الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّــة
ـ القضيّـة عدد : 312323
ـ تاريخ القـرار : 14 جويلية 2014.

الحمد لله،

١٦ ديسمبر 2014

قــرار تعقيبي

باسم الشّعب التــونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقّــبة : الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد ، تونس،

من جهـــــة،

والمعقب ضده : م بن ص ال ، عنوانه بشارع 18 جانفي، القصرين،

من جهــة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 12 سبتمبر 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312323 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بالكاف بتاريخ 24 مارس 2011 في القضية عدد 24689 والقاضي "بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بتعديل الحكم الإبتدائي وذلك بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 2001/02 المؤرخ في 1 فيفري 2001 وتعديل قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 2001/01 المؤرخ في نفس التاريخ وفق ما انتهى إليه الخبير المنتدب خا الهـ صلب تقريره التكميلي المؤرخ في 24 نوفمبر 2010 وذلك باعتبار المبلغ المستوجب دفعه بالغا ستة آلاف وتسعمائة وخمسة وتسعين دينارا ومليمات 654 (6.995،654 د.) وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية عليه".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بموجب نشاطه كعدل منفذ إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 1997 إلى 31 ديسمبر 2000 نتج عنها صدور قراري توظيف إجباري للأداء بتاريخ 28 أفريل 2001 الأول عدد 2001/01 في مادة الأداءات المباشرة يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 26.686،615 دينار أصلا وخطايا أصلا وخطايا والثاني عدد 2001/02 في مادة الأداء على القيمة المضافة يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 5.021،345 دينار أصلا وخطايا، فاعترض عليهما المعني بالأمر أمام اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري للأداء بالقصرين التي تخلت فيما بعد عن الملف بموجب دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيز التنفيذ لفائدة المحكمة الإبتدائية بالقصرين والتي أصدرت حكما بتاريخ 15 جويلية 2002 تحت عدد 590 يقضي "بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2001/01 الصادر المؤرخ في 28 أفريل 2001"، فاستأنفه أمام محكمة الإستئناف بالكاف التي أصدرت حكما بتاريخ 16 جانفي 2006 تحت عدد يقضي "بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بتعديل الحكم الإبتدائي وذلك بتعديل قرار التوظيف الإجباري وفق ما انتهى إليه الخبير المنتدب خ الهـ صلب تقريره المؤرخ في 16 نوفمبر 2005 وذلك باعتبار المبلغ المستوجب دفعه بالغا ستة آلاف وتسعمائة وخمسة وتسعين دينارا ومليمات 654 (6.995،654 د.) وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليه"، فطعنت فيه الإدارة العامة للأداءات أمام المحكمة الإدارية وقضت الدائرة التعقيبية بموجب قرارها عدد 38086 الصادر بتاريخ 18 أفريل 2009 "بقبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل بنقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بالكاف لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة" وقامت مصالح الجباية بإعادة نشر القضية أمام محكمة الإستئناف بالكاف التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 23 سبتمبر 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده، استنادا إلى ما يلي :

1 ـ خرق أحكام الفصل 73 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية لما قررت استبعاد مطعن مصالح الجباية المتعلق بخرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل استنادا إلى أن نقض الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية لم يتسلط على ذلك المطعن، وذلك للأسباب التالية :

ـ لأن المشرع لم ينص على أن أحرص الأطراف يتولى إعادة نشر القضية في حدود الأسباب التي نقض من أجلها القرار الإستئنافي المطعون فيه لديها أو على أن محكمة الإحالة تعيدِ النظر في القضية في حدود تلك الأسباب.

ـ لأن صمت المشرع في هذه النقطة يعني أن أحرص الأطراف هو الذي يتولى إعادة النشر على حد السواء في الأسباب التي نقض من أجلها القرار الإستئنافي وفي غيرها من الأسباب طالما أنه تسلط عليها طعنه بالتعقيب في ذلك القرار.

ـ لأنه يعاد نشر القضية برمتها أمام محكمة الإحالة لا في حدود ما تسلط عليه النقض بل في حدود ما تسلط عليه الطعن، وذلك خلافا للقرار الذي تصدره محكمة التعقيب في القضاء العدلي والذي يرجع الطرفين إلى الحالة التي كانا عليها قبل الحكم المنقوض في حدود ما تسلط عليه النقض.

ـ وتبعا لذلك فإن المفعول الإنتقالي لقرار محكمة التعقيب في القضاء العدلي جزئي بينما المفعول الإنتقالي للدائرة التعقيبية في القضاء الإداري مطلق. وفي صورة الحال فإن مصالح الجباية طعنت بالتعقيب في قرار محكمة الإستئناف بالكاف بحجة أنه خرق أحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية والفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، وانتهت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية إلى نقض القرار الإستئنافي لخرقه أحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ودون حاجة للخوض في بقية المطاعن أي أن القناعة تشكلت لديها فيما يتعلق بعدم صحة القرار الإستئنافي المذكور انطلاقا من الفصل المذكور وهو أيضا لا يعني أنها رفضت المطعن المتعلق بالفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة أو بضعف التعليل، بما

يجعل مصالح الجباية محقة في إعادة التمسك بموقفها حول تلك المسألة ولئن لم يتسلط عليها النقض، استنادا إلى فقه قضاء المحكمة الإدارية الذي جرى على اعتبار أن مجال تدخل محكمة الإحالة لا يقتصر على النظر في المطاعن التي تسلط عليها النقض وإنما تستعيد كامل سلطتها للنظر من جديد في النزاع المعروض عليها برمته وفحص كافة المسائل القانونية الأخرى المطروحة في القضية.

2 ـ تطبيق أحكام الفصل 191 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية في غير موضعه، ذلك أن محكمة الحكم المنتقد التفتت عن المطاعن التي أثارتها مصالح الجباية مستندة في ذلك إلى أن النقض من قبل المحكمة الإدارية تسلط فقط على مسألة وحيدة تعلقت بالفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وعللت قرارها بأن نظرها يقتصر على ما تسلط عليه الطعن عملا بأحكام الفصل 191 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، في حين أن النص المنطبق في قضية الحال هو الفصل 73 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية وليس الفصل 191 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية الذي يهم القضايا التي يتولى أحرص الأطراف إعادة نشرها لدى محكمة الإحالة بناء على قرار بالنقض والإحالة صادر عن محكمة التعقيب في مادة القضاء العدلي.

3 ـ خرق أحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ذلك أن المعقب ضده تمسك صلب مستندات استئنافه بإبطال قرار التوظيف الإجباري عدد 2001/01 المؤرخ في 28 أفريل 2001 بما يفهم منه أنه تخلى عن الطعن في قرار التوظيف الإجباري عدد 2001/02 الصادر في مادة الأداء على القيمة المضافة، إلا أن محكمة الإستئناف عندما نظرت في الملف لأول مرة وكذلك بمناسبة إعادة نشر القضية لديها مدت نظرها إلى قرار التوظيف عدد 2001/02 وقضت بإلغائه رغم أنه لم يطلب منها ذلك وتكون بالتالي قد قضت بما لم يطلبه الخصوم مخالفة بذلك أحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية الذي حصر نظرها في حدود ما طلب منها ولا يمكن لها بالتالي مد نظرها إلى ما دون ذلك.

4 ـ ضعف التعليل بمقولة أن مصالح الجباية تمسكت صلب مستندات استئنافها بخرق أحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية إلا أن محكمة الحكم المنتقد أهملت ذلك الدفع مما يجعل قرارها مشوبا بضعف التعليل الموجب للنقض.

5 ـ خرق أحكام الفصل 3 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 المتعلق بضبط أجور العدول المنفذين، ذلك أن محكمة الإستئناف عللت قضائها بتعديل قرار التوظيف الإجباري بالتخفيض من الأداءات الموظفة على المعقب ضده بأن الأداء على القيمة المضافة يحتسب على قيمة المحضر دون احتساب مصاريف التنقل والتوجه، والحال أن القرار الوزاري المذكور ينص على أن العدل المنفذ يتقاضى أجرة بعنوان الأعمال التي يقوم بها كما يتقاضى أجرة توجه وأجرة تنقل وهما أجرتان تدفعان للعدل المنفذ وفق المقاييس التي ضبطها الفصل 3 من القرار المذكور أي بحساب 4 دنانير عن كل ساعة أو كسر ساعة بالنسبة لأجرة التوجه و0،250 دينار عن كل كيلومتر بالنسبة لأجرة التنقل، وتكون بالتالي محكمة الإستئناف قد أخطأت لما استثنت تلك الأجور من أسس التوظيف والحال أنها من المقابيض المكونة للربح الصافي في صنف أرباح المهن غير التجارية، خلافا لمعاليم التسجيل والطابع الجبائي ومصاريف البريد التي لا تحتسب في أسس التوظيف باعتبارها مصاريف يسترجعها العدل المنفذ، وهو التوجه الذي استقر فقه قضاء المحكمة الإدارية على تكريسه.

6 ـ خرق أحكام الفصل 6 (I) من مجلة الأداء على القيمة المضافة، ذلك أن محكمة الإستئناف قضت بالتخفيض من الأداءات الموظفة على المعقب ضده وذلك بحذف المبالغ التي دفعت له بعنوان أجرة التوجه وأجرة التنقل من رقم المعاملات الخاضع مصاريف التنقل والتوجه، والحال للأداء على القيمة المضافة والحال أن أحكام الفصل 6 (I) من مجلة الأداء على القيمة المضافة تنص على أن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة يتضمن سعر البضائع والأشغال أو الخدمات مع احتساب جميع المصاريف والأداءات والمعاليم وكذلك قيمة الأشياء المدفوعة كمقابل ولا يستثنى من قاعدة الأداء على القيمة المضافة إلا الأداء ذاته ومنح الإستغلال والإقتطاعات الظرفية والتعويضية، وبما أن المبالغ التي تدفع للعدل المنفذ بعنوان أجرة التوجه والتنقل لم يقع استثنائها من قاعدة الأداء على القيمة المضافة فإنه لا أساس لمحكمة الإستئناف في في استثنائها سوى تقرير الإختبار المجرى في الطور الإستئنافي والذي يكون والحالة ما ذكر مخالفا بدوره لأحكام الفصل 6 (I) من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

7 ـ خرق أحكام الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية التي أوجبت أن يجرى الإختبار بواسطة ثلاثة خبراء إذا كانت الدولة أو غيرها من الهيئات العمومية طرفا في

القضية إلا إذا اتفق الطرفان على خبير واحد، إلا أن محكمة الحكم الإستئناف أذنت لخبير واحد وهو السيد خ الم بإجراء الإختبار وذلك في مناسبتين عند نظرها في النزاع لأول مرة وكذلك بمناسبة إعادة نشر القضية أمامها بوصفها محكمة إحالة، والحال أنه لا وجود بملف القضية ما يفيد اتفاق طرفي النزاع على تعيين خبير واحد.

8 ـ خرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أن أعمال ونتائج الإختبارين الأولي والتكميلي اللذان أجراهما الخبير المنتدب خا الم جاءت منقوصة فيما يتعلق بتحديد رقم معاملات المعقب ضده الخاضع للأداء على القيمة المضافة مثلما سلف بيانه كما جاء تقرير الإختبار مخالفا لأحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بخصوص ما انتهى إليه من طرح المبالغ المستوجبة بعنوان الأقساط الإحتياطية واعتبارها لا تعد أداء قابلا للمراجعة، وبالرغم من هذه الأخطاء الفنية الفادحة في المادة الجبائية فإن محكمة الحكم المطعون فيه تشبثت بصحة نتائج الإختبار وقضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري للأداء على ضوئها مخالفة بذلك أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية التي تنص على أن رأي الخبير لا يقيد المحكمة، التي تصبح ملزمة باستبعادها كلما كانت غير مبررة أو غير سليمة مثلما هو الشأن في صورة الحال.

9 ـ خرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، التي تقتضي أنه في صورة إدخال تعديلات على قرار التوظيف الإجباري تستوجب إعادة احتساب المبالغ الموظفة أو القابلة للإسترجاع فإن المحكمة تستعين بأعوان الإدارة للقيام بعملية إعادة الإحتساب وهي عملية مادية صرفة كما يمكنها تعيين خبير للقيام بهذه العملية إذا طلب المطالب بالأداء ذلك أي أن المبدأ هو قيام أعوان الإدارة بهذه العملية والإستثناء هو تعيين الخبير وهو استثناء مشروط بطلب صريح من المطالب بالأداء، إلا أن محكمة الحكم المنتقد قامت تلقائيا بتعيين الخبير السيد خ وطالبته بالإطلاع على وثائق الأطراف والنظر في مدى مطابقة المحاسبة المقدمة من المطالب بالأداء للتشريع المحاسبي وإعادة احتساب الأداء المستوجب على ضوء ذلك، وهو موقف أيدته نفس المحكمة عند إعادة نشر القضية أمامها، وتبعا لذلك قام الخبير مثلما ورد بتقريره بمراجعة وفحص أعمال المحققين والإطلاع على الوثائق والدفاتر الممسوكة من قبل المطالب بالأداء وإعادة احتساب الأداء المستوجب أصلا وخطايا، كما قام أيضا ودون أن يطلب منه ذلك بطرح المبالغ المستوجبة

بعنوان الأقساط الإحتياطية بدعوى أنها غير قابلة للمراجعة باعتبارها لا تمثل أداء مستقلا بذاته. وتكون المحكمة بذلك قد قد منحت الخبير سلطات واسعة تتجاوز مجرد القيام بعملية إعادة احتساب الأداء المنصوص عليها بالفصل 66 المذكور لتشمل النظر في أسس التوظيف.

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 تمّمته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 30 جوان 2014، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد ه الـه الو , في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وبلغ الإستدعاء إلى الإدارة المعقبة ولم يحضر من يمثلها، وبلغ الإستدعاء إلى المعقب ضده ولم يحضر.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 14 جويلية 2014.

<u>وبها وبعد المفاوضة القانونية صـرّح بما يلي</u> :

<u>من جهة الشكل</u> :

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

<u>من جهة الأصل</u> :

ـ عن المطعنين الأول والثاني معا لوحدة القول فيها :

حيث تنعى المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه خرق أحكام الفصل 73 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية وتطبيق أحكام الفصل 191 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية في غير موضعه لما قررت استبعاد مطعني مصالح الجباية المتعلقين بخرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبضعف التعليل مستندة في ذلك إلى أن النقض من قبل المحكمة الإدارية تسلط فقط على مسألة وحيدة تعلقت بالفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وأن نظرها بوصفها محكمة إحالة يقتصر على ما تسلط عليه النقض عملا بأحكام الفصل 191 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، والحال أن النص المنطبق في قضية الحال هو الفصل 73 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية وليس الفصل 191 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية الذي يهم قرارات النقض والإحالة الصادرة عن محكمة التعقيب في القضاء العدلي التي يكون فيها المفعول الإنتقالي لقرار محكمة التعقيب جزئيا بينما يكون مطلقا بالنسبة لقرار الدائرة التعقيبية بالمحكمة الإدارية. وفي صورة الحال فإن مصالح الجباية طعنت بالتعقيب في قرار محكمة الإستئناف بالكاف بحجة أنه خرق أحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية والفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، وانتهت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية إلى نقض القرار الإستئنافي لخرقه أحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية دون حاجة للخوض في بقية المطاعن أي أن القناعة تشكلت لديها فيما يتعلق بعدم صحة القرار الإستئنافي المذكور انطلاقا من الفصل 145 المذكور بما لا يعني أنها رفضت بقية المطاعن الأخرى، وتكون مصالح الجباية تبعا لذلك محقة في إعادة التمسك بموقفها حول تلك المسألة ولئن لم يتسلط عليها النقض استنادا إلى فقه قضاء المحكمة الإدارية الذي جرى على اعتبار أن مجال تدخل محكمة الإحالة لا يقتصر على النظر في المطاعن التي تسلط عليها النقض وإنما تستعيد كامل سلطتها للنظر من جديد في النزاع المعروض عليها برمته وفحص كافة المسائل القانونية الأخرى المطروحة في القضية.

وحيث يتبين من أوراق الملف أن المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بالقصرين تمسك أمام محكمة الحكم المطعون فيه بخرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية

وضعف التعليل بمقولة أن الخبير المكلف بعملية إعادة احتساب الأداء المستوجب لم يقتصر على ذلك بل تجاوز دوره بأن أدخل تعديلات على أسس التوظيف متعديا بذلك على اختصاص المحكمة، وبأن المحكمة لم تعلل موقفها في هذا الخصوص بما أورث حكمها ضعفا في التعليل.

وحيث يتضح بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن المحكمة المصدرة له أجابت على ذلك بأن نظرها يقتصر على ما تسلط عليه الطعن عملا بأحكام الفصل 191 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية والتي تقتضي أن القرار الذي تصدره محكمة التعقيب بالنقض والإحالة يرجع الطرفين للحالة التي كانا عليها قبل صدور الحكم المنقوض في خصوص ما تسلط عليه الطعن.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 11 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية أن "تنظر المحكمة الإدارية تعقيبيا في الطعن الموجه ضد الأحكام النهائية المتعلقة بتوظيف الأداءات والمعاليم الراجعة للدولة وللجماعات المحلية، وكذلك الأحكام النهائية المتعلقة باسترجاع تلك الأداءات والمعاليم"، كما تقتضي أحكام الفصل 73 من نفس القانون أن "تنظر الجلسة العامة في موضوع الطعن وتقرر قبوله أو رفضه وفي صورة القبول تقرر نقض الحكم كليا أو جزئيا وتحيل القضية إلى حاكم الأصل ليعاد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة"، وينص الفصل 76 مكرر من نفس القانون على أن "تنظر الدوائر التعقيبية في مطالب التعقيب وفق القواعد المقررة بهذا القانون بالنسبة إلى الجلسة العامة".

وحيث أن النقض والإحالة في قضية الحال تم من قبل الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية طبقا لأحكام الفصول 11 و73 و76 مكرر المذكورة أعلاه وليس عملا بأحكام الفصل 191 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية مثلما ذهبت إليه محكمة الحكم المطعون فيه وتعين تبعا لذلك تصحيح هذا السند القانوني.

وحيث استقر عمل هذه المحكمة على أن القرار التعقيبي الصادر بالنقض يؤدي إلى إرجاع الطرفين إلى الحالة التي كانا عليها قبل صدور الحكم الذي تسلط عليه النقض، بما يترتب عنه استعادة محكمة الإحالة لكامل سلطتها للنظر من جديد في النزاع المعروض عليها برمته

ويمكنها بالتالي بطلب من أحرص الأطراف التعرض إلى جميع المسائل القانونية المطروحة أمامها باستثناء المسائل التي تم الحسم فيها من لدن محكمة التعقيب.

وحيث طالما أن المطاعن التي تمسكت بها المعقبة أمام محكمة الحكم المنتقد لا تمثل طلبات جديدة وإنما تتعلق بمسائل قانونية متصلة بموضوع النزاع ولم يسبق للدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية الحسم فيها، فإن الحكم المنتقد يكون مجانبا للصواب لما انتهى إلى الإلتفات عنها استنادا لأحكام الفصل 191 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، الأمر الذي يتجه معه قبول المطعنين الراهنين.

ـ عن المطعنين الثالث والرابع معا لوحدة القول فيها :

حيث تنعى المعقبة على الحكم المنتقد خرق أحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وضعف التعليل، ذلك أن المعقب ضده تمسك صلب مستندات استئنافه بإبطال قرار التوظيف الإجباري عدد 2001/01 المؤرخ في 28 أفريل 2001 بما يفهم منه أنه تخلى عن الطعن في قرار التوظيف الإجباري عدد 2001/02 الصادر في مادة الأداء على القيمة المضافة، إلا أن محكمة الإستئناف عندما نظرت في الملف لأول مرة وكذلك بمناسبة إعادة نشر القضية لديها مدت نظرها إلى قرار التوظيف عدد 2001/02 وقضت بإلغائه رغم أنه لم يطلب منها ذلك وتكون بالتالي قد قضت بما لم يطلبه الخصوم مخالفة بذلك الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية الذي حصر نظرها في حدود ما طلب منها، وهو ما تمسكت به مصالح الجباية صلب مستندات استئنافها إلا أن محكمة الحكم المنتقد أهملت هذا الدفع بما أورث قرارها ضعف التعليل الموجب للنقض.

وحيث يتبين بالرجوع إلى القرار التعقيبي الصادر عن بتاريخ 18 أفريل 2009 أن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية انتهت إلى قبول المطعن المأخوذ من خرق محكمة الإستئناف لأحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ونقض الحكم المطعون فيه على أساسه دون حاجة للخوض في بقية المطاعن التي تمسكت بها المعقبة.

وحيث خلافا لما تمسكت به المعقبة من مخالفة أحكام الفصل 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية يتضح بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن المحكمة المصدرة له تولت تصحيح الإخلال الذي تأسس عليه النقض والمتمثل في عدم تضمين مآل قرار التوظيف الإجباري عدد 2001/02 بمنطوق الحكم، وذلك بأن أكدت صلب منطوق حكمها على إلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 2001/02 المؤرخ في 1 فيفري 2001.

وحيث وبخصوص تمسكت به المعقبة من ضعف التعليل، فقد بينت محكمة الحكم المطعون فيه أن المأمورية في صيغتها الأصلية شملت قراري التوظيف الإجباري عدد 2001/01 وعدد 2001/02 باعتبارهما يمثلان ورقة واحدة ضرورة أن الإعلام بالمراقبة الجبائية تضمّن جميع الأداءات موضوع المراجعة وأن عمليَة تعديل الضرائب والأداءات المشمولة بالإعلام تمت بموجب تقرير توظيف إجباري واحد تم تبليغه إلى المطالب بالأداء، على أنه تم إصدار قرارين للتوضيف الإجباري تعلق الثاني بالأداء على القيمة المضافة وتعلق الأول ببقية الأداءات المذكورة بالإعلام بالمراجعة.

وحيث يغدو تبعا لما تقدم ما تمسكت به المعقبة من قضاء المحكمة بما لم يطلبه منها الخصوم وضعف التعليل في غير طريقه، الأمر الذي يتعين معه رفض المطعنين الراهنين.

ـ عن المطعنين الخامس والسادس معا لوحدة القول فيها :

حيث تتمسك المعقبة بخرق أحكام الفصل 3 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 المتعلق بضبط أجور العدول المنفذين، بمقولة أن محكمة الإستئناف عللت قضائها بتعديل قرار التوظيف الإجباري بالتخفيض من الأداءات الموظفة على المعقب ضده بأن الأداء على القيمة المضافة يحتسب على قيمة المحضر دون احتساب مصاريف التنقل والتوجه، والحال أن القرار الوزاري المذكور ينص على أن العدل المنفذ يتقاضى أجرة بعنوان الأعمال التي يقوم بها كما يتقاضى أجرة توجه وأجرة تنقل وهما أجرتان تدفعان للعدل المنفذ وفق المقاييس التي ضبطها الفصل 3 من القرار المذكور أي بحساب 4 دنانير عن كل ساعة أو كسر ساعة بالنسبة لأجرة التوجه و0،250 دينار عن كل كيلومتر بالنسبة لأجرة التنقل، وتكون بالتالي محكمة الإستئناف قد أخطأت لما استثنت تلك الأجور من أسس التوظيف والحال أنها من المقابيض المكونة

المحكمة الإدارية ولئن أقرت إمكانية طرح المعاليم والأداءات من المقابيض الخام الخاضعة للضريبة، إلا أنها لم تذهب إلى حد طرح مصاريف التنقل والتوجه ومعاليم البريد.

وحيث ثبت من أوراق الملف اختيار المعقب ضده الإنضواء تحت النظام الحقيقي وفق أحكام الفصل 22 (I) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، إلا أن مصالح الجباية استبعدت المحاسبة التي يمسكها المعني بالأمر لوجود إخلالات شكلية تشوبها وقد أقر الخبير المنتدب صلب تقريره المؤرخ في 16 نوفمبر 2005 بوجود تلك الإخلالات.

وحيث انتهت محكمة الحكم المنتقد إلى أن رفض المحاسبة من الناحية الشكلية ولئن كان يخوّل للإدارة الإلتجاء إلى القرائن القانونية والفعلية لتحديد الربح الخاضع للضريبة، فإنه لا يخوّل لها إخضاع المعقب ضده بصفة قسرية للنظام التقديري على أساس ربح تقديري يساوي 70% من مبلغ المقابيض الخام المحققة.

وحيث يكون والحالة ما ذكر قضاء محكمة الحكم المنتقد بإقرار ما انتهى إليه الخبير المنتدب من استبعاد مصاريف التنقل والتوجه من قاعدة الأداء على القيمة المضافة في طريقه، الأمر الذي يتجه معه رفض هذين المطعنين.

ـ عن المطعن السابع المأخوذ من خرق أحكام الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية :

حيث تتمسك المعقبة بخرق أحكام الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية التي أوجبت أن يجرى الإختبار بواسطة ثلاثة خبراء إذا كانت الدولة أو غيرها من الهيئات العمومية طرفا في القضية إلا إذا اتفق الطرفان على خبير واحد، إلا أن محكمة الحكم الإستئناف أذنت لخبير واحد وهو السيد خ الـه بإجراء الإختبار والحال أنه لا وجود بملف القضية ما يفيد اتفاق طرفي النزاع على تعيين خبير واحد.

وحيث أنه خلافا لما تمسكت به المعقبة من ضرورة تعيين المحكمة لثلاثة خبراء عوضا عن خبير واحد، فإن عمل هذه المحكمة استقر على أن طلب تعيين ثلاثة خبراء يعتبر إجراء

يهم مصلحة الخصوم وتعد عدم المعارضة به قبل الخوض في الأصل تنازلا من الطرف المعني عن إجراء الإختبار بواسطة ثلاثة خبراء.

وحيث يتبين بالرجوع إلى أوراق الملف أن الإدارة تمسكت بوجود تضارب بين المبالغ المسجلة بالدفتر الممسوك من قبل المطالب بالأداء وتلك التي صرح بها بعنوان دخله السنوي وفوضت للمحكمة الإبتدائية بالقصرين النظر في طلب تعيين الخبير، فضلا عن كونها لم تعترض على تعيين خبير واحد في الطورين الإبتدائي والأستئنافي مما يجعل تمسكها في هذا الطور بطلب تعيين ثلاثة خبراء يتسم بعدم الجدية ومتعين الرد على هذا الأساس.

ـ عن المطعن الثامن المأخوذ من خرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية والفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات :

حيث تتمسك المعقبة بخرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أن أعمال ونتائج الإختبارين الأوّلي والتكميلي اللذان أجراهما الخبير المنتدب خ الع جاءت منقوصة فيما يتعلق بتحديد رقم معاملات المعقب ضده الخاضع للأداء على القيمة المضافة مثلما سلف بيانه كما جاء تقرير الإختبار مخالفا لأحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بخصوص ما انتهى إليه من طرح المبالغ المستوجبة بعنوان الأقساط الإحتياطية واعتبارها لا تعد أداء قابلا للمراجعة، وبالرغم من هذه الأخطاء الفنية الفادحة في المادة الجبائية فإن محكمة الحكم المطعون فيه تشبثت بصحة نتائج الإختبار وقضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري للأداء على ضوئها مخالفة بذلك أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية التي تنص على أن رأي الخبير لا يقيد المحكمة، التي تصبح ملزمة باستبعادها كلما كانت غير مبررة أو غير سليمة.

وحيث لئن كان تقدير حجية الوثائق والقرائن المقدمة من قبل الخصوم يندرج ضمن صلاحيات قاضي الأصل الذي يتمتع في ذلك بسلطة واسعة تخرج عن أنظار قاضي التعقيب، فإن هذا الأخير يمكن أن يبسط رقابته على ذلك التقدير كلما كان مشوبا بخطإ فادح أو بخرق للقانون.

وحيث يتضح بالرجوع إلى تقريري الإختبار الأصلي والتكميلي اللذان أعدهما الخبير المنتدب خ الله واعتمدتهما محكمة الحكم المنتقد، أن الخبير انتهى إلى طرح المبالغ المستوجبة بعنوان الأقساط الإحتياطية من أساس التوظيف واعتبرها لا تعد أداء قابلا للمراجعة.

وحيث جرى عمل هذه المحكمة على اعتبار أن الأقساط الإحتياطية ولئن كانت لا تمثل أداءا مستقلا وإنما طريقة من طرق الدفع، فإن ذلك لا يمنع من مراجعة الأداء الذي توجب دفعه بعنوانها باعتبار أن قيام الإدارة بتغيير الأداء المستوجب بعنوان سنة معينة يؤدي حتما إلى التغيير في مبلغ الأداء المستوجب بعنوان الأقساط الإحتياطية الواجب دفعه في السنة الموالية.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن المحكمة المصدرة له قضت بإقرار ما انتهى إليه الخبير بخصوص طرح الأقساط الإحتياطية مما يغدو معه موقفها في غير طريقه، الأمر الذي يتجه معه قبول المطعن الماثل.

ـ عن المطعن التاسع المتعلق بخرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تتمسك المعقبة بخرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد أذنت تلقائيا بتعيين خبير دون أن يطلب منها ذلك، كما أنها كلفت الخبير بمهمة تتجاوز مجرد إعادة الإحتساب لتشمل النظر في الوثائق المحاسبية وفي أسس التوظيف.

وحيث أن أحكام الفصل 66 المذكور ولئن خولت لمحكمة الأصل إذا ما بتت في إحدى المسائل القانونية أو الواقعية وقررت على ضوئها إعادة احتساب الأداءات المستوجبة أن تستعين في ذلك بمصالح الجباية، فإنها قيدت لجوئها إلى تعيين خبير للقيام بإعادة الحساب بشرط يتمثل في تقديم المطالب بالأداء لطلب في الغرض.

وحيث خلافا لما تمسكت به المعقبة يتبين بالرجوع إلى أوراق الملف أن المعقب ضده حاليا سبق له أن طلب من محكمة البداية تعيين خبير للتثبت من سلامة الوثائق المحاسبية التي

يمسكها والتي تبرر مداخيله الحقيقية، الأمر الذي يكون معه هذا الدفع مجردا ومتعين الرد على هذا الأساس.

ولهـذه الأسبـــــــاب،

قررت المحكمة :

- **أوّلا :** قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بالكاف لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

- **ثانيا :** حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّد م ف بن ح الرئيس الأول للمحكمة الإدارية وعضويّة المستشارين السيدين م بو ومـ س اله

وتلي علنا بجلسة يوم 14 جويلية 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة س الم

الرئيس

م ف بن د

المستشار المقرّر

م الهـ الو

مدير كتابة الدوائر الاستشارية
بالمحكمة الإدارية

ح