

الحمد لله،



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد: 310404

تاريخ القرار: 15 ديسمبر 2014

قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني ، مقرها الكائن بشارع الهادي شاكر عدد 93 –
تونس ،

من جهة،

، في شخص ممثلها القانوني ، مقرها

والمعقب ضدها: شركة

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المفدّم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 6 جوان

2009 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 310404 طعنا في الحكم عدد 214 الصادر عن

محكمة الإستئناف بالمنستير بتاريخ 10 أفريل 2008 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا ورفضه

أصلا وإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفقد وقائعه أنّ المعقب ضدها خضعت إلى مراجعة جبائية معمقة في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء بعنوان الفترة الممتدة من 24 مارس 1998 إلى 30 جوان 2001 آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري تحت عدد 01/185 بتاريخ 21 نوفمبر 2001 يقضي بمطالبتها بمبلغ مالي قدره مائتان وثمانية وتسعون ألفا وثلاثمائة وسبعة وأربعون دينارا و 103 من المليمات (298.347,103د), لذلك قدمت اعتراضا أمام المحكمة الابتدائية بالمنستير التي قضت في القضية عدد 59 بتاريخ 3 جانفي 2004 بقبوله شكلا وفي الأصل بتأييد قرار التوظيف المذكور من حيث المبدأ مع تعديله بالحط من المبالغ المطالب بها أصلا وخطايا إلى حدود أربعة آلاف وسبعمائة وستين دينارا و 671 مليما (4.670,671د) وحمل المصاريف القانونية بما في ذلك أجرة الإختبار على المعارضة وهذا الحكم تم تأييده في الطور الإستئنافي بموجب الحكم الصادر في القضية عدد 214 بتاريخ 10 أفريل 2008 والقاضي نهائيا بقبول الإستئناف شكلا ورفضه أصلا و إقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به .

وبعد الإطلاع على المذكورة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من طرف الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 19 جوان 2009 والمتضمنة طلب نقض الحكم المنتقد بالإستناد إلى:

1-مخالفة الفصل الثاني من مجلة التشجيع على الإستثمار بمقولة أن الشركة المعقبة لا تتوفر فيها شروط الإنتفاع بأحكام المجلة المذكورة والتي من أهمها وجوب إيداع تصريح بالإستثمار فيه لدى المصلحة الإدارية المعنية بقطاع النشاط المزمع الإستثمار حسبما تقتضيه أحكام الفصل 2 من الأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 والمتعلق بضبط قائمة الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصول 1 و 2 و 3 و 27 من مجلة التشجيع على الإستثمارات يتضمن المعطيات التي أوردها الفصل 3 من نفس الأمر باعتبار أن الشركة المعقبة لم تودع ولم تكتب تصريحا بالإستثمار إلا بتاريخ 5 سبتمبر 2001 مثلما تبينه شهادة إيداع تصريح باستثمار المسلمة لها من وزارة السياحة والترفيه والصناعات التقليدية والديوان القومي للصناعات التقليدية تحت عدد 1427 بتاريخ 7 سبتمبر 2001 أي أنه من المفترض أنها أصبحت تستثمر في قطاع الصناعات التقليدية بتوسيع نشاطها بما يجعلها تستحق الإنتفاع بنظام التصدير الكلي وطرح أرباحها المتأتية من التصدير إلا ابتداء من ذلك التاريخ وطالما أن سنوات المراجعة المتراوحة من 24 مارس 1998 إلى 30 جوان 2001

تعتبر سابقة عن تاريخ إيداعها لتصريح بالإستثمار فإنها تكون غير منتفعة بأحكام مجلة التشجيع على الإستثمارات بما في ذلك التشجيعات الخصوصية الممنوحة في إطار نظام التصدير الكلي وخاصة نظام طرح الأرباح المتأتية من عمليات التصدير وفق أحكام الفصل 2 - 17 من نفس المجلة .

2- خرق الحكم المنتقد لأحكام الفصول 10 و 12 - 7 و 20 من مجلة تشجيع الإستثمارات من جهة قيام الشركة المعقب ضدها بعمليات تصدير دون إعلام مصالح الديوانة التي تعذر عليها بسط رقابتها التي يقتضيها القانون والمتمثلة أساسا في مراقبة مدى تطابق نشاط المعقب ضدها مع أحكام مجلة التشجيع على الإستثمارات وخرق أحكام الفصل 12-7 من نفس المجلة بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد مكنت الشركة المعقب ضدها من طرح أرباحها المتأتية من عمليات بيع الزرابي خارج البلاد التونسية عن طريق البريد بتعلة أنها عمليات تصدير والحال أن هذه الشركة لم تقم بتقديم مطلب في تمتيعها بطرح الأرباح المتأتية من التصدير الكلي خلال العشر سنوات الأولى ابتداء من أول عملية تصدير قامت بها وهي مسألة تهم النظام العام لتعلقها بشروط الإنتفاع بالحوافز الجبائية ويمكن إثارتها لأول مرة في هذا الطور فضلا عن مخالفة الحكم المنتقد لأحكام الفصلين 71 و 72 من مجلة الديوانة من جهة أن الشركة المعقب ضدها تمتعت بطرح أرباحها المتأتية من التصدير كليا من أساس الضريبة والحال أنها أحلت بواجباتها الديوانية التي تفرض عليها إعلام المصالح الديوانية بعملية التصدير حتى تتمكن من بسط رقابتها على مبيعاتها الموجهة خارج البلاد التونسية على نحو ما تقضيه أحكام الفصل 55 من مجلة الديوانة وخرق الفصلين 1 و 2 من قرار وزير التخطيط والمالية المؤرخ في 24 ديسمبر 1982 والمتعلق بضبط الطريقة المبسطة للتسريح الديواني بواسطة النظام الآلي للإعلام الديواني " سند" لعدم تولى الشركة المعقبة تقديم الإعلانات المفصلة بخصوص عمليات التصدير التي قامت بها بواسطة نظام " سند" أو ما يعرف بتصريح التصدير أنموذج E نظام 150 عملا بمذكرة الإدارة العامة للأداءات عدد 117 المؤرخة في 6 جانفي 1994 رغم وجوبية هذا الإجراء حسب الفصل 72 من مجلة الديوانة بخصوص عمليات إخراج البضائع من البلاد التونسية .

3- خرق الحكم المنتقد للفصلين 1-1 و 3-11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة من جهة أن المحكمة عدلت المبالغ الموظفة على الشركة المعقبة وذلك بحذف الأداء على القيمة المضافة على أساس أن عمليات البيع

التي قامت بها من قبيل عمليات التصدير وخارجة عن ميدان تطبيق الأداء المذكور اقتداء بما توصل إليه الخبير المنتدب والحال أن عدم تولى الشركة المعقب ضدها إيداع إعلام بالتصدير باسمها يجعل من تلك البضاعة مسلمة بالبلاد التونسية حتى وإن كانت معدة للتصدير وتخضع للأداء على القيمة المضافة وأن الخبير اقتصر في أعماله على الوثائق البريدية المقدمة له والتي لم تقدمها الشركة لإدارة الجباية دون أن يتثبت من مدى احترام هذه الأخيرة لواجباتها الديونية وهو نفس الشأن بالنسبة لرقم المعاملات المتأتي من بيوعاتها الموجهة للتصدير والتي اعتبرها الخبير معفية من الأداء على القيمة المضافة رغم عدم تدعيمها بوثائق قانونية مثل الإعلام القانوني الذي يدل على أنها تمثل عمليات تصدير قانونية.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المعروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية المنقح والمتمم بالقوانين اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 10 نوفمبر 2014، وبما تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بطلبات الإدارة المضمنة بمستندات التعقيب، ولم يحضر من يمثل الشركة المعقب ضدها وأرجع الإستدعاء حاملا عبارة " لم يطلب"، وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 15 ديسمبر 2014.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني من له الصفة والمصلحة ومستوفيا لجميع شروطه الشكلية الجوهرية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

1- عن المطاعن الأول المتعلقة بخرق الفصل 2 من مجلة التشجيع على الإستثمار والثاني المتعلقة بخرق أحكام الفصول 10 و 12 - 7 و 20 من المجلة المذكورة والثالث المتعلقة بخرق أحكام الفصل 12-7 من نفس المجلة والرابع المتعلقة بخرق أحكام الفصلين 71 و 72 من مجلة الديوانة والسادس المتعلقة بخرق الفصلين 1-1 و 3-11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لوحدة القول فيها:

حيث تمسكت المعقبة بمخالفة المحكم المنتقد لفصل 2 من مجلة التشجيع على الإستثمار حين اعتبرت أن الشركة المعقب ضدها تتمتع بالتشجيعات الخصوصية الممنوحة في إطار نظام التصدير الكلي والحال أن سنوات المراجعة المتزاوجة من 24 مارس 1998 إلى 30 جوان 2001 سابقة عن تاريخ إيداع المعقب ضدها للتصريح بالإستثمار بما يجعلها غير منتفعة بأحكام المجلة المذكورة ضرورة أنها لم تودع ولم تكتب تصريحها بالإستثمار إلا بتاريخ 5 سبتمبر 2001 مثلما تبينه شهادة إيداع تصريح باستثمار المسلمة لها من وزارة السياحة والترفيه والصناعات التقليدية والديوان القومي للصناعات التقليدية تحت عدد 1427 بتاريخ 7 سبتمبر 2001 للإنتفاع بأحكام المجلة المذكورة حسبما تقتضيه أحكام الفصلين 2 و 3 من الأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 والمتعلق بضبط قائمة الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصول 1 و 2 و 3 و 27 من مجلة التشجيع على الإستثمارات , كما تمسكت بخرق الفصول 10 و 12 - 7 و 20 من مجلة تشجيع الإستثمارات من جهة قيام الشركة المعقب ضدها بعمليات تصدير دون إعلام مصالح الديوانة التي تعذر عليها مراقبة مدى تطابق نشاط المعقب ضدها مع أحكام مجلة التشجيع على الإستثمارات وخرق أحكام الفصل 12-7 من نفس المجلة بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد مكنت الشركة المعقب ضدها من طرح أرباحها المتأتية من عمليات بيع الزرابي خارج البلاد التونسية عن طريق البريد بتعلة أنها عمليات تصدير والحال أن هذه الشركة لم تقم بتقديم مطلب في تمتيعها بطرح الأرباح المتأتية من التصدير الكلي خلال الدشر سنوات الأولى ابتداء من أول عملية تصدير قامت بها . وبالإضافة إلى ذلك تمسكت بخرق أحكام الفصلين 71 و 72 من مجلة الديوانة من جهة أن الشركة

المعقب ضدها تمتعت بطرح أرباحها المتأتمية من التصدير كليا من أساس الضريبة والحال أنها أخلت بواجباتها الديوانية التي تفرض عليها إعلام المصالح الديوانية بعملية التصدير حتى تتمكن من بسط رقابتها على مبيعاتها الموجهة خارج البلاد التونسية على نحو ما تقتضيه أحكام الفصل 55 من مجلة الديوانة, فضلا عن خرقها الفصلين 1-1 و 3-11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة من جهة أن المحكمة عدلت المبالغ الموظفة عليها الشركة وذلك بحذف الأداء على القيمة على أساس أن عمليات البيع التي قامت بها من قبيل عمليات التصدير وخارجة عن ميدان تطبيق الأداء المذكور افتداء بما توصل إليه الخبير المنتدب والحال أن عدم توليها إيداع إعلام بالتصدير باسمها يجعل من تلك البضاعة مسلمة بالبلاد التونسية حتى وإن كانت معدة للتصدير وتخضع للأداء على القيمة المضافة.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 72 من القانون الأساسي المتعلق بالمحكمة الإدارية أنه " تقتصر الجلسة العامة، إذا ما رفع لديها حكم مطعون فيه، على النظر في المطاعن القانونية التي سبق التمسك بها لدى حاكم الأصل إلا إذا كان المطعن المثار لأول مرة أمام التعقيب متعلقا بالنظام العام أو كان متعلقا بعيب تسرب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلا بالإفلاخ على ذلك الحكم. غير أنه يمكن للجلسة العامة، وبإثارة من المطاعن، أن تراقب الوجود المادي للوقائع التي انبنى عليها الحكم المطعون فيه وتبحث إن كان حاكم الأصل قد أعطاهما وصفا قانونيا صحيحا".

وحيث يتبين من أوراق الملف أن المعقبة تقتصر في انطور الإستئنافي على التمسك صلب مستندات استئنافها المؤرخة في 6 جوان 2005 بأن الشركة المعقب ضدها في هذا الطور لم تقم إلا بعملية تصديرية وحيدة خلال سنة واحدة وهي سنة 1999 وأن عمليات بيع الزراني خارج البلاد التونسية التي قامت بها عن طريق البريد لا تعتبر عمليات تصديرية باعتبار أنها لم تتم عن طريق البريد طبق نموذج " E " نظام " 150".

وحيث يبرز بما لا يدع مجالا لشك أن المعقبة تعبير قد أثارت المطاعن المشار إليها أعلاه لأول مرة في هذا الطور دون أن تتولى إثارتها مسبقا لدى حاكم الأصل وطالما أن المطاعن المذكورة لا تتعلق بالنظام العام, فإنه لا يسع هذه المحكمة سوى التصريح برفضها شكلا .

2- عن المظعن الخامس المتعلق بخرق الفصيلين 1 و 2 من قرار وزير التخطيط والمالية المؤرخ في 24 ديسمبر 1982 والمتعلق بضبط الطريقة المبسطة للتسريح الديواني بواسطة النظام الآلي للإعلام الديواني " سند":

حيث تمسكت المعقبة بخرق الحكم المتقدم للفصلين 1 و 2 من قرار وزير التخطيط والمالية المؤرخ في 24 ديسمبر 1982 والمتعلق بضبط الطريقة المبسطة للتسريح الديواني بواسطة النظام الآلي للإعلام الديواني " سند" بمقولة أن عدم تقديم الشركة المعقبة ضدها الإعلانات المفصلة بخصوص عمليات التصدير التي قامت بها وذلك بتسريح تلك البضائع بواسطة نظام " سند" أو ما يعرف بتسريح التصدير أنموذج E نظام 150 عملا بمذكرة الإدارة العامة للأداءات عدد 117 المؤرخة في 6 جانفي 1994 رغم وجوبية هذا الإجراء بخصوص عمليات إخراج البضائع من البلاد التونسية يجعل كافة العمليات التي قامت بها غير محرزة على الصبغة التصديرية وغير منتفعة بالإعفاء من الأداء المستوجب بموجب مجلة التشجيع على الإستثمارات.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 10 من مجلة التشجيع على الإستثمارات أنه " تعتبر مؤسسات مصدرة كليا تلك التي توجه كامل مبيعاتها أو تسدي كامل خدماتها خارج البلاد التونسية قصد استعمالها بالخارج..." وكذلك أحكام الفصل 21 من نفس المجلة التي تقتضي أنه " تعتبر عمليات تصدير:

- مبيعات السلع بالخارج

- الخدمات المسداة خارج البلاد التونسية

- الخدمات المنجزة بالبلاد التونسية والموجهة للإستعمال بالخارج

- مبيعات السلع والخدمات المسداة للمؤسسات المصدرة كليا المنصوص عليها بهذه المجلة..."

وحيث يستشف من الأحكام المذكورة أنها لم تشترط أي إجراء أو معيار شكلي في تعريف المؤسسات المصدرة كليا أو جزئيا وكذلك عمليات التصدير وإنما اقتصر على معيار أصلي وحيد يتمثل في أن تكون وجهة هذه السلع أو الخدمات منجزة أو موجهة خارج البلاد التونسية وهو ما ثبت فعلا في صورة الحال ضرورة

أن الشركة المعقب ضدها كانت تتولى تصدير الزرابي إلى الخارج عن طريق طرود بريدية يتضمن كل واحد منها نوعية البضاعة ووزنها مصحوبا بوثائق منها تصريح التصدير والفاتورة المخصصة لذلك وهو ما يدلّ عليه جدول الطرود البريدية المستخرج خلال سنة 1999 وسنة 2000 و 2001 و 2002 وكذلك شهادة رئيس مركز الطرود البريدية بسوسة المستخرجة في 21 فيفري 2002 و التي تؤكد أن المعقب ضدها تتولى تصدير الزرابي منذ سنة 1999 طبق تصاريح ديوانية ووفق رمز ديواني محدد.

وحيث بالإضافة إلى ذلك ، فإن عدم اتباع الشركة المعقب ضدها لنظام " سند" أو ما يعرف بتصريح التصدير أنموذج E نظام 150 عملا بمذكرة الإدارة العامة للأداءات عدد 117 المؤرخة في 6 جانفي 1994 عند تصديرها لبضاعتها لا ينفي عن بيوعاتها أنصبغة التصديرية بما يجعلها منتفعة بأحكام مجلة التشجيع على الإستثمارات في مستوى إعفاء بيوعاتها الموجهة إلى الخارج من الأداء بناء على أنّ الإجراء المذكور لا يعتبر في حدّ ذاته شرط لاستحقاق الإعفاء من الأداء على العمليات التصديرية وإنما شرط إثبات للعمليات التصديرية وهو ما لا تحتاج المعقب ضدها إلى إثباته باعتبار أن بيعها للزرابي عن طريق طرود بريدية موجهة إلى الخارج تعتبر عمليات تصديرية بطبيعتها، فضلا عن أن مذكرة الإدارة العامة للأداءات عدد 117 اسالفة الذكر والمحدثة لنظام "سند" لم تضبط أي جزاء عن مخالفة هذا النظام وأن مخالفة المعقب ضدها له يجعلها بالضرورة تحت طائلة العقوبات الديوانية ولا يؤول ذلك إلى حرمانها من حقها في الإنتفاع بأحكام مجلة التشجيع على الإستثمارات ، الأمر الذي يجعل المظن الرأهن في غير طريقه وتعين رفضه كرفض التعقيب برمته.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية برئاسة السيد رضا بن محمود وعضوية

المستشارين السيدين معز بويكر و منيم البريكي.

وتلي علنا بجلسة يوم 15 ديسمبر 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة .وسينة النفزي.

المستشار المشرف
الحبيب الأظرف

رئيس الدائرة

رضان محمود

مديرة مكتب المحكمة
والتوثيق ومنتقبال المتقاضين

فتحي العجرا