الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّـة
ـ القضيّـة عدد : 312636
ـ تاريخ القرار : 8 ديسمبر 2014.

الحمد لله،

02 ماي 2016

قــرار تعقيبي

باسم الشعب التــونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقّبة : الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر، عدد ، تونس،

من جهـــــة،

والمعقّب ضده : ل الكا مقره بشارع الجمهورية عدد حمام الأنف، بن عروس، محاميه الأستاذ اله اليـ ، الكائن مكتبه بنهج الجزيرة عدد تونس،

من جهــة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 21 فيفري 2012 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312636 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 1 جوان 2011 تحت عدد 13942 والقاضي "بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده صاحب "بتزاريا" وأكلة خفيفة خضع لمراجعة أولية لتصاريحه الجبائية المودعة في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان سنة 2006 والأقساط

الإحتياطية لسنة 2007 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 24 سبتمبر 2009 تحت عدد 040/2009/854 ضبطت فيه الأداءات الموظفة عليه بما قدره 6.567،756 دينار أصلا وخطايا فاعترض عليه لدى المحكمة الإبتدائية ببن عروس التي أصدرت حكما بتاريخ 23 أفريل 2010 تحت عدد 1222 يقضي "بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه عدد 040/2009/854 المؤرخ في 24 سبتمبر 2009 كإلغاء جميع النتائج القانونية المترتبة عنه وحمل المصاريف القانونية على المحكوم ضده"، فاستأنفته الإدارة أمام محكمة الإستئناف بتونس التي أصدرت الحكم المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 15 مارس 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده، استنادا إلى ما يلي :

1 ـ خرق أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد أسست قضائها بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء على أن الإدارة اعتمدت على معلومات مستقصاة من الصندوق الوطني للضمان الإجتماعي بما يشكل خرقا لإجراءات المراجعة الجبائية الأولية، والحال أن تلك المعلومات مصرّح بها من قبل المطالب بالأداء نفسه وهو يجابه بها كما أن عبارة "الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية" الواردة بالفصل 37 سالف الذكر تشمل المعلومات التي تتضمنها تصاريح المؤجر التي يودعها المدينون بمبالغ خاضعة للخصم من المورد طبقا لأحـــكام الفصل 55 (III) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات باعتبارها تصاريح سنوية تودع لدى مصالح الجباية في أجل أقصاه 28 فيفري من كل سنة وتتضمن مختلف المبالغ الخاضعة للخصم من المورد ومن بينها المرتبات والأجور مع بيان الهوية الكاملة للمنتفعين بتلك المبالغ كما تشمل المعلومات التي تتضمنها الإرشادات التي توجهها آليا مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والمتعلقة بالصفقات التي تبرمها تلك الجهات مع الغير، كما يستنتج من أحكام الفصل 37 المذكور أن مصالح الجباية لا تكتفي لضبط الوعاء الضريبي بالعناصر المضمنة بالتصاريح المودعة لديها من قبل

المطالب بالأداء بل يخوّل لها أيضا استغلال المعلومات المتعلقة بنشاطه وذلك عن طريق استخراج المعلومات من المنظومات الإعلامية المستغلة من قبل مصالح الجباية وهو التوجه الذي استقر فقه قضاء المحكمة الإدارية على تكريسه ضمن عديد القرارات التعقيبية ومن بينها القراران التعقيبيان عدد 38652 الصادر بتاريخ 19 جانفي 2009 وعدد 38993 الصادر بتاريخ 24 جانفي 2009.

2 ـ ضعف وسوء التعليل، ذلك أن محكمة الحكم المنتقد أسست قضائها بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء على أن اعتماد الإدارة على معلومات مستقصاة من الصندوق الوطني للضمان الإجتماعي يشكل خرقا لإجراءات المراجعة الجبائية الأولية والحال أنه خلافا لذلك فإن المعومات التي استندت إليها مصالح الجباية هي معلومات متوفرة لديها بمكاتبها وضمن المنظومة الإعلامية التي تستغلها والتي تربطها بالصندوق الوطني للضمان الإجتماعي ولم تسع إلى الحصول عليها من الخارج مثلما ذهبت إليه محكمة الحكم المنتقد التي أنكرت على مصالح الجباية حقها في تصحيح التصاريح التي يودعها المطالب بالأداء بناء على المعلومات المتوفرة لديها والحال أن ذلك الحق مضمون لها بموجب الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من محامي المعقب ضده بتاريخ 22 ماي 2012 في الرد على مستندات التعقيب والمتضمن ما يلي :

1 ـ بخصوص المطعن الأول فإن المنحى المتبع من الإدارة في غير محله لأن المعقب ضده خاضع للضريبة على الدخل حسب النظام التقديري وقد تولت الإدارة تعديل رقم معاملاته بعنوان سنة 2006 بالترفيع فيه وتم بالتالي إخضاعه للنظام الحقيقي وتوظيف الأداء عليه استنادا إلى استقصاء ورد عليها من الصندوق الوطني للضمان الإجتماعي وبالتالي فإن قرار التوظيف لم يستند على ما أودعه المعني بالأمر من تصاريح ولا على ما أودعه غيره لدى مصالح الجباية من تصريح مؤجر أو خصم من المورد ولا على ما توفر لدى الإدارة من معلومات طبق ما يسمح به الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وإنما على معطيات خارجية مستقاة من الصندوق الوطني للضمان الإجتماعي،

كما أن تأويل الإدارة للفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية قبل تنقيحه بالفصل 48 من القانون عدد 71 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2010 والإستنتاجات التي أقرتها من عبارة "كل المعلومات والوثائق المتوفرة لدى الإدارة" وما استدلت به من فقه القضاء لا ينطبق على قضية الحال التي تطرح مسألة اعتماد الإدارة في إطار مراجعة أولية على معلومات خارجية تحصلت عليها عن طريق الولوج المباشر إلى منظومة معلوماتية تتعلق بمؤسسة عمومية أخرى بما يعد خرقا لإجراءات المراقبة الجبائية الأولية موجبا لإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء.

2 ـ بخصوص المطعن الثاني وخلافا لما تمسكت به المعقبة فإن الحكم المطعون فيه قد أحسن الرد والتعليل ذلك أنه لم ينف على الإدارة حق الإطلاع المقرر بالفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وإنما أكد على الصبغة الخارجية للمعلومات المتحصل عليها والمعتمدة في تعديل الوضعية الجبائية بما ترتب عنه عدم احترام إجراءات المراجعة الجبائية الأولية.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

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 29 سبتمبر 2014، وبها تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد م الهـ و في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك وحضر الأستاذ الم اليـ ، وتمسك.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 27 أكتوبر 2014، وبها وبعد المفاوضة القانونية قررت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 8 ديسمبر 2014.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

ـ من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية، ممن له الصفة والمصلحة، مستوفيا لكافة مقوماته الشكلية، ممّا يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

ـ من جهة الأصل :

ـ عن المطعنين معا لوحدة القول فيهما :

حيث تتمسك المعقبة بخرق وسوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد أسست قضائها بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء على أن اعتماد الإدارة على معلومات مستقصاة من المنظومة الإعلامية "صادق" التي تربطها بالصندوق الوطني للضمان الإجتماعي يشكل خرقا لإجراءات المراجعة الجبائية الأولية، والحال أن تلك المعلومات مصرّح بها من قبل المطالب بالأداء نفسه وهو يجابه بها، كما أن عبارة "الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية" الواردة بالفصل 37 سالف الذكر تشمل المعلومات التي تتضمنها تصاريح المؤجر التي يودعها المدينون بمبالغ خاضعة للخصم من المورد طبقا لأحكـــام الفصل 55 (III) من مجلة الضريبة وتتضمن مختلف المبالغ الخاضعة للخصم من المورد ومن بينها المرتبات والأجور مع بيان الهوية الكاملة للمنتفعين بتلك المبالغ كما تشمل المعلومات التي تتضمنها الإرشادات التي توجهها آليا مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والمتعلقة بالصفقات التي تبرمها تلك الجهات مع الغير، كما يستنتج من أحكام الفصل 37 المذكور أن مصالح الجباية لا تكتفي لضبط الوعاء الضريبي بالعناصر المضمنة بالتصاريح المودعة لديها من قبل المطالب بالأداء بل يخوّل لها أيضا استغلال

المعلومات المتعلقة بنشاطه وذلك عن طريق استخراج المعلومات من المنظومات الإعلامية المستغلة من قبل مصالح الجباية وهو التوجه الذي استقر فقه قضاء المحكمة الإدارية على تكريسه، وبالتالي تكون محكمة الحكم المنتقد قد أنكرت على مصالح الجباية حقها في تصحيح التصاريح التي يودعها المطالب بالأداء بناء على المعلومات المتوفرة لديها والحال أن ذلك الحق مضمون لها بموجب الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بما يجعل قرارها مشوبا بضعف وسوء التعليل الواضحين.

وحيث ينص الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية قبل تنقيحه بالفصل 48 من القانون عدد 71 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2010 على أن "تتم 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 المعمقة للوضعية الجبائية".

وحيث أن عبارة "كل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة" الواردة بالفصل 37 سالف الذكر لا تقتصر على مختلف التصاريح والوثائق التي أودعها المطالب بالأداء لدى مصالح الجباية بل تتعداها لتشمل كل المعلومات التي ترد على الإدارة في نطاق تولي الخاضعين للأداء القيام بواجباتهم الجبائية على غرار التصاريح الواجب إيداعها من قبل المدينين بمبالغ خاضعة للخصم من المورد عملا بأحكام الفصل 55 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أو بمناسبة تسجيل مختلف العقود والكتابات والوثائق وفقا لأحكام مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي أو الإرشادات التي يتعين على مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والشركات التي تساهم الدولة في رأسمالها توجيهها آليا إلى الإدارة والمتعلقة بصفقات البناء والصيانة والتزويد والخدمات وغيرها من الصفقات التي تبرمها تلك الجهات مع الغير وذلك طبقا لأحكام الفقرة 2 من الفصل 16 من نفس المجلة.

وحيث بناء على ما تقدم وفي صورة ما إذا أفضت المراجعة الأولية إلى اكتشاف مداخيل غير مصرح بها يتم تصحيح تصاريح المطالب بالأداء وذلك بإدماج تلك المداخيل المخفية ضمن قاعدة الضريبة المستوجبة دون حاجة إلى اتباع إجراءات المراقبة المعمقة، أما في الصورة التي لا تكتفي فيها الإدارة بذلك وتلتجئ إلى البحث في عناصر الذمة المالية للمطالب بالأداء وإعادة تقييم مداخيله بطريقة جزافية على أساس نمو ثروته أو استنادا إلى نفقاته الظاهرة والجلية طبقا لأحكام الفصلين 42 و43 من مجلة الضريبة فإنه يتعين عليها إعلامه مسبقا بإجراء المراقبة المعمقة وبحقه في الإستعانة بمن يختاره أثناء سيرها مع تمكينه من جميع الضمانات المخوّلة له في إطار المراجعة المعمّقة المنصوص عليها بالفصول من 38 إلى 41 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث أن استغلال مصالح الجباية للمنظومة الإعلامية "صادق" التي تربطها بالصندوق الوطني للضمان الإجتماعي لاستقاء معلومات حول المبالغ التي صرّح بها المطالب بالأداء للصندوق المذكور بعنوان أجور الأعوان العاملين لديه، ومقارنتها مع أرقام المعاملات التي صرح بها المعني بالأمر، لا يخرج عملية المراقبة الجبائية من إطارها الأوّلي بل يعتبر من قبيل الوسائل المتاحة للإدارة الجبائية للتثبت من صحّة التصاريح المودعة من قبل المطالبين بالضريبة، وأن هذه الطريقة تتلاءم مع مقتضيات الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وتخوّل للإدارة تصحيح التصاريح المودعة لديها دون حاجة إلى اتباع إجراءات المراقبة المعمقة.

وحيث يكون والحالة ما ذكر قضاء محكمة الحكم المنتقد بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء استنادا إلى مخالفة الإدارة لإجراءات المراجعة الجبائية الأوّلية، في غير طريقه، الأمر الذي يتجه معه قبول هذين المطعنين.

ولهـذه الأسبـــــاب،

قررت المحكمة :

ـ **أوّلا :** قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

- **ثانيا :** حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّد ح الز ، وعضويّة المستشارين السيدان ه ب وم س الم

وتلي علنا بجلسة يوم 8 ديسمبر 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة س الم

الرئيس	المستشار المقرّر
ح الز ،	م الهـ و