



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

نائبه الأستاذ

المعقب: مقره بشارع

الكائن مكتبه بنهج

من جهة،

والمعقب ضدها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بعدد

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من نائب المعقب المذكور أعلاه بتاريخ 09 فيفري 2015 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 314783 طعنا في الحكم الاستئنائي عدد 35115 الصادر عن الدائرة الجبائية بمحكمة الاستئناف بتاريخ 19 مارس 2012 والقاضي بقبول الاستئنافين الأصليين شكلا وفي الموضوع بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديله وذلك بالتفريع من مبلغ الأداءات المستوجبة من المستأنف الثاني أصلا وخطايا إلى ما قدره مائتان وثمانون ألفا وستة وثلاثون دينارا ومليّمات 720 (280.036,720د) وتخطئته بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بموجب نشاطه في تجارة الملابس الجاهزة بالتفصيل إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية عن سنوات 2003 و2004 و2005 والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق التهوض بالمسكن لفائدة الأجراء عن الفترة الممتدة بين 1 جانفي 2003 و31 ديسمبر 2005، أفضت إلى صدور قرار تكميلي في مادة التوظيف الإجباري تحت عدد 2008/176 مؤرخ في 17 أكتوبر 2008 يطالب إياه بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره سبعمائة وستة وثلاثون ألفا وثلاثمائة وثلاثون ديناراً وسبعمائة وتسعة وسبعون مليماً (736.330,779د) كمبلغ أداء مستوجب وخطايا متعلقة به، فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية التي أصدرت بشأنه الحكم عدد 828 المؤرخ في 27 ماي 2009 والقاضي بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بالمصادقة على قرار التوظيف الإجباري المعارض عليه مع تعديله بالخط من مبلغ الأداءات المستوجبة من المعارض أصلاً وخطايا إلى ما قدره مائة وثمانية وسبعون ألفاً وتسعمائة واثان وستون ديناراً ومليماً 449 (178.962,449د). فاستأنفته أولاً مصالح الجباية بمقتضى القصة عدد 35115 المودعة بتاريخ 15 أكتوبر 2009 لدى محكمة الاستئناف ثم استأنفه المعارض بمقتضى القضية عدد 38211 المودعة بتاريخ 27 أبريل 2010 لدى نفس المحكمة التي أصدرت فيهما حكمها المذكور بالطالع والذي هو موضوع الطعن المائل.

وبعد الاطلاع على المذكورة في بيان أسباب الطعن بالتعقيب المدلى بها من نائب المعقب بتاريخ 2 أبريل 2015 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم الاستئنائي المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة لتبت فيه بهيئة أخرى بالاستناد إلى ما يلي:

**المطعن الأول:** سوء تطبيق الفصل 40 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أنه ما كان على محكمة الحكم المنتقد اعتبار حالة الضرورة ثابتة لعدم القيام بعملية المراجعة بمحلات المعقب بدعوى أنها مفتوحة للعموم ولا توجد بها إدارة مستقلة ومكاتب تحتوي على التجهيزات الضرورية للقيام بالمراجعة، وأن في ذلك تقييدا مفرطاً وغير مبرر للفصل 40 لأن حالة الضرورة تضحى بذلك مفترضة بالنسبة إلى هذا النوع من المحلات.

المطعن الثاني: سوء تطبيق الفصلين 38 و 39 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: نتيجة قضاء محكمة القرار المنتقد بصحة إجراءات المراقبة والتوظيف بالرغم من تأكدها من إصدار قراري توظيف إجباري بالاستناد إلى إعلام وحيد بالمراقبة المعمّقة مؤرّخ في 16 ديسمبر 2006 وبالرغم من قيام مصالح الجبائية بمعائنتين ميدانيتين بتاريخ 9 و 16 جانفي 2007 بعد إعلام المعقّب بنتائج تلك المراجعة المعمّقة بتاريخ 16 ديسمبر 2006، وهو ما يبيّن القيام بعملية مراجعة جبائية معمّقة بموجب إعلام مسبق واحد في مخالفة للأحكام المذكورة أعلاه وفي خرق للضمانات المكفولة للمطالب بالأداء.

المطعن الثالث: سوء تطبيق الفصلين 8 و 72 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: أقرت المحكمة بصحة الزيارة الميدانية المجرأة من قبل أعوان الجبائية إلى المحلّ الكائن بعمارة <sup>نهج</sup> بالرغم من الإخلالات التي شابتها ممثلة في غياب تكليف خاص لممارسة حق الزيارة حيث تسلم وكيل نقطة البيع بالمحلّ الكائن بنهج ، التكليف المتعلق بممارسة حق زيارة ذلك المحلّ ليتحوّل أعوان الجبائية مباشرة إثر ذلك إلى محلّ الكائن بنهج . وهي نقطة بيع يشرف عليها وكيل آخر لم يتسلم أيّ تكليف بممارسة حقّ الزيارة في مخالفة لأحكام الفصل 8 آنف الذكر فضلا عن خلوّ محاضر المعاينة من التنصيصات الوجوبية الواردة بالفصل 72 من ذات المجلة.

المطعن الرابع: خرق قواعد الإثبات: جارت محكمة القرار المنتقد ما اعتمدهت إدارة الجبائية لتعديل الوضعية الجبائية للمعقّب، من قرائن واقعية اعتباطية وغير مستندة على عناصر مادية ملموسة وحقيقية، ممثلة في دوران المخزون ثلاث مرّات في السنة ونسبة ربح صاف بعشرة في المائة، بدعوى أنّها معمول بها في قطاع تجارة الملابس بالتفصيل والحال أنّها وسائل إثبات مؤسسة على مجرد افتراض واستنباط دأب فقه القضاء على نزع كلّ جدية عنها.

المطعن الخامس: ضعف التعليل: تأكّدت محكمة الاستئناف من بطلان زيارة المحلين الكائنين وغيضت النظر عن المخزون الذي تمّ حصر قيمته بهما كقرينة فعلية وحيدة، بما يفقد قرار التوظيف الإجباري سنده الواقعي الوحيد، وكان بالتالي على المحكمة إلغاؤه غير أنّها قضت بصحّته بما يجعل قرارها ضعيف التعليل، علاوة على عدم تعليلها اعتماد حجة دوران المخزون ونسبة الربح الصافي التي تتأثر كثيرا بالظرف الزمني والتداعيات الاقتصادية وتدهور القدرة الشرائية وهي معطيات أهميتها المحكمة بالرغم من أهميتها فضلا عن عدم مناقشة المحكمة للدفع الجوهرية المثار من المعقّب في حقّ طرح

الأداء على القيمة المضافة من قاعدة الضريبة على الدخل عملا بقاعدة الطرح التسلسلي وهو ما يشكّل هضما لحقه في الدفاع.

وبعد الاطلاع على التقرير المدلى به من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 23 أبريل 2015 والذي علاوة على تمسكها صلبه بمستندات تعقيها في القضية المرسمة تحت عدد 314701 ضدّ المعقب في حقه ، قدّمت ردّا على مستندات التعقيب في القضية الماثلة على النحو التالي:

أولاً: يفهم من عبارة الفصل 40 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية أنّ المشرّع وضع مبدأ واضحاً مفاده القيام بعملية المراجعة المعمّقة بمقرّ المؤسسة مع استثناءين يتعلّق الأوّل بطلب كتابي من المطالب بالأداء ويتعلّق الثاني بحالة الضرورة بالنسبة إلى مصالح الجباية التي لم يُفرض عليها تعليلها ولا تبريرها والتي لا تؤوّل حسب متطلبات المطالب بالضريبة وإتّما حسب ما تقتضيه المراجعة من ظروف عمل ملائمة لم تتوفّر بمحلّات المعقب بالنظر لنشاطها التجاري ولفتحها للعموم، كما أنّه ونظراً لعدم مسكه محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي فقد اعتمدت عملية المراجعة المعمّقة على القرائن القانونية والفعالية وتأسّست على مخزون السلع المعايين بمحلّاته والذي تمّ جرده بحضوره بما تنتفي معه كلّ فائدة عمليّة من القيام بالمراجعة بمقرّه.

ثانياً: المطعن الثاني ينصبّ على قرار التوظيف وبالتالي على عمل الإدارة دون بيان ارتباطه بالقرار موضوع الطعن بالتعقيب بما يجعله في حرق لأحكام الفصلين 11 و67 من قانون المحكمة الإدارية ومتعيّن الرّفص شكلاً، ومن جهة الأصل وبصفة احتياطية فإنّ الإعلامين الجزئي والتكميلي يتعلّقان بسنوات مستقلة عن بعضها البعض وأداءات شملها الإعلام بالمراجعة المؤرّخ في 17 سبتمبر 2006 وتما خلال أقلّ من سنة طبق الفصل 40 باعتبار عدم تقديم المعني بالأمر للمحاسبة مع تحرير محضر في الغرض، كما لم يشترط المشرّع تضمين التعديلات المدخلة على الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء بخصوص كافة الأداءات وكامل المدّة المعنية بالمراجعة صلب إعلام واحد بل أنّ الفصل 43 من المجلّة لم يحجّر تفصيل نتائج المراجعة الجبائية بإعلامات جزئية حسب الأداءات والفترات، كما أنّه متى أُعلم الخاضع للمراجعة صلب الإعلام الجزئي بنتائج تلك المراجعة بأنّه سيقع إعلامه لاحقاً بنتائج السنوات المتبقية كصورة الحال ومارس حقه في الاعتراض عليهما وأبدى ملاحظاته وتحفظاته حول ردّ الإدارة على اعتراضه طبق الفصلين 44 و44 مكرّر، فإنّ مصالح الجباية تكون بذلك قد احترمت إجراءات المراجعة المعمّقة المنصوص عليها بمجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية.

ثالث: عنون نائب المعقب ضده المطعن الثالث بالاستناد إلى الفصلين 8 و72 من ذات المجلة في حين أن كلاهما يشكل طعنا مستقلاً بذاته نظراً لانعدام الصلة بين حق مصالح الجباية في الزيارات لمقرات ممارسة النشاط للمطالبين بالضريبة موضوع الفصل 8 ومحاضر معاينة المخالفات الجزائية المنصوص عليها بالفصل 72، بما يجعل صياغة المطعن على هذا النحو في مخالفة لأحكام الفصل 68 من قانون المحكمة الإدارية.

رابعاً: تعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده تمّ باعتماد القرائن القانونية والفعليّة ممثلة في معاينات ميدانيّة لمحلّاته بكلّ من العاصمة وذلك بالاستناد أساساً إلى معدّل دوران المخزون الذي قضت محكمة الاستئناف بتبنيه حين أيدت الحكم الابتدائيّ إلاّ أنّها عدّلت نسبة الرّبح باعتماد معدّل النسب المتمسّك بها من قبل أطراف النزاع إضافة إلى نسبة الرّبح المصرّح بها تلقائياً من المطالب بالأداء خلال السنوات السابقة لسنة التوظيف. كما تتمسّك مصالح الجباية بأسس التوظيف ونسبة الرّبح المقدّرة من قبلها بـ 10% ولها ماأخذ على نسبة الربح المعتمدة من محكمة الاستئناف والتي هي دون النسبة المعتمدة في قطاع نشاط المعني بالأمر ودون ما صرّح به من أرباح صلب تصاريحه عن السنوات السابقة، كما أنّها تتمسّك بأنّ مخزون المعني بالأمر من البضاعة يتجدّد 3 مرّات في السنّة وهي نسبة معقولة جدّاً اعتمدها مصالح الجباية في ملفّات مشابهة لنشاط المعقب الذي لم يقدم أيّ معطى أو قرينة تفيد خلاف ذلك.

خامساً: تفوّض المعقب ضدها النّظر للمحكمة في خصوص ما ورد صلب المطعن الخامس مع تمسّكها بمسندات تعقيبها في القضية عدد 314701.

وبعد الاطلاع على مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وعلى مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 22 فيفري 2021، وبما تلا المستشار المقرّر السيّد نائب المعقب وبلغه الاستدعاء وحضر ممثّل الإدارة العامّة للأداءات وتمسّك.

إثر ذلك قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 22 مارس 2022.

وبما وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من جهة الشكّل:  
حيث قدّم مطلب التعقيب في معاده القانونيّ تَمّن له الصفة والمصلحة ومستوفا جميع مقوماته  
الشكلية وتعيّن قبوله من هذه الناحية.  
في ضمّ القضية الماثلة إلى القضية عدد 314701:

حيث سبق للإدارة العامة للأداءات بصفقتها معقبا ضدّها في القضية الماثلة أن وجهت بتاريخ 22  
ديسمبر 2014 طعنا بالتعقيب في ذات الحكم الاستثنائي عدد 35115 المؤرخ في 19 مارس 2012  
والصادر بينها وبين بصفته معقبا في القضية الرأهنة عدد 314783.

وحيث وعليه وضمانا لحسن سير القضاء وتفاديا لتضارب الأحكام والقرارات متى اتحد صلبها  
الأطراف والموضوع فإنه يتعيّن ضمّ القضية التعقيبية عدد 314783 إلى القضية التعقيبية عدد  
314701 والقضاء فيهما بقرار واحد.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة :

ضمّ القضية عدد 314783 إلى القضية عدد 314701 والقضاء فيهما بقرار واحد.  
وصدر هذا الحكم عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّدة  
المستشارين السيّدة والسيد

وتلي علنا بجلّسة يوم 22 مارس 2022 بحضور كاتبة الجلّسة السيّدة

المستشار المقرّر

رئيسة الدائرة

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإضاء: