



قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: في شخص ممثلها القانوني مقرها بشارع
عدد تونس،

والمعقّب ضده: أ. الأ ، نائبه الأستاذ ه. بو الكائن مكتبه بنهج المتفرّع على
شارع البلفدير، تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 28 أوت 2012 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 313086 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 79956 بتاريخ 12 أكتوبر 2011 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالخطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 439.685,505 دينار أصلا وخطايا وإعفاء المستأنف من الخطية وحمل المصاريف القانونية عليه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضده خضع إلى مراجعة معمّقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية والأداء على التكوين المهني والمعلوم المهني لفائدة صندوق تنية القدرة التنافسية الصناعية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات والخصم من المورد والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء بالنسبة للسنوات من 1998 إلى 2003 آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 24 جانفي 2006 تحت عدد 2006/05 يقضي بمطالبتة بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة

العامة قدره (1.074.874,508 دينار) أصلا وخطايا فاعترض عليه المعني بالأمر أمام المحكمة الابتدائية بأريانة التي قضت بموجب حكمها الصادر بتاريخ 17 جانفي 2008 في القضية عدد 428/2006 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2006/05 الصادر بتاريخ 24 جانفي 2006 من ناحية الأصل مع تعديله وذلك بالنزول بالمبالغ المطالب بها إلى ما قدره ثمانمائة وسبعون ألف ومائة وأربعة عشر دينارا ومليمات 686 (870.114,686 دينار) لقاء أصل الأداء والخطايا فاستأنف المعقّب ضدّه ذلك الحكم أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطّالع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب الراهن.

وبعد الإطلاع على المذكرة في بيان أسباب الطعن التي تقدّمت بها الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 13 سبتمبر 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة لتعيد النظر فيها بهيئة حكيمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على الجهة المعقّب ضدّها وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

المطعن الأوّل المتعلق بضعف التعليل فإنّه بخصوص ضعف التعليل فيما تعلق بالاستئناف العرضي الذي قدّمته الإدارة بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه قضت بتأييد الحكم الابتدائي دون أن تتولّى بالنظر في المطاعن المثارة من طرف الإدارة ومناقشتها والإجابة عليها والتي تمثّلت أساسا في مسألة قابلية الأقساط الاحتياطية للمراجعة ضرورة أنّها تمسّكها بأنّ ما قامت به إدارة الجباية جاء مطابقا للتشريع الجاري به العمل وخاصّة أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وعلى الشركات الذي يستفاد من عباراته أنّ الأقساط الاحتياطية هي في واقع الأمر تسبقة على الضريبة المستوجبة تدفع على ثلاث دفعوعات متساوية ويكون أساسها ومرجعها الضريبة المستوجبة بعنوان السنة السابقة لها وبالتالي فإنّه في صورة تعديل مبلغ الضريبة المستوجبة بعنوان سنة ما نتيجة لمراجعة جباية فإنّه ينتج عنه بالضرورة تعديل المبالغ المستوجبة بعنوان الأقساط الاحتياطية بالنسبة للسنة الموالية لها مما يجعل قرار محكمة الحكم المطعون فيه مشوبا بضعف فادح في التعليل. أمّا بخصوص ضعف التعليل فيما يتعلّق بنسب الانتاجية والربح الصافي فإنّه لا يمكن اعتماد الشهادتين الصادرتين عن الاتحاد التونسي للصناعة والتجارة الصناعات التقليدية باعتبار أنّ الأولى صادرة بتاريخ 28 أوت 2007 الفترة الممتدّة من 1998 إلى 2002 ضرورة أنّ الشهادتان المذكورتان لم تتعلّقا بفترة المراجعة وإضافة إلى ذلك فإنّهما لم تتضمّنا أيّ تنصيصات أو مراجع قانونية أو موضوعية يمكن اللجوء لها للتأكّد من صحتها أو من

مصادقة الوزارة المكلفة بالصناعة على النسب المذكورة صليها أو ما يفيد إصدارها بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية وتبعاً لذلك لا يمكن العمل بالشهادتين الصادرتين عن الاتحاد التونسي للصناعة والتجارة والصناعات التقليدية لعدم تعلقهما بفترة المراجعة من ناحية ولافتقادهما للموضوعية والمصادقية من ناحية أخرى .

المطعن الثاني المتعلق بخرق أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، بمقولة أنه خلافاً لما ذهب في اتجاهه الحكم الابتدائي وعلى إثره القرار الاستئنائي فإنّ الأقساط الاحتياطية تفترض إيداع التصاريح في شأنها ويحقّ لمصالح الجباية إرساء رقابتها عليها عملاً بأحكام الفصلين 5 و 47 من مجلة الحقوق والجراءات الجبائية وقد ضبط الفصل 51 م مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات قاعدتها ونسبتها وآجال إيداعها فهي تصريح قائم بذاته وبالتالي يحقّ لإدارة الجباية تدارك الإغفالات في شأنها ومراجعتها سواء في صورة التصريح بها أو في عدمه كلما تمّت مراجعة أساس الضريبة وهو ما تمّ في صورة الحال.

المطعن الثالث خرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أنّ محكمة الاستئناف قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري بالتخفيض من الأداءات والخطايا الموظفة عليه على ضوء نتيجة الاختبار الذي أجراه الخبير المنتدب ر والذي عمد إلى التخفيض من هامش الربح الصافي إلى 6.5% بعد أن كان 30% طبقاً للنسبة التي اعتمدها الإدارة و 10% حسب النسبة التي اعتمدها المحكمة الابتدائية بأريانة كما تولى التخفيض في نسبة الانتاجية من 200% إلى 141% ولم يستند الخبير المنتدب إلى مقاييس علمية وموضوعية وإتّما استند إلى شهادة صادرة عن الاتحاد التونسي للصناعة والتجارة والصناعات التقليدية وتفتقد إلى الدقة والمصادقية وتتعلّق بسنة لاحقة للسنوات موضوع المراجعة إذ تمّ فترة المراجعة بالنسبة للسنوات 1998 إلى 2002 بينما تتعلّق الشهادة بسنة 2010. كما أنّ الخبير تولى بطريقة غير منطقية اعتماد معدّل النسبتين الواردتين بالشهادة المذكورة آنفاً.

المطعن الرابع المتعلق بالقضاء بأكثر مما طلبه الخصوم بمقولة أنّ المعقّب ضدّه اكتفى بالطعن في نسبة الانتاجية البالغة 200 ولم يناقش مطلقاً نسبة الربح الصافي وإتّما اعتبر أنّها نسبة معقولة ومناسبة وهو أمر ثابت من خلال التقرير الصادر عن نائبه في الطور الاستئنائي بجلسة 23 ماي 2009 وقد أقرت محكمة الاستئناف بتونس تعديل نسبة الربح الصافي دون أن يتمسك المطالب بالأداء بذلك وهو ما يعتبر تجاوزاً لسطاتها باعتبار أنّها قضت بأكثر مما طلبه المعني بالأمر الذي لم يتطرّق لا ضمن مستندات

استئنافه ولا ضمن التقارير اللاحقة لمسألة نسبة الربح الصافي ولم يطلب الحطّ منها بل أقرّ بأنها ومناسبة صحيحة.

المطعن الخامس المتعلّق بخرق أحكام الفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أنّ الخبير المنتدب تولّب بصفة فردية ودون وجود أي موجب للتخفيض في نسبة الربح الصافي من 10 إلى 6.5 وهو ما يمثّل سعيا منه إلى تكوين وإتمام حجج الخصوم وقد أقرّت محكمة الاستئناف بتونس نتيجة الاختبار مخالفة بذلك أحكام الفصل 112 م م م مما يتّجه نقض قرارها من هذه الناحية.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

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

وعلى مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

وعلى مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 23 جوان 2020 والتي بها تمّ الإستماع إلى المستشارة المقرّرة السيدة ز بن ف في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي حضرت ممثّلة الإدارة العامّة للأداءات وتمسّكت بما جاء بمستندات التعقيب ولم يحضر الأستاذ ه بو نائب المعقّب ضدّه وبلغه الاستدعاء.

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 9 جويلية 2020.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب ممّن له الصّفة والمصلحة وفي ميعاده القانوني مستوفيا بذلك كلّ شروطه الشّكليّة الجوهرية لذا يتعيّن قبوله من هذه الناحية.

وحيث تولّى الأستاذ م بوع نائب المعقّب ضدّه بتاريخ 16 نوفمبر 2012 تبليغ ردّه على مستندات التعقيب إلى المعقّبة مباشرة مثلما يثبت ذلك من ختم مكتب الضبط التابع لها وهو ما يعتبر مخالفاً لأحكام الفصل 69 من قانون المحكمة الإدارية الذي اقتضى أنّ إبلاغ المذكّرات وغيرها من الوثائق يتمّ حسب الصيغ العادية المتّبعة من طرف العدول المنقّذين أو حسب الصيغ المنصوص عليها بقوانين خاصة بالنسبة للدولة، الأمر الذي يتّجه معه الإعراض عن هذا التقرير وعدم اعتماده في القضية الراهنة.

