الحمد لله

الجمهوريّة التونسيّة

المحكمة الإداريّـة

القضيّة عدد: 317509

تاريخ القرار: 13 جويلية 2023

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامّة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها بشارع

من جهـة،

والمعقّب ضدّها: شركة " في شخص ممثّلها القانوني، مقرها بنهج

من جهة أخرى.

بعد الاطّلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 30 نوفمبر 2018 تحت عدد 317509 طعنا في القرار الصّادر عن محكمة الإستئناف تحت عدد 82652/82792 بتاريخ 7 فيفري 2018 والقاضي نهائيا بـ "قبول الاستئنافين الأصليين شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالترفيع في مبلغ الأداء المعدّل أصلا وخطايا إلى تسعمائة وخمسة وأربعين ألفا وأربعمائة وأربعة وثمانين دينارا ومليمات 344 (945.484,344 د) وتخطئة المستأنفة الثانية شركة " " في شخص ممثّلها القانوني بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها".

وبعد الاطّلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تُفيد وقائعه أنّ مصالح الجبائية أخضعت المعقّب ضدّها إلى مراجعة جبائية معمّقة بموجب نشاطها في صناعة الأثاث تعلّقت بالضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسّسات ذات الصبغة الصناعية أو المهنيّة أو التجارية والمعلوم المهني لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية الصناعية عن الفترة الممتّدة من 1 جانفي 2004 إلى 31 ديسمبر 2007 وقد أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الاجباري للأداء بتاريخ 31 أكتوبر 2012 تحت عدد 2012/21 ضبطت بموجبه مبلغ الأداء والخطايا المطلوب دفعه بما قدره 1.364.321,805 دينارا. وقد اعتمدت مصالح الجباية لتعديل وضعيّة المطالبة بالأداء الجبائية في غياب تقديم محاسبة قانونية على الشراءات

الواردة على الإدارة بالاستقصاءات وبالفواتير المقدّمة من الشركة المعنيّة مع تطبيق هامش ربح خامّ بنسبة 100 % لضبط رقم المعاملات مع ضبط الربح الصّافي في حدود 20 % من رقم المعاملات المعدّل. وتبعا للإعتراض المقدّم من المعقّب ضدّها قضت المحكمة الابتدائية بموجب الحكم الصّادر بتاريخ 7 جانفي 2015 تحت عدد 1518 بـ" قبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الاجباري عدد 2012/21 الصّادر بتاريخ 31 أكتوبر 2012 مع تعديله وذلك بالحطّ من مبلغ الأداء المستوجب إلى ما قدره خمسمائة وتسعة وخمسين ألف وثلاثمائة وخمسة وأربعين دينارا ومليمات 813 (559.345,813 د)"، فتولى الطرفان استئنافه أمام محكمة الاستئناف التي أصدرت الحكم المضمن بالطالع موضوع الطعن الماثل.

وبعد الاطّلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقّبة بتاريخ 11 ديسمبر 2018 والتي طلبت في ختامها الحكم بقبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل بنقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

أوّلا: الخطأ البيّن في التقدير: بمقولة أنّ محكمة البداية أذنت تحضيريا بإجراء اختبار للقيام بجملة من المهام المتصّلة بالنقاط موضوع الخلاف من بينها تحديد معدّل هامش الربح الخامّ خلال فترة المراجعة وتحديد نسبة الربح الصّافي بالرجوع إلى الهياكل المنظمّة للقطاع وقد قضت بتعديل قرار التوظيف على ضوء نتيجة الاختبار بما في ذلك اعتماد هامش ربح خامّ في حدود 60 % ونسبة ربح صافي في حدود 7%، فيما قضت محكمة الاستئناف بالترفيع في مبلغ الأداء المستوجب أصلا وخطايا وذلك وفق نتيجة حكمها التحضيري القاضي بإعادة الاحتساب باعتماد نسبة ربح خامّ تقدّر بـ 80 % ونسبة ربح صافي تقدّر بـ 14 %. ولئن أصابت محكمة الاستئناف لما اعتبرت أنّ النسب المحكوم بها ابتدائيا أقلّ من النسب المصرح بها فإنّها تكون في كلّ الأحوال قد بنّت قرارها على خطأ بيّن في التقدير ضرورة أنّ مصالح الجباية قدّرت هامش الربح الخامّ المحقّق بـ 100 % بالنظر لطبيعة نشاطها وجودة منتوجها واستنادا للوضعيّات والأنشطة المماثلة وقد أقرت بأنّ المطالبة بالأداء قد صرحت صلب قوائمها المالية لسنة 2007 بنسبة ربح خامّ تساوي 84.32 % إلاّ أنّها قضت باعتماد نسبة ربح خامّ تقدّر بـ 80 % واعتبرتها نسبة معقولة تماشيا مع نشاط المطالبة بالأداء وما له أصل ثابت في محاسبتها، والحال أنّه كان عليها في أقصى الحالات أن تقضي باعتماد النسبة المصرح بها تلقائيا وقد غاب عن تقديرها أنّ نسبة الربح الخامّ التي من المفترض إقرارها لا يمكن أن تكون في كلّ الأحوال أقلّ من النسبة المصرح بها والواردة بالقوائم المالية للشركة.

ثانيا: ضعف التعليل الفادح: بمقولة أنّ التعليل المعتمد من محكمة الحكم المطعون فيه لا يُعتبر جدّيا فيما

يخصّ اعتماد نسبتي الربح الخامّ والصّافي ضرورة أنّه ورد مقتضبا ولم يتعدّ في مجمله عبارتي "ترى هذه المحكمة" "ونسبة معقولة" والحال أنّ السلطة التقديرية المخوّلة لقضاة الأصل في خصوص الجوانب الموضوعيّة للدعوى ليست مطلقة ولا تمارسها المحكمة بصفة اعتباطية وإنّما يتعيّن أن تستند في كلّ الأحوال إلى معطيّات موضوعيّة مأخوذة من مؤيّدات المطالب بالأداء أو من نتائج الأعمال الاستقرائية التي تأذن بها المحكمة في إطار دورها الاستقرائي. ولاحظت المعقّبة أنّ قضاء محكمة الحكم المطعون فيه لم يكن مؤسّسا على أيّ اجتهاد استقصائي أو على أيّ معطى موضوعي آخر بل ورد مسقطا لا أساس له من الدقّة مطلقا. ولم يتجاوز الحكم المنتقد مجردّ الترجيح بين نسب الربح الخامّ والربح الصّافي المعتمدة من الإدارة وبين النسب التي طالبت المعقّب ضدّها بتطبيقها وتبنّى متوسط تلك النسب دون أيّ مبرّر واضح ودون الإفصاح عن كيفيّة توصّل المحكمة إلى أنّ نسبة الربح الخامّ التي تتماشى مع قطاع صناعة الأثاث الراقي تساوي 80 % وبأنّ نسبة الربح الصّافي في ذلك القطاع تساوي 14 %. ولم تتول محكمة الاستئناف الردّ على الدفع المقدّم من الإدارة والمتعلّق بأنّ طبيعة نشاط المعقّب ضدّها وجودة منتوجها يبرّر تطبيق نسبة 100 % ونسبة ربح صافي تقدّر بـ 20 % ولم يتضمن حكمها أيّ سند يوجب النزول بهما إلى النسب المحكوم بها بما يجعله عرضة للنقض.

وبعد الإطّلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في الأول من جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته وتممته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطلّاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 14 جوان 2023، وبها تلت المستشارة المقررة السيّدة ملخصا لتقريرها الكتابي. وحضر ممثّل الإدارة العامّة للأداءات وتمسّك بمطلب التعقيب ولم يحضر من يمثّل الشركة المعقّب ضدّها ووجه إليه الاستدعاء بالطريقة القانونية.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 13 جويلية 2023.

وبها وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب ممّن له الصفة والمصلحة وفي الآجال القانونيّة واستوفى بذلك جميع المقومات الشكليّة، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعنين المتعلّقين بالخطأ البيّن في التقدير وضعف التعليل الفادح لترابطهما ووحدة القول فيهما

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة البداية أذنت تحضيريا بإجراء اختبار للقيام بجملة من المهام المتصّلة بالنقاط موضوع الخلاف على غرار تحديد معدّل هامش الربح الخامّ خلال فترة المراجعة وتحديد نسبة الربح الصّافي بالرجوع إلى الهياكل المنظمّة للقطاع وقد قضت بتعديل قرار التوظيف على ضوء نتيجة الاختبار بما في ذلك اعتماد هامش ربح خامّ في حدود 60 % ونسبة ربح صافي في حدود 7%، فيما قضت محكمة الاستئناف بالترفيع في مبلغ الأداء المستوجب أصلا وخطايا وذلك وفق نتيجة حكمها التحضيري القاضي بإعادة الاحتساب باعتماد نسبة ربح خامّ تساوي بـ 80 % ونسبة ربح صافي تقدّر بـ 14 %. ولئن أصابت لما اعتبرت أنّ النسب المحكوم بها ابتدائيا أقلّ من النسب المصرح بها فإنّها تكون في كلّ الأحوال قد بنّت قرارها على خطأ بيّن في التقدير ضرورة أنّ مصالح الجباية قدّرت هامش الربح الخامّ المحقّق بـ 100 % بالنظر لطبيعة نشاط المعقّب ضدّها وجودة منتوجها واستنادا للوضعيّات والأنشطة المماثلة وقد أقرت بأنّها قد صرحت صلب قوائمها المالية لسنة 2007 بنسبة ربح خامّ تساوي 84.32 % إلاّ أنّها قضت باعتماد نسبة ربح خامّ تقدّر بـ 80 % واعتبرت أنّها نسبة معقولة تماشيا مع نشاط المطالبة بالأداء وما له أصل ثابت في محاسبتها، والحال أنّه كان عليها في أقصى الحالات أن تقضي باعتماد النسبة المصرح بها تلقائيا وقد غاب عن تقديرها أنّ نسبة الربح الخامّ التي من المفترض إقرارها لا يمكن أن تكون في كلّ الأحوال أقلّ من النسبة المصرح بها والواردة بالقوائم المالية للشركة. وأضافت المعقّبة أنّ التعليل المعتمد من محكمة الحكم المطعون فيه لا يُعتبر جدّيا فيما يخصّ اعتماد نسبتي الربح الخامّ والصّافي ضرورة أنّه ورد مقتضبا ولم يتعدّ في مجمله عبارتي "ترى هذه المحكمة" "ونسبة معقولة" والحال أنّ السلطة التقديرية المخوّلة لقضاة الأصل في خصوص الجوانب الموضوعيّة للدعوى ليست مطلقة ولا تمارسها المحكمة بصفة اعتباطية وإنّما يتعيّن أن تستند في كلّ الأحوال إلى معطيّات موضوعيّة مأخوذة من مؤيّدات المطالب بالأداء أو من نتائج الأعمال الاستقرائية التي تأذن بها المحكمة في إطار دورها الاستقرائي. وفي هذا الإطار، فإنّ قضاء محكمة الحكم المطعون فيه لم يكن مؤسّسا على أيّ اجتهاد استقصائي أو على أيّ معطى موضوعي آخر بل ورد مسقطا لا أساس له من الدقّة ولم يتجاوز مجردّ الترجيح بين نسب الربح الخامّ والربح الصّافي المعتمدة من الإدارة وبين النسب التي طالبت المعقّب ضدّها بتطبيقها وتبنّى متوسط تلك النسب دون أيّ مبرّر واضح ودون الإفصاح عن كيفيّة توصّل المحكمة إلى أنّ نسبة الربح الخامّ التي تتماشى مع قطاع صناعة الأثاث الراقي تساوي 80 % وبأنّ نسبة الربح الصّافي في ذلك القطاع تساوي 14 %. ولم تتول محكمة الاستئناف الردّ على الدفع المقدّم من الإدارة والمتعلّق بأنّ

طبيعة نشاط المعقّب ضدّها وجودة منتوجها يبرّر تطبيق نسبة 100 % ونسبة ربح صافي تقدّر بـ 20 % ولم يتضمن حكمها أيّ سند يوجب النزول بهما إلى النسب المحكوم بها بما يجعله عرضة للنقض.

وحيث من المسلم به فقها وقضاء أنّ فحص حجج الخصوم وتقدير قوّة حجيّتها هو من الأمور الواقعيّة الموكولة لاجتهاد محكمة الموضوع التي لها سلطة تقديرية كاملة في تقدير المؤيّدات والوثائق المبسوطة أمامها ولا رقابة عليها في ذلك من قبل قاضي التعقيب إلاّ بقدر ما يشوب اجتهادها من خرق للقانون أو من تحريف للوقائع أو غلط فادح في التقدير.

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى قرار التوظيف الاجباري موضوع الطعن أنّ مصالح الجباية عاينت أنّ هوامش الربح الخامّ المصرح بها من الشركة المعقّب ضدّها تتميّز بالتضارب من سنة إلى أخرى وذلك فضلا عن قيامها بالتصريح بهوامش ربح صافي ضعيفة جدّا مقارنة بالقطاع الذي تنشط فيه، وبناء على ذلك تولت جهة الإدارة ضبط رقم المعاملات المتعلّق ببيوعات الشركة بالاعتماد على الشراءات حسب الفواتير المقدّمة مع إضافة الاستقصاءات الواردة على الإدارة وتطبيق هوامش ربح خامّ تمّ ضبطها حسب الوضعيّات المماثلة وحدّدت بنسبة 100 % كما اعتمدت في غياب محاسبة قانونيّة لضبط الربح الصّافي على نسبة هامش ربح صافي تساوي 20 % على البيوعات المحقّقة وهي النسبة المحقّقة في قطاع تصنيع الأثاث.

