

### المطلب الثالث: دراسة حالة خاصة بالمراقبة المعمقة للوضع الجبائية الشاملة.

تختلف المراقبة الجبائية عن المراقبة المحاسبية من حيث أنها تختص فقط الأشخاص الطبيعيين، وبالتالي فإن الضريبة الوحيدة محل التدقيق هي الضريبة على الدخل الإجمالي وقد سمحت لنا الزيارات الميدانية التي قمنا بها على مستوى المركز الضرائب للمراقبة الجبائية بعين الدفلى بالاطلاع على مهام هذه المصلحة والإجراءات التي تقوم بها من أجل محاربة ظاهرة التهريب والغش الضريبي من خلال عملية التدقيق المعمق، وقد تعرضنا من خلال ذلك للمراقبة المعمقة لبعض المكلفين حيث تمت دراسة إحداها على النحو التالي:

تمت برمجت أحد المكلفين بالضريبة وهو:

✓ تاجر بولاية عين الدفلى؛

✓ حيث تخضع لعملية المراقبة السنوات التالية 2012 - 2013-2014-2015.

#### أولاً: إجراءات العملية الأولى.

- تم سحب الملف الجبائي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG من قبل مفتشية الضرائب بالروينة؛
- تم الاطلاع على الملف فيما يخص تصريحات الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- تم إرسال إشعار بالتدقيق إلى المكلف مرفوق بميثاق المكلف بالضريبة.

يتضمن هذا الإشعار تحديد السنوات الخاضعة للمراقبة، مع منح المكلف مدة 15 يوماً على الأقل مع إمكانية الاستعانة بمستشار أو وكيل، وبعد انقضاء المدة الزمنية المحددة يقوم المراقب رفقة رئيس الفرقة بقاء أولي مع المكلف، حيث يتضمن هذا اللقاء على ما يلي:

- ✓ الاطلاع والتحاور حول الوضعية الجبائية والمعيشية للمكلف أي يتم عقد محضر معه يتم إقناعه في البحث عن المصاريف اليومية والمناسبات؛
- ✓ الاطلاع على جميع الوثائق الموجودة في حوزة المكلف؛
- ✓ الاطلاع على موقع وسكن المكلف، وممتلكاته الشخصية.

تعتمد عملية المراقبة على التحريات عبر مختلف المؤسسات التي يمكن أن تكون لها علاقة مع المكلف وكذا مراسلة مختلف الهيئات المالية، وأهم هذه الهيئات:

- المؤسسات المالية (البنوك، البريد)؛
- شركات التأمين؛
- مصلحة البطاقات الرمادية على مستوى الولاية؛
- مديرية سونلغاز وشركة المياه؛

## ▪ المحافظات العقارية.

كما يحق للمراقب استدعاء المكلف بالضريبة، كلما دعت الضرورة لذلك، بغرض الاستفسار أو طلب وثيقة جديدة كما يمكن للمكلف الاستعانة بمستشار أو خبير من اختياره.

### ثانيا: المعلومات الخاصة بالمكلف بالضريبة لتحديد الدخل الخاضع.

بعد انقضاء المدة الزمنية التي يراها المراقب كافية بحيث تكون نسبة المعلومات المتحصل عليها كبيرة وتسمح للمراقب بمعرفة مجمل مصادر إيرادات المكلف بالضريبة ومختلف تكاليفه، يقوم المراقب بالمقارنة بينهما، واعتمد في تحديد الدخل الخاضع للضريبة وفق هذا التدقيق بإتباع عملية حصر أو تقويم جميع المصاريف الشخصية المنجزة خلال السنوات المدقق فيها، وقد كانت المعلومات المتحصل عليها خلال دراسة حالة هذا الملف على التالية:

#### ❖ المداخل المصرح بها:

- سنة 2012 1000000 دج؛

- سنة 2013 2000000 دج؛

- سنة 2014 1500000 دج؛

- سنة 2015 3000000 دج؛

- باع المكلف سيارة من نوع TOYOTA بقيمة 2000000 دج خلال سنة 2012؛

- قام المكلف ببيع محل تجاري بقيمة 3200000 دج حسب عقد محرر من طرف موثوق معتمد خلال سنة 2013؛

- يملك المكلف شهادة العضوية في جيش التحرير الوطني حيث يتقاضاها شهريا ما قيمته 20000 دج؛

- وكذلك قام ببيع سيارة من نوع SYMBOL بقيمة 1200000 دج.

#### ❖ المصاريف :

##### • مصاريف على الشراء :

- في سنة 2012 اشترى سكن بقيمة 75000000 دج حسب عقد محرر من طرف موثوق معتمد؛

- في سنة 2013 اشترى قطعة أرض مساحته 08 آر بقيمة 7000000 دج وفق عقد محرر من طرف موثوق معتمد؛

—ع—

- وكذلك اشترى المكلف أرض مساحتها 5 آر بقيمة 8000000 دج وذلك خلال سنة 2015 وفق عقد محرر من طرف موثق معتمد؛
- شراء بناية طور الإنجاز بقيمة 10000000 دج خلال سنة 2014، حسب عد محرر من طرف موثق معتمد.

• **مصاريف على:**

- قام المكلف بالحج خلال سنة 2012 وسنة 2014 فكانت المصاريف 500000 دج في كل عام؛
- قام المكلف بتأدية عمرة خلال سنة 2013 بقيمة 200000 دج؛
- قام المكلف بالسفر خارج البلاد خلال سنة 2013 بقيمة 2000000 دج؛
- مصاريف الغاز والكهرباء بلغت المصاريف خلال سنة 2012 وسنة 2013 بقيمة 20000 دج، وخلال سنة 2014 فكانت 25000 دج، وسنة 2015 كانت قيمتها 30000 دج وذلك وفق الفواتير المحررة؛
- مصاريف الهاتف بلغت خلال سنة 2012 بقيمة 18000 دج، سنة 2013 بقيمة 15000 دج، سنة 2014 بقيمة 25000 دج، سنة 2015 بقيمة 10000 دج وذلك من خلال الفواتير المحررة.

• **مصاريف المعيشية واليومية:**

- من خلال المحضر الذي قام به المدقق مع المكلف حيث صرح هذا الأخير بالمصاريف اليومية فكانت: خلال سنة 2012 وسنة 2015 بلغت المصاريف اليومية 300000 دج، وسنة 2013 بقيمة 35000 دج وسنة 2014 بلغت 250000 دج.
- أما المصاريف المناسبات فكانت خلال سنة 2012 بلغت 150000 دج، وسنة 2013 قدرت 250000 دج، سنة 2014 كانت 180000 دج، وسنة 2015 كانت 300000 دج.

**ثالثا: نتائج التدقيق.**

بعد الفحص الدقيق للملف الجبائي والتحصيل على المعلومات الخاصة بنشاط المكلف ومسار حياته وتكاليفه الشخصية والعائلية يقوم المراقب بعملية مقارنة بين مداخيل المكلف ومصاريفه، وذلك من أجل اكتشاف المبالغ المخفية والتعرف على مصادرها، ومما سبق يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (14): جدول الموازنة بين المصادر والاستخدامات.

2015	2014	2013	2012	السنوات
				<b>المصادر:</b>
3000000	1500000	2000000	1000000	الدخل الخاضع المصرح به.
لا شيء	لا شيء	لا شيء	2000000	بيع سيارة TOYITA.
لا شيء	لا شيء	7000000	لا شيء	بيع المكلف محل تجاري.
20000	20000	20000	20000	منحة العضوية .
1200000	لا شيء	لا شيء	لا شيء	بيع سيارة من نوع SYMBOL
<b>4220000</b>	<b>1520000</b>	<b>9020000</b>	<b>3020000</b>	<b>مجموع المصادر</b>
				<b>المستخدمات:</b>
				<b>1- مصاريف على المشتريات</b>
لا شيء	لا شيء	لا شيء	75000000	شراء سكن جاهز.
8000000	لا شيء	7000000	لا شيء	شراء قطعة أرض.
لا شيء	10000000	لا شيء	لا شيء	شراء بناية طور الإنجاز.
				<b>2- مصاريف على:</b>
لا شيء	500000	لا شيء	500000	مصاريف الحج .
لا شيء	لا شيء	200000	لا شيء	مصاريف العمرة.
لا شيء	لا شيء	2000000	لا شيء	تأشيرة سفر .
30000	25000	20000	20000	الغاز والكهرباء .
10000	25000	15000	18000	مصاريف الهاتف.
				<b>3- مصاريف المعيشية:</b>
300000	250000	350000	300000	مصاريف يومية.
300000	180000	250000	150000	مصاريف مناسبات.
918000	393000	568000	240000	<b>4- الضريبة على الدخل المصرح به IRG</b>
<b>9558000</b>	<b>11373000</b>	<b>10403000</b>	<b>8720000</b>	<b>مجموع المستخدمات</b>

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة بحث والمراقبة بمركز الضرائب.

تم حساب الضريبة على الدخل المصرح به كما هي في الجدول وفق السلم التالي:

جدول رقم (16): شرائح IRG

النسبة	المبلغ
0%	أقل من 120000
20%	من 120000 إلى 360000
30%	من 360000 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440000

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة بحث والمراقبة بمركز الضرائب.

من خلال الجدول الموازنة نلاحظ أن مجموع الاستخدامات للسنوات المدقق فيها كان أكثر من مجموع المصادر حيث وبناء على المعادلة التالي:

$$\text{مجموع المصادر} - \text{مجموع الاستخدامات} = \text{الفارق}$$

نستنتج ثلاث حالات:

الفارق موجب: أي الاستخدامات أقل من المصادر معناه:

1- إما المدقق لم يتم ببحث دقيق في مختلف المصاريف الشخصية.

2- تضطر الإدارة الجبائية إلى إضافة الفارق في السنة الثانية.

الفارق يساوي الصفر: معناه مصاريف مقومة تعادل دخلا غطى جميع هذه المصاريف المقومة.

الفارق سالب: معناه أن المصادر المقومة لم تغطي مجموع الاستخدامات المقومة والفارق هو عبارة عن دخل غير مصرح به ويتم إضافته، وهذه الحالة كانت في المثال السابق.

جدول الموالي يوضح الوضعية الجبائية فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي:

جدول رقم (17): الوضعية الجبائية فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي.

السنوات	2012	2013	2014	2015
دخل مصرح به	1000000	2000000	1500000	3000000
الفارق الخاضع	5700000	1383000	9853000	5338000
الدخل المقوم	6700000	3383000	11353000	8338000

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف مصلحة بحث والمراقبة بمركز الضرائب.

## حساب الضريبة:

جدول الموالي يبين لنا الفارق الواجب دفعه حيث يتم حساب الضريبة على الدخل المقوم ونطرح منها الضريبة المسددة من الدخل المصرح به.

## جدول رقم (38): فارق الواجب دفعه.

السنوات	2012	2013	2014	2015
الدخل المقوم	6700000	3383000	11353000	8338000
حقوق الواجب دفعها	2213000	1052050	3841550	2786300
حقوق المسددة	240000	568000	393000	918000
فارق واجب دفعه	1973000	484050	3448550	1868300

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف المصلحة بحث والمراقبة بمركز الضرائب.

ملاحظة: إن الفوارق الخاضعة التي تم ضبطها من طرف المدققين حيث أن جميع الحقوق سيتم إتباعها بغرامات تأخير وفقا للقوانين والتشريعات المعمول بها .

## جدول الموالي يبين كيفية حساب الغرامات المالية:

## جدول رقم (39): حساب الغرامات المالية

السنوات	2012	2013	2014	2015
الفارق الواجب دفعه	1973000	484050	3448550	186800
المعدل	%25	%25	%25	%25
حق الغرامة	493250	121012	862137	467075
الحق الواجب دفعه	2466250	605062	4310687	653875

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من طرف المصلحة بحث والمراقبة بمركز الضرائب.

## رابعا: تبليغ الأولي بالنتائج:

قيام المدقق بإرسال الإشعار بالتقويم للمكلف والمتضمن جميع النتائج التي تم التوصل لها من طرفه، حيث يتم منحه مدة لا تتجاوز 40 يوم ويمكن للمكلف إحضار مستشار قانوني والوثائق التبريرية اللازمة في حال لم يوافق على النتائج التي توصل لها المدقق، كما يمكن للمكلف تحديد جلسة عمل لمناقشة النتائج.

وفي حالة عدم الرد في الأجل المحدد يعد ذلك بمثابة قبول ضمني وبالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف المراقب على حالها وتعتبر أساسا لفرض الضريبة.

#### خامسا: التبليغ النهائي:

يقوم المراقب بإعداد التقرير النهائي لعملية التدقيق وذلك بعد نهاية المدة القانونية للإشعار بالتقويم، في هذه الحالة قام المكلف بالرد وكان ذلك بالموافقة على النتائج وبالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف المدقق كما هي في التبليغ الأولي، و يتم إرسال النتائج إلى مصلحة التحصيل الضريبة وذلك من خلال الورد الفردي (أنظر الملحق رقم 05).

#### التقويم الشخصي:

تمحورت هذه الدراسة التطبيقية على التدقيق في الملفات الجبائية المشكوك فيها والتي قد برمجت للرقابة فيها وذلك لكشف الثغرات التي يمكن للمكلف الخاضع لعملية التدقيق أن يتخذها للقيام بعمليات التزوير والغش من أجل تقليل نسبة الإخضاع الضريبي.

ومن خلال هذه الدراسة الميدانية التي قمنا بها في مركز الضرائب تعرفنا على المركز والمصالح المتبعة له وصولا إلى مصلحة البحث والمراقبة التي تعرفنا فيها على أنواع الرقابة الجبائية، حيث تم أخذ ملف كعينة ليتم مراقبته حيث تعرفنا من خلاله على إجراءات الرقابة المحاسبية فتطرقنا إلى دراسة محاسبة المكلف بالضريبة وذلك لسنوات الأربعة الأخيرة المدقق فيها، ليتم في الأخير تأسيس رقم الأعمال واسترجاع الرسوم المستحقة.

تبين لنا أن في بعض الحالات يلجأ المراقب إلى إخضاع المكلف إلى تدقيق أكثر تعمقا لاكتشاف الغش والتهرب الضريبي ولذلك تم اختيار ملف آخر تم إخضاعه إلى رقابة معمقة للوضعية الجبائية الشاملة ومن خلال ذلك تعرفنا على الإجراءات المتبعة لهذا النوع من الرقابة الجبائية، كما قمنا بعدة زيارات بمفتشية الضرائب لمعرفة النوع الرقابة، أي يراقب المدقق الملفات خاضعة للرقابة على الوثائق الذي من خلاله يتم مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف، حيث يتم التدقيق من عدم وجود أخطاء مادية.

من خلال محاولتنا لإيجاد المعلومات السابقة تعرضنا لبعض الصعوبات وتكمن في: عدم تقديم المعلومات الخاصة بالمكلفين وذلك للسرية المهنية، عدم تعاون بعض الموظفين معنا وذلك لانشغالات الخاصة بهم.