



## قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع

عدد تونس،

من جهة،

نائبها الأستاذ فـ بـ الكائن

المعقب ضدها: شركة

مكتبه بعدد نهج تونس.

من جهة أخرى

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات، والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 314428 بتاريخ 16 جويلية 2014 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بمدنين بتاريخ 27 مارس 2013 في القضية عدد 17191 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها خضعت لعملية مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية تعلقت بالضريبة على الشركات بعنوان السنوات من 2004 إلى 2007 والأقساط الإحتياطية بعنوان السنوات من 2005 إلى 2007، وقد عاينت مصالح الجبائية

العديد من الإخلالات، فقامت بتعديل الوضعية الجبائية للشركة وأصدرت في شأنها قرار في التوظيف الإجمالي للأداء بتاريخ 12 أفريل 2010 يقضي بمطابقتها بدفع مبلغ 9.542.907 ديناراً أصلاً وخطايا مع ضبط فائض ضريبة على الشركات بعنوان سنة 2007 بما قدره 847.075 ديناراً. فإعترضت عليه لدى المحكمة الابتدائية بمدنين التي أصدرت فيه الحكم عدد 1114 والمؤرخ في 15 نوفمبر 2011 وقضت فيه "بإبطال قرار التوظيف الإجمالي للأداء..."، فاستأنفت الإدارة العامة للأداءات الحكم لدى محكمة الاستئناف بمدنين التي أصدرت حكمها عدد 17191 بتاريخ 27 مارس 2013 القاضي "بقبول الاستئناف شكلاً وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي"، وهو الحكم موضوع الطعن الراهن.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب بتاريخ 30 جويلية 2014 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب والقضاء بنقض القرار الاستئنافي المطعون بالإستناد إلى ما يلي:

### **1- خرق أحكام الفصل 48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:**

بمقولة أن الفصل المذكور وضع شرطاً أساسياً لقبول طرح الخسائر المسجلة بعنوان سنة مالية من نتائج السنوات المالية ويتمثل في أن يقع التنصيص على تلك الخسائر بالمحاسبة المسوكة من طرف الشركة المعنية والتي يجب أن تكون مطابقة شكلاً ومضموناً للتشريع الجبائي وللنظام المحاسبي للمؤسسات، لذا يجب أن تكون الخسائر مؤيدة بالوثائق المثبتة، وقد ثبت أن المحاسبة المقدمة من طرف الشركة المعقب ضدها غير قانونية وفاقة للمصدقية شكلاً. وأن محكمة الحكم المنتقد أيّدت الخبر الذي طرح الخسائر المتأتية من سنوات سابقة من قاعدة الضريبة على الشركات المستوجبة على المعقب ضدها بعنوان سنة 2004 دون أن يبين الوثائق المحاسبية التي أبرزت تلك الخسائر بل إكتفى بالقول بأنه إطلع على دفاتر المحاسبة وهي عبارة عامة وغامضة، وكان عليه لطرح خسائر متأتية من سنوات سابقة عن سنة 2004 تقديم حسابية سنوات 2003 وما قبلها أو ما يوحي بكون الخبر طلب كتابياً من الشركة تقديم ذلك، فقد إتسمت أعماله بالتناقض فمن جهة يقر أسس التعديل والتوظيف المتبعة من الإدارة في قرار التوظيف الصادر ضد الشركة والذي إستبعد محاسبتها نظراً للإخلالات التي إتسمت بها ومن جهة أخرى يقوم بطرح خسائر لم تبرزها محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات، وعليه تكون محكمة الاستئناف بتبنيها لتقرير الخبر قد خالفت مقتضيات الفصل 48 سالف الذكر،

2- **ضعف التعليل:** بمقولة أن تأسيس محكمة الموضوع حكمها المنتقد على نتائج الإختبار وإلغاء سلطتها في التقدير والتقييد فقط بأعمال الخبير والحال أن الإدارة إحترتزت لديها على نتائجه، يجعل من قرارها متسما بضعف التعليل، خاصة وأنها لم تثبت من مدى توفر الشروط القانونية لقبول الخسائر المسجلة خلال السنوات السابقة طبقا للفصل 48 المشار إليه أعلاه، وفي ظل إستبعاد الإدارة محاسبة الشركة نظرا للإخلالات المتعددة التي إتسمت بها. وعليه لا يمكن للمحكمة قبول طرح خسائر لم تبرزها وثائق محاسبية مطابقة شكلا ومضمونا للتشريع، وكان عليها عدم الإكتفاء بالإختبار بل تناول الأسس المعتمدة فيه بالتحليل والنقاش والتعليل الكافي وبيان موقفها منه بغاية الوضوح حتى يستقيم إعتمادها للنتيجة التي توصل إليها.

وبعد الإطلاع على تقرير الأستاذ فـ بو نائب المعقب ضدها في الرد على مستندات التعقيب بتاريخ 5 ديسمبر 2014 والذي أكد فيه بخصوص المطعن الأول على إنبناء الإختبار على قواعد فنية صحيحة وموثقة، لذا فإن إعتماده من محكمة الموضوع يجعل حكمها في طريقه وليس للإدارة أن تناقش مضمونه لدى محكمة التعقيب طالما أن هذه المسألة من أنظار محكمة الأصل، وأنه وعلى فرض إعتبار الإدارة محقة بإثارة جملة العيوب الشكلية في المحاسبة المقدمة لها، فإن ذلك لا يجعلها محقة برفض المحاسبة جملة وتفصيلا، خاصة وأنه لا يوجد بملف القضية أثر من شأنه أن يثبت أن أعوان المراقبة الجبائية توصلوا لضبط عيوب وأخطاء متعلقة بمحاسبة الشركة المرفوضة سنة 2002 و 2003 أثناء قيامهم بمراجعة حساباتها لذا ليس للإدارة الحق في أن ترفض الخسائر القابلة للطرح المسجلة بالسنوات المذكورة عند مراقبتها على المحاسبة لسنة 2004 في حين من حق الشركة طرح جملة الخسائر لسنتي 2002 و 2003 مثلما يقتضيه الفصل 48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وقد وقع مد الخبير المنتدب بمحاسبة هاتين السنتين.

كما أشار بخصوص المطعن الثاني لقيام محكمة الإستئناف بالتأكد من وجهة تقرير الخبير من الناحية الفنية والقانونية بما يجعل تعليلها مستساغا، لا سيما وقد تولى هذا الأخير التدقيق في محاسبة الشركة لسنوات 2002 و 2003 ومحمل الوثائق المتعلقة بها والتي تم الإدلاء بها لمحقيقي إدارة الجبائية لكنهم لم يأخذوها بعين الاعتبار. معتبرا أن مراقبة محكمة التعقيب لقضاة الأصل لا يمتد للتثبت في القوة الحجية لوسائل الإثبات التي أسسوا عليها حكمهم.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 24 مارس 2020، وبها وبناء على قرار المجلس الأعلى للقضاء الصادر بتاريخ 16 مارس 2020 المتعلق بالتوقي من إنتشار وباء كورونا المستجد قررت المحكمة تأجيل الجلسة على حالتها لأجل غير مسمى.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 16 جوان 2020، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة ن الع ملخصا من تقريرها الكتابي وحضرت ممثلة الإدارة العامة للأداءات وتمسكت بمسندات التعقيب. ولم يحضر الأستاذ فيد بوا نائب الشركة المعقب ضده ووجه إليه الإستدعاء بالطريقة القانونية، قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 14 جويلية 2020.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

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

من جهة الأصل:

عن المطعن المتعلق بنجرق أحكام الفقرة التاسعة من الفصل 48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وضعف التعليل لتداخلهما ووحدة القول فيهما .

حيث تمسكت الإدارة العامة للأداءات بأن الحكم المنتقد قد خالف الفصل 48 الذي وضع شرطا أساسيا لقبول طرح الخسائر المسجلة بعنوان سنة مالية من نتائج السنوات الموالية ويتمثل في أن يقع التنصيص على تلك الخسائر بالمحاسبة المسوكة من طرف الشركة المعنية والتي يجب أن تكون مطابقة شكلا ومضمونا للتشريع الجبائي وللنظام المحاسبي للمؤسسات، وقد ثبت أن المحاسبة المقدمة من طرف الشركة المعقب ضدها غير قانونية وفاقدة للمصدقية شكلا. وأن محكمة الحكم المنتقد قد أخطأت وأساءت تعليل حكمها لما أيدت الخبر الذي طرح الخسائر المتأتبة من سنوات سابقة من

قاعدة الضريبة على الشركات المستوجبة على المعقب ضدها بعنوان سنة 2004 دون أن يبين الوثائق المحاسبية التي أبرزت تلك الخسائر، فقد إتسمت أعماله بالتناقض فمن جهة يقر أسس التعديل والتوظيف المتبعة من الإدارة في قرار التوظيف الصادر ضد الشركة والذي إستبعد محاسبتها نظرا للإخلالات التي إتسمت بها ومن جهة أخرى يقوم بطرح خسائر لم تبرزها محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات. فقد كان على المحكمة ان تثبت من مدى توفر الشروط القانونية لقبول الخسائر المسجلة خلال السنوات السابقة طبقا للفصل 48 المشار إليه أعلاه، وكان عليها عدم الإكتفاء بالإختبار بل تناول الأسس المعتمدة فيه بالتحليل والنقاش والتعليل الكافي وبيان موقفها منه بغاية الوضوح حتى يستقيم إعتمادها للنتيجة التي توصل إليها.

وحيث دفع نائب الشركة المعقب ضدها بأن الإختبار إنبنى على قواعد فنية صحيحة وموثقة، وأنه وعلى فرض إعتبار الإدارة محقة بإثارة جملة العيوب الشكلية في المحاسبة المقدمة لها، فإن ذلك لا يجعلها محقة برفض المحاسبة جملة وتفصيلا، وليس للإدارة الحق في أن ترفض الخسائر القابلة للطرح المسجلة بالسنوات المذكورة عند مراقبتها على المحاسبة لسنة 2004.

وحيث اقتضت الفقرة التاسعة من الفصل 48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أن "تطرح الخسارة المسجلة بعنوان سنة مالية والتي تبرزها محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات بالتتابع من نتائج السنوات الموالية وذلك في حدود السنة الرابعة بدخول الغاية. ويمكن طرح الخسائر والإستهلاكات بالنسبة إلى كل سنة مالية تسجل بعنوانها أرباح وفق الترتيب التالي: أ- الخسائر المؤجلة،  
ب- إستهلاكات السنة المالية المعنية،

ج- الإستهلاكات المؤجلة أثناء فترات الخسارة،

ولا تقبل الطرح الخسائر التي لم يتم طرحها بعنوان السنوات المسجلة لأرباح والموالية لسنة تسجيل الخسائر وذلك في حدود الأرباح المحققة.

وحيث يستشف من الفصل المائل أنه وضع شرطا لقبول طرح الخسائر المسجلة بعنوان سنة مالية من نتائج السنوات الموالية وهو أن يقع التخصيص على تلك الخسائر بمحاسبة الشركة المعنية بالضريبة والتي يجب أن تكون مطابقة للتشريع الجبائي وللنظام المحاسبي للمؤسسات.

وحيث تتمتع محكمة الموضوع بسلطة تقديرية في اعتماد تقرير الإختبار الذي يعد وسيلة إستقرائية تستنير بها ولها تبعا لذلك مطلق الإجتهد لإعتماده كلما ثبت لديها أن الإختبار يفيد بالحاجة من حيث المعطيات الموضوعية والفنية دون رقابة عليها في ذلك من قاضي التعقيب، إلا إذا إتسم إجتهادها بخطء فاحش في التقدير.

وحيث خلافا لما تمسكت به المعقبة من كون أعمال الخبير إتسمت بالتناقض لكونه يقر أسس التوظيف المتبعة من الإدارة التي إستبعدت محاسبة الشركة نظرا للإخلالات التي إتسمت بها في حين يقوم بطرح خسائر لم تبرزها محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات. فقد تبين بالرجوع لتقرير الخبير أنه عاب على الإدارة ضعف التعليل في رفض المحاسبة المقدمة لها.

وحيث فضلا عن ذلك فقد ثبت للمحكمة قيام الخبير بالإطلاع على جميع الوثائق المؤيدة والمثبتة للخسائر المطروحة وقد تضمن ملحق الإختبار على نسخ منها.

وحيث لم يثبت للمحكمة وقوع محكمة الإستئناف في خطأ في التقدير أو التعليل عندما إعتمدت تقرير الإختبار، الأمر الذي يتعين معه رفض المستند المائل.

**ولهذه الأسباب:**

**قررت المحكمة:**

أولاً: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الاولى برئاسة السيدة ك م وعضوية  
المستشارتين السيدة م الم والسيدة ن بن ف

وتلي علنا بجلسة يوم 14 جويلية 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة م الم

المستشارة المقررة

ن  
الع

رئيسة الدائرة

ك  
م

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: ل الخ