وحيث بيّن الخبير بموجب تقرير الاختبار المأذون به ابتدائيا أنّ الشركة المعقّب ضدّها كانت تنشط في تجارة الأثاث بالجملة والتفصيل إلى حدود شهر جوان 2006 وبداية من هذا التاريخ تحولت إلى نشاط صناعة الأثاث والذي يشهد منافسة شديدة في بما يدفع إلى التخفيض في نسب هوامش الربح وصولا إلى تحقيق التوازن الاقتصادي للشركة، مشيرا إلى أنّ الإدارة لم تنصّ صراحة صلب قرار التوظيف الاجباري إن كانت نسبة الربح الخامّ التي تولت تطبيقها تُمثّل معدّل النسب المعتمدة في القطاع أو نسبة هي أقرب ما تكون للقصوى من الدنيا خاصّة أنّه من البديهي أن يكون لكلّ شركة حجم نشاط وطريقة استغلال واستراتيجية تسويق تجعلها مختلفة عن غيرها من الشركات وبالتالي فإنّ الاعتماد على وضعيّات مشابهة لتحديد هامش الربح لا يمكن أن يفرز نتائج تتماشى وواقع النشاط. وخلص إلى أنّ نسبة هامش الربح الخامّ تقدّر بـ 60 % ونسبة الربح الصّافي تقدّر بـ 7 % وذلك بالاستناد إلى الشهادة في نسب الأرباح في قطاع الأثاث الصّادرة عن الاتحاد التونسي للصناعة والتجارة والصناعات التقليدية بتاريخ 2 سبتمبر 2009 والمتضمنّة أنّه نظرا لحريّة التوريد والمنافسة غير الشريفة فإنّ نسب الأرباح لا تتجاوز في أقصى الحالات 7 % من رقم المعاملات وأنّ قيمة المشتريات للموّاد الصناعية تمثّل من 55 % إلى 60 % من القيمة الجمليّة لرقم المعاملات.

وحيث اعتبرت محكمة الحكم المطعون فيه أنّ الشهادة الصّادرة عن الفرقة الوطنيّة لصناعة الأثاث ولئن كانت تعدّ مرجعا عامّا في تحديد نسبة الربح الخامّ المنطبقة على القطاع فإنّ هذه النسبة لا يمكن تطبيقها بصفة آلية على جميع الشركات التي تتعاطى هذا النشاط باعتبار أنّ هذه النسبة تختلف من شركة إلى أخرى بالنظر إلى طبيعة المنتوج وجودته ومدى رواجه في السوق والسمعة التجارية وغيرها من العناصر المؤثّرة على رقم المعاملات وهامش الربح وانتهت إلى تجاوز النتائج التي توصل إليها تقرير الاختبار بأن اعتمدت نسبة ربح خام مقدّرة بـ 80% بالاستناد إلى أنّ الشركة المطالبة بالأداء قد أقرّت صلب قوائمها المالية لسنة 2007 نسبة ربح خامّ تقدّر بـ 84.32 % وإلى أنّها نسبة معقولة وتتماشى ونشاط المستأنفة وما له أصل ثابت في محاسبتها، وبناء على ذلك ضبطت نسبة الربح الصّافي بنسبة 14%.

وحيث في ضوء ما سبق، فإنّه من الثابت أنّ محكمة الحكم المطعون فيه قد تولت بما لها من سلطة تقديرية الترجيح بين النسب المعتمدة من الخبير والنسبة التي أقرّت بها المطالبة بالأداء في قوائمها المالية آخذة بعين الاعتبار خصائص النشاط الذي تنشط فيه الأخيرة وما جاء بتقرير الاختبار المأذون به ابتدائيا والمراسلات الصّادرة عن الهياكل الإدارية دون أن يكون قضاءها بهذا الخصوص مشوبا بالخطأ البيّن في التقدير ولا بضعف التعليل خاصّة في ظلّ ثبوت تجرّد النسب المعتمدة من مصالح الجباية والتي لم تقدم ما يفيد أنّها النسب المعتمدة في القطاع وذلك بتقديم ما يؤيّدها وإنّما انبنى تقديرها على التخمين، الأمر الذي يتجه معه رفض المطعن الماثلين كرفض التعقيب برمّته.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة:

أولا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّبة.

وعضوية المستشارين السيّد . والسيّد

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّدة

وتلي علنا بجلسة يوم 13 جويلية 2023 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة

المستشارة المقررة

رئيسة الدّائرة

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: