الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإداريّة

القضيّة عدد: 38993

تاريخ القرار: 24 جانفي 2009

قرار تعقيبي

باسم الشّعب التّونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار الآتي نصّه بين:

المعقّبة : الإدارة العامّة للأداءات، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس،

من جهـــة،

والمعقّب ضدّه : " ---------- " ، مقرّه بشارع الحبيب" ---------- "، نائبه الأستاذ " ---------- " الكائن مكتبه " ---------- " ، الكاف،

من جهــة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقّبة بتاريخ 1 نوفمبر 2007 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 38993 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بالكاف بتاريخ 5 جويلية 2007 في القضية عدد 19941 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالقضاء بإلغاء قرار التوظيف الإجباري المعترض عليه وحمل المصاريف القانونيّة على المستأنف.

وبعد الإطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّه أستهدف بموجب نشاطه المتمثّل في الفلاحة واستغلال مقهى من الصّنف الأوّل وهاتف عمومي إلى مراجعة أوليّة لوضعيّته الجبائيّة شملت الضّريبة على دخل الأشخاص الطبيعيّين المتعلّقة بسنتي 2003 و2004 والأداء على القيمة المضافة عن الفترة الممتدّة من سنة 2002 إلى سنة 2004 وترتّب عنها صدور قرار في التّوظيف الإجباري بتاريخ 12 أفريل 2006 تحت عدد 64/2006 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة للبلاد التونسية قدره 7.069,495د أصلا وخطايا تمّ تبليغه إليه فاعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائيّة بالكاف التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها بتاريخ 26 ديسمبر 2006 الحكم الإبتدائي عدد 396 والقاضي إبتدائيّا بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل ببطلان قرار التّوظيف الإجباري للأداء عدد 64 لسنة 2006 المؤرّخ في 12 أفريل 2006 وحمل المصاريف القانونيّة على المحكوم ضدّه، وهو الحكم الذي استأنفته المعقّبة أمام محكمة الإستئناف بالكاف التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها حكمها المضمّن منطوقه بطالع هذا والذي هو محل الطعن الماثل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقّبة بتاريخ 13 نوفمبر 2007 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم الإستئنافي

المطعون فيه مع إحالة القضية إلى محكمة الإستئناف المختصّة لتنظر فيها من جديد بتركيبة مغايرة وحمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدّه، وذلك بالإستناد إلى خرق وسوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة للأسباب التّالية:

أوّلا: إنّ المراجعة تمّت في قضيّة الحال على أساس العناصر التي تضمّنتها التّصاريح المودعة من طرف المطالب بالأداء وأيضا على ما توفّر لمصالح الجباية من معلومات ووثائق تماما مثلما اقتضاه الفصل 37 المذكور.

ثانيا: إنّ مصالح الجباية لم تطلب من المعقّب ضدّه تقديم وثائق محاسبة أو غيرها من الوثائق المتعلقة بنشاطه.

ثالثا: إنّ مراجعة التّصاريح الجبائيّة التي أودعها المعني بالأمر والقيام بتعديلها على ضوء ما توفر لمصالح الجباية من وثائق تتنزّل في إطار المراجعة الأوليّة ويترتّب عنها حتما المساس بالوضعيّة الجبائيّة للمطالب بالأداء ولكن دون أن يدخل ذلك في إطار المراجعة المعمّقة للوضعيّة الجبائيّة مثلما ضبطها القانون.

رابعا: إنّ المراجعة الأوليّة لا تقتصر على ما يودعه المطالب بالأداء من وثائق وتصاريح بل تتعدّاها لتتمّ مقارنتها بما يتوفّر لدى الإدارة من معلومات ومعطيات قصد التثبّت من مدى مصداقيّتها وأنّ القول بخلاف ذلك ينفي عن هذه العمليّة صفة المراجعة وهدف التّصحيح. كما أنّ المشرّع لم يحصر ولم يحدّد التصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى الإدارة وكذلك الوثائق والمعلومات المتوفّرة لديها في حدود ما صرّح به المطالب بالأداء أو ما تضمّنه ملفّه الجبائي من تصاريح وعقود ووثائق أو معلومات ذلك أنّ المراجعة الأوليّة ليست مراقبة شكلية للتّصاريح وإنّما هي آليّة مبسّطة ترتكز وتعتمد على المعلومات التي بحوزة الإدارة والتي مصادرها متنوّعة وكثيرة وهي تتمثّل في التّصاريح والعقود والكتابات التي يودعها كلّ المطالبين بالأداء المرسّمين وغير المرسّمين بجذاذية المطالبين بالأداء بجميع مصالح مراقبة الأداءات وجميع مصالح المحاسبة العموميّة والإستخلاص بكامل تراب الجمهوريّة وأنّ المعلومة تعتبر متوفّرة وبحوزة الإدارة بمجرّد التّصريح بها وإيداعها أو تقديمها إلى أيّ مصلحة من مصالح الإدارة بدون ربط ذلك بالإختصاص التّرابي، إضافة إلى أنّه جاء بالفقرة الثانية من الفصل 16 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة ما يلي :"يتعيّن على مصالح الدّولة والجماعات المحليّة والمؤسّسات والمنشآت العموميّة والشركات التي تساهم الدّولة في رأس مالها بصفة مباشرة أو غير مباشرة أن توجّه إلى مصالح الجباية المختصّة جميع الإرشادات المتعلّقة بصفقات البناء والإصلاح والصيانة والتزويد والخدمات والأشياء المنقولة الأخرى التي تبرمها مع الغير حسب نموذج تعدّه الإدارة وذلك خلال أجل لا يتجاوز ثلاثين يوما من تاريخ إبرامها"، كما نصّ الفصل 18 من نفس المجلّة على ما يلي :" تحيل النيابة العموميّة لمصالح الجباية كل المعلومات والوثائق التي من شأنها أن تحمل على الظنّ بارتكاب تحيّل في المادّة الجبائيّة أو أيّ عمل غايته التحيّل الجبائي أو التهرّب من دفع الأداء سواء تعلّق الأمر بقضيّة مدنيّة أو تجاريّة أو إجراء بحث جزائي ولو انتهى ذلك بعدم سماع الدّعوى".

واستخلصت المعقّبة ممّا سبق بيانه أنّ كلّ التصاريح والعقود والكتابات والوثائق والمعلومات التي تصل إلى الإدارة دون أن تسعى إليها بطلب كتابي أو تمارس حقّ الإطّلاع عليها تعتبر بحوزتها ومتوفّرة لديها ويمكن استغلالها في مراجعات أوليّة. وأضافت أنّ جذاذيّة المطالبين بالأداء بمختلف أصنافهم وشرائحهم تتكوّن من وحدة ماديّة تتمثّل في مجموع الملفات الجبائيّة والتّصاريح والعقود والكتائب المحفوظة بخزائن مكاتب مراقبة الأداءات والقباضات الماليّة، أمّا الثّانية فإنّها تتمثّل في منظومة إعلاميّة مركزيّة بوزارة الماليّة تحتوي على كلّ التصاريح والكتابات والوثائق والمعلومات المودعة على التصاريح من ورق أو على أقراص ممغنطة أو مرسلة عبر البريد الإلكتروني وفقا للتّشريع الجبائي الجاري به العمل، وأنّ الإدارة في قضيّة الحال لم تقم بأيّ معاينة ميدانية لدى ديوان الحبوب ولم تبحث ولم تسع للحصول على بيوعات الموظّف عليه الأداء لدى الدّيوان، مثلما ذهبت إلى ذلك محكمة الموضوع، لأنّ المعلومة متوفّرة لديها أصلا وبحوزتها وذلك بحكم أنّ الديوان يودع تصاريحه بالبريد الألكتروني وعلى أقراص ممغنطة، وبالتّالي فإنّ محكمة الإستئناف الصادر عنها الحكم المطعون فيه تكون قد أساءت تأويل الفصل 37 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة وخرقت أحكامه عندما اعتبرت أنّ المراجعة الأوليّة تقتصر على ما يودعه المطالب بالأداء من وثائق دون غيرها ممّا يتوفّر لدى الإدارة من وثائق ومعلومات لها مساس بوضعيّته الجبائية بالرغم من أنّ الفصل 37 واضح ولا داعي للتّضييق في تأويله وتفسيره.

وبعد الإطلاع على تقرير نائب المعقّب ضدّه في الردّ على المذكرة في بيان أسباب الطعن المدلى به بتاريخ 1 ديسمبر 2008 والرامي إلى رفض مطلب التّعقيب بالإستناد إلى أنّ المقصود بالمراقبة الأوّليّة الواردة بالفصل 37 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة هو أن تكتفي الإدارة بالوثائق والمؤيّدات المودعة لديها أي تلك التي يدلي بها المطالب بالأداء، في حين أنّ الإدارة خالفت مقتضيات هذا الفصل وأجرت معاينة ميدانيّة لدى ديوان الحبوب وبحثت في بيوعات منوّبه من الحبوب عن سنتي 2003 و2004 وهو ما يجعل هذه المراجعة بمثابة المراجعة المعمّقة.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 والمتعلّق بالمحكمة الإداريّة كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاّحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 7 لسنة 2008 المؤرّخ في 13 فيفري 2008.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطّرفين بالطّريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 6 ديسمبر 2008، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد " ---------- " في تلاوة ملخّص من تقريره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامّة للأداءات وتمسّك بمستندات التّعقيب ولم يحضر الأستاذ " ---------- " وبلغه الإستدعاء.

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 26 ديسمبر 2008، وبها وبعد المفاوضة القانونيّة قرّرت المحكمة التّمديد في أجل المفاوضة والتّصريح إلى جلسة يوم 24 جانفي 2009.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

- من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجل القانوني ممّن له الصفة والمصلحة ثمّ استوفى بقيّة شروطه ومقوّماته الشكليّة فكان بذلك حريّا بالقبول من هذه الناحية.

-من جهة الأصل :

-عن المطعن الوحيدالمأخوذ من خرق وسوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ المراجعة تمّت في قضيّة الحال على أساس العناصر التي تضمّنتها التّصاريح التي أودعها المطالب بالأداء وأيضا على ما توفّر لمصالح الجباية من معلومات ووثائق تماما مثلما اقتضاه الفصل 37 المذكور ذلك أنّ المراجعة الأوليّة لا تقتصر على ما يودعه المطالب بالأداء من وثائق وتصاريح بل تتعدّاها لتتمّ مقارنتها بما يتوفّر لدى الإدارة من معلومات ومعطيات قصد التثبّت من مدى مصداقيّتها وأنّ القول بخلاف ذلك ينفي عن هذه العمليّة صفة المراجعة وهدف التّصحيح. وأكّدت أنّ محكمة الإستئناف تكون قد أساءت تأويل الفصل 37 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة وخرقت أحكامه لمّا اعتبرت أنّ المراجعة الأوليّة تقتصر على ما يودعه المطالب بالأداء من وثائق دون غيرها ممّا يتوفّر لدى الإدارة من وثائق ومعلومات لها مساس بوضعيّته الجبائية.

وحيث اعتبرت محكمة الإستئناف المطعون في حكمها أنّ الإدارة لم تكتف بمراجعة ومراقبة الوثائق الواردة على مكاتبها من تصاريح وعقود على نحو ما أودعها المطالب بالأداء بل إنّها عمدت إلى البحث عن معلومات خارج الوثائق والتصاريح فتوصلت إلى وجود مدخول فلاحي يحققه. وأكّدت أنّ ما تمسّكت به الإدارة من أنّ المعلومات التي استندت إليها مودعة لديها بموجب نظام معلوماتي لا يمكن اعتماده ضرورة أنّ المراجعة الأولية تقتصر على ما يودعه المطالب بالأداء من وثائق وأنّ القول بخلاف ذلك يؤدّي إلى انتفاء التفرقة بين المراجعة الأولية والمراجعة المعمقة على الأقل من هذه الناحية.

وحيث ينصّ الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة على أنّه :"تتمّ المراجعة الأوليّة للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة. ولا تخضع المراجعة الأوليّة للإعلام المسبق ولا تحول دون القيام بالمراجعة المعمّقة للوضعيّة الجبائيّة".

وحيث أنّ عبارة "كلّ الوثائق والمعلومات المتوفّرة لدى الإدارة" الواردة بالفصل 37 سالف الذكر، لا تقتصر على التصاريح والوثائق المختلفة التي أودعها المطالب بالأداء لدى مصالح الجباية، بل تتعدّاها لتشمل كلّ المعلومات التي ترد على الإدارة في نطاق تولّي الخاضعين للأداء القيام بواجباتهم الجبائيّة على غرار التصاريح الواجب إيداعها من قبل المدينين بمبالغ خاضعة للخصم من المورد عملا بأحكام الفصل 55 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة أو بمناسبة تسجيل مختلف العقود والكتابات والوثائق وفقا لأحكام مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي أو الإرشادات التي يتعيّن على مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها توجيهها آليا إلى الإدارة، بخصوص صفقات البناء والصيانة والتزويد والخدمات وغيرها والتي تبرمها مع الغير وذلك طبقا لأحكام الفقرة 2 من الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

و حيث تشمل تلك العبارة أيضا كلّ المعلومات التي تتحصّل عليها الإدارة في نطاق حق الإطلاع الذي خوّله لها الفصل 16 من نفس المجلة الوارد ضمن الأحكام العامة المنطبقة على المراجعتين الأولية والمعمّقة والذي يلزم مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمنشآت العمومية والشركات والمنظمات الخاضعة لرقابة الدولة والجماعات المحلية وكذلك المؤسسات والمنشآت وغيرها من الذوات المعنوية التابعة للقطاع الخاص والأشخاص الطبيعيين بتمكين أعوان مصالح الجباية عند الطلب كتابيا من الإطلاع على عين المكان على الدفاتر والمحاسبة والوثائق التي يمسكونها كالقائمات الإسمية في الحرفاء والمزودين، شريطة أن يكون طلب الإدارة عامّا ومجرّدا ولا يستهدف شخصا أو أشخاصا معيّنين بذواتهم.

وحيث بناء على ما تقدّم وفي صورة ما إذا أفضت المراجعة الأوليّة إلى اكتشاف مداخيل غير مصرّح بها، فإنّه يجوز لإدارة الجباية تصحيح تصاريح المطالب بالأداء وذلك بإدماج تلك المداخيل المخفيّة ضمن قاعدة الضريبة المستوجبة دون حاجة إلى اتّباع إجراءات المراجعة المعمّقة، أمّا في الصورة التي لا تكتفي فيها الإدارة بذلك وتلتجئ إلى البحث في عناصر الذمّة المالية للمطالب بالأداء وإعادة تقييم مداخيله بطريقة جزافية على أساس نموّ ثروته أو استنادا إلى نفقاته الظّاهرة والجليّة طبقا للفصلين 42 و43 من مجلة الضريبة، فإنّه يتعيّن عليها إعلامه مسبّقا بإجراء المراقبة وبحقّه في الإستعانة بمن يختاره أثناء سيرها، مع تمكينه من جميع الضّمانات المخوّلة له في إطار المراجعة المعمّقة المنصوص عليها بالفصول 38 و39 و40 و41 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

وحيث طالما اكتفت مصالح الجباية في قضيّة الحال بإدخال تعديلات على الوضعيّة الجبائيّة للمعقّب ضدّه بالإستناد إلى المعلومات المتوفّرة لديها والتي تثبت قيامه ببيوعات لفائدة ديوان الحبوب بمبلغ قدره 15.072,958د بالنسبة إلى سنة 2003 وبمبلغ قدره 8.566,960د بالنسبة إلى سنة 2004، فإنّه يجوز لها تصحيح تصاريحه وإدماج تلك المداخيل ضمن قاعدة الضّريبة دون حاجة إلى اتّباع إجراءات المراجعة المعمّقة، الأمر الذي يتّجه معه قبول هذا المطعن ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

ولهذه الأسباب

قرّرت المحكمة :

أوّلا: قبول مطلب التّعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضيّة إلى محكمة الإستئناف بالكاف لتعيد النّظر فيها بهيئة حكميّة جديدة.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّه.

وصدر هذا القرار عن الدائـرة التعقيبيّة الثالثة برئـاسة السيد غازي الجريـبـي، الرّئيس الأوّل للمحكمة الإداريّة وعضويّة المستشارين السيّد فاضل المكوّر والسيّد منير العربي.

وتلـي علنـا بجلسة يوم 24 جانفي 2009 بحضور كاتبـة الجلسـة السيدة نبيلة مساعد.

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