

مذكرة عامة عدد 37 / 2002

الموضوع : شرح أحكام الفصول من 81 إلى 88 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المتعلقة بالعقوبات الجبائية الإدارية.
المصاحب : أمثلة تطبيقية

تلخيص

العقوبات الجبائية الإدارية

نصت أحكام الفصول من 81 إلى 88 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على عقوبات جبائية إدارية تتمثل فيما يلي :

1 - خطية التأخير في دفع الأداء أو جزء منه :

توظف هذه الخطية بنسبة :

- 0,75 % عن كل شهر تأخير أو جزء منه في صورة الدفع التلقائي للأداء قبل تدخل مصالح المراقبة الجبائية ؛

- 1 % عن كل شهر تأخير أو جزء منه في صورة معاينة التأخير إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية ودفع الأداء المستوجب خلال 30 يوما من تاريخ الاعتراف بالدين على أن يتم الاعتراف بالدين قبل انتهاء مرحلة الصلح القضائي ؛

- 1,25 % عن كل شهر تأخير أو جزء منه في الحالات الأخرى.

وحدّد المبلغ الأدنى لهذه الخطية بـ 5 دنانير عن كل تصريح وعن كل أداء.

2 - خطية التأخير المستوجبة في صورة عدم التصريح في الآجال القانونية بالمداخيل أو الأرباح المعفاة من الضريبة أو الخاضعة لخصم من المورد تحريري من الضريبة سواء تمّ التصريح بصفة تلقائية أو تمت معاينة التأخير إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية. وتوظف هذه الخطية بنسبة **0,75 %** عن كلّ شهر تأخير أو جزء منه. و حدّد المبلغ الأدنى لهذه الخطية بـ 5 دنانير.

3 - الخطية المتعلقة بعدم خصم الأداء من المورد أو خصمه منقوصا :

تساوي هذه الخطية مبلغ الأداء غير المخصوم من المورد أو مبلغ الخصوم المنقوصة ، وتضاعف هذه الخطية في صورة العود خلال سنتين.

4 - الخطية المتعلقة بعدم توظيف معلوم الطابع الجبائي أو توظيفه منقوصا :

تساوي هذه الخطية مبلغ معلوم الطابع الجبائي غير الموظف أو الموظف منقوصا.

5 - خطية التأخير في دفع الديون الجبائية المثقلة بحسابات قابض المالية :

توظف هذه الخطية بنسبة **1 %** عن كل شهر تأخير أو جزء منه.

تمّ بمقتضى أحكام الفصول من 81 إلى 88 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية مراجعة العقوبات الجبائية الإدارية المستوجبة في صورة :

- التأخير في دفع الأداء ،
- عدم التصريح في الآجال القانونية بالمداخيل أو الأرباح المغفأة من الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات أو الخاضعة لخصم تحريري من الضريبة ،
- عدم القيام بالخصم من المورد أو القيام به بصفة منقوصة ،
- عدم توظيف معلوم الطابع الجبائي أو توظيفه منقوصا ،
- التأخير في دفع الديون الجبائية المثقلة .

وتهدف هذه المذكرة إلى شرح الأحكام المذكورة .

I . خطية التأخير في دفع الأداء

1 . ميدان تطبيق خطية التأخير في دفع الأداء

يشمل ميدان تطبيق خطية التأخير في دفع الأداء المنصوص عليها بالفصلين 81 و82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كل الضرائب والمعالم والأداءات الخاضعة لأحكام هذه المجلة أي كل المعالم والضرائب والأتاوى وغيرها من الموارد الجبائية الراجعة لميزانية الدولة أو للحسابات الخاصة في الخزينة ، باستثناء معالم الطابع الجبائي والمعالم الموظفة على وسائل النقل بالطرقات .

وتبعا لذلك تطبق الخطية المذكورة خاصة على :

- الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وكذلك الخصوم والتسبقات والأقساط الاحتياطية المستوجبة بعنوان هاتين الضريبتين ،
- الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على الاستهلاك وكذلك المعالم الأخرى الموظفة على رقم المعاملات ،
- معالم التسجيل ،
- المعلوم الوحيد على التأمين ،
- المعالم الراجعة لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية في قطاع الفلاحة والصيد البحري (المعلوم المهني على منتوجات الصيد البحري ، المعلوم على الخضر والغلل والمعلوم على اللحوم والمعلوم على الطماطم المعدة للتحويل....) ،
- الأداء على التكوين المهني ،
- المساهمة لفائدة صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الاجراء .

كما تطبق خطية التأخير في دفع الأداء بموجب أحكام مجلة الجباية المحلية على المعاليم التالية :

- المعلوم على النزل
- المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية
- معلوم الإجازة الموظف على محلات بيع المشروبات

هذا وتستثنى من تطبيق هذه الخطية المعاليم الديوانية وغيرها من الأداءات والمعاليم المستوجبة عند التوريد (الأداء على القيمة المضافة ، معلوم الإستهلاك...) التي تبقى خاضعة لأحكام المجلة الديوانية.

2 . نسب خطية التأخير في دفع الأداء وطرق احتسابها

2 . 1 . الختية المستوجبة في صورة الدفع التلقائي للأداء بعد انقضاء الأجل القانوني

2 . 1 . 1 . نسبة الختية

نصّ الفصل 81 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على تطبيق خطية تأخير بنسبة 0,75 % من مبلغ الأداء المستوجب عن كل شهر تأخير أو جزء منه في صورة الإيداع التلقائي للتصاريح والعقود والكتابات ودفع الأداءات المتعلقة بها بعد انقضاء الأجل القانوني وقبل تدخل مصالح المراقبة الجبائية.

2 . 1 . 2 . احتساب مدة التأخير

* المبدأ

طبقاً لأحكام الفصل 87 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، تحتسب مدّة التأخير في دفع الأداء ابتداء من اليوم الأول الموالي لإنهاء الأجل القانوني المحدد لدفع الأداء وإلى غاية آخر الشهر الذي تمّ خلاله دفع الأداء (مثال عدد 1).

* الإستثناء : معاليم التسجيل الموظفة على الأحكام والقرارات

تحتسب مدة التأخير بالنسبة إلى معاليم التسجيل الموظفة على الأحكام والقرارات ابتداء من اليوم الأول من الشهر الثاني الموالي للشهر الذي تمّ خلاله إعلام الطرف المتقاضي من قبل قابض المالية بمبلغ المعاليم المستوجبة على الحكم أو القرار وإلى غاية آخر الشهر الذي تمّ خلاله دفع هذه المعاليم (مثال عدد 2).

2 . 1 . 3 . المبلغ الأدنى للخطية

ضبط الفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المبلغ الأدنى لخطية التأخير في دفع الأداء بخمسة دنائير عن كل تصريح وبعنوان كل أداء تمّ إيداعه بعد انتهاء الأجل القانوني حتى في صورة عدم وجود مبلغ أداء مستوجب (مثال عدد 3).

2 . 2 . خطية التأخير المستوجبة في صورة عدم التصريح في الآجال القانونية بالمدخيل والأرباح المعفاة من الضريبة أو الخاضعة لخصم من المورد تحريري

2 . 2 . 1 . نسبة الخطية

طبقاً لأحكام الفصل 85 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، تطبق في صورة عدم التصريح في الآجال القانونية بالمدخيل والأرباح المعفاة من الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات أو الخاضعة لخصم من المورد تحريري خطية تأخير بنسبة 0,75 % عن كل شهر تأخير أو جزء منه من مبلغ الأداء المستوجب كما لو كانت المدخيل والأرباح المذكورة خاضعة للأداء.

هذا وتطبق خطية التأخير بالنسبة المشار إليها سواء تمّ التصريح بالمدخيل أو الأرباح المعنية بصفة تلقائية أو تمت معاينة التأخير إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية.

2 . 2 . 2 . طرق احتساب مدة التأخير

تحتسب مدة التأخير ابتداء من اليوم الأول الموالي لإنهاء الأجل القانوني للتصريح وإلى غاية آخر الشهر الذي تمّ خلاله :

- التصريح التلقائي بالمدخيل والأرباح المعنية ،
 - أو الاعتراف بالدين ،
 - أو تبليغ نتائج المراجعة الجبائية ،
 - أو تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء الذي تمّ إصداره دون تبليغ إعلام بنتائج المراجعة الجبائية وذلك في صورة عدم التصريح بالأداء وعدم تسوية المطالب بالأداء لوضعيته الجبائية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التنبيه عليه.
- غير أنه بالنسبة إلى المؤسسات المنتفعة بالنظام الجبائي للتصدير الكلي ، تحتسب مدة التأخير ابتداء من اليوم الأول من الشهر الرابع الذي يلي الشهر الذي ينتهي خلاله أجل التصريح بالمدخيل والأرباح (مثال عدد 4).

3. 2. 2 . احتساب خطية التأخير

تحتسب خطية التأخير على أساس الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات المستوجبة نظرياً على المداخل أو الأرباح المعفاة أو الخاضعة لخصم تحريري كما لو كانت هذه المداخل أو الأرباح خاضعة للضريبة.

وتحتسب هذه الخطية في صورة تحقيق المطالب بالأداء لمداخل أو أرباح خاضعة للضريبة وأخرى معفاة على أساس ضريبة نظرية تساوي الفارق بين الضريبة المحتسبة على أساس المداخل أو الأرباح الجمالية والضريبة المستوجبة على المداخل أو الأرباح الخاضعة للضريبة (مثال عدد 5).

هذا مع العلم أن المبلغ الأدنى لهذه الخطية قد حدّد بـ 5 دنائير عن كلّ تصريح.

3. 2 . خطية التأخير المستوجبة إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية

طبقاً لأحكام الفصل 82 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تحتسب خطية التأخير في دفع الأداء في صورة معاينة التأخير من قبل مصالح الجبائية بنسبة 1 % أو 1,25 % حسب الحالة.

هذا وتتمّ معاينة التأخير ضمن :

- الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية الأولية أو المعقمة ،
- أو الاعتراف بالدين في صورة تسوية وضعية جبائية (إغفال، نقص في القيمة، خطأ مادّي...)،
- أو قرار التوظيف الإجباري للأداء الذي تمّ إصداره دون تبليغ إعلام بنتائج المراجعة الجبائية وذلك في صورة عدم التصريح بالأداء وعدم تسوية المطالب بالأداء لوضعيته الجبائية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التنبيه عليه.

1. 3. 2 . حالات تطبيق نسبة 1 %

يستوجب تطبيق نسبة 1 % عن كل شهر تأخير أو جزء منه توفر الشروط الثلاثة التالية :

- اكتتاب اعتراف بالدين،
- الاعتراف بالدين قبل انتهاء مرحلة الصلح القضائي،
- دفع الأداء المستوجب في أجل أقصاه 30 يوما من تاريخ الاعتراف بالدين (مثال عدد 6).

2. 3. 2 . حالات تطبيق نسبة 1,25 %

تطبق نسبة 1,25 % عن كل شهر تأخير أو جزء منه في إحدى الحالات التالية :

- توظيف مبالغ الأداء من قبل مصالح الجباية دون أن يتم في شأنها اعتراف بالدين،
- اعتراف بالدين بعد انتهاء مرحلة الصلح القضائي،
- دفع الأداء المستوجب بعد انتهاء أجل 30 يوما من تاريخ الاعتراف بالدين.

هذا مع العلم وأن احتساب خطية التأخير ضمن الإعلانات بنتائج المراجعة الجبائية أو ضمن قرارات التوظيف الإجباري للأداء يتم في جميع الحالات بتطبيق نسبة 1,25 % باستثناء خطية التأخير المستوجبة بعنوان المداخل أو الأرباح المعفاة من الضريبة أو الخاضعة لخصم من المورد تحريري من الضريبة والتي يتم احتسابها بنسبة 0,75 % . هذا ويتم عند الاقتضاء إعادة احتساب الخطية بتطبيق نسبة 1 % كلما توفرت الشروط المطلوبة لذلك .

2. 3. 3 . احتساب مدة التأخير

تحتسب مدة التأخير ابتداء من اليوم الأول الموالي لإنهاء الأجل القانوني لدفع الأداء وإلى غاية آخر الشهر الذي تم خلاله :

- تبليغ الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية،
- الاعتراف بالدين،
- تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء الذي تم إصداره دون تبليغ إعلام بنتائج المراجعة الجبائية وذلك في صورة عدم التصريح بالأداء وعدم تسوية المطالب بالأداء لوضعيته الجبائية خلال ثلاثين يوما من تاريخ التنبية عليه (مثال عدد 6).

II . الخطية المتعلقة بعدم خصم الأداء من المورد أو بخصمه منقوصا

1 . مبلغ الخطية

طبقاً لأحكام الفصل 83 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، يعاقب كل شخص لم يتم خصم الأداء من المورد طبقاً للتشريع الجبائي أو قام به بصفة منقوصة بخطية جبائية تساوي المبلغ غير المخصوم. وتضاعف الخطية في صورة العود خلال سنتين.

2. ميدان تطبيق الخطية

تطبق الخطية المنصوص عليها بالفصل 83 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بمقتضى التشريع الجبائي بخصم الأداء من المورد ولم يتم خصم الأداء أو قام به بصفة منقوصة.

وتبعاً لذلك تطبق الخطية المذكورة على الخصوم المستوجبة خاصةً بعنوان :

- الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات، ويتعلق الأمر بالمبالغ المدفوعة بعنوان :

- * الأجرور والمرتببات والجراريات،
- * التأجيلات الطرفية،
- * مداخيل رؤوس الأموال المنقولة،
- * الأكرية والأتعاب والعمولات وأجرور الوساطة،
- * مكافآت الحضور،
- * الأتاوات الراجعة لغير المقيمين أو لغير المستقرين بتونس باستثناء تلك المدفوعة من قبل المؤسسات المصدرة كلياً،
- * فوائض القروض المدفوعة للبنوك غير المستقرة بتونس،
- * الصفقات،
- * ثمن التفويت في العقارات (بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية).

- الأداء على القيمة المضافة الموظف على المبالغ المدفوعة بعنوان الصفقات العمومية،

كما تطبق الخطية المنصوص عليها بالفصل 83 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على المعاليم التالية بموجب خضوعها لنفس القواعد المعمول بها في مادة الخصم من المورد :

- المعلوم المهني على الخضر والغلال،

- المعلوم على الطماطم المعدّة للتحويل وذلك بالنسبة إلى المعلوم المستوجب على منتجي الطماطم (انظر المذكرة العامة عدد 18 لسنة 2001)،
- المعلوم على منتوجات الصيد البحري،
- المعلوم على اللحوم (مثال عدد 7).

III . الخطية المتعلقة بعدم توظيف معاليم الطابع الجبائي أو بتوظيفه منقوصا

يترتب عن عدم توظيف معاليم الطابع الجبائي أو توظيفها بصفة منقوصة تطبيق خطية تساوي مبلغ المعلوم غير الموظف علاوة على دفع أصل المعلوم وذلك بصرف النظر عن الطريقة المعتمدة لدفعه سواء كان ذلك بواسطة طابع منقولة أو بتأشيرة قابض المالية أو حسب جداول بيانية أو حسب تصاريح.

هذا وتجدر الإشارة إلى أن مبلغ الخطية المذكور يكون مستوجبا بصرف النظر عن مدة التأخير في دفع معاليم الطابع الجبائي المنقوصة وكذلك بصرف النظر عما إذا كان تدارك النقص تم بصفة تلقائية أو إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية (مثال عدد 8).

IV . خطية التأخير في دفع الديون الجبائية المثقلة

طبقا لأحكام الفصل 88 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يستوجب كل دين جبائي مثقل بحسابات قابض المالية تطبيق خطية تأخير تحتسب بنسبة 1 % عن كل شهر تأخير أو جزء منه على أساس أصل الأداء المستوجب دون اعتبار خطايا التأخير في دفع الأداء.

وتحتسب مدة التأخير :

- ابتداء من اليوم الأول الموالي لانتهاؤ تسعين يوما من تاريخ :

* الاعتراف بالدين،

* أو تبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء،

* أو تبليغ حكم المحكمة الابتدائية بالنسبة إلى مبالغ الترفيع في نتائج المراجعة الجبائية خلال الطور الابتدائي التي أقرتها المحكمة الابتدائية وذلك في حدود هذه المبالغ.

- وإلى آخر الشهر الذي تم خلاله دفع الأداء.

هذا وتجدر الإشارة إلى أن توقيف تنفيذ قرار التوظيف الإجباري للأداء، بتقديم ضمان بنكي بـ 20 % من مبلغ أصل الأداء الموظف، طبقاً لأحكام الفصل 52 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، لا يحول دون تطبيق الخطية المشار إليها أعلاه على مبلغ الأداء موضوع الضمان البنكي باعتبار أن هذا الضمان لا يمثل دفعا لمبلغ الأداء (مثال عدد 9).

V. تاريخ دخول الأحكام حيز التنفيذ

طبقاً لأحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 والمتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تطبق أحكام الفصول من 81 إلى 88 من هذه المجلة بداية من غرة جانفي 2002 .

غير أنه وعملاً بأحكام الفصول من 46 إلى 48 من قانون المالية لسنة 2001 المتعلقة بالتطبيق المسبق لنسب خطايا التأخير المنصوص عليها بمجلة الحقوق والإجراءات الجبائية من ناحية، وبأحكام الفصل 80 من قانون المالية لسنة 2002 المتعلقة بتطبيق خطية التأخير المستوجبة إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية والمنصوص عليها بنفس المجلة من ناحية أخرى، فإن خطايا التأخير المنصوص عليها بأحكام الفصول من 81 إلى 87 من المجلة المذكورة تطبق على كل تأخير في دفع الأداء تمت تسويته بصفة تلقائية أو تمت معاينته من قبل مصالح المراقبة الجبائية ابتداء من غرة جانفي 2001 .

وتطبق خطية التأخير المنصوص عليها بالفصل 88 من نفس المجلة على كل دين جبائي تمّ تثقيله لدى قابض المالية ابتداء من غرة جانفي 2001 .

**المدير العام للدراسات
والتشريع الجبائي**

الإمضاء : محمد علي بن مالك