**الــــفــــهـــــرس**

**العنوان الأول : شروط التبليـــــــــــــغ القانونــــــــــــــــــي**

**الجزء الأوّل : وسائل التبلـــــــــــــــيغ المقررة قانونا**

I - وسائل التبليغ المشترط اعتمادها خلال طور المراقبة والتوظيف

**(**1- الطلبـــــــــــــــات..

2)- الاعلامــــــات والتنابيه في طور المراقبة الجبائية .

3)- القــــــــــــرارات.

II وسائل التبليغ المشترط اعتمادها خلال طور النّزاع .

. 1)- أمام المحاكم العدلية

2) - أمام محكمة التعقيب

IIIالوثائق التي لم يشترط المشرع تبليغها وفق طرق محددة.

1) الوثائق الموجهة إلى المطالب بالأداء

2) المطالب الموجهة إلى غير المطالب بالأداء.

**الجزء الثّاني : صفة المتوجه إليه بإجراء الإعلام**

**-**I صفة المتوجه إليه في حق نفسه.

II صفة المتوجه إليه بالإعلام في حق غيره

1) المقصود بالإعلام شخصا طبيعيا عديم أو مقيد الأهلية

2) المقصود بالإعلام شخصا معنويا **.**

III – وجوب التبليغ إلى كل المعنيين بالوثيقة المراد تبليغها في صورة تعددهم

1) التبليغ للورثة

2) التبليغ إلى أشخاص متضامنين

**الجـزء الثّالث : مـقر المبلغ إليه**

1. مفهوم المقر في مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية
2. المقر المعتمد في التبليغ.

1) بالنسبة للمطالبين بالأداء الخاضعين لواجب التصريح بالوجود

2) بالنسبة للمطالبين بالأداء غير الخاضعين لواجب التصريح بالوجود

**الجزء الرّابع :إتمام عملية التبليغ وشكلياتها**

-Iالتنصيصات الوجوبية لمحضر التبليغ

**-**IIمراحل عملية التبليغ

1) إذا كان للمقصود بالإعلام مقر معلوم .

2 ) إذا كان المقصود بالإعلام مجهول المقر.

3 ) إذا كان المقصود بالإعلام مجهول المقر مطلقا

**العنــــــــــــوان الثّاني : الآثــــار القانونيـــــــــــــة للتبليـــــــــغ**

**الجزء الأوّل : قطــــــــــــــع التــــــــــــــقادم**

I أجـــــــــــــــــــال التـــــــــــــــقادم

II قطع التقادم بموجب التبليغ.

**الجزء الثّاني : سريــــــــــــــــــــــان الأجل**

**-**I الآجال المعنية

II - تاريخ التبليغ المعتمد في احتساب الآجال

**الجزء الثّالث : الطعن في إجراءات التبليغ.**

I - التشريع الجبائي الجاري به العمل قبل غرة جانفي. 2008

- II تكريس مبدإ وحدة النزاع الجبائي

**الجزء الرابع: لجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف  الإجباري للأداء**

**.**I-مهام لجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء.

IIإجراءات إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء أمام اللجنة .

مقــــدمـــــــــــة

إن مبدِأ المواجهة بين الخصوم تبنته جل الأنظمة القانونية في العالم لكونه يكرس في الآن نفسه مبدأ المساواة ومبدأ حق الدفاع والرد وهو تكريس أيضا لمبدأ حياد القاضي علاوة على أنه شرط ضروري لتحقيق العدالة ،برز منذ القانون الروماني كما اعتمدته الشريعة الإسلامية

في هذا الإطار تجدر الإشارة إلى أن بعض الفقهاء يحصر مبدأ المواجهة بين الخصوم في إحترام إجراءات التبليغ فالأستاذ أحمد أبو الوفاء أعتبر أنه" من المبادئ الأساسية وجوب حصول الإجراءات في مواجهة الخصوم أي وجوب إخبار كل خصم بما يجريه الأخر لكي يتمكن من الدفاع عن مصالحه"[[1]](#footnote-2)

المشرع التونسي رغم عدم تبنيه صراحة لهذا الاجراء بخلاف نظيره الفرنسي إلا أنه بقراءة للفصل 04 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية (م. م .م.ت) يوجد إقرار ضمني له إذ نص أنه  "لكل خصم حق الاطلاع على أوراق النازلة وعلى جميع الوثائق التي أدلى بها خصمه .فليس من المنطق إتخاذ قرار ضد شخص دون إعلامه مسبقا وتمكينه من الأجل الكافي للرد على الاتهامات الموجهة ضده " وبالتالي فإن إطلاع الخصم على الطلبات والمؤيدات الموجهة ضده يكون قانونيا من خلال تبليغ المحاضر

وحيث أن مبدأ المواجهة لم يكن حكرا على المادة المدنية والجزائية بل إعتمده المشرع أيضا في المادة الجبائية باعتبار أن عنصر التبليغ من أهم العناصر التي تمثل ضمانة للمطالب بالأداء وبات التوجه نحو مزيد تثبيت هذه الضمانة حتى أصبح التبليغ هو الإطار الشكلي الذي يجب أن ترد فيه جميع حقوق المطالب بالأداء. فكان أن تم بمقتضى الفصل 47 من قانون المالية عدد 111 المؤرخ في 31/12/1990 إضافة فقرة ثالثة للفصل 63 من مجلة الضريبة جاء فيها أنه :"تضع الإدارة على ذمة المطالبين بالضريبة ميثاقا يضبط حقوقهم وواجباتهم طبقا للقوانين الجبائية الجاري بها العمل يسمى ميثاق المطالب بالضريبة ويلزم مضمون هذا الميثاق الإدارة"، وتدخل المشرع بموجب القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ( م. ح .إ .ج) ليثبت الضمانات المعمول بها من خلال استيعاب الضمانات الواردة بميثاق المطالب بالضريبة وإقرار ضمانات إضافية تتمثل في إقرار وجوبية الإعلام المسبق قبل بدء المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية للمطالب بالأداء وتمكينه من مدة لا تقل عن 15 يوما للاستعداد لعملية المراقبة.

وبالتالي شكلت هذه المجلة تطور هام نظرا لكونها أول عمل تشريعي يهتم بحقوق المطالب بالأداء وإجراءات التبليغ والرقابة ونزاع قاعدة الأداء وتبرز رغبة المشرع في إصلاح النظام الجبائي

وفي هذا الإطار، يمكن تعريف التبليغ على أنه إيصال أمر أو واقعة ثابتة إلى علم شخص معين على يد موظف رسمي أو بأي طريق آخر يحدده القانون. وهو مصطلح عام يضم جميع أوراق إيصال التصرفات أو الوقائع القانونية إلى علم أحد الأشخاص، فهو يهم على حد السواء التبليغات القضائية المتخذة بهدف ترتيب أثار إجرائية في مواجهة خصومة ناشئة أمام هيئة قضائية أو تلك المتخذة في المرحلة السابقة للخصومة القضائية أو إثرها بهدف حفظ الحقوق أو إثبات وجودها.

وحيث ان الحرص الشديد على الاعتناء أكثر بهذه الضمانة يعود إلى أن إشكاليات التبليغ ما فتئت تتزايد خصوصا وإن النصوص التشريعية المنظمة في إطار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، لم تأت على كل المسائل الإجرائية وحقوق المطالب بالأداء،. والدليل على ذلك أهمية التنقيحات الأخيرة المتخذة في مادة التبليغ والواردة بقوانين المالية للفترة الممتدة من سنة 2007 إلى سنة 2014

وكل هذه التنقيحات مفادها أن الغاية من تقنين مادة التبليغ الجبائي هي ضمان الحوار بين المطالب بالأداء الذي يسعى إلى إيجاد حل قانوني لوضعيته الجبائية المختلة والإدارة المكلفة بالجواب ففي هذا الإطار يكون من مزايا الحوار خلق بيئة مهيأة لتوعية وإقناع المطالب بالأداء والابتعاد قدر الإمكان على الإجراءات الجبرية.

وحيث أن الحوار الذي ينشا بين المطالب بالأداء وإدارة الجباية يكشف ممارسة الادارة لحقها في المراقبة واستخلاص ديونها الناتجة عن عمليات المراقبة الجبائية و الاعتراف بحق الإعلام للمطالب بالأداء كضمان له نظرا لأهمية إجراءات التبليغ في جميع النزاعات لا فقط النزاع الجبائي باعتبار أن هذا الإجراء يهدف إلى حماية حقوق الموجه إليه الاستدعاء عبر توفير الحق في الإعلام و الحق في الدفاع

وحيث أن الهدف الأساسي من ضمان صحة إجراءات التبليغ هو حماية مصالح المطالب بالأداء وذلك بضمان حقه في الإطلاع على كل المسائل المتخذة ضده ثم بضمان حقه في الدفاع عن مصالحه، حتى أن مصالح الجباية أفردت عددا لا بأس به من الإعلامات لمسايرة العديد من الإجراءات المتخذة ضد المطالب بالأداء.

وهكذا يكون التبليغ في المادة الجبائية ذا طابع متدرج في سير الإجراءات ومستوعبا

لمعظم القرارات المتخذة ضد الخاضع للمراقبة إذ تنطلق إجراءات التبليغ قبل بداية المراقبة الجبائية وتتواصل إلى مرحلة التعقيب. فشكلية التبليغ هي التي تجعل المعنى بالأمر على علم دقيق بكل الإجراءات المتخذة في شأنه.

وتبرز أهمية الشكليات في هذا الإطار كقرينة لعلم المطالب بالأداء علما يعتمد فيه الكتابة ويلغى معه المشافهة وحيث سعت مصالح المراقبة في أن يكون التبليغ واضحا وملما بالمادة القانونية، حيث أن أغلبية الإجراءات قد ألحقت بها مطبوعات تبليغ فلا خلاف إذن لما يمثله التبليغ من ضمانة للمطالب بالأداء لا يستهان بها. ومن هنا تكمن اهمية هذا البحث ، الذي من خلال دراسة شروط التبليغ القانوني (العنوان الاول) وآثاره القانونية(العنوان الثاني) سوف نبحث عن مدى سعي ومساهمة المشرع من خلال إجراءات التبليغ في إرساء توازن بين علاقة المطالب بالضريبة و مصالح الجباية وكيف يتجلى التبليغ كضمانة للمطالب بالأداء وتقييدا لسلطات الإدارة الواسعة ؟

**العنوان الأول : شروط التبليغ القانوني**

إن إيمان المشرع بخصوصية القانون الجبائي إلى درجة الطموح إلى بلوغ مرحلة الاستقلالية عن باقي فروع القانون، هو الدافع الذي جعله يبرز ذلك عند سنه لضوابط إجرائية في مادة التبليغ ينفرد بها وتميزه مبدئيا عن إطار م م م ت حيث أراد المشرع صلب م ح ا ج تأطير القواعد القانونية للتبليغ وهو ما سوف يتم بيانه من خلال دراسة وسائل التبليغ المقررة قانونا وصفة المتوجه إليه بالإعلام والمقر وفي الأخير التطرق إلىإجراءاتإتمام عملية التبليغ وشكلياتها

**الجزء الأوّل : وسائل التبليغ المقررة قانونا**

إن وسائل التبليغ خلال طور المراقبة والتوظيف أو خلال طور النزاع أو خلال مرحلة الاستخلاص المقررة قانونا هي التي يمنح في شأنها للمعني بالتبليغ أجلا محددا للرد أو للتسوية أو للاعتراض حسب الحالة

**-I وسائل التبليغ المشترط اعتمادها خلال طور المراقبة والتوظيف**

وهي التي تخضع للتبليغ حصرا بإحدى الطريقتين التاليتين :

* الرسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ.
* التبليغ المباشر بواسطة محضر إعلام محرر طبقا لأحكام مجلّة م.م.م.ت من قبل أعوان مصالح الجباية أو عدول الخزينة أو عدول التنفيذ.

وبهذا يكون المشرع قد مكن الإدارة الجبائية من عدة وسائل لتبليغ الإعلام مراعيا في ذلك ظروف عمل إدارة الجباية التي لا يتوفر فيها أحيانا العدد الكافي من الأعوان للقيام بعمليات التبليغ نظرا للعدد الكبير للمطالبين الأداء، ففي هذا التعدد تيسير لعمل إدارة الجباية كما لم يرد المشرع التنصيص على رتبة الأعوان الإداريين المكلفين بالتبليغ نظرا لما تمثله هذه العملية من عرقلة لسير عمل الإدارة وترك ذلك إلى سلطة إدارة الجباية معتبرا أن عملية توزيع أعوان مصالح الجباية تتم حسب حاجيات مصالح الجباية الجهوية والمحلية([[2]](#footnote-3))،

أما الوثائق التي يشترط في تبليغها إعتماد إحدى الطريقتين المذكورتين أعلاه فإنها تتعلق وفق أحكام م ح إ ج بالطلبات والاعلامات والتنابيه في طور المراقبة الجبائية والقرارات الصادرة عن الادارة

**(1 - الطلبـــــــــــــــات**

* + - * طلب التوضيحات والمبررات حول الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء (الفصل 6 م.ح.إ.ج )
      * طلب كشف مفصل لمكاسب وعناصر مستوى العيش ( الفصل 7 .ح.إ.ج )
      * طلب قائمات اسمية في الحرفاء والمزودين ( الفصل 16 م.ح.إ.ج )
      * طلب الإدلاء بالمعلومات المسموح بالإطلاع عليها حول الحسابات البنكية والبريدية (الفصل17 م.ح.إ.ج)

**2)-الاعلامــــــات والتنابيه في طور المراقبة الجبائية ([[3]](#footnote-4))**

* + الإعلام المسبق بعملية المراجعة المعمقة الفصل ( 39 م.ح.إ.ج)
  + الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية الأولية أو المعمقة (الفصل 43 م.ح.إ.ج )
  + رد مصالح الجباية على اعتراض المطالب بالأداء على نتائج المراجعة الجبائية (الفصل 44 مكرر م.ح.إ.ج )
* التنبيه على المطالب بالأداء بإيداع التصاريح الجبائية والعقود التي اقتضاها القانون لتوظيف الأداء أو لتسوية وضعيته بعنوان الخطايا الجبائية الإدارية المنصوص عليها بالفصول من 84 مكرر إلى 85 من م.ح.إ.ج )الفقرة 2 و 3من الفصل 47 م.ح.إ.ج )

التنبيه على المطالب بالأداء بتقديم محاسبته في إطار المراجعة المعمقة الفصل (38 م.ح.إ.ج)

* التنبيه على ورثة المطالب بالأداء بتقديم حجة وفاة مورثهم (الفصل 10 م.ح.إ.ج )

**3)-القــــــــــــرارات**

* قرارات التوظيف الإجباري للأداء ( الفصل 51 م.ح.إ.ج )
  + مقررات سحب النظام التقديري (الفصل 44 –سادسا 2 م.ض.د.أ.ط.ض.ش )

**II وسائل التبليغ المشترط اعتمادها خلال طور النّزاع**

يمكن القول وربما الجزم أيضا أن أهم تجديد جاءت به م ح ا ج يخص تنظيم النزاع الجبائي ذلك أن المشرع عهد للقضاء اختصاصا مطلقا في مادة المنازعات الجبائية واضعا حدا للعمل باللجان الخاصة للتوظيف ذات التركيبة المزدوجة.

من جهة ثانية ،أرست المجلة نظام التقاضي على درجتين ابتدائيا أمام المحكمة الابتدائية واستئنافيا أمام محكمة الاستئناف حسب قواعد الاختصاص المحددة، وبالمقابل أبقت المجلة للمحكمة الإدارية النظر تعقيبا في القرارات الصادرة عن محاكم الاستئناف.

إن الدعوى الجبائية تبقى خاضعة أساسا لمجلة الحقوق والاجراءات الجبائية التي تشكل النص الخاص المنطبق على الدعوى الجبائية في حين تمثل مجلة المرافعات المدنية والتجارية النص العام الذي يتكفل بسد الثغرات الإجرائية التي تشوب النص الخاص([[4]](#footnote-5)).

في هذا الاطار،يتم وجوبا تبليغ الإستدعاءات والإعلامات المتصلة بالدعاوى المتعلقة بأساس الأداء طبقا للإجراءات المنصوص عليها بمجلة المرافعات المدنية والتجارية عن طريق أعوان مصالح الجباية أو عدول الخزينة أو عدول التنفيذ. ولا تعتمد الرسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ خلال طور النزاع إلا إذا كان المقصود بالإعلام مقيما ومعلوم المقر بالخارج (الفصل 9 م.م.م.ت).

ويشمل التبليغ خلال طور النزاع أساسا الأحكام ومستندات الإستئناف ومستندات التعقيب،

1. **أمام المحاكم العدلية**

جاء بالفصل 54 م .ح.ا .ج "تختص هذه المحاكم (المحاكم الابتدائية) بالنظر في الطعون في أعمال التبليغ والاستدعاءات والإعلامات وغيرها من الإجراءات المتصلة بالتوظيف الإجباري للأداء أو باسترجاع الأداء وذلك في إطار الدعاوي المشار إليها بالفقرة الأولى من هذا الفصل".

ويترتب عن إقرار اختصاص المحكمة الابتدائية في إطار الدعاوي المشار إليها بالفصل 54 م .ح ا .ج نفي الاختصاص عن أي جهة قضائية أخرى باعتبار أن كل اختصاص هو بطبيعته إقصائي

أما بالنسبة للاعتراض على التوظيف الاجباري فيحتسب أجل 60 يوما من تاريخ تبليغ قرار التوظيف، أما بخصوص اجل الطعن بالاستئناف فقد حدده المشرع صلب فصـل 67 مــــن م .ح .ا ج بثلاثين يوم بداية من تاريخ الإعلام. وبذلك يكون المشرع قد تخلص في هذا الإطار من شمولية قاعدة الأجل التي تحكم النزاعات الخاصة في الطور الاستئنافي، بأن كرس أجل محدد ومستقل صلب الفصل 67 من م.ح .ا .ج وهو خروج عن المألوف في مجال الاستئناف واستقلال عن التشريع العام الذي يحكم إجراءات الطعن تكريسا منه لخصوصية واستقلال الدعوى الجبائية في مرحلة النزاع وأثناء ممارسة الطعون القضائية من قبل الإدارة أو الممول للأداء([[5]](#footnote-6)).

أما تبليغ عريضة الدعوى فإن على المطالب بالأداء القائم بالدعوى استدعاء إدارة الجباية للجلسة وذلك بتبليغ نظير من عريضة الدعوى مصحوبا بنسخة من المؤيدات إليها عن طريق عدل منفذ وقد نص الفصل 59 م ح ا ج على أنه "لا يمكن أن يقل ميعاد الحضور بالجلسة المعنية لها القضية عن ثلاثين يوما من تاريخ تبليغ نظير من عريضة الدعوى للإدارة" ويعتبر الأجل المذكور استثناء للقاعدة العامة المنصوص عليها بالفصل 70 م م م ت الذي نص على أنه "لا يمكن أن يقل ميعاد الحضور عن واحد وعشرين يوما إذا كان للخصم مقر بالبلاد التونسية".

2 ) **أمام محكمة التعقيب [[6]](#footnote-7)**

قبل التطرق إلى إجراءات التبليغ أمام محكمة التعقيب ،تجدر الإشارة أنه بهدف تجميع الأحكام المتعلقة بإجراءات التبليغ في المادة الجبائية ضمن م ح إ ج تمت بمقتضى أحكام فصل 36 من قانون عدد 77 لسنة 2008 المؤرخ في 22 سبتمبر 2008 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2009 إضافة فقرة 2 للفصل 69 من المجلة المذكورة تنص على ما يلي: "يمكن لمصالح الجباية تبليغ المستندات والمذكرات المتعلقة بإجراءات التعقيب في الدعاوى المنصوص عليها بالفصل 54 من هذه المجلة والإعلام بالقرارات التعقيبية الصادرة في شأنها وغيرها من الوثائق عن طريق أعوانها أو بواسطة مأموري المصالح المالية أو العدول المنفذين"[[7]](#footnote-8)

هذا وينص الفصل 67 جديد من قانون المحكمة الإدارية على أن وجوب رفع الطعن بالتعقيب يقتضي مطلب يحرره محام لدى التعقيب يقدم لكتابة المحكمة في أجل شهر من تاريخ الإعلام بالحكم المطعون فيه، وحيث تعتبر المحكمة الإدارية أن مسألة الآجال من متعلقات النظام العام وتثيرها المحكمة تلقائيا فهي تقضي بالرفض شكلا كلما قدم مطلب التعقيب خارج الآجال[[8]](#footnote-9).

كما أوجب فصل 68 جديد من قانون المحكمة الإدارية تقديم مذكرة الطعن خلال أجل لا يتجاوز ستين يوما من تاريخ تقديم مطلب الطعن لكتابة المحكمة وإلا سقط الطعن، وتكون المذكرة مصحوبة بمحضر إعلام بالحكم أو بالقرار المطعون فيه وبنسخة من محضر التبليغ للمعقب ضده وبنظير من تلك المذكرة ومؤيداتها فيكون بذلك عدم الإدلاء بمحضر تبليغ مستندات التعقيب قبل انقضاء أجل 60 يوم من تقديم المطلب مسقط للطعن[[9]](#footnote-10). ولا تنظر المحكمة الإدارية كمحكمة تعقيب مبدئيا إلا في المطاعن القانونية التي سبق التمسك بها لدى محاكم الأصل إلا أنه وبصفة استثنائية أجاز فصل 72 جديد من قانون المحكمة الإدارية للمحكمة النظر في مطعن ما لأول مرة إذا كان متعلقا بالنظام العام.

وتبعا لما سبق ذكره فإن المشرع قد حرص على إعطاء الوقت الكافي للأطراف وخصوصا للمطالب بالأداء لترتيب مؤيداته وإعداد وسائل دفاعه

**-IIIالوثائق التي لم يشترط المشرع تبليغها وفق طرق محددة**

لاشك إن المشرع ساهم من خلال م ح إ ج مساهمة فعالة في تدعيم وتثبيت ضمانات المطالب بالأداء عبر الإحاطة بالتبليغ بشكل خاص ويتجلى ذلك من خلال الضوابط التي ألحقها المشرع بإجراءات التبليغ لمختلف الوثائق المنصوص عليها أعلاه وذلك خلال طور المراقبة والتوظيف أو خلال طور النزاع. غير أنه وبالتمعن في المجلة نلاحظ ان شروط التبليغ لم تشمل جميع الإجراءات باعتبار أن جزء منها التي لم يشترط المشرع في تبليغها طرقا محددة مما يحد من الضمانات الممنوحة للمطالب بالأداء خاصة بالنسبة لتلك المتعلقة بالمراجعة الجبائية المعمقة لوضعيته الجبائية والتي يتم أخذها بعين الاعتبار في احتساب مدة المراجعة الجبائية المعمقة

1. **الوثائق الموجهة إلى المطالب بالأداء**

* الطلب الكتابي لتوضيحات أو لمبررات تتعلق بعملية المراجعة الجبائية المعمقة (الفصل 41 من م.ح.إ.ج )

في صورة الطلب الكتابي، يسلم طلب الإرشادات أو التوضيحات أو المبررات المتعلقة بعملية المراجعة الجبائية المعمقة مباشرة للمطالب بالأداء.أو يبلغ عن طريق أعوان مصالح الجباية؛ أو العدول المنفذين؛ أو عدول الخزينة،أو بواسطة رسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ.

وبالرغم من أن المشرع لم ينص صراحة على تبليغ الطلب الكتابي لتوضيحات أو لمبررات متعلقة بعملية المراجعة الجبائية المعمقة وفق مقتضيات الفصل 10 من م ح إ ج فإن إثبات تاريخ تبليغ الطلب يكتسي أهمية بالغة باعتبار:

* أنه يتعين على المطالب بالأداء الإجابة كتابيا في أجل أقصاه 10 أيام من تاريخ تبليغ أو تسليم الطلب يرفع إلى 15 يوما في الحالات التي يستوجب فيها توفير المعلومات المطلوبة الحصول على معلومات من مؤسسة مقيمة بالخارج تكون مرتبطة بالمؤسسة الموجه إليها الطلب.
* وأن التأخير في الإجابة لا يؤخذ بعين الإعتبار في احتساب مدة المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية.
  + المحاضر الجبائية الجزائية

لم ينص المشرع على وجوب تبليغها للمطالب بالأداء وفق إجراء معين، غير أن مصالح الجباية تحرص على تبليغ محضر معاينة المخالفة وذلك لقطع التقادم.

* محضر معاينة الانطلاق الفعلي لعملية المراجعة الجبائية المعمقة

لم ينص المشرع على وجوب تبليغه للمطالب بالأداء أصلا، إلا أن إدارة الجباية تحرص عمليا إما بتلاوته على هذا الأخير مع تسجيل إمضائه أو إمتناعه عن الإمضاء أو تبليغه طبقا للفصل 10 من م .ح.إ.ج في صورة غياب المعني بالأمر.

* التكليف الخاص بإجراء معاينات مادية لعناصر ممارسة النشاط التجاري أوالصناعي أوالمهني أولدفاتر ووثائق المحاسبة (الفصل 8 م.ح.إ.ج)

تسلم نسخة من التكليف مباشرة للمطالب بالأداء أو لمن ينوبه عند بدء الزيارة مقابل وصل تسليم.

* محضر سير عملية الزيارة (الفصل 8 م.ح.إ.ج)

تسلم نسخة منه للمطالب بالأداء أو لمن ينوبه مقابل وصل تسليم.

* + المكاتبات المتعلقة بالتوقف عن المراجعة الجبائية المعمقة (الفصل 40 م.ح.إ.ج)

تحتسب مدة المراجعة الجبائية المعمقة من تاريخ انطلاقها المضمن بالإعلام بها أو من تاريخ معاينة انطلاقها الفعلي بمحضر وإلى غاية تبليغ الإعلام بنتائجها؛

ولاحتساب هذه المدة، لا تؤخذ بعين الاعتبار فترات توقف المراجعة لأسباب راجعة للمطالب بالأداء أو بمبادرة من مصالح الجباية والتي تمت في شانها مكاتبات على ألا تتجاوز المدة الجملية لتوقف المراجعة 60 يوما.

كما لم يشترط المشرع طريقة معينة في تبليغ تلك المكاتبات.

* + قرارات الرفض الصريح لمطلب الإسترجاع

لم تتعرض مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية صراحة إلى طريقة تبليغ قرار الرفض الكتابي للاسترجاع واقتصر الفصل 8 من قرار وزير المالية المؤرخ في2002/01/08 على الإشارة إلى أن إعلام المطالب بالأداء برد الإدارة على مطلب الاسترجاع يكون « طبقا لإجراءات التبليغ الجاري بها العمل »

2) **المطالب الموجهة إلى غير المطالب بالأداء**

إن عدم التنصيص المشرع على وجوب تبليغ المطالب الموجهة إلى غير المطالب بالاداء وفق إجراء معين يجعل التبليغ ممكنا بكل الطرق بما في ذلك الرسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ أو الإعلام طبقا لأحكام مجلة المرافعات المدنية والتجارية. ويتعلق الامربـ :

* + الطلب الكتابي الذي يسلم إلى الغير في إطار ممارسة حق الإطلاع على عين المكان على الدفاتر والمحاسبة والفواتير والوثائق الممسوكة من قبل المؤسسات العمومية أو الخاصة.
* الطلب الكتابي الذي يسلم إلى المأمورين العمومين وحافظي الوثائق والسندات العمومية بغرض الإطلاع على عين المكان على العقود والكتابات والدفاتر ووثائق الملفات التي يمسكونها أو يحفظونها في نطاق مهامهم أو لتمكين أعوان الجباية بدون مصاريف من المعلومات والمضامين والنسخ اللازمة لمراقبة العقود والتصاريح.

