



## قرار تعقيبي

3 جوان 2014

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: شركة قطع الغيار الصناعية والآلات الفلاحية " في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع

عدد تونس، محاميها الأستاذ الطرب بن حم الكائن مكتبه بنهج عدد عمارة

تونس تونس.

من جهة،

والمعقب ضدها: الإدارة العامة للأدعاءات، في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع عدد

تونس.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ الطرب بن حم نيابة عن المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 10 أوت 2009 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 310484 طعنا في القرار الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 17 ديسمبر 2008 تحت عدد 63446 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا ورفضه موضوعا وإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه وتخطئة المستأنفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقبة خضعت إلى مراجعة جبائية معمقة في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على القيمة المضافة بعنوان الفترة الممتدة من 2000 إلى 2003، وصدر في شأنها قرار توظيف إجباري للأداء بتاريخ 22 أفريل 2006 تحت عدد 2006/55 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة

قدره 148.049,796 ديناراً أصلاً وخطايا، فاعتترضت عليه لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكماً بتاريخ 22 مارس 2007 تحت عدد 2389 يقضي بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإلجباري عدد 2006/55 مع تعديل نصه وذلك بالخط من المبلغ المطلوب إلى ما قدره مائة وثلاثة وأربعون ألفاً وستمائة وتسعة وستون ديناراً ومليماً 593 (143.669,593) " فاستأنفته الشركة أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكمها المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكورة في شرح أسباب الطعن المقدمة من محامي المعقبة بتاريخ 10 أوت 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه بالاستناد إلى ما يلي:

أولاً: خرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الاستئناف أيدت توظيفاً رغم تأكيد المعقبة لدى محكمة الاستئناف أن قرار التوظيف الإلجباري لم يكن معللاً باعتبار أنه أدمج في وعاء الضريبة مبالغ مالية إجمالية بعنوان خسائر صرفية دون تفصيل لحجمها وتواريخها نظراً لتعددتها وبالتالي لم يتسن للمعقبة تقديم الرد السائغ والمدعمات في شأنها وقد أقرت محكمة الاستئناف أن "تفاصيل الإدماج واضحة بنتائج المراجعة الجبائية" وهي وثيقة التي لم تعرض على المحكمة " وبقرار التوظيف الإلجباري " والحال أن المبالغ الواردة بالقرار إجمالية دون بيان لتاريخ تلك الخسائر أو مراجع تدوينها بالمحاسبة بما استحال على الشركة دحضها لعدم بيان الخسائر المعنية بالتعديل وقد أوردت مصلحة المراقبة الجبائية بالصفحة 3 من تقريرها المؤرخ في 17 جانفي 2007 المقدم للمحكمة الابتدائية بتونس " أنه لا يمكن مد المعارضة بتاريخ ورقم تسجيل العمليات باعتبارها أخذت من المحاسبة التي تمت مراقبتها بمقر الشركة " .

ثانياً: خرق أحكام الفصل 55 من مجلة الضريبة بمقولة أن الشركة قامت بتصريح تصحيحي بالإنقاصات التجارية إلا أنه تم إقصاء تلك الإنقاصات من الأعباء بعلة أنه جاء بعد صدور قرار التوظيف الإلجباري أي خارج الأجل القانوني للتصريح الأولي والحال أن النص القانوني ولئن جاء بأجل محدود إلا أنه لم يمنع إمكانية القيام بتصريح تصحيحي خصوصاً وأن الإجراء غير مقترن بدفع ضرائب أو خطايا تم التأخير في دفعها.

ثالثاً: خرق أحكام الفصل 52 من مجلة الضريبة بمقولة أن المحكمة أيدت إخضاع مبالغ للحجز بنسبة 1,5% باعتبار وجود صفقة والحال أن عناصر الصفقة على معنى الفصل 828 غير متوفرة .

رابعاً: ضعف التعليل بمقولة أن محكمة الاستئناف ساندت قرار التوظيف الإلجباري دون أن يتوفر لها نسخة مسن نتائج المراجعة الجبائية حتى يتسنى لها الجزم بتضمن تلك الوثيقة لتفاصيل التعديل ومراجع التعديل المأخوذ من خسائر الصرف كما أن المبالغ الموظفة بعنوان خسائر صرف إجمالية لا تتضمن تفاصيلها وقد استحال على الشركة المعقبة

الدفاع عن مصالحها لانتفاء قرار التوظيف لمراجع المبالغ التي زج بها بوعاء الضريبة وحاج القرار المنتقض مكرسا لتوظيف إجمالي وتم تعليقه بما لا يتوفر بملف القضية مما يجعله ضعيف التعليل.

