الجمهوريّـــة التـــونسيّـــة
مجـــلس الدولـــة
المحكـــمـــة الإداريّـــة

الحمد لله،

القضيّـــة عـــدد: 311572

تاريخ القرار: 30 سبتمبر 2013

قـــرار تعقيبـــي

باســـم الشـــعب التونســـي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المـــعـــقّـــبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني ، مقرّهـــا بشـــارع الهادي شاكر عدد 93 - تونس،

من جهـــــة،

والمـــعقّـــب ضدّها: شركة ..... في شخص ممثّلها القانوني مقرّها ..... تونس ، نائبها الأستاذ ..... الكـــائن مكتبه .....

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقبة المذكورة أعـــلاه بتـــاريخ 23 سبتمبر 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311572 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 93263/6 بتاريخ 12 ماي 2010 والقاضي بقبول الإستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتـــدائي وإجـــراء العمل به .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّها خضعت إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية شملت الفترة الممتدّة من غرة جانفي 2003 إلى موفى سنة 2005 آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري لـــلأداء بتـــاريخ 12 جـــوان 2008 يقضي بمطالبتها بمبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره خمسمائة وأربعة وســـبعون ألفا وأربعمائة وخمسة وعشرون دينارا ومليمات 082 (574.425،082 د) أصـــلا

وخطايا مع ضبط فائض الأداء على القيمة المضافة إلى غاية 31 ديسمبر 2005 بما قدره ستمائة وأربعة آلاف وسبعمائة واثنا عشر دينارا ومليمات 803 (803،712.604 د) فاعترضت عليه لدى المحكمة الإبتدائية بتونس التي أصدرت حكما بتاريخ 24 مارس 2009 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 93/2008 الصادر بتاريخ 12 جوان 2008 مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره سبعمائة وتسعة وثمانون دينار ومليمات 815 (815،789 د) لقاء أصل الأداء والخطايا واعتبار فائض الأداء ستمائة وأربعة وسبعين ألفا وسبعمائة وأربعة دنانير ومليمات 118 (118،704.674 د) فاستأنفته المعقبة لدى محكمة الإستئناف بتونس و تعهدت المحكمة المذكورة بالقضية و أصدرت الحكم المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن الماثل .

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب التي تقدّمت بها المعقبة بتاريخ 25 أكتوبر 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض قرار محكمة الإستئناف بتونس مع حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّها بالإستناد إلى :

- خرق أحكام الفصول 48 و11- I-II من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات و 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية و486 من مجلة الإلتزامات والعقود : بمقولة أن قرار التوظيف الإجباري تأسّس على إدماج المبالغ التي قامت الشركة المعقب ضدّها بتدوينها بالحساب الجاري للشركاء ضمن النتيجة الجبائية بعنوان إيداعات باعتبار أنها تمثل نقصا في رقم المعاملات وعلى إدماج مبالغ مالية ضمن النتيجة الجبائية لسنتي 2003 و2004 باعتبارها أرباحا موزعة غير مصرّح بها وأن المحكمة الإبتدائية قضت بحذف عناصر التوظيف بهذا العنوان وسايرتها المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه في ذلك معتبرة أن الكشوفات البنكية وشهادات إيداع أموال الشركاء التي تقدّمت بها المعقب ضدّها كافية لتبرير عدم التوظيف والتعديل وأن الأموال المسحوبة من الشركاء تعدّ بمثابة القرض والحال أن عملية الإقتراض لا تكون إلا بمقتضى عقد قرض حائز على الصيغ الشكلية الجوهرية لا سيّما وأن الفصل 473 من مجلة الإلتزامات والعقود ينصّ على وجوب تحرير كتب رسمي كلّما فاق مقدار المال المتعاقد بشأنه ألف دينار .

- خرق الفصل 200 من مجلة الشركات التجارية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بحذف عناصر التوظيف المتعلقة بمبالغ الإيداعات التي قامت الشركة المعقب ضدّها بتدوينها بالحساب الجاري للشركاء والمبالغ المسجّلة ضمن النتيجة الجبائية لسنتي 2003 و2004 على أساس تبريرها بكشوفات بنكية وبشهادات إيداع أموال من الشركاء دون أن تكون موثقة بمقتضى حجة رسمية تتمثل في عقد القرض ودون مراعاة الإجراءات التي ضبطها المشرع ضمن الفصل 200 من مجلة الشركات التجارية مشترطا التحصيل على ترخيص مجلس الإدارة وعلى مصادقة الجلسة العامة بعد تلقي تقرير مراقب الحسابات .
- خرق أحكام الفصول 1081 و1082 و1083 و1086 و1087 و1088 و1089 و1089 و1093 و1094 من مجلة الإلتزامات والعقود : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بحذف عناصر التوظيف المتعلقة بمبالغ الإيداعات التي قامت الشركة المعقب ضدّها بتدوينها بالحساب الجاري للشركاء والمبالغ المسجّلة ضمن النتيجة الجبائية لسنتي 2003 و2004 على أساس تبريرها بكشوفات بنكية وبشهادات إيداع أموال من الشركاء اعتبرها كافية لإثبات التزام من الجانبين يتمثل في عقد قرض رغم غياب أركان هذا العقد وصيغه الوجوبية .
- سوء التعليل : بمقولة أن تبرير المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه لحذف عناصر التوظيف التي اعتمدها الإدارة على أساس أن المؤيّدات المقدّمة هي بمثابة القروض من الشركاء في غير طريقه من الناحية القانونية في ظل انتفاء أركان عقد القرض وصيغه الشكلية الجوهرية .

وبعد الإطلاع على التقرير الذي تقدّم به الأستاذ ********** نائب المعقب ضدّها بتاريخ 3 مارس 2011 والرامي إلى رفض مطلب التعقيب أصلا إن صحّ شكلا بالإستناد إلى ما يلي :

- تداخل المطاعن وعدم تفصيلها طبقا لمقتضيات الفصل 68 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية وإثارة بعضها لأول مرة في الطور التعقيبي .
- في خصوص المطعن المتعلق بخرق الفصلين 11 و48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصلين 6 و38 من مجلة الحقوق

والإجراءات الجبائية ، لاحظ نائب الشركة المعقب ضدها أن الوثائق البنكية والمستندات المحاسبية تفيد بما لا يدع مجالا للشك أن الأمر يتعلق بأموال وضعها الشركاء على ذمة شركتهم قبل استرجاعها والمساهمة بجزء منها في الترفيع في رأسمالها .

- في خصوص المطعن المتعلق بخرق الفصول 26 و473 و486 من مجلة الإلتزامات والعقود، لاحظ نائب الشركة المعقب ضدّها أن تقرير وحدة المراقبة الوطنية والأبحاث الجبائية المقدّم إلى المحكمة الإبتدائية بتونس تضمّن إقرارا من جانبها بأن منوبته توفقت في إثبات طبيعة المبالغ التي سجّلتها بمحاسبتها بالحساب الجاري للشركاء ومصدرها وأن المحاسبة تعدّ وثيقة يمكن الإحتجاج بها لدى المحاكم لا سيما وأن الإدارة لم تأت بما يوهنها.
- في خصوص المطعن المتعلق بخرق الفصل 200 من مجلة الشركات التجارية ، لاحظ نائب الشركة المعقب ضدّها أن العقد في المادة الجبائية لا يتوقف على تحرير حجة رسمية ولا على إبرامه كتابة .
- في خصوص المطعن المأخوذ من خرق أحكام الفصول 1081 و1082 و1083 و1086 و1087 و1088 و1089 و1089 و1093 و1094 من مجلة الإلتزامات والعقود ، أكّد نائب المعقب أن التشريع التونسي اعتمد نظام الرضائية في العقود ومن ثمّة فإن عقد القرض يمكن أن يكون قائما دون حاجة لأن يكون مكتوبا .
- في خصوص المطعن المتعلق بسوء التعليل ، لاحظ نائب المعقب ضدّها أن الحكم المطعون فيه كان معلّلا واقعا وقانونا وأن محكمة الإستئناف توفقت من خلاله في الرد على المسائل المعروضة على أنظارها .

وبعد الإطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرّة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاّحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 10 جوان 2013 ، وبها تلا المستشار المقرّر السيد أحمد سهيل الراعي ملخّصا

من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك وحضر الأستاذ ********** نائب المعقب ضدّها وتمسّك ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 15 جويلية 2013 ، وبها وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة لجلسة يوم 30 سبتمبر 2013 ،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث دفع نائب الشركة المعقّب ضدّها برفض مطلب التعقيب شكلا بدعوى تداخل المطاعن وعدم تفصيلها طبقا لمقتضيات الفصل 68 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية وإثارة بعضها لأول مرة في الطور التعقيبي .

وحيث وخلافا لما تمسّك به نائب المعقب ضدّها فإن المطاعن التي أثارتها المعقبة وثيقة الصلة بعضها ببعض بحكم اقتران موضوعها جميعا بالطعن في تمشي المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه القائم على حذف عناصر التوظيف المتعلقة بالإيداعات التي قامت المعقب ضدّها بتدوينها بالحساب الجاري للشركاء وبالمبالغ المسجّلة ضمن النتيجة الجبائية لسنتي 2003 و2004 على أساس تبريرها بكشوفات بنكية وبشهادات إيداع أموال من الشركاء وهو ما سبق لها التمسّك به في الطور الإستئنافي في إطار المآخذ التي عابتها على الحكم الإبتدائي ، الأمر الذي يغدو معه الدفع الماثل فاقدا لما يؤسّسه وتعيّن لذلك رفضه .

وحيث قدّم التعقيب فيما عدا ذلك في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة وكان مستوفيا لشروطه الشكلية ، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

عن المطاعن مجتمعة لتداخلها واتحاد القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه خرق أحكام الفصول 48 و11- II-I من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات و 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصول 486 و 1081 و1082 و1083 و1086 و1087 و1088 و1089 و1089 و1093 و1094 من مجلة الإلتزامات والعقود والفصل 200 من مجلة الشركات التجارية بمقولة أن قرار التوظيف الإجباري تأسّس على إدماج المبالغ التي قامت الشركة المعقب ضدّها بتدوينها بالحساب الجاري للشركاء ضمن النتيجة الجبائية بعنوان إيداعات باعتبار أنها تمثل نقصا في رقم المعاملات وعلى إدماج مبالغ مالية ضمن النتيجة الجبائية لسنتي 2003 و2004 باعتبارها أرباحا موزعة غير مصرّح بها وقضت المحكمة الإبتدائية بحذف هذه العناصر في التوظيف وسايرتها في ذلك المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه معتبرة أن الكشوفات البنكية وشهادات إيداع أموال الشركاء تعدّ بمثابة القرض دون مراعاة الصيغ الشكلية الوجوبية التي اقتضاها الفصل 473 من مجلة الإلتزامات والعقود الذي ينصّ على وجوب تحرير كتب رسمي كلّما فاق مقدار المال المتعاقد بشأنه ألف دينار ولا الصيغ والإجراءات التي ضبطها الفصل 200 من مجلة الشركات التجارية لإبرام عقد القرض .

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى أوراق الملف أنه تبعا لما سجلته من عدم تبرير الإيداعات الحاصلة بالحساب الجاري للشركاء ومن مبالغ تمّ وضعها على ذمة الشركاء دون اعتبارها قروضا لفائدتهم استنتجت مصالح الجباية وجود نقص في رقم المعاملات تولت إدماجه في قاعدة الضريبة .

وحيث في إطار تبرير النقص المسجّل تقدّمت الشركة المعقب ضدّها بجملة من الكشوفات البنكية وشهادات إيداع أموال من الشركاء بحسابها قدّرت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه أنها كافية لتبرير التزيلات بحساب الشركاء من ناحية وقيام المبالغ التي تولّوا سحبها على أساس الإيداعات التي سبق لهم تأمينها بحساب الشركاء من ناحية أخرى .

وحيث أن الحكم المطعون فيه كان قائما على ما يؤسّسه واقعا وقانونا من هذه الناحية وتوفّقت من خلاله محكمة الإستئناف في استقراء وقائع النزاع واستخلاص الأثر القانوني منها ضرورة أن التنزيلات الحاصلة بحساب الشركاء كانت مبرّرة بما له أصل ثابت بالملف ، من خلال الكشوفات البنكية وشهادات عمليات الإيداع التي تعهّد بها الشركاء بحسابها ، ولا وجه من ثمّة لاعتبارها من قبيل الأرباح المخفية التي يصحّ إدماجها في رقم المعاملات وإخضاعها للضريبة لا سيّما وأن الإدارة لم تنازع إطلاقا في مديونية الشركة المعقب ضدّها تجاه شركائها واقتصرت على الإشارة إلى أنّ علاقتها بهم لم ترد في صيغة عقد قرض تام الموجبات .

وحيث تغدو المآخذ التي تنعاها المعقبة على الحكم المطعون فيه فاقدة لما يؤسّسها وتعيّن لذلك رفضها .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقّبة .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصيعة وعضوية المستشارين السيدين فريد الصغير و الحبيب الأطرش .

و تلي علنا بجلسة يوم 30 سبتمبر 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

رئيس الدائرة

عبد السلام المهدي قريصيعة

المقرر

أحمد سهيل الراعي

الامضاء: صالح الزيباني