الجمهورية التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة
القضيّة عدد: 312394
تاريخ القرار: 8 ديسمبر 2014

الحمد لله،

قرار تعقيبي

باســـم الشعــب التّونســـي

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التّالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93 تونس،

من جهة،

والمعقّب ضدّها: شركة مقاولات ********** في شخص ممثلها القانوني، مقرها بنهج **********عدد **********، تونس

من جهة أخرى.

بعد الإطّلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه بتاريخ 28 أكتوبر 2011 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد **312394** طعنا في القرار الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 3 نوفمبر 2010 في القضيّة عدد78100 والقاضي "بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 210.004.214 دينار أصلا وخطايا واعتبار فائض ضريبة الأداء على القيمة البمضافة بنهاية سنة 2004 قدره 166.417,719 دينار وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع المال المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها".

وبعد الإطّلاع على الحكم الإستئنافي المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدّها خضعت لمراجعة معمقة تعلقت أساسا بالضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية والتجارية أو المهنية بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي2001 إلى 31 ديسمبر 2004، وصدر في

شأنها قرار توظيف إجباري بتاريخ 15 ماي 2006 تحت عدد 2006/88 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 354.364,184 دينار أصلا وخطايا كما تم ضبط فائض الضريبة على الشركات بعنوان سنة 2004 بـ71.645,587 دينار وفائض الأداء على القيمة المضافة بعنوان شهر ديسمبر من سنة 2004 بمبلغ 127.899,325 دينار فاعترضت عليه المعنية بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بتونس التّي أصدرت حكما بتاريخ 8 نوفمبر2007 تحت عدد 2210 يقضي ابتدائيّا بإقرار قرار التوظيف فاستأنفته المؤسسة المعنية أمام محكمة الاستئناف بتونس التّي تعهدت بملف القضيّة وأصدرت حكمها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطّلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدّمة من الإدارة العامّة للأداءات بتاريخ 12نوفمبر 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه بالاستناد إلى ما يلي:

– خرق أحكام الفقرة الثانية من الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أن محكمة الإستئناف صادقت على رأي الخبير والحال أنه لم يكن واضحا فيما يتعلق بتعديل بتغيّر المخزونات ولم يبين الخبير رأيه الفني بغاية الإيضاح والأسباب التي بني عليها. كما أنه لم يتول عرض جدول مفصل لأرقام المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة المصرح به بعنوان شهر ديسمبر سنة 2002 وتلك المقيدة بالمحاسبة بعنوان ذلك الشهر لعلمه الأكيد أنه لا هذه ولا تلك تتضمن قيمة البيانات عدد 1 و 3 و 5 المتعلقة بحضيرة زروق.

– خرق أحكام الفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات بمقولة أن المحكمة صادقت على نتائج الإختبار رغم أنها قامت على وثائق غير مطابقة للنظام المحاسبي للمؤسسات. وقد شككت مصالح الجباية في صحة التقييدات المتعلقة بتغيّر المخزونات وتلك المتعلقة بتسجيل الإيرادات المتأتية من الأشغال التي أنجزت سنة 2001 بحساب الأشغال المتعلق بسنة 2002 وذكرت أنها لم تعاين تلك التقييدات لما راجعت محاسبة الشركة في إطار عملية المراجعة المعمقة لوضعيتها الجبائية.

– خرق أحكام الفصل 112من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لان المحكمة تقيدت بتقرير الإختبار رغم أنها ملزمة باستبعاده إذا قام على أخطاء فنية أو كان غير واضح أو كانت الأسباب التي بني عليها مغلوطة إذ ان الخبير لم يتثبت من مدى تصريح الشركة برقم معاملاتها موضوع البيانات عدد 1 و 3 و 5 المتعلقة بحضيرة زروق ضمن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة بعنوان شهر ديسمبر من سنة 2002 ولم يثبت لديه ذلك وبالتالي لا يمكن خصم مبلغ من رقم المعاملات الشهري إلا إذا تبين أن الشركة صرحت به خطأ وهو ما لم يثبت في قضية الحال وتأكّد تقصير الخبير وتهاونه في ضبط أرقام المعاملات المصرح بها في شهر ديسمبر من سنة 2002 وتلك التي حررت في شأنها بيانات

بعنوان ذلك الشهر حتى يتمكن من مقارنة هذه بتلك ومن الوقوف على وجود فارق يمكنه من القول بأن ذلك الفارق مصدره بيانات عدد1 و 3 و 5 المتعلقة بحضيرة زروق.

- خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن المحكمة قضت بتعديل قرار التوظيف رغم أن الشركة لم تقدم أي تفاصيل حول رقم معاملاتها الخاضع للأداء على القيمة المضافة الذي صرحت به بعنوان شهر ديسمبر من سنة 2002 وحول البيانات التي حررت في ذلك الشهر وأن خصم مبلغ 365.330،269 دينار من رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة المستخلص بعنوان شهر ديسمبر من سنة 2002 لم يكن مبررا ما لم تتحقق المحكمة بصفة جازمة بأن الشركة قد صرحت به في إطار التصريح المتعلق بذلك الشهر.

- التنكر للطابع الإستقصائي للنزاع بمقولة أنه كان على المحكمة أن تعمل ما أوتيت من سلطة استقصائية حتى تتثبت من المسألة وتكون على بينة من أمرها بما من شأنه أن يجنبها طرح مبالغ بصفة جزافية من أرقام المعاملات ودون سند في ذلك وأن التصحيح المتوازي يقتضي من المحكمة أن تكون متحققة من أنه تم التصريح بمبلغ ما خطأ، وهو أمر لم يتوفر في هذه القضية بتاتا.

وبعد الإطّلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلّق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 13 أكتوبر 2014 وبها تمّ الاستماع إلى المستشار المقرّر السيّد طارق الحرابي في تلاوة ملخّص من تقريره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بما ورد بمذكرة الطعن ولم يحضر ممثل الشركة المعقب ضدها وبلغه الإستدعاء.

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 10 نوفمبر 2014 وبها قررت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة إلى يوم 8 ديسمبر 2014.

و بها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونيّة ممّن له الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

أولا: عن المطاعن المتعلقة بخرق أحكام الفقرة الثانية من الفصل 110 وأحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية مجتمعة لوحدة القول فيها.

حيث تمسكت المعقبة بخرق أحكام الفقرة الثانية من الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أن محكمة الإستئناف صادقت على رأي الخبير والحال أنه لم يكن واضحا فيما يتعلق بتعديل بتغيّر المخزونات ولم يبين رأيه الفني بغاية الإيضاح والأسباب التي بني عليها. كما أن محكمة الإستئناف تبنت تقرير الإختبار وتولت على أساسه تعديل قرار التوظيف رغم أن رأيه كان مبهما وغير واضح ولا يمكن الإطمئنان إليه بل وتجنب ذلك الخبير عرض جدول مفصل لأرقام المعاملات الخاضع للاداء على القيمة المضافة المصرح به بعنوان شهر ديسمبر سنة 2002 وتلك المقيدة بالمحاسبة بعنوان ذلك الشهر لعلمه الأكيد أنه لا هذه ولا تلك تتضمن قيمة البيانات عدد 1 و 3 و 5 المتعلقة بحضيرة زروق.

وحيث أقرت محكمة الإستئناف بأن النقص في رقم المعاملات يرجع بالأساس حسب تقرير الإختبار لعدم التصريح خلال سنة 2001 بجزء من البيان عدد1 والبيان عدد3 والبيان عدد5 المتعلقين بحضيرة زروق أما في خصوص الأداء على القيمة المضافة فإنه ثبت من الإختبار أن الشركة تأخرت في التصريح بجزء من رقم المعاملات المتأتي من الأشغال لسنة 2001 وصرحت به خلال سنة 2002 وتعين إعمال قاعدة الإصلاح بالتوازي بما يجعل أعمال الإختبار لا مطعن فيها من هذه الناحية.

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أن محكمة الموضوع تتمتع بسلطة تقديرية واسعة بخصوص تقييم نتائج الإختبار واعتماد عناصره ولا رقابة عليها من قبل قاضي التعقيب إلا بقدر ما يشوب قضاءها من تحريف للوقائع أو خرق للقانون أو خطإ فادح في التقدير وبشرط تعليل حكمها تعليلا مستساغا وهو ما توفر في صورة الحال وتعين بالتالي رفض المطاعن الراهنة.

ثانيا: عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات.

حيث تمسكت المعقبة المتعلق بخرق أحكام الفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات بمقولة أن المحكمة صادقت على نتائج الإختبار رغم أنها قامت على وثائق غير مطابقة للنظام المحاسبي للمؤسسات. وقد شككت مصالح الجباية في صحة التقييدات المتعلقة بتغيير المخزونات وتلك المتعلقة بتسجيل الإيرادات المتأتية من الأشغال التي أنجزت سنة 2001 بحساب الأشغال المتعلق بسنة 2002 وذكرت أنها لم تعاين تلك التقييدات لما راجعت محاسبة الشركة في إطار عملية المراجعة المعمقة لوضعيتها الجبائية.

وحيث أنه من الثابت أنه يجوز للخبير، وعلى فرض عدم مطابقة بعض الوثائق للشروط والضوابط والقواعد التي جاءت بها القوانين والتراتيب المنظمة لها، الإستئناس بها كمنطلق في إنجاز إختباره مع إعمال الطرق الأخرى من مقارنات مع معطيات ووثائق أخرى وتمحيص وتثبت في جملة المؤيدات التي يتم تقديمها له سواء من إدارة الجباية أو من الموظف عليه الأداء قصد الوصول إلى ما يرجوه من حقائق وهي عناصر لا تمسّ من سلامة تقرير الإختبار التي يبقى تقديرها راجعا لقاضي الموضوع وتعين بالتالي رفض المطعن الراهن.

ثالثا: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

حيث تمسكت المعقبة بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن المحكمة قضت بتعديل قرار التوظيف رغم أن الشركة لم تقدم أي تفاصيل حول رقم معاملاتها الخاضع للأداء على القيمة المضافة الذي صرحت به بعنوان شهر ديسمبر من سنة 2002 وحول البيانات التي حررت في ذلك الشهر وأن خصم مبلغ 365.330,269 دينار من رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة المستخلص بعنوان شهر ديسمبر من سنة 2002 لم يكن مبررا ما لم تتحقق المحكمة بصفة جازمة بأن الشركة قد صرحت به في إطار التصريح المتعلق بذلك الشهر.

وحيث أن ما قضت به محكمة الإستئناف في حكمها كان بناء على ما توصل إليه الخبير من استنتاجات ومقاربات فندت بصفة موضوعية ما توصلت إليه إدارة الجباية في مضمون قرار التوظيف.

وحيث التجأت المحكمة إلى إجراء اختبار في ضوء مأمورية دقيقة وأنجز الخبير الإختبار المطلوب وانتهى فيه إلى الخروج باستنتاجات بنيت في ضوء ما توفر له من وثائق ومعلومات التي لم يخل منها ملف القضية مثلما تدعيه المعقبة.

وحيث طالما تأسس موقف محكمة الموضوع في قضية الحال على ما تضمنه تقرير الإختبار المذكور من معطيات لم تدل المعقبة بما يفند صحتها فقد جاء عملها مؤسسا واقعا وقانونا وتعين ردّ هذا المطعن.

رابعا: عن المطعن المتعلق بالتنكر للطابع الإستقصائي للنزاع.

حيث تمسكت المعقبة بالتنكر للطابع الإستقصائي للنزاع بمقولة أنه كان على المحكمة أن تعمل ما أوتيت من سلطة استقصائية حتى تتثبت من المسألة وتكون على بينة من أمرها بما من شأنه أن يجنبها طرح مبالغ بصفة جزافية من أرقام

المعاملات ودون سند في ذلك وأن التصحيح المتوازي يقتضي من المحكمة أن تكون متحققة من أنه تم التصريح بمبلغ ما خطأ، وهو أمر لم يتوفر في هذه القضية بتاتا.

وحيث استقر فقه قضاء المحكمة على اعتبار أن قضاة الأصل في المادة الجبائية بصفتهم قضاة إداريين يتمتعون بنفس الصلاحيات التي يتمتع بها القاضي الإداري في التحقيق في الدعوى وبسلطة مطالبة الأطراف بالإدلاء بوسائل الإثبات الضرورية لإنارة سبيلهم عند البت في موضوع النزاع أو مطالبة المصالح الإدارية المعنية بمدها بإرشادات ومن ثمة فهم يتمتعون بحرية تحديد اجراءات التحقيق ويبقى الأمر من صميم اجتهادهم.

وحيث لم تبين المعقبة الإجراءات التي كان على محكمة الموضوع القيام بها والتي من شأنها أن تساعدها على فصل النزاع المعروض عليها وتعين لذلك ردّ هذا المطعن.

ولهذه الأسباب،

قرّرت المحكمة:

أولا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثانية برئاسة السيّد رضا بن محمود وعضوية المستشارين السيّدين محمد الهادي الوسلاتي ومعز بوبكر.

وتلي علنا بجلسة يوم 8 ديسمبر 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

المستشار المقرّر
طارق الحرابي

رئيس الدائرة
رضا بن محمود

مدير كتابة الدوائر الإستشارية
بالمحكمة الإدارية
حسان المعروشي