

29 مارس 2010

قرار تعقيبي عدد 39425

الإدارة العامة للأداءات / شركة

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 3 ماي 2008 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 39425 طعنا في القرار الصادر عن اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بتونس 2 بتاريخ 29 نوفمبر 2001 تحت عدد 900-2000/68 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الإجباري عدد 00/68-900 الصادر بتاريخ 21 ديسمبر 2000.

وبعد الإطلاع على القرار المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقّب ضدّها خضعت بموجب نشاطها المتمثّل في بيع آلات ومواد النسيج إلى مراجعة معمّقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت الفترة المتراوحة بين أجانفي 1996 و31 مارس 2000 ونتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 21 ديسمبر 2000 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره: 1.764.628.694 ديناراً أصلاً وخطايا فاعترضت عليه الشركة المعقّب ضدّها لدى اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بتونس 2 التي أصدرت قرارها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

...

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

#### من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجال القانونية، ممّن له الصفة والمصلحة وكان مستوفيا لشروطه الشكلية الجوهرية، ممّا يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

#### من جهة الأصل :

عن المطعن المأخوذ من خرق أحكام الفصل 67 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات :

حيث تمسكت المعقّبة بأنّ تقديم وثائق المحاسبة كان من شأنه أن يبرّر إعادة النظر في أسس التوظيف شريطة التأكّد من سلامتها ووجود ما يبرّرها لا نقض قرار التوظيف والاكتفاء بمعاينة الوجود المادي لتلك الوثائق.

وحيث اقتضت الفقرة الخامسة من الفصل 67 من مجلة الضريبة أنه " لا يمكن للمطالب بالضريبة الخاضع لتوظيف إجباري عملا بأحكام الفصل 66 من هذه المجلة الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الضريبة التي فرضت عليه إلا إذا أقام الدليل على موارده الحقيقية أو على الشطط فيما وظف عليه.

وحيث يتّضح بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه، أنّ اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بتونس<sup>2</sup> نقضت قرار التوظيف الإجباري رغم أن المعقّب ضدّها قدمت لها وثائق محاسبة تستدعي النظر فيها وفحصها والتمعّن في محتوياتها وهو ما من شأنه أن يبرر إعادة النظر في أسس التوظيف شريطة التأكّد من سلامتها ووجود ما يبرّرها لا نقض قرار التوظيف الاجباري والاكتفاء بمعاينة الوجود المادي لتلك الوثائق.

وحيث تكون اللجنة المطعون في حكمها استنادا إلى ما سبق، قد مكّنت المعقّب ضدّها من الانتفاع بإبطال قرار التوظيف الإجباري دون أن تكون هذه الأخيرة قد أقامت الدليل على صحة مواردها وشطط التوظيف الصادر في شأنها على معنى الفصل 67 المشار إليه أعلاه، وهو ما يترتّب عنه قبول المطعن المأخوذ من خرقه.

عن المطعن المأخوذ من خرق أحكام الفصل 17 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المتعلق بالنظام المحاسبي للمؤسسات :

حيث تمسكت المعقّبة بأنّه ثبت لإدارة الجباية أنّ دفاتر الجرد المقدّمة اعترتها عدّة إخلالات ذلك أنّها لم تحتو على مخزون سنة 1999 وهي سنة مشمولة بالمراجعة والتوظيف

وأنّ هناك فوارق بين قيمة المخزونات المسجلة بدفتر الجرد مع تلك المضمنة بباقي وثائق المحاسبة وأنّ المخزون الآلي لسنة 1996 غير مدوّن بدفتر الجرد كما لم تقدّم المعقب ضدها دفتر الجرد المتعلق بالسنوات السابقة لسنة 1996 وأنّ ما قدّمته هو مجرد دفتر حسابي يتضمّن فقط معاملات مع المزوّدين ومداخيل تتعلّق بالفترة المتراوحة بين 1976 و1987 وهو دفتر غير منظم محاسبيًا مثلما تقتضيه أحكام الفصل 17 من القانون المتعلّق بنظام المحاسبة للمؤسسات.

وحيث اقتضت أحكام الفصل 17 المذكور أنّه تقع عملية الجرد مرة في السنة على الأقلّ للتأكد من عناصر الأصول والخصوم والتثبت من قيمتها ويقع تجميع العناصر بدفتر الجرد حسب طبيعة كل عنصر وقع جرده وطريقة تقييمه.

وحيث ثبت للإدارة أنّ دفاتر الجرد المقمّمة تحتوي على عدة اخلالات ذلك أنّ الدفتر المذكور لا يحتوي على مخزون سنة 1999 وهي سنة مشمولة بالمراجعة والتوظيف وأنّ هناك فوارق بين قيمة المخزونات المسجّلة بدفتر الجرد مع تلك المضمنة بباقي وثائق المحاسبة وأنّ المخزون الآلي لسنة 1996 غير مدوّن بدفتر الجرد.

وحيث لم تقدّم المعقب ضدها دفتر الجرد المتعلق بالسنوات السابقة لسنة 1996 وأن ما قدّمته لا يعد دفتر جرد بل دفتر حسابي يتضمّن فقط معاملات مع المزوّدين ومداخيل تتعلّق بالفترة المتراوحة بين 1976 و1987 وهو دفتر غير منظم محاسبيًا.

وحيث اقتضت أحكام الفصل 11 من القانون عدد 112 لسنة 1996 ما يلي : "تقوم المؤسسات الخاضعة لأحكام هذا القانون بمسك دفاتر المحاسبة التي تتضمّن الدفتر اليومي ودفتر الحسابات ودفتر الجرد. كما تقوم بإعداد ميزان حسابات."

وحيث أجاز المشرّع ضمن الفصل 14 من القانون المشار إليه مسك المحاسبة بواسطة الإعلامية إذ نصّ أنّه : "يمكن تجزئة الدفتر اليومي ودفتر الحسابات إلى دفاتر فرعية كلّما اقتضت حاجة المؤسسة ذلك. مع مراعاة الأحكام الواردة بالفصلين 12 و13 من هذا القانون يمكن للوثائق المكتوبة الصادرة عن الحاسوب أن تعوّض الدفاتر الفرعية وفي هذه الحالة يجب أن تكون هذه الوثائق عند إعدادها معرّفة ومرقّمة بوسائل كافية لضمان إثباتها. وفي كلتا الحالتين يتمّ تجميع تقييدات الدفاتر الفرعية وكذلك مجموع العمليات والأرصدة مرّة كل شهر على الأقلّ بالدفتر اليومي ودفتر الحسابات."

وحيث نصّ المشرّع ضمن الفصل 16 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 على وجوب ترابط الكتابات أو التقييدات بين الوثائق المحاسبية وذلك بأن نصّ على وجوب أن يحتوي ميزان الحسابات على مجموع العمليات والأرصدة المفتوحة بدفتر الحسابات.

وحيث يستروح من الأحكام المشار إليها التأكيد على قاعدتين في مسك المحاسبة، الأولى تنصّ على وجوب تعدّد الدفاتر المحاسبية بصرف النظر عن شكل مسكها سواء كان يدوي أو بواسطة الحاسوب، أمّا الثانية فتتصرّف على ضرورة التطابق فيما بين تلك الدفاتر بخصوص التحريرات المضمّنة بها وعليه وفي غياب وجود خلل جوهري في دفاتر الجرد كون موقف المعقّبة في غير طريقه مما يتجه معه رفض المطعن.

**عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصلين 8 و9 من المجلة التجارية فيما يتعلق بدفتر الجرد :**

حيث تمسكت المعقّبة بأنّ الأشخاص الاعتباريين ملزمون بمسك حسابية ودفتر جرد يحرروا به مرة في السنة على الأقل قائمة بحصر ما لهم وما عليهم في تجارتهم وأن يحتفظوا لمدة 10 أعوام بجميع الوثائق المثبتة للعمليات المقيدة بالدفاتر المشار إليها.

وحيث بخصوص خرق الفصل 9 من المجلة التجارية في خصوص واجب مسك الدفتر اليومي ضرورة أن يكون الدفتر اليومي ودفتر الحصر منظمين على الترتيب العددي بأرقام توضع على صفحاتهما ويوقعهما الحاكم أو رئيس البلدية أو نائبه على الطريقة العادية وبدون مصاريف، فإنه وخلافا لما تمسكت به المعقّبة، فإنّ جميع الدفاتر المحاسبية مؤشّر عليها وهي مرقّمة بأرقام توضع على صفحاتها ويوقعها الحاكم وهي دلالة على مصداقية الدفاتر وأمّا بخصوص دفتر الجرد لسنة 1996 الذي أشرّ يوم 18 ماي 1999 تحت عدد 912/2 الذي لم تعتمده الإدارة على أساس التأخير في تسجيله فإنّ الفصل 9 المذكور لم يحدد بتاتا أجلا للتأشير علما وأنّ التأشير تمّ قبل إجراء المراجعة.

وحيث طالما ثبت من أوراق الملف، أنه بحوزة الشركة جميع الدفاتر الواجب مسكها وقد طلبت منها الإدارة مدها بالوثائق المحاسبية والمؤيدات ومدتها بها المعقب ضدها ومن بينها دفتر الجرد لسنة 1976 المؤشّر عليه من المحكمة تحت عدد 48 بتاريخ 10/04/1977 وهو ما يثبت أن المعقب ضدها لم تخالف القانون، ممّا يتجه معه رفض المطعن.

عن المطعن المأخوذ من خرق احكام الفصل 66 من مجلة الصريبه على دحر  
الاشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات :

حيث تمسكت المعقبة بأن الإدارة بأنه يحق لمصالح الجباية توظيف الأداء طالما ثبت  
لها أن المطالب بالضريبة قد قدم تصريحاً منقوصاً أو مغلوطاً في أرباحه أو في مداخيله  
أو رقم معاملته.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 66 من مجلة الضريبة في فقرته الأولى ما يلي : "توظف  
الضريبة وجوباً على المطالب بها الذي لم يقدم في الأجل القانونية التصاريح المشار إليه  
بالفصول 51 و52 و56 إلى 61 من هذه المجلة أو الذي قدم تصريحاً منقوصاً أو مغلوطاً في  
أرباحه أو مداخيله أو رقم معاملته وكذلك في الخصم أو التسبيقات".

وحيث أنه كان على الإدارة على الإدارة معارضة مخالفة عدم أو رفض تقديم وثائق  
المحاسبة خلال الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه طلب الوثائق والذي يجب أن يقدم بواسطة  
رسالة مضمونة الوصول مع وصل تسليم. كما لا يجوز التخلي عن المحاسبة عند إجراء  
المراقبة واللجوء إلى القرائن إلا في صورة عدم تقديم أو رفض تقديم المطالب بالضريبة  
لوثائقه الحسابية مما يتجه معه رفض المطعن المائل.

عن المطعن المأخوذ من سوء التعليل :

حيث تمسكت المعقبة بأن اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بتونس 2 لم توفّق في  
تعليل قضائها بإلغاء قرار التوظيف برمته وإبطال مفعوله وكان موقفها ضعيفاً واقعاً وقانوناً  
لأنه لم يكن من الممكن لمصالح الجباية أن تحرّر محضراً في عدم تقديم وثائق المحاسبة على  
معنى الفصل 80 من مجلة الضريبة طالما أن المؤسسة المعنية قد قدمت فعلاً وثائق محاسبتها  
ولأن المحاسبة التي قدّمها المعقب ضدها كانت مشوبة بجملة من العيوب الشكلية والجوهرية  
الأمر الذي حدا بمصالح الجباية لاستبعادها وتعديل الوضعية الجبائية باستعمال القرائن  
القانونية والفعلية ولأنه وطبقاً لأحكام الفصل 66 من مجلة الضريبة فإنه يحق لمصالح الجباية  
أن توظف الأدعاءات على المعقب ضدها باستعمال القرائن القانونية والفعلية في كل الحالات  
سواء قبلت أو رفضت المحاسبة التي قدّمها المطالبة بالأداء كما يمكن لها أن تستعمل تلك  
القرائن سواء قدمت الشركة المعقب ضدها محاسبة أو لم تقدّمها. ولأنّ عدم قيام مصالح  
الجبائية بتحرير محض، لا يمس من حقها في استعمال القرائن القانونية والفعلية لتحديد أسس  
التوظيف.

وحيث يتمثل ضعف التعليل في إهمال المحكمة الإجابة عن الدفوعات الجوهرية لأحد الأطراف أو عدم إفصاحها على السند القانوني أو الواقعي الذي تأسس عليها حكمها.

وحيث يتضح بالاطلاع على القرار المطعون فيه، أن اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بتونس 2 لم تتولّ بيان السند القانوني الذي اعتمده في إلغاء قرار التوظيف والتذكير بأن المعقب ضدها قُتِمَتْ بجلسة يوماً 5 جويلية 2001 تقريراً صحبة الدفتر العام مؤشراً عليه بتاريخ 13/2/1998 تحت عدد 2208 وذلك سنة 1997 والدفتر العام لسنة 1998 والدفتر العام لسنة 2000/99 مدون بكل واحد منها مجموعة من المبالغ المالية وتخصيصات متعلقة بحسابية المؤسسة وبالتالي اعتبرت أن رفض الإدارة اعتماد محاسبة الشركة في تعديلها للأداء جاء دون سند قانوني طالما لم تحرر محضراً في عدم تقديم وثائق المحاسبة التي لم تقدمها الشركة أثناء المراقبة الجبائية وهو ما يكون معه قرار التوظيف مستهدفاً للنقض طالما استند إلى ما لا أساس له من الصحة وأنه لا مجال لمناقشة الدفوعات الأخرى.

وحيث وفي ضوء ما سبقت ملاحظاته من قصور في التسبيب واقتضاب شديد، يعدّ تعليل القرار المطعون فيه مخالفاً لأحكام الفصل 71 من مجلة الضريبة وغير متماس مع مقتضيات الفصل 123 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية الذي يوجب أن تكون الأحكام القضائية معللة تعليلاً مستساغاً واقعا وقانوناً، وهو ما يتجه معه قبول المطعن الراهن. (قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لتتظر فيها بهيئة حكمية جديدة.)

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيدة مليكة الجندوبي والسيد محمد العيادي.

المقررة : السيدة سنية بن عمار