

القضية عدد : 311758

تاريخ القرار: 17 ديسمبر 2012

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

محاميته الأستاذة

المعقب:

من جهة،

والمعقب ضدها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرها بشارع الهادي

شاكر عدد 93 تونس.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من محامية المعقب المذكور أعلاه بتاريخ 23 ديسمبر 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311758 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 16 ديسمبر 2009 في القضيتين عدد 85370 و 86639 والقاضي " بقبول الاستئنافين شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي والقضاء من جديد بإقرار قرار التوظيف الإجباري وإجراء العمل به وتخطية المستأنفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها " .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بمنوبة أجرى عملية مراجعة معمقة للوضعية الجبائية للمعقب وصدر في شأنه قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2007/400 مؤرخ في 13 سبتمبر 2007 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره بـ:

15.378,402 ديناراً. كما ضبطت فيه فائض الضريبة على الدخل بعنوان سنة 2004 بـ 4.315,180 دينار، فاعترض عليه المعني بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بمنوبة التي أصدرت حكماً بتاريخ 22 أكتوبر 2008 تحت عدد 345 يقضي ابتدائياً بالتخفيض من الأداءات الموظفة على المعقب إلى ما قدره 4.315,180 ديناراً، فاستأنفه المعقب أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكماً المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدّمة من الأستاذة نيابة عن المعقب بتاريخ 27 جانفي 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الموضوع للنظر فيها بهيئة مجدّدة بالإستناد إلى ما يلي:

أولاً: خرق القانون.

1- خرق أحكام الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن القرار المطعون فيه اعتبر أن المعقب خاضع خاصة لأحكام الفصل 17 من القانون عدد 112 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة الذي نص على أن عملية الجرد تقع مرة واحدة في السنة على الأقل في حين أن المعقب يمسك محاسبة مبسطة ولا تنطبق عليه واجبات هذا القانون إذ اقتضت النقطة عدد 4 للفقرة III من الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنه يعفى من مسك محاسبة طبقاً للتشريع المحاسبي للمؤسسات الأشخاص الطبيعيين الخاضعون للضريبة على الدخل بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية في النظام الحقيقي والذين لا يتجاوز رقم معاملاتهم 100.000 دينار، غير أنه يجب عليهم مسك دفتر مرقم ومؤشر عليه من طرف مصالح المراقبة الجبائية تسجل فيه سنوياً الأملاك الثابتة والمخزونات. وهو نفس ما جاء أيضاً بالمذكرة العامة عدد 2007/13 وأن مجرد السهو في ذكر المخزون الأولي لا يعيب المحاسبة المبسطة.

2- خرق الفصل 7 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن الإدارة طبقت على الشراءات غير المسجلة هامش ربح قدره 15%

قصد التحصل على رقم المعاملات الإضافي ثم أدمجته والمخزون الأولي لسنة 2002 ضمن الربح الجبائي وهي طريقة خارقة للقانون للأسباب التالية:

- لأن المعقب يمسك محاسبة مبسطة تكون فيها النتيجة الصافية متكونة من الفارق بين جملة المداخل وجملة المصاريف ولا علاقة لها برقم المعاملات.

- لأنه لا يجوز إدماج رقم المعاملات ضمن النتيجة الصافية باعتبار أن الفصل 7 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ينص على أنه توظف الضريبة كل سنة على المبلغ الجملي للأرباح أو المداخل المحققة أو المقبوضة أثناء السنة السابقة.

3- خرق الفصول 10 و11 و12 و13 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن الإدارة قامت بتوظيف الضريبة على رقم المعاملات الخام في حين أنها توظف على النتيجة الصافية بعد طرح الأعباء وقد أخطأت الإدارة في احتساب الربح الجبائي المعدل إذ جمعت بين الربح الجبائي المصرح به من طرف المعقب (9.064,747د) ورقم المعاملات غير المصرح به (2.953,202د) وهذه العملية لا تجوز قانونا إذ يجب إدماج الفارق في رقم المعاملات إلى رقم المعاملات المصرح به لكل سنة وإعادة حساب الربح الجبائي ثم احتساب الأداء المستوجب وتحديد الفارق بين الأداء المدفوع والأداء المتبقي وذلك بالنسبة لكل سنة.

4- عدم مشروعية تطبيق هامش الربح 15% بمقولة أن لا شيء في القانون يسمح للإدارة الاعتماد على نسبة مائوية للتحصل على رقم المعاملات ولا شيء يسمح لها بتقدير هذه النسبة بـ 15% خاصة وأن المعقب يمسك محاسبة مع العلم أنه لم يقع رفضها من طرف الإدارة وأن المعقب خلافا لما ادعته الإدارة لم يصرح بهذا الهامش.

5- خرق الفصلين 19 و26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الأصل لم تستجب إلى طلب المعقب في مطالبة الإدارة بمراقبة الإغفالات والأخطاء والإخفاءات لسنة 2001 حتى يتبين صحة وجود المخزون النهائي لسنة 2001 الذي يبرر طرح المخزون الأولي لسنة 2002 مع العلم أن الفصل 19 المذكور خول للإدارة الجبائية مراجعة فترات شملها التقادم إذا كان لها انعكاس على أساس أو مبلغ الأداء المستوجب.

ثانيا: ضعف التعليل

1- عدم واقعية رفض طرح المخزون الأولي بمقولة أن ذلك يتناقض مع الطبيعة الواقعية للقانون الجبائي لأن المخزون الأولي لسنة 2002 وهو المخزون النهائي لسنة 2001 ولا يمكن للمعقب أن يتعاطى نشاطه دون وجود مخزون أولي لسنة 2002.

2- خرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن القرار المطعون فيه اعتبر أن المعقب لم يقدم ما يوهن الطريقة المعتمدة من قبل الإدارة ولم يقدم ما يفيد شطط التوظيف أو ما يفيد الشطط في نسبة الربح الخام المعتمد من الإدارة عملاً بالفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والحال أنه بين ذلك صلب مستندات الاستئناف والتقارير المظروفة بملف القضية.

3- خرق الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن الفارق بين الشراءات المصرح بها من المعقب وتلك المدونة بالوثائق الصادرة عن مزوديه ضئيل جداً مما يجعل قرار التوظيف غير مؤسس قانوناً وغير معلل مخالفاً بذلك الفصل المذكور أعلاه.

وبعد الإطلاع على التقرير المقدم من المعقب ضدها بتاريخ 2 مارس 2011 في الردّ على مستندات التعقيب والمتضمن طلب رفض التعقيب أصلاً وذلك للأسباب التالية:

1- عن المطعن الأول المتعلق بخرق أحكام الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لاحظت المعقب ضدها أن المعقب ملزم بمسك محاسبة ولو كانت مبسطة وأن مصالح الجباية عاينت عدم تسجيله جزءاً من مشترياته في السنوات المعنية بالمراجعة وقد تولى طرح مبلغ قدره 16.940,581 ديناراً من ربحه الصافي الخاضع للضريبة بعنوان سنة 2002 مدعياً أنه يتعلق بمخزونه في بداية السنة والحال أنه لم يسجل ذلك المخزون بدفتر الجرد وهو ملزم بذلك سنوياً طبقاً لأحكام الفصل 62 (III-4) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصلين 8(2) و 9 من المجلة التجارية بقطع النظر عن استناد محكمة الاستئناف خطأ إلى الفصل 17 من القانون عدد 112 لسنة 1996 طالما أنها توصلت إلى نفس النتيجة. ولاحظت المعقب ضدها أنه لا يجوز طرح قيمة مخزون السلع في بداية السنة المحاسبية من أسس التوظيف وأن قرار محكمة الاستئناف كان سليماً من هذه الناحية.

2- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 7 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لاحظت المعقب ضدها أن مصالح الجباية انطلقت من الأرباح الصافية التي صرح بها المعقب وعينت أنه أخفى جزء من مشترياته ولم يسجلها بدفتر المقايض والمصاريف والحال أنه ملزم بذلك طبقاً لأحكام الفصل 62(III-4) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات الذي يلزمه بتسجيل محاصيله وأرباحه بذلك الدفتر يومياً وضبطت المحاصيل التي انتفع بها المعقب من بيع تلك المشتريات بعد تطبيق هامش ربح خام قدرته بـ 15% وأدمجت حصيلة ذلك في الربح الخاضع للضريبة ولا يجوز للمعقب أن يعارض مصالح الجباية بالأعباء التي أخفاها ولم يسجلها في محاسبته ولم يصرح بها نظراً لأن الأعباء لا تقبل الطرح من الربح الصافي إلا إذا ثبت أنها مسجلة بالمحاسبة طبقاً لأحكام الفصلين 12(1) و 62(III-4) من مجلة الضريبة.

3- عن المطعن المتعلق بخرق الفصول 10 و 11 و 12 و 13 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لاحظت المعقب ضدها أن الفصل 13 يتعلق بمسألة لم تطرح بتاتا في هذه القضية وأن مصالح الجباية كانت محقة في إدماج رقم معاملات لم يصرح به المعقب في الربح الصافي وأن الأعباء التي طلب المعقب طرحها من ذلك الربح والتي ساهمت في تحقيق رقم معاملات التي أخفاها فإنه لا بد من التنبيه إلى أن الأمر يتعلق بمشتريات عمد المعقب بالأمر عدم تسجيلها بمحاسبته ولا يجوز له تبعاً لذلك أن يعارض مصالح الجباية بها.

4- عن المطعن المتعلق بعدم مشروعية تطبيق هامش الربح 15% لاحظت المعقب ضدها أن ذلك لم يكن اعتباطياً بل هو هامش تم تداول تطبيقه في الأنشطة المماثلة لنشاط المعقب بالأمر وبرهنت مصالح الجباية أن المعقب صرح به هامش ربح خام تفوق ذلك في سنوات 2002 و 2003 و 2004 ولم توضح محامية المعقب أي قانون خرقت مصالح الجباية.

5- عن المطعن المتعلق بخرق الفصلين 19 و 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، لاحظت المعقب ضدها أن لا حاجة لمراقبة سنة 2001 قصد التثبيت من مخزون بداية 2002 لأنه ثبت بالرجوع إلى دفتر الجرد الذي قدمه المعقب أنه لم

يحمل نفسه مشقة جرد مخزونه في سنة 2001 وتسجيله بدفتر الجرد مفصلاً بحسب طبيعة كل عنصر من العناصر وقيمتها .

6- عن المطعن السادس المتعلق بضعف التعليل لاحظت المعقب ضدها أنها تتمسك بملاحظاتهما في خصوص عدم واقعية طرح المخزون الأولي أما في خصوص خرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فلاحظت أن عنوان المطعن أي ضعف التعليل يتنافى مع ما استقر عليه فقه قضاء المحكمة من وجوب تلاؤم عنوان المطعن مع مضمونه وعلاوة على ذلك فقد بقيت ادعاءات المعقب مجردة وغير مدعمة فيما يتعلق بهوامش الربح لا سيما وأنه صرح بهوامش تفوق تلك التي ضبطتها مصالح الجبائية.

وبعد الإطلاع على التقرير المقدم من المعقب بتاريخ 20 سبتمبر 2011 في الردّ على جواب المعقب ضدها والمتضمن خاصة ما يلي:

1- في خصوص المطعن الأول المتعلق بخرق أحكام الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لاحظ المعقب أن الإدارة أيدت إعفاء المعقب من مسك محاسبية مطابقة للقانون في حين أن الحكم المطعون فيه أسس مستنداته على عدم احترام القانون المذكور كما أن الفارق الذي تمت معاینته هو فارق ضئيل جداً لا يعكس المبالغ التي توصلت إليها مصالح الجبائية صلب قرار التوظيف وأن عدم ذكر المخزون الأولي ضمن دفتر الجرد لا يستتج منه أنه يشكل بيوعات غير مسجلة أو مخفية خاصة وأن المقارنة مع مزوديه لم تفض إلى هذه النتيجة وأن الإدارة لم تقدم جواباً شافياً على النقطة المثارة صلب مستندات التعقيب وهي معرفة هل أن الخطأ البسيط في المحاسبية المتمثل في السهو عن ذكر المخزون الأولي لسنة 2002 يعيب المحاسبية وأن تجاهل الحكم المطعون فيه هذا الدفع يوجب النقض. وأضاف المعقب أن المخزون الأولي لا يطرح فهو يضاف إلى رقم المعاملات ولا إلى النتيجة الصافية كما أن الإدارة انطلقت في المراجعة دون اعتبار وجود مخزون أولي وبالتالي فإن العملية الحسابية التي تقدمت بها الإدارة الجبائية لا تستقيم لأنه لا يمكن طرح مخزون السلع في نهاية السنة المحاسبية بدون اعتبار وجود مخزون سلع في بداية السنة المحاسبية التي تليها.

- 2- في خصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 7 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لاحظ المعقب أن الإدارة لم تجب عن مخالفتها الفصل 7 المذكور الذي يقتضي أن الضريبة توظف على الأرباح ولا على رقم المعاملات وعلى فرض عدم جواز طرح المخزون الأولي فيتعين إدماجه صلب رقم المعاملات ثم إخضاعه للضريبة.
- 3- في خصوص المطعن المتعلق بخرق الفصول 10 و11 و12 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لاحظ المعقب أن ذكر الفصل 13 هو خطأ وتعين عدم أخذه بعين الاعتبار وأكد أن عملية إعادة احتساب الأداء لا بد أن تكون في احترام القواعد الجبائية ولا يمكن للإدارة أن تعاقب المطالب بالأداء الذي خرق القانون بخرقها للقانون من جهتها وهضم حقوقه.
- 4- في خصوص المطعن المتعلق بهامش الربح 15% لاحظ المعقب أن البيئة على من يدعي فليس عليه إثبات أي قانون خرقتة مصالح الجباية في تطبيق هامش ربح 15% بل عليها هي إثبات ما هو القانون الذي يسمح لها بتطبيق هذا الهامش مع العلم أنه لا يوجد أي قانون يسمح بذلك.
- 5- في خصوص المطعن الخامس لاحظ المعقب أن الحكم المطعون فيه لم يجب عن هذا الدفع .
- 6- في خصوص ضعف التعليل لاحظ المعقب أن الإدارة أخطأت في فهم هذا المطعن إذ أن ضعف التعليل يكمن في الإلتجاء إلى الفصل 65 للقول بعدم تقديم ما يوهن الطريقة المعتمدة من قبل الإدارة وعدم تقديم ما يفيد شطط التوظيف في نسبة الربح الخام المعتمد من الإدارة في حين أن جميع مستندات المعقب كانت تبرهن على هذا الشطط في التوظيف والطريقة المغلوطة المتبعة من قبل مصالح الجباية وخاصة المفارقة بين المشتريات المسجلة بحاسبة المعقب مع المشتريات التي تحصلت عليها الإدارة من مزوديه التي لا تفوت 7.000 ديناراً مبلغ التوظيف.
- 7- في خصوص خرق الفصل 50 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات الذي يفرض تعليل قرار التوظيف حيث تجاهل الحكم المطعون فيه وكذلك المعقب ضدها المطعن المتمثل في النظر في الفارق

الضئيل بين الشراءات المصرح بها من المعقب وتلك التي وردت عن مزوديه والتجأ إلى تعليلات جانبية مما يشكل ضعفا في التعليل وأيد الحكم المطعون فيه عملية إدماج المخزون الأولي واعتبره مع الإدارة الجبائية بيوعات خفية في حين أن العملية غير مبررة وغير ثابتة .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 . وعلى القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 19 نوفمبر 2012 وبها تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد طارق الحرابي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضرت الأستاذة زهور كوردة وتمسكت وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك.

وإتر ذلك قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم

17 ديسمبر 2012.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجال القانونية ممّن له الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

أولاً: عن المطعون المتعلق بخرق أحكام الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

حيث تمسك المعقب بأن الحكم المطعون فيه اعتبره خاضعاً خاصة لأحكام الفصل 17 من القانون عدد 112 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة الذي يوجب عملية الجرد مرة واحدة في السنة على الأقل والحال أن هذا الواجب لا ينطبق عليه باعتبار أن رقم معاملاته لا يتجاوز 100.000 دينار وهو مطالب بمسك محاسبة مبسطة ويجب عليه مسك دفتر مرقم ومؤشر عليه من طرف مصالح المراقبة الجبائية تسجل فيه سنوياً الأملاك الثابتة والمخزونات عملاً بالنقطة عدد 4 للفقرة III من الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وحيث أنه من المسلم به أن المعقب لا تنطبق عليه واجبات القانون عدد 112 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة وهو غير مطالب بمسك محاسبة طبقاً لأحكامه والقيام بعملية الجرد مرة في السنة على الأقل بل هو مطالب فقط بمسك محاسبة مبسطة عملاً بالنقطة عدد 4 للفقرة III من الفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات التي تعفي من مسك محاسبة طبقاً للتشريع المحاسبي للمؤسسات الأشخاص الطبيعيين الخاضعون للضريبة على الدخل بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية في النظام الحقيقي والذين لا يتجاوز رقم معاملاتهم 100.000 دينار وتوجب عليهم مسك دفتر مرقم ومؤشر عليه من طرف مصالح المراقبة الجبائية تسجل فيه سنوياً الأملاك الثابتة والمخزونات.

وحيث لئن أخطأت محكمة الاستئناف في السند القانوني الصحيح عندما اعتبرت المعقب خاضعاً للقانون عدد 112 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 المتعلق بنظام المحاسبة فإن ضرورة مسك دفتر يسجل به المخزونات واجب محمول عليه استناداً للنقطة عدد 4 للفقرة III للفصل 62 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وحيث استقر فقه قضاء المحكمة على اعتبار أنه بوسع قاضي التعقيب استبدال السند القانوني الخاطئ الذي تأسس عليه الحكم المطعون فيه بالسند القانوني الصحيح دون حاجة

لنقض ذلك الحكم كلما كانت النتيجة التي انتهى إليها قاضي الموضوع متفقة مع مقتضيات السند القانوني الصحيح لذا تعين رفض المطعن.

ثانياً: عن المطعنين المتعلقين بخرق الفصول 7 و10 و11 و12 و13 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات مجتمعين لوحددة القول فيهما.

حيث تمسك المعقب بأن الإدارة قامت بدمج رقم المعاملات الإضافي ضمن الربح الجبائي وهي طريقة خارقة للقانون لأن المعقب يمسك محاسبة مبسطة تكون فيها النتيجة الصافية متكونة من الفارق بين جملة المداخل وجملة المصاريف ولا علاقة لها بالتالي برقم المعاملات ولا يجوز إدماج رقم المعاملات ضمن النتيجة الصافية باعتبار أن الفصول المبينة أعلاه تنص على أن الضريبة توظف كل سنة على المبلغ الجملي للأرباح وكان على الإدارة إدماج الفارق في رقم المعاملات إلى رقم المعاملات المصرح به لكل سنة وإعادة حساب الربح الجبائي ثم احتساب الأداء المستوجب وتحديد الفارق بين الأداء المدفوع والأداء المتبقى وذلك بالنسبة لكل سنة.

وحيث لئن كان الفصل 13 المذكور أعلاه لا علاقة له بالنزاع المائل فإنه بالرجوع إلى الملف الابتدائي يتبين أن مصالح الجباية قد أدمجت فعلاً رقم المعاملات غير المصرح به في الربح الجبائي المصرح به وسمت المجموع الربح الجبائي المعدل ووظفت عليه الأداء والحال أنه كان عليها احتساب الربح فقط عن رقم المعاملات غير المصرح به وتضيفه إلى الأرباح المصرح بها لتوظف على مجموعها الأداء.

وحيث تكون محكمة الاستئناف لما قضت بإقرار قرار التوظيف الإجباري على تلك الحال قد جانبت الصواب من هذه الناحية وتعين قبول هذين المطعنين.

ثالثاً: عن المطعنين المتعلقين بعدم مشروعية تطبيق هامش الربح بنسبة 15% وضعف التعليل لوحددة القول فيهما.

حيث تمسك المعقب بعدم مشروعية تطبيق هامش الربح بنسبة 15% لأنه لا شيء في القانون يسمح للإدارة الإعتماد على نسبة مائوية للتحصل على رقم المعاملات ولا شيء يسمح لها بتقدير هذه النسبة بـ 15% خاصة وأن المعقب يمسك محاسبة مع العلم أنه لم يقع رفضها من طرف الإدارة وأنه خلافاً لما ادعته الإدارة لم يصرح بهذا

الهامش. كما تمسك المعقب بخرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن القرار المطعون فيه اعتبر أن المعقب لم يقدم ما يوهن الطريقة المعتمدة من قبل الإدارة ولم يقدم ما يفيد شطط التوظيف أو ما يفيد الشطط في نسبة الربح الخام المعتمد في الإدارة عملاً بالفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والحال أنه بين ذلك صلب مستندات الإستئناف والتقارير المظروفة بملف القضية.

وحيث استقر فقه قضاء المحكمة على اعتبار أن تحديد نسبة الربح موكول لاجتهاد قاضي الموضوع حسب طبيعة النشاط وهي مسألة واقعية لا رقابة عليها من قاضي التعقيب إلا في حدود التثبت من وجود تعليل مستساغ لما توصل إليه قضاة الموضوع الذين يتمتعون بصلاحيات التحقيق في الدعوى وبسلطة مطالبة الأطراف بالإدلاء بوسائل الإثبات الضرورية لإنارة سبيلهم عند البت في موضوع النزاع أو مطالبة المصالح الإدارية المعنية بمدعم الإرشادات ومن ثم فهم يتمتعون بحرية اتباع إجراءات البحث والتحقيق التي تقتضيها الطبيعة الإستقصائية للنزاع الجبائي.

وحيث لئن نفى المعقب تصريحه بهامش ربح أرفع من 15% فإنه لم يتوصل إلى إثبات الشطط في تلك النسبة مكتفياً بالإشارة إلى أن لا شيء بالقانون يسمح للإدارة باعتمادها.

وحيث عللت المحكمة حكمها في هذا المجال بأن المعقب لم يقدم ما يفيد الشطط في نسبة الربح الخام المعتمد من الإدارة عملاً بالفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وهو تعليل مطابق للفصل المذكور الذي يحمل عبء إثبات الشطط على المطالب بالأداء لذا تعين رفض هذين المطعنين.

رابعاً: عن المطعنين المتعلقين بخرق الفصلين 19 و 26 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل مجتمعين لوحدة القول فيهما.

حيث تمسك المعقب بأن محكمة الأصل لم تستجب إلى طلب المعقب في مطالبة الإدارة بمراقبة الإغفالات والأخطاء والإخفاءات لسنة 2001 حتى يتبين صحة وجود المخزون النهائي لسنة 2001 الذي يبرر طرح المخزون الأولي لسنة 2002 خاصة وأن الفصل 19 المذكور خول للإدارة الجبائية مراجعة فترات شملها التقادم إذا كان لها انعكاس على أساس أو مبلغ الأداء المستوجب، وتمسك المعقب أيضاً بضعف التعليل

لعدم واقعية رفض طرح المخزون الأولي إذ أن ذلك يتناقض مع الطبيعة الواقعية للقانون الجبائي لأن المخزون الأولي لسنة 2002 ويتمثل في استعادة المخزون النهائي لسنة 2001 ولا يمكن للمعقب أن يتعاطى نشاطه دون وجود مخزون أولي لسنة 2002 وحيث ثبت بالرجوع إلى أوراق الملف أن تصريح المعقب بمداخيل سنة 2001 تضمن مخزونا نهائيا قدره 16.940,581 دينار وهو الذي يعتبر مخزونا أوليا بالنسبة لسنة 2002.

وحيث طالب المعقب بمراجعة تصريح سنة 2001 للتثبت من صحة المخزون الأولي لسنة 2002 إلا أن الإدارة أحجمت عن الرد وسايرتها في ذلك محكمة الإستئناف في ذلك بتعلة أنه لم يقع الجرد بصورة قانونية ضمن دفتر الجرد وعدم تضمينه به .

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على تجاوز مسألة مسك المطالب بالضريبة للدفاتر طالما أثبت استحقاقه الطرح الأمر الذي يتعين معه قبول هذين المطعنين.

خامسا: عن المطعن المتعلق بخرق الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

حيث تمسك المعقب بأن الفارق بين الشراءات المصرح بها من المعقب وتلك المدونة بالوثائق الصادرة عن مزوديه ضئيل جدا مما يجعل قرار التوظيف غير مؤسس قانونا وغير معلل مخالفا بذلك الفصل المذكور أعلاه.

وحيث لئن كان الفارق ضئيلا بين الشراءات المصرح بها من المعقب وتلك المدونة بالوثائق الصادرة عن مزوديه فهو يبرر صدور قرار في التوظيف الإجباري ولا شيء يحول دون ذلك وتعين رفض هذا المطعن.

ولهذه الأسباب،

قررت المحكمة:

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

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإداريّة برئاسة السيّد محمد القلسي وعضوية المستشارين السيّد محمد الهادي الوسلاطي ومحمد الخزامي.

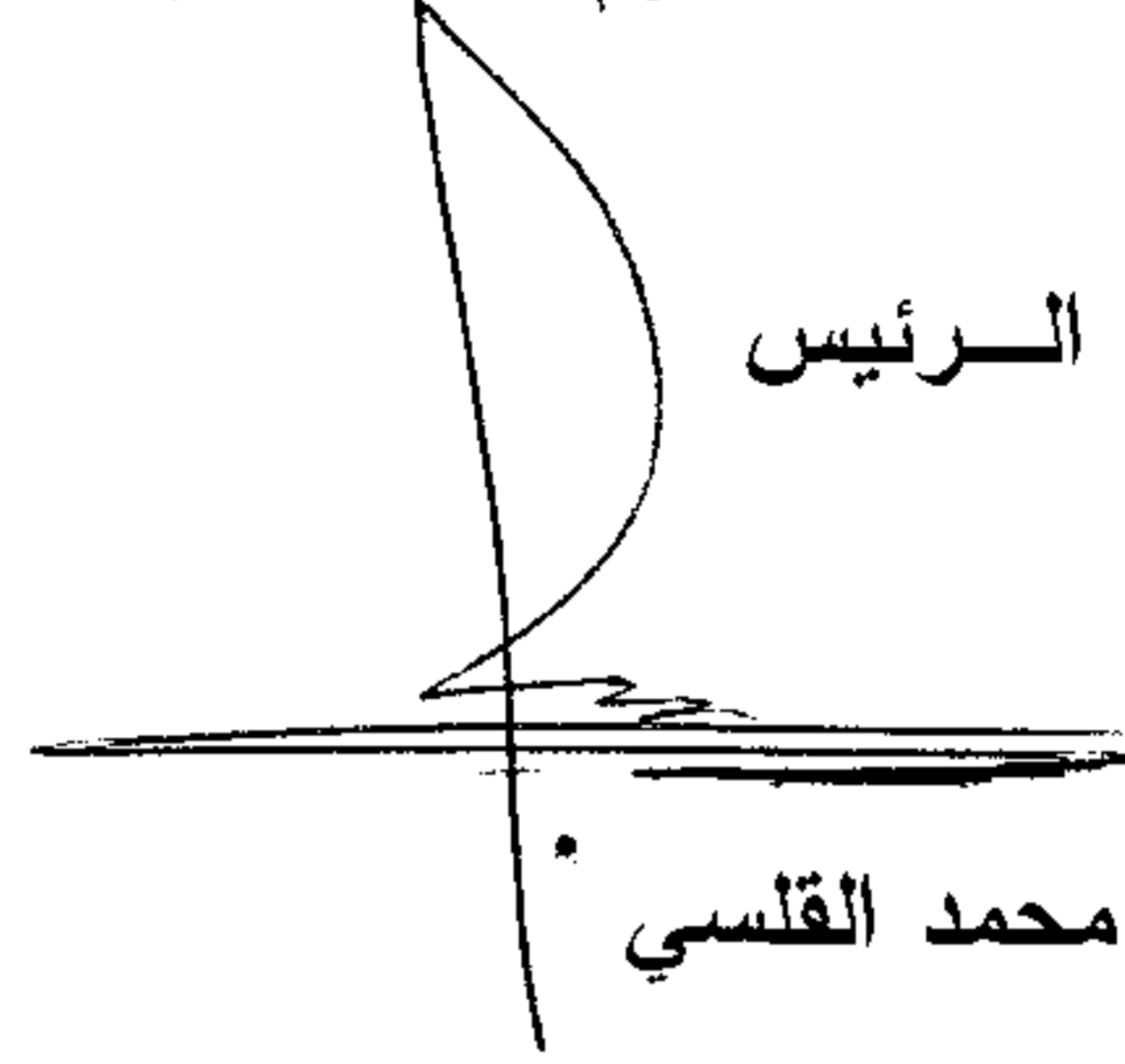
وتلي علنا بجلسة يوم 17 ديسمبر 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

المستشار المقرّر



طارق الحرابي

الرئيس



محمد القلسي

الكتبة العامة للإدارة
الإستشاري طارق الحرابي