



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية

القرار التالي بين:

المعقبة:

من جهة.

والمعقب ضده: الم. الح. عنوانه

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 24 فيفري 2009 والمسجل بكتابة المحكمة تحت عدد 310151 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بالمنستير بتاريخ 25 جانفي 2007 في القضية عدد 106 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم مع تعديله وذلك بالحط من مبلغ أصل الأداء المستوجب إلى (39.675,039د) كالحط من مبلغ الخطايا إلى (16.578,921د) وإعفاء المستأنف ضده من الخطية والإذن بإرجاع المال المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية عليه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بموجب نشاطه المتمثل في مقاولات البناء المعدني إلى مراقبة معمقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على القيمة المضافة والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على التكوين المهني بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي 1997 إلى 31 ديسمبر 1999، أفضت إلى صدور قرار في

التوظيف الإحصائي بتاريخ 27 ديسمبر 2001 تحت عدد 2001.226 يقضي بإلزامه بدفع مبلغ جملي لتغطية الخربة العامة ببلاد البرسية قدره (97.588,835د) أصلا وخطابا فاعتراض عليه أمام المحكمة الاستئنافية بالمنستير التي أصدرت حكمها بتاريخ 11 أكتوبر 2003 في القضية عدد 56 القاضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بتأييد قرار التوظيف الإحصائي المعتبر عليه وتعديله بما يقتضي الخط من مبلغ الأداء المطالب به إلى (95.733,246د) وهو الحكم الذي استأنفه المعقب ضده أمام محكمة الاستئناف بالمنستير التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكمها محل الطعن المائل والمبين منطوقه بالطالع. وبعد الاطلاع على مذكرة شرح مستندات التعقيب المقدمة من المعقب بتاريخ 25 مارس 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقص الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بالمنستير لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة بالاستناد إلى:

الجزء الأول من المطاعن: فيما يتعلق بقبول المداخل المصريح بها بعنوان سنوات سقط حقّ مصالح الجباية في مراقبتها لتبرير نموّ الثروة

1- خرق الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية: ذلك أنّ مصالح الجباية ضبطت أساس الضريبة على أساس نموّ ثروة المعقب ضده خلال سنة 1997، إلا أنّ محكمة الاستئناف قضت بطرح المبالغ التي صرّح بها خلال سنوات 1994 و1995 و1996 والحال أنه لم يثبت بأية طريقة من طرق الإثبات أنه ادخر تلك المداخل أو استعملها في تمويل عملية الاقتناء التي قام بها سنة 1997.

2- خرق الفصل 67 V من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات الساري المفعول إلى 31 ديسمبر 2001: ذلك أنّ مصالح الجباية ضبطت أساس الضريبة على أساس نموّ ثروة المعقب ضده خلال سنة 1997، إلا أنّ محكمة الاستئناف قضت بطرح المبالغ التي صرّح بها خلال سنوات 1994 و1995 و1996 والحال أنه لم يثبت بأية طريقة من طرق الإثبات أنه ادخر تلك المداخل أو استعملها في تمويل عملية الاقتناء التي قام بها سنة 1997.

3- خرق أحكام الفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية: بمقولة أنّ محكمة الاستئناف قضت بطرح المبالغ التي صرّح بها المعقب ضده خلال سنوات 1994 و1995 و1996 من أساس الضريبة المتعلقة بسنة 1997 والحال أنه لم يثبت ادخاره لتلك المداخل أو استعمالها في تمويل عملية الاقتناء التي قام بها سنة 1997 ويعدّ قضاء محكمة الاستئناف على النحو المذكور من قبيل تكوين حجج الخصوم خلافا لمقتضيات الفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

4- ضعف التعليل: تمفولة أن محكمة الاستئناف قضت بصرح المبالغ التي صرّح بها المعقب ضده خلال سنوات 1994 و 1995 و 1996 من أساس نظريته المتعلقة بسنة 1997 دون أن تبيّن أن تلك المبالغ هي ذاتها التي سنعلمها في نموي نموّ ثروته.

الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بضبط أرقام معاملات السيد الهاشمي لحمري في سنتي 1998 و 1999:

1- خرق أحكام الفصلين 65 و 68 من مجلة الحقوق والاجراءات الجمائية: ذلك أن محكمة الاستئناف أيدت ما انتهى إليه الخبرين المنتدبين بخصوص طرح أرقام المعاملات بعنوان عمليات تركيب الهياكل المعدنية من أسس التوظيف استنادا إلى الفواتير المقدمة من المعقب ضده وإحال أن تلك الفواتير لا تبرّر إلا جزئيا تلك العمليات لأنها تضمّنت مبلغا قدره (183.000,000د) في حين أن القيمة الجمالية لأرقام معاملاته بعنوان عمليات التركيب المشار إليها تقدّر بـ (288.554,800د)

2- خرق الفصل 67 V من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات الساري المفعول إلى 31 ديسمبر 2001 ذلك أن محكمة الاستئناف أيدت ما انتهى إليه الخبرين المنتدبين بخصوص طرح أرقام المعاملات بعنوان عمليات تركيب الهياكل المعدنية من أسس التوظيف على أساس أنها تتعلق بتسليم أصول للنفس استنادا إلى الفواتير المقدمة من المعقب ضده وإحال أن تلك الفواتير لا تبرّر إلا جزئيا تلك العمليات لأنها تضمّنت مبلغا قدره (183.000,000د) في حين أن القيمة الجمالية لأرقام معاملاته بعنوان عمليات التركيب المشار إليها تقدّر بـ (288.554,800د) وأن المعقب ضده لم يقدم أيّ توضيح حول ذلك الفارق.

3- خرق أحكام الفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية: ذلك أن محكمة الاستئناف أيدت ما انتهى إليه الخبرين المنتدبين بخصوص طرح أرقام المعاملات بعنوان عمليات تركيب الهياكل المعدنية من أسس التوظيف على أساس أنها تتعلق بتسليم أصول للنفس استنادا إلى الفواتير المقدمة من المعقب ضده وإحال أن تلك الفواتير لا تبرّر إلا جزئيا تلك العمليات وأن المعقب ضده لم يقدم أيّ توضيح حول ذلك الفارق وبعدّ قضاء محكمة الاستئناف على النحو المذكور من قبيل تكوين حجج الخصوم خلافا لمقتضيات الفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

الجزء الثالث من المطاعن المتعلقة بالأرباح التي حققها السيد الهاشمي لحمري في سنتي 1998 و 1999:

1- خرق أحكام الفصلين 11 و 48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات: ذلك أن محكمة الاستئناف أيدت ما انتهى إليه الخبرين المنتدبين بخصوص طرح أرقام

العملاء عنوان عمليات تركيب الهياكل المعدنية من أساس التوظيف عنى أساس أنها تتعلق بتسليم أصول
لنفس والحال أن عمليات التسليم للنفس تعد إيرادات بالنسبة للمؤسسة لأنها تفضي إلى الترفيع في أصولها
وأنه يجب تقييم التكلفة الحقيقية لتلك العمليات في جانب الدائن حساباً.

2- خرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية: ذلك أن محكمة الاستئناف أيدت
ما انتهى إليه الخبيرين المتدئين بخصوص ضبط الأرباح التي حققها المعقب ضده دون اعتبار عمليات
التسليم للنفس التي قام بها في سنة 1998 ودون اعتبار عمليات التسليم للنفس وللغير التي قام بها سنة
1999 وذلك دون أيّ تبرير لا سيما وأنّ الخبيران ضبطا الأرباح التي حققها المعقب سنة 1998
باعتبار عمليات التسليم للغير لكنهما أقصيا تلك العمليات تماما سنة 1999 كما لم يوضح الخبيران
الفارق بين القيمة الجمالية للهياكل المعدنية المقدرة بـ(288.554,800د) وتلك المضمنة بالفواتير
وقدرها (183.000,000د) وقد صادقت محكمة الاستئناف على الإحتبار والحال أنه كان عليها
استبعاده بسبب الأخطاء الفنية التي شابهته ذلك عملاً بما تملكه من سلطة في تقدير نتائج الاختبارات طبقاً
للفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

الجزء الرابع من المطاعن: فيما يتعلق بالاختبارين الذين أذنت محكمة الاستئناف بإجرائهما:

1- خرق أحكام الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية: ذلك أن محكمة الاستئناف قضت
بالخطّ من الضرائب المستوجبة على أساس ما انتهى إليه الخبيرين المتدئين والحال أنه كان عليها تعيين
ثلاثة خبراء باعتبار الدولة طرفاً في القضية طبقاً للفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

2- خرق أحكام الفصلين 66 و68 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية: ذلك أن محكمة الاستئناف
قضت بالخطّ من الضرائب المستوجبة على أساس من انتهى إليه الخبيرين المتدئين والحال أنه كان عليها
تعيين ثلاثة خبراء باعتبار الدولة طرفاً في القضية طبقاً للفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية
ولأنّ أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية والتي تقتضي تعيين خبير واحد كلّما طلب
المطالب بالأداء تتعلق حصراً بإعادة احتساب المبالغ الموظفة بوصفها عملية مادية بحتة وهي لا تصلح أن
تكون إطاراً لإجراء اختبار حول المسائل الفنية والتقنية البحتة المتعلقة بمراقبة المحاسبة أو بتحديد أساس
التوظيف.

3- خرق أحكام الفصل 103 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية: ذلك أن محكمة الاستئناف عيّنت
على التوالي الخبيرين محمود العياري وسالم بوجناح وأذنت في كلّ مرّة لكلّ واحد منهما إعادة احتساب

الأداءات المرفوعة بعد مراجعة أسس التوظيف كما اقتضت على ذكر موصىءة خصومة بين مصالح الحباية والمطالب بالأداء وفوضت لتخبير حسب وجدانه. والحال أنه كان عليها أن تبين حدود المأمورية بكل وضوح حتى يستشف أن الهيئة الحكومية هي التي تمسك بزمام الأمور وهي التي تحتفظ بصلاحيات البت في القضية دون سواها بما يملكه عليها القانون وهي تبعا لذلك توجه الخبير وترشده وتضبط له التعديلات.

الجزء الخامس من المطاعن: فيما يتعلق بالأداء على القيمة المضافة القابل للطرح:

- **خرق الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة:** ذلك أن محكمة الاستئناف قضت بطرح الأداء على القيمة المضافة بناء على الفواتير المقدمة من طرف المطالب بالضريبة رغم أنه لا يملك حباية قانونية كما لا يملك دفترا مرقما ومؤشرا عليه من طرف المصالح المختصة ولا يمكنه بالتالي التمتع بالطرح المنصوص عليه بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وبعد الاطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جملة النصوص المنقحة والمتمة له وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009،

وعلى مجلة المرافعات المدنية والتجارية،

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات،

وعلى مجلة الحقوق والاحراءات الجبائية،

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة،

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 29

مارس 2010 وبما تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد = في تلاوة ملخص من تقريره

الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب، ووجه الاستدعاء إلى المعقب ضده،

وإثر ذلك قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 12 أبريل 2010

وبما قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة لجلسة يوم 26 أبريل 2010

وبما وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطب التعذيب فمن له الصفة والمصلحة وفي ميعاده القانوني مستوفيا جميع مقوماته
الضريبية والنحو بالتالي قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

بخصوص الجزء الأول من المطاعن: فيما يتعلق بقبول المداخيل المصرح بها بعنوان سنوات سقط مصاح
الجبائية في مراقبتها لتبرير نمو الثروة

- عن المطاعن المتعلقة بخرق الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية والفصل 67
V من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات الساري المفعول إلى
31 ديسمبر 2001 والفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وضعف التعليل لتدخلها
وحدة القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الاستئناف خرق الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والاجراءات
الجبائية والفصل 67 V من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات
الساري المفعول إلى 31 ديسمبر 2001 والفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لما قضت
ب طرح المبالغ التي صرّح بها خلال سنوات 1994 و1995 و1996 والحال أنه لم يثبت بأية طريقة من
طرق الإثبات أنه ادخر تلك المداخيل أو استعملها في تمويل نموّ ثروته سنة 1997 ويعدّ قضاء محكمة
الاستئناف على النحو المذكور من قبيل تكوين حجج الخصوم خلافا لمقتضيات الفصل 12 من مجلة
المرافعات المدنية والتجارية.

وحيث يتضح بمراجعة أوراق الملف أنّ المعقب ضده لم يقدم وثائقه المحاسبية، وأنّ إدارة الجبائية وظّفت
الأداء المستوجب خلال سنة 1997 استنادا إلى نموّ ثروته المتمثل في شراءه لقطعتي أرض بمبلغ جملي قدره
(38.000,000د) تضاف إليه مصاريف التحرير والتسجيل وتكاليف المعيشة التي قدرتها الإدارة
ب(4.800,000د) وذلك طبقا للفصل 43 من مجلة الضريبة.

وحيث تضمن الفصل 66 من مجلة الضريبة أن التوظيف الإجباري يقرر بناء على كل القرائن
الواقعية والقانونية في صورة غياب التصاريح بالدخل أو النقص فيها.

وحيث اقتضى من جهة أخرى الفصل 67 (فقرة خامسة) من نفس المجلة أنه لا يمكن للمطالب
بالأداء الحصول على التخفيض في الضريبة إلا متى أتى بما يفيد الشطط في توظيف الأداء أو أقام الدليل
على موارد الحقيقة.

وحيث أن المطالب الأداء ليس مدرجا في جميع حالات بقاء الدليل على موارد حثية قصد التحفيز أو الإعفاء من الضريبة وإنما يمكن إثبات نسيان الأداء الموظف عليه، طبقا لفصل 67 سالف الذكر، عبر انتقاد الطريقة التي اعتمدها الإدارة لتقدير مداخله وبيان عدم جديتها أو مخالفتها للنواقع. وحيث تمسك المعقب ضده ضمن اعتراضه على قرار التوظيف بأن طريقة التقدير التي اعتمدها الإدارة لا تعكس مداخله الحقيقية لأنه لا يمكنه توفير ثمن الشراءات التي قام بها سنة 1997 من مداخله المحققة خلال تلك السنة دون غيرها مؤكدا أنه تمكن من توفير ثمن الشراء من خلال ما ادخره من خلال الثلاث السنوات السابقة، وأدلى لتدعيم موقفه بتصاريفه بالدخل خلال سنوات 1994 و1995 و1996، وأوضح أنه لم يقيم بأية شراءات ولم يحقق أي نمذ في ثروته خلال تلك السنوات وهو ما مكّنه من ادخار مبلغ (20.351,769 د.) من مداخله المصرح بها وذلك بعد طرح تكاليف معيشته التي قدرتها الإدارة بـ(4.800,000 د) سنويا.

وحيث بناء على تلك المأخذ التي وجهها المعقب إلى قرار التوظيف اعتبرت المحكمة "أن المدخرات المصرح بها لا شيء قانونا يمنع صاحبها من استعمالها في شراء عقارات خلال السنوات الموالية للسنوات التي تحقق فيها الربح" واستجابت على هذا الأساس إلى طلب المعقب ضده الرامي إلى طرح مدخراته المقدرة (20.351,769 د.) من قاعدة الأداء سنة 1997.

وحيث طالما تفحصت محكمة الاستئناف القرائن التي اعتمدها الإدارة في التوظيف وارتأت أنها لا تعكس مداخله الحقيقية خلال سنة 1997 وأذنت بتعديل أسس الأداء بناء على ما تملكه من سلطة في تقدير الوقائع وعللت موقفها من هذه المسألة تعليلا مستساغا، فإن حكمها المطعون فيه يعدّ سليم المبنى واقعا وقانونا من هذه الناحية واتجه بالتالي رفض هذه المطاعن.

بخصوص الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بضبط أرقام معاملات السيد الهاشمي لحر في سنتي 1998 و1999:

- عن المطاعن المتعلقة بخرق أحكام الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية والفصل 67 V من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات الساري المفعول إلى 31 ديسمبر 2001 وخرق أحكام الفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لتدخلها:

حيث تعيب المعقب على محكمة الاستئناف تأييدها لما انتهى إليه الخبيرين المنتدبين بخصوص طرح أرقام المعاملات بعنوان عمليات تركيب الهياكل المعدنية من أسس التوظيف استنادا إلى الفواتير المقدمة من

المعقب. عند احتمال أن تلك الفواتير لا تبرز إلا جزئياً تلك العمليات لأنها تضمنت مدماً قدره (183.000,000د) في حين أن القيمة المحمّلة لأرقام معاملات بعنوان عمليات التركيب المشار إليها تقدر بـ (288.554,800د).

