

نص رقم !. ض 2009/26

مذكرة عامة عدد 10 لسنة 2009

الموضوع : شرح أحكام الفصل 23 من قانون المالية لسنة 2009 والمتعلقة بإعفاء مبلغ الأداء المستوجب في إطار مراجعة جبائية معمقة من خطايا التأخير في حدود فائض الأداء الذي تم إقراره.

ملخص

إعفاء مبلغ الأداء المستوجب في إطار مراجعة جبائية معمقة من خطايا التأخير في حدود فائض الأداء الذي تم إقراره

يهدف مزيد دعم مصالحة المواطن مع الجبائية وتعزيز القاعدة المالية للمؤسسات، أقرّ الفصل 23 من القانون عدد 77 لسنة 2008 المؤرخ في 22 ديسمبر 2008 المتعلق بقانون المالية لسنة 2009 **عدم تطبيق خطية التأخير المنصوص عليها** بالفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على مبالغ الأداء المستوجبة إثر مراجعة جبائية معمقة وذلك في حدود فائض الأداء الذي تم إقراره من قبل مصالح الجبائية أو من قبل المحاكم بموجب أحكام باتة في إطار نفس عملية المراجعة وذلك سواء كان هذا الفائض قابلا للإرجاع أو قابلا للتحويل.

1 - شروط تطبيق الإجراء:

يستوجب تطبيق الإجراء :

- المطالبة بمبالغ أداء إضافية مستوجبة إثر مراجعة جبائية معمقة ،
- وإقرار فائض أداء لفائدة المطالب بالأداء في إطار نفس عملية المراجعة.

ويطبّق الإجراء على المبالغ التي تم إقرارها من قبل مصالح الجبائية أو بموجب أحكام باتة.

2 - كيفية تطبيق الإجراء

2.1 - يتم تطبيق الإجراء بالتخفيض في خطايا التأخير المستوجبة طبقاً لأحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أساس نسبة تساوي الحاصل من قسمة مبلغ فائض الأداء الذي تم إقراره على مبلغ أصل الأداء الإضافي المستوجب الخاضع لهذه الخطية: مبلغ فائض الأداء الذي تم إقراره / مبلغ أصل الأداء الإضافي المستوجب

وإذا كان مبلغ فائض الأداء الذي تم إقراره يساوي أو يفوق مبلغ أصل الأداء الإضافي المستوجب فإن خطايا التأخير المذكورة تطرح كلياً بما في ذلك المبلغ الأدنى لخطية التأخير.

2.2 - كل فائض للأداء انتفع بالإجراء يصبح غير قابل للانتفاع به مرة ثانية.

2.3 - ليس للإجراء مساس بالتخفيض بـ 50 % في خطية التأخير المنصوص عليه بالفقرة الثانية من الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يطبق كلما توفرت الشروط المطلوبة لذلك.

3 - تطبيق الإجراء في الزمن

تطبق أحكام الفصل 23 من قانون المالية لسنة 2009 على ملفات المراجعة الجبائية المعمقة التي تمّ في شأنها:

- تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية ابتداء من غرة جانفي 2009،

- تبليغ قرارات التوظيف الإجباري للأداء ابتداء من غرة جانفي 2009 وكذلك الأحكام والقرارات الباتة الصادرة في شأن هذه القرارات ابتداء من ذلك التاريخ (غرة جانفي 2009) ،

- إمضاء الإعترافات بالدين ابتداء من غرة جانفي 2009 ما لم تتعلق بملفات تمّ في شأنها تبليغ قرارات التوظيف الإجباري للأداء قبل غرة جانفي 2009.

تم بمقتضى أحكام الفصل 23 من القانون عدد 77 لسنة 2008 المؤرخ في 22 ديسمبر 2008 المتعلق بقانون المالية لسنة 2009 إضافة فقرة ثالثة إلى الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المتعلقة بخطايا التأخير المستوجبة إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية تنص على عدم تطبيق خطية التأخير المنصوص عليها بهذا الفصل على مبالغ الأداء المستوجبة إثر مراجعة جبائية معمقة وذلك في حدود فائض الأداء الذي تم إقراره من قبل مصالح الجبائية أو من قبل المحاكم بموجب أحكام باتة في إطار نفس عملية المراجعة.

وتهدف هذه المذكرة إلى شرح الأحكام المذكورة.

I - التذكير بالتشريع الجاري به العمل إلى موفى سنة 2008

طبقا لأحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يترتب عن كل تأخير في دفع الأداء أو جزء منه، تمت معاينته إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية، تطبيق خطية تأخير تساوي 1,25% من مبلغ الأداء المستوجب عن كل شهر تأخير أو جزء منه.

وتخفّض هذه الخطية بـ50% إذا تم دفع الأداء المستوجب في أجل أقصاه ثلاثون يوما من تاريخ الاعتراف بالدين شريطة أن يتم الاعتراف بالدين قبل انتهاء مرحلة الصلح القضائي.

II - فحوى الإجراء

تمّ بمقتضى أحكام الفصل 23 من قانون المالية لسنة 2009 إعفاء مبالغ الأداء المستوجبة إثر مراجعة جبائية معمقة من خطية التأخير المنصوص عليها بالفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية في حدود فائض الأداء الذي تمّ إقراره من قبل مصالح الجبائية أو من قبل المحاكم بموجب أحكام باتة في إطار نفس عملية المراجعة.

1) شروط تطبيق الإجراء

يستوجب تطبيق الإجراء المذكور أن يتمّ في إطار نفس عملية المراجعة المعمقة إقرار فائض أداء لفائدة المطالب بالأداء و المطالبة بمبالغ أداء إضافية. ويهمّ الأمر فائض الأداء القابل للإرجاع أو القابل للتحويل على حدّ السواء .

ويطبّق الإجراء على أساس المبالغ التي تم إقرارها من قبل مصالح الجباية أو بموجب أحكام باتة.

ويقصد بالأحكام الباتة :

- كل حكم ابتدائي إستوفى آجال الطعن المحددة بـ 30 يوما من تاريخ تبليغه دون استئنافه،
- كل قرار استئنافي إستوفى آجال الطعن المحددة بـ 30 يوما من تاريخ تبليغه دون تعقيبه،
- كل قرار تعقيبي صادر بالنقض دون إحالة أو برفض مطلب التعقيب شكلا أو برفض مطلب التعقيب أصلا .

2) كيفية تطبيق الإجراء

2.1 - يتم تطبيق الإجراء بالتخفيض في خطايا التأخير المستوجبة طبقا لأحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أساس نسبة تساوي الحاصل من قسمة مبلغ فائض الأداء الذي تم إقراره على مبلغ أصل الأداء الإضافي المستوجب الخاضع لهذه الخطية (مثال عدد 1) : مبلغ فائض الأداء الذي تم إقراره
مبلغ أصل الأداء الإضافي المستوجب

وإذا كان مبلغ فائض الأداء الذي تم إقراره يساوي أو يفوق مبلغ أصل الأداء الإضافي المستوجب فإن خطايا التأخير المذكورة تطرح كليا بما في ذلك المبلغ الأدنى لخطية التأخير (مثال عدد 2).

2.2 - لا يطبّق الإجراء على **الإعلامات الجزئية** بنتائج المراجعة الجبائية المعمقة باعتبار أن الإعلام النهائي بنتائج المراجعة الجبائية يأخذ بعين الاعتبار النتائج الجزئية من جهة وأن فائض الأداء يتم إقراره في مستوى الإعلام النهائي من جهة أخرى (مثال عدد 3).

2.3 - كل فائض للأداء انتفع بالإجراء يصبح غير قابل للانتفاع به مرة ثانية (مثال عدد 4).

2.4 - في صورة صدور حكم بات يقضي بتعديل مبلغ الأداء المستوجب أو فائض الأداء القابل للإرجاع أو القابل للتحويل وبالتالي تعديل نسبة التخفيض في خطايا التأخير فإنّ تطبيق هذا التعديل يتم طبقا للإجراءات الجاري بها العمل.

وإذا أفرز تعديل نسبة التخفيض مبالغ زائدة مدفوعة من قبل المطالب بالأداء في إطار تنفيذ قرار التوظيف الإجباري للأداء أو الأحكام الصادرة في شأنه فإن هذه المبالغ تكون قابلة للإسترجاع (مثال عدد 5).

2. 5 - لا تؤخذ بعين الإعتبار التعديلات المتعلقة بفائض الأداء أو بمبلغ الأداء الإضافي المستوجب والصادرة بمقتضى أحكام غير باتة (مثال عدد 6).

2. 6 - تطبق أحكام الفصل 23 من قانون المالية لسنة 2009 على خطايا التأخير المستوجبة طبقاً لأحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبالتالي فهي لا تشمل :

- الخطية المنصوص عليها بالفصل 32 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والموظفة على مبالغ الأداء على القيمة المضافة التي وقع إرجاعها بدون موجب،

- الخطية بعنوان مبالغ الأداء غير المخصومة من المورد والمنصوص عليها بالفصل 83 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية،

- الخطية بعنوان عدم توظيف معلوم الطابع الجبائي المستوجب الدفع بغير طريقة الدفع بواسطة تصريح أو توظيفه بصفة منقوصة والمنصوص عليها بالفصل 84 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية،

- الخطية بعنوان المداخل والأرباح المعفاة من الضريبة أو الخاضعة لخصم من المورد تحريراً من الضريبة وغير المصرح بها في الآجال القانونية والمنصوص عليها بالفصل 85 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية،

2. 7 - ليس للإجراء مساس بالتخفيض بـ 50 % في خطية التأخير المنصوص عليه بالفقرة الثانية من الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يطبق كلما توفرت الشروط المطلوبة لذلك.

3 - تطبيق الإجراء في الزمن

تطبق أحكام الفصل 23 من قانون المالية لسنة 2009 على ملفات المراجعة الجبائية المعقدة التي تمّ في شأنها:

- تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية ابتداء من غرة جاني 2009،

- تبليغ قرارات التوظيف الإجباري للأداء ابتداء من غرّة جانفي 2009 وكذلك الأحكام والقرارات الباتة الصادرة في شأن هذه القرارات ابتداء من ذلك التاريخ (غرّة جانفي 2009) ،
 - إمضاء الإعترافات بالدين ابتداء من غرّة جانفي 2009 ما لم تتعلق بملفات تمّ في شأنها تبليغ قرارات التوظيف الإجباري للأداء قبل غرّة جانفي 2009.
- وبالتالي لا تطبق الأحكام المذكورة على:

- قرارات التوظيف الإجباري للأداء التي تم تبليغها قبل غرّة جانفي 2009،
- الإعترافات بالدين الممضاة ابتداء من غرّة جانفي 2009 والمتعلقة بملفات وقع في شأنها تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء قبل هذا التاريخ،
- الأحكام والقرارات الباتة الصادرة في ملفات المراجعة الجبائية المعمقة التي تمّ في شأنها تبليغ قرارات التوظيف الإجباري للأداء قبل غرّة جانفي 2009.

III - أمثلة تطبيقية

مثال عدد 1

لنفترض أن شركة خفية الاسم تنشط في قطاع التجارة خضعت لمراجعة جبائية معمقة امتدت من 14 أوت 2009 إلى 20 نوفمبر 2009 شملت كل الأداءات المستوجبة خلال الفترة الممتدة من 01 جانفي 2005 إلى 31 ديسمبر 2008.

وقد تضمّن الإعلام بنتائج المراجعة المذكورة والمبلغ إلى المطالب بالأداء بتاريخ 20 نوفمبر 2009 ما يلي :

1- على مستوى المبالغ الإضافية المستوجبة

بالدينار الجملة		السنوات								الأداءات
		2008		2007		2006		2005		
خطايا	أصل الأداء	خطايا	أصل الأداء	خطايا	أصل الأداء	خطايا	أصل الأداء	خطايا	أصل الأداء	
15.000	40.000	1.500	10.000	3.000	10.000	4.500	10.000	6.000	10.000	الضريبة على الشركات
2800	6000	300	1600	400	900	900	1500	1200	2000	الخصم من المورد (**)
(*) 17.800	46.000	1.800	11.600	3.400	10.900	5.400	11.500	7.200	12.000	الجملة

(*) تمّ احتساب الخطية بتطبيق نسبة 1.25 % عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر

(**) مبالغ مخصومة من المورد وغير مدفوعة.

2- على مستوى فائض الأداء الذي تم إقراره

- إقرار فائض بعنوان الأداء على القيمة المضافة بمبلغ 27.600 د.

في هذه الحالة، يتم تطبيق الإجراء كالاتي:

- نسبة التخفيض في خطايا التأخير المستوجبة بمقتضى الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :
مبلغ فائض الأداء الذي تم إقراره = $\frac{27.600}{46.000} = 60\%$
مبلغ أصل الأداء الإضافي المستوجب

و تطبق هذه النسبة بصرف النظر عن المبلغ الأدنى لخطية التأخير المنصوص عليه بالفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

- مبلغ الطرح في خطايا التأخير:
 $17.800 \times 60\% = 10.680$ د

- بذلك تكون المبالغ المستوجبة كالاتي:

- أصل الأداء الاضافي المستوجب: 46.000 د
- خطايا التأخير المستوجبة: $17.800 - 10.680 = 7.120$ د
المجموع: 53.120 د

هذا ولنفترض أن الشركة أمضت اعترافا بالدين في كل المبالغ المستوجبة وقامت بتسديدها خلال 30 يوما من تاريخ الاعتراف بالدين، في هذه الحالة تنتفع الشركة بتخفيض بنسبة 50 % من مبلغ الخطية المستوجبة كما يلي : $(\frac{7.120}{2} = 3.560$ د)

مثال عدد 2 :

لنفترض أن شخصا طبيعيا ينشط في قطاع الخدمات خضع لمراجعة معمقة لوضعيته الجبائية.

وقد تضمن الإعلام بنتائج هذه المراجعة ما يلي:

1) على مستوى المبالغ الإضافية المستوجبة

بالدينار

الجملة		السنوات								الأداءات
		2008		2007		2006		2005		
خطايا	أصل الأداء	خطايا	أصل الأداء	خطايا	أصل الأداء	خطايا	أصل الأداء	خطايا	أصل الأداء	
7.500	20.000	750	5.000	1.500	5.000	2.250	5.000	3.000	5.000	الضريبة على الدخل
240	400	60	100	60	100	60	100	60	100	المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية
700	1.650	100	300	150	450	150	300	300	600	الخصم من المورد(**)
1.150	—	150	—	250	—	350	—	400	—	خطايا على أرباح معفاة غير مصرح بها
9.590(*)	22.050	1.060	5.400	1.960	5.550	2.810	5.400	3.760	5.700	الجملة

(*) تم احتساب الخطية بتطبيق نسبة 1.25 % عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر

(**) المبالغ المخصومة من المورد و غير المدفوعة

2) على مستوى فائض الأداء الذي تم إقراره

- إقرار فائض بعنوان الأداء على القيمة المضافة بمبلغ 33.075 د.

وباعتبار أن فائض الأداء الذي تم إقراره يفوق مبلغ أصل الأداء الإضافي المستوجب (33.075 < 22.050)، فإن خطية التأخير المستوجبة بمقتضى الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تطرح كليا بما في ذلك المبلغ الأدنى لخطية التأخير المنصوص عليه بالفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

مع العلم وأن الخطية الموظفة على الأرباح المعفاة وغير المصرح بها المنصوص عليها بالفصل 85 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية غير معنية بتطبيق الإجراءات وبالتالي لا تنتفع بالتخفيض وبذلك يكون مبلغ الخطايا المحدد بـ 1150 دينار مستوجبا.

مثال عدد 3 :

لنفترض أن مؤسسة خضعت سنة 2009 إلى مراجعة جبائية معمقة بعنوان الفترة المتراوحة بين 2005 - 2008 أفضت إلى النتائج التالية :

1/ إعلام جزئي بعنوان سنة 2005 يتضمن المبالغ التالية :

- أصل الأداء الإضافي المستوجب 50.000 دينار
- خطايا التأخير المستوجبة بموجب أحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية 20.000 دينار
- فائض الأداء على القيمة المضافة 100.000 دينار

2/ إعلام نهائي بعنوان سنوات 2006، 2007 و 2008 يتضمن المبالغ التالية :

- أصل الأداء الإضافي المستوجب 150.000 دينار
- خطايا التأخير المستوجبة بموجب أحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية 45.000 دينار
- فائض الأداء على القيمة المضافة الذي تم إقراره بعنوان 50.000 دينار آخر شهر من الفترة المعنية بالمراجعة

في هذه الحالة لا يطبق الإجراء على مستوى الإعلام الجزئي، في حين يطبق على مستوى الإعلام النهائي كالاتي:

- نسبة التخفيض في خطايا التأخير المستوجبة :

$$\% 25 = \frac{\text{مبلغ فائض الأداء الذي تم إقراره}}{\text{مبلغ أصل الأداء المستوجب}} = \frac{50.000 \text{ دينار}}{200.000 \text{ دينار}}$$

و تطبق هذه النسبة بصرف النظر عن المبلغ الأدنى لخطية التأخير المنصوص عليه بالفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

- مبلغ الطرح في خطايا التأخير: $65.000 \times \% 25 = 16.250$ دينار

- وبذلك تكون المبالغ المستوجبة كالاتي :
 - أصل الأداء الإضافي المستوجب : 200.000 دينار
 - خطايا التأخير المستوجبة : 65.000 د - 16.250 د = 48.750

مثال عدد 4 :

لنفترض أن مؤسسة خضعت سنة 2009 لمراجعة جبائية معمقة أفضت إلى :

- مطالبتها بمبلغ أداء إضافي مستوجب قدره 200.000 دينار ،
- إقرار لفائدتها فائض أداء قابل للتحويل بمبلغ 200.000 دينار.

لنفترض أيضا أن نفس المؤسسة خضعت إلى مراجعة جبائية معمقة سنة 2011 إثر تقدّمها بمطلب لإسترجاع فائض الأداء على القيمة المضافة المسجل بتصريحها الشهري والمحدّد بـ 400.000 دينار نتج عنها:

- مطالبتها بمبلغ أداء جملي قدره 300.000 دينار :

- 250.000 دينار بعنوان أصل الأداء الإضافي المستوجب،
- 50.000 دينار بعنوان خطايا التأخير المستوجبة بمقتضى الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

- إقرار فائض الأداء على القيمة المضافة بمبلغ 350.000 دينار منه 150.000 دينار متأتّي من الفائض الذي تمّ إقراره سنة 2009،

← بالنسبة إلى عملية المراجعة الجبائية المعمقة لسنة 2009

باعتبار أنّ فائض الأداء الذي تمّ إقراره سنة 2009 والمقدّر بـ 200.000 دينار يساوي أصل الأداء الإضافي المستوجب المحدد بـ 200.000 دينار، فإنّه يتمّ إعفاء المؤسسة من خطايا التأخير المستوجبة بمقتضى الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بما في ذلك المبلغ الأدنى لخطية التأخير المنصوص عليه بالفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

← بالنسبة إلى عملية المراجعة الجبائية المعمقة لسنة 2011

وباعتبار أنّ فائض الأداء الذي تمّ إقراره سنة 2011 والمحدّد بـ 350.000 دينار يتضمن مبلغ 150.000 دينار متأت من فائض الأداء الذي تمّ إقراره سنة 2009 والذي انتفع بالإجراء، فإنّ الإجراء المذكور يطبّق في حدود مبلغ 200.000 د.

وبالتالي تحدّد مبالغ خطايا التأخير المستوجبة إثر المراجعة الجبائية المعمقة لسنة 2011 كالآتي :

- أصل الأداء الإضافي المستوجب : 250.000 د
- خطايا التأخير المستوجبة : 50.000 د
- فائض الأداء على القيمة المضافة بعد طرح الفائض الذي انتفع بالإجراء (150.000 د) : 200.000 د

● نسبة التخفيض في خطايا التأخير المستوجبة :

$$\% 80 = \frac{200.000}{250.000} = \frac{\text{مبلغ فائض الأداء الذي تمّ إقراره بعد طرح فائض الأداء على القيمة المضافة الذي انتفع بالإجراء}}{\text{مبلغ أصل الأداء الإضافي المستوجب}}$$

و تطبق هذه النسبة بصرف النظر عن المبلغ الأدنى لخطية التأخير المنصوص عليه بالفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

