الجمهوريّة التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة

الحمد لله،

القضيّة عدد: 311335
تاريخ القرار: 18 مارس 2013

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

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

من جهة،

والمعقّب ضدّها: ******* ، مقرّها ********** ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه بتاريخ 23 جوان 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311335 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 78398 بتاريخ 6 جانفي 2010 و القاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره اثنا عشر ألفا وسبعمائة وأربعة عشر دينارا ومليمات 590 (12.714،590 د) لقاء أصل الأداء والخطايا وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّها خضعت بموجب نشاطها المتمثل في المحاماة إلى مراقبة جبائية بعنوان المدة المتراوحة بين سنة 2002 إلى 2005 آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2007/103 بتاريخ 28 أفريل 2007 يقضي بمطالبتها بمبلغ جملي قدره عشرون ألفا وأربعمائة وواحد وتسعون دينارا ومليمات 499 (20.491،499 د) لقاء أصل الأداء والخطايا فاعترضت عليه لدى المحكمة الإبتدائية بتونس التي قضت بموجب الحكم الصادر في القضية

عدد 2692 بتاريخ 17 جانفي 2008 بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بأدائها إلى ما قـدره سبعة عشر ألفا وخمسمائة وأربعة وتسعون دينارا ومليمات 174 (17.594،174 د) فاستأنفته المعقب ضدّها لدى محكمة الإستئناف بتونس و تعهدت الدائرة السادسة بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بتاريخ 13 جويلية 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وإحالة القضية على محكمة الإستئناف المختصة للنظر فيها بهيئة حكمية جديدة بالإستناد إلى ما يلي :

- الجزء الأول من المطاعن فيما يتعلق بقبول تحويل وطرح فائض الضريبة علـى دخـل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات .

* خرق الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن محكمـة الإسـتئناف خلصت إلى إقرار تحويل فائض الضريبة المتعلقة بسنة 2001 إلى سنة 2002 على أساس الوصل المقدم في إيداع التصريح بالضريبة على الدخل المتعلقة بسنة 2001 والحـال أن التصريح لا يقوم حجة على صحة المبالغ المضمنة به باعتبار أن المعنية بالأمر هي التي تولت احتسابها بنفسها ولا يسعها بالتالي أن تعارض مصالح الجباية بها لا سيما وأن من حق هذه الأخيرة أن تراقب ذلك التصريح باعتبار أثره على الفائض على الضريبة بعنـوان سـنة 2002 .

* خرق الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : ذلك أن محكمة الإسـتئناف خلصت إلى إقرار تحويل فائض الضريبة المتعلقة بسنة 2001 إلى سنة 2002 على أساس التصريح بالضريبة على الدخل المتعلقة بسنة 2001 والحال أن هذا التصريح يبقى قـابلا للمراجعة حتى وإن سقط حق مصالح الجباية في تصحيحه بالتقادم . وقد أحجمت المعقب ضدها عن الإجابة عن المراسلة التي توجهت بها الإدارة إليها قصد مدها بإرشادات حول الفائض المذكور كما لم تتقدم بما يبرره أثناء نشر القضية .

* خرق الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : على اعتبار أن محكمة الإستئناف خلصت إلى إقرار تحويل فائض الضريبة والحال أن المعقـب ضـدها لم تـبرّر الفائض المذكور من خلال الإدلاء بوثيقة محاسبية بهذا العنوان .

* خرق أحكام الفصل 548 من مجلة الإلتزامات والعقود : بمقولة أن تصـــريح المعقـــب ضدها لدى مصالح الجباية صدر عنها ومن ثمة فإنه لا يكون حجة لها .

* سوء التعليل : ذلك أن الوصل الذي استندت إليه محكمة البداية لتبرير طـــرح الأداء لا يعدو أن يكون مجرد نقل للتصريح الذي أودعته المعنية بالأمر بعنوان الضـــريبة المطالبـــة بأدائها دون أن يكون مبرّرا بالوثائق المحاسبية .

- الجزء الثاني من المطاعن فيما يتعلق بتسوية الأقساط الإحتياطية والخصوم :

* سوء التعليل : بمقولة أن محكمة الإستئناف قضت بإدخال تعديلات علـــى الأقســـاط الإحتياطية والخصوم من المورد بتحليل يفتقر إلى الوضوح سواء في خصوص عدم جـــواز تعديل الأقساط الإحتياطية لسنة 2002 أو في خصوص المبلغ الـــذي أســـقطته الإدارة بعنوان سنة 2003 وذلك نتيجة مسايرة موقف المعقب ضدّها دون تمحيص .

* خرق الفصل 54 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضـــريبة علـــى الشركات: بمقولة أن محكمة الإستئناف خلصت إلى طرح مبلغ يقدّر بألفين وتســـعمائة وثلاثة دنانير ومليمات 252 (2.903،252 د) مرّة على أساس أنه فائض متأت مـــن الأقساط الإحتياطية لغاية احتساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان ســـنة 2002 ومرّة أخرى على أنه متأت من الخصم من المورد لغايـــة احتســـاب الأقســـاط الإحتياطية المتعلقة بسنة 2003 .

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 ليـــوم 25 فيفري 2013 ، وبها تلا المستشار المقرّر السيد أحمد سهيل الراعي ملخّصـــا لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بما قدّمه من مستندات تعقيب و لم تحضر المعقب ضدّها ووجّه إليها الإستدعاء طبق القانون ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يـوم 18 مـارس 2013 ،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصـلحة وكـان مسـتوفيا لشروطه الشكلية ، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- **عن الجزء الأول من المطاعن المتعلقة بـقبول تحويل وطرح فائض الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لتداخلها :**

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف خرق الفصـل 5 مـن مجلـة الحقـوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنها خلصت إلى إقرار تحويل فائض الضـريبة المتعلقـة بسـنة 2001 إلى سنة 2002 على أساس الوصل المقدم في إيداع التصريح بالضـريبة علـى الدخل المتعلقة بسنة 2001 والحال أن التصريح لا يقوم حجة على صحة المبالغ المضمنة به باعتبار أن المعنية بالأمر هي التي تولت احتساب المبالغ المضمنة به بنفسها ولا يمكنها أن تعارض مصالح الجباية بمضمونه لا سيما وأن من حق هذه الأخـيرة أن تراقـب ذلـك التصريح باعتبار أثره على الفائض على الضريبة بعنوان سنة 2002 .

وحيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف علاوة على ذلك خرق الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ذلك أنّها خلصت إلى إقرار تحويل فائض الضريبة المتعلقة بسنة 2001 إلى سنة 2002 على أساس التصريح بالضريبة على الدخل المتعلقة بسـنة 2001 والحال أن هذا التصريح يبقى قابلا للمراجعة حتى وإن سقط حق مصالح الجباية في تصحيحه بالتقادم كلّما كان له انعكاس على الأداءات التي لم يسقط الحق في تداركها.

وحيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف علاوة على ذلك خرق الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على اعتبار أنّها قضت بإقرار تحويل فائض الضريبة المتعلقة بسنة 2001 إلى سنة 2002 على أساس الوصل المقدم في إيداع التصريح بالضريبة على الدخل المتعلقة بسنة 2001 دون أن يكون مبرّرا بالوثائق المحاسبية.

وحيث تمسّكت المعقبة كذلك بخرق المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه لأحكام الفصل 548 من مجلة الإلتزامات والعقود بمقولة أن تصريح المعقب ضدها لدى مصالح الجباية صدر عنها ومن ثمة فإنه لا يمكن أن يكون حجة لفائدتها .

وحيث تعيب المعقبة على الحكم المطعون فيه سوء التعليل بمقولة أن الوصل الذي استندت إليه محكمة الإستئناف لتبرير طرح الأداء لا يعدو مجرد نقل للتصريح الذي أودعته المعنية بالأمر بعنوان الضريبة المطالبة بأدائها دون أن يكون مبرّرا بالوثائق المحاسبية .

وحيث يقتضي الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أن "تراقب مصالح الجباية وتراجع التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة أو المثبتة لضبط الأداءات الخاضعة لأحكام هذه المجلة ودفعها أو المقدمة لغرض الانتفاع بامتيازات أو تخفيضات جبائية أو استرجاع مبالغ زائدة بعنوان هذه الأداءات كما تراقب احترام المطالب بالأداء لواجباته الجبائية" .

