الجمهوريّة التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة

الحمد لله،

القضيّة عدد: **311789**
تاريخ القرار: **31** ديسمبر **2014**

07 سبتمبر 2015

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني ، مقرّها بشارع عدد — تونس ،

من جهة،

والمعقّب ضدّه: محـ الصـ رز ، مقره بنهج — قابس ، محل مخابرته بمكتب محاميه الأستاذ سـ الشـ — قابس ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه بتاريخ 8 جانفي 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311789 طعنا في الحكم الصّادر عن محكمة الإستئناف بقابس في القضية عدد 3129 بتاريخ 15 أكتوبر 2010 والقاضي نهائيا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديله وذلك بالنزول بمبلغ أصل الأداء المستوجب إلى ألف وثلاثمائة وأربعة وتسعين دينار و064 مليمات (1.394،064 د) وحفظ حق الإدارة في خصوص خطايا التأخير وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع مالها المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية عليه .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّه استهدف بموجب نشاطه كعدل تنفيذ إلى مراجعة أولية لتصاريحه الجبائية آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري تحت عدد 2006/295 بتاريخ 10 ماي 2006 يقضي بمطالبته بمبلغ قدره خمسة وثلاثون ألفا وستمائة وثلاثون دينارا ومليمات 672 (35.630،672 د)

فاعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائية بقابس التي قضت بموجب الحكم الصادر في القضية عدد 368 بتاريخ 17 جانفي 2008 بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء فاستأنفه أمام محكمة الإستئناف بقابس التي تعهّدت بملف القضية و أصدرت الحكم المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن الماثل.

وبعد الإطّلاع على مذكّرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب التي تقدّمت بها المعقّبة بتاريخ 21 جانفي 2011 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا والقضاء بنقض القرار المطعون فيه مع الإحالة إلى محكمة الإستئناف المختصة للنظر من جديد بتركيبة مغايرة وحمل المصاريف القانونية على الجهة المعقّب ضدّها بالإستناد إلى:

- خرق أحكام الفصل 14 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 والمتعلق بضبط أجور العدول المنفذين ، بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه استندت إلى أحكام الفصل 2 من قرار وزيري العدل والإقتصاد و المالية المؤرخ في 7 فيفري 1991 والمنقح للقرار المؤرخ في 8 أفريل 1975 والمتعلق بتعيين تعريفة أجور العدول والعدول المنفذين والحال أنها قد ألغيت بمقتضى الفصل 14 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 والمتعلق بضبط أجور العدول المنفذين .

- سوء تأويل الفصل 2 من قرار وزيري العدل والإقتصاد والمالية المؤرخ في 7 فيفري 1991 والمنقح للقرار المؤرخ في 8 أفريل 1975 والمتعلق بتعيين تعريفة أجور العدول والعدول المنفذين، بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بحذف المبالغ التي قبضها المعقب ضده بعنوان أجرة التّوجه والتّنقل من أسس التوظيف بناء على الفصل المذكور والحال أنه لم يتضمّن أي قاعدة في هذا الإتجاه على اعتبار أنه اقتصر على الإشارة إلى دخول القرار حيز التنفيذ ابتداء من تاريخ نشره .

- خرق الفصل 3 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 والمتعلق بضبط أجور العدول المنفذين ، بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بحذف المبالغ التي قبضها المعقب ضده بعنوان أجرة التوجه والتنقل من أسس التوظيف والحال أن الفصل 3 من القرار المذكور نصّ على أن العدل المنفّذ يستحق عن الأعمال التي يقوم بها والمتعلقة بتحرير وتبليغ الإحتجاجات والإنذارات والإعلامات والتنابيه والإستدعاءات وإجراء المعاينات المادية وتنفيذ السندات التنفيذية والقضائية والإدارية أجرة توجّه وأجرة تنقّل علاوة على

الأجور المنصوص عليها بالفصل الأول ، ممّا تكون معه هذه الأجور من قبيل المقابيض المكونة للربح الصافي الذي يشكل جزءا من رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية والتجارية أو المهنية .

- خرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت باستثناء الأجور التي تحصّل عليها المعقب ضده بعنوان التّوجه والتّنقل من قاعدة التّوظيف والحال أنها تشكل جزء من المقابيض الخام التي يتكون منها الربح الصافي الخاضع للضريبة بعنوان أرباح المهن والأنشطة غير التجارية .

- خرق الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ، بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بحذف المبالغ التي قبضها المعقب ضده بعنوان أجرة التّوجه والتّنقل من أسس التوظيف والحال أن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة يتضمّن سعر البضائع والأشغال أو الخدمات مع احتساب جميع المصاريف والأداءات والمعاليم وكذلك قيمة الأشياء المدفوعة كمقابل ولا يستثنى من قاعدة الأداء على القيمة المضافة إلاّ الأداء ذاته ومنح الإستغلال والإقتطاعات الظرفية والتعويضية .

- خرق الفصل 37 من مجلة الجباية المحلية ، بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بحذف المبالغ التي قبضها المعقب ضده بعنوان أجرة التوجه والتنقل من أسس التوظيف والحال أنها تشكل جزء من رقم المعاملات الخام الذي يعتبر أساسا لاحتساب المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية .

- خرق الفصلين 56 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ، بمقولة أن الحكم المطعون فيه تأسس على تقرير الإختبار المأذون به والحال أنه أجري من قبل خبير واحد .

- خرق الفصلين 56 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ، بمقولة أن المحكمة المصدرة لحكم المطعون فيه سايرت الخبير المنتدب رغم النقائص التي اعترت أعماله من جهة استبعاد مصاريف التّنقل والتّوجه .

وبعد الإطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

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

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 15 ديسمبر 2014 ، وبها تلا المستشار المقرّر السيد سـ البر ملخّصا لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك ولم يحضر المعقّب ضدّه ووجه إليه الإستدعاء طبق القانون ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 31 ديسمبر 2014،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

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

من جهة الأصل :

- **عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 14 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 المتعلق بضبط أجور العدول المنفذين وسوء تأويل الفصل 2 من قرار وزيري العدل والإقتصاد والمالية المؤرخ في 7 فيفري 1991 المتعلق بتنقيح القرار المؤرخ في 8 أفريل 1975 المتعلق بتعيين تعريفة أجور العدول والعدول المنفذين:**

حيث تعيب المعقبة على الحكم المطعون فيه استناده إلى الفصل 2 من قرار وزيري العدل والإقتصاد و المالية المؤرخ في 7 فيفري 1991 المنقّح للقرار المؤرخ في 8 أفريل 1975 والمتعلق بتعيين تعريفة أجور العدول والعدول المنفذين والحال أنه ألغي بمقتضى الفصل 14 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 المتعلق بضبط أجور العدول المنفذين .

وحيث يقتضي الفصل 542 من مجلة الإلتزامات والعقود أن " لا تنسخ القوانين إلا بقوانين بعدها إذا نصت المتأخرة على ذلك نصا صريحا أو كانت منافية لها أو استوعبت جميع فصولها" .

وحيث ينصّ الفصل 14 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 المتعلق بضبط أجور العدول المنفذين على إلغاء الأحكام المتعلقة بأجور العدول المنفذين الواردة في القرارات السابقة المؤرخة في 8 أفريل 1975 و5 أفريل 1985 و7 فيفري 1991.

وحيث تكون محكمة الإستئناف قد أخطأت في تطبيق القانون حينما أسّست قضاءها على مقتضيات قرار وزيري العدل والإقتصاد والمالية المؤرخ في 7 فيفري 1991 ، الأمر الذي يتجه معه نقض الحكم المطعون فيه من هذه الناحية .

- **عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والمطعن المتعلق بخرق الفصل 3 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 المتعلق بضبط أجور العدول المنفذين والمطعن المتعلق بخرق الفصل 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والمطعن المتعلق بخرق الفصل 37 من مجلة الجباية المحلية :**

حيث تعيب المعقّبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بحذف المبالغ التي قبضها المعقب ضده بعنوان أجرة التّوجه والتّنقل من أسس التوظيف بناء على الفصل 2 من قرار وزيري العدل والإقتصاد والمالية المؤرخ في 7 فيفري 1991 والمنقّح للقرار المؤرخ في 8 أفريل 1975 والمتعلق بتعيين تعريفة أجور العدول والعدول المنفذين والحال أنه لم يتضمّن أي قاعدة في هذا الإتجاه خاصة وأن الفصل 3 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 والمتعلق بضبط أجور العدول المنفذين نصّ على أن العدل المنفّذ يستحق عن الأعمال التي يقوم بها أجرة توجّه وأجرة تنقّل تدفعان له علاوة على الأجور المنصوص عليها بالفصل الأول وهو ما يجعلها من قبيل المقابيض المكونة للربح الصافي الخاضع للضريبة بعنوان أرباح المهن والأنشطة غير التجارية على معنى الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ناهيك وأن الفصل 6 من مجلة الأداء على

القيمة المضافة تضمّن أن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة يشمل سعر البضائع والأشغال أو الخدمات مع احتساب جميع المصاريف والأداءات والمعاليم وكذلك قيمة الأشياء المدفوعة كمقابل ولا يستثنى من قاعدة الأداء على القيمة المضافة إلاّ الأداء ذاته ومنح الإستغلال والإقتطاعات الظرفية والتعويضية كما أنّ هذه الأجور تشكّل جزء من رقم المعاملات الخام الذي يعتبر أساسا لاحتساب المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية عملا بالفصل 37 من مجلة الجباية المحلية.

وحيث يقتضي الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أن " I. يتكون ربح الأنشطة غير التجارية من الفارق بين المحاصيل الخام المحقّقة أثناء السنة المدنية والأعباء التي يستلزمها الاستغلال أثناء نفس السنة.

تطبّق أحكام الفصول 10 إلى 20 من هذه المجلة على الأشخاص الذين يثبتون مسكهم لمحاسبة طبقا للتشريع المحاسبي للمؤسسات .

II. غير أنه يمكن للمعنيين بالأمر اختيار إخضاعهم للضريبة على أساس ربح تقديري يساوي 70% من مبلغ مقابيضهم الخام المحققة وذلك عند القيام بإيداع تصريحهم بالضريبة على الدخل".

وحيث جاء في الفصل I. 6 من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه " بالنسبة للنظام الداخلي ، يتضمن رقم المعاملات الخاضع للأداء على القيمة المضافة ، سعر البضائع والأشغال أو الخدمات مع إحتساب جميع المصاريف والأداءات والمعاليم وكذلك قيمة الأشياء المدفوعة كمقابل بإستثناء الأداء على القيمة المضافة ومنحة الإستغلال وكذلك الإقتطاعات الظرفية والتعويضية... " .

وحيث تضمّن الفصل 37 من مجلة الجباية المحلية أنه " مع مراعاة أحكام الفقرة الثانية من هذا الفصل يحتسب المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية على أساس رقم المعاملات المحلي الخام المحقق من طرف المؤسسات الخاضعة للمعلوم".

ويحتسب المعلوم على أساس الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات بالنسبة للأشخاص الطبيعيين المشار إليهم بالفقرة IV من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وكذلك بالنسبة للمؤسّسات التي لا يتعدى هامش ربحها الخام 4 بالمائة بموجب نص ترتيبي أو التي تسجل خسارة مثبتة بمحاسبة تستجيب لشروط المجلة التجارية" .

وحيث تضمّن الفصل 3 من قرار وزيري العدل والمالية المؤرخ في 8 ماي 2002 المتعلق بضبط أجور العدول المنفذين أنه " يستحق العدل المنفذ عن الأعمال المبينة بالفصل الأول من هذا القرار أجرة توجه قدرها 4،000 د عن كل ساعة أو كسر الساعة وعلاوة على ذلك فإنه يمنح له أجرة تنقل قدرها 0،250 د عن كل كيلومتر وتحسب فيه كامل مسافة الذهاب والإياب انطلاقا من المكتب.

وفي صورة قيام العدل المنفذ خلال تنقل واحد بعدة مأموريات تدخل في نطاق مهمته وذلك بطلب من أشخاص متعددين فإن الأجور الواجب دفعها له تطبيقا لأحكام هذا الفصل يقع حسابها كما لو استحقت عن تنقل واقع بطلب من شخص واحد وكل طرف يهمه الأمر يكون ملزما بدفع القسط الراجع إليه من مبلغ أجور التوجه والتنقل".

وحيث استقرّ عمل المحكمة على أنّ انضواء عدل التنفيذ تحت النظام التقديري المنصوص عليه بالفصل 22 من مجلة الضريبة يقتضي إخضاعه للضريبة على أساس ربح تقديري يساوي 70 % من مجموع مقابيضه الخام المحققة بما في ذلك المداخيل المتأتية من معاليم التنقل والتوجه والنسخ فيما عدا معاليم التسجيل والطابع الجبائي والبريد التي يتولّى استخلاصها لفائدة الخزينة العامة قبل استرجاعها من حرفائه المنتفعين بالمحاضر والتي لا يجوز إدماج المداخيل المتأتية منها ضمن قاعدة احتساب الأداء .

وحيث ترتيبا على ما تقدّم تكون المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون لمّا استبعدت أجور التوجّه والتنقل من قاعدة الأداء، الأمر الذي يتجه معه قبول المطاعن الراهنة ونقض الحكم المطعون فيه من هذه الناحية.

– عن المطعن المتعلق بخرق الفصلين 56 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية :

حيث تمسكت المعقبة بأن الحكم المطعون فيه تأسس على تقرير اختبار مجرى من قبل خبير واحد بما يتعارض مع الفصل 102 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وهو من المسائل التي النظام العام .

وحيث يقتضي الفصل 72 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية أن " تقتصر الجلسة العامة إذا ما رفع لديها حكم مطعون فيه على النظر في المطاعن القانونية التي سبق التمسك بها لدى حاكم الأصل إلاّ إذا كان المطعن المثار لأوّل مرة أمام التعقيب متعلقا بالنظام العام أو كان متعلّقا بعيب تسرّب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلا بالاطّلاع على ذلك الحكم.

غير أنه يمكن للجلسة العامة، وبإثارة من الطاعن، أن تراقب الوجود المادي للوقائع التي انبنى عليها الحكم المطعون فيه وتبحث إن كان حاكم الأصل قد أعطاها وصفا قانونيا صحيحا".

وحيث تضمّن الفصل 76 من نفس القانون أن الدوائر التعقيبية " تنظر في مطالب التعقيب وفق القواعد المقررة بهذا القانون بالنسبة إلى الجلسة العامة ..." .

وحيث وخلافا لما تمسّكت به المعقّبة فإن مسألة تعيين ثلاثة خبراء متى كانت الدولة أو غيرها من الهيئات العمومية طرفا في القضية من قبيل الإجراءات التي تهمّ مصلحة الخصوم وترتيبا على ذلك فإن ورود المآخذ الموجهة إلى تقرير الإختبار على أساسها لأول مرة في الطور التعقيبي دون سابق إثارتها لدى محكمة الإستئناف بمناسبة التعليق على التقرير المذكور يكون متعارضا مع مقتضيات الفصل 72 السالف الذّكر ويجعلها حريّة بالرفض شكلا .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

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

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّه .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد ع السا المه

قر وعضوية المستشارين السيد الح الأم والسيدة ك النف

و تلي علنا بجلسة يوم 31 ديسمبر 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة س

الم

رئيس الدائرة

ع السا الم ق

المقرر

س البر

مدير كتابة المحكمة
والتوثيق واستقبال المتقاضين

فة ال