

الحمد لله،



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد: 311981

تاريخ القرار: 18 نوفمبر 2013 .

## قرار تعقيبي

19 مارس 2014

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرها بشارع الهادي  
شاكر عدد 93 - تونس ،

من جهة،

والمعقب ضدها: شركة "باليزار" في شخص ممثلها القانوني مقرها بشارع فرحات  
حشاد عدد 85 - تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311981 بتاريخ 7 ماي 2011 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 48888 بتاريخ 15 أفريل 2009 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصّه وذلك باعتبار الأداء المستوجب قدره مائة وواحد وسبعون ألفا وستمائة ودينار واحد ومليمات 699 (171.601,699د) أصلا وخطايا وإعفاء المستأنفة من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليها وحمل المصاريف القانونية عليها .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيّد وقائعه أنّ المعقّب ضدها خضعت إلى مراجعة جبائية آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 1 أفريل 2005 تحت عدد 2583 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره مائتان وخمسون ألفا وثمانمائة وواحد وثلاثون دينارا ومليمات 768

(250.831,768 د) فاعترضت عليه لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكماً بتاريخ 9 فيفري 2006 تحت عدد 1297 يقضي بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه وذلك بالخطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره مائتان وواحد وعشرون ألفاً وخمسمائة وواحد وعشرون ديناراً ومليماً 270 (221.521,270 د) لقاء أصل الأداء والخطايا فاستأنفته المعقب ضدها أمام محكمة الإستئناف بتونس و تعهدت الدائرة السادسة بملف القضية وأصدرت فيها الحكم الميّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن الراهن .

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب بتاريخ 24 ماي 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها استناداً إلى ما يلي :

أولاً : خرق أحكام الفصلين 11 (I) من مجلة الأداء على القيمة المضافة بمقولة أنه تبين لمصالح الجباية أن الحسائية التي تمسكها شركة "باليزار" تشوبها جملة من الإخلالات تمّ على إثرها إدماج جملة من الأعباء المدونة بالمحاسبة في قاعدة الضريبة كما تبين أيضاً أن الشركة المعنية تتولى القيام بعمليات بيع بنظام تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة فتمّ الإقتصار على العمليات المثبتة بفواتير بيع مفصلة وبشهادات تأجيل التوظيف وأذنت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه بتكليف خبير في الغرض توصل إلى قبول مبلغ اثنين وثمانين ألفاً وأربعمائة وثلاثة وثلاثين ديناراً ومليماً 347 (82.433,347 د) بعنوان سنة 2002 كبيوعات بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة كما توصل إلى مبلغ قدره واحد وثمانون ألفاً وسبعمائة وثمانية دنانير ومليماً 940 (81.708,940 د) بعنوان سنة 2003 وسائرته المحكمة في ذلك دون مراعاة الفصل 11 فقرة أولى من مجلة الأداء على القيمة المضافة الذي تضمن شروطاً جوهرية أمره يتوقف عليها الإنتفاع بنظام تأجيل الأداء تنسحب على المنتفع وعلى المزود في نفس الوقت من ذلك التنصيص صلب الفاتورة وجوبا على صيغة "بيع للتصدير" أو "بيع بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة حسب قرار رقم ... بتاريخ ... وفي هذه الحالة يجب إرفاق نسخة الفاتورة إمّا بشهادة خروج البضاعة أو برقم وتاريخ القرار الإداري المرخص للبيع بتأجيل التوظيف "

وهو ما لم تتم مراعاته بخصوص البيوعات بالحاضر التي قامت بها المعقب ضدها والتي تولت تسجيلها بصفة جملة مرة كل شهر دون ذكر اسم الحريف ودون تفصيل البيوعات ولا تقديم فواتير ولا شهادات تأجيل توظيف الأداء في شأنها وأضافت أنه على فرض وجود شهادات في تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة فإن واجب مراقبتها أمر محتم لأن مدة صلوحية هذه الشهادات يمكن أن ينقضي كما يمكن أن يتم تمكين بعض المنتفعين بتلك الشهادات على وجه الخطأ ولاحظت أن الخبر اقتصر على التدقيق في رقم المعاملات بتأجيل الأداء على القيمة المضافة والذي تم تدعيمه بشهادات في الغرض ثم تولى حصر المبالغ حسب جدول تضمن بصفة عامة الشهر الذي تمت فيه العملية والمبلغ دون بيان ما إذا كانت خالية من الأداء على القيمة المضافة أم لا كما لم يبين على الأقل تاريخ العملية وعدد القرار الإداري الذي يمنح تأجيل التوظيف كما أنه لم يرفق أعماله بالشهادات المعنية.

- حرق الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن الخبر لم يبين الوثائق التي اعتمد عليها عند ضبط قيمة البيوعات التي اعتبرها بيوعات بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة كما لم يرفق تقريره بهذه المؤيدات وقد كان عليه على الأقل أن ينص على رقم الفاتورة وتاريخها والمنتفع بها ورقم القرار الإداري وعدده وتاريخه ومدة صلوحيته حتى تتمكن مصالح الجباية من التثبت في شرعية أعماله وبالرغم من ذلك سايرته محكمة الإستئناف في النتيجة التي توصل إليها .

- تنكر محكمة الإستئناف للطابع الإستقصائي في المادة الجبائية : بمقولة أن الخبر اقتصر على قبول البيوعات بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة التي تم تدعيمها بشهادات في الغرض وتمسكت مصالح الجباية بمناسبة ردّها على تقرير الإختبار بعدم إضافة الوثائق المثبتة لهذه المبالغ بفواتير فردية وشهادات تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة إلا أن محكمة الإستئناف أحجمت عن المطالبة بها والإذن بإجراء اختبار تكميلي عند الإقتضاء .

- تحريف الوقائع : بمقولة أنه منذ الطور الإبتدائي تمحور النزاع حول عمليات البيع المنجزة بالحاضر والتي كانت المعقب ضدها تقوم بتسجيلها بالحسابية بصفة جملة مرة واحدة في الشهر ودون تقديم الفواتير والشهادات الممنوحة في الغرض خلافا لمقتضيات الفصلين 11 و18 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والتي تفترض تحرير فاتورة في شأن

كل عملية بيع مع التنصيص على رقم القرار الإداري وتاريخه وتوصل الخبير إلى قبول هذه المبالغ دون تقديم الإيضاحات اللازمة خاصة وأنه لم يقدم تلك الشهادات وسأيرته محكمة الإستئناف في ذلك مع الإعراض عن الدفوعات التي تقدمت بها الإدارة بهذا العنوان .

- ضعف التعليل : بمقولة أن محكمة الإستئناف لم تأخذ بعين الإعتبار ملاحظات مصالح الجباية ودفوعاتها في خصوص عدم تأييد تقرير الإختبار بشهادات تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة وعدم التنصيص على العدد التسلسلي لفواتير البيع وتاريخها ولا على رقم القرار الإداري وتاريخه ومدة صلوحيته .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف .

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

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 3 أكتوبر 2013 ، وبما تلا المستشار المقرر السيد أ س ر ملخصا لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك ولم يحضر من يمثل المعقب ضدها ووجه إليها الإستدعاء طبق القانون ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 4 نوفمبر 2013 ، وبما وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة لجلسة يوم 18 نوفمبر 2013 ،

وبما و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

- عن جميع المطاعن مجتمعة لتداخلها واتحاد القول فيها :

حيث تمسّكت المعقبة بأنه تبين لمصالح الجباية أن الحسابية التي تمسكها الشركة المعقب ضدها تشوبها جملة من الإخلالات وعلى هذا الأساس تمّ إدماج جملة من الأعباء

المدونة بالمحاسبة في قاعدة الضريبة كما تبين أيضا أنها تتولى القيام بعمليات بيع بنظام تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة فتمّ الإقتصار على العمليات المثبتة بفواتير بيع مفصلة وبشهادات تأجيل التوظيف وأذنت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه بتكليف خبير في الغرض توصل إلى قبول مبلغ اثنين وثمانين ألفا وأربعمائة وثلاثة وثلاثين ديناراً ومليماً 347 (82.433,347د) بعنوان سنة 2002 كبيوعات بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة كما توصل إلى مبلغ قدره واحد وثمانون ألفاً وسبعمائة وثمانية دنانير ومليماً 940 (81.708,940د) بعنوان سنة 2003 وسأيرته المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه في ذلك دون مراعاة مقتضيات الفصل 11 فقرة أولى من مجلة الأداء على القيمة المضافة الذي تضمن شروطاً جوهرية أمرت بتوقف عليها الإنتفاع بنظام تأجيل الأداء على المنتفع وعلى المزود في نفس الوقت من ذلك التنصيص صلب الفاتورة وجوبا على صيغة "بيع للتصدير" أو "بيع بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة حسب قرار رقم ... بتاريخ ...". وفي هذه الحالة يجب إرفاق نسخة الفاتورة إما بشهادة خروج البضاعة أو برقم وتاريخ القرار الإداري المرخص للبيع بتأجيل التوظيف وهو ما لم تتم مراعاته بخصوص البيوعات بالحاضر التي قامت بها المعقب ضدها والتي تولت تسجيلها بصفة جمالية مرة كل شهر دون ذكر اسم الحريف ودون تفصيل البيوعات ولا تقديم فواتير ولا شهادات تأجيل توظيف الأداء في شأنها وأضافت أنه على فرض وجود شهادات في تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة فإن واجب مراقبتها أمر محتم لأن مدة صلوحية هذه الشهادات يمكن أن ينقضي كما يمكن أن يتم تمكين بعض المنتفعين بتلك الشهادات على وجه الخطأ . ولاحظت أن الخبير اقتصر على التدقيق في رقم المعاملات بتأجيل الأداء على القيمة المضافة والذي تم تدعيمه بشهادات في الغرض ثم تولى حصر المبالغ حسب جدول تضمن بصفة عامة الشهر الذي تمت فيه العملية والمبلغ دون بيان ما إذا كانت خالية من الأداء على القيمة المضافة أم لا كما لم يبين على الأقل تاريخ العملية وعدد القرار الإداري الذي يمنح تأجيل التوظيف كما أنه لم يرفق أعماله بالشهادات المعنية .

وحيث يقتضي الفصل 11 - I من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه " يمكن للخاضعين للأداء الذين يتعاطون نشاطا يقتصر أو يعتمد أساسا على التصدير أو البيوعات بتأجيل التوظيف، الإنتفاع بنظام تأجيل التوظيف للأداء على القيمة المضافة بالنسبة لمقتنياتهم لمنتجات وخدمات تمنح حق الطرح.

يجب على الأشخاص المشار إليهم أعلاه، بالنسبة لكل عملية إقتناء منتجات أو خدمات إعداد قسيمة طلب التزود في ثلاثة نظائر تحمل وجوبا البيانات التالية :

" مشتريات بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة ،  
أحكام الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ،  
قرار رقم ... بتاريخ ..."

يجب أن تأخذ قسائم طلب التزويد الوجهة التالية :

- الأصل للمزود ،

- نسخة لمركز مراقبة الأداءات المؤهل ،

- نسخة يحتفظ بها المعني بالأمر.

يمكن إرسال النسخ الموجهة إلى مركز مراقبة الأداءات في نهاية كل شهر.

بالنسبة للعمليات المنجزة للتصدير أو بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة يجب أن تكون الفاتورة حاملة لإحدى العبارات التالية : " بيع للتصدير" أو " بيع بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة حسب قرار رقم ... بتاريخ ..."

وفي هذه الحالة يجب مصاحبة نسخة الفاتورة إما بشهادة خروج البضاعة أو برقم وتاريخ القرار الإداري المرخص للبيع بتأجيل التوظيف".

وحيث استقر عمل هذه المحكمة على اعتبار أن صياغة الفصل 11 من مجلة الأداء على القيمة المضافة جاءت على وجه الوجوب في اشتراط إعداد القسيمة بمناسبة كل عملية اقتناء لمنتوج أو خدمة تمنح حق الطرح للتمتع بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة طالما كانت عبارة النص واضحة بخصوص إعداد قسيمة الطلب على شاكلة معينة كشرط للتمتع بهذا النظام .

وحيث يتبين بالرجوع إلى أوراق القضية ان الخبير المنتدب تولى مراجعة رقم المعاملات بتأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة وتوصل إلى قبول مبلغ يقدر باثنى عشر وثمانين ألفا وأربعمائة وثلاثة وثلاثين ديناراً ومليماً 347 (82.433,347 د) بعنوان سنة 2002 وبواحد وثمانين ألفاً وسبعمائة وثمانية دنانير ومليماً 940 (81.708,940 د) مع الإشارة إلى تدعيم هذه المبالغ بشهادات في الغرض من طرف المعقب ضدها دون إضافتها إلى الملف .

وحيث تمسكت الإدارة في معرض تعليقها على تقرير الإختبار بأنه لم تقع إضافة الشهادات بتأجيل توظيف الأداء المعتمدة بتقرير الإختبار وذلك ليتسنى للإدارة الإطلاع عليها وإبداء الرأي بخصوصها .

وحيث بناء على ذلك صدر حكم تحضيري بجلسة يوم 9 جويلية 2008 تقرّر بمقتضاه حل المفاوضة في القضية وتأخيرها لجلسة 5 نوفمبر 2008 وذلك ليتولى الخبير المنتدب إضافة شهادات تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة المعتمدة في تقرير الإختبار.

وحيث أعدّ الخبير المنتدب ملحقاً بتاريخ 3 نوفمبر 2008 ضمّنه شهادات توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة مصحوبة بأذون التزويد بعنوان السنتين المعنيتين بالتزاع .

وحيث حضر ممثل الإدارة بجلسة يوم 5 نوفمبر 2008 وطلب التأخير ويجلسي 27 ديسمبر 2008 و 7 فيفري 2009 طلب صرف القضية لجلسة المرافعة وبتاريخ 11 مارس 2009 طلب تسجيل تمسّكه بطلباته .

وحيث يستبان من سير القضية أن الخبير المنتدب تولى توثيق النتائج التي ضمّنها صلب تقرير الإختبار بشهادات توقيف العمل بالأداء على القيمة المضافة مصحوبة بأذون التزويد بعنوان السنتين المعنيتين بالتزاع ومن ثمة فإن تدرّج الإدارة بعدم تقديمها يكون في غير طريقه .

وحيث فيما عدا ذلك فإن المآخذ التي تنعاهها المعقبة على الشهادات المدلى بها من جهة مخالفتها لمقتضيات الفصل 11 فقرة 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة غير جدية بالإعتماد بحكم إثارتهما لأول مرة في الطور التعقيبي ، رغم أنها كانت على بينة من صدور الحكم التحضيري المتعلق بمطالبة الخبير بالشهادات المعنية وبإضافتها إلى الملف دون أن تبدي أي تحفظ في شأنها ، خلافا لما تقتضيه أحكام الفصل 72 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية .

وحيث ترتيبا على ما تقدم تكون محكمة الإستئناف قد طبقت القانون تطبيقا سليما لما قضت بإقرار النتيجة التي خلص إليها الخبير المنتدب ولا تثريب عليها من هذه الناحية .  
وحيث تغدو المطاعن التي أثارتهما المعقبة في حكم ما تقدم فاقدة لما يؤسسها وتعيّن لذلك رفضها .


### و هذه الأسباب


#### قررت المحكمة :


- أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا و رفضه أصلا .
- ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة .

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد = السيد المبرور  
وعضوية المستشارين السيدين فر الص والحج الأ

وتلي علنا بجلسة يوم 18 نوفمبر 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة س الم

المقرر  
  
أ. س. الر

رئيس الدائرة  
  
ع. الس. المه. قر

  
العضو: حجة