

L'exonération fiscale générale accordée aux biens habous ne s'étend pas à la taxe judiciaire due pour l'introduction d'une action en contentieux fiscal (Cass. adm. 2026)

| Identification | | | |
|--|---|--|----------------------------------|
| Ref 82414 | Juridiction Cour de cassation | Pays/Ville Maroc / Rabat | N° de décision 224/2 |
| Date de décision 17/02/2026 | N° de dossier 2024/2/4/2484 | Type de décision Arrêt | Chambre Administrative |
| Abstract | | | |
| Thème Contentieux Fiscal, Fiscal | | Mots clés Taxe sur les services communaux, Taxe judiciaire, Rejet, Recours de pleine juridiction, Recevabilité de l'action, Interprétation stricte de la loi fiscale, Exonération fiscale, Contentieux fiscal, Code des habous, Biens Habous | |
| Base légale Article(s) : 2 - 10 - Dahir portant loi n° 1-84-13 du 2 chaabane 1404 (27 avril 1984) relatif à la perception des taxes judiciaires. Article(s) : 151 - Dahir du 18 chaabane 1331 (21 juillet 1913) sur l'organisation des habous publics | | Source Non publiée | |

Résumé en français

Les litiges relatifs à l'assiette et au recouvrement de l'impôt, qui tendent à contester le bien-fondé et l'étendue de l'obligation fiscale, relèvent du contentieux de pleine juridiction. En conséquence, l'action y afférente est soumise au paiement de la taxe judiciaire, sauf exemption expresse prévue par la loi.

L'exonération fiscale générale prévue par l'article 151 du Code des habous en faveur des biens de mainmorte ne s'étend pas à cette taxe judiciaire, qui obéit à un régime juridique distinct. Les exemptions fiscales, d'interprétation stricte, ne peuvent être étendues par analogie à des taxes de nature procédurale.

Texte intégral

محكمة النقض، الغرفة الإدارية والغرفة المدنية، القرار عدد 2/224، المؤرخ في 17 فبراير 2026، ملف إداري عدد 2024/2/4/2484

وبعد المداولة طبقاً للقانون:

حيث يستفاد من أوراق الملف، ومن القرار المطعون فيه بالنقض المشار إلى مراجعه أعلاه، أن المدعية (طالبة النقض) تقدمت بتاريخ 15 يناير 2021 بمقال أمام المحكمة الإدارية بفاس عرضت فيه أنها فوجئت بإشعارين ضربيين صادرين عن قابض فاس البطحاء وقابض فاس المرينيين، تم بموجبهما مطالبتها بأداء رسم الخدمات الجماعية برسم السنوات 1985 و 1987 و 1989 و 2000 إلى 2019، وتمسكت بكونها معفاة من أداء الرسم القضائي على مقال الدعوى طبقاً للمادة 151 من مدونة الأوقاف، وكذا النصوص العامة، وبكون الجداول المفروضة غامضة ومبهمّة، وذلك مخالف للمادة 32 من القانون رقم 47.06 المتعلق بجبايات الجماعات المحلية وأنها معفاة من أي فرض ضريبي طبقاً للمواد 22 و 34 من القانون المذكور، وأن الرسم محل الطعن قد طاله التقادم المنصوص عليه في المادة 123 من مدونة تحصيل الديون العمومية، ولم يتم احترام إجراءات التحصيل، والتمست الحكم بإلغاء رسم الخدمات الجماعية ورسم السكن موضوع مسطرة التحصيل المفروضة على نظارة أوقاف فاس لعدم مشروعيتها ولمخالفتها للقانون والحكم بالتشطيب على الجداول الضريبية الصادرة في حق الأوقاف العامة، وبإلغاء كافة إجراءات التحصيل لعدم مشروعيتها بما يترتب عن ذلك من آثار قانونية، وبتقادم الرسوم المطالبة بها والحكم بالتعويض لفائدة الأوقاف لجبر الضرر الناتج عن تعرضها عن تنفيذ الأحكام، وبعد جواب المدير العام للضرائب والخازن العام للمملكة وقابض فاس البطحاء وقابض فاس المرينيين بواسطة نائبيهم السيد الخازن الجهوي بفاس، وتمايم الإجراءات المسطرية، قضت المحكمة بعدم قبول الطلب شكلاً مع إبقاء الصائر على رافعه. استأنفته وزارة الأوقاف والشؤون الإسلامية، وبعد تمام الإجراءات، قضت محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط بتأييد الحكم المستأنف، وهو القرار المطعون فيه بالنقض.

