



قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع الهادي شاكر،
عدد 93، تونس،

من جهة،

والمعقب ضده: ع الق = مقره بنهج ، عدد ، قابس، نائبه
الأستاذ ع الف ، الكائن مكتبه ، قابس،

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 11 أكتوبر
2012 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 313159 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة
الاستئناف بقابس بتاريخ 24 أفريل 2009 في القضية عدد 252 والقاضي "بقبول
الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به".

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بوصفه
مقاول أشغال عامة لمراجعة معمقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص
الطبيعيين والأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد والأقساط الاحتياطية والمعلوم لفائدة
الجماعات المحلية والمساهمة في صندوق النهوض بالسكن لفائدة الأجراء والأداء على التكوين
المهني شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 2001 إلى 30 جوان 2004 وأفضت إلى صدور
قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 8 أوت 2005 تحت عدد 2005/389 ضبطت
فيه الأداءات الموظفة على المعني بالأمر بما قدره 3,120,067 د أصلا وخطايا، فاعترض عليه
أمام المحكمة الابتدائية بقابس التي أصدرت حكما بتاريخ 16 نوفمبر 2006 تحت عدد

من

287 يقضي "بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 2005/389 الصادر بتاريخ 8 أوت 2005 وإبطال جميع مفاعيله"، فاستأنفته الإدارة العامة للأداءات أمام محكمة الاستئناف بقابس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الاطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 30 أكتوبر 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده، استنادا إلى ضعف التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بقبول محاسبة المعقب ضده وعللت ذلك بأن الخبير شهد بأن تلك المحاسبة مطابقة للنظام المحاسبي للمؤسسات، وهو ما يعد ضعفا فادحا في التعليل وذلك للأسباب التالية:

- لأن الخبير المنتدب ذكر في تقريره أن عدم قيام المعقب ضده بإيداع نسخة من البرنامج المتعلق بمسك المحاسبة بواسطة الحاسوب على شريط مغناطيسي لدى مكتب مراقبة الأداءات الراجع إليه بالنظر لا يكفي لوحده لعدم اعتماد محاسبته.

- لأن مصالح الجباية لم تستند في عدم اعتمادها على محاسبة المعقب ضده للسبب المذكور فحسب، وإنما كذلك إلى امتناع المعني بالأمر عن تقديم الكشوفات المتعلقة بحسابه الجاري المفتوح لدى بنك الأمان بما يحول دون الوقوف على حقيقة مقايضه وتقييم إيراداته، وهو ما أكده الخبير المنتدب نفسه الذي ذكر صلب تقريره بأنه لم يتمكن من الحصول إلا على بعض الكشوفات المتعلقة بذلك الحساب بالنسبة لسنتي 2003 و2004.

- لأن مصالح الجباية نهت المحكمة إلى أن بعض الكشوفات التي قدمها المعقب ضده إلى الخبير لا تتعلق بحسابه الجاري المذكور أعلاه، وإنما بحساب جار آخر بما يترتب عنه إما مغالطة المعقب ضده للخبير وإما تقصير في جانب الخبير في التثبت من مطابقة رقم الحساب.

- لأن المعقب ضده لم يصرّح بجزء من أرقام معاملاته، وهو ما أكده الخبير المنتدب الذي أقر وجود نقص في أرقام المعاملات، وتكون محكمة الحكم المنتقد قد جانبت الصواب لما أقرت نتائج الاختبار الذي انتهى إلى قبول محاسبة المعقب ضده بالرغم من الإخلالات التي اعترقتها والتي سبق بيانها.

بج

وبعد الاطلاع على التقرير في الرد على مستندات التعقيب المدلى به من الأستاذ محمد الفرجاني نيابة عن المعقب ضده في 28 نوفمبر 2012 والرامي إلى رفض التعقيب أصلاً إن قبل شكلاً استناداً إلى عدم وجهة المطعن المأخوذ من ضعف التعليل باعتبار وأن مصالح الجباية اعتمدت في عملية التوظيف على القرائن القانونية والفعلية التي حول الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية اللجوء إليها، في حين أن الأساس بالنسبة إلى المعقب ضده الملزم بمسك محاسبة هو الرجوع إلى تلك المحاسبة التي لا يمكن استبعادها إلا متى ثبت أنها مشوبة بإخلالات تمس من حجيتها ومصداقيتها. ولذلك، فإن محكمة البداية ورفعا لكل التماس أذنت بإجراء اختبار لمراجعة محاسبة المعقب ضده وبيان إذا كانت تعترتها إخلالات وإعادة احتساب الأداء بعد تلافي الإخلالات إن وجدت، وقد أكد الخبير المنتدب أن محاسبة منوبه حرية بالاعتماد. كما أنه وخلافاً لما تمسكت به المعقبة، فإن محكمة الحكم المطعون فيه عللت قضاءها باعتماد المحاسبة تعليلاً قانونياً ضافياً. أما بخصوص ما أثارته المعقبة من وجود نقص في أرقام المعاملات الخاضعة للضريبة على الدخل وللأداء على القيمة المضافة، فقد عللت المحكمة قضاءها في هذا الخصوص بقولها أن الخبير المنتدب حقق أنه وقع تدارك ذلك من خلال اتباع طريقة الإدراجات ومن خلال اللجوء إلى طريقة التدفقات النقدية المستمدة من المحاسبة المقدمة والتي أفرزت نقصاً في أرقام المعاملات مقارنة مع ما صرح به المطالب بالأداء ومن ثمة وقع تعديل رقم المعاملات. وأما بخصوص الكشوفات البنكية المتعلقة بالحساب الجاري المفتوح لدى بنك الأمان، فقد أوكلت المحكمة للخبير المنتدب إعداد تقرير تكميلي في الغرض، أفضى إلى التأكيد على أن الحساب الجاري المذكور لا يعرف أي نشاط وبأنه حساب شخصي لا علاقة له بنشاط المؤسسة موضوع المراجعة.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 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 القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 27 فيفري 2017، وبما تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد :
وا في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمستندات التعقيب، ولم يحضر محامي المعقب ضده.

بش

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 3 أبريل 2017.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

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

من جهة الأصل:

عن المطعن الوحيد المأخوذ من ضعف التعليل:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد ضعف التعليل بمقولة أنها قضت بقبول محاسبة المعقب ضده وعللت ذلك بأن الخبير شهد بأن تلك المحاسبة مطابقة للنظام المحاسبي للمؤسسات، والحال أنّ الخبير المنتدب ذكر في تقريره أنّ عدم قيام المعقب ضده بإيداع نسخة من البرنامج المتعلق بمسك المحاسبة بواسطة الحاسوب على شريط مغناطيسي لدى مكتب مراقبة الأداءات الراجع إليه بالنظر لا يكفي لوحده لعدم اعتماد محاسبه، كما أنّ مصالح الجباية لم تستند في عدم اعتمادها على محاسبة المعقب ضده إلى السبب المذكور فحسب، وإنما كذلك إلى امتناع المعني بالأمر عن تقديم الكشوفات المتعلقة بحسابه الجاري المفتوح لدى بنك الأمان، بما يحول دون الوقوف على حقيقة مقايضه وتقييم إيراداته، وهو ما أكدّه الخبير المنتدب نفسه الذي ذكر صلب تقريره بأنه لم يتمكن من الحصول إلا على بعض الكشوفات المتعلقة بذلك الحساب بالنسبة لسنتي 2003 و2004. ويضاف إلى كل ذلك عدم تصريح المعقب ضده بجزء من أرقام معاملاته وهو ما أكدّه الخبير المنتدب الذي أقر وجود نقص في أرقام المعاملات، وتكون محكمة الحكم المنتقد قد جانبت الصواب لما أقرت نتائج الاختبار الذي انتهى إلى قبول محاسبة المعقب ضده بالرغم من الإخلالات التي اعترتها والتي سبق بيانها.

وحيث يتبين بالرجوع إلى قرار التوظيف الإجباري للأداء أنّ مصالح الجباية رفضت اعتماد المحاسبة التي قدمها المعقب ضده في الآجال القانونية، مستندة في ذلك إلى أنها تتضمن جملة من الإخلالات تمثلت في نقص في رقم المعاملات وعدم تقديم بعض الكشوفات البنكية، وتبعاً لذلك فإنها اعتمدت، لتعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده، على القرائن القانونية والفعلية من خلال بعض المعلومات المستقاة لدى بعض الحرفاء وبالاعتماد على نمو الثروة من خلال شراء المعقب ضده لقطعة أرض بحجى الأمل الخامس بقابس.

وحيث يتمحور الجدل القانوني في قضية الحال حول طبيعة الإخلالات التي شابت المحاسبة المسوكة من قبل المعقب ضده، ومدى ارتقائها إلى مرتبة الإخلالات الجسيمة التي تفقد تلك المحاسبة مصداقيتها وحجيتها وتجعلها غير حرة بالاعتماد مثلما ذهبت إليه مصالح الجباية من عدمه، ومدى قابلية الاعتماد على تلك المحاسبة بعد تصحيح الإخلالات التي اعترتها.

وحيث تنص أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على ما يلي:
"تشمل المراجعة المعمقة للوضع الجبائية كامل الوضع الجبائية للمطالب بالأداء أو جزءا منها وتستند إلى المحاسبة بالنسبة إلى المطالب بالأداء الملزم بمسكها وإلى المعلومات والوثائق والقرائن الفعلية والقانونية في كل الحالات. ولا تعتمد المحاسبة المستوجبة وفقا للتشريع الجبائي في صورة عدم تقديمها إلى مصالح الجباية في أجل ثلاثين يوما من تاريخ التنبيه على المطالب بالأداء بالطرق المنصوص عليها بالفصل 10 من هذه المجلة وتحرير محضر في ذلك وفقا لأحكام الفصول من 70 إلى 72 من نفس المجلة. ولا يطبق هذا الإجراء على الحالات التي تكون فيها المحاسبة مودعة لدى المحاكم أو النيابة العمومية أو هيئات الرقابة العمومية أو لدى خبراء مكلفين طبقا للقانون أو في حالة وجود أي مانع قانوني آخر وكذلك في حالة القوة القاهرة".

وحيث استقر عمل هذه المحكمة على أن عبارة "وفي كل الحالات" التي تضمنها الفصل 38 المذكور أعلاه جاءت مطلقة، وأنّ المشرع إنما قصد من خلالها تمكين إدارة الجباية من اعتماد القرائن الفعلية والقانونية ولو في ظل وجود محاسبة قانونية، فاعتماد حرفية النص لا يقصي اعتماد القرائن وإنما يخلق تلازما اختياريا بينهما.

وحيث أنّ هذه الازدواجية، التي حوّلها المشرع وأقرها فقه قضاء هذه المحكمة، إنما تجد أساسها في أنّ الوثائق المحاسبية المسوكة من قبل المطالب بالأداء، ولئن تعد منطلقا لمراجعة وضعيته الجبائية، فإنه لا يمكن الوثوق بصفة مطلقة في صحة البيانات الواردة بها ضرورة أنّ قرينة الصحة والمصدقية المعترف بها لتلك الوثائق هي قرينة بسيطة قابلة للدحض؛ وأنّ إدارة الجباية تتمتع بصلاحيات واسعة في إطار سير المراجعة عموما ومراجعة المحاسبة بشكل خاص إذ أجاز لها المشرع اعتماد إلى جانب المحاسبة القرائن القانونية والفعلية، مما يجعل مصالح الجباية في قضية الحال غير محقة في رفض محاسبة المعقب ضده برمتها طالما أنّ قبول تلك المحاسبة ولو كانت مشوبة ببعض الإخلالات لا يحول دون استناد الإدارة إلى القرائن القانونية والفعلية بغاية تصحيح تلك المحاسبة مثلما سلف توضيحه.

ر.ب.

وحيث يتبين من أوراق الملف أنّ محكمة الدرجة الأولى سايرت هذا التوجه الذي حوّله
المشرع وأقره فقه قضاء هذه المحكمة، ذلك أنّها اعتبرت، استناداً إلى التقرير الذي أعده الخبير
المنتدب، أنّ الإخلالات التي شابت المحاسبة المسوكة من قبل المعقب ضده غير جسيمة وقابلة
للتدارك، وهي بالتالي لا تمسّ من مصداقية تلك المحاسبة بما يجعل الإدارة غير محقة في رفض
اعتمادها، وهو نفس التوجه الذي أقرته محكمة الحكم المطعون فيه بعد أن أذنت لنفس الخبير
بإعداد تقرير تكميلي في الغرض لمزيد الثبوت من مصداقية المحاسبة التي يمسكها المعقب ضده
وتدارك الإخلالات التي شابتها وإعادة احتساب الأداءات المستوجبة على ضوء ذلك.

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أنّ لمحكمة الأصل كامل السلطة في
تقدير مدى الاعتماد على النتائج التي يتوصل إليها الخبراء بشرط تعليل موقفها تعليلاً 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 خلافاً لما تمسكت به المعقبة، فإن محكمة الحكم المطعون فيه عللت قضاءها بإقرار
الحكم الابتدائي القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء بالاستناد إلى النتيجة التي توصل
إليها الخبير المنتدب ضمن تقريره الأصلي بتاريخ 19 ماي 2006 والتكميلي بتاريخ
2 فيفري 2009، واللذان خلص فيهما تحت رقابة المحكمة، إلى أنّ المحاسبة المسوكة من قبل
المعقب ضده والتي استبعدتها الإدارة كانت سليمة ومقبولة ومطابقة للمعايير المحاسبية بما يجعلها
حرة بالاعتماد وإن كانت تشوبها بعض الإخلالات التي تم تداركها بما أدى إلى بروز فائض في
الأداء المستوجب بعنوان الأداء على القيمة المضافة والضريبة على الدخل.

وحيث يكون قضاء محكمة الحكم المنتقد، في ضوء ما تقدم شرحه، معللاً تعليلاً
مستساغاً، الأمر الذي يتعين معه رفض المطعن الراهن كرفض الطعن برمته.

ولهذه الأسباب،

قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلاً ورفضه أصلاً.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد ز. بن ت. وعضوية
المستشارين السيدين ع. اله. و. و. الها.

وتلي علنا بجلسة يوم 3 أفريل 2017، بحضور كاتبة الجلسة السيدة و. اله. الذ.

المستشار المقرر



ع. اله. و. —

الرئيس



ز. بن ت.

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: اله. الذ.

