



قرار تعقيبي

2013 05

باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة القرار الآتي بين:

المعقب : ، مقرّه ، ، محاميه الأستاذ ،
الكائن مكتبه ، ،

من جهة،

والمعقب ضدها : الإدارة العامة في شخص ممثليها القانوني، مقرّها

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ بتاريخ 28 أوت 2010 نيابة عن المعقب المذكور أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311509 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتاريخ 25 جوان 2009 في القضية عدد 22804 والقاضي: "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وتخطئة المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه المعقب استهدف بموجب نشاطه كفلاح إلى مراجعة جبائية أولية شملت الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان سنوات 2002 و 2003 و 2004، وقد نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 21 أوت 2007 يقضي بمطالته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره ثمانية وعشرون ألفا وتسعمائة وأربعة وسبعون دينارا و 228 مليما (28.974،228د) أصلا وخطايا، فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية بجندوبة التي قضت بتاريخ 12 ماي 2008 في القضية عدد 505 "بقبول

22
13 03

الاعتراض شكلا ورفضه أصلا وتأييد قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه وإجراء العمل به والزام المعارض بأن يؤدي لفائدة خزينة الدولة ثمانية وعشرين ألفا وتسعمائة وأربعة وسبعين دينارا ومليمات 228 (228، 28.974د) أصلا وخطايا وحمل المصاريف القانونية عليه"، وهو الحكم الذي استأنفه أمام محكمة الاستئناف بالكاف التي تمهدت بالقضية وأصدرت فيها حكمها المبين منطوقه بالطالع وهو الحكم محل الطعن الراهن.

وبعد الإطلاع على المذكرة المقدمة من نائب المعقب في شرح أسباب الطعن والواردة على المحكمة بتاريخ 2 أكتوبر 2010 والمتضمنة طلب قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة ، استنادا إلى ما يلي:

1- خرق أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، ذلك أن محكمة الاستئناف كرّست توظيف مؤسسا على مراجعة أولية اعتمدت استقصاءات لم تعرض عليها ولا على المطالب بالضريبة وسلّمت بجواز إجراء المراجعة الجبائية في كنف السرية وبتحقيقات منفردة انتهت إلى ترتيب نظام جبائي قابل للتفسير ، وهي أمور تتعارض مع مقتضيات الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وتتناقض مع ما استقر عليه فقه القضاء بخصوص نطاق المراجعة الجبائية الأولية.

2- خرق أحكام الفصل 30 فقرة 3 من مجلة تشجيع الاستثمارات، ذلك أن محكمة الاستئناف استبعدت الامتيازات الجبائية التي انتفع بها المعقب بموجب مقررات مسندة من السلطة الإدارية بعنوان نشاطه الفلاحي الجملي والتي تمنحه إعفاء من الضريبة لمدة عشر سنوات انطلاقا من تاريخ دخول النشاط حيّز التنفيذ، معتبرة إياها غير ذات أثر قانوني طالما صدرت مقررات تقضي بإسناد المعقب امتيازات مالية إلى جانبها .

3- خرق أحكام الفصل 31 وما بعده من مجلة التشجيع على الاستثمارات، ذلك أن محكمة الاستئناف انتهت دون موجب قانوني إلى أن الامتيازات المالية التي انتفع بها المعقب استوعبت الامتيازات الجبائية وأقصتها ، ضرورة أن المشرع كرّس تعايشا بين هذين الصنفين من الامتيازات بأن نصّ ضمن مجلة التشجيع على الاستثمار على منح الباعثين الفلاحيين امتيازات عينية تتمثل في منح مالية إلى جانب الامتيازات الجبائية المقررة بموجب نفس المجلة.

4- تحريف الوقائع، ذلك أن محكمة الحكم المطعون فيه حرّفت مضمون الوثائق الصادرة عن وكالة النهوض بالفلاحة واستلهمت استيعاب الامتيازات المالية للامتيازات الجبائية، والحال أن كل صنف من الامتيازات مستقل عن الآخر وله خصوصياته الذاتية .

وبعد الإطلاع على التقرير الوارد عن المعقب ضدها بتاريخ 21 ماي 2012 في الرد على

مستندات التعقيب والمتضمن طلب رفض التعقيب أصلا، استنادا إلى ما يلي:

1 - عن المطعن المتعلق بحرق أحكام الفصل **37** من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: فضلا عن أن نائب المعقب أثار ضمن هذا المطعن مسألتين مختلفتين. بما يتعارض مع مقتضيات الفصل **68** من قانون المحكمة الإدارية ، فإنه لم يسبق له التمسك بمخالفة أحكام الفصل **37** المذكور ، الأمر الذي يتعين معه التصريح برفض هذا المطعن لمخالفته أحكام الفصل **72** من قانون المحكمة الإدارية.

2 - عن المطعن المتعلق بحرق أحكام الفصل **30** فقرة **3** من القانون عدد **120** لسنة **1993**: خلافا لما يدّعيه نائب المعقب، فإن التصريحين المودعين لدى وكالة النهوض بالإستثمارات الفلاحية لا يتعلقان بالزراعات الكبرى أو بزراعات الخضروات أو بإنتاج البذور والمشاتل وإنما يتعلقان بتربية الماشية ، وتبعا لما سبق بيانه فإنه يحق للمعقب أن ينتفع بطرح كل المداخل المتأتية من الإستثمارات التي أنجزها وذلك في حدود الإستثمارات التي صرح بها والتي تتعلق حصرا بنشاطه في تربية الماشية ولا يجوز له أن ينتفع بطرح المداخل المتأتية من نشاطه في الزراعات السقوية والبعلية نظرا إلى أنه لم يصرح بأي استثمار في تلك الأنشطة. كما أن مقرري الإسناد المحتج بهما يتعلقان بالإمتيازات المالية لا غير.

3 - عن المطعن المتعلق بحرق أحكام الفصل **31** وما بعده من القانون عدد **120** لسنة **1993**: خلافا لما أورده نائب المعقب، فإن القانون عدد **120** لسنة **1993** لا يشتمل إلا على خمسة فصول ولا وجود به للفصل **31** وما بعده والتي جاءت بمحجة تشجيع الإستثمارات ، كما أن هذا الفصل الأخير يتعلق بالمنح الخصوصية ولم يتناول الحوافز الجبائية ، الأمر الذي يكون معه مضمون المطعن مختلفا عن عنوانه.

4 - عن المطعن المتعلق بتحريف الوقائع : خلافا لما تمسك به المعقب، فإن القرار المطعون فيه لم يحرف الوقائع ، ذلك أن قاضي الأصل اطلع على المراسلة الصادرة عن وكالة النهوض بالإستثمارات الفلاحية وتناولها بالنقاش وجزم على أساسها بأن المطالب بالضرية انتفع بامتيازات مالية في شكل منحة استثمار ومنح أخرى تتعلق بالمكونات المتوسطة المدى ثم منحة أخرى خاصة باقتناء تجهيزات فلاحية ، وبالتالي تكون المحكمة محقة في إقرارها بعدم أحقية المعقب في الإنتفاع بامتيازات جبائية إضافة للإمتيازات المالية التي منحت إليه.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص المنقحة والمتممة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة التشجيع على الاستثمار.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 29 أكتوبر 2012 ، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة سهام بوعجيلة ملخصا من تقريرها الكتابي وحضر الأستاذ محامي المعقب ورافع على ضوء ما قدمه بمذكرة التعقيب وحضر ممثل الإدارة العامة وتمسك بتقريره في الرد.

وإثر ذلك قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 26 نوفمبر 2012 ، وبها قرّرت حل المفاوضة وإرجاع القضية إلى طور المرافعة واستدعاء الأطراف لجلسة قادمة .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 24 ديسمبر 2012 ، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة سهام بوعجيلة ملخصا من تقريرها الكتابي، وحضر الأستاذ وتمسك ، ولم يحضر من يمثل الإدارة العامة .

وإثر ذلك قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 21 جانفي 2013.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من حيث الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ومن له الصفة والمصلحة وكان مراعيًا للصيغ الشكلية الجوهرية ، الأمر الذي يتّجه معه قبوله من هذه الناحية.

من حيث الأصل:

عن المظن الأول المتعلق بخرق أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث يعيب المعقب على محكمة الاستئناف مخالفة أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنها كرّست توظيف مؤسسا على مراجعة أولية اعتمدت استقصاءات لم

تعرض عليها ولا على المطالب بالضريبة وسلّمت بجواز إجراء المراجعة الجبائية في كنف السرية وبتحقيقات مفردة انتهت إلى ترتيب نظام جبائي قابل للتفسير ، وهي أمور تتعارض مع مقتضيات الفصل المذكور وتتناقض مع ما استقر عليه فقه القضاء بخصوص نطاق المراجعة الجبائية الأولية.

وحيث يقتصر نظر الدائرة التعقيبية ، وفقا لأحكام الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية 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 تسرّب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلا بعد الإطلاع على ذلك الحكم.

وحيث لا يتبيّن من أوراق الملف أنّه سبق للمعقّب أن تمسك بعيب مخالفة أحكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، بل هو أثاره لأول مرة في طور التعقيب.

وحيث طالما تعلّق الأمر بمطعن أثاره المعقّب لأول مرة في هذا الطور ، وتأكد كذلك أنّ مضمون المطعن لا يهم النظام العام بل يهم مصالح الخصوم الشخصية ، فقد تعيّن عملا بأحكام الفصل 72 عدم قبول هذا المطعن.

عن المطاعن المتبقية والمأخوذة من خرق أحكام الفصول 30 فقرة 3 و31 وما بعده من مجلة التشجيع على الاستثمارات وتحريف الوقائع لإتحادها في الموضوع ولوحدة القول فيها:

حيث يعيب المعقّب على محكمة الاستئناف خرق أحكام الفصول 30 فقرة 3 و31 وما بعدها من مجلة التشجيع على الاستثمار وتحريف الوقائع ، بمقولة أنّها استبعدت الامتيازات الجبائية التي انتفع بها بعنوان نشاطه الفلاحي الجملي والمتمثلة بالأساس في الإعفاء من الضريبة لمدة عشر سنوات انطلاقا من تاريخ دخول النشاط حيّز التنفيذ ، معتبرة إياها غير ذات أثر قانوني طالما صدرت لفائدته لاحقا مقرّرات تقضي بإسناده امتيازات مالية إلى جانبها . فالمرشع وعلى خلاف ما انتهت إليه محكمة الاستئناف ، كرّس تعايشا بين هذين الصنفين من الامتيازات بأن نصّ ضمن مجلة التشجيع على الاستثمار على منح الباعثين الفلاحيين امتيازات عينية تتمثل في منح مالية للمساعدة على اقتناء وسائل العمل وذلك إلى جانب الامتيازات الجبائية المقرّرة بموجب نفس المجلة.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 2 من مجلة تشجيع الاستثمارات أنّ تنجز الاستثمارات في الأنشطة المشار إليها بالفصل الأول من المجلة بحريّة ، شريطة الاستجابة للشروط الخاصة بتعاطي هذه الأنشطة وفقا للتشريع والتراتب الجاري بها العمل. ويقع إيداع تصريح لدى المصالح المعنية

بقطاع النشاط عند بعث المشروع، وتسلم هذه المصالح وصل إيداع، ويتم تحديد هذه المصالح ومحتوى التصريح المطالب به بالأمر المشار إليه من هذه المجلة.

وحيث لم ينص الأمر عدد 492 المؤرخ في 28 فيفري 1994 في الجانب المتعلق بمحتوى التصريح بالاستثمار على وجوب التنصيص ضمن المطبوعة الخاصة بالتصريح على الامتيازات الجبائية المنتفع بها أو طبيعتها.

وحيث طبقا لأحكام الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات، فإنه تسحب الحوافز المنصوص عليها بمجلة التشجيع على الاستثمار في حالة عدم احترام أحكامها أو عدم الشروع في تنفيذ برنامج الاستثمار، ويقع سحب الحوافز واسترجاع المنح بقرار معلل من وزير المالية بعد أخذ رأي المصالح المختصة أو باقتراح منها وذلك بعد استماعها للمتفعين.

وحيث تقتضي أحكام الفقرة 3 من الفصل 30 من مجلة تشجيع الاستثمارات أن "تنتفع الاستثمارات الفلاحية المنصوص عليها بالمجلة بطرح كل المداخل المتأتية منها من أساس الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين ومن الضريبة على الشركات وذلك خلال العشر سنوات الأولى ابتداء من تاريخ الدخول في طور الإنتاج الفعلي...".

وحيث ثبت من أوراق الملف وخاصة منها التصاريح بالاستثمار المستظهر بها وكذلك الشهادة الصادرة عن وكالة النهوض بالاستثمارات الفلاحية، أن النشاط الفلاحي الذي يمارسه المعقب يدخل تحت طائلة أحكام مجلة تشجيع الاستثمارات ويندرج ضمن الأنشطة التي تشملها الامتيازات الجبائية المنصوص عليها بمجلة التشجيع على الاستثمار.

وحيث تأكد كذلك أن المعقب احترام الشروط الشكلية التي جاء بها الفصل 2 من المجلة والمتمثلة بالأساس في إيداع تصريح بالاستثمار لدى المصالح المعنية، فإنه يصبح منضويا آليا تحت مظلة هذه المجلة ومنتفعا بالتالي بالامتيازات الجبائية الواردة بها.

وحيث أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة التي يتعين عليها تأسيس توظيفها وتبرير التعديلات المزمع إدخالها على الوضعية الجبائية للمطالب بها، وأنه لا يجوز مطالبة هذا الأخير بإثبات حقيقة مداخله وصحة تصاريحه قبل أن تثبت الإدارة سند وأساس تعديلاتها.

وحيث لم تأت إدارة الجبائية بما يفيد عدم انضواء نشاط المعقب تحت طائلة أحكام مجلة التشجيع على الاستثمار أو بما يدل على أن النشاط المذكور مخالف لمضمون التصريح بالاستثمار أو هو مخالفه بأي شكل من الأشكال.

وحيث دأب فقه قضاء المحكمة الإدارية على أنه لا يجوز للإدارة العامة للأداءات أن تستعد الامتياز الجبائي الذي تتمتع به المطالب بالأداء ، باعتبار أن ذلك يخرج قانونا عن اختصاصها ولا يمكن سحب الحوافز واسترجاع المنح إلا بقرار معلل من وزير المالية بعد أخذ رأي المصالح المختصة أو باقتراح منها وذلك بعد استماعها للمتفعين.

وحيث استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة كذلك على أن العبرة من تشريع بعض الشروط والإجراءات الشكلية إنما تكمن في التحقق من حصول عملية الاستثمار وتجسيدها على الأرض والتوقي من كل أشكال التهرب أو الانحراف ، وأنه طالما ثبت أن العملية الاستثمارية قد تحققت على أرض الواقع فإن الإخلال فرضا ببعض الشروط الشكلية المرافقة للعملية الاستثمارية لا يجب أن يحول دون تمكين المتفع بالامتيازات المخوّلة قانونا لتلك العملية الاستثمارية.

وحيث تبعا لما سبق ، يكون قضاء محكمة الاستئناف بجرمان المعقب من الانتفاع بالامتيازات الجبائية المنصوص عليها بأحكام الفقرة 3 من الفصل 30 من مجلة التشجيع الاستثمار بحجة استيعابها لاحقا بموجب مقرري إسناد حوافز مالية في غير طريقه واقعا وقانونا ، الأمر الذي يتعين معه قبول هذه المطاعن الثلاثة ونقض الحكم المنتقد على أساسها مع الإحالة.

ولهذه الأسباب،

قررت المحكمة:

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

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة برئاسة السيد أحمد صواب وعضوية المستشارين السيد طارق الحراي والسيد أحمد سهيل الراعي.

وتلي علنا بجلسة يوم 21 جانفي 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

المستشار المقررة

سهايم بوعمجيلة

الرئيس

أحمد صواب

الكلية القائمة للمحكمة الإدارية
الإمضاء: 

