



قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

القضية عدد: 313992

تاريخ القرار: 13 فيفري 2020

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقب: المذنب الصقر بنهج ، طالبه المنستير ، نائبه الأستاذ ع ع الكائن
مكتبه بنهج ، سوسة عمارة

من جهة،

والمعقب ضدها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع

تونس

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ ع ع نيابة عن المعقب المذكور أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 11 ديسمبر 2013 تحت عدد 313992 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بالمنستير بتاريخ 19 أبريل 2011 في القضية عدد 914 والقاضي نصح بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي والقضاء مجددا بتأييد قرار التوظيف الإجباري وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضده.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أن المعقب خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية في مادة الأقساط الاحتياطية بموجب نشاطه كمقاول أشغال عامة شملت الفترة المتراوحة بين 25 جوان 2004 و 25 ديسمبر 2004 نتج عنها صدور قرار توظيف إجباري للأداء عدد 7188 بتاريخ 27 أوت 2009 والذي يطالبه بدفع مبلغ جملي لخزينة الدولة قدره واحد وسبعون ألف ومائتين وستة وسبعون دينار و 421 مليمت أصلا وخطايا (71.276,421 د)، فاعترض المطالب بالأداء على قرار التوظيف الإجباري المذكور متمسكا بأنه لا حق للإدارة في تدارك الأقساط الاحتياطية باعتبارها تسبيقات على الأداء فضلا على أن سنة 2003 شملها التقادم، وعليه قضت محكمة البداية بالمنستير صلب حكمها عدد 886 المؤرخ في 16

فيفري 2010 ابتدائيا بالرجوع في قرار التوظيف الإجباري عدد 7188 الصادر بتاريخ 7 أوت 2009 وحمل المصاريف القانونية على المدعى عليه في شخص ممثله القانوني وهو الحكم الذي استأنفه المعقب ضده أمام محكمة الإستئناف بالمنستير التي أصدرت الحكم المضمن منطوقه بالطالع موضوع التعقيب المائل.

وبعد الاطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة بتاريخ 29 جانفي 2014 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل بنقض القرار المطعون فيه وإحالة ملف القضية على محكمة المصدر للنظر فيه بهيئة أخرى، بالاستناد إلى ما يلي :

أولاً: خرق أحكام الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن القرار المطعون فيه خلط بين حق المراقبة المنصوص عليه بالفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والذي يقتضي أنه: "تراقب مصالح الجباية وتراجع التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة والمثبتة 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 الواجبات الجبائية." والفصل 19 من مجلة الحقوق و الإجراءات الجبائية الذي خول حق التدارك لما تمت مراجعته بخصوص الأداء المصرح به إذا تبين وجود إغفالات أو أخطاء أو إخفاءات تمت معاينتها في أساس الأداء أو في تطبيق نسبه أو احتسابه، معتبرا أن الخلط في المفاهيم جعل من محكمة القرار المطعون فيه تجاري الإدارة فيما لم يخوله لها القانون الجبائي وذلك بالرجوع إلى أقساط احتياطية تم دفعها باعتبارها تسبقة على الأداء الواجب دفعها في السنة اللاحقة وهي على حالها غير قابلة للمراجعة لانتفاء سببها.

ثانياً: خرق الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية مع ضعف التعليل : بمقولة أن الأقساط الاحتياطية لا تعتبر أداءا تطبيقا للفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والذي يقتضي أنه يطالب الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على الشركات والأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل المتعاطون لنشاط تجاري أو مهنة غير تجارية بدفع ثلاثة تسبيقات تسمى "أقساط احتياطية" وذلك بعنوان الضريبة المستوجبة على مداخيلهم أو على أرباحهم الجمالية، وعملا بأحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإن الأقساط الاحتياطية غير قابلة للمراجعة والتدارك خاصة وأن المعقب قد تولى خلاصها في الآجال، مضيفا في ذات السياق بأن سنة 2004 شملها التقادم تطبيقا للفصول 19 إلى 24 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ضرورة أن المعقب خضع لعملية مراقبة جبائية معمقة لسنوات 2000 - 2001-2002-2003 أفرزت عن إبرام صلح بتاريخ 28 ماي 2006 وأن الصلح المذكور ينهي دابر الخصومة ضرورة أن الأقساط الاحتياطية لسنة 2004 المطالب بتصحيحها تتعلق بتسبيقات بعنوان الضريبة

