الجمهوريّـة التونسيّـة
الحمد لله،
مجلـس الدّولـة
المحكمـة الإداريّــة

تـقريــر ختــم التّـحقيــق

الدائرة التعقيبية الثالثة

القضيّـة عــدد : 39872

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

والمعقّب ضـدّه : " ---------- " ، مقرّه " ---------- " ، نائبه الأستاذ " ---------- " الكائن مكتبه " ---------- ".

ملخّص وقـائع القضيّـة:

تفيد وقائع القضية أنّ المعقّب ضدّه أستهدف بوصفه نجارا إلى مراجعة أوليّة لوضعيّته الجبائيّة تعلقت بالضّريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين شملت سنة 2000 وترتّب عنها صدور قرار في التّوظيف الإجباري بتاريخ 23 أوت 2004 تحت عدد 304/2004 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة للبلاد التونسية قدره 33.539,250د أصلا وخطايا تمّ تبليغه إليه فاعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائيّة ببنزرت التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها بتاريخ 27 أفريل 2005 الحكم الإبتدائي عدد 188 القاضي إبتدائيّا بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإبطال قرار التوظيف الإجباري وإلغاء مفعوله وحمل المصاريف القانونية على الإدارة المعترض ضدّها، وهو الحكم الذي استأنفته المعقّبة أمام محكمة الإستئناف ببنزرت التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها بتاريخ 6 فيفري 2006 الحكم الإستئنافي الجبائي عدد 6815 القاضي نهائيّا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونيّة على المحكوم عليه، وهذا الحكم هو محلّ الطّعن الماثل.

الحكم الإستئنافي المطعون فيه : الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن محكمة الإستئناف ببنزرت بتاريخ 6 فيفري 2006 في القضية عدد 6815 والقاضي نهائيّا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونيّة على المحكوم عليه.

إجراءات الطعن بالتعقيب :
تاريخ الإعلام بالحكم الإستئنافي : -

تاريخ القيام : 8 نوفمبر 2008
تاريخ تقديم المذكرة و مرفقاتها : 10 ديسمبر 2008

طلبات المعقّبة: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّه.

موجز أسباب الطّعن:

أوّلا: سوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ محكمة الإستئناف أقرّت الحكم الإبتدائي الذي قضى بإبطال قرار التوظيف الإجباري بناء على قيام الإدارة باعتماد بطاقة الإرشادات الواردة عليها من الشركة التونسية للكهرباء والغاز كأساس للتوظيف في إطار المراجعة الأولية معتبرة أنّ الفصل 37 المتعلق بالمراجعة الأولية لا يخوّل سوى الإعتماد على مراجعة التصاريح والعقود والكتابات المودعة من قبل المطالب بالأداء نفسه لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمّنتها كما تستند إلى البيانات والمعلومات الواردة بها وكل الوثائق وغيرها المتوفرة سلفا لديها وهو تأويل ضيق يقيّد تدخل مصالح الجباية وصلاحياتها في إطار المراجعة الأولية في القيام بأعمال مكتبية وروتينية تتمثل في مجرد دراسة نقدية لمضمون الوثائق والكتابات والعقود والكتابات المودعة لدى الإدارة والمعلومات المتوفرة سلفا لديها في حين أنّه لا يمكن اعتماد هذا التأويل ذلك أنّه يقصد بالمعطيات والمعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية المنصوص عليها بالفصل 37 المذكور جميع المعلومات والحجج المكتوبة والقرائن القانونية أو الفعلية طبقا لما تخوّله أحكام الفصلين 5 و6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أو البيانات التي تتحصّل عليها الإدارة إمّا عن طريق الإستقصاء أو عن طريق طلب التوضيحات أو طلب كشوفات مفصلة لمكاسب وعناصر مستوى عيش المطالب بالأداء أو طلب القائمات المتعلقة بالمزودين والحرفاء التي تتضمّن مبلغ الشراءات والبيوعات من السلع والخدمات والأملاك المنجزة مع كلّ واحد منهم طبقا لما تخوّله أحكام الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية من حق في الإطلاع. وأكّدت على أنّ اعتماد الإدارة في هذه القضية على بطاقة الإرشادات الواردة عليها من الشركة التونسية للكهرباء والغاز والمتضمنة لكمية استهلاك الكهرباء بحساب الكيلواط لا يتعارض ومنطوق الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وينسجم مع روح التشريع والمبادئ العامة.

