الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإدارية

الحمد لله

القضية عدد : 310608
تاريخ القرار : 4 أكتوبر 2010

قـــرار تـــعـــقـــيـبـــــي
باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقب : م ش ،القاطن ،نائبه الأستاذ

من جهة،

المعقب ضدها : الادارة العامة للاداءات ، مقرها بنهج الهادي شاكر ،عدد 93 ، تونس ،

من جهة اخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ نيابة عن المعقب المذكور أعلاه و المسجل بكتابة المحكمة بتاريخ 28 اوت 2009 تحت عدد 310608 والرامي إلى الطعن في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بمدنين بتاريخ 21 جانفي 2009 تحت عدد 12383 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا و في الأصل بتأييد قرار الحكم الابتدائي وتخطئة المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه .

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب خضع بموجب نشاطه المتمثل في صنع السفن وبيع منتوجات البحر والنجارة وبيع مواد البناء والخشب بالتفصيل الى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الاشخلاص الطبيعيين والاقساط الاحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية والتجارية او المهنية والاداء على القيمة المضافة والاداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الاجراء بعنوان الفترة الممتدة من

1 جانفي 1999 الى 31 ديسمبر 2002 نتج عنها قرار في التوظيف الاجباري للأداء صدر بتاريخ 23 جويلية 2004 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 229، 584 .580 دينار أصلا وخطايا ،فاعترض المعني بالأمر أمام المحكمة الابتدائية بمدنين التي قضت بتاريخ 15 نوفمبر 2005 في القضية عدد 399 :"بقبول الاعتراض شكلا و في الأصل بتأييد قرار التوظيف الإجباري للاداء عدد 2004/283 الصادر بتاريخ 23 جويلية 2004 وحمل المصاريف القانونية على المعترض ." فاستأنف المعني بالأمر الحكم المذكور أمام محكمة الاستئناف بمدنين التي أصدرت الحكم المشار إليه بالطالع والذي هو موضوع الطعن الماثل .

وبعد الاطلاع على مستندات التعقيب المقدمة من الاستاذ نائب المعقب والواردة بتاريخ 19 أكتوبر 2010 والرامية الى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف بمدنين للنظر فيها مجددا بهيئة أخرى استنادا الى ما يلي :

-1- **تحريف الوقائع ومخالفة القانون والتناقض في أسانيد الحكم** :وذلك عندما تراجعت في الحكم التحضيري الذي سبق أن اتخذته بجلسة 9 جويلية 2008 لمطالبة الإدارة بإعادة احتساب الأداء بناء على المؤيدات المقدمة من المطالب بالأداء بتعلة أن المحاسبة جاءت مخالفة للقانون وبالتالي لا يمكن اعتماد الوثائق المقدمة من المعترض متبنية جواب الادارة بخصوص تلك النقطة ضرورة انه ولئن كان بإمكانها الرجوع في الاحكام التحضيرية الصادرة عنها الا ان تلك الامكانية ليست مطلقة بل لا بد من ظهور عناصر لاحقة لصدورها تبرر ذلك إذ أن صدور حكم تحضيري ينشأ حق لفائدة أحد الخصوم فيصبح العدول عنه خاضعا لرقابة محكمة التعقيب ومشروط بأدلة لاحقة لصدوره .

-2-**سوء التعليل ومخالفة القانون** : ذلك أن تبريرها الاذن للادارة باعداد تقرير تنقيحي لمعرفة قانونية المحاسبة يعتبر تبريرا غير قانوني وغير صحيح ذلك ان المحكمة مكلفة بتطبيق القانون وبالتالي فإن البت في مسألة قانونية المحاسبة من عدمها تبت فيها المحكمة وحدها ولا يستدعي الاذن للادارة في إطار حكم تحضيري بإتمام ذلك لانها ستكون في هذه الحالة الخصم والحكم .

-3-**ضعف التعليل** ذلك أن المحكمة أفادت لتبرير الرجوع في الحكم بأن جواب الادارة جاء واضحا والحال أن ذلك الجواب موجود قبل صدور الحكم التحضيري ومظروف بالملف الابتدائي ومن المفروض أنها اطلعت عليه قبل إصدار حكمها وبالتالي فإنه لا يمكنها أن تتبناه لاحقا لتبرير الرجوع في الحكم.