**الجزء الثّاني : صفة المتوجه إليه بإجراء الإعلام**

يتم التوجه بالتبليغ إما إلى الشخص في حق نفسه أو في حق غيره أو إلى كل المعنيين بالوثيقة المراد تبليغها في صورة تعددهم

-**I صفة المتوجه إليه في حق نفسه**

يقع التوجه بالتبليغ إلى الشخص في حق نفسه عندما يكون هذا الأخير شخصا طبيعيا و رشيدا وله أهلية الإلزام والالتزام

**II صفة المتوجه إليه بالإعلام في حق غيره**

ذلك أن المقصود بالإعلام إما أن يكون شخصا طبيعيا عديم أو مقيد الأهلية أو شخصا معنويا

1) **المقصود بالإعلام شخصا** **طبيعيا عديم أو مقيد الأهلية**

حيث تنعدم أهلية الإلزام والالتزام بالنسبة إلى الصغير إلى أن يبلغ من العمر 13

سنة كاملة والرشيد الذي اختل شعوره بما أخرجه عن الإدراك. يتم التبليغ في حق هؤلاء لدى من له النظر إليهم قانونا.

وتكون أهلية الإلزام والالتزام مقيدة، بالنسبة إلى الصغير الذي عمره بين 13 و18 سنة كاملة، إذا عقد بدون مشاركة أبيه أو وليه والمحجور عليهم لضعف عقولهم أو لسفه تصرفهم و المحجور عليهم لتفليسهم

هذا ويتعين التوجه بالتبليغ في حق هؤلاء إلى :

* الأب أو الولي، بالنسبة إلى الصغير الذي يتراوح عمره بين 13 و18 سنة كاملة،
* المقدم، بالنسبة للمحجور عليه لضعف عقله أو لسفه تصرفه.
* أمين الفلسة بالنسبة للمفلس

**) المقصود بالإعلام شخصا معنويا** 2

عندما يكون المقصود بالاعلام شخصا معنويا فإنه وجب التفريق بين التبليغ خلال السير العادي للمؤسسة والتبليغ في الحالات الاستثنائية الاخرى

* **التبليغ خلال مدة السير العادي للمؤسسة**

في ما يخص شركات الأشخاص والمتكونة من شركات المفاوضة وشركات المقارضة البسيطة دون شركات المحاصة ،باعتبار أن هذه الأخيرة لا تتمتع أصلا بالشخصية المعنوية ولا يمكن بطبيعتها أن تكون معلومة من الغير،فإنه يتعين التوجه بالتبليغ في حقهم إلى جميع الشركاء كل على حدة، إذا لم تقع تسمية وكيل أو الوكيل أو الوكلاء، إذا تعددوا

أما بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة فإنهيتم التبليغ إليها في شخص وكيلها أو أحد الوكلاء أو بعضهم أو جميعهم، إذا تعددوا.

أما شركة الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة فإنه يتم التبليغ إلى الشركة ، في شخص الشريك الوحيد المكون لها باعتبار أن لهذا الأخير له السلطات المقررة لوكيل الشركة، وباعتبار أنه لا يمكن له أن يفوض وكالة الشركة إلى الغير.

في ما يخص الشركة خفية الإسم بمجلس إدارة فإنه يتم التبليغ إلى الرئيس المدير العام أو المدير العام، إذا اختار العقد التأسيسي الفصل بين مهام رئيس مجلس الإدارة ومهام المدير العام.

أما إذا كان المقصود بالتبليغ شركة خفية الاسم بهيئة إدارة جماعية ومجلس مراقبة فإن عملية التبليغ تتم إلى رئيس هيئة الإدارة الجماعية أو المدير العام، باعتبار أنه يمكن للعقد التأسيسي أن يمنح مجلس المراقبة حق إسناد تمثيل الشركة إلى عضو أو عدة أعضاء من هيئة الإدارة الجماعية يطلق عليهم في هذه الحالة صفة مدير عام.

بالنسبة لشركة مقارضة بالأسهم،فإنه يتعين التوجه إليها في شخص وكيلها أو أحد وكلائها أو بعضهم أو جميعهم، إذا تعددوا.

في ما يخص تجمع المصالح الاقتصادية فإنه يتعين التوجه إليه في شخص المدير، إذا كان شخصا طبيعيا أو الممثل القار المعين من المدير، إذا كان هذا الأخير شخصا معنويا أو أحد المديرين أو أحد الممثلين القارين، في صورة تعدد الأشخاص الذين يتولون الإدارة.

* **- التبليغ في الحالات الإستتثنائية للمؤسسة**

من بين الحالات الاستثنائية التي تمر بها المؤسسة نخص بالذكر تلك المتعلقة بإنتفاعها بإجراءات التسوية أو بانحلالها أو بتغيير شكلها

* التبليغ للمؤسسات المنتفعة بإجراءات التسوية القضائية

يتولى المتصرف القضائي القيام حسبما تحدده المحكمة بمراقبة أعمال التصرف أو مساعدة المدين في جميع أعمال التصرف أو في البعض منها أو إدارة المؤسسة كليا أو جزئيا بمساعدة المدين أو دونه.

إذا اقتصرت مهمة المتصرف القضائي على مراقبة أعمال التصرف أو على مساعدة مسير المؤسسة أو صاحبها في أعمال التصرف التي يقوم بها، في جميعها أو في بعضها ، فإنه يتعين التوجه، عند القيام بعملية التبليغ، إلى مسير المؤسسة.أما إذا أوكلت للمتصرف القضائي إدارة المؤسسة دون مساعدة مسير المؤسسة، يتعين التوجه عند القيام بعملية التبليغ، إلى المتصرف القضائي.

* التبليغ بعد إنحلال الشركة

في صورة إنحلال الشركة، تبقى شخصيتها المعنوية قائمة إلى حين ختم أعمال التصفية. و يبقى مسيروها إلى حين تعيين المصفي، المسيرون الفعلييون لها وبالتالي فإنه يتعين التوجه إليها بالتبليغ خلال تلك المدة في شخص هؤلاء كلهم أو بعضهم.

يصبح المصفي، بعد تعيينه بقرار من الجلسة العامة للشركاء أو بموجب إذن أو حكم قضائي، الممثل القانوني للشركة الواقع حلها ويتعين بالتالي مخاطبة الشركة في شخصه عند التبليغ

وفي صورة تعدد المصفين، فإنه يتعين التوجه إلى أحدهم أو بعضهم أو جميعهم.

كما أنه في صورة انحلال شركة الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة بموجب وفاة الشريك الوحيد، فإن التبليغ إليها يكون لدى وريث هذا الأخير إذا واصل الشركة محل مورثه أو أحيلت له باتفاق باقي الورثة.

* التبليغ في صورة تغيير شكل الشركة

يمكن لكل شركة، عدا شركة المحاصة، أن تغير شكلها. ولا يؤدي ذلك إلى فقدانها للشخصية المعنوية التي تبقى تحت الشكل الجديد. وفي صورة التبليغ إلى شركة غيرت شكلها، فإنه يتعين التوجه إليها في شخص ممثلها القانوني وفق شكلها الجديد

III – **وجوب التبليغ إلى كل المعنيين بالوثيقة المراد تبليغها في صورة تعددهم**

يتعين التبليغ إلى كل المعنيين بالوثيقة المراد تبليغها عندما يتعلق الأمر بالتبليغ للورثة أو إلى أشخاص متضامنين

**1) التبليغ للورثة**

قبل التطرق إلى الاجراءات الواجب إتباعها عند التبليغ للورثة سوف نتناول بالدرس الطريقة الواجب إتباعها من قبل مصالح الجباية لتعديل الوضعية الجبائية للمتوفي

عند وفاة المطالب بالأداء، يتعين على الورثة خلال أجل 6 أشهر ابتداء من تاريخ الوفاة، التصريح بالمداخيل التي حققها مورثهم من 1 جانفي من سنة الوفاة إلى يوم وفاته، دون أن تنجر عن ذلك ضريبة تتعدى نصف الإرث الصافي قبل دفع معاليم نقل المكلية بموجب الوفاة (الفصل 60 من م.ض.د.أ.ط.ض.ش).

يتعين على مصالح الجباية في هذه الحالة ،إصدار الوثائق باسم كامل الورثة في كامل المبلغ وتبليغ الوثائق إلى كل وريث على حدة، وذلك في كامل مبلغ الدين الجبائي وفي حدود نصف الإرث الصافي قبل دفع معاليم النقل المستوجبة بعنوان تسجيل التركة.

أما فيما يتعلق بالمداخيل والعمليات التي حققها المورث خلال السنوات السابقة لسنة الوفاة ، يوفي الورثة بالأداءات المستوجبة على المداخيل والعمليات التي حققها مورثهم خلال السنوات السابقة لسنة الوفاة في حدود التركة، ما لم يتخلوا عن قبولها. كل في حدود منابه

في صورة وفاة المطالب بالأداء أثناء عملية المراجعة الجبائية. فإنه يتعين في هذه الحالة مواصلة عملية المراجعة الجبائية وتبليغ جميع الإعلامات إلى كل وريث بصفة شخصية وذلك باعتبارهم رشداء أما في صورة تعيينهم لوكيل فإن الإعلامات يتم تبليغها إلى هذا الأخير.

كما يتعين على إدارة الجباية إعداد الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية وإن اقتضى الأمر قرار التوظيف الإجباري باسم كامل الورثة ويجب أن يتضمنا كامل المبلغ المطلوب.

هذا وتجدر الإشارة إلى أنه في صورة امتناع أحد الورثة عن قبول الإرث عملا بأحكام الفصل 241 من مجلة الالتزامات والعقود، فإنه يتعين مواصلة الإجراءات المذكورة أعلاه في حق بقية الورثة الذين قبلوا الإرث ».

كما تتعهد مصالح المراقبة الجبائية المختصة عندما يتعلق الأمر بإصدار قرار توظيف إجباري ضد ورثة أحد المطالبين بالأداء الأصليين، التقيد بالإجراءات التالية :

* السعي في الحصول على قائمة الورثة
* إصدار قرار التوظيف الإجباري للأداء ضد الورثة.
* تبليغ قرار التوظيف الإجباري إلى كافة الورثة كل على حدة إذا كان راشدا. أما بالنسبة للقصر، فيتم التبليغ إلى وليهم الشرعي.
* تثقيل المبالغ المستوجبة بمقتضى قرار التوظيف الإجباري الصادر باسم الورثة بدفاتر قابض المالية الذي يرجع له بالنظر مكان التوظيف الأصلي للمتوفى مع إرفاق جدول التثقيل بقائمة تضم أسماء وعناوين الورثة وعدد بطاقات تعريفهم الوطنية... ».

وفي إطار سعي المشرع إلى توفير وضمان حقوق المطالب بالأداء، وبهدف تمكين مصالح الجباية من مواصلة إجراءاتها في صورة وفاة المطالب بالأداء**[[10]](#footnote-11)** وتعذر معرفة وارثه رغم الاسترشاد عنه وعدم قيام أحد بالإدلاء بحجة وفاته، وحتى يتسنى للورثة ممارسة حقهم في الرد أو الاعتراض ضبطت أحكام الفصل 54 من القانون عدد 71 لسنة 2009 المؤرخ في 21 ديسمبر 2009 المتعلق بقانون المالية لسنة 2010 الإجراءات التي يجب على مصالح الجباية أن تتبعها عند التنبيه والتبليغ  وذلك بإضافة لفقرة 2 للفصل 10 م ح ا ج والذي جاء بها"إذا توفي المطالب بالأداء وتعذرت معرفة وارثه بالرغم من الاسترشاد عنه من قبل مصالح الجباية ولم يدل أحد بحجة وفاته، يتم التنبيه على وارثه دون بيان اسمه من قبل مصالح الجباية، وبعد انقضاء أجل 30 يوما من تاريخ ذلك التنبيه، يتم التبليغ لوارثه دون بيان اسمه ويتم التنبيه والتبليغ بآخر مقر للموروث، وفي غياب ذلك بآخر مقر معلوم له لدى المصالح المذكورة".

و تبعا لما سبق ذكره ،تتمثل تلك الإجراءات فيما يلي:

* **الاسترشاد عن الورثة والسعي لمعرفة هوياتهم**

في صورة وفاة المطالب بالأداء قبل أو أثناء تدخل مصالح الجباية، فإن الاسترشاد عن ورثته يعد بالنسبة لمصالح الجباية مرحلة مسبقة ووجوبية، قبل اتخاذ أي إجراء آخر ويمكن لها، في إطار سعيها لمعرفة أولئك الورثة، أن تسترشد بمقر المتوفى عن ورثته كما يمكنها أن تستند إلى الكشوف التي يوجهها رؤساء البلديات والولاة في أشهر جانفي وأفريل وجويلية وأكتوبر والمتعلقة برسوم الوفيات التي أقروها في الثلاثيات السابقة، طبقا لأحكام الفصل 89 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي. كما يمكنها الاستناد إلى المعلومات المتوفرة لديها (الهبات للأبناء،أو طلب إرشادات لدى صناديق الضمان الاجتماعي للتعرف على أحد الورثة.)

وفي صورة عدم توصلها إلى معرفة هوية الورثة رغم ذلك تتولى مصالح الجباية توجيه طلب إلى ضابط الحالة المدنية بالمنطقة التي وقعت فيها الوفاة، قصد تمكينها من مضمون أو نسخة من رسم الوفاة وطبقا لأحكام الفصل 47 من القانون عدد 3 لسنة 1957 المؤرخ في غرة أوت 1957 المتعلق بتنظيم الحالة المدنية كما تم تنقيحه بالنصوص الموالية، فإن من التنصيصات التي يتضمنها رسم الوفاة اسم والدي المتوفى ولقبهما ومقرهما واسم الزوج ولقبه واسم من قام بالتصريح ولقبه وحرفته ومقره ودرجة قرابته للمتوفى إن وجدت

علما وأنه وفي نفس الإطار يمكن لمصالح الجباية توجيه طلب إلى وكيل الجمهورية أو حاكم الناحية قصد تمكينها من حجة الوفاة

* **التنبيه على وارث المطالب بالأداء المتوفى بتقديم حجة الوفاة**

- في صورة تعذر الحصول على حجة الوفاة وتعذر معرفة كل ورثة المطالب بالأداء المتوفى، فإنه يتعين على مصالح الجباية اتباع الإجراءات التالية بحسب الحالات**:**

- في صورة حصول العلم لمصالح الجباية بهوية أحد أو بعض ورثة المطالب بالأداء، بعد الاسترشاد عنهم وفقا للطرق المبينة أعلاه، وذلك بالاستناد إلى مضمون أو نسخة من رسم الوفاة ، كأن يكون الشخص الذي قام بالتصريح بحصول واقعة الوفاة أبا للمتوفى أو زوجه أو ابنه. تقوم هذه المصالح بالتنبيه على الوارث بتقديم حجة وفاة مورثه في أجل 30 يوما من تاريخ ذلك التنبيه، مع بيان هوية الوارث كاملة في ذلك التنبيه وبيان عنوانه.

- في صورة عدم حصول العلم لمصالح الجباية بهوية أي من ورثة المطالب بالأداء، رغم الاسترشاد عنهم وفقا للطرق المبينة أعلاه، فإنه يتعين عليها التنبيه على ورثته بتقديم حجة وفاته لمصالح الجباية في أجل 30يوما من تاريخ ذلك التنبيه، وذلك باستعمال عبارة "إلى وارث)" (ذكر اسم ولقب . المطالب بالأداء المتوفى) دون بيان اسم ذلك الوارث ويتم التنبيه بآخر مقر للمتوفى مصرح به لدى مصالح الجباية، وفي غياب ذلك بآخر مقر معلوم له لديها.

هذا وتجدر الإشارة إلى أن إجراء التنبيه إجراء وجوبي. ويجب أن يسبق أول عملية تبليغ تقوم بها مصالح الجباية بعد حصول العلم لها بوفاة المطالب بالأداء.

* **التبليغ لوارث المطالب بالأداء المتوفى**

في صورة قيام أحد الورثة بتقديم حجة الوفاة في أجل 30 يوما من تاريخ التنبيه، تستند مصالح الجباية إلى تلك الحجة في حصر قائمة أولئك الورثة،وتقوم بتبليغ الوثائق المراد تبليغها لهم،حيث يتم التبليغ لكل واحد منهم على حدة. وتتبع مصالح الجباية نفس الإجراء في صورة قيام وكيل الجمهورية أو حاكم الناحية بتمكينها من تلك الحجة قبل انقضاء الأجل المحدد للورثة.

وفي صورة انقضاء أجل 30 يوما من تاريخ التنبيه وعدم تقديم حجة وفاة المطالب بالأداء، فإنه يتعين التمييز بين الحالات التالية:

* الحالة الأولى:

في صورة حصول العلم لمصالح الجباية بهوية أحد الورثة دون البقية، فإنه يتعين عليها تبليغ الوثائق المراد تبليغها إلى الوارث المعلوم لديها، مع بيان هويته. ويتم التبليغ بمقره. ويتعين عليها كذلك تبليغ نفس الوثائق المراد تبليغها إلى باقي الورثة باستعمال عبارة "إلى وارث المطالب بالأداء، مع ذكر اسم ولقب المطالب بالأداء المتوفى، وذلك بآخر مقر للمورث مصرح به لديها، وفي غياب ذلك بآخر مقر معلوم له لديها.

* الحالة الثانية:

في صورة عدم حصول العلم لمصالح الجباية بهوية أي من الورثة، فإنه يتعين عليها تبليغ الوثائق المراد تبليغها باستعمال عبارة "إلى وارث)ذكر اسم ولقب المطالب بالأداء المتوفى("، دون بيان اسم ذلك الوارث، وذلك بآخر مقر للمتوفى مصرح به لديها، وفي غياب ذلك بآخر مقر معلوم له لديها.

هذا وتجدر الإشارة إلى أنه إذا تفطنت مصالح الجباية، بعد تبليغ وثائق للمطالب بالأداء إلى أنه قد توفى قبل عملية التبليغ، فإنه يتعين عليها إعادة تبليغ الوثائق التي سبق لها أن قامت بتبليغها له بعد وفاته، مع مراعاة إجراء التنبيه المشار إليه أعلاه.

أما إذا تعلق الأمر بمعاليم التسجيل الموظفة على التركات وحصل العلم لمصالح الجباية بهوية أحد الورثة وعملا بأحكام الفصل 59 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي التي تنص على أن الشركاء في الميراث متضامنين في دفع معاليم التسجيل الموظفة على التركات فإن مصالح الجباية غير ملزمة بالبحث عن هوية بقية الورثة ويمكنها مطالبة الوارث الذي علمت بهويته والقيام بإجراءات المراجعة والتوظيف في شأنه باعتباره متضامنا مع بقية الورثة وبإعتبار أن أداء كامل معاليم التسجيل على التركة واجب محمول على كل وارث.

2 **) التبليغ إلى أشخاص متضامنين**

إن التضامن بين المطالبين بالأداء لا يحمل بالظن وإنما يثبت بصريح النص. كما يحصل التضامن بين المدينين إذا كان جميع الدين واجبا على كل منهم.

إن قيام مصالح الجباية بمطالبة أحد المطالبين بالأداء المتضامنين لا ينسحب على الباقين منهم ولا يمنعها من القيام بمثل ذلك معهم.

من جهة أخرى مطالبة الإدارة لكل المدينين المتضامنين معا، يقتضي التبليغ إليهم في إطار إجراءات المراقبة الجبائية كل على حدة. كما يتجه، عند الاقتضاء، إصدار الإعلام بنتائج المراجعة أو قرار التوظيف الإجباري، بأسمائهم جميعا في كامل مبلغ الأداء المطلوب والقيام بتبليغه إلى كل منهم على حده باعتبار أن إجراء التبليغ لا ينتج آثاره من حيث سريان الأجل أو قطع التقادم إلا في حق المبلغ له.

هذا وتجدر الاشارة إلى انه يطالب بدفع معلوم التسجيل بالتضامن الأطراف المتعاقدة بالنسبة للاتفاقيات الشفاهية وعقود خط اليد وعقود عدول الإشهاد التي تمس بالوضعية القانونية للعقارات والأصول التجارية (الفصل 57 م.م.ت.ط.ج)، كما يكون الشركاء في الميراث متضامنين في دفع معاليم التسجيل الموظفة على التركات (الفصل 59 م.م.ت.ط.ج).

**الجزء الثّالث : مقر المبلغ إليه**

يكتسي تحديد المقر أهمية في التشريع الجبائي بصفة عامة وفي م ح إ ج بصفة خاصة وذلك بالنظر إلى الفوائد العملية المترتبة عنه، فالمقر يعتبر مكان تبليغ جميع الإعلامات وعلى ضوئه يتم تعيين المحكمة المختصة ترابيا وتحديد الاختصاص الدولي للمحاكم

**I) مفهوم المقر في مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية**

طبقا لأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وكما سبق ذكره ، يتم تبليغ إعلامات ومطالب مصالح الجباية عن طريق أعوان مصالح الجباية أو عدول المنفذين أو عدول الخرينة أو بواسطة رسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ ويخضع التبليغ لأحكام مجلة المرافعات المدنية والتجارية

وبالرجوع إلى أحكام مجلة المرافعات المدنية والتجارية يتضح أن التبليغ يتم إلى المقر الأصلي للشخص أو مقره المختار وذلك حسب الحالات .وقد عرف الفصل 7 من المجلة المذكورة المقر الأصلي بأنه المكان الذي يقيم فيه الشخص عادة أو المكان الذي يباشر فيه مهنته أو تجارته بالنسبة للمعاملات المتعلقة بالنشاط المذكور.كما عرف المقر المختار بأنه المكان الذي يعينه الاتفاق أو القانون لتنفيذ إلتزام أو للقيام بعمل قضائي

كما تضمنت مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات التزامات محمولة على الأشخاص المعنويين وعلى الأشخاص الطبيعيين المحققين لأرباح صناعية أو تجارية أو لأرباح المهن غير التجارية تتعلق بواجب التصريح بوجودهم و بواجب إعلام مصالح الجباية بتغيير مقر ممارسة النشاط في أجال معينة

هذا ونظرا لتعدد مقرات بعض المطالبين بالأداء وقيام البعض منهم بتغيير مقراتهم دون إعلام مصالح الجباية وإعتماد البعض الأخر لعدة عناوين عند تعاملهم مع مصالح الجباية وإحتجاجهم في بعض الحالات بعناوين لم يتم الإعلام بها طبقا لما يقتضيه التشريع الجبائي الجاري به العمل ،وضمانا لحق المطالب بالأداء في الدفاع عن مصالحه بتقديم وثائقه ومؤيداته التي تثبت حقيقة مداخليه وصحة تصاريحه في الأجال القانونية والرد على إعلامات مصالح الجباية وفي مناقشة أسس التعديل حتى تكون مبنية على أسس واقعية وصحيحة ،تم بمقتضى الفصل60 من القانون عدد 27 لسنة 2012 المؤرخ في 29 ديسمبر 2012 المتعلق بقانون المالية لسنة 2013 توضيح المقر المعتمد عند التبليغ وذلك بإضافة فقرة جديدة الى الفصل 10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية تتضمن ما يلي " و يتم التبليغ إلى المقر الأصلي المصرح به من قبل المطالب بالأداء ضمن التصريح بالوجود المنصوص عليه بالفصل 56 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات أو المصرح به ضمن آخر تصريح سنوي بالضريبة بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين الذين لا يخضعون لواجب إيداع تصريح في وجودهم. ولا تعارض مصالح الجباية بالعناوين التي لا يتم الإعلام بها طبقا لأحكام الفصل 57 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات**.** وفي غياب ذلك يتم التبليغ على العنوان المضمن بالعقد أو الكتب أو الإحالة".

والجدير بالملاحظة أن توضيح المقر المعتمد عند التبليغ الوارد بالفصل 60 من قانون27 لسنة 2012 المتعلق بقانون المالية لسنة 2013 يحمل في ظاهره ضمانا للمطالب بالأداء في التوصل بجميع المراسلات وبالتالي الدفاع عن مصالحه بتقديم وثائقه و مؤيداته غير أنه في نفس الوقت يشكل ضمنيا تقليصا للضمانات الممنوحة للمطالب بالأداء حين تم حرمانه من اختيار مقر يتم مراسلته فيه خلال المراقبة والمرحلة الإدارية قبل أو عند إصدار قرار التوظيف الإجباري وذلك على عكس ما ورد بمجلة المرافعات المدنية والتجارية

ولعل الاخلالات من حيث الشكل الناجمة عن قيام مصالح المراقبة بمراسلة المطالب بالأداء موضوع المراجعة المعمقة أو الأولية بمقره المصرح به ضمن التصريح بالوجود والمضمن ببطاقة تعريفه الجبائية دون التفطن إلى إيداعه لمراسلة لدى مكتب مراقبة الاداءات مرجع النظر تحدد مقره المختار شكلت خرقا للإجراءات موجبا للبطلان مما دفع المشرع ضمن الفصل 60 من قانون27 لسنة 2012 المتعلق بقانون المالية لسنة 2013 ليس فقط من تحديد مفهوم المقر وتوضيحه من جهة وإنما على حذف عبارة " بمقره الأصلي أو مقره المختار المصرح به لمصالح الجباية " المنصوص عليها بالفقرة الأولى من الفصل 39 من نفس المجلة.(م ح إ ج) والمتعلق بالمراجعة الجبائية المعمقة للمطالب بالاداء

هذا وتجدر الاشارة الى أنه يتعين على مصالح الجباية إذا تولى المطالب بالأداء تبليغها حكما ابتدائيا أو قرارا استئنافيا  والإعلامات المتعلقة بالدعاوى الجبائية وكذلك الأحكام و القرارات الصادرة فيها وتضمن محضر التبليغ ما يفيد تعيين مقر محاميه محلا لمخابرته أن تقوم بتبليغ  الاستدعاءات على مقر المحامي بصفته مقرا مختارا للمطالب بالاداء

**II) المقر المعتمد في التبليغ**

بناء على ما تقدم ،وجب على مصالح المراقبة الجبائية اعتماد المقر التالي في تبليغ إعلاماتها و مطالبها إلى المطالب بالأداء[[11]](#footnote-12)

**1) بالنسبة للمطالبين بالأداء الخاضعين لواجب التصريح بالوجود:**

التبليغ إلى المقر الأصلي للمطالب بالأداء المصرح ضمن التصريح بالوجود أو العنوان الذي تم تغييره و الإعلام به طبقا لأحكام الفصل 57 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات التي تقتضي أن يتم إيداع كل وثيقة تنص على تحويل المقر الرئيسي أو تحويل المنشأة بمكتب مراقبة الأداءات أو المركز الجهوي المختص خلال 30 يوما من تاريخ مداولات الجلسة العامة التي أقرتها أو التي علمت بها. كما يلزم نفس الفصل الأشخاص المعنويين المنصوص عليهم بالفصل 4 من نفس المجلة و شركات الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة والأشخاص الطبيعيين الذين يتعاطون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفة غير تجارية إيداع تصريح بتغيير عنوان المنشأة أو المقر الاجتماعي أو المقر الرئيسي و ذلك خلال أجل 30 يوما من تاريخ تغيير المنشأة أو المقر.¨

وتبعا لما سبق ذكره يشمل التبليغ إلى المقر المصرح به ضمن التصريح بالوجود أو العنوان الذي تم تغييره والإعلام به طبقا لأحكام الفصل 57 من م ض د.أ.ط.ض.ش:

* الأشخاص الذين يتعاطون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو مهنة غير تجارية
* الأشخاص المعنويون المشار إليهم بالفصل 45 من مجلة ض د.أ.ط.ض.ش
* الأشخاص المعنويون المشار إليهم بالفصل 4 من مجلة ض د.أ.ط.ض.ش

**2) بالنسبة للمطالبين بالأداء غير الخاضعين لواجب التصريح بالوجود**

يتم التبليغ إلى المقر المصرح به ضمن آخر تصريح سنوي بالضريبة على الدخل**.**وفي غياب ذلكيتم التبليغ على العنوان المضمن بالعقد أو الكتب أو الإحالة و ذلك في الحالات التي لا يكون المعني بالأمر معنيا بواجب التصريح بالوجود و لم يودع تصريحا سنويا بالضريبة،

ويشمل ذلك الأشخاص الطبيعيين المتكوّنة مداخيلهم وأرباحهم قصرا من :

* أرباح الأنشطة الفلاحية والصيد البحري،
* المرتبات والأجور والمنح والجرايات والإيرادات العمرية،
* المداخيل العقارية،
* مداخيل الأوراق المالية ورؤوس الأموال المنقولة،
* المداخيل المتأتية من الخارج والتي لم تخضع للضريبة في بلد المنشأ

وتبعا لما سبق ذكره فإنه لا تعارض مصالح الجباية بأي مقر مخالف للمقر المنصوص عليه بالتصريح بالوجود أوغير مصرح به لديها من المطالب بالأداء طبقا لأحكام الفصل 57 من مجلة الضريبة.

**الجزء الرّابع :إتمام عملية التبليغ وشكلياتها**

**-Iالتنصيصات الوجوبية لمحضر التبليغ**

يجب أن تشتمل محاضر التبليغ على التنصيصات الواردة بالفصل 6 م.م.م.ت وهي

* التاريخ الذي حصل فيه الإعلام يوما وشهرا وسنة وساعة.وفي صورة تضمن محضر التبليغ لاختلاف بين تاريخ الإعلام المنصوص عليه بلسان القلم والتاريخ الوارد بالأرقام أو الأعداد، فإن العبرة، حسب فقه القضاء، بما ورد بالتحرير اللغوي.
* إسم عون مصالح الجباية أو عدل الخزينة والمصلحة التي يعمل بها أو لحسابها أو العدل المنفذ والمحكمة التي يعمل بدائرتها
* إسم الموجه إليه الإعلام ولقبه ومهنته ومقره، وعند الاقتضاء عدد ترسيمه بالسجل التجاري ومكانه. أما بالنسبة للشخص المعنوي، فاسمه الإجتماعي و مقره الإجتماعي وشكله القانوني إن كان شركة، وعند الاقتضاء عدد ترسيمه بالسجل التجاري.

في هذا الإطار،اعتبر فقه القضاء أن عدم التنصيص بمحضر التبليغ على عدد السجل التجاري غير موجب للبطلان حيث ورد القرار التعقيبي المدني عدد 29763 بتاريخ 12 /02/2004“ ... عدد السجل التجاري استحدث من المشرع بتنقيح 3 اوت 2002 لمجلة المرافعات المدنية والتجارية لغاية درء عوارض التنفيذ وهي مسألة تتعلق

بمصالح الأطراف وليست من النظام العام أو الإجراءات الأساسية ... ”

* إسم من سلم إليه الإعلام وإمضاؤه أو وضع علامة إبهامه على أصل محضر الإعلام أو تسجيل امتناعه وسببه .هذا وتجدر الاشارة الى كون وضع ختم المؤسسة المعنية بالتبليغ، لا يغني عن إمضاء المتسلم بأصل محضر التبليغ وخلو هذا الأخير من الإمضاء المذكور يجعله باطلا لا عمل عليه.
* إمضاء عون مصالح الجباية أو عدل الخزينة وختم المصلحة الجبائية أو العدل المنفذ وختمه على كل من الأصل والنظير.إن تضمن محضر الإعلام لختم المصلحة الجبائية أو لختم العدل المنفذ دون إمضاء القائم بالتبليغ، يعتبر إخلالا موجبا للإبطال. وذلك طبقا للقرار التعقيبي المدني عدد 10705 بتاريخ 31/01/1974 : إذا لم يمضي العدل المنفذ محضر الإبلاغ واقتصر على وضع طابعه بأسفل المحضر، كان المحضر معلولا باطل المفعول.
* بيان مصاريف الإعلام وأجره بكل من الأصل والنظير بالنسبة للعدل منفذ
* العدد الرتبي للمحضر بالنسبة للعدل المنفذ

وتبعا لما سبق ذكره وطبقا للقرار التعقيبي عدد 36042 الصادر عن المحكمة الإدارية بتاريخ 30/05/2008 :فقد "استقر فقه قضاء هذه المحكمة على أن عدم تضمين محضر الإعلام لبعض التنصيصات لا ينجر عنه البطلان إلا متى تعلق الشأن ببيانات جوهرية أو إذا أثبت الموجه إليه الإعلام أن غياب أحد العناصر كان له تأثير على مصالحه... "

وإذا تبين وجود تضارب أو اختلاف فيما بين أصل محضر التبليغ والنظير المتروك لدى المتسلم أو على ذمة المتوجه إليه، فإن العبرة، حسب فقه القضاء، بما ورد بالنظير المتروك لدى المتسلم أو على ذمة المتوجه له.

**-II مراحل عملية التبليغ**

1**) إذا كان للمقصود بالإعلام مقر معلوم**

يتعين التوجه إلى الشخص المطلوب تبليغه بمقره قصد تسليمه الوثائق المراد تبليغها مع نظير من محضر الإعلام

* **في صورة التسلم (الفقرة الأولى من الفصل 8 م.م.م.ت)**

يتم التبليغ للشخص المطلوب تبليغه أينما وجد. ويفقد المقر في هذه الصورة كل أهمية. أما إذا تم التبليغ لمساكنه أو أجيره أو وكيله الموجود، فإن التبليغ يتم ضرورة بمقر المعني بالتبليغ. في هذا الإطار تجدر الإشارة إلى ما يلي :

* إذا وجد المتوجه إليه بالمقر وتسلم الوثائق المعنية، يمضي بأصل محضر التبليغ المحتفظ به من القائم بالإعلام. وإذا رفض الإمضاء، ينصّ القائم بعملية التبليغ على ذلك وعلى سبب رفض الإمضاء بكل من أصل محضر الإعلام ونظيره.
* إذا لم يجد القائم بعملية التبليغ المطلوب تبليغه في مقره، يخاطب وكيله، أو من هو في خدمته، أو من هو ساكن معه، بشرط أن يكون مميزا ومعرفا بهويته.
* إذا تسلم أحد من هؤلاء الوثائق المراد تبليغها، يمضى بأصل محضر التبليغ
* إذا تسلم ورفض الإمضاء، ينصّ القائم التبليغ على ذلك بأصل محضر الإعلام ونظيره.
* عند غياب الممثل القانوني للشركة ورفض من وجد بالمقر التسلم دون الإدلاء بهويته يتم في هذه الحالة تعمير الخانة الخاصة بعدم وجود أحد بالمقر باعتبار أن فقه القضاء اعتبر هذه الحالة في حكم عدم وجود أحد يصح التبليغ إليه
* إن إنكار المتوجه إليه لعلاقته بمن تسلم في حقه، بصفته خادمه أومساكنه، لا يوهن صحة إجراء التبليغ إذا ثبت وقوع التسلم بالعنوان القانوني للمعني بالأمر وكان محضر الإعلام متضمنا لهوية المتسلم وإمضائه
* **في صورة رفض الشخص المتوجه إليه أومن وجد بمقره، مساكنه أو أجيره أو وكيله، تسلم الوثائق المراد تبليغها :**

يودع القائم بالتبليغ الوثائق في ظرف مختوم لا يحمل سوى اسم ولقب المعني بالتبليغ وعنوانه لدى كتابة محكمة الناحية، أو العمدة، أو مركز الأمن الوطني، أو مركز الحرس الوطني الذي بدائرته مقر الشخص المطلوب إعلامه. ويتعين إثبات ذلك بختم أو إمضاء الجهة الإدارية المتروكة لديها الوثائق على أصل محضر التبليغ المحتفظ به من المبلّغ.

يوجه له مكتوبا مضمون الوصول مع الإعلام بالبلوغ إلى مقره في ظرف 24 ساعة، يعلمه فيه بإيداع النظائر كيفما ذكر.

* **في صورة عدم وجود أحد بالمقر (الفقرة الثالثة من الفصل 8 م.م.م.ت)**

يترك للمقصود بالتبليغ نظيرا من محضر التبليغ ومن الوثائق المراد تبليغها بالمقر المتوجه إليه،ويودع مثلها في ظرف مختوم لا يحمل سوى اسم ولقب المعني بالتبليغ وعنوانه لدى كتابة محكمة الناحية، أو لدى العمدة، أو لدى مركز الأمن الوطني، أو لدى مركز الحرس الوطني الواقع بدائرته مقر الشخص المطلوب إعلامه. ويتعين إثبات ذلك بختم أو إمضاء الجهة الإدارية المتروكة لديها الوثائق على أصل محضر التبليغ المحتفظ به من المبلّغ.ويوجه له مكتوبا مضمون الوصول مع الإعلام بالبلوغ إلى مقره في ظرف 24 ساعة، يعلمه فيه بإيداع النظائر كيفما ذكر

هذا وقد إعتبر فقه القضاء أن التنصيص بالظرف المختوم المتروك لدى إحدى الجهات الإدارية المشار إليها أعلاه على أكثر من اسم ولقب المعني بالتبليغ وعنوانه (كمعرفه الجبائي او طبيعة الوثائق المعنية بالتبليغ)، يمثل خرقا للإجراءات موجبا للبطلان.

كما قضت المحكمة الإدارية صلب قرارها التعقيبي عدد 33764 بتاريخ 17/03/2003 بأنه " [...] إذا صادف اليوم الموالي لتحرير محضر التبليغ يوم أحد وهو عطلة رسمية تتعطل فيها جميع أعمال المصالح الإدارية بما فيها البريد، فإن أجل الأربع والعشرين ساعة (المشترط لتوجيه الرسالة المضمونة الوصول على معنى الفصل 8 م م م ت) يمتد إلى يوم الإثنين ... "

إذا كان المقصود بالتبليغ معلوم المقر بالخارج(الفصل 9 م.م.م.ت) ، توجه له الوثائق المراد تبليغها مع نظير من محضر الإعلام عن طريق رسالة مضمونة الوصول مع الإشعار بالبلوغ.

كما لا يتم الإدلاء ببطاقة الإعلام بالبلوغ عند تعذر الإدلاء بها، لكن يتم الإدلاء وجوبا بوصل إيداع الرسالة مضمونة الوصول. وذلك كما ورد بالقرار التعقيبي عدد 310464 بتاريخ 26 أفريل 2010: « [...] وحيث يتبين من أوراق الملف أن عنوان المعقب ضده بالخارج لم يكن معلوما لدى مصالح الجباية بما لا يمكن معه اللجوء لإجراءات التبليغ كيفما حددها الفصل 9 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وأضحى عنوانه المنصوص عليه بعقد البيع موضوع التوظيف وهو ”......“ هو المقر المختار على معنى الفصل 7 من المجلة المذكورة. وحيث أن قيام الإدارة بتبليغ قرار التوظيف الإجباري للمعقب ضده بمقره المختار المومأ إليه أنفا ينم عن تطبيق سليم لمقتضيات الفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية المشار عليها أعلاه واتجه بالتالي الإعتداد بذلك التبليغ لاحتساب أجل الإعتراض على ذلك القرار وذلك على خلاف ما انتهت إليه محكمة الإستئناف المنتقد حكمها».

**2 ) إذا كان المقصود بالإعلام مجهول المقر** :

إذا بارح المقصود بالإعلام مقره وصار مجهول المقر (الفقرة الأولى من الفصل 10 م.م.م.ت) أو عند توقف المطالب بالأداء عن النشاط طبقا لأحكام الفصل 58 من مجلة الضريبة دون إعلام مصالح الجباية بمحل مخابرته الجديد.،أو على إثر رجوع علامة بلوغ الرسالة مضمونة الوصول من مصالح البريد بعبارة " غادر العنوان"فإنه يتعين إيداع نظير من محضر التبليغ ومن الوثائق المراد تبليغها لدى كتابة محكمة الناحية أو عمدة المكان الذي يوجد به آخر مقر للمطالب بالأداء أو لدى مركز الأمن الوطني أو مركز الحرس الوطني التابع له ذلك المقر في ظرف مختوم لا يحمل سوى إسم المعني بالتبليغ ولقبه

**3 )إذا كان المقصود بالإعلام مجهول المقر مطلقا (الفقرة الثانية من الفصل 10 م.م.م.ت)**

يعتبر المقصود بالإعلام مجهول المقر مطلقا عند عدم توفر أي عنوان لدى الإدارة. أو توفر عنوان غير دقيق يتعذر، على أساسه، الإهتداء إلى المطالب بالأداء. أورجوع علامة بلوغ الرسالة مضمونة الوصول من مصالح البريد بعبارة "عنوان ناقص" أو "غير معروف بالعنوان"فإنه يتعين على مصالح المراقبة تعليق نظير من محضر التبليغ مع الوثائق المراد تبليغها (يتم وضعها في ظرف مغلق) بالمحكمة المتعهدة وتعليق نظير آخر بمركز الولاية التي توجد بدائرتها الترابية المحكمة المذكورة

يتعين التمييز في خصوص إجراء التبليغ لمن كان مجهول المقر مطلقا، بين وضعيتين :

إذا كان المكتوب المراد تبليغه استدعاء للحضور أمام المحكمة أو غير ذلك من الإعلامات الصادرة عن الإدارة في إطار مرحلة النزاع الجبائي، فإنه يتعين على العون القائم بالتبليغ تعليق نظير من محضر التبليغ بالمحكمة المتعهدة وتعليق نظير آخر بمركز الولاية التي توجد بدائرتها الترابية المحكمة المذكورة.

إذا كان المكتوب المراد تبليغه يندرج في إطار مرحلة المراقبة الجبائية، يتعين على العون القائم بالتبليغ تعليق نظير من محضر التبليغ بالمحكمة الإبتدائية التابعة لدائرتها الترابية المصلحة الجبائية المختصة وتعليق نظير آخر بمركز الولاية التي توجد بدائرتها المحكمة المذكورة

في هذا الاطار، تجدر الاشارة إلى أن أحكام الفصل 10 م.م.م.ت تكتسي طابعا استثنائيا حيث ورد بالقرار التعقيبي عدد 38501 بتاريخ 11 ماي 2009 ”مايلي: وحيث طالما لم يثبت من أوراق من أوراق الملف أن الإدارة المعقبة بذلت كل ما في وسعها لتبليغ مذكرة التعقيب للمعقب ضده في عنوانه المضمن بمحضر إعلامها بالحكم المنتقد وهو ”57 نهج 17 جانفي منزل بورقيبة“ فإن اعتبار المعني بالأمر قد صار مجهول المقر أضحى في غير طريقه بما لا يمكن معه تطبيق الفصل 10 المشار إليه أعلاه الذي تكتسي أحكامه طابعا استثنائيا ومن ثمة لا يسوغ اللجوء إليه إلا متى استحالت معرفة عنوانه المتوجه إليه وتعذر الإتصال به رغم استنفاذ جميع إجراءات التبليغ العادية المنصوص عليها بالفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وهو ما لم يتوفر في قضية الحال. وحيث تغدو إجراءات تبليغ مذكرة التعقيب في ضوء ما تقدم مختلة ولا وجه بالتالي للإعتداد بمحضر التبليغ المدلى به من قبل المعقبة الأمر الذي يتعين معه التصريح بسقوط الطعن.

لا يطرح إجراء الإعلام بواسطة الرسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ مبدئيا أي صعوبة من الناحية التطبيقية، عدا فيما يتعلق بإثبات طبيعة الوثائق المكونة لمحتوى ظرف الرسالة الواقع توجيهها.

من جهة أخرى يتعين التمييز بين الرسالة المضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ المنصوص عليها بالفصل 10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية عن الرسالة المضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ المنصوص عليها بالفصل 8 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية. فالأولى طريقة مستقلة من طرق التبليغ يتم اعتمادها في طور المراقبة والمراجعة ولا تعتمد في طور النزاع ويكون تاريخ تسلم هذه الرسالة هو المعتمد كتاريخ لوقوع عملية التبليغ ولسريان الأجل .أما إذا أرجعت الرسالة من مصالح البريد بعبارة ”لم يطلب“، فإن تاريخ الإشعار الأول هو المعتمد.- أما الرسالة المضمونة الوصول المنصوص عليها بالفصل 8 .م.م.م.ت فهي ليست طريقة من طرق التبليغ وإنما هي إجراء وجوبي متمم لعملية التبليغ المحررة بواسطة محضر واستكمال لمقوماتها وشكلياتها وهو إجراء جوهري يترتب عن عدم احترامه بطلان التبليغ.

كما تجدر الاشارة إلى أن رقم الرسالة مضمونة الوصول لا يمثل تنصيصا وجوبيا لمحضر التبليغ على معنى الفصل 6 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية غير أنه درج العمل على ذكره صلب أصل محضر التبليغ المحتفظ به من قبل القائم بالتبليغ.

وقد أقرت المحكمة الإدارية ذلك في قرارها عدد 310186 بتاريخ 8 ماي 2010 الذي تضمن ” وحيث طالما أن الفصل 6 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية لم يوجب التنصيص صلب محضر التبليغ على عدد وتاريخ توجيه المكتوب المضمون الوصول فإنه يكفي لصحة عملية التبليغ الإدلاء بما يثبت القيام بتوجيه رسالة مضمونة الوصول إلى المقر الأصلي أو المقر المختار للشخص المطلوب إعلامه في ظرف 24 ساعة عملا بأحكام الفقرتين الثالثة والرابعة من الفصل 8 من نفس المجلة.“

**العنوان الثاني : الآثار القانونية للتبليغ**

لا يكون اجل التبليغ مرتبا لآثاره القانونية إلا إذا تم وفقا للطرق والإجراءات المقررة قانونا. كما تبرز آثار التبليغ، في كل المواضع القانونية، على مستوى احتساب الآجال، ذلك أن عملية التبليغ تهدف بالضرورة إما إلى قطع أجل التقادم لفائدة القائم بالتبليغ أو إلى بدء سريان اجل محدد اقتضى القانون منحه لفائدة المبلغ إليه.

**الجزء الأوّل : قطـع التقادم :**

**I أجال التقادم:**

يتم تدارك الإغفالات والأخطاء والإخفاءات التي يتم معاينتها من قبل مصالح المراقبة في أساس الأداء أو في تطبيق نسبه أو احتسابه وكذلك خطايا التأخير المتعلقة به حسب ما إذا كان  المطالب بالأداء في حالة تصريح بالأداء أو في حالة إغفال عن إيداع تصاريحه .[[12]](#footnote-13)

* **بالنسبة إلى الضرائب والمعاليم والأداءات باستثناء المعاليم الموظفة على وسائل النقل بالطرقات ومعلوم الطابع الجبائي:**
* في حالة التصريح بالأداء**:**

يتم تدارك الإغفالات والأخطاء والإخفاءات التي يتم معاينتها من قبل مصالح المراقبة في أساس الأداء أو في تطبيق نسبه أو احتسابه وكذلك خطايا التأخير المتعلقة به إلى موفى السنة **ا**لرابعةالموالية  للسنة التي تم خلالها:

* + تحقيق الربح أو الدخل بالنسبة للضريبة على الدخل والضريبة على الشركات والتسبقة المستوجبة على شركات الأشخاص وما شابهها،
  + ختم الموازنة بالنسبة للخاضعين للأداء الذين لا يوافق تاريخ ختم موازنتهم موفى السنة المدنية ( أي إلى موفى السنة الرابعة المدنية الموالية لسنة ختم الموازنة).
  + تحقيق رقم المعاملات بالنسبة إلى الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على الإستهلاك والمعلوم لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية الصناعية المستوجبة على المنتجات المحلية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والمعلوم على النزل ومعلوم الإجازة الموظف على محلات بيع المشروبات وكذلك المعاليم والأداءات الأخرى الموظفة على رقم المعاملات.
  + قبض أو صرف المبالغ: (مثال الخصم من المورد ).
  + العمليات الأخرى الموجبة لدفع الأداء (مثال : الأقساط الإحتياطية، الأداء على التكوين المهني، المساهمة لفائدة صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الاجراء،..)

يتم تدارك الإغفالات والأخطاء والإخفاءات التي يتم معاينتها من قبل مصالح المراقبة في أجل أربع سنوات  من تاريخ تسجيلالعقد أو الكتب أو التصريح بالنسبة إلى معاليم التسجيل. غير أنه وفي صورة إبرام عقد أو صدور حكم خلال السنتين المواليتين لتاريخ الوفاة يتضمن قيمة للعقارات تفوق القيمة المدرجة بتصريح التركة فإن أجل التقادم يحتسب بداية من تاريخ تسجيل العقد أو الحكم.

* في حالة عدم التصريح بالأداء:

يتم تدارك الإغفالات والأخطاء والإخفاءات التي يتم معاينتها من قبل مصالح المراقبة إلى:

* موفى السنة العاشرةالموالية للسنة التي تم خلالها تحقيق الربح أو الدخل أو رقم المعاملات أو قبض أو صرف المبالغ العمليات الأخرى الموجبة لدفع الأداء أو ختمالموازنة بالنسبة للخاضعين للأداء الذين لا يوافق تاريخ ختم موازنتهم موفى السنة المدنية.ويطبق أجل العشرة سنوات على المطالبين بالأداء المخلين بواجباتهم الجبائية سواء تعلق الأمر بغير المسجلين بالسجل الجبائي أو المسجلين به الذين لم يقوموا بإيداع تصاريحهم. ويطبق أجل العشرة سنوات على كل أداء لم يقع التصريح به .
* في أجل عشر سنوات من تاريخ العقد أو الإحالة أو الحكم أو الكتب بالنسبة إلى معاليم التسجيل ويستوجب في هذه الحالة توفر التاريخ الثابت. حيث لا يلزم الإدارة  تاريخ عقود خط اليد التي لم تكتسب تاريخا ثابتا بالتعريف بالإمضاء عليه من قبل المتعاقدين أو بوفاة أحد الأطراف (حيث لا يتمّ التخلي عن المعلوم النسبي المستوجب على العقود إلا بموجب إلتزامات تحمل تاريخا ثابتا، الخ. ) .ويطبق هذا الأجل أيضا على الأشخاص الذين لم يقوموا بتقديم كتاباتهم وعقودهم وتصاريحهم لإجراء التسجيل.
* **في حالة الإدانة بأحكام باتة في قضايا متعلّقة بالتهريب أو التجارة الموازية:**

 يتمّ تدارك الإغفالات والإخفاءات التي تقع معاينتها في أساس الأداء أو في تطبيق نسبه أو في احتسابه بالنسبة للأشخاص الذين سبقت إدانتهم بأحكام باتة في قضايا متعلّقة بالتهريب أو التجارة الموازية إلى موفى السنة الخامسة عشر الموالية للسنة التي تمّ خلالها تحقيق المداخيل أو قبض أو صرف الأموال أو غيرها من العمليات الموجبة لدفع الأداء.وذلك طبقا لمقتضيات الفصل 17 من قانون المالية التكميلي لسنة 2014

**2)**بالنسبة إلى معاليم الطابع الجبائي والمعاليم المستوجبة على وسائل النقل بالطرقات

يقع تدارك الإغفالات والأخطاء في هذه الحالة كما يلي :

* بالنسبة إلى معاليم الطابع الجبائي**:**

في أجل أقصاه **10**  **سنوات**من التاريخ الذي أصبحت فيه المعاليم مستوجبة.

* بالنسبة إلى المعاليم المستوجبة على وسائل النقل بالطرقات**:**

بالنسبة لمعلوم الجولان على العربات السيارة والأداء السنوي على السيارات السياحية ذات المحركات المزودة بالزيت الثقيل والمعلوم الإضافي السنوي على العربات المستعملة لغاز البترول السائل يقع تدارك الإغفالات إلى موفى السنة المدنية التي أصبح خلالها الأداء مستوجبا**.**

**أ**مابالنسبةللمعلوم الوحيد التعويضي على النقل بالطرقات تحتسب اجال التدارك إلى موفى السنة الرابعةالموالية للسنة التي أصبح خلالها المعلوم مستوجبا .

هذاو تطبق في كلّ الحالات الآجال المحددة على أصل الأداء وعلى الخطايا المتعلقة به.

كما يمكن للإدارة طبقا لمقتضيات الفصل 26 من م ح إ ج مراقبة فترات شملها التقادم إذا كان لها إنعكاس على الأداء المستوجب بعنوان فترات لم يشملها التقادم خاصة بواسطة طرح خسائر أو إستهلاكات مؤجلة أو فوائض أداء.غير أن عملية المراقبة تقتصر في هذه الحالة على التثبت من المبالغ التي تم ترحيلها ولا يمكن ان تؤدّي هذه المراقبة إلى المطالبة باستخلاص أداءات إضافية بعنوان الفترات التي شملها التقادم.

II **قطع التقادم بموجب التبليغ**

رتبت مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية قطع أجل التقادم لفائدة مصالح الجباية بموجب عمليات التبليغ التالية حيث ضبط الفصل 27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية كيفية انقطاع التقادم مميزا بين صورتين:

  الأولىتخص حالات التصريح بالأداءحيث تنقطع آجال التقادم بـالإعتراف بالدين أو بتبليغ الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية وفي غياب ذلك بتبليغ قرار التوظيف الإجباري للأداء (الفقرة الأولى من الفصل 27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية) **.**

أما الثانية فإنهاتخص حالات عدم التصريح بالأداءحيث تنقطع آجال التقادم بـ **:**

* + تبليغ التنبيهالمنصوص عليه بالفقرة الثانية من الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والمتعلق بدعوة المطالب بالأداء لإيداع تصاريحه الجبائية وذلك بالنسبة للأداءات غير المصرح بها.
  + تبليغ الإعلام بالمراجعة المعمقة للوضعية الجبائيةالمنصوص عليه بالفصل 39 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

هذا وتجدر الاشارة الى أنه لا يمكن للمطالب بالأداء في الحالتين المذكورتين أعلاه معارضة مصالح الجباية بالتصاريح المودعة بعد تدخلها على النحو المذكور.

أما في ما يخص حق تتبع المخالفات الجبائية الجزائية فإنه ينقطع أجل التقادم في هذا الخصوص بتبليغ محضر معاينة المخالفة الجبائية الجزائية (الفصل 76م.ح.إ.ج)

من جهة أخرى وطبقا لأحكام الفصل 398 من مجلة الالتزامات والعقود الذي ينص على أنه: " إذا وقع انقطاع بوجه صحيح في المدة المحددة فما مضى منها قبل الانقطاع يلغى وتحتسب المدة من جديد من وقت انتهاء العمل القاطع" ، فإنه يترتب عن تبليغ الأعمال المذكورة فتح أجل جديد للتقادم أي :

* 4 سنوات في صورة التصريح بالأداء،
* 10 سنوات في صورة عدم التصريح بالأداء.

وبالتالي يتبين جليا كيف ان المشرع سعى الى المحافظة على موارد الخزينة إعتمادا على عمليات التبليغ خاصة بالنسبة للمطالبين بالاداء الذين هم في حلة إغفال عن إيداع تصاريحهم

**الجزء الثّاني : سريان الأجل**

ضمانا لحقوق الدفاع يجب أن يتمتع المطالب بالأداء بالوقت الكافي لإعداد جوابه ووسائل دفاعه.

**-I الآجال المعنية** :

* أجل تسوية الإغفال أو تسوية الوضعية بالنسبة للخطايا الإدارية المنصوص عليها بالفصول 84 مكرر إلى 85 م.ح.إ.ج حدد 30بـ يوما من تاريــخ تبليغ التنبيه (الفصل 47 م ح إ ج).
* أجل تقديم المطالب بالأداء للمحاسبة : 30 يوما من تاريخ تبليغ التنبيه عليه بذلك في إطار المراجعة الجبائية المعمقة (الفصل 38 م ح إ ج).
* الأجل الأدنى الواجب منحه للمطالب بالأداء قبل الشروع في المراجعة المعمقة **:**مدّة أدناها 15يوما من تاريخ تبليغ الإعلام المسبق بالمراجعة (الفصل 39م ح إ ج).
* آجال الرد كتابيا على مطالب مصالح الجباية الموجهة للمطالب بالأداء في إطار المراجعة أو للغير في إطار حق الإطلاع :تحتسب مددها إبتداءا من تاريخ تبليغ الطلب (الفصول 11و16 و17 و41 م ح إ ج)
* الأجل الممنوح للمطالب بالأداء للرد حول نتائج المراجعة الأولية أو المعمقة :30 يوما من تاريخ تبليغها (الفصل 43 م ح إ ج).
* الأجل الممنوح للمطالب بالأداء لتقديم ملاحظاته حول رد الإدارة على الإعتراض على نتائج المراجعة حدد بـ15 يوما من تاريخ تبليغ رد الإدارة المذكور (الفصل 44 مكرر من م ح إ ج).
* - أجل الإعتراض قضائيا على القرارات الصادرة في مادة أساس الأداء :60 يوما من تاريخ تبليغ القرار (الفصل 55 م ح إ ج)
* . أجل الإستئناف :30 يوما من تاريخ تبليغ الحكم الإبتدائي (الفصل 67 م ح إ ج).
* أجل التعقيب :30 يوما من تاريخ تبليغ القرار الإستئنافي (الفصل 69 م ح إ ج والفصل 67 جديد من قانون المحكمة الإدارية).
* الأجل الأدنى للحضور أمام محكمة الإستئناف :20 يوما من تاريخ تبليغ الإستدعاء والمستندات إلى تاريخ الجلسة (الفصل141م م م ت).
* أجل تبليغ مستندات التعقيب :مدة أقصاها 60 يوما من تاريخ إيداع مطلب التعقيب (الفصل 68 جديد من قانون المحكمة الإدارية).

II **تاريخ التبليغ المعتمد في احتساب الآجال :**

فيما يتعلق بطريقة احتساب الأجل فإن فقه قضاء المحكمة الإدارية قد إستقر على تطبيق أحكام الفصل 3 من القانون 31 لسنة 1965 المؤرخ في 24 جويلية والمتعلق بالرزنامة الرسمية للجمهورية التونسية والذي اقتضى أن تعتمد الاحكام الواردة بالفصل 140 وما بعده من مجلة الالتزامات والعقود الذي ينص على أن "يوم ابتداء عد مدة الأجل لا يكون معدودا منه وإن قدر بالأيام فإنه يتم عند تمام اليوم الأخير منه". كما ينص الفصل 143 اع على أن "إذا وافق حلول الأجل يوم عيد رسمي اعتبر مكانه اليوم الذي يليه مما ليس ببعيد مما يعني أنه يخضع احتساب الآجال قانونا إلى القواعد التالية :

- يحتسب الأجل دون اعتبار يوم التبليغ، أي أنه ينطلق ابتدءا من اليوم الموالي الذي حصل فيه الإعلام. وإذا وافق اليوم الأخير من الأجل يوم عطلة رسمية، فإن الأجل يمدد إلى اليوم الموالي مما ليس بعطلة. كما استقر فقه قضاء المحكمة الإدارية على اعتبار أن يوم الأحد هو من العطل الرسمية موجب لتأخير الأجل لليوم الذي يليه، إذا صادفه آخر يوم من الأجل المذكور.

- إن قاعدة التمديد في الأجل بموجب العطل الرسمية أو يوم الأحد، لا تنطبق إلا على آخر الأجل دون أوّله.

- يوم التبليغ المعتمد في احتساب الآجال وفق القواعد المبينة أعلاه هو، حسب فقه القضاء كالاتي:

- إذا تم إعلام المطالب بالاداء بصفة مباشرة أي بواسطة محضر تبليغ ، فإن تاريخ تحرير المحضر هو المعتمد كتاريخ لتمام عملية التبليغ و ذلك وبصرف النظر عن وقوع التسلم من عدمه.

- أما إذا تم التبليغ بواسطة رسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ على معنى الفصل 10 من م.ح.إ.ج، فإنه يتم اعتماد تاريخ التسلم إن وقع الإستلام وتاريخ الإشعار الأول الموجه من مصالح البريد في صورة رجوع الرسالة بعبارة ”لم يطلب“

- بخصوص تأثير رجوع علامة البلوغ وعليها عبارة “عنوان ناقص“ أو ”لا يقطن بالعنوان“ أو ”غادر العنوان“على تاريخ التبليغ المعتمد فإن الأمر يختلف بحسب الحالة. يتعين في الحالات المشار إليها إعادة التبليغ على معنى الفصل 10 م.م.م.ت (ويتجه إعادة إصدار الوثيقة المراد تبليغها إذا كانت تنص على انطلاق أجل معين يجب احترامه ويمس من حقوق المطالب بالأداء مثل تاريخ انطلاق عملية المراجعة المضمن بالإعلام بالمراجعة المعمقة ) دون أن تعارض الإدارة بسقوط حقها بالتقادم أو انقضاء الآجال. وإذا كان العنوان المعتمد للتبليغ مطابقا للعنوان المصرح به الواجب اعتماده حسب الحالات المنصوص عليها بالفصل 10 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، فإنه لا يمكن للمطالب بالأداء الإستفادة من خطئه ورجوع الرسالة للأسباب المشار إليها لا يوهن بالتالي صحة عملية التبليغ

**الجزء الثّالث : الطعن في إجراءات التبليغ** [[13]](#footnote-14)

تم بمقتضى أحكام الفصل 60 من القانون عدد 70 لسنة 2007 المؤرخ في 27ديسمبر 2007 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2008 إتمام أحكام الفصلين 54 و 68 من م ج إ ج ، وذلك بالتنصيص صراحة على الولاية الحصرية والعامة للقاضي الجبائي فيما يتعلق بكل المسائل الأصلية والإجرائية المتعلقة بتوظيف الأداء أو باسترجاعه.[[14]](#footnote-15)

. **I التشريع الجبائي الجاري به العمل قبل غرة جانفي 2008**

أقرت الفصول 53 و 54 و 55 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية للمحاكم الابتدائية الاختصاص بالنظر ابتدائيا في الدعاوى المتعلقة بأساس الأداء، وهي الدعاوى المتعلقة بالاعتراض على قرارات التوظيف الإجباري للأداء والدعاوى المتعلقة باسترجاع مبالغ الأداء الزائدة.

وطبقا لأحكام الفصل 44 (IV)من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، تنظر المحاكم الابتدائية أيضا في الدعاوى المتعلقة بالاعتراض على مقررات سحب النظام التقديري

هذا وقد أسند الاختصاص بالنظر في الأحكام الابتدائية الصادرة في تلك الدعاوى

استئنافيا لمحاكم الاستئناف، طبقا لأحكام الفصل 67 من م.ح.إ.ج وتعقيبيا للمحكمة الإدارية، طبقا لأحكام الفصل 69 من م.ح.إ.ج وأحكام الفصل 11 من القانون عدد 40 لسنة1972 المؤرخ في أول جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية كما نقح بالنصوص اللاحقة.

غير أنه لوحظ في التطبيق أن بعض المطالبين بالأداء قاموا برفع دعاوى تتعلق بالاعتراض على إجراءات تتصل بقرارات التوظيف الإجباري للأداء، إما قبل صدور تلك القرارات أو تزامنا مع دعاوى تتعلق بالاعتراض على تلك القرارات، أو في إطار دعاوى تتعلق بالاعتراض على بطاقات الإلزام التي تصدر بناء على تلك القرارات وذلك لدى هيئات قضائية مختلفة عن الهيئات المكلفة بالنظر في نزاع الأساس، مما أدى إلى تشتت النزاع الجبائي بين نزاع حول أسس توظيف الأداء واسترجاعه ونزاع مستقل حول المسائل الإجرائية

**II تكريس مبدإ وحدة النزاع الجبائي**

في إطار تكريس مبدإ وحدة النزاع الجبائي وتلافي تجزئة إجراءات المراقبة والتوظيف والاسترجاع والسحب إلى نزاعات أصلية وأخرى حول الإجراءات، ولتلافي صدور أحكام متناقضة في خصوص نفس الموضوع أقرت أحكام الفصل 60 من قانون المالية لسنة 2008 للمحاكم الابتدائية المختصة في البت في الدعاوى المتعلقة بأساس الأداء الاختصاص بالنظر أيضا، في إطار تلك الدعاوى، في كل الطعون الموجهة إلى إجراءات التبليغ والإستدعاءات والإعلامات وغيرها من الإجراءات المتصلة بتوظيف الأداء أو باسترجاعه ويتعلق الأمر خاصة بإجراءات تبليغ:

* + المطالب والإعلامات المنصوص عليها بالفصل 10 من مجلة الحقوق والإجراءات

الجبائية؛

* التنابيه بتقديم المحاسبة المنصوص عليها بالفصل 38 من نفس المجلة؛
* الإعلامات المسبقة بعمليات المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية المنصوص عليها

بالفصل 39 من نفس المجلة؛

* الإعلامات بنتائج عمليات المراجعة الجبائية الأولية أو المعمقة المنصوص عليها

بالفصل 43 من نفس المجلة؛

* الردود المنصوص عليها بالفصل 44 مكرر من نفس المجلة؛
  + التنابيه بإيداع التصاريح الجبائية والعقود المنصوص عليها بالفصل 47 من نفس

المجلة؛

* + قرارات التوظيف الإجباري للأداء

كما خصت تلك الأحكام محاكم الاستئناف بالنظر في الطعون المتعلقة بتبليغ الإستدعاءات والإعلامات المتصلة بالأحكام الصادرة عن المحاكم الابتدائية في الدعاوى المشار إليها أعلاه، وذلك عند النظر في استئناف تلك الأحكام.

أن أحكام الفقرة VI من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات تنص على أن الطعن في مقرر سحب النظام التقديري يتم طبقا للإجراءات المتعلقة بالطعن في قرار التوظيف الإجباري للأداء، فإن الأحكام المشار إليها أعلاه تطبق في مادة سحب النظام التقديري.

وبالتالي، لا يمكن للطعون المتعلقة بإجراءات التبليغ والاستدعاءات والإعلامات وغيرها من الإجراءات المتصلة بالتوظيف الإجباري للأداء أو باسترجاعه أو بسحب النظام التقديري أن تكون محل دعاوى قضائية منفصلة عن الدعاوى المتعلقة بالاعتراض على القرارات المرتبطة بها أو موازية لها.

كما لا يمكن لتلك الطعون أن تثار في إطار دعاوى تتعلق بإجراءات استخلاص الأداء كالدعاوى المتعلقة بالاعتراض على بطاقات الإلزام

وعلى أساس ما تقدم، تكون لولاية المحاكم المختصة للنظر في النزاعات المتعلقة بأساس الأداء طابعان:

- ولاية حصرية، ويعني ذلك أنها تقصي بقية المحاكم من النظر في تلك النزاعات.

- ولاية عامة، ويعني ذلك أن كل المسائل الأصلية والإجرائية المتعلقة بالتوظيف

الإجباري للأداء أو باسترجاع مبالغ الأداء الزائدة أو بسحب النظام التقديري

ترجع بالنظر لهذه المحاكم.

وبالتالي، لا يحق لأي محكمة أخرى النظر، بصفة مستقلة ومنفصلة، في الأعمال التي تقوم بها مصالح الجباية والمتصلة بالمسائل المذكورة أعلاه، بما فيها إجراءات التبليغ و الإستدعاءات، لأن تلك الأعمال ترجع بالنظر إلى المحاكم المختصة بالنظر في أساس الأداء.

**الجزء الرابع: لجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف  الإجباري للأداء**

في إطار تدعيم توجه مصالح المراقبة نحو الإحاطة بالمطالب بالأداء وإرساء مناخ حوار بناء معه قصد حماية مصالحه و حقوقه وقصد تجاوز الاخلالات على مستوى التبليغ بما في ذلك تلك الناجمة عن تقصير المطالب بالاداء والتي حالت دون إعتراضه على قرار التوظيف للأداء لدى المحكمة الابتدائية مرجع النظر،أضاف الفصل 30 من قانون المالية لسنة 2011 إلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية عنوان رابع  يتضمن الفصول من 127 إلى 132 ويهتم بالإجراءات المتبعة لتأطير أعمال مصالح الجباية و مصالح الاستخلاص والمتعلقة بلجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء.

I**-مهام لجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء:**

أحدثت لدى وزير المالية لجنة استشارية تسمّى "لجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء***"***تتولّى إبداء الرّأي في عرائض المطالبين بالأداء لمتعلقة  بالتماس إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء التي لم يصدر في شأنها حكم في الأصل لانقضاء أجل الاعتراض عليها المنصوص عليه بالفصل 55 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أو لرفض الاعتراض عليها شكلا وذلك شريطة أن تقدّم عريضة إلتماس إعادة النظر في أجل أقصاه موفى السنة الخامسة الموالية للسنة التي تمّ خلالها تبليغ القرار إلى المطالب بالأداء.كما يمكن لمصالح الجباية بمبادرة منها عرض قرارات التوظيف الإجباري للأداء على أنظار اللجنة

**II إجراءات إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء أمام اللجنة** :

تقدّم العرائض المتعلقة بالتماس إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء إلى وزير المالية بواسطة مطلب كتابي معلّل ومصحوب بالمؤيدات والمبررات المثبتة للعريضة وذلك طبقا لمقتضيات الفصل 129 من من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.كما يجب أن تقدم في أجل أقصاه موفى السنة الخامسة الموالية للسنة التي تم خلالها تبليغ قرار التوظيف الإجباري إلى المطالب بالأداء بالطرق القانونية وأن كل عريضة ترد على اللجنة خارج الأجل المذكور تعتبر تخليا صريحا من قبل المطالب بالأداء في الانتفاع بإجراء إلتماس إعادة النظر وفي هذا الإطار فإن مصالح الجباية مدعوة لإثبات صحة إجراءات التبليغ التي إتّبعتها.

إن وزير المالية وباعتباره الجهة التي تقدم إليها عرائض إلتماس إعادة النظر فهو المخول له البت في صحة إجراءات التبليغ من عدمها وله الاستنارة في ذلك برأي لجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف.

 يمكن للجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء دعوة المطالب بالأداء قصد الاستماع إليه طبقا لمقتضيات م ح إ ج للطعن.كما يمكن للمطالب بالأداء الاستعانة بمن يختاره أو إنابة وكيل عنه للغرض طبقا للقانون.

هذا ولا يمكن الاحتجاج لدى السلط الإدارية أو القضائية بآراء لجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء. وتكون مقرّرات سحب أو تعديل قرارات التوظيف الإجباري للأداء والإجراءات الجبائية. غير قابلة للاعتراض أو كما يمكن لهذه اللجنة أن تطلب توضيحات أو معطيات من مصالح الجباية بخصوص الملفات المعروضة عليها (الفصل 130 من من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية.)

يمكن لوزير المالية أو للمدير العام للأداءات بتفويض من وزير المالية  تعديل أو سحب قرار التوظيف الإجباري للأداء بمقتضى مقرر وذلك بناء على رأي لجنة إعادة النظر في قرارات التوظيف الإجباري للأداء.  ويتم في هذه الحالة إعلام المطالب بالأداء بذلك

|  |
| --- |
| الخاتمة  لاشك إن المشرع ساهم من خلال م .ح .إ. ج مساهمة فعالة في تدعيم وتثبيت ضمانات المطالب بالأداء عبر الإحاطة بالتبليغ بشكل خاص ويتجلى ذلك من خلال الضوابط التي ألحقها المشرع بإجراءات التبليغ لمختلف الوثائق المنصوص عليها سابقا وذلك خلال طور المراقبة والتوظيف أو خلال طور النزاع.  وحيث يتضح مما سبق بيانه أن التبليغ في المادة الجبائية يحقق مبدأ إجرائيا هاما هو مبدأ المواجهة بطريقة تجعل أطراف النزاع الجبائي على بينة من كل المستجدات بخصوص سير الإجراءات. ولئن كان المشرع من خلال مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية قد ساهم في تدعيم وتثبيت ضمانات المطالب بالأداء ساعيا من خلال إجراءات التبليغ إلى وضع حدا لهيمنة الإدارة إلا أنه لم يتوصل إلى تحقيق التكافؤ المأمول بين طرفي النزاع ذلك أن المطالب بالأداء في حاجة لعلاقة أكثر وضوحا ورسوخا مع مصالح المراقبة. خاصة وأن إشكاليات التبليغ **ما** انفكت تتزايد خصوصا وإن النصوص التشريعية المنظمة في إطار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، لم تأت على كل المسائل الإجرائية وحقوق المطالب بالأداء.  وبالرغم من أن بعض النقائص على مستوى التبليغ في المادة الجبائية هي بصدد المعالجة سوى في إطار مشروع قانون المالية لسنة 2015 أو في إطار مشروع إصلاح المنظومة الجبائية إلا انه لاتزال البعض منها تنتظر الدرس والمراجعة قصد التوصل الى تحقيق التكافؤ بين الادارة والمطالب بالاداء  ومن بين هذه النقائص نخص بالذكر :  \* ان شروط التبليغ لم تشمل جميع الإجراءات باعتبار أن جزء منها التي لم يشترط المشرع في تبليغها طرقا محددة ولم يتم التنصيص صراحة على تبليغها وفق مقتضيات الفصل 10 من م. ح.إ.ج مما يقلص من الضمانات الممنوحة للمطالب بالأداء خاصة بالنسبة لتلك المتعلقة بالمراجعة الجبائية لوضعيته الجبائية والتي يتم أخذها بعين الاعتبار في إحتساب مدة المراجعة الجبائية المعمقة كالطلب الكتابي لتوضيحات أو لمبررات تتعلق بعملية المراجعة الجبائية المعمقة و محضر معاينة الانطلاق الفعلي لعملية المراجعة الجبائية المعمقة والمكاتبات المتعلقة بالتوقف عن المراجعة الجبائية المعمقة  \* طبقا لأحكام الفصل 58 من مجلة ض.د.أ .ط. ض .ش يودع الإعلام بإيقاف النشاط بالنسبة الى الأشخاص الطبيعيين لدى إدارة المؤسسات الكبرى أو لدى مكتب مراقبة الاداءات مرجع النظر في أجل لا يتجاوز الخمسة عشر يوما من تاريخ التوقف الفعلي عن النشاط أو في أجل لا يتجاوز ستة أشهر من تاريخ الوفاة .ويتم إيداع الأعلام بإيقاف النشاط إما مباشرة مقابل وصل تسلم أو بواسطة مكتوب مضمون الوصول مصحوبا ببطاقة التعريف الجبائية  وحيث وباستثناء هذا الفصل ،فإن م.ح.إ.ج لم تتطرق قط للإجراءات الواجب إتباعها من قبل المعني بالامر قصد إستكمال إجراءات إيقاف النشاط خاصة وأنه لا يحول إيقاف النشاط دون مواصلة إجراءات مراجعة جبائية تم الشروع في إنجازها أو إجراء مراجعة جبائية لاحقة للمعني بالأمر بعنوان فترة غير المشمولة بالتقادم او القيام ضده بإجراءات نراع الأساس أو إجراء نزاع الاستخلاص .لذا بات من الضروري ،في إطار المحافظة على حقوق المطالب بالاداء توضيح الاجراءات الواجب إتباعها عند إيقاف النشاط والتنصيص ضمن م.ح.إ.ج على ضرورة تعيين المعني بالامر لمحل مخابرته قصد تبليغه مطالب وإعلامات المصالح الجبائية وذلك طبقا لمقتضيات الفصل 10 من م.ح.إ.ج.وذلك على غرار ما تم توضيحه ضمن المجلة حول الاجراءات الواجب إتباعها بالنسبة للورثة  \*عدم التنصيص صراحة ضمن م.ح.إ.ج على ضرورة تمكين المطالب بالأداء الذي تتم المراجعة المعمقة لوضعيته الجبائية بمكاتب الادارة من الوثائق المحاسبية عند تبليغه طلب توضيحات ومبررات يتعلق بتلك الوثائق وذلك طبقا للفصل41 من م .ح.إ.ج  وحيث تشكل هذه الوضعية عائقا أمام المطالب بالأداء في صياغة إجابته في صورة إكتفاء مصالح المراقبة بتبليغه الطلب دون تمكينه من الوثائق المحاسبية موضوع الطلب مما يقتضي منه إعادة الاتصال بالمحقق بمكاتب الإدارة للحصول على الوثائق للتمكن من الإجابة  \*إن التبليغ الى المقر المصرح به ضمن آخر تصريح سنوي للضريبة على الدخل بالنسبة للمطالب بالاداء غير الخاضع لواجب التصريح بالوجود يتسم بالغموض على مستوى التطبيق و يستحق مزيد التوضيح على مستوى الاجراءات الواجب إتباعها خاصة من قبل المطالبين بالاداء الذين قاموا بالتفويت في عقارات معدة للسكنى وذلك حتى يتمكنوا من ضمان حقهم في الإعلام والإطلاع على كل المسائل المتخذة ضدهم بعد عملية التفويت وضمان حقهم في الدفاع عنى مصالحهم  \* إن أجل رد المطالب بالاداء على طلب الارشادات والتوضيحات والمبررات المقدمة في إطار المراجعة الاولية والمحدد بـ10 أيام طبقا لمقتضيات الفصل 6 من م. ح. إ.ج يعتبر غير كافي لتمكين المطالب بالاداء من صياغة إجابته و توفير المعلومة المطلوبة .لذا وفي إطار مشروع قانون المالية لسنة 2015 الذي يدخل حيز التنفيذ في غرة جانفي 2015 تم إقتراح الترفيع في هذا الاجل الى عشرون يوما  \*إن عدم إلزام المشرع مصالح المراقبة بأجل لبيان موقفها من رد المطالب بالاداء على طلب الارشادات والتوضيحات سوى بحفظ الملف أو بتبليغ نتائج المراجعة الاولية وضع المطالب بالاداء في وضعية غير مريحة لعدم درايته بمآل إجابته بل أنه يفاجئ في بعض الأحيان بإعلام بنتائج المراجعة الأولية بعد مضي سنة أو أكثر على تاريخ إجابته .لذا وضمانا لحقوق المطالب بالأداء تم اقتراح ضمن مشروع قانون المالية لسنة 2015 تحديد أجل بـ 90 يوما لمصالح المراقبة لبيان موقفها من رد المطالب بالاداء على طلب الارشادات والتوضيحات والمبررات وذلك بالتنصيص إما على حفظ الملف أو تبليغ نتائج المراجعة الاولية  \* في نفس الإطار، فإن المشرع لم يلزم مصالح المراقبة بأجل للرد على اعتراض المطالب بالأداء على نتائج المراجعة سوى الأولية أو المعمقة كما لم يلزمها بأجل لإصدار وتبليغ قرار التوظيف الإجباري ضد المطالب بالأداء في صورة عدم التوصل الى إتفاق على نتائج المراجعة بعد رد هذا الأخير على رد مصالح المراقبة على اعتراضه على نتائج المراجعة  وحيث أن عدم إلزام الإدارة بآجال للرد على اعتراض المطالب بالأداء على نتائج المراجعة أو لتبليغ قرار التوظيف الإجباري جعل الإدارة تعمل في أرحية ودون قيود في الزمن ولكن على حساب المطالب بالأداء الذي يجد نفسه مقيدا بمبالغ مستوجبة غير نهائية و تاريخ عرضها على القضاء للحسم فيها يبقى رهينة تفرغ الادارة لاعداد وتبليغ قرار التوظيف الاجباري  وحيث وإن تدارك المشرع هذا الإشكال جزئيا من خلال مشروع قانون المالية 2015لسنة بأن ألزم الادارة بالرد كتابيا على إعتراض المطالب بالاداء على نتائج المراجعة والوارد بالفصل 44 مكرر من م.ح.إ.ج في أجل أقصاه ستة أشهر من تاريخ ذلك الاعتراض إلا أنه لم يلزمها بأجل في إصدار قرار التوظيف الاجباري مما يدل على أن الاشكال المذكور أعلاه لا يزال قائما  \*إن فتح اجل جديد للتقادم بـ10 سنوات بالرغم من إيداع المطالب بالادعاء لتصاريحه بعد التنبيه عليه بإعتبار أنه كان في حالة إغفال يستحق المراجعة من قبل المشرع لما يتضمنه من تغليب لمصلحة الإدارة على المطالب بالأداء الذي تم تسليط عليه جزاءا مشددا بالرغم من تداركه لحالة الإغفال التي كان عليها وقيامه بإيداع تصاريحه بعد التنبيه عليه  وفي الختام تجدر الاشارة الى غياب نص في م .ح.إ.ج يضع جزاءا لعدم صحة إجراءات التبليغ و التي تضر بمصالح المطالب |

1. أحمد أبو الوفاء:المرافعات المدنية والتجارية طبعة15، 1990 [↑](#footnote-ref-2)
2. (1). مداولات مجلس النواب عدد 39 الأربعاء 26/07/2000، ص 1904. [↑](#footnote-ref-3)
3. ) **المذكرة العامة عدد20/2002** المتعلقة بشرح أحكام الفصول من 36 إلى 46 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية المتعلقة بإجراءات المراجعة الجبائية [↑](#footnote-ref-4)
4. - بلحسن خلادي: "حقوق الدفاع والتقاضي الجبائي من خلال مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية"، م.ق.ت، عدد 2، فيفري 2005، ص 134. [↑](#footnote-ref-5)
5. - طارق الحناشي: الإدارة الجبائية من خلال م ح ا ج، أطرورحة دكتوراه في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية بتونس، 2005-2006، ص : 277-278. [↑](#footnote-ref-6)
6. **- المذكرة العامة عدد 09 /2002 المتعلقة ب**الطعن بالتعقيب لدى المحكمة الإدارية في الأحكام الصادرة في الدعاوى المتعلقة بأساس الأداء [↑](#footnote-ref-7)
7. مذكرة عامة عدد06/ 2009 تتعلقب**شرح أحكام الفصل 36 من قانون المالية لسنة 2009 والمتعلقة بتجميع الأحكام المتعلقة بطرق التبليغ في المادة الجبائية ضمن مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية** [↑](#footnote-ref-8)
8. - المحكمة الإدارية قرار تعقيبي عدد القضية 32596 بتاريخ 14/01/2002، [↑](#footnote-ref-9)
9. - المحكمة الإدارية قرار تعقيبي عدد 32785 بتاريخ 11/02/2002). [↑](#footnote-ref-10)
10. **)** المذكرة العامة عدد05/2010**المتعلقة بضبط إجراءات التبليغ في صورة وفاة  المطالب بالأداء** [↑](#footnote-ref-11)
11. **) المذكرة العامة عدد 42/2002  حول  شرح أحكام الفصل 3 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية المتعلقة بمكان توظيف الأداء والتصريح به .** [↑](#footnote-ref-12)
12. (1 ) المذكرة العامة عدد14/2006**المتعلقة**  بشرح أحكام الفصل 51 من القانون عدد 106 لسنة 2005 المؤرخ في 19 ديسمبر 2005 المتعلق بقانون المالية لسنة 2006 والمتعلقة باحتساب آجال التقادم في صورة عدم التصريح بالأداء**.** [↑](#footnote-ref-13)
13. مذكرة إدارية عدد28/2008شرح أحكام الفصل 60 من القانون عدد 70 لسنة 2007 المؤرخ في 27 ديسمبر 2007 المتعلق بقانون المالية لسنة 2008 والخاصة بتوضيح مجال اختصاص القاضي الجبائي [↑](#footnote-ref-14)
14. [↑](#footnote-ref-15)