

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

العنوان

دور عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية

-دراسة حالة مركز الضرائب بجيجل-

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر مهني في علوم التسيير

تخصص: التسيير المالي للمؤسسات

إعداد الطالبتين:

❖ بوربيع سلمى

❖ فريوي ريان

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	جامعة جيجل	الدرجة العلمية	الأستاذ: برحال عبد الوهاب
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	أستاذ مساعد قسم "أ"	الأستاذ: لواج عبد الرحيم
مناقشا	جامعة جيجل	الدرجة العلمية	الأستاذ: سرحان سامية

السنة الجامعية: 2023/2022

اللَّهُمَّ صَلِّ وَسَلِّمْ وَبَارِكْ عَلَى سَيِّدِنَا مُحَمَّدٍ

شكر

"وما توفيقي إلا الله عليه توكلت واليه أنيب "

هود -88-

الحمد لله الذي بفضلته تتم الصالحات وبعونه تمكنا من إنجاز وإتمام هذه المذكورة،
والتي نتمنى أن تنال رضاء كل من يطلع عليها.

نتقدم بجزيل الشكر لمن ربونا ومدونا بالقوة اللائمة "الوالدين "

ونتقدم على إثر هذا الإنجاز بالشكر الجزيل والعرفان الكبير إلى الأستاذ المشوف
الدكتور "نواج عبد الرحيم" الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة، والتي
كثرا ما ساعدتنا وذللت لنا المصاعب التي واجهتنا في الميدان.

إلى كل الأساتذة الذين قاموا بتدريسنا خلال المشوار الدراسي وكان لهم الفضل في
وصولنا إلى هذا المستوى العلمي.

كما لا ننسى تقديم الشكر لمركز الضوابط لولاية جيجل على حسن الاستقبال
والمعاملة وكل الجهود المبذولة لإنجاز هذا العمل

ونخص بالذكر "فارس بوجردة "

شكرا إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبة.



الإهداء

لك ربي شكري وحمدي وصلاتي يا معيني ورفيقي ووكيلي

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

إلى من هم كلهم معنى لحياتي لخطواتي لأمنياتي منحاني أجمل ما لديهما

إلى من علمني النجاح ومتعته إلى من لا تمنحه الحياة عمرا طويلا

إلى روح لطالما أردتها بجانبني في هذه اللحظة إلى أبي رحمه الله تعالى

إلى من دعت الله أن يبسر دربي ويسدد خطايا لما فيه خير في الدنيا والآخرة

إلى من تتسارع لها عبارات الحب والامتنان على ما قدمته لأكون حاضرة في هذا المكان

"أمي الغالية" حفظها الله

إلى مصدر عزوتي إلى من هم أعلى من روحي إخوتي "منى، شيماء، أمين، إسراء"

إلى رفيق روحي ودربي إلى الذي أينما وليت وجهي أجده دائما دعما وسندا في أوقات اليسر
والعسر إلى من لا تصفه الكلمات "عليو"

إلى صديقاتي ورفيقات دربي "هبة، سلمى، ياسمين، رانية، شهلة"

إلى من تقاسمت معي هذا العمل المتواضع صديقتي "سلمى"

إلى أصدقاء الدراسة

إلى من ذكره عقلي ونسيه قلبي

إلى ذلك الذي تسكنه أمنية يسعى جاهدا لتحقيقها، إياك أن تضع العذر في سوء حظك أمام ما
تتمناه

إليكم جميعا أهدي مذكرة تخرجي

ريان





إهداء

الحمد لله الذي وفقني في هذا العمل لولا فضله لما وصلت إليه، اللهم نستودعك سنة
مضت من عمرنا من تعب وجهد والتي ستبقى سنة مميزة على طول العمر، أهدي
ثمرة جهدي هذا إلى من أنسى الدنيا وما فيها ولا أجرئ أن أنساها، إلى من سهرت ليالي

طويلة من أجل راحتي، ومن استيقظت فجرًا من أجل الدعاء لي... "أمي الغالية"

إلى مثلي الأعلى في الحياة، إن كانت الامومة الحنان فالأبوة هي الأمان، إلى قدوتي

وسندي في الحياة إلى مصدر نجاحي والذي افتخر بحمل اسمه

إليك يا تاج رأسي... "أبي الغالي"

إلى من يسري حبه في عروقي، من أتشارك معهم الدم والصدق والحنان

من ترعرت وكبرت معهم إخوتي وأخواتي،

"رشيد، ندير، وليد، أحمد، طيمة، لبنى"

إلى من تقاسمت معهم أحلى لحظات أوقاتي ولن أفارقهم "صديقاتي" ياسمين،

ريان، رانية، هبة، شروق، وسام، سعاد، نسرين، رفيدة"

إلى من شاركتني هذا العمل المتواضع صديقتي "ريان"

إلى أقرب الناس إلى قلبي من قريب أو من بعيد إلى كل من وسعهم قلبي ولم يكتبهم قلبي

سلمى





فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
I	الشكر
II	الإهداء
V	فهرس المحتويات
XI	قائمة الجداول
XIV	قائمة الاشكال
أ - ج	مقدمة عامة
الفصل الأول: الرقابة الجبائية في ظل النظام الضريبي الجزائري	
8	تمهيد
9	المبحث الأول: النظام الضريبي الجزائري
9	المطلب الأول: مفهوم الضريبة
9	الفرع الأول: تعريف الضريبة
10	الفرع الثاني: خصائص الضريبة
11	المطلب الثاني: مبادئ فرض الضريبة
12	الفرع الأول: قاعدة العدالة
12	الفرع الثاني: قاعدة اليقين
12	الفرع الثالث: قاعدة الملائمة
13	الفرع الرابع: قاعدة الاقتصاد في النفقة
13	المطلب الثالث: بنية النظام الضريبي الجزائري
13	الفرع الأول: الضرائب المباشرة
18	الفرع الثاني: الضرائب الغير المباشرة
21	المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية
21	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
21	الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

22	الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية
23	المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية
24	الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية
25	الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية
25	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية
26	الفرع الأول: الرقابة الجبائية العامة
28	الفرع الثاني: الرقابة الجبائية المعمقة
31	المبحث الثالث: فعالية الرقابة الجبائية
31	المطلب الأول: مفهوم فعالية الرقابة الجبائية
31	الفرع الأول: مفهوم فعالية الرقابة الجبائية
32	الفرع الثاني: اعتبارات فعالية الرقابة الجبائية
32	المطلب الثاني: مؤشرات قياس فعالية الرقابة الجبائية
33	الفرع الأول: مؤشر الفيتو تازي
34	الفرع الثاني: مؤشرات خاصة بالإدارة الجبائية
37	المطلب الثالث: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية في الجزائر
37	الفرع الأول: نقص الإمكانيات المادية والبشرية
38	الفرع الثاني: توسع حجم الاقتصاد الموازي
38	الفرع الثالث: ضعف كفاءة نظام المعلومات الجبائي وعدم التنسيق بين الإدارات
40	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: عصنة الإدارة الجبائية	
42	تمهيد
43	المبحث الأول: مفهوم وأشكال الرقابة الجبائية
43	المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الإدارة الجبائية
43	الفرع الأول: تعريف الإدارة الجبائية
44	الفرع الثاني: مهام الإدارة الجبائية

44	المطلب الثاني: وظائف الإدارة الجبائية
44	الفرع الأول: وظائف الإدارة الرئيسية (العامه)
45	الفرع الثاني: وظائف الإدارة التنفيذية
46	المطلب الثالث: حقوق الإدارة الجبائية ومقومات نجاحها
46	الفرع الأول: حقوق الإدارة الجبائية
48	الفرع الثاني: مقومات نجاح الإدارة الجبائية
48	المبحث الثاني: مضمون عصرنه الإدارة الجبائية
48	المطلب الأول: أسباب عصرنه الإدارة الجبائية
49	الفرع الأول: تضخم عدد الهياكل الإدارية وتدهور وضعيتها
51	الفرع الثاني: استفحال ظاهرتي العش والتهرب الضريبيين واتساع حجم الاقتصاد الموازي
52	الفرع الثالث: الفساد الإداري
53	المطلب الثاني: إعادة تنظيم المصالح الخارجية
53	الفرع الأول: مديرية العلاقات العمومية والاتصال
54	الفرع الثاني: مديرية الإعلام الآلي والتنظيم
54	المطلب الثالث: إعادة هيكلة المصالح الخارجية
54	الفرع الأول: مديرية كبريات المؤسسات
55	الفرع الثاني: مركز الضرائب
56	الفرع الثالث: المراكز الجوارية للضرائب
56	المبحث الثالث: مظاهر عصرنه الإدارة الجبائية
57	المطلب الأول: إحداث موقع إلكتروني للإدارة الجبائية
59	المطلب الثاني: إطلاق النظام المعلومات الجبائي " جبايتك-Jibayatic"
59	الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات الجبائي " جبايتك " وأهدافه
61	الفرع الثاني: امتيازات النظام المعلومات "جبايتك"
62	الفرع الثالث: الانخراط في نظام "جبايتك"

62	الفرع الرابع: النتائج المتوقعة من تطبيق النظام المعلومات "جبايتك"
63	المطلب الثالث: إطلاق خدمة التصريح والدفع الإلكتروني "مساهمتك" moussahamtic
63	الفرع الأول: مفهوم خدمة التصريح والدفع الإلكتروني "مساهمتك"
64	الفرع الثاني: شروط الانخراط في الخدمة ووظائفها
65	الفرع الثالث: أهم مزايا خدمة "مساهمتك"
66	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: تقييم فعالية الرقابة الجبائية لمركز الضرائب لولاية جيجل	
68	تمهيد
69	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل
69	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية جيجل
70	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل
73	المطلب الثالث: تقديم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
74	المطلب الرابع: مضمون إعادة هيكلة المصالح الخارجية المديرية الضرائب لولاية جيجل
74	الفرع الأول: الهيكل القديمة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل
75	الفرع الثاني: الهيكل الجديدة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل
76	المبحث الثاني: فعالية الرقابة المعقدة
77	المطلب الأول: تقييم فعالية التحقيق في المحاسبة
77	الفرع الأول: تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة
78	الفرع الثاني: مؤشر تغطية (%C ₂) التحقيق المحاسبي للنسيج الجبائي
78	الفرع الثالث: تطور نتائج التحقيق في المحاسبة
80	المطلب الثاني: تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة
80	الفرع الأول: تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة

81	الفرع الثاني: تطور مؤشر التغطية في التحقيق المصوب في المحاسبة للنسيج الجبائي
81	الفرع الثالث: تطور نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة
83	المطلب الثالث: تقييم فعالية التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
83	الفرع الأول: تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
84	الفرع الثاني: تطور مؤشر التغطية في التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للنسيج الجبائي
84	الفرع الثالث: تطور نتائج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
86	المبحث الثالث: فعالية الرقابة العامة
86	المطلب الأول: تقييم فعالية الرقابة على الوثائق
86	الفرع الأول: تطور عدد الملفات المبرمجة والمنفذة
87	الفرع الثاني: تطور مؤشر التغطية للرقابة على الوثائق للنسيج الجبائي
88	الفرع الثالث: تطور نتائج الرقابة على الوثائق
89	المطلب الثاني: المقارنة بين أشكال الرقابة الجبائية
91	المطلب الثالث: دراسة وضعية تحصيل الحقوق الناتجة عن التحقيق الجبائي
93	خلاصة الفصل
95	الخاتمة
99	قائمة المصادر والمراجع
-	الملخص



قائمة الجداول

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
17	تخفيضات الخاضعون للرسم على النشاط المهني	01
20	المنتجات التي يطبق عليها الرسم الداخلي على الاستهلاك	02
49	عدد المصالح الخارجية للإدارة الضرائب وكيفية توزيعها إلى غاية 2008/12/31	03
50	وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب وكيفية توزيعها إلى غاية 2008/12/31	04
52	أشكال المخالفات وطبيعة العقوبات المطبقة على أعوان الإدارة الجبائية	05
57	إحصائيات خاصة بالموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب	06
75	المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل قبل إعادة الهيكلة	07
77	تطور مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة من سنة 2016 إلى سنة 2021	08
78	تطور مؤشر تغطية التحقيق المحاسبي للنسيج الجبائي من سنة 2016 إلى سنة 2021	09
79	تطور الحقوق المسترجعة بعنوان التحقيق في المحاسبة للفترة من سنة 2016 إلى سنة 2021	10
80	تطور مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة من سنة 2016 إلى سنة 2021	11
81	تطور مؤشر التغطية في التحقيق المصوب في المحاسبة من سنة 2016 إلى سنة 2021	12
82	تطور الحقوق المسترجعة بعنوان التحقيق المصوب في المحاسبة من سنة 2016 إلى سنة 2021	13
83	تطور مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة من سنة 2016 إلى سنة 2021	14

84	تطور مؤشر التغطية في التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة من سنة 2016 إلى سنة 2021	15
85	تطور الحقوق المسترجعة بعنوان التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة من سنة 2016 إلى سنة 2021	16
86	تطور مؤشرات تنفيذ برنامج الرقابة على الوثائق من سنة 2016 إلى سنة 2021	17
87	تطور مؤشر التغطية في الرقابة على الوثائق من سنة 2016 إلى سنة 2021	18
88	تطور الحقوق المسترجعة بعنوان الرقابة على الوثائق للفترة من سنة 2016 إلى سنة 2021	19
90	مقارنة متوسط مردودية المالية القضائية لمختلف أشكال التحقيق الجبائي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2021	20
92	تطور إجمالي حصيلة حقوق التحقيق الجبائي في الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2018 (قبل العصرنة)	21
92	تطور إجمالي حصيلة حقوق التحقيق الجبائي للفترة الممتدة من سنة 2019 إلى سنة 2021 (بعد العصرنة)	22

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
26	أشكال الرقابة الجبائية	01
51	وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب وكيفية توزيعها إلى غاية 2008/12/31	02
58	منحنى بياني يمثل تطور استعمال الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية	03
60	البوابة الإلكترونية "جبايتك"	04
70	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	05
74	الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة البحث	06
76	المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل بعد إعادة الهيكلة	07
79	تطور نتائج التحقيق المحاسبي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021	08
82	تطور نتائج التحقيق المصوب في المحاسبي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى 2021	09
85	تطور نتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021	10
89	تطور نتائج الرقابة على الوثائق خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021	11
91	مقارنة متوسط مردودية المالية القضائية لمختلف أشكال التحقيق الجبائي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2021	12
93	قبل دخول المصالح الخارجية حيز الخدمة	13
93	بعد دخول المصالح الخارجية حيز الخدمة	14



مقدمة

تعتبر الضرائب من أهم مصادر التمويل لخزينة الدول، حيث تلعب دوراً هاماً في تمويل النفقات العامة وتغطية احتياجات الدولة، كما أنها تستخدم كوسيلة للتحكم في الاقتصاد والتحفيز على النشاط الاقتصادي وتطوير البنية التحتية. وبالإضافة إلى ذلك، فإن تحصيل الضرائب يساعد على تحقيق العدالة الاجتماعية والمساهمة في تحقيق التوازن بين الأفراد والشركات في دفع الضرائب.

وقد منح المشرع لكل من المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة ومن أهم أدوات المحافظة على ذلك الرقابة الجبائية التي تعتبر من أهم الإجراءات المخولة للإدارة الجبائية فهي أداة وقائية وردعية في آن واحد التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى مراقبة وتدقيق الضرائب وتحصيلها بشكل صحيح وفعال، وذلك بهدف حماية حقوق الخزينة العامة وتحقيق العدالة الضريبية. كما تهدف الرقابة الجبائية إلى تعزيز ثقة المجتمع بنظام الضرائب وتحسين الامتثال للتشريعات الضريبية والحد من التهرب والغش الضريبي والتلاعب بالنظام الضريبي. ويتم ذلك عن طريق تعزيز الوعي الضريبي للمجتمع وتطوير نظام الرقابة الجبائية بما يتلاءم مع التحديات الحديثة والتكنولوجيا المتقدمة.

لهذا وبهدف مسايرة هذه التحديات والتطورات الحاصلة في مختلف الميادين، عمدت الدولة الجزائرية جملة من الإصلاحات الضريبية بحثاً عن تحسين فعالية أداء الإدارة الجبائية، حيث قامت باستحداث مصالحها المركزية والخارجية، للانتقال من أسلوب التسيير التقليدي إلى أسلوب التسيير الحديث، مع العمل على إدخال عنصر الرقمنة كمتغير أساسي في عملية العصرية، بغرض تحسين وتطوير طرق التسيير وكذا تسهيل التعاملات الجبائية مع المواطن ومنه تحسين العلاقة الضريبية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

1. إشكالية البحث

مما سبق ذكره يمكن لنا طرح إشكالية التي تمثل التساؤل الرئيسي لهذا الموضوع على النحو التالي:

هل ساهمت عصرية الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية في مركز الضرائب لولاية جيجل؟

2. الأسئلة الفرعية للبحث

يمكن تحليل الإشكالية السابقة إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو مضمون عصرية الإدارة الجبائية؟
- هل ساهمت عصرية الإدارة الجبائية في القضاء على مشكل تضخم الهياكل الخارجية التابعة لمديرية الضرائب؟
- هل أدت عصرية الإدارة الجبائية الي تحسين نسبة التغطية عمليات الرقابة للنسيج الجبائي؟
- هل ساهمت عصرية الإدارة الجبائية في تحسين حصيلة مختلف اشكال الرقابة؟

3. الفرضيات

كإجابة أولية على الإشكالية والأسئلة الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية:

- ساهمت عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية في مركز الضرائب لولاية جيجل.
- **الفرضيات الفرعية:**
- تضمنت عصرنة الإدارة الجبائية استحداث هياكل جديدة على المستوى المركزي وعلى المستوى المصالح الخارجية.
- ساهمت عصرنة الإدارة الجبائية في تقليص هياكل المصالح الخارجية بشكل كبير حيث تم الانتقال من التنظيم الإداري الأفقي المتمم بتعدد المصالح الى تنظيم اداري عمودي.
- سمحت عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين نسبة تغطية عمليات الرقابة الجبائية المنفذة للنسيج الجبائي.
- عصرنة الإدارة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل ساهمت بشكل كبير في تحسين الحصيلة الجبائية لمختلف اشكال الرقابة خلال الفترة محل الدراسة.

4. أهداف البحث

يرمي هذا البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها:

- محاولة الإلمام بكل جوانب الرقابة الجبائية ومعرفة مدى تأثيرها على مكافحة التهرب والغش الضريبي.
- التعرف على أهم العراقيل التي تحد من فعالية الرقابة الجبائية.
- تبيان أشكال الرقابة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري.
- الوقوف على دور برنامج اصلاح وعصرنة الادارة الجبائية في تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة وتحسين العلاقة الضريبية بين الطرفين.
- الاحتكاك بالمختصين بموضوع البحث من خلال دراسة حالة والاستفادة من خبراتهم.

5. أهمية الموضوع

يكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة كونه يسلط الضوء على دور عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية، وباعتبار الرقابة الجبائية تكتسب أهمية كبيرة في ضمان تحصيل الضرائب بطريقة شفافة وعادلة، وتقليل التهرب الضريبي والغش الضريبي. كما تساعد على تعزيز الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية، وتساهم الرقابة الجبائية أيضًا في تحسين الأداء المالي للدولة من خلال توفير الموارد المالية اللازمة لتلبية الاحتياجات العامة كما تتجلى أيضا أهمية هذا الموضوع في التطرق إلى مضمون عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تحسين فعالية النظام الضريبي في تعبئة الموارد المالية الكفيلة بتغطية النفقات العامة وبالتالي تعزيز الاستقرار المالي للدولة.

6. أسباب اختيار موضوع البحث

- الرغبة الشخصية في الاطلاع على الموضوع ومحاولة اكتساب المزيد من المعرفة والاستفادة منه مستقبلا في الحياة المهنية والسياسية.

- الأهمية الكبيرة التي توليها الدولة للضرائب باعتبارها مصدرا هاما من مصادر تمويل الإنفاق العام للدولة.
- التطور المستمر في الإدارة الضريبية من أجل تحقيق أكبر فعالية لرقابة الجبائية.
- معرفة كيفية تصدي الدولة لمحاولات التهرب أو الغش الضريبي من طرف المكلفين.

7. حدود البحث

- لكل دراسة حدود زمنية ومكانية تحيط بها، وحدود دراستنا هذه هي:
- **الحدود المكانية:** تم دراستنا لهذا البحث في مركز الضرائب لولاية جيجل.
- **الحدود الزمانية:** للبحث فالدراسة غطت الفترة الزمنية الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021.

8. الدراسات السابقة

1-دراسة "أحمد بساس" ، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه، بعنوان "أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، دراسة ميدانية بالإدارة الضريبة بالأغواط، سنة 2014 هدفت هذه الدراسة إلى: توضيح أثر الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي خاصة في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر، تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي ومدى تأثيرها بالتطورات الاقتصادية في الجزائر، إبراز أثر القوانين و التشريعات الضريبية وكذا الهياكل المختصة بالرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها أن ظاهرة التهرب الضريبي عرفت انتشارا واسعا في القرن الحالي ويعود ذلك للآثار المتعددة التي أفرزتها التغيرات والتحولات الاقتصادية نتيجة زيادة التوجه نحو العولمة، وسقوط الحواجز التجارية وثورة المعلومات والاتصالات، التي أدت إلى بروز أنواع وطرق جديدة للتهرب الضريبي، كالتهرب الإلكتروني، التهرب عن طريق الجناات الضريبية...إلخ.

2-دراسة "وصيف فائزة خير الدين"، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه، بعنوان "عصرنة الإدارة الجبائية كآلية لدعم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"، دراسة حالة الجزائر، جامعة الشهيد حمة لخضر-الوادي-، الجزائر سنة 2021، هدفت الدراسة إلى إثبات عصرنة الإدارة الجبائية كآلية لدعم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر حيث تم التطرق في الجانب النظري إلى الإلمام بالمفاهيم و أساسيات متغيرات الدراسة من حيث الأهمية في دراسة جانب الإدارة المالية في الجزائر والذي يعتبر شريان الحياة بمنظومته الجبائية من خلال التركيز على الأدبيات في عالم النظام الجبائي، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج حول كيفية اعتماد العصرنة كآلية لتحقيق فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر وكانت أهم النتائج هي وجود أثر فعال لدور الإدارة الإلكترونية في تفعيل العمل الرقابي داخل الإدارة الجبائية الجزائرية واعتبار عصرنة الإدارة الجبائية نموذج يجب تعميمه على جميع قطاعات الدولة.

3-دراسة "جلط هشام"، البحث عبارة عن رسالة ماجستير، بعنوان " الأساليب الحديثة للرقابة الجبائية في الجزائر" دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية، جامعة المدية، الجزائر، سنة 2014، هدفت هذه الدراسة إلى

محاولة الإلمام بكل جوانب موضوع الرقابة الجبائية، ومعرفة مدى تأثيرها على مكافحة التهرب الضريبي، حصر الآليات والأساليب التي يعتمدها النظام الضريبي الجزائري في مجال الرقابة الجبائية ومحاولة تقييمها ومعرفة آفاقها المستقبلية، محاولة معرفة تأثير الأساليب الجديدة المعتمدة من قبل الإدارة الجبائية في مجال التحصيل والرقابة على محاربة التهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى النتائج : الحرص على نشر ثقافة ضريبية أوسع بين أوساط المكلفين، وذلك بتوعيتهم وإبراز دور وأهمية الضريبية بالنسبة للمجتمع والدولة ومن أجل تحقيق أهداف السياسة المالية، وهذا بإنشاء مراكز خاصة بالإعلام والترشيد الضريبي، تسهيل وتبسيط إجراءات وعمليات التشريع الضريبي ومحاولة سد الثغرات الموجودة فيه، وكذا محاولة شرح الغموض الموجود في فقراته لسد الطريق أمام عمليات التهرب والغش الضريبيين.

4-دراسة " لواج عبد الرحيم" و" لواج منير"، البحث عبارة عن مقال، بعنوان " عصرنة الإدارة الجبائية ضرورة حتمية لتحسين نجاعة الرقابة الجبائية والحد من التهرب الضريبي، مداخلة، ملتقى دولي، جامعة سطيف، هدفت هذه الورقة البحثية الى تسليط الضور على مضمون عملية عصرنة الإدارة الجبائية على مستوى المديرية المركزية والمصالح الخارجية مع إبراز تأثير علمية العصرنة على فعالية الرقابة الجبائية خلال الفترة الممتدة من سنة 2009 إلى سنة 2018 ، وقد توصلت هذه الدراسة الى أن عصرنة الإدارة الجبائية سمح بإدراج عنصر الرقمنة كمتغير أساسي في مختلف مصالح الإدارة الجبائية، كما أن إعادة هيكلة المصالح الخارجية ساهم بشكل مباشر في تحسين الحصيلة المالية لمختلف أشكال الرقابة الجبائية، وتوصلت هذه الدراسة إلى: سمحت عصرنة الإدارة الجبائية على المستوى المركزي بإعادة تنظيم جزئي للمديرية المركزية التابعة للمديرية العامة للضرائب، تضمنت إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية استحداث ثلاث مصالح خارجية جديدة هي مديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب تعمل على تقديم خدمة نوعية للمكلف وتجمع جميع مهام الادارة الجبائية في هيكل واحد.

9. صعوبات البحث

لا يخلو أي عمل من الصعوبات، ومن الصعوبات التي وجدها خلال هذه الدراسة ما يلي:

- نقص المراجع المتعلقة بالموضوع على مستوى مكتبة الجامعة خاصة المتعلقة بعصرنة الإدارة الجبائية.
- التعديلات المتتالية في القوانين الجزائرية والتي تصعب مواكبتها.
- صعوبة الحصول على المعلومات من مركز الضرائب بسبب كثرة انشغالات موظفي الضرائب من جهة والحفاظ أحيانا على السر المهني من جهة أخرى.

10. المنهج المتبع

من أجل الإجابة على التساؤلات المطروحة التي تعكس إشكالية الدراسة ومن أجل اختبار صحة الفرضيات المذكورة أعلاه اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، باعتباره منهجا مناسباً حيث يعتمد المنهج الوصفي على وصف الدراسة النظرية والذي سمح لنا بتقديم مختلف المفاهيم التي تتعلق بالرقابة الجبائية وعصرنة الإدارة

الجبائية في الجانب لتطبيقي فاستخدمنا المنهج التحليلي حيث تم تحليل مختلف الإحصائيات والمعلومات المجمعمة وتقديم النتائج المتوصل إليها من خلال دراسة حالة تطبيقية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.

11. هيكل البحث

للإجابة على أهم الأسئلة المطروحة في إشكالية بحثنا هذا قمنا بتقسيمه إلى ثلاث فصول تسبق هذه الفصول مقدمة عامة، الفصل الأول والثاني يتمثلان في الجانب النظري للمتغيرين أما الفصل الثالث يمثل الجانب التطبيقي، بحيث سيتم التطرق في الفصل الأول إلى "الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري" الذي سنتناول فيه مختلف الجوانب النظرية للرقابة الجبائية، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، خصص المبحث الأول للنظام الجبائي الجزائري، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه ماهية الرقابة الجبائية في حين المبحث الثالث سيخصص لدراسة فعالية الرقابة الجبائية، أما الفصل الثاني كان تحت عنوان "عصرنة الإدارة الجبائية" حيث سنتناول في المبحث الأول مفاهيم أساسية حول الإدارة الجبائية، أما في المبحث الثاني فسنتطرق إلى عصرنة الإدارة الجبائية وفي المبحث الثالث سنستعرض مظاهر عصرنة الإدارة الجبائية.

في حين خصصنا الفصل الثالث للدراسة الميدانية والتي نحاول من خلاله إبراز مساهمة عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل، وذلك من خلال تقديم مركز الضرائب محل الدراسة في المبحث الأول، أما المبحث الثاني فخصصناه لدراسة فعالية مختلف أشكال الرقابة المعمقة، في حين المبحث الثالث والآخر قمنا فيه بدراسة فعالية الرقابة العامة ثم المقارنة بين مختلف أشكال الرقابة الجبائية.

الفصل الأول: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجوائي

تمهيد

المبحث الأول: النظام الضريبي الجوائي.

المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: فعالية الرقابة الجبائية

خلاصة

تمهيد:

تعد الضرائب من أهم مصادر الإيرادات في الميزانية العامة للدولة لتغطية أوجه الإنفاق العام المتزايدة، حيث أصبحت الضريبة المورد المالي التي تستخدمه الدولة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيهها لتحقيق تنمية شاملة، ويمتاز النظام الضريبي الجزائري بكونه نظام ذو طابع تصريحي كالعديد من الأنظمة الضريبة المتبناة في الدول المتقدمة، حيث تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة المستخدمة في النظام الضريبي الجزائري لمكافحة مختلف حالات الغش والتهرب الضريبيين، حيث لها أهمية بالغة في عملية اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين وكشف مختلف الانحرافات والمخاطر الضريبية، وذلك بالاعتماد على مجموعة من الهياكل والأجهزة المخولة لها قانونا للقيام بذلك.

ولهذا سوف نتطرق بالتفصيل للرقابة الجبائية حيث يحتوي هذا الفصل على ثلاث مباحث أساسية مقسمة إلى عدة مطالب نستعرض في:

- المبحث الأول: النظام الضريبي الجزائري.
- المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية.
- المبحث الثالث: فعالية الرقابة الجبائية.

المبحث الأول: النظام الجبائي الجزائري

تمثل الضريبة أهم الموارد المالية للدولة وذلك عن طريق المردودية المالية الناتجة عن تحصيل مختلف الضرائب، لما لها من تأثير على الحياة المالية، الاقتصادية والاجتماعية وأداة توجيه ضرورية وهامة في يد الدولة، لذلك سنحاول من خلال هذا المبحث، توضيح مفهوم الضريبة، مبادئ فرض الضريبة وبنية النظام الضريبي الجزائري.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

لقد تطور مفهوم الضريبة عبر التاريخ من كونه مجرد مبلغ مالي يدفع للحاكم لتمويل ظروف معينة إلى أن يصبح مبلغًا ماليًا يدفعه الأفراد بعد موافقة ممثلي الشعب على إلزامية دفعه وفي هذا المطلب سنتطرق إلى تعريف الضريبة وخصائصها.

الفرع الأول: تعريف الضريبة

يتعدد مفهوم الضريبة وذلك وفق السياسة الاقتصادية والمالية المنتهجة من طرف الدولة وفيما يأتي يتم الإشارة إلى عدة مفاهيم:

- تعرف الضريبة بأنها: "مساهمة نقدية، تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية".¹

- كما تعرف أيضا على أنها: "اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة".²

- كما اعتبرت الضريبة على أنها: "مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا، ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل، وذلك وفق قانون أو تشريع محدد، ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة، وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة للوصول إليها".³

- من خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف شامل للضريبة:

" الضريبة مساهمة مالية إجبارية، يدفعها الفرد إلزاما إلى الدولة أو أحد الهيئات العمومية المحلية، بصفة نهائية وبدون مقابل، تفرض الدولة الضرائب بغرض تغطية الأعباء العامة وتحقيق أهداف مالية، اقتصادية،

¹ صالح حميدان، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2019، ص 10 .

² حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص 8.

³ شعباني لطفى، جباية المؤسسة، دار النشر للتعليم والتدريب، الجزائر، ص 15.

اجتماعية.... إلخ. وتعد الضريبة أحد أهم مصادر تمويل الحكومات، حيث تعزز القدرة التمويلية للدولة، وتختلف أنواع الضرائب ومعدلاتها وقوانين تحصيلها حسب النظام الضريبي المعمول به في كل بلد.

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص خصائص الضريبة المتمثلة في التالي:

1- إقطاع نقدي "مالي": يتعلق الأمر باقتطاع نقدي، وهذا ما يفرقها عن تسخير الأشخاص والسلع، يستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ففي النظم الاقتصادية القديمة السائدة كانت الضريبة تفرض و تحصل في صورة عينية، نظرا لأن الظروف الاقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينية، و يظهر ذلك جليا في العصور الإقطاعية، حيث كان القطاع الزراعي يمثل أهم القطاعات في ذلك الزمن نظرا لواقع الاقتصاديات و المبادلات العينية و عدم انتشار استعمال النقود لكن الأمر قد تطور كثيرا في العصور أصبحت النقود هي وسيلة و أداة التعامل الأساسية الأكثر انتشارا مما أدى بصورة حتمية، أن تدفع الضريبة في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات على مختلف جوانب النشاط الاقتصادي تتم بصورة نقدية. وبمأن النفقات العامة تتم في صورة نقدية، فإن الإيرادات العامة، والضرائب بصورة خاصة، تحصل في صورة نقدية.¹

أما عيوب الضريبة العينية: تتمثل في:²

- ارتفاع تكاليف نقلها وتخزينها.
- خطر انخفاض قيمتها نتيجة التلف
- انخفاض قيمتها السوقية.
- قد يتم استبدالها بأصناف أقل جودة أو التلاعب في الأسعار عند البيع.
- الرقابة صعبة ومرنعة التكاليف.

2- الطابع الإجباري للضريبة: إن صفة الإجبار في الضريبة ذات صيغة قانونية بمعنى أن الإجبار هنا إجبار قانوني وليس معنوي يجد مصدره في القانون وليس في إرادة الأفراد والدولة. وبناء عليه يكون الفرد مجبرا على دفع الضريبة دون أخذ رغبته أو استعداده للدفع في الاعتبار، وتكون الدولة في حالة امتناعه عن أدائها، حق للجوء إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة، كما أنها تتمتع في سبيل اقتضاها بامتياز على أموال المدين. وعنصر الإجبار في الضريبة قد يثير العديد من التساؤلات حول مدى انفراد الدولة في تحديد النظام القانوني للضريبة، دون ما اعتبار إرادة المكلفين بدفعها، ودون ما الخضوع لضوابط قانونية محددة، والمجمع

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2004، ص ص 14 - 15.

² محمد ساحل، المالية العامة، دار جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، الجزائر، 2001، ص 104.

عليه أن سيادة الدولة لا تعني أنها لا تلتزم بضوابط معينة يجب مراعاتها عند فرض الضريبة وتحصيلها وإلا اعتبرت الضريبة سيفا في يد الدولة مسلطا على رقاب المكلفين بها. فالضريبة لا بد أن تصدر بقانون ويعد ذلك من المبادئ الدستورية العامة فلا تفرض الضريبة ولا تعدل ولا تلغى ولا يمسها أي تغيير إلا بموافقة السلطات التشريعية المختصة.¹

3- الطابع النهائي للضريبة: إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع أي فوائد عنها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع الفوائد عن قيمة القرض.²

4- تغطية الأعباء العامة: تجبى الضريبة لتحقيق منفعة عامة، فهي لا تحصل لغرض الإنفاق على شيء معين بذاته (خدمة معينة أو نفع خاص)، بل للمواجهة نفقات عامة تخص جميع المواطنين والدولة، فمنفعتها لجميع أفراد المجتمع.³

5- تدفع الضريبة بدون مقابل: يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أداء الضريبة، يدفع المكلف الضريبة مساهمة عنه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء، وغنى عن البيان أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة مرافقها العامة المختلفة، وأن الدولة تستخدم حصيلته الضرائب وإيراداتها الأخرى لتسيير هذه المرافق العامة، إلا أن الفرد يتمتع بهذه الخدمات كالدفاع والأمن و القضاء... إلخ، ليس باعتباره مكلف بأداء الضريبة بل لكونه عضوا في الجماعات السياسية التي ينتمي إليها وهذا النفس ليس حكرًا عليه وحده لكنه يعود على جميع أعضاء المجتمع، استنادًا إلى ما تقدم فإن الضريبة لا تدفع مقابل نفع خاص كما أن تقديرها لا يتم بناء على مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة بل يتم ذلك وفق للمقدرة التكلفة للفرد أي قدرته على الدفع بالنسبة لغيره من الأفراد وعلى تحمل الأعباء العامة والدولة هي التي تحقق هذه المقدرة.⁴

المطلب الثاني: مبادئ فرض الضريبة:

لا يتم فرض الضريبة عشوائيا أو من دون الرجوع إلى قواعد أساسية من أجل فرضها نظرا لما لها آثار كبيرة على اقتصاد الدولة، ويعتبر "آدم سميث" أول من نظم تلك القواعد والمبادئ وصاغها في كتابه "ثروة الأمم" وهي: مبدأ العدالة ومبدأ اليقين، مبدأ الملاءمة، مبدأ الاقتصاد في النفقات، ولاتزال تعتبر إلى الآن كمبادئ عامة يتم الاسترشاد بها في هذا المجال. وسيتم تناول هذه المبادئ حسب الترتيب الآتي:

¹سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2009، ص ص 119-120.

² نفس المرجع السابق، ص 120.

³حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 8.

⁴سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص ص 120-121.

الفرع الأول: قاعدة العدالة.

تنطلق هذه القاعدة من القدرة المالية التكليفية لدافع الضريبة " المكلف " في المساهمة في الأعباء العامة بحيث تكون مساهمة أعضاء الجماعة في الأعباء العامة متناسبة مع دخولهم، فمن يحصل على دخل وفير يحصل بالمقابل على حماية له أو لدخله فعليه أن يساهم في نفقات الدولة بقسط أكبر أو وفر، بما يساهم به المكلف الذي لا يحصل إلا على دخل قليل ومن لا دخل له يعفى من الضريبة، وكتب آدم سميث في هذا الصدد قائلاً: " يجب أن يساهم رعايا كل دولة في نفقات الحكومة بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي نسبة الدخل التي يتمتعون بها في ظل حماية الدولة "، والعدالة الضريبية من القضايا المهمة ولها بعدان، البعد الأول هو العدالة العمودية المرتبطة بكيفية التعامل مع الأشخاص مختلفي الدخل، وتأثير النظام الضريبي على هذا البعد متوقف على تصاعدية هذا النظام، أي معدل زيادة الجزء المقطوع من الدخل لسداد الضريبة مع ارتفاع معدل الدخل، ويتمثل البعد الثاني في العدالة الأفقية التي يقصدها الأشخاص المتماثلين في جميع الجوانب المهمة ينبغي معاملتهم معاملة موحدة.¹

الفرع الثاني: قاعدة اليقين

تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة محددة ومعلومة وواضحة وبدون غموض أو التحكم للممول وأن يكون سعرها ووعائها وميعاد دفعها وأسلوب تحصيلها وكل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها معلوم بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها، ويقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض، والغرض من ذلك أن يكون المكلف على يقين بمدى التزاماته بصورة واضحة لا لبس فيها ومن ثم يمكنه أن يعرف مقدما موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها وسعرها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل الفنية المتعلقة بالضرائب بالإضافة إلى معرفة حقوقه اتجاه الإدارة المالية والدفاع عنها.²

الفرع الثالث: مبدأ الملائمة في الدفع

يعد هذا المبدأ نقطة هامة يجب أن تتوفر في الضريبة، و هو ينص على أن تكون أحكام تحصيل الضريبة متعلقة بمواعيدها و أساليب تحصيلها ملائمة للمكلف و ذلك لتحقيق وقع دفع الضريبة عليه، و عليه يجب أن يكون ميعاد دفع الضريبة مباشرة بعد حصول المكلف على الدخل الخاضع لها، كأن تجبى الضريبة المفروضة على الاستغلال الزراعي بعد جني و بيع المحصول مباشرة، كما تلتزم الإدارة الضريبية طبقا لمبدأ الملائمة في الدفع بالتنسيق مبلغ الضريبة إذا كان كبير، و ذلك حتى يسهل على المكلف دفعه في ظروف ملائمة و بأقل تضحية ممكنة في السيولة المتوفرة لديه و يتوجب على المصالح الضريبية إتباع أسلوب متناسب في عملية التحصيل كإقتطاع الضريبة مباشرة من المنبع (المصدر) كالأجور مثلا، بحيث يحصل صاحب الإيراد مباشرة

¹محمد ساحل، مرجع سبق ذكره، ص ص 110-111.

²عوادي مصطفى وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 2، العدد 1، 2019، ص 72.

على دخله الصافي بعد خصم الضريبة، وذلك ما يجنب المصالح الضريبية الاحتكاك بالمكلف وكذا ضمان عدم تهريبه من دفع ما عليه.¹

الفرع الرابع: مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل

تعني أن يتم تنظيم الضريبة وجبايتها بطريقة محكمة وبأقل تكلفة، حتى لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضريبة على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيلها، ويمكن أن تأخذ هذه القاعدة إلى أبعد من هذا، وذلك بالاقتصاد فيها بتحصيل المكلفين بالضريبة من تكاليف الوفاء بها، يتمثل الهدف من هذه القاعدة أنها لا تستنفذ المصاريف والأعباء الضريبية جانبا كبيرا في حصيلتها، الشيء الذي يقلل من إمكانية الدولة في الاستفادة منها، بمعنى آخر ينبغي أن تكون نفقات التحصيل الضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها.²

المطلب الثالث: بنية النظام الضريبي الجزائري

يعتبر الإصلاح الجبائي لسنة 1992 أهم إصلاح مس النظام الجبائي الجزائري، والذي كان الهدف منه إعطاء دور أكبر للجباية العادية مع المقارنة مع الجباية البترولية، وكذا استبدال النظام الضريبي القديم الذي كان يتميز بالتعقيد بنظام بسيط يراعي مقدرة المكلف ويسهل عمل الإدارة الجبائية حيث تم إلغاء بعض الضرائب واستحداث ضرائب جديدة، بعد تبني هذا الإصلاح أصبح النظام الضريبي الجزائري يتكون بصورة أساسية من مجموعة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

الفرع الأول: الضرائب المباشرة

الضرائب المباشرة هي تلك الضرائب المفروضة مباشرة على الأشخاص أو الممتلكات المتحصل عليها بموجب وثيقة محضرة مسبقا من طرف إدارة الضرائب، وتقرض عادة على الموارد المتميزة بإثبات نسبي وبعد تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة بشكل دقيق، وتصب عليه مباشرة ويقع عبئها على المكلف قانونا ولا يمكن نقل عبئها إلى أشخاص آخرون.

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي.

تعد من أهم الضرائب المكونة للنظام الجبائي الجزائري تم تأسيسها بموجب قانون المالية لسنة 1991.

1-تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه:

" تؤسس ضريبة سنوية على دخل الأشخاص الطبيعيين وتسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتقرض الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة ".³

¹محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، مذكرة دكتوراه، جامعة بسكرة، 2015، ص 8.

²شعباني لطفى، مرجع سبق ذكره، ص 24.

³ المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

من هذا التعريف المقدم من طرف المشرع الجزائري يمكن استخلاص أهم خصائص هذه الضريبة:¹

- تطبق الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.
- ضريبة سنوية: فهي مستحقة كل سنة على الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة.
- ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الإجمالي الكلي والأعباء المحددة من طرف الدولة.
- ضريبة وحيدة: بمعنى أنها تضم كل أصناف المداخيل.
- ضريبة متزايدة: حيث يتم حساب مقدار الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي، بمعنى أنها تطبق من خلال معدلات متزايدة وبصورة متصاعدة.
- ضريبة التصريح: حيث يجب التصريح بها بعد تأسيسها وتغطيتها.

2-الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي:

يخضع لهذه الضريبة الذين تعتبر الجزائر موطنًا جبائياً لهم، كل من الأشخاص الطبيعيين وأعضاء شركات الأشخاص الشركاء في الشركة المدنية وأعضاء في شركات مدنية خاضعة لنفس نظام شركات التضامن وبذلك يخضع لهذه الضريبة كل من:²

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر وعائلاتهم من مصدر جزائري.
- الأشخاص التابعين للدولة كأعوان لها والذين يمارسون وظائفهم ويكلفون بمهامهم في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
- الأشخاص الغير مقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مداخيل من مصدر جزائري وكذلك الأشخاص من جنسيات جزائرية أو أجنبية والذين يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل فإنهم تفرض عليهم الضريبة في الجزائر وذلك بمقتضى اتفاقية دولية خاصة بعدم ازدواجية فرض الضريبة وفق للمادة الرابعة من قانون الضرائب المباشرة.
- الأشخاص الذين لهم حصة أرباح عائدة من شركات تناسبا مع حقوقهم فيها.

3-الأشخاص المعفيين من دفع الضريبة على الدخل الإجمالي:

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:³

- الأشخاص التي لا يتعدى دخلهم الصافي الإجمالي السنوي مبلغ 120.000 دج.

¹ بن اعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011، ص 5.

² بن أعمار منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، مرجع سبق ذكره، ص 56.

³ صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص 23.

- السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل من جنسية أجنبية عندما تمنع البلدان الذي يمثلونها نفس الامتيازات لأعوان ودبلوماسيين وقناصل جزائريين.

ثانياً: الضريبة على أرباح الشركات

بدأ العمل بالضريبة على أرباح الشركات في 1 جانفي 1992 بتاريخ سريان الإصلاحات الجبائية.

1-تعريف الضريبة على أرباح الشركات :

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على:

"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الأرباح والشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى الضريبة على أرباح الشركات".¹

ويمكن استخلاص أهم خصائص هذه الضريبة في النقاط التالية:²

- ضريبة وحيدة: لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية: إذا أن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.
- ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي.

2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تطبق الضريبة على أرباح الشركات على مختلف شركات الأموال مهما كان شكلها وغرضها، الشركات التعاونية والاتحاديات التابعة، غير أنه يستثنى من مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:³

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وهو اختيار لا رجعة فيه خلال مدة حياة الشركة.

- الشركات المدنية التي لا تتكون على شكل شركة أسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وهو اختيار لا رجعة فيه خلال مدة حياة الشركة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

كما يستثنى من تطبيق هذه الضريبة الشركات والتعاونيات التي تخضع للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أي

¹المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

²بن اعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011، ص ص 15-16.

³المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الشركة التي لم يبلغ رقم أعمالها 3.000.000 دج، وكذا الشركات التي لم تقدم طلب اختيار الخضوع للنظام الضريبي.

ثالثا: الرسم على النشاط المهني

كانت النشاطات الصناعية والتجارية قبل سنة 1996 تخضع للرسم على النشاط الصناعي والتجاري بمعدل 2,55 % والنشاطات الغير تجارية إلى الرسم على النشاط غير تجاري بمعدل 6,05 %. وقد تم توحيد هذين الرسمين ابتداء من 1996، وذلك حسب قانون المالية سنة 1996 وفي شكل الرسم على النشاط المهني يطبق على النشاطين السابقين بمعدل واحد 2,55 %، عدل هذا المعدل حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2001 ليصبح 2 % وابتداء من سنة 2022 أصبح 1.5%.

1- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني:

يطبق الرسم على النشاط المهني على:

-الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه إلى الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح التجارية الصناعية أو الضريبة على أرباح الشركات.
ويستحق الرسم على النشاط المهني بصدد:¹

-الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح التجارية.
-رقم الأعمال الذي يحقق في الجزائر المكفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح التجارية أو الصناعية أو الضريبة على أرباح الشركات.

2- أساس فرض الرسم على النشاط المهني:

يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخام أو رقم الأعمال المحقق خلال السنة خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين للرسم على القيمة المضافة. يقصد برقم الأعم المبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي يتدخل في إطار النشاط غير أن بعض العمليات والمنتجات تستفيد من تخفيضات في رقم الأعمال الخاضع وهي كالاتي:

¹حميد بوزيدة، المراقبة الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2010، ص ص 131-132.

الجدول رقم (01): تخفيضات الخاضعون للرسم على النشاط المهني

التخفيض	البيان
تخفيض قدره %25	-بالنسبة للأنشطة البناء والأشغال العمومية والري.
تخفيض قدره %30	-مبلغ عمليات البيع بالجملة. -مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير مباشرة. -عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنجزة محليا. -يمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني وأرامل الشهداء تخفيض بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة وهذا خلال السنتين الأوليتين ابتداء من تاريخ بداية النشاط بالنسبة للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي.
تخفيض قدره %50	-مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق الغير مباشرة. -مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، يشترط أن تكون مصنعة ضمن المواد الاستراتيجية كما نص عليها المرسوم التنفيذي 90 المؤرخ في 15 يناير 1996، وأن يكون هامش الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و30%.
تخفيض قدره %75	-مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغاز وال.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

رابعاً: الرسم العقاري:

أسس الرسم العقاري بموجب الأمر رقم 67.83 المؤرخ في 2 جوان 1962 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1967 وتم تعديله بموجب المادة 43 من القانون 91. 25 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1992 يعرف الرسم العقاري بأنه ضريبة عينية تمس الأملاك المبنية والغير مبنية داخل التراب الوطني".¹

¹حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 145.

1- الرسم العقاري على الأملاك المبنية:

عرفته المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه: "يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكون وضعيتها القانونية الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة".

ويشمل مجال تطبيق هذا الرسم بالنسبة للأملاك المبنية على:¹

- المنشأة المختصة لإيواء الأشخاص أو لتخزين المواد والمنتجات.
- المنشأة التجارية الكائنة في محيط المضاربات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات الصيانة.
- أراضي البناءات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها.
- الأراضي الغير مزروعة والمستخدمه للاستعمال التجاري أو الصناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل.

2- الرسم العقاري على الأملاك الغير مبنية:

عرفته المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: "يأسس رسم عقاري سنوي على الأملاك المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة".

ويشمل مجال تطبيق هذا الرسم بالنسبة للأملاك الغير مبنية على:²

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير بما فيها الأراضي قيد التعمير غير خاضعة للحد الآن للرسم العقاري للملكيات المبنية.
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.
- مناجم الملح والسبخات.
- الأراضي الفلاحية.

الفرع الثاني: الضرائب الغير المباشرة

تعرف الضرائب الغير مباشرة على أنها ضرائب غير ثابتة ويفرض على الممول عند أدائها لتصرف غير متوقع كإنفاق الدخل أو القيام بنقل الملكية وهي تفرض على المكلف عند تصرفه أو استعماله لثروته.

أولاً: الرسم على القيمة المضافة: يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم الغير مباشرة، تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري، الحرفي أو الحر، يقع على عاتق المستهلك لا على المؤسسة فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل تسديد الرسم إلى الإدارة الضريبية.

¹المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

²المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

خصائص الرسم على القيمة المضافة: ما يلي:¹

- ضريبة حقيقية: إن الرسم على القيمة المضافة يشمل كل مستعمل للدخل أي النفقات والاستهلاك السلع والخدمات.
- ضريبة غير مباشرة: تدفع للخزينة لا بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي ولكن عن طريق المؤسسة التي تضمن الإنتاج والتوزيع للسلع والخدمات (المدين القانوني).
- ضريبة أدت حسب آلية الدفعات المقسمة: حقيقة في كل مرحلة من مراحل توزيع الرسم على القيمة المضافة يضرب فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتج بحيث عند نهاية الدورة، العبء الضريبي الكامل يصبح الرسم المحسوب على سعر البيع للمستهلك.
- ضريبة نسبية للقيمة: ضريبة حسب قيمة السلعة، حيث تدفع حسب قيمة المنتوجات وليس حسب الكيفية الطبيعية للمنتج من ناحية الكم والكيف.
- ضريبة تتوقف على آلية الخصم: ضريبة تتركز على آلية قابلة للخصم وبهذا الصدد يجب الحسم على المدين في كل مراحل الدورة الاقتصادية.
- ضريبة حيادية: فالرسم على القيمة المضافة هو حيادي على نتائج المدين القانوني لأنه يتحمل من طرف المستهلك.

1-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة: تخضع وجوبا بالسم على القيمة المضافة:²

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفق للشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- التسليمات الذات لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

2-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختيارا:³

- يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذي يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بالسلع أو الخدمات:
- للتصدير.
- للشركات البترولية.

¹بن اعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة، الجزائر، 2010، ص ص 46-47.

²المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

³المادة 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

• المكلفين بالرسم الآخرون.

• لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42.

يخضع المعنيون للنظام الربح الحقيقي.

يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة ويجب أن ينهي الاختيار إلى علم مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها مكان فرض الضريبة ويصبح نافدا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يكتتب فيه الاختيار، يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات أو جزء منها، ما لم يحصل تنازل أو توقف عن النشاط، يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في 31 / 12 من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار ويحدد الاختيار ضمنا، ما لم يحصل نقص صريح، يقدم في ظرف 3 أشهر قبل انقضاء كل فترة.

ثانيا: الرسم الداخلي على الاستهلاك

بالإضافة إلى الرسم على القيمة المضافة أسس قانون المالية لسنة ضريبة 1991 غير مباشر ثانية على رقم الأعمال تتمثل في الرسم الداخلي على الاستهلاك الذي عرفته المادة 25 من قانون الرسم على رقم الأعمال: " يؤسس رسم داخلي على الاستهلاك يتكون من حصة ثابتة ومعدل نسبي، يطبق على المنتوجات المبينة في الجدول التالي وإلى التعاريف الواردة أدناه:

الجدول رقم (2): المنتوجات التي يطبق عليها الرسم الداخلي على الاستهلاك

التعريف		المنتوجات
3971 دج / هتار		الجمعة
المعدل النسبي (قيمة المنتج)	الحصة الثابتة (دج / كغ)	المنتوجات التبغية والكبريت
		1- السجائر
10%	1,240	أ- التبغ الأسود
10%	1,760	ب- التبغ الأشقر
10%	2,470	2- السجائر
10%	620	3- تبغ التدخين (بما فيه الشيشة)
10%	710	4- تبغ الشق أو المضغ
20%		5- الكبريت والقذاحات

المصدر: المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

تستند الحصة الثابتة إلى الوزن الصافي للتبغ المحتوى في المنتج النهائي. يستند المعدل النسبي إلى سعر البيع بدون احتساب الرسوم. بالنسبة للمواد المشكلة جزئياً من التبغ، يطبق الرسم الداخلي للاستهلاك على المنتج بأكمله. بالنسبة للسجائر والمواد المعدة للتدخين الخالية من التبغ، يطبق المعدل النسبي فقط على سعر البيع بدون احتساب الرسوم. بالنسبة للكبريت والقذاحات، يؤسس الرسم الداخلي على الاستهلاك المستحق على الثمن عند خروجها من المصنع، وعند الإسترداد يطبق هذا الرسم على القيمة المحددة لدى الجمارك.

المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات والعمليات التي تسعى من خلالها الإدارة الجبائية، المحافظة على الأموال العامة، وذلك من خلال مكافحة الغش والتهرب الضريبي والحد من انتشارهما وغايتها تتمثل في مراقبة مدى حقيقية التصريحات الجبائية المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة، وفي هذا المبحث سنتطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها، أسبابها مبادئها، أشكالها.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية لضمان الأموال العامة من كل مظاهر التلاعبات والاختلاسات الضريبية الغير قانونية، وللرقابة الجبائية تعريف متعددة وذلك حسب وجهة نظر كل باحث، وعليه يمكن أن نقدم التعاريف التالية:

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية ارتأينا أنه من الضروري تقديم تعريف عام للرقابة حيث عرفها فايول بانها: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"¹.

أما الرقابة الجبائية فقد تعددت التعاريف حولها ونذكر منها:

"- هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية المشتريات، المبيعات، رصيد البنك، الممتلكات...، وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال السنوات التحقّق لنشاط معين، وإجراء التعديلات المصرح بها"².

¹حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة، دار حامد للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2010، ص 301.

²منصور بن عمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 12-13

كما تعرف وفقا لنص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية على أنها "التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة تراقب أو حق أو رسم أو أتاوه"¹.

- وفي تعريف آخر هناك من يرى أنها "تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية لما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة"².

- أما Philippe Ecoline فقد عرفها بقوله: "إن التحقيق في الوضعية الجبائية العامة هو مجموعة العمليات المراقبة التي تستهدف إلى وجود تناسق بين المداخل المصرح بها من جهة ومن جهة أخرى الذمة المالية من مختلف ممتلكات المكلف"³.

- وتعرف كذلك أنها " مفهوم قانوني ويمكن تعريفها على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات الجبائية والمحاسبية والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أو أتاوه، كما يمكن أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة تاجر والتي تدفع أجور أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت طبيعتها"⁴.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الرقابة الجبائية مجموعة من العمليات والتقنيات تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات الجبائية، والتحقق من أن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية، وذلك للحفاظ على مصالح الخزينة العمومية من أي تلاعبات أو اختلاسات غير قانونية.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

هناك عدة أهداف تسعى الرقابة الجبائية لتحقيقها، وتتمثل في:⁵

1- الهدف القانوني: وتتمثل الأهداف القانونية فيما يلي:

التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة المعمول بها، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز رقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب مع دفع مستحقاتهم الجبائية.

2- الهدف الإداري: إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما وفعال للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة فعالية وأداء الرقابة الجبائية ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

¹ صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص33.

² ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، الملتقى الدولي حول: الأزمة الاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، أيام 20-22 أكتوبر، 2009، جامعة سطيف، ص6.

³ حامد نورالدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2017، ص70.

⁴ عوادي مصطفى، نصر رحال، التحقيق المحاسبي على المحاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة الشهيد همة لخضر، الجزائر، 2016، ص32.

⁵ عبد الرحيم لواج، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة جيجل، 2016، ص ص73-74.

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تتجم عن ذلك.
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها من خلال تحديث القوانين الجبائية وعصرنة أساليب عمل الإدارة الجبائية.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات خاصة ما تعلق منها بتتبع تطور ظاهرة التهرب الضريبي.

3-الهدف المالي والاقتصادي: تتمثل الاهداف الاقتصادية والمالية للرقابة الجبائية فيما يلي:

المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية، كما أن للرقابة الجبائية دور هام في إبطال الأساليب والتطبيقات التي تحكم الاختلافات التي تشوه قواعد المنافسة، ويمكن الهدف المالي للرقابة الجبائية بصورة عامة على مكافحة التهرب الضريبي والتقليل منه وبالتالي استرجاع مبالغ مالية هامة لخزينة الدولة، كما تعتبر وسيلة ردع للمكلفين الذين يرغبون في القيام بعمليات التهرب بفعل تخوفهم منها، وتولد شعور لديهم بأن عمليات الرقابة الجبائية اللاحقة تؤدي إلى اكتشاف عملية الغش أو التهرب وما يتبع ذلك من تسليط للعقوبات المالية والجزائية المناسبة.

4-الهدف الاجتماعي: يتمثل في هدفين رئيسيين هما:

- منع ومحاربة انحرافات المكلفين بالضريبة بمختلف صورها مثل: الغش، التدليس، والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية

من خلال هذا المطلب سوف نتناول الأسباب التي دفعت الإدارة الجبائية اللجوء إلى آلية الرقابة الجبائية ومن تم التطرق إلى المبادئ الأساسية التي تقوم عليها.

الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية

تتعدى الأسباب التي أدت إلى إيجاد الرقابة الجبائية لتصريحات المكلفين والحفاظ على حقوق الخزينة ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية أهمها ما يلي:

1- طبيعة النظام الضريبي الجزائري: يتميز هذا النظام بأنه نظام تصريحي، الذي يعني أن المكلف بالضريبة المكلف بالضريبة هو الذي ينتقل إلى إدارة الضرائب المختصة من أجل الإدلاء بتصريحاته حول مداخيله، لكي تتمكن الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها، وأكد أن هناك بعض المكلفين الذين لا يقدمون تصريحات صحيحة من أجل تقاضي دفع الضريبة كعدم التصريح ببعض المداخيل، وفي حالة شك إدارة الضرائب في هذه التصريحات تقوم بإجراءات الرقابة كما هي محددة في القانون¹.

2- محاربة التهرب والغش الضريبيين:² يعرف التهرب الضريبي على أنه: "ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة"، وهو ما يقودنا إلى التمييز بين كل من الغش الضريبي والذي يعرف بأنه الإخفاء المقصود تجاه الإدارة الجبائية للموارد والمداخيل والذي يستهدف من وراءه التملص من أداء الضريبة، والتهرب الضريبي المشروع والذي يعرف بأنه فن تقاضي الوقوع في جاذبية القانون الجبائي، ويتم من خلال العمل على عدم الالتزام بالضريبة بصورة مشروعة دون مخالفة القانون، وحسب نص المادة (193) من قانون الضرائب المباشرة يقصد بالأعمال التدليسية خاصة:

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ والمنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة والمبيعات بدون فاتورة؛
- القيام عمداً بنسيان أو إجراء تقييد غير صحيح أو وهمي في الحسابات الخاصة بالسجلات والدفاتر المحاسبية؛
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم؛
- القيام عمداً بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات، أو القيام بتقييد إجراء قيد في الحسابات غير صحيح؛
- قيام المكلف بتدبير عدم إمكانية الدفع، أو وضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم؛
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم؛
- ممارسة نشاط غير قانوني وكل نشاط غير مسجل أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة تتم ممارسته.

3- غياب الوعي الضريبي: إذا كانت طريقة دفع الضريبة لا تطرح إشكالا بالنسبة لبعض الفئات مكلفين بالضريبة لاسيما فئة الموظفين العموميين لأنه يتم خصم مقدار الضريبة الواجبة الدفع آلياً، فإن الإشكال يطرح

¹ محمد قلي، فهمة بلول، الرقابة الجبائية على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد6، الجزائر، 2018، ص151.

² حاج قويدر عبد الهادي، بشرى عبد الغني، أثر الرقابة الجبائية على حصيلة إيرادات الجبائية العادية في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الخامس، العدد2، 2019، ص 878.

