



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: شركة في شخص ممثلها القانوني مقرّها
، نائبها الأستاذ الكائن مكتبه

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 المقدم من الأستاذ نيابة عن المعقّبة
المذكورة أعلاه بتاريخ 27 فيفري 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311037 طعنا
في الحكم الصادر عن الدائرة السادسة بمحكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 66851
بتاريخ 30 سبتمبر 2009 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي
وإجراء العمل به وتخطئة المستأنفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها .

و بعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقّبة خضعت بموجب
نشاطها المتمثل في تجارة المواد المكتبية والمدرسية إلى مراجعة جبائية معمقة آلت إلى صدور قرار
في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2006/2854 بتاريخ 5 أفريل 2006 يقضي
بإدخال تعديلات على وضعيتها الجبائية وضبط الأداءات والخطايا المحمولة عليها بمبلغ قدره مليون
ومائتان واثنان وأربعون ألفا وثلاثمائة وخمسة وسبعون دينارا ومليّمات 765

(1.242.375,765 د) وضبط فائض الأداء على القيمة المضافة بتاريخ 31 ديسمبر 2004 بمبلغ قدره خمسة عشر ألفا وثمانمائة وخمسة وستون دينارا ومليمتا 803 (15.865,803 د) فاعترضت عليه لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي قضت ابتدائيا بموجب الحكم الصادر في القضية عدد 1895 بتاريخ 12 جويلية 2007 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المحكوم بها إلى ما قدره تسعمائة وستة عشر ألفا وثمانمائة وثمانية وتسعون دينارا (916.898,000 د) منازعة أصل الأداء والخطايا فاستأنفته المعقبة لدى محكمة الاستئناف بتونس و تعهدت الدائرة السادسة بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن المائل .

و بعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بتاريخ 27 أفريل 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار الإستئنائي مع الإحالة أمام محكمة الإستئناف بتونس لإعادة النظر في القضية بتركيبة مغايرة بالإستناد إلى :

– ضعف التعليل: بمقولة أن محكمة الإستئناف تجاهلت الدفوعات التي تقدّمت بها منوبته بما في ذلك الوثائق والفواتير المثبتة للمصاريف والأعباء التي تحملتها مقارنة بالأرباح المحققة والتي تعكس شطط نسب الربح الخام والصافي التي اعتمدها الإدارة علاوة على الفواتير المثبتة للأداء على القيمة المضافة الذي تحملته عند الشراءات والذي لم تتول الإدارة طرحه فضلا عن دفوعاتها في خصوص تقرير الإختبار الذي تأسّس عليه الحكم الابتدائي والذي حاد عن المأمورية المأذون بها من خلال اعتماد منهجية الإدارة في تحديد الربح الصافي .

– تحريف الوقائع : ذلك أن منوبته تمسّكت بحقها في طرح الأداء على القيمة المضافة الذي أثقل مشترياتها والمدعم بفواتير وبأنه لا يمكن مجاهاتها بعدم إدراج هذه الفواتير بالمحاسبة لكن الإدارة اقتصرت على طرح الأداءات المضمنة بالفواتير المدرجة بالمحاسبة دون سواها وبالرغم من ذلك اعتبرت محكمة الإستئناف أن الإدارة تولت طرح الأداء المضمن بالفواتير المقدمة .

– خرق الأحكام المتعلقة بالتقادم : ذلك أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بعدم شمول سنة 2001 بالتقادم رغم صدور قرار التوظيف في 5 أفريل 2006 في حين أن النص المنطبق في مجال التقادم هو النص ساري المفعول خلال تلك السنة باعتبارها سنة تحقق الحدث المنشئ وهو الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضرورية على

الشركات لا الفصل 19 من المحلة الجديدة وهو ما استقر عليه الفقه والقضاء الإداريان والذي لم يجز تطبيق النص الجديد إلا متى كان أرفق بالمطالب بالضرية .

- وبعد الإطلاع على التقرير الذي تقدّمت به المعقب ضدّها بتاريخ 17 فيفري 2011 والرامي إلى رفض التعقيب أصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقبة على النحو الآتي بيانه :
- في خصوص المطعن المتعلق بضعف التعليل : لاحظت المعقب ضدّها أن الحكم المطعون فيه كان معلّلا أفصحت من خلاله محكمة الإستئناف عن موقفها من المسائل المثارة في النزاع سواء فيما يتعلق بالربح الخام أو الربح الصافي من خلال الإشارة إلى أن المحاسبة لم تكن مطابقة للقانون بالرجوع إلى تقرير الخبير السيد ***** أو بطرح الأداء على القيمة المضافة بناء على عدم تقديم مستندات أو مؤيدات إضافية .
 - في خصوص المطعن المتعلق بتحريف الوقائع : تمسّكت المعقب ضدّها بأن المعقبة لم تتقدم بأي فاتورة لم تأخذها مصالح الجباية بعين الإعتبار واكتفى ممثلها في عملية الإختبار بالتعهد بتقديم مؤيدات ومستندات إضافية دون أن يقوم بذلك .
 - في خصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام التقادم : لاحظت المعقب ضدّها أن مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية دخلت حيّز التنفيذ ابتداء من 1 جانفي 2002 وهي تنسحب على الأداءات التي نشأت بعد هذا التاريخ وحتى قبله بالنسبة إلى الأداءات التي لم تسقط بالتقادم وأضافت أن مدة التقادم انقطعت تبعا لتبليغ نتائج المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية في 27 ديسمبر 2005 .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

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

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية للجلسة المرافعة المعينة ليسوم 25 فيفري 2013 ، وبها تلا المستشار المقرّر السيد أحمد سهيل الراعي ملخصا لتقريره الكتابي

و لم يحضر الأستاذ نائب المعقبة وبلغه الإستدعاء وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك برده على مستندات التعقيب ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 18 مارس 2013 ،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم التعقيب في ميعاده القانوني ممن له الصّفة والمصلحة وكان مستوفيا لشروطه الشكلية ، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- عن المطعن المتعلق بضعف التعليل:

حيث تمسك نائب المعقبة بأن محكمة الإستئناف أهملت الرد عن دفعات منوبته المتعلقة بالوثائق والفواتير المثبتة للمصاريف والأعباء التي تحملتها مقارنة بالأرباح المحققة والتي تعكس الشطط في نسب الربح الخام والصافي التي اعتمدها الإدارة علاوة على الفواتير المثبتة للأداء على القيمة المضافة الذي تحملته عند الشراءات فضلا عن دفعاتها في خصوص تقرير الإختبار الذي تأسس عليه الحكم الإبتدائي والذي حاد عن المأمورية المأذون بها من خلال اعتماد منهجية الإدارة في تحديد الربح الصافي .

وحيث أنه من المستقر عليه فقها وقضاء أنّ تعليل الأحكام القضائية يقتضي من الهيئة التي أصدرتها الإفصاح عن الأسباب القانونية والواقعية التي أدت إلى تشكيل قناعتها بالنتيجة التي خلصت إليها والرد على جملة الدفعات والمطاعن الجدية المثارة أمامها بصورة واضحة لا يشوبها القصور ولا التناقض حتى يتمكن كل طرف من معرفة ما له وما عليه وحتى تتمكن هذه المحكمة من بسط رقابتها على حسن تطبيق القانون .

وحيث وخلافا لما تمسكت به المعقبة فقد كان الحكم المطعون فيه معللا توفقت من خلاله محكمة الإستئناف في بيان الأسانيد التي ارتكزت عليها في الرد على مختلف المسائل التي أشار

إليها نائب المعقبة وخاصة فيما يتعلق بعدم تقديم الوثائق المثبتة للمصاريف والأعباء المضمنة بالقوائم المالية وإقرار النتيجة التي خلص إليها تقرير الإختبار في خصوص نسبة الربح الخام بالنظر إلى طبيعة النشاط موضوع التوظيف ، باعتماد نسبة 5 % المحددة من الدولة بالنسبة إلى للكراس المدرسي المدعم واعتماد النسبة المصرح بها في خصوص بقية المواد بحساب نسبة ربح صافي في حدود 50 % من الربح الخام ، فضلا عن طرح الأداء على القيمة المضافة المضمّن بالفواتير المقدّمة طبق الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة .

وحيث يغدو المطعن المائل في حكم ما تقدّم فاقدًا لما يؤسّسه وتعيّن لذلك رفضه .

- عن المطعن المأخوذ من تحريف الوقائع :

حيث تمسك نائب المعقبة بأن منوبته تمسكت بحقها في طرح الأداء على القيمة المضافة والمدعم بفواتير وبأنه لا يمكن مجاهاتها بعدم إدراج هذه الفواتير بالحاسبة لكن الإدارة اقتصرت على طرح الأداءات المضمنة بالفواتير المدرجة بالحاسبة دون سواها وبالرغم من ذلك اعتبرت محكمة الإستئناف أن الإدارة تولت طرح الأداء المضمن بالفواتير المقدمة .

وحيث كان المطعن المائل على النحو الذي أورده نائب المعقبة مجردا ومفتقرا لما يؤيده وقاصرا عن بيان وجه وموطن تحريف محكمة الإستئناف للوقائع ناهيك وأنها خلصت إلى أن الشركة المطالبة بالأداء لم تتقدم بأي فاتورة لم يتم احتسابها ، الأمر الذي يتجه معه رفض المطعن المائل .

- عن المطعن المأخوذ من خرق الأحكام المتعلقة بالتقادم :

حيث تمسك نائب المعقبة بأن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بعدم شمول سنة 2001 بالتقادم رغم صدور قرار التوظيف في 5 أبريل 2006 في حين أن النص المنطبق في مجال التقادم هو النص ساري المفعول خلال تلك السنة باعتبارها سنة تحقق الحدث المنشئ وهو الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لا

الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وهو ما استقر عليه الفقه والقضاء والذي لم يجز تطبيق النص الجديد إلا متى كان أرفق بالمطالب بالضرية .

وحيث أن المشرع ولئن نص صلب القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على جملة من القواعد والأحكام الإنتقالية إلا أنه لم يتعرّض إلى الوضعيات التي نشأت في ظل أحكام القانون القديم والتي تمتد آثارها إلى تاريخ سريان أحكام القانون الجديد في خصوص آجال التقادم وحق التدارك ، رغم إقراره لآجال جديدة تتعلق بتوحيد آجال التقادم بالنسبة لكافة الضرائب وبكيفية انقطاع التقادم .

وحيث استقرّ الفقه والقضاء على اعتبار أن القواعد المتعلقة بالتقادم إنما تمّ 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 تضمن 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 النسب و كذلك عدم القيام بالخصوم أو القيام بها بصفة منقوصة بعنوان هذه الضريبة إلى إنتهاء السنة الثالثة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة ...".

وحيث على ضوء ما تقدّم ، تكون سنة 2001 غير مشمولة بالتقادم باعتبار تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة المعمقة المتعلقة بها بتاريخ 27 ديسمبر 2005 أي قبل انقضاء السنة الثالثة الموالية للسنة المستوجب بعنوانها الأداء أي إلى موفى السنة الرابعة الموالية للسنة التي نشأ فيها الأداء ، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن الراهن .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا و رفضه أصلا .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصعة 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

رئيس الدائرة

عبد السلام المهدي قريصعة

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإضاء: صباح الزرديني