



القضية عدد : 311904

تاريخ القرار : 20 فيفري 2012

## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

شخص ممثلا القانوني ،

المعقبة : شركة

نائبتها الأستاذة

من جهة ،

والمعقبة ضدها : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلا القانوني ، مقرها بشارع

الهادي شاكر عدد 93 ، تونس ،

من جهة أخرى .

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذة نيابة عن المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 6 أفريل 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311904 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بالمنستير بتاريخ 12 جانفي 2010 في القضية عدد 564 والقاضي نهائيا " بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي من حيث المبدأ مع تعديله وذلك بالخط من أصل الأداء إلى خمسين ألفا وتسعمائة وثلاثة وعشرين دينارا ومليما 568.568 (د50.923,568) ومن الخطايا إلى خمسة آلاف وتسعمائة وثمانية وثمانين دينارا ومليما 509.509 (د5.988,509) وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها " .

و بعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنه تبين لمصالح الجباية عدم مبادرة المعقبة بإيداع تصاريحها الجبائية المستوجبة في مادة الضريبة على

الشركات بعنوان سنة 2004 والأقساط الإحتياطية بعنوان الفترة الممتدة من جانفي 2004 إلى جانفي 2005 والخصم من المورد والأداء على القيمة المضافة والأداء على التكوين المهني والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمساهمة في صندوق تنمية القدرة التنافسية في الميدان الصناعي والمعلوم على الطابع الجبائي بعنوان الفترة الممتدة من أفريل 2005 إلى جوان 2005 فصدر في شأنها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 5 أكتوبر 2005 تحت عدد 233/05/801 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 92.286,205 ديناراً أصلاً وخطايا ، فاعترضت عليه المعنية بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بالمنستير التي أصدرت حكماً بتاريخ 10 فيفري 2007 تحت عدد 533 يقضي ابتدائياً " بقبول الدعوى شكلاً وفي الأصل بتأييد قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 233/05/801 المؤرخ في 2005/10/05 مع تعديله على ضوء تقرير أعوان الإدارة المؤرخ في 2006/11/06 وضبط أصل الأداء المتخذ بذمة المدعية والخطايا المتعلقة به تسعون ألفاً ومائة وثلاثة وثمانين ديناراً ومليماً 581—سات (90.183,581 د) وبحمل المصاريف القانونية على المدعية " فاستأنفته المعقبة أمام محكمة الاستئناف بالمنستير التي أصدرت حكمها المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

و بعد الإطلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدمة من نائبة المعقبة الأستاذة إلهام بن عمّار بتاريخ 4 جوان 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة بالإستناد إلى ما يلي :

أولاً : خرق أحكام الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، بمقولة أنّ إدارة الجباية قامت بتوظيف الأداء على المعقبة لعدم إيداعها تصاريحها الجبائية دون التنبيه عليها قصد تسوية وضعيتها في الأجل القانوني مثلما يقتضي ذلك الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

ثانياً : خرق أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، بمقولة أنّ إدارة الجباية جمعت عند توظيف الأداء على المعقبة بين ثلاث طرق في نفس الوقت والحال أنّها مقيدة باعتماد طريقة واحدة دون الحق في الجمع ، كما أنّها اعتمدت

بخصوص الأداء على القيمة المضافة على المبالغ التي تضمّنها آخر تصريح تلقائي لشهر مارس 2005 في حين أنه يتبيّن من خلال هذا التصريح أنّ الشركة لها فائض أداء على القيمة المضافة وبالتالي فإنّ الإعتماد على التصريح المذكور يجعل من الشركة دائنة بخصوص ذلك الأداء وبالتالي غير مطالبة بدفعه وغير مجبرة كذلك على إيداع التصريح المتعلق به .

**ثالثا :** خرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، بمقولة أنّ إدارة الجباية اعتمدت في توظيف الأداء على نسبة ربح تساوي 15% وقد أيدت محكمة الحكم المنتقد عمل الإدارة واعتبرت أنّ عبء إثبات شطط هذه النسبة يحمل على المطالبة بالأداء والحال أنّ الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إشتراط أن يكون قرار التوظيف معللا وبالتالي تكون الإدارة هي الملزمة بتعليل اللجوء إلى تلك النسبة دون غيرها ، كما أيدت المحكمة عمل الإدارة بخصوص الأداء على القيمة المضافة في حين لم يتضمّن الملف الطريقة الحقيقية المعتمدة لتوظيف هذا الأداء كما تمّ التنصيص على اعتماد التصريح الشهري لسنة 2005 والحال أنّه تمّ تجاهله والأخذ بجزء فقط منه .

**رابعا :** ضعف التعليل ، بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه تجاوزت دفوعات المعقّبة المتعلقة بخرق أحكام الفصول 47 و 48 و 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأهملت مناقشة وثيقة لها أهمية على وجه الفصل في القضية وهي المذكرة الصادرة عن وزير المالية تحت عدد 7253 كما تجاهلت طلب المعقّبة الإلتجاء إلى خبير أو مجمع خبراء تعهد لهم مهمة تحديد نسبة الربح الحقيقية .

و بعد الإطلاع على التقرير المقدّم من الجهة المعقّبة ضدّها بتاريخ 18 أوت 2011 في الردّ على مستندات التعقيب والمتضمّن طلب رفض مطلب التعقيب أصلا للأسباب التالية :

(1) من حيث الشكل : بالرجوع إلى مذكرة الطعن يتبيّن أنّ نائبة المعقّبة قد اكتفت بوضع الختم دون إمضاء المذكرة ممّا يحول دون نسبة تلك المطاعن لها وفي ذلك خرق لمقتضيات الفصل 68 من قانون المحكمة الإدارية وبناءا عليه يتّجه رفض مطلب التعقيب شكلا .

## (2) من حيث الأمل وبصفة احتياطية :

- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، خلافا لما تمسكت به المعقبة فإنّ مصالح الجبائية احترمت الإجراءات المنصوص عليها بهذا الفصل إذ قامت بالتنبيه عليها بتاريخ 26 أوت 2005 بواسطة رسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ عدد 157186999 بتاريخ 26 أوت 2005 وقد أدلت مصالح الجبائية لمحكمة الحكم المطعون فيه بما يفيد ذلك .

- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، خلافا لما ورد بهذا المطعن فإنّه لا شيء في القانون يمنع مصالح الجبائية من الاعتماد على الطرق الثلاث المنصوص عليها بهذا الفصل في إطار قرار التوظيف الواحد باعتبار وأنّ عبارة الأداء الواردة بذلك الفصل جاءت مطلقة بحيث تشمل كل أداء لم يقع التصريح به أو تمّ التصريح به بصفة منقوصة وقد اعتمدت مصالح الجبائية طريقة واحدة لتحديد كل أداء فلم تجمع بين طريقتين أو أكثر لضبط نفس الأداء ، كما جزأت المعطيات الواردة بآخر تصريح مودع (تصريح شهر مارس 2005) لتحديد مبالغ الأداء على القيمة المضافة بعنوان شهر أفريل 2005 عندما لم تأخذ بعين الاعتبار فائض الأداء على القيمة المضافة المتعلق بشهر مارس 2005 وقد وقع طرح ذلك الفائض من قيمة المبالغ المستوجبة بعنوان شهر أفريل 2005 وذلك في مناسبة أولى في إطار قرار التوظيف الإجباري للأداء وفي مناسبة ثانية عند إصلاح الخطأ المادي المتعلق بذلك المبلغ الذي تمّ طرحه بصورة منقوصة في إطار تنفيذ الحكم التحضيري القاضي بإصلاح ذلك الخطأ وتمّ طرح مبلغ 2.432,705 ديناراً بصفة نهائية .

- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، خلافا لما تمسكت به المعقبة فإنّ نسبة 15% التي اعتمدها مصالح الجبائية لتحديد نسبة الربح الصافي تعدّ من القرائن القانونية والفعلية المتمثلة في الإستغلال المماثلة ولا يمكن مؤاخذة الإدارة في هذه النقطة بخصوص غياب الأساس القانوني الذي استمدت منه تلك النسبة باعتبار وأنه لا وجود لأي نصّ قانوني يضبطها وتبقى قرينة يخول للمطالب بالأداء إثبات عكسها طبق القانون ، أمّا بخصوص تعديل المبالغ

المستوجبة بعنوان الأداء على القيمة المضافة فقد اعتمدت مصالح الجباية عناصر توظيف الأداء المضمّنة بآخر تصريح مودع (تصريح مارس 2005) وأخذت بعين الإعتبار جميع المعطيات الواردة به ومنها فائض الأداء على انقيمة المضافة مثلما اقتضته أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

- عن المطعن المتعلق بضعف التعليل ، على عكس ما تدعيه المعقبة فقد تناولت محكمة الحكم المنتقد المسائل الجوهرية للنزاع وعللت حكمها تعليلا مستساغا .

و بعد الإطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

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

و على القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق الإجراءات الجبائية .

و على مجلة الحقوق الإجراءات الجبائية .

و بعد الإطّلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 9 جانفي 2012 وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد رياض الرقيق في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي ولم تحضر الأستاذة - وبلغها الإستدعاء وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك .

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 20 فيفري 2012 .

**و بها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :**

**من جهة الشكل :**

حيث دفعت المعقبة ضدها برفض مطلب التعقيب شكلا نظرا لكون نائبة المعقبة اكتفت بوضع الختم دون إمضاء المذكرة .

و حيث خلافا لما دفعت به المعقّب ضدّها يتّضح بالرجوع إلى مذكرة التعقيب المقدّمة من نائبة المعقّبة بتاريخ 4 جوان 2011 أنّ هذه الأخيرة ذيلتها بإمضائها ، الأمر اذّي يتّجه معه ردّ هذا الدفع .

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

من جهة الأصل :

- عن المطعن الأول المأخوذ من خرق أحكام الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة :

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ إدارة الجبائية قامت بتوظيف الأداء على المعقّبة لعدم إيداعها تصاريحها الجبائية دون التنبيه عليها قصد تسوية وضعيتها في الأجل القانوني مثلما يقتضي ذلك الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

و حيث اقتضت أحكام الفقرة الثانية من الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنّه " يوظّف الأداء وجوبا في صورة عدم قيام المطالب بالأداء بإيداع التصاريح الجبائية والعقود التي اقتضاها القانون لتوظيف الأداء في أجل أقصاه ثلاثون يوما من تاريخ التنبيه عليه بالطرق المنصوص عليها بالفصل 10 من هذه المجلة " .

و حيث خلافا لما تمسّكت به المعقّبة فقد تبين بالرجوع إلى التقرير المقدّم من نائبا في الطور الإستئنافي بجلسة يوم 23 أكتوبر 2008 إقرار هذا الأخير بقيام الإدارة بالتنبيه عليه ، كما تضمّن الحكم المطعون فيه وكذلك الحكم الابتدائي الإشارة إلى أنّ إدارة الجبائية تولّت التنبيه على المعنيّة بالأمر لإيداع التصاريح المتخلفة وذلك بتاريخ 26 أوت 2005 ، وهو ما يتعيّن معه رفض هذا المطعن .

- عن المظعن الثاني المأخوذ من خرق أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تمسكت المعقبة بأن إدارة الجباية جمعت عند توظيف الأداء على المعقبة بين ثلاث طرق في نفس الوقت والحال أنها مقيدة باعتماد طريقة واحدة دون الحق في الجمع ، كما أنها اعتمدت بخصوص الأداء على القيمة المضافة على المبالغ التي تضمنها آخر تصريح تلقائي لشهر مارس 2005 في حين أنه يتبين من خلال هذا التصريح أن الشركة لها فائض أداء على القيمة المضافة وبالتالي فإن الاعتماد على التصريح المذكور يجعل من الشركة دائنة بخصوص ذلك الأداء وبالتالي غير مطالبة بدفعه وغير مجبرة كذلك على إيداع التصريح المتعلق به .

و حيث انتهت محكمة الحكم المطعون فيه إلى أن الإدارة اعتمدت طريقة واحدة دون أن تجمع بين طريقتين في احتساب أداء معين وأن عدم الجمع بين الطرق الثلاث المنصوص عليها صلب الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يكون عند احتساب كل أداء على حدا .

و حيث اقتضت أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بأنه "يوظف الأداء وجوبا في الحالة المنصوص عليها بالفقرة الثانية من الفصل 47 من هذه المجلة على أساس القرائن القانونية والفعليّة أو على أساس المبالغ التي تضمنها آخر تصريح مع اعتماد حد أدنى للأداء غير قابل للإسترجاع يساوي 50 ديناراً عن كل تصريح . وفي هذه الحالة لا يحول توظيف الأداء دون إجراء المراجعة المعمّقة للوضعية الجبائية " .

و حيث ثبت من أوراق الملف أن المعقبة كانت في حالة إغفال عن إيداع تصاريحها الجبائية المستوجبة في مادة الضريبة على الشركات بعنوان سنة 2004 والأقساط الإحتياطية بعنوان الفترة الممتدة من جانفي 2004 إلى جانفي 2005 والخصم من المورد والأداء على القيمة المضافة والأداء على التكوين المهني والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمساهمة في صندوق

النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمساهمة في صندوق تنمية القدرة التنافسية في الميدان الصناعي والمعلوم على الطابع الجبائي بعنوان الفترة الممتدة من أفريل 2005 إلى جوان 2005 ثم صدر في شأنها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 5 أكتوبر 2005 تحت عدد 233/05/801 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 92.286,205 ديناراً أصلاً وخطايا .

و حيث يستخلص من عبارات الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية عدم جواز الجمع مطلقاً أي أنه يتعين على الإدارة في صورة تحقق شروط الفصل 47 من نفس المجلة ، إتباع طريقة واحدة لكلّ الأداءات التي تسلّطت عليها عملية التوظيف ذلك أنّ عبارات النصّ جاءت من جهة مطلقاً ، كما أنّ عبارتي "وجوباً" و "أو" الواردتين بالنصّ هي عبارات تفيد التضييق والحصر .

و حيث بناءً عليه وطالما تبين أنّ الإدارة لم تلتزم نفس الطريقة بخصوص كلّ الأداءات التي شملتها عملية المراجعة فإنّ ما انتهت إليه محكمة الحكم المطعون فيه يغدو في غير طريقه ، الأمر الذي يتّجه معه قبول هذا المطعن .

### - عن المطعن الثالث المأخوذ من خرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تمسكت المعقّبة بأنّ إدارة الجبائية اعتمدت في توظيف الأداء على نسبة ربح تساوي 15% وقد أيدت محكمة الحكم المنتقد عمل الإدارة واعتبرت أنّ عبء إثبات شطط هذه النسبة يحمل على المطالبة بالأداء والحال أنّ الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية اشترط أن يكون قرار التوظيف معللاً وبالتالي تكون الإدارة هي الملزمة بتعليل اللجوء إلى تلك النسبة دون غيرها ، كما أيدت المحكمة عمل الإدارة بخصوص الأداء على القيمة المضافة في حين لم يتضمّن الملف الطريقة الحقيقية المعتمدة لتوظيف هذا الأداء كما تمّ التنصيص على اعتماد التصريح الشهري لسنة 2005 والحال أنّه تمّ تجاهله والأخذ بجزء فقط منه .

و حيث اقتضى الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ما يلي " ...  
يتمّ التوظيف الإجباري للأداء المنصوص عليه بالفصل 47 من هذه المجلة بواسطة  
قرار معلّل يصدره وزير المالية أو من فوّض له وزير المالية في ذلك ... ويتضمّن  
قرار التوظيف الإجباري للأداء البيانات التالية :

... طريقة توظيف الأداء المتبعة

- الأسس القانونية التي انبنى عليها القرار ... " .

و حيث يؤخذ من أحكام الفصل 50 سالف الذكر أنّ قرار التوظيف الإجباري  
للأداء يجب أن يكون معللاً ومتضمّناً لجملة من البيانات الوجوبية التي تتعلّق في جانب  
منها بالأسس القانونية التي انبنى عليها وبطريقة توظيف الأداء المتبعة ضمنه .

و حيث أنّ المقصود ببيان الأسس القانونية التي انبنى عليها قرار التوظيف  
الإجباري هو التنصيص صلبه على النصوص القانونية التي استندت إليها مصالح  
الجبائية حين تعديلها للوضعية الجبائية للمطالب بالضرورية حتّى يتمكّن هذا الأخير من  
الإطلاع على طبيعة الإخلالات المكتشفة ومضمونها وكذلك على الأسس القانوني  
الذي ارتكزت عليه عملية التعديل من حيث الأصل .

و حيث أنّ تقرير التوظيف لا ينفصل عن قرار التوظيف الإجباري وإنّما هو  
أحد مكوناته الأساسية ومن الطبيعي أن يتضمّن التقرير المذكور البيانات الوجوبية  
المنصوص عليها بالفصل 50 المشار إليه أعلاه .

و حيث تضمّن تقرير التوظيف الإجباري الإشارة إلى الأسانيد القانونية التي  
انبنى عليها التوظيف والمتمثلة في الفصول 47 و48 من مجلة الحقوق والإجراءات  
الجبائية ، كما تضمّن تحديد العملية التي مثّلت موضوع المراقبة وكافة عناصر  
الإخلالات والتعديلات وكذلك تحديد الأداء المطالب به .

و حيث يتعيّن على ضوء ما سبق بيانه رفض هذا المطعن .

- عن المطعن الرابع المأخوذ من ضعف التعليل :

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة الحكم المطعون فيه تجاوزت دفعاتها المتعلقة بخرق أحكام الفصول 47 و48 و50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأهملت مناقشة وثيقة لها أهمية على وجه الفصل في القضية وهي المذكرة الصادرة عن وزير المالية تحت عدد 7253 كما تجاهلت طلب المعقبة الإلتجاء إلى خبير أو مجمع خبراء تعهد لهم مهمة تحديد نسبة الربح الحقيقية .

و حيث خلافا لما تمسكت به المعقبة فقد تولت محكمة الحكم المطعون مناقشة الدفعات الجوهرية المثارة من قبل المعقبة بالأمر والردّ عليها وجاء حكمها بهذا الشأن معللا تعليلا مستساغا يتناغم مع النتيجة التي انتهت إليها ، أمّا بخصوص طلب الإذن بإجراء اختبار فإنّ هذا الأمر موكول لإجتهد محكمة الموضوع بما تستقل به من سلطة في تقدير ملاءمة الإذن بالإختبارات وفي تقدير جدية الطلب ووجاهته ، وعليه فإنّه يتّجه رفض هذا المطعن .

ولهذه الأسباب ،

قررت المحكمة :

أولاً : قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بالمنستير لإعادة النظر فيها بهيئة حكومية جديدة .  
ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدها .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّد محمد القلسي وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاتي وعلي العباسي .

و تلي علنا بجلسة يوم 20 فيفري 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة وسيلة النفزي .

المستشار المقرر

رياض الرقيق

الرئيس

محمد القلسي

الكاتب العام للمحكمة الإدارية  
النيابة بـ



