

الحمد لله،



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد: 311425

تاريخ القرار: 14 أفريل 2014

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

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

من جهة،

والمعقب ضدها: شركة
عدد : - تونس ، نائبا الأستاذ
الكائن مكتبه بنهج
عدد
عمارة - تونس ،

من جهة أخرى .

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 23 جويلية 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311425 طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف بتونس في القضية عدد 67428 بتاريخ 31 ديسمبر 2008 والقاضي بقبول الاستئناف الأصلي والعرضي شكلا ورفضهما موضوعا وإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه وإجراء العمل به .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها خضعت إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي 2001 إلى موفى سنة 2004 آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري تحت عدد 5270 بتاريخ 22 ماي 2006 تضمن مطالبتها بأداء مبلغ جملي قدره مليون ومائة وسبعة وتسعون ألفا وثلاثمائة وستة عشر دينارا ومليمتا 045 (1.197.316,045 د) أصلا وخطايا لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية وضبط فائض الأداء

بعنوان الأقساط الإحتياطية لسنة 2004 بما قدره مائة وواحد وتسعون ألفا وثلاثمائة وثلاثة وعشرون ديناراً ومليماًت 548 (191.323،548 د) فاعترضت عليه أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكماً في القضية عدد 2238 بتاريخ 28 جوان 2007 يقضي بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره سبعة وثلاثون ألفاً وسبعمائة وتسعة وثمانون ديناراً ومليماًت 757 (37.789،757 د) فاستأنفته الإدارة أمام محكمة الإستئناف بتونس وتعهّدت الدائرة المدنية السادسة بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب المدلى بها بتاريخ 7 أوت 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها بالإستناد إلى :

- حرق أحكام الفصل 62-II من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات والنقاط عدد 24 و25 و28 من الأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بالمصادقة على الإطار المرجعي للمحاسبة والنقاط عدد 47 و48 و54 و56 و57 من الجزء الثاني من المعيار العام للمحاسبة (م م 01)، بمقولة أنّه في نطاق مراجعة الوضعية الجبائية للشركة المعقب ضدها طالبتها مصالح الجباية بتقديم البرامج والمنظومات والتطبيقات الإعلامية المستعملة لضبط الحسابات أو لإعداد التصاريح الجبائية دون جدوى رغم التوجه إليها بطلب توضيحات ومبررات بتاريخ 22 جوان 2005 وبعد انتهاء عملية المراجعة وتبليغ نتائجها في 21 جويلية 2005 تم إيداع المنظومات التطبيقية لدى مصالح المركز الجهوي لمراقبة الأداءات في 9 ماي 2006 وعلى هذا الأساس أصدرت المحكمة الابتدائية بتونس حكماً تحضيرياً أولاً يقضي بإعادة احتساب الأداء مع مراعاة المؤيدات المقدمة وحكماً تحضيرياً ثانياً لإعادة احتساب الأداء على ضوء المؤيدات التي أضافتها المطالبة بالضريبة لتحكم على هذا الأساس وسائرهما محكمة الإستئناف في ذلك رغم تمسك مصالح الجباية بعدم نزاهة وأمانة المنظومات الإعلامية المقدّمة .

- حرق أحكام الفصل 62-1 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات والنقطتين عدد 20 و28 من الأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بالمصادقة على الإطار المرجعي للمحاسبة والحساب عدد 41 من القسم 4 من المعيار العام للمحاسبة (م م 01) ، بمقولة أن عناصر التوظيف تضمنت إدماج مبلغ متزل بحساب الحرفاء الدائنين بناء على عدم تقديم المؤيدات اللازمة واقتصار الشركة على تقييدها بحساب جماعي دون تفصيل بحسب تعدد وتنوع الحرفاء والتنصيص على طبيعة الديون وأصدرت المحكمة الابتدائية بتونس حكما تحضيريا بإعادة احتساب الأداء وذلك بطرح المبالغ المترلة بالحساب الجماعي المذكور وقضت على هذا الأساس وسايرتها محكمة الاستئناف في ذلك والحال أن الحساب الجماعي لا يتطابق مع نظام المحاسبة للمؤسسات بحكم عدم تفصيل التقييدات وتقديم المنظومة التطبيقية بصفة متأخرة فضلا عن أنها كانت قابلة للتعديل والتغيير .

- حرق الفصل 453 مكرر من مجلة الإلتزامات والعقود ، بمقولة أن محكمة الاستئناف أعرضت عن دفع الإدارة بخصوص عدم مصداقية المعلومات المحاسبية المخزنة بالتطبيقات الإعلامية بمقولة أنه بقي مجردا بالرغم من عدم ثبات التقييدات المحاسبية التي لم تتسم بطابع نهائي وقابل للتعديل والتغيير والحذف .

وبعد الإطلاع على التقرير الذي تقدم به الأستاذ نائب المعقب ضدها بتاريخ 14 ديسمبر 2010 والرامي إلى رفض التعقيب بالإستناد إلى أن منوبته وضعت المحاسبة على ذمة مصالح الجباية منذ بدء المراقبة الجبائية في 1 مارس 2005 وسبق لها إيداع المنظومة الإعلامية منذ 3 أبريل 2000 كما يتبين من نتائج المراجعة أنها توصلت بدفاتر الحسابات بالإعلامية وبالدفاتر الفرعية بالإعلامية والوثائق المدعمة للمحاسبة منذ مباشرة المراقبة وأن ما تعببه عليها هو تجميع حساب الحرفاء بحساب جماعي في حين أن تفصيل هذا الحساب وارد بالدفاتر الفرعية . وأضاف أن المعقبة لم تفلح في بيان موطن الخلل بالمنظومة الإعلامية وفي كل الحالات فإن المحاسبة اليدوية كانت سليمة ولم تتقدم الإدارة بأي تحفظ في شأنها كما أن التذرع بقابلية المنظومة الإعلامية للتغيير والتعديل كان مجردا وفي غير طريقه لا سيما بعد أكثر من خمس سنوات من

إبداعها وأوضح أن تسبقات الحرفاء تمت فوترتها عند حدث الإنشاء وهو تسليم البضائع وتم التدقيق بذلك من طرف مصلحة المراقبة الجبائية ذاتها .

وأضاف أن إعادة احتساب الأداء تأسس على المؤيدات المظروفة بملف القضية التي تفيده فوترة تسبقات الحرفاء وانعدام الجدوى من توظيف الأداء بشأنها وهو ما يدخل في باب الحجج واجبة الإعتماد حتى في صورة انتفاء المحاسبة بصفة مطلقة .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تم تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاحقة 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 17 فيفري 2014 ، وبها تلا المستشار المقرر السيد أحمد سهيل الراعي ملخصا لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات ، كما حضر الأستاذ نائب المعقب ضدها وتمسك وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 17 مارس 2014 ، وبها وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة لجلسة يوم 14 أفريل 2014 ،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممن له الصّفة والمصلحة وكان مستوفيا لشروطه الشكلية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- عن المطعن الأول المتعلق بخرق أحكام الفصل 62-II من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات والنقاط عدد 24

و25 و28 من الأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بالمصادقة على الإطار المرجعي للمحاسبة والنقاط عدد 47 و48 و54 و56 و57 من الجزء الثاني من المعيار العام للمحاسبة (م م01) والمطعن الثاني المتعلق بخرق أحكام الفصل I-62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات والنقطتين عدد 20 و28 من الأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بالإطار المرجعي للمحاسبة والحساب عدد 41 من القسم 4 من المعيار العام للمحاسبة (م م01) والمطعن الثالث المتعلق بخرق الفصل 453 مكرر من مجلة الإلتزامات والعقود لتداخلها واتحاد القول فيها :

حيث تمسكت المعقبة بأنه في نطاق مراجعة الوضعية الجبائية للشركة المعقب ضدها طالبتها مصالح الجباية بتقدم البرامج والمنظومات والتطبيقات الإعلامية المستعملة لضبط الحسابات و إعداد التصاريح الجبائية كما توجهت إليها بطلب توضيحات ومبررات بهذا العنوان بتاريخ 22 جوان 2005 إلا أنها لم تقدمها إلا في 9 ماي 2006 بعد انتهاء عملية المراجعة وتبليغ نتائجها وعلى هذا الأساس أصدرت المحكمة الابتدائية بتونس حكما تحضيريا أولا يقضي بإعادة احتساب الأداء مع مراعاة المؤيدات المقدمة وحكما تحضيريا ثانيا لإعادة احتساب الأداء على ضوء المؤيدات التي أضافتها المطالبة بالضريبة وقضت على هذا الأساس وسائرهما محكمة الإستئناف في ذلك رغم تمسك مصالح الجباية بعدم نزاهة وأمانة المنظومات الإعلامية المقدمة .

وحيث يقتضي الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أن " I. يلزم الأشخاص المعنويون المنصوص عليهم بالفصل 4 وبالفصل 45 من هذه المجلة والأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الدخل بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية أو أرباح المهن غير التجارية وكل شخص طبيعي يختار الخضوع للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي بمسك محاسبة طبقا للتشريع المحاسبي للمؤسسات .

