



رقم الملف : 312233

التاريخ : 30 أفريل 2012

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني ، مقرها بشارع الهادي
شاطر عدد 3 و 5 ، تونس ،

من جهة ،

والمعقب ضدهم :

نائبهم

الأستاذ

من جهة أخرى .

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 20 جويلية 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312233 طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة الثانية بمحكمة الإستئناف بينزرت بتاريخ 5 جويلية 2010 في القضية عدد 13051 والقاضي نهائيا " بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي والقضاء من جديد بإبطال قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه وإلغاء مفعوله وإعفاء المستأنفين من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليهم وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضدها " .

و بعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدهم خفضوا إلى مراجعة أولية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة

الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان سنة 2003 والأقساط الإحتياطية بعنوان سنة 2004 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 30 أكتوبر 2008 يقضي بمطالبتهم بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 19.017,577 ديناراً أصلاً وخطايا ، فاعترض عليه المعنيون بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بباجة التي أصدرت حكماً بتاريخ 8 أكتوبر 2009 في القضية عدد 10528 يقضي ابتدائياً " بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف وإجراء العمل به وحمل المصاريف على المعترض " ، فاستأنفه المعقب ضدّهم أمام محكمة الاستئناف ببازرت التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت فيها حكماً المضمّن منطوقه بالطلع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل .

و بعد الإطلاع على المذكورة في شرح أسباب الطعن المقدّمة من المعقّبة بتاريخ 29 جويلية 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه بالإستناد إلى :

أولاً : خرق أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، بمقولة أنه في إطار مراجعة الوضعية الجبائية للمعقب ضدّهم تبين لمصالح الجبائية وجود نقص في رقم المعاملات المصرّح به مقارنة بالشراءات المحقّقة في مواد البنزين والزيوت وكذلك بخصوص رقم المعاملات المحقّق والمتأتّي من غسل السيارات ونسبة الربح الصافي المتعلّق به ولتحديد رقم المعاملات لمواد البنزين والزيوت اعتمدت مصالح الجبائية على نسب الربح الصافي لكل نوع حسب المقاييس المعتمدة أمّا بالنسبة لغسل السيارات فقد اعتمدت معطيات واقعية تتمثل في اعتماد غسل سيارتين في اليوم بثمن قدره خمسة دنانير للسيارة الواحدة وذلك خلال 330 يوم عمل في السنة مع اعتماد نسبة ربح صافي تساوي 30% وتبعاً لذلك تولت مصالح الجبائية احتساب الأداء المستوجب وتوظيفه على المعني بالأمر وقد قضت محكمة البداية بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء ، إلا أنّ محكمة الحكم المطعون فيه قضت بنقض الحكم الابتدائي على أساس أن سعي الإدارة للحصول على معلومات غير متوفرة لديها تتعلّق بنسبة المربح الصافية للمحروقات حسب المقاييس المعمول بها وسعيها للإستقصاء عنها من الغير يعدّ من قبيل الأعمال التي تخرج المراجعة الجبائية عن إطارها الأولي

تتجمل منها مراجعة معمقة غير محترمة لإجراءات الإعلام المسبق بها وهو مخالف لمقتضيات الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

ثانياً : سوء التعليل ، بمقولة أنه خلافا لما علّلت به محكمة الحكم المطعون فيه موقفها لما تعرّضت إلى عناصر التوظيف المتعلقة بغسيل السيارات وبيع الزيوت منتهية إلى رفض طريقة التوظيف في شأنهما ومعتبرة أنّ قرار التوظيف الإجباري جاء مفتقرا للتعليل من هذا الجانب ، فإنّ مصالح الجبائية اعتمدت بخصوص غسل السيارات على معدل غسل سيارتين في اليوم بثمن قدره 5 دنانير للسيارة الواحدة ولتحديد الربح الصافي فقد اعتمدت نسبة 30% أي ما يعادل 70% اعتبرتها أعباء أما بخصوص بيع الزيوت فقد اعتمدت على مبلغ الشراءات المحققة ضارب 1.15 لتحديد رقم المعاملات أما بالنسبة للربح الصافي فقد اعتمدت على نسبة 50% من الربح الخام وعموما فإنّ الطريقة التي انتهجتها مصالح الجبائية هي طريقة فنية واقعية وسليمة ولا تتسم بنتيجتها بلشطط ، أما بخصوص إجراءات المراجعة الجبائية التي خضع لها المعقّب ضدّهم فإنّ القول بأنّ دور مصالح الجبائية يبقى سلبيا في إطار المراجعة الأولية لا يستقيم ضرورة أنّ الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لم يفيد عمل الإدارة خاصة وقد وردت عبارة "المعلومات المتوفرة" في صيغة المطلق ودون قيد أو إستثناء وفي قضية الحال طالما كانت المعلومات بحوزة الإدارة وأنّها لم تخرج عمّا اقتضته أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات كما أنّه لما كانت طريقة توظيف الأداء بالإعتماد على إجراءات المراجعة الأولية تقي في بعض الحالات عن المراجعة المعمّقة فإنّ محكمة الحكم المطعون فيه تكون قد أساءت تعليل موقفها من هذا الجانب .

و بعد الإطلاع على التقرير المقدّم من الأستاذ نائب المعقّب ضدّهم بتاريخ 12 نوفمبر 2011 في الردّ على مستندات التعقيب والمتضمّن طلب رفض مطلب التعقيب أصلا وذلك للأسباب التالية :

- بخصوص المطعن المتعلّق بخرق أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، إعتمدت الإدارة في إصدار قرار التوظيف الإجباري على الإستقصاءات المتحصّل عليها من طرف الشركة الوطنية للبتترول وعلى تقييمات وتقديرات إفتراضية ولم تكن بما توفر لديها من معلومات كما تتطلّبه المراجعة الأولية ، كما أنّها اعتمدت

على تقديرات نظرية وغير ثابتة ولا مدعمة لتحديد الدخل المتأتي من محطة غسل السيارات وعلى هوامش ربح في مختلف فروع النشاط .

-- بخصوص المطعن المتعلق بسوء التعليل ، خلافا لما تمسكت به المعقبة من أن قرار التوظيف إنبنى على معطيات فنية وواقعية سائمة ، فإن جميع عناصر التوظيف كانت افتراضية ومن محض اجتهاد الإدارة فلا شيء يعلل مختلف نسب الربح المعتمدة ولا طريقة تحديد أرقام المعاملات ولا طريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة ولا غير ذلك من العناصر ولا يكفي المقارنة بين أرقام المعاملات والربح الخاضع للضريبة للتدليل على المعطيات الفنية والواقعية بل يجب تعليل الطريقة المتبعة لتحديد مختلف تلك النسب وهو ما لم تفلح المعقبة في تقديمه .

و بعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وعلى القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

و بعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 19 مارس 2012 وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد طارق الحرابي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك ولم يحضر الأستاذ وبلغه الإستدعاء .

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 30 أبريل 2012 .

و بها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

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

من جهة الأصل :

- عن المطعن الأول المأخوذ من خرق الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات

الجبائية :

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّه في إطار مراجعة الوضعية الجبائية للمعقّب ضدّهم تبين لمصالح الجباية وجود نقص في رقم المعاملات المصرّح به مقارنة بالشراءات المحقّقة في مواد البنزين والزيوت وكذلك بخصوص رقم المعاملات المحقّق والمتأتّي من غسل السيارات ونسبة الربح الصافي المتعلّق به ولتحديد رقم المعاملات لمواد البنزين والزيوت اعتمدت مصالح الجباية على نسب الربح الصافي لكل نوع حسب المقاييس المعتمدة أمّا بالنسبة لغسل السيارات فقد اعتمدت معطيات واقعية تتمثل في اعتماد غسل سيارتين في اليوم بثمن قدره خمسة دنانير للسيارة الواحدة وذلك خلال 330 يوم عمل في السنة مع اعتماد نسبة ربح صافي تساوي 30% وتبعاً لذلك تولت مصالح الجباية احتساب الأداء المستوجب وتوظيفه على المعني بالأمر وقد قضت محكمة البداية بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء ، إلّا أنّ محكمة الحكم المطعون فيه قضت بنقض الحكم الإبتدائي على أساس أن سعي الإدارة للحصول على معلومات غير متوفرة لديها تتعلّق بنسبة المربح الصافية للمحروقات حسب المقاييس المعمول بها وسعيها للإستقصاء عنها من الغير يعدّ من قبيل الأعمال التي تخرج المراجعة الجبائية عن إطارها الأولي لتجعل منها مراجعة معمّقة غير محترمة لإجراءات الإعلام المسبّق بها وهو مخالف لمقتضيات الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ذلك أنّ اعتماد هذا الفصل عبارة " المعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية " لا يمكن أن ينحصر في المعلومات المتوفرة سلفاً لدى الإدارة والمستقاة عموماً من العقود والكتابات وغيرها من الوثائق المودعة من قبل المطالب بالأداء ذاته لدى الإدارة .

و حيث ينصّ الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه " تتمّ المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة. ولا تخضع المراجعة الأولية للإعلام المسبق ولا تحول دون القيام بالمراجعة المعمّقة للوضعية الجبائية " .

و حيث أنّ عبارة كلّ الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة الواردة بالفصل 37 سالف الذكر، لا تقتصر على التصاريح والوثائق المختلفة التي أودعها المطالب بالأداء لدى مصالح الجباية، بل تتعدّها لتشمل كلّ المعلومات التي ترد على الإدارة في نطاق تولّي الخاضعين للأداء القيام بواجباتهم الجبائية على غرار التصاريح الواجب إيداعها من قبل المدينين بمبالغ خاضعة للخصم من المورد عملاً بأحكام الفصل 55 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أو بمناسبة تسجيل مختلف العقود والكتابات والوثائق وفقاً لأحكام مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي أو الإرشادات التي يتعيّن على مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها توجيهها آلياً إلى الإدارة، بخصوص صفقات البناء والصيانة والتزويد والخدمات وغيرها والتي تبرمها مع الغير وذلك طبقاً لأحكام الفقرة 2 من الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

و حيث بناءً على ما تقدّم وفي صورة ما إذا أفضت المراجعة الأولية إلى اكتشاف مداخل غير مصرّح بها، فإنّه يجوز لإدارة الجباية تصحيح تصاريح المطالب بالأداء وذلك بإدماج تلك المداخل المخفية ضمن قاعدة الضريبة المستوجبة دون حاجة إلى إتباع إجراءات المراجعة المعمّقة، أمّا في الصورة التي لا تكتفي فيها الإدارة بذلك وتلتجئ إلى البحث في عناصر الذمّة المالية للمطالب بالأداء وإعادة تقييم مداخله بطريقة جزافية على أساس نموّ ثروته أو استناداً إلى نفقاته الظاهرة والجلية طبقاً للفصلين 42 و 43 من مجلة الضريبة، فإنّه يتعيّن عليها إعلامه مسبقاً بإجراء المراقبة وبحقّه في الاستعانة بمن يختاره أثناء سيرها، مع تمكينه من جميع الضمانات المخوّلة له في إطار المراجعة المعمّقة المنصوص عنها بالفصول 38 و 39 و 40 و 41 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

و حيث عملا بذلك طالما لم تكتف الإدارة في النزاع الراهن بتصحيح تصاريح المطالب بالأداء اعتمادا على الوثائق والمعلومات المتوفرة لديها سلفا وإنما تجاوزت ذلك واعتمدت على معلومات ووثائق وقرائن قانونية وفعلية سعت للحصول عليها من عند غير المطالب بالأداء لمراجعة وضعيته الجبائية وذلك من خلال الإستقصاء الوارد عليها من طرف الشركة الوطنية لتوزيع البترول (عجيل) ، فإنها تكون قد استعملت وسائل المراقبة الجبائية المعمقة تحت غطاء المراقبة الأولية ، دون اتباع اجراءات المراجعة المعمقة ودون تمكين المطالب بالأداء من الضمانات المخولة له قانونا في هذه الحالة ، فإن قرار التوظيف يعدّ مخالفا للقانون مثلما ذهبت إليه محكمة الحكم المنتقد ، الأمر الذي يتعيّن معه رفض هذا المطعن .

-- عن المطعن الثاني المأخوذ من سوء التعليل :

حيث تمسكت المعقبة بأنه خلافا لما علّلت به محكمة الحكم المطعون فيه موقفها لما تعرّضت إلى عناصر التوظيف المتعلقة بغسيل السيارات وبيع الزيوت منتهية إلى رفض طريقة التوظيف في شأنهما معتبرة أنّ قرار التوظيف الإجباري جاء مفتقرا للتعليل من هذا الجانب ، فإنّ مصالح الجباية اعتمدت بخصوص غسيل السيارات على معدل غسل سيارتين في اليوم بثمن قدره 5 دنانير للسيارة الواحدة ولتحديد الربح الصافي فقد اعتمدت نسبة 30% أي ما يعادل 70% اعتبرتها أعباء أمّا بخصوص بيع الزيوت فقد اعتمدت على مبلغ الشراءات المحققة ضارب 1.15 لتحديد رقم المعاملات أمّا بالنسبة للربح الصافي فقد اعتمدت على نسبة 50% من الربح الخام وعموما فإنّ الطريقة التي انتهجتها مصالح الجباية هي طريقة فنية واقعية وسليمة ولا تتسم بنتيجتها بالشلط ، أمّا بخصوص اجراءات المراجعة الجبائية التي خضع لها المعقّب ضدّهم فإنّ القول بأنّ دور مصالح الجباية يبقى سلبيا في إطار المراجعة الأولية لا يستقيم ضرورة أنّ الفصل 37 من مجلة الحقوق والاجراءات لم يقيد عمل الإدارة خاصّة وقد وردت عبارة "المعلومات المتوفرة" في صيغة المطلق ودون قيد أو إستثناء وفي قضية الحال طالما كانت المعلومات بحوزة الإدارة وأنّها لم تخرج عمّا اقتضته أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والاجراءات كما أنّه لما كانت طريقة توظيف الأداء بالإعتماد

على إجراءات المراجعة الأولية تفي في بعض الحالات عن المراجعة المعمقة فإن محكمة الحكم المطعون فيه تكون قد أساءت تعليلاً موقفها من هذا الجانب .

و حيث أن البتّ في المطعن الراهن يصبح بالنظر إلى ما تمّ الإنتهاء إليه بالمطعن السابق عديم الجدوى .

ولهذه الأسباب ،

قررت المحكمة :

أولاً : قبول مطلب التعقيب شكلاً ورفضه أصلاً .

ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقبة .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد القلسي وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاتي ومنير العربي .

و تلي علنا بجلسة يوم 30 فريل 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة

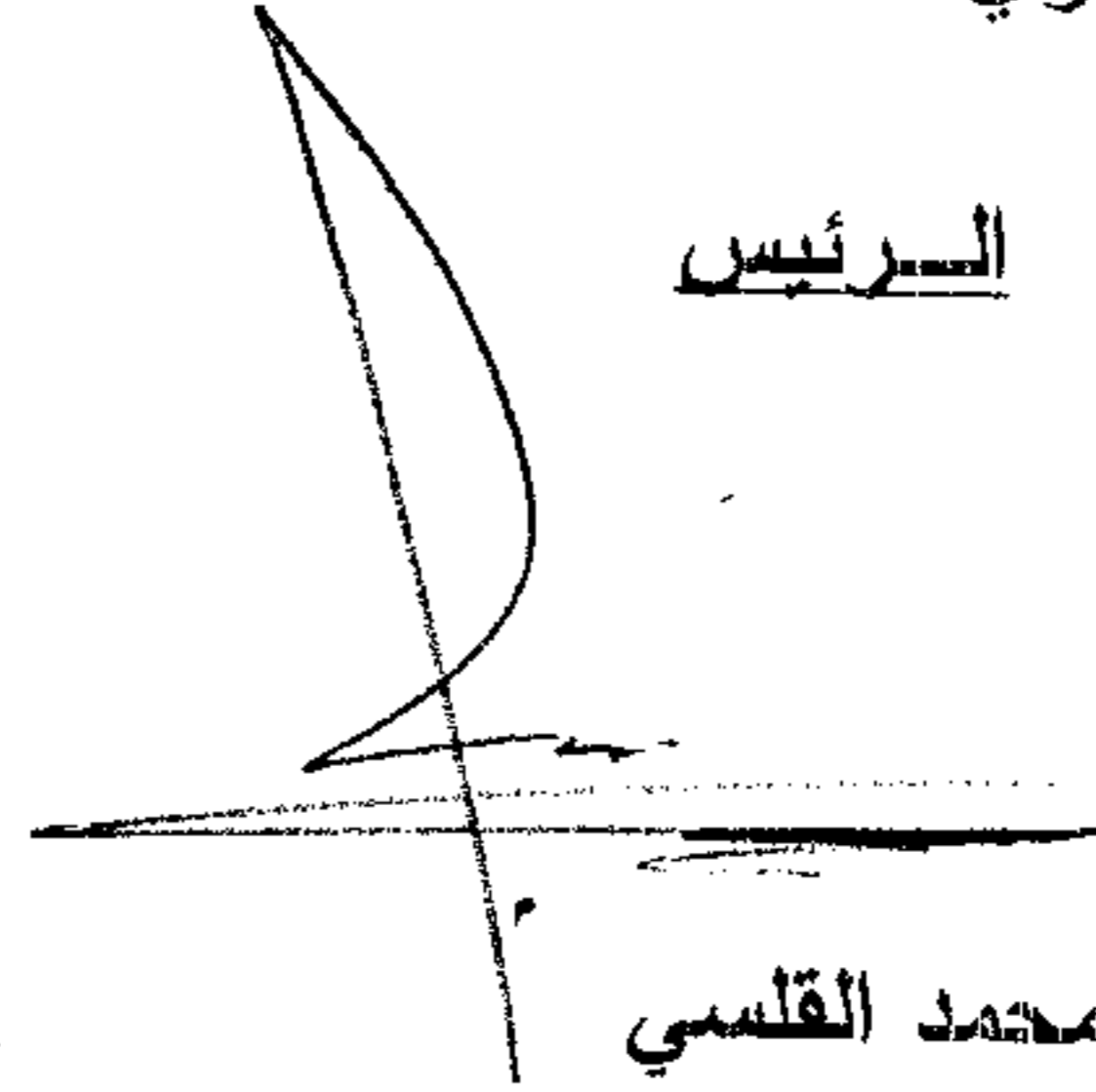
النفزي .

المستشار المقرر



طارق الحرابي

الرئيس



محمد القلسي

الكاتب العام
الإمضاء: فلاح أبو كويين