الحمد لله،

الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة

القضية عدد: 310005
تاريخ القرار: 13 نوفمبر 2010

27 جانفي 2011
Ministère des Finances
Recette des Finances
Av. Bab Benat
Tunis

قرار تعقيبي

باسم الشّعب التّونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار الآتي نصّه بين:

المعقّبة:

مرجعة،

والمعقّب ضدّها: شركة في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها الإجتماعي بالمنطقة

مرجعة أخرى

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقّبة والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 23 ديسمبر 2008 تحت عدد 310005 طعنا في الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن محكمة الإستئناف بسوسة بتاريخ 8 أفريل 2008 في القضية عدد 611 والقاضي نهائيّا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به.

وبعد الإطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّها خضعت بموجب نشاطها المتمثّل في إستغلال مخزن تبريد إلى مراجعة معمّقة لوضعيّتها الجبائيّة في مادّة الضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية والمعلوم على المؤسّسات الصناعية أو التجارية أو المهنية والخصم من المورد والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على التكوين المهني شملت الفترة الممتدّة من غرّة جانفي 2001 إلى 31 ديسمبر 2004 ونتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 4 ماي 2006 تحت عدد 2257 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 95.044,054د أصلا وخطايا فاعترضت عليه أمام المحكمة الإبتدائيّة بالقيروان التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها الحكم الإبتدائي عدد 677 بتاريخ 24 مارس 2004 القاضي إبتدائيّا بقبول

الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التّوظيف من حيث المبدأ مع تعديله وذلك بالنّزول بالأداء المستوجب أصلا وخطايا إلى مبلغ ألفين وأربعمائة وثمانية دنانير وملّيمات 665 (2.408,665د)، وهو الحكم الذي استأنفته المعقّبة أمام محكمة الإستئناف بسوسة التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها حكمها المضمّن منطوقه بالطّالع والذي هو محل الطعن الماثل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقّبة بتاريخ 2 جانفي 2009 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضيّة إلى محكمة الإستئناف المختصّة لتنظر فيها بهيئة جديدة وحمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدّها، وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

أوّلا: خرق أحكام الفصلين 27 و30 من مجلّة تشجيع الإستثمارات، بمقولة أنّ محكمة الإستئناف قضت بإقرار الحكم الإبتدائي الذي قضى بتعديل قرار التوظيف الإجباري على ضوء تقرير الإختبار المأذون به من المحكمة الإبتدائية بالقيروان معلّلة موقفها بأنّ هذا التّقرير ورد مبنيّا على أسس واقعية وقانونية ومحاسبية سليمة والحال أنّ الخبير المنتدب عمد إلى طرح أرقام المعاملات التي حقّقتها المعقّب ضدّها سواء من نشاطها المتعلّق بتبريد وتكييف المنتوجات الفلاحية أو نشاطها المتعلّق ببيع تلك المنتوجات في حين أنّه كان عليه أن يميّز بين النشاطين وأن يحصر حقّ الطرح الذي تنتفع به المؤسّسة في المداخيل المتأتّية حصرا من الإستثمارات التي أنتجتها والمتعلّقة بنشاط التّبريد والتّكييف دون غيرها. كما أنّه عمد إلى طرح أرقام المعاملات من أساس الضريبة على الشركات والحال أنّ المبالغ التي كان يتعيّن عليه طرحها هي المداخيل الصافية أو الأرباح المتأتّية من الإستثمارات والفرق شاسع بين أرقام المعاملات أو الإيرادات الخام وبين المداخيل أو الأرباح الصافية المتأتّية منها.

ثانيا: خرق أحكام الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 102 من مجلّة المرافعات المدنيّة والتّجاريّة، بمقولة أنّ الإذن الذي أصدرته المحكمة الإبتدائية بالقيروان يرمي إلى تحقيق هدفين في آن واحد هما إنارتها حول بعض المسائل الفنيّة المتعلّقة بقرار التوظيف وبالتحديد حول صحّة المحاسبة التي قدّمتها لمصالح الجباية وصحّة التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية وحقّها في الإنتفاع بالحوافز والإمتيازات المنصوص عليها بمجلّة تشجيع الإستثمارات، من ناحية، وإعادة احتساب الأداء الموظف على المطالبة بالأداء من ناحية أخرى. و لم تنتبه محكمة الإستئناف إلى أنّ اللجوء للإختبار لتهيئة القضية للفصل ولإنارتها في بعض المسائل الفنية والتقنية المتعلقة بقرار التوظيف يخضع لإطار قانوني غير ذلك المتعلق باللجوء لخبير لإعادة احتساب الأداء. وقد أوجب الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنيّة والتجارية في صورة لجوء المحكمة إلى اختبار لإنارتها حول المسائل الفنية والتقنية البحتة أن يجرى بواسطة ثلاثة خبراء إلاّ

إذا اتّفق طرفا القضية على خبير واحد على خلاف ما قامت به المحكمة الإبتدائية بالقيروان وأقرّته محكمة الإستئناف بسوسة.

ثالثا: خرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ محكمة الإستئناف أقرّت الحكم الإبتدائي الذي عمدت فيه المحكمة إلى تفويض أمرها في البتّ في صحّة محاسبة المعقّب ضدّها وفي صحّة التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية على وضعيّتها الجبائية للخبير الذي تركت له حرية وسلطة مطلقة وتكون بذلك قد تنكّرت لدور القاضي الذي يقتضي منه أن ينظر بنفسه فيما يقدّمه طرفا النّزاع من مستندات ومؤيّدات وأن يقدّر بنفسه تأثير تلك المستندات والمؤيّدات على صحّة عمليّة التوظيف وأن يعهد في نهاية المطاف لمصالح الجباية أو للخبير بإعادة احتساب الأداءات الموظّفة بناء على التعديلات التي تدخلها المحكمة ذاتها، وبالإضافة إلى ذلك فإنّ الإذن للخبير بإعادة احتساب الأداءات الموظّفة يندرج في إطار أحكام الفصل 66 سالف الإشارة وهو نصّ لا يسمح للمحكمة بإجراء اختبار حول بعض المسائل الفنية والتقنيّة كتلك المتعلّقة بصحّة المحاسبة وسلامتها.

رابعا: خرق أحكام الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 102 من مجلّة المرافعات المدنيّة والتّجاريّة، بمقولة أنّ محكمة الإستئناف أقرّت الحكم الإبتدائي الذي قضى بتعديل قرار التوظيف الإجباري على ضوء نتيجة الإختبار وتكون بذلك قد تجاوزت هفوات فادحة ارتكبها الخبير المنتدب تتعلّق أساسا بطرح أرقام المعاملات الجمليّة التي حقّقتها المعقّب ضدّها سواء من نشاطها المتعلّق بالتبريد والتكييف أو من نشاطها المتعلّق بالإتّجار في المنتوجات الفلاحية والحال أنّه كان لزاما عليه أن يطرح الأرباح الصافية المتأتّية حصرا من نشاطها المتعلّق بتبريد وتكييف المنتوجات الفلاحية. وأضافت الإدارة أنّ حاكم الأصل ولئن كان غير مقيّد بنتيجة الإختبار غير أنّه يبقى ملزما باستبعادها وعدم العمل بها كلّما كانت غير منطقيّة أو غير مبرّرة طبقا لأحكام الفصل 56 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 102 من مجلّة المرافعات المدنيّة والتّجاريّة.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 المتعلّق بالمحكمة الإداريّة كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاّحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرّخ في 12 أوت 2009.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطّرفين بالطّريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينـــة ليـــوم 23 أكتوبر 2010، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد ح ء في تلاوة ملخّص من تقريـــره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بمستندات التعقيب.

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 13 نوفمبر 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

-من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجل القانوني ممّن له الصفة والمصلحة مستوفيا شروطه ومقوّماته الشكليّة وتعيّن لذلك قبوله من هذه الناحية.

-من جهة الأصل :

عن المطعن الأوّل المأخوذ من خرق أحكام الفصلين 27 و30 من مجلّة تشجيع الإستثمارات ودون حاجة للنّظر في بقيّة المطاعن:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة الإستئناف قضت بإقرار الحكم الإبتدائي الذي قضى بتعديل قرار التوظيف الإجباري على ضوء تقرير الإختبار المأذون به من المحكمة الإبتدائية بالقيروان معلّلة موقفها بأنّ هذا التّقرير ورد مبنيّا على أسس واقعية وقانونية ومحاسبية سليمة والحال أنّ الخبير المنتدب عمد إلى طرح أرقام المعاملات التي حقّقتها المعقّب ضدّها سواء من نشاطها المتعلّق بتبريد وتكييف المنتوجات الفلاحية أو نشاطها المتعلّق ببيع تلك المنتوجات في حين أنّه كان عليه أن يميّز بين النشاطين وأن يحصر حـــقّ الطـــرح الذي تنتفع به المؤسّسة في المداخيل المتأتّية حصرا من الإستثمارات التي أنتجتها والمتعلّقة بنشـــاط التّبريـــد والتّكييف دون غيرها. كما أنّه عمد إلى طرح أرقام المعاملات من أساس الضريبة على الشركات والحال أنّ المبالغ التي كان يتعيّن عليه طرحها هي المداخيل الصافية أو الأرباح المتأتّية من الإستثمارات والفـــرق شاسع بين أرقام المعاملات أو الإيرادات الخام وبين المداخيل أو الأرباح الصافية المتأتّية منها.

وحيث ينصّ الفصل 27 من مجلة تشجيع الإستثمارات على أنّه :"تنتفع بالتشجيعات المنصـــوص عليها بهذه المجلّة بعنوان التنمية الفلاحية الإستثمارات التي تتعلّق بـــ:

....

- التحويل الأوّلي للإنتاج الفلاحي وإنتاج الصيد البحري وتكييفهما،

...

وتضبط بأمر أنشطة التحويل الأوّلي وتكييف الإنتاج وأنشطة الخدمات المشار إليها بهذا الفصل".

وحيث ينصّ الفصل 30 من نفس المجلّة على أنّه :"تخوّل الإستثمارات المنصوص عليها بالفصل 27 من هذه المجلة الإنتفاع بالحوافز الجبائية التالية:

...

3)- طرح كلّ المداخيل المتأتّية من هذه الإستثمارات من أساس الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات خلال العشر سنوات الأولى ابتداء من تاريخ الدخول في طور الإنتاج الفعلي وذلك بصرف النّظر عن أحكام الفصلين 12 و12 مكرر من القانون عدد 114 لسنة 1989 المؤرّخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلّق بإصدار مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات".

وحيث ينصّ الفصل 6 من الأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرّخ في 28 فيفري 1994 المتعلّق بضبط قائمات الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصول 1 و2 و3 و27 من مجلة تشجيع الإستثمارات على ما يلي :"تضبط أنشطة التحويل الأولي للإنتاج الفلاحي وإنتاج الصيد البحري وتكييفهما المنصوص عليها بمجلة تشجيع الإستثمارات كما يلي:

...

- تبريد وتجميد وتجفيف منتوجات الفلاحة والصيد البحري".

وحيث يتبيّن من أوراق الملف أنّ المعقب ضدّها تحصّلت على مقرّر إسناد إمتيازات ماليّة بعنوان تشجيع التنمية الفلاحية مؤرّخ في 20 أوت 1996 لإنجاز مشروع استثمار يتمثّل في بعث مستودع تبريد كائن بالمنطقة الصناعية بالقيروان يخوّل لها الإنتفاع بالإمتيازات الجبائيّة، كما تحصّلت بتاريخ 25 مارس 1998 على مقرر إسناد إمتيازات مالية بعنوان تشجيع التنمية المحلية لتوسيع مستودع التبريد.

وحيث أذنت محكمة البداية تحضيريّا بتكليف الخبير محمد عماد الدعلول بإنجاز مأمورية إختبار تتضمّن في نقطتها الثالثة التثبّت إن كان نشاط المعترضة يخوّل لها الإنتفاع بالإمتيازات الجبائيّة المنصوص عليها بالفصل 30 من مجلة تشجيع الإستثمارات.

وحيث أنجز الخبير المنتدب المأمورية التي تمّ تكليفه بها وانتهى بخصوص المسألة المذكورة إلى اعتماد فرضيّتين، تتمثّل الأولى، في أنّه إذا تمّ اعتبار أنّ نشاط المعترضة يخوّل لها الإنتفاع بالإمتيازات الجبائية

المنصوص عليها بالفصل 30 من مجلة تشجيع الإستثمارات فإنّ مبلغ الأداء المستوجب أصلا وخطايا يكون مساويا لـ 89.905,674د، وتتمثّل الفرضية الثانية، في أنّه في صورة اعتبار أنّ نشاط المعترضة يخوّل لها الإنتفاع بالإمتيازات الجبائية المنصوص عليها بالفصل 30 المذكور على جميع رقم معاملاتها فإنّ مبلغ الأداء المستوجب أصلا وخطايا يكون مساويا لـ 2.408,665د.

وحيث اعتمدت محكمة البداية الفرضيّة الثانية التي اقترحها الخبير المنتدب وقضت بتعديل قرار التوظيف الإجباري وذلك بالنّزول بالأداء المستوجب أصلا وخطايا إلى مبلغ 2.408,665د، وهو ما تمّ إقراره في الطّور الإستئنافي.

وحيث ثبت من أوراق الملف أنّ المعقّب ضدّها حقّقت خلال السنوات المعنيّة بالمراجعة مداخيل متأتّية من نشاطها المتعلّق بتبريد وتكييف المنتوجات الفلاحية ومداخيل متأتّية من نشاطها المتعلّق بالإتجار في تلك المنتوجات.

وحيث حصر الفصل 30 من مجلة تشجيع الإستثمارات حقّ الطرح في المداخيل المتأتّية من الإستثمارات المنصوص عليها بالفصل 27 من نفس المجلّة.

وحيث طالما أنّ الإمتياز الذي تمّ منحه للمعقّب ضدّها يتعلّق ببعث وتوسيع مستودع تبريد وأنّ الفصل 30 من مجلة تشجيع الإستثمارات حصر حقّ الطرح في المداخيل المتأتية من الإستثمارات المنصوص عليها بالفصل 27 المذكور التي لا يندرج ضمنها الإتّجار في المنتوجات الفلاحية فإنّ محكمة الإستئناف تكون قد أخطأت لمّا أقرّت الحكم الإبتدائي الذي قضى بتمتيع المعقّب ضدّها بحقّ الطرح بالنسبة لجميع رقم معاملاتها وقد كان عليها حصر حقّ الطرح في المداخيل المتأتية من الإستثمار في تبريد وتكييف المنتوجات الفلاحية دون المداخيل المتأتّية من الإتّجار في تلك المنتوجات، وآتجه لذلك قبول هذا المطعن ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

ولهذه الأسباب

قرّرت المحكمة :

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بسوسة لتعيد النّظر فيها بهيئة حكمية أخرى.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّها.

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبيّة الثالثة برئـــاسة السيد ، الرّئيس الأوّل
للمحكمة الإداريّة وعضويّة المستشارين السيّدين م الـه وع الـه

وتلـــي علنـــا بجلسة يوم 13 نوفمبر 2010 بحضور كاتبـــة الجلســـة السيدة

الرئيس الأوّل
غازي الجريبي

المستشار المقرّر

الكاتبة العامة لمحكمة الإدارية
الإمضاء: صباح الكريمي