الحمد لله،

الجمهوريّة التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة
القضيّة عدد: 312706
تاريخ القرار: 28 أكتوبر 2013

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأدءات في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93 تونس .

من جهة،

والمعقّب ضدّها: شركة ********** مقرها بعدد المركب التجاري ********** نائبها الأستاذ ********** الكائن مكتبه بنهج ******* عدد ********** .

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الإدارة العامة للأدءات والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 15 مارس 2012 تحت عدد 312706 طعنا في القرار الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس تحت عدد 12846 بتاريخ12 أكتوبر 2011 والقاضي بقبول الإستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 15.259,531 د لقاء أصل الأداء والخطايا .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها خضعت لمراقبة جبائية لنشاطها المتمثل في استغلال المقهى من الصنف الأول وتم معاينة أنها في حالة إغفال عن ايداع تصاريحها الجبائية المستوجبة وذلك بالنسبة للأداءات والفترات التالية :

_ الضريبة على الشركات لسنة 2007

_ الأقساط الإحتياطية

_ الخصم من المورد والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على التكوين المهني والأداء على القيمة المضافة لشهري نوفمبر وديسمبر 2007 وللفترة الممتدة من شهر جانفي 2008 إلى جانفي 2009

_ معلوم الطابع الجبائي لسنة 2007 ما عدى شهر ماي

_ المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية والتجارية والمهنية لشهري نوفمبر وديسمبر 2007 ومن جانفي 2008 إلى جانفي 2009

وقد تم التنبيه عليها لتسوية وضعيتها وامام عدم قيامها بذلك صدر في شأنها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 4 جويلية 2009 تحت عدد 2009/536 تضمن مطالبتها بدفع مبلغ جملي قدره 46.029,841 بعنوان أصل الأداء والخطايا , وتبعا لإعتراضها عليه أمام المحكمة الإبتدائية بتونس أصدرت هذه الأخيرة بتاريخ 11 نوفمبر 2009 حكما يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 536 مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى 15.259,531د وإبان استئناف هذا الحكم من طرفي النزاع أصدرت محكمة الإستئناف بتونس الحكم موضوع الطعن الماثل .

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من قبل الإدارة العامة للأداءات والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة بالاستناد إلى ما يلي :

1_ خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ينص على أنه " لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه" . وقد قضت محكمة الحكم

المنتقد بتعديل قرار التوظيف بصورة فيها قلب لعبء الإثبات بالقول أن الإدارة لم تتثبت من مدى صحة المعادلة التي طبقتها لتحديد رقم المعاملات دلك أن اعتماد الطريقة التالية (30 طاولة ضارب4 أشخاص , ضارب 4 مرات في اليوم ضارب 3 دنانير سعر تكلفة خدمة الشخص الواحد) تعتبر مشطّة والحال أن تلك التقديرات استندت مصالح الجباية في ضبطها على الزيارة الميدانية لمقر النشاط وكان عليها تحميل الشركة واجب اثبات الخلاف , واضافت المعقبة أن تأييد محكمة القرار المنتقد لإدعاء المعنية بالأمر شطط التقديرات دون مطالبتها بتقديم دليل لصحة ادعائها وعلى شطط تقديرات الإدارة , لا أن تقضي بتعديل تلك التقديرات دون أي مبرر و بالتالي كان التعديل مخالفا لاحكام الفصل 65 المذكور سيما وأن المعقب ضدها قد عجزت عن إثبات الشطط فيما وظف عليها .

2_ **ضعف التعليل** بمقولة أن محكمة القرار المنتقد قد قامت بإدخال تعديلات على التعديلات التي أدخلتها المحكمة الإبتدائية على قرار التوظيف الإجباري دون بيان الأسانيد والاثباتات الداعية لذلك , ولقد أدخلت المحكمة تعديلات على التقديرات التي اعتمدها مصالح الجباية على رقم معاملات المعنية بالأمر والحال أن هذه الأخيرة أيدت صراحة مضمون تلك النتائج بالموافقة على محضر المعاينة الذي أسست عليه الإدارة قرار التوظيف وبالتالي فإنه لا يمكن نقض اجتهاد باجتهاد آخر و لم تبين الأسانيد القانونية أو الفعلية التي ارتكزت عليها في اجراء التعديل مما يتجه معه نقض قرارها لما اتسم به من ضعف في التعليل .

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من قبل الأستاذ نيابة عن المعقب ضدها بتاريخ 30جوان 2012 والمتضمن طلب رفض التعقيب أصلا إن سلم شكلا ملاحظا أن محضر المعاينة الميدانية المحرر في 19 مارس 2009 لم يتضمن عدد الأشخاص الجالسين بالطاولات أو عدد الوافدين على المقهى و لا التسعيرة المعتمدة ولا المبلغ الذي يتم استهلاكه من قبل كل شخص و لا عدد المرات التي يتم فيها إشغال الطاولة مما يقيم الدليل على فقدان السند الواقعي للتوظيف , كما أن الطريقة المعتمدة في احتساب الأداء قد أفضت إلى رقم معاملات معدل قدر ب 432الف د وهو رقم معاملات خيالي بالنسبة لمقهى في حي الخضراء وليس بضفاف البحيرة علما وان رقم معاملاتها لا يتجاوز 97 الف د ,وبالرجوع إلى طريقة ضبط سعر الخدمة للشخص الواحد فقد تم اعتماد أن كل شخص يستهلك قهوة وعصير أو مشروب غازي وقارورة ماء كبيرة وتبعا لهذه الطريقة تكون المقهى تبيع 640 قارورة ماء من الحجم الكبير في اليوم و192 الف قارورة في السنة وهو ما تبيعه مغازة كبرى مما يجعلها بائعة جملة , هذا وأن محضر المعاينة لم يتضمن وجود كمية من قوارير

الماء الكبير الحجم وبالتالي فإن المعادلة المعتمدة هي وهمية وافضت إلى توظيف مبالغ مشطة مما جعل محكمة القرار المنتقد تتدخل لطلب إعادة الحساب. وعلى هذا الأساس فإن الإدارة لم تعتمد القرائن القوية والمتظافرة في عملية التوظيف بل اعتمدت قرائن وهمية غير مقترنة بتأييدات وإثباتات الأمر الذي يغدو معه القرار المنتقد غير مخالف لأحكام الفصل 65 من مجلة الإجراءات والحقوق الجبائية . كما أفاد نائب المعقب ضدها أن القرار المطعون فيه قد صدر بصورة معللة تعليلا سليما وأن موقف محكمة القرار المنتقد جاء في إطار ممارسة القاضي الجبائي لصلاحياته لتقدير الوقائع والتحقق من توفر الشروط الأساسية الجوهرية للقرينة المعتمدة في عملية التوظيف .

وبعد الإطلاع علـــى بقيّـــة الأوراق المظروفـــة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 المتعلّـــق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنّصوص اللاّحقة له وخاصّة منها القانون الأساسي عدد 02 لسنة 2011 المؤرّخ في2011 .

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 23 سبتمبر 2013 وبها تلا المستشار المقرر السيد فريد الصغير ملخصا لتقريره الكتابي و حضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب ولم يحضر الأستاذ ********** وبلغه الإستدعاء ,

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 28 أكتوبر 2013 ,

وبهـــا وبعد المفـــاوضة القـــانونيّـــة صرّح بمـــا يلـــي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم المطلب الماثل ممن له الصفة والمصلحة وفي ميعاده القانوني مستوفيا كل شروطه الشكلية الأساسية لذا تعين قبوله من هذه الناحية

من جهة الأصل:

-عن الأول المطعن المأخوذ أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة الحكم المنتقد قد قضت بتعديل قرار التوظيف بصورة متضمنة قلبا لعبء الإثبات بالقول أن الإدارة لم تتثبت من مدى صحة المعادلة التي طبقتها لتحديد رقم المعاملات وأن اعتماد الطريقة التالية (30 طاولة ضارب4 أشخاص , ضارب 4 مرات في اليوم ضارب 3 دنانير سعر تكلفة خدمة الشخص الواحد) تعتبر مشطة والحال أن تلك التقديرات استندت مصالح الجباية في ضبطها على الزيارة الميدانية لمقر النشاط وكان على المحكمة تحميل الشركة واجب اثبات الخلاف فضلا عن تأييدها لإدعاء المعنية بالأمر شطط التقديرات دون مطالبتها بتقديم دليل لصحة ادعائها وعلى شطط تقديرات الإدارة , وترتيبا عليه وأمام عجز المعقب ضدها عن اثبات الشطط فيما وظف عليها وعدم تقديمها ولو دليل واحد يفنّد تقديرات الإدارة فإن أي تعديل لتلك التقديرات يغدو متضمنا لخرق لأحكام الفصل 65 المذكور علاوة على أنه إحضار لحجج الخصوم لتمتيعه بالحط أو الإعفاء دون موجب قانوني .

وحيث اقتضى الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنه : " 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 الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه ".

و حيث من المستقر عليه فقها وقضاء أنّه من الجائز إثبات الشطط في التوظيف بشتّى الحجج والوسائل التي تستأثر محكمة الموضوع بتقدير حجيتها ولا رقابة عليها في ذلك من قاضي التعقيب إلاّ في حدود ما يشوبها من تحريف للوقائع أو خطأ فادح في التقدير وبشرط تعليل حكمها تعليلا سائغا و أن الحجج المعتبرة لإثبات الشطط وللتخفيض من الأداء الموظف هي التي تكون موثقة بما له أصل ثابت في الملف والتي تعكس تضافر القرائن المترابطة منطقا والمتطابقة زمنا بما من شأنه الدّلالة على تحقيق مصادر ثابتة للنفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو لنمو الثروة ودحض عناصر التوظيف

وحيث أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة باعتبارها ملزمة بإقامة الدليل على عدم صحة ما صرّح به المطالب بالضريبة لتحلّ محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة استنادا إلى القرائن

القانونية والواقعية، بعد ذلك يحمل عبء الإثبات على المطالب بالضريبة الذي يتوجّب عليه حينئذ إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقية .

وحيث توصلت محكمة الحكم المعقب إلى أنه و لئن كانت المعاينة المادية لنشاط المطلب بالضريبة والتي اعتمدها الإدارة لتعديل وضعيته هي قرينة فعلية ومادية معتمدة فإن المعادلة التي اعتمدها الإدارة لضبط الأداء والمتمثلة في عدد الطاولات 30 ضارب 4 ضارب 4 في اليوم ضارب 3د معدل سعر الخدمة لشخص واحد , افتقرت إلى التعليل والتبرير ولم تقدم الإدارة مقارنات مع معطيات تتعلق بإستغلالات أو مصادر دخل أو عمليات مماثلة لتدعيم المعادلة التي طبقتها بل اكتفت بالإستناد إلى وجود أربعة كراس حول كل طاولة وهو ما لا يمكن أن يكون بأية حال قرينة قانونية قوية دالة على عدد الحرفاء وعلى عدد الدورات .

وحيث خلصت محكمة القرار المطعون فيه في ضوء ذلك , إلى أن الإدارة وحتى في الطور الإستئنافي لم تقدم ما يعلّل الطريقة المعتمدة لضبط رقم المعاملات التي اعتراها شطط بـــيـــّن مما حدا بها إلى إصدار حكم تحضيري لإعادة احتساب الاداء وذلك بتعديل المعادلة التي اعتمدها الإدارة واحتساب عدد الطاولات 30ضارب 3 ضارب 1500 مليم معلوم الاستهلاك للشخص الواحد مع اعتماد 300يوم عمل في السنة .

وحيث أن ضبط نسبة الربح موكول لاجتهاد قاضي الموضوع حسب طبيعة النشاط، وهي مسألة واقعية لا رقابة فيها من قاضي التعقيب إلاّ في حدود التثبّت من وجود تعليل مستساغ لما تمّ التوصل اليه كما أنّ تقدير حجيّة وسائل الإثبات يرجع إلى سلطة محكمة الموضوع ولا رقابة عليها في التعقيب إلاّ بقدر ما يشوب اجتهادها من خرق للقانون أو خطإ فادح في التقدير.

و حيث ومتى كانت الحالة تلك , فإن ما عمدت إليه محكمة القرار المنتقد من اصدار لحكم تحضيري على النحو السالف بيانه أمام تمسك المطالب بالأداء بالشطط وفي ظل افتقار المعاينة التي استندت إليها الإدارة للعناصر الموضوعية وللمقارنات التي من شأنها إقامة الدليل والتوصل إلى رقم معاملات يتماشى وحجم النشاط موضوع التوظيف, كان يندرج في إطار اجتهادها كمحكمة موضوع ولا ينطوي على خرق لأحكام الفصل 65 من مجلة الضريبة .

و حيث يخلص مما سلف بيانه أن الحكم المطعون فيه جاء في هذا المضمار مؤسسا واقعا وقانونا الأمر الذي ينتفي معه خرق أحكام الفصل 65 السالف الذكر مما يؤول إلى رفض المطعن الراهن .

-عن المطعن الثاني المأخوذ من ضعف التعليل :

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة القرار المنتقد قد قامت بإدخال تعديلات على التعديلات التي أدخلتها المحكمة الإبتدائية على قرار التوظيف الإجباري دون بيان الأسانيد والاثباتات الداعية لذلك , ولقد أدخلت المحكمة تعديلات على التقديرات التي اعتمدها مصالح الجباية على رقم معاملات المعنية بالأمر والحال أن هذه الأخيرة أيدت صراحة مضمون تلك النتائج بالموافقة على محضر المعاينة الذي أسست عليه الإدارة قرار التوظيف , وعلى هذا الأساس فإنه لا يمكن نقض اجتهاد باجتهاد آخر و لم تبين الأسانيد القانونية أو الفعلية التي ارتكزت عليها في اجراء التعديل .

وحيث أنه من المستقر عليه فقها وقضاء أنّ تعليل الأحكام القضائية يفترض من الهيئة التي أصدرتها الإفصاح عن الأسباب القانونية والواقعية التي أدت إلى تشكيل قناعتها بالنتيجة التي خلصت إليها والرد على الدفوعات والأسانيد الجدية المثارة أمامها بصورة واضحة لا يشوبها القصور ولا التناقض حتى يتمكن كل طرف من معرفة ما له وما عليه وحتى تتمكن هذه المحكمة من إرساء رقابتها على حسن تطبيق القانون .

و حيث خلافا لما ذهبت إليه المعقّبة , فإن محكمة الحكم المنتقد لم تجتهد على اجتهاد سابق بل عدلت من التوظيف استنادا إلى حكم تحضيري أذنت به أفضى بها إلى تعديل اجتهاد قاضي البداية سيما وأن المعادلة التي طبقتها محكمة البداية اتسمت بدورها بالشطط مما استوجب تعديلها أيضا تنفيذا للحكم التحضيري الذي أذنت به محكمة القرار المنتقد والذي أحجم طرفاا طرفي النزاع مناقشته أو التعليق عليه وكان بالتالي حريا بإعتماده وإجراء العمل به على نحو ما تم بيانه بالحكم المطعون فيه .

و حيث يغدو المطعن الماثل في حكم ما تقدم فاقدا للسند السليم واقعا وقانونا وحريا بالرفض على هذا الأساس .

ولـــــهـــذه الأســـبـــاب:

قـــرّرت المحكمـــة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبـــة .

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبية الأولى برئـــاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضويّة المستشارين السيد فاضل المكور والسيدة سهام بوعجيلة .

وتلـــي علنـــا بجلسة يوم 28 أكتوبر 2013 بحضور كاتب الجلســـة السيدة سماح الماجري.

رئيـــس الـــدائرة	المستشار المقـــرّر
الحبيب جاء بالله	فريد الصغيـــر

مدير كتابة الدوائر الإستشارية
بالمحكمة الإدارية
حسن المرزوقي