الحمد لله،

الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة
القضيّة عدد: 310130
تاريخ القرار: 29 مارس2010

قرار تعقيبـــي

باسم الشَعب التَونسي

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإداريّة القرار الآتي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات، مقرّها بشارع الهادي شاكر، عدد 93، تونس.

من جهة،

والمعقّب ضدّه: الش الش ،مقره

من جهة أخرى.

بعد الإطّلاع على مطلب التّعقيب المقدّم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 17 فيفري 2009 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 310130 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بقابس بتاريخ 5 أكتوبر2007 في القضيّة عدد169 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي .

وبعد الإطلاع على القرار المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّه خضع إلى مراجعة معمّقة لوضعيّته الجبائيّة في مادّة الضريبة على الدخل والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسّسات ذات الصبغة الصناعيّة أو التجاريّة أو المهنيّة والأقساط الاحتياطيّة بموجب نشاطه المتمثّل في استغلال صيدلية شملت الفترة المتراوحة بين 1 جانفي 1998 و31 ديسمبر 2001 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 3 ديسمبر 2002 يقضي بمطالبة المعني بالأمر بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد

التونسية قدره: 24.997.504 دينارا أصلا وخطايا.وتبعا للاعتراض الصادر عن المعني بالأمر بتاريخ 8 فيفري 2003 تمّ نشر الملف أمام المحكمة الابتدائية بقابس التي قضت فيه بجلستها المنعقدة بتاريخ 2 ديسمبر2004 تحت عدد 7 بإلزام المعترض بأداء مبلغ قدره 4.987.715 دينارا بعنوان أصل الأداء والخطايا وحمل المصاريف القانونيّة على المعترضة ،وهو الحكم الذي استأنفته الإدارة أمام محكمة الاستئناف بقابس التي أصدرت بشأنه القرار موضوع الطعن الماثل والمبين منطوقه بالطالع.

وبعد الإطّلاع على مذكّرة شرح أسباب الطّعن المدلى بها من الإدارة المعقّبة بتاريخ 13 مارس2009 والرامية إلى طلب قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة للنظر فيها بهيئة مجددة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها بالاستناد إلى ما يلي:

أوّلا: خرق أحكام الفصل65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة: بمقولة أن المعقب ضدّها لم تكن تمسك محاسبة قانونية وقد تم تحرير محضر في الغرض لجأت الإدارة على إثره إلى إعمال القرائن الفعلية والقانونية المنصوص عليها بالفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية. وانطلاقا من أنّ المطالب بالأداء قام بإيداع تصاريح جبائية منقوصة تولّت الإدارة إعادة احتساب رقم معاملاته بالاعتماد على الشراءات المدوّنة بالموازنات مع اعتماد نسبة ربح خام وسطى تقدر بـــ37,12% انطلاقا من قرار وزير الصحة العمومية المؤرخ في 29 فيفري 1996 الذي خوّل اعتماد نسبة تتراوح بين 31,1% و 42,9%. إلاّ أن محكمة الاستئناف أقرّت ما ذهبت إليه محكمة البداية التي قضت باعتماد نسبة ربح خام تقدّر بـــ28% وذلك بالاستناد إلى منشور صادر عن عمادة الصيادلة في حين هذا المنشور لم يكن محلّ إقرار من الإدارة ولا يمثل سندا قانونيا وقرينة قاطعة، فضلا عن ذلك فإن محكمة الاستئناف غير مستقرة في قضاءها إذ اعتمدت في قضايا متشابهة نسبا مختلفة تراوحت بين 28% و30% دون أن يكون للتفاوت ما يبرّره، وعليه وطالما لم يثبت المطالب بالأداء عدم صحة النسبة المعتمدة من الإدارة ولم يبيّن الشطط فيما وظّف عليه فإنّ المحكمة تكون قد خالفت مقتضيات الفصل 65 سالف الذكر بقضائها بتأييد الحكم الابتدائي القاضي بالحطّ من مبلغ الأداء المستوجب الدّفع.

ثانيا:خرق أحكام الفصل 51 من مجلّة الضريبة، ذلك أنّه يتبيّن من أحكام الفصل 51 المشار إليه أنّ الأقساط الإحتياطيّة المدفوعة عن سنة ما تمثّل تسبقات على الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات وتدفع في ثلاث دفعات يساوي كلّ منها 30 بالمائة على

أساس الضريبة المستوجبة بعنوان مداخيل وأرباح السنة السّابقة، وهو ما يستنتج منه أنّ مداخيل السنة السّابقة لا تمثّل سوى منطلقا وأساسا لتقدير قيمة المبالغ الواجب دفعها بالنسبة للأقساط الاحتياطيّة الخاصّة بالسنة التي تليها من حيث الزّمن.

وبعد الاطّلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية والمنقح والمتمم بالقوانين اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت2009.

وبعد الإطلاع على مجلة الضريبة .

وبعد الإطلاع على مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الاطّلاع على ما يفيد استدعاء الطّرفين بالطّريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم1 مارس2010 وبها تلت المستشارة المقرّرة السيدة س ء ملخّصا من تقريرها الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بمطلب التعقيب،ووجّه الاستدعاء إلى المعقّب ضدّه،

قرّرت المحكمة حجز القضيّة للمفاوضة والتّصريح بالحكم لجلسة يوم29 مارس2010.

<u>وبها وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:</u>

<u>من جهة الشكل:</u>

حيث قدّم مطلب التّعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة واستوفى بذلك جميع مقوّماته الشّكليّة وتعيّن لذلك قبوله من هذه الناحية.

<u>من جهة الأصل:</u>

<u>عن المطعن المأخوذ من خرق أحكام الفصل65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة:</u>

حيث تعيب الإدارة المعقّبة على محكمة الاستئناف إقرارها ما انتهت إليه محكمة البداية بخصوص اعتماد نسبة ربح خام تقدّر بـ28% استنادا إلى منشور صادر عن عمادة الصيادلة ضرورة أنّ هذا المنشور لم يكن محلّ إقرار من الإدارة ولا يمثّل سندا قانونيا وقرينة قاطعة، فضلا عن أنّ محكمة الاستئناف غير مستقرة في قضائها إذ اعتمدت في قضايا متشابهة نسبا مختلفة تراوحت بين 28% و30% دون أن يكون للتفاوت ما يبرّره، وعليه فإن قضاءها بالحطّ من مبلغ الأداءات المستوجبة يعتبر مخالفا للفصل 65 المذكور خاصة وأنّ المطالب بالأداء لم يفلح في بيان عدم صحة النسبة المعتمدة من

الإدارة ولم يبيّن بالتالي الشّطط فيما وظّف عليه وذلك بإقامة الدليل على صحّة تصاريحه ومواردة.

وحيث يتبين بالرّجوع إلى مظروفات الملف أنّ قرار التوظيف المطعون فيه صدر إثر مراجعة معمّقة لوضعية المطالب بالأداء. عاينت خلالها الإدارة عدم مسكه لمحاسبة قانونية الأمر الذي جعلها تلتجئ إلى جملة القرائن القانونية والواقعية المتاحة قصد تصحيح الوضعية الجبائيّة إضافة إلى اعتمادها معدل النسب القصوى للربح الخامّ المنصوص عليها في قرار وزيري الصحة العمومية والتجارة المؤرّخ في 29 فيفري 1996 والمتعلّق بتنقيح القرار المؤرّخ في 21 ماي 1982 والمتعلّق بأسعار المواد الصيدليّة والمتراوحة بين 31،6% و42،9% لاحتساب نسبة الربح الخام بالنسبة للمعقب ضدّه بما قدره 37،125 % .

وحيث قضت محكمة البداية بالحطّ من النسبة المذكورة إلى ما قدره 28% بناء على ما تمسّك به المطالب بالأداء من أنّ النسب الواردة بالقرار الوزاري الذي استندت إليه الإدارة تمثّل النسب القصوى التي لا يمكن للصيدلي تجاوزها علاوة على صدور منشور عن عمادة الصيادلة حددّت فيه نسبة الربح الخامّ على أنها تتراوح بين 24% و30 %، وهو الموقف الذي تبنته محكمة الحكم المنتقد.

وحيث ينصّ الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنّه "لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية وعلى شطط الأداء الموظف عليه".

وحيث أنّ الحكم المنتقد قد أخطأ بإقرار ما ذهبت إليه محكمة البداية والحطّ من نسبة الربح الخام المعتمدة صلب قرار التوظيف الإجباري ضرورة أنّ المطالب بالأداء لم يفلح في إثبات الشّطط فيما وظّف عليه ولم يدحض النتائج التي توصّلت إليها الإدارة ممّا يتجه معه قبول المطعن الماثل.

عن المطعن الثاني المتعلّق بخرق أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تمسّكت المعقّبة بخرق محكمة الحكم المنتقد أحكام الفصل 51 المشار إليه باعتبار أن المشرع نص ضمن الفصل 66 من نفس المجلة على أن الضريبة توظف وجوبا على المطالب بها الذي لم يقدّم في الآجال القانونية التصاريح المشار إليها بالفصول 51و52 و56 إلى 61 من هذه المجلة أو الذي قدّم تصريحا منقوصا أو مغلوطا في أرباحه ومداخيله أو رقم معاملاته وكذلك في الخصم أو التسبقات.

وحيث ينصّ الفصل 51 من مجلة الضريبة على أنه "باستثناء المستغلين في الفلاحة والصيد البحري والحرفيين الخاضعين للنظام التقديري والأشخاص الطبيعيين الخاضعيين للضريبة التقديرية الاختيارية المشار إليه بالفقرة 4 من الفصل 44 من هذه المجلة يطالب الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على الدخل المتعاطين لنشاط تجاري أو لمهنة غير تجارية دفع ثلاثة تسبقات تسمّى" أقساط احتياطية "وذلك بعنوان الضريبة المستوجبة على مداخيلهم أو على أرباحهم الجمليّة".

وحيث يستخلص من مقتضيات الفصل المشار إليه ، أنّ الأقساط الاحتياطية تدخل بصريح النصّ ضمن مجال تطبيق الأداء ومرتبطة ارتباطا وثيقا بأساس الضريبة على الدخل أو على الشركات.

وحيث أنّ الأقساط الإحتياطيّة المدفوعة عن سنة ما تمثّل تسبقات على الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات وتدفع في ثلاث دفعات يساوي كلّ منها 30 بالمائة على أساس الضريبة المستوجبة بعنوان مداخيل وأرباح السنة السّابقة، وهو ما يستنتج منه أنّ مداخيل السنة السّابقة لا تمثّل سوى منطلقا وأساسا لتقدير قيمة المبالغ الواجب دفعها بالنسبة للأقساط الاحتياطيّة الخاصّة بالسنة التي تليها من حيث الزّمن،وبالتالي تكون مراجعة الإدارة للتصاريح المتعلقة بالأقساط الاحتياطية وتعديلها بناء على التعديل الذي قامت به بالنسبة للضريبة على الدخل في طريقه ،الأمر الذي يكون معه قضاء المحكمة المطعون في حكمها بإلغاء الأقساط الاحتياطيّة المستوجبة مخالفا للقانون بما يتعين معه قبول هذا المطعن .

ولهذه الأسباب

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بقابس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّه.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمّد فوزي بن حمّاد وعضوية المستشارين السيّدة م الج والسيّد م الع

وتلي علنا بجلسة يوم 29 مارس 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة وسيلة النفزي .

الرئيس **المستشارة المقرّرة**

محمّد فوزي بن حمّاد س ع

الكاتب العام لمحكمة الإدارية

الإمضاء: صلاح الدين بن