الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإدارية

الحمد لله

القضية عدد : 310066
تاريخ القرار : 26افريل 2010

21 جوان 2010

قـــرار تـــعـــقـــيـبـــــي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة :

من جهة ،

المعقب ضده: ع ح ،مقره نائبه

الاستاذ

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ17 جانفي 2009 تحت عدد 310066 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بالمنستير بتاريخ 2 نوفمبر 2006 تحت عدد 266 والقاضي :"بقبول الاستئناف شكلا و رفضه أصلا و إقرارالحكم الابتدائي وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضدّه المحكوم عليه بالأداء ".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بوصفه مقاول بناء إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الأقساط الإحتياطية و المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية او المهنية و المساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على التكوين المهني والخصم من المورد و الأداء على القيمة المضافة شملت الفترة الممتدة من سنة 1998 الى سنة 2000 نتج عنها قرار في التوظيف الإجباري صادر بتاريخ 5 جوان 2003 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 819 ،499 .24 د أصلا وخطايا ،فاعترض عليه المعني بالأمر بتاريخ 11 أوت 2003 أمام المحكمة الإبتدائية بالمنستير التي أصدرت بتاريخ 15 جانفي 2005 حكما يقضي ": بقبول الاعتراض شكلا و في الأصل بتعديل قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه وذلك بالحطّ من مبلغ الأداء المستوجب

وضبطه في حدود مائة و أربعة وثمانون دينارا ومليمات 603 كأصل و خطايا بعنوان المعلوم على المؤسسات التجارية و الصناعية عن سنتي 1998 و1999 كتحديد فائض الأداء وضبطه في حدود ألف وسبعمائة وستة وثمانون دينارا ومليمات 426 بعنوان الأقساط الإحتياطية و الأداء على الدخل وفي حدود ألف وخمسمائة وأربعة عشر دينارا ومليمات 588 بعنوان الأداء على القيمة المضافة بخصوص فترات المراجعة وتغريم المعترض ضدّها بمائة وخمسون دينارا لقاء أتعاب التقاضي وأجور دفاع وتنصيف المصاريف القانونية بما في ذلك أجرة الإختبار المعدلة في حدود الثمانمائة وخمسة وثلاثون دينارا بين طرفي التداعي " فاستأنفت الإدارة الحكم المشار إليه أمام محكمة الاستئناف بالمنستير التي أصدرت الحكم المبيّن منطوقه بالطالع و الذي هو موضوع الطعن الماثل .

وبعد الإطلاع على مستندات التعقيب الواردة بتاريخ 27 جانفي 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار الإستئنافي المطعون فيه وحمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّه استنادا إلى ما يلي :

1 خرق أحكام الفصل **65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية** بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد تبنت نسبة الشراءات المقدرة ب60 % من رقم المعاملات بالنسبة لنشاط مقاولات البناء التي انتهى إليها الخبير الذي لم يبين كيفية الوصول إليها وقلبت عبء الإثبات على الإدارة إذ حمّلتها مسألة إثبات أن تلك النسبة غير صحيحة في حين أن عبء الإثبات محمول على المطالب بالأداء باعتباره المعني بإثبات الشطط طبقا للفصل 65 المشار إليه .

2 خرق أحكام الفصل **66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية** بمقولة أن مأمورية الاختبار التي عهدت بها محكمة الحكم المنتقد إلى الخبير تتجاوز إطار الفصل 66 المذكور أعلاه و لا يمكن أن تعتبر إعادة احتساب للمبالغ الموظفة وإنما هي بمثابة إعادة مراجعة للوضعية الجبائية للمطالب بالأداء خاصة وأنه ترتب عنها أسس جديدة للتوظيف و أن المحكمة بذلك قد تخلّت عن دورها في تعديل أسس التوظيف لفائدة الخبير ونصّبت الخبير مكانها في التثبت في صحة أسس التوظيف وضبط التعديلات وإعادة احتساب المبالغ الموظفة .

-3- **ضعف التعليل** بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري على ضوء الاختبار المجرى من قبل الخبير دون أي إشارة للسند القانوني كما أن قيامها بمجرد استنتاج تطابق نتيجة الاختبارين يعتبر غير كافي لتعليل تأييدها لأعمال الاختبار الذي عدّل الأسس المعتمدة وانه كان عليها تناول تلك الأسس بالتحليل والنقاش

و بعد الإطلاع على بقية الوثائق و الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 المؤرخ في 1جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية والمنقح والمتمم بالقوانين اللاحقة و آخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009 .

وعلى مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 29 مارس 2010 وبها تم الإستماع إلى المستشارة المقررة السيدة يـ كـ في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي، ،وحضر ممثل الادارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب ،ووجه الاستدعاء الى المعقب ضدّه وقدم الاستاذ إعلام نيابته عنه مرفوقا بتقرير في الرّد على مستندات التعقيب بتاريخ 26 مارس 2010 ولم يحضر .

إثر ذلك قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 12 افريل 2010 وبها قررت المحكمة التمديد في اجل المفاوضة لجلسة يوم 26 افريل 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل :

حيث قدم مطلب التعقيب في آجاله القانونية ممن له الصفة والمصلحة مستوفيا مقوماته الشكلية الجوهرية واتجه معه قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد تبنيها لنسبة الشراءات المقدرة ب60 % من رقم المعاملات بالنسبة لنشاط مقاولات البناء والتي انتهى إليها الخبير دون أن يبين كيفية الوصول إليها وقلبت عبء الإثبات على الإدارة إذ حمّلتها مسألة إثبات أن تلك النسبة غير صحيحة في حين أن عبء الإثبات محمول على المطالب بالأداء بإعتباره المعني ببيان الشطط طبقا للفصل 65 المشار إليه .

وحيث يتبين بالرجوع إلى تقرير التوظيف الإجباري أنّ الإدارة استبعدت الوثائق المحاسبية للمطالب بالأداء واعتمدت لتحديد أسس التوظيف على الطريقة الخارقة للمحاسبة والمتمثلة بالنسبة

لسنة 1998 في اعتماد رقم المعاملات المصرح به مع إضافة مبلغ الصفقة البالغ 370، 595 .31 د أما بالنسبة لسنة 1999 فقد اعتبرت أن الشراءات تمثل 40 % من رقم المعاملات .

وحيث كانت مسالة تحديد نسبة الشراءات من رقم المعاملات محل نزاع بين الطرفين ، الامر الذي حدى بمحكمة البداية الى تعيين خبيرلتحديد نسبة الشراءات الفعلية المعمول بها في مجال نشاط المطالب بالأداء وذلك بالرجوع إلى الصفقات التي أنجزها .

وحيث انتهى الخبير في الطور الابتدائي إلى أنه بالاستناد إلى الدراسات الميدانية و الاتصالات بأهل الخبرة فإن النسب تفوق 60 % وتصل إلى 72 % وأنه يجب اعتماد نسبة 60 % على أقل تقدير لتحديد رقم المعاملات الموظف عليه الأداء .

و حيث بناء على اعتراض الإدارة على تقرير الإختبار المذكور كلفت محكمة الاستئناف خبيرا آخر لإعادة الاطلاع على وثائق الطرفين ودراستها ومطابقتها للواقع والقانون الجبائي ثم إعادة احتساب الأداء المستوجب حسب المعايير المنطبقة .

وحيث يتبين من أعمال الخبير المعيّن في الطور الاستئنافي أنه اعتمد على الدراسات الميدانية والاتصالات بأهل الخبرة في الحسابيات التي قام بها الخبير المعيّن في الطور الابتدائي وتبنى نسبة الشراءات المقدرة ب 60 % لتحديد رقم المعاملات.

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على أنه متى ركن قاضي الموضوع الى الاختبار ،فانه يستقل بسلطة تقدير نتائجه والاخذ منها بما يتماشى وماله اصل بالملف وذلك في حدود ما هو مخوّل له من اجتهاد في هذا المجال خاصة وان الاختبار ليس سوى وسيلة استقرائية يمكن للمحكمة أن تستنير بها .

وحيث طالما اعتبرت المحكمة ان التقدير الذي توصل اليه الخبيرين المنتدبين والذي حدّد نسبة الشراءات ب60 % من رقم المعاملات يعتبر مؤيدا ومقبولا بالنظر الى قطاع مقاولات البناء والى المؤيدات التي أدلى بها الخبير الأول وتبناها الخبير الثاني فإنها تكون قد أعملت سلطة الإجتهاد المخوّلة لها دون أن يكون اجتهادها مشوبا بخطأ فادح في التقدير واتجه لذلك رفض هذا المطعن .

