

القرار عدد 1072

الصادر بتاريخ 19 شتنبر 2019

في الملف الإداري عدد 2017/2/4/2972

مسطرة الفرض التلقائي - شروطها.

إن المحكمة لما ثبت لها أن الإدارة لم يسبق لها أن بلغت الطالبة باقتراح إدماج مبلغ مخصصات المؤونة موضوع النزاع، وخلو الملف مما يفيد احترام الإدارة لإجراءات التصحيح اللازمة وفق مقتضيات المنظمة لمسطرة الفرض التلقائي عند اعتبارها أن البيانات المضمنة بإقرار الطالبة غير كافية بإثبات صحة ادعاءها تكوينها لمخصصات المؤونة موضوع التصريب المنازع فيه، فإنها حينما عللت قضاءها بعدم انطباق مقتضيات المادة 228 من المدونة العامة للضرائب على النازلة وبجواز قيام الإدارة بفرض تلقائي دون مسطرة، رغم أن الطالبة أدلت أثناء التقاضي في المرحلتين الابتدائية والاستئنافية بما من شأنه استعمال المؤونة المذكورة في شراء عقار الغرض منه استعماله كمقر لها، تكون قد بنت قضاءها على غير أساس.

نقض وإحالة

المملكة المغربية
باسم جلالة الملك وطبقا للقانون
محكمة النقض

حيث يستفاد من مستندات الملف، ومن القرار المطعون فيه أنه بتاريخ 2014/08/04 تقدمت المدعية (الطالبة في النقض) بمقال أمام المحكمة الإدارية بالرباط، عرضت فيه أنها اقتنت القطعة الأرضية رقم 11 في التجزئة السياحية ذات الرسم العقاري عدد (...) الواقعة بطنجة المملوكة للشركة الوطنية لتجهيز خليج طنجة التابعة لوزارة السياحة، مساحتها 34469 م² بثمان 245 درهم للمتر المربع الواحد، وبدفتر تحملات يمنع بيع أو كراء العقار المذكور قبل إتمام بنائه أو تجهيزه. وتقدمت سنة 2005 بطلب إحداث تجزئة سكنية وافقت عليه مصالح التعمير وقسم هذا العقار إلى 14 بقعة أرضية، وخصصت البقتان رقم 8 و14 لفندقين سياحيين والبقعة 13 لفضاء أخضر وباقي بقع البناء عمارات ذات 15 طابقا بالإضافة للطرق والمساحات العمومية. ولأجل مواجهة كافة مصاريف تجهيز البقعة المذكورة اضطرت إلى بيع مؤقت لعدة بقع على الخارطة سنة 2005 إثر قبول طلب الحصول على الرخصة وأتمت هذه البيوع سنة 2005 إثر الحصول على تسليم أشغال التجهيز. وأنها قدمت الإقرارات الضريبية في مقتها وتؤدي واجباتها بانتظام وبواسطة محاسب مقبول لدى الإدارة طبقا للمادة 145 من المدونة العامة للضرائب وأدت عدة ضرائب للإدارة لأول

مرة بمبلغ 14.000.000 درهم زيادة على مبلغ 1.800.000 درهم كانت قد أدته كقرض في حساب يسمى السنة المرجعية لسنة 2009 كي يسترده تلقائيا عند إثبات التصريح بانعدام أي دخل سنة 2009 طبقا للمادة 170 من المدونة العامة للضرائب، كما اقتنت المدعية مقرا فرعيا لها بالرباط لتنتقل إليه لانعدام أي مقر أصلي لها وخصمت له من الوعاء 7.655.540 درهم وذلك للمادة 10 من مدونة الضرائب، وخصمت أيضا مصاريف للتجهيز وإصلاح المقر المذكور المقدرة بـ 1.000.000 درهم، كما خصمت مؤونة لسكن العمال في مبلغ 1.148.000 درهم، وذلك طبقا للقانون، إلا أنها فوجئت يوم 2012/01/10 بوجود الصك العقاري فيه كقرض تلقائي تتعلق بمبلغ شراء المقر ومؤونة العامل دون تبليغها الرسالة الأولى والثانية ومنحها أجلا للدفاع عن نفسها، مؤسسة طعنها على خرق الإدارة لحقوق الدفاع المنصوص عليها في المادة 128 من المدونة العامة للضرائب والتي تعتبر ضمانات جوهرية ومن النظام العام، ثم خرق المادتين 10 و 11 من المدونة للضرائب، وخرق قاعدة وجوب إثبات الإدارة عكس الإقرارات المسوكة قانونا، وذلك طبقا للمادة 213 وأنه كان على الإدارة معاينة صرف المؤونة المتنازع عليها من عدمه وتقرير محضر بذلك طبقا للمادتين 210 و 211 من نفس المدونة ملتزمة أساسا بإلغاء الصك عدد 490.5986 لسنة 2008 بتاريخ 2011/12/30 الأمر بأدائها للإدارة العامة مبلغا قدره 1.117.008,00 درهم الصادر بواسطة مسطرة الفرض التلقائي مع ترتيب الآثار القانونية على ذلك، واحتياطيا إجراء بحث وتحميل المدعى عليها المصاريف، وبعد جواب المديرية العامة للضرائب وتبادل المذكرات واستيفاء الإجراءات صدر عن المحكمة حكمها القاضي بـ "بطلان الفرض الضريبي عدد 49005986 لسنة 2008 المؤرخ في 2011/12/30 مع ترتيب الآثار القانونية على ذلك وتحميل خاسر الدعوى المصاريف". استأنفت المديرية العامة للضرائب، وبعد جواب المستأنف عليها واستيفاء الإجراءات، صدر عن محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط قرارها المطعون فيه "بالغاء الحكم المستأنف وتصديا بعدم قبول الدعوى مع إبقاء الصائر على رافعها".

في وسائل النقض الثلاث مجتمعة لارتباطها:

حيث تعيب الطالبة القرار المطعون فيه بتحريف الوقائع وبنقصان التعليل وبهضم حقوق الدفاع وعدم الجواب على مستنتاجات الأطراف، ذلك من ناحية أولى أنه بالرجوع إلى المقال الابتدائي فإنه مرفق بشكاية بمثابة تظلم توصلت به الإدارة يوم 2012/01/16 كما أضافت العارضة نسخة أخرى رفقة مذكرتها الجوابية المؤرخة في 14 دجنبر 2015، وقد اعترفت بوجود هذا الإجراء الأحكام السابقة في موضوع هذه المسطرة، ولعدم انتباه القرار المطعون فيه لوجود هذا الإجراء بين أوراق الملف يكون قد حرف الوقائع وحكم بواقع يتناقض مع ما تضمنه ملف النازلة، ومن ناحية ثانية فإن الحكم الابتدائي أبى الدخول في مناقشة مسألة وجود التظلم بإيراد حقائق ثلاث أرها أن مسطرة اللجان الضريبية تغني عن سلوك مسطرة التظلم وأن خرق مسطرة فرض الضريبة سبب

يغني عن مسطرة التظلم، لكن القرار المطعون فيه عكس ذلك وأساء تطبيق الفصل 10 من المدونة العامة للضرائب واعتبر أنه بمقدور الإدارة فرض ضريبة تلقائياً دون تطبيق المادة 228 المذكورة وأصبح هذا التعليل يقضي تطبيق المادة 228 ويلغيه، ولم ينتبه إلى صراحة المادة 10 بند 7 الذي يستثني التصحيح الضريبي فقط ولا يتطرق لحذف مسطرة الفرض التلقائي موضوع النزاع وبذلك يحذف هذا القرار مسطرة الفرض التلقائي المنصوص عليها في المادة 228 لجعل الإدارة تصدر صكوكاً ضريبية عن موضوع مجهول ما دام يعفيها هذا القرار من إجراء أي بحث على مصير موضوع الضريبة لاستيضاح ما إذا لم تصرف العارضة فعلاً مبالغ معينة في غير ما أعدت لها وتعرف ذلك. ومن ناحية أخيرة فقد أدلت العارضة بشكاية توصلت بها الإدارة يوم 2012/01/16 لإثبات سلوكها مسطرة التظلم رفعا لكل لبس ولم تطعن الإدارة في هذا التوصل وزودت العارضة محكمة الاستئناف بعدة اجتهادات قضائية تتعلق بمسطرة الفرض التلقائي وتلزم احترام مقتضيات المادة 228 المذكورة كما أدلت بعدة وثائق لاستعمالها للمؤونة موضوع النزاع في ما أعد لها ولم تطعن الإدارة فيها بأي طعن وسلمت بصحتها، غير أن القرار المطعون فيه لم يتعرض لأي مناقشة لهذه الوقائع والحجج المهمة وكان الملف خال منها ولم يستفد من اجتهادات محكمة النقض المتواترة في هذا الميدان مما يعرضه للنقض.

حيث صح ما عابته الطالبة القرار المطعون فيه، ذلك من جهة أولى أن المحكمة اعتبرت: "أن عدم احترام المستأنف عليها لمسطرة التظلم الإداري داخل الآجال المحددة لها قانوناً، يجعل دعواها معيبة من الناحية الشكلية، ويتعين استناداً إلى ما سبق التصريح بإلغاء الحكم المستأنف وتصديا الحكم بعدم قبول الدعوى"، والحال أنه بالرجوع على أوراق الملف وإلى مذكراته، فإن الطالبة سبق لها أن أثارَت في مذكراتها الجوابية المدلى بها بتاريخ 2015/12/17 أن الخصم (الإدارة) أثارَ دفعا شكلياً بعد قيام العارضة بتقديم تظلم إداري قبل اللجوء إلى القضاء وأنها (العارضة) سبق لها أن أدلت ابتداءً بنسخة من التظلم ضد الصك الضريبي المطعون فيه كانت قد وجهته داخل الأجل القانوني، وأرفقت بهذه المذكرة نسخة من التظلم المذكور يتيين بالرجوع إليه أنه قدم بتاريخ 2012/01/16 ويحمل طابع الإدارة الضريبة التي تلقتة ويتعلق بالضريبة المطعون فيها بمقاربة مرجع الضريبة الواردة به جدولاً وسنة ومبلغاً رقم هوية مقارنة مع المراجع الواردة بالإعلام الضريبي الصادر عن المديرية العامة للضرائب بخصوص هذه الضريبة المنازع فيها، مما يكون ما استند عليه القرار المطعون فيه للحكم تصدياً بعدم قبول الدعوى لعدم تقديم المطالبة الإدارية عديم الأساس الواقعي سواء من حيث تقدم المطالبة أن من حيث احترام آجال تقديمها باعتبار أن تاريخ التسوية الوارد بالإعلام المذكور هو 2011/12/30 والتظلم (...) وتوصل به بتاريخ 2012/01/16 أي داخل الأجل. ومن جهة ثانية، حيث تنص مقتضيات المادة 10 من المدونة العامة للضرائب المتعلقة بالتكاليف القابلة للخصم في 2 من "واو" بندها "I" المتعلق بمخصصات المؤن (les provisions)

على أنه: "إذا تم خلال سنة محاسبية لاحقة استخدام جميع أو بعض المؤن المذكورة "لغير العرض التي هي معدة له أو لم يعد هنالك ما يدعو إليها، أعيد إدراجها في حصيلة السنة المحاسبية المذكورة، وإذا لم تنجز الشركة بنفسها تسوية الوضعية، قامت الإدارة بالتصحيحات اللازمة..."، ولما كان ثابتاً من خلال وثائق الملف وخاصة مقرر اللجنة الوطنية للطعون الضريبية ورسالي التبليغ أثناء المسطرة التوجيهية، أن الإدارة لم يسبق لها أن بلغت الطالبة باقتراح إدماج مبلغ مخصصات المؤونة موضوع النزاع كما لم يسبق للجان الإدارية أن عرضت عليها نقطة الإدماج هذه، كما أنه ليس بالملف ما يفيد احترام الإدارة لإجراءات التصحيح اللازمة وفق مقتضيات المنظمة لمسطرة الفرض التلقائي عند اعتبارها أن البيانات المضمنة بإقرار الطالبة غير كفيلة بإثبات صحة إدعاء الطالبة تكوينها لمخصصات المؤونة موضوع التضرير المنازع فيه، خاصة وأن الطالبة أدلت أثناء التقاضي في المرحلتين الابتدائية والاستئنافية بما من شأنه استعمال المؤونة المذكورة في شراء عقار بالرباط الغرض منه استعماله كمقر لها، علماً بأنها تمسكت خلال أطوار الدعوى بكونها لا تملك بطنجة مقراً لها في ملكيتها وأدلت لإثبات ذلك بشهادة الملكية العقارية الصادرة عن المحافظ العقاري بالرباط كما أدلت بإعلام ضريبي صادر عن إدارة الضرائب يفيد تخصيص العقار المقتنى للاستغلال المهني وتمت معاينة ذلك بواسطة محضر المفوض القضائي (ع.ل) وهي وقائع من شأنها لو صحت أن تجعل الإدارة بإقدامها على عدم احترام مقتضيات الفرض الضريبي التلقائي الوارد التي تنص عليها المادة 228 من المدونة المذكورة ودون إثبات طلب توضيحات كتابية من الطالبة بخصوص الإنجاز الكلي أو الجزئي لاستعمال المخصص المؤونة للغرض الذي أنشأت لأجله قد خرقت حقوق الدفاع في مبدئها والمادة 228 من المدونة بصفة خاصة ما يكون معه تعليلها بعدم انطباق مقتضيات المادة 228 من المدونة العامة للضرائب على النازلة وبجواز قيام الإدارة بفرض تلقائي دون مسطرة عديم الأساس القانوني وقرارها لما ذكر عرضه للنقض.

لهذه الأسباب

قضت محكمة النقض بنقض القرار المطعون فيه.

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 غزول برادة رئيساً، والمستشارين السادة: عبد الرحمان بن محمد مزور مقرراً وسعاد المديني وسلوى الفاسي الفهري ومحمد بوغالب أعضاء وبمحضر المحامي العام السيد حسن تايب، وبمساعدة كاتب الضبط السيد رشيد الزهري.