

رقم : 18

الضريبة العامة على الدخل

- تحصيل ضريبة ناشئة خارج المغرب - تقادم - تطبيق القانون الوطني.

بما أن الدين الضريبي نشأ خارج التراب الوطني، وأن إجراءات تحصيله تتولاها نيابة عن الخزينة العامة الفرنسية السلطات الجبائية المغربية في إطار الاتفاقية المبرمة بين البلدين بشأن منع الازدواج الضريبي، فإن تقادم استخلاص الضريبة على غرار باقي إجراءات التحصيل يرجع فيه لما يقرره القانون المغربي لا القانون الفرنسي، باعتباره قانون الدولة المطلوب منها القيام بإجراءات التحصيل، طبقاً لما تنص عليه المادة 29 من الاتفاقية المذكورة.

استئناف

الأساس القانوني:

1 - "تتفق الدولتان المتعاقدتان على تبادل التعاون والدعم فيما بينهما قصد استخلاص الضرائب المشار إليها في هذه الاتفاقية وكذا الزيادات في الأداءات والأداءات الإضافية والتعويضات عن التأخير والفوائد والضرائب الخاصة بهذه الضرائب باستثناء الأداءات ذات الصبغة الجنائية إذا كانت هذه المبالغ قد وجب نهائياً دفعها عملاً بقوانين أو أنظمة الدولة الطالبة وطبقاً لهذه الاتفاقية وكانت جميع طرق الاستخلاص الداخلي قد استعملت.

2 - يجب أن يكون الطلب المقدم في هذا الشأن مشفوعاً بالوثائق التي تقتضيها قوانين وأنظمة الدولة الطالبة للدلالة على أن المبالغ المطلوب استخلاصها قد وجب نهائياً دفعها.

3 - إن التبليغات وتدابير الاستخلاص والتحصيل تباشر استناداً إلى الوثائق المذكورة في الدولة المطلوب منها استخلاص الضرائب طبقاً للقوانين والأنظمة المطبقة على استخلاص وتحصيل ضرائبها الخاصة".

(المادة 29 من الاتفاقية المبرمة بين المملكة المغربية والجمهورية الفرنسية بشأن إلغاء الضرائب المزدوجة ووضع قواعد للتعاون المتبادل في الميدان الجبائي المنشورة بمقتضى الظهير الشريف 1.73.440 بتاريخ 8 يناير 1974).

"إن الأعوان المكلفين باستخلاص الضرائب إذا تركوا مدة قدرها أربع سنين ابتداء من التاريخ المعين للشروع في استخلاص الأداءات تمر بدون أن يتابعوا الملزم بالأداء، أو إذا بدأوا المتابعة ثم تركوها مدة أربع سنين تسقط حقوقهم اتجاه الملزم بالأداء إنما يبقوا هم أنفسهم مسؤولين نحو بيت المال".

(الفصل 66 من الظهير الشريف المؤرخ في 1935/8/21 في جعل ضابط للمتابعات والمطالبات فيما يتعلق بالضرائب المقررة والأداءات الماثلة لها ومحصولات ومداخل الأملاك المخزنية وغيرها من الديون التي يستخلصها القابضون للضرائب والأداءات).

القرار عدد 78
الصادر بتاريخ 30 يناير 2008
في الملف عدد 2006/2/4/1454

باسم جلالة الملك

حيث يستفاد من معطيات الملف ومن ضمنها الحكم المستأنف، أنه بتاريخ 1996/1/8 تقدم المدعي المستأنف بواسطة دفاعه بمقال عرض فيه أنه كان يعمل تاجرا بفرنسا منذ سنة 1962 إلى حدود 1978 في بيع المواد الغذائية إلى أن عمل على تفويت أصله التجاري إلى شركة محدودة المسؤولية بوجعة للاستغلال الكائن مقرها الاجتماعي برقم 8 شارع شان دون جان فيلي 92 بفرنسا، وأنه كان يشغل منصب مسير أجير من سنة 1980 إلى سنة 1985، وهي السنة التي عمل فيها على تصفية كل أمواله العقارية والمنقولة بفرنسا وعاد إلى المغرب، وأنه فوجئ بتبليغ ملخص جدول من محصل الضرائب بالقباضة البلدية درب عمر من أجل أداء مبلغ إجمالي قدره 8.048.379,15 درهم تنفيذا لإكراه خارجي صادر عن القابض العام لجان فيلي بفرنسا مترتبة عن عدم أدائه لضرائب الربح لفترتين الأولى من 1974 إلى 1977 والثانية من سنة 1980 إلى سنة 1985، وأنه بعد أن تعرض على هذه الجداول وجه إلى الجهات المختصة بفرنسا بتاريخ 1985/11/11 كتابا في هذا الشأن، إلا أن قابض درب عمر فاجأه بإنذار ثان بتاريخ 1995/12/21 مضمونه أداء المبلغ المذكور أعلاه في أصل الضريبة إضافة إلى دعية قدرها 241.466,40 درهم عن التأخير، وذلك في أجل أقصاه عشرون يوما مع استعمال جميع وسائل التحصيل التي منها الإكراه البدني، وأن الإنذار والجداول المذكورين لا يستندان على أساس قانوني سليم إذ شابتهما عدة خروقات قانونية ملتصقة بقبول الطلب شكلا، وإلغاء مستخرج الجداول الضريبية المؤرخة في 1995/10/13 لعدم توفر الإدارة الضريبية المغربية على أية وثيقة تثبت ما تتضمنه من بيانات وإلغاء الإنذار القانوني المؤرخ في 1995/12/21 أمر عدد 95/4807 مع ما يترتب على ذلك من آثار قانونية لعدم احترام مقتضيات المادتين 29 و31 من الاتفاقية المغربية الفرنسية الصادرة بشأنها المرسوم عدد 71/102 المؤرخ في 1971/12/22، وكذا القوانين الضريبية المغربية والفرنسية، معززا طلبه بعدة وثائق.

وبناء على مقال التدخل الإرادي المقدم من طرف القابض العام لجون فيلي بواسطة الأستاذ كوهن الذي دفع بمقتضاه بعدم اختصاص المحكمة بناء على الفصل 29 من الاتفاقية المذكورة أعلاه، وبعد تمام الإجراءات قضت المحكمة الإدارية بالدار البيضاء بتاريخ 1996/4/2 بعدم اختصاصها للبت بعله أنه بالرجوع إلى مقتضيات القانون 41-90 المحدثه بموجبه المحاكم الإدارية، خاصة المادة الثامنة منه في شأن الاختصاص النوعي الموكول لها يتبين أن هذه المادة لا تتضمن ما يفيد اختصاصها في هذا النوع من النزاع، سيما وأن البرتوكول الملحق بالاتفاقية قد نص صراحة على أن المنازعات في شأن تحصيل الضرائب تعتبر بمثابة صعوبات في تطبيق الاتفاقية ويعهد للبت فيها إلى اللجنة المختلطة المشار إليها في المادة 31 من نفس الاتفاقية، بحكم استؤنف من طرف المدعي فأصدر

المجلس الأعلى قرارا بتاريخ 1998/5/21 قضى بإلغاء الحكم المستأنف والحكم تصديا باختصاص المحكمة الإدارية بالدار البيضاء للبت فيه مع إرجاع الملف إليها لمتابعة الإجراءات فيه، وبعد تمام الإجراءات قضت المحكمة الإدارية بتاريخ 2001/12/26 بقبول الطلب شكلا ورفضه موضوعا بحكم استؤنف من طرف المدعي بمقال أجاب عنه قابض البيضاء بمذكرة في 2002/12/24 يلتبس بمقتضاه تأييد الحكم المستأنف، كما تقدمت حكومة الجمهورية الفرنسية في شخص الوزير الأول ومن معه المذكورة أسماؤهم بالمذكرة بتاريخ 2005/10/25 بواسطة الأستاذ كوهن تلتبس بمقتضاها هي الأخرى تأييد الحكم المستأنف.

في أسباب الاستئناف:

حيث أن من جملة ما يعيبه المستأنف على الحكم المستأنف مجانبته للصواب عند رفض الطلب رغم سقوط حق القابض والتقدم وذلك بسبب التأويل الذي ذهبت إليه المحكمة والذي يخالف الواقع والقانون، ذلك أنه سبق للمحكمة أن أجابت عن التقدم بأن الإدارة الضريبية الفرنسية قد سلكت جميع الإجراءات القانونية لاستخلاص ضرائبها من جهة، ولأن المستأنف أدى قسطا من الدين خلال سنة 1996 مما يعد معه هذا الأداء قاطعا للتقدم حسب الفصل 382 من ق.ل.ع، والحال أن القول بقيام الإدارة الضريبية الفرنسية بجميع الإجراءات القاطعة للتقدم لا يركز على أساس، طالما أن الاتفاقية تنص على ضرورة القيام بهذه الإجراءات حسب القانون الداخلي المغربي ألا وهو ظهير 1935، وبذلك فإن ما قامت به الإدارة الفرنسية لا يقطع التقدم، وأن ما أسمته المحكمة بالأداء الجزئي فلا وجود له، وأن المحكمة حرفت واقعة الأداء، علما أننا بصدد دعوى إلغاء التحصيل لعدم تقيد القابض بالمقتضيات المعمول بها عند تحصيل الضرائب من فرنسا المرتبطة بالمغرب باتفاقية ثنائية، ولم يكن الطعن منصبا على الوعاء الضريبي أو استحقاق الدولة الفرنسية أو الازدواج الضريبي كما ذكر الحكم بل يرمي إلى إلغاء الإخطار بالأداء الموجه له في 1995/12/21 وإلغاء الجدول المؤرخ في 1995/10/13 وملخص هذه الجداول تتعلق بالفترتين ما بين 1974 و1978 وما بين 1980 و1985 في حين يتضح من لائحة المتابعات الصادرة عن الخزينة العامة الفرنسية رقم 86/33 بأنها تتعلق بسنة 1979 (جدول 20429 سنة 79) لذلك فإدارة الجبايات الفرنسية سقط حقها في المطالبة وليس التقدم كما ذهب إليه الحكم، لأن الأمر يتعلق بسقوط الحق الرباعي فيما يخص الديون الضريبية، كما هو مصطلح عليه في كل القوانين الضريبية، وإذا كان الأمر كذلك فلا داعي لمواجهة العارض بالإجراءات القاطعة كيفما كان نوعها، وباعتماد الحكم على الفصل 382 من ق.ل.ع لم يطبق القانون تطبيقا سليما، خاصة وأن الخازن العام الفرنسي طالب العارض بتاريخ 1995/6/1 بما تبقى أو بأداء مبلغ 159.835,30 عن سنة 1979 الشيء الذي يجعل التقدم هو الآخر قد تحقق، علما أن الحكم لم يبين الأداء الجزئي الخاضع للتقدم إن كان قد حدث، إذ بالرجوع لوثيقتي المتابعة الأجنبية بتاريخ 1995/6/1 تحت عدد 9500063 و9500064 فإنهما تشيران بأنه وقع تسديد الأول يصل إلى 159.835,50 فرنك فرنسي والثاني يصل إلى 2120 فرنك فرنسي، وأن هذين الجدولين لا يحملان تاريخ التسديد، وقد كان على المحكمة أن لا تأخذ بهما لكونهما غير مؤرخين، خاصة وأن العارض غادر فرنسا سنة

1985 ولم يزرها منذ ذلك التاريخ وحتى على فرض أن الأمر يتعلق بأن المستأنف عليهم لم يثبتوا قطع التقادم ملتصقا بإلغاء الحكم المستأنف والحكم وفق مقاله الافتتاحي.

حيث إنه من الثابت من مقتضيات المادة 29 من الاتفاقية بين الدولتين المغربية والفرنسية بشأن التعاون في الميدان الضريبي لمنع الازدواج الضريبي ومد المساعدة من أجل استخلاص الضرائب لدى الدولتين أنها تنص على تطبيق قوانين وأنظمة الدولة المطلوب منها القيام بإجراءات التحصيل، وطبقا لهذه الاتفاقية فإن قواعد وإجراءات الاستخلاص الجاري بها العمل من المغرب هي الواجبة التطبيق، ومنها ما يتعلق بتقادم إجراءات التحصيل المنصوص عليه في الفصل 66 من ظهير 1935/8/21 في جعل ضابط للمتابعات والمطالبات فيما يتعلق بالضرائب المقررة والأداءات الماثلة لها ومحصولات ومداخيل الأملاك المخزنية وغيرها من الديون التي يستخلصها القابض.

وحيث إن الفصل 66 المشار إليه أعلاه ينص على " أن الأعوان المكلفين باستخلاص الضرائب إذا تركوا مدة قدرها أربع سنين ابتداء من التاريخ المعين للشروع في استخلاص الأداءات تمر بدون أن يتابعوا الملزم بالأداء أو إذا بدأوا المتابعة ثم تركوها مدة أربع سنين تسقط حقوقهم اتجاه الملزم بالأداء...".

وحيث إنه بالنسبة للضريبة على الدخل للسنوات من 1974 إلى 1977 فقد شرع في تحصيلها بتاريخ 1979/12/31، وإن قابض الخزينة الفرنسية أجرى حجزا تنفيذيا من أجل متابعة استخلاصها بتاريخ 1980/7/29 كما تم تعيين تاريخ البيع في 1983/1/4 حسب محضر الحجز التنفيذي ومحضر تعيين تاريخ البيع، كما أن مديرية الضرائب أجابت المستأنف عن تظلمه بشأن الضرائب المذكورة بقرار مؤرخ في 1987/11/2 بما يعنيه ذلك من كون المستأنف قد قدم هذا التظلم بتاريخ سابق على تاريخ جواب مديرية الضرائب ومن ثم فإن هذا الإجراء قطع التقادم الرباعي المتمسك به، غير أنه وانطلاقا من هذا التاريخ وبحكم عدم توصل المستأنف بالإنذار القانوني لعدم تبليغه إليه بعد رجوع شهادة التسليم المتعلقة به بأنه لم يعد يسكن بالعنوان، وهو الإجراء المؤرخ على التوالي في 1988/10/28 و1992/2/20، فإنه لم يبلغ إلى علم المستأنف متابعته بإجراءات التحصيل إلى غاية 1995/6/1 تاريخ التوصل بالإشعار من طرف قابض درب عمر بالدار البيضاء في إطار تنفيذ الاتفاقية المشار إليها أعلاه، فإن التقادم الرباعي يكون لذلك قد تحقق منذ 1987/11/2 علما أنه ليس بالملف ما يفيد توصل المستأنف حتى بقرار رفض تظلمه المذكور الترتيب آثار قطع التقادم عليه، كما أن الحكمين المستدل بهما فضلا على كونهما يتعلقان بإدانة المستأنف جنائيا من أجل إخفاء جزء من رقم معاملاته بشأن الضريبة على الدخل لسنوات 1976 و1977 و1978 وكذلك سبتي 83 و1984 فإنها لا علاقة لها بإجراءات التحصيل للضرائب موضوع النزاع، وبالتالي لا أثر لهما على التقادم المحتج به، وبالنسبة للضريبة العامة على الدخل لسنوات من 1980 إلى 1983 فقد شرع في تحصيلها بتاريخ 1986/9/30 وقد أصدر القابض الفرنسي إنذارا قانونيا بشأنها في 1988/10/9 والذي لم يتوصل به الملزم لكونه غير مقيم بالعنوان حسب المحضرين المؤرخين في 1988/10/28 و1992/4/23، وباعتبار كذلك عدم توصل المستأنف بالإنذارات المذكورة، وأن هذه الأخيرة لا تشكل إجراءات قاطعة للتقادم في مواجهة

المستأنف، وبالتالي فإن المدة الفاصلة بين تاريخ الشروع في تحصيل الضريبة المذكورة عن السنوات المشار إليها وتاريخ إجراء المتابعة الخارجية المؤرخ في 1995/6/1 تتجاوز أربع سنوات ثم إن الأداء الجزئي المحكوم به ليس في الملف دليل على تاريخه حتى يكون له أثر على قطع التقادم المتمسك به من طرف الإدارة، كما أن ظهير 1935/8/21 لم ينص ضمن مقتضياته على اعتبار تعذر التبليغ الذي يتعلق بآخر عنوان للملزم بمثابة توصل بالإجراءات بعد مرور عشرة أيام على هذا التبليغ، كما هو الشأن في المادة 13 من مدونة تحصيل الديون العمومية التي لم تدخل حيز التطبيق إلا في 2000/10/1.

وحيث تكون لذلك إجراءات التحصيل للدين الضريبي موضوع النزاع قد تقادمت قبل إجراء المتابعة الخارجية لهذا الدين، ويكون بالتالي حق القابض في استخلاصها قد سقط بالتقادم، وإن الحكم المستأنف عندما قضى بخلاف ذلك كان مجانباً للصواب وواجب الإلغاء مع الحكم من جديد بسقوط حق القابض في استخلاص الضريبة على الدخل لسنوات من 1974 إلى 1977 ومن 1980 إلى 1983 و 1985 موضوع النزاع للتقادم.

لهذه الأسباب

قضى المجلس الأعلى بإلغاء الحكم المستأنف والحكم من جديد بسقوط حق القابض في استخلاص الضرائب موضوع النزاع.

السيد بوشعيب البوعمرى رئيساً، والسادة المستشارون: عائشة بن الراضي مقرر، والحسن بومريم ومحمد دغبر وسعد غزيول برادة أعضاء، وعبد الرحمن المصباحي والطاهرة سليم وفاطمة بنسي أعضاء، بمحضر المحامي العام السيد الشراوي سابق، وبمساعدة كاتبة الضبط السيدة زهرة الحفاري.

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض

مقاربة الاجتهادات:

"وحيث إنه على فرض أن المستأنف كان ملزماً باتباع الطرق والإجراءات المنصوص عليها في الاتفاقية الثنائية المشار إليها، فإنه لا نزاع في أن المعني بالأمر قد تظلم لدى الجهات الفرنسية المختصة وطلب عرض نزاعه على اللجنة التي تبت في هذه النزاعات وأشعر المسؤولين بذلك إلا أنه لم يتلق أي جواب.

وحيث يستنتج من كل ما سبق أنه على عكس ما قرره المحكمة الإدارية المطعون في حكمها، فإن اختصاصها قائم للبت في الطعون الموجهة ضد الأمر الصادر عن قابض درب عمر بالدار البيضاء، وأنه كان على المحكمة أن تبت في هذا النزاع لأن الاختصاص للبت فيه لا يمكن أن يسند إلى جهة قضائية أخرى، ما دام الأمر المطعون فيه صادراً عن سلطة جبائية مغربية".

(قرار المجلس الأعلى عدد 420 الصادر بتاريخ 1998/5/21 في الملف الإداري عدد 1066/1/5/1997 منشور بدفاتر المجلس الأعلى عدد 2005/9 ص 189).