الحمد لله،

الجمهوريّـــة التـــونسيّـــة
مجـــلس الدولـــة
المحكـــمـــة الإداريّـــــة
القضيّـــة عـــدد: **312115**
تاريخ القرار: **27 جانفي 2014**

25 أفريل 2014

قـــرار تعقيبـــي

باســـم الشـــعب التونســـي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المـــعـــقّـــبة: س الحـ مقرّها بنهج محـ بورقيبة ، الباب الغربي — المنستير ، نائبها الأستاذ البـ السـ ، الكائن مكتبه بساحة الإستقلال — المنستير ،

من جهـــــة،

والمـــعقّـــب ضدّها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني مقرّهـــا بشـــارع الهادي شاكر عدد — تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الأستاذ البـ السـ نيابـــة عـــن المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 22 جوان 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحـــت عـــدد 312115 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بالمنستير في القضية عدد 859 بتاريخ 26 أكتوبر 2010 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكـــم الإبتدائي والقضاء مجدّدا بتأييد قرار التوظيف الإجباري للأداء وحمل المصاريف القانونيـــة على المستأنف ضدّها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقبـــة اســـتهدفت بموجب نشاطها المتمثل في المحاماة إلى مراجعة جبائية أولية آلـــت إلى صـــدور قـــرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 6061 بتاريخ 6 جويلية 2009 قضى بمطالبتـــها بمبلغ جملي قـــدره خمسة آلاف وثمانمائة وثلاثـــة وعشـــرون دينـــارا ومليمـــات 224 (5.823،224 د) أصـــلا وخطايا فاعترضت عليه أمام المحكمة الإبتدائية بالمنستير التي

17-2014

أصدرت حكما تحت عدد 863 بتاريخ 12 جانفي 2010 يقضي بإبطال قرار التوظيف الإجباري للأداء فاستأنفته الإدارة أمام محكمة الإستئناف بالمنستير التي تعهّدت بالقضية و أصدرت الحكم المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب المدلى بها من نائب المعقبة بتاريخ 22 جويلية 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا والقضاء في الأصل بنقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية من جديد على محكمة الإستئناف بالمنستير للنظر فيها بهيئة أخرى بالإستناد إلى:

- اختلال الإستئناف شكلا ومخالفة الفصول 67 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصلين 183 و14 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بقبول الإستئناف شكلا والحال أنه قدّم من المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بالمنستير الذي لا صفة له قانونا لتمثيل نفسه بنفسه أمام القضاء ولا يمكنه التقاضي إلاّ بواسطة ممثله القانوني وهو رئيسه الذي صدر الحكم الإبتدائي ضدّه.

- مخالفة إجراءات التبليغ والفصول 43 و10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : ذلك أن محضر الإعلام بنتائج المراجعة الأولية تم تسليمه إلى الأستاذة و، س زميلة المعقب ضدّها بمكتبها دون أن تكون وكيلة أو مساكنة لها أو أجيرة لديها خلافا للفصلين 10 و43 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذين أوجبا إعلام المطالب بالأداء كتابيا بالتعديلات المتعلقة بوضعيته الجبائية طبق الفصلين 7 و8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بما في ذلك تسليم نظير محضر الإعلام إلى الشخص نفسه أينما وجد أو في مقرّه الأصلي أو في مقرّه المختار وإذا لم يجد المطلوب إعلامه في مقرّه وجب تسليمه إلى وكيله أو إلى من يكون في خدمته أو ساكنا معه بشرط أن يكون مميّزا أو معرّفا بهويته وقد آل هذا الخلل إلى حرمان المعقبة من الوقت الكافي لإعداد وسائل الطعن .

- خرق الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : ذلك أن المراجعة الجبائية الأولية التي خضعت لها المعقبة تخوّل إجراء المراجعة على أساس التصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية ولا يجوز إجراؤها بمقر المؤسسة خلافا لما كان عليه الأمر في النزاع الراهن ضرورة أن الإدارة عمدت إلى إجراء معاينات ميدانية متتالية لمكتب

المعقبة وطالبتها بالتصريح كتابيا بمصاريف الإستغلال المبذولة لممارسة النشـاط خـلال سنوات 2003و2004و2005 و2006 وتولت المعنية بـالأمر تحريـر قائمـة في المصاريف بطريقة مستعجلة وارتجاليـة دون التـدقيق في الحسـابات أو الرجـوع إلى الوصولات وهذه القائمة ليست من الكتابات والتصاريح المودعة لدى الإدارة وإنّمـا تمّ تكوينها بسعي من أعوان المراقبة الإدارية وتولت الإدارة اعتمادها وقد سايرتها المحكمـة المطعون في حكمها في ذلك بناء على الفصل 8 من مجلة الحقوق والإجـراءات الجبائيـة والحال أنّ هذا الفصل يخول الإطلاع على وثائق المطالب بالأداء دون أن يتعدّى ذلك إلى المطالبة بتحرير وثيقة جديدة وقد استقرّ فقه القضاء الجبائي على أن المعاينة الميدانية تمثـل عملا إيجابيا بسعي من إدارة الجباية للبحث في الوضـعية الجبائيـة وهـي مـن قبيـل الإستقصاءات التي تخرج عن نطاق المراجعة الأولية وفيها مخالفة صريحة للفصل 37 مـن مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

- خرق الفصول 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضـريبة علـى الشركات والفصل 34 من الدستور : ذلك أن قرار التوظيف الإجباري تأسّس على أن المصاريف المصرّح بها تمثل 30% من رقم المعاملات الحقيقي لضبط الربح الجبائي والحال أنه من المفروض تحديد المداخيل أوّلا قبل طرح الأعباء . وأساس ذلك أنه لا يمكن اعتبار الأعباء عناصر موضوعية تمكّن من تحديد المرابيح المحقّقة في مجال المحاماة باعتبار أن الأعباء متقاربة في حين أن النشاط يختلف من محام إلى آخر بناء على معطيات شخصية ومهنية . وأضاف أن فقه قضاء الدوائر الجبائية استقر على استبعاد القرائن المأخوذة من المصـاريف المبذولة لتحديد المداخيل .

- خرق مبدأ الجباية العادلة والفصل 16 من الدستور : بمقولة أن اعتماد الإدارة علـى قرينة المصاريف المبذولة يؤول إلى نتائج مغلوطة على اعتبار أن المداخيل تتفاوت من محام إلى آخر رغم تقارب مصاريفهم .

- الصفة الإعتباطية لطريقة التوظيف : بمقولة أن قرار التوظيف تأسّـس علـى أرقـام المصاريف التي بذلتها المعقبة دون الرجوع إلى وثائق أو فاتورات حقيقية ودقيقة أو حـتى على دفتر المقابيض والمصاريف للتحقق من الدخل الحقيقي وهو ما جعل النتـائج الـتي خلص إليها مبنية على الإفتراض والتخمين لا سيما وأن المعقبة فتحت مكتبها في صـائفة

سنة 2003 ولا يعقل أن تحقّق في النصف الباقي من تلك السنة والسنوات الـــتي تليهـــا المداخيل التي توصّلت إليها الإدارة .

- ضعف التعليل : ذلك أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيـــه اســـتندت إلى قائمـــة المصاريف التي اعتمدتها الإدارة دون بيان مرجعها في ذلـــك ولا الأســـاس القـــانوني في تكييفها.

وبعد الإطلاع على التقرير الذي تقدّمت به المعقب ضـــدّها بتـــاريخ 12 نـــوفمبر 2011 والرامي إلى رفض مطلب التعقيب أصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقـــب ضدّها على النحو الآتي بيانه :

- في خصوص المطعن المتعلق باختلال الإستئناف شكلا ومخالفة الفصل 67 مـــن مجلـــة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصلين 183 و14 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ، لاحظت المعقب ضدّها أن عريضة الإستئناف وردت ممضاة ومؤشرا عليها مـــن الممثـــل القانوني للمركز الجهوي لمراقبة الأداءات بالمنستير وهو رئيسه السيد ع الج ه

- في خصوص المطعن المأخوذ من مخالفة إجراءات التبليغ والفصول 43 و10 من مجلـــة الحقوق والإجراءات الجبائية ، لاحظت الإدارة أن عوني مصالح الجباية توجّها إلى عنـــوان المعقبة و لم يجدا أحدا بالمقر وسلّما محضر التبليغ إلى زميلتها الأستاذة و بن س التي تسلّمت المحضر وأمضت على تسلّمه وعرّفت بنفسها على أنها في خدمة المطلوب تبليغها . وأضافت أن الغاية من التبليغ قد تحقّقت طالما بلغ العلم إلى المطلوب تبليغها بنتائج الإعلام بالمراجعة واعترضت عليها لدى مصالح المركز الجهوي لمراقبة الأداءات في الآجال القانونية الممنوحة لها للرد .

- في خصوص المطعن المتعلق بخرق الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيـــة ، لاحظت المعقب ضدها أن مصالح الجباية اعتمدت لتصحيح الوضعية الجبائية للمعقبة على القرائن الفعلية المتمثلة في قائمة المصاريف التي تحملتها المعنية بالأمر خلال السنوات المعنية بالمراجعة والتي أودعتها بنفسها بتاريخ 23 أكتوبر 2007 وقامت مصالح الجباية بتعديل وضعيتها الجبائية بناء على عدم تناسب رقم المعاملات المصرح به مع المصاريف المبذولـــة لممارسة نشاطها كمحامية مثل معينات الكراء وأجرة الكاتبة ومصاريف الهاتف والكهرباء

والماء ومصاريف أخرى مختلفة باعتماد طريقة التقييم التقديري للربح الصافي التي اختارت المعقبة الخضوع إليها ومفادها أن الربح الصافي المتأتي من نشاط غير تجاري يمثل 70% من المقابيض المحققة . وأضافت أن قائمة المصاريف التي أودعتها المعنية بالأمر من قبيل المعلومات المتوفّرة لدى الإدارة ويجوز لها استعمالها في إطار المراجعة الأولية على معنى الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كما أن المعاينة الميدانية لمحل المعقبة لا تعدو أن تكون مجرّد إجراء دوري في إطار حق المراقبة المنصوص عليه بالفصل 8 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يخوّل لمصالح الجباية القيام بزيارات لأماكن ممارسة النشاط والحصول على كل المعلومات التي من شأنها أن تساعدها فيما بعد في إجراء عمليات المراجعة للوضعية الجبائية للمطالبين بالأداء .

- في خصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 34 من الدستور ، لاحظت المعقب ضدّها أن الطريقة التي اتّبعتها مصالح الجباية في ضبط أسس التوظيف استندت إلى قرينتين ، قرينة أولى مفادها أن الربح الصافي المتأتي من نشاط تجاري يمثل 70% من المرابيح المحقّقة وهي قرينة غير قابلة للدحض باعتبارها تعبيرا عن اختيار المعنية بالأمر عند اكتتاب التصريح السنوي بالضريبة وقرينة ثانية متولدة عن القرينة السابقة مفادها أن المصاريف التي استلزمها نشاط المعنية بالأمر في المحاماة تمثّل 30% من المقابيض الخام التي حققها وهي قرينة بسيطة قابلة للدحض بالحجة المعاكسة .

و تتطابق هذه الطريقة مع مقتضيات الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وأيّدتها المحكمة الإدارية في فقه قضائها .

- فيما يتعلّق بالمطعن المأخوذ من خرق مبدأ الجباية العادلة والفصل 16 من الدستور ، أوضحت الإدارة أن هذا المطعن تمت إثارته لأول مرة لدى التعقيب وهو ما يجعله عرضة للرفض شكلا اقتضاء بالفصل 72 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية .

- فيما يتعلق بالمطعن المتعلق بالصفة الإعتباطية للطريقة المعتمدة في التوظيف ، لاحظت الإدارة أن نائب المعقبة وجّه مآخذه إلى أعمال الإدارة خلافا لما يقتضيه الفصل 67 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية وهو ما يجعلها عرضة للرفض شكلا .

- في خصوص ضعف التعليل ، أوضحت الإدارة أن الحكم المطعون فيه كان معلّلا بالرجوع إلى عدم إدلاء المطالبة بالأداء بما من شأنه أن يقيم الدليل على شطط الأداء الموظف عليها وإلى الوثيقة التي تقدمت بها المعنية بالأمر والتي أعدتها بنفسها .

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 25 نوفمبر 2013 ، وبها تلا المستشار المقرّر السيد أ س الر ملخّصا لتقريره الكتابي وحضر الأستاذ الط بن ج نيابة عن زميله الأستاذ الب الس وتمسّك وحضر ممثّل الجهة المعقّب ضدّها وتمسّك وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 31 ديسمبر 2013 وبها وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة لجلسة يوم 27 جانفي 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 باختلال الإستئناف شكلا ومخالفة الفصول 67 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية و الفصلين 183 و14 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية :**

حيث يعيب نائب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بقبول الإستئناف شكلا والحال أنه قدّم من المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بالمنستير الذي لا صفة له قانونا لتمثيل نفسه بنفسه أمام القضاء ولا يمكنه التقاضي إلاّ بواسطة ممثله القانوني وهو رئيسه الذي صدر الحكم الإبتدائي ضدّه.

وحيث وخلافا لما تمسّك به نائب المعقّبة كان مطلب الإستئناف مذيّلا بإمضاء رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات المخوّل لتمثيل الإدارة العامة للأداءات على المستوى الجهوي بمقتضى الفصل 10 من الأمر عدد 94 لسنة 2008 المؤرخ في 16 جانفي 2008 المتعلق بتنظيم وضبط مشمولات المصالح الخارجية للإدارة العامة للأداءات بوزارة المالية .

وحيث يكون الإستئناف مقدّما ممّن له الصفة ولا تثريب على محكمة الإستئناف لّما قضت بقبوله شكلا من هذه الناحية .

- **عن المطعن المأخوذ من مخالفة إجراءات التبليغ والفصول 43 و10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:**

حيث يعيب نائب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بشرعية قرار التوظيف والحال أن محضر الإعلام بنتائج المراجعة الأولية تم تسليمه إلى الأستاذة و س زميلة المعقب ضدّها بمكتبها دون أن تكون وكيلة أو مساكنة لها أو أجيرة لديها خلافا لمقتضيات الفصلين 10 و43 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذين أوجبا إعلام المطالب بالأداء كتابيا بالتعديلات المتعلقة بوضعيته الجبائية طبق الفصلين 7 و8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بما في ذلك تسليم نظير محضر الإعلام إلى الشخص نفسه أينما وجد أو في مقرّه الأصلي أو في مقرّه المختار وعند الإقتضاء إلى وكيله أو إلى من يكون في خدمته أو ساكنا معه بشرط أن يكون مميّزا أو معرّفا بهويته وقد آل هذا الخلل إلى حرمان المعقبة من الوقت الكافي لإعداد وسائل الطعن .

وحيث أنه من المستقرّ عليه فقها وقضاء أن الإخلالات الشكلية التي تشوب محاضر التبليغ إنما تتعلّق بمصالح الخصوم الشخصية ولا يترتب عليها بطلان إجراء التبليغ إلاّ متى نتج عنها ضرر للمتمسّك بالبطلان ويشترط إثارتها قبل الخوض في الأصل .

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى مظروفات الملف أنّ نائب المعقّبة لم ينازع في أن الأستاذة التي توصّلت بمحضر الإعلام المتظلّم منه قامت بتسليمه إلى منوبته لا سيّما وقد تيسّر لهذه الأخيرة الرّد على نتائج المراجعة الجبائية المبلّغة إليها بتاريخ 28 ديسمبر 2007 وتلقّي ردّ المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بتاريخ 8 أفريل 2009 والإجابة عنه بتاريخ 24 أفريل 2009 .

وحيث تكون المحكمة المطعون في حكمها قد طبّقت القانون تطبيقا سليما لما قضت بسلامة إجراءات تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة الأولية ، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن الرّاهن .

- **عن المطعن المتعلق بخرق الفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :**

حيث تمسك نائب المعقبة بأن المراجعة الأولية التي خضعت لها المعقبة تخوّل الرجوع إلى التصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية خلافا لما كان عليه الأمر في النزاع الراهن ضرورة أن الإدارة عمدت إلى إجراء معاينات ميدانية متتالية لمكتب المعقبة وطالبتها بالتصريح كتابيا بمصاريف الإستغلال المبذولة لممارسة النشاط خلال سنوات 2003و2004و2005 و2006 وتولت المعنية بالأمر تحرير قائمة في المصاريف بطريقة مستعجلة وارتجالية دون التدقيق في الحسابات أو الرجوع إلى الوصولات وهذه القائمة ليست من الكتابات والتصاريح المودعة لدى الإدارة وإنّما تمّ تكوينها بسعي من أعوان المراقبة الإدارية وتولت الإدارة اعتمادها وقد سايرتها المحكمة المطعون في حكمها في ذلك بناء على الفصل 8 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والحال أنّ هذا الفصل يخول الإطلاع على وثائق المطالب بالأداء دون أن يتعدّى ذلك إلى المطالبة بتحرير وثيقة جديدة وقد استقرّ فقه القضاء الجبائي على أن المعاينة الميدانية تمثل عملا إيجابيا بسعي من

إدارة الجباية للبحث في الوضعية الجبائية وهي من قبيل الإستقصاءات التي تخرج عن نطاق المراجعة الأولية وفيها مخالفة صريحة للفصل 37 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وحيث ينصّ الفصل 8 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه " يتعين على المطالب بالأداء أن يستظهـــر عند كل طلب من أعـــوان مصالح الجباية المؤهلين لذلك بوصولاته ووثائقه وفواتيره المتعلقة بدفع الأداءات المستوجبة أو المثبتة لقيامه بواجباته الجبائية. ولهذا الغرض يخوّل لهؤلاء الأعوان القيام بزيارات بدون سابق إعلام للمحلات المهنية والمغازات وكذلك المخازن التابعة لها وبصفة عامة كل الأماكن المخصصة لأنشطة أو عمليات خاضعة للأداء وإجراء معاينات مادية لعناصر ممارسة النشاط التجاري أو الصناعي أو المهني أو لدفاتر ووثائق المحاسبة. وتتمّ المعاينات المادية بناء على تكليف خاص للغرض تسلم نسخة منه مباشرة للمطالب بالأداء أو من ينوبه عند بدء الزيارة مقابل وصل تسليم. ولا تعتبر هذه المعاينات انطلاقا فعليا للمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية المنصوص عليها بالفصل 38 من هذه المجلة..." .

وحيث يقتضى الفصل 16 من نفس المجلة أنه "يتعين على مصالح الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والمنشآت العمومية والشركات والمنظمات الخاضعة لرقابة الدولة والجماعات المحلية وكذلك المؤسسات والمنشآت وغيرها من الذوات المعنوية التابعة للقطاع الخاص والأشخاص الطبيعيين تمكين أعوان مصالح الجباية عند الطلب كتابيا من الإطلاع على عين المكان على الدفاتر والمحاسبة والفواتير والوثائق التي يمسكونها في نطاق مشمولاتهم أو التي هم ملزمون بمسكها بمقتضى التشريع الجبائي. كما يتعين عليهم أن يمدّوا أعوان مصالح الجباية عند الطلب كتابيا بقائمات اسمية في حرفائهم ومزوديهم تتضمن مبلغ الشراءات والبيوعات من السلع والخدمات والأملاك المنجزة مع كل واحد منهم وذلك في أجل لا يتجاوز ثلاثين يوما من تاريخ تبليغ الطلب... ".

وحيث يقتضي الفصل 37 من نفس المجلة أن تتمّ المراجعة الأولية للتصاريح والعقود والكتابات المودعة لدى مصالح الجباية على أساس العناصر التي تضمنتها وكل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة. ولا تخضع المراجعة الأولية للإعلام المسبق و لا

تحول دون القيام بالمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية .

وحيث تضمّن الفصل 38 من نفس المجلة أن المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية تشمل كامل الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء أو جزء منها وتستند إلى المحاسبة بالنسبة إلى المطالب بالأداء الملزم بمسكها وإلى المعلومات والوثائق والقرائن الفعلية والقانونية في كل الحالات .

وحيث يؤخذ من الأحكام السالف بيانها أن عبارة كل الوثائق والمعلومات المتوفرة لدى الإدارة لا تقتصر على التصاريح والوثائق المختلفة التي يتولّى المطالب بالأداء إيداعها لدى مصالح الجباية وعلى المعلومات التي ترد عليها في نطاق تولي الخاضعين للأداء القيام بواجباتهم الجبائية وإنّما تتعدّاها لتشمل كل الحجج والمؤيّدات التي تتحصل عليها الإدارة بطلب منها في نطاق حق الإطلاع الذي خوّله لها الفصلان 8 و16 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وحيث اقتصرت أسانيد عملية التوظيف في الموضوع الراهن على قائمة مصاريف استغلال النشاط التي تولّت المعقّبة إعدادها بطلب من مصالح الجباية في نطاق الزيارة الميدانية التي أجرتها بتاريخ 9 أوت 2007 والتي لا تعكس أي تجاوز من جانبها للحدود المسطّرة لها في إطار المراجعة الأوّلية على معنى الأحكام المبيّنة أعلاه ، الأمر الذي يغدو معه المطعن الماثل فاقدا لما يؤسّسه وتعيّن لذلك رفضه .

– عن المطاعن المتعلقة بخرق الفصول 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 34 من الدستور والمطعن المتعلق بخرق مبدأ الجباية العادلة والفصل 16 من الدستور والمطعن المأخوذ من الصفة الإعتباطية لقرار التوظيف والمطعن المتعلق بضعف التعليل لتداخلها واتحاد القول فيها :

حيث تمسّك نائب المعقبة بأن قرار التوظيف الإجباري تأسّس على أن المصاريف المصرّح بها تمثل 30% من رقم المعاملات الحقيقي لضبط الربح الجبائي والحال أنه من المفروض تحديد المداخيل أوّلا قبل طرح الأعباء . وأساس ذلك أنه لا يمكن اعتبار الأعباء

عناصر موضوعية تمكّن من تحديد المرابيح المحقّقة في مجال المحاماة باعتبار أن الأعباء متقاربة في حين أن النشاط يختلف من محام إلى آخر بناء على معطيات شخصية ومهنية . وأضاف أن فقه قضاء الدوائر الجبائية استقر على استبعاد القرائن المأخوذة من المصاريف المبذولة لتحديد المداخيل . وأضاف أن اعتماد الإدارة على قرينة المصاريف المبذولة يؤول إلى نتائج مغلوطة على اعتبار أن المداخيل تتفاوت من محام إلى آخر رغم تقارب مصاريفهم .

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

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

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 استقرّ عمل هذه المحكمة على أنّه في صورة اختيار المطالب بالأداء للنظام التقديري وفي صورة غياب محاسبة قانونيّة فإنّ اعتماد الإدارة لتحديد الربح الصافي على طريقة التوظيف المنصوص عليها بالفصل 22 المشار إليه أعلاه يقتضي تحديد رقم المعاملات الخام أوّلا ثم ومن خلاله اعتبار أنّ 70 % من رقم المعاملات يمثل ربحا وأنّ 30 % منه بمثابة أعباء .

وحيث تأسّس قرار التوظيف محل النزاع على قلب لطريقة احتساب الأداء بناء على استنتاج عكسي ضرورة أن الإدارة انطلقت من المصاريف للتوصل إلى تحديد رقم المعاملات الخام والحال أن الأعباء لا يمكن أن تعكس بصورة ثابتة المقابيض .

وحيث تكون محكمة الإستئناف قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون لّما قضت بإقرار قرار التوظيف الإجباري وتعيّن لذلك نقض الحكم المطعون فيه مـــن هـــذه الناحية .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

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

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد ء الس المـ

ة وعضوية المستشارين السيدين ف لص و الح الأ ، .

و تلي علنا بجلسة يوم 27 جانفي 2014 بحضور كاتبة الجلسة الســـيدة س

المـ

رئيس الدائرة

ع الس المـ ة

المقرر

أ س ر

الكاتب العام بالمحكمة الإدارية

الإمضاء: بصفة

312115 ..14 .04 .03