- مبلغ الطرح في خطايا التأخير :
 $40.000 \text{ دينار} = 80\% \times 50.000$

- وبذلك تكون المبالغ المستوجبة كالآتي :
 - أصل الأداء الإضافي المستوجب : 250.000 دينار
 - خطايا التأخير المستوجبة : 50.000 د – 40.000 د = 10.000 دينار

مثال عدد 5 :

لنفترض أنّ مؤسسة خضعت لمراجعة جبائية معمقة أفضت إلى النتائج التالية :

- أصل الأداء الإضافي المستوجب : 200.000 د
- خطايا التأخير المستوجبة : 65.000 د
- فائض أداء أقرته الإدارة : 50.000 د

في هذه الحالة يطبق الإجراء كآلاتي :

● نسبة التخفيض في خطايا التأخير المستوجبة :

$$\text{مبلغ فائض الأداء الذي تم إقراره} : \frac{50.000 \text{ د}}{200.000 \text{ د}} = 25\%$$

مبلغ أصل الأداء المستوجب

و تطبق هذه النسبة بصرف النظر عن المبلغ الأدنى لخطية التأخير المنصوص عليه بالفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

● مبلغ الطرح في خطايا التأخير :

$$65.000 \text{ د} \times 25\% = 16.250 \text{ د}$$

● وبذلك تكون المبالغ المستوجبة كآلاتي :

- أصل الأداء الإضافي المستوجب : 200.000 د

- خطايا التأخير المستوجبة : 65.000 د - 16.250 د = 48.750 د

ولنفترض أنّ المطالب بالأداء اعترض على مبلغ الفائض المحدد وأنّ محكمة الإستئناف رفعت في مبلغ الفائض إلى 140.000 د بموجب حكم أصبح باتاً لعدم الطعن فيه بالتعقيب.

يتم هذه الحالة تعديل مبلغ الطرح كآلاتي:

● نسبة التخفيض في خطايا التأخير : $\frac{140.000 \text{ د}}{200.000 \text{ د}} = 70\%$

● مبلغ الطرح بموجب الحكم البات : $65.000 \text{ د} \times 70\% = 45.000 \text{ د}$

● خطايا التأخير المستوجبة : $65.000 \text{ د} - 45.500 \text{ د} = 14.500 \text{ د}$

وفي هذه الحالة يمكن اعتماد فرضيتين :

● في صورة عدم استخلاص المبالغ المستوجبة والمترتبة عن التوظيف الاجباري للأداء يصبح مبلغ خطايا التأخير المستوجبة 14.500 د.

- وفي صورة استخلاص المبالغ المستوجبة والمترتبة عن التوظيف الإجباري للأداء فإنه يمكن للمطالب بالأداء استرجاع المبالغ الزائدة لخطايا التأخير أي : 48.750 د - 14.500 د = 34.250 د

مثال عدد 6 :

لنفترض أن مؤسسة خضعت إلى مراجعة جبائية معمقة أفضت إلى إصدار وتبليغ قرار توظيف إجباري للأداء في سنة 2009 يقضي بمطالبتها بمبلغ أصل أداء مستوجب يساوي 310 ألف دينار مع إقرار فائض أداء بـ 150 ألف دينار وخطية تأخير بـ 30 ألف دينار تم توظيفها على مبلغ 160 ألف دينار باعتبار أنه تم إعفاء المؤسسة من خطايا التأخير المستوجبة على أصل الأداء في حدود فائض الأداء.

و لنفترض أيضا أن المحكمة الابتدائية قد أقرت أصل الأداء المستوجب و رفعت في فائض الأداء إلى 200 ألف دينار و أنّ محكمة الإستئناف قد أيدت الحكم الابتدائي وأنّ الإدارة قامت بتعقيب هذا الحكم.

في هذه الحالة لا يمكن الحطّ من مبلغ الخطايا المستوجبة نتيجة الترفيع في فائض الأداء و ذلك باعتبار أن هذا الترفيع صدر بمقتضى حكم غير بات باعتبار أن الحكم الإستئنافي تمّ تعقيقه من قبل مصالح الجبائية .

**المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي**

الإمضاء: محمد علي بن مالك