التونسية الجمهورية
المحكمة الإداريّــة
القضيّة عدد: 312943
تاريخ القـرار: 27 فيفري 2017

الحمد لله،

قــرار تعـقيبي

باسم الشـعب التــونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقــبة: الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تـــونس،

مــن جهـــــة،

والمعقب ضده: يو الذ ،، عنوانه بنهج ، المنزه تونس، نائبه الأستاذ الط بن ج الكائن مكتبه بنهج ،، عدد عمارة ، تونس

من جهــة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 30 جوان 2012 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312943 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 25 ماي 2011 في القضية عدد 10744 والقاضي بقبول مطلب إعادة النشر شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونية على المطالب بالأداء.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده بوصفه خبير محاسب خضع إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية تعلقت أساسا بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي 2000 إلى 31 ديسمبر 2003 صدر على إثرها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 21 ديسمبر 2005 تحت عدد 2005/614 ضبطت فيه المبالغ الموظفة

العشرون بمحكمة الإستئناف التي اقتصر نظرها على الدفع الإجرائي المتعلق بتجاوز فترة المراجعة الجبائية.

2 ـ انعدام التعليل بمقولة أن محكمة الدرجة الأولى قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري وذلك باستبعاد التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية بعنوان سنة 1999 بدعوى أن حق مصالح الجباية في تدارك الإخلالات بعنوان السنة المذكورة سقط بالتقادم، وهي مسألة لم تناقشها لا محكمة الإستئناف في الطور الإستئنافي الأول ولا الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية، ولذلك أعادت مصالح الجباية إثارتها أمام محكمة الإحالة بمناسبة إعادة نشر القضية أمامها وتمسكت بأن استبعاد التعديلات المتعلقة بسنة 1999 مخالف لأحكام الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، إلا أنها أحجمت عن إبداء موقفها بخصوص هذه المسألة بما جعل حكمها متسما بانعدام التعليل.

3 ـ خرق أحكام الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بإقرار التعديل الذي أدخلته محكمة البداية على قرار التوظيف الإجباري والمتمثل في استبعاد التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية بعنوان سنة 1999 والحال أن ذلك الحذف لم يكن مستندا إلى أي دليل أو مبرر لأن التصحيح الذي قامت به مصالح الجباية بعنوان السنة المذكورة لم يفض إلى مطالبة المعقب ضده بأي أداء إضافي وإنما اقتصر على تصحيح طريقة الاحتساب انطلاقا من العناصر المصرح بها تلقائيا صلب التصريح السنوي للمعقب ضده، كما أن الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يمنح مصالح الجباية الحق في التثبت من صحة المعطيات المتعلقة بسنوات شملها التقادم إذ كان لها تأثير على مبلغ الأداء المستوجب بعنوان فترات لم يشملها التقادم وهو ما أكدته مداولات مجلس النواب حول إصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبينت أن مراقبة الفترات التي شملها التقادم يتم عن طريق طرح خسائر أو استهلاكات مؤجلة أو فائض أداء، وأن عملية المراقبة تقتصر في هاته الصورة على التثبت من المبالغ التي تم ترحيلها ولا يمكن بحال أن تؤدي إلى المطالبة باستخلاص أداءات إضافية بعنوان الفترات التي شملها التقادم.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الأستاذ الط بن ج نيابة عن المعقب ضده في 2 نوفمبر 2012 في الرد على مستندات التعقيب والرامي إلى رفض التعقيب أصلا استنادا إلى ما يلي:

1 ـ بخصوص المطعن الأول فإن محكمة الحكم المنتقد قد تفحصت قرار التوظيف وحكم البداية واتضح لها أن هذا الأخير في طريقه وحري بالإقرار بما يجعل قرارها محترما لأحكام الفصل 73 من قانون المحكمة الإدارية، كما أنه بناء على فقه القضاء الثابت والمتواتر للمحكمة الإدارية فإن قاضي الأصل محمول على الرد على الدفوعات الجدية فقط، وفي صورة الحال فإنه يتضح بداهة أن الفائض المحول إلى سنة 2000 غير منجر عن سنة 1999 مثلما حاولت المعقبة الإيهام به بل ناجم عن سنة 1998 وبما أن مصالح الجباية لم تتفحص محاسبة سنة 1998 التي تمثل مصدر الفائض المحول فإن قرار التوظيف الإجباري يكون مختلا بخصوص هذه النقطة بما يبرر قرار محكمة البداية القاضي باستبعاد التعديلات بعنوان سنة 1999.

2 ـ بخصوص المطعن الثاني، دفع محامي المعقب ضده بأنّ الفائض المحول إلى سنة 2000 ناجم عن سنة 1998 وليس عن سنة 1999 حسبما يتضح من تقرير التوظيف الإجباري في صفحته الرابعة، علما وأن جوهر الخلاف لا يكمن في معرفة هل أن تصحيح الفائض قد أدى إلى توظيف أداء إضافي من عدمه بل إنه يتعلق بسنة نشأة الفائض وذلك بالرجوع إلى العمليات التي أفرزته. أما عدم الوقوف على فترة نشأته خلال سنة 1998 ثم تبرير استبعاده بعمليات خلال سنة مخالفة لسنة نشأة الفائض فذلك ضرب من الخروقات القانونية لأحكام 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي لا تستوجب الإسهاب لبداهتها.

3 ـ بخصوص المطعن الثالث لاحظ نائب المعقب ضده أنّ إدارة الأداءات اقتصرت على إعادة سرد موقفها في خصوص نفس المسألة وهي تحويل الفائض إلى سنة 2000 وتكون بذلك قد أقرت عن صواب بأنه بسطت نظرها إل سنة 1999 فقط والحال أن سنة نشأة الفائض هي سنة 1998 التي لم تلتفت لها مصالح الجباية ولم تدقق فيها ولم تبرر استبعاد الفائض الناجم عنها وذلك خلافا لأحكام الفصل 26 المتمسك به والذي يحتم عليها التدقيق بمصادر الفائض المحول أي بالرجوع إلى سنة 1998 للوقوف على العمليات الحسابية التي أدت إلى ذلك الفائض ولا يجوز استبعاد تحويله إلا متى ثبت لمصالح الجباية وقوع إخلال بقواعد ضبط الربح الواردة بالفصل 12 وما بعده من مجلة الضريبة، وهو ما لم يتوفر في صورة الحال.

وبعد الاطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملفّ.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته و تممته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 30 جانفي 2017، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرّر السيد مد الهـ وس في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، ولم يحضر من يمثل الإدارة العامة للأداءات، وحضر الأستاذ الد بن جـ نائب المعقب ضده وتمسك برده على مستندات التعقيب.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 27 فيفري 2017.

<u>وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي</u> :

ـ من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية، ممن له الصفة والمصلحة، مستوفيا لكافة مقوماته الشكلية، ممّا يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

ـ <u>من جهة الأصل</u>:

ـ عن المطعن الأول المتعلق بخرق أحكام الفصل 73 من قانون المحكمة الإدارية:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد خرق أحكام الفصل 73 من قانون المحكمة الإدارية بمقولة أن مصالح الجباية لما أعادت نشر القضية أعادت التمسك بالمطعن الذي سبق لها التمسك به في الطور الإستئنافي الأول والمتعلق بخرق محكمة البداية أحكام الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إلا أن محكمة الحكم المطعون فيه اقتصرت على حسم النزاع في المسألة المتعلقة بتجاوز مدة المراجعة وتغاضت عن إبداء موقفها فيما يتعلق بخرق أحكام الفصل 26 سالف الذكر وكان عليها عملا بأحكام الفصل 73 من قانون المحكمة الإدارية إعادة النظر في هذا الدفع الذي لم يتسلط عليه النقض ولم تناقشه الدائرة العشرون بمحكمة الإستئناف التي اقتصر نظرها على الدفع الإجرائي المتعلق بتجاوز فترة المراجعة الجبائية.

