الجمهورية التونسيّة

وزارة العدل

المحكمة الإداريّة

*****

القضية عـدد : 312075

تاريخ القرار : 19 مارس 2012

الحمد لله ،

قرار تعقيبـــي

باســـــــــم الشعـــــــب التّونســـــــــي

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التـّالـــي بيـــن :

المعقّبة : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني ، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93 ، تونس ،

من جهة ،

والمعقّب ضدّه :

من جهة أخرى .

بعد الإطّلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه بتاريخ 9 جوان 2011 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 312075 طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة المدنية الثانية بمحكمة الإستئناف بسوسة بتاريخ 30 ديسمبر 2008 في القضيّة عدد 930 والقاضي نهائيا " بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم المطعون فيه وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونيّة على المستأنف " .

و بعد الإطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدّه خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائيّة في مادّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والمعلوم على المؤسّسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت سنتي 2001 و2002 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 5 ماي 2006 تحت عدد 2006/692 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ لفائدة الخزينة قدره 92.393,765 دينارا أصلا وخطايا ، فاعترض عليه المعني بالأمر لدى المحكمة الإبتدائيّة بسوسة التّي أصدرت حكما بتاريخ 7 جوان 2007 تحت عدد 841 يقضي

ابتدائيّا " بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الإجباري للأداء بخصوص سنة 2001 وإقراره فيما زاد على ذلك طبق تقرير الإدارة في إعادة الإحتساب المؤرّخ في 2007/04/11 وإعتبار الأداء المستوجب يقدّر أصلا وخطايا بـ (21.149,993 د) وحمل المصاريف القانونيّة على المعترض " فاستأنفته المعقبة أمام محكمة الإستئناف بسوسة التّي تعهدت بملف القضيّة وأصدرت حكمها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل .

و بعد الإطّلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدّمة من الإدارة العامّة للأداءات بتاريخ 5 مارس 2010 والرامية إلى قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الموضوع للنظر فيها بهيئة مجدّدة بالإستناد إلى ما يلي :

<u>أولا</u> : <u>خرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المتعلّق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية</u> بمقولة أنّه يؤخذ من أحكام هذا الفصل أنّ المشرّع وبمناسبة سنّه لمجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية قد وضع أحكاما انتقالية تنظم الوضعيات الجارية والتّي لم يطلها التقادم عند دخول تلك المجلة حيّز التطبيق أو كذلك الوضعيات القانونية التي ستحدث في ظل تطبيق تلك المجلة ولتفادي مسألة تنازع القوانين في الزمن وبعد إلغاء الفصل 72 من مجلة الضريبة بموجب الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 نصّ المشرّع على جملة من الأحكام الإنتقالية جاعلا من مبدأ التطبيق الفوري للقانون الجديد الخيط الرابط بين مختلف أحكامه سواء ما تعلّق منها بإجراءات المراقبة الجبائية أو بإجراءات النزاع الجبائي أو كذلك بقواعد التقادم إلاّ أنّه ينطبق أيضا على الوضعيات والمراكز القانونية التّي تكوّنت في ظل القانون القديم والتّي لم تنقض ولم تتقادم بدخول القانون الجديد وفي قضية الحال فإنّ السنة المشمولة بالمراجعة وهي سنة 2001 لم يشملها التقادم بموجب القانون القديم في تاريخ 1 جانفي 2002 عند دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيز التنفيذ وبالتّالي تكون أحكام هذه المجلة هي المنطبقة بصفة مباشرة وفورية بخصوص آجال التدارك وقطع التقادم وبالتّالي تكون الإدارة قد تدخلت في غضون آجال التدارك المنصوص عليها بالفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وبعد الإطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات .

وعلى القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلّق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 20 فيفري 2012 وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرّر السيّد رياض الرقيق في تلاوة ملخّص من تقريره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامّة للأداءات وتمسّك ولم يحضر المعقّب ضدّه .

وبها قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 19 مارس 2012 .

و بها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونيّة ممّن له الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية ، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- **عن المطاعن المأخوذة من خرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المتعلّق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصلين 19 و27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والخطأ في تطبيق القانون مجتمعة لوحدة القول فيها :**

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّه يؤخذ من أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المتعلّق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنّ المشرّع وبمناسبة سنّه

للمجلّة المذكورة قد وضع أحكاما انتقالية تنظم الوضعيات الجارية والتّي لم يطلها التقادم عند دخول تلك المجلة حيّز التطبيق أو كذلك الوضعيات القانونية التي ستحدث في ظل تطبيق تلك المجلة ولتفادي مسألة تنازع القوانين في الزمن وبعد إلغاء الفصل 72 من مجلة الضريبة بموجب الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 نصّ المشرّع على جملة من الأحكام الإنتقالية جاعلا من مبدأ التطبيق الفوري للقانون الجديد الخيط الرابط بين مختلف أحكامه سواء ما تعلّق منها بإجراءات المراقبة الجبائية أو بإجراءات النزاع الجبائي أو كذلك بقواعد التقادم إلاّ أنّه ينطبق أيضا على الوضعيات والمراكز القانونية التّي تكوّنت في ظل القانون القديم والتّي لم تنقض ولم تتقادم بدخول القانون الجديد وفي قضية الحال فإنّ السنة المشمولة بالمراجعة وهي سنة 2001 لم يشملها التقادم بموجب القانون القديم في تاريخ 1 جانفي 2002 عند دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيز التنفيذ وبالتّالي تكون أحكام هذه المجلة هي المنطبقة بصفة مباشرة وفورية بخصوص آجال التدارك وقطع التقادم وتكون الإدارة بذلك قد تدخلت في غضون آجال التدارك المنصوص عليها بالفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وينقطع التقادم عملا بأحكام الفصل 27 من تلك المجلة بتبليغ نتيجة المراجعة الجبائية وفي غياب ذلك بتبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء وفي قضية الحال وعملا بالفصل 27 المذكور تكون السنة القصوى لأجل تدارك الإغفالات بعنوان سنة 2001 هي سنة 2005 باعتبارها السنة الرابعة الموالية لسنة تحقيق الربح وقد تمّ إعلام المعني بالأمر بنتائج المراجعة الجبائية بتاريخ 30 جوان 2005 وبالتّالي لم يسقط حق الإدارة في المطالبة بالأداءات المستوجبة بعنوان سنة 2001 ، إلاّ أنّ محكمة الحكم المنتقد استندت خطأ إلى أحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة الواقع إلغاؤه معتبرة أنّ تاريخ تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء هو العمل القاطع للتقادم عوض اعتماد تاريخ تبليغ نتائج المراجعة الجبائية الأولية للمعني بالأمر .

و حيث ثبت بالرجوع إلى أوراق الملف أنّ المعقّب ضدّه خضع لمراجعة أولية لوضعيته الجبائية بعنوان سنتي 2001 و2002 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 5 ماي 2006 .

و حيث اقتضى الفصل I-72 من مجلّة الضّريبة أنّه " يمكن تدارك الإغفالات الجزئية التي وقعت معاينتها في أساس الضّريبة على الدّخل أو الضّريبة على الشّركات وكذلك عدم القيام بالخصوم من المورد أو القيام بها بصفة منقوصة بعنوان هذه الضّريبة إلى انتهاء السّنة الثّالثة الموالية للسّنة المستوجبة بعنوانها الضّريبة .

يمكن تدارك الإغفالات الكليّة التي وقعت معاينتها بعنوان إحدى هذه الضرائب إلى انتهاء السنة الخامسة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة " .

و حيث نصّ الفصل 49 من قانون الماليّة لسنة 2001 الصّادر بتاريخ 25 ديسمبر 2000 على أنّه " يقصد بعبارة "السّنة المستوجبة بعنوانها الضّريبة" الواردة بالفصل 72 من مجلّة الضّريبة على دخل الأشخاص الطّبيعيين والضّريبة على الشّركات السّنة الموالية لسنة تحقيق الدّخل أو الرّبح الخاضع للضّريبة على الدّخل أو للضّريبة على الشّركات. وأحكام هذا الفصل هي أحكام تفسيريّة " .

و حيث إنّ القانون التّفسيري يعتبر جزءا من القانون الواقع تفسيره وبالتّالي يكون طبيعيّا أن يمتدّ إلى حكم الأوضاع أو المراكز القانونيّة الّتي قامت في ظلّ القانون الأوّل .

و حيث تطبيقا لأحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة مثلما تمّ تفسيرها بمقتضى الفصل 49 من قانون الماليّة لسنة 2001 الصّادر بتاريخ 25 ديسمبر 2000 فإنّ سنة 2001 المتنازع بشأنها لم تسقط بمرور الزمن في تاريخ دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التنفيذ أي في تاريخ 1 جانفي 2002 .

و حيث تنصّ أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلّق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنّه " يجري العمل بأحكام هذا القانون وكذلك بأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ابتداء من غرة جانفي 2002 . وتلغى في هذا التاريخ جميع الأحكام المخالفة وخاصة منها الأحكام التالية :

- ... الفصول 50 و61 ومن 63 إلى 97 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات كما وقع تنقيحها أو إتمامها بالنصوص اللاحقة..." .

و حيث عملا بأحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 سالف الذكر فإنّ آجال التدارك المنصوص عليها بمجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تنطبق في نفس الوقت على الأداءات المستوجبة بعد دخول القانون المذكور حيّز التنفيذ وكذلك على الأداءات المستوجبة قبل ذلك التاريخ والتي لم تسقط بمرور الزمن في ظلّ القانون القديم باعتبار أنّ تلك الوضعيات وإن نشأت في ظلّ القانون القديم إلاّ أنّها لم تستقرّ في ظلّه وبالتّالي فإنّها وعملا بمبدأ الأثر الفوري للقانون الجديد تصبح خاضعة لمجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بخصوص آجال التقادم وخاصة أحكام الفصلين 19 و 20 من المجلة المذكورة .

و حيث طالما ثبت من أوراق الملف أنّ الأداءات المستوجبة بعنوان 2001 لم تسقط بعد بالتقادم في غرّة جانفي 2002 الموافق لتاريخ دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التنفيذ ، فإنّ تلك الأداءات تصبح في مادة التقادم خاضعة لأحكام المجلة الجديدة وخاصة منها أحكام الفصلين 19 و27 .

و حيث ينصّ الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على ما يلي " ... يقع بالنسبة إلى الأداء المصرّح به تدارك الإغفالات والأخطاء والإخفاءات التّي وقعت معاينتها في أساس الأداء أو في تطبيق نسبه أو في احتسابه :

إلى موفى السنة الرابعة الموالية للسنة التّي تمّ خلالها تحقيق الربح أو الدخل أو رقم المعاملات أو قبض أو صرف المبالغ أو غيرها من العمليات الموجبة لدفع الأداء ..".

و حيث اقتضت أحكام الفقرة الثانية من الفصل 27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ما يلي : " كما ينقطع التقادم بالنسبة إلى الأداءات غير المصرّح بها بتبليغ التنبيه المنصوص عليه بالفقرة الثانية من الفصل 47 من هذه المجلة أو بتبليغ الإعلام بالمراجعة المعمّقة للوضعية الجبائية المنصوص عليها بالفصل 39 من هذه المجلة " .

و حيث طالما ثبت بالرجوع إلى أوراق الملف أنّ الإدارة تولت بتاريخ 30 جوان 2005 قطع آجال التقادم بإعلام المعقب ضدّه بنتيجة المراجعة الجبائية فإنّها تكون بذلك قد احترمت آجال التدارك المنصوص عليها بالفصلين 19 و27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية باعتبار أنّ آخر أجل لتدارك سنة 2001 هو يوم 31 ديسمبر 2005.

و حيث يغدو ، على ضوء ما سبق بيانه ، قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بسقوط الأداءات المطالب بها بعنوان 2001 بالتقادم في غير طريقه ويتجه لذلك قبول هذه المطاعن ونقض الحكم المنتقد على أساسها .

و لهـذه الأسبـاب ،

قرّرت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضـية إلـى محكمة الإستئناف بسوسة لإعادة النظر فيها بهيئة مجدّدة .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّه .

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّد محمد القلسي وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاتي ومنير العربي .

وتلي علنا بجلسة يوم 19 مارس 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة وسيلة النفزي.

الـرئيس

محمد القلسي

المستشار المقرّر

رياض الرقيق

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: