

1 مارس 2023

## مذكرة عامة عدد 9 لسنة 2023

**الموضوع:** شرح أحكام الفصل 59 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2023 المتعلقة بحفز الامتثال الضريبي وملاءمة الخطايا مع كلفة الاقتراض

**الملاحق:** ملحق عدد 1: أمثلة تطبيقية  
ملحق عدد 2: جدول مقارنة

### ملخص

#### إجراءات لحفز الامتثال الضريبي وملاءمة الخطايا مع كلفة الاقتراض

I. تم بمقتضى أحكام الفصل 59 من قانون المالية لسنة 2023:

1. الترفيع في نسبة خطية التأخير في دفع الأداء في صورة التصريح التلقائي بالأداء خارج الآجال القانونية إلى 1,25% من مبلغ الأداء المستوجب عن كل شهر تأخير أو جزء منه عوضا عن 0,75%.

2. الترفيع في نسبة الخطية الإضافية القارة في صورة التصريح التلقائي بالأداء خارج الآجال القانونية إلى:

- 3% من مبلغ الأداء المستوجب إذا كانت مدة التأخير في دفع الأداء لا تتجاوز 60 يوما عوضا عن 1,25%،

- 5% من مبلغ الأداء المستوجب إذا تجاوزت مدة التأخير في دفع الأداء 60 يوما عوضا عن 2,5%.

3. الترفيع في نسبة خطية التأخير في دفع الأداء إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية إلى 2,25% من مبلغ الأداء المستوجب عن كل شهر تأخير أو جزء منه عوضا عن 1,25%.

4. الترفيع في نسبة الخطية الإضافية القارة إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية إلى 10% من مبلغ الأداء المستوجب بصرف النظر عن مدة التأخير عوضا عن 1,25% و 2,5% حسب الحالة مع الترفيع في نسبة 10% إلى 20% من مبلغ الأداء المستوجب بالنسبة إلى:

❖ الأداء على القيمة المضافة والمعالييم الأخرى الموظفة على رقم المعاملات وغير المدفوعة،

❖ مبالغ الأداء المخصومة من المورد وغير المدفوعة،

❖ الأداءات الموظفة بموجب قرار توظيف إجباري صادر في صورة عدم التصريح بالأداء في أجل 30 يوما من تاريخ التنبيه على المطالب بالأداء قصد تسوية الإغفال،

❖ الأداءات الموظفة في صورة عدم تقديم المحاسبة في الأجل القانونية،

❖ الأداءات الموظفة نتيجة تنقيص في رقم المعاملات أو القيام بأعمال تحيل جبائي.

5. الترفيع في نسبة خطية التأخير في دفع الأداء إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية إلى 1,5% عوضا عن 1% في صورة دفع المبالغ المستوجبة بالحاضر في أجل أقصاه 30 يوما من تاريخ الاعتراف بالدين وذلك شريطة أن يتم الاعتراف بالدين قبل تبليغ قرار التوظيف الإجباري.

6. إقرار تخفيض بـ 50% من نسبة الخطية الإضافية القارة في صورة دفع المبالغ المستوجبة بالحاضر في أجل أقصاه 30 يوما من تاريخ الاعتراف بالدين وذلك شريطة أن يتم الاعتراف بالدين قبل تبليغ قرار التوظيف الإجباري.

7. الترفيع في المبلغ الأدنى للخطايا إلى 10 دنانير عن كل خطية مستوجبة عوضا عن 5 دنانير.

8. الترفيع في نسبة خطية التأخير في استخلاص الديون الجبائية وغير الجبائية المثقلة بحسابات قباض المالية باستثناء الخطايا والعقوبات المالية إلى:

- 1,25% عن كل شهر تأخير أو جزء منه على أساس أصل الدين عوضا عن 0,75%،  
- 1% عن كل شهر تأخير أو جزء منه على أساس أصل الدين عوضا عن 0,5% في صورة خلاص المبالغ في أجل لا يتعدى سنة من تاريخ سريان احتساب خطايا الاستخلاص.

9. الترفيع في نسبة خطية التأخير في استخلاص المبالغ المثقلة بحسابات قباض المالية بعنوان المعلوم على العقارات المبنية والمعلوم على الأراضي غير المبنية إلى 1,25% عن كل شهر تأخير أو جزء منه عوضا عن 0,75%.

10. الترفيع في مبلغ الحد الأدنى لأصل الأداء المستخلص عن كل تصريح شهري أو ثلاثي أو سداسي بعنوان جملة الأداءات المستوجبة باستثناء التصاريح المتعلقة بدفع الأقساط الاحتياطية إلى:

- 10 دنانير عوضا عن 5 دنانير بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة

على الدخل حسب النظام التقديري،

- 20 ديناراً عوضاً عن 10 دنانير بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي،

- 30 ديناراً عوضاً عن 15 ديناراً بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين.

**II.** تطبق النسب الجديدة لخطية التأخير في دفع الأداء وللخطية الإضافية القارة على:

- المبالغ المضمنة بالتصاريح الجبائية المودعة تلقائياً ابتداءً من غرة أبريل 2023،

- الإعلانات بنتائج المراجعة الجبائية المبلّغة ابتداءً من غرة أبريل 2023،

- قرارات التوظيف الإجباري المتعلقة بالتصاريح الجبائية غير المودعة والتي تم تبليغها ابتداءً من غرة أبريل 2023.

وتطبق النسب الجديدة لخطايا التأخير في الاستخلاص على مبالغ الديون الجبائية وغير الجبائية التي تكون مثقلة ابتداءً من غرة جانفي 2023 وذلك بصرف النظر عن تاريخ تثقيفها.

يهدف حث المطالبين بالأداء على الامتثال الضريبي وإضفاء مزيد من النجاعة على منظومة خطايا التأخير ودعم دورها في الحد من التهرب الضريبي تمّ بمقتضى أحكام الفصل 59 من المرسوم عدد 79 لسنة 2022 المؤرخ في 22 ديسمبر 2022 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2023 مراجعة نسب الخطايا المذكورة كما تم التدرج في ضبط الخطية الإضافية القارة الموظفة إثر تدخل مصالح الجباية بحسب خطورة الإخلالات وبحسب درجة الامتثال للواجبات الجبائية.

وتهدف هذه المذكرة إلى التذكير بالتشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2022 وشرح الأحكام الجديدة.

## I. التذكير بالتشريع الجبائي الجاري به العمل إلى غاية 31 ديسمبر 2022

طبقا لأحكام الفصل 81 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يترتب عن التصريح التلقائي بالأداء بعد انتهاء الأجل القانوني المحدد لذلك تطبيق خطية تأخير بنسبة 0,75% من مبلغ الأداء المستوجب عن كل شهر تأخير أو جزء منه.

وتضاف إلى خطية التأخير في دفع الأداء آفة الذكر خطية قارة تحتسب بنسبة:

- 1,25 % من مبلغ الأداء المستوجب إذا كانت مدة التأخير في دفع الأداء لا تتجاوز 60 يوما،
- 2,5 % من مبلغ الأداء المستوجب إذا تجاوزت مدة التأخير في دفع الأداء 60 يوما.

وطبقا لأحكام الفصل 82 من نفس المجلة ترّفع نسبة خطية التأخير المذكورة إلى 1,25% من مبلغ الأداء المستوجب عن كل شهر تأخير أو جزء منه في صورة معاينة التأخير في دفع الأداء إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية. وتضاف إلى خطية التأخير المذكورة خطية قارة تحتسب بنسبة:

- 1,25 % من مبلغ الأداء المستوجب إذا كانت مدة التأخير في دفع الأداء لا تتجاوز 60 يوما،
- 2,5 % من مبلغ الأداء المستوجب إذا تجاوزت مدة التأخير في دفع الأداء 60 يوما.

وفي صورة دفع الأداء المستوجب بالحاضر في أجل أقصاه ثلاثون يوما من تاريخ الاعتراف بالدين قبل انقضاء أجل الاعتراض على قرار التوظيف الإجباري تخفّض نسبة خطية التأخير المستوجبة إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية إلى 1 % يضاف إليها الخطية الإضافية القارة المذكورة أعلاه.

ولا تطبق خطية التأخير والخطية الإضافية القارة على مبالغ الأداء المستوجبة إثر مراجعة جبائية معمقة أو محدودة وذلك في حدود فائض الأداء الذي تمّ إقراره من قبل مصالح الجباية أو من قبل المحاكم بموجب حكم بات يتعلق بعملية المراجعة.

وطبقا لأحكام الفصل 86 من نفس المجلة حدد المبلغ الأدنى لخطية التأخير و الخطية الإضافية القارة والخطية المترتبة عن عدم التصريح في الآجال القانونية بالمداخل والأرباح المعفاة من الضريبة على الدخل أو من الضريبة على الشركات أو الخاضعة لخصم من المورد تحرري من الضريبة بخمسة دنائير عن كل تصريح وبعنوان كل أداء تمّ إيداعه بعد انتهاء الأجل القانوني يستخلص حتى في صورة عدم وجود مبلغ أداء مستوجب.

وعملا بأحكام الفصل 88 من نفس المجلة يستوجب كل دين جبائي مثقل بحسابات قابض المالية تطبيق خطية تأخير تحتسب بنسبة 0,75% من أصل الدين عن كل شهر تأخير أو جزء منه. وتحتسب مدة التأخير بداية من انقضاء أجل 90 يوما من تاريخ إمضاء المطالب بالأداء للاعتراف بالدين أو تبليغ قرار التوظيف الإجباري أو تبليغ حكم أو قرار قضائي وإلى آخر الشهر الذي تمّ خلاله دفع الأداء. وتخفف هذه النسبة إلى 0,5% بالنسبة إلى المبالغ المدفوعة في أجل لا يتعدى سنة من تاريخ انطلاق سريان خطايا الإستخلاص. ولا يمكن أن تتجاوز خطية التأخير المذكورة في كل الحالات مبلغ أصل الدين.

وطبقا لأحكام الفصل 72 مكرر من مجلة المحاسبة العمومية توظف على الديون العمومية التي لا تخضع لأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ومجلة الجباية المحلية ومجلة الإجراءات الجزائية خطية تأخير في الاستخلاص بنسبة 0,75% من المبلغ الجملي للدين عن كل شهر أو جزء من الشهر. وتخفف هذه النسبة إلى 0,5% بالنسبة إلى المبالغ المدفوعة في أجل لا يتعدى سنة من إنقضاء أجل تسعين يوما من تاريخ استحقاق الدين. ولا يمكن أن تتجاوز خطية التأخير المذكورة في كل الحالات مبلغ أصل الدين.

وطبقا لأحكام مجلة الجباية المحلية تستوجب المبالغ المثقلة لدى قباض المالية بعنوان المعلوم على العقارات المبنية والمعلوم على الأراضي غير المبنية خطية تساوي 0,75% عن كل شهر تأخير أو جزء منه تحتسب ابتداء من غرة جانفي من السنة الموالية للسنة المستوجب بعنوانها المعاليم المذكورة. ولا يمكن أن تتجاوز خطية التأخير المذكورة في كل الحالات مبلغ أصل الدين.

من ناحية أخرى وطبقا لأحكام الفصل 49 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2006 لا يمكن أن يقل مبلغ أصل الأداء المستخلص عن كل تصريح جبائي شهري أو ثلاثي بعنوان جملة الأداءات والضرائب والمعاليم المستوجبة باستثناء التصاريح الجبائية المتعلقة بدفع الأقساط الاحتياطية عن حدّ أدنى يحدّد كما يلي:

- 5 دنائير بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام التقديري،

- 10 دنانير بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي،
- 15 ديناراً بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين.

## II. إضافات قانون المالية لسنة 2023

تضمنت أحكام الفصل 59 من قانون المالية لسنة 2023 جملة من الإجراءات تهدف إلى الامتثال الضريبي وملاءمة خطايا التأخير مع كلفة الاقتراض وذلك من خلال مراجعة خطايا التأخير في دفع الأداء والمبلغ الأدنى للخطايا وخطايا التأخير في استخلاص الديون الجبائية وغير الجبائية المثقلة ومبلغ الحد الأدنى لاستخلاص أصل الأداء.

### 1. مراجعة خطايا التأخير في دفع الأداء

#### أ- بالنسبة إلى خطايا التأخير في صورة التصريح التلقائي بالأداء

تمّ بمقتضى أحكام العددين 1 و2 من الفصل 59 المشار إليه أعلاه:

**أولاً:** الترفيع في نسبة خطية التأخير المستوجبة في صورة التصريح التلقائي بالأداء خارج الأجل القانونية إلى **1,25 %** من مبلغ الأداء المستوجب عن كل شهر تأخير أو جزء منه عوضاً عن **0,75 %**.

**ثانياً:** الترفيع في نسبة الخطية الإضافية القارة في صورة التصريح التلقائي بالأداء خارج الأجل القانونية إلى:

▪ **3 %** من مبلغ الأداء المستوجب إذا كانت مدة التأخير في دفع الأداء لا تتجاوز 60 يوماً عوضاً عن **1,25 %**،

▪ **5 %** من مبلغ الأداء المستوجب إذا تجاوزت مدة التأخير في دفع الأداء 60 يوماً عوضاً عن **2,5 %**.

#### ب- بالنسبة إلى خطايا التأخير في دفع الأداء إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية

تمّ بمقتضى أحكام الأعداد 3 و4 و5 من الفصل 59 المشار إليه أعلاه :

**أولاً:** الترفيع في نسبة خطية التأخير المستوجبة إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية إلى **2,25 %** عوضاً عن **1,25 %**.

**ثانياً:** الترفيع في نسبة الخطية الإضافية القارة إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية إلى **10 %** من مبلغ الأداء المستوجب بصرف النظر عن مدة التأخير في دفع الأداء عوضاً عن نسبتي **1,25 %** و **2,5 %**.

وفي إطار الملاءمة بين الخطايا المستوجبة مع خطورة الإخلال بالواجبات الجبائية وبحسب درجة الإمتثال الضريبي تم إقرار الترفيع في نسبة الخطية الإضافية القارة المحددة بـ 10 % إلى 20% من مبلغ الأداء المستوجب بالنسبة إلى:

❖ الأداء على القيمة المضافة والمعاليم الأخرى الموظفة على رقم المعاملات وغير المدفوعة في الأجل القانونية وذلك بصرف النظر عن مدة التأخير في الدفع ،

❖ مبالغ الأداء المخصومة من المورد وغير المدفوعة في الأجل القانونية وذلك بصرف النظر عن مدة التأخير في دفع المبالغ المخصومة،

❖ الأداءات الموظفة بموجب قرار توظيف إجباري صادر طبقاً لأحكام الفقرة الثانية من الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المتعلقة بعدم إيداع التصاريح الجبائية و العقود و الكتابات المستوجبة من قبل المطالب بالأداء في أجل 30 يوماً من تاريخ التنبيه عليه،

❖ الأداءات الموظفة في صورة عدم تقديم المحاسبة في أجل 30 يوماً من تاريخ التنبيه على المطالب بالأداء إذا تم التوظيف في إطار مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية أو في أجل 7 أيام من تاريخ التنبيه عليه إذا تم التوظيف في إطار مراجعة محدودة،

❖ الأداءات الموظفة نتيجة تنقيص في رقم المعاملات بصرف النظر عن نسبة التنقيص،

❖ الأداءات الموظفة نتيجة قيام المطالب بالأداء بأعمال تحيل جبائي.

ويقصد بأعمال التحيل الجبائي الأعمال المشار إليها بالفصل 101 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على غرار افتعال وضعيات قانونية غير حقيقية أو تقديم وثائق أو فواتير أو مذكرات أتعاب مزورة أو إخفاء الطبيعة القانونية الحقيقية لعقد أو اتفاقية.

**ثالثاً :** الترفيع في نسبة خطية التأخير المستوجبة إثر تدخل مصالح المراقبة الجبائية إلى 1,5 % عوضاً عن 1% في صورة دفع المبالغ المستوجبة بالحاضر في أجل أقصاه 30 يوماً من تاريخ الاعتراف بالدين الذي يجب أن يتم قبل تبليغ قرار التوظيف الإجباري.

**رابعاً:** إقرار تخفيض بـ 50% من نسبة الخطية الإضافية القارة في صورة دفع المبالغ المستوجبة بالحاضر في أجل أقصاه 30 يوماً من تاريخ الاعتراف بالدين الذي يجب أن يتم قبل تبليغ قرار التوظيف الإجباري.

مع العلم وأنه تتم معاينة التأخير في دفع الأداء من قبل مصالح المراقبة الجبائية ضمن:

- الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية الأولية أو المعمقة أو المحدودة،
- أو الاعتراف بالدين في صورة تسوية وضعية جبائية، (إغفال، نقص في القيمة، خطأ مادي...)
- أو 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 30 يوماً من تاريخ التنبيه عليه.

## 2. المبلغ الأدنى للخطايا

تمّ بمقتضى أحكام العدد 6 من الفصل 59 من قانون المالية لسنة 2023 الترفيع في المبلغ الأدنى للخطايا المنصوص عليه بالفصل 86 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية عن كل تصريح وبعنوان كل أداء تمّ إيداعه بعد انتهاء الأجل القانوني إلى 10 دنانير عن كل خطية مستوجبة عوضاً عن 5 دنانير. ويتعلق الأمر بخطية التأخير في دفع الأداء والخطية الإضافية القارة والخطية المترتبة عن عدم التصريح في الأجال القانونية بالمدخيل والأرباح المعفاة من الضريبة على الدخل أو من الضريبة على الشركات أو الخاضعة لخصم من المورد تحرري من الضريبة.

## 3. خطايا التأخير في الاستخلاص

تمّ بمقتضى أحكام العدد 7 من الفصل 59 المذكور أنفا الترفيع في نسبة خطية التأخير في استخلاص الديون الجبائية المثقلة بحسابات قباض المالية المنصوص عليها بالفصل 88 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والديون غير الجبائية المثقلة المنصوص عليها بالفصل 72 مكرر من مجلة المحاسبة العمومية باستثناء الخطايا والعقوبات المالية إلى:

- 1,25% عن كل شهر تأخير أو جزء منه على أساس أصل الدين عوضاً عن 0,75%،

- 1% عن كل شهر تأخير أو جزء منه على أساس أصل الدين عوضاً عن 0,5% بالنسبة إلى المبالغ المدفوعة في أجل لا يتعدى سنة من انقضاء أجل التسعين يوماً من تاريخ استحقاق الدين أي من تاريخ إمضاء المطالب بالأداء

للاعتراف بالدين أو تبليغ قرار التوظيف الإجباري أو تبليغ حكم أو قرار قضائي.

كما تم بمقتضى العدد 7 المذكور أعلاه الترفيع في خطية التأخير في استخلاص المبالغ المثقلة بحسابات قباض المالية بعنوان المعلوم على العقارات المبنية والمعلوم على الأراضي غير المبنية إلى 1,25% عن كل شهر تأخير أو جزء منه عوضا عن 0,75%.

هذا مع العلم وأنه طبقا للتشريع الجبائي الجاري به العمل لا يمكن أن تتجاوز خطية التأخير في الاستخلاص مبلغ أصل الدين.

#### **4. مبلغ الحد الأدنى لاستخلاص أصل الأداء**

تمّ بمقتضى أحكام العدد 9 من الفصل 59 المذكور أنفا الترفيع في مبلغ الحد الأدنى لاستخلاص أصل الأداء بالتصريح الشهري أو الثلاثي أو السداسي بعنوان جملة الأداءات والضرائب والمعالييم المستوجبة إلى:

- **10 دنانير** عوضا عن 5 دنانير بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام التقديري،
- **20 دينار** عوضا عن 10 دنانير بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل حسب النظام الحقيقي،
- **30 دينار** عوضا عن 15 دينار بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين.

مع العلم وأنّ الحد الأدنى للاستخلاص يكون مستوجبا بالنسبة إلى التصاريح التي سجلت فائض أداء أو معالييم موضوع التصريح الشهري أو الثلاثي.

ولا يستوجب الحد الأدنى للاستخلاص المشار إليه أعلاه بالنسبة إلى:

- التصاريح المتعلقة بالأقساط الاحتياطية،
- والتصاريح التصحيحية باعتبار تطبيق مبلغ الاستخلاص الأدنى على التصريح الأصلي. هذا ويكون مبلغ الاستخلاص الأدنى المستخلص على التصريح الأصلي قابلا للطرح عند إيداع التصريح التصحيحي.

### **III. تاريخ دخول الإجراءات حيّز التطبيق**

طبقا لأحكام الفصل 59 من قانون المالية لسنة 2023 تطبق النسب الجديدة المتعلقة بخطية التأخير والخطية الإضافية القارة على:

- المبالغ المضمنة بالتصاريح الجبائية المودعة تلقائيا بما في ذلك العقود والكتابات المقدمة لإجراء التسجيل ابتداء من غرة أفريل 2023،
- الإعلانات بنتائج المراجعة الجبائية المبلّغة ابتداء من غرة أفريل 2023،
- قرارات التوظيف الإجباري المتعلقة بالتصاريح الجبائية غير المودعة والتي تم تبليغها ابتداء من غرة أفريل 2023.

وعملا بأحكام الفصل 76 من قانون المالية لسنة 2023 تطبق النسب الجديدة لخطايا التأخير في الاستخلاص على مبالغ الديون الجبائية وغير الجبائية التي تكون مثقلة ابتداء من غرة جانفي 2023 وذلك بصرف النظر عن تاريخ تثقيلها.

المدير العام للدراسات والتشريع الجبائي

الإمضاء: يحي الشمالي

