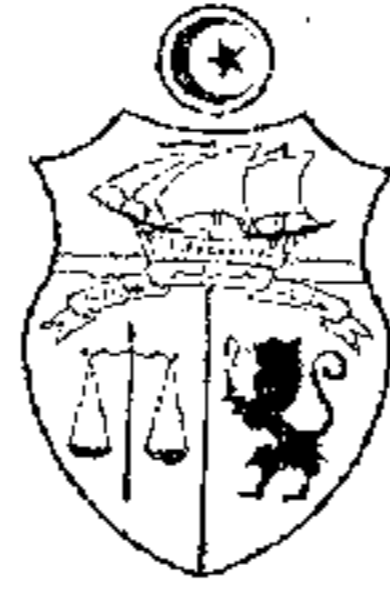


الحمد لله



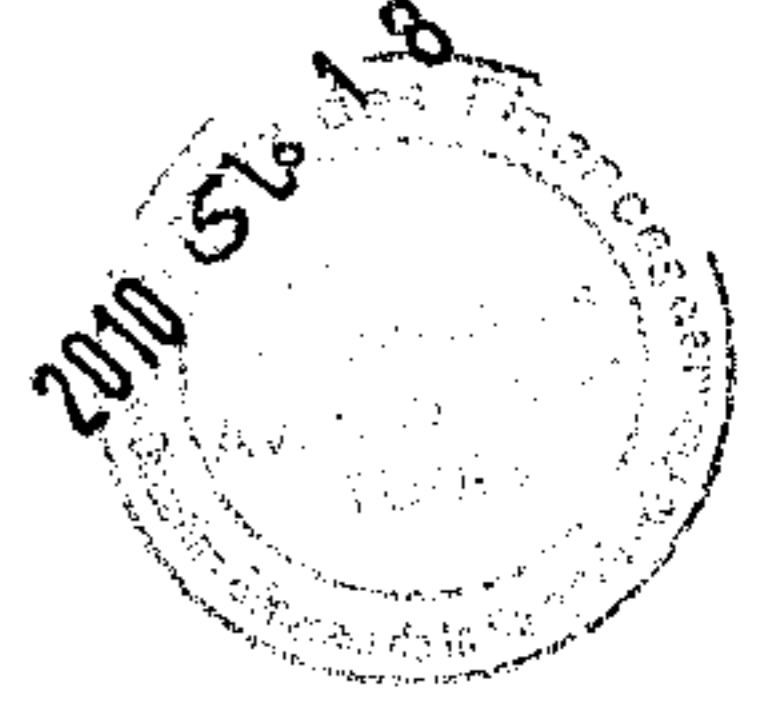
الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإدارية

القضية عدد: 310242

تاريخ القرار: 29 مارس 2010

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي



أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

نائبها

في شخص ممثلها القانوني، مقرها

المعقبة: شركة

الأستاذ

من جهةوالمعقبة ضدها: الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93 - تونس،من جهة أخرى

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ نيابة عن المعقبة المذكورة أعلاه، والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 6 أبريل 2009 تحت عدد 310242 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس في القضية عدد 56537 بتاريخ 26 ديسمبر 2007 والقاضي: "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطئة المستأنفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن الشركة المعقبة خضعت إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية عن الفترة الممتدة من 1 جانفي 2001 إلى 31 ديسمبر 2004، وقد نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء في شأنها تحت عدد 5371 بتاريخ 24 ماي 2006 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة مقداره 21.105,108 دينار أصلا وخطايا مع دفع فائض الأداء بعنوان الضريبة على الشركات لسنة 2004 بمبلغ مقداره 3.003,181 دينار. فاعترضت عليه المعقبة أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت بتاريخ 16 نوفمبر 2006 حكما تحت عدد 2072 قضت فيه "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 5371 الصادر بتاريخ 24 ماي 2006 وإجراء العمل به". وتبعا للاستئناف

الذي رفعته المعقبة طعنا في الحكم سالف الذكر، أصدرت محكمة الاستئناف بتونس حكما المضمّن منطوقه بالطّاع والذي هو محلّ الطّعن المائل.

وبعد الإطّلاع على المذكّرة في شرح أسباب الطّعن المقدّمة من نائب المعقبة بتاريخ 27 أفريل 2009 والرّامية إلى طلب الحكم بقبول مطلب التّعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس للنظر فيها من جديد هيئة أخرى، وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

1/ مخالفة أحكام الفصلين 19 و 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: ذلك أنّه يتبيّن بالرجوع إلى قرار التوظيف الإجباري أن الإدارة انتهت إلى عدم وجود خسائر مؤجلة للشركة المطالبة بالأداء وعدم ضبط استهلاكات مؤجلة، وتبعاً لعدم وجود خسائر ولا استهلاكات مؤجلة فإنه لا يمكن للإدارة مراقبة سنوي 1999 و 2000 لشمولهما بالتقادم، ومن ثمّ فإن قيام الإدارة بإعادة إدماج مخصصات استهلاكات رأت أنّها غير موجودة ماديا ومراجعتها لسنوات شملها التقادم تكون قد خالفت أحكام الفصلين 19 و 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

2/ مخالفة الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات: ذلك أنّ إقرار محكمة الاستئناف للحكم الابتدائي القاضي برفض طرح معاليم الجولان مخالف لأحكام الفصل 12 سالف الذكر لأن تلك المعاليم تتعلق بشاحنة تسوّغتها الشركة من المدعو كريم قروي، وقد جاء بمقتضى التسويغ أنّها تتحمّل كامل نفقات استغلال الشاحنة من أداءات وتأمين وأجرة السائق ومصاريف الضمان الاجتماعي، ولا يمكن لها بالتالي خلاص معاليم الجولان باسمها لأنّها ليست المالكة للشاحنة وإنما باسم مالكها. ومن جهة أخرى رفضت المحكمة أيضا طرح مبالغ تولى وكيل الشركة المعقبة دفعها عوضا عنها ومثلت أعباء تصرف واستغلال ثم قامت بإرجاعها إليه، رغم أن الشركة بينت للمحكمة أن هذه الأعباء تتعلق بها ومسجلة بمحاسبتها، وقدمت تأييدا لموقفها كشف حساب وكيلها لإثبات خلاصه لأعباء تخص الشركة. كما رفضت الإدارة ومحكمتنا الموضوع قبول طرح فوائض تحصلت عليها الشركة مقابل المبالغ المرصودة من قبلها بالحساب الجاري للشركاء بحساب 7 بالمائة سنويا، وطالما أن المشرع حوّل للشركات منذ سنة 2004 حق منح فوائض على الديون الممنوحة فإن إدماج تلك الفوائض ضمن قاعدة الضريبة بالنسبة لسنوات 2001 و 2002 و 2003 يكون مخالفا للقانون.

3/ ضعف التعليل: ذلك أنّ محكمة الاستئناف اكتفت بالرد على نقطة واحدة من النقاط التي أثارها الشركة المعقبة أمامها والمتعلقة بخلاص معاليم الجولان على الشاحنة المملوكة للمدعو كريم قروي، وكان ردها على مسألة التقادم غير واضح، وأغفلت الرد على بقية الدفوع المثارة من الشركة والمتعلقة أساسا برفض الإدارة طرح أعباء استغلال مختلفة، مما يبرز معه أنّ الحكم المطعون فيه جاء ضعيف التعليل.

وبعد الإطّلاع على التقرير المقدّم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 31 أوت 2009 في السرد على مستندات التعقيب والذي خلصت فيه إلى طلب الحكم برفض مطلب التعقيب أصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقبة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

1- في خصوص المطعن المتعلق بمخالفة الفصلين 19 و 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: يستفاد من أحكام الفصل 26 المذكور أن مراجعة سنوات مشمولة بالتقادم لا يهدف إلى توظيف أداءات أو معاليم

بعنوانها بل الغاية منها تحديد مدى انعكاس الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء خلال تلك السنوات على أساس أو مبلغ الأداء المستوجب بعنوان السنوات غير المشمولة بالتقادم والتي هي محل مراجعة جبائية. وقد تولت الإدارة مراجعة سنتي 1999 و 2000 في مادة الضريبة على الشركات بهدف التأكد مما إذا كانت هناك خسائر مؤجلة أو استهلاكات مؤجلة يمكن أن تمتد إلى سنة 2001 المعنية بالمراجعة خاصة وأن الشركة المعقب ضدها صرحت بخصوص سنة 1999 بنتيجة محاسبية متضمنة لخسارة. وقد توصلت الإدارة إلى ضبط النتيجة الجبائية المعدلة بخسارة مقدارها 40.234,175 ديناراً بالنسبة لسنة 2000 تم طرحها سنة 2001 المشمولة بالمراجعة، الأمر الذي يبين معه أن مراجعة سنتي 1999 و 2000 المشمولتان بالتقادم قد تمت طبقاً لأحكام الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وقد أفضت إلى نتيجة جبائية (خسارة) تم استيعابها سنة 2001. وأما عن النص بقرار التوظيف الإجمالي على عدم وجود خسائر مؤجلة ولا استهلاكات مؤجلة فإنه يتعلق بنهاية سنة 2004 وهي آخر سنة مشمولة بالمراجعة، ولا يخص سنتي 1999 و 2000 مثلما تراءى لنائب المعقب.

2- في خصوص المطعن المتعلق بمخالفة الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

والضريبة على الشركات: أشارت المعقب ضدها إلى أنه لا يمكن اعتبار خلاص معلوم الجولان كأعباء استغلال تحملتها الشركة لأن وصولات الخلاص لا تحمل اسمها، وفي ذلك تطبيق سليم للفصل 12 من مجلة الضريبة الذي يخول طرح الأعباء التي يستلزمها الاستغلال إذا كانت متعلقة فعلاً بالمطالب بالأداء. أما بخصوص المبالغ التي تولى وكيل الشركة المعقبة دفعها نيابة عنها فقد أكدت المعقب ضدها على أنها أخذت بعين الاعتبار ملاحظات الشركة حول المبالغ المتزلة بحسابها البنكي وقامت بتعديل المبالغ المستوجبة من 95.251,579 ديناراً الوارد بالإعلام بنتائج المراجعة الجبائية إلى مبلغ 21.105,108 ديناراً الوارد بقرار التوظيف الإجمالي وذلك على ضوء المؤيدات التي قدمتها الشركة في حين أنه تم رفض طرح المبالغ غير المبررة. كما قامت الإدارة من جهة أخرى بإدماج الفوائض المدينة ضمن قاعدة الضريبة على الشركات بتطبيق نسبة فائدة تساوي 7 بالمائة على المبالغ المرصودة بالحساب الجاري للشركاء باعتبار أن الشركة لم توظف عليها فوائض بالنسبة المذكورة، وذلك تطبيقاً لأحكام الفصلين 1097 و 1100 من مجلة الالتزامات والعقود.

3- في خصوص المطعن المتعلق بضعف التعليل: خلافاً لما ادعاه نائب الشركة فقد عللت محكمة الاستئناف

موقفها بخصوص المسألتين الجوهريتين المطروحتين عليها وهما حق الإدارة في مراجعة فترات مشمولة بالتقادم ومدى أحقية الشركة في طرح معالم الجولان المستخلصة باسم كريم قروي واعتبارها كأعباء تحملتها الشركة. أما بالنسبة للمسائل الأخرى غير الجوهرية فإن محكمة الاستئناف لم تحملها تماماً من حيث الرد والتعليل وإنما تبنت في شأنها التعليل الوارد بالحكم الابتدائي، والذي يصبح في هذه الحالة بمثابة التعليل الصادر من محكمة الاستئناف نفسها ويلزمها مضمونه.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلق بالحكمة الإدارية كما تم تنقيحه وإتمامه بالتصويح اللاحقة له وخاصة منها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات،
وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 1 مارس 2010
وبما تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد ط الع في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر الأستاذ
نيابة عن الأستاذ نائب الشركة المعقبة وتمسك بمطلب التعقيب، وحضر ممثل الإدارة العامة
للأداءات وتمسك بتقريره في الرد على مذكرة التعقيب.

وإثر ذلك قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 29 مارس 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكّل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في آجاله القانونية ممّن له الصّفة والمصلحة مستوفيا جميع مقوماته الشكليّة
الجوهريّة لذا يتّجه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

1/ عن المطعن المتعلق بمخالفة أحكام الفصلين 19 و 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه مخالفتها لأحكام الفصلين سالفين الذكر إذ آيدت
قيام الإدارة بإعادة إدماج مخصّصات استهلاكات رأت أنّها غير موجودة ماديا ومراجعتها لسنوات شملها التقادم
إذ طالما أنّ الإدارة انتهت في قرار التوظيف الإجباري إلى عدم وجود خسائر مؤجلة للشركة المطالبة بالأداء
وعدم ضبط استهلاكات مؤجلة، فإنه لا يمكنها مراقبة سنتي 1999 و 2000 لشمولهما بالتقادم.

وحيث ينص الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه: "بصرف النظر عن الآجال
المنصوص عليها بالفصلين 19 و 20 من هذه المجلة يمكن مراقبة فترات شملها التقادم إذا كان لها انعكاس على
أساس أو مبلغ الأداء المستوجب بعنوان فترات لم يشملها التقادم خاصة بواسطة طرح خسائر أو استهلاكات
مؤجلة أو فوائض أداء. ولا يمكن أن تؤدي عملية المراقبة إلى المطالبة بأداء إضافي بعنوان الفترات التي شملها
التقادم".

وحيث يستفاد من أحكام الفصل المتقدم ذكره أنّ المشرع وإن خول لمصالح الجبائية مراجعة فترات
شملها التقادم بغاية تمتيع المطالب بالأداء بطرح خسائر أو استهلاكات مؤجلة أو فائضا في الأداء المدفوع، فإنه
اشترط في مقابل ذلك، حماية لحقوق المطالب بالأداء، أن لا تؤدي عملية مراجعة تلك الفترات إلى المطالبة بأداء
إضافي، الأمر الذي يمتنع معه على المصالح المذكورة مراقبة فترات مشمولة بالتقادم إذا تبين أنّها ستؤدي إلى
تحميل المطالب بالأداء بمبالغ إضافية من الأداء عن تلك الفترات.

وحيث يتبين من الرجوع إلى الأوراق المرفقة بالملف أنه تبين لمصالح الجباية أثناء مراقبة سنّي 1999 و2000 المشمولتين بالتقادم بغاية طرح الخسارة المؤجلة المصرح بها من قبل الشركة المعقبة، أن الأخيرة قامت بإدماج مخصصات استهلاكات على أصول ثابتة ماديا غير موجودة طيلة الفترة الممتدة من سنة 1999 إلى سنة 2004، وأن مراجعتها لسنّي 1999 و2000 وهما مشمولتان بالتقادم قد أدت إلى إعادة إدماج مخصصات الاستهلاكات سالفه الذكر بمبلغ (2.500,000د) بالنسبة لسنة 1999 وبمبلغ (5.000,000د) بالنسبة لسنة 2000، وإلى إعادة احتساب الخسارة المؤجلة بطرح تلك المخصصات من النتيجة المحاسبية المصرح بها من الشركة، ثم طرح الخسارة المعدلة من النتيجة المحاسبية المصرح بها للسنة الموالية.

وحيث طالما كان ثابتا أن مراجعة الإدارة لسنّي 1999 و2000 المشمولتين بالتقادم بغاية احتساب الخسائر المؤجلة لم تكن بغاية توظيف الأداء على الشركة المعقبة، ولم تسفر بالتبعية عن الزيادة في الأداء المستوجب من الشركة بعنوان السنتين المشار إليهما، فإن ما انتهت إليه محكمة الحكم المطعون فيه من تأييد لقيام الإدارة بمراجعتها يكون مطابقا لصحيح حكم القانون، الأمر الذي يتعين معه رفض هذا المطعن.

2/ عن المطعن المتعلق بضعف التعليل وبصرف النظر عن المطعن الثاني:

حيث يعيب نائب المعقبة على محكمة الاستئناف اكتفاءها بالرد على نقطة واحدة من النقاط التي أثارها الشركة المعقبة أمامها والمتعلقة بخلاص معالم الجولان على الشاحنة المملوكة للمدعو كريم قروي، وكان ردها على مسألة التقادم غير واضح، وإغفالها الرد على بقية الدفوع المثارة من الشركة والمتعلقة أساسا برفض الإدارة طرح أعباء استغلال مختلفة وطرح مبالغ تتعلق بفوائض ناتجة عن المبالغ الموجودة بالحساب الجاري للشركاء، وسوء تعليلها لتطبيق الإدارة لأحكام الفصل 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بما يصير الحكم المطعون فيه ضعيف التعليل.

وحيث يتبين من الرجوع إلى الأوراق المرفقة بالملف أن الشركة المعقبة سبق لها أن تمسكت ضمن مستندات استئنافها المرفوع أمام محكمة الحكم المطعون فيه والتقرير اللاحق لها بجملة من المسائل تتعلق بالتقادم وإدماج معلوم الجولان والمبالغ غير المدعمة المتزلة بالحساب الجاري للشركاء والفوائض الناتجة عن المبالغ المرصودة من الشركة بالحساب الجاري للشركاء ضمن قاعدة الضريبة على الشركات وكذلك مسألة إدماج المبالغ غير المدعمة والمودعة نقدا بالحساب البنكي للشركة. إلا أن محكمة الاستئناف اكتفت في حيثيات الحكم الصادر منها بالتعرض إلى مسألتي التقادم وإدماج معلوم الجولان، وتجاهلت بقية المسائل المثارة من قبل الشركة المعقبة أمامها رغم جدّيتها، إذ أعرضت عن الإفصاح عن موقفها بشأنها سواء بقبولها أو برفضها، مما يعيب الحكم المطعون فيه بعبء ضعف التعليل المؤدي إلى نقضه، وعليه فقد بات من المنعّين قبول هذا المطعن.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيدة م الج والسيد م الع وتلي علنا بجلسة يوم 29 مارس 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة التفزي.

المهتشار المقرر

ط الع

الرئيس

محمد فوزي بن حماد

الكلت العام للمحكمة الإدارية
الإضاؤ: *[Signature]*