

التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر

The Punctual Verification in Comptability as a Mechanisme to Enhance The Audit Fiscal in Algeria

ط.د. رحماني أحمد، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان

البريد الإلكتروني: rahmanikarime93@hotmail.com

ط.د. جبوري محمد، جامعة ديمولاي طاهر سعيدة

البريد الإلكتروني: Djebbourimed807@gmail.com

تاريخ القبول: 2019-07-02

تاريخ الاستلام: 2019-01-06

الملخص: تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يلعبه استحداث التحقيق المصوب في المحاسبة على تعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، فزيادة على كونه آلية من آليات المراجعة الجبائية التي تساهم في استرجاع حقوق الخزينة العمومية من خلال مكافحة التهرب الضريبي و اكتشاف الأخطاء و الإغفالات التي يرتكبها المكلفين بالضرائب و تصحيحها، بهدف دعم النظام الجبائي الجزائري الذي يعتبر تصريحي يعطي للمكلفين الحرية في تقديم تصريحاتهم الجبائية الدورية و السنوية. توصلت الدراسة إلى أن التحقيق المصوب يحقق في طلبات المكلفين بالضريبة المتعلقة باسترجاع أرصدة الرسم على القيمة المضافة (TVA) القابلة للخصم، و التي بفضل المكلف استرجاعها نقدا عوض خصمها من الرسم على القيمة المضافة (TVA) على مبيعاتهم، إذا توفرت الشروط القانونية التي تسمح له بذلك.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الجبائية، التصريحات الجبائية، النظام الجبائي، التحقيق المصوب في المحاسبة، الرسم على القيمة المضافة (TVA).

Jel Clasification: H26, H29.

Abstract: The aim of this study is to highlight the role played by the punctual verification in comptability for the development of audit fiscal in Algeria. Moreover, it is a mechanism of audit fiscal that contributes to the recovery of public treasury rights by combating tax evasion, discovering and correcting errors and omissions by taxpayers. , In order to support the Algerian tax system, which is a statement giving the taxpayers the freedom to submit their periodic and annual tax statements. It also investigates tax deductible TVA refunds, which are refunded by the

taxpayer rather than deducted from the TVA on their sales, if the legal conditions permit.

Keywords: audit fiscal ; statements fiscal; fiscal system; punctual verification in comptability, Value Added Tax (TVA).

Jel Classification: H26, H29.

1. المقدمة:

تشكل الضريبة أحد أهم الموارد المالية التي تعول عليها الدولة الجزائرية في تمويل نفقاتها خاصة في ظل تذبذب أسعار البترول وتراجعها بنسبة كبيرة، غير أن هناك مجموعة من الأخطار التي تهدد هذه المصادر و الموارد المتأتية من الضرائب على غرار التهرب الضريبي، خاصة في ظل نظام جبائي تصريحي يتيح للمكلفين بالضريبة حرية اكتتاب تصريحاتهم وتقديمها للإدارة الجبائية في صورة تصريحات دورية (شهرية، فصلية)، فإن المصالح الجبائية مكلفة بتدقيق تلك التصريحات و التأكد من صحتها واكتشاف التملص في الأوعية الجبائية و الأخطاء التي يرتكبها المكلف عن قصد و تصبح بذلك تهرب، وغير المقصودة التي يرتكبها المكلفون بدون قصد أثناء تقديمهم لتصريحاتهم، و هذا من خلال مجموعة من الآليات و الأساليب التي تنظمها القوانين الجبائية على غرار قانون الضرائب المباشرة و غير المباشرة و قانون الإجراءات الجبائية، التي تسمح للمراجعين بالتدخل الميداني و تحرير محاضر معاينة لدى المكلفين و مراجعة وثائقهم المحاسبية لإجراء المقارنات و المقاربات بين ما هو موجود في الواقع و ما تضمنته تصريحاتهم المكتتبه، وكذا طلب التوضيحات و التبريرات اللازمة في حال وجود أي غموض، كما منح المشرح للمصالح حق الإطلاع و طلب معلومات من جهات خارجية من أجل التأكد من مدى تطابق تصريحات المكلفين مع تلك المعلومات الواردة، من أجل اكتشاف المتهربين و المتجاوزين للقانون و تحديد الأوعية الضريبية بدقة و الحقوق الضريبية المتملص عن دفعها لصالح الخزينة العمومية، و يبقى تأكيد التواجد المستمر للمراجعين الجبائيين و وقفهم ضد أي تجاوز قد يخل بالاقتصاد الوطني و يضر بالصالح العام و يبعد الضريبة عن الأهداف السامية التي وجدت من أجلها.

الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي، و تطبق إجباريا على جميع العمليات ذات الطابع الصناعي و التجاري و الحرفي، كما يسري على جميع مراحل الإنتاج إلا أنه لا يصيب إلا القيمة المضافة، و هذا بموجب قانون المالية لسنة 1991 في المادة 65 تعويضا لضريبتى TUGP و TUGPS، و يهدف هذا الرسم إلى

تحقيق هدفين أساسيين هما الحياد الضريبي اتجاه المكلفين، بالإضافة إلى الشفافية الجبائية في العمليات التجارية، غير أن التجاوزات التي يرتكبها الكثير من المكلفين صار يهدد الحقوق التي تحصلها الخزينة العمومية جراء استحداث هذا الرسم، ما جعل المشرع يتيح للمراجعين الجبائين آلية التحقيق المصوب في المحاسبة لتدعيم الرقابة الجبائية على صدق أرصدة الرسم على القيمة المضافة (TVA) بناء على الوثائق التي تبررها لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية من الرسم على القيمة المضافة.

1.1. إشكالية البحث:

ما مدى مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في تعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر؟

2.1. فرضيات الدراسة:

- يساهم التحقيق المصوب في المحاسبة في تدعيم المراجعة الجبائية في الجزائر.

3.1. أهمية البحث:

يعد التحقيق الجبائي أحد أهم الإجراءات التي تمكن المصالح الجبائية من المحافظة على حقوق الخزينة العمومية في الجزائر، فهو يكتسي أهمية بالغة في ظل النظام الجبائي الجزائري التصريحي الذي يتيح للمكلف التصريح بمداخيله دوريا و سنويا، لذا فإن مراقبة هذه التصريحات أمر ضروري في ظل عدم صدقها في الكثير من الأحيان، لتضمنها للعديد من الأخطاء و الإغفالات أثناء تحضيرها سواء كانت متعمدة أو بدون قصد.

4.1. أهداف البحث:

تتمثل الأهداف الرئيسية للبحث فيما يلي:

إن حرية التصريح المتاحة للمكلف تجعله يحدد الأسس التي تخضع لمختلف الضرائب و الرسوم بنفسه، و بالتالي فإن هذه الدراسة تهدف إلى إبراز دور التحقيق المصوب في المحاسبة في تعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر و التأكد من صدق و صحة تصريحات المكلفين بالضريبة.

5.1. منهج البحث:

من أجل الإجابة على إشكالية البحث و اختبار فرضيته، تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي لعرض مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمراجعة الجبائية و تحديد أهم آلياتها؛ أما بخصوص جانبه التطبيقي فقد تم الاعتماد على دراسة حالة ميدانيا لاختبار مدى مساهمة التحقيق المصوب في المحاسبة في تدعيم المراجعة الجبائية في الجزائر.

6.1. تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاث محاور أساسية على النحو التالي:

المحور الأول: الإطار النظري للمراجعة الجبائية.

المحور الثاني: دور التحقيق المصوب في تعزيز المراجعة الجبائية بمركز الضرائب سعيدة.

2. المراجعة الجبائية:

تعد المراجعة الجبائية جزء لا يتجزأ من المراجعة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصادر تمويل الخزينة العمومية، إلا أنها تتفرد ببعض الخصائص التي تميزها عن بقية أشكال المراجعة.

1.2. تعريف المراجعة الجبائية:

لا يوجد اختلاف كبير بين تعريف المراجعة الجبائية و تعريفها في مواضع أخرى على غرار المراجعة المالية و الإدارية و المحاسبية و المحاسبية، غير أن المراجعة الجبائية تختص في استرجاع حقوق الخزينة العمومية من خلال تحديد الأوعية الضريبية المتملصة و الضرائب المتهرب عن دفعها، و فيما يلي أهم التعاريف المطروحة للمراجعة الجبائية:

حسب المديرية العامة للضرائب DGI: "الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضرائب، فهي تشكل أحد الشروط الأساسية و الفعالة لتجسيد منافسة شريفة و عادلة بين المكلفين".¹

من الناحية القانونية: "مجموعة من العمليات و الإجراءات التي تهدف إلى التحقيق في صحة و نزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، و ذلك من خلال مقارنتها بعناصر و معطيات خارجية، و هذا الحق محفوظ بنصوص و مواد التشريع الجبائي".²

حسب مكتب المحاسبة الحكومي الأمريكي: "هي جمع و تقييم الأدلة عن المعلومات المصرح بها بموجب البيان الضريبي المقدم من قبل المكلف، لتحديد ما إذا قام المكلف بدفع المبلغ الصحيح للضريبة".

حسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة و الاستشارة (ATIC): "هي مجموعة متنوعة من المراجعات العملية لإبداء رأي فني حول مجموعة الهياكل الجبائية للوحدة و طريقة عملها، و بالتالي فجبائية الوحدة بكل أشكالها تشكل هدف المراجعة الجبائية".³

2.2. أشكال المراجعة الجبائية:

تنقسم المراجعة الجبائية من حيث مكان مزاولتها إلى المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية كما يلي:

1.2.2. المراجعة الجبائية الداخلية:

يقصد بالمراجعة الداخلية تلك المراجعة التي تتم من طرف أعوان الإدارة في المكاتب بناء على الوثائق التي في حوزتهم، و هي تنقسم إلى المراجعة الشكلية التي تتم على مستوى المصلحة الرئيسية للتسيير على مستوى مراكز الضرائب (النظام الحقيقي) و المراكز

الجوارية للضرائب (النظام الجرافي)، و المراجعة على الوثائق التي تتم على مستوى المصلحة الرئيسية للمراقبة التابعة لمركز الضرائب، و هذا بعدما كانت تتم إجراءاتها - المراجعة الشكلية و المراجعة على الوثائق- على مستوى مفتشيات الضرائب سابقا.

1.1.2.2. المراجعة الجبائية الشكلية:

تتم بطريقة منتظمة و غير انتقائية لتصريحات المكلفين بالضريبة، و هذا من خلال الفحص الشكلي لمضمون التصريحات و التأكد من احتوائها على أخطاء و تصحيحها إن وجدت، سواء كانت حسابية أو ترحيل و نقل أو أخطاء ناتجة عن التناقض بين التصريحات السنوية و الدورية، و كذا كشوفات الربط و بطاقات المعلومات التي تتحصل عليها المصالح الجبائية من مصادر خارجية غير المكلف بالضريبة.⁴

2.2.2.2. المراجعة الجبائية على الوثائق:

على عكس المراجعة الشكلية، و التي يتم خلال الفحص السطحي للتصريحات الجبائية للمكلفين، و تصحيح الأخطاء البديهية فإن المراجعة على الوثائق تتمثل في الفحص النقدي لكل التصريحات مع المعلومات التي تمتلكها المصالح، و بصفة عامة فإن هذه المراجعة تجري داخل المكاتب و تهدف إلى ما يلي:⁵

- تحليل و مقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها مع تطور الذمة المالية للمكلف.
- القيام بفحص دقيق و شامل لجميع التصريحات المكتتبه و المقدمة من قبل المكلف.
- طلب معلومات إضافية أو تبريرات و توضيحات، بخصوص أي غموض أو تسجيل غير مفهوم و هو أبرز ما يميزها عن المراجعة الشكلية التي تكفي بمراجعة الوثائق التي يحتويها ملف المكلف و إجراء المقاربات الممكنة.

2.2.2. المراجعة الجبائية الخارجية:

يقوم المراجعون الجبائيون بممارسة المراجعة الجبائية الخارجية في عين المكان، أي خارج مكاتب المصالح الجبائية المختصة إقليميا عكس المراجعة الجبائية الداخلية (الشكلية و على الوثائق)، بمعنى أنها تتم في مقر المكلف بالضريبة الخاضع للمراجعة الخارجية.

1.2.2.2. المراجعة المحاسبية:

نصت المادة 20 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء التحريات الضرورية لتأسيس وعلاء الضريبة و مراقبتها.⁶

يقصد بالمراجعة المحاسبية "مجموعة العمليات التي تستهدف مراقبة التصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، و فحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها يدوية كانت أو معلوماتية، للتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى لها معرفة مدى مصداقيتها، و تصحيح الأخطاء و الإغفالات التي يمكن أن تحتويها".⁷

2.2.2.2. التحقيق المصوبة في المحاسبة:

بموجب المادة 22 من قانون المالية لسنة 2008، يتمثل التحقيق المصوب في المحاسبة في إجراء رقابي على ضريبة معينة أو بعض الضرائب لجزء من فترة كاملة لم يمسهما التقادم الرباعي، و يركز هذا الإجراء الرقابي على:⁸

- مراجعة تسوية للتخفيضات المجرات بخصوص رسم TVA (Origine de Précompte).

- مراجعة العجز المتكرر المصرح به.

- مراجعة استرجاع أرصدة الرسم على القيمة المضافة.

3.2.2.2. المراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية:

في إطار تعزيز آليات المراجعة الجبائية، تم استحداث المراجعة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة كامتداد مهم للمراجعة المحاسبية،⁹ و هذا بموجب قانون المالية لسن 1992، و بدأ العمل بها في الجزائر بداية من سنة 2001 في ظل مساندة الإصلاحات الجبائية التي تتطلب إجراءات جديدة لاسترجاع حقوق الخزينة العمومية من المتهربين و المتملصين من الضرائب.¹⁰

نصت المادة 21 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

و في هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة أو الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء الملف الجبائي من جهة أخرى، و هذا بناء على المادتين 6 و 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.¹¹

3. دور التحقيق المصوب في تعزيز المراجعة الجبائية بمركز الضرائب سعيدة.

بعد التعرف على المراجعة المصوبة كأحد أهم الإجراءات المستحدثة لتعزيز دور المراجعة الجبائية في استرجاع حقوق الخزينة العمومية، سنقوم في هذا المحور بإبراز ذلك من خلال تطبيق إجراءات المراجعة المصوبة على أرض الواقع على مستوى مركز الضرائب سعيدة.

1.3. التعريف بالمؤسسة:

المكلف (ص، ه) بدأ نشاطه المتمثل في الأشغال العمومية بصفة فردية ابتداء من تاريخ س/س/س/س/س/س، بالعنوان التجاري سعيدة، و هذا وفقا لما يحتويه السجل التجاري للمكلف.

2.3. الوضعية الجبائية للمكلف:

تم برمجة المكلف للتحقيق المصوب في المحاسبة في إطار برنامج 2018، و تم تبليغ المكلف بموجب إشعار بالتحقيق المسلم شخصيا بتاريخ س/س/س 2018 للمكلف تحت رقم المؤرخ في: س/س/س 2018، و قد أرفق ها الإشعار بميثاق المكلف بالضريبة الذي يتضمن حقوقه و واجباته و كذا إجراءات التحقيق.

أما بخصوص تصويب إجراءات التحقيق فاقتصر على الرسم على القيمة المضافة (TVA) لسنتي (2016، 2017).

3.3. العناصر التي يعتمد عليها المراجع الجبائي أثناء التحقيق:

يركز إجراءات التحقيق المصوب للرسم على القيمة المضافة على مجموعة من العناصر الأساسية التي تحددها مواد قانون الرسم على رقم الأعمال من جهة و المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية التي تحدد إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة.

1.3.3. قانون الرسم على رقم الأعمال:

الجدول رقم (1): مواد الرسم على القيمة المضافة وفق قانون الرسم على رقم الأعمال

المواد	العنصر	التعريف
من المادة 1 إلى المادة 13	مجال التطبيق	العمليات الخاضعة للضريبة من المادة 1 إلى المادة 3
		الخاضعون للرسم من المادة 4 إلى المادة 6
		إقليمية الضريبة المادة 7
		الإعفاءات من المادة 8 إلى المادة 13
		الحدث المنشىء للرسم المادة 14
من المادة 14 إلى المادة 28	قواعد تأسيس الرسم و معدلاته	تأسيس الرسم من المادة 15 إلى المادة 20
		المعدلات من المادة 21 إلى المادة 24
		الرسم الداخلي على الاستهلاك من المادة 25 إلى المادة 28
		الرسم على المنتجات البترولية من المادة 28
من المادة 29 إلى المادة 41	عمليات الحسم	-
من المادة 42 إلى المادة 50	الإعفاء و الاسترجاع	عمليات الشراء بالإعفاء من المادة 42 إلى المادة 49
		استرجاع الرسم المادة 50
من المادة 51 إلى المادة 75	التزامات المدينين بالضريبة و المراقبة	التزامات المدينين بالضريبة من المادة 51 إلى المادة 73
		حق الإطلاع من المادة 74 إلى المادة 75 (ملغاة)

النظام العام من المادة 76 إلى المادة 82	كيفية التصريح و الدفع	من المادة 76 إلى المادة 106
نظام التصفية الآلية – الإقضاع من المصدر من المادة 83 إلى المادة 88		
النظام الجرافي من المادة 89 إلى المادة 101 (ملغاة)		
نظام الأقساط الوقتية من المادة 102 إلى المادة 104		
تحصيل الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد المادة 105	قواعد المنازعات	من المادة 107 إلى المادة 152
تحصيل الرسم على القيمة المضافة عند التصدير المادة 106		
إجراءات فرض الضريبة تلقائيا من المادة 107 إلى المادة 111		
معاينة المخالفات و ملاحقتها من المادة 112 إلى المادة 113		
العقوبات من المادة 114 إلى المادة 139		
المنازعات الخاصة بالتحصيل من المادة 140 إلى المادة 152		
عمل الإدارة من المادة 153 إلى المادة 156 (ملغى)	التقادم	من المادة 153 إلى المادة 160
دعوى الاسترجاع من المادة 157 إلى المادة 160 (ملغى)		
المادة 161 المتعلقة بالعمليات المحققة في الداخل و العمليات المحققة عند الاستيراد	توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة	المادة 161

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الرسم على رقم الأعمال.

2.3.3. قانون الإجراءات الجبانية:

لقد خص المشرع الجبائي الجزائري إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة في المواد 20 مكرر 1 و المادة 20 مكرر 2 و المادة 20 مكرر 3.

4.3. التحقيقات الأولية:

تتضمن الإجراءات التالية:

1.4.3. فحص المحاسبة من حيث الشكل:

- محاسب المكلف يستخدم طريقة النظام المحاسبي المالي و يمسك الدفاتر التالية:
- دفتر اليومية: مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة الولاية بتاريخ: س/س/س/س/س/س، و هو يحتوي على س/س ورقة تحت رقم: س/س/س/س/س/س.
 - دفتر الجرد: مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة الولاية بتاريخ: س/س/س/س/س/س، و هو يحتوي على س/س ورقة تحت رقم: س/س/س/س/س/س.
 - الدفاتر الثانوية (المساعدة): ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي و تتمثل في: (دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر تسيير الحساب البنكي، دفتر تسيير حساب الصندوق، دفتر العمليات المختلفة).

2.4.3. فحص المحاسبة من حيث المضمون:

إن طبيعة نشاط المكلف يتمثل أساسا في إنجاز مشاريع المقاولات و المتمثلة أساسا في بناء السكنات ذات الطابع الاجتماعي، و بالتالي فإن المصاريف القابلة للخصم تتمثل في المشتريات المتعلقة بهذا النشاط و ضرائب الاستغلال المستحقة بالإضافة إلى مخصصات الإهلاك، زد على ذلك المصاريف الأخرى.

من خلال فحص الوثائق المحاسبية و الفاتورات و كذا التصريحات المكتتبه تبين وجود إغفالات متعلقة بسنة التحقيق 2016، تتعلق رفض فاتورات شراء إسمنت لوجود خلل في جانبها الشكلي على النحو التالي:

الجدول رقم (2): الفاتورات المرفوضة على أساس التحقيق المصوب في المحاسبة المبالغ بالدينار الجزائري

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	ثمن الشراء (HT)	الرسم (TVA)	المجموع (TTC)	المشتريات
س/س/س/س/س/س	س/س/س/س/س/س 2016/س	1 000 250	دج 500 212	1 500 462	حديد
س/س/س/س/س/س	س/س/س/س/س/س 2016/س	2 325 485	دج 505 422	2 830 907	إسمنت
س/س/س/س/س/س	س/س/س/س/س/س 2016/س	1 000 852	دج 840 314	2 840 166	إسمنت
س/س/س/س/س/س	س/س/س/س/س/س 2016/س	963 124	دج 243 212	206 337	خردوات
س/س/س/س/س/س	س/س/س/س/س/س 2016/س	1 301 240	دج 851 210	1 152 451	حديد
المجموع		5 589 952	1 939 372	8 528 325	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية وتصريحات المكلف لسنة 2016

إن الفواتير المرفوضة شكلا ينتج عنها تضخيم في أرصدة الرسم على القيمة المضافة المطلوب التي يمكن للمكلف حسمها، ما يفسر محاولة القيام بإغفالات يمكن أن تؤدي إلى فقدان مبالغ مستحقة للخزينة العمومية.

بعد تتبع عمليات الحسم التي قام بها المكلف خلال سنة 2016 لدى المصالح الجبائية المختصة إقليميا تبين وجود أخطاء في الحسومات كما يظهرها الجدول التالي:

الجدول رقم (3): حسومات تتضمن أخطاء خلال سنة 2016 المبالغ بالدينار الجزائري

المشتريات	الفرق	المبلغ المحسوم	TTC	TVA	HT	التاريخ	الرقم
زفت	163 600	375 961	1 547 461	212 361	1 186 249	س/س/س 2016/س	س ج
خردوات	16 854	109 156	635 258	92 302	956 542	س/س/س 2016/س	س خ
طلاء	115 659	268 000	1 465 048	152 341	124 896	س/س/س 2016/س	س ز
	295 513	753 117	3 270 145	457 004	2 266 688		المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية و تصريحات المكلف لسنة 2016.

إن قيام المكلف بحسومات غير منتظمة و مبالغ فيها يعكس مدى التعامل العشوائي مع حقوق الخزينة العمومية و فقدانها لمبالغ ضخمة نظرا لكثرة المتهربين و المتحايلين، كما أن التعامل العشوائي بالفواتير من شأنه أن يفعل أكثر السوق الموازي (السوق السوداء) مما سينتج عنه الكثير من الآثار السلبية على الاقتصاد الوطني، و بالتالي تظهر أهداف المشرع و القائمين على الشأن الجبائي من استحداث التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتدعيم الرقابة الجبائية و حماية الاقتصاد.

5.3. نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة الخاص بالرسم على القيمة المضافة (TVA):
تتمثل نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة بخصوص الرسم على القيمة المضافة فيما يلي:

1.5.3. الرسم على المشتريات:

الجدول رقم (4): وضعية الرسم على القيمة المضافة بعد إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة.

المبالغ بالدينار الجزائري

2017	2016	البيان/السنوات
1 953 154	579 534	الرسم المستخرج
1 953 154	2 986 247	الرسم المصرح به
0	1 452 668	الفرق (محسوم واجب الاسترجاع)
0	0	الرسم القابل للخصم

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المحاسبية و تصريحات المكلف لسنتي:

2016 و 2017.

6.3. إبلاغ المكلف بنتيجة التحقيق:

بموجب المادة 20 مكرر 1 في فقرتها الخامسة من قانون الإجراءات الجبائية فإن المكلف بالضريبة يملك أجل 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.

أما في حالة عدم إبداء أي تعارض أو ملاحظات مرفقة بأدلة إثبات بخصوص نتائج التحقيق المصوب في الرسم (TVA) خلال هذه الفترة المحدد قانونا بثلاثين يوما، ستصبح هذه التقويمات نهائية و يبلغ المكلف بها من خلال التبليغ النهائي، و في حالة تقديم المكلف لتعرض مرفق بأدلة إثبات و عدم اقتناع المراجعين بها بإمكانه طلب التحكيم الجبائي في لجنة يترأسها المدير الولائي الضرائب لمناقشة التقويمات و كذا اعتراضات المكلف مرفقة بالأدلة و البراهين، و الخروج بتقويم و نتائج نهائية عن عملية التحقيق المصوب، و في حالة رضا المكلف لا يبقى أمامه سوى الانتقال إلى إجراء آخر يتمثل في المنازعات الجبائية بإجرائاتها المحدد في قانون الإجراءات الجبائية.

7.3. النتيجة:

بعد عدم قدرة المكلف على تقديم تبريرات مقنعة و إثباتات مرفقة بوثائق، أصبحت نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة الخاص بأرصدة الرسم على القيمة المضافة (TVA) نهائية، و تؤكد استفادة المكلف من حسومات غير قانونية خلال سنة 2016، و بالتالي فإنه ملزم بدفع مبلغ الفرق بين الرسم المستخرج و الرسم المصرح به في فواتير الشراء، بالإضافة إلى غرامة الوعاء المقدرة بنسبة 25% من الرسم المسترجع بعد التحقيق.

الرسم واجب الدفع = (25 452 668 x 1%) + 1 452 668 = 2 565 085 دج

أما بالنسبة لسنة 2017 فأظهر التحقيق عدم وجود أي إغفالات أو تناقضات بشأن الرسم على القيمة المضافة المستخرج و المصرح به، في ظل عدم وجود رصيد متبقي قابل للحسم من سنة 2016.

4. الخاتمة:

تناولت هذه الدراسة دور التحقيق المصوب في الحاسبية في تعزيز المراجعة الجبائية لأرصدة الرسم على القيمة المضافة (TVA)، التي صارت تشكل جانبا هاما من التهرب الضريبي و الاستيلاء على حقوق الخزينة العمومية من قبل المتحايلين و الطامعين، الذين صاروا يهددون بممارساتهم و عملياتهم الوهمية الاقتصاد الوطني و يشجعون أكثر توسع السوق الموازي على حساب السوق الحقيقي الخاضع لرقابة أجهزة الدولة.

لقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء تستخدمه المصالح الجبائية لمراجعة عدد محدود من الرسوم أو الضرائب و لفترة محدودة مقارنة بالتحقيق المحاسبي الذي يراجع (04 سنوات) .
- يتيح القانون الجبائي للمكلف خصم مبالغ الرسم على القيمة المضافة المدفوع على المشتريات، عند حساب الرسم على القيمة المضافة على الأوعية الضريبية التي يقوم بتحصيلها أو فوترتها.
- يمنح المشرع للمكلف إمكانية الاسترجاع النقدي لأرصدة الرسم على القيمة المضافة التي لا يستطيع خصمها.
- قد يدفع التحقيق المصوب في المحاسبة إلى برمجة المكلف إلى التحقيق المحاسبي في حال وجود إغفالات و تناقضات تستدعي ذلك، لأنه أكثر عمقا و يتيح للمراجع التحقيق في أربع سنوات عوض سنتين على الأكثر، و مراقبة كل الضرائب و الرسوم خلال الفترات التي لم يمسهما التقادم.
- يجب على المراجع الجبائي المكلف بتطبيق التحقيق المصوب في المحاسبة أن يكون مكونا و متمكنا في هذا الجانب، و أن يحرص على احترام القوانين الجبائية التي تحدد كفاءات و إجراءات هذه العملية، حتى يضمن

صحة و صدق هذا الإجراء و عدم إسقاطه من قبل المكلف بحجة وجود خلل في الجانب الشكل رغم صحة مضمونها.

- يساهم التحقيق المصوب في المحاسبة في استرجاع حقوق الخزينة العمومية من خلال الكشف عن مواطن الأخطاء في تصريحات المكلفين بالضرائب و الرسوم، و الحد من التجاوزات المرتكبة في صورة تهرب أو غش ضريبي و استخدام طرق تدليسية تنقص من حقوق الخزينة العمومية.
- في ظل النظام الجبائي الجزائري التصريحي بامتياز، يقدم الكثير من المكلفين إلى إخفاء المعلومات اللازمة لإجراء المراجعة تخوفا من استخدامها في إعادة تأسيس الأوعية الضريبية، إلا أن المشرع الذي منح للمكلف حرية التصريح قد منح في الوقت نفسه للإدارة الجبائية مجموعة من الآليات لمراقبتها و من بينها التحقيق المصوب في المحاسبة.
- يساهم الإطلاع الدائم للمراجع الجبائي على القوانين الجبائية و التعليمات و قوانين المالية و المراسلات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب المراجع الجبائي على استرجاع أكبر قدر من حقوق الخزينة العمومية، لأن التغيير في القوانين و الأساليب يتم بالموازات مع الطرق الحديثة المستخدمة في التملص من الضرائب واجبة الدفع.

مقابل النتائج التي توصلت إليها الدراسة فإننا من خلال هذه الدراسة نقترح مجموعة من التوصيات التي نوجزها فيما يلي:

- تبسيط النظام الضريبي و توضيحه من خلال إدخال المزيد من الإصلاحات التي تبعث بالثقة لدى المتعاملين مع الإدارة الجبائية و تجعله أكثر استقرارا و تلاءما مع التحديات الاقتصادية و الاجتماعية.
- على الإدارة الجبائية في الجزائر البحث عن أساليب وقائية أكثر للتقليل من التهرب الضريبي، بدل التفكير دائما عن العقوبات الواجب تسليطها على المتحايلين و المتهربين.
- نشر الثقافة الضريبية و تكوين المكلفين و نشر الوعي الضريبي لديهم حتى يدركوا مدى أهمية الضريبة، عبر جملة من الحملات في وسائل الإعلام المرئية و السمعية و المقروءة.
- تحسين علاقة الإدارة الجبائية بالمكلفين بالضرائب و تعزيز ثقته بها، من خلال تحسين أساليب التواصل و التعامل معه.

- الاستعانة بالتكنولوجيا و المعلوماتية في التسيير الجبائي، لقدرته على حصر المجتمع الضريبي و التعاملات بين المتعاملين الاقتصاديين مهما كان مقرهم و في أي وقت، مما سيساهم في ضمان حقوق الخزينة العمومية من خلال حساب الوعاء الضريبي بدقة و تحديد الضرائب واجبة الدفع.

الهوامش و المراجع:

- 1 - ليلى قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010/2011، ص 19.
- 2 - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2012، ص 81.
- 3 - قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011/2012، ص 16.
- 4 - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2011/2012، ص 124.
- 5 - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، دار المفيد للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص 50.
- 6 - المادة 20 فقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية، ص 10.
- 7 - ميثاق المكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2016، ص 13.
- 8 - رسالة المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، عدد 2012/58، الجزائر، ص 02.
- 9 - تريش مختار، دور مفتش الضرائب في قمع ظاهرة التهرب الضريبي، رسالة ماجستير في القانون العام، جامعة ورقلة، 2014، ص 30.
- 10 - ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، حالة الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2002، ص 108.
- 11 - المادة 21 فقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية، ص 31.