

الحمد لله



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد: 38457

تاريخ القرار: 22 نوفمبر 2010

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية

القرار التالي بين:



المعقبة:

من جهة.

في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها

والمعقب ضدها: شركة

نائبها الأستاذ

من جهة أخرى

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 13 فيفري 2007 والمسجل بكتابة المحكمة تحت عدد 38457 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بجلستها المنعقدة بتاريخ 18 أكتوبر 2004 تحت عدد 11438/11439 والقاضي بقبول الإستئنافين في هذه القضية وفي القضية عدد 11439 شكلا وفي الأصل باقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه واجراء العمل به وتخطيط المسانفة شركة (ب س ب) بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها. وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها خضعت إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على القيمة المضافة شملت الفترة الممتدة

من سنة 1995 الى سنة 1999 بموجب نشاطها المتمثل في تجارة الجملة لتجهيزات المكاتب نتج عنها صدور قرار توظيف اجباري للأداء بتاريخ 23 نوفمبر 1999 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 1.644.147.644 ديناراً أصلاً وخطايا منها 1.133.088.152 ديناراً بعنوان اصل الأداء اعترضت عليه المطالبة بالأداء امام اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بتونس 1 التي تخلت عنه لفائدة الدائرة الجبائية بالمحكمة الابتدائية بتونس طبقاً لأحكام الفصل 11 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي قضت فيه بتاريخ 10 جويلية 2003 بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الاجباري عدد 99/16 الصادر بتاريخ 1999/11/23 مع تعديل نصه وذلك بالخط من المبالغ المطالب بها الى ما قدره 377.211.757 د لقاء اصل الأداء والخطايا . وتبعاً للإستئناف المقدم من المعنية بالأمر ومن الادارة أصدرت محكمة الإستئناف بتونس حكمها المضمن منطوقه بالطالع والذي هو موضوع التعقيب المائل .

وبعد الاطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 24 فيفري 2007 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بقابس لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة بالاستناد إلى:

المطعن الأول : خرق أحكام الفقرة الأولى من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص

الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن الادارة قامت بادماج الأعباء بعنوان الأكرية باعتبار أن المعنية بالأمر لم تتحمل فعليا تلك الأكرية خلال السنوات المعنية بالمراجعة وأن قيام المعقب ضدها بالإستشهاد بأحكام ابتدائية في شأنها تلزمها بدفع تلك الأكرية لا يعني أنها قد قامت بتنفيذها كما أنه ليس هناك في ملف القضية ما يدل على قيامها بتنفيذ تلك الأحكام خلال سنوات المراجعة هذا بالإضافة إلى أن بعض تلك الأحكام كان محل طعن بالإستئناف والبعض الآخر محل طعن بالتعقيب وذلك خلال مرحلة النزاع الجبائي. وأن الدائرة العشرون بمحكمة الإستئناف بتونس قد قضت في حكمها المطعون فيه بتأييد الحكم الابتدائي الذي اعتبر أنه يحق للمعقب ضدها طرح الأعباء بعنوان الأكرية في حين أنه لا يمكن اعتبارها أعباء لعدم تعلقها بالسنة المحاسبية المعنية تطبيقاً لمبدأ مقابلة

الإيرادات للأعباء ولم يتم انفاؤها فعليا خلال نفس السنة مما يجعل قضاءها على النحو المشار إليه خارقا للفصل المذكور.

المطعن الثاني : خرق أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص

الطبيعيين والضريبة على الشركات ، بمقولة أن محكمة الإستئناف أيدت المحكمة الابتدائية في طرحها للمدخرات بعنوان الديون غير ثابتة الإستخلاص لمجرد تقديم المعنية بالأمر لأوامر بالدفع وشهائد عدم استخلاص مسلمة من قبل المؤسسات المالية معتبرة إياها تفيد الشروع في القيام بتبعات عدلية على معنى أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 12 من مجلة الضريبة في حين أنه وعلى خلاف ما ذهب في اتجاهه محكمة الإستئناف فإن الشروع في تبعات عدلية لا يعني سوى الشروع في رفع دعاوى قضائية ضد المدنين تهدف الى استخلاص تلك الديون المتخلدة بدمتهم وبالتالي فإن مجرد القيام بمحاضر انذار بالدفع أو تقديم شهائد عدم الإستخلاص مسلمة من قبل المؤسسات المالية لا تفيد الشروع في القيام بتبعات عدلية وهو ما تمسكت به الإدارة أثناء تنفيذ الحكم التحضيري وكذلك صلب مستندات استئنافها.

المطعن الثالث : خرق احكام الفقرة الخامسة من الفصل 67 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص

الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن محكمة الإستئناف أيدت الحكم الابتدائي القاضي بطرح الأعباء بعنوان الأكرية وكذلك الخطايا التعاقدية بإعتبار أن المعقب ضدها قد تكبدتها عند انجاز الصفقات، والحال أنه فيما يتعلق بالأكرية فإن المعنية بالأمر لم تتحمل فعليا تلك الأكرية خلال السنوات المعنية بالمراجعة وان قيام المعقب ضدها بالإستشهاد أثناء النزاع بأحكام ابتدائية صادرة في شأنها تلزمها بدفع تلك الأكرية لا يعني انها قد قامت بتنفيذها كما أنه ليس هناك في ملف القضية ما يدل على قيامها بتنفيذ تلك الأحكام خلال سنوات المراجعة هذا بالإضافة الى أن بعض تلك الأحكام قد كان محل طعن بالإستئناف والبعض الآخر محل طعن بالتعقيب وذلك خلال مرحلة النزاع الجبائي وبالتالي فإنها لم تكتسب بعد صيغة الحكم البات حتى يمكن للمحكمة الإذن بإعتمادها لتبرير عملية الطرح. أما بالنسبة ل طرح الخطايا التعاقدية، لقد تمسكت الإدارة في العديد من تقاريرها التكميلية وخاصة صلب تقرير تنفيذ الحكم التحضيري الصادر بتاريخ 12 نوفمبر 2002 وكذلك صلب مستندات استئنافها أن الشهادة المقدمة من المعنية بالأمر للتدليل على أحقية طرح الخطايا التعاقدية لا تتعلق في الواقع بنفس

مبلغ الخطايا المدون بالمحاسبة والذي يقدر بـ 18.497.719 وانما تتعلق بمبالغ أخرى مفصلة كالاتي
413.057 دو 7.8799.60 دو 1.242.811 دو 11.599.580 دو 252.006 دو
وبالتالي فان مجموع تلك المبالغ لا يساوي مبلغ الخطايا الواقع ادماجه ولو كان يتعلق فعلا بها فلماذا لم
يتم تدوينه في المحاسبة طالما ان له أصل ثابت وهو الشهادة وفيما يتعلق بالأرباح المتأتية من التصدير فان
المعنية بالأمر لم تقدم ما يفيد ايداعها التصريح بممارسة نشاط التصدير فان قضاء محكمة الإستئناف
بتعديل قرار التوظيف قد جاء دون موجب باعتبار ان المعنية بالأمر لم تنجح في اثبات أسس الطرح.

المطعن الرابع : سوء تأويل النقطة 10 من الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة بمقولة أن

محكمة الحكم المنتقد ذهبت في قضائها أن نشاط المعترضة يعتبر من قبيل البيع بالتفصيل وهو ما لا يمكن
معه اخضاع بيوعاتها للترفيغ بالنسبة المذكورة ولا يمكن أن يستشف من قيامها ببيوعات لتجار تفصيل
كونها تاجر جملة. ويعاب على هذا التمشي أن الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة في نقطته
10 قد نص صراحة على ان البيوعات المنجزة من قبل الخاضعين للأداء على القيمة المضافة لفائدة غير
الخاضعين للأداء المذكور تخضع للإضافة بنسبة 25%. وباعتماد التأويل العكسي يمكن القول بأن أحكام
الفقرة المشار اليها لم تخضع نوعا معينا من النشاط للإضافة بنسبة 25% لقاعدة الأداء على القيمة
المضافة بل أنها تخضع لجميع البيوعات المنجزة من قبل الخاضعين للأداء المذكور لفائدة غير الخاضعين
بصرف النظر عن خضوع النشاط الأصلي لتلك النسبة من عدمه اذ يكفي ان يتم البيع من قبل خاضع
للأداء لغير خاضع.

المطعن الخامس: خرق أحكام النقطة من الفقرة الرابعة من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة

المضافة، بمقولة أن الشركة المعنية قد قامت بخضم الأداء على القيمة المضافة دون أن تحترم شرطا
شكليا جوهريا يتمثل في وجوب ارفاق تصاريحها الشهرية بقائمة في اسماء وعناوين الأشخاص الذين
تمت معهم العمليات وتاريخ العملية الأولى وتاريخ العملية التي تم تحويلها وصفحات الدفتر اليومي
والدفتر الخاص التي سجلت بها الفواتير الأولى والمحورة والمبلغ الذي يشملته النسخ أو الإلغاء وخاصة
الفواتير الملغاة التي تمت الإشارة اليها صلب التقرير التكميلي الصادر عن الإدارة بتاريخ 28 جانفي
2003 كما أن المعنية بالأمر لم تدل بتصاريحها التصحيحية إلا بصفة لاحقة أثناء مرحلة النزاع الجبائي
وبطلب من المحكمة الابتدائية مما يجعل تصرفها على النحو المذكور خارقا لأحكام الفصل المذكور
اعلاه.

المطعن السادس : خرق أحكام الفصل الأول من مجلة تشجيع الإستثمارات بمقولة أن محكمة الاستئناف قضت بعدم أحقية الإدارة في ادماج الأرباح المترتبة من رقم المعاملات المتأني من التصدير لعدم خضوع المعنية بالأمر قانونا للأداء والحال أن المعقب ضدها تمارس نشاط تجارة الجملة لتجهيزات المكاتب وهو نشاط يخرج عن القائمة المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة تشجيع الإستثمارات.

المطعن السابع : خرق أحكام الفصل الثاني من مجلة تشجيع الإستثمارات بمقولة أن محكمة الإستئناف قضت بعدم أحقية الإدارة في ادماج الأرباح المترتبة من رقم المعاملات المتأني من التصدير لعدم خضوع المعنية بالأمر قانونا للأداء في حين أن المعنية بالأمر تمارس نشاط تجارة الجملة لتجهيزات المكاتب وهو نشاط يخرج عن القائمة المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة تشجيع الإستثمارات كما أنها لم تدل بما يفيد إيداعها لتصريح في ممارسة نشاط التصدير أو الحصول على المصادقة المسبقة إذا تعلق الأمر بإحدى الأنشطة التي تكون خاضعة لذلك الإجراء بموجب القانون.

المطعن الثامن: ضعف التعليل تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد ضعف التعليل عندما قضت بتعديل قرار التوظيف دون أدنى اشارة للسند القانوني الذي اعتمدت عليه. وبخصوص الأكرية فإن المعنية بالأمر لم تتحمل فعليا تلك الأكرية خلال السنوات المعنية بالمراجعة وأن قيامها بالإستشهاد أثناء النزاع بأحكام ابتدائية صادرة في شأنها تلزمها بدفع تلك الأكرية لا يعني أنها قامت بتنفيذها كما أنه ليس هناك في ملف القضية ما يدل على قيامها بتنفيذ تلك الأحكام خلال سنوات المراجعة هذا بالإضافة الى أن بعض تلك الأحكام قد كان محل طعن بالإستئناف والبعض الآخر محل طعن بالتعقيب وذلك خلال مرحلة النزاع الجبائي وبالتالي فإنها لم تكتسب بعد صيغة الحكم البات حتى يمكن للمحكمة الإذن باعتمادها لتبرير عملية الطرح. كما تمسكت الإدارة في العديد من تقاريرها التكميلية وخاصة صلب تقرير تنفيذ الحكم التحضيري الصادر بتاريخ 12 نوفمبر 2002 وكذلك صلب مستندات استئنافها ان الشهادة المقدمة من المعنية بالأمر للتدليل على احقية طرح الخطايا التعاقدية لا تتعلق في الواقع بنفس مبلغ الخطايا المدون بالمحاسبة والذي يقدر بـ 18.479.719 وانما تتعلق بمبالغ اخرى وبالتالي فان مجموع تلك المبالغ لا يساوي مبلغ الخطايا الواقع ادماجه .

أما فيما يتعلق بالأرباح المتأنية من التصدير فقد اكتفت محكمة الحكم المنتقد بطرح الأداء المترتب عن رقم المعاملات المتأني من التصدير دون التثبت من مدى خضوع نشاط الشركة المعنية بالأمر لأحكام

مجلة تشجيع الإستثمارات وعدم مطالبتها بما يفيد ايداعها التصريح بممارسة نشاط التصدير حتى تمكنها من حق الطرح.

وبعد الإطلاع على رد المعقب ضدها على مستندات التعقيب الوارد على المحكمة بتاريخ 27 فيفري 2008 والمتضمن ما يلي :

من جهة الشكل :

1 — حول تبليغ مستندات التعقيب : لقد خالفت الإدارة مقتضيات الفصل 69 من قانون المحكمة عندما قامت بتبليغ مستندات التعقيب عن طريق أعوانها.

2 — حول أهلية الإدارة العامة للمراقبة الجبائية في القيام بالتعقيب : إن طرفي الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس هما شركة ب. س. ب من جهة والمركز الجهوي لمراقبة الأداءات تونس 1 من جهة أخرى وبما أن الإدارة العامة للأداءات ليست طرفا في القضية موضوع الطعن فإن طعنها يكون باطلا طبقا لأحكام الفصل 70 من قانون المحكمة الإدارية.

من جهة الأصل :

عن المطعن المتعلق بخرق الفقرة الأولى من الفصل 12 من مجلة الضريبة. لقد صدر حكم قضائي يلزم

المعنية بالأمر بدفع مبلغ معين الكراء وهو ما يؤكد وجود العيب وأحقية الشركة في طرحه.

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفقرة 4 من الفصل 12 من مجلة الضريبة لقد استعمل المشرع

ضمن الفصل المذكور عبارة " شرعت في شأنها تتبعات عدلية " والشروع في التبعات العدلية يشمل محاضر الإنذار بالدفع والأوامر بالدفع، ومن جهة أخرى فقد قدمت المعنية بالأمر قائمة مفصلة في المدخرات موضوع الطرح.

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفقرة 5 من الفصل 67 من مجلة الضريبة إن المسألة لا تتعلق

بالشطط في التوظيف وإنما بخطأ الإدارة في التوظيف لذلك يتجه اعتبار هذا المطعن غير ذي جدوى.

وبصفة عرضية واحتياطية رفض هذا المطعن لأن المعنية بالأمر تحملت الكراء فعليا اضافة الى

التزامها قضائيا بذلك كما أن هذا المطعن في غير محله نظرا إلى أن النظام الجبائي التونسي في مادة

الضريبة على الشركات لا يعتمد مبدأ الدفع أو الخلاص وإنما يعتمد مبدأ الفوترة وذلك بقطع النظر عن

الخلاص مما ينجر عنه أن المبالغ المفوترة تمثل رقم معاملات اذا تعلققت المسألة ببيوعات كما تمثل اعباء

قابلة للطرح اذا تعلق المسألة بشراءات أو بمصاريف اخرى أما بخصوص مسألة طرح الخطايا التعاقدية فان محكمة الأصل لم تطعن في صحة الشهادة المقدمة بخصوصها وهي مسألة واقعية ترجع بالنظر لإجتهادها.

عن المطعن المتعلق بسوء تأويل النقطة 10 من الفصل 3 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لقد اعتبرت الإدارة الشركة المعنية تمارس نشاط التجارة بالجملة وهو تمش لا أساس قانوني له.

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام النقطة 5 من الفقرة 4 من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لقد قامت المعنية بالأمر بإيداع تصاريح تصحيحية في الآجال القانونية أي في الفترة التي لم يشملها التقادم.

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصلين الأول والثاني من مجلة تشجيع الإستثمارات إن الفصل الأول من المحلة المذكورة ضبط القطاعات الخاضعة لأحكام المحلة ومن ضمنها " أنشطة وخدمات غير مالية أخرى " وأن الفصل الأول من الأمر عدد 492 لسنة 1994 المؤرخ في 28 فيفري 1994 المتعلق بضبط قائمة الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصول 1 و2 و3 و27 من مجلة تشجيع الإستثمارات ينص على ما يلي : تضبط الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة التشجيع على الإستثمار بالقائمة الملحقة بهذا الأمر". وجاء بالملحق المشار إليه بالفصل الأول من الأمر المذكور في الباب الثالث المتعلق بالخدمات وبالنقطة 12 من الباب المذكور " التجارة أنشطة التصدير". لذلك فإن المطالبة بالأداء معنية بأحكام مجلة التشجيع على الإستثمار، أما بخصوص ايداع تصريح لممارسة نشاط التصدير فهي مسألة واقعية لم تقع اثارها امام قاضي الأصل.

حول المطعن المتعلق بضعف التعليل يتعين رفض هذا المطعن شكلا لإثارة المعقبة صلبه فقدان التعليل وضعف التعليل أما من حيث الأصل فقد جاء موقف المحكمة معللا تعليلا مستساغا. وبعد الاطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جملة النصوص المنقحة والمتممة له وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009،

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات،

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 1 نوفمبر 2010 وبها تم الاستماع إلى المستشارة المقررة السيدة م. الب. في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب، لم يحضر الأستاذ. وبلغه الإستدعاء.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 22 نوفمبر 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث دفع محامي المعقب ضدها بأن الإدارة خالفت مقتضيات الفصل 69 من قانون المحكمة عندما قامت بتبليغ مستندات التعقيب عن طريق أعوانها.

وحيث يتبين بالرجوع الى الملف ان الإدارة بلغت مستندات التعقيب بواسطة احد أعوانها وهو ما تسمح به مقتضيات الفصل 124 من الأمر العلي المؤرخ في 3 أكتوبر 1884 الذي منح لأعوان الإدارات المالية ومن ضمنهم أعوان ادارة الجباية القيام بكل الأعمال والإجراءات الموكولة عادة لعدول التنفيذ بما في ذلك التبليغ وهي أحكام لا زالت سارية المفعول طبقا لما استقر عليه فقه قضاء هذه المحكمة.

وحيث دفع محامي المعقب ضدها بأن طرفي القرار الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس هما شركة "ب. س. ب" من جهة والمركز الجهوي لمراقبة الأداءات تونس 1 من جهة أخرى وبما أن الإدارة العامة للأداءات ليست طرفا في القضية موضوع الطعن فان طعنها يكون باطلا طبقا لأحكام الفصل 70 من قانون المحكمة الإدارية.

وحيث لما كان المركز الجهوي لمراقبة الأداءات تونس 1 إدارة لا محورية تابعة هيكليا للإدارة العامة للأداءات فان لهذه الأخيرة صفة التقاضي في جميع درجات النزاع الجبائي مما يتجه معه رفض هذه الدفع.

وحيث قدم مطب التعقيب ممن له الصفة والمصلحة وفي ميعاده القانوني مستوفيا جميع مقوماته الشكلية ويتجه بالتالي قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

عن المظن المتعلق بخرق أحكام الفقرة الأولى من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص

الطبيعيين والضريبة على الشركات

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف خرقها الفصل المذكور بمقولة أن الإدارة قامت بادماج الأعباء بعنوان الأكرية باعتبار أن المعنية بالأمر لم تتحمل فعليا تلك الأكرية خلال السنوات المعنية بالمراجعة وان قيام المعقب ضدها بالإستشهاد بأحكام ابتدائية في شأنها تلزمها بدفع تلك الأكرية لا يعني انها قد قامت بتنفيذها كما أنه ليس هناك في ملف القضية ما يدل على قيامها بتنفيذ تلك الأحكام خلال سنوات المراجعة هذا بالإضافة إلى أن بعض تلك الأحكام كان محل طعن بالإستئناف والبعض الآخر محل طعن بالتعقيب وذلك خلال مرحلة النزاع الجبائي. وأن الدائرة العشرون بمحكمة الإستئناف بتونس قد قضت في حكمها المطعون فيه بتأييد الحكم الابتدائي الذي اعتبر أنه يحق للمعقب ضدها طرح الأعباء بعنوان الأكرية في حين أنه لا يمكن اعتبارها أعباء لعدم تعلقها بالسنة المحاسبية المعنية تطبيقا لمبدأ مقابلة الإيرادات للأعباء ولم يتم انفاؤها فعليا خلال نفس السنة .

وحيث ينص الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات على ما يلي : "تضبط النتيجة الصافية بعد طرح كل الأعباء التي إستلزمها الإستغلال والتي تشمل خاصة : 1- مصاريف وأعباء الإنتاج أو الإستغلال مهما كان نوعها وخاصة نفقات المستخدمين واليد العاملة والكرء."

وحيث يتبين من وثائق الملف ومن الحكم المنتقد وجود احكام قضائية تفيد ثبوت هذه الأكرية مما يترتب عنه أحقية المعنية بالأمر من خلال هذه الأحكام في طرح هذه الأعباء المؤيدة قانونا. وحيث والحالة ما ذكر تعين رفض هذا المظن.

عن المظن المتعلق بخرق أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل
الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف تأييدها المحكمة الابتدائية في طرحها للمدخرات بعنوان الديون غير ثابتة الإستخلاص لمجرد تقديم المعنية بالأمر لأوامر بالدفع وشهائد عدم استخلاص مسلمة من قبل المؤسسات المالية معتبرة إياها تفيد الشروع في القيام بتبعات عدلية على معنى أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 12 من مجلة الضريبة في حين أنه وعلى خلاف ما ذهب في اتجاهه محكمة الإستئناف فإن

الشروع في تتبعات عدلية لا يعني سوى الشروع في رفع دعاوى قضائية ضد المدينين تهدف الى استخلاص تلك الديون المتخلدة بدمتهم وهو ما تمسكت به الإدارة أثناء تنفيذ الحكم التحضيري وكذلك صلب مستندات استئنافها.

وحيث ينص الفصل 12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات على: "أن المدخرات بعنوان الديون غير ثابتة الإستخلاص بما فيها الأداءات غير المباشرة التي تحملتها والتي شرع في شأنها تتبعات عدلية وبمعنوان تقلص قيمة المخزونات المعدة للبيع في حدود 20 بالمائة من الربح الخاضع للضريبة..."

للإنتفاع بهذه التخفيضات يجب على المؤسسات التي كونت مدخرات أن ترفق تصريح الضريبة على الدخل بقائمة مفصلة في هذه المدخرات ."

و حيث يتبين من الفصل المذكور ان المشرع استعمل ضمنه عبارة " شرعت في شأنها تتبعات عدلية " والشروع في التتبعات العدلية يشمل محاضر الإنذار بالدفع والأوامر بالدفع وبالتالي فان محكمة الإستئناف كانت على صواب عندما أولت محاضر الإنذار وأوامر بالدفع بمثابة الشروع في التتبعات العدلية لذلك تعين رفض هذا المطعن.

عن المطعن المتعلق بخرق احكام الفقرة الخامسة من الفصل 67 من مجلة الضريبة على دخل

الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف تأييدها الحكم الإبتدائي القاضي بطرح الأعباء بعنوان الأكرية وكذلك الخطايا التعاقدية بإعتبار أن المعقب ضدها قد تكبدتها عند انجاز الصفقات والحال أنه فيما يتعلق بالأكرية فإن المعنية بالأمر لم تتحمل فعليا تلك الأكرية خلال السنوات المعنية بالمراجعة وان قيام المعقب ضدها بالإستشهاد أثناء النزاع بأحكام ابتدائية صادرة في شأنها تلزمها بدفع تلك الأكرية لا يعني انها قد قامت بتنفيذها كما أنه ليس هناك في ملف القضية ما يدل على قيامها بتنفيذ تلك الأحكام خلال سنوات المراجعة هذا بالإضافة الى أن بعض تلك الأحكام قد كان محل طعن بالإستئناف والبعض الآخر محل طعن بالتعقيب وذلك خلال مرحلة النزاع الجبائي وبالتالي فإنها لم تكتسب بعد صيغة الحكم البات حتى يمكن للمحكمة الإذن بإعتمادها لتبرير عملية الطرح. أما بالنسبة لطرح الخطايا التعاقدية، لقد تمسكت الإدارة في العديد من تقاريرها التكميلية وخاصة صلب تقرير تنفيذ الحكم التحضيري الصادر

بتاريخ 12 نوفمبر 2002 وكذلك صلب مستندات استئنافها أن الشهادة المقدمة من المعنية بالأمر للتدليل على أحقية طرح الخطايا التعاقدية لا تتعلق في الواقع بنفس مبلغ الخطايا المدون بالحاسبة. وفيما يتعلق بالأرباح المتأتية من التصدير فإن المعنية بالأمر لم تقدم ما يفيد ايداعها التصريح بممارسة نشاط التصدير.

وحيث يتبين من الحكم المنتقد أن موقف محكمة الأصل كان مدعما من خلال الوثائق المضمنة بالملف خاصة الأحكام القضائية التي تثبت وجود هذه الأعباء المتعلقة بالأكرية ومن جهة أخرى انبنى موقف المحكمة على الشهادت المقدمة من المطالبة بالأداء والذي ارتأت اعتمادها لعدم وجود ما يخالفها لذلك تعين رفض هذا المطعن.

عن المطعن المتعلق بسوء تأويل النقطة 10 من الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف إعتبارها نشاطا المعترضة من قبيل البيع بالتفصيل ولا يمكن أن يستشف من قيامها ببيوعات لتجار تفصيل كونها تاجر جملة والحال أن الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة في نقطته 10 قد نص صراحة على أن البيوعات المنجزة من قبل الخاضعين للأداء على القيمة المضافة لفائدة غير الخاضعين للأداء المذكور تخضع للإضافة بنسبة 25%. وباعتماد التأويل العكسي يمكن القول بأن أحكام الفقرة المشار إليها لم تخضع نوعا معينا من النشاط للإضافة بنسبة 25% لقاعدة الأداء على القيمة المضافة بل أنها تخضع لجميع البيوعات المنجزة من قبل الخاضعين للأداء المذكور لفائدة غير الخاضعين بصرف النظر عن خضوع النشاط الأصلي لتلك النسبة من عدمه اذ يكفي ان يتم البيع من قبل خاضع للأداء لغير خاضع.

وحيث إقتضى الفصل 6 عاشر من مجلة الأداء على القيمة المضافة بالنسبة للبيوعات المنجزة من طرف التجار الخاضعين للأداء على القيمة المضافة لغير الخاضعين لهذا الأداء يقع احتساب الأداء على القيمة المضافة على أساس القيمة المشار إليها بالفقرة 1 أعلاه بإضافة 25 في المائة ويستثنى من هذا الإجراء.

— بيع المواد الغذائية والأدوية

— البيوعات المنجزة... مع الدولة والمؤسسات العمومية.

— بيوعات تجار التفصيل.

وحيث يتبين من الملف ان المطالبة بالأداء تمارس نشاط تجارة البيع بالتفصيل و ذلك من خلال الفواتير المظروفة بالملف وبالتالي فهي خاضعة لمقتضيات الفصل المذكور وعلى خلاف ما ذهبت إليه الإدارة بخصوص تطبيق اضافة نسبة 25 بالمائة لفائدة الأداء على القيمة المضافة التي لا يمكنها تطبيقها على وضعية المعنية بالأمر لأنها تاجر تفصيل لذلك تعين رفض هذا المطعن.

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام النقطة 5 من الفقرة الرابعة من الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف خرقها الفصل المذكور ضرورة أن الشركة المعنية قد قامت بخصم الأداء على القيمة المضافة دون أن تحترم شرطا شكليا جوهريا يتمثل في وجوب ارفاق بتصاريحها الشهرية بقائمة في اسماء وعناوين الأشخاص الذين تمت معهم العمليات وتاريخ العملية الأولى وتاريخ العملية التي تم تحويلها وصفحات الدفتر اليومي والدفتر الخاص التي سجلت بها الفواتير الأولى والمحورة والمبلغ الذي يشمل الفسخ أو الإلغاء وخاصة الفواتير الملغاة التي تمت الإشارة إليها صلب التقرير التكميلي الصادر عن الإدارة بتاريخ 28 جانفي 2003 كما أن المعنية بالأمر لم تدل بتصاريحها التصحيحية إلا بصفة لاحقة أثناء مرحلة النزاع الجبائي وبطلب من المحكمة الابتدائية مما يجعل تصرفها على النحو المذكور خارقا لأحكام الفصل المذكور اعلاه.

وحيث ينص الفصل 9 الفقرة الرابعة خامسا أنه يقع خصم الأداء على القيمة المضافة المقبوض عند حصول عمليات وقع فسخها أو الغاؤها في ما يعد من الأداء المطلوب على عمليات تنجز مستقبلا وذلك في حدود الآجال المضبوطة بالفصل 21 الموالي. للتمتع بأحكام هذه الفقرة الفرعية يجب على الخاضعين للأداء مصاحبة اعلامهم الشهري بيان ينص على:

— اسماء وعناوين الأشخاص الذين تمت معهم العمليات.

— تاريخ العملية الأولى وتاريخ العملية التي تم تحويلها

— صفحات الدفتر اليومي والدفتر الخاص التي سجلت بها الفواتير الأولى والمحورة

— مبلغ الفاتورة الأولى والمبلغ الذي يشمل الفسخ أو الإلغاء.

وحيث يتبين من الملف ان المعنية بالأمر قامت بتصاريح تصحيحية خلال الأجل المنصوص عليه

بالفصل 21 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وحيث أن تقديم المعقب ضدها لتلك الوثائق لتصحيح وضعها الجبائي بعد صدور قرار التوظيف الإلجباري لا ينال من شرعيتها ولا يحول دون اعتمادها لطرح الأداء على القيمة المضافة المقبوض على عمليات البيع الملغاة الأمر الذي يكون معه قضاء محكمة الحكم المنتقد في طريقه مما يتجه معه رفض هذا المطعن .

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل الأول والثاني من مجلة تشجيع الإستثمارات.

حيث تعيب المعقبة على محكمة الاستئناف قضاءها بعدم أحقية الإدارة في ادماج الأرباح المترتبة من رقم المعاملات المتأتي من التصدير لعدم خضوع المعنية بالأمر قانونا للأداء والحال أن المعقب ضدها تمارس نشاط تجارة الجملة لتجهيزات المكاتب وهو نشاط يخرج عن القائمة المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة التشجيع الإستثمارات.

وحيث حدد الفصل الأول من مجلة تشجيع الإستثمارات الأنشطة والقطاعات التي يمكن أن تنتفع بالإميازات المنصوص عليها بمجلة تشجيع الإستثمارات وهي " الفلاحة والصيد البحري الصناعات المعملية الأشغال العامة السياحية الصناعات التقليدية النقل لتربية والتعليم التكوين المهني الإنتاج والصناعات الثقافية حماية البيئة والمحيط التنشيط الشبابي والعناية بالطفولة الصحة البعث العقاري وأنشطة وخدمات مالية أخرى "

وحيث ينص الفصل الثاني من مجلة تشجيع الإستثمارات على ما يلي : تنجز الإستثمارات في الأنشطة المشار إليها بالفصل الأول من هذه المجلة بحرية شريطة الإستجابة للشروط الخاصة بتعاطي هذه الأنشطة وفقا للتشريع الجاري بها العمل.

ويقع ايداع تصريح لدى المصالح المعنية بقطاع النشاط عند بعث المشروع وتسلم هذه المصالح وصل ايداع ويتم تحديد هذه المصالح ومحتوى التصريح المطالب به بالأمر المشار إليه بالفصل الأول من هذه المجلة.

وتبقى الإستثمارات في بعض الأنشطة خاضعة لمصادقة مسبقة من طرف المصالح المعنية وذلك حسب الشروط والتراتب الواردة بالقوانين الخاصة المنظمة لتلك الأنشطة وكذلك بالنسبة الى الأنشطة الأخرى التي يقع ضبطها بأمر".

وحيث ينص الفصل الأول من المجلة المذكورة على ضبط القطاعات الخاضعة لأحكام المجلة ومن ضمنها " أنشطة وخدمات غير مالية أخرى " وان الفصل الأول من الأمر عدد 94 - 492

المؤرخ في 28 فيفر 1994 المتعلق بضبط قائمة الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصول 1 و2 و3 و27 من مجلة تشجيع الإستثمار ينص على ما يلي :تضبط الأنشطة داخل القطاعات المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة التشجيع على الإستثمارات بالقائمة الملحقة بهذا الأمر".

وحيث جاء بالملحق المشار إليه بالفصل الأول من الأمر المذكور في الباب الثالث المتعلق بالخدمات وبالنقطة 12 من الباب المذكور " التجارة : أنشطة التصدير "

وحيث قضت محكمة الإستئناف بعدم احقية الإدارة في ادماج الأرباح المترتبة من رقم المعاملات المتأتي من التصدير لعدم خضوع المعنية بالأمر قانونا للأداء.

وحيث لئن كانت المعقبة تمارس نشاط تجارة الجملة لتجهيزات المكاتب وهو نشاط يخرج عن القائمة المنصوص عليها بالفصل الأول من مجلة تشجيع الإستثمارات فإن قيامها بعمليات تصدير يحول لها التمتع بالإميازات الجبائية المتعلقة بالتصدير وذلك بطرح الأرباح المتأتية من التصدير من جملة المرائب ،وتعين لذلك ،رفض هذا المطعن .

عن المطعن المتعلق بضعف التعليل

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد ضعف التعليل عندما قضت بتعديل قرار التوظيف دون أدنى اشارة للسند القانوني الذي اعتمدت عليه.وبخصوص الأكرية فإن المعنية بالأمر لم تتحمل فعليا تلك الأكرية خلال السنوات المعنية بالمراجعة وأن قيامها بالإستشهاد أثناء النزاع بأحكام ابتدائية صادرة في شأنها تلزمها بدفع تلك الأكرية لا يعني أنها قامت بتنفيذها كما أنه ليس هناك في ملف القضية ما يدل على قيامها بتنفيذ تلك الأحكام خلال سنوات المراجعة هذا بالإضافة الى أن بعض تلك الأحكام قد كان محل طعن بالإستئناف والبعض الآخر محل طعن بالتعقيب وذلك خلال مرحلة النزاع الجبائي وبالتالي فإنها لم تبلغ بعد صيغة الحكم البات حتى يمكن للمحكمة الإذن باعتمادها لتبرير عملية الطرح.كما تمسكت الإدارة في العديد من تقاريرها التكميلية وخاصة صلب تقرير تنفيذ الحكم التحضيري الصادر بتاريخ 12 نوفمبر 2002 وكذلك صلب مستندات استئنافها ان الشهادة المقدمة من المعنية بالأمر للتدليل على احقية طرح الخطايا التعاقدية لا تتعلق في الواقع بنفس مبلغ الخطايا المدون بالحاسبة والذي يقدر بـ 18.479.719 وانما تتعلق بمبالغ اخرى وبالتالي فإن مجموع تلك المبالغ لا يساوي مبلغ الخطايا الواقع ادماجه أما فيما يتعلق بالأرباح المتأتية من التصدير فقد اكدت محكمة الحكم المنتقد بطرح الأداء المترتب عن رقم المعاملات المتأتي من التصدير دون التثبت من مدى خضوع

نشاط الشركة المعنية بالأمر لأحكام مجلة تشجيع الإستثمارات وعدم مطالبتها بما يفيد ايداعها التصريح بممارسة نشاط التصدير حتى تتمكنها من حق الطرح.
وحيث بينت المحكمة موقفها من جميع المسائل المطروحة أمامها وعللت حكمها تعليلا مستساغا انطلاقا مما له اصل ثابت بالملف وقد أجابت على كل النقاط المثارة وعلى أساس قانوني سليم لذلك تعين رفض هذا المطعن كرفض التعقيب برمته.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية

المستشارين السيدين محمد اله و محمد ع

وتلي علنا بجلسة يوم 22 نوفمبر 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري .

المستشارة المقررة


الب

الرئيس


الحبيب جاء بالله

الكلمة الطاهرة المكتوبة باليد
الإمضاء: محمد بن عبد الرحمن بن يحيى