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات ذات طابع مهني أو تجاري أو اقتصادي أين يصعب على هؤلاء فهم معنى الضريبة والهدف من فرضها ودور الدولة في هذا مما يجعلهم لا يكثرثون بضرورة دفع الضريبة ولا بالآثار المترتبة عن ذلك، بل دليل عدد النزاعات التي تثار بين هذه الفئات والإدارة الضريبية كما أن هؤلاء المكلفين لا يكثرثون بضرورة مساهمتهم في الأعباء العامة وتوزيع العبء الضريبي بين كل فئات المجتمع بالنظر إلى حالتهم المالية ومداخلهم التي على أساسها يتم تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع، بشكل يضمن حماية الفئة الضعيفة في المجتمع وتحميل المكلفين الذين هم في وضعية مالية جيدة بضرائب حسب دخلهم السنوي.¹

الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية

حتى تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:²

1- إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الرئيسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على القوانين التي تصدرها بصفة عامة، والتي من بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الضريبية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال، وذلك من خلال تبسيط التشريع الجبائي حتى يستطيع المكلف بالضريبة من إمكانية فهمه بالإضافة إلى وجود عدالة ضريبية بين المكلفين.

2- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية: التشريع الجبائي لا يكفي وحده لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة ضريبية فعالة والتي يجب أن تتوفر على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على إمكانيات بشرية ومادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربيصات لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي.

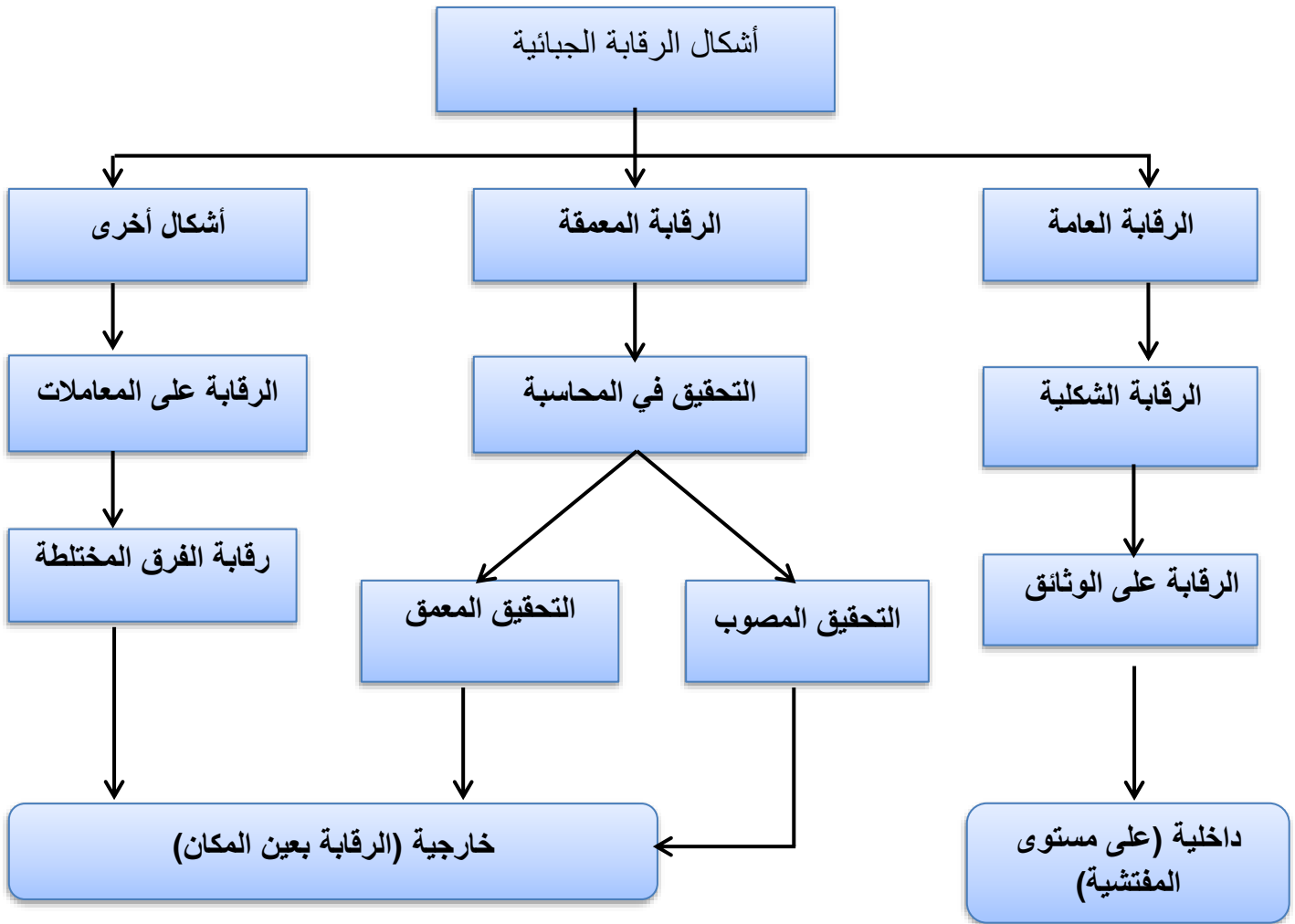
المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

نظرا للتطور الملحوظ للنظام الضريبي الجزائري وتزايد للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية، مما يوجب للإدارة الجبائية القيام بعمليات الرقابة بصفة دورية وبأشكال مختلفة، يجب استعمالها في الوقت المناسب وحسب نوعية وحجم المكلف المراد التحقيق معه (معنوي أو طبيعي) بالعودة إلى قانون الإجراءات الجبائية وإلى التقسيمات التي وضعها الخبراء، نجد ثلاث أنواع من الرقابة، رقابة عامة (داخلية) تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، رقابة معمقة (خارجية) تتمثل في التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، بالإضافة إلى أشكال أخرى تقوم بها الإدارة الجبائية المتمثلة في الرقابة على المعاملات العقارية والرقابة عن طريق الفرق المختلطة.

¹ محمد قلي، فهيمة بلول، مرجع سبق ذكره ص152.

² Michel bouvier, Marie charistine, l'administration fiscale en France (puf, 1988), p48.

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المراجع السابقة

الفرع الأول: الرقابة الجبائية العامة (الرقابة الداخلية):

يتسم هذا النوع من الرقابة بشمولية، وتتم على مستوى مكاتب لإدارة الجبائية دون التنقل إلى مقر المكلف أو إجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب وتنقسم الرقابة الداخلية إلى قسمين: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

أولاً-الرقابة الشكلي: إن الرقابة الشكلية تعتبر الإجراء الأولي الذي تباشره الإدارة الجبائية في الرقابة، حيث تتولى فيه هذه الأخيرة الفحص الشكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتصريح المادي للأخطاء المرتكبة، مع عدم إجراء أي تقدير أو مقارنة بين هذه التصريحات والمعلومات التي تملكها إدارة الضرائب.¹

¹سامية العايب، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، جامعة قالمة، ص10.

تبدأ الرقابة الشكلية منذ استلام المصالح الجبائية للتصريحات المرسلة أو المودعة من قبل المكلفين، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية.¹

وتهدف الرقابة الجبائية الشكلية إلى:²

- اكتشاف المعلومات الناقصة والمهملة ومحاولة تصحيحها؛
- تصحيح الأخطاء المادية والكتابية المثبتة في التصريحات، مثل أخطاء الجمع والترحيل المحاسبي؛
- مراقبة شكل وكيفية التصريحات؛
- التأكد من عنوان وهوية المكلف بالضريبة؛
- التأكد من وجود التأشير والختم للمكلف بالضريبة، بالإضافة إلى ختم مصلحة الضرائب (التحصيل) في حالة التصريحات الدورية.

ثانياً - الرقابة على الوثائق:

تهتم هذه الرقابة بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقات المنتقاة من قنوات أخرى كالإدارات والهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى،³ وفي حالة بقاء بعض النقاط غامضة بالنسبة للمحقق يستطيع أن يطلب بعض المعلومات أو التوضيحات من طرف المكلف منها:⁴

1. **طلب المعلومات:** بموجب المهام والامتيازات المخولة من قبل القانون الجبائي للمحقق، يمكنه أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول نقاط وأمور احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب، فإنه يلزم بأي عقوبة، وما على الإدارة سوى إعادة إرسال طلب كتابي آخر تطلب فيه التوضيحات.

2. **طلب التبريرات والتوضيحات:** عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوبة توضيحها، يتعين على المحقق أن يعيد طلب كتابيا لأنه يضيء طابع الإلزامية أكثر، ويجب أن يبين هذا الطلب الكتابي بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات، لأن المكلف مطالب بتقديم الشروحات للإدارة الضريبية من خلال، ممارسة حقها في الاتصال، كما يجب تقديم الدليل الكافي

¹ بن الصفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة الماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2014، ص10.

² أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، رسالة الدكتوراه، جامعة الأغواط، 2014، ص167.

³ صالح سعاد، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 04، 2016، ص 90.

⁴ محمد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الجزائرية بوداود، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009 ص204-205.

على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة، وطلب التوضيحات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة لا يجب أن يتعدى مدة 30 يوما لتقديم الرد لها، وقد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق، لذلك يلجأ إلى الرقابة الخارجية.

الفرع الثاني: الرقابة الجبائية المعمقة (الرقابة الخارجية):

تتمثل الرقابة الجبائية في التدخلات المباشرة الأعوان المحققين إلى مكان تواجد المحل من أجل المعاينة الميدانية، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة الإقرارات المصرح بها، وتنقسم هذه الرقابة بدورها إلى ثلاث أقسام هي:

أولاً: التحقيق في المحاسبة:

يعتبر التحقيق في المحاسبة تحقيقاً معمقاً بالنظر إلى حجم المعلومات المحاسبية التي يدقق فيها، كما أنه يتم على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والملزمين بمسك محاسبة، ويطبق خصوصاً على الضرائب على أرباح الشركات، الأرباح غير تجارية، الأرباح الصناعية التجارية، الرسم على رقم الأعمال، ويقوم على تحديد رقم الأعمال على أساس الأربع سنوات الأخيرة من النشاط قبل البدء في التحقيق¹. وتعرفه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: "مجموعة الزامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة للتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية والوثائق التبريرية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها"². ويمكن إبراز أهم خصائص التحقيق في المحاسبة من خلال النقاط التالية:³

- مبرمج أي يتم تطبيقه وفق برنامج محدد مسبقاً ويكون غير فجائي بالنسبة للمكلف نظراً لإلزامية إعلامه بخضوعه للتحقيق المحاسبي قبل مباشرة تنفيذه من طرف المحقق.

- يتم تطبيق هذا الشكل الرقابي خارج مكاتب الإدارة الجبائية أي في مقر المؤسسة الخاضعة للتحقيق المحاسبي، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابياً وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة تم إقرارها قانوناً.

- يهدف بصورة أساسية إلى فحص الدفاتر المحاسبية للمكلف بالضريبة ويمتاز بالدقة والعمق، حيث يشمل كل أنواع الضرائب التي يخضع لها المكلف للسنوات الأربع الأخيرة للنشاط.

- يتم إجراء التحقيق المحاسبي من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين يمتلكون رتبة مفتش على الأقل والذين يتميزون بإتقان التقنيات المحاسبية والكفاءة العالية والخبرة الكافية.

- تختص فرق التحقيق التابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتنفيذ هذا الشكل الرقابي على المستوى الولائي، أما على المستوى الجهوي فتتولى مصلحة الأبحاث والمرجعات الجهوية مهمة تنفيذه.

¹ مروان لعلاوي، إجراءات التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مذكرة الماجستير، جامعة بومرداس، 2018، ص 18.

² المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، ص 8.

³ لؤاج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقييم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة أوراق اقتصادية، العدد 02، 2018، ص ص 47-48.

ثانيا: التحقيق المصوب في المحاسبة:

هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات حسابية لمدة تقل عن سنة جبائية، كما أنه يخضع لنفس قواعد التحقيق المحاسبي، فهو يشبه إلى حد بعيد التحقيق المحاسبي لكنه أقل تركيزا وأقل شمولية. ويمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق، لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة، كما أنه يمكن الإدارة الجبائية من إجراء لاحقا لنفس الفترة التي تمت فيها التحقيقات.¹

ويخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفسا لقواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي والمكلف بالضريبة محلا لتحقيق المصوب يتمثل بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق يوجب على الأعوان المحققين توضيحه على إشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير²، مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهري.³

ثالثا: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

تعزير لآليات الرقابة الجبائية ثم استحداث التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية كتكملة و امتداد منطقي و ضرورة للتحقيق المحاسبي، وقد تم إنشاء هذا النوع من التحقيقات في سنة 1992 مسيرة لحركة الإصلاحات التي عرفتھا السياسة الجبائية بالجزائر وذلك من خلال قانون المالية لسنة 1992 والمتمم بالمادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة، وقد عرفه الدكتور Thireey LAMBERT على أنه : " مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات للمداخل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي وتكون بمقارنة المداخل المصرح بها مع إجمالي المداخل المحققة أثناء مسيرة الحياة " و يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي من خلال مراقبة مدى الانسجام بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة المالية وكذا العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى فالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يسعى لضمان أن التصريحات المودعة مشكلة بطريقة شرعية كما يراقب التجانس بين المداخل المصرح بها والذمة المالية للمكلف.⁴

¹ فريجات اسماعيل، الإطار القانوني للرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، جامعة قلمة، ص 5.

² ميثاق الخاضعين للضريبة، المديرية العامة للضرائب، طبع المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر، 2013، ص 14.

³ المادة 20 مكرر 4، قانون الإجراءات الجبائية، ص 13.

⁴ محمد علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 94.

ويهدف هذا الشكل من أشكال الرقابة الجبائية إلى ما يلي:¹

- التحقق من صحة المداخل المصرح بها كأساس الضريبة على الدخل.
- مراقبة تجانس هذه المداخل مع صحة الذمة المالية ووضعية الخزينة، عناصر الثراء الخارجية، وأعباء أعضاء السكن العائلي.
- إن معايير اختيار الأشخاص الخاضعين لهذا النوع من الرقابة تتمثل في الآتي:²
- الأشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي (I.R.G) وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة والجلية التي قاموا بها.
- الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة الجبائية في المحاسبة، ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.
- الأشخاص الذين لديهم ملف جبائي غير أن مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخل هامة مخفية مع العلم أن هذه المعايير ليست وحيدة فالإدارة لها حق في اختيار الأشخاص الخاضعين تبعاً لمعايير تراها مناسبة، وما يمكن طرحه كجملة أسباب بنسبة تقف دون فعالية هذا النوع من التحقيق:
- ارتباطه بالجانب الشخصي للمكلفين يصعب مهمة فرق التحقيق.
- وجود السوق الموازية.
- قلة تعامل الهيئات الإدارية الأخرى مثل مصالح ترقيم السيارات والضمان الاجتماعي.
- قلة تعاون المصالح الجبائية فيما بينها خاصة إذا تعلق الأمر بطلب معلومات من خارج الولاية محل السكن الرئيسي للمكلف.
- أنه غير مفسر و غير مشروح بما يكفي بالدلائل و المنشورات.

بالإضافة إلى أشكال الرقابة الجبائية السابقة الذكر التي تعتمد مباشرة بالملفات الجبائية ويمكن إضافة نوعين آخرين من أنواع الرقابة المطبقة من طرف الإدارة الجبائية غير مرتبطة ببعضها البعض و لا تمارس مباشرة على الملفات الجبائية هما:³

1- الرقابة على المعاملات العقارية: إن مراجعة الأسعار المعاملات العقارية المصرح بها تشكل أحد أهم أدوات مكافحة التهرب الضريبي والسماح باسترجاع مبالغ هامة من حقوق التسجيل المتملص من دفعها والتي تخص المعاملات التالية:

- العقارات المبنية.
- العقارات غير المبنية.
- مراقبة المداخل العقارية.

¹ ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص 9.

² المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

³ لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 81.

وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار (La Valeur Vénale) أي قيمة العقار في السوق والتي تختلف في كثير من الأحيان عن القيمة المصرح بها في عقود التسجيل، وتعتبر القيمة السوقية عن الثمن الذي من الممكن ان يشتري أو يباع به العقار، وبعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض والطلب أخذاً بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، ولذلك تعمل فرقة إعادة التقييم ومفتشية التسجيل على المتابعة الدقيقة والدائمة لكل المعاملات العقارية مع جمع كل المعلومات من الوكالات العقارية و الدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار.

2- الرقابة عن الطريق الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة): لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداء من شهر أبريل 1996، و تم التأسيس لها رسمياً بالمرسوم التنفيذي رقم 27/290 المؤرخ في 1997/07/27، ثم عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص المسجلة على عمل هذه الفرق عند إنشائها ، ومن بين المهام المنوطة بهذه الفرق البحث عن المعلومة الجبائية وإجراء رقابة خاصة على المستوردين وتجار الجملة، وذلك من خلال التنسيق بين مختلف المصالح المشكلة لهذه الفرق وإعداد محاضر التي تثبت معاينة المخالفات المرتكبة من طرف المكلفين، والتدخل في محل نشاط المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية، في حين توكل مهمة إجراء التسويات الضرورية إلى مصالح الوعاء.

المبحث الثالث: فعالية الرقابة الجبائية

تعتبر الفعالية من المؤشرات الهامة، للتأكد من نجاح أو فشل الرقابة الجبائية، في تحقيق الأهداف والنتائج المرغوبة، وذلك بالاعتماد على مجموعة من المعايير والمؤشرات لقياس هذه الفعالية، وسوف نوضح من خلال هذا المبحث مفهوم فعالية الرقابة الجبائية وأهم مؤشرات قياسها مع الصعوبات التي تواجهها.

المطلب الأول: مفهوم واعتبارات فعالية الرقابة الجبائية

يعتبر مفهوم الفعالية من أكثر المفاهيم تداولاً في العديد من المجالات خاصة في الإدارة، حضت فعالية الرقابة الجبائية باهتمام كبير من قبل الباحثين والدارسين في ميدان الجبائية، ومن خلال هذا المطلب سنتعرف على مفاهيم فعالية الرقابة الجبائية، واعتباراتها.

الفرع الأول: مفهوم فعالية الرقابة الجبائية

أولاً- تعريف الفعالية: من بين التعاريف المقدمة للفعالية نذكر منها:

- يرى الباحثان كاتز Katz وكان Kahn " أن الفعالية تعني القدرة على البقاء والاستمرار والتحكم في البيئة"¹.

¹ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص 74.

- وتعرف أيضا أنها " القدرة على تحقيق الأهداف مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في ذلك أي تهدف إلى قياس مدى تحقيق الأهداف بغض النظر عن الإمكانيات التي استخدمت في تحقيقه".¹

_ كما قد عرفها إيتزيوني بأنها " قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها، وتستمد هذه القدرة والمعايير المستخدمة في قياسها على نموذج المستخدم في الدراسة المنضمت".²

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن مفهوم الفعالية مرتبط بالأهداف، وتقاس درجة الفعالية من خلال المدى الذي يتم بلوغه في تحقيق هذه الأهداف.

أما فعالية الرقابة الجبائية فهناك عدة تعاريف لها نذكر منها:

تعرف فعالية الرقابة الجبائية على أنها: " هي الفحص الشامل للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية، من جهة وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية".³

الفرع الثاني: اعتبارات الفعالية الجبائية:

نتيجة لتعارض أهداف النظام الجبائي فإنه يتعين على المشرع الضريبي مراعاة المصالح الثلاثة التالية من خلال إحداث توازن وتقارب بينهما من أجل تحقيق أهداف النظام الضريبي وتتمثل فيما يلي:⁴

- **مصلحة الدولة:** تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة، وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية.
- **مصلحة المكلف:** تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عبئا ثقيلًا عليه، لا يستطيع تحمله وعائق أمام طموحاته والعوائد المنتظرة من استثماراته، إضافة إلى ما توفره الضريبة من حماية له من المنافسة الخارجية.
- **مصلحة المجتمع:** تتحقق مصلحة المجتمع من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب من فرض الضريبة مثل استخدام الحصيلة الضريبية في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق وتوفير الإنارة العمومية والتعليم والصحة، أي تحقيق رفاهية المجتمع.

المطلب الثاني: مؤشرات قياس فعالية الرقابة الجبائية

لقياس فعالية الرقابة الجبائية وتقييم أدائها، عملت الإدارة الجبائية على تطبيق مجموعة من المؤشرات المرتبطة بالتسيير والأداء، ومختلف جوانب عمل الإدارة الجبائية، سواء كانت مؤشرات نظرية أو عملية، وعليه سنحاول عرض مختلف هذه المؤشرات.

¹ عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص126.

² صالح بن نوار، فعالية التنظيم في المؤسسات الاقتصادية، دار المخبر، علم اجتماع الاتصال للبحث والترجمة، قسنطينة، الجزائر، 2006، ص176.

³ إسماعيل صاري، تشخيص الرقابة الجبائية و سبل تفعيلها، المجلة الجزائرية للاقتصاد و المالية، العدد01، 2014، ص 2013.

⁴ عيسى سماعين، دراسة الفعالية الجبائية للنظام الجبائي في ظل تراجع أسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 17، العدد 27، جامعة الجزائر، 2001، ص 161.

الفرع الأول: مؤشرات فيتو تانزي

هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد فعالية الرقابة الجبائية، ويحدد فيتو تانزي مؤشرات أساسية يمكن اعتمادها لتصميم نظام رقابي فعال، وأهم هذه المؤشرات ما يلي:¹

1- **مؤشر التركيز:** يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية، الآن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتفويض، فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجداول المعدلات التي تغل إيرادات محدودة، يمكن أن يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات التدقيق وتفاذي خلق الانطباع بأن الضرائب مفرطة.

2- **مؤشر التثتت:** هو البحث عن إمكانية وجود ضرائب قليلة الإيراد ومزعجة وإن وجدت وما يمكن قوله، فيجب العمل على التخلص منها إذا كان ذلك لا يؤثر على مردودية النظام عن النظام الضريبي الجزائري هو تدني حصيلة حقوق التسجيل والطابع وخاصة حقوق التسجيل ولكن العيب لا يعود إلى الضريبة في حد ذاتها وإنما الإجراءات التحصيل وإمكانية التهرب المستغلة من طرف المكلفين مما يتيح الفرصة لتحسين مردوديتها بتحسين إجراءات التحصيل وردع التهرب.

3- **مؤشر التآكل:** ويتعلق هذا المؤشر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن اتساع الوعاء الضريبي يعمل على زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا، وإذا تمكنت شريحة من المكلفين من التملص وابتعدت الأوعية الضريبية الفعالة عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات والأنشطة والقطاعات، فإن ذلك يؤدي أولا إلى فساد وتآكل الوعاء الضريبي. وهذا ما يدفع إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات ومثل هذا المسعى (رفع المعدلات) من شأنه أن يحفز على التهرب الضريبي.

4- **مؤشر تأخيرات التحصيل:** ويتعلق الأمر بوضع الآليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها، لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم، ولهذا لا بد أن يتضمن التدقيق الجبائي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.

5- **مؤشر التحديد:** ويتعلق الأمر بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة، وهذا لا ينبغي في الواقع إمكانية إحلال بعض الضرائب مكان أخرى، فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل بضرعية واحدة على كامل الثروة ذات معدل منخفض.

¹ سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة الدكتوراه، جامعة بسكرة، 2015، ص ص 192-193.

6- مؤشر الموضوعية: يتعلق هذا المؤشر بمعرفة إذ اكانت الضرائب تفرض على أوعية يتم تحديدها بما يسمح للمكلفين حساب الضرائب المستحقة عليهم بسهولة واعتمادا على نوع النشاط الممارس، فالالتزامات الجبائية واضحة لكل من يهمله أمر معرفتها.

7- مؤشر التنفيذ: يتعلق هذا المؤشر بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل أي بمدى تنفيذ التقديرات ومستوى كفاءة الإدارة الضريبية في الوصول إلى كافة الأوعية الضريبية.

8- مؤشر تكلفة التحصيل: وهو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في الجباية والنفقة، وهذا يجعل تكلفة تحصيل الضرائب أقل ما يمكن، حتى لا ينعكس ذلك على مستوى الحصيلة الضريبية.

الفرع الثاني: مؤشرات خاصة بالإدارة الجبائية:

في إطار عصرنه طرق تسيير الإدارة الجبائية، والانتقال من نظام التسيير الضريبي التقليدي إلى نظام التسيير الضريبي المخطط بالأهداف، تم الشروع في تطبيق هذه المؤشرات التي تمس مختلف جوانب عمل الإدارة الجبائية، فنجد مؤشرات خاصة بتسيير الوعاء، مؤشرات خاصة بالتحصيل، مؤشرات خاصة بالموارد البشرية، وكذلك مؤشرات خاصة بالرقابة الجبائية.

أولاً- مؤشرات اعداد برنامج التحقيق:¹

1- مؤشر اعداد البرنامج:

$$\text{المؤشر } C_1 = 100 \times \frac{\text{عدد القضايا المرفوضة} + \text{عدد الملفات الملغات}}{\text{عدد الملفات المبرمجة للتحقيق}}$$

يدل هذا المؤشر على مدى على فاعلية الإدارة الضريبية ممثلة في مديرية الرقابة الجبائية في انتقاء الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية، حيث انه كلما انخفض عدد القضايا المرفوضة والملغات من البرنامج الفعلي المنفذ كلما تحسنت نسبة هذا المؤشر.

$$\text{المؤشر } C_2 = 100 \times \frac{\text{عدد الملفات الجبائية المحقق فيها}}{\text{العدد الإجمالي للملفات التابعة للنظام الحقيقي}}$$

يعبر هذا المؤشر عن نسبة الملفات المحقق فيها من إجمالي الملفات المبرمجة أي نسبة تغطية عمليات التحقيق الجبائي المنفذة بالنسبة للعدد الإجمالي للملفات التابعة للنظام الحقيقي والتي يمكن برمجتها، ولكما ارتفعت نسبة هذا المؤشر كان له تأثير إيجابي على فعالية عمليات التحقيق الجبائي، نظار لوجود تغطية جيدة لمجموع النسيج الجبائي.

¹لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص128.

ثانيا- مؤشرات تحليل برنامج المعاملات العقارية:¹

1- التحقيق في المعاملات العقارية (معدل التغطية)

$$\text{المؤشر } C_3 = 100 \times \frac{\text{عدد المعاملات العقارية تم التحقيق فيها}}{\text{عدد المعاملات العقارية المسجلة}}$$

2- إعادة تقييم المعاملات العقارية

$$\text{المؤشر } C_4 = 100 \times \frac{\text{المعاملات تعدد العقارية المعاد تقييمها}}{\text{عدد العقود المسجلة}}$$

تعتبر هذه المؤشرات عن مدى تغطية التحقيقات في الملفات الجبائية، ففي حالة انخفاض في معدل المؤشرات يدل على انخفاض عدد القضايا المبرمجة للتحقيق، وفي حالة ارتفاع معدل التغطية أي عدد كبير من القضايا المبرمجة للتحقيق وبالتالي عدد كبير من التصريحات الجبائية للتأكد من صحتها ومصداقيتها واكتشاف الأخطاء والانحرافات الموجودة بها، مما يعمل على ردع المكلفين ويجعلهم يخشون الخضوع للتحقيق.

ثالثا- مؤشرات تنفيذ برامج التحقيق:²

$$\text{المؤشر } C_7 = 100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي تم الإنتهاء من التحقيق فيها بتاريخ في 31/12/ن}}{\text{عدد الملفات المبرمجة للتحقيق}}$$

يعكس هذا المؤشر نسبة إتمام أو إكمال برنامج التحقيق المنفذ من طرف فرقة التحقيق، إن ارتفاع نسبة هذا المؤشر تعتبر دليل على حسن تسيير المحققين وكذا رئيس فرقة التحقيق لعمليات التحقيق وذلك باحترامهم كما يعتبر دليل على، للأجال المنصوص عليها قانونا خاصة وأن خرق هاته الأجال يعتبر أمر غير مقبول ارتفاع فعالية تنفيذ برنامج التحقيق أي حسن تحقيق الأهداف المسطرة (في حال تسجيل نسبة متدنية يجب تقديم تفسيرات موضوعية لذلك وتجنب تكرار ذلك).

$$\text{المؤشر } C_8 = 100 \times \frac{\text{عدد الملفاة التي لم يتم الإنطلاق في معالجتها}}{\text{عدد الملفات المبرمجة للتحقيق}}$$

يدل هذا المؤشر على نسبة الملفات التي لم يتم الانطلاق في التحقيق فيها للأسباب مختلفة، يعني ارتفاع نسبة هذا المؤشر على عدم قدرة فرقة التحقيق (مثلا نقص عدد المحققين، ارتفاع عدد الملفات الموكلة لكل محقق ... إلخ) على تحمل البرنامج التحقيق المتعمد.

¹قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير جامعة، ورقلة، 2012، ص108.
²لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص ص 128-129.

$$\text{المؤشر } C_{10} = 100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي لم يتم الإنتهاء منها خلال السنة الموالية ن+1}}{\text{عدد الملفات المبرمجة للتحقيق}}$$

يحدد هذا المؤشر وضعية تنفيذ القضايا المبرمجة للرقابة الجبائية، وذلك من خلا لمعرفة عدد القضايا غير المنتهية خلال السنة مقارنة بالعدد الكلي للقضايا المبرمجة.

$$\text{المؤشر } C_{18} = 100 \times \frac{\text{مجموع الممنوحة التخفيضات للمكلفين في إطار المنازعات}}{\text{مجموع حقوق المسترجعة}}$$

يشير هذا المؤشر إلى نسبة التخفيضات الممنوحة للمكلفين في إطار المنازعات الضريبية الخاصة بالتسويات وتعكس ارتفاع نسبة هذا المؤشر حدوث تجاوزات، المعتمدة بناء على عمليات التحقيق المنفذة خلال السنة وأخطاء أو المحققين سوء تفسير لمختلف للمواد القانون الضريبي من طرف المحققين مما يؤدي إلى هضم حقوق مكل في هذه الحالة يعتبر دليل قاطع على نقص فعالية عمليات التحقيق، أما، أو حدوث خرق لزمائته القانونية في حالة تسجيل نسبة منخفضة لهذا المؤشر فتعتبر كدليل كفاءة المحققين من حيث الاحترام الدقيق لمختلف القواعد الإدارية والإجراءات الجبائية المتعلقة بتأسيس وتصفية الضريبة

رابعا- مؤشرات نتائج التحقيقات: ¹

- المبلغ الإجمالي للمردودات.

- تطور مستوى المردودات (الحقوق والغرامات).

1-متوسطنتيجةالعمليةالواحدة

$$\text{المؤشر } C_{12} = 100 \times \frac{\text{عدد العمليات لم يتم انجازها}}{\text{عدد العمليات المحققة}}$$

2-متوسط نتيجة المحقق الواحد

$$\text{المؤشر } C_{13} = 100 \times \frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد المحققين}}$$

إن نتائج التحقيقات الجبائية ماهي إلا انعكاس لمجهودات المصالح المعنية، وكلما كانت التحضيرات والبرمجة سليمة وصحيحة واختيار العينة وسير التحقيق كانت النتائج كبيرة وجيدة والعكس صحيح.

¹قحوش سمية، مرجع سبق ذكره، ص ص 109-110.

المطلب الثالث: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية في الجزائر

تواجه الرقابة الجبائية العديد من الصعوبات التي تعيق وتحد من فعاليتها خاصة ما تعلق منها بالشق الرقابي، مما ينتج عنه تقلص ملموس من قدرة الإدارة الجبائية في تعبئة الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة.

الفرع الأول: نقص الإمكانيات المادية والبشرية

أولاً: نقص الموارد المالية: تتميز الإدارة الضريبية بالكفاءة والنجاعة التي تتوفر عندها عدد كافي من الموظفين الأكفاء، حيث أن العنصر البشري مفتاح تطبيق كل برنامج العامل الأهم في تحقيق ونجاح السياسة المسطرة. لكن في الواقع نجد أن الإدارة الجبائية غير قادرة على تحقيق ذلك، بحيث لا يوجد تناسب بين عدد المكلفين و عدد أعوان الإدارة الجبائية، فإذا كان في بلجيكا كل عامل في الإدارة الجبائية يقابله 100 مكلف نجد في الجزائر كل عامل يقابله 300 مكلف، وهذا ما يعمل على صعوبة متابعة الإدارة الجبائية لهؤلاء المكلفين مما ينعكس سلباً على تباعد فترات حملات الرقابة خاصة تلك التي تتم في عين المكان بالإضافة إلى المشكل ذات الطابع الكمي هناك مشاكل ذات طابع نوعي، حيث أن نجاح الإدارة الجبائية في أداء وظائفها مرتبط أيضاً بمدى توفر العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية والخبرات الواسعة التي تساهم في ارتفاع مستوى تأهيلها و تدريبها.¹

ثانياً: نقص الموارد المادية: إن نقص الإمكانيات المادية للإدارة الجبائية يعد حاجز أمام أي إصلاح جبائي ولعل من أمثلة ذلك في الواقع ما يلي:²

- القصور في المقدرات واعتبار بعضهما الآخر في حاجة إلى ترميم وتجديد.
- القصور في وسائل النقل الخاصة حيث أن شساعة المساحة تحد من فعالية النظام الجبائي ما دام هناك افتقار إلى الوسائل النقل من أجل تأدية المهام.
- التأمين وإن كان هذا الأمر صعب المنال إلا أنه ضروري لما يتعوض له الكثير من الموظفين لاعتداءات معنوية وجسدية.
- نقص وانعدام في بعض الأماكن لأدنى التقنيات لمعالجة المعطيات والإحصائيات بالإضافة إلى افتقار الإدارة إلى الأجهزة الضرورية كأجهزة الإعلام الآلي وآلات التصوير.... إلخ.
- نقص المطبوعات الإدارية مما يتسبب في تعطيل الكثير من العمليات الجبائية.
- انعدام المحفزات المالية والمشجعة على التفاني في العمل كالمسكن، توفير مرتبات وأجور تليق بموظفي الإدارة على اعتبار أن أعوان الإدارة الجبائية يشتغلون في ظروف صعبة.

¹ قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، مذكرة ماجستير، جامعة المدية، 2009، ص 115.

² عيسى بواخلوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة باتنة، 2004، ص 87.

- إن إعطاء الأهمية للوسائل البشرية على حسب الوسائل المادية يعتبر عائقا أمام رفع مستوى فعالية الإدارة الجبائية التي تختلف نشاطها وتتنوع أدوارها.

الفرع الثاني: توسع حجم الاقتصاد الموازي¹:

يتميز الاقتصاد الغير رسمي أو الموازي بوجود الأنشطة التي تتم في الخفاء بعيدا عن أعين الحكومات و أجهزتها الرقابية كمحاولة التهرب الضريبي، و تجنب القيود الرسمية المحددة لممارسة النشاط الاقتصادي، و قد أخذت هذه الظاهرة بعدا أوسع في السنوات الأخيرة بالجزائر نتيجة الانفتاح الاقتصادي و التحول من اقتصاد مغلق إلى اقتصاد السوق مما أدى إلى فتح نشاطات جديدة يغلب عليها الطابع السري و الذي يصعب قياسه لأنه يتم في الخفاء، و تشير الإحصائيات إلى أن حجم الاقتصاد الغير رسمي في الجزائر بلغ حوالي 13422557 مليون دينار جزائري و هو يشكل نسبة 23% من الناتج الداخلي الخام، ومن أبرز مظاهر الاقتصاد الموازي ما يلي:

- البيع والشراء بدون فواتير مما يسهم في ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين.
 - استعمال التسديد النقدي بدل التعامل بال شيكات لعدم الكشف من طرف الرقابة الجبائية.
 - إبرام الصفقات المشبوهة والغير مصرح بها وخاصة في مجال المعاملات العقارية لعدم دفع الضرائب والرسوم المستحقة.
 - تحويل الإعفاءات والامتيازات الجبائية عن مسارها الحقيقي لعدم تحقيقها للأهداف الموجودة منها نتيجة مخالفة شروط الإستفادة منها.
- يؤدي الاقتصاد الغير رسمي إلى عدم المساهمة الكلية في الحصيلة الضريبية مما يحرم الخزينة العمومية من مواردها الهامة، كما يحرف قواعد المنافسة النزيهة بين المتعاملين الاقتصاديين عن مسارها، وينشأ ذلك من خلال الشعور بعدم عدالة الرقابة الجبائية والتي تطبق على الأشخاص المنخرطين في الاقتصاد الرسمي فقط دون سواهم وهو ما يؤدي بهم إلى اللجوء إلى استعمال ممارسات تدليسيه و اختلاسات للمحافظة على نشاطهم المعلن أو الخفية.

الفرع الثالث: ضعف كفاءة نظام المعلومات الجبائي وعدم التنسيق بين الإدارات:

تعتبر ضعف كفاءة نظام المعلومات الجبائي أحد أهم المعوقات التي تحد من فعالية عمليات الرقابة التي توم بها الإدارة الجبائية الجزائرية، حيث لا يمكن تنفيذ مختلف برامج الرقابة والتحقيقات الجبائية بفعالية عالية في ظل غياب الحجم والنوع الكافي من المعلومات الجبائية المتعلقة بمختلف المكلفين الخاضعين لعمليات التحقيق الجبائي، وتجدر الإشارة إل وجود العديد من نقاط الضعف في نظام المعلومات الجبائي المعتمد حاليا من قبل الإدارة الجبائية الجزائرية.²

¹ بشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة تلمسان، 2011، ص 197.

² لواج عبد الرحيم، مرجع سبق ذكره، ص 134.

ولا شك أن هذا الضعف قد فوت الفرصة على الإدارة الجبائية للتأقلم السريع مع التطورات الحاصلة وقد أدت إلى الاختلالات التالية:¹

- عدم وجود قاعدة بيانات قوية.
- تعقد الإجراءات الجبائية لعدم توفر المعلومات الجبائية.
- انخفاض الوعي الجبائي لدى المكلف بالضريبة.
- عدم السرعة أو الدقة وارتفاع تكلفة الاحتفاظ بالمعلومات الجبائية مما يؤثر على الأوعية والتحصيل.

إن إتمام عملية الرقابة الجبائية قد يتطلب الاتصال بمختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات المالية وكذا المؤسسات الخاصة، والتي لها علاقة مباشرة بالمكلف بالضريبة، وهذا من أجل الحصول على المعلومات اللازمة في هذا الإطار، إلا أن الواقع يثبت أن هذه المؤسسات لا تتعاون مع الإدارة الجبائية فيما يخص تقديم المعلومات للكشف عن المداخل الغير مصرح بها. فالبنوك مثلا عادة ما تتماطل في تقديم كشف حساب العملاء الخاضعين للوقاية الجبائية، وتكتفي بتقديم الكشوف لفترة قصيرة لا تتجاوز 6 أشهر بحجة أن طول الفترة يتطلب البحث في الأرشيف.²

¹ ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، 2012، ص 115.

² سوالم سفيان، نص المداخلة المرسومة بواقع الرقابة الجبائية في الجزائر، صعوبات تطبيقها و الحلول المقترحة لتفعيلها ، جامعة 9 ماي 1945 قالمة، ص 4.

خلاصة الفصل:

من خلال ما درسنا لهذا الفصل نستخلص أن الرقابة الجبائية بمختلف أنواعها وأشكالها تعد أداة من أدوات تصحيح التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة، من أجل تقليص الأخطاء والنقائص والإخفاقات، وكذلك الحفاظ على المال العام وصون حق الخزينة العمومية، وبالتالي فهي ميكانيزم فعال لمكافحة التهرب والغش الضريبيين التقليل منه.

للرقابة الجبائية مجموعة من الأهداف تعمل على تحقيقها فهناك أهداف قانونية، إدارية، اجتماعية، و كذلك أهداف مالية واقتصادية، كما عدد لها المشرع أشكال و آليات تختلف باختلاف نوع النشاط، ومن جهة أخرى قام بسن مجموعة من القوانين و الإجراءات تنظم سير عملية الرقابة الجبائية، من خلال الحقوق الممنوحة لكل من الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة، غير أن هذه الأخيرة تواجهها عدة صعوبات و عراقيل التي أشرت إليها سابقا، ومن أجل حل هذه المشاكل تم وضع حلول كالتحسين في التشريعات الجبائية و تحسين إجراءات الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني عصونة الإدارة الجبائية

تمهيد

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الإدارة الجبائية

المبحث الثاني: مضمون عصونة الإدارة الجبائية

المبحث الثاني: مظاهر عصونة الإدارة الجبائية

خلاصة

تمهيد

يعتبر النظام الجبائي من أهم الأنظمة التي تعتمد عليها الدولة في تمويل اقتصادها، لما له من دور كبير في توفير إيرادات مالية معتبرة للخزينة العمومية، و في إطار التقدم التكنولوجي السريع و التطورات المستمرة أصبح من الضروري مسايرة هذه التطورات العالمية و القيام بإصلاحات شاملة للنظام الجبائي من الجانب الإداري و التنظيمي أيضا، لأن نجاح سياسة الإصلاح الضريبي تتوقف على مدى توفر إدارة جبائية فعالة فهي تعتبر عامل أساسي و محرك للإصلاح الجبائي و أداة لتنفيذ النظام الجبائي، فضعف التنظيم على مستواها يفتح المجال أمام المكلفين بالضريبة للتهرب منها، و في هذا الصدد ووعيا بأهمية هذا الدور الذي تلعبه الإدارة الجبائية سعي المشرع لإحداث اصلاحات على هذه الإدارة من خلال إعادة هيكلتها و سن قوانين تتماشى مع التطورات الحاصلة، وكدى تطوير طرق التسيير من خلال الاعتماد على الأساليب الحديثة، وهو ما يعرف ببرنامج عصرنة الإدارة الجبائية.

وسنحاول من خلال هذا الفصل توضيح مختلف جوانب عصرنة الإدارة الجبائية، حيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالآتي:

- **المبحث الأول:** مفاهيم أساسية حول الإدارة الجبائية.
- **المبحث الثاني:** مضمون عصرنة الإدارة الجبائية.
- **المبحث الثاني:** مظاهر عصرنة الإدارة الجبائية.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الإدارة الجبائية

تتميز الإدارة الجبائية بمهامها الصعبة مقارنة بالإدارات الأخرى، حيث تختص بتطبيق القوانين الجبائية وتنفيذها على أكمل وجه، حماية لحقوق الدولة من جهة والمكلف من جهة أخرى، وتعمل على تطوير هذه القوانين بما يتماشى مع تطور المجتمع وتحقيق أهدافه، حيث تطرقنا في هذا المبحث إلى مفهوم الإدارة الجبائية، وظائفها، وحقوقها وأهم مقومات نجاحها.

المطلب الأول: مفهوم الإدارة الجبائية

تعتبر الإدارة الجبائية ذات أهمية كبيرة لما تحققه من أهداف جبائية، وفي هذا السياق سنحاول تقديم عدة تعاريف للإدارة الجبائية وأهم المهام التي تقوم بها.

الفرع الأول: تعريف الإدارة الجبائية

تم إعطاء العديد من التعاريف للإدارة الجبائية نذكر منها:

- تعرف الإدارة الجبائية على أنها " ذلك الجهاز الفني الذي يتمتع بالشرعية القانونية والذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي، ويعمل كهمزة وصل بين المكلفين بالضريبة والنظام الضريبي، وتعتبر الإدارة الضريبية عامل أساسي ومحرك للإصلاح الجبائي، إذ أنها هي التي سوف تقوم بتطبيق مختلف الإجراءات والتشريعات تحسيس المكلف بها"¹.

- "تمثل إدارة الضرائب مجموع الهيئات العامة وما تنفرع إليه من فروع وما تتضمنه من درجات وظيفية متعددة والتي تشكل مجملها مجموعة العمليات التي تهدف إلى تطبيق وتنفيذ قانون الضريبة"².

- " تشكل الإدارة الجبائية الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة والممولين على حد سواء، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الجبائية قصد تحسين كفاءة النظام الجبائي"³.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول إن الإدارة الجبائية هي فرع من فروع الإدارة المالية والتي هي بدورها هي جزء من الإدارة الحكومية (الإدارة العامة)، فهي الهيئة المكلفة قانونا بحساب واقتطاع ومراقبة الضرائب والرسوم الجمركية من عند المكلفين، وبهذا فهي تشكل حلقة وصل بين كل من المكلف والنظام الضريبي.

¹ محمد حمو، منور اوسرير، مرجع سبق ذكره، ص 77.

² يحيى نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الاوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 189 .

³ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 113.

الفرع الثاني: مهام الإدارة الجبائية

- إن الإدارة الجبائية من بين الإدارات ذات المهام الصعبة، باعتبارها تقوم بتطبيق القوانين الجبائية، وعلى هذا الأساس تتعدد أنشطتها وتقوم الإدارة الجبائية عموماً بالمهام الآتية¹:
- تفسير التشريع الضريبي من خلال إصدار القرارات التنظيمية وتطبيق هذا القانون؛
- تحصيل الديون الضريبية من لدى مكلفين؛
- تقدير الغرامات الضريبية وغرامات التأخير؛
- تنظيم وتسيير المصالح الضريبية وضبط انتشارها عبر الأقاليم؛
- إدارة الموارد البشرية الضريبية عن طريق تأهيلها، توظيفها، تكوينها وفق الإجراءات المعتمدة في الإدارات العمومية؛
- القيام بالتحقيقات الضريبية في مجال مكافحة الغش الضريبي؛
- إدارة تكنولوجيا المعلومات الضرورية لعملها سواء بشكل مباشر أو من خلال اللجوء إلى المقاولات من الباطن؛
- القيام بالمراقبة الضريبية.

المطلب الثاني: وظائف الإدارة الجبائية

تعتبر الإدارة الجبائية مزيج من العناصر الإدارية والقانونية والمالية، فهي كأي سلطة إدارية حكومية تقوم على أسس إدارية علمية للقيام بمجموعة من الوظائف الملقة على عاتق أي سلطة إدارية، إلا أنها تختلف عنها بتميزها بذاتية مستقلة التي تستمدّها من الاستقلالية الذاتية للقانون الضريبي.

سنوضح نوعين من الوظائف للإدارة الضريبية وهما:

الفرع الأول: وظائف الإدارة الرئيسية (العامة)

تتمثل وظائف الإدارة الرئيسية فيما يلي²:

- 1- **وظيفة التخطيط:** يتمثل التخطيط الضريبي في تحليل الأوضاع السائدة والتنبؤ بالأوضاع المستقبلية وتحديد الأهداف التي يجب تحقيقها في مجال الإدارة الضريبية، ثم رسم السياسات والخطط والبرامج التي تساعد على تحسين الأداء ورفع الكفاءة وتنسيق الأنشطة الإدارية.
- 2- **وظيفة التنظيم:** يهتم التنظيم في مجال الإدارة الضريبية على حصر مهام الإدارة الضريبية في ضل النظام الضريبي السائد ثم تشكيل الهيكل التنظيمي، وتحديد أفراد الإدارة وتفويض كل فرد السلطات والصلاحيات التي تمكنه من أداء أعماله على الوجه الأمثل.

¹ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص ص 271 - 272.

² محمد حمو، منور أوسيرير، مرجع سبق ذكره، ص 78.

3- **وظيفة التوجيه:** يتضمن التوجيه إعداد النماذج المتعلقة بكافة عمليات الإدارة الضريبية وإصدار التفسيرات المتعلقة بها، والإشراف على تطبيقها قصد ضمان تضافر الجهود وتوحيد المعاملة بين فروع الإدارة الضريبية.

4- **وظيفة الرقابة:** تسمح الرقابة في مجال الإدارة الضريبية بتقييم انجازات الإدارة وتحديد العقوبات التي عرقله تحقيق أهداف التخطيط الضريبي والعمل على تجنبها واكتشاف الأخطار والانحرافات قصد تحليلها ومعالجتها بشكل يضمن عدم تكرارها في المستقبل.

الفرع ثاني: وظائف الإدارة التنفيذية

ويمكن تلخيص وظائف الإدارة التنفيذية فيما يلي¹:

- 1- **التخطيط قصير الأجل:** ويكون ذلك من خلال وضع خطط العمل السنوية لجميع أقسام الإدارة وينبثق أساساً من الإطار العام للخطة الضريبية التي حددتها الإدارة.
- 2- **حصر الممولين:** هي العملية التي يتم بمقتضاها تحديد الأشخاص الخاضعين لكل ضريبة وتنطبق عليهم أحكام القوانين الضريبية وتدوين أسمائهم في سجلات الإدارة الضريبية.
- 3- **ربط الضريبة:** المقصود بمرحلة ربط الضريبة كافة الإجراءات والخطوات التي تتبعها الإدارة التنفيذية منذ استلامها لإقرار الممول حتى يتم تحديد دين الضريبة المستحقة على الممول بصفة نهائية، فهي تشمل عمليات الفحص والربط والمراجعة وإخطار الممول بالنتيجة.
- 4- **تحصيل الضريبة:** عندما يتم تحديد دين الضريبة المستحقة على الممول بصفة نهائية وتصبح الضريبة واجبة الأداء يحول الملف للتحصيل، وتحديد المبالغ التي دفعها خلال العام سواء عن طريق الحجز من المنبع أو الأقساط أو ما سدده من واقع الإقرار عند تقديمه.
- 5- **المتابعة والمراقبة:** وتتمثل وظائف الإدارة التنفيذية في عملية المتابعة والرقابة في مهمتين رئيسيتين، هما اتخاذ كل الإجراءات المناسبة لرفع الدعاوى المدنية والجزائية ومتابعتها لاستكمال إجراءات الضريبة التي عجزت عنها الإدارات السابقة، إضافة إلى متابعة أعمال مكافحة التهرب الضريبي في نطاق تلك المديرية².

¹حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، دراز الدار الجامعية، بيروت، لبنان، ص 153.

²<http://arab-ency.sy/law/details/26052/4le> 18/04/2023, a 17:03.

المطلب الثالث: حقوق الإدارة الجبائية ومقومات نجاحها

للإدارة الجبائية صلاحيات واسعة منحت لها من طرف المشرع الجزائري بهدف تحقيق المصلحة العامة والحفاظ على مصالح الخزينة ومن خلال هذا المطلب سنوضح حقوق الإدارة الجبائية ومقومات نجاحها.

الفرع الأول: حقوق الإدارة الجبائية

تتمتع الإدارة الجبائية بحقوق قانونية اتجاه المكلفين، تسمح لها بمباشرة مهامها الرقابية، وذلك من أجل تسهيل عملية مراقبة التصريحات الجبائية والتطبيق الجيد لها وعليه سنذكر مجموعة من الحقوق وهي:

1- حق الاطلاع:

هو سلطة منحها المشرع للإدارة الضريبية بغية التحقق من إعمال أحكام التشريعات الضريبية، كما عرفت بأنها حق إدارة الضرائب في الاطلاع على الأوراق والوثائق كلها التي تمكنها من تحديد وعاء الضرائب المختلفة و من ربطها ومنع التهرب من أدائها،¹ وتنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية " يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها يتصفح الوثائق والمعلومات من مختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات سعياً لجلب المعلومات والكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية"²، ومن الإدارات والهيئات و المؤسسات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا منها على المعلومات المطلوبة نذكر³:

- إدارات الدولة والولايات والبلديات، والمؤسسات والهيئات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات، وأي سلطة إدارية أخرى؛
- مصالح الضمان الاجتماعي؛
- السلطة القضائية ومختلف هيئاتها؛
- التجار والشركات التجارية؛
- المؤسسات والهيئات المالية، مثل البنوك، مؤسسات التأمين...إلخ

2- حق استدراك الأخطاء:

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو انشاء

¹ عبد الباسط علي جاسم، حق الاطلاع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية في التشريع الضريبي العراقي، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 11، العدد 41، جامعة الموصل، 2009، ص 4.

² المادة رقم 45، قانون الإجراءات الجبائية.

³ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة الماجستير، جامعة بسكرة، 2012، ص 84.

⁴ لباس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة الماجستير، جامعة بسكرة، 2010، ص 35.

اقتطاع جديد وفقا للنص التالي: "يمكن استدراك الغفلات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم، وكذا النقائص وعدم صحة الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب" كما حدد المشرع الجبائي الأجل العام الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع (4) سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسيه، وكل اغفال أو خطأ أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه إثر التدقيق، أما الآجال الاستثنائية يمكن أن تخص العمليات والأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة محل الرقابة والتسوية تكون بعنوان السنوات غير متقدمة فقط.

3- حق الرقابة:

هذا الحق نصت عليه المادة 218 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل¹. وتتص المادة رقم 20 من قانون الإجراءات الجبائية " يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة، أو على مستوى المصلحة، بناء على طلب تصريح المكلف بالضريبة، في هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي².

4- حق المعاينة والحجز:

نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة، ويأتي هذا الحق ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تدليس أو غش، حيث يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارستها لحق الرقابة، وبترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا بناء على طلب مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، وعند توفر قرائن تدل على ممارسات تدليسيه أن ترخص لأعاونها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفح الضريبة³.

¹ مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة الجزائر، ص 35.

² المادة رقم 20، قانون الإجراءات الجبائية.

³ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 84.

الفرع الثاني: مقومات نجاح الإدارة الضريبية

يتطلب نجاح الإدارة الجبائية في تأدية وظائفها توفر عدة مقومات يمكن إجمالها بما يلي:¹

- توفر العناصر الفنية والإدارية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة وذلك من خلال تكوين متخصص في الضرائب، والذي يرفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر مع وضع برنامج تكوين دوري قصير المدى لتلك العناصر كلما كان جديد في الميدان الضريبي؛
- ترقية الحوار بين الإدارة والمكلف لتحسين العلاقة بينهما وكسب ثقة المكلف؛
- يجب على الإدارة الجبائية أن تضمن أحسن تطبيق للنظام الجبائي وتؤمن له الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الجبائي ومردوبيته التامة؛
- وضع نظم رقابة جبائية فعالة، والتي تتميز بدقتها وسرعة اكتشاف مختلف المخالفات المركبة، مع فرض العقوبات المناسبة لمرتكبيها؛
- القضاء على السلوك الإداري البيروقراطي حيث أن هذا الأخير يؤثر سلبا على مردودية النظام الجبائي؛
- تزويد مختلف الإدارات الجبائية بأجهزة الإعلام الآلي قصد إتقان العمل وسرعة تنفيذه، كما يمكن حصر جميع المكلفين وتحديد ما يستحق عليهم المكلفين وإدارة الضرائب من جهة أخرى؛
- إقامة تعاون وثيق بين الإدارة الضريبية ومختلف الإدارات الحكومية مثل إدارة الجمارك والبنوك قصد تزويد الإدارة الضريبية بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين، ونشير أن ذلك التعاون يجب أن يتحقق بين مختلف الإدارات الحكومية مثل إدارة مفتشية الضرائب وإدارة تحصيل الضرائب، حتى يسهل متابعة وضعية المكلفين؛
- تبسيط قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها حتى يسهل عمل موظفي إدارة الضرائب من جهة، وتخفيض حجم المنازعات الجبائية التي قد تنشأ بين المكلفين وإدارة الضرائب من جهة أخرى.

المبحث الثاني: مضمون عصرنة الإدارة الجبائية

تهدف عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر إلى تغيير تنظيم هيكلها الإدارية وكيفية تسييرها، وهذا بإتباع أسلوب جديد يعتمد بالدرجة الأولى على تجميع المهام في مصلحة واحدة، وتصنيف المكلفين بالضريبة حسب درجة أهميتهم، حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى أهم الأسباب التي أدت إلى عصرنة الإدارة الجبائية والتغيرات التي أحدثتها على مستوى المصالح المركزية والخارجية.

المطلب الأول: أسباب عصرنة الإدارة الجبائية

إن الاختلالات والنقائص التي كانت تعاني الإدارة الجبائية في الجزائر دفعت بها إلى عصرنة هيكلها الجبائية، حيث يمكننا عرض أهم دوافع عصرنة الإدارة الجبائية في النقاط التالية:

¹ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 115.

الفرع الأول: تضخم عدد الهياكل الإدارية وتدهور وضعيتها

أولاً: تضخم عدد الهياكل الإدارية

تعاني إدارة الضرائب في الجزائر من تضخم عدد الهياكل الإدارية، وتماثل مهامها، وهذا ما يتناقض مع الهدف المنشود والمتمثل في التوصل إلى الإدارة بأقل تكلفة، ولقد بلغ عدد الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية 1288¹، كما يشهد عليه الجدول التالي:

الجدول رقم (3): عدد المصالح الخارجية للإدارة الضرائب وكيفية توزيعها إلى غاية 2008/12/31.

المصالح الخارجية	
9	الهياكل الخارجية
9	المديريات الفرعية
3	المفتشيات الجهوية لمصالح الضرائب
3	مراكز الضرائب الجهوية
3	المخابر
54	مديريات الضرائب الولائية
727	مفتشيات الضرائب
491	قبضات الضرائب
9	قبضات الطابع
1288	المجموع

المصدر: حراش إبراهيم عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002-2012، أطروحة دكتوراه، جامعة بلية، ص 164.

وفي هذا الشأن يرمي برنامج العصرنة إلى تقليص الهياكل الإدارية من 1288 إلى 406 فقط (01 مديريات كبريات المؤسسات، 65 مركزا للضرائب، 250 مركزا جهويا للضرائب، 9 مديريات جهوية للضرائب، 9 مفتشيات جهوية للمصالح الضرائب، 3 مصالح للبحث والتحقيق، 3 مراكز جهوية للضرائب، 3 مخابر، 54 مديريةية الضرائب الولائية، 9 قبضات للطابع) بمعنى تطبيق " استراتيجية الإصلاح الإداري التي تركز على النواحي الهيكلية والتنظيمية"، وهذا بفضل تجميع الإدارات المتشابهة في إدارة واحدة حسب طبيعة نشاط المكلفين وأرقام أعمالهم المحققة لتأخذ إحدى الصور التالية: إما مديريةية كبريات المؤسسات الخاصة بكبار المكلفين أو مراكز الضرائب الخاصة بمتوسطي المكلفين، والتي من المرجح أن تجمع بين 2 إلى 4 قبضات للضرائب ومن

¹حراش إبراهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير، دراسة تقييمية لتجربة الجزائرية للفترة 2002 - 2012 أطروحة دكتوراه، 2012، ص 164.

3 إلى 5 مفتشيات أو مراكز جوارية للضرائب الخاصة بصغار المكلفين، أو التي من المقرر أن تجمع هي الأخرى من قبضتين للضرائب إلى 3 قبضات ومن 3 إلى 5 مفتشيات¹.

ثانيا: تدهور وضعية الهياكل الإدارية

إن وضعية أكثر من نصف الهياكل الإدارية تتراوح ما بين المتوسطة والإدارية، وأن ملكية بعضها لا تعود للمديرية العامة للضرائب، بل هي مستأجرة لدى الخواص أو ديوان الترقية والتسيير العقاري أو هيئات إدارات حكومية أخرى، وهذا ما يضيف صورة سلبية على إدارة الضرائب، بحيث يتساءل الكثير من المكلفين أين تذهب أموالهم ومساهماتهم الضريبية إذا لم تستفيد منها بالدرجة الأولى إدارة الضرائب لتعود عليهم بالفائدة وفي تحسين نوعية الخدمة المقدمة لهم²، والجدول الآتي يبين وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب إلى غاية 31 ديسمبر 2008.

الجدول رقم (4): وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب وكيفية توزيعها إلى

غاية 2008/12/31

وضعية الهياكل الإدارية						البيئة	العدد	الهياكل الإدارية
سيئة		متوسطة		حسنة				
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد			
%0	0	%33	3	%67	6	%1	9	-المديريات الجهوية
%2	1	%22	12	%76	41	%4	54	للضرائب
%21	152	%39	280	%41	296	%57	727	-مديريات الضرائب الولائية
%23	109	%39	183	%38	179	%37	471	-مفتشيات الضرائب
%12	101	%44	4	%44	4	%1	9	-قبضات الضرائب
								-قبضات الطابع
%20,71	263	%37,35	482	%41,34	525	%100	1270	المجموع

المصدر: حراش إبراهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير، مرجع

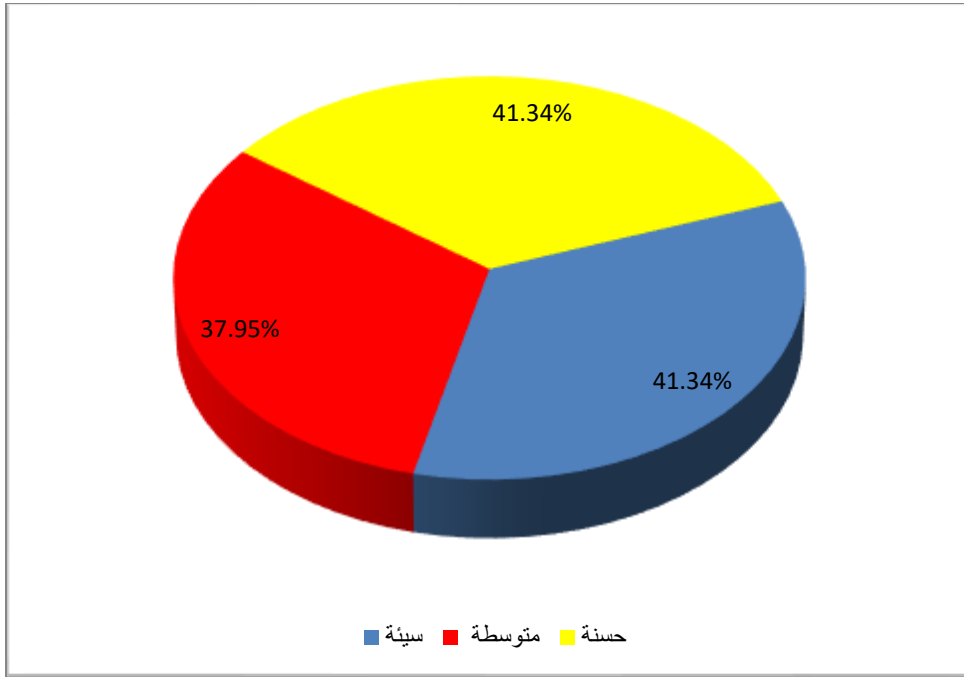
سبق ذكره: ص 166.

¹ نفس المرجع السابق، ص 165.

² نفس المرجع السابق، ص 166.

الشكل رقم (02): وضعية الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية لإدارة الضرائب وكيفية توزيعها إلى غاية

2008/12/31



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول السابق

نلاحظ من خلال الجدول والشكل السابقين أن مستوى الهياكل الملائمة للعمل لأعوان الإدارة الجبائية لا يمثل سوى 41,34% من الهياكل الإدارية، أما الباقي يتراوح ما بين المتوسط والسيء بنسبة 66,58%، وهذا ما يستدعي عملية العصرنة لمواكبة موجة التطور الحاصل في مختلف الميادين الاجتماعية والاقتصادية، بغرض تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمكلفين والاستجابة لتطلعاتهم.

الفرع الثاني: استفحال ظاهري الغش والتهرب الضريبيين واتساع حجم الاقتصاد الموازي

لقد نتج عن الانفتاح الفوضوي لاقتصاد السوق بروز ممارسات غير مهنية من طرف بعض الشركات والتجار، كعدم التصريح بأرقام الأموال والأرباح المحققة، والتلاعب بالفواتير بغية الغش والتهرب الضريبي، والذي بلغ هو الآخر مستوى مهولا قدر بـ600 مليار دج، حيث تم إيداع أكثر من 1223 شكوى لدى مجلس الدولة، وقد قدرت فاتورة مستوردي الموز على سبيل المثال في الفترة ما بين 1جانفي 2002 إلى 30 نوفمبر 2002 ما قيمته 570 مليار دج، منها 4786 مليار دج، أي ما يعادل 96% من القيمة الإجمالية لدى مصالح الضرائب، وهذا ما يسبب خسارة الخزينة العمومية فيما يخص تحصيل الضرائب والرسوم (IRG، IBS ، TVA،TAP) قدرت بـ1,4 مليار دج.¹

¹ نفس المرجع السابق، ص 167.

أمام خطورة هذا الوضع الذي بات يهدد الاقتصاد الوطني، وتواضع إمكانيات ووسائل إدارة الضرائب في إحصاء أنشطة الاقتصاد الموازي وأداء مهامها الرقابية لمحاربة الغش والتهرب الضريبيين، القانون والتشريع الساري المفعول به في معالجة هاذين الأفتين، أصبح من الضروري عصرنة إدارة الضرائب من خلال خلق هيكل متخصصة تتولى متابعة الشؤون الضريبية للمكلفين وتسهيل مهام التحصيل الضريبي.¹

الفرع الثالث: الفساد الإداري

إن انخفاض التكوين الأخلاقي لدى موظفي الإدارات العمومية والإدارة الجبائية منهم، ينطوي على مخاطر تفوق في أثارها مخاطر انخفاض مستوى تأهيلهم وتكوينهم، فافتقار النزاهة والأمانة لدى هؤلاء الموظفين وعدم ترفعهم عن الشبهات تجعل الفساد الإداري عملية سهلة، كما لا نخفي خطورة المشكلات التي يثيرها قيام موظفي الإدارة الجبائية بإفشاء ما تتضمنه إقرارات ممولي الضرائب من أسرار، تتعلق بأنشطتهم وأرقام أعمالهم ودخولهم. ومن بين مظاهر الفساد الإداري محاولة رشوة أعوان الإدارة الجبائية، من أجل الاستفادة من امتيازات غير قانونية، وهو ما يعاقب عليه القانون الجزائري بعقوبات جزائية وأخرى إدارية². والجدول التالي يوضح أشكال المخالفات وأنواع العقوبات المطبقة على أعوان الإدارة الجبائية الجزائرية:

الجدول رقم (05): أشكال المخالفات وطبيعة العقوبات المطبقة على أعوان الإدارة الجبائية:

العقوبات		تحويل الأموال	استغلال المناصب	الرشوة	السنوات
جزائية	إدارية				
28	119	13	10	7	2003
20	30	12	6	8	2004
39	90	16	17	6	إلى غاية جوان 2006
87	239	41	33	21	المجموع

المصدر: قاسمي محمد، عصرنة الإدارة الضريبية ودورها في تفعيل السياسة الجبائية، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة

2006-2008، أطروحة دكتوراة، جامعة البليدة 2، الجزائر. ص 192.

¹فارس بن يدير وآخرون، عصرنة الإدارة الضريبية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلف بالضريبة في الجزائر، دراسة ميدانية لعين من الشركات البترولية (2020/2021)، مجلة الدراسات الاقتصادية، المجلد 8، العدد 1، ص 120.

²قاسمي محمد، عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل السياسة الجبائية، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2006-2008، أطروحة دكتوراة، جامعة البليدة 02، الجزائر، ص 192.

يتضح لنا من خلال الجدول السابق أن مظاهر الفساد المسجلة بين أعوان الإدارة الجبائية تتراوح بدرجة كبيرة ما بين استغلال المناصب، ومخالفات تحويل الأموال، وبدرجة أقل منهم الرشوة، غير أنه بالنسبة للعقوبات المطبقة على هذه المخالفات فهي في الغالب كانت إدارية فقط.

المطلب الثاني: إعادة تنظيم المصالح الخارجية

تضمنت إصلاحات الجيل الثالث للإدارة الجبائية الجزائرية إعادة هيكلة المركزية أي المديرية العامة للضرائب من خلال استحداث مديريات مركزية جديد تتمثل أساسا في مديرية الإعلام الآلي والتنظيم وكذا مديرية العلاقات العمومية والاتصال.

الفرع الأول: مديرية العلاقات العمومية والاتصال

تم استحداث هذه المديرية لتعمل على استراتيجية جديدة للاتصال تهدف إلى تحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلفين بالضريبة وتتكون من ثلاث مديريات فرعية¹:

أولا: المديرية الفرعية للعلاقات العمومية والاتصال: تقوم بمالي:

- إعداد ونشر المعلومات والآراء التي تذكر المكلفين بالضرائب بحقوقهم وواجباتهم.
- دراسة التدابير الملائمة لتحسين العلاقات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضرائب والسهر على تنفيذها الفعلي من طرف جميع المصالح.
- تطوير العلاقات مع الجمعيات والاتحاديات المهنية الممثلة لمختلف فئات المجتمع.

ثانيا: المديرية الفرعية للمنشورات ذات الطابع الجبائي: مكلفة بما يأتي:

- إعداد برنامج المنشورات بالاتصال مع مصالح الإدارة الجبائية.
- ضمان تعيين كل النصوص القانونية والتنظيمية الخاصة بالجباية والسهر على توفرها في المصالح الخارجية.
- إعداد ونشر الرامية إلى تعميم التشريع والتنظيم الجبائيين باتجاه الجمهور.

ثالثا: المديرية الفرعية للعرائض الجبائية: تعمل على:

السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة البريد المرسل من الجمهور والمصالح المركزية أو الخارجية للمديرية العامة للضرائب المتعلقة بالضريبة على الدخل والرسوم على رقم الأعمال والضريبة على رأس المال، وإعداد ونشر مذكرات التفسير ذات بعد عام باتجاه المصالح المركزية والخارجية للمديرية العامة للضرائب.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية رقم 75 المؤرخة في 22 ذو القعدة 1428 هـ الموافق ل 2 ديسمبر 2007، ص 19.

الفرع الثاني: مديرية الإعلام الآلي والتنظيم:

من أهم المهام الموكلة إلى هذه المديرية هي تصميم استراتيجية نظام المعلومات والاتصال، وكذا التحكم في المراجع الأساسية في مجال تكنولوجيا الإعلام والاتصال، وتضم هذه المديرية ثلاث مديريات فرعية وهي¹:
أولاً: المديرية الفرعية لتنظيم والمناهج: والتي تعمل على القيام بالدراسات المتعلقة بعصرنة وتنظيم صلاحيات واختصاص المصالح الجبائية وكذا إعداد النصوص التنظيمية المتصلة بها، تعيين قائمة المطبوعات وكذا استغلال إحصائيات.

ثانياً: المديرية الفرعية لتطوير أنظمة الإعلام الآلي: وتكلف هذه المديرية الفرعية يوضح المخططات العملية للمشاريع المسجلة في المخطط التوجيهي للإعلام الآلي للمديرية العامة للضرائب، والقيام باختيار حلول برمجيات الإعلام الآلي بالتطابق مع الخيارات الاستراتيجية المحددة في المخطط التوجيهي للإعلام الآلي، وتطبيق المقاييس في مجال تصور وبرمجة الوثائق التقنية والأمنية للمعلومات.

ثالثاً: المديرية الفرعية لتطبيق أنظمة الإعلام الآلي: تعمل هذه المديرية الفرعية على وضع الجهاز التي يتضمن خدمة مستمرة للتطبيقات، ضمان صيانة الهيكل القاعدي للمعالجة والاتصال وكذا الدعم التقني للمصالح الغير ممركرة.

المطلب الثالث: إعادة هيكلة المصالح الخارجية

لم يقتصر برنامج عصرنة إدارة الضرائب باستحداث هياكل إدارية جديدة على مستوى المصالح المركزية فحسب بل تعداه أيضا إلى المصالح الخارجية باعتبارها الهيئة المكلفة بتنفيذ التشريع الضريبي والمتفاعلة بصفة دائمة ومباشرة مع المكلفين بالضريبة، ويهدف التنظيم الجديد لهياكل الإدارة الجبائية على مستوى المصالح الخارجية إلى إنشاء مصالح جديدة قائمة على أساس تقسيم فئة المكلفين حسب طبيعة الخضوع للضريبة، وكذا أهمية ونسبة مشاركة كل فئة من المكلفين في تمويل ميزانية الدولة، حيث تم استحداث ثلاث هياكل تنظيمية جديدة للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية كل هيكل تنظيم يختص بفئة معينة من المكلفين بالضريبة.

الفرع الأول: مديرية كبريات المؤسسات

تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات بموجب الرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002، وتهدف هذه المصلحة إلى التحكم في تسيير ورقابة الملفات الجبائية الأكثر أهمية من حيث رقم الأعمال، وكذا تحقيق فعالية أكبر في تحصيل الضريبة لاعتبار أن الطاقات الجبائية تتركز في عدد محدود من المؤسسات الكبرى، وتحديث الهياكل والإجراءات واستعمال تكنولوجيا الإعلام والاتصال بالشكل الذي يسمح بتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين عن طريق جمع المهام الأساسية في هيكل تنظيمي واحد كما هو معمول به في

¹ عبد الرحيم لواج، منير لواج، عصرنة الإدارة الجبائية ضرورة حتمية للتحسين نجاعة الرقابة الجبائية والحد من التهرب الضريبي، الملتقى الأول الوطني حول " تحديات توجه الإدارة الجبائية نحو الرقمنة "، جامعة سطيف 01، الجزائر، ص5.

أغلب البلدان المتقدمة التي تخصص مصلحة ضريبية منفصلة للشركات الكبيرة وهذا الأمر يساهم في تحفيز الشركات الأجنبية للاستثمار في الجزائر. وتم تنظيم مديرية كبريات المؤسسات في خمس مديريات فرعية هي: المديرية الفرعية لجباية المحروقات، المديرية الفرعية للتسيير، المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للوسائل، وتتضمن أيضا المصالح الآتية: قباضة، مصلحة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة ومصلحة الإعلام الآلي. تقوم مديرية كبريات المؤسسات التي دخلت حيز الخدمة الفعلية بتاريخ 2 جانفي 2006 بسير أساسا الملفات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات للقانون الجزائري الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والتي يفوق رقم أعمالها 200 مليون دينار جزائري، الشركات البترولية وكذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنبة في الجزائر¹. وتتكفل هذه المديرية ب²:

- تقوية الضمانات للمكلفين بالضريبة المعترف بها ونوسع الطعن.
- تحديث وتبسيط الإجراءات ووضع جهاز متكامل للتسيير للمعلومات للضريبة.
- تحسين نوعية الخدمات المقدمة لمؤسسات عن طريق استخدام أحدث التكنولوجيا الخاصة بتقديم خدمات إلكترونية للمكلفين بالضريبة (التصريح عن بعد ودفع الضرائب والرسوم عن طريق البوابة الإلكترونية جبايتك).

الفرع الثاني: مركز الضرائب

تعد هذه المراكز ضمن مسار عصرنة الإدارة الضريبية، حيث تم استحداثها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006 والتي يحدد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيته، ومع العلم أن قانون المالية لسنة 2003 هو أول من ذكر مراكز الضرائب عندما تكلم في المادتين 31-32 عن تواريخ وكيفية دفع الضريبة ونظام الأقساط المؤقتة والتسديدات الفصلية للمكلفين التابعين لاختصاصها. وحسب المرسوم التنفيذي المذكور أعلاه تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة. وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية. وأيضا يطح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة المحرر الجبائي الوحيد المكلف بالتسيير العرضي لمكلفه³.

¹ نفس المرجع السابق، ص 6.

² نفس المرجع السابق، ص 7.

³ فارس بن يدير وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 121.

الفرع الثالث: المراكز الجوارية للضرائب

يعتبر المركز الجوارى للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب، مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في صغار المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ويهدف إنشاء المركز الجوارى للضرائب الذي يحل محل الهياكل المتواجدة حاليا (المفتشيات والقبضات) إلى ضمان تقديم أحسن خدمة نوعيو للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال ضبط وتنسيق وعصرنة الإجراءات على غرار الهياكل الجديدة المنشأة حديثا كالمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب. يمثل المركز الجوارى للضرائب الحور الجبائي الوحيد لصغار المكلفين بالضريبة، إذ يضع تحت تصرفهم هيكل وحيد مختص يتولى جميع المهام الجبائية من قبل المفتشيات والقبضات لتمكينهم من أداء جميع واجباتهم الجبائية على أحسن حال، ويتضمن برنامج عصرنة الإدارة الجبائية إنشاء 250 مركز ضرائب جوارى على المستوى الوطني بهدف فصل المكلفين ذوي أرقام الأعمال الصغيرة عن كبار المكلفين وحصصهم في هيكل تنظيمي مستقل والعمل على تقريبهم منه وتسهيل عمليات الرقابة والتحكم بشكل أفضل في الوعاء الجبائي. كما ينتظر إتمام المرحلة الأخيرة من إعادة تنظيم المصالح الخارجية وفقا لتوصيات الهيئات الدولية (صندوق النقد الدولي) من خلال التخلي عن المديرية الولائية للضرائب بصفة نهائية، مما يساهم بشكل مباشر في تسهيل الإشراف والتنسيق بين المديريات المركزية والمصالح الخارجية من جهة وتدنية تكاليف التسيير من جهة أخرى. ومما سبق، نرى أن عملية عصرنة إدارة الضرائب في الجزائر تهدف إلى تغيير تنظيم هياكلها الإدارية وكيفية تسييرها وهذا بانتهاج أسلوب جديد يعتمد بالدرجة الأولى على تجميع الوظائف الجبائية في مصلحة واحدة، وبالدرجة الثانية على تصنيف الخاضعين للضريبة حسب درجة أهميتهم، فهذه العملية رمت إلى تقليص الهياكل الضريبية هدفها تجميع المفتشيات والقبضات حسب طبيعة المكلفين بالضريبة وهذا ما يحقق مزايا بنبة للمكلفين حيث لن يصبحوا متعاملين إلى مع محاور جبائي وحيد، ولن يصبح ملزم عليهم التنقل من مصلحة إلى أخرى، وكذا استخدام الوسائل والطرق الحديثة الملائمة في التسيير عن طريق تسهيل الإجراءات الجبائية للمكلفين بهدف الرفع من مستوى الاستجابة الطوعية لديهم، والزيادة في الإيرادات العمومية.¹

المبحث الثالث: مظاهر عصرنة الإدارة الجبائية

بعدها تم تبني برنامج العصرنة والذي شرعت الدولة في تجسيده في أرض الواقع من خلال التحول الرقمي التدريجي في المرافق العامة الأكثر تعاملًا مع المواطن، تم كذلك الشروع في استحداث قنوات اتصال حديثة مع المكلفين بالضريبة تعتمد على تكنولوجيا الشبكات الاتصالية، المتمثلة في الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية والبوابتين الإلكترونيتين "جبائتك" و"مساهمتكم".

¹لواج عبد الرحيم، لواج منير، مرجع سبق ذكره. ص ص 8-9.

المطلب الأول: إحداه موقع إلكتروني للإدارة الجبائية

يعتبر موقع الانترنت وسيلة لا يمكن الاستغناء عنها في مجال الإعلام والاتصال، حيث يسمح بتثمين نشاط المديرية العامة للضرائب ويسهل العلاقة مع الأطراف الفاعلة في ميدان الضرائب. تم إنشاء موقع المديرية العام للضرائب في سنة 2001 وتم تحديثه عدة مرات للتمكن من الاستجابة لكل احتياجات الأطراف ذات مصلحة، وفي هذا الصدد ونظرا لتزايد احتياجاتهم من حيث الخدمات قامت المديرية العامة للضرائب بإطلاق الموقع في شكل جديد سنة 2014 لغرض توسيع الأطراف المستهدفة وكذا خلق فضاء تفاعلي في الموقع¹. ويمكن توضيح هذا في الجدول التالي:

الجدول رقم (6): إحصائيات خاصة بالموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب

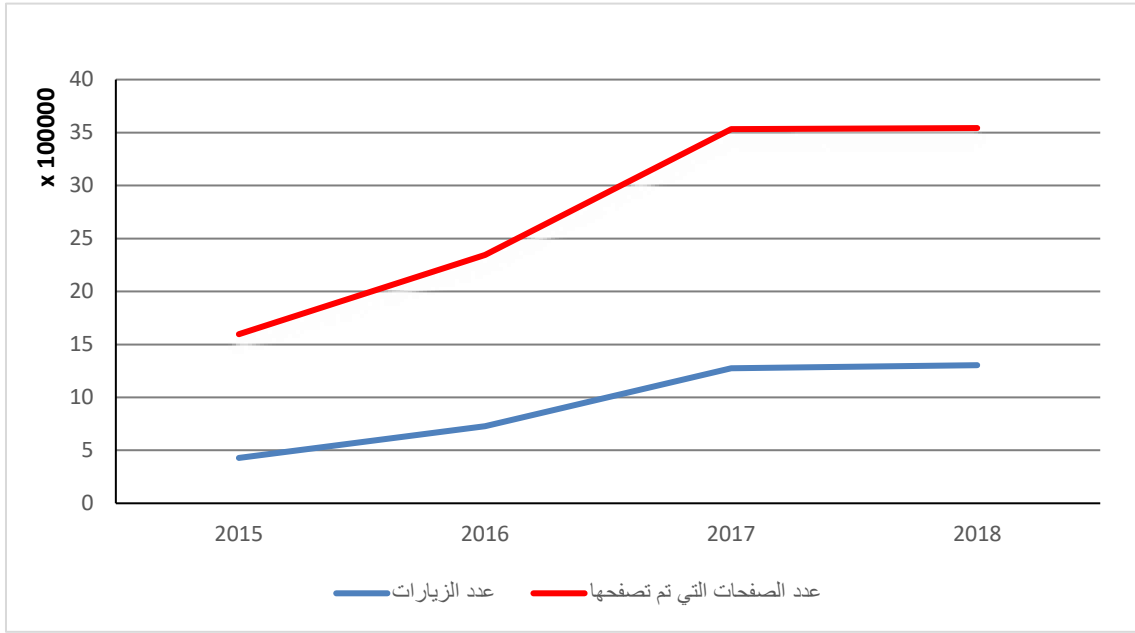
البيان/السنوات	2015	2016	2017	2018
عدد الزيارات	428366	728279	1274206	1303824
عدد الصفحات التي تم تفحصها	1596471	2346234	3532707	3542373

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على إحصائيات تخص الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب، المديرية

العامة للضرائب، وزارة المالية، متاح www.mfdgi.gov.dz

¹بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر، عصرنة الإدارة الجبائية كآلية لتعزيز الثقة وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 21، العدد 01، 2021، ص 160.

الشكل رقم (3): منحنى بياني يمثل تطور استعمال الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول السابق.

من خلال المعطيات المبينة في الجدول أعلاه نستنتج يتبين لنا أن استعمال الموقع الإلكتروني من طرف المكلفين بالضريبة في تزايد مستمر من سنة لأخرى سواء في عدد الزيارات أو عدد الصفحات التي تم تصفحها وذلك راجع إلى اهتمام الإدارة الجبائية بتوفير المعلومات آليا وليس يدويا فيما يخص المعلومات الجبائية وأيضا تحميل الوثائق والدلائل الجبائية وكذا تحميل رقم التعريف الجبائي دون التنقل شخصيا المكلف بالضريبة إليهم. بالعودة إلى الموقع الرسمي لوزارة المالية نجده يحتوي على الكثير من المعلومات الخاصة بمختلف المرافق التي لها علاقة بمالية الدولة لاسيما المديرية العامة للضرائب، التي خصص لها موقع مستقل يتضمن الكثير من المعلومات والخدمات، أهمها:¹

أولاً: خدمة الإعلام والإعلانات: إن أهم ما يلفت الانتباه أثناء الولوج إلى الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب هو احتوائه على معلومات مهمة تساهم في نشر الثقافة الضريبية للمواطن البسيط، فعلى سبيل المثال نجد أن الموقع يتضمن خانات متعددة منها ما يخص التنظيم الهيكلي للمديرية ومختلف أقسامها وفروعها على المستوى المركزي أو الخارجي، مع تحديد اختصاصات كل جهاز.

بالإضافة إلى خدمة الإعلانات المتعلقة بأجال التصريح ومختلف التمديدات التي تقوم بها المديرية، أين يسهل على المكلف العلم بها لتفادي التأخر في الدفع أو التصريح، مع نشر كل المعلومات والامتيازات التي تخدم الخاضع للضريبة مما يسهل عملية الاستفادة منها.

¹فهيمة بلول، الإدارة الإلكترونية ودورها في تفعيل الأداء الضريبي (جبائتك ومساهمته)، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، المجلد 17، العدد 02، 2022، ص ص 403-404.

ثانيا: خدمة تحميل الوثائق: يوفر كذلك الموقع الرسمي للمديرية إمكانية تحميل وطباعة مختلف الوثائق التي يحتاجها المكلف سواء أثناء التصريح أو الدفع، هذا ما يخفف عليه عناء التنقل والانتظار للحصول على الوثائق من المصلحة الإدارية المختصة.

فمن خلال الولوج إلى المنصة الخاصة بخدمة "مساهمتک" وكذا "جبایتك" نلاحظ أنه يمكن للمكلف أو أي شخص آخر أن يقوم بتحميل الوثائق ودون شروط، مثل دفتر الأحكام المتعلقة بالإجراءات الإلكترونية لبوابة "مساهمتک" وكذا "جبایتك"، ميثاق المكلف بالضريبة الذي يتم تحيينه كل سنة، استمارة طلب الاكتتاب، وثائق التصريح الجبائي، طلب الانخراط، كشوف التعريف البنكي أو البريدي...إلخ.

ثالثا: خدمة الاطلاع على المنظومة التشريعية: أهم خدمة يوفرها الموقع هي خدمة الاطلاع على النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بمادة الضرائب فقد تم تجميع كل القوانين الضريبية في خانة واحدة تسمى "التشريع الجبائي" تتضمن كل المستجدات والتعديلات للنصوص الضريبية والإجرائية، مما يسهل على المكلف الاطلاع عليها دون الحاجة إلى العودة إلى القوانين المالية كل سنة.

كما يتضمن الموقع الاطلاع على المناشر والتنظيمات التي تصدرها المديرية العامة للضرائب والتي بها علاقة بكيفية تنفيذ محتوى النصوص التشريعية والتنظيمية، مما يسهل على المواطن الولوج للوثائق الإدارية، عكس ما كان عليه الأمر في ظل الإدارة التقليدية أين يصعب كثيرا الحصول على أية تعليمة أو منشور خاصة تلك التي تخدم مصلحة المكلف بالضريبة.

المطلب الثاني: إطلاق النظام المعلومات الجبائي " جبايتك-Jibayatic"

من بين أنظمة المعلومات التي أطلقتها المديرية العامة للضرائب نجد النظام المعلوماتي الجبائي " جبايتك" الذي يعتبر خطوة هامة بالنسبة للإدارة الجبائية وقد تم تحقيقه بفضل تعزيز القاعدة التكنولوجية وترقية الخدمات عن بعد وتحسين ظروف المؤسسات وتعزيز التحضر الجبائي.

الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات الجبائي " جبايتك " وأهدافه:

أولا: تعريف النظام المعلومات الجبائي " جبايتك": يمكن تعريف نظام المعلومات الجبائي على أنه هو الإطار الذي يتم من خلال تنسيق ومزج الموارد المادية والمالية والبشرية لتحويل البيانات والمعطيات الجبائية، والتي تعتبر مدخلات نظام المعلومات الجبائي إلى مخرجات، وهي المعلومات الجبائية لتحقيق الأهداف المسطرة من الإدارة الجبائية.¹

¹ شلغوم حنان، نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة العمومية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة قلمة، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، ص 5.

أما بالنسبة لنظام المعلومات الجبائي المسمى جبايترك Jibayatic فهو نظام معلومات إلكتروني بحيث نشأ في ظل التطورات المستمرة والمتسارعة في مجال تكنولوجيا المعلومات والرقمنة أصبح لزاما على الإدارة الجبائية تبني استراتيجية جديدة ترمي لزيادة كسب رضا المكلفين من خلال نظام معلومات متطور يعمل على تقديم خدمات جبائية متميزة ومتقنة وإنشاء تفاعل رقمي بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية لتكون إدارة مبدعة ومبتكرة تستجيب للتطورات التكنولوجية، وفي هذا الصدد قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء نظام معلومات جبائي (إلكتروني) أطلقت عليه اسم "جبايترك - Jibayatic" يركز على لا مادية كل العمليات الجبائية والآلية الكاملة لجميع إجراءات معالجة السندات، بهدف تقديم دعامة في مجال تكنولوجيا المعلومات للإدارة الجبائية لإتمام مهامها وبلوغ أهدافها، وتطوير فرص جديدة في جمع المعلومة الجبائية، وتسهيل تداولها، وبذلك يعد نظام المعلومات جبايترك من أهم تكنولوجيات الشبكة الحديثة التي تعتمد عليها المراكز الضريبية في رقمنة الإجراءات الجبائية.¹

يتميز نظام "جبايترك" بأنه نظام تابع لأنظمة تخطيط الموارد ERP، تم الشروع في إنجازه في بداية سنة 2011 من طرف شركة INDRA وهي شركة إسبانية مختصة في إدماج أنظمة المعلومات الالكترونية، ومن أهم مميزات هذا النظام بالنسبة للمديرية العامة للضرائب أنه يسمح بالانتقال السريع والأمن للمعلومات الجبائية².

وفي هذا السياق نجد النظام المعلومات الجبائي "جبايترك" عبر الموقع التالي: www.jibayatic.dz

الشكل رقم (04): البوابة الإلكترونية "جبايترك"



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الموقع المديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz

ثانيا: أهداف مشروع النظام المعلومات الجبائي "جبايترك": تهدف المخطط التنظيمي لمصالح المديرية العامة للضرائب إلى التحكم أفضل في فئة المكلفين بالضريبة فيما يخص الأنشطة والأملاك التي يتوفر عليها هؤلاء، لكن هذا التنظيم الجديد يتطلب، من الآن فصاعدا اللجوء إلى الإجراءات الحديثة لمعالجة معلوماتية لكل المعطيات المرتبطة بفرض الضريبة على المكلفين بها وتحصيل مختلف أنواع الضرائب والرسوم، كما يتطلب

¹ خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 17، العدد 01، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2022، ص ص 397-398.

² المرجع نفسه، ص 398.

أيضا التكفل بالعمليات المرتبطة فيما بينها والمتعلقة بالرقابة الجبائية والاجتهاد في معالجة القضايا النزاعية وتقديم الجداول الإحصائية الموجزة وهذا من أجل إعداد مؤشرات التسيير والنجاعة بصفة عاجلة وآلية، لا يمكن تجسيد هذه الأهداف إلا من خلال إدراج التكنولوجيات الجديدة للإعلام والاتصال وخاصة تطبيق منظومة معلوماتية ناجعة.¹

الفرع الثاني: امتيازات النظام المعلومات "جبائتك" وتتمثل فيما يلي:²

❖ فيما يخص الإدارة:

- التشغيل الآلي الكلي لجميع الإجراءات الإدارية بدأ من استقبال المكلف بالضريبة وصولا إلى الوعاء والتحصيل وتسيير الملف الجبائي؛
- التبادل السريع للمعلومات بين المصالح ومع مختلف المصالح المؤسساتية من خلال تطوير واجهات متعددة؛
- التشغيل الآلي لعمليات المحاسبة: عمليات التخزين، توزيع الرسم على النشاط المهني والحساب الفعلي للمبلغ الرئيسي للتصريح والتعريف بالمكلفين بالضريبة؛
- رقمنة التبليغات الموجهة للمكلفين بالضريبة مع إعطاء للمحققين إمكانية القيام بعملية مقارنة بين المعلومات الواردة بعد إنشاء العرائض؛
- الحصول على الجداول في الوقت المناسب والتي من شأنها أن تسمح بتقييم أداء المصالح ومتابعة مستوى التحصيل حسب صنف الضرائب وقطاع النشاط؛
- تقديم معطيات تلخيصيه موثوقة للدراسات الاستشرافية والتحليلية واتخاذ القرارات؛
- تقليص تكاليف الطلبات المتعلقة بالمطبوعات الجبائية.

❖ فيما يخص المكلفين بالضريبة:

تعتبر بوابة التصريح الإلكتروني حلا يسمح للمكلفين بالضريبة بما يلي:

- إجراء العمليات من المقر مع المديرية العامة للضرائب وتجنب التنقلات من أجل تقديم التصريحات الجبائية؛
- الولوج إلى الإدارة الجبائية 24/24 خلال كامل أيام الأسبوع؛
- تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامة الجبائية المعينة مع التزاماته الجبائية؛
- الولوج إلى استمارته التصريحية المودعة والاطلاع عليها؛

¹ أمال حداش، ناصر شارفي، أثر النظام الجبائي الإلكتروني في زيادة فعالية الرقابة الجبائية، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 08، العدد 01، جامعة البليدة، الجزائر، 2022، ص 177.

² كماش حسين، بوخدوني لقمان، رقمنة الإدارة الجبائية كتوجه لتحسين الخدمات في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات و الأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022، ص ص 775-776.

- الدفع عبر الأنترنت لضرائبه ورسومه؛
- الاطلاع على دينه الجبائي الكلي؛
- تقديم الطعون (طعون ولائية، تخفيض مشروط... وغيرها).

الفرع الثالث: الانخراط في نظام "جبائتك"¹:

تسعى المديرية العامة للضرائب إلى تعميم تطبيق نظام "جبائتك" على جميع المراكز الجبائية CDI وكذا مراكز الضرائب الجوارية CPI لكن المديرية العامة للضرائب تبنت التطبيق التدريجي لهذا النظام نظرا لاعتبارات مادية إدارية وبشرية، بحيث تم تبني هذا النظام من طرف مديرية كبريات المؤسسات DGE في سنة 2017، ثم تبعها مركز الضرائب للجزائر شرق ثم بدأت عملية تعميم تطبيق هذا النظام بحيث تم تبني نظام "جبائتك" في أغلبية مراكز الضرائب في نهاية سنة 2021 (وهي مستمرة على غاية يومنا هذا مارس 2022) تقوم مراكز الضرائب بالاتصال بالمكلفين من أجل الانخراط في نظام "جبائتك" بحيث يقوم المركز باستقبال المكلفين وتخصيص حصة تكوينية حول النظام وطريقة العمل به، بعدها يتم منح اسم مستخدم ورقم سري خاص بحساب المكلف في منصة "جبائتك" بحيث يصبح هذا الحساب عبارة إدارة إلكترونية خاصة بالمكلف يقوم فيه بجميع المعاملات الإدارية المذكورة سابقا، يتضمن ملف الانخراط الوثائق التالية:

- استمارة طلب التسجيل في منصة "جبائتك".
- دفتر شروط استعمال المنصة.
- شهادة رقم الحساب البنكي RIB.
- تفويض من المسير للشخص المتعامل باسم الشركة (عادة ما يكون المحاسب).

الفرع الرابع: النتائج المتوقعة من تطبيق النظام المعلومات "جبائتك"²:

- تتعدد النتائج المنتظرة من هذه المنظومة المعلوماتية، ويمكن تلخيصها كما يلي:
- التقليل من حجم كثافة المهام التي يقوم بها الأعوان، من خلال إتمام جميع إجراءات معالجة البيانات المتعلقة بفرض الضرائب والتحصيل والرقابة والمنازعات؛
- نزع الطابع المادي عن كل العمليات الجبائية ابتداء من استقبال المكلف بالضريبة وتأسيس الوعاء والتحصيل وكذا تسيير الملف الجبائي وهذا من خلال تأدية هذه العمليات؛
- ولوج جميع الأعوان إلى المنظومة من خلال التأهيلات المراقبة الخاضعة للرقابة؛
- السريع للمعلومات المتعلقة بالبيانات ما بين المصالح الأخرى المؤسساتية من خلال تطوير الواجهات المتعددة؛

¹خيرالدين شرواطي، مرجع سبق ذكره، ص 399.

² أمال حداش، ناصر شارفي، مرجع سبق ذكره، ص 177.

- تقديم الجداول البيانية في وقت معقول يسمح بتقييم نجاعة المصالح من جميع الأوجه ومتابعة مستوى التحصيل حسب نوع الضرائب وتبعاً لكل قطاع نشاطي؛
- تقديم معطيات موجزة ذات مصداقية من أجل إنجاز دراسة استشرافية والتحليل واتخاذ القرار؛
- مركزية قاعدة البيانات بالنسبة فئات المكلفين بالضريبة تسمح بالولوج الآلي المحققين في المحاسبة إلى البطاقات عند قيامهم بالمهام المستندة إليهم المنوطة بهم؛
- برمجة عمليات التدقيق على أساس المعايير المؤسسة المحددة بموضوعية بناء على قاعدة المعايير المنسجمة؛
- التحكم الأفضل في الموارد الجبائية، ومحاربة الاقتصاد الموازي وغير القانوني، ومكافحة كل مظاهر الغش مهما كان نوعها؛
- تقليص مدة معالجة الشكاوى النزاعية للمكلفين بالضريبة، والتخفيض في التكلفة الناتجة عن طلب المطبوعات؛
- تسهيل عملية ولوج المكلفين بالضريبة إلى حسابهم الجبائي من خلال شهادات الولوج المراقبة؛
- إدراج إجراءات التصريح والدفع عن بعد.

المطلب الثالث: إطلاق خدمة التصريح والدفع الإلكتروني "مساهمتك-moussahamtic"

تعد البوابة الجديدة "مساهمتك" تجربة جديدة في الإجراءات عن بعد، الغرض منها تسهيل الإجراءات الإدارية، وتبسيط القيام بالالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة.

الفرع الأول: مفهوم خدمة التصريح والدفع الإلكتروني "مساهمتك"

يندرج إطلاق هذا الفضاء الرقمي ضمن سياسة المديرية العامة للضرائب تحت شعار " قم بالتصريح والدفع.... دون التنقل إلى مصالحنا"، ويهدف هذا التطبيق إلى السماح للمكلف بالضريبة القيام بمختلف العمليات الضريبية عن بعد دون التنقل إلى المصالح المختصة، وما يميز هذه الخدمة أنها توفر إمكانية دفع الضريبة عن بعد وليس الاكتفاء بالتصريح الجبائي¹.

يتم تقديم هذه الخدمة للمكلفين بالضريبة التابعين للمديريات الولائية للضرائب التي لا تتوفر على مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب حيز الخدمة، حيث تزيل هذه الخدمة الطابع المادي عن الإجراءات اليدوية التالية:²

- التصريح الجبائي الشهري (سلسلة ج رقم 50)؛
- التصريحات المتعلقة بنظام الضريبة الجزافية (التصريح التقديري سلسلة ج 12 والتصريح النهائي

¹فهيمة بلول، مرجع سبق ذكره، ص 405.
²كماش حسين، بوخدوني لقمان، مرجع سبق ذكره، ص 779.

سلسلة ج رقم 12 مكرر)؛

- طلب التوطين البنكي؛
- دفع الضرائب والرسوم المتعلقة بالتصريحات الصادرة.

الفرع الثاني: شروط الانخراط في الخدمة ووظائفها:¹

بالعودة إلى الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب وبالتحديد بوابة مساهمتك نجدها تتضمن مختلف شروط الإستفادة من الخدمة والالتزامات القانونية الواقعة على كل طرف سواء المكلف بالضريبة أو المديرية العامة للضرائب.

فمن أجل الانخراط في الخدمة ينبغي على المكلف بالضريبة سواء كان شخص طبيعيا أو معنويا أن يسعى أمام مصلحة المختصة من أجل تقديم طلب الانخراط حسب النموذج المحدد، ويتم فتح حساب خاص له في المنصة يتمكن من خلاله الولوج للمنصة والقيام بمختلف العمليات الضريبية لاسيما التصريح الجبائي أو الدفع الإلكتروني باستعمال بطاقة التأمين أو البطاقة الذهبية.

أما فيما يخص إجراءات الإستفادة من الخدمة فينبغي على المكلف الدخول إلى الفضاء الخاص مع تشغيل خدمة الإجراءات عن بعد، واختيار نوع الخدمة سواء التصريح أو الدفع، ففي حالة رغبة المكلف التصريح بمداخيله يقوم باختيار نوع النموذج الخاص بطبيعة النشاط الخاضع للضريبة مثل سلسلة التصريح ج 50 أو ج 12 حسب الحالة، وعند إتمام عملية التصريح يتم ارساله ويحول إلى قسم الدفع، بالإضافة إلى ضرورة ملأ حقول طلب التوطين البنكي.

وما يميز خدمة مساهمتك أنها تمنح للمكلف إمكانية دفع الضريبة إلكترونيا دون عناء التنقل إلى قبضة الضرائب المختصة، مما يسهل ويساهم في تحصيل الديون الضريبية ويخفف الضغط على موظفي المصالح الضريبية.

إن الانخراط في هذه الخدمة يمنح للمكلف بالضريبة الحق في فضاء خاص وآمن في بوابة "مساهمتك" والتي تتوفر على الوظائف التالية:²

- الوصول إلى بيانات التعريف الخاصة (مع إمكانية تحديث رمز الوصول)؛
- المساعدة في إدخال بيانات التصريحات بالضرائب والرسوم مع الحساب التلقائي لها؛
- دفع الضرائب والرسوم المصرح بها عن بعد عن طريق بطاقة البنكية والبطاقة الذهبية؛

¹فهيمة بلول، مرجع سبق ذكره، ص ص 405-406.

²كماش حسين، بوخدونى لقمان، مرجع سبق ذكره، ص 779.

- المتابعة المستمرة للتصريحات الصادرة وعملية الدفع التي تم إجراؤها؛
- توثيق كامل لعروض خدمات بوابة "مساهمتك".

الفرع الثالث: أهم مزايا خدمة "مساهمتك"

تحقق هذه الخدمة عدة مزايا باعتبارها أنها فضاء رقمي إلكتروني وهي:¹

- يساهم بشكل كبير في تخفيف الإجراءات على المكلف بالضريبة؛
- توفر السهولة في الولوج إلى الخدمة دون النفقات؛
- توفر الوقت وعناء التنقل إلى المصلحة المختصة للدفع الضريبة؛
- تمكن من الولوج إلى البيانات الخاصة بالمكلف بكل سهولة من خلال الفضاء الرقمي، كما يقدم هذا الفضاء الرقمي عدة خدمات لاسيما إمكانية إنشاء وتعديل التصريح الجبائي؛
- إمكانية التوطين البنكي؛
- السماح للممثل القانوني للمكلف بالولوج إلى المنصة والقيام بالعمليات الضريبية؛
- إمكانية الدفع الإلكتروني للدين الضريبي... إلخ.

¹فهيمة بلول، مرجع سبق ذكره، ص 406.

خلاصة

في الأخير يمكن القول أن التوجه إلى عصرنة الإدارة الجبائية يعد أمراً ضرورياً ومهماً وجب تطبيقه سواء من الناحية التشريعية أو الناحية الهيكلية، حيث سمحت عصرنة الإدارة الجبائية على المستوى المركزي بإعادة تنظيم جزئي للمديريات المركزية التابعة للمديرية العامة للضرائب، أما على المستوى الخارجي استحداث هياكل جديدة " مديرية كبريات المؤسسات، مركز الضرائب، المركز الجوي للضرائب"، فوضع مثل هذه الهياكل عزز قدرتها على التسيير والرقابة وخدمة المكلف بالضريبة وتسيير الخدمات، ولرقمنة الإدارة الجبائية قامت بإدخال تكنولوجيا المعلومات مثل: إنشاء مواقع إلكترونية تحتوي على الوثائق والتشريعات الضريبية، وكذا النظام المعلومات الجبائي "جبائتك"، بالإضافة إلى تقنية التصريح الإلكتروني، بغية تحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة، وتحسين علاقاتها بهم.

تسعى الإدارة الجبائية من خلال هذه الإصلاحات التنظيمية للوصول إلى نظام ضريبي فعال وإدارة ضريبية عصرية والخروج من فوضى النظام التقليدي، لتوسيع الوعاء الضريبي، تخفيف العبء على المكلفين وتحقيق النجاعة في التحصيل لزيادة الإيرادات الجبائية العادية.

الفصل الثالث: تقييم فعالية الرقابة الجبائية لمركز الضرائب لولاية

جيجل

تمهيد

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

المبحث الثاني: دراسة تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة

المبحث الثالث: دراسة تقييم فعالية الرقابة الجبائية العامة

خلاصة

تمهيد

تم التطرق في الفصل الأول إلى الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري باعتبارها الوسيلة الأساسية التي حظيت باهتمام السلطات المختصة كونها الأكثر استعمالا في محاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبيين، أما في الفصل الثاني عرضنا واقع عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر بمختلف جوانبها. سنحاول في هذا الفصل تسليط الضوء على مركز الضرائب لولاية جيجل، والهدف من هذه الدراسة الميدانية هي محاولة تطبيق الجانب النظري منها على أرض الواقع استكمال لمحاول هذه الدراسة، ولذلك نحاول إظهار دور عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية التي حددناها بالسنوات من سنة 2016 إلى سنة 2022.

ولتمكن من توضيح الفكرة أكثر عن موضوع الدراسة قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث أساسية كما يلي:

- **المبحث الأول:** تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل.
- **المبحث الثاني:** دراسة تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة.
- **المبحث الثالث:** دراسة تقييم فعالية الرقابة الجبائية العامة.

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

تهدف الإدارة الجبائية إلى تقريب المسافة بينها وبين المكلفين من خلال إنشاء هياكل حديثة لإدارة الضرائب، ومن بين هذه الهياكل هو مركز الضرائب الجديد الذي تم إنشاؤه. يأتي هذا الإجراء في إطار جهود الإدارة الرامية إلى تحديث الهياكل القديمة وتطويرها لتحسين إدارة الضرائب وتعزيز المراقبة على المكلفين. وبفتح هذا المركز، تتمكن الإدارة الجبائية من تحقيق هدفها في تحسين عملية التسيير وتوفير خدمات أفضل للمكلفين وعليه سوف نقوم من خلال هذا المبحث بتقديم مركز الضرائب لولاية جيجل وابرار أهم المهام التي يقوم بها إضافة إلى هيكله التنظيمي ومختلف مصالحه.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية جيجل

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل، والمراقبة والمنازعات التي كانت تتكفل بها المفتشيات والقبضات ومديريات الضرائب الولائية، حيث يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.

- المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبيريات المؤسسات.

- المهن الحرة.

تم افتتاح مركز الضرائب لولاية جيجل 15 سبتمبر 2018 والواقع بمدخل المدينة، وذلك بموجب القرار 20 الموافق ل 29/03/2009 وأبرز المهام لمركز الضرائب ما يلي:

أولاً: في مجال الوعاء

- يمسك ويسير الملفات الجبائية وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية والأرباح غير التجارية.

ثانياً: في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.

- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.

- ضبط الكتابات والحسابات ومركز تسليم القيم.

ثالثاً: في مجال الرقابة

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.

- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

رابعاً: في مجال المنازعات

- دراسة ومعالجة الشكاوى.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- تسديد قروض الرسم على القيمة المضافة.

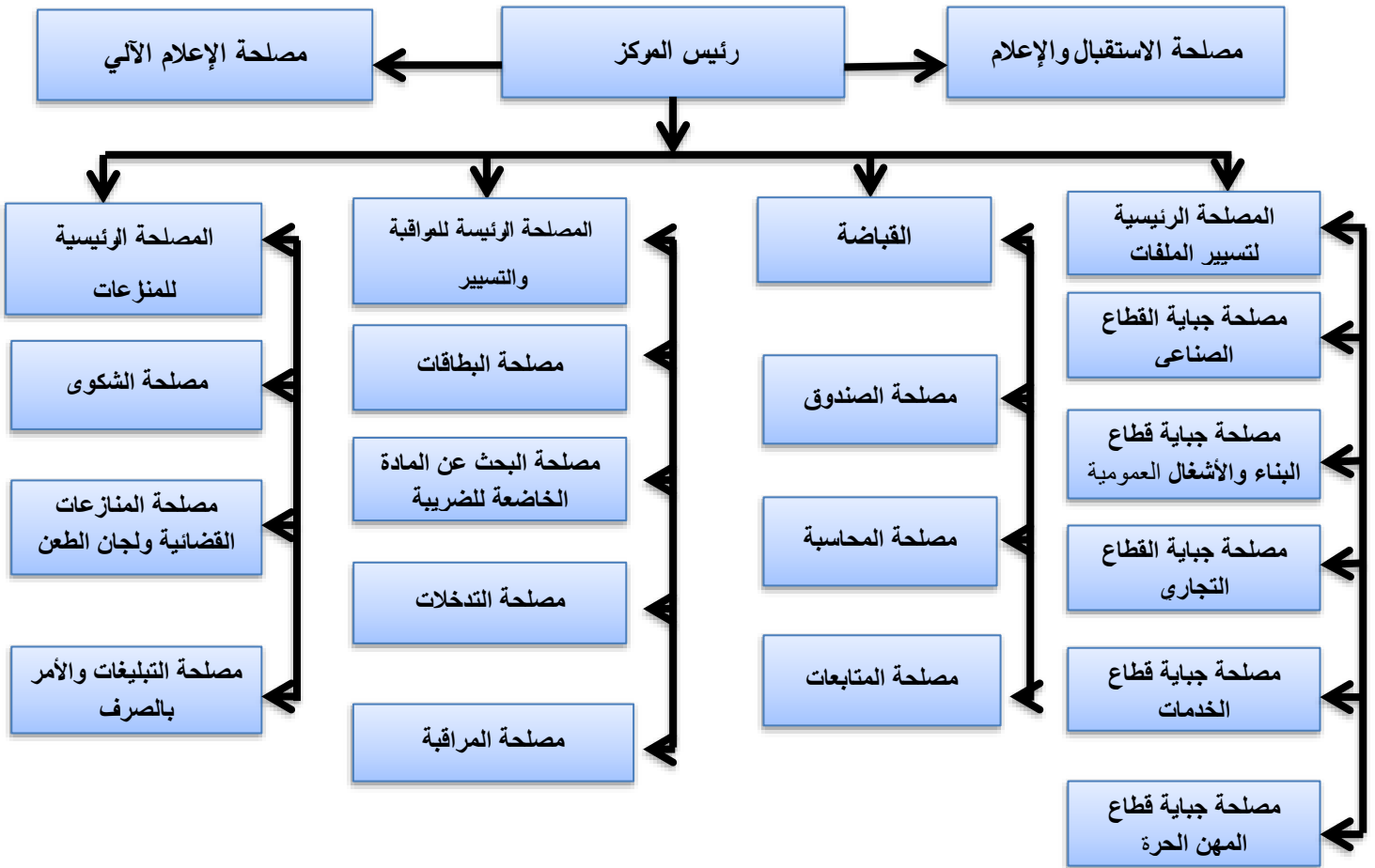
خامساً: في مجال الاستقبال والإعلام

- ضمان مهمة استقبال واعلام المكلفين بالضريبة، تنظيم وتسيير المواعيد.
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل.

تم تنظيم مركز الضرائب لولاية جيجل في ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين مساعدتين كما يبينها

الشكل رقم: (04): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية لمركز الضرائب -جيجل-

ما يلي شرح موجز لهذه المصالح.

أولاً: المصلحة الرئيسية للتسيير

تتضمن خمسة مصالح فرعية وتتكفل ب:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الاستفادة من الامتيازات الجبائية والدارسة الأولية للاحتجاجات.

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.

- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق أو مختلف التحقيقات الجبائية.

- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات واعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على التنسيق بين مختلف المصالح.

تضم هذه المصلحة الرئيسية خمس مصالح وهي:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

ثانياً: المصلحة الرئيسية للمنازعات

تتكفل هذه المصلحة بمختلف المنازعات الخاصة بمركز الضرائب حيث تعمل على:

- دراسة كل طعن نازعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض الضرائب أو زيادات أو تم اعتمادها من قبل مركز الضرائب وكذا معالجة طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المكررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

تضم أربع مصالح فرعية سنتطرق إليها لاحقاً بالتفصيل.

تضم هذه المصلحة ثلاث مصالح فرعية:

1- مصلحة الاحتجاجات: وتكفل بما يلي:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء وتخفيض فرض ضرائب والزيادات والعقوبات المحتج عليها واسترجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبه ومدفوعات تلقائية ومقتطعة المصدر.

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على عمال المتابعة وإجراءات المتعلقة بها والمطالبة بالأشياء المحجوزة.

- معالجة منازعات التحصيل.

2- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتكف بما يلي:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة واختصاص لجان الطعن الجبائي.

- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

3- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع: وتكف بما يلي:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختل الطعون إلى المكلفين بالضريبة إلى المصالح المعنية.

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

ثالثا: قباضة

من خلال التنظيم الجديد تم دمج مصالح الوعاء والتحصيل في مركز واحد وتحت إشراف رئيس المركز حيث تتكفل قباضة مركز الضرائب لولاية جيجل ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة بالإضافة تضم قباضة ثلاث مصالح هي:

- مصلحة الصندوق.

- مصلحة المحاسبة.

- مصلحة المتابعات.

إلى مصالح الثلاث الرئيسية المذكورة يضم مركز الضرائب مصلحتين مساعدتين.

رابعا: مصلحة الاستقبال والإعلام

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم

- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

خامسا: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل

- استغلال تطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة أمن المقارات.

المطلب الثالث: تقديم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

بحكم أن من بين الأهداف الأساسية للإصلاحات التي مست الإدارة الجبائية الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين، ومن بين هذه الإصلاحات استحداث مركز الضرائب الذي ينقسم إلى مصالح تم ذكرها سابقا، ففي هذا المطلب سنتطرق إلى التعريف بالمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

أولا: تعريف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

تكتسب المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أهمية كبيرة شأنها شأن باقي المصالح التابعة لمركز الضرائب وهي تتكفل بعملية الرقابة للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، أي أنها تقوم بالإشراف على كل ما يتعلق بملفات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية المراقبة، حيث تضم رئيس المصلحة وأعاون إداريين مؤهلين قانونيا (14 محقق) ذو كفاءة وخبرة ومن أبرز مهامها:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.
- اقتراح مختلف برامج الرقابة والتحقيق وانجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية.

ثانيا: هيكل المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

تضم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أربعة مصالح فرعية كما موضحة في الشكل رقم 04:

1- مصلحة الترقيم والمعلومات

- مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.
- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية لإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.

2- مصلحة البحث عن المادة

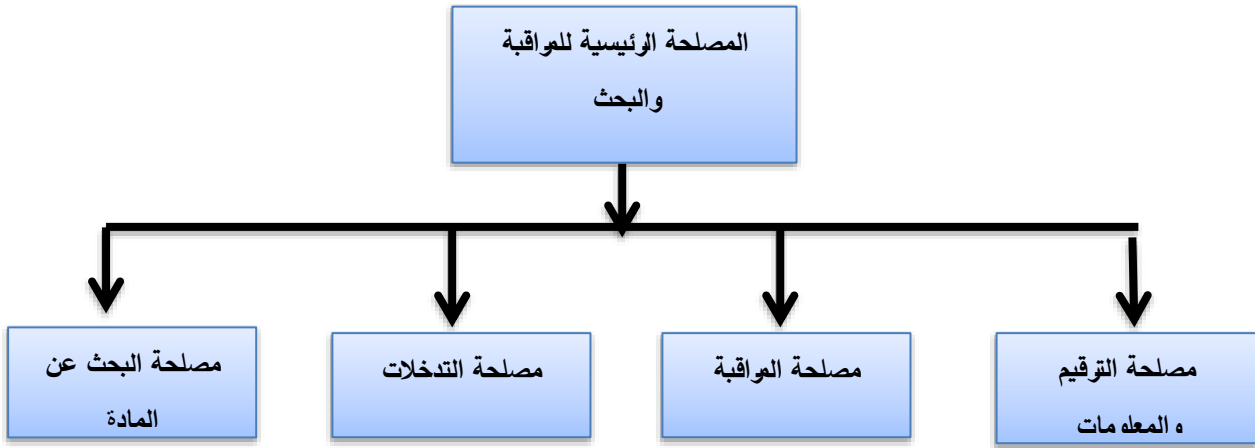
- إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للرقابة والتحقيق انطلاقا من المعلومات التي يتم جمعها من طرف هذه المصلحة حول نشاط المكلف.

3- مصلحة التدخلات

- برمجة وانجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيادة والمراقبة وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعايينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.
- اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

4- مصلحة المراقبة

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات في عين المكان.
 - إعداد وضعيات إحصائية دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.
- الشكل رقم: (05): الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

المطلب الرابع: مضمون إعادة هيكلة المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل:

تم انشاء مديرية الضرائب لولاية جيجل 23/02/1991 بناء على المرسوم التنفيذي الخاص بتنظيم الإدارة الجبائية وهي تابعة سلميا للمديرية الجهوية للضرائب لقسنطينة:

الفرع الأول: الهيكل القديمة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل:

تم تنظيم المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل قبل سنة أساس وظيفي كما يوضحه الجدول الموالي:

الجدول رقم (07): المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل قبل إعادة الهيكلة

العدد	المصالح المكلفة بالرقابة الجبائية	العدد	المصالح المكلفة بالتحصيل	العدد	مصالح الوعاء
02	فرقة التحقيق	10	قابضات الضرائب	10	مفتشيات الضرائب
01	فرقة إعادة التحقيق			01	مفتشيات الطابع والتسجيل
03	المجموع	10	المجموع	11	المجموع

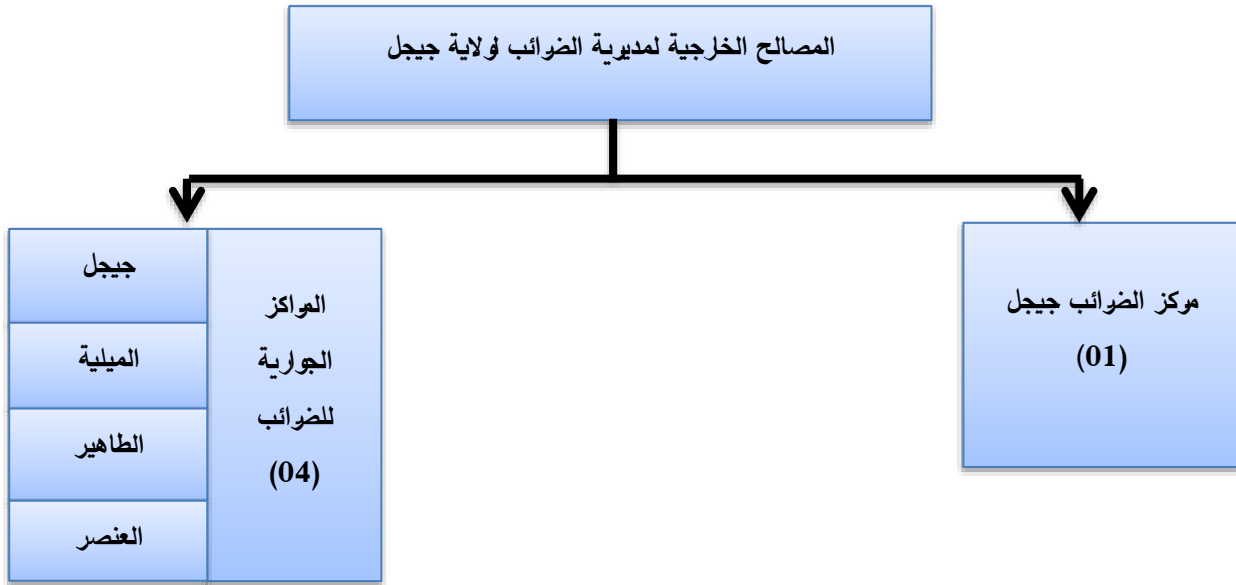
المصدر: لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية الإدارية الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 263.

من الجدول أعلاه نلاحظ أن تنظيم المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل على أساس وظيفي ساهم بشكل مباشر في الرفع من عددها (24 مصلحة خارجية في المجموع)، مما أدى إلى ارتفاع تكاليف تسيرها كون أغلبها لم تكن ملكيتها تعود لمديرية الضرائب لولاية جيجل (يتم تأجيرها)، بالإضافة إلى التشتت الكبير للموارد البشرية بين هذه المصالح، وبطء انتقال المعلومة الجبائية بين هذه المصالح نظرا لعدم وجود ارتباط سلمي بينها و لعدم استخدام التكنولوجيا الحديثة، كما أن اعتماد هذا الشكل التنظيمي الأفقي للمصالح الخارجية خلق العديد من الصعوبات للمكلفين بالضريبة في الوفاء بالتزاماتهم الجبائية على أكمل وجه نظرا لتعدد المصالح الجبائية التي يتعامل معها المكلف.

الفرع الثاني: الهيكلة الجديدة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل:

في إطار تنفيذ برنامج عصرنة الإدارة الجبائية تم استحداث خمسة مصالح خارجية جديدة لمديرية الضرائب لولاية جيجل دخلت حيز الخدمة ابتداء سنة من 2018، هذه المصالح يمكن توضيحها من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم (6): المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل بعد إعادة الهيكلة



المصدر: لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية الإدارية الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ ان تبني الهيكل الجديدة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل مكنها من تقليص عدد المصالح الخارجية الى خمس مصالح فقط (مركز ضرائب واحد و أربع مراكز جوارية) بدل أربعة وعشرون مصلحة في التنظيم القديم، هذا الأمر ساهم بصفة كبيرة في تقليص نفقات تسيير المصالح الخارجية التابعة لمديرية الضرائب لولاية جيجل، كما سمح دخول الهيكل الجديدة حيز الخدمة من تحسين كبير في ظروف عمل أعوان المصالح الخارجية من خلال استفادتهم من هياكل نوعية تضم تجهيزات حديثة خاصة ما تعلق منها بأجهزة الإعلام الآلي، حيث تم استكمال المرحلة الأخيرة من عصرنة المصالح الخارجية من خلال وضع برنامج جبايتك حيز الخدمة في الثلاثي الرابع من سنة 2021 تجسيدا لبرنامج عصرنة المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب في جانبه المتعلق بالرقمنة والمتضمن من جهة تمكين المكلفين التابعين لمركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب من تقديم تصريحاتهم الجبائية عن بعد، كما يمكن هذا النظام من المعالجة الآلية للمعلومات المحتويات في تصريحات المكلفين.

المبحث الثاني: دراسة تقييم فعالية الرقابة المعمقة

للحكم على مدى فعالية مختلف أشكال الرقابة الجبائية المعمقة المنجزة في مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021 عمدنا إلى تحليل نتائج مجموعة من مؤشرات التسيير

المتعلقة بالرقابة الجبائية مع التركيز على تبيان أثر دخول الهيكل الجديدة للمصالح الخارجية لمركز الضرائب لولاية جيجل حيز الخدمة ابتداء من سنة 2018 على نجاعة عمليات الرقابة الجبائية المعمقة المنجزة.

المطلب الأول: تقييم فعالية التحقيق في المحاسبة

من أجل معرفة مدى فعالية تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة نقوم بتحليل مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق، ونقيم تطور الحقوق الضريبية المسترجعة:

الفرع الأول: تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة

سوف نحاول من خلال هذا الفرع دراسة فعالية درجة اكتمال معالجة الملفات التي تم اعتمادها في البرنامج من خلال دراسة مؤشرات تنفيذ، ومؤشرات إنجاز البرنامج ضمن الأجل المخطط لها في برنامج التحقيق في المحاسبة خلال الفترة الممتدة من 2016 إلى 2021:

الجدول رقم (8): تطور مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة من سنة 2016 إلى سنة 2021:

البيان	السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
عدد الملفات المبرمجة		60	60	31	54	45	35
عدد الملفات المحقق فيها		51	57	27	42	32	04
مؤشر التنفيذ %C7		100	100	100	100	100	100
مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الأجل المخطط لها %C10		85	95	87.10	77.78	71.11	11.43

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل- من خلال نتائج المبينة في الجدول نلاحظ أن عدد الملفات المبرمجة في السنوات الأولى محل الدراسة (سنة 2016 وسنة 2017) مرتفعة، إلا أن عدد الملفات المبرمجة في السنوات الثلاث (2018، 2020، 2021) شهدت انخفاض ملحوظ وهذا راجع إلى محدودية الإمكانيات البشرية التي تتولى تنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي (10 محققين فقط) وأيضاً بسبب جائحة كورونا، ويتضح لنا من خلال دراسة مؤشر تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة (C7) اكتمال تنفيذ البرنامج المعتمد في جميع السنوات وهذا ما يمكن اعتباره مؤشر

إيجابي، بحيث لم نسجل عدم اكتمال أي عملية تحقيق محاسبي مبرمجة لأي سنة من السنوات المدروسة لأي سبب كان، أما فيما يخص مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها (C₁₀) فنلاحظ أن سجل نسب في السنوات 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 مقبولة نوعا ما وهذا يعكس كفاءة المحققين المكلفين بعمليات التحقيق المحاسبي في التحكم في الوقت المخصص لكل عملية تحقيق وكذا كفاءة رؤساء فرق التحقيق والمدير الفرعي للرقابة الجبائية في الإشراف الجيد والمتابعة الدقيقة لتنفيذ برنامج التحقيق المعتمد في هذه السنوات، أما سنة 2018 هناك انخفاض كبير في مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها وهذا راجع إلى التأخر في إرسال برنامج التحقيق في المحاسبة حيث أرسل في شهر نوفمبر وبالتالي التأخر في إنجاز هذه الملفات (4 ملفات فقط) وتم إنجاز باقي الملفات في سنة الموالية.

الفرع الثاني: مؤشر تغطية (C₂%) التحقيق المحاسبي للنسيج الجبائي

يمكن عرض تطور مؤشر التغطية مقارنة بعدد الملفات المبرمجة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (9): تطور مؤشر تغطية التحقيق المحاسبي للنسيج الجبائي للفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة

2021

البيان	السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
عدد الملفات المبرمجة		60	60	31	54	45	35
مؤشر التغطية C ₂ %		1.17	1.31	0.62	0.97	1.04	0.09

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل- تظهر لنا نتائج مؤشر التغطية المبينة في الجدول أعلاه عدم قدرة برامج التحقيق في المحاسبة التي تم تنفيذها في تحقيق نسب تغطية مرتفعة للنسيج الجبائي حيث ان النتائج المتحصل عليها بعيدة كل البعد عن الأهداف المسطرة خلال كل السنوات التي شملتها الدراسة، وقد تم تسجيل نسب التغطية تتراوح بين 0.09 و1.31، ورغم دخول مركز الضرائب حيز الخدمة ابتداء من سنة 2018 إلى أن هذا الأمر لم يكن له أثر إيجابي في تحسين نتائج هذا المؤشر والتي تبقي بعيدة عن المعدلات المخطط لها.

الفرع الثالث: تطور نتائج التحقيق في المحاسبة:

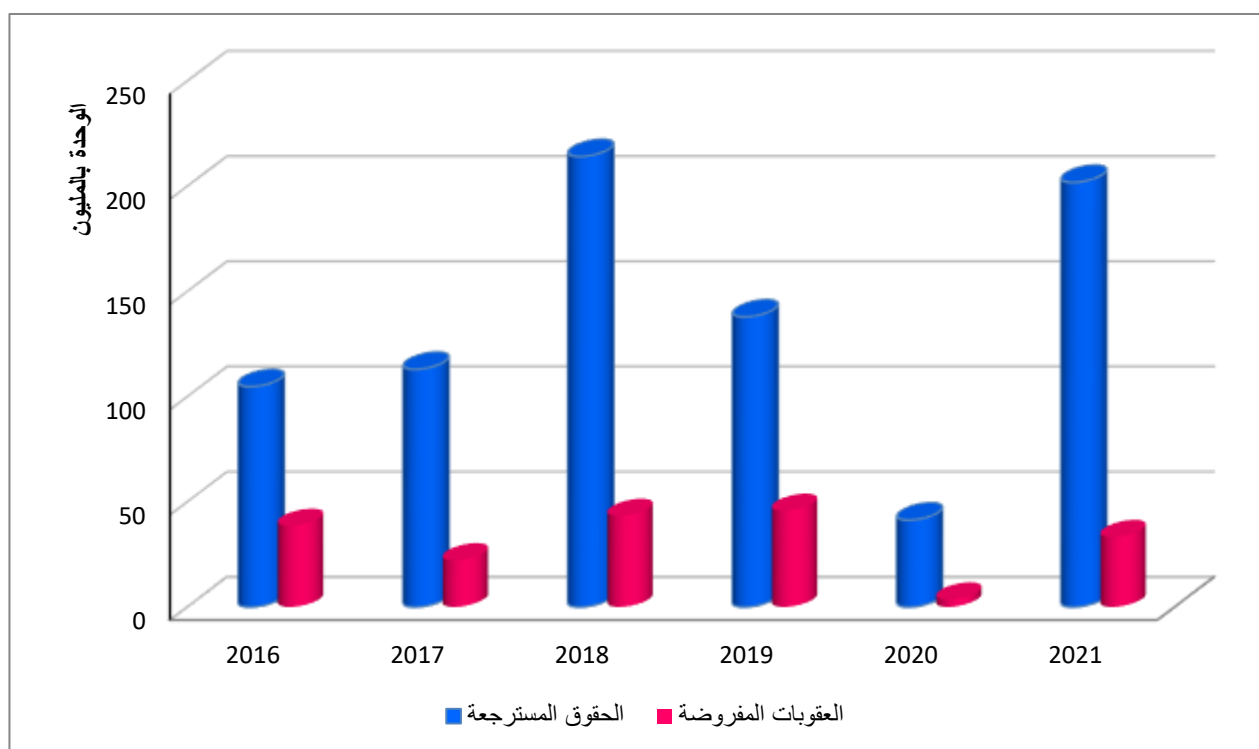
يعتبر التحقيق المحاسبي من أفضل أشكال الرقابة استرجاعا للحقوق المتهرب من دفعها من طرف المكلفين أي محاربة الغش والتهرب الضريبيين وفي هذا الفرع يمكن تبيان تطور الحقوق المسترجعة بعنوان بالتحقيق في المحاسبة للفترة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2021 من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (10): تطور الحقوق المسترجعة بعنوان التحقيق في المحاسبة للفترة من سنة 2016 إلى سنة 2021

العقوبات	الحقوق المسترجعة	البيان / السنوات
38.597.029	104.722698.	2016
22.251.177	112.691.654	2017
43.339.111	214.089.283	2018
45.765.522	137.876.841	2019
3.599.970	41.311.017	2020
33.275.949	201.809.332	2021

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

الشكل رقم (7): تطور نتائج التحقيق المحاسبي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

من خلال قراءة النتائج المبينة في الشكل أعلاه نلاحظ قيمة الحقوق المسترجعة عرفت تغير ملحوظ خلال السنوات التي شملتها الدراسة، حيث سجلت أعلى قيمة للحقوق المسترجعة سنة 2018 بالرغم من أن عدد

الملفات المبرمجة لم يرتفع مقارنة بسنوات الأخرى، وهذا راجع إلى الانتقاء الجيد من طرف المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب للملفات التي خضعت لهذا الشكل الرقابي وأيضا لكفاءة المحققين الكشف عن حالات التهرب التي قام بها المكلفين الذين خضعوا للتحقيق المحاسبي كما أن لتحسن ظروف عمل المحققين بفضل دخول مركز الضرائب الخدمة سنة 2018 ساهم بشكل مباشر في تحسن قيمة الحقوق الضريبية المسترجعة، غير أن قيمة الحقوق المسترجعة شهدت تراجعا ملحوظا خلال السنوات 2017، 2020، 2019 حيث سجلت أقل قيمة سنة 2020 رغم عدم انخفاض عدد الملفات المبرمجة في البرنامج السنوي بنسبة كبيرة هذا الانخفاض يمكن تفسيره بكون نوعية الملفات المبرمجة لم ترقى للمستوى المطلوب، بالإضافة إلى تأثير جائحة كورونا على عمل المحققين الجبائيين.

المطلب الثاني: تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة

من أجل معرفة مدى فعالية تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة نقوم بتحليل مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق، ونقيم تطور الحقوق الضريبية المسترجعة:

الفرع الأول: تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة:

يمكن عرض تطور نتائج مؤشرات تنفيذ البرنامج ومؤشرات تنفيذ البرنامج ضمن الأجل المخطط لها في التحقيق المصوب في المحاسبة خلال الفترة الممتدة من 2016 إلى 2021:

الجدول رقم (11): تطور مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة من سنة 2016 إلى سنة 2021

البيان	السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
عدد الملفات المبرمجة	09	08	16	16	16	15	08
عدد الملفات المحقق فيها	09	08	14	14	16	13	08
نسبة التنفيذ C7%	100	100	100	100	100	100	100
مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الأجل المخطط لها C10%	100	100	87.50	100	100	86.67	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية لمركز الضرائب -جيجل- يتضح لنا من خلال النتائج المبينة في الجدول تناقص في عدد الملفات المبرمجة في السنوات 2016، 2017، وهذا يرجع بالأساس الى محدودية الإمكانيات البشرية التي تتولى تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة إلى أن عدد الملفات المبرمجة شهدت ارتفاعا ملحوظا خلال سنوات 2018، 2019، 2020، وهذا راجع لتحسن الإمكانيات البشرية المخصصة لتنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة، ورغم دخول الهيكلية

التنظيمية الجديدة حيز الخدمة سنة 2018 إلى أنها لم تساهم بشكل كبير في تحسين عدد الملفات المبرمجة، أما فيما يخص مؤشرتنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة (C7) المعتمد خلال كل السنوات المدروسة فتمكنا من الوقوف على اكتمال تنفيذ البرنامج في جميع السنوات، هذا الأمر يمكن اعتباره شيء إيجابي. ونفس الأمر يمكن ملاحظته بالنسبة لمؤشر الانتهاء من إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها (C10) فمعدا سنتي 2018 و2020 والتي شهدنا تأخر في الانتهاء من إنجاز ملفين إثنين، فان بقية السنوات فقد تم إنجاز البرنامج المعتمد ضمن الآجال المحددة وهو ما يمكن تفسيره بكفاءة وحسن تسيير المحققين للبرنامج المعتمد والمتابعة الجيدة من طرف المدير الفرعي للرقابة الجبائية.

الفرع الثاني: تطور مؤشر التغطية في التحقيق المصوب في المحاسبة للنسيج الجبائي

يمكن دراسة فعالية تغطية عمليات التحقيق المصوب في المحاسبة للنسيج الجبائي في ولاية جيجل للفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021 من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (12): تطور مؤشر التغطية في التحقيق المصوب في المحاسبة من سنة 2016 إلى سنة 2021

البيان \ السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
عدد الملفات المبرمجة	09	08	16	16	15	08
مؤشر التغطية (C2%)	0.20	0.18	0.32	0.37	0.30	0.18

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

يتضح لنا من خلال دراسة نتائج مؤشر التغطية (C2) خلال الفترة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2021 يمكننا القول إن نسبة تغطية عمليات التحقيق المصوب المحاسبي للنسيج الجبائي تبقى ضعيفة وبعيدة كل البعد عن المعدلات المخطط بلوغها من قبل مركز الضرائب، والسبب الرئيسي وراء عدم تحسن مؤشر تغطية النسيج الجبائي خلال جميع سنوات الدراسة هو محدودية الإمكانيات البشرية المسخرة لهذا الغرض، كما نلاحظ أيضا أن دخول الهيكل الجديدة مركز الضرائب حيز الخدمة ابتداء من سنة 2018 لم يساهم في تحسين نتائج هذا المؤشر.

الفرع الثالث: تطور نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة

سنحاول في هذا الفرع دراسة نتائج التحقيق المصوب في المحاسبة باعتباره أحد أهم أشكال الرقابة المستحدثة مند سنة 2008 في النظام الجبائي الجزائري من خلال دراسة تطور الحقوق المسترجعة للفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2021 من خلال الجدول الموالي:

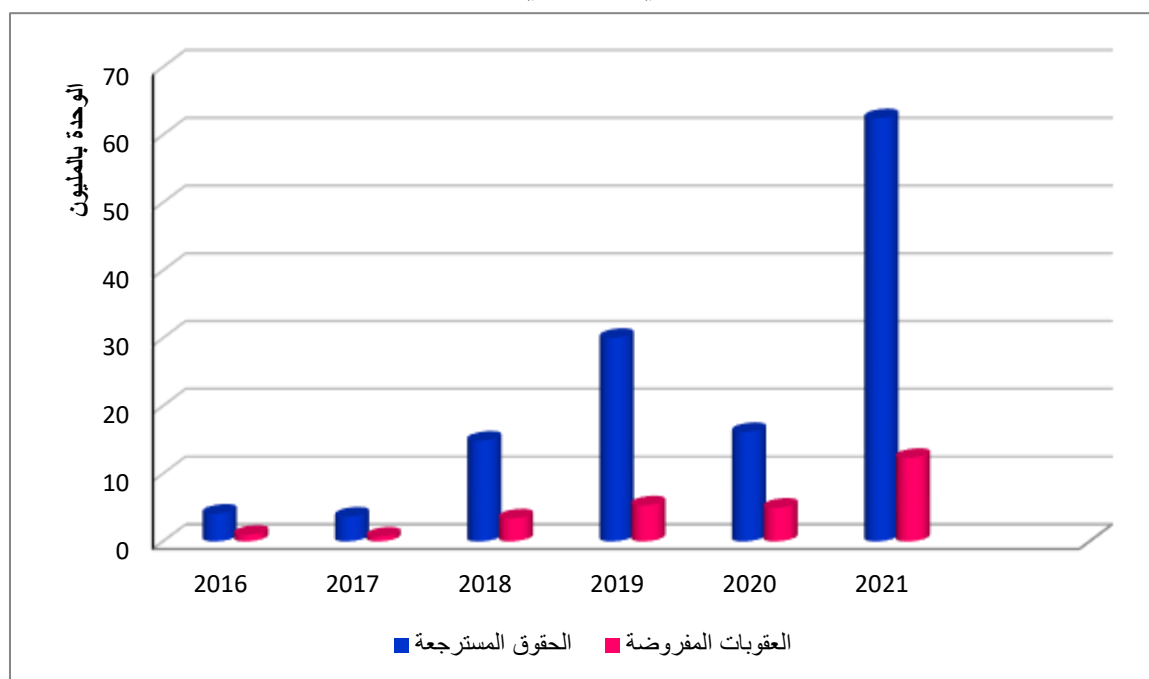
الجدول رقم (13): تطور الحقوق المسترجعة بعنوان التحقيق المصوب في المحاسبة من سنة 2016 إلى سنة

2021

العقوبات	الحقوق المسترجعة	السنوات / البيان
974,845	4.101.451	2016
712.526	3.669.552	2017
3.390.464	14.861.373	2018
5.319.559	30.037.580	2019
4.981.439	16.145.014	2020
12.335.098	62.445.489	2021

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب - جيجل -

الشكل رقم (8): تطور نتائج التحقيق المصوب في المحاسبي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى 2021



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب - جيجل -

من خلال قراءة النتائج المبينة في الجدول والشكل أعلاه نلاحظ تحسنا مستمرا في قيمة الحقوق الضريبية

المسترجعة عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة خلال السنوات محل الدراسة، وقدمت تسجيل أعلى

حصيلة للحقوق المسترجعة سنة 2021 رغم أن عدد الملفات المبرمجة في هذه السنة قد شهدت تناقصا مقارنة

مع سنة 2020 وسنة 2019 هذا الأمر يعود إلى أن عدد الملفات التي تم اختيارها سنة 2021 تتضمن إغفالات وتهرب كبير وهذا يعود لجودة برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة، كما نلاحظ أن دخول الهيكل الجديدة للمصالح الخارجية حيز الخدمة ابتداء من سنة 2018 ساهم بشكل مباشر في تحسين الحصيلة الجبائية لملفات التحقيق المصوب في المحاسبة، حيث سجلت أقل قيمة للحقوق المسترجعة سنة 2017 وهذا راجع إلى انخفاض عدد الملفات المبرمجة ضمن برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة.

المطلب الثالث: تقييم فعالية التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

من أجل معرفة مدى فعالية تنفيذ برنامج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة نقوم بتحليل مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق، ونقيم تطور الحقوق الضريبية المسترجعة.

الفرع الأول: تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

يمكن لنا دراسة فعالية سير عمليات التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية من خلال دراسة مؤشر التنفيذ ومؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها للفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021:

الجدول رقم (14): تطور مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة من سنة 2016 إلى

سنة 2021

البيان	السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
عدد الملفات المبرمجة		07	08	11	07	08	10
عدد الملفات المحقق فيها		07	08	11	07	08	04
نسبة التنفيذ %C ₇		100	100	100	100	100	100
مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها %C ₁₀		100	100	100	100	100	40

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

نلاحظ من خلال النتائج المبينة في الجدول أن عدد الملفات المبرمجة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ضعيفة وهذا الضعف يعود بالأساس إلى الاعتماد على معيار قيمة المعاملات العقارية التي قام بها المكلف (شراء قطعة أرض، شراء منزل...) دون التوجه إلى تنويع المعايير التي تتم على أساسها برمجة الملفات وتفعيل أكبر لعميات البحث والتحري، أما فيما يخص مؤشر تنفيذ البرنامج المتعمد ومؤشر الانتهاء من

تنفيذ البرنامج في الآجال المخطط له، فنلاحظ تحقيق نسب جيدة أي الانتهاء من تنفيذ كل البرنامج خلال الآجال المخطط لها خلال كل سنوات المدروسة ما عدا سنة 2021 وهذا يمكن اعتباره دليل على كفاءة وقدرة المحققين على التعامل مع هذا النوع من أشكال الرقابة والذي يعتبر من بين أعقد أنواع التحقيق الجبائي المنفذة. أما بالنسبة لسنة 2021 والتي سجل فيها هذا المؤشر أضعف نسبة له 40% أي تم التحقيق في نصف البرنامج فقط، ويبقى مطلوباً من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تحسين مستوى برمجتها للملفات الجبائية المعنية بهذا الشكل الرقابي، فمن غير المعقول أن تخلوا الولاية من مكلفين يمكن برمجتهم واخضاعهم لمثل هذا النوع من التحقيق.

الفرع الثاني: تطور مؤشر التغطية في التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للنسيج الجبائي
يمكن عرض تطور مؤشر التغطية ضمن برنامج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021:

الجدول رقم (15): تطور مؤشر التغطية في التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة من سنة 2016 إلى سنة

2021

البيان	السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
عدد الملفات المبرمجة		07	08	11	07	08	10
مؤشر التغطية %C ₂		0.16	0.18	0.25	0.16	0.18	0.09

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على إحصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

من خلال النتائج المبينة في الجدول يتبين لنا قلة عدد الملفات الجبائية المبرمجة خلال كل السنوات مما يجعل نسبة تغطية هذا الشكل الرقابي للنسيج الجبائي بعيدة كل البعد عن الأهداف المخطط لها من طرف الإدارة المركزية، حيث أن أعلى نسبة تغطية سجلت سنة 2018 غير أنها ضعيفة جداً، وهذا يرجع بالأساس الى قلة برمجة الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

الفرع الثالث: تطور نتائج التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

يعتبر التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة من بين أفضل الطرق الرقابية المستخدمة من طرف الإدارة الجبائية الجزائرية من أجل كشف التهرب الضريبي الذي لم تستطع بقية الأشكال الرقابة المذكورة من اكتشافه، وفي هذا الفرع يمكن تبيان تطور الحقوق المسترجعة بعنوان بالتحقيق المصوب في المحاسبة للفترة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2021 من خلال الجدول الموالي:

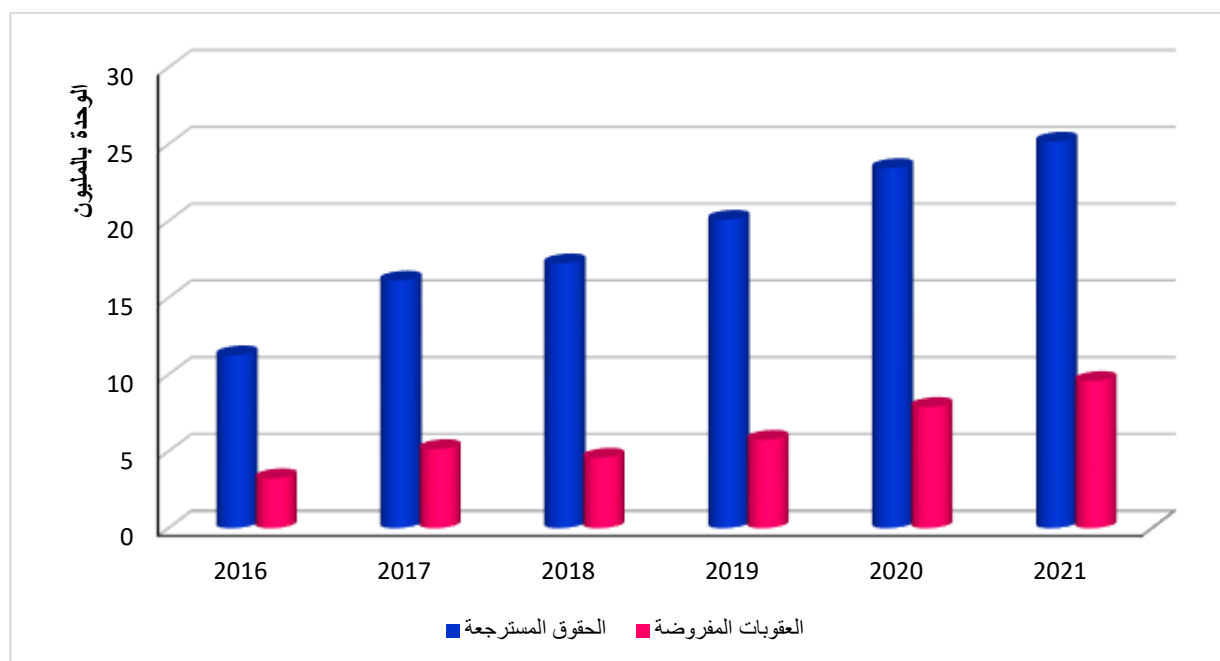
الجدول رقم (16): تطور الحقوق المسترجعة بعنوان التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة من سنة 2016 إلى سنة 2021

العقوبات	الحقوق المسترجعة	السنوات / البيان
3.245.841	11.256.354	2016
5.147.892	16.125.478	2017
4.586.421	17.245.712	2018
5.754.295	20.089.669	2019
7.894.584	23.451.457	2020
9.585.146	25.173.679	2021

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

الشكل رقم (9): تطور نتائج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة خلال الفترة الممتدة من سنة

2016 إلى سنة 2021



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

من خلال قراءة نتائج الجدول أعلاه المتعلقة نلاحظ ان نسبة تغير الحقوق المسترجعة كانت سلبية يعنى انخفاض قيمة الحقوق المسترجعة بالنسبة لسنتي 2016 و 2017 رغم أن عدد الملفات المحقق فيها لم يعرف

تتناقص، هذا ما يمكن تفسيره بأن نوعية برمجة الملفات لم تكن في المستوى المطلوب خلال هتين السنتين أما بالنسبة لبقية السنوات، فنلاحظ تسجيل نسبة تغير موجبة أي ارتفاع قيمة الحقوق المسترجعة حيث بلغت تسجيل أعلى نسبة تغير سنة 2021 وهذا بالرغم من أن عدد الملفات المحقق فيها لم يرتفع بشكل كبير إلى أن نسبة تغير الحقوق المسترجعة كانت مرتفعة وهذا ما يمكن تفسيره بالبرمجة الجيدة وبتحسن كفاءة المحققين في الكشف عن حالات التهرب المنفذة من طرف المكلفين الذين خضعوا للتحقيق الجبائي العميق.

المبحث الثالث: دراسة تقييم فعالية الرقابة العامة

من أجل تقييم فعالية الرقابة الجبائية العامة في مديرية ومركز الضرائب لولاية جيجل سوف نعتمد على تحليل نتائج مجموعة من مؤشرات التسيير المتعلقة بالرقابة الجبائية مع التركيز عن تبيان أثر دخول الهيكل الجديدة لمصالح الخارجية حيز الخدمة على نجاعة عملية الرقابة الجبائية لذا سوف تكون الدراسة متعلقة بالفترة من سنة 2016 إلى سنة 2021.

المطلب الأول: تقييم فعالية الرقابة على الوثائق

من أجل معرفة مدى فعالية تنفيذ برنامج الرقابة على الوثائق نقوم بتحليل مؤشرات تنفيذ برنامج الرقابة خلال كل سنة، ونقيم تطور الحقوق الضريبية المسترجعة:

الفرع الأول: دراسة فعالية تنفيذ برنامج الرقابة على الوثائق

تهدف الرقابة على الوثائق بصفة رئيسية إلى التحقيق في جميع الأنشطة التي يمارسها المكلف ومن هنا يمكن عرض تطور عدد الملفات المبرمجة والمحقق فيها من خلال دراسة مؤشر تنفيذ البرنامج ومؤشر إنجاز البرنامج ضمن الأجال المخطط لها المقدم في الجدول التالي:

الجدول رقم (17): تطور مؤشرات تنفيذ برنامج الرقابة على الوثائق من سنة 2016 إلى سنة 2021

البيان	السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
عدد الملفات المبرمجة		500	258	369	365	12	06
عدد الملفات المحقق فيها		255	220	231	112	12	06
مؤشر التنفيذ %C ₇		100	100	100	100	100	100
مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الأجال المحددة %C ₁₀		51	85.27	62.60	30.68	100	100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية لمركز الضرائب -جيجل-

نلاحظ من الشكل أعلاه تراجع عدد الملفات الجبائية المحقق فيها والخاضعة للرقابة على الوثائق خلال السنوات التي شملتها الدراسة، كما يتضح لنا ان عدد الملفات المبرمجة لهذا الشكل الرقابي المهم لم يسجل اي تطور ايجابي خلال السنوات هذا ما يمكن تفسيره بمحدودية الامكانيات البشرية المسخرة من طرف الادارة الجبائية لإنجاز هذا الشكل الرقابي، وبالرغم من إعادة تنظيم هياكل الادارة الجبائية واسناد مهمة انجاز هذا الشكل الرقابي للمصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية على مستوى مراكز الضرائب بدلا من مصالح الوعاء) المصلحة الرئيسية للتسيير او متفشيات الضرائب)، إلى أن هذا الامر لم ينعكس بصورة إيجابية على عدد الملفات الخاضعة للرقابة على الوثائق، أما فيما يخص مؤشرتنفيذ برنامج الرقابة على الوثائق (C7) المعتمد خلال كل السنوات المدروسة فتمكنا من الوقوف على اكمال تنفيذ البرنامج في جميع السنوات، هذا يعكس التسيير الجيد لبرنامج الرقابة المعتمد خاصة في ظل توفر متسع من الوقت أمام المفتشين لتنفيذ عمليات الرقابة على الوثائق. أما فيما يخص مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط(C10) لها فإننا نلاحظ أنه سجل نسب ضعيفة خلال السنوات (2016، 2017، 2018، 2019) وهذا راجع إلى الضغط الذي كانت تعاني منه فرق التحقيق في تلك السنوات نظرا لنقص عدد المحققين و كذلك جائحة كورونا، وتم تسجيل تحسن كبير في نتائج هذا المؤشر في السنوات الأخيرة (2020، 2021) وهذا راجع إلى كفاءة المحققين في التحكم في الآجال القانونية لتنفيذ برنامج الرقابة على الوثائق، وأيضا كفاءة رؤساء فرق التحقيق من خلال المتابعة الدقيقة لتنفيذ برنامج التحقيق السنوي المعتمد من طرف المديرية العامة للضرائب.

الفرع الثاني: تطور مؤشر التغطية للرقابة على الوثائق للنسيج الجبائي

يمكن عرض مؤشر التغطية للرقابة على الوثائق مقارنة بعدد الملفات المبرمجة للفترة الممتدة من سنة

2016 إلى سنة 2021 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (18): تطور مؤشر التغطية في الرقابة على الوثائق من سنة 2016 إلى

سنة 2021

البيان	السنوات	2016	2017	2018	2019	2020	2021
عدد الملفات المبرمجة		500	258	369	365	12	06
مؤشر التغطية		11.56	5.96	8.53	8.44	0.27	0.1
C _{2%}							

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية لمركز الضرائب -جيجل

نلاحظ من خلال قراءة النتائج المتحصل عليها والمتعلقة بمؤشر تغطية عمليات الرقابة على الوثائق المنجزة للنسيج الجبائي يتضح تسجيل هذا المؤشر أعلى نسبة سنة 2016 وهذا راجع إلى ارتفاع عدد الملفات المحقق فيها، شهدت انخفاض ملحوظ في باقي السنوات وهذا راجع إلى انخفاض عدد الملفات المبرمجة لبرنامج الرقابة على الوثائق. ورغم تغطية برامج الرقابة على الوثائق المنفذة لـ 11% من النسيج الجبائي إلا أنها تبقى بعيدة عن النسب المراد الوصول إليها (الأهداف المسطرة من طرف المديرية العامة للضرائب) التي تحاول الوصول إلى نسب تغطية محصورة بين 15% و 20% للنسيج الجبائي من خلال عمليات الرقابة، أن تحسن نسبة تغطية النسيج الجبائي تبقى مرهونة برفع كفاءة الأعوان المكلفين وبتنفيذ هذا البرنامج وبتوفير الإمكانيات البشرية المادية الضرورية الفرع الثالث: تطور نتائج الرقابة على الوثائق

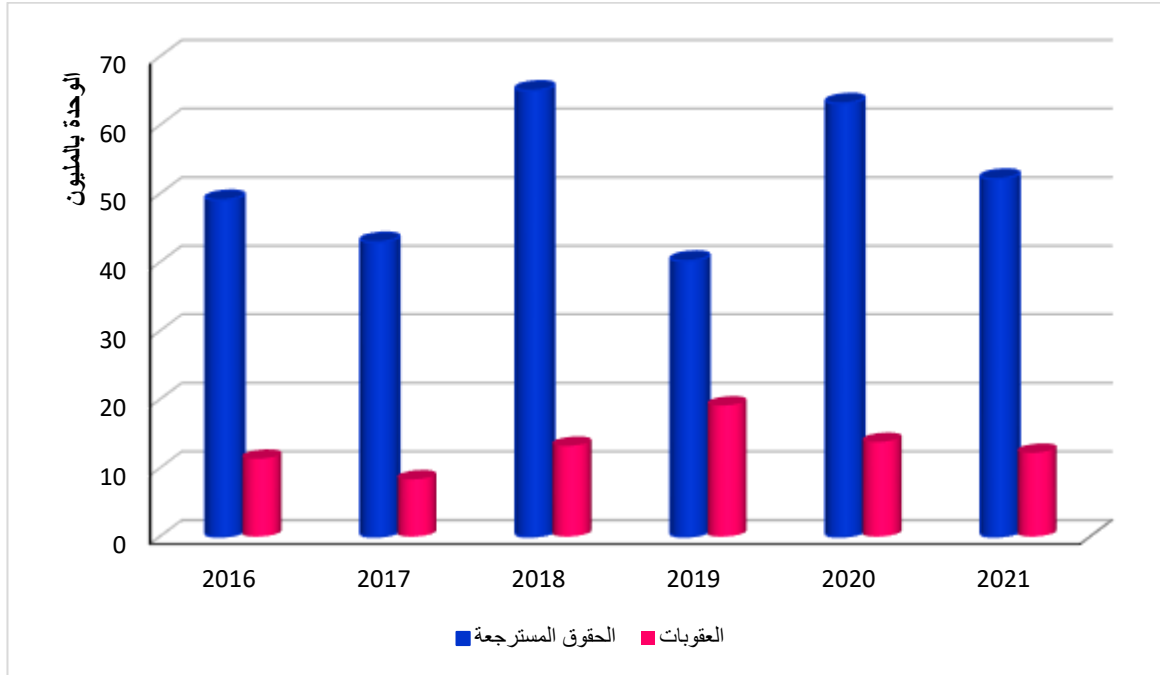
بعد دراستنا لمؤشري التنفيذ والتغطية الخاصة بالرقابة على الوثائق نحاول من خلال هذا الفرع دراسة تطور نتائج الحقوق المسترجعة للرقابة على الوثائق حيث تعتبر أحد أهم أنواع الرقابة المطبقة والتي يعول عليها من أجل محاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبين.

