

الجمهورية التونسية

مجلس الدولة
المحكمة الإدارية



القضية عدد : 310282

تاريخ القرار : 5 جويلية 2010

قرار تعقيبي

ياسر الشيب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة شركة
عدد مكرر، تونس، نائبها الأستاذ الكائن مكتبه بنهج
في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها بنهج
، تونس،

من جهة،

والمعقبة ضدها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بشارع
عدد ، تونس 1002،

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ نيابة عن المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 23 أفريل 2009 والمسجل بكتابة المحكمة تحت عدد 310282، طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 19 نوفمبر 2008 في القضية عدد 65980 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه وتخطئة المستأنفة بالمال المؤمن وحمل المصايف القانونية عليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقبة خضعت إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية بموجب نشاطها المتمثل في كراء أصل تجاري لترل وقد شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 1997 إلى موفى سنة 2004 بالنسبة للضريبة على الشركات

ومن 1 ديسمبر 1996 إلى نهاية سنة 2004 بالنسبة للأداء على القيمة المضافة والفترة الممتدة من 1 جانفي 2001 إلى نهاية سنة 2004 بالنسبة للخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمعلوم لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية ونتج عنها صدور قرار التوظيف الإجباري عدد 2006/53 بتاريخ 21 أبريل 2006 يقضي بمطابقتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للدولة قدره 120.837,258 د أصلا وخطايا مع ضبط الإستهلاكات المؤجلة بعنوان سنة 2004 بمبلغ قدره 471.439,666 د وضبط فائض الضريبة على الشركات لسنة 2004 بمبلغ قدره 357.687,811 د. فتولت المطالبة بالأداء الاعتراض على ذلك القرار أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي قضت بجلستها المنعقدة بتاريخ 15 فيفري 2007 في القضية عدد 2065 "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2006/53 الصادر بتاريخ 21 أبريل 2006 وإجراء العمل به"، فاستأنفت الشركة المطالبة بالأداء ذلك الحكم أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بالنظر في القضية وأصدرت حكمها الميّن منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 22 جوان 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية على أنظار المحكمة الإستئنافية المختصة استنادا إلى ما يلي :

أولاً- خرق الفصل 48 من مجلة الضريبة بمقولة أنه طبقا لأحكام الفقرة السابعة من هذا الفصل فإنه تدمج ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة على أساس نسبة 8 % الفوائض غير الموظفة أو الموظفة بنسبة أقل بعنوان المبالغ التي تضعها الشركة على ذمة الشركاء وبالتالي فإن إدماج فوائض بنسبة 8 % ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة على مبالغ وضعت على ذمة شركات غير شريك يعد مخالفا لأحكام الفصل 48 المذكور .

ثانياً- سوء تأويل الفصل 1096 من مجلة الإلتزامات والعقود بمقولة أن تطبيق هذا الفصل ينحصر في المعاملات بين التجار ولا يمكن أن يشمل الميدان الضريبي الذي يبقى محكوما بتنقيصات مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

ثالثا- عدم الردّ على دفع جوهرى. بمقولة أنّ محكمة الإستئناف أهملت الردّ على دفع جوهرى من خلال عدم الإشارة إلى المذكرة الإدارية المقدمة من قبل الشركة خلال الطور الإستئنافى للنزاع .

وبعد الإطلاع على تقرير الردّ على مستندات التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 18 نوفمبر 2009 والرامي إلى طلب رفض مطلب التعقيب أصلا استنادا إلى ما يلي:

أولا- من المطعن الأول المتعلق بخرق الفصل 48 من مجلة الضريبة

فإنّ المعيار الذي يجب اعتماده لتحديد سلامة القرارات والأعمال التي تتخذها المؤسسة التجارية هو البحث عن الربح و كل قرار يتحافى مع ذلك الغرض يعتبر تصرفا غير عادي يتعارض مع الغرض الإجتماعي الذي بعثت من أجله تلك المؤسسة التجارية وذلك سواء تمّ ذلك التصرف مع الشركاء أو مع غير الشركاء.

ثانيا- من المطعن المتعلق بسوء تأويل الفصل 1096 من مجلة

الإلتزامات والعقود فإنّ المعقبة هي شركة تجارية وبالتالي لها صفة التاجر وعليها توظيف الفائض على المبالغ الممنوحة من قبلها للغير على معنى الفصل 1096 من مجلة الإلتزامات والعقود وبالتالي تكون محكمة الإستئناف المطعون في قرارها باشتراطها توظيف ذلك الفائض قد أحسنت تطبيق الفصل المذكور.

ثالثا- من المطعن المتعلق بعدم الردّ على دفع جوهرى فإنّ تمسك

المعقبة بمذكرة إدارية كان في إطار تمسكها بمخالفة الفصل 48 من مجلة الضريبة وبالتالي فإنّ ردّ المحكمة على المطعن المتعلق بالفصل 48 المذكور يغنيها عن التذكير بمضمون تلك المذكرة بحكم تعلقها بنفس الموضوع.

و بعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة في الملف .

و بعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 و المتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاحقة و آخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009.

وبعد الإطلاع على مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وبعد الإطلاع على مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

و بعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 21 جوان 2010 وبها تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد منير العسري في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي ولم يحضر الأستاذ وبلغه الإستدعاء وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدّمته هذه الأخيرة من ردّ.

إثر ذلك قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة و التصريح بالقرار لجلسة يوم 5 جويلية 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب ممن له الصفة و المصلحة وفي ميعاده القانوني مستوفيا لشروطه الشكلية الجوهرية ، لذا تعين قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

عن المطعنين الأول والثاني المتعلقين بخرق الفصل 48 من مجلة

الضريبة و سوء تأويل الفصل 1096 من مجلة الإلتزامات والعقود:

حيث تنعى المعقبة على الحكم المطعون فيه خرق أحكام الفصل 48 من مجلة الضريبة بمقولة أنه طبقا لأحكام الفقرة السابعة من هذا الفصل فإنه تدمج ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة على أساس نسبة 8 % الفوائض غير الموظفة أو الموظفة بنسبة أقل بعنوان المبالغ التي تضعها الشركة على ذمة الشركاء وبالتالي فإن إدماج فوائض بنسبة 8 % ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة على مبالغ وضعت على ذمة شركات غير شريك يعد مخالفا لأحكام الفصل 48 المذكور، كما تعيب المعقبة على الحكم المطعون فيه من جهة ثانية سوء تطبيق أحكام الفصل 1096 من مجلة الإلتزامات والعقود بمقولة أن تطبيق هذا الفصل ينحصر في المعاملات بين

التجار ولا يمكن أن يشمل الميدان الضريبي الذي يبقى محكوماً بتنصيصات مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وحيث تفيد وقائع قضية الحال أن المعقبة "شركة" منحت مبالغ مالية في شكل قروض لمجمع شركات دون أن تحتسب الفوائد القانونية على تلك المبالغ لذا وظفت مصالح الجباية على تلك المبالغ نسبة فائض قدرها 8% مع الأخذ بعين الاعتبار تاريخ اسناد تلك القروض وتاريخ تسديدها طبقاً لما تقتضيه أحكام الفصل 48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 1096 من مجلة الإلتزامات والعقود، وهو ما تم تأييده ابتدائياً واستئنافياً.

وحيث لئن كان مبدأ حرية تسيير المؤسسات الاقتصادية يقتضي الاعتراف لمسيرها بالحرية والاستقلالية في اتخاذ القرارات الملائمة لنشاط المؤسسة وفي تصريف شؤونها وإدارة ممتلكاتها فإن ذلك لا يحول دون حق مصالح الجباية في تسليط رقابتها على سلامة طرق التصرف المتبعة والتصدي لكل التصرفات التي قد تتعارض مع مصالح المؤسسة وغاياتها أو قد تؤدي إلى التهرب الجبائي.

وحيث دأب فقه القضاء في هذا السياق على التمييز بالنسبة لأعمال التصرف التي تنتهجها المؤسسات بين أعمال التصرف العادية وأعمال التصرف غير العادية بحيث تعتبر تصرفات المؤسسة العادية كلما إقترنت من ناحية بتوفر جملة من الظروف والملازمات التي قد تبررها ومن ناحية أخرى بتحقيق منفعة مالية أو إقتصادية مباشرة أو غير مباشرة للمؤسسة المعنية وفي غياب تلك المنفعة فإن التصرفات تصبح غير عادية ولا يمكن قبولها من الناحية الجبائية.

وحيث لئن كان تخلي المؤسسة عن ديونها أو مستحقات لها أو منحها لقروض دون فوائد يعدّ عموماً من قبيل التصرفات غير العادية التي لا يمكن قبولها من الناحية الجبائية إلا أنه يمكن في بعض الحالات الإستثنائية وبالنظر إلى توفر جملة من الظروف والشروط، إعتبارها من قبيل التصرفات العادية مثلما هو الشأن بالنسبة لحالات انتماء المؤسسة المعنية إلى تجمع شركات ترتبط بمصالح مالية واقتصادية موحدة أو وجود روابط خاصة بين المؤسسة المتحملة للعبء والمؤسسة المستفيدة منه بما يفترضه ذلك من تعاون بين هذه الشركات على مواجهة الظروف

المالية والاقتصادية الصعبة شريطة أن تكون عملية التصرف المعنية مبررة من جهة بوجود منفعة مالية أو اقتصادية ثابتة للمؤسسة المانحة وإنتفاء كل إضرار بمصالحها ومن جهة أخرى بالحاجة الفعلية والأكيدة للشركة المستفيدة دون أن تتحوّل العملية إلى شكل من أشكال التهرب الجبائي أو تؤدّي إلى الإخلال بقواعد المنافسة.

وحيث طالما لم يثبت في قضية الحال توفر شروط التصرف العادي في اسناد الشركة المعقبة لمجمع شركات الحرشاني قروض دون فوائض، فإنّ إدارة لجباية ومن بعدها محكمة الموضوع تكون على صواب حينما اعتبرت ذلك التصرف "تصرفاً غير عادي" في تسيير الشركة والقيام بالتالي بتوظيف فوائض على تلك القروض في حدود نسبة 8 % استثناساً بالنسبة المحدّدة بالفصل 48 من مجلة الضريبة.

وحيث استناداً لما سبق بيانه فإنّ تأييد محكمة الإستئناف لموقف جهة الإدارة بخصوص وجوب توظيف نسبة فائض على المبالغ الممنوحة من شركة التزل والسياحة الصحراوية لشركات أخرى مهما كانت علاقتها بتلك الشركات كان في طريقه واقعا وقانونا ولم يتضمن أيّ خرق لمقتضيات الفصل 48 من مجلة الضريبة ولم يسئ تطبيق الفصل 1096 من مجلة الإلتزامات والعقود، وآتجه لذلك رد هذين المطعنين.

عن المطعن الثالث المتعلّق بعدم الردّ على دفع جوهرى:

حيث تمسكت الشركة المعقبة بأنّ محكمة الإستئناف أهملت الرد على دفع جوهرى وذلك لعدم الإشارة إلى المذكرة الإدارية المقدمة من قبلها والتي تفيد استبعاد تطبيق أحكام الفصل 48 من مجلة الضريبة بخصوص المعاملات مع غير الشركاء.

وحيث يقتضى تعليل الأحكام التنصيص على الإعتبارات الواقعية والأسباب القانونية التي تم على أساسها اتخاذ الحكم أو القرار والتي أدّت إلى تشكيل قناعة القاضي وهو يتجاوز بالتالي إيراد طلبات الخصوم وأوجه دفاعهم إلى تمحيص مستنداّهم ومناقشة أدلتهم واستخلاص النتائج منها وتطبيق القواعد القانونية عليها حتى يتمكن كلّ طرف من معرفة ما له وما عليه بصورة يكون فيها التعليل كاف لتبرير منطوق الحكم ولتمكين قاضي التعقيب من ممارسة رقابة الشرعية الراجعة إليه.

وحيث خلافا لما تمسكت به المعقبة فإنّ تقديم المذكرة الإدارية لم يكن في شكل مطعن مستقل بخصوص مضمون تلك المذكرة بل تم تقديمها في شكل تدعيم لموقف الشركة بخصوص خرق الإدارة لأحكام الفصل 48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات .

وحيث طالما تعلقت المذكرة الإدارية المتمسك بها بتطبيق أحكام الفصل 48 المذكور فإن الرد على هذا المطعن يعني المحكمة عن التذكير بمضمون تلك المذكرة بحكم تعلقها بنفس الموضوع، وبالتالي فإنّ الحكم المطعون فيه كان معلّلا تعليلا مستساغا بما له أصل ثابت واقعا وقانونا، الأمر الذي يتعيّن معه رفض هذا المطعن كرفض التعقيب برمّته.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدين لطفي الشعلالي ومحمد غبارة.

وتلي علنا بجلسة يوم 5 جويلية 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرّر
الح
متير العربي

الرئيس
الحبيب جاء بالله

الكتابة
الإمضاء: عبد الحليم بن بوسينا