

رقم : 16

الضريبة العامة على الدخل

- التخلي عن صيدلية - استثمار حصيلة عملية التخلي - مواصلة النشاط المهني - إعفاء الأرباح من الضريبة.

الصيدي الذي قام بالتخلي عن المحل الذي كان يستغله لممارسة مهنة الصيدلة، وانتقل خلال السنة ذاتها إلى مدينة أخرى لممارسة نفس النشاط المهني في محل آخر اقتناه، يكون قد أعاد استثمار حصيلة عملية التخلي التي أنجزها لمزاولة نفس النشاط المتمثل في مهنة الصيدلة داخل الأجل القانوني، وبالتالي يستحق التمتع بالإعفاء من الضريبة المترتبة على الأرباح المحققة عن عملية التخلي باعتبارها محققة خلال استغلال المؤسسة طبقا للحالة الواردة في البند الأول من المادة 18 من القانون 17.89 المنظم للضريبة العامة، وليس بمناسبة توقف نشاط المؤسسة بحسب ما هو وارد في البند الثاني من نفس المادة.

رفض الطلب

الأساس القانوني:

" 1 - زائد القيمة الحاصل والأرباح المحققة خلال استغلال المؤسسة.

إذا قام الخاضع للضريبة العامة على الدخل - في أثناء استغلال مؤسسته أو في حالة التخلي للغير عن جزء منها- بسحب عناصر مادية أو معنوية من أصولها الثابتة أو بالتخلي للغير عنها فإنه يتمتع بخصم نسبة من صافي مبلغ الأرباح وزائد القيمة المفروضة عليه الضريبة المحصل عليه بعد استئصال ناقص القيمة المفروضة عليه الضريبة المحصل عليه بعد استئصال ناقص القيمة والخسائر من نفس النوع.

وتساوي نسبة الخصم المشار إليه أعلاه:

- 25% إذا كانت المدة الفاصلة بين سنة تملك العنصر الذي وقع سحبه من الأصول أو التخلي للغير عنه والسنة التي وقع فيها سحبه أو التخلي عنه تساوي أربعة سنوات على الأقل وتقل عن ثماني سنوات؛

- 50% إذا كانت المدة المذكورة أعلاه تساوي أو تتجاوز ثماني سنوات.

بيد أن في وسع الخاضع للضريبة العامة على الدخل أن يختار الإعفاء الكلي من الضريبة المترتبة على مجموع صافي الربح الناتج عن عملية التخلي إذا التزم كتابيا بأن يستثمر مجددا في أموال تتخذ أصولا ثابتة مجموع حصيلة جميع عمليات التخلي المنجزة خلال نفس السنة المحاسبية. وذلك داخل أجل لا يجاوز السنوات الثلاث التي تلي انقضاء السنة التي تمت خلالها عمليات التخلي الآتية الذكر.

أما الاستثمارات المنجزة فيجب الاحتفاظ بها بالأصول طيلة السنوات الثلاث التالية للسنة التي تم إنجازها فيها.

وإذا لم يعد استثمار مجموع الحصيلة أو أعيد استثمار بعضها فقط خلال الأجل المضروب لذلك أو إذا لم يحتفظ بالاستثمارات المنجزة بالأصول طيلة ثلاثة سنوات كما هو مقرر أعلاه، استحققت الضريبة على المبلغ غير المعاد استثماره من مجموع الربح الناتج عن التخلي، مع مراعاة الخصم المنصوص عليه أعلاه، ويدرج المبلغ المستحق عليه الضريبة في حساب السنة المالية التي وقع فيها التخلي".

(البند 1 من المادة 18 من القانون رقم 89/17 المنظم للضريبة العامة على الدخل).

القرار عدد 770 **الصادر بتاريخ 23 وجنر 2009** **في الملف عدد 2009/2/4/809**

باسم جلالة الملك

حيث يستفاد من أوراق الملف، ومن القرار عدد 306 الصادر بتاريخ 2009/2/19 عن محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط في الملف رقم 9/7/336 المطعون بالنقض فيه، أن المطلوبة إلهام تقدمت بمقال افتتاحي أمام المحكمة الإدارية بالرباط بتاريخ 2006/4/5 تعرض فيه أنها قامت بتفويت المحل الذي كانت تستغله لممارسة مهنة الصيدلة بمدينة الرباط وانتقلت إلى الصخيرات، وأنها فوجئت بعدم استفادتها من الإعفاء الكلي أو الجزئي من الضريبة العامة على الدخل المترتبة عن إعادة استثمار الحصيلة الإجمالية لعمليات التخلي عند قيام إدارة الضرائب بفحص محاسبتها بهدف تحديد زائد القيمة الناتج عن التفويت، فبادرت إلى الطعن لدى المحكمة المحلية لتقدير الضريبة التي اعتبرت أن الشروط الواجب توفرها في طلب إعادة الاستثمار تستجيب لمقتضيات المادة 18 من القانون المذكور وأنها لم تضع نهاية لنشاطها المهني، فجاء قرارها معدلا للأساس الخاضع للضريبة المفروضة، فتقدمت الإدارة بطعن أمام اللجنة الوطنية التي صرحت بعدم اختصاصها لأن النزاع يتعلق بتفسير نصوص ذات طابع تشريعي وتنظيمي فصدر إعلام بأدائها للضريبة المذكورة برسم سنة 2001 بمبلغ إجمالي قدره 177999,35 درهم، والتمست الحكم بإلغاء الأساس الضريبي موضوع الإعلام المؤرخ في 2006/2/28 عن سنة 2001. وبعد جواب إدارة الضرائب وإجراء بحث وتقديم المستنتجات حوله وتمام الإجراءات، قضت المحكمة الإدارية بالرباط برفض الطلب، فاستأنفته المطلوبة وبعد المناقشة أصدرت محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط قرارها المشار إليه أعلاه، والقاضي بإلغاء الحكم المستأنف وتصديا بإلغاء الضريبة العامة على الدخل موضوع الجدول الضريبي رقم 34608045 برسم سنة 2001 مع ترتيب الأثر القانوني على ذلك، وهو القرار المطعون بالنقض فيه.

في الوسيلتين المتخذتين من خرق القانون بتطبيق مقتضيات قانونية لا علاقة لها بالنزلة ووجوب تطبيق أحكام البند الثاني من المادة 18 من القانون 89.17.

حيث يعيب الطاعن القرار المطعون فيه بخرق القانون عند تطبيق مقتضيات لا علاقة لها بالنازلة واستبعاد تطبيق المقتضيات الواجبة التطبيق عليها، ذلك أنه اعتمد مقتضيات البند 1 من المادة 18 من القانون 89.17 المنظم للضريبة العامة على الدخل والتي لا علاقة لها بالنازلة، ما دام الإعفاء المنصوص عليه في البند الأول المذكور يتعلق بالحالة التي يقوم فيها الخاضع للضريبة العامة على الدخل بسحب العناصر المادية أو المعنوية من الأصول الثابتة أثناء استغلال مؤسسته أو في حالة التخلي عن جزء منها للغير، ومؤدى ذلك أن المشرع اشترط في إعفاء الخاضع من الضريبة استمراره في استغلال مؤسسته في حين أن المطلوبة في النقض تخلت للغير عن أصلها التجاري الكائن بالرباط لتنتقل فيما بعد إلى الصخيرات لتشريع في مزاولة نشاطها من جديد، وبذلك لا يمكن القول بأنها لازالت تستغل صيدليتها المتواجدة بالرباط مادام أنها يبيعها الأصل التجاري تكون قد فقدت عنصر الزبناء الذي هو أهم عنصر في الأصل التجاري، وأن الأمر لا يتعلق بتفويت أثناء فترة الاستغلال، وأن القانون الواجب التطبيق على النازلة هو البند II من المادة 18 المذكورة والذي ينظم التدابير المتعلقة بزائد القيمة الملاحظ أو المحقق في نهاية استغلال المؤسسة، باعتبار أن المطلوبة في النقض انتهت فعلا من استغلال أصلها التجاري الكائن بالرباط قبل أن تنتقل إلى الصخيرات، ملتصقا بنقض القرار المطعون فيه.

لكن حيث إنه لما ثبت للمحكمة، من خلال أوراق الملف والبحث المجرى من طرف المقرر بتاريخ 2008/12/16 والعقد التوثيقي المحرر بتاريخ 2000/4/25، أن المطلوبة فوتت بموجبه المحل المعد لمزاولة مهنة الصيدلة الكائن بالعمارة رقم 5 ونقة الشاوية مابيل بالرباط وانتقلت خلال السنة ذاتها إلى مدينة الصخيرات لممارسة نفس النشاط المهني، حسبما أكدته شهادة إدارة الضرائب المؤرخة في 2000/12/11 لتسجيلها في جدول الضريبة، مما يفيد استثمارها فعليا لحصيلة عمليات التخلي التي أنجزتها لاستغلال نفس مهنة الصيدلة داخل الأجل المحدد في المادة 18 السالفة الذكر، وأخضعتها بذلك لمقتضيات البند الأول وليس للبند الثاني من نفس المادة، تكون قد طبقت القانون تطبيقا سليما باعتبار أن المطلوبة لم تتوقف بصورة نهائية عن مزاولة نشاطها وإنما نقلته إلى جهة أخرى، وهي بذلك لم تتخل عن أصولها الثابتة للغير طالما أنها وظفت حصيلة بيع أصلها التجاري كاملة في اقتناء أصل تجاري آخر بموقع مغاير لمزاولة نفس النشاط المتمثل في مهنة الصيدلة، وبذلك فإن الوسيطتين لا ترتكزان على أساس.

لهذه الأسباب

قضى المجلس الأعلى برفض الطلب.

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