

تعريف :

التحقيق في المحاسبة :

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتية من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر المحاسبية الواجب مسكها قانونيا) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها (طبقا للمواد 1-20 و 20-3 من ق.إ.ج).

لا يهدف التحقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب، بل يسمح كذلك بإطلاع هذه الأخيرة على واجباتها الجبائية.

أثناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه. في هذه الحالة، يمكنه أن يطلب لاحقاً تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة.

التحقيق المصوب في المحاسبة:

يعد التحقيق تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقدمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الإتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفى المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 من ق.م.ت لسنة 2008، والمقتن في المادة 20 مكرر من ق.إ.ج هو إجراء مراقبة مصوبة، أقل شمولية و أكثر سرعة من التحقيق المحاسبي. هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية و المحاسبية لبعض أنواع الضرائب والتي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة محاسبية.

هذا النوع من المراقبة هو عبارة عن وسيلة تسمح بالقيام بتحريرات مصوبة أو برمجيات أولوية بما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق للمحاسبة، والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب. (طبقا للمادة 20 مكرر 6 من ق.إ.ج).

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي و المكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي والمفصلة أدناه.

غير أن طابع التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق يوجب على الأعوان المحققين توضيحه على إشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير. (طبقا للمادة 20 مكرر 3 من ق.إ.ج).

وعليه، طبقا لأحكام المادة 20-4 مكرر من ق.إ.ج لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق المصوب في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين (02).

بالإضافة إلى ذلك يتمتع المكلف بالضريبة بموجب أحكام المادة 20-5 مكرر من ق.إ.ج بأجل ثلاثين (30) يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسلمه إشعار إعادة التقويم.

علاوة على ذلك، لا ينبغي للعون المحقق أن يقتصر فقط على طلب الوثائق التوضيحية العادية من المكلف بالضريبة محل التحقيق، بل عليه طلب الدفاتر المحاسبية من أجل التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالحقوق والرسوم موضوع التحقيق المحاسبي المصوب. (طبقاً للمادة 20 مكرر 1 من ق.إ.ج).

إنجاز عمليات التحقيق :

تسير الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب إتباعها من طرف الإدارة الجبائية والتي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة.

إن التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، وهذا من أجل خلق جو مناقشة بين المحقق و المكلف بالضريبة (طبقاً للمواد 1-20 و 3-20 من ق.إ.ج) إلا أن هناك استثناء لهذا الإجراء.

ففي حالة طلب مكتوب من المكلف بالضريبة ويعد قبوله من طرف الإدارة أو في حالة قوة قاهرة يمكن للمحققين أخذ الوثائق لفحصها في مكاتبهم. يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها الوثائق المسلمة عدد الوثائق، طبيعتها... إلخ. (طبقاً للمواد 1-20 و 3-20 من ق.إ.ج).

1) الإشعار بالتحقيق :

لا يمكن إجراء تحقيق في المحاسبة دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ملحق ب ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الذي ينص على حقوقه وواجباته، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها عشرة (10) أيام (طبقاً للمادة 4-20 من ق.إ.ج).

يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار بالاستلام. إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق. في هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً (طبقاً للمادة 4-20 من ق.إ.ج).

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية في هذه الحالة، يسلم "الإشعار بالتحقيق" مع بداية عمليات المراقبة. لا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير المنصوص عليه سابقاً.

في حالة تغيير المحققين أو أحدهم، يعلم المكلف بهذا التغيير. (طبقاً للمادة 4-20 من ق.إ.ج).

2) الاستعانة بمستشار :

تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه. (طبقاً للمادة 4-20 من ق.إ.ج).

للمستشار أن يعين موكله والإنابة عنه أثناء عمليات التحقيق، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة، لمعاينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.

3) مدى التحقيق :

يمكن للمحقق أن يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ البرقيات، مستندات الإيرادات والمصاريف... إلخ. التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية.

ينجز التحقيق مهما كانت الوسيلة المستعملة لحفظ المعلومات (طبقاً للمادة 3-20 من ق.إ.ج).

4) الامتناع عن تقديم المحاسبة :

يثبت عدم تقديم المحاسبة الامتناع عن تقديمها في محضر، يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة. يلزم المحقق، في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير أو التوقيع، ذكر ذلك في المحضر، وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه ثمانية (8) أيام (طبقا للمادة 20-9 من ق.إ.ج).

5) نهاية أشغال التحقيق في عين المكان :

ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 20-5 و 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير.

نتائج التحقيق :

عندما تثبت الإدارة أن هناك نقائص، أخطاء، إغفالات أو إخفاء في العناصر التي تقوم على أساسها الضريبة، تقوم :

* إما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التناقضية لفرض أساس الضريبة (تصحيح حضوري).

* وإما بفرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية.

1) الإجراءات الحضوري :

يستوجب على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام (طبقا للمادة 20-6 من ق.إ.ج). ينبغي على المحقق كذلك، إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه بنتائج المراقبة، بواسطة رسالة، حتى في حالة انعدام التقويم (طبقا للمادة 42 من ق.إ.ج).

يكون الإشعار بإعادة التقويم (الإشعار الأولي) مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم وكذا الطريقة المتبعة في ذلك، بصفة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها وذلك في أجل أربعين (40) يوما، سارية من تاريخ استلام الإشعار بإعادة التقويم (طبقا للمادة 20-4 من ق.إ.ج).

يجب تحت طائلة بطلان الإجراء، أن يشار في الإشعار بإعادة التقويم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عنها.

يطبق كذلك الإجراء الحضوري المبين أعلاه في حالة رفض المحاسبة وفق الشروط المذكورة في المادة 43 من ق.إ.ج عقب التحقيق فيها.

وعليه فإن رفض المحاسبة يوجب الإدارة الجبائية بما يلي :

-إثبات الطابع الغير مقنع للمحاسبة.

-إشعار المكلف بالضريبة المحقق معه بالأسس الضريبية المتأتية (بنتائج التحقيق).

-والرد على ملاحظات المكلف بالضريبة المحقق معه.

في هذه المرحلة من سيرورة الإجراء، يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصلحة البحث و المراجعات.

وعند رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه ينبغي عليه أن يعلمه بذلك، من خلال مراسلة تكون كذلك مفصلة ومبررة. وإذا أبرزت هذه المراسلة سببا رئيسيا جديدا بإعادة التقييم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة لم يتم التطرق لها في الإشعار الأولي، فإنه يمنح أجل إضافي مدته أربعون (40) يوما للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته. (طبقا لأحكام المادة 20-6 من ق.إ.ج).

هذا الإشعار بإعادة التقييم :

«يوقف التقادم، وفق شروط معينة.

«يفتح أجل أربعين (40) يوما للمكلف بالضريبة لكي يفحص النتائج الأولية لإعادة التقييم والإبلاغ عن إجابته.

«يبين للمكلف بالضريبة التعديلات على أسس الضريبة المزمع إجراءها.

تمكن هذه الإجراءات المكلف بالضريبة أن يعرف مصدر التعديلات، وأن يطلب من الإدارة :

«توضيحات تفصيلية و تكميلية تمكنه قبول التعديلات على دراية.

«مدى تأثير قبوله في ما يخص التزاماته الضريبة بصفة عامة.

في حالة القبول، تدرج جداول التحصيل، تخصم الحقوق الواجب خصمها تلقائيا دون طلب مسبق من المكلف بالضريبة.

في حالة قبول صريح تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائية، ولا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة، ماعدا حالات استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق. كما لا يمكن للمكلف بالضريبة أن يعترض عليها عن طريق الطعن. (طبقا للمادة 20-7 من ق.إ.ج).

(2) التصحيح التلقائي:

يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى التحديد التلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية :

■ رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية، التحقيقات والمعائنة سواء من قبله أو بواسطة تدخل أو حضور أي شخص بأي طريقة كانت، بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم.

■ عندما لا يضع المكلف بالضريبة، في الآجال المحددة قانونيا التصريح الخاص بالمدخيل (الأرباح المهنية)، أو التصريح الخاص بالضريبة على أرباح الشركات أو التصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المادة 76 من ق.ر.ر.أ، بعد على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته.

■ عدم تقديم المحاسبة بعد انقضاء مدة ثمانية (8) أيام من إنذاره المنصوص عليه في المادة 20-9 من ق.إ.ج، إلا في حالة حدوث قوة قاهرة.

■ في حالة ما تزيد نفقاته الشخصية الظاهرة والمعروفة و مداخيله العينية على المجموع المعفى ولم يقدم تصريحا بذلك، أو يكون دخله المصرح به، بعد خصم الأعباء المحددة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة، يقل عن مجموع هذه النفقات أو المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة أو العائدات العينية.

■ كل مكلف بالضريبة امتنع عن الإجابة على الطلبات الواردة من مفتش الضرائب والمحقق بخصوص التوضيحات والإثباتات الواجب تقديمها (طبقا للمادة 19 من ق.إ.ج).

■ كل شركة أو مؤسسة أجنبية لا تتوفر على منشآت مهنية بالجزائر، خاضعة للضريبة على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات، امتنعت عن الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تدعوها فيه لتعيين ممثل عنها في الجزائر.

- عدم مسك محاسبة قانونية أو السجل الخاص المنصوص عليه في المواد 66، 67 و69 من قانون الرسوم على رقم الأعمال الذي يسمح بإثبات رقم الأعمال المصرح به.
- كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه ويزيد دخله الصافي المحدد وفقا للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على المجموع المعفى من الضريبة.