

القرار عدد 508
الصاوير بتاريخ 11 يونيو 2015
في الملف الإداري عدد 2014/2/4/970

شركة موضوع تسوية قضائية - ديون عمومية - تحقق الواقعة المنشئة للضريبة بعد صدور الحكم - أثره.

إن المشرع قد ميز بين الديون السابقة عن فتح مسطرة التسوية وتلك اللاحقة لها، ويعتبر الدين لاحقاً لفتح المسطرة متى كانت الواقعة المنشئة له قد تحققت بعد صدور الحكم المذكور. وعليه فإذا كانت الواقعة المنشئة للضريبة على الشركات تتحقق بالتاريخ الذي كان يجب فيه تقديم التصريح أي إلى غاية 03/31 من السنة المالية الموالية للسنة المحاسبية موضوع الفرض الضريبي، فإن نفس الواقعة بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة تتحقق للملزمين الخاضعين لنظام التصريح الدوري كل ثلاثة أشهر بانقضاء كل فترة من الفترات المذكورة.

المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض

نقض جزئي وإحالة

رفض جزئي للطلب

باسم جلالة الملك وطبقاً للقانون

حيث يستفاد من أوراق الملف، ومن القرار المطعون فيه بالنقض رقم 3378 الصادر بتاريخ 2013/10/21 عن محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط في الملف رقم 9/13/187 أن المدعية (الشركة المغربية الألمانية للنسيج) في شخص ممثلها القانوني (طالبة النقض) تقدمت بمقال افتتاحي أمام المحكمة الإدارية بالرباط بتاريخ 2011/05/20، عرضت فيه أنها بتاريخ 2010/01/01 توصلت من قبضة إدارة الضرائب بأمر مؤرخ في 2009/12/21 من أجل تحصيل مبلغ 2.177.381,00 درهم الذي يخص الضريبة على الشركات والضريبة على

القيمة المضافة عن السنوات من 2000 إلى 2004 إضافة إلى مبلغ 37.810 درهم من قبيل مصاريف المتابعة مؤكدة على أنها تخضع حاليا لوضعية التسوية القضائية. بمقتضى الحكم الصادر عن المحكمة التجارية بالرباط المؤرخ في 2003/07/02 في الملف عدد 2003/01/05، الذي قضى بفتح مسطرة التسوية في حقها وبتعيين سنديك عليها الذي تم إشهارة بالجريدة الرسمية عدد 4347 بتاريخ 2003/09/24، وأن مخطط التسوية الذي صدر في 2006/02/08 أخذ بعين الاعتبار الدائنين الوحيدين هما البنك الشعبي والصندوق الوطني للضمان الاجتماعي اللذين صرحا بدينهما داخل الأجل القانوني، مما تكون معه جميع المستحقات الضريبية موضوع المطالبة قد سقطت بقوة القانون طبقا للمادتين 653 و 690 من مدونة التجارة، وفيما يخص الدخل برسم سنتي 2000 و 2001 فإنه قد سبق للطاعنة أن صرحت بأنه لم يبق لديها فائض وبذلك وطبقا لمقتضيات الفقرتين 1 و 2 من المادة 8 من القانون 30-85 المنظم للضريبة على القيمة المضافة فهي معفاة تماما من هذه الضريبة على اعتبار أن منتوجها مخصص للتصدير، والتمست الحكم بسقوط حق الإدارة في المطالبة بأي دين في مواجهتها إلى غاية 2003/07/02 مع التصريح بتقادم الدين لكون الضريبة تتعلق بالسنوات من 2000 إلى 2004 في حين أن أول مطالبة كانت خلال سنة 2010، واحتياطيا القول بإلغاء جميع ديون إدارة الضرائب أصلا وفوائد وغرامات والمتعلقة بالضريبة على الشركات والضريبة على القيمة المضافة لسنتي 2000 و 2001. وبعد إجراء بحث وتقديم الطرفين لمستنتاجهما وتمام الإجراءات، صدر الحكم القاضي برفض الطلب، استأنفته الطالبة وبعد المناقشة صدر القرار المطعون فيه المشار إليه أعلاه القاضي بتأييد الحكم المستأنف.

في الوسيلة الأولى:

حيث يعيب الطاعن القرار المطعون فيه بخرق القانون، خرق الفصل 4 من قانون المسطرة المدنية والذي ينص على أنه: "يمنع على القاضي أن ينظر قضية في طور الاستئناف أو النقض بعدما سبق له أن نظر فيها أمام محكمة أدنى درجة"، إذ أنه بالرجوع إلى أوراق الملف يتضح أن الأستاذ رضا (ت) نظر بصفته رئيسا للهيئة في الملف رقم 2010/54 الصادر بتاريخ 2010/12/01 المتعلق بنفس الموضوع والأطراف والسبب ونظر في الملف الاستئنافي عدد 9/13/187 بصفته عضوا في هيئة الحكم، مما يعتبر معه خرقا للفصل 4 من ق.م.م المشار إليه ويعرض القرار المطعون فيه للنقض.

لكن، حيث إن المنع الوارد بالفصل 4 من ق.م.م المشار إليه ينسحب إلى نفس القضية عند الطعن في الحكم الصادر فيها، إذ يمنع على القاضي الذي نظر فيها خلال المرحلة الأدنى أن ينظر فيها من جديد بخصوص ذلك الطعن. أما إذا كان الأمر يتعلق بقضية صدر حكم فيها لم تكن محل طعن وأعيدت إقامة الدعوى من جديد بشأن نفس الموضوع والأسباب، فإن بت المحكمة بهيئة لم يكن أحد أعضائها ضمن الهيئة الأعلى درجة لا يعتبر نظرا في نفس القضية من نفس القاضي الذي كان في هيئة الحكم الصادر في القضية الأولى. ولما كان الحكم المستأنف في النازلة لا يشمل ضمن الهيئة التي أصدرته اسم الأستاذ (ت) فإن نظر هذا الأخير ضمن هيئة الحكم في القرار المطعون فيه لا يمنعه كونه كان رئيسا للهيئة التي أصدرت حكما غير الحكم المستأنف موضوع النازلة، والوسيلة لذلك خلاف الواقع وغير مقبولة.

في الوسائل الثانية والثالثة والخامسة مجمعة للارتباط:

حيث تعيب الطاعنة القرار المطعون فيه بخرق مبدأ دستوري متمثل في أنه: "ليس للقانون أثر رجعي" وبسوء التعليل الموازي لانعدامه وعدم الارتكاز على أساس وعدم التمييز بين نشوء الدين الضريبي ومسألة الاستحقاق، ذلك أن المطلوبة في النقض من جملة الدفوع التي اعتمدت عليها في رد هذا القرار على الاستئناف أن قانون المالية لسنة 2007 المتعلق بالمدونة العامة للضرائب والذي فرض لأول مرة إشعار إدارة الضرائب بسلوك مسطرة التسوية تحت طائلة عدم قبول الطلب المادة 150، هذه المادة غيرت وتمت ابتداء من فاتح يناير 2009 بالمادة 7 من قانون المالية لسنة 2009. وأن القرار المطعون فيه لما استجاب لدفع الإدارة وطبق هذه مقتضيات يكون قد طبق القانون بأثر رجعي على النازلة وخالف مدونة التجارة خاصة المواد 687 و688 و689 و690 منها الواجبة التطبيق على النازلة، والتي لا تمنح لإدارة الضرائب أي امتياز عن بقية الدائنين لأن النص جاء عاما ويطبق على جميع الدائنين بما فيها إدارة الضرائب تحت طائلة سقوط الدين، خاصة وأنه يرجع إلى سنوات 2001 و2002 و2003. وأنه باستقراء النصوص المنظمة لهذه النازلة والتي تمسكت بها الطاعنة في سائر مراحل النزاع منها المادة 654 من مدونة التجارة، والتي بمقتضاها يوقف فتح مسطرة التسوية كل دعوى قضائية يقيمها الدائنون أصحاب ديون نشأت قبل الحكم القاضي بفتح المسطرة، كما يوقف الحكم ويمنع كل إجراء للتنفيذ يقيمه

هؤلاء. كما أن مقتضيات المادة 575 من نفس المدونة تنص على أن الديون الناشئة بصفة قانونية بعد الحكم القاضي بفتح مسطرة التسوية القضائية تؤدي بالأسبقية على كل الديون الأخرى والديون الناشئة قبل فتح مسطرة التسوية تخضع لإلزامية التصريح بها لدى السنديك تحت طائلة السقوط، وكل تصريح بالدين خارج أجل شهرين من تاريخ نشر الحكم القاضي بفتح مسطرة التسوية بالجريدة الرسمية يكون غير مقبول (المادة 687) حتى ولو كان هذا التصريح إضافيا للتصريح الأول تم داخل الأجل القانوني، وأن الفقرة الأولى من المادة 689 من مدونة التجارة إن كانت توجب على المدين أن يسلم للسنديك قائمة مصادقا عليها بدائنيه ومبلغ ديونهم، فإن ذلك لا يعني الدائنين من التصريح بدينهم للسنديك داخل الأجل المحدد في المادة 687 وهو شهرين من تاريخ نشر حكم فتح المسطرة بالجريدة الرسمية تحت طائلة سقوط الدين، وأن القرار المطعون فيه قد أخطأ التعليل عندما اعتبر أن الأمر يتعلق بالتقادم في حين أنه ينصب على السقوط المنصوص عليه بمدونة التجارة والذي لا يخضع للتوقف أو القطع وهو من النظام العام. ولم يجب على الدفع بالسقوط كما أن الدين الضريبي ينشأ في علاقته بنشاط تحقق خلال فترة محددة وهذه الفترة يعبر عنها بسنة نشوء الضريبة، وعلى سبيل المثال فإن أي نشاط خاضع للضريبة على القيمة المضافة تمت مباشرتها خلال سنة 2001 فإن السنة المستحق عنها هذه الضريبة أي السنة التي نشأ فيها هذا الدين هي سنة 2001 ولكن يبقى للإدارة الضريبية الحق في الأحوال العادية في وضع تلك الضريبة إلى غاية انصرام السنة الرابعة المالية للسنة المستحقة عنها الضريبة أي إلى حدود سنة 2006، كما يبقى للإدارة المكلفة بالتحصيل أجل أربع سنوات لسلوك إجراءات التحصيل ابتداء من تاريخ وضع الضريبة موضع التنفيذ، لا يمكن أن تطبق على نازلة الحال لأن الضرائب ما قبل سنة 2003 تعتبر ديونا ناشئة قبل ذلك التاريخ، وبالتالي فالعبرة ليست بوضعها من طرف إدارة الضرائب موضع التحصيل وإنما بتاريخ نشوئها أي بالنسبة المرجعية المفروضة على نشاطها تلك الضريبة، وما يؤكد ذلك هو أنه يتوجب بموجب المادة 687 من مدونة التجارة التصريح حتى بالديون المحتملة، وأن إدارة الضرائب لم تصرح بالضرائب التي تعود إلى سنوات 2000 و2001 و2002 و2003 لدى السنديك، وبالتالي فإنها تعتبر قد سقطت ولو أنها وضعتها للتحصيل بتاريخ لاحق على تاريخ فتح مسطرة التسوية القضائية ولا يمكنها أن تشارك في التوزيع إلا إذا استصدرت حكما برفع السقوط، وأنه لذلك وجب تطبيق المواد 686

و687 و690 من مدونة التجارة، وبالتالي عدم مشروعية الضرائب المفروضة برسم الفترة السابقة عن فتح مسطرة التسوية القضائية، وأن ديون إدارة الضرائب أصبحت غير محتسبة وطاها السقوط لعدم التصريح بها داخل الآجال القانونية وهي الشهرين من تاريخ النشر بالجريدة الرسمية للحكم القاضي بفتح مسطرة التسوية القضائية، والقرار المطعون فيه عندما قضى بتأييد الحكم الابتدائي القاضي برفض الطلب فإنه جاء خارقا للمبدأ الدستوري المشار إليه وللمواد 686 و687 و688 و689 و690 من مدونة التجارة وغير مرتكز على أساس وفاسد التعليل الموازي لانعدامه ومعرضا للنقض.

حيث تنص المادة 686 من مدونة التجارة على أنه: "يوجه كل الدائنين الذين يعود دينهم إلى ما قبل صدور حكم فتح المسطرة، باستثناء المأجورين تصريحهم بديونهم إلى السنديك... يجب التصريح بالديون حتى وإن لم تكن مثبتة في سند..."، ومؤدى الفقرة المذكورة أن المشرع قد ميز بين الديون السابقة عن فتح مسطرة التسوية وتلك اللاحقة لها ويعتبر الدين لاحقا لفتح المسطرة متى كانت الواقعة المنشئة له قد تحققت بعد صدور الحكم المذكور. وبالنسبة للديون الضريبية فإنه فيما يخص الضريبة على الشركات فإن الواقعة المنشئة للضريبة تتحقق بالتاريخ الذي كان يجب فيه تقديم التصريح، أي إلى غاية 03/31 من السنة المالية الموالية للسنة المحاسبية موضوع الفرض الضريبي طبقا للمادة 27 من القانون 24-86 المتعلق بالضريبة على الشركات (المطبق على النازلة)، وبالنسبة للضريبة على القيمة المضافة فإن تلك الواقعة تتحقق للملزمين الخاضعين لنظام التصريح الدوري كل ثلاثة أشهر بانقضاء كل فترة من الفترات المذكورة. والمحكمة مصدرة القرار المطعون فيه لما أيدت الحكم المستأنف فيما قضى به من رفض الطلب بشأن الضريبة على الشركات عن السنتين المحاسبتين 2003 و2004 باعتبار أن الضريبة المستحقة عنهما تعد دينا لاحقا لفتح مسطرة التسوية. بمقتضى الحكم الصادر بتاريخ 2003/07/02 وبشأن الضريبة على القيمة المضافة عن الدورتين الثالثة والرابعة من سنة 2003 والدورات الأربع من سنة 2004، باعتبارها ديونا تحققت بتاريخ لاحق على الحكم بفتح مسطرة التسوية المذكورة فإنها تكون قد طبقت القانون تطبيقا سليما ولم تخرق المقتضيات المحتج بخرقها والوسيلتان فيما تعلق بالضريبة على الشركات والضريبة على القيمة المضافة عن الدورتين الثانية والثالثة من سنة 2003 والدورات الأربع من سنة 2004 غير مرتكزتين على أساس. وإعمالا للأساس المشار إليه أعلاه، فإن الضريبة على الشركات الناشئة برسم السنوات

المحاسبية 2000 و 2001 و 2002 قبل الحكم بفتح مسطرة التسوية القضائية في 2003/07/02، وكذلك الضريبة على القيمة المضافة عن الدورات الأربع من سنوات 2000 و 2001 و 2002 والدورتين الأولى والثانية من سنة 2003 المتحققة ديونها قبل صدور الحكم بفتح مسطرة التسوية القضائية المشار إليه تبقى خاضعة لمقتضيات المادة 686 من مدونة التجارة المشار إليها أعلاه، ما دام أن ما ذكر يشمل الواقعة المنشئة للضريبة والتي لا يؤخذ فيها بعين الاعتبار فقط تاريخ وضع تلك الضرائب موضع التحصيل كما ذهبت إلى ذلك المحكمة مصدرة القرار المطعون فيه، تكون قد خالفت المقتضيات الآتية الذكر ولم تجعل لما قضت به بشأن ما ذكر من أساس، وعرضت قرارها للنقض الجزئي في هذا الخصوص.

لهذه الأسباب

قضت محكمة النقض بنقض القرار المطعون فيه جزئيا فيما قضى به من تأييد الحكم المستأنف القاضي برفض الطلب بخصوص الضريبة على الشركات للسنوات المحاسبية 2000 و 2001 و 2002 وبخصوص الضريبة على القيمة المضافة عن الدورات الأربع من السنوات 2000 و 2001 و 2002 والدورتين الأولى والثانية من سنة 2003 والرفض في الباقي.

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض

الرئيس: السيد عبد السلام الوهابي - المقرر: السيد سعد غزيول برادة - المحامي العام: السيد حسن تايب.