وحيث تضمن الفصل 66 من مجلة الضريبة أن التوظيف الإلزامي يقرر بناء على كل القرائن الواقعية والقانونية في صورة غياب التصاريح بالدخل أو النقص فيها.

وحيث اقتضى من جهة أخرى الفصل 67 (فقرة خامسة) من نفس المجلة أنه لا يمكن للمطالب بالأداء الحصول على التخفيض في الضريبة إلا متى أتى بما يفيد الشطط في توظيف الأداء أو أقام الدليل على موارد الحقيقية.

وحيث يتضح بمراجعة قرار التوظيف الإلزامي أنّ إدارة الجباية ضبطت رقم معاملات المعقب ضده المتعلق بسنتي 1998 و 1999 بالاستناد إلى ما تضمنه تقرير وكيل الإسهامات العينية لشركة مداجن الفيرمة والذي أثبت إنجاز المعقب ضده لأشغال بناءات معدنية لفائدة تلك الشركة قيمتها (288.554,800د)، إلا أنّ الخبيرين المتدبين من المحكمة قاما بالحطّ من ذلك المبلغ إلى (183.000,000د) وذلك بالاستناد إلى أربعة فواتير تضمنتها محاسبة المعقب ضده دون تقديم أيّ تبرير بخصوص الفارق بين ما تضمنته تلك الفواتير والمبلغ المضمن بتقرير مراقب المساهمات العينية وهو ما يوهن أعمالهما من هذه الناحية، الأمر الذي يغدو معه قضاء محكمة الاستئناف بتأييد نتيجة الاختبار فيما يتعلق بالتنقيص من قيمة الأشغال المنجزة مشوباً بتحريف الوقائع ومخالفاً للفصل 67 من مجلة الضريبة واتجه بالتالي قبول هذه المطاعن.

– بخصوص الجزء الثالث من المطاعن المتعلقة بالأرباح التي حققها السيد الهاشمي لحر في سنتي 1998 و1999:

– عن المطعنين المتعلقين بخرق أحكام الفصلين 11 و48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لتداخلهما:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الاستئناف تأييدها لما انتهى إليه الخبيرين المتدبين بخصوص طرح أرقام المعاملات بعنوان عمليات تركيب الهياكل المعدنية من أسس التوظيف على أساس أنها تتعلق بتسليم أصول للنفس والحال أنّ عمليات التسليم للنفس تعدّ إيرادات بالنسبة للمؤسسة لأنها تفضي إلى الترفيع في أصولها وأنه يجب تقييد التكلفة الحقيقية لتلك العمليات في الجانب الدائن لحساباتها، كما لم يوضح

الخبر الفارق بين القيمة الخسائية للمعدنية المقدرة بـ (288,554,800 د.) وتلك المضمنة بالفواتير وقادرها (183,000,000 د.) وقد صادت محكمة الاستئناف على الإحتبار والحال أنه كان عليها استبعاده بسبب الأخطاء الفنية التي شابته ذلك عدلاً بما تملكه من سلطة في تقدير نتائج الإختبارات طبقاً لفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

وحيث يتضح من أوراق الملف أن محكمة الاستئناف تولت الخط من مبلغ الضريبة على الدخل المضمن بقرار التوظيف استناداً إلى تقرير الخبير سالم بوجناح الذي ضبط الربح الصافي المعدل على أساس نسبة 5% من رقم معاملات المعقب ضده لفائدة الغير دون اعتبار الأشغال التي قام بها لفائدة نفسه بعنوان مساهمة عينية في شركة "مدجنة الفيرمة" كما تولى الخط من القيمة الجمالية لأشغال البناءات الحديدية لفائدة الشركة المذكورة المقدرة ضمن تقرير مراقب المساهمات العينية للشركة من (288,554,800 د.) إلى (183,000,000 د.) استناداً إلى أربعة فواتير تقدم بها المعقب ضده دون تقديم أي تبرير بخصوص الفارق بين ما تضمنته تلك الفواتير والمبلغ المضمن بتقرير مراقب المساهمات العينية.

وحيث اقتضى الفصل 11 من مجلة الضريبة أن الربح الصافي يتكون من الفارق بين قيمة الأصول الصافية عند ختم و افتتاح الفترة التي يجب أن تكون نتائجها أساساً للضريبة على الدخل.

وحيث أن مفهوم الأصول الصافية على معنى الفصل 11 المذكور يشمل جميع العمليات مهما كان نوعها التي تؤدي إلى إثراء المطالب بالضريبة أو الزيادة في ذمته المالية.

وحيث عملاً بذلك فإن أشغال البناء التي أنجزها المعقب ضده لفائدة نفسه كمساهمة عينية في شركة "مداجن الفيرمة" تدرج ضمن الأصول التي يجب احتسابها لضبط مداخيله الخاضعة للضريبة لأنها تعتبر من قبيل الإيرادات التي تؤدي إلى الزيادة في ذمته المالية، ويغدو بالتالي تأيد محكمة الاستئناف لما انتهى إليه الخبيرين بخصوص طرح قيمة تلك الأشغال من أساس الضريبة مخالفاً للقانون.

وحيث فضلاً عن ذلك فإن التنقيص من قيمة تلك الأشغال المحددة ضمن تقرير مراقب المساهمات العينية لشركة "مداجن الفيرمة" دون أي تبرير يعتبر في غير طريقه مثلما سلف شرحه وهو ما يجعل الحكم المطعون فيه مشوباً بتحريف الوقائع وخرق القانون واتجه بالتالي قبول هذين المطعنين.

بخصوص الجزء الرابع من المطاعن: فيما يتعلق بالاختبارين الذين أذنت محكمة الاستئناف بإجراءهما:

- عن المطعين المتعلقين بخرق أحكام الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية والفصلين 66 و68 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية لتداخلهما:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الاستئناف قضائها بالخطأ من الضرائب المستوجبة على أساس من انتهى إليه الخبيرين المتتدين والحال أنه كان عليها تعيين ثلاثة خبراء باعتبار الدولة طرفاً في القضية طبقاً لفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ولأن أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية، والتي تقتضي تعيين خبير واحد بناء على طلب المطالب بالأداء، تتعلق حصراً بإعادة احتساب المبالغ الموظفة بوصفها عملية مادية بحتة وهي لا تصلح أن تكون إطاراً لإجراء اختبار حول المسائل الفنية والتقنية البحتة المتعلقة بمراقبة المحاسبة أو بتحديد أساس التوظيف.

وحيث اقتضى الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية أنه: "إذا كانت الدولة أو غيرها من الهيئات العمومية طرفاً في القضية يجب أن يكون الاختبار بواسطة ثلاث خبراء إلا إذا اتفق الطرفان على خبير واحد"

وحيث طالما أن إدارة الجبائية لم تتمسك بتعيين ثلاث خبراء أمام محكمة الاستئناف فإنه لا يمكنها إثارة هذا الدفع لأول مرة في هذا الطور ضرورة أن مقتضيات الفصل 102 سالف الذكر لا تتعلق بالنظام العام واتجه بالتالي رفض المطعن المائل شكلاً.

- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 103 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الاستئناف خرق أحكام الفصل 103 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لما عيّنت على التوالي الخبيرين محمود العياري وسالم بوجناح وأذنت في كل مرة لكل واحد منهما إعادة احتساب الأداءات الموظفة بعد مراجعة أسس التوظيف كما اقتضت على ذكر موطن الخصومة بين مصالح الجبائية والمطالب بالأداء وفوضت للخبير حسمها حسب وجدانه، والحال أنه كان عليها أن تبين حدود المأمورية بكل وضوح حتى يستشف أن الهيئة الحكومية هي التي تمسك بزمام الأمور وهي التي تحتفظ بصلاحيات البت في القضية دون سواها بما يمليه عليها القانون وهي تبعا لذلك توجه الخبير وترشده وتضبط له التعديلات.

وحيث اقتضى الفصل 103 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية أن: "القرار الذي يصدر بتعيين الخبير أو الخبراء يجب أن يتضمن ما يلي:

أولاً: بيان المأمورية بغاية الوضوح والدقة وكذلك سائر الأعمال المطلوبة.

لا يباين تعيين مقدّر ما يدعى تسديته خبير على الحساب من مصاريف والخصم المطلوب بسدك

ثلاثة يار الأجل المحدد لإيداع تقرير الاختبار بكتابة المحكمة

وهذا الأجل يجب أن لا يتعدى ثلاثة أشهر وهو غير قابل لتمديد سوى مرة واحدة وبشرط أن لا يزيد التمديد عن ثلاثة أشهر أخرى وأن يتم بقرار معلّل بناء على طلب صريح من الخبير أو الخبراء حسب الأحوال.

وحيث يتضح من أوراق الملف أنّ محكمة الاستئناف بيّنت بكلّ دقة المأمورية الموكولة لكلا الخبيرين وسائر الأعمال الموكولة لهما والمتمثلة في إعادة ضبط قاعدة الأداء المستوجب بناء على ما يقدمه الطرفان من وثائق ومؤيدات قانونية وذلك طبقاً لمقتضيات الفصل 103 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية سالف الذكر الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن.

بخصوص الجزء الخامس من المطاعن المتعلق بالأداء على القيمة المضافة القابل للطرح:

- عن المطعن المتعلق بحرق الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الاستئناف خرق مقتضيات الفقرة الأولى من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما قضت بطرح الأداء على القيمة المضافة بناء على الفواتير المقدمة من طرف المطالب بالضرية رغم أنه لا يمسك حساية قانونية كما لا يمسك دفترًا مرقما ومؤشرا عليه من طرف المصالح المختصة ولا يمكنه بالتالي التمتع بالطرح المنصوص عليه بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وحيث اقتضى الفصل التاسع من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه: " يطرح من الأداء على القيمة

المضافة الموظف على العمليات الخاضعة لمبلغ الأداء الذي أثقل فعلا عناصر ثمن عملية خاضعة للأداء.."

وحيث اقتضت الفقرة I-2 من نفس الفصل أنه " للإنتفاع بالطرح المنصوص عليه أعلاه، يجب

على الخاضعين أن:

ج- يمسكوا دفترًا خاصًا مرقما وموقعا من طرف مراكز أو مكاتب مراقبة الأداءات الراجع إليها

نشاطهم بالنظر يتضمن حساب المشتريات المحلية من الخاضعين للأداء وكذلك الواردات والخدمات

التي وظف عليها الأداء على القيمة المضافة وذلك إن لم تكن حساباتهم ممسوكة طبقاً لأحكام الفصل

الثامن عشر الموالي.

وحيث لئن صر الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة سالف الذكر على وجوب مسك محاسبة قانونية أو دفتر مرقم وموشر عليه من طرف إدارة الأداءات لالانفعاغ بحق طرح الأداء على القيمة المضافة المتعلق بالأعباء، فإن تطبيق هذه الشروط يجهد أساسه في الحالات التي يستند فيها قرار التوظيف إلى المحاسبة، أمّا بالنسبة لنحالات التي يتم فيها استبعاد المحاسبة وتطبيق القرائن الفعلية أو القانونية لإقرار التوظيف كما هو الشأن في القضية الماثمة، فإنه يمكن للمطالب بالأداء الاستظهار أمام محكمة الموضوع بجميع الحجج والوثائق التي من شأنها إثبات الشطط فيما وظّف عليه بما في ذلك فواتير الشراءات التي تتضمن ما يفيد دفع الأداء على القيمة المضافة.

وحيث يغدو قضاء محكمة الاستئناف بطرح الأداء على القيمة المضافة بناء على الفواتير المقدمة من طرف المعقب ضده في طريقه قانونا ولا يشوبه خرق للفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة واتجه بالتالي رفض المطعن المائل.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بالمنستير لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيدة شو بو والسيدة غ

وتلي علنا بجلسة يوم 26 أفريل 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفري.

المستشار المقرّر

محمد فوزي بن حماد

الرئيس
محمد فوزي بن حماد