



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّب: ع الر من بصفته مؤتمن عدلي على شركة نائبه الأستاذ
ببو الكائن مكتبه بشارع عد ، البلفيدير تونس.
من جهة،
والمعقّب ضدها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع
تونس.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من نائب المعقّب المذكور أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 14 نوفمبر 2012 تحت عدد 313224 طعنا في القرار الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 4 ماي 2011 تحت عدد 14491 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي المطعون فيه والقضاء من جديد بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2191 الصادر بتاريخ 13 مارس 2004.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدها أصدرت قرارا في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 13 مارس 2004 يقضي بمطالبة المعقّب بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 175,517.323 دينارا أصلا وخطايا. فتولّت المعنية بالأمر الاعتراض عليه أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي قضت بموجب حكمها الصادر بتاريخ 15 جويلية 2004 في القضية عدد 791 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري. فتولّت مصالح الجباية استئناف القرار المذكور أمام محكمة الاستئناف بتونس التي قضت فيها بمقتضى حكمها المؤرّخ في 8 ديسمبر 2005 الصادر في القضية عدد 27263 بإقرار الحكم الابتدائي وهو القرار الذي طعنت فيه مصالح الجباية بالتعقيب أمام المحكمة الإدارية والذي تعهّدت به الجلسة العامة وأصدرت فيه القرار المؤرّخ في 11 جويلية 2009 في

القضية عدد 38588 القاضي بقبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة. وتبعا لذلك تولّت مصالح الجباية إعادة نشر القضية أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطّاع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب الراهن.

وبعد الإطلاع على مستندات التعقيب المدلى بها من نائب المعقب بتاريخ 11 جانفي 2013 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإرجاع الملف إلى محكمة الاستئناف بتونس للنظر فيه بهيئة أخرى بالاستناد إلى خرق أحكام الفصل 14 فقرة ثالثة من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنّه خلافا لما ذهب إليه محكمة القرار المطعون فيه في تأويلها للفصل 14 المذكور من كونه أوجب ضرورة التصريح بالأجور والعمولات والأتعاب دون أن يشترط دفعها بصفة فعلية، فإنّ الفصل المذكور لا ينظّم التزاما وإنّما ينظّم حقّ المطالب بالأداء في طرح مصاريف وأعباء الإنتاج التي من بينها العمولات والأتعاب الضرورية لنشاط الشركة. كما أنّه من المتعارف عليه أنّ تصريح المؤجّر يتّسم بالصبغة الشكلية لأنّه يقتصر على مدّ الإدارة الجباية بالمعلومات الخاصة بالمتفعين من أجور الوساطة والعمولات والأتعاب وغيرها التي يتحمّلها المطالب بالضريبة وبالتالي يعتبر تصريح المؤجّر مصدرا من مصادر الاستقصاء بالنسبة إلى الإدارة لأنّه يسهّل عملية المراقبة الجباية. وبالتالي، فإنّ الطّابع الشكلي لتصريح المؤجّر يسمح بالقيام بتصحيح وتكميل ما تضمّنه من إرشادات في كل وقت دون التقيد بأجال معيّنة وهو ما بادرت به - للأسفار حين أودعت تصاريح تكميلية لبيان أتعاب المؤتمن العدلي غير المدفوعة والمسجّلة بحسابات الشركة كأتعاب واجبة الدّفع. كما أنّ الفقرة 3 من الفصل 14 المذكور تنظّم حقّ المطالب في طرح المبالغ التي يتحمّلها والمنصوص عليها بالفصل 12 فقرة 1 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ويتمثّل في إخضاع حقّ طرح المبالغ المدفوعة إلى شكلية تصريح المؤجّر عملا بأحكام الفصل 55 نقطة 3 من نفس المجلّة، وبالتالي، فإنّ التمتع بحقّ طرح الأتعاب والعمولات وأجور الوساطة يقترن بالشروط الجوهرية والتي تقتضي أن تكون المصاريف القابلة للطّرح لها صبغة العمولات والأتعاب وأجور الوساطة وأن تتحمّلها المؤسسة المطالبة بالضريبة أي أن تكون مصاريف مدفوعة بالفعل وأن يقع التصريح بها طبقا للفصل 55 فقرة 3 المشار إليه في إطار تصريح المؤجّر. وفي غياب كل أو بعض من الشّروط المشار إليها، فإنّ المطالب بالضريبة يفقد حقّ الطّرح المقرّر بالفصل 12 من مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وبما أنّ شركة - للأسفار أثبتت أنّها لم تتحمّل أتعاب المؤتمن العدلي موضوع الإدماج، فإنّ الشّروط الثاني

يكون غير متوفّر وبالتالي فإنّها تكون غير ملزمة بالتّصريح بهذه الأتعاب في إطار تصريح المؤجّر. وعليه، فإنّ استناد محكمة الاستئناف إلى أحكام الفقرة 3 من الفصل 14 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات يكون في غير طريقه وهو ما يجعل حكمها موجبا للنقض من هذه الناحية.

