



قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

القضية عدد: 313603

تاريخ القرار: 2 نوفمبر 2020

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرها بعدد شارع تونس.
من جهة،
والمعقب ضده: المد بن م الج ع ، عنوانه بنهج قفصة، نائبه الأستاذ ف الد
الكائن مكتبه بنهج لمطوي عدد ، قفصة،
من جهة أخرى،

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 8 ماي 2013 تحت عدد 313603 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بقفصة بتاريخ 9 فيفري 2012 في القضية عدد 2563 والقاضي ب "قبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه وإجراء العمل به طبق نصه وإبقاء المصاريف القانونية للدرجتين محمولة على المحكوم عليه بالأداء".

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده يمارس نشاطا متمثلا في صنع وبيع المرطبات واستغلال مشرب وقد خضع إلى عملية مراجعة جبائية معمقة تعلقت بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد بعنوان سنوات 2004 و 2005 و 2006 و 2007 والأقساط الاحتياطية بعنوان سنوات 2005 و 2006 و 2007 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري عدد 09/527 بتاريخ 11 ماي 2009 يلزم المعقب بأن تؤدي مبلغا قدره 134.032,731 د بعنوان الأداءات الموظفة عليه والخطايا المتعلقة بها مع مبلغ قدره 680,555 دينارا بعنوان فائض الأداء على الدخل لسنة 2007. ، وتقدم المعقب باعتراض لدى المحكمة الابتدائية بقفصة التي أصدرت حكما بتاريخ 5 جويلية 2010 في القضية عدد 713 يقضي

"بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه وإجراء العمل به طبق نصه وإبقاء المصاريف القانونية للدرجتين محمولة على المحكوم عليه بالآداء. قرار التوظيف الإجباري عدد 527/09 الصادر عن المركز الجهوي لمراقبة الآداءات بقفصة بتاريخ 11 ماي 2009 وذلك بإلزام المعارض بأن يؤدي مبلغ سبعة وأربعين ألفا وأربعة وثمانين دينارا ومليمتا 200 (47.084,200 د) باعتبار أصل الآداء والخطايا الناجمة عنه وحمل المصاريف القانونية على المحكوم عليه"، فاستأنفه المعقب لدى محكمة الاستئناف بقفصة التي أصدرت حكما محل الطعن المائل المذكور بالطالع.

وبعد الاطلاع على المذكرة في شرح مستندات التعقيب التي أدلت بها المعقبة إلى المحكمة بتاريخ 28 ماي 2013 والتي طلبت فيها قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار الاستثنائي المطعون فيه وإحالة القضية من جديد على المحكمة المختصة للنظر فيها بهيئة حكومية جديدة وتحميل المصاريف القانونية على الجهة المعقب ضدها بالاستناد إلى المطاعن التالية:

أولا: خرق القرار المطعون فيه لأحكام الفصل 65 من مجلة الإجراءات الجبائية بمقولة أن الحكم المطعون فيه اعتمد على قرائن مخالفة لتلك التي استندت إليها الإدارة وقضى بالحط من المبلغ الجملي للآداء في حين أن الفصل المذكور لا يميز الحط من مبلغ الآداء إلا إذا أقام المعني بالأمر الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الآداء الموظف عليه. وتمسكت المعقبة بأن مصالح الجباية تفتنت إلى أن المعقب ضده لم يقدم محاسبة صادقة ونزيهة باعتبارها لم تعكس أرقام المعاملات والأرباح المصرح بها بالنسبة للسنوات المعنية بالمراجعة من ذلك عدم قيام المعقب ضده بالتصريح بكافة الشراءات من المواد الأولية مثل الشراءات من المزود سفيان ماجول والشركة الصناعية والغذائية العامة كما أن القيام بالخصم من المورد بعنوان الأجور والأكرية ورد منقوصا، وعليه فقد تم رفض المحاسبة واعتماد القرائن القانونية والفعلية ومنها الكميات الكبيرة المستهلكة من المواد الأساسية كمادة الفارينة بالنسبة لنشاط بيع وصنع المرطبات ومادة القهوة بالنسبة لنشاط المشرب. فأما بخصوص النشاط الأول في الذكر فقد اعتمدت مصالح الجباية على كميات الفارينة المستهلكة واعتبار أن قطعة واحدة من المرطبات تستهلك 50 غراما من الفارينة وذلك بالنسبة لسنتي 2004 و2005 نظرا لتقديم فاتورات الشراءات الشهرية من تلك المادة بخصوص السنتين المشار إليهما وبالتالي فإنه نظرا لتقديم فاتورات لأربعة أشهر فقط من سنة 2006 فقد تم اعتماد معدلهم كمبلغ شهري للشراءات من مادة الفارينة بالنسبة لباقي أشهر تلك السنة في حين تم الاعتماد على الكمية المستهلكة من نفس المادة خلال سنة 2006 بالنسبة لسنة 2007 لعدم تقديم أي فاتورة لتلك السنة كما تم اعتبار ثمن القطعة من المرطبات ب700 مليم. وأما بخصوص نشاط استغلال المشرب فقد قامت مصالح الجباية باللجوء إلى الإرشادات الواردة على الإدارة من شركة قهوة بوندان بشأن كميات القهوة وذلك باعتبار أن الكيلوغرام الواحد من القهوة يمكن من صنع 90

قهوة وبثمن بيع مقدر ب 350 مليم للقهوة الواحدة، وفيما يتعلق بالمشروبات الغازية والمياه المعدنية فقد تم تقدير رقم المعاملات المتأتي من هذا النشاط بثلاث رقم المعاملات المتأتي من نشاط بيع القهوة وأما بالنسبة لهامش الربح فقد تم اعتماد نسبة 18 بالمائة من رقم المعاملات خال من الآداء كهامش ربح صافي. ونظرا لما سلف بيانه فإن تعديل المبالغ المذكورة من طرف محكمة البداية وتأييد ذلك الموقف من محكمة الحكم الاستثنائي المطعون فيه بالاستناد إلى الحجج التي أدلى بها المطالب بالآداء يغدو مخالفًا للفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ضرورة أن تلك الحجج المتمثلة في الشهادتين الصادرتين عن الاتحاد الجهوي للصناعة والتجارة فرع قفصة لا تستجيبان للحجية الكافية لصدورهما عن جهة غير حكومية وافتقادهما للصبغة الفنية فضلا عن أن مصالح الجباية لها صلاحية اختبار المحاسبة التي قدمها المطالب بالآداء وتصحيحها إذا اقتضى الأمر وقد اعتمدت في دعوى الحال على جملة من القرائن الفعلية والقانونية والمعلومات والوثائق على معنى أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 6 من نفس المجلة وهو ما لم تأخذه المحكمة بعين الاعتبار. وبالتالي فإنه ولئن يتمتع قاضي الأصل بسلطة تقدير وتقييم حجية الوثائق والمستندات التي تعرض على أنظاره فإن تلك السلطة تبقى خاضعة لرقابة محكمة الحال ولا يمكن الحط من مبلغ الآداء إلا إذا كانت الحجج المقدمة من المطالب بالآداء حرة بأن تقيم الدليل على صحة تصاريحه.

ثانيا: سوء التعليل: بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه اكتفت بعبارات عامة لتبرير موقفها مما يجعل تعليلها غير كاف ولا يستجيب لفقهاء قضاء المحكمة الإدارية ولا يراعي الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لأن الحجج التي أدلى بها المطالب بالآداء ضعيفة وغير ثابتة وغير رسمية ومفتقدة للصبغة الفنية مما يجعل النتيجة التي توصل إليها الحكم المطعون فيه غير قانونية.

وبعد الاطلاع على تقرير الأستاذ محمد ف الد نائب المعقب ضده في الرد على مستندات التعقيب المدلى به بتاريخ 3 جويلية 2013.

وبعد الاطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف.

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

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 1 أكتوبر 2020، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة س الد ملخصا من تقريرها الكتابي حضر ممثل الإدارة العامة للآداءات وتمسك بمطلب التعقيب و لم يحضر الأستاذ ف الد 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 صُرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث أدلى الأستاذ مح فـ الد نائب المعقب ضده بتقرير في الرد على مستندات التعقيب بتاريخ 3 جويلية 2013 والذي يتعين عدم اعتماده والإعراض عنه وعن الدفوعات المضمّنة به لتبليغه إلى المعقبة عن طريق العرض المباشر وليس بالطريقة القانونية على معنى الفصل 69 من قانون المحكمة الإدارية التي تقتضي أن يقع تبليغ المذكرات وغيرها من الوثائق بواسطة العدول المنقّدين.

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

من جهة الأصل:

عن المطعنين المتعلقين بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وسوء التعليل لوحدة البت فيهما:

حيث تمسكت الجهة المعقبة بأن الحكم المطعون فيه خرق أحكام الفصل 65 من م ح إ ج بالاستناد إلى أنه اعتمد على الحجج المدلى بها من المعقب ضده والمتمثلة في الشهاداتتين الصادرتين عن الاتحاد الجهوي للصناعة والتجارة فرع قفصة للتخفيض في مبلغ الآداء المستوجب على المعني بالأمر في حين أن هاتين الشهاداتتين مجردتان من أي حجية لصدورهما عن جهة غير حكومية وافتقادهما للصبغة الفنية وبالتالي فهما لا تدحضان القرائن الفعلية والقانونية التي أسست عليها مصالح الجباية عملية تصحيح المحاسبة التي قدمها المطالب بالآداء وفقا لصلاحياتها المخولة لها طبقا لأحكام الفصلين 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما تمسكت بانطواء القرار الاستثنائي المطعون فيه على سوء التعليل وذلك بالاستناد إلى أن المحكمة اكتفت بعبارات عامة لتبرير موقفها واعتمدت على الحجج الضعيفة التي أدلى بها المطالب بالآداء.

وحيث يقتضي الفصل 65 من م ح إ ج ما يلي: لا يمكن للمطالب بالآداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الآداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الآداء الموظف عليه".

وحيث استقر فقه القضاء على اعتبار أن عبء إثبات قاعدة الآداء محمول على الإدارة باعتبارها هي التي تسعى إلى عدم صحة تصريح المطالب بالآداء لتحل محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة استنادا إلى جميع القرائن القانونية والفعلية ولذلك فإنه لا مجال للحديث عن مخالفة أحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية قبل أن تثبت الإدارة رقم المعاملات الصحيح حتى يحمل عبء الإثبات على المطالب بالضريبة الذي يتوجب عليه عندها إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارد الحقيقة على النحو الذي تقتضيه أحكام الفصل 65 م ح إ ج.

وحيث يتضح من أوراق الملف أن إدارة الجبائية أحجمت عن اعتماد المحاسبة التي قدمها المعقب ضده لأنها لا تعكس في تقديرها أرقام المعاملات والأرباح الصافية المصرح بها كما أنها لا تعكس الكميات الحقيقية للمواد الأولية المستهلكة لنشاط صنع المرطبات ومادة القهوة علاوة على عدم التصريح بكافة الشراءات من المواد المذكورة وقامت تبعا لذلك بإعادة احتساب أرقام المعاملات والأرباح الصافية استنادا إلى القرائن القانونية والفعلية كاعتماد كميات الفارينة المستهلكة بالنسبة لنشاط بيع المرطبات باعتبار أن قطعة واحدة من المرطبات تستهلك 50 غراما من الفارينة وذلك بالنسبة لسنتي 2004 و 2005 نظرا لتقديم فواتير الشراءات الشهرية من تلك المادة بخصوص السنتين المشار إليهما وأما بالنسبة لسنة 2006 فإنه نظرا لتقديم فواتير لأربعة أشهر فقط من تلك السنة فقد تم اعتماد معدل الأربع أشهر المذكورة كمبرغ شهري للشراءات من مادة الفارينة بالنسبة لباقي أشهر سنة 2006 في حين تم الاعتماد على الكمية المستهلكة من نفس المادة خلال سنة 2006 بالنسبة لسنة 2007 لعدم تقديم أي فاتورة لتلك السنة وتم على ضوء ذلك تقدير ثمن القطعة من المرطبات ب 700 مليم. وأما بخصوص نشاط استغلال المشرب فقد قامت مصالح الجبائية باللجوء إلى الإرشادات الواردة على الإدارة من شركة " بشأن كميات القهوة وذلك باعتبار أن الكيلوغرام الواحد من القهوة يمكن من صنع 90 قهوة وبثمن بيع مقدر ب 350 مليم للقهوة الواحدة، وفيما يتعلق بالمشروبات الغازية والمياه المعدنية فقد تم تقدير رقم المعاملات المتأتي من هذا النشاط بثلاث رقم المعاملات المتأتي من نشاط بيع القهوة وأما بالنسبة لهامش الربح فقد تم اعتماد نسبة 18 بالمائة من رقم المعاملات خال من الآداء كهامش ربح صافي.

وحيث يتبين مما سبق عرضه أن إدارة الجبائية ولئن أحجمت عن اعتماد المحاسبة إلا أنها استندت في عملية إعادة احتساب رقم المعاملات والأرباح إلى قرائن مستمدة من تلك المحاسبة وهو ما يوهن تمشيها.

وحيث أدلى المطالب بالآداء بشهادتين من الاتحاد الجهوي للصناعة والتجارة فرع قفصة تتضمنان التقديرات المتعارف عليها من المواد الأولية كالفارينة والقهوة اللازمة لصنع ما يكافئ كل منهما من كمية

مرطبات ووحيدات من مشروب القهوة الموجهة للبيع، وهي تقديرات مختلفة عن تلك التي اعتمدها إدارة الجبابة أثناء قيامها بعملية المراجعة.

وحيث إن الجهة المعقبة تعيب في حقيقة الأمر استناد الحكم المطعون فيه إلى الحجج التي أدلى بها المطالب بالأداء لإثبات شطط الأداء الموظف عليه والمتمثلة في شهادتين من الفرع الجهوي لاتحاد الصناعة والتجارة بقفصة، في حين أن تلك الحجج غير ثابتة حسب رأيها كصدورها عن جهة غير حكومية.

وحيث إن بيان الشطط في التوظيف هو من المسائل التي يجوز إثباتها بشتى الحجج والوسائل التي يرجع تقدير مدى جديتها إلى قاضي الأصل.

وحيث إن مسألة تقدير الحجج المقدمة من الأطراف هي مسألة موضوعية وتبقى من أنظار قاضي الأصل وأن رقابة قاضي التعقيب لا تمتد إلى ما توصل إليه قاضي الموضوع بخصوصها إلا بقدر ما يشوب قضاءه من مخالفة للقانون أو لتحريف الوقائع أو خطأ فادح في التقدير.

وحيث اعتبرت محكمة الحكم المطعون فيه أن الشهادتين المقدمتين من الاتحاد الجهوي للصناعة والتجارة فرع قفصة تضمنت رأيا فنيا من ذوي الخبرة والاختصاص في مثل نشاط المعارض المستأنف ضده وهي تعد قرينة مقبولة قانونا تفيد من خلال مضمونها رجوعا إلى قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه شطط الأداء الموظف عليه طالما أقام الدليل على شططه.

وحيث إنه من الثابت أن اتحاد الصناعة والتجارة هو الجهة الأكثر دراية بنشاط المعقب ضده باعتبارها المنظمة الساهرة على الأعراف وعلى تطوير العلاقات بين القطاع العام والقطاع الخاص و أنّ الوثيقة المعدة من قبله هي قرينة قانونية معدة على أسس علمية و فنيّة و جديرة الإعتماد.

وحيث طالما أن محكمة الحكم المنتقد اعتبرت بما لها من صلاحيات واسعة كقاضي موضوع أن الشهادة المقدمة لها من المعقب ضده تعد قرينة ثابتة وقوية ومثبتة للشطط الذي اعتزى قرار التوظيف الإجباري محل التداعي فإنه يتعين رفض المطعن المائل كرفض الدعوى برمتها.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولاً: قبول التعقيب شكلا و رفضه أصلا
ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيدة سم ف وعضوية
المستشارتين السيدتين نج ب و ف اله

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

المستشارة المقررة



س الم

رئيسة الدائرة



ب ق

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: الم