

الحمد لله



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد: 310109

تاريخ القرار: 10 جوان 2013

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

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

من جهة،

والمعقب ضدها: شركة في شخص ممثّلها القانوني

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 6 فيفري 2009 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 310109 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس في القضية عدد 30396 بتاريخ 12 أفريل 2007 و القاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالخطّ من المبالغ الواردة بقرار التوظيف الإجمالي إلى (1.561،212 د) بعنوان أصل الأداء و(593،948 د) بعنوان الخطايا وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع المال المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ الشركة المعقب ضدها استهدفت إلى مراجعة جباية آلت إلى صدور قرار توظيف إجباري في سحب النظام التقديري ومطالبتها بدفع مبلغ قدره (55.341،499 د) فاعترضت عليه لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي قضت ابتدائيا بموجب الحكم الصادر في القضية عدد 510 بتاريخ 22 جانفي 2004 بإقرار قرار التوظيف الإجمالي عدد 2003/51 الصادر بتاريخ 17 فيفري 2003 مع تعديل نصّه وذلك بالخطّ من المبالغ المطالب بها إلى

ما قدره (449،786.49 د) لقاء أصل الأداء والخطايا فاستأنفته لدى محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم الميّن منطوقه بالطّاع والذي هو محل الطعن المائل .

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب المدلى بها بتاريخ 26 فيفري 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة ليعاد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّها بالإستناد إلى ما يلي :

- الجزء الأول من المطاعن المتعلقة بضبط أرقام المعاملات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة :

- ضعف التعليل : ذلك أن مصالح الجباية تولت مراجعة أرقام المعاملات المصرّح بها باعتماد طريقة التدفقات النقدية بالرجوع إلى الكشوفات البنكية الشهرية مع طرح المبالغ التي لا تمثل إيرادات تم نشاط الشركة وأذنت محكمة الاستئناف بإجراء اختبار في الموضوع وخلص الخبير إلى حذف التعديل الذي تمّ إدخاله بناء على قائمة محررة بخط اليد لا تشكل وثيقة محاسبية ولا مستندا مؤيدا لوثيقة محاسبية تضمّنت جدولاً بعنوانين غامضة ومبالغ غير مدعّمة بأي حجة من ناحية وعلى الكشوفات الشهرية للحساب المفتوح من ناحية أخرى وسايرته محكمة الاستئناف في ذلك دون مناقشة القائمة التي استند إليها .

- خرق الفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات : ذلك أن محكمة الاستئناف سايرت الخبير في خلاصة أعماله والحال أنّها تأسست في جانب كبير منها على قائمة محررة بخط اليد لا تشكل وثيقة محاسبية ولا مستندا مؤيدا لوثيقة محاسبية تضمّنت جدولاً بعنوانين غامضة ومبالغ غير مدعّمة بأي حجة .

- خرق أحكام الفصل 548 من مجلة الإلتزامات والعقود : بمقولة أن القائمة التي أسس عليها الخبير المنتدب جزءا من أعماله أعدّها الشركة المطالبة بالأداء بنفسها ولا يمكن اعتبارها وثيقة محاسبية .

- خرق الفصولين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه خلصت إلى تبني النتيجة التي خلص إليها الخبير والتي تأسست على وثيقة محررة بخط اليد أعدّها الشركة المعقب ضدّها لنفسها ولم تستخرج من محاسبتها دون النظر في سلامتها وصحتها .

- خرق الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : ذلك أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه خلصت إلى تبني نتائج الإختبار المأذون به دون التعرّض إلى مسألة إجرائه من خبير واحد ورغم اتصالها بالنظام العام ودون مراعاة الإطار القانوني المتعلق باللجوء إلى الخبير لإعادة احتساب الأداء

• خرق الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : ذلك أنه بالرغم من النقائص التي اعترت تقرير الإختبار خلصت محكمة الإستئناف إلى تبني النتائج التي انتهى إليها رغم أنها لا تقيدها .

- الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بضبط العمليات المنحزة بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة :

• خرق أحكام الفصل I-11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بتعديل المبالغ الموظفة على الشركة المعقب ضدها في ضوء أعمال ونتائج الإختبار الذي أجراه الخبير المنتدب وذلك بحذف الأداء على القيمة المضافة بناء على الفواتير التي قدمتها والحال أنها لم تستوف الشروط التي نص عليها الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وهي بالأساس الإدلاء بأصل قسيمة طلب التزود مؤشرا عليها من طرف مكتب مراقبة الأداءات المختصة والإستظهار بترخيص في البيع بتأجيل التوظيف .

• خرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : ذلك أنه بالرغم من النقائص التي اعترت تقرير الإختبار من جهة احتساب رقم المعاملات الخاضع لنظام تأجيل توظيف الأداء رغم غياب قسيمات طلب التزود المؤشر عليها خلصت محكمة الإستئناف إلى تبني النتائج التي انتهى إليها رغم أنها لا تقيدها .

• ضعف التعليل : ذلك أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري واقتصرت على تبني نتيجة الإختبار دون التعرّض إلى النقاط التي أسّس عليها الخبير تقريره .

- الجزء الثالث من المطاعن المتعلقة بضبط مبالغ الأداء على القيمة المضافة القابلة للطرح :

• انعدام التعليل : بمقولة أن الخبير المنتدب تولّى طرح جملة من المبالغ التي اعترتها مصالح الجباية غير قابلة للطرح إما نتيجة عدم تسجيلها بالحاسبة أو عدم وجود وثائق تدعمها وهي تلك المتعلقة خصوصا بسنوات 1999 و2000 وسابقتها المحكمة المطعون في حكمها في ذلك وأعرضت عن الطريقة التي اعتمدها مصالح الجباية دون الثبوت في النتائج التي توصل إليها الخبير كما أنها تغاضت عن الدفوعات التي أثبتت أمامها في خصوص الرد على نتائج الإختبار .

• خرق أحكام الفصل I-9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة : بمقولة أن الشركة المعقب ضدها تولّت طرح مبلغ قدره (490.188 د) بعنوان سنة 1999 رفضت مصالح الجباية طرحه باعتباره غير مدعّم بفواتير ومبالغ قدره (22.789.971 د) رفضت مصالح الجباية طرحه بعنوان سنة 2000 بسبب عدم تسجيله بالحاسبة وخلصت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه إلى طرح هذه المبالغ في ضوء ما توصل إليه الخبير المنتدب والحال أن الإلتناع بطرح الأداء على القيمة المضافة يستوجب

الإستجابة لجملة من الشروط خاصة منها حيازة فواتير المشتريات المحلية محررة طبقا للفصل 18 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وتسجيل المشتريات المحلية في محاسبة مطابقة لأحكام المجلة التجارية ولتقتضيات القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات وفي غياب ذلك في دفتر خاص بحساب المشتريات المحلية والواردات والخدمات التي أثقلت بالأداء على القيمة المضافة وهو ما لم يتحقق في الموضوع الراهن ضرورة أن الشركة المعقب ضدها قدمت للتخبير عدد 4 فواتير لم تقدم ما يفيد تسجيلها بمحاسبتها .

● نخرق أحكام الفصول 56 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن مصالح الجباية رفضت طرح مبلغ قدره (88،234 د) بعنوان الأداء على القيمة المضافة القابل للطرح في سنة 1999 بسبب عدم تدعيمه بالمستندات والمؤيدات اللازمة خلافا لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة . وخلص الخبير في المقابل إلى طرح هذا المبلغ وسائرته المحكمة المطعون في حكمها في ذلك رغم دفع الإدارة أمامها بعدم وجاهة تمشي الخبير في طرحه .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف :

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالحكمة 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 13 ماي 2013، وبما تلا المستشار المقرر السيد أحمد سهيل الراعي ملخصا لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب ولم يحضر من ينوب المعقب ضدها ووجه إليها الإستدعاء طبق القانون ،

وإثر ذلك حجرت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 10 جوان 2013 ،

