

القرار رقم 2/175
المؤرخ في 26 فبراير 2015
ملف إداري رقم 2013/2/4/311

مبدأ التواجدية في ميدان الخبرة - دراسة الوثائق وتطبيقاتها على معطيات النازلة -
لا تتطلب حضور طرفي النزاع بمجلس واحد - تبليغ نتائج الخبرة.

مبدأ التواجدية في ميدان الخبرة المنصوص عليه في الفصل 63 من ق.م.م لا
يستوجب مناقشة الوثائق والوسائل المثارة من الطرفين في جلسة واحدة أو عدة
جلسات بدليل أن المشرع نص في الفصل 63 المذكور على تحرير الخبر لمحضر أقوال
الطرفين المعبر عن أوجه الخلاف بينهما، وأن دراسة الوثائق وتطبيقاتها على معطيات
النازلة في إطار العمل الفني للخبر لا تتطلب حضور الطرفين بمجلس واحد، خاصة
وأن نتائج الخبرة وما يتم الإدلاء به للخبر تبلغ للطرفين اللذين لهما الحق في مناقشتها
من خلال مستنتاجاتها بعد الخبرة.

رفض الطلب

المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
باسم جلالة الملك وطبقا للقانون
محكمة النقض

حيث يؤخذ من أوراق الملف، ومن القرار المطلوب نقضه الصادر عن محكمة
الاستئناف الإدارية بالرباط بتاريخ 10 يوليو 2013 في الملف 9/12/632 أن المطلوب تقدم
بمقال أمام المحكمة الإدارية بالدار البيضاء عرض فيه أنه يمارس نشاط نقل المسافرين
عبر حافلات نقل الركاب، وبهذه الصفة تم إخضاع إقراراته المتعلقة بالضريبة العامة
على الدخل والضريبة على القيمة المضافة برسم السنوات من 2003 إلى 2005 إلى مراقبة
جبائية، قامت على إثرها إدارة الضرائب بتصحيحات لاعتمادها كأساس لفرض
الضريبتين المذكورتين نتيجة إخلالات في المحاسبة ووقوفها على خرق حاصل بين مبلغ
النفقات والمداخل المتحصل عليها، وبعد إحالة الملف على اللجنة المحلية قضت
بالتخلي عن جملة من التصحيحات ثم اللجنة الوطنية التي أصدرت مقررًا قضى

بالإلغاء الجزئي للتصحيحات التي أجرتها الإدارة الجبائية من خلال عدم موافقتها على إدماج بعض المداخل غير المصرح بها تقدم بطعن ضد هذا المقرر ملتصقا أساسا بالحكم بإلغاء مقرر اللجنة الوطنية المذكور واحتياطيا بصحة المحاسبة المسوكة من طرفه وبطلان الأوامر بالتحصيل، وبعد إجراء المحكمة لخبرة بواسطة الخبير (خالد) وإتمام الإجراءات صدر حكم قضى بالإلغاء الجزئي لمقرر اللجنة الوطنية الصادر بتاريخ 30 شتنبر 2010 والأوامر بالتحصيل المترتبة عنه وذلك فيما زاد عن الأسس الضريبية للضريبة العامة على الدخل والضريبة على القيمة المضافة برسم سنوات 2003، 2004 و2005 المحددة في الخبرة، استأنفته إدارة الضرائب فأيدته محكمة الاستئناف بقرارها المطعون فيه.

في شأن الوسيلة الأولى والفرع الثاني من الوسيلة الثانية مجتمعين، حيث تعيب الطالبة القرار المطعون فيه بخرق القانون خاصة الفصل 50 من ق.م.م وفساد التعليل، ذلك أن المحكمة مصدرته اكتفت في تعليل قرارها بالإحالة جملة وتفصيلا على تقرير الخبرة دون التعرض لكل الوسائل والدفع المثار ودون أن تبين الأسس التي اعتمدتها رغم أن الفصل المحتج به ينص على أن الأحكام يجب أن تكون معلة.

كما أنه لم يناقش الوسائل المثارة من طرفها ذلك أنه وحول نتائج الخبرة بخصوص التعديلات برسم الضريبة العامة على الدخل المداخل المهنية إذ أنه وبدون موجب حق عمد الخبير إلى استبعاد التصحيحات المتعلقة برقم المعاملات أساس الدخول المهنية موضوع فرض الضريبة العامة على الدخل بعللة أن المحاسبة المسوكة من طرف المطلوب في النقض لا تشوبها اخلالات جسيمة بالمعنى المحدد في المادة 213 من المدونة العامة للضرائب، غير أنه وعكس ما ذهب إليه الخبير فإن أرقام المعاملات المصرح بها من طرف المطلوب في النقض غير مفصلة بشكل دوري وشهري مما يجعلها بمثابة أخطاء جسيمة وخارجة عن قواعد المحاسبة المنصوص عليها في القانون رقم 88-9 المتعلق بالقواعد المحاسبية الواجب على التجار العمل بها، كما أن خدمات نقل الركاب المنجزة من طرف المطلوب وجب تسجيلها في دفاتر يومية مساعدة مشفوعة بالحجب والوثائق المثبتة لها من قبيل قسيمة دفاتر التذاكر المسلمة للركاب وهي الوثيقة القانونية المعمول بها والمعترف بحجيتها في قواعد المحاسبة في النازلة وهذا الإجراء المحاسبي لم يقم به المطلوب، وبالتالي

فإن رقم معاملاته معيب لكونه غير مفصل ومحاسبته مشوبة بالإخلالات الجسيمة، وفيما يخص إخفاء الحساب البنكي فقد اعتبر الخبير أن إخفاء المطلوب في النقض حساباً بنكياً مفتوحاً لدى وكالة البيضاء (فيكتور هيكو) وتابعة للتجاري (وف بنك) ليس له تأثير على رقم أعمال المطلوب، وأن عملية الإخفاء لا تمثل مخالفة خطيرة لرفض محاسبته، غير أن ما ذهب إليه الخبير لا يستند على معطى قانوني لعدة اعتبارات من بينها كون المطلوب في النقض لم يسبق له أن نازع في هذه النقطة، لكون عدم الإدلاء بالوثائق المحاسبية المرتبطة بالعمليات التي قام بتحويلها إلى الحساب البنكي غير المصرح به تعتبر من الأخطاء الجسيمة، وبخصوص الضريبة على القيمة المضافة فإن نفس الملاحظات تسري عليها، وفيما يتعلق بالوضعية الجبائية العامة فقد عمد الخبير وبدون وجه حق إلى التخلي عن مبلغ التصحيحات المتعلقة بالتسيقات التي دفعها المطلوب من أمواله الخاصة من أجل توظيفها في رأسمال شركة (غ) برسم سنتي 2003 و 2005 والإعتراف بالدين الذي أشار إليه الخبير لا مبرر له ولم يسبق ذكره أثناء المسطرة التوجيهية، وهكذا فإن المحكمة باعتمادها على تقرير الخبرة المنجزة بالرغم من العيوب التي تم سردها جعلت قرارها مجانباً للصواب عرضة للنقض.

لكن، من جهة حيث إنه بخصوص عدم صحة المحاسبة فإنه لما اعتمدت المحكمة مصدرة القرار المطعون فيه في تأييدها للحكم المستأنف تقرير الخبير الذي ضمنه مختلف التعديلات والإدماجات التي أتت بها المفتش المحقق وأقرتها اللجنة الوطنية من خلال بيان الإدماجات المعتمدة وتلك المستبعدة، فإنها تكون قد راعت كون الخبير المذكور قد أعاد حساب رقم المعاملات بخصوص السنوات التي أخضعت للمراجعة والتصحيح باستبعاد بعض الإدماجات وتأكيد البعض الآخر منها حسب التفصيل الوارد بهذا التقرير مما يعنيه ذلك من عدم الإعتداد بمحاسبة المطلوب في النقض على إطلاقها، وبالتالي إعادة تكوين رقم المعاملات استناداً إلى الأخطاء الثابتة، ومن ثم فإن إشارة المحكمة في تعليلها إلى كون محاسبة المطلوب في النقض سليمة وغير متسمة بالإخلالات الجسيمة لا أثر له على نتيجة قرارها الذي انتهى بتأييد الحكم القاضي بالمصادقة على تلك الخبرة المتضمنة لبعض الإدماجات المتنازع حولها والمقبولة سواء من طرف اللجنة الوطنية للنظر في الطعون المتعلقة بالضريبة أو من طرف الخبير في تقريره مما يبقى معه ما أثر بهذا الخصوص غير منتج وغير مؤثر. وبخصوص

المنازعة في عدم إدماج الخبر لمبلغ 42772808 درهم برسم سنة 2003 فإن المحكمة اعتمدت تقرير الخبر بهذا الشأن معللة قرارها بهذا الخصوص بما جاءت به من أن "الخبر اطلع على الوثائق المدلى بها من طرف المستأنف عليه والتي تفيد أن هذا الأخير كان يتوفر قبل الفحص على سيولة مهمة وإن الدفعات المسجلة في دائنية الحساب الجاري كانت تسبقها وتليها سحبوبات مستتجا أن المزم استعمل أمواله الخاصة التي كان يتوفر عليها في حسابه الجاري لدى شركة (غ) قبل سنة 2003 للمساهمة في الزيادة في رأسمال الشركة، وأن ما تتمسك به المستأنفة من كون المبلغ المسجل كنفقات ناتجة عن الفرق بين مبلغ الرفع من رأسمال الشركة ومبلغ الدفعات المسجلة سنة 2003 من خارج شركة (غ) لدفعها في حسابه الجاري لدى هذه الأخيرة..." وهو تعليل سائغ وله أصله الثابت ضمن وثائق الملف ولا سيما كشف الحساب الخاص بالمطلوب والذي يفيد أن معاملاته بحسابه الجاري عند بداية سنة 2003 تجاوز 40 مليون درهم، وهي مبالغ تفوق تلك المقدمة إلى شركة (غ) للمساهمة في الزيادة في رأسمالها وتعود لسنة 2002 التي لم تكن محل مراجعة، وأن المحكمة لما اعتمدت ما خلص إليه الخبر بهذا الخصوص استنادا إلى ما تم بسطه أعلاه فإنها تكون قد بنت قرارها على أساس قانوني سليم بصرف النظر عما أثارت الطاعنة من وجود اختلاف في قيمة المبلغ المتعلق بالحساب الجاري بين ما صرح به المطلوب في النقض في رسالة جوابه وبين المبلغ الذي تم دفعه للشركة من أجل الرفع من رأسمالها ما دام أن هذا المبلغ الأخير لا يتجاوز ما كان يتوفر عليه رصيد المطلوب في النقض قبل تقديم مساهمته في رأسمال الشركة المذكورة، وبخصوص الضريبة العامة برسم سنة 2005 وما تعلق منها بمبلغ 4250519 درهم المتخلى عن إدماجه من طرف الخبر فقد استندت المحكمة مصدرة القرار المطعون فيه بشأنه للقول بتأييد الحكم المستأنف إلى ما جاءت به من أن "... ما عابته المستأنفة على اعتماد الخبرة على الإقرار بالدين المدلى به من طرف المزم الذي صرح بأنه يمثل مصدر التسيقات التي قدمها لشركة (غ) خلال سنة 2005 رغم عدم توقيعه من طرف المزم والمقرض السيد (محمد.أ)، فإنه بالرجوع إلى عقد السلف بدون فائدة المدلى به من طرف الخبر أن المزم يقر فيه بمديونيته وكيفية تحديد الدين ومبلغه، وبالتالي فإنه ملزم له وأن اعتماده من طرف الخبر مبرر ما دامت المستأنفة لم تثبت صورته" وهو تعليل سائغ بالنظر إلى كون الإقرار بالدين لا يتطلب أن يكون موقعا عليه من المقرض كذلك وإنما يكفي توقيعه من طرف المقرض الذي هو في هذه النازلة

المطلوب في النقض، ولكون هذا الاعتراف مصادق على توقيعه بتاريخ سابق على إجراء الفحص الجبائي وقدم ضمن الوثائق المسلمة للجنة المحلية وناقشتها اللجنة الوطنية ولم يتم الطعن في هذه الوثيقة من طرف الطالبة بمقبول، وإنما فقط استنادا لإستنتاجات لم تدل بما يدعمها، فضلا عن أن تقييم الحجج مسألة موضوع تختص به محكمة الموضوع في إطار سلطتها التقديرية والتي لا رقابة عليها فيه من طرف محكمة النقض إلا من حيث التعليل الذي جاء سائغا ومطابقا لواقع النزاع ولتلك المستندات، مما يبقى معه ما أثير بالوسيلة على غير أساس.

في الفرع الأول من الوسيلة الثانية، حيث تعيب الطاعنة القرار المطعون فيه بفساد التعليل، ذلك أن المحكمة مصدرته لم تجب على انعدام شرط التواجهية في الخبرة المنجزة طبقا للفصل 63 من ق.م.م إذ إنه بالرجوع إلى تقرير الخبرة يتبين أن الخبير اكتفى بتصريحات الأطراف المطلوبة في النقض ويمثل إدارة الضرائب وبذلك فهي معيبة، فأقوال المطلوب في النقض والوثائق المدلى بها من طرفه والمضمنة بالتقرير لم تكن محل مناقشة بين الطرفين والخبير في جلسة وحيدة، وكان لزاما على الخبير تخصيص عدة جلسات من أجل بسط وعرض ومواجهة طرفي النزاع بكل النقط العالقة وبكل الوسائل المقدمة من هذا الطرف أو ذاك، وبما أن الخبير لم يقيم بذلك فخبيرته لم تكن تواجيهية وهي بذلك باطلة.

لكن، حيث إن التواجهية في ميدان الخبرة المنصوص عليها في الفصل 63 من ق.م.م لا تستوجب مناقشة الوثائق والوسائل المثارة من الطرفين في جلسة واحدة أو عدة جلسات بدليل أن المشرع نص في الفصل 63 على تحرير الخبير لمحضر أقوال الطرفين المعبر عن أوجه الخلاف بينهما، وأن دراسة الوثائق وتطبيقها على معطيات النازلة في إطار العمل الفني للخبير لا تتطلب حضور الطرفين بمجلس واحد، خاصة وأن نتائج الخبرة وما يتم الإدلاء به للخبير تبلغ للطرفين اللذين لهما الحق في مناقشتها من خلال مستنتاجاتها بعد الخبرة، والمحكمة مصدرة القرار المطعون فيه لما ردت الدفع المثار بهذا الخصوص بما جاءت به من أن الخبير استدعى الأطراف وفق مقتضيات الفصل 63 من ق.م.م وأن المستأنفة توصلت بالإستدعاء لحضور عملية الخبرة بتاريخ 01 دجنبر 2011، كما أنها كانت ممثلة في الخبرة من طرف السيدة (تورية. ل)، كما أن

الوثائق المدلى بها من الطرفين تمت مناقشتها وتم تسجيل أقوال كل منهما كما أن الخبير أرفق تقريره بالوثائق المعتمدة بعد عرضها على الأطراف، فإنها تكون قد سايرت مجمل ما ذكر ولم تحرق مقتضيات الفصل 63 من ق.م.م المحتج بخرقه والفرع من الوسيلة 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 عبد السلام الوهابي رئيسا، والمستشارين السادة: محمد بوغالب مقررا وسعد غزيول برادة وسعاد المدين يوسلوى الفاسي الفهري أعضاء، وبمحضر المحامي العام السيد حسن تايب، وبمساعدة كاتب الضبط السيد منير العفاط.



المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض