الجمهوريّة التونسيّة

المحكمة الإداريّـــة

الحمد لله

القضيّة عدد: 314236

تاريخ القرار :12 جويلية 2019

قرار تعقيبي
باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها ،

من جهـة،

والمعقّب ضدّه : قاطن ،

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقبة المذكورة أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 17 أفريل 2014 تحت عدد 314236 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف ببنزرت تحت عدد 17436 بتاريخ 25 نوفمبر 2013 والقاضي نهائيا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء مجدّدا بإبطال قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 2010/436 الصادر بتاريخ 2010/7/2 وإعفاء المستأنف وإرجاع المال المؤمن إليه.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية بموجب نشاطه المتمثل في بيع قطع غيار السيارات في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان سنتي 2005 و 2006 والأقساط الإحتياطية لسنتي 2006 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2010/436 بتاريخ 2 جويلية 2010 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 7.823،346 د أصلا وخطايا، فتولى الإعتراض عليه أمام المحكمة الإبتدائية ببنزرت التي تعهدت بالقضية وأصدرت حكما بتاريخ 29 ديسمبر 2010 تحت عدد 1609 يقضي بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء، فتولى الطعن فيه بالإستئناف أمام محكمة الإستئناف ببنزرت التي تعهدت بالقضية وأصدرت الحكم المضمن بالطالع موضوع الطعن الماثل.

وبعد الاطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقبة بتاريخ 24 أفريل 2014 والرامية إلى طلب قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف المختصة لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة إستنادا إلى سوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات بأن حصرت المعلومات والمعطيات التي تستند إليها مصالح الجباية في تصحيح تصاريح المطالب بالأداء في إطار عملية مراجعة جبائية أولية في المعلومات المضمنة بتلك التصاريح فقط دون غيرها من المعلومات في حين أن الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أضاف إلى العناصر التي تضمنتها تصاريح المطالب بالأداء ذاته كل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة بما تكون معه محكمة الحكم المنتقد قد إعتمدت تأويلا لا يراعي عبارات النص ولا قواعد التأويل الواردة بمجلة الإلتزامات والعقود لما تجاهلت الجزء الثاني من الفصل 37 بغاية إقصاء حق مصالح الجباية في الإستناد إلى أي معلومة خارج تلك التي تضمنتها التصاريح الجبائية التي يودعها المطالب بالأداء وأن التمشي الذي إعتمدته محكمة الإستئناف مجانب للصواب لأن مصالح الجباية تقوم بعملية مراجعة جبائية أولية موضوعها التصاريح التي يودعها المطالب بالأداء وتستند في ذلك إلى العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لديها وأنه تعد من قبيل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية نسب الربح الصافي المتداولة التي تضمنتها تصاريح المطالبين بالأداء المنتمين لنفس النشاط الذي يمارسه المطالب بالأداء الخاضع لعملية المراجعة الأولية وأن تطبيقا للفصل 37 من م ح إ ج فإن مصالح الجباية لا تكتفي لضبط الوعاء الضريبي بالعناصر الواردة في التصاريح المودعة من قبل الخاضعين للأداء بل يسوغ لها إستغلال المعلومات الواردة عليها والتي لم تسع في الحصول عليها من طرف الغير وإنما قام الغير بإيداعها لديها تلقائيا وأن مصالح الجباية لم تخرق الفصل 37 سالف الذكر بسعيها وراء المعلومة لدى جهات أخرى كما تمسكت المعقبة بسوء تعليل محكمة الإستئناف حكمها لما قضت بإلغاء قرار التوظيف إستنادا إلى لجوء الإدارة إلى القرائن الواقعية بناء على ثبوت نقص في تصاريح المطالب بالأداء معتبرة ذلك يمثل خرقا للقانون بإعتبار أن مصالح الجباية إعتمدت وسائل المراقبة الجبائية المعمقة مع إجراءات المراقبة الأولية لأن الفصلين المذكورين ولئن أوردهما المشرع في باب الأحكام العامة إلا أن ذلك لا يقصي تطبيق أحكامهما على أي صنف من أصناف المراجعة الجبائية علاوة على أن مصالح الجباية إعتمدت على معلومات إستقتها من التصاريح المودعة لديها وأن محكمة الإستئناف حرمت مصالح الجباية من حق مخول لها بصريح الفصل 6 من م ح إ ج يتمثل في جواز الإستناد إلى المعلومات المتوفرة لديها من خلال القيام بمقارنات تهم نفس النشاط وأن ما إعتبرته محكمة القرار المطعون فيه قرائن فعلية إنما هو في حقيقة الأمر معلومات متوفرة لدى الإدارة أجاز القانون إعتمادها في تعديل الوضعية الجبائية على معنى الفصل 37 من م ح إ ج.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في الأول من جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته وتممته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 13 جوان 2019، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة ملخصا من تقريرها وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب ولم يحضر المعقب ضده وبلغه الإستدعاء.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 12 جويلية 2019.

وبها وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب ممّن له الصفة والمصلحة وفي الآجال القانونيّة واستوفى بذلك جميع المقومات الشكليّة، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعن المتعلقين بسوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وسوء التعليل:

حيث تمسكت المعقبة بسوء تأويل محكمة الحكم المنتقد أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات بأن حصرت المعلومات والمعطيات التي تستند إليها مصالح الجباية في تصحيح تصاريح المطالب بالأداء في إطار عملية مراجعة جبائية أولية في المعلومات المضمنة بتلك التصاريح فقط دون غيرها من المعلومات في حين أن الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أضاف إلى العناصر التي تضمنتها تصاريح المطالب بالأداء ذاته كل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة بما تكون محكمة الحكم المنتقد قد إعتمدت تأويلا لا يراعي لا عبارات النص ولا قواعد التأويل الواردة بمجلة الإلتزامات والعقود لما تجاهلت الجزء الثاني من الفصل 37 بغاية إقصاء حق مصالح الجباية في الإستناد إلى أي معلومة خارج تلك التي تضمنتها التصاريح الجبائية التي يودعها المطالب بالأداء وأن التمشي الذي إعتمدته محكمة الإستئناف مجانب للصواب لأن مصالح الجباية تقوم بعملية مراجعة جبائية أولية موضوعها التصاريح التي يودعها المطالب بالأداء وتستند في ذلك إلى العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لديها وأنه تعد من قبيل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية نسب الربح الصافي المتداولة التي تضمنتها تصاريح المطالبين بالأداء المنتمين لنفس

النشاط الذي يمارسه المطالب بالأداء الخاضع لعملية المراجعة الأولية وأن تطبيقا للفصل 37 من م ح إ ج فإن مصالح الجباية لا تكتفي لضبط الوعاء الضريبي بالعناصر الواردة في التصاريح المودعة من قبل الخاضعين للأداء بل يسوغ لها إستغلال المعلومات الواردة عليها والتي لم تسع إلى الحصول عليها من طرف الغير وإنما قام الغير بإيداعها لديها تلقائيا وأن مصالح الجباية لم تخرق الفصل 37 سالف الذكر بسعيها وراء المعلومة لدى جهات أخرى كما تمسكت المعقبة بسوء تعليل محكمة الإستئناف حكمها لما قضت بإلغاء قرار التوظيف إستنادا إلى لجوء الإدارة إلى القرائن الواقعية بناء على ثبوت نقص في تصاريح المطالب بالأداء يعد خرقا للقانون بإعتبار أنها إعتمدت وسائل المراقبة الجبائية المعمقة مع إجراءات المراقبة الأولية لأن الفصلين المذكورين ولئن أوردهما المشرع في باب الأحكام العامة إلا أن ذلك لا يقصي تطبيق أحكامهما على أي صنف من أصناف المراجعة الجبائية علاوة على أن مصالح الجباية إعتمدت على معلومات إستقتها من التصاريح المودعة لديها وأن محكمة الإستئناف حرمت مصالح الجباية من حق مخول لها بصريح الفصل 6 من م ح إ ج يتمثل في جواز الإستناد إلى المعلومات المتوفرة لديها من خلال القيام بمقارنات تهم نفس النشاط وأن ما إعتبرته محكمة القرار المطعون فيه قرائن فعلية إنما هو في حقيقة الأمر معلومات متوفرة لدى الإدارة أجاز القانون إعتمدتها في تعديل الوضعية الجبائية على معنى الفصل 37 من م ح إ ج.

وحيث إقتضى الفصل 37 من ذات المجلة أنه " تتمّ المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة. ولا تخضع المراجعة الأولية للإعلام المسبق و لا تحول دون القيام بالمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية".

وحيث إستقر قضاء هذه المحكمة على إعتبار أن عبارة كل الوثائق لدى الإدارة الواردة بالفصل 37 سالف الذكر، لا تقتصر على التصاريح والوثائق المختلفة التي أودعها المطالب بالأداء لدى مصالح الجباية، بل تتعداها لتشمل كل المعلومات التي ترد على الإدارة في نطاق تولي الخاضعين للأداء القيام بواجباتهم الجبائية على غرار التصاريح الواجب إيداعها من قبل المدينين بمبالغ خاضعة للخصم من المورد عملا بأحكام الفصل 55 من م ح إج أو بمناسبة تسجيل مختلف العقود والكتابات والوثائق وفقا لأحكام مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي أو الإرشادات التي يتعين على مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها توجيهها آليا إلى الإدارة، بخصوص صفقات البناء والصيانة والتزويد والخدمات وغيرها والتي تبرمها مع الغير وذلك طبقا لأحكام الفقرة 2 من الفصل 16 من م ح إح وأن دور الإدارة، في الحصول على الوثائق والمعلومات غير التي صرح بها المطالب بالأداء والتي يمكن أن تتحصل عليها في إطار حق الإطلاع المخول لها بمقتضى الفصل 16 من م ح إ ج، يجب أن يبقى في إطار المراجعة الأولية سلبيا، وترتيبا على ذلك فإنه يتعين على الإدارة أن تستند بالأساس، في نطاق المراجعة الأولية، إلى المعلومات والوثائق المتوفرة

لديها سلفا من خلال التصاريح والعقود والكتابات والوثائق المودعة لديها من قبل المطالب بالأداء، دون أن تتعدى ذلك إلى المعلومات والوثائق التي توفرت لديها بسعي منها لدى غير المطالب بالأداء ضرورة أن هذا البحث والإسترشاد يخرج المراجعة من طورها الأولي لتتحول إلى مراجعة معمقة ويخضعها بالتالي إلى الإجراءات الأساسية التي أوجبها الفصل 39 من م ح إج.

وحيث تبين بالإطلاع على الحكم المنتقد أن محكمة الإستئناف خلصت إلى "أن الإدارة بمناسبة إجراء مراجعة جبائية أولية ضد المطالب بالأداء إعتمدت على التنظير بأنشطة ممثلة في ظل النقص الكبير في رقم المعاملات المصرح به لسنوات المشمولة بالمراجعة. وحيث أن مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية قد حددت نطاق كل من المراجعة الجبائية المعمقة والمراجعة الجبائية الأولية فكان مجال الثانية مقتصرا على المعلومات والوثائق المصرح بها من طرف الخاضع للمراقبة ولذلك جعل المشرع إجراءاتها ميسرة ولا تخضع للإعلام المسبق في حين أحاط المراقبة الجبائية المعمقة بإجراءات أكثر تقيدا للإدارة حماية للمطالب بالأداء. وحيث أن لجوء الإدارة في القرار المعترض عليه إلى القرائن الواقعية بعد ثبوت نقص في تصاريح المعترض يعدّ خرقا للقانون بإعتبار أنها إعتمدت وسائل المراقبة الجبائية المعمقة مع إجراءات المراقبة الجبائية الأولية".

وحيث يتبين بالإطلاع على قرار التوظيف الإجباري وتقرير التوظيف الإجباري المصاحب له، بإعتباره من مكونات قرار التوظيف، أن مصالح الجباية تولت إجراء مراقبة أولية لتصاريح المعقب برقم معاملاته لسنتي 2005 و2006 تولت على إثرها الإدارة المبادرة بتصحيح التصاريح المذكور إستنادا إلى القرائن القانونية والواقعية بالإعتماد على "التصريح الجبائية المودعة من طرف المطالب بالأداء والمتعلقة بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين لسنتي 2005 و 2006 وبإعتماد نسبة الربح الصافي المتداولة في قطاع نشاط بيع قطع غيار السيارات والمصرح بها من منشآت مماثلة".

وحيث وطالما ثبت مما سلف بيانه أن مصالح الجباية لم تقتصر أثناء إجرائها لمراقبة أولية على التصاريح الجبائية للمعقب ضده والمبادرة بتصحيحها إعتمادا حصرا على الوثائق والمعلومات المتوفرة لديها سلفا قبل إجراء عملية المراجعة وإنما تجاوزت ذلك وتولت إعتماد وسائل المراقبة الجبائية المعمقة عبر إعتماد نسبة الربح المعتمدة في القطاع الذي ينشط به المطالب بالضريبة وإعادة إحتساب رقم المعاملات بعنوان الفترة النشاط المعنية بالمراجعة دون إتباع إجراءات المراجعة الجبائية المعمقة ودون تمكينه من الضمانات المخولة له قانونا، بما يصير تلك المراجعة مختلة شكلا ويصير قرار التوظيف عرضة للإبطال، بما يكون الحكم المنتقد في طريقه لما قضى بتأييد الحكم الإبتدائي القاضي بإبطال قرار التوظيف الإجباري في طريقه، الأمر الذي يتجه معه رفض المطعنين الماثلين.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّدة سميرة قيزة وعضوية المستشارتين السيدتين نجلاء ابراهم و نعيمة العرقوبي.

وتلي علنا بجلسة يوم 12 جويلية 2019.بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

رئيسة الدّائرة
سميرة قيزة

المستشارة المقررة
ليلى الخليفي

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: لطفي الخالدي