

قرار محكمة النقض

رقم 618

الصادر بتاريخ 06 أكتوبر 2020

في الملف الشرعي رقم 2019/2/4/1985

الإعفاء من ضريبة الأرباح العقارية - مفهوم السكن الرئيسي بالنسبة للأجانب.

إن مؤدى صياغة المادة 63 من المدونة العامة للضرائب جاءت شاملة لجميع الملزمين كيفما كانت جنسياتهم. مادام مسموح لهم بتملك العقارات داخل المجال الحضري بالتراب الوطني للمملكة وبالترتيب على ذلك فإن مفهوم السكن الرئيسي بالمنظور الجبائي هو تحقق السكن شريطة عدم توفر صاحب الملك الخاضع على عنوان آخر داخل التراب الوطني وبصرف النظر عن توفره على سند الإقامة من عدمه المنصوص عليه في قانون 03-02 المتعلق بدخول وإقامة الأجانب بالمغرب مادام أنه ثبت سكناه بهذا العقار كلما حل بأرض الوطن.

رفض الطلب

باسم جلالة الملك وطبقا للقانون



حيث يستفاد من أوراق الملف، ومن محتوى القرار المطعون فيه المشار إلى مراجعه أعلاه أن المطلوب ضدها تقدمت بمقال أمام المحكمة الإدارية بالرباط عرضت فيه أنها اشترت الإقامة المسماة فيلا طوليدو الكائنة بحي مرشان ساحة النبيلات ذات الرسم العقاري عدد 53 وظلت مقيمة بها إلى غاية 2011/12/15 كسكن رئيسي لها ثم قامت بتفويتها، وأنه استنادا إلى مقتضيات المادة 63 من المدونة العامة للضرائب يعفى البائع من الربح المحصل عليه عن تفويت العقار أو جزء من عقار يستغله كسكن رئيسية له منذ مدة 8 سنوات على الأقل من تاريخ التفويت، فضلا على أنها تخضع لمقتضيات الاتفاقية المغربية البريطانية الموقعة بتاريخ 1981/09/08 لتفادي الازدواج الضريبي باعتبارها تحمل الجنسية البريطانية، ملتزمة بالحكم بإعفائها من أداء الضريبة على الأرباح العقارية وإلزام إدارة الضرائب بإرجاعها لها مبلغ 3.397.515,00 درهما مع الفوائد القانونية من تاريخ الاستخلاص إلى تاريخ التنفيذ، فأجاب المدير الجهوي للضرائب بطنجة موضحا أن الحكم صدر بعدم قبول الدعوى شكلا لورودها في مواجهة غير ذي صفة وأنه بدلا من أن تقوم المدعية بتصحيح المسطرة بادرت إلى استئناف الحكم الابتدائي حيث قضت محكمة الاستئناف الإدارية بإلغائه وإرجاع الملف إلى المحكمة للبت فيه من جديد وأنها تشبث بموقفها من الدعوى الأصلية كما أن المدعية قدمت مطالبة للمدير الجهوي للضرائب توصل بها بتاريخ 2012/01/10 لكنها لم

تبادر إلى رفع دعواها إلى بتاريخ 2012/09/19 أي بعد مرور أجل الطعن المنصوص عليها في المادة 235 من المدونة العامة للضرائب أما بخصوص استفادة المدعية من الإعفاء الضريبي باعتبارها من الأجانب فلا يتوقف على الوثائق المدلى بها وإنما يتطلب الإدلاء ببطاقة التسجيل وبطاقة الإقامة باعتبارها الدليل الوحيد للإقامة القانونية بالمغرب وذلك تطبيقا لمقتضيات القانون رقم 02-03 المتعلق بدخول وإقامة الأجانب بالمملكة المغربية وأن المدعية لم تدل للإدارة بهذه الوثائق التي تثبت الإقامة القانونية لها بالمغرب والتمس التصريح برفض الطلب، وبعد تمام الإجراءات صدر حكم وفق الطلب استأنفته الطالبة فأيدته محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط بموجب قرارها المطعون فيه بالنقض.

في شأن الوسيلتين الأولى والثانية للارتباط:

حيث تعيب الطاعنة القرار بسوء التعليل المتزل متزلة انعدامه وخرق القانون المتمثل في المادة 63 من المدونة العامة للضرائب، ذلك أنه بالرجوع إلى تعليل محكمة الدرجة الثانية يتبين من جهة أولى أن الشهادة الإدارية المدلى بها من طرف المعنية بالأمر قد منحت لها عن طريق الخطأ باعتبار أن هذه الشهادة تمنح للمواطنين المغاربة أما الأجانب فتمنح لهم شهادة مماثلة صادرة عن مصالح الشرطة المكلفة بشؤون الأجانب، ومن جهة ثانية فإن المطلوبة في النقض إضافة إلى عدم حصولها على شهادة تفيد الإقامة فإنها لم تعمل على تقديم أي دليل آخر من شأنه أن يعزز واقعة سكنها الرئيسي بالعقار موضوع التضرير وأنه باستفراء أحكام القانون رقم 02-03 المتعلق بدخول وإقامة الأجانب بالمغرب فإن الإقامة الشرعية لأي أجنبي بالمغرب تقضي بالضرورة حصوله على سندات الإقامة المتمثلة أولا في بطاقة التسجيل وثانيا في بطاقة الإقامة التي تمنح له إذا أثبت أنه أقام في التراب المغربي لمدة أربع سنوات متواصلة وأن عدم تقديم المطلوبة في النقض لبطاقة التسجيل بالمغرب ينم عن عدم رغبتها في الإقامة بالتراب الوطني ويقيم الدليل على أن إقامتها فيه كانت لا تتعدى تسعين يوما ولفترات متقطعة مما يتبين منه أن الركن الأول من مفهوم السكن غير متوفر في النازلة وبذلك يكون تعليل القرار موضوع الطعن بالنقض جاء معيبا ومتزلا متزلة الانعدام وغير مرتكز فيما خلص إليه على أي أساس قانوني وخرقا للمقتضيات القانونية المشار إليها أعلاه، مما يتعين معه نقضه.

حيث تنص المادة 63 من المدونة العامة للضرائب على أنه تعفى من الضريبة الدخول والأرباح العقارية المتحصل عليه من تفويت عقار أو جزء عقار يستغل على وجه سكني رئيسية منذ ثماني سنوات على الأقل في تاريخ التفويت المذكور من طرف مالكة أو أعضاء شركة من الشركات ذات الغرض العقاري... ومؤدى ذلك أن الصياغة التي وردت فيها الفقرة أعلاه جاءت شاملة لجميع الملزمين كيفما كانت جنسياتهم. مادام مسموح لهم بتملك العقارات داخل

المجال الحضري بالتراب الوطني للمملكة وبالترتيب على ذلك فإن مفهوم السكن الرئيسي بالمنظور الجبائي هو تحقق السكن شريطة عدم توفر صاحب الملك الخاضع على عنوان آخر داخل التراب الوطني وبصرف النظر عن توفره على سند الإقامة من عدمه المنصوص عليه في قانون 02-03 المتعلق بدخول وإقامة الأجانب بالمغرب مادام أنه ثبت سكناه بهذا العقار كلما حل بأرض الوطن وهو ما تؤكد الشهادة الإدارية الصادرة عن القائد رئيس الملحقة الإدارية الخامسة بطنجة بناء على البحث الذي أجراه عون السلطة والتي لم تنازع فيها الطاعنة ولم تدل بما يدحض مضمونها بمقبول خاصة وأن المادة 63 المعتمد عليها لم تشترط أي دليل بحمد ذاته لإثبات واقعة السكن والمحكمة مصدرة القرار المطعون فيه بما جاءت به في قرارها من أنه: "...وحيث إنه تأسيسا على كل ما سلف، نستخلص أن الأجنبي يظل محقا في الحصول على سكن رئيسي واحد بالمغرب شأنه في ذلك شأن كل مغربي مادام المشرع لم يميز بينهما للاستفادة من الإعفاء المنصوص عليه في المادة 63 أعلاه، ومادام أنه لم يستلزم توفر شروط خاصة بالأجنبي كما ذهبت إلى ذلك الإدارة الجبائية بشأن بطاقة الإقامة أو التسجيل، ومادامت إدارة الضرائب قد أقرت في معرض مستنتاجها بعد البحث بعدم توفر المستأنف عليها على عقار ثان بالمغرب حتى يمكن القول بتوفرها على سكنين ينبغي أن يكون أحدهما رئيسيا والآخر ثانويا، وبالتالي تكون وضعية الأجنبي شبيهة بوضعية المغربي المنتمي إلى الجالية المغربية والقاطن بالخارج والذي يظل من حقه الحصول على سكن رئيسي واحد بالمغرب يقطن به كلما حل ببلاده بغض النظر عن المدة الزمنية التي يمكث فيها بالمزمل سواء كانت قصيرة أو طويلة مسترسلة أو متقطعة، لكن شريطة أن يكون ذلك السكن هو السكن الوحيد له بالمغرب، وبالتالي يظل ما أثير من أسباب الاعتراضات غير قائم على أساس سليم وقانوني وينبغي رده واستبعاده، الأمر الذي يجعل الحكم المستأنف بما قضاه صائبا وواجب التأييد" تكون قد راعت مجمل ما ذكر وثبت لها توفر المطلوبة في النقض على شروط الإعفاء من الضريبة مما يكون معه القرار المطعون فيه قد جاء على الوجه السليم وما بالوسيلة على غير أساس.

هذه الأسباب

قضت محكمة النقض بغرفتين برفض الطلب.

وبه صدر القرار وتلي في الجلسة العلنية المنعقدة بالتاريخ المذكور أعلاه بقاعة الجلسات العادية بمحكمة النقض بالرباط، وكانت الهيئة الحاكمة متركبة من رئيس الغرفة الإدارية (القسم الثاني) السيد سعد غزيول برادة رئيسا، والسيد محمد الأزرق رئيس الغرفة المدنية (القسم السادس) والمستشارين السادة: حسن العفوي مقررا وسعاد المديني ومحمد بوغالب واحمد البوزيدي وعبد الحكيم العلام ومحمد لكحل وصلاح الدين الطيوي ومحمد العربي مومن أعضاء ومحضر المحامي العام السيد حسن تايب، وبمساعدة كاتب الضبط السيد سليمان الخليلشي.