312055

الحمد لله،

الجمهوريّـــة التـــونسيّـــة
مجـــلس الدولـــة
المحكـــمـــة الإداريّـــــة
القضيّـــة عـــدد: 312055
تاريخ القرار: 30 جوان 2014

قـــرار تعقيبـــي

باســـم الشـــعب التونســـي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المـــعـــقّـــبة: الإدارة العامة للأدءات في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها بشارع الهـــادي شاكر عدد تونس .

من جهـــــة،

والمـــعقّـــب ضدهم : ورثة المرحوم ء ـش وهم أرملته خ الص وأبنـــاؤه ء والهـ ور ا وز محل مخابرتهم بمكتب نائبهم الأستاذ عـ ـ الر بن ء الكائن بنهج إيـــران عدد تونس

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الإدارة العامة لـــلأدءات بتـــاريخ 31 مـــاي 2011 والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 31 ماي 2011 تحت عدد312055 طعنـــا في الحكـــم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس تحت عدد 4512 بتاريخ 26 جـــانفي 2011 والقاضـــي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به ".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أن مصالح الجباية أجرت مراجعة جبائية للوضعية الجبائية لمورث المعقب ضدهم المستغل لمقهى من الصنف الأول , في مادة القيمة المضافة للفترة الممتدة من شهر جانفي 2004 إلى شهر مارس 2007 ومن شهر جويلية 2008 إلى شهر ديسمبر 2008 نتج عنها قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 28 نوفمبر 2008 يقضي بمطالبته بمبلغ جملي قدره 46.348,372د فاعترض ورثته على ذلك أمام المحكمة الإبتدائية بتونس

التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم بتاريخ 21 أفريل 2009 والقاضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري عدد 520 /2008 الصادر بتاريخ 28 نوفمبر 2008 وقد تولت مصالح الجباية إستئنافه لتصدر محكمة الإستئناف بتونس القرار موضوع الطعن بالتعقيب الماثل .

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من قبل الإدارة العامة للادعاءات بتاريخ 15 جوان 2011 والرامية إلى طلب قبول مطلب التعقيب شكلا واصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بتونس للنظر فيها بهيئة حكمية جديدة وذلك بالإستناد إلى ما يلي :

أولا _ خرق أحكام الفقرة 4 من الفصل 60 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين من مجلة الضريبة دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن محكمة القرار المنتقد قد قضت بإلغاء قرار التوظيف وعللت بطلانه بطلانا مطلقا بصدوره ضد ميت وباطلا بطلانا مطلقا وقد خرقت أحكام الفصل 60 من مجلة الضريبة للأسباب التالية لأنه ثبت فعلا من مضمون الوفاة أن المرحوم ع ش توفي في 16 ماي 2000 أي قبل تدخل مصالح الجباية و الإعلام بنتائج تلك المراجعة في 27 أوت 2008 وقبل قرار التوظيف الذي صدر على أساس تلك النتائج في 28 نوفمبر 2008 كما أن الورثة تعمدو افتعال وضعية غير واقعية بأن واصلوا ممارسة نفس النشاط وفق نفس المعرف الجبائي ولقد قضت محكمة الإستئناف بإلغاء قرار التوظيف الإجباري دون التأكد من إيداع الورثة للتصريح المستوجب قانونا وخرقت تبعا لذلك موجبات الفصل 60 السالف الذكر .

ثانيا _ التنكر لنظرية الظاهر بمقولة أن امتثال الورثة لإجراء التصريح خلال اجل 6 اشهر من تاريخ حصول واقعة الوفاة كرس وضعية واقعية مفادها صحة الاجراءات القانونية والاعمال الاجرائية المتخذة في حق مورثهم , كما أنهم لم يمتثلوا لأحكام 58 من مجلة الضريبة على الدخل في خصوص الإعلام بالإنقطاع أو التفويت في 15 يوم , وكان على محكمة الأصل تحميل الورثة مسؤولية عدم ايداع التصريح , ولتدعيم الوضعية المفتعلة التي خلقها ورثة المرحوم ع ش فإن هؤلاء لم يمتثلوا لإجراءات الفصل 58 من مجلة الضريبة التي تفرض على من توقف عن ممارسة نشاطه

دفع الضريبة الموظفة على الأرباح المحققة بالمنشأة محل التفويت أو الإنقطاع عن العمل وذلك بواسطة إعلام إيداع خلال 15 يوم من تاريخ التفويت أو الغلق النهائي للمؤسسة , وعلى هذا الأساس فإن جملة وقائع الملف خلقت وضعية ظاهرية مفادها أن الشخص محل المراجعة الجبائية لا زال على قيـــد الحياة نتيجة تعمد وتقصير من الورثة وكان على محكمة القرار المنتقد أن تقضي في هذه الحالة حسب ظاهر الأمور وما توفر لمصالح الجباية من معطيات لا تحميل جهة الإدارة وقائع وحقائق تجهلها .

ثالثا _ ضعف التعليل بمقولة أن محكمة القرار المنتقد لم تبين موقفها من المسائل المثارة أمامهـــا في خصوص عدم إيداع ورثة المطالب بالأداء في أجل شهر التصريح المستوجب قانونا وهو ما يجعـــل قرارها ضعيف التعليل من هذه الناحية .

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من قبل الأستاذ عبـ الر ، بـــن عـ نيابـــة عـــن المعقب ضدهم بتاريخ 01 ديسمبر 2011 والرامي إلى رفـــض مطلـــب التعقيـــب أصـــلا اســـتنادا إلى أن الفصل 60 من مجلة الضريبة على الدخل لم يسلط جزاء عـــن عـــدم القيـــام بالتصـــريح ولا يمكـــن أن تؤول مقتضياته في اتجاه إجازة إصدار قرار توظيف إجبـــاري ضـــد شـــخص متـــوف بالإضـــافة إلى أن أحكام الفصل 7 فقرة من مجلة الضريبة على الدخل قد نصت علـــى أنـــه عنـــد الوفـــاة توظـــف الضريبة على المداخيل التي تحصل عليها المطالـــب بـــالأداء أو الـــتي حققهـــا إلى يـــوم وفاتـــه , أمـــا بخصوص خرق أحكام الفصل 58 من ذات المجلة فإن هـــذه المقتضـــيات تتعلـــق بمـــن توقـــف عـــن النشاط بسبب التفويت أو الإنقطاع عن العمل وهو ما لا ينطبق على الـــتزاع الـــراهن طالمـــا ان المعـــني بالامر توفي ولا يمكنه الالتزام بموجبات هذا الفصل . وأضاف نائب المعقـــب ضـــدهم أنـــه لا يمكـــن الإحتجاج بنظرية الظاهر لمنح قرار توظيف إجباري شرعية فقدها بموجـــب القـــانون كمـــا لا يمكـــن مجابهة الورثة بقرار توظيف لم يصدر ضدهم ولم يتعمدو بأية حـــال افتعـــال وضـــعية غـــير واقعيـــة , على أنه لا يجوز في كل الحالات إصدار قرار سواء كان إداريا أو قضائيا ضـــد شـــخص ميـــت . أمـــا بخصوص ضعف التعليل فإنه يخول للمحكمة ألا تأخذ بعـــين الإعتبـــار الـــدفوعات الأصـــلية المثـــارة أمامها طالما أن قرار التوظيف الاجباري سلط على شخص ميـــت , وهـــي مســـالة متعلقـــة بالنظـــام العام تثيرها المحكمة من تلقاء نفسها .

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 اللاّحقة له وخاصّة منها القانون الأساسي عدد 02 لسنة 2011 المؤرّخ في 03 جانفي 2011 .

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 17 مارس 2014 وبها تم الإستماع إلى المستشار السيد مح الهـ الو في تلاوة ملخص لتقرير زميله الكتابي السيد ة الص , وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب ولم يحضر الأستاذ ع الر بن ع وبلغه الاستدعاء , وقررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 21 أفريل 2014 وبها تقرر حل المفاوضة وإرجاع القضية إلى طور المرافعة واستدعاء الأطراف إلى جلسة قادمة .

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 09 جوان 2014 وبها تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد ا الص في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب ولم يحضر الأستاذ عبـ الر بوعون نائب المعقب ضدهم وبلغه الإستدعاء ,

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 30 جوان 2014 ,

وبهـا وبعد المفـاوضة القـانونيّـة صرّح بمـا يلـي:

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب الماثل ممن له الصفة والمصلحة وفي ميعاده القـانوني مسـتوفيا بذلك كل شروطه الشكلية الأساسية لذا تعين قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل:

عن جميع المطاعن لتداخلها ووحدة القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف قضاءها بطلان قرار التوظيف الإجباري للأداء بناء على صدوره ضدّ ميّت واستبعاد نظرية الظاهر والحال أن وفاة مورث المعقب ضدّهم كانت تفرض

عليهم إيداع التصريح السنوي للضريبة في غضون ستة أشهر بداية من ذلك التاريخ و أن عدم التزامهم بهذا الإجراء ، يقتضي تحميلهم المسؤولية بهذا العنوان إذ ثبت من مضمون الوفاة أن المرحوم توفي في 16 ماي 2000 أي قبل تدخل مصالح الجباية و الإعلام بنتائج تلك المراجعة في 27 أوت 2008 وقبل قرار التوظيف الذي صدر على أساس تلك النتائج في 28 نوفمبر 2008 كما أن الورثة تعمدو افتعال وضعية غير واقعية بأن واصلوا ممارسة نفس النشاط وفق نفس المعرف الجبائي وعليه فإن القرار المنتقد يكون قد صدر متضمنا في الآن نفسه لخرق للقانون وضعفا في التعليل .

وحيث يستبان من تصفح أوراق الملف أن المطالب بالأداء في الأصل خضع إلى مراجعة جبائية تم بموجبها تبليغ نتائج المراجعة الأولية بتاريخ 27 أوت 2008 عن طريق مركز الأمن بالبحيرة تونس ليصدر لاحقا وتحديدا بتاريخ 28 نوفمبر 2008 قرار في التوظيف الإجباري عدد 520 /2008 و الحال أن المعني بالأمر قد توفي منذ 16 ماي 2000 بيد أن الورثة قد واصلوا إيداع التصاريح الجبائية إلى غاية شهر جانفي 2009 دون إعلام مكتب مراقبة الأداءات بوفاة المعني بالمراجعة الجبائية .

وحيث خلصت محكمة الحكم المنتقد إلى التصريح ببطلان قرار التوظيف بطلانا مطلقا استنادا إلى تسلطه على شخص متوفي منذ سنة 2000 وحتى قبل بدئ المراجعة الجبائية بما يجعله صادرا ضد فاقد لأهليته وللوجود القانوني والمادي ويكون تبعا لذلك غير قابل لأي وجه من وجوه التصحيح.

وحيث تضمّن الفصل 60 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات في فقرته الرابعة أنه " في حالة الوفاة، يتعين على الورثة أن يودعوا التصريح خلال الستة أشهر الجارية ابتداء من تاريخ الوفاة ولا يمكن أن تنجر عنه ضريبة تتعدى نصف الإرث الصافي قبل دفع معاليم النقل إثر الوفاة ".

وحيث يستخلص من أحكام الفصل المذكور أنّ وفاة المطالب بالضريبة لا تكون حجة تعارض بها الإدارة إلاّ متى ثبت التصريح بها لدى مصالح الجباية المعنية حتى يتيسّر إحاطتها علما بذلك و يتسنى لها استخلاص النتائج القانونية المترتبة عنها على مستوى الذمة المالية المعنية بالأداء.

وحيث جرى فقه قضاء هذه المحكمة بإطراد على إعتبار أن الغاية الأساسية من أحكام الفصل 60 فقرة 4 والفصل 97 من مجلة الضريبة هي الحفاظ على التوازن بين مصلحة الإدارة الجبائية ومصلحة ورثة المطالب بالأداء وذلك بإقرار احتفاظ الإدارة بحقها في استخلاص أصل الأداء من الورثة مع وضع سقف لذلك الدين لا يمكن تخطيه وهو نصف التركة .

وحيث أن الخصوصية التي يكتسيها قرار التوظيف الإجباري والمستمدة خاصة من طبيعته المالية تخول انتقاله من المورث إلى الورثة بصورة يغدو معها الأداء المطالب به في هذه الحالة دينا متخلدا بذمة المعقب ضدهم ومتسلطا على الدخل الذي حققه مورثهم .

وحيث أن مظروفات الملف تعكس تقصير المعقب ضدّهم في إعلام الإدارة بوفاة مورثهم بتاريخ 16 ماي 2000 ضرورة أنّه لم يبادر أيّ منهم منذ ذلك التاريخ بإيداع تصريح بذلك على النحو المستوجب قانونا بل بالتوازي مع ذلك عمد المعقب ضدّهم إلى التمادي في استغلال النشاط التجاري الذي كان يتعاطاه مورثهم تحت نفس المعرّف الجبائي مع إيداع التصاريح الجبائية باسمه الشخصي إلى غاية شهر جانفي 2009 وتلقي سائر الإعلامات التي وجّهتها إليه مصالح الجباية دون إعلامها بوفاته مخالفين بذلك واجب التصريح بالوفاة المفروض عليهم بموجب أحكام الفصل 60 فقرة 4 السالف الذكر .

وحيث أن تصرّف المعقب ضدّهم على النحو المتقدّم ذكره آل إلى مغالطة مصالح الجباية وإيهامها بأن مورّثهم كان على قيد الحياة في تاريخ إصدار قرار التوظيف ولا يقبل منهم بعد ذلك مؤاخذتها من أجل عدم التفطن إلى وفاته .

وحيث تكون محكمة الإستئناف لمّا قضت بخلاف ذلك قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون وجاء حكمها فاقدا للتعليل المستساغ من هذه الناحية ، الأمر الذي يتّجه معه قبول المطعن الماثل ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس .

ولـــــهـــذه الأســـبـــاب:

قـــرّرت المحكمـــة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة .

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدهم.

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبية الأولى برئـــاسة السيد م ف بن ح الرئيس الأول للمحكمة الإدارية وعضويّة المستشارين السيد م ب والسيد س الم

وتلـــي علنـــا بجلسة يوم 30جوان 2014 بحضور كاتبة الجلســـة السيدة س الما .

الرئيـــس الأوّل

م ف بن ح

المستشار المقـــرّر

ف الص

الكاتب العام لمحكمة الإدارية