الجمهوريّـة التونسيّـة

مجلـس الدّولـة

المحكمـة الإداريّــة

تـقريــر ختــم التّـحقيــق

الدائرة التعقيبية الثالثة

القضيّـة عــدد : 38274

المعقّبة: الشركة ********** في شخص ممثّلها القانوني مقرّها بشارع ****** عدد ******، تونس، نائبها الأستاذ ******* الكائن مكتبه بشارع ***** عدد ** مونبليزير، ***، تونس،

والمعقّب ضـدّها : الإدارة العامّة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس.

ملخّـص وقـائع القضيّـة:

تفيد وقائع القضيّة أنّ المعقّبة خضعت إلى مراجعة أوليّة لوضعيّتها الجبائية في مادّة معاليم التسجيل بعنوان سنة 1999 بموجب إقتنائها لعقار كائن بعين زغوان من معتمدية حلق الوادي تونس بثمن قدره 700.000,000د بمقتضى الكتب المؤرّخ في 12 ماي 1999 ترتّب عنها صدور قرار في التّوظيف الإجباري بتاريخ 4 جوان 2003 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ مالي جملي لفائدة الخزينة العامّة للبلاد التونسيّة قدره 53.339,000د أصلا وخطايا فاعترضت عليه أمام المحكمة الإبتدائيّة بتونس التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها بتاريخ 12 فيفري 2004 الحكم الإبتدائي عدد 578 القاضي إبتدائيّا بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري عدد 136/2003 الصادر بتاريخ 3 جوان 2003، وهو الحكم الذي استأنفته المعقّب ضدّها أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها الحكم الإستئنافي الجبائي عدد 26449 بتاريخ 31 أكتوبر 2005 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء مجدّدا بتأييد قرار التوظيف الإجباري عدد 136/2003 الصادر بتاريخ 4 جوان 2003 وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونيّة على المستأنف ضدّها، وهذا الحكم هو محلّ الطّعن الماثل.

الحكم الإستئنافي المطعون فيه : الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 31 أكتوبر 2005 في القضية عدد 26449 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء مجدّدا بتأييد قرار التوظيف الإجباري عدد 136/2003 الصادر بتاريخ 4 جوان 2003 وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونيّة على المستأنف ضدّها.

إجراءات الطعن بالتعقيب :

تاريخ الإعلام بالحكم الإستئنافي :
تاريخ القيام : 14 أكتوبر 2006
تاريخ تقديم المذكرة و مرفقاتها : 13 ديسمبر 2006

طلبات نائب المعقّب: قبول مطلب التعقيب شكلا ومن جهة الأصل القضاء بنقض الحكم المطعون فيه.

موجز أسباب الطّعن:

أوّلا: مخالفة القانون، بمقولة أنّ قرار التوظيف الإجباري تعلّق بعقد بيع تمّ تسجيله بتاريخ 29 جوان 1999 وبالتّالي فإنّ أجل التقادم المحدّد بثلاث سنوات من تاريخ تسجيل العقد بمقتضى الفصل 75 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي ينقضي في 28 جوان 2002 الأمر الذي تكون معه المراقبة الجبائيّة ونتائجها المبلّغة إلى منوّبه 13 في ديسمبر 2002 حاصلة خارج الآجال القانونية طالما أنّ حدث إنشاء الأداء حصل في ظلّ القانون القديم. وأضاف أنّ الحكم المطعون فيه عندما قضى بالتطبيق الفوري لمقتضيات الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة الذي مدّد أجل التقادم ليصبح 4 سنوات يكون قد خالف القانون ولم يأخذ بعين الإعتبار الأمن والإستقرار القانوني، من جهة، ومصلحة المطالب بالأداء، من جهة أخرى، خاصّة وأنّ التوجّه العام في الفقه وفقه القضاء والقضاء المقارن يتّجه نحو اعتبار أنّ آجال التقادم تدخل ضمن الأحكام المتعلقة بالأصل ولا تنطبق عليها الأحكام المتعلّقة بالإجراءات.

ثانيا: سوء تأويل القانون، بمقولة أنّ الحكم المطعون فيه اعتبر دون توضيح أو تقديم أيّ سند قانوني أنّ قرار التوظيف الإجباري للأداء الصادر بمراجعة الأداء المستوجب ناتج عن تطبيق فوري على الوضعية المذكورة في حين أنّ الأداء المستوجب يتمّ تحديده إثر تحديد آجال التقادم نظرا لأنّ الأداء لا يكون مستوجبا إذا شمله التقادم وأنّ المحكمة لم تبيّن كيفيّة تحديد الأداء المستوجب وأساس ذلك، كما أنّها قامت بتطبيق فوري لأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية دون تمييز بين الأحكام المتعلقة بالإجراءات والأحكام المتعلقة بالتقادم وآجاله في حين أنّ التطبيق الفوري لأحكام المجلة المذكورة لا ينطبق على الأحكام المتعلقة

بآجال التقادم وبالتّالي فإنّ محكمة الإستئناف تكون قد أساءت تأويل أحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وخاصّة أحكام الفصل 19 وما بعده منها.

ثالثا: فقدان التعليل وغياب السند القانوني، بمقولة أنّ الحكم المطعون فيه جاء مقتضبا وخال من التعليل ولم يقدّم أيّ سند قانوني لتبرير الموقف الذي انتهى إليه.

طلبات المعقّب ضدّها : رفض مطلب التعقيب أصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقب.

طلبات المعقّب ضدّها : 8 فيفري 2007

هذا الردّ تضمّن ما يلي:

أوّلا: بخصوص المطعن الأوّل المتعلّق بمخالفة القانون، دفعت المعقّب ضدّها بأنّه تمّ بمقتضى القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إلغاء أحكام الفصل 75 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي وتعويضه بأحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة، وفي غرّة جانفي 2002 دخلت هذه المجلة حيّز التنفيذ والمبدأ هو التطبيق الفوري لأحكامها سواء فيما يتعلّق بإجراءات المراقبة الجبائيّة او بإجراءات النزاع الجبائي أو قواعد التقادم. وفي قضيّة الحال فإنّ آجال التدارك لازالت سارية عند دخول القانون الجديد حيّز التنفيذ وبالتالي فإنّ محكمة الإستئناف تكون قد انتهت للموقف السليم طبقا لما اتّجهت إليه نيّة المشرّع. وأوضحت أنّه تطبيقا لأحكام الفصل 75 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي فإنّ آجال التدارك تنتهي في 28 جوان 2002 وبدخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة حيّز التنفيذ فإنّ هذه الآجال تنتهي في 28 جوان 2003 وقد تمّ إعلام المعقّب ضدّها بنتائج المراجعة الجبائية بتاريخ 13 ديسمبر 2002 أي في غضون آجال التدارك طبقا لما تخوّله أحكام الفصلين 27 و19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

ثانيا: بخصوص المطعن الثاني المتعلّق بسوء تأويل القانون، دفعت المعقّب ضدّها بأنّه لا مجال للحديث عن الحقوق المكتسبة والتقادم المكسب في المادّة الجبائية وأنّ هذه المسألة تمّ لحسم فيها بإرادة المشرع التونسي وذلك بتطبيق القانون الجديد المتعلق بآجال التقادم بصفة فورية على الوضعيات القانونية التي لم يشملها التقادم في تاريخ دخوله حيز التنفيذ وقد كان موقف محكمة الإستئناف في طريقه عندما استنتجت من أوراق الملف أنّ حق الإدارة في مراجعة الأداء المستوجب لم يسقط في ظل القانون القديم وبالتالي فإنّ أحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة تطبّق بصفة فوريّة.

بخصوص المطعن الثالث المتعلّق بفقدان التعليل وغياب السند القانوني، دفعت المعقّب ضدّها بأنّه لا داعي لأن تجيب محكمة الإستئناف على النّقاشات الفقهية طالما أنّ المسألة

واضحة ومحسومة ضرورة أنّ حق الإدارة في المطالبة بالضرائب المستوجبة لم يسقط بدخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة حيز التنفيذ كما أنّ محكمة الإستئناف قد علّلت قضاءها طبقا لما له أصل ثابت بملف النزاع وطبقا لوقائع القضية، وبما أنّها حدّدت الوضعية القانونية في قضية الحال فإنّ النص المنطبق والسند القانوني هو أحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

القــانون :

- من جهة الشكل :

حيث يقتضي الفصل 67 (جديد) من القانون المتعلّق بالمحكمة الإداريّة أن يرفع الطّعن بالتّعقيب بمقتضى مطلب يحرّه محام لدى التعقيب يقدّم لكتابة المحكمة في أجل ثلاثين يوما من تاريخ الإعلام بالحكم المطعون فيه.

وحيث يتبيّن بالرّجوع إلى مطلب التعقيب المقدّم من نائب المعقّب أنّه كان ممضى "بالنيابة" دون تحديد صفو وهويّة من تولّى ذلك الإمضاء.

وحيث استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أنّ عدم تحديد صفة من يتولّى الإمضاء بمطلب التعقيب يحول دون تثبّت المحكمة من مدى احترام الإجراء المقرّر في هذا الصّدد بموجب أحكام الفصل 67 (جديد) المذكور[1].

وحيث يتّجه والحالة ما ذكر التّصريح برفض مطلب التعقيب الرّاهن شكلا.

-من جهة الأصل :

عن المطعن الأوّل المأخوذ من مخالفة القانون:

تمسّك نائب المعقّب بأنّ قرار التوظيف الإجباري تعلّق بعقد بيع تمّ تسجيله بتاريخ 29 جوان 1999 وبالتّالي فإنّ أجل التقادم المحدّد بثلاث سنوات من تاريخ تسجيل العقد بمقتضى الفصل 75 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي ينقضي في 28 جوان 2002 الأمر الذي تكون معه المراقبة الجبائيّة ونتائجها المبلّغة إلى منوّبه 13 في ديسمبر 2002 حاصلة خارج الآجال القانونية طالما أنّ حدث إنشاء الأداء حصل في ظلّ القانون القديم. وأضاف أنّ الحكم المطعون فيه عندما قضى بالتطبيق الفوري لمقتضيات الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة الذي مدّد أجل التقادم ليصبح 4 سنوات يكون قد خالف القانون ولم يأخذ بعين الإعتبار الأمن والإستقرار القانوني، من جهة، ومصلحة المطالب بالأداء، من جهة أخرى، خاصّة وأنّ التوجّه العام في الفقه وفقه القضاء والقضاء المقارن يتّجه نحو اعتبار أنّ

---

[1] -الرجوع إلى القرار الصادر في القضية عدد 36212 بتاريخ 8 أكتوبر 2007.

آجال التقادم تدخل ضمن الأحكام المتعلقة بالأصل ولا تنطبق عليها الأحكام المتعلّقة بالإجراءات.

ودفعت المعقّب ضدّها بأنّه تمّ بمقتضى القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إلغاء أحكام الفصل 75 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي وتعويضه بأحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة، وفي غرّة جانفي 2002 دخلت هذه المجلة حيّز التنفيذ والمبدأ هو التطبيق الفوري لأحكامها سواء فيما يتعلّق بإجراءات المراقبة الجبائيّة او بإجراءات النزاع الجبائي أو قواعد التقادم. وفي قضيّة الحال فإنّ آجال التدارك لازالت سارية عند دخول القانون الجديد حيّز التنفيذ وبالتالي فإنّ محكمة الإستئناف تكون قد انتهت إلى الموقف السليم طبقا لما اتّجهت إليه نيّة المشرّع. وأضافت أنّه تطبيقا لأحكام الفصل 75 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي فإنّ آجال التدارك تنتهي في 28 جوان 2002 وبدخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة حيّز التنفيذ فإنّ هذه الآجال تنتهي في 28 جوان 2003 وقد تمّ إعلام المعقّب ضدّها بنتائج المراجعة الجبائية بتاريخ 13 ديسمبر 2002 أي في غضون آجال التدارك طبقا لما تخوّله أحكام الفصلين 27 و19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

وحيث اقتضى الفصل 75 من مجلة معاليم التسجيل والطّابع الجبائي أنّه يحصل التّقادم في المطالبة بمعاليم التسجيل بعد مضي ثلاث سنوات من تاريخ تسجيل العقد أو التصريح إذا تعلّق الأمر باستخلاص منقوص أو بنقص في القيمة.

وحيث يستفاد من مقتضيات الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرّخ في 9 أوت 2000 أنّه تمّ إلغاء الفصل 75 من مجلة معاليم التسجيل والطّابع الجبائي ابتداء من دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التطبيق في غرّة جانفي 2002.

وحيث نصّ الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنّه "يقع بالنسبة إلى الأداء المصرّح به تدارك الإغفالات والأخطاء والإخفاءات التي وقعت معاينتها في أساس الأداء أو في تطبيق نسبه أو في احتسابه :

1-...

2-في أجل أربعة سنوات من تاريخ تسجيل العقد أو التصريح بالنسبة إلى معاليم التسجيل."

وحيث استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على أنّ التمديد في آجال التّقادم بموجب نصّ قانوني جديد ينطبق بصفة فوريّة على الوضعيّات التي لم تكتمل فيها مدّة التقادم في ظلّ سريان النصّ القديم[2].

---

[2] -الرجوع إلى القرار التعقيبي الصّادر في القضية عدد 37839 بتاريخ 5 نوفمبر 2007.

وحيث عملا بذلك وطالما أنّ المعقّبة تولّت تسجيل عقد البيع بتاريخ 29 جوان 1999 فإنّ أجل التقام المحدّد بثلاثة سنوات ابتداء من تاريخ تسجيل العقد بموجب الفصل 75 المذكور ينقضي في 28 جوان 2002، وبالتّالي فإنّه في تاريخ دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة حيّز التنفيذ فإنّ وضعيّة المعقّبة لازالت جارية ولم تتحصّن بالتقادم لذلك فإنّ التمديد في أجل التدارك إلى أربعة سنوات بموجب الفصل 19 المذكور ينطبق على وضعيّتها.

وحيث اقتضى الفصل 27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة أنّه :"ينقطع التّقادم بتبليغ الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية أو بالإعتراف بالدّين".

وحيث طالما تولّت إدارة الجباية إعلام المعقّبة بنتائج المراجعة الجبائيّة بتاريخ 13 ديسمبر 2002، أي قبل انقضاء أربعة سنوات من تاريخ تسجيل العقد في 29 جوان 1999، فإنّ محكمة الإستئناف التي اعتبرت أنّ الأداء موضوع المطالبة لم يسقط بمرور الزمن تكون قد أحسنت تطبيق الفصل 19 المذكور واتّجه تبعا لذلك رفض هذا المطعن.

<u>عن المطعن الثاني المأخوذ من سوء تأويل القانون</u>:

تمسّك نائب المعقّب بأنّ الأداء المستوجب يتمّ تحديده إثر تحديد آجال التقادم نظرا لأنّ الأداء لا يكون مستوجبا إذا شمله التقادم وأنّ المحكمة لم تبيّن كيفيّة تحديد الأداء المستوجب وأساس ذلك، كما أنّها قامت بتطبيق فوري لأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية دون تمييز بين الأحكام المتعلقة بالإجراءات والأحكام المتعلقة بالتقادم وآجاله في حين أنّ التطبيق الفوري لأحكام المجلة المذكورة لا ينطبق على الأحكام المتعلقة بآجال التقادم وبالتّالي فإنّ محكمة الإستئناف تكون قد أساءت تأويل أحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وخاصّة أحكام الفصل 19 وما بعده منها.

