الجمهوريّة التونسيّة

المحكمة الإداريّة

الحمد لله

القضيّة عدد: 314602

تاريخ القرار: 2 نوفمبر 2020

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرها بعدد شارع تونس.

من جهة،

والمعقّب ضدّه: ف بن ع م مقره الشابة المهدية،

من جهة أخرى،

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 11 نوفمبر 2014 تحت عدد 314602 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بالمنستير بتاريخ 29 جانفي 2013 في القضية عدد 1096 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ".

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدّه يمارس نشاط مقاول أشغال عامة ويتعامل حصريا مع الشركة ، وقد خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية شملت التصاريح بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين لسنة 2005 و والأقساط الاحتياطية بعنوان سنة 2006 والآداء على القيمة المضافة لسنوات 2004 و2005 و2006 وقد اتخذت مصالح الجباية تبعا لعملية المراجعة قرار في التوظيف الإجباري للآداء بتاريخ 14 اكتوبر 2010 تحت عدد 878/2010 يقضي بمطالبته بمبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 12.125،498 د أصلا وخطايا. وتبعا لمطلب الاعتراض الذي تقدم به المطالب بالآداء أمام المحكمة الابتدائية بالمهدية صدر الحكم الابتدائي تحت عدد 1060 بتاريخ 07 جوان 2011 والقاضي "بقبول الدعوى شكلا وفي الأصل إبطال قرار التوظيف المطعون فيه وحمل المصاريف القانونية على المعترض ضدها" وهو الحكم الذي استأنفته الإدارة أمام محكمة الإستئناف بالمنستير التي أصدرت الحكم موضوع الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الاطلاع على المذكرة في شرح مستندات التعقيب التي أدلت بها المعقبة إلى المحكمة بتاريخ 25 نوفمبر 2014 والتي طلبت فيها قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار الاستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية من جديد على المحكمة المختصة للنظر فيها بهيئة حكمية جديدة وتحميل المصاريف القانونية على الجهة المعقب ضدها بالاستناد إلى المطاعن التالية:

أولا: سوء تطبيق أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أن محكمة القرار الاستئنافي المطعون فيه أساءت تأويل الفصل 37 م ح إ ج عندما اعتبرت أن اعتماد الإدارة على الاستقصاءات الواردة عليها من الشركة التونسية لاستغلال وتوزيع المياه لتعديل الوضعية الجبائية للمعني بالأمر ضرورة أن أحكام الفصلين 36 و37 من المجلة المذكورة تقتضي ان تتسلط المراجعة على العقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية، وتمسكت المعقبة في قضية الحال بأن هذا الموقف لا يستقيم نظرا لعدة جوانب وهي التالية:

أوّلا: إن عملية المراجعة الاولية للتصاريح أو العقود أو الكتابات المنصوص عليها بهذين الفصلين تتم على أساس العناصر التي تتضمنها تلك التصاريح أو العقود أو الكتابات وكل الوثائق المتوفرة لدى مصالح الجباية كالمبالغ الخاضعة للخصم من المورد والأتعاب والعمولات وأجور الوساطة والجرايات والإيرادات العمرية والامتيازات العينية وكذلك المعلومات التي تتضمنها العقود والكتابات التي يقدمها الطالبون بالآداء وجوبا لإجراء التسجيل أو المعلومات الموجودة بالإرشادات التي توجهها آليا مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها فضلا عن المعلومات التي تتضمنها الإعلانات والإشهارات الوجوبية المتعلقة بإحالة أو تصفية أو مقاسمة عقارات أو منقولات إلى غير ذلك من العلومات.

ثانيّا: يستنتج من أحكام الفصل 37 م ح إ ج أن مصالح الجباية لا تكتفي لضبط الوعاء الضريبي بالعناصر الواردة في التصاريح المودعة من قبل الخاضعين للآداء بل يخول لها استغلال المعلومات المتعلقة بنشاطه وذلك عن طريق استخراج المعلومات من المنظومات الإعلامية التي تستغلها مصالح المراقبة.

ثالثا: لأن مصالح الجباية تمتلك في نطاق أعمال المراجعة الأولية حق مراجعة ومراقبة التصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية من جهة وكل الوثائق المتوفرة لديها من جهة أخرى.

وبالتالي طالما توفر لمصالح الجباية صنفان من المعلومات لما أجرت المراجعة الأولية للمعني بالآداء تتعلق الأولى بحجم مداخيله في الفترة المعنية بالمراجعة وهي معلومات متوفرة في التصاريح وأما الأخرى فتتمثل في شهادات الخصم من المورد في مادة الآداء على القيمة المضافة صادرة عن الشركة الوطنية لاستغلال وتوزيع المياه في حق المعقب ضده بخصوص الفترة الممتدة من1 جانفي 2006 إلى غاية 31 ديسمبر 2006. و أضافت المعقبة أن هذه المعلومات متوفرة لدى مصالح الجباية وهي تعتبر من اسس التوظيف التي يمكن للمصالح المذكورة

الاستناد إليها في مراجعة وتصحيح تصاريح المعني بالأمر. وعليه فإن الإدارة لم تتجاوز بذلك إطار المراجعة الأولية باعتبارها اعتمدت على المعلومات التي توفرت لديها.

ثانيا: سوء التعليل: بمقولة أن منطوق الفصل 37 م ح إ ج يقتضي أن يتم اعتماد المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة مع الإشارة في هذا السياق أن عبارة " المعلومات المتوفرة لدى الإدارة" لا تعني بالضرورة الوثائق التي أدلى بها المطالب بالآداء فقط بل تحتوي أيضا على المعلومات التي تتحصل عليها الإدارة من التصاريح الجبائية التي يودعها الغير لديها وعلى المعلومات التي تتوفر لها في إطار نشاطها اليومي المتعلق بعمليات المراقبة والمراجعة وهو ما يخول لمصالح الجباية أن تستعمل تلك المعلومات عن طريق إجراء مقارنات بين الأنشطة والعمليات وذلك لغاية تصحيح التصاريح وتوظيف الآداء في إطار عمليات المراجعة الأولية التي تقوم بها مع الإشارة إلى أن شهادات الخصم من المورد في مادة الآداء على القيمة المضافة المتعلقة بالمعني بالآداء وردت على الإدارة في إطار الفقرة الثانية من الفصل 16 م ح إ ج. وعلاوة على ذلك فإن حصر اعتماد المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها والوثائق التي أدلى بها المطالب بالآداء فقط يضيق من مجال تدخل مصالح الجباية ويحرمها من وسائل منحها إياها المشرع مما يؤثر بالتالي على مردوديتها ودقتها في آداء واجبها.

ثالثا: عدم تطابق مستندات القرار مع منطوقه: بمقولة أن مستندات القرار الاستئنافي المطعون فيه تأسست فحسب على مسألة لجوء مصالح الجباية في إطار عملية المراجعة الجبائية الأولية التي قامت بها على شهادات في الخصم من المورد في مادة الآداء على القيمة المضافة تتعلق بالمعني بالأمر صادرة عن الشركة الوطنية لاستغلال وتوزيع المياه للفترة الممتدة من 01 جانفي 2006 إلى غاية 31 ديسمبر 2006 وهي معلومات ساهمت بصفة جزئية في تصحيح وتعديل التصاريح التي اكتتبها المعني بالأمر في سن 2006 واتجه بذلك منطوق القرار الاستئنافي إلى إلغاء قرار التوظيف الإجباري موضوع التداعي برمته والحال أنه تأسس بالإضافة إلى تلك المعلومات على المعلومات الأخرى التي استقتها مصالح الجباية من تصاريح المطالب بالآداء والوثائق التي قام بإيداعها بصفة تلقائية من ذلك عدم تطابق أرقام المعاملات المصرح بها في مادة الآداء على القيمة المضافة وأرقام المعاملات المصرح بها في مادة المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية. وعليه، فإنه كان على محكمة الحكم المنتقد أن تقضي بتعديل قرار التوظيف الإجباري للآداء عوض قضائها بإلغائه بصفة كلية وأن تقتصر على حذف التعديلات التي استندت فيها مصالح الجباية على شهادات الخصم من المورد في مادة الآداء على القيمة المضافة الصادر عن الشركة سالفة الذكر.

وبعد الاطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

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

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 1 أكتوبر 2020، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة س الم ملخّصا من تقريرها الكتابي و حضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب و لم يحضر المعقب ضدّه ووجه الاستدعاء بالطريقة القانونية.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 29 أكتوبر 2020، و بها و بعد المفاوضة القانونية قررت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة لجلسة يوم 2 نوفمبر 2020

وبها، وبعد المفاوضة القانونية صُرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قُدّم التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة تمّ استوفى بقيّة شروطه الشكلية والإجرائية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

أولا: عن المطعن الأول المتعلق بسوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والطعن الثاني المتعلق بسوء التعليل لوحدة البت فيهما:

حيث تمسكت الجهة المعقبة بأن محكمة الحكم المطعون فيه اعتبرت أن توظيف مصالح الجباية لشهادات في الخصم من المورد في مادة الآداء على القيمة المضافة تتعلق بالمعني بالأمر صادرة عن وتوزيع المياه للفترة الممتدة من 01 جانفي 2006 إلى غاية 31 ديسمبر 2006 يعتبر خروجا عن نطاق أحكام الفصل 37 م ح إ ج ضرورة أن تلك الوثائق ليست من المعلومات المضمنة في تصاريح وكتابات وعقود المعني بالآداء والتي قام بالتصريح بها لمصالح الجباية وهو ما ينطوي حسب المعقبة على سوء تأويل للفصل المشار إليه باعتبار أن تلك المعلومات تتوفر لديها وهي لا تكتفي لضبط الوعاء الضريبي بالعناصر الواردة في التصاريح المودعة من قبل الخاضعين للآداء بل يخول لها استغلال المعطيات المتعلقة بنشاطه وذلك عن طريق استخراج المعلومات من المنظومات الإعلامية التي تستغلها مصالح المراقبة وفي إطار ممارستها لحق الاطلاع المنصوص عليه

بالفصل 16 من م ح إ ج، وبالتالي فهي لم تتجاوز حدود المراجعة الأولية في وضعية الحال كما تمسكت بأن محكمة القرار المنتقد أساءت تعليل حكمها وضيقت في نطاق تطبيق الفصل 37 م ح إ ج باعتبار أن عبارة " المعلومات المتوفرة لدى الإدارة" لا تعني بالضرورة الوثائق التي أدلى بها المطالب بالآداء فقط بل تحتوي أيضا على المعلومات التي تتحصل عليها الإدارة من التصاريح الجبائية التي يودعها الغير لديها وعلى المعلومات التي تتوفر لها في إطار نشاطها اليومي المتعلق بعمليات المراقبة والمراجعة فضلا عن الصلاحيات المخولة لها بمقتضى الفصل 16 م ح إ ج.

وحيث يقتضي الفصل 37 م ح إ ج أنه:" تتمّ المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارية. ولا تخضع المراجعة الأولية للإعلام المسبق ولا تحول دون القيام بالمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية".

وحيث إن محكمة الحكم المطعون فيه اعتبرت أنه "خلافا لما تمسكت به الإدارة فإن اعتمادها على الاستقصاءات الواردة عليها عن الشركة ، لتعديل الوضعية الجبائية للمعترض فيه خرق لأحكام الفصلين 36 و37 م ح إ ج ضرورة أن أحكام الفصلين تقتضي أن المراجعة الأولية تتسلط على العقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية".

وحيث إن التوظيف الصائب للمعلومة بغرض تعديل الوضعية الجبائية للمعني بالأمر يقتضي أن تكون طريقة الحصول على تلك المعلومة متوافقة مع مقتضيات الفصل 37 م ح إ ج والذي أجاز للإدارة اللجوء إلى "كل الوثائق والمعلومات المتوفرة لديها".

وحيث جرى فقه قضاء هذه المحكمة على أن عبارة "كل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة"الواردة بالفصل 37 سالف الذكر لا تقتصر على التصاريح والوثائق المختلفة التي أودعها المطالب بالآداء لدى مصالح الجباية بل تتعداها لتشمل كل المعلومات التي ترد على الإدارة في نطاق تولي الخاضعين للآداء القيام بواجباتهم الجبائية على غرار التصاريح الواجب إيداعها من قبل المدينين بمبالغ خاضعة للخصم من المورد عملا بأحكام الفصل 55 من م ح إ ج أو بمناسبة تسجيل مختلف العقود والكتابات والوثائق وفقا لأحكام معاليم التسجيل والطابع الجبائي أو الإرشادات التي يتعين على مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها توجيهها آليا إلى الإدارة، بخصوص صفقات البناء والصيانة والتزود والخدمات وغيرها والتي تبرمها مع الغير وذلك طبقا لأحكام الفقرة 2 من الفصل 16 م ح إ ج.

وحيث تشمل تلك العبارة أيضا كل المعلومات التي تتحصل عليها الإدارة في نطاق حق الاطلاع الذي خوله لها الفصل 16 م ح إ ج الوارد ضمن الأحكام العامة المنطبقة على المراجعتين الأولية والمعمقة والذي يلزم مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمنشآت العمومية والشركات والمنظمات الخاضعة لرقابة الدولة والجماعات المحلية وكذلك المؤسسات والمنشآت وغيرها من الذوات المعنوية التابعة للقطاع الخاص والأشخاص الطبيعيين بتمكين أعوان مصالح الجباية عند الطلب كتابيا من الاطلاع على عين المكان على الدفاتر والمحاسبة والوثائق التي يمسكونها كالقائمات الإسمية في الحرفاء والمزودين شريطة أن يكون طلب الإدارة عاما ومجردا ولا يستهدف شخصا أو أشخاصا منيين بذواتهم.

وحيث إن صياغة الفصل 37 م ح إ ج لا تتحمل التأويل الذي ذهبت إليه الإدارة من أن المعلومات المتوفرة لديها تعني أيضا تلك التي سعت للحصول عليها من عند جهات أو اطراف أخرى غير المطالب بالآداء ذلك أنه ولئن جاز مبدئيا لمصالح الجباية الاستناد إلى وثائق ومعلومات لم يصرح بها المطالب بالآداء طبقا للفصل16 م ح إ ج مثلما تم بيانه آنفا، إلا أن دورها في الحصول عليها يجب أن يكون سلبيا، أي أنها يجب أن تستند في نطاق المراجعة الأولية بالأساس إلى المعلومات المتوفرة لديها من خلال التصاريح والعقود والكتابات المودعة لديها من قبل المطالب بالآداء دون أن تتعدى ذلك إلى المعلومات التي توفرت لديها بسعي منها لدى غير المطالب بالآداء ضرورة أن هذا السعي والاسترشاد يُخرج المراجعة من طورها الأولي لتتحول إلى مراجعة معمقة ويخضعها تبعا لذلك لإجراءات الفصل 39 م ح إ ج.

وحيث طالما ثبت من أوراق الملف أن الإدارة قامت بالاعتماد على معلومات ووثائق سعت للحصول عليها عن طريق الاستقصاء لدى الشركة التي يتعامل معها المعقب ضده، فإنها تكون بذلك قد تجاوزت نطاق الفصل 37 م ح إ ج وهو ما يغدو معه موقف محكمة الحكم الاستئنافي المطعون فيه في طريقه كما أنها أسست موقفها تأسيسا مقنعا وعللته تعليلا مستساغا حيث بينيت أن ما تمسكت به الإدارة من استقصاءات لدة الشركة ه يخالف الفصلين 36 و37 م ح إ ج، مما يتعين معه رفض المطعنين الماثلين.

ثانيا: عن المطعن الثالث المتعلق بعدم تطابق مستندات القرار مع منطوقه:

حيث تعيب المعقبة على القرار الاستئنافي المطعون فيه انطواءه على عدم تطابق بين مستنداته ومنطوقه ضرورة أن أن منطوق ذلك الحكم توجه إلى إلغاء قرار التوظيف الإجباري برمته والحال أن مستنداته تضمنت تأسس ذلك القرار إلى المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة من

بالإضافة إلى المعلومات الأخرى التي استقتها مصالح الجباية من تصاريح المطالب بالآداء والوثائق التي قام بإيداعها بصفة تلقائية من ذلك عدم تطابق أرقام المعاملات المصرح بها في مادة الآداء على القيمة المضافة وأرقام المعاملات المصرح بها في مادة المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية، لذلك، فإنه كان على محكمة الحكم المنتقد أن تقضي بتعديل قرار التوظيف الإجباري للآداء عوض قضائها بإلغائه بصفة كلية وأن تقتصر على حذف التعديلات التي استندت فيها مصالح الجباية على شهادات الخصم من المورد في مادة الآداء على القيمة المضافة الصادرة عن الشركة الوطنية لاستغلال وتوزيع المياه.

وحيث إن ثبوت قيام إدارة الجباية بتجاوز حدود المراجعة الأولية حسب مقتضيات الفصل 37 م ح إ ج يجعل من ممارساتها منضوية تحت أحكام الفصول المنظمة لعملية المراجعة المعمقة وهي تكون باعتمادها على وثائق تحصلت عليها من الغير قد خرقت الضمانات التي أوكلها المشرع للمعني بالآداء في إطار المراجعة الأولية، الأمر الذي يغدو معه اتجاه المحكمة نحو إلغاء قرار التوظيف الإجباري محل المنازعة أمرا منطقيا باعتبار أن ذلك القرار أهدر الضمانات المكفولة قانونا للمعني بالآداء في صورة الحال، ولذلك يتعين معه رفض هذا المطعن.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا: قبول التعقيب شكلا و رفضه أصلا

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيدة س ق وعضوية المستشارتين السيدتين ف ب و ف ا

وتلي علنا بجلسة يوم 2 نوفمبر 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة و ل

رئيسة الدّائرة **المستشارة المقررة**

س ق م ا

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: آ آ خ