



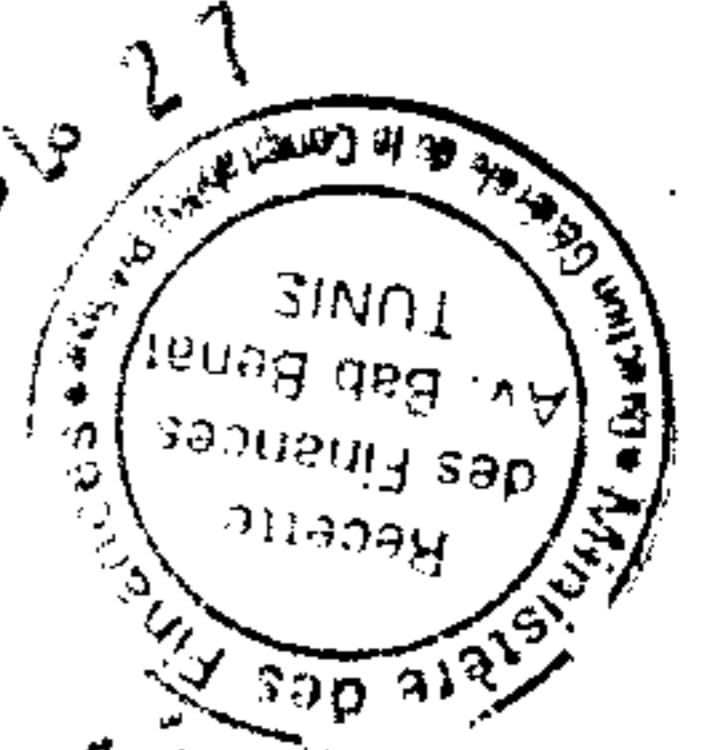
القضية عدد : 311160

تاريخ القرار : 11 أفريل 2011

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :



المعقبة : الإدارة العامة

، مقرّها

، من جهة ،

والمعقّب ضدها : شركة

في شخص ممثّلها القانوني ، مقرّها

، نائبها الأستاذ ، الكائن مكتبه

من جهة أخرى .

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الإدارة العامّة للأداءات بتاريخ 24 أفريل 2010 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 311160 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتاريخ 26 جانفي 2010 في القضية عدد 429 والقاضي نهائيا " بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديله وذلك بالخطّ من أصل الأداءات إلى ثلاثة وأربعين ألفا وسبعمائة وواحد وسبعين دينارا ومليّمات 431 (43.771,431 د) كالخطّ من مبلغ الخطايا إلى ثلاثة عشر ألفا وأربعة وستين دينارا ومليّمات 126 (13.064,126 د) وحمل المصاريف القانونيّة على المستأنفة وتخطّيتها بالمال المؤمّن " .

و بعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدها خضعت إلى مراجعة معمّقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد والمعلوم على المؤسّسات

ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمعلوم لفائدة صندوق التعويض المهني لصناعة النسيج بعنوان سنة 1994 إلى سنة 1995 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 15 ماي 1997 تحت عدد 97/09 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 457.114,147 ديناراً أصلاً وخطايا ، فاعترضت عليه المعنية بالأمر لدى اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري التي تعهدت بملف القضية وأصدرت قراراً بتاريخ 22 جانفي 2001 في القضية عدد 97/42 يقضي بـ " قبول الاستئناف شكلاً وفي الأصل بالرجوع في قرار التوظيف لعدم قانونية تركيبة لجنة المراضاة " تولّت الإدارة الطعن فيه بالتعقيب أمام المحكمة الإدارية التي أصدرت قرارها بتاريخ 28 نوفمبر 2005 تحت عدد 35210 يقضي بقبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض القرار المطعون فيه مع إحالة ملف القضية إلى محكمة الاستئناف لتعيد النظر فيه بهيئة حكومية جديدة ، فتولّت المعقبة إعادة نشر القضية أمام محكمة الاستئناف التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكمها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل .

و بعد الإطلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدّمة من الإدارة العامة بتاريخ 12 ماي 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة بالاستناد إلى :

أولاً : خرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه أذنت بتعيين خبيرين تلقائياً ودون أن تطلب منها المطالبة بالأداء ذلك ، كما أنّها كلفت الخبراء بمهمة تتجاوز صلاحياتهم وتتجاوز مجرد إعادة احتساب الأداء إلى النظر في أسس التوظيف وصحة قانونية الفواتير المقدّمة ومنحتهم سلطة تقديرية للنظر في إمكانية قبولها من عدمه .

ثانياً : خرق أحكام السير العام للحسابات من الجزء الثالث " تصنيف الحسابات والسير العام للحسابات " من المعيار العام للمحاسبة (م م 01) المنصوص عليه بالفصلين 4 و 7 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرّخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلّق بنظام المحاسبة للمؤسسات والمصادق عليه بالفصل 1 من قرار وزير المالية المؤرّخ في 31 ديسمبر 1996 المتعلّق بالمصادقة على معايير المحاسبة ، بمقولة أنّ قضاء محكمة الحكم

المطعون فيه مخالف لهذه الأحكام لأنّ الشركة المعقّب ضدّها تعمّدت إخفاء حساب جاري مفتوح لدى البنك التونسي تحت عدد 37306460 وعدم تسجيله بمحاسببتها ولم تسدل بفاتورات شراء وقع خلاصها عن طريق هذا البنك ولم تقم بتسجيلها في المحاسبة ضمن الأعباء القابلة للطرح وهو ما يبيّن نيتها في إخفاء شراعاتها قصد إخفاء بيوعاتها ورقم معاملاتها وبالتالي أرباحها ودفع الضريبة عليها وبالتالي فإنّ مسaire توجّه محكمة الحكم ينجر عنه عدم إمكانية الوثوق في تلك المحاسبة وهو مخالف للمبدأ القانوني القائل بأنّه لا يمكن للشخص الاستفادة من خطئه وقد مكّنت المحكمة الشركة المطالبة بالأداء من طرح أعباء لم تصرّح بها بمحاسببتها كما مكّنتها أيضا من طرح مبالغ أداء على القيمة المضافة لم تصرّح بها إلى جانب ذلك فإنّه يحق لمصالح الجباية أن تعارض المعقّب ضدّها بالتقييدات التي قامت بها بمحاسببتها وكذلك بالتقييدات التي لم تقم بها بمحاسببتها .

ثالثا : خرق أحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ، بمقولة أنّ تمكين محكمة الحكم المطعون فيه المعقّب ضدّها من الإنتفاع بطرح الأداء على القيمة المضافة المستوجب على شراعاتها فيه خرق للفصل المذكور لأنّه نصّ على جملة من الشروط لطرح الأداء على القيمة المضافة الذي يتثقل مشتريات المؤسسة من سلع وخدمات منها وجوب مسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي الجاري به العمل أو في غياب ذلك مسك دفتر يتضمّن حساب المشتريات المحلية والواردات والخدمات التي أثقلت بالأداء على القيمة المضافة والحال أنّ المعقّب ضدّها لم تقدم دفتر الحسابات المتعلّق بالأداء على القيمة المضافة هذا بالإضافة إلى أنّها تعمّدت عدم التصريح بتلك المبالغ من أصله .

رابعا : خرق أحكام الفصلين 65 و 68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه مكّنت المطالبة بالضريبة من الإنتفاع بالتخفيض من الأداء الموظف عليها وذلك بقبولها طرح الأعباء المتعلّقة برقم المعاملات المخفي ومكّنتها أيضا من طرح الأداء على القيمة المضافة المتعلّقة بتلك المبالغ بالرغم من أنّها عجزت عن إثبات صحّة تصاريحها أو شطط ما وظّف عليها من أداء وتقديم أي إثبات بخصوص إخفائها لجزء من رقم معاملاتها .

خامسا : ضعف التعليل ، بمقولة أن المعقبة تمسكت أمام محكمة الحكم المطعون فيه بخرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إلا أن المحكمة بتت في النزاع دون الالتفات إلى هذا الدفع الجوهرى .

وبعد الإطلاع على التقرير المقدم من الأستاذ نائب المعقب ضدها بتاريخ 18 نوفمبر 2010 في الرد على مستندات التعقيب والمتضمن طلب رفض مطلب التعقيب أصلا وذلك للأسباب التالية :

- عن المطعنين الأول والخامس المتعلقين بخرق الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل : إن تكليف خبيرين من قبل محكمة الحكم المطعون فيه كان مستندا لطلب المعقب ضدها المضمن بتقرير محاميها المقدم بجلسة 19 أفريل 2007 ، أما بخصوص نصّ المأمورية فإنه ليس فيها تجاوز لصلاحيات الخبراء الذين يمكنهم بموجب اختصاصهم في المحاسبة إبداء الرأي الفني بشأن مدى قانونية الفواتير المدلى بها .

- عن المطاعن الثاني والثالث والرابع : لم يسبق للمعقبة التمسك لدى محكمة الموضوع بالنصوص القانونية الواردة بهذه المطاعن . وعلى فرض تجاوز هذا الدفع فإن الإدارة بالرغم من اعتمادها عند إصدارها لقرار التوظيف على إدماج المبالغ المودعة بحساب المعقب ضدها غير المصرح به والمفتوح لدى البنك خلال سنتي 1994 و 1995 غير المصرح به ضمن رقم معاملاتها ، فإنها سلّمت بصحة الشطط في التوظيف من خلال قبولها بالتراجع عن إدماج بعض المداخل ضمن الحساب البنكي المذكور ، أمّا بخصوص الأعباء القابلة للطرح فقد تمّ تبريرها بفواتير قانونية سبق للإدارة وللمحققين دراستها وقبول البعض منها وإعادة احتساب الأداء على ضوءها .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

و على مجلة الأداء على القيمة المضافة .

و على مجلة الضريبة على الدخل .

و على القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات .

و على القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق و الإجراءات الجبائية .

و على الأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بالمصادقة على الإطار المرجعي للمحاسبة .

و على قرار وزير المالية المؤرخ في 31 ديسمبر 1996 المتعلق بالمصادقة على معايير المحاسبة .

و بعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 28 مارس 2011 وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد رياض الرقيق في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة المعقبة وتمسك بمطلب التعقيب وبلغ الإستدعاء إلى الأستاذ نائب الشركة المعقبة ضدها ولم يحضر .

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 11 أبريل 2011 .

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممّن له الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية ، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- عن المطعنين الأول والخامس المأخوذين من مخالفة أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل مجتمعين لوحدة القول فيهما :

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة الحكم المطعون فيه أذنت بتعيين خبيرين تلقائيا ودون أن تطلب منها المطالبة بالأداء ذلك ، كما أنها كلّفت الخبراء بمهمة تتجاوز صلاحياتهم وتتجاوز مجرد إعادة احتساب الأداء إلى النظر في أسس التوظيف وصحة وقانونية الفواتير المقدّمة ومنحتهم سلطة تقديرية للنظر في إمكانية قبولها من عدمه ، وقد تمسكت المعقبة أمام محكمة الموضوع بخرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إلا أن المحكمة بتت في النزاع دون الإلتفات إلى هذا الدفع الجوهرى .

و حيث اقتضى الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنه " في صورة إدخال تعديلات تستوجب إعادة احتساب المبالغ الموظّفة أو القابلة للإسترجاع يمكن للمحكمة الإستعانة بمصالح الجباية لإعادة عملية الإحتساب أو تعيين خبير لهذا الغرض بناء على طلب من المطالب بالأداء " .

و حيث يستشف من هذا الفصل أن تعيين خبير في صورة إدخال تعديلات تستوجب إعادة احتساب الأداء المستوجب يكون بطلب من المطالب بالأداء وأن دور مصالح الجباية أو الخبير الذين خول القانون للمحكمة الإستعانة بهما يقتصر على إعادة عملية الحساب طبقا للتعديلات التي يرجع أمر ضبطها وتقديرها للمحكمة وحدها .

و حيث خلافا لما تمسكت به المعقبة فإنه يتبين بالرجوع إلى التقرير المقدّم من نائب المعقّب ضدها في الطور الإستئنافي المقدّم بجلسة يوم 19 أفريل 2007 أنه طلب نيابة عن منوبته من محكمة الحكم المطعون فيه بالإذن تحضيريا بتكليف خبير .

و حيث يتبين بالإطلاع على أوراق الملف وخاصة مأمورية الإختبار المأذون به من قبل محكمة الحكم المطعون فيه أنها لم تكلف الخبيرين المنتدبين من قبلها بتحديد أسس التوظيف بل كلفتهم بإعادة احتساب الأداء على ضوء الفواتير التي تمّ اعتمادها ضمن تقرير المحقق حافظ يعقوب المؤرّخ في 4 ماي 2000 بمقتضى الحكم التحضيري الذي

أصدرته اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري في جلستها المنعقدة بتاريخ 17 جانفي 2000 والذي تولّت الإدارة بموجبه تعديل الوضعية الجبائية للمطالبة بالضريبة كاعتماد الفواتير القانونية التي أدلت بها هذه الأخيرة ، الأمر الذي يتعيّن معه رفض هذين المطعنين .

- عن المطعنين الثاني والرابع المأخوذين من خرق أحكام السير العام للحسابات من الجزء الثالث " تصنيف الحسابات والسير العام للحسابات " من المعيار العام للمحاسبة (م م 01) المنصوص عليه بالفصلين 4 و 7 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات والمصادق عليه بالفصل 1 من قرار وزير المالية المؤرخ في 31 ديسمبر 1996 المتعلق بالمصادقة على معايير المحاسبة وأحكام الفصلين 65 و 68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ قضاء محكمة الحكم المطعون فيه مخالف لهذه الأحكام لأنّ الشركة المعقّبة ضدّها تعدّت إخفاء حساب جاري مفتوح لدى البنك التونسي تحت عدد 37306460 وعدم تسجيله بمحاسبته ولم تدل بفاتورات شراء وقع خلاصها عن طريق هذا البنك ولم تقم بتسجيلها في المحاسبة ضمن الأعباء القابلة للطرح وهو ما يبيّن نيّتها في إخفاء شراعاتها قصد إخفاء بيوعاتها ورقم معاملاتها وبالتالي أرباحها ودفع الضريبة عليها وبالتالي فإنّ مسaire توجّه محكمة الحكم ينجر عنه عدم إمكانية الوثوق في تلك المحاسبة وهو مخالف للمبدأ القانوني القائل بأنّه لا يمكن للشخص الاستفادة من خطئه وقد مكّنت المحكمة الشركة المطالبة بالأداء من طرح أعباء لم تصرّح بها بمحاسبته كما مكّنتها أيضا من طرح مبالغ أداء على القيمة المضافة لم تصرّح بها إلى جانب ذلك فإنّه يحق لمصالح الجباية أن تعارض المعقّبة ضدّها بالتقييدات التي قامت بها بمحاسبته وكذلك بالتقييدات التي لم تقم بها بمحاسبته وقد مكّنت محكمة الحكم المطعون فيه المطالبة بالضريبة من الإنتفاع بالتخفيض من الأداء الموظف عليها وذلك بقبولها طرح الأعباء المتعلقة برقم المعاملات المخفي ومكّنتها أيضا من طرح الأداء على القيمة المضافة المتعلقة بتلك المبالغ بالرغم من أنّها عجزت عن إثبات صحّة تصاريحها أو شطط ما وظّف عليها من أداء وتقديم أي إثبات بخصوص إخفائها لجزء من رقم معاملاتها .

