الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإداريّــة

ـ القضيّـة عدد : 313277

ـ تاريخ القـرار : 23 ديسمبر 2013.

الحمد لله ،

قـــرار تعقيبي

باسم الشّعب التـــونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقّـبة : الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر، عدد 93، تونس،

من جهـــــة،

والمعقّـب ضدها : شركة **********في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع **********، عدد ******، **********

من جهـــة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 4 ديسمبر 2012 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 313277 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بقابس بتاريخ 15 جوان 2012 في القضية عدد 527 والقاضي بقبول الإستئنافين شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء من جديد بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 492/09 مع تعديله وذلك بالحط من أصل الأداء المستوجب إلى ما قدره 7.635,603 دينار وبحفظ حق الإدارة بخصوص فوائض التأخير وبإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها خضعت بموجب نشاطها في صناعة الملابس الجاهزة إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية تعلقت أساسا بالضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمعلوم المهني لفائدة تنمية القدرة

التنافسية الصناعية، بعنوان الفترة الممتدة من 7 جانفي 2003 إلى 31 ديسمبر 2006 صدر على إثرها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 14 ماي 2009 تحت عدد 2009/492 ضبطت فيه الأداءات الموظفة عليها بما قدره 98.627,086 دينارا أصلا وخطايا، كما ضبط فيه فائض الضريبة على الشركات بعنوان سنة 2006 بمبلغ قدره 301,986 دينار، فاعترضت عليه لدى المحكمة الإبتدائية بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكما بتاريخ 29 نوفمبر 2010 تحت عدد 737 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 2009/492 المؤرخ في 14 ماي 2009، فاستأنفته أمام محكمة الإستئناف بقابس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 12 ديسمبر 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة، استنادا إلى ما يلي :

ـ أولا : خرق محكمة الحكم المنتقد أحكام الفصل 110 (فقرة 2) من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لما قضت بالحط من مبلغ الأداء الموظف على المعقب ضدها مؤسسة قضاءها على ضوء النتائج المضمنة بتقرير الإختبار المؤرخ في 23 مارس 2012 مسلّمة بصحة ما توصل إليه الخبير المنتدب ومتبنية لنتائج أعماله بصفة مطلقة والحال أن هذا الأخير لم يبين رأيه الفني بغاية الوضوح طبق لما يستوجبه الفصل 110 (فقرة 2) من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، إذ أقر صلب مواطن عديدة من تقريره أن أرقام المعاملات المصرح بها تلقائيا من قبل الشركة المعقب ضدها بالنسبة للسنوات المشمولة بالمراجعة هي أرفع من تلك المستخرجة من الكشوفات البنكية والبريدية لنفس السنوات وهو أمر لا يبرر للخبير أن يحتسب الأداءات المستوجبة في اتجاه التخفيض منها لأنه من غير المنطقي التخفيض في قاعدة الأداء المستوجب على الشركة المذكورة في حين أنها أقرت بنفسها بقاعدة أرفع من تلك التي توصل إليها الخبير خاصة في غياب مسكها لمحاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي شكلا ومضمونا وهو ما أكّده الخبير ذاته.

ـ ثانيا : خرق محكمة الحكم المنتقد أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لما قضت بالحط من مبلغ الأداء الموظف على المعقب ضدها مؤسسة قضاءها على ضوء النتائج المضمنة بتقرير الإختبار المؤرخ في 23 مارس 2012، ضرورة أنه طبقا لأحكام الفصل المذكور فإن رأي الخبير لا يقيد المحكمة خاصة لما تكون أعماله ونتائجه مؤسسة على بعض الكشوفات البنكية والبريدية للشركة المعنية بالأمر وهي وثائق لا تكفي لوحدها لضبط قاعدة الأداء المستوجب ولا ترقى إلى مستوى المحاسبة المطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات فضلا عن مخالفة تلك الأعمال والنتائج لما تضمنته تصاريح الشركة المعنية بالأمر ولما قامت به الإدارة من أعمال مؤسسة قانونيا وواقعيا.

ـ ثالثا : سوء التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد اكتفت لتعليل قضاءها بالحط من مبلغ الأداء المستوجب بالتسليم بنتيجة الإختبار، دون أدنى إشارة للأساس القانوني الذي استندت عليه في قضاءها وهو ما يعتبر من قبيل سوء التعليل الموجب للنقض وفقما استقر عليه فقه قضاء المحكمة الإدارية من أن واجب التعليل المحمول على الهيئات القضائية فيما يصدر عنها من أحكام يقتضي بيان الأسانيد القانونية والواقعية التي أسست عليها قضاءها حتى يتسنى عند الإقتضاء لقاضي التعقيب أن يراقب حسن تطبيقها للقانون.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته و تممته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 18 نوفمبر 2013، وبها تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد محمد الهادي الوسلاتي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي، ولم يحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وبلغه الإستدعاء ولم يحضر من ينوب عن الشركة المعقب ضدها وكانت قد أعلمت بموعد انعقاد هذه الجلسة.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 23 ديسمبر 2013.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

ـ من جهة الشكل :

حيث قدم مطلب التعقيب في الآجال القانونية، ممن له الصفة والمصلحة، مستوفيا لكافة مقوماته الشكلية، مما يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

ـ من جهة الأصل :

ـ عن المطاعن الثلاثة مجتمعة لوحدة القول فيهما :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه خرق أحكام الفصل 110 (فقرة 2) والفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لما قضت بالحط من مبلغ الأداء الموظف على المعقب ضدها وأسست قضاءها على ضوء النتائج المضمنة بتقرير الإختبار المؤرخ في 23 مارس 2012 وسلمت بصحة ما توصل إليه الخبير المنتدب وتبنت نتائج أعماله بصفة مطلقة، والحال أن هذا الأخير لم يبين رأيه الفني بغاية الوضوح طبق لما يستوجبه الفصل 110 (فقرة 2) من مجلة المرافعات المدنية والتجارية إذ أقر بأن أرقام المعاملات المصرح بها تلقائيا من قبل الشركة المعقب ضدها بالنسبة للسنوات المشمولة بالمراجعة هي أرفع من تلك

المستخرجة من الكشوفات البنكية والبريدية لنفس السنوات وهو أمر لا يبرر للخبير أن يحتسب الأداءات المستوجبة في اتجاه التخفيض منها لأنه من غير المنطقي التخفيض في قاعدة الأداء المستوجب على الشركة المذكورة في حين أنها أقرت بنفسها بقاعدة أرفع من تلك التي توصل إليها الخبير خاصة في غياب مسكها لمحاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي شكلا ومضمونا وهو ما أكّده الخبير ذاته. كما أنه طبقا لأحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية فإن رأي الخبير لا يقيّد المحكمة خاصة عندما تكون أعماله ونتائجه مؤسسة على بعض الكشوفات البنكية والبريدية للشركة المطالبة بالأداء مثلما هو الشأن في صورة الحال وهي وثائق لا تكفي لوحدها لضبط قاعدة الأداء المستوجب ولا ترقى إلى مستوى المحاسبة المطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات فضلا عن مخالفة تلك الأعمال والنتائج لما تضمنته تصاريح الشركة المعنية بالأمر ولما قامت به الإدارة من أعمال مؤسسة قانونا وواقعا. كما تعيب المعقبة على محكمة الحكم أنها اكتفت بالتسليم بنتيجة الإختبار دون أدنى إشارة للأساس القانوني الذي استندت عليه في قضاءها وهو ما يعتبر من قبيل سوء التعليل الموجب للنقض وفقما استقر عليه فقه قضاء المحكمة الإدارية من أن واجب التعليل المحمول على الهيئات القضائية فيما يصدر عنها من أحكام يقتضي بيان الأسانيد القانونية والواقعية التي أسست عليها قضاءها حتى يتسنى عند الإقتضاء لقاضي التعقيب أن يراقب حسن تطبيقها للقانون.

وحيث يتبين من أوراق الملف أن مصالح الجباية عاينت أثناء قيامها بعملية المراجعة الجبائية للشركة المعقب ضدها عديد الإخلالات التي تمثلت أساسا في عدم تقديم الشركة لكامل الكشوفات والوثائق البنكية لجميع السنوات المعنية بالمراجعة وفي أن دفتر الجرد كان محررا خلافا لمقتضيات نظام المحاسبة للمؤسسات، كما عاينت وجود رصيد مدين للخزينة خلال سنة 2006 بمبلغ قدره 78.942,138 دينار، وأصدرت تبعا لذلك قرار التوظيف الإجباري للأداء في شأن الشركة المعقب ضدها نظرا للإخلالات التي عاينتها على مستوى محاسبة الشركة المعنية بالأمر وبالإعتماد على القرائن القانونية والفعلية المتمثلة في شراء المواد الأولية.

وحيث تمسك نائب المعقب ضدها لدى محكمة الحكم المطعون فيه بأن الشركة مستعدة لتقديم كامل كشوفاتها البنكية لاعتمادها في تعديل وضعيتها الجبائية مع استبعاد الطريقة الخارقة للمحاسبة والنسب المجحفة التي اعتمدتها مصالح الجباية، وعلى هذا الأساس صدر حكم تحضيري بجلسة يوم 3 فيفري 2012 تقرر بمقتضاه تكليف الخبير السيد ********** "باحتساب الأداء المستوجب للسنوات موضوع المراجعة اعتمادا على كشوفات حساب المستأنفة البنكية والبريدية ومد المحكمة بتقرير في الغرض قبل الجلسة المعينة ليوم 9 مارس 2012".

وحيث أنجز الخبير المذكور المأمورية المناطة بعهدته وضمن نتيجة أعماله صلب تقريره المؤرخ في 2 أفريل 2012 والتي جاء في خلاصتها أن محاسبة الشركة المعقب ضدها ولئن كان مسكها يستجيب للشروط القانونية الشكلية مثل الدفتر اليومي ودفتر الجرد إلا أن تصاريح أرقام معاملات الشركة غير مطابق لتصاريحها الشهرية وأن قاعدة الأداء المصرح

بالنسبة لسنوات المراجعة أرفع من تلك التي تم استخراجها بالإستناد إلى الكشوفات البنكية والبريدية للشركة، وهو ما أفضى إلى الحط من مبلغ الأداء المستوجب إلى ما قدره 7.635,603 دينار.

وحيث توجب أحكام الفصل 110 (فقرة 2) من مجلة المرافعات المدنية والتجارية على الخبير "أن يحرر تقريرا مفصلا في جميع أعماله وينص بالأخص على حضور الخصوم أو عدم حضورهم مع بيان تصريحاتهم وتوقيعهم على هاته التصريحات كما يبين رأيه الفني بغاية الإيضاح والأسباب التي بني عليها". كما تقتضي أحكام الفصل 112 من نفس المجلة أن "رأي الخبير لا يقيد المحكمة".

وحيث ولئن استقر فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أن لمحكمة الأصل كامل السلطة في تقدير مدى الإعتماد على النتائج التي يتوصل إليها الخبراء فإنه اشترط بالتوازي مع ذلك أن يكون موقفها معللا تعليلا مستساغا المحكمة موقفها تعليلا يتوافق مع الواقع والقانون، وأنه لا رقابة عليها في ذلك من قبل قاضي التعقيب إلا بقدر ما يشوب حكمها من ضعف في التعليل أو خرق للقانون أو تحريف للوقائع أو خطأ فادح في التقدير.

وحيث يتضح بالرجوع إلى تقرير الإختبار الذي أيدته محكمة الحكم المنتقد وتبنت نتائجه أن الخبير أسس أعماله على طريقة التدفقات المالية وانتهى إلى أن أرقام المعاملات المصرح بها تلقائيا من قبل الشركة المعقب ضدها بالنسبة للسنوات المشمولة بالمراجعة هي أرفع من تلك التي تولى استخراجها من الكشوفات البنكية والبريدية لنفس السنوات، دون بيان الأسباب المبررة لعدم التطابق رغم أن الشركة المطالبة بالأداء لا تمسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي شكلا ومضمونا، وأنها أقرت بنفسها بقاعدة أداء أرفع من تلك التي توصل إليها الخبير.

وحيث يكون الرأي الفني للخبير والحالة ما ذكر مفتقرا إلى الوضوح والدقة الذين أوجبهما الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية المتمسك به، خاصة بالنظر إلى هامش التعديل التي توصل إليه تقرير الإختبار والذي ترتب عنه الحط من الأداء المستوجب من 98.627,086 دينار إلى 7.635,603 دينار، الأمر الذي تكون معه محكمة الحكم المطعون فيه قد أخطأت في اعتماد ذلك التقرير والإطمئنان إلى نتائجه.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن المحكمة الإستئناف اكتفت بالقول بأن طريقة التدفقات النقدية التي اعتمدتها الخبير هي الطريقة الأمثل لتحديد رقم المعاملات الذي حققته الشركة المطالبة بالأداء، دون أن بيان الأسباب القانونية والواقعية التي شكلت لديها القناعة بصحة وسلامة الطريقة المعتمدة من قبل الخبير، الأمر الذي أورث حكمها ضعفا في التعليل.

وحيث يتجه تبعا لما تقدم بيانه قبول جملة هذه المطاعن ونقض الحكم المطعون فيه على أساسها.

ولهـذه الأسبـــــاب،

قررت المحكمة :

- **أوّلا :** قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بقابس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.
- **ثانيا :** حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّد الحبيب جاء بالله وعضويّة المستشارين السيدان فاضل المكور وأحمد سهيل الراعي.

وتلي علنا بجلسة يوم 23 ديسمبر 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

الرئيس

الحبيب جاء بالله

المستشار المقرّر

محمد الهادي الوسلاتي

الكاتب لدى محكمة الإدارية

الإمضاء: صالح الزديني