2 عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد تبنيها لمأمورية الاختبار المنجزة في الطور الاتبدائي بالرغم من تجاوزها إطار الفصل 66 المذكور أعلاه إذ أنها لا تعتبر إعادة احتساب للمبالغ الموظفة وإنما هي بمثابة إعادة مراجعة للوضعية الجبائية للمطالب بالأداء خاصة وأنه ترتب عنها أسس

جديدة للتوظيف بما تكون معه المحكمة قد تخلّت عن دورها في تعديل أسس التوظيف لفائدة الخبير ونصّبته مكانها في التثبت في صحة أسس التوظيف وضبط التعديلات وإعادة احتساب المبالغ الموظفة .

و حيث ينص الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه : " في صورة إدخال تعديلات تستوجب إعادة احتساب المبالغ الموظفة أو القابلة للاسترجاع يمكن الاستعانة بمصالح الجباية لإعادة عملية احتساب أو تعيين خبير لهذا الغرض بناء على طلب من المطالب بالأداء ."

وحيث يستخلص من أحكام الفصل 66 سالفة الذكر أن المشرع و لئن خوّل لمحكمة الأصل متى بتّت في إحدى المسائل القانونية أو الواقعية وقرّرت على ضوء ذلك إدخال تعديلات على أسس التوظيف تقتضي إعادة الحساب أن تستعين بمصالح الجباية للقيام بتلك العملية فانه قيد إمكانية لجوئها إلى تعيين خبير لنفس الغرض بتقديم طلب في ذلك من قبل المطالب بالضريبة .

وحيث أن مجال تطبيق أحكام الفصل 66 سالف الذكر لا يتعلق إلا بصورة إعادة احتساب المبالغ المستوجبة بوصفها عملية مادية بحتة ومقيّدة بالتعديلات التي تولّت المحكمة إدخالها على أسس التوظيف ،وهي لا تنطبق بالتالي على سائر الاختبارات الاخرى التي تأذن بها المحكمة والهادفة إلى إنارة سبيلها حول قاعدة الضريبة وأسسها وعناصرها المختلفة كذلك المتعلقة بتقدير حجية الوثائق المحاسبية أو مختلف وسائل الإثبات إذ يجوز لمحكمة الموضوع في هذه الحالة أن تستنجد بأهل الخبرة سواء من تلقاء نفسها أو بطلب من أحد الأطراف وذلك وفقا لمطلق اجتهادها وعملا بما تملكه من سلطة تقديرية في اتخاذ إجراءات التحقيق التي تحتّمها طبيعة الدعوى الجبائية .

وحيث يتبين بالاطلاع على مامورية الاختبار الماذون بها من محكمة الموضوع انها تخرج عن الصورة المنصوص عليها بالفصل 66 آنف الذكر وتنصهر في اطار الصلاحيات المخوّلة للقاضي بموجب الفصل 101 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية والفصول الموالية له من امكانية اللجوء الى الاختبار كوسيلة استقرائية يمكن له اعتمادها من اجل بيان الامور الفنية التى لها تاثير على وجه الفصل في النزاع .

وحيث طالما تقيّد الخبير بالمأمورية الموكولة اليه ،وطالما تمت مناقشة مضمون تقرير الاختبار من قبل طرفي النزاع وخضع كذلك الى رقابة المحكمة فانه لا مجال للتمسك بخرق الفصل سالف الذكر ضرورة ان التعويل على ما انتهى اليه الخبير من اعمال يرجع الى سلطة قضاة الموضوع في تقدير مدى جدّية ما تمّ إنجازه وتعيّن لذلك رفض هذا المطعن .

عن المطعن المتعلق بضعف التعليل:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد قضائها بتعديل قرار التوظيف الإجباري على ضوء الاختبار المجرى من قبل الخبير دون أي إشارة للسند القانوني معتبرة أن مجرّد استنتاج تطابق نتيجة الاختبارين لا يكفي لتعليل تأييدها لأعمال الاختبار الذي عدّل الأسس المعتمدة في التوظيف.

وحيث علّلت محكمة الحكم المنتقد حكمها بأن النقاش انصب على اعتماد الخبير على نسبة شراءات تساوي 60 % من رقم المعاملات و أن المستأنفة لم تدل بأي حجة تفيد أن النسبة المعتمدة ليست صحيحة وأن تقرير الاختبار المأذون به من هذه المحكمة أكّد تلك النسبة وانتهت الى اعتمادها.

وحيث يكون الحكم المنتقد بناء على ما تقدّم معلّلا تعليلا كافيا ،الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن .

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيدة شو بو و السيد ء غ

وتلي علنا بجلسة يوم 26 افريل 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي .

الرئيس

محمد فوزي بن حماد

المستشارة المقررة

ي ك

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: صلاح الدين