



قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

القضية عدد: 312516
تاريخ القرار: 26 مارس 2020

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقب: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرها بشارع
عدد تونس ، 1002.

من جهة،

والمعقب ضدها: شركة
في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بنهج
تونس، نائبها الأستاذ الب
الكائن مكتبه
عدد تونس.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني بتاريخ 29 ديسمبر 2011 والمرسم بكتابة هذه المحكمة تحت عدد 312516 طعنا في الحكم الاستثنائي الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس في القضية عدد 64737-67206 بتاريخ 24 فيفري 2010 والقاضي نضه بقبول الاستئنافين شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطية المستأنفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها واعتبار أصل الأداء والخطايا قدره (78.019,944د).

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أن الشركة المعقب ضدها خضعت إلى عملية مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية تعلقت بالضريبة على الشركات لسنوات 2001 و2002 و2003 و2004 والأقساط الاحتياطية والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والخضم من المورد والأداء على التكوين المهني والأداء على القيمة المضافة ومعلوم الطابع الجبائي والمعلوم المهني لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهني بعنوان الفترة الممتدة من غرة جانفي 2001 إلى 31 ديسمبر 2004 وصدر في شأنها قرار توظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2006/5611 مؤرخ في 29 ماي 2006 ضبطت فيه مصالح الجباية الأداءات الموظفة عليها والخطايا

المتعلقة بها بسبعمائة وواحد وثلاثين ألفا وخمسمائة وواحد وأربعين ديناراً و 027 مليمات (731.541,027 د)، كما ضبطت فيه فائض الضريبة على الشركات بعنوان سنة 2004 بخمسة آلاف ومائتين وتسعة وعشرون ديناراً و 202 (5.229,202 د). و تبعاً للاعتراض الصادر عن الشركة المعنية بالأمر على قرار التوظيف المذكور، تعهدت المحكمة الابتدائية بتونس بالملف وأصدرت بجلستها المؤرخة في 22 ماي 2007 في القضية عدد 2183 حكماً يقضي بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإلزامي عدد 2006/5611 الصادر بتاريخ 29 ماي 2006 مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره مائتين وواحد وتسعون ألفاً وثلاثمائة وستة وستون ديناراً ومليمات 826 (291.366,826 د) أصلاً وخطايا وحمل المصاريف القانونية عليها. وتبعاً للاستئناف المقدم من الشركة المعقب ضدها صدر الحكم المضمن منطوقه بالطالع موضوع التعقيب المائل.

و بعد الاطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة بتاريخ 1 فيفري 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وفي الأصل بنقض القرار المطعون فيه و إحالة ملف القضية على محكمة المصدر للنظر فيه بهيئة أخرى وتحميل المصاريف القانونية على الجهة المعقب ضدها، بالاستناد إلى ما يلي :

أولاً: خرق أحكام الفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أنه تبين لمصالح الجباية أثناء القيام بمراجعة الوضعية الجبائية لشركة الأضواء للإشهار وجود نقص في أرقام المعاملات المصرح بها من قبلها في سنوات 2001، 2002، 2003 و 2004، كما أنها لم تقدم وثائقها المحاسبية المتعلقة بالسنوات المعنية بالمراجعة فتم تحرير محضر مخالفة جبائية جزائية في شأنها ضمن تحت عدد 2005/39 بتاريخ 15 جويلية 2005 ولتحديد أرقام المعاملات المعدلة تولت مصالح الجبائية، بالنسبة لسنوات 2001 و 2002 و 2003 تطبيق نسبة ربح صافي تقدر ب 12% على أرقام المعاملات المصرح بها خال من الأداء على القيمة المضافة بالنسبة للسنوات المذكورة كما هو معمول به في الأنشطة المماثلة، أما بالنسبة لسنة 2004 فقد تم تحديد رقم المعاملات اعتماداً على الربح الصافي المضمن بقرار التوظيف الإلزامي للأداء الصادر ضد المعقب ضدها بتاريخ 17 ماي 2005 تحت عدد 4124، وإثر ذلك تولت مصالح الجباية تعديل الوضعية الجبائية للشركة المعنية اعتماداً على المعلومات المتوفرة لديها والمضمنة بتصاريف الشركة المعنية التي اكتتبتها وأودعتها و على الموازنات المرافقة لها طبقت نسبة ربح صافي تقدر ب 12% تطبيقاً للفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق و الإجراءات الجبائية وقد نتج عن ذلك صدور قرار توظيف إجباري يقضي بإلزامها بأداء مبلغ (731.541,027 د)، وأنه وإثر قيام الشركة أمام قاضي البداية أكدت على مسكها لمحاسبة مطابقة للشروط القانونية وأن المحضر المحرر من قبل مصالح الجباية في عدم تقديم محاسبة غير مؤسس واقعاً وقانوناً، كما

تمسكت بشطط نسبة الربح الصافي المعتمدة في قرار التوظيف الإجباري فأذنت المحكمة الابتدائية لمصالح الجباية بمقتضى الحكم التحضيري المؤرخ في 22 فيفري 2007 بإعادة احتساب الأداء على القيمة المضافة وذلك بإعماله في حدود الربح الخام وليس الصافي فنفذت مصالح الجباية الحكم التحضيري منتهية إلى اعتبار أن الأداء المستوجب يقدر بمائة وثلاثة وعشرون ألف ومائة وتسعة وخمسون دينار و 459 (123.159,459 د). وباستئناف الحكم المذكور أذنت محكمة الاستئناف بتونس بجلسة 15 أفريل 2009 لمصالح الجباية بإعادة احتساب الأداءات المستوجبة وذلك بطرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على الشراءات على ضوء الفواتير المتعلقة بالاستغلال، وإثر تنفيذ الحكم التحضيري أدلت مصالح الجباية بتقريرها الذي تضمن أن جملة الأداء المستوجب أصبح يساوي ثلاثمائة وثمانية وسبعون ألف وثمانية عشر دينار و 944 مليمات (378.018,944 د) وبناء على التقرير المذكور أصدرت محكمة الاستئناف حكما محل التعقيب معللة حكما بأن: "إعمال الأداء على القيمة المضافة يجب أن يتم على أساس الربح الخام باعتبار أن نسبة الربح المذكور تحتسب على أساس ضبط قيمة الشراءات غير الخاضعة للأداء على القيمة المضافة ثم احتساب النفقات التي تتحملها عملية البيع للوصول إلى نسبة الربح الصافي ومن ضمنها الأداء على القيمة المضافة بما يجعل من الوجيه اعتبار أن الأداء على القيمة المضافة من الممكن احتسابه على نسبة الربح الخام... " وهو موقف مجانب للصواب لأنه ونظرا لعدم تقديم الشركة المطالبة بالأداء لوثائقها المحاسبية اعتمدت مصالح الجباية لتعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضدها على القرائن القانونية والفعلية المتمثلة في المعلومات المتوفرة لديها مثلما يخوله الفصلان 6 و 38 المذكوران فضلا على أن الوثائق التي اعتمدها محكمة القرار المطعون فيه لا يمكن أن تكون دليلا على عدم صحة التعديلات التي أجرتها مصالح الجباية طالما أن الشركة المطالبة بالأداء امتنعت عن تقديمها عندما طلبت منها ذلك مصالح الجباية في طور المراجعة.

ثانياً: خرق الفصل 9 (I-2) من مجلة الأداء على القيمة المضافة: بمقولة أن المشرع نص ضمن الفصل المذكور على جملة من الشروط الواجب توفرها لطرح الأداء على القيمة المضافة الذي أثقل مشتريات المطالبين بالأداء من سلع وخدمات وأهمها وجوب مسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي الجاري به العمل وفي غياب ذلك مسك دفتر يتضمن حساب المشتريات المحلية والواردات والخدمات التي أثقلت بالأداء على القيمة المضافة، وأنه ونظرا لكون الشركة المعنية بالأمر امتنعت عن تقديم وثائقها المحاسبية المتعلقة بالسنوات المعنية بالمراجعة فقد تم تحرير محضر مخالفة جبائية جزائية في شأنها ضمن تحت عدد 2005/39 بتاريخ 15 جويلية 2005، بما لا يخول لها الانتفاع بطرح مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي أثقل مشترياتها.

ثالثاً: خرق أحكام الفصل 6 - (I) من مجلة الأداء على القيمة المضافة: بمقولة أن ممثل مصالح الجباية تمسك بأنه في إطار مراجعة الوضعية الجبائية للشركة المعقب ضدها تبين أن التصاريح والموازنات اشتملت على

إخلالات توجب تعديلات ومن ضمن تلك التعديلات قامت مصالح الجباية بتوظيف الأداء على القيمة المضافة المستوجب على رقم المعاملات المحلي الصافي والمصرح به بصفة تلقائية وأن المحكمة الابتدائية بتونس أذنت من تلقاء نفسها بإعادة احتساب الأداء على القيمة المضافة المستوجب وذلك بإخضاع هامش الربح الخام المقدر بـ 24% إلى الأداء على القيمة المضافة بنسبة 18% و هو نفس الموقف الذي اعتمده محكمة القرار المعقب معللة موقفها بأن إعمال الأداء على القيمة المضافة يجب أن يتم على أساس نسبة الربح الخام باعتبار أن نسبة الربح المذكور تحتسب على أساس ضبط قيمة الشراءات غير الخاضعة للأداء على القيمة المضافة ثم احتساب النفقات التي تتحملها عملية البيع للوصول إلى نسبة الربح الصافي ومن ضمنها الأداء على القيمة المضافة بما يجعل من الوجيه اعتبار أن الأداء على القيمة المضافة من الممكن احتسابه على نسبة الربح الخام. و هو موقف يتسم بخرقه للفصل 6 المذكور أعلاه لأنه يتبين بالرجوع إلى عبارات النص المذكور أن المشرع حسم مسألة تحديد قاعدة الأداء على القيمة المضافة والمتمثلة أساسا في رقم المعاملات الخالي من الأداء على القيمة المضافة بما تكون معه المحكمة الابتدائية لما أذنت بتوظيف الأداء على القيمة المضافة على هامش الربح الخام عوضا عن رقم المعاملات وأيدتها محكمة الاستئناف بتونس قد أخطأت في تطبيق القانون.

رابعاً: سوء التعليل: بمقولة أن محكمة القرار المنتقد عللت حكمها بأنه: " من الثابت فقه وقضاء أن إعمال الأداء على القيمة المضافة يجب أن يتم على أساس نسبة الربح الخام باعتبار أن نسبة الربح المذكور تحتسب على أساس ضبط قيمة الشراءات غير الخاضعة للأداء على القيمة المضافة ثم احتساب النفقات التي تتحملها عملية البيع للوصول إلى نسبة الربح الصافي ومن ضمنها الأداء على القيمة المضافة بما يجعل من الوجيه اعتبار أن الأداء على القيمة المضافة من الممكن احتسابه على نسبة الربح الخام." وهو تعليل مجانب للصواب لأن المشرع نص صراحة صلب الفقرة الأولى من الفصل السادس من مجلة الأداء القيمة على أن قاعدة الأداء على القيمة المضافة هي رقم المعاملات مثلما تم تعريفه مكوناته خال من الأداء على القيمة المضافة، فضلا على أن المشرع استثنى من قاعدة توظيف الأداء على القيمة المضافة بعض العمليات المتعلقة بعمليات ذكرها بصفة حصرية كما أن المشرع حدد جملة من الشروط الواجب توفرها لطرح الأداء الذي أثقل مشتريات المطالبين بالأداء من سلع وخدمات وهي خاصة وجوب مسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي الجاري به العمل وفي غياب ذلك مسك دفتر يتضمن حساب المشتريات المحلية والواردات والخدمات التي أثقلت بالأداء على القيمة المضافة في حين أن الشركة المعنية لم تقدم وثائقها المحاسبية المتعلقة بالسنوات المعنية بالمراجعة. كما أكد ممثل الإدارة من ناحية أخرى على أن قرار محكمة الاستئناف اتسم بالتناقض الواضح فمن جهة يقضي بإقرار الحكم الابتدائي بمعنى اعتماد نفس التمشي الذي اعتمده المحكمة الابتدائية في تحديد قاعدة الأداء على القيمة المضافة ومن جهة أخرى يقضي بنتيجة الحكم التحضيري الذي أذنت فيه المحكمة بطرح الأداء على القيمة

المضافة الموظف على الشراءات على ضوء الفواتير المتعلقة بالاستغلال بما يعني أن هذه الأخيرة اتبعت طريقة مغايرة للطريقة التي اعتمدها المحكمة الابتدائية في ضبط الأداء على القيمة المضافة الموظف على الشركة المطلوبة.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الأستاذ الـ البـ نيابة عن شركة في شخص ممثلها القانوني في الرد على مستندات التعقيب والوارد على كتابة هذه المحكمة بتاريخ 10 مارس 2012 والذي أكد بمقتضاه بأنه وخلافا لمزاعم المعقبة فإن منوبته أدلت بوثائقها المحاسبية وأن الإشكال في دعوى الحال يكمن في طريقة معالجة وتأويل تلك الوثائق والتي لم توفق المعقبة في تناولها طبق القانون بما ينفي وجود أي خرق لمقتضيات الفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، مبينا أن مصالح الجباية سارعت إلى تحرير محضر ضد منوبته على أساس عدم تقديم المحاسبة دون أن تترك لها الإمكانية أو الوقت الكافي والقانوني لاطلاعها على مختلف الوثائق المحاسبية التي كانت مبعثرة والتي تم تجميعها في الأثناء ودون أن تلتزم هذه المصالح بالإجراءات والآجال التي حددها التشريع الجبائي خاصة المتعلقة منها بالفصل 40 مجلة حقوق وإجراءات جبائية والفصل 62 من قانون المالية لسنة 2005، مؤكدا على أن منوبته تمسك محاسبة كانت أغلب وثائقها المتعلقة بسنوات 2001، 2002 و 2003 متوفرة بمقر الشركة و قد أقرت مصالح الجباية بذلك بصورة ضمنية لما اعتمدت الموازنات المرافقة للتصاريح الجبائية في إطار عملية تعديلها لأسس توظيف الأداء خاصة وأن الموازنات المذكورة تستجيب للشروط والأركان المحددة بالنظام المحاسبي للمؤسسات الصادر بالقانون عدد 112 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996، كما أن مصالح الجباية قامت منذ يوم 11 جويلية 2005 بالتنبيه على المعقب ضدها لتقديم حساباتها متهمتها إياها بعدم تقديم الوثائق المحاسبية في الآجال القانونية طبقا لما ورد بالإعلام بالمراجعة العميقة في حين أن محضر التنبيه المذكور قد نص على يوم 14 جوان 2005 كتاريخ بداية إجراء العملية مما يجعل الاتهام باطلا والمحضر المحرر بعنوان مخالفة جبائية في هذا الشأن غير مؤسس واقعا وقانونا . كما اعتبر نائب المعقب ضدها أن قيام الإدارة بإقضاء طرح الأداء على القيمة المضافة القابل للطرح أو عدم إمكانية التثبيت من قائمة الحرفاء المنتفعين بنظام توقيف الأداء بتعلة أنه وقع استبعاد محاسبة منوبته غير مؤسس قانونا ضرورة أن الإدارة لو تقيدت بالآجال القانونية واطلعت على محاسبة المعقب ضدها لأمكن لها طرح الأداء على القيمة المضافة القابل للطرح ولأمكن لها كذلك الإطلاع والتثبت من قائمة الحرفاء الواردة بالمحاسبة والتعرف على النظام الجبائي الذي يخضعون له، وبخصوص هامش الربح الصافي والذي حددته الإدارة بنسبة 12% فقد سبق لمنوبته أن لاحظت وأن نسبة الربح الصافي المعتمدة من طرف الإدارة جاءت مرتفعة جدا ولا تستند إلى أية قرينة فعلية أو أساس واقعي أو موضوعي، ضرورة أن

نشاطها يتمثل بالأساس في إعداد وتركيب النشريات الدورية والمطويات لفائدة مؤسسات عمومية وذلك في إطار صفقات قاعدة الأقل ثمنا طالبا بناء على ما سبق بيانه رفض مطلب التعقيب المائل لتجرده.