في وسيلتي الطعن مجتمعين:

حيث تعيب الطاعنة القرار المطعون فيه في الوسيلة الأولى بخرق مقتضيات الفصلين 117 و 118 من دستور المملكة، بدعوى حصره المنازعات الضريبية في دعاوى القضاء الشامل دون قضاء الإلغاء، وللخرق الجسيم للقانون وعدم الإرتكاز على أساس قانوني لاستبعاده موضوع الدعوى من قضاء الإلغاء وإدراجه في إطار القضاء الشامل، رغم أنها تنازع في مشروعية قرار الفرض الضريبي لكونها معفاة قانوناً وغير ملزمة بأداء هذه الضرائب انطلاقاً من النصوص الصريحة التي تعفيها من الضرائب موضوع الدعوى ومن جميع الرسوم لا سيما المادة 151 من مدونة الأوقاف والمادة 3 من القانون 89.37 المتعلق بالضريبة الحضرية، والمادة 27 من القانون 89.30 المحدثة بموجبها الضرائب المستحقة للجماعات المحلية وهيئاتها، والقانون 47.06 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.07.203 الصادر بتاريخ 2007/11/30 المتعلق بجبايات الجماعات المحلية الذي استثنى بمقتضى مادته 22 الأوقاف من الخضوع لرسم السكن الذي حل محل الضريبة الحضرية، كما استثنى أيضاً المادة 34 الأوقاف من الخضوع لرسم الخدمات الجماعية الذي حل محل رسم النظافة، ومنشور السيد رئيس الحكومة عدد 2016/8 الصادر بتاريخ 2016/03/18، والمحكمة لم تكيف النزاع تكييفاً سليماً مع القوانين المنظمة لها. وفي الوسيلة الثانية بسوء التعليل الموازي لانعدامه بدعوى استبعاد طلباتها المحصورة في الفرض الضريبي، واعتبار المنازعة الضريبية تدخل ضمن دعاوى القضاء الشامل وليس ضمن قضاء الإلغاء دون دراسة وتحليل الظروف المحيطة بالملف، وإصرار مديرية الضرائب على خرق القانون وهو المعطى الذي أغفلته المحكمة، معتبرة أن الإعفاء المنصوص عليه في المادة 151 من مدونة الأوقاف لا يشمل الرسوم القضائية، وتعيبه كذلك بتناقض المحكمة حول إعفاءها من أداء الرسم القضائي، وأن الغاية هي الإعفاء التام للأوقاف العامة من أي تحمل ذات طبيعة جبائية والحكم بعدم قبول الدعوى لعدم أداء الرسوم القضائية فيه خرق للقانون الواجب التطبيق.

لكن، حيث إن المنازعات الضريبية، وإن اتخذت شكل الطعن في قرارات صادرة عن الإدارة الجبائية، فإنها ترمي في جوهرها إلى مناقشة أساس الإلتزام الضريبي ومدى استحقاقه وتحديد نطاقه، الأمر الذي يجعله يندرج ضمن اختصاص القضاء الشامل، بما يخول للقاضي سلطة فحص عناصر الوعاء الضريبي وتقدير المبالغ المستحقة، وليس مجرد مراقبة مشروعية القرار الإداري من زاوية الإلغاء، مما يكون معه تكييف المحكمة للنزاع على هذا النحو مرتكزاً على أساس قانوني سليم. وهذا التكييف تترتب عنه خضوع الدعوى لأحكام المصاريف القضائية المقررة بمقتضى الملحق رقم 1 من الظهير الشريف بمثابة قانون المالية لسنة 1984 المتعلق بالمصاريف القضائية في القضايا المدنية والتجارية والإدارية، كما وقع تغييره وتتميمه، والتي تقضي باستيفاء رسم قضائي عن كل دعوى تُعرض على القضاء، ما لم يرد نص صريح يقضي بالإعفاء، كما أن الفصلين 2 و 10 من نفس القانون حددا بشكل حصري المستفيدين من الإعفاء من أداء الرسم القضائي، ولم يرد ضمنها مقالات الدعاوى التي تتقدم بها الأوقاف، وبالتالي تظل غير معفية من أداء الرسم القضائي، فضلاً أنه بخصوص نطاق الإعفاء المنصوص عليه في المادة 151 من مدونة الأوقاف، فإن مدلول هذا المقتضى ينصرف إلى الأعباء ذات الطبيعة الجبائية المرتبطة بالتصرفات والأعمال والعمليات التي تباشرها، دون أن يمتد إلى الرسوم القضائية التي تخضع لنظام قانوني خاص ومستقل، ولا يشملها الإعفاء إلا بنص صريح، اعتباراً لكون الإعفاءات تفسر تفسيراً ضيقاً ولا يجوز التوسع فيها أو القياس عليها.

والمحكمة لما رتبت على عدم أداء الرسم القضائي عدم قبول الدعوى، تكون قد طبقت المقتضيات القانونية التطبيق الصحيح، وأقامت قضاءها على تعليل كاف وسائغ، فجاء قرارها غير مشوب بخرق القانون أو انعدام التعليل، والوسيلتين على غير أساس.

Version française de la décision

Cour de cassation, Chambre administrative et Chambre civile, Arrêt n° 2/224, en date du 17 février 2026, Dossier administratif n° 2024/2/4/2484

Après en avoir délibéré conformément à la loi :

Attendu qu'il ressort des pièces du dossier et de l'arrêt attaqué par le pourvoi, dont les références sont susmentionnées, que la demanderesse (demanderesse au pourvoi) a saisi, le 15 janvier 2021, le Tribunal administratif de Fès d'une requête dans laquelle elle exposait avoir été surprise par deux avis d'imposition émis par le percepteur de Fès-Batha et le percepteur de Fès-Mriniyine, lui réclamant le paiement de la taxe sur les services communaux au titre des années 1985, 1987, 1989 et de 2000 à 2019 ; qu'elle a soutenu être exonérée du paiement de la taxe judiciaire sur sa requête introductive d'instance, conformément à l'article 151 du Code des Habous ainsi qu'aux textes de portée générale ; que les rôles d'imposition étaient vagues et ambigus, en violation de l'article 32 de la loi n° 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales ; qu'elle était exonérée de toute imposition en vertu des articles 22 et 34 de ladite loi ; que la taxe contestée était atteinte par la prescription prévue à l'article 123 du Code de recouvrement des créances publiques ; et que les procédures de recouvrement n'avaient pas été respectées. Elle a sollicité du tribunal de prononcer l'annulation de la taxe sur les services communaux et de la taxe d'habitation faisant l'objet de la procédure de recouvrement engagée à l'encontre de la Nadara des Habous de Fès pour illégalité et violation de la loi, d'ordonner la radiation des rôles d'imposition émis à l'encontre des Habous publics, d'annuler l'ensemble des procédures de recouvrement pour illégalité, avec toutes les conséquences de droit qui en découlent, de constater la prescription des taxes réclamées et de condamner l'administration à verser une indemnité aux Habous en réparation du préjudice résultant des saisies-arrêts pratiquées sur l'exécution des jugements. Après la réponse du Directeur

général des impôts, du Trésorier général du Royaume, du percepteur de Fès-Batha et du percepteur de Fès-Mriniyine, par l'intermédiaire de leur représentant, Monsieur le Trésorier régional de Fès, et l'accomplissement des formalités de procédure, le tribunal a déclaré la demande irrecevable en la forme, en laissant les dépens à la charge de la demanderesse. Le ministère des Habous et des Affaires islamiques a interjeté appel de ce jugement. Après l'accomplissement des formalités de procédure, la Cour d'appel administrative de Rabat a confirmé le jugement entrepris, par l'arrêt qui fait l'objet du présent pourvoi en cassation.

Sur les deux moyens de cassation réunis :

Attendu que la demanderesse au pourvoi fait grief à l'arrêt attaqué, dans le premier moyen, de la violation des dispositions des articles 117 et 118 de la Constitution du Royaume, au motif qu'il aurait limité les contentieux fiscaux au seul contentieux de pleine juridiction à l'exclusion du contentieux de l'annulation, ainsi que d'une violation grave de la loi et d'un défaut de base légale, pour avoir écarté l'objet du litige du contentieux de l'annulation et l'avoir rattaché au contentieux de pleine juridiction, alors même qu'elle conteste la légalité de la décision d'imposition au motif qu'elle est légalement exonérée et non tenue au paiement de ces impôts en vertu de dispositions expresses qui l'exonèrent des impôts en cause et de toutes les taxes, notamment l'article 151 du Code des Habous, l'article 3 de la loi n° 37-89 relative à la taxe urbaine, l'article 27 de la loi n° 30-89 instituant des impôts au profit des collectivités locales et de leurs groupements, et la loi n° 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales, promulguée par le Dahir n° 1-07-203 du 30 novembre 2007, qui a exclu en son article 22 les Habous de l'assujettissement à la taxe d'habitation qui a remplacé la taxe urbaine, et qui a également exclu en son article 34 les Habous de l'assujettissement à la taxe sur les services communaux qui a remplacé la taxe d'édilité, ainsi que la circulaire de Monsieur le Chef du gouvernement n° 8/2016 du 18 mars 2016 ; et que la cour n'a pas correctement qualifié le litige au regard des lois qui le régissent. Dans le second moyen, elle lui reproche une motivation erronée équivalant à un défaut de motivation, au motif qu'il a écarté ses demandes, limitées à l'imposition, en considérant que le contentieux fiscal relevait du contentieux de pleine juridiction et non du contentieux de l'annulation, sans examiner ni analyser les circonstances de l'espèce, et que la Direction des impôts persistait à violer la loi, ce que la cour a ignoré, en considérant que l'exonération prévue à l'article 151 du Code des Habous ne couvrirait pas les taxes judiciaires. Elle lui reproche également la contradiction de la cour quant à son exonération du paiement de la taxe judiciaire, et soutient que l'objectif est l'exonération totale des Habous publics de toute charge de nature fiscale, et que le fait de déclarer la demande irrecevable pour non-paiement des taxes judiciaires constitue une violation de la loi applicable.

Mais attendu que les contentieux fiscaux, bien qu'ils prennent la forme d'un recours contre des décisions de l'administration fiscale, visent en substance à débattre du fondement de l'obligation fiscale, de son exigibilité et à en déterminer la portée, ce qui les fait relever de la compétence du juge de pleine juridiction, lequel dispose du pouvoir d'examiner les éléments de l'assiette de l'impôt et d'apprécier les montants dus, et non simplement de contrôler la légalité de la décision administrative sous l'angle de l'annulation ; par conséquent, la qualification du litige par la cour en ce sens repose sur une base légale solide. De cette qualification découle l'assujettissement de l'action aux dispositions relatives aux frais de justice, prévues par l'annexe 1 du Dahir portant loi de finances pour l'année 1984 relative aux frais de justice en matière civile, commerciale et administrative, tel que modifié et complété, qui impose la perception d'une taxe judiciaire pour toute action portée devant les tribunaux, sauf disposition légale expresse prévoyant une exonération. En outre, les articles 2 et 10 de la même loi ont limitativement énuméré les bénéficiaires de l'exonération du paiement de la taxe judiciaire, parmi lesquels ne figurent pas les requêtes présentées par les Habous, qui demeurent par conséquent non exonérés du paiement de ladite taxe. De plus, s'agissant de la portée de l'exonération prévue à l'article 151 du Code des Habous, le sens de cette disposition s'applique aux charges de nature fiscale liées aux actes, opérations et

transactions qu'ils effectuent, sans s'étendre aux taxes judiciaires, lesquelles sont soumises à un régime juridique propre et distinct et ne peuvent être couvertes par l'exonération qu'en vertu d'une disposition expresse, étant donné que les exonérations sont d'interprétation stricte et ne sauraient faire l'objet d'une interprétation extensive ou d'une application par analogie. La cour, en fondant l'irrecevabilité de la demande sur le non-paiement de la taxe judiciaire, a fait une correcte application des dispositions légales et a fondé sa décision sur une motivation suffisante et pertinente. Son arrêt n'est donc entaché ni de violation de la loi ni de défaut de motivation, et les deux moyens sont dénués de fondement.