جـــامعة 7 نوفـــمبر بقرطاج

كلية العلوم القانونية والسياسية والإجتماعية بتونس

التسوية القضائية والديـــون الجبائيـــة

مذكرة لنيل شهادة الماجيستير المتخصص في القانون الجبائي

إعداد الطالـــب:

سامـــي القبطني

إشراف الأستـــاذ:

أحمـــد الورفلـــي

قاض باحث ومدرس جامعي

السنـــة الجـــامعيـــة: 2004 -2005

الإهـــداء

إن كان مجهود هذا العمل جديرا بالإهداء فإني أهديه إلى

أبـــي وأمـــي وزوجتي وإلى إبني يوسف وياسين وبقية

أفراد العائلة وكل الأصدقاء أبقاهم الله بالصحة والعافية.

شكر

في نهاية هذا البحث أشكر الله الذي أعانني على إنجازه كما أتوجه بالشكر للأستاذ أحمد الورفلي الذي أشرف على إنجازه ولم يبخل علي بالنصح والتوجيه.

كما لا يفوتني أن أشكر الأخ والزميل العزيز مبارك الخماسي.

وأتوجه بالشكر إلى كل من أعانني من قريب ومن بعيد على إتمامه.

المختصرات

المختصرات باللغة العربية :

م.ق.ت. : مجلة القضاء والتشريع
م.أ.ق.م. : مجلة الأداء على القيمة المضافة
م.إ.ع. : مجلة الإلتزامات والعقود
م.ت. : المجلة التجارية
م.ض.د. : مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات
م.ش.ت. : مجلة الشركات التجارية
م.ع.أ. : المجلة العامة للأداءات (الفرنسية)
م.م.ت.ط.ج. : مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي
م.م.م.ت. : مجلة المرافعات المدنية والتجارية.
م.ح.إ.ج. : مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

المختصرات باللغة الفرنسية :

C.E. : Conseil d'Etat
Art. : Article
Comm. : Commentaire
Concl. : Conclusions
D. : Recueil Dalloz
D.F. : Revue de droit fiscal
Doc. : Document
Ed. : édition
Fasc. : Fascicule
L.G.D.J : Librairie Générale de droit et de Jurisprudence
P. : Page
P.A. : Les Petites Affiches
R.C.F : Revue comptable et financière
R.D.P. : Revue de droit public
R.F.F.P : Revue Française de finances publiques
R.J .F. : Revue de jurisprudence Fiscale
Juris-class.com. : Juris- classeur commercial
Req. : Requête
Rev.dr.compt. : Revue de droit comptable

Rev.juris p.com : Revue de jurisprudence commerciale
s. : Suivant
SS. : Sous section
Th. : Thèse.

" Il est de l'intérêt de tous et de chacun que le fisc soit le plus riche possible pour soutenir les charges de l'Etat."

Pothier.

المقدمة

مقدمة

أدت التطورات الحديثة التي شهدها العالم في جميع الميادين وخاصّة المتعلقة منها بعولمة الأسواق وتحريرها في ظل القواعد والأساليب التي أرست دعائمها المنظمة العالمية للتجارة إلى إعادة نظر مختلف الدول في سياساتها الإقتصادية بجميع جوانبها مع إيلاء البحث في موضوع القدرة التنافسية وكيفية دعمها كل الأولوية مقارنة بما كان عليه الأمر سابقا في إطار السياسات الإقتصادية ذات الطابع الحمائي.

وتبعا لذلك، تسارع نسق الإصلاحات الهادفة إلى تحرير الإقتصاد التونسي تنفيذا للإلتزامات المترتبة عن انضمام تونس إلى المنظمة العالمية للتجارة وانخراطها في برنامج شراكة مع الإتحاد الأوروبي في منتصف التسعينات إلى جانب المصادقة في السنوات الأخيرة على اتفاقية وقع بمقتضاها تأسيس منطقة للتبادل الحرّ بين الدول العربية الأعضاء في الجامعة العربية.

وفي هذا الإطار، تعلقت أبرز الإجراءات التي اتخذتها السلطات العمومية بسن حوافز جديدة لتشجيع الإستثمار في كل الأنشطة الإقتصادية ولا سيما المجددة منها. وذلك من خلال إصدار مجلة قانونية جديدة موحدة تعنى بحفز الإستثمار [1]. بالإضافة إلى التركيز على دعم القدرة التنافسية للمؤسسات الناشطة من خلال إرساء برنامج يعنى بتأهيل طرق تصرفها وتعصير وسائل انتاجها بالإعتماد على إسناد منح وحوافز لفائدة الإستثمارات المادية واللامادية المنجزة في هذا الإطار.

وقد تبين في نطاق تنفيذ الإجراءات الإصلاحية المشار إليها أن بعض المؤسسات التونسية تمر بصعوبات اقتصادية ظرفية ناجمة عن أسباب مختلفة راجعة إما لسوء تسييرها والتصرف في أموالها أو لأسباب خارجة عنها تتصل خاصة باحتداد المنافسة وبصعوبة الظرف الإقتصاد الداخلي والخارجي.

وفي إطار وعي المشرع بأهمية المحافظة على هذه المؤسسات من الإندثار وبضرورة إعادتها إلى الدورة الإقتصادية في أحسن الظروف حماية لمواطن الشغل فيها ولمساهمتها الإقتصادية، صدر القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أفريل 1995 والمتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية.

وارتأى المشرع التونسي من خلال هذا القانون أن يؤسس نظاما متكاملا تتظافر في إطاره كل الجهود لمساعدة المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية. ذلك أن الفصل الأول من القانون المشار

1- أنظر: مجلة تشجيع الإستثمارات الصادرة بمقتضى القانون عدد 120 لسنة 1993 المؤرخ في 27 ديسمبر 1993.

إليه جاء مكرسا لهدف الإنقاذ من خلال التنصيص صراحة على أنه " يهدف نظام الإنقاذ أساسا إلى مساعدة المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية على مواصلة نشاطها والمحافظة على مواطن الشغل فيها والوفاء بديونها".

مع العلم أن قانون 17 أفريل 1995 شهد تنقيحين أولهما في 15 جويلية 1999 (القانون عدد 63 لسنة 1999) والثاني في 29 ديسمبر 2003 بمقتضى القانون عدد 79 لسنة 2003.

وتجدر الإشارة إلى أن هذا القانون على غرار القانون الفرنسي المؤرخ في 25 جانفي 1985 أدخل تعديلا جذريا على تنظيم الإجراءات الجماعية المعمول به منذ 5 أكتوبر 1959 تاريخ إصدار المجلة التجارية والذي لم يتضمن سوى نوعين من الإجراءات يتمثلان في الصلح الإحتياطي الذي كان يلتجئ إليه التاجر بصفة اختيارية والتفليس الذي يكون بطلب من المدين نفسه أو من أحد دائنيه والذي يمكن أن يفضي إلى عدة حلول[2] أهمها الصلح البسيط أو إتحاد الدائنين.

وتضمن نظام الإنقاذ المنصوص عليه في إطار قانون 17 أفريل 1995 عدة قواعد تحد من حقوق أغلب الدائنين ومن ضمنهم إدارة الجباية المتعلقة باستخلاص ديونهم وما تستوجب هذه العملية من إجراءات تتبع وتنفيذ ضد المؤسسة المدينة.

كما إن نظام إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية وباعتباره آلية من آليات تلافي اندثار المؤسسات والحفاظ على مواطن الشغل فيها، تضمن عدة مراحل وحلول لتحقيق هدف الإنقاذ.

ففي ما يتعلق بالمراحل التي يمرّ بها الإنقاذ، إقتضى قانون 17 أفريل 1995 أن إنقاذ المؤسسة يمكن أن يتم على أساس إجراءات التسوية الرضائية من إجراءات الإنقاذ أو من خلال اتباع إجراءات التسوية القضائية والتي يمكن أن تؤول نتائجها إلى الحكم بمواصلة المؤسسة لنشاطها أو كرائها أو إعطائها للغير في إطار وكالة حرة أو إحالتها للغير.

وتقتضي إجراءات التسوية القضائية إصدار حكم يقرر رفض المطلب المقدم في التسوية أو وضع برنامج لإنقاذ المؤسسة باعتماد أحد الحلول المشار إليها.

ويمكن بيان الإختلاف بين إجراءات التسوية الرضائية وإجراءات التسوية القضائية بالرجوع إلى الصلاحيات المخولة للمحكمة في ما يتعلق بكل منهما. ذلك أن دور المحكمة يقتصر في إطار التسوية الرضائية على التعهد بطلب التسوية ثم تعيين مصالح يتولى السعي إلى التوفيق بين المدين ودائنيه وتختم الإجراءات برفض الإتفاق الذي قد يتوصل إليه هؤلاء الأشخاص أو بالمصادقة عليه دون حق التعديل فيه عدا الإمكانية المنصوص عليها بالفصل 13 من قانون الإنقاذ والمخولة لرئيس المحكمة الإذن بجدولة ديون أقلية الدائنين الذين لم يتوصلوا إلى اتفاق مع المدين.

2- أنظر: الفصل 507 وما يليه من المجلة التجارية

أما في إطار التسوية القضائية، فتتمتع المحكمة بصلاحيات أوسع تشمل خاصة إمكانية رفض مطلب التسوية القضائية والإذن بتفليس المؤسسة أو تصفيتها، كما يمكن لها أن تطلب إعداد برنامج لإنقاذ المؤسسة وتشرف على تنفيذه. إلا أن الصلاحيات الموكولة للقاضي في إطار التسوية القضائية وبالرغم من شساعتها، فإن قانون 17 أفريل 1995 لم يسمح بإطلاقها وجعل لها ضوابط يمكن إستعراض مضمونها في ما سيأتي بيانه.

من الملاحظ أن الإنتفاع ببرنامج التسوية القضائية لا يهم كل المؤسسات التي لم تنفذ إلتزاماتها تجاه دائنيها لسبب من الأسباب.

فقد قرن قانون إنقاذ المؤسسات الإنتفاع بنظام التسوية القضائية بشرط التوقف عن الدفع ونص على معايير ومؤشرات يعتمدها القاضي لإقامة الفرق بين الوضعيات التي يتوفر فيها شرط التوقف عن الدفع عن الحالات المغايرة الأخرى.

وبالرجوع إلى مفهوم التوقف عن الدفع الذي لم يكن له تعريف واضح في إطار قانون المؤسسات إلا بعد تعديل ديسمبر 2003، نجد أن هذا المفهوم يكتسي أهمية بالغة في مادة إنقاذ المؤسسات ولكنه يتميز بصعوبة التحديد.

وتبرز أهمية هذا المفهوم من خلال اعتماده التمييز بين المؤسسة التي هي بحاجة إلى التسوية القضائية عن غيرها التي لا تحتاج لهذا الإجراء لأنها يمكن أن تعود إلى حالتها العادية بالإعتماد على إمكانياتها ووسائلها الذاتية أو لأن إنقاذها أصبح مستحيلا وبالتالي وجب تفليسها.

أما الصعوبة المسجلة على مستوى تحديد مفهوم التوقف عن الدفع في ظل قانون الإنقاذ، فهي تعود بالأساس إلى طبيعة الصعوبات التي تمر بها المؤسسات المعنية بإجراءات التسوية القضائية.

فهي لا تعد من قبيل الصعوبات البسيطة التي يمكن للمؤسسة تجاوزها بالإعتماد على إمكانياتها الذاتية. وهي أيضا ليست بالصعوبات التي يستحيل تجاوزها. فهي صعوبات ذات طبيعة تقع في وضعية بين الوضعيتين المذكورتين وتتمثل في نقص للسيولة لدى المؤسسة قد نجد لها حلولا في صورة مد يد المساعدة لها من قبل الأطراف المتعاملة معها ولا سيما الدائنون منهم وخاصة من خلال قبولهم تمديد آجال خلاص ديونهم أو الحط من ديونهم أو من فوائضها.

وقد سكت المشرع عن إعطاء مفهوم واضح للصعوبات الإقتصادية في إطار قانون الإنقاذ خلافا لما تم التنصيص عليه حول مفهوم "الصعوبات الظرفية" للمؤسسات السياحية بمقتضى الفصل الأول من الأمر عدد 928 لسنة 2004 المؤرخ في 19-04-2004 المتعلق بتعريف المؤسسات السياحية التي تمر بصعوبات ظرفية والذي جاء تطبيقا للفصل 25 من القانون عدد 80 لسنة 2003 المؤرخ في 29-12-2003 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2004.

فقد جاء بالفصل الأول من الأمر المذكور أنه " تعتبر صعوبات ظرفية على معنى أحكام الفصل 25 من القانون عدد 80 لسنة 2003 المؤرخ في 29 ديسمبر 2003 المتعلق بقانون المالية لسنة 2004، الصعوبات التي لاقتها المؤسسة خلال الفترة من غرة سبتمبر 2001 إلى موفى جوان 2003 والتي إنجر عنها تقلص في نشاطها تمثل خاصة في انخفاض عدد الليالي المقضاة والمقابيض السياحية ".

ويكاد يتطابق هذا المفهوم للصعوبات الظرفية مع الصعوبات الإقتصادية التي أشار إليها قانون 1995 دون التعريف بها باعتبار أن الصعوبات المفضية إلى اتباع نظام الإنقاذ هي بالضرورة الصعوبات التي يمكن تجاوزها. بمعنى أنها ظرفية ويمكن تجاوزها حتى إن اقتضى ذلك تدخل المحكمة.

والجدير بالذكر في هذا الإطار، هو أن الفصل 18 من قانون 17-04-1995 تضمن في فقرته الثانية التعريف بمفهوم التوقف عن الدفع واقتضى أنه" تعد متوقفة عن الدفع على معنى هذا القانون كل مؤسسة تكون غير قادرة على مجابهة الديون التي حل أجلها بما هو موجود لديها من سيولة ومن موجودات قابلة للتصرف على المدى القصير".

وبالإضافة إلى ذلك، نص الفصل 3 (جديد) من القانون المشار إليه على أن " لا تنتفع بهذا النظام كل مؤسسة تماطل في دفع ديونها، مع قدرتها على ذلك، وكذلك كل مؤسسة توقفت نهائيا عن النشاط منذ مدة لا تقل عن عام كامل ".

ويمكن أن تنتفع بهذا النظام كل مؤسسة ثبت أنها خسرت كامل أموالها الذاتية أو سجلت خسائر تتجاوز ثلاثة أرباع أموالها الذاتية على امتداد ثلاث سنوات متتالية إذا تبين للقاضي توفر فرص جدية لإنقاذها ".

وبالإعتماد على مضمون هذين الفصلين، يمكن التفريق بين الحالات التي يمكن فيها اعتبار المؤسسة متوقفة عن الدفع على معنى قانون الإنقاذ عن غيرها من الحالات.

وبناء على ذلك، فإن الحالات التالية لا يظهر من خلالها أن المؤسسة توقفت عن الدفع :

- حالة المؤسسة التي تماطل في دفع ديونها على معنى الفصل 3 (جديد) من قانون الإنقاذ والتي لا تنتفع بالإنقاذ .

وتندرج هذه الحالة في إطار ما أشار إليه التقرير المشترك للجنتين البرلمانيتين المكلفتين بدراسة مشروع تنقيح قانون الإنقاذ في ديسمبر 2003، من إقدام بعض المؤسسات التي تسعى للإستفادة بأحكام قانون الإنقاذ دون وجه لغاية التفصي من دفع ديونها الأمر الذي يؤدي إلى المساس بالمصالح المشروعة للدائنين ويتسبب في انخرام قواعد سير النشاط الاقتصادي[3].

3- أنظر: تقرير لجنتي المالية والتخطيط والتنمية الجهوية والتشريع العام للإدارة- مداولات مجلس النواب حول تنقيح سنة 2003 : 22-12-2003 ص 608

– حالة المؤسسة الميؤوس من إنقاذها والتي لا طائل من إنقاذها باعتبار أن وجودها يؤثر سلبا على المتعاملين معها وعلى ميدان الأعمال بصفة عامة.

ويختص القاضي بإثبات إستحالة إنقاذ المؤسسة أي أنها تجاوزت التوقف عن الدفع على معنى قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية إلى مرحلة التوقف عن الدفع على معنى قانون التفليس بالإعتماد على كل وسائل الإثبات وخاصة القرائن القانونية القاطعة منها والبسيطة.

تتعلق القرائن القاطعة على استحالة الإنقاذ وبالتالي على التفليس المباشر للمؤسسة بما يلي :

- الحالة المنصوص عليها بالفصل 449 من المجلة التجارية والمتعلقة بفرار التاجر وغلق مخازنه أو إتلاف جزء مهم من أمواله.
- الشركة التي دخلت طور التصفية التي نص عليها الفصل 593 من المجلة التجارية والتي يثبت توقفها عن الدفع بعد ذلك.
- حالة التوقف على النشاط لمدة لا تقل عن عام كامل المنصوص عليها بالفقرة الثانية من الفصل الثالث من قانون الإنقاذ.

وتتعلق القرائن البسيطة بالحالات التي تجاوز فيها حجم خسائر المؤسسة القدر والمدة التي تعرضت إليهما الفقرة الثالثة من الفصل الثالث من قانون الإنقاذ المشار إلى مضمونه سابقا.

وتتعلق بالتالي القرائن البسيطة بمعايير ومؤشراتها يؤول توفرها إلى عدم تمتيع المؤسسة بنظام الإنقاذ إلا إذا برهنت على إمكانية إنقاذها من خلال تقديم حجج تقيم الدليل على أن حجم خسائرها لا يمنعها من استعادة نشاطها في ظروف عادية. وللقاضي في هذه الحالة كامل الصلاحيات لتقدير إمكانية الإنقاذ من عدمها.

ومن ناحية أخرى، ينبغي التذكير بأن مقاصد المشرع من وراء إصداره لقانون الإنقاذ سنة 1995 تتمثل في وضع نظام يقوم على إيجاد كل الوسائل الكفيلة بإنقاذ المؤسسة من الإندثار والحفاظ على مواطن الشغل فيها مع تحمل دائنيها بعض التضحيات المعقولة.

وفي هذا الإطار، لم يستثن قانون الإنقاذ أي طرف من المتعاملين مع المؤسسة المعنية بالإنقاذ من واجب التضحية على أساس مبدأ التكافل بين جميع مكونات المجتمع.

لذلك، فإن إدارة الجباية وباعتبار أنها تمثل طرفا فاعلا ومتدخلا هاما في المنظومة الإقتصادية بصفة عامة وفي حياة المؤسسة على وجه الخصوص، فإنها أيضا معنية بتقديم التضحية قصد تحقيق هذا الهدف من خلال تأجيل أو الحط من ديونها (مستحقاتها) المعمرة لذمة المؤسسة التي تمر بصعوبات إقتصادية والمعنية بإجراءات التسوية القضائية.

وتحيلنا مسألة تشريك إدارة الجباية في تحمل تبعات إنقاذ المؤسسة على الأهمية القصوى التي أولاها المشرع لهدف الإنقاذ. ذلك أن قواعد القانون العام لم تسمح لإدارة الجباية بتقديم مثل هذه التضحية إلا في حالات ضيقة، وذلك بالنظر إلى ضرورة استمرار قبض موارد الدولة بجميع أصنافها قصد تغطية ما تستوجبه الأعباء العمومية من مصاريف.

وفي الواقع، تكتسي دراسة وضع الديون الجبائية من إجراءات التسوية القضائية والقواعد المنظمة لها أهمية بالغة باعتبار ما حباها به القانون العام من أولوية ومرتبة في الإستخلاص مقارنة بالديون الأخرى.

فبالإضافة إلى القواعد التي تضمنها التشريع الجبائي ومجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حول أصناف الديون الراجعة للدولة والوسائل المخولة للإدارة في استخلاصها، نصت مجلة المحاسبة العمومية في فصلها 33 على أن "تتمتع الدولة والمؤسسات العمومية لاستخلاص ديونها على الغير بامتاز عام على مكاسب مدينيها المنقولة أو الغير منقولة ".

كما تضمن الفصل 34 من هذه المجلة أنه "تتمتع الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات العمومية المحلية زيادة على ذلك لاستخلاص الضرائب والرسوم والمعاليم الموظفة على مكاسب منقولة أو غير منقولة معينة بامتياز خاص على تلك المكاسب وعلى ثمارها ومداخيلها .

ويحتل هذا الإمتياز الخاص الدرجة الأولى ويسبق الحقوق العينية نفسها الراجعة للغير حتى ولو كانت سابقة له ".

وعلاوة على ذلك، فقد خصت مجلة الحقوق العينية في الفصل 199 المبالغ المستحقة للخزينة العامة بإمتياز عام على المنقولات والعقارات ومنحتها المرتبة الرابعة في تصنيفها للإمتيازات العامة.

وفي ظل هذه المكانة المتميزة التي خصت بها مختلف القوانين المذكورة الديون الجبائية، فإن القانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات الإقتصادية جاء لإرساء قواعد جديدة متعلقة باستخلاص الديون الجبائية في إطار التسوية القضائية للمؤسسة. وذلك إستجابة لاعتبارات أخرى إقتصادية لا تقل أهمية عن ضمان موارد الدولة.

ولم يختلف المشرع التونسي عن نظيره الفرنسي حول هذا ا التوجه الجديد. ذلك أن إمتياز الخزينة شهد في إطار التشريع الفرنسي حماية وأولوية مطلقتين خلال القرن التاسع عشر والنصف الأول من القرن العشرين على أساس اعتبارات متعلقة بالمصلحة العامة مما جعل الفقيه Pothier يؤكد على أنه من مصلحة كل المواطنين وكل مواطن على حدة أن تكون الخزينة العامة في أعلى درجات الثراء حتى تجابه أعباء الدولة[4].

إلا أنه منذ صدور قانون 28-12-1960 الذي تضمن ضرورة إشهار الإمتيازات الجبائية، بدأت الحماية المطلقة المسندة لإمتياز الخزينة في التراجع.

وتأكد هذا التراجع من خلال قانون 1967 المتعلق بالإجراءات الجماعية الذي ضيق إلى حد كبير من حق التتبع الفردي الراجع للخزينة.

ثم تم بمقتضى قانون 25-01-1985 المتعلق بإنقاذ المؤسسات التنصيص على الواجب المحمول على الخزينة العامة كسائر الدائنين الآخرين والمتضمن لتقديم تضحيات في سبيل إنقاذ المؤسسة.

4- أنظر: Juris-class.com.1,1996.Fasc 2730 P3:"Il est de l'intérêt de tous et de chacun que le fisc soit le plus riche possible pour soutenir les charges de l'Etat"-

وبذلك، تطور المفهوم الأصلي للإجراءات الجماعية القائم على اعتبارها وسيلة للإستخلاص الجبري للديون ليصبح أكثر ملاءمة للأهداف الإقتصادية بصفة عامة من خلال اعتماده على وظائف جديدة ترمي أساسا إلى إنقاذ المؤسسة والحفاظ على مواطن الشغل قبل إستخلاص الدائنين لديونهم.

وباعتبار ما سبق ذكره، فإنه يتجه التساؤل حول مآل الديون الجبائية في صورة إخضاع المؤسسة المدينة لإجراءات التسوية القضائية.

فهل أن قانون الإنقاذ سلب من إدارة الجباية إمتياز إستخلاصها ؟ أو أنه قلص من هذا الإمتياز؟

وفي صورة التسليم بالتقليص من أثر هذا الإمتياز، فهل منحها مقابل ذلك ضمانات وآليات كافية وناجعة للحفاظ على ديونها من التلاشي ؟

لا بد للإجابة على هذه الأسئلة وغيرها، من التعرض إلى ما ورد في قانون إنقاذ المؤسسات لسنة 1995 وإلى التعديلين اللذين لحقاه سنة 1999 وسنة 2003 وإلى ما تضمنه القانون المقارن من أحكام حول هذه المسألة، وذلك قصد توضيح حقوق إدارة الجباية وواجباتها المتصلة بدينها خلال الإجراءات السابقة لاستخلاصه في إطار التسوية القضائية (جزء أول)، للتخلص في ما بعد إلى تناول مسألة مرتبة ديون الخزينة وآليات استخلاصها أثناء فترة تنفيذ المؤسسة لالتزاماتها طبقا لما يتضمنه برنامج التسوية القضائية (جزء ثان).

الجزء الأول

الإجراءات السابقة لإستخلاص الدين الجبائي

جزء أول : الإجراءات السابقة لاستخلاص الدين الجبائي :

لـــئن ضـــمنت إجراءات التسوية القضائية توفير عدة آليات تهدف إلى المحافظة على المؤسسة من الإندثـــار وتساعدها على تجاوز صعوباتها الظرفية، فإنها رسمت من جانب آخر حدود التضحيات الـــتي يمكـــن أن يتحمـــلها بـــاقي المتعاملين مع المؤسسة في سبيل تحقيق هذا الهدف الإقتصادي والإجتماعي الهام.

ومـــن هذا المنطلق، أسس المشرع تلازما في الحقوق والواجبات الراجعة إلى المؤسسة ودائنيها في إطار صيغ إعداد وتنفيذ برنامج الإنقاذ.

وبالـــرغم من صعوبة تحقيق هذه المعادلة باعتبار كل ما تضمنه التشريع المتعلق بالإنقاذ من أحكام تميزت بتقديم مصالح المؤسسة على المتعاملين معها وخاصة من خلال التأكيد في فصله الأول على أنـــه "يهدف نظام الإنقاذ أساسا إلى مساعدة المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية على مواصلة نشـــاطها والمحافظـــة على مواطن الشغل فيها والوفاء بديونها"، فإن المتمعن في هذا التشريع يجد مجـــالا لحماية حقوق هؤلاء الدائنين وخاصة إدارة الجباية. ذلك أن الواجب الجبائي المحمول على المؤسسة يبقى معمرا لذمتها حتى أثناء الصعوبات التي تلاقيها وأمام تظافر جهودا أخرى لإنقاذها.

وفـــي الحقيقـــة، فـــإن المشـــرع من خلال القانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصـــادية لم يغيب تماما مسألة الدين الجبائي وما ينطوي عليه الواجب الجبائي من أهمية خاصة عـــلى مســـتوى المشـــاركة في الأعباء العمومية وإنما حاول أن يؤسس لعلاقة جديدة بين التشريع الجـــبائي الجـــاري به العمل والإجراءات الجماعية من خلال جعل الأول يبحث عن حلول تتناغم وإجراءات الإنقاذ وتساعد على تحقيق أهدافه.

لذلـــك نجـــد أن قانون 17 أفريل 1995 في فصله 25 المتعلق بترسيم الديون السابقة لتاريخ فتح التســـوية القضـــائية لـــم يفرد الديون الجبائية بإجراءات ترسيم خاصة تفضيلا لها على غيرها من الديـــون وإنمـــا أخضـــعها كباقي الديون إلى واجب التصريح لدى القاضي المراقب وربطها مبدئيا بالآجال والشروط المنطبقة على التصريح بالديون الأخرى.

إلا أن تـــناغم القانون الجبائي مع قواعد الإنقاذ ليس مطلقا باعتبار أن الحلول العامة المعتمدة في قانون الإنقاذ تعترضها صعوبات تطبيقية راجعة خاصة إلى طبيعة الدين الجبائي ومميزاته من حيث تاريخ نشأته وأمد المطالبة به إلى جانب طرق استخلاصه.

وفي هذا الإطار، وعلى سبيل المثال، إقتضى التشريع الجبائي في تحديد نشأة الدين الجبائي الإعتماد على مفهوم الحدث المنشئ. إذ من هذا المفهوم أو المبدأ ينطلق كل التحليل المتعلق بتحديد الطبيعة القانونية للدين الجبائي والآثار القانونية المترتبة عنه [5] .

ومن هنا أيضا، نجد تفسيرا لبعض القواعد والإجراءات الخاصة التي سنها قانون الإنقاذ لترسيم بعض الديون، وفي مقدمتها الدين الجبائي، خارج الآجال بعد صيرورته ثابتا[6].

على أن هذه القواعد الخاصة المتعلقة بترسيم الدين الجبائي في إطار التسوية القضائية وبالرغم من إرتباط مضمونها بمراعاة طبيعة الدين الجبائي بوصفه إمتيازا للدولة تتجاوز أهدافه تحقيق المصالح الفردية الضيقة، لا يمكن الإكتفاء بها لدراسة كل المسائل الإجرائية السابقة لاستخلاص الدين الجبائي. إذ يتوقف التصريح به وترسيمه على قيام عدة شروط تتصل بثبوته وقبوله وجب التوقف عندها (قسم 1).

كما أن التأكد من توفر كل الشروط والقواعد التي تجعل الدين الجبائي ثابتا تحضيرا لاستخلاصه في إطار التسوية القضائية يمثل إجراءا سابقا ضروريا لعملية الإستخلاص لكنه غير كاف لإتمام هذه العملية.

ذلك أن الإستخلاص في نطاق إجراءات التسوية القضائية لا يتحقق – كما في الإجراءات العادية بصفة آلية – وإنما يصطدم بتعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ الذي يستدعي بدوره النظر في مضمونه والتعرض إلى ما يميزه من حيث تطبيقه وإجراءات الإذن به (قسم 2).

القسم الأول : التصريح بالدين الجبائي وترسيمه :

أوجب الفصل 25 (جديد) من قانون إنقاذ المؤسسات في الباب المتعلق بالتسوية القضائية على الدائنين التأكد من ترسيم ديونهم السابقة لتاريخ فتح إجراءات التسوية القضائية خلال 30 يوما من تاريخ نشر قرار المحكمة القاضي بفتح فترة مراقبة بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية دون التعرض إلى خصائص الدين المصرح به وشروط قبول ترسيمه.

ويلاحظ في هذا الإطار أن عدم تعرض المشرع إلى هذه المسألة عند التصريح لم يكن سهوا منه بقدر ما كان تسهيلا على القاضي المراقب في مهمته المتعلقة بحصر قائمة الدائنين على اختلاف مراتبهم وأصناف ديونهم.

إن قبول الترسيم من عدمه مسألة لاحقة للتصريح بالدين وتستوجب التأكد من إستيفاء شروط ثبوته. لذلك إشترط الفصل 33 من نفس القانون أن يكون الدين ثابتا حتى يتم ترسيمه بحسب ترتيبه.

5- أنظر: صالح الرزقي: Le droit fiscal et les procédures collectives -Thèse-Paris-Panthéon-Sorbonne-1987-P29

6– أنظر: الفقرة 2 من الفصل 25 من قانون 17-04-1995

كما مكن المحكمة في حالات أخرى يرجح فيها ثبوت الدين أو ظهر فيها نزاع في أصل الدين أو في مقداره من صلاحية الإذن بترسيمه إحتياطيا.

ويفهم من ذلك أن النظر في مآل التصريح بالدين الجبائي المفضي إلى قبول ترسيمه أو رفضه (فرع 2) يقتضي التأكد قبل كل شيء من ثبوته وهو أمر يستدعي في حد ذاته توفر عدة عناصر وشروط سنحاول تناولها بالتحليل في ما سيأتي (فرع 1).

الفرع الأول : شروط قبول الدين الجبائي :

لم يكن النظر في موضوع قبول الدين الجبائي المصرح به والشروط الواجب توفرها في ذلك معهودا في إطار القانون الفرنسي لأنه جرى العمل لمدة طويلة على عدم إخضاع أي مؤسسة لإجراء جماعي بمجرد عدم دفعها لديونها الجبائية [7].

وقد أفرز التشريع المعتمد في فرنسا إلى حدود سنة 1967 عدة نتائج سلبية على مستوى الإجراءات الجماعية بصفة عامة وامتياز الخزينة على وجه الخصوص. فكان آنذاك من الممكن لكل مدين أن يتجنب الخضوع لإجراء جماعي من خلال العمل على خلاص ديونه التجارية وترك ديونه تجاه الخزينة تتفاقم .

ولتجاوز هذه الوضعية السيئة التي لا تخدم استخلاص مستحقات الدولة، مكن قانون 13 جويلية 1967 كل دائن بقطع النظر على طبيعة دينه، من طلب فتح إجراءات التسوية القضائية. إلا أنه على مستوى التطبيق، نادرا ما تلجأ إدارة الجباية إلى هذه الإمكانية بل تفضل القيام بالتتبع مباشرة على أملاك المدين.

ومهما يكن من الأمر، فإن الوضعية الجديدة لامتياز الخزينة في إطار قانون 1967 والقوانين التي تلته أو في إطار التشريع التونسي المتعلق بإنقاذ المؤسسات وإن غلب عليها ضمان أوفر الحظوظ لاستخلاصه، أفضت بدورها إلى عدة نتائج وتساؤلات يتعلق أهمها بمعرفة ما إذا كانت الطبيعة القانونية لديون الخزينة يقع تحديدها إعتمادا على تاريخ الحكم الذي يقضي بفتح إجراءات التسوية أو بالرجوع إلى مفهوم الحدث المنشئ.

وعلاوة على ذلك، فإن تنوع الأداءات وتشعب إجراءات تصفيتها يجعل من مهمة تحديدها في مرحلة التسوية القضائية أكثر تعقيدا باعتبار درجة الأهمية التي تكتسيها عملية التحديد في هذه المرحلة والنتائج التي يمكن أن تترتب عنها والمتعلقة خاصة باستخلاص الديون بحسب ما إذا كانت سابقة أو لاحقة لتاريخ الحكم بفتح التسوية القضائية.

كما تطرح مسألة أخرى في هذا الإطار متعلقة بنظرية الدين المكتسب – créance acquise – وتتلخص في معرفة إن كان الدين الجبائي الذي يعمر ذمة أحد المطالبين بالضريبة يمكن إدارة

7- أنظر: " Redressement et liquidation judiciaires - Trésor public" Juris-class.com.6,2003-Fasc.2385P3

Le las où le Créancier est Créditeur vis à vis de Fisc.

الجباية من السعي إلى استخلاصه في حين لم يتمكن المطالب بدفعه من التوصل بدوره إلى استخلاص دينه موضوع التوظيف لأن مدينه فتح في شأنه إجراءات التسوية القضائية.

والسؤال المطروح يتمثل في ما يلي: متى يعتبر الحق الراجع للمطالب بالضريبة على مدينه مكتسبا ؟ هل يعتمد في تحديد ذلك على تاريخ إبرام العقد أو تاريخ تسليم البضاعة أو تاريخ الإنتهاء من تسديد الخدمة أو تاريخ الخلاص أو تاريخ آخر؟

كل هذه الأسئلة وغيرها سنحاول الإجابة عليها من خلال التعرض إلى شروط قبول الدين الجبائي والتي يمكن تصنيفها إلى شروط موضوعية (فقرة أولى) وشروط شكلية (فقرة ثانية).

فقرة أولى : الشروط الموضوعية :

تعرض الفصل 25 (جديد) من قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية إلى الواجب المحمول على الدائنين المتمثل في " التأكد من ترسيم ديونهم السابقة لتاريخ فتح إجراءات التسوية القضائية خلال ثلاثين يوما من تاريخ النشر بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية" لمضمون القرار القاضي بفتح فترة مراقبة. إلا أن ذات الفصل لم يشر بوضوح إلى تاريخ نشأة حقوق هؤلاء الدائنين. الأمر الذي يستدعي التوصل إلى الحسم في هذه المسألة في ما يتعلق بالدين الجبائي إما بإقرار أن تاريخ نشأة الدين يتحدد بحصول الحدث المنشئ له أو بالقول إن الدين الجبائي تتحدد نشأته من تاريخ الإجراء الذي تتوخاه إدارة الجباية في المطالبة باستخلاصه كما ذهب إلى ذلك الأستاذ G.JEZE (1)[8].

ومن جهة أخرى نص الفصل 33 على أنه "تقيد جميع الديون الثابتة حسب ترتيبها " دون التعريف بالعناصر والشروط التي تجعل الدين ثابتا ودون تمييز للدين الثابت عن غيره من الديون بالرغم من تعرضه إلى إجراء الترسيم الإحتياطي للديون مرجحة الثبوت (2).

1- نشأة الدين الجبائي :

تصبح أصول المؤسسة الخاضعة لإجراء التسوية القضائية موضوع إجراءات استخلاص لفائدة كل الدائنين باختلاف مراتبهم ولا اعتبار في ترجيح أحقية هؤلاء الدائنين إلا لتاريخ نشأة حقوقهم على المدين.

وتفسر هذه القاعدة الحل الذي إختاره المشرع في إطار الفصل 25 من قانون الإنقاذ عند تعرضه إلى عبارة ترسيم الديون التي نشأت قبل تاريخ فتح إجراء التسوية القضائية. وهو ذات الحل الذي إعتمده المشرع الفرنسي في قانون 25-01-1985 حفاظا على مواصلة المؤسسة التي تمر بصعوبات إقتصادية لنشاطها.

8- أنظر: صالح الرزقي-مرجع سابق ص 29.

وتترتب عن هذه القاعدة عدة إستنتاجات ولعل أهمها ذلك الإستنتاج الذي مفاده أن استخلاص مستحقات الخزينة في إطار التسوية القضائية على درجة من التعقيد ويصبح رهين تحديد تاريخ نشأة هذه المستحقات لأن الديون الناشئة بعد الحكم بفتح التسوية هي وحدها المتمتعة بأولوية الخلاص المنصوص عليها بقانون الإنقاذ.

أ- مفهوم الحدث المنشئ وتحديده لتاريخ نشأة الدين الجبائي :

يكتسي مفهوم الحدث المنشئ أهمية بالغة في تحديد تاريخ نشأة الدين الجبائي وحظوظ استخلاصه . فالمسألة لا تتعلق بتحديد مبلغ الأداء وطريقة إستخلاصه أو بتاريخ حلوله (exigibilité) لأن هذه الأمور تضبطها نصوص قانونية واضحة، بقدر ما تتعلق بتاريخ تكوين الأداء أي بتاريخ نشأته في الذمة المالية للمدين.

ولعله يجب في تعريف الحدث المنشئ للدين، بيان التفرقة بين هذه النظرية ونظرية حلول الدين، فعلى خلاف الحدث المنشئ الذي يتمثل في العمل الذي تجتمع بمقتضاه الشروط القانونية الضرورية لنشأة الدين، تترجم نظرية الحلول عن الحق الذي تكتسبه إدارة الجباية على المطالب بالضريبة في زمن معين. ففي حين يحدد الحدث المنشئ تاريخ نشأة الدين الجبائي، يضبط مفهوم الحلول تاريخ سعي إدارة الجباية إلى استخلاصه أو بالأحرى التاريخ الذي يمكن اعتبارا منه السعي في استخلاصه جبرا.

وتحيلنا التفرقة بين نظرية الحدث المنشئ ونظرية الحلول على المسائل والإستنتاجات التالية :

لا يمكن الحديث عن حلول إلا بعد أن يكون الدين الجبائي قد نشأ في ذمة المدين. ومثال ذلك أنه في مادة الأداء على القيمة المضافة الموظفة على إسداء الخدمات يتمثل تاريخ نشأة هذا الأداء في تاريخ الحدث المنشئ له أي تاريخ إسداء الخدمة في حين أن حلول أجل الإستخلاص يأتي في ما بعد. بما معناه أن الحدث المنشئ يمكن أن يعمر ذمة المدين قبل الحكم بالتسوية القضائية في حين أن الإستخلاص يمكن أن يحل بعد تاريخ الحكم بافتتاح تلك الإجراءات، وهو ما يفسر نظرية تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ بخصوص الديون التي نشأت قبل الحكم بالتسوية حتى وإن كان الحلول مؤكد الحصول بعد هذا الأخير وذلك لتسهيل عملية إنقاذ المؤسسة التي تمر بصعوبات.

ثم يطرح سؤال يتعلق بمعرفة ما إذا كان حلول أجل الإستخلاص بعد فتح إجراءات التسوية القضائية يجعل من الدين الجبائي متمتعا بأولوية الخلاص في إطار برنامج مواصلة النشاط ؟

أكد فقه القضاء الفرنسي الإداري والعدلي على أن حلول أجل الإستخلاص لا تأثير له على تحديد الطبيعة القانونية للدين إذ يبقى الحدث المنشئ هو المحدد لتاريخ نشأة دين الخزينة[9].

9- أنظر : C.E.18-12-1971-Rev.S.A.J 1975.P24 -
-Cass.com.-14-11-1978

وتعقيبا على هذا التوجه القضائي الفرنسي، يمكن الإشارة إلى أن نظرية الحلول بالرغم من عدم تحديدها للطبيعة القانونية للدين الجبائي، فهي تحافظ على أهميتها خاصة على مستوى تطبيق الأداء إذ أنها تحدد مثلا التاريخ الذي يجب القيام فيه بالتصريح بالعمليات الخاضعة للأداء أو تاريخ القيام بطرح الأداءات على القيمة المضافة المتعلقة بالشراءات التي تقتنيها المؤسسة أو الخدمات التي تسديها لنفسها.

على أن التفرقة بين نظريتي الحدث المنشئ والحلول يغلب عليها في بعض الحالات الطابع النسبي ويكتنفها بعض الغموض. وتتجلى حدود التفرقة خاصة عندما يتحقق كل من الحدث المنشئ للدين وحلول أجل إستخلاصه في نفس الوقت. والمثال على ذلك الأداء على القيمة المضافة الموظف بمناسبة عملية التوريد التي يتحقق بمقتضاها كل من الحدث المنشئ والحلول في نفس الوقت وذلك عملا بالفصل 5-1 من مجلة الأداء عل القيمة المضافة.

إلا أنه لا بد من التأكيد هنا على أن الحلول يبقى دائما رهين وجود حدث منشئ للدين.

ويتجه في هذا الإطار بيان أهمية الحدث المنشئ في تحديد الطبيعة القانونية للدين الجبائي وتاريخ نشأته. ويجب التذكير بأن طبيعة الحدث المنشئ تتأثر بدورها بطبيعة العمليات الإقتصادية التي يقوم بها المطالب بالضريبة. لذلك بقدر ما تتعدد هذه العمليات، تتعدد الأحداث المنشئة للدين وبقدر ما تختلف أيضا تواريخ نشأة الدين الجبائي. ففي مادة الأداء على القيمة المضافة مثلا يتكون الحدث المنشئ للدين الجبائي عند القيام بعدة عمليات كالقيام بتسليم البضاعة في ما يتعلق بالبيع أو قبض الثمن بالنسبة لعملية إسداء الخدمة... [10]

واعتمادا على ما تقدم من التحليل، يمكن التسليم بأن تاريخ الحدث المنشئ يبقى متصلا بالعمل القانوني الذي قام به المطالب بالضريبة مما يفضي إلى إعتبار أنه إذا حصل العمل القانوني قبل التصريح بحكم التسوية القضائية، فإن الدين الجبائي يصنف في قائمة الديون السابقة للحكم حتى إذا طالبت إدارة الجباية باستخلاصه في فترة لاحقة.

كما تجدر الإشارة أيضا إلى أن مفهوم الحدث المنشئ للدين يؤثر بشكل واضح على مسألة تطبيق القانون في الزمان والمكان لأن القانون في كل الحالات لا يمكن أن يشرع إلا للوضعيات القانونية التي تنشأ في المستقبل. لذلك وجب التساؤل عما إذا كان الحدث المنشئ يحدد بدوره النصوص القانونية المعتمدة وبالتالي مبلغ الأداء الذي سيتم التصريح به والتنصيص على النسب المنطبقة على كل نوع من العمليات الإقتصادية.

10- أنظر: مجلة الأداءات على القيمة المضافة

ب – الحـــدث المنشـــئ وتحديده للنصوص القانونية والنسب المعتمدة وبالتالي مبلغ الأداء الذي سيتم التصريح به :

إن الســـؤال المـــراد الإجابـــة عـــنه في هذا الإطار يتلخص في معرفة ما يلي : هل أن المؤسسة الخاضعة إلى إجراءات التسوية القضائية تعتمد في خلاص ديونها الجبائية على النصوص الجاري بهـــا العمل في تاريخ نشأة الدين أي تاريخ حصول الحدث المنشئ كما وقع التعرض إليه سابقا أو أنها تخضع في هذه العملية إلى النصوص المنطبقة في تاريخ مطالبة الإدارة لها بدفع ديونها ؟

مـــن الواضح أن مفهوم الحدث المنشئ له أثر هام في تحديد تاريخ نشأة الدين الجبائي. لذلك، فإنه من الممكن مجانبة الصواب إذا سلمنا، بعد فتح إجراءات التسوية القضائية، بتطبيق نصوص قانونية ونســـب أداء غيـــر التي كان معمول بها في تاريخ حصول الحدث المنشئ. فلا مجال إذن لتطبيق النصوص والنسب اللاحقة في الزمن له.

وقـــد إستقر فقه القضاء الإداري الفرنسي على دعم هذا الموقف من خلال إقراره بضرورة تطبيق النصـــوص القانونية والنسب المعتمدة زمن الحدث المنشئ لاعلى عملية تصفية أصل الدين فحسب وإنمـــا أيضـــا عـــلى الفوائض والعقوبات المترتبة عنه والتي لم يسعفها مجلس الدولة بمبدأ تطبيق القاعدة القانونية الأكثر نفعا[11].

كما إعتمدت محكمة التعقيب الفرنسية نفس القاعدة في ما يتعلق بتحديد أجل سقوط حق الإدارة في المطالـــبة بمستحقاتها إذ يبدأ سريان هذا الأجل من تاريخ حصول الحدث المنشئ بالنسبة إلى مادة المعاليم الديوانية والتسجيل والأداءات غير المباشرة[12].

وينبـــثق إشكال في ما يتعلق بالحدث المنشئ للمعاليم الموظفة على عمليات البيع (الإحالة). ويتمثل في البحث عن معرفة إن كان الحدث المنشئ يحصل بانتقال الملكية أو بمجرد تحرير العقد[13] ؟

فالمســـألة هنا متعلقة بالنظر في أي النسب التي سيقع إعتمادها لتصفية المعلوم الواجب دفعه : هل يقـــع إعتماد النسبة الجاري بها العمل في تاريخ تحرير العقد أو النسبة المعتمدة في تاريخ حصول عملية الإحالة.

ولتجاوز هذا الإشكال، يبدو أن الحل المتفق عليه يتمثل في اعتماد تاريخ حصول عملية الإحالة في حد ذاتها باعتبار أن نسبة الأداء تختلف باختلاف نوع العملية الخاضعة للضريبة ولا بالرجوع إلى العقد.

وتذكيـــرا بقواعد ثبوت تاريخ العقد الواردة بمجلة الإلتزامات والعقود، فإنه يجب التميز بين تاريخ الكتب الرسمي أو الحجة الرسمية التي يتلقاها المأمورون المنتصبون لذلك قانونا في محل تحريرها على الصورة التي يقتضيها القانون كما ورد بالفصل 442 من المجلة المشار إليها والذي يعتمد ولو فـــي حـــق غيـــر المتعاقدين (الفصل 444 من م.إ.ع) وبين تاريخ الكتب غير الرسمي موضوع

11- أنظر: C.E-10-05-1972-Req.80715 Leb 353

12- أنظر: Cass.com-07-12-1931.P18

13- أنظر: صالح الرزقي- مرجع سابق- ص 58

الفصـــل 450 مـــن م.إ.ع الذي يعتمد بين المتعاقدين وورثتهم ومن انجر لهم حقوق منهم بصفة خاصة وبالنيابة عن مدينهم.

وقـــد عدد الفصل الأخير الصور التي يمكن ابتداء من حصولها اعتبار التاريخ المتعلق بالكتب غير الرسمي حجة على الغير (تسجيل الكتب،إيداع الكتب تحت يد المأمور العمومي...).

ومـــن ناحيـــة أخرى، فإنه يمكن للإدارة التشكيك في صحة العقد للكشف عن حقيقة العمل القانوني الصـــادر من المطالب بالضريبة بالإعتماد على الشروط التي تضمنها الفصل 26 من م.إ.ع الذي أشار إلى أن " الحجج الناقضة للعقود ونحوها من المكاتيب السرية لا عمل عليها إلا بين المتعاقدين وورثتهم ولا يحتج بها على الغير ما لم يعلم بها."

ويمكـــن أن يـــؤدي موقف الإدارة المبني على عدم العمل ببنود العقد في حدود ما اشترطه الفصل الأخيـــر إلى تطـــبيق العقوبات الجزائية المنصوص عليها بالفصل 101 من م.ح.إ.ج في ما يتعلق بأعمال التحيل الجبائي.

وإلى جانب علاقته الوثيقة بالنصوص القانونية والنسب المعتمدة، يؤثر مفهوم الحدث المنشئ أيضا في تحديد الطبيعة القانونية للعقوبات الجبائية. ذلك أن تطبيق العقوبات الجبائية يطرح عدة إشكالات بمناسبة فتح إجراءات التسوية القضائية مما إستدعى تتدخل المشرع الفرنسي ليقضي بإيقاف سريان غـــرامات الـــتأخير والفوائـــض المترتبة عن أصل الدين الجبائي من تاريخ الحكم بالتسوية وذلك بمقتضـــى الفصـــل 55 من قانون 1985 إيمانا منه بضرورة تفادي إثقال كاهل المؤسسة وتسهيل مهمة إنقاذها.

وتطرح العقوبات الجبائية في الحقيقة زيادة على مشكل إثقالها لكاهل المؤسسة التي تمر بصعوبات إشـــكالا آخـــر يتعلق بتحديد أي نظام قانوني ينطبق عليها. فهل يسري عليها النظام المتعلق بالدين الأصلي أو أنها تخضع إلى نظام قانوني مستقل ؟

ولـــتذليل الصعوبات المتعلقة بتطبيق هذه العقوبات على مستوى تنفيذ إجراءات التسوية القضائية، يمكـــن الإعـــتماد على الحل الذي إنتهجه الأستاذ صالح الرزقي للقول إن النظام القانوني المنطبق عـــلى الديـــن الجبائي الناتج عن العقوبة الجبائية هو نفس النظام المنطبق على الدين الأصلي. فإذا صدرت العقوبة بعده، فإن التصريح بالدين المتعلق بها يتبع دائما التصريح المتعلق بالدين الأصلي بمعنى أنها تدخل في قائمة الديون السابقة لحكم التسوية.

أما إذا صدرت العقوبة الجبائية بعد الحكم بالتسوية القضائية، فتظهر صعوبة تتعلق بمعرفة إن كان تاريخ نشأة الفوائض مثلا يتحدد بتاريخ حصول الحدث المنشئ للدين الأصلي أو بتاريخ عدم تنفيذ المدين لواجبه المتمثل في الإستخلاص.

وقـــد رجـــح الأســـتاذ M.COZIAN أن يكـــون الحدث المنشئ بالنسبة للفوائض متمثلا في عدم الخلاص في تاريخ تطبيق الفوائض ولا في تاريخ التوظيف الأصلي للدين، فتكون الفوائض حسب

هـــذا التحليل بمثابة أداء جديد وقع الإستناد في تصفيته على مبلغ الدين الأصلي ونشأ بتاريخ تخلف المدين عن خلاصه. بمعنى أن الحدث المنشئ للفوائض يحصل بعدم تنفيذ الإلتزام الأصلي المتعلق بخلاص الدين[14].

وفي هذا الإطار، جاء بالفصل 81 من م.ح.إ.ج أنه " يترتب عن كل تأخير في دفع الأداء أو جزء مـــنه تطـــبيق خطيـــة تأخير تساوي (...) إذا تم دفع الأداء المستوجب بصفة تلقائية وبدون تدخل مصالح المراقبة الجبائية".

ويســـتنتج مـــن مضمون هذا الفصل أن الحدث المنشئ للخطايا يتزامن مع تاريخ التخلف عن دفع الأداء.

فـــإذا سلمنا بنشأة هذه الفوائض بعد الحكم بفتح إجراءات التسوية القضائية، فهل يعني ذلك وجوب تمتيعها بمبدإ أولوية الخلاص؟

إن الجـــزم بمـــثل هـــذه النتيجة قد لا يتماشى مع مقاصد المشرع في إطار القانون المنظم للتسوية القضـــائية. فالمشرع خص بالأولوية الديون اللاحقة لحكم التسوية لكن إشترط أن تكون هذه الديون ناتجة بصفة مباشرة عن مواصلة المؤسسة لنشاطها بهدف إستعادة توازنها الإقتصادي السليم.

وتعقيـــبا عـــلى كل ما وقع ذكره في ما يتعلق بتحديد نشأة الدين الجبائي وأثر ذلك على مآل الدين المذكـــور في إطار إجراءات التسوية القضائية، يمكن القول إن إدارة الجباية لا خيار لها في القيام بهـــذه المهمـــة إلا بالإســـتناد إلى نظرية الحدث المنشئ واعتمادها كمرجع أساسي لتحديد الطبيعة القانونية لدينها.

إلا أن الإكتفاء بهذه النظرية قد لا يجدي في إثبات بعض ديون الخزينة وخاصة تلك المتنازع بشأن ثبوتها أمام القضاء مما يستوجب البحث في وسائل الإثبات المعتمدة قانونا.

2- ثبوت الدين الجبائي :

إن إثارة مسألة الدين الجبائي تندرج في إطار النتائج المترتبة عن مقتضيات الفصل 33 من قانون الإنقـــاذ عـــندما تعرض إلى إمكانية إذن المحكمة بالترسيم الإحتياطي للديون مرجحة الثبوت التي يجب أن يسعى أصحابها إلى إثباتها بجميع الطرق المخولة قانونا.

وفـــي الحقيقة، عادة ما تثار النزاعات المتعلقة بأصل أو مبلغ الدين بمناسبة قيام القاضي المراقب بعمـــلية التثبت من الديون المصرح بها. إلا أن قانون إنقاذ المؤسسات لم ينظم الإجراءات المتعلقة بفض مثل هذه النزاعات.

14- أنظر: صالح الرزقي: مرجع سابق-ص52

وتجـــدر الإشـــارة فـــي هذا الإطار إلى أن هذه المسألة على غاية من الأهمية في ما يتعلق بديون الخزيـــنة لأنهـــا موثقـــة بامتياز عام للإستخلاص مما يوسع في نطاق النزاع الذي يمكن أن يطال الضمانات بقطع النظر عن أصل الديون في حد ذاتها أو العكس[15].

فـــإذا ظهـــر نـــزاع حـــول أصل الدين خاصة في ما يتعلق بمبلغه، يمكن للمحكمة الإذن بترسيمه إحتياطيا إذا كانت المؤيدات المقدمة ترجح ثبوته.

فالترســـيم الإحـــتياطي يهدف هنا إلى ضمان حق الدائن في المشاركة في إجراءات التسوية إلا أن المبالغ المتعلقة بهذا الدين تؤمن عند التوزيع.

أمـــا إذا تعـــلق الـــنزاع بالضمان الموثق للدين، يكون ترسيم الدائن في هذه الحالة إحتياطيا بقائمة الدائنين العاديين إلى أن يتمكن الدائن في ما بعد من إثبات إمتيازه أمام المحكمة.

فالترسيم الإحتياطي للدين لا يمنح صاحبه حقا نهائيا ولا مجال للحديث عن دين ثابت إلا من تاريخ فض النزاع والحكم بثبوت الدين والضمان الموثق له.

وفـــي كـــل الصور المتعلقة بفض النزاعات المتعلقة بثبوت الدين الجبائي في أصله أو في الضمان الموثق له، تستوجب المسألة الوقوف عند الإجابة عن عدة تساؤلات تتعلق خاصة بتحديد من يتحمل عبء الإثبات (أ) ووسائل الإثبات الممكنة (ب) .

أ- عبء الإثبات :

تحيلنا دراسة موضوع عبء إثبات الدين الجبائي على التعرض أولا إلى القواعد المنظمة لذلك في إطـــار القـــانون العـــام قبل التعرض إلى ما يمكن أن تتضمنه القواعد المنظمة للمادة الجبائية من إستثناءات في هذا المجال.

فالقـــاعدة العامـــة تشير إلى أن عبء الإثبات يقع على مدعي الحق وهو الذي يتولى تقديم حججه لإثبات الحق المطالب به، ذلك أن الفصل 420 من م إ ع ينص على أن " إثبات الإلتزام على القائم بـــه " واقتضى الفصل 421 من نفس المجلة أنه " إذا أثبت المدعي وجود الإلتزام كانت البينة على من يدعي إنقاضه أو عدم لزومه له".

وهذه القاعدة العامة لا يختص بها القانون التونسي وحده، فعلى سبيل المثال، نصت المجلة المدنية الفرنسية في الفصل عدد 1315 على أن عبء الإثبات يقع على المدعي الذي يجب عليه أن يثبت حقه بالإستناد إلى القانون[16].

15- أنظر: نادية عشاش: Les créanciers titulaires des sûretés réelles dans le cadre du règlement judiciaires des entreprises en difficultés économique P138 Mémoire/D.E.A .faculté des S-J-P-S-de Tunis-97/98

16- أنظر: . THIERRY AFSCHRIFT-Traité de la preuve en droit fiscal P65- Larcier 1998

إن عـــبء الإثبات في المادة الجبائية لا يشذ من حيث المبدإ عن هذه القاعدة بالرغم من وجود عدة إستثناءات توجب على المطالب بالأداء إثبات عكس ما تدعيه الإدارة ومثال ذلك ما تضمنه الفصل 65 من م.ح.إ.ج في هذا الإطار.

وهـــو ما أكدته محكمة التعقيب الفرنسية في قرارها المؤرخ في 09-07-1931 حين أشارت إلى أن مبادئ القانون المدني تنطبق على القانون الجبائي ما لم يتعارض هذا الأخير معها[17] .

فالمـــبدأ يتمثل في أن الإدارة الجبائية مطالبة بإثبات الدين المتنازع في شأنه أمام القضاء وهو أمر يمكن إستنتاجه مثلا من الفصل 108 من م.ح.إ.ج الذي ينص على إقامة الحجة من قبل الإدارة في شأن المخالفات المبينة بالفصول 94 (عدم إصدار فواتير أو إصدار قوانين في شأن عمليات غير حقيقية) و98 (مسك محاسبة مغلوطة) و 99 (إعداد أو المساعدة عمدا على إعداد حسابات ووثائق محاسبة مغلوطة) و101 (إفتعال وضعيات قانونية غير حقيقية ...) من نفس المجلة.

هـــذا المـــبدأ يمكن أيضا إستنتاجه ضمنيا من الفصل 339 من كتاب الإجراءات الجبائية الفرنسية والـــذي يفيـــد أن الإدارة تقـــوم بمراجعة تصريح المطالب بالأداء ثم توظف الأداء بالإعتماد على المداخيل والعناصر الأخرى المصرح بها إلا إذا أثبتت عدم صحة المعطيات المصرح بها. كما يفيد هذا الفصل أن الإدارة بهدف تصفية مبلغ الدين يمكنها أن تعتمد على كل وسائل الإثبات المقبولة في القانون العام بإستثناء اليمين.

فكـــل ذلـــك يعني أن الإدارة تتحمل عبء الإثبات إذ لا يمكن منطقيا أن يمكنها القانون من وسائل الإثبات دون أن يحملها عبء الإثبات[18].

وهو إستنتاج أيدته محكمة التعقيب الفرنسية في قرار لها بتاريخ 25-01-1993[19].

إلا أن هـــذا المبدأ يقبل العديد من الإستثناءات في المادة الجبائية وذلك في الحالات التي يصبح فيها المطالب بالأداء معنيا بالإثبات. فعلى سبيل المثال، يمكن الإشارة في ما يتعلق بهذه الحالات إلى ما تضـــمنه الفصل 65 من م.ح.إ.ج الذي أكد على أنه "لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قـــرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه".

ويمكن تصنيف الحالات التي يتحمل فيها المطالب بالأداء عبء الإثبات إلى صنفين :

يتعلق الصنف الأول بالحالات التي يكون فيها المطالب بالأداء في وضع الطالب (Demandeur) لـــتخفيض مبلغ الأداء أو لإسترجاع ما دفعه. ومثال ذلك تحمله إثبات توفر كل الشروط التي تمكنه

17- أنظر : Cass.com.09-07-1931,Pas,I,218

18- أنظر : Th.AFSCHRIFT- مرجع سابق-ص67

19- أنظر : Cass.Com25-01-1993.R.J.F.1995,134

مـــن حقـــه في طرح مبالغ الأداء على القيمة المضافة في الحالات التي سمح بها القانون المتعلق بالأداء على القيمة المضافة.

أمـــا الصـــنف الثاني، فيمكن أن تدرج فيه حالات الطرح من قاعدة الأداء كطرح المبالغ التي وقع إعـــادة إستثمارها والتي يجب فيها على المطالب بالأداء أن يثبت فيها صحة الطرح وتطابقه مع ما نص عليه القانون بالنسبة إلى مثل هذه العمليات

وعمومـــا، يمكـــن القـــول إن مسألة عبء الإثبات في المادة الجبائية لا تثير مشاكل على مستوى التطـــبيق بـــالقدر الـــذي تثيره مسألة وسائل الإثبات المتاحة لطرفي النزاع باعتبار أنه يجمع بين طـــرف يتمتع بصلاحيات السلطة العامة وما يعنيه ذلك من دراية بجمع الوسائل المؤيدة لدينه وبين طـــرف آخر قد لا يستطيع في أغلب الأحيان البرهنة على عدم صحة مطالب الإدارة بالرغم مما وفره له القانون من ضمانات متعلقة بحق الدفاع.

ب- وسائل الإثبات :

تتمـــتع إدارة الجباية بعدة حقوق وصلاحيات منحها لها المشرع للتأكد من صحة المداخيل المصرح بها من طرف المطالب بالأداء وذلك للتوصل إلى إثبات مستحقاتها لديه.

وتتلخص أهم هذه الحقوق في ما يلي:

- حـــق الإطـــلاع المنصـــوص عليه بالفصل 16 من م ح إ ج الذي يوجب على كل مصالح الدولـــة والمؤسسات العمومية والخاصة تمكين أعوان مصالح الجباية عند الطلب كتابيا من الإطـــلاع عـــلى عين المكان على الدفاتر والمحاسبة والقوانين والوثائق التي يمسكونها في نطاق مشمولاتهم أو التي هم ملزمون بمسكها بمقتضى التشريع الجبائي.
- حـــق طـــلب الإرشـــادات والتوضـــيحات والمبررات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمطالب بالأداء أو طلب كشوفات مفصلة لمكاسبهم وكذلك عناصر مستوى عيشهم المنصوص عليها بالفصلين 42و43 من م ض د[20].
- حق القيام بزيارات بدون سابق إعلام للمحلات المهنية والقيام بالتفتيش وحجز كل الوثـــائق أو الأشياء المثبتة لتعاطي نشاط خاضع للأداء وغير مصرح به أو تحمل على الظن بارتكاب مخالفة جبائية.

إن الهـــدف مـــن استعراض مختلف الصلاحيات الممنوحة لمصالح الجباية في إطار قيامها بوظيفة المـــراجعة الجبائية هو التوصل إلى فكرة جوهرية مفادها أنه في بعض الحالات يمكن أن تتوصل إدارة الجباية إلى حجج تثبت مخالفة المطالب بالأداء (المؤسسة) لواجبه الجبائي حال أنه فتحت في

20 -هذه الحقوق نص عليها أيضا الفصلان 6 و7 من م.ح.إ.ج

شأنه في نفس الفترة الزمنية إجراءات التسوية القضائية قبل أن تستصدر الإدارة قرارا في التوظيف الإجباري للأداء.

فهل أن هذه الحالة تتعلق بدين جبائي مرجح الثبوت يمكن ترسيمه إحتياطيا على أساس ما يتوصل إليه أعوان مصالح المراقبة الجبائية في عملهم ؟ أم يجب على الإدارة أن تقدم على الأقل للترسيم الإحتياطي قرارا في التوظيف الإجباري للأداء لم تنقض في شأنه آجال الطعن أمام المحكمة المختصة أو لم تنظر فيه نهائيا هذه الأخيرة ؟

كل هذه التساؤلات حول الديون مرجحة الثبوت لم يجب عليها الفصل 33 من قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية ولعله ترك المجال مفتوحا أمام الدائنين بصفة عامة وإدارة الجباية على وجه الخصوص للتوصل إلى إثبات الديون التي ظهر في شأنها نزاع باعتبار أن الديون الثابتة والتي تدعمها خاصة سندات تنفيذية أو أحكام نهائية يقبل ترسيمها نهائيا كما سيقع التعرض إلى ذلك لاحقا.

وفي إطار إنتصاب القضاء للفصل في مسألة ثبوت الدين الجبائي من عدمه، تضمنت مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية عدة فصول تتعلق بوسائل الإثبات الممكنة التمسك بها قانونا أمام المحكمة في المادة الجبائية.

وأهم الفصول التي تعرضت إلى مسألة وسائل الإثبات هو الفصل 64 من المجلة المذكورة الذي يقتضي أنه " لا يمكن للمحكمة إعتماد طرق الإثبات الواردة بالفصل 427 ثالثا وخامسا من مجلة الإلتزامات والعقود لإثبات إدعاءات الأطراف المتعلقة بالقضية ".

وبالرجوع إلى الفصل 427 من م إ ع، نجد أن المشرع أقصى من خلال الفصل 64 من م ح إ ج من دائرة وسائل الإثبات المقبولة في إطار النزاع الجبائي وسيلتي شهادة الشهود واليمين والإمتناع من الحلف، أي أنه أبقى على إمكانية إعتماد الوسائل الأخرى التي نص عليها الفصل 427 م إ ع والمتمثلة في إقرار الخصم والحجة المكتوبة والقرينة.

أما إقرار الخصم في النزاع الجبائي، فهو في الحقيقة إمكانية واردة إلا أنها في الغالب مستبعدة الحصول لأنه عادة ما يأتي المطالب بالأداء بكل الوسائل والبراهين التي يهدف من خلالها إلى إقامة الدليل على صحة تصاريحه ودفع إدعاءات الإدارة المتعلقة بدينها المعمر لذمته.

وأما الحجة المكتوبة والقرينة، فهما بالتأكيد أهم وسائل الإثبات المعتمدة من طرف الإدارة.

وتعتمد إدارة الجباية الحجة المكتوبة كوسيلة إثبات لا بالإستناد فقط إلى قواعد القانون المدني وخاصة الفصل 427 من م إ ع وإنما أيضا بالإستناد إلى مقتضيات م.ح.إ.ج إذ ينص الفصل 5 من المجلة المذكورة على أن " تراقب مصالح الجباية وتراجع التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة أو المثبتة لضبط الأداءات الخاضعة لأحكام هذه المجلة ودفعها أو

المقدمـــة لغـــرض الإنـــتفاع بامـــتيازات أو تخفيضات جبائية أو إسترجاع مبالغ زائدة بعنوان هذه الأداءات..."

ولا تختـــلف الوثـــائق المتمثلة في حجج مكتوبة الواردة بالفصل الخامس من م ح إ ج عن تعريف البيـــنة بالكتابة الذي تعرضت إليه م إ ع بالفصل 441 الذي تضمن أن " البينة بالكتابة تحصل من الحجـــج الرســـمية والغيـــر رســـمية وقد تحصل أيضا من الرسائل التلغرافية وغيرها ومن دفاتر الخصوم..."

أما إعتمادها على القرائن في إطار التشريع الجبائي، فيندرج في إطار ما نصت عليه م.ح.إ.ج حول الإمكانية المتاحة لإدارة الجباية لضبط الأداء بصفة أحادية في الحالات المتعلقة خاصة بالتخلف عن القيـــام بالتصريح والذي يعني إما عدم التصريح أو التصريح خارج الآجال القانونية (الفصول 6و 38و 47و 48و 49من م.ح.إ.ج).

والقـــرائن فـــي التعريف الوارد بمجلة الإلتزامات والعقود هي"ما يستدل به القانون أو الحاكم على أشياء مجهولة" (فصل 479).

وهـــي إما قرائن قانونية وتعني " ما أناطه القانون من الحكم بأمور أو أحوال معينة مثل " ما أبطله القانون لصفة محمولة على التدليس في أحكامه" (فصل 480 م إ ع) أو قرائن لم يحصرها القانون أي قرائن فعلية وهي " موكولة إلى إجتهاد المجلس وعليه أن لا يعتمدها إلا إذا كانت قوية منضبطة متعددة متظافرة ودفعها جائز قانونا بسائر وجوه المدافعة" (فصل 486 م إ ع).

وتعـــتمد الإدارة فـــي ضـــبط الأداء على القرائن في حالات متعددة ومنها الحالة التي ترفض فيها مصـــالح الجباية محاسبة الشركة لسبب من الأسباب كعدم إحترام هذه الأخيرة للشروط الشكلية أو الموضـــوعية المنصـــوص عليها بالنظام المحاسبي للمؤسسات أو على أساس أن هذه المحاسبة لا تظهر تطابقا بين المداخيل المصرح بها ونمو ثروة المصرح بها.

وتنقسم القرائن المعتمدة من قبل الإدارة كما تم ذكره إلى نوعين[21] :

الـــنوع الأول يتعلق بالقرائن القانونية التي تسعى إدارة الجباية بالإعتماد عليها إلى التقييم التقديري لمداخيل المطالب بالأداء مؤسسة ذلك خاصة على :

- عناصر مستوى العيش عملا بالفصل 42 من م ض د
- النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونمو الثروة عملا بالفصل 43 من م ض د
- ثمـــن إحالة العقارات التي تمت في أجل لا يفوق عامين من هلاك المورث لتصفية الأداء على التركة.

21- أنظر: عبد الحميد بن جاب الله: Le contribuable face au fisc Droits- obligations-procédures : P8

إلا أنــه فــي إجــراءات الإنقاذ، لايمكن للإدارة الإستناد إلى هذه القرائن بل يجب تقديم قرار في الــتوظيف الإجباري أو حكم أو إعتراف بالدين الجبائي. ويمكن أن يستند الحكم أو قرار التوظيف على هذه القرائن. لكن قاضي الإنقاذ لا ينظر إليها لأن قرار التوظيف أو الحكم يحجبها.

ويتعلق النوع الثاني بالقرائن الفعلية التي من خلالها تقوم الإدارة بتقدير المداخيل الحقيقية للمطالب بالضــريبة بالإعتماد على عناصر خارجة عن محاسبة الشركة كأن تستند مثلا إلى هوامش الربح المحققة عادة في قطاع الإنتاج الذي تنتمي إليه الشركة أو كأن تحدد رقم المعاملات بالإعتماد على مســتوى الأجــور أو أعباء الشركة العادية. وفي هذه الحالة لا ملاذ للمطالب بالأداء إلا من خلال إثــبات شــطط المداخيل التي توصلت إلى تقديرها الإدارة أو بإثبات أن مؤسسته تعمل في ظروف مختلفة عن منافسيه أو أن يكشف عن مداخيله الحقيقية.

عــلى أن إعتماد الإدارة على مختلف هذه القرائن لإثبات ديونها يجب أن لا يشكل في أي حال من الأحــوال تعســفا فــي استعمال الصلاحيات التي منحها لها القانون. ذلك أن إدارة الجباية جانبت الصــواب فــي كــثير من الحالات التي تولت فيها إعادة تقدير مداخيل المطالب بالأداء مما جعل إجراءاتها عرضة للنقض من قبل السلطة القضائية. والأمثلة على ذلك متعددة :

- المثال الأول، يتعلق بتوظيف الإدارة للأداء بالإعتماد على تحديد فوائض رأت أنه كان من المفروض تحقيقها من وراء وضع شركة لأموال على ذمة شركة أخرى تملك حصصا في رأس مالها. أو توظيفها لنسبة فائدة تقدر ب 12% على عقد القرض الذي أبرمته شركة أم مع شركة فرع دون أن تتحصل الشركة الأولى على أي فائض وذلك بالإتفاق بين الشركتين كما أن ذلك مضمن بحسابية الشركة ودفاترها[22].

وقــد رفضت اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري للأداء بسوسة في قرارها الصادر بتاريخ 24-06-2000 الموقف الصادر من الإدارة معللة ذلك باعتبار"أن شرط الفائدة غير وجوبي طــبقا لمقتضــيات القانون العام ويتجه عدم تسليط فوائض وهمية لا وجود لها من الناحية الواقعية"[23].

إلا أن المشــرع وقصــد تجاوز مختلف الــتأويلات المتعلقة بهذه الحالة، كرس ضمنيا من خــلال الفصل 75 من قانون المالية لسنة 2004 ضرورة تحقيق المبالغ المقرضة لفوائض ومكــن المؤسســة المانحة لها من حق طرحها من قاعدة الأداء في حدود 8 % كما اشترط للإنــتفاع بذلك الطرح وجوب ألا تتجاوز المبالغ المقرضة 50 % من رأس مال المؤسسة المنتفعة بها وأن يقع تحريرها بالكامل.

22- أنظر: محمد القيزاني: " نظرية عمل التصرف غير العادي في القانون الجبائي الداخلي".مذكرة لنيل شهادة الدراسات المعمقة في قانون الأعمال – ص 71 -2003

23 -أنظر: القضية عدد 199/34 غير منشور (ملحق عدد1)

- المـــثال الثاني، يتعلق بالموقف الصادر عن الإدارة في بعض الأحيان والمتضمن لمحاولتها إقامة الدليل على أن القانون الجبائي يمكن أن يؤسس لنفسه قواعد خاصة به. وذلك لتبرير إعتمادها في إثبات التوظيف على واقعية مفرطة.

إلا أنـــه يجـــب أن لا يـــؤول هذا الموقف إلى نفي أي علاقة للقانون الجبائي، في ما يتعلق بمسألة الإثـــبات، بفروع القانون الأخرى التي تكمله ويجب أن لا يتجاوز حدود الإقرار بخصوصية المادة الجبائية.

وبالـــرجوع إلى وقـــائع القضية المتعلقة بهذا المثال، نجد أن إدارة الجباية إعتبرت أن الوعد بالبيع يمـــثل بيعا يخضع من حيث ناحيته تلك إلى معلوم التسجيل النسبي المحدد ب 5 % صلب العدد 1 من الفصل 20 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي بالرغم من تعمدها التذكير ببعض فصول م إ ع وخاصـــة الفصـــل 580 منها المتعلق بأركان عقد البيع. وفي حين أن الفصل 564 من هذه المجلة قد جعل من عقد البيع ناقلا للملكية عكس الوعد بالبيع الذي لا ينقل الملكية.

وهـــو موقف مخالف لما تبنته محكمة التعقيب في دوائرها المجتمعة بقرارها المؤرخ في 10/30/ 1976 [24] ولما أقرته المحكمة الإدارية بوصفها محكمة تعقيب في المادة الجبائية من أن الوعد بالبيع لا يمثل بيعا ولا يخضع إلى معلوم التسجيل النسبي المحدد ب 5 % [25].

ومـــن ناحية أخرى، يجدر التذكير بأن إدارة الجباية في إثباتها لديونها على المطالبين بها، إعتمدت في عدة مرات أمام القضاء على الفقه الإداري. غير أن هذا الأخير لا يجب أن تتعدى وظيفته حدود تفسير القاعدة القانونية للتنصيص على واجبات جديدة محمولة على المطالب بالضريبة. فيكون في هذه الحالة التمسك بالفقه الإداري غير مجد حتى للمطالب بالضريبة الذي إعتمد عليه في التصريح بمداخيله [26].

وعموما يمكن أن نستخلص من الشروط الموضوعية لقبول الدين الجبائي المصرح به ولا سيما في ما يتعلق بجملة وسائل الإثبات المتاحة لإدارة الجباية والتي يمكن أن تعتمدها أمام القضاء أنها تسهل إلى قـــدر كبير مهمة الإدارة في الإثبات من ناحية ولكنها من ناحية أخرى تضبطها قواعد قانونية وفقـــه قضائية واضحة وصارمة حماية لحقوق المطالب بالأداء في الدفاع وسعيا إلى تحقيق بعض التوازن بين طرفي النزاع. وهي مسألة تؤثر بالتأكيد على قبول التصريح من عدمه على غرار ما تكتسيه الشروط الشكلية من أهمية في هذا الإطار .

24- أنظر: قرار بتاريخ 30-10-1976- قضية عدد 082 12 – قرارات الدوائر المجتمعة لمحكمة التعقيب: ص 417 /1961-1992
25- أنظر: قرار المحكمة الإدارية: 27-03-2001.القضية عدد 31798- الإدارة العامة للمراقبة الجبائية / بدرالدين المرداسي
26- أنظر: قرار المحكمة الإدارية: قضية عدد 786 32 (غير منشور).

فقرة ثانية : الشروط الشكلية المتعلقة بالتصريح :

لـــم يـــتعرض المشرع في إطار قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية صراحة إلى إجـــراءات أو شروط شكلية معينة متعلقة بالتصريح بالديون بصفة عامة وبالدين الجبائي على وجه التحديد.

إلا أنـــه بالـــرجوع إلى القانون وفقه القضاء المقارنين، يمكن القول إن أهم المسائل المتعلقة بشكل التصـــريح تـــتمحور حـــول الجهـــات المعنية بالقيام وقبول التصريح (1) ومحتوى التصريح في حد ذاته (2) .

1- الجهات المعنية بالقيام وبقبول التصريح :

نـــص الفصل 25 من قانون الإنقاذ على أنه " على الدائنين التأكد من ترسيم ديونهم السابقة لتاريخ فـــتح إجراءات التسوية القضائية" كما تضمن نفس الفصل في فقرته الثالثة على " أنه يمكن ترسيم الديون الجبائية ومستحقات الصندوق الوطني للضمان الإجتماعي خارج أجل السنة المنصوص عليه بالفقرة المتقدمة..." .

ونســـتنتج مـــن مضمون هذا الفصل أن الدائنين بصفة عامة بما في ذلك إدارة الجباية يحمل عليهم واجب التصريح بديونهم السابقة لتاريخ فتح إجراءات التسوية القضائية.

والســـؤال المطـــروح في هذا الإطار يتعلق بمعرفة إن كان مجرد تصريح المدين ببيان يتضمن ما عـــليه من ديون موضوع الفقرة الثانية من الفصل 20 (جديد) كاف ويعفي بالتالي الدائنين وعلى رأســـهم إدارة الجـــباية مـــن واجب التصريح؟ بمعنى هل أن واجب التصريح يحمل مباشرة على الدائنين أو أنه يجب عليهم فقط التثبت من ترسيم ديونهم في القائمة التي أعدها المدين ؟

للإجابة عن هذا السؤال، يمكن الإشارة إلى أن صياغة الفصل 25 المشار إليه في ما يتعلق بواجب الـــتأكد من الترسيم المحمول على الدائن توحي بأن واجب التصريح يحمل أساسا على الدائن الذي يجب عليه أن يحافظ على حقه في المشاركة في إجراءات التسوية.

أما في صورة مبادرة المدين بالتصريح بالدين على معنى الفصل 20 جديد المذكور، فإنه يبقى على الدائن واجب التثبت من صحة هذا التصريح وخاصة في ما يتعلق بمبلغه والضمانات الموثقة له إن وجدت.

ولعـــل الفقرة الأخيرة من الفصل 20 جديد تؤيد هذا الرأي باعتبار أنها نصت على تطبيق العقوبة الـــتي تضمنها الفصل 55 من قانون الإنقاذ (السجن والخطية) على المدين المتخلف عن تقديم قائمة إسمية في دائنيه دون أن ترتب عن تقاعس المدين أي أثر قانوني آخر متعلقا مثلا بفتح آجال جديدة للتصريح بالنسبة للدائن الذي لم تشمله القائمة المذكورة.

ولكـــن إذا كـــان واجـــب التصريح محمولا على الدائنين، فمن هي الجهة المعنية بالتصريح بالدين الجبائي على مستوى التطبيق ؟

المحاسبون العموميون بصفة عامة هم في الأصل المعنيون بالتصريح بديون الخزينة لأنهم مكلفون بمقتضى الفصل 10 من مجلة المحاسبة العمومية " بجباية الإيرادات وتأدية المصاريف وصيانة الأموال وحفظها والقيم والمنتوجات والمواد التي تملكها الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات العمومية المحلية أو التي عهد إليها بحفظها..."

ويؤكد الفصل 252 من مدونة الإجراءات الجبائية الفرنسية على هذه الصلاحية الراجعة للمحاسبين العموميين مبينا في ذلك أن هؤلاء هم وحدهم المؤهلين للتصريح بمستحقات الدولة حتى وإن كان ذلك بصفة إحتياطية.

إلا أن هذه الصلاحية تقبل إستثناء يتعلق بإمكانية التصريح بديون الخزينة من كل شخص فوض له المحاسب العمومي هذه الصلاحية حسب الإجراءات القانونية المتعلقة بالتفويض. وقد نص التشريع الفرنسي في الفصل L621-43 من المجلة التجارية والفصل 410 من الملحق عدد2 من المجلة العامة للأداءات على إمكانية التصريح بمقتضى تفويض. مع العلم أنه في مادة النزاعات الجبائية يجب أن تتوفر في الممثلين لإدارة الجباية على الأقل رتبة مراقب.

وفي نفس الإطار يمكن التساؤل عن مدى صحة التصريح المقدم من طرف الوكيل ؟

قبلت محكمة التعقيب الفرنسية بصحة هذا الإجراء قياسا على إجراءات التقاضي أمام المحاكم التي يجوز فيها التمثيل [27] .

وقد تبنى المشرع الفرنسي هذا الموقف في الفصل 50 من قانون 10-06-1994 المتعلق بإنقاذ المؤسسات.

أما الجهة المعنية بقبول التصريح، فهي تتمثل في القاضي المراقب الذي كلفه الفصل 25 من قانون الإنقاذ بحصر قائمة الدائنين.

وقد أشار إلى ذلك وزير العدل في الإجابة عن سؤال النواب رقم 32، في إطار المداولات التي تعلقت بتنقيح قانون الإنقاذ سنة 2003، حول الطرف الذي يتولى قبول ترسيم الديون المنصوص عليها بالفصل 25 مؤكدا على أن الترسيم يتم " من قبل القاضي المراقب وذلك باعتبار أن هذا الأخير تتمثل مهمته في مراقبة سير إجراءات الإنقاذ وتهيئة القضية للفصل. وذلك بالتثبت في جميع المسائل الطارئة مع بقاء صلاحية إتخاذ القرارات الهامة التي تؤثر على الحقوق الجماعية للدائنين ومصير المؤسسة للمحكمة بتركيبتها الجماعية [28] .

27- أنظر: Cass. com. 14-02-1993/J.C.P.E.d.E-1994-P103

28- أنظر: مداولات مجلس النواب حول تنقيح ديسمبر 2003-مرجع سابق ص 615

2- محتوى التصريح :

في ما يتعلق بمحتوى التصريح الذي تقوم به إدارة الجباية وبما أن المشرع لم يتعرض صراحة إلى ذلك في إطار القانون المتعلق بالإنقاذ كما سبق ذكره، فإنه من الضروري الإعتماد على ما توصل إليه الفقه الفرنسي في وصفه لعملية التصريح ولما تتضمنه من بيانات حول تصنيف الديون المصرح بها وأنواع التصريح وغيرها من المسائل[29]. ويمكن التعرض إلى ذلك كما يلي :

- يمكن أن يتم التصريح بصفة نهائية أو على سبيل الإحتياط .ويصرح نهائيا بالديون الجبائية التي هي موضوع سند تنفيذي.أما التصريح الإحتياطي، فيشمل صنفين من الديون الجبائية : الديون الجبائية التي لم تكن موضوع سند تنفيذي كالدين المتعلق بقرار توظيف إجباري للأداء بصدد الإعداد. والديون المتنازع بشأنها قبل أو بعد فتح إجراءات التسوية.
- هل يشمل التصريح بالدين الجبائي أصل الدين فقط أم الضمانات أو الإمتيازات المتعلقة به؟

لم ينص المشرع على إجابة واضحة على هذا السؤال إلا أنه يمكن إعتبار أن التصريح بالضمانات أو الإمتيازات ضروري حتى يتمكن الدائن (إدارة الجباية) من التعريف بامتيازه ويضمن بالتالي الأولوية في الخلاص.

وقد أكد المشرع الفرنسي على ضرورة أن يتضمن التصريح الذي يقوم به المحاسب العمومي زيادة على مبلغ الدين، على طبيعة الضمان الموثق له سواء كان هذا الضمان عاديا أو ممتازا[30].

والتصريح يمكن أن يتعلق بديون جبائية عادية كالتصريح مثلا بالخطايا الجبائية أو الخطايا غير الجبائية كما يمكن أن يتعلق بديون ممتازة أي الديون الموثقة بامتياز عام أو خاص (الأداءات المباشرة أو غير المباشرة)

وقد ورد بالفصل 33 من مجلة المحاسبة العمومية أن الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات العمومية المحلية تتمتع لاستخلاص ديونها على الغير بامتياز عام على مكاسب مدينيها المنقولة وغير المنقولة وأنه عند التزاحم، تكون الأولوية لديون الدولة.

وبالإضافة إلى ذلك، بين الفصل 34 من نفس المجلة الديون الجبائية المتمتعة بامتياز خاص وأشار إلى أنها تتمثل في الضرائب والرسوم والمعاليم الموظفة على مكاسب منقولة أو غير منقولة التي تتمتع الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات العمومية المحلية بامتياز خاص عليها وعلى ثمارها ومداخيلها.

- يجب أن يرفق التصريح بالوثائق المدعمة للدين. على أن عدم الإدلاء بهذه الوثائق زمن التصريح يمكن أن يقع تداركه لاحقا في الفترة المخصصة للتثبت والتحري من التصاريح قصد تحديد مآلها.

29- Redressement et liquidation judiciaires Juris.class.com.Fasc.2385P10

30- أنظر: الفصل 44-621 L من المجلة التجارية الفرنسية والفصل 67 من أمر 27-12-1985.

الفرع الثاني : مآل التصريح بالديون الجبائية :

لـــئن نص الفصل 25 (جديد) من قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية على أجل الثلاثين يوما الذي يجب أن يتأكد فيه الدائنون بجميع أصنافهم من ترسيم ديونهم السابقة لتاريخ فتح إجراءات التسوية القضائية، فإنه تضمن أيضا إمكانية الترسيم في أجل أقصاه سنة من تاريخ الحكم بفتح إجراءات التسوية القضائية بشرط أن تأذن المحكمة بذلك الترسيم.

كمـــا نـــص هـــذا الفصل على إستثناء يتعلق بإمكانية ترسيم الديون الجبائية ومستحقات الصندوق الوطـــني للضـــمان الإجتماعي خارج أجل السنة المذكور ولكن مع اعتماد التضييق في تطبيق هذا الإســـتثناء وذلك باشتراط أن لا يتم ترسيم هذين الصنفين من الديون إلا في أجل لا يتجاوز شهرين من تاريخ صيرورة الدين ثابتا.

ويلاحـــظ في هذا الإطار أن الفصل 25 المشار إليه أكد من خلال إستعراضه لمختلف هذه الآجال عـــلى مبدإ يتعلق بترسيم الديون المصرح بها في الآجال العادية (فقرة أولى) وعلى استثناء يتضمن إمكانية الترسيم خارج الأجل (فقرة ثانية).

فقرة أولى : قبول ترسيم الديون المصرح بها في الآجال العادية :

لـــم يـــنص الفصـــل 25 من قانون الإنقاذ في ما يتعلق بالدين الجبائي على الشروط أوالإجراءات المتعـــلقة بترســـيمه نهائيـــا وإنما إكتفى بالتنصيص على ضرورة أن يكون الدين الجبائي ثابتا ليتم ترسيمه بعد أجل السنة في إطار الإستثناء المذكور.

وهو نفس الشرط الذي تعرض إليه الفصل 33 الذي أشار إلى أنه "تقيد جميع الديون الثابتة حسب ترتيبها".

ومـــع ذلـــك، فإن شرط ثبوت الدين وبالرغم من أهميته في تحديد مصير الدين الجبائي في إطار إجراءات التسوية القضائية، لا يمكن أن يفي بالحاجة لقبول الترسيم النهائي للديون الجبائية المصرح بها(1). وإلى جانب ذلك فإنه يجب التعرض إلى النتائج المترتبة عن مخالفة إحترام شروط الترسيم النهائي (2).

1- شروط ترسيم الديون المصرح بها في الآجال العادية :

تفيـــد قـــراءة الفصلين 25 و33 من قانون الإنقاذ بأن التصريح بالديون بصفة عامة ولا سيما الدين الجـــبائي يقع قبوله بصفة نهائية كلما كان ثابتا، بمعنى أن الدين محتمل الثبوت أو الذي يتوقف ثبوته على تحقيق شرط من الشروط لا يمكن قبول ترسيمه بصفة نهائية.

وهذا يعني أيضا أن الدين المصرح به، يجب أن يكون مرفقا بكل المؤيدات التي تدعم ثبوته حتى يتم قبول ترسيمه نهائيا لأنه إذا كان الدين غير مدعم يقع رفض ترسيمه إحتياطيا أو نهائيا.

يتعلق الشرط الثاني الواجب توفره لترسيم الدين المصرح به إحترام أجل الثلاثين يوما من تاريخ نشر الحكم المتعلق بفتح إجرات التسوية القضائية بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية. وهذا الأجل الذي يمثل القاعدة العامة أو المبدأ العام الواجب إحترامه للترسيم يعتبر قصيرا مقارنة بالأجل الذي حدده المشرع الفرنسي للقيام بإجراءات التصريح بمقتضى تنقيح سنة 1994 الذي رفع الأجل إلى شهرين. وهذا الإختلاف بين التشريع التونسي والتشريع الفرنسي يمكن أن يفسر بمحاولة المشرع التونسي التيسير على المحكمة في اتخاذ قرار سريع يتعلق بتحديد مصير المؤسسة حتى ولو كان ذلك مقابل التضحية بمصالح الدائنين الذين يمكن أن لا يكفي أجل 30 يوما لإطلاعهم على محتوى الحكم القاضي بفتح إجراء التسوية إزاء مدينهم خاصة عندما يتعلق الأمر بدائنين لا يطلعون بصفة منتظمة على الرائد الرسمي للجمهورية التونسية.

أما الشرط الثالث الذي تقترن به إمكانية قبول الترسيم النهائي للديون الجبائية المصرح بها في أجل الشهر، فهو يتعلق بضرورة ألا يكون الدين المصرح به قد سقط في شأنه حق تتبع الإستخلاص بالتقادم. وينص الفصل

(36جديد) من مجلة المحاسبة العمومية على أنه " مع مراعاة أحكام مجلة الإجراءات الجزائية يسقط حق تتبع إستخلاص الديون العمومية بالتقادم بمضي خمس سنوات إبتداء من غرة جانفي للسنة الموالية للسنة التي أصبحت خلالها مستوجبة الدفع" [31].

غير أن أجل الخمس سنوات المنصوص عليه بالفصل 36 جديد يمكن قطعه في الحالتين المنصوص عليهما بالفصل 36 مكرر من مجلة المحاسبة العمومية والمتعلقتين بأعمال التتبع الصادرة عن مصالح الإستخلاص بداية من تبليغ السند التنفيذي وكل الأعمال الصادرة عن المدين أو من ينوبه والمتعلقة بالدين وخاصة منها دفع جزء من الدين أو إعتراف بالدين أو تقديم ضمانات تتعلق بالدين أو إمضاء إلتزام بجدولة الدين [32].

وأما في ما يتعلق بالحالات التي يمكن فيها قبول التصريح نهائيا بالديون الجبائية، فيمكن الإشارة إلى أنه يقع عموما ترسيم الديون التي هي موضوع سند تنفيذي سواء تعلق هذا السند بأصل الدين أو بفوائضه أو بالإثنين معا على أن يكون الدين غير متنازع في شأنه. ويقع التصريح نهائيا بالترسيم إما على إثر قرار من القاضي المراقب أو بناء على قرار من رئيس المحكمة إن تعذر على القاضي المراقب ذلك.

وقد أثير إشكال في القانون الفرنسي حول مدى صحة طلب الدائن إعادة عملية الترسيم دون المساس بأصل الدين حتى يتسنى له ترسيم الضمان الموثق للدين.

وقد رفضت محكمة التعقيب الفرنسية إسناد هذه الإمكانية للدائن مما يوجب ترسيمه بقائمة الدائنين العاديين [33].

31- أنظر: الفصل 87 من القانون عدد 104 لسنة 2003 المؤرخ في 30-12-2003 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2004.

32- أنظر: الفصل 88 من القانون عدد 104 المؤرخ في 30-12-2003

33- أنظر: Cass.com1987 du 16/06/1987.D1988.Somm.P68, obs. Derrida.F.

إلا أن الحـــل الذي إرتأته مع التعقيب الفرنسية لا يمكن اعتماده على مستوى القانون التونسي باعتبار أن المشـــرع لـــم يفرض في الترسيم التعرض إلى ذكر أصل الدين أو طبيعة الضمان الموثق له كل عـــلى حـــدة، الأمـــر الذي يرجح قبول ترسيم الضمان اللاحق لعملية ترسيم الدين في أصله في أجل الترسيم (30 يوما) على أن لا يقع المس من مبلغ الدين المرسم.

2- مخالفة الشروط الواجبة لترسيم الديون المصرح بها في الآجال العادية :

إن عـــدم توفـــر أحـــد الشروط الواجبة لترسيم الدين الجبائي في أجل الثلاثين يوما المنصوص عليه بالفصل 25 من قانون الإنقاذ يؤدي مبدئيا إلى عدم قبول الترسيم خاصة إذا تعلق الأمر بمخالفة شرط الأجل المذكور إذ ينقضي مبدئيا أجل الترسيم على كل دائن لم يتأكد من ترسيم دينه في الأجل المحدد.
إلا أن المشرع وإيمانا منه بإمكانية وجود وضعيات ينقضي فيها الأجل لسبب خارج عن إرادة الدائن، مكـــن هذا الأخير من طلب الترسيم خارج الأجل ولكن بعد إستصدار إذن من المحكمة في ذلك. دون أن يتعرض إلى الأجل الذي يقوم فيه الدائن بهذا الإجراء.
إلا أنه بالرجوع إلى آخر الفقرة الثانية من الفصل 25 التي تنص على أنه " في جميع الحالات لا يقبل ترســـيم أي دين بعد مضي سنة"، يمكن تطبيق نفس الأجل على المدة التي يتسنى للدائن خلالها طلب الإذن بترسيم دينه خارج الأجل.

وتجـــدر الإشـــارة إلى أن الفصل 33 من قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية منح الدائن، الذي وقع رفض ترسيم دينه لعدم إمتلاكه للمؤيدات التي تدعم هذا الأخير، الحق في المطالبة والمنازعة حتى خلال إجراءات التسوية بما في ذلك فترة المراقبة. وذلك إستثناء لمبدإ تعليق التتبعات الفردية.
وقـــد أثيـــر إشكال في نفس السياق حول الدائن الذي واصل النزاع وتوصل إلى الحصول على سند قضـــائي بعـــد الـــبدء في تنفيذ برنامج الإنقاذ وما إذا كان ذلك من شأنه أن يؤول إلى تعديل برنامج الخلاص وخاصة إذا تعلق الأمر بدين ممتاز كالدين الجبائي [34].
والجديـــر بالذكـــر هنا أن القانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية لم يتضمن إجابة واضحة على مثل هذه الإشكالات.
ويجـــدر التذكير أيضا في نهاية التعرض إلى مسألة الترسيم النهائي للديون الجبائية المصرح بها في الأجل إلى المبدإ الذي نص عليه الفصل 54 قديم من القانون الفرنسي لسنة 1985 والمتمثل في عدم تطـــبيق القـــاعدة المعمـــول بها في إطار القانون العام والمتعلقة بافتقاد الدائن- الذي يستدعيه ممثل

34- أنظر: أحمد الورفلي: " كراء المؤسسة وإعطاؤها للغير في إطار وكالة حرة" ص 24 و25- ملتقى حول الجديد في إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية – 28 و29 أفريل 2004 .

الدائـــنين لـــتقديم تفسيراته ولم يجب في أجل 30 يوما – لحقه في مناقشة مقترحات ممثل الدائنين أو قرار القاضي المراقب، على ديون الخزينة.

ونتيجة لذلك، فإنه لا يمكن لممثل الدائنين بالنسبة للإجراءات الجماعية المفتوحة قبل قانون 06/10/ 1994 أن يـــنازع في صحة الديون الجبائية التي يجب على القاضي المراقب ترسيمها بصفة نهائية مـــتى لـــم تقـــع إثارة النزاع حولها حسب الشروط المضمنة بقانون الإجراءات الجبائية ومتى كانت موضوع سندات تنفيذية [35].

وبالإضافة إلى ذلك، فإن الديون الجبائية تتمتع بإمكانية الترسيم خارج الآجال العادية.

فقرة ثانية : إمكانية الترسيم خارج الآجال العادية :

تـــندرج إمكانية ترسيم الديون الجبائية خارج الأجل المبدئي المنصوص عليه بالفصل 25 من قانون إنقـــاذ المؤسســـات الـــتي تمر بصعوبات إقتصادية في إطار مقاصد المشرع التي أسس عليها تنقيح القانون السابق الذكر سنة 2003 والرامية خاصة إلى ضمان أوفر الحظوظ لترسيم بعض الديون التي تـــتميز بإجراءات معينة في تصفيتها أو لها تأثير هام على السياسة المالية والإقتصادية للدولة بصفة عامة.

وفـــي هـــذا الإطـــار تضمن الفصل 25 المشار إليه في فقرته الأخيرة على أنه "يمكن ترسيم الديون الجبائية ومستحقات الصندوق الوطني للضمان الإجتماعي خارج أجل السنة المنصوص عليه بالفقرة المـــتقدمة عـــلى أنـــه يجـــب أن يتم ترسيمها في كل الحالات في اجل لا يتجاوز شهرين من تاريخ صيرورة الدين ثابتا".

وحول هذه المسألة أشار ممثلو الشعب أثناء دراستهم ومصادقتهم على تنقيح 2003 المذكور إلى "أن الفصـــلين 35 و36 مـــن قانون 1995/04/17 في ما يتعلق بمسألة ترسيم الديون لم يضعا نظاما خاصا بديون الدولة والصندوق الوطني للضمان الإجتماعي. وباعتبار أهمية المسألة وتأثر السياسة الماليـــة والإقتصادية للدولة بنجاعة إستخلاص ديونها، إرتأى المشرع في تنقيح سنة 2003 تمكين الدولـــة والصـــندوق الوطني للضمان الإجتماعي من أحكام خاصة لترسيم ديونهما دون الإضرار بالحقوق المشروعة للدائنين..." [36].

غيـــر أن مسألة ترسيم الديون الجبائية خارج الأجل المنصوص عليه لسائر الدائنين تقتضي بعض التحليل في ما يتعلق بطبيعة الديون التي يقبل ترسيمها خارج الأجل والإجراءات والآجال المعتمدة في ذلك (1) إلى جانب النظر في الصلاحيات الموكولة للمحكمة في هذا الإطار (2).

35- أنظر: Cass. Paris,3éme ch. B,10-09-93/Juris- Data n°1993-022 485

36- مداولات مجلس النواب حول تنقيح ديسمبر 2003-مرجع سابق ص 15

1- أصناف الديون الجبائية المرسمة خارج الآجال والإجراءات والآجال المعتمدة :

أعطى الفصل 25 من قانون الإنقاذ فرصة الترسيم خارج الأجل للديون الجبائية دون التنصيص على أصناف الديون المعنية بهذه الإمكانية .

إلا أن ذلك لا يشكل صعوبة أمام القاضي الذي يسعى إلى التأكد من المطالب الحرية بقبول الترسيم خارج الأجل عن غيرها من المطالب بالإعتماد على القواعد التطبيقية التي يجتهد في إستنباطها من مضمون مختلف القوانين أو بالرجوع إلى القواعد المنطبقة على مستوى القانون المقارن وفقه القضاء المقارن.

واعتمادا على القانون الفرنسي وما دونه الفقه الفرنسي حول هذه المسألة من قواعد، يمكن تجميع الديون الجبائية التي ترسم خارج الأجل في نوعين من الديون:

- يتعلق النوع الأول بالديون الجبائية التي لم يتسن لإدارة الجباية حتى تاريخ فتح إجراءات التسوية القضائية تقديم سندات تنفيذية في شأنها.
- أما النوع الثاني، فيتعلق بالديون الجبائية التي تكون موضوع نزاع قبل فتح إجراءات التسوية القضائية أو بعده [37].

فالديون السالفة الذكر يحق لمصالح الجباية ترسيمها حتى بعد فترة العام المخول لكافة الدائنين لترسيم ديونهم بشرط أن يتم ترسيمها خلال شهرين من تاريخ صيرورتها ثابتة.

فيكون أجل الشهرين بالتالي أجلا أقصى وحدا للمرونة التي ميز بها المشرع ترسيم الديون الجبائية خارج الآجال. ذلك أنه حفاظا على مصلحة كل الأطراف المعنية بإجراءات التسوية، لا يمكن السماح لإدارة الجباية بترسيم ديونها إلى ما لا نهاية له إذ أن هذا الترسيم وقع إعتماد تطبيقه إستثنائيا ووجب تضييق نطاق العمل به.

وباعتبار أن الديون الجبائية المخول لها الترسيم خارج الأجل والتي من الممكن أن يكون قد تم في شأنها إجراء ترسيم إحتياطي في صورة توصل الإدارة إلى الحصول على سند تنفيذي متعلق باستخلاصها، فإن ذلك لا يكفي لترسيمها نهائيا بل يقترن هذا العمل بتقديم مطلب في الغرض إلى القاضي المراقب من قبل إدارة الجباية.

فلا تكفي إقامة الحجة على ثبوت الدين وتصفيته لكي يقع ترسيمه خارج الأجل على معنى الفصل 25 في فقرته الثالثة بل يجب وعملا بالقانون المقارن (الفصل 74 من الأمر الفرنسي المؤرخ في (27 /1985/12) أن تتقدم إدارة الجباية بمطلب في الترسيم ويأذن القاضي المقرر بذلك.

غير أن هذه المرونة التي تتمتع بها الديون الجبائية والمتمثلة في إمكانية ترسيمها خارج الأجل، قد تثير إشكالا على مستوى التطبيق باعتبار إمكانية ترسيمها بعد الإنطلاق في برنامج إنقاذ المؤسسة وما لذلك من تأثير على نجاح البرنامج في ما يتعلق بخلاص ديون المؤسسة السابقة لتاريخ الحكم

37- أنظر: Juris-class.com.2003.Fasc.2385 مرجع سابق-ص.23.

بفـــتح إجـــراءات التســـوية القضائية خاصة إذا أخذنا بعين الإعتبار طبيعة الإمتياز الموثق للديون الجبائية.

2- دور المحكمة في سير الإجراءات المتعلقة بالترسيم خارج الأجل :

مـــن الواضـــح أن المشرع التونسي منح للقاضي دورا هاما في إطار سير إجراءات التسوية القضائية إبتداء من تلقيه مطلب التسوية القضائية ووصولا إلى تنفيذ برنامج الإنقاذ.

ومـــن المؤكـــد أيضـــا أن هـــذا الدور تبرره عدة أهداف قصد المشرع تحقيقها وأولها ضمان شفافية الإجراءات وحقوق كل الأطراف المتدخلة في هذه الإجراءات من خلال تكليف القاضي المقرر بالتثبت في كل التصاريح بالديون وحصر قائمة الدائنين بالإضافة إلى تقرير مصير هذه التصاريح إما بالترسيم الإحـــتياطي أو الترسيم النهائي في الآجال أو الترسيم خارج الآجال العادية أو في الأخير الحكم برفض الترسيم.

غيـــر أن الفصـــلين 25 و 33 مـــن قانون الإنقاذ وبالرغم من تعرضهما إلى دور المحكمة ولا سيما القاضـــي المراقب في الإذن بترسيم الديون الجبائية بمختلف انواعها، لم يأتيا على الحالات التي يكتنفها بعض الغموض حول طبيعة القرار الذي يمكن أن يتخذه القاضي المراقب وحول أوجه الطعن المفتوحة في قرارات القاضي المراقب.

وبالـــرجوع إلى القـــانون الفرنسي، يمكن التعرض إلى أهم صلاحيات القاضي المراقب بحسب طبيعة الديون التي ينظر في ترسيمها خارج الآجال [38]:

- بالنســـبة لـــلحالة الـــتي وقع فيها استصدار سند تنفيذي بشأن الديون الجبائية التي وقع التصريح بها إحـــتياطيا ولم تخضع إلى أي إجراء منازعة إلى حد تاريخ تعهد القاضي المراقب بالنظر في ترسيمها، هل يمكن للقاضي المراقب رفض ترسيمها نهائيا على أساس أن أجل الإعتراض عليها مازال مفتوحا ؟

ذهـــبت إحدى محاكم الإستئناف الفرنسية إلى رفض ترسيم مثل هذه الديون باعتبار أن هذه الأخيرة لم يقـــع تصـــفيتها نهائيا ما لم ينقض أجل الإعتراض عليها. إلا ان محكمة التعقيب الفرنسية نقضت هذا الحكـــم على أساس أن غياب التنازع بشأن هذه الديون إلى جانب الحصول على سند تنفيذي من جانب إدارة الجـــباية وتقديمهـــا لطـــلب فـــي الترسيم النهائي يكفي لترسيمها ولا داعي لإنتظار إنقضاء أجل الإعتراض عليها [39].

- بالنســـبة لحالة الديون الجبائية المدعمة بسند تنفيذي والمصرح بها إحتياطيا ووقع الإعتراض عليها أمام القاضي الجبائي، ماهي صلاحيات القاضي المراقب في هذه الحالة ؟

---

38 - أنظر: Juris-class.com.2003.Fasc 2385. مرجع سابق. ص. 27

39 - أنظر: Cass. Com /08-01-2002/ Juris - Data n°2002-012500/Bull. civ IV, n°2

لـــم تمكـــن محكمة التعقيب الفرنسية في هذه الحالة القاضي المراقب من قبول ترسيم الديون المذكورة نهائيا بل أوجبت عليه تعليق النظر وملاحظة أن نزاعا في الأصل حول هذه الديون وقعت إثارته[40].

ولعلـــه يجـــوز تطـــبيق هذا الحل في إطار إجراءات التسوية المنصوص عليها بقانون الإنقاذ التونسي باعتبار أن الفصل 33 من هذا القانون لم يمكن المحكمة من الإذن بترسيم الديون التي ظهر حولها نزاع إلا بصفة إحتياطية وبشرط وجود مؤيدات ترجح ثبوتها.

وتنطبق في هذه الحالة القواعد المتعلقة بالطعن في الأحكام الصادرة في مادة التسوية القضائية موضوع الفصل 53 (جديد) من قانون الإنقاذ.

كما أن تعليق النظر يتجه اعتماده في الحالات التي يكون فيها لدى الإدارة حكم قابل للطعن وتم الطعن فيه فعلا قبل صدور قرار فتح إجراءات التسوية.

أما عن أوجه الطعن في القرارات الصادرة عن القاضي المراقب فتتمثل في إمكانيتي الطعن بالإستئناف أو بالتعقيب.

ويتعلق الطعن بالإستئناف خاصة بالصور التالية :

- يحـــق لإدارة الجباية إستئناف قرار القاضي المراقب الصادر برفض ترسيم دينها كليا أو جزئيا في أجـــل 10 أيـــام من تاريخ إعلامها به تطبيقا للفصل 74 فقرة 2 والفصل 157 فقرة 1 من الأمر عدد 1388 لسنة 1985 المؤرخ في 1985/12/27.

ورغم عدم وجود نص واضح يجيز هذه الإمكانية للطعن في قانون الإنقاذ التونسي، فإن إمكانية العمل بها واردة باعتبار أن الفصل 53 من هذا القانون أشار إلى أنه " يمكن الطعن عن طريق الإستئناف في الأحكام الصادرة في مادة التسوية القضائية وكذلك الإعتراض عليها من الغير في ظرف عشرين يوما. وتحسب الآجال من تاريخ النشر بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية إذا كانت خاضعة للإشهار أو من تاريخ صدور الحكم فيما عدا ذلك".

- يمكـــن الطعـــن أيضـــا عن طريق الإستئناف من طرف إدارة الجباية أوالمدين في القرار المتضمن لرفض قبول ترسيم الدين الجبائي الصادر دون سماع ممثل الدائنين تبعا لمقتضيات الفصل 74 من أمر 1985 المشار إليه سابقا[41].

أما الصور التي يمكن فيها الطعن بالتعقيب في قرار القاضي المراقب فهي تتلخص خاصة في :

- إمكانيـــة الطعن بالتعقيب في القرارات الصادرة بقبول إجراء تعديل على الترسيم النهائي وذلك على أساس أنه لا يجوز للقاضي المراقب إعادة النظر في قرارات الترسيم النهائي باعتبار تمتعها بحجية ما اتصل به القضاء[42].

---

40 - أنظر : Cass.com /11-12-2001 /Juris-Data n°2001-012128,Bull.civ.IV.n°197

41- أنظر : Cass.com.10-07-2001/Trésorier principal de Neuilly c/Becheret/ Juris - Data n° 2001-010997

42- أنظر : Cass.com :26-05-1999/S.A.Menuiserie de l'alloueur C/Receveur principal des impôts d' armentiéres .Juris-Data n°1999-002366

– الطعـــن بالـــتعقيب فـــي قـــرار رفض الترسيم النهائي الذي لم يتضمن التنصيص على أجل وطرق الاعـــتراض عـــليه عملا بالفصلين 680 و693 من مجلة الإجراءات المدنية والفصل 157 من الأمر المؤرخ في 1985/12/27 [43].

وقياســـا بالحـــالات التي نص عليها الفصل 175 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية التونسية في ما يتعـــلق بأوجه الطعن بالتعقيب، يمكن القول إن إمكانية الطعن بالتعقيب الواردة بالصورة الأولى المشار إليها تندرج في إطار الحالة الثانية المنصوص عليها بالفصل 175 والمتضمنة لإمكانية الطعن بالتعقيب في الأحكام النهائية " إذا كان الحكم صادرا في ما يتجاوز إختصاص المحكمة التي أصدرته".
أمـــا الصـــورة الثانية للطعن بالتعقيب في قرار رفض الترسيم النهائي الذي لم ينص على أجل وطرق الإعـــتراض عـــليه، فيمكن إدراجها في إطار الحالة الأولى التي تضمنها الفصل 175 المذكور والتي يجوز بمقتضاها الطعن بالتعقيب قي الأحكام النهائية " إذا كان الحكم مبنيا على مخالفة القانون أو خطأ في تطبيقه أو تأويله".

القسم الثاني : معطلات الاستخلاص : تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ :

يصـــطدم الدائـــنون عـــلى وجـــه العموم وإدارة الجباية بصفة خاصة في إطار التشريع المتعلق بإنقاذ المؤسســـات الـــتي تمـــر بصعوبات إقتصادية بمبدإ أو إجراء يعطلهم عن استخلاص ديونهم في أقرب الآجال يتمثل في تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ.
ولـــئن كـــان تطبيق هذا الإجراء يحقق إلى حد ما مساواة بين الدائنين باستثناء العملة الذين استبعدهم قـــانون الإنقـــاذ من نطاق تطبيق هذا المبدأ،إلا أن هذه المساواة تتصف بالسلبية لأنها لا تخدم مصلحة الدائـــنين بقدر ما تساهم في تسهيل الإجراءات الهادفة لإنقاذ المؤسسة من خلال تمكين المحكمة خاصة من وضع برنامج الإنقاذ في أحسن الآجال والظروف [44].

وقبل التعرض إلى نطاق تطبيق هذا المبدأ وخاصة من حيث الأشخاص المعنيين بتطبيقه والمراحل التي تمـــر بهـــا إجراءات التسوية القضائية على ضوء التعديلات التي تم إدخالها على قانون الإنقاذ في 29 ديســـمبر 2003، وجب في البداية تناول خاصيات التعليق بالدرس إلى جانب مسألة الفصل بين تعليق إجراءات التقاضي وتعليق إجراءات التنفيذ.

43- أنظر: C.A.Amiens,ch.com/28-06-2001/Juris-Data n° 2001-151142-
44- أنظر: Yves chaput /" Droit du Redressement et de la liquidation judiciaires des entreprises-
(PUF-2éme édition P 268)

1- الخاصيات الأساسية لإجراء التعليق :

يتميز مبدأ التعليق بطابعه الوقائي والإستثنائي [45]:

*** الطابع الوقائي لمبدإ التعليق :**

يسمح مبدأ تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ للمؤسسة بإعداد برنامج إنقاذها بمعزل عن تتبعات دائنيها ويمكنها من آجال إضافية للخلاص. فمن خلال طابعه الوقائي، يقطع مبدأ التعليق مع الحقوق السابقة للدائنين إلى حين تقرير مصير المؤسسة. فالهدف من إجراء التعليق هو بالأساس وقائي أي أنه يتمثل في إنقاذ المؤسسة قبل أن تتوقف نهائيا عن تنفيذ إلتزاماتها إزاء المتعاملين معها.

ويبرز الطابع الوقائي لتعليق إجراءات التتبع خاصة من خلال إعطاء المؤسسة التي تمر بصعوبات إقتصادية فرصة توجيه كامل جهودها نحو البحث عن إمكانيات الإنقاذ وعدم تكبيلها بالقضايا التي يقوم بها الدائنون ضدها والتي يمكن أن تضيع منها فرصة الإنقاذ واستعادة نشاطها في أحسن الظروف.

*** الطابع الإستثنائي لمبدأ التعليق :**

يستمد مبدأ تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ طابعه الإستثنائي من خلال عدم جواز تطبيقه إلا إذا تبين من خلال تشخيص وضعية المؤسسة أن هنالك إمكانيات سريعة نسبيا وناجعة لتجاوز الصعوبات.

فتعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ هو في الواقع وسيلة للحفاظ على المؤسسة من الإندثار في الحالات التي يتسنى فيها القيام بإنقاذ المؤسسة. ولا يمكن أن يؤدي تطبيق التعليق إلى المساس من حقوق دائنيها المشروعة في الإستخلاص. فإذا تبين من خلال تشخيص وضع المؤسسة ما يفيد عدم وجود فرص جدية لإنقاذها، فلا يمكن في هذه الحالة تمتيعها بتعليق إجراءات التتبع والتنفيذ في حقها لأن ذلك من شأنه أن يمدد في آجال استخلاص الدائنين لديونهم ويؤخر عملية الإستخلاص باعتماد إجراءات التفليس أو التصفية.

2 الفصل بين تعليق إجراءات التقاضي وتعليق إجراءات التنفيذ:

إن تعليق إجراءات التنفيذ في إطار التسوية القضائية نجد له تبريرا في عملية إنقاذ المؤسسة وتمكين المحكمة وكل الهياكل المتعهدة بإعداد برنامج في الغرض.

أما تعليق إجراءات التقاضي فهو إجراء أثيرت حوله عدة تساؤلات ولعل أهمها ذلك السؤال الذي وجهه أحد النواب بمناسبة تعديل مشروع قانون الإنقاذ سنة 2003 والذي تعلق بالبحث في السبب القائم وراء عدم حذف هذا الإجراء خاصة إذا وقع التسليم بأنه لا خطر على المؤسسة إذا قام أحد الدائنين بالتقاضي ضدها دون التنفيذ.

وقد أكد وزير العدل وحقوق الإنسان في إجابته على هذا السؤال على أن السبب من وراء التنصيص على إيقاف إجراءات التقاضي يكمن في الحرص على عدم تكبيل المؤسسة بقضايا لأن ذلك من شأنه أن

45- أنظر: CORRINE S-A- Houin
Droit des entreprises en difficultés-2éme édition 1996 P202 - Montchrestien

يعــرقل إعداد برنامج الإنقاذ ولأنه لا يعرف مستوى تداينها وحجمه بكل دقة ما دامت هناك إجراءات جارية [46].

وترجع التساؤلات حول إجراء تعليق التقاضي إلى خطورة الآثار التي يرتبها هذا الإجراء على الدائنين الذين يقع حرمانهم من الحصول على سند تنفيذي خلال فترة التسوية.

فــإن آلــت إجــراءات التسوية إلى إحالة المؤسسة أو إلى الفشل، يضطر هؤلاء الدائنون إلى البدء في إجراءات التقاضي بينما يقوم الدائنون الآخرون بتنفيذ الأحكام المتحصل عليها قبل فتح إجراءات التسوية الأمر الذي قد يفقد معه الدائنون المذكورون أولا حظوظ التنفيذ بعد حصولهم على سندات تنفيذية وبعد إستنفاذ الدائنين الآخرين أموال المدين [47].

ويلاحــظ فــي هذا الإطار أنه تم إستثناء الدعاوى الشغلية من تطبيق تعليق إجراءات التقاضي كما تم إستثناء مستحقات العملة من تعليق إجراءات التنفيذ نظرا لصبغتها المعاشية. إلا أن الإستثناء الأخير لا يمكــن إعماله إلا بإذن من المحكمة التي تتأكد من عدم عرقلة التنفيذ لعملية التسوية (فصل 21 جديد من قانون الإنقاذ).

ويحيلــنا هــذا الإســتثناء في الحقيقة على اختلاف وتشعب القواعد التطبيقية لتعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ بحسب مراحل التسوية والأشخاص المعنيين به (فرع 1) وعلى ضرورة إتباع إجراءات معينة للإذن به(فرع 2).

الفرع 1: نطاق تطبيق إجراءات التعليق :

يختلف مفعول تطبيق تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ باختلاف المراحل التي تمر بها إجراءات التسوية القضــائية (فقــرة أولى). كمــا يختلف نطاق تطبيق هذا المبدأ بحسب الأشخاص المعنيين بمفعوله (فقرة ثانية).

فقرة أولى: مجال التطبيق من حيث الزمن :

أدى تعديــل سنة 2003 إلى حذف الفترة التمهيدية من إجراءات التسوية القضائية ليختصر مراحلها في مرحــلة تلقي مطلب التسوية وإجراء التحريات الأولية بشأنه ثم فترة المراقبة وفي الأخير المرحلة التي يتم فيها تنفيذ برنامج الإنقاذ.

ويكون المشرع بحذفه للفترة التمهيدية قد تراجع عن ما يميزه عن التشريعات المقارنة التي تم إعتمادها كمصــدر مــادي لبــلورة القانون المتعلق بالإنقاذ. ويكون قد أكد في نفس الوقت على عدم وجاهة هذا الإســتحداث باعتــبار أنه يؤدي إلى إطالة المدة التي تستلزمها إجراءات التسوية وازدواجية إجراءات النظر في مطلب التسوية وبرنامج الإنقاذ.

46- أنظر: مداولات مجلس النواب حول تنقيح ديسمبر 2003-مرجع سابق ص 623 و 624

47- أنظر: أحمد الورفلي:"التنقيحات الجديدة في إجراءات التسوية القضائية" مرجع سابق ص 14

1- **خلال فترة التحري :**

إن النظر في إمكانية مطالبة إدارة الجباية بديونها خلال الفترة التي تلي مطلب التسوية وإجراء التحريات الأوليـــة بشأنه يستوجب الرجوع إلى النظام القانوني الذي يحكم تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ في ما يتعلق بكل الديون أثناء هذه المرحلة ودور المحكمة في ذلك.

وتتمـــثل مرحـــلة التحري في المدة التي منحها المشرع صلب الفصل 19 جديد من قانون الإنقاذ لرئيس المحكمـــة الإبتدائية الذي قدم إليه مطلب التسوية القضائية ليتولى البت فيه إما بالقبول أو بالرفض. وتمتد هذه المرحلة إلى أجل أقصاه عشرون يوما من تاريخ تقديم المطلب المذكور وهي الفترة التي يتسنى فيها لرئيس المحكمة أخذ رأي لجنة متابعة المؤسسات الإقتصادية حول المطلب المقدم إليه.

وبالـــرجوع إلى الفصـــل 21 جديـــد من نفس القانون، نجد أنه" لا يمكن لرئيس المحكمة أن يأذن بتعليق إجـــراءات التقاضي والتنفيذ الرامية إلى إستخلاص دين سابق لتاريخ فتح التسوية القضائية إلا إذا تبين له أن فـــي أدائـــه تعكيـــرا لوضع المؤسسة وعرقلة لإمكانية إنقاذها، كما ليس له أن يأذن بتعليق إجراءات التقاضـــي والتـــنفيذ الـــرامية إلى إســـترجاع منقولات أو عقارات بسبب عدم أداء دين إلا إذا تبين أنها ضرورية لنشاط المؤسسة المدينة" .

ويستنتج من مقتضيات هذا الفصل أن تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ بشأن الديون الجبائية وغيرها من الديـــون باســـتثناء إجـــراءات التقاضي المتعلقة بالمستحقات الراجعة إلى العملة التي نصت عليها الفقرة الأخيـــرة مـــن الفصل 21 (جديد)، يقع تقريره من طرف المحكمة أثناء المرحلة السابقة لانطلاق فترة المراقبة من إجراءات التسوية القضائية.

كمـــا يستنتج أنه بإستثناء مستحقات العملة، أخضع الفصل المذكور إلى إمكانية التعليق كل الدائنين الذين نشـــأت ديونهـــم قبل الحكم بفتح إجراءات التسوية القضائية. فلا يعتمد في تطبيق قاعدة التعليق إلا على تاريخ نشأة الدين بقطع النظر عن طبيعته. أي أن إمكانية التعليق تطال حتى الديون الموثقة بضمانات أو بامـــتيازات للإســـتخلاص كـــالديون الجبائية التي يمكن أن تمنع إدارة الجباية من المطالبة بها أثناء هذه المرحلة.

والجديـــر بالذكر في هذا الإطار أنه خلافا للتشريع السابق لتعديل ديسمبر 2003 الذي جعل المبدأ هو أن يقرر رئيس المحكمة الإذن بتعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ في إطار المرحلة الفاصلة بين تقديم مطلب التســـوية القضائية والبت فيه، أقر قانون الإنقاذ بعد التعديل المذكور المبدأ العكسي وذلك للحد من حالات التعليق وحث المحاكم على مزيد التحري في توفر شروط التعليق من عدمه.

ولعل الطابع الإستثنائي لإجراءات التعليق الذي إرتآه المشرع في إطار مرحلة التحري من مطلب التسوية القضـــائية يـــتطابق مع ما أقرته محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 24-12-1998 حين أكدت على " أن

الإســـتثناء ضيق بطبعه ولا يمكن التوسع فيه وتعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ هو أمر إستثنائي تقرره المحكمة مراعاة لوضع خاص تمر به المؤسسة..." [48].

إلا أن الســـلطة الـــتقديرية الممـــنوحة لرئيس المحكمة لتقرير التعليق أو رفضه في إطار مرحلة التحري يفتقدها بحكم القانون من تاريخ إخضاع المؤسسة المدينة إلى فترة المراقبة.

2- خلال فترة المراقبة :

يشـــمل التعـــليق خـــلال فترة المراقبة جميع الدعاوى الهادفة إلى استخلاص دين سابق عن هذه الفترة وأيضـــا الدعـــاوى الـــرامية إلى إسترجاع أموال منقولة أو عقارية وضعت على ذمة المؤسسة باستثناء مســـتحقات العمـــلة وأيضا باستثناء التتبعات التي يجريها هؤلاء العملة للمطالبة بمستحقاتهم وذلك نظرا للصـــبغة المعاشـــية لهذه المستحقات، مع إشتراط أن لا يؤدي التنفيذ إلى عرقلة إنقاذ المؤسسة بسبب بيع أموال ضرورية لنشاطها [49].

وفـــي الحقيقـــة، لا يستثنى الدين الجبائي من تطبيق تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ أثناء فترة المراقبة. ذلك أن الفصل 32 من قانون الإنقاذ المشار إلى مضمونه سابقا لم يقص من نطاق التعليق سوى التتبعات الخاصة بالعملة والتنفيذ الراجع لهم على المؤسسة المدينة بشرط عدم عرقلة إنقاذها في الحالة الأخيرة .
وكمـــا هـــو ملاحـــظ، فإن التعليق يقف حاجزا أمام استخلاص الخزينة العامة لديونها السابقة سواء عند المطالبة بها أو بمناسبة التنفيذ على المدين وذلك في كامل فترة المراقبة من التسوية القضائية وبصفة آلية أي بحكـــم القانون لأن قانون الإنقاذ في هذه الفترة لم يعط للمحكمة أي سلطة تقديرية في التصريح بقبول أو بـــرفض إعمـــال التعـــليق باستثناء دورها في الإذن بالتنفيذ في ما يتعلق باستخلاص مستحقات العملة موضوع الفقرة الأخيرة من الفصل 32 المذكور.

ويعـــني الحد من إمكانية التتبع والتنفيذ للوصول إلى استخلاص الدين الجبائي – كما سيقع التعرض إلى ذلـــك في موضع لاحق من هذا التحليل – حرمان إدارة الجباية أثناء فترة المراقبة من القيام بأي دعوى رامية لاستخلاص دين سابق لتاريخ الحكم بالتسوية القضائية.
كما يعني هذا المبدأ في جزئه المتصل بتعليق التنفيذ منع إدارة الجباية وغيرها من الدائنين من إعمال أي طريقة من طرق التنفيذ القانونية ولا سيما العقل بأنواعها للتنفيذ على مكاسب المدين.

وإلى جـــانب ذلك، فإن تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ أثناء فترة المراقبة الذي يطال كما رأينا أغلب الديـــون الموظفـــة عـــلى المؤسســـة المدينة بما في ذلك الديون الجبائية يثير تساؤلا حول مدة تطبيقه أو بالأحرى المدة التي تستغرقها فترة المراقبة.

---

48 - أنظر: قرار إستئنافي مدني عدد 52488 مؤرخ في 24-12-1988(ملحق عدد 2)
49 –أنظر: الفصل 32 من قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية

وبالإعتماد على الفصل 22 من قانون الإنقاذ، فإننا نتبين أن هذه الفترة تمتد على ثلاثة أشهر قابلة للتمديد مرة واحدة وبنفس المدة أي أن مرحلة المراقبة لا يمكن أن تمتد إلى أكثر من ستة أشهر.

ويـــتم الإعلان عن هذه المرحلة من مراحل التسوية القضائية من قبل رئيس المحكمة في أجل لا يتجاوز خمسة عشر يوما من تاريخ إنقضاء مرحلة التحري وتلقيه رأي لجنة متابعة المؤسسات الإقتصادية أو من تاريخ إنقضاء الأجل المحدد لها لإبدائه، وذلك إذا تبين له أن طلب التسوية القضائية جدي.

كما يقع إعتماد فترة المراقبة لإعداد برنامج إنقاذ المؤسسة من طرف قاض مراقب ومتصرف قضائي يقع تعيينهما من قبل رئيس المحكمة الأمر الذي يفسر مدى أهمية إعمال إجراء التعليق في هذه المرحلة والذي لا تتقلص أهميته في الواقع خلال تنفيذ برنامج إنقاذ المؤسسة.

3- خلال مرحلة تنفيذ البرنامج :

لـــئن تـــم تعـــليل الإمكانية الممنوحة للمحكمة بإقرار تعليق إجراءات التتبع والتنفيذ أثناء مرحلة التحري ووجوب التعليق بحكم القانون أثناء فترة المراقبة بضرورة تظافر الجهود من أجل إنقاذ المؤسسة حتى إن أدى ذلـــك إلى تقديم تضحيات من طرف المتعاملين معها، فإن حاجة المؤسسة لهذا الإجراء تبلغ ذروتها أثناء تنفيذ برنامج الإنقاذ لمساعدتها على الإنتاج وتجاوز صعوباتها على مراحل مدروسة تمكنها من تنفيذ إلـــتزاماتها بصفة تدريجية إذ أن إخضاع المؤسسة إلى أعمال تنفيذية خلال تنفيذ برنامج الإنقاذ يمكن أن يؤول إلى عرقلة البرنامج.

لذلك إقتضى التشريع المتعلق بالإنقاذ تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ في مرحلة تنفيذ برنامج الإنقاذ ولا يتسنى للدائنين حق التنفيذ على المؤسسة إلا في صورة إبطال برنامج التسوية القضائية مع الإشارة إلى أن نفس الحل وقع إعتماده في إطار تنفيذ برنامج التسوية الرضائية .

ففي صورة قضاء المحكمة بمواصلة المؤسسة لنشاطها طبقا لما نص عليه الفصل 38 من قانون الإنقاذ، فإنهـــا تمنع وللمدة التي تحددها التفويت في بعض ممتلكات المؤسسة الضرورية لاستمرار نشاطها عملا بمقتضيات الفصل 42 من نفس القانون.

وتطبيقا لهذا التحجير الوارد بالفصل 42 الذي جاءت عباراته عامة، فإن إدارة الجباية على غرار الدائنين الآخـــرين تجد نفسها في وضعية تستحيل معها إمكانية التنفيذ على ممتلكات المؤسسة المدينة الضرورية لمواصلة نشاطها وهو ما يستدعي التفريق في هذا الإطار بين ثلاث حالات :

الحالـــة الأولى، تتعلق بمواصلة المؤسسة لنشاطها والتي يتسنى فيها لإدارة الجباية إلزام المدين بالخلاص بكل الوسائل القانونية، وذلك بالتنفيذ على كل ممتلكاته التي لم يقع الحكم في شأنها بمنع التفويت.

وتتعـــلق الحالـــة الثانية بالحكم القضائي بإحالة المؤسسة والتي يحق في إطارها للدائنين القيام بالتتبعات الفردية على المدين أو الكفلاء أو المدينين المتضامنين من أجل استخلاص الديون التي لم يتمكنوا بعد من إستخلاصها بعد إستيفاء ثمن الإحالة.

أمـــا الحالة الثالثة، فهي تتعلق بعملية كراء المؤسسة أو إعطائها للغير في إطار وكالة حرة والتي يترتب عنها خلاص الدائنين من معينات الكراء بحسب مراتبهم وباعتماد قاعدة علمية تضمنها الفصل 52 سابعا مـــن قانون الإنقاذ. ويجوز في هذه الحالة لكل دائن القيام على صاحب المؤسسة لاستخلاص ما تبقى من دينه دون خلاص عند نهاية أمد الكراء عملا بالفصل 52 سادسا من القانون المذكور.

وفي الحقيقة تحيلنا مختلف هذه الحالات على النظر في كيفية تطبيق تعليق إجراءات التتبع والتنفيذ بحسب الأشخاص المعنيين به.

فقرة ثانية: تطبيق التعليق بحسب الأشخاص المعنيين به :

يختلف تطبيق تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ باختلاف الأشخاص المستهدفين بآثاره.

فـــإذا كـــان المديـــن الأصلي هو المستهدف بتطبيق إجراءات التعليق بحسب القواعد التي وقع ذكرها في مختـــلف مـــراحل التسوية القضائية وبصفة أصلية، فإن الأمر يختلف إذا عبر الدائن عن رغبته في تتبع الكفيل أو المدين بالتضامن.

فهل يتمتع هؤلاء أيضا بتعليق إجراءات التتبع والتنفيذ المصرح بها لفائدة المدين الأصلي في الحالات التي مكن فيها المشرع المحكمة من الحكم بذلك أو في الحالات التي أوجب فيها المشرع التطبيق الآلي للتعليق أم يخضـــعان إلى قواعد أخرى خاصة في ظل التعديل الجديد لقانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية المؤرخ في 29 ديسمبر 2003 ؟

1- مبدأ التعليق والوضع القانوني للكفيل :

نـــص كل من الفصلين 21 جديد و32 من قانون الإنقاذ على عدم تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ في حق الكفيل إلا بالنسبة إلى من رضي بذلك من الدائنين.

وتثير هذه القاعدة عدة ملاحظات يمكن إستعراضها في ما يلي [50] :

- لا يمكـــن لـــلكفيل أن يتمـــتع بإجراءات التعليق إلا إذا رضي بذلك الدائن وهي قاعدة شاملة لكل الدائـــنين ولا ســـيما إدارة الجـــباية في ما يتعلق بديونها التي أخضعت في شأنها إجراءات التتبع والتنفيذ إلى التعليق.
- لـــم يتعرض قانون 17 أفريل 1995 المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية قبل تعديل 2003 إلى تنظيم وضعية الكفيل مما فتح باب الإجتهاد أمام المحاكم التونسية بين شق مؤيد لأحقية الكفيل في التمتع بكامل الإمتيازات الممنوحة للمدين الأصلي في إطار قانون الإنقاذ وذلك عمـــلا بمقتضـــيات م إ ع فـــي فصـــولها من 1478 إلى 1531 التي تجيز إنتفاع الكفيل بكامل الإمـــتيازات المخولـــة للمدين الأصلي وبين شق آخر إتجه إلى إعتبار أن القيام بإجراءات التتبع

50- أنظر: أحمد الورفلي:"التنقيحات الجديدة في إجراءات التسوية القضائية" مرجع سابق ص 16

والتـــنفيذ ضـــد الكفيـــل يبقى واردا بالرغم من تمتع المدين الأصلي بإجراءات التسوية القضائية وإيقاف إجراءات التتبع والتنفيذ ضده.

- الفصـــل 1519 من م إ ع يجيز للكفيل التمتع بالآجال الإضافية التي يمنحها الدائن للمدين إلا إذا كان إنظار المدين الأصلي مبررا بحالة العسر الذي يمر بها.
- وبذلك فإن الكفيل لا يستفيد من الآجال الجديدة إلا إذا أسندت في إطار تعاقدي أي برضاء الدائن. فهو بالتالي لا يستفيد من الآجال المقررة في إطار التسوية القضائية التي يصرح بها بقطع النظر عن رضا الدائن.
- ثـــم إن الكفيل لا يستفيد من إنظار المدين الأصلي إذا كان مرد الإنظار هو حالة العسر التي يمر بها المدين وهي عبارة يمكن أن ترادف عبارة " صعوبات " المنصوص عليها بقانون الإنقاذ.
- لا يستفيد الكفيل من إجراءات التسوية في إطارالقانون الفرنسي المتعلق بالتسوية كما وقع تنقيحه ســـنة 1994 إلا إذا كان شخصا طبيعيا مما يسمح للدائن بمواصلة أعمال التتبع ضد الكفيل متى كان ذاتا معنوية.
- ويستنتج من كل ذلك أن المشرع التونسي إتجه في تنقيح سنة 2003 إلى تكريس الحل المنصوص عليه بالفصل 1519 من م إ ع بالتأكيد على عدم تمتع الكفيل بتعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ إلا إذا رضي الدائن بذلك.

← ملاحظات في الموضوع ، راجع ذلك بالدرس الحالي

2- مبدأ التعليق والوضع القانوني للمدين بالتضامن :

إعتمد تعديل سنة 2003 في ما يتعلق بوضعية المدين المتضامن إزاء مبدأ التعليق على نفس القاعدة التي كرسها في شأن الكفيل. إذ نص الفصلان 21 جديد و38 من قانون الإنقاذ على أنه لا تعلق الإجراءات في حق المدين المتضامن إلا بالنسبة لمن رضي بذلك من الدائنين.

وتبعا لذلك فإن عدم تصريح الدائن بأنه يرضى بتعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ في حق المدين بالتضامن يؤدي آليا إلى مواصلته لهذه الإجراءات ضد هذا الأخير ولو تمتع المدين الأصلي بالتعليق.

لذلـــك وقصد تجاوز مختلف التأويلات التي يمكن أن يطرحها مبدأ التعليق في ما يتصل بالمدين المتضامن وأيضـــا بالكفيل، فقد نص الفصل 38 من قانون الإنقاذ على أن المحكمة تبت في برنامج الإنقاذ بعد سماع المدين وممثل الدائنين والكفلاء والضامنين والمدينين المتضامنين.

ويجدر التذكير بأن المدين المتضامن كان قبل تعديل ديسمبر 2003 يتمتع بنفس الإمتيازات المخولة للمدين الأصـــلي وهو ما أكدته محكمة الإستئناف بتونس في قرارها المؤرخ في 1999/03/16 بالقول أنه "ينتفع المديـــن المتضـــامن بما ينتفع به المدين الأصلي فإذا أصبح الدين مؤجل الخلاص بحكم قضائي فلا تصح مطالبة الكفيل في الآجال القديمة التي وضعت في خصوصها التسوية" [51].

51 - أنظر: قرار إستئنافي مدني عدد 50844 مؤرخ في 16-03-1999(ملحق عدد 3)

وخلاصـــة القول هو أن تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ تختلف آثار تطبيقه على جميع الدائنين ولا سيما إدارة الجباية بحسب المراحل التي تمر بها إجراءات التسوية القضائية والأشخاص المستفيدين من تطبيقه. لكن يجدر التساؤل عن مضمون الآثار التي يرتبها إجراء التعليق تجاه إدارة الجباية.

الفرع الثاني : الآثار القانونية المترتبة عن تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ :

يمكن تصنيف الآثار التي يترتبها تعليق إجراءات التتبع والتنفيذ إلى صنفين :

ويتعلق الصنف الأول بالآثار المباشرة للتعليق المتمثلة في مضمون التعليق أي ما هي الحقوق التي يُحرم منها إدارة الجباية والدائنون بصفة عامة بفعل تطبيق هذا الإجراء (فقرة أولى).

وأمـــا النوع الثاني من الآثار المترتبة، فتتمثل في الإجراءات الضمانية التي إتخذها المشرع نتيجة إعمال مبدأ التعليق. لذلك، فهي من قبيل الآثار غير المباشرة لهذا الإجراء (فقرة ثانية).

فقرة أولى : الآثار المباشرة للتعليق :

تـــتأثر إدارة الجباية نتيجة تطبيق التعليق باعتبار أن هذا الأخير يحد من حقها في إجراء التتبعات اللازمة لاستخلاص دينها وفي القيام بالتنفيذ على ممتلكات المدين.

1- الحد من حق التتبع :

يمـــنع تعليق التتبعات إدارة الجباية والدائنين الآخرين من القيام بأي دعوى قضائية ترمي إلى إلزام المدين بـــأداء مـــال في ما يتعلق بالديون الناشئة قبل الحكم بفتح إجراءات التسوية القضائية (أ) كما تطرح مسألة أخرى متعلقة بتعليق الدعاوى الرامية إلى إبطال عقد يربط المدين بدائنه بسبب عدم الخلاص (ب)

أ- تعليق الدعاوى الرامية إلى أداء مال :

يفيد هذا المنع أن الدائن لا يمكنه القيام ضد المدين بأي دعوى من أجل استخلاص دين نشأ قبل التصريح بفـــتح إجراءات التسوية القضائية. كما أن الدعاوى التي وقع رفعها قبل هذا التاريخ ولم يقع البت فيها يقع تعليقها.

إلا أنه ينبثق إشكال حول أحقية الدائن في القيام بدعوى رامية إلى إثبات دينه في الأصل.

وقـــد ذهـــب البعض إلى القول بعدم إخضاع هذه الدعاوى إلى التعليق على أساس أن موضوعها لا يتعلق باستخلاص الدين [52].

غير أن صياغة الفصلين 21 جديد و32 من قانون الإنقاذ توحي باعتماد تأويل شاسع لنطاق تطبيق تعليق التتـــبعات. إذ أنه في الظاهر لا فائدة من قبول دعوى ترمي إلى إثبات دين ثم يقع تعليق تنفيذ الحكم الناتج عنها.

---

52 - أنظر: Juris-class.com 2003 Fasc 2385 مرجع سابق ص 4

ولعـــل مضـــمون الفصل 33 من نفس القانون يرجح هذا الإستنتاج عندما حفظ للدائن حق المطالبة بالدين غير المدعم الذي رفض ترسيمه ولكن دون أن يكون لذلك تأثير على سير إجراءات التسوية [53].

وبالـــرجوع إلى الفقه وفقه القضاء الفرنسيين ، يمكن الإشارة إلى أن الفصلين 40-621 L و41-L621 مـــن المجـــلة التجارية الفرنسية حصرا نطاق تطبيق تعليق التتبعات في الديون الناشئة قبل الحكم بالتسوية القضائية والتي لا يمكن أن يقوم في شأنها الدائن بدعوى هادفة للخلاص.

وفي هذا الإطار، وقع التعرض إلى الصور التي تكون فيها الخزينة العامة خاضعة لتعليق التتبع والحالات التي لا تكون فيها خاضعة لهذا الإجراء :

⇦ **الحالات التي تكون فيها الخزينة العامة خاضعة لمبدإ التعليق :**

- إستخلاص مصاريف الإلزام بالدفع (Recouvrement de l'astreinte) التي تعتبر تابعة للدين الأصلي وهادفة لاستخلاصه
- التتبعات الجديدة بعنوان ديون سابقة للحكم بفتح إجراءات التسوية والأحكام المتضمنة لأداء مبالغ مالية وأصبحت نهائية قبل فتح إجراءات التسوية

⇦ **الصور التي لا تكون فيها الخزينة العامة خاضعة لمبدإ التعليق :**

- الخطايـــا والعقوبات الجبائية ذات الطابع الجزائي المتعلقة بالمخالفات الصادرة على المدين قبل الحكم بالتسوية من أجل التهرب من دفع أداءات غير مباشرة [54]
- الخطايا الديوانية والمبالغ المتعلقة بحجز سلع مهربة والمصرح بها قبل الحكم بالتسوية
- المبالغ الموظفة بعنوان عقوبة بشكل عام.

ب – تعليق الدعاوى الرامية إلى إبطال عقد :

خلافـــا للمشـــرع الفرنسي لسنة 1985، لم يخضع المشرع التونسي قبل تعديل 2003 صراحة الدعاوى الرامية لإبطال عقد يربط المؤسسة بالمتعاملين معها. إلا أن الفصل 35 جديد تعرض ضمنيا إلى هذا المبدإ مـــن خـــلال تأكيده على ضرورة إستمرار العمل بالعقود التي تربط المؤسسة بالغير من حرفاء ومزودين وغيرهم.

كمـــا أنـــه لـــم يعط إمكانية التتبع الهادف للإبطال إلا للمتصرف القضائي أو المدين وبعد موافقة القاضي المراقب في حالات إستثنائية جدا متعلقة بالعقود التي تعتبر غير ضرورية لمواصلة المؤسسة لنشاطها.

ويكـــون المشرع بذلك قد أوجب إعمال تعليق الدعاوى الهادفة إلى إبطال عقد في حالة مواصلة المؤسسة لنشـــاطها ممـــا يفسح المجال للدائنين للمطالبة بإبطال عقد أثناء فترة المراقبة أو فترة التحري وهو تأويل يمكن أن يؤدي إلى نتائج قاسية على المؤسسة أثناء تعهد الجميع بالإعداد لإنقاذها وخاصة في صورة تعلق

العكس

53 -أنظر:."Vallansar.J :Arrêt des poursuites individuelles Redressement et liquidation judiciaires -Juris-class.com/ Fasc 2355 P8

54- أنظر: Cass.crim-28-04-1997/Bull.crim.P149

موضـــوع العقد بما يمكن اعتباره ضروريا لمواصلة نشاط المؤسسة إن حكم في ما بعد بذلك. أما إذا كان موضـــوع العقد متصلا مثلا بتفويت بعض منتوجات المؤسسة، فإن المؤسسة قد تستفيد في هذه الحالة من الإبطال كما يستفيد الدائنون الآخرون.مع الإشارة في هذا الإطار إلى أن إجراء تعليق الدعاوى الرامية إلى إبطال عقد لا يمكن العمل به إذا كان العقد باطلا خاصة إن كان البطلان مطلقا لسبب يهم النظام العام.

2- الحد من حق التنفيذ :

منطقيا، يؤدي تعليق إمكانية القيام بإجراءات تنفيذ من طرف الدائنين ومن بينهم إدارة الجباية على المدين خاصة إلى الحد من إمكانية خلاص الديون الجبائية باعتبار أن طرق التنفيذ تهدف عادة إلى تمكين الدائنين وخاصـــة الممـــتازين مـــنهم من استخلاص مستحقاتهم من ثمن بيع الأشياء موضوع التأمينات أو التي لا تأمينات عليها.

ويهـــم التعليق في هذا الإطار الإجراءات التي وقع البدء في تنفيذها بعد الحكم لاستخلاص دين سابق لحكم التســـوية أو التي مازالت جارية في تاريخ التصريح به مما يقصي من نطاق التعليق الإجراءات التي وقع الإنتهاء من تنفيذها.

و ينطـــبق التعـــليق على الضمانات الموظفةعلى عقارات أومنقولات ويؤدي بالتالي إلى تعليق الإجراءات المتعلقة بالعقل التنفيذية أو التوقيفية الهادفة إلى بيع معقول.

وينبـــثق إشكال حول العقلة التحفظية، فهل يمكن إستبعادها من نطاق تطبيق مبدأ تعليق التنفيذ باعتبار أن الهـــدف مـــن ورائها تمكين الدائن من الإحتفاظ بالمعقول عن طريق إخراجه من تصرف المدين ووضعه تحت يد العدالة ؟

بالإعـــتماد على مضمون الفصول التي تعرضت إلى مبدإ التعليق في إطار قانون الإنقاذ والتي إصطبغت عـــباراتها بالعمومية، فإنه يمكن القول بأن التعليق ينطبق على كل عمل تنفيذي دون التفرقة بين الإجراء الـــتحفظي عـــن غيره. وبالتالي، فإن التعليق عام ويشمل حتى العقل التحفظية التي تمثل في الواقع مرحلة سابقة ومؤدية إلى مرحلة التنفيذ.

ونظـــرا لخطورة التعليق وتأثيره على حقوق الدائنين، فقد نص المشرع على آثار غير مباشرة لهذا المبدأ في اتجاه حماية حقوق هؤلاء الدائنين من خلال خاصة تعليق آجال سقوط حقوقهم على المدين.

فقرة ثانية : الإجراءات المصاحبة لمبدإ التعليق :

نـــص المشـــرع ضمن الفصل 21 (جديد) في ما يتعلق بفترة التحري على إمكانية الإذن بإيقاف سريان جميـــع الفوائض وغرامات التأخير وتعليق آجال السقوط إن كان في ذلك ضمان لأوفر حظوظ الإنقاذ. أما أثناء فترة المراقبة، فقد أوجب المشرع في الفصل 32 تطبيق الإجراءات المذكورة (1).

وإلى جـــانب ذلك، نص الفصل 31 من قانون الإنقاذ على أن التوقف عن خلاص قسط من أقساط دين لا يرتب حلول بقية الأقساط خلال فترة التسوية القضائية وذلك بصرف النظر عن كل اتفاق مخالف (2).

1- إيقاف سريان الفوائض وغرامات التأخير وتعليق آجال السقوط :

يهدف الإجراء القاضي بإيقاف سريان جميع الفوائض وغرامات التأخير المنصوص عليه بقانون الإنقاذ في إطـــار التســـوية القضائية إلى تقليص الأعباء المحمولة على المدين وتأمين أفضل حظوظ النجاح لبرنامج الإنقاذ.

أما تعليق آجال السقوط، فالغرض منه حماية مستحقات الدائنين من الإندثار بفعل التعليق وضمان المطالبة بها بانتهاء مفعول التعليق.

ويـــندرج التنصـــيص على تعليق أجل السقوط في إطار الضمانات التي خولها المشرع للدائن إزاء تعليق إجـــراءات التتـــبع والتنفيذ وخاصة تلك المتعلقة بضبط شروط الإذن بالتعليق وأولها الشرط المتعلق بنوع الإجـــراءات المـــتخذة. إذ أن التعليق لا يمكن أن يكون مجملا وعاما. مما يمكن المحكمة من أن لا تعلق سوى الإجراءات التي تهدد مستقبل المؤسسة وتحد من إمكانيات إنقاذها.

2- عدم سقوط الأجل :

نـــص الفصـــل 31 على أنه "لا يترتب عن التوقف عن خلاص قسط من أقساط دين، حلول بقية الأقساط خلال فترة التسوية القضائية بصرف النظر عن كل إتفاق مخالف".

وقد نص المشرع الفرنسي على نفس هذا المبدأ في الفصل 56 من قانون 1985.

وينطـــبق هـــذا المـــبدأ على كل الديون باختلاف طبيعتها بشرط أن لا يكون حل أجلها قبل فتح إجراءات التسوية .

ويهم هذا المبدأ النظام العام، فلا يمكن مثلا للمتعاقد مع المدين الذي لم يصرح بانتهاء علاقته التعاقدية في إطار مواصلة المؤسسة لنشاطها أن يشترط على الشركة لمواصلة تنفيذ تعهداته استخلاص أقساط دينه التي لم يحل أجل استخلاصها.

إلا أنـــه ينـــبغي التعرض إلى بعض الحالات الإستثنائية التي يحل فيها أجل الدين بصفة آلية وهي تتعلق بوضعية المؤسسة التي حكم في شأنها بالإحالة.

ففي هذه الحالة، يحل دفع كامل الديون غير الحالة ولا ينطبق الحلول إلا على المدين الأصلي. فلا يمكن للدائن مطالبة المدين المتضامن إلا عند حلول الأجل إلا إذا نص العقد على شرط مخالف.

خلاصة الجزء الأول :

سعى المشرع التونسي في ما يتعلق بقانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية إلى تحسين النظام المعتمد لترسيم بعض أصناف الديون وخاصة منها الديون الراجعة إلى إدارة الجباية. وكان ذلك على إثر التعديل الذي شمل القانون المشار إليه بتاريخ 29 ديسمبر 2003.

ولئن تضمن هذا التعديل التصيص على إمكانية ترسيم الدين الجبائي خارج الآجال المعمول بها بالنسبة إلى سائر الدائنين، فإنه لم يتعرض إلى عدة مسائل تتصل بطبيعة الدين الجبائي والخصوصيات التي تميزه عن غيره من الديون ولا سيما في ما يتعلق بطرق إثباته والمعايير المعتمدة في ذلك مما إستوجب الرجوع إلى القواعد الحاكمة للمادة الجبائية وبالتحديد إلى نظرية الحدث المنشئ للدين الجبائي لتجاوز الصعوبات التطبيقية المتعلقة بإثبات الديون الجبائية التي لم يتسن ترسيمها نهائيا في الآجال المبدئية التي نص عليها قانون إنقاذ المؤسسات.

إلا أن ترسيم الديون الجبائية في إطار إجراءات التسوية القضائية وبالرغم من أهميته لا يكفي لاستخلاصها باعتبار أن قانون الإنقاذ أخضعها إلى مبدإ تعليق إجراءات التتبعات والتنفيذ وهو مبدأ وقع التعرض إليه على ضوء ما أدخل عليه من تعديلات في إطار تنقيح سنة 2003 وخاصة على مستوى مرحلة التحري من إجراءات التسوية القضائية.
وقد وقع التعرض أيضا إلى الحالات التي يمكن فيها لإدارة الجباية مواصلة التنفيذ خاصة على الكفيل.
مع التذكير بأن المشرع أخضع الدين الجبائي إلى مبدإ التعليق كسائر الديون الأخرى دون النظر إلى طبيعة الإمتياز الموثق له مما يفسح المجال للتساؤل حول مآل إمتياز الخزينة ومرتبته أثناء تنفيذ برنامج الإنقاذ.

الجزء الثاني

إستخلاص الدين الجبائي

الجزء الثاني : إستخلاص الدين الجبائي :

تكتسي مسألة إستخلاص الديون الجبائية في إطار إجراءات التسوية القضائية أهمية بالغة باعتبار ما تتمتع بـــه هذه الديون من إمتيازات تدعم إستخلاصها تضمنتها النصوص المنظمة لها وباعتبار أيضا ما تطرحه هذه المسألة من تساؤلات حول مآل الإمتيازات المذكورة أمام ما يقتضيه التشريع المتعلق بإنقاذ المؤسسات الإقتصـــادية من تضحيات يجب تقديمها من أغلب الدائنين قصد تحقيق الأهداف الإقتصادية التي سن من أجلها.

فمن ناحية، ارتأى المشرع في الفصل 33 من مجلة المحاسبة العمومية تمتيع" الدولة والمؤسسات العمومية لاستخلاص ديونها على الغير بامتياز عام على مكاسب مدينيها المنقولة أو غير المنقولة".

وقـــد منح نفس الإمتياز في الإستخلاص إلى الجماعات العمومية المحلية مؤكدا على أنه في حالة التزاحم بين ديون هذه الأخيرة وديون الدولة تكون الأولوية لديون الدولة.

وجـــاء أيضـــا بالفصل 34 من المجلة المذكورة أن الديون الجبائية التي تتمتع بامتياز خاص على مكاسب مـــنقولة أو غير منقولة وعلى ثمارها ومداخيلها، تتمثل في الضرائب والرسوم والمعاليم الموظفة على هذه المكاسب.

كما أن الفصل 199 من مجلة الحقوق العينية تعرض في تعداده للديون الممتازة بعموم المنقول والعقار إلى ديون الخزينة ومنحها المرتبة الرابعة.

ومـــن ناحيـــة أخرى، نجد المشرع التونسي في ما يتعلق بإجراءات التسوية القضائية وبالتحديد في تناوله لموضـــوع خـــلاص الديون التي تحتمها مواصلة نشاط المؤسسة بهدف إنقاذها يتجاوز هذا الترتيب العام لـــلديون لينص على قواعد جديدة في الترتيب معتمدا في ذلك على أسباب تفضيل أخرى رمى من خلالها إلى منح أولوية الخلاص للدائنين المساهمين أكثر من غيرهم في إنقاذ المؤسسة.

فقـــد إقتضـــى الفصـــل 34 مـــن قانون إنقاذ المؤسسات أنه "تعطى الأولوية للديون الجديدة المترتبة على المؤسسة بداية من إنطلاق فترة المراقبة والتي لها علاقة مباشرة وضرورية بمواصلة نشاطها...".

وبذلـــك يكـــون المشرع التونسي على غرار نظيره الفرنسي قد عمد في إطار قانون الإنقاذ إلى الحد من ضمانات الإستخلاص التي منحها القانون العام للديون الجبائية (قسم1).

وبالرغم من ذلك، فإن القانون المذكور ضمن في ما يتعلق بالديون الجبائية وغيرها من الديون عدة آليات للإســـتخلاص تـــتراوح بيـــن إمكانية الإستخلاص من المؤسسة نفسها في بعض الحالات أو من الغير في حالات أخرى (قسم2).

القسم الأول : محدودية ضمانات استخلاص الدين الجبائي :

تـــتعرض إدارة الجباية خلال الإجراءات الرامية إلى إنقاذ المؤسسة التي تمر بصعوبات إقتصادية إلى عدة عراقيل تحد من إمكانية استعمال إمتيازها القانوني لإستخلاص ديونها المعمرة لذمة المؤسسة.

فزيادة على إعادة النظر في الترتيب التقليدي الذي يتمتع به الدين الجبائي في الإستخلاص والذي يعتبر من أهم الآثار القانونية المترتبة عن تقرير المحكمة مواصلة المؤسسة لنشاطها (فرع1)، يرتب القرار القاضي بمواصلة النشاط آثارا قانونية أخرى تمس من إمكانية إستخلاص الديون الجبائية وتتمثل في الإجراءات القاضية بالحط من مبالغ هذه الديون وبتأجيل دفعها (فرع 2).

الفرع الأول : إعادة النظر في الترتيب التقليدي للديون ولأسباب التفضيل بينها :

كرس المشرع التونسي مبدأ أو إمتيازا جديدا أعطى من خلاله أولوية الإستخلاص للدائنين الذين نشأت ديونهم إبتداء من فترة المراقبة مما أدى إلى تقهقر مرتبة بعض الدائنين الممتازين ومن ضمنهم إدارة الجباية في ما يتعلق بديونها المعمرة لذمة المدين الذي تمتع بإجراءات الإنقاذ والسابقة لحكم فتح إجراءات التسوية القضائية.

وهي مسألة تستدعي النظر في مآل الديون الجبائية الناشئة إبتداء من فتح فترة المراقبة.

ولكن قبل التعرض إلى التصنيف الجديد للديون الذي تستدعي ضرورة مواصلة المؤسسة لنشاطها العمل به ومعرفة منزلة الدين الجبائي منه (فقرة ثانية)، وجب التوقف عند مرتبة إمتياز الخزينة في إطار ما إقتضته قواعد القانون العام من أسباب تفضيل بين مختلف الديون (فقرة ثانية).

فقرة أولى: مرتبة إمتياز الخزينة في إطار القانون العام :

تتمتع الخزينة لاستخلاص الأداءات والمعاليم بامتياز عام نصت عليه قواعد القانون العام في التشريع التونسي أو القانون المقارن وخاصة القانون الفرنسي.

1- إمتياز الخزينة في القانون التونسي :

يشمل إمتياز الخزينة في إطار القانون التونسي المنقولات والعقارات التابعة للمطالب بالأداء.

ويفسر هذا الإمتياز العام باعتبارات تحتمها المصلحة العامة وتتمثل خاصة في ضمان إستمرارية إستخلاص موارد الدولة.

وقد نص الفصل 33 من مجلة المحاسبة العمومية صراحة على هذا الإمتياز العام مؤكدا على أنه "تتمتع الدولة والمؤسسات العمومية لاستخلاص ديونها على الغير بامتياز عام على مكاسب مدينيها المنقولة أو غير المنقولة. ويحتل هذا الإمتياز الرتبة المنصوص عليها بمجلة الحقوق العينية.

كما تتمتع الجماعات العمومية المحلية لاستخلاص ديونها بنفس الإمتياز العام على مكاسب مدينيها وعند التزاحم تكون الأولوية للدولة".

كما تتمتع الخزينة بالإضافة إلى ذلك بامتياز خاص على المكاسب المنقولة وغير المنقولة للمطالب بالأداء وذلك عملا بمقتضيات الفصل 34 من م م ع الذي نص على أن "تتمتع الدولة والمؤسسات العمومية والجماعات المحلية زيادة على ذلك لاستخلاص الضرائب والمعاليم الموظفة على مكاسب منقولة أو غير منقولة معينة بامتياز خاص على تلك المكاسب وعلى ثمارها ومداخيلها.

ويحـــتل هـــذا الإمتياز الخاص الدرجة الأولى ويسبق الحقوق العينية نفسها الراجعة للغير حتى ولو كانت سابقة له.

ثم إن الماسك لتلك الثمار أو المداخيل بأي عنوان متضامن وجوبا مع المطلوب الأصلي بإيفاء الضريبة أو الرسم أو المعلوم موضوع ضمانها.

ويستخلص من مضمون الفصلين المذكورين من م م ع أن إدارة الجباية تتمتع بكافة الضمانات لاستخلاص ديونها في حدود المرتبة التي خصت بها م ح ع الديون الجبائية.

وبالـــرجوع إلى م ح ع ، نجد أن المشرع جعل من "المبالغ المستحقة للخزينة العامة من ضرائب وأداءات مختـــلفة بالشروط المقررة في النصوص الخاصة" تتصدر المرتبة الرابعة من بين الديون الممتازة بعموم المـــنقول والعقار وهي مرتبة تأتي قبل أجور العملة عن الستة أشهر الأخيرة وبعد الديون المتعلقة بتجهيز الميـــت وديـــون الأطـــباء والصيادلة والممرضين والمصاريف القضائية التي صرفت في مصلحة جميع الدائنين لحفظ ما هو ضمان للدائنين وبيعه.

وحول هذا الترتيب، لا بد من الإشارة إلى ما ورد بالفصل 151-2 من مجلة الشغل الذي سبق استخلاص أجور ومستحقات العملة على استخلاص المبالغ المستحقة للخزينة العامة. حيث أوجب الفصل المذكور أن " تدفـــع الأجور في جزئها غير القابل للحجز المحدد بالفصل 354 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية قبل الديون الأخرى مهما كانت درجة امتيازها. وتدفع بقية الأجور والمستحقات الأخرى للعملة قبل المبالغ المستحقة لخزينة العامة ".

وبذلـــك، أدخل هذا الفصل تعديلا على ترتيب مستحقات العملة الوارد بالفصل 199 من م. ح. ع. باعتبار أن الفصل 151 من م.ش. لاحق في الزمن للفصل 199 من م. ح. ع.

وتعقيـــبا عـــلى ما ورد بالفصل 199 حول مرتبة ديون الخزينة مقارنة بالديون الممتازة الأخرى، ينبغي الإشارة إلى ما أثاره الأستاذ عبد المنعم عبود من ملاحظات في تعليقه على الفصل المذكور والتي مفادها أن ترتيب الإمتيازات العامة بمقتضى النص القانوني يهم النظام العام ولا يمكن الإتفاق على مخالفته بتقديم ديـــن آخـــر موثق بامتياز عام وإجراء ترتيب مغاير للترتيب الوارد بهذا الفصل. كما أشار المعلق إلى أن الـــترتيب الـــذي إعتمده المشرع في الفصل 199 من م ح ع يبقى منقوصا مقارنة بما نصت عليه مختلف النصوص القانونية من إمتيازات عامة.

ففـــي مـــا يتعلق بديون الخزينة، فإنه يمكن الرجوع إلى الفصل 251 من مجلة الديوانة حول المصاريف العدليـــة ونحوها من المصاريف الممتازة، وأيضا ديون الخزينة المنجرة عن المعاليم والمصادرة والخطية والإســـترجاع إلى جـــانب الإمتيازات العامة التي نزلتها نصوص خاصة منزلة إمتياز الخزينة مثل إمتياز صندوق الضمان الإجتماعي (القانون المؤرخ في 14-12-1960) أو إمتياز ديوان التطهير (القانون المؤرخ في 19-04-1993) [55] .

55- أنظر: م ح ع المعلق عليها، الصفحات 265و266و267

2- إمتياز الخزينة في القانون الفرنسي :

صنف المشرع الفرنسي ديون الخزينة المتمتعة بامتياز الإستخلاص صنفين: الديون الجبائية والديون غير الجبائية [56]

أ- **الديون الجبائية :** تتمتع الديون الجبائية بامتياز عام للإستخلاص وتتلخص في أهم الأصناف التالية:

- الأداءات المباشرة: خصها الفصل 1920 من المجلة العامة للأداءات بامتياز إستخلاص أصل مبلغ الأداء وتوابعه مثل مصاريف التتبع وفوائض التأخير.

وتشمل الأداءات المباشرة خاصة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، والمعلوم على المناجم، والمعاليم الخاصة الموظفة على مداخيل الصفقات العمومية...

- الأداء على رقم المعاملات بمقتضى الفصل 1926 من الم ع أ.
- المساهمات غير المباشرة الراجعة للدولة بمقتضى الفصل 1927 من م ع أ كالمعلوم الموظف على المشروبات الكحولية.

وتجدر الإشارة في هذا الإطار إلى أن المعاليم غير الجبائية مثل المعلوم الموظف على المكالمات الهاتفية ولئن تتمتع بنفس نظام الإستخلاص المعمول به في مادة المساهمات غير المباشرة إلا أنها لا تتمتع بأي إمتياز في الإستخلاص [57].

- معاليم التسجيل والتامبر التي تهم خاصة المعلوم على الإحالة والمعاليم الموظفة على السيارات إلى جانب الأداء على التركة.

وتتمتع هذه المعاليم بامتياز الإستخلاص بمقتضى الفقرة 1 من الفصل 1929 من م ع أ.

- المعاليم الديوانية : يشمل إمتياز الإستخلاص المنصوص عليه بالفقرة 1 من الفصل 379 من مجلة الديوانة جميع المعاليم التي تتولى إستخلاصها مصالح الديوانة بما في ذلك الخطايا الديوانية.

ب- **الديون غير الجبائية :** تنقسم هذه الديون إلى ديون متمتعة بامتياز عام للإستخلاص مثل مستحقات صندوق ضمان متضرري حوادث السيارات أو ديون الدولة والجماعات العمومية المحلية على المحاسبين العموميين) مسؤولية شخصية (وإلى ديون تتمتع بامتياز خاص مثل الديون الناشئة بمناسبة منح قروض عمومية أو الديون الناشئة عن التمويل العمومي لأشغال تهيئة العقارات الراجعة للخواص.

ولا بد من التذكير في إطار التعرض إلى القواعد المنظمة لامتياز الخزينة في التشريع الفرنسي بأن هذا الإمتياز يوظف على أملاك المدين الأصلي أو الممتلكات التابعة للغير بوصفه كفيلا أي مطالبا بالأداء مثل المطالب الأصلي بالأداء [58] أو بوصفه "مسؤولا" عن دفع الأداء مثل المكتري الملزم بدفع الأداء على العقار موضوع الكراء.

56- Juris-class.com.Fasc.2730 P6 et S. " Règlement et liquidation judiciaires - Trésor public .Privilèges"

57- Cass.civ.15-12-31
DH 1932, P68, GaZ.Pal.1932,1,P354

58- C.A.Aix-en- Provence, 17-04-61, Bull . Contr.ind.1961.P 121

مع الإشارة إلى أنه منذ التعديل الذي لحق التشريع المتعلق بالإشهار العقاري سنة 1955، أصبحت الخزينة العامة لا تملك على العقارات سوى إجراء رهن يقع ترسيمه بدفاتر إدارة الملكية العقارية ولا تشارك الخزينة العامة في عمليات التنفيذ على الممتلكات العقارية للمدين إلا بصفتها دائنا عاديا. بمعنى أنه مبدئيا أصبح يمارس إمتياز الخزينة العامة على المنقولات الراجعة للمدين ولا يمارس هذا الإمتياز على العقارات إلا بصفة إستثنائية في الحالة المنصوص عليها بالفقرة 1 من الفصل 1920 من الم ع أ التي تتعلق بالعقارات الحكمية في صورة غياب توظيف رهون تعاقدية عليها وفي ما يتصل فقط بالإمتيازات الموثقة لاستخلاص أداء مباشر موظف على معدات النشاط التجاري.

ويحيلنا تضييق نطاق تطبيق إمتياز الخزينة على العقارات في القانون الفرنسي على ما لحق هذا الإمتياز من تحديد أيضا في إطار إجراءات التسوية القضائية سواء تعلق الأمر بالتشريع الفرنسي أو التونسي.

فقرة ثانية: الديون المتمتعة بأولوية الإستخلاص في إطار التسوية القضائية :

سعيا إلى تحقيق الهدف المتضمن لإنقاذ المؤسسة التي تمر بصعوبات إقتصادية من خلال خاصة العمل على تأمين مواصلتها لنشاطها أثناء إجراءات التسوية القضائية، أحدث المشرع التونسي على غرار نظيره الفرنسي تصنيفا جديدا لديون المؤسسة كرس بمقتضاه أولوية إستخلاص الديون الجديدة المحمولة على المؤسسة الناشئة إبتداء من إفتتاح فترة المراقبة. فقد نص الفصل 34 من قانون الإنقاذ على أنه"تعطى الأولوية للديون الجديدة المترتبة على المؤسسة بداية من إنطلاق فترة المراقبة والتي لها علاقة مباشرة وضرورية بمواصلة نشاطها،..." ولم يقف المشرع عند حد تمتيع الديون الجديدة بمبدإ الأولوية بل مكن صنف آخر من الديون من الإستخلاص قبل غيره من الديون. ويتعلق هذا الصنف من الديون بمعينات كراء المعدات والأشياء التي تكون موضوع إيجار مالي.

وانتهى الفصل 34 المذكور بالإشارة إلى "أن الديون المنصوص عليها بالفصلين 564 و566 من المجلة التجارية وبالفقرات 1و2و3 من الفصل 199 من م ح ع تتمتع بامتياز مدعم للدفع وتستخلص قبل غيرها".

وإزاء ما تضمنه الفصل 34 من أسباب جديدة للتفضيل بين الديون المترتبة على المؤسسة في إطار إجراءات التسوية القضائية وتأثير ذلك على استخلاص ديون الخزينة، يقتضي البحث في مسألة الأولوية التي كرسها هذا الفصل التوقف عند شروط ممارستها (2) والآثار المترتبة عنها (3) كما تستوجب دراسة الديون الجديدة المتمتعة بمبدإ الأولوية النظر في الديون التي إستثناها المشرع في إطار نفس الفصل المذكور ومتعها بإمتياز مدعم للدفع (1)

1-الديون المتمتعة بامتياز مدعم للدفع :

ورد على لسان وزير العدل وحقوق الإنسان في إجابته عن تساؤل حول حدود تطبيق مبدأ أولوية الديون الجديدة في الإستخلاص، [59] أن هذه الأولوية " ليست مطلقة بل هي فقط أولوية للديون التي لها علاقة

59- مداولات مجلس النواب حول تنقيح قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية -22-12-2003 ص626

مباشرة وضرورية بمواصلة نشاط المؤسسة وذلك حتى لا تستغل هذه الأولوية من قبل مسير المؤسسة لكي يتحصل على ديون غير ضرورية لنشاطها وتتمتع بهذه الأولوية في الإستخلاص".

وبالنظر إلى حدود هذه الأولوية ونطاق تطبيقها أي طبيعة الديون التي تشملها، فإن المشرع التونسي إرتأى تقديم إستخلاص بعض الديون الأخرى على الديون الجديدة التي متعها الفصل 34 بأولوية الإستخلاص.

وتتمثل هذه الديون التي منحها المشرع إمتيازا مدعما للدفع كما أشرنا في الديون المنصوص عليها في الفصلين 564 و566 من الم ت وبالفقرات 1 و2 و3 من الفصل 199 من م ح ع .

وقد تضمن الفصل 564 من م ت التنصيص على وجوب أن يدفع الأمين في خلال العشرة أيام التي تلي الحكم بالتفليس الجزء الذي لا يقبل الحجز من المقادير التي بقيت مستحقة الأداء للعملة والمستخدمين (...) بالرغم من وجود أي دائن آخر على شرط أن تكون لديه المبالغ المالية الكافية."

وبالتالي يكون الفصل 34 من قانون الإنقاذ ومن خلال إحالته على الفصل 564 المذكور قد متع العملة بامتياز مدعم للدفع بقطع النظر عن مبدإ أولوية إستخلاص الديون الجديدة التي لها علاقة مباشرة وضرورية بمواصلة المؤسسة لنشاطها.

أما الفصل 566، فقد تعرض إلى إمكانية مباشرة العملة والمستخدمين والبحارة ونواب التجار المتجولين وممثلي التجارة، "الحقوق والإمتيازات المنصوص عليها بالرتبة الرابعة من الفصل 1630 من م إ ع في ما بقي مستحقا لهم من الدين".

وبالرجوع إلى أحكام الفقرة الخامسة من الفصل 199 من م ح ع التي عوضت مضمون الفصل 1630 المذكور على إثر إبطال العمل به بدخول م ح ع حيز التنفيذ سنة 1965، نجد أن الحقوق المتعرض إليها تتمثل في أجور الخدمة والعملة وكل أجير آخر وثمن لوازم معاش المدين وعائلته والنفقة كل ذلك عن الستة أشهر الأخيرة".

وتتمتع هذه الحقوق بامتياز عام موظف على منقولات وعقارات المدين وتتصدر المرتبة الخامسة من الترتيب الذي تضمنه الفصل 199 المذكور.

وبالإضافة إلى ذلك، فإن الديون المنصوص عليها بالفقرات 1و2و3 من الفصل 199 من م ح ع تتمتع بامتياز مدعم للدفع وتستخلص على غرار مستحقات العملة قبل الديون الأخرى المتمتعة بمبدإ أولوية الإستخلاص الذي تضمنه الفصل 34 من قانون الإنقاذ.

ويهم الفصل 199 من م ح ع في فقراته 1و2و3 كما أشرنا إلى ذلك سابقا على التوالي مصاريف تجهيز الميت ثم ديون الأطباء والصيادلة والممرضين المتألفة من أجر العلاج وثمن الأدوية عن الستة أشهر الأخيرة وفي الأخير أي في المرتبة الثالثة المصاريف القضائية التي صرفت في مصلحة جميع الدائنين لحفظ ما هو ضمان للدائنين وبيعه.

وبذلك يكون المشرع قد أقصى، من نطاق الديون المتمتعة بامتياز مدعم للدفع، ديون الخزينة العامة التي تضمنها الفصل 199 المذكور في فقرته الرابعة أي أنه صنفها في الرتبة الرابعة.

وتـــبعا لذلـــك، فإن ديون الخزينة أصبحت بمقتضى القواعد التي سنها المشرع لتصنيف الديون في إطار مواصـــلة المؤسسة لنشاطها تخضع كسائر الديون الأخرى إلى معايير وشروط واجبة التوفر قصد التمتع بأولوية الإستخلاص.

2-شروط ممارسة حق أولوية الإستخلاص المنصوص عليه بالفصل 34 من قانون الإنقاذ :

جاء بالفصل 34 أنه "تعطى الأولوية للديون الجديدة المترتبة على المؤسسة بداية من إنطلاق فترة المراقبة والـــتي لهـــا علاقـــة مباشرة وضرورية بمواصلة نشاطها، ولمعينات كراء المعدات والأشياء التي تكون موضـــوع إيجار مالي وتم تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ الرامية إلى استرجاعها والتي حل أجل الوفاء بها قبل إنطلاق فترة المراقبة وتستخلص قبل الديون السابقة الأخرى ولو كانت ممتازة..."

وتعقيـــبا على ما ورد بهذا الفصل، يمكن القول إن المشرع إشترط لممارسة حق الأولوية في الخلاص أن تكـــون الديـــون المعنية ناشئة إبتداء من مرحلة المراقبة (الشرط الزمني) وتكون أيضا في علاقة مباشرة وضرورية بمواصلة المؤسسة لنشاطها (الشرط الموضوعي).

أ-الشرط الزمني :

لكي يتمتع بأولوية الخلاص في صورة مواصلة المؤسسة لنشاطها، لا بد أن يكون الدين قد نشأ إبتداء من تاريخ فترة المراقبة.

والســـؤال المطـــروح فـــي هذا الإطار، يتعلق بمعرفة ما هو الأجل الأقصى الذي يتمتع خلاله الدين بهذه الأولوية لأن الفصل 34 لم يحدد سوى تاريخ إبتداء ممارسة حق الأولوية.

فـــإذا كانت مدة فترة المراقبة يتأكد خلالها التمتع بالأولوية بصريح النص، فإن تطبيق الأولوية في مرحلة تنفيذ برنامج الإنقاذ لم يتعرض إلية المشرع صراحة.

وبالـــرجوع إلى مضـــمون الفصل 34 من القانون التونسي المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية، فإنه يمكن التأكيد على أن مبدا أولوية إستخلاص الديون الجديدة يشمل الديون الناشئة أثناء فترة تـــنفيذ بـــرنامج الإنقـــاذ باعتبار أن هذا الفصل إشترط للإنتفاع بالأولوية المذكورة أن يكون الدين لازما لمواصـــلة المؤسسة لنشاطها أي أنه يكون ضروريا لإنقاذ المؤسسة خلال فترة المراقبة ولكن أيضا خلال برنامج الإنقاذ الذي حددته المحكمة تنفيذا لقرارها القاضي بمواصلة المؤسسة لنشاطها.

ثم إن موضع الفصل 34 يتصدر كل الإجراءات الداعمة لمواصلة المؤسسة لنشاطها وما فترة المراقبة إلا حلقة من الحلقات المؤدية إلى إنقاذ المؤسسة.

إلا أن المشـــرع التونسي عمد بمقتضى التعديل الذي أدخله على قانون الإنقاذ سنة 2003 إلى إعفاء ديون شركات الإيجار المالي المتخلدة بذمة المؤسسة من ضرورة إحترام الشرط الزمني المذكور بمعنى أنه متع هذه الديون بأولوية الإستخلاص قبل غيرها من الديون ولو كانت ممتازة عدا الديون المتمتعة بامتياز مدعم للدفع كما وقع التعرض إلى ذلك.

ثـم إن ديـون شـركات الإيجار المالي تتمتع بأولوية الإستخلاص حتى وإن كانت ناشئة قبل إبتداء فترة المراقـبة وتـم تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ الرامية إلى إسترجاعها وحل أجل الوفاء بها قبل إنطلاق فترة المراقبة.

أمـا إذا كـانت ناشـئة بعد إنطلاق فترة المراقبة، فهي تتمتع بطبيعتها بالأولوية في الإستخلاص باعتبار إنتمائها للديون الجديدة [60].

ويفسـر هـذا التعديل الذي وسع من نطاق الأولوية ليشمل متخلدات شركات الإيجار المالي بخصوصية النظام القانوني الحاكم لعلاقة شركات الإيجار المالي بحرفائها. إذ أن عدم دفع معينات الكراء يؤول منطقيا إلى استرجاع المعدات والأشياء المعطاة في إطار إيجار مالي وفسخ العقد مع الإحتفاظ بحق التتبع من أجل خلاص المعينات السابقة وغرم الضرر الناجم عن التأخير في الدفع وعن فسخ العقد.

ويكـون المشرع بالتالي قد سعى من خلال حق الأولوية الذي منحه إلى شركات الإيجار المالي إلى إيجاد تـوازن بيـن حق الملكية الراجع لهذه الشركات ما لم يتم خلاص كافة أقساط الإيجار المالي والذي كرسه الفصـل 14 من الدستور من ناحية، ومحاولة إنقاذ المؤسسة من ناحية أخرى وذلك بتمكينها من الوسائل الضرورية لمواصلة نشاطها.

ويلاحـظ في هذا الإطار أن الفصل 40 من قانون الإجراءات الجماعية الفرنسي لسنة 1985 منح إمتياز الإسـتخلاص للدائنين الذين نشأت ديونهم بعد التصريح بحكم فتح إجراءات التسوية القضائية بقطع النظر عن مرتبة الديون السابقة الأخرى، وذلك باستثناء إستخلاص المستحقات الراجعة للعملة.

وقـد وقعت إثارة عدم دستورية مبدأ الأولوية المذكور أمام المجلس الدستوري الفرنسي بالإعتماد على أن الفصل 40 يتعارض مع التأمينات العينية الموثقة للديون المعمرة لذمة المؤسسة المدينة قبل المصادقة عليه مـن السلطة التشريعية. إلا أن المجلس الدستوري رفض هذا الطعن معللا ذلك بالقول إن الفصل 40 أعاد ترتيب نظام إستخلاص الديون دون أن يقوم بإلغاء الضمانات الموثقة لها[61].

وقد وقع طرح مسألة تطبيقية تتعلق بالسلوك الذي ينتهجه المدين ويحاول من خلاله منح البعض من دائنيه معاملة تفضيلية على غيرهم من الدائنين وذلك باعتماد تواريخ لاحقة بالنسبة للعقود السابقة لحكم التسوية.

وعلى الدائنين المتضررين من ذلك القيام أمام القضاء لإبطال تلك العقود وإثبات أن التاريخ المعتمد هو في الحقيقة مفتعل من طرف المدين.

ب- الشرط الموضوعي :

لكي يتمتع دائن المؤسسة التي تمر بصعوبات إقتصادية بالأولوية المنصوص عليها بالفصل 34 من قانون الإنقـاذ، وجب أن يكون دينه – بالإضافة إلى نشأته منذ فترة المراقبة – في علاقة مباشرة وضرورية مع مواصلة المؤسسة لنشاطها.

60- أنظر: أحمد الورفلي: "التنقيحات الجديدة في إجراءات التسوية القضائية" مرجع سابق ص 18

61- CORRINE.S-A- Houin مرجع سابق ص 366

وذلك يعني أن الدين المتمتع بالأولوية في الإستخلاص يجب أن يكون ذا طابع مهني، الأمر الذي يستدعي توضيح مدلول عبارات "علاقة مباشرة وضرورية لمواصلة النشاط" التي وردت في صيغة عامة.

وتعني هذه العبارات أن الدين الجديد يجب أن يكون قد ترتب عن عملية إقتصادية تهدف أساسا إلى مواصلة النشاط وبالتالي إنقاذ المؤسسة مما يقصي كل الديون التي لا ترمي إلى تحسين الذمة المالية للمدين والتي لا تتمتع بأولوية الإستخلاص.

كما يعني أن الدين الجديد تتوقف عليه عملية الإنتاج في المؤسسة لأنه يشكل ضرورة قصوى لا تتمكن في غيابها المؤسسة من مواصلة الإنتاج. ومثال ذلك الدين الجديد المتمثل في القرض الذي تمنحه المؤسسة البنكية لمجابهة النقص المسجل على مستوى السيولة المالية للشركة.

وتجدر الإشارة إلى أن المشرع الفرنسي لم يتعرض صراحة إلى هذين الشرطين مما فتح المجال أمام التأويل في اتجاهين متناقضين. ففي حين رأى البعض أن المساهمة في مواصلة النشاط ليست ضرورية للتمتع بالأولوية في الخلاص لأن بعض الديون اللاحقة لحكم التسوية وبالرغم من عدم علاقتها بمواصلة نشاط المؤسسة تبقى جديرة بامتياز الإستخلاص، رأى البعض الآخر بضرورة توفر شرط مواصلة النشاط كي يتمتع الدين بأولوية الخلاص.

ويتبين من ذلك أن المشرع التونسي كان أكثر وضوحا من نظيره الفرنسي حول هذه المسألة لأنه أكد صراحة على شرط مواصلة النشاط وذلك للحد من حجم الديون المتمتعة بالأولوية.

وأثيرت مسألة إمكانية تطبيق مبدأ الأولوية على ديون ناشئة عن المسؤولية التقصيرية للمدين في القانون الفرنسي.

وقد رجح أغلب الفقهاء ذلك باعتبار ضرورة حماية الدائنين من خلال تمتيعهم بالأولوية المنصوص عليها بالفصل 40 حتى وإن كان الدين ناشئا عن المسؤولية التقصيرية للمدين الذي تسبب في حادث مرور ألحق ضررا بطالب جبره أثناء تنفيذ برنامج الإنقاذ.

ومبدئيا، يمكن القول إن القانون التونسي لا يمنح هذه الديون أولوية الإستخلاص لأن المعيار الموضوعي غالبا ما لا يتوفر فيها.

وبالإضافة إلى ذلك، مكن المشرع التونسي المحكمة من جميع الصلاحيات للبت في طبيعة هذه الديون وترجيح أحقيتها بأولوية الإستخلاص. وهو دور هام بالرجوع إلى أهمية النتائج المترتبة عنه ولا سيما في ما يتصل بمآل الديون الممتازة إزاء الديون الجديدة المتمتعة بأولوية الخلاص.إلا أن اعتمادها على المعيار الموضوعي الذي لا يطبق بصفة آلية كالمعيار الزمني، يفتح مجالا كبيرا للنزاع والخصومات.

3- الآثار المترتبة عن مبدأ أولوية الخلاص :

كرس المشرع من خلال الفصل 34 "إمتيازا" جديدا مكن بمقتضاه الديون الجديدة للمؤسسة الناشئة إبتداء من فترة المراقبة والتي لها علاقة مباشرة وضرورية بمواصلة نشاط المؤسسة من أولوية الخلاص. ولكن ما هي الطبيعة القانونية لهذه الأولوية؟

هـل يتعـلق الأمـر بمجرد أولوية منحها المشرع للديون الجديدة من أجل تقديم إستخلاصها على الديون الأخرى أم أنه عمد إلى إضافة إمتياز جديد إلى القائمة المعتمدة ب م ح ع ؟[62]

يعتـبر هـذا الإمتياز عاما لأنه يتعلق بكل أموال المدين إلا أنه لا يسند لصاحبه سوى حق الأفضلية على مستوى التشريع الفرنسي.

أمـا عـلى مستوى التشريع التونسي، فإن مضمون الفصل 34 يفضي إلى اعتبار أنه أسس إمتيازا لفائدة الدائنين المشاركين في إنقاذ المؤسسة. فهل يستجيب هذا الإمتياز لتعريف الإمتياز المنصوص عليه بالفصل 194 مـن م ح ع بوصـفه "حقا عينيا في تفضيل بعض الدائنين على بعض للخلاص من مكاسب المدين نظرا لصفة ديونهم" .

فالإمـتياز كمـا أشرنا إلى ذلك سابقا صفة يمنحها القانون وهذا الشرط يتوفر في حق الأولوية الذي منحه المشرع للديون الجديدة بهدف إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية.

والإمـتياز صـفة يمنحها القانون للدين باعتبار طبيعته أو سببه والفصل 34 من قانون الإنقاذ منح أولوية الخـلاص للديون التي تتوفر فيها صفة أولى تتمثل في نشأتها بعد إبتداء فترة المراقبة وصفة ثانية تتجسد في العلاقة المباشرة والضرورية التي تربط هذا الدين بمواصلة نشاط المؤسسة .

والسـؤال المطروح في هذا الإطار يتعلق بمدى تأثر إستخلاص ديون الخزينة بهذا المبدأ الجديد للأولوية الذي أسسه الفصل 34.

فهـل أن مـبدأ أولويـة إسـتخلاص الديون الجديدة يشمل على الأقل ديون الخزينة التي نشأت بعد فترة المراقبة؟

صـحيح أن ديون الخزينة تتمتع بامتياز عام للإستخلاص يشمل المنقولات والعقارات التابعة للمدين طبقا لمقتضيات مجلتي المحاسبة العمومية والحقوق العينية.وصحيح أيضا أن هذا الإمتياز يفسر باعتبارات ذات صبغة عامة يقتضيها مبدأ ضمان إستمرارية موارد الدولة.

إلا أن هـذا الإمتياز الممنوح للخزينة يتعارض في بعض الأحيان مع إعتبارات أخرى تقتضيها المصلحة العامـة. وفـي هـذا الإطـار إرتـأى المشرع أن يقدم الإعتبارات المتعلقة بحماية إستخلاص القروض والتسـهيلات المسـندة للمؤسسـة الـتي تمر بصعوبات إقتصادية ولاستحثاث نسق الإستثمار وديناميكية الإقتصاد بصفة عامة على الإعتبارات المدعمة لامتياز الخزينة.

ومـن هـذا المنطـلق، فبالرغم من عدم إزاحة المشرع صراحة لديون الخزينة من نطاق الديون الجديدة المتمـتعة بأولوية الإستخلاص، فإن تمتيعها بهذا المبدأ مستبعد التطبيق باعتبار أن ديون الخزينة لا تساهم في إنجاح البرنامج القاضي بمواصلة المؤسسة لنشاطها.

وفـي الحقيقة، فإن تراجع مرتبة إمتياز الخزينة أمام بعض الديون الأخرى أمر معهود في بعض الميادين القانونية.

---

62 – أنظر: مذكرة نادية عشاش مرجع سابق ص100.

وعـــلى سبيل المثال، فإن مجلة المرافعات المدنية والتجارية تقدم مصاريف التقاضي على ديون الخزينة. كما أنه ولاعتبارات إنسانية، قدم المشرع المصاريف المتعلقة بتجهيز الميت ومستحقات الأطباء والصيادلة على ديون الخزينة[63].

وباعتـــبار أن المحافظة على مواصلة نشاط المؤسسة يمثل ضمانا لديمومة ثروة إقتصادية، إرتأى المشرع أن يقدم أغلب الدائنين لبعض التضحيات من أجل تحقيق هذا الهدف.

ولتحقيق هذا الهدف، لا تشذ الخزينة العامة عن هذه القاعدة. فالتزاحم أضحى ليس فقط بين ديون الخزينة والدائنين الآخرين المتمتعين بامتياز مدعم للدفع وإنما أيضا بين ديون الخزينة ومصالح المؤسسة [64].

وعلى هذا الأساس، تحرم إدارة الجباية من إستخلاص ديونها أمام الدائنين الذين نشأت ديونهم بعد إنطلاق فترة المراقبة والتي هي في علاقة مباشرة وضرورية بمواصلة نشاط المؤسسة. وبالتالي يعاد ترتيب ديون الخزينة لا فقط أمام الديون الموثقة بامتياز مدعم للدفع وإنما أيضا أمام بعض الديون العادية.

وبذلك يكون المشرع التونسي قد عمد من خلال قانون الإنقاذ إلى إعادة النظر في التصنيف التقليدي للديون وسن ترتيب جديد تراجعت بمقتضاه مرتبة الديون الجبائية كالآتي :

1) الديون المتمتعة بامتياز مدعم
2) الديـــون الجديدة الناشئة في فترة المراقبة ومتخلدات الإيجار المالي السابقة واللاحقة لفترة المراقبة
3) الديـــون الممـــتازة بـــنوعيها: الديون ذات الإمتياز الخاص ثم الديون ذات الإمتياز العام (ديون الخزينة تحتل هذه المرتبة)
4) الديون الموثقة برهون والديون التي يمارس أصحابها حق الحبس
5) الديون العادية التي لا تتمتع بأي سبب من أسباب التفضيل.
6) كما اعتمد المشرع الفرنسي في إطار القانون المتعلق بالإجراءات الجماعية (الفصل 40 من قانون 1985) نفـــس التصـــنيف مع إختلاف واحد يتمثل في عدم تمتيعه لديون شركات الإيجار المالي بامـــتياز مدعـــم لـــلدفع. على خلاف المشرع التونسي الذي أدخل هذا الإجراء على قانون الإنقاذ بمقتضى التعديل المؤرخ في ديسمبر 2003.

وخلافـــا للمشـــرع الفرنســـي، لـــم ينص المشرع التونسي على نظام خاص يهتم بترتيب خلاص الدائنين المتمتعين بمبدأ الأولوية موضوع الفصل 34 من قانون الإنقاذ.

ولتجاوز هذا الإشكال والبحث عن معيار يقع على أساسه ترتيب هؤلاء الدائنين، فإنه يستوجب إنتهاج أحد الحلين التاليين بالرجوع إلى قواعد القانون العام :

أما الحل الأول، فهو يتأسس على معاملة جميع الديون المتمتعة بأولوية الإستخلاص على قدم المساواة دون التفرقة بين دائن ممتاز ودائن عادي.

63- أنظر : الفصل 199 من م ح ع

64- أنظر : Amlon Guy- Règlement et Liquidation jud- Trésor. Pub.- Privilèges مرجع سابق ص. 4

وهذا الحل الناتج عن سكوت المشرع يمكن أن يجد له أساسا في الفصل 196 من م ح ع الذي ينص على أنه "إذا تساوى الدائنون في رتبة الإمتياز فلا أفضلية لأحدهم على الآخر ومن أنجز له حق من دائن ممتاز حل محله في جميع حقوقه."

ويبدو أن هذا الحل يهضم حقوق الدائنين الممتازين وذلك بجعلهم يتساوون في الخلاص مع الدائنين العاديين.

وأما الحل الثاني، فهو يعتمد على تفضيل الديون الموثقة بامتياز على الديون العادية بحسب الترتيب المنصوص عليه بالقانون العام.

واعتمادا على كل ما ذكر في ما يتعلق بالتصنيف الجديد للديون الذي نص عليه الفصل 34 من قانون الإنقاذ، يمكن القول إن مبدأ الأولوية الذي تضمنه الفصل المذكور يحد بقدر كبير من إمكانية إستخلاص إدارة الجباية لديونها إزاء ما تتمتع به الديون المتمتعة بامتياز مدعم للدفع والديون الجديدة اللازمة لمواصلة المؤسسة لنشاطها من أولوية في الخلاص.

وبالإضافة إلى ذلك فإن إمتياز الخزينة يتعرض في إطار قانون الإنقاذ إلى صعوبات أخرى على مستوى الخلاص تتمثل خاصة في إمكانية الحط من الدين وتأجيل دفع المبالغ المتعلقة به.

الفرع الثاني : تقاسم الصلاحيات بين الأطراف و القاضي في الحط من الديون و تأجيل خلاصها :

عندما تقرر المحكمة مواصلة المؤسسة لنشاطها، فإن صاحبها و بالرغم من تمتعه بكل الإجراءات الهادفة إلى مساعدته على تجاوز صعوباته والتي تم التعرض إليها سابقا، يبحث عن تضحيات إضافية من قبل الدائنين تمكنه على المدى القصير من تحقيق التوازن المالي للمؤسسة [65].

و تتمثل هذه التضحيات من جانب الدائنين في منح آجال ميسرة للدفع لفائدة المؤسسة غير التي تم الإتفاق عليها في العقد (فقرة ثانية) و لكن أيضا في تمتيع هذه المؤسسة بإمكانية الحط من الدين أو فوائضه بحسب الطلب الصادر عن المؤسسة التي تمر بصعوبات اقتصادية (فقرة أولى).

فقرة أولى : الحط من الدين :

تعرض الفصل 36 (جديد) من القانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية إلى الحط من الديون الذي جعله من الوسائل الكفيلة بالنهوض بالمؤسسة والتي يمكن أن يحتويها عند الإقتضاء برنامج الإنقاذ الذي يتولى إعداده المتصرف القضائي [66].

و تبعا لذلك، فقد أضحت عملية استخلاص الدائنين ومن ضمنهم إدارة الجباية لكامل المبالغ الراجعة لهم أمرا غير يقيني.

65- أنظر: CORRINE.S.A.Houin مرجع سابق ص 268

66- أنظر: الحكم الصادر عن المحكمة الابتدائية بصفاقس عدد13 بتاريخ 01-07-1997 (ملحق عدد4)

واعتـــبارا لخطـــورة هذه المسألة وأثرها المباشر على مصالح الدائنين وخاصة الموثقة ديونهم بامتيازات للدفع، أكد المشرع على أن إمكانية التخفيض من الديون لا يمكن أن تفرض على الدائنين. ذلك أن الفصل 36 المشار إليه نص على وجوب أن يأخذ المتصرف القضائي" برأي الدائنين حول الطرح من ديونهم".

كما أكد الفصل 43 (جديد) من جانبه على ضرورة موافقة الدائن على الحط من دينه بالقول أنه "لا يجوز للمحكمة الحط من دين إلا برضاء الدائن".

وفـــي نفـــس الإطار، جاء بمداولات مجلس النواب المعلقة بتنقيح قانون الإنقاذ والمؤرخة في 22 ديسمبر 2003 عـــلى لســـان وزير العدل وحقوق الإنسان ردا منه على طلب تعلق بتوضيح مضمون الفصل 36 بخصـــوص استشارة ممثلي الدائنين، أن الأمر يتعلق "باستشارة ممثلي الدائنين في خصوص إعداد برنامج الإنقاذ وما تضمنه من جدولة الديون المقترحة من المتصرف القضائي ونسبة التخفيض من الفوائض.

وهذا التوجه منطقي باعتبار أن الدائنين أطراف فاعلون في المؤسسة ولا يمكن بالتالي إعداد برنامج إنقاذ دون استشارتهم خاصة أنهم المعنيون الأولون بهذا البرنامج.

وبالإضافة إلى ذلك أشار الوزير إلى أن الفصل 36 المذكور يشتمل على أمرين مختلفين :

يتعلق الأمر الأول بوجوب أخذ رأي لجنة متابعة المؤسسات الإقتصادية حول إعداد برنامج الإنقاذ "ويعني ذلـــك أن الإخطار هنا وجوبي. ذلك أنه لابد من إقامة الفرق بين أخذ الرأي وهو طلب الرأي وبين الأخذ بالرأي وهو إتباعه. والوجوب في هذا الفصل يتعلق بأخذ الرأي".

أمـــا الأمر الثاني فهو بشأن الدائنين الذين لا تتعلق المسألة بالنسبة إليهم "بأخذ الرأي أي تلقيه من صاحبه وإنما الأخذ به أي إتباعه".

وتجدر الإشارة بخصوص مسألة الحط من الديون إلى أن ديون الخزينة معنية بهذا الإجراء لأن الفصل 43 مـــن قانون الإنقاذ لم يسعفها بإقصاء صريح من نطاق تطبيق هذا الإجراء، بل بالعكس وردت بهذا الفصل إحالـــة واضـــحة إلى الفصل 57 من قانون إنقاذ المؤسسات الذي ينص على أنه "لا تنطبق على التسويات الرضـــائية والقضائية التحجيرات الواردة بالفصلين 25 و35 من مجلة المحاسبة العمومية ويختص وزير المالية بالموافقة على إجراءات التسوية الخاصة بديون الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية".

وبـــناء على ذلك، فإن وزير المالية مدعو للإجابة بالقبول أو رفض الطلب الرامي إلى الحط كليا أو جزئيا مـــن الدين الجبائي أو من الفوائض المترتبة عنه. و ليس له أن يتمسك بمضمون الفصلين 25 و 35 من م م ع المذكورين.

و للـــتذكير، فإن الفصل 25 من م م ع تضمن عدم جواز "ترك حقوق أو ديون راجعة للدولة أو لمؤسسة عموميـــة أو لمجموعة عمومية محلية إلا بمقتضى قانون. ولا يجوز إعفاء أي كان من تأدية ضرائب أو معاليم أو رسوم أو ديون أخرى راجعة للهيئات المذكورة أعلاه إلا في الصور المقررة بالقوانين والتراتيب الجاري بها العمل.

بيـــد أن ذلك لا يمنع من إعفاء بعض الأشخاص أو الهيئات من أدائها في بعض الصور الخاصة ويتم هذا الإعفـــاء الخـــاص بقرار من الوزير الأول بناء على تقرير في الموضوع من وزير المالية إن كانت تلك

الضـــرائب أو المعاليم أو الرسوم أو الديون راجعة للدولة أو لمؤسسة عمومية وبقرار مشترك من وزيري المالية والداخلية بناء على اقتراح مجلس المجموعة المعنية إن كانت راجعة لمجموعة عمومية محلية".

و فـــي الحقيقة، يرد ما تضمنه قانون الإنقاذ من إمكانية للحط من ديون الخزينة إلى التوجه الذي انتهجته الدولـــة فـــي العشـــرية الأخيرة والقاضي بتظافر كل جهود المجموعة الوطنية في سبيل تحقيق الأولويات المتعلقة بالميدان الإقتصادي.

و لعل إمكانية الحط من ديون الخزينة الواردة بقانون الإنقاذ تتناغم مع ما سنه المشرع من إمتيازات جبائية لتشـــجيع القطـــاع البنكي على التخلي على أصل ديونه أو فوائضها لفائدة المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية سواء كانت عمومية أو خاصة.

وعلى سبيل المثال، نصت الفقرة الأولى من الفصل 83 من القانون عدد 88 لسنة 1997 المؤرخ في 29 ديســمبر 1997 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1998 على أنه "تطرح من الربح الخاضع للضريبة الديون التي تتخلى عنها البنوك لفائدة شركات الإحياء و التنمية الفلاحية".

أمـــا في ما يتعلق بالمؤسسات الخاصة، فقد تعرض الفصل 49 من قانون المالية لسنة 1988 الصادر في 31 ديســمبر 1987 إلى هذه المسألة ونص على أنه " تطرح الديون الأصلية وفوائضها التي وقع التخلي عنها من قبل البنوك لفائدة المؤسسات التي تواجه صعوبات من الربح الخاضع للأداء للسنة التي وقع فيها التخـــلي..." . وتعـــرض قانون المالية لسنة 1991 في فصله 39 إلى امتياز طرح فوائد الديون التي يقع التخلي عنها من قبل البنوك لفائدة مؤسسات البناء والأشغال العامة التي تجابه صعوبات من الربح الخاضع للضريبة على الشركات.

كمـــا تضـــمن الفصل 39 من القانون المؤرخ في 28 ديسمبر 1998 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1999 تمكيـــن البـــنوك من طرح الديون المتخلى عنها لفائدة المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية من قاعدة الأداء سواء كان ذلك في إطار التسوية الرضائية أو القضائية. وتعرض أيضا القانون عدد 80 لسنة 2003 المؤرخ في 29 ديسمبر 2003 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2004 إلى إعفاء المؤسسات التي تتخلى عن ديونها لفائدة المؤسسات السياحية التي تمر بصعوبات ظرفية من الأداء بخصوص المبالغ المتخلى عنها.

وفـــي نفس الإطار، تم بمقتضى الفصل 44 من قانون المالية لسنة 2005 المؤرخ في 31 ديسمبر 2004 الترفيع في نسبة المدخرات القابلة للطرح بالنسبة إلى مؤسسات القرض من 75 % إلى 85 %.

ويلاحـــظ في إطار تناول مسألة الطرح من الديون بالدرس أن المشرع التونسي لم ينظم صراحة الطريقة التي يتوخاها المتصرف القضائي لطلب رأي الدائنين. فهل يجب أن تكون الموافقة صريحة أم ضمنية ؟ وهل يجب أن ترد في صيغة فردية أو جماعية ؟.

كما أن المشرع لم ينص على الأجل الذي يجب أن يبدي فيه الدائن بموافقته أو رفضه الحط من الدين و لا على الأجل الذي بانقضائه يحمل سكوت الدائن على أنه رفض من جانبه للحط من دينه.

وأمـــام سكوت المشرع التونسي حول هذه المسائل، يمكن الرجوع إلى القواعد التي سنها المشرع الفرنسي في هذا الإطار.

ففـــي ما يتعلق بالشكل الذي تتخذه الموافقة على الحط من الدين، أكد الفصل 24 من القانون الفرنسي لسنة 1985 أنـــه يجـــب أن يدلـــي الدائنون بموافقتهم أو رفضهم للحط من ديونهم في أجل 30 يوما من تاريخ استشارتهم من قبل ممثل الدائنين.

لذلـــك، يمكـــن القـــول إن موافقة الدائنين يجب أن تكون صريحة إذ أن الدائن يجب أن يعبر صراحة عن رغبته في التنازل عن حق من حقوقه ولا يمكن أن يتم ذلك بصفة ضمنية.

كما أكد الفصل 24 المذكور من القانون الفرنسي أنه يجب أن تكون إجابة الدائنين صريحة و إلا اعتبرت مقترحات أو طلبات الحط من الديون مقبولة.

إلا أن هذا الحل لا يمكن تطبيقه في إطار التشريع التونسي لأن هذا الأخير لم يضرب أجلا للدائنين للإجابة على مقترحات الحط من ديونهم.ثم إن السكوت غالبا ما يحمل على الرفض.

وبالرجوع إلى الفصل 36 (جديد) من قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية، فإن المتصرف القضائي هو من يتولى طلب الحط من الدائنين. وذلك خلافا لما هو معمول به في القانون الفرنسي أين تقع استشارة الدائنين من طرف ممثلهم عن طريق رسالة مضمونة الوصول مع الإعلام بالبلوغ.

كمـــا أنـــه فـــي القـــانون الفرنسي، إستشارة الدائنين يمكن أن تكون بصفة فردية أو جماعية. فإذا كانت الإستشارة فردية، فإن الدائن يجب أن يجيب شخصيا وبصفة صريحة على مطلب الحط.

أمـــا إذا كـــانت جماعيـــة، فيجـــب أن يعقـــد اجـــتماعا بالدائـــنين للـــنظر فـــي هـــذه المســـألة (الفصل 42 من قانون 1985).

ونظـــرا لسكوت المشرع التونسي على تنظيم مسألة تلقي إجابة الدائنين بصفة جماعية، فإنه يمكن الإقرار بأن هذه الإستشارة يجب أن تكون فردية.

وينبـــثق إشكال آخر يتعلق بتحديد طبيعة جزاء عدم إستشارة الدائنين في الحط من ديونهم وما هي السبل التي يمكن أن ينتهجها هؤلاء وعلى رأسهم إدارة الجباية تبعا لذلك ؟

ولم يجب أيضا المشرع التونسي على هذا السؤال ولا المحاكم التونسية. إلا أن فقه القضاء الفرنسي حسم هذه المسألة بالإعتماد على حلول مختلفة. فقد ذهبت بعض الأحكام إلى معاقبة عدم استشارة الدائنين حول الحـــط من ديونهم بالحكم ببطلان برنامج الإنقاذ على أساس أن إستشارة الدائنين تعد ضمانا أساسيا منحه المشرع لصالح الدائنين [67] في حين تضمنت بعض الأحكام الأخرى اعتبار أن الشكليات المتعلقة باستشارة الدائنين تهم النظام العام وينبني عليها قرار المحكمة المصادق على برنامج الإنقاذ[68] .

أمـــا عن الجزاء المنطبق في هذا الإطار، فقد انقسم الفقهاء بين مؤيدين للتصريح ببطلان برنامج الإنقاذ وبين رافضين لعقوبة البطلان باعتبار قسوتها. ذلك أن المسألة تتعلق بكل دائن شخصيا ولا يمكن أن يطال الجـــزاء المـــترتب عن عدم احترام القواعد المنظمة لها جميع الدائنين وبرنامج الإنقاذ بصفة عامة. وتبعا

---

67 - Cour d'appel de Paris.10-06-87.D.1987, 543

68 - Cour de Lyon, 17-06-87.Gaz .Pal, du 11et 12nov.87,P8 note soinne

لذلك، فإن الدائن الذي لم تقع إستشارته لا يخضع إلى إجراء الحط من ديونه.مع العلم أنه لا يوجد ما يمنع اتصال المدين شخصيا بالدائن لذلك الغرض.

* كمـــا طـــرحت مســـألة أخرى تتعلق بمدى انتفاع الكفيل بالنتائج المترتبة عن التخفيض من الدين لفائدة المدين الأصلي.

وقـــد رفضت محكمة التعقيب الفرنسية تمتيع الكفيل بنتائج إجراء الحط من الدين المصرح به لفائدة المدين الأصلي [69]

و بالرغم من سكوت المشرع التونسي على هذه المسألة، فإنه يمكن تطبيق نفس الحل الذي اعتمدته محكمة الـــتعقيب الفرنســـية لأنه يمثل أكثر حماية لمصالح الدائنين الذين يمكنهم الرجوع على الكفلاء بالنسبة إلى المبالغ موضوع الحط.

عـــلى أن هـــذا الرأي لا يتماشى مبدئيا مع ما تضمنه الفصل 1516 من م إ ع الذي نص على أن "إسقاط الدين على المدين يبرئ ذمة الكفيل بخلاف ما إذا وقع الإسقاط على الكفيل ...".

إلا انه يجب الإشارة هنا إلى أن القواعد الواردة ب م إ ع لا تنظم سوى الحط من الدين بصفة رضائية ولم تـــتطرق إلى صـــورة الحط في إطار الإجراءات القضائية على غرار ما هو معمول به في نطاق التسوية القضـــائية وخاصـــة في الحالة التي تؤول معها الأمور إلى إحالة المؤسسة التي يترتب عنها تطهير هذه الأخيرة من ديونها ويبقى الكفيل ضامنا لخلاص الدين ومطالبا بأدائه.

وتـــتطابق هذه القاعدة مع ما تضمنته المجلة التجارية سابقا في ما يتعلق بالقواعد المنظمة للصلح البسيط الواردة بالفصل 438 من هذه المجلة والتي لم تمتع الكفيل بالإنتفاع بالحط من الدين الذي يبرم بين المدين ودائنه.

وأهـــم مـــا يتســـنى إستنتاجه في خاتمة التعرض إلى ما يمكن أن تتعرض إليه ديون الخزينة من حط في مـــبالغها هـــو أن هذه الإمكانية واردة باعتبار أن قانون الإنقاذ ارتأى عدم تطبيق التحجيرات الواردة بهذا الشأن في م م ع ولكنه جعل من رضاء الدائنين بخصوص الحط من ديونهم أمرا وجوبيا لا يمكن للمحكمة أن تقضي بخلافه.

وهو نفس الموقف الذي تبناه المشرع الفرنسي في الفصل L 247 من كتاب الإجراءات الجبائية الذي أكد أنه لا يمكن الحط جزئيا أو كليا من الديون الجبائية إلا بموافقة مصالح الجباية.

فلا يمكن للمحكمة أن تلزم إدارة الجباية بالحط من ديونها دون موافقتها المسبقة [70].

إلا أن الحماية التي تتمتع بها إدارة الجباية بخصوص مسألة الحط من الديون ليست بنفس الدرجة التي هي عليها في ما يتعلق بإمكانية تأجيل دفع ديونها التي تضمنها قانون الإنقاذ.

---

69 - Cass.17-11-1992

70 - Cass.com..28-02-1995 ; Bull.civ.IV .n°61

فقرة ثانية : تأجيل دفع الديون :

نـــص الفصل 36 (جديد) من قانون الإنقاذ على أن "يتولى المتصرف القضائي إعداد برنامج الإنقاذ الذي يتضمن وسائل النهوض بالمؤسسة ومنها عند الإقتضاء جدولة ديونها (...) ويستشير ممثلي الدائنين...".

كما تعرض الفصل 43 (جديد) من نفس القانون إلى مسألة تأجيل دفع الديون بالقول إنه "مع مراعاة أحكام الفصل 57 من هذا القانون... ولها (المحكمة) أن تقرر تأجيل دفع الديون وفق ما تضمنه برنامج الإنقاذ أو بعد تعديله طبق ما تراه صالحا بعد سماع رأي الدائنين. ولا ينطبق تأجيل دفع الديون على المبالغ المشار إليها بالفصلين 564 و566 من م ت وبالفصل 199 من م ح ع باستثناء الفقرة الرابعة.

ويمكـــن للمحكمة أن تستثني من التأجيل الديون الصغيرة في حدود 5 % من جملة الديون وتكون الأولوية لـــلدين الأقـــل مبلغا. ولا ينطبق ذلك الإستثناء على الديون التي تتجاوز 0.5 % من جملة الديون أو التي كانت موضع حلول أو دفعت من الغير".

ويقضـــي إجراء جدولة الديون المنصوص عليه بالفصلين المشار إليهما إلى تأخير أجل استخلاصها بهدف الحـــد مـــن مشاكل السيولة المالية التي تعاني منها المؤسسة خاصة أنها تمر بصعوبات ظرفية تطمح إلى تجاوزها.

وقد أعطى المشرع للمحكمة صلاحية فرض آجال جديدة على الدائنين مختلفة عن الآجال المتفق عليها في البداية بين الدائنين والمدين.

وتؤكـــد هـــذه القـــاعدة مبدأ المساواة بين جميع الدائنين السابقين دون اعتبار أسباب التفضيل بين مختلف ديونهم. فتحديد آجال جديدة لخلاص الديون تصرح به المحكمة حتى في صورة عدم موافقة الدائنين عليه خلافا للقاعدة التشريعية المعمول بها في صورة الحط من الديون.

وقـــد ورد في تقرير لجنتي المالية والتخطيط والتنمية الجهوية والتشريع العام والتنظيم العام للإدارة حول مشروع قانون تنقيح القانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات سنة 2003 أن تأجيل دفع الديون قد تم الإبقاء عليه واعتباره من صلاحيات المحكمة، فيمكنها أن تفرض على الدائنين آجالا جديدة للخلاص ولـــو لـــم يوافقـــوا عليها، وهو ما يميز التسوية القضائية عن التسوية الرضائية، علاوة على أن منح هذه الصلاحية إلى القضاء يعد أمرا ضروريا، وفي غيابه لا يمكن أن تنجح إجراءات التسوية [71].

ولم يستثن المشرع في إطار قانون الإنقاذ ديون الخزينة من إمكانية تأجيل الخلاص إذ أن الإستثناء الوارد بالفصـــل 43 المذكـــور لـــم يشـــمل ســـوى مســـتحقات العملة والمستخدمين المنصوص عليها بالفصلين 564 و566 من م ت والديون المنصوص عليها بالفصل 199 من م ح ع والتي أقصى في شأنها المشرع من نطاق الإستثناء المشار إليه ديون الخزينة العامة الواردة بالفقرة الرابعة من هذا الفصل.

وبالإضـــافة إلى ذلـــك، فإن المشرع استثنى من نطاق تأجيل الإستخلاص الديون الصغيرة وضبط قواعد تطبيقية في ذلك. ولإدارة الجباية التمتع بالإستخلاص في حدود المبالغ المنصوص عليها بهذا الإستثناء.

---

71 – أنظر: مداولات مجلس النواب حول تنقيح ديسمبر 2003-مرجع سابق ص 610

وتجـــدر الإشارة إلى أن المشرع الفرنسي، اعتمد نفس القاعدة التي نص عليها المشرع التونسي والمتعلقة باستشـــارة الدائنين في ما يتعلق بتأجيل دفع الديون الجبائية ضمن الفصل L621-60 من المجلة التجارية الفرنســـية الذي أشار إلى أنه يمكن أن يطلب ممثل الدائنين آجالا جديدة للخلاص، وضرب أجل 30 يوما تجيب فيه إدارة الجباية عن هذا الطلب من تاريخ تلقيها له. وإذا لم تجب في غضون هذا الأجل، يعد ذلك قبولا من جانبها على الطلب المذكور.

وقد نصت الفقرة الأولى من الفصل L621-76 من نفس المجلة على أنه في حالة الرفض، يمكن للمحكمة إن صـــادقت عـــلى برنامج التسوية أن تحدد من تلقاء نفسها آجالا جديدة للدفع وتوجب تطبيقها على إدارة الجباية [72].

كمـــا مكـــن المشرع إدارة الجباية من إستخلاص ديونها في آجال أقصر من تلك التي نص عليها برنامج التســـوية في صورة الحط من مبالغها وبعد موافقة إدارة الجباية على ذلك (الفصل L624-77 من الم ت الفرنسية).

وبالـــرغم مـــن كل العراقيل التي تضمنها قانون الإنقاذ والتي تحد من إمكانية استخلاص الديون الجبائية خاصة من خلال إعادة ترتيب الإمتياز الموثق لها، فإن المشرع ضمن لهذه الديون عدة آليات للإستخلاص من المؤسسة نفسها أو من الغير.

72- Juris-class.com.6,2003.Fasc.2385 مرجع سابق ص 30

القسم الثاني : آليات استخلاص الدين الجبائي :

إلى جانب تركيزه على إنقاذ المؤسسة والوسائل الكفيلة بتحقيق ذلك، تعرض القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17-04-1995 والمتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية كما وقع تنقيحه بالنصوص اللاحقة إلى ضرورة وفاء المؤسسة بالتزاماتها تجاه جميع الدائنين.

وفي هذا الإطار وقصد إستبيان السبل العملية التي يمكن أن تتوخاها مصالح إدارة الجباية لاستخلاص ديونها على المؤسسة، يمكن الإشارة إلى أنه يمكن إختزال مختلف الآليات القانونية المخولة لاستخلاص ديون الخزينة في نطاق برنامج التسوية في طريقتين أو إمكانيتين بحسب الحلول التي يؤول إليها برنامج إنقاذ المؤسسة.

وتتعلق الطريقة الأولى بإمكانية الإستخلاص من المؤسسة نفسها (فرع 1) أما الإمكانية الثانية، فتتمثل في استخلاص الدين الجبائي من الغير (فرع 2).

الفرع الأول : إستخلاص الدين الجبائي من المؤسسة المدينة :

نص الفصل 38 من قانون الإنقاذ في فقرته الثالثة على أن المحكمة تصادق"على برنامج الإنقاذ وذلك بمواصلة المؤسسة لنشاطها أو بكرائها أو بإعطائها في نطاق وكالة حرة أو بإحالتها للغير..."

وبالإعتماد على جملة الحلول التي تضمنها هذا الفصل والهادفة إلى إنقاذ المؤسسة التي تمر بصعوبات إقتصادية، فإنه يتجه إعتبار أن الدائنين بصفة عامة ومن ضمنهم إدارة الجباية، لا يمكنهم إستخلاص ديونهم من المؤسسة نفسها إلا في حالتي مواصلة المؤسسة لنشاطها أي من المداخيل التي تحققها (فقرة أولى) وإحالة المؤسسة للغير وما يترتب عن هذا الحل من توزيع لثمن الإحالة على مختلف الدائنين (فقرة ثانية).

فقرة أولى: صورة مواصلة المؤسسة لنشاطها :

يتمتع الدائنون بحق استخلاص ديونهم من المداخيل التي تحققها المؤسسة في حالة مواصلتها للنشاط بحسب الشروط والإجراءات التي يحددها برنامج الإنقاذ.

ولضمان حقوق الدائنين الموظفة على أموال المؤسسة، فقد إرتأى المشرع إخضاع تسيير المؤسسة والتصرف في ممتلكاتها قبل البت في مطلب التسوية من المحكمة المتعهدة إلى مراقبة المتصرف القضائي وإلى القاضي المراقب في بعض الحالات (الفصل 26 من قانون الإنقاذ).

كما أسند المشرع للمحكمة صلاحيات إبعاد مسير المؤسسة وتعويضه بمتصرف قضائي وتحجير القيام بأي عملية تفويت أو رهن في أسهمه أو في حصصه دون إذن منها (الفصل 28).

ومنحها أيضا إبطال العمليات التي قررها مسير المؤسسة قبل تاريخ تعهدها والتي من شأنها تمييز دائن على آخر وخلاص ديون غير حالة. وذلك بشرط أن يكون المسير قد قام بإجراء هذه العمليات بعد تاريخ التوقف عن الدفع (الفصل 30).

ومن ناحية أخرى وضمانا لحقوق الدائنين وفرص نجاح برنامج العمل بالعقود التي تربط المؤسسة بالغير من حرفاء ومزودين وغيرهم، أوجب المشرع في الفصل 35 جديد استمرار العمل بالعقود التي تربط المؤسسة بالغير من حرفاء ومزودين وغيرهم واشترط لإنهاء العمل بها بطلب من المتصرف القضائي أو المدين موافقة القاضي المراقب الذي يقرر إن كانت هذه العقود غير ضرورية لمواصلة نشاط المؤسسة، وهو معيار قانوني وقعت إضافته بمقتضى تعديل قانون إنقاذ المؤسسات في 29 ديسمبر 2003 بهدف تلافي النقص الموجود على مستوى التشريع وبهدف وضع ضمانات كافية للمتعاقدين مع المؤسسة[73].

وفي صورة مواصلة المؤسسة لنشاطها، أكد المشرع على خلاص الدائنين واعتبر أن عملية الخلاص من بين العناصر التي يتأسس عليها برنامج الإنقاذ. فقد نص الفصل 41 من قانون الإنقاذ على أنه "تقرر المحكمة مواصلة المؤسسة لنشاطها إستنادا إلى تقرير المتصرف القضائي عندما تكون هناك إمكانيات جدية لمواصلة النشاط مع الإحتفاظ بكل أو بعض مواطن الشغل وخلاص الديون..."

وتجدر الإشارة إلى أنه في إطار متابعة برنامج إنقاذ المؤسسة وخلاص الديون التي عليها، جاءت مختلف التنقيحات المدخلة على قانون الإنقاذ مدعمة للدور الموكول للمحكمة في المراقبة خاصة من خلال تعيين مراقب للتنفيذ سواء من بين ممثلي الدائنين أو المتصرف القضائي أو أي شخص آخر تتوفر فيه الصفات القانونية لإتمام عملية المراقبة. ولمراقب التنفيذ أن يطلب من المحكمة إتخاذ جميع الإجراءات الضرورية لضمان تنفيذ البرنامج.

وبالإضافة إلى ذلك فإن المشرع ولإنجاح برنامج الإنقاذ، مكن المحكمة من منع التفويت في بعض ممتلكات المؤسسة الضرورية لاستمرار نشاطها وللمدة التي تحددها ما لم ترخص في ذلك.

مع العلم أنه يمكن إبطال كل تفويت تم خلافا للمنع بشرط رفعه خلال ثلاثة أعوام من إتمام التفويت أو من تاريخ إشهاره إن كان خاضعا للإشهار.

فكل هذه القواعد المنظمة لمواصلة المؤسسة لنشاطها تؤسس لا لإنقاذ المؤسسة فحسب وإنما أيضا إلى إيجاد علاقة جديدة بين المؤسسة التي تمر بصعوبات إقتصادية ودائنيها الذين يستفيدون من إنقاذها باعتبار أنهم يستخلصون ديونهم تدريجيا من مداخيل المؤسسة التي تستعيد عافيتها شيئا فشيئا وباعتبار أيضا أنهم يحافظون على المعاملات الإقتصادية التي تجمعهم بها.

وقد أكدت المحكمة الإبتدائية بتونس هذا الرأي بحكم صادر عنها بتاريخ 11-07-2001 بالقول "إن المراد من وراء تشريك الدائنين في نتائج الصعوبات الإقتصادية التي تتعرض لها المؤسسة هو إقامة علاقة جديدة بينهما..."[74].

وفي الواقع، يخضع إستخلاص الديون الجبائية إلى نفس هذا المنطق وإلى نفس العلاقة المذكورة التي سعى من خلالها المشرع إلى مراعاة مصالح كل الأطراف المتدخلة في عملية الإنقاذ.

73- أنظر التقرير المشترك للجنتي المالية والتخطيط والتنمية الجهوية والتشريع العام والتنظيم العام للإدارة حول تنقيح ديسمبر 2003-مرجع سابق ص 610

74- أنظر: حكم إبتدائي عدد 102 مؤرخ في 11-07-2001.م ق ت عدد 7- جويلية 2002

وقـد جاء في ما يتعلق باستخلاص الديون الجبائية بمضمون الحكم المشار إليه ما يلي:" وحيث ولئن كان على المؤسسات الإقتصادية التي تمر بصعوبات إقتصادية مقابلة التضحيات التي تقدمها المجموعة لفائدتها عـبر خـلاص ديونها الجبائية على الأقل، فإن القدرات المادية الحالية للمؤسسة لا تسمح لها بأداء ديونها الجـبائية كامـلة وقدرها (...) مما يتجه معه القضاء بجدولة خلاصها على فترة 7 سنوات وبدون فائض أيضا".

ويسـتنتج مـن ذلك أن استخلاص الديون الجبائية واجب محمول على المؤسسة أثناء مواصلتها لنشاطها. فـإدارة الجـباية تتمـتع أثناء هذه المرحلة من إجراءات التسوية القضائية بحق الإستخلاص من مداخيل المؤسسـة مع إعتماد بعض التسهيلات في التعامل معها وخاصة من خلال التنصيص على مدة إمهال من طرف المحكمة.

إلا أنه لا بد من التذكير في إطار التعرض إلى استخلاص إدارة الجباية لديونها من مداخيل المؤسسة أثناء مواصـلتها لنشاطها، بأن عملية الإستخلاص تتم وفق المرتبة التي تتمتع بها الديون الجبائية مقارنة بجميع الديون الأخرى.

لذلـك، فإنـه يسـبق إسـتخلاص الديون المتمتعة بامتياز مدعم للدفع والديون الناشئة في فترة المراقبة ومتخـلدات الإيجار المالي والديون الصغيرة، إستخلاص ديون الخزينة التي تتقدم بدورها في الإستخلاص عـلى الديون الموثقة برهون والديون التي يمارس أصحابها حق الحبس إلى جانب الديون العادية الأخرى التي لا تتمتع بأي سبب من أسباب التفضيل.

* ويطـرح سـؤال يتعلق بمعرفة ما إذا كان من حق إدارة الجباية القيام بتتبعات فردية ضد المؤسسة في حالة عدم إحترام القواعد المنصوص عليها ببرنامج الإنقاذ المتعلقة بآجال إستخلاص أقساط الدين الجبائي من مداخيل المؤسسة؟

وقـد أجاب الفصل 46 من قانون الإنقاذ على هذا السؤال، فأكد أنه" إذا لم يوف المدين بالتزاماته المالية، فـإن الدائـن له الحق في إجباره على الوفاء بالطرق القانونية الأخرى باستثناء التفويت في الأشياء التي حجرت المحكمة التفويت فيها مؤقتا..."

ويمكـن لإدارة الجباية بالإعتماد على مضمون هذا الفصل أن تطلب أيضا إبطال برنامج الإنقاذ بشرط أن يبـلغ دينها منفردة 15% من جملة الديون أو في إطار القيام بطلب الإبطال مع دائنين آخرين على شرط أيضا أن يبلغ دين كافة القائمين 15% من جملة الديون.

وقـد نصـت المجـلة الـتجارية الفرنسية في فصلها عدد L621-82 على نفس هذه الإمكانية المخولة للمحاسبين العموميين في حالة عدم احترام المدين لقواعد الخلاص المنصوص عليها ببرنامج التسوية.

وتعرض الفصل L621-32 من المجلة الفرنسية المذكورة إلى الديون الجبائية اللاحقة للحكم القاضي بفتح إجـراءات التسـوية القضائية وأكد أنها تستخلص في الآجال المحددة لها. أما الديون التي لم يقع خلاصها أثـناء فـترة المراقـبة أو بعد إجراء التتبع في شأنها، فيجب أن ترسم على قائمة الدائنين اللاحقين لحكم التسوية من طرف المدين أو المتصرف القضائي في أجل 3 أشهر بعد إنتهاء فترة المراقبة.

وإذا لم يقع ترسيمها بالصيغة المذكورة، فلإدارة الجباية تقديم عريضة في الغرض لكتابة المحكمة المتعهدة بملف التسوية في أجل الشهرين من ذلك وإلا فقدت حقها في ترسيمها بالقائمة المذكورة[75].

وقد إنبثق إشكال حول إمكانية إستخلاص الديون الجبائية الناشئة عن مواصلة النشاط بصفة غير قانونية في إطار القانون الفرنسي.

وتتمثل الحالات التي يقع فيها مواصلة النشاط بصفة غير قانونية خاصة في الإخلالات المتعلقة بعدم إحترام الحكم القاضي بإيقاف نشاط المؤسسة أو غياب صدور حكم يرخص بمواصلة النشاط على إثر فترة التحري.

ومثال ذلك، الديون المتعلقة بالأداء على القيمة المضافة المترتبة عن مواصلة النشاط بعد الحكم بالتصفية ودون الإستناد إلى إذن من المحكمة، لا تتمتع بأولوية الإستخلاص المنصوص عليها بالفصل L621-32 من المجلة التجارية. ولا يمكن بالتالي لقابض المالية أن يستخلصها باعتماد الأولوية المذكورة بين يدي عدل التنفيذ المكلف ببيع أملاك المدين في إطار إجراءات التصفية القضائية[76].

وبالإضافة إلى إمكانية إستخلاص الديون الجبائية من المؤسسة في حالة مواصلة نشاطها، نص القانون المتعلق بالإنقاذ على عدة قواعد تتعلق بالإستخلاص في صورة إحالة المؤسسة.

فقرة ثانية: صورة إحالة المؤسسة :

كان التشريع المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية قبل تنقيح ديسمبر 2003 متميزا في ما يتعلق بمسألة الإحالة بعديد الثغرات والمسائل الغامضة وهو ما استوجب التفكير في سد هذا الفراغ ووضع نظام قانوني واضح في ما يهم كل الأطراف المتدخلة في عملية الإحالة[77].

لذلك، فقد جاء تنقيح 2003 موضحا لعديد الجوانب المتعلقة بإحالة المؤسسة بوصفها حلا من حلول إنقاذ المؤسسة.

مع الملاحظة أن صورة الإحالة كحل من حلول إنقاذ المؤسسة وقع إعتمادها لأول مرة في القانون الفرنسي المنظم للإجراءات الجماعية بمقتضى صدور قانون 25-01-1985 باعتبار أن قانون 13-07-1967 لم ينظم هذه المسألة.

وقد تضمن الفصل 47 (جديد) من قانون الإنقاذ التونسي أنه" يمكن أن تأذن المحكمة بإحالة المؤسسة إلى الغير إذا تعذر إنقاذها طبقا لأحكام الفصول من 41 إلى 46 من هذا القانون وكان في ذلك ضمان لاستمرار نشاطها أو الإحتفاظ بكل مواطن الشغل فيها أو ببعضها وتطهير ديونها..."

فالإحالة بالإعتماد على هذا الفصل تمثل حلا للمحافظة على المؤسسة من الإندثار باعتبار عدم قدرتها على مواصلة النشاط نتيجة الصعوبات التي تمر بها.

75- أنظر: Cass.Com : 15-02-2000 RJDA 6/2000 ,n° 685

76- C.A.Bourges.ch.civ/08-01-2001/Juris-Data n° 2001-152714

77- أنظر مداولات مجلس النواب – مرجع سابق ص 1.

وفي هذا السياق، أكدت المحكمة الإبتدائية بتونس في حكم صادر عنها بتاريخ 15-07-1997 على أنه " إذا تبين للمحكمة عدم إمكانية مواصلة المؤسسة لنشاطها وبالتالي عجزها عن الوفاء بديونها، فإنها تقضي بإحالتها للغير"[78].

ويعني ذلك أن المحكمة تقرر إحالة المؤسسة بعد دراسة معمقة لإمكانيات المؤسسة وقدرتها على مواصلة النشاط والتوصل إلى انعدام القدرة على مواصلة النشاط.

وقد ورد بهذا الحكم ما يلي : "وحيث درس الخبير المنتدب إمكانيات المؤسسة على الدفع من خلال وضعها المالي وتبين أنها لا تستطيع خلاص مجمل ديونها إلا خلال مدة أدناها 21 موسما، الأمر الذي لا يقبل منطقا ضرورة أن وحدة العصر في حد ذاتها لا يمكن أن تبقى طوال هذه المدة في وضعية جيدة.

وحيث تدارس القاضي المراقب مع ممثل الدائن إمكانية طرح الفوائض غير أن هذا الأخير رفض ذلك.

وحيث يؤخذ مما سبق ذكره أن هناك إستحالة تامة لمواصلة المؤسسة انشاطها بوضعها الحالي.

وحيث إنه إذا تبين للمحكمة عدم إمكانية مواصلة المؤسسة لنشاطها، فإنها تقضي بإحالتها للغير..."

إلا أن قانون الإنقاذ منح للمحكمة صلاحية الإذن بإحالة المؤسسة للغير منذ توليها النظر في مطلب التسوية القضائية ودون المرور بفترة المراقبة. إذ جاء بالفصل 19 (جديد) أن " يتولى رئيس المحكمة الإبتدائية طلب رأي لجنة متابعة المؤسسات الإقتصادية حول المطلب المقدم إليه ويحدد لها أجلا لذلك أقصاه عشرون يوما. وله أن يأذن بعد إنقضاء ذلك الأجل بانطلاق إجراءات التسوية القضائية وفتح فترة مراقبة أو يقرر رفض المطلب.

كما له أن يأذن بإحالة المؤسسة إلى الغير وفق الإجراءات المنصوص عليها بالقسم الرابع من هذا الباب دون المرور بفترة مراقبة إذا كان من الجلي أنها الحل الوحيد لإنقاذ المؤسسة".

وقد برر وزير العدل وحقوق الإنسان هذه الصلاحية الممنوحة للمحكمة من خلال سببين[79] :

"أولا: إن كان هذا الحل (الإحالة) هو الوحيد، فلا داعي لخسران الوقت وفتح فترة مراقبة أو حتى تعيين في تشخيص الوضع المادي والإقتصادي للمؤسسة. فعنصر الزمن مهم في هذه الحالة خاصة أن الوضعية جلية لرئيس المحكمة.

ثانيا: إن رئيس المحكمة لا يمكنه أن يتخذ هذا القرار إلا بتوفر شرطين وهما أن تكون الإحالة هي الحل الوحيد أولا وأن يظهر ذلك جليا لرئيس المحكمة ثانيا. واشتراط أن يكون الأمر جليا لدى رئيس المحكمة يعني أنه لا يمكن إتخاذ هذا القرار إلا إذا كانت الوضعية واضحة ولا تحتاج إلى تشخيص. فإذا رأى رئيس المحكمة أن الوضعية ليست جلية وتستوجب التشخيص لا يمكن له الإذن بإحالة المؤسسة إلى الغير..."

78- أنظر: حكم إبتدائي عدد 33 مؤرخ في 15-07-1997- م ق ت عدد 7- جويلية 2002 – ص. 217

79- أنظر مداولات مجلس النواب حول تنقيح 2003- مرجع سابق ص 614

وقد تعرضت الفصول من 47 (جديد) إلى 52 من قانون الإنقاذ إلى الإجراءات التي تمر بها عملية إحالة المؤسسة والتي يمكن أن نستخلص منها في ما يتعلق بدراستنا لمسألة إمكانية استخلاص كافة الديون ولا سيما الديون الجبائية خاصة ما يلي :

1- يمكـــن أن تشمل الإحالة كل المؤسسة أو فرعا من نشاطها أو مجموعة من فروع متكاملة مع بيع الممتلكات التي لم تشملها الإحالة (الفصل 47 جديد).

2- تتمـــتع المحكمة بصلاحية إختيار العرض الذي يضمن أكثر من غيره استمرار مواطن الشغل وتغطية الديون (الفصل 47 جديد) .

3- يجـــب عـــلى المحال إليه أن يدفع ثمن الإحالة في الأجل المنصوص عليه في كراس الشروط وإلا عد ناكلا.ويترتب عن النكول القيام من جديد بإجراءات طلب العروض واختيار عرض جديد ما لم تقرر المحكمة إختيار المحال إليه من ضمن مقدمي العروض السابقين (الفصل 47 جديد) .

4- لا يمكن لمسير المؤسسة موضوع الإحالة وقرينه وأصوله وفروعه وأقاربه إلى الدرجة الثانية وأصهاره تقديم عرض لشراء المؤسسة بصفة مباشرة أو غير مباشرة وتنطبق أحكام الفصول من 566 إلى 570 مـــن م إ ع عـــلى المتصرف القضائي والخبير ومراقب التنفيذ الواقع تعيينهم في إجراءات التسوية القضائية للمؤسسة (الفصل 50) .

وبذلـــك يكـــون الفصل 50 قد عمد إلى تأسيس قاعدة تحمي الدائنين من عمليات الإحالات الصورية التي يمكن أن تمس من مصالحهم.

وللـــتذكير، فـــإن الفصلين 567 و570 من م إ ع قد حجرا على الحكام ومساعدي القضاء على إختلافهم وكذلـــك على أزواجهم وأولادهم وإن كانوا رشداء، أن يشتروا باسمهم أو باسم غيرهم شيئا من الأموال أو الحقـــوق أو الديون المأمورين ببيعها أو التي يكون بيعها بإذن منهم.ورتب الفصلان المشار إليهما بطلان الأعمال من هذا القبيل.

5- يتولى مراقب التنفيذ توزيع المتحصل من ثمن الإحالة على الدائنين في ظرف شهر إن لم يكن هناك نزاع. وفي صورة وجود نزاع تطبق أحكام الفصل 464 وما يليه من م. م. م. ت (الفصل 51).

وتجـــدر الإشـــارة في ما يتعلق باستخلاص دين الخزينة من ثمن الإحالة، أن هذا الإستخلاص يتم بحسب تـــرتيب الديون المشار إليه سابقا والمعتمد في إطار إجراءات التسوية القضائية، وتبعا لذلك، فإنه لا يطرأ عـــلى مـــراتب الدائنين أي تغيير بسبب الإحالة. ويقدم الدائنون المتمتعون بامتياز مدعم للدفع ومستحقات الإيجار المالي والدائنون الذين نشأت ديونهم منذ بدء فترة المراقبة على ديون الخزينة.

وإذا ظهـــر نـــزاع بيـــن الدائنين بشأن توزيع ثمن الإحالة بينهم، فإن الفصل 51 أشار إلى اعتماد القواعد المنصوص عليها بالفصل 464 وما يليه من م م م ت.

وتضـــمن الفصل 464 المشار إليه أنه في صورة عدم الإتفاق، يجب على من بيده المال في ظرف8 أيام مـــن يـــوم وقوع البيع أو من يوم إعلام المعقول تحت يده بالحكم القاضي بصحة العقلة التوقيفية (فصل 463 م م م ت)، أن يؤمنه بصندوق الودائع والأمائن على ذمة جميع الدائنين العاقلين أو المعترضين.

وفـــي نفـــس السياق، تجدر الإشارة إلى أنه في ما يتعلق بالمرتبة التي تتصدرها ديون الخزينة في إطار عملية إستخلاصها من ثمن الإحالة، لا يختلف التشريع الفرنسي إختلافا جوهريا عن التشريع التونسي من حيـــث القواعـــد المعـــتمدة فـــي ذلك.إذ أنه تسبق في إطار القانون الفرنسي ديون العملة والديون الجديدة المنصوص عليها بالفصل 32-621 L من المجلة التجارية على ديون الخزينة في الإستخلاص من ثمن الإحالة.

6- تطهر المؤسسة عند بيعها من جميع الديون والترسيمات السابقة بما فيها الممتازة. وتنتقل ملكية المؤسســـة إلى المحـــال له بمجرد وفائه بجميع إلتزاماته ودفع كامل الثمن ويحجز محصول البيع لفائدة الدائنين. وذلك خلافا لما تضمنه الفصل 292 من م ح ع (الفصل 49).

وتبعا لذلك، تؤول عملية إحالة المؤسسة إلى ترتيب مفعول تطهيري لديون المؤسسة مما لا يمكن الدائنين بصفة عامة ومن بينهم إدارة الجباية من مطالبة المحال إليه بخلاص الديون التي كانت على المؤسسة قبل الإحالـــة. وإنما يتحاصص الدائنون ثمن الإحالة بالإعتماد على أسباب التفضيل بينهم والمتمثلة في الرهون والامتيازات [80].

كمـــا نـــص الفصـــل 49 مـــن قانون الإنقاذ على محافظة الدائنين لحقهم في المطالبة الفردية ضد المدين والضامنين والمتضامنين معه في ما تبقى من ديونهم بحسب الشروط والطرق التي سيأتي بيانها لاحقا.

وتضـــمن نفس الفصل من ناحية أخرى أن المحال إليه يحل محل المتعاقد المحال عنه في ماله من حقوق والـــتزامات اكتسبت أو حل أجلها منذ تاريخ الإحالة وذلك بالنسبة إلى العقود الجارية التي أذنت المحكمة بمواصلة العمل بها وفق أحكام الفصل 47 من قانون الإنقاذ.

وبالـــرجوع إلى مســـألة المفعول التطهيري لديون المؤسسة بسبب الإحالة، نجد أن الفصل 49 من قانون الإنقـــاذ عمـــد إلى إستبعاد تطبيق قواعد القانون العام المنطبقة على هذه المسألة التي تعرض إليها الفصل 292 من م ح ع الذي جاء فيه أن "على المالك الجديد الذي يريد تطهير ما على العقار من رهون مرسمة أن يوجه في ظرف عام من تاريخ ترسيم سنده أو خلال شهر من تاريخ أول إنذار يصدر له طبق الفصل 283 إعلاما إلى جميع الدائنين المرسمين يشتمل على: 1-مضمون من سند الملكية..."

وفـــي تعـــليقه عـــلى مضـــمون هذا الفصل، أشار الأستاذ عبد المنعم عبود إلى أن خيار التطهير هو من الخيارات الممنوحة لواضع اليد في مواجهة حق التتبع المعترف به للدائنين المرتهنين [81].

80- أنظر: أحمد الورفلي -"التنقيحات الجديدة في إجراءات التسوية القضائية" مرجع سابق ص 22

81- أنظر: م ح ع معلق عليها ص 349

والتطهير هو العرض الذي يقوم به واضع اليد على الدائنين المرتهنين بأن يؤدي لهم ثمن مشتراه أو القيمة المصـــرح بها للعقار إذا كان التفويت له فيه قد وقع دون عوض. فإذا قبل الدائنون العرض، تحقق تطهير العقار من الرهون وإن رفضوا ذلك العرض، وجب عليهم طلب بيع العقار المرهون بالمزاد العلني.

وبالإضـــافة إلى ذلك، أكد المعلق وجوب أن يوجه واضع اليد الإعلام إلى كل دائن مرسم على حدة. وهذا الإجراء وجوبي حتى ولو كان الدين مشتركا بين عدة دائنين.

وإذا لم يقع توجيه الإعلام إلى كافة الدائنين المرسمين، فإن الدائن المرسم الذي لم يتلق إعلاما لا يعارض بالتطهير ويمكنه عقلة العقار وبيعه بالمزاد العلني.

وفي ما يتعلق بتطهير الديون الموظفة على الأصل التجاري في حالة بيعه، يجدر التذكير بأن الفصل 191 من المجلة التجارية أوجب على البائع القيام بنشر مضمون عقد الإحالة بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية وبإحدى الجرائد اليومية.

كمـــا أشار الفصل 193 من هذه المجلة إلى حق الدائنين في الإعتراض على دفع ثمن الإحالة في أجل 20 يومـــا مـــن تاريخ النشر. وتبعا لذلك، فقد أكد الفصل 199 من نفس المجلة أنه يجب على كل حائز للثمن الـــذي تـــم به بيع أصل تجاري أن يقوم بتوزيعه في ظرف ثلاثة أشهر من تاريخ عقد البيع على الدائنين المرسمين.

وبـــناء عـــلى مـــا سبق، يمكن القول إنه لا يكون لبيع الأصل التجاري مفعولا تطهيريا إلا إذا قام المالك بخلاص جميع الديون قبل الإحالة واحترم في ذلك الشروط السابقة الذكر.

ويســـتخلص من جميع القواعد التي تضمنها قانون الإنقاذ في ما يتعلق بالمحافظة على المؤسسة من خلال مواصـــلتها لنشاطها بصفة عادية أو إحالتها للغير كحل من حلول الإنقاذ، أن الدين الجبائي يتمتع في إطار هذه القواعد بعدة آليات للإستخلاص مباشرة من المؤسسة نفسها.

وعلاوة على ذلك، فإن تعدد الحلول المتعلقة بإنقاذ المؤسسة واختلافها توجب على إدارة الجباية في بعض الحالات أن تستخلص دينها من الغير لا من المؤسسة نفسها.

الفرع الثاني : إستخلاص الدين الجبائي من الغير:

تـــندرج مسألة استخلاص الديون المعمرة لذمة المؤسسة من الغير في إطار آليات الإستخلاص الممنوحة للدائنين من قبل قانون الإنقاذ أو المنصوص عليها في أطر قانونية أخرى.

وعمومـــا، يمكن الإشارة إلى أن إدارة الجباية في حالة تعذر عليها الإستخلاص من المدين الأصلي يمكنها أن تتوصل إلى استخلاص دينها من الغير في الصور المتعلقة بكراء المؤسسة أو إعطائها للغير في إطار وكالـــة حرة(فقرة أولى) وبانتماء المؤسسة المدينة لتجمع شركات (فقرة ثانية) إلى جانب الصورة المتعلقة بمواصلة التتبع والتنفيذ على الكفيل (فقرة ثالثة).

فقرة أولى: الإستخلاص من الغير في حالة كراء المؤسسة أو إعطائها للغير في إطار وكالة حرة :

تضـــمن القســـم الخـــامس من الباب الرابع من قانون إنقاذ المؤسسات الإطار القانوني لكراء المؤسسة أو إعطائها للغير في إطار وكالة حرة كأحد الحلول التي يمكن أن تؤول إليها إجراءات إنقاذ المؤسسة.

وللتذكير، فإن الإطار القانوني المنظم لهذا الحل في صيغته الحالية المتكاملة وقعت إضافته إلى قانون 17 أفريل 1995 عند تنقيحه في 29 ديسمبر 2003 بمقتضى القانون عدد 79 لسنة 2003. ذلك أن قانون 17 أفريل 1995 لم ينظم قبل التنقيح المذكور شروط الكراء وآثاره بالرغم من تعرضه إليه وتصنيفه له كأحد الحلول الممكنة للإنقاذ.

مـــع العلم أنه تم العمل بهذا الحل مرة واحدة قبل تنقيح ديسمبر 2003 بمقتضى حكم صادر عن المحكمة الإبتدائية بقبلي في القضية عدد 4 بتاريخ 27 فيفري 2000 (حكم غير منشور).

ويعتـــبر هـــذا الحل من الوسائل الهامة الداعمة لإنقاذ المؤسسة والمحافظة أيضا على مصالح الدائنين من خلال تمكينهم من استخلاص ديونهم، ذلك أن أحكام كراء المؤسسة وإن كانت لا تكفل دائما خلاص جميع الديون، فإنها نصت على عدة ضمانات لفائدة الدائنين حفاظا على حقوقهم تجاه المؤسسة المدينة.

ويتضح من مجمل الأحكام المتعلقة بكراء المؤسسة وإعطائها للغير في إطار وكالة حرة، أن التطرق إلى مسألة استخلاص الديون الجبائية من معينات الكراء بوصفها أثرا من الآثار المترتبة عن كراء المؤسسة أو إعطائها للغير في إطار وكالة حرة (2)، يقتضي التوقف أولا عند دراسة طبيعية النظام القانوني للكراء و إعطاء المؤسسة للغير في إطار وكالة حرة (1).

1 – طبيعة النظام القانوني للكراء و إعطاء المؤسسة للغير في إطار وكالة حرة :

نـــص الفصل 52 مكرر من قانون 17 أفريل 1995 على أنه "يمكن أن تقرر المحكمة أن إحالة المؤسسة يســـبقها كراؤها للمحال إليه أو إعطاؤها له في إطار وكالة حرة و ذلك لمدة تحددها المحكمة، لا تتجاوز عامين في كل الحالات ..."

كما تضمن الفصل 52 ثالثا من ناحية أخرى أنه "يمكن للمحكمة إذا رأت إمكانية إنقاذ المؤسسة بكرائها أو بإعطائها للغير في إطار وكالة حرة لمدة معينة لا تتجاوز 7 أعوام ، أن تأذن بإجراء ذلك..."

و بذلك يكون المشرع في هذا الإطار، قد مكن المحكمة من اعتماد الكراء والوكالة الحرة كحل فرعي في إطار الإحالة أو كحل مستقل عنها.

و بالإضـــافة إلى ذلك ، فإنه يتضح من دراسة الفصول المنظمة لكراء المؤسسة وإعطائها للغير في إطار وكالة حرة أن المشرع وضع نظاما قانونيا مزدوجا لكل منهما باعتبار اختلاف مجال تطبيقهما بالرغم من تطابق الشروط والإجراءات المتعلقة بكليهما [82].

أ- إزدواج النظام القانوني للكراء و الوكالة الحرة :

إرتـــأى المشرع التونسي وضع نظامين للكراء و الوكالة الحرة إيمانا منه بضرورة منح أوسع الإمكانيات لإنقاذ المؤسسة من خلال إيجاد الحل الذي يتماشى مع نوع الصعوبات التي تجابهها.

82- أنظر: أحمد الورفلي: " كراء المؤسسة وإعطاؤها للغير في إطار وكالة حرة "مرجع سابق ص 8

كمـــا أن إخـــتيار ازدواج الـــنظام القـــانوني للكراء والوكالة الحرة من شأنه التسيير على من يرغب في المشاركة في إنقاذ المساهمة من خلال إعتماد الكراء أو الوكالة الحرة كحل فرعي للإحالة. وهو نظام وقع اســـتيحاؤه مـــن نظام الإيجار المالي الذي يقوم على انتقال الملكية إلى الراغب في الشراء بعد نهاية المدة المتفق عليها والوفاء بجميع الإلتزامات المتعلقة بدفع المبالغ المتفق عليها[83].

ب-محدودية إزدواج النظام القانوني للكراء والوكالة الحرة :

رغم إختلاف نطاق تطبيق كل منهما، فإن النظام القانوني المنطبق عليهما لم يتضمن أي فرق بينهما.

و يتعـــلق مجـــال العمل بنظام كراء المؤسسة في الحالات التي لا يمكن تطبيق نظام الوكالة الحرة بشأنها خاصة إذا تعلق الأمر بمؤسسة تقوم بنشاط غير تجاري ووقع إخضاعها إلى أحكام قانون إنقاذ المؤسسات. وكذلـــك إذا تعلق الأمر بمؤسسة تمارس نشاطا تجاريا و لكنها تملك أيضا عقارات إلى جانب الحالة التي تكون فيها المؤسسة التجارية لا تملك أصلا تجاريا وتشغل محلا على ملك جهة عمومية على وجه الإشغال الوقتي.

أما نظام الوكالة الحرة ، فيتعلق مجال العمل به بصورة المؤسسة التي لا تملك سوى أصلا تجاريا.

و تتمثل الوكالة الحرة في كراء أصل تجاري تم تكوينه بعد بجميع عناصره الأساسية المنصوص عليها في الفصل 189 من المجلة التجارية الذي أشار إلى أنه "تندرج في محتويات الأصل التجاري الأشياء المنقولة المخصصة لممارسة أعمال التجارة. ويشمل الأصل التجاري وجوبا الحرفاء و السمعة التجارية.

كما يشمل أيضا ما لم يقض نص بخلافه سائر الأشياء الأخرى اللازمة لاستغلال الأصل التجاري كعنوان المحل والإسم التجاري والحق في الإجارة والمعدات والآلات والسلع وبراءات الإختراع وعلامات المعمل والأشكال والنماذج وحقوق الملكية الأدبية و الفنية".

و بالـــتالي، فإن الوكالة الحرة تختلف عن كراء المحلات المعدة للتجارة و الصناعة والتي يمكن أن يكون في إطارها للمتسوغ أصلا تجاريا.

و لا يـــترتب عن كراء الأصل التجاري اكتساب المكتري حقا في الإجارة ولو كان مالك الأصل التجاري المسوغ هو في نفس الوقت مالك الجدران وتجاوز استغلال المتسوغ للأصل التجاري عامين.

و تجـــدر الإشـــارة إلى أنه باستثناء الإختلاف المتعلق بإشهار عقد كراء المؤسسة الذي يجب أن يتم وفقا لـــلقواعد المعمول بها في كراء الأصل التجاري التي تضمنتها المجلة التجارية، فإنه لا جدوى من التمييز بين كراء المؤسسة وإعطائها للغير في إطار وكالة حرة في ظل قانون إنقاذ المؤسسات وذلك باعتبار وحدة النظام المنطبق عليهما.

و بـــناء عـــلى ذلك، فإن كراء المؤسسة أو إعطاءها للغير في إطار وكالة حرة يتم وفقا لنفس الإجراءات المتعلقة بإعداد كراء شروط في الغرض من قبل مراقب التنفيذ بتضمن التعريف بالمؤسسة وبحالتها وأهم عناصر قوائمها المالية على معنى الفصل 52 خامسا من قانون 17 أفريل 1995.

83- أنظر: أحمد الورفلي – مرجع سابق ص 10

كما يتضمن كراس الشروط البيانات المتعلقة بحقوق والتزامات كل الأطراف المشاركة في عملية الكراء أو الوكالة الحرة.

وعلى أساس العروض المقدمة وفقا لما تضمنه كراس الشروط، تختار المحكمة العرض الأكثر ملاءمة مع وضعية المؤسسة و الأهداف التي تضمنها قانون الإنقاذ.

2- آثار كراء المؤسسة و إعطائها في إطار وكالة حرة المتعلقة باستخلاص الدين الجبائي :

يؤول كراء المؤسسة أو إعطاؤها في إطار وكالة حرة إلى ترتيب عدة نتائج. ولعل أهمها يتعلق بحقوق الدائنين ولاسيما حقوق إدارة الجباية في الاستخلاص من معينات الكراء.

و بالإضافة إلى ذلك ، فإن كراء المؤسسة و الوكالة الحرة كحل مستقل عن الإحالة، لا يترتب عنه مفعول تطهيري.علاوة على أن قانون الإنقاذ رتب على إخلال المكتري بالتزاماته إخضاعه إلى عدة جزاءات.

أ-حقوق الدائنين :

يتمتع الدائنون في إطار الكراء والوكالة الحرة بعدة ضمانات تتلخص أهمها في ما يلي :

- يتمتع الدائنون بحق الإطلاع على أوضاع المؤسسة و حالة الأصل التجاري عند الإقتضاء من خلال إطلاعهم على التقارير التي يرفعها مراقب التنفيذ إلى المحكمة كل ستة أشهر لإطلاعها على تقدم تنفيذ برنامج الإنقاذ ومدة تنفيذ المكتري لالتزاماته طبقا للفصل 38 جديد في فقرته السادسة [85]
- يمكن للدائنين طلب فسخ عقد الكراء أو الوكالة الحرة ضمانا لحقوقهم طبقا لمقتضيات الفصل 52 تاسعا من قانون 17 أفريل 1995.
- يجوز للدائنين الذين لم تكف معينات الكراء لخلاص جميع ديونهم أن يطلبوا من المحكمة إثر انتهاء عقد الكراء أو الوكالة الحرة إعادة اخضاع المدين إلى التسوية القضائية عملا بأحكام الفصل 52 عاشرا. كما يجوز لهم القيام بإجراءات فردية على المدين للإستخلاص.
- يتمتع الدائنون ومن ضمنهم إدارة الجباية بحق استخلاص ديونهم على المؤسسة من معينات الكراء التي يدفعها المكتري في الآجال المقررة لها طبق الترتيب القانوني وجدول الخلاص.
- و باعتبار أن معين الكراء غالبا ما يكون غير كاف لخلاص جميع الدائنين ونظرا لتطبيق قاعدة أولوية الدائنين الذين لهم سبب التفضيل على غيرهم، فإن الدائن العادي يمكن أن لا يستخلص دينه إلا بعد مرور عدة سنوات على الكراء.

85- الفصل 35 جديد فقرة 6 لم ينص صراحة على هذه الإمكانية لفائدة الدائنين إلا أن ذلك لا ينفي هذه الإمكانية بإعتبار مصلحة الدائنين في ذلك.

- ولـــتجاوز هـــذا الحل الذي لا يخدم مصلحة الدائنين العاديين، كرس المشرع نظاما للاستخلاص يعـــتمد معين كراء السبع سنوات بمثابة ثمن إحالة ويتم توزيع هذا المبلغ على الدائنين بحسب ما يمثله دين كل واحد منهم من مجمل الديون القابلة للإستخلاص من المبلغ الجملي.ثم يقسم ذلك على عدد أقساط الكراء خلال مدة الكراء (الفصل 52 سابعا).
- وبالإعـــتماد على هذه القاعدة و بالرجوع إلى ترتيب الدائنين في ظل قانون إنقاذ المؤسسات، فإن اســـتخلاص الديون الجبائية من معينات الكراء يأتي في المرتبة الرابعة أي بعد استخلاص الديون ذات الإمتياز المدعم والديون ذات الأولوية الناشئة في ذمة المؤسسة في فترة المراقبة والتي تكون ضرورية لمواصلة النشاط. وديون ذوي الإمتياز الخاص و ذوي حق الحبس.

ثـــم يلي إدارة الجباية في الإستخلاص، الدائنون المرتهنون (رهن على عقار أو منقول) فالدائنون العاديون.

ب- لا يرتب كراء المؤسسة أو إعطاؤها في إطار وكالة حرة كحل مستقل مفعولا تطهيريا. ذلك أن المدين يبقى مطالبا بأداء ما عليه من ديون ولو تم احترام كل الشروط في تنفيذ برنامج الكراء أو الوكالة الحرة.
فاعتماد كراء المؤسسة يؤدي فقط إلى تعليق إجراءات التتبع والتنفيذ الفردية إلى أن يتم الإنتهاء من برنامج كـــراء المؤسسة أو إعطاؤها للغير في إطار وكالة حرة مع العمل على خلاص أقصى ما يمكن من مبالغ الديون من معينات الكراء.

لذلك، فإن الدائن بصفة عامة وإدارة الجباية على وجه الخصوص الذي لم يتوصل إلى خلاص كامل ديونه أثناء مدة الكراء ، يسترجع بانتهاء أمد الكراء حقه في مطالبة المدين الأصلي بدفع باقي المبالغ المستحقة.
كمـــا يحـــق للدائن التنفيذ على الأموال التي اكتسبها المدين أثناء كراء المؤسسة بوصفه شخصا قانونيا لا يمكن كراؤه ولا يشمله الكراء. باعتبار أنه لم يشمله القانون بأي حصانة إزاء الأعمال التنفيذية التي يمكن أن يتوخاها ضده الدائنون أثناء تنفيذ برنامج الكراء.

ج- رتـــب قـــانون 17 أفريل 1995 على إخلال المكتري بالتزاماته إخضاعه إلى عدة إجراءات جزائية.

وتختلف هذه الإجراءات بحسب اعتماد الكراء كحل فرعي أو كحل مستقل عن الإحالة.

- في صورة الكراء كحل فرعي، فإن المكتري يتعرض نتيجة إخلاله بالتزاماته إلى سحب التسوية القضائية عليه عملا بأحكام الفصل 52 مكرر الذي نص على انه "يمكن للمحكمة أن تقرر سحب إجراءات التسوية القضائية على المكتري الناكل عن الشراء بطلب من وكيل الجمهورية أو ممثل الدائـــنين أو مراقب التنفيذ أو غيرهم ممن له مصلحة ولا يشترط في ذلك أن يكون الناكل متوقفا عن الدفع".

و بالـــتالي، فإن سحب إجراءات التسوية القضائية على المكتري في هذه الحالة يقوم على قرينة الـــتوقف عـــن الدفـــع وهـــي قريـــنة قاطعة لا تقبل الدحض على معنى الفصل 485 من مجلة الإلتزامات و العقود.

ولذلك، نص الفصل المشار إليه على عدم لزوم إثبات التوقف عن الدفع بالنسبة إلى المكتري الناكل عن الشراء باعتباره أمرا مفترضا بحكم القانون.

- في صورة الكراء كحل مستقل وتخلف المكتري عن دفع معينات الكراء في الآجال المحددة، فإنه يلزم بغرم الضرر الناجم عن فسخ عقد الكراء أو الوكالة الحرة والمصاريف التي تستوجبها الإجراءات الجديدة المتضمنة لإحالة المؤسسة أو تصفيتها أو تفليسها، وذلك بشرط إثبات الضرر من قبل الدائنين أو المدين نفسه إن كان هو القائم بالدعوى.

وخلاصة القول، يمكن الإشارة إلى أن الدين الجبائي يتمتع بحظوظ وافرة للإستخلاص من معينات الكراء في حالة كراء المؤسسة أو إعطاؤها للغير في إطار وكالة حرة وهي آلية هامة للإستخلاص من الغير إلا أنها لا تمثل الآلية الوحيدة للإستخلاص منه.

فقرة ثانية : الإستخلاص من الغير في صورة إنتماء المؤسسة المدينة لتجمع شركات :

لم يكن قبل صدور القانون المتعلق بتجمع الشركات التجارية بإمكان كافة الدائنين المشاركين في إجراءات التسوية القضائية المسحوبة على شركة منتمية إلى تجمع شركات ومن ضمنهم إدارة الجباية، التوصل إلى استخلاص ديونهم من مؤسسة أخرى تابعة لنفس تجمع الشركات، وذلك باعتبار أن إجراء سحب التسوية القضائية على مؤسسة أخرى من تجمع الشركات لم ينص عليه قانون 17 أفريل 1995 إبان صدوره.

وكـــان الأمـــر مقتصرا على إمكانية التصريح بالتفليس المشترك بين شركة وأخرى بحسب الشروط التي تضمنها الفصلان 121 و 214 من مجلة الشركات التجارية – المتعلقان بإمكانية سحب إجراءات التسوية والتفليس على الأشخاص الذين باشروا فعليا سلطات التصرف في الشركة وخاصة في الحالة التي لم تكن فيهـــا مباشـــرتهم لهذه الأفعال على درجة من النزاهة المطلوبة – والفصل 596 من المجلة التجارية الذي تعرض إلى إمكانية التفليس المشترك بين الشركة والمسير الذي تصرف بالفعل في مكاسب الشركة كما لو كانت مكاسبه الخاصة.

إلا أن إمكانيـــة اســـتخلاص الدائنين لديونهم المعمرة لذمة الشركة التابعة لتجمع شركات من شركة أخرى منـــتمية له، تحققت بمقتضى صدور القانون عدد 117 لسنة 2001 المؤرخ في 06 –12–2001 المتعلق بتجمع الشركات التجارية والذي أضاف من خلاله المشرع إلى حل التفليس إمكانية سحب إجراءات التسوية القضائية على شركة أخرى تابعة لتجمع الشركات.

فقـد ورد بالفصـل 478 من م.ش.ت. بعد تعديلها بمقتضى القانون المذكور أنه " يمكن سحب إجراءات التسوية القضائية أو التفليس التي تفتح ضد إحدى الشركات المنتمية إلى تجمع الشركات على بقية الشركات المنـتمية إليه معها في صورة اختلاط ذممها المالية أو في صورة التحيل أو التعسف في استغلال أموال الشـركة موضوع إجراءات التسوية أو التفليس أو إذا ثبت أن الشركة المدينة كانت وهمية وأن الشركات المنتمية إلى تجمع الشركات ظهرت بمظهر الشركاء فيها.[86]

ونتبين من خلال هذا الإجراء الجديد، أن المشرع مكن دائني المؤسسة الخاضعة لإجراءات التسوية القضائية ولا سيما إدارة الجباية من آلية جديدة للاستخلاص تعتمد لتتبع مؤسسة أخرى تابعة لنفس تجمع الشركات الذي تنتمي إليه المؤسسة المدينة .

ونظرا لأهمية هذا الإجراء الجديد، فإنه يتجه دراسة شروط السحب وحالاته إلى جانب الآثار المترتبة عنه.

1 – شروط سحب التسوية القضائية على شركة منتمية لتجمع الشركات وحالاته :

أ–شروط السحب :

يمكن تلخيص أهم الشروط التي يتوقف على توفرها سحب إجراءات التسوية على مؤسسة تابعة لتجمع شركات في ما يلي :

- لا بد من وجود تجمع شركات، ويتمثل تجمع الشركات في نوع من أنواع التركيز الاقتصادي ويكون إما أفقيا بتجمع شركتين فأكثر لهما نفس النشاط أو عموديا من خلال ممارسة جميع مراحل الإنتاج مع تكفل كل شركة تابعة للتجمع بمرحلة من هذه المراحل.

كما يمكن أن يتخذ التركيز الاقتصادي شكلا ثالثا متميزا بتنوع الأنشطة داخله وكمارس كل شركة عضو نشاطا مختلفا عن الأخرى وذلك لضرورة فنية أو إقتصادية.

ويهدف تجمع الشركات أساسا إلى تحقيق مصالح إقتصادية مشتركة بين الشركات المنتمية له تحت إشراف الشركة الأم ورقابتها التي اشترط الفصل 462 من م.ش.ت. أن تكون شركة خفية الإسم خلافا للشركات الأعضاء التي يمكن أن تتخذ أي شكل من أشكال الشركات التجارية باستثناء شركة الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة إلا إذا كانت مملوكة لشخص طبيعي يملك أغلبية الأسهم أو النفوذ الفعلي في الشركة الأم.

- يتوقف سحب إجراءات التسوية القضائية من الشركة المدينة على مؤسسة أخرى عضو في تجمع الشركات خاصة على شرط توقف الشركة المدينة عن الدفع على معنى الفصل 18 من قانون 17 أفريل 1995.

86- أنظر : عبد المجيد الفاهم : " إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية والتي تنتمي لتجمع الشركات". م.ق.ت. عدد 7 جويلية 2002. ص 13 وما بعدها.

ب- حالات السحب :

نـــص المشرع التونسي على عدد من الحالات التي يتم فيها سحب إجراءات التسوية على عضو في تجمع شركات. ويمكن استعراضها في ما سيأتي بيانه :

- تتعلق الحالة الأولى لسحب إجراءات التسوية القضائية بإمكانية السحب الواردة بالفصل 478 من م ش ت المشار إلى مضمونه سابقا والذي ربط القيام بإجراء السحب بتوفر أحد الشروط التالية :
  - اخـــتلاط الذمـــة بين الشركة المنتفعة بإجراءات التسوية القضائية والشركة الواقع سحبها عليها.
  - أن تكـــون الشـــركة الخاضعة للإجراءات وهمية أي لم تتكون في الواقع وإن ظهرت الشركة الواقع سحب الإجراء عليها بمظهر الشريك فيها.
  - التعســـف فـــي استغلال أموال الشركة موضوع إجراءات التسوية والتي قامت به الشركة التي سيقع سحب الإجراء عليها لمصلحة الشركة القائمة بالإستغلال.
  - الـــتحيل الـــذي يصدر من الشركة التي سيسحب عليها الإجراء و يلحق ضررا إما بالشركة المدينة أو دائنيها أو كليهما معا.
- تتصل الحالة الثانية للسحب بما نص عليه المشرع في إطار الفصلين 121 و 214 من م. ش. ت. حول تحميل المسير جزء من الدين أو كامله عند إرتكاب خطأ في التسيير. لذلك، فإن سحب إجراء التســـوية عـــلى المسير يتوقف على إثبات توفر شروط تحميله لجزء من الدين أو كامله ثم الحكم بإلزامه بأدائه.

2- آثار سحب إجراء التسوية على عضو تابع لتجمع شركات :

تجدر الإشارة إلى أن الهدف الأساسي من وراء العمل بإجراء السحب يكمن في ضمان استخلاص الدائنين لديونهم.

وتتمـــتع إدارة الجـــباية بنتائج هذا الإجراء، إذ يمكنها كسائر الدائنين استخلاص دينها من الشركة العضو الواقع عليها إجراء السحب و بنفس القواعد المشار إليها سابقا في ما يتعلق بترتيب دينها.

ولـــئن كان إجراء السحب الواقع على شركة تابعة لتجمع شركات مقيمة في تونس يؤول إلى اعتماد نفس القواعد والحلول المتعلقة بالإنقاذ كما تم التعرض إليها سابقا، فإن الآثار المترتبة عن اعتماد هذا الإجراء، يمكن أن تتمثل في تداخل لإجراءات إنقاذ شركة فرعية مقيمة في تونس مع شركة فرعية أو شركة أم في الخارج أو أن يقع العكس.

إلا أن المشـــرع التونســـي لـــم ينص على حل صريح لتجاوز هذه الصعوبة المتعلقة باختصاص المحاكم التونسية في مثل هذه الحالات.

وباعتماد أحكام الفصل 3 من مجلة القانون الدولي الخاص والفصل 19 من قانون الإنقاذ، نجد أن المحكمة تتعهد بقضايا التسوية القضائية المتعلقة بالشركات المقيمة بتونس.

كما أنه عملا بالفصل 7 من مجلة القانون الدولي الخاص، فإن المحاكم التونسية تنظر في الدعاوى المتعلقة بأطراف أجنبية والتي لها ارتباط بقضايا منشورة لدى المحاكم التونسية. ومن المفروض أن دعاوى سحب إجراءات التسوية أو التفليس على الغير تعتبر من الدعاوى المرتبطة بدعاوى التفليس اعتمادا على الفصل 446 من المجلة التجارية.

غيـــر أن هـــذا الحل القاضي بتعهد المحاكم التونسية في مثل هذه القضايا غير كاف باعتبار انه لا يمكن المحكمـــة مـــن متابعة تنفيذ برنامج التسوية على الشركة الأجنبية الواقع عليها سحب هذا الإجراء في ظل قانون الإنقاذ الحالي. إذ أن دورها يقف عند التصريح بسحب إجراء التسوية لا غير.

ولـــتجاوز الصعوبات المسجلة على مستوى تنفيذ الأحكام والمرتبطة بحدود الإختصاص الترابي للمحكمة، أصدرت منظمة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي (**CNUDCI**) قانونا نموذجيا حول **الإعسار الدولي** سنة 1997 ثم تبنت دليلا تشريعيا متعلقا بتوضيح إجراءات تنفيذه في 4 جوان 2004.

وتعرض القانون المشار إليه إلى قواعد مختلفة تحث البلدان المصادقة عليه على ملاءمة تشريعاتها المتعلقة بالإجراءات الجماعية مع أهدافه المتضمنة لضرورة الإشعار بمخاطر الإعسار إلى جانب العمل على اتباع الحلول الضامنة لانقاذ المؤسسة قدر الإمكان.

وفـــي مـــا يتعلق باختصاص المحاكم، فقد تضمن هذا القانون قواعد يتم بمقتضاها تطبيق الأحكام المتعلقة بالإجـــراءات الجماعيـــة الصادرة عن محكمة تابعة لبلد معين في بلد آخر من البلدان المصادقة عليه دون الحاجـــة إلى اعـــتماد إجـــراء الإكساء بالصيغة التنفيذية (الفصلان عدد 15 و20 من قانون 04 جوان 2004).

فقرة ثالثة : استخلاص الدين الجبائي من الكفيل :

تكتســـي دراسة آلية استخلاص الدين الجبائي من الكفيل أهمية بالغة وذلك بالنظر إلى تداول تطبيق الكفالة فـــي ميـــدان الأعمال و خاصة في ما يتعلق بتمويل الأنشطة الإقتصادية إذ غالبا ما تتم مطالبة المؤسسات الإقتصـــادية مـــن قبل المؤسسات المقرضة أو من مؤسسات الإيجار المالي المتدخلة في تمويل نشاط هذه المؤسسات بأشكال مختلفة بتقديم كفيل يضمن الخلاص عند تعذر المدين الأصلي عن الوفاء بالتزاماته.

وفـــي مـــا يتعـــلق بالمؤسسات التي يتم إخضاعها إلى إجراءات التسوية القضائية، لم يقع توضيح الوضع القانون للكفيل الضامن لخلاص ديونها في إطار قانون 17 أفريل 1995 المتعلق بإنقاذ المؤسسات إلا بعد تنقيح 2003. ذلك أن موقف المحاكم التونسية في ظل القانون القديم للإنقاذ، إختلف بين رافض و مؤيد[31] لتمتيع الكفيل بتعليق التتبعات المصرح بها لفائدة المدين الأصلي [87].

87- قرار استئنافي مدني عدد 50844 مؤرخ في 16 مارس 1999 – م ق ت عدد 7 - جويلية 2002. ص 312

وانتهى الأمر في إطار تنقيح سنة 2003 إلى إقرار مبدإ عدم تمتع الكفيل بتعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ خلال التسوية إلا إذا رضي الدائن بذلك.

ولذلك، فإن عدم تصريح الدائن بأنه يرضى بتعليق إجراءات التتبع في حق الكفيل ينتج عنه اعتباره رافضا لهـذا الإجـراء. ويكون المشرع قد كرس بذلك الحل الوارد بالفصل 1519 من م إ ع الذي يجيز للكفيل التمتع بالآجال الإضافية التي يمنحها الدائن للمكفول إلا إذا كان إنظار المدين الأصلي مبررا بحالة العسر التي يمر بها.

والمهم في هذا السياق، هو أن إدارة الجباية يمكنها التنفيذ على الكفيل في إطار إجراءات التسوية القضائية حتى إن تمتع المدين الأصلي بتعليق إجراءات التتبع.

ويلاحـظ أن قانون الإنقاذ منح للدائن حق إجراء التتبع في حق الكفيل في الحلول المتعلقة بالإحالة وكراء المؤسسة أو إعطائها في إطار وكالة حرة.

ويلاحـظ أيضا في ما يتعلق بهذه المسألة أن القانون الفرنسي المتعلق بالإجراءات الجماعية ميز على إثر تـنقيحه سـنة 1994 بيـن الكفيـل بوصفه شخصا طبيعيا يستفيد في هذه الصورة من إجراءات التسوية القضائية و بين الكفيل إذا كان ذاتا معنوية والذي تتواصل في حقه إجراءات التتبع.

ويقوم هذا التمييز على افتراض قانوني مفاده أن الشخص المعنوي يكون أكثر دراية و تنظيما من الشخص الطـبيعي بحيـث لا يقدم على تقديم كفالته إلا إذا تأكد من الحالة المادية للمؤسسة التي سيضمنها واشترط مقابلا معقولا في ذلك.

ومن ناحية أخرى، كانت مسألة تنفيذ إدارة الجباية على الممتلكات التابعة للكفيل في صورة الكفالة المقدمة في المادة الجبائية وفي المادة المتعلقة بالتشريع الديواني موضوع نقاش في إطار القانون الفرنسي.

ورأى الأستاذ Guy Amlon أنه منطقيا لا يمكن أن يطال امتياز الخزينة ممتلكات الكفيل الذي اقتصر دوره في إطار التسوية على تقديم كفالة كي يتمتع المدين الأصلي بآجال جديدة للدفع [88].

إلا أن فقه القضاء الفرنسي إعتبر أن الكفيل الجبائي مسؤولا عن دفع الأداء بصفة أصلية مثله في ذلك مثل المطـالب بالأداء. و تتمتع الخزينة العامة بحق الأفضلية الذي يمكنها في هذه الحالة من إجراء التتبع في حقه [89].

غير أن هذا الحل، لا يمكن العمل به في إطار القانون التونسي باعتبار أن المقصود بالكفيل في إطار مجلة الإلتزامات والعقود هو من ضمن لدائن معين خلاص دين ما إن تخلف المدين الأصلي عن الدفع.

وقد تعرض الفصل 1478 من هذه المجلة صراحة إلى ذلك واعتبر أن " الكفالة عقد يلتزم بمقتضاه شخص بأن يؤدي للدائن ما التزم به المدين **إن لم يؤده** ".

88- أنظر : Juris-class.com.1,1996- Fasc.2730 – مرجع سابق ص.111

89- أنظر : Cass.com.29/11/88 ; Bull.civ.IV, n°327

خلاصة الجزء الثاني :

خصت قواعد القانون العام امتياز الخزينة بمكانة هامة في إطار تصنيفها للديون تعكس ما يوليه المشرع من أهمية لضمان استمرارية قبض موارد الدولة.

إلا أنـــه ونظرا لاعتبارات إقتصادية أخرى متعلقة بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية والحفاظ على مواطن الشغل، تضمن قانون 17 أفريل 1995 قواعد تم بمقتضاها تراجع مرتبة الدين الجبائي لفائدة بعض الديون الأخرى التي حباها المشرع بامتياز مدعم للدفع كمستحقات العملة باعتبار صبغتها المعاشية ومتخلدات شركات الإيجار المالي للمحافظة على استمرارية تمويل الإستثمار بالإضافة إلى الديون الجديدة التي تقتضيها مواصلة المؤسسة لنشاطها.

ومن جهة أخرى، فإن استخلاص دين الخزينة يتعرض إلى إجراءات أخرى تعطله تتمثل أساسا في عملية الحط من الديون وهو إجراء لا يمكن إعماله إلا بموافقة الدائن، وفي تأجيل دفع الديون الذي يمكن أن تأذن به المحكمة حتى في حال عدم موافقة الدائن عليه.

إلا أن ذلك لا يمكن أن يحجب الآليات التي يمكن أن تعتمد عليها إدارة الجباية وباقي الدائنين للإستخلاص ســـواء كان ذلك من المؤسسة نفسها في حالتي مواصلة النشاط والإحالة للغير. أو من الغير في حالة كراء المؤسسة أو إعطائها للغير في إطار وكالة حرة وفي حالة إنتماء المؤسسة المدينة لتجمع شركات إلى جانب حالة الإستخلاص من الكفيل عند تعذر المدين الأصلي عن الوفاء بالتزاماته.

الخاتمة

خاتمـــة عامـــة :

لقـــد تـــبين مـــن خلال تحليل القواعد المعتمدة في إطار إجراءات التسوية القضائية وتأثيرها على دائني المؤسسة التي تمر بصعوبات إقتصادية ومن ضمنهم إدارة الجباية أن المشرع التونسي وعلى غرار نظيره الفرنســـي كـــرس اتجاها جديدا يقوم على جعل قانون الإجراءات الجماعية لا يهدف إلى خلاص الدائنين بالدرجـــة الأولى وإنما إلى انقاذ المؤسسة التي تمر بصعوبات اقتصادية وإعادتها في كل الحالات الممكنة إلى سالف نشاطها.

ونـــتيجة لذلك، كان على كل الدائنين واجب التضحية في سبيل تجسيم هذا المقصد خاصة من خلال تعليق التتـــبع والتنفيذ ضد المؤسسة إلى أن يتم إعداد برنامج إنقاذها باستثناء التتبعات الصادرة عن العملة الذين خصـــهم قـــانون الإنقاذ بامتياز مدعم للدفع باعتبار أن الحفاظ على مواطن الشغل وموارد الرزق يعد من الأهداف التي لا تقل أهمية عن إنقاذ المؤسسة ومواصلتها لنشاطها ومكنهم من مواصلة إجراءات التقاضي وحتى التنفيذ بشرط عدم عرقلة الإنقاذ.

وبالـــرغم من ثراء التعديلات التي خضع إليها قانون الإنقاذ سنة 1999 وخاصة في شهر ديسمبر 2003، فإن الديون الجبائية لم يخصها المشرع بنظام تفاضلي في الإستخلاص مقارنة بديون المؤسسة الأخرى.

فباســـتثناء التنصيص على قواعد ميسرة في ما يتعلق بالتصريح بالديون الجبائية وديون الصندوق الوطني للضـــمان الإجـــتماعي، أخضـــع المشـــرع التونسي امتياز الخزينة إلى نتائج الترتيب الجديد للدائنين في اســـتخلاص ديونهم في إطار الحلول التي تؤول إليها إجراءات التسوية وما يقتضيه هذا الترتيب من تأخير لمرتبة الديون الجبائية في الإستخلاص مقارنة بمتخلدات مؤسسات الإيجار المالي والديون الجديدة للمؤسسة إلى جانب مستحقات العملة.

ومـــن ناحيـــة أخـــرى، فإن تعديل ديسمبر 2003 لم يأت بحلول واضحة للإجابة على بعض الإشكاليات التطـــبيقية الـــتي يطـــرحها تـــنفيذ إجراءات التسوية القضائية كالإشكال المتعلق بالدائن الذي توصل إلى الحصول على سند قضائي بعد البدء في تنفيذ برنامج الإنقاذ وما إذا كان ذلك من شأنه أن يؤول إلى تعديل برنامج الخلاص خاصة إذا تعلق الأمر بدين ممتاز كالدين الجبائي.

ولـــم يـــتعرض قـــانون الإنقاذ بصفة صريحة أيضا إلى الإجراءات والشروط الشكلية المتعلقة بالتصريح بالديون بصفة عامة وبالدين الجبائي على وجه التحديد.

وبالإضـــافة إلى ذلـــك، فقـــد لوحـــظ عـــلى مستوى التطبيق على إثر تعديل ديسمبر 2003 تقلص عدد المؤسسات المنخرطة في برنامج الإنقاذ[90] إلى جانب ضآلة عدد المؤسسات التي تم كراؤها أو إعطاؤها في إطـــار وكالة حرة.ذلك أنه تم العمل بهذا الحل في مرتين منذ التعديل المشار إليه بمقتضى حكمين (غير منشورين) : الحكم الأول صادرعن المحكمة الإبتدائية ببن عروس بتاريخ 21 جويلية 2004 .أما الحكم الثاني، فهو صادرعن المحكمة الإبتدائية بأريانة بتاريخ 25 نوفمبر 2004.

90- بلغ عدد المؤسسات المنتفعة بنظام الإنقاذ سنة 2004 – 146 مؤسسة مقابل 229 مؤسسة سنة 2003

وهو أمر يستدعي الوقوف عند أسباب ذلك بالإعتماد على دراسة مختلف خصائص الصعوبات التي تمر بهـــا المؤسســـات التونسية في الوقت الحاضر ومدى قدرة الحلول التي جاء بها قانون الإنقاذ في صيغته الحاليـــة عـــلى اســـتيعابها ومعالجـــتها ومدى نجاعة برامج الإنقاذ التي تم إقرارها قضائيا وما إن كانت المؤسسات التي انتفعت بإجراءات التسوية، قد أصبحت قادرة على الإيفاء بالتزاماتها والإستجابة لمقتضيات المنافسة.

قائمة المراجع

1- مراجع عامة :

* مراجع عامة باللغة العربية :

- محمد الشرفي وعلي المزغني، أحكام الحقوق، دار الجنوب للنشر، تونس 1995
- محمد المالقي، محاضرات في شرح القانون المدني التونسي (الحلقة الأولى)، نشر مراكز البحوث والدراسات والنشر 1980.
- يوسف الكناني وفوزي بالكناني، قانون الأموال، مركز النشر الجامعي 2003.

* مراجع عامة باللغة الفرنسية :

- Alain Viandier : Redressement et liquidation judiciaire Litecc 1986.
- Adel Brahmi : Droit du redressement judiciaire
- CORRINNE- Saint-Alary-Houin : Droit des entreprises en difficulté-Montchrestien E.J.A 2ème édition 1996 .
- Farouk Mechri :Les procédures collectives. Tunis 1994.
- Guy- Zuguste Likillimba : Le soutien abusif d'une entreprise en difficulté – Litec 1998
- Michel Cabrillac : Règlement des créances de l'entreprise.- Librairies techniques 2ème édition 1996
- Maurice Cozian : Les grands principes de la fiscalité des entreprises- 2ème édition .Litec 1986
- Y.Chaput : Droit du redressement et de la liquidation judiciaires des entreprises en difficultés- PUF 2ème édition refondue 1990.

2- مراجع خاصة :

- Ben Jaballah Abdallah : Le contribuable face au fisc- Droits-obligations-Procédures fiscales.
- Denis Phoé : Redressement et liquidation judiciaires-Règlement des créances.- Editions du Juris-classeur commercial –1997-Fasc. 2715
- Guy Amlon : Redressement et liquidation judiciaires – Trésor public- Privilège. Editions du Juris-classeur commercial – 1996-Fasc. 2730
- Jocelyne Vallanson : Redressement et liquidation judiciaires situation des créanciers- exigibilité des dettes . Editions du juris-classeur commercial - 31-05-1999 Fascicule 2360
- Redressement et liquidation judiciaires-Trésor public-Droits et obligations– Privilèges - Recouvrement des créances fiscales éditions du Juris-classeur commercial 2003-Fasc. 2385.
- Thierry AFSCHRIFT : Traité de la preuve en droit fiscal-Larcier 15-09-1998.

3- أطروحات ومذكرات :

* باللغة الفرنسية:

- Chatti Jihène : Les priviléges du trésor public - Mémoire pour l'obtention du D.E.A en droit économique des affaires- Faculté des S.J.P.S 1996-1997.
- Nadia Achech : Les Créanciers titulaires de sûreté réelles dans le règlement judiciaire des entreprises en difficultés économiques- Mémoire pour l'obtention du D.E.A Faculté des S.J.P.S 1997-1998.
- Salah Rezgui : Le droit fiscal et les procédures collectives Thèse pour le doctorat d'Etat- Université de Paris-Pantheon-Sorbonne 1987.

* باللغة العربية:

- إنصاف زمزم: إلتزام الكفيل –مذكرة لنيل شهادة الدراسات المعمقة في الحقوق– كلية الحقوق والعلوم السياسية بتونس.2000–2001
- عمر الفرشيشي: حق الأفضلية في التأمينات العينية– مذكرة لنيل شهادة الدراسات المعمقة في قانون العقود والإستثمارات– كلية الحقوق والعلوم السياسية بتونس.1999–2000.
- محمد القيزاني: نظرية عمل الصرف غير العادي في القانون الجبائي الداخلي – مذكرة لنيل شهادة الدراسات المعمقة في قانون الأعمال– كلية االعلوم القانونية والسياسة والإجتماعية بتونس. 2002–2003.

4- مقالات وندوات وملتقيات:

- أحمد الورفلي: التنقيحات الجديدة في إجراءات التسوية القضائية– ندوة سنوية حول قانون إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية : 04–05–2005
- أحمد الورفلي: كراء المؤسسة وإعطاؤها في إطار وكالة حرة في إطار القانون عدد 34 المؤرخ في 17–04–1995 المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية 28 و29 أفريل 2004

- محمـــد رضوان الزواغي : الصعوبات التي تعترض البنك لإستخلاص ديونه في إطار قـــانون 17-04-1995 -الـــندوة الوطـــنية الخامســـة حول إنقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات إقتصادية 16-04-2002.
- الطيب اللومي : التعقيب في المادة الجبائية - ق.ت.عدد2، سنة 2002

ناجي البكوش : الفقه الإداري وضمانات المطالب بالأداء، مجلة التنمية للمغرب العربي، سنة 2000.

الملاحق

المالية
للمراقبة الجبائية
مراقبة الاداءات بسوسة
xxx
بالتوظيف الاجبـــاري
سوســـة
xxx
99/
ـــــــدد
520
ـــــــدد
xxx

صلح عدد 24

اصدرت اللجنة الخاصة بالتوظيف الاجباري بسوسة بجلستها المنعقدة بتاريخ 24 جـــوان 2000 برئاسة القـاضي منـير بـن محمـد واعضائـه السادة محمد شوشان وعلي دغمورة عن وزير الماليـة الناصر عمار ورؤوف الواد عن المستأنف.

xxx

المستأنفة: الشركة السياحية "شاطيء مرجا" في شخص ممثلها القانوني والكائن مقرها بالنزل السياحية سوسة نائبها الاستاذ الضيب بن جماعة.

المستأنف ضدها: الادارة العامة للمراقبة الجبائية في شخص ممثلها القانوني والكائن مقرها بـ 93 شارع الهادي شاكر ـ تونس.

بعد الاطلاع على مطلب الاستئناف المرفوع بتاريخ 5 جانفـــي 2000 طعنا في قرار التوظيف الاجباري عدد 3 / 99 ـــدد بتاريخ 1999/11/26 والضابط لاصل الاداء الواجب دفعه في حدود 262.923,024

وبعد الاطلاع على قرار التوظيف المذكور،

وبعد الاستماع الى مندوب الدولة،

وبعد الاطلاع على مستندات الادارة،

وبعد التامل من كافة اوراق الملف والمداولة القانونية،

ـ من حيث الشكل:

حيث قدم مطلب الاستئناف في ميعاده القانوني وممن له الصفة والصلحة مستوفيا لجميع مقوماته الشكلية وهو حري بالقبول من هاته الناحية.

ـ من حيث الاصل:

حيث تفيد وقائع القضية كما اثبتتها الوثائق المظروفة بالملف ان الشركة السياحية "شاطيء مرجا" بموجب نشاطها المتمثل في الفندقة، فهي خاضعة للضريبة على الشركات والاقساط الاحتياطية والاداء على القيمة المضافة والمعلوم على النزل والاداء على التكوين المهـــني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الاجراء والمعلوم لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية للقطاع السياحي طبقا للتشريع الجاري به العمل.

وحيث استهدفت الشركة المعنية لمراجعة جبائية شملت المدة المتراوحة بين 1 جانفي 1994 و31 اوت 1998 واتضح وجود اخلالات تمثلت بالخصوص في عدم احترام مبدأ سنوية الاداء ومبدأ استقلالية السنوات المالية عند طرحها لاعباء ناتجة عن اقتناء قيم ثابتة حيث

.../...

قامت بطرح هذه الاعباء بصفة متساوية على أمتداد مدة القروض المتحصل عليها عوضا
طرح العبء الذى يهم السنة حسب جدول استرجاع الفوائد المحددة من طرف البنوك فتم
اج المبلغ البالغ فيه سنة 1995 والمقدر بـ 603ر103ر170 كما قامت بمنح قرض بمبلغ
000ر000ر75 الى شركة "امبريال مرجبا" واسترجعته سنة 1995 بدون توظيف فوائض
تمت المطالبة بها ، كما انها لم تحترم قانون النظام الجبائي لشركات الاستثمار والذى ينص على
ورة تسريح البالغ المكتسبة للتمتع بالامتياز الجبائي فتمت تسوية الوضعية الجبائية لتصبح قيمة
تياز الجبائي القابل للطرح سنة 1995 000ر000ر250 وهو المبلغ المحرر فعليا عوضا عن
بلغ المكتتب 00ر000ر020ر1

وحيث وبعد استيفاء عملية المراجعة لجميع مقوماتها الشكلية والاجرائية ، تعهدت لجنة
راضاة بالملف وبعد عدة جلسات اقتضاه سيرها ، قررت احالة الملف لاعداد قرار التوظيف
جارى المشار اليه بالطالع . وحيث تولت الموظف عليها الاداء استئناف القرار المذكور ناعية عليه :

— خرق احكام الفصول 63 ثالثا و67 من مجلة الضريبة ضرورة وان لجنة المراضاة غير مركبة
بما يقتضيه ميثاق المطالب بالضريبة اذ ينبغي ان تشكل من السيد مدير النزاعات الجبائية ومدير
نسيق والمتابعة ومن اطارين ساميين للادارتين المذكورتين علاوة على بتهما في بعض
علومات وحجبتهما دون اعلام المستأنفة بذلك وهو ما يمثل خرقا للاجراءات الجوهرية .

— خرق احكام الفصل 72 من مجلة الضريبة ضرورة وان سنة 1995 قد ادركها التقادم .

— اخطاء التوظيف عند الخلط بين المصاريف المالية المنجرة بمناسبة الاستغلال مع المصاريف
مالية الناتجة عن اقتناء العناصر الثابتة فالمصاريف الاولى قابلة للخصم كليا وتقابل بالضرورة ما تنفقه
سة من فوائض ، اما المصاريف الثانية فهي قابلة للاستهلاك ويتعين احتسابها بنسبة ثابتة
قا للقانون .

— ان شرط الفائدة غير وجوبي طبقا لمقتضيات القانون العام ، يتجه عدم تسليط فوائض
بية لا وجود لها من الناحية الواقعية .

وحيث ردت الادارة على النقاط المثارة ضمن تقريرها المؤرخ في 29 فيفرى 2000 مبينة :

— ان لجنة المراضاة المنتصبة بمقتضى الابحاث والمراقبة القومية المتعددة الجوانب والتي
تعيين اعضائها بموجب القرار الوزارى عدد 1209 بتاريخ 1994/12/7 لم تكن مخالفة
حكام الفصول 63 و67 من مجلة الضريبة مثلما ذهبت اليه المستأنفة .

— طبقا لاحكام الفقرة 1 من الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين
ضريبة على الشركات ، فان حق الادارة في تدارك الاغفالات والاخطاء المتعلقة بتوظيف الضريبة
ى الدخل والضريبة على الشركات يمكن ممارسته الى انتهاء :

* السنة الثالثة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة اذا تعلق الامر باغفالات جزئية
باخطاء في توظيف الضريبة .

* السنة الخامسة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة اذا تعلق الامر باغفالات كلية
في صورة عدم التصريح بالضريبة .

وتعتبر هذه الاجال امتدادا للاجال المنصوص عليها سابقا بمقتضى الفصل 72 من مجلة
ائب المتحدة .

وقد دأبت الادارة وكذلك المطالبين بالضريبة وفقه القضاء وفقه الخبراء في الميدان الجبائي
ي تأويل الاحكام المتعلقة بآجال التدارك في مادة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات في
اتجاه ضبط هذه الآجال في مستوى :
ـ 4 سنوات بالنسبة للاغفالات الجزئية والاخطاء المتعلقة بتوظيف الضريبة
ـ 6 سنوات بالنسبة للاغفالات الكلية المتعلقة بتوظيف الضريبة

ويستند موقف الادارة في هذا الصدد الى القواعد العامة المتعلقة بشرح القانون وخاصة
نها احكام الفصل 532 من مجلة الالتزامات والعقود الذى ينص على ان "نص القانون لا يتحمل الا
المعنى الذى تقتضيه عبارته بحسب وضع اللغة وعرف الاستعمال ومراد واضع القانون "

ويستنتج من ذلك ان شرح احكام القانون يمكن ان يتم على اساس الثلاثة عناصر التالية :

ـ وضع اللغة ،
ـ عرف الاستعمال ،
ـ مراد واضع القانون .

1) ـ من حيث وضع اللغة :

يستنتج من احكام الفصول 2 و7 و10 من مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين
الضريبة على الشركات ان المقصود بعبارة " السنة المستوجب بعنوانها الضريبة " والتي هي موضوع
تباين في تأويل الاحكام المتعلقة بآجال التقادم هي السنة التي تصبح خلالها الضريبة مستوجبة
ي السنة الموالية للسنة التي تم خلالها حسب الحالة تحقيق المداخيل او الارباح الخاضعة للضريبة
ختم الموازنة المعتمدة لاحتساب الضريبة وعلى سبيل المثال فان الضريبة المستوجبة بعنوان سنة 1999
ل الضريبة الواجب التصريح بها سنة 1999 والمتعلقة بارباح ومداخيل سنة 1998 .

حيث نص الفصل 2 من المجلة المذكورة على انه : تستوجب الضريبة على الدخل بتاريخ غرة
افي من كل سنة على كل شخص طبيعي يقيم عادة بالبلاد التونسية وذلك على مجموع ارباحه او
اخيله المحققة اثناء السنة السابقة " ونصت الفقرة الاولى من الفصل 7 من نفس المجلة على ان :
توظيف الضريبة كل سنة على المبلغ الجملي للمداخيل او الارباح المحققة للسنة السابقة " .

ونصت الفقرة 1 من الفصل 10 من نفس المجلة على : " يدمج في مجموع الدخل المكون لاساس
ضريبة على الدخل الربح الصافي الذى يحققه كل خاضع للضريبة اثناء السنة السابقة او خلال فترة 12 شهرا
اعتمدت نتائجها لاعداد اخر موازنة وذلك عندما لا تطابق هذه الفترة السنة المدنية " .

وورد بالفقرة الاولى من نفس الفصل انه " عندما تختم موازنات متتالية اثناء نفس السنة يعتمد
مجموع نتائج هذه الموازنات لضبط اساس الضريبة المستوجبة بعنوان السنة الموالية .

مع العلم وان احكام الفصل 10 من مجلة الضريبة تطبق بمقتضى الفصل 48 من هذه المجلة
الضريبة على الشركات .

2) ـ من حيث عرف الاستعمال :

كما سبق ذكره فقد كان هناك شبه اجماع بين مختلف الاطراف المعنية من ادارة ومطالبين
اء وسلط قضائية وفقهاء على ان اجال التدارك في مادة الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات هي
نوات بالنسبة للاخطاء والاغفالات الجزئية وست سنوات بالنسبة للاخطاء والاغفالات الكلية سواء تعلق
بمجلة الباتيندة او مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات التي عوضتها
اء من غرة جانفي 1990 باعتبار محافظتها على نفس صياغة الاحكام المتعلقة بضبط اجال التقادم .

.../...

ومن ناحية اخرى فان نسبة الملفات التي تحسم بالمراضاة مع المطالبين بالضريبة قبل او بعد اللجوء للتقاضي تمثل في المعدل ولفترة طويلة نسبة 80٪ من الملفات التي تشملها المراقبة الجبائية وتتم المراضاة على اساس فترة تقادم بـ 4 سنوات او 6 سنوات حسب الحالة. مع العلم ان قرارات اللجنة الخاصة بالتوظيف الاجباري الصادرة الى غاية سنة 1997 قد اعتمدت نفس اجال التقادم المطبقة من قبل الادارة اي 4 و6 سنوات.

كما يجدر التذكير بمواقف بعض الفقهاء المطابقة لموقف الادارة في خصوص هذا المجال ونخص بالذكر منها ما ورد بالمرجعين التاليين :

" TUNISIE FISCAL " EDITIONS FRANCIS LEFEVRE, 1996-P.246 P-G.718

- Code annote de l'Impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés Editions SLIM BESBES- 1998 P.118

3) — من حيث مراد واضع القانون :

بالرجوع الى الاعمال التشريعية التحضيرية المتعلقة باصدار مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وكذلك الى مداولات مجلس النواب المتعلقة بهذه المجلة، يتبين ان نية المشرع بخصوص اجال التدارك للاخطاء والاغفالات المتعلقة بتوظيف الضريبة اتجهت الى مواصلة العمل بنفس الاجال المعمول بها سابقا بمقتضى مجلة الباتيندة وهي كما سلف بيانه 4سنوات بالنسبة للاخطاء والاغفالات الجزئية و6سنوات بالنسبة للاغفالات الكلية ويبرز ذلك خاصة كما يلي :

أ — بالرجوع الى اجوبة وزارة المالية عن اسئلة واستيضاحات لجنة التشريع العام والتنظيم العام للادارة حول مشروع مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات شرح تساؤل بخصوص الفقرة الاخيرة من الفصل 8 من المشروع تمثل في ما يلي : " اعتمادا على ان التقادم هو اربع سنوات بالاضافة الى السنة الجارية فانه يتعين ادخال تعديل على الفقرة الاخيرة من الفصل 6 بحيث يخصم الخسارة الى حدود السنة الرابعة ".

وجاء جواب الوزارة كالاتي " ان التقادم مرتبط بانتهاء السنة الثالثة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة كما هو مبين بالمادة 72 ونجد نفس الشيء بالنسبة لترحيل الخسائر التي يمكن خصمها لمدة الثلاث سنوات الموالية التي لم يتم فيها خصم هذه الخسائر كليا من الدخل الجملي وبذلك تكون المدة في كلتا الحالتين مضبوطة باربع سنوات ".

ب — بالرجوع الى مداولات مجلس النواب المدرجة بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية عدد 21 بتاريخ 29 ديسمبر 1989، نلاحظ انه قد ورد بتدخل احد النواب بخصوص الفصل 64 من مشروع مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ما يلي : " اعتقد ان هذا الفصل مازال ناقصا فيجب ان نضبط المدة التي يمكن ان تقع فيها الرقابة ".

والذي اجاب عليه وزير المالية بما يلي " ..... يبقى انه بالنسبة للتقادم فان المعمول به في القانون العام هو اربع سنوات كقاعدة ويمكن ان تكون ست سنوات بالنسبة لمن يغفل كليا عن التصريح اما بالنسبة لمن يصرح بصفة عادية يكون التقادم اربع سنوات وهذه هي المقاييس المعمول بها في النظام العام ".

.../...

وعلى هذا الاساس يتضح بصفة جلية ان موقف الادارة بخصوص اجال التقادم يعد سليما ومبنيا على اسس قانونية قوية وبالتالي فان الادارة تتمسك باجل التقادم المعتمد بقرار التوظيف الاجبارى للاداء.

— بخصوص الادماجات المتعلقة بالاعباء المالية الناتجة عن اقتناء القيم الثابتة، فانه سبق للشركة المستأنفة ان وافقت على الادماجات المتعلقة بهذه النقطة وابرمت صلحا في ذلك بالنسبة لسنتي 1996 و1997 وقبلت هذا التعديل في جوابها على تقرير لجنة المراضاة بتاريخ 14 جويلية 1999 فالامر يتعلق باعباء مالية ناتجة عن اقتناء قيم ثابتة وجب احتسابها كعبء حسب جدول الاسترجاع المحدد من طرف البنك وذلك احتراما لمبدأ سنوية الاداء.

— بخصوص توظيف فوائض على القرض الممنوح لشركة "نزل مرحبا بلاص" فانه يجد شرعية من الفصل 11 من مجلة الضريبة الذى يقتضى انه ولغاية ضبط الربح الصافي يجب الاخذ بعين الاعتبار كل العمليات مهما كان نوعها التي تقوم بها المؤسسة من ذلك اقراض الغير الذى يوجب توظيف فوائض على ذلك.

في الاجراءات امام اللجنة

حيث رسمت القضية بالدفتر المعد لمثيلاتها وبعد استدعاء المستأنفة طبقا للقانون عينت لجلسة يوم 25 افريل 2000 وبها حضر الاستاذ بوميزة وقدم اعلام نيابة في حق الاستاذين جماعة وطلب التأخير للاطلاع وادلى مندوب الدولة بتقرير تكميلي كرد على مستندات الاستئناف وتمسك وعلى اثرها قررت اللجنة تأخير القضية لجلسة يوم 13 ماى 2000 استجابة للطلب.

وحيث وبهاته الجلسة حضر الاستاذ بن جماعة وادلى بتقرير جاء فيه بالخصوص ان تركيبة لجنة المراضاة كانت مخالفة لميثاق المطالب بالضريبة ويتجه نقض قرار التوظيف علاوة على سقوط حق الادارة بالمطالبة بسنة 1995 وذلك بموجب التقادم كما ان اقتناء الاصول الثابتة تدخل ضمن اعباء الشركة كاستهلاكات وطبقت الشركة طريقة الاستهلاك الواردة بالفصل 12 من مجلة الضريبة ولا يحق للادارة احتساب مبالغ تفوق الفوائض المالية والمدفوعة للبنوك وهو ما يبرر حسب مصلحة المراقبة اخضاع الفارق للتوظيف، كما انه لا يجوز اشتراط وجود فوائض في عملية القرض الممنوح لتعلق المسألة بعمليات سيولة مالية بين شركة ام وفروعها علاوة على ان قواعد القانون العام لا يفرض اشتراط فوائض على عملية الاقراض.

وحيث طلب مندوب الدولة مزيد التأخير للاطلاع والرد ومكنته اللجنة من ذلك لجلسة يوم 3 جوان 2000. وبها ادلى مندوب الدولة بتقرير تكميلي اعاد ما وقع بسطه في رد بها على مستندات الاستئناف وحضر الاستاذ بن جماعة ورافع على ضوء تقاريره السابقة وطلب نقض قرار التوظيف وعلى اثرها قررت اللجنة صرف القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 24 جوان 2000 وبالموعد المحدد وبعد المداولة والمفاوضة القانونية صرح بما يلي :

في قرار اللجنة شرحا وسندا

حيث كان الاستئناف يرمي الى طلب نقض قرار التوظيف الاجبارى.

وحيث تمسكت المستأنفة بسقوط حق الادارة بالمطالبة بالاداءات المستوجبة بعنوان سنة 1995 وذلك بموجب التقادم.

وحيث اقتضى الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بانه يمكن للادارة تدارك الاغفالات الجزئية بوعاء الضريبة الى انتهاء السنة الثالثة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الاداء.

وحيث صدر قرار التوظيف الاجبارى خلال سنة 1999 مما يجعل السنة المستوجب بعنوانها الاداء هي سنة 1995 والسنوات الثلاث الموالية هي سنوات 1996 و1997 و1998 وهو ما يتجه معه نقض قرار التوظيف اذ انه كان على الادارة لكي تحفظ حقها بالمطالبة بالاداءات المستوجبة بعنوان 1995 ان تصدر قرار التوظيف قبل موفى ديسمبر 1998 وهو ما دأب عليه فقه قضاء المحكمة الادارية في تأويلها لاحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة وذلك في العديد من قراراتها من ذلك القرار المؤرخ في 13 مارس 1995 تحت عدد 957

واذا كان ذلكم الشرح سندا كان هذا الحكم نصّا

قررت اللجنة قبول مطلب الاستئناف شكلا وفي الاصل نقض قرار التوظيف والغاء مفعوله لسقوط الضرائب المطالب بها بمرور الزمن •

الكاتب الاعضاء الرئيس

ملحوق عدد 6

قرار استئنافي مدني عدد 52468

مؤرّخ في 24 ديسمبر 1998

صدر برئاسة السيد أحمد الجندوبي

المـــادة : تجاري.

المراجـع : الفصـل 34 مـن قـانون 17 أفريـل 1995 المتعلـق بانقـاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية.

المفاتيـح : مؤسسة تمر بالصعوبات اقتصادية، طلب تسوية، مصالح، تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ.

المبـــدأ :

ان الاستثناء ضيـق بطبعـه ولا يمكـن التوسـع فيـه وتعليـق إجراءات التقاضي والتنفيذ هو أمر استثنائي تقرره المحكمة مراعاة لوضع خاص تمـر بـه المؤسسـة فـان انتهـى مفعولـه عـادت حقـوق الأطراف آليا إلى ما كانت عليه واستأنفت مفعولها.

الحمد لله،

أصدرت دائرة وكيل الرئيس الأول بمحكمة الاستئناف بتونس حال انتصابها للقضاء في المادة المدنية بجلستها العموميـة المنعقدة يوم الثلاثاء في 24 ديسمبر 1998 برئاسة السيد احمد الجندوبي وكيل الرئيس الأول

وبعضوية المستشارين السيدين الشاذلي فارس واحمد الورفلي الممضين عقبه وبمساعدة كاتبة الجلسة الآنسة لطيفة اللباسي القرار الاستئنافي الآتي بين :

المستانفة :

الشركة التونسية الصينية للبناء في شخص ممثلها القانوني الكائن مقره بشارع فرحات حشاد باريانة، محاميها الاستاذ محمد لطفي الباجي.

من جهة

المستانف ضده :

المصرف التونسي للبناء "كوتيب" في شخص ممثله القانوني، الكائن مقره المختار بشارع جان جوراس بتونس لدى محاميه الاستاذ منير البكوش.

من جهة أخرى

الاجراءات

بمقتضى مطلب الاستئناف المقدم من قبل محامي الطاعن إلى كتابة هذه المحكمة في 1998/02/10 والمرسم لديها تحت عدد 8369 مصحوبا بما يفيد خلاص المعاليم القانونية، طعنا في الأمر بالدفع عدد 36743 الصادر عن السيد رئيس المحكمة الابتدائية بتونس بتاريخ 1997/12/31 والقاضي بإلزام الطاعنة الآن بأداء :

أولا – مائتين وستة آلاف ومائتين وأربعة وثلاثين دينار و295 مليم (206.234.295) معين اصل الدين مع الفوائض القانونية من تاريخ [illegible]

ثانيا : مبلغ 29.400 دينار مصروف محضر الإنذار.

ثالثا : خمسين دينار لقاء أتعاب التقاضي وأجرة المحاماة.

وبعد الإطلاع على ذلك قيدت القضية تحت عدد 52468 وسلم لمحامي الطاعن وصل ثم احيلت الى السيد رئيس الدائرة لتعيينها بجلسة يوم 1998/04/21 وتولى كاتب المحكمة اعلام محامي المستانف بموعدها حسب وصل بتاريخ 1998/3/4، وبالجلسة المذكورة، حضرت الاستاذة الشاهد عن الاستاذ الباجي وطلبت التاخير، وحضر الاستاذ الغضباني عن الاستاذ البكوش واعلن نيابته عن المستانف ضده وقدم تقريرا صحبة نسخ من مؤيدات ثم صرفت القضية للمرافعة بجلسة يوم 1998/11/10، وفيها حضر الاستاذ خليل عن الاستاذ الباجي وتمسك وحضر الاستاذ الغضباني عن الاستاذ البكوش وقدم اصول السندات وناضل على ضوء تقارير زميله متمسكا بها في النهاية.

ومنها تقرر حجزها للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة الطالع، وفيها، وبعد المفاوضة القانونية، صرح علنا بما يلي :

من حيث الشكل :

بعد الإطلاع على مطلب الاستئناف وعلى نسخة الأمر بالدفع المشار اليها وعلى الاعلام بالامر بالدفع المذكور المبلغ الى المستانفة يوم 1998/2/2 بواسطة عدل التنفيذ السيد الهادي السعيدي تحت عدد 1/2555 وعلى الاستدعاء المبلغ للمستانف ضده في 1998/3/19 بواسطة العدل المنفذ السيد عز الدين اللواتي حسب رقمه عدد 36669

والمصحوب بنسخة عريضة الطعن ومستنداته وتقديم ذلك لكتابة المحكمة مع نسخة الأمر بالدفع وما للمستانفين من مؤيدات لكتابة المحكمة في 1998/4/17.

وحيث اتضح من ذلك ان الاستئناف وقع في الأجل القانوني وممن له الصفة لذلك واستوفى كافة شروطه القانونية الوارد بها الفصل 130 من م.م.م.ت. وبذلك فهو حريّ بالقبول شكلا.

من حيث الاصل :

حيث استصدر المستانف ضده الأمر بالدفع محل الطعن استنادا الى احد عشر كمبيالة حل اجل خلاصها بتاريخ 1997/5/31 ومحرر بشانها محضر انذار بالدفع بتاريخ 1997/12/9 بواسطة عدل التنفيذ السيد الهادي السعيدي تحت عدد 33238.

وحيث طعنت فيه المستانفة طالبة تمكينها من الاطلاع على المؤيدات المؤسس عليها الامر بالدفع وان لم يقدمها فنقض الأمر بالدفع والقضاء من جديد بالرجوع فيه وتغريم المستانف ضده بخمسمائة دينار لقاء اتعاب التقاضي واجرة المحاماة.

وحيث اجاب المستانف ضده على ذلك ملاحظا ان الدين ثابت بالكمبيالات ومحضر الانذار بالدفع فان الطعن تعسفي لا غاية منه سوى التفصي من الخلاص وطلب لذلك اقرار الأمر بالدفع وتسجيل الطعن عرضيا طالبا تغريم الطاعنة له بخمسمائة دينار لقاء اتعاب التقاضي واجرة

وحيث لاحظ محامي الطاعنة ان منوبته تمر بصعوبات اقتصادية وقد استصدرت لذلك السبب قرارا في ايقاف اجراءات التقاضي والتنفيذ عن المحكمة الابتدائية بارياتة بتاريخ 1998/4/16 تحت عدد 52 وهو ما يستوجب ايداع المكلف بكتابة المحكمة الى حين البت في مطلب التسوية القضائية واحتياطيا الرجوع في الأمر بالدفع.

وحيث لاحظ محامي المستانف ضده ان الفصل 25 من القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ 1995/4/17 المتعلق بانقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية يقتضي ان ايقاف اجراءات التقاضي والتنفيذ لا يمكن ان يتجاوز الثلاثة اشهر وان القرار المستند اليه صادر في 1998/4/16 وينتهي مفعوله قانونا في 1998/7/15 وان المحكمة المتعهدة بالطلب لم تته النظر في طلب جدولة الديون ومن ثمة فان طلب التعليق غير مستساغ اما طلب الرجوع في الأمر بالدفع فهو غير وجيه اذ ان الفصل 10 من قانون 1995/04/17 ينص على ان المحكمة تعين مصالحا يتولى التوفيق بين المدين ودائنة وان التوفيق ينمثل في تمكين المدين من آجال جديدة للخلاص بشرط عدم الاضرار بالدائن وان استناد الطاعنة الى القانون المذكور غير مستساغ اذ انها تسعى الى التفصي من الخلاص رغم ثبوت الدين بحكم عادل، وطلب لذلك رفض الطعن موضوعا وسجل طعنا عرضيا طالبا تغريم الطاعنة له بالف دينار لقاء اتعاب التقاضي واجرة المحاماة.

وحيث لاحظ محامي الطاعنة ان منوبته تمر بصعوبات اقتصادية وقد استصدرت لذلك السبب قرار في ايقاف اجراءات التقاضي والتنفيذ عن

المحكمة الابتدائية باريانة تاريخ 1998/04/16 تحت عدد 52 وهو ما يستوجب ايداع الملف بكتابة المحكمة الى حين البت في مطلب التسوية القضائية واحتياطيا الرجوع في الامر بالدفع.

وحيث لاحظ محامي المستانف ضده ان الفصل 25 من القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 1995/04/17 المتعلق بانقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية يقتضي ان ايقاف اجراءات التقاضي والتنفيذ لا يمكن ان يتجاوز الثلاثة اشهر وان القرار المستند اليه صادر في 1998/4/16 وينتهي مفعوله قانونا في 1998/7/15 وان المحكمة المتعهدة بالطلب لم تنه النظر في طلب جدولة الديون ومن ثمة فان طلب التعليق غير مستساغ اما طلب الرجوع في الامر بالدفع فهو غير وجيه اذ ان الفصل 10 من قانون 1995/04/17 ينص على ان المحكمة تعين مصالحا يتولى التوفيق بين المدين ودائنه وان التوفيق يتمثل في تمكين المدين من آجال جديدة للخلاص بشرط عدم الاضرار بالدائن وان استناد الطاعنة الى القانون المذكور غير مستساغ اذ انها تسعى الى تفصي من الخلاص رغم ثبوت الدين بحكم عادل، وطلب لذلك رفض الطعن موضوعا وسجل طعنا عرضيا طالبا تغريم الطاعنة له بالف دينار لقاء اتعاب التقاضي واجرة المحاماة.

وحيث لاحظ محامي الطاعنة ان التوفيق بين الدائنين والمدين يمكن ان يقع الاتفاق بينهم الا ان المحكمة يمكنها ايضا جدولة الديون وتحديد تواريخ الخلاص وان قرار ايقاف اجراءات التقاضي والتنفيذ تم التمديد فيه

لمدة شهرين بداية من 11 اوت 1998 بقرار صادر عن وكيل رئيس المحكمة الابتدائية باريانة حسب النسخة المدلى بها.

وحيث تمسك محامي المستانف ضده بان سلطات المحكمة في صورة تقديم طلب تسوية اليها لا تصل الى حد المساس بحقوق الاطراف اذ انه اذا اختلف المدين مع دائنيه يقع رفض طلب التسوية عملا بالفصل 17 من قانون 1995، كما انتهى الى انه عملا باحكام الفصل 12 من القانون المذكور فان عدم توصل الدين والدائنين الى اتفاق يرجع معه الدائنون الى حقهم في تتبع استخلاص مالهم من ديون بصفة فردية كما لاحظ ان الفصل 10 من ذات القانون يجيز التمديد في اجل تعليق اجراءات التقاضي والتنفيذ لمدة شهر واحد، وان قرار التعليق صدر منذ 1998/4/16 ومن ثمة فقد زال مفعوله في كل الاحوال وطلب ذلك الاقرار والحكم طبق الطعن العرضي.

وحيث لاحظ محامي الطاعنة ان محامي المستانف ضده يخلط بين الاحكام المتعلقة بالتسوية الرضائية وتلك المتعلقة بالتسوية القضائية وان ما اورده لا يوهن مستندات الطعن متمسكا بطلباته وبالفصل 34 من قانون 1995 الذي يوجب تعطيل التتبعات الفردية في صورة تقديم طلب تسوية قضائية.

المحكمة

حيث استندت الطاعنة الى حصولها على قرار في فتح اجراءات التسوية وتعليق اجراءات التقاضي والتنفيذ صادر عن المحكمة الابتدائية باريانة لطلب ايقاف النظر في القضية أو نقض الأمر بالدفع محل الطعن.

وحيث اثار الطرفان جدالا حول حدود سلطات المحكمة المتعهدة بطلب التسوية ومدى امكانية اتخاذها لقرار بالحط من الديون أو منح المدين اجالا جديدة رغم ممانعة الدائنين.

وحيث ان طرح مثل هذا الجدال امام هذه المحكمة لا جدوى منه طالما ان طلب التسوية هو من انظار محكمة اخرى وان دور هذه المحكمة يقتصر على العمل على مقتضى ما تنتهي اليه المحكمة المتعهدة بطلب التسوية. فان قررت تمتيع المدين باجال جديدة للخلاص او الحط من ديون الدائنين فانها تراعي ذلك وتمكين المدين من الاجال المحكوم بها او بالحط من الدين في حدود المبالغ المحكوم بها اما اذا تم رفض طلب التسوية فان هذه المحكمة تجري على الدعوى القواعد الاصلية المنطبقة عليها، أي انها تلزم المدين باداء ما عليه من دين ان ثبت وجوده وحلوله وعدم الوفاء به.

وحيث ان قرار اجراءات التقاضي والتنفيذ صادر في 1998/4/16 وقد قضي بتعليق اجراءات التقاضي والتنفيذ لمدة ثلاثة اشهر اعتبارا من تاريخه ثم صدر قرار ثان يقضي بالتمديد في مفعول القرار الاول لمدة شهرين اخرين أي الى حدود 1998/09/16.

وحيث لم تدل الطاعنة بما يفيد صدور أي قرار اخر بعد نهاية العمل بالقرار الثاني القاضي بالتمديد في امد ايقاف اجراءات التقاضي والتنفيذ.

وحيث ان الاستثناء ضيق بطبعه ولا يمكن التوسع فيه.

وحيث ان تعليق اجراءات التقاضي والتنفيذ انما هو استثنائي تقرره المحكمة مراعاة لوضع خاص تمر به المؤسسة فان انتهى مفعوله عادت حقوق الاطراف الياالى ما كانت عليه واستانفت الحقوق مفعولها.

وحيث انه بانتهاء مفعول قرار تعليق اجراءات التقاضي يسترجع الدائن حقه في تتبع استخلاص ماله من دين على مدينه.

وحيث لم تدل الطاعنة باي سبب قانوني يبرر نقض الأمر بالدفع محل الطعن طالما ان الدين ثابت بالكمبيالات المحلاة بصيغة القبول من الطاعنة ومحضر الانذار وطالما لم تقدم المستانفة ما يفيد خلاص الدين او بطلان ولم يقع دحض قرينة وجود المؤونة الوارد بها الفصل 275 تجاري.

وحيث يتجه لذلك اقرار الامر بالدفع الصادر ضدها واجراء العمل به.

وحيث اخفقت الطاعنة في طعنها واتجه تخطئتها بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها عملا بالفصلين 128 و 151 من م.م.م.ت.

وحيث استوفى مطلب الاستئناف العرضي المرفوع من قبل المستانف ضده كافة شروطه الشكلية فاتجه قبوله شكلا.

وحيث تكبدت المستانف ضدها اتعاب تقاضي واجور محاماة كانت في غنى عنها واتجه التعويض لها فيهما مع مراعاة ظروف الحال والجهد المبذول في المفاضلة.

ولهذه الاسباب

قضت المحكمة نهائيا بقبول الاستئنافين الاصلي والعرضي شكلا وفي الاصل باقرار الأمر بالدفع محل الطعن واجراء العمل به وتخطئة المستانفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها وتغريمها لفائدة المستانف ضده بمائة وخمسين دينار لقاء اتعاب التقاضي واجر المحاماة.

وحرر في تاريخه

قرار استئنافي مدني عدد 53384

مؤرّخ في 2 فيفري 1999

صدر برئاسة السيد احمد الجندوبي

المـــادة : تجاري.

المراجع : الفصل 34 من القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أفريل 1995.

المفاتيح : مطلب تسوية، توقف التتبعات الفردية، فترة مراقبة.

المبـــدأ :

لا يكفي ان يقدم المدين مطلبا في التسوية حتى تتعطل التتبعات الفردية ضده بل يجب ان يقع قبول ذلك المطلب من قبل رئيس المحكمة المتعهدة وان يعين رئيس المحكمة الاجهزة المكلفة بالشروع في التمهيد للتسوية ولا تتوقف التتبعات الفردية الا اثناء فترة المراقبة.

الحمد لله،

اصدرت دائرة وكيل الرئيس الاول بمحكمة الاستئناف بتونس حال انتصابها للقضاء في المادة التجارية بجلستها العلنية المنعقدة يوم الثلاثاء الموافق لـ 1999/2/2 برئاسة السيد احمد الجندوبي وبعضوية المستشارين

وحيث خابت الطاعنة في طعنها واتجه تخطئتها بالمال المؤمن.

وحيث ان المصاريف تحمل على المحكوم ضده.

وحيث استوفى مطلب الاستئناف العرضي المرفوع من قبل المستانف ضدها كافة شروطه الشكلية والجوهرية فكان حريا بالقبول شكلا.

وحيث تكبدت المستانف ضدها اتعاب تقاض واجور دفاع كانت في غنى عنها واتجه التعويض لها عنها بالمبلغ المشترط بالسندات.

ولهذه الاسباب

قضت المحكمة نهائيا بقبول الاستئنافين الاصلي والعرضي شكلا وفي الاصل باقرار الامر بالدفع محل الطعن واجراء العمل به وتخطئة المستانفة بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها وتغريمها لفائدة المستانف ضده بثلاثمائة دينار (300.000 د) لقاء اتعاب التقاضي واجرة المحاماة المشترطة.

وحرر في تاريخه

ملحوق عدد 3

قرار استئنافي مدني عدد 50844

مؤرّخ في 16 مارس 1999

صدر برئاسة السيد أحمد الجندوبي

المـــادة : تجاري.

المراجـع : القانون عدد 37 المؤرخ في 1995/4/17.

المفاتيـح : تسوية قضائية، أجال جديدة، كفالة

المبـــدأ :

- إنّه وعلى فرض عدم وفاء المستأنفة بالدين في آماده الجديدة فإنّ ذلك لا يخول للمستأنف ضدها سوى القيام من جديد بعد انذارها مجددا وإثر حلول الأجل الجديد.

- ينتفع المدين المتضامن بما ينتفع به المدين الأصلي فإذا أصبح الدين مؤجل الخلاص بحكم قضائي فلا تصح مطالبة الكفيل في الآجال القديمة التي وضعت في خصوصها التسوية..

الحمد لله،

أصدرت دائرة وكيل الرئيس الاول بمحكمة الاستئناف بتونس عدد 1 عند انتصابها للقضاء في المادة التجارية بجلستها العمومية المنعقدة يوم

الثلاثاء 1999/03/16 المتركبة من رئيسها السيد احمد جندوبي وعضوية المستشارين السيدين الشاذلي فارس واحمد الورفلي الممضين عقبه ومساعدة كاتبة الجلسة السيدة لطيفة اللباسي الحكم الآتي بين :

المستانفين :

1- شركة الاشغال الفلاحية في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها بنهج المنجي سليم بقابس.

2- حسين القاطن نهج المنجي سليم بقابس محاميهما الاستاذ عبد المجيد قازة.

من جهة

والمستانف ضدها :

الشركة التونسية للايجار المالي في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها بـ 147 شارع الحرية بتونس، محاميها الاستاذ علي الخالدي

من جهة اخرى

الاجراءات

بمقتضى مطلب استئناف مقدم من طرف محامي المستانفين لكتابة المحكمة في 1997/12/2 مضمن تحت عدد 6940 مصحوبا بما يفيد خلاص المعاليم القانونية طعنا في الأمر بالدفع الصادر عن السيد رئيس المحكمة الابتدائية بتونس تحت عدد 35861 بتاريخ 1997/10/20 بالزام المستانف باداء :

1- مائتين وسبعة وستين الف ومائة دينار ودينار واحد و52 مليم 052. د 101. 267 معين اصل الدين مع الفوائض القانونية.

2- مبلغ 33.528 معلوم الانذار بالدفع.

3- مائة دينار لقاء اتعاب التقاضي واجرة المحاماة المشتركة وقيدت القضية تحت عدد 50844 وسلم لمقدم طلب الاستئناف وصل، ثم احيلت للسيد رئيس الدائرة فاذن بتعيينها لجلسة يوم 1998/02/10 وتولى كاتب المحكمة اعلام محامي المستانفين بموعدها حسب وصل بتاريخ 1997/12/31 وفيها حضرت الاستاذة بالطيب عن الاستاذ قازة وطلبت التأخير وحضر الاستاذ العسكري عن الاستاذ الخالدي وقدم اعلاما بالنايبة عن المستانف ضده مع تقرير وصور من سندات الدين وعينت للمرافعة بجلسة يوم 1999/3/2 وفيها حضر الاستاذ الباروني عن قازة وتمسك وحضر الاستاذ الطرابلسي عن الاستاذ الخالدي وتمسك.

ومنها حجزت للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة المصدر بها وفيها وبعد المفاوضة القانونية صرح علنا بما يأتي.

من حيث الشكل :

بعد الإطلاع على مطلب الاستئناف ونسخة الامر بالدفع المشار اليها وعلى الاعلام بالامر بالدفع للمستأنفين يوم 1997/12/17 تحت عدد 70796 بواسطة العدل المنفذ السيد محمد بن الصحبي زريق وعلى الاستدعاء المبلغ للمستانف ضدها في 1998/01/17 بواسطة العدل المنفذ السيد عصام الشابي تحت عدد 40181 مصحوبا بنسخة من عريضة

الطعن ومستنداته وتقديم ذلك لكتابة المحكمة مع نسخة الامر بالدفع وما للمستأنفين من مؤيدات لكتابة المحكمة.

وحيث اتضح ان الاستئناف وقع في الاجل وممن له صفة مستوفيا لشروطه القانونية حسب الفصل 130 وما يليه من م.م.م.ت. وبذلك فهو مقبول شكلا.

من حيث الموضوع :

حيث استصدرت المستانف ضدها الامر بالدفع محل الطعن ضد الطاعنين فالاولى بوصفها ساحبة لثلاثة عشر سند للأمر والثاني كفيلا صرفيا متضامنا في السندات المذكورة.

وحيث طعن المحكوم ضدهما في ذلكم الامر بالدفع استنادا الى انهما يجهلان الدين الصادر فيه الامر بالدفع طالبين الزام خصيمتهما بتقديم سندات الأمر بالدفع والرجوع فيه ان لم تفعل.

وحيث اجابت المستانف ضدها على ذلك ملاحظة ان الدين ثابت بالسندات الثلاثة عشر والانذاري بالدفع طالبة اقرار الامر بالدفع كما سجلت طعنا عرضيا طالبة تغريم المستانفين لها بخمسمائة دينار عن اتعاب التقاضي واجرة المحاماة.

وحيث لاحظ المستانفان ان السندات سلمت كضمان لا غير وانهما قاما بدفع مبالغ مالية عديدة للمستانف ضدها لقاء كراء الالات الفلاحية التي تسوغها منها وقد استصدرت المستانفة الأولى اذنا على العريضة في تسمية خبير لإجراء الحساب بين الطرفين حسب الاذن عدد 465 الصادر عن

الوكيل الاول لرئيس محكمة تونس الابتدائية ومن ثمة فان الدين غير ثابت بصفة دقيقة طالبين النقض والرجوع في الامر بالدفع.

وحيث ادلت المستانفة بنسخة من الاذن على العريضة المشار اليه الصادر في 1997/11/19 كما ادلت المستانف ضدها باصول السندات المتضمنة ايضا لامضاء المستانف الثاني بوصفه كفيلا.

وحيث ادلت المستانفة بقرار صادر عن قاضي المؤسسة لدى المحكمة الابتدائية بقابس بتاريخ 1998/03/10 في القضية عدد 15 التي موضوعها ابرام اتفاق على تسوية رضائية بين الطاعنة الان وجملة من الدائنين منهم المستانف ضدها الان والذي جاء به ان قاضي المؤسسة قرر المصادقة على اتفاق التسوية الرضائية المبرم بين الطاعنة الان ودائنيها (الخزينة العامة للدولة وللشركاء في نفس الشركة والبنك القومي الفلاحي) وتاذن بجدولة بقية الديون الراجعة للشركة التونسية للايجار المالي (المستانف ضدها الان) وشركة التطبيق المالي بالوسط بالقيروان والتي جملتها (977. د922 . 257) على مدى ثلاثة سنوات بداية من تاريخ القرار.

وحيث تمسكت الطاعنة بالقرار المذكور ملاحظة ان الدين موضوع هذه القضية تمت اعادة جدولته على ثلاث سنوات فلا يحق للمستانف ضده مواصلة المطالبة به.

وحيث لاحظت المستانف ضدها انها لا تعلم بالاتفاق المذكور وليست طرفا فيه وحتى في وجود الاتفاق المذكور فان المدين (الطاعنة) يبقى مطالبا بدفع الدين بالصيغة الجديدة ولا شيء يفيد ان الطاعنة بصدد خلاص

ما عليها كما لاحظت ان الكفيل لم يشمله قرار التسوية فتبقى الالتزامات الاصلية محمولة عليه كما ان قانون 17 افريل 1995 يوجب اشهار قرار التسوية بكتابة المحكمة وبالسجل التجاري وحصول مصادقة المحكمة على الاتفاق كل ذلك علاوة على ان التسوية حصلت على ضوء تصريح كاذب صادر عن خصيمتها اذ لم يتضمن ذكر جميع الدائنين فلم تدرج ديونها كاملة كما انها لم تكن طرفا في الاتفاق على التسوية طالبة اقرار الأمر بالدفع وتمسكت بالطعن العرضي.

المحكمة

حيث ثبت من القرار المدلى بنسخة منه والصادر عن قاضي المؤسسة بمحكمة قابس الابتدائية ان قاضي المؤسسة قد قرر المصادقة على اتفاق التسوية المبرم بين الطاعنة وبعض دائنيها كما قرر اعادة جدولة ديون الطاعنة ازاء المستانف ضدها الان على امتداد ثلاثة سنوات.

وحيث ان كل ما تمسكت به الطاعنة من انها لم تكن طرفا في تلك القضية التي آلت الى القرار المذكور ومن انه انبنى على تصريح كاذب وما الى ذلك من الدفوع لا تأثير له على قضية الحال اذ ان هذه المحكمة لا يمكنها ان تنتصب للنظر في وجاهة حكم قضائي صادر عن محكمة اخرى ولم يكن محل طعن لديها وانما عليها ان تتقيد به طبق مضمونه فان كانت المستانف ضدها تعتقد-لنه قرار غير مؤسس فما عليها سوى الطعن فيه طبق طرق الطعن المخولة قانونا.

وحيث يتجه التقيد بالحكم المذكور.

وحيث انه وعلى فرض عدم وفاء المستانفة بالدين في آماده الجديدة فان ذلك لا يخول للمستانف ضدها سوى القيام من جديد بعد انذارها مجددا اثر حلول الاجل الجديد وليس لها ان تواصل التمسك بالدعوى المؤسسة على الدين قبل اعادة جدولته بدعوى عدم احترام خصيمتها لقرار الجدولة.

وحيث يتجه لذلك نقض الأمر بالدفع محل الطعن في حق الطاعنة الأولى.

وحيث انه وبالنسبة للمستانف الثاني فانه بوصفه مدينا متضامنا مع الطاعنة الاصلية ينتفع به اذ ان الدين اصبح مؤجل الخلاص بحكم قضائي فلا تصح مطالبة الكفيل في الاجال القديمة التي وقعت فيها التسوية واتجه لذلك النقض في حقه ايضا.

وحيث افلح الطاعنان في طعنهما واتجه اعفاءهما من الخطية.

وحيث ان المصاريف تحمل على المحكوم ضده.

وحيث انه ولئن استوفى مطلب الطعن العرضي كافة شرائطه الشكلية فان نقض الامر بالدفع يوجب رفضه موضوعا.

ولهذه الاسباب

قضت المحكمة نهائيا بقبول الاستئنافين الاصلي والعرضي شكلا وفي الاصل بنقض الامر بالدفع محل الطعن والقضاء من جديد بالرجوع فيه

واعفاء المستانفين من الخطية وارجاع مبلغها اليهما وحمل المصاريف القانونية على المستانف ضدها ورفض الاستئناف العرضي موضوعا.

وحرر في تاريخه

قرار استئنافي مدني عدد 53489

مؤرّخ في 6 جويلية 1999

صدر برئاسة السيد احمد الجندوبي

المـــادة : تجاري.

المراجع : القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أفريل 1995.

المفاتيح : تسوية قضائية، اجراءات جماعية، تصفية قضائية، دين اصلي، دين تبعي، كفالة.

المبـــدأ :

ان تمتع الكفيل باجراءات التسوية لا اثر له على الدين الاصلي ضرورة ان الكفالة التزام تبعي ويمكن ان يقوم الدين الاصلي وان ينتج جميع اثاره حتى لو تعرض الدين التبعي الى ما يمنع قيامه او انتاجه لاثاره سواء كان ذلك بصفة مؤقتة او بصفة دائمة.

الحمد لله،

أصدرت دائرة وكيل الرئيس الاول بمحكمة الاستئناف بتونس حال انتصابها للقضاء في المادة التجارية بجلستها العلنية المنعقدة يوم الثلاثاء الموافق 1999/7/6 برئاسة رئيسها السيد احمد الجندوبي وبعضوية

ملحق عدد 4

حكم ابتدائي عدد 23

مؤرّخ في 12 جوان 1997

صدر برئاسة السيد البشير زيتون

المـــادة : تجاري.

المراجع : القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أفريل 1995.

المفاتيح : تسوية قضائية، جدولة ديون، ترفيع في رأس مال الشركة.

المبـــدأ :

1- إنّه مراعاة للعوامل الموضوعية التي تمنع المؤسسة من مواصلة نشاطها أو خلاص ديونها، يتعيّن حصر مديونيتها في أصل الدين دون الفوائض التي عمقت مديونيتها من ناحية، وجدولة ذلك الدين مع الأخذ بعين الاعتبار واقع المؤسسة وامكانياتها في الدفع.

2- إنّ انقاذ المؤسسة يتطلب حدًا ادنى من التضحية من المساهمين فيها والمسؤولين عنها، لذلك يتجه إلزامها ببرمجة مشروع الترفيع في راسمالها ابتداء من تاريخ صدور هذا الحكم.

3- إنّ انقاذ الشركة يفترض الحرص على تطويرها بانجاز مرافق اضافية حتى تتمكن من تسويق منتوجها.

الحمد لله،

أصدرت الدائرة الثالثة بالمحكمة الابتدائية بتونس عند انتصابها للقضاء في المادة التجارية بجلستها المنعقدة بحجرة الشورى يوم 12 جوان 1997 برئاسة وكيل الرئيس السيد البشير زيتون وعضوية القاضيين السيدة أسيا العياري والسيد محمد الصالح السبري الممضين عقبه وبمحضر ممثل النيابة العمومية السيد الناصر الهلالي وبمساعدة الكاتب السيد محمد عبيد الحكم الاتي في مادة التسوية القضائية.

طالبة التسوية القضائية :

الشركة السياحية بخمير "كروميري" الكائن مقرها الاجتماعي بنهج جمال عبد الناصر تونس.

بسط مطلب التسوية :

جاء بالمطلب المقدم من الشركة السياحية بخمير والوارد على كتابة المحكمة في 08 أكتوبر 1996 والمضمن تحت عدد 23 أن الشركة تأسست بمقتضى قانونها الأساسي المسجل بقباضة العقود المدنية في 5 سبتمبر 1984 مجلد 882 وادي 328 وأنها تشغل النزل المسمى ريحانة والكائن بعين دراهم وتذكر الشركة أنه بالاطلاع على موازنتها تبين أنها ما انفكت تسجل خسائر متزايدة وصلت الى حد 720.520 439 1 د مؤكدة أنها مستهدفة الى التنفيذ الجبري ووصلتها عدة محاضر تنابيه وانذارات بالدفع بعد أن تحصل بعض الدائنين على سندات قضائية قابلة للتنفيذ ذاكرة أن ديونها بالنسبة للبنوك تبلغ ما قدره 350.460 575 2د أصلا وفائضا

وأن ديون بقية الدائنين تبلغ 999.354 248 د ملاحظة أن موجوداتها لا تغطي ولو جزء يسيرا من الديون. وتذكر طالبة التسوية أن من أسباب الصعوبات الاقتصادية كذلك عدم وجود حركية سياحية بالمنطقة وتقلص عدد الحرفاء بشكل كبير.

واعتمادا على ما تقدم ذكره فان الشركة تلتمس الاذن بافتتاح اجراءات التسوية القضائية وتعيين قاض مراقب وخبير محاسب لتقصي حقيقة الوضع الاقتصادي لها.

الاجراءات

وبموجب ذلك رسم المطلب بدفتر التسويات القضائية تحت عدد 23 ثم وقعت احالته الى النيابة العمومية التي اطلعت عليه بتاريخ 9 أكتوبر 1996.

ثم وبتاريخ 21 أكتوبر 1996 أذن السيد وكيل الرئيس بالمحكمة الابتدائية بتونس ونيابة عنه بافتتاح اجراءات التسوية القضائية لفائدة الشركة الطالبة وتم تعيين القاضي السيد علي عوابنية قاضيا مراقبا عهد له بالملف والسيد محمد هشام الرايس الخبير المحاسب لتقصي حقيقة الوضع الاقتصادي والمالي للشركة.

وحيث بادر القاضي حال تعيينه بالاتصال بلجنة متابعة المؤسسات الاقتصادية بوزارة الصناعة وذلك طبقا للفصل 24 من قانون 17 أفريل 1995 كما راسل جميع البنوك ومصالح الجباية والضمان الاجتماعي وذلك طبقا للمكاتيب الصادرة عنه في 06 نوفمبر 1996.

وحيث عقد القاضي المراقب عدة اجتماعات مع الرئيس المدير العام للشركة طالبة التسوية تناولت الصعوبات التي اعترضت هذه المؤسسة والأسباب التي أدت الى تدهور وضعها الاقتصادي والمالي.

وحيث عقد القاضي المراقب عدة اجتماعات مع دائني الشركة وهما البنك القومي للتنمية السياحية والبنك التونسي الكويتي وتناولت هذه الاجتماعات الوضع الاقتصادي والمالي للشركة وامكانية مساعدتها على تجاوز صعوباتها الاقتصادية.

وحيث قام القاضي المراقب بتاريخ 27 ديسمبر 1996 صحبة الخبير المحاسب محمد هشام الرايس باجراء توجه الى نزل ريحانة بعين دراهم وذلك للوقوف على أهمية التجهيزات الموجودة بالنزل ولمعاينة الصعوبات المدعى بها على لسان الرئيس المدير العام والتي جعلت موقع النزل أحد أسبابها.

وحيث أنهى الخبير المنتدب بموجب الاذن بافتتاح اجراءات التسوية القضائية أعماله المكلف بها وأدلى بها للقاضي المراقب وقدم للشركة طالبة التسوية اداريا وتنظيميا ودرس وضعيتها الاقتصادية والمالية وأسباب تدهورها وارتفاع حجم مديونيتها كما درس أفاقها المستقبلية وامكانيات انقاذها.

وحيث وعلى ضوء ما انجزه الخبير والاجتماعات التي وقعت خلال الفترة التمهيدية حرر القاضي المراقب قائمة الدائنين وأضافها لملف القضية.

وحيث عقد القاضي المراقب بعد أن أنجز الخبير أعماله اجتماعا مع البنكين الدائنين تم فيه استعراض المقترحات التي أوردها الخبير صلب تقريره.

وحيث يخلص من محضر الاجتماع المذكور أن كل من البنك القومي للتنمية السياحية والبنك التونسي الكويتي للتنمية قد عارضا التنازل عن أي جزء من دينهما سواء تعلق بالفوائض أو بالأصل.

وحيث وفي خاتمة الفترة التمهيدية حرر القاضي المراقب تقريره طبقا للفصل 25 من قانون 17 أفريل 1995 واحاله لهذه المحكمة للبت في مطلب التسوية وفي البرنامج الذي اقترحه وذلك بعد أن عرض نسخة منه على لجنة متابعة المؤسسات الاقتصادية وعلى الدائنين والشركة طالبة التسوية.

وحيث عرض القاضي المراقب صلب تقريره برنامجا لانقاذ الشركة يقع في ستة نقاط أهمها حذف جميع الفوائض المتبقية وحصر مديونية الشركة في أصل الدين والزامها بالمحافظة على مواطن الشغل كالزامها بانجاز مسبح مغطى وملعبا أو ملعبين لممارسة رياضة التنس.

المحكمة

حيث يهدف المطلب المرفوع من الشركة السياحية بخمير الى تمتيعها بتسوية قضائية بينها وبين دائنيها ووضع برنامج لانقاذها نتيجة أوضاعها المالية والاقتصادية المتدهورة وذلك على معنى الفصل 18 وما بعده من

القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أفريل 1995 والمتعلق بانقاذ المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية.

وحيث يؤخذ من الوثائق التي قدمتها طالبة التسوية ومن الأعمال الاستقرائية للقاضي المراقب وللخبير المحاسب أن الشركة تمر بصعوبات مالية خانقة الأمر الذي جعلها تعجز عن الوفاء بديونها ازاء دائنيها وهما البنك القومي للتنمية السياحية والبنك التونسي الكويتي للتنمية علما وأن البنكين المذكورين لهما كذلك صفة الشريك اذ أن الأول يملك ما قيمته ستة عشرة بالمائة (16٪) من رأس المال في حين يملك الثاني ما قيمته عشرة بالمائة من رأس المال (10٪).

وحيث يؤخذ من الموازنة المقدمة من الشركة ومن أعمال الخبير المكلف بتقصي حقيقة الوضع الاقتصادي للمؤسسة أنه في موفى سنة 1995 بلغت خسائر الشركة دون اعتبار الفوائض التي لم يقع استهلاكها ما قدره 1 439 721.000 دينارا متجاوزة بذلك رأس المال المقدر بـ 1 255 000.000 د.

وحيث لم تصل الشركة مطلقا الى تحقيق نسبة تشغيل بنزل ريحانة التي تشتغل مثلما كان يؤمل سواء من باعث المشروع أو من البنكين اللذين مولا انجاز النزل اذ كان يؤمل أن يتمكن النزل من الاشتغال بنسبة أربعين بالمائة (40٪) خلال سنته الأولى وخمسين بالمائة (50٪) خلال سنته الثانية وستين بالمائة خلال سنته الثالثة, غير أن هذه التوقعات كانت مفرطة التفاؤل اذ بينت الدراسة التي أجراها الخبير المنتدب في هذا المجال أن معدل تشغيل طاقة النزل لم تتجاوز ثلاثة وثلاثين بالمائة (33٪) الأمر

الذي ينتج عنه بالطبع نقصان في قيمة المداخيل يقابله ارتفاع فيما يجب على النزل دفعه.

وحيث أن من الأسباب العميقة لتدهور الوضع المادي للشركة هو ارتفاع تكلفة انجاز النزل اذ أن التقديرات الأولية بينت أن التكلفة ستكون في حدود مليون وثلاثمائة ألف دينار في حين أن الانجاز تم بما قدره مليونين وثمانمائة ألف دينار الأمر الذي جعل الشركة تلتجأ الى الاقتراض من جديد لمجابهة ارتفاع التكلفة وللتمكن من تسديد مبالغ الفوائض الناتجة عن القروض السابقة.

وحيث أن ارتفاع تكلفة انجاز المشروع يرجع الى موقع النزل ذاته والى خطإ الدراسات في دراسة نوعية الأرض التي تم تشييد البناء عليها وبالتالي فقد ارتفعت تكاليف انجاز النزل الذي تشغله الشركة.

وحيث بالاضافة الى ذلك فان منطقة عين دراهم تعرف عدة صعوبات في تسويق منتوجها السياحي بالرغم من الجهود المبذولة لتطوير هذا القطاع سواء من قبل الباعثين أو من قبل سلطة الاشراف.

وحيث أن هذا الظرف الموضوعي يساهم الى جانب العوامل السابقة في جعل الشركة السياحية بخمير تتوقف عن دفع ديونها.

وحيث يتجه تبعا لذلك التصريح بتوقف الشركة السياحية بخمير عن دفع ديونها وتعيين هذا التوقف مؤقتا بداية من 8 أكتوبر 1996 تاريخ ايداعها لمطلب التسوية بكتابة المحكمة.

وحيث أن الشركة المعنية بالتسوية قد حاولت بامكانياتها مجابهة مديونيتها المفرطة وتمكنت بالرغم من ذلك من القيام بعدة دفوعات لفائدة البنكين الدائنين بما قدره جمليا مليونا وأربعمائة وخمسين ألفا وثمانمائة وستة وعشرون دينارا (1 450 826.000 د) اذ دفعت 888 961.000 د للبنك القومي للتنمية السياحية و561 865.000 د للبنك التونسي الكويتي للتنمية غير أن البنكين المذكورين قد اعتبر هذه الدفوعات كجزء من خلاص الفوائض سواء كانت اتفاقية أو فوائض تأخير.

وحيث يخلص من تقرير الخبير السيد محمد هشام الرايس ومن تقرير القاضي المراقب أن مجمل الفوائض المرتبة على أصل الدين الأولي والبالغ 1 612 000.000 د قد بلغت 2.451.420.000 د.

وحيث يؤخذ من نفس التقرير ان الشركة دفعت قسطين من اصل الدين فقد دفعت مائة الف دينار (100.000.000 د) للبنك القومي للتنمية السياحية واثنين وثمانين الف وخمسمائة وسبعة وثلاثين دينارا (82.537.000 د) للبنك التونسي الكويتي للتنمية وبالتالي فان مديونيتها من حيث الاصل تكون في حدود مليون واربعمائة وتسعة وعشرون الفا واربعمائة وثلاثة وستين دينارا (1.429.463.000 د) مقسمة كما يلي :

- البنك القومي للتنمية السياحية : 955 000.000 د.
- البنك التونسي الكويتي للتنمية : 474 463.000 د.

وحيث يؤخذ من هذا العرض أن الفوائض تتجاوز أصل الدين بكثير وهي ناتجة عن الوضعية الاقتصادية و المالية المتدهورة التي تعرفها هذه الشركة.

وحيث يؤخذ من الدراسة التي قام بها الخبير حول الناتج الداخلي الخام للشركة وحول القطاع السياحي بالجهة أن هذه الشركة لا يمكن أن تقوم بخلاص دينها أصلا وفائضا مهما كانت المجهودات المبذولة وذلك بالنظر الى أن جميع ما تحققه من دخل خام في السنة لا يكفي لخلاص الأقساط لحالة في كل عام.

وحيث أن أهداف قانون 17 أفريل 1995 المتعلق بانقاذ المؤسسات مضبوطة صلب الفصل الاول منه الذي جاء به "يهدف نظام الانقاذ أساسا الى مساعدة المؤسسات التي تمر بصعوبات اقتصادية على مواصلة نشاطها والمحافظة على مواطن الشغل فيها والوفاء بديونها".

وحيث أن الوضع الحالي للمؤسسة لا يمكنها من مواصلة نشاطها أو خلاص ديونها.

وحيث وبالنظر الى هذا الوضع ومراعاة للعوامل الموضوعية المذكورة سابقا والتي أدت الى الصعوبات الاقتصادية وأخذا بعين الاعتبار ما قامت المؤسسة بدفعه فان هذه المحكمة ترى أنه من المتحتم حصر مديونية الشركة في أصل الدين دون سواه والحكم بحذف الفوائض التي عمقت وتعمق مديونية الشركة وتبعا لذلك اعتبار أنها مدينة بأصل الدين الغير مدفوع والذي قدره مليونا وأربعمائة وتسعة وعشرين ألف وأربعمائة

وثلاثة وستين دينارا (1 429 463.000) مقسمة على البنكين الدائنين كما يلي :

- البنك القومي للتنمية السياحية : 955 000.000 د.
- البنك التونسي الكويتي للتنمية : 474 463.000 د.

وحيث وطالما يستحيل خلاص هذا المبلغ دفعة واحدة يتطلب انقاذ المؤسسة جدولة هذا الدين وترى هذه المحكمة اعتماد الجدولة المعدة من القاضي المراقب والمضافة لنص هذا الحكم وذلك لأنها أخذت بعين الاعتبار واقع المؤسسة وامكانياتها في الدفع.

وحيث ان من أهداف قانون انقاذ المؤسسات هو الحرص على استمرار مواطن الشغل لذلك اتجه الزام شركة السياحة بخمير بالمحافظة على مواطن الشغل فيها كالزامها بعرض كل طلب في الفصل عن العمل لموافقة القاضي المراقب المعهود له بالملف.

وحيث ان انقاذ الشركة يتطلب حدا أدنى من التضحية من المساهمين فيها والمسؤولين عنها لذلك اتجه الزام الشركة ببرمجة مشروع الترفيع في رأسمالها في حدود مائة ألف دينار خلال سنتين اثنين ابتداء من تاريخ صدور هذا الحكم.

وحيث ان انقاذ الشركة يفترض كذلك الحرص على تطويرها وفي هذا الاطار ترى هذه المحكمة أنه من الضروري الأخذ بما اقترحه القاضي المراقب والخبير المكلف وذلك بالزام الشركة بانجاز مسبح مغطى في مدة

لا تتجاوز أربعة أعوام من هذا التاريخ وذلك حتى تتمكن الشركة من تحسين تسويق منتوجها السياحي واستقطاب سياح جدد.

وحيث ترى هذه المحكمة تسمية الخبير السيد محمد هشام الرايس كمراقب يسهر على تنفيذ هذا البرنامج تحت اشراف القاضي المراقب وعليه أن يدلي بتقرير سنوي في الغرض للمحكمة على أن أجرته تبقى محمولة على الشركة المعنية.

وحيث يتجه الاذن بادراج هذا الحكم بالسجل التجاري التابع للشركة السياحية بخمير المعنية بالتسوية.

ولهذه الأسباب

وعملا بأحكام الفصل 18 وما بعده من قانون 17 أفريل 1995.

قضت المحكمة ابتدائيا بثبوت توقف شركة السياحة بخمير عن دفع ديونها وتعيين هذا التوقف بداية من 8 أكتوبر 1996 وتقرر مواصلة المؤسسة لنشاطها مع اعتماد برنامج الانقاذ الآتي :

1- الاكتفاء بما دفعته المؤسسة من فوائض وحصر مديونيتها المتبقية في أصل الدين وقدر ذلك مليون وأربعمائة وتسعة وعشرون ألفا وأربعمائة وثلاثة وستون دينارا (1 429 463.000) وجدولة خلاصتها بملحق الرزنامة المعدة من القاضي المراقب والمرافقة لهذا الحكم.

2- الزام الشركة بالمحافظة على طاقة التشغيل واخضاع كل طلب في الفصل عن العمل لموافقة القاضي المراقب.

3- الزام الشركة ببرمجة مشروع الترفيع في رأسمالها في حدود مائة ألف دينار (100 000.000 د) خلال سنتين اثنتين ابتداء من هذا التاريخ.

4- الزام الشركة بانجاز مسبح مغطى في مدة لا تتجاوز أربعة أعوام من هذا التاريخ.

5- تعيين السيد محمد هشام الرايس مراقبا لتنفيذ هذا البرنامج تحت اشراف القاضي المراقب وعليه أن يدلى بتقرير سنوي في الغرض للمحكمة وتبقى أجرته محمولة على الشركة مع الاذن بالتنصيص على هذا الحكم بالسجل التجاري.

وحرر في تاريخه

حكم ابتدائي عدد 33

مؤرّخ في 15 جويلية 1997

صدر برئاسة السيد البشير الزيتون

المـــادة : تجاري.

المراجـع : الفصل 47 من القانون عدد 34 لسنة 1995 المؤرخ في 17 أفريل 1995.

المفاتيـح : تسوية قضائية، استحالة مواصلة النشاط، احالة المؤسسة للغير.

المبـــدأ :

إذا تبيّن للمحكمة عدم امكانية مواصلة المؤسسة لنشاطها وبالتالي عجزها عن الوفاء بديونها، فإنّها تقضي باحالتها للغير.

الحمد لله،

اصدرت الدائرة الثالثة التجارية بالمحكمة الابتدائية بتونس بجلستها المنعقدة بحجرة الشورى يوم 15 جويلية 1997 برئاسة وكيل الرئيس السيد البشير زيتون وعضوية القاضيين السيدة آسيا العياري والسيد محمد الصالح السبري المتضمن عقبه وحضر ممثل النيابة العمومية السيد الناصر الهلالي الحكم الاتي في مادة التسوية القضائية بين :

الفهرس

الـفهرس

مقدمة.:..... 01

الجزء الأول: الإجراءات السابقة لإستخلاص الدين الجبائي.....09

القسم الأول: التصريح بالدين الجبائي وترسيمه.....10

الفرع الأول: شروط قبول الدين الجبائي.....11

فقرة أولى: الشروط الموضوعية.....12

1- نشأة الدين الجبائي.....12

أ- مفهوم الحدث المنشئ وتحديده لتاريخ نشأة الدين الجبائي.....13

ب- الحدث المنشئ وتحديده للنصوص القانونية والنسب المعتمدة

ومبلغ الأداء الذي سيتم التصريح به.....15

2- ثبوت الدين الجبائي 17

أ- عبء الإثبات.....18

ب- وسائل الإثبات.....20

فقرة ثانية : الشروط الشكلية.....25

1- الجهات المعنية بالقيام وبقبول التصريح.....25

2- محتوى التصريح.....27

الفرع الثاني: مآل التصريح بالديون الجبائية.....28

فقرة أولى: قبول ترسيم الديون المصرح بها في الآجال العادية 28

1- شروط ترسيم الديون المصرح بها في الآجال العادية.....28

2- مخالفة الشروط الواجبة لترسيم الديون المصرح بها في الآجال العادية.....30

فقرة ثانية: إمكانية الترسيم خارج الآجال العادية.....31

1- أصناف الديون الجبائية المرسمة خارج الآجال والإجراءات والآجال المعتمدة.....32

2- دور المحكمة في سير الإجراءات المتعلقة بالترسيم خارج الآجال.....33

القسم الثاني: معطلات الإستخلاص: تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ.....35

1- الخاصيات الأساسية لإجراء التعليق.....36

2-الفصل بين تعليق إجراءات التقاضي وتعليق لإجراءات التنفيذ.....36

الفرع الأول: نطاق تطبيق إجراءات التعليق 37

فقرة أولى: مجال التطبيق من حيث الزمن.....37

1- خلال فترة التحري.....38

2- خلال فترة المراقبة.....39

3- خلال مرحلة تنفيذ البرنامج.....40
فقرة ثانية: تطبيق التعليق بحسب الأشخاص المعنيين به.....41
1- مبدأ التعليق والوضع القانوني للكفيل.....41
2- مبدأ التعليق والوضع القانوني للمدين بالتضامن.....42
الفرع الثاني: الآثار القانونية المترتبة عن تعليق إجراءات التقاضي والتنفيذ.....43
فقرة أولى: الآثار المباشرة للتعليق.....43
1- الحد من حق التتبع.....43
أ- تعليق الدعاوي الرامية إلى أداء مال 43
ب-تعليق الدعاوي الرامية إلى إبطال عقد.....44
2- الحد من حق التنفيذ.....45
فقرة ثانية: الإجراءات المصاحبة للتعليق.....45
1- إيقاف سريان الفوائض وغرامات التأخير وتعليق آجال السقوط.....46
2- عدم سقوط الأجل 46
خلاصة الجزء الأول.....47
الجزء الثاني: إستخلاص الدين الجبائي.....48
القسم الأول: محدودية ضمانات إستخلاص الدين الجبائي.....48
الفرع الأول: إعادة النظر في الترتيب التقليدي للديون ولأسباب التفضيل بينها.....49
فقرة أولى: مرتبة إمتياز الخزينة في إطار القانون العام 49
1-إمتياز الخزينة في القانون التونسي.....49
2-إمتياز الخزينة في القانون الفرنسي.....51
أ- الديون الجبائية.....51
ب-الديون غير الجبائية.....51
فقرة ثانية: الديون المتمتعة بأولوية الإستخلاص في إطار التسوية القضائية.....52
1- الديون المتمتعة بإمتياز مدعم للدفع.....52
2- شروط ممارسة أولوية الإستخلاص موضوع الفصل 34 من قانون الإنقاذ.....54
أ- الشرط الزمني:.....54
ب- الشرط الموضوعي: 55
3- الآثار المترتبة عن مبدأ أولوية الخلاص 56
الفرع الثاني: تقاسم الصلاحيات بين الأطراف والقاضي في الحط من الديون وتأجيل خلاصها.....59
فقرة أولى: الحط من الدين.....59
فقرة ثانية: تأجيل دفع الديون.....64

القسم الثاني: آليات إستخلاص الدين الجبائي.....66
الفرع الأول: إستخلاص الدين الجبائي من المؤسسة المدينة.....66
فقرة أولى: صورة مواصلة المؤسسة لنشاطها.....66
فقرة ثانية: صورة إحالة المؤسسة.....69
الفرع الثاني: إستخلاص الدين الجبائي من الغير.....73
فقرة أولى: الإستخلاص من الغير في حالة كراء المؤسسة
أو إعطائها في إطار وكالة حرة.....74
1- طبيعة النظام القانوني للكراء وإعطاء المؤسسة للغير في إطار وكالة حرة.....74
أ- إزدواج النظام القانوني للكراء والوكالة الحرة.....74
ب-محدودية إزدواج النظام القانوني للكراء والوكالة الحرة.....75
2- آثار كراء المؤسسة وإعطاؤها في إطار وكالة حرة المتعلقة
بإستخلاص الدين الجبائي.....76
أ- حقوق الدائنين 76
ب-غياب المفعول التطهيري للكراء وإحالة المؤسسة في
إطار وكالة حرة.....77
ج- إخلال المكتري بإلتزاماته.....77
فقرة ثانية: الإستخلاص من الغير في صورة إنتماء المؤسسة المدينة لتجمع
شركات.....78
1- شروط سحب التسوية القضائية على شركة منتمية لتجمع الشركات
وحالاته :.....79
أ- شروط السحب:.....79
ب-حالات السحب: 80
2-آثار سحب إجراء التسوية على عضو تابع لتجمع شركات.....80
فقرة ثالثة: إستخلاص الدين الجبائي من الكفيل.....81
خلاصة الجزء الثاني:.....83
خاتمة عامة:.....84