

الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية



القضية عدد: 310112

تاريخ القرار: 1 فيفري 2010



قرار تعقيبي
باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة:

من جهة،

والمعقب ضدّه: دعاء، مقرّه

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 10 فيفري 2009 والمرسم بكتابه المحكمة تحت عدد 310112 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 12 نوفمبر 2008 في القضية عدد 65805 والقاضي بقبول الاستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل باقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن مصالح الجباية عاينت المعبّض ضدّه بوجب نشاطه التمثيل في بيع المعدّات الإعلامية في حالة إغفال عن إيداع التصاريح المتعلقة بالأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية خلال الفترة الممتدة من 1 مارس 2006 إلى 31 أكتوبر 2006 والقسط الاحتياطي الثاني المتعلق بسنة 2006 فتم التنبيه عليه قصد تسوية وضعيته في أجل أقصاه ثلاثون يوما من تاريخ التنبيه إلا أنه لم يقم بتسوية وضعيته في الأجل القانوني مما نتج عنه صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2007/99 بتاريخ 2 فيفري

(الحضر للهـ)،

2007 يقضي بإلزامه بأن يؤدي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية مبلغا قدره: 76.408,856 دينارا أصلا وخطايا. وتبعا للاعتراض الصادر عن المعنى بالأمر أصدرت المحكمة الابتدائية بتونس حكما بتاريخ 31 ماي 2007 في القضية عدد 2579 يقضي بـ"قبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2007/99 بتاريخ 2 فيفري 2007 مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره ستة آلاف وتسعة وأربعون دينارا ومليمات 767 (6.049,767) لقاء أصل أداء والخطايا" فاستأنفت إدارة الجباية الحكم المذكور لدى محكمة الاستئناف بتونس التي أصدرت حكمها المبين منطوقه بالطالع والذي هو موضوع مطلب التعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على المذكورة في بيان أسباب التعقيب والواردة على كتابة المحكمة بتاريخ 26 فيفري 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا و أصلا و نقض الحكم المطعون فيه وإحاله القضية إلى محكمة الاستئناف المختصة لتعيد النظر فيها ب الهيئة حكمية جديدة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

أولا: خرق الفصل 438 من مجلة الالتزامات والعقود، ضرورة أن إدارة الجباية طبقت تطبيقا سليما أحکام الفصل المذكور حينما قامت بالأحد بعين الاعتبار بجزء من التصاريح الجبائية التي أودعها المعبض ضده دون الجزء الآخر نظرا لأن كل تصريح يقوم به المطالب بالأداء يتضمن معلومات ومبالغ مختلفة ومترفة حتى وإن ساهمت كلها في احتساب الأداء المدفوع أو فائض الأداء المحول.

ثانيا: سوء تأويل أحکام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أن محكمة الاستئناف أقرت حكم البداية فيما ذهب إليه من اعتماد حد أدنى للأداء على القيمة المضافة غير قابل للاسترجاع يساوي خمسين (50,000 د) دينارا عن كل تصريح بذلك الأداء عوضا عن اعتماد مبالغ الأداء على القيمة المضافة التي تضمنها آخر تصريح اكتبه وأودعه المعنى بالأمر وتكون المحكمة حينئذ قد أساءت تأويل الفصل 48 المذكور الذي نص على أنه يمكن لمصالح الجباية أن تؤسس توظيف الأداء الذي لم يصرّح به المطالب بالأداء على المبالغ التي تضمنها آخر تصريح دون أن تقيدها باعتماد مبالغ الأداء الصافية الأمر الذي يفهم منه أن تلك الأحكام منحت مصالح الجباية سلطة تقديرية في اعتماد كل أو بعض المبالغ التي تضمنها آخر تصريح أودعه المطالب بالأداء مهما كانت طبيعتها سواء تعلق الأمر بمبالغ مكونة لأساس الأداء كالمبالغ المتعلقة بأرقام المعاملات والمبالغ المتعلقة بالمشتريات أو بمبالغ متعلقة بالأداء الخام أو الصافي بعد طرح الخصوم والأقساط والفوائض المبررة.

ثالثا: خرق أحکام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أن محكمة الاستئناف المتقد حكمها عمدت إلى تغيير طريقة التوظيف التي اتبعتها مصالح الجباية وذلك بأن اعتمدت في شأن المعنى بالأمر حدأ أدنا للأداء غير قابل للاسترجاع قدره خمسون (50,000 د) دينارا عن التصريح بالأداء على

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب في الأجال القانونية تمن له الصفة و المصلحة واستوفى جميع مقوماته
الشكلية وتعين بالتالي قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

- عن المطعنين المتعلقين بسوء تأويل أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجنائية
وخرق الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لتدخلهما ووحدة القول فيهما:

حيث تعيب المعيقة على محكمة الحكم المطعون فيه سوء تأويل أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنها قضت باقرار حكم البداية فيما ذهب إليه من اعتماد حد أدنى للأداء على القيمة المضافة غير قابل للاسترجاع يساوي خمسين (50,000د) دينارا عن كل تصريح بذلك الأداء والحال أنه كان عليها اعتماد مبالغ الأداء على القيمة المضافة التي تضمنها آخر تصريح اكتتبه وأودعه المعنี بالأمر باعتبار أن أحكام الفصل 48 المذكور نصت على أنه يمكن لمصالح الجبائية أن تؤسس توظيف الأداء الذي لم يصرّح به المطالب بالأداء على المبالغ التي تضمنها آخر تصريح دون أن تقيدها باعتماد مبالغ الأداء الصافية الذي يفهم منه أن تلك الأحكام منحت مصالح الجبائية سلطة تقديرية في اعتماد كل أو بعض المبالغ التي تضمنها آخر تصريح أو دفع المطالب بالأداء مهما كانت طبيعتها سواء تعلق الأمر بمبالغ مكونة لأساس الأداء كالمبالغ المتعلقة بأرقام المعاملات والمبالغ المتعلقة بالمشتريات أو بمبالغ متعلقة بالأداء الخام أو الصافي بعد طرح الخصوم والأقساط والفوائض المبررة، كما أن محكمة الحكم المنتقد بقضائها على النحو المبين أعلاه تكون قد خالفت الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وحيث اقتضى الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجنائية أنه: "يوظف الأداء وجوباً في
الحالة المنصوص عليها بالفقرة الثانية من الفصل 47 من هذه المجلة على أساس القرائن القانونية والفعالية أو
على أساس المبالغ التي تضمنها آخر تصريح مع اعتماد حد أدنى للأداء غير قابل للاسترجاع يساوي 50
ديناراً عن كل تصريح. وفي هذه الحالة لا يحول توظيف الأداء دون إجراء المراجعة المعتمدة للوضعية
الجنائية".

وحيث يتمحور التراع المأثر حول مدى جواز قيام إدارة الجباية في إطار تطبيقها لمقتضيات الفصل 48 المشار إليه أعلاه بتجزئة التصریع الجبائي للمطالب بالضريبة باعمال جزء منه وترك الباقي.

وحيث يتبيّن من أوراق الملف أنّ المغّرب ضدّه غفل عن إيداع تصاريحه الجمائيّة المتعلّقة بالأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني ومساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصيغة الصناعية أو التجارية أو المهنيّة خلال الفترة المتداة من 1

مارس 2006 إلى 31 أكتوبر 2006 والقسط الاحتياطي الثاني المتعلق بسنة 2006 .

وحيث إزاء عدم تسوية المعقب ضده لوضعيته الجبائية قامت مصالح الجبائية بتوظيف الأداءات بالاعتماد على المبالغ التي تضمنها آخر تصريح اكتتبه وأودعه المعقب ضده وهو المتعلق بشهر فيفري 2006 والذي جاء فيه أنّ مبلغ الأداء على القيمة المضافة الجمجم على رقم المعاملات المصرّح به دون اعتبار مبلغ الأداء على القيمة المضافة القابل للطرح ومتى فائض الأداء على القيمة المضافة المحول قدره: 8.091,553 دينارا وأنّ مبلغ المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية المستوجب قدره: 196,641 دينارا وأنّ مبلغ الخصم من المورد قدره: 371,651 دينارا. أما فيما يتعلق بالأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء فقد اعتمدت مصالح الجبائية حداً أدنى غير قابل للاسترجاع يساوي 50 دينارا عن كل تصريح.

وحيث يتضح بالإطلاع على الحكم المتقد أنّ محكمة الاستئناف سايرت محكمة البداية فيما ذهبت إليه من وجوب تقييد إدارة الجبائية عند تطبيقها للفصل 48 المذكور أعلاه بضمون آخر تصريح للمطالب بالأداء دون تجزئة التصريح الجبائي بإعمال جزء منه وتركباقي طالما أنّ التصريح يودع من قبل هذا الأخير وتطلع عليه إدارة الجبائية وتقبله ولا تصرح بعدم صحة البيانات الواردة به.

وحيث أنّ ما انتهى إليه قضاة الأصل ينم عن تأويل سليم لأحكام الفصل 48 المشار إليه أعلاه ضرورة أنّ إدارة الجبائية لا تملك في حالة التوظيف على أساس المبالغ التي تضمنها آخر تصريح سلطة تقديرية في اعتماد أو عدم اعتماد المبالغ التي تضمنها آخر تصريح أو دفعه المطالب بالأداء لغاية ضبط الأداءات التي غفل عن التصريح بها ولا يجوز لها وبالتالي أن تجزأ ذلك التصريح بإعمال جزء منه وتركباقي لأنّ التصريح الجبائي تلقائي وهو محمول على الصحة ما لم يثبت خلافه وقد خوّل المشرع في المقابل لإدارة الجبائية صلب الفصل 48 ذاته إمكانية اللجوء لإجراءات المراجعة العمقة للوضعية الجبائية للمطالب بالأداء. وحيث طالما ارتأت إدارة الجبائية في إطار تطبيقها للفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ضبط وعاء الضريبة المستوجبة على أساس المبالغ التي تضمنها آخر تصريح دون الاعتماد على القرائن القانونية والفعلية فإنّها تكون ملزمة في هذه الحالة بالاعتماد كليا على ذلك التصريح ولا يجوز لها تجزئته بالأحد بجزء منه دون أجزاء أخرى.

وحيث تبعا لما تقدم فإنّ تطبيق الفصل 48 المذكور لا يقتصر على أداء دون آخر بل يشمل جميع الأداءات موضوع التوظيف بما في ذلك الأداء على القيمة المضافة دون أن يشكل ذلك خرقا لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة بخصوص شروط قبول طرح الأداء ضرورة أنّ إعمال آخر تصريح يعتبر إقرارا باستمرار نشاط المؤسسة من حيث الزمن بنفس الوتيرة تماما مثلما علّت بذلك محكمة الاستئناف حكمها المطعون فيه، الأمر الذي يغدو معه المطعنان الماثلان في غير طريقهما وتعيين وبالتالي

رفضهما.

- عن المطعن المتعلق بحرق الفصل 438 من مجلة الالتزامات والعقود:

حيث تمسّكت المعقبة بأنّها استندت في عملية التوظيف إلى جزء من التصاريح الجبائية التي أودعها المعبّض ضده دون الجزء الآخر، غير أنّ محكمة الاستئناف المتقدّم حكمها قضت بتعديل قرار التوظيف الإيجاري معتبرة أنّ التصريح الجبائي الذي يقوم به المطالب بالأداء يتطلّب متطلّة الإقرار الذي لا يخضع للتجزئة حسب الفصل 438 من مجلة الالتزامات والعقود بما لا يجوز معه للإدارة الأخذ بعين الاعتبار جزء من التصاريح دون الجزء الآخر وهو ما يعدّ حرقاً لمقتضيات الفصل 438 المذكور ضرورة أنّ كل تصريح يقوم به المطالب بالأداء يتضمن معلومات ومبالغ مختلفة ومترفة حتى وإن ساهمت كلّها في احتساب الأداء المدفوع أو فائض الأداء المحول علّوة على أنّ مصالح الجبائية تملك سلطة تقديرية في اعتماد أو عدم اعتماد المبالغ التي تضمنها آخر تصريح أودعه المطالب بالأداء لغاية ضبط الأداءات التي غفل عن التصريح بها ولها أن تخزاً وتقسم إقراره في إطار ذلك التصريح بحسب طبيعة المبالغ التي تضمنها والشروط القانونية لاعتمادها.

وحيث اقتضى الفصل 438 من مجلة الالتزامات والعقود أنه: "لا يجوز تجزئة الإقرار بأن يؤخذ المقرّ ببعضه دون الكل إذا كان هو الحجة الوحيدة وإنما تجوز تجزئته في الصور الآتية:

أولاً: إذا ثبتت بحجة أخرى أحد الأمور التي تعلق بها الإقرار.

ثانياً: إذا تعلق الإقرار بأمور متفرقة مختلفة عن بعضها بعضًا...."

وحيث إنّ التمسّك بأحكام الفصل 438 المذكور في غير محلّه في ضوء عدم جواز تجزئة آخر تصريح للمطالب بالأداء في إطار تطبيق أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية للأسباب المبينة أعلاه واتّجه لذلك رفض المطعن الماثل.

- عن المطعن المتعلق بحرق أحكام الفصلين 65 و 68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تعيب المعقبة على الحكم المتقدّم حرق أحكام الفصلين 65 و 68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ المعنى بالأمر ولئن ثبت تسجيل مبالغ بعنوان الأداء على القيمة المضافة القابل للطرح بعنوان الفترة المعنية بالمراقبة فإنه لم يقدم للمحكمة الفواتير المثبتة لتلك التقييدات كما أنه لم يقدم للمحكمة أي وثيقة تتعلّق بفائض الأداء على القيمة المضافة الذي حوله وقد بدّلت محكمة الاستئناف الطريقة التي اتبعتها مصالح الجبائية في توظيف الأداء على القيمة المضافة الذي غفل المعبّض ضده عن التصريح به وذلك لأنّ طبقت في شأنه حداً أدنى للأداء غير قابل للاسترداد والحال أنّ الوثائق التي قدمها المعنى بالأمر منقوصة ولا تكفي لتبسيير مبالغ الأداء على القيمة المضافة التي أتّفقت مشترياته المتعلقة بالفترة

المعنية بالمراجعة ولا تكفي كذلك لتبرير فائض الأداء على القيمة المضافة المحول، وعليه فإن تلك الوثائق لا تبرر تغيير أساس التوظيف وطريقة التوظيف المتبعه كما لا تبرر كذلك التخفيف من الأداء الموظف على المعنى بالأمر والخط منه.

وحيث طالما أن الإدارة اعتمدت لضبط وعاء الأداء المستوجب على آخر تصريح مودع من قبل المطالب بالأداء دون اللجوء إلى المراجعة العمقة لوضعيته الجبائية مثلما يخوله لها الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإنها تكون مقيدة بمضمون ذلك التصريح من حيث جميع البيانات والمبالغ الواردة به باعتبار أنها كانت قد اطلعت عليه وقبلته ولم تصرّح بعدم صحته ولا وجه في هذه الحالة لازم المطالب بالأداء بتقدم أدلة ثبت شطط الأداء الموظف عليه بما يكون معه التمسك بالمطعن الماثل في غير طريقه وتعيين رفضه كسابقه كرفض مطلب التعقيب برمته.

ولهذه الأسباب،

قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلاً ورفضه أصلاً.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المدعى.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدتين الع ورا الله وتلي علنا بمجلسه يوم 1 فيفري 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقترن
محمد الع

الرئيس
الحبيب جاء بالله