II. يتعين على الأشخاص الذين يمسكون محاسبتهم بواسطة الحاسوب :

— إيداع نسخة من البرنامج الأولي أو المنقح مسجلة على أشرطة مغناطيسية لدى مكتب مراقبة الأداءات مرجع النظر مقابل تسليم وصل،

— إعلام المكتب المذكور بنوع الآلات المستعملة ومكان تركيبها وبكل تغيير يمكن أن يطرأ على هذه المعطيات.... " .

وحيث تَضَمَّنَت النقطة 24 من الأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 والمتعلق بالإطار المرجعي للمحاسبة أنه " لكي تكون المعلومة ذات دلالة ينبغي أن تضبط ويفصح عنها حين تكون مفيدة لاتخاذ المستعملين قراراتهم فالمعلومة تفقد من دلالتها حين تقدّم مع شيء من التأخير " كما تَضَمَّنَت النقطة 47 من المعيار العام للمحاسبة (م م 01) أنه " يجب أن تمكن المحاسبة التي يمكن مسكها بواسطة نظم الإعلامية من : الإستجابة لمتطلبات الأمن والأمانة الضروريةين ... " .

وحيث لا جدال بين الطرفين في أن إيداع المنظومات التطبيقية بالإعلامية لدى المركز الجهوي لمراقبة الأداءات الذي كان في 9 ماي 2006 بعد انتهاء عملية المراجعة وتبليغ نتائجها في 21 جويلية 2005 .

وحيث تمسّكت الإدارة علاوة على ذلك بأن المنظومات التطبيقية الإعلامية التي تقدّمت بها المعقّب ضدّها قابلة للحذف والتغيير والإضافة وأنها بالتالي غير جديرة بالإعتماد لافتقارها إلى متطلبات الأمن والأمانة .

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى مظاهرات الملف أنه تنفيذاً للحكم التحضيري الصادر عن المحكمة الابتدائية بتونس بتاريخ 26 أفريل 2007 تمّ التحرير على المحققين الذين باشرا عملية مراجعة الوضعية الجبائية للشركة المعقّب ضدّها فأوضحا أن المؤيدات التي تقدّمت بها المعقّب ضدّها حريّة بالقبول إذا ما اقترنت ببرنامج معلوماتي سليم وغير قابل للتعديل . وفي غياب ذلك فإن التحري بشأن مصداقيتها وأمانتها يبقى ممكناً بالرجوع إلى عنصر الخلاص والكشوفات البنكية وإلى السدفر الفرعي للبنك أو الترسيمات المحاسبية المتعلقة بالبنك وطريقة الخلاص مع ضرورة التحري من التدوينات المتعلقة بالخلاص لكونها تتزامن مع خلاص التسبقة مع عدم تغيير رقم المعاملات لتمسك المعترضة بسابقية التصريح بالتسبقة عند قبضها .

وحيث على إثر ختم التحريات تمت مطالبة المعقب ضدها بتسكين الإدارة من المؤيدات المحاسبية المتصلة بالبنك والخلاص والكشوفات البنكية لفترة المراقبة والفترة المتصلة بها كمطالبة الإدارة بتزويد التحري عن مصداقية المؤيدات المقدمة بالرجوع إلى التسلسل الزمني للخلاص سواء على مستوى التسبقات أو الفوترة النهائية وبيان الموقف النهائي من تلك العمليات .

وحيث يتبين مما سلف بيانه إقرار مصالح الجباية بأن تدارك النقص العالق بإجراءات وشكليات مسك الشركة المعقب ضدها للبرامج التطبيقية بالإعلامية وإيداعها لدى مصالح الجباية يبقى واردا بناء على عنصر الخلاص والكشوفات البنكية و التدوينات المتعلقة بالخلاص.

وحيث لم تتوفق الإدارة في الإتيان بما يوهن المؤيدات التي تقدمت بها المعقب ضدها في هذا الخصوص من خلال استيفاء أعمال التحري ومقارنة التدوينات المتعلقة بالخلاص بالتسبقات واقتصرت على التمسك بعدم مصداقية المحاسبة المسوكة عن طريق الإعلامية التي تجاوزتها مجريات التحقيق في القضية منذ طورها الابتدائي .

وحيث يغدو ادعاء المعقبة في حكم ما تقدم مجردا وفاقدا لما يؤيده وتعين لذلك رفضه .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا و رفضه أصلا .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصية وعضوية المستشارين السيدين فريد الصغير و الحبيب الأطرش .

و تلي علنا بجلسة يوم 14 أفريل 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري .

المقرر
أحمد سهيل الراعي



رئيس الدائرة
عبد السلام المهدي قريصية