

310935

الحمد لله،



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد : 310935

تاريخ القرار : 28 مارس 2011

## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي،



أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة : الشركة التونسية  
مقرها  
عن شركة  
الكائن مكتبه  
في شخص ممثلها القانوني،  
نائبها الأستاذ  
'  
'

من جهة،

والمعقب ضدها : الإدارة العامة ، الكائن مقرها

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من نائب المعقبة المذكورة أعلاه والمسجل بكتابة المحكمة بتاريخ 21 جانفي 2010 تحت عدد 310935 طعنا في الحكم عدد 81241 الصادر عن محكمة الاستئناف بتاريخ 27 ماي 2009 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بتأييد قرار توظيف الخطية الجبائية عدد 5-2000/900 المؤرخ في 11 ماي 2000 وإجراء العمل به.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقبة خضعت إلى مراجعة معمقة لوضعيتها

الجبائية في مادة الخصم من المورد عن أتاوات ممنوحة لأشخاص غير مقيمين بعنوان كراء بواخر شملت سنوات 1996 و 1997 و 1998 وأفضت إلى صدور قرار في توظيف غرامة جبائية ضدها بتاريخ 11 ماي 2000 تحت عدد 2000/5 تضمن مطالبها بأداء مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 905.048,476 دينارا أصلا وخطايا فاستأنفته المعقبة أمام اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها بتاريخ 16 نوفمبر 2000 قرارا يقضي بقبول مطلب الاستئناف شكلا وفي الأصل بإبطال قرار التوظيف الإجباري عدد 2000/5 الصادر بتاريخ 11 ماي 2000 فتعقبته الإدارة أمام المحكمة الإدارية التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها بتاريخ 15 ديسمبر 2007 قرارا تحت عدد 36802 يقضي بقبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة فتولت الإدارة إعادة نشر القضية أمام محكمة الإحالة التي أصدرت حكمها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محلّ الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من نائب المعقبة بتاريخ 18 مارس 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة استنادا إلى ما يلي :

أولا : خرق أحكام الفصل 149 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ومبدأ التقاضي على درجتين بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه اعتبرت نفسها مختصة بالنظر في أصل النزاع الذي لم يقع الخوض فيه سابقا أمام اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري مؤكدة أنها حلت محل تلك اللجنة في حين كان عليها إرجاع القضية إلى المحكمة الابتدائية للبت في أصل النزاع تطبيقا لأحكام الفصل 11 القانون المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

ثانيا : خرق الصيغ الشكلية الجوهرية وهضم حقوق الدفاع بمقولة أن الإدارة لم تحترم الصيغ الشكلية الجوهرية المنصوص عليها بالفصل 67 من مجلة الضريبة والمتمثلة في ضرورة توجيه استدعاء للمعقبة للحضور أمام لجنة المراجعة وتبليغها التقرير الصادر عن تلك اللجنة وهو ما يؤدي إلى عدم شرعية قرار التوظيف.

ثالثا : خرق قواعد الاختصاص :

1- عدم اختصاص مدير بعثة الأبحاث والمراقبة الجبائية بإمضاء قرار توظيف الخطية موضوع النزاع.

2- خرق أحكام الفصل 74 من مجلة الضريبة بمقولة أن قرار التوظيف الإجباري استند إلى أحكام الفصل المذكور والحال أن محكمة الحكم المطعون فيه اعتبرت أن خطايا التأخير وخطايا الأساس المطبقة بعنوان الخصم من المورد لا يمكن أن تكون موضوع قرار في التوظيف الإجباري.

3- خرق أحكام الفصلين 80 و 81 من مجلة الضريبة بمقولة أن إخضاع القرارات المتعلقة

بالخصم من المورد للإجراءات المتعلقة بقرارات التوظيف الإجباري يثبت أنها تكيف قانونا بكونها قرارات توظيف إجباري يجب أن تكون صادرة عن السلطة المختصة وذلك خلافا لما انتهت إليه محكمة الحكم المطعون فيه.