و حيث يتبيّن بالرجوع إلى أوراق الملف أنّ الإدارة اعتمدت في تعديل أسس التوظيف وذلك بإدماج المبالغ المسجلة بالحساب الجاري للمعقّب ضدّها المفتوح لدى البنك التونسي تحت عدد 37306460 والذي لم تقم بتسجيلها في المحاسبة والتصريح بها ضمن رقم معاملاتها .

و حيث أنّه ولئن جاز للإدارة في صورة استبعاد المحاسبة لوجود إخلالات جوهرية وبالتالي اعتماد طريقة التقييم التقديرية فإنّ تطبيق هذه الطريقة لا يعني استبعاد القاعدة الواردة بالفصل 12 من مجلة الضريبة فيما يتعلّق بطريقة ضبط الربح الصافي وبالتحديد فإنّ المبلغ المسجّل بالحساب الجاري غير المصرّح به ولئن كان دليلاً على نمو الثروة فإنّ المطالب بالضريبة أمام خيارين إمّا تبرير ذلك وبالتالي فإنّه لا يقع اعتماد المبلغ في رقم المعاملات أو إثبات أنّه يمثل أعباءاً على معنى الفصل 12 المذكور .

و حيث أنّ محكمة الحكم المنتقد أسست قضاءها على جميع مكونات الملف وبالأساس تقرير الإختبار الذي استند بدوره على تقرير المحقّق حافظ يعقوب المعين من قبل اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري واعتبرت أنّ طرفي النزاع لم يقدّما ما يوهن النتيجة التي توصل إليها الخبير .

و حيث استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أنّ لقضاة الأصل كامل السلطة في تقدير مدى الإعتماد على النتائج التي توصل إليها الإختبار ولا رقابة عليها في ذلك من طرف قاضي التعقيب إلّا بقدر ما يشوب حكمها من ضعف في التعليل وخرق للقانون أو تحريف للوقائع أو خطأ فادح في التقدير وهو ما لم يتوفر في النزاع ، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذين المطعنين .

- عن المطعن الثالث المأخوذ من خرق أحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة :

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة الحكم المطعون فيه مكّنت المعقّب ضدّها من الإنتفاع بطرح الأداء على القيمة المضافة المستوجب على شراعاتها وهو ما يعدّ خرقاً للفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لأنّه نصّ على جملة من الشروط لطرح

الأداء على القيمة المضافة الذي يتقل مشتريات المؤسسة من سلع وخدمات منها وجوب مسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي الجاري به العمل أو في غياب ذلك مسك دفتر يتضمن حساب المشتريات المحلية والواردات والخدمات التي أثقلت بالأداء على القيمة المضافة والحال أنّ المعقّب ضدها لم تقدم دفتر الحسابات المتعلّق بالأداء على القيمة المضافة هذا بالإضافة إلى أنّها تعمّدت عدم التصريح بتلك المبالغ من أصله .

و حيث أنّ عدم مسك الدفتر المنصوص عليه بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لا يعني عدم استحقاق الخصم ضرورة أنّ الشروط الواردة بالفصل المذكور إنّما أراد بها المشرّع إثبات أحقية المطالب بالضريبة في طرح الأداء ولا يتوقف على توفرها الإستحقاق في الطرح .

و حيث طالما توصّلت المطالبة بالأداء إلى إثبات الشراءات الموظف عليها الأداء على القيمة المضافة بالفواتير والكشوفات القانونية فإنّ محكمة الحكم المنتقد لم تخالف القانون لما قضت بطرح الأداء على القيمة المضافة المضمّن بالفواتير المذكورة ، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذا المطعن .

ولهذه الأسباب ،

قرّرت المحكمة :

أولاً : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقّبة .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّد محمد فوزي بن حمّاد وعضوية المستشارتين السيّدتين مليكة الجندوبي وشويخة بوسكّاية.

و تلي علنا بجلسة يوم 11 أفريل 2011 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة وسيلة النفزي .

المستشار المقرر

رياض الرقيق



اللايت العام لاسمعة الإدارية
الإدارة: بفتح العين

الرئيس

محمد فوزي بن حمّاد

