

المؤرخ في: 2004/7/21

الملف الإداري عدد: 2002/2/4/986

المراجعة الضريبية - خيرة - فحص المحاسبة - صناعة الحجة للخصم

انتداب خبير للقيام بفحص محاسبة المزمم وإنجاز تقرير مفصل بشأنها هو عمل تقني يستهدف إبراز حقيقة النزاع ولا يمكن اعتبار ذلك صناعة حجة للخصم.

باسم جلالة الملك

وبعد المداولة طبقا للقانون.

في الشكل:

حيث إن الاستئناف المقدم من طرف وزير (.....) بتاريخ 2002/05/27 ضد الحكم التمهيدي والبات في الموضوع الصادرين عن المحكمة الإدارية ب(.....) بتاريخ 2001/03/22 و2002/02/28 في الملف عدد (.....)، جاء داخل الأجل القانوني ووفق الشروط المتطلبة قانونا لقبوله.

في الجوهر:

حيث يستفاد من أوراق الملف ومن الحكم المستأنف أن المستأنف عليه تقدم بمقال يعرض فيه أنه تاجر في مواد البناء وأنه أخضع للمراجعة الضريبية عن الفترة الواقعة بين 1991/01/01 و1995/12/31 رغم تقديمه لإقراراته التي تعبر عن حقيقة دخله ولا تشوبها أية إخلالات جسيمة بالمفهوم الذي يبرر إخضاعها للمراجعة كما هو مسطر بالمادتين 105 و107 من قانون الضريبة العامة على الدخل، كما أن فترة الإلزام الواقعة بين 91 و92 قد طالها التقادم طبقا لمقتضيات المادة 113 من نفس القانون وأن قرار اللجنة الوطنية الذي ترتب عنه الفرض الضريبي المطعون فيه قد جاء غير معلل كما أن هذه اللجنة لم تتركب تركيبا صحيحا كما يفرض ذلك الفصل 41 من القانون رقم 86-24 وبتت فيما لم يعرض عليها ملتصقا بالحكم بصحة محاسبته وبتقادم الضريبة عن السنتين 91 و92 وبإلغاء الأمر بالتحصيل المتعلق بهما وإلغاء مسطرة المراجعة وكذا مقرر اللجنة الوطنية مع استبعاد الإدماجات المقررة من طرف هذه اللجنة واحتياطيا إجراء خبرة لتقييم محاسبته، وانتهت القضية بإصدار حكم يقضي بسقوط المراجعة عن سنة 91 بسبب التقادم وإلغاء الفرض الضريبي موضوع جدول المكلفين رقم 1990 2430 جزئيا مع إعادة احتسابه على ضوء الأسس الجديدة المحددة بجدول الصفحة رقم 7 من تقرير الخبرة وهو الحكم المستأنف من طرف الإدارة.

أسباب الاستئناف:

في السبب الأول:

حيث يعيب المستأنف الحكم المستأنف بخرق مقتضيات الفصل 59 من قانون المسطرة المدنية، ذلك أن جل النقط التي تناولها الخبير تخرج عن مجال اختصاصه ما دامت بطبيعتها تدخل ضمن الأمور القانونية المحضة وهذا مخالف لما تقضي به المادة المذكورة من أن تكون النقط التي تجري فيها الخبرة تقنية لا علاقة لها مطلقا بالقانون.

لكن حيث إنه بالإطلاع على الحكم التمهيدي يتبين أن المحكمة حصرت مهمة الخبير في استدعاء الأطراف طبقا للقانون وإجراء صلح بين الطرفين وفي حالة امتناعهما عليه أن يطلع على الملف الضريبي وتحديد موقفه من كل نقط الخلاف، ثم اقتراح الأسس التي يراها مناسبة والخبير لم يخرج عن نطاق مأموريته هاته وأن تناوله للنقط السبع موضوع الخلاف تعتبر من صميم مهمته وأن النتيجة التي توصل إليها بعد إطلاعه على وثائق المحاسبة هي من قبيل عمل تقني محض ويكون ما أثير بدون أساس.

في السبب الثاني :

حيث يعيب المستأنف الحكم المستأنف بخرق نظام الإثبات، ذلك أن

المادة 33 من القانون 17/89 المتعلقة بالسلطة التقديرية للإدارة وزعت عبء الإثبات بين الملزم والإدارة فعلى هذه الأخيرة إثبات عدم صحة الأرقام المصرح بها في حالة ما إذا كانت المحاسبة غير مشوبة بأي خلل على أن يتحمل عبء الإثبات الملزم في حالة إخلال من الإخلالات المذكورة في النص و عوض أن تحمل المحكمة المخل عبء الإثبات وتقديم الحجة على صدق ادعائه استجابت لملتسمه الرامي إلى إجراء خبرة وتحولت الخبرة من إجراء تحقيق إلى وسيلة من وسائل الإثبات.

لكن حيث إن انتداب الخبير ليقوم بفحص محاسبة الملزم وتقديم تقرير مفصل بشأنها هو عمل تقني الهدف منه إبراز الحقيقة ولا يمكن اعتبار ذلك صناعة حجة للخصم، فضلا على أن وثائق المحاسبة الممسوكة من طرف الملزم هي وحدها التي يمكن اعتمادها في إثبات رقم معاملاته وهي نفسها التي فحصها المفتش المحقق وبنى عليها تقريره لذلك يكون ما أثير بهذا الصدد غير مقبول.

في السبب الثالث:

حيث تتمسك الإدارة المستأنفة بغياب وسائل الإثبات في تقرير الخبرة المعتمد من طرف المحكمة ذلك أن هذا التقرير غير موضوعي ولا يتضمن أية وسيلة للإقناع، كأنما المهم هو الخلاصات بالأرقام إذ ورد في الصفحة الرابعة من التقرير أنه بعد الدراسة الموضوعية للائحة العيوب السبعة المثارة من طرف المفتش لا يمكن اعتبار إلا اثنين منها على أنها أخطاء جسيمة بمفهوم المادة 33 من القانون رقم 17/89 كما أن الخبير حصر نتائج خبرته في الصفحة رقم 7 على جدول يتضمن مجموعة من المبالغ لن تسعف المحكمة في استيعابها في غياب التفصيل وأنه أخطأ في تقديرها لغياب المسطرة التوجيهية ولعدم تعليل النتائج المتوصل إليها.

لكن حيث يتبين من الخبرة التي حضرها السيد (.....) و (.....) عن المستأنفة و (.....) عن المستأنف عليه أن الخبير أوضح في تقريره وهو بصدد معالجة العيوب السبعة المثارة من طرف المفتش أنه لا يمكن اعتبار إلا اثنين منها من الأخطاء الجسيمة بمفهوم المادة 33 من القانون رقم 17/89 بعد توضيحهما في التقرير وكذلك باقي العيوب الأخرى، هذا في الوقت الذي لم تبين المستأنفة الخطأ الذي وقع فيه كما أنها لم تعزز ادعاءاتها بحجج تدحض ما توصل إليه الخبير من نتائج مما يكون معه ما أثير بدون أساس.

في السبب الرابع:

حيث تعيب المستأنفة الحكم المستأنف بانعدام التعليل، ذلك أن المحكمة بالرغم من انتدابها الخبير للنظر في موضوع النزالة فإنها ملزمة بالبت ومناقشة كل عنصر على حدة ولا يكفي المصادقة على تقرير الخبير بدون أن تقول كلمتها في كل عنصر من العناصر الواردة في التقرير.

لكن حيث ارتأت المحكمة بمالها من سلطة تقديرية المصادقة على الخبرة لاعتبارات بينتها في حيثياتها عندما أوضحت فيها بأن الخبرة أجابت بما فيه الكفاية عن النقط المسطرة في الحكم التمهيدي واتسامها بالموضوعية واعتمادها على معايير حسابية دقيقة وأنها بذلك قد علنت حكمها بما فيه الكفاية وأنها غير ملزمة بإعادة مناقشة كل عنصر على حدة من العناصر الواردة في التقرير مما يكون معه ما أثير بدون أساس.

في السبب الخامس:

حيث تتمسك المستأنفة بأن المحكمة اعتمدت خبرة تشوبها عدة نواقص ذلك أن رقم الأعمال المعتمد هو 69.194 درهم المتعلق بنقل البضائع الذي اعتمد فيه على الكمية المباعة من الإسمنت خلال كل سنة وهو الذي وافق عليه الملزم في معرض جوابه عن الرسالة الثانية التي بعثها إليه المفتش وليس 62.114 درهم كما ورد في تقرير الخبرة، كما وان إسقاط ضريبة البناتنا وضريبة النظافة من المبالغ المدمجة لم يكن محل مطالبة الملزم.

لكن حيث من جهة يتجلى من تقرير الخبرة أن الخبير أشار فقط إلى أن رقم الأعمال المتعلق بالنقل عن سنة 1992 البالغ 62.114 درهم وليس 61.919 درهم حسب رسالة الموافقة الثانية الصادرة عن المستأنف عليه يعتبر إحدى نقط الخلاف بين الطرفين ولم يعتمده في تقريره بل اعتمد رقم الأعمال البالغ 12.738,65 درهم.

ومن جهة أخرى حيث إن إسقاط ضريبة البناتنا وضريبة النظافة من المبالغ المدمجة ما هو إلا تنفيذ للحكم التمهيدي الذي عهد إلى الخبير اقتراح الأسس التي يراها مناسبة لتحديد الضريبة ولا يحتاج إلى مطالبة الملزم المستأنف عليه المسبق مما يكون معه ما أثير بدون أساس ويكون الحكم المستأنف واجب التأييد.

لهذه الأسباب

قضى المجلس الأعلى بتأييد الحكم المستأنف.

وبه صدر الحكم وتلي في الجلسة العلنية المنعقدة بالتاريخ المذكور أعلاه بقاعة الجلسات العادية بالمجلس الأعلى ب(.....) وكانت الهيئة الحاكمة متركبة من

المحور الخامس

من قرارات الغرفة الاجتماعية

