311230

الحمد للّه،

الجمهوريّة التّونسيّة

مجلس الدولة

المحكمة الإداريّة

القضيّة عدد : **311230**

تاريخ القرار : **11 أفريل 2011**

قرار تعقيبـــي

باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقـّبة : الإدارة العامة ، الكائن مقرها

من جهة،

والمعقّـــب ضدّها : شركة في شخص ممثلها القانوني، مقرّها

، نائبها الأستاذ الكائن مكتبه

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه والمسجل بكتابة المحكمة بتاريخ 17 ماي 2010 تحت عدد 311230 طعنا في الحكم عدد 997 الصادر عن محكمة الاستئناف بتاريخ 19 ماي 2009 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدها خضعت إلى مراجعة أوّليّة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات بعنوان سنة 2006 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري ضدّها بتاريخ 3 سبتمبر 2007 تحت عدد 2007/1004 تضمن مطالبتها بأداء مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 272.568،550 دينارا أصلا وخطايا فاعترضت عليه المعقّب ضدها أمام المحكمة الابتدائية التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها بتاريخ 27 مارس 2008 حكما تحت عدد 1116 يقضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار

311230

التوظيف الإجباري للأداء وإلغاء مفعوله فاستأنفته الإدارة المعقب ضدها أمام محكمة الاستئناف التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكمها المضمّن منطوقه بالطالع وهو الحكم محلّ الطعن الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدّمة من المعقّبة بتاريخ 28 ماي 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة استنادا إلى ما يلي :

أوّلا : سوء تأويل أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما تم تنقيحه بالفصل 76 من القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2007 بمقولة أن النص المذكور أجاز لمصالح الجباية سحب الحوافز التي نصت عليها مجلة تشجيع الاستثمارات مباشرة بمقتضى قرارات في التوظيف الإجباري للأداء وبصرف النظر عن الإجراءات التي نص عليها الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات.

ثانيا : خرق أحكام الفصلين 1 و 49 (3) من مجلة تشجيع الاستثمارات والعدد (III-7) من قائمة الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة تشجيع الاستثمارات والملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 قبل تنقيحه بالفصل الأول من الأمر عدد 4192 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه انتهت إلى أن المعقب ضدها تنتفع بأحكام الفصل 49 (3) من مجلة تشجيع الاستثمارات التي تمكنها من طرح الأرباح المتأتية من نشاطها من أساس الضريبة على الشركات دون أن تقلّ تلك الضريبة عن 10 % من الربح الجملي الخاضع لها دون اعتبار ذلك الطرح والحال أن المؤسسة المعنية تنشط في الإنتاج الإذاعي وليس لها أي إنتاج سينمائي أو تلفزي كما أن إنتاجها المسرحي ضئيل ولا يمكنها من طرح كل أرباحها المتأتية من نشاطها وإنما يمكنها في أقصى الحالات من طرح جزء بسيط من تلك الأرباح في حدود نشاطها المسرحي خاصة وأن العدد (III-7) من قائمة الأنشطة داخل القطاعات الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 قبل تنقيحه بالفصل الأول من الأمر عدد 4192 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 صريح في استبعاد الإنتاج الإذاعي من قائمة أنشطة الإنتاج والصناعات الثقافية التي يمكن لأصحابها الانتفاع بالحوافز المتعلقة بالأنشطة المساندة.

ثالثا : تحريف الوقائع بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه عللت موقفها بأنه ثبت لديها من الشهادة التي سلمتها وكالة النهوض بالصناعة للمعقب ضدها والمتعلقة بالنهوض بالاستثمار أن هذه الأخيرة تنشط في الإنتاج السينمائي والتلفزي وطبيعة مشروعها يتمثل في إحداث وحدة إنتاج سمعية بصرية والحال أن المعنية بالأمر لا تنشط في الإنتاج السينمائي والتلفزي وإنما تنشط في الإنتاج الإذاعي وهو إنتاج استثنته قائمة الأنشطة داخل القطاعات الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 قبل تنقيحه بالفصل الأول من الأمر عدد 4192 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 من أنشطة الإنتاج والصناعات الثقافية المعنية بمجلة تشجيع الاستثمارات فضلا عن أن تلك الشهادة مسلمة بناء على تصريح بالاستثمار اكتتبته المؤسسة لدى الوكالة وذكرت فيه أن نشاطها يتمثل في الإنتاج السينمائي والتلفزي في حين أنها حولت الوجهة الأصلية للاستثمار إلى الإنتاج الإذاعي الأمر الذي استدعى مصالح الجباية

لسحب الحوافز المتعلقة بها.

رابعا : خرق أحكام الفصل 548 من مجلة الالتزامات والعقود بمقولة أن المعقب ضدها تنشط في الإنتاج السينمائي والتلفزي وإنما تنشط في الإنتاج الإذاعي وهو إنتاج استثنته قائمة الأنشطة داخل القطاعات الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 من أنشطة الإنتاج والصناعات الثقافية المعنية بمجلة تشجيع الاستثمارات وأن الشهادة التي سلمتها وكالة النهوض بالصناعة للمعقب ضدها والتي تضمنت أن هذه الأخيرة تنشط في الإنتاج السينمائي والتلفزي استندت إلى التصريح بالاستثمار الذي اكتتبته المعنية بالأمر ولا يمكن بالتالي الاعتماد عليه باعتبار أن ما صدر عن شخص لا يكون حجة له خاصة المعقب ضدها حولت الوجهة الأصلية للاستثمار من الإنتاج السينمائي والتلفزي إلى الإنتاج الإذاعي.

وبعد الإطلاع على التقرير المقدم من الأستاذ نيابة عن الشركة المعقب ضـــدها بتـــاريخ 18 مارس 2011.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 المتعلّق بالمحكمة الإداريّة وعلى جملة النصوص المنقحة والمتمّمة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على مجلة تشجيع الاستثمارات.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 28 مـــارس 2011 وبها تمّ الاستماع إلى المستشار المقرر السيد محمد غباره في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة المعقبة وتمسك بمطلب التعقيب ووجه الاستدعاء إلى الشركة المعقب ضدها وقدم الأستاذ نيابة عنـــها بتاريخ 18 مارس 2011 مصحوبا بتقرير في الردّ على مذكرة التعقيب وتخلف عن الحضور.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة و التصريح بالحكم لجلسة يوم 11 أفريل 2011.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من حيث الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممن لـــه الصفة والمصلحة واستوفى جميـــع إجراءاتـــه الشـــكلية الجوهرية وتعين لذلك قبوله شكلا.

من جهة الأصل :

أوّلا : عن المطعن المتعلق بسوء تأويل أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما تم تنقيحه بالفصل 76 من القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2007 :

حيث تمسكت المعقبة بأن النص المذكور أجاز لمصالح الجباية سحب الحوافز التي نصت عليها مجلة تشجيع الاستثمارات مباشرة بمقتضى قرارات في التوظيف الإجباري للأداء وبصرف النظر عن الإجراءات التي نص عليها الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات.

وحيث ينص الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه " بصرف النظر عن أحكام الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات يتمّ التوظيف الإجباري المنصوص عليه بالفصل 47 من هذه المجلة بواسطة قرار معلل يصدره وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك على أساس النتائج التي أفضت إليها المراجعة الجبائية وردّ المطالب بالأداء عليها إن توفر ...".

وحيث ينص الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات على ما يلي : « تسحب الحوافز المنصوص عليها بهذه المجلة من المنتفعين بها في حالة عدم احترام أحكامها أو عدم الشروع في تنفيذ برنامج الاستثمار موضوع الانتفاع بالامتياز بعد سنة من التصريح بالاستثمار. كما يلزمون بإرجاع المنح والحوافز التي تم إسنادها في حالة عدم الإنجاز أو تحويل الوجهة الأصلية للاستثمار بصفة غير مشروعة يضاف إليها خطايا التأخير المنصوص عليها بالفصل 36 من هذه المجلة. ويقع سحب الحوافز واسترجاع المنح بقرار معلل من وزير المالية بعد اخذ رأي المصالح المختصة أو باقتراح منها وذلك بعد استماعها للمنتفعين ».

وحيث إنّه عملا بالقاعدة الأصولية القاضية بأنّ النص الخاص لا ينسخ إلاّ بنص خاص مثله ما لم ينسخ صراحة بالنص العام.

وحيث إن الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما تم تنقيحه بالفصل 76 من القانون عدد 85 لسنة 2006 المتمسّك به من المعقّبة بوصفه نصا عاما لم ينسخ صراحة أحكام الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات وبالتالي فإن النص الأخير بوصفه نصا خاصا يبقى ساري المفعول حتى بعد التنقيح المذكور.

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على أن تأويل الأحكام الجبائية الغامضة أو التي تحتمل معنيين أو أكثر يكون في مصلحة المطالب بالأداء.

وحيث إن عبارة " بصرف النظر عن أحكام الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات..." الواردة صلب الفصل 50 (جديد) من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تفسر على أنها تعني أن إدارة الجباية تتخذ قرارا في التوظيف الإجباري

متى ثبت لها بمناسبة المراقبة الجبائية أن المطالب بالأداء لا تتوفر فيه الشروط القانونية للانتفاع بالامتياز الجبائي علاوة على اتخاذ وزير المالية لقرار في سحب ذلك الامتياز ولا تعني بالمرة أن تتخذ الإدارة قرار التوظيف الإجباري دون احترام الإجراءات المنصوص عليها بأحكام الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات.

وحيث إن قرارات التوظيف الإجباري وكذلك قرارات سحب الحوافز الجبائية تصدر عن نفس السلطة وهي وزير المالية ولا شيء بالتالي يمنع تلك السلطة من استعمال اختصاصها في نفس الوقت باتخاذ قرار في السحب وقرار في التوظيف الإجباري.

وحيث إن تمكين إدارة الجباية من اتخاذ قرار في التوظيف الإجباري مباشرة دون اللجوء أولا إلى اتخاذ قرار في سحب الحوافز الجبائية طبق أحكام الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات يحرم المطالب بالأداء من التمتع بالضمانات التي منحها إياه المشرع صلب الفصل المذكور والمتمثلة في صدور قرار معلّل من وزير المالية بعد أخذ رأي المصالح المختصة أو باقتراح منها بعد سماعها للمنتفعين.

وحيث طالما ثبت من أوراق الملف أن إدارة الجباية أخلت بالإجراءات المنصوص عليها بالفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات حين اتخذت قرار التوظيف الإجباري موضوع النزاع دون أن يسبق ذلك اتخاذ قرار في سحب الامتياز الجبائي الذي تتمتع به المعقب ضدها فإن الحكم المطعون فيه يغدو والحالة تلك في طريقه مما يتجه معه رفض هذا المطعن.

ثانيا : عن المطاعن المتعلقة بخرق أحكام الفصلين 1 و 49 (3) من مجلة تشجيع الاستثمارات والعدد (III-7) من قائمة الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة تشجيع الاستثمارات والملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 قبل تنقيحه بالفصل الأول من الأمر عدد 4192 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 وتحريف الوقائع وخرق أحكام الفصل 548 من مجلة الالتزامات والعقود لاتحاد القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه إقرارها بحقّ المعقب ضدها في الانتفاع بالامتياز الضريبي المنصوص عليه بالفصل 49 (3) من مجلة تشجيع الاستثمارات والحال أن المؤسسة المعنية تنشط في الإنتاج الإذاعي وليس لها أي إنتاج سينمائي أو تلفزي كما أن إنتاجها المسرحي ضئيل ولا يمكنها من طرح كل أرباحها المتأتية من نشاطها وإنما يمكنها في أقصى الحالات من طرح جزء بسيط من تلك الأرباح في حدود نشاطها المسرحي خاصة وأن العدد (III-7) من قائمة الأنشطة داخل القطاعات الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 قبل تنقيحه بالفصل الأول من الأمر عدد 4192 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 صريح في استبعاد الإنتاج الإذاعي من قائمة أنشطة الإنتاج والصناعات الثقافية التي يمكن لأصحابها الانتفاع بالحوافز المتعلقة بالأنشطة المساندة.

وحيث ينص الفصل 49 من مجلة تشجيع الاستثمارات على ما يلي : « 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:... 3- طرح المداخيل أو الأرباح المتأتية من هذه الأنشطة من أساس الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات دون أن تقل الضريبة المستوجبة عن 10 % من الربح الجملي الخاضع للضريبة دون اعتبار الطرح بالنسبة للشركات و 30 % من مبلغ الضريبة المحتسبة على أساس الدخل الجملي دون اعتبار الطرح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين وينسحب هذا الامتياز على المؤسسات الموجودة قبل صدور هذه المجلة وذلك ابتداء من غرة جانفي 1994».

وحيث اقتضى الفصل الأول من مجلة تشجيع الاستثمارات أن « تضبط هذه المجلة نظام بعث المشاريع وتشجيع الاستثمارات بالبلاد التونسية من قبل باعثين تونسيين أو أجانب مقيمين أو غير مقيمين أو بالمشاركة وفق الاستراتيجية العامة للتنمية التي تهدف خاصة إلى دفع نسق النمو والتشغيل في الأنشطة التابعة للقطاعات التالية :...- الإنتاج والصناعات الثقافية ... وتضبط الأنشطة داخل هذه القطاعات بأمر».

وحيث تطبيقا لأحكام الفقرة الأخيرة من الفصل الأول من مجلة تشجيع الاستثمارات صدر الأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 المتعلق بضبط قائمات الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصول 1 و 2 و 3 و 27 من مجلة تشجيع الاستثمارات وقد نص الفصل الأول من الأمر المذكور على أن « تضبط الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة تشجيع الاستثمارات بالقائمة الملحقة بهذا الأمر » وقد تضمنت القائمة الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 المذكور آنفا قبل تنقيحها بالفصل الأول من الأمر عدد 4192 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 تحت عنوان «III- الخدمات:...7- الإنتاج والصناعات الثقافية: *إنتاج سينمائي ومسرحي وتلفزي» .

وحيث يتبين من النصوص المذكورة آنفا أن الإنتاج الإذاعي لا يندرج صلب قائمة أنشطة الإنتاج والصناعات الثقافية التي يمكن لأصحابها الانتفاع بالامتيازات المنصوص عليها بمجلة تشجيع الاستثمارات ومنها تلك الواردة بالفصل 49 من تلك المجلة وما يؤكد هذا الموقف هو أن الفصل الأول من الأمر عدد 4192 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 عوض عبارة " *إنتاج سينمائي ومسرحي وتلفزي" بعبارة " *الإنتاج السينمائي والمسرحي والتلفزي والإذاعي" وبالتالي فإن إضافة عبارة "الإذاعي" تعني أن الإنتاج الإذاعي لم يكن مشمولا قبل صدور الأمر عدد 4192 لسنة 2007 بالامتيازات المنصوص عليها بمجلة تشجيع الاستثمارات.

وحيث طالما أن الأداءات المطالب بها من الإدارة تتعلق بنشاط سنة 2006 أي أنها تتعلق بمدة سابقة لصدور الأمر عدد 4192 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 فإن الإدارة تكون محقة حين اعتبرت أن المعقب ضدها لا تتمتع بالامتياز الجبائي المنصوص عليه بالفصل 49 مجلة تشجيع الاستثمارات ما عدا الجزء من النشاط المتعلق بالإنتاج المسرحي الذي تثبت أوراق الملف أن المعقب ضدها مارسته خلال السنة المعنية بالتوظيف باعتبار أن الإنتاج المسرحي تم التنصيص عليه صراحة صلب القائمة الملحقة بالأمر عدد 492 لسنة 1994 حتى قبل تنقيحها بالفصل الأول من الأمر

عدد 4192 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007.

وحيث وتبعا لما سبق بيانه فإنه يمكن للمعقب ضدها في أقصى الحالات طرح جزء من الأرباح المحققة سنة 2006 في حدود نشاطها المسرحي تماما مثلما تمسكت بذلك إدارة الجباية ويتجه لذلك قبول المطاعن الراهنة ونقض الحكم المطعون فيه على أساسها.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أوّلا : قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد وعضوية المستشارتين السيدتين ، و

وتلي علنا بجلسة يوم 11 أفريل 2011 بحضور كاتبة الجلسة السيدة

الرئيس

محمد فوزي بن حماد

المستشار المقرر

محمد غباره

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: