

القرار عدد 110
الصادر بتاريخ 21 فبراير 2013
في الملف الإداري عدد 2012/2/4/399

(المديرية العامة للضرائب /)

الضريبة على الشركات - المحاسبة - مسألة واقع - تقدير المحكمة.

اعتماد طريقة معينة لإعادة تحديد رقم المعاملات بعد استبعاد المحاسبة للإخلالات الجسيمة التي تشوبها وفي غياب أي نص قانوني يحتم منهجية معينة، يبقى من صميم الواقع الذي تستقل به محكمة الموضوع بتقديره في إطار سلطتها والتي لا تخضع لرقابة محكمة النقض إلا من حيث التعليل.

رفض الطلب

باسم جلالة الملك وطبقا للقانون

حيث يستفاد من أوراق الملف، ومن القرار عدد 2215 الصادر بتاريخ 2009/10/19 عن محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط في الملف رقم 9/08/410 المطعون فيه بالنقض أن المطلوبة شركة () في شخص ممثلها القانوني تقدمت بمقال افتتاحي أمام المحكمة الإدارية بمكناس بتاريخ 2004/8/23، عرضت فيه أنها تطعن ضد قرار اللجنة الوطنية للنظر في الطعون المتعلقة بالضريبة المؤرخ في 2003/3/20 موضوع الملف رقم 5/2008/2 وتعييب على القرار المغالاة في التقدير وذلك بالنظر إلى أن المقهى التي تقوم بتسييرها متواضعة وأغلب زبائنها من الطلبة والتلاميذ ولا يرتادونها إلا خلال فترة الامتحانات. وأن أئمة بيع المشروبات هزيلة، كما أنها قامت بإدخال عدة إصلاحات داخل المقهى المذكورة، وأن المفتش المحقق لم يأخذ بعين الاعتبار مختلف الفواتير المدلى بها، وأن حساباتها صحيحة، والمراجعة التي قامت بها إدارة الضرائب مؤسسة على معطيات غير صحيحة وافترافات غير واقعية ملتزمة الحكم بإلغاء قرار المراجعة واحتياطيا إجراء خبرة حسابية، وهو المقال الذي فتح له الملف رقم 5/05/29 ش. كما تقدمت المديرية العامة للضرائب بمقال افتتاحي طعنت بموجبه في قرار اللجنة الوطنية للنظر في الطعون المتعلقة بالضريبة والمشار إليه أعلاه، ملتزمة بإلغاء واعتماد تقديرات المفتش المحقق، بدعوى أن محاسبة المطلوبة غير منتظمة وتتضمن إخلالات جسيمة تبرر استبعادها وإعادة تقييم رقم المعاملات وفق ما حدده المفتش المحقق، وهذا المقال الذي فتح له الملف رقم 5/05/30 ش. وبعد ضم الملفين المذكورين وإجراء خبرة بواسطة الخبير قضت المحكمة بالمصادقة على تقرير الخبير المذكور والإلغاء الجزئي للضريبة على الشركات المفروضة

على المدعية برسم سنوات 1992-1993-1994 و 1995 فيما زاد على خلاصة الخير بحكم استأنفته الطالبة، وبعد المناقشة أصدرت محكمة الاستئناف الإدارية بالرباط قرارها المشار إليه أعلاه والقاضي بتأييد الحكم المستأنف، وهو القرار المطعون فيه بالنقض.

في وسيلة الطعن الوحيدة بفروعها الثلاثة : حيث تعيب الطاعنة القرار المطعون فيه بانعدام التعليل وعدم الجواب على الوسائل المدلى بها من طرف الطاعنة في مقالها الاستئنافي، والمتمثلة في: (1) التمسك بعدم انتظام المحاسبة المسوكة من طرف المطلوبة في النقض، ذلك أنه سبق لها أن أكدت ضمن مذكراتها السابقة وجود إخلالات جسيمة من شأن الوقوف على واحدة منها التشكيك في قيمة الإثبات التي تكتسبها محاسبة المطلوبة، وبالتالي إعادة تحديد رقم الأعمال وذلك طبقا لمقتضيات المادة 35 من القانون 24-86 المنظم للضريبة على الشركات. وأن اللجنتين المحلية والوطنية عاينت وجود إخلالات جسيمة من شأنها التشكيك في القيمة الثبوتية لمحاسبة المطلوبة. وأن محكمة الدرجة الأولى أقرت بدورها بوجود الإخلال المتمثل في انعدام الأوراق المثبتة (بطائق الصندوق)، وهو ما يشكل إخلالا محاسبيا جسيما من شأنه التشكيك في رقم الأعمال ويجرد المحاسبة من كل قيمة إثباتية، وبذلك فإن مبدأ المراجعة المباشر من طرف الإدارة جاء مرتكزا على أساس قانوني سليم، وأن محكمة الاستئناف الإدارية قد جانبت الصواب عندما ألقت عبء الإثبات على كاهل إدارة الضرائب رغم إقرار اللجنتين وكذا محكمة الدرجة الأولى بوجود إخلالات جسيمة بمحاسبة المطلوبة، كما جانبت الصواب أيضا حينما لم تطبق المقتضيات المنصوص عليها في المادة 35 من القانون 24-86. (2) وفي التمسك كذلك بكون المنهجية التي سلكتها الإدارة من أجل تحديد رقم المعاملات، ذلك أنه أمام غياب الوثائق المثبتة لرقم معاملات المقهى كسجلات التسجيل و بطائق الصندوق فقد عمد المفتش المحقق بعد معاينة المقهى إلى تحديد رقم الأعمال وذلك مع الأخذ بعين الاعتبار الموسم الذي يكثر فيه ارتياد الزبائن. وأن اللجنتين المحلية والوطنية أيدتا في قراريهما المنهجية التي اعتمدها المفتش المحقق من أجل احتساب رقم المعاملات، إلا أنها خفضتا المعايير المحددة من طرفه دون الاعتماد على أي وثائق تبرر ذلك، وأن المفتش المحقق استند على جملة من المعطيات الموضوعية تتمثل أساسا في كون الفضاء الرحب أو المساحة المغطاة من المقهى تستوعب عددا كبيرا من الطاولات ذات مظلات شمسية وتشهد إقبالا كبيرا عليها من طرف الزبناء هذا فضلا عن قاعات أخرى كبيرة لإيواء الزبناء تشهد بدورها نفس الإقبال. (3) ثم في التمسك بأن المنهجية التي سلكها الخير من أجل تحديد رقم المعاملات مخالف للمنهجية المعتمدة من طرف المفتش واللجنتين المحلية والوطنية، إذ اعتمد على رقم المعاملات المصرح به من طرف المطلوبة برسم سنة 1992 وحاول استنادا إلى ذلك تحديد رقم المعاملات المتعلق بسنوات 1993-1994 و 1995 زاعما أن الاستهلاك اليومي للمقهى هو 2 كيلو من القهوة وصندوقين من المشروبات الغازية فقط. وأن هذه المنهجية التي اعتمدها الخير وصادقت عليها المحكمة في قرارها المطعون فيه غير سليمة لاعتماد الخير على رقم المعاملات المصرح به من طرف المطلوبة برسم سنة 1992 من أجل تحديد رقم المعاملات المتعلق بالسنوات الموالية رغم الإخلالات الجسيمة التي شابت محاسبة الشركة والتي حتمت استبعادها. وأن الخير لم يوضح

الأساس الذي اعتمد عليه من أجل تحديد كمية الاستهلاك اليومي للمقهى في 2 كيلو قهوة وصندوقين من المشروبات الغازية وإنما انطلق من مجرد الافتراض والتخمين، وبذلك فقد اعتمد من أجل إعادة تقدير رقم معاملات المطلوبة منهجا غير سليم ويتسم بالتناقض، وأن المحكمة المطعون في قرارها لم تجب على هذه الوسائل الأساسية المنتجة والحاسمة التي تقدمت بها الطاعنة في مقالها الاستئنائي وإنما اعتمدت تعليلا فضفاضا وغير منسجم مع معطيات النازلة، وهو ما يعرض قرارها للنقض.

لكن، حيث إنه وخلافا لما جاء بالوسيلة فإن المحكمة لم تعتمد محاسبة المطلوبة برسم السنوات المعنية بالمراجعة الضريبية وإنما أوردت في تعليليها ما تضمنه تقرير الخبير من إشارة إلى أن محاسبة المطلوبة منتظمة، وأن مصادقتها على تقرير هذا الخبير يدل على استبعاد محاسبة المطلوبة وإعادة تحديد رقم المعاملات وفق النهج الذي سلكه الخبير المذكور في غياب إدلاء الطاعنة بما يثبت عكس ذلك، باعتبار أن المفتش المحقق والذي سايرته اللجنتان المحلية والوطنية في الطريقة التي اعتمدها لإعادة تكوين رقم المعاملات اعتمد فقط على فرضيات واستنتاجات شخصية. والمحكمة المطعون في قرارها لما أيدت الحكم المستأنف الذي صادق على تقرير الخبير بما جاء به من طريقة لاحتساب رقم معاملات للمطلوبة خلال سنوات المراجعة (1992 إلى 1995)، فإنها تكون قد استعملت سلطتها التقديرية في تقييم نتيجة الخبرة علما بأن اعتماد طريقة معينة لإعادة تحديد رقم المعاملات بعد استبعاد المحاسبة للإخلالات الجسيمة التي تشوبها وفي غياب أي نص قانوني يحتم منهجية معينة، لذلك تبقى من صميم الواقع والذي تختص محكمة الموضوع بتقديره في إطار سلطتها التقديرية في هذا المجال، والذي لا رقابة عليها فيه من محكمة النقض إلا من حيث التعليل الذي يتعين أن يكون سائغا يبرر ما قضت به، وهو ما يتجلى من خلال تأييدها للحكم المستأنف الذي صادق على تقرير الخبير عبد الرحيم إبراهيمي بما جاء فيه فكان لذلك ما أثير بالوسائل بدون أساس.

لهذه الأسباب

قضت محكمة النقض برفض الطلب.

الرئيس: السيدة عائشة بن الراضي - المقرر: السيد سعد غزيول برادة - المحامي العام: السيد حسن تايب.