من جهة الأصل:

عن المطعنين المتعلقين بضعف التعليل فيما يتعلّق بمسألة قابلية الأقساط الاحتياطية للمراجعة وخرق أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الحكم المطعون فيه قضاءها بتأييد الحكم الابتدائي فيما يتعلّق بقابلية الأقساط الاحتياطية للمراجعة دون أن تتولّى النظر في المطاعن المثارة من طرف الإدارة ومناقشتها والإجابة عليها والحال أنّ المصالح الجبائية قدّمت استئنفاً عرضياً تمسّكت ضمنه بخرق المحكمة الابتدائية لأحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية والفصلين 51 و52 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ممّا يجعل قرارها مشوباً بضعف فادح في التعليل.

وحيث يقتضي الفصل 51 من مجلة الضريبة أنّه: " 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 الفقرة IV من الفصل 44 من هذه المجلة يطالب الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على الشركات والأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل المتعاطون لنشاط تجاري أو لمهنة غير تجارية بدفع ثلاثة تسبقات تسمى "أقساط احتياطية" وذلك بعنوان الضريبة المستوجبة على مداخيلهم أو على أرباحهم الجمالية.

ويعنى من دفع القسط الاحتياطي الأول المشار إليه بالفقرة IV من هذا الفصل الأشخاص الطبيعيون المتعاطون لحرف تقليدية.

ويعفى الأشخاص المشار إليهم بالفصل 4 من هذه المجلة من دفع الأقساط الاحتياطية وذلك بعنوان الضريبة على الدخل المستوجبة على حصصهم في الأرباح والمداخيل المحققة من قبل الشركات والتجمعات والصناديق المشار إليها بنفس الفصل.

II. تستخلص الأقساط الاحتياطية التي تدفع ابتداء من السنة الثانية للنشاط حسب دفعات يساوي كل واحد منها 30% من الضريبة المستوجبة بعنوان مداخيل أو أرباح السنة السابقة ...

كما ينصّ الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه : " تراقب مصالح الجباية وتراجع التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة أو المثبتة 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 لواجباته الجبائية "

وحيث أنه لئن كانت الأقساط الاحتياطية لا تمثل أداءً مستقلاً وإنما طريقة من طرق الدفع، فإن ذلك لا يمنع من مراجعة الأداء الذي توجب دفعه بعنوانها باعتبار أنّ تغيير الإدارة في الأداء المستوجب بعنوان سنة معيّنة يؤدي إلى تغيير في مبلغ الأداء المستوجب بعنوان الأقساط الاحتياطية الواجب دفعه في السنة الموالية وتغيير كذلك في خطايا التأخير، على أن تتولّى الإدارة طرح مبلغ الأقساط الاحتياطية من المبلغ النهائي للضريبة، وهو ما لا يمكن أن يؤول حينئذ إلى دفع الضريبة مرتين.

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى قرار التوظيف الإجباري أنّ إدارة الجباية أعادت احتساب الأقساط الاحتياطية المستوجبة عن كامل سنوات المراجعة كما لو أنّها أداءً مستقلاً وليس تسبقة على الأداء ولم تتولّى طرح مقدار الأقساط الاحتياطية من المبلغ النهائي للضريبة على الدخل لكلّ سنة.

وحيث تؤول الطريقة التي اعتمدها مصالح الجباية في احتساب الأقساط الاحتياطية الواجبة الدفع إلى توظيف تلك الأقساط الاحتياطية مرتين بعنوان نفس المبلغ ونفس الضريبة.

وحيث ترتب على ما سبق بيانه يكون قضاء محكمة الاستئناف بتبني موقف محكمة البداية من طرح الأقساط الاحتياطية بصفة نهائية من المبلغ النهائي للضريبة الذي جاء معللاً تعليلاً كافياً بما يُغنيها عن الخوض مجدداً في ذات المسألة وإعادة ذات التعليل في طريقه قانوناً، وتعيّن لذلك رفض المطعنين المائلين.

عن المطعنين المأخوذين من ضعف التعليل فيما يتعلّق بنسب الإنتاجية والربح الصافي وخرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لتداخلهما ووحدة القول فيهما:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة الاستئناف بتونس قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري وذلك بالتخفيض من الأداءات المستوجبة على ضوء تقرير الاختبار الذي أجراه الخبير المنتدب ر والحال أنّه

لم يستند إلى مقاييس علمية وموضوعية بل عدم إلى التخفيض من هامش الربح الصافي إلى 6.5% بعد أن كان 30% طبقاً للنسبة التي اعتمدها الإدارة و10% حسب النسبة التي اعتمدها المحكمة الابتدائية بأريانة كما تولى التخفيض في نسبة الانتاجية من 200% إلى 141% مستندة في ذلك إلى شهادة صادرة سنة 2010 عن الاتحاد التونسي للصناعة والتجارة والصناعات التقليدية التي تفتقد إلى الدقة والمصداقية وتتعلق بسنوات لاحقة للسنوات موضوع المراجعة من سنة 1998 إلى سنة 2002 كما تولى اعتماد معدّل النسبتين الوارديتين بالشهادة المذكورة دون مبرر منطقي.

وحيث ينصّ الفصل 72 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية أنّه : " تقتصر الجلسة العامة، إذا ما رفع لديها حكم مطعون فيه، على النظر في المطاعن القانونية التي سبق التمسك بها لدى حاكم الأصل إلا إذا كان المطعن المثار لأول مرة أمام التعقيب متعلقاً بالنظام العام أو كان متعلقاً بعيب تسرب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلا بالإطلاع على ذلك الحكم.

غير أنه يمكن للجلسة العامة، وبإثارة من الطاعن، أن تراقب الوجود المادي للوقائع التي انبنى عليها الحكم المطعون فيه وتبحث إن كان حاكم الأصل قد أعطاهما وصفا قانونيا صحيحا".

وحيث أنّه من المستقرّ عليه في فقه قضاء هذه المحكمة أنّه لا يمكن إثارة مطاعن لدى التعقيب لم يسبق التمسك بها في الطور الاستئنائي باستثناء المطاعن المتعلقة بالنظام العام أو بالعيوب المتسربة إلى الحكم المطعون فيه والتي لا يمكن معرفتها إلا بالإطلاع عليه.

وحيث تبين بمراجعة الحكم المطعون فيه وأوراق الملف الاستئنائي وخاصة منها التقارير المقدمة من قبل الإدارة أنّه لم يسبق لهذه الأخيرة أن تمسكت بالمستند الماثل رغم أنّ المسائل المثارة فيه مستخلصة مما جاء بتقرير الإختبار ، وتعيّن لذلك عدم قبول هذا المستند وفقاً لأحكام الفصل 72 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية.

عن المطعنين المأخوذين من القضاء بما لم يطلبه الخصوم ومخالفة مقتضيات الفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لتداخلهما ووحدة القول فيهما :

حيث تمسكت المعقبة بأنّه بالرجوع إلى مستندات استئناف المعقّب ضده وتقاريره يتبين أنّه اكتفى بالطعن في نسبة الانتاجية البالغة 200 ولم يناقش مطلقاً نسبة الربح الصافي وإنما اعتبر أنّها نسبة معقولة ومناسبة وهو أمر ثابت من خلال التقرير الصادر عن نائبه في الطور الاستئنائي بجلسة يوم 23 ماي 2009 وقد أقرت محكمة الاستئناف تعديل نسبة الربح الصافي دون أن يتمسك المطالب بالأداء بذلك وهو ما يعتبر تجاوزاً لسلطاتها باعتبارها قد قضت بأكثر مما طلبه المعقّب ضده.

وحيث يقتضي الفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية أنه : ليس على المحكمة تكوين أو إتمام أو إحضار حجج الخصوم "، كما ينص الفصل 145 من نفس المجلة على أنه : " لا يمكن لمحكمة الإستئناف أن تنظر إلا في خصوص ما وقع الإستئناف في شأنه " .

وحيث تبين من مراجعة أوراق الملف الاستئنائي وأسانيد ومنطوق الحكم المطعون فيه أنّ المعقب ضدّه اقتصر على طلب الحطّ من الشطط المسجّل في نسبة الانتاجية من 200% إلى 130% وأنّ الحطّ من نسبة الربح الصافي إلى 6.25% قضت به محكمة الحكم المنتقد من تلقاء نفسها مستندة في ذلك إلى ما توصلّ إليه الخبير المنتدب صلب تقرير الاختبار .

وحيث وتستأثر محكمة الموضوع في مجال تقدير نتيجة الإختبار واعتمادها بسلطات واسعة مستمدّة من طبيعة المهام الموكولة إليها كمحكمة موضوع دون رقابة عليها في ذلك من قاضي التعقيب إلاّ إذا اتّسم اجتهادها بخطأ فادح في التقدير وهي غير صورة الحال بما لا يمكن معه التمسك بتحريف الوقائع . وحيث أنّ ما قامت به محكمة الحكم المطعون فيه يندرج في ذلك الإطار من أجل ضبط مقدار الضريبة المستوجبة وليس من قبيل منح القاضي لنفسه حقوقا وصلاحيات لا علاقة لها بصفته ولا يعتبر من قبيل القضاء بأكثر من الطلب، بما يتعيّن معه رفض المطعن المائل كرفض التعقيب برمّته .

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:


أوّلا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّب .

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيدة ز بن ع وعضوية المستشارين السيّد أ بن ع و السيّد أ بن ن

وتلي علنا بجلسة يوم 9 جويلية 2020 بحضور كاتب الجلسة السيدة أ غ

المستشارة المقرّرة



ز بن ف

رئيس الدائرة



ز بن ع

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: أ غ