



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: شركة ، مقرّها بعدد شارع تونس، نائبها الأستاذ الط
بن جـ الكائن مكتبه بعدد نهج عمارة تونس

من جهة،

والمعقّب ضدها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرها بعدد شارع
تونس.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من نائب المعقّبة المذكورة أعلاه المرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 3 مارس 2016 تحت عدد 315582 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس تحت عدد 22175 بتاريخ 10 أفريل 2013 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه مع تعديل نصه وذلك بالخط من المبلغ المطلوب إلى حدود خمسمائة وستة وثلاثون ألفا وخمسمائة وستة دنانير و250 مليمات وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيده وقائمه أنّ المعقّبة خضعت إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والخصم من المورد 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 شملت السنوات من 1999 إلى 2003 نتج عنها قرار في التوظيف الإجباري عدد 948.033,770 بتاريخ 14 فيفري 2005 طولبت بمقتضاها بدفع مبلغ جملي قدره 948.033,770

دينار أصلا وخطايا فاعترضت عليه لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي قضت بتاريخ 6 أكتوبر 2005 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الاجباري وإجراء العمل به، فاستأنفته المعقبة لدى محكمة الاستئناف بتونس التي أصدرت فيها الحكم عدد بتاريخ 16 أبريل 2008 القاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالخط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره مائتين وثلاثة وثلاثين ألف ومائتين وتسعون دينار و706 مليمات لقاء أصل الأداء والخطايا مع فائض في الأداء على القيمة المضافة لسنة 2003 بمبلغ قدره سبعة وستون ألف وأربعمائة وثمانية وأربعون دينار و263 مليمات وإعفاء المستأنفة من المال المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها وتبعا لتعقيب الحكم من طرف الإدارة العامة للأداءات قضت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية تحت عدد 39641 بتاريخ 21 ديسمبر 2009 بقبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعن فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة فأعدت الشركة المعقبة نشر القضية لدى محكمة الإحالة التي أصدرت حكمها المبيّن بالطالع ومحلّ الطعن الراهن.

وبعد الإطلاع على المذكورة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من الأستاذ الط بن ج بتاريخ 18 أبريل 2016 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا ونقض الحكم المنتقد بالإستناد إلى:

المطعن الأوّل: خرق أحكام الفقرة 10 من الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة:
مقولة أنّ النقص تسلّط على خرق أحكام الفقرة العاشرة من الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وهو النص القانوني الذي يفرض الترفيع بوعاء الأداء على القيمة المضافة عند البيع لفائدة تجار تفصيل غير خاضعين للأداء على القيمة المضافة، وأنّ القصد من ذلك الترفيع هو إرغام التجار غير الخاضعين للأداء على القيمة المضافة على الخط من أثمان بيوعاتهم لكي توازي أثمان بيوعات التجار الخاضعين للأداء على القيمة المضافة وتقليص الربح بين أيديهم والتخفيض من الأسعار المتداولة بالسوق وبالتالي إجبارهم على الإنخراط بمنظومة الأداء على القيمة المضافة تعريزا للشفافية على مستوى المنافسة غير أنّه و بالنظر إلى تشعب هذه المنظومة فقد تخلى عنها المشرع في الأول من جانفي 2015 بموجب الفصل 19 من القانون عدد 54 لسنة 2014 المؤرخ في 19 أوت 2014 والمتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 2014، وأنّ البيع لفائدة تجار غير خاضعين للأداء في وضعية الحال نادر واستثنائي، بما يجعل من حكم محكمة الإستئناف خارقا لأحكام الفقرة 10 من الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة التي تستدعي تطبيق الترفيع بنسبة 25% إذا تبين أنّ المشتريين تجار غير خاضعين للأداء على القيمة المضافة، وأنّ الخبر المنتدب من طرف محكمة الإستئناف بيّن أنّ وجود بيوعات لفائدة تجار غير خاضعين للأداء نادر واستثنائي، وبالتالي فإنّ الإبقاء على الترفيع في قاعدة الأداء يستوجب إثبات المعارف الجبائية لجميع

المشتريين الاعتباريين غير خاضعين للأداء على القيمة المضافة وهو ما لا يتوفر في وضعية الحال باعتبار أن المحكمة انسقت بنظرية تحويل خصوصيات الشركة من بائع تفصيل إلى بائع جملة للتخلص من واجب الإثبات المحمول عليها، وهو في كل الأحوال لا يبرر مخالفة القانون ويستوجب إثبات صفة التاجر في المشتري أولاً وإثبات عدم خضوعه للأداء ثانياً، وأن الشركة أثبتت أن بعض حرفائها لهم معرفات جبائية وخاضعون للأداء على القيمة المضافة بما كان من الواجب معه مطالبة الإدارة بالإفصاح عن هوية المشتريين المعنيين بالترفيغ دون الرجوع بجميع الحرفاء ودون تقديم حجة على توفر شروط الترفيع تجاههم.

المطعن الثاني: سوء تعليل القرار الإستئنافي: بمقولة أن المحكمة اعتبرت أن التزاع منحصر في تحديد ما إذا كانت المعقبة تاجر جملة أو تاجر تفصيل لتحديد بذلك مدى خضوعها لقاعدة الترفيع، بما يدفع إلى الاعتقاد خطأً بأن جميع تجار الجملة خاضعون للترفيع في قاعدة الأداء، خلافاً لتجار التفصيل، وهو ما يخالف مفهوم الترفيع الذي يستوجب على البيوعات لفائدة تجار تفصيل غير خاضعين للأداء على القيمة المضافة وذلك مهما اختلفت وضعية البائع سواء كان صناعياً أو تاجر جملة أو تاجر تفصيل.

المطعن الثالث: مخالفة أحكام مجلة المنافسة والأسعار: بمقولة أن مجلة المنافسة والأسعار لا تتضمن نظاماً جبائياً خاصاً لتجار الجملة، وأن مجلة الأداء على القيمة المضافة لا تتضمن كذلك نظاماً جبائياً خاصاً بنشاط تجاري محدد، وأن خصوصية البائع لا تؤثر لها حول قاعدة الترفيع سواء تطبيق قانون المنافسة والأسعار أو بتطبيق مجلة الأداء على القيمة المضافة بل أن خصوصية المشتري هي المعيار وهي التي تحتم أو تمنع الترفيع بوعاء الأداء.

وبعد الإطلاع على تقرير المعقّب ضدّها في الردّ على مستندات التعقيب بتاريخ 26 جويلية 2016 والذي تضمّن ما يلي:

عن المطعن الأوّل: بمقولة أن خلافاً لما تمسك به المعقّب فإنّ محكمة الحكم المستأنف أحسنت تطبيق القانون باعتبار أن الفصل آنف الذكر استثنى صراحة من دائرة الخاضعين للأداء والمعنيين بواجب الترفيع تجار التفصيل، وبالتالي فإنّ الإشكال المطروح يتعلق ببيان صفة المعقبة كتاجر تفصيل أو تاجر جملة، وأنه تمتّ معاينة تواتر عمليات تزويد لفائدة تجار آخرين خاضعين للأداء خلال سنوات المراجعة (سنة 2000: 102 عميلة بيع بما قيمته 352.778,270 د/ سنة 2001: 142 عميلة بيع بما قيمته 376.982,984 د/ سنة 2002: 186 عميلة بيع بما قيمته 297.051,153 د) وبالتالي تمّ تصنيف الشركة جبائياً ضمن تجار الجملة الذين يزودون تجار آخرين على معنى أحكام القانون عدد 44 لسنة 1991 المتعلق بتنظيم تجارة التوزيع الخاضعين لواجب الترفيع في قاعدة الأداء طبقاً لأحكام الفقرة 10 من الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، وأنّ يستنتج من خلال الفصلين 4 و 5 من

القانون آنف الذكر وقرار وزير الاقتصاد الوطني المؤرخ في 15 جويلية 1994 المتعلق بضبط قائمة القطاعات التجارية التي تحتوي وجوبا على مرحلتي توزيع والتي من بينها تجارة قطع الغيار أنه يمنع على الشركة الجمع بين تجارة التفصيل وتجارة الجملة وأن الأخيرة دأبت على ذلك بما نتج عنه تعريضها إلى عقوبات ، وأنه بغض النظر عن صفة تاجر تفصيل عند ممارسة النشاط فإنه من الناحية الجبائية يعتبر تاجر جملة كل من يقوم بتزويد تجار آخرين وبالتالي يتعين عليه الترفيع في قاعدة الأداء على القيمة المضافة بنسبة 25 بالمائة بالنسبة إلى كل بيوعاته المنجزة مع غير الخاضعين للأداء المذكور، وأن حجم العمليات يدل على تواترها واستمراريتها خلافا لما تمسك به نائب المعقبة التي لم تأت بما يخالف ذلك، وأن الإدارة انطلقت من رقم المعاملات المصرح به وطرحت منه رقم المعاملات المنجز مع الدولة والجماعات المحلية ورقم المعاملات مع التجار التفصيل الخاضعين للأداء وطبقت قاعدة الترفيع على ما تبقى من رقم المعاملات وذلك طبقا للإستثناءات الصريحة للفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة الذي يستثني الحرفاء الخاضعين للأداء والدولة والمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية والجماعات المحلية وتجارة بعض المواد.

عن المطعن الثاني المتعلق بسوء التعليل: بمقولة أنه خلافا لما تمسك به المعقب فإن المحكمة أجابت على مطعن تمسكت به المعقبة تجنباً للوقوع في ضعف التعليل، وأن عمل الإدارة في استثناء الدولة والحرفاء الذين أثبتت الشركة أنهم خاضعون للأداء ثم إخضاع باقي المعاملات (بما في ذلك المستهلك النهائي) لواجب الترفيع مطابق تماما لأحكام الفصل 6 فقرة 10 من مجلة الأداء.

عن المطعن الثالث المتعلق بمخالفة أحكام مجلة المنافسة والأسعار: بمقولة أنه تم استبعاد محاسبة الشركة لعدم قانونيتها وتم اعتماد الفواتير لتصنيفها جبائيا ضمن تجار الجملة طبقا لأحكام القانون عدد 44 لسنة 1991 المؤرخ في 1 جويلية 1991 المتعلق بتجارة التوزيع بما جعلها خاضعة لواجب الترفيع في قاعدة الأداء تطبيقا لأحكام الفقرة 10 من الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، وأنه بقطع النظر عن ذلك فإنه يعتبر تاجر جملة من الناحية الجبائية كل من يقوم بتزويد تجار آخرين وبالتالي يتعين الترفيع في قاعدة الأداء على القيمة المضافة وأن نائب المعقبة حرّف وقائع القضية وأساء قراءة النصوص القانونية إذ أن مصالح الجباية لم تخلق قاعدة قانونية جديدة وإنما طبقت تطبيقا أمثل أحكام الفصل السادس من مجلة الأداء على القيمة المضافة التي أوجبت على التجار الخاضعين للأداء الذين ينجزون بيوعات مع تجار آخرين غير خاضعين للأداء الترفيع في نسبة الأداء على القيمة المضافة بنسبة 25 بالمائة. وبعد الإطلاع على بقیة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالتّصوص 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 7 جانفي 2020 وبما تمّ الإستماع إلى المستشارة المقررة السيدة جـ الهـ في تلاوة ملخص لتقريرها الكتابي وحضر الأستاذ الطـ بن جمـ نائب المعقبة وتمسك بما جاء في مستندات التعقيب، وحضرت ممثلة الإدارة العامة للأداءات وتمسكت بما جاء في تقرير الردّ.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 13 فيفري 2020،

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممّن له الصفة والمصلحة ومستوفيا إجراءاته الشكلية الجوهرية وتعيّن قبوله من هذه الجهة.

من جهة الأصل:

عن المطاعن مجتمعة لوحدة القول فيها:

حيث تمسك نائب المعقبة بأنّ الترفيع بوعاء الأداء على القيمة المضافة عند البيع لفائدة تجار تفصيل غير خاضعين للأداء على القيمة المضافة يستوجب تحديد هوية المشتريين باعتماد معيار امتهاتهم للتجارة وبالثبت من عدم خضوعهم للأداء على القيمة المضافة بما يستوجب إثبات المعرفات الجبائية للمشتريين جميعا، وأنّ تمسك الإدارة بثبوت صفة بائع الجملة لإخضاع الشركة المعقبة للترفيع إنّما يرمي إلى التفصي من الإثبات المذكور، وأنّ مجارة المحكمة المطعون في حكمها هذا الرأي سيؤدّي إلى اعتبار جميع تجار الجملة خاضعين لقاعدة الترفيع في جميع بيوعاتهم فضلا عن مخالفة هذا الموقف لأحكام القانون المتعلق بالمنافسة والأسعار الذي لم يتضمّن نظاما جبائيا خاصا لتجار الجملة أو غيرهم ولا يمكن الرجوع إليه لتنظيم وأنّ خصوصية المشتري هي المعيار الذي يّتم أو يمنع الترفيع بوعاء الأداء.

وحيث دفعت المعقبة ضدها بأنّ الفصل السادس من مجلة الأداء على القيمة المضافة استثنى ضمن فقرته العاشرة صراحة من دائرة الخاضعين للأداء والمعنيين بواجب الترفيع تجار التفصيل، وبالتالي فإنّ الإشكال المطروح يتعلق ببيان صفة المعقبة كتاجر تفصيل أو تاجر جملة، وأنّه تمّت معاينة تواتر

عمليات تزويد لفائدة تجار آخرين خاضعين للأداء خلال سنوات المراجعة (سنة 2000: 102 عميلة بيع بما قيمته 352.778,270 د/ سنة 2001 : 142 عميلة بيع بما قيمته 376.982,984 د/ سنة 2002 : 186 عميلة بيع بما قيمته 297.051,153 د) وبالتالي تمّ تصنيف الشركة جباييا ضمن تجار الجملة الذين يزودون تجار آخرين على معنى أحكام القانون عدد 44 لسنة 1991 المتعلق بتنظيم تجارة التوزيع الخاضعين لواجب الترفيع في قاعدة الأداء طبقا لأحكام الفقرة 10 من الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وأنه بقطع النظر عن ذلك فإنه يعتبر تاجر جملة من الناحية الجبائية كل من يقوم بتزويد تجار آخرين وبالتالي يتعين الترفيع في قاعدة الأداء على القيمة المضافة.

وحيث اقتضت الفقرة العاشرة من الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه "بالنسبة للعمليات الآتية تضبط قاعدة الأداء حسب الشروط التالية:

- (...)

- 10) بالنسبة إلى البيوعات المنجزة من طرف الخاضعين للأداء على القيمة المضافة لغير الخاضعين لهذا الأداء يقع احتساب الأداء على القيمة المضافة على أساس القيمة المشار إليها بالفقرة I أعلاه بإضافة 25 % ويستثنى من هذا الإجراء:

- بيع المواد الغذائية والأدوية والمواد الصيدلية والمنتجات الخاضعة لنظام المصادقة الإدارية للأسعار،

- البيوعات المنجزة من طرف الخاضعين للأداء على القيمة المضافة مع الدولة والمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية والجماعات المحلية،

- بيوعات تجار التفصيل.

وحيث يتبين من الفصل أنف الذكر أن الترفيع في قاعدة الأداء على القيمة المضافة يتوقف على ثبوت خضوع البائع للأداء المذكور وعدم توفر صفة تاجر التفصيل فيه، وثبوت عدم خضوع الشاري لنفس الأداء أو أنه من بين الأشخاص الوارد تعدادهم بالمطلة الثانية، فضلا عن الثبوت من المبيع وكيفية تحديد ثمنه.

وحيث أن التطبيق السليم لمقتضيات الفصل المذكور استوجب من المحكمة صلب قرارها التعقيبي الأول 39641 بتاريخ 21 ديسمبر الثبوت من شروط تطبيقه بالنسبة إلى البائعة وذلك بالانتهاء إلى خضوعها للأداء المذكور وإلى توفر صفة تاجر الجملة فيها، بالإستئناس بأحكام القانون عدد 44 لسنة 1991 المؤرخ في 1 جويلية 1991 المتعلق بتنظيم تجارة التوزيع.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أن المحكمة تثبتت من توفر صفة تاجر الجملة في شخص المعقبة طبقا لما أقره القرار التعقيبي الأول ولم تفلح الأخيرة في دحض ذلك، الأمر الذي يتجه معه رفض المطاعن مجتمعة.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

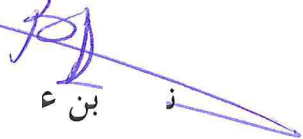
وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية برئاسة السيدة ن ع وعضوية السيدة ن ن والسيد أ بن س

وتلي علنا بجلسة يوم 13 فيفري 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة أ غ

المستشارة المقررة


ن ع

رئيسة الدائرة


ن ع

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: ن ع