

القرار عدد 252
الصادر بتاريخ 10 ماي 2012
في الملف الإداري عدد 2011/2/4/865

(ورثة المرحوم / المديرية العامة للضرائب ومن معها)

الضريبة على الأرباح العقارية - الفرض التلقائي للضريبة - مبدأ التواجهية - خرق حقوق الدفاع - النظام العام.

تتوقف صحة مسطرة الفرض التلقائي للضريبة على الدخل على احترام إدارة الضرائب لمسطرة أولية، عبر مراسلة الملزم بالتصريح بإشعار أولي مضمون الوصول من أجل دعوته إلى الإدلاء بإقراره، ولا يمكن توجيه الإشعار الثاني بالتذكير إلا بعد استنفاد أجل شهر على الأول، وإن عدم احترام الإدارة لهذا الإجراء يشكل خرقاً لحقوق الدفاع وإخلالاً بمبدأ التواجهية الذي يعتبر من صميم النظام العام.

نقض وإحالة

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض

الأساس القانوني:

"أ- يمكن مفتش الضرائب أن يقوم بتصحيح:

- إما أساس فرض الضريبة سواء أكان هذا الأساس ناتجاً عن الإقرار الذي أدلى به الخاضع للضريبة أم مفروضاً بصورة تلقائية؛

- أو مبالغ الضريبة المحجوزة برسم دخول الأجور سواء أكانت عملية الحجز ناتجة عن الإقرار الذي أدلى به رب العمل أو المدين بالإيراد أم مفروضة بصورة تلقائية.

- في هذه الحالات يجب على مفتش الضرائب أن يبلغ الخاضع للضريبة أو المشغل أو المدين بالإيراد وفق الإجراءات المنصوص عليها في المادة 112 المكررة بعده أسباب التصحيح المزمع القيام به وطبيعته وتفاصيل مبلغه، وأن يدعوه إلى الإدلاء بملاحظاته داخل أجل الثلاثين يوماً التالي لتاريخ تسلم رسالة التبليغ الموجهة إليه، وفي حالة عدم الجواب داخل أجل المضروب، تفرض الضريبة ولا يمكن أن ينازع فيها إلا وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 114 من هذا القانون".

(المادة 107 من ظهير شريف رقم 116-89-1 صادر في 21 من ربيع الآخر 1410 بتنفيذ قانون رقم 89-17 تحدث بموجب ضريبة عامة على الدخل).

باسم جلالة الملك وطبقا للقانون

حيث يستفاد من أوراق الملف، ومن القرار عدد 1508 الصادر بتاريخ 2010/9/16 عن محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط في الملف رقم 9/2008/345 المطعون فيه بالنقض، أن الطالبين ورثة المذكورين أعلاه تقدموا بمقال افتتاحي أمام المحكمة الإدارية بفاس بتاريخ 2007/6/6، عرضوا فيه أن موروثهم قام بتاريخ 1992/8/4 بتفويت العقار الكائن بـ رقم ذي مساحة 1018 متر مربع، إلا أن إدارة الضرائب وجهت بتاريخ 2007/1/22 إشعاراً بأداء الضريبة على الدخل صنف أرباح عقارية عن سنة 1999 جدول 1340087 حاملاً لمبلغ 311400 درهم، أصلاً وغرامات وزيادات والتي فرضت بصورة تلقائية بتاريخ 2007/1/22، والواقعة المنشئة لها تم اكتشافها من طرف إدارة الضرائب سنة 2002، وأن حق القابض في استخلاصها قد سقط كذلك للتقادم، ملتجئين بالحكم بإلغاء الإعلام بالضريبة المطعون فيه وما ترتب عن ذلك قانوناً. وبعد جواب مدير الضرائب وتمايم الإجراءات، قضت المحكمة برفض الطلب بحكم استأنفه الطالبون، وبعد المناقشة أصدرت محكمة الاستئناف قرارها المشار إليه أعلاه والقاضي بتأييد الحكم المستأنف، وهو القرار المطعون فيه بالنقض.

في الوسيلة الوحيدة : حيث يعيب الطاعنون القرار المطعون فيه بخرق القانون وخصوصاً المادتين 103 و112 مكرر من القانون رقم 89-17 المتعلق بالضريبة العامة على الدخل وانعدام الأساس القانوني، ذلك أن الطاعنين أسسوا دعواهم وكذا طعنهم بالاستئناف على الخرق الصريح لمسطرة الفرض التلقائي للضريبة، على اعتبار أن الضرائب الخاضعة للنظام الإقراري تقتضي من إدارة الضرائب قبل فرضها على المزم بصفة تلقائية إشعاره بوجوب الإدلاء بالتصريح بمقتضى إشعار أول ثم إشعار ثان، يقيان معاً بدون جدوى تحت طائلة بطلان مسطرة التحديد التلقائي للضريبة. والحال أن الإدارة وإن قامت بتبليغ موروث الطاعنين برسالة التبليغ الثانية، إلا أن الرسالة الأولى لم تعمل على تبليغها له قبل أن تنتقل إلى الإشعار الثاني، مما تبقى معه مسطرة الفرض التلقائي معيبة قانوناً، وأن الإدارة المطلوبة وإن حاولت من جهتها إثبات ادعائها احترام مسطرة الفرض التلقائي، وذلك بتمسكها بتبليغها للإشعارين معاً في الوقت الذي ظل فيه الملف فارغاً من الحجة المعتبرة قانوناً التي تفيد صحة ادعائها، إلا أن المحكمة مصدرة القرار المطعون فيه لم تجب أصلاً على ملاحظة الطاعنين بخصوص عدم قيام الإدارة بتبليغ موروثهم بالإشعار الأول، واعتبرت أن إجراء تبليغ الإنذار الثاني كاف للقول بصحة مسطرة الفرض التلقائي والحال أن الالتجاء إلى هذه المسطرة رهين باستيفاء الرسالة الأولية، وأن فرض الضريبة بالاستناد إلى الرسالة الثانية التي توصل بها موروث الطاعنين يعتبر تقليصاً من الضمانات المخولة لهم بمقتضى نصوص جبائية آمرة وواجبة الاحترام، الشيء الذي يجعل الضريبة المطعون فيها فاقدة لأساسها القانوني، والقرار المطعون فيه على هذا النحو يكون قد أخطأ تطبيق القانون، وبالإضافة إلى ذلك فإنه بخصوص الرسالة الأولى فإن الملاحظة المضمنة في شهادة التسليم التي تفيد عدم التوصل لكون العنوان ناقصاً، هي عبارة لا تفيد التبليغ أصلاً في ظل قانون 89-17 ولا يمكن أن تترتب عنها أي نتائج قانونية، وأن الاجتهاد القضائي

أوجب على الإدارة في مثل هذه الحالة إعادة مباشرة التبليغ بواسطة المأمورين المحلفين التابعين لها أو أعوان كتابة الضبط أو الأعوان القضائيين أو بالطريقة الإدارية، وذلك لترتيب الآثار القانونية وهو الشيء الذي لم تقم به الإدارة في نازلة الحال. وأن القرار المطعون فيه يبقى خارقاً للقانون ولقواعد الإثبات ومنعدهم التعليل مما يعرضه للنقض.

حيث إن مسطرة فرض الضريبة بصورة تلقائية تمر بالضرورة عبر مرحلة أولية متمثلة في مراسلة الملزم من أجل دعوته إلى الإدلاء بإقراره وقد أوجب المشرع الضريبي أن تكون هذه الرسالة مضمونة مع الإشعار بالتوصل وفي حالة توصل الملزم بهذه المراسلة وتخلفه عن تقديم إقراره داخل أجل شهر من تاريخ توصله، إذاك تلجأ إدارة الضرائب إلى تذكيره بضرورة الإدلاء بإقراره بمقتضى رسالة مضمونة الوصول تحت طائلة اعتبار تقديرات المفتش المضمنة بهذه المراسلة نهائية ولا يمكن الطعن فيها إلا طبق الشروط والآجال المبينة في المادة 107 من القانون رقم 89-17 المتعلق بالضريبة العامة على الدخل، والتي كان معمولاً بها بتاريخ توجيه المراسلة للملزم، وأن الإجراءات الممهدة للفرض التلقائي للضريبة من النظام العام يترتب على الإخلال بها أو بإحداها بطلان مسطرة الفرض. ولما ثبت للمحكمة المطعون في قرارها أن موروث الطالبين توصل فقط برسالة التذكير الثانية بإيداع الإقرار دون الرسالة الأولى، ورتبت على ذلك اعتبار الفرض التلقائي للضريبة المطعون فيها مطابقاً للقانون، والحال أن الإجراءات المتعلقة بها ذكر من النظام العام وأن عدم توصل الملزم بأحدها لسبب لا علاقة له به يجعل الفرض الضريبي المؤسس على رسالة لم تبلغ للملزم ماساً بحق من حقوق الدفاع وإخلالاً بالمسطرة التوجيهية التي أرادها المشرع أن تكون على مرحلتين بحيث لا يلجأ للتذكير الثاني إلا بعد استنفاد إجراءات التذكير الأول، فإنها تكون قد خرقت حقاً من حقوق الدفاع ومست بمبدأ التوجيهية في فرض الضريبة المطعون فيها بصورة تلقائية وعرضت قرارها للنقض.

لهذه الأسباب

قضت محكمة النقض بنقض القرار المطعون فيه.

الرئيس: السيدة عائشة بن الراضي - المقرر: السيد سعد غزيول برادة - المحامي العام: السيد حسن تايب.