الحمد لله،

الجمهوريّة التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة
القضيّة عدد: 311616
تاريخ القرار: 31 ديسمبر 2014

قرار تعقيبي
باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامّة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني ، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93 – تونس،

من جهة،

والمعقّب ضدّها: شركة ..... في شخص ممثّلها القانوني ، مقرّها .....، ..... – تونس ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه بتاريخ 18 أكتوبر 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311616 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 63442 بتاريخ 4 مارس 2009 و القاضي بقبول الإستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء مجدّدا بإلغاء قرار التوظيف الإجباري عدد 2006/95 الصادر بتاريخ 30 ماي 2006 وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع المال المؤمّن إليها ورفض الإستئناف العرضي موضوعا .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ الشركة المعقب ضدّها استهدفت بموجب نشاطها المتمثل في بيع السيارات وقطع الغيار إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد والمعلوم على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت الفترة

الممتدّة من 1 جانفي 1998 إلى موفى سنة 2003 آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري تحت عدد 2006/95 بتاريخ 30 ماي 2006 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره أربعة ملايين ومائتان وثلاثة وتسعون ألفا وستمائة وسبعة وستون دينارا ومليمات 067 (4.293.667،067 د) أصلا وخطايا فاعترضت عليه أمام المحكمة الإبتدائية بتونس التي أصدرت حكما تحت عدد 2310 بتاريخ 19 أفريل 2007 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره مليونان وثمانمائة وعشرون ألفا وثمانمائة وخمسة وثمانون دينارا ومليمات 858 (2.820.885،858 د) لقاء أصل الأداء والخطايا فاستأنفته المطالبة بالضريبة أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطّالع والذي هو موضوع الطعن الراهن .

وبعد الإطلاع على مستندات التعقيب التي تقدّمت بها المعقّبة بتاريخ 26 أكتوبر 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها بالإستناد إلى :

- خرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بسقوط حق الإدارة في تدارك الإغفالات بعنوان سنة 2001 بناء على الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والحال أن العبرة في هذا الخصوص تكون بمجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي دخلت حيز التنفيذ ابتداء من غرة جانفي 2002 الموافق لإلغاء العمل بالفصول 50 و61 ومن 63 إلى 97 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصلين 20 و21 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ، وعملا بمبدأ التطبيق الفوري والمباشر للقانون الجديد على الوضعيات السابقة التي لم تسقط بعد بمرور الزمن عند دخوله حيّز التنفيذ وفي قضية الحال ، فإن السنة المشمولة بالمراجعة وهي سنة 2001 لم يشملها التقادم بموجب القانون القديم في غرة جانفي 2002 وبالتالي تكون مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية هي المنطبقة بصفة مباشرة وفورية .

- خرق أحكام الفصلين 19 و 27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنه تطبيقا للفصلين 19 و27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تكون سنة 2005 السنة القصوى لأجل تدارك الإغفالات بعنوان سنة 2001 باعتبارها السنة الرابعة الموالية لسنة تحقيق الربح وطالما تم إعلام المعقب ضدها بنتائج المراجعة الجبائية بتاريخ 28 ديسمبر 2005 فإن حق الإدارة في المطالبة بالأداءات بعنوان سنة 2001 لم يسقط بمرور الزمن وأضافت أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه اعتبرت أن تبليغ قرار التوظيف الإجباري يشكل عملا قاطعا لآجال التدارك تطبيقا للفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 21 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والحال أن انقطاع التقادم عملا بمجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يكون بتبليغ نتيجة المراجعة الجبائية ولا يكون بتبليغ قرار التوظيف الإجباري .

- خرق أحكام الفصل 532 من مجلة الإلتزامات والعقود بمقولة أن نية المشرع اتجهت نحو اعتماد مبدأ التطبيق الفوري لقواعد التقادم والذي يجد أساسه في الطبيعة الآمرة للأحكام الجبائية وفي مساس هذه المادة بالنظام العام النسبي على غرار القوانين المقارنة ولا مجال للحديث عن مبدأ عدم الرجعية في هذا الخصوص لأن قواعد التقادم المنصوص عليها بمجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تنطبق على كل المراكز القانونية والوضعيات الناشئة قبل دخول أحكامها حيز التنفيذ شريطة استمرار آثارها وعدم سقوطها بالتقادم في تاريخ دخول الأحكام الجديدة حيز التنفيذ بموجب النص القديم .

وبعد الإطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرّة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاّحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 15 ديسمبر 2014 ، وبها تلا المستشار المقرّر السيد سليم البريكي ملخّصا لتقريره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك ، وحضر الأستاذ .....في

حق زميله الأستاذ .....نائب المعقب ضدّها وتمسّك بردّه على مستندات التعقيب وأدلى بمحضر تبليغها ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 31 ديسمبر 2014 ،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

– عن المطاعن المتعلقة بخرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وخرق أحكام الفصلين 19 و 27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وخرق أحكام الفصل 532 من مجلة الإلتزامات والعقود مجتمعة لتداخلها واتّحاد القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بسقوط حق الإدارة في تدارك الإغفالات بعنوان سنة 2001 بناء على الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والحال أن العبرة بما تضمّنته مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي دخلت حيز التنفيذ بداية من غرة جانفي 2002 الموافق لإلغاء العمل بالفصول 50 و61 ومن 63 إلى 97 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصلين 20 و21 من مجلة الأداء على القيمة المضافة عملا بمبدأ التطبيق الفوري والمباشر للقانون الجديد على الوضعيات السابقة التي لم تسقط بعد بمرور الزمن عند دخوله حيّز التنفيذ ، وفي قضية الحال فإن السنة المشمولة بالمراجعة وهي سنة 2001 لم يشملها التقادم بموجب القانون القديم في غرة جانفي 2002 وبالتالي تكون مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية هي المنطبقة بصفة مباشرة وفورية ويكون انقطاع التقادم بتبليغ نتيجة المراجعة الجبائية وليس بتبليغ قرار التوظيف الإجباري .

وحيث لئن نصّ القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على جملة من القواعد والأحكام الإنتقالية إلاّ أنه لم يتعرّض إلى الوضعيات التي نشأت في ظل أحكام القانون القديم والتي تمتدّ آثارها إلى تاريخ

سريان أحكام القانون الجديد في خصوص آجال التقادم وحق التدارك ، رغم إقراره لآجال جديدة تتعلّق بتوحيد آجال التقادم بالنسبة لكافة الضرائب وبكيفية انقطاع التقادم .

وحيث استقرّ الفقه والقضاء على اعتبار أن القواعد المتعلقة بالتقادم إنّما تهمّ أصل الحق وليست بالقواعد الإجرائية وبالتالي فهي تخضع إلى نفس القواعد المتعلقة بأصل الأداء على مستوى التطبيق في الزمن .

وحيث تبعا لما تقدم وطالما أن الحدث المنشئ للأداء موضوع التداعي يرجع تاريخه إلى ما قبل صدور مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإن النص المنطبق عليه هو النص ساري المفعول في تاريخ نشأة الأداء ، ولا مجال لتطبيق أحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

و حيث تضمّن الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنه " يمكن تدارك الإغفالات الجزئية التي وقعت معاينتها في أساس الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات و كذلك الأخطاء المرتكبة في تطبيق النّسب وكذلك عدم القيام بالخصوم أو القيام بها بصفة منقوصة بعنوان هذه الضريبة إلى إنتهاء السنة الثالثة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة .

... ينقطع التقادم إما بتبليغ قرار التوظيف الإجباري أو بتحرير محضر لعدم تقديم أو عدم مسك وثائق المحاسبة وذلك قبل ستين يوما على الأقل من انتهاء السنة القصوى لأجل التدارك".

وحيث ينصّ الفصل 21 - I من مجلة الأداء على القيمة المضافة قبل إلغائه بموجب الفصل 7 من القانون المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه " يمكن تدارك الإغفالات الكلية أو الجزئية في قاعدة الأداء على القيمة المضافة وكذلك الأخطاء المرتكبة في تطبيق النسب إلى غاية إنتهاء السنة الثالثة الموالية للسنة التي استوجبت بعنوانها توظيف الأداء.

II - تطبق في مادة الأداء على القيمة المضافة أحكام الفقرة III من الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات المتعلقة باستخلاص أصل الأداء والخطايا وما يتبعها".

311616.14.04.03

و حيث و لئن لم يتعرض الفصل 21 من مجلة الأداء على القيمة المضافة إلى الأعمال القاطعة للتقادم على نحو ما نصّت الفقرة الثانية من الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات فإنه من باب القياس يتّجه اعتبار تبليغ قرار التوظيف الإجباري عملا ينقطع به التقادم في مادة الضرائب غير المباشرة .

وحيث في ضوء ما تقدّم ، تكون سنة 2001 مشمولة بالتقادم باعتبار أن تبليغ قرار التوظيف الإجباري كان بتاريخ 30 ماي 2006 وأن الأجل القانوني المخوّل لإدارة الجباية لتوظيف الأداء بعنوان تلك السنة ينتهي خلال سنة 2005 ، الأمر الذي تكون معه المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قد طبّقت القانون تطبيقا سليما ولا تثريب عليها من هذه الناحية واتّجه لذلك رفض المطاعن الراهنة كرفض التعقيب برمّته .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقّبة .

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصيعة وعضوية المستشارين السيد الحبيب الأطرش والسيدة كريمة النفزي.

وتلي علنا بجلسة يوم 31 ديسمبر 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر

سليم البريكي

رئيس الدّائرة

عبد السلام المهدي قريصيعة