وبعد الإطلاع على تقرير الإدارة العامة للأداءات في الردّ على مستندات التعقيب والمتضمن بالخصوص طلب رفض مطلب التعقيب بالإستناد إلى ما يلي:

أولاً: فيما يتعلق بخرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإن الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية وتقرير التوظيف الإجباري المظروفين بأوراق الملف قد تضمنت تفاصيل تلك الإدماجات ومبالغها والحسابات المسجلة به والسنوات الراجعة لها وبالتالي فإن قرار التوظيف الإجباري جاء معللاً في خصوصها وقد تمت معاينة الأعباء المتعلقة بالخسائر الناتجة عن الصرف في محاسبة الشركة ذاتها وأن دراسة المحاسبة في إطار المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية للمطالب بالأداء يتم بطريقة استقرائية واستنتاجية في نفس الوقت وبالتالي لا يمكن تضمين تقرير التوظيف الإجباري بالتفاصيل الدقيقة للأعباء المدججة والمستقاة من تلك المحاسبة إذ يكفي الإشارة إلى طبيعة تسجيل تلك الأعباء والمبالغ المتعلقة بها وكذلك الحساب المسجل به والسنوات الراجعة لها تلك الأعباء وباعتبار أن المراجعة الجبائية تمت بمكاتب الشركة المعقبة فإنه لا يمكن للإدارة مدها بأكثر من تلك المعلومات التي تم ذكرها بالإعلام بنتائج المراجعة الجبائية وتقرير التوظيف الإجباري لأن محاسبة الشركة قد تضمنت تفاصيل المبالغ المدججة والحساب المسجل به والسنوات الراجعة وتاريخ ورقم تسجيلها وبالتالي يتعين على شركة قطع الغيار الصناعية والآلات الفلاحية مراجعة محاسبتها في خصوص تاريخ ورقم تسجيل الأعباء المتعلقة بالخسائر الناتجة عن الصرف ولم تدل المعنية بالوثائق التي تبرر المصاريف المتعلقة بالخسائر الناتجة عن الصرف طبقاً لأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فتم إدماج تلك المصاريف ضمن الربح الخاضع للضريبة وقد عاينت محكمة الإستئناف عدم جدية الدفع المتعلق بعدم التعليل بعد دراسة الأوراق المظروفة بالملف وخاصة قرار التوظيف الإجباري والتقرير المصاحب له.

ثانياً: فيما يتعلق بخرق أحكام الفصل 55 من مجلة الضريبة فإن الفقرة 3 من الفصل 14 من مجلة الضريبة أن الإنقاصات التجارية التي لا تصرح بها المؤسسة حسب شروط الفقرة الثالثة من الفصل 55 من هذه المجلة لا تكون قابلة للطرح لغاية ضبط الربح وقد اقتضت تلك الفقرة إيداع التصريح بالمبالغ الخاضعة للخصم من المورد في أجل أقصاه يوم 28 فيفري من كل سنة وهي من الحالات الإستثنائية التي يتعين تطبيقها كيفما اقتضاه القانون دون التوسع فيه عملاً بالفصل 540 من مجلة الإلتزامات والعقود وباعتبار أن تصريح الشركة كان خارج الآجال وبعد صدور قرار التوظيف فإن استبعاده كان في طريقه.

ثالثاً: فيما يتعلق بخرق أحكام الفصل 52 من مجلة الضريبة فإنه تبين على خلاف ما ادعاه محامي المعقبة أنه قد قضي في الطور الابتدائي بطرح الخصم من المورد المتعلق بالمعاملات التي قامت بها المعقبة مع أحد مزوديها والتي اعتبرتها الإدارة بمثابة الصفقة ثم أن محامي الشركة لم يتول إثارة مسألة طرح الخصم من المورد أمام محكمة الإستئناف

رابعاً: فيما يتعلق بضعف التعليل فإن الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية وتقرير التوظيف الإلجباري المظروفين بأوراق ملف النزاع قد تضمننا تفاصيل تلك الإدماجات ومبالغها والحساب المسجلة به والسنوات الراجعة لها وبالتالي فإن قرار التوظيف الإلجباري جاء معللاً في خصوصها وقد تمت معاينة الأعباء المتعلقة بالخسائر الناتجة عن الصرف في محاسبة الشركة ذاتها وأن دراسة المحاسبة في إطار المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية للمطالب بالأداء يتم بطريقة استقرائية واستنتاجية في نفس الوقت وبالتالي لا يمكن تضمين تقرير التوظيف الإلجباري بالتفاصيل الدقيقة للأعباء المدججة والمستقاة من تلك المحاسبة إذ يكفي الإشارة إلى طبيعة تسجيل تلك الأعباء والمبالغ المتعلقة بها وكذلك الحساب المسجل به والسنوات الراجعة لها تلك الأعباء وباعتبار أن المراجعة الجبائية تمت بمكاتب الشركة المعقبة فإنه لا يمكن للإدارة مدها بأكثر من تلك المعلومات التي تم ذكرها بالإعلام بنتائج المراجعة الجبائية وتقرير التوظيف الإلجباري لأن محاسبة الشركة قد تضمنت تفاصيل المبالغ المدججة والحساب المسجل به والسنوات الراجعة وتاريخ ورقم تسجيلها وبالتالي يتعين على شركة قطع الغيار الصناعية والآلات الفلاحية 'مراجعة محاسبتها في خصوص تاريخ ورقم تسجيل الأعباء المتعلقة بالخسائر الناتجة عن الصرف ولم تدل المعنية بالوثائق التي تبرر المصاريف المتعلقة بالخسائر الناتجة عن الصرف طبقاً لأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فتم إدماج تلك المصاريف ضمن الربح الخاضع للضريبة وقد عاينت محكمة الإستئناف عدم جدية الدفع المتعلق بعدم التعليل بعد دراسة الأوراق المظروفة بالملف وخاصة قرار التوظيف الإلجباري والتقرير المصاحب له.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 25 نوفمبر 2013 وبما تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد ط الحمر في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر الأستاذ

الط... بن... وتمسك بما بدمه من مستندات تعقيب وحضر ممثل الإدارة العامة للأدوات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من رة.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 30 ديسمبر 2013 وبما قررت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 20 جانفي 2014.

وبما وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممّن له الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

أولا: عن المطعن الأول والرابع المتعلقين بخرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل مجتمعين لوحدة القول فيهما:

حيث دفعت المعقبة بأن محكمة الاستئناف أيدت توظيفاً رغم تأكيد المعقبة لدى محكمة الاستئناف أن قرار التوظيف الإجباري لم يكن معللاً باعتبار أنه أدمج في وعاء الضريبة مبالغ مالية إجمالية بعنوان خسائر صرفية دون تفصيل لحجمها وتواريخها نظراً لتعددتها وبالتالي لم يتسن للمعقبة تقديم الرد السائغ والمدعمات في شأنها وقد أقرت محكمة الاستئناف أن "تفاصيل الإدماج واضحة بنتائج المراجعة الجبائية" وهي وثيقة التي لم تعرض على المحكمة "وبقرار التوظيف الإجباري" والحال أن المبالغ الواردة بالقرار إجمالية دون بيان لتاريخ تلك الخسائر أو مراجع تدوينها بالحاسبة بما استحال على الشركة دحضها لعدم بيان الخسائر المعنية بالتعديل وقد أوردت مصلحة المراقبة الجبائية بالصفحة 3 من تقريرها المؤرخ في 17 جانفي 2007 المقدم للمحكمة الابتدائية بتونس "أنه لا يمكن مد المعارضة بتاريخ ورقم تسجيل العمليات باعتبارها أخذت من الحاسبة التي تمت مراقبتها بمقر الشركة". كما تمسك محامي المعقبة بضعف التعليل باعتبار أن محكمة الاستئناف ساندت قرار التوظيف الإجباري دون أن يتوفر لها نسخة من نتائج المراجعة الجبائية حتى يتسنى لها الجزم بتضمن تلك الوثيقة لتفاصيل التعديل ومراجع التعديل المأخوذ من

خسائر الصرف، كما أن المبالغ الموظفة بعدوان خسائر صرف إجمالي لا تتضمن تفاصيلها وقد استعملت على الشركة المعقبة الدفاع عن مصالحها لانتفاء قرار التوظيف لمراجع المبالغ التي زج بها بوعاء الضريبة وجساء القرار المنتقد مكرسا لتوظيف إجمالي وتم تعاليله بما لا يتوفر بملف القضية مما يجعله ضعيف التعليل.

وحيث ثبت من اوراق الملف أن الأستاذ منذ الع أدلى للمحكمة الابتدائية بتونس بجلستها ليوم 28 ديسمبر 2006 بتقرير صحبة ملحقات تمثل الملحق عدد 3 منها في إعلام بنتائج المراجعة الجبائية (تكميلي) وقد أرفق بتقرير مراجعة جبائية اعتبرته الإدارة حسب إعلامها جزءا لا يتجزأ منه وتبين بالصفحة 4 منه أن إدارة الجباية ضمنت، تحت عنوان "خسائر ناجمة عن الصرف غير مدعمة"، أن الشركة سجلت خسائر ناجمة عن الصرف بحساب 655000 غير مدعمة بوثائق مقسمة كالاتي: مبلغ 3.425,625 د بالنسبة لسنة 2002 ومبلغ 4.215,155 د بالنسبة لسنة 2003 ومبلغ 2.150,325 د بالنسبة لسنة 2004.

وحيث أن إدارة الجباية توصلت إلى هذه المبالغ من خلال محاسبة الشركة وكان على هذه الأخيرة إثبات استحقاتها لطرح هذه الخسائر بتقديم ما يدعمها من وثائق ومؤيدات تبرر الطرح وليس على الإدارة الحلول محلها في ذلك طالما أنها بينت مصدر معلوماها الذي هو بحوزة المعقبة ويمكنها الإكتفاء بذلك خاصة وأن المبالغ غير كبيرة أو مبهمة بما من شأنه أن يجعل الإثبات كما تدعيه المعقبة صعبا في خصوصها.

وحيث تجاوزت محكمة الإستئناف للنزاع في هذا الخصوص، باعتبار أنه تبين لها أن تفاصيل الإدماج كانت واضحة سواء في الإعلام بنتائج المراجعة أو في قرار التوظيف مع غياب إثبات المعقبة لتلك الخسائر في الصرف متعلقة بأسباب تدحضها أوراق الملف.

وحيث خلافا لما يدعيه محامي المعقبة فقد كان قرار محكمة الإستئناف في طريقه وليس فيه أي خرق للفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ومعللا تعليلا سائغا واتجه لذلك رفض هذين المطعين.

### ثانيا: عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 55 من مجلة الضريبة.

حيث دفعت المعقبة بأن الشركة قامت بتصريح تصحيحي بالإنقاصات التجارية إلا أنه تم إقصاء تلك الإنقاصات من الأعباء بعله أنه جاء بعد صدور قرار التوظيف الإلزامي أي خارج الأجل القانوني للتصريح الأولي والحال أن النص القانوني ولئن جاء بأجل محدود إلا أنه لم يمنع إمكانية القيام بتصريح تصحيحي خصوصا وأن الإجراء غير مقترن بدفع ضرائب أو خطايا تم التأخير في دفعها .

وحيث نصت أحكام الفصل 14 (3) من مجلة الضريبة ما يلي: "بلافا للفقرة الأولى من الفصل 12 من هذه المجلة لا تكون قابلة للطرح لغاية ضبط الربح العمولات وأجور الوساطة والإنقاصات التجارية أو غيرها والأجور العرضية والأتعاب التي تتحملها المؤسسة والتي لا تصرح بها حسب شروط الفقرة الثالثة من الفصل 55 من المجلة".

وحيث نصت أحكام الفصل 55 (3) من مجلة الضريبة على ما يلي: "يجب على المدينين المشار إليهم أعلاه أن يودعوا مقابل وصل تسليم، قبل 28 فيفري من كل سنة، مركز أو بمكتب مراقبة الضرائب أو بالقباضة المالية التي يرجعون لها بالنظر تصریحا في المبالغ المشار إليها بالفقرتين الأولى والثانية من هذا الفصل مع بيان الهوية الكاملة للمنتفعين بهذه المبالغ."

وحيث متى كان نظام الإنقاصات التجارية يقوم على قبول المؤسسة المعنية طوعا تحمل خزيرتها لعبء مالي نتيجة اختياره، فقد فرض المشرع آلية التصريح بما بموجب أحكام الفصول 14 (3) و 55 (3) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وقيدتها بأجل محدد حتى تتمكن إدارة الجباية من بسط رقابتها على صحة رصد المبلغ المالي بذلك العنوان للغاية المخصصة لها بتزليل التصريح.

وحيث ذهبت محكمة الإستئناف إلى اعتبار أن إدماج الإنقاصات التجارية ضمن عناصر التوظيف من قبل إدارة الجباية كان في محله نظرا للتصريح بما بمقتضى تصريح تصحيحي تم خارج الآجال وبعد صدور قرار التوظيف الإجباري .

وحيث أن قرار محكمة الإستئناف كان في طريقه من هذه الناحية واتجه لذلك رفض المطعن الراهن.

**ثالثا: عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 52 من مجلة الضريبة.**

حيث تمسكت المعقبة بأن المحكمة أيدت إخضاع مبالغ للحجز بنسبة 1,5 % باعتبار وجود صفقة والحال أن عناصر الصفقة على معنى الفصل 828 من مجلة الإلتزامات والعقود غير متوفرة.

وحيث يتبين من الحكم المطعون فيه أن المحكمة ولئن أيدت الحكم الابتدائي فإنها لم تجب المعقبة في الطور الإستئنافي عن المستند المثار لديها بخصوص الخصم من المورد بعنوان صفقات.

وحيث كان بالأحرى على المعقب جعل هذا المطعن تحت انعدام التعليل باعتبار أنه لم يتسن لهذه المحكمة الإطلاع على موقف محكمة الإستئناف من مستنده للتأكد من مدى خرقها لأحكام الفصل 52 من مجلة الضريبة كما يدعيه محامي المعقبة لذا اتجه رفض هذا المطعن كرفض الطعن برمته.

**ولهذه الأسباب،**

قررت المحكمة:

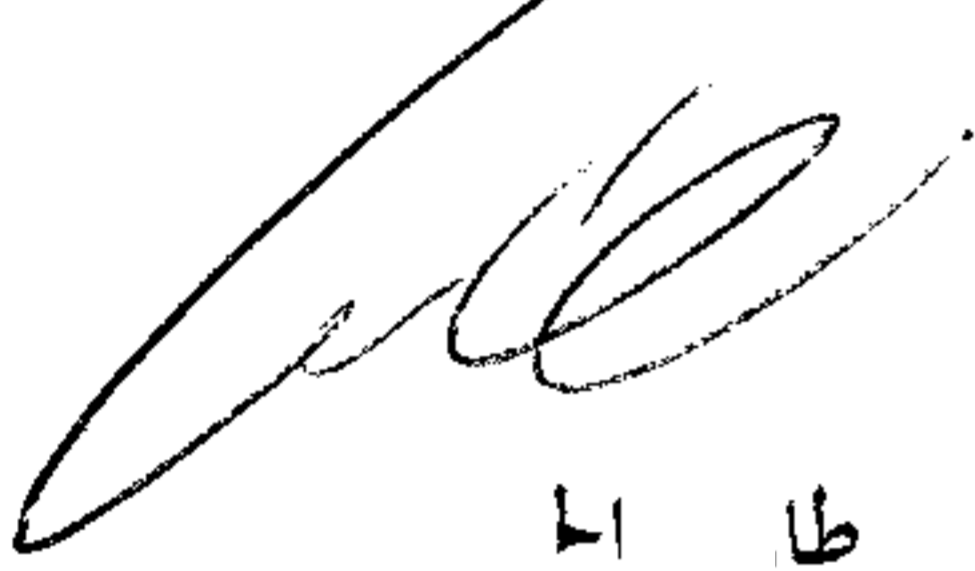
أولاً: قبول التعقيب شكلاً ورفضه أصلاً.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب بن  
المهدي لوس والسيدة سميرة بوعصب

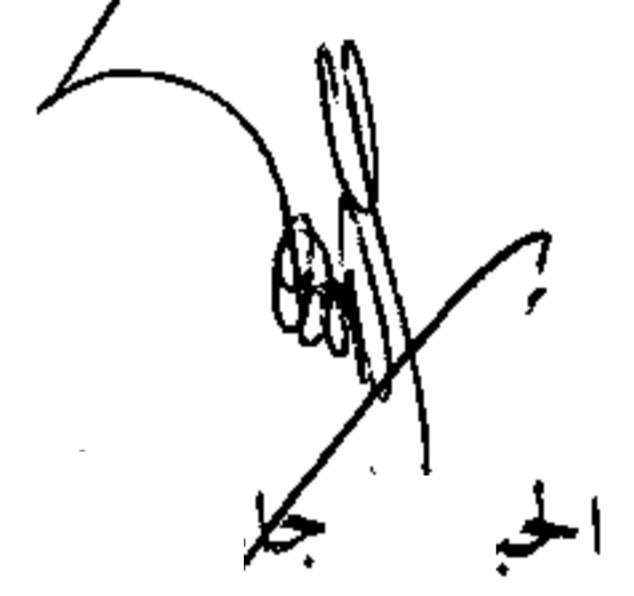
وتلي علنا بجلسة يوم 20 جانفي 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سميرة بوعصب

المستشار المقرر



ط ا ط

رئيس الدائرة



الحج ج

الكاتبة القادمة للمكتب الإداري  
إبراهيم يحيى