المستوجبة والتي شملها التقادم بطبيعته لأن الأقساط يتم طرحها من الأداء المستوجب للسنة الموالية وفي صورة عدم دفعها فإن المطالب بالأداء يدفع الأداء المستوجب كاملا دون طرح.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني في الرد على مطلب التعقيب والوارد على كتابة هذه المحكمة بتاريخ 13 مارس 2014، والذي ذكر بمقتضاه بوقائع النزاع طالبا رفض المطعن الأول المتعلق بخرق الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لأن مصالح الجباية من حقها إرساء رقابتها على التصاريح المودعة من قبل المطالبين بالضريبة سواء بالنسبة للتصاريح الأصلية بالضريبة على الدخل والضريبة على الشركات أو بالتصاريح المتعلقة بالأقساط الاحتياطية معتبرا أن محكمة الاستئناف قد أحسنت تطبيق القانون وخاصة الفصل 5 المذكور بما تكون معه ادعاءات المعقب مردودة عليه لأن الأقساط الاحتياطية ولئن كانت تمثل بحكم طبيعتها تسبقة على الأداء فإن المشرع أفرد بها بنص خاص ومستقل عن بقية التصاريح الجبائية يطالب المعنيون بالأمر بإيداعه وفق الطرق وفي الآجال التي يقتضيها القانون وأن الإخلال بذلك سواء من خلال عدم إيداعها مطلقا أو إيداعها بصفة متأخرة عن آجالها أو التصريح بها بصفة منقوصة من شأنه أن يترتب عن ذلك قيام حق مصالح الجباية في مراجعتها ومراقبتها سواء لضبط المبلغ المستوجب بعنوانها أو لضبط خطايا التأخير المتولدة عن الإخلالات المكتشفة بعنوانها أو تلك المترتبة عن التأخير في إيداعها. كما أفاد بأنه وخلافا لما يدعيه محامي المعقب من أن أحكام الفصلين 5 و 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تتعلقان فحسب بمراجعة الأداء المصرح به دون الأقساط الاحتياطية بوصفها تسبقة على الأداء وليست أداء في حد ذاته فإن الفصل الخامس المذكور نص على حق مصالح الجباية في مراجعة ومراقبة مختلف التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة دون أي تحديد أو حصر لنوعية تلك الوثائق أو التصاريح وبالتالي و بما أن المشرع قد أفرد الأقساط الاحتياطية بتصريح خاص فإن ذلك التصريح يكون آليا قابلا للمراجعة بصريح الفصل 5 المشار إليه آنفا. كما طلب ممثل الإدارة رفض المطعن الثاني المتعلق بخرق الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل شكلا لأن ضعف التعليل لم يتم تضمينه صلب مطلب التعقيب وتمت إضافته صلب مذكرة شرح أسباب الطعن بالتعقيب فضلا أن على المطعن المذكور تضمن دجما للمطاعن وهو ما يعد خرقا للفصل 68 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية الذي اقتضى أن تكون المذكرة الاسهابية في شرح أسباب الطعن بالتعقيب محررة من طرف محام لدى التعقيب وأن تكون مفصلة لكل مطعن على حدة، ضرورة أن محامي المعقب قد قام بصياغة المطعن المذكور صيرة واحدة في شكل حيثيات دون تبويبها و تفصيلها وإفراد كل مطعن بعنوان خاص وبتعليلها وتوضيحها. أما من حيث الأصل، فقد أفاد ممثل الإدارة بأن ما قضت به الدائرة المطعون في قرارها جاء مطابقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل وخاصة الفصل 51

من مجلة الضريبة على الدخل الذي يستخلص من عباراته أن الأقساط الاحتياطية هي في واقع الأمر تسبقة على الضريبة المستوجبة تدفع على ثلاث دفعات متساوية ويكون أساسها ومرجعها الضريبة المستوجبة بعنوان سنة ما نتيجة لمراجعة جبائية فإنه ينتج عنه بالضرورة تعديل المبالغ المستوجبة بعنوان الأقساط الاحتياطية بالنسبة للسنة الموالية لها، طالبا في الأخير القضاء برفض الدعوى لتجردها.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية كما تم 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 المعينة ليوم 9 جانفي 2020، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة س الم نيابة عن زميلتها السيدة ن نر ملخصا لتقريرها الكتابي، ولم يحضر الأستاذ ع خ ووجه له الاستدعاء بالطريقة القانونية وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بالرد على مستندات التعقيب.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 13 فيفري 2020.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممن له الصفة والمصلحة وكان مراعيًا لكافة الصيغ الشكلية الجوهرية التي يقتضيها القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية، لذا اتجه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

عن المطعن الأول المأخوذ من خرق أحكام الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث طلب نائب المعقب نقض الحكم المستأنف لخرقه الفصل الخامس من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لوقوعه في خلط بين حق المراقبة المنصوص عليه بالفصل 5 المذكور والفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي خول حق التدارك لما تمت مراجعته بخصوص الأداء المصرح به إذا تبين وجود إغفالات أو أخطاء أو إخفاءات تمت معابنتها في أساس الأداء أو في تطبيق نسبه أو احتسابه مبينا أن الخلط في المفاهيم جعل من محكمة القرار المطعون فيه تجاري الإدارة فيما لم يخوله لها القانون الجبائي وذلك بالرجوع إلى أقساط احتياطية تم دفعها باعتبارها تسبقة على الأداء الواجب دفعها في السنة اللاحقة وهي على حالها

غير قابلة للمراجعة لانتفاء سببها.

وحيث أكد ممثل الإدارة العامة للأداءات أن محكمة الاستئناف قد أحسنت تطبيق القانون باعتبار أن أحكام الفصلين 5 و 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تتعلقان فحسب بمراجعة الأداء المصرح به دون الأقساط الاحتياطية بوصفها تسبقة على الأداء و ليست أداء في حد ذاته وأن الفصل الخامس المذكور نص على حق مصالح الجباية في مراجعة ومراقبة مختلف التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة دون أي تحديد أو حصر لنوعية تلك الوثائق أو التصاريح وبالتالي وبما أن المشرع قد أفرد الأقساط الاحتياطية بتصريح خاص فإن ذلك التصريح يكون آليا قابلا للمراجعة بصريح الفصل 5 المشار إليه آنفا.

و حيث ينص الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه: "تراقب مصالح الجباية وتراجع التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة والمثبتة 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 الواجبات الجبائية."

و حيث من الثابت أنه لئن كانت الأقساط الإحتياطية لا تمثل أداء مستقلاً و إنما طريقة من طرق الدّفع، فإنّ ذلك لا يمنع من مراجعة الأداء الذي توجب دفعه بعنوانها طبقاً للفصل 5 المشار إليه أعلاه باعتبار أنّ تغيير الإدارة في الأداء المستوجب بعنوان سنة معيّنة يؤدي إلى تغيير في مبلغ الأداء المستوجب بعنوان الأقساط الإحتياطية الواجب دفعه في السنة الموالية .

و حيث و طالما لم يفلح نائب المعقب في إثبات خرق الحكم المنتقد لمقتضيات الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المشار إليه أعلاه، فإن المطعن المائل يغدو حريا بالرفض.

عن المطعن الثاني المأخوذ من خرق الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات والفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية مع ضعف التعليل :

حيث طلب نائب المعقب نقض الحكم الاستئنائي المنتقد ضرورة أنه خلص إلى أن الأقساط الاحتياطية تخضع للمراجعة بالرغم من تأكد دفعها بالكامل وقضت بنقض الحكم الابتدائي دون تعليل مستساغ الأمر الذي يجعل من قرارها ضعيف التعليل.

و حيث طلب ممثل الإدارة رفض المطعن المائل شكلا لأن ضعف التعليل لم يتم تضمينه صلب مطلب التعقيب وتمت إضافته صلب مذكرة شرح أسباب الطعن بالتعقيب فضلا أن على المطعن المذكور تضمن دجما

للمطاعن وهو ما يعد خرقا للفصل 68 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية الذي اقتضى أن تكون المذكرة الاسهابية في شرح أسباب الطعن بالتعقيب محررة من طرف محام لدى التعقيب وأن تكون مفصلة لكل مطعن على حدة، خاصة وأن محامي المعقب قد قام بصياغة المطعن المذكور صبرة واحدة وفي شكل حيثيات دون تبويبها وتفصيلها و أفراد كل مطعن بعنوان خاص وتعليلها و توضيحها.

و حيث أكدت هذه المحكمة على أنه يرفض شكلا المطعن الذي ورد أول مرة بمذكرة التعقيب ولم يتم التعرض له بمطلب التعقيب كما يرفض شكلا المطعن الذي يتضمن دجما لمجموعة من المطاعن المختلفة.

وحيث يقتضي تفصيل المطاعن أن لا يقع الجمع بين مسألتين قانونيتين أو أكثر لا وجود لأي ارتباط بينهما صلب مطعن واحد بل يتم تبويب المآخذ التي يعيبها الطاعن على الحكم أو القرار المطعون فيه ضمن مطاعن منفصلة وواضحة المضمون بشكل يغني عن استجلاء فهما أو تأويلها أو البحث عن مدى ترابط أجزائها.

وحيث فضلا على أنّ نائب المعقب أضاف المطعن المتعلق بضعف التعليل لأوّل مرّة في المذكرة دون ذكره في مطلب التعقيب، فإنّه تمسك صلب مطعن واحد بمطعنين لا صلة بينهما وبشكل كل منهما مطعنا مستقلا بذاته وهما خرق الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات والفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، الأمر الذي يتجه معه المحكمة القضاء برفض المطعن المائل شكلا.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة برئاسة السيدة س ق ،عضوية المستشارتين السيدتين

ف ه ، و م

وتلي علنا بجلسة يوم 13 فيفري 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة د الن

المستشارة المقررة

ن ن

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: ل الخ

رئيسة الدائرة

ف ه