



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

23 جويلية 2014

المعقبة: الإدارة العامة للأداءاد نص ممثلها القانوني مقرها بشارع

عدد - تونس،

من جهة،

، حمام سوسة -

مقرها بنهج

والمعقب ضدها: شركة

سوسة

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 10 ديسمبر 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311737 طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة المدنية بمحكمة الاستئناف بسوسة في القضيتين عدد 1215 و1216 بتاريخ 5 أكتوبر 2010 و القاضي بقبول الاستئنافين شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وتخطئة المعارضة في الأصل بالنال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن الشركة المعقّب ضدها خضعت إلى مراجعة معمّقة لوضعيتها الجبائية آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري تحت عدد 2007/1027 بتاريخ 13 سبتمبر 2007 يقضي بالزامها بأداء مبلغ جملي قدره مليون ومائتان وألف وخمسمائة وتسعون دينارا ومليّمات 141 (141، 1.201.590 د) بعنوان أصل الأداء المستوجب والخطايا المتعلقة به فاعترض عليه لدى المحكمة الابتدائية بسوسة التي أصدرت حكما تحت عدد 1125 بتاريخ 12 فيفري 2009 يقضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء مع تعديله وذلك باعتبار أن أصل

الأداء المستوجب يساوي مائتين واثنين وثلاثين ألفاً واثني عشر ديناراً ومئيمتات 059 (232.012،059 د) وحفظ حق الإدارة في خصوص الخطايا المتعلقة به وحمل المصاريف القانونية على المعترضة فاستأنفه الطرفان لدى محكمة الاستئناف بسوسة وتعهّدت الدائرة المدنية بما عملف القضية وأصدرت فيها الحكم المين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن المائل .

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب بتاريخ 18 ديسمبر 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة وحمل المصاريف القانونية على الجهة المعقب ضدها بالإستناد إلى ما يلي :

- الجزء الأول من المطاعن المتعلقة بصحة مأمورية الإختبار :

* حرق أحكام الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأحكام الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بإقرار حكم المحكمة الابتدائية بسوسة الذي تأسس على تقرير الإختبار الذي أنجزه الخبير السيد فو الفر رغم احتراز الإدارة على إجرائه من قبل خبير واحد خلافاً لمقتضيات الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية الذي يهيم النظام العام .

* انعدام التعليل : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه أعرضت عن مناقشة المطعن المتعلق بحرق الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية .

* حرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصلين 87 و88 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بإقرار حكم المحكمة الابتدائية بسوسة الذي تأسس على تقرير الإختبار الذي أنجزه الخبير السيد فو الفر رغم احتراز الإدارة أمامها بأنه خبير لدى المحاكم في التصرف السياحي وهو بالتالي غير مؤهل لإبداء رأيه في المسائل المحاسبية ولا للتدقيق في المحاسبة .

- الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بوجود تقاطع بين مبالغ المشتريات المسجلة بالمحاسبة وغير المدعّمة بفواتير ومبالغ المشتريات المدعّمة بفواتير وغير المسجلة بالمحاسبة :

* ضعف التعليل : بمقولة أنه تبين لمصالح الجبائية بمناسبة عملية المراجعة الجبائية أن الشركة المعقب ضدها قامت بتسجيل مشتريات بمحاسبتها دون أن تكون مدعّمة بفواتير وفي المقابل لم تقم بتسجيل مشتريات مدعّمة بفواتير وأن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه خلصت إلى تعديل قرار التوظيف الإجباري على أساس تقرير الخبير السيد فو الفر الذي قام باستبعاد المشتريات المسجلة وغير المدعّمة واحتساب المشتريات المدعّمة وغير المسجلة على أساس احتمال وجود تقاطع ولفنادي أي ازدواج ضريبي والحال أن الأمر يتعلق بتخمينات تفتقر إلى

دليل ثابت وقد اقتصر الخبر على التمسك بأن المبالغ المدعومة وغير المسجلة إنما هي مبالغ مسجلة إلا أنه يجهل مراجع تقييدها . وقد أعرضت المحكمة عن تناول هذه المسألة بالنقاش رغم حديثها .

* خرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفقرة الثانية من الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن تقرير الإختبار الذي تأسس عليه الحكم المطعون فيه خلص إلى أنه من المحتمل أن يوجد تقاطع بين مبالغ المشتريات المسجلة وغير المدعومة ومبالغ المشتريات المدعومة وغير المسجلة نظرا لأن محاسبة الشركة المعقب ضدها تضمنت تقييدات محاسبية تعلقت بفواتير لا يعرف مراجعها واستنتج من ذلك أنه يتعين استبعاد المبالغ المسجلة وغير المدعومة من أسس التوظيف رغم أهميتها لتفادي الإزدواج الضريبي والحال أن وجود تقييدات لا تنص على مراجع المستندات والمؤيدات لا يحول دون التثبت في صحتها من خلال مراقبة المبالغ المضمنة بما بالفواتير .

* خرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أنه كان على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه عدم التقييد برأي الخبر بالنظر إلى قيامه على تخمينات وعلى معطيات مغلوطة .

-- الجزء الثالث من المطاعن المتعلقة بالرصيد المدين لبعض المزودين :

* ضعف التعليل : بمقولة أنه تبين لمصالح الجباية أن بعض حسابات مزودي الشركة المعقب ضدها سجلت رصيда مدينا وهو أمر هجين من الناحية المحاسبية باعتبار أن تلك الحسابات تسجل عادة رصيда دائما يقابل مبلغ الديون الراجعة للمزودين والمتخلدة بذمة المؤسسة وعلى هذا الأساس تم احتسابه في أسس التوظيف المتعلقة بسنة 2004 وخلصت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه إلى حذف التعديل الذي تم إدخاله بهذا العنوان بناء على تقرير السيد الخبر فوالذي اعتبر أنه من المحتمل أن تكون الشركة المعنية بالأمر قد سجلت بحساب المزودين ديونا تخلدت بذمتها تجاه مزوديهما وأنه فيما عدا رصيذ سنة 2005 فإن بقية الأرصدة غير مقبولة وبالرغم من إقراره بوجود خلل في المحاسبة من هذه الناحية عمد إلى حذف التعديل الذي أدخلته مصالح الجباية .

* خرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفقرة 2 من الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن تقرير الإختبار الذي تأسس عليه الحكم المطعون فيه قام على حذف التعديل الذي أدخلته مصالح الجباية والمتمثل في احتساب الرصيذ المدين في سنة 2005 لحسابات بعض المزودين رغم إقراره بأن وجود أرصدة مدينة على مستوى تلك

الحسابات أمر غير معقول من الناحية المحاسبية . ويتبين من تقرير الإحتبار أن الخبير لم يسلط نظره إلا على الحساب 401699 المتعلق بالمزودين المختلفين دون بقية حسابات المزودين والتي سجلت أرصدة مدينة قدرت في مجملها بثمانية وثمانين ألفا وثمانمائة وخمسة وعشرين دينارا ومليمتا 133 (133،88.825 د) في سنة 2004 وعرض جدولاً لا يتعلق بهذا الحساب استخلص منه أنه فيما عدا سنة 2005 التي سجل فيها حساب المزودين المختلفين رصيداً دائماً فإن أرصدة بقية السنوات غير مقبولة من الناحية المحاسبية والحال أن هذا الإستنتاج مغلوط باعتبار أن حساب المزودين المختلفين لم يسجل رصيداً دائماً في سنة 2005 فقط وإنما أيضاً في سنتي 2002 و 2003 وسجل حساباً مديناً في سنة 2004 يقدر بخمسة عشر ألفاً وتسعمائة وأربعين دينارا ومليمتا 549 (549،15.940 د) وهو أمر غير مقبول من الناحية المحاسبية . وبالتالي لم يكن الرأي الفني للخبير سليماً فيما يتعلق بتحليل حساب "المزودون المختلفون" كما كان منقوصاً فيما يتعلق بقية الحسابات المرتبطة بالمزودين وكان غير صائب بالمرّة فيما يتعلق بحذف التعديل الذي أدخلته مصالح الجباية برمته والحال أنه أقر بأن الأرصدة المدينة لحسابات المزودين غير مقبولة من الناحية المحاسبية .

* خرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أنه كان على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه عدم التقيد بتقرير الخبير السيد فوزي القرّي في ظل الإخلالات التي شابته من جهة حذف التعديل الذي أدخلته مصالح الجباية والمتمثل في احتساب الرصيد المدين في سنة 2005 لحسابات بعض المزودين رغم إقراره بأن وجود أرصدة مدينة على مستوى تلك الحسابات أمر غير معقول من الناحية المحاسبية .

- الجزء الرابع من المطاعن المتعلقة بالمبالغ المسجّلة بالجانب المدين بالحساب 461 (حساب مرتقب):

* خرق أحكام المعيار العام للمحاسبة (م م 01) : بمقولة أن مصالح الجباية عاينت تسجيل المعقب ضدّها بالحساب 461 "حساب مرتقب" في الجانب المدين جملة من المبالغ دون أن تبرّر مصدرها ودون تقييدها بالحسابات النهائية المتعلقة بها وأبقت عليها في هذا الحساب الإنتقالي مما يشكّل خرقاً للمعيار العام للمحاسبة (م م 01) وعلى هذا الأساس تم احتسابها ضمن أسس التوظيف إلا أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بحذف هذا التعديل بناء على تقرير الخبير السيد فوزي القرّي الذي اعتبر أن الأمر يتعلق بمبالغ راجعة للمزودين وبأن هوياتهم غابت عن محاسب الشركة لعدم تقييدها بجذر الشيكات مع تسجيل استغرابه في نفس الوقت من

استعمال هذا الحساب بصفة متكررة بما يفقد الحاسبة الأمانة والموضوعية اللازمتين وبالرغم من ذلك عمد إلى حذف التعديل تفاديا للإزدواج الضريبي . ولاحظت أنه لا يقيد في الحساب المرتقب إلا العمليات التي لا يمكن إدراجها بصمة مؤكدة في حساب آخر واشترط المعيار العام للحاسبة أن يكون ذلك التقييد ظرفيا واستثنائيا وأن تدرج العمليات المتعلقة بهذا الحساب في الحسابات النهائية المتعلقة بها وأن لا تبقى في ذلك الحساب إلا بصفة ظرفية . كما أضافت أن إصدار الشركة المعقب ضدها شيكات لمزودها دون تقييد هوياتهم كان تصرفا متعمدا الغرض منه تضليل هياكل الرقابة فيما يتعلق بمشترياتها ومزودها بدليل تطور المبالغ المسجلة في هذا الحساب .

* ضعف التعليل : بمقولة أن المحكمة المصدرة لأحكام المطعون فيه عللت موقفها من المبالغ المسجلة بالجانب المدين بالحساب 461 (حساب مرتقب) بتفادي الإزدواج الضريبي وتفادي احتساب الأداء مرتين على نفس المبالغ والحال أن الأمر يتعلق بمجرد احتمال يفتقر لما يؤيده .

* خرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأحكام الفقرة 2 من الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن تقرير الإختبار الذي تأسس عليه الحكم المطعون فيه يعكس تناقضا بين الإقرار بعدم استحباب التبيدات التي قامت بها الشركة المعقب ضدها بالحساب 461 لما اقتضته معايير الحاسبة من جهة وحذف التعديلات المتعلقة بها من جهة أخرى كما يعكس قيامه على مجرد تخمين أو افتراض احتساب بعض المبالغ بصورة مضاعفة .

- خرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أنه كان على المحكمة المصدرة لأحكام المطعون فيه عدم التقييد بتقرير الخبير السيد فوزي الفري في ظل الإخلالات التي شابته من جهة حذف التعديل الذي أدخلته مصالح الجبائية في خصوص الحساب 461 "حساب مرتقب".

- الجزء الخامس من المطاعن المتعلقة بنسب الربح الخام والصافي :

* ضعف التعليل : بمقولة أن المحكمة المصدرة لأحكام المطعون فيه سايرت الخبير السيد الف في هوامش الربح الخام التي اعتمدها في خصوص مشتريات الشركة المعقب ضدها دون مناقشتها رغم أنها كانت تفتقر إلى الإيضاحات والمقاييس الموضوعية .

- الجزء السادس من المطاعن المتعلقة بالمبالغ لأداء على القيمة المضافة الموظفة على المعقب ضدها :

* خرق أحكام الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن تقرير الإختبار الذي تأسس عليه الحكم المطعون فيه

اعتمد في ضبط أرقام معاملات الشركة المعقب ضدها على المعطيات المتعلقة بأرقام المعاملات التي صرّحت بها وأرقام المعاملات التي دعمتها بفواتير دون تسجيلها بحسابتها وأرقام المعاملات التي حصلت بشأنها مصالح الجباية على إرشادات مع استبعاد أرقام المعاملات المتأتية من الأرصدة المدينة من حسابات بعض المزودين وأرقام المعاملات المتأتية من التقييدات بالجانب المدين من الحساب المرتقب وأرقام المعاملات المتأتية من المشتريات غير المسجلة بالمحاسبة وانتهى إلى نتائج غير مقبولة آلت إلى ضبط أرقام معاملات أقل من تلك المصرح بها كما تولى طرح مبالغ بعنوان الأداء على القيمة المضافة تفوق تلك التي صرّحت المؤسسة المعنية بالأمر بطرحها .
* ضعف التعليل : بمقولة أن الإدارة أبدت تحفظاتها بشأن النتائج التي توصل إليها السيد الخبير فو الله في خصوص ضبط أرقام معاملات أقل من تلك التي صرّحت بها الشركة المعقب ضدها إلا أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه أحجمت عن مناقشتها .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية منلما تم تنقيحه و إتمامه 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 17 فيفري 2014 ، وبما تلا المستشار المقرر السيد أ. س. الر. م. ملخصا لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك ولم يحضر من يمثل الشركة المعقب ضدها ووجه إليها الاستدعاء طبق القانون وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 17 مارس 2014 ، وبما وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة لجلسة يوم 14 أفريل 2014 ،

وبما وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني فمن له الصّفة والمصلحة وكان مستوفيا لشروطه الشكلية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

– عن الجزء الأول من المطاعن المتعلقة بصحة مأمورية الإختبار :

* عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأحكام الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية والمطعن المتعلق بانعدام التعليل لتداخلهما واتحاد القول فيهما :

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بإقرار حكم المحكمة الابتدائية بسوسة الذي تأسس على تقرير الإختبار الذي أنجزه الخبير السيد ف الف رغم احتراز الإدارة أمامها على إجراءاته من قبل خبير واحد خلافا لمقتضيات الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية الذي يهّم النظام العام .

وحيث أن تعيين ثلاثة خبراء إذا كانت الدولة أو غيرها من الهيئات العمومية طرفا في القضية هو إجراء يهّم مصلحة الخصوم وأن عدم اعتراض مصالح الجباية على الحكم التحضيري القاضي بتعيين خبير واحد وعدم إثارة تلك المسألة أثناء إعداد الخبير للمأمورية يعدّ قبولا ضمنا به .

وحيث ترتيبا على ذلك يكون إعراض المحكمة عن مناقشة الدفع المتعلق بعدم انتداب ثلاثة خبراء مبررا لكونه دفع غير جدي في غياب ما يفيد أن الإدارة اعترضت على انتداب خبير واحد بمناسبة إجراء أعمال الإختبار و كان على الإدارة التمسك بهذا الدفع قبل وإبان إجراء أعمال الإختبار ، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن الراهن .

* عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصلين 87 و88 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية :

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بإقرار حكم المحكمة الابتدائية بسوسة الذي تأسس على تقرير الإختبار الذي أنجزه الخبير السيد ف الف رغم احتراز الإدارة أمامها بأنه خبير لدى المحاكم في التصرف السياحي وهو بالتالي غير مؤهل لإبداء رأيه في المسائل المحاسبية ولا للتدقيق في المحاسبة .

وحيث أن عدم اعتراض مصالح الجباية على اختصاص الخبير المنتدب وعدم إنارة تلك المسألة قبل إعداد الخبير للمأمورية أو بحسابتها يعدّ قبولاً ضمنياً به.

وحيث ترتباً على ذلك يكون إعراض محكمة الاستئناف عن مناقشة الدفع المتعلق بعدم اختصاص الخبير غير جدي في غياب ما يفيد أن الإدارة اعترضت على انتدابه بمناسبة إجراء أعمال الإختبار و كان على الإدارة التمسك بهذا الدفع قبل وإبان إجراء أعمال الإختبار ، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن الراهن كسابقه .

- عن الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بوجود تقاطع بين مبالغ المشتريات المسجّلة بالحاسبة وغير المدعّمة بالفواتير ومبالغ المشتريات المدعّمة بفواتير وغير المسجّلة بالحاسبة من جهة ضعف التعليل وخرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفقرة الثانية من الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وخرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية :

حيث تمسّكت المعقبة بأنّه تبين لمصالح الجباية بمناسبة عملية المراجعة الجبائية أن الشركة المعقب ضدها قامت بتسجيل مشتريات بحسابتها دون أن تكون مدعّمة بفواتير وفي المقابل لم تقم بتسجيل مشتريات مدعّمة بفواتير وأن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه خلصت إلى تعديل قرار التوظيف الإجباري على أساس تقرير الخبير السيد فر الذي قام باستبعاد المشتريات المسجّلة وغير المدعّمة واحتساب المشتريات المدعّمة وغير المسجّلة على أساس احتمال وجود تقاطع ولفاداي أي ازدواج ضريبي والحال أن الأمر يتعلق بتخمينات حول احتمال التقاطع دون دليل ثابت وقد اقتصر الخبير على الإشارة إلى أن المبالغ المدعّمة وغير المسجّلة إنما هي مبالغ مسجّلة إلا أنه يجهل مراجع تقيدها دون أن يتقدّم بأي دليل على ذلك . وقد عرضت المحكمة عن تناول هذه المسألة بالنقاش رغم حديثها لا سيّما أن وجود تقييدات لا تنصّ على مراجع المستندات والمؤيدات لا يحول دون التثبت من صحّتها من خلال مراقبة المبالغ المضمّنة بما بالفواتير.

وحيث خلص الخبير المنتدب إلى أن المبالغ المسجّلة بالحاسبة يمكن أن تحتوي على مبالغ تخصّ فواتير لا تعرف مراجع تسجيلها والتي اعتبرتها الإدارة غير مسجّلة خاصة وأن مبالغ التسجيلات بدون فواتير يفوق مبالغ الفواتير غير المسجّلة وأوضح بمناسبة التحرير عليه أنه لا يمكن الرجوع إلى الحاسبة التي رفضت الإدارة اعتمادها .

وحيث سايرت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه الخبير المنتدب في خلاصة أعماله بناء على أن تقرير الإختبار كان مؤسسا على معطيات علمية وفنية ثابتة وصحيحة .

وحيث أنه على فرض وجود إخلالات بالمحاسبة فإن ذلك ليس من شأنه أن يؤدي آليا إلى استبعادها كليا ضرورة أن ذلك يتوقف على مدى أهمية تلك الإخلالات ومدى تأثيرها في مصداقية المحاسبة كما أنّ وجود إخلالات شكلية ليس من شأنه أن يقضي مضمونها.

وحيث أن استبعاد الخبير المنتدب للشراءات الواردة بالمحاسبة على أساس أن مصالح الجباية رفضت اعتمادها بصورة مجملة يكون في غير طريقه لا سيما وأن ما أشار إليه بخصوص تفادي الإزدواج الضريبي كان مجردا وفاقدا لما يؤيده في غياب المؤشرات التي تعكس تطابق فواتير الشراءات المقدمة ضمن وثائق الشركة وغير المسجلة مع الشراءات المسجلة وغير المدعمة بالمحاسبة بما تكون معه المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه لما سايرته من هذه الناحية قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون .

وحيث يغدو الجزء المائل من المطاعن قائما على ما يؤسسه وتعيّن لذلك قبوله .

- عن الجزء الثالث من المطاعن المتعلقة بالرصيد المدين لبعض المزودين من جهة ضعف التعليل وخرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفقرة الثانية من الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وخرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية:

حيث تمسكت المعقبة بأنه تبين لمصالح الجباية أن بعض حسابات مزودي الشركة المعقب ضدها سجلت رصيدا مدينا وهو أمر هجين من الناحية المحاسبية باعتبار أن تلك الحسابات تسجل عادة رصيدا دائما يقابل مبلغ الديون الراجعة للمزودين والمتخلدة بذمة المؤسسة وعلى هذا الأساس تم احتسابه في أسس التوظيف المتعلقة بسنة 2004 وخلصت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه إلى حذف التعديل الذي تم إدخاله بهذا العنوان بناء على تقرير السيد الخبير فو الذي اعتبر أنه من المحتمل أن تكون الشركة المعنية بالأمر قد سجلت بحساب المزودين ديونا تخلّدت بذمتها تجاه مزوديه كما أن الخبير لم يسلط نظره إلا على الحساب 401699 المتعلق بالمزودين المختلفين دون بقية حسابات المزودين والتي سجلت أرصدة مدينة قدرت في مجملها بثمانية وثمانين ألفا وثمانمائة وخمسة وعشرين دينارا ومليمات 133

(88.825،133 د) في سنة 2004 وعرض جدولاً لا يتعلق بهذا الحساب استخلص منه أنه فيما عدا سنة 2005 التي سجل فيها حساب المزودين المختلفين رصيدا دائما فإن أرصدة بقية السنوات غير مقبولة من الناحية المحاسبية والحال أن هذا الاستنتاج مغلوط باعتبار أن حساب المزودين المختلفين لم يسجل رصيدا دائما في سنة 2005 فقط وإنما أيضا في سنتي 2002 و2003 وسجل حسابا مدينا في سنة 2004 يقدر بخمسة عشر ألف وتسعمائة وأربعين دينارا ومليمات 549 (15.940،549 د) وهو أمر غير مقبول من الناحية المحاسبية .

وحيث اعتبرت مصالح الجباية أن الرصيد المدين لبعض المزودين يشكل شرايات غير مصرح بها .

وحيث أقر الخبير المنتدب أن ما سجله حساب بعض المزودين من رصيد مدين في 31 ديسمبر 2004 يقدر بثمانية وثمانين ألفا وثمانمائة وخمسة وعشرين دينارا ومليمات 133 (88.825،133 د) يشكل وضعية غير مقبولة من الناحية المحاسبية في غياب ما يفيد دفع تسبقات لبعض المزودين من طرف الشركة التي يكتسي نشاطها طابعا تجاريا ولا يحتوي على جانب صناعي قد يركز على نظام طلبيات التزود ودفع تسبقات بهذا العنوان إلا أنه اعتبر أنه يمكن أن يكون الأمر متعلقا باستخلاصات تمّ مزودين معروفين من طرف الشركة .

وحيث قضت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه بأن تقرير الإختبار كان مؤسسا على معطيات علمية وفنية ثابتة وصحيحة وقد أكد الخبير في تقريره بخصوص تحديد رقم المعاملات أن استبعاد العناصر الأخرى التي اعتمدها الإدارة كان بسبب ارتكازها على طريقة الاستخمين والبحث ولتفادي الإزدواجية .

وحيث أن حذف الخبير المنتدب للتعديل الذي أدخلته مصالح الجباية بخصوص ما سجله حساب بعض المزودين من رصيد مدين على أساس أن الأمر يمكن أن يكون متعلقا باستخلاصات تمّ مزودين معروفين من طرف الشركة كان مجردا وفاقدا لما يؤيده في غياب ما يفيد هذه الإستخلاصات من فواتير وكشوفات خلاص وتطابقها مع المبالغ المضمنة بالرصيد المذكور بما تكون معه المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه لما سايرته من هذه الناحية قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون .

وحيث يغدو الجزء المائل من المطاعن قائما على ما يؤسسه وتعيّن لذلك قبوله .

- عن الجزء الرابع من المطاعن المتعلقة بالمبالغ المسجلة بالجانب المدين بالحساب 461 (حساب مرتقب) من جهة خرق أحكام المعيار العام للمحاسبة (م م 01) وضعف التعليل وخرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفقرة الثانية من الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وخرق الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية:

حيث تمسكت المعقبة بأن مصالح الجبائية عاينت تسجيل المعقب ضدّها بالحساب 461 "حساب مرتقب" في الجانب المدين جملة من المبالغ دون أن تبرّر مصدرها ودون تقييدها بالحسابات النهائية المتعلقة بها وأبقت عليها في هذا الحساب الإنتقالي ممّا يشكّل خرقاً للمعيار العام للمحاسبة (م م 01) وعلى هذا الأساس تم احتسابها ضمن أسس التوظيف إلا أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بحذف هذا التعديل بناء على تقرير الخبير السيد فـ الفـ الذي اعتبر أن الأمر يتعلق بمبالغ راجعة للمزودين وبأن هويتهم غابت عن محاسب الشركة لعدم تدوينها بجذر الشيكات مع تسجيل استغرابه من استعمال هذا الحساب بصفة متكررة بما يفقد المحاسبة الأمانة والموضوعية اللازمتين فيها وبالرغم من ذلك عمد إلى حذف التعديل تفادياً للإزدواج الضريبي . ولاحظت أنه لا يقيد في الحساب المرتقب إلا العمليات التي لا يمكن إدراجها بصفة مؤكّدة في حساب آخر واشترط المعيار العام للمحاسبة أن يكون ذلك التقييد ظرفياً واستثنائياً وأن تدرج العمليات المتعلقة بهذا الحساب في الحسابات النهائية المتعلقة بها . كما أضافت أن إصدار الشركة المعقب ضدّها شيكات لمزودها دون تقييد هوياتهم لم يكن على سبيل السهو وإنما كان تصرفاً متعمداً الغرض منه تضليل هياكل الرقابة فيما يتعلق بمشترياتها ومزودها بدليل تطور المبالغ المسجلة بهذا الحساب .

وحيث اعتبرت مصالح الجبائية أن رقم المعاملات المتأتّي من العمليات المسجّلة في الجانب المدين للحساب المرتقب يشكّل شرايات غير مصرّح بها .

وحيث أقرّ الخبير المنتدب أن اللجوء إلى الحساب المرتقب "دفعات في انتظار التسوية" يكون عند غياب المعلومات الكافية لبعض الدفعات التي تقوم بها الشركة وخاصة فيما يخصّ المستفيدين من هذه المبالغ المدفوعة والذي يهم الغير وخاصة المزودين في مقابل الشرايات والمصاريف المبذولة عموماً . واعتبر أن استعمال هذا الحساب بصفة مكثفة مع تجاوز الجانب المدين للجانب الدائن يفقد المحاسبة الدقة والثبات ويعكس قيام الشركة بعدة دفعات دون أن يتمكن المحاسب من معرفة المستفيدين منها .

وحيث بالتوازي مع ذلك خلص الخبير المنتدب إلى حذف التعديل الذي أدخلته مصالح الجباية في هذا الخصوص على أساس أن الأمر يتعلق بمجموعة استخلاصات قامت بها الشركة لفائدة مزودين إلا أن المعلومة الكافية لتسجيل هذه الإستخلاصات بالجانب المدين للمزودين قد غابت عن الحاسب وهو ما يبرز من خلال الأرصدة الدائنة لمختلف المزودين التي تفوق بكثير العمليات المترتبة بهذا الحساب .

وحيث قضت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه بأن تقرير الإختبار كان مؤسسا على معطيات علمية وفنية ثابتة وصحيحة وقد أكد الخبير في تقريره بخصوص تحديد رقم المعاملات أن استبعاد العناصر الأخرى التي اعتمدها الإدارة كان بسبب ارتكازها على طريقة التخمين والبحث ولتفادي الإزدواجية .

وحيث أن حذف الخبير المنتدب للتعديل الذي أدخلته مصالح الجباية بخصوص ما سجله الحساب المرتقب من رصيد مدين على أساس أن الأمر يتعلق بمجموعة استخلاصات قامت بها الشركة لفائدة مزودين مع غياب المعلومة الكافية لتسجيلها كان مجردا وفاقدا لما يؤيده من خلال توثيق المبالغ المضمنة بالحساب المذكور بالإستخلاصات الموافقة لها - لا سيما وأن الإدارة بادرت بمطالبة الشركة المعقب ضدها بتوضيحات في هذا الخصوص إلا أنها لم تتمكن من معرفة المنتفع بالعمليات الواردة في هذا الحساب عند غلق السنة المحاسبية مع التعهد بتسوية الوضعية وذلك بحذفها على مستوى المحاسبة مقابل تصحيح حساب المزود المعني بالأمر - مما تكون معه المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه لما سارته من هذه الناحية قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون .

وحيث يغدو الجزء المائل من المطاعن قائما على ما يؤسسه وتعين لذلك قبوله .

- عن الجزء الخامس : المطعن المأخوذ من ضعف التعليل في خصوص نسب الربح الخام والصافي:

حيث تمسكت المعقبة بأن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه سايرت الخبير المنتدب في ضبط هوامش الربح الخام التي اعتمدها في خصوص مشتريات الشركة المعقب ضدها دون مناقشتها رغم أنها كانت مفتقرة إلى الوضوح وإلى المقاييس الموضوعية .

وحيث ، وإخلافها لما تمسكت به المعقبة ، أوضحت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه موقفها في خصوص نسب الربح المعتمدة معتبرة ألما كانت مؤسسة على طبيعة نشاط الشركة المطالبة بالضرية مع الأخذ بعين الإعتبار لأعبائها وأرباحها وما هو معمول به في المجالات التي تنشط فيها الشركة كما أكد الخبير بمناسبة التحرير عليه أثناء التحقيق ألما تتوافق مع ما هو معتمد من طرف اتحاد الصناعة والتجارة .

وحيث يغدو المطعن المائل في حكم ما تقدم فاقدا لما يؤسسه وتعين لذلك رفضه .

- عن الجزء السادس من المطاعن المتعلقة بمبالغ الأداء على القيمة المضافة الموظفة على المعقب ضدّها من جهة ضعف التعليل و خرق أحكام الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية :

حيث تمسكت المعقبة بأن تقرير الإختبار الذي تأسس عليه الحكم المطعون فيه اعتمد في ضبط أرقام معاملات الشركة المعقب ضدّها على المعطيات المتعلقة بأرقام المعاملات التي صرّحت بها وأرقام المعاملات التي دعمتها بفواتير دون تسجيلها بحسابتها وأرقام المعاملات التي حصلت بشأنها مصالح الجبائية على إرشادات مع استبعاد أرقام المعاملات المتأتية من الأرصدة المدينة من حسابات بعض المزودين وأرقام المعاملات المتأتية من التقييدات بالجانب المدين من الحساب المرتقب وأرقام المعاملات المتأتية من المشتريات غير المسجلة بالحاسبة وانتهى إلى نتائج غير مقبولة آلت إلى ضبط أرقام معاملات أقل من تلك المصرح بها كما تولى طرح مبالغ بعنوان الأداء على القيمة المضافة تفوق تلك التي صرّحت المؤسسة المعنية بالأمر بطرحها .

و حيث طالما ثبت افتقار المنهج الذي اعتمده المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه لما يؤيده في خصوص حذف التعديل الذي أدخلته مصالح الجبائية على الوضعية الجبائية للشركة المعقب ضدّها باعتبار الشراءات الواردة في الحاسبة و ما سجّله كل من حساب بعض المزودين وحساب "الدفعات في انتظار التسوية" من حساب مدين على النحو المبين أعلاه ، فإن الأداء على القيمة المضافة الموظف على أساسه يكون تبعا لذلك في غير طريقه .

وحيث يغدو الجزء المائل من المطاعن قائما على ما يؤسسه وتعين لذلك قبوله .


و لهذه الأسباب

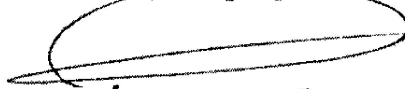
قررت المحكمة :

أولاً : قبول مطلب التعقيب شكلاً و أصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة .
ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها .

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد عبد السلام
قر وعضوية المستشارين السيدين فر الص والحج الآه .

وتلي علنا بجلسة يوم 14 أفريل 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة ب الما.

المقرر

أ. س. الر

رئيس الدائرة

ع. الس. الم. ق.

الكاتب العام للمكتب الابتدائية
الإستناء: جند البنا