



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: شركة
في شخص ممثلها القانوني،
تونس، نائبها الأستاذ ن الح الكائن مكتبه بشارع
تونس،

من جهة،

والمعقب ضده: الإدارة العامة للأداءات الكائن مقرها بشارع الهادي شاكر، عدد 93، تونس،
من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الاستاذ ن الح والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 16 ماي 2011 تحت عدد 312009 طعنا في الحكم عدد 88852 الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 17 فيفري 2010 والقاضي بإقرار قرار التوظيف الاجباري مع تعديل نصه وذلك بالخط من المبالغ المطالب بها الى ما قدره 51.820.061 وهو الحكم موضوع التعقيب الراهن.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدها شركة تعمل في مجال التوريد والتجارة، وقد تعرضت الى مراقبة جبائية معمقة شملت الأداء على الضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية و المعلوم على الجماعات المحلية انتهت الى صدور قرار توظيف اجباري بتاريخ

8 أوت 2007 تحت عدد 815_2007 والذي تضمن مطالبها بان تؤدي مبلغا قدره 51.837.210،

وبعد الإطلاع على المذكورة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من الأستاذ ن الح نائب المعقبة، الواردة على المحكمة بتاريخ 29 جوان 2011 والمتضمنة طلب قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:
أولا: خرق القانون

1- خرق الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أن الإدارة أخطأت لما اعتمدت على معلومات مغايرة عن تلك المضمنة بالمنظومة الإعلامية وقد اخطأ الحكم لما جاراها في ذلك ضرورة أن المعلومات الواردة على الإدارة من خلال المنظومة الإعلامية تقتصر على وجود عمليات توريد وهي لا تكفي لإعادة تكييف نشاط الشركة نشاطا تجاريا بحتا ولا يحتوي خدمات الإصلاح والصيانة والترتيب وعليه لا يمكن إعادة تكييف النشاط واسناده طبيعة تجارية بحتة دون القيام بمعاينات ميدانية على مقر الخاضع للأداء وانتهى الى ان المراجعة قامت على التخمينات وان تغيير نشاط الخاضع للأداء أو إعادة تكييفه لا يمكن أن يكون إلا في إطار مراجعة معمقة تخضع حسب أحكام الفصلين 38 و 39 من مجلة الإجراءات الحقوق و الاجراءات الجبائية خاصة في الاعلام والتوظيف وهو مالم يتوفر في ملف القضية،

2- الخطأ عند تطبيق أحكام الفصل 48 من مجلة الضريبة بمقولة أن الادارة رفضت الطرح الجبائي بعنوان عمليات التصدير على دخل الأشخاص الطبيعيين عوضا عن الفصل 21 من مجلة التشجيع على الاستثمارات بمقولة أن السلع لم يقع اقتناؤها محليا معتبرة أن ذلك يتنافى مع أحكام الفصل 48 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وقد ايد القرار لاستثنائي استبعاد الطرح الجبائي بعنوان التصدير معتبرا أنه " طالما ثبت أنّ البضاعة المصدرة ليست ذات منشأ تونسي فإن المستأنفة لا يحق لها عملا بالفصل 48 من ض التمتع بحق طرح الأرباح المنأتية من هذه العملية" ، وان الاطار القانوني الذي يهم الشركة هو الفصل 21 من مجلة تشجيع الاستثمارات الذي يعتبر أن عمليات اسداء الخدمات للمؤسسات المصدرة تمثل تصديرا ضرورة أن الشركة قامت بايداع التصريح بالاستثمار مثلما اقتضاه الفصل 2 من مجلة التشجيع على الاستثمار. وأضاف أن الفصل 21 من مجلة التشجيع على الاستثمار لا يشترط أن تكون المنتجات المصدرة تونسية المنشأ

3/ خرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه قد أيدت قرار التوظيف الإجباري والحال أنه عدم دقيق من جهة تحديد الأساس القانوني الأمر الذي حرم الشركة المعقبة من فرصة معرفة الأساس القانوني حتى يتسنى لها مناقشته.

4/ خرق احكام الفصل 59 من قانون المالية لسنة 2004 : بمقولة ان الادارة سحبت الامتيازات المتعلقة بالأرباح المعاد استثمارها سنة 2003 بمقولة ان الشركة قامت بإيداع التصريح خارج الآجال وقد ايدت المحكمة هذا التمشي مبينا ان الهدف من الفصل 59 المذكور ينحصر في منح الامتيازات الجبائية في الارباح المصرح بها قبل تدخل مصالح المراقبة الجبائية التي يقصد بها تبليغ الاعلام بالمراجعة الجبائية ولا يقصد به حرمان المطالب بالأداء من الامتيازات الجبائية المصرح بها تلقائيا قبل تدخل مصالح المراقبة وان لم يتم بإيداع تصريح السنوي في الآجال الفصل 60 من مجلة الضريبة وقد تبنت المذكرة العامة عدد 2004/26 هذا التوجه لما حصرت تطبيق الفصل 56 من اطار أعمال المراقبة الجبائية ولم تتعرض قط الى ايداع تصريح خارج الآجال بل ان هذه المذكرة قد جاءت صريحة لما حصرت ميدان تطبيق الفصل المذكور في الامتيازات الاضافية بعنوان إعادة استثمار الارباح والمداخيل الخاضعة للضريبة والمعدلة في اطار مراجعة جبائية.

5/ خرق احكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية: بمقولة ان قرار التوظيف الاجباري ادمج المرائب المتأتية من التصدير استنادا الى أن الشركة قامت باستيراد منتوجات وانه بذلك ينعدم شرط المنشأ التونسي الذي أتى به الفصل 48 من مجلة الضريبة وقد اثبتت منوبته أنها تقوم باستيراد مكونات وأجزاء آلات خياطة ثم تتولى بيعها لمؤسسات مصدرة كليا في شكل الات خياطة حسب الطلب مع تغيير تركيبة تلك الآلات بحسب متطلبات السوق والمتطلبات الخصوصية للحريف وقد أفلحت منوبته في اثبات أن الطرح الجبائي بعنوان التصدير يشمل كذلك عمليات اسداء خدمات لفائدة مؤسسات مصدرة كليا وقد أدلت الشركة بمؤيدات تفيد أن نشاطها لا يتمثل في بيع المنتجات الموردة على حالها كالتصريح على الاستثمار المؤرخ في 29 مارس 2000 الذ ينص على نشاط تركيب وصيانة المعدات والاجهزة وقد نص الأمر عدد 492 لسنة 1994 على هذا النشاط والعقد التأسيسي للشركة الذي ينص على أن موضوع الشركة يحتوي على الدراسات والتكوين والمساعدة والصيانة والتركيب وأضرفت عينة من فاتورات وتصاريح وشهائد توقيف الاداء على القيمة المضافة تؤكد قيامها بخدمات لمؤسسات مصدرة كليا وهي عينات من عمليات كيفها الفصل 21 من مجلة تشجيع الاستثمار على انها عمليات

تصدير وبذلك أثبتت الشركة صحة تصاريحها وشطط ما وظف عليها من اداء مثلما اقتضاه الفصل 65 المذكور.

ثانيا: تحريف الوقائع بمقولة ان وجود عمليات توريد لا يكفي لافتراض وجود عمليات بيع المنتوجات المورد على حالها ولا يمثل قرينة لوجود منتوجات موردة ليست بتونسية المنشأ وان رقم المعاملات الذي حققته المعقبة مع الشركات المصدرة كليا والذي أدجمته الإدارة يشمل كذلك خدمات التركيب والصيانة.

ثالثا: ضعف التعليل

1/انعدام التعليل في خصوص الدفع المتعلق بالمراجعات السابقة وفي خصوص مبدأ السلامة القانونية ومبدأ الطمأنينة القانونية للمطالب بالأداء بمقولة أن المعقبة تمسكت بانها خضعت لمراجعة جبائية معمقة في 2001 و 2003 ولم تنازع الادارة في احقيتها التمتع بالطرح المبين بالفصل 21 من مجلة التشجيع على الاستثمار

2/ ضعف التعليل في خصوص الدفع المتعلق بالفصل 59 من قانون المالية لسنة 2014 بمقولة ان الحكم المطعون فيه لم يتعرض الى مدى انطباق الفصل 59 على وضعية المعقبة.

3/انعدام التعليل بخصوص المطعن المتعلق بخرق احكام الفصل 44 مكرر من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية بمقولة أن المحكمة لم ترد على الدفع المتعلق بخرق أحكام الفصل 44 مكرر المذكور.

وبعد الاطلاع على التقرير في الرد على مذكرة التعقيب المدلى به من الادارة العامة للاداءات في

7 جانفي 2012 والذي تضمن :

بخصوص المطعن المتعلق بخرق الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بينت بان المراجعة الاولى تتم على أساس جميع المعلومات المتوفرة لدى مصالح الجباية والتي يتم استعمالها للتحقق من صحة العناصر المضمنة بالتصاريح والكتابات المودعة من قبل المطالب بالأداء وان المعطيات تتوفر للإدارة اما آليا في اطار إبرام الصفقات العمومية أو بمقتضى المطالب التي توجهها للغير في إطار ممارسة حقها في الاطلاع المنصوص عليه بالفصل 16 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية وتندرج ضمنها القوائم

الاسمية في حرفاء ومزودي المؤسسات والمنشآت العمومية وغيرها من الذوات المعنوية التابعة للقطاع الخاص والاشخاص الطبيعيين والتي تتضمن مبالغ المشتريات والمبيعات من السلع والخدمات المنجزة مع كل واحد منهم ويشمل ذلك ايضا المعلومات المتحصل عليها لدى مصالح الديوانة أو مصالح النقل البري أو لدى الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي. والمعلومات المتأتية من الاطلاع على العقود والكتابات والدفاتر ووثائق الملفات التي يمسكها المأمورون العموميون وحافظوا الوثائق والسندات العمومية وتقوم مصالح الجباية بتزويد تطبيقاتها الاعلامية بتلك المعلومات، وبينت الادارة ان احكام الفصل 16 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية هي احكام عامة ووردت بالقسم الاول "حق المراقبة" من العنوان الاول "المراقبة الجبائية" من المجلة المذكورة وهي تدخل في اطار الصلاحيات الممنوحة لمصالح الجباية ولو قصد المشرع استبعاد تطبيق تلك الأحكام في إطار عمليات المراجعة الجبائية الأولية لنصّ على ذلك صراحة، كما فعل بالنسبة لحق الاطلاع المتعلق بالنشاط المالي للمؤسسات البنكية والبريدية المنصوص عليها بالفصل 17 من نفس المجلة والذي لا يحق لمصالح الجباية تفعيله الا في اطار عمليات المراجعة الجبائية المعمقة، وقد توفرت لمصالح الجباية في قضية الحال معلومات ضمن المنظومة الاعلامية تخص عمليات توريد. وطالما ثبت ان السلع المصدرة ليست ذات مصدر تونسي بل هي موردة وأعيد تصديرها فإنه يحق لمصالح الجبائية سحب امتياز الطرح الجبائي بعنوان هذه العمليات وان الفصل 48 عاشر من مجلة الضريبة اشترط للتمتع بطرح الارباح المتأتية من اسداء خدمات ومبيعات السلع إلى مؤسسات مصدرة كلياً من النتيجة الجبائية مشروط بان تكون الخدمات أو السلع ذات منشأ تونسي ، وأن الحصول على معلومات من المنظومة الاعلامية هو من الوسائل المتاحة لدارة الجباية لاثبات وعاء الضريبة المستوجبة.

بخصوص المطعن المتعلق بتطبيق الفصل 48 من مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات عوضاً عن الفصل 21 من مجلة التشجيع على الاستثمار دفعت الإدارة بأن الفصل 21 المذكور ورد صلب العنوان الثالث المتعلق ب "تشجيع التصدير" عرف التصدير الجزئي للسلع والخدمات وان الفصل المذكور لم يتناول مسألة الامتيازات الجبائية الممنوحة لعمليات التصدير الجزئي للخدمات والسلع وتحديد الشروط الواجب توفرها للتمتع بالطرح الجبائي للمرايح المتأتية من التصدير . وبينت الادارة أن الفصل 48 عاشر هو النص المنطبق على وضعية الحال وليس الفصل 21 من مجلة التشجيع على الاستثمار باعتبار ان النص الاول وضع شروط تطبيق الامتيازات الجبائية وكيفية سحبها

بينما اقتصر النص الثاني على اعطاء مفهوم عمليات التصدير الجزئي وبالتالي فموضوع كليهما مختلف على الرغم من تناول كلاهما موضوع مختلف

بخصوص خرق احكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية دفعت الادارة بان الحكم الاستثنائي معلل فقد تم ذكر الفصل 48 عاشرًا من المجلة وبخصوص الفصل و 21 من مجلة التشجيع على الاستثمار فهو غير مطبق في وضعية القضية الماثلة

بخصوص خرق أحكام الفصل 59 من قانون المالية لسنة 2004 دفعت الإدارة بأن الفصل 59 جعل من التصريح بالمداخيل والأرباح المصرح بها في الاجال القانونية شرطًا لانتفاع بالطرح وذلك على على خلاف ما تمسك به نائب الشركة المعقبة.

بخصوص خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: أنه ثبت لمصالح الجباية حصول عمليات تصدير لسلع ليست تونسية المنشأ وان تلك السلع بيعت على حالتها ودون اي تغيير وعليه لا يمكن اعتبار عمليات البيع تلك عمليات تصدير نظر لكون السلع ذات مصدر اجنبي ، مبينا ان الفواتير المقدمة من المعقبة وكذلك التصريح بالاستثمار والنظام الأساسي لا تثبت قيام المعقبة باستيراد قطع وأجزاء آلات خياطة تتولى تركيبها وادخال تعديلات عليها قبل تصديرها وأن المؤيدات المذكورة تتعلق بإسداء خدمات صيانة وإصلاح لا غير وقد قبلت الادارة طرح المبالغ المتعلقة بها باعتبارها رقم معاملات مصدر بعنوان خدمات.

عن المطعن الثاني المتعلق بتحريف الوقائع دفعت الادارة بان تعديل الوضعية الجبائية تم بناء على معطيات ثابتة

عن المطعن الثالث المتعلق بضعف التعليل:

1/ عن انعدام التعليل في خصوص الدفع المتعلق بالمراجعات السابقة وفي خصوص مبدأ السلامة القانونية ومبدأ الطمأنينة القانونية للمطالب بالأداء : دفعت الادارة بأنه وعلى خلاف ما تمسك به نائب المعقبة فان لم يقع تمتيع المعقبة المعقبة بالطرح الجبائي بعنوان التصدير عملا باحكام الفصل 21 من مجلة تشجيع الاستثمارات إلا بمناسبة المراجعة المعمقة الأولى التي خضعت لها والتي شملت سنوات 1997 و 1998 و 1999 و 2000 في حين سحب منها امتياز الطرح في المراجعات الجبائية اللاحقة لصدور القانون عدد 80-2003 المؤرخ في 29 ديسمبر 2003 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2004 وعليه فان هذا المطعن غير جدي ولذلك لم تتناوله محكمة الاصل بالمناقشة.

2/ عن ضعف التعليل بخصوص الدفع المتعلق بالفصل 59 من قانون المالية لسنة 2004 دفعت الادارة بأن المحكمة عللت قرارها بخصوص تأويل الفصل 59 من قانون المالية والتي يتبين منها أن المشرع جعل من التصريح في الآجال القانونية شرطا للتمتع بالطرح .

3/ عن انعدام التعليل في خصوص المطعن المتعلق بخرق احكام الفصل 44 مكرر من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية دفعت الإدارة بأن مصالح الجباية تلقت بتاريخ 9 جانفي 2007 اعتراضا صادرا عن المعقبة على نتائج المراجعة الجبائية الأولية أن الادارة أجابت على الاعتراض بتاريخ 16 أفريل 2007 وان الشركة ابدت ملحوظاتها واعتراضاتها وتحفظاتها كتابيا على الرد بتاريخ 2 ماي 2007 وانتهت الادارة الى ان هذا المطعن كسابقه يتسم بعدم الجدوية لذلك لم ترد عليه المحكمة.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 31 مارس 2017 وبها تم الاستماع الى المستشارة المقررة السيدة س. ق. نيابة عن زميلتها السيدة ه. الت. في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي، ولم يحضر الأستاذ ز. الح. وبلغه الاستدعاء وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وأشار الى تمسك الادارة بتقارير الرد.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 28 أفريل 2017.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممن له الصفة واستوفى جميع شروطه الشكلية، الأمر الذي يتجه معه قبوله من هذه الناحية.

عن المطعن الأول المتعلق بخرق الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية

حيث ينعي نائب المعقبة على الحكم المطعون فيه خرق احكام الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن الإدارة أخطأت لما اعتمدت على معلومات مغايرة عن تلك المضمنة بالمنظومة الإعلامية وقد اخطأ الحكم لما جاراها في ذلك ضرورة أن المعلومات الواردة على الإدارة من خلال المنظومة الإعلامية تقتصر على وجود عمليات توريد وهي لا تكفي لإعادة تكييف نشاط الشركة متمسكا بان المراجعة قامت على التخمينات وان تغيير نشاط الخاضع للأداء أو اعادة تكييفه لا يمكن أن يكون إلا في إطار مراجعة معمقة حسب أحكام الفصلين 38 و 39 من مجلة الإجراءات الحقوق و الاجراءات الجبائية خاصة في الاعلام والتوظيف وهو مالم يتوفر في ملف القضية.

وحيث ينص الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه " تتم المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة.

ولا تخضع المراجعة الأولية للإعلام المسبق ولا تحول دون القيام بالمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية"

وحيث استقر قضاء هذه المحكمة على أن عبارة "كل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة" الواردة بالفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، لا تقتصر على التصاريح والوثائق المختلفة التي أودعها المطالب بالأداء لدى مصالح الجباية بل تتعداها لتشمل أيضا كل المعلومات التي ترد على الإدارة في نطاق قيام الخاضعين للأداء بواجباتهم الجبائية كالتصاريح الواجب إيداعها من قبل المدينين بمبالغ خاضعة للخصم من المورد عملا بأحكام الفصل 55 من مجلة الضريبة أو تسجيل مختلف العقود والكتابات والوثائق وفقا لأحكام مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي، كذلك الإرشادات التي يتعين على مصالح الدولة والجماعات المحلية والمنشآت العمومية والشركات التي تساهم الدولة في رأس مالها توجيهها آليا إلى الإدارة بخصوص صفقات البناء والصيانة والتزويد والخدمات وغيرها والتي تبرمها مع الغير وذلك طبقا لأحكام الفقرة 2 من الفصل 16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وكل المعلومات

التي تتحصل عليها الإدارة في نطاق حق الإطلاع المخوّل لها بموجب نفس الفصل شريطة أن يكون طلب الإدارة عاما ولا يستهدف شخصا أو أشخاصا معيّنين بذواتهم.

وحيث أن الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لم يلزم الإدارة بصنف معين من التقصي أو القرائن حتى تتمكن من القيام بمراجعة أولية وعليه فإن ما ذهبت اليه المعقبة من أنه لا يمكن مراجعة التصريح بالاعتماد على المنظومة الإعلامية فقط ودون القيام بمعاينة ميدانية لا أساس قانوني له خاصة وان الشركة لم تدل ما يفند ما ذهبت اليه الإدارة الامر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن.

عن المطعن الثاني المتعلق بمخرق احكام الفصل 48 من مجلة الضريبة على الشركات والضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

حيث ينعي نائب المعقبة على الحكم المطعون فيه الخطأ عند تطبيق أحكام الفصل 48 من مجلة الضريبة بمقولة أن الادارة رفضت الطرح الجبائي بعنوان عمليات التصدير ولم تأخذ بعين الاعتبار الفصل 21 من مجلة التشجيع على الاستثمارات بمقولة أن السلع لم يقع اقتناؤها محليا معتبرة أن ذلك يتنافى مع أحكام الفصل 48 من مجلة الضريبة.

وحيث ينص الفصل 48 عاشرًا على ما يلي: لضبط الربح الخاضع للضريبة تطرح الأرباح المتأتية من عمليات تصدير الخدمات وتصدير سلع تم اقتناؤها محليا وذلك خلال العشر سنوات الأولى للنشاط ابتداء من أول عملية تصدير بصرف النظر عن أحكام الفصل 12 من القانون عدد 114 لسنة 1989 المؤرخ في 30 ديسمبر 1989 المتعلق بإصدار مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وتطرح هذه الأرباح في حدود 50% بعد هذه الفترة. وتنتفع بالطرح الأرباح المتأتية من إسداء الخدمات ومبيعات السلع المنتجة محليا إلى المؤسسات المصدرة كليا المنصوص عليها بمجلة تشجيع الاستثمارات والمؤسسات المنتصبة بالمناطق الاقتصادية الحرة المنصوص عليها بالقانون عدد 81 لسنة 1992 المؤرخ في 3 أوت 1992 كما تم تنقيحه بالنصوص اللاحقة وشركات التجارة الدولية المنصوص عليها بالقانون عدد 42 لسنة 1994 المؤرخ في 7 مارس 1994 كما تم تنقيحه بالنصوص اللاحقة والمؤسسات المالية والبنكية التي تتعامل أساسا مع غير المقيمين المنصوص عليها

بالقانون عدد 108 لسنة 1985 المؤرخ في 6 ديسمبر 1985 شريطة أن تكون هذه السلع والخدمات ضرورية لنشاط هذه المؤسسات. وتحتسب مدة العشر سنوات بالنسبة إلى المؤسسات الناشطة قبل غرة جانفي 2000 من تاريخ أول عملية تصدير تمت ابتداء من غرة جانفي 1999. ويستوجب الانتفاع بهذا الطرح مسك محاسبة طبقا للتشريع المحاسبي للمؤسسات. ولا تطبق أحكام هذه الفقرة على الخدمات المالية وعمليات التسويغ وعلى مبيعات المحروقات والماء والطاقة ومنتجات المناجم والمقاطع."

وحيث ينصّ الفصل 21 من مجلة التشجيع على الاستثمار أنه تعتبر عمليات تصدير : . مبيعات السلع خارج البلاد التونسية ؛ . الخدمات المسداة خارج البلاد التونسية ؛ . الخدمات المنجزة بالبلاد التونسية والموجهة للاستعمال بالخارج ؛ . مبيعات السلع والخدمات المسداة للمؤسسات المصدرة كليا المنصوص عليها بهذه 1 المجلة والمؤسسات المنتسبة بالمناطق الاقتصادية الحرة والمنصوص عليها بالقانون عدد 81 لسنة 1992 المؤرخ في 3 أوت 1992 ومؤسسات القرض غير المقيمة الناشطة في إطار 2 مجلة إسداء الخدمات المالية لغير المقيمين المنصوص عليها بالقانون عدد 64 لسنة 2009 3 بتاريخ 12 أوت 2009 المتعلق بإصدار مجلة إسداء الخدمات المالية لغير المقيمين.

وحيث انه وعلى خلاف ما تمسك به نائب المعقبة فإن مجرد إيداع التصريح بالاستثمار لا يؤدي الى اعتبار كل العمليات التي تقوم بها منوبته تصديرا خاصة وان الفصل 21 المتمسك به يعرف عمليات التصدير القابلة للطرح على معنى الفصل 48 من مجلة الضريبة الامر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن.

عن المطعن المتعلق بخرق احكام الفصل 59 من قانون المالية لسنة 2004

حيث يعنى نائب المعقبة على الحكم المطعون فيه خرق احكام الفصل 59 من قانون المالية لسنة 2004 بمقولة ان الادارة سحبت الامتيازات المتعلقة بالأرباح المعاد استثمارها سنة 2003 بمقولة ان الشركة قامت بإيداع التصريح خارج الآجال والحال أن الهدف من الفصل 59 المذكور ينحصر في منح الامتيازات الجبائية في الارباح المصرح بها قبل تدخل مصالح المراقبة الجبائية التي يقصد بها تبليغ الاعلام بالمراجعة الجبائية ولا يقصد به حرمان المطالب بالداء من الامتيازات الجبائية المصرح بها تلقائيا قبل

تدخل مصالح المراقبة وان لم يتم بإيداع تصريح السنوي في الآجال الفصل 60 من مجلة الضريبة وقد تبنت المذكرة العامة عدد 2004/26 هذا التوجه لما حصرت تطبيق الفصل 56 من اطار أعمال المراقبة الجبائية ولم تتعرض قط الى ايداع تصريح خارج الآجال بل ان هذه المذكرة قد جاءت صريحة لما حصرت ميدان تطبيق الفصل المذكور في الامتيازات الاضافية بعنوان إعادة استثمار الارباح والمداخيل الخاضعة للضريبة والمعدلة في اطار مراجعة جبائية.

وحيث يتبين بالرجوع على قانون المالية لسنة 2004 أن الفصل 59 المتمسك به ورد تحت عنوان حصر الامتيازات الجبائية في حدود المداخيل والارباح المصرح بها في الآجال القانونية وقد نص الفصل المذكور على أنه " تمنح الامتيازات المنصوص عليها بالتشريع الجبائي بعنوان المداخيل أو الأرباح المكتتبه في راس مال المؤسسات التي تخول حق طرح المداخيل أو الأرباح المكتتبه أو الأرباح المعاد استثمارها في صلب المؤسسة، وذلك في حدود المداخيل أو الأرباح المصرح بها في الآجال القانونيّة"

وحيث أنه وعلى خلاف ما تمسك به نائب المعقبة فان التصريح التلقائي لا يكفي للتمتع بالطرح ضرورة أن عبارة الفصل 59 المذكور صريحة في اعتبار احترام الآجال القانونية شرطا للتمتع بالطرح الأمر الذي يتجه معه رفض المطعن المائل.

عن الفصل المتعلق بخرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية

حيث ينعي نائب المعقبة على الحكم خرقه لاحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية بمقولة ان قرار التوظيف الاجباري ادمج المرائب المتأتية من التصدير استنادا الى أن الشركة قامت باستيراد منتوجات وانه بذلك يندم شرط المنشأ التونسي الذي أتى به الفصل 48 من مجلة الضريبة والحال أن المعقبة اثبتت أنها تقوم باستيراد مكونات وأجزاء آلات خياطة ثم تتولى بيعها لمؤسسات مصدرة كليا في شكل الات خياطة حسب الطلب مع تغيير تركيبة تلك الآلات بحسب متطلبات السوق والمتطلبات الخصوصية للحريف .

وحيث ينص الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنه " لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف اجباري للأداء الحصول على الاعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه".

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة باعتبارها هي التي تسعى إلى إثبات عدم صحة تصريح المطالب بالضريبة لتحلّ محلّه حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة استنادا إلى جميع القرائن القانونية والفعلية المنصوص عليها بالفصلين 42 و 43 من مجلة الضريبة ولذلك فإنّه لا مجال للتمسك بأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية قبل أن تثبت الإدارة رقم المعاملات الصحيح حتى يحمل عبء الإثبات على المطالب بالضريبة الذي يتوجب عليه عندها إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارد ذلك بشتى وسائل الإثبات اعتبارا لمبدأ حرية الإثبات في المادة الجبائية.

وحيث أن اثبات الشطط في الأداء يبقى محمولا على المطالب بالأداء وهو ما لم تتوصل الشركة المعقبة لإثباته خاصّة وأن رقابة قاضي التعقيب لا تمتدّ إلى ما توصل إليه قاضي الموضوع في تقديره للحجج المقدّمة من الأطراف ضرورة أنّ هذه المسألة موضوعية وتبقى من أنظار قاضي الأصل ذلك أنّ رقابة قاضي التعقيب لا تمتدّ إلى ما توصل إليه قاضي الموضوع بخصوصها إلاّ بقدر ما يشوب قضاءه من مخالفة للقانون أو لتحريف للوقائع أو خطأ فادح في التقدير. وعليه فإنه لا يسع هذه المحكمة مراقبة أعمال قاضي الموضوع لاجتهاده في مراقبة حجج الأطراف ويتجه رفض هذا المطعن.

عن المطعن المتعلق ضعف التعليل

حيث ينعى نائب المعقبة على الحكم المطعون فيه انعدام التعليل في خصوص الدفع المتعلق بالمراجعات السابقة وفي خصوص مبدأ السلامة القانونية ومبدأ الطمأنينة القانونية للمطالب بالأداء بمقولة أن المعقبة تمسكت بانها خضعت لمراجعة جبائية معمقة في 2001 و 2003 ولم تنازع الإدارة في احقيتها التمتع بالطرح المبين بالفصل 21 من مجلة التشجيع على الاستثمار وبخصوص الدفع المتعلق بالفصل 59 من قانون المالية لسنة 2014 بمقولة ان الحكم المطعون فيه لم يتعرض الى مدى انطباق

الفصل 59 على وضعية المعقبة. واحكام الفصل 44 مكرر من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية بمقولة أن المحكمة لم ترد على الدفع المتعلق بنخرق أحكام الفصل 44 مكرر المذكور.

وحيث يتبين بالرجوع على الحكم المطعون فيه انه اقتصر على الرد على الفصلين 48 من مجلة الضريبة والفصل 59 من قانون المالية لسنة 2004 والتي استند اليها حكم البداية لإلغاء قرار التوظيف الاجباري وعليه اعتمد قضاة الموضوع أساسا على هذين الفصلين والقضاء بإلغاء الحكم الابتدائي الأمر الذي يجعل قضائها معللا ويتجه رفض هذا المطعن كرفض التعقيب برمته.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقبة

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد حـ بن سـ وعضوية المستشارين السيد مـ الدـ والسيدة صـ بن دـ

وتلي علنا بجلسة يوم 28 أفريل 2017 بحضور كاتبة الجلسة السيدة مـ المـ

المستشارة المقررة
الإمضاء: لـ
رئيس الدائرة
هـ التـ