-4-**التضارب في التعليل** ذلك أن ردود الادارة والمحكمة تضمنت تضاربا صارخا فهي تارة ترى أن محاسبة المطالب بالاداء قانونية ويتجه اعتمداها كقرينة ثابتة حتى تؤسس لقرار التوظيف وتارة أخرى وعند صدور الحكم التحضيري القاضي بإعادة احتساب الأداء من طرف الادارة بناء على مؤيدات المطالب بالاداء رفضت الادارة اعتمادها بتعلة أنها غير قانونية ويتبين أن الادارة تعتبر مؤيدات المطالب بالاداء ومحاسبته قانونية عندما يكون الامر في صالحها وغير قانونية عندما يكون الامر في غير صالحها وهو أمر غير منطقي وغير قانوني .

5- **خرق أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية** بمقولة أن القرائن التي استندت إليها الادارة لم تكن متظافرة ومتماسكة بل كانت ضعيفة ومبنية على تناقضات واضحة وبالتالي فان اعتمادها من طرف المحكمة فيه خرق واضح لأحكام الفصلين 36 و38 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية خاصة وان الفصل 38 خول للادارة اعتماد احدى الطريقتين إما اللجوء للمحاسبة أو استبعادها كليا واللجوء الى القرائن ولا يمكن مطلقا الجمع بينهما وهو الأمر الذي وقعت فيه الادارة باعتماد جزء من المحاسبة واستبعاد الباقي وقد جارتها المحكمة خطأ.

وبعد الاطلاع على تقرير الادارة في الرد على مستندات التعقيب الوارد بتاريخ 10 مارس 2010 والرامي إلى رفض مطلب التعقيب وحمل المصاريف القانونية على المعقب استنادا الى ما يلي :

-1-بخصوص المطعن المتعلق بتحريف الوقائع ومخالفة القانون والتناقض في اسانيد الحكم فإنه خلافا لما تمسك به نائب المعقب فان محكمة الاستئناف أصدرت حكما تحضيريا يقضي بإعادة احتساب الاداء المستوجب باعتماد الوثائق المحاسبية التي سيدلي بها المطالب بالاداء وان هذا الاخير لم يأت بما من شأنه أن يوهن موقف الادارة الجبائية وأن الوثائق المحاسبية التي سبق أن أدلى بها في الطور الإبتدائي هي ذاتها التي اكتفى بها في الطور الاستئنافي والتي لا يمكن بأي حال القبول بها لعدم قانونيتها إذ أنه لم يقدم الدفتر اليومي الذي تقيّد به كل العمليات المتعلقة بمعاملاته وانعكاس الأحداث المرتبطة بها ،كما لم يقدم دفتر الجرد الذي تقيّد وتجمّع به عناصر الاصول والخصوم حسب طبيعة كل عنصر تم جرده وطريقة تقييمه ،كما أنه قدم جداول تتعلق بمشترياته من المنتجات البحرية وبمبيعاته وبحساب المزودين والحرفاء لسنة 2001 دون باقي السنوات المعنية بعملية المراجعة المعمقة وهي سنوات 1999 و 2000 و2002 .كما أن تلك الجداول تتعلق بنشاطه في بيع منتجات البحر دون باقي الانشطة الاخرى وهي النجارة وبيع مواد البناء والخشب بالتفصيل وصنع السفن .

-2- بخصوص سوء التعليل ومخالفة القانون فإن محكمة الحكم المنتقد وقفت بنفسها على النقص الفادح والخطير في محاسبة المطالب بالاداء إذ أنها لم تتناول سوى نشاطا واحدا يمارسه هذا الأخير وهو نشاط بيع منتجات البحر دون بقية الأنشطة ،كما أنها لا تتعلق سوى بسنة من السنوات الأربعة المعنية بالمراجعة وأنه بالرغم من تلك النقائص لم يقدر المطالب بالأداء على دحضها .

-3-بخصوص سوء التعليل فإن رجوع المحكمة في حكمها التحضيري كان سليما باعتبار وأنها لم ترجع في حكمها إلا بعد ان اقتنعت بأن الوثائق التي ستعتمد عليها مصالح الجباية في تنفيذ ذلك الحكم غير قانونية الأمر الذي يستحيل معه تنفيذه طالما أنه لم يقدم وثائق جديدة يمكن أن تغير من مجرى الدعوى .

-4-بخصوص التضارب في التعليل فإن المحكمة كانت محقة في إقرار الحكم الابتدائي القاضي بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء لا سيما بعد أن وقفت على تقاعس المطالب بالأداء في إحضار بقية وثائق محاسبته وتماديه في ذلك وأن الإدارة وخلافا لما تمسك به محامي المعقب ضده لم تعتمد في تعديل الوضعية الجبائية على البيانات الموجودة بمحاسبته وإنما على القرائن القانونية والفعلية المستمدة من التصاريح الشهرية والفواتير المصاحبة لها وبأرقام المعاملات المصرح بها في إطار الموازنات السنوية .

-5-بخصوص خرق أحكام الفصلين 36 و38 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية فإن مسألة الإعتماد على المحاسبة والقرائن القانونية والفعلية معا لم تطرح في وضعية الحال بإعتبار وأن مصالح الجباية لم تعتمد محاسبة المطالب بالاداء نظرا لانه لم يقم بتقديمها لها أثناء إجراء عملية المراجعة المعمقة من جهة وأنها لم تقبل الوثائق التي تقدم بها بمناسبة تنفيذ الحكم التحضيري الذي صدر عن المحكمة الإبتدائية بمدنين من جهة ثانية لعدم قانونية تلك الوثائق .

و بعد الإطلاع على بقية الوثائق والأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 المؤرخ في 1جوان 1972والمتعلق بالمحكمة الإدارية والمنقح والمتمم بالقوانين اللاحقة و آخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في12 أوت 2009.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 20 سبتمبر 2010 وبها تم الاستماع إلى المستشارة المقررة السيدة يـ دَ في تلاوة ملخص من تقريرها ،

وبلغ الاستدعاء للاستاذ نائب المعقب وتخلّف عن الحضور ،و حضر ممثل الادارة المعقّب ضدّها وتمسّك بتقريره في الرّد على مذكرة التعقيب .

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 4 أكتوبر 2010 .

وبها وبعد المفاوضةالقانونية صرح بما يلي

من جهة الشكل :

حيث قدم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممن له الصفة والمصلحة مستوفيا مقوماته الشكلية الجوهرية مما يتجه قبوله من هذه الناحية .

من جهة الاصل :

عن المطعن المتعلق بتحريف الوقائع ومخالفة القانون والتناقض في أسانيد الحكم :

حيث يعيب المعقب على محكمة الحكم المنتقد تراجعها عن الحكم التحضيري الذي سبق أن اتخذته بجلسة 9 جويلية 2008 لمطالبة الإدارة بإعادة احتساب الضرائب بناء على المؤيدات المقدمة من المطالب بالاداء ،ضرورة أنه ولئن كان بإمكانها الرجوع في الأحكام التحضيرية الصادرة عنها إلا أن تلك الإمكانية ليست مطلقة بل لا بد من ظهور عناصر لاحقة لصدورها تبرر ذلك فصدور حكم تحضيري ينشأ حق لفائدة أحد الخصوم فيصبح العدول عنه خاضعا لرقابة محكمة التعقيب والرجوع فيه مشروط بأدلة لاحقة لصدوره .

وحيث أن الأحكام التحضيرية تندرج ضمن ما هو مخول لقضاة الأصل من سلطات استقرائية واستقصائية بوصفهم قضاة إداريين إذ بإمكانهم مطالبة الأطراف بالإدلاء بوسائل الإثبات الضرورية للبت في النزاع وعليه فإنها متى كانت كذلك فهي ليست من قبيل الأحكام التي تصدرها المحاكم لفض النزاعات وبالتالي لا تكتسي أي حجية ولا تقيد المحكمة ولا الأطراف.

