

قرار محكمة النقض

رقم 574

الصادر بتاريخ 24 شتنبر 2020

في الملف الإداري رقم 2020/2/4/440

ضريبة على الدخل - الأرباح العقارية - الضريبة عن التعويض عن الاعتداء المادي - لا.

لا ضريبة إلا بنص، ولا يتوسع في تفسير النصوص الجبائية لتشمل فئة من الملتزمين لم يشملهم النص صراحة. المادة 61 من المدونة العامة للضرائب نصت على التعويض عن نزع الملكية كأحد الوقائع المنشئة للضريبة على الدخل - الأرباح العقارية - ولم تشمل التعويض على الاعتداء المادي.

رفض الطلب

باسم جلالة الملك و طبقا للقانون

حيث يستفاد من أوراق الملف، ومن القرار المطعون فيه بالنقض رقم 1200 الصادر عن محكمة الاستئناف الإدارية بمراكش بتاريخ 2018/6/26 في الملف عدد 2018/7209/2290، أن المطلوب في النقض تقدم أمام المحكمة الإدارية بالدار البيضاء بتاريخ 2018/5/07 بمقال عرض فيه أنه توصل بتاريخ 2015/5/12 برسالة تذكير أولي في إطار مسطرة فرض الضريبة على الدخل الناتج على الأرباح العقارية لعدم تقديمه الإقرار ببيع نصيبه في الملك المسمى "أ.ز" وأنه وجه جوابا للسيد المدير الجهوي للضرائب بكونه لم يقيم بيع العقار موضوع الفرض وإنما تعرض هو ومن معه لاعتداء مادي من طرف "ج.آ" فاستصدروا قرارا استئنافيا بعد النقض عدد 70 بتاريخ 2010/01/27 عن محكمة الاستئناف الإدارية في الملف عدد 2009/6/373 قضى بتعويضهم عن الاعتداء المادي على عقارهم موضوع الصك العقاري وأنه حصل اتفاق رعاه وسيط المملكة والسيد وزير الداخلية يرمي إلى أداء المنفذ عليه خلال سنة 2013 نصف المبلغ وخلال سنة 2014 ربع المبلغ وخلال سنة 2015 الربع الباقي من المبلغ والمصاريف والفوائد وفي إطار تمكينه وبقيّة الورثة من ذلك ألزمتهم الجماعة بإبرام عقد تضمن أنه ناتج عن الاعتداء المادي وأيضا الاتفاق الحاصل بهدف نقل الملكية لفائدة الجماعة المذكورة وأن إدارة الضرائب رفضت ذلك وأنه فوجئ بمصلحة تحصيل الضرائب تعمل على إجراء حجز بين يدي البنك المغربي للتجارة الخارجية بمبلغ 288.407,00 درهم وحولته لفائدتها موضحا أن الاعتداء المادي على عقاره يعتبر غصبا ينتفي معه عنصر الرضى أساس عقد البيع ملتمسا الحكم ببطالان الفرض التلقائي للضريبة على الأرباح العقارية وبإرجاع مصلحة

التحصيل المبلغ المستخلص من حسابه المشار إليه أعلاه، وبعد جواب إدارة الضرائب وتتمام الإجراءات المسطرية صدر حكم قضى برفض الطلب، استأنفته المطلوب في النقض أمام محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط، التي وبعد المناقشة وتتمام الإجراءات المسطرية أصدرت قرارها بإلغاء الحكم المستأنف والحكم تصديا بإلغاء الضريبة على الأرباح العقارية موضوع النزاع مع ما يترتب عن ذلك قانونا والحكم على المديرية العامة للضرائب بإرجاع مبلغ الضريبة المحدد في 288.407,00 درهم، وهو القرار المطعون فيه.

في شأن الوسيلة الفريدة:

حيث تعيب الطاعنة القرار المطعون فيه بخرق مقتضيات المادة 61 من المدونة العامة للضرائب، ذلك أن محكمة الموضوع كلفت التعويض المنفذ للمطلوب في النقض بأنه تعويض عن الاعتداء المادي وذلك فيه مخالفة لواقع النزاع وتكييف غير سليم باعتبار أن القانون الضريبي قانون واقعي ومجرد لا يهتم بشرعية الفعل بقدر ما يهتم بموضوع الربح فمتى تحقق الربح وجد وعاء الضريبة، كما أن جوهر عملية التفويت وفقدان الملكية من الناحية الضريبية تكمن في حصول التعويض، وأن التعويض المحكوم به يمثل ربحا محققا بحساب الفارق بين قيمة تملك ذلك العقار وقيمة تفويته لفائدة الشخص المعنوي العام، كما أنه لا يصح مماثلة التعويض المحكوم به في إطار هذه النازلة بالتعويضات التي يحكم بها في جميع الحالات الأخرى لصالح المتضررين من عمل غير مشروع في إطار المسؤولية المدنية لكون هذه التعويضات لا تعفى إلا بنص قانوني صريح ولا تختمل القياس أو المماثلة، وأن الضريبة على الدخل صنف الأرباح العقارية تستوعب مفهوم الدخل والربح وأن أي دخل أو ربح معفى يجب أن يكون منصوص عليه صراحة في المدونة العامة للضرائب، كذلك فإن المحكمة مصدرة القرار المطعون فيه أخلت بمبدأ التفسير الضيق للقانون الضريبي حينما قررت إعفاء عملية فقدان الملكية مقابل تعويض من التضريب دون أن تؤسس هذا الإعفاء على نص قانوني صريح، ولم يراع القرار المطعون فيه أن العمليات المعفاة من الضريبة على الدخل/الأرباح العقارية محددة صراحة وعلى سبيل الحصر وأن ما دونهما من عمليات يبقى خاضعا للتضريب، مما يجعل القرار المطعون فيه مخالف للقانون ومعرضا للنقض.

لكن، حيث إن المستقر عليه في قضاء هذه المحكمة أنه لا ضريبة إلا بنص وأن نص القانون الجبائي لا يتوسع في تفسيره ليشمل فئة من الأشخاص لم يشملهم النص صراحة وما دام أن مقتضيات المادة 61 من المدونة العامة للضرائب جاءت صريحة وواضحة الدلالة عند تعريفها للدخول والأرباح العقارية الواردة تحديدا في البند II من المادة المذكورة والتي ورد فيها أنه تعتبر أرباحا عقارية لتطبيق أحكام الضريبة على الدخل الأرباح المحتسبة أو المحققة بمناسبة نزع ملكية عقار لأجل المنفعة العامة، وأن المشرع عندما فرض الضريبة على هذا النوع من الأرباح فقد قصد

بذلك التعويض الناتج عن نزع الملكية لأجل المنفعة العامة المنظم بمقتضى القانون رقم 81-07 ولا يشمل التعويض المحكوم به عن اعتداء مادي حتى ولو صدر الحكم بنقل الملكية في إطاره، والمحكمة مصدرة القرار المطعون فيه لما قضت بتأييد الحكم المستأنف القاضي بإلغاء الضريبة على الدخل صنف الأرباح العقارية المترتبة عن التعويض المحكوم به لفائدة المطلوب في النقص وإرجاع الإدارة الجبائية لفائدته مبلغ 288.407,00 درهم، بما جاءت به من أنه (باستقراء نص المادة 61 من المدونة العامة للضرائب التي نصت في فقرتها الثانية على أنه: "تعتبر أرباحا عقارية بتصنيف أحكام الضريبة على الدخل الأرباح العقارية المحققة بمناسبة بيع عقارات واقعة في المغرب أو تفويت حقوق عينية عقارية متعلقة بالعقارات المذكورة " وأنه في نازلة الحال، فإن الطرف المستأنف لم يفوت العقار موضوع التضريب بشكل رضائي وإنما انتزع منه دون سلوك المسطرة المنصوص عليها بموجب القرار رقم 7/81 المتعلق بترع الملكية لأجل المنفعة العامة وبالاحتلال المؤقت وهو ما يعتبر من جانب الإدارة المعنية بالأمر اعتداء ماديا صرفا ومن ثم فإن هذا التصرف واستنادا إلى التفسير الضيق للنص الضريبي لا يندرج ضمن الحالات المنصوص عليها بموجب المادة 61 من القانون السالف الذكر، كما أنه من ناحية أخرى فإن العقد المبرم بتاريخ 2013/11/27 بين "ج.أ" والمستأنف (مالك العقار موضوع النزاع) لا يعدو أن يكون مجرد اتفاق بين الطرفين غايته تسهيل إجراءات تنفيذ القرار الاستثنائي الصادر بعد النقص بتاريخ 2010/01/27 تحت عدد 70 في الملف عدد 2009/6/373 القاضي بالتعويض المستحق لصاحب الشأن عن الاعتداء المادي وهو ما نص عليه صراحة النص الأول من العقد المذكور، وأنه تكون بذلك محكمة الدرجة الأولى حينما قضت بخلاف ما ذكر قد جانبت الصواب "تكون قد رافقت بحمل ما ذكر أعلاه وعللت قرارها تعليلا سليما ولم تحرق المقتضى المحتج بخرقه وما بالوسيلة على غير أساس.

لهذه الأسباب

قضت محكمة النقض 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 غزبول برادة رئيسا، والمستشارين السادة أحمد البوزيدي مقررا وسعد المديني ومحمد بوغال وحسن العفوي أعضاء ومحضر الخامي العام السيد حسن تايب، وبمساعدة كاتب الضبط السيد سليمان الخمليشي.