الجمهوريّة التونسيّة

المحكمة الإداريّة

القضيّة عدد: 314678

تاريخ القرار: 13 فيفري 2020

الحمد لله،

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّب: فة الما نائبه الأستاذ ح بن ر الكائن مكتبه بشارع عمارة الطابق مكتب عدد سوسة،

من جهة،

والمعقّب ضدّها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرّها بشارع عدد تونس

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من نائب المعقّب المذكور أعلاه المرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 10 ديسمبر 2014 تحت عدد 314678 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بسوسة تحت عدد 1560 بتاريخ 2 جانفي 2012 والقاضي "بقبول الإستئناف شكلا ورفضه أصلا وتأييد الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطئة المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه."

وبعد الإطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه بأنّه تبعا لمعاينة المعقّب في حالة إغفال عن إيداع تصاريحه الجبائية في مادة الضريبة على الدخل لسنتي 2006 و2007 والأقساط الاحتياطية لسنة 2007 والقسط الاحتياطي الاوّل والثاني لسنة 2008 والأداء على القيمة المضافة المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية للفترة الممتدة من 1 جانفي 2008 إلى 31 أوت 2008 وعدم تسوية وضعيته في الآجال القانونية بعد التنبيه عليه صدر في حقّه قرار توظيف إجباري عدد 2009/249 بتاريخ 18 فيفري 2009 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي قدره 4.708,685 دينار أصلا وخطايا فاعترض عليه لدى المحكمة الابتدائية بسوسة التي قضت تحت عدد

1515 بتاريخ 14 جانفي 2010 بقبول الاعتراض شكلا ورفضه أصلا وإقرار قرار التوظيف الاجباري للأداء وإجراء العمل به طبق نصّه وحمل المصاريف القانونية على المعترض، فاستأنفه لدى محكمة الإستئناف بسوسة التي أصدرت حكمها المبيّن بالطالع ومحلّ الطعن الراهن.

وبعد الإطّلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من نائب المعقّب بتاريخ 9 فيفـــري 2015 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا ونقض الحكم المنتقد مع الإحالة بالإستناد إلى:

المطعن الأوّل خرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أنّ التوظيف الإجباري للأداء يتمّ بواسطة قرار معلّل طبقا لصريح الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأنّ التعليل يقتضي تضمّن القرار الأسس القانونية والواقعية التي انبنى عليها وشرحا مستفيضا لها بما يمكن معه معرفة الطريقة المعتمدة للتوظيف غير أنّ قرار التوظيف المنتقد لم يتضمّن أي معطى واقعي أو قانوني من شأنه أن يثبت معيّن الكراء السنوي للمكتب أو مصاريف المكتب إذ لم يقع الإدلاء بما يبرّرها، وهو ما يجعل من قرار التوظيف غير معلّل ويجعل من الحكم المطعون فيه خارقا لأحكام الفصل 50 سالف الإشارة.

المطعن الثاني: خرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات: بمقولة أنّ المعقّب ضدّها قد تولت تطبيق مقتضيات هذا الفصل بطريقة عكسية إذ انطلقت من المصاريف لتحديد رقم المعاملات ومن ثمة الدخل الصافي حال أنّ عبارات الفصل المذكور وردت واضحة في خصوص أن طريقة التقييم التقديري للدخل تتم انطلاقا من رقم المعاملات المحقّق بصفة فعلية ثم تطرح منه نسبة 30 بالمائة بعنوان أعباء مهنية للوصول إلى الدخل الصافي الذي يمثل 70 بالمائة.

المطعن الثالث: خرق أحكام الفصل الأوّل من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات: بمقولة أنّه يتبيّن من الفصل51 من مجلة الضريبة أنّ الأقساط الاحتياطية هي مجرّد تسبقات بعنوان الضريبة على الدخل أو الربح وليست أداء مستقلا بذاته وبالتالي فإنّه وطالما اعتبرت المحكمة المنتقد حكمها أنّ الأقساط الاحتياطية تدخل قانونا ضمن مجال المراجعة الجبائية باعتبارها مرتبطة بأساس الضريبة على الدخل تكون قد خرقت مقتضيات الفصلين الأول من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية والفصل 51 من مجلة الضريبة.

المطعن الرابع ضعف التعليل: بمقولة أنّه بالرجوع إلى مستندات القرار المنتقد يتبين أنّ المحكمة ولئن أجابت عن مطاعن المعقّب إلاّ أن ردودها اتّسمت بالإقتضاب الشديد و لم تتناول دفوعاته بالدراسة

الشاملة والتحليل والنقاش أو مناقشة الفصول القانونية المستند إليها من طرفه وبيان مدى انطباقها من عدمه حتى تستخلص منها النتائج القانونية الأمر فجاء حكمها مشوبا بضعف التعليل.

وبعد الإطّلاع على تقرير المعقّب ضدّها في الردّ على مستندات التعقيب الوارد على المحكمة بتاريخ 13 أفريل 2015 والمتضمّن ما يلي:

بخصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أنّ مصالح الجباية استندت إلى أحكام الفصول 47 و48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 22 من مجلة الضريبة بما يجعل قرارها ذو سند قانوني واضح وأنّه فيما يخصّ معاليم الكراء فإنّ المركز الجهوي قد اعتمد على عقد كراء مسجل بالقباضة المالية بتاريخ 27 جانفي 2000 المتضمن على كراء سنوي قدره 2.760 دينار وبخصوص مصاريف المكتب المتمثلة أساسا في الأدوات المكتبية ومصاريف الهاتف والكهرباء والماء فقد حدّدتها مصالح الجباية بصفة تقديرية في حدود 100 دينار شهريا وهو مبلغ معقول بالنظر إلى طبيعة نشاط المعقّب، الأمر الذي يجعل من قرار التوظيف الاجباري للأداء مستندا على أسس واقعية وقانونية ومتطابقا مع أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

بخصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات: بمقولة أنّ مصالح الجباية اعتمدت على القرائن القانونية والواقعية طبقا لأحكام الفصلين 47 و48 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية واستندت في ذلك إلى مصاريف الكراء السنوي ومصاريف المكتب واعتبرت أنها تمثّل 30 بالمائة من مقابيضه الخام (باعتبار الأداء على القيمة المضافة) وأنّ ربحه يمثّل 70 بالمائة من تلك المقابيض، وهي طريقة سبق للمحكمة الإدارية أن أقرّت سلامتها.

بخصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل الأوّل من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 51 من الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات: بمقولة أنّه وخلافا لما تمسّك به المعقّب فإنّ الأقساط الاحتياطية تدخل مجال المراجعة الجبائية لارتباطها الوثيق بأساس الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات وأنّ مراجعتها مستوجبة لضبط خطايا التأخير الناجمة عن تخلف المعني بالأمر عن التصريح بها أو التصريح بها بصفة منقوصة وقد استقر فقه القضاء على قبول المراجعة بخصوص الأقساط الاحتياطية بما يفتح الحق لمصالح الجباية الحقّ في أن تراقبها بصفة مستقلة أو بالتزامن مع مراقبة ومراجعة فائض الضريبة التي ينقل طرحه إليها إن وجد.

بخصوص المطعن المتعلق بضعف التعليل: بمقولة أنّ الحكم المنتقد ورد معلّلا تعليلا كافيا وناقش كل المطاعن وبيّن أسباب رفضها وانتهى إلى اعتبار أنّ أعمال مصالح الجباية كانت سليمة فضلا أنّ اقتضاب التعليل لا يكون موجبا للنقض.

وبعد الإطلاع علـــى بقيّـــة الأوراق المظروفـــة بالملفّ.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 المتعلّق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنّصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرّخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 7 جانفي 2020، وبها تمّ الإستماع إلى المستشارة المقرّرة السيدة ج اد في تلاوة ملخّص لتقريرها الكتابي و لم يحضر الأستاذ ح بن ر نائب المعقّب وبلغه الإستدعاء وحضرت ممثّلة الإدارة العامة للأداءات وتمسّكت بما ورد في تقرير الردّ.

قرّرت المحكمة حجز القضيّة للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 13 فيفري 2020،

وبهـــا وبعد المفـــاوضة القـــانونيّـــة صرّح بمـــا يلـــي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممّن له الصفة والمصلحة ومستوفيا إجراءاته الشكلية الجوهرية وتعيّن قبوله من هذه الجهة.

من جهة الأصل:

عن المطعن الأوّل المتعلّق بخرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تمسّك المعقّب بأنّ التوظيف الإجباري للأداء يتمّ بواسطة قرار معلّل طبقا لصريح الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأنّ التعليل يقتضي تضمّن القرار الأسس القانونية والواقعية التي انبنى عليها وشرحا مستفيضا لها بما يمكن معه معرفة الطريقة المعتمدة للتوظيف غير أنّ قرار التوظيف المنتقد لم يتضمّن أي معطى واقعي أو قانوني من شأنه أن يثبت معيّن الكراء السنوي للمكتب أو مصاريف المكتب إذ لم يقع الإدلاء بما يبرّرها، وهو ما يجعل من قرار التوظيف غير معلّل ويجعل من الحكم المطعون فيه خارقا لأحكام الفصل 50 سالف الإشارة.

وحيث أنّه خلافا لما تمسّك به المعقّب فإنّ قرار التوظيف الإجباري تضمّن بيانا لأسباب صدور القرار وللطريقة المعتمدة للتوظيف وأسانيدها القانونية بما يجعل منه معلّلا تعليلا مطابقا لما اقتضاه القانون ضامنا لحقّ المطالب بالأداء في تبيّن منهج الإدارة في التوظيف ومن ثمّة حفظ حقّه في مناقشة ما تتوصّل

إليه من نتائج في هذا الخصوص، ويكون تبعا لذلك الحكم الذي أقرّ بعدم خرق الإدارة لأحكام الفصل 50 آنف الذكر في طريقه ومطابقا للقانون من هذه الناحية واتّجه لذلك رفض المطعن الراهن.

المطعن الثاني: خرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تمسّك المعقّب بأنّ المعقّب ضدّها تولت تطبيق مقتضيات الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بطريقة عكسية إذ انطلقت من المصاريف لتحديد رقم المعاملات ومن ثمة الدّخل الصّافي حال أنّ عبارات الفصل المذكور وردت واضحة في خصوص طريقة التقييم التقديري للدخل التي تتم انطلاقا من رقم المعاملات المحقّق بصفة فعلية ثم تطرح منه نسبة 30 بالمائة بعنوان أعباء مهنية للوصول إلى الدخل الصافي الذي يمثل 70 بالمائة.

وحيث يقتضي الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أن " يتكون ربح الأنشطة غير التجارية من الفارق بين المحاصيل الخام المحققة أثناء السنة المدنية والأعباء التي يستلزمها الاستغلال أثناء نفس السنة.

تطبق أحكام الفصول 10 إلى 20 من هذه المجلة على الأشخاص الذين يثبتون مسكهم لمحاسبة طبقا للتشريع المحاسبي للمؤسسات .

غير أنه يمكن للمعنيين بالأمر اختيار إخضاعهم للضريبة على أساس ربح تقديري يساوي 70% من مبلغ مقابيضهم الخام المحققة وذلك عند القيام بإيداع تصريحهم بالضريبة على الدخل".

وحيث استقرّ عمل هذه المحكمة على أنّه في صورة اختيار المطالب بالأداء للنظام التقديري وفي صورة غياب محاسبة قانونيّة واغفال المطالب بالأداء، أن تعدّل وضعيته الجبائية وتضبط مداخيله الحقيقية، بالإستناد إلى قرائن قانونيّة وفعليّة مؤسّسة على عناصر واقعيّة ومعطيات ماديّة تتعلّق بحقيقة نشاطه، من بينها تحديد مقابيضه المحقّقة اعتمادا على أحكام الفصل 22 آنف الذكر،

وحيث ترتيبا على ما تقدّم تكون المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قد طبّقت مقتضيات القانون لّما قضت بسلامة الطريقة التي تأسّس عليها قرار التوظيف، الأمر الذي يغدو معه المطعن الراهن غير حريّ بالقبول.