وحيث تبعا لما تقدم فإن المحكمة المصدرة للحكم التحضيري لها سلطة تقديرية في إصداره وفي تقدير نتائجه وفي التراجع عنه ، الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن .

عن المطاعن المتعلقة بسوء وضعف وتضارب التعليل

حيث يعيب المعقب على محكمة الحكم المنتقد سوء التعليل ذلك أن تبريرها الإذن للادارة بإعداد تقرير تنقيحي لمعرفة قانونية المحاسبة يعتبر تبرير غير قانوني وغير صحيح ذلك ان المحكمة

مكلفة بتطبيق القانون وبالتالي فإن البت في مسألة قانونية المحاسبة من عدمها تبت فيها المحكمة وحدها ولا يستدعي تدخل للادارة لانها ستكون في هذه الحالة الخصم والحكم ، كما أن تبريرها الرجوع في ذلك الحكم بأن جواب الادارة جاء واضحا والحال أن ذلك الجواب موجود قبل صدور الحكم التحضيري ومظروف بالملف الابتدائي ومن المفروض أنها اطلعت عليه قبل إصدار حكمها فإنه لا يمكنها أن تتبناه لاحقا لتبرير الرجوع في الحكم علاوة على ذلك فان ما انتهت اليه يتضمن تضاربا صارخا فهي تارة ترى أن محاسبة المطالب بالاداء قانونية ويتجه اعتمادها كقرينة ثابتة حتى تؤسس لقرار التوظيف وتارة أخرى تراجعت عن الحكم التحضيري الرامي إلى إعادة احتساب الأداء من طرف الإدارة بناء على مؤيدات المطالب بالأداء بتعلة أنها غير قانونية .

وحيث يتبين بالرجوع الى الحكم المنتقد أن المحكمة تراجعت عن الحكم التحضيري الصادر عنها بتاريخ 9 جويلية 2008 واقرت الحكم الابتدائي بسبب وهن مستندات الاستئناف ذلك أن المطالب بالأداء لم يقدم الدفاتر الحسابية الواجب عليه مسكها طبق مقتضيات القانون عدد 112 لسنة 1996 المتعلق بالنظام المحاسبي للمؤسسات وتدعم ذلك من خلال عدم اعتماد الادارة على المحاسبة عند تعديل وضعيته الجبائية وأن اعتمادها على الفواتير المرفقة بالتصاريح الشهرية لا يفهم منه أن المحاسبة المسوكة من قبل المستأنف كانت قانونية ..

وحيث لئن بدى واضحا من الملف أن محكمة الحكم المنتقد تسرعت في إصدار حكم تحضيري وسايرت طلبات وادعاءات المطالب بالاداء المتمثلة في عدم اخذ الادارة بعين الاعتبار للمؤيدات التي قدمها لها اثناء حكم تحضيري سابق صادر في الطور الابتدائي وذلك دون التثبت من مدى جديتها الا انها سرعان ما تداركت ذلك وتراجعت عن ذلك الحكم عندما تبين لها ان المؤيدات المحتج بها لا يمكن اعتمادها لإحتساب أسس الاداء بإعتبار وأنها لاتمثل وثائق حسابية ممسوكة طبق مقتضيات القانون عدد 112 لسنة 1996 والمتعلق بالنظام المحاسبي للمؤسسات على غرار دفتر الجرد والدفتر المركزي وعندما وقفت على تقاعسه في الإدلاء بالوثائق المحاسبية التي من شأنها أن توهن قرار التوظيف .

وحيث يتبين أنه خلافا لما تمسك به نائب المعقب فإن التعليل الذي أوردته المحكمة جاء مستساغا وكافيا ولا ينطوي على أي تضارب ، الامر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن .

ولهـــذه الأسبـــاب

قررت المحكمة :

اولا : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب .

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيدين ء غ و م الع

وتلي علنا بجلسة يوم 20 سبتمبر 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي .

الرئيس

محمد فوزي بن حماد

المستشارة المقررة

الكاتب العام لمساعد الوزارة

الإمضاء: جلال الدين