وحيث يقتضي الفصل 73 من قانون المحكمة الإدارية أن "تنظر الجلسة العامة التعقيبية في موضوع الطعن وتقرر قبوله أو رفضه وفي صورة القبول تقرر نقض الحكم كليا أو جزئيا وتحيل القضية إلى حاكم الأصل ليعاد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة. (....)

ويتولى أحرص الأطراف إعادة نشر القضية لدى محكمة الإحالة التي تتولى النظر فيها حسب الإجراءات المتبعة لديها".

وحيث استقر عمل هذه المحكمة على أن القرار التعقيبي الصادر بالنقض يؤدي إلى إرجاع الطرفين إلى الحالة التي كانا عليها قبل صدور الحكم الذي تسلط عليه النقض، ويترتب عن قرار النقض استعادة محكمة الإحالة لكامل سلطتها للنظر من جديد في النزاع المعروض عليها برمته، ويمكنها بالتالي بطلب من أحرص الأطراف التعرض إلى جميع المسائل القانونية المطروحة أمامها باستثناء المسائل التي تم الحسم فيها من لدن محكمة التعقيب وإذا كانت المسألة القانونية من متعلقات النظام العام فإنها تثيرها تلقائيا دون أن يكون قرار النقض المؤسس على مسألة قانونية مختلفة حاجزا أمامها.

وحيث يتضح بالرجوع إلى القرار التعقيبي الصادر بتاريخ 19 جانفي 2009 تحت عدد 39136 والقاضي بالنقض والإحالة أن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية اقتصر نظرها على الحسم في المسألة المتعلقة بمدى ثبوت تجاوز المدة القصوى لعملية المراجعة الجبائية من عدمه، وانتهت في هذا الخصوص إلى نقض الحكم الإستئنافي الذي تأسس على تجاوز الإدارة لتلك المدة بعد أن ثبت لديها أن عملية المراجعة الجبائية لم تتجاوز أجل الستة أشهر المنصوص عليه بالفصل 40 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث يتبين من الأوراق المظروفة بالملف وخاصة التقرير المدلى به من قبل رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بتونس 2 بجلسة يوم 23 أكتوبر 2010 ، أن المعقبة دفعت بمناسبة إعادة نشر القضية لدى محكمة الحكم المطعون فيه بمخالفة الحكم الإبتدائي لأحكام الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وهي مسألة لم تثر أمام قاضي التعقيب، إلا أن محكمة الحكم المطعون فيه حسمت الأمر في مسألة تجاوز مدة المراجعة الجبائية وتغاضت عن مناقشة الدفع المذكور، وتكون بالتالي قد تنكرت لدورها كمحكمة إحالة، مخالفة بذلك أحكام الفصل 73 من قانون المحكمة الإدارية، الأمر الذي يتعين معه قبول هذا المطعن.

ـ عن المطعن الثاني المأخوذ من انعدام التعليل، والمطعن الثالث المأخوذ من خرق أحكام الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، معا لوحدة القول فيهما:

حيث تمسّكت المعقبة بانعدام التعليل بمقولة أن محكمة الدرجة الأولى قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري وذلك باستبعاد التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية بعنوان سنة 1999 بدعوى أن حق مصالح الجباية في تدارك الإخلالات بعنوان السنة المذكورة سقط بالتقادم، وهي مسألة لم تناقشها لا محكمة الإستئناف في الطور الإستئنافي الأول ولا الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية، وبالرغم من أن المعقبة تمسكت من جديد بهذه المسألة أمام محكمة الحكم المنتقد وبينت صحة التعديلات المتعلقة بسنة 1999 إلا أن المحكمة أعرضت عن الخوض في هذه المسألة، بما أورث حكمها ضعف التعليل فضلا عن مخالفته أحكام الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يمنح مصالح الجباية الحق في التثبت من صحة المعطيات المتعلقة بسنوات شملها التقادم إذا كان لها تأثير على مبلغ الأداء المستوجب بعنوان فترات لم يشملها التقادم.

