

رقم : 25

الضريبة على الشركات

- إعفاء - نشاط سياحي - معاملات بالعملة الأجنبية .

يمكن للمقاولة الناشطة في الميدان السياحي، بصفتها منشأة فندقية الاستفادة من إعفاء كلي أو تخفيض من الضريبة على الشركات بحسب الحالتين المقررتين في المادة 4 مكررة من القانون 24/86 المتعلق بالضريبة على الشركات، فيما يخص جزء من الأساس المفروضة عليه الضريبة المطابقة لرقم أعمالها، والذي تم تحقيقه بعمليات أجنبية محولة إلى المغرب بصفة فعلية مباشرة أو لحسابها عن طريق وكالات الأسفار.

رفض الطلب

الأساس القانوني:

"تمتع المنشآت الفندقية، عن مؤسساتها الفندقية، فيما يخص جزء الأساس المفروضة عليه الضريبة المطابق لرقم أعمالها الذي تم تحقيقه بعمليات أجنبية محولة إلى المغرب بصفة فعلية مباشرة أو لحسابها عن طريق وكالات الأسفار:

أ) بالإعفاء من مجموع الضريبة على الشركات طوال مدة خمس سنوات متتالية ابتداء من السنة المحاسبية التي أنجزت خلالها عملية الإيواء الأولى بعمليات أجنبية،
ب) بتخفيض نسبته 50% من الضريبة المذكورة فيما بعد هذه المدة..."

(المادة 4 مكررة من القانون 24/86 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1986 المتعلق بالضريبة على الشركات).

المجلس الأعلى للسلطة القضائية

القرار عدد 765

الصادر بتاريخ 23 وجنبر 2009

في الملف عدد 2009/2/4/453

باسم جلالة الملك

حيث يستفاد من أوراق الملف، ومن القرار عدد 402 الصادر بتاريخ 2008/10/8 عن محكمة الاستئناف الإدارية بمراكش في الملف رقم 2/08/9/52 المطعون بالنقض فيه، أن المطلوبة شركة بوفوياج في شخص ممثلها القانوني تقدمت بمقال افتتاحي أمام المحكمة الإدارية بأكادير بتاريخ 2007/5/17 فتح له الملف رقم 2007/24/241، وآخر بتاريخ 2007/6/20 فتح له الملف رقم 2007/359، عرضت فيها أنها متخصصة في ميدان السياحة وتقوم بهذه الصفة بتسويق المنتج السياحي في المعارض الدولية سواء تعلق الأمر بالمبيت أو الخرجات السياحية لفائدة السياح عن طريق الحجز لفائدها بالفنادق والمطاعم، وبناء على ذلك تقوم ببيع هذه البرامج خارج الوطن وتتوصل بالمقابل من الخارج عن طريق العملة الأجنبية، مما يجعلها في خانة المؤسسات المعفاة جزئياً من الضريبة على

الشركات بالنسبة لرقم الأعمال المؤدى بواسطة العملة الأجنبية، موضحة أنها تمسك محاسبة مضبوطة وفق القانون المتعلق بالمحاسبة وتصرح بجميع العمليات التي تنجزها، غير أنها فوجئت بإعلام وجه إليها من طرف إدارة الضرائب من أجل أداء مبلغ 1.923.882 درهم الذي يمثل الضريبة على الشركات برسم السنوات 2002، 2003، 2004، 2005، و 2006 والخاصة بالجزء من الربح المعفى المقابل لرقم الأعمال المحقق بالعملة الأجنبية وهذا يعتبر خرقا لمقتضيات المادة 4 من القانون 86/24 المتعلق بالضريبة على الشركات، والتمست إلغاء الضريبة المفروضة عليها المشار إليها موضوع الأوامر بالتحصيل 3-45-46-47 و 48 رقم التعريف الضريبي 6900440، وبعد ضم الملفين المذكورين وجواب إدارة الضرائب وإجراء بحث وتام الإجراءات قضت المحكمة الإدارية بأكادير بإبطال الضريبة على الشركات برسم السنوات من 2002 إلى 2006 موضوع التعريف الضريبي 6900440 مع ما يترتب عن ذلك قانونا، فاستأنفته إدارة الضرائب وبعد المناقشة أصدرت محكمة الاستئناف الإدارية بمراكش قرارها المشار إليه أعلاه والقاضي بتأييد الحكم المستأنف، وهو القرار المطعون بالنقض فيه.

