

الحمد لله ،

الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

- القضية عدد : 311511

- تاريخ القرار : 24 فيفري 2014.



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

اصدرت الدائرة التعقيبية الاولى بالمحكمة الادارية القرار التالي بين :

المعقبة : الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر، عدد 93، تونس،

من جهة،

والمعقب ضدها : شركة

في شخص ممثلها القانوني، مقرها بطريق

منوبة، نائبها الأستاذ

، الكائن مكتبه بشارع ، عدد ، تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 28 أوت 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311511 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 24 فيفري 2010 في القضية عدد 64429 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 35.357,225 دينار لقاء أصل الأداء و14.968,333 دينار لقاء خطايا التأخير واعتبار فائض الضريبة على الشركات إلى غاية 31 ديسمبر 2003 قدره 173.968,910

دينار وفائض الأداء على القيمة المضافة إلى غاية 31 ديسمبر 2003 قدره 50.570,191 دينار وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع المال المؤمن لها وحمل المصاريف القانونية عليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها خضعت بموجب نشاطه المتمثل في قطاع النسيج لمراجعة جبائية معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمساهمة في صندوق النهوض بالقدرة التنافسية الصناعية شملت الفترة الممتدة من 1 جويلية 2000 إلى 31 سبتمبر 2003، أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 4 أكتوبر 2005 تحت عدد 2005/108 ضبطت فيه الأداءات الموظفة عليها بما قدره 109.403,682 دينار أصلا وخطايا وفائض الضريبة على الشركات إلى غاية 31 ديسمبر 2003 في حدود 170.415,805 دينار وفائض الأداء على القيمة المضافة في حدود 7.121,870 دينار، فاعترضت عليه لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكما بتاريخ 22 جوان 2006 تحت عدد 15620 يقضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 2005/108 الصادر بتاريخ 4 أكتوبر 2005 مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 102.145,145 دينار لقاء أصل الأداء والخطايا، فاستأنفته أمام محكمة الإستئناف بقابس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 16 سبتمبر 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على الجهة المعقب ضدها، استنادا إلى ما يلي :

1 - خرق أحكام النقطة 57 من المعيار العام للمحاسبة (م.م.01)، ذلك أنه ثبت لمصالح الجباية عند قيامها بمراجعة الوضعية الجبائية للمعقب ضدها أن هذه الأخيرة ولئن كانت تمسك محاسبة مقبولة شكلا إلا أنه تعترتها جملة من الإخلالات من حيث مضمونها من بينها التنقيص في

حساب الحرفاء بما قدره 37.324,000 ديناراً سنة 2001 و 50.966,000 ديناراً سنة 2002 وبناء على ذلك قامت مصالح الجباية بإدماج تلك المبالغ ضمن النتيجة المحاسبية وتوظيف الأداء عليها، غير أن محكمة الحكم المنتقد اعتبرت أن جدول التدفقات المالية لا يسمح بأي حال من الأحوال بتسجيل أي نقص في حساب الحرفاء وأن الطريقة التي اعتمدها الإدارة لا تخضع لأي معيار موضوعي، وتكون بقضائها على هذا النحو قد خالفت أحكام النقطة 57 من المعيار العام للمحاسبة (م. م. 01) لأن جدول التدفقات المالية كما عرفه المعيار العام للمحاسبة (م. م. 01) يقدم إفادات على الطريقة التي تحصلت بها المؤسسة على السيولة وكيفية إنفاقها وذلك من خلال ارتباطها المباشر بالحساب 53 "البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها" وبالحساب 54 "الخزينة"، كما أنه خلافاً لما جاء بمستندات القرار الإستئنافي المطعون فيه فإن الطريقة المعتمدة من قبل مصالح الجباية هي طريقة علمية وفنية صحيحة وهي الكفيلة بكشف أية محاولة من الشركة المعنية بالأمر لإخفاء أرقام معاملات من خلال التنقيص من حساب الحرفاء.

2 - انعدام التعليل فيما يتعلق بمسألة النقص في حساب الحرفاء ذلك أنه بالإضافة إلى ما سبق بيانه فإن محكمة الحكم المنتقد لم تعلل قرارها مطلقاً بخصوص هذه المسألة إذ اقتصر في واقع الأمر على نسخ ما ورد بتقرير الشركة المستأنفة المؤرخ في 14 ماي 2009 في حين أنه كان عليها أن تناقش مستندات الإستئناف وردود مصالح الجباية عليها وأن تبين موقفها منها بكل وضوح، وتكون بقضائها على النحو السالف ذكره قد تبنت موقف شركة إينوبلاست وحادت بذلك عن مبدأ الحياد المنصوص عليه بالفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، بما جعل قرارها غير معلل.