وبما و بعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم التعقيب في معاده القانوني مَن له الصِّفة والمصلحة وكان مستوفياً لشروطه الشكلية ،
لذا فقد تبيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

.. عن الجزء الأول من المطاعن المتعلقة بضبط أرقام المعاملات الخاضعة للأداء على القيمة
المضافة لتداخلها واتحاد القول فيها:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف مجارة الخبير في خلاصة أعماله والحال أنها تأسست على
قائمة محررة بخط اليد أعدتها المعقّب ضدها بنفسها وتضمّنت جدولاً بعنوانين غامضة ومبالغ غير مدعّمة
بأي حجة دون تعليل موفّقها بما يتعارض مع الفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ
في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات والفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق
والإجراءات الجنائية والفصل 548 من مجلة الإلتزامات والعقود والفصل 112 من مجلة المرافعات
المدنية والتجارية .

وحيث علاوة على ذلك تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف تبني خلاصة تقرير الإختبار المأذون
به دون التعرض إلى مسألة إجرائه من تحبير واحد خلافاً لمقتضيات الفصول 56 و68 من مجلة الحقوق
والإجراءات الجنائية و 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية رغم اتّصالها بالنظام العام .

وحيث يقتضي الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية أنّ الجلسة العامة للمحكمة يقتصر نظرها على
المطاعن القانونية التي سبقتم إثارتها لدى قاضي الأصل إلاّ إذا كانت المطاعن المثارة لديها لأوّل مرة لها
مساس بالنظام العام أو كانت تتعلق بعيب تسرّب إلى الحكم المطعون فيه ولا يمكن معرفته إلاّ بالإطلاع على
ذلك الحكم.

وحيث، وخلافاً لما تمسك به نائب المعقّبة فإنّ مسألة تعيين ثلاثة خبراء متى كانت الدولة أو غيرها من
الضمانات العمومية طرفاً في القضية من قبيل الإجراءات التي همّ مصلحة الخصوم وترتبط على ذلك فإن ورود
الاتحاد الموجهة إلى تقرير الإختبار على أساسها لأول مرة في الطور التعقيبي دون سابق إثارتها لدى محكمة

الإستئناف بمناسبة التعليق على التقرير المذكور يكون متعارضا مع مقتضيات الفصل 72 السالف الذكر ويجعلها حرية بالرفض شكلا .

- عن الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بضبط العمليات المنجزة بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة مجتمعة لتداخلها واتحاد القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بتعديل الضريبة الموظفة على الشركة المعقب ضدها بالرجوع إلى أعمال ونتائج الإختبار الذي أجراه الخبير المنتدب وذلك بحذف الأداء على القيمة المضافة على رقم المعاملات التي حققت بناء على الفواتير المطروفة بالملف رغم افتقارها إلى الشروط التي نص عليها الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة بما يتعارض مع الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية .

وحيث يقتضي الفصل 11 - I من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه " يمكن للخاضعين للأداء الذين يتعاطون نشاطا يقتصر أو يعتمد أساسا على التصدير أو البيوعات بتأجيل التوظيف، الإنتفاع بنظام تأجيل التوظيف للأداء على القيمة المضافة بالنسبة لمقتنياتهم لمنتجات وخدمات تمنح حق الطرح.

يجب على الأشخاص المشار إليهم أعلاه، بالنسبة لكل عملية إقتناء منتجات أو خدمات إعداد قسيمة طلب التزود في ثلاثة نظائر تحمل وجوبا البيانات التالية :

" مشتريات بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة ،

أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ،

قرار رقم بتاريخ"

يجب أن تأخذ قسائم طلب التزويد الوجهة التالية :

- الأصل للمزود ،

- نسخة لمركز مراقبة الأداءات المؤهل ،

- نسخة يحتفظ بها المعني بالأمر.

يمكن إرسال النسخ الموجهة إلى مركز مراقبة الأداءات في نهاية كل شهر.

بالنسبة للعمليات المنجزة للتصدير أو بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة يجب أن تكون الفساتورة حاملة لإحدى العبارات التالية : " بيع للتصدير " أو " بيع بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة حسب

قرار رقم بتاريخ"

وفي هذه الحالة يجب مصاحبة نسخة الفاتورة إما بشهادة خروج البضاعة أو برقم وتاريخ القرار الإداري المرخص للبيع بتأجيل التوظيف".

وحيث استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على أن صياغة الفصل سالف الذكر وردت في صيغة الوجوب عند اشتراط إعداد القسيمة بمناسبة كل عملية اقتناء لمنتوج أو خدمة تمنح حقّ الطرح للتمتع بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضاف بدليل وضوح النص في فرض إعداد قسيمة الطلب حسب شكلية محدّدة مسبقا كشرط للتمتع بهذا النظام .

وحيث يتبين بالرجوع إلى الملف أن الخبير المنتدب اعتمد عددا من الفواتير لم تكن مؤيدة بوصل تزويد مؤشر عليه طبقا لمقتضيات الفصل 11 سالف الإشارة من ذلك الفاتورات عدد 13/00 و 55 و 59 و 82/00 .

وحيث تكون محكمة الإستئناف قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون لما سايرت الخبير المنتدب في النتيجة التي توصل إليها دون الرد على دفوعات الإدارة في شأنها بما يجعل الحكم المطعون فيه حريا بالنقض من هذه الناحية .

- عن الجزء الثالث من المطاعن المتعلقة بضبط مبالغ الأداء على القيمة المضافة القابلة للطرح :

عن المطعن المتعلق بانعدام التعليل دون حاجة للخوض في بقية المطاعن :

حيث تمسّكت العقبة بأن الخبير المنتدب تولى طرح جملة من المبالغ التي اعتبرتها مصالح الجباية غير قابلة للطرح نتيجة عدم تسجيلها بالمحاسبة أو عدم وجود وثائق تدعمها وهي تلك المتعلقة خصوصا بسنوات 1999 و 2000 بما في ذلك المبلغ المقدر بـ (490،188 د) وسائرته المحكمة المطعون في حكمها في ذلك وأعرضت عن الطريقة التي اعتمدها مصالح الجباية دون التثبت من النتائج التي توصل إليها الخبير أو مناقشة صحة الطريقة التي اعتمدها كما أنها تغاضت عن الدفوعات التي أثّرت أمامها في خصوص الرد على نتائج الإختبار في هذا الخصوص .

وحيث أنه من المستقر عليه فقها وقضاء أن تعليل الأحكام القضائية بهم إفصاح الهيئة القضائية عن الأسباب القانونية والواقعية التي أدت إلى تشكيل قناعتها بالنتيجة التي خلصت إليها والرد على الدفوعات والمطاعن الجدية المثارة أمامها بصورة واضحة لا يشوبها القصور ولا التناقض حتى يتمكن كل طرف من معرفة ما له وما عليه وحتى تتمكن هذه المحكمة من إرساء رقابتها على حسن تطبيق القانون .

وحيث اقتضت المحكمة المطعون في حكمها على مجارة لخبير المتدب في النتيجة التي توصل إليها باعتبار أنها " كانت ضافية ومركزة وأتسمت بالجدية والموضوعية" دون الرد على المآخذ التي توجهت بها الإدارة في شأنها يجعل الحكم المطعون فيه ضعيف التعليل وحرى بالنقض من هذه الناحية.

ولهذه الأسباب


قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا و أصلا ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وإحالة ملف القضية على محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيه هيئة حكمية جديدة .
ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها .

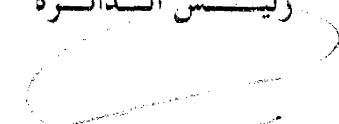
وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصعة وعضوية المستشارين السيدين فريد الصغير و الحبيب الأطرش .

وتلي علنا بجلسة يوم 10 جوان 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر


أحمد سهيل الراعي

رئيس الدائرة


عبد السلام المهدي قريصعة

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الدمية، يتبع المحاكم الإدارية