



القضية عدد: 311955

تاريخ القرار : 21 ديسمبر 2015

قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: شركة في شخص ممثلها القانوني، مقرها بينزرت، نائبها
الأستاذ الكائن مكتبه، تونس،

من جهة،

والمعقّب ضدها : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد
93، تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المدلى به من الأستاذ نيابة عن المعقبة المذكورة أعلاه
والمرسوم بكتابة المحكمة تحت عدد 311955 بتاريخ 28 أبريل 2011 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة
الإستئناف بتونس في القضية عدد 99044 بتاريخ 14 أبريل 2010 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا
وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقبة خضعت إلى مراقبة جبائية معمقة
صدر على إثرها قرار في التوظيف الإجباري للأداء يقضي بمطالبتها بدفع قدره إثنان وسبعين ألفا ومائة
وتسعة وسبعين دينارا و714 من المليمات (72.179,714د) بعنوان أصل الأداء مع الخطايا وضبط
فائض الضريبة على الشركات، في 31 ديسمبر 2005 بما قدره ألف وتسعمائة وعشرة دنانير و195 من

المليّيات (195، 910.1د)، فاعتُرضت عليه أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي قضت بوجوب حلّ حكمها الصادر في القضية عدد 3063 بتاريخ 24 فيفري 2009 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 103 الصادر بتاريخ 27 جوان 2008 مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 71.660,457د لقاء أصل الأداء والخطايا، فاستأنفته المطالبة بالأداء أمام محكمة الإستئناف بتونس وتعهّدت الدائرة السادسة بما بالتقضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن الراهن.

وبعد الإطلاع على مستندات التعقيب المدلى بها من الأستاذ نابة عن المعقبة بتاريخ 2 ماي 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإرجاع الملف إلى محكمة الإستئناف بتونس للنظر فيه بهيئة حكومية مغايرة وحمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّها وحفظ الحق فيما زاد على ذلك بالإستناد إلى ما يلي :

1- خرق قواعد الإختصاص، بمقولة أنّ أعمال المراجعة الجبائية المعمقة هي من مشمولات أعوان إدارة الجبائية المؤتمّنين لذلك قانونا وفقا لمقتضيات الفصل 13 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، في حين باشرت أعمال المراجعة في ملف المعقبة وحدة المراقبة الوطنية والأبحاث الجبائية التي يترأسها السيد نور الدين فريعة وقد قام هذا الأخير بإمضاء جميع المراسلات والوثائق المتعلقة بعملية المراجعة بداية من الإعلام المسبق بها بتاريخ 8 نوفمبر 2006 وإلى حين الإعلام بنتائجها في 23 جويلية 2007، أي بتاريخ سابق لقرار وزير المالية القاضي بتفويض المعني بالأمر حق إمضاء قرارات التوظيف الإجباري للأداء الصادر بتاريخ 10 أكتوبر 2007 بما يجعله غير مؤهل لإمضاء الوثائق المذكورة ويجعل أعمال المراجعة مشوبة بعيب الإختصاص، ويكون بالتالي قرار التوظيف الذي بُني عليها باطلا ويجعل الحكم المطعون فيه القاضي بإقرار صحتها عرضة للنقض.

2- خرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ قرار التوظيف الإجباري الصادر ضدّ المعقبة تضمّن التنصيص على أنّ الضرائب المستوجبة تمّ تثقيفها لدى قابض المالية بينزرت دون بيان عنوان تلك القباضة ومرجع نظرها وميدان اختصاصها لا سيما وأنّ ذلك ألحق ضررا فادحا بالمطالبة بالأداء بعد أن تغدّر عليها تأمين نسبة 20 بالمائة من مبلغ أصل الدين في الآجال القانونية بغاية توقيف تنفيذ قرار التوظيف مما إنجرّ عنه خضوعها لإجراءات الإستخلاص الجبري، كما أنّ قرار التوظيف لم يتضمّن التنصيص بكلّ دقّة على المحكمة الابتدائية المختصة ترايبا كبيان إن كانت المحكمة الابتدائية بتونس 1 أو تونس 2 وتحديد عنوانها بما يجعله مشوبا بإخلالات جوهرية لها أساس بالضمانات الأساسية المخوّلة للمطالبين بالأداء بمقتضى أحكام الفصل 50 المذكور وحرّيا بالإبطال وتكون بذلك محكمة الحكم المطعون فيه قد خالفت القانون لما أيدت الحكم الابتدائي الذي قضى بصحّة ذلك القرار.

3- عدم أحقية الإدارة في رفض المحاسبة الممسوكة بطريقة قانونية:

أ- بخصوص الإخلال بالشروط الشكلية لرفض المحاسبة المنصوص عليها ضمن الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنه يتبين مما جاء بهذا أن رفض اعتماد المحاسبة في صورة عدم تقديم الوثائق المحاسبية يكون مشروطا بقيام الإدارة بالتنبيه على المطالب بالضريبة في العرض بالضرع المنصوص عليها بالفصل 10 من نفس المجلة وإمهاله ثلاثين يوما يتم بانقضائها دون جواب تحرير محضر في ذلك الشأن طبقا لمقتضيات الفصول من 70 إلى 72 من نفس المجلة، هذا وقد استندت الإدارة لاستبعاد محاسبة المعقبة إلى جملة من الإخلالات الشكلية المتمثلة في عدم تقديم جملة من الدفاتر والوثائق المحاسبية وقد كان من واجبها التنبيه على المعقبة بضرورة تقديمها وتحرير محضر في صورة عدم الإذعان بما يجعل قرار التوظيف غير مؤسس من الناحية القانونية ويكون الحكم المطعون فيه بتغافله عن هذا الإخلال حرجيا بالنقض.

ب- بخصوص ثبوت مصادقية المحاسبة من حيث الأصل :

- في خصوص التأشير على دفتر الجرد والدفتر اليومي بتاريخ لاحق لبداية النشاط : لقد نص المر عدد 551 لسنة 1991 المتعلق بتنظيم وزارة المالية مثلما تم تنقيحه بالمر عدد 1198 لسنة 2007 المؤرخ في 14 ماي 2007 على أن الإدارة العامة للتشريع الجبائي هي وحدها المخولة قانونا لتفسير وتأييل القانون الجبائي والمحاسبي، هذا وقد تضمنت المذكرة الصادرة عن تلك الإدارة بتاريخ 20 أكتوبر 2000 أن التأخير في التأشير على دفتر المحاسبة لا يعد سببا كافيا لرفض المحاسبة.

- في خصوص عدم إيداع نسخة من البرنامج الأولي أو المنقح لمسك المحاسبة لدى مكتب مراقبة الأداءات : لقد تم اعتماد ذلك المعطى من قبل المراقبين لرفض محاسبة المعقبة في حين جاء بالمذكرة الصادرة عن الإدارة العامة للمراقبة الجبائية بتاريخ 3 ماي 1997 تحت عدد 346 أن هذا الإخلال لا يعد سببا كافيا لرفض المحاسبة، هذا فضلا عن أنه جدير بالإشارة إلى أن المعقبة قامت بإيداع نسخة من البرنامج المتعلق بالمحاسبة.

- في خصوص عدم تقديم الدفاتر الفرعية : إنه خلافا لما ادعاه المحققون فقد قدمت المعقبة تلك الدفاتر متلما يثبت وصول التسليم المؤشر عليه من قبل إدارة الجباية ولا يسوغ بالتالي اعتماد هذا المعطى كسبب لرفض المحاسبة، فضلا عن أنه كان على المعقبة ضدها تطبيق مقتضيات الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على النحو السالف بيانه أعلاه.

- في خصوص عدم تقديم فواتير البيع والكشوفات البنكية : إنه خلافا لما تمسك به المحققون فإنه ثابت من وصول استرجاع الوثائق المحاسبية أن الشركة قامت باسترجاع فواتير البيع المتعلقة بسنوات المراجعة وكذلك الوثائق البنكية مما يفند ما قامت به إدارة الجباية من أعمال في خصوص هذه النقطة.

- في خصوص عدم مسك دفتر يومي طبقاً لما نصت عليه الفقرة الفرعية الثانية من الفقرة الأولى من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة : في هذا الصدد يتبين بفراءة تكميلية لأحكام الفصل 18 المذكور والفصل 18 من نفس المجلة الذي يحيل بدوره على الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنّ الأشخاص الطبيعيين الذين يمسكون محاسبة قانونية غير ملمزين بـ مسك دفتر إضافي مؤشر ومرقم عليه وذلك لتسجيل شراؤهم وبيوعاتهم وكذلك الأداء على القيمة المضافة العالق بها وهو ما تؤكده المذكرة الصادرة عن الإدارة العامة للمراقبة الجبائية بتاريخ 23 مارس 1998 تحت عدد 212، هذا وقد ثبت أنّ الشركة المعقّبة قد قدّمت المحاسبة بما فيها الدفاتر الفرعية مثلما يثبت وصل التسليم المظروف بأوراق الملف بما يجعل الإدعاء بخلاف ذلك ادعاءً واهياً ولا أساس له من الصحة.

- في خصوص التضارب والتباين مع ما جاء بمجدول التدقيقات المالية : إنّ سوء قراءة القوائم المالية من قبل المحققين أدّى بهم إلى استنتاج وجود تضارب في التسجيلات المحاسبية وذلك بالمقارنة بين جدول التدفقات المالية والحسابات المالية الموجودة بالموازنة، هذا وإنّ القراءة الصحيحة للموازنة تفيد أنّ الشركة المعقّبة أودعت بحسابها البنكي مبلغ عشرة آلاف دينار (10.000,000د) الذي يمثل أعباء مالية فقط وبالتالي فإنّ المقارنة بين الموازنة وجدول التدفقات المالية لا يكون بالمقارنة بين تدفق المقايض وتدفق الإنفاق باعتبار أنّ الرصيد النهائي للخزينة يكون في آخر جدول التدفقات المالية، بما لا يمكن معه اعتماد هذا المطعن كسبب واقعي وقانوني متين لرفض المحاسبة، بعد أن تبين أنّه لا وجود إطلاقاً لمقاصة بين حساب المزودين وحساب الدائنين والمديونين باعتبار أنّ هذا الأخير يمثل الدفعات التي تقوم بها الشركة المتعهّدة بالتصرف المالي "....." لفائدة المعقّبة ممّا تنتمي معه كلّ علاقة بين حساب المزود وحساب "دائنون" و"مديونون".

- في خصوص عدم تسجيل مخزونات بدفتر الجرد : إنّ وقائع القضية تفيد أنّ الشركة المعقّبة ليس لها مخزون نهائي بعنوان سنتي 2004 و2005، كما أنّ المقارنة بين شراؤات وبيوعات شهر ديسمبر من سنة 2004 لا يمكن اعتبارها مؤشراً يدلّ على وجود مخزونات وذلك لعدّة اعتبارات منها إتلاف سلع فاسدة وبيع منتهية الصلوحية، هذا وقد قامت الشركة بإيداع تصاريح تصحيحية لسنتي 2004 و2005 بتاريخ 29 نوفمبر و11 ديسمبر 2006، وعليه فإنّ التمسك بوجود مخزون لتلكما السنتين يستوجب الإثبات المحمول عبئاً على إدارة الجبائية، هذا مع الإشارة إلى أنّ نسبة الربح الخام ونسبة الربح الصافي بعيدة كلّ البعد عن النسب المحققة من طرف الشركة مثلما تثبتته المقارنة بين فواتير البيع والشراء ممّا يترتب عنه خرق مقتضيات الفصلين 38 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، وتكون بالتالي محكمة الحكم المنتقد على خطأ لما قضت على النحو الذي جاء بحكمها.

4- في حجية المحاسبة وفقا لأحكام القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 والمتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات : إعمالا لمقتضيات النصلين 25 و 26 من القانون المذكور تمسك المعقبة بضرورة اعتماد محاسبتها كأساس لأعمال التوظيف باعتبارها محاسبة قانونية مثلما سلف بسطه أعلاه واعتبارها قرينة قانونية على معنى أحكام الفصل 480 من مجلة الإلتزامات والعقود التي لا تقبل بيئة لمعارضتها عملا بأحكام الفصل 485 من نفس المجلة، هذا وإن استبعاد تلك المحاسبة من قبل المعقّب ضدها واعتماد هامش ربح خام بـ 12 % وصافي بـ 6 % يتم احتسابها على مبلغ الشراءات المستهلكة يعتبر من قبيل الوسائل الخارقة للمحاسبة ويفضى إلى تكوين رقم معاملات وهمي لا سيما وقد استقر الفقه الإداري وفقه القضاء على عدم جواز اعتماد القرائن القانونية والفعلية لضبط قاعدة الأداء في صورة وجود محاسبة قانونية مقبولة شكلا ومضمونا، هذا وإن الطريقة المعتمدة من قبل الإدارة تعسفية واعتباطية كما أنّها مخالفة لأبسط قواعد المعاملات في المادة التجارية في ظلّ مناخ متّسم بالحرية الكاملة لتحديد الأسعار عملا بمقتضيات القانون عدد 64 لسنة 1991 المؤرخ في 29 جويلية 1991 والمتعلق بالمنافسة والأسعار كما أنّها أفضت إلى إلزام الشركة بتحقيق أرباح هامة جدا دون التعرض إلى خسائر أو تحقيق أرباح ضعيفة، وتكون تبعا لكلّ ما سبق بيانه أعمال التوظيف غير مؤسسة واقعا وقانونا ويكون بالتالي القرار الذي انبنى عليها مستهدفا للنقض وكذلك الحكم الذي أيده.

5- مخالفة أحكام القانون عدد 64 لسنة 1991 المؤرخ في 29 جويلية 1991 والمتعلق بالمنافسة والأسعار، بمقولة أنّ الفصل 2 من القانون المذكور يقتضي أن تحدّد أسعار المواد والمنتجات والخدمات بكلّ حرية باعتماد المنافسة الحرة بما تكون معه هوامش الربح المستنبطة من قبل إدارة الجباية غير قائمة على أساس قانوني صحيح وحرية تبعا لذلك بالإستبعاد، هذا وإنّ القرائن الواقعية والقانونية المتمثلة في طريقة الشراءات المستهلكة مع إعمال نسب الربح الخام والصافي التي اعتمدها المعقّب ضدها دون تقديم مؤيّدات مقبولة في شأنها تتّسم بالإعتباطية والتخمين بما لا يسمح للقاضي الجبائي ببسط رقابته عليها، هذا وإنّ تحقيق الأرباح بنسبة معينة وتكبّد الخسائر بدخل فيما أجمع الفقهاء وفقه القضاء في المادة الجبائية على تسميته بمبدأ الحرية في التصرف في المؤسسات، كما أنّ الطريقة المعتمدة من قبل إدارة الجباية مخالفة لأبسط قواعد المعاملات في المادة التجارية في ظلّ مناخ يقوم على الحرية الكاملة في تحديد الأسعار وقد أفضت إلى إلزام الشركة الموظف عليها الأداء بتحقيق أرباح هامة جدا دون التعرض إلى خسائر أو تحقيق أرباح ضعيفة وهو ما يتجاني وأبسط القواعد المعمول بها في المادة التجارية وتكون بالتالي التوظيفات المسلطة على المعقبة فاقدة لكلّ أساس واقعي وقانوني وعرضة للإستبعاد ويكون الحكم المنتقد لما قضى باعتماد نسبة 11,8 % بعنوان ربح خام و 50 %

من نسبة الربح المذكورة بعنوان ربح صافي متعارضا مع المبادئ العامة المنظمة لحرية تحديد الأسعار ولمدأ الحرية في التصرف في المؤسسات وهو حري بالنقض على ذلك الأساس.

6- تحريف الوقائع بخصوص تحديد هامش الربح الخام والصافي، بمقولة أن ما قامت به إدارة الجبائية من أعمال في إطار تنفيذ الحكم التحضيري الصادر عن محكمة البداية بتاريخ 4 نوفمبر 2008 والقاضي بمطالبتها بتقديم نسبة الربح الصافي والخام كتقديم نظير من الإستقصاءات بعنوان الشراءات المستهلكة فضلا عن أنه لا يقوم مقام تنفيذ ذلك الحكم في فرعه المتعلق بتقديم نظير من الإستقصاءات، فإنه في خصوص نسبة الربح الخام والصافي فإن الشركة لم تطلع على تقرير نتائج المراجعة المنظر به حتى تتسكن من التعليق عليه وإبداء رأيها بخصوصه، كما أنه لا يمكن الإستئناس إلى ذلك التقرير باعتباره صادرا عن أحد أطراف النزاع وقد تم إبرام صلح في شأنه، هذا وإن تحقيق الأرباح بنسبة معينة في إطار الأنشطة التي تتعاطاها المعقبة تخضع للحرية المطلقة لإدارة المؤسسة بما يكون معه ما تأسس عليه الحكم المطعون فيه في خصوص نسبة هامش الربح الخام والصافي على أساس ما قدمته المعقبة ضدها من مؤيدات تنفيذًا للحكم التحضيري المذكور مشوبا بتحريف الوقائع وحرية بالنقض على ذلك الأساس.

وبعد الإطلاع على مذكرة الرد على مستندات التعقيب المدلى بها من قبل الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني بتاريخ 31 ماي 2013 والتي تمسكت من خلالها برفض مطلب التعقيب أصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقبة وإقرار الحكم المنتقد فيما إنتهى إليه لإستناده لما يؤسسه واقعا وقانونا.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين، بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 23 نوفمبر 2015 وبما تلا المستشار المقرر السيد محمد اللطيف ملخصا لتقريره الكتابي ولم يحضر نائب الشركة المعقبة وأرجع الإستدعاء حاملا لعبارة "لم يُطلب" وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما ورد صلب مذكرة الرد.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 21 ديسمبر 2015.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

- من جهة الشكل :

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

- من جهة الأصل :

عن المطعن المتعلق بخرق قواعد الإختصاص :

حيث تمسك نائب المعقبة بأن وحدة المراقبة الوطنية والأبحاث الجبائية التي يرأسها السيد فربعة باشرت أعمال المراجعة الجبائية التي خضعت لها منوّته وقد أمضى رئيس الوحدة المذكور على جميع المراسلات والوثائق المتعلقة بعملية المراجعة بداية بالإعلام المسبق بما بتاريخ 8 نوفمبر 2006 وانتهاء بالإعلام بنتائجها في 23 جويلية 2007، أي بتاريخ سابق لقرار وزير المالية القاضي بتفويضه حق إمضاء قرارات التوظيف الإجباري للأداء الصادر بتاريخ 10 أكتوبر 2007 بما يجعله غير مؤهل لإمضاء الوثائق المذكورة بما يعيب المراجعة بخرق قواعد الإختصاص ويجعل قرار التوظيف الذي بُني عليها باطلاً.

وحيث يقتضي الفصل 13 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنه : " تكون عملية المراقبة الجبائية من مشمولات أعوان مصالح الجبائية وغيرهم من الأعوان المؤهلين لذلك طبقاً للقانون كل في حدود مشمولاته. ويمكن لأعوان مصالح الجبائية في إطار عمليات مراقبة تستوجب خبرة وكفاءة فنية خاصة الإستعانة بأعوان الدولة والمؤسسات العمومية أو بخبراء غير منافسين للمطالب بالأداء، ويتم ذلك بتكليف من وزير المالية " .

وحيث وبالنسبة لإمضاء جميع المراسلات والوثائق المتعلقة بعملية المراقبة الجبائية المعمّقة التي خضعت لها المعقبة من قبل رئيس وحدة المراقبة الوطنية والأبحاث الجبائية، فإنّ ذلك يدخل في إطار المشمولات المخوّلة له قانوناً بموجب أحكام الفصل 19 من الأمر عدد الأمر عدد 556 لسنة 1991 المؤرخ في 1991 والمتعلّق بضبط مشمولات وزارة المالية سواء قبل تنقيحه بموجب الأمر عدد 1192 لسنة 2007 أو بعده.

وحيث جاء إمضاء قرار التوظيف الإجباري للأداء المسلّط على المعقبة من قبل رئيس الوحدة المذكور في إطار تفويض ممنوح له من قبل صاحب الإختصاص وزير المالية بموجب قراره المؤرخ في 3 أكتوبر 2006

تطبيقاً لمقتضيات الفصل الأول من الأمر عدد 384 لسنة 1975 المؤرخ في 17 جوان 1975 والمتعلق بالترخيص للوزراء وكتاب الدولة في تفويض حق الإمضاء.

وحيث يغدو المطعن المائل في هدي ما تقدّم في غير طريقه وحرماً بالرفض.

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث يعيب نائب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد عدم قضاءها بإبطال قرار التوظيف موضوع النزاع رغم وروده خالياً من التنصيص على القباضة المالية التي تمّ تثقيل المبالغ المستوجبة لديها فضلاً عن عدم ذكر المحكمة الابتدائية المختصة ترايباً بالنظر في الاعتراض عليه، ذلك أنّه تضمّن التنصيص على أنّ الضرائب المستوجبة تمّ تثقيلها لدى قابض المالية ببنزرت دون بيان عنوان تلك القباضة ومرجع نظرها ومبدان اختصاصها سيّما وأنّ ذلك ألحق ضرراً فادحاً بالمطالبة بالأداء بعد أن تعدّرت عليها تأمين نسب 20 بالمائة من مبلغ أصل الدين في الأجال القانونية بغاية توقيف تنفيذ قرار التوظيف ممّا إنجرّ عنه إخضاعها لإجراءات الإستخلاص الجري.

وحيث يقتضي الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أن يتضمّن قرار التوظيف الإجمالي

للأداء البيانات التالية : ... - القباضة المالية التي سيتمّ بها تثقيل المبالغ المستوجبة،

- إعلام المطالب بالأداء بحقه في الاعتراض على قرار التوظيف الإجمالي للأداء لدى المحكمة الابتدائية المختصة ترايباً والأجل المحدّد لذلك ..."

وحيث تبين بمراجعة قرار التوظيف الإجمالي للأداء الصادر ضدّ الشركة المعقّب ضدّها أنّه تضمّن التنصيص على القباضة المالية التي سيتمّ تثقيل المبالغ المالية الموظفة لديها وهي القباضة المالية المختصة ترايباً ببنزرت والتي ترجع لها بالنظر في نشاطها، كما أشار بصورة صريحة إلى حق الاعتراض المخوّل للموظّف عليها الأداء لدى المحكمة الابتدائية بتونس باعتبارها المحكمة المختصة ترايباً، وهو ما تولّت المعقبة القيام به أمام المحكمة الابتدائية بتونس أ، وتعيّن لذلك ردّ هذا المستند لعدم جديته.

عن المطعن المتعلق بعدم أحقية الإدارة في رفض المحاسبة:

حيث يعيب نائب المعقبة على محكمة الإستئناف بتونس قضاءها في حكمها المنتقد بتأييد ما انتهت إليه إدارة الجبائية عند إصدارها لقرار التوظيف من إستبعاد الدّعاء حاسبة المقدّمة من قبل المطالبة بالضريبة بسبب جملة من الإخلالات الشكلية المتمثلة في عدم تقديم الدفاتر والوثائق المحاسبية وذلك دون التنبيه عليها بضرورة تقديمها وتحرير محضر في صورة عدم الإذعان بما يجعل قرار التوظيف غير مؤسس من الناحية القانونية والحكم المطعون فيه الذي أقرّه حرماً للنقض.

وحيث يقتضى الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنه : " ... لا تعتمد المحاسبة المستوجبة وفقا للتشريع الجبائي في صورة عدم تقديمها إلى مصالح الجبائية في أجل ثلاثين يوما من تاريخ التنبيه على المطالب بالداء بالطرق المنصوص عليها بالفصل 10 من هذه المجلة وتحرير محضر في ذلك وفقا لأحكام الفصول 70 إلى 72 من نفس المجلة ... "

وحيث يستشف من تلك الأحكام أنّ شرط التنبيه إنّما يتعلّق بالصورة التي لا يقَدّم فيها المطالب بالأداء تلك المحاسبة المحمّولة عليه وهي غير صورة الحال، ضرورة أنّ عدم اعتماد محاسبة الشركة المعقّبة من قبل إدارة الجبائية لم يكن مردّه عدم تقديم تلك المحاسبة في الأجل المضروب لها وإنّما لتقدمها مشوبة بعدد الإخلالات وفق ما إنتهت إليه نتائج المراقبة، هذا فضلا عن أنّ الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية نصّ صراحة على أنّ المراجعة المعمّقة للوضع الجبائية تستند على حدّ السواء إلى المحاسبة بالنسبة إلى المطالب بالأداء الملزم بمسكها وإلى المعلومات والوثائق والقرائن الفعلية والقانونية في كلّ الحالات وتكون الإدارة الجبائية محقّة في اعتماد ما تضمّنته محاسبة المطالبة بالضريبة بصرف النظر عمّا شابها من إخلالات، وذلك حتى في صورة اللّجوء إلى طريقة القرائن القانونية والفعلية لتحديد رقم المعاملات ونسب الربح، وتعيّن لذلك ردّ هذا المستند لعدم وجاهته.

عن المطعنين المتعلقين بحجية المحاسبة وثبوت مصداقيتها لتداخلهما ووحدة القول فيهما:

حيث يعيب نائب المعقّبة على محكمة الإستئناف بتونس قضاءها في حكمها المنتقد بمحاربة ما ذهبت إليه إدارة الجبائية من رفض المحاسبة المقدّمة من قبل المطالبة بالضريبة بدعوى التأخير في التأشير على دفتر المحاسبة والحال أنّ هذا الإخلال لا يعدّ لوجده سببا كافيا لتبرير ما ذهبت إليه مخالفة بذلك المذكورة الصادرة عن الإدارة العامة للمراقبة الجبائية بتاريخ 3 ماي 1997 تحت عدد 346، هذا وإنّ استبعاد تلك المحاسبة من قبل الإدارة واعتماد هامش ربح خام بـ 1.2 % وصافي بـ 6 % يتمّ احتسابها على مبلغ الشراءات المستهلكة يعتبر من قبيل الوسائل الخارقة للمحاسبة وأفضى إلى تكوين رقم معاملات وهمي.

وحيث ثبت بمراجعة أوراق الملف أنّ محاسبة الشركة المعقّبة قد شابها عديد الإخلالات الشكلية والجوهرية من ذلك افتقارها للدفاتر الفرعية الخاصة بالبيوعات اليومية والدفاتر الفرعية الخاصة بالمقايض والدفوعات وعدم تقديم ما يفيد إيداع نسخة من البرنامج الأولي أو المنقح لدى مكتب مراقبة الأداءات وختم الدفتر اليومي ودفتر الجرد والتأشير عليهما بتاريخ لاحق لتاريخ ختم السنوات المعنية بالمراجعة، هذا فضلا عن عدم احتواء دفتر الجرد على موازنة الشركة وتحرير فاتورة كلّ شهر وعدم احتواء الدفتر اليومي على كلّ التسجيلات وعدم تسجيل المخزون النهائي وعدم تسجيل المقايض والدفوعات بالمحاسبة والمبالغ المتأتية من خلاص الحرفاء بالخزينة أو البنك.

وحيث أن جميع تلك الإخلالات ثابتة في جانب الشركة المعقّبة وهي متظافرة في الدلالة على عدم مصداقية محاسبتها وعدم قابليتها للاعتماد وكانت بالتالي محكمة الإستئناف على صواب لما أيدت إدارة الجباية في موقفها بهذا الخصوص.

وحيث وأمام جميع تلك الإخلالات التجأت المعقّب ضدّها إلى اعتماد جملة من المؤشرات والقرائن منها ما هو مستمدّ من وثائق المطالبة بالضريبة ومنها ما تمّ استقاؤه من مراجعة جبايية لشركات أخرى تعمل في نفس المجال، وقد تفحصت محكمة الموضوع المطعون في حكمها جميع الأسس التي اعتمدها إدارة الجباية وانتهت في إطار ما لها من سلطة تقديرية في هذا المجال إلى إقرارها وكان عملها سليم المبني واقعا وقانونا في هذا الخصوص، وتعيّن لذلك ردّ هذين المطعنين لعدم وجاهتهما.

عن المطعن المتعلق بمخالفة أحكام القانون عدد 64 لسنة 1991 المؤرخ في 29 جويلية 1991 والمتعلق بالمنافسة والأسعار :

حيث يعيب نائب المعقّبة على الحكم المنتقد تأييده لما انتهت إليه إدارة الجباية عند إعمالها للقرائن الواقعية والقانونية وما آلت إليها أعمالها من ضبط لنسب ربح عالية اعتمدها لضبط الأداء المحمول على المطالبة بالضريبة المر الذي يتعارض مع مقتضيات الفصل الثاني من القانون عدد 64 لسنة 1991 سالف الذكر الذي يقتضي أن تحدّد أسعار المواد والمنتجات والخدمات بكلّ حرية باعتماد المنافسة الحرة..

وحيث ترى هذه المحكمة أنّ مباشرة الشركة المعقّبة لنشاطها في مناخ من المنافسة الحرة لا يحكمه تحديد مسبق للأسعار لا يحول دون تحديد إدارة الجباية لنسب من الربح الصافي والخام في إطار إعادة بنائها لأسس التوظيف الإجباري للأداء وفق ما هو مخوّل لها ضمن أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبايية بالإعتماد على ما هو معمول به في السوق وما تحقّقه مؤسسات اقتصادية مماثلة للموظّف عليه الأداء، وذلك متى لم تتوفر لديها محاسبة قانونية يمكن اعتمادها مثلما هو الشأن بالنسبة للمعقّبة.

وحيث أنّ تحديد نسبة الربح موكول لاجتهاد قضاة الموضوع حسب طبيعة النشاط ويتمتعون بصلاحيات التحقيق في الدعوى وسلطة مطالبة الأطراف بالإدلاء بوسائل الإثبات الضرورية لإنارة سبيلهم عند البت في موضوع النزاع أو مطالبة المصالح الإدارية المعنية بمدّهم بالإرشادات.

وحيث لم تدل الشركة المعقّبة في تطوري النزاع الإنتدائي والإستئنافي بما من شأنه أن يفيد شطط أو عدم صحة نسب الربح المعتمدة من قبل إدارة الجباية، وجاء تبعا لذلك هذا المستند مجرّدا وحرّيا بالرفض.

عن المطعن المتعلق بتجريف الوقائع :

حيث تمسك نائب المعقّبة بأنّ ما قامت به إدارة الجباية من أعمال في إطار تنفيذ الحكم التحضيري الصادر عن محكمة البداية بتاريخ 4 نوفمبر 2008 والقاضي بمطالبتها بتقديم نسبة الربح الصافي والخام

كتقديم نظير من الإستقصاءات بعنوان الشراءات المستهلكة لا يقوم مقام تنفيذ ذلك الحكم في فرع المتعلق بتقديم نظير من الإستقصاءات، فضلا عن أنّها لم تُطلع الشركة على تقرير نتائج المراجعة المنظر به حتى تتمكن من التعليق عليه وإبداء رأيها بخصوصه، هذا وإنّ تحقيق الأرباح بنسبة معينة في إطار الأنشطة التي تتعاطاها المعقبة تخضع للحرية المطلقة لإدارة المؤسسة بما يكون معه ما تأسس عليه الحكم المطعون فيه في خصوص نسبة هامش الربح الخام والصافي على أساس ما قدّمته إدارة الجباية من مؤيدات تنفيذًا للحكم التحضيري المذكور مشوبا بتحريف الوقائع وحرابا بالنقض على هذا الأساس.

وحيث أنّ بيان الشطط في التوظيف هو من المسائل التي يجوز إثباتها بشقي الحجج والوسائل التي يرجع تقدير مدى جديتها إلى قاضي الموضوع الذي يتمتع بصلاحيات التحقيق في الدعوى وبسلطة مطالبة الأطراف بالإدلاء بوسائل الإثبات الضرورية لإنارة سبيله عند البت في موضوع النزاع أو مطالبة المصالح الإدارية المعنية بمدّه بالإرشادات ومن ثمة فهو يتمتع بحرية البحث والتحقيق التي تقتضيها الإجراءات الإستقصائية.

وحيث أنّه لا نثرير على محكمة الحكم المطعون فيه في اعتمادها على نسب ربح مستخلصة من نتائج مراجعة لشركة تنشط في نفس مجال الشركة المعقبة ولو انتهت تلك المراجعة بإبرام صلح، ذلك أنّ تلك النتائج تعدّ مؤشرات واقعية تسمح بإعادة بناء أسس التوظيف، وما على المطالبة بالأداء إلا أن تثبت عدم صحة تلك النسب أو تدلي بالنسب الصحيحة بشقي الوسائل المتاحة لديها، الأمر الذي لم تقم به وبقي مستندا مجردا وتعيّن لذلك رفضه كسابقه كرفض التعقيب برمته.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

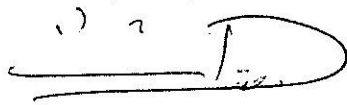
أولا : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد رضا بن محمود وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاقي وعادل الصبّاغ.

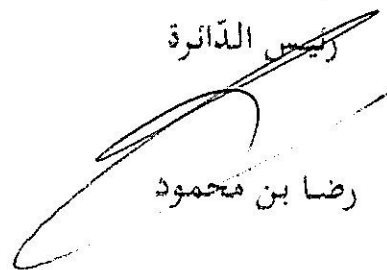
وتلي علنا بجلسة يوم 21 ديسمبر 2015 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النغزي.

المستشار المقرر



محمد اللطيف

رئيس الدائرة



رضا بن محمود

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

توفيق بن فريد