الجمهوريّة التّونسيّة
مجلس الدّولة
المحكمة الإداريّة

الحمد للّه،

القضيّة عدد: **311247**

تاريخ القرار: **17** ديسمبر **2012**

قـــرار تـــعقيبي

باســـم الشعب التونـــسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: *** نائبـــها

الأستاذ ***

من جهة،

والمعقّب ضدّها : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، عنوانها بشارع الهادي شـــاكر، عدد 93، تونس،

من جهة أخرى.

بعد الاطّلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الأستاذ *** نيابة عن المعقّبة المذكورة أعلاه والمسجّل بكتابة المحكمة بتاريخ 22 ماي 2010 تحت عدد 311247 طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 9 ديسمبر 2009 في القضيّة عدد 90073 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي المطعون فيه والقضاء من جديد بتأييد قرار التوظيف الإجباري عدد 2008/56.

وبعد الاطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّبة خضعت إلى مراجعة معمّقة لوضعيتها الجبائيّة بموجب نشاطها المتمثل في بيع الملابس بالجملة شملت الضريبة على الشركات والأداء على القيمة المضافة بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي 2000 إلى 31 ديسمبر 2006 والأقساط الإحتياطية والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات

الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي 2003 إلى 31 ديسمبر 2006، نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 15 فيفري 2006 تحت عدد 2008/56 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة قدره 562.575,918 دينارا أصلا وخطايا مع ضبط فائض أداء بعنوان الضريبة على الشركات لسنة 2006 بما قدره 189.999,996 دينارا. فاعترضت المطالبة بالأداء على القرار المذكور أمام المحكمة الابتدائيّة بتونس التي أصدرت بشأنه قرارا بتاريخ 24 فيفري 2009 في القضية عدد 3003 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 414,447 دينارا لقاء أصل الأداء والخطايا، وهو الحكم الذي تمّ استئنافه أمام محكمة الاستئناف بتونس التي أصدرت حكمها موضوع الطّعن الماثل.

وبعد الاطّلاع على مذكّرة شرح أسباب الطعن المقدّمة من نائب المعقّبة بتاريخ 2 جويلية 2010 والتي طلب فيها قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بتونس لتنظر فيها من جديد وذلك استنادا إلى ما يلي:

1 – خرق أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه ساندت موقف الإدارة الذي اعتبر أنّ المحضر الذي حرّرته مصالح الديوانة المتعلق بالتنقيص في قاعدة المعاليم المستوجبة عند التوريد يمثّل نقصا في رقم المعاملات الواجب التصريح به ووظّفت عليه الأداء على القيمة المضافة والضريبة على الشركات دون أن تثبته بالحجج ودون أن تبيّن العلاقة بين التنقيص في القيمة المصرّح بها لدى الديوانة لتوظيف المعاليم المستوجبة عند التوريد والنقص في رقم المعاملات ومدى تأثيره على مضمون المحاسبة، والحال أنّ مصالح المراقبة الجبائية أقرّت بصحة ومصداقية المحاسبة التي تمسكها المطالبة بالضريبة التي قامت بتسجيل الشراءات المورّدة حسب الفواتير المسلّمة من طرف المزوّدين الأجانب ولم تخف جزءا من شراءاتها. كما أنّ مصالح الجباية لم تثبت وجود مخالفات تتعلّق بالنقص في رقم المعاملات والأداءات الموظّفة عليها

2 – مخالفة أحكام مجلة الديوانة بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه لم تأخذ بعين الإعتبار محضر الصلح المبرم بين المطالبة بالأداء وإدارة الديوانة معلّلة موقفها بأنه لم يتضمّن القيمة الديوانية عند التوريد والحال أنّ العبرة بالكميات المصرّح بها بالإعتماد على فواتير الشراء المسلّمة من المزوّدين الأجانب والتي تمّ بيع جزء منها وظلّت باقي الكميّة بالمخزون المصرّح به وتولّت مصالح الديوانة حجزه إلى حين رفع اليد عليه إثر إبرام الصلح بينهما.

3 – ضعف التعليل بمقولة أنّ الحكم المطعون فيه لم يناقش الدفوعات المثارة بشأن محضر الصلح ولا مدى تأثيره وعلاقته بتحديد رقم المعاملات.

4 – هضم حقوق الدفاع بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه لم تستمع لوسائل دفاع المطالبة بالأداء وحججها في تقديم وجهة نظرها.

وبعد الاطّلاع على تقرير الإدارة في الردّ على مذكّرة التعقيب والوارد بتاريخ 2 جويلية 2010 والمتضمّن طلب رفض مطلب التعقيب شكلا وأصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقّبة استنادا إلى ما يلي:

1 – رفض مطلب التعقيب شكلا لتضمّنه مطاعن غير معلّلة خلافا لما تقتضيه أحكام الفصل 67 من قانون المحكمة الإدارية.

2 – رفض مذكرة التعقيب شكلا لأنّها تضمّنت مطعنا غير منصوص عليه تماما بمطلب التعقيب وهو المطعن المتعلق بهضم حقوق الدفاع وفي ذلك مخالفة لأحكام الفصل 68 من قانون المحكمة الإدارية.

3 – أما من حيث الأصل فإنّ المعقّب ضدّها اعتبرت أنّ المطعن الوحيد الذي يجدر الردّ عليه ومناقشته هو المتعلق بخرق أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية باعتباره مقبولا شكلا، وعلى أساس ذلك دفعت بما يلي:

– إنّ المحضر الديواني يعدّ قرينة فعلية ظاهرة وقوية استندت إليها مصالح الجباية لإثبات النقص في رقم معاملات الشركة المعقّبة وبالتالي فإنّ التعديل الذي ضبطته إدارة الجباية صلب قرار التوظيف الإجباري محلّ النزاع كان مؤسسا واقعا وقانونا.

– إنّ أحكام التشريع الجبائي التي تنظّم عمليات المراجعة المعمقة خوّلت لمصالح الجباية الإستناد إلى المحاسبة الممسوكة من طرف الخاضعين للأداء وأيضا إلى القرائن الفعلية والقانونية في كل الحالات حتى وإن كانت تلك المحاسبة مقبولة شكلا ومضمونا ومطابقة لأحكام التشريع الجبائي خاصة إذا كانت تلك القرائن تكمّل أو تصحّح مضمون المحاسبة الممسوكة من طرف المطالب بالضريبة.

– إنّ المحضر الذي حرّره أعوان الديوانة المتعلق بمخالفة التوريد بدون إعلام لبضاعة محجّرة الناتج عن التصريح المغلوط في القيمة تضمّن أنّ الشركة المعقّبة قامت بـ7 عمليات توريد تعلّقت بملابس جاهزة وتعمّدت التنقيص في قيمة السلع المورّدة عند التصريح بها الأمر الذي مكّنها من التهرّب من دفع أداءات ديوانية بقيمة 479.830,023 دينارا وهو ما يعدّ قرينة فعلية ثابتة صحّحت معلومات مدوّنة بمحاسبة المعقّبة خاصة وأنّ المحضر المذكور قد تضمّن اعترافا صريحا من قبل وكيلة الشركة بتعمّدها التصريح المغلوط والمنقوص في قيمة شراءاتها المورّدة، وباعتبارها جزء من رقم معاملات المعقّبة فإنّ التنقيص في تلك الشراءات ينجرّ عنه التنقيص في رقم معاملاتها الجملي وهو ما جعل مصالح الجباية تقوم بالتصحيح والتعديل لضبط الضريبة المستوجبة.

– إنّ الإدّعاء بأنّ التعديل الوارد بقرار التوظيف فاقد للإثبات حريّ بالردّ طالما أنّ المحضر الديواني المشار إليه آنفا يعدّ قرينة فعلية ثابتة أثبتت النقص في الواردات المحقّقة من طرف المعقّبة وهو ما أقرّته كلّ من المحكمة الإبتدائية ومحكمة الإستئناف.

وبعد الاطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الاطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية والمنقح و المتمّم بالقوانين اللاّحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرّخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطّلاع على ما يفيد استدعاء طرفي النزاع بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 19 نوفمبر 2012 وبها تمّ الاستماع إلى المستشار المقرّر السيد طارق الحرابي في تلاوة ملخّص من تقريره الكتابي وحضر الأستاذ *** وتمسّك وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك.

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 17 ديسمبر 2012.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من حيث الشكل:

حيث دفعت المعقّب ضدّها برفض مطلب التعقيب شكلا لتضمّنه مطاعن غير معلّلة خلافا لما تقتضيه أحكام الفصل 67 من قانون المحكمة الإدارية، ورفض مستندات التعقيب شكلا لأنّها تضمّنت مطعنا غير منصوص عليه تماما بمطلب التعقيب وهو المطعن المتعلق بهضم حقوق الدفاع وفي ذلك مخالفة لأحكام الفصل 68 من قانون المحكمة الإدارية.

وحيث يتبيّن بمراجعة مطلب التعقيب أنّ نائب المعقبة علّل المطاعن التي وجّهها للحكم المطعون فيه الأمر الذي يجعل المطلب حريّا بالقبول شكلا.

وحيث أنّ إضافة مطعن بمستندات التعقيب لم تسبق الإشارة إليه في المطلب، يؤدّي إلى التصريح برفضه شكلا ولا يعيب شكليات تلك المستندات.

وحيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصفة والمصلحة واستوفى جميع شروطه الشكلية ممّا يتّجه معه قبوله من هذه الناحية.

من حيث الأصل:

- عن المطاعن الثلاثة المتعلقة بمخالفة أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأحكام مجلة الديوانة وضعف التعليل:

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الحكم المطعون فيه مخالفتها لأحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأحكام مجلة الديوانة بمقولة أنّها ساندت موقف الإدارة الذي اعتبر أنّ المحضر الذي حرّرته مصالح الديوانة

المتعلق بالتنقيص في قاعدة المعاليم المستوجبة عند التوريد يمثّل نقصا في رقم المعاملات الواجب التصريح به ووظّفت عليه الأداء على القيمة المضافة والضريبة على الشركات دون أن تثبته بالحجج ودون أن تبيّن العلاقة بين التنقيص في القيمة المصرّح بها لدى الديوانة لتوظيف المعاليم المستوجبة عند التوريد والنقص في رقم المعاملات ومدى تأثيره على مضمون المحاسبة، والحال أنّ مصالح المراقبة الجبائية أقرّت بصحة ومصداقية المحاسبة التي تمسكها المطالبة بالضريبة التي قامت بتسجيل الشراءات المورّدة حسب الفواتير المسلّمة من طرف المزوّدين الأجانب ولم تخف جزءا من شراءاتها. كما أنّ العبرة بالكميات المصرّح بها بالإعتماد على فواتير الشراء المسلّمة من المزوّدين الأجانب والتي تمّ بيع جزء منها وظلّت باقي الكميّة بالمخزون المصرّح به وتولّت مصالح الديوانة حجزه إلى حين رفع اليد عليه إثر إبرام الصلح بينهما، فضلا عن أنّ محكمة الحكم المطعون فيه لم تناقش الدفوعات المثارة بشأن محضر الصلح ولا مدى تأثيره وعلاقته بتحديد رقم المعاملات، الأمر الذي جعل حكمها مشوبا بضعف التعليل.

وحيث يتبيّن بمراجعة مظروفات ملف القضية أنّ مصالح الجباية أجرت مراجعة معمقة للوضعية الجبائية للشركة المعقبة طبقا لأحكام الفصلين 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وذلك بالإعتماد على المحاسبة الممسوكة من طرف المعنية بالأمر وبالإعتماد على القرائن القانونية والفعلية المخوّلة لها قانونا، فتبيّن من خلال تلك المراجعة أنّ الشركة المعنية قامت بالتنقيص في رقم معاملاتها المصرّح به وثبت ذلك من خلال اعتماد مصالح الجباية على محضر استنطاق وحجز محرّر من طرف إدارة الأبحاث الديوانية بالإدارة العامة للديوانة بتاريخ 18 مارس 2006 تحت عدد 71 ضدّ الشركة المعنية بالأمر لتعمّدها التنقيص في التصريح بالقيمة الحقيقية للبضائع المورّدة وهو ما اعتبرته مصالح الجباية نقصا في رقم معاملات تلك الشركة.

وحيث خوّل التشريع الجبائي لمصالح الجباية عند القيام بمراجعة معمقة للوضعية الجبائية للمطالبين بالأداء الإستناد إلى المحاسبة الممسوكة من طرف الخاضعين للأداء وكذلك إلى القرائن الفعلية والقانونية حتى وإن كانت تلك المحاسبة مقبولة ومطابقة لأحكام التشريع الجبائي خاصة إذا كان من شأن تلك القرائن أن تكمّل وتصحّح مضمون المحاسبة الممسوكة من طرف المطالبين بالأداء.

وحيث تضمّن المحضر الديواني المشار إليه تعمّد الشركة المعقبة التنقيص في نوعية وكمية شراءاتها المورّدة التي أنجزتها بعنوان سنتي 2004 و2005، وقامت بإبرام صلح مع مصالح الديوانة وقامت بدفع قيمة الخطايا الديوانية المستوجبة جرّاء ذلك التنقيص.

وحيث أنّ الصلح المبرم بين الشركة المطالبة بالأداء ومصالح الديوانة يقتصر على دائرة ما هي مأذونة فيه ولا يمكن أن يقوم حائلا دون اعتماد مصالح الجباية طبقا لما تخوّله أحكام التشريع الجبائي على جميع القرائن الفعلية

والقانونية ومن بينها المحاضر الديوانية التي تمثّل مثلما هو الحال في النزاع الراهن قرينة ثابتة وقوية صحّحت معلومات مدوّنة بمحاسبة الشركة المطالبة بالأداء.

وحيث طالما كانت الشراءات المورّدة تمثّل جزءا من رقم المعاملات فإنّ مصالح الجباية لمّا اعتبرت التنقيص في قيمة تلك الشراءات ينجرّ عنه بصفة مباشرة التنقيص في رقم معاملاتها الإجمالي إنّما استندت إلى سند صحيح من الواقع والقانون ليحمل بالتالي عبء إثبات صحة رقم المعاملات على الشركة المطالبة بالأداء.

وحيث طالما ثبت النقص في رقم معاملات الشركة المعنية بالأمر اعتمادا على المحضر الديواني وهو ما أقرّت محكمة الإستئناف بحجيّته باعتباره قرينة قوية ظاهرة وثابتة فإنّ الحكم المطعون فيه يغدو مؤسّسا على سند قانوني صحيح وغير مشوب بضعف التعليل الأمر الذي يتّجه معه رفض المطاعن مجتمعة.

– عن المطعن الرابع المتغلق بهضم حقوق الدفاع:

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الحكم المطعون فيه هضم حقوق الدفاع بمقولة أنّها لم تستمع لوسائل دفاع المطالبة بالأداء وحججها في تقديم وجهة نظرها.

وحيث يتبيّن من أوراق الملف أنّ نائب المعقّب أثار هذا المطعن لأوّل مرّة في مذكّرة التعقيب ولم يقم بإثارته في مطلب التعقيب، الأمر الذي يتّجه معه رفضه شكلا.

ولهـــــذه الأسبـــاب

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد القلسي وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاتي ومحمد الخزامي.

وتلي علنا بجلسة يوم 17 ديسمبر 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

الـــرئيـــس
محمد القلسي

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء:

المستشار المقرّر
طارق الحرابي