الجدول رقم (19): تطور الحقوق المسترجعة بعنوان الرقابة على الوثائق للفترة من سنة 2016 إلى سنة 2021

العقوبات	الحقوق المسترجعة	السنوات / البيان
11.361.805	49.103.525	2016
8.355.120	42.961.113	2017
1.323.922	65.056.626	2018
19.125.001	40.214.302	2019
13.808.523	63.202.828	2020
12.225.441	52.184.907	2021

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب - جيجل -

الشكل رقم (10): تطور نتائج الرقابة على الوثائق خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إحصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية لمركز الضرائب -جيجل-

نلاحظ من خلال الجدول أن الحقوق المسترجعة بفعل عمليات الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب شهدت تغير ملحوظا خلال السنوات التي شملتها الدراسة، حيث بلغت نسبة ارتفاع في سنة 2018 وهي أكبر نسبة ارتفاع سجلت خلال السنوات المدروسة بالرغم من أن عدد الملفات المبرمجة لم يرتفع مقارنة بسنوات الأخرى، وهذا راجع إلى الانتقاء الجيد من طرف المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب للملفات التي خضعت لهذا الشكل الرقابي، وكذلك تحسن ظروف عمل المحققين بفضل دخول مركز الضرائب الخدمة سنة 2018 ساهم بشكل مباشر في تحسن قيمة الحقوق الضريبية المسترجعة، وهذا الارتفاع المسجل يعود بالأساس إلى اكتمال تنفيذ البرنامج المسطر خلال هذه السنوات، التي تحتوي إغفالات معتبرة، إلى أن الارتفاع المستمر في قيمة الحقوق المسترجعة لم يشمل سنة 2019 حيث شهدت الحقوق المسترجعة انخفاضا هذا ما يمكن اعتباره أمر سلبي خاصة أن عدد الملفات لم يخفض بشكل كبير (انخفاضا ب 4 ملفات فقط) مما يمكن تفسيره بأن نوعية الملفات المبرمجة لم ترقى للمستوى المطلوب من ناحية احتواءها على الإغفالات والنقائص إذن ففعالية عمليات الرقابة على الوثائق المنجزة خلال السنة 2019 يمكن اعتبارها ضعيفة وهذا يعود بالأساس إلى البرمجة السيئة (غير نوعية).

المطلب الثاني: المقارنة بين أشكال الرقابة الجبائية

بعد دراسة فعالية مختلف أشكال الرقابة الجبائية على حدة، سنحاول من خلال هذا المطلب مقارنة نتائج أنواع التحقيق الجبائي مع بعضها البعض المنفذة من طرف فرقتي التحقيق بهدف التعرف على أنجع وأفضل شكل من أشكال التحقيق الجبائي.

يمكن المقارنة بين أشكال الرقابة الجبائية من خلال دراسة معيار متوسط المردودية المالية لمختلف هذه الأشكال على اعتبار أن أحد أهم الأهداف المرجوة من اعتماد وإنجاز مختلف برامج التحقيق الجبائي بصفة عامة هي استرجاع الحقوق المتهرب من دفعها بطريقة ودية من طرف المكلفين وهذا من خلال الكشف عن مختلف الإغفالات والتخفيضات في قيمة الأسس المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة، ويمكن عرض النتائج الخاصة بمتوسط الحصيلة المالية لمختلف أشكال التحقيق الجبائي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021:

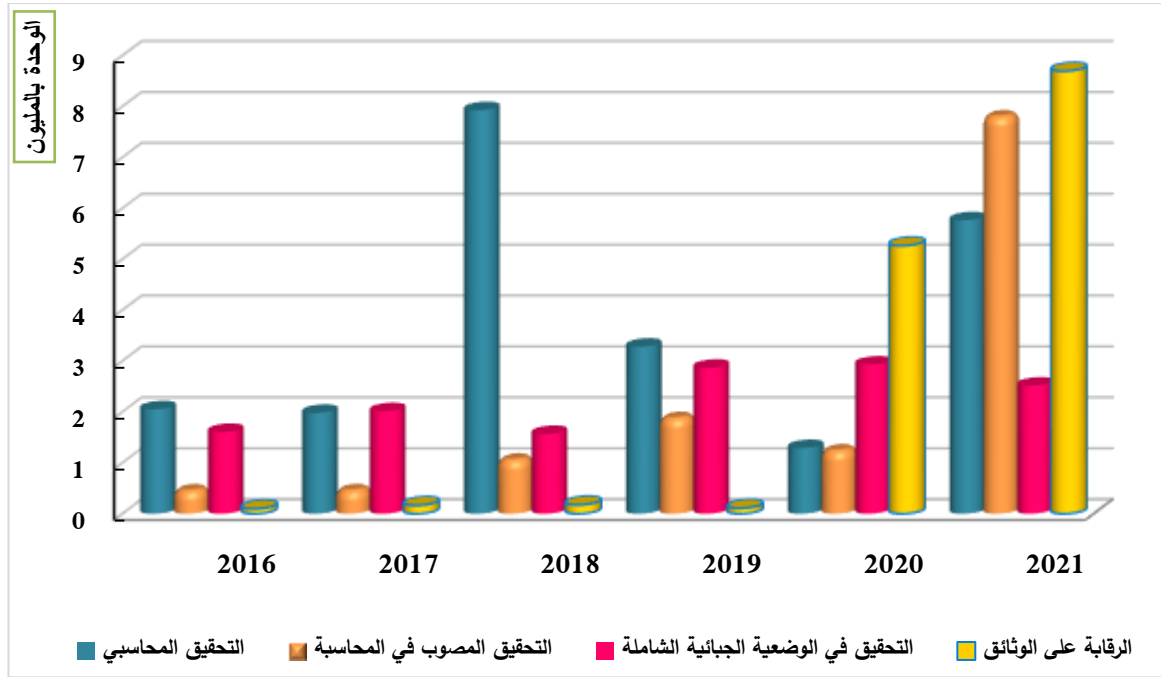
الجدول رقم (20): مقارنة متوسط مردودية القضية لمختلف أشكال التحقيق الجبائي خلال الفترة الممتدة من

سنة 2016 إلى غاية سنة 2021

2021	2020	2019	2018	2017	2016	السنوات الأشكال
5.045.233	1.290.969	3.282.781	7.929.232	1.981.783	2.053.386	التحقيق المحاسبي
7.805.686	1.241.924	1.877.349	1.061.526	458.694	455.716	التحقيق المصوب في المحاسبة
2.517.367	2.931.432	2.869.952	1.567.792	2.015.684	1.608.050	التحقيق مجمل الوضعية
8.697.484	5.266.902	110.176	176.305	166.515	98.207	الرقابة على الوثائق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية لمركز الضرائب -جيجل-

الشكل رقم (11): مقارنة متوسط مردودية المالية القضائية لمختلف أشكال التحقيق الجبائي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2021



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية لمركز الضرائب -جيجل-
 يتضح لنا من خلال نتائج الموضحة في الشكل أن متوسط المردودية المالية للقضية الواحدة الخاضعة للتحقيق المحاسبي يفوق متوسط المردودية المالية لبقية اشكال التحقيق (تحقيق مصوب وتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلف والرقابة على الوثائق) تقريبا خلال جميع السنوات، عدا سنة 2021 والتي شكلت الاستثناء حيث كانت المردودية المالية للرقابة على الوثائق هي أكبر من المردودية المالية للتحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وهذا راجع إلى تحويل برنامج الرقابة على الوثائق من مصلحة التسيير إلى المصلحة الفرعية للرقابة الجبائية وذلك بعد دخول مركز الضرائب حيز الخدمة وهذا ما أدى إلى تحصيل حقوق ضريبية أكبر كون المحققين يتمتعون بالخبرة والكفاءة المطلوبة لتنفيذ عملية الرقابة على الوثائق.

المطلب الثالث: دراسة وضعية تحصيل الحقوق الناتجة عن التحقيق الجبائي

يمكن دراسة وضعية تحصيل الحقوق المسترجعة بفعل عمليات التحقيق الجبائي المنفذة (تحقيق محاسبي وتحقيق مصوب في المحاسبة وتحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية، الرقابة على الوثائق)، يمكن عرض النتائج المتعلقة بتحصيل الحقوق من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (21): تطور إجمالي حصيدة حقوق التحقيق الجبائي في الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2018 (قبل العصرنة)

البيان	السنوات	2016	2017	2018
التحقيق المحاسبي		698.722.104	112.961.654	214.089.283
التحقيق المصوب في المحاسبة		4.101.451	3.669.552	14.861.373
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية		11.256.354	16.125.478	17.245.712
الرقابة على الوثائق		49.103.525	42.961.113	65.056.626
المجموع		169.184.028	175.717.797	311.252.994

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

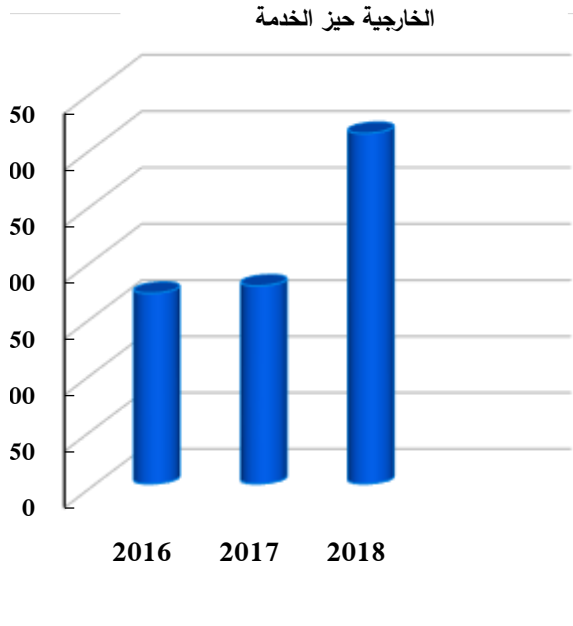
الجدول رقم (22): تطور إجمالي حصيدة حقوق التحقيق الجبائي للفترة الممتدة من سنة 2019 إلى سنة 2021

(بعد العصرنة)

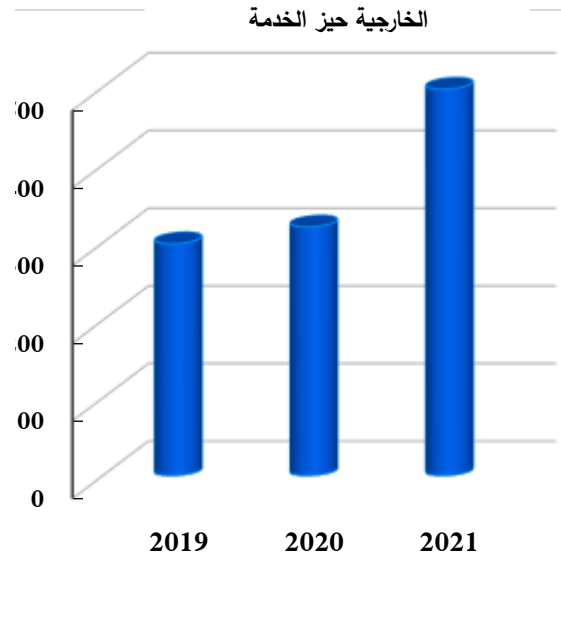
البيان	السنوات	2019	2020	2021
التحقيق المحاسبي		137.876.841	41.311.017	201.809.332
التحقيق المصوب في المحاسبة		30.037.580	16.145.014	62.445.489
التحقيق في مجمل الوضعية		20.089.669	23.451.457	25.173.679
الرقابة على الوثائق		14.302.402	632 028 28	52.184.907
المجموع		498.518.392	144.110.316	341.613.407

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل-

الشكل رقم (12): قبل دخول المصالح



الشكل رقم (13): بعد دخول المصالح



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على احصائيات المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية مركز الضرائب -جيجل- من خلال النتائج المبينة في الشكلين أعلاه نلاحظ أن حصيلة الحقوق خلال السنوات 2016، 2017، 2018، متغيرة أي في تناقص وتزايد، وهذا قبل دخول الهيكل الجديدة للمصالح الخارجية حيز الخدمة (قبل العصرنة)، أما خلال السنوات 2019، 2020، 2021 شهدت تزايد معتبر من سنة إلى أخرى في قيمة الحقوق وهذا كان بعد العصرنة ودخول مركز الضرائب حيز الخدمة حيث كانت المبالغ المسترجعة في هذه السنوات أحسن وأكبر من السنوات السابقة ومن هنا نستنتج أن عصرنة الإدارة الجبائية ساهمت في تحسين فعالية الرقابة الجبائية من جانب المردودية المالية.

ملاحظة: رغم عصرنة الإدارة الجبائية ودخول المصالح الخارجية حيز الخدمة (مركز الضرائب) لم تتحسن قيمة الحقوق المسترجعة بشكل كبير في سنتي 2019 و 2020 وهذا راجع بشكل كبير إلى جائحة كورونا.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل قمنا بالتعرف بالهيكل التنظيمي حيث يضم ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين مساعدتين، ومن خلال الإحصائيات التي تم الحصول عليها من مركز الضرائب والمتعلقة بنتائج الرقابة الجبائية أن الإدارة الجبائية تبذل مجهود لمحاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين، وذلك من خلال العمل على برمجة تنفيذ مختلف برامج أشكال الرقابة، وهذا من خلال استخدام الإمكانيات المادية والبشرية.

إلا أن دراسة فعالية تنفيذ مختلف برامج عمليات الرقابة والتحقيق الجبائي من خلال استخدام مجموعة من مؤشرات القياس، يتبين لنا عدم تمكن الإدارة الجبائية من تحقيق الغاية والفعالية المرجوة منها، ويعود هذا أساسا لعدة عوامل كالضعف في برمجة الملفات الخاضعة للرقابة ونقصها في بعض السنوات، نقص عدد المراقبين المؤهلين المكلفين، عدم تطبيق بعض القوانين الصادرة منذ سنوات، نقص الإمكانيات المادية.



الخاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع توصلنا الى أن الإدارة الجبائية تعتمد على الرقابة الجبائية للتحقق من صحة ومصداقية تصريحات المكلفين واكتشاف أي عمليات تدليس تهدف إلى التهرب الضريبي، وذلك بالاعتماد على نوعين من الرقابة الجبائية، الداخلية والتي تتم في عين المكان لا تتطلب معرفة معمقة بالمحاسبة ولا تلتزم بإجراءات معقدة وهي تمارس بشكل دوري على التصريحات المودعة من طرف المكلف، والخارجية التي تطبق خارج مكاتب الإدارة الجبائية أي في مقر المؤسسة من أجل المعاينة الميدانية والقيام بمختلف العمليات الحسابية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وتقوم الهيئات المختلفة للرقابة الجبائية بأداء مهامها بموجب القانون وتتمتع بحقوق الاطلاع والتدقيق والرقابة. وفي المقابل، يمنح للمكلفين بالضريبة مجموعة من الحقوق والضمانات، مثل حق الإعلام المسبق والاستعانة بمستشار جبائي لحمايتهم من التعسفات.

وبغية مساندة التطورات الاقتصادية والتحول التكنولوجي التي شهدتها الجزائر في السنوات الأخيرة تم عصرنة الإدارة الجبائية الجزائرية بهدف تحويلها من إدارة تقليدية إلى إدارة نشيطة ومبتكرة تساهم في زيادة الإيرادات الجبائية. في هذا السياق، قررت الإدارة الجبائية اعتماد منهجية جديدة ذات طابع دولي تساهم في تبسيط النظام الجبائي وتسهيل فهم مختلف أنواع الضرائب وذلك من خلال استحداث طرق تصريح ودفع حديثة المتمثلة في نظام المعلومات الجبائي "جبائتك" و "مساهمتك" الذي يعتمد على التشغيل الآلي و رقمنة الإجراءات الإدارية من خلال تقديم خدمات عن بعد للتصريح ودفع الضرائب و الرسوم، ويعد إدراج الرقمنة من أهم معالم العصرنة لتواكب بذلك الأنظمة الضريبية والتطورات الحاصلة في هذا المجال.

ومن خلال دراستنا النظرية والتطبيقية لموضوع " دور عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية" على مستوى مركز الضرائب جيجل تم اختبار صحة الفرضيات كما يلي:

الفرضية الأولى: المتمثلة في أن عصرنة الإدارة الجبائية تضمنت استحداث هياكل جديدة على المستوى المركزي وعلى المستوى المصالح الخارجية، صحيحة، حيث شهدت المديرية العامة للضرائب عدة إصلاحات تنظيمية مست مصالحها المركزية بإعادة تنظيم جزئي للمديريات المركزية التابعة للمديرية العامة للضرائب. وأيضا المصالح الخارجية التابعة لها بأستحداث ثلاث مصالح خارجية جديدة هي مديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

الفرضية الثانية: التي تنص على أن ساهمت عصرنة الإدارة الجبائية في تقليص هياكل المصالح الخارجية بشكل كبير حيث تم الانتقال من تنظيم الإداري الأفقي المتمم بتعدد المصالح الى تنظيم اداري عمودي، **صحيحة**، حيث كانت الإدارة الجبائية تعاني من تضخم في عدد الهياكل الخارجية إلى أن تطبيق برنامج العصرنة مكنها من تقليص عدد المصالح الخارجية فعلى مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل تم تقليص عدد المصالح الخارجية إلى خمس مصالح فقط (مركز الضرائب واحد، أربع مراكز جوارية) بدل أربعة وعشرون مصلحة في التنظيم القديم.

الفرضية الثالثة: التي مفادها سمحت عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين نسبة تغطية عمليات الرقابة الجبائية المنفذة للنسيج الجبائي، **خاطئة**، لم تساهم عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين نسبة تغطية النسيج الجبائي وهذا راجع إلى محدودية الإمكانيات البشرية المسخرة لتنفيذ مختلف عمليات الرقابة الجبائية.

الفرضية الرابعة: المتمثلة في أن عصرنة الإدارة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل ساهمت بشكل كبير في تحسين الحصيلة الجبائية لمختلف اشكال الرقابة خلال الفترة محل الدراسة، **صحيحة**، لأن الدراسة بينت أن هناك تحسن في الحصيلة الإجمالية لمختلف أشكال الرقابة الجبائية بعد دخول الهياكل الجديدة للمصالح الخارجية (مركز الضرائب جيجل) حيز الخدمة.

2- نتائج الدراسة:

سمحت لنا دراسة دور عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية من التوصل إلى النتائج التالية:

- الرقابة الجبائية مجموعة الإجراءات تضبط تدخل الدولة وتحمي المكلفة بالضريبة (حقوق وضمانات للمكلفين) والمنع من تعسف الإدارة.
- تضمنت إعادة هيكلة المصالح المركزية للإدارة الجبائية إعادة تنظيم جزئي للمديريات المركزية التابعة للمديرية العامة للضرائب.
- تضمنت إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية استحداث ثلاث مصالح خارجية جديدة هي مديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب تعمل على تقديم خدمة نوعية للمكلف وتجمع جميع مهام الإدارة الجبائية في هيكل واحد.
- تهدف الإدارة الجبائية من خلال برنامج عصرنة هياكلها إلى تقليل معاناة المكلفين بالضريبة وتحسين الخدمة المقدمة إليهم وهذا ما يؤدي إلى تعزيز العلاقة بينه وبين الإدارة الجبائية.
- عدم تطابق النتائج المتحصل عليها الخاصة بمؤشر التغطية في مركز الضرائب لولاية جيجل مع الأهداف المخطط لها من طرف الإدارة المركزية بسبب محدودية الإمكانيات البشرية.

- رغم ارتفاع قيمة الحقوق الضريبية المسترجعة عن طريق التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إلى أن عدد الملفات المبرمجة للخضوع لهذا الشكل الرقابي يبقى ضعيف مقارنة بالتحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب في المحاسبة.
- ساهم دخول الهيكل الجديدة للمصالح الخارجية حيز الخدمة في الرفع من قيمة الحقوق الضريبية المسترجعة من خلال عمليات التحقيق الجبائي المنفذة في مركز الضرائب لولاية جيجل.
- دخول الهيكل الجديدة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب حيز الخدمة تم تسجيل تحسن جودة برنامج التحقيق الجبائي المعمق المعتمد من خلال برمجة المكلفين الذين يمثلون خطرا جبائيا.
- يعتبر التحقيق المحاسبي أنجع شكل رقابي حيث يحقق أكبر مردودية مالية مقارنة بالتحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، فالإجراءات القانونية والعملية لهذا التحقيق تمكن الإدارة الجبائية من استرجاع حصيلة ضريبية هامة تم التهرب من دفعها.

3-التوصيات :

- بناء على النتائج المتوصل إليها، يمكن تقديم جملة من التوصيات نوجزها في النقاط التالية:
- تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية لأعوان الرقابة الجبائية واعطاؤهم منحة خاصة والرفع من أجورهم وتوفير الحماية والأمن لحمايتهم من خطر التهديد والإغراء خاصة.
- تدعيم الإدارة الجبائية بعدد أكبر من المحققين الجبائين ذوي الكفاءة والخبرة من أجل مجابهة التزايد المستمر في عدد الساكنة الجبائية وتحقيق نجاعة أفضل في مكافحة التهرب والغش الضريبيين.
- ضرورة إخضاع المحققين الجبائين للتكوين الدوري والمستمر في ميدان الجباية والمحاسبة والقانون، بهدف تحسين كفاءتهم المهنية ومن أجل مواكبة التغير المستمر في طرق وأساليب التهرب الضريبي المستخدمة من طرف المكلفين.
- الإستفادة من خبرة الأعوان المكونين في مجال الإعلام الآلي لتطوير نظام المعلومات الجبائي.

4-آفاق الدراسة:

بعد تحليلنا لموضوع دور عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية يمكن اقتراح مواضيع أخرى ذات علاقة:

- مساهمة عصرنة الإدارة الجبائية في محاربة الغش والتهرب الضريبي.
- رقمنة الإدارة الجبائية ودورها في تحسين خدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة.



قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: بالغة العربية

1-الكتب:

1. بن اعمار منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة، الجزائر، 2010.
2. بن اعمار منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011.
3. بن اعمار منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011.
4. بن حبيب عبد الرزاق، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.
5. بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
6. بن نوار صالح، فعالية التنظيم في المؤسسات الاقتصادية، دار المخبر، علم اجتماع الاتصال للبحث والترجمة، قسنطينة، الجزائر، 2006.
7. بوزيدة حميد، المراقبة الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2010.
8. بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، دراسة صالح تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
9. حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، دراز الدار الجامعية، بيروت، لبنان.
10. حامد نورالدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2017.
11. حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة، دار حامد للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2010.
12. حمو محمد، أوسرير منور، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الجزائرية بوداود، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009.
13. حميدات صالح، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2019.
14. ساحل محمد، المالية العامة، دار جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، الجزائر، 2001.
15. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2009.
16. شعباني لطفي، جباية المؤسسات، دارالنشر للتعليم والتدريب، الجزائر، 2017.
17. صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
18. قديعبد المجيد، دراسات في الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
19. محرز محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2004.
20. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.
21. يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الاوراق الزرقاء، الجزائر، 2010.

2- الأطروحات والرسائل

• أطروحات دكتوراه:

1. بساس أحمد، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر، رسالة الدكتوراه، جامعة الأغواط، 2014.
2. بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة الدكتوراه، جامعة بسكرة، 2015.
3. حراش إبراهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير، دراسة تقييمية لتجربة الجزائرية للفترة 2002-2012 أطروحة دكتوراه، جامعة البليدة، 2012.
4. قاسمي محمد، عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل السياسة الجائية، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2006-2008، أطروحة دكتوراه، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2008.
5. لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة، 2015.

• رسائل الماجستير

1. بن الصفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة الماجستير، جامعة الجزائر، 2014.
2. بواخلوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة باتنة، 2004.
3. عبد الغني بشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة تلمسان، 2011.
4. عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسبن جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة الماجستير، جامعة بسكرة، 2012.
5. قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، مذكرة ماجستير، جامعة المدية، 2009.
6. قحوش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسبن جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، 2012.
7. قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة الماجستير، جامعة بسكرة، 2010.
8. لعلاوي مروان، إجراءات التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مذكرة الماجستير، جامعة بومرداس، 2018.
9. لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة جيجل، 2016.

• الدوريات والملتقيات:

1. بلول فهيمة، الإدارة الإلكترونية ودورها في تفعيل الأداء الضريبي (جبايتك ومساهمته)، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، المجلد 17، العدد 02، 2022.
2. بن يدير فارس وآخرون، عصنة الإدارة الضريبية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلف بالضريبة في الجزائر، دراسة ميدانية لعين من الشركات البترولية (2021/2020)، مجلة الدراسات الاقتصادية، المجلد 8، العدد 1.
3. حاج قويدر عبد الهادي، عبد الغني بشرى، أثر الرقابة الجبائية على حصيلة إيرادات الجبائية العادية في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الخامس، العدد 2، 2019.
4. حداش أمال، شارفي ناصر، أثر النظام الجبائي الإلكتروني في زيادة فعالية الرقابة الجبائية، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 08، العدد 01، جامعة البليدة، الجزائر، 2022.
5. سولم سفيان، نص المداخلة المرسومة بواقع الرقابة الجبائية في الجزائر، صعوبات تطبيقها والحلول المقترحة لتفعيلها، جامعة قلمة.
6. سامية العايب، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة قلمة، يومي 28 و29 أكتوبر 2015.
7. شرواطي خيرالدين، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 17، العدد 01، جامعة البليدة، 2022.
8. شلغوم حنان، نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة العمومية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة قلمة، يومي 28 و29 أكتوبر 2015.
9. صاري إسماعيل، تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد 01، 2014، 2013.
10. صالح سعاد، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة القانون العام الجزائري والمقارن، العدد 04، 2016.
11. العايب سامية، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، جامعة قلمة.
12. عبد الباسط علي جاسم، حق الاطلاع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية في التشريع الضريبي العراقي، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 11، العدد 41، جامعة الموصل، 2009.
13. عوادي مصطفى وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 2، العدد 1، 2019.
14. عوادي مصطفى، نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة الشهيد خمة لخضر، الجزائر.

15. عيسى سماعيل، دراسة الفعالية الجبائية للنظام الجبائي في ضل تراجع أسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 17، العدد 27، جامعة شلف، الجزائر، 2001.
16. فريجات اسماعيل، الإطار القانوني للرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، جامعة قلمة.
17. قلي محمد، بلول فهيمة، الرقابة الجبائية على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد 6، الجزائر، 2018.
18. كماش حسين، بوخدوني لقمان، رقمنة الإدارة الجبائية كتوجه لتحسين الخدمات في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022.
19. لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقييم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة أوراق اقتصادية، العدد 02، 2018.
20. لواج عبد الرحيم، لواج منير، عصرنة الإدارة الجبائية ضرورة حتمية لتحسين نجاعة الرقابة الجبائية والحد من التهرب الضريبي، الملتقى الأول الوطني حول " تحديات توجه الإدارة الجبائية نحو الرقمنة "، جامعة سطيف 01، الجزائر.
21. ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، 2012.

• الموثيق:

ميثاق الخاضعين للضريبة، المديرية العامة للضرائب، طبع المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر، 2013.

• القوانين والمراسيم:

1. قانون الإجراءات الجبائية.
2. قانون الرسوم على رقم الأعمال.
3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
4. مرسوم التنفيذي رقم 07-364 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية رقم 75 المؤرخة في 22 ذو القعدة 1428 هـ الموافق ل 2 ديسمبر 2007.

• المواقع الإلكترونية

1. www.mfdgi.gov.dz
2. www.jibayatic.dz
3. <http://Arab-ency.Sy/Law/détails/26052/4>

ثانيا: باللغة الأجنبية

Les ouvrage

1. Michel bouvier, MarieChristine, l'administration fiscal en France(puf,1988).



المخلص

المخلص:

تضمنت عملية عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر استحداث مصالح على المستوى المركزي والخارجي التابعة للمديرية العامة للضرائب من خلال انشاء هياكل حديثة تتكيف مع متطلبات مختلف فئات النسيج الجبائي. حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين فعالية الرقابة الجبائية خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2021 في مديرية الضرائب لولاية جيجل بعد عصرنة مصالحها الخارجية وذلك باستحداث مركز الضرائب الذي جمع مختلف المصالح الخارجية المكلفة بالوعاء والتحصيل والرقابة في هيكل تنظيمي واحد ومن أجل تقييم فعالية عمليات الرقابة الجبائية المنجزة اعتمدنا على مجموعة من مؤشرات الأداء. وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن هدف السلطات المالية في الجزائر من تبنيها لبرنامج عصرنة الإدارة الجبائية هو تقليل معاناة المكلفين بالضريبة وتحسين الخدمة المقدمة إليهم، كما توصلنا من خلال الدراسة التطبيقية على مستوى مركز الضرائب جيجل إلى تحسين جودة برنامج التحقيق الجبائي وارتفاع قيمة الحقوق المسترجعة بعد دخول الهياكل الخارجية المستحدثة حيز الخدمة.

الكلمات المفتاحية: العصرنة، العصرنة، عصرنة الإدارة الجبائية، الرقابة الجبائية، مركز الضرائب، النظام الضريبي، مؤشرات الأداء.

Abstract:

The process of modernizing the tax administration in Algeria included the creation of departments at the central and external level affiliated to the General Directorate of Taxes through the establishment of modern structures that adapt to the requirements of the various categories of the tax tissue. This study aimed to find out the extent to which the modernization of tax administration contributes to improving the effectiveness of tax control during the period from 2016 to 2021 in the Tax Directorate of the state of Jijel after modernizing its external interests by creating a tax center that brought together the various external interests in charge of container, collection and control in an organizational structure. One, in order to evaluate the effectiveness of the tax control operations carried out, we relied on a set of performance indicators. This study concluded that the objective of the financial authorities in Algeria, in adopting a program to modernize the tax administration, is to reduce the suffering of taxpayers and improve the service provided to them. The new external structures are put into service.

Keywords: tax, modernization, modernization of tax administration, centre d impot, tax control, tax system, performance indicators.