محاضرة رقم 08 : **فحص المحاسبة ( من حيث الشكل و المضمون )**

**تمهيد:**

يعتبر فحص المحاسبة أو التحقيق في المحاسبة أهم مرحلة في مسار التحقيق الجبائي – مراقبة جبائية للمحاسبة - حيث ينتقل فيه المحققون من معالجة المعلومات الجبائية المتوفرة إلى فحص مجمل التصريحات و الدفاتر قصد التأكد أكثر من مصداقية المحاسبة شكلا و مضموما

**أولا : فحص المحاسبة من حيث الشكل**

 قبل الشروع في فحص المحاسبة من حيث الشكل- الرسمية القانونية-، يقوم العون المحقق بمراقبة الحالة العامة للسجلات المحاسبية و يتأكد من أنها ممسوكة و مدعمة بالوثائق التبريرية الضرورية و هذا الاعتماد على بعض المؤشرات، منها:

- تاريخ توقيع القاضي على الدفاتر الإجبارية و حالتها نسبيا مع تاريخ مسكها

ثم يبدءا في المراقبة الشكلية : حيث لا تكون المحاسبة مقبولة شكلا، إلا إذا كانت **كاملة ومنتظمة، و دقيقة، و مقنعة )صادقة (**

-1 **محاسبة كاملة و منتظمة**: وهي التي يجب أن تحتوي على مجمل الدفاتر و الوثائق الإلزامية المبينة في القانون التجاري في المواد 9 و 10 و 11 و 12 و القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي .

**-2 محاسبة دقيقة** : و هي تكون فيه القيود المسجلة بدقة في اليومية مع دفتر الأستاذ وصحة الترحيلات و متطابقة مع الوثائق التبريرية و الدفاتر لا سيما ميزاني الجرد و المراجعة و حساب البنك و الحساب و حساب الصندوق

-**3 محاسبة مقنعة ) صادقة):** و هي وجود تبرير ثبوتية كل عمليات المسجلة في دفاتر المحاسبة لمؤسسة لا سميا المبيعات، الخدمات و الأشغال :و المخرونات و أشغال قيد التنفيذ

**ثانيا : فحص المحاسبة من حيث المضمون**

 بعد الانتهاء من التحقيق من حيث الشكل للمحاسبة ينتقل العون المحقق إلى ناحية المضمون المحاسبة إي مراقبة محتوى الموضوعي للمحاسبة و قد يكون داخليا أو خارجيا و يقسم فحص المحاسبة من حيث المضمون الى ثلاثة أقسام :

1. المراقبة المعطيات المحاسبية
2. فحص حسابات الميزانية
3. فحص حسابات النتائج
4. **المراقبة المعطيات المحاسبية**

 و تشمل بخصوص المراقبة الداخلية على كل العوامل التي تدخل في تكوين الربح الخام ( هامش الربح أو القيمة المضافة)، و المتمثلة في المشتريات ، المخزونات، و منتحيات قيد التنفيذ، المبيعات.

1. **مراقبة المشتريات :** قد تكون بتضحيم أو تحفيض المشتريات و متابعة رسم TVA فعند **تضخيم المشتريات** : يهدف من خلالها المكلف إلى تخفيض الربح و تتم كأن يقوم بتسجيل نفس الفاتورة في تاريخ مختلفين ، أو تسجيل مشتريات بدون فاتورة ، أو تسجيل فواتير وهمية أو تغير تاريخها، أو تسجيل نفس الفاتورة في بومتين مساعدتين مختلفين، أو تسجيل مرة في مشتريات ومرة أخرى في حساب مصاريف. أما **تحفيض المشتريات كأ**حفاء المشتريات لأجل أخفاء المبيعات ، خاصة في المؤسسات التجارية و هذا العمل له عدة أشكال منها: إهمال تسجيل فاتورة مودعة من طرف الموردين ، مشتريات مسجل على أنه مصاريف عامة ، مشتريات بدون فواتير ..... كما يمكن للمحقق أن يراقب السلع الموجودة في المخازن ، سند الطلب، سند التصدير ، و مقارنة بين المبيعات و المشتريات ...
2. **مراقبة المخزون و اشغال قيد الانجاز :** مقارنة الجرد الفعلي مع الجرد المحاسبي أهم الأخطاء التي قد يقع المكلف : تخفيض قيمة المخزونات، تحفيض قيمة و الكمية للمخزونات .
3. **مراقبة قيمة المجرد** : هدا بعد معرفة أي طريق استعملت لتقيم المخزون ، هل هي طريق التكلفة الوسيطة المراجعية ، أم طريق الوارد أولا يصرف أولا ، اما طريق الوارد أخير يصرف أولا . و تستعمل طريق حسب حالة كل مؤسسة . لاسيما المنصوص عليها قانونا
4. **مراقبة الكميات المخزونات :** تحتلف طرق التقييم حسب طبيعة النشاط الممارس

مؤسسة تجارية : مخزون اخر مدة = مخزون اول مدة + مشتريات السنة – مبيعات المستهلكة.

مؤسسة صناعة : هدا بمعرفة معادلة الصنع التثبت الكميات الداخلة في المواد المصنعة ، معرفة حجم المواد المصعة الى حجم المنتجات و بيقي الفضلات – تدقيق في المخرونات الداخلة في المنتوجات-

1. **نتائج مراقبة المخزونات و أشغال قيد الانجاز** : و يكون :
* المخزون المحاسبي الفعلي يوم التحقيق يفوق قيمة المخزون المصرح به ، الهدف احفاء مشتريات بدون فواتير و بالتالي تحفيض الربح.
* المخزون الفعلي المستخرج أقل من المخزون المصرح به، و بالتالي تضخيم المخزونات لتقليل الربح .

**ج-مراقبة المبيعات:** أهم المخالفات – عدم تسجيل المبيعات نقدا ، البيع بدون فواتير ، تخفيض المبالغ الحقيقة لبعض المبيعات ،تسجيل مردودات وهمية للبضائع، عدم تسجيل اقتطاعات مبالغ البضائع التي استعمالها المستغل لحاجاته الشخصية و العائلية و اعداد فواتير بيع وهمية عن طريق شراء سجلات تجارية او استعمال سجلات تجارية قديمة.

**و يعتمد المحقق على فواتير ، و الدفاتر المحاسبية للزبائن، بعدها يمكنه أن يحكم على مصداقية المحاسبة افتراضيا فقط ، هذا إلى غاية الانتهاء من فحص الحسابات الأخرى قبل تحديد النتيجة النهائية .**

1. **فحص حسابات الميزانية**

**و تشتمل مايلي :**

1. **الاصول :**
2. **الأصول غير الجارية**
* التأكد من الوجود الفعلي للاستثمارات ، إذ يمكن الإثبات الوهمي لبعض الاستثمارات التي قد أعيدت الى الموردين و ذلك بغرض الزيادة في الاهتلاكات ومنه تضخيم الاعباء بهدف تحفيض النتجية .
* التأكد من صحة التسجيلات و المبالغ ، و التأكد من تسجيل فوائض القيم الخاصة بالتنازل .
* التأكد من رخصة استغلال الملكية الصناعية و التجارية و أنه لم تسجيل في المصاريف، إذ بإمكان المكلف بالضريبة أن يقوم بذلك بهدف تخفيض الضرائب ، و طلب تبريرات و التفسيرات اللزامة بذلك.
* التأكد من حساب الاراضى ضمن التثبيتات المادية : أنه مستقل عن المباني من حيث القيمة و لا سيما حساب مؤونات ضروري أو غير ضروري....الخ
* التأكد من حساب المباني ، أنه ملك لمؤسسة ، او مؤجر ، و كيفيات حساب الاهتلاكات غير ذلك ....
* حساب وسائل الإنتاج و النقل و الأصول المالية ، يرجع اليه في الميدان و مطابقته مع القوائم المالية ، كيف تم حساب اهتلاكات ؟
1. **أصولا جارية.**
* المخزونات : التأكد من وجودها حسابيا، و فعليا، التسجيل الصحيح ، التأكد في حالة التنازل عنه من دفع الرسوم و الضرائب...
* الديون الدائنة والاستخدامات المماثلة : و هي ما للمؤسسة على الغير، و التأكد من حسابات هذا الجزء بـ:
* - صحة التسجيلات المحاسبية ، المؤونات مبررة ، الزبائن الحقيقين و غير وهمين ، إفلاس بعض الزبائن حقيقي ، ...وثائق القروض الممنوحة لمؤسسات الأخرى .هل تم إعادة إدماج مبالغ الزبائن في حسابات الإيرادات.....
* الخزينة : و تشمل حساب البنكية ، الصندوق و حسابات الجارية ، و عملية الرقابة عليها تتم بموجب حق الاطلاع و حق الرقابة ومن المقارنة.

 **ب - الخصوم**

و تشتمل مايلي

1. **رؤوس الأموال الخاصة:** و التأكد من صحتها يكون أن وجودها ضمن القائمة كانت قانونيا ، بسوء بإضافة رأس مال او نقصه، أو توزيع النتيجة .....الخ ( عقود التأسيس في شركات التجارية )
2. **الخصوم غير الجارية** : و تشمل ديون اكثر من سنة و التأكد من صحة يكون أن تسديد الديون لم يكون من الارباح ، أن عقود الديون موجودة و أن ديون الموردين ظهرة على الفاتورة أو بعقود .....
3. **الخصوم الجارية** : و هي التي يتم تسديدها خلال اقل من السنة ، و التأكد من صحته من الوثائق، مثلا التأمين ، العمال ؟ تم تسديد ديونهم ام لا، لان عدم تسجيل تسديد الديون يجعل من **الصندوق مدينا و هذا مخلف لقانون.**
4. **فحص حسابات النتائج و التسيير**

**و يتم فحصه بند ، بندا، أهم النقاط التي التأكد منها هي :**

يتكون حسابات النتائج من عنصرين رئيسيين هما المنتوجات والأعباء.

* التأكد أن الأعباء مطابق للواقع ، مقبولة محاسبيا و جبائيا.
* التأكد أن المبيعات على مقارنات بين المسجل في الفواتير و المبالغ في الدفاتر .
* التأكد من صحة الفواتير .
* التأكد أن الإيرادات الأخرى لها مبررات .
* التأكد من تكاليف الأجور بمقارنة بما موجود في دفتر الأجور و كذا الأشخاص المعيين مسجلين في التأمين الاجتماعي.
* التأكد أن الأعباء الغير مرخصة لها جبائيا غير محسوبة ، مثلا غرامات التأخير ، خسائر خارج الاستغلال....
* التأكد بتسجيل الإيرادات الاستثنائية ، كبيع احد الأصول ، تعويضات مالية من التأمينات ....

**هام جدا : يجب أن يكون المحقق- المراجع الجبائي - متمكن من القواعد المحاسبة و الجبائية و القانونية و الاستعانة بدلائل و التعليمات الصادرة في هذا الشأن و بالخصوص المحينة و خروج بنتائج مع محاولة تفادي الوقوع في أخطاء شكلية أو موضوعية قد تضر بنتائج الفحص.**