

15 جويلية 2010

قرار تعقيبي عدد 310744

الإدارة العامة للأداءات / شركة مؤسسات \*\*\*

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات، والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 3 نوفمبر 2009 تحت عدد 310744 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس في القضيتين عدد 73503/68865 بتاريخ 29 أكتوبر 2008 والقاضي : "يقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطئة المستأنفة المطالبة بالأداء بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن الشركة المعقب ضدها خضعت إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأداء على القيمة المضافة والأقساط الاحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت الفترة الممتدة من غرة جانفي 1999 إلى 31 ديسمبر 2003 ونتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 4 ماي 2005 تحت عدد 2005/81 ضبط فيه الأداء الموظف عليها بمبلغ مقداره (259.425,339 د) أصلا وخطايا، وفائض الضريبة على الشركات إلى غاية 31 ديسمبر 2003 بمبلغ (128.096,769 د)، كما حدد فائض الأداء على القيمة المضافة إلى غاية 31 ديسمبر 2003 بمبلغ (665.443,667د). فاعترضت عليه المعقب ضدها لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت في القضية عدد 1391 بتاريخ 15 جوان 2006 حكما يقضي : "يقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2005/81 مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره (57.847,477 د) سبعة وخمسون ألفا وثمانمائة

وسبعة وأربعون ديناراً و477 مليماً لقاء أصل الأداء والخطايا وباعتبار فائض الضريبة على الشركات إلى غاية 2003/12/31 بما قدره (49.291,427 د) تسعة وأربعون ألفاً ومائتان وواحد وتسعون ديناراً ومليماً 427 كاعتبار فائض الضريبة على الأداء بعنوان القيمة المضافة إلى غاية 2003/12/31 بما قدره (681.158,630 د) ستمائة وواحد وثمانون ألف ومائة وثمانية وخمسون ديناراً و630 مليماً". وتبعاً للطعن بالاستئناف في هذا الحكم من قبل الإدارة والمطالب بالأداء أمام محكمة الاستئناف بتونس أصدرت الأخيرة حكماً المشار إليه بالطعن والذي هو محل الطعن المائل.

...  
وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في آجاله القانونية من له الصّفة والمصلحة مستوفياً جميع مقوماته الشكلية الجوهرية لذا يتّجه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

أولاً : عن المطاعن المتعلقة بمخالفة أحكام الفصل 450 من م.إ.ع والفصل 87 (I) من م.م. ت. ط. ج. والفصل 12 من القانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة للمؤسسات والفصلين 65 و68 من م.ح.إ.ج لاتحاديها ووحدة القول بشأنها :

حيث تنعى المعقبة على الحكم المطعون فيه مخالفة أحكام الفصول سالفة الذكر ذلك أنّ المحكمة التي أصدرته استندت فيه على عقدي القرض الذين تمسكت الشركة بأنهما أبرما بتاريخ 31 ديسمبر 2002 وليس بتاريخ 31 ديسمبر 2001 والحال أنّ العقدين سالف الذكر لم يقدّم لإجراء التسجيل ولم يطلع عليهما أي مأمور عمومي مأذون بذلك ولم يتمّ التعريف بهما وبالتالي لم يكتسبا تاريخاً ثابتاً مما يحول دون الاحتجاج بهما على الغير، وأنهما من قبيل الحجج التي افعلتها الشركة المعقبة ضدها وكونتها بنفسها ولغائدها ومن ثمّ فإنهما لا يصلحان لإقامة الدليل على شطط التوظيف ولا لتبرير تعديل قرار التوظيف، كما أنّ ما تضمنته محاسبة الشركة المعقبة ضدها من أنّ عملية تحويل مستحقّاتها إلى قرض تمت بتاريخ 31 ديسمبر 2002 يفتقر للمستندات والمؤيدات التي تثبته.

وحيث يتبيّن من الرجوع إلى الأوراق المرفقة بالملف أنّ الشركة المعقبة ضدها أسندت لفائدة حريقها الشركة الغذائية ... بتاريخ 31 ديسمبر 2001 قرصاً

بقيمة (2.757.012,939-د) وذلك بتحويل قيمة الديون التي تخلّدت بذمة الحريفة المذكورة إلى قرض، إلا أن المعقب ضدها لم تقم بالتصريح بفوائد ذلك القرض إلا سنة 2003 والحال أن اتفاقية القرض نصت عليها تقارير مراقب الحسابات لسنة 2002 و2003. فقامت مصالح الجباية بإدماج الفوائد غير المصرح بها في أساس الضريبة على الشركات لسنة 2002 باعتماد نسبة الفوائد المصرح بها في سنة 2003 والمقدرة بـ 9,5% وإخضاعها للأداء على القيمة المضافة بنسبة 6%، غير أن المحكمة الابتدائية بتونس قضت بتعديل أسس التوظيف على ضوء نتائج الاختبار المأذون به وأيدتها في ذلك محكمة الحكم المطعون فيه، بعد أن تمسكت الشركة المعقب ضدها أمامها بأن اتفاقية القرض لم تدخل حيز التنفيذ إلا ابتداء من 31 ديسمبر 2002 وليس من 31 ديسمبر 2001 مثلما ورد خطأ في تقارير مراقب الحسابات لسنة 2002 و2003.

وحيث ثبت من الحكم المطعون فيه أن محكمة الاستئناف، مع إقرارها بأن الكتب التصحيحي الممضى من الشركتين في شأن القرض وبدء سريان فوائضه بعد من قبيل الحجج التي أعتتها الشركة المطالبة بالأداء لنفسها مما يجعل الإدارة محقة مبدئيا في الدفع بعدم جواز معارضتها به، اعتمدت أعمال الخبير لأنه لم يكتف بالكتب التصحيحي سالف الذكر وإنما تثبتت من التحويلات المسجلة في المحاسبة لينتهي إلى أن تحويل حساب الحريف شركة " بعنوان رصيد 2001/12/31 إلى قرض لم يتم بدفتر حسابات الشركة المعقبة إلا بتاريخ 2002/12/30 وأن الأعباء بعنوان تلك الفوائد لم تسجل بالموازنة العامة لشركة المقترضة إلا سنة 2003. وخلصت محكمة الحكم المطعون فيه إلى أن العبرة في احتساب الفوائض بتاريخ التحويل ومن ثم فإنه لا يمكن تسليط فوائد على ديون غير مستخلصة طالما لم يتم الاتفاق بين الدائنة والمدينة على تحويلها إلى قرض.

وحيث يتضح مما تقدّم أن محكمة الحكم المطعون فيه تفحصت مختلف الوثائق والمؤيدات المقدمة إليها من الخصوم ولاسيما العقود المتعلقة بالقرض الممنوح من الشركة المعقبة لشركة \*\* ، وذلك اعتمادا على تقرير الاختبار المأذون به في الدرجة الابتدائية، وقدرت مدى حجيتها وقوتها الإثباتية بما لها من سلطة في ذلك باعتبارها محكمة موضوع، وكان قضاؤها متفقا وصحيح حكم القانون في ظل ثبوت عدم تحويل رصيد الفوائض غير الخالصة في 31 ديسمبر 2001 إلى قرض مالي إلا بتاريخ 31 ديسمبر 2002 مثلما يتضح من خلال الوثائق المحاسبية للشركة المقرضة والشركة المقترضة، وعدم تسجيل أعباء فوائد القرض بمحاسبة الشركة المقترضة بالمحاسبة إلا في سنة 2003.

وحيث طالما مارست محكمة الاستئناف رقابتها على ما قضت به محكمة الدرجة الأولى وعلى عملية التوظيف بأكملها على ضوء المطاعن التي تمسك بها الخصوم أمامها ولاسيما الدفع المثارة من إدارة الجباية، دون أن تغفل عن تسبب حكمها تسببها كافيًا وسائغًا، فإنّ قضاءها بتأييد الحكم الابتدائي الذي قضى باحتساب فوائض القرض بداية من سنة 2003 يكون قائمًا على سند صحيح من القانون، الأمر الذي يتعيّن معه رفض المطاعن الراهنة.

ثانيا : عن المطعن المتعلق بالتتكرّر لنظرية أعمال التصرف غير العادية :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه التتكرّر للنظرية المشار إليها وذلك لأنّ قضاءها بحذف التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية والمتعلّقة بالفوائض التي احتسبتها الشركة المعقبة في سنة 2002 والتي لم تقم بتوظيفها على الشركة المقترضة فيه تأييد لتصرف مسيرى الشركة غير العادي والذي أدّى إلى التقليل من إيراداتها ومن ثمّ التأثير سلبًا على نتائجها الجبائية، خاصةً وأنها تقوم بخلاص أصل الديون التي سبق أن اقترضتها والفوائد الموظفة عليها، في حين أنه لا يمكن للشركة المذكورة أن تعارض إدارة الجباية بأعمال تصرف غير عادية وأنه يمكن لمصالح الجباية أن تتدارك من الناحية الجبائية كل الآثار السلبية الناجمة عن تلك الأعمال بأن تعتبرها كأن لم تكن.

وحيث جرى قضاء هذه المحكمة على اعتبار أنّ عمل التصرف غير العادي هو العمل الذي يتناقض مع مصالح المؤسسة ذلك أن هدف أيّ مؤسسة هو الربح وبالتالي فإنّ كل عمل تصرف يصدر عنها ويؤدّي مبدئيًا إلى نتيجة مخالفة لذلك الهدف لا يمكن اعتباره تصرفًا عاديًا إلاّ متى أثبتت المؤسسة أنه بإمكانها تحقيق مصلحة أو الحصول على منفعة من ورائه.

وحيث يتبين من الرجوع إلى أوراق الملف أنّ الشركة المعقبة ضدها لم تتخلّ عن الفوائض المترتبة عن القرض الذي منحتّه لفائدة حريقتها "الشركة" \*\*\* بقيمة (2.757.012,939 د)، وإنما وظّفت على القرض المشار إليه فائضًا بنسبة 5,9 بالمائة وفق ما يبين من اتفاقيتي القرض المبرمتين بين الشركتين، ومن ثمّ، وبغضّ النظر عن التاريخ الفعلي لبداية توظيف الفائض على ذلك القرض، فإنّ تصرف الشركة المعقبة ضدها لا يؤدّي إلى حرمان الشركة المعقبة ضدها من أيّ دخل ولا إلى إلحاق خسارة بميزانيتها، ولا يمكن بالتالي اعتباره من قبيل أعمال التصرف غير العادية، وهو ما يعني أنّ محكمة الحكم المطعون فيه باعتمادها لسنة 2003 كتاريخ لبداية توظيف الفوائض على القرض الممنوح من المعقبة لحريقتها لم تتكرّر لنظرية أعمال التصرف غير العادية، ويكون المطعن الراهن في

ضوء ما تقدّم مفتقداً لسنده القانوني جديراً بالرفض. (قبول مطلب التعقيب شكلاً ورفضه  
أصلاً).

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد  
فوزي بن حمّاد وعضوية المستشارتين السيدتين مليكة الجنوبي وشويخة بوسكّاية.

المقرّر : السيد فاضل المكوّر