الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإداريّــة

ـ القضيّـة عدد : 312734

ـ تاريخ القـرار : 28 أكتوبر 2013.

الحمد لله ،

قــرار تعقيبي

باسم الشّعب التــونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقّـبة : الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر، عدد 93، تونس،

من جهـــــة،

والمعقّـب ضدها : شركة ********** في شخص ممثلها القانوني، محل مخابرتها بمكتب نائبتها الأستاذة **********، الكائن بشارع **********، عدد****، تونس.

من جهــة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 31 مارس 2012 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 312734 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 5 جانفي 2011 في القضية عدد 79084 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونية على المستأنف.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها خضعت بموجب نشاطها في بيع المواد العازلة واللف إلى مراجعة معمّقة لوضعيتها الجبائية تعلقت بالضريبة على الشركات والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأقساط الاحتياطية بعنوان السنوات من 2000 إلى 2003، صدر على إثرها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 23 ماي 2005 تحت عدد 2005/204 يقضي بإلزام المعقب ضدها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 90.931,447

دينار أصلا وخطايا، فاعترضت عليه أمام المحكمة الإبتدائية بأريانة التي أصدرت حكما بتاريخ 17 جانفي 2008 تحت عدد 362 يقضي "بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديله وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 45.088,025 دينار أصلا وخطايا"، وهو الحكم الذي استأنفته المعقبة أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 19 أفريل 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب أصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها استنادا إلى ما يلي :

1 ـ خرق أحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أن الخبير المنتدب لم يتحقق من جميع أرقام معاملات المعقب ضدها المنجزة مع حرفائها غير الخاضعين للأداء على القيمة المضافة ولم يحمل نفسه عبء النظر فيما تمسكت به مصالح الجباية، كما أنه لم يطبق نسبة 25 % على بعض الفواتير غير الحاملة لمعرف جبائي، بما يجعل أعماله غير مطابقة لنص المأمورية وتكون محكمة الحكم المنتقد قد خالفت أحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لما أيدت أعمال الخبير والحال أنها مشوبة بتلك الإخلالات.

2 ـ ضعف التعليل بمقولة أن مصالح الجباية سبق لها أن تمسكت لدى محكمة الحكم المطعون فيه بخرق الحكم الإبتدائي لأحكام الفصل 6 (فقرة 10) من مجلة الأداء على القيمة المضافة مبيّنة بأنه يتعين تطبيق نسبة ترفيع بـ 25 % بالنسبة للبيوعات القائمة مع الحرفاء غير الخاضعين للأداء على القيمة المضافة والذين قمت فيهم قائمة، إلا أن المحكمة تجاهلت هذه المسألة وصادقت على تقرير الخبير، كما تمسكت مصالح الجباية بخرق الحكم الإبتدائي لأحكام الفصل 64 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أساس أن ما تم تقييده بمحاسبة الشركة المعقب ضدها يعتبر حجّة عليها وليس بإمكانها أن تسعى في نقضه عملا بأحكام الفصلين 450 و 547 من مجلة الإلتزامات والعقود، وتبعا لذلك فإن أرقام المعاملات المحققة مع الحرفاء غير الخاضعين للأداء على القيمة المضافة هي ثابتة وفق ما تمّ تدوينه بمحاسبة شركة الرقم القياسي، إلا أن محكمة الحكم المطعون فيه لم تنظر في هذه الدفوعات الأمر الذي أورث حكمها ضعفا في التعليل موجبا للنقض.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من نائبة المعقب ضدها في الردّ على مستندات التعقيب بتاريخ 26 سبتمبر 2013 والمتضمن ما يلي :

ـ بخصوص المطعن الأول، وخلافا لما جاء به، فإن الخبير بيّن أن المعقب ضدها أمدّته بقائمة حرفائها المتضمنة لمعرفهم الجبائي ولرقم المعاملات المنجز معهم بالنسبة للسنوات المعنية بالمراجعة، كما اعتبر الخبير أن رقم المعاملات المنجز والمدوّن بالمحاسبة والذي لم يقع تقديم معرف جبائي في شأنه مبيعات خاضعة للترفيع وهي طريقة في صالح الإدارة بمعنى أنها تضمن

الإخضاع الأوسع للأداء، وبذلك يصبح الإختبار مطابقا لنص المأمورية ومتقيدا به بالإضافة إلى أن هذا التمشي يندرج في إطار ما ورد بالمكتوب الصادر عن وزير المالية بتاريخ 4 أوت 2005 جوابا على السؤال المطروح من المعقب ضدها حول الترفيع بنسبة 25% في قاعدة الأداء على القيمة المضافة على بيوعاتها لغير الخاضعين للأداء المذكور. كما أنه ولئن يمكن التسليم بأن مصالح الجباية لها أحقية وصف العمليات التي يقوم بها المطالبين بالأداء لغاية ضبط الأداء واستخلاصه فإن ذلك لا يكون إلا على أساس الوثائق والمعلومات المتوفرة طبق ما اقتضاه الفصلان 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، ذلك أن القانون الأساسي للشركة المعقب ضدها والتصريح بالوجود وبطاقة المعرف الجبائي هي وثائق تقيم الدليل على أنها ليست بائعا بالجملة وبالتالي فإنه لا يمكن سحب آثار التصنيف الذي اعتمدته الإدارة في حق المعقب ضدها على العمليات السابقة لتدخل الإدارة. كما أنه تطبيقا لأحكام الفصلين 1 و 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وبالنظر إلى طبيعة نشاط المعقب ضدها فإنه لا يمكن إخضاع مبيعاتها إلى الترفيع في نسبة الأداء من 18% إلى 25% إلا بعنوان المبيعات المحققة مع غير الخاضعين للأداء على القيمة المضافة، وذلك في صورة التسليم بأن المعقب ضدها لها صفة التاجر بالجملة.

ـ بخصوص المطعن الثاني، وفيما يتعلق بخرق الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة فإن المكتوب آنف الذكر الصادر عن وزير المالية بتاريخ 4 أوت 2005 حسم الموقف بأن حصر الترفيع بنسبة 25% في قاعدة الأداء على القيمة المضافة في بيوعات المعقب ضدها لغير الخاضعين للأداء المذكور، كما أن الخبير احتسب الأداء بنسبة الترفيع على كل المبيعات التي لم تقدم الشركة بشأنها المعرف الجبائي وتلك التي لم يثبت فيها صفة الحريف من خلال وثائق المحاسبة، وتكون محكمة الإستئناف بذلك قد استندت إلى ما هو ثابت بأوراق الملف وما انتهت إليه أعمال الإختبار. وفيما يتعلق بخرق أحكام الفصل 64 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، فإنه لا يستساغ القول بأن المعقب ضدها تسعى لنقض ما تم من جهتها ذلك أن أعمال الخبير ومؤيدات المعقب ضدها وما استندت إليه محكمة الإستئناف ينصهر في صلب القانون طبقا لأحكام الفصلين 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي تقتضي أن تعديل الوضعية الجبائية للمطالبين بالأداء يتم على أساس الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية مع اعتماد المحاسبة وفي كل الحالات القرائن القانونية والفعلية.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته و تممته وآخرها القـــانون الأساسي عـــدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليـوم 23 سبتمبر 2013، وبها تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد محمد الهادي الوسلاتي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب، وحضرت الأستاذة **********وتمسكت من ناحيتها بما قدمته من ردّ، وتلا مندوب الدولة العام السيد عبد اللطيف مقطوف ملحوظاته الكتابية المظروفة بالملف.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 28 أكتوبر 2013.

<u>وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي</u> :

<u>من جهة الشكل</u> :

حيث قدم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممن له الصفة والمصلحة مستوفيا لكافة مقوماته الشكلية ، مما يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

<u>من جهة الأصل</u> :

ـ عن المطعن المأخوذ من خرق أحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه خرق أحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لمّا أيدت نتيجة أعمال الخبير المنتدب والحال أن تلك الأعمال شابتها عديد الإخلالات، ذلك أن الخبير لم يتحقق من جميع أرقام معاملات المعقب ضدها المنجزة مع حرفائها غير الخاضعين للأداء على القيمة المضافة ولم يحمّل نفسه عبء النظر فيما تمسكت به مصالح الجباية في هذا الخصوص، كما أنه لم يطبّق نسبة 25 % على بعض الفواتير غير الحاملة لمعرف جبائي، بما جعل أعماله غير مطابقة لنص المأمورية التي كلّف بها.

وحيث اقتضى الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية أن "يباشر الخبير مأموريته بمحضر الخصوم أو في مغيبهم بعد استدعائهم بمكاتيب مضمونة الوصول مع الإعلام ببلوغها. ويجب عليه أن يحرر تقريرا مفصلا في جميع أعماله وينص بالأخص على حضور الخصوم أو عدم حضورهم مع بيان تصريحاتهم وتوقيعهم على هاته التصريحات كما يبيّن رأيه الفني بغاية الإيضاح والأسباب التي بني عليها...".

وحيث وخلافا لما تمسكت به المعقبة يتبين بالرجوع إلى تقرير الإختبار المعدّ من قبل الخبير سليم فريعة بتاريخ 23 ماي 2007 أنه جاء مراعيا لمقتضيات الفصل 110 المشار إليه وأنه تضمن احتساب الأداء على القيمة المضافة على الحرفاء غير الخاضعين للأداء المذكور

والحرفاء الذين لا يحملون معرفا جبائيا بإضافة نسبة ترفيع بـ 25 % واعتماد نسبة 18% على الحرفاء الخاضعين للأداء على القيمة المضافة، وهو ما يدحض ما تمسكت به المعقبة في هذا الشأن.

وحيث فضلا عن ما تقدم، فإن الخوض في هذا المطعن يستدعي تثبت قاضي التعقيب في مدى صحة قائمات الحرفاء التي اعتمدها الخبير وتفحص سلامة الفواتير التي أسّس عليها أعماله، وهو ما يندرج في إطار الصلاحيات التقديرية لمحاكم الأصل ولا رقابة عليها في ذلك من قبل هذه المحكمة إلا بقدر ما يشوب قضائها من خطأ فادح في التقدير أو خرق للقانون، الأمر الذي لم يتوفر في قضية الحال، بما يتجه معه رفض هذا المطعن.

ـ عن المطعن المأخوذ من ضعف التعليل :

ـ عن الفرع الأول من المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 6 (فقرة 10) من مجلة الأداء على القيمة المضافة :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون إهمال الرد على دفعها المتعلق بخرق الحكم الإبتدائي لأحكام الفصل 6 (فقرة 10) من مجلة الأداء على القيمة المضافة مبينة بأنه يتعين تطبيق نسبة ترفيع بـ 25 % بالنسبة للبيوعات لفائدة الحرفاء غير الخاضعين للأداء على القيمة المضافة والذين قدمت في شأنهم قائمة مفصلة، إلا أن المحكمة تجاهلت هذه المسألة وصادقت على تقرير الخبير بما أورث حكمها ضعفا في التعليل من هذا الجانب.

وحيث وعلاوة على ما تم الإنتهاء إليه صلب المطعن السابق، فإنه يتبيّن بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن محكمة الإستئناف عللت موقفها بخصوص هذه المسألة مبيّنة أنه طالما تأكدت صفة تاجر جملة للشركة المطالبة بالأداء فإنه بات من الحريّ إقرار ما توصل إليه الإختبار حول تحديد رقم المعاملات الموجب للترفيع في الأداء على القيمة المضافة في خصوص التعاملات مع غير الخاضعين لذلك الأداء واستبعاد الترفيع في ما زاد على ذلك.

وحيث يستخلص من ذلك أن الحكم المطعون فيه جاء معللا تعليلا كافيا ومستساغا بخصوص الدفع المتعلق بخرق أحكام الفصل 6 (فقرة 10) من مجلة الأداء على القيمة المضافة، الأمر الذي يتجه معه رفض هذا الفرع الأول من المطعن.

ـ عن الفرع الثاني من المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 64 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه إهمال الدفع المتعلق بخرق الحكم الإبتدائي لأحكام الفصل 64 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن ما تم تقييده بمحاسبة الشركة المعقب ضدها يعتبر حجة عليها وليس بإمكانها أن تسعى في نقضه عملا بأحكام الفصلين 450 و 547 من مجلة الإلتزامات والعقود.

وحيث طالما أن هذا الفرع الثاني من المطعن مرتبط وثيق الإرتباط بالفرع الأول منه نظرا لتعلّقه بأعمال الإختبار التي أكدت محكمة الإستئناف أنها كانت متّسمة بالدقة والوضوح، فانه يتجه رفض هذا الفرع من المطعن مثل سابقه، كرفض الطعن برمته.

ولهـذه الأسبـــــــاب،

قررت المحكمة :

أوّلا : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّد الحبيب جاء بالله وعضويّة المستشارين السيد فاضل المكوّر والسيدة سهام بوعجيلة.

وتلي علنا بجلسة يوم 28 أكتوبر 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

الرئيس	الكاتب العام للمحكمة الإدارية	المستشار المقرّر
الحبيب لجاء بالله	الإمضاء: صابر الطرابيشي	محمد الهادي الوسلاتي