وبعد الاطلاع على تقرير المعقّب ضدّها الوارد على كتابة المحكمة بتاريخ 22 أكتوبر 2013 والذي طلبت من خلاله رفض مطلب التعقيب لعدم صحّة المطعن الذي استند إليه المعقّب ضرورة أنّ شركة تولّت تسجيل أتعاب المؤتمن العدلي ضمن محاسبتها كمصاريف للدفع وتولّت طرحها بعنوان أعباء غير أنّها لم تصرّح بها في تصريح المؤجّر طبقا لأحكام الفصل 55 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وتبعا لذلك فقدت حقّها في طرح تلك الأتعاب طبقا لأحكام الفصل 14 من نفس المجلة. كما أنّ تمسك نائب المعقّب بعدم دفع تلك الأتعاب فعليا لا يبرّر عدم التّصريح بها طالما تولّت الشركة تسجيلها بمحاسبتها وتولّت طرحها من قاعدة الأداء بعنوان أعباء. فضلا على أنّ إيداع تصاريح تصحيحية تضمّنت الأتعاب المذكورة لا يمنح الشركة المعقبة حق طرحها طالما أنّ التّصاريح التصحيحية أودعت بتاريخ لاحق لتدخل مصالح الجباية.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المطروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرّة جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 30 سبتمبر 2020 وبها تمّ الاستماع إلى المستشارة المقررة السيدة ف ه في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي، وحضر الأستاذ ف الش في حق زميله الأستاذ م بو نائب المعقّب وأشار إلى تمسكه بمذكرة التعقيب. وحضر ممثل الإدارة وتمسك بما ورد بالتقرير في الردّ.

حجزت القضية للمفاوضة والتّصريح بالقرار بجلسة يوم 28 أكتوبر 2020.

وبها، وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في أجله القانوني مّن له الصفة واستوفى موجباته الشكلية الجوهرية بما يجعله حرّياً بالقبول من جهة الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعن المأخوذ من خرق أحكام الفصل 14 فقرة ثالثة من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تمسك المعقّب بخرق أحكام الفصل 14 فقرة ثالثة من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنّه خلافا لما ذهبت إليه محكمة القرار المطعون فيه في تأويلها للفصل 14 المذكور من كونه أوجب ضرورة التصريح بالأجور والعمولات والأتعاب دون أن يشترط دفعها بصفة فعلية، فإنّ الفصل المذكور لا ينظّم التزاما وإنّما ينظّم حقّ المطالب بالأداء في طرح مصاريف وأعباء الإنتاج التي من بينها العمولات والأتعاب الضرورية لنشاط الشركة. كما أنّه من المتعارف عليه أنّ تصريح المؤجّر يتّسم بالصبغة الشكلية لأنّه يقتصر على مدّ الإدارة الجبائية بالمعلومات الخاصّة بالمتفتحين من أجور الوساطة والعمولات والأتعاب وغيرها التي يتحمّلها المطالب بالضريبة وبالتالي يعتبر تصريح المؤجّر مصدرا من مصادر الاستقصاء بالنسبة إلى الإدارة لأنّه يسهّل عملية المراقبة الجبائية. وبالتالي، فإنّ الطابع الشكلي لتصريح المؤجّر يسمح بالقيام بتصحيح وتكميل ما تضمّنه من إرشادات في كل وقت دون التقيّد بأجال معيّنة وهو ما بادرت به شركة

العدلي غير المدفوعة والمسجّلة بحسابات الشركة كأتعاب واجبة الدّفع. كما أنّ الفقرة 3 من الفصل 14 المذكور تنظّم حقّ المطالب في طرح المبالغ التي يتحمّلها والمنصوص عليها بالفصل 12 فقرة 1 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ويتمثّل في إخضاع حقّ طرح المبالغ المدفوعة إلى شكلية تصريح المؤجّر عملا بأحكام الفصل 55 نقطة 3 من نفس المجلّة، وبالتالي، فإنّ التمتع بحقّ طرح الأتعاب والعمولات وأجور الوساطة يقترن بالشروط الجوهرية والتي تقتضي أن تكون المصاريف القابلة للطرح لها صبغة العمولات والأتعاب وأجور الوساطة وأن تتحمّلها المؤسسة المطالبة بالضريبة أي أن تكون مصاريف مدفوعة بالفعل وأن يقع التصريح بها طبقا للفصل 55 فقرة 3 المشار إليه في إطار تصريح المؤجّر. وفي غياب كل أو بعض من الشّروط المشار إليها، فإنّ المطالب بالضريبة يفقد حقّ الطرح المقرّر بالفصل 12 من مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وبما أنّ شركة أثبتت أنّها لم تتحمّل أتعاب المؤتمن العدلي موضوع الإدماج، فإنّ الشّروط الثاني يكون غير متوفّر وبالتالي فإنّها تكون غير ملزمة بالتصريح بهذه الأتعاب في إطار تصريح المؤجّر. وعليه، فإنّ استناد

محكمة الاستئناف إلى أحكام الفقرة 3 من الفصل 14 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات يكون في غير طريقه وهو ما يجعل الحكم المعقب موجبا للنقض من هذه الناحية.

وحيث تمسكت المعقب ضدّها بأنّ شركة هيروودوت تولّت تسجيل أتعاب المؤتمن العدلي ضمن محاسبتها كمصاريف للدفع وتولّت طرحها بعنوان أعباء غير أنّها لم تصرّح بها في تصريح المؤجّر طبقا لأحكام الفصل 55 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وتبعا لذلك فقدت حقّها في طرح تلك الأتعاب طبقا لأحكام الفصل 14 من نفس المجلة. كما أنّ تمسك نائب المعقب بعدم دفع تلك الأتعاب فعليا لا يبرّر عدم التصريح بها طالما تولّت الشركة تسجيلها بمحاسبتها وتولّت طرحها من قاعدة الأداء بعنوان أعباء. كما أنّ إيداع تصاريح تصحيحية تضمّنت الأتعاب المذكورة لا يمنح الشركة المعقبة حق طرحها طالما أنّ التصاريح التصحيحية أودعت بتاريخ لاحق لتدخل مصالح الجباية.

وحيث اقتضت أحكام الفصل 14 ثالثا من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنّه "خلافًا لأحكام الفقرة الأولى من الفصل 12 من هذه المجلة، لا تكون قابلة للطرح لغاية ضبط الربح: ... العمولات وأجور الوساطة والإنقاصات التجارية أو غيرها والمكافآت مقابل النجاعة المنصوص عليها بالفقرة الفرعية الأولى من الفقرة "أ" من الفقرة I من الفصل 52 من هذه المجلة والتأجيرات المنصوص عليها بالفقرة II مكرر من الفصل 53 من هذه المجلة والأتعاب و المكافآت والمنح المنصوص عليها بالفقرة 3 من الفصل 30 من هذه المجلة التي تتحملها المؤسسة والتي لا تصرّح بها حسب شروط الفقرة الثالثة من الفصل 55 من هذه المجلة."

وحيث نصّت الفقرة الثالثة من الفصل 55 من نفس المجلة، المنطبق على النزاع، على أنّه " يجب على المدنيين المشار إليهم أعلاه أن يودعوا مقابل وصل تسليم، في أجل أقصاه 28 فيفري من كلّ سنة، بمركز أو بمكتب مراقبة الضرائب أو بالقباضة المالية التي يرجعون لها بالنظر، تصرّحا في المبالغ المشار إليها بالفقرتين الأولى والثانية من هذا الفصل مع بيان الهوية الكاملة للمنتفع بهذه المبالغ".

وحيث يفهم من هذه الأحكام أنّ طرح المبالغ المدفوعة بعنوان أجور لغاية ضبط الربح تكون مشروطة بالتصريح بتلك المبالغ في أجل أقصاه 28 فيفري من السنة المعنية.

وحيث وطالما ثبت أنّ المعقبة تولّت تسجيل أتعاب المؤتمن العدلي بمحاسبتها وطرحها من قاعدة الأداء دون التصريح بها خلال الآجال القانونية، فإنّها تكون غير مستوفية للشروط التي ضبطها الفصل 14

المذكور للتمتع بطرح تلك المبالغ. الأمر الذي تكون معه محكمة الحكم المطعون على صواب لما قضت بإقرار قرار التوظيف الإجباري على هذا الأساس واتجه بذلك رفض المطعن المائل كرفض الطعن برمته.

لهذه الأسباب

قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلاً ورفضه أصلاً.

ثانياً: حمل المصاريف القانونيّة على المعقّب.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّد > بن وعضوية المستشارين السيدة > اله والسيّد مح الط الع

وتلي علنا بجلسة يوم 28 أكتوبر 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة > ع

المستشار المقرر

ف ه

رئيس الدائرة

ب >

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء ل الخ