



## قرار تعقيبي

### باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

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

من جهة،

والمعقب ضدها: شركة في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بنهج ع الر الذ عدد  
تونس، نائبها الأستاذ س الف عن اتحاد المحامين والمستشارين، الكائنة مكاتبه بنهج  
عدد المنار تونس،

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ  
20 ديسمبر 2011 تحت عدد 312475 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس تحت  
عدد 96906 بتاريخ 15 جوان 2011 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم  
الابتدائي مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 23.904,886د لقاء أصل  
الأداء و9.411,683د عن خطايا التأخير وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع المال المؤمن إليها وحمل  
المصاريف القانونية عليها".

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدها خضعت بموجب  
نشاطها المتمثل في خياطة الأقمشة الثقيلة وصناعة الموبيليا لمراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة  
الضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم المهني لفائدة صندوق  
تنمية القدرة التنافسية الصناعية والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق  
النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية  
والمعلوم الوحيد التعويضي على النقل بالطرق شملت الفترة الممتدة من سنة 2003 إلى سنة 2006

ومعلوم الطابع الجبائي من 1 جوان 1997 إلى 31 ديسمبر 2006 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإلجباري للأداء بتاريخ 28 أوت 2008 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 245.487,324د بعنوان الأصل والخطايا، فاعتضت عليه أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكمها في القضية عدد 3106 بتاريخ 17 مارس 2009 يقضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإلجباري وإجراء العمل به، فاستأنفته أمام محكمة الاستئناف بتونس التي أصدرت حكمها المبين بالطالع وموضوع الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الاطلاع على المذكورة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 2 جانفي 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة لتنظر فيها بهيئة حكومية جديدة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

- المطعن الأول المتعلق بخرق مبدأ التصحيح بالتوازي بمقولة أنّ محكمة الحكم المنتقد قضت بتأييد أعمال الاختبار فيما يتعلق بطرح المدخرات التي كونتها المعقب ضدها خلال سنوات سابقة لسنة 2003 وأصبحت بدون موجب والخسائر المحولة من سنة 1999 وفائض الضريبة المتأني من سنة 2000 ومبالغ الخصم من المورد المتعلق بصفقات مدعمة بشهادات تتعلق بالفترة السابقة لشهر سبتمبر 2002، في حين أنّ تلك الفترات قد شملها التقادم عملا بأحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية. وتضيف المعقبة أنّ الشركة المعنية لم تقدّم تفاصيل المدّخرات موضوع النزاع التي تمّ إدماجها تلقائيا حتى يمكن التأكد من أنّها ليست نفسها التي تولت الإدارة إدماجها، فضلا عن أنّ المعنية بالأمر لم تشرع في تتبعات عدلية ضد مدينيها حتى يسوغ لها طرح المدخرات بعنوان الديون غير ثابتة الاستخلاص بعنوان سنة 2003 عملا بأحكام الفقرة 4 من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، بالإضافة إلى عدم إيداع تصاريح تصحيحية بعنوان نتائج السنوات المالية المعنية بالتعديل.

- المطعن الثاني المتعلق بخرق أحكام الفقرة 4 من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنّ محكمة الاستئناف أقرت طرح المدّخرات بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص من سنة 2004، في حين أنه لم يثبت الشروع في التتبعات العدلية بهدف استخلاصها، واكتفت الشركة المطلوبة بالأداء بتقديم إنذار بالدفع مؤرخ في 12 أبريل 2004 أي بصورة لاحقة لعملية طرح مبلغ 8.000,000د في سنة 2003.

بـ

- المطعن الثالث المتعلق بخرق أحكام الفقرة الفرعية الخامسة للفقرة 4 من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنّ محكمة الاستئناف قضت على خلاف ما ذهبت إليه الإدارة من وجهة إدماج المدخرات المكونة من قبل المعقب ضدّها بصفة إجمالية وبقيمة 90.641,630د بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص باعتبارها أصبحت بدون موجب نظرا لعدم بيان مآلها النهائي من جهة، ومن جهة أخرى لعدم ثبوت إدماجها ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة على الشركات لسنة 2001 و2002، وأنّ الجداول المدلى بها تتضمن مبالغ إجمالية ولا تقييم الدليل على إخضاع هاته المدخرات للضريبة.

- المطعن الرابع المتعلق بخرق أحكام الفصل 41 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ الشركة المطالبة بالضريبة لم تستجب لطلب التبريرات الصادر عن مصالح الجباية بتاريخ 12 سبتمبر 2007 بتقديم جميع مبرراتها بخصوص جميع الخسائر والفوائض المحولة والتي تمّ طرحها، واقتصرت على تقديم المحاسبة المتعلقة بسنة 2001 و2002 والحال أنّها تمسّكت بوجود خسائر تتعلّق بسنتي 1999 و2000 تمّ طرحها من النتيجة الجبائية لسنة 2002 وفائض سنة 2000 الذي تمّ طرحه من النتيجة الجبائية لسنة 2001.

- المطعن الخامس المتعلق بخرق أحكام الفقرة 2 من الفقرة I من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أنّ محكمة الاستئناف أيدت الشركة المعقب ضدّها والتي تولت سنة 2003 طرح مبالغ خصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة متعلقة بصفقات مبرمة مع وزارة الدفاع الوطني مدلية بشهادات خصم من المورد تتعلق بسنة 2001 والتي قدرت قيمتها بـ 360.229,607د، وهي عملية رفضتها مصالح الجباية لأنّ الشهادات المدلى بها هي شهادات خصم سابقة للفترة المعنية بالمراجعة المعمّقة.

- المطعن السادس المتعلق بخرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أنّ محكمة الحكم المنتقد أيدت تقرير الاختبار بالرغم من أنّ النتيجة التي تضمّنها تفتقر إلى الدقة وغير مدعّمة بمؤيدات وأسانيد قانونية وواقعية خاصة أنّ الخبير المنتدب مكّن المعقب ضدّها من طرح جزائي للمدخرات بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص من النتيجة الجبائية لسنة 2004 دون أن يتوفر شرط الشروع في التبعات العدلية، كما مكّنها من طرح مبالغ الخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة خلال سنة 2001 والحال أنّها سنة سابقة لتحقيق الفائض ومشمولة بالتقادم. وتقدت المحكمة بنتائج ذلك التقرير رغم أنّ الإدارة أبرزت مواضع وهنه ضمن تقريرها المؤرخ في 8 أكتوبر 2010 وتقريرها المؤرخ في 18 أبريل 2011.

- المطعن السابع المتعلق بتحريف الوقائع بدعوى أنّ محكمة الاستئناف اعتبرت أنّ السيد يو

المعدّ أجيرا لدى بنك تونس العربي الدولي وهو الذي يقوم بدفع الأجر والتصريح بالأداءات في شأنه وبالتالي فإنه من غير الوجيه اعتباره أجيرا لدى المستأنفة ومطالبتها بالأداءات المستوجبة، في حين ثبت لمصالح الجباية أنّ المعقب ضدها تتولى دفع جزء من الأجر المدفوع للشخص المذكور إلى جانب البنك كما أقر نائبها بذلك للمحكمة في التقرير المؤرخ في 21 نوفمبر 2009؛ كما تولت إدراج الأعباء القابلة للطرح بعنوان الأجر التي تدفعها له مقابل عمله بالشركة سنة 2003، وتقوم بالتصريح بجزء من هاته المبالغ ضمن تصريح المؤجر كما تتولى الخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء، وتولت الإدارة إضافة المبالغ غير المصرح بها ضمن تصريح المؤجر وإخضاعها للأداءات المذكورة بناء على أحكام الفصل 52 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 83 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

- المطعن الثامن المتعلق بضعف التعليل على أساس أنّ محكمة الحكم المنتقد اكتفت بإقرار ما جاء بتقرير الاختبار دون تقديم تعليل مستساغ لأنّها لم تتناول الأسس التي اعتمد عليها بالتحليل والنقاش وتجاهلت الاحترازات التي قدّمتها مصالح الجباية.

وبعد الاطلاع على المذكورة في الرد على مستندات التعقيب المدلى بها من الأستاذ س الف نيابة عن المعقب ضدها بتاريخ 26 جويلية 2012 والتي دفع فيها في خصوص المطعن المتعلق بخرق مبدأ التصحيح بالتوازي بأنّ محكمة الأصل لم تستند قطّ إلى قاعدة التصحيح بالتوازي، وقد تأكّدت المحكمة من خلال تقرير الاختبار من أنّ المعقب ضدها أعادت إدماج مبلغ المدّخرات في قاعدة الضريبة في جدول احتساب النتيجة الجبائية عن سنة 2001 و2002 وأخضعته للضريبة ولم تر وجهة في قرار التوظيف، كما تحقّقت المحكمة من الخسارة ومن فائض الضريبة.

وفيما يتعلق بخرق أحكام الفصل 12 من مجلة الضريبة في الفقرة 4 منه، فإنّ الشروع في أعمال التتبع بالنسبة للديون المتعثرة يكون في أجل أقصاه يوم توقيف القوائم المالية، وقد مكّن المشرع الدائن بموجب الفصل 59 من المجلة التجارية من تتبع استخلاص الدين حسب إجراءات سريعة، وعليه تنطلق إجراءات التتبع بمجرد توجيه الدائن تنيها على معنى أحكام الفصل 60 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وقد وجهت الشركة المطالبة بالضريبة إنذارا بالدفع مؤرخ في 12 أبريل 2004 قبل تاريخ توقيف القوائم المالية عن السنة المعنية أي 2003؛ ولا حاجة لإثبات صعوبات التنفيذ كما تمسّكت بذلك الإدارة باعتبار أنّ العبرة تكون حسب النص بالشروع في التتبع طبقا لأحكام مجلة المرافعات المدنية والتجارية.

وعن المطعن المتعلق بخرق الفقرة الفرعية 5 من الفقرة 4 من الفصل 12 من مجلة الضريبة على الدخل، أجاز نائب المعقب ضدها بأن هذه الأحكام لا تنطبق على موضوع النزاع لأن المدخرات المتنازع في شأنها كونتها الشركة لاعتبارات محاسبية في علاقة الشركاء فيما بينهم حتى تكون قوائمها المالية معبرة بصورة صادقة عن وضعيتها المالية؛ أما من الناحية الجبائية، فقد تمّ إدماج المدخرات في النتيجة الخاضعة للضريبة في كلّ سنة من سنوات تكوينها بسبب خروجها عن الأحكام المذكورة لعدم توفّر شروط تطبيقها. وقد قدّمت الشركة في الطور الابتدائي تفاصيل المدخرات حسب تاريخ تكوينها أي موازانات سنة 2000 و2001 و2002 وما يفيد عملية الإدماج في النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة على الشركات في جدول احتساب الضريبة.

وفيما يتعلق بالمطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 41 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، تمسك نائب المعقب ضدها بأنّ إدارة الجباية وجّهت في 12 سبتمبر 2007 مكتوبا تطلب بمقتضاه أن تقدم لها الشركة مبررات الخسائر المتعلقة بالسنوات السابقة التي تمّ طرحها من النتيجة الجبائية لسنة 2003 فمدّتها الشركة بالوثائق المتعلقة بالسنوات المعنية بالمراجعة وبالدفاتر والوثائق الحسابية المتعلقة بسنتي 2001 و2002 غير أنّ الإدارة اعتبرت أنّ الخسائر المتعلقة بسنتي 1999 و2000 التي تمّ طرحها من النتيجة الجبائية لسنة 2002 لم تكن مدعّمة، والحال أنّ طلب التوضيحات لا يقوم مقام الإعلام بالتوسع في الفترة المشمولة بالمراقبة. ومع ذلك عبّرت الشركة عن استعدادها لتقديم حسابية سنتي 1999 و2000 وطلبت الإذن تحضيريا بتعيين خبير للتحقّق في حقيقة الخسارة المرخّلة إلى سنتي 2000 و2001. وقد انتهى الخبير المنتدب إلى أنّ الخسارة المتعلقة بسنتي 1999 و2000 مدعّمة.

وعن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفقرة 2 من الفقرة 1 من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة انتهى الخبير المنتدب إلى أنّ طرح مبالغ الخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة المتعلق بالصفقات المدعّمة بشهادات تتعلق بشهر سبتمبر 2002 بمبلغ قدره 360.229,609د خلال سنة 2001 كان بإعمال قاعدة التصحيح المتوازي. ولئن تمسكت الإدارة بمبدأ استقلالية السنوات المالية باعتبار أنّ الأعباء تسجل ضمن نتائج السنة التي بذلت بعنوانها ولا يمكن تأجيل طرحها إلى سنة لاحقة، فإنّ هذا المبدأ المنطبق في مادة الضريبة على الدخل لا ينطبق على الأداء على القيمة المضافة إذ أنّ مجلة الأداء على القيمة المضافة تحوّل خصم الأداء الواقع دفعه شهرا بشهر ويمكن أن يقع الطرح بعد أشهر عدة في صورة السهو؛ والخصم حق للمطالب بالأداء يستعمله متى شاء في حدود أجل السقوط المنصوص عليه بالفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، وهو حلّ أكّد صحّته الفقه.

ر.ر.

وفيما يتعلق بتحريف الوقائع، ترمي الإدارة في نهاية الأمر إلى أن تتحمل الشركة المعقب ضدها الحجز من المورد على أجور لم تدفعها وقد ميّزت المحكمة بوضوح طبيعة العلاقة التي تربط بين الشركة والسيد الخ وعلاقة كل منهما بينك تونس العربي الدولي ولم ترتكب أي تحريف للوقائع. وعن المطعن المتعلق بضعف التعليل، دفع نائب المعقب ضدها بأنه طالما أمكن للمعقب أن تقدم مطاعن تتعلق بخرق القانون فذلك دليل على أنّ الحكم المنتقد كان معلّلاً. ومن ناحية أخرى لم تبين المعقبه النقاط الجديدة التي أثارها وتجاهلتها المحكمة، ويجوز تعليل الحكم سواء بالإحالة إلى مستندات أحد الأطراف أو إلى مستندات الخبير.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلّق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى القانون عدد 30 لسنة 1960 المؤرخ في 14 ديسمبر 1960 والمتعلق بتنظيم أنظمة الضمان الاجتماعي مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص القانونية اللاحقة وآخرها القانون عدد 561 لسنة 2007 المؤرخ في 23 جويلية 2007.

وعلى الأمر عدد 538 لسنة 1995 المؤرخ في 1 أبريل 1995 المتعلق بضبط نسب الاشتراكات في نظام التعويض عن الأضرار الحاصلة بسبب حوادث الشغل والأمراض المهنية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالأمر عدد 1010 لسنة 1999 المؤرخ في 10 ماي 1995.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 29 جانفي 2018، وبما تلا المستشار المقرر السيد > الـ الزـ ملخصاً من تقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمستندات التعقيب، وحضر الأستاذ سـ لـ نيابة عن الشركة المعقب ضدها وتمسك برده على مستندات التعقيب.

وإثر ذلك، حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 12 مارس 2018.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممّن له الصفة والمصلحة ومستوفياً إجراءاته الشكلية الجوهرية وتعيّن قبوله من هذه الجهة.

من جهة الأصل:

### عن المطعن الأوّل المتعلّق بخرق مبدأ التصحيح بالتوازي:

حيث تمسكت المعقّبة بأن محكمة الحكم المنتقد قضت بتأييد أعمال الاختبار فيما يتعلق بطرح المدخرات التي كونتها المعقّب ضدها خلال سنوات سابقة لسنة 2003 وأصبحت دون موجب والخسائر المحوّلة من سنة 1999 وفائض الضريبة المتأّتي من سنة 2000 ومبالغ الخصم من المورد المتعلق بصفقات مدعومة بشهادات تتعلق بالفترة السابقة لشهر سبتمبر 2002، في حين أنّ تلك الفترات قد شملها التقادم عملاً بأحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية؛ وأنّ الشركة المعنية لم تقدّم تفاصيل المدخرات موضوع النزاع التي تمّ إدماجها تلقائياً حتى يمكن التأكّد من أنّها ليست نفسها التي تولت الإدارة إدماجها، فضلاً عن أنّ المعنية بالأمر لم تشرع في تتبّعات عدلية ضد مدينيها حتى يسوغ لها طرح المدخرات بعنوان الديون غير ثابتة الاستخلاص بعنوان سنة 2003 عملاً بأحكام الفقرة 4 من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، بالإضافة إلى عدم إيداع تصاريح تصحيحية بعنوان نتائج السنوات المالية المعنية بالتعديل.

وحيث تضمّن هذا المطعن الدفع بتقادم السنوات التي شملها التصحيح بالتوازي في حين أنّها لم تثر هذه المسألة أمام قضاة الموضوع ومن غير الممكن الخوض فيها في هذا الطور بناء على أحكام الفصل 72 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية، كما جمع هذا المطعن عديد المسائل القانونية دون تفصيلها وإفراد كل منها في مطعن مستقل، لذا فقد تعيّن الإعراض عنه.

### عن المطعن الثاني المتعلّق بخرق أحكام الفقرة 4 من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل

الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة الاستئناف أقرّت طرح المدخرات بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص من سنة 2004، في حين أنّه لم يثبت الشروع في التتبّعات العدلية بهدف استخلاصها واكتفت الشركة المطالبة بالأداء بتقديم إنذار بالدفع مؤرخ في 12 أفريل 2004، أي بصورة لاحقة لعملية طرح مبلغ 8.000د في سنة 2003.

وحيث أقرّت محكمة الاستئناف عملية طرح المدخرات بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص خلال سنة 2004 وليس خلال سنة 2003، بناء على التنبيه المشار إليه أعلاه.

رَبِّ

وحيث تقتضي الفقرة 4 للفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنه تضبط النتيجة الصافية بعد طرح كلّ الأعباء التي استلزمها الاستغلال والتي تشمل خاصة المدّخرات بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص بما فيها الأداءات غير المباشرة التي تحملتها والتي شرعت في شأنها تتبّعات عدلية.

وحيث أنّ تأكيد مقتضيات هذا الفصل على الشروع في التتبّعات العدلية قبل قبول مبدأ طرح المدّخرات بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص يفترض وجود صعوبات جدّية في الاستخلاص أدت إلى اللجوء إلى التتبّع القضائي. وإنّ القيام بالتنبيه أو الإنذار بالدفع لا يقوم مقام الشروع في إجراءات الأمر بالدفع المنصوص عليها بالفصل 59 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية والتي تكون باللجوء بحسب المبلغ المطلوب إلى محكمة الناحية أو المحكمة الابتدائية. وفي هدي ما تقدّم، يكون حكم البداية في طريقه لما أقرّ ضرورة ثبوت الشروع في التتبّعات العدلية وذلك باستصدار الأذن والأحكام القضائية واعتماد ما يجب اعتماده من سندات ووسائل دفع مخولة قانونا لاستخلاص الديون، الأمر الذي اتجه معه قبول هذا المطعن.

عن المطعن الثالث المتعلّق بمخرق أحكام الفقرة الفرعية الخامسة من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تمسّكت المعقبة بأنّ محكمة الاستئناف قضت، على خلاف ما ذهبت إليه الإدارة من وجهة إدماج المدخرات المكونة من قبل المعقب ضدّها بصفة إجمالية وبقيمة 90.641,630د بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص باعتبارها أصبحت بدون موجب نظرا لعدم بيان مالها النهائي من جهة، ومن جهة أخرى لعدم ثبوت إدماجها ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة على الشركات لسنتي 2001 و2002 وأنّ الجداول المدلى بها تتضمّن مبالغ إجمالية ولا تقييم الدليل على إخضاع هاته المدخرات للضريبة.

وحيث تقتضي الفقرة الفرعية الخامسة من الفقرة 4 من الفصل 12 من مجلة الضريبة أنه تدمج المدخرات المكوّنة والتي أصبحت دون موجب خلال سنة ما ضمن أرباح هذه السّنة.

وحيث استندت محكمة الموضوع إلى أنه لا يجوز إعادة إدماج المدخرات التي أصبحت دون موجب وإخضاعها للضريبة على الشركات سنة 2003 بعد أن تمّ إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة في كلّ سنة من سنوات تكوينها وفق ما حقّقه الاختبار بناء على ما قدّمته الشركة من تفاصيل المدخرات

ر.ج.

حسب تاريخ تكوينها أي موازنات سنة 2000 و 2001 و 2002 وما يفيد عملية الإدماج في النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة على الشركات في جدول احتساب الضريبة.

وحيث ضمّن الخبير المنتدب من المحكمة بتقريره أنّه توصل بالوثائق المحاسبية المفصلة للوقوف على حقيقة أنّ عملية الإدماج التي قامت بها الإدارة في أساس الضريبة بالنسبة لسنة 2003 قد شملت نفس المدّخرات التي سبق للمعقب ضدها إدماجها مدعّمًا ذلك بالوثائق التي اعتمدها، ممّا لا يسوغ معه القول بأنّ محكمة الموضوع قد خرقت المقتضيات القانونية المشار إليها، واتجه رفض هذا المطعن.

#### عن المطعن الرابع المتعلّق بخرق أحكام الفصل 41 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تمسّكت المعقبة بأنّ الشركة المطالبة بالضريبة لم تستجب لطلب مصالح الجباية بتاريخ 12 سبتمبر 2007 لتقديم جميع مبرراتها بخصوص الخسائر والفوائض المحوّلة والتي تمّ طرحها، واقتصرت على تقديم المحاسبة المتعلقة بسنتي 2001 و 2002، والحال أنّها تمسّكت بوجود خسائر تتعلّق بسنتي 1999 و 2000 تمّ طرحها من النتيجة الجبائية لسنة 2002 وفائض سنة 2000 الذي تمّ طرحه من النتيجة الجبائية لسنة 2001.

وحيث لئن لم تستجب المطالبة بالضريبة في الطور الإداري لطلب الإدارة إلا أنّ محكمة الأصل سايرت المطالبة بالضريبة في اعتبار طرح الخسائر والفوائض المحوّلة مبرّرا وذلك بالاعتماد على ما حقّقه التقرير التكميلي للاختبار بعد الاطلاع على جميع الوثائق المحاسبية للشركة والمتعلقة بسنوات 1998 و 1999 و 2000 واتجه لذلك رفض المطعن المائل.

#### عن المطعن الخامس المتعلّق بخرق أحكام الفقرة الفرعية 2 من الفقرة I من الفصل 9 من مجلة

#### الأداء على القيمة المضافة:

حيث تمسّكت المعقبة بأنّ محكمة الاستئناف أيّدت الشركة المعقب ضدها والتي تولّت سنة 2003 طرح مبالغ خصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة متعلقة بصفقات مبرمة مع وزارة الدفاع الوطني مدلية بشهادات خصم من المورد تتعلّق بسنة 2001 والتي قدرت قيمتها بـ 360.229,607د، وهي عملية رفضتها مصالح الجباية لأنّ الشهادات المدلى بها هي شهادات خصم سابقة للفترة المعنية بالمراجعة المعمّقة ولفترة تحقيق فائض الأداء على القيمة المضافة.

نت

وحيث اقتضت أحكام الفقرة 2.I للفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه للانتفاع بالطرح المنصوص عليه بالفقرة الفرعية 1 من الفقرة الأولى من الفصل يتعين أن تكون بحوزة الخاضعين للأداء فواتير لمشترياتهم المحلية من البضائع والخدمات محررة طبقا للشروط المبسطة بالفصل الثامن عشر من المجلة أو شهادات في خصم الأداء على القيمة المضافة من المورد.

وحيث لم تقيد مقتضيات المشار إليها الخاضعين للضريبة بأجل معين للقيام بعملية الخصم، ولا شيء يحول دون القيام بذلك الخصم إذا ما استند إلى فواتير وشراءات تحققت في السنة السابقة لسنة المراجعة أو لتحقيق الفائض. وعليه وطالما أقرت محكمة الأصل أن العبرة في طرح ما تم تسبته بعنوان الأداء على القيمة المضافة تكون بثبوت أن المطالبة بالضريبة قد دفعت التسبقة المذكورة وأدلت بشهادت الخصم من المورد، فقد كان قضاؤها في طريقه واتجه رفض المطعن المائل.

عن المطعن السادس المتعلق بخرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية:

حيث تمسكت الإدارة بأن محكمة الحكم المنتقد أيدت تقرير الاختبار بالرغم من أن النتيجة التي تضمنها تفتقر إلى الدقة وغير مدعومة بمؤيدات وأسانيد قانونية وواقعية خاصة أن الخبير المنتدب مكن المعقب ضدها من طرح جزائي للمدخرات بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص من النتيجة الجبائية لسنة 2004 دون أن يتوفر شرط الشروع في التبعات العدلية، كما مكنها من طرح مبالغ الخصم من المورد بعنوان الأداء على القيمة المضافة خلال سنة 2001، والحال أنها سنة سابقة لتحقيق الفائض ومشمولة بالتقادم، وتقيدت المحكمة بنتائج ذلك التقرير رغم أن الإدارة أبرزت مواضع وهنه ضمن تقريرها المؤرخ في 8 أكتوبر 2010 وتقريرها المؤرخ في 18 أبريل 2011.

وحيث ولئن كانت محكمة الأصل غير مقيّدة بتقرير الاختبار، إلا أنها تقدر، بما لها من سلطة تقديرية، وجاهة النتائج التي توصل إليها وجدّية الوثائق والمعطيات وسائر المؤيدات التي استند عليها.

وحيث ثبت أن طرح المدخرات بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص لم يكن في طريقه طالما لم يثبت الشروع في التبعات القضائية مثلما سبق بيانه أعلاه، لذا تكون محكمة الحكم المنتقد قد خالفت الصواب لما أيدت الخبير في عملية الطرح، مما يكون معه المطعن المائل وجيها في هذا الجزء منه، وتعين قبوله.

مست

## عن المطعن السابع المتعلق بتحريف الوقائع:

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة الاستئناف اعتبرت أنّ السيد يو الخ يعدّ أجيرا لدى بنك تونس العربي الدولي وهو الذي يقوم بدفع الأجر والتصريح بالأداءات في شأنه وبالتالي فإنه من غير الوجيه اعتباره أجيرا لدى المستأنفة ومطالبتها بالأداءات المستوجبة، في حين ثبت لمصالح الجباية أنّ المعقب ضدها تتولّى دفع جزء من الأجر المدفوع للشخص المذكور إلى جانب البنك. كما قامت بإدراج الأعباء القابلة للطرح بعنوان الأجر التي تدفعها له مقابل عمله بالشركة سنة 2003، وتقوم بالتصريح بجزء من هاته المبالغ ضمن تصريح المؤجر، كما تتولّى الخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء، وتولّت الإدارة إضافة المبالغ غير المصرّح بها ضمن تصريح المؤجر وإخضاعها للأداءات المذكورة، بناء على أحكام الفصل 52 من مجلة الضريبة على الدخل والفصل 83 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث أقرت محكمة الأصل أنّ البنك المذكور هو من يتولّى بمفرده خلاص أجرة السيد يو الخ دون الشركة المعقب ضدها وقد ثبت من تقرير الاختبار أنّ الشخص المذكور أجير لدى بنك تونس العربي الدولي وموضوع على ذمة الشركة المعقب ضدها التي لا تتولّى دفع أجوره وإنما دفع مبلغ مالي للبنك مقابل خدمة الوضع على الذمة سجّلت في باب الأعباء وليس باب الأجر. وأنّ المصرف المذكور هو من يتولّى التأجير طبقا لشهادتي الأجر والضريبة على الدخل لقاء الأجر المسلمة للمعني بالأمر وهو من يقوم تبعا لذلك بالخصم من المورد بعنوان الأداءات المتمسك بها من الإدارة، وهو ما يجعل قضاء محكمة الأصل ترتيبا على ذلك في طريقه واتجه رفض المطعن المائل.

## عن المطعن الثامن المتعلق بضعف التعليل:

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة الحكم المنتقد أكتفت بإقرار ما جاء بتقرير الاختبار دون تقديم تعليل مستساغ لأنّها لم تتناول الأسس التي اعتمد عليها بالتحليل والنقاش وتجاهلت الاحترازات التي قدّمتها مصالح الجباية.

وحيث يتبيّن باستعراض جملة المآخذ التي قدّمتها الإدارة بخصوص عمل الخبير، أنّ محكمة الأصل جانبت الصواب لما قضت بطرح المدّخرات بعنوان ديون غير ثابتة الاستخلاص في غياب ثبوت الشروع في التتبعات القضائية، واتجه قبول المطعن المائل في هذا الجزء منه.

ت

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلاً وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النّظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد زيد بن تـ وعضوية المستشارين السيد رـ عـ السيدة جـ الهـ .

وتلي علنا بجلسة يوم 12 مارس 2018 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة و الذ

المستشار المقّرر  
الرئيس  
زيد بن تـ  
الكاتب العام للمحكمة الإدارية  
الإمضاء: الهـ الذ