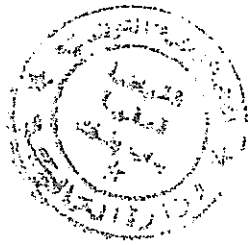
الحمد لله.

الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإدارية



القضية عدد: 310372

قـــرار تـــعـقـيـبي

تاريخ القرار: 28 جوان 2012

باسم الـــشـعـب التـونـســـي

أصدرت الجلسة العامّة القضائية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

31 أوت 2012

المعقّبة: الإدارة العامّة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، الكائن مقرّها بشارع الهادي شـاكر عـدد تونس،

من جهة،

والمعقّب ضدّها: شركة في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بزاوية شارع محمـد القـروي وشارع الملازم البدوي، سوسة،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه بتاريخ 23 ماي 2009 والمرسّم بكتابة هذه المحكمة تحت عدد310372 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بسوسة في القضيّة عدد875 بتاريخ 15 جويلية 2008 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي بخصوص أصل الاعتراض والقضاء مجددا بإبطال قرار التوظيف الإجباري وإلغاء مفعوله وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع المال المؤمن إليه".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدّها استهدفت بموجب نشاطها المتمثّل في صناعة المرطبات ومخبزة إلى مراجعة معمّقة لوضعيتها الجبائية بعنوان الضريبة على الشركات شملت سنوات 1998 و1999 و2000 والأداء على القيمة المضافة ومعلوم الطابع الجبائي والخصم من المورد والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعيّة أو التجاريّة أو المهنية والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء شملت الفترة الممتدّة من 1 جانفي 1998 إلى 31 أوت 2001 وأفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري تحت عدد5700 بتاريخ 29 أوت 2002 يقضي بمطالبتها بأداء مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 359.427,952 د

أصلا وخطايا، فاعترضت المعنية بالأمر عليه أمام المحكمة الابتدائية بسوسة التي أصدرت حكما بتاريخ 16 أكتوبر 2003 في القضيّة عدد53 يقضي "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونية على المعترضة"، وهو الحكم الذي استأنفته المطالبة بالأداء أمام محكمة الاستئناف بسوسة التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيه حكما بتاريخ 9 نوفمبر 2004 تحت عدد56 يقضي "بقبول الإستئناف شكلا وأصلا ونقض الحكم الإبتدائي والقضاء مجددا بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بالرجوع في قرار التوظيف المعترض عليه وإلغاء مفعوله وإعفاء الطاعنة من الخطية وإرجاع المال المؤمن إليها"، فطعنت فيه الإدارة العامّة للأداءات بالتعقيب أمام المحكمة الإدارية الّتي تعهّدت بملف القضيّة وأصدرت قرارها عدد37918 بتاريخ 17 ديسمبر 2007 القاضي بقبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضيّة إلى محكمة الإستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة، وتعهدت محكمة الإحالة بالقضية وأصدرت فيها حكمها المبيّن منطوقه بالطالع والذي هو محلّ الطعن الراهن.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيـــان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 13 جوان 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا والقضاء بنقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه مع الإحالة إلى محكمة الاستئناف المختصة للنظر من جديد بتركيبة مغايرة وحمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّها، وذلك بالاستناد إلى سوء تأويل أحكام الفصل 50 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة بمقولة أنّ محكمة الإستئناف المطعون في حكمها خالفت القرار التعقيبي عدد 37918 المؤرّخ في 17 ديسمبر 2007 والقاضي بإحالة القضيّة عليها لتعيد النظر فيها لمّا قضت بإبطال قرار التوظيف الإجباري لصدوره عن سلطة غير مختصّة على أساس أنّ وزير الماليّة فوّض إلى رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة حقّ إمضاء قرارات التوظيف الإجباري للأداء ولم يفوّض إليه سلطة إصدارها، والحال أنّ قرار وزير الماليّة المؤرّخ في 18 فيفري 2002 والّذي فوّض بموجبه إلى رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة حقّ إمضاء قرارات التوظيف الإجباري تمّ في إطار الترخيص المسند لوزير المالية بموجب الفصل 50 المشار إليه والتنصيص صلب قرار التوظيف الإجباري على أنّه صدر عن رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة عوضا عن التنصيص على أنّه صدر عن وزير المالية وعلى أنّ إمضاء رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات تمّ "عن وزير المالية وبتفويض منه" هو مجرّد مخالفة للصيغ الشكلية غير الجوهرية الّتي تعتبر من قبيل الخطأ المادي المتسرب إلى المطبوعات الإدارية ولا يترتب عليه البطلان المطلق.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 01 جوان 1972 والمتعلّق بالمحكمة الإداريّة كما تمّ تنقيحه أو إتمـــامه بالنصوص اللاّحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.
وعلى مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 7 ماي 2012 و بها تمّ الإستماع إلى المستشارة المقرّرة السيدة لقـ في تلاوة ملخص لتقريرها الكتابي وبها حضر ممثّل الإدارة العامّة للأداءات وتمسّك.

وبعد الاستماع إلى مندوب الدولة العام السيّدة ذ بن ع في تلاوة ملحوظاتها الكتابيّة المضروفة نسخة منها بملف القضية.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة و التصريح بالقرار بجلسة يوم 28 جوان 2012.

و بها و بعد المفاوضة القانونيّة تمّ بما يلي :

من حيث تعهّد الجلسة العامة :

حيث تعهّدت الجلسة العامة القضائية بهذه القضية بناء على القرار الصادر عن الرئيس الأوّل للمحكمة الإدارية بتاريخ 23 جوان 2011 طبقا لأحكام الفصل 21 من القانون المتعلّق بالمحكمة الإداريّة واستند فيه إلى مخالفة محكمة الإحالة ما قررته الدائرة التعقيبية بما يؤول إلى تعهّد الجلسة العامة بالنظر في الطعن الماثل وفقا لمقتضيات الفصل 75 القانون المتعلّق بالمحكمة.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 75 من القانون المتعلّق بالمحكمة الإدارية أنه: " إذا خالف حكم محكمة الإحالة ما قررته الجلسة العامة أو الدائرة التعقيبية وتم الطعن في هذا الحكم لنفس السبب الذي وقع من أجله النقض أو لغير ذلك السبب, فإن الجلسة العامة تتعهد بالنظر في هذا الطعن. وإذا رأت نقض الحكم المطعون فيه من جديد فإنها تبتّ في الأصل نهائيا".

وحيث بالرجوع إلى أوراق القضية يتجلى أنّه قد صدر في النزاع الماثل قرار تعقيبي أول عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية بتاريخ 17 ديسمبر 2007 تحت عدد 37918 قضى بنقض الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بسوسة بتاريخ 9 نوفمبر 2004 تحت عدد56 مع الإحالة استنادا إلى خرق المحكمة المذكورة لأحكام الفصل 50 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

وحيث بالتأمل في حكم محكمة الإستئناف بسوسة بوصفها محكمة إحالة يتضح أنّه قضى من جديد بابطال قرار التوظيف الإجباري للأداء لخرقه أحكام الفصل 50 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة، مخالفة بذلك ما قررته الدائرة التعقيبية. ممّا أوجب تعهّد الجلسة العامة القضائية بالقضية طبقا لأحكام الفصل 75 من قانون المحكمة الإدارية.

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني وممن له الصفة والمصلحة ومستوفيا بذلك شروطه الشكلية الجوهرية، لذا تعين قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعن الوحيد المتعلّق بسوء تأويل أحكام الفصل 50 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة:

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الإحالة القضاء بإبطال قرار التوظيف الإجباري للأداء لصدوره عن سلطة غير مختصّة، والحال أنّ قرار التوظيف الإجباري موضوع التداعي صدر تطبيقا للترخيص المنصوص عليه بالفصل 50 المذكور واستنادا إلى قرار وزير الماليّة المؤرّخ في 18 فيفري 2002 والّذي فوّض بموجبه إلى رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة حقّ إمضاء قرارات التوظيف الإجباري أمّا التنصيص صلب قرار التوظيف الإجباري على أنّه صدر عن رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة عوضا عن التنصيص على أنّه صدر عن وزير المالية وعلى أنّ إمضاء رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات تمّ "عن وزير المالية وبتفويض منه" هو مجرّد مخالفة للصيغ الشكلية غير الجوهرية الّتي تعتبر من قبيل الخطأ المادي المتسرب إلى المطبوعات الإدارية ولا يترتّب عليه البطلان المطلق.

وحيث قضت محكمة الإحالة مجددا بابطال قرار التوظيف الإجباري وإلغاء مفعوله على أساس أنّه صدر رأسا عن رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة، وفي ذلك خرق لقواعد الاختصاص لأنّ التفويض الّذي تمتّع به تفويض إمضاء وليس تفويض سلطة.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 50 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة أنّ التوظيف الإجباري للأداء يتمّ بواسطة قرار معلّل يصدره وزير الماليّة أو من فوّض إليه وزير الماليّة في ذلك .

وحيث يستنتج من أحكام الفصل 50 آنف الذكر أنّها أسندت لوزير المالية اختصاص إصدار قرارات التوظيف الإجباري، كما أجازت له في الآن نفسه حق تفويض اختصاصه على أن يتجسّم ذلك في اتّخاذ قرار تفويض.

وحيث بالتّأمل في أوراق القضية يتّضح أنّ الشرطين المتعلّقين بصحّة التفويض متوفران، وذلك في ظلّ وجود نص قانوني يجيز لوزير المالية تفويض اختصاصه وصدور قرار عنه مؤرخ في 18 فيفري 2002 فوّض بموجبه إلى رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة حق إمضاء قرارات التوظيف الإجباري في حدود مرجع نظره الترابي .

وحيث ترتيبا على ذلك يكون قرار التوظيف الإجباري موضوع التداعي وعلى عكس ما ذهبت إليه محكمة الإحالة محترما لقواعد الإختصاص، ولا طائل من التمسّك ببطلانه على أساس أنّه صدر عن رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة أصالة عن نفسه بدل أن يصدر بالنيابة عن وزير المالية وبتفويض منه ضرورة أنّ مثل هذا الإغفال لا يشكّل في حدّ ذاته إخلالا بإحدى الشكليات الجوهرية أو بقواعد الإختصاص بعد أن ثبت أنّ تفويض الإمضاء كان مرخّصا فيه بموجب نص قانوني سابق الوضع وأنّ الجهة المنتفعة بالتفويض قد أمضت القرار المذكور استنادا إلى قرار صريح في التفويض وفي حدود ما هو مسموح به، الأمر الذي يتعيّن معه قبول هذا المطعن ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

وحيث بات الحكم المطعون فيه في ضوء ما تقدّم متجه النقض.

وحيث ترى الجلسة العامة القضائية للمحكمة الإدارية أنه في حالة النقض من قاضي التعقيب و البتّ نهائيا في الأصل كقاضي موضوع فإنّه لا يجوز له تلقائيا إعادة مناقشة المطاعن التي سبق رفضها من قبل قاضي الأصل إلاّ إذا كان يستحيل على صاحبها القيام بالتعقيب لإنتفاء المصلحة في الطعن، ممّا يعني عكسيّا أنّه لا يجوز أمام الجلسة العامة القضائيّة التمسّك بها من جديد أمامه عند إعادة النشر فأضحت بذلك مطاعن إتّصل بها القضاء. و عليه و طالما أنّ المعقّب ضدّها أمسكت عن الطعن بتعقيب مستقلّ فقد تعيّن إقرار ما سبق عرضه أي تأييد قرار التوظيف الإجباري عدد 111.

وحيث تفريعا عمّا سبق وطالما أنّه استحال في النزاع الراهن على المعقّب ضدّها الطعن في الحكم المنتقد لانتفاء المصلحة ضرورة أنّه أبطل قرار التوظيف وألغى مفعوله، فقد تحتّم على الجلسة العامّة الخوض في المطاعن الّتي أثارتها المعقّب ضدّها في الإستئناف.

من جهة أصل النزاع:

حيث تمسّك نائب المطالبة بالأداء أمام محكمة الإستئناف بخرق قرار التوظيف الإجباري أحكام الفصل 38 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ التوظيف اتّسم بالشطط في نسب الربح الصافي المعتمدة ولم يكن مدّعما بالقرائن التي تبرره، كما اعتبر أنّ ما نسبته الإدارة الجبائية من إخلالات لمحاسبة المطالبة بالأداء يجعلها فاقدة لأدنى حجية ومرجعية ممّا يحول دون اعتمادها في عملية توظيف الأداء وكان على الإدارة الاقتصار على اعتماد القرائن الفعلية والقانونية على نحو ما يوجبه الفصل 38 المذكور والمذكّرة الصادرة عن الإدارة العامّة للمراقبة الجبائية تحت عدد 4500 بتاريخ 7 ماي 2002 الّتي ألزمت الإدارة بعدم اعتماد المحاسبة في عمليّة التوظيف عندما تشوبها إخلالات جوهرية وعندما تؤدى إلى نتائج مشطة وإلى نسب ربح غير منتظمة. وعلى هذا الأساس طلب من محكمة الدرجة الثانية تكليف خبير أو أكثر لتقدير مدى قانونية المحاسبة وإمكانية اعتمادها في توظيف الأداء وفي حالة ثبوت استحالة ذلك تقدير رقم المعاملات والربح الصافي السنوي انطلاقا من شراءاتها السنوية ومن أعبائها.

وحيث ينصّ الفصل 38 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنّه " تشمل المراجعة المعمّقة للوضعيّة الجبائيّة كامل الوضعيّة الجبائيّة للمطالب بالأداء أو جزء منها وتستند إلى المحاسبة بالنسبة إلى المطالب بالأداء الملزم بمسكها وإلى المعلومات والوثائق والقرائن الفعلية والقانونية في كلّ الحالات...".

وحيث تقتضي القواعد الأساسيّة لتأويل النصوص القانونيّة أنّه لا يحتمل نصّ القانون إلاّ المعنى الّذي تقتضيه عبارته وأنّه إذا كانت عبارة القانون مطلقة جرت على إطلاقها، وطالما نصّ الفصل 38 المذكور صراحة على أنّ المراجعة المعمّقة للوضعيّة الجبائيّة تستند على حدّ السواء إلى المحاسبة بالنسبة إلى المطالب بالأداء الملزم بمسكها وإلى المعلومات والوثائق والقرائن الفعلية والقانونية في كلّ الحالات، تكون الإدارة الجبائية محقّة في اعتماد ما تضمّنته محاسبة المطالبة بالضريبة بصرف النظر عمّا شابها من إخلالات، وذلك حتى في صورة اللّجوء إلى طريقة القرائن القانونية والفعليّة لتحديد رقم المعاملات ونسب الربح.

وحيث وعلى خلاف ما تمسّك به نائب المطالبة بالضريبة، لم تتضمّن المذكّرة الصادرة عن الإدارة العامّة للمراقبة الجبائية تحت عدد 4500 بتاريخ 7 ماي 2002 دعوة للمصالح الجبائية إلى استبعاد وعدم اعتماد المحاسبة المشوبة بإخلالات جوهرية.

وحيث وتأسيسا على سبق بيانه، فإن ما شاب المحاسبة من عيوب لا يحول دون اعتماد الإدارة ما تضمّنته من تحريرات وتقييدات صحيحة، وذلك إلى جانب القرائن القانونية أو الفعلية في عملية التوظيف الإجباري للأداء.

وحيث استقرّ عمل هذه المحكمة على اعتبار أنّ عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة باعتبارها هي التي تسعى إلى إثبات عدم صحة تصريح المطالب بالضريبة لتحلّ محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة استنادا إلى القرائن القانونية والواقعية المنصوص عليها بالفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، وعلى إثر هذه المرحلة يحمل عبء الإثبات على المطالب بالضريبة الذي يتوجّب عليه حينئذ إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقية.

وحيث يتّضح من أوراق الملف أنّ إدارة الجباية تولّت تقدير أسس الأداء اعتمادا على مقارنة ما تضمّنته محاسبة المطالبة بالأداء بجملة من الاستقصاءات تمثّلت في كشوفات بنكية وكميّات فارينة الخبز الواقع استقصاؤها من ديوان الحبوب، وفي المقابل ثبت من أوراق الملف أنّ محامي المطالبة بالأداء أشار في تقاريره المقدّمة أمام محكمة البداية إلى تسليمه الإدارة جملة من الوثائق المثبتة للعمليات البنكية لسنة 1998 والمتضمنة جدول الإيداعات النقدية والكشوفات البنكية الشهرية والإنذارات بالخلاص الّتي وجّهتها إلى منوّبته البنوك وبأصل الفاتورات الّتي تمّ رفضها من طرف الإدارة لعدم الادلاء بأصلها وهو ما فنّدته مصالح المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة صلب تقاريرها في الردّ نافية توصّلها بالوثائق البنكية فضلا عن أنّه لا أثر لهذه المؤيدات في أوراق الملف.

وحيث طالما ثبت من أوراق الملف أنّ الإدارة أدلت بمؤيّدات قانونية وبكشوفات بنكية وجدول كميات الربة الخبز الواقع استقصاؤها من ديوان الحبوب لدعم ما انتهت إليه بخصوص تعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضدّها، وفي المقابل اكتفت هذه الأخيرة بمناقشة أسس التوظيف المعتمدة من قبل الإدارة وبالتمسّك بالغلط في نسب الربح المعتمدة دون أن تقدّم أي دليل مادّي على رقم معاملاتها الحقيقي أو على شطط رقم المعاملات المعتمد ونسبة هامش الربح، يكون هذا المطعن حريا بالرفض والحكم الابتدائي في طريقه لمآ قضى برفض قرار قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه.

ولهذه الأسبـــاب :

قررت المحكمة:

أوّلا: قبول مطلب التّعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه والقضاء من جديد نهائيا بتأييد الحكم الابتدائي الصادر عن المحكمة الإبتدائية بسوسة بتاريخ 16 أكتوبر 2003 تحت عدد 53.

ثانيا: حمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدّها.

وصدر هذا القرار عن الجلسة العامة للمحكمة الإدارية برئاسة السيّدة ر له الرئيسة الأولى للمحكمة الإدارية وعضوية السادة والسيدات رؤساء الدوائر التعقيبية والإستشارية والإستئنافية م ال والحـ جـ بـ وذ الشـ ، مـ و صـ وحـ بن ذ وحـ السـ اله ة ور بن ، وحـ الز وحـ مـ وسـ البـ والمستشارين السادة حـ : وط الـ وم الـه الو

وتلي علنا بجلسة يوم 28 جوان 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيدة ، بو

الرئيسة الأولى

المقـــرّرة

ر المـ

حـ