



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي
أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

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

والمعقب ضدها:

، محل مخابراتها

تونس، محاميها الأستاذ

، الكائن مكتبه

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 21 جانفي 2011 والمرسم
بكتابة المحكمة تحت عدد 311808 طعنا في القرار الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 2 جوان
2010 في القضية عدد 3385 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي".

وبعد الإطلاع على الحكم الاستئنافي المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها خضعت لمراجعة
معمقة لوضعيتها الجبائية وصدر في شأنها قرار توظيف إجباري بتاريخ 1 جويلية 2009 تحت عدد
2009/501 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 392.324,346 دينارا أصلا
وخطايا فاعترضت عليه المعنية بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكما بتاريخ 18 نوفمبر
2009 يقضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري عدد 2009/501

بتاريخ 1 جويلية 2007 فاستأنفته المعقبة أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكمها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدّمة من الإدارة العامّة للأداءات بتاريخ 29 جانفي 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه بالاستناد إلى ما يلي:

أولا: خرق أحكام الفصل 11 مكرر (I) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنه تم تمتيع المعقب ضدها بامتياز الطرح بعنوان القيمة الزائدة رغم غياب شروط الفصل المذكور إذ ثبت عدم قيام المستأنف ضدها بإرفاق التصريح السنوي بالضريبة لسنة 2008 بقائمة في الأصول المفوت فيها تبين القيمة المحاسبية الصافية للأصول وقيمة التفويت والقيمة الزائدة وعدم قيامها أيضا بإيداع التصريح بالضريبة على الدخل بعنوان سنة 2008 رغم التنبيه عليها من قبل مصالح الجباية بتاريخ 2 أفريل 2009 وهو كاف في حد ذاته لحرمانها من التمتع بالطرح بعنوان القيمة الزائدة الناتجة عن التفويت في الأصل التجاري. كما ثبت أن تفويت المعنية بالأمر في الأصل التجاري تم بتاريخ 30 جوان 2008 وأن الشهادة الطبية المثبتة لحالة عجزها عن مواصلة تسيير مؤسستها مؤرخة في 20 أكتوبر 2009 أي في تاريخ لاحق لتاريخ التفويت بما يتجاوز السنة وهو ما يؤكد أن لا شيء يثبت في تاريخ تفويتها في الأصل التجاري حالة العجز وتم تسجيل العقد بالمعلوم النسبي ويعتبر هذا إقرارا من قبل المقتني أن عملية التفويت لا تستجيب للشروط المستوجبة لمنح النظام التفاضلي المنصوص عليها بالنسبة إلى إحالة المؤسسات كما ثبت أيضا عدم تضمن عقد البيع موضوع التوظيف التنصيص على عدم تفويت المقتني في الأصل التجاري لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من السنة الموالية لسنة الإقتناء مما يجعل المستأنف ضدها مخلة بهذا الشرط الذي يخول التمتع بامتياز الطرح بعنوان القيمة الزائدة وأن شروط الفصل 11 مكرر هي شروط يجب توفرها مجتمعة.

ثانيا: سوء تطبيق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الاستئناف ذهبت إلى أن ثبوت حالة العجز عن التسيير لا يخول آليا للمطالب بالأداء الإنتفاع بالطرح الجبائي وإنما يجب توفر بقية الشروط الأخرى المنصوص عليها بالفصل 11 مكرر من مجلة الضريبة وأنه يجب إثبات حالة العجز عن التسيير زمن التفويت وأنه على أساس ذلك العجز قامت بالتفويت في أصولها ويقتضي ذلك الإدلاء زمن إيداع التصريح بالضريبة لسنة التفويت بما يفيد ذلك وتأسيسا على ذلك فإن حدوث حالة العجز عن التسيير بعد تاريخ التفويت لا يترتب عليه الإنتفاع بامتياز طرح القيمة وخلافا لذلك يتبين من مظاهرات الملف أن

الشهادة الطبية يعود تاريخها إلى 20 أكتوبر 2009 أي بعد تاريخ التفويت في الأصل التجاري الواقع في 30 جوان 2008 وبالتالي لا تجوز معارضة الإدارة بها ومن ناحية أخرى يتبين من خلال الشهادة المذكورة أن المعقب ضدها لم يكن في حالة عجز عن تسيير نشاطها في تاريخ تحرير الشهادة وتم التنصيص على أن توقفها عن العمل هو أمر محبذ. كما أن التقرير الطبي المعد من قبل الأستاذين منذر يدعس وعدنان السلامي وكذلك الشهادة الطبية المسلمة من المستشفى الأوروبي لا يفيدان حالة العجز زمن التفويت في الأصل التجاري.

ثالثا: تجاوز السلطة بمقولة أنه كان على محكمة الإستئناف أن تحفظ حق مصالح الجباية في الجزء من التوظيف المتعلق برقم المعاملات المحقق من نشاطها كصيدلانية من غرة جانفي 2008 إلى غاية توقفها عن النشاط والتفويت في الأصل التجاري بتاريخ 30 جوان 2008 ودون ان تلغي قرار التوظيف الإجباري برمته وأن قضاء المحكمة بإلغاء قرار التوظيف الإجباري برمته يمثل قضاء بأكثر مما طلبه الخصوم خاصة وأن المعنية بالأمر لم تنازع إطلاقا في ذلك الجزء من التوظيف والمتعلق برقم المعاملات المحقق من نشاطها كصيدلانية.

رابعا: ضعف التعليل بمقولة أن المحكمة أهملت الرد على دفعات الإدارة الجدية والجوهرية المتمثلة في:

- عدم احترام المطالبة بالأداء لكافة الشروط التي أوردها الفصل 11 مكرر من مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

- عدم مناقشة المحكمة لحجية المؤيدات المقدمة من قبل المعنية بالأمر لإثبات حالة عجزها عن تسيير مؤسستها خاصة وان مصالح الجباية تمسكت ضمن مستندات استئنافها بان التقرير الطبي المعد من قبل الاستاذين الجامعيين منذر يدعس وعدنان سلامي تم إعداده بتاريخ 20 أكتوبر 2009 في حين ان التفويت في الاصل التجاري تم بتاريخ 30 جوان 2008. كما تمسكت بأن الشهادة الطبية المسلمة من المستشفى الأوروبي لا تفيد عجز المعنية عن ممارسة نشاطها بقدر ما تفيد أن توقفها عن ممارسة ذلك النشاط بعد 60 سنة أمر محبذ وليس مفروضا.

وبعد الإطلاع على تقرير محامي المعقب ضدها المقدم بتاريخ 19 ماي 2011 في الرد على

المستندات والمتضمن طلب رفض التعقيب استنادا بالخصوص إلى ما يلي:

1- في خصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 11 مكرر من مجلة الضريبة فإنه بالرجوع إلى مطلب توقيف النشاط الذي تسلمت مصالح المعقبة أصله وملحقاته يتبين أنه من بين الوثائق المودعة لدى المعقبة تصريح الضريبة على الدخل لسنة 2008 إثر التوقف عن النشاط وأن ذلك التصريح مودع في الأجل المضبوط بالفصل 58 من مجلة الضريبة على الدخل وملحق بما يستوجبه القانون خاصة بطاقة

التعريف الجبائية وموازنة الصيدلية التي تتضمن قائمة الأصول ومعيناتها الأصلية والصافية. كما أن أساس الإعفاء من الضريبة ليس التقرير الطبي المحرر بتاريخ 20 أكتوبر 2009 بل الوثائق الطبية العديدة الأخرى التونسية منها والأجنبية منذ سنة 2003 وطيلة سنوات 2004 و 2006 و 2008 والتي تثبت تعرض المعقب ضدها لجلطتين دماغيتين وجميع الوثائق والبراهين تثبت العجز عن مواصلة النشاط الذي نظمه الأمر عدد 934 لسنة 2007 المؤرخ في 16 أفريل 2007 في الفصل 1 فقرة ب المتعلق بحالة العجز الناتج عن الإرهاق الجسماني التي تم على أساسها إسناد جراحة تقاعد مبكر وهي حالة خطر قصوى أجزم الأطباء على وجوب تلافيها لتعقيدها الكثيرة وذلك بالكف عن كل نشاط مهني. ونتجه الملاحظة بأن أساس الإعفاء هي الفقرة ب وليست الفقرة د من الفصل 1 للأمر عدد 934 وهو ما يجعل الإستناد إلى تاريخ تقرير الطبيين الإستشفائيين الجامعيين في غير محله ذلك أن المحكمة الابتدائية بتونس هي التي أذنت لطبيبين جامعيين عاملين بالقطاع العمومي مهمة تشخيص المرض لمزيد ترسيخ قناعتها بتواصل حالة العجز وهي حالة موثقة قبل عملية التفويت في المؤسسة مما يجعل الإستناد إلى التقرير الطبي المؤرخ في 20 أكتوبر 2009 في غير محله بعد أن ثبت أن ذلك التقرير مقام ومحرر بعد إذن المحكمة بإجرائه. ويتجه التذكير بأن المعقب ضدها قد أودعت بتاريخ 31 جويلية 2008 طلب التوقف عن النشاط وأرفقت ذلك الطلب بـ:

أ) تصريح الضريبة على الدخل لسنة 2008 بعد توقف النشاط

ب) موازنة الصيدلية حاملة لجرد الأصول وقيمتها الأصلية والصافية بعد طرح الإستهلاكات.

ج) وقدمت المعقب ضدها خلال الطور الابتدائي ما يقيم الدليل على مباشرة المشتري لنشاط الصيدلية وهي جملة من تصاريحه الجبائية .

وبذلك تكون قد قدمت الوثائق المطلوبة قانونا لتطبيق الإعفاء الجبائي حول القيمة الزائدة.

وفي خصوص عدم تضمن عقد الإحالة تنصيحا من المشتري على مواصلة النشاط لمدة ثلاث سنوات مما يمثل إخلالا بشروط الإعفاء فإن إحالة المؤسسات للغير بعد العجز عن مواصلة النشاط يحميها نصان ويمسان موضوعين مختلفين هما: الضريبة على الدخل ومادة التسجيل. ففي مادة الضريبة على الدخل فينطبق الفصل 11 مكرر والفصل 38 من مجلة الضريبة وحدد الفصلان شروط الإعفاء من الضريبة وأوردا واجب مواصلة النشاط من طرف المشتري ولم يوجبا تضمين عقد الإحالة تعهد المشتري بمواصلة النشاط. أما في مادة التسجيل فإن الفصل 23 من مجلة التسجيل والطابع الجبائي قد رتب إمكانية تسجيل العقد بالمعلوم القار قدره 100 دينار عن كل كتب شريطة تضمين عقد الإحالة لتعهد المشتري

بمواصلة النشاط ويتجلى هكذا أن الإعفاء من الضريبة على الدخل الذي يعني البائع أي المعقب ضدها في قضية الحال غير مشروط بتضمين عقد الإحالة لذلك الإلتزام بمواصلة النشاط بل أن تضمين عقد الإحالة لذلك الإلتزام من عدمه متعلق بنسبة اداء التسجيل فإذا تضمن عقد الإحالة ذلك الإلتزام سجل بالمعلوم القار وإذا لم يتضمن ذلك سجل بالمعلوم النسبي وهو محمول على المشتري وليس على البائع.

2- في خصوص المطعن المتعلق بسوء تطبيق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإن تقرير الطبيين المنذر يدعس و عدنان السلامي صدر بناء على إذن المحكمة الابتدائية بتونس لتثبيت وجدائها حول الحالة الصحية للمعقب ضدها وأن حالة العجز عن ممارسة النشاط بارزة وموثقة منذ سنوات عديدة قبل التفويت في الأصل التجاري.

3- في خصوص المطعن المتعلق بتجاوز السلطة فإنه يتجه التذكير بأن تصريح الضريبة على الدخل قدم لمصالح الجباية وأمضت هذه الأخيرة على تسلمها لذلك التصريح حسب ختمها يوم 31 جويلية 2008 وبالتالي فإن المعقب ضدها ليست في وضع إغفال عن التصريح وأن إقامة التوظيف في إطار الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية في غير محله كما يتجه التذكير بأن طلب المعارضة في الطورين الابتدائي والإستئنافي تعلق بإلغاء قرار التوظيف وقد رأى القضاء ما يبرره.

4- في خصوص المطعن المتعلق بضعف التعليل فإنه يتبين أن محكمة الإستئناف أسست قرارها على التقارير الطبية العديدة وتعرضت إلى شروط تطبيق الإعفاء مما يجعل قرارها سليم التعليل.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وعلى القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 26 ماي 2014 وبها تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد طارق الحراي في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك وحضر الأستاذ نائب المعقب ضدها وتمسك.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 14 جويلية 2014.

و بها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونيّة مّن له الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

أولاً: عن المطعين الأول والثاني المتعلقين بخرق أحكام الفصل 11 مكرر (I) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وسوء تطبيق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية مجتمعين لترابطهما:

حيث تمسكت المعقبة بخرق أحكام الفصل 11 مكرر (I) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنه تم تمتيع المعقب ضدها بامتياز الطرح بعنوان القيمة الزائدة رغم غياب شروط الفصل المذكور إذ ثبت عدم قيام المستأنف ضدها بإرفاق التصريح السنوي بالضريبة لسنة 2008 بقائمة في الأصول المفوّت فيها تبيان القيمة المحاسبية الصافية للأصول وقيمة التفويت والقيمة الزائدة وعدم قيامها أيضا بإيداع التصريح بالضريبة على الدخل بعنوان سنة 2008 رغم التنبيه عليها من قبل مصالح الجباية بتاريخ 2 أفريل 2009 وهو كاف في حد ذاته لحرمانها من التمتع بالطرح بعنوان القيمة الزائدة الناتجة عن التفويت في الأصل التجاري. كما ثبت أن تفويت المعنية بالأمر في الأصل التجاري تم بتاريخ 30 جوان 2008 وأن الشهادة الطبية المثبتة لحالة عجزها عن مواصلة تسيير مؤسستها مؤرخة في 20 أكتوبر 2009 أي بتاريخ لاحق لتاريخ التفويت مما يتجاوز السنة وهو ما يؤكد أن لا شيء يثبت في تاريخ تفويتها في الأصل التجاري حالة العجز وتم تسجيل العقد بالمعلوم النسبي ويعتبر هذا إقرارا من قبل المقتني أن عملية التفويت لا تستجيب للشروط المستوجبة لمنح النظام التفاضلي المنصوص عليها بالنسبة إلى إحالة المؤسسات كما ثبت أيضا عدم تضمن عقد البيع موضوع التوظيف التنصيب على عدم تفويت المقتني في الأصل التجاري لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من السنة الموالية لسنة الإقتناء مما يجعل المستأنف ضدها محللة بهذا الشرط الذي يخول التمتع بامتياز الطرح بعنوان القيمة الزائدة كإحلالها بشروط الفصل 11 مكرر التي يجب توفرها مجتمعة. كما تمسكت المعقبة بسوء تطبيق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات

الجبائية بمقولة أن محكمة الإستئناف ذهبت إلى أن ثبوت حالة العجز عن التسيير لا يخول آليا للمطالب بالأداء الإنتفاع بال طرح الجبائي وإنما يجب توفر بقية الشروط الأخرى المنصوص عليها بالفصل 11 مكرر من مجلة الضريبة وأنه يجب إثبات حالة العجز عن التسيير زمن التفويت وأنه على أساس ذلك العجز قام بالتفويت في وقتها وبقيت ذاك الإدلاء زمن إيداع التصريح بالضريبة لسنة التفويت بما يفيد ذلك وبالتالي فإن حدوث حالة العجز عن التسيير بعد تاريخ التفويت لا يترتب عليه الإنتفاع بامتياز طرح القيمة وخلافا لذلك، يتبين من مظاهرات الملف أن الشهادة الطبية يعود تاريخها إلى 20 أكتوبر 2009 أي بعد تاريخ التفويت في الأصل التجاري الواقع في 30 جوان 2008 وبالتالي لا تجوز معارضة الإدارة بها ومن ناحية أخرى يتبين من خلال الشهادة المذكورة أن المعقب ضدها لم تكن في حالة عجز عن تسيير نشاطها في تاريخ تحرير الشهادة وتم التنصيص على أن توقفها عن النشاط أمر محبذ. كما أن التقرير الطبي المعد من قبل الأستاذين منذر يدعس وعدنان السلامي وكذلك الشهادة الطبية المسلمة من المستشفى الأوروبي لا يفيدان حالة العجز زمن التفويت في الأصل التجاري.

وحيث اقتضى الفصل 11 مكرر من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أن تطرح من الربح الخاضع للضريبة القيمة الزائدة المتأتية من التفويت الكلي في عناصر الأصول، أو في جزء منها يمثل وحدة اقتصادية مستقلة وقائمة بذاتها وذلك بالنسبة إلى عمليات التفويت التي تتم تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة تسيير المؤسسة. وتضبط حالات العجز عن مواصلة تسيير المؤسسة بأمر. ويستوجب الإنتفاع بهذا الطرح توفر الشروط التالية:

- أن تكون الأصول المفوت فيها مسجلة بالموازنة في تاريخ التفويت.

- أن يرفق التصريح السنوي بالضريبة لسنة الطرح بقائمة في الأصول المفوت فيها تبين القيمة المحاسبية الصافية للأصول وقيمة التفويت والقيمة الزائدة أو القيمة الناقصة المسجلة.

- أن تواصل المؤسسة المقتنية استغلال المؤسسة أو الوحدة المقتناة لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من غرة جانفي من السنة الموالية لسنة الإقتناء. وفي صورة الإخلال بهذا الشرط يطالب المنتفع بالطرح بدفع الضريبة التي لم تدفع بعنوان القيمة الزائدة التي تم طرحها تضاف إليها خطايا التأخير المستوجبة طبقا للتشريع الجاري به العمل. ولا تطبق هذه الأحكام في صورة الإخلال بهذا الشرط لأسباب خارجة عن نطاق المؤسسة المقتنية تضبط بأمر.

وحيث في خصوص غياب شرط إرفاق التصريح السنوي بالضريبة لسنة 2008 بقائمة في الأصول المفوت فيها تبين القيمة المحاسبية الصافية للأصول وقيمة التفويت والقيمة الزائدة المسجلة، فإنه تبين وجود

الإعلام إثر التفويت الذي يجد سنده في الفصل 58 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وهو لا يحل محل التصريح السنوي بالمداخيل الذي يجد سنده في الفصل 59 من نفس المجلة باعتبار أن التصريح المرافق لذلك الإعلام كان جزئياً إذ أنه توقف إلى غاية يوم 30 جوان 2008 ولم يشمل مداخيل كامل السنة وأن المشرع لم يشترط إرفاق الإعلام المذكور إلا ببطاقة التعريف الجبائي وأن الغاية من ذلك الإعلام هي دفع الضريبة الموظفة على الأرباح المحققة بالمنشأة محل التفويت يودع بمكتب مراقبة الأداءات الذي يرجع إليه المعني بالنظر في حين أن التصريح السنوي بالدخل يتم إيداعه بالقباضة المالية في الآجال المحددة وأن قائمة الأصول المفوت فيها التي تبين القيمة المحاسبية الصافية للأصول وقيمة التفويت والقيمة الزائدة أو القيمة الناقصة المسجلة، التي اشترط المشرع إرفاقها بالتصريح السنوي، مخصصة للتثبت في احتساب القيمة وأن التصريح هو مناسبة لدفع الضريبة المذكورة عن تلك القيمة إن كانت زائدة مثلما هو الشأن في قضية الحال استناداً إليه وللوثيقة المصاحبة له.

وحيث لم يثبت من وثائق الملف القيام بالتصريح على النحو المتقدم وبالتالي لم يتم إرفاقه بالوثيقة المشترطة قانوناً.

وحيث لئن ثبت من وثائق الملف غياب التصريح السنوي بالدخل، فإنه لا يمكن في قضية الحال التوقف عنه شرط شكلي يتمثل في غياب الوثيقة التي يجب أن تصحب التصريح السنوي بالدخل والمتمثلة في قائمة في الأصول المفوت فيها، تبين القيمة المحاسبية الصافية للأصول وقيمة التفويت والقيمة الزائدة، لحرمان المطالبة بالأداء من التمتع بطرح القيمة الزائدة طالما أن المعطيات والمعلومات المطلوبة توفرت للإدارة لاحتساب تلك القيمة الزائدة وذلك من خلال الوثائق التي أودعتها المعقب ضدها والمصاحبة للإعلام بالتفويت في صيدليتها للغير.

وحيث في خصوص ثبوت شرط العجز من عدمه وهو الشرط الأساسي الذي يتوقف عليه تمتيع المعينة بالطرح، فإن مقتضيات الفصل 11 مكرر من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات تنص على أن تطرح من الربح الخاضع للضريبة، القيمة الزائدة المتأتية من التفويت الكلي في عناصر الأصول، أو في جزء منها يمثل وحدة اقتصادية مستقلة وقائمة بذاتها وذلك بالنسبة إلى عمليات التفويت التي تتم تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة تسيير المؤسسة. وتضبط حالات العجز عن مواصلة تسيير المؤسسة بأمر.

وحيث يقتضي الأمر عدد 934 المؤرخ في 16 أفريل 2007 المتعلق بتحديد حالات العجز عن مواصلة تسيير المؤسسات أنه تعتبر حالة عجز الحالة "المثبتة بتقرير معلل ومسلم من قبل طبيين استشفائيين جامعيين يمارسان نشاطهما بقطاع الصحة العمومية يفيد عدم قدرة صاحب المؤسسة على مواصلة تسييرها".

وحيث لم تتول المعنية أداء الضريبة عن القيمة الزائدة إلى أن صدر قرار التوظيف باعتبار أنها بررت ذلك لاحقا أثناء التقاضي بأنه يحق لها طرح القيمة الزائدة من الربح الخاضع للضريبة نظرا لكونها كانت في حالة عجز عن مواصلة تسيير صيدليتها.

وحيث لئن اشترط الأمر المبين أعلاه إثبات حالة العجز بتقرير معلل ومسلم من قبل طبيين استشفائيين جامعيين يمارسان نشاطهما بقطاع الصحة العمومية يفيد عدم قدرة صاحب المؤسسة على مواصلة تسييرها فإنه لم يشترط تاريخا معينا لتقديم تلك الوثيقة المعجولة أساسا لإثبات العجز، وبالتالي يتوقف التمتع بحق الطرح حتى وإن أثبتت المعنية عجزها أثناء التقاضي.

وحيث في خصوص إثبات العجز فإن المعقب ضدها أدلت بجلسة يوم 27 أكتوبر 2009 بناء على حكم تحضيري صادر عن المحكمة الابتدائية بتونس بالوثيقة المطلوبة قانونا وهي تقرير محرر من طبيين استشفائيين جامعيين وهما المنذر يدعس وعدنان السلامي بتاريخ 20 أكتوبر 2008 يشخصان فيه حالتها الصحية ويدعوونها إلى التوقف عن كل نشاط مهني خاصة وأنه يتبين من الوثائق والتقارير الطبية التي حواها الملف أن مرض المعنية يرجع إلى سنة 2004 وأنها تعرضت إلى جلطة دماغية في مارس 2008 وهي الواقعة التي كانت حاسمة في إثبات عدم قدرتها على مواصلة نشاطها وانتهى بها الأمر إلى التفويت في صيدليتها بمقتضى العقد المبرم والمسجل يوم 30 جوان 2008 وبالتالي فإنه في تاريخ التفويت كانت حالة العجز حاصلة لكن معاينتها تمت بصفة لاحقة.

وحيث في خصوص شرط تواصل المؤسسة المقتنية استغلال المؤسسة أو الوحدة المقتناة لمدة لا تقل عن ثلاث سنوات ابتداء من غرة جانفي من السنة الموالية لسنة الإقتناء فإن الإنتفاع بطرح القيمة الزائدة من أساس الضريبة لا يتوقف على تضمين عقد الإحالة تعهد المشتري بمواصلة النشاط باعتبار أن ذلك له تأثير فقط على معالم التسجيل عملا بالفصل 23 من مجلة التسجيل والطابع الجبائي الذي رتب إمكانية تسجيل العقد بالمعلوم القادر قدره 100 دينار عن كل كتب كما أن تضمين شرط مواصلة النشاط بعقد التفويت لا يحول دون مراجعة أساس الضريبة إذا ما تم الإخلال بهذا الشرط رغم تضمينه بعقد التفويت. وحيث أنه زيادة على ذلك فقد أثبت المعقب ضدها أن مقتني الصيدلية واصل ممارسة النشاط على الأقل إلى حين فترة التقاضي بالطور الابتدائي وذلك بإدلائها بتصاريح المعني الجبائية.

وحيث استنادا لما سبق بيانه فقد تعين رفض المطعنين.

ثانيا: عن المطعن المتعلق بتجاوز السلطة.

حيث تمسكت المعقبة بتجاوز السلطة بمقولة أنه كان على محكمة الإستئناف أن تحفظ حق مصالح الجباية في الجزء من التوظيف المتعلق برقم المعاملات المحقق من نشاطها كصيدلانية من غرة جانفي 2008 إلى غاية توقفها عن النشاط والتفويت في الأصل التجاري بتاريخ 30 جوان 2008 ودون أن تلغي قرار التوظيف الإجباري برمته وأن قضاء المحكمة بإلغاء قرار التوظيف الإجباري برمته يمثل قضاء بأكثر مما طلبه الخصوم خاصة وأن المعنية بالأمر لم تنازع إطلاقا في ذلك الجزء من التوظيف والمتعلق برقم المعاملات المحقق من نشاطها كصيدلانية.

وحيث ثبت من أوراق الملف أن المعقب ضدها واصلت نشاطها كصيدلانية وحققت رقم معاملات خلال الفترة الممتدة من غرة جانفي 2008 إلى غاية توقفها عن النشاط والتفويت في الأصل التجاري بتاريخ 30 جوان 2008 مما يجعل الأداء الموظف من هذا الجانب والمضمن بقرار التوظيف في طريقه من هذه الناحية.

وحيث أن إقرار محكمة الإستئناف للحكم الابتدائي الذي قضى بإلغاء قرار التوظيف برمته على الرغم من ذلك، فيه قضاء بأكثر مما طلبه الخصوم وتعين لذلك قبول المطعن الراهن.

رابعا: عن المطعن المتعلق بضعف التعليل.

حيث تمسكت المعقبة بضعف التعليل بمقولة أن المحكمة أهملت الرد على دفعات الإدارة الجدية والجوهرية المتمثلة في:

-عدم احترام المطالبة بالأداء لكافة الشروط التي أوردها الفصل 11 مكرر من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

-عدم مناقشة المحكمة لحجية المؤيدات المقدمة من قبل المعنية بالأمر لإثبات حالة عجزها عن تسيير مؤسستها خاصة وان مصالح الجباية تمسكت ضمن مستندات استئنافها بان التقرير الطبي المعد من قبل الأستاذين الجامعيين منذر يدعس وعدنان سلامي تم إعداده بتاريخ 20 اكتوبر 2009 في حين أن التفويت في الأصل التجاري تم بتاريخ 30 جوان 2008. كما تمسكت بأن الشهادة الطبية المسلمة من المستشفى الأوروبي لا تفيد عجز المعنية عن ممارسة نشاطها بقدر ما تفيد أن توقفها عن ممارسة ذلك النشاط بعد 60 سنة أمر محبذ وليس مفروضا.

وحيث أقرت محكمة الإستئناف بأنه تبين من التقارير الطبية المظروفة بالملف أن المستأنف ضدها أصيبت بمرض منعها من مواصلة العمل والتسيير وثبت أيضا أنها تولت التفويت في الصيدلية بسبب عجزها عن ممارسة النشاط لما يقتضيه ذلك النشاط وما تقتضيه من حضور متواصل ومجهود بدني يتنافى مع حالة المرض الذي أصابها خاصة وأن التفويت يتزامن مع إصابتها بالمرض.

وحيث أقرت في خصوص غياب التنصيص بعقد البيع على عدم التفويت فيه مدة ثلاث سنوات بأنه لا يستقيم قانونا ذلك أن هذا الشرط لم يرد بالفصل المذكور بل اقتصر على عدم التفويت في الأصل المباع مدة ثلاث سنوات وطالما لم تقدم الإدارة ما يفيد حصول التفويت فإن الأصل بقاء الحال على ما هو عليه وبقاء الأصل في ذمة المفوت له بما يتجه معه رد هذا الدفع وعدم الإلتفات إليه.

وحيث ذكرت المحكمة صلب حثياتها بمقتضيات الفصل 11 مكرر من مجلة الضريبة وانتهت إلى استخلاص توفر شروطه في المعينة للتمتع بامتياز الإعفاء من الأداء على القيمة الزائدة. وحيث أن الحكم المطعون فيه كان على النحو المبين أعلاه معللا واتجه لذلك رفض المطعن الراهن.

ولهذه الأسباب،

قررت المحكمة:

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

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصية وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاقي ومحمد الخزامي.

وتلي علنا بجلسة يوم 14 جويلية 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

المستشار المقرر

طارق الحراي

رئيس الدائرة

عبد السلام المهدي قريصية

مدير كتابة الدوائر الإستشارية
بالمحكمة الإدارية

محمد بن المرزوقي