وحيث جاء في الفصل 6 من نفس المجلة أنه "يمكن لمصالح الجباية في نطاق المراقبة أو المراجعة المنصوص عليها بالفصل 5 من هذه المجلة أن تطلب كل الإرشادات والتوضيحات والمبررات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمطالب بالأداء . ويحقّ لها أن تضبط الأداء وتصحّح التصاريح بالاستناد إلى القرائن القانونية أو الفعلية المتمثلة خاصة في مقارنات مع معطيات تتعلق باستغلالات أو مصادر دخل أو عمليات مماثلة".

وحيث تضمّن الفصل 26 من نفس المجلة أنه " بصرف النظر عن الآجال المنصوص عليها بالفصلين 19 و20 من هذه المجلة يمكن مراقبة فترات شملها التقادم إذا

كان لها انعكاس على أساس أو مبلغ الأداء المستوجب بعنوان فترات لم يشملها التقادم خاصة بواسطة طرح خسائر أو استهلاكات مؤجلة أو فوائض أداء.

ولا يمكن أن تؤدي عملية المراقبة إلى المطالبة بأداء إضافي بعنوان الفترات التي شملها التقادم".

وحيث يستخلص من الأحكام السالف بيانها أن مصالح الجباية تملك ، في نطاق ما تستأثر به من حق في المراقبة أو المراجعة الجبائية ، الوقوف على سائر الإرشادات والتوضيحات والمبررات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمطالب بالأداء وتمحيصها بما في ذلك ما تسلّط منها على فترات شملها التقادم ، كلّما كان لها انعكاس على الفترات المعنية بالتوظيف .

وحيث ترتيبا على ما تقدّم فإن اتصال فائض الضريبة المتأتي من سنة 2001 بفترة شملها التقادم لا يشكّل حائلا دون قيام حق مصالح الجباية في بسط رقابتها عليها في حدود ما له من أثر على الفترة المشمولة بالمراقبة .

وحيث تفريعا على ما تقدّم تكون محكمة الإستئناف قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون لما قضت بخلاف ذلك من خلال إقرار تصفية معين الفائض المذكور وطرحه من قاعدة الضريبة بناء على الوصل المقدم في إيداع التصريح بالضريبة على الدخل المتعلقة بسنة 2001 رغم افتقاره لما يبرّره من الناحية القانونية بالإكتفاء بتقديم وصل في إيداع تصريح بالضريبة على الأشخاص الطبيعيين بعنوان سنة 2001 وتعين لذلك نقض الحكم المطعون فيه من هذه الناحية .

– عن الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بتسوية الأقساط الإحتياطية والخصوم لتداخلها:

حيث تمسّكت المعقبة بأن محكمة الإستئناف قضت بإدخال تعديلات على الأقساط الإحتياطية والخصوم من المورد آلت إلى طرح مبلغ يقدّر بألفين وتسعمائة وثلاثة دنانير ومليمات 252 (2.903،252 د) مرّة على أساس أنه فائض متأت من الأقساط الإحتياطية لغاية احتساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان سنة 2002

ومرّة أخرى على أنه متأت من الخصم من المورد لغاية احتساب الأقساط الإحتياطية المتعلقة بسنة 2003 وذلك بتحليل يفتقر إلى الوضوح سواء في خصوص عدم جواز تعديل الأقساط الإحتياطية لسنة 2002 أو المبلغ الذي أسقطته الإدارة بعنوان سنة 2003 وذلك نتيجة تبني مقولة المعقب ضدّها دون تمحيص .

وحيث أن الحكم المطعون فيه ورد مجملا و قاصرا عن البيان سواء فيما يتعلّق بطرح ما بقي من خصوم أو في تطابق فائض الأقساط القابل للطرح بعنوان سنة 2002 مع الخصم من المورد بعنوان سنة 2003 بما لا يتيسّر معه لقاضي التعقيب الوقوف على التزام المحكمة التي أصدرته بالقانون وبسط رقابتها على حسن تطبيقه على وقائع النزاع ، وتعيّن لذلك نقضه من هذه الناحية .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا و أصلا ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّها .

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

و تلي علنا بجلسة يوم 18 مارس 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري .

المقرر

أحمد سهيل الراعي

الرئيس

عبد السلام المهدي قريصيعة

الإمضاء: صالح البرجيني