ثانيا: ضعف التعليل، بمقولة أنّ تعليل محكمة الإستئناف للحكم المطعون فيه يحمل في طيّاته تناقضا واضحا ذلك أنّها اعتبرت أنّ الفصل 37 سالف الإشارة لا يقبل التأويل لوضوحه ولكنّها تولّت تأويله معتبرة أنّ المعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية تنحصر في المعلومات المتوفرة سلفا لدى الإدارة والمستقاة عموما من التصاريح والعقود والكتابات وغيرها من الكتابات المودعة من قبل المطالب بالأداء ذاته في حين أنّ الفصل 37 لم ينص على ذلك بل جاءت عباراته عامة، كما أنّه نتج عن هذا التّأويل إنشاء قاعدة قانونية جديدة مفادها أنّه يتعيّن على مصالح المراقبة الجبائية أن لا تعتمد في إطار المراجعة الأولية إلاّ على المعلومات المتوفرة سلفا لديها في حين أنّ الفصل المذكور وضع طريقتين لمراجعة الوضعية الجبائية للمطالبين بالأداء عند اللجوء إلى المراجعة الأولية وهي إمّا الإعتماد على التصاريح والعقود والكتابات وغيرها من الوثائق المودعة من قبل المطالب بالأداء ذاته أو الإعتماد على المعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية وهي في الغالب جميع المعلومات والحجج المكتوبة والقرائن القانونية أو الفعلية طبقا لما تخوّله أحكام

الفصلين 5 و6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أو البيانات التي تتحصّل عليها الإدارة إمّا عن طريق الإستقصاء أو عن طريق طلب التوضيحات والإرشادات أو طلب كشوفات مفصّلة لمكاسب وعناصر مستوى عيش المطالب بالأداء أو طلب القائمات المتعلقة بالمزودين والحرفاء التي تتضمّن مبلغ الشراءات والبيوعات من السلع والخدمات والأملاك المنجزة من كل واحد منهم طبقا لما تخوّله أحكام الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، وتكون بذلك محكمة الإستئناف قد خرجت عن دورها التمثّل في تطبيق القانون ولم تقتصر على مجرد تفسيره أو تأويله وتجاوزت ذلك إلى إنشاء قواعد قانونية جديدةلم يذكرها النص المراد تأويله.

طلبات نائب المعقّب ضدّه : رفض مطلب التّعقيب أصلا.

ردّ نائب المعقّب ضدّه: 16 جانفي 2008

هذا الرد تضمّن ما يلي:

أوّلا: بخصوص المطعن الأوّل المأخوذ من سوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، دفع نائب المعقّب ضدّه بأنّه وخلافا لما تمسّك به المعقّب فإنّ الحكم المطعون فيه أحسن تأويل الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية باعتباره يتعلّق بالمراجعة الأولية التي تعتمد على مضمون الوثائق المودعة لدى الإدارة والمعلومات المتوفرة سلفا لديها كأن تكون متأتية من تصاريح سابقة أو فواتير كان قدّمها المطالب بالأداء بنفسه وهو ما لا يتعارض مع أحكام الفصلين 5 و6 من نفس المجلة. وأضاف أنّ اعتماد إدارة الجباية في المراجعة الأولية التي خضع لها منوّبه على معلومات سعت إلى الحصول عليها من الشركة التونسية للكهرباء والغاز ولم تكن مودعة سلفا لديها يجعل من هذه المراجعة بمثابة المراجعة المعمقة.
ثانيا: بخصوص المطعن الثّاني المأخوذ من ضعف التعليل، دفع نائب المعقّب ضدّه بأنّ محكمة الإستئناف علّلت الحكم المطعون فيه اعتمادا على أوراق الملف وعلى النصوص القانونية المنطبقة وتولّت الرد على جميع المطاعن المثارة أمامها .

القـانون :

- من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب ممّن له الصفة والمصلحة مستوفيا جميع إجراءات القيام الشكلية، لذا نقترح قبوله من هذه الناحية.

-من جهة الأصل :

-عن المطعن الأوّل المأخوذ من سوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة:

تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة الإستئناف أقرّت الحكم الإبتدائي الذي قضى بإبطال قرار التوظيف الإجباري بناء على قيام الإدارة باعتماد بطاقة الإرشادات الواردة عليها من الشركة التونسية للكهرباء والغاز كأساس للتوظيف في إطار المراجعة الأولية معتبرة أنّ الفصل 37

المتعلق بالمراجعة الأولية لا يخوّل سوى الإعتماد على مراجعة التصاريح والعقود والكتابات المودعة من قبل المطالب بالأداء نفسه لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمّنتها كما تستند إلى البيانات والمعلومات الواردة بها وكل الوثائق وغيرها المتوفرة سلفا لديها وهو تأويل ضيق يقيّد تدخل مصالح الجباية وصلاحياتها في إطار المراجعة الأولية في القيام بأعمال مكتبية وروتينية تتمثل في مجرد دراسة نقدية لمضمون الوثائق والكتابات والعقود والكتابات المودعة لدى الإدارة والمعلومات المتوفرة سلفا لديها في حين أنّه لا يمكن اعتماد هذا التأويل ذلك أنّه يقصد بالمعطيات والمعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية المنصوص عليها بالفصل 37 المذكور جميع المعلومات والحجج المكتوبة والقرائن القانونية أو الفعلية طبقا لما تخوّله أحكام الفصلين 5 و6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أو البيانات التي تتحصّل عليها الإدارة إمّا عن طريق الإستقصاء أو عن طريق طلب التوضيحات أو طلب كشوفات مفصلة لمكاسب وعناصر مستوى عيش المطالب بالأداء أو طلب القائمات المتعلقة بالمزودين والحرفاء التي تتضمّن مبلغ الشراءات والبيوعات من السلع والخدمات والأملاك المنجزة مع كلّ واحد منهم طبقا لما تخوّله أحكام الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية من حق في الإطلاع. وأكّدت على أنّ اعتماد الإدارة في هذه القضية على بطاقة الإرشادات الواردة عليها من الشركة التونسية للكهرباء والغاز والمتضمنة لكمية استهلاك الكهرباء بحساب الكيلواط لا يتعارض ومنطوق الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وينسجم مع روح التشريع والمبادئ العامة.

ودفع نائب المعقّب ضدّه بأنّه وخلافا لما تمسّك به المعقّب فإنّ الحكم المطعون فيه أحسن تأويل الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية باعتباره يتعلّق بالمراجعة الأولية التي تعتمد على مضمون الوثائق المودعة لدى الإدارة والمعلومات المتوفرة سلفا لديها كأن تكون متأتية من تصاريح سابقة أو فواتير كان قدّمها المطالب بالأداء بنفسه وهو ما لا يتعارض مع أحكام الفصلين 5 و6 من نفس المجلة. وأضاف أنّ اعتماد إدارة الجباية في المراجعة الأولية التي خضع لها منوّبه على معلومات سعت إلى الحصول عليها من الشركة التونسية للكهرباء والغاز ولم تكن مودعة سلفا لديها يجعل من هذه المراجعة بمثابة المراجعة المعمقة.

وحيث تضمّن الحكم المطعون فيه أنّه يتّضح من الفصل 37 سالف الذكر أنّ المشرّع عرّف المراجعة الأولية بأنّها مراجعة للتصاريح والكتائب والوثائق المودعة لدى الإدارة بحكم طبيعتها وهي تعتمد مضمون تلك الوثائق المودعة لدى الإدارة والمعلومات المتوفرة لديها سلفا كأن تكون متأتية من تصاريح سابقة أو فواتير سابقة كان قدّمها المطالب بالأداء. وأكّدت محكمة الإستئناف على أنّه طالما أنّ المراجعة التي خضع لها المطالب بالأداء لم تعتمد على العناصر التي تضمّنتها التصاريح التي قدّمها كما لم تستند على معلومات ووثائق متوفرة لدى الإدارة سلفا بل استندت على معلومات سعت إلى الحصول عليها من الغير وهي الشركة التونسية للكهرباء والغاز وبالتّالي فإنّ هذا السعي والبحث والإسترشاد يخرج هذه المراجعة عن المراجعة الأولية ويجعلها مراجعة معمقة لم تحترم فيها الإدارة إجراءات المراجعة المعمقة بما يجعلها مختلّة شكلا.

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[1].

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 يتّضح من أوراق الملف أنّ رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات ببنزرت ووجّه بتاريخ 30 أفريل 2004 إلى رئيس إقليم الشركة التونسية للكهرباء والغاز بنفس المدينة مكتوبا تضمّن طلب إرشادات تتعلّق بكمية الكهرباء المستهلكة من الأشخاص الذين ذكر أسماءهم بهذا المكتوب والذين من بينهم المعقّب ضدّه. وقد أجابه رئيس إقليم الشركة التونسية للكهرباء والغاز ببنزرت على هذه المراسلة بمقتضى مكتوبه المؤرّخ في 17 ماي 2004.

وحيث أنّ طلب الإرشادات الموجّه من رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات ببنزرت شمل المعقّب ضدّه شخصيّا ومجموعة أخرى من الأشخاص معيّنين بذواتهم ولم يكن طلبا عامّا ومجرّدا.

وحيث تبعا لذلك فإنّ هذا الطلب يخرج المراجعة موضوع قضية الحال عن المراجعة الأولية ويجعلها مراجعة معمقة كان على الإدارة أن تتّبع خلالها إجراءات هذه المراجعة وتمكين المطالب بالأداء من الضمانات المخوّلة له قانونا في هذه الحالة.

حيث بناء على ما سبق يتّجه رفض هذا المطعن.

<u>-عن المطعن الثاني المأخوذ من ضعف التعليل</u>:

[1] -الرجوع إلى القرار التعقيبي الصادر في القضية عدد 38980 بتاريخ 24 جانفي 2009 والقرار التعقيبي الصادر في القضية عدد 38993 بتاريخ 24 جانفي 2009.

تمسّكت المعقّبة بأنّ تعليل محكمة الإستئناف للحكم المطعون فيه يحمل في طيّاته تناقضا واضحا ذلك أنّها اعتبرت أنّ الفصل 37 سالف الإشارة لا يقبل التأويل لوضوحه ولكنّها تولّت تأويله معتبرة أنّ المعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية تنحصر في المعلومات المتوفرة سلفا لدى الإدارة والمستقاة عموما من التصاريح والعقود والكتابات وغيرها من الكتابات المودعة من قبل المطالب بالأداء ذاته في حين أنّ الفصل 37 لم ينص على ذلك بل جاءت عباراته عامة، كما أنّه نتج عن هذا التّأويل إنشاء قاعدة قانونية جديدة مفادها أنّه يتعيّن على مصالح المراقبة الجبائية أن لا تعتمد في إطار المراجعة الأولية إلاّ على المعلومات المتوفرة سلفا لديها في حين أنّ الفصل المذكور وضع طريقتين لمراجعة الوضعية الجبائية للمطالبين بالأداء عند اللجوء إلى المراجعة الأولية وهي إمّا الإعتماد على التصاريح والعقود والكتابات وغيرها من الوثائق المودعة من قبل المطالب بالأداء ذاته أو الإعتماد على المعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية، وتكون بذلك محكمة الإستئناف قد خرجت عن دورها التمثّل في تطبيق القانون ولم تقتصر على مجرد تفسيره أو تأويله وتجاوزت ذلك إلى إنشاء قواعد قانونية جديدة لم يذكرها النص المراد تأويله.

ودفع نائب المعقّب ضدّه بأنّ محكمة الإستئناف علّلت الحكم المطعون فيه اعتمادا على أوراق الملف وعلى النصوص القانونية المنطبقة وتولّت الرد على جميع المطاعن المثارة أمامها.

وحيث خلافا لما علّلت به محكمة الإستئناف الحكم المطعون فيه فإنّ عبارة كلّ الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة لا تقتصر على التصاريح والوثائق المختلفة التي أودعها المطالب بالأداء لدى مصالح الجباية بل تتعدّها لتشمل كل المعلومات التي ترد على الإدارة في نطاق تولّي الخاضعين للأداءات القيام بواجباتهم الجبائية وتشمل أيضا كلّ المعلومات التي تتحصّل عليها الإدارة في نطاق حقّ الإطّلاع الذي خوّله لها الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة شريطة أن يكون طلب الإدارة عاما ومجرّدا ولا يستهدف شخصا أو أشخاصا معيّنين بذواتهم.

وحيث تبعا لذلك فإنّ محكمة الإستئناف تكون قد أخطأت في تعليل حكمها لمّا اعتبرت أنّ الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة تقتصر على التصاريح والوثائق المختلفة التي أودعها المطالب بالأداء لدى مصالح الجباية.

وحيث يمكن للمحكمة في هذا الطّور استبدال التعليل الخاطئ الذي أسّست عليه محكمة الإستئناف الحكم المطعون فيه بالتعليل الصحيح على نحو ما سبق بيانه طالما يمكن الوصول إلى نفس النتيجة التي انتهت إليها، وهي إبطال قرار التوظيف، وذلك باعتماد هذا التعليل.

وبناء على ما سبق بيانه يتّجه رفض هذا المطعن.

المقترح :

- **أوّلا** : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

- ثانيا : حمل المصاريف القانونيّة على المعقّبة.

حرّر بتاريخ 7 جويلية 2009

المقرّر :

حسين عمارة