الجمهوريّة التّونسيَة

مجلس الدّولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد : 310548

تاريخ القرار: 12 مارس 2012

الحمد لله،

قرار تعقيبـــي

باسم الشّعب التّونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة القرار الآتي بين:

المعـــقّبة : شركة أوراسكوم تليكوم تونس في شخص ممثّلها القانوني،محاميها الأستاذ م السـ ، الكائن مكتبه بنهج ،عدد ،البلفيدير،تونس،

من جهة،

والمعقّب ضدّها : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني،مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد ،تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطّلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الأستاذ م السـ بتـــاريخ 24 جويلية 2009 نيابة عن المعقّبة المذكورة أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عـــدد 310548 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 15 أكتوبر 2008 في القضية عدد 68956/63447 القاضي:"بقبول الاستئنافين شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطئة المستأنفة شركة أوراسكوم تليكوم تونس بالمال المؤمّن وحمل المصاريف القانونية عليها".

وبعد الإطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّبة خضعت إلى مراجعة جبائية معمّقة شملت معلوم الطابع الجبائي المستوجب بعنوان الفترة الممتدة من 1 فيفري 2006 إلى 31 ماي 2006,وقد نتج عن تلك المراجعة صدور قرار في التوظيف الإجباري في شأنها بتاريخ 1 نوفمبر 2006 تحت عدد 2006/120 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 40.141.200،000د بعنوان أصل المعلوم غير المدفوع والخطايا,وقد

اعترضت المعقّبة على هذا القرار أمام المحكمة الابتدائية بتونس والتي أصدرت بجلستها المنعقدة بتاريخ 3 ماي 2007 حكما تحت عدد 2414 يقضي:"بقـــبـــول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قـــرار التوظيف الإجباري عدد 2006/120 الصادر بتاريخ 1 نوفمبر 2006 مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 4.273.879،875د لقاء أصل الأداء والخطايا".وتبعا لذلك استأنفت كل من المطالبة بالأداء وإدارة الجباية هذا الحكم أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت في شأنها حكمها المبيّن منطوقه بالطالع وهو الحكم موضوع مطلب التعقيب الماثل.

وبعد الإطّلاع على المذكّرة المقدّمة من نائب المعقّبة في شرح أسباب الطعن والواردة على المحكمة بتاريخ 18 سبتمبر 2009 والمتضمّنة طلب قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه،استنادا إلى ما يلي:

-1- خرق أحكام الفصلين 45 و46 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المـؤرخ في 19 ديسمبر 2005 المتعلّق بقانون المالية لسنة 2006،بمقولة أنّه وعلى خلاف ما قضت بـــه محكمة الحكم المنتقد من أنه لا يمكن للمعقّبة بما تبتدعه من طرق تسويقية التفصّي من الواجبـــات الجبائية المفروضة عليها بموجب القوانين الجاري بها العمل،فهي لم تتفصّ من أي مسؤولية قانونيـــة بل تولت في المقابل خلاص جميع معاليم الطابع الجبائي المستوجبة عن عمليات الشحن الواقعة من طرفها دون استثناء،كما أنّ عدم إخضاع عمليات الشحن الأخرى والواقعة من قبـــل المـــوزّعين للمعلوم المذكور له مبرّراته وهو يستند إلى الفصل 46 الذي لا يشمل سوى الموزّعين الذين لهـــم صفة مشغّل اتصالات ولا يمكن مجابهة المعقّبة بالأعمال الصادرة عن الغير،فضـــلا عـــن أنّ نمـــط التسويق بالتمويل الالكتروني لم تبتدعه المعقّبة وإنما له وجود مادي وقانوني ثابت طالمـــا تعـــرّض القانون المشار إليه إلى عمليات التمويل الالكتروني وأخضعها إلى معلوم الطابع الجبائي متى كانت عمليات البيع منجزة من قبل مؤسسة لها صفة المشغّل لشبكة اتّصالات،كما أن الحكم المنتقـــد لم يبين وجه المخالفة المنسوبة للمعقّبة حتى يتم توظيف معلوم إضافي عليها خاصة وأنّ الإدارة ذاتهـــا أقرّت بموجب مكتوبها المؤرخ في 26 جانفي 2006 تحت عدد 85 بحسن تطبيقهـــا لأحكـــام الفصلين 45 و46من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 ،فضـــلا عن أنّ تبنّي المشرع لنظام قانوني جديد لمعلوم الطابع الجبائي بموجب قانون المالية لســـنة 2007 يؤكد سلامة موقف المعقّبة وانعدام كل خرق من جانبها للنص التشريعي النافذ زمـــن انطـــلاق إجراءات المراجعة الجبائية.

