

الرقابة الجبائية على الوثائق

الرقابة الجبائية على الوثائق: هي رقابة مكتبية مكملة للرقابة الشكلية، حيث تسمح للمصالح الجبائية بفحص التصريحات المكتتبه من طرف المكلف، وذلك اعتماداً على المعطيات والمؤشرات المستخلصة من الملف الجبائي للمكلف المعني بالرقابة الجبائية. ففي البداية يُفترض دوماً، حسن النية في المكلف، أي أن التصريحات التي يقدمها للإدارة الجبائية دوماً صحيحة، سليمة ودقيقة. لكن يبقى على الإدارة الجبائية - مصلحة الوعاء- أن تتحقق من صحة هذه التصريحات.

لدى الإدارة الجبائية مجموعة من الامتيازات القانونية التي تمكنها من القيام بمهمة الرقابة على أحسن وجه وتمثل هذه الأدوات في:

- طلب التوضيحات
- طلب الوثائق الثبوتية والمبررات
- الحق في الرقابة والاتصال بالمكلف

تخص الرقابة على الوثائق كل الفترة غير المتقدمة أو جزء منها فقط وكذلك مجموعة من الضرائب أو ضريبة واحدة أو رسوم مستهدفة مسبقاً. وعليه يمتاز هذا النوع من الرقابة بالخصائص التالية:

- قصر مدة سير الرقابة
- محدودية السنوات والضرائب محل الرقابة
- التحديد المسبق للضرائب والأهداف المتوخاة من هذه الرقابة.

تمر الرقابة على الوثائق بمرحلتين أساسيتين هما:

1- التحليل المسبق الدقيق للتصريحات الجبائية

2- التحليل التكميلي المعمق، والمعتمد على المقاربات والبحث عن التناقضات الداخلية والخارجية.

ومن أجل القيام بهاتين المرحلتين على أحسن وجه، يجب على المراقب الجبائي أن يقوم بما يلي:

أ- مقارنة المعلومات الجبائية التي بحوزة المصلحة أو التي تحصلت عليها من مصادر خارجية، مع ما هو موجود بالملف الجبائي من تصريحات ومعلومات.

ب- الاعتماد على المعاينات التي قامت بها مصلحة التدخلات بعين المكان (مقر مزاولة المؤسسة لنشاطها) .

الرقابة الجبائية على الوثائق

ملاحظة: قد يطلب العون المحقق الوثائق المحاسبية والثبوتية المتعلقة فقط بالعمليات محل الرقابة على الوثائق وذلك وفقا للمادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

تُفسي عملية الرقابة على الوثائق إلى الحالات التالية كما يلي:

- اقتراح تقديم الملف الجبائي إلى التحقيق المحاسبي وذلك عندما تظهر نقائص كبيرة أو مؤشرات تدل على وجود ممارسات تدليسيه أو غش ضريبي واضح؛
- إخضاع المكلف لمختلف الضرائب، وذلك بعد طلب التوضيحات والمبررات اللازمة، فيتم تبليغه بالتقويم الواجب القيام به من أجل تسوية الوضعية الجبائية متضمنة ما يلي:
 - النقائص الموجودة؛
 - السند القانوني للإخضاع الضريبي؛
 - الإجراءات المتخذة لتسوية الوضعية الجبائية (تحديد مبلغ الضرائب، الرسوم، العقوبات الواجبة التسديد) .
- إرجاع الملف الجبائي إلى مكانه، وذلك في حالة عدم وجود أي تعديل أو تقويم دون إشعار المكلف.

مراحل الرقابة على الوثائق:

أولاً-التحليلات المسبقة للتصريحات الجبائية: وتتمثل في فحص التصريحات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف، وذلك من خلال القيام بالعمليات التالية:

- ✓ ضمان أن المكلف يصرح بكل الضرائب والرسوم الخاضع لها؛
- ✓ التأكد من معدلات الضرائب والمبالغ المسددة وأن جميع العمليات الحسابية صحيحة؛
- ✓ التأكد من عدم وجود فروقات أو اختلافات واضحة ما بين رقم الأعمال المصرح به سابقاً مع المصرح به حالياً، ويجب طلب توضيحات أو تدخلات إذا استدعى الأمر ذلك؛
- ✓ دعوة المكلف لتصحيح التصريحات الخاطئة التي سقطت سهواً منه؛
- ✓ التأكد من صحة قائمة الزبائن ومقارنتها مع رقم الأعمال المحقق؛
- ✓ التأكد من صحة الوثائق والمبررات التي حاز بموجبها المكلف على الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ التأكد من التسديد الفعلي للاقتطاعات من المصدر المبرأة للذمة أو المنشئة لقرض ضريبي؛

الرقابة الجبائية على الوثائق

- ✓ مقارنة كتلة أجور المستخدمين مع رقم الأعمال المحقق، وطلب توضيحات بهذا الشأن في حالة وجود فرق واضح؛
- ✓ مقارنة عدد العمال المصرح بهم مع العدد الفعلي لهم وخاصة في حالة الأنشطة التي تحتاج استخدام كثيف لليد العاملة؛
- ✓ مقارنة هوامش الربح الإجمالي المحققة في الأربع سنوات الأخيرة فيما بينها، من أجل التأكد من عدم وجود تغيرات كبيرة، بالإضافة إلى مقارنة هوامش الربح ومعاملات القيمة المضافة مع تصريحات لمكلفين آخرين يمارسون نفس النشاط؛
- ✓ مقارنة رقم الأعمال الخاضع لمختلف الرسوم المدرج في التصريحات الشهرية، مع ذلك الإجمالي الذي يظهر في التصريح السنوي وجدول حسابات النتائج؛
- ✓ التأكد من أن مبالغ الضرائب و الرسوم المسددة خلال السنة بواسطة التصريحات G50 هي نفسها التي تظهر في جدول حسابات النتائج على غرار الرسم على النشاط المهني الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والمرتببات؛
- ✓ إجراء المقاربات المختلفة ما بين المعلومات الموجودة في التصريحات الجبائية وتلك التي تظهر في بطاقات المعلومات المتأتية من البنوك وحالة المشتريات؛
- ✓ التحقق من عمليات التجارة الخارجية المصرح بها من طرف المكلف مع بطاقة المعلومات الصادرة عن مصلحة الجمارك.
- ✓ التأكد من أن النتائج رهن التخصيص التي تظهر في جانب الخصوم لم تتعدى ثلاث سنوات قانونية وإلا يجب إخضاعها للضريبة على الأرباح الموزعة.

ثانيا: التحليل المعمق لمختلف التصريحات الجبائية

ينظر التحليل المعمق في التصريحات الجبائية الشهرية G50 ، عناصر الميزانية من أصول وخصوم ، جدول حسابات النتائج و الملاحق المتعلقة بالحزمة الجبائية ككل. ويمكن إجراء التحليل المعمق وفق المقارنات التالية:

1- المقارنة المعتمدة على بطاقات المعلومات:

يتم الحصول على بطاقات المعلومات من طرف مصلحة الوعاء وتجميعها من خلال تتبع العمليات التالية:

الرقابة الجبائية على الوثائق

أ- المشتريات التي قام بها المكلف: يجب مقارنة المشتريات بمختلف أنواعها (بضائع ، مواد أولية ، أدوات ، عوامل إنتاج مخصصة لتحويل و توضيب منتج معين) مع حركة حساب المخزون في نفس الفترة بهدف ضمان أنه تم التصريح بها بالكامل ، وإذا تطلب الأمر طلب توضيحات ومبررات ضرورية لتتبع حركة المخزون.

ب-المبالغ المقبوضة من طرف المكلف: يجب مقارنة المبالغ المقبوضة من طرف مؤسسات الأشغال العمومية - على وجه الخصوص - مع رقم الأعمال المصرح به شهريا، وذلك من أجل تسوية الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة في حالة وجود فرق واضح. كما يمكن للإدارة الجبائية أن تستغل المعلومات الواردة إليها من أجل معرفة المادة الخاضعة الحقيقية للضريبة، ومن بين هذه المعلومات نجد:

✓ عدد الفحوصات الطبية التي تم تعويضها من طرف مصالح الضمان الاجتماعي بالنسبة لنشاط الأطباء؛

✓ حجم وطبيعة المعادن الثمينة التي خضعت للضمان والتعيير؛

✓ عدد القضايا أو الملفات المنجزة من طرف أصاب المهن الحرة كالمحامين والمحاسبين.

ت-طلبات تحويل الأموال نحو الخارج في إطار فتح الاعتمادات المستندية: متابعة طلبات التوطين المصرفي من طرف المستوردين ومتابعة العمليات في وقتها مع مصالح الجمارك، وفي حالة عدم التصريح بأرقام أعمال خاصة بعمليات الاستيراد، يتم طلب معلومات وتوضيحات بهذا الشأن.

2- مراقبة التصريحات الجبائية G50 : من أجل التأكد من سلامة التصريحات G50 التي يتم بموجبها

تسديد مختلف الحقوق المتعلقة بالضرائب و الرسوم شهريا ، فيتم القيام بالعمليات التالية :

أ- التأكد من صحة المادة الخاضعة وجمع الحقوق المكتتبه في التصريح؛

ب- مقارنة الوعاء الضريبي الخاص بالرسم على النشاط المهني مع ذلك الخاص بالرسم على القيمة المضافة مع الأخذ بالحسبان للحدث المنشئ لهما؛

ت- التأكد من التسديد التلقائي بواسطة G50 لمختلف الضرائب والرسوم كالرسم الداخلي على الاستهلاك، الأقساط المؤقتة الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والمرتببات وصنف الأرباح الموزعة، بالإضافة إلى حقوق الطابع بالنسبة للمبالغ المقبوضة نقدا.

الرقابة الجبائية على الوثائق

3- فحص مناصب الميزانية: لا تتطلب الرقابة على الوثائق فحص جميع الوثائق المحاسبية، بل البعض والمهم منها فقط، لذلك يقوم المراقب بفحص العناصر التي تظهر بالميزانية، جدول حسابات النتائج ومقارنتها مع الملاحق والجداول الملحقة بالميزانية كما يلي:

أ- فحص عناصر الأصول:

1- التثبيتات: يجب مراقبة مدى التزام المؤسسة بما يلي:

✓ تسجيل مبلغ التثبيتات والأشغال التي بحيازة المؤسسة خارج الرسم على القيمة المضافة؛
✓ التزام المؤسسة بالاحتفاظ بالآلات والمعدات القابلة للإهلاك لمدة 5 سنوات قانونية وإلا يجب على المراقب الجبائي أن يطبق عليها قاعدة الحصة النسبية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة؛

✓ الالتزام بطرق الإهلاك المعتمدة وفق طبيعة الأصول؛

✓ يجب تأكد مصلحة الوعاء بالوجود الفعلي للأصول التي تظهر في الميزانية، وذلك من خلال طلب الوثائق الثبوتية لذلك؛

✓ فحص الممتلكات الموجهة لأنشطة مزدوجة تجارية وصناعية من أجل وضع حدود للاستفادة من الإهلاكات.

2- المخزون: يُعبر مبلغ المخزون الذي يظهر في جانب الأصول عن البضائع والسلع، المواد واللوازم، المنتجات نصف المصنعة، الفضلات والمنتجات التالفة والتامة المخزنة. وعليه يجب التدقيق فيما يلي:

✓ تقييم المشتريات من بضائع أو مواد ...، على أساس سعر التكلفة؛

✓ تقييم المنتجات التامة، نصف المصنعة وقيد الصنع على أساس تكلفة الإنتاج؛

✓ يتم جرد فضلات الإنتاج والمنتجات التالفة على أساس سعر التكلفة، أي يتم معاملتها كأى بضاعة أو منتج تام الصنع؛

✓ يتم جرد البضاعة الموجودة بالمخزن على أساس سعر التكلفة الحقيقي وفي حالة عدم التزام المؤسسة بمبدأ الجرد الدائم يتم تقييم المخزون على أساس متوسط سعر التكلفة المرجح؛

✓ يجب على المراقب الجبائي أن يقوم بمعاينة الخسائر المحتملة الناجمة عن تلف المخزون وأن يقف على عملية التخلص منه، من أجل إعطاءه القيمة الحقيقية واعتباره كعبء استثنائي تتحمله المؤسسة محل المراقبة.

الرقابة الجبائية على الوثائق

أ3-الذمم المدينة: يجب على المراقب الجبائي أن يفحص العناصر التالية:

- ✓ مقارنة حساب الزبائن مع الكشف التفصيلي السنوي بقائمة الزبائن، مع التدقيق في بعض العمليات التجارية التي تقوم بها المؤسسة مع بعض الزبائن المهمين؛
- ✓ مقارنة الحسابات المالية كالخزينة، الحسابات الجارية، الحسابات البنكية التي تظهر في الميزانية مع الكشوفات المتعلقة بهذه الحسابات.

ب-فحص عناصر الخصوم: يجب التأكد والفحص الجيد للمناصب التي تظهر في جانب الخصوم كما يلي:

- ✓ تتبع نتائج السنوات السابقة التي لم توزع وإخضاعها للضريبة على الدخل الإجمالي صنف رؤوس الأموال المنقولة، بعد التأكد من استيفاء المدة القانونية لذلك؛
- ✓ التأكد من صحة مبلغ فوائض القيمة المهنية المعفاة الناجمة عن التنازل عن عناصر الأصول والتي تلتزم المؤسسة بإعادة استثمارها؛
- ✓ تتبع حركة الحسابات الجارية للشركاء من أجل إخضاعهم للضريبة على الأرباح الموزعة، بالإضافة إلى التأكد من صحة المصاريف المالية المتعلقة بالمبالغ المقترضة والفوائد المترتبة عنها عند تسديدها؛
- ✓ مقارنة حساب الموردين مع حساب المشتريات وذلك اعتمادا على بطاقة المعلومات الواردة للمصلحة والمتعلقة بالعمليات المعتمدة؛

4-فحص جدول حسابات النتائج:

تتوقف عملية فحص جدول حسابات النتائج على التأكد من رقم الأعمال المحقق والأعباء القابلة للخصم والانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية كما يلي:

أ- مراقبة رقم الأعمال: يجب فحص رقم الأعمال وفقا لنشاط المؤسسة «تجارية، خدمية أو إنتاجية " كما يلي:

أ1-العمليات التجارية "الشراء وإعادة البيع": تقتضي الرقابة على الوثائق تفصي حقيقة المشتريات من البضاعة وضمان التأكد من أن عمليات الشراء فعلية وليست وهمية وتم التصريح بها بالكامل، كما يجب مراقبة المخزون الأولي ومراقبته مع مخزون نهاية السنة من أجل معرفة البضاعة المستهلكة أين يجب الرجوع إلى الجدول الملحق بالميزانية. من جهة أخرى فمن الضروري المراقبة الميدانية للعناصر التي من شأنها التأثير على الهامش الإجمالي ورقم الأعمال كما يلي:

- الخسائر والتلف الذي لحق بالبضاعة عمدا؛

الرقابة الجبائية على الوثائق

- المبيعات التي تمت بهامش ربح منخفض؛
- مخزون أول وآخر المدة؛
- سعر شراء وبيع البضاعة؛
- مراقبة طبيعة وأهمية البضائع المباعة.

أ2-تأدية الخدمات: يتشكل رقم الأعمال الخاص بتأدية الخدمات من بيع القطع أو اللوازم المنجزة والتعويض المادي عن العمل أو الخدمة المقدمة. وعليه يجب على المراقب الجبائي القيام بالعمليات التالية:

- ✓ مقارنة مبالغ المواد واللوازم المستهلكة مع كتلة الأجور المدفوعة ورقم الأعمال المصرح به؛
- ✓ فصل أعباء الاستغلال مع تلك المتعلقة بالمصاريف الشخصية للمكلف،
- ✓ استغلال المعلومات المتعلقة باستهلاك الطاقة، الإيرادات اليومية، المعلومات من مصادر مختلفة حول شروط مزاولة نشاط تأدية الخدمات ومعرفة التجهيزات المستغلة، عدد العمال، الأسعار...

أ3-عمليات الإنتاج: يتم تحديد رقم الأعمال الناتج عن بيع المنتجات من خلال:

- ✓ معرفة قيمة المواد واللوازم التي تدخل في تركيبة المنتج المصنع، من خلال مراقبة المشتريات، المخزون من هذه المواد؛
- ✓ التحقق من القيمة المضافة على الخدمة والمتمثلة في الفرق ما بين المنتجات المباعة وسعر تكلفة شراء البضاعة والمواد واللوازم المستهلكة.

ب- فحص الأعباء: يكون فحص الأعباء القابلة للحسم بالتحقق من مناصب جدول حسابات النتائج التالية:

- ب 1-المكافئات للغير: يجب أن تظهر هذه المكافئات بملحق التصريح السنوي للنتائج مع ذكر مبلغ المكافئات وكل المعلومات المتعلقة بالجهة المستفيدة منها؛
- ب 2-الإيجار و تكاليف الإيجار: التأكد من أن المباني المستأجرة مرتبطة مباشرة مع متطلبات الاستغلال؛

ب 3-مصاريف المستخدمين: يجب التأكد من ارتباط هذه المصاريف بـ:

- ✓ عمل فعلي؛
- ✓ الأجر المدفوع مماثل وموافق لطبيعة العمل المنجز من طرف العامل أو المستخدم؛

الرقابة الجبائية على الوثائق

✓ التأكد من اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي واشتراكات الضمان الاجتماعي على هذه الأجر، التعويضات أو المنح.

ب4- الضرائب و الرسوم: التأكد من حقيقة الضرائب و الرسوم القابلة للحسم كحقوق التسجيل، الرسم العقاري، الرسم على النشاط المهني، حقوق الطابع.

ب5- المصاريف المالية ومصاريف رعاية التظاهرات: التحقق من المبالغ المالية المقترضة و طريقة تسديدها كما يجب التأكد من حدود حسم مصاريف رعاية التظاهرات الثقافية والرياضية.

ب6- الهبات و الهدايا و الإعانات: التأكد من حدود الحسم المقررة بواسطة القانون المتعلق بالهدايا و الهبات المقدمة للجمعيات لأغراض إنسانية وتلك المقدمة لهيئات البحث العلمي.

ب7- غرامات وعقوبات التأخر: لا تُحسب الغرامات و العقوبات كأعباء قابلة للحسم وتتمثل في عقوبات الوعاء و التحصيل وغرامات الضمان الاجتماعي أو مخالفات أخرى.

ب8- الاهتلاكات: يجب أن تكون الأصول قابلة للاهلاك وفي حدود الحسم المعمول به كذلك مثل السيارات السياحية.

5- فحص النتيجة الجبائية: يجب التحقق من العناصر التالية:

✓ التخفيضات أو الضرائب والرسوم المستردة من طرف المؤسسة والتي كانت محل نزاع جبائي؛

✓ إدماج فوائض القيمة طويلة وقصيرة الأجل ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة؛

✓ افحص مبالغ خسائر السنوات السابقة من النتيجة.