

قرار محكمة النقض

رقم 1/204

الصادر بتاريخ 15 مارس 2018

في الملف الإداري رقم 2016/2/4/3309

باسم جلالة الملك وطبقا للقانون

بناء على المقال المرفوع بتاريخ 2016/07/26 من طرف الطالبة المذكورة أعلاه، الرامي إلى نقض القرار رقم 1359 الصادر عن محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط بتاريخ 2016/03/31 في الملف عدد 2016/7209/125

وبناء على مذكرة الجواب المدلى بها بتاريخ 2017/06/22 من طرف المطلوب ضده النقض بواسطة نائبي الأستاذ (ا.ق) والرامية إلى التصريح برفض الطلب.



وبناء على الأوراق الأخرى المدلى بها في الملف.

وبناء على قانون المسطرة المدنية المؤرخ في 28 شتنبر 1974.

وبناء على الأمر بالتخلي والإبلاغ الصادر في 2018/03/01

وبناء على الإعلام بتعيين القضية في الجلسة العلنية المنعقدة بتاريخ 2018/03/15.
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض

وبناء على المناداة على الطرفين ومن ينوب عنهما وعدم حضورهم.

وبعد تلاوة المستشار الموقرة السيدة سلوى الفاسي الفهري تقريرها في هذه الجلسة والاستماع إلى مستنتاجات المحامي العام السيد حسن تايب.

وبعد المداولة طبقا للقانون:

حيث يستفاد من أوراق الملف و من القرار المطعون فيه رقم 1359 الصادر عن محكمة الاستئناف الادارية بالرباط بتاريخ 2016/03/31 في الملف عدد 2016/7209/125 أن (م.ع.ض) تقدمت بتاريخ 2014/11/13 بمقال افتتاحي أمام المحكمة الادارية بالرباط عرضت فيه بواسطة المدير الجهوي للضرائب بطنجة أن شركة "س.ل" تمارس نشاط الإنعاش العقاري خضعت محاسبتها لمسطرة الفحص أسفرت عن وجود إخلالات جسيمة برسم السنوات 2008 إلى 2011 يترتب عنه إعادة تأسيس رقم اعمالها للفترة المشمولة بالفحص بناء على المعطيات المتوفرة لدى الإدارة فتم الطعن في التصحيحات المذكورة امام اللجنة المحلية لتقدير الضريبة التي اتخذت مقررًا باستبعاد جزئي لمجموع التصحيحات المدخلة من طرف الإدارة فتم الطعن في مقررهما من الطرفين أمام اللجنة الوطنية للنظر في الطعون المتعلقة بالضريبة التي أيدت

مقرر اللجنة المحلية وهو القرار موضوع الطعن الحالي من جهة لكون اللجنة مصدرته بالرغم من إقرارها بالطابع غير القانوني للمحاسبة الممسوكة من طرف الملمزمة وان إعادة تقدير لرقم الاعمال من طرف المفتش المحقق مبررا قانونيا فإنها أيدت قرار اللجنة المحلية جملة وتفصيلا بدعوى أن الإدارة لم تدل بعناصر المقارنة المعتمدة لإعادة تأسيس رقم معاملات الشركة المدعى عليها وهو تعليل يتسم بالتناقض لتجاوز اللجنة الوطنية لعناصر المقارنة التي بحوزة الإدارة والتي سبق مناقشتها خلال المسطرة التواجهية فضلا على انه وجب استبعاد عناصر المقارنة المستدل بها من طرف الشركة لفوات أجل تقديمها حسب مقتضيات المادة 120 من المدونة العامة للضرائب وأكدت على أن الثمن المعتمد من طرف الإدارة يستند إلى عناصر للمقارنة وان قرار اللجنة الوطنية أضر بمصلحة إدارة الضرائب ملتزمة بإلغاء والحكم بمشروعية الاسس المعتمدة من طرف الإدارة على مستوى الضريبة على الشركات والضريبة على عائدات الأسهم والضريبة على القيمة المضافة وبعد المقال الافتتاحي للدعوى المقدم من الشركة المدعية بواسطة نائبها والمودع بتاريخ 20/11/2014 عرضت فيه انها كمنعشة عقارية خضعت لعملية افتتاح لوضعيتها الجبائية خلال السنوات 2008-2009-2010 و2011 خلس فيها المفتش المحقق بأن الشركة لا تتوفر على محاسبة خاصة بنشاطها وبأن اثمان التفويت المصرح بها 4.500.00 درهم لا تتطابق مع الثمن المعمول به في موقع العقار وأن الثمن الحقيقي هو 6.000 درهم للمتر المربع في تاريخ الحصول على رخصة السكن فتم الطعن في الاسس المقطرة من طرف الإدارة امام اللجنة المحلية لتقدير الضريبة التي أصدرت مقررًا قضى باستبعاد الاسس المقررة من طرف الإدارة وتم الطعن فيه امام اللجنة الوطنية التي أصدرت يوم 30/04/2014 قرارها بتأييد اللجنة المحلية بخصوص التقييم وبعدم الاختصاص في طلب الخصم المتعلق بالضريبة على الشركات والضريبة على القيمة المضافة من ثمن الشراء برسم سنة 2005 المصحح من 17.668.320 درهم مقابل 14.445.800 درهم ملتزمة الشركة المدعية قبول الطلب شكلا وموضوعا بإلغاء وإبطال مضمون مقرر اللجنتين الوطنية والمحلية وتبعا لذلك التصريح بصحة محاسبتها. وبعد جواب مديرية الضرائب بمذكرة بتاريخ 17/12/2014 عرضت فيها ان قرار اللجنة الوطنية المطعون فيه قد أضر بمصالحها لأنه غير معلل واغفل تماما دفعوات المدعى عليها واستنادا إلى عناصر المقارنة التي على أساسها قام المفتش المحقق بمراجعة قيمة تفويت الشقق موضوع الخلاف تعرض الإدارة المدعى عليها مراجعها المقصلة من أجل التحقق من موضوعيتها وعكسها على واقع السوق ملتزمة رفض طلب المدعية وتبعا لذلك إلغاء القرار المذكور مع التصريح بمشروعية الاسس المعتمد من طرف الإدارة بخصوص الضريبة على الشركات والضريبة على عائدات الاسهم والضريبة على القيمة المضافة وبعد المذكرة الجوابية المقدمة من طرف نائب الشركة المدعية المؤرخة في 23/12/2014 الرامية إلى ضم الملف عدد 365/7113/2014 إلى الملف عدد 370/7113/2014 والحكم تمهيدا بإجراء خبرة مع حفظ الحق في الادلاء بالمستنتجات بعد الخبرة وبعد الحكم الصادر عن هذه المحكمة بتاريخ 23/12/2014 القاضي بضم الملف عدد 365/7113/2014 إلى الملف عدد 370/7113/2014 مع اعتبار هذا الاخير هو الاصل وبعد إجراء خبرة وبعد ضم الملفين المضمومين 370/7113/2014 و365/7113/2014 وبعد تمام الإجراءات أصدرت المحكمة الادارية

حكمها القاضي بالإلغاء الجزئي لمقرر اللجنة الوطنية المطعون فيه وذلك فيما زاد عن الاسس المحددة من طرف الخبير المحلف السيد الميلودي بن علي فاستأنف هذا الحكم من طرف (م.ع.ض) أمام محكمة الاستئناف الادارية بالرباط التي أيدته بمقتضى قرارها المطعون فيه بالنقض.

في شأن الوسيلة الوحيدة بجميع فروعها:

حيث تعيب الطاعنة القرار المطعون فيه بانعدام التعليل المتجلي بعدم مناقشة المحكمة للدفعات المتعلقة بالخبرة فقد أورد العارض عدة عيوب التي وقعت فيها الخبرة عوض أن تناقش ذلك المحكمة قد ارتأت ان تدرج تعليقات فضفاضة لا تتطرق إلى عمق الوسائل المتضمنة للعيوب التي شابتها فهي لم تناقش نظامية المحاسبة رغم انها مشوبة بعدة خروقات تستدعي حسب مقتضيات المواد 145 و213 من المدونة العامة للضرائب والمادة 23 من القانون رقم 88-9 المتعلق بالالتزامات المحاسبية الواجب على التجار العمل بها وأما حول السجلات القانونية فغن الخبير قد أشار بأنها موقعة ومؤشر عليها بتاريخ 2004/07/28 وهي فترة سابقة لسنوات الفحص 2008 إلى 2011 علما ان القانون 9/88 المتعلق بالالتزامات الواجب على التجار يشير صراحة أن السجلات يجب أن توقع ويؤشر عليها من قبل المحكمة قبل بدأ مزاولة النشاط وليس قبل بدأ الفحص وحول إتلاف وضياح ثلاثة أرباع من رأسمال الشركة فقد ارتكز أي الخبير ابتدائيا على ان ضياح ثلاث أرباع من رأسمال الشركة هي مسألة قانونية وليست جبائية وأنه ليست هناك إخلالات جسيمة التي من شأنها أن تشكل في مصداقية المحاسبة كما أدرج ان الوضعية المالية للشركة قد تحسنت خلال الفترة المعنية بالمراقبة الجبائية داخل الاجل المنصوص عليه في المادة 86 من القانون المنظم للشركات المحدودة المسؤولية بالرغم أن هذه النقطة قانونية وبالتالي لا يمكن الخبير أن يخوض فيها ووقع في تناقض كما أن الخبير أشار أن ممثل الشركة أدلى له بدليل المساطر المحاسبية المنصوص عليه في القانون رقم 99-8 المتعلق بالالتزامات الواجب على التجار فالطاعن يوضح بان تقديم المساطر المحاسبية للشركة لأول مرة امام الخبير لا يستقيم ومقتضيات المادة 213 من المدونة العامة للضرائب والمادة 23 من القانون 9-88 لكون الشركة لم تقم بالإدلاء به أثناء الفحص وأثناء المسطرة التوجيهية فإنه لا يمكن للخبير أن يطلع أو يستند في خلاصاته على دفعات لم يتم اطلاع الطرف الآخر في الدعوى خلال المسطرة التوجيهية أما فيما يخص غياب جدول التمويل فإن القرار رقم 88-9 يلزم الشركة التي يتجاوز رقم معاملاتها 10.000.000,00 درهم أن ترفق تصريحها بخصوص الضريبة على الشركات بجدول التمويل فغن تقديم ذلك وأثناء الدعوى القضائية لا يصح وضعية الشركة من هذا الخلل والذي يمثل حسب مقتضيات المادة 145 و213 من المدونة العامة كما ان الخبير ساير موقف الشركة بانه ليس هناك الخطأ الملاحظ لما يعكس الصورة الصحيحة لنشاط الشركة وللإدارة السلطة التقديرية في اعتماد الطريقة الملائمة لذلك كما أن نقص رقم المعاملات نتيجة عدم التصريح بالثمن الحقيقي للبيع اعتبر الخبير أنه لا يجوز للإدارة إعادة تقدير رقم المعاملات إلا إذا ثبت نقصان الأرقام التي وقع بها كما ان التقديرات التي اعتمدتها الإدارة في إعادة رقم المعاملات المصرح به تتراوح بين 4.500 إلى 10.890 درهم خلال الفترة

الممتدة من 2008 إلى 2011 وخلاف ذلك فقد أثبت المفتش هذا النقصان كما برر الخبير تسجيل الشركة في سجلاتها المحاسبية لمصاريف المستخدمين بان أجور مستخدميها تؤدي من صندوق السنديك ولا يحق إدراجها ضمن مصاريف الشركة غير ان هذا الاستنتاج غير صحيح فإن هذه التكلفة لم تسجل بمحاسبة الشركة وبخصوص رقم المعاملات فقد سبق للإدارة أن أدلت بعقدين لمحكمة الدرجة الأولى تتراوح قيمتهما بين 8.333,00 درهما و 10.690,00 درهم واستنادا إلى هذه العناصر المقارنة التي همت عددا من التفويطات قام المفتش المحقق بمراجعة قيمة تفويت منتج عقد بيع توثيقي بتاريخ 2008/04/17 بهم شقة واقعة بمدينة طنجة زنقة أحفير وزنقة بورتو مساحتها 60 متر مربع وعقد توثيقي بتاريخ 2008/02/12 بهم شقة بمدينة طنجة زنقة أحفير... وهكذا فان عدم مناقشة دفع الإدارة وقيام المحكمة بالمصادقة على الخبرة المنجزة بالرغم من إثارتها يجعل قرارها غير معلل وواجب النقض.

لكن، من جهة إن محكمة الموضوع لا تكون ملزمة بالجواب إلا على الدفع المؤسسة التي لو صحت لتغير وجه الرأي في الدعوى أما تلك التي لا تأثير لها على نتيجة قضاءها فلا تترتب عليها إن لم ترد عليها ومن جهة أخرى فإن تقييم الحجج يرجع لمحكمة الموضوع التي لها السلطة التقديرية في ذلك إلا من حيث التعليل الذي يجب أن يكون سائغا والمحكمة مصدرة القرار المطعون فيه التي عللته بما جاءت به من انه: ((لكن من جهة حيث لئن كانت مقتضيات المادة 213 من المدونة العامة للضرائب تجيز لإدارة الضرائب أن تحدد أساس فرض الضريبة باعتبار العناصر المتوفرة لديها في حالة إذا ما شابت حسابات سنة محاسبية أو فترة لفرض الضريبة إخلالات جسيمة من شأنها أن تشكك في قيمة الإثبات التي تكتسبها المحاسبة. فإن إعادة تقدير أساس فرض الضريبة من طرف الإدارة يبقى في جميع الأحوال خاضعا لرقابة القضاء بمناسبة بته في النزاع المعروض عليه من طرف الخاضع مع ما يقتضي ذلك بإمكانية استعانة المحكمة برأي الخبير المختص للاسترشاد برأيه في المسائل التقنية الخلافية بين طرفي النزاع حول الأسس المصرح بها وتلك المعتمدة من طرف الإدارة وان هذا التوجه أكدته الغرفة الادارية في قرارها عدد 810... ومن جهة ثانية فان محكمة اول درجة لما امرت بإجراء خبرة حسابية وبنت قضاءها عليها بما تضمنته من تعديل رقم المعاملات المصرح به فإنها تكون قد استبعدت محاسبة المستأنف عليها كما انها باعتمادها على ما أسفرت عنه الخبرة المنجزة في النازلة فإنها تكون قد أخذت بما جاء بهذه الخبرة والتي بالرجوع إليها يتبين أن الخبير قد تناول كل نقطة من النقاط المشار إليها بالوسيلة على حدة... اما بخصوص الشق الثاني من السبب المتصل بالنقص في رقم المعاملات نتيجة عدم التصريح بالثمن الحقيقي للبيع فإنه بالرجوع إلى تقرير الخبير يتبين أن الخبير وخلاف ما جاء في السبب قد قام بدراسة عقود المقارنة المستدل بها من طرف الإدارة خلال المسطرة التوجيهية وقام بمقارنتها مع الشقق التي تم بيعها من طرف الشركة المستأنف عليها فلاحظ وجود اختلاف بينهما من حيث الموقع والمساحة وذلك على النحو المفصل في الصفحة 6 و 7 من تقريره ليخلص في الاخير إلى كون ثمن البيع المصرح به من طرف الشركة هو الثمن الحقيقي)) تكون قد أجابت إجمالا على كافة ما أثير بالوسيلة ولم تخرق أي مقتضى قانوني من المقتضيات المحتج بخرقها على اعتبار انها لما استبعدت محاسبة المطلوبة فقد تأكد لها كونها مشوبة بإخلالات جسيمة تبرر إعادة تكون رقم المعاملات الشركة

المطلوبة في النقض وناقشت من خلال اعتمادها تقرير الخبرة المنجزة في إطار سلطتها التقديرية الملاحظات المنعاه على الخبرة لا سيما ما تعلق منها بقيمة التفويطات المعتمدة وعناصر التقييم فجاء بذلك قرارها مجيبا على كافة الدفوع المثارة امامها ومعللا تعليلا كافيا وسليما والوسيلة لذلك على غير أساس .

لهذه الأسباب

قضت محكمة النقض برفض الطلب وتحميل رافعه الصائر.

وبه صدر القرار وتلي في الجلسة العلنية المنعقدة بالتاريخ المذكور أعلاه بقاعة الجلسات العادية بمحكمة النقض بالرباط، وكانت الهيئة الحاكمة متركبة من رئيس الغرفة الإدارية (القسم الثاني) السيد سعد غزيول برادة رئيسا، والمستشارين السادة: سلوى الفاسي الفهري مقررة وسعاد المديني ومحمد بوغالb وأحمد البوزيدي أعضاء وبمحضر المحامي العام السيد حسن تايب، وبمساعدة كاتب الضبط السيد رشيد الزهري.



المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض