



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المسوّقة: شركة " " في شخص ممثلها القانوني
تونس محل محابرتها بمكتب نائبتها الأستاذة ،

من جهة واحدة،

والمستقّبة ضدها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرّها بشارع الهادي شاكر
عدد 93 - تونس ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم بتاريخ 17 فيفري 2010 والمرسم بكتابة المحكمة
تحت عدد 311015 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس في القضية عدد
80907 بتاريخ 27 ماي 2009 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا ورفضه موضوعا وإقرار
الحكم الابتدائي المطعون فيه وتخطئة المستأنفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّبة استهدفت إلى مراجعة
معمقة لوضعيتها الجبائية بموجب نشاطها المتمثل في صناعة وتركيب المواد الكهربائية آلت إلى
صدور قرار في التوظيف الإجباري يقضي بإلزامها بأداء مبلغ قدره ستمائة وسبعة عشر ألفا وثلاثمائة
وسنة وأربعون دينارا ومليمات 617 (617، 617.346 د) أصلا وخطايا فاعترضت عليه أمام
المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكما تحت عدد 2904 بتاريخ 24 أفريل 2008 يقضي
بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري وإجراء العمل به فاستأنفت أمام

محكمة الإستئناف بتونس التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم الميّن منطوقه بالطّـالع والذي هو محل الطعن المائل .

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب المدلى بها بتاريخ 16 أفريل 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بتونس ليعاد النظر فيها بهيئة مجدّدة بالإستناد إلى :

- خرق القانون: بمقولة أنه في نطاق تعديل الوضعية الجبائية للمعقبة اعتمدت مصالح الجباية في نفس الوقت على المحاسبة التي تمّ قبولها شكلا ومضمونا وعلى طريقة خارقة للمحاسبة بداعي وجود نقص في رقم المعاملات لسنة 2002 نتيجة بيع سلع بأثمان أقل من ثمن الشراء أو باعتماد هامش ربح خام أقل مما هو معمول به في قطاعات مماثلة وسائرهما المحكمة الإستئناف في ذلك وهو ما يعكس خرقا للقانون على النحو الآتي بيانه .

* خرق أحكام الفصلين 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن الإدارة عمدت إلى استبعاد محاسبة المعقبة رغم قبولها شكلا ومضمونا بالنظر إلى مصداقيتها وأمانتها وتولت اعتماد نسبة هامش ربح خام تقدّر بـ 15 % وسائرهما المحكمة المطعون في حكمها في ذلك رغم أن النسبة المذكورة لم تكن مؤيّدة بالوضعيات المماثلة ولا بالقرائن المتظافرة وهو ما يجعلها من قبيل التخمين والإفترض .

* خرق الفصل 26-2 من القانون عدد 64 لسنة 1991 المؤرخ في 29 جويلية 1991 المتعلق بالمنافسة والأسعار : بمقولة أن الإدارة دفعت لدى المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه بأن المعقبة تولت بيع بعض المواد التي اقتنتها من شركتي " ***** " و " ***** " بأسعار دون أسعار شرائها خلافا لمقتضيات الفصل 26 من قانون المنافسة والأسعار وعلى هذا الأساس تم تعديل رقم المعاملات المصرح به . وتمسكت نائبة المعقبة بأن منوبتها دخلت ، خلال سنة 2002 الموافقة للسنة الثانية الموالية لتكوينها ، في طور الإنتاج وذلك لنفس السلع المتأتية من المخزون الراجع لسنة 2001 مما حتمّ اعتماد سعر معدل موحد دون أن يكون أقل من سعر التكلفة . وتبعا لذلك تفسر نشاطها من نشاط تجاري إلى نشاط صناعي وبالتالي فإن التحجير لا ينسحب عليها باعتبار أن الفصل 26-2 يهّم البيوعات الإختيارية أو الإجبارية التي يبررها الإنقطاع عن ممارسة نشاط تجاري أو تغييره أو التي تجرى تنفيذا لأحكام قضائية . هذا بالإضافة إلى أن الدولة لم تضبط هامش ربح

القطاع الذي يختلف من شركة إلى أخرى وقد كانت المعقبة زمن التوظيف حديثة العهد وتفتقر إلى الحرفاء .

* خرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : ذلك أن ما أقدمت عليه مصالح الجبائية من استبعاد المحاسبة وإدخال تعديلات على هامش الربح يشكل تدخلا من جانبها في شؤون المؤسسة الاقتصادية وهو ما لا يستقيم طالما لم يثبت أن النقص في قيمة الربح غايته التهرب الضريبي أو أعمال تصرف غير عادية وأن القرائن التي اعتمدها الإدارة والمتمثلة في اعتماد نسبة ربح خام قدرها 15 % يعكس شططا في التوظيف لم تأخذه المحكمة المطعون في حكمها بعين الاعتبار رغم الدفع أمامها بأنه سبق لها اعتماد نسب لا تتجاوز 9 % في نفس القطاع .

- تحريف الوقائع : بمقولة أن موقف مصالح الجبائية باعتبار تصرف المعقبة من قبيل التصرف غير العادي الذي يرمي إلى التهرب الجبائي بجانب للواقع والقانون على النحو الآتي بيانه :

* فيما يتعلق بالضريبة على الشركات : لاحظت نائبة المعقبة أن المعقبة تتمتع بامتياز جبائي في إطار مشاريع التنمية الجهوية يتمثل في الطرح الكلي لأرباحها طيلة السنوات العشر الأولى انطلاقا من بداية نشاطها الذي كان في 9 سبتمبر 2002 ولا وجه من ثمة لمؤاخذتها من أجل إلحاق الضرر بالخزينة والتهرب الجبائي .

* فيما يتعلق بالأداء على القيمة المضافة : أوضحت نائبة المعقبة أنه تطبيقا للفصل 6- I فقرة 6 - ب من مجلة الأداء على القيمة المضافة فإن بيوعات منوبتها موجهة إلى أشخاص خاضعين لسداداء على القيمة المضافة ولا وجه لاستخلاص أي تهرب جبائي من جانبها باعتبار أن الأداء الذي يتم تحصيله لفائدة الخزينة يمثل الفارق بين الأداء المستوجب على البيوعات والأداء القابل للطرح بعنوان الشراءات مما يفيد استحالة التنقيص من المبلغ الراجع لفائدة خزينة الدولة طالما أن الشركتين البائعة والمشتريه خاضعتان للأداء .

- ضعف التعليل : ذلك أن المعقبة تمسكت بأن الإدارة عمدت إلى تعديل رقم المعاملات باعتماد معدل سعر بيع المواد المقتناة على حالتها في بداية نشاط المعقبة والمواد التي تولت تصنيعها بداية من سنة 2002 دون مراعاة عمليات بيع السلع المعدة للتصدير أو تحت نظام توقيف الأداء على القيمة المضافة التي تتميز بالإنخفاض مقارنة بالأسعار الموجهة إلى السوق الداخلية إلا أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه أهملت الرد على أسانيدتها كما أنها لم تتناول بالنقاش ما أثير أمامها في خصوص

التمييز بين الربح الصناعي من جهة والربح التجاري من جهة أخرى وأن هامش الربح في صناعة المواد التي تتولى المعقبة تصنيعها لا يمكن أن يتعدى نسبة 5%.

وبعد الإطلاع على التقرير في الرد على المستندات المدلى به بتاريخ 31 جانفي 2011 والرامي إلى رفض الطعن بالتعقيب وحمل المصاريف القانونية على المعقبة بالإستناد إلى ما يلي :

... في خصوص الطعن المتعلق بخرق أحكام الفصلين 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، لاحظت الإدارة أنه من حق مصالح الجباية أن تستند إلى القرائن لتصحيح التصاريح حتى في صورة مسك المطالب بالأداء لمحاسبة سليمة من الناحية الشكلية وقد تبين أن الشركة المعقبة تقوم علاوة على نشاط تركيب المواد الكهرومترية ببيع معدات وتجهيزات كهرومترية على حالها وأن أثمان البيع المصرح بها تقل عن ثمن الشراء أو بهامش ربح أدنى من الهامش المعمول به في القطاع وهو ما يعدّ تخلياً منها عن جزء من الأرباح التي كان من شأنها أن تحققها بما يتعارض مع الهدف السذي ضبطه لها القانون والمتمثل في تحقيق الربح .

- في خصوص الطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 26-2 من القانون عدد 64 لسنة 1991 المؤرخ في 29 جويلية 1991 المتعلق بالمنافسة والأسعار ، لاحظت الإدارة أن النشاط الأصلي للشركة المعقبة هو نشاط صناعي يتمثل في تركيب المعدات والتجهيزات الكهرومترية وليس شراءها بهدف إعادة بيعها وهو ما يتأكد بالرجوع إلى الفصل 3 من القانون الأساسي للشركة المعقبة والتصريح بالوجود وأنها مارست نشاط شراء السلع بهدف إعادة بيعها على حالها دون التصريح به وبالتالي فإن قيامها بتطبيق أثمان دون تلك التي تحمّلتها في شراء التجهيزات والمعدات أو تطبيق هامش ربح خام دون المعمول به في القطاع لم يكن مبرراً بأي انقطاع عن النشاط أو تغييره ولا أدل على ذلك من عدم انقطاع هذا النشاط في موفى سنة 2002 .

- في خصوص الطعن المتعلق بخرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، لاحظت الإدارة أن طلب المعقبة الرامي إلى تطبيق نسبة الربح الصافي على النقص في رقم المعاملات لا يستقيم واقعا ومنطقا باعتبار أنها قبلت أعباء للطرح في حدود ما سجلته في محاسبتها وصرّحت به فالأمر لا يتعلق بطرح أعباء بصفة جزافية تتعدى تلك التي سجلتها بمحاسبتها وضمّنتها بتصاريحها . وأضافت أن طلب التخفيض من هامش الربح الخام كان بدوره مجردا وفاقدا لما يؤيده إذ لم تقدم الشركة المعقبة بالحكم الذي تدعي صدوره والذي ضبط نسبة الربح الخام بـ 9% . وأكدت أن

حرية صاحب المؤسسة في تسييرها والتصرف فيها لا تجيز التقيص في أساس الأداءات ولا يمكن معارضة مصالح الجباية بتلك الحرية متى تأسست على أعمال تصرف غير عادية .

في خصوص المطعن المتعلق بتحريف الوقائع ، لاحظت الإدارة أن الشركة المعقبة لا تتمتع بإعفاء كلي من الضريبة على الشركات وإنما بطرح الأرباح المتأتية من الإستثمار الذي أنجزته من أساس الضريبة على الشركات وأن المؤسسة صرحت بربح جبائي قبل طرح الخسائر والإستهلاكات المؤجلة قدره (1.661.271,441 د) وانقلب ذلك الربح إلى خسارة جبائية بعد طرح الخسائر والإستهلاكات المؤجلة والمقدرة بـ (1.102250,105 د) . وأضافت أن تلك الخسائر والإستهلاكات المؤجلة متأتية من سنتي 2002 و2003 وسجلت مصالح الجباية في خصوص سنة 2002 تطبيق أثمان أو هوامش ربح أقل من تلك المعمول بها في مؤسسات لها نفس النشاط وهو ما نجم عنه تضخيم في الخسائر بعنوان سنة 2002 وبناء على ذلك تمّ تصحيح الأثمان والهوامش بتطبيق هامش ربح خام قدره 15 % على المشتريات المستهلكة وترتب على ذلك تعديل الخسارة المصرح بها بعنوان سنة 2002 والتي تأجل طرحها إلى سنة 2003 وهو ما آل إلى تعديل النتيجة المصرح بها بعنوان سنتي 2003 و2004 وبالتالي فإن التعديلات التي تولت مصالح الجباية القيام بها بعنوان 2004 والتعديل المتعلق بالخسارة والإستهلاكات التي أجل طرحها إلى تلك السنة والمتأتية من سنتي 2002 و2003 نجم عنها قلب الخسارة المصرح بها بعنوان سنة 2004 إلى ربح خاضع للضريبة بعد طرح الربح المتأتي من الإستثمار . ولاحظت فيما يتعلق بالأداء على القيمة المضافة أن المطعن يهّم خرق القانون ولا يتعلّق بتحريف الوقائع وتعيّن لذلك رفضه شكلا لعدم تطابق عنوانه مع مضمونه . كما أن الفصل 6 (I-ب) من مجلة الأداء على القيمة المضافة يتعلق بالتعامل بين بائع خاضع للأداء على القيمة المضافة ومشتري غير خاضع للأداء مع وجود تبعية بينهما وهي غير صورة الحال التي تمّ تعامل الشركة المعقبة مع شركتين خاضعتين للأداء على القيمة المضافة . وأضافت أن مصالح الجباية عارضت الشركة المعقبة بالتخفيض في أثمان البيع أو من هوامش الربح الخام وطالبتها بدفع الأداء على القيمة المضافة .

في خصوص المطعن المأخوذ من ضعف التعليل ، لاحظت الإدارة أن نائبة الشركة المعقبة دعمت صحة التعديل الذي أدخلته مصالح الجباية فعلاوة على قيام منوبتها بتطبيق أسعار عند البيع تقلّ عن تلك المطبّعة عند الشراء فيما يتعلق بمبيعاتها بالسوق الداخلية فقد أقرت بأن أسعار صادراتها أو مبيعاتها بتأجيل الأداء على القيمة المضافة كانت متدنية . أما فيما يتعلق بالفرق بين الربح التجاري

والربح الصناعي فقد علّلت المحكمة المطعون في حكمها موقفها تعليلا مستساغا بالرجوع إلى أن ادعاءات الشركة المعقبة كانت مجردة وأنها لم تتوفّق في تبرير تطبيق أسعار عند البيع تقل عن الأسعار عند الشراء واقتصرت على اعتبارات عامة من قبيل اشتداد المنافسة في القطاع .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرّة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 13 ماي 2013 ، وبما تلا المستشار المقرر السيد أحمد سهيل الراعي ملخصا لتقريره الكتابي ولم تحضر نائبة المعقبة ووجه إليها الإستدعاء طبق القانون وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك ، وإثر ذلك حجّزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 10 جوان 2013 ،

وبها و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم التعقيب في ميعاده القانوني تمّن له الصّفة والمصلحة وكان مستوفيا لشروطه الشكلية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصلين 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه مجازاة مصالح الجباية فيما خلصت إليه من استبعاد محاسبة المعقبة رغم قبولها شكلا ومضمونا بالنظر إلى مصداقيتها وأمانتها واعتماد

نسبة هامش ربح خام تقدّر بـ 15 % رغم أن النسبة المذكورة لم تكن مؤيّدة بالوضعيات المماثلة ولا بالقرائن المتظافرة وهو ما يجعلها من قبيل التخمين والإفترض .

وحيث لاحظت الإدارة المعقّب ضدّها أنّ مصالح الجباية تملك الرجوع إلى القرائن الفعلية والقانونية لتصحيح التصاريح الجبائية حتّى في صورة مسك المطالب بالأداء لمحاسبة مقبولة من الناحية الشكلية . وأضافت أن نشاط المعقبة يقوم على تركيب المواد الكهرومترلية من ناحية وبيعها على حالتها من ناحية أخرى وأن أثمان البيوعات المصرح بها تقل عن أثمان شرائها أو بهامش ربح يقل عن الهامش المعمول به في القطاع وهو ما يعدّ تخلياً منها عن جزء من الأرباح التي كان من شأنها أن تحقّقها .

وحيث أنه من المستقرّ عليه فقها وقضاء أن مطابقة المحاسبة لمقتضيات التشريع المحاسبي الجاري به العمل من الناحية الشكلية لا يقيّد الإدارة بمناسبة المراجعة الجبائية ولا تحول دون انتهاج سبيل القرائن الفعلية والقانونية في توظيف الأداء .

وحيث ترتبياً على ما تقدّم تكون المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قد أصابت في تطبيق القانون لما خلصت إلى إقرار قرار التوظيف الإجباري رغم اعتماده في نفس الوقت على المحاسبة وعلى القرائن القانونية والفعلية ولا تثريب عليها من هذه الناحية .

عن المطعن المتعلق بخرق الفصل 26-2 من القانون عدد 64 لسنة 1991 المؤرخ في 29 جويلية 1991 المتعلق بالمنافسة والأسعار :

حيث تمسّك نائب المعقبة بأن مصالح الجباية اعتبرت أن منوبته تولت بيع بعض المواد التي اقتنتها من شركتي "سوجاس" و"الكروستار" بأثمان دون أثمان شرائها خلافاً لمقتضيات الفصل 26 من قانون المنافسة والأسعار. والحال أنّها دخلت ، خلال سنة 2002 الموافقة للسنة الثانية الموالية لتكوينها ، في طور الإنتاج وذلك لنفس السلع المتأتية من المخزون الراجع لسنة 2001 مما حثّم اعتماد سعر معدل موحد دون أن يكون أقل من سعر التكلفة . وتبعاً لذلك تغير نشاطها من نشاط تجاري إلى نشاط صناعي وبالتالي فإن التحجير لا ينسحب عليها باعتبار أن الفصل 26-2 يهيمّ

البيوعات الاختيارية أو الإلزامية التي يبررها الإنقطاع عن ممارسة نشاطا تجاري أو تغييره أو السعي
تجري تنفيذاً لأحكام قضائية .

وحيث نصّ الفصل 26 من القانون المتعلق بالمنافسة والأسعار على تحجير " إعادة البيع
المقصودة لكل منتج على حالته ، بسعر دون السعر الحقيقي لشرائه مضاف إليه الأداءات الخاصة
المتعلقة بإعادة بيعه ومصاريف النقل إن وجدت ، إذا كان الهدف من ورائها الإخلال بقواعد
السوق . ولا ينطبق هذا التحجير على : ... 2- البيوعات الاختيارية أو الإلزامية التي يبررها
الإنقطاع عن ممارسة نشاط تجاري أو تغييره ... " .

وحيث أن ما تذرعت به نائبة المعقبة بخصوص انقطاعها عن ممارسة نشاط تجاري أو تغييره
كان مجرداً ومفتقراً لما يؤيده بملف القضية لا سيما وأن الإدارة دفعت بعدم انقطاع هذا النشاط في
نهاية سنة 2002 والتي واصلت فيها المؤسسة التنقيص في هامش ربحها الخام دون أن تنازعها المعقبة
في ذلك .

وحيث في كل الأحوال فإن مباشرة المعقبة للنشاط التجاري تشكل في حدّ ذاتها مخالفة لا يصحّ
لها الإنتفاع بنتائجها بحكم تعارضها مع طبيعة نشاطها الأصلي المين بطالع شهادة الإيداع التصريح
بالوجود والمتمثل في تركيب المعدات والتجهيزات الكهرومترية ومن ثمة فإن استثناء التحجير الذي
يطال إعادة البيع بأقل من السعر الحقيقي للشراء لا ينسحب عليها ، الأمر الذي يتّجه معه رفض
المطعن المائل .

- عن المطعن المأخوذ من خرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تمسّكت نائبة المعقبة بأن استبعاد المحاسبة التي أعدتها منوبتها وإدخال تعديلات على
هامش الربح المضمن بقائماً يشكّل تدخلاً غير مشروع في شؤون المؤسسة الإقتصادية في غياب ما
يفيد أن النقص في قيمة الربح غايته التهرب الضريبي أو أن مردّه أعمال تصرف غير عادية خاصة
وأن القرائن التي اعتمدها الإدارة والمتمثلة في اعتماد نسبة ربح خام تقدّر بـ 15% يعكس
شططا في التوظيف لم تأخذ المحكمة المطعون في حكمها بعين الإعتبار رغم الدفع أمامها بأنه سبق
لها اعتماد نسب لا تتجاوز 9% في نفس القطاع .

وحيث دفعت الإدارة المعقب ضدّها بأن طلب المعقبة الرامي إلى تطبيق نسبة الربح العساقى على القمص فى رقم المعاملات فى غير طريقه باعتبار أنّها قبلت أعباء للطرح فى حدود ما مسطّلته ضمن شماسبتها وصرّحت به وأن الأمر لا يتعلق بطرح أعباء بصفة جزافية تعدّى تلك اللى مسطّلتها بمحاسبتها وضمتتها بتصاريحها . وأضافت أن طلب التخفيض من هامش الربح الخام كان بسدوره مجردا وفاقدًا لما يؤيّده إذ لم تتقدم الشركة المعقبة بالحكم الذى تدعى صدوره والذى ضبط نسبة السربح الخام بما قدره 9% . وأكّدت أن حرية صاحب المؤسسة فى تسييرها والتصرّف فيها لا تحوّل له التخفيض فى أساس الأداءات ولا يمكن معارضة مصالح الجباية بتلك الحرية إن قامت على أعمال تصرّف غير عادية .

وحيث ولئن كان مبدأ حرية تسيير المؤسسات الإقتصادية يفترض الإعراف لمسيرها بالإستقلالية فى اتّخاذ القرارات الملائمة لنشاطها وتصرّف شؤونها وإدارة ممتلكاتها فإنه لا يحسول دون ما لإدارة الجباية من حقّ فى بسط رقابتها على سلامة طرق التصرف المتبعة والتصديّ لكل التصرفات غير العادية الرامية إلى التهرب الضريبي أو الإخلال بقواعد المنافسة الشريفة لا سيّما إذا كانت تتعارض مع مصالح المؤسسة وغاياتها .

وحيث لم تتوفّق الشركة المعقبة فى تبرير بيوعاتها للسلع اللى اقتنتها بأثمان تقل عن أسعار الشراء أو بتحقيق هامش ربح خام منخفض مقارنة بهامش الربح الخام المعمول به بتحقيق منفعة معيّنّة ومن ثمة فإنها تكون من قبيل التصرفات غير العادية اللى تحوّل لمصالح الجباية إرجاع الأمور إلى نصابها بما يتّفق مع حقيقة المرائب .

وحيث فيما عدا ذلك فإن ما تمسّكت به نائبة المعقبة من شطط فى عناصر التوظيف كان مجردا ومفتقرا لما يؤيّده فى غياب ما يفيد أن أثمان البيع تتناسب مع هامش الربح المتعارف عليه فى القطاع ولا من خلال إثبات شطط النسبة المعدّلة ناهيك وأن أسانيدها بهذا العنوان انحصرت فى حكم ابتدائي الدرجة ، الأمر الذى يتّجه معه رفض المطعن الراهن .

– عن المطعن المتعلق بتحريف الوقائع :

حيث عمدت ناية المصلحة بأن تكييف تصرف منوبته على أنه من قبيل التصرف غير الهادي الذي يرمي إلى التهرب الجبائي في غير طريقه ضرورة أنه فيما يتعلق بالضريبة على الشركات تمتع المعنية بالأمر بامتياز جبائي في إطار مشاريع التنمية الجهوية يتمثل في الطرح الكلي لأرباحها طيلة السنوات العشر الأولى انطلاقاً من بداية نشاطها الذي كان في 9 سبتمبر 2002 ولا وجه من ثمة لمؤاخذتها من أجل إلحاق الضرر بالخزينة والتهرب الجبائي . أما فيما يتعلق بالأداء على القيمة المضافة فإن بيوعات المعقبة موجهة إلى أشخاص خاضعين للأداء على القيمة المضافة ولا وجه من ثمة لاستخلاص أي تمرب جبائي من جانبها باعتبار أن الأداء الذي يتم تحصيله لفائدة الخزينة يشمل الفرق بين الأداء المستوجب على البيوعات والأداء القابل للطرح بعنوان الشراءات .

وحيث يقتضي الفصل 23 من مجلة التشجيع على الإستثمارات أن " تتفح الإستثمارات المنجزة من قبل المؤسسات بمناطق تشجيع التنمية الجهوية التي تضبط قائمتها حسب الأنشطة بأمر في قطاعات الصناعة والسياحة وبعض أنشطة الخدمات التي تضبط كذلك قائمتها بأمر بالتشجيعات التالية :

1- مع مراعاة أحكام الفصلين 12 و12 مكرر من القانون عدد 114 لسنة 1989 المؤرخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلق بإصدار مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، يخول الإكتتاب في رأس المال الأصلي لهذه المؤسسات أو الترفيع فيه طرح المداخيل أو الأرباح التي يقع إستثمارها من المداخيل أو الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين أو للضريبة على الشركات.

كما تخول الإستثمارات المنجزة من قبل هذه المؤسسات طرح الأرباح التي تخصص للإستثمار في صلب المؤسسة من الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة على الشركات. ويتطلب الإنتفاع بهذه الإمتيازات الإستجابة للشروط المنصوص عليها بالفصل السابع من هذه المجلة.

2- طرح كل المداخيل أو الأرباح المتأتية من هذه الإستثمارات من أساس الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات خلال العشر سنوات الأولى إبتداء من تاريخ الدخول في طور الإنتاج الفعلي وذلك بصرف النظر عن أحكام الفصلين 12 و12 مكرر من القانون عدد 114 لسنة 1989 المؤرخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلق بإصدار مجلة الضريبة على دخل

الأشخاص الطبيعيين والضرورية على الشركات وطرح 50% من هذه المداخيل أو الأرباح بالنسبة للأشهر سنوات الموالية.

3- الإعفاء من المساهمة في صندوق النهوض بالمساكن لفائدة الاجراء خلال الخمس سنوات الأولى من النشاط الفعلي".

وحيث تضمن الفصل 7 من نفس المجلة أنه " 1- مع مراعاة أحكام الفصلين 12 و 12 مكرر من القانون عدد 114 لسنة 1989 المؤرخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلق بإصدار مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضرورية على الشركات ينتفع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المكتتبون في رأس المال الأصلي للمؤسسات التي تقوم بالأنشطة المشار إليها بالفصل الأول من هذه المجلة أو في الزيادة في رأس مالها بطرح المداخيل أو الأرباح التي يقع استثمارها وذلك في حدود 35 بالمائة من المداخيل أو الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين أو للضريبة على الشركات.

ويستوجب الإنتفاع بهذا الإمتياز :

- بالنسبة للشركات والأشخاص المتعاطين لمهنة تجارية أو غير تجارية كما وقع تعريفها بمجلة الضريبة على الدخل والضرريبة على الشركات مسك محاسبة قانونية طبقا لأحكام الفصول 8 و 9 و 10 من المجلة التجارية.

- أن تكون الأسهم والمنايات جديدة الإصدار.

- أن لا يتم التخفيض في رأس المال المكتتب مدة خمس سنوات إبتداء من غرة جانفي للسنة الموالية للسنة التي تم فيها تحرير رأس المال المكتتب بإستثناء حالة التخفيض بعنوان إستيعاب الخسائر.

- أن يرفق المنتفعون بالطرح التصريح بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين أو الضريبة على الشركات بشهادة تحرير لرأس المال المكتتب أو ما يعادلها.

2- مع مراعاة أحكام الفصل 12 من القانون عدد 114 لسنة 1989 المؤرخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلق بإصدار مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضرريبة على الشركات تنتفع بالطرح المنصوص عليه بالفقرة الأولى من هذا الفصل الشركات التي تخصص كامل أرباحها أو جزء منها لإستثمارها في صلب المؤسسة شريطة :

- أن ترصد الأرباح المستمرة في "حساب خاص للإستثمار" بحدود الموازنة وإن يقع ادماجها في رأس مال الشركة قبل انتهاء أجل إيداع التصريح النهائي بعنوان أرباح السنة التي وقع فيها الإنتفاع بالطرح.

- أن يرفق التصريح بالضريبة على الشركات ببرنامج الإستثمار المزمع إنجازه.
- أن لا يقع النفويت في الأصول المتعلقة بهذا الإستثمار لمدة سنة على الأقل بداية من تاريخ الإنتاج الفعلي.

- أن لا يتم التخفيض في رأس المال طيلة الخمس سنوات الموالية لتاريخ الإدماج بإستثناء حالة التخفيض بعنوان استيعاب الخسائر".

وحيث يؤخذ من الفصلين المتقدم ذكرهما أن طرح الأرباح المتأتية من الإستثمار لا يكتسب طابعا مطلقا وإنما ينحصر في المداخل والأرباح التي يتم استثمارها من المداخل والأرباح الصافية الخاضعة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين أو للضريبة على الشركات كما أنه يخضع إلى جملة من الشروط الشكلية والأصلية التي ضبطها المشرع والتي لم تتوفر نائبة المعقبة في الإتيان بما يفيد تحقيقها خارج حدود ما تمّ طرحه بمقتضى قرار التوظيف الإجباري بما لا يصحّ معه التذرع بتحريف الوقائع من هذه الناحية .

وحيث تمسكت نائبة المعقبة علاوة على ذلك بأنه خلافا لأحكام الفصل 6- I فقرة 6 - ب. من مجلة الأداء على القيمة المضافة فإن بيوعات منوبته موجهة إلى أشخاص خاضعين للأداء على القيمة المضافة ولا وجه لاستخلاص أي قهر جبائي من جانبها باعتبار أن الأداء الذي يتم تحصيله لفائدة الخزينة يمثل الفارق بين الأداء المستوجب على البيوعات والأداء القابل للطرح بعنوان الشراءات .

وحيث دفعت الإدارة من جهتها بأن المطن بهم خرق القانون ولا يتعلّق بتحريف الوقائع وتعيّن لذلك رفضه شكلا لعدم تطابق عنوانه مع مضمونه . كما أن الفصل 6 (I- ب) يتعلّق بالتعامل بين بائع خاضع للأداء على القيمة المضافة ومشتري غير خاضع للأداء مع وجود علاقة تبعية بينهما وهي غير صورة الحال التي تمّ التعامل الشركة المعقبة مع شركتين خاضعتين للأداء على القيمة

المضادة . وأشارت أن مصالح الجباية عارضت الشركة المعقبة في خصوص التخفيض في أثمان البيع أو
في هامش الربح الخام رهنابنها بدفع الأداء على القيمة المضافة .

وحيث وخلافا لما دفعت به الإدارة فإن عنوان المطعن الرهن لا يتعارض مع مضمونه بحكم
اتصاله بدحض التهرب الجبائي الذي تعينه مصالح الجباية على المعقبة وهو ما يتزل في إطار تحريف
الوقائع .

وحيث أن التخفيض في أثمان البيع أو في هامش الربح الخام حتى يكون غير مؤثر في مقدار
الأداء على القيمة المضافة المستوجب على نحو ما أشارت إلى ذلك نائبة المعقبة ينبغي أن لا يدخل في
حساب الأداء أو الخسارة القابلة للطرح خلافا لما عليه الشأن في الموضوع الرهن ، الأمر الذي يتجه
معه رفض المطعن المائل .

- عن المطعن المأخوذ من ضعف التعليل :

حيث يعيب نائب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه إهمال التعرض إلى ما
تمسكت به من أن الإدارة عمدت إلى تعديل رقم المعاملات بالرجوع إلى معدل سعر بيع المواد
المقتناة على حالتها في بداية نشاط المعقبة والمواد التي تولت تصنيعها بداية من سنة 2002 دون
مراعاة عمليات بيع السلع المعدة للتصدير أو تحت نظام توقيف الأداء على القيمة المضافة التي تتميز
بالإنخفاض مقارنة بالأسعار الموجهة إلى السوق الداخلية وما أثارته في خصوص التمييز بين الربح
الصناعي من جهة والربح التجاري من جهة أخرى وأن هامش الربح في صناعة المواد التي تتولى
المعقبة تصنيعها لا يمكن أن يتعدى نسبة 5 %.

وحيث وخلافا لما تمسك به نائب المعقبة فقد ورد الحكم المطعون فيه معللا تعليلا مستساغا
أفصحت من خلاله محكمة الإستئناف عن أسانيد بالرجوع إلى عدم إثبات الشطط المتمسك به
وعدم تقديم فقه القضاء المدعى به أما فيما عدا ذلك فإن التمييز بين كل من الربح الصناعي والربح
التجاري كان مجردا ومفتقرا لما يبرره ولا تثريب على محكمة الإستئناف لما أعرضت عن الخوض في
مضمونه .

وحيث يغدر المطعن المائل في حكم ما تقدم فاقدا لما يؤسسه وتعيّن لذلك رفضه كسرفضي التعقيب برمته .

و هذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا و رفضه أصلا .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة .

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصيعة وعضوية المستشارين السيدين فريد الصغير و الحبيب الأطرش .

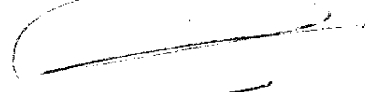
وتلي علنا بجلسة يوم 10 جوان 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر



أحمد سهيل الراعي

رئيس الدائرة



عبد السلام المهدي قريصيعة

النايب المساعد للإدارة

العضو: صباح البرديني