الجمهوريّــة التــونسيّــة
المحكــمــة الإداريّــة
القضيّــة عــدد: 315890

الحمد لله،

تاريخ القرار: 13 جويلية 2020

قــرار تعقيبــي
باســم الشــعب التونســي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني ،مقرها بشارع عــدد تونس

من جهـــــة،

والمــعقّــب ضدّه: ر بن ع ز نائبه الأستاذ س الح الكائن مكتبه بنهج توزر.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الإدارة العامــة لــلأداءات بتــاريخ 2 أوت 2016 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 315890 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بقفصة بتاريخ 26 جوان 2014 في القضية عدد 10011 والقاضي نصه بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بــنقض الحكم الابتدائي والقضاء مجددا بإلغاء قرار التوظيف الإجباري عدد 10/820 المــؤرخ في 25 أكتــوبر 2010 الصادر عن المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بقفصة وإنهاء مفعوله وإعفاء المستأنف مــن الخطيــة والإذن بإرجاع المال المؤمن بعنوانها إليه وإبقاء المصاريف القانونية محمولة على من سبقها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع إلى مراجعة أولية للتصاريح التي اكتتبها وأودعها في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقســاط الاحتياطيــة بعنوان السنوات من 2005 إلى 2008 والخصم من المورد بعنوان سنة 2008 نتج عنها قرار توظيــف إجباري للأداء عدد 2010/820 مؤرخ في 25 أكتوبر 2010، ضبطت فيه مصــالح الجبايــة الأداء

المطلوب بما قدره 2.778,640 د أصلا وخطايا. وتبعا لاعتراض المعقب ضده على قرار التوظيف المذكور قضت المحكمة الابتدائية بقفصة بجلستها المنعقدة بتاريخ 21 نوفمبر 2011 تحت عدد 876 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بتأييد القرار الإجباري الموظف للأداء عدد 820/10 بتاريخ 25 أكتوبر 2010 الصادر عن المركز الجهوي لمراقبة الأداء بقفصة وحمل المصاريف القانونية على المعترض.وتبعا للاستئناف المقدم من المعقبة صدر الحكم المضمن منطوقه بالطالع موضوع التعقيب الماثل.

وبعد الاطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة بتاريخ 29 أوت 2016 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل بنقض الحكم المطعون فيه وإحالة ملف القضية على محكمة الاستئناف بقفصة للنظر فيه بهيئة أخرى وتحميل المصاريف القانونية على المعقب ضده، بالاستناد إلى ما يلي :

1.سوء تأويل أحكام الفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات والفصل الأول من الأمر عدد 8 لسنة 2004 المؤرخ في 5 جانفي 2004 المتعلق بتنقيح النقطة 6 من الفقرة الثالثة من قائمة الأنشطة داخل القطاعات الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 :

بمقولة أنه ثبت لمصالح الجباية عند قيامها بمراجعة أولية للتصاريح التي اكتتبها وأودعها المعقب ضده في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية أنه دأب على طرح الأرباح المتأتية من النشاط بعنوان سنوات 2005 و2006 و2007 دون موجب، كما أنه غفل عن القيام بالخصم من المورد بعنوان الأكرية المدفوعة للفترة الممتدة من شهر جانفي إلى شهر جويلية 2008، فقامت مصالح الجباية بناء على ذلك بتصحيح وضعيته الجبائية وإخضاع تلك المداخيل للضريبة على الدخل بناء على أحكام الفصول 5 و6 و37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات، كما وظفت الخصم من المورد على المبالغ المدفوعة بعنوان الأكرية، وهو ما أيدته محكمة البداية إلا أن محكمة الاستئناف اعتبرت أن نشاط المعقب ضده مشمول بالقائمة المتعلقة بالأنشطة المخولة للانتفاع بالامتيازات والحوافز الجبائية المنصوص عليها بالفصل 49 من مجلة التشجيع على الاستثمارات وأن عدم تمتيع المعقب ضده بالامتيازات والحوافز طبق القانون في غير طريقه وغير مؤسس على سند صحيح من القانون، وهو موقف مجانب للصواب لعدة اعتبارات أولها، أن الحق في طرح المداخيل والأرباح المتأتية من النشاط منحته أحكام الفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات حصرا لجملة من القطاعات المتعلقة بالتربية والطفولة والثقافة والصحة بالنسبة للمستشفيات والمصحات متعددة الاختصاصات والمصحات ذات الاختصاص الوحيد عملا بأحكام الأمر عدد 8 لسنة 2004 المؤرخ في 5 جانفي

2004 المتعلق بتنقيح النقطة 6 من الفقرة الثالثة من قائمة الأنشطة داخل القطاعات الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994. ثانيها، لأن مصالح الجباية لم تنكر استيعاب مجلة تشجيع الاستثمارات والأمر عدد 492 لسنة 1994 والنصوص اللاحقة والمنقحة له لنشاط المطالب بالضريبة المتمثل في العلاج الطبيعي إلا أنها أنكرت عليه إمكانية الانتفاع بالامتياز الخاص المنصوص عليه بالفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات.

2. القضاء بأكثر مما طلبه الخصوم: ضرورة أن المعقب ضده لم ينازع في المبالغ التي تم توظيفها بعنوان الخصم من المورد صلب قرار التوظيف الإجباري كما أن المحكمة لم تناقش إلا مسألة وحيدة تتعلق بانتفاع النشاط الذي يمارسه المعقب ضده بالامتياز المنصوص عليه بالفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات، إلا أنها قضت بإلغاء قرار التوظيف برمته بما في ذلك المبالغ الموظفة بعنوان الخصم من المورد.

3. سوء التعليل: بمقولة أن محكمة الاستئناف بقفصة تعاملت مع أحكام النقطة 6 ثالثا، من قائمة الأنشطة داخل القطاعات الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 كما تم تنقيحه بالنصوص اللاحقة، بصفة مستقلة وبمنأى عن أحكام الفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات والحال أنه وجب عليها الربط بينهما وتأويلهما بصفة متصلة وليس منفصلة، فضلا على أن الصياغة الواردة صلب قرار محكمة الاستئناف المنتقد يؤدي إلى تأويل مقتضيات الأمر بصورة مختلفة عن إرادة المشرع والإطار العام الذي ورد به ذلك النص.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 8 جوان 2020، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة ف الهـ ، ملخصا من تقرير زميلتها الكتابي، السيدة ن ز وحضر ممثل المعقبة الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمستندات التعقيب. ولم يحضر الأستاذ س الحـ نائب المعقب ضده ووجه إليه الإستدعاء.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 13 جويلية 2020.

وبهـا وبعد المفـاوضة القـانونيّـة صرّح بمـا يلـي:

من جهة الشكل :

حيث قدم مطلب التعقيب في أجله القانوني ممن له الصفة والمصلحة وكان مراعيا للصيغ الشكلية الجوهرية التي يقتضيها القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية، لذا اتجه قبوله من هذه الناحية.

وحيث أنه من جهة أخرى فقد قدم الأستاذ ـ الحـ ، نائب المعقب ضده، تقريرا في الرد على عريضة الطعن إلا أنه يتجه الإعراض عنه لعدم تبليغه للمعقبة على النحو الذي اقتضاه الفصل 69 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية والذي أوجب إبلاغ المذكرات وغيرها من الوثائق حسب الصيغ العادية المتبعة من طرف العدول المنفذين أو حسب الصيغ المنصوص عليها بقوانين خاصة بالنسبة للدولة أو للمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية أو الجماعات المحلية.

من جهة الأصل :

عن المطعن الأول المأخوذ من سوء تأويل أحكام الفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات والفصل الأول من الأمر عدد 8 لسنة 2004 المؤرخ في 5 جانفي 2004 المتعلق بتنقيح الأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 المتعلق بضبط قائمات الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصول 1 و2 و3 و27 من مجلة تشجيع الاستثمارات وسوء التعليل لوحدة القول فيهما:

حيث طلبت المعقبة نقض القرار المنتقد ناعية عليه سوء تأويل أحكام الفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات بمقولة أن محكمة الاستئناف جانبت الصواب عندما اعتبرت أن نشاط المعقب ضده مشمول بالقائمة المتعلقة بالأنشطة المخولة للانتفاع بالامتيازات والحوافز الجبائية المنصوص عليها بالفصل 49 من مجلة التشجيع على الاستثمارات لعدة اعتبارات، أولها، لأن الحق في طرح المداخيل والأرباح المتأتية من النشاط منحته أحكام الفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات حصرا لجملة من القطاعات المتعلقة بالتربية والطفولة والثقافة والصحة بالنسبة للمستشفيات والمصحات متعددة الاختصاصات والمصحات ذات الاختصاص الوحيد عملا بأحكام الأمر عدد 8 لسنة 2004 المؤرخ في 5 جانفي 2004 المتعلق بتنقيح الأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 المتعلق بضبط قائمات الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصول 1 و2 و3 و27 من مجلة تشجيع الاستثمارات 1994. ثانيها، لأن مصالح الجباية لم تنكر استيعاب مجلة تشجيع الاستثمارات والأمر عدد 492 لسنة 1994 والنصوص اللاحقة والمنقحة له لنشاط المطالب بالضريبة المتمثل في العلاج الطبيعي إلا أنها أنكرت عليه إمكانية الانتفاع بالامتياز الخاص المنصوص عليه بالفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات، وهو ما صير قرارها مشوبا بسوء التعليل خاصة وأن الصياغة الواردة صلب قرار محكمة الاستئناف المنتقد تؤدي إلى تأويل مقتضيات الأمر بصورة مختلفة عن إرادة المشرع والإطار العام الذي ورد به ذلك النص.

وحيث تبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن محكمة الاستئناف قضت بنقض الحكم الابتدائي معتبرة أنه يحق للمعقب ضده، الأخصائي علاج طبيعي، طرح مداخيله من أساس الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات مستندة في ذلك إلى أحكام الفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات والأمر 492 لسنة 1994 المذكوران أعلاه.

وحيث ينص الفصل الأول من مجلة تشجيع الاستثمارات على أنه:" تضبط هذه المجلة نظام بعث المشاريع وتشجيع الإستثمارات بالبلاد التونسية من قبل باعثين تونسيين أو أجانب مقيمين أو غير مقيمين أو بالمشاركة وفق الإستراتيجية العامة للتنمية التي تهدف خاصة الى دفع نسق النموّ والتشغيل في الأنشطة التابعة للقطاعات التالية... الصحة...".

وحيث حدد المشرع صلب القائمة الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 والمنقح بالأمر عدد 8 لسنة 2004، قائمة الأنشطة المعنية بالتشجيعات المنصوص عليها بالفصل الأول المذكور أعلاه في خصوص قطاع الصحة حيث نص على أنه" تضبط الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة تشجيع الاستثمارات بالقائمة الملحقة لهذا الأمر:...

6- الصحة :

- المؤسسات الصحية والاستشفائية :

* المستشفيات،

*المصحات متعددة الاختصات،

* المصحات ذات الاختصاص الموحد

- مراكز العلاج والتأهيل وتصفية الدم

-..."

وحيث يؤخذ من الأحكام المشار إليها أعلاه أن القائمة المذكورة أعلاه تتمتع بكافة التشجيعات العامة المنصوص عليها صلب مجلة تشجيع الاستثمارات.

وحيث أفرد المشرع صلب مجلة تشجيع الاستثمارات بعض الأنشطة الخاصة في قطاع الصحة ببعض الامتيازات على غرار المؤسسات الصحية والاستشفائية حيث نص الفصل 49 من المجلة المذكورة على أنه "تخول الاستثمارات التي تنجز من طرف مؤسسات العناية بالطفولة والتربية والتعليم والبحث العلمي ومؤسسات التكوين المهني ومؤسسات الإنتاج والصناعات الثقافية والتنشيط الشبابي والمؤسسات الصحية والاستشفائية الانتفاع بالحوافز الجبائية التالية:

1 - ...

3 - طرح المداخيل أو الأرباح المتأتية من هذه الأنشطة من أساس الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات وذلك مع مراعاة أحكام الفصلين 12 و 12 مكرر من القانون عدد 114 لسنة 1989 المؤرخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلق باصدار مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وينسحب هذا الامتياز على المؤسسات الموجودة قبل صدور هذه المجلة وذلك ابتداء من غرة جانفي 1994."

وحيث طالما تم إدراج مراكز العلاج والتأهيل وتصفية الدم صلب قائمة الأنشطة داخل قطاع الصحة وفقا لأحكام الأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 المتعلق بضبط قائمات الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصول 1 و2 و3 و27 من مجلة تشجيع الاستثمارات 1994، مثلما تم تنقيحه بمقتضى بالأمر عدد 8 لسنة 2004 المؤرخ في 5 جانفي 2004، فإنها تتمتع بالامتيازات الجبائية بوصفها مؤسسة صحية على معنى الفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات ولا يمكن إقصاؤها من مجال تطبيق الفصل المذكور، طالما أن عباراته جاءت عامة ويتعين أخذها على إطلاقها، بما يكون معه قضاء محكمة الاستئناف القاضي بتمتيع المعقب ضده بالامتيازات الجبائية المنصوص عليها بالفصل 49 المذكور أعلاه سليما ومطابقا للقانون، الأمر الذي يتعين معه رفض المطعن الماثل.

عن المطعن الثاني المأخوذ من القضاء بأكثر مما طلبه الخصوم:

حيث طلبت المعقبة نقض القرار المنتقد لقضائه بأكثر مما طلبه الخصوم ضرورة أنه أثناء عرض النزاع على محكمة الاستئناف ناقش المعقب ضده مسألة قانونية وحيدة تتعلق بانتفاع النشاط الذي يمارسه بالامتياز المنصوص عليه بالفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات و لم يثر مسألة المبالغ التي تم توظيفها بعنوان الخصم من المورد صلب قرار التوظيف الإجباري، فتولت المحكمة مناقشة مسألة انتفاع المعقب ضده بالامتيازات الجبائية لتنتهي إلى إلغاء قرار التوظيف برمته بما في ذلك المبالغ الموظفة بعنوان الخصم من المورد.

وحيث تبين بالرجوع إلى ملف الدعوى أن المعقب ضده خضع إلى مراجعة أولية للتصاريح التي اكتتبها وأودعها في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية بعنوان السنوات من 2005 إلى 2008 والخصم من المورد بعنوان سنة 2008، وأن إدارة الجباية أصدرت في حقه قرار توظيف اجباري يقضي بإلزامه بأداء 2.778,640 د أصلا وخطايا. وباعتراضه على القرار المذكور

قضت المحكمة بتأييد قرار التوظيف، وباستئناف الحكم المذكور أثار المعقب ضده نقطة خلاف وحيدة وهي شرعية طرح المرابيح تطبيقا للفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمار دون سواها فقضت المحكمة بإلغاء قرار التوظيف برمته بالرغم من ثبوت عدم إثارة مسألة صحة الخصم من المورد بعنوان سنة 2008 أمامها من عدمها.

وحيث أن قضاء محكمة الاستئناف بإلغاء القرار التوظيف برمته بما في ذلك المبالغ الموظفة بعنوان الخصم من المورد يجعل حكمها مخالفا لمبدأ عدم جواز القضاء بأكثر مما طلبه الخصوم، الأمر الذي يتعين معه قبول المطعن الماثل.

ولـــــهـــذه الأســـبـــاب:

قـــرّرت المحكمـــة:

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

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبية الرابعة برئـــاسة السيد ح بن وعضويّة المستشارتين السيدتين ج اله وه ج

وتلـــي علنـــا بجلسة يوم 13 جويلية 2020 بحضور كاتبة الجلســـة الآنسة ح ع

رئيـــس الـــدائرة **المستشارة المقـــرّرة**

ح بن ن

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: الذ