ودفعت المعقّب ضدّها بأنّه لا مجال للحديث عن الحقوق المكتسبة والتقادم المكسب في المادّة الجبائية وأنّ هذه المسألة تمّ لحسم فيها بإرادة المشرع التونسي وذلك بتطبيق القانون الجديد المتعلق بآجال التقادم بصفة فورية على الوضعيات القانونية التي لم يشملها التقادم في تاريخ دخوله حيز التنفيذ وقد كان موقف محكمة الإستئناف في طريقه عندما استنتجت من أوراق الملف أنّ حق الإدارة في مراجعة الأداء المستوجب لم يسقط في ظل القانون القديم وبالتالي فإنّ أحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة تطبّق بصفة فوريّة.

وحيث بناء على ما تمّ الإنتهاء إليه في إطار الردّ على المطعن الأوّل وطالما أنّ وضعيّة المعقّبة لازالت جارية في تاريخ دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التنفيذ فإنّ الفصل 19 منها الذي مدّد في اجل التدارك من 3 إلى 4 سنوات ينطبق عليها بصفة فوريّة، وبالتّالي فإنّ محكمة الإستئناف تكون قد أحسنت تأويل القانون الأمر الذي يتّجه معه رفض هذا المطعن.

عن المطعن الثالث لمأخوذ من فقدان التعليل وغياب السند القانوني:

حيث تمسّك نائب المعقّب بأنّ الحكم المطعون فيه جاء مقتضبا وخال من التعليل ولم يقدّم أيّ سند قانوني لتبرير الموقف الذي انتهى إليه.

وحيث دفعت المعقّب ضدّها بأنّه لا داعي لأن تجيب محكمة الإستئناف على النّقاشات الفقهية طالما أنّ المسألة واضحة ومحسومة ضرورة أنّ حق الإدارة في المطالبة بالضرائب المستوجبة لم يسقط بدخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة حيز التنفيذ كما أنّ محكمة الإستئناف قد علّلت قضاءها طبقا لما له أصل ثابت بملف النزاع وطبقا لوقائع القضية، وبما أنّها حدّدت الوضعية القانونية في قضية الحال فإنّ النص المنطبق والسند القانوني هو أحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

وحيث يقتضي تعليل الأحكام التنصيص على الإعتبارات الواقعية والأسباب القانونية التي تمّ على أساسها اتّخاذ الحكم والتي أدّت إلى تشكيل قناعة القاضي، وأنّ ضعف التّعليل يتمثّل في إهمال المحكمة الإجابة عن الدفوعات الجوهريّة لأحد الأطراف أو عدم إفصاحها عن السّند القانوني أو الواقعي الذي تأسّس عليه حكمها.

وحيث استندت محكمة الإستئناف لتبرير الموقف الذي انتهت إليه المتمثّل في التطبيق الفوري لأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة على وضعيّة المعقّبة إلى أنّ حقّ الإدارة في مراجعة الأداء المستوجب لم يسقط في ظلّ القانون القديم وبالتّالي فإنّ المطالبة بالضريبة لم تكتسب حقوقا عند دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة حيّز التنفيذ.

وحيث تكون بذلك محكمة الإستئناف قد علّلت حكمها تعليلا كافيا، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذا المطعن كرفض مطلب التعقيب الماثل أصلا.

المقترح :

- **أوّلا** : قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بالمنستير لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

- **ثانيا :** حمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدّه.

حرّر بتاريخ 29 نوفمبر 2008

المقرّر :

حسين عمارة