الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإدارية

الحمد لله

القضية عدد : 39926
تاريخ القرار : 18 جانفي 2010

قـــرار تـــعـــقـــيـــبـــي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة : الإدارة العامة للاداءات ، مقرها بنهج **********عدد *******، تونس ،

من جهة ،

المعقب ضده: **********،عنوانه بنهج **********، ماطر ، ولاية بنـزرت ،محاميه الأستاذ **********،الكائن مكتبه بنهج **********عدد ********، بنزرت ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 28 نوفمبر 2008 تحت عدد 39926 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف ببنـزرت بتاريخ 7 جانفي 2008 تحت عدد 9267 و القاضي :" بقبول الإستئناف شكلا و في الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وحمل المصاريف القانونية على المستأنفة ".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع إلى مراجعة أولية للتصاريح التي اكتتبها وأودعها في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأقساط الإحتياطية بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي 2000 إلى 25 ديسمبر 2001 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 31 ماي 2006 تحت عدد 476/ 2006 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ لفائدة

الخزينة قدره 587، 446 .34 دينار أصلا وخطايا ،فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية ببنزرت التي أصدرت بتاريخ 18 أكتوبر 2006 حكما يقضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإبطال قرار التوظيف الإجباري وحمل المصاريف القانونية على المعترض ضدها ، فاستأنفت الإدارة الحكم المذكور أمام محكمة الاستئناف ببنزرت التي أصدرت الحكم المبيّن منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن الماثل .

وبعد الإطلاع على مستندات التعقيب الواردة بتاريخ 23 ديسمبر 2008 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية الى محكمة الاستئناف المختصة ليعاد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده استنادا إلى ما يلي :

-1- خرق أحكام الفصلين 5 و6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن قضاء محكمة الاستئناف بإقرار الحكم الإبتدائي القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري على أساس أن الاستقصاء الذي قامت به الإدارة لدى الشركة التونسية للكهرباء والغاز يخرج عملية المراجعة من طورها الأولي لتصبح مراجعة معمقة يعتبر في غير طريقه ضرورة أنه يمكن للإدارة في نطاق المراجعة الأولية أو المعمقة أن تطلب كل الإرشادات والتوضيحات والمبرّرات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمطالب بالأداء كما يمكن لمصالح الجباية أن تطلب تلك الإرشادات من المطالب بالأداء أو من الغير كما أن الفصلين 5 و6 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية وردا في القسم الأول من الباب الأول من العنوان الأول من تلك المجلة والمتعلق بحق المراقبة وهي أحكام عامة تنظّم على حدّ السواء عمليات المراقبة بصفة عامة وعمليات المراجعة بصفة خاصة وهي تنسحب بالتالي على عمليات المراجعة الأولية للتصاريح والكتابات والمراجعة المعمقة وأن عملية المراجعة الأولية للتصاريح والعقود نوعان : أحكام خاصة واردة بالفصلين 36و37 من م ح اج وأحكام عامة واردة بالفصلين 5و6 من نفس المجلة وهو ما يعني أن تلك المراجعة تمكن المصالح الجبائية من مراجعة التصاريح والعقود على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لديها وتمكنها من طلب إرشادات ومعلومات من الغير .

-2-خرق أحكام الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات بمقولة أن الفصل المذكور أقر لمصالح الجباية حقها في المطالبة بمدّها بقائمات اسمية في حرفائها ومزوديها تتضمن مبلغ المشتريات والمبيعات من السلع والخدمات والأملاك المنجزة مع كل واحد منهم وذلك في أجل 30 يوما من تاريخ التبليغ كما أن الفصل المذكور لم يخول لها ممارسة ذلك الحق في إطار عمليات المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية

على غرار حق الإطلاع فيما يتعلق بالنشـاط البنكـي والبريـدي المنصـوص عليـه بالفصـل 17 مـن نفـس المجلة باعتبار وأن هذا الأخير ربط صراحة حق الإطلاع بالنسبة لهـذه المؤسسـات بـإجراءات المراجعـة المعمقة وأن حصر ذلك الحق في إطار عمليات المراقبـة المعمقـة للوضـعية الجبائيـة يشـكل في الآن نفسـه خرقا للفصل 16 المذكور الذي لم يهدف إلى التقليص من ميدان تطبيقه كما يشكل هضما لحـق مصـالح الجباية في مراقبة احترام الواجب الجبائي من قبل المطالبين بالأداء .

-3-سوء تأويـل أحكـام الفصـل 37 مـن مجلـة الحقـوق والإجـراءات الجبائيـة بمقولـة أن محكمـة الاستئناف أساءت بقرارها تأويـل الفصـل المـذكور لأن المعلومـات الـتي تتـوفر لـدى مصـالح الجبايـة لا تنحصر بتاتا في تلك التي تتضمنها التصاريح والعقود والكتابات والقول بخلاف ذلك يؤدي إلى إعدام أي جدوى من إضافة عبارة "الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة"وأن تلك الوثائق والمعلومـات تـرد علـى إدارة الجباية في إطار ممارستها لحقها في الإطلاع المنصوص عليه بالفصول 16 و17 و18 من م ح ا ج ويكون ذلك بالإطلاع على عين المكان أو بموجـب المراسـلات أو بموجـب الإعلانـات الرسميـة وأنـه لا يمكن أن يقرأالفصل 37 من م ح ا ج بمعـزل عـن بقيـة الفصـول الأخـرى الـتي وردت في البـاب الأول "أحكام عامة ".

-4- ضعف التعليل بمقولة أن محكمة الاستئناف أساءت تعليل قرارها عندما قضت على ذلك النحـو ذلك أن الفصل 37 ينص على اعتماد المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها ، وأن عبارة كل الوثائق والمعلومات المتوفرة لـدى الإدارة لا تعني فقط الوثائق التي أدلى بها المطالب بالأداء بل أيضا الوثائق التي تتحصـل عليهـا الإدارة بوسـائلها القانونية وأن مصالح الجباية اعتمدت في المراجعة علـى معلومـة متـوفرة لـديها بمقتضـى مـا خولـه لهـا التشريع الجبائي وكان عملها متطابقا لمقتضيات الفصل 37 من نفس المجلة وأن القبول بتأويل محكمة الاستئناف لأحكام الفصل 37 من م ح ا ج يضيق مجال تدخل الإدارة .

وبعد الإطلاع على تقرير الأستاذ توفيق بوزيان نائب المعقب ضـده والـوارد بتـاريخ 6 فيفـري 2009 في الرد على مستندات التعقيب و المتضمن رفض مطلب التعقيب أصـلا اسـتنادا بالخصـوص إلى أن سعي الإدارة للحصول على معلومات غير متوفرة لديها فيه إخراج لعملية المراجعة من طورهـا الأول إلى طور المراجعة المعمقة طبقا لأحكام 43 من م ح ا ج وأن تأويـل الإدارة للفصـل 37 واعتبـاره يخـول لها الحصول على معلومات غير متوفرة لديها هو تعليل ضعيف يوسـع محتـوى الفصـل المـذكور ويفـرغ

الفصل 46 من محتواه ويجعله تكرارا للفصل 37 كما أن تأويلها يؤدي إلى إزالة الحاجز الذي يفرق بين المراجعة الأولية والمراجعة المعمقة وأن الإدارة اعتمدت على الاستقصاء المتمثل في كمية الاستهلاك الكهربائي الوارد عليها من شركة الكهرباء والغاز وبذلك يتضح أنها لم تعتمد على المعطيات المتوفرة لديها بل سعت وبصفة إيجابية إلى البحث عن المعطيات والمعلومات لإجراء المراجعة و أضاف بخصوص خرق الفصول 5 و6 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية أن أحكام الفصل 6 وردت صلب عنوان أحكام عامة في حين أن الفصل 37 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية جاء في باب خاص بالمراقبة الأولية واتجه تسبيقه على الفصل 6 عملا بالقاعدة الأصولية الناصة على أن الفصل الخاص يقدم على النص العام كما أن تأويل الإدارة للفصلين 6 و37 لا يتماشى والقواعد القانونية المنظمة لتفسير القانون ضرورة أن نص القانون لا يحتمل إلا المعنى الذي تقتضيه عبارته عملا بأحكام الفصل 532 من مجلة الالتزامات والعقود .

و بعد الإطلاع على بقية الوثائق و الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 المؤرخ في 1جوان 1972والمتعلق بالمحكمة الإدارية والمنقح والمتمم بالقوانين اللاحقة و آخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009 .

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات .

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 4 جانفي 2010 وبها تم الإستماع إلى المستشارة المقررة السيدة يسرى كريفة في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي ، وحضر ممثل الإدارة العامة و تمسّك بمطلب التعقيب وبلغ الاستدعاء الى الأستاذ **********نائب المعقّب ضدّه و تخلّف عن الحضور . .

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 18 جانفي 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهةالشكل

حيث قدم مطلب التعقيب في الآجال القانونية وممن له الصفة والمصلحة مستوفيا مقوماته الشكلية الجوهرية مما يتجه قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

عن المطاعن الثلاثة المتعلقة بخرق أحكام الفصول 5و6 و16 و37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لتداخلها ووحدة القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد خرقها لأحكام الفصول 5 و6 و16 و37 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية عندما قضت بعدم أحقية الإدارة في إطار المراجعة الأولية أن تستند إلى معلومات استقصتها لدى الشركة التونسية للكهرباء والغاز ،ضرورة أن أحكام الفصول المذكورة تخوّل لمصالح الجباية اعتماد كل المعلومات المتوفرة لديها مهما كان مصدرها .

وحيث يتبين بالرجوع الى وثائق الملف ان الادارة استندت ضمن عملية التوظيف على جملة من الاستقصاءات والمعلومات التي استقتها من الشركة التونسية للكهرباء والغاز حول كمية الطاقة الكهربائية المستهلكة من المطالب بالأداء لتقدير حجم النشاط الذي يمارسه في النجارة وبالتالي مراجعة وضعيته الجبائية .

وحيث تنص الفقرة الأولى من الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على انه: " تتم المراجعة الأولية للتصاريح والعقود الكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمّنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة .

ولا تخضع هذه المراجعة للإعلام المسبق ولا تحول دون القيام بالمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية ."

وحيث أن صياغة الفصل 37 من م ح ا ج لا تتحمّل التأويل الذي ذهبت اليه الادارة من ان المعلومات المتوفّرة لديها تعني أيضا المعلومات التي سعت للحصول عليها من عند غير المطالب بالاداء ، ذلك أنه ولئن جاز مبدئيا للإدارة الإستناد الى الوثائق و المعلومات غير تلك التي صرّح بها المطالب بالاداء فان دورها في الحصول عليها يجب ان يبقى في اطار المراجعة الاولية دورا سلبيا ،أي أنه في نطاق المراجعة الاولية يجب أن تستند الإدارة بالأساس إلى المعلومات و الوثائق المتوفرة لديها سلفا من خلال التصاريح والعقود والكتابات والوثائق المودعة لديها من قبل المطالب بالاداء ،دون أن تتعدى ذلك الى المعلومات و الوثائق التي توفرت لديها بسعي منها لدى المطالب بالأداء أو غيره ،ذلك أن هذا السعي و البحث و الاسترشاد يخرج المراجعة من طورها الاولي لتتحوّل الى مراجعة معمّقة ويخضعها بالتالي الى الاجراءات الاساسية الواجب احترامها طبقا لأحكام الفصل 39 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية .

وحيث طالما تبين أن الإدارة اعتمدت على معلومات ووثائق وقرائن قانونية وفعلية سعت للحصول عليها لدى الغير كالشركة التونسية للكهرباء والغاز فإنها تكون قد استعملت وسائل المراقبة الجبائية المعمقة في إطار المراقبة الأولية ، وهو ما يجعل هذه المراجعة مختلّة شكلا ويصيّر قرار التوظيف عرضة للإبطال مثلما ذهبت إليه محكمة الحكم المطعون فيه ،الأمر الذي يتجه معه رفض المطاعن المثارة بهذا الخصوص .

عن المطعن المتعلق بضعف التعليل :

حيث تعيب الادارة المعقبة على محكمة الحكم المنتقد سوء تعليل حكمها بمقولة ان الفصل 37 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية ينص على اعتماد المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على اساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة و التي لا تعني فقط الوثائق التي ادلى بها المطالب بالاداء بل ايضا الوثائق التي تتحصل عليها بوسائلها القانونية .

وحيث وفي ضوء ما سبق بيانه في المطعن المتقدم فان الحكم المنتقد لم يتسم بسوء التعليل وإنما جاء وجيها من الناحيتين الواقعية والقانونية كما اشتمل على كافة عناصر القضية وأدلتها وأجاب على الدفوع الجوهرية التي لها تأثير على وجه الفصل الأمر الذي يتجه معه رد المطعن الماثل لعدم تأسسه.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيد عماد الحزقي و السيدة شويخة بوسكاية .

وتلي علنا بجلسة يوم 18 جانفي 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي .

الرئيس

محمد فوزي بن حماد

المستشارة المقررة

يسرى كريفة