

الحمد لله ،

الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية



- القضية عدد : 312403

- تاريخ القرار : 25 فيفري 2013.

## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة : الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93 - تونس،

من جهة،

والمعقب ضده : ....., مقره بنهج ....., وعند الإقتضاء بطريق

..... والمعين محل مخابراته بمكتب نائبه الأستاذ .....

..... الكائن بعمارة ....., ممر ....., .....

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 3 نوفمبر 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312403 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 23 فيفري 2011 في القضية عدد 80982 والقاضي بـ "قبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصه وذلك بالحط من الأداءات المطلوبة إلى 79.894,562 دينارا مع اعتبار فائض الأداء على القيمة المضافة بتاريخ 31 ديسمبر 2004 بمبلغ 68.679,994 دينارا وفائض ضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بتاريخ 31 ديسمبر 2004 بمبلغ 20.813,670 دينارا وحمل المصاريف القانونية على المستأنف وتخطيته بالمال المؤمن".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بموجب نشاطه في مقاولات الأشغال العامة إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية تعلقت بالضريبة على

دخل الأشخاص الطبيعيين والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي 2002 إلى 31 ديسمبر 2004، صدر على إثرها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 7 جانفي 2008 تحت عدد 2008/02 يقضي بإلزام المعني بالأمر بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 487.541,273 دينار أصلا وخطايا، وبضبط فائض الأداء على الضريبة على الدخل بما قدره 15.755,968 ديناراً، فاعترض عليه المعني بالأمر أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكماً بتاريخ 3 جويلية 2008 تحت عدد 2939 يقضي "بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2008/02 الصادر بتاريخ 7 جانفي 2008 مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 162.800,622 ديناراً لقاء أصل الأداء والخطايا"، فاستأنفه الطرفان أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 15 نوفمبر 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده، استناداً إلى ما يلي :

أولاً : ضعف التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد أيدت ما قضت به محكمة البداية من تعديل لقرار التوظيف الإجباري وذلك بالحط من أرقام معاملات المعقب ضده من الأشغال التي أنجزها لفائدة الغير بالإستناد إلى مشترياته من مواد التدفئة فحسب واستبعاد مشترياته الأخرى من مواد البناء دون أن تقدم أدنى تعليل في مستندات قرارها ودون أن تناقش طعون مصالح الجباية حول هذه المسألة، التي ثبت لها أن المعقب ضده قام بشراء كميات كبيرة من الخزف والخزف الرفيع لم تستعمل في إنجاز الأشغال التي قام بها المعني بالأمر لفائدة الديوان الوطني للتطهير التي تتعلق بمد قنوات التطهير والتي لا تستوجب مثل تلك المواد.

ثانياً : سوء تطبيق أحكام الفصل 5 - 5) ب - من مجلة الأداء على القيمة المضافة بمقولة أن محكمة الاستئناف أقرت الحكم الابتدائي الذي عدل أرقام معاملات المعقب ضده الخاضعة للأداء على القيمة المضافة التي ضبطتها مصالح الجباية بخصوص الأشغال التي أنجزها لفائدة الديوان الوطني للتطهير وذلك بالتمييز بين تاريخ تحويل الديوان للمبالغ المستحقة بعنوان تلك الأشغال وتحرير شهادة الخصم من المورد في شأنها، والتاريخ الذي قبض فيه المعقب ضده تلك المبالغ ويوافق تاريخ تنزيلها بالجانب الدائن من حسابه الجاري البنكي، وفي ذلك إساءة لتطبيق أحكام الفصل 5 - 5) ب - المذكور أعلاه التي تقتضي أن القبض يتم بمجرد خروج المبالغ المستحقة من ذمة المدين ودخولها قانوناً في ذمة الدائن، أي أن يعتد بالتاريخ الذي قامت فيه الجهة المدينة بوضع تلك المبالغ على ذمة الجهة الدائنة حتى ولئن تم تنزيلها بصفة فعلية بالحساب البنكي للدائن في تاريخ لاحق، وهو ما يترتب عنه أن الحدث المنشئ للأداء على القيمة المضافة لا يتكون عند

أداء المبالغ المستحقة بواسطة الشيك أو الكمبيالة مثلا وإنما يتكون بإصدار الشيك أو الكمبيالة كما أنه لا يتكون بتنزيل المبالغ المحولة بالحساب الجاري وإنما بمجرد تحويلها إلى ذلك الحساب.

- ثالثا : انعدام التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإقرار الحكم الابتدائي الذي عدل أرقام المعاملات التي حققها المعقب ضده من الأشغال التي أنجزها لفائدة الديوان الوطني للتطهير والخاضعة للأداء على القيمة المضافة وذلك باعتمادها تاريخ تنزيل المبالغ المستحقة بعنوان تلك الأشغال بالحساب الجاري البنكي للمعقب ضده، في حين أن التاريخ الواجب الإعتداد به هو تاريخ تحويل تلك المبالغ إلى الحساب المذكور، وهو ما تمسكت به مصالح الجباية غير أن محكمة الحكم المنتقد لم تناقشه وتجاوزته، الأمر الذي أورت حكمها انعدام التعليل بخصوص هذه المسألة.

- رابعا : خرق أحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما نقح بالفصل 23 من القانون عدد 77 لسنة 2008 المؤرخ في 22 ديسمبر 2008 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2009، بمقولة أن محكمة الإستئناف أعادت احتساب الأداء على القيمة المضافة المستوجب على المعقب ضده بإدخال جملة من التعديلات على أرقام معاملاته وأضافت إليها تحويل فائض الأداء على القيمة المضافة المتأتي من شهر ديسمبر لسنة 2001 إلى سنة 2002 مما نجم عنه بروز فائض أداء على القيمة المضافة بعنوان شهر ديسمبر من سنة 2004 بقيمة 68.679,994 ديناراً، كما قضت بإعفاء المعقب ضده من خطية التأخير في دفع الأداء في حدود فائض الأداء على القيمة المضافة يضاف له فائض الأداء على الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بقيمة 20.813,670 ديناراً، وفي ذلك خرق لأحكام الفصل 82 المذكور أعلاه الذي اشترط أن يكون الحكم الذي يتم بمقتضاه الإعفاء باتاً، ولأحكام الفصل 23 من قانون المالية لسنة 2009 الذي يقتضي أن إجراء الإعفاء يطبق على ملفات المراجعة الجبائية التي تم في شأنها الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية أو تبليغ قرارات التوظيف الإجباري أو إمضاء اعترافات بالدين ابتداء من غرة جانفي 2009 أو التي صدرت في شأنها أحكام باتة ابتداء من ذلك التاريخ، والحال أن قرار التوظيف الإجباري للأداء الذي صدر في شأن المعقب ضده تم تبليغه له بتاريخ 11 جانفي 2008 وهو بالتالي لا يستجيب للشروط المبينة بالأحكام المذكورة أعلاه.

- خامسا : انعدام التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المطعون قضت بطرح الخطايا في حدود الفوائض دون أن تبيّن الأسس القانونية والواقعية التي جعلتها تعتمد تلك الطريقة فجاء قرارها مسقطاً باعتبار أنها لم تثبت من مدى توفر شروط تطبيق طرح الخطايا من عدمه وبذلك يكون حكمها منعدم التعليل بخصوص هذه النقطة.

وبعد الإطلاع على تقرير الأستاذ ..... نيابة عن المعقب ضده في الرد على مستندات التعقيب المقدم للمحكمة في 30 نوفمبر 2012.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته وتممته وأخرها القانون الأساسي عدد 2

لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وعلى القانون عدد 77 لسنة 2008 المؤرخ في 22 ديسمبر 2008 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2009.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 28 جانفي 2013، وبها تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد محمد الهادي الوسلاتي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب وحضر الأستاذ ..... وتمسك من ناحيته بما قدمه من رد.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 25 فيفري 2013.

### وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

#### من جهة الشكل :

حيث قدم مطلب التعقيب في الأجال القانونية ممن له الصفة والمصلحة مستوفيا لكافة مقوماته الشكلية ، مما يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

#### من جهة الأصل :

#### - عن المطعن الأول المأخوذ من ضعف التعليل :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه ضعف التعليل بمقولة أن محكمة البداية قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري وذلك بالحظ من أرقام معاملات المعقب ضده من الأشغال التي أنجزها لفائدة الغير بالإستناد إلى مشترياته من مواد التدفئة فحسب واستبعاد مشترياته الأخرى من مواد البناء وكأنّ المعني بالأمر لا ينجز أشغالا لفائدة الغير سوى تلك المتعلقة بتركيب أجهزة التدفئة والحال أنه ثبت لمصالح الجباية أنه قام بشراء كميات كبيرة من الخزف والخزف الرفيع لم تستعمل في إنجاز الأشغال التي قام بها لفائدة الديوان الوطني للتطهير التي تتعلق بمد قنوات التطهير ولا تستوجب مثل تلك المواد، وقد سايرتها في ذلك محكمة الإستئناف بإقرارها للحكم الابتدائي دون أن تقدم أدنى تعليل في مستندات قرارها ودون أن تناقش طعون مصالح الجباية حول هذه المسألة.

وحيث يتبين من أوراق الملف أن المعقبة سبق لها أن أثارت هذه المسألة في الطور الابتدائي متمسكة بأن مشتريات المعقب ضده من مادة الخزف لا تتناسب مع نوعية الأشغال التي ينجزها لفائدة الديوان الوطني للتطهير والمتمثلة أساسا في مد قنوات التطهير، وبأنه يتعين

اعتبارها أشغال منجزة لفائدة الغير خارج إطار الصفقات المبرمة مع الديوان وقامت تبعا لذلك بإدماجها في أرقام معاملات المعقب ضده بعنوان "مشتريات متعلقة بإنجاز أشغال لفائدة الغير".

وحيث يتضح بالرجوع إلى الحكم الابتدائي أن محكمة الدرجة الأولى تولت هذه المسألة بالنقاش وانتهت إلى رد هذه الدفوعات لعدم جديتها، معللة موقفها بأن الإدارة وبالرغم من وسائل المراقبة والإستقصاء التي أتاحتها لها المشرع فإنها لم تتوصل إلى إثبات أن هذه المواد كانت محل صفقات أشغال معينة بذاتها ولم تدل بعقود تثبت بصفة قطعية إبرام صفقات لفائدة الغير استعملت فيها تلك المواد، وبأنه تبين بمراجعة عقود الصفقات المبرمة مع الديوان أن البعض من بنودها ينص على إنجاز أشغال تقوية أسس أرضية سفلية وعلى تجهيز محطات تطهير في مناطق سياحية وعلى ضرورة تجميلها بمادة الخزف وغيرها من مواد البناء التي تستعمل للتزويق باعتبار طبيعة تلك المناطق وما تقتضيه من متطلبات.

وحيث تكون محكمة الحكم المنتقد بإقرارها للحكم الابتدائي فيما زاد على التعديلات التي أدخلتها على نصه والمتعلقة حصرا بالحط من مبلغ الأداء المستوجب وبطرح الخطايا في حدود الفوائض، قد تبنت موقف محكمة البداية بخصوص هذه المسألة والذي كان معللا تعليلا كافيا بما يغنيها عن الخوض مجددا في ذات المسألة وإعادة نفس التعليل، الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن.

**- عن المطعين الثاني المأخوذ من سوء تطبيق أحكام الفصل 5 - 5) ب - من مجلة الأداء على القيمة المضافة ، والثالث المأخوذ من انعدام التعليل، لوحة القول فيهما :**

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه سوء تطبيق أحكام الفصل 5 - 5) ب من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما أقرت الحكم الابتدائي الذي عدل أرقام معاملات المعقب ضده الخاضعة للأداء على القيمة المضافة وذلك باعتماد التاريخ الذي قبض فيه المعقب ضده تلك المبالغ ويوافق تاريخ تنزيلها بالجانب الدائن من حسابه الجاري البنكي، وفي ذلك مخالفة لأحكام الفصل 5 - 5) ب المذكور أعلاه التي تقتضي أن قبض المستحقات بعنوان الصفقات يتم بمجرد خروج المبالغ المستحقة من ذمة المدين ودخولها قانونا في ذمة الدائن، وهو ما يعني أن الحدث المنشئ للأداء على القيمة المضافة لا يتكوّن عند دفع المبالغ المستحقة بواسطة الشيك أو الكمبيالة مثلا وإنما بمجرد إصدار الشيك أو الكمبيالة كما أنه لا يتكون بتنزيل المبالغ المحوالة بالحساب الجاري وإنما بمجرد تحويلها إلى ذلك الحساب ولنن تم التنزيل بصفة فعلية في تاريخ لاحق، وهو ما سبق للمعقبة أن تمسكت به أمام محكمة الحكم المنتقد إلا أنها لم تناقش هذا الدفع وتجاوزته، الأمر الذي أورث حكمها انعدام التعليل بخصوص هذه المسألة.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 5 فترة 5) ب - من مجلة الأداء على القيمة المضافة ما يلي :

"يتكون حدث إنشاء الأداء على القيمة المضافة عند :

(1) .....

5) التنفيذ الجزئي أو الكلي للأشغال بالنسبة للأشغال العقارية، غير أن :  
أ - ....

ب - مؤسسات الأشغال العامة والبناء التي تقوم بأشغال لفائدة الدولة أو الجماعات العمومية المحلية أو المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية تدفع الأداء على القيمة المضافة على المقابيض المتأتية من تلك الأشغال وفي هذه الحالة يحدد حدث الإنشاء كما هو مبين بالفقرة 3 أعلاه نسبة الأداء الموظف.

وحيث أن الديوان الوطني للتطهير الذي أنجزت لفائدته الأشغال من قبل المعقب ضده هو مؤسسة عمومية ذات صبغة صناعية وتجارية ولا يدخل بطبيعته تلك ضمن الذوات العمومية التي صنفها الفصل 5 فقرة 5) - ب من مجلة الأداء على القيمة المضافة بما يجعل الأشغال المنجزة لفائدته غير خاضعة للأحكام القانونية المتمسك بها، الأمر الذي يكون معه المطعن المأخوذ من خرق تلك الأحكام في غير طريقه وحرى بالرد.

وحيث بخصوص ما تعيبه المعقبة على محكمة الإستئناف من انعدام التعليل فيما قضت به من إقرار الحكم الابتدائي الذي اعتمد تاريخ تنزيل المبالغ المستحقة بعنوان الأشغال بالحساب الجاري البنكي للمعقب ضده كحدث منشى للأداء على القيمة المضافة، فإنه يتبين بالرجوع إلى أوراق الملف أن محكمة البداية بنت في هذه المسألة معتبرة أن الطريقة التي اتبعتها مصالح الجباية لضبط رقم المعاملات والتي اعتمدت فيها تاريخ تحويل المبالغ المستحقة دون تاريخ قبضها فعليا من المعقب ضده، مخالفة لأحكام المادة الجبائية وغير متفقة مع المبادئ القانونية الحاكمة للمعاملات التجارية والتي تقتضي أن يتم معاينة تحقيق رقم المعاملات بالقبض وانتهت إلى الإذن لمصالح الجباية بإعادة تشكيل أرقام معاملات المعقب ضده وإعادة احتساب الأداء المستوجب وتعديل قرار التوظيف الإجباري أصلا وخطايا وفقا لذلك بمقتضى الحكم التحضيري الصادر عن الدائرة الجبائية بالمحكمة الابتدائية بتونس بتاريخ 12 جوان 2008 والذي تم تنفيذه من قبل الإدارة بموجب تقريرها المؤرخ في 30 جوان 2008.

وحيث تكون محكمة الحكم المنتقد بإقرارها للحكم الابتدائي فيما زاد على التعديلات التي أدخلتها على نصه والمتعلقة حصرا بالحط من مبلغ الأداء المستوجب وبطرح الخطايا في حدود الفوائض، قد تبنت موقف محكمة البداية بخصوص هذه المسألة والذي كان معللا تعليلا كافيا بما يغنيها عن الخوض مجددا في ذات المسألة وإعادة نفس التعليل، الأمر الذي يتعين معه رفض هذا المطعن.

- عن المطعنين الرابع المأخوذ من خرق أحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصلين 23 و29 من القانون عدد 77 المؤرخ في 22 ديسمبر 2008 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2009، والخامس المأخوذ من انعدام التعليل، لوحة القول فيهما :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف ما أدخلته من تعديلات على أرقام معاملات المعقب ضده بأن أضافت إليها تحويل فائض الأداء على القيمة المضافة المتأتي من شهر ديسمبر لسنة 2001 إلى سنة 2002 مما نجم عنه بروز فائض أداء على القيمة المضافة بعنوان شهر ديسمبر من سنة 2004 بقيمة 68.679,994 ديناراً، كما قضت بإعفاء المعقب ضده من خطية التأخير في دفع الأداء في حدود فائض الأداء على القيمة المضافة يضاف له فائض الأداء على الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بقيمة 20.813,670 ديناراً، وفي ذلك خرق لأحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما نصح بالفصل 23 من القانون عدد 77 لسنة 2008 المؤرخ في 22 ديسمبر 2008 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2009 الذي اشترط أن يكون الحكم الذي يتم بمقتضاه الإعفاء باتاً، ولأحكام الفصل 39 من قانون المالية لسنة 2009 الذي اقتضى أن إجراء الإعفاء يطبق على ملفات المراجعة الجبائية التي تم في شأنها الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية أو تبليغ قرارات التوظيف الإجباري أو إمضاء اعترافات بالدين ابتداء من غرة جانفي 2009 وكذلك التي صدرت في شأنها أحكام باتة ابتداء من ذلك التاريخ، والحال أن قرار التوظيف الإجباري للأداء الذي صدر في شأن المعقب ضده تم تبليغه له بتاريخ 11 جانفي 2008 وهو بالتالي لا يستجيب للشروط المبينة بالأحكام المذكورة أعلاه. كما تعيب عليها في ذات السياق عدم بيان الأسس القانونية والواقعية التي جعلتها تعتمد هذه الطريقة بما جعل قرارها مسقطاً باعتبار أنها لم تثبت من مدى توفر شروط تطبيق طرح الخطايا من عدمه وبذلك يكون حكمها منعدم التعليل بخصوص هذه المسألة.

وحيث ينص الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المتعلق بخطايا التأخير في فقرته الثالثة على أنه : "ولا تطبق الخطية المنصوص عليها بهذا الفصل على مبالغ الأداء المستوجب إثر مراجعة جبائية معمقة وذلك في حدود فائض الأداء الذي تم إقراره من قبل مصالح الجبائية أو من قبل المحاكم بموجب أحكام باتة في إطار نفس عملية المراجعة".

وحيث يتبين من أوراق الملف أن تحديد مبلغ فائض الأداء كان محل نزاع بين الإدارة والمعقب ضده منذ تبليغه قرار التوظيف الإجباري، وهو ما حدا بمحكمة الحكم المنتقد إلى إصدار حكم تحضيري يقضي بإعادة احتساب الأداء على القيمة المضافة المستوجب على المعقب ضده تولت تنفيذه مصالح الجبائية وذلك بإدخال جملة من التعديلات على أرقام معاملاته نتج عنها بروز فائض أداء على القيمة المضافة بعنوان شهر ديسمبر من سنة 2004 بقيمة 68.679,994 ديناراً، وفائض أداء على الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بقيمة 20.813,670 ديناراً، وهو ما يعد إقراراً من قبل مصالح الجبائية لذلك الفائض يترتب عنه طرح الخطية في حدوده وفق ما اقتضته أحكام الفصل 82 المتمسك به.

وحيث وخلافاً لما تمسكت به المعقبة فإن محكمة الحكم المطعون فيه طبقت أحكام الفقرة الثالثة من الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تطبيقاً سليماً لما انتهت إلى القضاء بطرح الخطايا الموظفة على المعقب ضده في حدود فائض الأداء الناتج عن عملية إعادة

الإحتساب، ضرورة أن شرط "الحكم البات" لا يمكن بأي حال أن يحول دون إمكانية تطبيق الفصل 82 من قبل قضاة الموضوع، باعتبار أن الشرط المذكور إنما يتصل بتنفيذ الحكم بعد أن يصبح باتا وليس بإصداره، بما يستنتج منه أن الطرح الفعلي لمبلغ الخطايا يبقى معلقا إلى حين صيرورة الحكم الذي قضى به باتا.

وحيث خلافا لما تمسكت المعقبة من خرق أحكام الفصل 39 من قانون المالية لسنة 2009 فإن أحكام الفصل المذكور تنصّ على أنه "مع مراعاة أحكام الفقرة 3 من الفصل 13 والفصلين 21 و26 تطبق أحكام هذا القانون ابتداء من غرة جانفي 2009"، بما يعني أن أحكام الفقرة الثالثة من الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي أضيفت بمقتضى قانون المالية المذكور تدخل حيز التنفيذ بداية من غرة جانفي 2009. وأما بخصوص الإستثناءات المشار إليها بالفصل 39 المذكور والتي يتعين مراعاتها عند تطبيق قانون المالية لسنة 2009، وهي الفقرة 3 من الفصل 13 من نفس القانون والفصلين 21 و 26 منه، فإنه يتبين من قراءتها أنها تتعلق بكراء الأراضي الفلاحية وبشركات الإستثمار ذات رأس مال تنمية وبمعاليم التسجيل وهي بالتالي منعدمة العلاقة بالمراجعة الجبائية المعمقة وبمسألة طرح الخطايا الموظفة في حدود فائض الأداء، بما يكون معه تمسك المعقبة بهذه الأحكام في غير طريقه ومتعين الرد.

وحيث وبخصوص ما تعيبه المعقبة على محكمة الحكم المنتقد من انعدام التعليل فيما قضت به من إعفاء المعقب ضده من الخطية الموظفة في حدود فائض الأداء، يتبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن المحكمة أذنت بتعديل هامش الربح بموجب الحكم التحضيري الصادر عنها بجلسة 20 أكتوبر 2008 والقاضي بمطالبة الإدارة بإعادة احتساب الأداء باعتماد هامش ربح بنسبة 10,4% وذلك استنادا إلى المعطيات المتوفرة بالملف وتولت الأخذ بعين الإعتبار ما آلت إليه تصفية الأداء على القيمة المضافة في مراجعة سابقة وأذنت كذلك استنادا إلى ما توفر بالملف بطرح عنصر التوظيف المؤسس على المداخل العقارية باعتبار ثبوت تجردها وعدم لزوم توظيف الأداء في شأنها، وانتهت إلى التأكيد على أن بروز فائض الأداء كان نتيجة حتمية للتعديلات التي أذنت بها على النحو المذكور آنفا والتي تولت مصالح الجبائية تنفيذها.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن المعقب ضده سبق له أن طالب في الطور الابتدائي بالإذن بإعادة احتساب فائض الأداء كنتيجة حتمية للتعديلات التي أدخلتها محكمة البداية على رقم المعاملات وعلى مبالغ الأداء المستوجبة إلا أن المحكمة تجاوزت ذلك الطلب، مما حدا به إلى تجديد ذلك الطلب في الطور الإستئنافي مع التأكيد على أهميته بالنظر إلى انعكاساته على مستوى استصفاء الأداء وبالنسبة للتضمينات المحاسبية.

وحيث وخلافا لما تمسكت به المعقبة فإن محكمة الإستئناف لم تقض بإعفاء المعقب ضده من الخطايا وإنما أذنت لمصالح الجبائية بطرح تلك الخطايا في حدود فائض الأداء كما برز بعد

إعادة احتسابه نتيجة للتعديلات المدخلة على رقم المعاملات وفق طلبات المستأنف ضده وطبق ما تخوّله أحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث يغدو قضاء محكمة الإستئناف بطرح خطايا التأخير الموظفة على المعقب ضده في حدود فائض الأداء كما برز بعد إعادة احتسابه، في طريقه واقعا وقانونا، الأمر الذي يتعين معه رفض هذين المطعنين كرفض الطعن برمته.

ولهذه الأسباب،

قررت المحكمة :


أولاً : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارتين السيدتين سهام بوعجيلة ومنى الغرياني.

وتلي علنا بجلسة يوم 25 فيفري 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر

  
محمد الهادي الوسلاتي

الرئيس

  
الحبيب جاء بالله

الكاتب المقام المحكمة الإدارية  
الإدعاء: فكتان بن بوشيب