القرار عدد 626
الصادر بتاريخ 12 يونيو 2014
في الملف الإداري عدد 2013/2/4/427

(هيئة المحامين لدى محكمة الاستئناف بأكادير

/ المديرية العامة للضرائب ومن معها)

الضريبة على الشركات – هيئة المحامين – القيام بعمليات من أجل الحصول على الأرباح.

الضريبة على الشركات لا تفرض على الشركات فقط بل كذلك على الأشخاص المعنوية التي تقوم باستغلال أو بعمليات هادفة للحصول على ربح، ومفهوم الربح يتحقق إذا قام شخص معنوي بصرف النظر عن نوعه بعملية أو عمليات من أجل الحصول على الربح دون الالتفات إلى وجه تخصيص الربح المذكور وما إذا كان مخصصا لأهداف اجتماعية أو غيرها ولا علاقة لتوزيع الأرباح على الأعضاء بتحققه، لأن التوزيع ليس من شروط فرض الضريبة على الشركات. والمحكمة لما ثبت لها أن الهيئة باعتبارها شخصا معنويا قامت بعملية بناء عمارة وقامت بتفويت مشتملاتها بالبيع والكراء للأغيار وهو فعل حققت منه ربحا يجعلها خاضعة للضريبة على الشركات تكون قد طبقت القانون تطبيقا سليما.

رفض الطلب

باسم جلالة الملك وطبقا للقانون

حيث يستفاد من وثائق الملف، ومن القرار المطعون فيه الصادر عن محكمة الاستئناف الإدارية بمراكش بتاريخ 2012/02/23 في الملف 2009/9/2 أن الطالبة

هيئة المحامين لدى محكمة الاستئناف بأكادير تقدمت بمقال أمام المحكمة الإدارية بأكادير، عرضت فيه أنها توصلت بإعلان بالضريبة وأمر بالتحصيل تحت عدد 12 مكرر برسم سنة 2002 يخص الضريبة على الشركات بالرغم من كونها لا تدخل ضمن الأشخاص الملزمين طبقا للمادة الثانية من قانون 86-24، ومن أن نشاطها منظم بظهير 1993/09/10 المتعلق بمهنة المحاماة وقانونها الداخلي الذي يجعلها لا تهدف إلى الربح، ملتمسة بطلان الأمر بالتحصيل مع ما يترتب على ذلك قانونا، فأصدرت المحكمة الإدارية حكما قضى بالاستجابة للطلب فألغته محكمة الاستئناف الإدارية وحكمت بعد التصدي برفض الطلب بمقتضى قرارها المطعون فيه.

في شأن الفرع الأول والثاني والثالث من الوسيلة الأولى مجتمعتين:

حيث تنعى الطاعنة على القرار المطعون فيه خرق قانون المسطرة، بدعوى أن الاستئناف قدم من طرف المطلوبة في مواجهة جمعية هيئة المحامين لدى محكمة الاستئناف بأكاير وهي لم تكن طرف في الدعوى التي قدمت من طرف هيئة المحامين بأكادير التي لا تعتبر جمعية حسب قانون المحاماة وأنها أثارت الدفع المذكور، غير أن القرار ساير المطلوبة لما اعتبر الأمر يتعلق بجمعية.

المملكة المغربية

كما أن ممثل المطلوبة عبد الرحمان ابيلا انتدبته نيابته من مدير الضرائب بمقتضى قراره المؤرخ في 2007/07/18، إلا أن المذكرات اللاحقة لمقال الاستئناف مرفوعة من طرف محمد الرقابي مما يشكل مخالفة للفصل 1 و33 و34 و515 من قانون المسطرة المدنية.

كذلك فإن المطلوبة قدمت مقالها الاستئنافي دون باقي الأطراف المحكوم عليها وبعنوان غير الوارد في الحكم المستأنف.

كما أنها لم يتم تبليغها بالأمر بالتخلي مما نتج عنه ضرر لها لعدم إطلاعها عليها وعلمها أن القضية أصبحت جاهزة الأمر الذي يعد خرقا للفصل 335 من قانون المسطرة المدنية يجعل القرار عرضة للنقض.

لكن، حيث إنه وطبقا لمقتضيات الفقرة 2 من الفصل 359 من قانون المسطرة المدنية فإن الخرق المسطري الذي يعد سببا للطعن بالنقض هو ذلك

الذي يكون قد أضر بالأطراف، وفي نازلة فإن إضافة صفة جمعية لهيئة المحامين الطالبة لم يترتب عليه أية جهالة بها ولا نتج لها عنه ضرر ما دامت استنفذت حقوقها في الدفاع إضافة إلى عدم تغييره لصفتها المضفاة عليها بخصوص القانون وخاصة قانون المحاماة، والتي ليس من شأن ما ورد في القرار ومقال الاستئناف من كونها جمعية أن يغير فيها، وبخصوص صفة الموقع محل المذكرات اللاحقة لمقال الاستئناف فإنه وبصرف النظر عن وجه الرأي فيه غير متوفر في قبول الاستئناف طالما أن من غير المنازع فيه أن المقال المذكور قدم من ذي صفة وأن المذكرات اللاحقة لم يتم إثارة أنها تضمنت دفعا عالم يرد في المقال المذكور أو أرفق بوثائق أثرت على نتيجة القرار، وفي شأن الأطراف التي قدمت من طرفها الطعن فإنه وبالنظر إلى كون الأمر متعلق بتراع جبائي وأن الفقرة الأخيرة من الفصل 515 من قانون المسطرة المدنية تنعى على أن الدعوى ترفع بالنسبة للمنازعات الذكورة في مواجهة مديرية الضرائب في شخص مديرها، فإن رفع مقال الاستئناف من طرف الأخيرة لوحدها يجعله مقبولا لأنها هي المتضررة فيه والطرف الأصيل فيه إضافة إلى الطالبة، وفيما يتعلق بعدم التوصل بالأمر بالتخلي فإن الطالبة لم تبين الضرر الفعلي الحاصل لها من عدم تبليغها به مما يجعل النعي غير منتج والفروع بدون أثر.

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض

في شأن الفرع الرابع من الوسيلة الأولى:

حيث تنعى الطاعنة على القرار المطعون فيه خرق الفصل 342 من قانون المسطرة المدنية، ذلك أنه لا وجود لتقرير المستشار المقرر بالملف ولعدم تضمين محاضر الجلسات ما يفيد إعفاء المستشار المقرر من تلاوة التقرير وعدم معارضة الطرفين إلى أن القضية أدرجت في المداولة لجلسة 2013/12/29 بينما تاريخ النطق هو 2012/02/23 دون وجود ما يفيد تحديدها او تأخيرها.

لكن، حيث إنه لما كان القرار متضمن لعبارة: "بناء على تقرير المستشار المقرر"، فإن ذلك يفيد وجوده وإطلاع المحكمة على وإثبات عكس ذلك يقع على مثير الدفع وهو ما يتم في النازلة، وبخصوص تلاوة التقرير فلم يعد واجبا طبقا لمقتضيات الفصل 342 من قانون المسطرة المدنية كما وقع تعديله بظهير

1993/09/10 ومن تم فإن عدم تضمين ما يفيد الإعفاء من تلاوة بمحاضر الجلسات ليس من المستلزمات الواجب الإشارة إليها فيها، وفي شأن حجز القضية للمداولة فقد تم بجلسة 2011/12/29 التي أدرجت بها القضية من المداولة لتاريخ 2012/01/26 ثم صدر القرار بجلسة 2012/02/23 مما يفيد تحديد النطق إلى الجلسة المذكورة، وأن عدم ذكر ذلك في محضر الجلسات لا يعيب القرار ما دام ليس في القانون ما يوجب ذلك مما يجعل القرار غير خارق للمقتضى المحتج بخرقه والفرع على غير أساس.

