مجلة الريادة للبحوث والأنشطة العلمية
Al-Riyadah Journal For Researches And Scientific Activities
العدد الثالث عشر
مارس March 2026

مسطرة الفحص الضريبي (مسطرة فحص المحاسبة)

"دراسة مقارنة ليبيا والمغرب"

د. سهى المهدي الجديدي
قسم القانون العام، كلية القانون صرمان/ جامعة صبراتة
suha.aljdidi@sabu.edu.ly

الملخص:

تناولت هذه الدراسة مسطرة الفحص الضريبي (مسطرة فحص المحاسبة) من خلال دراسة مقارنة بين التشريع الليبي والتشريع المغربي، باعتبارها إحدى أهم الآليات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية للتحقق من صحة الإقرارات والتصريحات المحاسبية المقدمة من قبل الملزمين. وهدفت الدراسة إلى إبراز الإطار القانوني المنظم لفحص المحاسبة في كلا البلدين، مع تسليط الضوء على الضمانات الممنوحة للملزم أثناء مباشرة هذه المسطرة، ومدى فعاليتها في مكافحة التهرب الضريبي، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي والمنهج المقارن، حيث تم تحليل النصوص القانونية المنظمة لمسطرة الفحص الضريبي في ليبيا والمغرب، ثم مقارنتها لاستخلاص أوجه التشابه والاختلاف بين النظامين. وتوصلت الدراسة إلى أن المشرع المغربي أولى مسطرة الفحص الضريبي عناية تشريعية أكبر، من خلال تنظيم دقيق للإجراءات وتكريس مجموعة من الضمانات القانونية للملزم، بخلاف المشرع الليبي الذي اقتصر على تنظيم عام ومقتضب لهذه المسطرة، وهو ما يعكس اختلاف الأهمية النسبية للضرائب كمورد لتمويل الخزينة العامة في كلا البلدين.

Tax audit procedure

A comparative study of Libya and Morocco

Abstract:

This study examines the tax audit procedure (accounting audit procedure) through a comparative analysis of Libyan and Moroccan legislation. This procedure is considered one of the most important mechanisms used by tax authorities to verify the accuracy of tax returns and accounting statements submitted by taxpayers. The study aims to highlight the legal framework governing accounting audits in both countries, emphasizing the guarantees granted to taxpayers during this procedure and its effectiveness in combating tax evasion. The study employs a descriptive-analytical and comparative approach, analyzing the legal texts regulating the tax audit procedure in Libya and Morocco and then comparing them to identify similarities and differences between the two systems. The study concludes that the Moroccan legislator has given greater legislative attention to the tax audit procedure, through meticulous regulation of procedures and the establishment of a set of legal guarantees for taxpayers. This contrasts with the Libyan legislator, who has limited himself to a general and concise regulation of this procedure. This reflects the differing relative importance of taxes as a source of public treasury funding in the two countries.

Keywords: tax audit ruler, accounting audit ruler

المقدمة:

تراقب إدارة الضرائب الإقرارات والعقود المستعملة لفرض الضرائب والواجبات والرسوم. ولهذا يخضع الملزم/الممول خلال ممارسته لنشاطه المهني لمجموعة من الالتزامات (إدارية، مالية ومحاسبية)، حيث تتجلى الالتزامات الإدارية في مجموع التصاريح المتعلقة بممارسة النشاط أو تغييره أو إنهائه، أما بالنسبة للالتزامات المالية فهي تتجلى في دفع الضريبة التي يتم تحديدها وفق النتيجة المحاسبية الجبائية المصرح بها، نجد كذلك الالتزامات المحاسبية والتي تتجلى في مسك محاسبة منتظمة وفق قواعد القانون المحاسبي.

وينصب الفحص على مدى التقيد بالالتزامات المفروضة على الملزم أو الممول، كما أن عملياته تنصب أساسا على مجموع التصاريح وخاصة الإقرارات بالحصيلة الخاضعة للضريبة، وكذا الأسانيد المحاسبية التي يرتكز عليها الملزم/ الممول في تحديد هذه النتيجة.

إن تعزيز عملية الفحص يمثل تحديا رئيسيا للإدارة الضريبية لا سيما في الدول النامية، وقد اشتركت معظم الآراء في أن وجود برنامج جيد للفحص الضريبي محكم التصميم، يمثل عنصرا حاسما في الحد من عمليات الاحتيال والتهرب الضريبي **(النجار، 2024، ص25)**.

أهمية الدراسة:

تكتسي مسطرة الفحص الضريبي، أهمية بالغة في الأنظمة الجبائية الحديثة، باعتبارها الآلية الأساسية التي تعتمدها الإدارة الضريبية للتحقق من صحة التصريحات الضريبية وضمان احترام الملزمين للقوانين الجبائية. وتختلف درجة أهمية هذه المسطرة من بلد إلى آخر تبعاً للظروف الاقتصادية والمالية لكل دولة، وكذلك بحسب طبيعة الموارد التي تعتمد عليها الخزينة العامة في تمويل نفقاتها.

وفي هذا الإطار، تبرز أهمية دراسة مسطرة الفحص المحاسبي في كل من ليبيا والمغرب، نظراً لاختلاف البنية الاقتصادية والجبائية بين البلدين. ففي حين تسعى الإدارة الضريبية في المغرب إلى تعزيز دور الجبايات في تمويل الميزانية العامة وتنويع موارد الدولة، فإن النظام الضريبي في ليبيا يواجه تحديات مرتبطة بطبيعة الاقتصاد المعتمد بدرجة كبيرة على الموارد النفطية، وهو ما يؤثر على دور الضرائب وآليات مراقبتها.

ومن ثم، تكتسب هذه الدراسة المقارنة أهميتها من خلال تحليل الإطار القانوني والتنظيمي لمسطرة الفحص المحاسبي في كلا البلدين، وإبراز أوجه التشابه والاختلاف بينهما، مع الوقوف على مدى فعالية هذه المسطرة في تحقيق العدالة الضريبية، ومكافحة التهرب الضريبي، وتعزيز الثقة بين الإدارة الضريبية والملزمين.

اهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، من أهمها:

1. توضيح مفهوم مسطرة الفحص الضريبي (فحص المحاسبة) وبيان أهميتها في النظام الجبائي.
2. إبراز الإطار القانوني المنظم لفحص المحاسبة في كل من التشريع الليبي والتشريع المغربي.
3. الوقوف على الضمانات القانونية الممنوحة للملزم/الممول أثناء مباشرة مسطرة الفحص الضريبي.
4. إجراء مقارنة بين مسطرة فحص المحاسبة في ليبيا والمغرب، مع بيان أوجه الاختلاف والتشابه بينهما.
5. تقييم مدى فعالية التنظيم القانوني لمسطرة الفحص الضريبي في الحد من التهرب والاحتيال الضريبي.
6. إبراز أوجه القصور في التشريع الليبي مقارنة بالتشريع المغربي في تنظيم مسطرة الفحص الضريبي.

مشكلة الدراسة:

أمام الأهمية التي تكتسيها مسطرة الفحص الضريبي في تحقيق التوازن بين سلطات الإدارة الجبائية وضمانات الملزم، يثار التساؤل حول كدى نجاعة التأطير القانوني لهذه المسطرة في كل من التشريع المغربي والتشريع الليبي:

كيف نظم كل من المشرع المغربي والمشرع الليبي مسطرة الفحص الضريبي (فحص المحاسبة) ؟،

تتفرع عن هذه الإشكالية الرئيسية مجموعة من الأسئلة الفرعية:

1- ما مفهوم مسطرة الفحص الضريبي (فحص المحاسبة)؟

2- ما هي الضمانات القانونية الممنوحة للملزم/الممول أثناء مباشرة مسطرة الفحص الضريبي؟

3- ما مدى فعالية التنظيم القانوني لمسطرة الفحص الضريبي في الحد من التهرب والاحتيال الضريبي؟

وعليه، تستلزم الإجابة عن الإشكالية المطروحة، توظيف بعض مناهج البحث العلمي لتحليلها، إذ يعد استخدام هذه المناهج نقطة محورية وجوهرية في كتابة الموضوع.

منهج الدراسة:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة، تم الاعتماد على مجموعة من مناهج البحث العلمي التي تتكامل فيما بينها، وذلك على النحو الآتي:

- المنهج الوصفي التحليلي: وذلك من خلال وصف الإطار القانوني لمسطرة الفحص الضريبي (فحص المحاسبة) في كل من التشريع الليبي والتشريع المغربي، وتحليل النصوص القانونية المنظمة لها.

- المنهج المقارن: حيث تم اعتماد المقارنة بين التشريعين الليبي والمغربي، من أجل إبراز أوجه التشابه والاختلاف في تنظيم مسطرة فحص المحاسبة، والوقوف على مدى تطور التنظيم القانوني لهذه المسطرة في كلا البلدين.

- المنهج الاستنباطي: وذلك من خلال استخلاص النتائج والاستنتاجات العامة انطلاقًا من تحليل النصوص القانونية والتطبيقات العملية، وصولًا إلى تقييم فعالية مسطرة الفحص الضريبي في كل من ليبيا والمغرب.

مصطلحات الدراسة:

- مسطرة الفحص الضريبي: عملية فحص لسجلات ومستندات المكلف لغرض تقويم مدى صدقها في التعبير عن نتائج نشاطه، وتحديد أوجه الضعف والقصور فيها ومحاولة الوصول إلى المعلومات والبيانات التي تساعد على إكمال تلك الجوانب، من خلال استعانة الفاحص بمصادر ونظم معلومات أخرى **(الحديثي، 1998، ص27)**.

- مسطرة فحص المحاسبة: مجموعة من الاجراءات الرامية إلى مقارنة العمليات المحاسبية للملزم مع المعلومات المحصل عليها من طرف الإدارة الضريبية لقياس مدى مصداقية التصريحات المدلى بها **(قسمان، 2024، ص4)**.

الدراسات السابقة:

1- دراسة بشير وطه، (2025م)، بعنوان: "تأثير الكفاءة المهنية للفاحص الضريبي على جودة الإفحاص المحاسبي": مقاربة تحليلية في ظل نظام التقدير الذاتي"، هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر الكفاءة المهنية للفاحص الضريبي على جودة الإفحاص المحاسبي الضريبي عند تحديد وعاء الضريبي، وذلك في ظل تطبيق نظام التقدير الذاتي. كما ارتكزت الدراسة على تقييم قدرة الفاحص الضريبي في فحص القوائم المالية واستخلاص البيانات الضريبية بصورة دقيقة وموثوقة، وتختبر ثلاث فرضيات رئيسة تتعلق بالكفاءة المهنية وجودة الإفصاح. وقد خلصت الدراسة إلى أن الكفاءة المهنية العالية للفاحص تسهم بشكل فعال في تحقيق الإفحاص المحاسبي الضريبي السليم وتقلل من النزاعات بين دافعي الضرائب وديوان الضرائب.

2- دراسة حاميدي، (2018م)، بعنوان: "مسطرة الفحص الضريبي وتصحيح الوضعية الجبائية"، هدفت هذه الدراسة إلى تحليل الإطار القانوني والإجرائي للفحص الضريبي وتصحيح الوضعية الجبائية، مع إبراز الضمانات والواجبات المقررة لكل من الإدارة الضريبية والملزم، وذلك لضمان تطبيق عادل وشفاف للضريبة.

3- دراسة هيدان، (2018م)، بعنوان: "فحص المحاسبة كآلية للمراقبة الضريبية بالمغرب"
هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على فحص المحاسبة كألية للمراقبة الضريبية بالمغرب. تطلب العرض المنهجي للبحث تقسيمه إلى مبحثين، عرض المبحث الأول الطبيعة القانونية لفحص المحاسبة وأساليبها. وتطرق المبحث الثاني إلى مسطرة فحص المحاسبة وحدودها القانونية. واختتم البحث بالإشارة إلى اعتبار المحاسبة وسيلة إثبات وفى كل الحالات أصبح غطاءاً واقعيا لعمليات الغش والتهرب الضريبيين، كما أن الصعوبات التي تواجه ممارسة حق الاطلاع والتي تتمثل في المقاومة التي يلاقيها المفتش في مزاولة مهمته، بالإضافة إلى ضعف الجزاءات المقررة في هذه الحالة تمثل حدوداً حقيقية بالنسبة للمراقبة الضريبية.

4- دراسة العمراني، (2022م) بعنوان: "ضمانات الملزمين في مجال مراقبة الضرائب المباشرة"، هدفت هذه الدراسة إلى تحليل الضمانات القانونية التي تحمي الملزمين أثناء مراقبة الضرائب المباشرة، وبيان مدى مساهمتها في تحقيق التوازن بين سلطة الإدارة الضريبية وحقوق الخاضعين للضريبة وضمان تطبيق عادل للقانون الضريبي.

منهجية الدراسة: تم تقسيم الدراسة كالتالي:

المطلب الأول: مفهوم فحص المحاسبة

الفرع الأول: ماهية الفحص الضريبي (فحص المحاسبة)

الفرع الثاني: شروط فحص المحاسبة

المطلب الثاني: مسطرة فحص المحاسبة

الفرع الأول: مسطرة فحص المحاسبة في المغرب

الفرع الثاني: مسطرة فحص المحاسبة في ليبيا

المطلب الأول: مفهوم فحص المحاسبة

يحيل مفهوم فحص المحاسبة على مجموع الإجراءات الرامية إلى مقارنة العمليات المحاسبية للملزمين، مع المعلومات المحصل عليها من طرف الإدارة الضريبية لقياس مدى مصداقية التصريحات المدلى بها. وللإلمام بمسطرة فحص المحاسبة، لابد التعرف على ما المقصود بمفهوم فحص المحاسبة (**الفرع الأول**)، ومن ثم التطرق للشروط التي تنضبط بها هذه المسطرة (**الفرع الثاني**).

الفرع الأول: ماهية الفحص الضريبي (فحص المحاسبة)

بالرجوع لكل من القانون المغربي والقانون الليبي، فإننا نجد أنه لم يعرف المشرع المغربي ولا المشرع الليبي الفحص الضريبي (فحص المحاسبة)، لكن نجد الاجتهاد القضائي الفرنسي (مجلس الدولة الفرنسي). وذلك من خلال قرار " بلانيير"، يعرفه بأنه: "**مراقبة لمدى صحة وصدق إقرار الخاضع للضريبة وذلك بمقارنتها مع البيانات المحاسبية من أجل ضمان فرض الضريبة المتملص منها بدون سبب قانوني**" **(Conseil d'État، 1976).**

كذلك نجد جانب من **الفقه** قد عرف **فحص المحاسبة**، وقال أنها "مجموعة من العمليات الهادفة إلى فحص في عين المكان لمحاسبة المقاولة والوثائق المثبتة لها، ثم مقارنتها بعناصر الاشتغال في نهاية مراقبة الإقرارات المصرح بها" **(الشكيري، 2004، ص46)** .

إن لفحص دفاتر الممولين أهدافا متعددة، **نذكر أهمها**: **(عطا، 2022، ص19)**.

1. التحقق من أن الدفاتر والسجلات منتظمة من ناحية الشكل ووفقا للقواعد والأصول القانونية والمحاسبية.
2. التحقق من صحة وصدق دقة البيانات المحاسبية المسجلة والمثبتة في الدفاتر والسجلات ومدى الاعتماد عليها للوصول إلى الأرباح الحقيقية أو الخسائر الفعلية للمنشأة.

3. التأكد من أن الدفاتر والسجلات تشمل كافة أنشطة الممول وتتضمن أرباحه الفعلية منها.
4. اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء وتزوير أو تلاعب وغش.
5. معالجة كل ما جاء بالدفاتر معالجة سليمة من وجهة النظر الضريبية.

الفرع الثاني: شروط فحص المحاسبة

نجد مجموعة من الشروط التي تحكم فحص المحاسبة، وذلك تفاديا لتعسف الإدارة الضريبية في ممارسة هذا الحق، وتكريس ضمانات الملزم التي يتمتع بها عند سلوكه هذه المسطرة، سنخص الحديث هنا بالأساس على **الشروط الشكلية** والتي ترتبط أساسا بنوعية السجلات.

بالرجوع للقانون الليبي، نجد بأن **المشرع الليبي** قد نص على أنه "يجب لاعتبار حسابات الممول منتظمة أن يمسك الدفاتر الآتية **(المادة 43 من قرار اللجنة الشعبية العامة رقم (157) لسنة 1372)**:

1. دفتر اليومية
2. دفتر الجرد والميزانية.

ويجب أن يتم التقيد في هذين الدفترين طبقا لأحكام المادتين (58 و60) من القانون التجاري.

3. دفتر الصنف وتسجل فيه حركة الصنف كما ونوعا، وذلك بالنسبة للمنشآت التي يقتصر نشاطها على تجارة الجملة، ويجب أن يكون هذا الدفتر مرقما وموقعا عليه من المصلحة قبل استعماله.

ولا يخل بمسك الدفاتر المشار إليها بما يجب مسكه من دفاتر وسجلات أخرى بمقتضى القانون التجاري أو أي قانون أخر، أو طبقا لطبيعة النشاط الذي يزاوله مقدم الإقرار".

كذلك نجد **المشرع المغربي** قد نص على مثل هذه السجلات في مواد عديدة من القانون رقم 9.88 المتعلق بالقواعد المحاسبية الواجب على التجار العمل بها. **(القانون 9.88 المتعلق بالقواعد المحاسبية الواجب على التجار العمل بها، الجريدة الرسمية عدد 4183 بتاريخ 30/12/1992 الصفحة 1867)**:

- دفتر اليومية، تقيد فيه جميع العمليات يوميا.
- دفتر الأستاذ (السجل الكبير)، وينقل فيه بيانات دفتر اليومية وفق قائمة الحسابات المحددة في القانون.
- دفتر الجرد والإحصاء، ألزم المشرع المقاولات بوضع جرد يتضمن قيمة عناصر أصول المنشأة وخصومها على الأقل مرة في السنة في أخر كل دورة محاسبية، كما تقيد فيه موازنة كل دورة وحسابا عن العائدات والتكاليف.

كذلك نجد القوائم التركيبية السنوية، جدول الحصيلة، حساب العائدات والتكاليف، قائمة أرصدة الإدارة، جدول التمويل، وجدول الموازنة.

المطلب الثاني: مسطرة فحص المحاسبة

نجد أن لمسطرة الفحص خصوصية تختلف من بلد لأخر، وذلك حسب الإجراءات المتبعة في كل بلد، ولذلك سيتم التطرق إلى مسطرة فحص المحاسبة في المغرب **(الفرع الأول)**، ثم مسطرة فحص المحاسبة في ليبيا **(الفرع الثاني)**.

الفرع الأول: مسطرة فحص المحاسبة في المغرب

بالرجوع للمادة 212 من المدونة العامة للضرائب ، نجدها تنص على أنه إذا قررت الإدارة الضريبية القيام بفحص محاسبة تتعلق بضريبة أو رسم معين، وجب تبليغ إشعار بذلك إلى الخاضع للضريبة وفقا للإجراءات المنصوص عليها في المادة 219 من المدونة العامة للضرائب، قبل التاريخ المحدد للشروع في عملية الفحص ب (15) يوما على الأقل.

بينما يجب الشروع في عملية الفحص خلال أجل لا يتجاوز (5) أيام عمل ابتداء من التاريخ المحدد لبداية عملية المراقبة.

ويجب أن يكون هذا الإشعار بالفحص مرفقا بميثاق الخاضع للضريبة الذي يذكر بالحقوق والواجبات في مجال المراقبة الجبائية المنصوص عليها في المدونة.

ويقوم أعوان إدارة الضرائب بتحرير محضر عند بداية العملية المذكورة يوقعه الطرفان وتسلم نسخة منه للخاضع للضريبة.

تقدم الوثائق المحاسبية بحسب الحالة في محل الموطن الضريبي أو المقر الاجتماعي أو المؤسسة الرئيسية للخاضعين للضريبة من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعنيين إلى أعوان إدارة الضرائب الذين يتحققون من صحة البيانات المحاسبية والإقرارات التي أدلى بها الخاضعون للضريبة ويتأكدون، في عين المكان، من حقيقة وجود الأموال المدرجة في الأصول.

ولا يمكن بأي حال من الأحوال أن تستغرق عملية الفحص المشار إليه أعلاه:

- أكثر من ثلاثة (3) أشهر بالنسبة للمنشآت التي يعادل أو يقل مبلغ رقم معاملاتها المصرح به في حساب الحاصلات والتكاليف برسم السنوات المحاسبية الخاضعة للفحص عن خمسين (50) مليون درهم (أي ما يعادل خمسة (5) مليون يورو) دون احتساب الضريبة على القيمة المضافة.

- أكثر من ستة (6) أشهر بالنسبة للمنشآت التي يفوق مبلغ رقم معاملاتها المصرح به في حساب الحاصلات والتكاليف برسم إحدى السنوات المحاسبية الخاضعة للفحص خمسون (50) مليون درهم دون احتساب الضريبة على القيمة المضافة.

لا يدخل في مدة الفحص كل توقف ناتج عن تطبيق المسطرة المنصوص عليها في المادة 229 أدناه المتعلقة بعدم تقديم الوثائق المحاسبية.

يتعين على المفتش أن يشعر الخاضع للضريبة وفقا للإجراءات المنصوص عليها في المادة 219 أدناه بتاريخ انتهاء عمليات الفحص.

يجوز للخاضع للضريبة أن يستعين في إطار فحص المحاسبة بمستشار يختاره .

تجدر الإشارة على أنه يجب على الإدارة عقب إجراء مراقبة في عين المكان:

. أن تطبق المسطرة المنصوص عليها في المادة 220 أو المادة 221 من المدونة العامة للضرائب في حالة تصحيح أسس فرض الضريبة؛

. أن تقوم في حالة العكس، باطلاع الخاضع للضريبة على ذلك وفقا الإجراءات المنصوص عليها في المادة 219. ويجوز لها أن تقوم فيما بعد بفحص جديد للحسابات التي سبق فحصها، من غير أن يترتب على الفحص الجديد، ولو تعلق الأمر بضرائب ورسوم أخرى، تغيير أسس فرض الضريبة التي وقع إقرارها عقب المراقبة الأولى.

الفرع الثاني: مسطرة فحص المحاسبة في ليبيا

بالرجوع للقانون المتعلق بضرائب الدخل نجد أن المادتين (81 و82) تنصان على هذه المسطرة كالآتي:

على الخاضعين لأحكام هذا القانون أن يقدموا إلى موظفي المصلحة عند كل طلب الدفاتر التي يقضي القانون بمسكها وغيرها من المحررات والوثائق الملحقة بها وأوراق الإيرادات والمصروفات لكي يتمكن الموظفون المشار إليهم من التثبت من تنفيذ أحكام هذا القانون.

ويحصل الاطلاع حيث توجد الدفاتر والأوراق المطلوب الاطلاع عليها أثناء ساعات العمل العادية وبغير الحاجة إلى إعلان سابق ويجوز أن يحصل الاطلاع في مقر المصلحة إذا كان ذلك ضروريا.

مع مراعاة أحكام التشريعات النافذة، يجب على كل شخص أن يقدم إلى المصلحة أي بيان تراه لازما لتنفيذ أحكام هذا القانون، وذلك خلال 30 يوما من إخطاره بذلك.

كما أنه تجدر الإشارة عقب قيام مصلحة الضرائب بإجراء الفحص فإنها تطبق مقتضيات المادة 18 من نفس القانون:

"إذا تحققت المصلحة من أن الممول لم يتقدم بإقرار صحيح شامل أو أخفى نشاطا أو مستندات أو غيرها أو قدم بيانات غير صحيحة أو استعمل طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة كلها أو

بعضها أو أخفى مبالغ تسري عليها الضريبة، فللمصلحة أن تجري ربطا إضافيا، وذلك مع عدم الإخلال بالجزاءات المنصوص عليها في هذا القانون.

وللمصلحة من تلقاء نفسها أو بناء على طلب الممول أن تعدل الربط الأصلي في حالة وقوع خطأ في تقدير أو حساب الضريبة.

ويجب على المصلحة أن تخطر الممول إلا إذا تناولت الربط الذي أجرته بأي تعديل بالأسس التي بني عليها الربط الأصلي أو الإضافي والأسباب التي استندت إليها لإجراء التعديل.

ويكون الربط الإضافي قابلا للتظلم منه كالربط الأصلي".

يتضح من خلال قراءة لكل من المسطرة المتبعة سواء في ليبيا وكذلك في المغرب، أن المشرع الليبي نص على أن الإدارة الضريبية يمكنها القيام بالفحص متى شاءت ذلك ودون إخطار مسبق للملزم، بينما المشرع المغربي أكد على ضرورة الإخطار المسبق وحدد الأجل في (15) يوما على الأقل قبل التاريخ المحدد للشروع في عملية الفحص.

الخاتـمة:

خلصت هذه الدراسة، من خلال تناولها لمسطرة الفحص الضريبي (فحص المحاسبة) في إطار دراسة مقارنة بين التشريع الليبي والتشريع المغربي، إلى إبراز الدور المحوري الذي تضطلع به هذه المسطرة في ضمان سلامة النظام الجبائي وتحقيق العدالة الضريبية، باعتبارها وسيلة أساسية للتحقق من مدى التزام الملزمين بالتصريحات المحاسبية والضريبية المقدمة للإدارة الضريبية

النتائج:

1- وقد أظهرت الدراسة أن المشرع المغربي أولى مسطرة فحص المحاسبة عناية تشريعية واضحة، من خلال تنظيم دقيق لمراحلها، وتحديد آجالها، وإقرار مجموعة من الضمانات القانونية لفائدة الخاضع للضريبة، الأمر الذي يعكس المكانة المركزية التي تحتلها الضرائب كمورد أساسي لتمويل الخزينة العامة بالمغرب.

2- في المقابل، تبين أن التشريع الليبي لم يمنح مسطرة الفحص الضريبي نفس القدر من التنظيم والتفصيل، حيث اقتصر على نصوص عامة تخول للإدارة الضريبية صلاحيات واسعة في مباشرة الفحص دون إخطار مسبق، وهو ما قد يترتب عنه مساس بحقوق الممول وضماناته، خاصة في ظل غياب نصوص دقيقة تحدد إجراءات الفحص ومدته وضمانات الطعن فيه.

3- وعليه، فإن اختلاف تنظيم مسطرة الفحص الضريبي بين ليبيا والمغرب يعكس اختلاف التوجهات الاقتصادية والمالية لكل دولة، حيث إن ما ورد في التشريع الليبي هو يساير أولوية موارد أخرى على مورد الضرائب، حيث قلما نجد ضرائب كبيرة مقارنة مع المغرب، وذلك راجع لاعتماد الخزينة في ليبيا على مورد البترول، والذي يعد أول مورد لتمويل الخزينة، كما يبرز الحاجة الملحة إلى تطوير التشريع الليبي في هذا المجال بما يحقق التوازن بين متطلبات حماية الخزينة العامة وضمان حقوق الممولين، وتعزيز الثقة بين الإدارة الضريبية والملزمين.

التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، يمكن اقتراح مجموعة من التوصيات العلمية والعملية، من أهمها:

1. ضرورة تدخل المشرع الليبي لتنظيم مسطرة الفحص الضريبي تنظيمًا تشريعيًا دقيقًا، من خلال وضع نصوص قانونية واضحة تحدد إجراءات الفحص ومراحله وآجاله.
2. إقرار مبدأ الإخطار المسبق قبل مباشرة فحص المحاسبة في التشريع الليبي، أسوة بالتشريع المغربي، لما يوفره من ضمانات قانونية للملزم ويحد من تعسف الإدارة الضريبية.
3. تعزيز الضمانات القانونية للممول أثناء مسطرة الفحص، ولا سيما حقه في الاستعانة بمستشار ضريبي أو محاسب قانوني، وحقه في الاطلاع على نتائج الفحص وأسباب التعديل الضريبي.
4. تحديد مدة قصوى لعملية فحص المحاسبة في التشريع الليبي، تفاديًا لإطالة إجراءات الفحص بما قد يضر باستقرار الوضعية القانونية والمالية للممول.
5. تطوير الكفاءة المهنية لأعوان الفحص الضريبي من خلال التكوين المستمر في المجالات المحاسبية والقانونية، بما يسهم في تحسين جودة المراقبة الضريبية.
6. الاستفادة من التجربة المغربية في مجال تنظيم مسطرة الفحص الضريبي، مع مراعاة الخصوصية الاقتصادية والتشريعية الليبية.

7..تعزيز ثقافة الامتثال الضريبي عبر تبسيط المساطر وتكريس مبدأ الشفافية والتواصل بين الإدارة الضريبية والممولين

المراجع:

❖ **المراجع العربية**

أولا . الكتب:

1- صباح حسين علي الحديثي، أهمية الفحص الضريبي لتقويم الحسابات المدققة من قبل مراقبي الحسابات، دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، بحث في المحاسبة القانونية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد 1998.

2- محمد حامد عطا، الفحص الضريبي علما وعملا، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، 2022.

ثانيا . المقالات والرسائل:

3- حمزة قسمان، ضمانات الملزم خلال مسطرة الفحص الضريبي، مجلة جامعة الحسن الثاني، الدار البيضاء، 2024 .

4- محمد الشكيري، "القانون الضريبي المغربي دراسة تحليلية نقدية"، منشورات المجلة المغربية للإدارة والتنمية، عدد 49، مطبعة دار النشر المغربية، الطبعة 2004.

5- مجدي عبد السلام النجار، مدى التزام مقدر ضريبة الشركات بمعايير المراجعة وأثرها في الكشف عن التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة بنغازي، ربيع 2014.

ثالثا . النصوص القانونية:

6- القانون رقم (7) لسنة 1378 و.ر (2010 مسيحي) بشأن ضرائب الدخل.

7- المدونة العامة للضرائب المحدثة بموجب المادة 5 من قانون المالية رقم 43.06 للسنة المالية 2007 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.06.232 بتاريخ 10 ذي الحجة 1427 (31 ديسمبر 2006).

8- ظهير شريف رقم 1.92.138 2 صادر في 30 من جمادي الآخرة 1413 (25 ديسمبر 1992) بتنفيذ القانون 9.88 المتعلق بالقواعد المحاسبية الواجب على التجار العمل بها، الجريدة الرسمية عدد 4183 بتاريخ 30/12/1992.

9- قرار اللجنة الشعبية العامة رقم (157) لسنة 1372 و.ر (2004 مسيحي) بشأن إصدار اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم (11) لسنة 1372 و.ر.

رابعا . الاجتهادات القضائية:

11 ـ مجلس الدولة الفرنسي، قرار 21 ماي 1967، قضية بانيير (Banier)، مجموعة أحكام مجلس الدولة (Recueil Lebon).

❖ **المراجع الأجنبية**

12 – Conseil d'État, 21mai 1976, affaire Banier, Recueil Lebon