المطعن الثالث: خرق أحكام الفصل الأوّل من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تمسّك المعقّب بأنّ الأقساط الاحتياطية هي مجرّد تسبقات بعنوان الضريبة على الدخل أو الربح وليست أداء مستقلا بذاته وبالتالي فإنّه وطالما اعتبرت المحكمة المنتقد حكمها أنّ الأقساط الاحتياطية

تدخل قانونا ضمن مجال المراجعة الجبائية باعتبارها مرتبطة بأساس الضريبة على الدخل تكون قد خرقت مقتضيات الفصلين الأول من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية والفصل 51 من مجلة الضريبة.

وحيث دفعت المعقّب ضدّها بأنّه وخلافا لما تمسّك به المعقّب فإنّ الأقساط الاحتياطية تدخل مجال المراجعة الجبائية لارتباطها الوثيق بأساس الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات وأنّ مراجعتها مستوجبة لضبط خطايا التأخير الناجمة عن تخلف المعني بالأمر عن التصريح بها أو التصريح بها بصفة منقوصة وقد استقر فقه القضاء على قبول المراجعة بخصوص الأقساط الاحتياطية بما يفتح الحق لمصالح الجباية الحقّ في أن تراقبها بصفة مستقلة أو بالتزامن مع مراقبة ومراجعة فائض الضريبة التي ينقل طرحه إليها إن وجد.

وحيث استقرّ فقه القضاء على اعتبار أنّ الأقساط الاحتياطية ليست أداء مستقلا يجوز لمصالح الجباية تصحيحه والمطالبة بدفعه ضمن قرار التوظيف الإجباري وإنّما تعتمده الإدارة لمراقبة التزام المطالب بالأداء لواجباته الجبائية كما تقوم بمعاينة أسبقية دفعه وطرح تلك المبالغ من الأداء الذي تقوم بتصحيحه كاحتساب الخطايا المنجرّة على التأخير في الدفع،

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى الحكم المنتقد أنّه لم يخالف القانون لّما قضى باندراج الأقساط الاحتياطية ضمن مجال المرجعة الجبائية دون أن يعتبرها أداءا مستقلاّ واتّجه لذلك رفض المطعن الراهن.

المطعن الرابع ضعف التعليل:

حيث تمسّك المعقّب بأنّ المحكمة ولئن أجابت عن مطاعن المعقّب إلاّ أن ردودها اتّسمت بالإقتضاب الشديد و لم تتناول دفوعاته بالدراسة الشاملة والتحليل والنقاش أو مناقشة الفصول القانونية المستند إليها من طرفه وبيان مدى انطباقها من عدمه حتى تستخلص منها النتائج القانونية الأمر فجاء حكمها مشوبا بضعف التعليل.

وحيث أنّ تعليل الأحكام يقتضي بيان منهج القضاة المصدرين له في استقراء القانون أو الوقائع والمؤيدات المعروضة على أنظارهم، ولا ينال من حسن تعليل أحكامه الاقتضاب أو الإسهاب طالما تمكّن من خلاله كلّ طرف من تبيّن موقف المحكمة.

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى الحكم المنتقد أنّ المحكمة استعرضت مطاعن المستأنف وأبدت منها موقفا صريحا مدعّما بما يسنده من أسباب ردّ تلك المطاعن الأمر الذي يجعله معلّلا تعليلا مستساغا واتّجه لذلك رفض هذا المطعن.

ولـــــهـــذه الأســـبـــاب:

قـــرّرت المحكمـــة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّب.

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبية الثانية برئـــاسة السيدة نعيمة بن ء وعضويّة السيدة

ذ نو والسيد أ بن ر

وتلـــي علنـــا بجلسة يوم 13 فيفري 2020 بحضور كاتبة الجلســـة السيدة أ غ

رئيـــــسة الـــدائرة

ذ بن ء

المستشارة المقـــرّرة

ج اله

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: لد الخ