



قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

القضية عدد: 314713
تاريخ القرار: 26 مارس 2020

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرها بشارع
عدد ، البلفدير
تونس

من جهة،

والمعقب ضدها: اله بن أ ق ، مقره بنهج ، أو بشارع ، سوسة.
من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 30 ديسمبر 2014 تحت عدد 314713 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بسوسة في القضية عدد 1180 بتاريخ 20 فيفري 2012 والقاضي نصه "بقبول الاستئنافين شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديله وذلك باعتبار أصل الأداء والخطايا في حدود ستة عشر ألف وثمانمائة وسبعة دنانير و272 مليمات (16.807,272 د) وإعفاء الطاعن المعترض في الأصل من الخطية و إرجاع المال المؤمن إليه و حمل المصاريف القانونية عليه ."

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين، الأقساط الاحتياطية، الخصم من المورد، الأداء على القيمة المضافة، الأداء على التكوين المهني، معلوم المساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت الفترة الممتدة بين سنة 2002 وسنة 2005 ، نتج عنها قرار توظيف الإجمالي للأداء بتاريخ 15 مارس 2007 يقضي بمطالبتة بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره تسعون ألف وثمانمائة وواحد وسبعون دينارا و835 مليمات

(90.871,835 د) أصلا وخطايا، وأنه وتبعاً لاعتراض المعني بالأمر على قرار التوظيف قررت المحكمة الابتدائية بسوسة بموجب حكمها الصادر في القضية عدد 347 بتاريخ 8 جانفي 2009 بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الاجباري في فروع المتعلقة بالأداءات المستوجبة بعنوان سنة 2002 والأقساط الاحتياطية لسنة 2003 وإقراره فيما زاد على ذلك مع تعديله وذلك باعتبار الأداء المستوجب والخطايا المتعلقة به تساوي تسعة وخمسين ألفاً وسبعمائة وأربعة وثلاثين ديناراً ومليماً 455 (59.734,455 د) وحمل المصاريف القانونية على المعارض. وتبعاً للاستئناف المقدم من طرفي النزاع صدر الحكم المضمن منطوقه بالطالع موضوع التعقيب المائل.

وبعد الاطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة بتاريخ 19 جانفي 2015 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم الاستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بسوسة للنظر فيه مجدداً بهيئة مغايرة، بالاستناد إلى ما يلي:

أولاً: خرق الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن مصالح الجباية تولت، بالنظر إلى خطورة وتعدد العيوب الشكلية والجوهرية التي تضمنتها محاسبة المعقب ضده، استبعادها وأعدت احتساب الأداء المستوجب إلا أن محكمة الاستئناف وعند نظرها في ملف القضية تولت تعيين الخبير كلفته بإعادة احتساب الأداء المستوجب بعد إعادة تقدير الدخل الحقيقي للمستأنف المعارض في الأصل بالاعتماد على الوثائق القانونية المثبتة له، وأنه وبناء على نتائج الاختبار قررت المحكمة النزول بالمبالغ المستوجبة بعنوان أصل الأداء والخطايا إلى ما قدره ستة عشر ألفاً وثمانمائة وسبعة دنانير و 272 مليماً (16.807,272 د)، وهو موقف يتسم بخرق لأحكام الفصل 66 المذكور أعلاه لأن مصالح الجباية اعتمدت في تعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده على عنصر نمو الثروة غير المبرر طبقاً للفصل 43 من مجلة الضريبة فيما يخص سنوات 2002 و 2003، وباعتبار أن مجموع الأعباء تمثل 30% من رقم المعاملات المعدل طبقاً لمقتضيات الفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فيما يخص سنوات 2004 و 2005، في حين تولى الخبير تعديل وضعية المطالب بالأداء الجبائية بالاعتماد على عناصر النشاط والمتمثلة في مجموع القضايا المنجزة والعقود المبرمة مع تطبيق الأجرة المضمنة بالمذكرة الإدارية الصادرة في 24 أبريل 2010 كما عمد الخبير إلى ضبط رقم معاملات المطالب بالأداء مع إقصاء الأسس التي اعتمدها مصالح الجباية مخالفاً بذلك مقتضيات الفصل 66 المذكور والذي نص على إمكانية الاستعانة بأعوان الإدارة ثم بأهل الخبرة لإعادة الاحتساب وليس لتعديل أسس التوظيف الذي يبقى من مطلق اختصاص حاكم الأصل ذلك أن تفويض الاختصاص لا يكون إلا بنص صريح ولا يمكن أن يستنتج أو يستخلص من عبارات النص القانوني، معتبراً أن محكمة الحكم المنتقد

منحت للخبير سلطات واسعة تتجاوز مجرد القيام بعملية احتساب الأداء إلى النظر في أسس التوظيف مما أدى إلى التوصل إلى نتائج لا تتسم بالطابع الفني علاوة على خرق القانون في حين أن الفصل 66 المذكور لا يمكن المحكمة من إطلاق يد الخبير لاعتماد أسس توظيف مخالفة للأسس التي تولت مصالح الجباية اعتمادها.

ثانياً: خرق أحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن تقرير الاختبار يفتقد إلى عنصر الدقة من جهة وإلى غياب الرأي الفني من جهة أخرى على عدة مستويات أولها فيما يتعلق بتجاوز نص المأمورية وتغيير الأسس المعتمدة في تعديل الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء لأن محكمة الاستئناف وعند نظرها في ملف القضية تولت تعيين الخبير السيد ر الع وكلفته بإعادة احتساب الأداء المستوجب وذلك بعد إعادة تقدير الدخل الحقيقي للمستأنف المعارض في الأصل بالاعتماد على الوثائق القانونية المثبتة له، فتولى تعديل وضعيته الجبائية بالاعتماد على عناصر النشاط والمتمثلة في مجموع القضايا المنجزة من قبل المعني بالأمر والعقود المبرمة مع تطبيق الأجرة المضمنة بالمذكرة الإدارية الصادرة في 24 أبريل 2010 كما عمد إلى إقصاء الأسس التي اعتمدها مصالح الجباية في تعديل وضعيته الجبائية وهو ما يعد تجاوزاً من الخبير المحدد صلب مأمورية الإختبار من وهو ما يجعل أعمال الخبرة مشوبة بخرق الفصل 66 من مجلة الحقوق و الإجراءات الجبائية. مضافاً بأنه وإثر خضوع المعقب ضده لمراجعة معمقة ثبت أن هذا الأخير قدم دفتر المقاييس والمصاريف المنصوص عليه بالفصل 62 من مجلة الضريبة والذي كان ملزماً أن يسجل به كل مقاييسه ومصاريفه بصورة يومية مؤشر عليه في 16 نوفمبر 2006 وهو تاريخ لاحق للمدة المشمولة بالمراجعة كما لم يقدم لمصالح الجباية المعنية بالمراجعة الوثائق التي تبين تفاصيل الحرفاء وأرقام المعاملات المصرح بها فتولت الإدارة ضبط أسس التوظيف، انطلاقاً من مقتضيات الفصل 22 من مجلة الضريبة، مستندة في ذلك إلى قرينتين، القرينة الأولى مفادها أن الربح الصافي المتأتي من نشاط غير تجاري أو مهنة غير تجارية يمثل 70% من المقاييس المحققة وهي قرينة غير قابلة للدحض لأنها ناجمة عن اختيار عبر عنه المعني بالأمر ذاته عند اكتتابه وتصريحه السنوي بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وهو اختيار يعارض به، و قرينة ثانية مفادها أن المصاريف التي استلزمها نشاط المعني بالأمر في المحاماة تمثل 30% من المقاييس الخام التي حققها وهي قرينة بسيطة قابلة للدحض بالحجة المعاكسة في صورة إثبات المعني بالأمر صحة تصاريحه الجبائية أو حقيقة مواده أو شطط التوظيف الذي كان محلاً به، علماً وأن المعقب ضده لم يقدح في حجم المصاريف التي اعتمدها مصالح الجباية كما لم يقدم أي اعتراض بشأنه و إنما انحصر دفاعه منذ الطور الابتدائي حول الأخذ بعين الاعتبار لمبررات نمو الثروة. كما بين ممثل مصالح الجباية أن الخبير لما اعتمد ما أدلى به المطالب بالأداء من وثائق تتعلق بالقضايا التي أنجزها والعقود التي أبرمها واستند إليها في تحديد أسس التوظيف يكون قد جزم بأمانة وصدق تلك التقييدات وأقر بقانونيتها والحال أنها محاسبة لا تستجيب للشروط القانونية المنصوص عليها بالقانون عدد

112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 والمتعلق بالنظام المحاسبي للمؤسسات، مبينا أن مصالح الجباية لم تتطلع على تلك الوثائق إذ امتنع المعني بالأمر عن تقديمها وبالتالي فلا مجال لاعتمادها والتسليم بمصدقيتها وشفافيتها لأن الأمر يقتضي توفر الوثائق والمؤيدات القانونية للتثبت من صحة تلك الأرقام. أما المستوى الثاني فيتعلق بقبول طرح مبلغ السلفة حيث بين ممثل مصالح الجباية أن الخبير المنتدب تولى إعادة احتساب رقم معاملات المطالب بالأداء لسنة 2003 مع قبول طرح مبلغ قدره ثمانية وأربعون ألف ديناراً (48.000,000 د) من مبلغ نمو الثروة بعنوان سنة 2003 والذي كان مصدره سلفة كان قد تحصل عليها المعقب ضده من المدعو م. الذ وقد أدلى المعني بالأمر للغرض بحكم تبنت عدد 2279 صادر بتاريخ 26 ماي 2008 يفيد أنه اقترض المبلغ المذكور من السيد م. ن. الذي استصدر أمراً بالدفع من المحكمة الابتدائية بسوسة وقام بعقولة منابات مشاعة تابعة للمعقب ضده وقام بتبنتها قصد استخلاص دينه دون أن يتولى المطالب بالأداء الإدلاء بأية وثيقة تفسر منشأ الدين المذكور كتحديد مبلغ الدين الصافي والسنة المعنية بالاقتراض والمعلومات الخاصة بالمقرض والمقترض وغرض الاقتراض حتى تكون حجة يمكن للخبير اعتمادها لتبرير مبلغ السلفة بما يكون معه اعتماد الوثيقة من طرف الخبير في غير طريقه. أما المستوى الثالث فيتعلق بعدم احتساب مبلغ 6.965,000 د المتعلق بأرباح غير مصرح بها يتعلق بسنة 2002 بمقولة أن الخبير، في إعادة احتسابه لرقم المعاملات، لم يأخذ بعين الاعتبار مبلغ الأرباح غير المصرح بها و المقدر بـ 6.965,000 د التي تبقى خاضعة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بقطع النظر على وجود نمو ثروة مبرر من عدمه بما يفقد أعماله عنصر الرأي الفني السليم.

ثالثاً: ضعف التعليل: بمقولة أن حكم محكمة الاستئناف بسوسة تبني نتائج الاختبار وحكم على ضوئها رغم أن المحكمة رفضت في بادئ الأمر دفعات المعني بالأمر في خصوص اعتماد مبلغ السلفة كمبرر لنمو الثروة حيث اعتبرت أن: " ما ادعاه كذلك المستأنف من أنه اقترض مبلغاً مالياً من المدعو م. الذ لتبرير نمو ثروته بقي كذلك مجرداً." و هو ما يجعل من الحكم المنتقد متسماً بتناقض بين أسانيد ومنطوقه.

رابعاً: سوء التعليل: بمقولة أنّ الإدارة العامة للأداءات تمسكت في الطور الاستئنافي بضرورة مراجعة أعمال الخبير لأنها وردت ضعيفة المبنى وغير مؤسسة على معايير فنية سليمة متمسكة بأسس التوظيف إلا أنها تبنت في الأخير نتائجها وقضت على ضوئها بتعديل قرار التوظيف متجاهلة بذلك دفعات مصالح الجباية، كما أن مصالح الجباية كان لها أن تمسكت لدى محكمة القرار المنتقد في إطار مستندات استئنافها المقدمة بجلسة 21 ديسمبر 2009 بأن المطالب بالأداء تقدم بسبعة وصولات تفيد دفعه مبالغ قدرها 5.000,000 د سنة 2002 و مبلغ 2.000,000 د سنة 2001 وذلك كتسبقة لاقتناء عقار بتاريخ 3 سبتمبر 2003 بمبلغ

قدره 25.000,000 د، وأن محكمة البداية أقرت بشرعية هذه الوصولات وطلبت طرحها من مبلغ نمو الثروة لسنة 2003 إلا أنها تغافلت عن اعتبارها في الحقيقة مدفوعات ومبالغ تضاف إلى مبلغ نمو الثروة بعنوان سنة 2002 بما قدره 5.000,000 د أي إلى نفقات المطالب بالضريبة وليس إلى موارده بما يصبح معه نمو الثروة غير المبرر لسنة 2002 قدره 3.535,000 د، كما أنه سبق لمصالح الجباية أن تمسكت أمام محكمة القرار المنتقد بأن محكمة البداية لم تأخذ بعين الاعتبار في تعديل الربح الصافي لسنة 2002 مبلغ 6.965,000 د المتعلق بالأرباح غير المصرح بها والتي تبقى خاضعة للضريبة إلا أن محكمة الاستئناف بسوسة لم تعر الأمر اهتماما جاعلة من قرارها المنتقد مشوبا بسوء التعليل.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 13 فيفري 2020، وبما تلت المستشارية المقررة السيدة ن ن ملحّصا لتقريرها وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب ولم يحضر المعقب ضده وبلغه الإستدعاء.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 26 مارس 2020.

وبها وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في آجاله القانونيّة ومُن له الصّفة والمصلحة مستوفيا جميع مقوماته الشّكليّة الجوهريّة، لذا يتّجه قبوله من هذه النّاحية.

من جهة الأصل:

عن المظن الأول المأخوذ من خرق الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تمسكت بأنّ مصالح الجباية اعتمدت في تعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده على عنصر نمو الثروة غير المبرر طبقا للفصل 43 من مجلة الضريبة فيما يخص سنوات 2002 و2003 وباعتبار أن مجموع

الأعباء تمثل 30% من رقم المعاملات المعدل طبقا لمقتضيات الفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وذلك فيما يخص سنوات 2004 و 2005، في حين تولى الخبير تعديل وضعيته الجبائية بالاعتماد على عناصر النشاط والمتمثلة في مجموع القضايا المنجزة من قبل المعني بالأمر والعقود المبرمة مع تطبيق الأجرة المضمنة بالمذكرة الإدارية الصادرة في 24 أبريل 2010، كما عمد الخبير إلى ضبط رقم معاملات المطالب بالأداء إلى إقصاء الأسس التي اعتمدها مصالح الجبائية في تعديل وضعيته الجبائية مخالفا بذلك مقتضيات الفصل 66 المذكور والذي نص على إمكانية الاستعانة بأعوان الإدارة ثم بأهل الخبرة لإعادة الاحتساب و ليس لتعديل أسس التوظيف.

وحيث يتبين بالرجوع إلى ملف الدعوى أن المعقب ضده خضع إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية شملت الفترة الممتدة من سنة 2002 إلى سنة 2005، ونتج عنها قرار في التوظيف الإجباري للأداء يقضي بمطالبتة بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره تسعون ألف و ثمانمائة وواحد وسبعون دينار و 835 مليمات (90.871,835 د) أصلا وخطايا.

وحيث تولت محكمة القرار المنتقد تعيين الخبير في المحاسبة الأستاذ ر. الع. إعادة احتساب الأداء المستوجب وذلك بعد إعادة تقدير الدخل الحقيقي للمستأنف بالاعتماد على الوثائق القانونية المثبتة له وقد تولى الخبير القيام بمهمته بالاعتماد على عناصر النشاط والمتمثلة في مجموع القضايا المنجزة من قبل المعني بالأمر والعقود المبرمة مع تطبيق الأجرة المضمنة بالمذكرة الإدارية الصادرة في 24 أبريل 2010.

وحيث 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 الجبائية لإعادة عملية احتساب أو تعيين خبير لهذا الغرض بناء على طلب من المطالب بالأداء. "

وحيث يستخلص من أحكام الفصل 66 سالف الذكر أن المشرع و لئن خوّل لمحكمة الأصل متى بتت في إحدى المسائل القانونية أو الواقعية وقررت على ضوء ذلك إدخال تعديلات على أسس التوظيف تقتضي إعادة الحساب أن تستعين بمصالح الجبائية 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 الأخرى 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 تحتمها طبيعة الدعوى الجبائية.

وحيث ولئن كان تقدير ضرورة اللجوء إلى أهل الخبرة موكولا إلى مطلق اجتهاد القاضي فإنه وبالرجوع إلى مأمورية الاختبار والتي تضمنت إسناد الخبر مهمة احتساب الأداء المستوجب بعد إعادة تقييم الدخل الحقيقي للمعترض في الأصل، تبين أن محكمة الأصل قد خرقت الفصل 66 المذكور أعلاه باعتبارها منحت للخبير سلطات واسعة تتجاوز مجرد القيام بعملية احتساب الأداء إلى النظر في أسس التوظيف خاصة و أن المسائل المثارة بالملف هي قانونية بالأساس ولا يمكن لأهل الخبرة النظر فيها أو الفصل فيها على غرار مسألة اعتماد مبلغ السلفة لتبرير نمو الثروة بعنوان سنة 2003، فضلا على أن مأمورية الاختبار لم تكن بالدقة الكافية خاصة و أنها لم تتعرض إلى ضرورة الثبوت من المحاسبة المسوكة من طرف المعقب ضده والتقييدات المضمنة بها ومطابقتها للتشريع المحاسبي الأمر الذي يتجه معه قبول المطعن المائل.

خرق أحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية:

حيث تمسكت المعقبة بأن تقرير الاختبار الذي أسست عليه محكمة الحكم المنتقد قرارها يفتقد إلى عنصر الدقة من جهة وإلى غياب الرأي الفني من جهة أخرى على عدة مستويات أولها فيما يتعلق بتجاوز نص المأمورية وتغيير الأسس المعتمدة في تعديل الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء، مضيفا بأنه وأنه وإثر خضوع المعقب ضده لمراجعة معمقة ثبت أن هذا الأخير قدم دفتر المقايض والمصاريف المنصوص عليه بالفصل 62 من مجلة والذي كان ملزما أن يسجل به كل مقايضه ومصاريفه بصورة يومية مؤشر عليه في 16 نوفمبر 2006 وهو تاريخ لاحق للمدة المشمولة بالمراجعة كما لم يقدم لمصالح الجبائية المعنية بالمراجعة الوثائق التي تبين تفاصيل الحرفاء وأرقام المعاملات المصرح بها فتولت الإدارة ضبط أسس التوظيف، انطلاقا من مقتضيات الفصل 22 من مجلة الضريبة، مستندة في ذلك إلى قرينتين، القرينة الأولى مفادها أن الربح الصافي المتأتي من نشاط غير تجاري أو مهنة غير تجارية يمثل 70% من المقايض المحققة وهي قرينة غير قابلة للدحض وقرينة ثانية مفادها أن المصاريف التي استلزمها نشاط المعني بالأمر في الحمامة تمثل 30% من المقايض الخام التي حققها وهي قرينة بسيطة قابلة للدحض بالحجة المعاكسة في صورة إثبات المعني بالأمر صحة تصاريحه الجبائية أو حقيقة موارده أو شطط التوظيف الذي كان محلا به. كما بين ممثل مصالح الجبائية أن الخبير لما اعتمد ما أدلى به المطالب بالأداء من وثائق تتعلق بالقضايا التي أنجزها و العقود التي أبرمها واستند إليها في تحديد أسس

التوظيف يكون قد جزم بأمانة وصدق تلك التقييدات وأقر بقانونيتها والحال أنها محاسبة لا تستجيب للشروط القانونية المنصوص عليها بالقانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 والمتعلق بالنظام المحاسبي للمؤسسات مبينا أن مصالح الجباية لم تتطلع على تلك الوثائق إذ امتنع المعني بالأمر عن تقديمها وبالتالي فلا مجال لاعتمادها والتسليم بمصداقيتها وشفافيتها لأن الأمر يقتضي توفر الوثائق والمؤيدات القانونية للثبوت من صحة تلك الأرقام. أما المستوى الثاني فيتعلق بقبول طرح مبلغ السلفة حيث بين ممثل مصالح الجباية أن الخبير المنتدب تولى إعادة احتساب رقم معاملات المطالب بالأداء لسنة 2003 اعتمادا على قبول طرح مبلغ قدره ثمانية وأربعون ألف دينار (48.000,000 د) من مبلغ نمو الثروة بعنوان سنة 2003 و الذي كان مصدره سلفة كان قد تحصل عليها المعقب ضده من المدعو م الك وقد أدلى المعني بالأمر للغرض بحكم تبتيت عدد 2279 صادر بتاريخ 26 ماي 2008 يفيد أنه اقترض مبلغ قدره ثمانية وأربعون ألف دينار (48.000,000 د) من السيد م الك الذي استصدر أمرا بالدفع من المحكمة الابتدائية بسوسة و قام بعقلة منابات مشاعة تابعة للمعقب ضده وقام بتبتيها قصد استخلاص دينه دون أن يتولى المطالب بالأداء الإدلاء بأية وثيقة تفسر منشأ الدين المذكور كتحديد مبلغ الدين الصافي والسنة المعنية بالاقتراض و المعلومات الخاصة بالمقرض والمقترض وغرض الاقتراض حتى تكون حجة يمكن للخبير اعتمادها لتبرير مبلغ السلفة بما يكون معه اعتماد الوثيقة من طرف الخبير في غير طريقه. أما المستوى الثالث فيتعلق بعدم احتساب مبلغ 6.965,000 د المتعلق بأرباح غير مصرح بها يتعلق بسنة 2002 بمقولة أن الخبير، في إعادة احتسابه لرقم المعاملات، لم يأخذ بعين الاعتبار مبلغ الأرباح غير المصرح بها والمقدرة بـ 6.965,000 د التي تبقى خاضعة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بقطع النظر على وجود نمو ثروة مبرر من عدمه بما يفقد أعماله عنصر الرأي الفني السليم.

وحيث وفيما يخص الدفع الأول المتعلق بتجاوز نص المأمورية وتغيير الأسس المعتمدة في تعديل الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء بما أدى إلى خرق الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، فإنه يتعين رفضه خاصة وقد تمت الإجابة بصورة مستفيضة صلب المطعن الأول، كما يتعين رفض الدفع الثاني والثالث المتعلقان تباعا بقبول طرح مبلغ السلفة وبعدم احتساب مبلغ 6.965,000 د المتعلق بأرباح غير مصرح بها يتعلق بسنة 2002 ، شكلا لتعلقها بتقرير الاختبار دون القرار الاستثنائي المنتقد.

وحيث، وبالنسبة للدفع المتعلق باعتماد التقييدات المحاسبية للمعقب ضده فيتبين بالرجوع إلى تقرير الاختبار أن الخبير قد اعتمد التقييدات المحاسبية للمعقب ضده، عدد الملفات والمبالغ المستوجبة بعنوان كل

خدمة، وأن ما قام به سليم واقعا وقانونا خاصة وأن المحكمة لم تطالبه بالتثبت من صحة تقييدات المعقب ضده المحاسبية، الأمر الذي يتعين معه رفض الدفع المائل.

عن المطعن المأخوذ من ضعف التعليل :

حيث تمسكت المعقبة بأن حكم محكمة الاستئناف بسوسة تبنى نتائج الاختبار وحكم على ضوئها رغم أن المحكمة رفضت في بادئ الأمر دفعات المعني بالأمر في خصوص اعتماد مبلغ السلفة كمبرر لنمو الثروة حيث اعتبرت أنه : " ما ادعاه كذلك المستأنف من أنه اقترض مبلغا ماليا من المدعو م الذي لتبرير نمو ثروته بقي كذلك مجردا. " وهو ما يجعل من الحكم المنتقد متسما بتناقض بين أسانيد و منطوقه.

وحيث يتمثل ضعف التعليل في إهمال المحكمة الإجابة عن الدفعات الجوهرية لأحد الأطراف أو عدم إفصاحها على السند القانوني أو الواقعي الذي تأسس عليه حكمها.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم الاستئنافي المنتقد أن محكمة الاستئناف رفضت مبلغ السلفة من المدعو م الذي ، معتبرة بأنه ادعاء مجرد في حين تبنت النتيجة المتوصل إليها من طرف الخبير بحذافيرها والذي اعتمد مبلغ السلفة المذكور ضمن موارد المعقب ضده لدى احتسابه لرقم المعاملات المحقق لسنة 2003.

وحيث ثبت من خلال ما سبق بيانه أن محكمة الاستئناف ناقضت نفسها خاصة بعد أن رفضت مبلغ السلفة في حكمها واعتمده في النتيجة التي توصل لها الخبير، الأمر الذي يتعين معه قبول المطعن المائل.

عن المطعن المأخوذ من سوء التعليل :

حيث دفعت المعقبة بأن الإدارة العامة للأداءات تمسكت في الطور الاستئنافي بضرورة مراجعة أعمال الخبير لأنها وردت ضعيفة المبنى وغير مؤسسة على معايير فنية سليمة متمسكة بأسس التوظيف إلا أن المحكمة تبنت أعمال الخبير وقضت على ضوئها بتعديل قرار التوظيف متجاهلة بذلك دفعات مصالح الجباية ، كما أنّ مصالح الجباية كان لها أن تمسكت لدى محكمة القرار المنتقد في إطار مستندات استئنافها المقدمة بجلسة 21 ديسمبر 2009 بأن المطالب بالأداء تقدم بسبعة وصولات تفيد دفعه مبالغ قدرها 5.000,000 د سنة 2002 و مبلغ 2.000,000 د سنة 2001 وذلك كتسبقة لاقتناء عقار بتاريخ 3 سبتمبر 2003 بمبلغ قدره 25.000,000 د، و أن محكمة البداية أقرت بشرعية هذه الوصولات وطلبت طرحها من مبلغ نمو الثروة لسنة 2003 إلا أنها تغافلت عن اعتبارها في الحقيقة دفعات ومبالغ تضاف إلى مبلغ نمو الثروة بعنوان سنة 2002 بما قدره 5.000,000 د أي إلى نفقات المطالب بالضرية و ليس إلى موارد بما يصبح معه نمو

الثروة غير المبرر لسنة 2002 قدره 3.535,000 دكماً أنه سبق لمصالح الجباية أن تمسكت أمام محكمة القرار المنتقد بأن محكمة البداية لم تأخذ بعين الاعتبار في تعديل الربح الصافي لسنة 2002 مبلغ 6.965,000 د المتعلق بالأرباح غير المصرح بها والتي تبقى خاضعة للضريبة إلا أن محكمة الاستئناف بسوسة لم تعر الأمر اهتماماً جاعلة من قرارها المنتقد مشوباً بسوء التعليل.

و حيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على أن التعليل السليم للحكم يقتضي من المحكمة المصدرة له بيان الأسباب الواقعية والقانونية التي أسست عليها موقفها بما يستوجب ذلك من التصدي للدفعات الجديدة المثارة أمامها وبيان موقفها منها وذلك حتى يتسنى لمحكمة القانون تسليط رقابتها عليها .

و حيث يتبين بالرجوع إلى ملف الدعوى يبين أن محكمة الاستئناف لم تعتمد المحكمة على الحكم الابتدائي ولا على قرار التوظيف بل وفضلاً على ذلك فقد عهدت بالنزاع إلى الخبير الذي أصبح يناقش مسألة اعتماد العقود من عدمه فكان حكمها مجانباً للصواب خاصة وأنها لم تتول القيام بمهمتها المتعلقة بالثبوت من الوثائق والمؤيدات القانونية المدلى بها من المعقب ضده فتخلت بذلك عن دورها للخبير، فضلاً على أنها لم تتول المحكمة الرد على الدفعات المثارة من طرف الإدارة 21 ديسمبر 2009 بما صير قرارها سيء التعليل مما يتجه معه قبول المطعن المائل كقبول المطالب برمته.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً : قبول التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه مع إحالته إلى محكمة الاستئناف بسوسة لتعيد النظر فيه بجلسة حكومية أخرى.

ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيدة ^س ق وعضوية المستشارتين السيدتين ^ن ب و ر م

وتلي علنا بجلسة يوم 26 مارس 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة و

المستشارة المقررة

رئيسة الدائرة

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

نا نو

الإمضاء: ل الخ

س ق