الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة

الحمد لله،

القضية عدد: 310007
تاريخ القرار: 13 نوفمبر 2010

قرار تعقيبـــي

باسم الشّعب التّونسي

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الثالثة بالمحكمة الإداريّة القرار الآتي بين:

المعقّبة:

من جهة،

والمعقّب ضدّه: ا الع ، مقرّه نائبه الأستاذ

من جهة أخرى.

بعد الإطّلاع على مطلب التّعقيب المقدّم من الإدارة العامّة للأداءات بتاريخ 23 ديسمبر 2008 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 310007 طعنا في الحكم الصّادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 7 ماي 2008 تحت عدد 55456 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وبإجراء العمل به".

وبعد الاطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّه تمّت معاينة المعقّب ضدّه، بوصفه صاحب مقهى من الصّنف الأوّل في حالة إغفال كلّي عن إيداع تصاريحه الجبائيّة، في مادّة الضّريبة على دخل الأشخاص الطّبيعيّين والأقساط الاحتياطيّة والخصم من المورد والمساهمة في صندوق النّهوض بالمسكن لفائدة الأجراء ومعلوم الإجازة الموظّف على محلاّت بيع المشروبات وتصريح المؤجّر بعنوان سنوات 2001 و2002 و2003 و2004 و2005، فتمّ التّنبيه عليه عن طريق أعوان الإدارة بتاريخ 5 أكتوبر 2005 بضرورة تسوية وضعيّته الجبائيّة وإيداع التصاريح التي حلّ أجلها خلال شهر من تاريخ التنبيه، وإزاء عدم استجابة المعني بالأمر، صدر في شأنه قرار في التّوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 5 جانفي 2006 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 15.971,796 د أصلا وخطايا اعترض عليه المطالب بالأداء أمام المحكمة الابتدائيّة بمنّوبة التي قضت بموجب حكمها عدد 211 الصّادر بتاريخ 6 ديسمبر 2006 "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل إلغاء قرار التوظيف الصّادر

د

عن المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بمنّوبة بتاريخ 5 جانفي 2006 تحت عدد 2006/12" فاستأنفت إدارة الجباية الحكم المذكور أمام محكمة الاستئناف بتونس التي أصدرت الحكم موضوع الطّعن الماثل والمبيّن منطوقه بالطّالع.

وبعد الاطلاع على مذكّرة بيان أسباب الطّعن المقدّمة من الإدارة العامّة للأداءات بتاريخ 8 جانفي 2009 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض القرار المطعون فيه وإحالة القضيّة إلى محكمة الاستئناف المختصّة ليعاد النّظر فيها بهيئة حكميّة جديدة وحمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدّه بالاستناد إلى ما يلي:

المطعن الأوّل: سوء التعليل فيما يتعلّق بصحّة التنبيه بإيداع التصاريح: تعيب المعقّبة على محكمة الحكم المنتقد قضاءها بإقرار ما انتهى إليه الحكم الابتدائي من نقض قرار التوظيف الإجباري مستندة في ذلك إلى أنّ محضر التنبيه الذي تأسّس عليه قرار التوظيف الإجباري قد جاء غامضا وحاملا لعلامات وأرقام بدون أيّ بيان في حين أنّ التنبيه المشار إليه تضمّن جدولا تفصيليّا للأداءات المستوجبة بعنوان كلّ فترة فضلا عن أن المطالب بالأداء لم يتّصل بالإدارة للاستفسار عن أيّ لبس تضمّنه هذا التنبيه.

المطعن الثّاني: ضعف التعليل فيما يتعلّق بصحّة إجراءات الزيارة والمعاينة الميدانيّة: تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد إقرارها للحكم الابتدائي القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري بالاستناد إلى أنّ تقرير المعاينة المحرّر إثر الزيارة الميدانيّة ورد خاليا من ذكر تاريخ القيام بتلك المعاينة وعليه لم يتمّ احترام مقتضيات الفصل 8 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة، في حين أنّه ولئن لم يتضمّن التقرير الذي حرّرته مصالح المراقبة الجبائيّة التنصيص على تاريخ حصول الزيارة فإنّ ذلك السّهو ليس من شانه أن يمسّ من صحّة إجراءات تلك الزيارة ومن صحّة قرار التوظيف الذي اتخذ على أساسها في جزئه المتعلّق بالضريبة على الدخل سيّما وأنّ المطالب بالأداء لم يقدح في الإخلالات التي عاينتها الإدارة وأنّ المحكمة لم تبيّن أوجه خرق الفصل 8 المشار إليه.

المطعن الثالث: خرق الفصل 6 من الدستور: تعيب المعقّبة على محكمة الحكم المنتقد إقرارها للحكم الابتدائي القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري بالاستناد إلى أنّ إجراءات التنبيه والمعاينة التي اعتمدتها الإدارة كانت معيبة مخالفة بذلك الفصل 6 من الدّستور الذي كرّس مبدأ المساواة في الحقوق والواجبات بين المواطنين بما في ذلك دفع الأداءات، وطالما قامت المحكمة بإلغاء قرار التوظيف الإجباري برمّته فإنّها تكون قد أعفت المطالب بالأداء من دفع الحدّ الأدنى غير القابل للاسترجاع عن كلّ أداء غير مصرّح به قدره خمسون دينارا بعنوان كلّ تصريح. وعليه فقد كان على المحكمة أنّ تعدّل قرار التوظيف في

حدود العناصر التي استندت إلى المعاينة المادّيّة مع الحفاظ على الحدّ الأدنى غير القابل للاسترجاع وأن تبقي على بقيّة عناصر التّوظيف.

المطعن الرّابع خرق الفصل 16 من الدستور: بمقولة أنّه عملا بأحكام الفصل 16 المذكور فإنّ واجب دفع الأداء محمول على كلّ شخص على أساس الإنصاف وعليه فإنّه لا يحقّ للمحكمة أن تلغي قرار التوظيف برمّته بل كان عليه أن تبقي على الحدّ الأدنى غير قابل للاسترجاع بعنوان كلّ أداء غير مصرّح به

المطعن الخامس: خرق أحكام الفصل 2 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة: بمقولة أنّ الفصل المذكور أرسى واجبا هامّا على كلّ شخص وهو واجب التصريح التلقائي بالأداء وليس تدخّل مصالح إدارة الجباية في شأن المعقّب ضدّه إلاّ تكريسا لذلك المبدأ وعليه فإنّ محكمة الحكم المنتقد التي قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري عوضا عن تعديله تكون قد خرقت ذلك المبدأ.

المطعن السّادس: خرق أحكام الفصل 48 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة: بمقولة أن إدارة الجباية استعملت في شأن المعقّب ضدّه طريقتين من الطرق الثلاث المنصوص عليها بالفصل 48 المذكور إذ اعتمدت التوظيف على أساس القرائن الفعليّة في خصوص الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطيّة غير المصرّح بها كما اعتمدت طريقة التوظيف باعتماد الحدّ الأدنى غير قابل للاسترجاع عن كلّ أداء غير مصرّح به قدره 50 د عن كلّ تصريح فيما يتعلّق بالخصم من المورد والمساهمة في صندوق النّهوض بالمسكن لفائدة الأجراء ومعلوم الإجازة الموظّف على محلاّت بيع المشروبات، وعليه ولو افترضنا عدم صحّة الطريقة الأولى فإنّه كان على المحكمة الإبقاء على النتيجة التي توصّلت إليها الإدارة بناء على الطريقة الثانية.

وبعد الاطّلاع على تقرير الردّ على مستندات التعقيب المقدّم من الأستاذ حسّان التّوكابري نائب المعقّب ضدّه بتاريخ 20 أكتوبر 2009 والرّامي إلى رفض مطلب التعقيب أصلا بالاستناد إلى ما يلي:

عن المطعن المتعلّق بسوء التعليل فيما يتعلّق بصحّة التنبيه: أوجب الفصل 47 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة التنبيه على المطالب بالأداء الذي يتخلّف عن إيداع تصاريحه الجبائيّة، وعليه فإنّ التنبيه يمثّل أساس قرار التوظيف الإجباري وكلّما كان مختلاّ فإنّ عمليّة التوظيف برمّتها تكون مختلّة. وقد ورد التنبيه الموجّه للمطالب بالأداء غامضا إذ وردت بالقسيمة المخصّصة للخصم من المورد والمساهمة في صندوق النّهوض بالمسكن لفائدة الأجراء أرقام دون بيان في حين وردت بالقسيمة المخصّصة لبقيّة الأداءات علامات دون أيّ توضيح كما احتوى التنبيه على تناقض واضح مع ما ورد بقرار التوظيف الذي نصّ على معلوم الإجازة في حين نصّ التنبيه على معلوم الطّابع الجبائي.

عن الطعن المتعلّق بضعف التعليل بالنسبة لصحّة إجراءات الزّيارة والمعاينة المادّيّة: قامت الإدارة بتحديد رقم المعاملات المحقّق من المطالب بالأداء بالنسبة لنشاط المقهى على أساس معاينة تمّ من خلالها احتساب عدد الطّاولات وذلك دون أن تقوم بتحرير محضر معاينة عملا بالفصل 8 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة وذلك حفاظا على الضّمانات التي خوّلها القانون والتي تقتضي أنّ المراقبة الميدانيّة تجرى بناء على تكليف خاص تسلّم نسخة منه للمطالب بالأداء قبل بدء المعاينة كما أنّ الطريقة التي اعتمدتها الإدارة لا تكون إلاّ في إطار مراجعة معمّقة ضرورة أنّ تحديد رقم المعاملات باعتماد عدد الطّاولات ضارب خمسة دنانير لمدّة 360 يوما هي طريقة خارق للمحاسبة لا يمكن اللّجوء إليها إلاّ إذا لم تتوفّر الوثائق المحاسبيّة.

وبعد الاطّلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية والمنقح والمتمم بالقوانين اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرّخ في 12 أوت 2009.

وعلى مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

وبعد الاطّلاع على ما يفيد استدعاء الطّرفين بالطّريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 23 أكتوبر 2010 وبها تلت المستشارة المقرّرة السيّدة ش بو ملخّصا من تقريرها الكتابي، وحضر ممثّل الإدارة العامّة للأداءات وتمسّك بمستندات التعقيب ولم يحضر الأستاذ وبلغه الاستدعاء.

وإثر ذلك قرّرت المحكمة حجز القضيّة للمفاوضة والتّصريح بالقرار لجلسة يوم 13 نوفمبر 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من حيث الشكل:

حيث قُدّم مطلب التّعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة مستوفيا لجميع أركانه الشّكليّة الجوهريّة لذلك.فهو مقبول من هذه الناحية.

من حيث الأصل:

عن المطعن الأوّل المأخوذ من سوء التعليل فيما يتعلّق بصحّة التنبيه بإيداع التصاريح:

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الحكم المنتقد قضاءها بإقرار ما انتهى إليه الحكم الابتدائي من نقض قرار التوظيف الإجباري مستندة في ذلك إلى أنّ محضر التنبيه الذي تأسّس عليه قرار التوظيف الإجباري قد جاء غامضا وحاملا لعلامات وأرقام بدون أيّ بيان في حين أنّ التنبيه المشار إليه تضمّن جدولا تفصيليّا للأداءات المستوجبة بعنوان كلّ فترة فضلا عن أن المطالب بالأداء لم يتّصل بالإدارة للاستفسار عن أيّ لبس تضمّنه هذا التنبيه.

وحيث يتبيّن بالرّجوع إلى الحكم المنتقد أنّ محكمة البداية علّلت إبطالها لقرار التوظيف الإجباري بأنّ التنبيه الموجّه إلى المطالب بالأداء ورد غامضا وحاملا لمجموعة من الأرقام والمتقاطعات دون بيان أو توضيح وهو ما تبنّته محكمة الاستئناف التي اعتمدت نفس التعليل معتبرة أنّ التنبيه ورد غامضا ولا يمكن الاطمئنان إليه.

وحيث ثبت بالإطّلاع على محضر التنبيه الموجّه إلى المعقّب ضدّه من قبل إدارة الجباية بتاريخ 5 أكتوبر 2005 أنّه تضمّن تحديد الأداءات والفترات التي يتعيّن على المطالب بالأداء إيداع تصاريحه الجبائيّة بشأنها وقد تضمّنت بعض الخانات تحديد الأشهر التي شملها الإغفال كما هو الشأن بالنسبة للخصم من المورد بالنسبة لسنة 2001 والذي كان منقوصا من تصريح شهر 3 أي شهر مارس والفترة الممتدّة من شهر 5 إلى شهر 12 أي من شهر ماي إلى شهر ديسمبر، أمّا الخانات التي تضمّنت علامة تقاطع فتعني أنّ على المطالب بالأداء إيداع تصريحه بالأداء المعني بالنسبة لكامل السنة التي وضعت أمامها العلامة.

وحيث وبناء على ما تقدّم فإنّ ما استند إليه قضاة الموضوع من غموض التنبيه لتعليل إبطال قرار التوظيف الإجباري يكون في غير طريقه، فضلا عن أنّه لو بادر المعني بالأمر بالاستجابة للتنبيه المذكور والاتصال بمصالح الجباية لإيداع تصاريحه الجباية لاطلع بشكل مفصّل عمّا هو مطلوب منه واتّجه لذلك قبول المطعن الرّاهن.

عن المطعن الثّاني المأخوذ من ضعف التعليل فيما يتعلّق بصحّة إجراءات الزيارة والمعاينة الميدانيّة:

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الحكم المنتقد إقرارها للحكم الابتدائي القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري بالاستناد إلى أنّ تقرير المعاينة المحرّر إثر الزيارة الميدانيّة ورد خاليا من ذكر تاريخ القيام بتلك

المعاينة وعليه لم يتمّ احترام مقتضيات الفصل 8 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة، في حين أنّه ولئن لم يتضمّن التقرير الذي حرّرته مصالح المراقبة الجبائيّة التنصيص على تاريخ حصول الزيارة فإنّ ذلك السّهو ليس من شانه أن يمسّ من صحّة إجراءات تلك الزيارة ومن صحّة قرار التوظيف الذي اتخذ على أساسها في جزئه المتعلّق بالضريبة على الدخل سيّما وأنّ المطالب بالأداء لم يقدح في الإخلالات التي عاينتها الإدارة وأنّ المحكمة لم تبيّن أوجه خرق الفصل 8 المشار إليه.

وحيث خوّل الفصل 8 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة لأعوان مصالح الجباية القيام بزيارات دون سابق إعلام للمحلاّت المهنيّة والأماكن المخصّصة لأنشطة أو عمليّات خاضعة للأداء، إلاّ أنّه اشترط أن تتمّ المعاينات المادّية بناء على تكليف خاص للغرض، تسلّم نسخة منه مباشرة للمطالب بالأداء أو من ينوبه عند بدء الزّيارة مقابل وصل تسليم، كما أوجب الفصل المذكور تحرير محضر يتضمّن سير العمليّة والمعاينات المادّيّة تسلّم نسخة منه للمطالب بالأداء مقابل وصل تسليم.

وحيث يتبيّن بالرّجوع إلى الحكم المنتقد أنّه انتهى إلى إقرار الحكم الابتدائي القاضي بإبطال قرار التوظيف الإجباري بالاستناد إلى أنّ تقرير الزيارة الميدانيّة ورد خاليا من ذكر تاريخ القيام بتلك المعاينة.

وحيث ثبت بالاطلاع على تقرير الزيارة الميدانيّة المظروف بالملفّ أنّه لم يتضمّن ذكر تاريخ إجراء تلك الزّيارة وهو إخلال جوهري يفقد ذلك المحضر مصداقيّته، باعتبار أنّ ذكر التاريخ يحدّد ما إذا كانت المعاينة تتعلّق بالفترة المشمولة بالمراجعة من عدمه، علاوة على أنّ ملف القضيّة لم يتضمّن ما يثبت تسليم المطالب بالأداء نسخة من محضر المعاينة، ممّا تكون معه محكمة الحكم المنتقد محقّة في تعليل حكمها بخصوص عدم الاعتداد بمحضر المعاينة لمخالفته مقتضيات الفصل 8 سالف الذكر واتّجه تبعا لذلك رفض هذا المطعن.

عن جملة المطاعن المأخوذة من خرق أحكام الفصلين 6 و16 من الدستور وأحكام الفصلين 2 و48 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة لتداخلها ووحدة القول فيها:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد إقرارها للحكم الابتدائي القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري بالاستناد إلى أنّ إجراءات التنبيه والمعاينة التي اعتمدتها الإدارة كانت معيبة مخالفة بذلك الفصل 6 من الدّستور الذي كرّس مبدأ المساواة في الحقوق والواجبات بين المواطنين بما في ذلك دفع الأداءات،والفصل 16 من الدّستور الذي جعل واجب دفع الأداء محمولا على كلّ شخص على أساس الإنصاف والفصل 2 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة الذي أرسى واجبا هامّا على كلّ شخص وهو واجب التصريح التلقائي بالأداء وعليه فقد كان على المحكمة أنّ تعدّل قرار التوظيف في حدود العناصر التي

استندت إلى المعاينة المادّيّة مع الحفاظ على الحدّ الأدنى غير القابل للاسترجاع وأن تبقي على بقيّة عناصر التّوظيف سيّما وأنّ إدارة الجباية استعملت في شأن المعقّب ضدّه طريقتين من الطرق الثلاث المنصوص عليها بالفصل 48 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة ولو افترضنا عدم صحّة الطريقة الأولى فإنّه كان على المحكمة الإبقاء على النتيجة التي توصّلت إليها الإدارة بناء على الطريقة الثانية.

وحيث اقتضت الفقرة الثانية من الفصل 47 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة أنّ يوظّف الأداء وجوبا في صورة عدم قيام المطالب بالأداء بإيداع التصاريح الجبائيّة في أجل أقصاه ثلاثون يوما من تاريخ التنبيه عليه، كما اقتضت أحكام الفصل 48 من نفس المجلّة أن يوظّف الأداء وجوبا في الحالة المشار إليها بالفقرة 2 من الفصل 47 المذكورة آنفا على أساس القرائن القانونيّة والفعليّة أو على أساس المبالغ التي تضمّنها آخر تصريح مع اعتماد حدّ أدنى للأداء غير قابل للاسترجاع يساوي 50 دينارا عن كلّ تصريح.

وحيث استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أنّ مبلغ الخمسين دينارا المنصوص عليه بالفصل 48 المذكور أعلاه إنما يمثل حدّا أدنى للأداء المستوجب عن كلّ تصريح وليس عن كلّ أداء.

وحيث يتبيّن بالرّجوع إلى قرار التّوظيف الإجباري الصّادر في شأن المعقّب ضدّه أنّ أسس التوظيف اختلفت من أداء إلى آخر، إذ قامت الإدارة باحتساب الضريبة على الدّخل والأقساط الاحتياطيّة على أساس رقم المعاملات الواقع احتسابه من خلال تقرير المعاينة، أمّا بخصوص بقيّة الأداءات وهي الخصم من المورد والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء و معلوم الإجازة وتصريح المؤجّر فقد طبقت الإدارة حدّا أدنى يساوي 50 دينار عن كلّ أداء لم يقع التصريح به.

وحيث أنّ انتهاء محكمة الحكم المطعون فيه إلى ثبوت مخالفة تقرير المعاينة للصيغ القانونية ليس من شأنه التصريح بإلغاء قرار التوظيف الإجباري برمته وإنّما كان يوجب على المحكمة الإذن بإعادة احتساب الأداءات الواقع توظيفها بالاعتماد على الحد الأدنى غير القابل للاسترجاع والمقدر بخمسين دينارا عن كل تصريح وليس عن كلّ أداء، الأمر الذي يتجه معه قبول المطاعن الراهنة مجتمعة.

ولهذه الأسباب

قرّرت المحكمة:

أولا: قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضيّة إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النّظر فيها بهيئة أخرى.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّه.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثالثة برئاسة السيّد غازي الجريبي الرئيس الأوّل للمحكمة الإداريّة وعضويّة المستشارين السّيّد ه الع والسّيّد ء ال

وتلي علنا بجلسة يوم 13 نوفمبر 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة نبيلة مساعد.

الرئيس الأوّل

غازي الجريبي

المستشارة المقررة

ش بو

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: صلاح الدين