الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّـة
ـ القضيّـة عدد : 311208
ـ تاريخ القـرار : 29 أفريل 2013.

الحمد لله ،

2014 جوان 30

قـــرار تعقيبي

باسم الشعب التـــونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقّـب : ذ ـال التـ ، القاطن ، شارع والمعيّن محل مخابرته بمكتب محاميه الأستاذ ذ بلـ ، الكائن بشارع ا ، عدد ، تونس.

من جهـــــة،

والمعقّـب ضدها : الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع ا عدد ، تونس،

من جهـة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من محامي المعقب المذكور أعلاه بتاريخ 11 ماي 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311208 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بمدنين بتاريخ 11 مارس 2009 في القضية عدد 13309 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وتخطية المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب خضع بموجب نشاطه في مجال مقاولات البناء إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية في مواد الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على التكوين المهني والخصم من المورد ومعلوم الطابع الجبائي والأداء بعنوان

القيمة الزائدة العقارية، شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 2002 إلى 31 ديسمبر 2005 نتج عنها قرار في التوظيف الإجباري للأداء صدر بتاريخ 23 ديسمبر 2006 تحت عدد 2006/742 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 34.357,596 دينارا أصلا وخطايا، فاعترض عليه المعني بالأمر أمام المحكمة الإبتدائية بمدنين التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكما بتاريخ 29 جانفي 2008 تحت عدد 878 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بتأييد قرار التوظيف المعترض عليه عدد 2006/742 المؤرخ في 23 ديسمبر 2006 وحمل المصاريف القانونية على المعترض، فاستأنفه المعني بالأمر أمام محكمة الإستئناف بمدنين التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من محامي المعقب بتاريخ 10 جويلية 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة استنادا إلى ما يلي :

أولا : خرق الحكم المطعون فيه للقانون بمقولة أن مصالح الجباية تولت تصحيح رقم معاملات المعقب بأن أدمجت فيه مبالغ تنزيلات بنكية متعللة في ذلك بأنه لم يصرح بها ضمن رقم معاملاته المضمن بمحاسبته التي تم قبولها من طرف الإدارة، والحال أن تلك المبالغ تمثل الضمانات البنكية التي كان يقدمها كضمان للمشاركة في الصفقات العمومية والتي تنزّل مباشرة في حسابه في صورة عدم حصوله على الصفقة التي تقدم للمشاركة فيها، وليست نتيجة أعمال قام بها ضمن أنشطته الأمر الذي يجعلها غير خاضعة للضريبة ويترتب عن إدماجها في رقم المعاملات الشطط في توظيف الأداء باعتبار ذلك سيؤول إلى إخضاع المعقب للضريبة مرتين بعنوان نفس النشاط ونفس المدة. كما أن الإدارة امتنعت عن طرح بعض الأعباء وعن طرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على شراءات المعقب متعللة بأن تلك الشراءات والأعباء غير مبررة دون بيان السند القانوني لذلك الإمتناع، بما يتجه معه طرح كافة تلك الأعباء وإعادة احتساب الأداء المستوجب. كما وظفت الإدارة على المعقب مبلغا جمليا قدره 18.909,450 دينار بعنوان الأقساط الإحتياطية لسنوات 2003 و2004 و2005 والحال أن الأقساط الإحتياطية لا تشكل أداء في حد ذاتها على معنى الفصل الأول من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ولا تنضوي تحت أي نوع من أنواع الأداءات كما صنفتها مجلة الضريبة على الدخل بل تمثل طريقة مسبقة لدفع الأداء بدليل أنها وردت بالقسم الثاني من المجلة المذكورة تحت عنوان "طرق الدفع"، وهو ما يفضي إلى الجزم بأن الأقساط الإحتياطية لا تكون بالتالي خاضعة لأية مراقبة جبائية بغاية توظيفها، مما يتجه معه طرح كافة المبالغ الموظفة بعنوانها ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

ثانيا : خرق أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي تقتضي أن قرار التوظيف الإجباري يتم اتخاذه بناء على كل القرائن الفعلية والقانونية في حين أن مصالح الجباية

وأيدتها في ذلك محكمة الحكم المنتقد رفضت كل القرائن ووسائل الإثبات التي قدمها المعقب دون تقديم أي مبرر لذلك الرفض وخاصة فيما يتعلق بدفاتر المحاسبة والفواتير والمصاريف والنفقات والأعباء التي استوجبها الدخل الخام والتي أقر المشرع إثباتها بكل الوسائل التي تبين صحة الدخل الذي صرح به هذا الأخير.

ثالثا : عدم التعليل بمقولة أن الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أوجب تعليل قرار التوظيف الإجباري وهو ما لم يتوفر في صورة الحال ضرورة أن الإدارة لم تبيّن الأسس القانونية التي إنبنى عليها قرار التوظيف ولا النصوص القانونية التي اعتمدتها لضبط المداخيل فجاء قرار التوظيف مخالفا للقواعد القانونية السليمة ومتجاهلا لأحكام الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وللفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إضافة لمخالفته النظام المحاسبي لسنة 1977.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من المعقب ضدها بتاريخ 21 أوت 2010 في الرد على مستندات التعقيب والرامي إلى رفض مطلب التعقيب شكلا دون حاجة للخوض في الأصل بمقولة أنه لم يكن معللا إذ اقتصر المعقب على التمسك بخرق الحكم المطعون فيه للقانون اعتبارا وأنه جاء مخالفا لأحكام الفصول 38 و45 و50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية علاوة على تجاهله للمؤيدات التي أدلى بها المعقب بما جعله يتسم بضعف التعليل وهضم حقوق الدفاع، دون بيان أوجه خرق المحكمة لتلك الفصول وكيفية هضم حقوق الدفاع ولو بإيجاز، بما تكون معه هذه المطاعن مجردة ومخالفة لأحكام الفصل 67 جديد من قانون 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 جميع النصوص التي نقحته و تممته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 1 أفريل 2013، وبها تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد م الهـ الو في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي، ولم يحضر الأستاذ ن با وبلغه الإستدعاء وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من ردّ.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 29 أفريل 2013.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث طلبت المعقب ضدها القضاء برفض مطلب التعقيب شكلا بالإستناد إلى عدم تعليله ذلك أن محرره اكتفى بالتمسك "بخرق الحكم المطعون فيه للقانون اعتبارا وأنه جاء مخالفا لأحكام الفصول 38 و45 و50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية علاوة على تجاهله للمؤيدات التي أدلى بها المعقب بما جعله يتسم بضعف التعليل وهضم حقوق الدفاع"، دون بيان أوجه خرق المحكمة لتلك الفصول وموطن هضم حقوق الدفاع، بما تكون معه هذه المطاعن مجردة ومخالفة لأحكام الفصل 67 جديد من قانون المحكمة الإدارية.

وحيث خلافا لما دفعت به المعقب ضدها فقد جرى عمل هذه المحكمة على اعتبار أن المطاعن المتمسك بها أمام قاضي التعقيب لا تعد مجردة وحرية بالرفض شكلا إلا إذا اقتصر محررها على استعمال عبارة "مخالفة القانون" دون ذكر الفصول القانونية المدعى بخرقها وهو ما لم تكن عليه صورة الحال، الأمر الذي يتعين معه رفض الدفع الماثل، ناهيك في ظل ثبوت تولي نائب المعقب بيان موطن هضم المحكمة لحقوق الدفاع المقررة لفائدة منوبه.

وحيث فيما عدا ذلك، فإن مطلب التعقيب قدم في الآجال القانونية، ممن له الصفة والمصلحة، مستوفيا لكافة مقوماته الشكلية، مما يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

ـ عن المطعن الأول المأخوذ من خرق القانون :

حيث يعيب المعقب على الحكم المطعون فيه خرق القانون بمقولة أن مصالح الجباية تولت تصحيح رقم معاملات المعقب بأن أدمجت فيه مبالغ تنزيلات بنكية متعللة في ذلك بأنه لم يصرح بها ضمن محاسبته التي تم قبولها من طرف الإدارة، والحال أن تلك المبالغ تمثّل الضمانات البنكية التي كان يقدمها للمشاركة في الصفقات العمومية والتي تنزّل مباشرة في حسابه في صورة عدم حصوله على تلك الصفقات وليست نتيجة أعمال قام بها المعقب ضمن أنشطته، الأمر الذي يجعلها غير خاضعة للضريبة ويترتب عن إدماجها في رقم المعاملات الشطط في توظيف الأداء طالما أنه تم إخضاع المعقب للضريبة مرتين بعنوان نفس النشاط ونفس المدة باعتبار أنه سبق له أن صرح بتلك المبالغ وتولى دفع الضرائب المستوجبة بعنوانها. كما أن الإدارة امتنعت عن طرح بعض الأعباء وكذلك الأداء على القيمة المضافة الموظف على شراءات المعقب متعللة بأن تلك الشراءات والأعباء غير مبررة دون أن تبين السند القانوني لذلك الإمتناع، بما يتجه معه طرح كافة تلك الأعباء وإعادة احتساب الأداء المستوجب. كما وظفت الإدارة على المعقب مبلغا جمليا قدره 18.909,450 دينار بعنوان الأقساط الإحتياطية لسنوات 2003 و2004 و2005 والحال أن الأقساط الإحتياطية لا تشكل أداء في حد ذاتها على معنى الفصل

الأول من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ولا تنضوي تحت أي نوع من أنواع الأداءات التي صنفتها مجلة الضريبة على الدخل بل تمثل طريقة مسبقة لدفع الأداء بدليل أنها وردت بالقسم الثاني من المجلة المذكورة تحت عنوان "طرق الدفع"، وهو ما يفضي إلى الجزم بأن الأقساط الإحتياطية لا تكون بالتالي خاضعة لأية مراقبة جبائية بغاية توظيفها، مما يتجه معه طرح كافة المبالغ الموظفة بعنوانها ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

وحيث جاء هذا المطعن تحت عنوان خرق القانون ويتبين بقراءة محتواه أنه تضمن فرعا أولا جمع صلبه المعقب عدة مسائل قانونية تعلقت بمبالغ الضمانات البنكية وبطرح الأعباء وبطرح الأداء على القيمة المضافة بعنوان الشراءات المثبتة بفواتير، دون أن يبيّن الأحكام القانونية المتعلقة بهذه المسائل والواقع خرقها من قبل محكمة الحكم المطعون فيه، بما يتعين معه رفض هذا الفرع من المطعن شكلا.

وحيث تمسك المعقب في الفرع الثاني من هذا المطعن بخرق محكمة الحكم المنتقد أحكام الفصل الأول من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لمّا أقرت ما انتهت إليه الإدارة من توظيف مبلغ 18.909,450 دينار عليه بعنوان الأقساط الإحتياطية لسنوات 2003 و2004 و2005 والحال أن الأقساط الإحتياطية لا تشكل أداء في حد ذاتها على معنى الفصل الأول المذكور ولا تنضوي تحت أي نوع من أنواع الأداءات التي صنفتها مجلة الضريبة، ولا تكون بالتالي خاضعة لأية مراقبة جبائية بغاية توظيفها.

وحيث خلافا لما تمسك به المعقب فإن الأحكام القانونية المنطبقة في مادة الأقساط الإحتياطية هي الفصول 5 و 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية و51 من مجلة الضريبة، التي تقتضي صراحة أن الأقساط الإحتياطية تدخل ضمن مجال تطبيق الأداء وهي مرتبطة ارتباطا وثيقا بأساس الضريبة على الأداء الأمر الذي من شأنه أن يترتب عنه ضرورة مراجعتها كلما تمت مراجعة أساس الضريبة المدفوعة بعنوانها تلك الأقساط، وهو ما استقر على تكريسه فقه قضاء هذه المحكمة، بما يتجه معه رفض هذا الفرع الثاني من المطعن.

ـ عن المطعن الثاني المأخوذ من خرق أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تمسك المعقب بخرق محكمة الحكم المنتقد أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنها رفضت كل القرائن ووسائل الإثبات التي قدمها المعقب دون تقديم أي مبرر لذلك الرفض وخاصة فيما يتعلق بدفاتر المحاسبة والفواتير والمصاريف والنفقات والأعباء التي استوجبها الدخل الخام والتي أقر المشرع إثباتها بكل الوسائل التي تبين صحة الدخل الذي صرح به هذا الأخير، وفي ذلك مخالفة لأحكام الفصل 38 المذكور التي تقتضي أن قرار التوظيف الإجباري يتم اتخاذه بناء على كل القرائن الفعلية والقانونية.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن قضاة الأصل تناولوا هذه المسألة بالدرس والتمحيص وذلك بإعمال ما لهم من سلطة تقديرية في الغرض وانتهوا إلى أن الإدارة قد طرحت جميع الأعباء المبررة باستثناء ما لم يقع إثباته بصفة قانونية، وأن ما تمسك به المعقب بخصوص طرح الأداء على القيمة المضافة بقي مجردا طالما أنه لم يقدم الفواتير القانونية التي تمكنه من الإنتفاع بأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وحيث يتعين بناء على ذلك رفض المطعن الماثل كسابقه.

ـ عن المطعن الثالث المأخوذ من عدم التعليل :

حيث تمسك المعقب بعدم تعليل الإدارة لقرار التوظيف الإجباري خلافا لمقتضيات الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنها لم تبين الأسس القانونية التي انبنى عليها قرار التوظيف ولا النصوص القانونية التي اعتمدتها لضبط المداخيل فجاء قرار التوظيف مخالفا للقواعد القانونية السليمة ومتجاهلا لأحكام الفصل 12 من مجلة الضريبة على الشركات وللفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إضافة لمخالفته النظام المحاسبي لسنة 1977.

وحيث يقتضي الفصل 68 من قانون المحكمة الإدارية أن تكون مذكرة التعقيب مفصلة لكل مطعن على حدة.

وحيث يتبين من قراءة هذا المطعن أن المعقب جمع صلبه بين مطعنين مختلفين وهما انعدام التعليل من جهة ومخالفة الفصول 38 و50 من مجلة الحقوق والإجراءات و12 من مجلة الضريبة بالإضافة إلى مخالفة النظام المحاسبي لسنة 1977 من جهة أخرى، وهو ما يجعله مخالفا لمقتضيات الفصل 68 سالف الذكر، الأمر الذي يتعين معه رفضه شكلا.

ولهـذه الأسبـــــــاب،

قررت المحكمة :

أوّلا : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّد الـ جا باد وعضويّة المستشارتين السيدتين سـ بوخـ ومـ ـ الغ

وتلي علنا بجلسة يوم 29 أفريل 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة س

الم

الرئيس **المستشار المقرّر**

الد ج با م الهـ الو

الكاتب القائم بالمحكمة الإدارية

الإمضاء: صـ الهـ