الجمهوريّة التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة

الحمد لله،

القضيّة عدد: 310630
تاريخ القرار: 30 أكتوبر 2015

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بشارع الهادي شاكر عدد93، تونس 1002،

من جهة،

والمعقّب ضدّه: البوسليمي، عنوانه .....، نائبه الأستاذ ..... ، الكائن مكتبه ..... ، بنزرت،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 11 سبتمبر 2009 تحت عدد 310630 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف ببنزرت تحت عدد 8584 بتاريخ 29 أكتوبر 2007 والقاضي بـ" قبول الإستئناف شكلا ورفضه موضوعا وإقرار الحكم الإبتدائي وحمل المصاريف القانونية على المستأنف."

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّه خضع إلى مراجعة معمّقة لوضعيّته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء ومعلوم الإجازة ومعلوم الطابع الجبائي شملت الفترة الممتدّة من غرة جانفي 1999 إلى 31 ماي 2002 أفضت إلى صدور قرار في

التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 17 جويلية 2004 تحت عدد 2004/281 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره واحد وخمسون ألفا وتسعة وتسعون دينارا و796 من المليمات (51.099,796د) بعنوان الأصل والخطايا، إعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائية ببترت التي قضت إبتدائيا بتاريخ 18 ماي 2005 في القضية عدد 150 بـــ " قبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري وحمل المصاريف القانونية على المعترض ضدّها"، فاستأنفته الإدارة العامة للمراقبة الجبائية أمام محكمة الإستئناف ببترت التي أصدرت حكمها المبيّن بالطالع.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 24 سبتمبر 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا بنقض قرار محكمة الإستئناف ببترت وإحالة القضية على محكمة الإستئناف المختصة وحمل المصاريف القانونية على المعقّب ضده وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

- أوّلا: خرق أحكام الفقرة الثانية من الفصل 39 وأحكام الفقرة الثالثة من الفصل 40 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ مصالح الجباية أعلمت المعقب ضده بعملية المراجعة المعمقة لوضعيته الجبائية برسالة عدد02/45 مؤرخة في 20 جوان 2002 حدّدت تاريخ البدء في عملية المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية يوم 17 جويلية 2002 وإزاء عدم تقديم دفتر المقابيض والمصاريف حرر في شأنه محضر إرتكاب مخالفة جبائية جزائية تتمثل في عدم مسك محاسبة بتاريخ 19 أوت 2002 بلّغ إليه بتاريخ 22 أكتوبر 2002 إلا أنّ المحكمة الإبتدائية ببترت قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري بالإستناد إلى أنّ عملية المراجعة المعمّقة توقّفت في المدّة الفاصلة بين تاريخ تحرير محضر معاينة المخالفة الموافق ليوم 19 أوت 2002 وتاريخ تبليغ ذلك المحضر الموافق ليوم 22 أكتوبر 2002 وقد تجاوز ذلك 60 يوما الأمر الذي ينطوي على خرق لأحكام الفقرة الأخيرة من الفصل 40 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والحال أنّ الإعلام المسبق بعملية المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية حدّد تاريخ البدء فيها ليوم 17 جويلية 2002 وإنطلقت في التاريخ المحدد دون تأخير أو توقف وأنّ 17 جويلية 2002 ليس تاريخ الإنطلاق الفعلي لتلك العملية كما أنّ محضر تبليغ محضر معاينة عدم تقديم المحاسبة للمعقب ضدّه لا يشكّل إنطلاقا فعليا في عملية المراجعة الجبائية المعمّقة. و لم تتضمّن أوراق القضية أي مكاتبات تبادلتها مصالح الجباية مع المعقب ضده في توقف عملية المراجعة بل وتواصلت تلك العملية منذ أن إنطلقت بالتاريخ الذي حدّدته لها مصالح الجباية ونصت عليه في

الإعلام المسبق بتلك العملية وأنّ إستمرارها لا يتوقف على قيام المطالب بالأداء بتقديم محاسبته إذ تتواصل بقطع النّظر عن تحرير محضر في عدم تقديم المحاسبة.

وفي صورة الإقرار بأنّ عملية المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية للمطالب بالأداء قد توقّفت فعلا في الفترة المذكورة وأنّ تلك الفترة قد تجاوزت 60 يوما فإنه لا يترتّب عن ذلك بطلان عملية المراجعة وإنما يترتّب عنها فحسب إحتساب ما فاق الستين يوما في المدة الفعلية القصوى لتلك العملية وإذا كانت فترة توقف المراجعة لا تتجاوز 60 يوما لا تؤخذ تلك الفترة بعين الإعتبار في إحتساب المدة الفعلية القصوى لعملية المراجعة الجبائية المعمقة، وحتى في هذه الصورة فإنه لا وجود لأيّ تجاوز للمدة القصوى للمراجعة الجبائية والتي تقدّر بسنة.

- ثانيا: سوء التعليل بإعتبار أنّ قضاة الأصل قد إنتهوا إلى أنّ عملية المراجعة المعمقة التي أجرتها مصالح الجباية على وضعية المعقب ضده الجبائية لم تنطلق في التاريخ الذي حدّدُه الإعلام المسبق لها وإنما يوم 22 أكتوبر 2002 في حين أنّه ولئن نصت مصالح الجباية في الإعلام بنتائج المراجعة وبقرار التوظيف الإجباري على أن تلك العمليّة قد إنطلقت بتاريخ 22 أكتوبر 2002 فإنّ ذلك لا يعدّ سوى خطأ مادي بحت إرتكبته مصالح الجباية عند إعداد تلك الوثائق لأن تاريخ إنطلاق عملية المراجعة هو ذاك المحدّد بالإعلام المسبق بتلك المراجعة ولم يقع تأخير الشروع فيها وأنّ أقوال محكمة الحكم المنتقد إتّسمت بتناقض خطير فتارة تدّعي أنّ عملية المراجعة إنطلقت فعليا في 22 أكتوبر 2002 وتارة أخرى تدّعي أن تلك العملية قد توقّفت في الفترة الفاصلة بين 19 أوت 2002 و22 أكتوبر 2002.

- خرق أحكام الفصل 76 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بدعوى أنّ لمحكمة الحكم المنتقد عدّت المحضر الذي حرره أعوان مصالح الجباية والمتعلق بتبليغ محضر معاينة مخالفة عدم مسك محاسبة كمحضر معاينة الإنطلاق الفعلي لعملية المراجعة المعمّقة للوضعية الجبائية والحال أنّ الأثر الوحيد الذي رتّبه الفصل المذكور يتمثّل في قطع التقادم بالنسبة للمخالفات الجبائية الجزائية.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من نائب المعقب ضده بتاريخ 25 نوفمبر 2009 والذي تمسّك فيه بأنّ المشرع إقتضى صلب الفصول 39 و40 و50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الدقة في تحديد الإنطلاق الفعلي في أعمال المراجعة وإستوجب التنصيص على تاريخ البدء في أعمال المراجعة المعمقة ضمن قرار الوظيف الإجباري لأن هذا التاريخ هو الذي يضبط إنطلاق سريان أجل المدة الفعلية

القصوى للمراجعة وفترة 60 يوما كحدّ أقصى لتوقفها وقد ثبت من قرار التوظيف ومن الإعلام بنتائج المراقبة الجبائية أنّ عملية المراجعة إنطلقت في 22 أكتوبر 2002 وليس في 17 جويلية 2002 كما تتمسك به الإدارة. كما أنّ الفترة المقصودة هي تلك التي تتعلق بالمراجعة الفعلية وتقتضي ضبط تاريخ الإنطلاق الفعلي وإشترط للغرض تحرير محضر طبقا للفصلين 71 و72 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية عند تأخير بدء المراجعة وهذا ما لم تقم به الإدارة التي لم تتوجه إلى منوّبه إلا في 19 أوت 2002 عند قيام أعوانها بزيارة ميدانية ومعاينة مخالفة عدم تقديم وثائق المحاسبة بموجب محضر محرر بنفس التاريخ وليس في 17 جويلية 2002 ومجرد توجيه إعلام له بأنّ بداية المراجعة ستكون في 17 جويلية 2002 لا يبرّر إنطلاقها فعليا في هذا التاريخ ناهيك وأما تحجّج الإدارة بأنّ التنصيص الوارد بقرار التوظيف كالإعلام بنتائج المراجعة لا يعدو أن يكون سوى خطأ مادي لا يرفع عنها تبعة مخالفة القانون لا سيما وقد تعلّق الأمر بقواعد قانونية آمرة تخصّ الإجراءات الأساسية يكون جزاء الإخلال بها البطلان. ومن جهة أخرى خلطت الإدارة بين ضبط المدة الفعلية القصوى لعملية المراجعة وبين المدة المسموح بها قانونا لتأخّر أو توقف المراجعة المقررة بـــ60 يوما طبقا لأحكام الفصلين 39و40 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية في فقرتيهما الأخيرتين، وقد ثبت من ملف القضية أنّ أعمال المراجعة إنطلقت فعليا في 22 أكتوبر 2002 بعد أن تقرّر إنجازها في 17 جويلية 2002 وتبعا لذلك تكون الإدارة قد تجاوزت المدة القصوى المسموح بها قانونا لتوقف أعمال المراجعة المعمقة الأمر الذي يكون معه قضاء محكمة الموضوع في طريقه لّما إرتأت إبطال تلك العملية.

وبعد الإطلاع علـــى بقيّـــة الأوراق المظروفـــة بالملف.

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.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 13 جويلية 2015، وبها تلت المستشارة المقرّرة السيدة كريمة النفزي ملخّصا لتقريرها الكتابي، وحضر ممثّل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك ولم يحضر الأستاذ ..... وبلغه الإستدعاء.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 13 أكتوبر 2015.

وبها وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة والتصريح بالقرار إلى يوم 22 أكتوبر 2015.

وبها وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة إلى يوم 30 أكتوبر 2015.

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:

1-عن جميع المطاعن المتعلقة بخرق أحكام الفصول 39و40 و76 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل مجتمعة لتداخلها ووحدة القول فيها:

حيث تعيب المعقبة على قضاة الأصل إبطال قرار التوظيف الإجباري بالإستناد إلى أنّ عملية المراجعة المعمّقة للوضعية الجبائية للمعقب ضده توقّفت في المدّة الفاصلة بين تاريخ تحرير محضر معاينة مخالفة عدم مسك حسابية الموافق ليوم 19 أوت 2002 وتاريخ تبليغ ذلك المحضر الموافق ليوم 22 أكتوبر 2002 والتي تجاوزت 60 يوما، والحال أنّ الإعلام المسبق بعملية المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية حدّد تاريخ البدء فيها ليوم 17 جويلية 2002 وإنطلقت في التاريخ المحدد دون تأخير أو توقف وأنّ محضر تبليغ معاينة عدم تقديم المحاسبة للمعقب ضدّه لا يشكّل إنطلاقا فعليا في عملية المراجعة الجبائية المعمّقة، وأنّ محضر معاينة عدم مسك المحاسبة لا يضاهي محضر معاينة الإنطلاق الفعلي لعملية المراجعة الجبائية من جهة الأثر القانوني، من ناحية، وأنّ المعنى الحقيقي للفقرة الأخيرة من الفصل 40 من المجلة المذكورة لا يرتّب بطلان عملية المراجعة إذ ما تجاوزت فترة التوقف 60

يوما، وإنما يترتّب عنها فحسب إحتساب ما فاق الستين يوما في المدة الفعلية القصوى لتلك العملية وإذا كانت فترة توقّف المراجعة لا تتجاوز 60 يوما لا تؤخذ تلك الفترة بعين الإعتبار في إحتساب المدّة الفعلية القصوى لعملية المراجعة الجبائية المعمقة، ولا وجود في صورة الحال لأيّ تجاوز للمدة القصوى للمراجعة الجبائية والتي تقدّر بسنة. إضافة إلى أنّه ولئن نصّت مصالح الجباية في الإعلام بنتائج المراجعة وبقرار التوظيف الإجباري على أنّ تلك العمليّة قد إنطلقت بتاريخ 22 أكتوبر 2002 فإنّ ذلك لا يعدّ سوى خطأ ماديّا بحتا إرتكبته مصالح الجباية عند إعداد تلك الوثائق.

وحيث يقتضي الفصل 40 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية في فقراته الثانية والثالثة والرابعة والخامسة أنّه:" تضبط المدّة الفعلية القصوى لعملية المراجعة المعمقة الوضعية الجبائية بستة أشهر إذا تمّت المراجعة على أساس محاسبة مطابقة للتشريع الجاري به العمل وبسنة في الحالات الأخرى.

وتحتسب مدة المراجعة المعمقة إبتداء من تاريخ إنطلاقها المتضمّن بالإعلام بالمراجعة وإلى غاية تبليغ الإعلام بالنتائج المنصوص عليه بالفصل 43 من هذه المجلة.

غير أنّه في صورة تأخير بدء المراجعة تقع معاينة إنطلاقها الفعلي بمحضر يحرّر بنفس الطّرق المنصوص عليها بالفصلين 71 و72 من هذه المجلة.

ولإحتساب هذه المدّة لا تؤخذ بعين الإعتبار فترات توقف المراجعة لأسباب راجعة للمطالب بالأداء أو بمبادرة من الإدارة والتي تمّت في شأنها مكاتبات على أن لا تتجاوز المدة الجملية لتوقف المراجعة ستين يوما."

وحيث إستقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على أنّ عدم إحترام المدّة القصوى للمراجعة يترتّب عنه بطلان عملية المراجعة الجبائية بأكملها.

وحيث يستخلص من أحكام الفصل 40 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنّ مدّة المراجعة الجبائية المحدّدة بسنة بداية من تاريخ الإنطلاق فيها إلى تاريخ الإعلام بنتيجتها في حالة عدم مسك المحاسبة، لا تحتسب فيها فترات التوقّف التي لم تتجاوز في جملتها ستّين يوما، بشرط أن تكون راجعة لأسباب تتعلّق بالمطالب بالأداء أو بمبادرة من الإدارة وكانت موضوع مكاتبات بينهما. وأمّا ما تجاوز الستّين يوما من فترات التوقّف فيؤخذ بعين الإعتبار في إحتساب مدة السنة المشار إليها.

وحيث لا جدال في قضية الحال أنّ أعوان الإدارة المعقّبة قاموا بتوجيه إعلام بالمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية للمعقب ضده تمّ فيه تحديد بدايتها ليوم 17 جويلية 2002 وأنّ تبليغ نتائج المراجعة كان في 17 أفريل 2003 ممّا يعني أنّ الإدارة الجبائية لم تتجاوز أجل السنة الذي خوّله لها القانون، وما من سبب تبعا لذلك للبحث في مدّة التوقّف.

وحيث إذ إعتبرت محكمة الحكم المنتقد أنّ الفصل 40 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إقتضى أنّه لا يمكن بأيّ حال أن تتوقّف المراجعة عن فترة تتجاوز ستين يوما وأنّ تجاوز تلك المدّة يترتّب عنه بطلان قرار التوظيف الإجباري، فقد كان قضاءها مشوبا بخرق القانون وضعف التعليل وأضحى متعيّن النقض.

ولـــــهـــذه الأســـبـــاب:

قـــرّرت المحكمـــة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف ببنزرت لتعيد النّظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّه.

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبية الأولى برئـــاسة السيد حمادي الزربي وعضويّة المستشارين السيد محمد سليم المزوغي والسيدة سمية الطرخاني.

وتلـــي علنـــا بجلسة يوم 30 أكتوبر 2015 بحضور كاتبة الجلســـة السيدة سماح الماجري.

رئيـــس الـــدائرة

حمادي الزربي

المستشار المقـــرّر

كريمة النفزي