

# Exonération fiscale : l'ambiguïté d'une loi sur son fait générateur doit profiter au contribuable (Cass. adm. 2000)

Identification			
<b>Ref</b> 18027	<b>Juridiction</b> Cour de cassation	<b>Pays/Ville</b> Maroc / Rabat	<b>N° de décision</b> 95
<b>Date de décision</b> 19/10/2000	<b>N° de dossier</b> 1288/4/1/1999	<b>Type de décision</b> Arrêt	<b>Chambre</b> Administrative
Abstract			
<b>Thème</b> Contentieux Fiscal, Fiscal		<b>Mots clés</b> مدخول الكراء, Exonération fiscale, Fait générateur de l'avantage fiscal, Impot général sur le revenu, Incitations à l'investissement immobilier, Interprétation de la loi fiscale, Interprétation en faveur du contribuable, Non-rétroactivité de la loi fiscale, Permis d'habiter, Droit acquis, Permis de construire, إعفاء ضريبي, تشجيع الاستثمارات العقارية, تفسير النص, رخصة البناء, الضريبي الغامض, تفسير النص لصالح الملزم, حق مكتسب, رخصة البناء, Revenus locatifs, Ambiguïté du texte fiscal	
<b>Base légale</b>		<b>Source</b> Revue : قضاء الغرفة الإدارية بالمجلس الأعلى في مجال الضرائب والتحصيل   N° : 9   Année : 2005	

## Résumé en français

En présence d'une loi fiscale ambiguë, son interprétation doit se faire en faveur du contribuable. La Cour Suprême applique ce principe pour trancher un litige relatif au point de départ d'une exonération d'Impôt Général sur le Revenu pour des revenus locatifs.

Le conflit opposait le contribuable, qui se prévalait de la date du permis de construire (1985) pour bénéficier de l'exonération longue prévue par la loi n° 2.80, à l'administration fiscale, qui retenait la date du permis d'habiter (1990) pour appliquer un régime postérieur moins favorable.

La haute juridiction, relevant l'imprécision de la loi n° 2.80 quant au fait générateur de l'avantage fiscal, juge que l'obtention du permis de construire a cristallisé un droit acquis au profit du redevable. Ce droit, né sous l'empire de la loi la plus favorable, lui garantit le bénéfice de l'exonération jusqu'à son terme légal en 1996.

Dès lors, ce droit acquis ne pouvant être remis en cause rétroactivement par un texte postérieur, l'imposition était infondée et son annulation est définitivement confirmée.

## Résumé en arabe

– تدابير تشجيع الاستثمارات العقارية – القانون رقم 2.80 – نقطة انطلاق سريان الإعفاء.

1- طبقا للقانون رقم 2.80 المتعلق بتدابير تشجيع الاستثمار العقاري الذي صدر بتنفيذه ظهير 8-4-1981، يعفى كل منزل يبنيه الشخص الطبيعي إما للسكنى أو البيع أو الكراء من الضرائب المنصوص عليها في هذا القانون . ويستمر الإعفاء إلى غاية 31/12/96 بالنسبة للبناءات الجديدة التي تم تشييدها بعد تاريخ 20 غشت 1980.

2- عدم تحديد القانون المذكور لنقطة سريان مدة الإعفاء هل هو تاريخ رخصة البناء أو تاريخ رخصة السكن يجعل المنزل المرخص ببنائه بتاريخ 7/1/1985 مشمولاً بالإعفاء المذكور إعمالاً لمبدأ تفسير النص الضريبي الغامض لصالح الملمزم.

## Texte intégral

قرار عدد 95، المؤرخ في 19/10/2000، الملف الإداري عدد 1288/4/1/1999

باسم صاحب الجلالة

وبعد المداولة طبقا للقانون .

في الشكل :

حيث إن السيد وزير المالية استأنف الحكم الصادر عن المحكمة الإدارية بفاس بتاريخ 16/6/1999 في الملف عدد 123/98 وان هذا الاستئناف داخل الأجل القانوني ووفق الشروط المتطلبة قانونا لقبوله شكلا.

في الجوهر:

حيث يؤخذ من الوثائق ومن بينها الحكم المستأنف أعلاه أن السيد التهامي بن أحديش طلب إلغاء الضريبة العامة على الدخل ذات الجدول عدد 110.139.16 لسنة 1996 ومبلغها 904.14 درهم مستندا في طلبه إلى إن وعاء هذه الضريبة احتسب ضمنه مدخول الكراء المتحصل من منزله رقم 20 بطريق عين الشقف بفاس وقد بناه في إطار تعاونية هي المسماة المغريزي بعد أن حصل على رخصة البناء بتاريخ 7/1/1985 ورخصة السكنى بتاريخ 7/2/1990 وأن مدخول كراء المنزل المذكور يستفيد من الإعفاء المقرر بناء على القانون رقم 2.80 الصادر في 6/4/1981 المتعلق بتشجيع الاستثمارات العقارية وبعد الإجراءات قضت المحكمة بإلغاء الضريبة المطعون فيها في شقها المتعلق بمدخول كراء المنزل المذكور.

وحيث إن السيد وزير المالية يتمسك بأن المنزل الذي يدر المدخول التي احتسبت في أساس الضريبة العامة على الدخل لم يتم الانتهاء من بنائه في 7/1/1985 حسب رخصة السكنى المدلى بها غير أن المحكمة اعتمدت على تاريخ رخصة البناء الذي هو 7/1/1985 فكانت المدخول الكرائية خاضعة للقانون رقم 17.1989 حول الضريبة العامة على الدخل ولا سيما الفصل 84 منه الذي يعفى المدخول الناشئة على المباني الجديدة أو المباني المضافة خلال مدة ثلاث سنوات الموالية للسنة التي انتهى فيها البناء وليس من تاريخ رخصة البناء وبالفعل فإن المستأنف عليه استفاد من الإعفاء المذكور إلى غاية سنة 1993 فكان خاضعا للضريبة المذكورة عن سنة 1996 موضوع النزاع.

لكن حيث انه بالرجوع إلى مقتضيات القانون المتمسك به من طرف المدعى المستأنف عليه وهو القانون رقم 2.80 المتضمن لتدابير

تتعلق بتشجيع الاستثمار العقاري الذي صدر بتنفيذه ظهير 8/4/1981 يتبين أن من التدابير التي أوردتها الإعفاء الضريبي لكل منزل يبنيه الشخص الطبيعي إما للسكنى أو للبيع كراء (الفصل 1) وشمل الإعفاء مجموعة من الضرائب وبالذات الضريبة الحضرية (الفصل 3) وضريبة الربح المهني (الفصل 5) وهي التي حلت محلها الضريبة العامة على الدخل بالنسبة للأشخاص الطبيعيين وحدد القانون المذكور مدة الإعفاء المشار إليه كما يلي: يستمر الإعفاء إلى غاية 31/12/1996 بالنسبة للبناءات الجديدة والمضافة التي تم تشييدها بعد تاريخ 20 غشت 1980 حسب الفصل الثاني الذي لم يحدد نقطة انطلاق هذا التاريخ هل هي رخصة البناء أم رخصة السكنى. وحيث أن المحكمة عندما اعتبرت أن المنزل الذي حصل على رخصة البناء بتاريخ 7/1/1985 يكون داخل الفترة المشمولة بالإعفاء المنصوص عليه في القانون رقم 2.80 المشار إليه تكون قد استعملت عن صواب مبدأ تفسير النص الضريبي الغامض لصالح الملزم بالضريبة وكان من حق المدعى المستأنف عليه أن يتمسك بأنه اكتسب الحق في الإعفاء الضريبي موضوع النزاع إلى غاية نهاية سنة 1996 عملاً بالقانون المذكور الذي لم يصدر أي نص بنسخة أو تعديله إلى غاية صدور ظهير 17/8/1985 بالمصادقة على القانون رقم 15.85 بعد أن أصبح المستأنف عليه مكتسباً للحق في الإعفاء لصدور رخصة البناء بتاريخ 7/1/1985 في ظل القانون السابق ولم يكن هناك ما يسمح بإضافة الدخل الكرائي للمستأنف عليه في حساب أساس الضريبة العامة على الدخل المفروضة عليه عن سنة 1996 مما يجعل ما أثير بدون أساس .

## لهذه الأسباب

قضى المجلس الأعلى بتأييد الحكم المستأنف .

وبه صدر الحكم وتلي في الجلسة العلنية المنعقدة بالتاريخ المذكور أعلاه بقاعة الجلسات العادية بالمجلس الأعلى بالرباط وكانت الهيئة الحاكمة متركبة من رئيس الغرفة الإدارية السيد مصطفى مدرع والمستشارين السادة : احمد حنين – أطاع الله عبد الحليم – جسوس عبد الرحمان – الحراق نزيهة وبمحضر المحامي العام السيد الشرقاوى سابق وبمساعدة كاتب الضبط السيد منير العفاط.