الجمهوريّة التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة
القضيّة عدد: 311731
تاريخ القرار: 26 ماي 2014

الحمد لله،

قرار تعقيبي
باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّب: محل مخابرته بمكتب نائبه الأستاذ عن شركة

من جهة،

والمعقّب ضدّها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93 – تونس ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الأستاذ نيابة عن المعقب المذكور أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311731 بتاريخ 8 ديسمبر 2010 طعنا في الحكم الصّادر عن محكمة الإستئناف بمدنين في القضية عدد 13380 بتاريخ 13 ماي 2009 والقاضي نهائيا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره ستمائة وستة وعشرون ألفا ومائتان وثمانية وثلاثون دينارا ومليمات 469 (626.238،469 د) لقاء أصل الأداء والخطايا وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع معلومها المؤمّن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّه تبعا لمعاينة المعقب في حالة إغفال عن اكتتاب وإيداع تصاريحه الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والخصم من المورد والأداء على القيمة

المضافة للفترة الممتدة من 1 جوان 2004 إلى 30 ماي 2005 وامتناعه عن تسوية وضعيّته صدر قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 528 بتاريخ 14 ديسمبر 2005 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره تسعة عشر ألفا وثلاثمائة وستة وخمسون دينارا ومليمات 354 (19.356،354 د) أصلا وخطايا فاعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائية بمدنين التي أصدرت حكما بتاريخ 13 مارس 2007 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بتأييد قرار التوظيف الإجباري فاستأنفه المطالب بالضريبة أمام محكمة الإستئناف بمدنين التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطّالع والذي هو موضوع الطعن الراهن.

وبعد الإطلاع على مستندات التعقيب التي تقدّم بها نائب المعقّب بتاريخ 7 فيفري 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بمدنين للنظر فيها مجدّدا بواسطة هيئة أخرى وإعفاء المعقب من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية على الإدارة بالإستناد إلى :

- مخالفة أحكام الفصلين 14 و15 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وأحكام القانون عدد 103 لسنة 1958 المؤرخ في 6 أكتوبر 1958 بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه تجاوزت الدفع المأخوذ من عدم أداء الأعوان الذين تكفلوا بإجراء عملية المراقبة الجبائية التي خضع لها المعقب لليمين القانونية على أساس الفقرة 2 من الفصل 14 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية معتبرة أنه دفع يتعلق بمصلحة الخصوم من المفروض إثارته قبل تقديم الجواب في الأصل والحال أن الأمر يتعلّق بدفع جوهري يهم النظام العام بحكم اتصاله بحقوق الدفاع .
- خرق الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه أهملت التعرض إلى الدفع المأخوذ من مخالفة قرار التوظيف الإجباري لقواعد التفويض باعتبار أن قرار وزير المالية المؤرخ في 28 أفريل 2004 المتعلق بتفويض حق إمضاء قرارات التوظيف خصّ رئيس المكتب الجهوي لمراقبة الأداءات بمدنين دون سواه بإمكانية التفويض .
- مخالفة الفصل 10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المؤدي إلى خرق الفصول 6 و7 و8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية المؤدية إلى هضم حقوق الدفاع بمقولة أن الإخلال بأي عنصر من العناصر التي حدّدها المشرع لصحة محضر التبليغ وقرار التوظيف يشكل خرقا للحقوق والإجراءات الأساسية المرتبطة بالنظام العام .

-مخالفة الفقرة 11 من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة بناء على الخرق الواضح لمقتضيات الفصل 34 من الدستور : بمقولة أن مجرّد الخضوع الجزئي للأداء على القيمة المضافة لا يؤدي إلى القول بالخضوع الكلي لهذا الأداء طبقا للفقرة 11 من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وخلافا لما خلصت إليه المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه .

- مخالفة أحكام الفصلين 47 و48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وسوء التعليل : بمقولة أن المشرع قيّد سلطة الإدارة في اعتماد القرائن وأن الإدارة لم تلتزم هذا المنهج ولم تبيّن أسس القرائن ولا مرجعها وقد تخلّت كل من محكمة البداية والمحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه عن بسط رقابتها عن هذه القرائن .

وبعد الإطلاع على مذكرة الإدارة العامة للأداءات في الرد على مستندات التعقيب بتاريخ 9 مارس 2011 والتي دفعت من خلالها برفض مطلب التعقيب شكلا بالإستناد إلى خلو كل من محضر الإعلام بمذكرة الطعن بالتعقيب ومستندات التعقيب من عدد القضية التعقيبية . وبصفة احتياطية دفعت برفض مطلب التعقيب أصلا على النحو الآتي بيانه :

- في خصوص المطعن المتعلق بمخالفة أحكام الفصلين 14 و15 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وأحكام القانون عدد 103 لسنة 1958 المؤرخ في 6 أكتوبر 1958، لاحظت المعقب ضدّها أن نائب المعقب أثار دفوعاته الشكلية في الطور الإبتدائي بعد الخوض في الأصل و يعتبر ذلك مخالفة صريحة لأحكام الفصل 15 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وهو ما أقرته محكمة البداية وأيدتها فيه المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه . وأضافت بصفة احتياطية أن عوني الجباية الذين أجريا عملية المراجعة وقاما بتبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء أدّيا اليمين القانونية لدى المحكمة الإبتدائية ذات النظر .
- في خصوص المطعن المتعلق بخرق الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، لاحظت المعقب ضدّها أن المعقب أثار دفوعاته الشكلية في الطور الإبتدائي بعد الخوض في الأصل . وبصفة احتياطية أوضحت أن إمضاء تقرير التوظيف الإجباري من قبل الأعوان الذين تعهّدوا بعملية المراجعة لا يعيب قرار التوظيف الإجباري طالما ثبت أنه صدر من قبل رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بمدنين طبقا للفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .
- في خصوص المطعن المتعلق بمخالفة الفصل 10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المؤدي إلى خرق الفصول 6 و7 و8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية المؤدية إلى هضم حقوق الدفاع ،

لاحظت المعقب ضدّها أن نائب المعقب أدمج صلب هذا المطعن في نفس الوقت خرق القانون وهضم حقوق الدفاع وهو ما يجعله عرضة للرفض شكلا . و أضافت بصفة احتياطية أن نائب المعقب طلب القضاء ببطلان قرار التوظيف الإجباري كما أنّه لم يوضّح الإخلالات الشكلية المدّعى بها فضلا عن أن إثارته لهذه الإخلالات بعد الخوض في الأصل .

- في خصوص المطعن المتعلق بمخالفة الفقرة 11 من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة بناء على الخرق الواضح لمقتضيات الفصل 34 من الدستور ، لاحظت المعقب ضدها أن الخضوع إلى الأداء على القيمة المضافة بصفة جزئية أو بصفة كلية لا يَمسّ بوجوبية التصريح ضرورة أن مصالح الجباية استندت إلى العناصر المضمنة بالتصاريح التي أودعها المعني بالأمر وإلى حد أدنى غير قابل للإسترجاع يساوي خمسين دينارا عن كل تصريح .
- في خصوص المطعن المتعلق بمخالفة أحكام الفصلين 47 و48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وسوء التعليل ، لاحظت المعقب ضدّها أن نائب المعقب أدمج ضمن المطعن الراهن مسألة خرق القانون وسوء التعليل في نفس الوقت وهو ما يعرّضه للرفض شكلا وبصفة احتياطية لاحظت أن مصالح الجباية لم تعتمد على القرائن القانونية في توظيف الأداء وإنّما طبّقت الفصلين 47 و48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بالإعتماد على المبالغ التي تضمّنها آخر تصريح وقع إيداعه تلقائيا من قبل المعني بالأمر وعلى حدّ أدنى للأداء غير قابل للإسترجاع يساوي خمسين دينارا عن كل تصريح مودع .

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 5 ماي 2014، وبها تلا المستشار المقرّر السيد أحمد سهيل الراعي ملخّصا لتقريره الكتابي ولم يحضر الأستاذ نائب المعقب وبلغه الإستدعاء وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 26 ماي 2014 ،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث دفعت المعقب ضدّها برفض مطلب التعقيب شكلا بالإستناد إلى خلو كل من محضر الإعلام بمذكرة الطعن بالتعقيب ومستندات التعقيب من التنصيص على عدد القضية .

وحيث لم يتعرّض المشرع إلى عدد القضية التعقيبية ضمن الصيغ الشكلية المبيّنة صلب الفصل 67 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية ولا ضمن المسقطات التي أوردها الفصل 69 من نفس القانون ومن ثمّة فإن عدم التعرّض إليها لا ينال من صحة إجراءات القيام طالما لم يثبت تأثيره في حسن سير القضية ، الأمر الذي يتّجه معه رفض الدفع الراهن .

من جهة الأصل :

-- عن المطعن المتعلق بمخالفة أحكام الفصلين 14 و15 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وأحكام القانون عدد 103 لسنة 1958 المؤرخ في 6 أكتوبر 1958 :

حيث يعيب نائب المعقب على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه الإعراض عن الدفع المأخوذ من عدم أداء الأعوان الذين تكفّلوا بإجراء عملية المراقبة الجبائية لليمين القانونية على أساس الفقرة 2 من الفصل 14 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية معتبرة أنه دفع يتعلق بمصلحة الخصوم من المفروض إثارته قبل تقديم الجواب في الأصل والحال أن الأمر يتعلّق بدفع جوهري يهم النظام العام بحكم اتصاله بحقوق الدفاع .

وحيث ، خلافا لما تمسّك به نائب المعقّب ، ثبت من مظروفات الملف أداء الأعوان المراقبين الذين تعهّدوا بإجراء المراقبة الجبائية التي خضع إليها المعقب لليمين القانونية طبقا لأحكام القانون عدد 103 لسنة 1958 المؤرخ في 7 جويلية 1958 المتعلق بأداء اليمين القانونية من طرف أعوان الدولة والبلديات والتأسيسات العمومية وبتقرير محاضر الضبط ، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن الراهن .

- عن المطعن المتعلق بخرق الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث يعيب نائب المعقب على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه إهمال التعرض إلى الدفع المأخوذ من مخالفة قرار التوظيف الإجباري لقواعد التفويض باعتبار أن قرار وزير المالية المؤرخ في 28 أفريل 2004 المتعلق بتفويض حق إمضاء قرارات التوظيف خصّ رئيس المكتب الجهوي لمراقبة الأداءات بمدنين دون سواه بإمكانية التفويض .

وحيث استقرّ عمل هذه المحكمة على اعتبار أن تقرير التوظيف لا ينفصل عن قرار التوظيف الإجباري و إنما يعد أحد مكوناته الأساسية وعليه فإن إمضاء قرار التوظيف ينسحب عليه بسائر عناصره بما فيها تقرير التوظيف الملحق به.

وحيث ترتيبا على ذلك فإن توقيع العون المحقق الّذي تولّى مباشرة عملية المراجعة على تقرير التوظيف لا ينال من سلامة قواعد الاختصاص متى ثبت إمضاء قرار التوظيف الإجباري من قبل رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بمدنين نيابة عن وزير المالية ، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن الراهن كسابقه .

- **عن المطعن المأخوذ من مخالفة الفصل 10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المؤدي إلى خرق الفصول 6 و7 و8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية المؤدية إلى هضم حقوق الدفاع :**

حيث تمسّك نائب المعقب بأن الإخلال بعناصر صحة محضر التبليغ وقرار التوظيف يشكل خرقا للحقوق والإجراءات الأساسية المرتبطة ارتباطا وثيقا بالنظام العام .

وحيث دفعت المعقب ضدّها بأن نائب المعقب أدمج صلب هذا المطعن في نفس الوقت خرق القانون وهضم حقوق الدفاع وهو ما يجعله عرضة للرفض شكلا .

وحيث أن الخلل الذي اعترى المطعن الماثل من جهة جمعه بين عناصر قانونية مختلفة لا وجود لأيّ ارتباط بينها ، لا يكون موجبا لرفضه شكلا ولا حائلا دون الخوض في موضوعه طالما اقترن بإثارة مسائل لها مساس بالنظام العام .

وحيث لم يبرز من مظروفات الملف خروج المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه على الإجراءات ذات الصلة بالنظام العام من جهة تطبيق الفصل 10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية خلافا لما تمسّك به نائب المعقب ، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن الراهن .

- **عن المطعن المتعلق بمخالفة الفقرة 11 من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة بناء على الخرق الواضح لمقتضيات الفصل 34 من الدستور:**

حيث تمسّك نائب المعقب بأن مجرد الخضوع الجزئي للأداء على القيمة المضافة لا يؤدي إلى القول بالخضوع الكلي لهذا الأداء طبقا للفقرة 11 من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وخلافا لما خلصت إليه المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه .

وحيث دفعت المعقب ضدها أن الخضوع إلى الأداء على القيمة المضافة بصفة جزئية أو بصفة كلية لا يمسّ بوجوبية التصريح ضرورة أن مصالح الجباية استندت إلى العناصر المضمنة بالتصاريح التي أودعها المعني بالأمر وإلى حد أدنى غير قابل للإسترجاع يساوي خمسين دينارا عن كل تصريح.

وحيث تضمّن الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أن الأداء يوظّف "وجوبا في الحالة المنصوص عليها بالفقرة الثانية من الفصل 47 من هذه المجلة على أساس القرائن القانونية والفعلية أو على أساس عناصر توظيف الأداء المضمنة بآخر تصريح مودع دون اعتبار فائض الأداء والخسائر والإستهلاكات المؤجلة المتأتية من فترات سابقة للفترة المعنية بالتصريح وكذلك التخفيضات الجبائية بعنوان المداخيل والأرباح المعاد استثمارها مع اعتماد حدّ أدنى للأداء غير قابل للإسترجاع يستخلص عن كلّ تصريح بصرف النظر عن عدد الأداءات المستوجبة المضمنة به يحدد كما يلي :

- 200 دينار بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين،
- 100 دينار بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي أوالخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام التقديري بعنوان أرباح المهن غير التجارية،
- 50 دينارا بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية حسب النظام التقديري،
- 25 دينارا في الحالات الأخرى.

وفي هذه الحالة لا يحول توظيف الأداء دون إجراء المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية ".

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى مظروفات الملف أنه تبعا لعدم قيام المعقب بإيداع التصاريح الجبائية التي ينصّ عليها القانون في الآجال المحددة تم إصدار قرار التوظيف الإجباري الذي تأسّس فيما يتعلّق بالأداء على القيمة المضافة على آخر تصريح ، وهو تصريح شهر ماي 2004 الذي تضمّن مبلغا قدره ألف وإحدى عشر دينارا ومليمات 577 (1.011،577 د) .

وحيث يكون التوظيف بعنوان الأداء على القيمة المضافة مؤسسا على تصريح المعني بالأمر بمداخيله الخاضعة لهذا الأداء طبقا للمقتضيات السالف بيانها ، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن الماثل .

- **عن المطعن المتعلق بمخالفة أحكام الفصلين 47 و48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وسوء التعليل :**

حيث تمسّك نائب المعقب بأن المشرع قيّد سلطة الإدارة في اعتماد القرائن وأن الإدارة لم تلتزم هذا المنهج ولم تبيّن أسس القرائن ولا مرجعها وقد تخلّت كل من محكمة البداية والمحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه عن بسط رقابتها عليها .

وحيث يقتضي الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية أنّ الجلسة العامة للمحكمة يقتصر نظرها على المطاعن القانونية التي سبقت إثارتها لدى قاضي الأصل إلاّ إذا كانت المطاعن المثارة لديها لأوّل مرة لها مساس بالنظام العام أو كانت تتعلق بعيب تسرّب إلى الحكم المطعون فيه ولا يمكن معرفته إلاّ بالاطلاع على ذلك الحكم.

و حيث أن المطعن الراهن على نحو ما أورده نائب المعقب لم تتم إثارته لدى المحكمة المطعون في حكمها ، دون أن يكون له مساس بالنظام العام أو متعلقا بعيب تسرّب إلى الحكم المطعون فيه طالما انحصرت مستندات الإستئناف في حدود الخضوع إلى الأداء على القيمة المضافة وفي المبطلات الشكلية وفي شطط الأداء دون الإشارة بأي شكل من الأشكال إلى مسألة وجاهة القرائن المعتمدة ، ممّا لا يحق لها التمسك به لأول مرة في الطور التعقيبي ، الأمر الذي يتجه معه رفضه شكلا .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب .

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصيعة وعضوية المستشارين السيدين فريد الصغير و الحبيب الأطرش .

وتلي علنا بجلسة يوم 26 ماي 2014 بحضور كاتبة الجلسة السنيدة سماح الماجري.

رئيس الدّائرة

عبد السلام المهدي قريصيعة

المستشار المقرر

أحمد سهيل الراعي

مدير كتابة الدوائر الإستشارية
بالمحكمة الإدارية

حسن الحمروني

ذ