

31 ديسمبر 2010

قرار تعقيبي عدد 311032

الإدارة العامة للأداءات / شركة

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه والمسجل بكتابة المحكمة بتاريخ 25 فيفري 2010 تحت عدد 311032 طعنا في الحكم عدد 47933 الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 21 أكتوبر 2009 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي

الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره خمسة وأربعين ألفا وثلاثمائة وخمسة وعشرين ديناراً ومليماً 700 (45.325,700 د) عن أصل الأداء وأربعة عشر ألفاً ومائتين وستين ديناراً ومليماً 007 (14.260,007 د) عن خطايا التأخير وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها خضعت إلى مراجعة جبائية معمقة في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمساهمة في صندوق النهوض بالقدرة التنافسية الصناعية شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 2001 إلى 31 ديسمبر 2003 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 11 جويلية 2005 تحت عدد 2005/89 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 384.247,528 ديناراً أصلاً وخطايا، فاعتضت عليه المعنية بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكماً بتاريخ 19 جانفي 2006 تحت عدد 1443 يقضي ابتدائياً بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 89 الصادر بتاريخ 11 جويلية 2005 وإجراء العمل به" فاستأنفته المعقب ضدها أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيه حكماً المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

...

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من حيث الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممن له الصفة والمصلحة واستوفى جميع إجراءاته الشكلية الجوهرية وتعين لذلك قبوله شكلاً.

من جهة الأصل :

أولاً : عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 12 من مجلة تشجيع الاستثمارات :

حيث تمسكت المعقبة بأن المعقب ضدها شركة مصدرة كلياً وهي تتمتع بهذه الصفة بطرح الأرباح المتأتية مباشرة من التصدير خلال العشر سنوات الأولى ابتداء من أول عملية تصدير أما الإيرادات أو الأرباح الثانوية أو الاستثنائية المتأتية من التفويت في أصول ثابتة

مادية وإيرادات مالية وإيرادات متأتية من التفويت في الأوراق المالية وغيرها من المزايا التي لا تكتسي صبغة الأرباح المتأتية من التصدير فإنها لا تخول حق الطرح في قاعدة الضريبة على الشركات طبقاً لأحكام الفصل 12 من مجلة تشجيع الاستثمارات.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 12 من مجلة تشجيع الاستثمارات بأنه "لا تخضع المؤسسات المصدرة كلياً بعنوان نشاطها بالبلاد التونسية إلا لدفع الأداءات والرسوم والمعاليم والضرائب والمساهمات الآتية : 1) (7... الضريبة على الشركات بعد طرح 50% من الربح المتأتي من التصدير (..) على أن يقع طرح هذه الأرباح كلياً من أساس الضريبة خلال العشر سنوات الأولى ابتداء من أول عملية تصدير ..".

وحيث تولت محكمة الحكم المطعون فيه تكليف خبير بالإطلاع على محاسبة المعقب ضدها ومويزات الطرفين وإيداء رأيه في خصوص قيام الإدارة بإخضاع الإيرادات والمداخيل الاستثنائية للمعقب ضدها للضريبة على الشركات باعتبار أنها غير متأتية من التصدير فانتهى الخبير إلى تأييد أعمال الإدارة باستثناء الإيرادات المتعلقة باسترجاع مبالغ تأمين على الصادرات وكذلك تلك المتأتية من استرجاع فوائد بنكية.

وحيث قضت محكمة الحكم المطعون فيه بتأييد نتائج الاختبار بخصوص المداخيل المذكورة معتبرة أن استرجاع فائض التأمين على الصادرات لا يعتبر ربحاً ثانوياً بل هو ناتج عن التخفيض في المصاريف التي تم تسجيلها كأعباء. أما بخصوص المبالغ المتعلقة باسترجاع فوائد بنكية فقد اعتبرت المحكمة بأنها لا تعدّ أرباحاً ثانوية طالما أن التخفيضات على الفوائض البنكية يبررها تسديد القروض التي تحصلت عليها الشركة قبل الأجل المتفق عليها.

وحيث يتضح من خلال ما سبق أن محكمة الاستئناف اعتبرت أن استرجاع فائض التأمين على الصادرات لا يعتبر ربحاً ثانوياً بل هو ناتج عن التخفيض في المصاريف التي تم تسجيلها كأعباء بعنوان نشاط الشركة الأصلي المتعلق بالتصدير وأن المبالغ المتعلقة باسترجاع فوائد بنكية لا تعدّ كذلك ربحاً استثنائياً طالما أن التخفيضات على الفوائض البنكية يبررها تسديد القروض التي تحصلت عليها الشركة في إطار ممارستها لنشاطها المتعلق بالتصدير قبل الأجل المتفق عليها.

وحيث وبناء عليه فإنّ اجتهاد محكمة الحكم المطعون فيه لم يتضمن أيّ خرق لأحكام الفصل 12 من مجلة تشجيع الاستثمارات باعتبار أنه ثبت للمحكمة أن المبالغ المتنازع بشأنها تتعلق بالنشاط الأصلي للشركة المتمثل في التصدير ولا تتعلق بنشاطات أخرى.

وحيث يغدو الحكم المطعون فيه في ضوء ما تقدم سليم المبنى واقعا وقانونا ومعللا تعليلا مستساغا مما يتجه معه رفض المطعن المائل.

عن بقية المطاعن لوحدة القول فيها :

حيث تمسكت المعقبة بأن المعقب ضدها وضعت على ذمة شركات أخرى تابعة لمجمع شركات *** مبالغ مالية دون أن توظف عليها فوائد وهو تصرف غير عادي يؤدي إلى تقليص إيرادات الشركة ويؤثر سلبا على قاعدة الضريبة المستوجبة مما دفع الإدارة إلى احتساب فوائد على تلك القروض وإدماجها في قاعدة الضريبة على الشركات إلا أن محكمة الحكم المطعون فيه قامت بتعديل قرار التوظيف بطرح المبالغ الموظفة من الإدارة بعنوان فوائد القروض وهو ما يتعارض مع أحكام الفصلين 11 و 48 (I) من مجلة الضريبة والفصول 1096 و 1097 و 1100 و 1249 من مجلة الالتزامات والعقود والفصلين 2 و 474 من مجلة الشركات التجارية باعتبار أن تخلي المعقب ضدها عن أرباحها التي كانت ستنتج عن فوائد القروض يتعارض مع الغاية من تكوين الشركة وهو تحقيق الأرباح مما يجعل ذلك التصرف غير عادي.

وحيث ثبت بالرجوع إلى أوراق الملف أن المعقب ضدها وضعت على ذمة شركات أخرى تابعة لمجمع شركات *** مبالغ مالية دون أن توظف فوائد بعنوان تلك المبالغ فقامت الإدارة بتوظيف نسبة 8 % كفوائض على القروض المذكورة وإدماجها في قاعدة الضريبة على الشركات المستوجبة على المعقبة بعنوان سنوات التوظيف معتمدة في ذلك على أحكام الفصلين 30 و 48 من مجلة الضريبة مثلما جاء ذلك في الصفحة الخامسة من قرار التوظيف الإجباري.

وحيث تنص أحكام الفصل 48 (VII) من مجلة الضريبة على أن تطرح الفوائض الممنوحة للشركاء حسب قيمة المبالغ التي يدفعونها أو يتركونها على ذمة الشركة زيادة على مناباتهم في رأس المال وذلك في حدود نسبة 8 % على ألا تتجاوز المبالغ الناتجة عنها الفوائض نسبة 50 % من رأس المال وأن يكون رأس المال مسندا كليا.

وحيث يتبين بتفحص أحكام 48 (VII) من مجلة الضريبة أن تلك الأحكام تتعلق بطرح الفوائض الممنوحة للشركاء على المبالغ التي يدفعونها أو يتركونها على ذمة الشركة من رقم المعاملات الخاضع للأداء ولا يتعلق بالتالي بالقروض الممنوحة للغير وبالفوائض المحملة على تلك القروض مثلما هو الشأن بالنسبة لقضية الحال.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن محكمة الاستئناف أبدت تقرير الاختبار الذي انتهى إلى أن الشركات التي تمتعت بالقروض الممنوحة من المعقب ضدها هي شركات غير مساهمة في رأس مال المعقب ضدها وبالتالي فإن تلك المبالغ لا تستوجب توظيف نسبة 8 % بعنوان فوائض عن أصل تلك القروض باعتبار أن أحكام الفصل 48 فقرة 7 من مجلة الضريبة لا تنطبق سوى على الشركاء.

وحيث لئن كان توظيف نسبة 8 % بعنوان فوائض عن أصل القروض الممنوحة لغير الشركاء لا يمكن أن يجد سنده في أحكام الفصل 48 فقرة 7 من مجلة الضريبة تماما مثلما أقرته محكمة الحكم المطعون فيه في قضية الحال إلا أن ذلك لا يعني عدم شرعية موقف الإدارة التي استندت إلى أساس آخر لتبرير توظيفها للفوائض المشار إليها آنفا باعتبار أن عدم توظيف المعقب ضدها لنسبة فائض على القروض الممنوحة لغير الشركاء دون أي تبرير يعتبر تصرفا غير عادي طالما أنه وإن كان مبدأ حرية تسيير المؤسسات الاقتصادية يقتضي الاعتراف لمسيريها بالحرية والاستقلالية في اتخاذ القرارات الملائمة لنشاط المؤسسة وفي تصريف شؤونها وإدارة ممتلكاتها فإنه يحق لإدارة الجباية وللهيئات القضائية المختصة أن تسلط رقابتها على سلامة طرق التصرف المتبعة وأن تتصدى لكل التصرفات غير العادية الرامية إلى التهرب من الضرائب أو الإخلال بقواعد المنافسة الشريفة، لاسيما إذا كانت تتعارض مع مصالح المؤسسة وغاياتها.

وحيث وإن يمكن في بعض الحالات الاستثنائية اعتبار أن تخلي المؤسسات الاقتصادية عن ديونها أو منحها لقروض دون فوائض أو تقديمها لمساعدات مجانية أو لتسبيقات مالية لمؤسسات أخرى من التصرفات العادية وذلك في صورة وجود روابط قانونية أو علاقات مالية أو اقتصادية وثيقة بين المؤسسات المتحملة للعبء والمؤسسة المستفيدة منه تقتضي التعاون فيما بينهما لمواجهة الظروف المالية والاقتصادية الصعبة إلا أن تشترط لقبول تلك التصرفات أن تكون مبررة بوجود منفعة اقتصادية أو مالية ثابتة ومباشرة للمؤسسة المانحة ينتفي معها الإضرار بمصالحها وأن تهدف التصرفات المذكورة إلى تلبية حاجة فعلية وأكيدة للشركة المستفيدة منها دون أن تؤول إلى أي شكل من أشكال التهرب الجبائي أو تؤدي إلى الإخلال بقواعد المنافسة.

وحيث طالما أن المعقب ضدها اكتفت أمام قضاة الأصل بالتمسك بعدم انطباق أحكام الفصل 48 فقرة 7 من مجلة الضريبة على القروض موضوع النزاع باعتبار أنها ممنوحة لغير الشركاء ولم يتمسك بأن منحها لقروض بدون فوائد مبرر بوجود منفعة اقتصادية أو مالية ثابتة ومباشرة للمؤسسة المانحة ينتفي معها الإضرار بمصالحها مثلما أوجب ذلك فقه

قضاء هذه المحكمة فإن قيام إدارة الجباية بتوظيف نسبة 8 % كفوائض على القروض التي وضعتها المعقب ضدها على نمة شركات أخرى تابعة لمجمع شركات *** استثناسا بنفس النسبة المذكورة في الفصل 48 فقرة 7 من مجلة الضريبة يكون في طريقه مما يغدو معه قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بطرح هذا العنصر من قاعدة الأداء في غير طريقه واقعا وقانونا ويتجه لذلك قبول جملة المطاعن المثارة في هذا الخصوص ونقض الحكم المطعون فيه على أساسها. (قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة.)

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيدة مليكة الجندوبي والسيد عماد غابري.

المقرر : السيد محمد غباره