

قرار تعقيبي عدد 311785 بتاريخ 17 أكتوبر 2011

شركة | / الإدارة العامة للأداءات

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة السادسة
بمحكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 27 جانفي 2010 في القضية عدد 86320 والقاضي بقبول
الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطية المستأنفة بالمال
المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقبة خضعت إلى
مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية
شملت سنوات 2000 إلى 2005 والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات
الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت سنوات 2002 إلى 2005 نتج عنها صدور

قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 12 فيفري 2008 تحت عدد 2008/28 تضمن مطالبتها بدفع مبلغ قدره 497,205.187 د أصلا وخطايا كما ضبط فائض الضريبة على الشركات بعنوان 2005 بمبلغ قدره 36.661,852 د ، فاعترضت عليه المعنية بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكما بتاريخ 10 جويلية 2008 في القضية عدد 2981 يقضي ابتدائيا "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2008/28 الصادر بتاريخ 12 فيفري 2008 وإجراء العمل به"، فاستأنفته المعقبة أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكما المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل...

من جهة الأصل: عن المطعن المأخوذ من خرق قواعد الإختصاص:

حيث تمسكت المعقبة بأن تقرير التوظيف الإجباري ولئن حمل إمضاء رئيس وحدة المراقبة الوطنية والأبحاث الجبائية المفوض له في ذلك من طرف وزير المالية بتاريخ 10 أكتوبر 2007 فإنه حمل في ذات الوقت إمضاء "ي ش" والعونين المحققين في حين أنهم فاقنون لأهلية الإمضاء على ذلك التقرير لعدم التفويض لهم في ذلك من طرف وزير المالية.

وحيث خلافا لما تمسكت به المعقبة فإن العبرة بتحديد قواعد الإختصاص تكون بالرجوع إلى قرار التوظيف والذي صدر عن السلطة المختصة ذلك أنه لم يكن ممضى إلا من طرف رئيس وحدة المراقبة الوطنية والأبحاث الجبائية فقط والذي فوض له وزير المالية إمضاء قرارات التوظيف الإجباري للأداء، أما بخصوص إمضاء المحققين فإن ذلك ورد بتقرير التوظيف وكان تدخلهم في إطار المشمولات الراجعة لهم بالنظر ولا علاقة له بتاتا باختصاص إصدار قرار التوظيف، وهو ما يتجه معه رفض هذا المطعن.

عن المطعن المأخوذ من عدم جواز مراجعة الأقسام الإحتياطية: حيث تمسكت المعقبة بأنه تمت مراجعة الأقسام الإحتياطية ومطالبة المعقبة بمبالغ بعنوان سنة 2004 واعتبار أن الأقسام الإحتياطية هي أداء قائم بذاته وقابل للمراجعة والحال أن الفصل 19 م ح إ ج لم ينص على إمكانية مراجعتها وذلك بالنظر إلى أنها لا تمثل أداء قائما بذاته بل مجرد تسبقة تدفع بصفة احتياطية نظرا لكون الضريبة المستوجبة لم يحدد مبلغها بعد وبالتالي فهي غير قابلة للمراجعة والتدارك.

وحيث اقتضى الفصل 5 م ح إ ج أن "تراقب مصالح الجباية وتراجع التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة أو المثبتة لضبط الأداءات الخاضعة

لأحكام هذه المجلة ودفعها أو المقدمة لغرض الانتفاع بامتيازات أو تخفيضات جبائية أو لاسترجاع مبالغ زائدة بعنوان هذه الأداء كما تراقب احترام المطالب بالأداء لواجباته الجبائية⁹.

وحيث نصّ الفصل 19 م ح إ ج على أنه " مع مراعاة أحكام الفصول 21 و 23 و 24 و 26 من هذه المجلة يقع بالنسبة إلى الأداء المصرح به تدارك الإغفالات والأخطاء والإخفاءات التي وقعت معاينتها في أساس الأداء أو في تطبيق نسيه أو في احتسابه... إلى موفى السنة الرابعة الموالية للسنة التي تمّ خلالها تحقيق الربح أو الدخل أو رقم المعاملات أو قبض أو صرف المبالغ أو غيرها من العمليات الموجبة لدفع الأداء"، كما اقتضى الفصل 51 م ض أنه على الشركات والأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل المتعاطين لنشاط تجاري أو مهنة غير تجارية دفع ثلاثة تسبيقات تسمى أقساط احتياطية وذلك بعنوان الضريبة المستوجبة على مداخيلهم أو على أرباحهم الجمالية.

وحيث يستنتج مما سبق أنّ الأقساط الاحتياطية تدخل بصريح النصوص ضمن مجال تطبيق الأداء ومرتبطة ارتباطا وثيقا بأساس الضريبة على الدخل، الأمر الذي من شأنه أن تترتب عنه ضرورة مراجعتها كلّما تمت مراجعة أساس الضريبة المعنية بالأمر وهو ما يكون معه قضاء محكمة الحكم المنتقد بإمكانية مراجعة الأقساط الاحتياطية في طريقه، مما يتعين معه رفض هذا المطعن.

عن المطعن المأخوذ من خرق القانون عدد 112 لسنة 1996 المتعلّق بالنظام المحاسبي للمؤسسات: حيث تمسكت المعقّبة بأنّه تمّ قبول محاسبتها من حيث الشكل والمضمون وهو ما يقتضي اعتمادها كأساس لعملية التوظيف وبالتالي تعتبر قرينة على معنى الفصل 480 م إ ج التي لا تقبل بينة لمعارضتها عملا بأحكام الفصل 485 من نفس المجلة، إلّا أنّ الإدارة قامت ودون أي وجه قانوني باستبعاد حسابية المعقّبة عند قيامها بأعمال المراجعة وذلك بتأسيس التوظيف المسلّط عليها على فرضية وجود أرقام معاملات لم تتم فوترتها لحريفتها شركة المواد الحديدية العامة وهي طريقة تعتبر من قبيل الوسائل الخارقة للمحاسبة ممّا أفضى إلى تكوين أرقام معاملات وهمية لا تمت للواقع بصلة وهو أمر مخالف لما أجمع عليه الفقهاء في المادة الجبائية وإلى ما استقر عليه فقه القضاء والقانون التونسيين والمقارن من أنه لا يمكن للإدارة اللجوء إلى القرائن القانونية والفعالية في صورة وجود محاسبة مطابقة للتشريع الجاري به العمل.

وحيث ينصّ الفصل 38 م ح إ ج أنه تشمل المراجعة المعمّقة للوضعيّة الجبائيّة كامل الوضعيّة الجبائيّة للمطالب بالأداء أو جزء منها وتستند إلى المحاسبة بالنسبة للمطالب بالأداء الملزم بمسكها وإلى المعلومات والوثائق والقرائن الفعلية والقانونية في كلّ الحالات...".

وحيث تقتضي القواعد الأساسيّة لتأويل النصوص القانونيّة أنّ نصّ القانون لا يحتمل إلاّ المعنى الذي تقتضيه عبارته وأنّه إذا كانت عبارة القانون مطلقة جرت على إطلاقها وطالما نصّ الفصل 38 المذكور صراحة على أنّ المراجعة المعمّقة للوضعيّة الجبائيّة تستند على حدّ السواء إلى المحاسبة بالنسبة للمطالب بالأداء الملزم بمسكها وإلى المعلومات والوثائق والقرائن الفعلية والقانونية في كلّ الحالات، تكون الإدارة الجبائية محقّة في اللجوء إلى طريقة القرائن القانونية والفعلية لتحديد رقم المعاملات ونسب الربح حتى في صورة اعتماد ما تضمّنته محاسبة المطالب بالضريبة.

وحيث تأسيسا على ما سبق بيانه لم تسيّ محكمة الحكم المطعون فيه تطبيق القانون حين سايرت موقف الإدارة الرامي إلى التثبيت من رقم المعاملات المصرّح به وتعديله بالاعتماد على القرائن الفعلية والقانونية دون رفض المحاسبة المقدّمة إليها من المعقّبة، وتعيّن بالتّالي رفض هذا المطعن...

عن المطعن المأخوذ من خرق مبدأ حرية التصرف في المؤسسة: حيث تمسكت المعقّبة بأنّ إنجاز الأرباح بنسب معيّنة والتعرض إلى الخسائر يخضع لمبدأ حرية التصرف في المؤسسات الذي يقتضي منع إدارة الجبائية من التدخل في مجال التصرف في المؤسسة والذي يبقى من الصلاحيات الموكولة لرئيس المؤسسة دون غيره وقد أفضت الطريقة المعتمدة من قبل الإدارة إلى إلزامها بإنجاز أرباح هامّة جدًا دون التعرّض إلى خسائر أو إنجاز أرباح بنسب ضعيفة وهو ما يتجافى وأبسط القواعد في المادّة التجاريّة والتي تفرض حتماً إنجاز الربح والتعرض إلى خسائر.

و حيث فضلا عما انتهت إليه محكمة الحكم المطعون فيه من أنّ تدخل الإدارة بغاية تعديل الوضعيّة الجبائية للشركة المطالبة بالأداء متى ثبت أنّ النتائج المصرّح بها غير مطابقة للحقيقة، ليس من شأنه المس من حرية التصرف في المؤسسة فإنّ مبدأ حرية تسيير المؤسسات الإقتصاديّة لئن كان يقتضي الإعراف لمسيرها بالحرية والإستقلاليّة في اتخاذ

القرارات الملائمة لنشاط المؤسسة وفي تصريف شؤونها وإدارة ممتلكاتها فإنه يحق لإدارة الجباية وللهيئات القضائية المختصة أن تسلط رقابتها على سلامة طرق التصرف المتبعة وأن تتصدى لكل التصرفات غير العادية الرامية إلى التهرب من الضرائب...
ولهذه الأسباب قررت المحكمة قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.