في الوسيلة الأولى المتخذة من خرق مقتضيات الفصل 52 من قانون 86-24 :

حيث يعيب الطاعن القرار المطعون فيه بخرقه مقتضيات المادة 52 من القانون 86/24 المنظم للضريبة على الشركات، ذلك أن تعليل المحكمة بهذا الخصوص غير سليم وغير مؤسس، إذ أن المادة 52 مكرر تنص صراحة على أنه يجب على الشركات التي تنازع في جميع أو بعض مبلغ الضريبة المفروضة عليها أن توجه مطالبتها إلى مدير الضرائب... وفي حالة عدم جواب هذا الأخير خلال أجل ستة أشهر التالية لتاريخ المطالبة جاز للشركة أن ترفع الدعوى إلى المحكمة المختصة داخل أجل 30 يوما التالية لانصرام أجل الجواب وإن الشركة المطلوبة تقدمت بشكايتها بخصوص الضريبة المفروضة برسم سنة 2002 بتاريخ 2006/12/22 وبأدرت إلى تقديم دعوى في الموضوع بتاريخ 2007/5/17 أي قبل انتهاء الأجل القانوني الممنوح للإدارة من أجل الجواب على شكايتها، وبالنسبة للضرائب المفروضة برسم السنوات من 2003 إلى 2006 فإن المطلوبة تقدمت بالشكاية بتاريخ 2007/7/16 وذلك قبل إصدار الضرائب المتنازع بشأنها تم بأدرت إلى رفع دعوى في الموضوع بتاريخ 2007/7/20 وقبل أن تتلقى أي جواب عن الشكايتين وبذلك فإن طعنها غير مقبول وكان حريا بالمحكمة التصريح بذلك.

لكن حيث إن المحكمة عندما ردت الدفع المذكور بأنه لئن كانت الغاية من سن المقتضيات القانونية المذكورة هي تمكين الإدارة من مراجعة موقفها وعند الاقتضاء إيجاد حل ودي للنزاع قبل عرضه على القضاء فإنه بالرجوع إلى جواب إدارة الضرائب المدلى به في المرحلة الابتدائية يتضح أن هذه الأخيرة ناقشت موضوع الدعوى وبسطت أوجه دفاعها والتمست الحكم برفض الطلب... وهو ما يعد تعبيراً صريحاً عن عدم قبولها تسوية النزاع بالطرق الموصلة إليها أعلاه، وأن ذلك لا يشكل إخلالاً مسطرياً من شأنه الإضرار بمصالحها فإنها لم تخرق المقتضيات المحتج بها والتي جاءت صريحة في وجوب تقديم المطالبة إلى إدارة الضرائب المعنية قبل رفع الدعوى تحت طائلة عدم القبول بينما لم ترتب جزاءاً على رفع هذه الدعوى قبل انصرام الأجل المخول للإدارة من أجل الجواب على تلك المطالبة المرفوعة قبل تقديم الدعوى، والوسيلة لذلك غير مرتكزة على أساس.

في الوسيلة الثانية المتخذة من خرق القانون:

حيث يعيب الطاعن القرار المطعون فيه بعدم تطبيقه لمقتضيات المادة 39 من القانون 24/86 ذلك أن المحكمة أثارت من تلقاء نفسها عدم سلوك الإدارة للمسطرة المنصوص عليها بالمادة 39 المذكورة وفي ذلك خرق لمقتضيات الفصل 3 من قانون المسطرة المدنية، وأن المسطرة المنصوص عليها بالمادة 39 المشار إليها غير واجبة في هذه النازلة ذلك أن الإدارة لم تعتمد إلى تصحيح أسس فرض الضريبة وأن ما قامت به هو إصدار واجبات تكميلية عن طريق الجداول لاستخلاص المبالغ غير المدفوعة تلقائيا طبقا للمادة 17 من نفس القانون.

لكن حيث إن هذه الوسيلة غير منتجة في النازلة مادام أن المحكمة لم ترتب آثارا قانونية على ما اعتبرته مخالفة لمقتضيات المادة 39 المشار إليها عندما ناقشت موضوع الفرض الضريبي من حيث تحقق الإعفاء المتمسك به من المطلوبة من عدمه.

في الوسيلة الثالثة المتخذة من خرق مقتضيات المادة 4 من القانون 86/24

حيث يعيب الطاعن القرار المطعون فيه بخرقه مقتضيات المادة المذكورة ذلك أن المطلوبة في النقض تقوم باقتناء مجموعة من المنتجات السياحية وتضيف إليها خدمات أخرى من إنتاجها غير أن المحكمة لم تحدد نوعية هذه الخدمات حتى يتمكن الطاعن من مناقشتها وإبداء رأيه فيها، وأن القرار المطعون فيه جعل المطلوبة تستفيد من تخفيض بنسبة 50% من الضريبة على الشركات دون سند قانوني سليم، وأن المطلوبة في النقض غير مخاطبة بهذه المادة لأن نشاطها ينحصر في الوساطة بين الفنادق المغربية والسياح الأجانب مقابل عمولة محددة، فهي لا تقدم أي خدمات أصلية لفائدة السياح سواء على أرض الوطن أو في الخارج وأن المشرع في المادة 4 مكرر من القانون 24/86 نص بصريح العبارة على تمتيع المنشآت الفندقية بامتياز الإعفاء بنسبة 50% من الضريبة على الشركات باعتبارها المقدمة الفعلية للخدمات السياحية وليس وكالات الأسفار أو غيرها والتي لا تتمتع بأي إعفاء باعتبارها مجرد وسيط مقابل عمولة محددة، وأن الاستفادة من الإعفاء لا تكون إلا بنص صريح وأن شروط تحقيق رقم أعمال بالعملة الصعبة غير كاف للقول بالإعفاء طالما أن المشرع أوضح بشكل صريح مفهوم تصدير الخدمات بقوله في الفقرة 5 من البند 2: ويراد بتصدير الخدمات كل عملية تستغل أو تستعمل في الخارج، وأن المطلوبة مجرد وسيط بين المنشآت السياحية والزبائن مقابل عمولة محددة ملتزمة نقض القرار المطعون فيه.

لكن حيث إنه لما ثبت للمحكمة من البحث المنجز من طرف المحكمة في الملف أن المطلوبة تقوم باقتناء مجموعة من المنتجات الخدماتية السياحية من منتجها محليا أرباب الفنادق والمطاعم والنقل السياحي وتضيف إليها خدمات أخرى من إنتاجها وتبيعها إلى شركات الأسفار الدولية بالعملة الأجنبية والتي تتولى بدورها تسويق الخدمات المذكورة وبيعها إلى السياح الأجانب الذين يفدون إلى المغرب واعتبرت لذلك أن شروط الاستفادة من تخفيض نسبة 50% من الضريبة على الشركات متوفرة في المطلوبة فإنها تكون قد فسرت نص المادتين 4 و4 مكرر من القانون 24/86 تفسيرا

سليما ولم تحرق مقتضيات المادتين المذكورتين، علما بأن تفسير وتأويل النص القانوني المذكور يختلط فيه الواقع بالقانون، والوسيلة لذلك غير مرتكزة على أساس.

لهذه الأسباب

قضى المجلس الأعلى برفض الطلب.

السيد بوشعيب البوعمري رئيسا، والسادة المستشارون: سعد غزيول برادة مقررا، والحسن بومريم وعائشة بن الراضي ومحمد دغبر أعضاء، وبمحضر المحامي العام السيد سابق الشرقاوي، وبمساعدة كاتبة الضبط السيدة الزهرة الحفاري.



المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض