الحمد لله،

الجمهوريّة التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة

القضيّة عدد: **312153**
تاريخ القرار: **31 ديسمبر 2013**

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: شركة ..... في شخص ممثّلها القانوني ، مقرّها الإجتماعي بنهج ..... ، نائبها الأستاذ ..... الكائن مكتبه ..... **من جهة،**

والمعقّب ضدّها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني ، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93 – تونس ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ ..... نيابة عن المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 25 جوان 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312153 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بالمنستير في القضية عدد 530 بتاريخ 6 جانفي 2009 و القاضي بقبول الإستئناف شكلا وأصلا ونقض الحكم الإبتدائي والقضاء مجدّدا بتأييد قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 232/06/231 الصادر بتاريخ 11 مارس 2006 وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضدّها .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقبة خضعت بموجب نشاطها المتمثل في زرد الأقمشة إلى مراجعة معمّقة لوضعيّتها الجبائية شملت الفترة المتراوحة من 1 جانفي 2000 إلى 31 ديسمبر 2003 آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري عدد 232/06/231 بتاريخ 11 مارس 2006 يقضي بمطالبتها

بمبلغ جملي قدره مائة وخمسة آلاف وثلاثمائة وأربعة وسبعون دينـــارا ومليمـــات 403 (105.374،403 د) مع ضبط فائض الضريبة على الشركات لسنة 2003 بمبلغ قدره سبعة آلاف وسبعمائة واثنان وخمسون دينـــارا ومليمـــات 080 (7.752،080 د) وفائض الأداء على القيمة المضافة لشهر ديسمبر 2003 بمبلغ قدره ألف وستمائة واثنان وعشرون دينارا ومليمات 790 (1.622،790 د) فاعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائية بالمنستير التي قضت بموجب الحكم الصادر في القضية عدد 615 بتاريخ 5 ماي 2007 بتأييد قرار التوظيف الإجباري مع تعديله في ضوء تقرير أعوان الإدارة المؤرخ في 4 أفريل 2007 وذلك بضبط أصل الأداء المستوجب بعشرة آلاف وسبعمائة وواحد وســبعين دينارا ومليمات 230 (10.771،230 د) وضبط الخطايا المرتبطة بـــه بأربعـــة آلاف وثلاثمائة وتسع وتسعين دينارا ومليمات 617 (4.399،617 د) وبحمل المصـــاريف القانونية على الطرفين أنصافا بينهما فاستأنفته الإدارة أمام محكمة الإستئناف بالمنستير التي تعهّدت بملف القضية و أصدرت فيها الحكم المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب المدلى بها من نائب المعقبة بتاريخ 23 أوت 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بالمنستير لتنظر فيه بواسطة هيئة اخرى بالإستناد إلى :

- خرق الفصول 10 و43 و47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 8 مـــن مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن محضر تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة نصّ علـــى أن المطالبة بالأداء في شخص ممثلها القانوني توصّلت به دون بيان اسم الشخص الواقـــع التبليغ إليه ودون التعريف بهويته عن طريق وثيقة رسمية وأن محكمة البداية أعرضت عـــن الدفع المقدم في هذا الخصوص فيما اقتصرت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه علـــى الإشارة إلى أن خلو الملف من هذا المحضر يحول دون التثبت في صحته والحال أنه كان من المفروض منها مطالبة الإدارة بتمكينها منه باعتبار أنها مطالبة بإثبات صـــحة إجـــراءات التوظيف .

- خرق الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 7 من القانون المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن منوبته دفعت أمام محكمتي الدرجتين الأولى والثانية بسقوط حق الإدارة في تدارك الإغفالات بعنوان الأداءات المستوجبة عن سنتي 2000 و2001 باعتبار أن العمل القاطع للتقادم هو تبليغ قرار التوظيف في 16 مارس 2006 واعتبرت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه أن السنتين المعنيتين تخضعان إلى الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية خارقة مجال انطباقها .

- خرق الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن منوبته دفعت لدى المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه بشطط التوظيف من جهة عدم مراعاة اختلاف أصناف منتوجاتها وأسعارها وهامش الخسارة ونسبة الفضلات في الخيط وفي المنتوج النهائي وتقدّمت ببطاقة فنية مصادق عليها من الإدارة الجهوية للصناعة بالمنستير تعكس نوعية المواد الأولية المستعملة والأفصال التي تتولى تصنيعها ونسبة الفضلات بعنوان دورة الإنتاج إلاّ أنها أعرضت عن اعتمادها معتبرة أنها فاقدة لأي حجية قانونية وأن الختم الذي تحمله غير واضح وأن محتواها لا يوافق سنوات التوظيف وسايرت إدارة الجباية في أعمالها رغم اقتصارها على جرد الكميات المشتراة والمباعة دون معاينة دورة الإنتاج وخصائصها الفنية .

- ضعف التعليل : ذلك أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه أهملت الرد على ملحوظات منوبته المتعلقة بشطط التوظيف وطلبها الرامي إلى تكليف خبير فني بتقدير الفضلات الناجمة عن دورة الإنتاج .

وبعد الإطلاع على التقرير الذي تقدّمت به الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 23 نوفمبر 2011 والذي طلبت من خلاله رفض مطلب التعقيب أصلا وحمل المصاريف القانونية عليها بالإستناد إلى الملاحظات الآتية :

- في خصوص المطعن المتعلق بخرق الفصول 10 و43 و47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ، لاحظت المعقب ضدّها أن محضر تبليغ نتائج المراجعة المعمّقة كان مطابقا للتنصيصات التي يقتضيها الفصل

6 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ولإجراءات التبليغ التي نصّ عليها الفصل 8 من نفس المجلة وأكّدت أن المحضر تمّ تسليمه إلى الممثل القانوني للشركة المعقبة بعد التثبت في هويته وقد تولّى الإمضاء بالأسفل مع وضع ختم الشركة وفي كل الأحوال تحقّقت الغاية من التبليغ وهي تمكين الشركة من الإعتراض على النتائج.

- في خصوص المطعن المأخوذ من خرق الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 7 من القانون المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، لاحظت المعقب ضدّها أن التمديد في آجال التقادم بموجب نص قانوني جديد ينطبق بصورة فورية على الوضعيات التي لم تكتمل فيها مدّة التقادم في ظل سريان القانون القديم .

- فيما يتعلق بخرق الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، أوضحت المعقب ضدّها أن مصالح الجباية استندت إلى دفتر الجرد وفواتير الشراءات قصد تحديد كمية الخيط المشتراة و كمية القماش المنتجة والتي تساوي كمية الخيط المستهلكة مع اعتماد فواتير البيع لتحديد نسبة البيع بالكيلوغرام باعتبار البيع الجملي مع مراعاة المعطيات الفنية وخاصة اختلاف المنتوج من وزن وخصائص . ولم تفلح المعقبة في إثبات الشطط ناهيك وأن القوائم المالية للمؤسسة لم تتضمن ما يفيد تقييد نسبة الخسارة التي تدّعي وجودها كما أن الشهادة المقدّمة من الشركة صادرة بتاريخ لاحق لتاريخ المراجعة وتتعلق بسنوات غير السنوات المعنية بالمراجعة .

- في خصوص المطعن المتعلق بفقدان التعليل ، لاحظت المعقب ضدّها أن الإذن بإجراء الإختبار متروك لاجتهاد قاضي الموضوع ولا يخضع لرقابة قاضي التعقيب طالما كان الحكم معلّلا تعليلا كافيا وأن المعقبة لم تفلح في إثبات الشطط في التوظيف .

وبعد الإطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرّة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاّحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليـــوم 25 فيفري 2013 ، وبها تلا المستشار المقرّر السيد أحمد سهيل الراعي ملخّصـــا لتقريره الكتابي و لم يحضر نائب الشركة المعقبة الأستاذ ..... وبلغـــه الإســـتدعاء وحضر مثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يـــوم 31 ديســـمبر 2013 ،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة وكان مستوفيا لشروطه الشكلية ، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- **عن المطعن المتعلق بخرق الفصول 10 و43 و47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية :**

حيث تمسك نائب المعقبة بأن محضر تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة نصّ علـــى أن المطالبة بالأداء توصّلت به دون بيان اسم الشخص الواقع التبليغ إليه ودون التعريف بهويته عن طريق وثيقة رسمية وأن محكمة البداية أعرضت عن الدفع المقدم في هذا الخصوص فيما اقتصرت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه على الإشارة إلى أن خلو الملف مـــن هـــذا المحضر يحول دون التثبت من صحته والحال أنه كان من المفروض منـــها مطالبـــة الإدارة بتمكينها منه باعتبار أنها مطالبة بإثبات صحة إجراءات التوظيف .

وحيث أنه من المستقرّ عليه فقها وقضاء أن الإخلالات الشكلية التي تشوب محاضر التبليغ إنما تتعلّق بمصالح الخصوم الشخصية ولا يترتب عليها بطلان إجراء التبليغ إلاّ مـــتى نتج عنها ضرر للمتمسّك بالبطلان وبشرط إثارتها قبل الخوض في الأصل .

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى مظروفات الملف أنّ نائب المعقّبة لم ينازع في توصّل منوبته بمحضر الإعلام المحدوش فيه ، وهو ما يتأكّد من خلال اعتراضها على نتائج المراجعة الجبائية المصاحبة له في غضون الآجال القانونية ، كما اقتصر على التشكيك في شرعيته بناء على إخلالات شكلية بصورة مجرّدة دون الإدلاء به .

وحيث ترتيبا على ذلك تكون المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قد طبّقت القانون تطبيقا سليما لمّا أعرضت عن الدفع ببطلان المحضر المذكور ولا تثريب عليها من هذه الناحية .

- خرق الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 7 من القانون المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تمسّك نائب المعقّبة بأن منوبته دفعت أمام محكمتي الدرجتين الأولى والثانية بسقوط حق الإدارة في تدارك الإغفالات بعنوان الأداءات المستوجبة عن سنتي 2000 و2001 باعتبار أن العمل القاطع للتقادم هو تبليغ قرار التوظيف في 16 مارس 2006 واعتبرت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه أن السنتين المعنيتين تخضعان إلى الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية خارقة مجال انطباقها .

وحيث ولئن نصّ المشرع صلب القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على جملة من القواعد والأحكام الإنتقالية إلاّ أنه لم يتعرّض إلى الوضعيات التي نشأت في ظل أحكام القانون القديم والتي تمتدّ آثارها إلى تاريخ سريان أحكام القانون الجديد في خصوص آجال التقادم وحق التدارك ، رغم إقراره لآجال جديدة تتعلّق بتوحيد آجال التقادم بالنسبة إلى كافة الضرائب وبكيفية انقطاع التقادم .

وحيث استقرّ الفقه والقضاء على اعتبار أن القواعد المتعلقة بالتقادم إنّما تهمّ أصل الحق وليست بالقواعد الإجرائية وبالتالي فهي تخضع إلى نفس القواعد المتعلقة بأصل الأداء على مستوى التطبيق في الزمن .

وحيث تفريعا على ما تقدم وطالما أن حدث نشأة الأداء موضوع التداعي يرجع تاريخه إلى ما قبل صدور مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإن النص المنطبق هو النص ساري المفعول في تاريخ نشأة الأداء ، ولا مجال لتطبيق أحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

و حيث تضمن الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنه " يمكن تدارك الإغفالات الجزئية التي وقعت معاينتها في أساس الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات و كذلك الأخطاء المرتكبة في تطبيق النسب و كذلك عدم القيام بالخصوم أو القيام بها بصفة منقوصة بعنوان هذه الضريبة إلى إنتهاء السنة الثالثة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة .

... ينقطع التقادم إما بتبليغ قرار التوظيف الإجباري أو بتحرير محضر لعدم تقديم أو عدم مسك وثائق المحاسبة وذلك قبل ستين يوما على الأقل من انتهاء السنة القصوى لأجل التدارك".

وحيث في ضوء ما تقدّم ، تكون سنتا 2000 و2001 مشمولتين بالتقادم باعتبار أن تبليغ قرار التوظيف الإجباري كان بتاريخ 16 مارس 2006 أي خارج الآجال القانونية ، الأمر الذي يتّجه معه قبول المطعن الراهن ونقض الحكم المطعون فيه من هذه الناحية .

- **عن المطعن المتعلق بخرق الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :**

حيث تمسّك نائب المعقبة بأن منوبته دفعت لدى المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه بشطط الأداء الموظف عليها من جهة عدم مراعاة اختلاف أصناف منتوجاتها وأسعارها وهامش الخسارة فيها ونسبة الفضلات في الخيط وفي المنتوج النهائي وتقدّمت

ببطاقة فنية مصادق عليها من الإدارة الجهوية للصناعة بالمنستير تبيّن نوعية المواد الأولية المستعملة والأفصال التي تتولى تصنيعها ونسبة الفضلات بعنوان دورة الإنتاج إلاّ أنها أعرضت عن اعتمادها معتبرة أنها فاقدة لأي حجية قانونية وأن الختم الذي تحمله غير واضح وأن محتواها لا يوافق سنوات التوظيف وسايرت إدارة الجباية في أعمالها رغم اقتصارها على جرد الكميات المشتراة والمباعة دون معاينة دورة الإنتاج وخصائصها الفنية.

وحيث تضمّن الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أن المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية تشمل "كامل الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء أو جزء منها وتستند إلى المحاسبة بالنسبة إلى المطالب بالأداء الملزم بمسكها وإلى المعلومات والوثائق والقرائن الفعلية والقانونية في كل الحالات".

وحيث أجاز الفصل السالف بيانه لمصالح الجباية تعديل الوضعية الجبائية للمطالب بالضريبة بالرجوع إلى القرائن القانونية والفعلية التي يتعيّن أن تكون مؤسسة على عناصر مادية ثابتة وقريبة من الواقع توقيا من الإعتباط والتعسف وعدم الإنصاف .

وحيث أن الوقوف على وجاهة القرائن المعتمدة يدخل في باب فحص حجج الخصوم وتقدير حجيّتها ممّا هو من الأمور الواقعية المتروكة لاجتهاد محكمة الموضوع والتي لا تطالها رقابة قاضي التعقيب إلاّ إذا انطوى حكمها على خطأ فادح في التقدير أو ضعف في التعليل .

وحيث أن التفات المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه عن الوثيقة التي تقدّمت بها المعقبة كان بداعي أنها فاقدة لأي حجّة قانونية باعتبارها مجرّد نسخة تحمل طابعا غير واضح إضافة إلى كونها لا تتعلّق بسنوات التوظيف .

وحيث أن التعليل الذي قام عليه الحكم المطعون فيه لا يرقى إلى مرتبة التعليل السليم الذي ينأى به عن رقابة قاضي التعقيب للإعتبارات السّالف ذكرها ، فكون الوثيقة المذكورة نسخة لا يشكّل حائلا دون اعتمادها كما أن الختم الذي حملته هذه الوثيقة

كان واضحا في الإشارة إلى الإدارة الجهوية بالمنستير فضلا عن أن عدم تعلّقها بسنوات التوظيف لا ينال من حجيتها طالما أنها تهم نسبة الخسارة في إطار نشاط زرد القماش وصقله على وجه العموم و لم يثبت إنهاء العمل بها .

وحيث ترتيبا على ما تقدّم يكون الحكم المطعون فيه مخالفا للقانون وحريا بالنقض من هذه الناحية أيضا .

- **عن المطعن المتعلق بضعف التعليل :**

حيث يعيب نائب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه إهمال الرد على ملحوظات منوبته المتعلقة بشطط التوظيف وطلبها الرامي إلى تكليف خبير فني بتقدير الفضلات الناجمة عن دورة الإنتاج .

وحيث أنه من المستقر عليه فقها وقضاء أنّ تعليل الأحكام القضائية يهمّ إفصاح الهيئة القضائية عن الأسباب القانونية والواقعية التي أدت إلى تشكيل قناعتها بالنتيجة التي خلصت إليها والرد على الدفوعات والمطاعن 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 .

وحيث أن إعراض المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه عن طلب المعقبة الرامي إلى الإذن بإجراء اختبار لتقدير نسبة الخسارة بعنوان الفضلات الناجمة عن دورة الإنتاج كان غير مبرّر ناهيك وأن الطلب المقدّم في هذا الخصوص كان مؤيّدا بما له أصل ثابت بالملف بالنظر إلى طبيعة النشاط موضوع التوظيف وإلى الوثيقة الفنية التي تقدّمت بها المعنية بالأمر تدعيما له .

وحيث يغدو الحكم المطعون فيه في حكم ما تقدّم قاصر التعليل وتعيّن لذلك القضاء بنقضه من هذه الناحية أيضا .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا و أصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بالمنستير لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّها .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصيعة وعضوية المستشارين السيدين فريد الصغير و الحبيب الأطرش .

و تلي علنا بجلسة يوم 31 ديسمبر 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سمـــاح الماجري.

رئيس الدائرة **المقرر**

عبد السلام المهدي قريصيعة **أحمد سهيل الراعي**

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: صالح الكذابي

312153 ..13 .04 .03