



قرار تعقيبي

القضية عدد: 311121

باسم الشعب التونسي

تاريخ القرار: 15 جويلية 2011

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقب: نائبه الأستاذ الكائن مكتبه ،
من جهة،

والمعقب ضده: المركز الجهوي لمراقبة ا في شخص ممثله القانوني الكائن

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ نيابة عن المعقب المذكور أعلاه بتاريخ 1 أبريل 2010 والمرسم بكتابة هذه المحكمة تحت عدد 311121 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف في القضية عدد 90683 بتاريخ 25 نوفمبر 2009 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا ورفضه أصلا وإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه وتخطئة المستأنف بالمال المؤمن منه وحمل المصاريف القانونية عليه".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب استهدف بصفته محام إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والخصم من المورد والضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية شملت سنوات 2003 و 2004 و 2005 و 2006 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 28 أوت 2008 تحت عدد 2008/24 يقضي بمطالبتة بأداء مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 60.604,436 د أصلا وخطايا وضبط فائض الأداء بعنوان سنة 2006 بمبلغ قدره 5.672,962 د، فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية التي أصدرت حكما بتاريخ 31 مارس 2009 تحت عدد 3094 يقضي ابتدائيا بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 34.460,375 د لقاء أصل الأداء والخطايا وهو الحكم فاستأنفه المطالب بالضريبة أمام محكمة

الإستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيه حكما المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن الراهن.

و بعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن المدلى بها من نائب المعقّب بتاريخ 12 ماي 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه مع الإحالة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

أولاً: مخالفة الفصل I-1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أنّ عمليات التسويغ لا تكون خاضعة للأداء على القيمة المضافة إلا إذا اكتسبت صبغة تجارية والتسويغ الذي قام به المعقّب ظرفي لا يكتسي أية صبغة مهنية ولا علاقة له بمهنته كمحام وهو لا يحترف نشاط الأكرية كما أنّ عقد الكراء المبرم لفائدة طبيب ثمّ لنقابة عمارات مهنية لا يكتسي أية صبغة تجارية وما استندت إليه محكمة الحكم المنتقد من صبغة مهنية لمتسوعي شقة المعقّب لتوظيف الأداء على القيمة المضافة على معين الكراء لا يستقيم ضرورة أنّ مقصد الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة من عبارة "تتعلق بإحدى المهن الحرة" هو توفر صفة المهني لدى المالك الذي يحترف مهنة كراء المحلات، أمّا ما ورد بالفقرة الثانية من الفصل I-1 من نفس المجلة فهي شروط تكميلية لشروط الفقرة الأولى وتتطبق بعد توفر شرطي الصبغة المهنية والتجارية لعملية التسويغ بحيث لا يخضع للأداء المذكور إلا من توفر فيه شرطي الفقرة الأولى ثمّ شروط الفقرة الثانية من الفصل الأول المذكور وقد فصلت محكمة الحكم المطعون فيه بين الشروط واعتبرت شروط الفقرة الثانية من الفصل I-1 غير متكاملة مع شرطي الفقرة الأولى منه.

ثانياً: مخالفة تطبيق الأداء على المداخل العقارية، بمقولة أنّ محكمة الإستئناف لم تبرر استبعادها لقائمت استهلاك الكهرباء الدالة على شغور المحل الذي كان في تسوغ الكاري الأول بعد انتهاء مدّة عام المحددة بعقد التسويغ الأول رغم أنّها قائمت رسمية صادرة عن مؤسسة عمومية وقد قضت محكمة الإستئناف بتوظيف أداء على مداخل عقارية بعنوان معينات عن المدّة المتراوحة بين 1 جوان 2004 وموفى أوت 2006 لم يقبضها المعقّب.

ثالثاً: مخالفة الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أنّ محكمة الحكم المنتقد اعتبرت المعقّب غير مستحق لطرح الأداء على القيمة المضافة المبذول على المشتريات بناء على أنّه ينظوي تحت النظام التقديري وأنّ طرح الأداء المذكور لا يتمّ إلا في ظل النظام الحقيقي مع توفر الشروط المنصوص عليها بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة محمّلة بذلك أحكام هذا الفصل أكثر ممّا تحتمل ودون أن تبين السند القانوني أو القضائي الذي اعتمده وبعد شرط مسك دفتر مرقم وموقع من طرف مكتب مراقبة الأداءات والذي يتوقّف عليه طرح الأداء على القيمة المضافة شرط إثبات وليس شرط استحقاق وبالتالي طالما تمت مراقبة الفواتير المقدّمة للإدارة واحتساب ما تضمنته من أداء على القيمة المضافة للمشتريات فإنّ طرح ذلك الأداء يكون مستحقاً.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الإدارة العامّة بتاريخ 17 سبتمبر 2010 في الردّ على مستندات التعقيب والذي ضمنته طلب رفض مطلب التعقيب أصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقّب بالاستناد إلى ما يلي:

أولاً: بخصوص مخالفة الفصل 1-1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، فقد أحسنت محكمة الإستئناف تطبيق أحكام هذا الفصل فعملية تسويغ العقار لغرض مهني تخضع بموجب القانون للأداء على القيمة المضافة باعتبارها من العمليات التجارية غير البيوعات يقطع النظر عن صفة المتدخل في إنجاز عملية التسويغ والصبغة العادية والعرضية لهذا التدخل.

ثانياً: بخصوص مخالفة تطبيق الأداء على المداخل العقارية، فإن محكمة الحكم المنتقد لم تستند على مؤيدات قدمها المطالب بالأداء ولم تبرر هذا الاستبعاد وهو ما ينتزل في باب ضعف التعليل الأمر الذي يجعل المطعن عرضة للرفض شكلاً لعدم تطابق عنوانه مع محتواه على معنى الفصل 68 من قانون المحكمة الإدارية وبصفة احتياطية فإن محكمة الإستئناف درست الوثائق المقدمة إليها وناقشتها وبيّنت موقفها منها بكل وضوح.

ثالثاً: بخصوص مخالفة الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، ثبت من أوراق الملف أن المعقب اختار الخضوع للنظام التقديري وبالتالي فهو غير ملزم بمسك محاسبة طبقاً للتشريع المحاسبي للمؤسسات كما ثبت عدم تدوينه للشراءات بالدفتري المنصوص عليه بالفصل 9 المذكور وهو ما يفقده حق طرح الأداء على القيمة المضافة لإخلاله بأحد شروط الطرح.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 01 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه أو إتمامه بالنصوص اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.
وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة.
وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 4 جويلية 2011 والتي تمّ فيها الإستماع إلى المستشار المقرر السيد هشام الزواوي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وبها حضر الأستاذ نيابة عن زميله الأستاذ وأعلن أن هذا الأخير يتمسك بما قدمه من مستندات تعقيب وحضر ممثل الجهة المعقب ضدها وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من ردّ.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة و التصريح بالقرار بجلسة يوم 15 جويلية 2011.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطالب التعقيب في ميعاده القانوني ممن له الصفة والمصلحة مستوفياً بذلك شروطه الشكلية الجوهرية، لذا نعين قبوله من هذه الناحية.

1- عن المطعن المتعلق بمخالفة الفصل 1-1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة:

حيث تمسك نائب المعقب بأن عمليات التسويغ لا تكون خاضعة للأداء على القيمة المضافة إلا إذا اكتسبت صبغة تجارية والتسويغ الذي قام به المعقب ظرفي ولا يكتسي أية صبغة مهنية ولا علاقة له بمهنته الحرة كمحامي وإبرام عقد الكراء لفائدة طبيب ثم لنقابة عمارات مهنية لا يكسبه أية صبغة تجارية وما استندت إليه محكمة الحكم المنتقد من صبغة مهنية لمتسوعي شقة المعقب لتوظيف الأداء على القيمة المضافة على معين الكراء لا يستقيم ضرورة أن الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة يشترط توفر صفة المهني في المالك الذي يحترف مهنة كراء المحلات وذلك بعد استيفاء شرطي الصبغة المهنية والتجارية لعملية التسويغ بالتالي لا يخضع للأداء المذكور إلا متى توفر فيه شرطي الفقرة الأولى ثم شروط الفقرة الثانية من الفصل الأول المذكور.

وحيث اعتبرت محكمة الإستئناف أن صفة الطاعن كمحامي لا تضي على عمليتي التسويغ الطابع المدني واعتبرت الأداء المتعلق بالكراء العقاري يوظف عليه مهما كانت حالته القانونية وبقطع النظر عن نوعية العملية التي قام بها حتى ولن كانت عرضية.

وحيث يقتضي الفصل الأول I من مجلة الأداء على القيمة المضافة 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 الحرة وكذلك العمليات التجارية غير البيوعات.

وينطبق هذا الأداء مهما كانت: - الحالة القانونية للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز العمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة أو مهما كانت وضعيتهم. - جميع الأداءات الأخرى.

- صبغة أو نوعية تدخلهم والصبغة العادية أو العرضية لهذا التدخل".

وحيث تعتبر حسب الفصل 3 من نفس المجلة عملية منجزة بالبلاد التونسية كلما وقع استعمال أو استغلال الشيء المستأجر بالبلاد التونسية وتضمن الجدول "أ" لقائمة العمليات المعفاة من الأداء على القيمة المضافة أنه تعفى من الأداء على القيمة المضافة... (30) محلات السكنى غير المؤنثة وتسويغ العقارات الأخرى من طرف الجماعات المحلية والأشخاص الطبيعيين غير الخاضعين للأداء على القيمة المضافة في النظام الحقيقي بموجب نشاط آخر وتسويغ العقارات المؤنثة المعدة لإيواء الطلبة".

وحيث طالما كانت عمليات إيجار المحلات لممارسة مهن حرة خاضعة بصريح نصّ الفصلين 1 و 3 المذكورين للأداء على القيمة المضافة بصرف النظر عن صفة المسوّغ وممارسته لهذه العملية بشكل عرضي أو بشكل مهني تكون محكمة الإستئناف محقة في اعتبار عقدي تسويغ العيادة الطبية ومكتب إداري لشركة المبرمين من طرف المعقب خاضعين للأداء على القيمة المضافة وهو ما يتّجه معه رفض المطعن المائل.

2- عن المطعن المتعلق بمخالفة تطبيق الأداء على المداخل العقارية:

حيث تمسكت نائب المعقب بأن محكمة الاستئناف لم تبرر استبعادها للقائمت الرسمية لاستهلاك الكهرباء الدالة على شغور المحل الذي كان في تصرف المتسوّغ الأول بعد انتهاء مدة التسويغ وقضت بتوظيف أداء على مداخل عقارية بعنوان معينات كراء عن المدة المتراوحة بين 1 جوان 2004 وموفى أوت 2006 لم يقبضها المعقب.

وحيث دفعت الجهة المعقب ضدها برفض المطعن المائل شكلا باعتباره ينتزل في باب ضعف التعليل.

وحيث بتبين بالرجوع إلى فحوى المطعن المائل أنه يناقش أسس الأداء معييا على المحكمة توظيف أداء على مداخل عقارية بعنوان معينات كراء لم يقبضها المعقب، الأمر الذي يتجه معه ردّ دفع الجهة المعقب ضدها.

وحيث قدرت محكمة الاستئناف المطعون في حكمها مؤيّدات الأطراف واعتبرت أن ما قدّمه المطالب بالأداء من حجج للدفع بأن المكري كان مغلقا وغير مشغول في بعض الفترات لم يرتق إلى مستوى الدليل القابل لدحض قرينة الإدارة المستمّدة من العقود واعتبرت أن فاتورة الكهرباء والغاز المقدّمة من طرفه قد تضمّنت معالم إستهلاك وأنّ الفاتورة المتعلقة بالفترة الممتّدة من 2006/6/6 إلى 2006/11/29 لا يمكن الاستناد إليها لتعارضها مع إقرار الطاعن صلب مستندات الاستئناف بأنّ الفترة الممتّدة من 2006/9/1 إلى موفى ديسمبر 2006 مشمولة بعقد الكراء الثاني.

وحيث استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على أنّ تقدير مدى حجّية وسائل الإثبات مسألة واقعية ترجع إلى سلطة قاضي الأصل ولا رقابة عليه من قاضي التعقيب إلا في حدود ما يشوب موقفه من ضعف في التعليل أو خطأ فادح في التقدير.

وحيث طالما ثبت من أوراق الملف أنّ محكمة الدرجة الثانية قدرت أنّ المؤيّدات التي قدّمها المعقب غير كافية وفي جزء منها متناقضة مع ما تضمنته مستندات الاستئناف وعللت قضاءها تعليلا مستساغا، فإنّ اجتهادها يكون في طريقه طالما لم يدحض المعقب تلك المؤيّدات بإثباتات معاكسة، الأمر الذي يتجه معه رفض المطعن المائل.

3- عن المطعن المتعلق بمخالفة الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة:

حيث يعيب المعقب على محكمة الحكم المنتقد اعتباره غير مستحق لطرح الأداء على القيمة المضافة المبدول على المشتريات بناء على أنه ينطوي تحت النظام التقديري وأنّ طرح الأداء المذكور لا يتمّ إلا في ظل النظام الحقيقي مع توفر الشروط المنصوص عليها بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والحال أنّ شرط مسك دفتر مرّقم وموقع من طرف مكتب مراقبة الأداءات والذي يتوقّف عليه طرح الأداء على القيمة المضافة يعدّ شرط إثبات وليس شرط استحقاق وطالما تمت مراقبة الفواتير المقدّمة للإدارة واحتساب ما تضمّنته من أداء على القيمة المضافة للمشتريات فإنّ طرح ذلك الأداء يكون مستحقا.

وحيث ينصّ الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة في فقرته الثانية على أنه "لإنتفاع بالطرح المنصوص عليه أعلاه يجب على الخاضعين أن:
أ- تكون بحوزتهم فواتير لمشترياتهم المحلية من البضائع والخدمات محررة طبقا للشروط المضبوطة بالفصل الثامن عشر الموالي...".

وحيث أنّ عدم مسك الدفتر المنصوص عليه بالفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة لا يعني عدم استحقاق الخصم ضرورة أنّ الشروط الواردة بالفصل المذكور إنما أراد بها المشرع إثبات أحقية المطالب الضريبية في طرح الأداء ولا يتوقف على توفرها الإستحقاق في الطرح وعملا بذلك إذا توصل المطالب بالأداء إلى إثبات الشراءات الموظف عليها الأداء على القيمة المضافة بالفواتير والكشوفات القانونية فإنه يتعيّن طرح الأداء على القيمة المضافة المضمن بالفواتير المذكورة.

وحيث يغدو تأسيسا على ما تقدّم قضاء محكمة الاستئناف بعدم أحقية المعقّب في طرح الأداء على القيمة المضافة المبذول على المشتريات لانظوائه تحت النظام التقديري وعدم مسكه محاسبة مخالف لمقتضيات الفصل 9 من مجلة الأداء على القيمة المضافة، الأمر الذي يتعين معه قبول المطعن المائل ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

ولمذه الأسباب :

قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيّد محمد السعيد ورياض الرقيق.

وألقي علنا بجلسة يوم 15 جويلية 2011 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المقرر

هشام الزواوي

الكاتب العام لمكتبه الإدارية

الإضاء: هبة بن عبد الباق

الرئيس

الحبيب جاء بالله