الجمهوريّة التونسيّة
المحكمة الإداريّة
القضيّة عدد : 314202
تاريخ القرار : 20 ماي 2020

الحمد لله،

قرار تعقيبي

بإسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني بمكاتبها الكائنة بشارع ، عدد تونس ،

من جهـة،

والمعقب ضـدها: م الغ مقرها بعمارة شارع عمارة المنستير نائبها الأستاذ ف ال الكائن مكتبه بشارع عمارة ، الطابق مكتب عد ، سوسة،

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقبة والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 25 مارس 2014 تحت عدد 314202 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بالمنستير تحت عدد 1104 بتاريخ 19 مارس 2013 والقاضي نهائيا بقبول الإستئناف شكلا ورفضه أصلا وإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به طبق نصه وحمل المصارف القانونية على المستأنف.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أنّ المعقبة ضدها خضعت لمراجعة أولية لوضعيتها الجبائية شملت الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان سنتي 2003 و2004 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 7161 بتاريخ 26 أوت 2009 يقضي بإلزامها بأداء مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 23.484،472 د أصلا وخطايا كما تم ضبط فائض الضريبة على الدخل بعنوان سنة 2004 بما قدره 2.209،460 د، فإعترضت عليه المعقب ضدها أمام

المحكمة الإبتدائية بالمنستير التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكما بتاريخ 24 أكتوبر 2009 تحت عدد 900 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بتأييد قرار التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 7161 بتاريخ 26 أوت 2009 مع تعديله وضبط أصل الأداء بمبلغ سبعة آلاف وتسعمائة وخمسة دنانير ومليمات 395 (7.905،395 د) والخطايا في حدود مبلغ ألفين وتسعمائة وواحد وسبعون دينار ومليمات 450 (2.971،450 د) وحمل المصاريف القانونية على المعترضة فتولت المعقبة الطعن فيه بالإستئناف أمام محكمة الإستئناف بالمنستير التي تعهدت بالقضية وأصدرت الحكم المضمن بالطالع. وهو الحكم موضوع الطعن الماثل.

وبعد الاطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقبة بتاريخ 8 أفريل 2014 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف المختصة للنظر فيه بهيئة حكمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها إستنادا إلى خرق المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لما تقيدت بالنتائج التي إنتهى إليها الخبراء المنتدبون والتي تنطوي على أخطاء جسيمة رغم إحترازات وتحفظات مصالح الجباية في أكثر من نقطة وأكثر من مناسبة ضرورة أن أعمال الإختبار وردت منقوصة ومغلوطة فيما يتعلق بفائض الموارد المتأتي من سنة 2002 إذ ورد في تقريرهم أن الفائض المذكور كان في حدود 8.145،680 د إلا أنهم ودون أي تبرير إعتمدوا الفائض المعدل من قبل مصالح الجباية والمقدر ب15.811،970 د بما تكون معه أعمالهم تفتقر إلى الجدية اللازمة كما أن الخبراء لم يتوفقوا في إثبات إستغلال مبلغ 10.000،000 د في تمويل شراء ذلك العقار كما تمسكت المعقبة بإتسام الحكم المطعون فيه بإنعدام التعليل بمقولة أن المحكمة المنتقد حكمها إكتفت بعبارات عامة ومجملة ويمكن توظيفها في أي ملف ولا ترتقي إلى درجة الحجة المقبولة ولا أثر في مستندات المحكمة لأي نقاش جدي للتحفظات التي أبدتها إدارة الجباية بشأن قبول نتائج عملية الإختبار وصحتها من الناحية الفنية بما يكون معه الحكم المطعون فيه مفتقرا لأي تعليل مستساغ.

وبعد الإطلاع على تقرير نائب المعقب ضدها بتاريخ 23 جانفي 2019 والمتضمن طلب قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا كحمل المصاريف القانونية على الإدارة بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد مارست على غرار محكمة الدرجة الأولى بما لها من سلطة تقديرية رقابة على أعمال الإختبار وتبنت ما خلصت إليه في خصوص إعتماد مبلغ الإقتراض المقدر بعشرة آلاف دينار بناء على حجة

كتابية تتضمن إعترافا بدين موثق بأربع كمبيالات وشهادة خلاص ضرورة أن إدارة الجباية محمولة على إثبات إتفاق المورد المذكور في نفقات أخرى وأن محكمة القرار المنتقد لم تتبنى تقرير الإختبار إلا بعد ممارستها لسائر ما لها من سلطة رقابية عليه لتعاين سلامته من الناحية الفنية وإستناده إلى مؤيدات ومعطيات ثابتة مضيفا بأن مضمون المطعن المتعلق بإتعدام التعليل ورد متباينا مع عنواه مما يتجه معه رفضه شكلا وبصفة إحتياطية رفضه أصلا بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد وخلافا لما تمسكت به المعقبة، لم تأخذ بصفة آلية موارد المطالبة بالأداء بل تمعنت فيها وراقبت مدى توفرها خلال سنة تحقيق نمو الثروة في ظل عدم إثبات إدارة الجباية أوجه إستعمال تلك الموارد في نفقات أخرى.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع 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 الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 26 فيفري 2020، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة ن نو ملخصا من التقرير الكتابي لزميلها السيد م بن م وحضر ممثل المعقبة الإدارة العامة لمراقبة الأداءات وتمسك بمستندات التعقيب ولم يحضر الأستاذ ف ال نائب المعقب ضدها ووجه إليه الإستدعاء.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم غرة أفريل 2020. وبها وبعد المفاوضة القانونية قررت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة إلى جلسة يوم 30 أفريل 2020. وبها قررت المحكمة حجز القضية والتصريح بالقرار بجلسة 20 ماي 2020.

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 الجوهرية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعنين المتعلقين بمخالفة الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وبإنعدام التعليل لتداخلهما ووحدة القول فيهما:

حيث تمسكت المعقبة بخرق المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لما تقيدت بالنتائج التي إنتهى إليها الخبراء المنتدبون والتي تنطوي على أخطاء جسيمة رغم إحترازات وتحفظات مصالح الجباية في أكثر من نقطة وأكثر من مناسبة ضرورة أن أعمال الإختبار وردت منقوصة ومغلوطة فيما يتعلق بفائض الموارد المتأتي من سنة 2002 إذ ورد في تقريرهم أن الفائض المذكور كان في حدود 8.145،680 د إلا أنهم ودون أي تبرير إعتمدوا الفائض المعدل من قبل مصالح الجباية والمقدر ب15.811،970 د بما تكون معه أعمالهم لا تتسم بالجدية والفنية اللازمة كما أن الخبراء لم يتوفقوا في إثبات إستغلال مبلغ 10.000 د في تمويل شراء ذلك العقار فضلا عن إتسام الحكم المطعون فيه بإنعدام التعليل بمقولة أن المحكمة المنتقد حكمها إكتفت بعبارات عامة ومجملة ويمكن توظيفها في أي ملف ولا ترتقي إلى درجة الحجة المقبولة ولا أثر في مستندات المحكمة لأي نقاش جدي للتحفظات التي أبدتها إدارة الجباية بشأن قبول نتائج عملية الإختبار وصحتها من الناحية الفنية بما يكون معه الحكم المطعون فيه مفتقرا لأي تعليل مستساغ.

وحيث استقر فقه قضاء المحكمة الإدارية على إعتبار أنّ الإذن بإجراء الاختبار موكول لاجتهاد القاضي وأنّ رأي الخبير لا يقيّد المحكمة، إلاّ أنّه يتعيّن على هذه الأخيرة متى عدلت عنه أو اعتمدته كليا أو جزئيا أنْ تعلّل وجهة نظرها تعليلا مستساغا ويكون قضاء محكمة الاستئناف معللا تعليلا كافيا إذا ما تبنت نتائج الاختبار التي صادقت عليها محكمة البداية وعللت موقفها بخصوص تقرير الاختبار بأنّه جاء مطابقا لنص المأمورية وتضمّن معطيات واقعية متعلقة بطريقة ضبط القيمة التجارية للعقار موضوع التوظيف وأنّ الخبير المنتدب توصّل إلى إثبات الشطط في القيمة التي اعتمدتها الإدارة، وحصلت لديها القناعة بأنّ القيمة التي توصل إليها الخبير تتناغم مع القيمة المصرّح بها من قبل المطالبة بالأداء.

وحيث إستقر قضاء هذه المحكمة، علاوة على ذلك، على إعتبار أن قرينة نمو الثروة المنصوص عليها صلب الفصل 43 من مجلة الضريبة تعد آلية خوّل المشرع لإدارة الجباية اعتمادها لتحديد الأداء المستوجب وهي تستند إلى أنّ تمويل الاقتناءات والنفقات يكون من خلال مداخيل متأتية من نشاط خاضع للضريبة لم يقع التصريح به وهي قرينة تقبل الدحض إذا ما توفق المطالب بالأداء في اثبات أنّ

الأموال المستعملة متأتية من مصدر آخر كنشاطه خلال السنوات السابقة أو البيع أو الميراث أو الهبات أو غيرها وأنّ اعتماد قاعدة توزيع نمو الثروة على مداخيل أكثر من سنة هي طريقة تتلاءم مع قواعد العدالة الجبائية التي من أهمها تخفيف العبء الجبائي مع ضمان حقوق الخزينة وتتماشى مع روح الفصل 43 من مجلة الضريبة ومن هذه الزاوية يغدو اعتماد سنة الشراء كسنة تحقيق الثروة متضمنا لإجحاف بحق المطالب بالضريبة وفيه مجافاة للواقع ولطبيعة الأشياء.

وحيث أن تعليل الأحكام يقتضي من المحكمة تفحص كل المطاعن المقدمة بعريضة الدعوى ثم الردّ على الجدّي منها وتضمين قرارها جملة الأسباب الواقعية والقانونية التي ادت إلى تشكيل قناعتها وإلى إتخاذ قرارها على أساسها بصورة لا يشوبها القصور أو التناقض وذلك حتى يتمكن المتقاضي من الإقتناع بوجاهته أو مناقشته قضائيا وعلى نحو يمكن قاضي التعقيب من بسط رقابته عليها.

وحيث تبين بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أن محكمة الإستئناف إعتبرت أنه "... ثبت من أوراق القضية وخلافا لما دفعت به إدارة الجباية أن الخبراء المنتدبون قاموا بطرح الخصم من المورد ومعلوم التسجيلي والطابع الجبائي من رقم المعاملات المعدل إستنادا إلى قوائم يدوية أدلت بها المطالبة بالأداء وبعد أن تأكدوا أن مضمون هاته القوائم مطابق لما هو مضمن بالدفتر العام الأمر الذي يجعل أعمالهم في طريقها واقعا وقانونا. وحيث أن تمسك إدارة الجباية بأن المطالبة بالأداء لم تثبت أنها أنفقت مبلغ سلفة 10.000 د في شراء العقار خلال سنة 2003 في غير طريقه ويتجه رده وعدم إعتماده على إعتبار وأن المطالبة بالأداء أثبتت توفر مورد لديها خلال سنة 2003 يتمثل في سلفة مالية بقيمة 10.000د من المدعو الحـ ـ بموجب أربعة كمبيالات ثابتة التاريخ وسابقة التوفر لتاريخ تحقيق نمو الثروة تمسكت بإنفاق المبلغ المذكور في شراء العقار سند التوظيف ولم تثبت إدارة الجباية عكس ذلك أي أن المطالبة بالأداء إنفقت ذلك المبلغ في شراءات أخرى. وحيث أنه خلافا لما دفعت به إدارة الجباية فقد ثبت من أوراق القضية وأن المطالبة بالأداء أدلت بجملة من المؤيدات تتمثل في عدد 4 كمبيالات وشهائد خصم من المورد لإثبات الشطط الموظف عليها ضمن قرار التوظيف رفقة مستندات إعتراضها بالطور الأول".

وحيث تبين بالإطلاع على تقرير التوظيف الإجباري المصاحب لقرار التوظيف الإجباري المؤرخ في 27 أوت 2009 أن المعقب ضدها خضعت إلى مراقبة أولية بعنوان الضريبة عن الدخل والمعلوم على المؤسسات والأداء على القيمة المضافة لسنتي 2003 و 2004 نتيجة معاينة مصالح الجباية "لعدم

تطابق المداخيل المصرح بها مع الإستقصاءات المتوفرة للإدارة خلال سنة 2002 وعدم تناسب المداخيل المصرح بها مع نمو الثروة المتمثل في إقتناء عقارات خلال سنة 2003 " بالإعتماد على قرائن واقعية وقانونية تمثلت في:

- شراء عقار بمبلغ قدره 43.860 د بتاريخ 2003/08/25 د،
- شراء عقار بمبلغ قدره 10.990 د بتاريخ 2004/09/05 د،
- شراء عقار بمبلغ قدره 945 د بتاريخ 2004/09/05 د.

وحيث تبين بالإطلاع على أوراق القضية وخاصة منها تقرير الإحتبار المأذون به من قبل قضاة البداية أن الخبراء المنتدبين بـ بن خ وس بو ومـ الذ ز تولوا إعادة إحتساب عناصر دخل المطالبة بالضريبة خلال سنوات 2002 و 2003 و 2004 وخلصوا إلى وجود نقص في رقم معاملات المطالبة بالضريبة بإعتبار الأداء على القيمة المضافة لسنة 2002 بما قدره 8.145،680 د وتولوا إدماج ذلك النقص في رقم المعاملات وإعادة إحتساب الأداء المستوجب على ذلك الأساس وذلك خلافا لما تمسكت به المعقبة من أن الخبراء توصلوا إلى ضبط ذلك المبلغ بعنوان فائض الأداء بعنوان سنة 2002 في حين أنهم ودون أي تبرير إعتمدوا الفائض المعدل من قبل مصالح الجباية والمقدر ب15.811،970 د، بما يتجه معه رد ما تمسكت به المعقبة في هذا الخصوص.

وحيث أن تمسك المعقبة بأن مجاراة المحكمة المطعون في حكمها لأعمال الخبراء رغما عن عدم توفقهم في إثبات إستغلال مبلغ 10.000 د في تمويل شراء ذلك العقار في غير طريقه ضرورة أن قضاء هذه المحكمة مستقرّ على جواز "تبرير نمو الثروة بمداخيل سابقة إنجرت خلال سنوات مشمولة أو غير مشمولة بالتقادم .....بإعتبار أن شراء العقارات من الشراءات المكلفة والتي تستدعي الإعتماد على مدخرات السنوات السابقة ضرورة أن ثمنها لا يمكن أن يكون نتيجة عمل سنة واحدة"، وأن القبول بخلاف ذلك ومجاراة الإدارة فيما تمسكت به يعد "إحجافا بحق المطالب بالضريبة وخرقا للواقع وطبيعة الأشياء".

وحيث يتضح في هدي ما تقدم، أن أعمال الإختبار كانت سليمة وإستندت إلى مؤيدات كافية وثابتة لتمويل المعقب ضدها لنفقاتها التي أتت بالمبررات الكافية لإثبات كيفية تمويل نفقاتها مما يكون معه إعتماد نتائج الإختبار من قبل قضاة الأصل على إثر إعمالهم لرقابتهم على أعمال الخبراء والتأكد من صحة المؤيدات المثبتة لعناصر نمو ثروة المعقب ضدها بما يكون معه الحكم المنتقد في طريقه ومعللا

تعليلا مستساغا لما قبل بتلك المصادر لتمويل شراء العقارات سند التوظيف معتبرا أن المعقب ضدها أدلت بما يثبت مصدر تحقق ثروتها، الأمر الذي يتجه معه رفض تلك المطعنين الماثلين كرفض التعقيب برمته.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّد ح بن وعضوية المستشارين السيد مح الط ال والسيدة ه ج

وتلي علنا بجلسة يوم 20 ماي 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة ح ء

رئيس الدّائرة

ح ب

المستشار المقرر

م بن م

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: ل الخ