الجمهوريّـة التونسيّـة
مجلـس الدّولـة
المحكمـة الإداريّــة

تـقريــر ختــم التّـحقيــق

الدائرة التعقيبية الثالثة

القضيّـة عــدد : 310244

المعقّب : حسين عمارة، مقرّه **حسين عمارة،** تونس، نائبه الأستاذ **حسين عمارة** الكائن مكتبه بنهج **حسين عمارة،** تونس،

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

ملخّـص وقـائع القضيّـة:

تفيد وقائع القضية أنّ المعقّب ضدّه أستهدف بموجب نشاطه المتمثّل في أشغال البناء والكهرباء إلى مراجعة أوليّة لوضعيّته الجبائيّة تعلقت بالضّريبة على الدخل والأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد والأقساط الإحتياطيّة والمعلوم على المؤسسات الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت سنوات 2002 و2003 و2004 و2005 وترتّب عنها صدور قرار في التّوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 8 جوان 2007 تحت عدد 1609/2007 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة للبلاد التونسية قدره 70.193,535د أصلا وخطايا تمّ تبليغه إليه فاعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائيّة بتونس التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها بتاريخ 29 نوفمبر 200 الحكم الإبتدائي عدد 2650 القاضي إبتدائيّا بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التّوظيف الإجباري عدد 609/2007 الصّادر بتاريخ 8 جوان 2007 وحمل المصاريف القانونيّة على المحكوم ضدّه، وهو الحكم الذي استأنفته المعقّبة أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها بتاريخ 24 ديسمبر 2008 الحكم الإستئنافي الجبائي عدد 70418 القاضي نهائيّا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وحمل المصاريف القانونيّة على المستأنف، وهذا الحكم هو محلّ الطّعن الماثل.

الحكم الإستئنافي المطعون فيه : الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 24 ديسمبر 2008 في القضية عدد 70418 والقاضي نهائيّا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وحمل المصاريف القانونيّة على المستأنف.

إجراءات الطعن بالتعقيب :

تاريخ الإعلام بالحكم الإستئنافي : -
تاريخ القيام : 8 أفريل 2009
تاريخ تقديم المذكرة و مرفقاتها : 23 أفريل 2009

طلبات المعقّبة: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضيّة إلى محكمة الإستئناف لتعيد النّظر فيها.

موجز أسباب الطّعن:

أوّلا: مخالفة أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ الإدارة أعادت احتساب أسس التّوظيف بعدما سعت للحصول على معلومات لدى حرفاء منوّبه دون إعلامه مسبّقا بالمعلومات المتحصّل عليها ولا مناقشتها، وأنّ منوّبه يخضع للنّظام الحقيقي الذي يستوجب مسك محاسبة قانونيّة لضبط أرباحه في حين أنّ الإدارة قامت بتعديل وضعيته الجبائيّة دون إعلامه مسبّقا ودون أن توفّر له الضمانات الأساسية التي كفلها المشرّع واختارت المراجعة الأوليّة، وهي مراجعة لا يمكن أن تستعمل فيها لا القرائن الفعلية والقانونية ولا المحاسبة ويقتصر فيها عمل الإدارة على تصحيح التّصاريح والعقود التي يتبيّن من تفحّصها أنّها تحتوي على أخطاء ماديّة عند احتساب الضّرائب باعتبار أنّ استعمال القرائن يكون مقتصرا على المراجعة المعمقة المنصوص عليها بالفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وفي الحالة المنصوص عليها بالفصل 47 من نفس المجلة أي المراجعة المعمقة والتوظيف الإجباري في حالة عدم إيداع التّصاريح. وأضاف أنّ الإدارة أخطأت في تطبيق القانون عندما اعتمدت القرائن الفعلية عند قيامها بالمراجعة الأولية ولا يمكنها تعليل موقفها بالفصل 6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يتعلّق بالتّنصيص على حق المراقبة. وأكّد أنّ المقصود بالمراجعة الأولية أن تكتفي الإدارة بالوثائق والمؤيدات المودعة لديها أي التي يدلي بها المطالب بالأداء والتي تتضمّن معلومات يكون على علم بها باعتبار أنّه سجّلها بتصاريحه وعقوده والتي تقوم بمقارنتها لتتأكّد من تناغمها مع بعضها ولا توجد فوارق في نفس العناصر المتوفّرة في تصاريح مختلفة.

ثانيا: خرق قواعد الإثبات، بمقولة أنّ منوّبه خاضع للنّظام الحقيقي وبالتّالي فهو مطالب بمسك محاسبة قانونية يسجّل فيها كلّ العمليات التي يقوم بها لتكون حجّة لإثبات أسس الضّرائب المستوجبة، وقد اعتبرت الإدارة بصفة مجرّدة أنّ منوّبه لم يقم بالخصم من المورد استنادا إلى القرائن المتمثّلة في عقد التّسويغ باعتبار أنّه لا يمكنها الرّجوع إلى المحاسبة في إطار المراجعة الأوليّة. وأضاف أنّ مراقبة النتيجة الصّافية تستوجب تفحّص المحاسبة ودفاترها وحججها، ولهذه الغاية فإنّ مصالح الجباية تكون ملزمة بتقديم طلب كتابي للغرض إلاّ أنّ الإدارة قامت بتصحيح النتيجة الجبائية دون الرّجوع إلى المحاسبة حتّى لا تكون مطالبة باتّباع الإجراءات القانونية المتعلّقة بالمراجعة المعمّقة.

ثالثا: مخالفة أحكام الفصل 46 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّه تطبيقا لأحكام الفصل المذكور فإنّ الإدارة تكون مطالبة بتقديم طلب للتّرفيع في نتائج المراجعة إلى المحكمة الإبتدائيّة المتعهّدة بالقضيّة ما لم يصدر في شأنها حكم قضائي للنّظر فيه والموافقة عليه قبل أن تعدّل المبالغ المثقّلة التكميلية بالقباضة مرجع النّظر. وأضاف أنّ الملفّ خال ممّا يفيد ذلك كما أنّ المحكمة

لم تفصح عن موقفها من الترفيع واكتفت بإقرار قرار التوظيف دون أن توضّح إن كان الأمر يتعلّق بالقرار الأوّل أم بالقرار المعدّل.

رابعا: هضم حقوق الدّفاع، بمقولة أنّ محكمة الإستئناف ولئن ردّت على دفوعات منوّبه إلاّ أنّ ردّها كان سلبيّا بما يوحي أنّها لم تستمع لوسائل دفاعه وحججه في تقديم وجهة نظره.

طلبات نائب المعقّب ضدّه : رفض مطلب التعقيب أصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقّب.

ردّ نائب المعقّب ضدّه: 7 سبتمبر 2009

هذا الرد تضمّن ما يلي:

أوّلا: بخصوص المطعن الأوّل المأخوذ من مخالفة أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، دفعت الإدارة بأنّ 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. كما أنّ مصالح الجباية لم تطلب من المعني بالأمر تقديم وثائق محاسبيّة أو غيرها من الوثائق المتعلّقة بنشاطه واكتفت بمراجعة وتعديل التّصاريح المودعة على ضوء ما توفّر لديها من وثائق ومعلومات استقتها من الملحق عدد 6 بتصريح المؤجّر المضمّن بالتطبيقة الإعلامية "صادق" والتي تفيد تحقيقه رقم معاملات مقدّر بـ 179.282,212د مع حريفه "Nouvelle maison monoprix" وبـ 7.500,000د مع حريفه "Intermetal. S. A" خلال سنة 2003، وكذلك على ضوء عقد عقد كراء المحلّ الذي يمارس فيه الأنشطة لاحتساب الخصم من المورد على الأكرية غير المصرّح بها. وهذه المعلومات تعتبر بحوزة الإدارة ومتوفّرة لديها منذ التّصريح بها وإيداعها وتقديمها إلى أيّ مصلحة من مصالحها، وهي تعتبر كذلك من القرائن الواقعية والقانونية التي يحقّ للإدارة اعتمادها واستعمالها في ضبط أسس التّوظيف وذلك عملا بأحكام الفصل 6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي هي أحكام عامة ومشتركة ويمكن تطبيقها في جميع أنواع المراجعات باعتبار أنّها وردت في الباب الأوّل من العنوان الأوّل من من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تحت عنوان "أحكام عامّة". وأضافت للإدارة أنّ المراجعة الأوليّة لا تقتصر على ما يدلي به المطالب بالأداء من معلومات ضمن تصاريحه المودعة بل تتعدّها لتتمّ مقارنتها بما توفّر للإدارة من معلومات ومعطيات قصد التثبّت من مصداقيّتها ذلك أنّ المراجعة الأولية هي آلية مبسّطة ترتكز وتعتمد على المعلومات التي هي بحوزة الإدارة والتي مصادرها متنوّعة وكثيرة وتتمثّل في التّصاريح والعقود والكتابات التي يودعها كل من المطالبين بالأداء المرسّمين وغير المرسّمين بجذاذية المطالبين بالأداء بجميع مصالح مراقبة الأداءات وجميع مصالح المحاسبة العمومية والإستخلاص بكامل تراب الجمهورية وأنّ المعلومات تعتبر متوفّرة وبحوزة الإدارة بمجرّد التّصريح بها وإيداعها أو تقديمها إلى أيّ مصلحة من مصالح الإدارة وبدون ربط ذلك بالإختصاص الترابي.

ثانيا: بخصوص المطعن الثاني المأخوذ من خرق قواعد الإثبات، دفعت الإدارة برفض هذا المطعن شكلا بالإستناد إلى أنّ عنوانه يتعلّق يخالف مضمونه ذلك أنّ عنوانه يتعلّق بمخالفة قواعد الإثبات ومضمونه يتعلّق بما يعيبه على المحكمة من عدم بسط رقابتها على القرائن المعتمدة من قبل الإدارة

والتجائها إلى المراجعة الأولية عوضا عن المراجعة المعمقة. وبصفة احتياطية دفعت الإدارة بأنّ المراجعة الأولية لها إجراءاتها وميادينها وهي منفصلة تماما عن المراجعة المعمقة التي جاء بها الفصل 38 من نفس المجلة ويحقّ لمصالح الجباية إجراء مراجعة الوضعية الجبائية للمطالبين بالأداء سواء على أساس الفصل 37 أو على أساس الفصل 38 بحسب الحالة، وقد اختارت الإدارة في قضية الحال المراجعة الأولية واتّبعت الإجراءات المتعلّقة بها فكانت أعمالها متطابقة مع القانون.

ثالثا: بخصوص المطعن الثالث المأخوذ من مخالفة أحكام الفصل 46 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، دفعت الإدارة بأنّ مصالح الجباية المتعهّدة بملف المطالب بالأداء وفي إطار ردّها على اعتراضه أمام المحكمة الإبتدائية بتونس وبالتّحديد في تقريرها المؤرّخ في 6 سبتمبر 2007 طلبت من هيئة المحكمة اعتماد رقم المعاملات الصّحيح المنصوص عليه بأصل المكتوب الوارد عليها من حريف المعني بالأمر شركة "مونوبري" والمتعلّق بسنة 2003 باعتبار أنّه تسرّب خطأ مادّي في رقم المعاملات المعتمد في قرارات التّوظيف الإجباري واستندت في طلبها إلى أحكام الفصل 46 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يخوّل الترفيع في نتائج المراجعة الجبائية لتداك الأخطاء المادية المتعلقة بتوظيف الأداء. وقد قضت محكمة الإستئناف بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء من جديد بإقرار قرار التوظيف الإجبري، وبالتّالي فإنّ قضاءها جاء واضحا ضرورة أنّ الملف لا يحتوي إلاّ على قرار توظيف واحد ولا وجود لقرار معدّل في الموضوع كما أنّه لم يقع تعديل المبالغ المثقلة لدى قابض المالية بموجب قرار التوظيف الإجباري باعتبار أنّ طلب الترفيع في نتائج المراجعة أمام قاضي الأصل لم يقع البتّ فيه وبقي مجرّد طلب، علاوة على أنّ عدم إفصاح محكمة الإستئناف عن موقفها يتنزّل في إطار مطعن ضعف التعليل وبالتّالي فإنّ عنوان المطعن يختلف عن مضمونه.

رابعا: بخصوص المطعن الرابع المأخوذ من هضم حقوق الدّفاع، دفعت الإدارة برفض هذا المطعن شكلا بالإستناد إلى أنّ عنوانه يختلف عن مضمونه، هذا إضافة إلى أنّه لا رقابة على قاضي الموضوع في تقدير الوقائع وقبول الحجج المقدّمة إليه من عدمه بشرط التعليل، وقد علّلت المحكمة ما انتهت إليه في قرارها تعليلا قانونيّا صحيحا وكافيا.

القــانون :

- 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 مخالفة أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تمسّك نائب المعقّب بأنّ الإدارة أعادت احتساب أسس التّوظيف بعدما سعت للحصول على معلومات لدى حرفاء منوّبه دون إعلامه مسبّقا بالمعلومات المتحصّل عليها ولا مناقشتها، وأنّ منوّبه يخضع للنّظام الحقيقي الذي يستوجب مسك محاسبة قانونيّة لضبط أرباحه في حين أنّ الإدارة قامت بتعديل وضعيته الجبائيّة دون إعلامه مسبّقا ودون أن توفّر له الضمانات الأساسية التي كفلها المشرّع واختارت المراجعة الأوليّة، وهي مراجعة لا يمكن أن تستعمل فيها لا القرائن الفعلية والقانونية ولا المحاسبة ويقتصر فيها عمل الإدارة على تصحيح التّصاريح والعقود التي يتبيّن من

تفحّصها أنّها تحتوي على أخطاء ماديّة عند احتساب الضّرائب باعتبار أنّ استعمال القرائن يكون مقتصرا على المراجعة المعمقة المنصوص عليها بالفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وفي الحالة المنصوص عليها بالفصل 47 من نفس المجلة أي المراجعة المعمقة والتوظيف الإجباري في حالة عدم إيداع التّصاريح. وأضاف أنّ الإدارة أخطأت في تطبيق القانون عندما اعتمدت القرائن الفعلية عند قيامها بالمراجعة الأولية ولا يمكنها تعليل موقفها بالفصل 6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يتعلّق بالتّنصيص على حق المراقبة. وأكّد أنّ المقصود بالمراجعة الأولية أن تكتفي الإدارة بالوثائق والمؤيدات المودعة لديها أي التي يدلي بها المطالب بالأداء والتي تتضمّن معلومات يكون على علم بها باعتبار أنّه سجّلها بتصاريحه وعقوده والتي تقوم بمقارنتها لتتأكّد من تناغمها مع بعضها ولا توجد فوارق في نفس العناصر المتوفّرة في تصاريح مختلفة.

وحيث دفعت الإدارة بأنّ 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. كما أنّ مصالح الجباية لم تطلب من المعني بالأمر تقديم وثائق محاسبيّة أو غيرها من الوثائق المتعلّقة بنشاطه واكتفت بمراجعة وتعديل التّصاريح المودعة على ضوء ما توفّر لديها من وثائق ومعلومات استقتها من الملحق عدد 6 بتصريح المؤجّر المضمّن بالتطبيقة الإعلامية "صادق" والتي تفيد تحقيقه رقم معاملات مقدّر بـ 179.282,212د مع حريفه "Nouvelle maison monoprix" وبـ 7.500,000د مع حريفه "Intermetal. S. A" خلال سنة 2003، وكذلك على ضوء عقد كراء المحلّ الذي يمارس فيه الأنشطة لاحتساب الخصم من المورد على الأكرية غير المصرّح بها. وهذه المعلومات تعتبر بحوزة الإدارة ومتوفّرة لديها منذ التّصريح بها وإيداعها وتقديمها إلى أيّ مصلحة من مصالحها، وهي تعتبر كذلك من القرائن الواقعية والقانونية التي يحقّ للإدارة اعتمادها واستعمالها في ضبط أسس التّوظيف وذلك عملا بأحكام الفصل 6 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي هي أحكام عامة ومشتركة ويمكن تطبيقها في جميع أنواع المراجعات باعتبار أنّها وردت في الباب الأوّل من العنوان الأوّل من من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تحت عنوان "أحكام عامّة". وأضافت للإدارة أنّ المراجعة الأوليّة لا تقتصر على ما يدلي به المطالب بالأداء من معلومات ضمن تصاريحه المودعة بل تتعدّها لتتمّ مقارنتها بما توفّر للإدارة من معلومات ومعطيات قصد التثبّت من مصداقيّتها ذلك أنّ المراجعة الأولية هي آلية مبسّطة ترتكز وتعتمد على المعلومات التي هي بحوزة الإدارة والتي مصادرها متنوّعة وكثيرة وتتمثّل في التّصاريح والعقود والكتابات التي يودعها كل من المطالبين بالأداء المرسّمين وغير المرسّمين بجذاذية المطالبين بالأداء بجميع مصالح مراقبة الأداءات وجميع مصالح المحاسبة العمومية والإستخلاص بكامل تراب الجمهورية وأنّ المعلومات تعتبر متوفّرة وبحوزة الإدارة بمجرّد التّصريح بها وإيداعها أو تقديمها إلى أيّ مصلحة من مصالح الإدارة وبدون ربط ذلك بالإختصاص الترابي.

وحيث يتّضح بمراجعة الحكم المطعون فيه أنّ محكمة الإستئناف قضت بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء من جديد بإقرار التّوظيف الإجباري بالإستناد إلى أنّه طالما توفّر للإدارة من خلال الإستقصاءات الواردة عليها في مادّة الخصم من المورد وجود رقم معاملات ممضى من قبل المطالب بالأداء فإنّه إعمالا لأحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية جاز لها في نطاق مراجعة أوليّة تدارك الإخلالات الواردة بتصريحات المطالب بالأداء.

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 استقتها من الملحق عدد 6 بتصريح المؤجّر المضمّن بالتطبيقة الإعلامية "صادق" والتي تفيد تحقيقه رقم معاملات مقدّر بـ 179.282,212د مع حريفه "Nouvelle maison monoprix" وبـ 7.500,000د مع حريفه "Intermetal. S. A" خلال سنة 2003، وكذلك على ضوء عقد عقد كراء المحلّ الذي يمارس فيه الأنشطة لاحتساب الخصم من المورد على الأكرية غير المصرّح بها، فإنّه يجوز لها تصحيح تصاريحه وإدماج تلك المداخيل ضمن قاعدة

الضّريبة دون حاجة إلى اتّباع إجراءات المراجعة المعمّقة[1]، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذا المطعن.

-عن المطعن الثّاني المأخوذ من خرق قواعد الإثبات:

حيث تمسّك نائب المعقّب بأنّ منوّبه خاضع للنّظام الحقيقي وبالتّالي فهو مطالب بمسك محاسبة قانونية يسجّل فيها كلّ العمليات التي يقوم بها لتكون حجّة لإثبات أسس الضّرائب المستوجبة، وقد اعتبرت الإدارة بصفة مجرّدة أنّ منوّبه لم يقم بالخصم من المورد استنادا إلى القرائن المتمثّلة في عقد التّسويغ باعتبار أنّه لا يمكنها الرّجوع إلى المحاسبة في إطار المراجعة الأوليّة. وأضاف أنّ مراقبة النتيجة الصّافية يستوجب تفحّص المحاسبة ودفاترها وحججها، ولهذه الغاية فإنّ مصالح الجباية تكون ملزمة بتقديم طلب كتابي للغرض إلاّ أنّ الإدارة قامت بتصحيح النتيجة الجبائية دون الرّجوع إلى المحاسبة حتّى لا تكون مطالبة باتّباع الإجراءات القانونية المتعلّقة بالمراجعة المعمّقة.

وحيث دفعت الإدارة برفض هذا المطعن شكلا بالإستناد إلى أنّ عنوانه يتعلّق يخالف مضمونه ذلك أنّ عنوانه يتعلّق بمخالفة قواعد الإثبات ومضمونه يتعلّق بما يعيبه على المحكمة من عدم بسط رقابتها على القرائن المعتمدة من قبل الإدارة والتجائها إلى المراجعة الأولية عوضا عن المراجعة المعمقة. وبصفة احتياطية دفعت الإدارة بأنّ المراجعة الأولية لها إجراءاتها وميادينها وهي منفصلة تماما عن المراجعة المعمقة التي جاء بها الفصل 38 من نفس المجلة ويحقّ لمصالح الجباية إجراء مراجعة الوضعية الجبائية للمطالبين بالأداء سواء على أساس الفصل 37 أو على أساس الفصل 38 بحسب الحالة، وقد اختارت الإدارة في قضية الحال المراجعة الأولية واتّبعت الإجراءات المتعلّقة بها فكانت أعمالها متطابقة مع القانون.

وحيث خلافا لما دفع به الإدارة فإنّ عنوان هذا المطعن لا يخالف محتواه.

وحيث أنّ هذا المطعن موجّه إلى أعمال الإدارة وليس إلى الحكم المطعون فيه وبالتّالي يكون مآله الرفض شكلا.

وحيث علاوة على ما ذكر فإنّه يتبيّن من أوراق الملف أنّه لم يسبق للمعقب أن تمسّك بهذا المطعن أمام محكمة الحكم المطعون فيه الأمر الذي يجعله واردا لأوّل مرّة في التعقيب.

وحيث طالما أنّ هذا المطعن لا يتعلّق بالنّظام العام أوبعيب تسرّب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلاّ بالإطّلاع على ذلك الحكم، فإنّه يتعيّن أيضا رفضه شكلا عملا بمقتضيات الفصلين 72 و76 (مكرّر) من القانون المتعلّق بالمحكمة الإداريّة.

عن المطعن الثالث المأخوذ من مخالفة أحكام الفصل 46 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

[1] - ونشير إلى أنّ قيام المصلحة الجبائية المتعهدة بالملف بمقتضى المراسلة عدد 86/07 المؤرّخة في 17 جانفي 2007 بمراسلة حريف المعقّب Nouvelle maison monoprix وقيام هذا الأخير بمقتضى مكتوبه المؤرّخ في 6 مارس 2007 بتقديم كشف في معاملاته مع المطالب بالأداء بخصوص السنوات من 2002 إلى 2006 كان إثر مكتوب المطالب بالأداء المتعلّق بالإعتراض على نتائج المراجعة الجبائية المؤرخ في 20 أكتوبر 2006.

حيث تمسّك نائب المعقّب بأنّ تطبيقا لأحكام الفصل المذكور فإنّ الإدارة تكون مطالبة بتقديم طلب للتّرفيع في نتائج المراجعة إلى المحكمة الإبتدائيّة المتعهّدة بالقضيّة ما لم يصدر في شأنها حكم قضائي للنّظر فيه والموافقة عليه قبل أن تعدّل المبالغ المثقّلة التكميلية بالقباضة مرجع النّظر. وأضاف أنّ الملفّ خال ممّا يفيد ذلك كما أنّ المحكمة لم تفصح عن موقفها من الترفيع واكتفت بإقرار قرار التوظيف دون أن توضّح إن كان الأمر يتعلّق بالقرار الأوّل أم بالقرار المعدّل.

وحيث دفعت الإدارة بأنّ مصالح الجباية المتعهّدة بملف المطالب بالأداء وفي إطار ردّها على اعتراضه أمام المحكمة الإبتدائية بتونس وبالتّحديد في تقريرها المؤرّخ في 6 سبتمبر 2007 طلبت من هيئة المحكمة اعتماد رقم المعاملات الصّحيح المنصوص عليه بأصل المكتوب الوارد عليها من حريف المعني بالأمر شركة "مونوبري" والمتعلّق بسنة 2003 باعتبار أنّه تسرّب خطأ مادّي في رقم المعاملات المعتمد في قرارات التّوظيف الإجباري واستندت في طلبها إلى أحكام الفصل 46 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يخوّل الترفيع في نتائج المراجعة الجبائية لتداك الأخطاء المادية المتعلقة بتوظيف الأداء. وقد قضت محكمة الإستئناف بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء من جديد بإقرار قرار التوظيف الإجبري، وبالتّالي فإنّ قضاءها جاء واضحا ضرورة أنّ الملف لا يحتوي إلاّ على قرار توظيف واحد ولا وجود لقرار معدّل في الموضوع كما أنّه لم يقع تعديل المبالغ المثقلة لدى قابض المالية بموجب قرار التوظيف الإجباري باعتبار أنّ طلب الترفيع في نتائج المراجعة أمام قاضي الأصل لم يقع البتّ فيه وبقي مجرّد طلب، علاوة على أنّ عدم إفصاح محكمة الإستئناف عن موقفها يتنزّل في إطار مطعن ضعف التعليل وبالتّالي فإنّ عنوان المطعن يختلف عن مضمونه.

وحيث طالما قضت محكمة الحكم المطعون فيه بإقرار قرار التوظيف الإجباري ولم تتول الترفيع في نتائج المراجعة الجبائيّة فإنّ تمسّك المعقّب بمخالفة أحكام الفصل 46 المذكور يكون في غير طريقه واتّجه رفضه.

<u>عن المطعن الثالث المأخوذ من هضم حقوق الدّفاع:</u>

حيث تمسّك نائب المعقّب بأنّ محكمة الإستئناف ولئن ردّت على دفوعات منوّبه إلاّ أنّ ردّها كان سلبيّا بما يوحي أنّها لم تستمع لوسائل دفاعه وحججه في تقديم وجهة نظره.

وحيث خلافا لما تمسّك به نائب المعقّب فإنّه يتبيّن من الحكم المطعون فيه أنّ محكمة الإستئناف أجابت عن الدّفوعات التي تمسّك بها المعقّب ولم تهضم حقّه في الدّفاع وكان الحكم المطعون فيه معلّلا تعليلا كافيا، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذا المطعن.

وحيث أنّ قيام محكمة الحكم المطعون فيه برفض دفوعات المعقّب ضدّه بعد النّظر فيها لا ينطوي على هضم لحقوق الدّفاع ذلك أنّ فقه قضاء هذه المحكمة استقرّ على اعتبار أنّ حقّ الدّفاع يتمثّل في تمكين الأطراف من إعداد وسائل دفاعهم وتقديم حججهم وكذلك الإستماع إليهم في تقديم وجهة نظرهم، واتّجه لذلك رفض هذا المطعن.

<u>المقترح :</u>

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

- ثانيا : حمل المصاريف القانونيّة على المعقّب.

حرّر بتاريخ 7 أفريل 2010

المقرّر :

حسين عمارة