و بعد الإطلاع على التقرير الإضافي المدلى به من الأستاذ الب الب نيابة عن المعقب ضدها والوارد على كتابة هذه المحكمة في 17 مارس 2012 والذي ضمنه أصل محضر تبليغ الإدارة العامة للأداءات رد منوبته على مستندات التعقيب.

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

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 13 فيفري 2020 وبها تم الاستماع إلى المستشارة المقررة السيدة ن ن في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمستندات التعقيب وحضر الأستاذ ن ن نيابة عن الأستاذ الب الب وتمسك في حق زميله.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 26 مارس 2020.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممن له الصفة والمصلحة وكان مراعيًا لكافة الصيغ الشكلية الجوهرية التي يقتضيها القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية، لذا اتجه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعن الأول المتعلق بخرق أحكام الفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : حيث طلب ممثل المعقبة نقض الحكم المنتقد والذي اعتبر أن "الأداء على القيمة المضافة يجب أن يتم على أساس الربح الخام باعتبار أن نسبة الربح المذكور تحتسب على أساس ضبط قيمة الشراءات غير الخاضعة للأداء على القيمة المضافة ثم احتساب النفقات التي تتحملها عملية البيع للوصول إلى نسبة الربح الصافي و من ضمنها الأداء على القيمة المضافة بما يجعل من الوجيه اعتبار أن الأداء على القيمة المضافة من الممكن احتسابه على نسبة الربح الخام..." لمجانته الصواب ولخرقه القانون خاصة وأن مصالح الجباية اعتمدت لتعديل

الوضعية الجبائية للمعقب ضدها، إثر امتناع هذه الأخيرة عن تقديم وثائقها المحاسبية، على القرائن القانونية والفعالية المتمثلة في المعلومات المتوفرة لديها مثلما يخوله الفصلان 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فضلا على أن الوثائق التي اعتمدها محكمة القرار المطعون فيه لا يمكن أن تكون دليلا على عدم صحة التعديلات التي أجرتها مصالح الجباية طالما أن الشركة المطالبة بالأداء امتنعت عن تقديمها عندما طلبت منها ذلك مصالح الجباية في طور المراجعة.

وحيث دأب فقه قضاء هذه المحكمة على عدم قبول المطعن المثار لأول مرة في الطور التعقيبي إلا إذا تعلق بالنظام العام أو بعبء تسرب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلا بالإطلاع على ذلك الحكم تطبيقا للفصل 72 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية.

وحيث ثبت بالرجوع إلى أوراق الملف أن المعقبة لم يسبق لها التمسك أمام محكمة الأصل بهذا المطعن بل آثاره لأول مرة في الطور التعقيبي، وطالما أنه لا يتعلق بالصور المنصوص عليها بالفصل 72 المذكور فإنه يغدو حريا بالرفض شكلا.

عن المطعن الثاني المأخوذ من خرق الفصل 9 (1-2) من مجلة الأداء على القيمة المضافة :

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة الاستئناف خرقت الفصل المذكور لأن المشرع نص صلبه على جملة من الشروط الواجب توفرها لترح الأداء على القيمة المضافة الذي أثقل مشتريات المطالبين بالأداء من سلع وخدمات وهي خاصة وجوب مسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي الجاري به العمل وفي غياب ذلك مسك دفتر يتضمن حساب المشتريات المحلية والواردات والخدمات التي أثقلت بالأداء على القيمة المضافة، باعتبار وأن الشركة المعنية بالأمر لم تقدم وثائقها المحاسبية المتعلقة بالسنوات المعنية بالمراجعة وقد تم تحرير محضر مخالفة جبائية جزائية في حقها ضمن تحت عدد 2005/39 بتاريخ 15 جويلية 2005 بما لا يخول لها الانتفاع بطرح مبلغ الأداء على القيمة المضافة الذي أثقل مشترياتها.

و حيث يقتضي الفصل 9 (I-2) من مجلة الأداء على القيمة المضافة : أنه : " للانتفاع بالطرح المنصوص عليه أعلاه، يجب على الخاضعين أن : أ. تكون بجوزتهم فواتير ومذكرات أتعاب لمشترياتهم المحلية من البضائع والخدمات محررة طبقا للشروط المضبوطة بالفصل الثامن عشر الموالي أو شهادات في خصم الأداء على القيمة المضافة من المورد. ب. تكون بجوزتهم شهادات إستخلاص الأداء على القيمة المضافة لدى قباضات الديوانة وذلك فيما يخص وارداتهم. ج. يمسكوا دفترا خاصا مرقما وموقعا من طرف مراكز أو مكاتب مراقبة الأداءات الراجع إليها نشاطهم بالنظر يتضمن حساب المشتريات المحلية من الخاضعين للأداء وكذلك الواردات

والخدمات التي وظف عليها الأداء على القيمة المضافة وذلك إذا لم تكن حساباتهم ممسوكة طبقاً لأحكام الفصل الثامن عشر الموالي.

يجب أن يحتسب حساب المشتريات شهرياً وأن يحتوي على نوعية وقيمة المشتريات والواردات والخدمات مع بيان مقدار الأداء الذي وقع دفعه..."

و حيث لئن نص الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة على وجوب مسك قانونية أو دفتر مرقم ومؤشر عليه من طرف إدارة الأداءات للانتفاع بحق طرح الأداء على القيمة المضافة المتعلق بالأعباء، فإنّ تطبيق هذه الشروط يجد أساسه في الحالات التي يستند فيها قرار التوظيف إلى المحاسبة، أمّا بالنسبة للحالات التي يتم فيها استبعاد المحاسبة وتطبيق القرائن الفعلية أو القانونية لإقرار التوظيف كما هو الشأن في القضية الماثلة، فإنه يمكن للمطالب بالأداء الاستظهار أمام محكمة الموضوع بجميع الحجج والوثائق التي من شأنها إثبات الشطط فيما وظّف عليه بما في ذلك فواتير الشراءات التي تتضمن ما يفيد دفع الأداء على القيمة المضافة، بما يكون معه اعتماد المحكمة للفواتير المقدمة من المعقب ضدها في طريقه، الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن.

عن المطعن الثالث المأخوذ من خرق أحكام الفصل 6 - (I) من مجلة الأداء على القيمة المضافة :

حيث طلب ممثل الإدارة العامة للأداءات نقض الحكم المنتقد لمخالفته الفصل 6 - (I) من مجلة الأداء على القيمة المضافة عندما نص على أن "إعمال الأداء على القيمة المضافة يجب أن يتم على أساس نسبة الربح الخام باعتبار أن نسبة الربح المذكور تحتسب على أساس ضبط قيمة الشراءات غير الخاضعة للأداء على القيمة المضافة ثم احتساب النفقات التي تتحملها عملية البيع للوصول إلى نسبة الربح الصافي ومن ضمنها الأداء على القيمة المضافة بما يجعل من الوجيه اعتبار أن الأداء على القيمة المضافة من الممكن احتسابه على نسبة الربح الخام." خاصة وأن المشرع حسم مسألة تحديد قاعدة الأداء على القيمة المضافة والمتمثلة أساساً في رقم المعاملات الخالي من الأداء على القيمة المضافة.

وحيث يقتضي الفصل السادس المذكور أعلاه أنه:- | بالنسبة للنظام الداخلي، يتضمن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة، سعر البضائع والأشغال أو الخدمات مع احتساب جميع المصاريف والأداءات والمعالييم وكذلك قيمة الأشياء المدفوعة كمقابل باستثناء الأداء على القيمة المضافة ومنحة الاستغلال وكذلك الاقتطاعات الظرفية و التعويضية.

و حيث وردت عبارات الفصل السادس المذكور أعلاه واضحة في جعل من رقم المعاملات أساس توظيف الأداء على القيمة المضافة بما يكون معه اجتهاد محكمة القرار المنتقد في اعتبار أن قاعدة الأداء على

القيمة المضافة هو الربح الخام في غير طريقه، الأمر الذي يتعين معه قبول هذا المطعن ونقض الحكم المنتقد على هذا الأساس.

عن المطعن الرابع المأخوذ من سوء التعليل :

حيث نعت المعقبة على الحكم المنتقد سوء التعليل ضرورة أنها لما اعتبرت "أن أعمال الأداء على القيمة المضافة يجب أن يتم على أساس نسبة الربح الخام باعتبار أن نسبة الربح المذكور تحتسب على أساس ضبط قيمة الشراءات غير الخاضعة للأداء على القيمة المضافة ثم احتساب النفقات التي تتحملها عملية البيع للوصول إلى نسبة الربح الصافي و من ضمنها الأداء على القيمة المضافة بما يجعل من الوجه اعتبار أن الأداء على القيمة المضافة من الممكن احتسابه على نسبة الربح الخام." جانب الصواب لأن المشرع نص صراحة صلب الفقرة الأولى من الفصل السادس من مجلة الأداء القيمة على أن قاعدة الأداء على القيمة المضافة هي رقم المعاملات مثلما تم تعريفه مكوناته خال من الأداء على القيمة المضافة فضلا على أن المشرع استثنى من قاعدة توظيف الأداء على القيمة المضافة بعض العمليات المتعلقة بعمليات ذكرها بصفة حصرية، مؤكدا من ناحية أخرى على أن قرار محكمة الاستئناف اتسم بالتناقض الواضح فمن جهة يقضي بإقرار الحكم الابتدائي بمعنى اعتماد نفس التمشي الذي اعتمده المحكمة الابتدائية في تحديد قاعدة الأداء على القيمة المضافة ومن جهة أخرى يقضي بنتيجة الحكم التحضيري الذي أذنت فيه المحكمة بطرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على الشراءات على ضوء الفواتير المتعلقة بالاستغلال بما يعني أن هذه الأخيرة اتبعت طريقة مغايرة للطريقة التي اعتمدها المحكمة الابتدائية في ضبط الأداء على القيمة المضافة الموظف على الشركة المطلوبة.

و حيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على إعتبار أن التعليل السليم للحكم يقتضي كشف المحكمة عن الاعتبارات الواقعية والأسباب القانونية التي أدت إلى تشكيل قناعتها بالحل المتوصل إليه في المنازعة المعروضة عليها مع ما يستوجبه ذلك من الرد على جملة الدفوعات والمطاعن الجدية المثارة أمامها حتى يتمكن كل طرف من مناقشتها قضائيا وحتى يتسنى لهذه المحكمة إرساء رقابتها على حسن تطبيق القانون.

وحيث وبالرجوع إلى ملف الدعوى يتبين أن المحكمة الابتدائية اعتبرت أن قاعدة احتساب الأداء على القيمة المضافة هو هامش الربح الخام، وأنه وإثر استئناف الحكم المذكور أذنت محكمة الاستئناف بتونس بجلسة 15 أبريل 2009 لمصالح الجباية بإعادة احتساب الأداءات المستوجبة وذلك بطرح الأداء على القيمة المضافة الموظف على الشراءات على ضوء الفواتير المتعلقة بالاستغلال، لتنتهي إلى اعتماد قاعدة الربح الخام من جديد

إلا أنها قامت بطرح الأداء على القيمة المضافة الذي رفضت الإدارة طرحه لعدم مسك الشركة المعقب ضدها للحجج المنصوص عليها بالفصل التاسع من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وحيث وخلافا لما دفع به ممثل المعقبة فإنه لا وجود لأي تناقض صلب الحكم المنتقد باعتبار أن محكمتي الموضوع تبنيتا نفس الموقف المخالف للفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة مثلما تم بيانه سابقا، الأمر الذي يتعين معه رفض المطعن المائل لتجرده.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع إحالته إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر في بهيئة حكمية أخرى.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة برئاسة السيدة **ق** وعضوية المستشارتين السيدتين

ن **و** **ر** **م**

وتلي علنا بجلسة يوم 26 مارس 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة **و** الذ

المستشارة المقررة

رئيسة الدائرة

ق
ن

ق
م

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: **ق**