الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة

الحمد لله.

القضيّة عدد: 39650
تاريخ القرار: 15 مارس 2010

قـــــرار تعقيبـــــي

باسم الشـــــعب التـــونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإداريّة القرار التالي بين:

المعقّبة: شركة ، مقرّها بنهج عمارة مكتب ، تونس، نائبها الأستاذ ، الكائن مكتبه بشارع عـــدد تونس،

من جـــهـــة،

والمعقـــّب ضدّها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرّها بشارع عدد تونس،

من جـــهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الأستاذ نيابة عن المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 19 جويلية 2008 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 39650 طعنا في الحكم الصـــادر عـــن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 20 فيفري 2008 في القضية عـــدد 48891 والقاضـــي "بقبـــول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطئة المستأنفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقبة خضعت بموجب نشاطها المتمثل في النقل البحري إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء شملت الفترة الممتدة من 28 ماي 1997 إلى 31 ديسمبر 2002 ونتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2004/51 بتاريخ 7 سبتمبر 2004 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره مليون وخمسمائة وخمسة وخمسون ألفا ومائة وخمسة وثمانون دينارا ومليمات 566 (1.555.185,566 د) أصلا وخطايا، فاعترضت عليه أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكما في القضية عدد 971 بتاريخ 12 جانفي 2006 يقضي بـ"قبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2004/51 الصادر بتاريخ 7 سبتمبر 2004 وإجراء العمل به"، وقد طعنت المطالبة بالأداء بالاستئناف في الحكم المذكور لدى محكمة الاستئناف بتونس التي أصدرت حكمها المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل مطلب التعقيب الماثل.

وبعد الإطّلاع على المذكّرة في بيان أسباب التعقيب الواردة على كتابة المحكمة بتاريخ 16 سبتمبر 2008 والمتضمنة طلب قبول مطلب التعقيب شكلا و أصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

أوّلا: مخالفة محضر تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة المعمقة لمقتضيات الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، بمقولة أنّ الممثل القانوني للشركة المعقبة لم يتسلم المحضر مباشرة بل وقع إيداعه في غيابه لدى مركز الأمن الوطني بالبحيرة وبالتالي فإنّ التأكد من صحة إجراءات التبليغ يستدعي في هذه الحالة تأسيسا على ما وقع التمسك به في الطور الابتدائي التثبت من قيام الإدارة في ظرف أربع وعشرين ساعة بتوجيه مكتوب مضمون الوصول مع الإعلام بالبلوغ للمقر الأصلي للمعقبة، غير أنّ محكمة الحكم المنتقد أقرت بصحة التبليغ دون التأكد من سلامة الإجراءات المتعبة تطبيقا لمقتضيات الفصل 8 فقرة 4 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

ثانيا: بطلان محضر تبليغ الإعلام بالمراجعة المعمقة لمخالفته مقتضيات الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، ضرورة أنّه يتبين بالرجوع إلى محضر تبليغ الإعلام المسبق بالمراجعة الجبائية المعمقة أنّه لا يتضمن اسم وهوية الشخص الذي قام بتسلّم محضر الإعلام المذكور ممّا يعدّ خرقا لمقتضيات الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية التي تقتضي وجوب تسليم نظير محضر الإعلام الموجه للمطلوب أو إلى وكيله أو

إلى من يكون في خدمته أو ساكنا معه شريطة أن يكون مميزا ومعرفا بهويته.

ثالثا: خرق أحكام الفصلين 38 و46 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ إدارة الجباية قامت بالترفيع في الضرائب المستوجبة المضمنة بتقرير نتائج المراجعة عدد 2004/2767 بواسطة إعلام ثان يلغيه تحت عدد 2004/3201 وقع على أساسه إصدار قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه بما يخالف الأحكام المتعلقة بالمراجعة المعمقة وخاصة منها أحكام الفصلين المشار إليهما أعلاه.

رابعا: الإخلال بواجب المحافظة على السر المهني عملا بأحكام الفصل 15 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّه ثبت من أوراق الملف عدم تبليغ الإعلام المسبق بالمراجعة الجبائية بتاريخ 13 جانفي 2004 للممثل القانوني للمعقبة بصفة شخصية في ظرف مغلق مثلما تقتضيه أحكام الفصل 15 المذكور المتعلق بواجب المحافظة على السر المهني.

خامسا: الإخلال بمبدأ حق المواجهة وذلك بخرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لعدم تعرض قرار التوظيف الإجباري لدفوعات المعترضة، بمقولة أنّ قرار التوظيف تجاهل تماما رد المعقبة على نتائج المراجعة بواسطة مكتوبها المؤرخ في 8 جويلية 2004 ممّا يعدّ خرقا لمبدأ المواجهة.

سادسا: خرق أحكام الفصل 8 من اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين الجمهورية التونسية والمملكة المتحدة لثبوت قيام المعقبة بنقل البترول الخام بواسطة بواخر على ملك أشخاص مقيمين بالمملكة المتحدة (أنقلترا)، بمقولة أنّه ثبت من أوراق الملف قيام المعقبة بإنجاز نسبة كبيرة من رقم معاملاتها المتأتي من عمليات استغلال سفن على ملك شركة بواسطة وكيلها شركة "

في إطار الاتفاقية المبرمة مع المعقبة استنادا إلى كتب توكيل. وقد قامت المعقبة بإبرام 4 عقود نقل بترول خام مع مالكي تلك السفن شركة إبراميس ماريتيم كوربورايشن" الكائن مقرّ إقامتهم بالمملكة المتحدة بتاريخ 31 ماي 2000 و22 جوان 2001 و12 ديسمبر 2001 و6 مارس 2002 وقامت المعقبة بموافاة المحكمة الابتدائية بأرقام المعاملات المتأتية من استغلال هذه السفن في إطار تنفيذ العقود المذكورة وهي مبالغ معفاة من الضريبة على الشركات وبالتالي من الخصم من المورد تطبيقا لمقتضيات الفصل 8 من اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين الجمهورية التونسية والمملكة المتحدة بتاريخ 15 ديسمبر 1982 والذي ينص على أنّ الأرباح المتأتية من استغلال السفن المعدة للنقل الداخلي (بين نقطتين موجودتين بنفس البلد وهما ميناء بترت وميناء الصخيرة بالنسبة إلى قضية الحال) لا تخضع للضريبة إلاّ بالبلد الذي يوجد به المقر الفعلي للمؤسسة. وتبعا لذلك فإنّ الأرباح المتأتية من عمليات نقل بضائع داخل المياه الإقليمية التونسية عن طريق سفينة تملكها مؤسسة مقيمة بالمملكة المتحدة تخضع وجوبا لأحكام الفصل 8 سالف الذكر ولا تخضع بالتالي للضريبة على الشركات

وبالتبعية للخصم من المورد سواء تعلق الأمر بكراء السفينة لفائدة المستعمل على أن يقوم هذا الأخير بعملية النقل بنفسه ولحسابه أو عندما يتعلق الأمر بالاستغلال المباشر للسفينة من طرف مالكها وقيامه بعملية النقل لحساب الناقل أي الشركة المعقبة في قضية الحال ممّا يغدو معه قضاء محكمة الحكم المنتقد بخلاف ذلك في غير طريقه.

كما أنّه وخلافا لما جاء بالحكم المطعون فيه فإنّه ثبت بالرجوع إلى المؤيدات المصاحبة للتقرير المقدّم من المعقبة في الطور الأول بجلسة يوم 3 فيفري 2005 أن نسبة كبيرة من رقم معاملاتها كانت متأتية من استغلال السفن التالية عدة سفن على ملك شركة " وهي الشركة المقيمة بالمملكة المتحدة حسب مقتضيات الفصل 4 من اتفاقية الازدواج الضريبي بين الجمهورية التونسية والمملكة المتحدة بتاريخ 15 ديسمبر 1982 وقد تمّ إبرام عقود نقل بترول خام تامة الشروط القانونية بين المعقبة ومالكي السفن المقيمين في المملكة المتحدة في خصوص استغلال السفن التي على ملكهم بواسطة وكيلهم شركة " في إطار الاتفاقية المبرمة استنادا إلى كتب توكيل. وقد أصدرت محكمة البداية حكما تحضيريا بتاريخ 13 أكتوبر 2005 يقضي باستبعاد المبالغ المدفوعة لمؤسسات مقيمة بالمملكة المتحدة غير أنّ الإدارة لم تذعن لهذا الحكم بدليل إقحامها لكلّ الأتاوات المدفوعة لفائدة مالكي السفن شركة " " الكائن مقرّها بالمملكة المتحدة بواسطة وكيلها شركة "إيرميس ماريتيم كوربورايشن" ضمن قاعدة الضريبة المستوجبة وقد ساندها في ذلك محكمة البداية ثم محكمة الاستئناف المنتقد حكمها.

سابعا: هضم حقوق الدفاع، بمقولة أنّ محكمة الحكم المنتقد لم تستجب لطلبات المعقبة في خصوص تعيين خبير مختص في أنشطة النقل البحري بغاية إبداء رأيه في طبيعة العقود المبرمة والتي تأسّس عليها التوظيف المسلّط على المعقبة وهو ما يعدّ هضما لحقوق الدفاع.

وبعد الإطلاع على تقرير الإدارة العامة للأداءات في الرد على مستندات التعقيب والوارد على كتابة المحكمة بتاريخ 22 أفريل 2009 والمتضمن طلب رفض مطلب التعقيب أصلا بناء على ما يلي:

أوّلا: بخصوص المطعن المتعلق بمخالفة محضر تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة المعمقة لأحكام الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية: يتضح بالرجوع إلى مظروفات الملف أنّ أعوان مصالح الجباية توجهوا بتاريخ 12 جويلية 2004 إلى مقرّ الشركة و لم يجدوا ممثلها القانوني ورفض من وجدوه تسلّم ذلك الإعلام فقاموا بإيداع نظير منه ونظير من الإعلام بنتائج المراجعة لدى مركز الأمن الوطني بالبحيرة وقاموا بنفس التاريخ بتوجيه رسالة مضمونة الوصول للمقر الرئيسي للشركة تحمل عدد 065970004

تسلمها الممثل القانوني للشركة المعنية بالأمر بتاريخ 13 جويلية 2004 وتكـــون الإدارة حينئـــذ قـــد احترمت مقتضيات الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، كما أنّ الممثل القانوني للشركة المعنية قد تسلم ذلك الإعلام بما يجعل إجراءات التبليغ سليمة.

ثانيا: بخصوص المطعن المتعلق بإبطال محضر تبليغ الإعلام بالمراجعة المعمقة لمخالفته أحكام الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية: إنّ إجراءات تبليغ الإعلام المراجعة كانت سليمة باعتبار أنّ أعوان الإدارة عند توجههم إلى مقر الشركة المعقبة وجدوا الممثل القانوني الذي تسلّم الإعلام بالمراجعة وأمضـــى علـــى أسفل ذلك المحضر وبالتالي فإنّ عدم ذكر هويته لا يمس من إجراءات التبليغ باعتباره هو الممثـــل القـــانوني لشركة ، وهو ما أقرته الشركة نفسها صلب مستندات استئنافها، كمـــا أنّ الممثـــل القانوني للشركة لم ينكر إمضاءه أسفل محضر التبليغ ونسبة ذلك الإمضاء إليه ولم يطعن فيه بالزور مما يغدو معه المطعن الماثل في غير طريقه ومتعين الرد.

ثالثا: بخصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصلين 38 و46 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيـــة: إنّ مصالح الجباية وخلافا لما ادعاه نائب المعقبة لم تقم بالترفيع في المبالغ المستوجبة وإنما قامـــت بتـــدارك أخطاء مادية تسربت عند قيامها باحتساب خطايا التأخير المستوجبة وقامت بتدارك تلك الأخطـــاء قبـــل صدور قرار التوظيف وبالتالي فإنّ النزاع لا يزال في الطور الإداري.

رابعا: بخصوص المطعن المتعلق بالإخلال بواجب المحافظة على السر المهني عملا بأحكام الفصل 15 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: إنّ أعوان الجباية قاموا بتسليم الإعلام بالمراجعة إلى الممثـــل القـــانوني للشركة المعنية بالأمر شخصيا الذي أمضى أسفل محضر التبليغ وبالتالي فإنّه لا وجود لما يبرّر تمسّك نائـــب المعقبة بخرق واجب الحفاظ على السر المهني.

خامسا: بخصوص المطعن المتعلق بالإخلال بمبدأ المواجهة وذلك بخرق الفصل 50 من مجلـــة الحقـــوق والإجراءات الجبائية: إنّ قرار التوظيف الإجباري للأداء الصادر ضد المعقبة احترم جميع الموجبات الشكلية المنصوص عليها بالفصل 50 المذكور إذ جاء بالصفحة الثانية منه أنّ الإدارة قامت ببنـــاء هـــذا القـــرار بالرجوع إلى ما أفضت إليه أعمال المراجعة وجواب الشركة المعنية بالأمر على نتائج المراجعة بتاريخ 10 أوت 2004 بما من شأنه أن يضمن حقوق المطالب بالأداء في مواجهة أعمال الإدارة وتعين بالتـــالي رد هذا المطعن.

سادسا: بخصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 8 من اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين الجمهورية التونسية والمملكة المتحدة لثبوت قيام الشركة المعقبة بنقل البترول الخام بواسطة بواخر على ملك أشخاص مقيمين بالمملكة المتحدة (انقلترا): تبين لمصالح الجباية لما أجرت عملية مراجعـــة معمقـــة

للوضعية الجبائية للمعقبة أنّها استأجرت بواخر لاستغلالها لنقل البترول الخام في الخط الرابط بين ميناء الصخيرة وميناء بترت من مالكي سفن مقيمين بالجزائر وإيطاليا وهما دولتان تربطهما بتونس اتفاقيتان لتفادي الازدواج الضريبي واليونان وروسيا وقبرص التي لا تربطها بتونس أي اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي زمن إيجار تلك السفن. كما أنّ المعقبة لم تقم بالخصم من المورد عن المكافآت التي دفعتها لمالكي السفن مقابل تأجير البواخر وقد وظفت مصالح الجباية على المؤسسة المعنية بالأمر خصما من المورد بالنسب التالية:

-15 % (17,64 % بتطبيق قاعدة تحمل العبء الضريبي) فيما يتعلق بالمكافآت المدفوعة لمالك السفينة المقيم بالجزائر طبقا لأحكام الفصلين 9 و13 من اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي المبرمة بين دول المغرب العربي.

-15 % (17,64 % بتطبيق قاعدة تحمل العبء الضريبي) فيما يتعلق بالمكافآت المدفوعة لمالكي السفن المقيمين بروسيا واليونان وقبرص طبقا لأحكام الفصل 52-I-(ب) و VI من مجلة الضريبة على الدخل.

كما أنّ المؤسسة المعنية استأجرت جملة من السفن من شركة المقيمة بليبيريا وهي بلاد لا تربطها بتونس اتفاقية لتفادي الازدواج الضريبي.

وأضافت الإدارة العامة للأداءات أنّ المؤسسة المعقبة ادعت أمام محكمة البداية ومحكمة الاستئناف أنّ مؤسسة ارميس مارين كوربورايشن أجّرت السفن لا بصفتها مالكة لتلك السفن وإنما بصفتها وكيلة لمؤسسة أخرى وهي المقيمة بالمملكة المتحدة والتي تربطها بتونس اتفاقية في تفادي الازدواج الضريبي ينص الفصل 8 منها على أن الأرباح الناتجة عن استغلال السفن في مجال النقل الدولي غير خاضعة للضريبة إلاّ في الدولة المتعاقدة التي يوجد بها مقر الإدارة الفعلية للمؤسسة . وقد قدمت المؤسسة المعنية نسخة من عقد ادعت أنه أبرم بين شركة المالكة المزعومة للسفن وشركة بصفتها الوكيلة المزعومة لتلك المؤسسة وهو عقد لم يكتسب أي تاريخ ثابت طبقا لأحكام الفصلين 449 و450 من مجلة الالتزامات والعقود باعتبار أنه لم يعرض للاطلاع عليه أو التعريف به لدى مأمور عمومي مأذون في ذلك بأي بلاد أجنبية وبالتالي لا يجوز للمؤسسة المعنية بالأمر أن تعارض به مصالح الجباية. وعلاوة على ذلك فإنّ المعقبة لم تثبت أن المنتفع الحقيقي بالمكافآت التي دفعتها هو شركة التي ادعت أنها تقيم بالمملكة المتحدة وليس شركة التي ادعت أنها تصرفت كوكيلة لتلك المؤسسة. وقد نظر حاكم الأصل في مختلف الوثائق والمستندات التي قدمتها المعقبة وتبين له وهن وضعف تلك الحجج الأمر الذي جعله يقر

قرار التوظيف الإجباري للأداء فيما يتعلق بتوظيف مبالغ الخصم من المورد وذلك من منطلق اجتـــهاده في تقدير تلك الحجج فضلا عن أن المعقبة لم تثبت أن مؤسسة موجودة فعلا وأنها مقيمة بالمملكة المتحدة.

سابعا: بخصوص المطعن المتعلق بهضم حقوق الدفاع: إنّ محكمة الموضوع لم تستجب لطلب تعيين خبير في إطار ما لها من سلطة تقديرية كاملة لتقدير وقائع النزاع وإنها غير ملزمة في كل الأحوال بتعـــيين خـــبراء سواء بصفة تلقائية أو إثر طلب أحد أطراف النزاع باستثناء حالة اللجوء الإجباري للاختبـــار المنصـــوص عليها بالفصل 62 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبالتالي فان عدم الاستجابة لطلب احد أطـــراف النزع لتعيين خبير لا يمكن بأية حال من الأحوال أن يمثل هضما لحقوقه.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المـــؤرخ في 1 جـــوان 1972 والمتعلـــق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته أو تممته وآخرها القانون الأساســـي عـــدد 63 لســـنة 2009 المؤرّخ في 12 أوت 2009.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

و بعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلســـة المرافعة المعينة ليـــوم 1 مارس 2010 وبها تمّ الاستماع إلى المستشار المقرّر السيّد علي العباسي في تلاوة ملخص مـــن تقريـــره الكتـــــابي وحضر الأستاذ ورافع في إطار ما قدمه كتابة مؤكدا طلب نقض الحكم المطعون فيه وإرجاع القضية إلى الطور الاستئنافي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بما قدمته هذه الأخيرة من ردود.

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 15 مارس 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصفة و المصلحة واستوفى جميع مقوماته الشكليّة وتعيّن بالتالي قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

أوّلا: عن المطعن المأخوذ من مخالفة محضر تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة المعمقة لمقتضيات الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية:

حيث تمسّك نائب الشركة المعقبة بأنّ الممثل القانوني للشركة لم يتسلم المحضر مباشرة بل وقع إيداعه لدى مركز الأمن الوطني بالبحيرة وبالتالي فإنّ التأكد من صحة إجراءات التبليغ يستدعي في هذه الحالة تأسيسا على ما وقع التمسك به في الطور الابتدائي التثبت من قيام الإدارة في ظرف أربع وعشرين ساعة بتوجيه مكتوب مضمون الوصول للمقر الأصلي للمعقبة مع الإعلام بالبلوغ وهو ما لم تنتهجه محكمة الحكم المطعون فيه التي أقرت صحة التبليغ دون التأكد من سلامة الإجراءات المتعبة تطبيقا لمقتضيات الفصل 8 فقرة 4 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بما يجعل حكمها عرضة للنقض لمخالفته الفصل المذكور.

وحيث دفعت المعقب ضدّها بأنّ أعوان مصالح الجباية توجهوا بتاريخ 12 جويلية 2004 إلى مقرّ الشركة المعقبة و لم يجدوا ممثلها القانوني ورفض من وجدوه تسلّم ذلك الإعلام فقاموا بإيداع نظير منه ونظير من الإعلام بنتائج المراجعة لدى مركز الأمن الوطني بالبحيرة وقاموا بنفس التاريخ بتوجيه رسالة مضمونة الوصول للمقر الرئيسي للشركة تحمل عدد 065970004 تسلمها الممثل القانوني للشركة بتاريخ 13 جويلية 2004.

وحيث يتضح بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أنّ محكمة الاستئناف استخلصت من أوراق الملف أنّ الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية تمّ وفق أحكام الفصلين 10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية مشيرة إلى أنّ الإدارة تولت توجيه مكتوب مضمون الوصول تحت عدد 065970004 بتاريخ 12 جويلية 2004 وتسلمه ممثل الشركة المعقبة بتاريخ 13 جويلية 2004.

وحيث يتضح جليا بالتثبت في أوراق الملف أنّ محكمة الاستئناف راقبت مدى سلامة تبليغ نتائج المراقبة وانتهت بالاستناد إلى ما له أصل ثابت بملف النزاع إلى اعتبار ذلك التبليغ صحيحا ومطابقا لما تقتضيه أحكام الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، الأمر الذي يغدو معه ما تمسّك به نائب الشركة المعقبة في هذا الإطار فاقدا لسنده الواقعي الصحيح وتعين بالتالي رفض المطعن الماثل.

ثانيا: عن المطعن المأخوذ من إبطال محضر تبليغ الإعلام بالمراجعة المعمقة لمخالفتـــه مقتضـــيات الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية:

حيث تمسك نائب الشركة المعقبة بأنّ محضر تبليغ الإعلام المسبق بالمراجعة الجبائية المعمقة لمنوبته لا يتضمن اسم وهوية الشخص الذي قام بتسلّم محضر الإعلام المذكور ممّا يعدّ خرقا لمقتضيات الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية التي تقتضي وجوب تسليم نظير محضر الإعلام الموجـــه للمطلـــوب أو إلى وكيله أو إلى من يكون في خدمته أو ساكنا معه بشرط أن يكون مميزا ومعرفا بهويته.

وحيث يتبين من أوراق الملف أنّ أعوان الإدارة الجبائية وجدوا عند توجههم إلى مقـــر الشـــركة المعقبة لتبليغ الإعلام المسبق بالمراجعة ممثلها القانوني الذي تسلّم الإعلام بالمراجعة وأمضى على أسفل محضر التبليغ.

وحيث لئن لم يتم ذكر هوية من تسلّم محضر الإعلام بالمراجعة فإنّ ذلك لا يمكن بأي حال مـــن الأحوال أن ينال من صحة إجراءات التبليغ طالما ثبت أنّه هو الممثل القانوني للشركة المعقبة التي أقرّت ذلك بنفسها صلب مستندات استئنافها فضلا عن أنّ الممثل القانوني للشركة لم ينكر إمضاءه أسفل محضر التبليغ ولم يبد أي احتراز بخصوص الإمضاء الموجود على المحضر، الأمر الذي يغدو معه المطعن الماثل في غير طريقه وتعين بالتالي رفضه.

ثالثا: عن المطعن المأخوذ من خرق أحكام الفصلين 38 و46 من مجلة الحقوق والإجـــراءات الجبائية:

حيث يعيب نائب الشركة المعقبة على محكمة الحكم المنتقد خرق أحكـــام الفصـــلين 38 و46 المذكورين بمقولة أنّ إدارة الجباية قامت بالترفيع في الضرائب المستوجبة المضمنة بتقرير نتائج المراجعة عدد 2004/2767 بواسطة إعلام ثان يلغيه تحت عدد 2004/3201 ووقع على أساسه إصدار قـــرار التوظيف الإجباري المتنازع بشأنه.

وحيث يتضح بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أنّ المحكمة المصدرة له صرّحت ضمنه بأنّ الترفيع في نتائج المراجعة لا يتم في الفترة الفاصلة بين الإعلام بنتائج المراجعة وإصدار قرار التوظيف الإجباري إلاّ بغاية تصحيح الأخطاء المادية التي تتسرب في الحساب تطبيقا لأحكام الفصل 46 مـــن مجلـــة الحقـــوق والإجراءات الجبائية وانتهت المحكمة تبعا لذلك إلى اعتبار قرار التوظيف الإجباري المتضمن تصحيح الخطأ المادي في خطايا التأخير التابعة لأصل الأداء في طريقه.

وحيث اقتضت أحكام الفصل 46 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنّه:" يمكن لمصالح الجباية

التخفيض أو الترفيع في نتائج المراجعة الجبائية وذلك لتدارك الأخطاء المادية المتعلقة بتوظيف الأداء أو في صورة الحصول على معلومات لها مساس بأساس الأداء واحتسابه و لم يسبق للإدارة علم بها.

ويقدّم طلب التخفيض في نتائج المراجعة الجبائية حسب الحالة للمحكمة الابتدائية أو لمحكمة الاستئناف المتعهدة بالقضية ما لم يصدر في شأنها حكم نهائي.

ويقدّم طلب الترفيع في نتائج المراجعة الجبائية للمحكمة الابتدائية المتعهدة بالقضية ما لم يصدر في شأنها حكم ابتدائي.

ويتم الترفيع في نتائج المراجعة الجبائية بعد صدور الحكم الابتدائي بواسطة قرار توظيف إجباري للأداء وذلك مع مراعاة الإجراءات الواردة بالفصلين 43 و44 من هذه المجلة".

وحيث يتبين من أوراق الملف أنّ مصالح الجباية، وخلافا لما تمسّك به نائب الشركة المعقبة، لم تقم بالترفيع في الضرائب المستوجبة المضمنة بتقرير نتائج المراجعة وإنما قامت بتدارك أخطاء مادية تسربت بمناسبة احتساب مبلغ خطايا التأخير المستوجبة وذلك قبل صدور قرار التوظيف الإجباري موضوع التداعي وهو ما لا يتعارض وأحكام الفصل 46 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبات المطعن الماثل بالتالي في غير طريقه وحريا بالرفض.

رابعا: عن المطعن المأخوذ من الإخلال بواجب المحافظة على السر المهني عملا بأحكام الفصل 15 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تمسك نائب الشركة المعقبة بأنّه ثبت من أوراق الملف عدم تبليغ الإعلام المسبق بالمراجعة الجبائية بتاريخ 13 جويلية 2004 للممثل القانوني للشركة بصفة شخصية في ظرف مغلق مثلما تقتضيه أحكام الفصل 15 المذكور المتعلق بواجب المحافظة على السر المهني.

وحيث ثبت من أوراق الملف أنّ أعوان الجباية قاموا بتسليم الإعلام بالمراجعة إلى الممثل القانوني للشركة المعنية بالأمر شخصيا الذي أمضى أسفل محضر التبليغ وبالتالي فإنّه لا وجود لما يبرّر تمسك نائب المعقبة بخرق واجب الحفاظ على السر المهني ومن ثمّ فإنّ ما ذهبت إليه محكمة الاستئناف المنتقد حكمها من أنّ المعقبة لم تقم الحجة على الإخلال بواجب المحافظة على السر المهني كان في طريقه وتعين بالتالي رفض المطعن.

خامسا: عن المطعن المأخوذ من الإخلال بمبدأ حق المواجهة وذلك بخرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تمسك نائب الشركة المعقبة صلب هذا المطعن بأنّ قرار التوظيف كان متجاهلا تماما لرد

منوبته على نتائج المراجعة بواسطة مكتوبها المؤرّخ في 8 جويلية 2004 بما يشكّل خرقا لمبدأ المواجهـــة، ويصيّر الحكم المطعون فيه القاضي بتأييد قرار التوظيف مخالفا للفصل سالف الذكر.

وحيث اقتضت أحكام الفقرة 2 من الفصل 50 مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنه:" ويتضمن قرار التوظيف الإجباري للأداء البيانات التالية:

- مصالح الجباية التي تولت إجراء المراجعة الجبائية،
- طريقة توظيف الأداء المتبعة،
- الأسس القانونية التي انبنى عليها القرار،
- اسم ولقب المحققين ورتبهم،
- تاريخ بداية المراجعة المعمقة وختمها ومكانها،
- السنوات والأداءات التي شملتها المراجعة الجبائية،
- مبلغ الأداء المستوجب والخطايا المتعلقة به أو التعديلات المتعلقـــة بفـــائض الأداء وبالخســـائر وبالاستهلاكات المؤجلة طبقا للقانون،
- القباضة المالية التي سيتم بها تثقيل المبالغ المستوجبة،
- إعلام المطالب بالأداء بحقه في الاعتراض على قرار التوظيف الإجباري للأداء لـــدى المحكمـــة الابتدائية المختصة ترابيا والأجل المحدّد لذلك،
- إعلام المطالب بالأداء بإمكانية توقيف القرار طبقا لأحكام الفصل 52 من هذه المجلة".

وحيث لئن كان احترام مبدأ المواجهة ركنا أساسيا من أركان التوظيف الإجباري يتجســـم مـــن خلال تمكين المطالب بالأداء من تقديم ملاحظاته في الرد على نتائج المراجعة الجبائية المبلغـــة إليـــه فـــإنّ التنصيص صلب قرار التوظيف على ذلك الرد لا يندرج ضمن التنصيصات الوجوبيـــة لقـــرار التوظيـــف الإجباري مثلما أوردها الفصل 50 المذكور أعلاه بصفة حصرية فضلا عن أنّ البادي من قرار التوظيـــف الصادر ضد الشركة المعقبة أنه أشار ضمن اطلاعاته إلى مكتوب الشركة المـــؤرخ في 10 أوت 2004 والمتعلق بالرد على نتائج المراجعة المعمقة التي خضعت لها، وهو ما يفيد أنّها مكنت من حقها في الـــدفاع، وتعين بالتالي رفض المطعن.

سادسا: عن المطعن المأخوذ من خرق أحكام الفصل 8 من اتفاقية تفادي الازدواج الضـــريبي المبرمة بين الجمهورية التونسية والمملكة المتحدة:

حيث يعيب نائب الشركة المعقبة على الحكم المنتقد خرق أحكام الفصل 8 من اتفاقيـــة تفـــادي

د

الازدواج الضريبي المبرمة بين الجمهورية التونسية والمملكة المتحدة (أنقلترا) لثبوت قيام المعقبة بنقل البترول الخام بواسطة بواخر على ملك أشخاص مقيمين بالمملكة المتحدة بما يجعلها غير خاضعة للأداء في تونس.

وحيث يتضح بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أنّ المحكمة المصدرة له أكدت في ردها على المطعن الماثل بأنّ نائب المعقبة ولئن تمسك بأن عقود تسويغ السفن المبرمة لغاية نقل البترول الخام بين مختلف الموانئ التونسية قد وقع إبرامها مع شركات غير مقيمة وتوجد مقراتها بالمملكة المتحدة التي تربطها بتونس اتفاقية عدم ازدواج ضريبي فإنه يتضح بالرجوع إلى الفواتير التي اعتمدتها الجباية والمرفقة ضمن جدول تفصيلي بالملف أنّ مقرات جميع مالكي السفن لا توجد بالمملكة المتحدة بل توجد بروسيا واليونان وقبرص وهي بلدان لا تربطها بالبلاد التونسية اتفاقيات لتفادي الازدواج الضريبي.

وحيث يتسم هذا المطعن بالصبغة الواقعية إذ يسعى نائب المعقبة من خلال ما أثاره إلى إعادة الخوض في مسائل متصلة بإثبات أمور واقعية قدّرها قضاة الأصل على ضوء ما توفر لديهم من حجج ومؤيدات أدلى بها طرفا النزاع.

وحيث أنه من المستقر عليه فقها وقضاء أنّ قاضي التعقيب يقتصر دوره على مراقبة حسن تطبيق القانون من خلال النظر في المطاعن القانونية دون الخوض في المطاعن المتعلقة بالوقائع إلاّ فيما يتعلق بالوجود المادي للوقائع التي انبنى عليها الحكم المطعون فيه ليبحث قاضي التعقيب إن كان حاكم الأصل قد أعطاها وصفا قانونيا صحيحا.

وحيث أنّ ما تمّت إثارته صلب المطعن الماثل لا يتعلق بمراقبة الوصف أو التكييف القانوني للوقائع التي انبنى عليها الحكم المطعون فيه وإنما بمناقشة ما انتهت إليه محكمة الأصل بخصوص مسائل تتعلق بتقدير الوقائع على ضوء قراءتها وتقييمها للحجج والمؤيدات المتوفرة بالملف وهي مسائل متصلة بالإثبات تخرج بطبيعتها عن مجال نظر قاضي التعقيب.

وحيث طالما لم يفلح نائب المعقبة في إثبات تحريف محكمة الاستئناف للوقائع وذلك بإثبات خلاف ما انتهت إليه بخصوص مقرّ مالكي السفن أو الإدلاء بما يفيد وجود اتفاقيات لتفادي الازدواج الضريبي مع كلّ من روسيا واليونان وقبرص حيث يقيم مالكو السفن أو كذلك إقامة الدليل على أنّ المنتفع الحقيقي بالمكافآت التي وضعتها هي شركة " وليس شركة ".

فإنّه لا يسوغ لقاضي التعقيب إعادة الخوض في المسائل الواقعية التي أكدها قاضي الأصل بناء على ما له أصل ثابت بالملف، الأمر الذي يغدو معه المطعن الماثل في غير طريقه وتعين رفضه.

سابعا: عن المطعن المأخوذ من هضم حقوق الدفاع:

حيث يعيب نائب الشركة المعقبة على محكمة الحكم المنتقد هضم حقوق الدفاع بمقولة أنّها لم تستجب لطلبات منوبته في خصوص تعيين خبير مختص في أنشطة النقل البحري بغاية إبداء رأيه في طبيعة العقود المبرمة والتي تأسّست عليها عملية التوظيف المتنازع بشأنها.

وحيث أنّ لجوء قاضي الأصل للاختبار من عدمه يرتبط بمسألة واقعية ويخضع بالتالي لسلطته التقديرية ولا رقابة عليه في ذلك من قبل قاضي التعقيب إلاّ بقدر ما يشوب اجتهاده من خطأ فادح في التقدير، الأمر الذي يكون معه رفض محكمة الحكم المنتقد لطلب نائب المعقبة إجراء اختبار في القضية مبرّرا بما لها من سلطة تقدير في هذا المجال خلافا لما تراءى لنائب الشركة المعقبة واتجه بالتالي رفض المطعن الماثل كرفض مطلب التعقيب برمته.

ولهذه الأسبـــــــاب،

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيّد الطاهر العلوي والسيدة سنية بن عمار.

وتلي علنا بجلسة يوم 15 مارس 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرّر
علي العباسي

الرئيس
الحبيب جاء بالله