



قرار تعقيبي

01 مارس 2018

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها بشارع
عدد تونس -

من جهة،

والمعقب ضده: م الع ، مقره بشارع ، طبرية، منوبة، نائبه الأستاذ مح الم
الب ، الكائن مكتبه بشارع عدد -تونس، البليدير.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 24 أفريل 2013 تحت عدد 313576 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 2 فيفري 2011 تحت عدد 11664 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضده خضع لمراجعة أولية لتصاريفه الشهرية بعنوان الفترة الممتدة من سنة 2005 إلى شهر ديسمبر 2008 نتج عنها قرار في التوظيف الإجباري عدد 802 بتاريخ 18 أوت 2009 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي قدره 25.097,839 دينار أصلا فاعترض عليه المعقب ضده لدى المحكمة الابتدائية بمنوبة التي أصدرت الحكم عدد 610 بتاريخ 19 ماي 2010 والقاضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار

التوظيف الإجباري المذكور فاستأنفه المعقب ضدّه أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيه حكماً المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محلّ الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكورة في شرح أسباب الطعن المقدمة بتاريخ 6 ماي 2013 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وفي الأصل نقض الحكم الاستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة للنظر فيه بهيئة حكومية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّها بالاستناد إلى ما يلي:

-المطعن الأوّل: خرق أحكام النقطة عدد 8 من الفقرة 2 من الفصل الأول والفقرة الفرعية الأولى من الفقرة 1 من الفصل الثاني من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أنّ محكمة الاستئناف قضت بتأييد الحكم الابتدائي القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء مؤسّسة حكمها على الحكم التحضيري الذي قدّم بمقتضاه المطالب بالأداء أصل بطاقة تعريفه الجبائية المتضمنة لعلامة N في خانة الأداء على القيمة المضافة أي غير خاضع لذلك الأداء كما أدلى بوصل إيداع تصريح لسنة 2008 مودع بتاريخ 28 فيفري 2009 به أيضاً نفس العلامة والحال أنّ الفصل الثاني من مجلة الأداء على القيمة المضافة عدّد الأشخاص الخاضعين للأداء على القيمة المضافة مبرزا المعايير القانونية المعتمدة والواجب توفرها للمطالبة بذلك الأداء، وأنّ المطالب بالأداء صاحب مقهى من الصنف الأول أي أنه من قبيل مسدي الخدمات وخاضع بصفة وجوبية للأداء على القيمة المضافة طبقاً لأحكام الفصلين 1 و 2 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ودأب على التصريح شهرياً بصفة تلقائية بالأداء على القيمة المضافة بصورة سلبية على الرغم من تحقيقه لرقم معاملات مما يؤكّد علمه المسبق بخضوعه للأداء على القيمة المضافة. وأنّ تضمن بطاقة التعريف الجبائية لعلامة N في خانة الأداء على القيمة المضافة لا تمنع الإدارة من مطالبة المعقب ضده بهذا الأداء ضمن قرار التوظيف الإجباري للأداء باعتباره يتعاطى نشاط مسدي خدمات الوارد تعداده قانوناً ضمن الأنشطة الخاضعة للأداء على القيمة المضافة وأنّ المبدأ في المادة الجبائية هو أن الضرائب والأداءات تضبط بصفة عامة بقانون ومبدأ الخضوع الإجباري لأداء معين يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالنظام الجبائي المتعلق بالمداخيل الناتجة عنه وبالتالي فإنه إذا كان المبدأ هو الخضوع للأداء على القيمة المضافة فإن استثناء بعض العمليات لذلك المبدأ يجب أن يكون وفق قانون لاحق. وأنّ المطالب بالأداء خاضع في قضية الحال بصفة وجوبية للأداء على القيمة المضافة بموجب حسب طبيعة النشاط المتمثل في استغلال مقهى من الصنف الأول وبالتالي لا يعتد بالرمز المذكور أو بأي سبب آخر.