وحيث ينص الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على ما يلي : "بصرف النظر عن الآجال المنصوص عليها بالفصلين 19 و20 من هذه المجلة يمكن مراقبة فترات شملها التقادم إذا كان لها انعكاس على أساس أو مبلغ الأداء المستوجب بعنوان فترات لم يشملها التقادم خاصة بواسطة طرح خسائر أو استهلاكات مؤجلة أو فوائض أداء.

ولا يمكن أن تؤدي عملية المراقبة إلى المطالبة بأداء إضافي بعنوان الفترات التي شملها التقادم".

وحيث يستنتج من هذه الأحكام أنّ المشرع خوّل لمصالح الجباية مراقبة فترات شملها التقادم كلما ثبت لديها أن لذلك انعكاس على أساس أو مبلغ الأداء المستوجب بعنوان الفترات التي لم يشملها التقادم وشريطة أن لا تؤدي تلك المراقبة إلى المطالبة بمبالغ أداء إضافية بعنوان الفترة التي شملها التقادم، ومن ذلك على سبيل المثال مراقبة مبالغ الخسائر والاستهلاكات المؤجلة وفوائض الأداء التي يتم ترحيلها من سنة محاسبية إلى أخرى، وهي مبالغ لا يمكن التأكد من صحتها وسلامتها إلا بتعقب السنة أو السنوات السابقة التي تكونت خلالها.

وحيث يتبين من أوراق الملف أنّ مصالح الجباية تولت في إطار عملية المراجعة للوضعية الجبائية للمعقب ضده مراقبة التصريح السنوي للمعني بالأمر بعنوان سنة 1999 التي شملها التقادم وذلك لتصحيح مبلغ الفائض المصرح به بعنوان تلك السنة والناتج عن طرح المداخيل المعاد استثمارها، لما لذلك المبلغ من تأثير على تصاريح السنوات اللاحقة.

وحيث خلافا لما انتهت إليه محكمة البداية وأقرته محكمة الحكم المنتقد من استبعاد التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية بعنوان سنة 1999 على أساس أنه شملها التقادم بما ترتب عنه التخفيض في أصل الأداء الموظف من 62.405،391 دينار إلى 58.033،450 دينار، فإنه يتضح بالرجوع إلى قرار التوظيف الإجباري وخاصة جدول ملخص الأداءات المستوجبة، أن قيام مصالح الجباية بمراقبة سنة 1999 كان مطابقا لأحكام الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ضرورة أنه لم يترتب عنه مطالبة المعقب ضده بأي أداء إضافي بعنوان تلك السنة، وإنما كان له انعكاس على ضبط أساس الأداء المستوجب بالنسبة إلى السنوات اللاحقة والتي لم يشملها التقادم.

وحيث يتجه تبعا لما تقدم شرحه، وعملا بأحكام الفصل 75 من قانون المحكمة الإدارية، نقض الحكم المطعون فيه والبت نهائيا في أصل النزاع وذلك بإقرار قرار التوظيف الإجباري المعترض عليه.

ولهـذه الأسبـــــاب،

قــرّرت المحكمة:

ـ **أوّلا:** قبول التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه والقضاء من جديد نهائيا بإقرار قرار التوظيف الإجباري الصادر تحت عدد 2005/614 بتاريخ 21 ديسمبر 2005.

ـ **ثانيا:** حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّد ز بن تن وعضويّة المستشارين السيد عا الص والسيدة س ق

وتلي علنا بجلسة يوم 27 فيفري 2017، بحضور كاتبة الجلسة السيدة سـ الهـ .

الرئيس	المستشار المقرّر
ز بن تـ	مـ الهـ وسـ

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: لـ الخـ