-2- خرق الأحكام القانونية المنظمة للبيع،بمقولة أنّ عمليات بيع لبطاقات شحن الهاتف الجوال إلى موزّعي المعقّبة خضعت إلى معلوم الطابع الجبائي باعتبارها عملية بيع واحدة وانتقلت بالتالي ملكية كامل كمية الشحن إلى الموزّع أو البائع،بما يجعل مطالبة الإدارة بدفع ذلك المعلوم على عمليات بيع ليست المنوبة طرفا فيها يشكّل خرقا صريحا لأحكام الفصول 583 و 585 من مجلة الالتزامات والعقود وللفصلين 45 و46 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2006 والمتعلق بإصدار قانون المالية لسنة 2006،ضرورة أن محكمة البداية قد أقرّت صراحة بأنّ حدث إنشاء معلوم الطابع الجبائي هو تاريخ البيع أي بداية من تاريخ إحالة المبيع من قبل المعقبة إلى موزعيها ، ومن البديهي أنّ للبيع اثرا ناقلاً للملكية ولجميع الحقوق والالتزامات الموظفة عليه بما يكون معه البائع مطالبا بأداء المغارم والأداءات الموظفة عن المدة السابقة لتاريخ البيع لا غير وهو في حلّ مما سينشأ من أداءات ومغارم لاحقة لتمام البيع .

-3- خرق مبدأ الشرعية،بمقولة أنّ محكمة الحكم المنتقد حمّلت المعقبة مسؤولية توظيف واستخلاص وخلاص المعلوم موضوع التداعي،والحال أنّها لم تتخل عن هذا الواجب و تولّت توظيف واستخلاص المعلوم المستوجب على جميع عمليات الشحن التي قامت بها سواء لفائدة حرفائها أو لفائدة الموزّعين المعتمدين ، وعليه فإنّ مؤاخذة المعقّبة عن عدم إحداث آلية تمكنها من جمع ذلك المعلوم من لدن الموزعين المعتمدين لديها فيه تحريف للفصل 46 من القانون سالف الذكر الذي أوجب توظيف معلوم الطابع الجبائي عند البيع من قبل المؤسسات التي لها صفة مشغّل شبكة اتصالات ، وهو يشكل كذلك خرقا صارخا لمبدأ الشرعية ضرورة أنّ المادة الجبائية تخضع لمبدأ التفسير الضيق للنص القانوني ويحجّر فيها إعمال قاعدة التأويل على أساس الاستئناس أو القياس أو الملاءمة تطبيقا لمبدأ الشرعية الجبائية القائل بأنه "لا أداء بدون نص".

-4- ضعف التعليل،بمقولة أنّ التعليل الذي انتهجته المحكمة جاء متجافيا مع النتيجة التي انتهى إليها ، إذ أقرّت المحكمة بصفة واضحة وثابتة أنّ عمليات التمويل هي عمليات بيع ، وطالما أنّ للبيع أثر ناقل للملكية فإنه لا يمكن تحميل المعقّبة لأداء مستوجب على عملية بيع ليست هي طرفا فيها.

وبعد الإطّلاع على تقرير المعقّب ضدّها في الرّد على مستندات التعقيب بتاريخ 29 مارس 2010 والمتضمّن طلب رفض التعقيب أصلا،استنادا إلى ما يلي:

1) **بخصوص المطعن المتعلّق بخرق أحكام الفصلين 45 و46 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 المتعلّق بقانون المالية لسنة 2006** : يتبين من الفصول 117 و119 و124 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي أنّ المؤسسة التي لها صفة

مشغّل شبكة اتصالات هي المسؤولة عن توظيف معلوم الطابع الجبائي واستخلاصه والتصريح بـــه ودفعه سواء وظّف المعلوم المذكور على بطاقات أو عمليات تمويل الهاتف مباشرة من قبل نقاط بيع تلك المؤسسة أو بواسطة موزّع متعاقد معه ،فعملية الشحن تتمّ في كل الأحوال عن طريق مشغّل شبكة الاتصالات ، كما أنّ الشركة المعقبة تعتبر، باعتبارها التزمت بمقتضى لزمة بتـــوفير نقـــاط اتصال مفتوحة بصفة منتظمة وتنمية الخدمات الأساسية للاتصالات،مسؤولة من الناحية الجبائيـــة على توظيف واستخلاص معلوم الطابع الجبائي على بطاقات وعمليات تمويل الهاتف ،وقد أصاب قضاة الأصل عندما اعتبروا أنّ تطور تقنية تمويل الهاتف لم تؤثّر على طريقة اســـتخلاص معلـــوم الطابع الجبائي وأنّ الشركة المعنية بصفتها المؤسّسة التي لها صفة مشغّل شبكة الاتصالات تبقى في كل الأحوال المسؤولة عن استخلاص المعلوم المذكور والتصريح به ودفعه .

2) بخصوص المطعنين المتعلّقين بخرق الأحكام القانونية المنظمة للبيع ولمبدأ الشـــرعية :

يبدو بالإطلاع على مستندات التعقيب أنّ نائب المعقّبة وقع في خلط بين معلومين ، معلوم الطابع الجبائي الموظف على الفواتير بمقدار300 مليم عن كل فاتورة والمنصوص عليه بالعدد 6 ومعلـــوم الطابع الجبائي الموظف على بطاقات وعمليات تمويل الهاتف بمقدار 300 مليم والمنصوص عليـــه بالعدد 8 .كما يتأكد أنّ الشركة استخلصت معلوم الطابع الجبائي المتعلق بالفواتير دون المعلـــوم الموظف على عمليات تمويل وشحن الهواتف ، وأنه خلافا للتكييف المتمسّك به فإنّ العملية الـــتي قامت بها المعقّبة وموزّعيها ليست عملية بيع والموزّع ليس بالمشتري ، وهي عملية قد تكون أقرب إلى الوكالة التجارية على معنى الفصل 626 من المجلة التجارية. كما أنّ الموزع يتدخل كوســـيط في عملية تمويل الهاتف التي تتم في كل الأحوال من قبل شركة أوراسكوم تلكوم تونس التي تسهر على تأمينها ، فالرصيد المشحون لا يباع إلى الموزّع ليعيد بيعه وإنما البيع يتم بين الشركة والحريف وبقطع النظر عن التجاء الحريف لنقاط البيع التابعة لها أو لأحد موزّعيها. وبالتالي وخلافا لما تمسك به نائب المعقبة،فإنّ محكمة القرار المنتقد تكون قد طبّقت القانون على الحالة التي عرضـــت علـــى انظارها بالكيفية التي كان من المفروض أن يطبّق بها وأنّ الاستئناس بما هو معمول به في بطاقات تمويل الهاتف المجسّمة ببطاقات من محض اجتهاد حاكم الأصل ،أما من جهة التعليل فقـــد كـــان الحكم المطعون فيه معللا تعليلا كافيا ومستساغا ذلك أنّ المحكمة تناولـــت بالتفصـــيل والتحليـــل مسؤولية الشركة في استخلاص معلوم الطابع الجبائي عند بيع بطاقات وعمليات تمويل الهاتف.

وبعد الإطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

بعد الإطلاع على القانون عدد 40 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلّق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص المنقّحة والمتمّمة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرّخ

في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطّلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 6 فيفري 2012،وبها تلا المستشار المقرّر السيد ه ال ملخّصا من تقريره الكتابي، و لم يحضر الأستاذ ة م ال نائب الشركة المعقبة ، و لم يحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات.وإثر ذلك قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 12 مارس 2012.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من حيث الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية وممن لـــه الصفة والمصلحة وكان مراعيا للصيغ الشكلية الجوهرية ، الأمر الذي يتّجه معه قبوله من هذه الناحية.

من حيث الأصل:

عن المطاعن الثلاثة المتعلّقة بخرق أحكام الفصلين 45 و46 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 المتعلّق بقانون المالية لسنة 2006 وبخرق الأحكام المنظّمة للبيع وبخرق مبدأ الشرعية لاتّحادها في الموضوع ولوحدة القول فيها:

حيث تعيب الشركة المعقّبة على محكمة الحكم المنتقد قضاءها بأنه لا يمكن للمؤسسة المعقبة بما تبتدعه من طرق تسويقية التفصّي من الواجبات الجبائية المفروضة عليها بموجب القوانين الجاري بها العمل،ضرورة أنها لم تتفصّ من أي مسؤولية قانونية بل تولت في المقابل خلاص جميع معاليم الطابع الجبائي المستوجبة عن عمليات الشحن الواقعة من طرفها دون استثناء،كما أنّ عدم إخضاع عمليات الشحن الأخرى والواقعة من قبل الموزّعين للمعلوم المذكور له مبرّراته وهو يستند إلى الفصل 46 من القانون عدد 106 لسنة 2005 الذي لا يشمل سوى الموزّعين الذين لهم صفة مشغّل اتصالات ، فضلا عن أنّ نمط التسويق بالتمويل الالكتروني لم تبتدعه المعقّبة وإنما له وجود مادي وقانوني ،كما يعاب على الحكم المنتقد أنّه لم يبيّن وجه المخالفة المنسوبة للمعقّبة حتى يتم توظيف معلوم إضافي عليها خاصة وأنّ الإدارة ذاتها أقرّت بموجب مكتوبها المؤرخ في 26 جانفي 2006 تحت عدد 85 بحسن تطبيقها لأحكام الفصلين 45 و46 من القانون عدد 106 لسنة

2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 ، فضلا عن أنّ تبنّي المشرع لنظام قانوني جديد لمعلوم الطابع الجبائي بموجب قانون المالية لسنة 2007 يؤكد سلامة موقف المعقّبة وانعدام كل خرق من جانبها للنص التشريعي النافذ زمن انطلاق إجراءات المراجعة الجبائية. كما أنّ عمليات بيع بطاقات شحن الهاتف الجوال إلى الموزّعين خضعت إلى معلوم الطابع الجبائي باعتبارها عملية بيع واحدة وانتقلت بالتالي ملكية كامل كمية الشحن إلى الموزّع أو البائع بما يجعل مطالبة الإدارة بدفع ذلك المعلوم على عمليات بيع لم تكن المعقّبة طرفا فيها يشكّل خرقا صريحا لأحكام الفصلين 583 و 585 من مجلة الالتزامات والعقود وللفصلين 45 و46 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2006 والمتعلق بإصدار قانون المالية لسنة 2006 ضرورة أن محكمة البداية أقرّت صراحة بأنّ حدث إنشاء معلوم الطابع الجبائي هو تاريخ البيع ، ومن البديهي أنّ للبيع أثرا ناقلا للملكية ولجميع الحقوق والالتزامات الموظفة عليه بما يكون معه البائع مطالبا بأداء المغارم والأداءات الموظفة عن المدة السابقة لتاريخ البيع لا غير وهو في حلّ مما سينشأ من أداءات ومغارم لاحقة لتمام البيع. كما أنّ محكمة الحكم المنتقد حمّلت المعقبة مسؤولية توظيف واستخلاص ودفع المعلوم موضوع التداعي، والحال أنّها تولّت توظيف واستخلاص المعلوم المستوجب على جميع عمليات الشحن التي قامت بها سواء لفائدة حرفائها أو لفائدة الموزّعين المعتمدين ، وعليه فإنّ مؤاخذتها عن عدم إحداث آلية تمكنها من جمع ذلك المعلوم من لدن الموزعين المعتمدين لديها فيه تحريف للفصل 46 من القانون سالف الذكر ، وهو يشكل كذلك خرقا صارخا لمبدأ الشرعية ضرورة أنّ المادة الجبائية تخضع لمبدأ التفسير الضيق للنص القانوني ويحجّر فيها إعمال قاعدة التأويل على أساس الاستئناس أو القياس أو الملاءمة تطبيقا لمبدأ الشرعية الجبائية القائل بأنه "لا أداء بدون نص".

وحيث ينص الفصل 119 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي مثلما تم تنقيحه بالفصل 46 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 المتعلّق بقانون المالية لسنة 2006:"مع مراعاة الأحكام الخاصة الواردة بهذه المجلة يستخلص معلوم الطابع الجبائي تحت مسؤولية المطالبين بالمعلوم أو السلطة المكلفة بتسليم الوثائق الإدارية،وذلك في الآجال التالية :

.....

-6- عند البيع من قبل المؤسسات التي لها صفة مشغّل شبكة اتصالات بالنسبة إلى بطاقات وعمليات تمويل الهاتف."

وحيث أنّ المعقبة في قضية الحال تعتبر مشغّلة لشبكة الاتصالات على معنى الفصل 119 آنف الذكر ذلك أنّ عمليات الشحن والتمويل الالكتروني للهواتف تتم عبر الموزّعين المعتمدين لديها لفائدة المستهلك من خلال شبكة الاتصالات التي تستغلها باعتبارها إحدى المؤسسات المستفيدة بلزمة بمقتضى اتفاقية مبرمة بينها وبين الدولة التونسية تتعلّق بإقامة وتشغيل الشبكات العمومية للاتصالات.

وحيث أنّ المعقّبة تعتبر والحالة تلك الجهة المحمول عليها واجب استخلاص معلوم الطابع الجبائي المستوجب بعنوان تلك العمليات ،خاصة وأنّ قيام جهة واحدة بتوظيف واستخلاص وخلاص ذلك المعلوم لدى خزينة الدولة يبدو منطقيا وعمليا ولا يجوز تحميل تلك المسؤولية لجهات أخرى كالموزعين التابعين لها والمنتشرين في كامل أنحاء البلاد.

وحيث فضلا عن ذلك وعلى نحو ما أشارت اليه محكمة الحكم المنتقد ، فإنّ الشركة المعقبة تملك التقنيات الكافية لتشغيل شبكة الاتصالات بما يمكّنها من جمع المعطيات حول عدد عمليات التمويل ومصدرها ورصيد كل مزوّد وكل حريف بكل دقة.

وحيث أنّ تمسك نائب الشركة المعقبة بأنّ عملية بيع البطاقات إلى الموزعين هي عملية بيع تعفيها من تحمّل المسؤولية ، باعتبارها لم تكن طرفا فيها ، يعدّ في غير طريقه في ظل وجود قانون ينصّ على أنّ استخلاص معلوم الطابع الجبائي يكون تحت مسؤولية المطالبين بالمعلوم أو السلطة المكلّفة بتسليم الوثائق الإدارية.

وحيث تبعا لما تقدم،فإنّ قضاء محكمة الحكم المنتقد بأنّ الشركة المعقّبة مسؤولة عن استخلاص معلوم الطابع الجبائي الموظف على بطاقات الشحن يكون في طريقه واقعا وقانونـــا، الأمر الذي يتجه معه رفض هذه المطاعن.

عن المطعن الرابع المتعلق بضعف التعليل :

حيث تمسّك محامي المعقبة بأنّ ما انتهجته المحكمة جاء متجافيا مع النتيجة التي انتهى إليها حكمها المطعون فيه ، إذ أنها أقرّت بصفة واضحة وثابتة أنّ عمليات التمويل هي عمليات بيع،

وعليه وطالما أنّ للبيع أثرا ناقلا للملكية فإنه لا يمكن تحميل المعقّبة الأداء عن عملية بيع لم تكن طرفا فيها.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أنّ المحكمة المصدرة له بيّنت بإسهاب الأسانيد القانونية والواقعية المبرّرة لتحميل الشركة المعقبة مسؤولية استخلاص معلوم الطابع الجبائي عند الشحن والتمويل الالكتروني للهواتف ، الأمر الذي يكون معه الحكم المنتقد معلّلا تعليلا كافيا ومستساغا مما يتّجه معه رفض هذا المطعن كرفض التعقيب الماثل.

ولهذه الأسباب،

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة برئاسة السّيد أ ص وعضوية المستشارين السيد ط الح ، والسيد ر الر .

وتلي علنا بجلسة يوم 12 مارس 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيدة و الذ

الرئيس

أ ص

المستشار المقرّر

ه ل

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: