



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس.

من جهة،

والمعقب ضده: ع اللا بن ع الأ، عنوانه بشارع عدد قابس.

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 19 جوان 2012 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312923 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بقابس بتاريخ 16 ديسمبر 2011 في القضية عدد 521 والقاضي بقبول الاستئنافين الأصليين شكلا ورفضهما موضوعا وإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطية المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بوصفه صاحب مطعم إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان سنة 2006 والأقساط الاحتياطية لسنة 2007 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 6 جوان 2009 تحت عدد 2009/605 ضبطت فيه الأداءات الموظفة على المعني بالأمر بما قدره 23.197,460 دينار أصلا وخطايا، فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية بقابس التي أصدرت حكما بتاريخ 3 ماي 2010 تحت عدد 729 يقضي "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 605 الصادر بتاريخ

بش

6 جوان 2009 مع تعديل نصه بالخط من المبلغ المستوجب إلى ما قدره ثلاثة عشر ألفا وخمسمائة وثلاثة وستون دينارا ومليمتا 107 (107، 13.563د) بعنوان أصل الأداء والخطايا، فاستأنفه الطرفان أمام محكمة الاستئناف بقابس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الاطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 6 جويلية 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وتحميل المصاريف القانونية على المعقب ضده، استنادا إلى ما يلي:

1- خرق أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بتأييد الحكم الابتدائي الذي انتهى إلى طرح الأقساط الاحتياطية من جملة المبالغ الموظفة على المعقب ضده مستندا في ذلك إلى أن الأقساط الاحتياطية هي طريقة لدفع الأداء وليست أداء مستقلا ولا يمكن بالتالي التوظيف عليها، والحال أنه خلافا لذلك فإن المعقب ضده لا يندرج ضمن الأشخاص الواقع إعفاؤهم من دفع الأقساط الاحتياطية الذين حصرهم الفصل 51 المذكور، كما أنه يحق لمصالح الجبائية، تطبيقا للفصل 5 سالف الذكر، إرساء رقابتها على التصاريح المودعة من قبل المطالبين بالضريبة سواء بالنسبة للتصاريح الأصلية بالضريبة على الدخل أو بالتصاريح المتعلقة بالأقساط الاحتياطية ضرورة أن هذه الأخيرة ولئن كانت تمثل بحكم طبيعتها تسبقة على الأداء فإن المشرع أفردتها بتصريح خاص ومستقل عن بقية التصاريح الجبائية يطالب المعنيون بالأمر بإيداعه وفق الطرق والآجال التي يقتضيها القانون، وبالتالي فإن عدم إيداع التصاريح المتعلقة بالأقساط الاحتياطية أو إيداعها بصفة متأخرة أو التصريح بها بصفة منقوصة يترتب عنه بالضرورة حق مصالح الجبائية في مراقبتها وهو التوجه الذي استقر فقه قضاء المحكمة الإدارية على تكريسه ومن ذلك ما ورد في القرار التعقيبي عدد 38300 الصادر في 30 ماي 2009 والقرار التعقيبي عدد 39663 الصادر بتاريخ 25 ماي 2009.

2- سوء التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بإقرار الحكم الابتدائي الذي انتهى إلى تعديل قرار التوظيف الإجباري للأداء بحذف عنصر التوظيف المتعلق بالأقساط الاحتياطية بتعلة أنها لا تمثل أداء مستقلا بذاته وإنما هي مجرد وسيلة لدفع الأداء المستوجب بما يتجه معه طرحها، والحال أن المراجعة الجبائية التي خضع لها المعقب ضده انتهت فيها مصالح الجبائية إلى تعديل قاعدة احتساب الأقساط الاحتياطية لسنة 2007 ضرورة أن تعديل الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان

سنة 2006 ينجر عنه. حتما تعديل الأقساط الاحتياطية لسنة 2007 والتي يتم احتسابها على أساس الضريبة المستوجبة بعنوان سنة 2006، ذلك أن مفهوم المطالبة بالأقساط الاحتياطية لا يعني فقط ضرورة الدفع حتى يقع إبراء ذمة المطالب بها وإنما يجب أن تكون عملية دفعها طبقا للتعديلات التي تطرأ على قاعدة احتسابها وبالتالي يحق لمصالح الجباية المطالبة بالأقساط الاحتياطية وتعديلها على ضوء تعديل أسس الذريبة على الدخل.

وبعد الاطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية كما تم تنقيحه وإتمامه بالتصووص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 30 جانفي 2017، وبما تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد مح هـ وهـ في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي، ولم يحضر من يمثل الإدارة العامة للأداءات.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 27 فيفري 2017.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

- 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.

- من جهة الأصل:

- عن المطعنين المأخوذين من خرق الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 5 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية ومن سوء التعليل معا لوحدّة القول فيهما:

حيث تمسكت المعقبة بخرق أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 5 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بتأييد الحكم الابتدائي الذي انتهى إلى طرح الأقساط الاحتياطية من جملة المبالغ

بش

الموظفة على المعقب ضده مستندا في ذلك إلى أن الأقساط الاحتياطية هي طريقة لدفع الأداء وليست أداء مستقلا ولا يمكن بالتالي تعديلها، والحال أن المعقب ضده لا يندرج ضمن الأشخاص الواقع إعفاؤهم من دفع الأقساط الاحتياطية والذين حصرهم الفصل 51 المذكور، كما أنه يحق لمصالح الجباية، تطبيقا للفصل 5 سالف الذكر، إرساء رقابتها على التصاريح المتعلقة بالأقساط الاحتياطية ضرورة أن هذه الأخيرة ولن كانت تمثل بحكم طبيعتها تسبقة على الأداء فإن المشرع أفردتها بتصريح خاص ومستقل عن بقية التصاريح الجبائية يطالب المعنيون بالأمر بإيداعه وفق الطرق والآجال التي يقتضيها القانون، وهو التوجه الذي استقر فقه قضاء المحكمة الإدارية على تكريسه. كما تمسكت المعقبة بسوء التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بإقرار الحكم الابتدائي الذي انتهى إلى تعديل قرار التوظيف الإجمالي للأداء بحذف عنصر التوظيف المتعلق بالأقساط الاحتياطية بتعلة أن تلك الأقساط لا تمثل أداء مستقلا بذاته وإنما هي مجرد وسيلة لدفع الأداء المستوجب بما يتجه معه طرحها، والحال أن المراجعة الجبائية التي خضع لها المعقب ضده انتهت فيها مصالح الجباية إلى تعديل قاعدة احتساب الأقساط الاحتياطية لسنة 2007 ضرورة أن تعديل الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان سنة 2006 ينجر عنه حتما تعديل الأقساط الاحتياطية لسنة 2007 والتي يتم احتسابها على أساس الضريبة المستوجبة بعنوان سنة 2006، ذلك أن مفهوم المطالبة بالأقساط الاحتياطية لا يعني فقط ضرورة الدفع حتى يقع إبراء ذمة المطالب بها وإنما يجب أن تكون عملية دفعها طبقا للتعديلات التي تطرأ على قاعدة احتسابها وبالتالي يحق لمصالح الجباية المطالبة بالأقساط الاحتياطية وتعديلها على ضوء تعديل أسس الضريبة على الدخل.

وحيث اقتضت أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنه "باستثناء المستغلين في الفلاحة والصيد البحري والحرفيين الخاضعين للنظام التقديري والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة التقديرية الاختيارية المشار إليها بالفقرة الفرعية الثانية من الفقرة 1 مكرر من الفصل 44 من هذه المجلة يطالب الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على الشركات والأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل المتعاطون لنشاط تجاري أو مهنة غير تجارية بدفع ثلاث تسبقات تسمى "أقساط احتياطية" وذلك بعنوان الضريبة المستوجبة على مداخيلهم أو على أرباحهم الجمالية...".

وحيث ينص الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أن "تراقب مصالح الجباية وتراجع التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة أو المثبتة لضبط الأداءات

الخاضعة لأحكام هذه المحلة ودفعها أو المقدمة لغرض الانتفاع بامتيازات أو تخفيضات جبائية أو استرجاع مبالغ زائدة بعنوان هذه الأداءات كما تراقب احترام المطالب بالأداء لواجباته الجبائية".

وحيث يستنتج من هذه الأحكام أن الأقساط الاحتياطية ولئن كانت تمثل بحكم طبيعتها تسبقة على الأداء فإن المشرع أفردتها بتصريح خاص ومستقل عن بقية التصاريح الجبائية وأوجب على المعنيين به إيداعه وفق الطرق وفي الآجال التي حددها القانون، وهو ما يجعل التصاريح الجبائية المتعلقة بتلك الأقساط خاضعة للمراقبة والمراجعة الجبائية على غرار مختلف التصاريح الجبائية الأخرى.

وحيث جرى عمل هذه المحكمة على اعتبار أن الأقساط الاحتياطية ولئن كانت لا تمثل أداء مستقلا وإنما طريقة من طرق الدفع إلا أنها تدخل ضمن مجال تطبيق الأداء ومرتبطة ارتباطا وثيقا بأساس الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات الأمر الذي يترتب عنه ضرورة مراجعتها كلما تمت مراجعة أساس الضريبة المذكورة.

وحيث يتبين من أوراق الملف أن محكمة الدرجة الأولى أصدرت بتاريخ 22 فيفري 2010 حكما تحضيريا يقضي بتكليف أعوان الإدارة بإعادة احتساب قاعدة الأداء بعد طرح الأقساط الاحتياطية لسنة 2007، وهو ما تولت مصالح الجبائية تنفيذه بما ترتب عنه التخفيض من مبلغ الأداء المستوجب من 23.197،460 دينار أصلا وخطايا إلى مبلغ 13.563،107 دينار أصلا وخطايا.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن المحكمة المصدرة له انتهت إلى إقرار الحكم الابتدائي القاضي بطرح الأقساط الاحتياطية من جملة الضرائب المستوجبة بعنوان سنوات سنة 2007، معللة موقفها بأن تلك الأقساط لا تمثل أداء مستقلا بذاته، وإنما هي مجرد وسيلة لدفع الأداء المستوجب بما يتجه معه طرحها.

وحيث تكون محكمة الحكم المطعون فيه، بقضائها على النحو السالف ذكره، قد خالفت أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 5 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية وأساءت التعليل، الأمر الذي يتجه معه قبول هذين المطعنين ونقض الحكم المطعون فيه على أساسهما.

ب.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بقابس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد ز. بن ت. وعضوية المستشارين السيد ع. الع. والسيدة س. ق.

وتلي علنا بجلسة يوم 27 فيفري 2017 بحضور كاتبة الجلسة السيدة س. الما.

المستشار المقرر

ع. ب. ب.

الرئيس

ع. ب. ب.

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: ل. الخ