3 - خرق مبدأ استقلالية السنوات المحاسبية ذلك أنه ثبت لمصالح الجباية عند قيامها بمراجعة الوضعية الجبائية للشركة المعقب ضدها أن هذه الأخيرة تعمدت عدم التصريح بفوائض قروض أسندتها لشركات تابعة لنفس المجمع بعنوان سنة 2002 بمبلغ قدره 35.000,000 دينار وقامت تبعاً لذلك بتوظيف الأداء على القيمة المضافة بنسبة 6% على تلك الفوائض، إلا أن محكمة الحكم المنتقد قامت بإلغاء هذا العنصر من التوظيف معللة موقفها بأن تلك الفوائض وقع تدوينها محاسبياً والتصريح بها خلال شهر ديسمبر 2003 من خلال الوثائق المضافة بملف القضية وأنه يتعين لذلك طرحها، وتكون بقضائها على هذا النحو قد خرقت مبدأ استقلالية السنوات

المحاسبية المنصوص عليه بالأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بالمصادقة على الإطار المرجعي للمحاسبة والذي يقتضي أن كل السنوات المحاسبية مستقلة من حيث الشكل والمضمون عن بعضها البعض وأن الترابط بينها لا يكون إلا على مستوى النتائج ومثال ذلك أن المخزون النهائي لسنة مالية معينة هو المخزون الأولي للسنة المالية التي تليها، وفي قضية الحال فإن الشركة المعقب ضدها تعمدت عدم التصريح بالفوائض على القروض بعنوان السنة المحاسبية 2002 وهو ما أقرت به محكمة الحكم المنتقد إلا أنها اعتبرت في المقابل أن الشركة المعنية بالأمر قد صرحت بتلك الفوائض خلال شهر ديسمبر 2003 أي السنة الموالية للسنة التي من المفروض التصريح فيها.

4 - خرق أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، ذلك أنه ثبت لمصالح الجباية من خلال عملية المراجعة الجبائية لوضعية الشركة المعقب ضدها وجود بيوعات بتأجيل الأداء على القيمة المضافة لم تقدم الشركة في شأنها شهادات في الغرض فقامت تبعا لذلك بإدماجها وتوظيف الأداء على القيمة المضافة عليها، إلا أن محكمة الحكم المطعون فيه قضت بتعديل هذا الفرع من التوظيف معللة موقفها بأنه يتعين التفرقة بين تلك المبالغ حسب ما اقتضاه نص كل شهادة على حدة، وتكون بقضائها على هذا النحو قد خالفت أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة الذي أوجب للإنتفاع بحق الطرح إعداد قسيمة التزود لكل عملية اقتناء في ثلاث نظائر تحمل وجوبا مجموعة من البيانات حددها الفصل المذكور ومن أهمها رقم وتاريخ القرار الإداري المرخص للبيع بتأجيل التنفيذ وهي الشروط التي أخلت بها الشركة المعقب ضدها التي قدمت شهادة ممنوحة سنة 1996 لتبرير عدم توظيف الأداء على القيمة المضافة على بيوعات تمت سنتي 2000 و2001.

5 - خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، ذلك أن مصالح الجباية بينت صلب قرار التوظيف الإجباري للأداء الصادر بشأن الشركة المعقب ضدها الأسس القانونية والواقعية التي اعتمدها لتعديل الوضعية الجبائية لتلك الشركة إلا أن هذه الأخيرة لم تفلح خلال كامل مراحل النزاع في إثبات الشطط فيما وظف عليها من أداء أو صحة تصاريحها وذلك سواء فيما يتعلق بالنقص في رقم المعاملات بعنوان سنة 2002 أو بالنقص المسجل في حساب الحرفاء أو بشهادات تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة، إلا أن محكمة الحكم المطعون فيه

قضت بالرغم من ذلك بالحط من المبالغ المطالب بها والترفع في فائض الضريبة على الشركات وفي فائض الأداء على القيمة المضافة وتكون بقضائها على هذا النحو قد مكنت المطالبة بالأداء من التخفيض فيما وظف عليها من أداء دون مبرر.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من محامي المعقب ضدها بتاريخ 15 نوفمبر 2010 في الرد على مستندات التعقيب والرامي إلى رفض التعقيب أصلا بالإستناد إلى ما يلي :

- بخصوص المطعن المتعلق بإنعدام التعليل فإنه لا يمكن مسايرة الإدارة فيما ذهبت إليه ضرورة أن الحكم المنتقد تم تعليله بصورة كافية وضاافية في كافة الفروع التي شملها، كما أنه لا ضير في أن تتبنى المحكمة مستندات الشركة المستأنفة طالما كانت متناسقة مع الأحكام القانونية ومقنعة لها ولا يمكن اعتبار ذلك من قبيل المساس بمبدأ حياد المحكمة.

- بخصوص المطعن المتعلق بخرق مبدأ استقلالية السنوات المحاسبية وعلى خلاف ما تمسكت به الإدارة فإن محكمة الحكم المنتقد لم تخرق مبدأ استقلالية السنوات المحاسبية وإنما اعتمدت تفسيراً معيناً لهذا المبدأ، ذلك أن الأمر يتعلق بالتصريح بفوائد عن القروض التي منحها المعقب ضدها لشركات المجمع والتي اعتبرت الإدارة أن عدم التصريح بها يعتبر خلافاً والحال أن المعقب ضدها قدمت لدى طور المراجعة ولدى طور التقاضي ما يفيد تصريحها بتلك الفوائد على أساس مرابيح في السنة المعنية محترمة بذلك مبدأ استقلالية السنوات المحاسبية، وهو ما اقتنعت به محكمة المطعون وقضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري على أساسه.

- بخصوص المستند المأخوذ من خرق أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وعلى عكس ما ادعته الإدارة من عدم تقديم الشركة المعقب ضدها لشهادات البيع بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة فإن هذه الأخيرة سبق لها تقديم تلك الشهادات غير أن الإدارة رفضت اعتمادها كاملة فقبلت البعض منها وألغت البعض الآخر دون تبرير، كما أنها بينت لمحكمة الحكم المنتقد صحة تلك الشهادات وهو ما حدا بالمحكمة إلى إصدار حكم تحضيري يقضي باعتمادها وإعادة احتساب الضريبة على أساسها، كما أنه بالإضافة إلى ذلك فإن هذا المطعن يتعلق بمسائل واقعية من اختصاص محاكم الأصل من حيث الفحص والتكييف والتعليل ولا رقابة لهذه المحكمة عليها.

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 الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة
ليوم 20 جانفي 2014، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد محمد الهادي الوسلاطي في
تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه
الأخيرة من مستندات تعقيب، وحضر الأستاذ نيابة عن زميله الأستاذ
وأعلن أن هذا الأخير يتمسك بما قدمه من رد.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 24 فيفري 2014.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

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

من جهة الأصل :

- عن المطعنين الأول المأخوذ من خرق أحكام النقطة 57 من المعيار العام للمحاسبة
(م. م. 01) والثاني المأخوذ من انعدام التعليل، معا لوحدة القول فيهما :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد خرق أحكام النقطة 57 من المعيار العام
للمحاسبة (م. م. 01)، لما اعتبرت أن جدول التدفقات المالية لا يسمح بأي حال من الأحوال
بتسجيل أي نقص في حساب الحرفاء وأن الطريقة التي اعتمدها الإدارة لا تخضع لأي معيار
موضوعي، والحال أن أحكام النقطة 57 من المعيار العام للمحاسبة (م. م. 01) عرف جدول

التدفقات المالية بكونه يقدم إفادات على الطريقة التي حصلت بها المؤسسة على السيولة وكيفية إنفاقها وذلك من خلال ارتباطها المباشر بالحساب 53 "البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها" وبالحساب 54 "الخزينة"، كما أنه خلافا لما جاء بمستندات القرار الإستثنائي المطعون فيه فإن الطريقة المعتمدة من قبل مصالح الجباية هي طريقة علمية وفنية صحيحة وهي الكفيلة بكشف أية محاولة من الشركة المعنية بالأمر لإخفاء أرقام معاملات من خلال التنقيص من حساب الحرفاء. كما تعيب عليها انعدام التعليل فيما يتعلق بهذه المسألة إذ اقتضت في واقع الأمر على نسخ ما ورد بتقرير الشركة المستأنفة المؤرخ في 14 ماي 2009 في حين أنه كان عليها أن تناقش مستندات الإستئناف وردود مصالح الجباية عليها وأن تبين موقفها منها بكل وضوح وتجرد، إلا أنها تبنت حرفيا موقف شركة "إينوبلاست" وتخلت كليا عن مبدأ الحياد المنصوص عليه بالفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، متناسية أن دورها يتمثل في البت في القضية بعد مناقشة الحكم المطعون فيه وصحة مقالات الخصوم بما جعل قرارها يبدو في ظاهره معللا غير أنه في باطنه مفتقرا لأي تعليل ذاتي ناجم عن اجتهاد خالص من المحكمة.

وحيث تنص أحكام النقطة 57 من المعيار العام للمحاسبة (م.م. 01) على ما يلي :

"57. يقدم جدول التدفقات النقدية إفادات عن الطريقة التي حصلت بها المؤسسة على السيولة وأنفقتها من خلال نشاطات الإستغلال والتمويل والإستثمار ومن خلال عوامل أخرى تخص سيولتها النقدية وقدرتها على الوفاء بالدين.

ويقدم جدول التدفقات النقدية المرفق لبقية القوائم المالية معلومات تمكن المستعملين من تقييم قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وقدرتها على تحقيق تدفقات مالية إيجابية على توزيع حصص من الأرباح وحاجتها إلى التمويل الداخلي وتقييم أسباب الفوارق بين النتيجة الصافية والتدفقات النقدية المتعلقة بها وكذلك تقييم انعكاسات المعاملات المتصلة بالإستثمار والتمويل للسنة المحاسبية على الوضعية المالية.

وتعتبر هذه المعلومات مفيدة للنظر في إمكانية تحقيق تدفقات نقدية ولمعرفة أهمية هذه

التدفقات والفترات التي يمكن أن تحدث فيها ...".

وحيث يتضح من قراءة هذه الأحكام عدم وجود أي ارتباط بينها وبين النقص المفترض وجوده في حساب الحرفاء، إلا أن مصالح الجباية سعت إلى إثبات أن الشركة المعقب ضدها حققت رقم معاملات مخفي باعتماد قرينة تمثلت في المقاربة بين جدول التدفقات النقدية للشركة المعنية بالأمر وبعض الحسابات المرتبطة به مباشرة على غرار الحساب 53 "البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها" والحساب 54 "الخرانة" وكذلك بعض الحسابات التي تتسم بالتغير المستمر والديناميكية مثل الحساب 40 "المزودين" والحساب 41 "الحرفاء".

وحيث يتضح بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أن اجتهاد المحكمة انتهى إلى التسليم بأن الطريقة التي اعتمدها مصالح الجباية لا تمكن بأي حال من إثبات وجود النقص المفترض في حساب الحرفاء لافتقارها لأي معيار موضوعي أو علمي ولا ترقى بالتالي إلى مرتبة القرينة الجدية.

وحيث استقر عمل هذه المحكمة على اعتبار أن تقدير حجية القرائن التي يستند إليها الخصوم يندرج ضمن صلاحيات قاضي الأصل الذي يتمتع في ذلك بسلطة تقديرية واسعة تخرج عن أنظار قاضي التعقيب وأنه لا يمكن لهذا الأخير أن يبسط رقابته على ذلك التقدير إلا إذا كان مشوباً بخطأ فادح وهو ما لم يتوفر في قضية الحال، الأمر الذي يكون معه التمسك بخرق أحكام النقطة 57 من المعيار العام للمحاسبة في غير طريقه ومنتجه الرد على هذا الأساس.

وحيث وبخصوص ما تمسكت به المعقبة من انعدام تعليل المحكمة لموقفها بخصوص مسألة النقص المفترض في حساب الحرفاء، يتضح بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن المحكمة ناقشت هذه المسألة وبيّنت عدم صحة الطريقة التي اعتمدها الإدارة لإثبات النقص المفترض والتي من شأنها أن يترتب عنها إخضاع نفس رقم المعاملات لنفس الأداء مرتين وانتهت إلى القول بأن ارتكاز قرار التوظيف الإجمالي والحكم الابتدائي على تلك الطريقة يعتبر في غير محله.

وحيث وبخصوص ما تعييه المعقبة على محكمة الحكم المنتقد من تبنيها لموقف الشركة المعقب ضدها فإن ذلك لا يعتبر من قبيل المساس بمبدأ الحياد المنصوص عليه بالفصل 12 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وليس من شأنه أن يوهن قضاء محكمة الحكم المنتقد طالما أن

الموقف الذي تبنته كان مؤسسا على سند سليم من الواقع والقانون، الأمر الذي يكون معه التمسك بانعدام التعليل في غير طريقه ومتعين الرد على هذا الأساس.

- عن المطعن الثالث المأخوذ من خرق مبدأ استقلالية السنوات المحاسبية :

حيث تتمسك المعقبة بخرق مبدأ استقلالية السنوات المحاسبية بمقولة أنه ثبت لمصالح الجباية عند قيامها بمراجعة الوضعية الجبائية للشركة المعقب ضدها أن هذه الأخيرة تعمدت عدم التصريح بفوائض قروض أسندتها لشركات تابعة لنفس المجمع بعنوان سنة 2002 بمبلغ قدره 35.000,000 دينار وقامت تبعا لذلك بتوظيف الأداء على القيمة المضافة بنسبة 6% على تلك الفوائض، إلا أن محكمة الحكم المنتقد قامت بإلغاء هذا العنصر من التوظيف معللة موقفها بأن تلك الفوائض وقع تدوينها محاسبيا والتصريح بها خلال شهر ديسمبر 2003 من خلال الوثائق المضافة بملف القضية وأنه يتعين لذلك طرحها، وتكون بقضائها على هذا النحو قد خرقت مبدأ استقلالية السنوات المحاسبية المنصوص عليه بالأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بالمصادقة على الإطار المرجعي للمحاسبة والذي يقتضي أن كل السنوات المحاسبية مستقلة من حيث الشكل والمضمون عن بعضها البعض وأن الترابط بينها لا يكون إلا على مستوى النتائج ومثال ذلك أن المخزون النهائي لسنة مالية معينة هو المخزون الأولي للسنة المالية التي تليها، وفي قضية الحال فإن الشركة المعقب ضدها تعمدت عدم التصريح بالفوائض على القروض بعنوان السنة المحاسبية 2002 وهو ما أقرت به محكمة الحكم المنتقد إلا أنها اعتبرت في المقابل أن الشركة المعنية بالأمر قد صرحت بتلك الفوائض خلال شهر ديسمبر 2003 أي السنة الموالية لسنة التصريح.

وحيث أنه من الثابت بأوراق الملف أن المعقبة أقرت بوجود هذه القروض والفوائض المتعلقة بها وبأن الشركة المعقب ضدها قامت بتدوينها محاسبيا وصرحت بها خلال شهر ديسمبر 2003 أي بصفة متأخرة وهو ما يمنح للإدارة الحق في تطبيق خطايا التأخير على المبالغ الموظفة على تلك الفوائض وليس الذهاب إلى حد إخضاعها لتوظيف الأداء على القيمة المضافة مرة ثانية، بما يكون معه قضاء محكمة الحكم المنتقد بطرح الأداء على القيمة المضافة الذي وظفته مصالح الجباية على تلك الفوائض في طريقه واقعا وقانونا.

- عن المطعن الرابع المأخوذ من خرق أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد خرق أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أنه ثبت لمصالح الجباية من خلال عملية المراجعة الجبائية لوضعية الشركة المعقب ضدها وجود بيوعات بتأجيل الأداء على القيمة المضافة لم تقدم الشركة في شأنها شهادات فقامت تبعا لذلك بإدماجها وتوظيف الأداء على القيمة المضافة عليها، إلا أن محكمة الحكم المطعون فيه قضت بتعديل هذا الفرع من التوظيف معللة موقفها بأنه يتعين التفرقة بين تلك المبالغ حسب ما اقتضاه نص كل شهادة على حدة، وتكون بقضائها على هذا النحو قد خالفت أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة الذي أوجب للإنتفاع بحق الطرح إعداد قسيمة التزود لكل عملية اقتناء في ثلاث نظائر تحمل وجوبا مجموعة من البيانات حددها الفصل المذكور ومن أهمها رقم وتاريخ القرار الإداري المرخص للبيع بتأجيل التنفيذ وهي الشروط التي أخلت بها الشركة المعقب ضدها التي قدمت شهادة ممنوحة سنة 1996 لتبرير عدم توظيف الأداء على القيمة المضافة على بيوعات تمت سنتي 2000 و2001.

وحيث لاحظ نائب الشركة المعقب ضدها ردا على ذلك بأنه وعلى عكس ما ادعته الإدارة من عدم تقديم الشركة المعقب ضدها لشهادات البيع بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة فإن هذه الأخيرة سبق لها تقديم تلك الشهادات غير أن الإدارة رفضت اعتمادها كاملة فقبلت البعض منها وألغت البعض الآخر دون تبرير، كما أنها بيّنت لمحكمة الحكم المنتقد صحة تلك الشهادات وهو ما حدا بها إلى إصدار حكم تحضيري يقضي باعتمادها وإعادة احتساب الضريبة على أساسها.

وحيث أن تقدير حجية هذه الوثائق يعتبر مسألة واقعية تستأثر بها محكمة الموضوع ولا رقابة عليها في ذلك من قبل هذه المحكمة تعقيبا إلا في حدود ما يشوبها من خرق للقانون أو خطأ فادح في التقدير.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أنه ثبت للمحكمة المصدرة له بأن شهادات تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة المدلى بها من قبل الشركة المعنية بالأمر

تختلف من حيث موضوعها ذلك أن بعضها مرتبط بأجال معينة والبعض الآخر مرتبط بقيمة الشراءات دون تحديد آجال، بما يجعل من الوجيه التفرقة بين تلك الشهادت بحسب طبيعة كل منها.

وحيث يستخلص مما سبق أنه خلافا لما تمسكت به المعقبة فإن شهادة تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة يمكن أن تتجاوز صلوحيتها مدة السنة إذا كانت مرتبطة بقيمة الشراءات، مما يكون معه التمسك بمخالفة أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة في غير طريقه ومتعين الرفض على هذا الأساس.

- عن المطعن الخامس المأخوذ من خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات

الجبائية :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لما قضت بالخط من المبالغ المطالب بها والترفع في فائض الضريبة على الشركات وفي فائض الأداء على القيمة المضافة بمقولة أن مصالح الجبائية بينت صلب قرار التوظيف الإجمالي للأداء الصادر بشأن الشركة المعقبة ضدها الأسس القانونية والواقعية التي اعتمدها لتعديل الوضعية الجبائية للمطالبة بالأداء وأن هذه الأخيرة لم تفلح خلال كامل مراحل النزاع في إثبات الشطط فيما وظف عليها من أداء أو صحة تصاريحها وذلك سواء فيما يتعلق بالنقص في رقم المعاملات بعنوان سنة 2002 أو بالنقص المسجل في حساب الحرفاء أو بشهادات تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة، إلا أن محكمة الحكم المطعون فيه مكنتها بالرغم من ذلك من التخفيض فيما وظف عليها من أداء.

وحيث ينص الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه "لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه".

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة باعتبارها هي التي تسعى إلى إثبات عدم صحة تصاريح المطالب بالأداء لتحل محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة استنادا إلى جميع القرائن القانونية والفعلية المخولة قانونا،

وعندها يحمل عبء الإثبات على المطالب بالأداء الذي يتوجب عليه حينئذ إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقية.

وحيث يتضح بالرجوع إلى القرار المنتقد أن المحكمة المصدرة له لما قضت بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها والترفع في فائض الضريبة على الشركات وفي فائض الأداء على القيمة المضافة، استندت في ذلك إلى سلطتها بوصفها محكمة موضوع في تقدير حجية القرينة التي اعتمدها مصالح الجباية منتهية إلى اعتبارها غير جدية وكذلك إلى الإثباتات المضمنة بملف القضية والمتمثلة في نسخ من عقود القروض والجداول المصاحبة لها وشهادات البيع بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة.

وحيث يعتبر تقدير حجية وسائل الإثبات مسألة واقعية تستأثر بها محكمة الموضوع ولا رقابة عليها في ذلك من قبل هذه المحكمة تعقيبا إلا في حدود ما يشوبها من خرق للقانون أو خطأ فادح في التقدير وهو ما لم يتوفر في قضية الحال، الأمر الذي يجعل الحكم المنتقد سليم المبنى والتأسيس واقعا وقانونا، واتجه لذلك رفض هذا المطعن كرفض الطعن برمته.

ولهذه الأسباب،

قررت المحكمة :

أولا : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيد فاضل المكور والسيدة سهام بوعجيلة.

وتلي علنا بجلسة يوم 24 فيفري 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر
محمد الهادي الوسلاتي

السيد فاضل المكور
السيدة سهام بوعجيلة

الرئيس
الحبيب جاء بالله