

الحمد لله،



الجمهورية التونسية  
مجلس الدولة  
المحكمة الإدارية

القضية عدد 312856

تاريخ القرار : 7 ديسمبر 2017

## قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس،

من جهة،

تونس،

نهبج

والمعقّب ضدها : هـ ك ، عنوانها بع

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المدلى به من الإدارة العامة للأداءات والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 23 ماي 2012 تحت عدد 312856 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 1 فيفري 2012 في القضية عدد 5571 والقاضي نصه بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصه وذلك بالخطّ من الأداءات المطالب بها إلى حدود ثلاثون ألفا وتسعمائة وأربعة وعشرون دينارا و157 مليم (30.724,157د) وحمل المصاريف القانونية على المستأنفة وتخطّتها بالخطية المؤمّنة.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدها خضعت إلى مراجعة جبائية معمّقة في مادة الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 2003 إلى 31 ديسمبر 2006، أفضت إلى صدور قرار

في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 7 أوت 2009 تحت عدد 2009/835 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره سبعة وأربعون ألفا وثمانمائة وتسعة وثمانون ديناراً و447 من المليمات (47.889,447د) أصلاً وخطايا، فاعترضت عليه أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي قضت بموجب حكمها الصادر بتاريخ 17 فيفري 2010 في القضية عدد 3940 بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 835/2009 الصادر بتاريخ 7 أوت 2009 وإجراء العمل به، فاستأنفته المطالبة بالضرية أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب الراهن.

وبعد الإطلاع على مستندات التعقيب المدلى بها من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 4 جويلية 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده وذلك بالإستناد إلى ما يلي :

**أولاً- خرق أحكام الفصل 9-I-2 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أنّ تلك الأحكام اشترطت لإنتفاع المطالبين بالضرية بطرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على العمليات التي يقومون بها أن تكون مجوزتهم فواتير مشترياتهم محررة طبقاً للقانون وأن تكون مجوزتهم شهادات استخلاص الأداء على القيمة المضافة لدى قباضات الديوانة فيما يخص وارداتهم وأن يمسكوا دفترًا خاصاً مرقماً وموقعا من طرف مراكز أو مكاتب مراقبة الأداءات يتضمن حساب المشتريات المحلية من الخاضعين للأداء وكذلك الواردات والخدمات التي وُظف عليها الأداء على القيمة المضافة وذلك إذا لم تكن حسابياتهم ممسوكة طبقاً لأحكام الفصل 18 من نفس المجلة وأن يختم حساب المشتريات شهرياً ويسجل بالحسابية الممتلكات الخاضعة للإستهلاكات بثمن شرائها وثن الكلفة منقوصة من الأداء الذي تمّ طرحه طبقاً للشروط، هذا ويتبيّن من مذكورات الملف أنّ المعقب ضدها اقتصرت على مدّ مصالح الجباية بدفتر دونت به بعض المقاييض والمصاريف وآخر سجّلت به قوائم النتائج وقوائم الإستهلاكات مرقم ومؤشر عليه بتاريخ 2 أكتوبر 2007 دون تقديم دفتر خاص بالأداء على القيمة المضافة وهو ما حدا بإدارة الجباية إلى رفض طرح ذلك الأداء لعدم احترام المعنية بالأمر لشروط الإنتفاع بالطرح السالف بيانها، لكنّ محكمة الحكم المنتقد قضت بتمتع المعقب ضدها بالطرح مخالفة بذلك الفصل 9 المذكور، ذلك أنّ الشروط التي فرضها ذلك الفصل هي شروط متلازمة يسقط بسقوط إحداها حق الإنتفاع بالطرح، هذا وقد فرض المشرع فضلاً عن ضرورة مسك الخاضع للأداء لمحاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي أن يكون له دفتر خاص وهو ليس بمجرد شكلية مثلما ذهبت إلى ذلك محكمة الحكم المنتقد بل هو دفتر يكتسي أهمية بالغة في ضبط وتحديد وجهة المقتنيات أو الخدمات المسداة وعدم توفر ذلك الدفتر يجعل من دور مصالح الجباية مجرد القيام بمعاينة مادية للفواتير**

المقدمة، وذلك الدفتر يفترض علاوة على تدوين المقتنيات والواردات والخدمات المسداة بأيّ عنوان كان تسجيل المقايض الحاصلة مع بيان مقدار الأداء على القيمة المضافة المتعلقة بها والغاية من ذلك هي بيان وتحديد مقدار الأداء على القيمة المضافة القابل للطرح وذلك الواجب دفعه وهو ما لا يتسنى القيام به بمجرد تقديم فواتير الشراء حيث يبقى المر متسما بالضبابية وعدم الدقة والأمانة ناهيك وأنّ الأداء على القيمة المضافة هو أداء تتمّ فوترته ليقع تجميعه والتصريح به ودفعه بكلّ أمانة، كما أنّ مسك الدفتر الخاص واجب للإنتفاع بحق الطرح سواء كان المطالب بالضريبة يمسك محاسبة قانونية أم لا ولا أدلّ على ذلك من تأكيد المشرع صلب الفصل 18 من مجلة الداء على القيمة المضافة على ضرورة مسك الدفتر الخاص المنصوص عليه بالفصل 9 من نفس المجلة.

ثانياً- خرق أحكام الفصل 12 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 والمتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات، بمقولة أنّه تبين لمصالح الجباية أنّ المعنية بالأمر لم تصرح ببعض الأتعاب التي تحصلت عليها من بعض الحرفاء على الرغم من أنّها منضوية تحت طائلة الناظم الحقيقي وملزمة بـمسك دفتر يومي تسجل به كلّ العمليات المؤثرة في نتائجها ووضعيتها المالية يوماً بعد يوم مع بيان مصدرها ومؤيداتها مثلما يقتضيه التشريع المحاسبي للمؤسسات، فتمّ على ذلك الأساس إدماج تلك المبالغ ضمن قاعدة الأداء المستوجب، لكنّ المعنية بالأمر اقتصرت على تقديم دفتر دونت به بعض المقايض وبعض المصاريف وآخر سجّلت به قوائم النتائج وقوائم الإستهلاكات مرقم ومؤشر عليه بتاريخ 2 أكتوبر 2007، أي بعد إنطلاق عملية المراجعة، هذا فضلاً عن أنّه بالتثبت في التدوينات التي تضمّنها ذلك الدفتر يتبين أنّها جاءت منقوصة من بعض الأتعاب التي تحصلت عليها المطالبة بالضريبة من بعض الحرفاء، وعليه فإنّه لا يجوز القول بأنّ المبالغ المستقصاة تمّ تزيلها بالدفتر المقدّم وتمّ بالتالي التصريح بها، لذلك فإنّ قضاء محكمة الحكم المنتقد باستبعاد المبالغ بعنوان الإستقصاءات من قاعدة توظيف الداء بحجة أنّ الإدارة لم تثبت اختلاف مصدرها تكون قد خالفت أحكام الفصل 12 المذكور لأنّ الدفتر اليومي هو الكفيل ببيان مصادر كلّ العمليات إذا ما كان مطابقاً للتشريع المحاسبي وذلك أمر موكول للمعنية بالأمر وليس لمصالح الجباية.

ثالثاً- سوء التعليل، بمقولة أنّ محكمة الحكم المنتقد اعتبرت من ناحية، أنّ تقديم فواتير قانونية تحترم موجبات الفصل 18 من مجلة الأداء على القيمة المضافة يكفي لوحده لتحويلها الحق في الإنتفاع بطرح الأداء على القيمة المضافة في حين تمّ بيان مدى إلزامية مسك الدفتر الخاص بالأداء على القيمة المضافة عملاً بأحكام الفصل 9-1-2 من نفس المجلة، ومن ناحية أخرى بخصوص استبعاد المبالغ المستقصاة من قبل مصالح الجباية على أساس عدم اختلافها مع المبالغ للمصرح بها والحال أنّ ثبوت تدوين مبالغ تلك

الإستقصاءات لا يمكن الجزم به إلا إذا ما تمّ تدوين كلّ العمليات حسب التسلسل الزمني وبصفة منفردة مع بيان مصدرها ومراجع مؤيداتها وهو أمر محمول على المعنية بالأمر باعتبارها ملزمة بالتقيّد بمقتضيات التشريع المحاسبي للمؤسسات وبالتالي فإنّ إثبات صحة التقييدات المحاسبية محمول عليها.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة 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 7 نوفمبر 2017، وبما تلا المستشار المقرر السيد ر ع ر ملخصا لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وطلب تسجيل رجوع الإدارة في مطلب التعقيب وحضرت المعقب ضدها.

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 7 ديسمبر 2017،

وبها، وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

- بخصوص طلب الرجوع في التعقيب :

حيث حضر ممثل المعقبة بجلسة المرافعة وطلب تسجيل رجوعها في مطلب التعقيب المائل.

وحيث كان طلب الرجوع في التعقيب صريحا وتعيّن لذلك قبوله.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول طلب الرجوع في التعقيب.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّد ر المش وعضوية

المستشارين السيدين م بن م وم الج

وتلي علنا بجلسة يوم 7 ديسمبر 2017 بحضور كاتبة الجلسة السيدة و الك

المستشار المقرر

ر ع ر

المكتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: ل الخ

رئيسة الدائرة

ر ا الم