الحمد لله ،

الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّــة
القضيّـة عدد : 312781
تاريخ القـرار : 25 فيفري 2013.

قــرار تعقيبي
باسم الشعب التــونسي
أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

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

من جهـــــة،

والمعقّـب ضدها : شركة ********** في شخص ممثلها القانوني، مقـرها بالحي **********، عمـارة عدد *******، شقة عدد **********، محاميها الأستاذ **********، الكائن مكتبه بنهـج **********عدد '*****، عمارة **********،

من جهـة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 24 أفريل 2012 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312781 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 3 مارس 2010 في القضية عدد 88801 والقاضي بقبول الإستئنافين شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديل نصه وذلك بالترفيع في المبلغ المحكوم به إلى مائتين وخمسين ألف وثمانمائة وخمسين دينارا ومليمات 939 (250.850,939 د.) لقاء الأصل والخطايا وتخطئة الشركة المستأنفة بالمال المؤمن منها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقبضدها خضعت بموجب نشاطها في مجال البناء والأشغال العامة إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مواد الضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية، بعنوان سنوات 2002 و2003 و2004 و2005 صدر على إثرها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 17 ماي 2007 تحت عدد

2007/13 ضبطت فيه الأداءات الموظفة عليها بما قدره 333.052,907 دينارا أصلا وخطايا، كما ضبط فيه فائض الأداء على القيمة المضافة إلى حدود 31 ديسمبر 2005 بمبلغ قدره 196.019,033 دينار، فاعترضت عليه لدى المحكمة الإبتدائية بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكما بتاريخ 13 ديسمبر 2007 تحت عدد 2710 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2007/13 بتاريخ 17 ماي 2007 مع تعديله وذلك بالحط من المبالغ المطالب بأدائها إلى ما قدره 127.821,813 دينار أصلا وخطايا، فاستأنفته كل من الشركة المعنية ومصالح الجباية أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 11 ماي 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة، استنادا إلى ما يلي :

أولا : سوء التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بإقرار الحكم الإبتدائي القاضي باستبعاد مبلغ 80.000,000 دينار من أسس التوظيف بالنسبة لسنة 2002 استنادا إلى الكشوفات البنكية المدلى بها من المعقب ضدها والتي اعتبرتها المحكمة مثبتة لحصول السلفة بين الشركة المعقبة ووكيلها الذي ادعى أنه وضع على ذمتها تلك المبالغ نقدا لمساعدتها على تجاوز الصعوبات المالية، في حين أنه ثبت من كشف الحساب الجاري للمعقب ضدها المفتوح لدى بنك ********** أن الرصيد المسجل بذلك الحساب كان سلبيا في بداية شهر جويلية 2002 بما قيمته 1.867,685 د. وأنه تم تمويل ذلك الحساب في أغلب الأحيان بواسطة مبالغ مالية نقدا بما يحول دون التعرف على هوية أصحاب تلك المبالغ وتزامنت مع حلول آجال خلاص تعهدات مالية بذمة الشركة المعقب ضدها، كما تبين أن المبالغ التي نزلت نقدا في شهر جويلية فقط من سنة 2002 تناهز نصف مجموع المبالغ المنزلة بذلك الحساب وهو أمر يثير الريبة، كما أن أهمية الأرصدة المسجلة في بداية كل شهر بالحساب الجاري لوكيل الشركة يثير الإنتباه إذ بلغ في بداية شهر ماي 2002 ما قيمته 243.831,307 دينارا في حين أن رصيد الشركة في بداية ذلك الشهر بلغ 1.146,675 دينارا، وأنه يستنتج من كل هذه المقاربات والقرائن أن وكيل الشركة هو من يستخلص المحاصيل المتأتية من معاملات الشركة المعقب ضدها ثم يعمد إلى تحويل البعض منها إلى الشركة على دفوعات لتغطية تعهداتها المالية وبذلك لا يتم المساس على مستوى محاسبة الشركة بالحسابات المتعلقة بالإيرادات وإنما تقيد تلك المبالغ التي يحولها الشريك إلى الشركة بالحساب الجاري للشركاء عوضا عن تقييدها بحساب الإيرادات بما يحول دون إخضاعها للأداء.

ثانيا : خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بإقرار الحكم الإبتدائي القاضي باستبعاد مبلغ 80.000,000 دينار من أسس التوظيف بالنسبة لسنة 2002 المزعوم أنه سلفة انتفعت بها الشركة من وكيلها معتبرة أن تطابق تواريخ سحب ذلك المبلغ على دفعتين مع تاريخ إيداعها بالحساب الجاري للشركاء دليل قاطع

وكاف لتبرير استبعاد ذلك المبلغ من رقم معاملات الشركة، وتكون بذلك قد خالفت أحكام الفصل 65 المذكور التي تقتضي بأنه لا يمكن للمطالب بالأداء أن يتمتع بالإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أثبت صحة تصاريحه أو موارده الحقيقية أو شطط الأداء الموظف عليه، وانساقت وراء المحكمة الإبتدائية دون أن تتثبت من مدى حجية الوثائق المدلى بها ومن مصدر وسبب وجود تلك المبالغ بالحساب الجاري للشركاء، وجارت المحكمة الإبتدائية في ارتكابها للخطأ الجسيم المتمثل في الإعتماد على مجرد نسخ من كشوفات بنكية.

ثالثا : تناقض مستندات القرار المطعون فيه بمقولة أن محكمة الإستئناف قضت بنقض قرار التوظيف الإجباري فيما يتعلق بالنقص في رقم المعاملات الذي توصلت إليه مصالح الجباية بعنوان سنة 2002 بدعوى أن المعقب ضدها قد أفلحت في تبرير الفارق بين رقم المعاملات المصرح به ورقم المعاملات المعدل بعنوان تلك السنة، في حين قضت بعدم قبول الوثائق التي قدمتها الشركة المعقب ضدها لإثبات مصادر المبالغ المنزلة بالحساب الجاري للشركاء بالنسبة لسنتي 2003 و2004 بدعوى أن الشركة لم تبرز مصدر تلك الأموال وسبب إيداعها كالإدلاء بعقود اقتراض موثقة بوسائل خلاص مرتبطة بها، والحال أنها قبلت بالنسبة لمبلغ الـ 80.000,000 دينار بمجرد نسخ من كشوفات بنكية لإثبات صحة عملية الإقتراض، في حين أن تلك الكشوفات قاصرة عن إثبات مصدر تلك الأموال وسبب إيداعها على معنى ما ورد بقرارها.

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

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 28 جانفي 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 وحضر الأستاذ **********وتمسك من ناحيته بما قدمه من رد.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 25 فيفري 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> :

ز'

ـ عن المطاعن، الأول المأخوذ من سوء التعليل، والثاني المأخوذ من خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، والثالث المأخوذ من تناقض مستندات القرار المطعون فيه، لوحدة القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون سوء التعليل وخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والتناقض في مستندات قرارها لما سايرت محكمة الدرجة الأولى فيما قضت به من استبعاد لمبلغ 80.000,000 دينار من أسس التوظيف بالنسبة لسنة 2002 استنادا إلى نسخ الكشوفات البنكية المدلى بها من المعقب ضدها والتي اعتبرتها المحكمة دليلا قاطعا على صحة ما ادعته الشركة من أن تلك الأموال وضعت على ذمتها في شكل سلفة من وكيلها، في حين أنه يستنتج من المقاربات والقرائن التي استندت إليها مصالح الجباية أن وكيل الشركة هو من يستخلص المحاصيل المتأتية من معاملات الشركة ثم يعمد إلى تحويل البعض منها إليها على دفعات لتغطية تعهداتها المالية، بشكل يؤول إلى عدم تقييدها بحساب الإيرادات وبالتالي عدم إخضاعها للأداء. كما تتمسك المعقبة بأن محكمة الإستئناف أخطأت لما أيدت محكمة البداية في القبول بتلك الكشوفات البنكية دون التثبت من مدى حجيتها ضرورة أنها لا يمكن أن تكوّن إثباتات على صحة التصاريح والموارد الحقيقية أو على الشطط في الأداء الموظف على المعقب ضدها طبق مقتضيات الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما أنها لا ترقى إلى مرتبة عقد القرض الذي بدونه لا يصح إثبات مصدر تلك الأموال وسبب إيداعها، وهو ما أقرت به محكمة الحكم المنتقد نفسها لمّا قضت بعدم قبول الوثائق التي قدمتها الشركة المعقب ضدها لإثبات مصادر المبالغ المنزلة بالحساب الجاري للشركاء بالنسبة لسنتي 2003 و2004.

وحيث يتبين من مظروفات الملف أن عملية المراقبة الجبائية آلت إلى الإقرار بوجود فارق بين رقم المعاملات المصرح به من قبل المعقب ضدها بالنسبة لسنوات 2002 و2003 و2005 ورقم المعاملات الذي ضبطته مصالح الجباية بتطبيق طريقة التدفقات المالية وقد بلغ هذا الفارق بالنسبة إلى السنوات المذكورة ما قدره على التوالي 96.033,326 دينارا و3.861,783 دينارا و115.254,280 دينارا، واعتبرته مصالح الجباية استنادا إلى جملة من المقاربات والقرائن كرقم معاملات مخفي وأدمجته تبعا لذلك في رقم المعاملات الخاضع للأداء.

وحيث ينص الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية 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".

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة باعتبارها هي التي تسعى إلى إثبات عدم صحة تصاريح المطالب بالأداء لتحل محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة استنادا إلى جميع القرائن القانونية والفعلية المنصوص عليها

بالفصلين 42 و 43 من مجلة الضريبة وعندها يحمل عبء الإثبات على المطالب بالأداء الذي يتوجب عليه حينئذ إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقية.

وحيث يتبين من أوراق الملف أن المعقبة توصلت في الطور الإبتدائي إلى تبرير الفارق في رقم المعاملات المتعلق بسنة 2002 في حدود 80.000,00 دينار وذلك بإدلائها بكشوفات بنكية تثبت أن وكيل الشركة وضع على ذمتها ذلك المبلغ في شكل سلفة لمساعدتها على مجابهة الصعوبات المالية التي تمر بها وقضت المحكمة الإبتدائية استنادا إلى تلك الكشوفات البنكية باستبعاد المبلغ المذكور من أسس التوظيف، كما أدلت المعقبة بالنسبة لبقية المبالغ الأخرى بنسخ لشيكات بنكية رفضت المحكمة اعتمادها لتبرير النقص في رقم المعاملات وذلك لعدم تحققها من صحة وجود عملية الإقتراض.

وحيث خلافا لما تمسكت به المعقبة فإن محكمة الحكم المنتقد أيدت موقف محكمة البداية فيما ذهبت إليه من استبعاد مبلغ الـ 80.000,00 دينار من أسس التوظيف بعنوان سنة 2002 ومن عدم استبعاد بقية المبالغ الأخرى وعللت موقفها في هذا الخصوص بأن الشركة لم تبرر مصدر بقية الأموال بكشوفات بنكية حتى يتسنى استبعادها على غرار ما تم بالنسبة للمبلغ الأول ولم تقدم وثائق إثبات أخرى كعقود القرض الموثقة بوسائل خلاص مرتبطة بها، بما يجعل قضائها سليما من هذه الناحية واقعا وقانونا، وتعين تبعا لذلك رفض المطاعن المتمسك بها لعدم وجاهتها كرفض الطعن برمته.

ولهذه الأسباب،

قرّرت المحكمة :

أوّلا : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقّبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّد الحبيب جاء بالله وعضويّة المستشارتين السيدتين سهام بوعجيلة ومنى الغرياني.

وتلي علنا بجلسة يوم 25 فيفري 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

الرئيس

الحبيب جاء بالله

المستشار المقرّر

محمد الهادي الوسلاتي

الكاتبة العامة للمحكمة الإدارية

الإمضاء: صفاء الزديني