



قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة : الإدارة العامة للأداءات مقرها بشارع ، عدد ،
من جهة،
والمعقّب ضدها : مجمع الشركات ' ،
" في شخص ممثله القانوني، مقره الإجتماعي
، تونس نائبه الأستاذ ، الكائن مكتبه ، عدد ،
من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المدلى به من المعقبة والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 1 فيفري 2013 تحت عدد 313429 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 26 جوان 2013 في القضية عدد 19023 والقاضي نصه بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي والقضاء مجددا بالرجوع في قرار التوظيف الإجباري عدد 2007/961 الصادر بتاريخ 18 أكتوبر 2007 وإعفاء الطاعنة من الخطية وإرجاع مالها المؤمن إليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضده خضع إلى مراجعة جبائية معمقة في مادة الضريبة على الشركات للفترة الممتدة من 1 جانفي 2003 إلى 31 ديسمبر 2005 والأداء على القيمة المضافة والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية ومعلوم الطابع الجبائي والخصم من المورد للفترة الممتدة من 1 جانفي 2004 إلى 31 ديسمبر 2005 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 18 أكتوبر 2007 تحت عدد 2007/961 يقضي بمطالته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره

128.741,541 ديناراً أصلاً وخطايا فإستأنفه المعقب ضده أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت حكمها عدد 2810 بتاريخ 21 فيفري 2008 يقضي بقبول الإعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري وإجراء العمل به فإستأنفه المعقب ضده أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطّالع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب الراهن.

وبعد الإطلاع على مستندات التعقيب المدلى بها من المعقبة بتاريخ 4 مارس 2013 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض القرار المطعون فيه مع الإحالة وذلك بالإستناد إلى خرق المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما عللت إلغاءها لقرار التوظيف الإجباري بأن غرامة التأخير التي وظفت على المعقب ضدها غير خاضعة للأداء على القيمة المضافة ويجوز لها حينئذ خصم ذلك الأداء الموظف على مبلغ الغرامة نظراً لأنها تعتبر من قبيل التخفيض في ثمن الصفقة بمقولة أن كراس الشروط المتعلقة بالصفقة نصت على أجال محددة لإنجاز الطلبات موضوع الصفقة كما نصت على غرامات تأخير وعقوبات مالية توظف على صاحب الصفقة في حين إعتبرت المحكمة المنتقد حكمها أن غرامات التأخير والعقوبات المالية التي توظف على صاحب الصفقة تعد من قبيل التخفيض في ثمن الصفقة والحال أنها توظف لجبر الأضرار الناتجة عن التأخير في إنجاز الصفقة ولا تعتبر تخفيضاً في ثمنها وأن المحكمة المنتقد حكمها ولئن أصابت في عدم خضوع غرامات التأخير للأداء على القيمة المضافة فإنها أخطأت لما سايرت المعقب ضدها في طرحها للأداء على القيمة المضافة من مبالغ الموظفة على المطالبة بالضريبة بعنوان خطايا التأخير مشيراً إلى مخالفة الحكم المنتقد لأحكام الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما إعتبرت أن غرامة التأخير لا تخضع للأداء على القيمة المضافة مع الإقرار بإمكانية خصم مبلغ الأداء على القيمة المضافة من مبلغ الغرامة لأن الفصل 6 سالف الذكر إقتضى أن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة يتضمن سعر البضائع والأشغال والخدمات مع إحتساب جميع المصاريف والأداءات والمعاليم المدفوعة كمقابل وأنه تضمن على وجه الحصر المبالغ التي يتم إستثناءها من رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة دون أن تشمل تلك الإستثناءات مبالغ تلك الغرامة وأن هذه المبالغ ليس لها تأثير على رقم معاملات المعقب ضدها بل تسجل كأعباء وتحمل كخسارة على صاحب الصفقة كما تمسكت المعقبة بمخالفة المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما أقرت بجواز خصم الأداء الموظف على مبلغ الغرامة لأن الحالات التي تسمح بخصم الأداء على القيمة المضافة تتعلق بفسخ عملية أو إبطالها وهي غير صورة الحال لأن الصفقة لم يتم إبطالها ولم يتم فسخها مما يحول دون تولي المعقب ضدها خصم مبلغ الأداء على القيمة المضافة موظف على رقم المعاملات المتأتي من إنجاز الصفقة ضرورة أن غرامة التأخير خارجة عن تطبيق الأداء على القيمة المضافة ولا تقبل حينئذ

القيام بأي تسوية بعنوان الأداء على القيمة المضافة مضيفة بأن المحكمة المنتقد حكمها قد أساءت تكييف غرامة التأخير لما إعتبرتها تنقيصا من ثمن الصفقة والحال أنها تعد جبرا للضرر الذي تسببت فيه المعقب ضدها وليس من شأنه أن يؤثر في رقم معاملاتها ولا يتم ترسيم تلك المبالغ بحساب الإيرادات وإنما يتم ذلك بحساب الخسائر وهو حساب مستقل بذاته عن الحسابات المتأتية من الأنشطة العادية وأنها ولئن أقرت بعدم خضوع غرامة التأخير للأداء على القيمة المضافة فإنها قبلت في المقابل بطرح الأداء على القيمة المضافة من مبلغ الغرامة.

وبعد الإطلاع على التقرير المقدم من الأستاذ بتاريخ 22 ماي 2013 في الرد على مذكرة

التعقيب والذي طلب فيه القضاء برفض مطلب التعقيب أصلا في حالة قبوله شكلا بالإستناد إلى ما يلي:

1- سابقة بت هذه المحكمة في أحقية طرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على خطايا التأخير وأقرت بحق المعني بالأمر بالإنتفاع بحق طرح الأداء إستنادا إلى عدم تولى المطالب بالأداء قبض المبالغ المخصصة بعنوان خطية التأخير التي تعد تخفيضا في ثمن الصفقة.

2- مخالفة ما تمسكت به المعقبة بخصوص إعتبار أن خطايا التأخير لا تعد تخفيضا في ثمن الصفقة للفقه الجبائي الذي إستقر إعتبار أن خطايا التأخير المنصوص عليها بالعقد تعد تخفيضا في ثمن الصفقة وتبعا لذلك تكون غير مشمولة بقاعدة إحتساب الأداء على القيمة المضافة.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 27 فيفري

2019 ، وبها تلا المستشار المقرر السيد

ورد بمستندات التعقيب وحضر الأستاذ

الردّ. وحجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 29 مارس 2019.

وبها، وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب ممّن له الصفة والمصلحة وفي الآجال القانونية واستوفى بذلك لمقوماته الشكلية

الجوهرية، لذا فقد إتجه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

أولاً: عن المطعن المتعلق بمخالفة الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة الإستئناف المنتقد حكمها خرقت أحكام الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما عللت إلغاءها لقرار التوظيف الإجباري بأن غرامة التأخير التي وظفت على المعقب ضده غير خاضعة للأداء على القيمة المضافة ويجوز له حينئذ خصم ذلك الأداء الموظف على مبلغ الغرامة ضرورة أن مبلغ غرامة التأخير يعد من قبيل التخفيض في ثمن الصفقة بمقولة أن كراس الشروط المتعلقة بالصفقة نصت على آجال محددة لإنجاز الطلبات موضوع الصفقة كما نصت على غرامات تأخير وعقوبات مالية توظف على صاحب الصفقة في صورة عدم إحترامه للآجال التعاقدية في حين إعتبرت المحكمة المنتقد حكمها أن غرامات التأخير والعقوبات المالية التي توظف على صاحب الصفقة تعد من قبيل التخفيض في ثمن الصفقة والحال أنها توظف لجبر الأضرار الناتجة عن التأخير في إنجاز الصفقة ولا تعتبر تخفيضاً في ثمنها وأن المحكمة المنتقد حكمها ولئن أصابت في عدم إخضاع غرامات التأخير للأداء على القيمة المضافة فإنها أخطأت لما سايرت المعقب ضده في طرحه للأداء على القيمة المضافة من مبالغ الموظفة على المطالبة بالضريبة بعنوان خطايا التأخير .

وحيث يتبين بالإطلاع على أوراق القضية أنه لم يسبق للمعقبة التمسك بالمطعن المائل أمام قضاة الأصل وتولت إثرته لأول مرة أمام هذا الطور، الأمر الذي يتجه معه رفضه شكلاً.