-المطعن الثاني: سوء التعليل، بمقولة أنّ محكمة الاستئناف قضت بإقرار حكم محكمة البداية القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري معللة ذلك بأنّ بطاقة التعريف الجبائية التي سلمتها مصالح الجبائية إلى

المطالب بالضريبة نصت على أنه غير خاضع للأداء على القيمة المضافة والحال أن المعقب ضده لا يكتسب صفة خاضع أو غير خاضع للأداء على القيمة المضافة انطلاقاً من بطاقة التعريف الجبائية التي تسندها إليه مصالح الجبائية ضرورة أن تلك البطاقة لا تعدو أن تكون سوى وثيقة إدارية يحتفظ بها المطالب بالأداء تهدف إلى إسناده رقماً يحصل بصفة مبدئية المعلومات المضمنة بتصريحه بالوجود وتضبط الملامح الكبرى للنظام الجبائي المبدئي الذي يحكم معاملاته في مادة الأداء على القيمة المضافة وتسهل عليه قيامه بواجباته الجبائية في اكتتاب وإيداع التصاريح ودفع الأداءات وترشد التصرف في جذاذته بحسب النشاط والقطاع الاقتصادي الذي ينتمي إليه وتاريخ بدايته في النشاط ومكان انتصابه ولا تشكل تحديداً نهائياً لنظامه في مادة الأداء على القيمة المضافة وأن ذلك النظام يتحدد في كل الأحوال بالمعاملات الحقيقية التي يقوم بها المطالب بالأداء والتي تعاينها مصالح الجبائية عندما تعمل في شأنها حقها في المراقبة والمراجعة. وأنه في صورة حصول تباين بين المعاملات الحقيقية التي ضمنت ببطاقة التعريف الجبائية التي أسندت للمطالب بالأداء بناء على تصريحاته وحقيقة نشاطه فإنه يتعين عند التعامل مع وضعيته الجبائية تغليب واقع الأمور على ظاهرها وذلك بضبط النظام الجبائي بالاستناد إلى المعاملات الحقيقية التي قام بها كما أنه لا وجود في مجلة الأداء على القيمة المضافة لأي نص يعفي المعقب ضده من الأداء على القيمة المضافة كما أنه ليس خاضعاً للنظام التقديري الذي كان من شأنه أن يحرره من ذلك الأداء فهو خاضع للنظام الحقيقي وبالتبعية يكون خاضعاً للأداء على القيمة المضافة بالنظر إلى طبيعة نشاطه. كما أنه يجوز لمصالح الجبائية أن تتدارك الخطأ الذي ارتكب في بطاقة تعريفه الجبائية وأن توظف عليه الأداء.

وبعد الإطلاع على التقرير المقدم من الأستاذ محمد المنذر، الب، نيابة عن المعقب ضده بتاريخ 13 جوان 2013 والرامي إلى رفض مطلب التعقيب بالاستناد إلى ما يلي:

- بخصوص المطعن الأول، فإن شروط الخضوع للأداء على القيمة المضافة لم تكن متوفرة في جانب المعقب ضده بالنسبة للفترة المتراوحة بين 1 جانفي 2005 و 31 ديسمبر 2008 باعتباره لم يتم باختبار صفة الخاضع للأداء على القيمة المضافة كما أن رقم معاملاته لم يتجاوز خلال تلك الفترة سقف 30 ألف دينار التي حددها المشرع لإخضاع المطالبين بالأداء على القيمة المضافة بصفة وجوبية، وأن منوبه أدلى بنسخة من بطاقة تعريفه الجبائية التي تم التنصيب فيها على أنه غير خاضع للأداء كما أدلى بوصول إيداع تصريح على الضريبة على الدخل لسنة 2008 والذي تضمن بدوره نفس التنصيب وبالتالي فإنه لا وجود لحرق أحكام الفصول المتمسك بها من المعقبة، مضافاً أن الإدارة قامت بإعادة تصنيف المعقب ضده كخاضع للأداء على القيمة المضافة بداية من تاريخ 7 مارس 2009 وقامت

بإسناده بطاقة تعريف جبائية جديدة ولا يحق لها أن يكون لقراراتها أثر رجعي وأنه كان عليها قبل إصدار قرار التوظيف الإجباري أن تقوم بإعادة تصنيفه وإخضاعه للأداء على القيمة المضافة ثم مراقبة مدى احترامه لواجب التصريح بذلك الأداء.

- بخصوص سوء التعليل، فإنّ قرار محكمة الاستئناف ومن قبله الحكم الابتدائي كانا وجيهين ومؤسسين واقعا وقانونا ولم تفلح الإدارة بتقديم ما من شأنه القبول بصحة ادعاءاتها ليقى تعليل المحكمتين مقبولا ولا شيء يشوبه باعتبار أن بطاقة التعريف الجبائية ليست مجرد وثيقة إدارية تسندها الإدارة الجبائية بل هي وثيقة تضمّن بها مجموعة من البيانات التي تعكس النظام الجبائي الذي يخضع له المطالب بالأداء وهي لذلك ملزمة للجهتين، كما أنه من الناحية الواقعية لا يمكن مطالبة المعقب ضده بضرورة دفع الأداء على القيمة المضافة ذلك أن المطالب بالأداء الذي يمنح علامة N في خانة ذلك الأداء يستحيل عليه تقنيا التصريح بذلك الأداء باعتبار أنّ المنظومة الإعلامية للإدارة لا تسمح لتلك الشريحة من المطالبين بالأداء بالتصريح بالأداء على القيمة المضافة والتي تم برمجتها مسبقا وحسب النظام الجبائي المنصوص عليه ببطاقة التعريف الجبائية على عدم مطالبته بذلك الأداء.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف.

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

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 21 ديسمبر 2017 وبها تمّ الاستماع إلى المستشارة المقررة السيدة ج اله في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي ولم يحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وبلغها الاستدعاء وحضر الأستاذ س اله نيابة عن زميله الأستاذ مح المند ، الب وتمسك في حقه.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 1 فيفري 2018.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب مّن له الصفة والمصلحة وفي ميعاده القانوني مستوفيا بذلك جميع مقوماته الشكلية وتعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعنين المتعلقين بخرق أحكام النقطة عدد 8 من الفقرة 2 من الفصل الأول والفقرة الفرعية الأولى من الفقرة 1 من الفصل الثاني من مجلة الأداء على القيمة المضافة وسوء التعليل:

حيث تعيب المعقبة على الحكم المطعون فيه قضاءه بتأييد الحكم الابتدائي القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري على أساس أنّ المعقب ضده غير خاضع للأداء على القيمة المضافة في حين أنّ الفصل الثاني من مجلة الأداء على القيمة المضافة عدّد الخاضعين لذلك الأداء وأنّ المعقب ضده من مسدي الخدمات الخاضعين وجوبا للأداء على القيمة المضافة وأنّ تضمن بطاقة التعريف الجبائية لعلامة (N) في خانة الأداء على القيمة المضافة يحول دون مطالبته بذلك الأداء ضمن قرار التوظيف الإجباري وأنه في صورة حصول تباين بين المعاملات الحقيقية التي ضمنت ببطاقة التعريف الجبائية التي أسندت للمطالب بالأداء بناء على تصريحاته وحقيقة نشاطه فإنه يتعين عند التعامل مع وضعيته الجبائية تغليب واقع الأمور على ظاهرها وذلك بضبط النظام الجبائي الذي يحكمه بالوقوف على المعاملات الحقيقية التي قام بها، وأنه لا وجود في مجلة الأداء على القيمة المضافة لأي نص يعفي المعقب ضده من الأداء على القيمة المضافة كما أنه يجوز لمصالح الجبائية أن تتدارك الخطأ الذي ارتكب في بطاقة تعريفه الجبائية وأن توظف عليه الأداء.

ودفع نائب المعقب ضده بأنّ شروط الخضوع للأداء على القيمة المضافة لم تكن متوفرة في جانب منوبه بالنسبة للفترة المتراوحة بين 1 جانفي 2005 و 31 ديسمبر 2008 باعتباره لم يتم اختيار صفة الخاضع للأداء على القيمة المضافة كما أنّ رقم معاملاته لم يتجاوز خلال تلك الفترة سقف 30 ألف دينار التي حددها المشرع لإخضاع المطالبين بالأداء على القيمة المضافة بصفة وجوبية، وأنّ منوبه أدلى بنسخة من بطاقة تعريفه الجبائية التي تم التنصيب فيها على أنه غير خاضع للأداء كما أدلى بوصل إيداع تصريح على الضريبة على الدخل لسنة 2008 والذي تضمن بدوره نفس التنصيب وبالتالي فإنه لا وجود لخرق أحكام الفصول المتمسك بها من المعقبة.

وحيث تنصّ أحكام الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة على أنه: " تخضع العمليات المنجزة بالبلاد التونسية بالمعنى المنصوص عليه بالفصل الثالث الآتي ذكره للأداء على القيمة المضافة مهما كانت أهدافها ونتائجها ما دامت تكتسي صبغة صناعية أو صناعية تقليدية أو تتعلق بإحدى المهن الحرّة وكذلك العمليات التجارية غير البيوعات..

2- تخضع أيضا للأداء على القيمة المضافة:

8-عمليات الاستهلاك على عين المكان...". كما تنص أحكام الفقرة الفرعية الأولى من الفقرة الأولى من الفصل الثاني من مجلة الأداء على القيمة المضافة على أنه "يعتبر خاضعين للأداء على القيمة المضافة بهذا العنوان ويوظف عليهم هذا الأداء:

أ-الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين:

1) ينجزون العمليات المشار إليها بالفقرة 1 وبال فقرات الفرعية من 2 إلى 8 من الفقرة 2 من الفصل الأول أعلاه".

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن محكمة الاستئناف تفحصت مختلف وثائق الملف وخاصة بطاقة التعريف الجبائية المسلمة للمطالب بالأداء والمحزرة في 10 ماي 2000 واستنتجت من الملاحظة المضمّنة بتلك البطاقة والمتعلقة بعدم خضوع المطالب بالأداء للأداء على القيمة المضافة أن هذا الأخير لا تتوفر فيه شروط الخضوع للأداء المذكور بالنسبة للفترة المتنازع بشأنها وانتهت إلى إقرار الحكم الابتدائي.

وحيث يتبين بالرجوع إلى أوراق الملف أن نشاط المطالب بالأداء يتمثل في استغلال مقهى وذلك ببيع المشروبات الساخنة كالشاي والقهوة وغيرها من المشروبات الأخرى وهو ما يعتبر عمليات استهلاك على عين المكان وتخضع وجوبا للأداء على القيمة المضافة.

وحيث يتضح كذلك من أوراق الملف وخاصة من تقرير التوظيف الإجباري أن المعقب ضده قام بإيداع تصاريحه الشهرية عن الفترة الممتدة من 1 جانفي 2005 إلى 31 ديسمبر 2008 مصرّحا برقم معاملات ضمن قاعدة المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية وأودع تصاريح سلبية لنفس الفترة في مادة الأداء على القيمة المضافة.

وحيث طالما اندرج نشاط المعقب ضده ضمن وضع جبائي محدّد بالقانون يخضع بموجبه إلى الأداء على القيمة المضافة، فلا يجوز استثناءه من تطبيق أحكامه إلاّ بنصّ قانوني له نفس المرتبة عملا بمبدأ توازي الصيغ والإجراءات.

وحيث أنّ التنصيص صلب بطاقة التعريف الجبائية على أنّ المعقب ضده غير خاضع للأداء على القيمة المضافة لا يحول دون حقّ إدارة الجبائية في مراقبة نشاط هذا الأخير وإعادة تصنيف ذلك النشاط متى ثبت لها عدم توفر شروط الانتفاع بالنظام المصرح به.

وحيث تكون محكمة الحكم المنتقد لما استندت إلى بطاقة التعريف الجبائية لإلغاء قرار التوظيف الإجباري منتهية في ذلك إلى عدم خضوع نشاط المعقب ضده إلى الأداء على القيمة المضافة بناء على البيانات المضمّنة بتلك البطاقة وأهملت طبيعة المعاملات الحقيقية التي يقوم بها المطالب بالأداء والتي تجعله

يخضع وجوبا للأداء على القيمة المضافة، قد خالفت القانون وكان حكمها ضعيف المبني الواقعي والقانوني مما يتعين معه قبول جميع المطاعن الماثلة ونقض الحكم المنتقد على أساسها.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لإعادة النظر فيها بهيئة جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيدة ر المند وعضوية المستشارين السيدين م بن م وم الج

وتلي علنا بجلسة يوم 1 فيفري 2018 بحضور كاتبة الجلسة السيدة و، الد

المستشارة المقررة
رئيسة الدائرة
الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: ل
ج اله
ر الم