الجمهوريّة التونسيّة
المحكمة الإداريّة
القضيّة عدد: 313426
تاريخ القرار: 29 مارس 2019

الحمد لله،

قرار تعقيبي
باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها ،

،

من جهة،

والمعقّب ضدّه : مجمع شركات في شخص ممثله القانوني، مقره ،

عدد ، ، تونس نائبه الأستاذ ،

،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المدلى به من المعقبة والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 31 جانفي 2013 تحت عدد 313426 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 26 جوان 2012 في القضية عدد 19022 والقاضي نصه بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي المطعون فيه مع تعديل نصه وذلك بالنزول بالمبلغ المطالب به إلى ما قدره مائة وخمسة وعشرون ألف وثمانمائة وخمسة وستون دينارا ومليمات 88 (125.865،088 د) وإعفاء الطاعنة من الخطية وإرجاع مالها المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضده خضع إلى مراجعة جبائية معمقة لوضعيته الجبائية بعنوان الأداء على القيمة المضافة المستوجبة لشهر أوت من سنة 2003 تبين من خلالها أن المجمع أنهى الأشغال المتعلقة بتهيئة وادي بربرة موضوع الصفقة المبرمة مع وزارة الفلاحة والبيئة والموارد المائية بتأخير قدره 676 يوما وأنه تحمّل خطية عن ذلك التأخير قدرها 1.845.645،028 د وأنه تولى طرح الأداء

على القيمة المضافة المستوجب عن تلك الصفقة في حدود مبلغ تلك الخطية وقدره 281.546،445 د. فتولت الإدارة مطالبة المجمع بأداء المبلغ المذكور وأصدرت في شأنه قرارا في التوظيف الإجباري للأداء عدد 2005/610 مؤرخ في 20 ديسمبر 2005 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 407.405،533 د أصلا وخطايا فإعترض عليه المعقب ضده أمام المحكمة الإبتدائية بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت حكما بتاريخ 8 جوان 2006 تحت عدد 1646 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 611 الصادر بتاريخ 21 ديسمبر 2005 وإجراء العمل به. فتولى المعقب ضده الطعن فيه بالإستئناف أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكما بتاريخ 18 جوان 2008 في القضية عدد 48078 والقاضي نصه بقبول الإستئناف شكلا ورفضه موضوعا وإقرار الحكم الإبتدائي المطعون فيه وتخطئة المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه. فتولى المجمع الطعن فيه بالتعقيب أمام المحكمة الإدارية وأصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بها قرارا تحت عدد 310680 بتاريخ 4 أكتوبر 2010 يقضي بقبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بتونس لإعادة النظر فيه بهيئة أخرى. فتولى المعقب ضده إعادة نشر القضية 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 7 فيفري 2013 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار الإستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف المختصة للنظر فيه بهيئة حكمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده وذلك بالإستناد إلى خرق المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما إنتهت إلى حذف التعديل الذي أدخلته مصالح الجباية والمتعلق بتوظيف الأداء على القيمة المضافة على قيمة خطايا التأخير التي تحملها المعقب ضده جراء تأخيره في تنفيذ الصفقة المبرمة بينه وبين وزارة الفلاحة إستنادا إلى أن المعني بالأمر لم يقبض المبالغ المخصومة منه بصورة فعلية بما تكون معه الخطية من قبيل التخفيض التعاقدي في ثمن الصفقة ولا تدخل ضمن قاعدة إحتساب الأداء على القيمة المضافة والحال أن إعفاء خطايا التأخير الموظفة من الأداء على القيمة المضافة يجب أن يستند إلى نص صريح في ذلك وأن الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ضبط بصفة حصرية المبالغ المستثناة من قاعدة الأداء على القيمة المضافة وأن خطية التأخير الموظفة على المعقب ضده لا تندرج ضمن تلك الإستثناءات بما يكون معه الأداء على القيمة المضافة موظفا على أساس ثمن الأشغال المتفق عليها بصرف النظر عن أي خصم قد تم إثر ذلك الإتفاق بعنوان التأخير في تنفيذ تلك الأشغال بما لا يسوغ

معه إعتبار إقتطاع خطايا التأخير من السعر من قبيل التخفيض في السعر طالما وأنه لم يتم لفائدة الحريف بل هو تعويض إتفاقي عن التأخير في إنجاز الخدمة وأن إحتساب قاعدة الأداء على القيمة المضافة المستوجب على الخدمات موضوع الصفقة تتكون من المبالغ المتعلقة بالخدمات المذكورة قبل طرح خطايا التأخير الناجمة عن عدم إنجاز الأشغال في الآجال المتفق عليها كما تمسكت المعقبة بسوء تكييف المحكمة المنتقد حكمها طبيعة المبالغ التي رفضت مصالح الجباية عملية طرح الأداء على القيمة المضافة المتعلقة بها ضرورة أنه لا يمكن الحديث عن التخفيض في الثمن إلا من جانب مسدي الخدمة أو القائم بالأشغال والذي يتم منحه من قبل من سيتوصل بثمن البيع أو الأتعاب لفائدة حرفائه الأمر الذي يحول دون الحديث عن تخفيض يقتطعه الحريف بما لا يمكن إعتبار خطايا التأخير الناجمة عن تأخير المعقب ضده في تنفيذ الأشغال موضوع الصفقة وفقا لما تضمنته بنود عقد الصفقة تخفيضا لفائدة وزارة الفلاحة بل هو دين عمّر ذمة المجمع ولاعلاقة له بتوظيف الأداء على القيمة المضافة.

وبعد الإطلاع على تقرير الأستاذ نائب المعقب ضدّه في الردّ على مستندات التعقيب المدلى به بتاريخ 8 أفريل 2013 والرامي إلى طلب رفض مطلب التعقيب أصلا حالة قبوله شكلا بالإستناد إلى أنّ المطاعن المثارة من المعقبة مخالف للفقه الجبائي الصادر عن الإدارة العامة للأداءات نفسها صلب مؤلفها المعنون (الوجيز في الأداء على القيمة المضافة) والذي إعتبرت فيه أنه في صورة التعاقد، يمكن لأحد أطراف الصفقة، في صورة تأخّر معاقده عن التسليم، التخفيض في ثمن الصفقة كجزاء متفق عليه. وهو المنحى الذي كرّسته المحكمة الإدارية في هذه القضية بالذات في التعقيب الأوّل وكذلك وفق ما كرّسه الفقه المقارن. وقد إعتبرت كل هذه المصادر أنه في حال الشغور وسكوت النص فإن خطايا التأخير المنصوص عليها بالعقد تعدّ تخفيضا في ثمن الصفقة وهي بذلك غير مشمولة بقاعدة إحتساب الأداء على القيمة المضافة.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

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

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 27 فيفري 2019، وبها تلا المستشار المقرّر السيد ملخّصا من تقريره الكتابي وحضر ممثل المعقبة وتمسّك بما

ورد بمستندات التعقيب وحضر الأستاذ نائب المعقب ضده ورافع في ضوء تقريره في الردّ متمسّكا بطلباته.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 29 مارس 2019.

وبها، وبعد المفاوضة القانونية صُرّح بما يلي :

من جهة الشكل

حيث قدّم مطلب التعقيب ممّن له الصفة والمصلحة وفي الآجال القانونيّة واستوفى بذلك جميع المقومات الشكليّة الجوهريّة، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعنين المتعلقين بمخالفة الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وسوء التكييف لتداخلهما ووحدة القول فيهما:

حيث تمسكت المعقبة بخرق محكمة الحكم المنتقد لأحكام الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لما إنتهت إلى حذف التعديل الذي أدخلته مصالح الجباية والمتعلق بتوظيف الأداء على القيمة المضافة على قيمة خطايا التأخير التي تحمّلها المعقب ضده جراء تأخيره في تنفيذ الصفقة المبرمة بينه وبين وزارة الفلاحة إستنادا إلى أن المعني بالأمر لم يقبض المبالغ المخصومة منه بصورة فعلية بما تكون معه الخطية من قبيل التخفيض التعاقدي في ثمن الصفقة ولا تدخل ضمن قاعدة إحتساب الأداء على القيمة المضافة. والحال أن إعفاء خطايا التأخير الموظفة من الأداء على القيمة المضافة يجب أن يستند إلى نص صريح في ذلك وأن الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ضبط بصفة حصرية المبالغ المستثناة من قاعدة الأداء على القيمة المضافة وأن خطية التأخير الموظفة على المعقب ضده لا تندرج ضمن تلك الإستثناءات بما يكون معه الأداء على القيمة المضافة موظفا على أساس ثمن الأشغال المتفق عليها بصرف النظر عن أي خصم قد تم إثر ذلك الإتفاق بعنوان التأخير في تنفيذ تلك الأشغال بما لا يسوغ معه إعتبار إقتطاع خطايا التأخير من السعر من قبيل التخفيض في السعر طالما وأنه لم يتم لفائدة الحريف بل هو تعويض إتفاقي عن التأخير في إنجاز الخدمة وأن إحتساب قاعدة الأداء على القيمة المضافة المستوجب على الخدمات موضوع الصفقة تتكون من المبالغ المتعلقة بالخدمات المذكورة قبل طرح خطايا التأخير الناجمة عن عدم إنجاز الأشغال في الآجال المتفق عليها كما تمسكت المعقبة بسوء تكييف المحكمة

المنتقد حكمها لطبيعة المبالغ التي رفضت مصالح الجباية عملية طرح الأداء على القيمة المضافة المتعلقة بها ضرورة أنه لا يمكن الحديث عن التخفيض في الثمن إلا من جانب مسدي الخدمة أو القائم بالأشغال والذي يتم منحه من قبل من سيتوصل بثمن البيع أو الأتعاب لفائدة حرفائه الأمر الذي يحول دون الحديث عن تخفيض يقتطعه الحريف بما لا يمكن إعتبار خطايا التأخير الناجمة عن تأخير المعقب ضده في تنفيذ الأشغال موضوع الصفقة وفقا لما تضمنته بنود عقد الصفقة تخفيضا لفائدة وزارة الفلاحة بل هو دين عمّر ذمة المجمع ولا علاقة له بتوظيف الأداء على القيمة المضافة.

وحيث دفع نائب المعقّب ضده بأنّ المطاعن المثارة من المعقبة مخالف للفقه الجبائي الصادر عن الإدارة العامة للأداءات نفسها صلب مؤلفها المعنون (الوجيز في الأداء على القيمة المضافة) والذي إعتبرت فيه أنه في صورة التعاقد، يمكن لأحد أطراف الصفقة، في صورة تأخّر معاقده عن التسليم، التخفيض في ثمن الصفقة كجزاء متفق عليه. وهو المنحى الذي كرّسته المحكمة الإدارية في هذه القضية بالذات في التعقيب الأوّل وكذلك وفق ما كرّسه الفقه المقارن. وقد إعتبرت كل هذه المصادر أنه في حال الشغور وسكوت النص فإن خطايا التأخير المنصوص عليها بالعقد تعدّ تخفيضا في ثمن الصفقة وهي بذلك غير مشمولة بقاعدة إحتساب الأداء على القيمة المضافة.

وحيث تبين بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أن محكمة الإستئناف إنتهت إلى إعتبار أنه "خلافا لما تمسكت به الإدارة فإنه يحق للمستأنف طرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على مبلغ الخطية بإعتبار أنه لم يقبض هذه المبالغ المخصومة بصورة فعلية وعليه فإن الخطية تعد بمثابة التخفيض التعاقدي في ثمن الصفقة ولا تدخل ضمن قاعدة 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. وترتيبا 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 مزوّد الإدارة وفقا لمضمون ومناط عقد الصفقة وإنما تعد مبلغا تعويضيا عن إخلال المعاقد بإلتزاماته التعاقدية ومن بينها ضرورة إحترام الآجال التعاقدية مما لا يسوغ معه إعتبار تلك الغرامات من قبل تقليص في ثمن الصفقة خاصة وأن معاقد الإدارة قد أسدى جميع المواد أو الخدمات موضوع الصفقة ولم يصدر عن معاقدته 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 الحصول على كامل ثمن الصفقة. وأن تغريمه بمبالغ بمالية 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 مجاراة المحكمة المنتقد حكمها في إعتبار خطايا التأخير بمثابة تنقيص في ثمن الصفقة يعد إقرارا بإمكانية إجراء تعديل أحادي لثمن الصفقة من قبل الإدارة المضمن بالعقد وهو ما لا يتوفر في صورة الحال فضلا عن تباين طبيعة كل من ثمن الصفقة وغرامات التأخير إذ تكتسي غرامات التأخير طابعا عقابيا نتيجة إخلال صاحب الصفقة بإلتزاماته والتي يتم تكييفها محاسبيا من قبيل الأعباء الإستثنائية المتصلة بأعمال التصرف التي يتحملها صاحب الصفقة طالما وأنها لا تتعلق بالتصرف العادي والمتواتر للمطالب بالضريبة.

وحيث ترتيبا على ما سلف، وطالما أن غرامة التأخير لا تمثل مقابلا لخدمات وأعباء تتعلق بتنفيذ وتحقيق موضوع عقد الصفقة وتكون 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 بالضريبة لذلك الأداء بموجب ووثائق جديرة بالإعتماد وهو ما لا يتوفر في صورة الحال، مما يكون معه الحكم المنتقد لما إنتهى إلى إعتبار أن خطايا التأخير الموظفة على المعقب ضده تعد تخفيضا تعاقديا في ثمن الصفقة ولا تدخل ضمن قاعدة إحتساب الأداء على القيمة المضافة وقضت بطرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على كامل ثمن الصفقة من مبلغ خطايا التأخير في غير طريقه، الأمر الذي يتجه معه قبول المطعنين الماثلين ونقض الحكم المعقّب دون إحالة.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

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

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّه.

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

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

رئيس الدائرة	الكاتب العام للمحكمة الإدارية	المستشار المقرّر
حاتم بنخليفة	الإمضاء: لطفي الخالدي	مراد بن مولّي