

الحمد لله ،

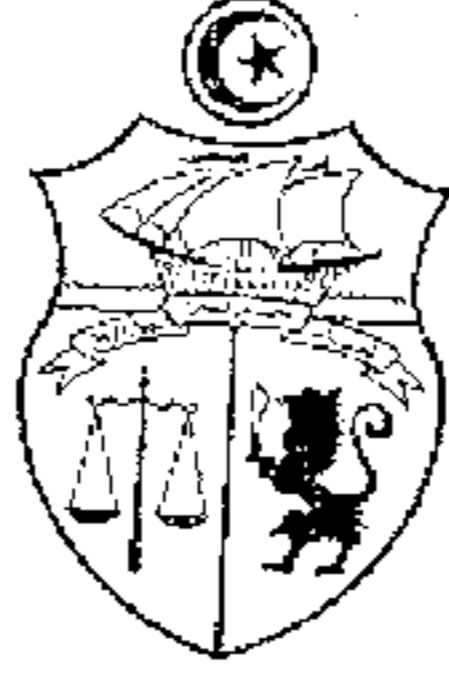
الجمهورية التونسية
مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

الدائرة التعقيبية الأولى

القضية عدد : 310751

تاريخ القرار : 19 مارس 2012.



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقب : الإدارة العامة للأداءات ، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93 - تونس.

من جهة ،

نائبها الأستاذ
والأستاذة

والمعقب ضدها :

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 4 نوفمبر 2009 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 310751 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بالكاف بتاريخ 9 جويلية 2009 في القضية عدد 21571 والقاضي بـ " قبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف مع تعديل نصه وذلك باعتبار الأداء المستوجب أصلا وخطايا بقدر 16.610,836 دينار والزام المستأنفة بأداء ذلك لخزينة الدولة وإعفاء المستأنفة من الخطية وحمل المصاريف القانونية على المحكوم ضده".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها نشاطها في قطاع بيع المواد الغذائية بالجملة وخاضعة للنظام الحقيقي كانت موضوع مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على التكوين المهني والخصم من المورد، بعنوان سنوات 2002 و2003 و2004 و2005 صدر على إثرها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 15 نوفمبر 2006 تحت عدد 2006/758 يقضي بإلزامها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 172.223,626 ديناراً أصلاً وخطايا منه 116.039,125 ديناراً بعنوان أصل الأداء و56.184,501 ديناراً بعنوان الخطايا، فاعترضت عليه لدى المحكمة الابتدائية بجندوبة التي رسمت بها القضية تحت عدد 462 وأصدرت فيها حكماً بتاريخ 28 جانفي 2008 يقضي "بقبول الإعتراض شكلاً وفي الأصل بتأييد قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه على معنى التنقيح الوارد بتقرير المعترض ضده المؤرخ في 22 ديسمبر 2007 وإلزام المعترضة بأن تؤدي لفائدة خزينة الدولة 167.931,678 ديناراً أصلاً وخطايا وحمل المصاريف القانونية عليها" فاستأنفته المعقب ضدها أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكمها المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة الإدارة العامة للأداءات في شرح أسباب الطعن المقدمة بتاريخ 30 نوفمبر 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض القرار المطعون فيه مع الإحالة بالإستناد إلى ما يلي :

أولاً : خرق محكمة القرار المطعون فيه لأحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أن الإستدعاء الموجه لمصالح الجبائية من طرف الخبير المنتدب السيد كان بواسطة رسالة مضمونة الوصول تم إيداعها بمكتب البريد بالكاف بتاريخ 18 ديسمبر 2008 وتضمنت الإستدعاء للحضور لديه يوم 22 ديسمبر 2008 غير أن المصالح المذكورة لم تتصل بذلك المكتوب إلا بتاريخ 24 ديسمبر 2008 أي بعد اليوم المحدد من الخبير الذي لم يراع الأجل المعقول لاستدعاء الخصوم وهو ما ترتب عنه حرمانها من الحضور للدفاع عن مصالحها وإبداء ملاحظاتها حول أعمال ونتائج الإختبار، وبذلك تكون محكمة القرار المنتقد قد خرقت أحكام الفصل 110 المذكور لما تبنت نتائج الإختبار التي أنجزت في غياب المعقبة.

ثانياً : محكمة القرار المطعون فيه لأحكام الفصل 12 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات لما خالفت حكم المحكمة الابتدائية وقضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري بالحط من المبلغ المطالب به إلى ما قدره 16.610,836 دينار بعد خصم مبلغ 181.370,277 دينار الذي يمثل قيمة مخزون السلع لسنة 2002 من النتيجة الجبائية وعدم إخضاعه للضريبة على الدخل واعتباره عبئاً من أعباء المؤسسة والحال أنه ثبت لدى مصالح الجبائية عدم تقييد المطالبة بالأداء لمخزون السلع المذكور في دفتر

الجرد المقدم والمؤشر عليه من طرف المحكمة بتاريخ 3 أكتوبر 2002، بل قامت المعنية بالأمر بتقديم دفتر ثان بتاريخ 6 أكتوبر 2006 أي بعد انتهاء عملية المراجعة وسمته "دفتر جرد" وهو أمر خطير قد يرتقي إلى مرتبة مسك الحسابة المزدوجة طبق أحكام الفصل 98 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ذلك أنه لا يمكن أبدا أن تمسك المعنية بالأمر دفتر جرد لنفس الفترة، وبناء عليه لا يمكن اعتبار هذا المخزون غير المسجل في دفتر الجرد الأول عبئا من أعباء المؤسسة وهو ما يوجب دمجها في قاعدة الضريبة. وبذلك تكون محكمة القرار المنتقد قد خالفت أحكام الفصل 12 المذكور الذي ينص على أن التقييد بالدفتر اليومي للعمليات الناتجة عن معاملات المؤسسة وانعكاسات الأحداث المرتبطة بنشاطها يتم حسب التسلسل الزمني لكل عملية على حدة ويكون مدعما بمستندات ومؤيدات.

ثالثا : خرق محكمة القرار المطعون فيه لأحكام الفصل 17 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات لما قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري بالحط من المبلغ المطالب به على ضوء نتائج الإختبار الذي تبنته، ذلك أن المعقب ضدها ملزمة بموجب أحكام الفصل المذكور بالقيام بجرد عناصر الأصول والخصوم مرة في السنة على الأقل وذلك للتأكد من وجودها ومن بين تلك العناصر مخزون المعنية بالأمر الذي يقتضي جرد المنتوجات المشتراة أو المصنعة في حساب المخزون في تاريخ اقتنائها أو إنتاجها وتمثل خلال خروجها لاستعمالها في الإنتاج أو البيع عبئا من أعباء السنة المحاسبية وتفيد بالتالي في قائمة النتائج، وهو ما لم يتضمنه دفتر الجرد المقدم ضمن المحاسبة والمؤشر عليه من قبل المحكمة بتاريخ 3 أكتوبر 2002.

رابعا : خرق محكمة القرار المطعون فيه لأحكام الفصل 19 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات ذلك أنها قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري بالحط من المبلغ المطالب به على ضوء نتائج الإختبار الذي تبنته، معللة موقفها بأن المعنية بالأمر قد أثبتت وجود مخزون أولي لسنة 2002 بقيمة 181.370,277 ديناراً مدعم بفواتير قانونية ومدون ضمن دفتر الجرد الذي قدمته بتاريخ 6 أكتوبر 2006 وبالتالي لا يمكن لمصالح الجبائية أن ترفض ذلك الدفتر وأن تدمج ذلك المخزون ضمن النتيجة الجبائية. وهذا التعليل مخالف لأحكام الفصل المتمسك به الذي أوجب أن تبرز القوائم المالية بصفة وافية الوضعية الحقيقية للمعنية بالأمر وأن تعكس مجموع العمليات الناتجة عن معاملاتها والوقائع المرتبطة بنشاطها ومن بين تلك العناصر مخزون المعنية بالأمر الذي يجب جرده وتقييمه حسب قيمة التحقيق الصافية وهو ما لم يتوفر في قضية الحال.

خامسا : خرق محكمة القرار المطعون فيه لأحكام الفصل 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات ذلك أنها قضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري بالحط من المبلغ المطالب به على ضوء نتائج الإختبار الذي تبنته، معللة موقفها بأن المعنية بالأمر قد أثبتت وجود مخزون أولي لسنة 2002 بقيمة 181.370,277 ديناراً مدعم بفواتير قانونية ومدون ضمن دفتر الجرد الذي قدمته بتاريخ 6 أكتوبر 2006

وبالتالي لا يمكن لمصالح الجباية أن ترفض ذلك الدفتر وأن تدمج ذلك المخزون ضمن النتيجة الجبائية، وهذا التعليل مخالف لأحكام الفصل المتمسك به الذي ولئن خول قبول الوثائق المحاسبية والإحتجاج بها لدى القضاء فإنه اشترط أن تكون تلك الوثائق مطابقة لمقتضيات القانون عدد 112 لسنة 1996 وهو ما لم يتوفر في قضية الحال ضرورة :

- أن محاسبة المعنية بالأمر تعد حجة عليها لدى القضاء فيما تضمنته وفيما لم تتضمنه من تقييدات.

- وأنه ليس للخبير السيد خالد الهراغي أن يدعي بخلاف ما جاءت به تلك المحاسبة وأن يبادر باعتماد ذلك المبلغ كمخزون أولي وبالتالي احتساب تغير المشتريات المخزنة في سنة 2002 والحال أن محاسبة المعنية بالأمر ذهبت إلى خلاف ذلك.

- وأنه كان على محكمة القرار المطعون فيه أن تعارض المعنية بالأمر بدفتر الجرد المقدم في إطار محاسبتها والمؤشر عليه من طرف المحكمة بتاريخ 3 أكتوبر 2002 وأن تقيمه حجة عليها.

- وأن ما قام به الخبير السيد خالد الهراغي يعد من قبيل استكمال محاسبة المعنية بالأمر فيما لم تتضمنه من تقييدات، ذلك أنه عمد إلى معالجة النتائج التي صرحت بها المعنية بالأمر على ضوء تغير مخزوناتا بالاعتماد على وجود مخزون أولي في سنة 2002 لم يبرزه دفتر الجرد الأول.

سادسا : خرق محكمة القرار المطعون فيه لأحكام الفقرات 25 و 26 و 28 من الإطار المرجعي للمحاسبة المصادق عليه بالفصل الأول من الأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 ذلك أنها قضت بتعديل قرار التوظيف الإجمالي بالحط من المبلغ المطالب به على ضوء نتائج الإختبار الذي تبنته، معللة موقفها بأن المعنية بالأمر قد أثبتت وجود مخزون أولي لسنة 2002 بقيمة 181.370,277 ديناراً مدعم بفواتير قانونية ومدون ضمن دفتر الجرد الذي قدمته بتاريخ 6 أكتوبر 2006 وبالتالي لا يمكن لمصالح الجباية أن ترفض ذلك الدفتر وأن تدمج ذلك المخزون ضمن النتيجة الجبائية وفي ذلك مخالفة للأحكام المذكورة لأنه من الخصائص التي يجب أن تكتسبها المعلومة المحاسبية التي يحتويها دفتر الجرد، الأمانة، ولأن المعنية بالأمر لم تقم بجرد عناصر أصولها وبالتحديد عناصر مخزونها الأولي لسنة 2002 وفي غياب ذلك فإن المعلومات التي تضمنها دفتر الجرد الأول تفتقر للتمثيل الوفي.

سابعا : خرق محكمة القرار المطعون فيه لأحكام الفصل 11 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ذلك أنها قضت بتعديل قرار التوظيف الإجمالي بالحط من المبلغ المطالب به على ضوء نتائج الإختبار الذي تبنته، معللة موقفها بأن المعنية بالأمر قد أثبتت وجود مخزون أولي لسنة 2002 بقيمة 181.370,277 ديناراً مدعم بفواتير قانونية ومدون ضمن دفتر الجرد الذي قدمته بتاريخ 6 أكتوبر 2006 وبالتالي لا يمكن لمصالح الجباية أن ترفض ذلك الدفتر وأن تدمج ذلك المخزون ضمن النتيجة الجبائية. وهذا التعليل مخالف لأحكام الفصل 11 من مجلة الضريبة التي تنص على أن الربح الصافي يتكون "من الفارق بين قيمة الأصول الصافية عند ختم وافتتاح الفترة التي يجب أن تكون نتائجها أساساً للضريبة على الدخل بعد طرح الإسهامات المضافة وزيادة ما سحبه المستغل أو الشركاء أثناء نفس الفترة، ويقصد

بالأصول الصافية الفارق بين قيمة الأصول ومجموع الديون لفائدة الغير والإستهلاكات والمدخرات القابلة للطرح الموجودة بالخصوم . . . " وبالتالي فإنه لا جدال في أن الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين تؤسس على الأرباح المحققة أي الفعلية المصرح بها التي يجب التفريق بينها وبين الأرباح الفعلية التي حققتها المعنية بالأمر وقامت بإخفائها قصد المساس بأسس الأداءات المستوجبة على نشاطها، فالعبرة من المراقبة الجبائية هي تمكين الإدارة من تدارك ما فات من نقص في قاعدة الأداء نتيجة أخطاء أو سهو والتي قد تتم في وثائق محاسبة المطالب بالأداء.

ثامنا : ضعف التعليل بمقولة أن محكمة القرار المطعون فيه لم ترد على مسألتين أساسيتين تمسكت بهما مصالح الجبائية لا بالقبول ولا بالرفض بل تجاهلتهما، تتعلق المسألة الأولى ببطلان الإختبار من حيث الإجراءات لعدم بلوغ الإستدعاء للإدارة لحضور أعمال الإختبار وتعلق المسألة الثانية بأن ما قام به الخبير المنتدب من إلغاء لمادتي الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية من مجموع المواد الخاضعة للمراجعة غير قانوني ومخالف لأحكام الفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يستنتج منه ضرورة ذكر هاتين المادتين في عملية التعديل واحتساب الأداء طالما أن الإعلام بالمراجعة المعمقة تضمن هاتين المادتين.

وبعد الإطلاع على تقرير الأستاذ عبد الحميد الدريسي نائب المعقب ضدها في الرد على مستندات التعقيب الوارد بتاريخ 2 فيفري 2010 والرامي إلى القضاء برفض مطلب التعقيب أصلا استنادا إلى ما يلي :

- بخصوص المطعن الأول المأخوذ من مخالفة أحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : فإن الملف لا يتضمن ما يثبت اتصال الإدارة بالإستدعاء بتاريخ 24 ديسمبر 2008 بما يجعل هذه الحجة لا تقوم على ما له أصل ثابت بالملف وتكون بذلك غير حرة بالإعتماد. كما أن الفصل المحتج به لم يحدد أجلا قانونيا يقيد الخبير في استدعاء الطرفين بل إن هذا الأمر متروك لاجتهاده، فضلا عن أن الأجل الذي منحه الخبير للطرفين يعتبر معقولا وقد أقره المشرع عند تنظيمه للإجراءات لدى قضاء الناحية والقضاء الإستعجالي. كما أن حجة الإدارة تتضاءل أكثر بكون الإختبار لم يقع إتمامه بكامله يوم 22 ديسمبر 2008 وقد كان بإمكان الإدارة أن تتصل بالخبير فور تلقيها الإستدعاء أو بعده بيوم أو بيومين لتطلب منه موعدا جديدا لتلقي تصريحاتها مما يستنتج منه أن عدم الحرص لم يكن من جانب الخبير وإنما هو في جانب المعقب، بل إنها تخلفت عن الحضور بين يدي المستشار المقرر إثر صدور الحكم التحضيري بتاريخ 30 أبريل 2009 القاضي بالتحضير عليها وعلى الخبير الذي حضر وقدم تقريرا تكميليا وهو ما يجعل رجوعها الآن للحديث عن الإستدعاء عديم الأثر ويكون معه هذا المطعن عرضة للرد.

- بخصوص المطاعن الثاني والثالث والرابع والخامس المأخوذة من مخالفة الفصول 12 و 17 و 19 و 26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات والمتعلقة بمدى إمكانية اعتماد دفتر الجرد التكميلي : فإنه خلافا لما ذهبت إليه الإدارة فقد تم تقديم دفتر الجرد خلال عملية المراجعة علاوة على أن تقديم دفاتر بتاريخ لاحق

لنشاط الشركة تبقى إمكانية جائزة قانونا وكفي للتدليل على ذلك الرجوع إلى المكاتب الصادرة في الغرض عن المدير العام للدراسات والتشريع الجبائي بتاريخ 20 أكتوبر 2000. وبتوفر هذه الإمكانية تصبح كل النتائج التي انتهت إليها الإدارة والتي أسست عليها مطاعنها الراهنة في غير طريقها سيما وأن اعتماد دفتر الجرد التكميلي من شأنه أن يخرج قيمة المخزون من النتيجة الجبائية ويزيل عنه صفة الربح الخاضع للضريبة.

- بخصوص المطعن السادس المأخوذ من مخالفة الفقرات 25 و 26 و 28 من الإطار المرجعي للمحاسبة المصادق عليه بالفصل الأول من الأمر عدد 2459 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 : فإن هذا المطعن هو في حقيقة الأمر حجة لفائدة المعقب ضدها وليس ضدها فقد أكدت الإدارة أن المعقب ضدها دونت ضمن محاسبتها في موازنة الإفتتاح قيمة المخزون وقدرها 181.370,277 ديناراً، كما دونت هذه القيمة ذاتها ضمن دفتر جرد تكميلي مرفق بفواتير قانونية اعتمدها الإدارة ضمن المحاسبة ولم ترفضها وبذلك تكون المعلومة المحاسبية المضمنة بدفاتر المعقب ضدها وأوراقها متميزة بالأمانة والتمثيل الوفي وقابلية التثبيت.

- بخصوص المطعن السابع المأخوذ من مخالفة أحكام الفصل 11 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، فإن الجواب الذي قدمه القرار المنتقد على هذه المسألة كان دقيقاً فالإدارة اعتمدت منهجا خاطئاً في هذا الصدد تمثل في اعتماد نسبة ربح خام وتطبيقها على ما اعتبرته نقصاً في الشراءات ثم أعادت احتساب النقص ضمن رقم المعاملات وذلك بإضافة الربح الخام لمبلغ النقص مما جعلها تستنتج أن المعقب ضدها حققت ربحاً صافياً يساوي كامل النقص في رقم المعاملات وهو أمر لا يستقيم من الناحية المحاسبية لأن الربح الصافي لا يمكن أن يفوق الربح الخام.

- بخصوص المطعن السابع المأخوذ من ضعف التعليل، فإن الأمر لا يتعلق بدفوعات جوهرية تستوجب حتمية الجواب عليها من قبل المحكمة ذلك أن الدفع المتعلق بالاختبار غير جدي مثلما سبق بيانه، أما مسألة إلغاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية فهي كذلك لا تعتبر من الدفوعات الجوهرية لأن تحقيقات المحكمة أثبتت عدم جديتها وذلك من خلال ما حررته على الخبير المنتدب الذي قدم تقريراً تكميلياً بين فيه أنه أعاد احتساب تلك الضريبة ولم يقف على أي نقص فيها وثبت لديه أن المعقب ضدها قامت بالتصريح بها طيلة سنوات المراجعة وقامت بدفع مبلغها تلقائياً وفي الأجل.

وبعد الإطلاع على تقرير الأستاذة - نائبة المعقب ضدها في الرد على مستندات التعقيب الوارد بتاريخ 15 أبريل 2011 والرامي إلى القضاء بإقرار الحكم الإستئنافي لوجهته وحسن تطبيقه للقانون ورفض مطلب التعقيب أصلاً إن استقام شكلاً.

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 تممته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الالتزامات والعقود.

وعلى مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام

المحاسبة للمؤسسات.

وعلى الإطار المرجعي للمحاسبة المصادق عليه بالفصل الأول من الأمر عدد 2459

لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم

20 فيفري 2012، وبها تم 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 كما حضرت الأستاذة بثينة الحناشي أصالة عن نفسها ونيابة عن زميلها الأستاذ عبد

الكريم الدريسي وتمسكت بما قدماه من ردود.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 19 مارس 2012.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدم مطلب التعقيب في الأجل القانونية ممن له الصفة والمصلحة مستوفيا لكافة مقوماته

الشكلية ، مما يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

- عن المطاعن الثاني والثالث والرابع والخامس المأخوذة من مخالفة أحكام الفصول 12

و17 و19 و26 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30/12/1996 المتعلق بنظام

المحاسبة للمؤسسات، والسادس المأخوذ من خرق أحكام الفقرات 25 و26 و28 من الإطار

المرجعي للمحاسبة، والسابع المأخوذ من خرق أحكام الفصل 11 من مجلة الضريبة على دخل

الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، لتداخلها ووحدة القول فيها :

حيث تمحور الجدل صلب جملة هذه المطاعن حول القيمة القانونية والقوة الإثباتية بمنظور القواعد المحاسبية لدفتر الجرد التكميلي الذي قدمته المطالبة بالأداء إلى مصالح الجباية بتاريخ 6 أكتوبر 2006 بعد انتهاء عملية المراجعة الجبائية، والذي ضمن به مخزون سلع أولي لسنة 2002 بقيمة 181.370,277 ديناراً والحال أن هذا المخزون لم يقع تضمينه بدفتر الجرد الأول المرقم والمؤشر عليه من المحكمة والذي قدمته المعنية بالأمر لمصالح الجباية بتاريخ 3 أكتوبر 2002 إبان قيام هذه الأخيرة بعملية المراجعة، بل وذهبت المعقبة إلى حد القول بأن دفتر الجرد الثاني يعد حجة أقامتها المعارضة بنفسها وبأن تقديمه بعد انتهاء عملية المراجعة يعتبر أمراً خطيراً قد يرتقي إلى مرتبة مسك الحسابية المزدوجة.

وحيث وعلى هذا الأساس رفضت مصالح الجباية اعتماد دفتر الجرد التكميلي وما ضمن به من قيمة المخزون واعتبرت تلك القيمة من قبيل الأرباح الفعلية التي حققتها المعنية بالأمر وقامت بإخفائها وقامت تبعا لذلك بإدماج تلك القيمة في قاعدة الضريبة مستبعدة اعتباره كعبء من أعباء الشركة.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم الابتدائي أن محكمة الدرجة الأولى أيدت موقف مصالح الجباية معللة موقفها بما يلي : "وحيث وخلافا لما تمسكت به المعارضة فإنه يتبين بالإطلاع على مظروفات الملف أن المخزون الأولي المشار إليه لم يقع تدوينه بدفتر الجرد المقدم للإدارة والمؤشر عليه من طرف المحكمة بتاريخ 3 أكتوبر 2002 أي خلال عملية المراجعة الجبائية بل تم تدوينه في دفتر الجرد الثاني المعد من المعارضة بعد انتهاء المراجعة الجبائية والمؤرخ في 6 أكتوبر 2006 بما يعد حجة أقامتها المعارضة بنفسها ولا يمكن بالتالي اعتمادها خاصة وأنه كان يجب عليها تدوينه بدفتر الجرد الأول ومنذ بداية نشاطها مما يستوجب دمجها في قاعدة الضريبة واستبعاده كعبء من أعباء الشركة".

وحيث خالفت محكمة الحكم المطعون فيه موقف محكمة البداية معتبرة قيمة المخزون المتنازع بشأنه من صنف الأعباء المتعين خصمها من النتيجة الجبائية مستندة في ذلك إلى نتائج تقرير الإختبارين الأصلي والتكميلي المأذون بهما وعلت موقفها بأن الإدارة اعتمدت طريقة محاسبية غير سليمة وهو ما تفاداه الإختبار المأذون به فكانت النتيجة التي انتهى إليها مؤسسة على القانون والواقع المنطبق وأصول علم المحاسبة.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن محكمة الحكم المطعون فيه تريت في اتخاذ قرارها بخصوص اعتماد دفتر الجرد الثاني من عدمه وذلك بالنظر لأهمية هذا القرار وما يترتب عنه من تعديل للمبالغ المطالب بها، وارتأت الإحتكام إلى رأي أهل الإختصاص بأن أذنت لخبير عدلي في الحسابيات والأكرية التجارية بالوقوف على حقيقة المخزون المتنازع بشأنه، الذي أنهى نتيجة أعماله إلى المحكمة صلب تقريره المدلى به بتاريخ 12 مارس 2009 وأردفه بعد التحرير عليه بتقرير تكميلي أدلى به بتاريخ 28 ماي 2009.

وحيث يتبين بتفحص مظروفات الملف أنه لا جدال في الوجود الفعلي للمخزون الأولي المتنازع بشأنه والمتكون من عدة مواد غذائية سبق للمعقب ضدها شراؤها من شركة وشركائه قبل بداية النشاط وهو مدعم بفواتير قانونية تحمل تواريخ سابقة لبداية نشاط المعنية بالأمر وقد بلغ مجموع هذه الفواتير ما قيمته 181.370,277 دينار، كما أن المخزون المذكور كان موضوع عقلة تحفظية تم تحويلها إلى عقلة تنفيذية لفائدة أحد دائني المعقب ضدها في إطار القضية التحقيقية عدد 2/10876، فضلا عن تدوين ذلك المخزون ضمن محاسبة المعقب ضدها في موازنة الإفتتاح وهو ما لم تنكره المعقبة في جميع أطوار هذا النزاع.

وحيث دأب عمل هذه المحكمة على اعتبار أن لقضاة الأصل كامل السلطة في تقدير مدى الإعتماد على النتائج التي يتوصل إليها الخبراء وأن فحص حجج الخصوم وتقدير قوة حجبتها هو من الأمور الواقعية الموكولة لاجتهادهم وأنه لا رقابة عليهم في هذه المسائل من قبل قاضي التعقيب إلا بقدر ما يشوب قضاءهم من خطأ فادح في التقدير وهو ما لم يتوفر في قضية الحال الأمر الذي يكون معه قضاء المحكمة المطعون في حكمها بتعديل قرار التوظيف الإجباري على نحو ما تقدم شرحه سليم التأسيس والمبنى، و تكون معه جملة هذه المطاعن حرية بالرفض.

- عن المطعنين الأول المأخوذ من مخالفة إجراءات الإختبار لأحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية والثامن المأخوذ من ضعف التعليل، لتداخلهما ووحدة القول فيهما :

حيث تنعى الجهة المعقبة على الحكم المطعون فيه صدوره مشوبا بضعف التعليل بمقولة أن المحكمة التي أصدرته تجاهلت مسألتين أساسيتين تمسكت بهما مصالح الجباية أمامها ولم ترد عليهما لا بالقبول ولا بالرفض، تتعلق المسألة الأولى ببطلان الإختبار من حيث الإجراءات لعدم بلوغ الإستدعاء لها لحضور أعمال الإختبار وهو ما يجعل هذه الأعمال مخالفة لأحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، وتتعلق المسألة الثانية بمخالفة ما قام به الخبير المنتدب من إلغاء لمادتي الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية من مجموع المواد الخاضعة للمراجعة، لأحكام الفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث يتبين من أوراق الملف أن محكمة الحكم المطعون فيه ولئن عللت موقفها بما يكفي بخصوص طبيعة المخزون الأولي المتنازع بشأنه، فإنها لم تفصح عن موقفها بخصوص ما أثير لديها فيما يتعلق بإجراءات الإختبار وبما قام به الخبير المنتدب من إلغاء لمادتي الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية من مجموع المواد الخاضعة للمراجعة والحال أن هذه المسائل من صميم اختصاصها وموكولة لمحض اجتهادها بوصفها محكمة موضوع.

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أن تعليل الأحكام يقتضي التنصيص على الإعتبارات الواقعية والأسباب القانونية التي تم على أساسها اتخاذ الحكم والتي أدت إلى تشكيل قناعة القاضي وأن التعليل المستساغ يتجاوز إيراد طلبات الخصوم وأوجه دفاعهم إلى تمحيص مستنداتهم واستخلاص النتائج منها وتطبيق القواعد القانونية عليها بصورة لا يشوبها القصور أو

التناقض وذلك حتى يتمكن المتقاضى من الإقتناع بوجاهة موقف المحكمة أو مناقشته قضائيا وعلى نحو يمكن قاضي التعقيب من بسط رقابته على ذلك الموقف.

وحيث طالما ثبت من أوراق الملف إحجام محكمة الحكم المنتقد عن الخوض في هذه الدفوعات الجوهرية التي أثرت لديها من قبل المعقبة فإن قضاءها يكون في غير طريقه واتجه تبعا لذلك قبول هذين المطعنين ونقض الحكم المطعون فيه على أساسهما.

ولهذه الأسباب،

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بالكاف لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

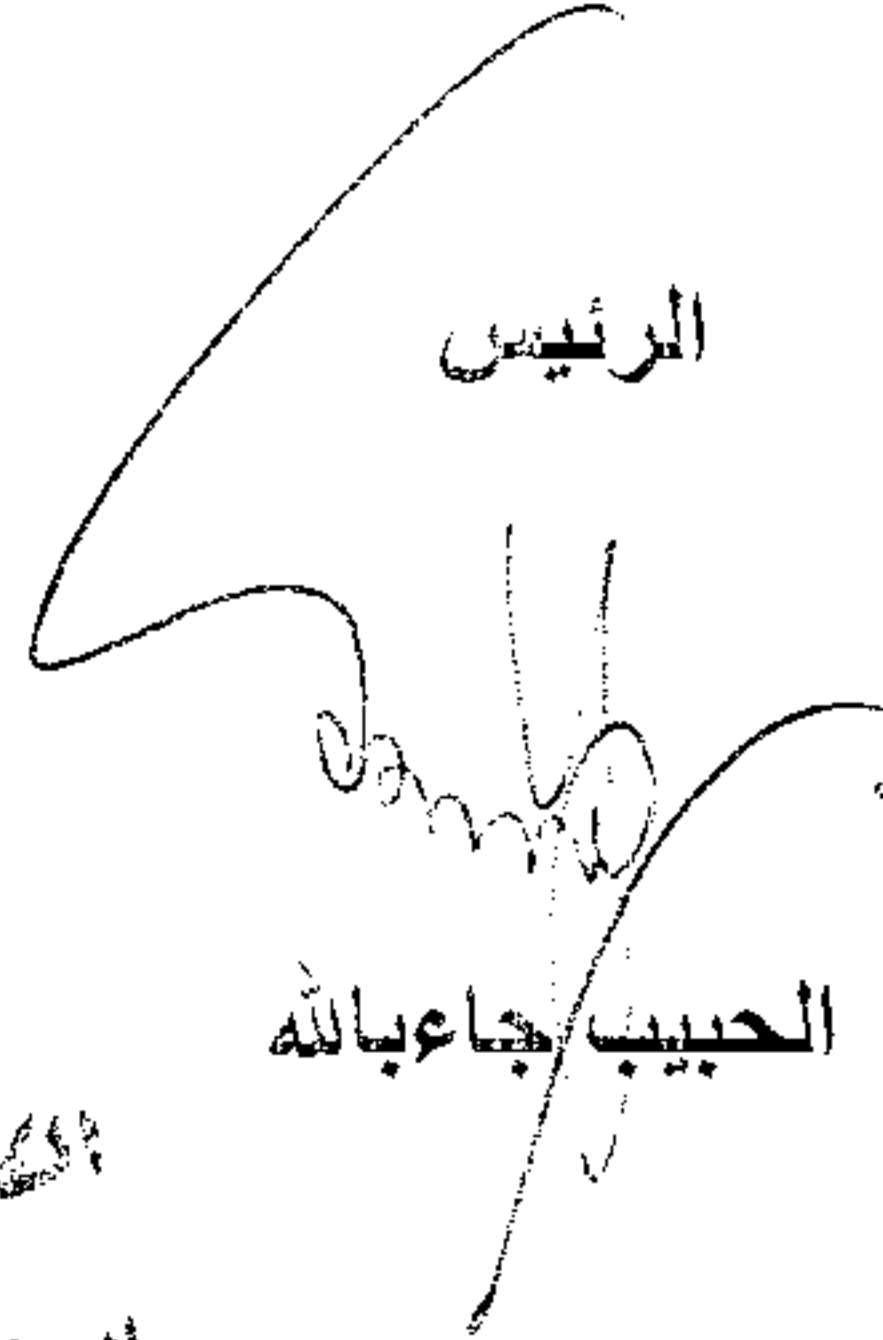
وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاءبالله وعضوية المستشارين السيدين عادل بن حمودة ومحمد السعيد.

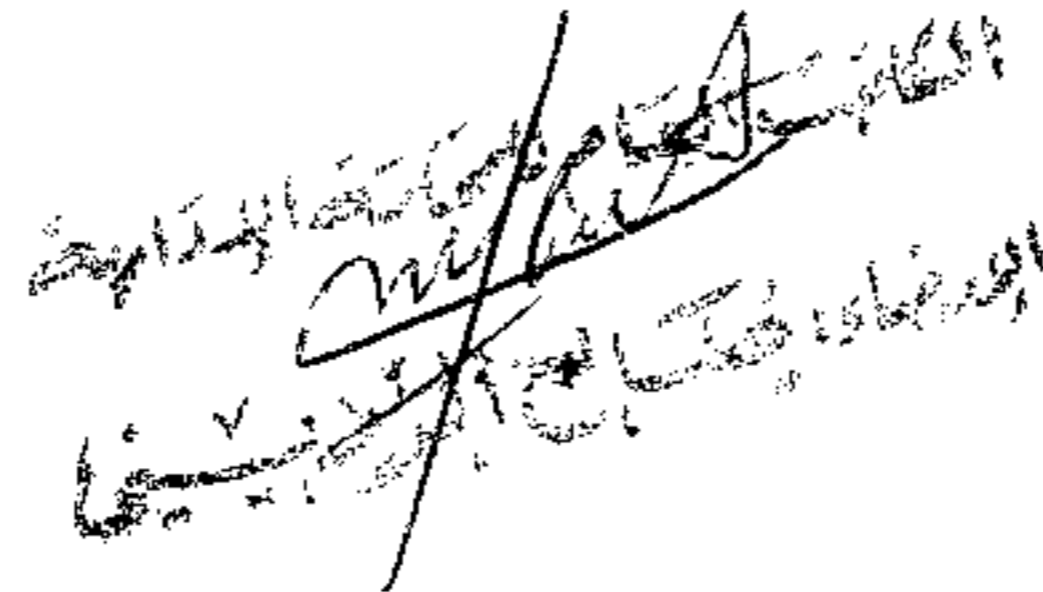
وتلى علنا بجلسة يوم 19 مارس 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر


محمد الهادي الوسلاتي

الرئيس


الحبيب جاءبالله


المحكمة الابتدائية
بجدة
الرجوع إلى المحكمة الابتدائية
بجدة