في شأن الفرع الخامس من الوسيلة الأولى:

حيث تنعى الطاعنة على القرار المطعون فيه خرق الفصل 345 من قانون المسطرة المدنية، ذلك أن الفصل المذكور نص على أنه تحمل القرارات نفس عنوان الأحكام الابتدائية والحال أن عنوان المدعى عليهم بالحكم الابتدائي هو غير ذلك الطعن بالقرار المطعون فيه بالإضافة إلى أن ذ. حسن وهبي ليس محلا للمخابرة مع الطالبة.

لكن، حيث إن المقصود بالعنوان في الفصل 345 من قانون المسطرة المدنية الذي يجعل على الفصل 50 من قانون المسطرة المدنية ليس هو عنوان الأطراف بل ما تحمله الأحكام في رأسها من عبارة "المملكة المغربية" و"باسم جلالة الملك وطبقا للقانون"، إضافة إلى أن تغيير العنوان ما بين المرحلة الابتدائية والاستئنافية جائز ما دام أن العنوان المدلى بها من ثاني مرحلة لم يكن صوريا ولا قصد به التقاضي بسوء نية، وبخصوص جعل عنوانهما بمكتب محاميها تحمل مخابرة فلم يكن له تأثير على حقوق دفاعيها طالما أن المحامي المذكور أجاب عنها مما يجعل القرار غير خارق للمقتضى المحتج بخرقه والفرع على غير أساس.

في شأن باقي الوسائل مجتمعة:

حيث تنعى الطاعنة على القرار المطعون فيه خرق القانون وقواعد مسطرية أضرت بها وانعدام التعليل وعدم الارتكاز على أساس، ذلك أنها هيئة منظمة

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض

وفق القانون مهنة المحماة وليس وفق قانون الجمعيات أو الشركات أو المنعشين العقاريين، وأنه ليس في أهدافها تحقيق الربح وأن القرار طبق عليها قانونا غير واجب التطبيق إذ أنها مخاطبة بقانون 24/86 باعتبار أن الفرض الضريبي يرجع إلى سنة 2002، إضافة إلى أن القرار اعتمد مقتضيات المادة 4 من القانون المذكور والحال أنها أسست دعواه على المادة فيه، مما يعد تحويرا للطلب ومس بقاعدة عدم رجعية القوانين لما طبق نصا لاحقا عن واقعة الإلزام بالضريبة علاوة عن فهمه الخاطئ لمفهوم المؤسسات العامة ولعدم استهداف الربح، إذ أنها ليست مؤسسة عمومية ولا جمعية ولا تهدف إلى تحقيق الربح الذي يعني الجزء من الأرباح التي يتم توزيعه على المساهمين بعد المصادقة على حسابات السنة المالية وهو ما لم تفعله بل إنها خصصت العوائد لمشروع دار المحامي المخصصة لفائدة صندوق التقاعد.

كما أن القرار تجاوز قاعدة ألا ضريبة بدون نص وقاعدة التفسير الضيق للنص الضريبي ما دام أنها لم تكن طبقا لقانون المالية لسنة 2002 ضمن الملزمين بالضريبة المفروضة عليها، كذلك فإن المحكمة مصدرة القرار المطعون فيه تجاوزت إطار الدعوى الهادف إلى تسجيل أن الطالبة ليست ملزمة بالضريبة موضوع التراع إلى تأويل واعتبار أنها غير مستفيدة من الإعفاء والحال أنها لم توزع أية أرباح بل إن أساس المشروع موضوع الفرض هو خدمة صندوق التقاعد، مما يجعل القرار بما ذهب إليه عرضة للنقض.

لكن، حيث إنه بمقتضى الفقرة ب من المادة 2 من القانون 24.86 فإنه تخضع للضريبة على الشركات كذلك المؤسسات العامة وغيرها من الأشخاص المعنوية التي تقوم باستغلال أو بعمليات هادفة للحصول على ربح ومؤدى الفقرة المذكورة أن الضريبة على الشركات تفرض ليس على الشركات المنصوص عليها في المادة 2 المذكورة فقط بل كذلك على الأشخاص المعنوية التي تقوم باستغلال أو بعمليات هادفة للحصول على ربح، ومفهوم الربح يتحقق إذا قام شخص معنوي بصرف النظر عن نوعه بعملية أو عمليات من أجل الحصول

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
خزانة قضاء النقض

على الربح دون الالتفات عن وجه تخصيص الربح المذكور وما إذا كان مخصصا لأهداف اجتماعية أو غيرها ولا علاقة لتوزيع الأرباح على الأعضاء بتحققه إذ لأن التوزيع المذكور ليس من شروط فرض الضريبة على الشركات، والمحكمة مصدرة القرار المطعون فيه التي عللت ما انتهت إليه من كون الطالبة مخاطبة بالضريبة على الشركات بما جاءت به من أن: "القانون رقم 24.86" حسبما وقع تعديله إلى حدود 2002 ينص في مادته الثانية على أنه تخضع الضريبة على الشركات الأشخاص المعنوية التي تقوم باستغلال أو بعمليات هادفة للحصول على الربح..، وأن الطالبة حسب الثابت من وثائق الملف عمدت إلى بناء عمارة من ستة طوابق وتفويت مشتملاتها من شقق سكنية ومحلات تجارية ومكاتب مهنية عن طريق البيع والكراء للأغيار وأدت واجب الضريبة على القيمة المضافة، ومن تم تكون قد مارست نشاطا مدرا للربح يتعلق بنفس المنتوج ذو الطابع الربحي الذي يتعاطاه فاعلون اقتصاديون آخرون في نفس الميدان وبنفس شروط التسويق الاقتصادي تكون قد سايرت المقتضيات المذكورة بإبرازها بأن الطالبة وباعتبارها شخصا معنويا قد قامت بعملية بناء عمارة وقامت بتفويت مشتملاتها بالبيع والكراء للأغيار وهو فعل حققت منه ربحا يجعلها خاضعة للضريبة على الشركات ولا يؤثر في ذلك تخصيص تلك الأرباح لأهداف اجتماعية، لأن الواقعة المنشئة للضريبة المذكورة هو هدف الحصول على الربح في العملية وليس وجه صرف تلك الأرباح، أما ما جاء بالقرار من كونها جمعية وصف بصرف النظر عن وجه الرأي فيه غير مؤثر في نتيجة ما ذهب إليه لأن الفقرة ب من الفصل 2 من القانون أعلاه لم تربط الضريبة بصفة الجمعية بل بتوفر من قام بالعمليات المنصوص عليها فيها بصفة الشخص المعنوي وهي مسألة لا تنازع المطلوبة في توافرها فيها، كما أن ما جاء فيه من أنها لا تستفيد من الإعفاء ليس تحويرا لطلب إذ أن الإعفاء لا يكون إلا لمن له صفة الملزم، وأن المحكمة لما اعتبرت أن الطالبة لا تستفيد من الإلزام تكون قد أثبت لها صفة الملزمة وتحققت من عدم استفاد منها من شروط الإعفاء مما يجعل قرارها قد طبق النص الواجب التطبيق وليس نصا لاحقا، وبالتالي لم يخرق المقتضيات المحتج

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض

بخرقها وجاء مرتكزا على أساس ومعللا بما فيه الكفاية والوسائل على غير أساس.

لـــهـــذه الأســـبـــاب

قضت محكمة النقض برفض الطلب.

الرئيس: السيد محمد منقار بنيس – **المقرر:** السيد عبد السلام الوهابي – **المحامي العام:** السيد حسن تايب.

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض