

الحمد لله،



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد: 311965

تاريخ القرار: 26 ماي 2014

قرار تعقيبي

05 ديسمبر 2014

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني ، مقرها بشارع

عدد - تونس،

من جهة،

في شخص ممثلها القانوني مقرها بشارع

والمعقب ضدها: شركة

عدد - تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 2 ماي 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311965 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 64413 بتاريخ 21 ماي 2008 و القاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضدها .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدها خضعت بموجب نشاطها المتمثل في استغلال مقهى إلى مراجعة معمّقة لوضعيتها الجبائية بعنوان الفترة الممتدة من غرة جانفي 2000 إلى 31 ديسمبر 2003 آلت إلى مطالبتها بمبلغ قدره ثمانمائة واثنان وثلاثون ألفا ومائة وثمانية وتسعون دينارا ومليمات 171 (832.198،171 د) لقاء أصل الأداء ومبلغ قدره ثلاثمائة واثنان وستون ألفا وثمانمائة وتسعة وأربعون دينارا ومليمات 854 (362.849،854 د) بعنوان الخطايا ، وتبعا

لاعتراض المطالبة بالضريبة تمّ تعديل أسس الأداء وإبرام صلح وامضاء اعتراف بالدين بتاريخ 18 ماي 2006 بعنوان الضريبة على الشركات والأقساط الاحتياطية أمّا في خصوص الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية صدر قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2006/5341 بتاريخ 23 ماي 2006 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ قدره مائتان وثلاثة عشر ألفاً وثلاثمائة وأحد عشر ديناراً ومليّات 982 (213.311,982 د) أصلاً ومبلغاً قدره ثمانية وثمانون ألفاً وتسعة وسبعون ديناراً ومليّات 266 (88.079,266 د) خطأياً فاعتضت عليه أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكماً بتاريخ 8 مارس 2007 يقضي بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه وذلك بالخطّ من المبالغ المطلوبة إلى ما قدره مائة وألف ومائتان وثمانية وتسعون ديناراً ومليّات 712 (101.298,712 د) أصلاً وخطأياً فاستأنفته الإدارة أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطّالع والذي هو محل الطعن المائل .

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب المدلى بها بتاريخ 12 ماي 2011 والزامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وفي الأصل بنقض الحكم المطعون فيه وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّه بالإستناد إلى :

- الخطأ في تطبيق القانون : بمقولة أنه في نطاق عملية مراجعة وضعيتها الجبائية تمت مطالبة الشركة المعقب ضدها بتقديم وثائقها الحسابية عملاً بأحكام الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وتبعاً لامتناعها عن ذلك تم تحرير محضر مخالفة جبائية جزائية بتاريخ 6 سبتمبر 2004 وبالتوازي مع ذلك تمسّكت الشركة المعنية بالأمر بطرح الأداء على القيمة المضافة الذي أثقل مشترياتها ملاحظة أنها تمسك دفتر مشتريات موقع عليه من طرف مكتب مراقبة الأداءات دون إثباته بفواتير قانونية طبقاً لمقتضيات الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وبالرغم من ذلك أقرت المحكمة الابتدائية أحقيتها في الإنتفاع بتقنية الطرح رغم عدم انطباقها على واقع نشاط الشركة خاصة عندما أذنت بتطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على هامش الربح الخام ممّا نتج عنه طرح مبلغ أداء يفوق المبلغ الذي طالبت الشركة بطرحه وسأيرتها محكمة الإستئناف في ذلك

بغير وجه حق ناهيك وأن تقنية الطرح لا أثر لها إلا صلب الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة الذي لا ينسحب على موضوع النزاع باعتبار أن عدم احتساب الأداء على القيمة المضافة يهّم صورة مخصوصة تتعلق بالتاجر الخاضع للأداء على القيمة المضافة بمناسبة شراء المنتجات المقتناة من صغار المستغلين المنضوين تحت النظام التقديري بغاية بيعها وأساس ذلك أن المزودين من هذا الصنف غير مطالبين بتدوين الأداء على القيمة المضافة ولا بتفصيل مبلغ الفاتورة . وفي موضوع النزاع لا يتعلق الأمر بتاجر وإنما بشخص معنوي وبشباط يتمثل في إسداء خدمة ولا تتعلق باقتناء منتوجات من طرف خاضعين للنظام التقديري .

- تجاوز السلطة : بمقولة أن الشركة المعقب ضدها تمسكت أمام المحكمة الابتدائية بتونس بأن قرار التوظيف الإجباري لم يأخذ بعين الاعتبار ضرورة طرح الأداء على القيمة المضافة المسجل على فواتير الشراء وعلى هذا الأساس أصدرت المحكمة المذكورة حكما تحضيريا يقضي بإعادة الإحتساب على أساس أعمال نسبة الأداء على القيمة المضافة على الربح الخام عوضا عن رقم المعاملات ونتج عن ذلك الخط من مبلغ الأداء المستوجب في مادة الأداء على القيمة المضافة أصلا وخطايا من مائتين وتسعة وتسعين ألف وثلاثمائة وسبعة وثمانين دينارا ومليمات 672 (299.387,672 د) إلى تسعة وتسعين ألف وسبعمائة وسبعة وسبعين دينارا (99.777,247 د) وسايرتها محكمة الإستئناف في ذلك متجاوزة سلطتها من جهة إقرار تطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على الربح الخام عوضا عن رقم المعاملات رغم عدم مطالبة المعقب ضدها بذلك ومن جهة تجاوز المبلغ المحكوم بطرحه للمبلغ المطلوب وهو ما يعد من قبيل القضاء بأكثر مما طلبه الخصوم .

- خرق الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه خلصت إلى إقرار الحكم الابتدائي القاضي بتعديل الأداء على القيمة المضافة الموظف على الشركة المعقب ضدها باحتساب الأداء على هامش الربح الخام المقدّر بنسبة 40% من رقم المعاملات والحال أن الشركة لم تتقدم بالمحاسبة ولا بالوثائق المثبتة لها كما أنها مكنتها من طرح الأداء على القيمة المضافة الذي أثقل مشترياتها بطريقة غير مباشرة - من خلال توظيف الأداء على هامش الربح الخام عوضا عن رقم المعاملات - في غياب شروط الطرح .

- خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه مكنت الشركة المعقب ضدها من الخطّ من الأداء الموظف عليها رغم أنها لم تتقدّم بالفواتير التي تقيم الدليل على صحة ما تدّعيه .
- ضعف التعليل : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه لم تتوفّق في تعليل موقفها في خصوص تطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على هامش الربح الخام عوضاً عن رقم المعاملات .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غيرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاحقة وأجرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 5 ماي 2014، وبها تلا المستشار المقرّر السيد أ. س. الرا. ملخصاً لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك ولم يحضر من يمثل الشركة المعقب ضدها ووجه إليها الاستدعاء طبق القانون ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 26 ماي 2014،
و بها و بعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة وكان مستوفياً لشروطه الشكلية ، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- عن المطعن المتعلق بالخطأ في تطبيق القانون والمطعن المتعلق بخرق الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والمطعن المتعلق بخرق الفصل 65 من مجلة

الحقوق والإجراءات الجبائية والمطعن المتعلق بضعف التعليل لتداخلها واتحاد القول فيها :

حيث تمسكت المعقبة بأنه في نطاق عملية مراجعة الوضعية الجبائية للشركة المعقبة ضدها تمت مطالبتها بتقديم وثائقها الحسابية عملا بأحكام الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وتبعا لامتناعها عن ذلك تم تحرير محضر مخالفة جبائية جزائية بتاريخ 6 سبتمبر 2004 و اعترضت الشركة المعنية بالأمر على ذلك متمسكة بطرح الأداء على القيمة المضافة الذي أثقل مشترياتها وبأنها تمسك دفتر مشتريات موقع عليه من طرف مكتب مراقبة الأداءات دون إثباته بفواتير قانونية طبقا لمقتضيات الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وبالرغم من ذلك أقرت المحكمة الابتدائية أحقيتها في الانتفاع بتقنية الطرح رغم عدم انطباقها على واقع نشاط الشركة وأذنت بتطبيق نسبة الأداء على القيمة المضافة على هامش الربح الخام مما نتج عنه طرح مبلغ أداء يفوق المبلغ الذي طالبت الشركة بطرحه وسائرهما محكمة الإستئناف في ذلك بغير وجه حق ناهيك وأن تقنية الطرح لا أثر لها إلا صلب الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة الذي لا ينسحب على موضوع النزاع باعتبار أن عدم احتساب الأداء على القيمة المضافة يهّم صورة مخصوصة تتعلق بالتاجر الخاضع للأداء على القيمة المضافة بمناسبة شراء المنتجات المقتناة من صغار المستغلين المنضوين تحت النظام التقديري بغاية بيعها وأساس ذلك أن المزودين من هذا الصنف غير مطالبين بتدوين الأداء على القيمة المضافة ولا بتفصيل مبلغ الفاتورة . وفي موضوع النزاع لا يتعلق الأمر بتاجر وإنما بشخص معنوي ونشاط يتمثل في إسداء خدمة ولا تتعلق باقتناء منتوجات من طرف خاضعين للنظام التقديري .

وحيث يتبين بالرجوع إلى مظروفات الملف أن الشركة المعقبة ضدها اعترضت على قرار التوظيف الإجباري لدى المحكمة الابتدائية بتونس بناء على رفض طرح الأداء على القيمة المضافة المسجل على فواتير الشراء التي تقدمت بها لإدارة الجبائية لأعوام 2000 و 2001 و 2002 و 2003 المدونة بدفتر الجرد .

البضائع والأشغال أو الخدمات مع احتساب جميع المصاريف والأداءات والمعالييم وكذلك قيمة الأشياء المدفوعة كمقابل بإستثناء الأداء على القيمة المضافة ومنحة الإستغلال وكذلك الإقتطاعات الظرفية والتعويضية.

ولا تشتمل قاعدة الأداء على المبالغ المقبوضة بعنوان الإيداع وعدم إرجاع وسائل اللف المودعة... " .

وحيث يكون المطعن المائل في حكم ما تقدّم حريا بالقبول وتعيّن لذلك نقض الحكم المطعون فيه من هذه الناحية .

- عن المطعن المتعلق بتجاوز السلطة :

حيث لاحظت المعقبة أن الشركة المعقّب ضدها تمسّكت ضمن اعتراضها أمام المحكمة الابتدائية بتونس بأن قرار التوظيف الإجباري لم يأخذ بعين الإعتبار ضرورة طرح الأداء على القيمة المضافة المسجل على فواتير الشراء وعلى هذا الأساس أصدرت المحكمة المذكورة حكما تحضيريا يقضي بإعادة الإحتساب على أساس أعمال نسبة الأداء على القيمة المضافة على الربح الخام عوضا عن رقم المعاملات ونتج عن ذلك الخط من مبلغ الأداء المستوجب في مادة الأداء على القيمة المضافة أصلا وخطايا من مائتين وتسعة وتسعين ألف وثلاثمائة وسبعة وثمانين دينارا ومليمات 672 (299.387,672 د) إلى تسعة وتسعين ألف وسبعمائة وسبعة وسبعين دينارا (99.777,247 د) وسائرهما محكمة الإستئناف في ذلك وكان عليها الإقتصار على التثبّت من مدى استجابة الوثائق المقدّمة لشروط الإنتفاع بالطرح المنصوص عليها بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لا أن تقضي بإعمال نسبة هذا الأداء على الربح الخام الذي مكّن الشركة المعقّب ضدها من طرح مقنّع لمبلغ الأداء يفوق المبلغ الذي طلبت طرحه وهو ما يعدّ من قبيل الحكم بأكثر ممّا طلبه الخصوم على معنى أحكام الفصل 175 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية .

وحيث يتبين بالرجوع إلى الملف أن عريضة افتتاح الدعوى التي تقدّمت بها المعقّب ضدها كانت ترمي إلى القضاء بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري في فرعه المتعلق بالأداء على القيمة المضافة وأن محكمة البداية قضت لصالحها

وحيث أجابت الإدارة بموجب تقريرها المؤرخ في 19 سبتمبر 2006 بأن الشركة المعقب ضدها لم تقدم الوثائق الحسائية المنصوص عليها بالفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وتبعاً لامتناعها عن ذلك تم تحرير محضر مخالفة جبائية جزائية بهذا العنوان تم تضمينه بتاريخ 6 سبتمبر 2004 أما الدفتر المقدم لاحقا فهو عبارة عن دفتر مجمع سجلت به بعض الشراءات .

وحيث خلصت المحكمة الابتدائية بتونس إلى أن المعنية بالأمر لم تستجب لشروط الإنتفاع بالطرح المنصوص عليها بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والمتمثلة في ضرورة تقديم فواتير المشتريات والخدمات التي تكون محررة طبق مقتضيات الفصل 18 من نفس المجلة إضافة إلى وجوب مسك دفتر خاص يكون مرقما وموقعا من طرف مصالح الجباية باعتبار أنها لم تقدم بالوثائق اللازمة إلا أنها قضت في المقابل بتعديل قرار التوظيف على أساس احتساب الأداء على رقم المعاملات انطلاقا من الربح الخام عوضا عن رقم المعاملات .

وحيث استأنفت الإدارة هذا الحكم بالإستناد إلى عدم أحقية الشركة المعقب ضدها في الإنتفاع بالطرح بناء على عدم تقديم الوثائق الحسائية المنصوص عليها بالفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات .

وحيث قضت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه بإقرار التمشي الذي خلصت إليه محكمة البداية بناء على أن أعمال القيمة المضافة على رقم المعاملات لا يستقيم من الناحية القانونية باعتبار أن القيمة المضافة تسلط على نسبة الربح الخام .

وحيث أن النتيجة التي خلصت إليها محكمة الإستئناف لا سند لها قانونا حالة أنها تقوم على قراءة لا يبيحها الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة الذي ينحصر موضوعه في ضبط قواعد وشروط عمليات طرح الأداء دون سواها كما أنها تتعارض مع إرادة المشرع الصريحة الناطق بها الفصل 6 - I من مجلة الأداء على القيمة المضافة فيما اقتضاه من أن قاعدة الأداء في النظام الداخلي تقوم على رقم المعاملات الذي يتضمن " ... سعر

بتعديل قرار التوظيف الإجباري وذلك بالحط من المبلغ الذي جاء فيه وسائرهما المحكمة المطعون في حكمها في ذلك و لا وجه من ثمة للقول بقضائها بأكثر مما طلب منها ، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن الراهن .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا و أصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها .

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد ع الس المي ، قري وعضوية المستشارين السيدين ف الص و الح الأة

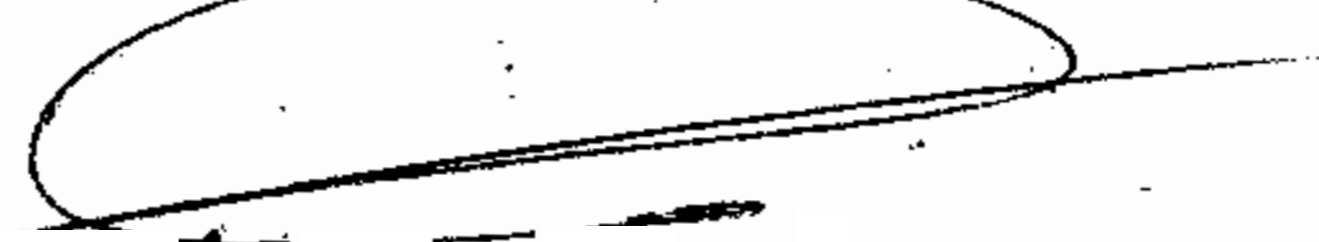
وتلى علنا بجلسة يوم 26 ماي 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة س الما

المستشار المقرر



أ- س الر

رئيس الدائرة



ع ب الس الم ق

مدير كتابة الدوائر الإستشارية
بالمحكمة الإدارية



ح