



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها الكائن بشارع الهادي
شاكر عدد 93 - تونس ،

من جهة،

والمعقب ضده: ، مقره الكائن بنهج عدد - بتونس، نائبة الأستاذة
..... ، الكائن مكتبها بنهج عدد -

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 31
مارس 2012 تحت عدد 312735 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس في القضية عدد
11703 بتاريخ 2 فيفري 2011 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء
العمل به وحمل المصاريف القانونية على المستأنف.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته
الجبائية في مادة الأداء على القيمة المضافة للفترة المتراوحة بين 1 جانفي 2005 إلى 31 ديسمبر 2007 أفضت
إلى إصدار قرار توظيف إجباري تحت عدد 863 / 2009 بتاريخ 27 أوت 2009 يقضي بمطالته بمبلغ جملي
لفائدة الخزينة العامة قدره خمسة آلاف و مائتان وستة عشر دينار و 875 مليما (5.216,875) أصلا
وخطايا ، فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي قضت بتاريخ 7 فيفري 2010 بقبول الاعتراض
شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري المذكور مع تعديل نصه وذلك بالخط من المبالغ المطالب بها إلى

ما قدره ألفان وستة وأربعون ديناراً و 750 مليماً (750,046,750) لقاء أصل الأداء والخطاب، وهذا الحكم تم تأييده في الطور الاستثنائي بموجب الحكم محل الطعن المائل.

وبعد الإطلاع على المذكورة في بيان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 19 أبريل 2012 والمتضمنة طلب نقض الحكم المنتقد ، بالإستناد إلى:

1- الخطأ في تطبيق القانون ، بمقولة أن محكمة الإستئناف سايرت الحكم الابتدائي الذي تضمن تطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على هامش الربح الخام على أساس تمتيع المعقب ضده بتقنية طرح الأداء التي جاء بها الفصل 6-1 - 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، والحال أن شروط الإنتفاع بحق الطرح التي أوردها الفصل المذكور لا تتوفر في قضية الحال باعتبار أن المبدأ الذي أرساه ذلك الفصل هو احتساب الأداء على القيمة المضافة على رقم المعاملات و الإستثناء هو إمكانية تمتيع التجار الخاضعين للأداء على القيمة المضافة بتطبيق القيمة المضافة على هامش الربح وفي حدود المنتوجات المقتناة من صغار المستغلين الخاضعين للنظام التقديري ، وهو ما لم يتوفر في قضية الحال باعتبار أن المعقب ضده يخضع بطبيعته إلى الأداء على القيمة المضافة عن أعمال الدهن وأن مقتنياته لم تنجز مع مزودين يخضعون إلى النظام التقديري .

2- تجاوز السلطة ، بمقولة أن المعقبة تمسكت بتجاوز محكمة القرار المنتقد لسلطاتها على نحو ما تقتضيه أحكام الفصل 175 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ، بناء على أنها قضت بما لم يطلبه الخصوم لتوليها الإذن من تلقاء نفسها بتطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على نسبة الربح الخام المتأتية من رقم المعاملات غير المصرح به والتي تساوي 40 % ، بدل تطبيقها على رقم المعاملات ، والحال أن المعقب ضده نازع صلب اعتراضه على قرار التوظيف الإجباري وعاء الأداء على القيمة المضافة لطلبه تطبيق الأداء على القيمة المضافة على رقم المعاملات المتأتي من اليد العاملة دون مبلغ الإقتناءات من سلع تتعلق بنشاط الدهن ، وهو ما أدى بمحكمة الإستئناف إلى تمكين المعقب ضده من طرح مقنع لمبلغ الأداء على القيمة المضافة.

3- سوء التعليل ، بمقولة أن المحكمة لم تبين السند القانوني الذي ارتكزت عليه في تأييدها للحكم الابتدائي الذي طبق نسبة الأداء المذكور على هامش الربح الخام ، ولا درجة فقه القضاء الذي استأنست به لذات الغرض.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الأستاذة نيابة عن المعقب ضده بتاريخ 20 جوان 2012 والمتضمن بخصوص الطعن الأول أن عدم تمكين متوبها من طرح الأداء على القيمة المضافة الذي تحمله عند بيعه للبضاعة المتعلقة بنشاط الدهن والتي سبق له شراؤها وخلاص ذلك الأداء بعنوانها مثلما تثبتته الفواتير

ما قدره ألفان وستة وأربعون ديناراً و 750 مليماً (2.046,750 د) لقاء أصل الأداء والخطايا، وهذا الحكم تمّ تأييده في الطور الإستثنائي بموجب الحكم محل الطعن المائل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 19 أفريل 2012 والمتضمنة طلب نقض الحكم المنتقد ، بالإستناد إلى:

1- الخطأ في تطبيق القانون ، بمقولة أن محكمة الإستئناف سايرت الحكم الابتدائي الذي تضمن تطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على هامش الربح الخام على أساس تمتيع المعقب ضده بتقنية طرح الأداء التي جاء بها الفصل 6-1 - 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، والحال أن شروط الإنتفاع بحق الطرح التي أوردها الفصل المذكور لا تتوفر في قضية الحال باعتبار أن المبدأ الذي أرساه ذلك الفصل هو احتساب الأداء على القيمة المضافة على رقم المعاملات و الإستثناء هو إمكانية تمتيع التجار الخاضعين للأداء على القيمة المضافة بتطبيق القيمة المضافة على هامش الربح وفي حدود المنتوجات المقتناة من صغار المستغلين الخاضعين للنظام التقديري ، وهو ما لم يتوفر في قضية الحال باعتبار أن المعقب ضده يخضع بطبيعته إلى الأداء على القيمة المضافة عن أعمال الدهن وأن مقتنياته لم تنجز مع مزودين يخضعون إلى النظام التقديري .

2- تجاوز السلطة ، بمقولة أن المعقبة تمسكت بتجاوز محكمة القرار المنتقد لسلطانها على نحو ما تقتضيه أحكام الفصل 175 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ، بناء على أنها قضت بما لم يطلبه الخصوم لتوليها الإذن من تلقاء نفسها بتطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على نسبة الربح الخام المتأتبة من رقم المعاملات غير المصرح به والتي تساوي 40 % ، بدل تطبيقها على رقم المعاملات ، والحال أن المعقب ضده نازع صلب اعتراضه على قرار التوظيف الإجباري وعاء الأداء على القيمة المضافة لطلبه تطبيق الأداء على القيمة المضافة على رقم المعاملات المتأتي من اليد العاملة دون مبلغ الإقتناءات من سلع تتعلق بنشاط الدهن ، وهو ما أدى بمحكمة الإستئناف إلى تمكين المعقب ضده من طرح مقنع لمبلغ الأداء على القيمة المضافة.

3- سوء التعليل ، بمقولة أن المحكمة لم تبين السند القانوني الذي ارتكزت عليه في تأييدها للحكم الابتدائي الذي طبق نسبة الأداء المذكور على هامش الربح الخام ، ولا درجة فقه القضاء الذي استأنست به لذات الغرض.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الأستاذة نيابة عن المعقب ضده بتاريخ 20 جوان 2012 والمتضمن بخصوص الطعن الأول أن عدم تمكين منوها من طرح الأداء على القيمة المضافة الذي تحمّله عند بيعه للبضاعة المتعلقة بنشاط الدهن والتي سبق له شراؤها وخلاص ذلك الأداء بعنوانها مثلما تثبتته الفواتير

بإسناد إلى إخضاعه إلى هذا الأداء مرتين . كما أشارت بخصوص المطعن الثاني إلى أن منوها قدم منذ الطوير الإبتدائي فواتير تؤكد خلاصه لمعلوم الأداء على القيمة المضافة , وقد استنتجت المحكمة أن الأداء يوظف على الربح الخام بدل رقم المعاملات وهو يدخل في صميم صلاحيتها التي تجيز لها التدقيق في جميع المسائل التي تحفظ إما حق الدولة أو حق المطالبين بالضرية . أما بخصوص المطعن الثالث فقد ورد الحكم معللا ومستساغا من الناحية القانونية نظرا إلى أن المحكمة استندت إلى أحكام مجلة الأداء على القيمة المضافة وعلى ما توصل إليه فقه القضاء في هذا المجال.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 و المتعلق بالمحكمة الإدارية كما تم تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاحقة له و آخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة المرافعات المدنية والتجارية .

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة .

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 23 جوان 2014 , وبما تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد الحبيب الأطرش في تلاوة ملخص تقريره الكتابي , وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك ولم تحضر محامية المعقب ضده , وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 14 جويلية 2014 .

وبما وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ومن له الصفة والمصلحة ومستوفيا لجميع شروطه الشكلية الجوهرية, لذا فقد تعين قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

—عن المطعن الثاني المأخوذ من تجاوز السلطة:

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المنتقد تجاوز صلاحيتها لما قضت بما لم يطلبه الخصوم لتوليها الإذن من تلقاء نفسها بتطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على نسبة الربح الخام المتأقية من رقم المعاملات غير المصرح به والتي تساوي 40 % بدل تطبيقها على رقم المعاملات , والحال أن المعقب ضده نازع صلب اعتراضه على قرار التوظيف الإجباري وعاء الأداء على القيمة المضافة لطلبه تطبيق الأداء على القيمة المضافة على رقم المعاملات المتأقي من اليد العاملة ودون مبلغ الإقتناءات من سلع نشاط الدهن.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 175 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية أنه " يمكن الطعن بالتعقيب في الأحكام النهائية الدرجة , وذلك في خصوص الحالات الآتية :

-سادسا : إذا صدر الحكم بما لم يطلبه الخصوم أو بأكثر مما طلبوه ...".

وحيث استقر فقه القضاء الإداري على أن المقصود من الحكم بما لم يطلبه الخصوم أو بأكثر مما طلبوه هو ما يشتمل عليه منطوق الحكم، وليس ما اشتملت عليه الأسانيد الموضحة للطريق التي أوصلت إلى نص الحكم.

وحيث علاوة على أن الحكم المنتقد صدر في إطار طلبات المعقب ضده صلب عريضة الاعتراض على قرار التوظيف الإجباري والمتمثلة في الحط من مبلغ الأداء المسلط عليه بموجب قرار التوظيف الإجباري وقد قضت المحكمة الابتدائية بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها، فإن الطريقة التي انتهجتها المحكمة المذكورة في التوصل إلى الحط من مبلغ الأداء يدخل في صلاحيتها كقاضي موضوع في تأويل النص القانوني وتطبيقه عند تفحص أسس الأداء وعناصره , وقد ارتأت عند تطبيق القانون أن نسبة الأداء على القيمة المضافة لا يمكن تطبيقها على رقم المعاملات وإنما على هامش الربح الخام , الأمر الذي يجعلها غير متجاوزة لصلاحيتها وتعين رفض المطعن.

- عن المطعين الأول والثالث المأخوذين من الخطأ في تطبيق القانون وسوء التعليل لوحدة القول فيهما:

حيث تنعى المعقبة على الحكم المنتقد الخطأ في تطبيق القانون من جهة تطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على هامش الربح الخام على أساس تمتيع المعقب ضده بتقنية طرح الأداء التي جاء بها الفصل 6-1-9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة , والحال أن شروط الإنتفاع بحق الطرح التي أوردها الفصل المذكور لا تتوفر في قضية الحال باعتبار أن المعقب ضده يخضع بطبيعته إلى الأداء على القيمة المضافة عن أعمال الدهن وأن

مقتنياته لم تنجز مع مزودين يخضعون إلى النظام التقديري. وهو ما يجعل الحكم المنتقد مشوباً بعيب سوء التعليل باعتبار أن المحكمة لم تبين السند القانوني الذي ارتكزت عليه.

وحيث يتبين من أوراق الملف أن المعقب ضده له نشاط بيع مواد البناء و يمارس نشاطاً آخر وهو أشغال الدهن والتبييض ، وقد صدر قرار التوظيف الإجباري بعد تطبيق إدارة الجباية لنسبة الأداء على القيمة المفروضة على هذا النشاط والمساوية لـ 18% على المداخيل التي تحصل عليها من هذا النشاط والتي لم يتول التصريح بها لدى المصالح الجبائية ، إلا أن الحكم المنتقد تأسس على أن الأداء على القيمة المضافة يوظف على هامش الربح دون رقم المعاملات وأن القول بخلاف ذلك يؤول إلى توظيف الأداء على المعقب ضده مرتين الأولى حين الشراء والثانية عند البيع خاصة وأنه ثابت من خلال الفواتير التي قدمها إلى المحكمة خضوعه إلى ذلك الأداء عند شراؤه المتعلقة بنشاط الدهن.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه " بالنسبة للنظام الداخلي ، يتضمن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة ، سعر البضائع والأشغال أو الخدمات مع احتساب جميع المصاريف والأداءات والمعاليم وكذلك قيمة الأشياء المدفوعة كمقابل ... غير أنه بالنسبة للعمليات الآتية تضبط قاعدة الأداء حسب الشروط التالية:

.....

9) بالنسبة للبيوعات المنجزة من طرف التجار الخاضعين للأداء على القيمة المضافة والمتعلقة بالمنتجات المسلمة من طرف الأشخاص المشار إليهم بالفقرة IV من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، يقع احتساب الأداء على القيمة المضافة على الفارق بين ثمن البيع و ثمن الشراء " .

وحيث يبرز بوضوح أن المبدأ الذي أرساه الفصل المذكور يتمثل في أن الأداء على القيمة المضافة يتسلط على رقم المعاملات ، ولا ينطبق على هامش الربح إلا في بعض الحالات التي من بينها صورة الفقرة التاسعة سالف الذكر والمتعلقة بتحقيق المطالب بهذا الأداء لبيوعات أو شراعات من أشخاص يخضعون إلى النظام التقديري، وهي غير صورة الحال باعتبار أنه ثابت من أوراق الملف أن المعقب ضده لا يتعامل في مقتنياته من الدهن إلا مع أشخاص يخضعون إلى النظام الحقيقي ومطالبين بهذا الأداء مثل شركة وشركة

وحيث من جهة أخرى ، تقتضي أحكام الفصل 9 من نفس المحلة أنه يطرح من الأداء على القيمة المضافة مبلغ الأداء الذي أثقل فعلا عناصر ثمن عملية خاضعة للأداء وكذلك الأداء على القيمة المضافة الذي تم خصمه من المورد وفقا للفصل 19 مكرر من هذه المحلة. ويخصم الخاضعون بصفة جمالية من مبلغ الأداء على القيمة المضافة المطلوب، طبقا للفصلين الأول والثاني أعلاه، مبلغ الأداء الذي أثقل فعلا مشترياتهم المحلية لدى خاضعين أو التسليمات لأنفسهم والواردات المنجزة من طرفهم والخدمات اللازمة لمتطلبات الإستغلال.

وحيث في هدي ما تقدم، تكون محكمة الإستئناف قد أساءت تطبيق الأحكام المذكورة وبتعليل منقوص لما قبلت بتطبيق الأداء على القيمة المضافة على هامش الربح دون رقم المعاملات ، الأمر الذي يجعل الحكم المنتقد في غير طريقه وتعين قبول المطعنين.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة برئاسة السيد أحمد صواب وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاقي ومحمد الخزامي.

وتلني علنا بجلسة يوم 14 جويلية 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفري.

المستشار للقرّر
الحبيب الأطرش

الطبيب القانوني
الإستئناف

رئيس الدائرة

أحمد صواب