4- خرق أحكام الفصل 72 فقرة 3 من مجلة الضريبة بمقولة أن قرار التوظيف الإجباري ممضى من السيد يونس المستاوي بصفته مدير بعثة الأبحاث والمراقبة القومية المتعددة الجوانب والحال أنه لم يتحصل على تفويض من وزير المالية.

رابعا : خرق أحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة بمقولة أن الأدعاءات المطالب بها بعنوان سنة 1996 سقطت بمرور الزمن.

خامسا : خرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن قرار التوظيف الإجباري استند إلى أحكام الفصلين 73 و 74 من مجلة الضريبة والحال أنها ألغيت وبالتالي فإنه لا مجال للمطالبة بخطايا الأساس عملا بمبدأ التطبيق الفوري للنصوص المتعلقة بالخطايا الجبائية الزجرية.

سادسا : عدم تعليل قرار التوظيف الإجباري بمقولة أنه جاء مبهما ولم يشتمل على أي تحديد أو توضيح بخصوص البواخر التي يعنيها أو الجنسيات التي يخصها.

سابعا : تحريف الوقائع بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه اعتبرت أنه لا شيء بالملف يؤكد أن لشركة " صفة المنشأة الدائمة والحال أن المعقبة قدمت صحة تقريرها المقدم بتاريخ 10 أكتوبر 2000 مجموعة من الوثائق تثبت ذلك.

وبعد الإطلاع على التقرير المقدم من المعقب ضدها بتاريخ 22 جوان 2010 والرامي إلى رفض مطلب التعقيب استنادا إلى ما يلي :

أولا : عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 149 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ومبدأ التقاضي على درجتين : إن أحكام الفصل 149 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية تتعلق بالأحكام الابتدائية التي تم الطعن فيها بالاستئناف لأول مرة ولا تتعلق بالقضايا التي تم إعادة نشرها بعد صدور قرار تعقيبي بالنقض والإحالة مثلما هو الأمر في قضية الحال التي تخضع لأحكام الفصل 73 من قانون المحكمة الإدارية وكذلك لأحكام الفصل 14 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

ثانيا : عن المطعن المتعلق بخرق الصيغ الشكلية الجوهرية وهضم حقوق الدفاع : لقد جمع نائب المعقبة

بين مسألتين مختلفتين صلب مطعن واحد مما يتجه معه رفضه شكلا لمخالفته أحكام الفصل 68 من قانون المحكمة الإدارية فضلا عن أن نائب المعقبة لم يبين موضع هضم حقوق الدفاع واكتفى بانتقاد أعمال الإدارة مما يجعل هذا المطعن حريا بالرفض شكلا لمخالفته أحكام الفصل 67 من قانون المحكمة الإدارية باعتباره لم يكن موجهها للحكم المطعون فيه. أما احتياطيا ومن جهة الأصل فإن الإجراءات المتبعة في مادة الخصم من المورد تختلف عن الإجراءات المتبعة في مادة الضرائب الأخرى حيث تقع معاينة المخالفة بحضور المطالب بالأداء ويتم تحرير محضر في الغرض من طرف عونين بعد استدعاء المعني بالأمر وهو ما تم احترامه في قضية الحال باعتبار أنه وقع استدعاء الرئيس المدير العام للشركة يوم 27 مارس 2000 وتم إطلاعه على نوعية المخالفة وطلب منه تسويتها إلا أنه حضر ورفض الإمضاء وهو ما أقرته محكمة الحكم المطعون فيه فضلا عن أنه وحتى في صورة افتراض أن قرار التوظيف الإجباري المتعلق بخطية جبائية يتحد في الإجراءات مع قرارات التوظيف الناتجة عن مراقبة جبائية فإنه يتضح من أحكام الفصل 67 من مجلة الضريبة أن استدعاء المطالب بالأداء أمام لجنة المراضاة ليس إجراء جوهريا ولا يؤدي الإخلال به إلى نقض قرار التوظيف.

ثالثا : عن المطعن المتعلق بخرق قواعد الاختصاص :

- بخصوص عدم اختصاص مدير بعثة الأبحاث والمراقبة الجبائية بإمضاء قرار توظيف الخطية موضوع النزاع : إن أحكام الفصل 80 فقرة 3 من مجلة الضريبة جاءت مطلقة حين استعملت عبارة "إدارة" وهو ما يفهم منه أن إصدار أو إمضاء قرارات توظيف الخطايا الجبائية ليس حكرا على وزير المالية بل ينعقد لكل رئيس مصلحة جبائية عاين أعوانها مخالفة جبائية.

- بخصوص خرق أحكام الفصل 74 من مجلة الضريبة : لم يسبق إثارة هذا المطعن أمام قاضي الأصل ولا يجوز بالتالي إثارته لأول مرة في هذا الطور لذا يتجه رفضه شكلا لمخالفته أحكام الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية فضلا عن أن خطايا الأساس موضوع الفصل 74 من مجلة الضريبة قد تم حذفها بموجب القانون عدد 98 لسنة 2000 المؤرخ في 25 ديسمبر 2000 المتعلق بقانون المالية لسنة 2001 وقد تولت المصلحة الجبائية المتعده بالملف وبمناسبة إعادة نشر القضية أمام محكمة الاستئناف بتاريخ 9 فيفري 2009 تثقيلا للمبالغ المضمنة بقرار التوظيف بعد حذف خطايا الأساس مما يجعل هذا المطعن غير ذي جدوى باعتبار أن المشرع قام بحذف هذا النوع من الخطايا بموجب القانون.

رابعا : عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة : إن الأدعاءات المطالب بها بعنوان سنة 1996 لم تسقط بمرور الزمن تطبيقا لأحكام الفصل المذكور مثلما تم تفسيره بموجب الفصل 49 من القانون عدد 98 لسنة 2000 المؤرخ في 25 ديسمبر 2000 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2001 باعتبار أن سنة 1997 هي السنة المستوجبة بعنوانها الخصم من المورد بالنسبة للمداخيل المحققة سنة 1996 مما يخول للإدارة حق المطالبة بالأداءات المستوجبة في غرة جانفي 1997 على أساس المداخيل المحققة سنة 1996 إلى

نهاية السنة الثالثة الموالية لسنة 1997 والتي هي بالنسبة لقضية الحال سنة 2000.

خامسا : عن المطعن المتعلق بحرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : يتجه رفض هذا المطعن شكلا تطبيقا لأحكام الفصل 67 من قانون المحكمة الإدارية باعتبار أنه موجه لقرار التوظيف الإجباري وليس موجهها للحكم المطعون فيه فضلا عن أن ما ورد بهذا المطعن لم يقع التطرق إليه في الطور الاستثنائي ولا يمكن بالتالي إثارته لأول مرة في الطور التعقيبي عملا بأحكام الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية. أما احتياطيا ومن جهة الأصل فإن أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 وإن ألغت أحكام الفصلين 73 و 74 المتعلقة بخطايا التأخير وخطايا الأساس إلا أن أحكام الفصلين المذكورين عوضت بالفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي تنص على خطايا التأخير وهو ما يعني أن تلك الخطايا بقيت قائمة الذات ولم يقع إلغاؤها من المشرع وقد انخرطت المعقبة في العفو الجبائي المحدث بالقانون عدد 25 لسنة 2006 المؤرخ في 5 ماي 2006 الذي يخول التخلي عن الخطايا ومصاريف التبع المتعلقة بالديون الجبائية الراجعة للدولة شريطة اكتاب رزنامة دفع قبل غرة جويلية 2006 وتم بالتالي حذف خطايا التأخير المسلطة عليها. أما بخصوص خطايا الأساس فإنه يتضح بالرجوع إلى أوراق الملف أنه وقع حذفها وإعفاء المعقبة من أدائها طبقا للقانون عدد 98 لسنة 2000 المؤرخ في 25 ديسمبر 2000 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2001.

سادسا : عن المطعن المتعلق بعدم تعليل قرار التوظيف الإجباري : يتضح من أوراق الملف أن تحرير محضر معاينة المخالفة المتعلقة بعدم القيام بالخصم من المورد تم بتاريخ 27 مارس 2000 بحضور ممثل المعقبة الذي رفض الإمضاء إلا أنه تم إطلاعه على هوية البواخر التي تعلقت بها المخالفة وتمكن من معارضة هوية بعض البواخر عند اعتراضه على قرار الخطية الجبائية وقد تم التنصيص صلب قرار التوظيف المذكور على محضر المخالفة وعلى السند القانوني للتوظيف وهما الفصلان 67 و 80 فقرة ثالثة من مجلة الضريبة وبالتالي فإن القرار كان معللا من الناحية القانونية والواقعية.

سابعا : عن المطعن المتعلق بتحريف الوقائع : يتجه رفض هذا المطعن شكلا باعتبار أن عدم رد محكمة الحكم المطعون فيه على الدفع المتعلق بتمتع شركة " بصفة المنشأة الدائمة لا يدخل في إطار تحريف الوقائع وإنما في إطار ضعف التعليل. أما احتياطيا فإنه يتضح بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن المحكمة أجابت على جميع دفعات المعقبة وخاصة فيما يتعلق بتمتع شركة " بصفة المنشأة الدائمة وبالتالي فإن المقصود بأنه لا شيء بأوراق الملف يؤكد أن تلك الشركة تتمتع بصفة المنشأة الدائمة لا يعني أن المعقبة لم تقدم ما يثبت أن الشركة المذكورة لها مقر دائم وإنما المقصود به أن ما وقع تقديمه لا يرقى إلى الحجة القانونية التي من شأنها أن تطعن في أسس التوظيف المعتمدة من الإدارة وهو ما يجعل الحكم المطعون فيه معللا تعليلا مستساغا يتماشى مع ما له أصل ثابت في الملف ومع ما دأب عليه فقه قضاء المحكمة الإدارية.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جملة النصوص المنقحة والمتّمة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وبعد الإطلاع على مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 7 مارس 2011 وبها تمّ الاستماع إلى المستشار المقرر السيد محمد غباره في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر الأستاذ نائب الشركة المعقبة ورافع على ضوء ما ورد بمذكرة التعقيب طالبا نقض الحكم المطعون فيه وحضر ممثل الإدارة العامة وتمسك بتقريره في الرد على مذكرة التعقيب.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 28 مارس 2011.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من حيث الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممن له الصفة والمصلحة واستوفى جميع إجراءاته الشكلية الجوهرية وتعين لذلك قبوله شكلا.

من جهة الأصل :

أولا : عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 149 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ومبدأ التقاضي على درجتين :

حيث تمسك نائب المعقبة بأن محكمة الحكم المطعون فيه خرقت أحكام الفصل 149 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ومبدأ التقاضي على درجتين حين اعتبرت نفسها مختصة بالنظر في أصل النزاع الذي لم يقع الخوض فيه سابقا أمام اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري مؤكدة أنها حلت محل تلك اللجنة في حين كان عليها إرجاع القضية إلى المحكمة الابتدائية للبت في أصل النزاع تطبيقا لأحكام الفصل 11 من القانون المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث وخلافا لما تمسك به نائب المعقبة فإن أحكام الفصل 149 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية تتعلق بالأحكام الابتدائية التي تم الطعن فيها بالاستئناف لأول مرة ولا تتعلق بالقضايا التي تم إعادة نشرها بعد صدور قرار تعقيبي بالنقض والإحالة مثلما هو الأمر في قضية الحال.

وحيث أن أحكام الفصل 11 من القانون المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المتمسك بها من نائب المعقبة تتعلق بالاعتراضات على قرارات التوظيف الإجباري المرفوعة ابتداء من دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيز التنفيذ أي ابتداء من غرة جانفي 2002 والتي يجب رفعها لدى المحكمة الابتدائية مرجع النظر الترابي وبالتالي فإن أحكام الفصل 11 المذكور لا تتعلق بالقضايا التي تم إعادة نشرها بعد صدور قرار تعقيبي بالنقض والإحالة مثلما هو الأمر في قضية الحال.

وحيث تنص أحكام الفصل 14 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنه " تتولى محاكم الاستئناف النظر في قرارات اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري التي تم نقضها مع الإحالة في مستوى التعقيب ابتداء من تاريخ دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيز التنفيذ كما تتعهد هذه المحاكم بالقضايا المنشورة في هذا التاريخ لدى اللجنة بمقتضى إحالة من المحكمة الإدارية".

وحيث طالما أن النزاع الراهن صدر فيه سابقا قرار تعقيبي تحت عدد 36802 عن المحكمة الإدارية يقضي بالنقض والإحالة وذلك بتاريخ 15 ديسمبر 2007 أي بتاريخ لاحق لدخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيز التنفيذ فإن اختصاص البت في هذا النزاع ينعقد لمحكمة الاستئناف وهو ما أقرته المحكمة الإدارية في قرارها التعقيبي المذكور آنفا حين قضت بنقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة.

وحيث وبناء عليه فإن المطعن الراهن يغدو في غير طريقه مما يتجه معه رفضه.

**ثانيا : عن المطعن المتعلق بخرق الصيغ الشكلية الجوهرية وهضم حقوق الدفاع :**

حيث تمسك نائب المعقبة بأن الإدارة لم تحترم الصيغ الشكلية الجوهرية المنصوص عليها بالفصل 67 من مجلة الضريبة والمتمثلة في ضرورة توجيه استدعاء للمعقبة للحضور أمام لجنة المراضاة وتبليغها التقرير الصادر عن تلك اللجنة وهو ما يؤدي إلى عدم شرعية قرار التوظيف.

وحيث دفعت المعقبة ضدها بأن نائب المعقبة جمع بين مسألتين مختلفتين صلب مطعن واحد مما يتجه معه رفضه شكلا لمخالفته أحكام الفصل 68 من قانون المحكمة الإدارية فضلا عن أن نائب المعقبة لم يبين موضع هضم حقوق الدفاع واكتفى بانتقاد أعمال الإدارة مما يجعل هذا المطعن حريا بالرفض شكلا لمخالفته أحكام

وحيث يتضح بتفحص المطعن المائل مثلما حرره نائب المعقبة أن هذا الأخير تمسك صلبه بمسائل مرتبطة فيما بينها تتعلق باستدعاء منوبته أمام لجنة المراضاة وتبليغها تقرير اللجنة وهي مسائل مرتبطة في نفس الوقت بالصيغ الشكلية الجوهرية وبحقوق الدفاع وبالفصل 67 من مجلة الضريبة ويتجه بناء عليه ردّ الدفع الشكلي الذي أثارته المعقبة ضدها.

وحيث ثبت بالرجوع إلى أوراق الملف أن المعقبة استهدفت إلى مراقبة جبائية شملت سنوات 1996 و1997 و1998 في مادة الخصم من المورد على أتاوات ممنوحة لأشخاص غير مقيمين بعنوان كراء بواخر ونتج عنها صدور قرار في توظيف خطية جبائية بعد أن تم تحرير محضر في الغرض بتاريخ 27 مارس 2000 رسم بالسجل الخاص تحت عدد 2000/10 وذلك استنادا إلى أحكام الفصلين 90 و 92 من مجلة الضريبة والفصول 52 و 55 و 66 و 77 من نفس المجلة.

وحيث نص الفصل 77 من مجلة الضريبة سند قرار التوظيف على أن "توظف خطية جبائية تساوي المبلغ غير المخصوم أو مبلغ الخصوم المنقوصة على كل شخص لم يقم بالخصم أو قام به بصفة منقوصة. وتضاعف هذا الخطية في صورة العود. وتتم التبعات وطرق استخلاص الخطية المشار إليها بالفقرة الأولى من هذا الفصل طبقا لمقتضيات الفقرة السابعة من الفصل 67 من هذه المجلة".

وحيث نصت الفقرة السابعة من الفصل 67 من مجلة الضريبة على أنه " إذا تعلق التوظيف الإجباري بخصوم ضرائب لم يقع القيام بها أو كانت منقوصة أو أيضا لم يقع دفعها تسجل الخطية المشار إليها بالفصل 77 والخطايا المنصوص عليها بالفقرة الثانية من الفصل 73 من هذه المجلة وكذلك المبالغ التي لم تدفع بدفاتر قابض المالية بعد إبلاغها للمعني بالأمر حسب شروط الفقرة II من هذا الفصل...".

وحيث يتبين بتفحص الفقرة II من الفصل 67 من مجلة الضريبة أنها تعرضت مباشرة إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري يتم إبلاغه إلى المطالب بالضريبة بمكتوب مضمون الوصول أو بواسطة أعوان الإدارة ولم تشر إلى ضرورة دراسة الملف من قبل لجنة المراضاة المنصوص عليها بالفقرة I من الفصل 67 من مجلة الضريبة قبل إصدار قرار في التوظيف.

وحيث وتبعاً لما سبق بيانه فإن إدارة الجباية في قضية الحال غير مطالبة بعرض الملف على لجنة المراضاة باعتبار أن الإجراءات المتبعة في مادة الخصم من المورد تختلف عن الإجراءات المتبعة في مادة الضرائب الأخرى حيث تقع معارضة المخالفة بحضور المطالب بالأداء ويتم تحرير محضر في الغرض من طرف عونين تابعين للإدارة بعد استدعاء المعني بالأمر وهو ما تم احترامه في قضية الحال باعتبار أنه وقع استدعاء الرئيس المدير العام للشركة يوم 27 مارس 2000 وتم إطلاعه على نوعية المخالفة وطلب منه تسويتها إلا أنه حضر ورفض



الإمضاء ويتجه على هذا الأساس رفض هذا المطعن.

### ثالثا : عن المطعن المتعلق بخرق قواعد الاختصاص :

حيث تمسك نائب المعقبة بأن القرارات المتعلقة بالخصم من المورد تخضع للإجراءات المتعلقة بقرارات التوظيف الإجباري وبالتالي فإنه يجب أن تكون صادرة عن السلطة المختصة وهو وزير المالية أو من فوض له في ذلك وهو ما لم يتوفر في قضية الحال باعتبار أن قرار التوظيف الإجباري ممضى من السيد بصفته مدير بعثة الأبحاث والمراقبة القومية المتعددة الجوانب والحال أنه لم يتحصل على تفويض من وزير المالية.

وحيث تنص أحكام الفصل 80 فقرة 3 من مجلة الضريبة على ما يلي : " تفرض خطايا التأخير وخطايا الأساس بعنوان الخصم من المورد وكذلك الخطايا الجبائية المشار إليها بفصول القسم الثامن من هذه المجلة مباشرة من قبل الإدارة. وتتم طرق التبع والاستخلاص وفق مقتضيات الفقرة السابعة من الفصل 67 من هذه المجلة".

وحيث بالتأمل في عبارة الفصل المذكور يتبين أنها جاءت مطلقة حين استعملت عبارة "إدارة" وهو ما يفهم منه أن إصدار أو إمضاء قرارات توظيف الخطايا الجبائية ليس حكرا على وزير المالية بل ينعقد لكل رئيس مصلحة جبائية عاين أعوانها مخالفة جبائية وهو ما أقرته المحكمة الإدارية في قرارها التعقيبي عدد 36802 الصادر سابقا في النزاع بتاريخ 5 ديسمبر 2007.

وحيث وبناء عليه فإن الحكم المطعون فيه يغدو في طريقه من هذه الناحية ويتجه لذلك رفض هذا المطعن.

### رابعا : عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة :

حيث تمسك نائب المعقبة بأن الأدعاءات المطالب بها بعنوان سنة 1996 سقطت بمرور الزمن طبقا لأحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة.

وحيث ثبت من أوراق الملف أن المعقبة خضعت إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الخصم من المورد على أتاوات ممنوحة لأشخاص غير مقيمين بعنوان كراء بواخر شملت سنوات 1996 و 1997 و 1998 وأفضت إلى صدور قرار في توظيف غرامة جبائية ضدها بتاريخ 11 ماي 2000 تحت عدد 2000/5 تم تبليغه إليها بتاريخ 22 ماي 2000.

وحيث اقتضى الفصل 72 من مجلة الضريبة بفقرة الأولى أنه "يمكن تدارك الإغفالات الجزئية التي وقعت معابنتها في أساس الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات وكذلك عدم القيام بالخصوم من

المورد أو القيام بها بصفة منقوصة بعنوان هذه الضريبة إلى انتهاء السنة الثالثة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة.

وحيث نصّ الفصل 49 من قانون المالية لسنة 2001 الصادر بتاريخ 25 ديسمبر 2000 على أنه "يقصد بعبارة "السنة المستوجبة بعنوانها الضريبة" الواردة بالفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات السنة الموالية لسنة تحقيق الدخل أو الربح الخاضع للضريبة على الدخل أو للضريبة على الشركات. وأحكام هذا الفصل هي أحكام تفسيرية."

وحيث إنّ القانون التفسيري يعتبر جزءاً من القانون الواقع تفسيره وبالتالي يكون طبيعياً أن يمتدّ إلى حكم الأوضاع أو المراكز القانونية التي قامت في ظلّ القانون الأوّل.

وحيث تطبيقاً لأحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة مثلما تمّ تفسيرها بمقتضى الفصل 49 من قانون المالية لسنة 2001 الصادر بتاريخ 25 ديسمبر 2000 فإنّ الأدعاءات المطالب بها بعنوان سنة 1996 لم تسقط بمرور الزمن باعتبار أن سنة 1997 هي السنة المستوجبة بعنوانها الخصم من المورد بالنسبة للمداخيل المحققة سنة 1996 مما يخول للإدارة حق المطالبة بالأداءات المستوجبة في غرة جانفي 1997 على أساس المداخيل المحققة سنة 1996 إلى نهاية السنة الثالثة الموالية لسنة 1997 والتي هي بالنسبة لقضية الحال سنة 2000.

وحيث تبعاً لما سبق بيانه فإن الحكم المطعون فيه يغدو في طريقه مما يتجه معه رفض هذا المطعن.

**خامساً: عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :**

حيث تمسك نائب المعقبة بخرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن قرار التوظيف الإجباري استند إلى أحكام الفصلين 73 و 74 من مجلة الضريبة والحال أنّها ألغيت وبالتالي فإنه لا مجال للمطالبة بخطايا الأساس عملاً بمبدأ التطبيق الفوري للنصوص المتعلقة بخطايا الجبائية الزجرية مما توجب مع إلغاء قرار التوظيف في فرعه المتعلق بخطايا التأخير وخطايا الأساس.

وحيث إنّ أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 وإن ألغت أحكام الفصلين 73 و 74 المتعلقين بخطايا التأخير وخطايا الأساس بداية من 1 جانفي 2002 تاريخ دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التنفيذ إلا أن أحكام الفصلين المذكورين تبقى منطبقة على قضية الحال باعتبار أنّها لا تتعلق بالإجراءات وإنما بأصل الأداء وباعتبار أن النص المنطبق بخصوص أصل الأداء هو النص الساري المفعول زمن

وقوع الحدث المنشأ للأداء وبالتالي وطالما أن سنوات التوظيف سابقة لتاريخ دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيز التنفيذ مثلما هو الأمر بالنسبة كذلك لقرار التوظيف الإجباري الصادر بتاريخ 11 ماي 2000 فإنه لا يجوز والحالة تلك التمسك بإلغاء أحكام الفصلين 73 و 74 من مجلة الضريبة.

وحيث ومن جهة ثانية فإن تلك الأحكام عوضت بالفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي تنص على خطايا التأخير وهو ما يعني أن تلك الخطايا بقيت قائمة الذات ولم يقع إلغاؤها من المشرع وقد انخرطت المعقبة في العفو الجبائي المحدث بالقانون عدد 25 لسنة 2006 المؤرخ في 5 ماي 2006 الذي ينحول التخلي عن الخطايا ومصاريف التتبع المتعلقة بالديون الجبائية الراجعة للدولة شريطة اكتتاب رزنامة دفع قبل غرة جويلية 2006 وتم بالتالي حذف خطايا التأخير المسلطة عليها. أما بخصوص خطايا الأساس فإنه يتضح بالرجوع إلى أوراق الملف أنه وقع حذفها وإعفاء المعقبة من أدائها طبقا للقانون عدد 98 لسنة 2000 المؤرخ في 25 ديسمبر 2000 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2001.

وحيث وبناء عليه فإنه يتجه ردّ هذا المطعن لعدم جدواه.

#### سادسا : عن المطعن المتعلق بعدم تعليل قرار التوظيف الإجباري :

حيث تمسك نائب المعقبة بعدم تعليل قرار التوظيف الإجباري بمقولة أنه جاء مبهما وغير مشتمل على أي تحديد أو توضيح بخصوص البواخر التي يعنيهها أو الجنسيات التي يخصها.

وحيث يتضح من أوراق الملف أن تحرير محضر معاينة المخالفة المتعلقة بعدم القيام بالخصم من المسورد تم بتاريخ 27 مارس 2000 بحضور ممثل المعقبة الذي رفض الإمضاء عليه إلا أنه تم إطلاعه على هوية البواخر التي تعلق بها المخالفة وتمكن من معارضة هوية بعض البواخر عند اعتراضه على قرار الخطية الجبائية وقصد تم التنصيص صلب قرار التوظيف المذكور على محضر المخالفة وعلى السند القانوني للتوظيف وهما الفصلان 67 و 80 فقرة ثالثة من مجلة الضريبة وبالتالي فإن القرار كان معللا من الناحية القانونية والواقعية تماما مثلما انتهت إلى ذلك محكمة الحكم المطعون فيه ويتجه لذلك رفض هذا المطعن.

#### سابعا : عن المطعن المتعلق بتحريف الوقائع :

حيث تمسك المعقبة بأن محكمة الحكم المطعون فيه حرفت الوقائع حين اعتبرت أنه لا شيء بالملف يؤكد أن لشركة " " صفة المنشأة الدائمة والحال أن المعقبة قدمت، صحيفة تقريرها المقدم بتاريخ 10 أكتوبر 2000 مجموعة من الوثائق التي تثبت ذلك.

وحيث دفعت المعقبة ضدها برفض هذا المطعن شكلا باعتبار أن عدم ردّ محكمة الحكم المطعون فيه على الدفع المتعلق بتمتع شركة " " بصفة المنشأة الدائمة لا يدخل في إطار تحريف الوقائع وإنما في إطار

وحيث وخلافا لما دفعت به المعقب ضدها فإن نائب المعقب لم يتمسك بأن محكمة الحكم المطعون فيه لم ترد على الدفع المثار أمامها بخصوص تمتع شركة " بصفة المنشأة الدائمة وإنما يعيب عليها تنصيبها في مستندات حكمها على أنه لا شيء بالملف يؤكد أن لشركة زاباطا صفة المنشأة الدائمة والحال أن المعقبه قدمت صحبة تقريرها المقدم بتاريخ 10 أكتوبر 2000 مجموعة من الوثائق التي تثبت ذلك وهو ما يندرج صلب عيب تحريف الوقائع ويتجه على هذا الأساس ردّ الدفع الشكلي المثار من المعقب ضدها .

وحيث يتضح بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن المحكمة أجابت على جميع دفعات المعقبه وخاصة فيما يتعلق بتمتع شركة " بصفة المنشأة الدائمة وبالتالي فإن المقصود بأنه لا شيء بأوراق الملف يؤكد أن تلك الشركة تتمتع بصفة المنشأة الدائمة لا يعني أن المعقبه لم تقدم ما يثبت أن الشركة المذكورة لها مقرّ دائم بتونس وإنما المقصود به أن ما وقع تقديمه لا يرقى إلى الحجة القانونية التي من شأنها أن تطعن في أسس التوظيف المعتمدة من الإدارة خاصة وأن المحكمة أضافت سندا ثانيا يتعلق بأن الطرف الأمريكي ليس الطرف الوحيد الذي تتعامل معه الشركة المعقبه.

وحيث تبعا لما سبق بيانه فإنه يتجه رفض هذا المطعن.

### ولهذه الأسباب

### قررت المحكمة :

أولاً : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبه.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيدين محمد العيادي وهشام الزواوي.

وتلي علنا بجلسة يوم 28 مارس 2011 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.


المستشار المقرر



محمد غباره

الكتبت النظام للمحكمة الإدارية  
الإضاء: صباح البوعزيزي

الرئيس



محمد فوزي بن حماد