

المذكرة العامة عدد 2002/10

الموضوع : شرح أحكام الفصول من 47 إلى 52 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المتعلقة بالتوظيف الإجباري للأداء.

التلخيص

- (1) تتولى مصالح الجبائية القيام بإجراءات التوظيف الإجباري للأداء في صورة :
- عدم التصريح بالأداء بعد التنبيه على المطالب بالأداء ،
 - عدم الرد على نتائج المراجعة الجبائية ،
 - عدم الاتفاق حول نتائج المراجعة الجبائية ،
 - عدم توظيف التسبقة بعنوان القيمة الزائدة العقارية.

(2) تضمنت مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إجراءات خاصة بالتوظيف الإجباري في صورة عدم التصريح بالأداء اثر التنبيه على المطالب بالأداء وإمهاله **30 يوما** تتمثل في إصدار قرار التوظيف الإجباري دون التقيد بإجراءات تبليغ نتائج المراجعة و مناقشتها مع المطالب بالأداء .

ويستند التوظيف في هذه الحالة على الحجج المكتوبة والقرائن القانونية والفعلية أو على آخر تصريح مودع مع حدّ أدنى لأصل الأداء لا يقل عن **50 ديناراً** عن كل تصريح و بعنوان كل أداء مستوجب ؛

(3) تلزم مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية مصالح الجبائية بتعليق قرار التوظيف الإجباري للأداء؛

(4) قرار التوظيف الإجباري للأداء **نافذ** ويمكن للمطالب بالأداء إيقاف تنفيذه بدفع أو تقديم ضمان بنكي بـ **20%** من أصل الأداء في أجل **60 يوما** من تاريخ التبليغ. ولا يشمل إيقاف التنفيذ المبالغ المستوجبة بعنوان الخصم من المورد ؛

(5) الطعن في قرار التوظيف الإجباري للأداء غير مشروط بدفع أو تضمين أي مبلغ .

حددت أحكام الفصول من 47 إلى 52 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الحالات التي تتولى فيها مصالح المراقبة الجبائية القيام بإجراءات التوظيف الإجباري للأداء . و تهدف هذه المذكرة إلى تقديم وشرح هذه الحالات مع بيان طرق تنفيذ قرار التوظيف الإجباري للأداء وشروط توقيف تنفيذه .

I . حالات التوظيف الإجباري للأداء :

بمقتضى أحكام الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يتم التوظيف الإجباري للأداء في الحالات التالية :

- 1 - عدم التصريح بالأداء بعد التنبيه على المطالب بالأداء ؛
- 2 - عدم الاتفاق على نتائج المراجعة الجبائية الأولية أو المعمقة بين مصالح الجبائية والمطالب بالأداء؛
- 3 - عدم الرد على نتائج المراجعة الجبائية الأولية أو المعمقة من قبل المطالب بالأداء ؛

كما يتم التوظيف الإجباري للأداء طبقاً لأحكام الفصل 60 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بالنسبة إلى التسبقة الموظفة بعنوان الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية غير المصرح بها .

1 . التوظيف الإجباري للأداء في حالة عدم التصريح بالأداء

باعتبار توحيد إجراءات المراجعة الجبائية والتوظيف بالنسبة إلى كل الأديان الخاضعة لأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإن التوظيف الإجباري للأداء يشمل عدم التصريح بالأداء أو عدم تقديم الكتابات والعقود لإجراء التسجيل ويتم التوظيف الإجباري للأداء في هذه الحالة طبق إجراءات مختصرة.

أ . إجراءات التوظيف الإجباري

نصت أحكام الفقرة الثانية من الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه في صورة عدم إيداع التصاريح الجبائية والعقود و الكتابات المستوجبة في الأجل القانوني المحدد لذلك من طرف المطالبين بالأداء فإن مصالح الجبائية تتولى التنبيه عليهم لتسوية وضعيتهم وإيداع تصاريحهم الجبائية وعقودهم وكتابتهم في أجل أقصاه 30 يوماً من تاريخ التنبيه عليهم بالطرق القانونية .

لغاية احتساب أجل 30 يوماً يتم تطبيق أحكام الفصول 140 و 141 و 143 من مجلة الإلتزامات والعقود التي تنص على أن " يوم ابتداء مدة الأجل لا يكون معدوداً منه" وبالتالي فإن يوم تبليغ التنبيه لا يحتسب في الأجل المحدد .

والشهر يكون ثلاثين يوماً كاملة وإذا وافق أجل انتهاء الثلاثين يوماً يوم عطلة فإنه يتم التمديد إلى غاية أول يوم عمل .
على هذا الأساس و بانقضاء أجل 30 يوماً المشار إليه أعلاه وفي صورة عدم إيداع التصاريح الجبائية أو العقود والكتابات المبينة بالتنبيه يمكن لمصالح الجبائية المختصة ترابياً إصدار قرار التوظيف الإجباري للأداء .

وفي هذه الحالة وعلى أساس أن التوظيف الإجباري للأداء يتعلق بإغفال فإنه يتم دون اتباع الإجراءات المتعلقة بتبليغ نتائج المراجعة الجبائية ومناقشتها مع المطالب بالأداء .

مع الإشارة إلى أنه وفي صورة تسوية المطالب بالأداء لوضعيته في الأجل المحدد فإن الحالة لا تستوجب إصدار قرار توظيف إجباري بعنوان تصاريح وعقود وكتابات غير مودعة . وفي صورة قيام المطالب بالأداء بإيداع بعض التصاريح الجبائية فإنه يتم التوظيف الإجباري للأداء بالنسبة لبقية التصاريح غير المودعة وذلك طبقاً للإجراءات الإستثنائية المختصرة (أنظر المثال عدد 1).

ب . أسس التوظيف الإجباري للأداء

نصّت أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه يتمّ التوظيف الإجباري في صورة عدم التصريح بالأداء بالاعتماد على كل الأسس القانونية المخول اعتمادها والمتمثلة خاصة في :

- * الحجج المكتوبة إن وجدت ؛
 - * القرائن القانونية أو الفعلية ؛
 - * المبالغ التي تضمنها آخر تصريح مودع من قبل المطالب بالأداء .
- وفي هذه الحالة فإنه يتم اعتماد مبالغ أساس الأداء الأصلي دون منح تخفيضات أو امتيازات انتفع بها المطالب بالأداء في آخر تصريح مودع و التي لا يتم منحها إلا بعد تقديم المطالب بالأداء للإثباتات المتعلقة بها ؛

وفي كل الحالات لا يمكن أن يقلّ مبلغ أصل الأداء الموظف عن 50 ديناراً عن كلّ أداء خاضع له المطالب بالأداء لم يقع التصريح به وشمله التنبيه. ولا يشمل المبلغ المذكور خطايا التأخير المستوجبة بداية من انقضاء الأجل القانوني المحدد للدفع.

والمبلغ الأدنى المحدد بـ 50 ديناراً غير قابل للإسترجاع ويمكن طرحه في صورة إخضاع المطالب بالأداء لمراجعة جبائية أولية أو معمقة لاحقة أو عند قيام المطالب بالأداء بإيداع تصاريح تصحيحية (أنظر المثال عدد 2).

وتجدر الإشارة إلى أن تجميع الأدعاءات الشهرية صلب مطبوعة إدارية واحدة هو إجراء إداري وتبعاً لذلك يبقى المطالب بالأداء ملزماً بدفع مبلغ 50 ديناراً بالنسبة لكل أداء مستوجب ولم يصرح به .

وقيام مصالح الجباية بالتوظيف الإجباري بهذه الطريقة لا يحول دون إجراء المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية .

2 . التوظيف الإجباري للأداء في إطار المراجعة الجبائية الأولية أو المعمقة

إثر قيام مصالح الجباية بمراجعة أولية أو معمقة للوضعية الجبائية للمطالب بالأداء فإنها تتولى تبليغه نتائج المراجعة .

وينتفع المطالب بالأداء بأجل 30 يوما للردّ كتابيا على نتائج المراجعة .

وفي صورة الردّ واتفاق المطالب بالأداء مع مصالح الجباية على نتائج المراجعة فإنه يتولى إمضاء تصاريح تصحيحية واعتراف بالدين .

أما في صورة عدم رد المطالب بالأداء كتابيا على نتائج المراجعة بعد انقضاء 30 يوما من اليوم الموالي لتاريخ تبليغ نتائج المراجعة تتولى مصالح الجباية القيام بالتوظيف الإجباري للأداء بالاعتماد على ما ورد في نتائج المراجعة في صورة عدم توفّر ما يبرّر التخفيض في هذه النتائج .
ويتم التوظيف الإجباري أيضا في صورة عدم الاتفاق بين مصالح الجباية والمطالب بالأداء .

3 . التوظيف الإجباري للأداء المتعلق بتوظيف تسبقة بعنوان الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية غير المصرّح بها :

طبقا لأحكام الفصل 60 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات كما تم تنقيحه بالفصل 6 من قانون إصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تتولى مصالح الجباية في مادّة الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية القيام بالتوظيف الإجباري للأداء في صورة عدم التصريح بالقيمة الزائدة المحققة عند التقويت في أملاك عقارية وبعد انقضاء شهر من تاريخ التنبيه على المطالب بالأداء . ويتمّ التوظيف بواسطة قرار توظيف إجباري للأداء على أساس تسبقة بـ 2,5% من سعر التقويت المصرّح به في العقد .

ولا تكون هذه التسبقة مستوجبة بالنسبة للمطالبين بالأداء الذين أثبتوا خضوعهم لخصم من المورد .

يتمّ التوظيف الإجباري للأداء في كل الحالات التي سبق التعرض لها بواسطة قرار توظيف إجباري للأداء .

II . قرار التوظيف الإجباري للأداء :

نصّت أحكام الفصلين 50 و 51 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على كيفية إصدار وتبليغ قرارات التوظيف الإجباري للأداء .

1 . إصدار قرار التوظيف الإجباري للأداء

بمقتضى أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يتمّ التوظيف الإجباري للأداء بواسطة قرار معلل يصدره وزير المالية أو من فوّض له وزير المالية في ذلك .

وفي هذا الإطار يتعين على مصالح الجبائية بيان الأسس القانونية التي تمت على أساسها التعديلات المدرجة على وضعية المطالب بالأداء وكذلك التتصيص على القرائن القانونية أو الفعلية التي تم على أساسها التوظيف في صورة الإلتجاء إلى القرائن .

2 . مضمون قرار التوظيف الإجباري للأداء

يتضمن قرار التوظيف الإجباري للأداء حسب ما جاء بأحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية خاصة البيانات التالية :

- مصالح الجبائية التي تولت إجراء المراجعة الجبائية (بعثة الأبحاث أو المركز الجهوي لمراقبة الأداءات , أو مكتب مراقبة الأداءات) ؛

- طريقة توظيف الأداء المتبعة (بالاعتماد على المحاسبة وبالاعتماد على الحجج المكتوبة أو بالاعتماد على القرائن القانونية والفعلية مع بيان هذه القرائن) ؛

وتجدر الإشارة إلى أنه يمكن الإلتجاء إلى القرائن للثبوت من مدى مصداقية المحاسبة وتصحيح النتائج التي أفرزتها ؛

- الأسس القانونية التي انبنى عليها القرار (التتصيص على السند القانوني أو الترتيبي الذي انبنت عليه عناصر التوظيف) ؛

- اسم ولقب المحققين ورتبهم ؛

- تاريخ بداية المراجعة المعمقة وختمها ومكانها : مع التتصيص على الفترة الفعلية للمراجعة والتي تأخذ بعين الإعتبار:

* مدة التأخير في انطلاقها ؛

* مدة التوقف ؛

* مدة التأخير في الرّد على طلبات مصالح الجبائية .

- مبلغ الأداء المستوجب والخطايا المتعلقة به ؛

- التعديلات المتعلقة بفائض الأداء ؛

- التعديلات المتعلقة بالخسائر المحولة أو الاستهلاكات المؤجلة طبقاً للقانون ؛

- القباضة المالية التي سيتمّ بها تثقيل المبالغ المستوجبة (وهي القباضة المالية الراجع لها بالنظر مكان توظيف الأداء) ؛

- إعلام المطالب بالأداء بحقه في الاعتراض على قرار التوظيف الإجباري للأداء لدى المحكمة الابتدائية المختصة ترايبيا والأجل المحدد لذلك ؛

- إعلام المطالب بالأداء بإمكانية توقيف تنفيذ قرار التوظيف الإجباري وذلك بدفع 20 % من أساس الأداء المستوجب أو بتقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ وذلك في أجل 60 يوما من تاريخ تبليغ قرار التوظيف الاجباري للأداء .

3. طرق تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء

تبلغ قرارات التوظيف الإجباري للأداء طبق طرق التبليغ التالية المنصوص عليها بالفصل 10 من مجلة الحقوق والإجراءات أي بواسطة :

- رسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ ،
 - أعوان مصالح الجباية ،
 - حاملي بطاقات الجبر ،
 - العدول المنفذين .
- ويخضع التبليغ إلى أحكام مجلة المرافعات المدنية والتجارية .

III . تنفيذ قرار التوظيف الإجباري للأداء :

نصّت أحكام الفصل 52 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على نفاذ قرار التوظيف الإجباري وبصرف النظر عن إجراءات الطعن فيه كما نصّت على إمكانية إيقاف تنفيذه والشروط المستوجبة لذلك .

على أنه وبصرف النظر عن الاستخلاص من عدمه أو التنفيذ أو إيقاف التنفيذ فإن حق التقاضي محفوظ في كلّ الحالات وغير مشروط بالدفع أو بتقديم ضمان بنكي في المبالغ المستوجبة .

1 . تنفيذ قرار التوظيف الإجباري للأداء

يكون قرار التوظيف الإجباري للأداء نافذا بصرف النظر عن إجراءات الطعن المتبعة في شأنه وبالتالي وإثر تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء فإنه يتم تثقيل المبالغ المضمنة به لدى قابض المالية المختص . ولا يمكن لقابض المالية متابعة استخلاص المبالغ موضوع قرار التوظيف قبل انقضاء الأجل المحدد بـ 60 يوما من تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء إلى المطالب بالأداء .

غير أنه وبالنسبة للمبالغ المستوجبة بعنوان الخصم من المورد والخطايا المتعلقة بها فإن إيقاف التنفيذ لا يشملها ويمكن لقابض المالية متابعة استخلاصها.

ويشمل ذلك خاصة الخصوم بعنوان:

- الأجور والمرتببات والجرائيات ،
- تأجيلات مقابل عمل وقتي أو ضرفي ،
- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة ،
- الأكرية والآتعاب والعمولات ،
- مكافآت الحضور لغير المقيمين ،
- الأتاوات التي يتقاضاها غير المقيمين باستثناء تلك المدفوعة من قبل المؤسسات المصدرة كليا ،
- فوائض القروض المدفوعة للبنوك غير المستقرة بتونس ،
- الصفقات ،
- القيمة الزائدة العقارية ،
- الأداء على القيمة المضافة المستوجب بعنوان الصفقات العمومية ،
- المعاليم والأداءات الأخرى التي يتم في شأنها خصم من المورد ،

ولا يشمل إيقاف التنفيذ أيضا المعاليم التالية بموجب خضوعها لنفس القواعد المعمول بها بالنسبة للخصم من المورد :

- المعلوم على الخضر والغلال ،
- المعلوم على اللحوم ،
- المعلوم على الطماطم المعدة للتحويل ،
- المعلوم على منتوجات الصيد البحري .

2. شروط إيقاف تنفيذ قرار التوظيف الإجباري للأداء

يمكن للمطالبين بالأداء الذين يرغبون في إيقاف تنفيذ قرار التوظيف الإجباري للأداء المبادرة في أجل 60 يوما من تاريخ تبليغ القرار المذكور بـ :

- * دفع 20 % من أصل الأداء المستوجب دون اعتبار الخطايا وفي هذه الحالة يتولى قابض المالية إيقاف تنفيذ القرار التوظيف الإجباري للأداء؛
- * أو تقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ .

ويكون مبلغ الأداء موضوع الضمان البنكي قابلا للاستخلاص لدى المؤسسة البنكية عند أول طلب وذلك بمضي سنة من تاريخ تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء ولا يمكن للمؤسسة البنكية أن تحيل مصالح الإستخلاص على تتبع مكاسب المطالب بالأداء .

VI - أمثلة تطبيقية :

مثال 1 :

تولى السيد "أ" شراء أرض بقيمة 100.000 دينار بعقد عدلي مؤرخ في غرة مارس 2002 .

لم يتقدم المشتري للقباضة المالية لدفع المبالغ المستوجبة في أجل شهرين المحددين للتسجيل و تفتنت مصالح الجباية لذلك و تولت بتاريخ 5 ماي 2002 التنبيه على المطالب بالأداء بإيداع عقده.

إذا افترضنا أن المعني بالأمر لم يتقدم لتسوية وضعيته في أجل شهر من تاريخ تبليغ التنبيه.

يمكن في هذه الحالة لمصالح الجباية إصدار قرار التوظيف الإجمالي للأداء دون اللجوء إلى الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية وانتظار الرد عليها . ويتم التوظيف في هذه الحالة باعتماد العقد والتمن المنصوص عليه به تضاف إليه الأعباء إن وجدت (100.000 دينار) في صورة عدم حصول مصالح الجباية على معلومات إضافية تسمح بتعديل ما تضمنه العقد أو الكتب.

مثال 2 :

الشركة "أ" لم تقم بإيداع التصريح الشهري المتعلق بشهر مارس 2003 . ولنفترض كذلك أن التصريح المتعلق بشهر فيفري من نفس السنة تضمن العناصر التالية :

- أداء على القيمة المضافة : 1000 دينار
- أداء على التكوين المهني : 45 دينار
- خصم من المورد : 30 دينار
- المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية : 20 دينار

إذا افترضنا أن مصالح الجباية قامت بالتنبيه على الشركة لتسوية وضعيتها عن طريق أعوان الجباية بتاريخ 14 جوان 2003 وأن الشركة لم تودع التصريح إلى غاية 15 جويلية 2003, في هذه الحالة يمكن لمصالح الجباية إصدار توظيف إجباري للأداء يتضمن العناصر التالية :

- أداء على القيمة المضافة : 1000 دينار
- أداء على التكوين المهني : 50 دينار
- خصم من المورد : 50 دينار
- المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية : 50 دينار

مجموع أصل الأداء 1150 دينار

تضاف إليه خطايا التأخير المستوجبة بنسبة 1,25% عن كل شهر تأخير أو جزء منه مع حدّ أدنى يساوي خمسة دنانير على كل تصريح من كل أداء .

مثال 3 :

لنفترض أن مصالح الجباية تولت القيام بإجراءات التوظيف الإجباري للأداء و تم تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 29 جانفي 2002 يتضمن المبالغ التالية :

* أصل الأداء الموظف : 240.000 د منها 40.000 د بعنوان عدم دفع الأداء المخصص من المورد ؛

* خطايا التأخير على أساس نسبة 1,25% : 30.000 د ؛

* خطايا بعنوان عدم خصم الأداء من المورد : 5.000 د .

الفرضية الأولى :

قام المطالب بالأداء بدفع 20% من أصل الأداء الموظف والقابل لتوقيف التنفيذ قبل يوم 31 مارس 2002 (أو بتقديم ضمان بنكي بنفس المبلغ) :

$$200.000 \text{ د} \times 20\% = 40.000 \text{ د}$$

وفي صورة التجاء المطالب بالأداء إلى الضمان البنكي فإنه يتم إيداعه لدى قابض المالية المختص.

ولا يمكن لمصالح الجباية متابعة استخلاص المبلغ المتبقي بعنوان أصل الأداء أو الخطايا المتعلقة به قبل تبليغ الحكم الابتدائي .

و يتعين على قابض المالية في كل الحالات السعي لاستخلاص مبالغ الأداء المستوجبة بعنوان الخصم من المورد غير المعنية بإيقاف التنفيذ وكذلك الخطايا المستوجبة بعنوان الخصم من المورد (40.000 د + 5.000 د)

الفرضية الثانية :

في 20 أفريل 2002 تولى المطالب بالأداء دفع 40.000 د .

في هذه الحالة واعتبارا إلى أنّ الدفع تمّ بعد انتهاء الأجل المحدّد فإنه يمكن لمصالح الإستخلاص متابعة استخلاص بقية المبالغ .

الفرضية الثالثة :

إلى غاية موفى مارس 2002 لم يبادر المطالب بالأداء بدفع أي مبلغ بعنوان قرار التوظيف الإجباري المذكور .

وتبعاً لذلك يمكن لقاوض المالية ابتداء من غرة أفريل 2002 بذل العناية اللازمة لإستخلاص كامل المبالغ المضمنة بقرار التوظيف الإجباري .

المدير العام للدراسات والتشريع الجبائي

الإمضاء : محمد علي بن مالك