



## قرار تعقيبي

### باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقب : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس 1002،

من جهة

والمعقب ضدها: شركة

نائبها الأستاذ

من جهة أخرى

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 30 مارس 2009 والمسجل بكتابة المحكمة تحت عدد 310230، طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 30 أفريل 2008 في القضيتين عدد 63461 و 66251 والقاضي بقبول الاستئنافين شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطئة المستأنفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضدها كانت في حالة إغفال كلي للتصاريح الجبائية المستوجبة في مادة الأقساط الاحتياطية والخصم من المورد 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 والمساهمة في

صندوق تنمية القدرة التنافسية في القطاع الصناعي ومعلوم الطابع الجبائي بعنوان الفترة الممتدة من شهر جانفي 2006 إلى شهر سبتمبر 2006 ولم تتول تسوية وضعيتها رغم التنبيه عليها عملا بأحكام الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، لذلك صدر ضدها قرار في التوظيف الإجباري مؤرخ في 18 جانفي 2007 تحت عدد 2007/08 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للدولة قدره 580.514,068 د أصلا وخطايا. فتولت المطالبة بالأداء الاعتراض على ذلك القرار أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي قضت بجلستها المنعقدة بتاريخ 17 ماي 2007 في القضية عدد 2553 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2007/08 الصادر بتاريخ 13 جانفي 2007 مع تعديل نصه وذلك بالخط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 125.295,053 د لقاء أصل الأداء والخطايا، فاستأنفت كل من إدارة الجباية والمطالبة بالأداء ذلك الحكم أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بالنظر في القضيتين وأصدرت فيهما حكما المبيّن منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 22 أفريل 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية على أنظار المحكمة الإستئنافية المختصة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها استنادا إلى ما يلي:

أولا- خرق الفصل 438 من مجلة الإلتزامات والعقود بمقولة أنه خلافا لما أوردته محكمة الإستئناف فإن المعلومات الواردة بالتصريح بالأداء على القيمة المضافة تمتاز عن بعضها البعض وبالتالي فإنه يجوز تقسيم وتجزئة الإقرار الواقع من المطالب بالأداء في إطار إكتتاب وإيداع تصريحه طالما تعلق ذلك الإقرار بمعلومات متفرقة وممتازة عن بعضها البعض.

ثانيا- خرق الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن تطبيق الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يتمّ باعتماد مبالغ الأداء على القيمة المضافة الخام دون الأخذ بعين الاعتبار المبالغ القابلة للطرح باعتبار أن مبدأ الطرح لا يمكن تطبيقه بصفة آليّة بل لا بدّ من إثبات المبالغ القابلة للطرح وإثبات تحقق شروط الطرح.

ثالثا- خرق أحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة بمقولة أن مبدأ الطرح المنصوص عليه بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لا يمكن تطبيقه بصفة آلية ضرورة أنه لقبول طرح الأداء على القيمة المضافة الذي أثقل فعلا مشتريات الشركة يجب توفر شرطين هامين وهما أن يقع تسجيل المشتريات ضمن محاسبة قانونية أو في دفتر خاص بحساب المشتريات المحلية والواردات والخدمات التي أثقلت بالأداء على القيمة المضافة، وأن تكون تلك الشراءات مثبتة بفواتير قانونية ومستحقة لشروط الفصل 18 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، وهو ما لم تثبته المعقب ضدها طيلة مراحل النزاع.

رابعا- ضعف التعليل لما اعتبرت محكمة الإستئناف أن المعلومات الواردة بالتصريح بالأداء على القيمة المضافة لا تمتاز عن بعضها البعض، وبالتالي فإنه لا يجوز تقسيم وتجزئة الإقرار الواقع من المطالبة بالأداء في إطار إكتتاب وإيداع تصريحها ودون أن تبدي المحكمة رأيها في خصوص تطبيق الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وبعد الإطلاع على تقرير الردّ على مستندات التعقيب المقدم بتاريخ 12 مارس 2012 من نائب الشركة المعقب ضدها الأستاذ

و بعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة في الملف .

و بعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 و المتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاحقة و آخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة.

و بعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 19 مارس 2012 وبما تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد منير العربي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدّمته هذه الأخيرة

من مستندات وحضر الأستاذ - نيابة عن زميله الأستاذ - وتمسك بما قدمه هذا الأخير من رد.

إثر ذلك قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 16 أبريل 2012.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب ممن له الصفة و المصلحة وفي ميعاده القانوني مستوفيا لشروطه الشكلية الجوهرية ، لذا تعين قبوله من هذه الناحية. وحيث تولى نائب الشركة المعقب ضدها تقديم تقرير في الردّ على مستندات التعقيب بتاريخ 12 مارس 2012 أي بعد ختم التحقيق في القضية وتولي المحكمة في 28 فيفري 2012 توجيه الاستدعاء لحضور جلسة المرافعة، الأمر الذي يتّجه معه الإعراض عن ذلك التقرير.

من جهة الأصل :

عن المطالعة الثلاثة الأولى لتدابرها ووحدة القول فيهما:

حيث تمسكت المعقبة بخرق الحكم المطعون فيه لأحكام الفصل 438 من مجلة الإلتزامات والعقود والفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة بمقولة أنه خلافا لما أوردته محكمة الإستئناف فإنّ المعلومات الواردة بالتصريح بالأداء على القيمة المضافة تمتاز عن بعضها البعض وبالتالي فإنّه يجوز تقسيم وتجزئة الإقرار الواقع من المطالبة بالأداء في إطار إكتتاب وإيداع تصريحها طالما تعلق ذلك الإقرار بمعلومات متفرقة وممتازة عن بعضها البعض، وبالتالي من حق مصالح الجباية أيضا أن تستبعد مبالغ الأداء على القيمة المضافة التي صرحت الشركة بأنّها أثقلت مشترياتها في إطار آخر تصريح شهري اكتبته وأودعته طالما أنّها مطالبة قانونا بإثبات المبالغ الحقيقية والفعليّة التي أثقلت مشترياتها في الفترة التي غفلت عن التصريح بالأداء على القيمة المضافة المتعلق بها وطالما

أنها مطالبة كذلك بإثبات تحقق شروط طرح تلك المبالغ طبقاً لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وهو ما لم تثبته المعقب ضدها طيلة مراحل النزاع.

وحيث ثبت من أوراق الملف أنه تبعا لمعاينة حالة الإغفال التي كانت عليها الشركة المعقب ضدها فيما يتعلق بإيداع تصاريحها الجبائية المستوجبة بعنوان الفترة الممتدة من شهر جانفي 2006 إلى شهر سبتمبر 2006 وعدم توليها تسوية وضعيتها رغم التنبيه عليها عملاً بأحكام الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، فقد اعتمدت مصالح الجباية لتعديل الوضعية الجبائية للشركة على أحكام الفصل 48 (قديم) من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وذلك باعتماد حدّ أدنى غير قابل للإسترجاع يساوي 50 دينار عن كلّ تصريح بالنسبة لمعلوم الطابع الجبائي واعتماد آخر تصريح اكتتبه وأودعته الشركة المعنية بالأمر بالنسبة للخصم 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 والمساهمة في صندوق تنمية القدرة التنافسية في القطاع الصناعي.

وحيث قضت المحكمة الابتدائية، وأيدها في ذلك الحكم المطعون فيه، بتأييد قرار التوظيف الإجباري للأداء مع تعديل نصه وذلك بتعديل عنصر التوظيف المتعلق بالأداء على القيمة المضافة باعتماد حدّ أدنى للأداء غير قابل للإسترجاع يساوي خمسين دينارا عن كلّ تصريح عوضاً عن اعتماد آخر تصريح اكتتبه وأودعته الشركة المعنية بالأمر والذي تضمن وجود فائض في الأداء على القيمة المضافة.

وحيث نصّ الفصل 48 (قديم) من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، المنطبق على قضية الحال، على ما يلي: "يوظف الأداء وجوباً في الحالة المنصوص عليها بالفقرة الثانية من الفصل 47 من هذه المجلة على أساس القرائن القانونية والفعلية أو على أساس المبالغ التي تضمّنها آخر تصريح مع اعتماد حدّ أدنى غير قابل للإسترجاع يساوي 50 دينار عن كلّ تصريح وفي هذه الحالة لا يحول توظيف الأداء دون إجراء المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية".

وحيث تقتضي قواعد شرح القانون أن "القانون لا يتحمّل إلا المعنى الذي تقتضيه عبارته بحسب وضع اللغة وعرف الإستعمال ومراد واضع القانون" وأن "لا إجتهد في صورة

وضوح النص " إضافة إلى أنه "إذا أحوجت الضرورة لتأويل القانون جاز التيسير في شدته ولا يكون التأويل داعيا لزيادة التضييق أبدا".

وحيث ورد ضمن إجابة وزارة المالية على استفسارات النواب بخصوص الفصل 48 ما يلي: "الطريقة المعتمدة للتوظيف الإجباري للأداء في حالة عدم القيام بإيداع التصاريح بعد التنبيه على المعنى بالأمر وذلك على أساس القرائن القانونية والفعلية أو باعتماد عناصر توظيف الأداء الواردة بآخر تصريح مودع من قبل المطالب بالأداء دون أن يقل مبلغ الإستخلاص عن 50 دينارا عن كل تصريح...".

وحيث جرى فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أنه طبقا للمبادئ العامة للتأويل المقررة في المادة الجبائية لا يجوز للإدارة التوسع في تأويل أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بما يتنافى ومصلحة المطالب بالأداء.

وحيث أن أعمال المبادئ سالفه الذكر يفضي إلى اعتبار أنه في صورة عدم قيام المطالب بالأداء بإيداع التصاريح الجبائية يوظف عليه الأداء وجوبا إما على أساس القرائن القانونية أو الفعلية أو على أساس المبالغ التي تضمنها آخر تصريح وبالتالي فإن اختيار إدارة الجباية الطريقة القانونية الثانية في التوظيف الإجباري يوجب عليها اعتماد نفس مبلغ الضريبة المستوجب على المبالغ التي تضمنها آخر تصريح بما شملته تلك المبالغ من رقم معاملات ومن خصوم وطرح.

وحيث أن قيام مصالح الجباية في قضية الحال بتجزئة المعطيات الواردة بآخر تصريح بالأداء على القيمة المضافة واستبعاد المبالغ التي أثقلت مشتريات الشركة المعقب ضدها بدعوى عدم إثبات المبالغ الحقيقية والفعلية التي أثقلت مشترياتها في تلك الفترة وعدم تحقق شروط طرح تلك المبالغ طبقا لأحكام الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، كان في غير طريقه ومخالفا لمقتضيات الفصل 48 قديم من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، الأمر الذي دعا قاضي الأصل -ابتدائيا واستثنافيا- إلى تعديل عنصر التوظيف المتعلق بالأداء على القيمة المضافة وذلك باعتماد حد أدنى للأداء غير قابل للإسترجاع يساوي خمسين دينارا عن كل تصريح، وذلك وفقا لما لقاضي الأصل من صلاحيات واسعة في المادة الجبائية.

وحيث يتجه تبعاً لما سبق بيانه رفض المطاعن المستمسك بها من قبل المعقبة في هذا الشأن.

### عن المطاعن الرابع المتعلق بضعف التعليل:

حيث تمّ من الملقب بأن الحكم المطعون فيه ورد ضعيف التعليل لما اعتبرت محكمة الإستئناف أنّ المعلومات الواردة بالتصريح بالأداء على القيمة المضافة لا تمتاز على بعضها البعض وبالتالي فإنه لا يجوز تقسيم وتجزئة الإقرار الواقع من المطالبة بالأداء في إطار إكتساب وإيداع تصريحها ودون أن تبدي المحكمة رأيها في خصوص تطبيق الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وحيث يقتضي تعليل الأحكام التمييز على الإعتبارات الواقعية والأسباب القانونية التي تمّ على أساسها اتخاذ الحكم أو الإقرار والتي أدت إلى تشكيل قناعة القاضي وهو يتجاوز بالتالي إيراد طلبات الخصوم وتوجيه دفاعهم إلى تمحيص مستنداتهم ومناقشة أدلتهم واستخلاص النتائج منها وتطبيق التواعد القانونية عليها حتى يتمكن كلّ طرف من معرفة ما له وما عليه بصورة يكون فيها التعليل كاف لتبرير منطوق الحكم ولتسكين قاضي التعقيب من ممارسة رقابة الشرعية الراجعة إليه.

وحيث يتضح بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أنّ محكمة الإستئناف أجابت عن مسألة مندى وجاهة طريقة تطبيق الإدارة لأحكام الفصل 48 معتبرة أنّه لا يمكن استبعاد مبالغ الأداء على القيمة المضافة التي صرحت الشركة بأنها أتتلت مشترياتها في إطار آخر تصريح أدلت به طالما أنّ ذلك التصريح يمدّ وحدة لا يمكن الأخذ بجزء منه واستبعاد جزء آخر، الأمر الذي يجعل الحكم الإستئنافي معللاً تلميحاً كافياً مما يتعيّن معه ردّ هذا المطعن.

### ولمصادف الأسباب:

#### قوّرت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلاً ورفضه أصلاً.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية  
المستشارين السيدين عادل بن حمودة ومحمد العيادي.

وتلي علنا بجلسة يوم 16 أفريل 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر  
الح  
منير العربي

الرئيس  
الحبيب جاء بالله

الكاتب  
الادارة