الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّـة
ـ القضيّـة عدد : 312727
ـ تاريخ القـرار : 8 ديسمبر 2014.

الحمد لله،

02 ماي 2016

قــرار تعـقيبي

باسم الشّـعب التــونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

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

من جهـــــة،

والمعقّـب ضده : أ. غ ن ا ، عنوانه بنهج الحبيب بورقيبة عدد ، أريانة،

من جهــة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتـــاريخ 28 مارس 2012 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312727 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 26 جانفي 2011 في القضية عدد 77206 والقاضي "بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 31.758،780 دينار أصلا وخطايا وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع المال المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية عليه".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده المتمثل نشاطه في بيع المرطبات واستغلال مقهى خضع إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة

والخصم من المورد والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت الفترة الممتدة من سنة 2002 إلى سنة 2005 نتج عنها صدور قرار توظيف إجباري للأداء عدد 2006/687 بتاريخ 2 نوفمبر 2006 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 41.517،207 دينار أصلا وخطايا، فاعترض عليه المعني بالأمر لدى المحكمة الإبتدائية بأريانة التي أصدرت حكما بتاريخ 15 نوفمبر 2007 تحت عدد 590 يقضي "بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2006/687 الصادر بتاريخ 2 نوفمبر 2006"، فاستأنفه أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 16 أفريل 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 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ذلك أن مصالح الجباية رفضت المحاسبة الممسوكة من المعقب ضده لوجود إخلالات تشوبها وتولت تعديل وضعيته الجبائية بالإعتماد على القرائن القانونية والفعلية باعتماد نسبة ربح صافي قدرتها بـ 20% واعتماد الأجور ضارب خمسة وأمام تمسك المعني بالأمر بالشطط فيما وظف عليه طالبته محكمة البداية بمقتضى الحكم التحضيري الصادر عنها بتاريخ 5 جويلية 2007 بمدها بما يفيد ذلك الشطط إلا أنه امتنع عن ذلك فقضت بإقرار قرار التوظيف المعترض عليه، إلا أن محكمة الحكم المنتقد عمدت إلى تعديل أسس التوظيف وذلك بالنزول بنسبة هامش الربح الصافي إلى 15% واعتماد الأجور ضارب ثلاثة والحال أن القرينة المعتمدة من قبل الإدارة لها ما يؤسسها واقعا وقانونا بالنظر إلى ما اعترى محاسبة المعقب ضده من إخلالات وإلى حجم رقم المعاملات المحقق من المقاهي التي لها نفس موقع المقهى الذي يستغله المعقب ضده والتي تصل فيها نسبة الربح الصافي أحيانا إلى 30% خاصة وأن المعقب عجز عن إثبات الشطط في أسس التوظيف المعتمدة في شأنه ولم يسع إلى دحضها فبقيت منازعته بشأنها مجردة وهو ما تغافلت عنه محكمة الحكم المنتقد التي جنحت إلى تعديل أسس التوظيف دون احترام توزيع عبء الإثبات الذي

فرضه منطوق الفصل 65 المتمسك به، ذلك أن تحديد أسس التوظيف ولئن كان يمثل إحدى صلاحيات محكمة الحكم المنتقد باعتبارها قاضي موضوع إلا أن المشرع وعملا بأحكام الفصل 65 سالف الذكر قيّد تلك الصلاحيات بواجب الإثبات من قبل المطالب بالأداء بما لا يجوز معه لقضاة الأصل ضبط مقاييس جديدة إلا على ضوء الإثباتات الجدية المقدمة لها وهو ما لم يتوفر في قضية الحال. وتكون محكمة الحكم المنتقد بقضائها على النحو السالف ذكره قد خالفت فقه قضاء المحكمة الإدارية في خصوص عبء الإثبات في المادة الجبائية وسعت في تكوين حجة للمطالب بالأداء الذي لم يتمكن من إثبات الشطط في التوظيف ولا يمكنه بالتالي الإنتفاع بالحط من الضريبة المستوجبة.

2 ـ ضعف التعليل بمقولة أن محكمة القرار المنتقد عمدت إلى تعديل أسس التوظيف وذلك بالنزول بنسبة هامش الربح الصافي من 20% إلى 15% واعتماد الأجور ضارب ثلاثة عوضا عن ضارب خمسة استنادا إلى فقه القضاء الذي عرض عليها دون أن تعرض أمثلة من فقه القضاء المذكور فجاء قرارها مشوبا بضعف التعليل لأن تعديلها لأسس التوظيف كان مرده مطلق اجتهادها دون أن يثبت من أوراق الملف ما يفيد إدلاء المعقب ضده بخلاف ما اعتمدته الإدارة، وتكون بذلك قد خرقت مبدأ الحياد بين الخصوم ومبدأ توزيع عبء الإثبات وسعت إلى تكوين حجة للمطالب بالأداء الذي لم يتمكن من إثبات الشطط في التوظيف المعتمد من قبل الإدارة، كما أن المحكمة عللت موقفها بأن عمل الإدارة دأب على اعتماد الأجور ضارب ثلاثة مع نسبة ربح صافي بـ 15% في نشاط المقاهي في حين أنه وعلى خلاف ذلك فإن الإدارة قد طبقت الأجور ضارب خمسة وهامش ربح صافي بـ 20% في العديد من الملفات المشابهة لملف المعقب ضده وهي النسبة التي كرسها فقه القضاء في العديد من الأحكام ومنها على سبيل الذكر الحكم الصادر عن المحكمة الإبتدائية بتونس في القضية عدد 1497 بتاريخ 26 جانفي 2006.

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 ولم يحضر من يمثل المعقب ضده وكان قد أعلم بموعد انعقاد هذه الجلسة.

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 المطعن الأول المأخوذ من خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تتمسك المعقبة بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد تولت تعديل أسس التوظيف وذلك بالنزول بنسبة هامش الربح الصافي من 20% إلى 15% واعتماد الأجور ضارب ثلاثة عوضا عن ضارب خمسة والحال أن المعقب ضده عجز عن إثبات الشطط في أسس التوظيف المعتمدة في شأنه ولم يسع إلى دحضها فبقيت منازعته بشأنها مجردة وهو ما تغافلت عنه محكمة الحكم المنتقد التي جنحت إلى تعديل أسس التوظيف دون احترام توزيع عبء الإثبات الذي فرضه منطوق الفصل 65 المتمسك به، فضلا عن مخالفتها لفقه قضاء المحكمة الإدارية في خصوص عبء الإثبات في المادة الجبائية

وتكون بذلك قد سعت في تكوين حجة للمطالب بالأداء الذي لم يتمكن من إثبات الشطط في التوظيف ولا يمكنه بالتالي الإنتفاع بالحط من الضريبة المستوجبة.

وحيث ينص الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه "لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه".

وحيث استقر عمل هذه المحكمة على أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة باعتبارها هي التي تسعى إلى إثبات عدم صحة تصاريح المطالب بالأداء لتحل محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة إستنادا إلى جميع القرائن القانونية والفعلية وعندها يحمل عبء الإثبات على المطالب بالأداء الذي يتوجب عليه حينئذ إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقية.

وحيث يتضح بالرجوع إلى القرار المطعون أنه ولئن لم يتضمن ما يفيد توصل المعقب ضده إلى إثبات الشطط في التوظيف، إلا أن المحكمة المصدرة له انتهت بالرغم من ذلك إلى الحط من المبالغ الموظفة عليه بعد أن حصلت لديها القناعة بأن تلك المبالغ تتسم بالشطط واستندت في ذلك إلى ما سبق عرضه عليها من ملفات مشابهة لنشاط المعقب ضده والتي تولت فيها الإدارة احتساب نسب دون تلك التي اعتمدتها في تعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده.

وحيث أن إثبات الشطط في التوظيف ولئن كان في الأصل محمولا على المطالب بالأداء الذي يتمسك به، إلا أنه بإمكان محكمة الموضوع الإقرار بوجوده ولو لم يتوصل المطالب بالأداء إلى إثباته بالكيفية المطلوبة دون أن يكون ذلك من قبيل تكوين حجة لفائدة المطالب بالأداء وذلك كلما حصلت لديها القناعة بثبوت ذلك الشطط مقارنة بما انتهت إليه الإدارة في وضعيات مماثلة لوضعية المطالب بالأداء وسبق للمحكمة النظر فيها، خاصة إذا استبعدت الإدارة المحاسبة الممسوكة من قبل المعقب ضده مثلما هو الشأن في قضية الحال واعتمدت على القرائن القانونية والفعلية التي هي وسائل إثبات يعتبر تقدير حجيتها مسألة واقعية تستأثر بها محكمة الموضوع.

وحيث والحالة ما ذكر يكون قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بالحط من المبالغ المطالب بها أصلا وخطايا غير مخالف لأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، الأمر الذي يتعين معه رفض هذا المطعن.

ـ عن المطعن الثاني المأخوذ من ضعف التعليل :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد أن قرارها جاء مشوبا بضعف التعليل ضرورة أن تعديلها لأسس التوظيف كان مرده مطلق اجتهادها دون أن يثبت من أوراق الملف ما يفيد إدلاء المعقب ضده بخلاف ما اعتمدته الإدارة، وفي ذلك خرق لمبدأ الحياد بين الخصوم ومبدأ توزيع عبء الإثبات وسعي إلى تكوين حجة للمطالب بالأداء كما عللت موقفها من جهة أخرى بأن عمل الإدارة دأب بالنسبة لنشاط المقاهي على اعتماد الأجور ضارب ثلاثة مع نسبة ربح صافي بـ 15% في حين أنه وعلى خلاف ذلك فإن الإدارة طبقت الأجور ضارب خمسة وهامش ربح صافي بـ 20% في العديد من الملفات المشابهة لملف المعقب ضده وهي النسبة التي كرسها فقه القضاء ومن ذلك الحكم الصادر عن المحكمة الإبتدائية بتونس في القضية عدد 1497 بتاريخ 26 جانفي 2006.

وحيث خلافا لما تمسكت به المعقبة يتضح بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن محكمة الإستئناف عللت موقفها بالحط من المبالغ المستوجبة إلى ما قدره 31.758،780 دينار أصلا وخطايا وبيّنت أنها استندت في ذلك إلى ما سبق عرضه عليها من ملفات مشابهة لنشاط المعقب ضده والتي تولت فيها الإدارة احتساب هامش ربح صافي بـ 15% واعتماد أجور العملة ضارب 3، وانتهت إلى ضرورة سحب نفس تلك النسب على المعقب ضده باعتبارها صادرة عن الإدارة ذاتها وسبق لها تطبيقها في قطاع المقاهي وبالتحديد في وضعيات مشابهة لوضعية المعقب ضده.

وحيث يكون الحكم المطعون فيه تبعا لما تقدم معللا تعليلا مستساغا، الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن كرفض الطعن برمته.

ولهـذه الأسبـــــاب،

قررت المحكمة :

- **أوّلا :** قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

- **ثانيا :** حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّد حـ الز وعضويّة المستشارين السيدان م بو وم س اله

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

الرئيس	المستشار المقرّر
حـ الز	م اله و س