الحمد لله،

الجمهورية التّونسيّة
مجلـــس الدولة
المحكمة الإداريّة

القضية عدد :310970
تاريخ القرار: 18 أكتوبر 2010

قـرار تعقيبـي

27 جانفي 2011

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الأولى بالمحكمة الإداريّة القرار التـالي بين :

المعقبة : الإدارة في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها

من جهـــــة،

والمعقب ضدّها: شركة في شخص ممثلها القانوني، مقرها
نائبها الأستاذ

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة بتـــاريخ 1 فيفـــري 2010 والمرسّم بكتابة المحكمـــة تحت عـــدد 310970 طعـــنا في الحكم الصادر عن محكمـــة الإســـتئناف بتونس بتاريخ 7 أكتوبر 2009 في القضية عدد 79145 والقاضي "بقبول الإســـتئناف شـــكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي".

وبعد الإطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّها خضعت بموجب نشاطها المتمثّل في تصدير وتوريد التجهيزات الكهرومنزلية إلى مراجعة أوليّة لوضعيّتها الجبائيّة شملت الضّريبة على الشركات والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية المستوجبة بعنوان سنوات 2001 و 2002 و 2003 والأقساط الإحتياطية لسنوات 2002

200 و 2004 وترتّب عنها صدور قرار في التّوظيف الإجباري بتاريخ 10 ماي 2006 تحت عدد 015/06/30 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة للبلاد التونسية قدره 156.079,289 د أصلا وخطايا، فاعترضت عليه أمام المحكمة الإبتدائيّة بتونس التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها بتاريخ 25 جانفي 2007 الحكم الإبتدائي عدد 2106 القاضي إبتدائيّا بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإبطال قرار التّوظيف الإجباري، وهو الحكم الذي استأنفته المعقّبة أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها حكمها المضمّن منطوقه بطالع هذا والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقّبة بتاريخ 25 فيفري 2010 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه مع إحالة القضية إلى محكمة الإستئناف المختصة لتنظر فيها من جديد بتركيبة مغايرة وحمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدّها، وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

أوّلا: خرق أحكام الفصلين 5 و 6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لمّا قضت محكمة الإستئناف باستبعاد كلّ امكانية لحصول إدارة الجباية على معلومات تتعلق بالمطالب بالأداء في نطاق المراجعة الأولية ولم تكن مضمّنة بملفه الجبائي والحال أنّ المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات تمكّن مصالح الجباية من مراجعة التصاريح والعقود والكتابات على أساس العناصر التي تضمّنتها وكلّ الوثائق والمعلومات المتوفرة لديها وتمكّنها أيضا من طلب ارشادات ومعلومات من الغير في إطار الأحكام العامة المنصوص عليها بالفصلين 5 و 6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية شريطة احترام أحكام الفصول من 16 إلى 18 من نفس المجلة.

ثانيا: خرق أحكام الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ هذا الفصل أقرّ لمصالح الجباية الحق في المطالبة بمدّها بقائمات اسمية في الحرفاء والمزوّدين تتضمّن مبلغ المشتريات والمبيعات من السلع والخدمات والأملاك المنجزة من كلّ واحد منهم وذلك في أجل 30 يوما من تاريخ التبليغ كما لم يحصر الفصل 16 المذكور ذلك الحق في إطار عمليات المراجعة المعمّقة على غرار حق الإطلاع فيما يتعلّق بالنشاط البنكي والبريدي المنصوص عليه بالفصل 17 من نفس المجلة، وبالتالي فإنّ لجوء مصالح الجباية، في عملية المراجعة الأولية للتصاريح التي اكتتبتها المعقب ضدها وأودعتها، إلى المعلومات المضمّنة بالإرشادات التي وردت عليها من طرف الإدارة المركزية للأداءات والمتعلّقة بحصولها على مبلغ

146.076,50 د من شركة وذلك إثر خضوع هذه الأخيرة لعملية مراجعة معمّقة، كان مطابقا لأحكام الفصل 16 المذكور ومكرسا لاحترام الواجب الجبائي والمساواة في الأعباء العمومية.

ثالثا: سوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ الوثائق والمعلومات التي تتوفر لدى مصالح الجباية والمنصوص عليها بهذا الفصل لا تنحصر في تلك التي تتضمنها التصاريح والعقود والكتابات المقدّمة من المطالب بالأداء وإنما تشمل الوثائق والمعلومات التي ترد على مصالح الجباية في إطار ممارسة حقها في الإطلاع المنصوص عليه بالفصول 16 و 17 و 18 من ذات المجلة، ومن ثم فإن مراجعة التّصاريح الجبائيّة التي أودعتها المعنية بالأمر والقيام بتعديلها على ضوء ما توفر لمصالح الجباية من وثائق تتنزّل في إطار المراجعة الأوليّة ويترتّب عنها حتما المساس بالوضعيّة الجبائيّة للمطالبة بالأداء ولكن دون أن يدخل ذلك في إطار المراجعة المعمّقة للوضعيّة الجبائيّة مثلما ضبطها القانون.

رابعا: انعدام التعليل بمقولة أنّ محكمة الحكم المنتقد لم تتول الردّ على دفوعات الإدارة المتعلقة بضرورة التمييز بين أسس التوظيف المعتمدة من الإدارة بالنسبة لسنة 2001 وتلك المعتمدة بالنسبة لسنتي 2002 و 2003 .

وبعد الإطلاع على تقرير الردّ المقدّم من نائب المعقب ضدها بتاريخ 2 أفريل 2010 والرامي إلى رفض مطلب التعقيب استنادا إلى خرق قرار التوظيف الإجباري لمقتضيات الفصول 5 و 6 و16 و37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وذلك بلجوء مصالح الجباية إلى الإستقصاءات من طرف الحرفاء واستعمالها لوثائق المحاسبة وتجاوز دورها المقيّد بالقانون في إطار المراجعة الأولية وبالتالي كان الحكم المطعون فيه في طريقه قانونا ومعللا تعليلا سليما.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 والمتعلّق بالمحكمة الإداريّة كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرّخ في 12 أوت 2009.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطّرفين بالطّريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 4 أكتوبر 2010، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد م ال في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي

وحضر ممثل الإدارة وتمسّك بما قدّمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب كما حضرت الأستاذة راضية الجربي في حقّ زميلها الأستاذ وأعلنت أنّ هذا الأخير يتمسك بما قدّمه من ردّ.

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 18 أكتوبر 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

-من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجل القانوني ممّن له الصفة والمصلحة ثمّ استوفى بقيّة شروطه ومقوّماته الشكليّة فكان بذلك حريّا بالقبول من هذه الناحية.

-من جهة الأصل :

عن المطاعن الأول والثاني والثالث معا لاتّحاد القول فيها :

حيث تمسّكت المعقّبة بخرق محكمة الحكم المطعون فيه لأحكام الفصول 5 و 6 و16 و 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لما قضت بإبطال قرار التوظيف على أساس أنّ المراجعة الأوليّة تقتصر على ما يودعه المطالب بالأداء من وثائق دون غيرها ممّا يتوفّر لدى الإدارة من وثائق ومعلومات، والحال أنّ المراجعة تمّت في قضيّة الحال على أساس العناصر التي تضمّنتها التّصاريح التي أودعتها المطالبة بالأداء وأيضا على ما توفّر لمصالح الجباية من معلومات وإرشادات وردت عليها من طرف الإدارة المركزية للأداءات والمتعلّقة بحصول المعقب ضدها على مبلغ قدره 146.076,500 د من شركة "نزل دار جربة" وذلك إثر خضوع هذه الأخيرة لعملية مراجعة معمّقة، وبالتالي فإنّ تلك الإرشادات لها مساس بالوضعيّة الجبائية للمعقب ضدها مثلما اقتضاه الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية باعتبار أنّ المراجعة الأوليّة لا تقتصر على ما يودعه المطالب بالأداء من وثائق وتصاريح بل تتعدّاها لتتمّ مقارنتها بما يتوفّر لدى الإدارة من معلومات ومعطيات قصد التثبّت من مدى مصداقيّتها وأنّ القول بخلاف ذلك ينفي عن هذه العمليّة صفة المراجعة وهدف التّصحيح.

وحيث يتّضح من الحكم المطعون فيه أنّ محكمة الإستئناف أيّدت قضاء محكمة البداية بإبطال قرار التوظيف على أساس أنّ المراجعة التي خضعت لها المطالبة بالأداء لم تستند على معلومات ووثائق متوفرة

لدى الإدارة سلفا بل اعتمدت "استقصاءات متعلقة برقم معاملات منجزة مع بعض الشركات الأخرى لتحديد رقم معاملات الشركة المطالبة بالأداء" وأنّ "هذه الطريقة غير جائزة في إطار المراجعة الأوليـــة وحجّرها المشرع في هذا الإطار و لم يمكّن الإدارة منها إلا في إطار المراجعة المعمّقة مما يجعل جميع أعمالها وإصدارها لقرار التوظيف بناء على ذلك باطلا..".

وحيث اقتضى الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنّه " تراقب مصالح الجبايـــة وتراجع التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة والمثبتة لضبط الأداءات الخاضعة لأحكام هذه المجلة ودفعها أو المقدّمة لغرض الإنتفاع بامتيازات أو تخفيضات جبائية أو استرجاع مبـــالغ زائدة بعنوان هذه الأداءات كما تراقب احترام المطالب بالأداء لواجباته الجبائية"، كما اقتضى الفصل 6 من نفس المجلة أنّه :"يمكن لمصالح الجباية في نطاق المراقبة أو المراجعة المنصوص عليها بالفصل 5 من هذه المجلة أن تطلب كلّ الإرشادات أو التوضيحات والمبررات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمطالـــب بـــالأداء ويحق لها أن تضبط الأداء وتصحح التصاريح بالإستناد إلى القرائن القانونية والفعلية المتمثلة خاصـــة في مقارنات مع معطيات تتعلّق باستغلالات أو مصادر دخل أو عمليات مماثلة". كما نصّ الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة على أنّه :"تتمّ المراجعة الأوليّة للتصاريح والعقود والكتابات المودعـــة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة. ولا تخضع المراجعة الأوليّة للإعلام المسبق ولا تحول دون القيام بالمراجعة المعمّقة للوضعيّة الجبائيّة".

وحيث أنّ عبارة "كلّ الوثائق والمعلومات المتوفّرة لدى الإدارة" الـــواردة بالفصـــل 37 ســـالف الذكر، لا تقتصر على التصاريح والوثائق المختلفة التي أودعها المطالب بالأداء لدى مصالح الجباية، بـــل تتعدّاها لتشمل كلّ المعلومات التي ترد على الإدارة في نطاق تولّي الخاضعين للأداء القيـــام بواجبـــاتهم الجبائيّة على غرار التصاريح الواجب إيداعها من قبل المدينين بمبالغ خاضعة للخصم من المـــورد عمـــلا بأحكام الفصل 55 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة أو بمناسبة تسجيل مختلف العقود والكتابـــات والوثائق وفقا لأحكام مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي أو الإرشادات التي يتعيّن على مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها توجيههـــا آليـــا إلى الإدارة، بخصوص صفقات البناء والصيانة والتزويد والخدمات وغيرها والتي تبرمها مع الغير وذلك طبقا لأحكام الفقرة 2 من الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

وحيث تشمل تلك العبارة أيضا كلّ المعلومات التي تتحصّل عليها الإدارة في نطاق حق الإطلاع الذي خوّله لها الفصل 16 من نفس المجلة الوارد ضمن الأحكام العامة المنطبقة على المراجعتين الأولية والمعمّقة والذي يلزم مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمنشآت العمومية والشركات والمنظمات الخاضعة لرقابة الدولة والجماعات المحلية وكذلك المؤسسات والمنشآت وغيرها من الذوات المعنوية التابعة للقطاع الخاص والأشخاص الطبيعيين بتمكين أعوان مصالح الجباية عند الطلب كتابيا من الإطلاع على عين المكان على الدفاتر والمحاسبة والوثائق التي يمسكونها كالقائمات الإسمية في الحرفاء والمزودين، شريطة أن يكون طلب الإدارة عامّا ومجرّدا ولا يستهدف شخصا أو أشخاصا معيّنين بذواتهم.

وحيث بناء على ما تقدّم وفي صورة ما إذا أفضت المراجعة الأوليّة إلى اكتشاف مداخيل غير مصرّح بها، فإنّه يجوز لإدارة الجباية تصحيح تصاريح المطالب بالأداء وذلك بإدماج تلك المداخيل المخفيّة ضمن قاعدة الضريبة المستوجبة دون حاجة إلى اتّباع إجراءات المراجعة المعمّقة، أمّا في الصورة التي لا تكتفي فيها الإدارة بذلك وتلتجئ إلى البحث في عناصر الذمّة المالية للمطالب بالأداء وإعادة تقييم مداخيله بطريقة جزافية على أساس نموّ ثروته أو استنادا إلى نفقاته الظّاهرة والجليّة طبقا للفصلين 42 و43 من مجلة الضريبة أو استنادا إلى نتائج مراجعة جبائية معمّقة خضع لها غير المطالب بالأداء، فإنّه يتعيّن عليها إعلامه مسبّقا بإجراء المراقبة وبحقّه في الإستعانة بمن يختاره أثناء سيرها، مع تمكينه من جميع الضّمانات المخوّلة له في إطار المراجعة المعمّقة المنصوص عليها بالفصول 38 و39 و40 و41 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

وحيث طالما لم تكتف مصالح الجباية في قضيّة الحال بإدخال تعديلات على الوضعيّة الجبائيّة للمعقّب ضدّها بالإستناد إلى المعلومات المتوفّرة لديها بل اعتمدت نتائج مراجعة جبائية معمّقة خضعت لها شركة أخرى مفادها حصول المعقب ضدها على مبلغ قدره 146.076,500 د من شركة "نزل دار جربة" فإنّ الحكم المطعون فيه الذي أقرّ الحكم الإبتدائي القاضي بإبطال قرار التوظيف الإجباري كان في طريقه، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذه المطاعن.

عن المطعن الرابع المتعلق بانعدام التعليل:

حيث تمسكت المعقبة بأنّ محكمة الحكم المنتقد لم تتول الردّ على دفوعات الإدارة المتعلقة بضرورة التمييز بين أسس التوظيف المعتمدة من الإدارة بالنسبة لسنة 2001 وتلك المعتمدة بالنسبة لسنتي 2002 و 2003 .

وحيث يقتضي تعليل الأحكام التنصيص على الإعتبارات الواقعية والأسباب القانونية الـــتي تم على أساسها إصدار الحكم أو القرار والتي أدّت إلى تشكيل قناعة القاضي وهو يتجاوز بالتالي إيـــراد طلبات الخصوم وأوجه دفاعهم إلى تمحيص مستنداتهم ومناقشة أدلتهم واستخلاص النتـــائج منـــها وتطبيق القواعد القانونية عليها حتى يتمكن كلّ طرف من معرفة ما له وما عليه بصورة يكون فيهـــا التعليل كاف لتبرير منطوق الحكم ولتمكين قاضي التعقيب من ممارسة رقابة الشرعية الراجعة إليه.

وحيث يتضح بالإطلاع على أوراق القضية أنّ تعديل رقم معملات المعقـــب ضـــدها لســـنة 2001 تمّ على أساس الفارق بين رقم المعاملات الشهري والسنوي وعلى رقم معاملات منجز مـــع شركة نزل دار جربة لم يقع التصريح سوى ب 70 % منه، بما يعني أنّ مصالح الجبايـــة اعتمـــدت لتعديل رقم معاملات سنة 2001 على نتائج المراجعة الجبائية المعمّقة التي خضعت لها شركة نـــزل دار جربة مثلما هو الشأن بالنسبة لسنتي 2002 و 2003 الأمر الذي يجعل إبطال الحكم المطعون فيه لقرار التوظيف لاعتماده "استقصاءات متعلقة برقم معاملات منجزة مع بعض الشركات الأخرى لتحديد رقم معاملات الشركة المطالبة بالأداء" ولكون "هذه الطريقة غير جائزة في إطـــار المراجعـــة الأولية وحجّرها المشرع في هذا الإطار و لم يمكّن الإدارة منها إلا في إطار المراجعة المعمّقة مما يجعـــل جميع أعمالها وإصدارها لقرار التوظيف بناء على ذلك باطلا.."، في طريقه ومعللا تعلـــيلا قانونيـــا مستساغا، مما يتّجه معه ردّ هذا المطعن.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة:

أوّلا: قبول مطلب التّعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّبة.

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبيّة الأولى بالمحكمة الإدارية برئـــاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضويّة المستشارين السيّدين مح الس وح ء

وتلـــي علنـــا بجلسة يوم 18 أكتوبر 2010 بحضور كاتبـــة الجلســـة السيدة سماح الماجري.

الرئيس

الحبيب الجاء بالله

المستشار المقرّر

العـ