ثانياً: عن المطاعن المتعلقة بمخالفة الفصلين 6 (I) من مجلة الأداء على القيمة المضافة

حيث تمسكت المعقبة بتولي محكمة الحكم المنتقد مخالفة أحكام الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما إعتبرت أن غرامة التأخير لا تخضع للأداء على القيمة المضافة مع الإقرار بإمكانية خصم مبلغ الأداء على القيمة المضافة من مبلغ الغرامة طالما أن الفصل 6 سالف الذكر إقتضى أن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة يتضمن سعر البضائع والأشغال والخدمات مع إحتساب جميع المصاريف والأداءات والمعاليم المدفوعة كمقابل وأنه تضمن على وجه الحصر المبالغ التي يتم إستثناءها من رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة دون أن تشمل تلك الإستثناءات مبلغ غرامة التأخير وأن تلك المبالغ ليس لها تأثير على رقم معاملات المعقب ضده بل تسجل كأعباء وتحمل كخسارة على صاحب الصفقة.

وحيث دفع نائب المعقب ضده بأن القول بأن خطايا التأخير لا تعد تخفيضا في ثمن الصفقة يتعارض مع ما إستقر عليه الفقه الجبائي من أن خطايا التأخير المنصوص عليها بالعقد تعد تخفيضا في ثمن الصفقة وتبعا لذلك تكون غير مشمولة بقاعدة إحتساب الأداء على القيمة المضافة.

وحيث إقتضى الفصل 6 (I) من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه "بالنسبة إلى النظام الداخلي، يتضمن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة سعر البضائع والأشغال أو الخدمات مع إحتساب جميع المصاريف والأداءات والمعاليم وكذلك قيمة الأشياء المدفوعة كمقابل بإستثناء الأداء على القيمة المضافة ومنحة الإستغلال وكذلك الإقتطاعات الظرفية والتعويضية"، كما إقتضى الفصل 9 من ذات المجلة أنه " يطرح من الأداء على القيمة المضافة الموظف على العمليات الخاضعة لمبلغ الأداء الذي أثقل عناصر ثمن عملية خاضعة للأداء كذلك الأداء على القيمة المضافة الذي تم خصمه من المورد وفقا للفصل 19 مكرر من هذه المجلة...".

وحيث يخلص من الأحكام سالفة الذكر أن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة يتضمن ثمن البضائع والأشغال والخدمات مع إحتساب جميع المصاريف والأتعاب والمعاليم بإستثناء الأداء على القيمة المضافة ومنحة الإستغلال والإقتطاعات الظرفية والتعويضية. وترتبا على ذلك فإن المشرع وضع شرطين للتمتع بطرح الأداء على القيمة المضافة يتمثل الأول في أن يكون رقم المعاملات ناجما عن عمليات خاضعة قانونا للأداء المذكور وثانيا أن يكون مبلغ الأداء الواقع طرحه قد أثقل فعلا عناصر ثمن تلك العمليات.

وحيث وطالما أن غرامات التأخير عن تنفيذ الصفقة لا تمثل مقابلا لخدمة (تزويد بمواد أو القيام بدراسات أو القيام بأشغال) يسديها صاحب الصفقة وفقا لمضمون ومناطق عقد الصفقة وإنما تعد مبلغا تعويظيا عن إخلال المعاهد بالتزاماته التعاقدية ومن بينها ضرورة إحترام الآجال التعاقدية مما لا يسوغ معه إعتبار تلك الغرامات من قبل تنقيص في ثمن الصفقة خاصة وأن معاهد الإدارة أسدى جميع المواد أو الخدمات موضوع الصفقة ولم يصدر عن معاقده إجراء أحادي يقضي بتقليص أو زيادة في حجم الأشغال أو المواد أو الخدمات والتي تفتح الحق في تعديل ثمن الصفقة على النحو المضمن بكراس الشروط بما يحق له في الحصول على كامل ثمن الصفقة وأن تغريمه بمبالغ مالية بعنوان خطايا تأخير يجد أساسه في بنود كراس الشروط والنصوص الترتيبية المتعلقة بتنظيم الصفقات العمومية على إثر معاينة إخلاله بالبنود المتعلقة بآجال تنفيذ الصفقة ولا يمثل ذلك تقليصا في ثمن الصفقة ضرورة أن مجازاة كل من محكمة النقض ومحكمة الإحالة في إعتبار خطايا التأخير بمثابة تنقيص في ثمن الصفقة يعد إقرارا بإمكانية إجراء تعديل أحادي لثمن الصفقة

من قبل صاحب المنشأة المضمن بالعقد وهو ما لا يتوفر في صورة الحال فضلا عن تباين طبيعة كل من ثمن الصفقة وغرامات التأخير. إذ تعد غرامات التأخير غرامات ذات طابع عقابي نتيجة إخلال صاحب الصفقة بالتزاماته والتي يتم تكييفها محاسبيا من قبيل الأعباء الإستثنائية المتصلة بأعمال التصرف التي يتحملها صاحب الصفقة طالما وأنها لا تتعلق بالتصرف العادي والمتواتر للمطالب بالضرية.

وحيث ترتيبا على ما سلف بيانه وطالما أن غرامة التأخير لا تمثل مقابلا للخدمات وأعباء تتعلق بتنفيذ وتحقيق موضوع عقد الصفقة ولا تكون تبعا لذلك غير خاضعة للأداء على القيمة المضافة فإنه بالتبعية لا يمكن طرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على كامل ثمن الصفقة ضرورة أن عملية الطرح تتوقف على جملة من الشروط التي سبق بيانها كخضوع العملية موضوع الطرح للأداء على القيمة المضافة وضرورة إثبات تحمل المطالب بالضرية لذلك الأداء بموجب وثائق جديرة بالإعتماد وهو ما لا يتوفر في صورة الحال، مما يكون معه كل من قرار محكمة النقض ومن بعده محكمة الحكم المنتقد لما سايرت هذه الأخيرة في جواز إجراء المعقب ضدها لطرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على كامل ثمن الصفقة من مبلغ خطايا التأخير في غير طريقه، الأمر الذي يتجه معه قبول المطعن المائل.

وحيث خولت أحكام الفصل 74 من قانون المحكمة الإدارية لقاضي التعقيب أن يقتصر على النقض دون إحالة كلما إنعدم موجب لإعادة النظر، الأمر الذي يتجه معه نقض الحكم المطعون فيه دون إحالة لإنعدام ما يستوجب إعادة النظر عملا بأحكام الفصل 74 سالف الذكر.

عن المطعن المتعلق بمخالفة الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وسوء التكييف لتداخلهما ووحدة القول فيهما:

حيث تمسكت المعقبة بمخالفة المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما أقرت بجواز خصم الأداء الموظف على مبلغ الغرامة لأن الحالات التي تسمح بخصم الأداء على القيمة المضافة تتعلق بفسخ عملية أو إبطالها وهي غير صورة الحال لأن الصفقة لم يتم إبطالها ولم يتم فسخها مما يحول دون تولى المعقب ضده خصم مبلغ الأداء على القيمة المضافة الموظف على رقم المعاملات المتأني من إنجاز الصفقة ضرورة أن غرامة التأخير خارجة عن تطبيق الأداء على القيمة المضافة ولا تقبل حينئذ القيام بأي تسوية بعنوان الأداء على القيمة المضافة مضيئة بأن المحكمة المنتقد حكمها قد أساءت تكييف غرامة التأخير لما إعتبرتها تنقيصا من ثمن الصفقة والحال أنها تعد جبرا للضرر التي تسبب فيه المعقب ضده وليس من شأنه أن يؤثر في رقم معاملاته ولا يتم ترسيم تلك المبالغ بحساب الإيرادات وإنما يتم ذلك بحساب الخسائر وهو حساب مستقل بذاته عن الحسابات المتأنية من الأنشطة العادية وأنها ولئن أقرت بعدم

خضوع غرامة التأخير للأداء على القيمة المضافة فإنها قبلت في المقابل بطرح الأداء على القيمة المضافة من مبلغ الغرامة.

وحيث تبين بالإطلاع على أوراق القضية أنه لم يسبق للمعقبة التمسك بالمطعين المائلين أمام قضاة الأصل وتولت إثارتها لأول مرة في هذا الطور، الأمر الذي يتجه معه رفضهما شكلا.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه دون إحالة.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد حاتم بنخليفة وعضوية المستشارتين السيدتين نادية نويرة وجهان الهرمي.

وتلي علنا بجلسة يوم 29 مارس 2019 بحضور كاتبة الجلسة السيدة حنان عراكي.

المستشار المقرر

مراد بن مولي

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: لطفي الخالدي

رئيسل الدائرة

حاتم بنخليفة