الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإداريّة

القضيّة عدد: 310135

تاريخ القرار: 15 جويلية 2010

قرار تعقيبـي

باسم الشّعب التّونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار الآتي نصّه بين:

المعقّبة : الإدارة العامّة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس،

من جهـــة،

والمعقّب ضدّها : شركة ********** في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها الإجتماعي بطريق ********** المكنين، نائبها الأستاذ ********** الكائن مكتبه بشارع الجمهورية عدد 14 سوسة،

من جهــة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقّبة والمرسّم بكتابة المحكمـة بتاريخ 18 فيفري 2009 تحت عدد 310135 طعنا في الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن محكمة الإستئناف بالمنستير بتاريخ 27 مارس 2008 في القضية عدد 375 والقاضي نهائيّا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالنّزول بأصل الأداء إلى خمسة وأربعون ألفا وأربعمائة وواحد وأربعون دينارا ومليمات 870 (45.441,870د) وبالخطايا إلى ألفين ومائتين وإثنين وسبعين دينارا ومليمات 093 (2.272,093د) وإعفاء المستأنف من الخطية والإذن بإرجاع المال المؤمّن إليه وحمل المصاريف القانونية عليه.

وبعد الإطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّه تبعا لمعاينة المعقب ضدّها في حالة إغفال عن إيداع التصريح بالضريبة على الشركات لسنة 2004 وعملا بأحكام الفقرة الثانية من الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة تولّت الإدارة التنبيه عليها قصد تسوية وضعيّتها الجبائية إلاّ أنّها لم تستجب فصدر ضدّها قرار في التّوظيف الإجباري بتاريخ 14 جوان 2005 تحت عدد 406/05/231 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة للبلاد التّونسيّة قدره (61.198,760د) أصلا وخطايا فاعترضت عليه أمام المحكمة الإبتدائيّة بالمنستير التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها بتاريخ 4 فيفري 2006 الحكم الإبتدائي عدد 491 القاضي إبتدائيّا بقبول مطلب الإعتراض شكلا وفي الأصل بتأييد قرار التّوظيف الإجباري المطعون فيه وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونيّة على المعترضة، وهو الحكم الذي استأنفته الشركة المعقّب ضدّها أمام محكمة الإستئناف بالمنستير التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها حكمها المضمّن منطوقه بالطّالع والذي هو محل الطعن الماثل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقّبة بتاريخ 3 مارس 2009 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضيّة إلى محكمة الإستئناف المختصّة لتنظر فيها بهيئة جديدة وحمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدّها، وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

أوّلا: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّه يتبيّن من الفصل المذكور أنّ المشرّع وضع شرطا أساسيّا حتّى يتمكّن المطالب بالضريبة من الإنتفاع بالإعفاء أو التخفيض من الضريبة وتعديلها يتمثّل في ضرورة إقامة الدّليل على موارده الحقيقة أو صحّة تصاريحه أو على الشطط في ما وظّف عليه، وأنّه يتبيّن من أوراق الملف وخاصّة من قرار التّوظيف الإجباري أنّ المصلحة الجبائيّة المتعهّدة بالملف اعتمدت لتوظيف الأداء على المعقّب ضدّها على القرائن الفعلية والقانونية طبقا لما تخوّله أحكام الفصلين 47 و48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وذلك بالإعتماد على مجموع رقم المعاملات المصرّح به صلب التّصاريح الشهرية للأداء لكامل سنة 2003 مع تطبيق نسبة ربح صافي تساوي 4 بالمائة. وقد تمسّكت المطالبة بالأداء بأنّ نسبة الربح الصافي المعتمدة من طرف الإدارة مشطّة واعتباطية ومخالفة لآخر نسبة اعتمدتها في حين أنّ هذه النسبة ليست مشطّة باعتبار أنّ المطالبة بالأداء سبق لها وأن أبرمت صلحا مع الإدارة في إطار المراجعة المعمّقة على أساس نفس النسبة في خصوص تجارة الخشب ومشتقاته وأنّ الإدارة لا تتوفّر لديها الإمكانية لتحديد رقم المعاملات لكلّ صنف من الأصناف المتاجر فيها من طرف الشركة باعتبار أنّها قد اعتمدت على مجموع رقم المعاملات المصرّح به من طرف الشركة بصفة تلقائيّة صلب التّصاريح الشهرية للأداء، إضافة إلى أنّها لم تدل بما يفيد الشطط في النسبة المعتمدة بل اكتفت بالتمسّك بأنّ هذه النسبة مشطّة، وبناء على ذلك تولّت المصلحة الجبائية المتعهدة بالملف تعديل وضعيّتها الجبائية على أساس المبالغ التي تضمّنها آخر تصريح مودع، وبالتّالي فإنّ الشرط الأساسي المتمثّل في إثبات الشطط في أسس التوظيف المعتمد من قبل الإدارة غير متوفّر في قضية الحال حتّى تنتفع المعنية بالأمر بتعديل الضريبة المستوجبة.

ثانيا: خرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّه يفهم من الفصل المذكور أنّ المشرّع أرسى طريقتين في الصورة التي ترى فيها محكمة الموضوع إدخال تعديلات على الأسس المعتمدة من قبل الإدارة والتي تستوجب إعادة احتساب المبالغ الموظفة أو القابلة للإسترجاع تتمثّل الأولى في إمكانية الإستعانة بأعوان مصالح الجباية لإعادة عملية احتساب الأداء المستوجب وتتمثّل الثانية في إمكانية الإستعانة بخبير ويكون ذلك بطلب من المطالب بالأداء، كما يستنتج من مضمون الفصل 66 المذكور أنّ إعادة الإحتساب هي عمليّة ماديّة صرفة موكولة إلى مصالح الجباية إثر تفحّص المحكمة لكلّ عناصر التوظيف ويمكن أن يقوم بها الخبير في صورة طلب المطالب بالأداء، وأنّه يتّضح من أوراق الملف وخاصة من مستندات استئناف المطالبة بالأداء أنّها جاءت خالية من أيّ طلب لتعيين خبير لإعادة احتساب الأداءات بل على العكس تماما كانت كلّ الطلبات تصبّ في اتّجاه الإذن للإدارة بإعادة الإحتساب وتطبيق التشريع الجاري به العمل، وبالتّالي فإنّ الحكم المطعون فيه أقرّ بتعيين خبير من تلقاء نفسه ويكون بذلك قد خالف أحكام الفصل 66 المذكور فيما يتعلّق بإمكانية إسناد مهمة إعادة احتساب الأداءات إلى خبير وفقا لطلب المطالب بالأداء.

ثالثا: خرق أحكام الفصل 110 من مجلّة المرافعات المدنيّة والتّجاريّة، بمقولة أنّ محكمة الإستئناف تجاوزت القانون بتبنّيها لتقرير الإختبار الذي ضبط رقم المعاملات لكلّ صنف من الأصناف

المتاجر فيها على تقرير أعدّته الشركة المعنية بالأمر دون تقديم أيّة وثيقة من شأنها أن تبرّر وتؤيّد الأرقام المضمّنة به وفي ذلك خرق لأحكام الفصل 110 المذكور الذي اشترط الرّأي الفني الواضح وخاصّة الأسباب التي بني عليها هذا الرّأي.

رابعا: ضعف التعليل، بمقولة أنّ الإدارة لاحظت صلب تقريرها المؤرّخ في 22 فيفري 2007 تعذّر إعادة إحتساب الأداء من الناحية المادية نظرا لعدم توفّر تفصيل دقيق لرقم المعاملات لكلّ نوع من أنواع المواد المتاجر فيها لسنة 2003 كما لاحظت صلب تقريرها المؤرّخ في 20 ديسمبر 2007 أنّ الخبير المنتدب اعتمد التقرير المعدّ من طرف المعقب ضدّها دون أن يطلب مدّه بالمؤيّدات الضرورية وهو ما يجعل أعماله مشوبة بالنقص والتقصير وطلبت عدم اعتماد النتائج التي توصّل إليها، إلاّ أنّ محكمة الإستئناف لم تردّ على ملاحظات الإدارة رغم أهميّتها وتأثيرها على وجه الفصل في القضية.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 المتعلّق بالمحكمة الإداريّة كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاّحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرّخ في 12 أوت 2009.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطّرفين بالطّريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 26 جوان 2010، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد حسين عمارة في تلاوة ملخّص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بمستندات التعقيب.

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 15 جويلية 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

- من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجل القانوني ممّن له الصفة والمصلحة مستوفيا شروطه ومقوّماته الشكليّة وتعيّن لذلك قبوله من هذه الناحية.

وحيث أدلى الأستاذ ********** بتاريخ 24 جوان 2010 بإعلام نيابة عن المعقّب ضدّها وبتقرير في الردّ على المستندات.

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على عدم اعتماد التقارير والمذكرات في الرد المدلى بها بعد استيفاء إجراءات التحقيق في القضية وختمها باعتبار أنّ إجراءات التقاضي لدى هذه المحكمة هي بالأساس إجراءات كتابية وأنّه لا يجوز للأطراف بجلسة المرافعة إبداء ملاحظاتهم إلاّ في حدود ما أثاروه وناقشوه في مذكراتهم على معنى الفصل 51 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية

والمنطبق في طور التعقيب بناء على إحالة صريحة إلى أحكامه تضمّنها الفصل 76 من نفس القانون.

وحيث درج فقه قضاء هذه المحكمة كذلك على اعتبار أنّ ختم التحقيق في القضية يتجسم من خلال استدعاء الأطراف لجلسة المرافعة بما لا يجوز لهم تقديم تقارير إثر تاريخ توجيه ذلك الإستدعاء إليهم.

وحيث طالما تمّ توجيه الإستدعاء إلى المعقب ضدّها لحضور جلسة المرافعة بتاريخ 2 جوان 2010 في حين أنّ نائبها لم يدل بتقريره في الردّ على المذكرة في بيان أسباب الطعن إلاّ بتاريخ 24 جوان 2010، أي بعد ختم التحقيق في القضية، فإنّه لا يعتدّ بالملاحظات والطلبات المضمّنة بهذا التقرير.

-من جهة الأصل :

عن المطعن الأوّل المأخوذ من خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبغضّ النّظر عن بقيّة المطاعن:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّه يتبيّن من الفصل 65 المذكور أنّ المشرّع وضع شرطا أساسيّا حتّى يتمكّن المطالب بالضريبة من الإنتفاع بالإعفاء أو التخفيض من الضريبة وتعديلها يتمثّل في ضرورة إقامة الدّليل على موارده الحقيقة أو صحّة تصاريحه أو على الشطط في ما وظّف عليه، وأنّه يتبيّن من أوراق الملف وخاصّة من قرار التّوظيف الإجباري أنّ المصلحة الجبائيّة المتعهّدة بالملف اعتمدت لتوظيف الأداء على المعقّب ضدّها على القرائن الفعلية والقانونية طبقا لما تخوّله أحكام الفصلين 47 و48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وذلك بالإعتماد على مجموع رقم المعاملات المصرّح به صلب التّصاريح الشهرية للأداء لكامل سنة 2004 مع تطبيق نسبة ربح صافي تساوي 4 بالمائة. وقد تمسّكت المطالبة بالأداء بأنّ نسبة الربح الصافي المعتمدة من طرف الإدارة مشطّة واعتباطية ومخالفة لآخر نسبة اعتمدتها في حين أنّ هذه النسبة ليست مشطّة باعتبار أنّ المطالبة بالأداء سبق لها وأن أبرمت صلحا مع الإدارة في إطار المراجعة المعمّقة على أساس نفس النسبة في خصوص تجارة الخشب ومشتقاته وأنّ الإدارة لا تتوفّر لديها الإمكانية لتحديد رقم المعاملات لكلّ صنف من الأصناف المتاجر فيها من طرف الشركة باعتبار أنّها قد اعتمدت على مجموع رقم المعاملات المصرّح به تلقائيّا من طرف الشركة المطالبة بالأداء التي لم تدل بما يفيد الشطط في نسبة الربح المعتمدة في التوظيف ولا يمكنها بالتّالي أن تنتفع بتعديل الضريبة المستوجبة.

وحيث ينصّ الفصل 65 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية على ما يلي :"لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلاّ إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقة أو على الشطط في ما وظّف عليه".

وحيث يتّضح من أوراق الملف أنّ المعقّب ضدّها لم تتولّ التصريح بالضريبة على الشركات بالنسبة لسنة 2004 رغم التنبيه عليها فاعتمدت الإدارة لتوظيف الأداء عليها على القرائن الفعلية والقانونية طبقا لما تخوّله أحكام الفصلين 47 و48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بالإعتماد

على رقم المعاملات الإجمالي المصرّح به تلقائيّا صلب التصاريح الشهرية لسنة 2003 مع تطبيق نسبة ربح صاف تساوي 4 %.

وحيث أذنت محكمة الحكم المطعون فيه بإجراء إختبار لإعادة احتساب الأداء المستوجب اعتمادا غلى نسبة الأرباح التفصيلية التي سبق للإدارة اعتمادها صلب مراجعة جبائية سابقة خضعت لها الشركة المعقّب ضدّها والمضمّنة بتقرير المراقبة عدد 12/2002 المؤرّخ في 28 نوفمبر 2002.

وحيث ثبت من أوراق الملف أنّه تمّ ضبط الأداء المستوجب صلب تقرير المراقبة عدد 12 لسنة 2002 سالف الذكر على أساس أرقام المعاملات التفصيلية الخاصّة بكلّ صنف من المواد التي تتاجر فيها الشركة المعقّب ضدّها مع تطبيق نسبة ربح مختلفة بحسب المواد المذكورة تراوحت بين 3,5% من رقم المعاملات المتعلّق بمادّة الحديد، و4% من رقم المعاملات الخاص بمادّة الخشب ومشتقاته، كما تمّ تحديد الرّبح الصّافي المتأتّي من تجارة الإسمنت على أساس الكميات المباعة مع اعتماد نسبة 50% من هامش الرّبح طبقا للأثمان المضبوطة من وزارة التجارة، وقد استندت الإدارة صلب تقرير المراقبة عدد 12 لسنة 2002 المشار إليه إلى الفواتير والوثائق المقدّمة من الشركة المطالبة بالأداء لإثبات أرقام المعاملات المتعلّقة بكلّ مادّة على حدة.

وحيث ثبت من جهة أخرى أنّه، خلافا لما تضمّنه تقرير المراقبة عدد 12 لسنة 2002 سالف الذّكر، فقد امتنعت الشركة المطالبة بالأداء خلال مختلف أطوار القضية الماثلة عن تقديم أيّة فواتير أو وثائق تتعلّق بتفاصيل بيوعاتها خلال سنة 2004 المشمولة بالمراجعة محلّ النزاع واكتفت بالإدلاء بتصاريح شهريّة تضمّنت أرقام معاملات إجمالية، كما تقدّمت إلى الخبير المنتدب في الطّور الإستئنافي بتقرير تفصيلي لبيوعاتها في مختلف المواد دون أن تدعّمه بأيّة فواتير أو وثائق للتّدليل على صحّة ادّعاءاتها، إلاّ أنّ الخبير تولّى رغم ذلك إعادة احتساب الأداء المستوجب بعد ضبط الرّبح الصافي لكلّ مادّة على حدة استنادا إلى تلك التّصريحات على غرار ما تضمّنه تقرير المراقبة عدد 12 لسنة 2002 السالف ذكره أعلاه.

وحيث أنّ قضاء محكمة الإستئناف بتأييد نتيجة الإختبار والحطّ من الأداء المستوجب استنادا إلى أرقام المعاملات التفصيلية التي صرّحت بها المعقّب ضدّها لدى الخبير المنتدب، والحال أنّها لم تدل بأيّة وثيقة للتّدليل على صحّة تلك الأرقام يجعل الحكم المطعون فيه مشوبا بتحريف الوقائع ومخالفا للفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الأمر الذي يتّجه معه قبول هذا المطعن ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

ولهذه الأسباب

قرّرت المحكمة :

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بالمنستير لتعيد النّظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّها.

وصدر هذا القرار عن الدائـرة التعقيبيّة الثالثة برئـاسة السيد غازي الجريبـي الرّئيس الأوّل للمحكمة الإداريّة وعضويّة المستشارين السيّد فاضل المكوّر والسيّدة يسرى كريفة.

وتلـي علنـا بجلسة يوم 15 جويلية 2010 بحضور كاتبـة الجلسـة السيدة نبيلة مساعد.

الرئـيــس الأوّل	المستشار المقـرّر
حسين عمارة	**غازي الجريبـي**