الحمد لله،

الجمهوريّة التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة
القضيّة عدد: **311972**
تاريخ القرار: 4 أفريل 2016

قرار تعقيبي
باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93 – تونس،

من جهة،

والمعقّب ضدّها: شركة ..... في شخص ممثلها القانوني ، مقرها ..... — بن عروس، محل مخابرتها لدى نائبها الأستاذ ....., الكائن مكتبه..... –تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقبة المذكورة أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 15 سبتمبر 2010 تحت عدد 311972 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 19 جانفي 2011 تحت عدد 8249 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء من جديد بإلغاء قرار التوظيف الإجباري وإعفاء المستأنفة من الخطية و إرجاع معلومها المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ الشركة المعقب ضدها تمارس نشاط بيع المواد الصحية و قد خضعت إلى مراقبة أولية لوضعيتها الجبائية بعنوان الضريبة على الشركات والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان سنة 2007 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2009/416 بتاريخ 18 جوان 2009 يقضي بإلزامها بأن تؤدي مبلغا جمليا قدره خمسة وثمانون ألفا وأربعمائة وثمانية وسبعون دينارا و942 مليمات (85.478,942 د) أصلا وخطايا. فاعترضت عليه المعقب ضدها

في 29 أوت 2009 أمام المحكمة الإبتدائية بن عروس التي أصدرت حكمها بتاريخ 19 مارس 2010 القاضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه وحمل المصاريف القانونية على المعترضة، فاستأنفته المعقب ضدها أمام محكمة الإستئناف بتونس التي أصدرت الحكم المبين منطوقه بالطالع موضوع الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقبة بتاريخ 21 ماي 2011 والرامية إلى نقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

أولا: سوء تأويل الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ المحكمة اعتبرت أنّ مجال المراجعة الأولية ينحصر بحكم طبيعتها في مراجعة التصاريح و العقود والكتابات المودعة لديها على أساس العناصر التي تضمنتها و كل المعلومات المتوفرة لدى الإدارة دون السعي للحصول عليها خارج منظومتها الإدارية ومكاتبها لأنّ أيّ عمل استقصائي للمعلومات من أيّ جهة أخرى غير ما هو مودع لديها يخرج المراجعة من إطار المراجعة الأولية إلى المراجعة المعمقة، في حين أن أحكام الفصل 37 المذكور وردت مطلقة وواضحة ويقصد بعبارة " المعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية" جميع المعلومات والحجج المكتوبة أو المضمنة بالتصاريح والوثائق التي أودعها المطالب بالأداء أو الغير لديها بموجب التشريع الجاري به العمل .وطالما أن التعديلات المدخلة على الوضعية الجبائية للمعقب ضدها تمت بالإستناد إلى المعلومات المتوفرة لديها من إبرامها لبيوعات لفائدة ديوان الحبوب بمبلغ قدره 15.072,958 دينارا سنة 2003 و بمبلغ قدره 8.566,906 دينارا سنة 2004، فإنه يجوز لإدارة الجباية تصحيح تصاريحها و إدماج تلك المداخيل ضمن قاعدة الضريبة دون حاجة إلى إتباع إجراءات المراجعة المعمقة.

ثانيا: تحريف الوقائع، بمقولة أنّ محكمة الإستئناف قضت بنقض الحكم الإبتدائي و إلغاء قرار التوظيف الإجباري لاستناد الإدارة في المراجعة الأولية إلى القرائن القانونية و الفعلية بسعيها إلى استقصاء المعلومة حول القيمة الحقيقية للأصل التجاري من خارج منظومتها الإدارية من جهة أخرى غير ما هو مودع لديها، وذلك بسؤال الأجوار عن قيمة الأصل من المنطقة وفي ذلك تحريف للوقائع باعتبار أن المحكمة اختزلت أسس التوظيف في إعادة تقييم الأصل التجاري الذي تم التفويت فيه بتاريخ 11 جانفي 2008 بمبلغ 3.000 دينار في حين أن قرار التوظيف شمل عدة أسس أخرى ومنها عدم التصريح بالقيمة العقارية الزائدة عند التفويت في الأصل التجاري و إعادة تقييم المخزون النهائي من السلع المرسم بالقوائم المالية لسنة 2007، إذ يتبين من تقرير التوظيف أنه عند تقديم الشركة لمطلب في إيقاف النشاط، تبين للإدارة من خلال القوائم المالية المرفقة بالتصريح

بالضريبة على الشركات لسنة 2007 وجود مخزون من السلع يقدر ب 128.561,025 دينار لم يقع دفع الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات الصناعية أوالتجارية أو المهنية بشأنه. لذلك تم إخضاع المبلغ المضمن بالقوائم المالية لسنة 2007 بعنوان مخزون من السلع إلى الأداء على القيمة المضافة بنسبة 18%. كما تم إخضاع رقم المعاملات المعدل بما فيه الأداء على القيمة المضافة إلى المعلوم على المؤسسات الصناعية أوالتجارية أو المهنية بنسبة 0.2 %، مع إعادة إدماج مبلغ مخزون السلع ضمن النتيجة الجبائية لتصبح 215.242,910 دينار بعد أن كانت النتيجة المصرح بها: 13.318,115 دينار .

ثالثا: ضعف التعليل، بمقولة أن محكمة الإستئناف اعتبرت أن اعتماد الإدارة القرائن القانونية و الفعلية المتمثلة في سؤال الأجوار عن الأسعار في المنطقة في إطار المراجعة الأولية مخالف لصريح الفصل 37 من مجلة الحقوق و الإجراءات الجبائية و أنّ مجال المراجعة الأولية ينحصر في مراجعة التصاريح و العقود و الكتابات المودعة لديها على أساس العناصر التي تضمنتها وكل المعلومات المتوفرة لدى الإدارة ولا يتعداها لاعتماد القرائن القانونية و الفعلية موضوع المراجعة المعمقة لتنتهي إلى إلغاء قرار التوظيف، والحال أن الإدارة أسست قرارها على ثلاثة عناصر، أولها عدم إخضاع المخزون النهائي من السلع المرسم بالقوائم المالية لسنة 2007 المتعلقة بإيقاف النشاط للأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية أو المهنية ،و ثانيها عدم التصريح بالقيمة العقارية الزائدة عند التفويت في الأصل التجاري، و ثالثها التصريح بمبلغ 3.000دينار كثمن لبيع الأصل التجاري في حين أن موقع الأصل ومساحته تساوي مبلغا أكبر من المبلغ المصرح به، غير أن المحكمة اعتبرت أن المراجعة الأولية شملت عنصر إعادة تقييم الأصل التجاري وتغاضت عن بقية العناصر. وكان عليها على أقصى تقدير أن تقضي بنقض قرار التوظيف الإجباري في خصوص ذلك العنصر فحسب وتحتفظ بحق الإدارة في بقية عناصر التوظيف، كما جاء الحكم المطعون فيه منطويا على تناقض واضح فقد اعتبرت المحكمة أن عبارة " المعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية" المنصوص عليها بالفصل 37 م.ح.إ.ج. تنحصر في المعلومات المتوفرة لدى الإدارة سلفا والمستمدة من التصاريح والعقود والكتابات وغيرها من الوثائق المودعة من قبل المطالب بالأداء ذاته وهو تأويل ضيق للفصل 37 المذكور الذي وردت عباراته عامة، كما أنه وضع طريقتين للمراجعة الأولية تتمثلان في اعتماد التصاريح والعقود والكتابات وغيرها من الوثائق المودعة من قبل المطالب بالأداء أو الغير أو الإعتماد على المعلومات المتوفرة لدى الإدارة أو البيانات التي تتحصل عليها إما عن طريق التوضيحات أو الإرشادات أو طلب القائمات المتعلقة بالمزودين والحرفاء دون استهداف شخص بذاته طبق ما يخوله الفصل 16

م.ح.إ.ج. علما وأن فقه القضاء اعتبر أن التناقض في مستندات الحكم المطعون فيه يؤدي إلى ضعف التعليل.

وبعد الإطلاع علـــى بقيّـــة الأوراق المظروفـــة بالملف.

وعلى القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في غرّة جوان 1972 والمتعلّق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاّحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الحقوق و الإجراءات الجبائية.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 7 مارس 2016 وبها تلت المستشارة المقرّرة السيدة هالة الفراتي ملخّصا لتقريرها الكتابي. وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك و لم يحضر نائب الشركة المعقب ضدها وبلغها الإستدعاء.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 4 أفريل 2016.

وبهـــا وبعد المفـــاوضة القـــانونيّـــة صرّح بمـــا يلـــي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة واستوفى مقوّماته الشكلية الجوهرية، مما يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن جميع المطاعن المتعلقة بسوء تأويل أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وتحريف الوقائع وضعف التعليل لترابطها ووحدة القول فيها:

حيث تمسكت الإدارة المعقبة بأنه يقصد بعبارة " المعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية" الواردة بالفصل 37 المذكور جميع المعلومات والحجج المكتوبة أو المضمنة بالتصاريح والوثائق التي أودعها المطالب بالأداء أو الغير لديها بموجب التشريع الجاري به العمل وأن محكمة الإستئناف أساءت تأويل هذا الفصل لما اعتبرت أن مجال المراجعة الأولية ينحصر بحكم طبيعتها في مراجعة التصاريح والعقود والكتابات المودعة لديها على أساس العناصر التي تضمنتها وكل المعلومات المتوفرة لدى الإدارة دون السعي للحصول عليها خارج منظومتها الإدارية ومكاتبها لأن أي عمل استقصائي للمعلومات من أي جهة أخرى غير ما هو مودع لديها يخرج المراجعة من إطار المراجعة الأولية إلى المراجعة الجبائية

المعمقة، معتمدة في ذلك تأويلا ضيقا للفصل 37 المذكور آل إلى إلغاء قرار التوظيف في حين أن أحكامه وردت مطلقة وواضحة مما يشوب حكمها بضعف التعليل. كما أن المحكمة قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري لاستناد مصالح الجباية في المراجعة الأولية إلى القرائن القانونية والفعلية بسعيها إلى استقصاء المعلومة حول القيمة الحقيقية للأصل التجاري من خارج منظومتها الإدارية و من غير ما هو مودع لديها بسؤال الأجوار عن قيمة الأصل من المنطقة، مما أدى إلى تحريف الوقائع باعتبار أن المحكمة اختزلت أسس التوظيف في إعادة تقييم الأصل التجاري الذي تم التفويت فيه بتاريخ 11 جانفي 2008 بمبلغ 3.000 دينار في حين أن قرار التوظيف شمل عدة أسس أخرى، منها عدم التصريح بالقيمة العقارية الزائدة و إعادة تقييم المخزون النهائي من السلع المرسم بالقوائم المالية لسنة 2007، بما يقدر ب 128.561,025 دينارا لم يقع دفع الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية أو المهنية بشأنه.

وحيث جاء في الحكم المطعون فيه أن المراجعة الجبائية المنصوص عليها بالفصل 37 م.ح.إ.ج. وقع تحديد الوسائل والطرق المخول للإدارة المراجعة في إطارها وخص بالذكر الوثائق والعقود والتصاريح المودعة لدى الإدارة التي لها أن تستثمر ما لديها من وثائق مودعة و معلومات دون السعي للحصول عليها من خارج منظومتها الإدارية و مكاتبها لأن أي عمل إيجابي في استقصاء المعلومات من أي جهة أخرى يخرج المراجعة من إطار المراجعة الأولية إلى المراجعة المعمقة و اعتبرت أن سؤال الأجوار يخرج عملية المراقبة الجبائية من إطار المراجعة الأولية إلى المراجعة المعمقة المقنعة وانتهت إلى نقض الحكم الإبتدائي و إلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء.

وحيث ينص الفصل 37 م.ح.إ.ج. على أن "تتم المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة.

ولا تخضع المراجعة الأولية للإعلام المسبق ولا تحول دون القيام بالمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية".

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على أنه طالما أسست الإدارة عملية المراجعة الجبائية حصرا على التصاريح الجبائية المقدمة تلقائيا من المطالب بالأداء دون أن تسعى إلى الحصول على الوثائق المعتمدة أو القيام بأي فعل ايجابي للبحث والاسترشاد حول الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء، فإنّها لم تخرج عن إطار المراجعة الأولية مثلما حددها الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث وبمراجعة أوراق الملف، وخاصة منها تقـــرير التوظيف الإجباري للأداء يتبيّن أنّه لئن قامت مصالح الجباية باستفسار أجوار المطالبة بالضريبة حول قيمة الأصل التجاري المفوّت فيه من قبلها، قصد ضبط الأداء المستوجب، إلّا أنّ ذلك كان عرضيّا بالمقارنة مع العناصر الأخرى المتوفرة لديها حول القيمة الحقيقية لذلك الأصل التجاري و المتمثلة في أرقام المعاملات التي حققتها الشركة المطالبة بالأداء و المصرح بها خلال فترة ممارستها للنشاط والتي تتراوح بين مائة ألف دينار و تسعمائة ألف دينار، والفارق الكبير بينها وبين تقدير الشركة للأصل التجاري المذكور صلب التصريح موضوع المراجعة الأولية بثلاثة ألاف دينار، مما يجعل مسألة الإسترشاد لدى الأجوار عديمة التأثير في عملية إعادة تقييم الأصل التجاري المذكور من قبل الإدارة بمائة ألف دينار، طالما أن الإدارة كانت ستنتهي إلى نفس النتيجة بالإستناد فقط إلى ما توفر لديها من معلومات ووثائق.

وحيث بناء على ما تقدم فإن محكمة الإستئناف لم تصب المرمى لما انتهت إلى إلغاء قرار التوظيف الإجباري برمته من أجل مخالفة مقتضيات الفصل 37 م.ح.إ.ج. وجاء حكمها في غير طريقه بالنظر إلى صحة قرار التوظيف وسلامة عملية المراقبة الأولية وعدم تأثير الخلل الإجرائي المتعلق بالإسترشاد لدى الأجوار على تقييم الأصل التجاري بالإستناد إلى المعلومات والوثائق الكافية المودعة لديها، علاوة على سلامة بقية عناصر التوظيف، الأمر الذي يؤول إلى قبول المطاعن ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة.

ولـــــهـــذه الأســـبـــاب:

قـــرّرت المحكمـــة:

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا و أصلا ونقض الحكم المطعون فيه و إرجاع ملف القضية على محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها .

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية برئـــاسة السيد عبد السلام المهدي قريصيعة وعضويّة المستشارين السيدة كريمة النفزي و السيد محمّد اللطيّف.

وتلـــي علنا بجلسة يوم 4 أفريل 2016 بحضور كاتبة الجلســـة السيدة سماح الماجري.

رئيـــس الـــدائرة

عبد السلام المهدي قريصيعة

المستشارة المقـــرّرة

هالة الفرايتي