

قرارات محكمة النقض
رقم 2/1020
الصادر بتاريخ 13 وجنبر 2018
في الملف الإداري رقم 2015/2/4/691

الضريبة على القيمة المضافة - شروط فرضها وتصحيحها.

باسم جلالة الملك وطبقا للقانون

بناء على المقال المرفوع بتاريخ 2015/01/30 من طرف الطالبة المذكورة أعلاه بواسطة نائبه رئيس مصلحة الشؤون القانونية، الرامي إلى نقض القرار رقم 1747 الصادر عن محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط بتاريخ 2014/04/16 في الملف عدد 2014/7209/330

وبناء على مذكرة الجواب المدلى بها بتاريخ 2016/04/5 من طرف المطلوب ضده النقض بواسطة نائبه الأستاذ أحمد (ع) والرامية إلى التصريح برفض الطلب.

وبناء على الأوراق الأخرى المدلى بها في الملف.

وبناء على قانون المسطرة المدنية المؤرخ في 28 شتنبر 1974.

وبناء على الأمر بالتخلي والإبلاغ الصادر في 2018/11/29.

وبناء على الإعلام بتعيين القضية في الجلسة العلنية المنعقدة بتاريخ 13 دجنبر 2018.

وبناء على المناداة على الطرفين ومن ينوب عنهما وعدم حضورهم.

وبعد تلاوة المستشار المقرر السيد عبد الرحمان بن محمد مزور تقريره في هذه الجلسة والاستماع إلى مستنتاجات المحامي العام السيد حسن تايب.

وبعد المداولة طبقا للقانون:

حيث يستفاد من أوراق الملف ومن القرار المطعون فيه ذي المراجع أعلاه، ان المدعي حسن (س) تقدم بتاريخ 2009/02/13 امام المحكمة الادارية بالرباط بمقال عرض فيه ان إدارة الضرائب لم تبأشر مسطرة التصويب الضريبي بالنسبة للضريبة العامة على الدخل برسم سنوات 2004 إلى 2007 والضريبة على القيمة المضافة برسم سنوات 2002 إلى 2005 داخل الاجل القانوني المنصوص عليه في المادتين 219 و 220 من مدونة الضرائب، ملتصا إلغاء الفروض الضريبية المذكورة. وبعد جواب مدير الضرائب واستيفاء الاجراءات أصدرت المحكمة حكمها القاضي: ((ببطلان مسطرة المراقبة التي نهجتها الادارة الضريبية في حق المدعي بخصوص الضريبة على الدخل عن السنوات من 2004 إلى

2007 والضرريبة على القيمة المضافة عن السنوات من 2002 إلى 2005 مع تحميل إدارة الضرائب (المصاريف)) استأنفته مديرية الضرائب فقضت محكمة الاستئناف الادارية بالرباط، بعد جواب المستأنف عليه، بموجب قرارها عدد 596 بتاريخ 16 فبراير 2012 ((بتأييد الحكم المستأنف))، وبتاريخ 2013/12/07 صدر عن محكمة النقض القرار عدد 2/643 القاضي بنقض القرار 596 المذكور مع إحالة الملف على نفس المحكمة للبت فيه من جديد وهي مترتبة من هيئة أخرى وتحمل المطلوب في النقض الصائر. وبعد الاحالة واستيفاء الاجراءات صدر القرار المطعون فيه بالنقض الحالي ((بتأييد الحكم المستأنف)).

في وسائل النقض مجتمعة لارتباطها:

حيث يعيب الطالب القرار المطعون فيه بخرق القانون وفساد التعليل وسوءه، ذلك ان القرار المراد نقضه خرق مبدأ حق الدفاع لعدم مناقشته لمجموعة من الوسائل الجدية التي أثارها الطالب والتي كان من المفروض أن تؤثر على منطوق ما قضى به، وهكذا فإن القرار المطعون فيه لم يناقش أن المطلوب رفض التوقيع على شهادة تسليم الاشعار بالفحص بتاريخ 2007/11/14، ولم يستجب لطلب الادارة له بتقديم الوثائق المحاسبية رغم توصله بالانذار الاول المتضمن للطلب، وأن المعلومات المدونة في شهادة التسليم هي محضر رسمي لا يمكن الطعن فيه إلا بالزور، وأن تبليغ الانذار الاول تم بمكتب المطلوب ولم يتم خارجه وهي قرينة على صحة التبليغ حيث تسلمت رسالة الانذار الاولى ولم ترفض التسليم وإن كانت رفضت التوقيع على شهادة التسليم، كما أن هيئة المحكمة تبنت موقف المطلوب في النقض جملة وتفصيلا واستجابات للمتمسكاته دون ان تناقش دفعات الطالب المتمثلة خاصة في كون المطلوب حال بإرادته دون سريان إجراءات قانونية لما رفض الخضوع للمراقبة الجبائية وتقديم الوثائق المحاسبية بعدما توصل بمجموعة من الإجراءات في إطار المادة 212 من مدونة الضرائب، ولم تناقش دفعات الطالب في مقاله الاستئنافي المبينة بوضوح ان الضريبة المتنازع بشأنها قد تم فرضها طبقا للمادة 229 من المدونة المذكورة، بعد عدم امتثال المطلوب لالتزامه الجبائي المتمثل في تقديم الوثائق المحاسبية، كما أن القرار مشوب بسوء التعليل الموازي لانعدامه لما حرف وقائع القضية ولم يضعها في إطارها الصحيح المتمثل في رفض التوقيع على شهادة تسليم الاشعار بالفحص وعدم الاستجابة لطلب الادارة له بتقديم الوثائق المحاسبية رغم توصله بالانذار الاول؛ وأمام امتناعه عن التبليغ وامتناع كاتبته عن التوقيع فقد أنجز المفتش محضرا بهذه الواقعة وفي ذلك استيفاء لجميع الشروط القانونية الواردة في المادة 219 من مدونة الضرائب، وتحمل الطالب عبر ذكر اسم الكاتبة ورقم بطاقتها الوطنية فهو من باب المستحيل. والمادة 219 المذكورة لم تشترط ذلك والمحكمة لما قضت في تعليلها بوجوب ذلك يكون قرارها خارقا للقانون وناقض التعليل ما يعرضه للنقض.

حيث استندت المحكمة في ما انتهت إليه من تأييد الحكم المستأنف القاضي ببطلان مسطرة المراقبة التي تتهجتها الادارة الضريبية في حق المطلوب بخصوص الضريبة على الدخل برسم السنوات من 2004 إلى 2007 والضريبة على القيمة المضافة برسم السنوات من 2002 إلى 2005، إلى ان: ((...)).

الواجب الواقع على الملمزم الجبائي يقابله حقه الثابت في احترام الادارة الجبائية للاجراءات المسطرية المنصوص عليها في المادتين 219 و 220 من المدونة العامة للضرائب وانه: ((لما كان جوهر الاجراءات المنصوص عليها في المادتين اعلاه هو التبليغ، ولما كان هذا الاخير هو جوهر حق الدفاع بما يعني ذلك من حق الملمزم في إعلامه بالتصحيح المزمع اعتماده ودعوته إلى ابداء ملاحظاته بصدد، فإن الاخلال به مبطل للمسطرة.)) وأن المستأنف (مدير الضرائب) تمسك بحصول تبليغ المستأنف عليه بالرسالة الاولى بتاريخ 2007/12/04 حسب شهادة التسليم المدلى بها وانه بالاطلاع على الشهادة المذكور يتضح أن المفتش المبلغ ضمنها الافادة التالية: ((توصلت كاتبة الاستاذ (س) حسن بهذه الرسالة دون التوقيع على شهادة التسليم)) وانه طبقا للفقرة 4 من المادة 219 السابق ذكرها يجب أن تتضمن شهادة التسليم البيانات المتعلقة باسم العون المبلغ وصفته وتاريخ التبليغ والشخص المسلمة له إليه الوثيقة وتوقيعه.)) وان شهادة التسليم التي لا تتضمن اسم المتسلم وبيانات هويته الشخصية أو اوصافه إذا رفض ذكر اسمه. .. لا يمكن أن يترتب عنها أثر في مواجهة المعني بالامر، ما حاصله أن ما تمسك به المستأنف غير مؤسس ويتعين رده.)).

وان الطاعن تمسك بكون الامر في نازلة الحال يتعلق بإشعار بفحص جبائي رفض المطلوب الخضوع له كما رفض تسلم الاشعار المذكور ما يعني أن المراقبة موضوع الاشعار المذكور لم تتم لعدم تمكين الادارة من ممارستها وهو ما يعني كذلك أن مسطرة تبليغ نتائج المراقبة التي تباشرها الادارة عقب انتهاء عملية الفحص وفق ما تنص عليه المادة 220 من مدونة الضرائب غير متوفرة الشروط (شرط قيام المراقبة وانتهاء عملياتها)، والمطلوب لا يناع في كونه رفض تسلم اشعار الفحص وفي امتناعه عن تقديم الوثائق المحاسبية للإدارة، وإنما في عدم تحقق تبليغه القانوني برسالة الانذار الاولى لتقديم الوثائق المحاسبية، وفي حال ثبوت واقعة رفض الخضوع للمراقبة وعدم تقديم الوثائق المحاسبية كلا إلى الادارة، فإن المقتضيات الواجبة التطبيق هي المنصوص عليها في المادة 229 من نفس مدونة الضرائب التي تنص على أنه: ((إذا لم يقدم الخاضع للضريبة الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في المادتين 145 (المتعلقة بمسك المحاسبة) و 146 (المتعلقة بأوراق إثبات النفقات) أو رفض الخضوع للمراقبة المنصوص عليها في المادة 212 من نفس المدونة، وجهت إليه رسالة وفق المادة 219 للتقيد بالالتزامات القانونية داخل 15 يوما من تاريخ تسلم الرسالة المذكورة؛ وإذا لم يقدم الوثائق المحاسبية داخل الاجل المذكور أعلاه، أخبرته الادارة في رسالة تبليغية ثانية وفق المادة 219 بتطبيق الغرامة المقررة في المادة 191 I - من نفس المدونة (غرامة 2.000 درهم وان اقتضى الحال غرامة تهديدية قدرها 100 درهم عن كل يوم تأخير في حدود 1.000 درهم) وتمنحه اجلا إضافيا مدته 15 يوما من تاريخ تسلم الرسالة المذكورة، لتقديم الوثائق أو تبرير عدم وجود محاسبة؛ وإذا لم تقدم الوثائق خلال الاجل المذكور أو لم يبرر عدم وجود محاسبة، فرضت عليه الضريبة تلقائيا دون سابق تبليغ مع تطبيق الغرامة التهديدية المنصوص عليها في المادة 191 I - أعلاه، غير انه يمكن المنازعة في الضريبة المذكورة وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 235 من المدونة"، وفي حال ثبوت واقعي رفض الخضوع للمراقبة برفض تسلم المطلوب

للاشعار بالفحص وعدم تقديم الوثائق المحاسبية وعدم الاستجابة لدعوة الادارة المطلوب لتقديم تلك الوثائق وفق المسطرة المنصوص عليها في المادة 229 من المدونة المذكورة أعلاه ووفق الكيفيات المنصوص عليها في المادة 219 من ذات المدونة، فإن فرض الضريبة يتم تلقائيا دون سابق تبليغ مع تطبيق الغرامة التهديدية كما تنص على ذلك المادة 229 و I 191 - المذكورتان أعلاه، ولا يمكن التذرع في الحالة بمقتضيات المادة 220 للقول بعدم ارتكاز الضريبة المفروضة تلقائيا على أساس. والمحكمة لما لم تبحث في مجمل ما ذكر أعلاه تكون قد عللت قرارها تعليلا ناقصا موازيا لانعدامه ما يعرضه للنقض.

وحيث ان حسن سير العدالة ومصلحة الطرفين يقتضيان احالة القضية على نفس المحكمة للبت فيها طبقا للقانون وهي متركبة من هيئة اخرى.

لهذه الأسباب

قضت محكمة النقض بنقض القرار المطعون فيه واحالته على نفس المحكمة للبت فيه من جديد بهيئة اخرى.

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، والمستشارين السادة: عبد الرحمن بن احمد مزوز مقررا وسعاد المديني وسلوى الفاسي الفهري ومحمد بوغالبا أعضاء وبحضر المحامي العام السيد حسن تايب، وبمساعدة كاتب الضبط السيد رشيد الزهري.

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض