



أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل. م. د.)
في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة ومراجعة
تحت عنوان:

أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي
- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة -

تحت إشراف:

الدكتورة: كهينة رشام

إعداد الطالب:

علي سمان

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ 06 جمادى الأولى 1444 هـ الموافق لـ 30 نوفمبر 2022م

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم و اللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
د/عزوز أحمد	أستاذ محاضر "أ"	جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة	رئيساً
د/كهينة رشام	أستاذ محاضر "أ"	جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة	مشرفاً
د/قاشي يوسف	أستاذ محاضر "أ"	جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة	ممتحناً
د/لصاق حيزية	أستاذ محاضر "أ"	جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة	ممتحناً
أ.د/ولهي بوعلام	أستاذ تعليم عالي	جامعة محمد بوضياف المسيلة	ممتحناً
د/لعيكزة ياسين	أستاذ محاضر "أ"	جامعة الشير الابراهيمى برج بوعرييج	ممتحناً

2023/2022

شكر وتقدير

أشكر الله سبحانه و تعالى الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل، فهو القائل

(لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ) الآية 07، سورة إبراهيم.

ولقول رسول الله عليه الصلاة والسلام

(لا يشكر الله من لا يشكر الناس).

لا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والتقدير والعرفان إلى أستاذتي ومرشدتي الأستاذة المشرفة الدكتورة رشام كهينة، التي لم تبخل علي بنصائحها وتوجيهاتها طيلة فترة إنجاز هذا العمل.

كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة كل باسمه وكل بمقامه على قبولهم مناقشة الأطروحة، وعلى مجهوداتهم المبذولة في تصحيحها وتقويمها في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة.

أتقدم بالشكر كذلك إلى الأساتذة الذين قدموا لي يد المساعدة من داخل جامعة البويرة وخارجها.

إلى مسؤولي المصالح الجبائية على مستوى مديرية الضرائب بولاية المسيلة على مساعدتي في إكمال الجانب التطبيقي لهذه الدراسة
أشكر كل هؤلاء على مدهم يد العون.

علي

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي هذا

إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها واقترن رضاها برضى الرحمان - والدي حفظها
الله وأطال في عمرها-

إلى من يسر لي طريق العلم وعلمني حب العمل والصبر والمثابرة - والدي حفظه
الله وأطال في عمره -

إلى من كانت السند لي ومرشدةً لخطواتي "زوجتي الكريمة حفظه الله"

إلى قرة عيني وفلذة كبدي أبنائي "جنان" و "جيهان (أميرة)" و "حيدر" حفظهم
الله ورعاهم

إلى من هم بحق أهل الوفاء ومنبئ مع الإخاء

"فارس، زكريا، أمين، بثينة"

إلى كل أفراد عائلتي.

علي

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل وإبراز أهمية الرقابة الجبائية، باعتبارها عنصراً فعالاً في الحفاظ على التزامات المكلفين ومنه المحافظة على الموارد المالية للدولة، الأمر الذي أكسبها أهمية بالغة خصوصاً في ظل التغيرات الاقتصادية الحاصلة والقائمة على التكنولوجيا الرقمية والتجارة الإلكترونية، ما يضع الإدارة الجبائية أمام حتمية مواكبة هذه التغيرات، حيث تقوم هذه الدراسة على تحليل مجموعة من المؤشرات التي من شأنها إعطاء صورة عن مدى فعالية مصلحة الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي خلال فترة الدراسة الممتدة من 2013 إلى 2019، واعتماد نتائج هذه الدراسة في الحكم على نجاعة الرقابة الجبائية في المحافظة على مصادر تمويل الخزينة العمومية من جهة ورفع مستوى الأداء الضريبي للإدارة الجبائية من جهة أخرى.

وتوصلت الدراسة إلى أنه رغم الأهمية التي تحتلها الرقابة الجبائية داخل الإدارة الجبائية إلا أنها لازالت تعاني من اختلالات في مستويات الأداء الضريبي المقدمة بسبب نقص ترابط ركائز الرقابة الجبائية والمتمثلة في التشريع الجبائي والمورد البشري والتكنولوجيا المستخدمة، مما يتطلب ضرورة البحث عن السبل الكفيلة لتحسين مستوى الأداء الضريبي من خلال تشخيص نقاط القوة والضعف فيه بما في ذلك المؤشرات المعتمدة وغيرها.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، الإدارة الجبائية، التشريع الجبائي، الأداء الضريبي، مؤشرات الأداء، مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

Abstract:

This study aims to analyze and highlight the importance of tax control, as an effective element in the preservation of taxpayers' obligations, and consequently, the preservation of the financial resources of the State, which has given it a great importance, especially in the light of the ongoing economic transformations, based on digital technology and electronic commerce, which put the tax administration in front of the need to keep pace with these changes. This study is based on the analysis of a set of indicators that would give a picture of the extent of efficiency of tax control department and its contribution to the improvement of performance during the period of study from 2013 to 2019, and by adopting the results of this study to judge the effectiveness of the tax control in the preservation of the sources of financing of the public treasury, on one hand, and the raising of the level of tax performance of the tax administration, on other hand.

The present study concluded that despite the importance that tax control occupies within the tax administration, but it still suffers from imbalances in the levels of tax performance provided due to the lack of coherence of the pillars of tax control that are tax legislation, human resources and used technology, which implies the need to seek adequate means for improvement of the level of tax performance, diagnosing its points of strength and weakness, including approved indicators and others.

Keywords: Tax control, Tax administration, Tax legislation, Tax performance, Performance indicators, Tax department of the wilaya of province.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
-	شكر وتقدير
-	الإهداء
II	الملخص
IV	فهرس المحتويات
VIII	فهرس الجداول
XII	فهرس الأشكال
XIV	فهرس الملاحق
ب-ط	مقدمة عامة
الفصل الأول: الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي.
03	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي وأساسه القانوني.
07	المطلب الثاني: المفاهيم المتعلقة بالضريبة.
11	المطلب الثالث: التنظيم الفني للضريبة والمشاكل المتعلقة بها.
16	المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.
16	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية.
22	المطلب الثاني: الهياكل المكلفة بالرقابة الجبائية.
36	المطلب الثالث: حقوق والتزامات الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة.
50	المبحث الثالث: أشكال الرقابة الجبائية.

50	المطلب الأول: الرقابة الشاملة.
54	المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب في المحاسبة.
65	المطلب الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.
70	المطلب الرابع: التلبس الجبائي كأحد مظاهر الرقابة الجبائية.
73	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الإطار العام للأداء الضريبي لهيئات الرقابة الجبائية	
75	تمهيد
76	المبحث الأول: ماهية الأداء.
76	المطلب الأول: مفهوم الأداء وخصائصه.
88	المطلب الثاني: أنواع الأداء.
90	المطلب الثالث: أهمية تقييم وقياس الأداء ومراحله.
94	المبحث الثاني: مفهوم الأداء الضريبي ومؤشرات قياسه.
94	المطلب الأول: مفهوم الأداء الضريبي.
96	المطلب الثاني: مؤشرات الأداء الضريبي.
99	المطلب الثالث: مؤشرات الأداء الضريبي بالمديرية العامة للضرائب.
117	المبحث الثالث: مؤشرات قياس الأداء الضريبي للرقابة الجبائية.
117	المطلب الأول: مؤشرات تحليل برامج الرقابة الجبائية.
121	المطلب الثاني: مؤشرات تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية.
123	المطلب الثالث: المؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية.
126	المطلب الرابع: مؤشرات البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها.
128	المطلب الخامس: مؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية.
133	خلاصة الفصل

الفصل الثالث: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة	
135	تمهيد
136	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة.
136	المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب بالمسيلة.
139	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة.
148	المبحث الثاني: دراسة تحليلية لمؤشرات الأداء الضريبي المتعلقة بالرقابة الجبائية للسنوات 2019-2013.
148	المطلب الأول: مؤشرات تحليل وتنفيذ برامج الرقابة الجبائية.
160	المطلب الثاني: أثر المعلومة الجبائية على الرقابة الجبائية من خلال مؤشرات الأداء.
167	المطلب الثالث: مؤشرات التقييم النوعي للمنازعات ورؤية المدير الفرعي للرقابة الجبائية بخصوص نتائج مؤشرات الأداء.
173	المبحث الثالث: الدراسة الميدانية.
173	المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية.
187	المطلب الثاني: تحليل محاور الدراسة.
198	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة.
201	خلاصة الفصل
203	الخاتمة العامة
208	قائمة المراجع
223	الملاحق

فهرس الجداول

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجداول	الرقم
44	الفترات الزمنية لعملية التحقيق في المحاسبة.	1-1
83	مقارنة بين الكفاءة والفعالية	1-2
130	محاوور مؤشرات الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية	2-2
149	مؤشر اعداد برامج الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	1-3
150	مؤشر نسبة التغطية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013- 2019)	2-3
151	مؤشر التحقق من المعاملات العقارية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	3-3
152	مؤشر إعادة تقييم المعاملات العقارية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	4-3
153	مؤشر التحقق من مداخل الإيجارات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	5-3
154	مؤشر إعادة تقدير مداخل الإيجارات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	6-3
155	مؤشر حالة تنفيذ البرنامج بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	7-3
156	مؤشر نسبة ما تبقى من البرنامج بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	8-3
157	عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	9-3

158	مؤشر إتمام البرنامج السنوي بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	10-3
159	مؤشر عدد المعاملات العقارية المراقبة من طرف كل عون بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	11-3
160	مؤشر النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	12-3
161	مؤشر النتيجة المتوسطة للمحقق بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	13-3
162	مؤشر النتيجة المتوسطة للعقد الواحد بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	14-3
164	مؤشر نسبة استغلال كشوف المقارنات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	15-3
165	مؤشر عدد الملفات المراقبة/عدد المستفيدين من ANDI بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	16-3
166	مؤشر عدد الملفات التي تمت تسويتها/عدد المستفيدين من ANDI بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	17-3
168	مؤشر مستوى التخفيضات عقب منازعات التحقيقات في عين المكان بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	18-3
169	مؤشر مستوى التحصيلات عقب التحقيق والمنازعات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	19-3
170	مؤشر معدل استغلال كشوفات الزبائن بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)	20-3
176	الاستثمارات الموزعة والمسترجعة	21-3
179	مقياس ليكارت الخماسي للدراسة	22-3
180	هيكل أداة الدراسة	23-3
182	ثبات الاستبيان	24-3

183	الاتساق الداخلي للمحور الاول	25-3
184	الاتساق الداخلي للمحور الثاني	26-3
185	الاتساق الداخلي للمحور الثالث	27-3
186	اختبار اعتدالية التوزيع	28-3
187	توصيف العينة حسب السن	29-3
188	توصيف العينة حسب المستوى التعليمي	30-3
189	توصيف العينة حسب الخبرة	31-3
190	توصيف العينة حسب الوظيفة الممارسة	32-3
191	تحليل المحور الأول	33-3
194	تحليل المحور الثاني	34-3
196	تحليل المحور الثالث	35-3
198	نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الأولى	36-3
199	نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثانية	37-3
200	نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثالثة	38-3

فهرس الأشكال

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
06	بنية الضرائب والرسوم المكونة للهيكل الضريبي الجزائري 2022.	1-1
18	مراحل سير الرقابة الجبائية.	2-1
25	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات.	3-1
27	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	4-1
28	الهيكل التنظيمي لمصالح البحث والمراجعات	5-1
30	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	6-1
32	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	7-1
54	الهيكل العام للرقابة على الوثائق	8-1
80	مثلث الأداء	1-2
86	العلاقة بين الكفاءة والفعالية والإنتاجية والأداء	2-2
139	الهيكل التنظيمي للمصالح الجبائية بولاية المسيلة	1-3
188	شكل التوزيع حسب السن	2-3
189	شكل التوزيع حسب المستوى التعليمي	3-3
190	شكل التوزيع حسب الخبرة	4-3
191	شكل التوزيع حسب الوظيفة الممارسة	5-3

فهرس الملاحق

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
223	إرسالية المديرية العامة للضرائب المتعلقة بمؤشرات قياس الأداء الضريبي	01
245	احصائيات مؤشرات الأداء الضريبي المتعلقة بالرقابة الجبائية للفترة (2013-2019)	02
268	استبيان خاص بالدراسة الميدانية	03
272	قائمة المحكمين	04
273	مخرجات نظام SPSS	05

مقدمة

تمهيد:

شهد العالم خلال السنوات الأخيرة تطورات كبيرة في مجال عصرنة الإدارة واستخدام التقنية، حيث توجهت معظم المؤسسات إلى استخدام أنظمة خبيرة في مختلف المجالات من أجل الرفع من مستوى أدائها العام، وكذا تعزيز القدرة على المنافسة والبقاء، وقد عرفت الممارسات المحاسبية نصيبها من هذه التطورات باعتبارها الركيزة لهذه المؤسسات والذي من شأنه الحفاظ على التوازنات التي تقوم عليها هذه الهياكل.

وتعد الإدارة الجبائية من بين الأطراف التي تهتم بمخرجات الأنظمة المحاسبية نظرا لما تقدمه من معلومات من أجل مواكبة التطورات، وقد سعت السلطات الجزائرية إلى إجراء مجموعة من الإصلاحات والتعديلات في مختلف الهياكل والتشريعات الجبائية، بدءاً بالإصلاح الجبائي الذي شمل التنظيم الجبائي الفني للضرائب سنة 1991 مروراً بعصرنة الإدارة الجبائية، التي استحدثت مديرية كبريات المؤسسات، ومراكز الضرائب، والمراكز الجوية، وانتهى بمباشرة العمل عن طريق التطبيقات الالكترونية من خلال تطبيق جبايتك وتطبيق مساهمتك، كل هذه التدابير والإجراءات التي تم اتخاذها من طرف السلطات المختصة كان غرضها تسهيل العمل الرقابي وتوفير أفضل خدمة للمكلفين كما تعمل على الرفع من الأداء الضريبي للإدارة الجبائية.

ونظرا لان النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي لذلك فهو يقوم على إعطاء الحرية للمكلفين بإدلاء تصريحتهم من تلقاء أنفسهم سواء أكانت تلك التصريحات شهرية أم سنوية، إلا أن للإدارة الجبائية احتفظت لنفسها في الحق لممارسة الرقابة على هذه التصريحات للتأكد من مدى صحتها ومصداقيتها والوقوف على كل الأخطاء والانحرافات وإعادة تقويمها وتصويبها، إضافة إلى التصدي لكل محاولات التهرب والغش الضريبيين حفاظاً على مصداقية الوعاء الضريبي، وفي هذا الاطار أسس المشرع الجبائي هيكله للرقابة الجبائية بمختلف أشكالها.

ولغرض متابعة أنشطة الرقابة الجبائية بشكل واضح والحكم على أدائها عمدت الإدارة الجبائية العليا إلى استحداث مجموعة من المؤشرات المتعلقة بالأداء، ولقد كان البدء في تطبيقها سنة 2003، حيث تم تقسيمها إلى مجموعة من المؤشرات الفرعية حسب جهة الاختصاص.

إشكالية البحث:

إن عملية تقييم الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية تعد من أهم العمليات التي من شأنها تحديد الاحتياجات المادية والبشرية للإدارة الجبائية من أجل الحفاظ على إحدى أهم موارد الخزينة العمومية، لذا وانطلاقاً

من مؤشرات قياس الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية وكذا بالاعتماد على دراسة ميدانية لمجموعة من الإطارات والموظفين بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية من أجل الوقوف على مستوى الأداء الضريبي لمصالح الرقابة بالمديرية الفرعية لولاية المسيلة. بناء على ما سبق فإن إشكالية الدراسة تتمحور حول السؤال التالي:

ما أثر الرقابة الجبائية في تحسين أداء الإدارة الضريبية المكلفة بالرقابة الجبائية لولاية المسيلة؟

على ضوء هذه الإشكالية يمكن طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية كما يلي:

- ما مكانة الرقابة الجبائية في التشريع الجبائي وماهي أهم أشكالها؟
- هل تطبق المديرية العامة للضرائب مؤشرات لقياس أدائها الضريبي لمختلف المصالح (الوعاء، التحصيل، الرقابة، المنازعات)؟
- ما أثر تطبيق مؤشرات الأداء الضريبي في إبراز فعالية مصالح المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة خلال الفترة (2013-2019)؟

فرضيات الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة تم صياغة الفرضيات التالية:

- للرقابة الجبائية في التشريع الجبائي مكانة هامة بالنظر إلى تعدد أشكالها.
- تطبق المديرية العامة للضرائب مؤشرات لقياس أدائها الضريبي لمختلف المصالح (الوعاء، التحصيل، الرقابة، المنازعات).
- يؤثر تطبيق مؤشرات الأداء الضريبي في إبراز فعالية مصالح الرقابة الجبائية بولاية المسيلة خلال الفترة (2013-2019).

أهمية الدراسة:

تكتسي هذه الدراسة أهمية علمية، من خلال مساهمتها النظرية والتطبيقية في إبراز أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي داخل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة، حيث تستمد أهميتها من المكانة التي تحتلها الرقابة الجبائية داخل المديرية خاصة وللنظام الجبائي عامة باعتباره نظاما قائما على إعطاء الحرية للمكلفين للتصريح بمحمل مداخيلهم وأرقام أعمالهم من تلقاء أنفسهم، وهو ما يلزم الإدارة الجبائية على القيام بعملية الرقابة الجبائية لهذه التصريحات للتأكد من مدى صحتها ومصداقيتها ومجاهاة مختلف أشكال الغش والتهرب، لذا لا بد

من تسليط الضوء على مستويات الأداء المقدمة من طرف هذه المصالح حرصا منها على رفع مستوى الطاقة التشغيلية والحفاظ على الموارد المالية من الضياع.

أهداف الدراسة:

يكمن الهدف من هذه الدراسة فيما يلي:

- التعرف على مكانة الرقابة الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري.
- التطرق إلى آليات الرقابة الجبائية المستخدمة داخل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- إبراز أدوات قياس الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية.
- توضيح مختلف مراحل الرقابة الجبائية لكل شكل من أشكال الرقابة الجبائية.
- محاولة تحديد أثر قياس أداء وفعالية الرقابة الجبائية وانعكاسه على الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية.
- إعطاء صورة عن الأجهزة المكلفة بعملية الرقابة الجبائية وعن الطاقات البشرية والوسائل المستخدمة في سبيل تحقيق الأهداف المحددة من طرف الإدارة الجبائية.

أسباب اختيار الموضوع:

لقد تم اختيار الموضوع والبحث فيه نتيجة لمجموعة من الأسباب الذاتية والموضوعية وهي:

- الميلول ورغبة البحث في مواضيع الجبائية والمحاسبة، وكون هذا الموضوع يندرج ضمن التخصص.
- إبراز أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي مما يساهم في تعزيز موارد الخزينة العمومية.
- إظهار أهمية قياس وتقويم الأداء الضريبي من خلال مؤشرات الأداء ومدى نجاعتها في تفعيل آليات الرقابة الجبائية.
- محاولة توضيح العناصر الفاعلة في عملية الرقابة الجبائية، ومدى اهتمام الإدارة الجبائية بهذه العناصر بما يسمح من رفع مستوى الأداء الضريبي داخل مصالح الرقابة الجبائية.

حدود الدراسة:

لقد تم الالتزام بالحدود الزمانية والحدود المكانية كما يلي:

- الحدود الزمانية: تمت معالجة موضوع البحث خلال الفترة 2013-2019.

– الحدود المكانية: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

المنهج المستخدم:

للإجابة على الإشكالية، ومن أجل دراسة الموضوع وتحليله قصد اثبات صحة أو خطأ الفرضيات تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري الذي اعتمدنا فيه على جمع المعلومات والحقائق واستخلاص الدلائل من أجل ربط المتغيرات ببعضها البعض واكتشاف العلاقة التي تحدم أهداف الموضوع الذي يحاول إبراز أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي؛

وتم اعتماد منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من خلال اسقاط الجانب النظري على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من خلال تقييم وتحليل نتائج مؤشرات الأداء المتعلقة بالرقابة الجبائية التي تم الحصول عليها من طرف المديرية العامة للضرائب محل الدراسة ولتدعيم هذا الجانب تم القيام بإعداد استقصاء لمجموعة من المفتشين والمراقبين داخل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية حاولنا من خلاله التطرق إلى مجموعة من الجوانب التي من شأنها أن تؤثر على الرقابة الجبائية من جهة وتحسين الأداء الضريبي من جهة أخرى، بالاعتماد على دراسة احصائية.

أدوات البحث:

من أجل الإلمام بالموضوع بالشكل الملائم تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات التي نذكر منها ما يلي:

- الكتب والمصادر المتعلقة بموضوع البحث؛
- الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع؛
- المقالات والمذكرات والمنشورات؛
- القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة بموضوع البحث؛
- الإحصائيات المتعلقة بمؤشرات قياس الأداء الضريبي الصادرة عن المديرية الفرعية.

الدراسات السابقة في الموضوع:

في حدود ما تم الاطلاع عليه يمكن تلخيص ما توصل اليه الباحث من بحوث ودراسات سابقة قامت بتناول والتحليل إحدى مكونات أو جوانب هذا الموضوع، لعل أهمها:

– **الدراسة الأولى:** بوعلام وهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي – حالة الجزائر – رسالة ماجستير غير منشورة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، حيث عالج الباحث الإشكالية التالية: ما أثر مردودية هذا الأسلوب في مكافحة التهرب الجبائي؟، ولقد توصل الباحث إلى أن المراجعة الجبائية هي إحدى أهم الأدوات التي استحدثت مع الإصلاح الجبائي لغرض مكافحة الغش والتهرب الجبائين، وذلك من خلال إقامة العديد من الهياكل و سن القوانين والتشريعات المختلفة.

– **الدراسة الثانية:** بن عثمان عائشة، أثر تطبيق النظام المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي – دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2005-2017، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2019 حيث عالجتها الباحثة بمعالجة هذه الدراسة انطلاقا من تحليل وتقييم إحصائيات نظام التدقيق الجبائي قبل وبعد تطبيق النظام المحاسبي المالي، عن طريق استخدام مؤشر عدد القضايا المراقبة ومؤشر المنازعات الجبائية، وقد توصلت الباحثة إلى أن تطبيق النظام المحاسبي المالي قد ساهم في تقليص عدد القضايا المراقبة مقارنة بعددها خلال فترة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني، ويعد التدقيق الجبائي في المحاسبة والتدقيق الجبائي المصوب في المحاسبة من بين أهم أشكال التدقيق الجبائي التي تنتهجها الإدارة الجبائية في التأكد من صحة ومصداقية التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين.

– **الدراسة الثالثة:** بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي – دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات –، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم التجارية، جامعة بسكرة 2015، حيث عالجتها الباحثة الإشكالية التالية: إلى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟، حاولت الباحثة إبراز العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي اعتمدت في ذلك على تحليل مجموعة من المؤشرات بالإضافة إلى استبيان لتدعيم الإجابة على الفرضيات، وقد توصلت الباحثة إلى أنه يمكن للتدقيق الجبائي أن يؤدي دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي ويساهم في استرجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة، كما تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي.

– **الدراسة الرابعة:** لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم الاقتصاد، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015، حيث عالج الباحث الإشكالية التالية: ما إمكانية تحليل أو قياس فعالية ونجاعة عملية تأسيس وتحصيل مختلف الضرائب والرسوم وإرساء قواعد حقيقية لها اعتمادا على مؤشرات الأداء للمنظومة الجبائية؟، حاول الباحث من خلال هذه الدراسة تحليل فعالية المصالح الجبائية للمديرية الولائية للضرائب بالاعتماد على مؤشرات الأداء للتسيير من أجل الحكم على نجاعة النظام

الجبايي الجزائري ومدى تجاوبه مع متطلبات الخزينة العمومية، وقد توصل الباحث إلى أن مؤشرات الأداء تسمح بتقييم نجاعة النظام الجبايي من خلال مختلف مؤشراته (الوعاء، التحصيل، الرقابة، المنازعات)، وتتيح آلية لإبراز نقاط الخلل والقوة، وتدعيمها بالتغذية العكسية.

– **الدراسة الخامسة:** بن غماري ميلود، الرقابة الجبايية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة دكتوراه في القانون العام، جامعة أبوبكر بلقايد تلمسان، 2018، عالج الباحث الإشكالية التالية: ما المقصود بالرقابة الجبايية وكيف تتم وما مدى مساهمتها في حماية أموال الخزينة العمومية؟، وقد توصل الباحث إلى أن الرقابة الجبايية تظل هي الوسيلة الفعالة من أجل الكشف عن الأخطاء والنقائص وردع المكلفين سيؤو النية بتطبيق العقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبايي والجزائري.

– **الدراسة السادسة:** بودرة فاطمة، تطبيق النظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل الرقابة الجبايية للفترة 2012-2016، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة عمار ثلجي الأغواط، 2018، حيث عالج الباحث الإشكالية التالية: ما مدى فعالية النظام المحاسبي المالي ودوره في فعالية الرقابة الجبايية في الجزائر؟، وأظهرت هذه الدراسة أن نجاح عملية الرقابة الجبايية مرتبطة بكفاءة المحقق الجبايي ومدى درايته بالنظام المحاسبي المالي المطبق كونه يقوم بعملية الرقابة على نتائج المحاسبة المعدة وفق قواعد النظام المحاسبي المالي.

التعقيب على الدراسات السابقة:

من خلال الدراسات السابقة يمكن التوصل إلى أن معظمها تطرقت إلى متغيرات البحث منفصلة، فهناك من عالج موضوع الرقابة الجبايية ودوره في مكافحة التهرب الضريبي، ومنهم من تطرق إلى الرقابة الجبايية في الحد من الخطر الجبايي، غير أن هذه الدراسة قد اهتمت بالتركيز على أثر الرقابة الجبايية في تحسين الأداء الضريبي بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات التي يتم حسابها من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبايية، من أجل الوصول إلى مستوى الأداء الضريبي المحقق على مستوى هذه المصلحة التي تعد من أهم المصالح المديرية العامة للضرائب.

صعوبات الدراسة:

لقد واجه مسار هذه الدراسة عدة صعوبات متمثلة في:

– قلة الدراسات الأكاديمية، والوثائق من الكتب والمجلات المتعلقة بالأداء الضريبي؛

– صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من المديرية العامة للضرائب بالنظر إلى تعدد الحجج

ومنها السر المهني؛

— تداعيات أزمة كورونا، وما صاحبها من غلق للمكاتب والمديريات مما صعب عملية التواصل مع الأطراف التي قد تشكل دعما للبحث.

هيكل الدراسة:

من أجل التطرق إلى الجوانب الرئيسية للموضوع المدروس تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول:

تم تخصيص الفصل الأول للرقابة الجبائية في التشريع الجزائري، أين تم تناول ماهية النظام الضريبي الجزائري من خلال عرض مفهومه وخصائصه مروراً إلى المسائل الفنية للضريبة وكذا التنظيم الفني لها، ثم الانتقال إلى الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية، حيث تم التطرق إلى بعض المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية مبرزين بذلك الهياكل المكلفة بالرقابة الجبائية وصولاً إلى حقوق والتزامات كل من المكلفين والإدارة الضريبية على حد سواء وأخيراً تم التركيز على أشكال الرقابة الجبائية وعرض مختلف الإجراءات التي يمر بها كل شكل من أشكال الرقابة الجبائية.

بينما الفصل الثاني تم التطرق إلى الإطار العام لهيئات الرقابة الجبائية، وكان ذلك عن طريق التطرق إلى ماهية الأداء بصفة عامة من خلال عرض مفهومه وخصائصه وعلاقته بمختلف المفاهيم وكذا أنواعه وصولاً إلى أهمية تقييم وقياس الأداء، بعدها تم الانتقال إلى الأداء الضريبي كنظرة في المفهوم والتعرف على مؤشرات قياسه ومراحله ثم تحليل مختلف المؤشرات التي تعتمدها المديرية العامة للضرائب ابتداءً من مؤشرات الوعاء والتحصيل وكذا مؤشرات الموارد البشرية والمنازعات الجبائية، وتم إعطاء تصور عن كل مؤشر في كيفية حسابه وعن ماذا يعبر بينما تم تناول مؤشرات الأداء المتعلقة بالرقابة الجبائية بشيء من التفصيل باعتبارها محور دراستنا هذه.

أما الفصل الثالث فتم التطرق فيه إلى دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة من أجل قياس أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للفترة (2013 – 2019)، حيث تطرقنا في البداية إلى التعريف بميدان الدراسة من خلال التعريف الإقليمي لولاية المسيلة، ثم التطرق إلى تعريف مديرية الضرائب لولاية المسيلة وهيكلها التنظيمي ثم انتقلنا بعدها إلى تحليل مؤشرات الأداء المتعلقة بالرقابة الجبائية، والوقوف على مختلف نقاط القوة والضعف لهذه المصلحة ثم تم عرض نتائج هذه المؤشرات على المدير الفرعي للرقابة الجبائية لإبداء رأيه الفني حول نتائجها. مما قادنا إلى تدعيم نتائج هذه المؤشرات باستبيان من أجل الخروج بنتائج من شأنها توضيح أهم العوامل المساهمة في رفع مستوى الأداء الضريبي.

في الأخير الخاتمة العامة التي جاءت كتلخيص عام لما احتوته الدراسة التي توصلنا من خلالها إلى عدة نتائج مكنتنا من إبداء بعض المقترحات الخاصة بهذه الدراسة، امكانية طرح بعض الآفاق لبعض البحوث المستقبلية.

الفصل الأول:

الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري

تمهيد:

من المعروف أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي يعطي الحرية للمكلفين باكتتاب تصريجاتهم بأنفسهم، لتقوم الإدارة الجبائية بعد ذلك بتحديد قيمة الضرائب الواجبة الدفع، وباعتبار أن الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة يجب حمايتها من كل أشكال الغش والتهرب الضريبيين، لذا وحرصاً على مصالح الخزينة العمومية وتجسيدها لأهداف السياسة الضريبية قام المشرع الجبائي بوضع مجموعة من الإجراءات التي من شأنها المراقبة والتأكد من صحة مختلف التصريجات والوقوف على كل أشكال التلاعب، ومن هذا المنطلق يتأتى الدور المهم الذي تؤديه الرقابة الجبائية كأحد أهم الأنظمة التي سنها المشرع الجبائي

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي:

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي الجزائري.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: أشكال الرقابة الجبائية.

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي

تعتبر الضرائب أحد أهم المصادر المالية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل عمليات التنمية والمشاريع الكبرى التي تقوم بها، حيث تؤدي دور مهم في السياسة المالية المتبعة، والتي تتمثل في مجموعة من الإجراءات الضريبية ويعد النظام الضريبي هو المرجع الرئيسي لها من حيث وضع الهيكل التنظيمي وتسيير مختلف المصالح القائمة على تطبيق السياسات الضريبية المسنة بغرض الحفاظ على الموارد المالية للخبزينة العمومية، وكذا ضمان حقوق المكلفين بالضريبة.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي وأساسه القانوني

يعد النظام الضريبي من بين أجزاء النظام المالي العام لأي دولة، حيث يعبر عن مختلف الموارد المالية لها والتي توجه لتغطية نفقاتها من أجل تحقيق التوازن العام، تعد الضرائب من أهم الأدوات المستخدمة في هذا النظام سنحاول في هذا المطلب التعرف على مفهوم النظام الضريبي ومعرفة مختلف خصائصه وأساسه القانونية.

أولاً: تعريف النظام الضريبي

للنظام الضريبي عدة تعاريف من بينها نذكر:

عرف النظام الضريبي بأنه "مجموعة الضرائب التي يراد اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتاضها ذلك المجتمع"¹.

كما عرف بأنه "مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات القوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية"².

ومن خلال المفهومين السابقين يمكن القول بأن النظام الضريبي هو مجموعة من الضرائب التي يتم اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين والتي تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي لذلك المجتمع من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية الإسكندرية، 2007، ص 323.

² مرسى السيد حجازي، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص 07.

ثانيا: خصائص النظام الضريبي

من خلال مختلف المفاهيم التي تتعلق بالنظام الضريبي يمكن استخلاص الخصائص التالية¹:

- ✓ أن النظام الضريبي هو مجموعة من الضرائب المطبقة داخل الدولة مهما كان نوعها (ضرائب الدخل ضرائب على الاستهلاك، ضرائب على الأملاك ... الخ)؛
- ✓ أن النظام الضريبي يطبق خلال فترة زمنية معينة بحيث كلما طالت الفترة كلما تغير النظام الضريبي، بسبب اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية، والسياسية التي يمر بها؛
- ✓ أن النظام الضريبي يطبق داخل إقليم البلد دون أن يتعداه إلى الأقاليم الأخرى، إذ أن لكل بلد خصوصيات تختلف عن البلدان الأخرى؛
- ✓ أن النظام الضريبي يتقرر بمجموعة من التشريعات الجبائية بالإضافة الى بعض اللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام الضريبي وأجهزته المختلفة؛
- ✓ إن الغاية من تطبيق النظام الضريبي هي الحصول على الأموال اللازمة لتنفيذ أهداف الدولة الحديثة الرامية إلى تحقيق سياستها العامة سواء كانت سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية.

ثالثا: أسس النظام الضريبي

ترتكز بنية النظام الضريبي على ثلاثة أسس وهي المجتمع الضريبي، التشريع الضريبي، والإدارة الضريبية².

1. السياسة الضريبية: تعرف على أنها مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة، مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، فالسياسة الضريبية تساهم في تحقيق فعالية السياسة الاقتصادية³.

¹ سماعين عيسى، تطبيقات طرق تحصيل الضريبة في القانون الجزائري، مجلة القانون العقاري، العدد 15، جامعة الشلف، الجزائر 2021، ص 17.

² مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، 2010، ص 89

³ مصطفى مختاري، السياسة الجبائية في الجزائر على ضوء قانون المالية 2016، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية دراسات اقتصادية المجلد 5، العدد 3، جامعة زيان عشور، الجزائر، 2011، ص 136.

2. التشريع الضريبي: هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين، وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف، كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للدولة¹.

3. الإدارة الضريبية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي، فالإدارة الضريبية تعتبر هي الجهة المسؤولة عن تنفيذ التشريع الضريبي².

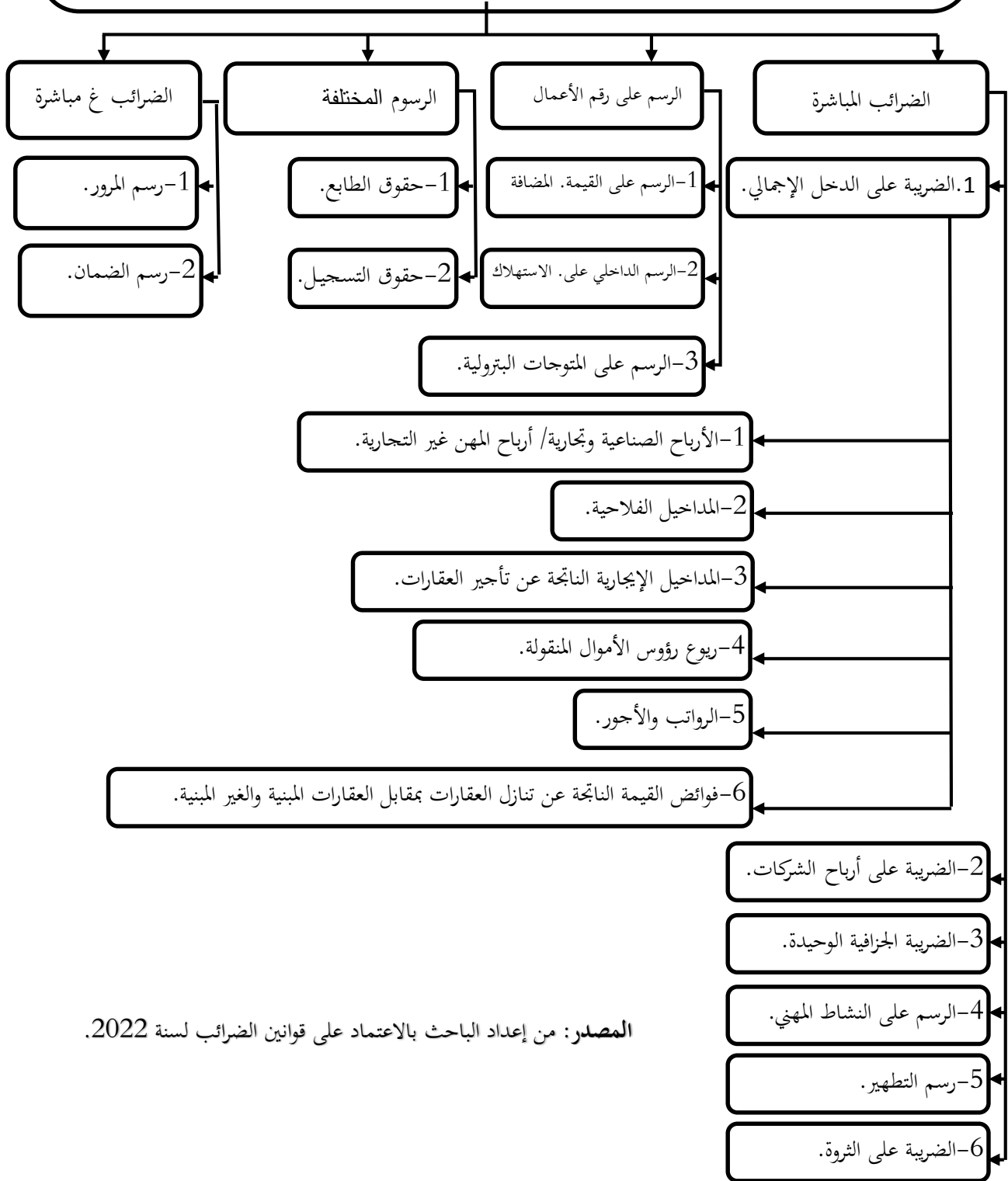
رابعاً-بنية الضرائب والرسوم المكونة للهيكل الضريبي الجزائري

بالرجوع إلى القوانين الضريبية فإن النظام الضريبي يتكون من الضرائب والرسوم المدرجة في الشكل الموالي:

¹ حسين كشيقي، العدالة الضريبية كمدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة البحوث العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 6، العدد 1، الجزائر، 2021، ص 363.

² مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص 157.

الشكل (1-1): بنية الضرائب والرسوم المكونة للهيكل الضريبي الجزائري لسنة 2022



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قوانين الضرائب لسنة 2022.

المطلب الثاني: المفاهيم المتعلقة بالضريبة

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة، حيث أنها مثلت العنصر الأساسي في الأعمال والدراسات العلمية والمالية، وهذا الأمر ليس فقط راجع لكونها أكبر مصادر الإيرادات العامة، ولكن لأهمية الدور الذي تؤديه في تحقيق السياسة المالية من جهة وما تحدثه من إشكالات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها أو بآثارها من جهة أخرى، ويكون اعتماد الدولة على الضريبة يكاد يكون شبه كلي باستثناء الدول التي لديها كثافة سكانية بسيطة والتي تتوفر على ثروات عديدة؛

وتطبق الدولة المبادئ الأساسية للضريبة لتحصيل الضرائب، فتحدد الوعاء الضريبي الذي يطبق عليه المعدل أو النسبة وتحصل الضريبة من طرف المكلف بالضريبة¹.

أولاً: تعريف الضريبة وخصائصها

يتم التطرق إلى النقاط التالية:

1. تعريف الضريبة

تعددت تعاريف الضرائب وفق الباحثين فيها، من عدة زوايا القانونية، الاقتصادية، والاجتماعية، حيث لا يمكننا تعريف الضريبة دون الرجوع إلى النظريات القديمة، التي اعتبرتها " ثمن الخدمة المقدمة من طرف الدولة أو علاوة التأمين المقدمة من طرف الأشخاص من أجل ممارسة حقوقهم"²؛

كما عرفها الأستاذ عبد الحميد دراز: "على أنها فريضة إلزامية تحدها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكيناً للدولة من قيام بتحديد أهداف المجتمع"³؛

ويعتبر تعريف الأستاذ جاستون جيز **Gaston jeze** من أكثر هذه التعاريف شيوعاً حيث عرفها بأنها: " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية النفقات العامة"⁴.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 143-144.

² PIERRE BELTRAME, La Fiscalité en France, édition Hachette Supérieur, Marseille, 2014, P 12.

³ عبد الحميد دراز، مبادئ المالية العامة، ج2، الدار الجامعة، الإسكندرية، 2003، ص 157.

⁴ أحمد حمدي العاني، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دار المعرفة اللبنانية، مصر، 1992، ص 261.

أما عن أكثر التعاريف شيوعاً في المفهوم الحديث هو اعتبارها " فريضة إلزامية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى هيئات العامة المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والنفقات العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"¹.

فالضريبة إذن فريضة نقدية، تدفع للدولة من طرف المكلف وبصفة نهائية وبدون مقابل، وذلك من أجل تغطية أعباء الدولة والجماعات المحلية.

2. خصائص الضريبة

بناءً على التعاريف السابقة، فإنها تتميز بالخصائص التالية²:

- أن الضريبة مبلغ نقدي يدفعها الشخص الطبيعي أو المعنوي، فلا يعقل أن تكون الضريبة عيناً، وحتى وإن قامت الدولة بالحجز أو مصادرة أملاك مكلف امتنع عن دفع الضريبة، إلا أن ما يتم مصادرته يباع في المزاد العلني فتأخذ الدولة قيمة الضريبة نقداً، وإذا ما تبقى شيء تعيده إلى المكلف الذي صودرت أملاكه؛
- إن فرض الضريبة مظهر من مظاهر السيادة للدولة وهي تفرض بموجب قانون، فلا ضريبة ولا رسم إلا بقانون ولا يجوز إلغائها أو تعديلها إلا بموجب قانون، فالقانون يضيف عليها صفة الجبر، فالمكلف ليس مخيراً بدفع الضريبة، ولا يتوقف بدفعها على إرادة المكلف أو إرادة الضريبة، فدين الضريبة واجب الأداء بقوة القانون الضريبي؛
- تدفع الضريبة بصفة نهائية، فلا يستطيع دافعها أن يستردها حتى ولو لم ينتفع بخدماها؛
- تدفع بدون مقابل أو منفعة خاصة، فعندما يقوم المواطن بدفع الضريبة فلا ينتظر الحصول على خدمة مباشرة وإنما يقوم بدفعها مساهمة منه في تحمل الدولة أعباء نفقاتها، التي تعود بالنفع على كافة المواطنين؛
- من خصائص الضريبة أنها تحقق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية ومالية، وأن الدولة تستخدم الضريبة كأداة هامة، لها تأثير مباشر وفعال على كافة مجالات الحياة في المجتمع.

¹ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2000، ص 11.

² أعاد أحمد القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998، ص ص 126-127.

3. الفرق بين الضريبة والرسم

يعرف الرسم بأنه مبلغ مالي إلزامي يدفعه المستفيدون إلى الخزينة العمومية مقابل خدمة معينة لتحقيق النفع العام، وإذا كان الرسم والضريبة يلتقيان في كونهما فريضة نقدية إلزامية لتمويل النفقات العامة فإن هناك جملة من الفروق يمكن تحديدها كما يلي¹:

- يختلف الرسم عن الضريبة في أن عنصر المقابل متحقق في الرسم دون الضريبة، فالأخيرة تفرض دون مقابل، أما الرسم فيتحدد على أساس النفع الخاص الذي يعود على دافعه بصرف النظر عن مركزه المالي أو ظروفه الاجتماعية، في حين تتحدد الضريبة على أساس المقدرة التكليفية للمكلف بها؛
- تهدف الضريبة إلى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية فضلا عن هدفها التقليدي وهو تمويل الموازنة العامة، في حين أن الرسم يرمي إلى تحقيق القدر اللازم من الأموال لتغطية تكلفة الخدمة محل الرسم.

ثانيا: مبادئ الضريبة

يتم تطبيق المبادئ الضريبية المتعارف عليها في تقنيات الضريبة المطبقة في إطار السياسة الضريبية وداخل أي نظام ضريبي، وللضريبة أربعة مبادئ وهي²:

1. **العدالة:** بمعنى أن يوزع العبء المالي العام للدولة على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته التكليفية والتي تعني مستوى الدخل والحالة الاجتماعية لهذا الشخص، فالعدالة عند آدم سميث هي أن يساهم كل أعضاء المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم النسبية أي تكون مساهماتهم متناسبة مع دخولهم.
2. **اليقين:** يقصد باليقين أن تحدد الضريبة بالقانون مما يوضح وعائها، ونسبتها، وطريقة دفعها، وموعد تحصيلها وإعفاؤها.
3. **الملائمة في الدفع:** بمعنى أن يتلاءم موعد دفع الضريبة مع موعد تحقيق الوعاء الخاضع للضريبة.
4. **الاقتصاد في النفقات:** تعني بما ضرورة تنظيم تحصيل الضريبة، بحيث ما يدفعه المكلف والذي يدخل في خزينة الدولة، يفوق بكثير نفقات جبايتها.

¹ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص 95.

² بوبكر نبق، الطاهر مخلوفي، يحي بدرابي، دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع-الضريبة على الدخل أنموذجا-، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 5، العدد 1، الجزائر، 2021، ص 306.

ثالثاً-أنواع الضرائب

اختلفت وجهات النظر في تصنيف الضرائب حيث نجد من صنفها من حيث نقل العبء، وأيضا المادة الخاضعة للضريبة، وكذلك من حيث الواقعة المنشأة لها.

1. من حيث نقل العبء الضريبي

✓ **الضرائب المباشرة:** هي الضرائب التي تحمل أو يستقر عبئها مباشرة على المكلف بها قانونا، ولا يستطيع تحمل عبئها على مكلف آخر مثل الضريبة على الدخل الإجمالي¹.

✓ **الضرائب غير مباشرة:** هي اقتطاعات مالية تتم بصورة غير مباشرة لصالح هيئات عمومية لتحقيق النفع العام، أي أن عبئها ينتقل من المكلفين بها قانونا إلى المستهلك النهائي مثل الرسم على القيمة المضافة².

2. من حيث المادة الخاضعة للضريبة

✓ **الضرائب على الأشخاص:** حسب هذا النوع من الضرائب فإن الضريبة تدفع من أشخاص مقيمين في إقليم معين كما تدفع حسب الانتماء الاجتماعي، وتعرف في النظام الإسلامي بالجزية وتدفع من طرف أشخاص مقيمين في بلد يعتمد على التشريع الإسلامي.

✓ **الضرائب على الأموال:** أساس هذه الضرائب هو ما يملكه الشخص وليس على الشخص في حد ذاته وهذا الأخير قد يملك دخلا أو رأسمال أو كليهما، وبالتالي فرض هذه الضريبة هو الدخل ورأس المال.

3. من حيث الواقعة المنشئة للضريبة

✓ **واقعة تملك رأسمال:** بمعنى انتقال رأسمال من شخص لآخر يترتب عنه تكليف ضريبي، فمثلا انتقال رأسمال من المالك إلى الوارث يجعل هذا الأخير خاضع للضريبة على رأس المال.

✓ **واقعة الإنتاج:** تحول المادة الأولية إلى منتجات نصف مصنعة أو تامة الصنع تنشأ عنها ضريبة على الإنتاج.

✓ **واقعة الاستهلاك:** معنى التكليف الضريبي هنا، مجسد في أنواع الضرائب غير المباشرة، فتوجيه أي سلعة للاستهلاك النهائي أو التدريجي يترتب عنه تكليف ضريبي مثل الرسم على القيمة المضافة.

¹ رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص 17.

² حمزة العراي، عادل مستوي، أم الخير البرود، أثر الضرائب غير المباشرة على النمو الاقتصادي في الجزائر رؤية تحليل قياسية خلال الفترة (1990-2013)، مجلة معارف، المجلد 11، العدد 20، جامعة البويرة، الجزائر، 2016، ص 419.

✓ واقعة تحقيق الدخل: بمجرد تحقيق دخل معين يجعل المكلف خاضعا للضريبة، فبالنسبة للشخص الطبيعي الذي يحقق أجر أو دخل سنوي أو كلاهما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي، أما الشخص المعنوي يدفع الضريبة على أرباح الشركات.

4. من حيث المصدر

✓ نظام الضريبة المتعددة: فهذا النظام يعتمد على تخصيص كل نشاط ضريبة خاصة به، ولهذا نجد أنواع مختلفة ومتعددة باختلاف وتعدد النشاط.

✓ نظام الضريبة الواحدة: تجميع كل الأنشطة مهما كان نوعها صناعية، تجارية، فلاحية ... وإخضاعها إلى الضريبة وحيدة كضريبة على الدخل الإجمالي.

5. من حيث السعر

✓ الضرائب النسبية: ويتمثل في ذلك الاقتطاع الضريبي الذي يفرض نسبة واحدة على مجموع المداخل.

✓ الضرائب التصاعدية: نجد علاقة طردية بين الدخل والمعدل فكلما زاد الدخل زاد المعدل.

المطلب الثالث: التنظيم الفني للضريبة والمشاكل المتعلقة بها

يعنى التنظيم الفني للضريبة بمختلف الإجراءات والوضعيات التي لها علاقة بالضريبة والتي سنتناولها في هذا

المطلب كما يلي:

أولا: التنظيم الفني للضريبة

نقصد بها القواعد المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها، على ضوء المبادئ الاقتصادية التي يجب مراعاتها والمشاكل التقنية المؤثرة بها، ابتداءً من تفكير الدولة في فرض الضريبة إلى غاية تسديدها من طرف المكلف بها إلى الخزينة العمومية، وبالتالي سوف نتطرق إلى الوعاء الضريبي ثم إلى طرق فرض الضريبة وتحصيلها ثم إلى المشاكل الاقتصادية المرتبطة بالضريبة¹.

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 169.

1. وعاء الضريبة

يعرف بأنه الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، أي المادة الخاضعة للضريبة أو المجال الخاضع للضريبة، سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملا، أي أن الوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة¹.

1.1. طرق تقدير الوعاء الضريبي:

هناك ثلاث طرق لتقدير الوعاء الضريبي تتمثل في²:

أ. **طريقة النظام العام (التقدير المباشر):** يكون التقدير المباشر إما بواسطة المكلف، حيث يلتزم المكلف بتقديم إقرار تصريح للإدارة الضريبية عن نتائج أعماله، كما هو مثبت في دفتاره ومستنداته، وإما عن طريق التصريح المقدم من الغير، حيث تلزم الإدارة الضريبية شخصا آخر غير مكلف، بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة.

ب. **طريقة التقدير الجزافي:** أما طريقة التقدير الجزافي يتم بالاستناد على القرائن التي لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة أي تعتمد على تحديد دخل المكلف بالضريبة تحديدا جزافيا.

ج. **طريقة المظاهر والعلاقات الخارجية لثروة المكلف:** ويتم على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة سير المكلف، كعدد السيارات التي يملكها، محل عمله، وتمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة.

2. تصفية الضريبة

نقصد بها تحديد الدين الجبائي أي تحديد المبلغ الذي يتعين على المكلف أن يدفعه، ويتم ذلك بعد التحقق من أن كافة الشروط التي تنطبق على المكلف، وتتمثل في التحقق الواقعة المنشأة للضريبة وتحديد قيمتها، والنظر إذا كانت هذه المادة تخضع للإعفاءات والخصومات، ويتم تحديد معدل الضريبة وهنا تصبح الضريبة واجبة التحصيل.

¹ أحمد بسباس، مختار رنان، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف، الملتقى الوطني الرابع حول: تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل الحاسوبية المعاصرة للمؤسسات، (20 و 21 نوفمبر)، جامعة الأغواط، الجزائر 2013، ص 7.

² عبد الرحيم لواج، فيصل بوزيان، وليد حمياني، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 5، العدد 1، الجزائر، 2021، ص ص 76-77.

3. تحصيل الضريبة

هي مجموع العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية وفق الطرق التالية:

1.3. التوريد المباشر: هو التزام المكلف بدفع الضريبة بعد حدوث الواقعة المنشئة لها وتحديد مقدارها، حيث تقوم الإدارة الضريبية بإبلاغ دافع الضريبة بمقدارها ومواعيد دفعها والخطوات الواجب أن تتبع في تسديد الدين، ويكون الوفاء المباشر للدين دفعة واحدة أو على شكل أقساط¹.

2.3. الحجز من المنبع: وهو اقتطاع لمبلغ الضريبة من دخل المكلف قبل أن يستلمه، بحيث يسلم المكلف الفعلي دخلا صافيا، أي أن تحصيل الضريبة يتم عند تولد الدخل وليس عند استلامه مثل الضريبة على الأجور والمرتببات².

يتميز هذا الأسلوب بسرعة وسهولة التحصيل إضافة إلى قلة التهرب من الضريبة، حيث تحصل قبل حصول المكلف على المادة الخاضعة بالإضافة إلى انخفاض تكاليف تحصيلها.

3.3. الأقساط المقدمة (تسيقات): تتبع الإدارة الجبائية طريقة الأقساط المقدمة التي يقوم بها الممول وبمقتضاها يدفع أقساط دورية خلال السنة المالية، ويعتمد في تحديد مبالغ الأقساط على النتائج المحققة وكذا قيمة الضريبة المستحقة خلال السنة الماضية، على أن يتم تسويتها نهائيا في بداية السنة الموالية، بحيث يسترد المكلف ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المستحقة أو يدفع ما قد يقل عنها أو يرحل مبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة³.

يمتاز هذا الأسلوب كونه يخفف من حدة وقع الضريبة على المكلف ويجعل أدائها ميسورا وسهلا على عكس تأديتها بشكل كلي ومباشر.

4.3. إصدار سند للتحصيل: تقوم هذه الطريقة على قيام إدارة الضرائب بإعداد جداول (أوردة فردية) تبين فيها سنة الاخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها ثم تقوم بإرسالها للمكلفين بالضريبة لمطالبتهم بالدفع في أجال معينة⁴.

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 3، الجزائر، 2010، ص 36.

² عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 175.

³ حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، بدون دار نشر، 2004، ص 108.

⁴ سماعيل عيسى، مرجع سابق، ص 20.

وحتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب، حدد القانون للخرينة العمومية العديد من الضمانات، ومن أهمها النص على حق الامتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، تفرض قاعدة الدفع ثم الاسترداد، يكون للخرينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل، حيث يلتزم المكلف بسداد دين الضريبة إلى الجهة المختصة، ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها، والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية، وحتى لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون عن دفع دين الضريبة¹.

ثانيا: المشكلات المرتبطة بالتنظيم الفني للضرائب

هناك العديد من المشكلات المرتبطة بالتنظيم الفني للضرائب، والتي يجب على المشرع أخذها في الحسبان عندما يكون بصدد التنظيم الفني للضرائب، من ربط وتصفية وتحصيل وتمثل هذه المشكلات في كل من الازدواج والتهرب الضريبيين.

1. الازدواج الضريبي: يعرفه علماء المالية بأنه " عبارة عن فرض ضريبتين من نوع واحد على وعاء نفسه خلال فترة زمنية واحدة، وبالتالي اقتطاع هاتين الضريبتين من مال مكلف واحد"، كما يعرف على أنه " عبارة عن فرض ضريبة نفسها أو ضريبة من النوع نفسه أكثر من مرة، على الشخص نفسه بالنسبة للمال نفسه في نفس المدة"².
2. التهرب الضريبي: وهو عملية يحاول فيها المكلف بالضريبة عدم دفعها كليا أو جزئيا بعد التحقق من واقعها المنشئة، والتهرب قد يكون مشروعاً، أو غير مشروع وهو الذي يتضمن مخالفة قانونية، و يعبر عنه في الدراسات المالية بالتهرب الضريبي ويكون التجنب الضريبي مشروعاً في حالتين³:

- ✓ حالة الاستفادة من الثغرات القانونية التي يتضمنها التشريع الضريبي، كأن يفرض المشرع ضريبة على أرباح الأسهم فتعتمد الشركات إلى توزيع الأرباح في صورة مقابل حضور الجلسات الجمعية العمومية للشركة.
- ✓ عدول الأفراد عن شراء السلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة، أو الانصراف عن ممارسة استغلال معين، لأن الضريبة على دخله مرتفعة على الدخول الأخرى.

¹ عادل العلي، مرجع سابق، ص 177.

² نصيرة بوعون يجاوي، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010، ص 208.

³ عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص 123.

أما التهرب غير المشروع فهو التهرب الذي يتضمن غشا أو احتيالا يلجأ إليه المكلف بالضريبة للتخلص منها، وتكمن أسباب التهرب الضريبي فيما يلي¹:

أ. ضعف مستوى الخُلقي: فهو يتناسب عكسيا مع مراعاة مصلحة المجتمع والشعور بواجب المسؤولية في تحمل أعبائه؛

ب. ضعف مستوى الوعي الضريبي: فكلما ارتفع مستوى الوعي الضريبي، كلما قلت ظاهرة التهرب الضريبي وهذه المسؤولية تقع على الحكومات؛

ج. تخلف الهيكل التنظيمي للنظام الضريبي: وهذا ما يلاحظ في الدول المتخلفة ويؤدي إلى تعقد المعاملات الضريبية، ما يتيح الفرصة لتهرب الأفراد من دفع الضريبة؛

د. ثقل العبء الضريبي: فعدم تناسب أسعار الضرائب مع القدرات التكلفية للأفراد، يعطي مبرر أساسي لتهرب الأفراد من الضرائب.

¹ عناية غازي، النظام الضريبي في الفكر المالي والإسلامي (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2003، ص 343-344.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

باعتبار الرقابة الجبائية من أهم الأجهزة التي يعتمدها النظام الجبائي في مكافحة الغش والتهرب الضريبي سعى المشرع الجبائي إلى إعادة هيكلة وعصرنة الإدارة الجبائية من أجل تحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلفين وكذا القضاء على مختلف المشاكل التي تكتنف هذا الجهاز، وسنحاول التطرق في هذا المبحث إلى كل من مفهوم الرقابة الجبائية وكذا مختلف جوانبها التنظيمية والقانونية.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

أعطى المشرع الجبائي للمكلفين الحرية لتقدم تصريحاتهم من تلقاء أنفسهم، ويحق لإدارة الضرائب مراقبة كل التصريحات من أجل الوقوف على الأخطاء التي قد تقع من طرفهم أو التصدي لمختلف محاولات التهرب التي قد تعترى هذه التصريحات.

أولاً: تعريف الرقابة الجبائية

1. تعريف الرقابة

تعد الرقابة الجبائية جزءاً لا يتجزأ من الرقابة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصدر تمويل الخزينة العمومية، إلا أنها تتميز عن باقي أشكال الرقابة، لذا كان من الضروري تحديد مفهوم الرقابة بشكل عام قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية.

ومن أهم التعاريف المقترحة للرقابة تعريف الاقتصادي فايول للرقابة على أنها: " تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها¹.

2. تعريف الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات المعتمدة لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسي أهمية بالغة كون أن النظام الضريبي الجزائري نظاماً تصريحيًا، أي أنه يمنح للمكلف الحرية بالتصريح بأرقام أعماله ومداخيله ولأجل التأكد من تلك التصريحات تباشر المصالح الجبائية عمليات الرقابة الجبائية ضمن إطار واضح لمواد

¹ محمد قاسم القزويني، مهدي حسن زوييف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار المريخ، عمان، الأردن، 1989، ص 14.

ونصوص قانونية لأنها في كثير من الأحيان تكون غير صحيحة بالنظر للأخطاء المرتكبة في إعدادها سواء عن حسن أو سوء نية بغية التملص من دفع الضريبة، ولقد عرفت الرقابة الجبائية عدة تعاريف أهمها:

تم تعريف الرقابة الجبائية بأنها: " مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، بغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها"¹.

وعرفها "LAURENT Claude" أنها الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة"².

وعرفها كولي "M.colin" كما يلي "إن الرقابة الجبائية هي الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الجبائية، وهي عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية"³.

كما تم تعريفها على "أنها فحص لتصريحات وكل السجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك قصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"⁴.

وتم تعريفها كذلك على أنها: " تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة من حيث الشكل والمضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في المضمون المؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية وكذا التأكد من وعاء مختلف الضرائب خلال سنوات التحقيق وإجراء التعديلات المصرح بها"⁵.

ومما سبق يمكن القول بأن الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي تعمل على اكتشاف الأخطاء وتحديد السلوك الجبائي الصحيح، كما يمكن أن تكون أداة وقائية تهدف إلى معرفة مراكز الخلل والانحرافات قبل وقوعها بهدف تفاديها.

¹ سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011، ص 48.

² -Claude LAURENT, Le controle fiscal – la verification personnelle, Bayausaine, Paris, France, 1995 P 132.

³ - Philippe Colin, La verification fiscal, Ed economica, Paris , 1985, P 38.

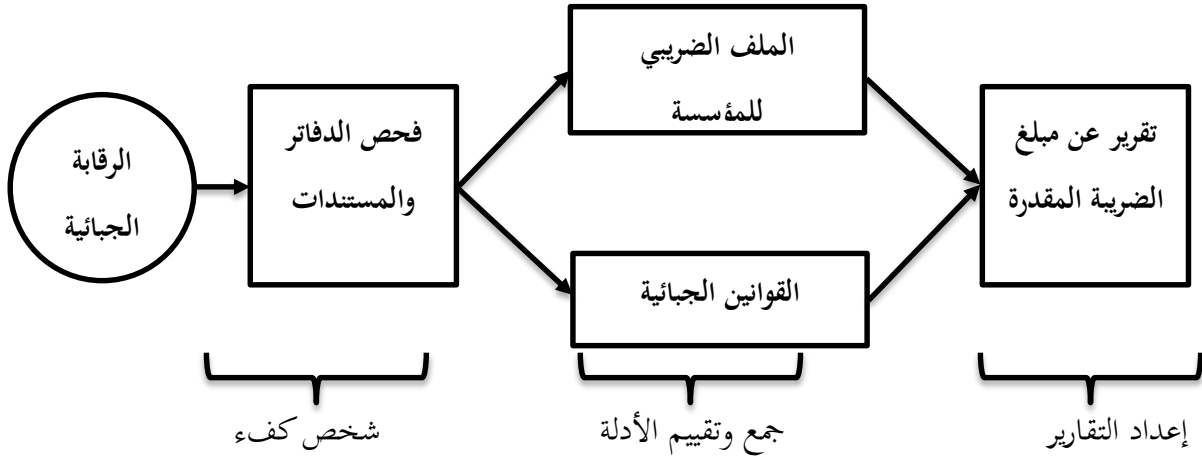
⁴ عبد المنعم فوزي، المالية والسياسات المالية، الطبعة أ، الاسكندرية، 2001، ص 223.

⁵ منصور بن اعمارة، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 12.

أو يمكن تعريفها بأنها مجموعة من الإجراءات والعمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية كمقارنة ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهريب الضريبي.

كما يمكن تلخيص التعاريف السابقة في الشكل التالي:

الشكل رقم (1-2): مراحل سير الرقابة الجبائية



المصدر: سمية براهيمية وميادة بلعياش، مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لفعيل مبادئ حوكمة الشركات، البحوث اقتصاديات عربية، العددان 27-28، 2014، ص 242.

مما سبق يمكن استخلاص بعضا من أهداف الرقابة الجبائية، والتي نصيغها كما يلي:

- وسيلة لاكتشاف مختلف الأخطاء وتحديد نقاط القوة والضعف وتصحيحها؛
- تساعد الرقابة الجبائية على تحسين مختلف الجوانب التنظيمية للعمل الرقابي؛
- ترفع الرقابة الجبائية من مستوى أداء العنصر البشري الذي يعد الفاعل الأول في عملية الرقابة الجبائية؛
- تعمل على حماية أموال الخزينة العمومية من الضياع من خلال ضبط الأوعية الضريبية ومتابعتها؛
- أداة لفحص وتشخيص الوضعية الجبائية لمختلف المؤسسات والمكلفين.

3. مظاهر الرقابة الجبائية:

تتمثل مظاهر الرقابة الجبائية في ثلاثة مظاهر أساسية هي¹:

1.3. المظهر القانوني: الرقابة الجبائية هي قبل كل شيء مفهوم قانوني بحيث تعتبر السلطة المخولة والمعترف بها للإدارة الجبائية لتصحيح النقائص والأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضريبة.

فالدولة لها كل الحق في ممارسة الرقابة لمجابهة التهرب الضريبي وكذا مختلف الممارسات غير القانونية مع مراعاة الحقوق الفردية للأشخاص التي يكفلها القانون، وبما أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي فمن الضروري أن تكون الرقابة فعالة وإجبارية، ولكنها أيضا مقيدة بضمانات سواء بالنسبة للدولة أو للمكلفين.

2.3. المظهر الاجتماعي: الرقابة الجبائية هي نتاج مجتمع، فمن الصعب قياس التهرب الضريبي الذي يستدعي عدم الخلط بين مفهومي الغش والتجنب الضريبي، وقد ركزت الإدارة الضريبية على الأشخاص الذين يستخدمون الطرق غير القانونية للتملص من دفع الضرائب.

3.3. المظهر الانساني: تكتسي الرقابة الجبائية بعدا إنسانيا لا يجب إهماله، فرغم الجهود المبذولة لمحاربة التهرب، فإن الرقابة تقتصر على عدد ضئيل من المكلفين، إضافة إلى أن المكلف محل الرقابة لا يتقبل بسهولة التحقيق الذي يجري عليه، فأغلب تظلمات المكلفين تتركز على القلق والإرباك الذي يصيبهم اتجاه الإدارة الجبائية إضافة إلى الشكوك والشبهات التي تحوم حولها، وكذا إحساسهم بالضعف اتجاه هذه الإدارة فالمكلف لا يجب أن يشعر بالتعسف والضعف لأنه يملك حقوقا قبالة الإدارة الجبائية، وهذا في كل مرحلة من مراحل الرقابة سواء أثناء العمليات والإجراءات أو عندما يتم التوصل إلى نتائج.

ثانيا: أسباب الرقابة الجبائية.

إن التطورات الاقتصادية التي عرفها العالم وما صاحبها من تطور في مجال التهرب الضريبي وخاصة في ظل الأنظمة الجبائية التصريحية التي أظهرت الحاجة إلى نظام رقابي فعال يخدم مصالح المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية من خلال تطبيق المبادئ الأساسية للضريبة وتحقيق العدالة الضريبية، والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية ويمكن تناول هاته الأسباب كما يلي:

¹ محمد علاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015، ص 88.

1. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تقوم الرقابة الجبائية بمتابعة مختلف التصريحات، باعتبار أن المكلف هو الذي يقوم بتحديد طرق فرض الضريبة والتصريح بمدخله للإدارة الجبائية، وبالتالي فإن الرقابة الجبائية تهتم بمراقبة مختلف التصريحات والتأكد من مدى صدقها إلى جانب تطبيق مبدأ العدالة الضريبية وهذا ما نصت عليه المادة (1-18) من قانون الإجراءات الجبائية: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة لاكتشاف الأخطاء والتلاعبات الموجودة فيها والقيام بتصحيحها"¹.

2. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

يعد التهرب الضريبي من بين أكثر الممارسات التي ينتهجها بعض المكلفين للتملص من أداء مستحقات الدولة (الضريبة)، وباعتبار هذا الأخير يمس بصفة مباشرة بإحدى إيرادات الخزينة العمومية، فإن القضاء عليه يعتبر من الأمور الرئيسية التي تسعى الإدارة الضريبية إلى تحقيقها، وتقوم المصالح الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة والتي تعتبر الرقابة الجبائية من أفضلها وأنجعها وذلك باعتبارها تمثل أداة ضمان من أجل مكافحة مختلف الممارسات التديسية وقمع كافة محاولات التهرب وتسيط أقصى العقوبات على المتهربين².

ثالثا: أهمية وأهداف الرقابة الجبائية.

1. أهمية الرقابة الجبائية

تتجلى أهمية الرقابة الجبائية في كونها وسيلة تساعد الإدارة الجبائية في فرض سياستها وتطبيقها، من خلال التحديد الدقيق للوعاء الضريبي للحفاظ على موارد الخزينة العمومية مع مراعاة حقوق المكلفين، لذا فإن الرقابة الجبائية تعمل على زيادة مستوى الوعي الضريبي للمكلفين وكذا تحقيق مختلف الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية للنظام الجبائي³.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 1-18، 2021، ص 07.

² مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، ط1، 2009، ص 11.

³ سعيد مخلد أحمد النعيمات، توثيق إجراءات الفحص الضريبي من منظور متطلبات إدارة الجودة الشاملة على دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في وزارة المالية في الأردن، مجلة الثقافة من أجل التنمية، العدد 61، القاهرة، ص 30.

2. أهداف الرقابة الجبائية

بناءً على مختلف المفاهيم التي تم التطرق لها فيما يتعلق بالرقابة الجبائية يتضح لنا أن هناك مجموعة من الأهداف التي تسعى السلطات الجبائية إلى تحقيقها والتي تتمثل أساساً في:

1.2. الهدف القانوني

ويتمثل في الحرص على تطبيق المكلفين لمختلف القوانين والانظمة في كل تصرفاتهم المالية، وذلك من خلال التركيز على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية¹.

2.2. الهدف الاداري

تعمل الرقابة الجبائية على توفير معلومات وتقديم خدمات تساهم في زيادة الفعالية وتحسين أداء إدارة الضرائب والتي تتمحور في النقاط التالية²:

- تقديم المساعدة للإدارة الجبائية من خلال تحديد مختلف الانحرافات والكشف عن الأخطاء وتحديد أسبابها وبالتالي المساعدة على اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي يمكن أن تواجهها.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.
- تساعد الرقابة الجبائية على اكتشاف مختلف النقائص والثغرات الموجودة في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- تتيح عملية الرقابة الجبائية إمكانية إعداد مختلف الإحصائيات التي تساهم في عملية التسيير مثل نسب التهرب الضريبي وقيم التحصيل وكذا المبالغ المسترجعة.

3.2. الهدف المالي والاقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية بالدرجة الأولى إلى الحرص على ضمان حقوق والتزامات الإدارة الجبائية والمكلفين على حد سواء وبالتالي فهي تسعى للمحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، وحمايتها من كل ضياع

¹ منور أوسريير، محمد هو، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الطبعة الأولى، 2009، ص 202.

² محمد الأمين ذبيح، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فعالية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس سطيف 1، الجزائر، 2021، ص 6.

بأي شكل من الأشكال، وهذا ما يساهم في زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما ينعكس على مستوى الرفاهية الاقتصادية¹.

4.2. الهدف الاجتماعي

على المستوى الاجتماعي نجد أن الرقابة الجبائية تؤدي دورا هاما في²:

- الكشف عن انحرافات المكلفين بمختلف صورها كتقديم تصريجات مغلوطة أو التقصير في أداء وتحمل الواجبات الجبائية.

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

المطلب الثاني: الهياكل المكلفة بالرقابة الجبائية

سنحاول في هذه الجزئية التطرق إلى مختلف الهياكل المكلفة بعملية الرقابة، والتي يمكن تقسيمها إلى محورين أساسيين، أولهما يتمثل في مختلف الأجهزة المختصة التي من شأنها تسهيل عملية الرقابة الجبائية، والثاني يعبر عن الوسائل البشرية المكلفة بممارسة هاته العملية وما ينبغي أن تحتويه من مؤهلات علمية وخبرات ميدانية.

أولا: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية:

إن عملية الرقابة الجبائية تركز على مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية المخول لها قانونيا للقيام بأداء هذه المهام على أكمل وجه وتمارسها بطريقة منظمة وفعالة والتي تتمثل أساسا فيما يلي:

1. مديرية الأبحاث والمراجعات:

أنشأت هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98، وقد جاءت لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت إشرافها، كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني وتكمن مهامها في تحديد المكلفين بالضريبة الذين تقع عليهم عملية الرقابة من خلال برنامج مسبق لانتقاء الملفات الجبائية، وهذا باقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتقوم في الأخير بالمصادقة على البرنامج المقترح أو تقوم بتعديله³.

¹ محمد الأمين ذبيح، مرجع سابق، ص 7.

² منور أوسرير، محمد هو، مرجع سابق، ص 203.

³ زين يونس وعوادي مصطفى، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات، مطبعة سخري، الجزائر، 2009، ص 27.

يهدف هذا الجهاز إلى سد منافذ التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية كما يعمل على:

- برمجة الملفات الكبرى لعملية الرقابة من أجل الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي؛
- محاولة إعطاء الرقابة طابع الشفافية من أجل حماية امتيازات الخزينة العامة من جهة والحفاظ على حقوق المكلفين من جهة أخرى.
- تقييم أداء المصالح الجبائية بهدف رفع فعالية الرقابة إلى أفضل مستوى.
- تقليص حجم المنازعات الجبائية من خلال الالتزام والعمل بجدية وكفاءة عالية في عمليات الرقابة الممارسة.

تضم مديرية الأبحاث والمراجعات أربعة مديريات فرعية وهي¹:

1.1. المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية:

تضم ثلاث مكاتب، مكتب البحث عن المادة الخاضعة، مكتب الملفات، مكتب الأبحاث والتحقيقات وتعمل هاته المكاتب على:

- السهر على التطبيق الدائم لحق الاطلاع والتفتيش والتأكد من التطبيق الصحيح للأحكام القانونية التي تحكمها؛
- البرمجة والقيام بأي تحر أو تحقيق أو بحث في كل مناطق التراب الوطني فيما يتعلق بمتابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- تحديد إجراءات جمع واستغلال وحفظ ومراقبة استعمال المعلومات الجبائية.

2.1. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

وهي المديرية المختصة بتطبيق برامج الرقابة الجبائية وتكلف بما يلي:

- متابعة أعمال مصالح التحقيقات الجبائية الموجودة على مستوى مختلف المصالح؛
- الحرص على احترام الإجراءات والقوانين التي تحكم عمليات الرقابة؛
- بحث وتحليل ظواهر الغش والتهرب الضريبي بغرض اقتراح حلول للحد من الظاهرة؛
- القيام بمختلف الدراسات والتحقيقات التي تهدف إلى عقلنة الطرق فيما يخص تحديد المادة الضريبية وكذا آليات الرقابة الجبائية المتبعة.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 364/07 المؤرخ في 18 ذي القعدة 1428 الموافق لـ 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 75، الصادرة بتاريخ 22 ذو القعدة 1428 الموافق لـ 02 ديسمبر 2007، ص 18.

3.1. المديرية الفرعية للبرمجة

حيث تضم هاته المديرية ثلاث مكاتب، مكتب برمجة التحقيق المعمق، ومكتب برمجة التحقيق المحاسبي ومكتب للإحصاء وهي مكلفة بما يلي:

- إعداد الوسائل التي تسمح بضمان انتقاء أحسن الملفات الموضوعة للرقابة في مجال التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة؛

- إعداد برامج التحقيقات المحاسبية ومراقبة المداخل ومتابعة تنفيذها.

4.1. المديرية الفرعية لمحاربة التهرب الضريبي:

تشكل هاته المديرية من ثلاث مكاتب، مكتب المعايير والغش، ومكتب الإجراءات والتوثيق، ومكتب تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي وهي مكلفة بما يلي:

- وضع معايير وتحديد الإجراءات التي يجب استعمالها عند القيام بالعمل الرقابي؛

- خلق تجانس بين إجراءات العمل الرقابي من قبل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ومصالح الأبحاث

والمراجعات؛

- المبادرة بالأعمال الرامية إلى الحد من ظاهرة الغش الجبائي، والتنسيق مع مختلف الإدارات.

5.1. مديرية الاعلام والوثائق الجبائية:

تضم هذه المديرية ثلاث مديريات فرعية، مديرية البحث عن المعلومات والوثائق، ومديرية لمعالجة المعلومات وتحليلها، ومديرية لتنظيم دائرة المعلومات، وهي مكلفة بما يلي:

- تنسيق مهام جميع المعلومات على المستوى المحلي مع الهياكل الأخرى للمديرية العامة للضرائب؛

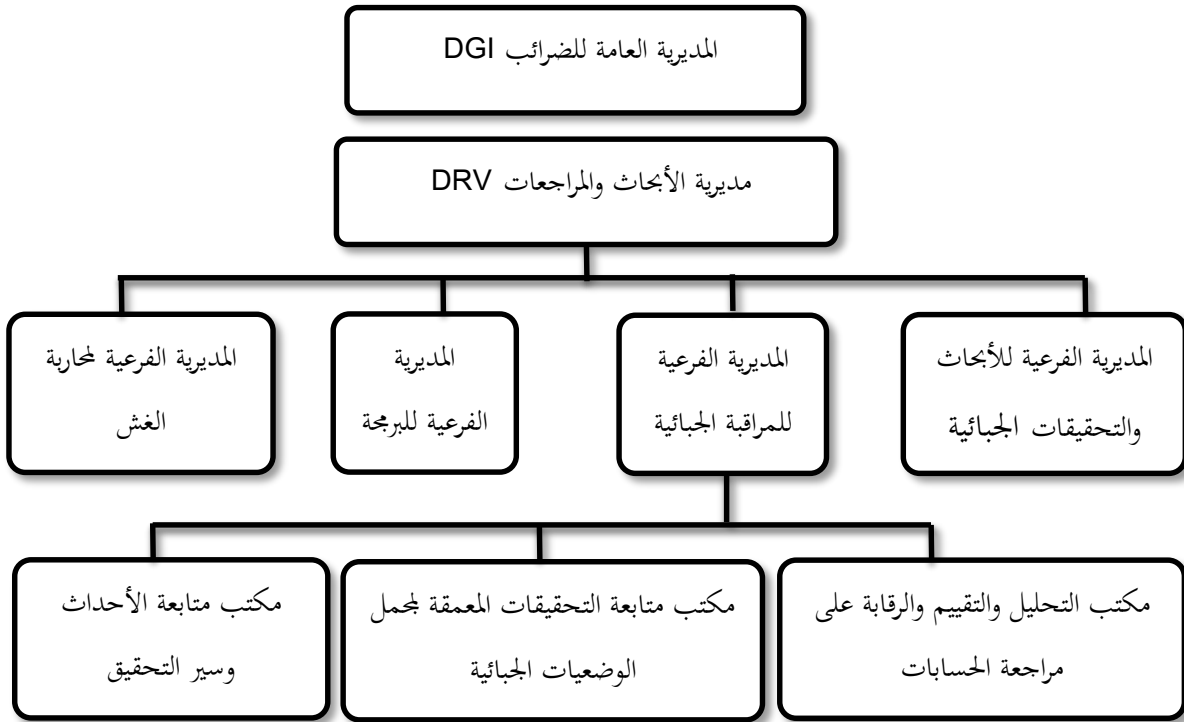
- ضمان التنسيق بين المركز الوطني للإعلام الألي والإحصائيات الجمركية والديوان الوطني للإحصائيات

والمركز الوطني للسجل التجاري وصناديق الضمان الاجتماعي؛

- توطيد المعلومات المتعلقة بتكوين ممتلكات ومدخيل كل الأشخاص الذين تم ترقيمهم.

ولتوضيح فروع ومكاتب مديرية الأبحاث والمراجعات نستعرض الشكل التالي:

الشكل رقم (1-3): الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات.



المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على المرسوم التنفيذي رقم 364/07 المؤرخ في 18 ذي القعدة 1428 الموافق لـ 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 75، الصادرة بتاريخ 22 ذو القعدة 1428 الموافق لـ 02 ديسمبر 2007.

2. مديرية كبريات المؤسسات (D.G.E) La Direction des Grandes Entreprises

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28/09/2002م والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 05-494 المؤرخ في 26/12/2005م، في إطار البرنامج الشامل لتحديث الإدارة الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية وتم منحها صلاحيات على المستوى الوطني حيث تكلف بتسيير مهام الوعاء، والتحصيل، والرقابة، والمنازعات¹، باشرت عملها في سنة 2006، ويتمثل الهدف الأساسي لإنشاء مديرية كبريات المؤسسات في تجميع ملفات المؤسسات الكبرى والمؤسسات البترولية والشركات الأجنبية والتي تحوز على أكبر نسبة من الإيرادات الجبائية، وذلك بغية التركيز على مراقبة احترامها للالتزامات الضريبية وسهولة التحكم فيها ومتابعتها من أجل التقليل من التهرب الضريبي الناتج عنها، ويتم توضيح المكلفين الخاضعين لرقابة هذه الهيئة من خلال ما يلي:

¹ زين يونس ومصطفى عوادي، مرجع سابق، ص 37.

- المؤسسات التابعة للقانون الجزائري الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والتي يفوق رقم أعمالها 300 مليون دينار جزائري¹؛

- الشركات البترولية وكذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر ولها صلاحيات على المستوى الوطني².

تتكون مديرية كبريات الشركات من خمس 05 مديريات فرعية تتمثل مهامها فيما يلي³:

- مسك وتسير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها؛
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- إعداد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفيية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحيينها؛
- نشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية؛
- التعاون والتنسيق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال استراتيجية الاتصال والاستقبال والإعلام وكذا تنفيذها.

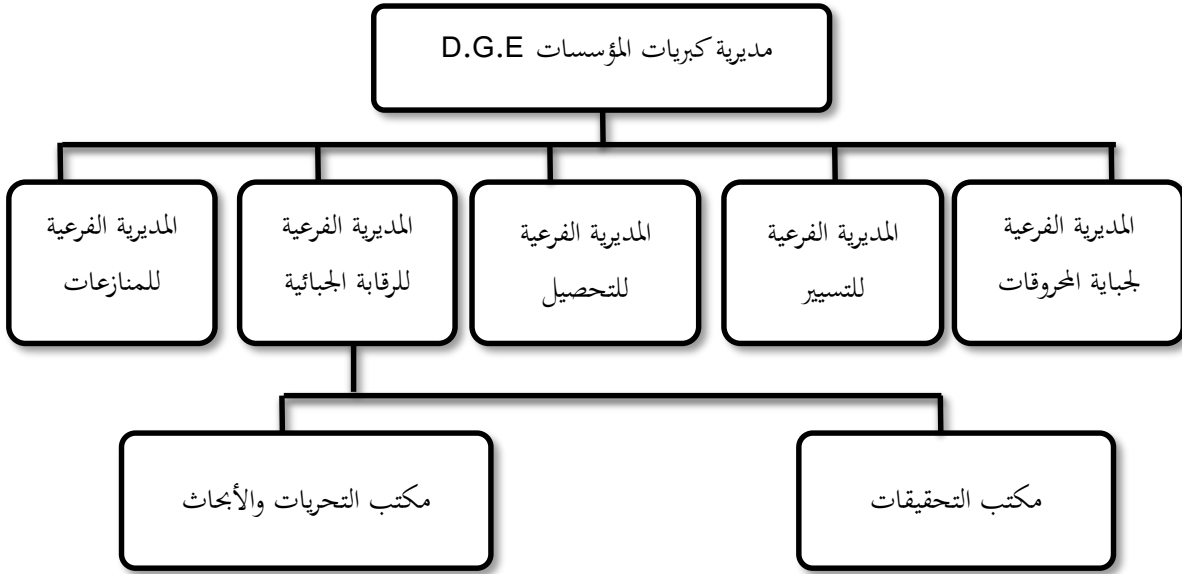
والشكل التالي يوضح أهم فروع هذه المديرية وأهم المكاتب التابعة لها:

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 77، الصادرة في 29 ربيع الأول 1438 الموافق لـ 29 ديسمبر 2016، المادة 62 المعدلة للفقرتين 5 و6 من المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية، ص 30.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 1-156، 2021، ص 46.

³ فاطمة بودرة، تطبيق النظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية للفترة (2012-2016)، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، 2018، ص 127.

الشكل رقم (1-4): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 29 ربيع الثاني 1426 الموافق لـ 07 جوان 2005، المحدد لتنظيم المديرية الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، الصادرة بتاريخ 15 جمادى الأولى 1426 الموافق لـ 22 جوان 2005، ص ص 20-21.

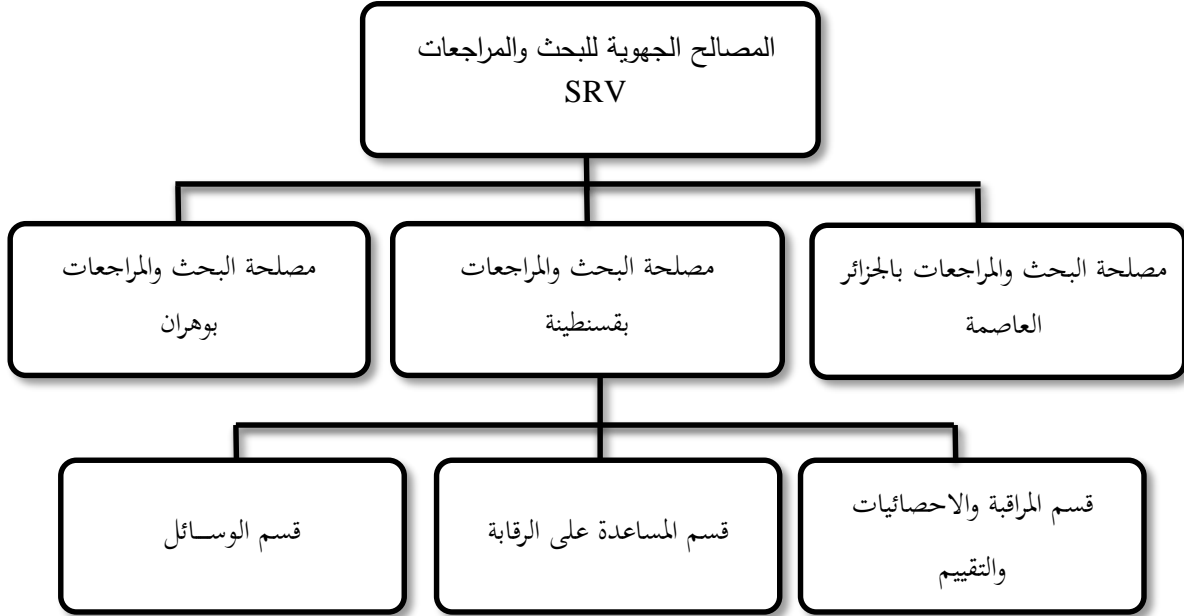
3. المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات و Service Régionale des recherches et Vérifications (S.R.V)

- توجد ثلاث مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات على مستوى التراب الوطني ويحدد تنظيمها وصلاحياتها بقرار وزاري مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية وتكلف بما يلي¹:
- تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداحيل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمراجعات وإعداد الإحصائيات اللازمة؛
 - تطبيق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر؛
 - دراسة الشكاوى الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي.

¹ القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 هـ الموافق لـ 21 فيفري 2009 م، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، الصادرة بتاريخ 2 ربيع الثاني 1430 الموافق لـ 29 مارس 2009، المادة 42، ص 16.

والشكل الموالي يوضح فروع مصالح البحث والمراجعات:

الشكل رقم (1-5): الهيكل التنظيمي لمصالح البحث والمراجعات



المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مرسوم تنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 هـ الموافق لـ 18 سبتمبر 2006م، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، المؤرخة في 1 رمضان 1427 هـ الموافق لـ 24 سبتمبر 2006م، المادة 11، ص 09.

4. المديريات الجهوية للضرائب: Direction Régionale des Impôts (DRI)

تم إنشاء تسعة (09) مديريات جهوية بموجب المرسوم التنفيذي رقم (91-60) الصادر 23 فيفري 1991، التي يتمثل دورها الأساسي في تنسيق ومراقبة عمل مديريات الضرائب الولائية التي تتبع إقليمها ومن أهم المهام الموكلة إليها:¹

- تسهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته؛
- تعد بصفة دورية حصائل وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية؛
- تقدم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي؛
- تشارك في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتحديد معلوماتهم؛

¹ المادة 7، مرسوم تنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، المؤرخة في 1 رمضان 1427 هـ الموافق لـ 24 سبتمبر 2006، ص 08.

- تقدر احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، وتعد تقريراً دورياً عن ظروف هذه الوسائل واستعمالها؛
- تنظم أشغال لجان الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي؛
- توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

5. المديرية الولائية للضرائب (D.W.I) Direction Wilaya des Impôts

تشكل المديرية الولائية للضرائب في خمسة مديريات فرعية وهي كالتالي¹:

1.5. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية (DOF) Sous-Direction des Opération Fiscales

- من بين مهامها ما يلي:
- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومراقبتها؛
- مراقبة نظام الإعفاء والامتيازات الجبائية الأخرى.

2.5. المديرية الفرعية للتحصيل

تقوم بالمهام التالية:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها، وكذا متابعة تحصيل الضرائب والرسوم؛
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص واقتراح التدابير والحلول لتجاوزها.

3.5. المديرية الفرعية للمنازعات

تتمثل مهامها فيما يلي:

- دراسة الاحتجاجات المقدمة وتبليغ القرارات المتخذة؛
- النظر في طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.

¹ القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 هـ الموافق لـ 21 فيفري 2009م، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20 المؤرخة في 2 ربيع الثاني 1430 هـ الموافق لـ 29 مارس 2009م، ص ص 17-19.

4.5. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

تتمثل مهامها فيما يلي:

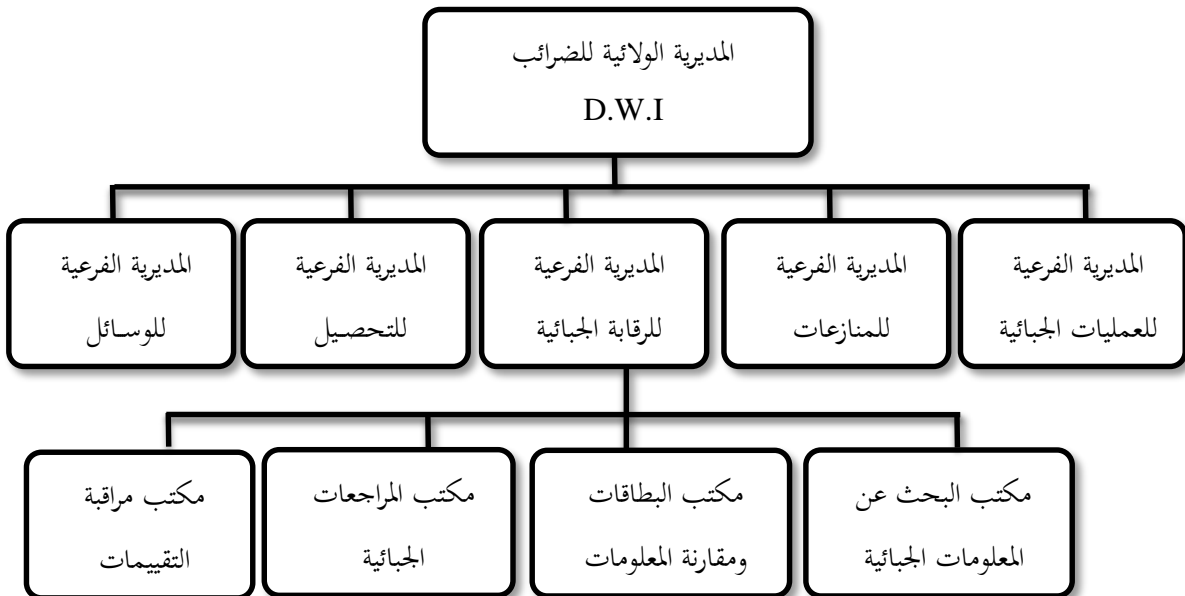
- تنظيم وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- البرمجة والتحقيق في كل نقطة من حدود الولاية وكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي؛
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيادة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية؛
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية؛
- وضع آليات لتتبع ومراقبة المكلفين بالضريبة في مختلف برامج الرقابة؛
- تتبع عملية تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق.

5.5. المديرية الفرعية للوسائل

من بين مهامها ما يلي:

- تسيير المستخدمين والميزانية ومختلف وسائل المديرية الولائية للضرائب؛
 - التنسيق بين برامج المعلوماتية ومصالح الإدارة الجبائية.
- والشكل التالي يمثل هيكل المديرية الولائية للضرائب والمديرية التابعة لها:

الشكل رقم (1-6): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 هـ الموافق لـ 21 فيفري 2009م، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20 المؤرخة في 2 ربيع الثاني 1430 هـ الموافق لـ 29 مارس 2009م، المواد 59-87، ص ص 17-19.

6. مفتشيات الضرائب

توجد على المستوى الولائي، وتتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، حيث تقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل¹.

تتشكل مفتشية الضرائب من أربعة (04) مصالح ومن أهم مهام ما يلي:

- متابعة وتصحيح مختلف تصريحات المكلف (تصريحات شهرية، سنوية، خاصة)؛
- تسيير الضريبة على أرباح الشركات؛
- المراقبة المعمقة للملفات من ناحيتي العدد والمنتوج الضريبي.

7. مراكز الضرائب (C.D.I) Centres Des Impôts

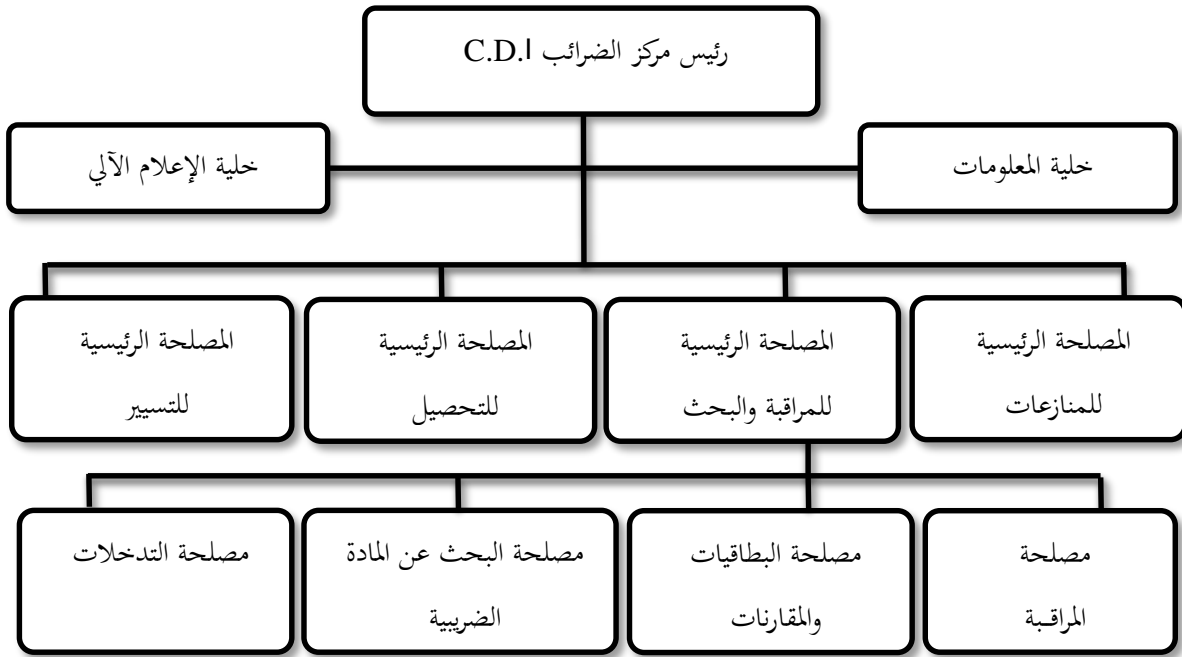
يعد مركز الضرائب الواجبة الجديدة للإدارة الجبائية التي تبنت مهمة ضمان أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة، من خلال تبسيط وتحديث الإجراءات عن طريق تجميعها على مستوى موقع واحد مما يخلق مجموعة من المزايا والتي يمكن تلخيصها فيما يلي²:

- توحيد المتعامل بالنسبة للمكلفين دون التنقل بين المصالح؛
 - تقليص عدد المصالح القاعدية مما يخفف في تكاليف التسيير وكذا المساهمة في عصنة إجراءات التسيير.
- نستطيع القول بأن مراكز الضرائب تقوم بتسيير مجمل الضرائب المتعلقة بمجالها الإقليمي على أساس ملف واحد لكل مكلف والشكل التالي يوضح أهم المصالح المكونة له:

¹ المادة 12، المرسوم التنفيذي رقم 91-60، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 09، الصادرة في 12 شعبان 1411 الموافق لـ 1991/02/23، ص 354.

² المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب تنظيم مكيف لصالح المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة المديرية رقم 54، الجزائر 2012، ص 08.

الشكل رقم (1-7): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مرسوم تنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، المؤرخة في 1 رمضان 1427هـ الموافق لـ 24 سبتمبر 2006، ص 11.

1.7. المراكز الجوارية للضرائب

تعد المراكز الجوارية للضرائب من المصالح العملية للمديرية العامة للضرائب التي تم اطلاقها في إطار برنامج عصرنة الإدارة الضريبية، حيث تقوم بجميع المهام الممارسة من طرف المفتشيات والقباضات من أجل ضمان أداء المكلفين لواجباتهم الجبائية بطرق بسيطة وسريعة¹.

يضم المركز الجوارى للضرائب ثلاث مصالح رئيسية، قباضة ومصالحتين²، يختص المركز بتسيير ملفات المكلفين الجبائيين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

¹ نجاة نوي، دور مركز الضرائب في تحسين الخدمة المقدمة للمكلفين -مركز الضرائب البويرة نموذجاً-، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، المجلد 4، العدد 1، الجزائر، 2021، ص 332.

² المادة 102، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430هـ الموافق لـ 21 فيفري 2009م، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 20، مرجع سابق، ص 22.

ثانيا: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

يعد العامل البشري من أهم الوسائل في عملية الرقابة الجبائية وعلى هذا الأساس تقوم إدارة الضرائب بوضع معايير لانتقاء المورد البشري الذي لا بد أن تتوفر فيه مجموعة من الخصائص كالتأهيل اللازم والكفاءة المهنية والخبرة العملية من أجل القيام بالمهام على أكمل وجه، كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم تجاه الإدارة الجبائية وتجاه المكلفين بالضريبة.

1. الأعدان المكلفين بالرقابة الجبائية

تمارس الرقابة الجبائية من طرف موظفيها الذين لهم كل الحق في إجراء عملية التدقيق في محاسبة المكلفين وإجراء كل المراجعات الضرورية المتعلقة بالوعاء ومراقبة الضريبة، كما أن لكل عون مدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب يقوم بإظهارها عند ممارسة وظيفته وهي تحمل كل المعلومات المتعلقة به مثل صفة المدقق ورتبته والوظيفة المسندة إليه، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة منه في حالة التوقف عن العمل وتعاد له عند الاستئناف¹، والموظفين المكلفين بذلك هم:²

1.1. نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية

ويعد من المسؤولين المباشرين والمهمين في هذا الجهاز حيث يقف على كل صغيرة وكبيرة من أجل تحسين ظروف العمل ويقوم بمجموعة من المهام من بينها:

- إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة؛
- يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي؛
- استقبال بعض المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة؛
- الحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية؛
- السهر على تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي؛

¹ المادة 05، المرسوم التنفيذي رقم 90-334 المؤرخ في 27/10/1990 المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين لأسلاك الإدارة المالية، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 46، الصادرة بتاريخ 12 ربيع الثاني 1411 الموافق لـ 31/10/1990، ص 1467.

² نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004 ص 44.

كما يقوم دوريا بجمع رؤساء وفرق التدقيق للقيام بدراسة الأعمال المنجزة والمبرجة، لتقديم الملاحظات والاقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل كما يعمل على نقل تقارير المراجعات للمديرية الجهوية للضرائب التابعة لها إقليميا.

2.1. رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات

ويعد مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويشترط القانون على رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات أن يحوز على رتبة مفتش على الأقل، وخبرة لا تقل عن ستة (06) سنوات كمدقق جبائي كما يقوم بمجموعة من المهام من بينها:

- يسهر على حضور ومواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم؛
- التكفل بالقضايا المبرجة والسهر على تنفيذها؛
- مناقشة نتائج التحقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المدققين.

3.1. أعوان مديرية كبريات المؤسسات

فيما يخص أعوان مديرية كبريات المؤسسات فقد تم اقتناؤهم من بين أكفأ الأعوان الموجودين على مستوى المديرية الولائية، حيث تم اجراء مقابلات للأعوان الراغبين في الانضمام لهذا الهيكل من طرف إدارات على مستوى الإدارة المركزية، لاختيار الأفراد الذين تتوفر فيهم شروط الكفاءة العلمية والقانونية والتقنية. قبل دخول الأعوان والالتحاق بمراكزهم يتلقون دورات تكوينية من أجل تحضيرهم للعمل في هذه المديرية القائمة على أساليب جديدة وحديثة للتسيير¹.

4.1. الأعوان المدققين

ألزم المشرع الجبائي بضرورة حمل رتبة مفتش ضرائب لكل عون تسند له مهمة التحقيق، "لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل"²، وتسند للأعوان المحققين مهمة التدخل وأعمال المراجعة بكل مراحلها.

¹ فتيحة قرقوس، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه علوم في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2017، ص 139.

² قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20-2، مرجع سابق، ص 09.

تجدر الإشارة بأن المهام تنجز في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة المرخصة من طرف المدير الولائي والتي تكون بطلب من المكلف بالضريبة مع ضرورة ذكر أسباب مقنعة للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعوان المدققين.

2. مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية

يتعين على أعوان الضرائب عند ممارسة الرقابة الجبائية احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذا وجب عليهم الموازنة بين حقوقهم والتزاماتهم عند تأدية مهامهم حماية لهم من النزاعات التي قد تعترضهم، وقد وضع المشرع الجبائي عدة التزامات نذكر أهمها:¹

- احترام السلم الإداري والعلاقات السلمية أثناء تأدية الخدمة؛
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية ومستمرة؛
- استقلالية وحياد اتجاه المكلفين بالضريبة عند تأدية الخدمة؛
- الالتزام بالنزاهة والسر المهني واحترام النظام الداخلي للإدارة.

كما أن للأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات يمكن ذكرها كما يلي:

1.2. المسؤولية المدنية

حددت المادة 124 من القانون المدني الجزائري المسؤولية المدنية التي يتحملها العون في حالة الحاق الضرر بالغير، نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه أو إهمال قام به بنفسه أو أشخاص آخرين تحت مسؤوليته، كما أن الموظف أو العون ليس مسؤول مسؤولية شخصية عن عمله الذي أضر بالغير إذا قام به تنفيذاً لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري.

2.2. المسؤولية التأديبية

في حالة ارتكاب العون المكلف بالرقابة الجبائية لأي خطأ مهني قد يضعه في دائرة المسؤولية التأديبية مما قد يجعله يتعرض للعقوبات المقررة بحسب درجة الخطأ المرتكب، ومن بين العقوبات التأديبية التي قد يتعرض لها العون هي: التنبيه، الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقف المؤقت عن العمل، التنزيل من الدرجة، النقل الجبري إلى غاية التسريح.

¹ دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب، 2007، ص 13.

3.2. المسؤولية الجزائية

يمكن اعتبار العون المكلف بالرقابة الجبائية مسؤولاً مسؤولاً جزائية عند ارتكاب لأي ممارسة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، مثل تزوير وثائق أو احتلاس أموال أو استعمال المنصب وكذا استغلال النفوذ والرشوة.... الخ، ويلغى الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون كل الإجراءات التأديبية¹.

المطلب الثالث: حقوق والتزامات الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة

سنتطرق في هذا العنصر إلى مختلف الحقوق والالتزامات التي وضعها المشرع الجبائي للإدارة الجبائية والمكلفين من أجل حماية أعوان الرقابة الجبائية أثناء تأدية مهامهم من جهة، وضمان حقوق المكلفين من أي تجاوزات قد تكون من جهة أخرى، حيث تم تقسيم هذا العنصر إلى ما يلي:

أولاً: حقوق الإدارة الجبائية

وضع المشرع الجبائي مجموعة من القوانين والتشريعات التي من شأنها تنظيم عملية الرقابة الجبائية، وتحديد الإطار القانوني الذي يستند عليه كل مراقب جبائي أثناء تأدية مهامه، للحفاظ على حقوق الخزينة من الضياع من جهة وضمان حقوق المكلفين وواجباتهم والعقوبات التي قد تفرض عليهم من جهة أخرى، ولذا ومن أجل التطبيق الجيد ولتسهيل عملية الرقابة وضع المشرع الجبائي مجموعة من الحقوق للإدارة الجبائية وهي²:

- حق المعاينة؛
- حق الاطلاع؛
- حق الرقابة؛
- حق استدراك الأخطاء الإدارية، والضمانات الممنوحة؛
- حق إعادة التقدير؛
- حق الشفعة.

1. حق المعاينة

وهو حق أعطاه المشرع الجبائي لعون الضرائب يحق له بموجبه التنقل الى مقرات المكلفين في إطار مباشرة الرقابة والمعاينة والتأكد من صحة المعلومات المصرح بها، كما يمكنه حجز كل الوثائق والمستندات والدعائم أو

¹ دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 35.

² عبد الرحمان مغاري، بلال شيخي، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر مجلة دراسات جبائية، المجلد 2، العدد 2، الجزائر، 2013، ص ص 38-39.

العناصر المادية التي من شأنها أن تبرز التصرفات الهادفة إلى التخلص من الوعاء¹، إلا أنه تجدر الإشارة أنه لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاضي يفوضه هذا الأخير، كما يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل مؤسساً وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة وتبين على وجه الخصوص ما يلي²:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة؛
 - عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها؛
 - العناصر الفعلية والقانونية التي يفترضها منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها؛
 - أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم؛
- تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورتبه، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطى كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العمليات.

2. حق الاطلاع

وهو حق يعطي للإدارة الجبائية الحرية في الاطلاع على كل الوثائق والمعلومات (دفاتر المكلف مستنداته، الخ)، وأخذ نسخ إذا تطلب الأمر، من أجل تحديد الوعاء الضريبي بطريقة دقيقة³؛

وتجدر الإشارة بأن كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر أو المستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد 45 و 61 من قانون الإجراءات الجبائية فهو معرض لعقوبات وغرامات مالية تتراوح بين 5000 و 50 000 دج⁴، ويخضع لحق الاطلاع كل من:

¹ عمار معاشو، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائية في مجال الغش الضريبي، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، العدد 02، 2009، ص 17-18.

² قانون الإجراءات الجبائية، المادة 35، مرجع سابق، ص 17.

³ قانون الإجراءات الجبائية، المادة 45، مرجع سابق، ص 24.

⁴ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 62، ص 29.

أ. الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات

نصت المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها¹.

ب. المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين

حول المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية الحق في الاطلاع لدى المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف وأصحاب العمولات وكذا كل شخص أو شركة أو جمعية متحصلة على ودائع للقيم المنقولة بضرورة إخطار الإدارة الجبائية المعلومات اللازمة عن فتح أو إقفال أي حساب إيداع سند، حسابات التسبيق الحسابات الجارية، حسابات العملة الصعبة وكل حساباتهم²، وقد حددت المادة 192-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة العقوبات المترتبة عن أي مخالفة قد يقع فيها المكلفين.

3. حق الرقابة

تتمتع الإدارة الجبائية بصلاحيات الرقابة على تصريحات ومستندات المكلفين بالضريبة، كما يمكنها أن تمارس هذا الحق على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة تاجر والتي تدفع أجور أو أتعاب مهما كانت طبيعتها، كما يتعين على هاته الأخيرة أن تقدم للإدارة الجبائية الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها عند طلبها، من أجل التأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريحات المقدمة³.

4. حق استدراك الأخطاء

يتمثل حق استدراك الأخطاء في الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية لإعادة النظر في حالة وجود أي خطأ سواء في نوعية الضريبة، أو في مكان فرضها وذلك بتعديلها أو فرض ضرائب جديدة وهذا ما نصت عنه المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: "يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول"⁴؛

¹ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 46، ص 25.

² قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 51، ص 26.

³ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 18، ص 07.

⁴ قانون الضرائب المباشرة، مرجع سابق، المادة 1/327، ص 91.

ويحدد الأجل القانوني الممنوح لاستدراك الأخطاء المتاح للإدارة الجبائية بأربع سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة، أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية¹.

5. حق إعادة التقدير

يتيح هذا الحق لأعوان الرقابة الجبائية السلطة القانونية لإعادة تقدير المادة الخاضعة وإخضاع الفوارق للضريبة مع تسليط الغرامات والعقوبات المقررة عليها ويمارس هذا الحق عند اكتشاف عدم وجود كفاية في المقدار المصرح به مع وجود تضارب في التصريحات والمعلومات المطلع عليها².

6. حق الشفعة

أعطى المشرع الجزائري للإدارة الضريبية الحق في ممارسة حق الشفعة لفائدة الخزينة العمومية، وهو الأمر الذي أكدته المادة 38 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية³، ويتجسد هذا الحق في حلول الدولة محل كل شخص طبيعي أو معنوي في شراء المال العقاري الذي يقل ثمنه المصرح به عن قيمته الحقيقية، وهذا الإجراء لا يعتبر وسيلة لاكتساب الدولة لعقارات بقيم منخفضة بل يعتبر إجراء ردعي يهدف لقمع محاولات إخفاء وإنقاص القيم المصرح بها في عمليات نقل الملكية والحقوق العقارية.

وبالتالي فالهدف من ممارسة الإدارة الضريبية لحق الشفعة هو الحفاظ على الحقوق المستحقة لفائدة الخزينة العمومية والتي ترتبط أساسا بتسجيل عقود التصرفات العقارية⁴.

ثانيا: حقوق والتزامات المكلفين بالضريبة.

وضع المشرع الجبائي الجزائري مجموعة من الحقوق والضمانات التي تسمح بحماية المكلف بالضريبة من تسلط أعوان الإدارة الجبائية والتعسف في تطبيق القوانين والإجراءات نظرا لما يخوله لهم المشرع من حقوق في إطار أداء وظيفتهم، ولكي يستفيد المكلف من هذه الحقوق أوجب عليه المشرع الالتزام بمجموعة من الواجبات وعدم الإخلال بها.

¹ نفس المرجع السابق، المادة 1/326، ص 90.

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 67.

³ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 38 مكرر 3، ص 21.

⁴ شريف بغني، سلطة الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، المجلد 8، العدد 15، الجزائر، 2021، ص 43.

1. التزامات المكلفين بالضريبة:

يخضع المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية لالتزامات عديدة، حيث يجب أن يكون المكلف على دراية تامة بها، والتي تنقسم إلى ما يلي:

1.1.1. الالتزامات ذات الطابع المحاسبي

على المكلفين الذين يخضعون لنظام التصريح الحقيقي سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أم معنويين ملزمين باحترام المبادئ العامة للمحاسبة كما يفرض القانون التجاري على المكلف مسك مجموعة من الدفاتر والمستندات المحاسبية وهي:¹

أ. **مسك دفتر اليومية:** وهو عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه كل العمليات والتحركات التي تحدد الذمة المالية للمؤسسة مع ضرورة الاحتفاظ بالوثائق التي تسمح بمراقبة هذه العمليات، كما أن غياب دفتر اليومية يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة²؛

ب. **مسك دفتر الجرد:** حيث تنص المادة 10 من القانون التجاري أنه: "يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر أن يجري سنويا جرد عناصر أصول وخصوم مقاولته ويقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب الخسائر والأرباح بدفاتر الجرد"³.

وتجدر الإشارة إلى أنه يجب ألا يحتوي أي من الدفترين (اليومية والجرد) على فراغ أو بياض أو شطب أو كتابة هامشية، ويجب أن يكونا مرقمين ومؤشرين من طرف قاضي المحكمة المختص إقليميا، كما أنه يتعين على المكلف الاحتفاظ بالدفاتر لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ إقفال السنة المالية⁴، وأن أي إخلال بهذه الشروط السابقة الذكر يؤدي إلى رفض المحاسبة من قبل المحققين وبالتالي فإن المكلف يعتبر مخالف للواجبات المحاسبية.

1.2.1. الالتزامات ذات الطابع الجبائي

ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بمجموعة من التصريحات تختلف باختلاف الأنشطة الممارسة وكذا اختلاف أرقام أعمالهم والتي نذكرها كما يلي:

¹ المرسوم التشريعي 08/93، القانون التجاري، المواد 09 إلى 11، 2007، ص 04.

² سهام كرودي، مرجع سابق، ص 62.

³ جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبائية وفق النظام المحاسبي الجديد، دار الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 23.

⁴ القانون التجاري، المادة 12، مرجع سابق، الصفحة 5.

أ. التصريح بالوجود

أوجب المشرع الجبائي على المكلفين بالضريبة الخاضعين لكل من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات تقديم تصريح بالوجود الى المفتشية التابع لها إقليميا في أجل ثلاثين يوم (30) من تاريخ بداية نشاطه، كما يجب أن يحتوي التصريح على اسم ولقب وعنوان المكلف، إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه والمقر الرئيسي للمحل.¹

يعد هذا التصريح ذو أهمية بالغة لأنه يسمح للإدارة الجبائية بجمع المعلومات الأساسية حول المكلف² وقد يحدث أن يتجاهل المكلفين بالضريبة تقديم هذا التصريح لكن قيام أعوان الضرائب بعمليات تحري واستطلاع وعمليات إحصاء يسمح لهم بكشف المتهربين من تقديم هذا التصريح ومن ثم تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونا.

ب. التصريحات الشهرية والدورية

بعد تقديم المكلفين بالضريبة تصريحهم بالوجود وبداية نشاطهم الفعلي يصبحون ملزمون بتقديم تصريحات شهرية أو دورية لدى المصالح المختصة وذلك حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط، حيث يقوم المكلف من خلالها بدفع مختلف الحقوق المترتبة عليه نتيجة مزاولته لنشاطه³، ويعد اكتتاب التصريح الشهري (سلسلة G50) من أهم التصاريح بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام التصريح الحقيقي، إذ يعتبر كجدول إشعار ودفع للضرائب والرسوم المحصلة فورا مثل: الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.... الخ، حسب قانون المالية لسنة 2015 ويتم إيداع هذا التصريح في العشرين يوما التي تلي الشهر الذي تمت فيه العمليات أو الشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال.

ج. التصريحات السنوية

ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة الخاضعين للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة اكتتاب تصريح بمدخيلهم وذلك قبل 30 أفريل من كل سنة، ويحتوي على كل أعماله خلال السنة من أرباح الشركات وقيمة الأرباح الخاضعة للضريبة؛

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 183، مرجع سابق، ص 54.

² مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، 2011 ص 23.

³ بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير علوم اقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2010-2011، ص 100.

كما ألزم الأشخاص الطبيعيين المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي بملاً تصريح (سلسلة G 01) قبل 30 أبريل من كل سنة مالية، ويحتوي هذه التصريح على ما يلي:

- العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة؛
- قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع الضريبي؛
- قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائياً تحت كفالة المكلف بالضريبة؛
- وثائق الإثبات الجبائية المتعلقة بعمليات النشاط ومختلف الأعباء والتكاليف.

تحرر هذه التصريحات على مطبوعات خاصة وترسل إلى الإدارة الجبائية، ويجب على مفتش الضرائب أن يسلم وصلاً للمكلف بالضريبة بعد الالتزام بها.

وحتى في حالة عدم ممارسة النشاط كوجود فترة فراغ فإن الإدارة الجبائية لا تعفي المكلف من هذا الالتزام بحيث تقوم بالمقارنة بين التصريح السنوي والتصريحات الشهرية لاستخراج الفرق.

د. التصريح بالتوقف عن النشاط

أوضح المشرع الجبائي للمكلفين بالضريبة في حالة التنازل أو التوقف الجزئي أو الكلي عن النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي كيفية اكتتاب التصريح الخاص بالتوقف عن النشاط والذي يجب أن يكون في أجل عشرة أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف، وفي حالة وفاة المكلف بالضريبة يجب اكتتاب التصريح الإجمالي والتصريح الخاص من طرف ذوي حقوق المتوفي وتكمن أهمية هذا التصريح في كونه يمكن الإدارة الجبائية من تحصيل حقوق الضريبة الواجبة في حالة فقدان المكلف لصفة الخاضع للضريبة¹.

هـ. التصريح الجبائي الإلكتروني

يشمل هذا التصريح كل من التصريحات الشهرية والسنوية، حيث يعرف بأنه تطبيق تضعه الإدارة الجبائية تحت تصرف مكلفيها من أجل تحميل ملفاتهم، واستعراضها، وتعبئتها، قصد معرفة وضعية ملفاتهم داخل الإدارة الجبائية.

كما سبق وأشرنا فإن التصريحات الجبائية الإلكترونية لم تستثن أي من التصريحات الخاصة بالإدارة الجبائية كما أنها قدمت مجموعة من المزايا للإدارة الجبائية والتي يمكن ذكرها كما يلي²:

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 195، مرجع سابق، ص 58.

² فلة محتال، أحمد بساس، أثر تطبيق نظام التصريح الإلكتروني في الرقابة الشكلية (دراسة حالة المراكز الضريبية الأغواط)، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 11، العدد 2، الجزائر، 2020، ص ص 60-61.

- تقليص تكاليف المطبوعات المتعلقة بالمطبوعات الجبائية؛
- تقديم معطيات ملخصة موثوقة للدراسات الاستشرافية والتحليلية واتخاذ القرارات؛
- التشغيل الآلي من استقبال المكلف بالضريبة واستفساراته إلى التسديد الفعلي للضريبة؛
- الحصول على جداول في الوقت المناسب والتي من شأنها أن تسمح بتقييم أداء المصالح ومتابعة مستوى التحصيل حسب كل صنف الضرائب وقطاع النشاط لوزارة المالية.

2. حقوق المكلفين بالضريبة

قام المشرع الجبائي بمنح المكلف بالضريبة مجموعة من الحقوق والضمانات من أجل ضمان السير الحسن لعملية الرقابة بعيد عن أي تعسف قد يستخدم في ظل السلطة الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية، وتنقسم هاته الحقوق الى قسمين منها ما هو متعلق بإجراءات التحقيق، ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

1.2. الضمانات المتعلقة بإجراءات التحقيق

يتمتع المكلف بضمانات أثناء سير عمليات التحقيق إذ يتوجب على المراقبين احترامها والإخلال بها يؤدي إلى بطلان إجراءات التحقيق وإلغاء كل النتائج المترتبة عنه، ومن أهم هذه الضمانات ما يلي:

أ. الإشعار بالتحقيق

لا يمكن المباشرة في إجراءات التحقيق إلا بعد إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، وفي حالة عدم احترام هاته الشكلية يمكن إلغاء هاته الإجراءات عن طرق المنازعات¹، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها عشرة (10) أيام (وفقا للمادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية)²، كما يتضمن الإشعار بالتحقيق ما يلي:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالرقابة؛
- تاريخ بداية التحقيق؛
- السنوات التي ستكون محل تدقيق؛
- أسماء الأعوان المكلفين بعمليات الرقابة ورتبهم وصفاتهم؛

¹ Jean-Claude Drié, la verification de comptabilité, litec, Paris, 2007, p11.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، مديرية البحث والمراجعات، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017، ص 09.

ب. الاستعانة بمستشار

تقوم إدارة الضرائب بإعلام المكلف بالضريبة بحقه في إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقبة، وهذا مع بداية عملية التحقيق عند إرسال الإشعار بالتحقيق.¹

ويؤدي عدم الإشعار بحق الاستعانة بمستشار إلى إبطال إجراءات الرقابة، كما يمكن للمكلف أن يعين من يمثلته خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية.²

ج. تحديد مدة التحقيق

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية آجالاً محددة طبقاً لرقم الأعمال المحقق سنوية وطبيعة نشاط المؤسسة، وتختلف مدة إجراء التحقيق باختلاف شكل الرقابة الجبائية المعمول بها فمثلاً **المعاينة** لا تجرى إلا خلال النهار ومن الساعة السادسة صباحاً إلى الساعة السادسة مساءً في فترة زمنية محددة من تاريخ 01 أكتوبر إلى غاية 31 مارس ومن الساعة الخامسة صباحاً إلى الساعة الثامنة مساءً للفترة الممتدة من 01 أبريل إلى غاية 30 سبتمبر³؛

أما بالنسبة للتحقيق في المحاسبة فيمكن تحديد فترة المراقبة وفق الجدول الموالي:

الجدول رقم (1-1): الفترات الزمنية لعملية التحقيق في المحاسبة.

طبيعة النشاط	مبلغ رقم الأعمال في كل سنة مالية محقق فيها (دج)	فترة المراقبة
تأدية الخدمات	أقل من 1.000.000 دج	ثلاث أشهر
	أكبر من 1.000.000 دج وأقل من 5.000.000 دج	ستة أشهر
	أكبر من 5.000.000 دج	لا يتجاوز تسعة أشهر
كل المؤسسات الأخرى	أقل من 2.000.000 دج	ثلاث أشهر
	أكبر من 2.000.000 دج وأقل من 10.000.000 دج	ستة أشهر
	أكبر من 10.000.000 دج	لا يتجاوز تسعة أشهر

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021، المادة 20-5، ص 08.

أما فيما يتعلق بالتحقيق المصوب فيتم تحديد مدة التحقيق في عين المكان ابتداءً من تاريخ التدخل الأول للمراقبين الوارد على الإشعار بالتحقيق، إلا في حالة تمديد مقبول قانوناً لهذه المدة من طرف مصلحة

¹ عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص 44.

² المادة 320 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص 89.

³ قانون الإجراءات الجبائية، المادة 23، مرجع سابق، ص 14.

التحقيق، كما تجدر الإشارة أنه لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين.

بالنسبة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة فإنه لا يمكن أن يمتد فوق سنة واحدة اعتبارا

من تاريخ استلام الإشعار وتمدد هذه المدة في الحالات التالية¹:

- في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها طبقا لأحكام القانون المدني؛

- عندما توجه الإدارة الجبائية في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات؛

- تمديد إلى سنتين في حالة اكتشاف نشاط خفي.

نستطيع القول إن مدة الرقابة تختلف باختلاف أشكالها وهذا يعود إلى الصعوبات والمشاكل التي تعيق

إمكانية الحصول على المعلومات الجبائية مما يضطره في كثير من الأحيان اللجوء الى مصادر خارجية من أجل تحصيلها.

د. عدم إمكانية تجديد التحقيق

حيث أنه نصت المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية بأنه لا يمكن اجراء مراقبة جديدة لنفس

التقييدات الحسابية وكذا نفس الضرائب والرسوم وكذلك الأمر لنفس الفترة محل المراقبة إلا في حالة استعمال

المكلف لمناورات تدليسية وإعطاء معلومات غير كاملة².

هـ. حق التحكيم

يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بإعادة التقويم أن لديه إمكانية طلب

التحكيم في رده بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات أو من

مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس مصالح التحقيق والمراجعات.

و. السر المهني

نصت المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية على الإلزام بالسر المهني، "يلزم بالسر المهني بمقتضى

أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء أداء

¹ نفس المرجع السابق، المادة 21، مرجع سابق، ص 13.

² قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20-08، مرجع سابق، ص 11.

وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به".¹

كما يلزم ضابط الشرطة القضائية وأعوان الإدارة الجبائية بكتمان السر المهني عند القيام بإجراءات المعاينة على المكلف.

2.2. الضمانات المتعلقة بإعادة التقويم

إضافة إلى الضمانات المتعلقة بسير التحقيق يستفيد المكلف من ضمانات أخرى متعلقة بإعادة التقويم والتي تتمثل في²:

أ. التبليغ بإعادة التقويم

يجب على الإدارة الجبائية عند تحديد أسس فرض الضريبة إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتى في حالة غياب التقويمات، في رسالة موصي عليها مع إشعار بالاستلام، أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.³ ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلاً بما فيه الكفاية ومحملاً مع ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بفهم طريقة إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.

ب. حق الرد

يجق للمكلف الرد على إعادة التقويم من خلال تقديم رأيه وملاحظاته حول إعادة التقويم، كما يمكنه طلب توضيحات شفوية حول مضمون التبليغ أو الإشعار في أجل أقصاه أربعون (40) يوماً.

ج. حق الطعن

يعد الحق في الطعن من أهم الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة والتي تمكنه من استدراك أو تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة أو حسابها والاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي ويكون الأمر على مستوى الإدارة أو المحكمة.⁴ ويمكن أن يتم الطعن على ثلاثة مستويات:

¹ نفس المرجع السابق، المادة 65، ص 29.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، منشورات الساحل، ص 98.

³ قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21-5، مرجع سابق، ص 14.

⁴ - عبد الرزاق عباس، مرجع سابق، ص 52.

✓ الطعن الإداري

أعطى المشرع الجبائي إمكانية اللجوء إلى مختلف المديرات كل على حسب اختصاصه من أجل النظر في الصعوبات التي تنشأ خلال التحقيق أو النتائج المترتبة عنها¹، وهذا يعتبر أولى مراحل المنازعات لكونه إجراءً أساسياً ممنوحاً للمكلف للدفاع عن حقه، ويعتبر الطعن الإداري إجبارياً قبل اللجوء إلى لجان الطعن أو القضاء.

✓ الطعن النزاعي

إذا تبين للمكلف أنه قد أخضع جوراً فعليه أن يرسل بشكوى إلى المدير الولائي للضرائب في مكان فرض الضريبة.

تقبل هذه الشكوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة إدراج جدول التحصيل أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى، بيت رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوى التابعة لاختصاص كل منهم في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى. ويحدد هذا الأجل بستة (06) أشهر عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، أو مدير كبريات المؤسسات، ويمدد إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا محل النزاع التي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية².

تقدم الشكاوى حسب اختصاص كل من:³

3-2-1- المدير الولائي للضرائب

- كل الشكاوى النزاعية التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من الحقوق والعقوبات وغرامات الوعاء الضريبي خمسون مليون دينار جزائري (50.000.000 دج)؛

- طلبات استرداد فروض الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بمبالغ تجاوزت خمسون مليون دينار جزائري (50.000.000 دج).

3-2-1- مدير كبريات المؤسسات

- كل الشكاوى النزاعية التي يتجاوز مبلغها الإجمالي من الحقوق والعقوبات وغرامات الوعاء الضريبي مائة مليون دينار جزائري (100.000.000 دج).

¹ ميثاق المكلفين الخاضعين للضريبة، مرجع سابق، ص 31-32.

² قانون الإجراءات الجبائية، المادة 76-2، مرجع سابق ص 32.

³ ميثاق المكلفين الخاضعين للضريبة، مرجع سابق، ص 38.

- طلب استرداد فروض الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بمبالغ تتجاوز مائة مليون دينار جزائري (100.000.000 دج).

✓ الطعن الولائي

يجوز للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاء من الضريبة المفروضة قانونا، أو التحقق منها في حالة عوز أو ضيق الحال، التي تضعهم في حالة عجز من إبراء ذمتهم إزاء الخزينة، ويمكنهم كذلك أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية.¹ تخول سلطة البت في شكاوى المكلفين بالضرائب:²

- للمدير الجهوي المختص إقليميا، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي عندما يفوق المبلغ المطلوب للتخفيض 5.000.000 دج.
- لمدير الضرائب بالولاية بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على مستوى الولاية عندما يكون المبلغ المطلوب للتخفيض أقل أو يساوي 5.000.000 دج.

✓ الطعن أمام اللجان

يمكن للمكلف الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه المتخذ من طرف مختلف اللجان حسب الحالة اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة.³ يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى إلى المحكمة بعد صدور قرار لجنة الطعن المختصة أو ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبت في الطعن إن لم تبدي هذه الأخيرة قرارها في هذا الأجل، عندها يعد صمتها رفضا ضمنيا للطعن.⁴

✓ الطعن أمام الجهات القضائية

يمكن للمكلف الذي لم يرضى بالقرار المتخذ من طرف الإدارة الجبائية أن يرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من يوم استلام القرار المتخذ بشأن شكواه، قبل أو بعد إبداء لجنة الطعن المختصة رأيها في الشكوى.

¹ قانون الإجراءات الجبائية، المادة 93، مرجع سابق، ص 39.

² ميثاق المكلفين الخاضعين للضريبة، مرجع سابق، ص 45.

³ قانون الإجراءات الجبائية، المادة 80، مرجع سابق، ص 33.

⁴ ميثاق المكلفين الخاضعين للضريبة، مرجع سابق، ص 42.

يمكن للمشتكي كذلك أن يرفع النزاع إلى المحكمة الإدارية في نفس الأجل:¹

- ابتداء من تاريخ انقضاء الآجال الممنوحة للإدارة الجبائية لاتخاذ القرار بشأن شكوى المكلف؛

- ابتداء من تاريخ انطلاق الآجال الممنوحة للجان الطعن لإبداء رأيها بشأن طعون المكلفين بالضريبة

المرفوعة أمامهم، وللإشارة فإن الطعن أمام المحاكم الإدارية لا يوقف تسديد الحقوق المحتج عليها والعكس من ذلك

يبقى تحصيل الغرامات المستحقة معلقا إلى غاية صدور الحكم القضائي النهائي، غير أنه يمكن للمدين بالضريبة أن

يرجى دفع المبلغ الرئيسي المحتج عليه شريطة تقديم ضمانات حقيقية لضمان التحصيل الضريبي.

¹ نفس المرجع السابق، ص 43.

المبحث الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

بما أن النظام الضريبي نظام تصريحي فهو يعتمد على الرقابة الجبائية للتأكد من صحة الإقرارات المقدمة من طرف المكلفين، واكتشاف الأخطاء والانحرافات المتعلقة بها وتختلف عملية مراجعة وفحص الإقرارات باختلاف أنواع وأشكال الرقابة الجبائية، فيمكن أن تباشر بطريقة عامة، ويمكن أن تكون معمقة ودقيقة، ومن بينها نجد:

المطلب الأول: الرقابة الشاملة LE CONTROLE SOMAIRE

سميت بالرقابة المختصرة لأنها تشكل مرحلة تمهيدية للرقابة، وتتم بمكتب المراقبة على مستوى مديرية الضرائب وتنقسم إلى نوعين:

أولاً: الرقابة الشكلية LE CONTROL FORMEL

تم الرقابة الشكلية عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وهي أول عملية تخضع لها التصريحات المكتتبه وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية¹، تشمل جميع الإجراءات المتعلقة بتصحيح الأخطاء الكتابية والمادية في التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، تنجز كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية أو كخطوة أولى²، تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة، وكذا التحقق من هوية المكلفين.

تعتمد الرقابة الشكلية على مراجعة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة داخل الإدارة الجبائية من طرف المراقبين الجبائيين، وتركز أساساً على مراقبة شكل التصريح من حيث احترامه للقوانين الجبائية، كما تهتم بمراقبة عنوان المكلف بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد وعائه الضريبي دون التعمق، أي أنها لا تهدف إلى التأكد من صحة المعطيات التي تحملها وإنما للكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعطيات أو المعلومات، ويتم ذلك وفق ما يلي:³

¹ مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مرجع سابق، ص 12.

² سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 05.

³ عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2009/2008، ص 09.

- **المكلف:** يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق التالية، السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية، بالإضافة إلى كل مراسلات المكلف بالضريبة.

- **النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، التصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب، وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

- **الأخطاء المادية:** التأكد من إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون أخطاء في العمليات الحسابية، فضلا على أن البيانات المشار إليها متواجدة في الخانة الصحيحة وأن كل بيان يخص الخانة المتعلقة بها. وتهدف الرقابة الشكلية إلى إعطاء فكرة أولية عن الملف الجبائي، ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الشكلية تعتبر تمهيدا للرقابة على الوثائق.

ثانيا: الرقابة على الوثائق (C.S.P) LE Controle Sur Piece

تقوم الرقابة على الوثائق بالفحص الشامل والدقيق للتحقق من جميع تفاصيل المعلومات المصرح بها والتأكد من سلامتها من خلال مقارنتها مع المعلومات والوثائق الموجودة داخل الإدارة الجبائية¹، يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد عملية الرقابة الشكلية، يتم على مستوى مقر المفتشية التي يتواجد بها الملف الجبائي للمكلف، وهو عبارة عن فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية ومقارنتها بالمعلومات والوثائق الموجودة مسبقا لدى الإدارة الجبائية إضافة إلى ما تحصلت عليه هذه الأخيرة من معلومات من طرف هيئات أخرى وفي حالة وجود نقاط غامضة أو مبهمه من طرف المراقب يحق له أن يطلب بعض المعلومات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة.

وتختلف الرقابة على الوثائق عن الرقابة الشكلية في عدة نقاط تتمثل أساسا في أنها انتقائية وغير منتظمة على عكس الرقابة الشكلية التي تتم بطريقة منتظمة وغير انتقائية كما أن هذه الأخيرة تعتمد على القراءة السطحية للمعلومات التي يتضمنها التصريح، أما الرقابة على الوثائق فتقوم على الفحص النقدي والشامل للتصريحات؛

¹ J.P.Cazimir,Controle Fiscale ,droit garantie et procedure ,7emeedition ,Paris, 2000,p 23.

كما يتميز هذا النوع من الرقابة بأنه يتم على الوثائق الموجودة على مستوى إدارة الضرائب، وتشمل هذه المراقبة الخاضعين للنظامين التقدير الجزائي ونظام الربح الحقيقي على حد سواء، بالإضافة إلى أن أغلبية المنازعات المترتبة عنها حول كيفية تحديد الوعاء الضريبي¹.

يهدف هذا النوع من الرقابة إلى:²

- مراقبة التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.
- اكتشاف الأخطاء في الكشوفات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح.
- تتبع الوضعية المالية للمكلف كل سنة
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة.

إذن فالرقابة على الوثائق هي: "رقابة لاحقة تسمح للإدارة بالقيام بفحص نافذ لتصريحات المكلفين ومنه كشف وتصحيح للنقائص المكتشفة"³، ويتم ذلك على مرحلتين هما:

1. طلب المعلومات

أعطى القانون الجبائي للمفتش الحق في توجيه طلب شفوي إلى المكلف بالضريبة لإمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة⁴، في حال وجود أي لبس أو غموض قد تحتويه هاته التصاريح، وفي حالة عدم الرد يتعين على المفتش إعادة إرسال طلب كتابي للحصول على التوضيحات اللازمة ولا يلزم المكلف بأي عقوبة لعدم رده.

2. طلب التوضيحات

تلجأ إدارة الضرائب عند رفض المكلف الرد على طلب المعلومات الشفهي إلى إرسال طلب آخر يكون كتابيا يعد من طرف المفتش ويشمل نقطتين مهمتين هما⁵:

¹ زوييدة كربي، المراقبة الجبائية كسبب رئيسي للمنازعة الضريبي، مجلة مجلس الدولة، العدد 07، الديوان الوطني للأشغال التربوية الجزائر، 2005، ص ص 13-14.

² بوعلام ولهي، مداخلة بعنوان "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة" حالة الجزائر-الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، نسخة إلكترونية <https://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2010/01> تاريخ الإطلاع 2022/04/20.

³ Ministère des finances، direction générale des Impôts (DGI)، Direction de recherche et vérification Guide du contrôle sur pièce، p03.

⁴ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 37.

⁵ العيد صالح، نفس المرجع، ص ص 37-38.

- أن بين بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات والتبريرات لإزالة اللبس؛

- يجب على المكلف تقديم الدلائل التي تثبت صحة التقارير والرد على الطلب قبل 30 يوما، يحق للعون المحقق أن يصحح تصريحات المكلف، ولكيلا يقع تحت طائلة البطلان لابد من ارسال التصحيحات للمكلف مدعمة بكل الدلائل والمواد القانونية المطبقة لذلك، وعلى المكلف الإقرار بذلك، او تقديم ملاحظات في أجل أقصاه 30 يوما¹.

كما أن المشرع فرق بين نوعين من التصريحات:

أ. التصريحات غير المدعمة بالمعلومات والوثائق المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (الميزانية السنوية والوثائق المرافقة)، فإن هذه التصريحات تكون محال تصحيح تلقائي²؛

ب. التصريحات المقدمة ضمن محاسبة دقيقة من حيث الشكل وكفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها، في هذه الحالة لا يمكن تصحيح هذه التصريحات، إلا أنه وطبقا لأحكام المادة 25 من قانون المالية لسنة 2014 التي نصت على أنه "خلال مراقبة الإدارة الجبائية التصريحات بالإضافة إلى المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة وحق ورسم وأتاوة، فإنه يحق لها التشكيك في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلف بالضريبة، والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد، عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية"³.

قد تكون التوضيحات غير كافية بالنسبة للمراقب فيضطر تحويل الملف إلى نوع آخر من الرقابة كما

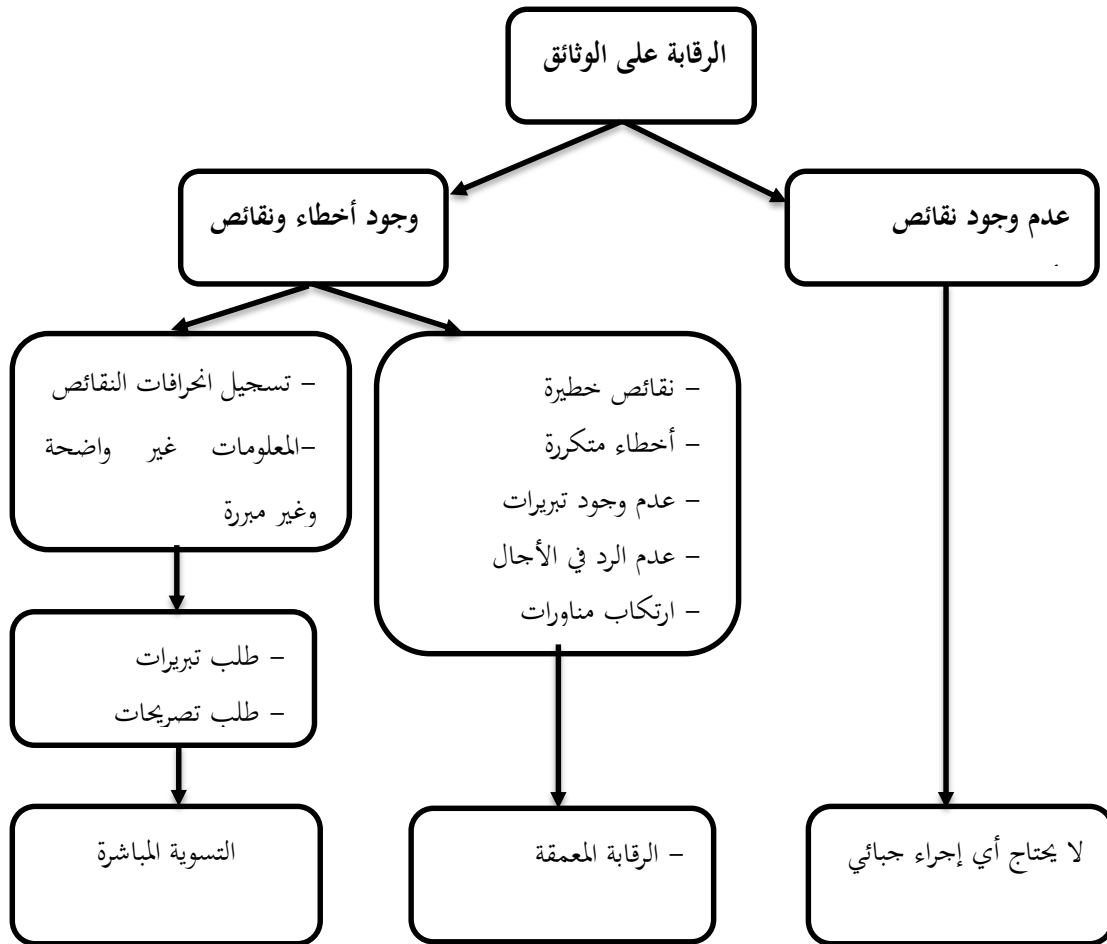
هو موضح في الشكل الموالي:

¹ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 19، ص 07.

² المرجع نفسه، المادة 19 فقرة 02، ص 07.

³ المادة 25، قانون 08-13 المؤرخ في 27 صفر عام 1435 الموافق 2013/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 2014 الجريدة الرسمية العدد 68، الصادرة في 2013/12/31، ص 10.

الشكل رقم (1-8): الهيكل العام للرقابة على الوثائق



المصدر: بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2018، ص 175.

المطلب الثاني: التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة

سيتم في هذا المطلب التعرف على شكلين من أشكال الرقابة الجبائية، واللذان يتمثلان في التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب، باعتبارهما صنفين يعملان على التحقيق في مختلف المعاملات التجارية التي يقوم بها المكلفون كما أنهما يشتركان في كثير من النقاط.

أولاً: التحقق المحاسبي (V.C) Vérification de Comptabilité

يعد التحقق المحاسبي أحد أهم أشكال الرقابة الجبائية، ويتم من خلاله فحص الوثائق والدفاتر المحاسبية الخاصة بالمكلف الخاضع للتحقيق وذلك من أجل فحص محاسبته والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى لها معرفة مصداقيتها؛

عرفته المادة 20 في فقرتها 01 "التحقيق في المحاسبة هي مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة"¹؛

كما عرفه الدكتور (Daniel RICHER) بأنه: "مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان المحاسبة مؤسسة ما أو فحص نشاط معين، ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة ودقة التصريجات المكتتبه، ويمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية لوضع التعديلات اللازمة"²؛ ويعتبر التحقق في المحاسبة من أهم الطرق المستعملة في الرقابة الجبائية، إذ تتم وفق قواعد جبائية تضبط الإجراءات الواجب اتباعها من طرف الإدارة الجبائية من أجل توضيح كيفية سيرها.

1.1. الإجراءات الأولية للتحقيق المحاسبي

تتضمن الإجراءات الأولية للتحقيق المحاسبي المراحل التالية:

1.1. إعداد برنامج التحقيق المحاسبي

تعتبر الخطوة الأولى في مسار التحقيق المحاسبي لذا يجب أن تتم وفق خصائص عقلانية موضوعية ووظيفية.

يتم اختيار ملفات التحقيق المحاسبي وفق معايير محددة من قبل لجنة متكونة من المدير الولائي للضرائب المدير الفرعي للعمليات الجبائية، المدير الفرعي للرقابة الجبائية، رئيس مكتب التسديد، رئيس مكتب المراجعات الجبائية، والتي تحدد مجموعة من النقاط يتم على أساسها اختيار الملفات للتحقيق المحاسبي ومن بينها نذكر ما يلي³:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين؛

¹ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 20، ص 09.

² Daniel Richer، les procédures fiscales، PUF، France، 1990، p 25.

³ مولود زايحي، مسار برنامج التحقيق المحاسبي والجبائية من الانتقاء إلى التنفيذ: المديرية الولائية للضرائب البلدية، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 10، العدد 2، الجزائر، 2021، ص ص 141-142.

- تكرار الخسارة والريح الضعيف مقارنة مع النشاط المزاول؛
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط المزاول؛
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في النشاط؛
- تغيرات جد مهمة في رقم الأعمال والنتائج المصرح بها لمدة (04) سنوات؛
- ملاحظة المخالفات ذات الطابع الاقتصادي أو محاولة اللجوء للغش الضريبي؛
- التحسن المعيشي السريع للمعني بالرقابة دون تطابق ذلك مع تصريحاته، وعدم معرفة مصدر العائد.

2. الإجراءات التمهيدية للقيام بالتحقيق المحاسبي

من أجل القيام بعملية التحقيق المحاسبي يتوجب على العون المحقق القيام بمجموعة من الإجراءات ألزمه المشرع الجبائي بالتقيد بها والتي هي كما يلي:

1.2. إشعار المكلف

لا يمكن البدء في إجراءات التحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، ولا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا¹.

2.2. سحب ودراسة الملف الجبائي للمكلف

"يعد ملفا جبائيا، مجموعة الوثائق الضرورية والخاصة المتعلقة بالمؤسسة، حيث يتضمن كل التصريحات من بينها التصريح السنوي، كذا الاتصالات، الإشعارات والمراسلات الموجهة إلى المكلف بالضريبة من قبل الإدارة الجبائية"².

¹ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 20-4، ص 10.

² Lambert (T), Le contrôle fiscal, droit et pratiques; édition PUF, paris, 1991, p 47.

حول التشريع للعون المحقق أخذ ملف المكلفين المعنيين بالرقابة للاطلاع عليها من مفتشية الضرائب التابع لها هذا الملف، طبعاً بعد إظهار وثيقة الأمر بمهمة التحقيق وإمضاء تعهد بالسر المهني وإعادة الملف بعد انتهاء المدة المحددة¹،

وتجدر الإشارة إلى أن الملف الجبائي يحتوي على بيانات تختلف حسب طبيعة المكلف بالضريبة (شخص طبيعي أو معنوي) والتي في الغالب تحتوي على ما يلي²:

- الحالة الشخصية؛
- طبيعة النشاط الخاضع للفحص؛
- الوضعية العائلية؛
- مقر السكن؛
- منبع العائدات والتصريحات؛
- طبيعة نشاطها؛
- رأس مالها الاجتماعي؛
- عنوان مقرها الرئيسي؛
- وحدتها (فروعها)؛
- اسم المسير وحقه في رأس المال.

3.2. المعاينة المادية للمؤسسة

أعطى المشرع الجبائي للعون المحقق حق ممارسة التدخلات الفجائية على المكلفين والتي تهدف إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال والتأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، لكن لا بد من تسليم الإشعار بالتحقيق عند بداية عمليات المراقبة³.

¹ MF/DGI/ Direction de recherche et vérification, Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2001 pp 29, 31.

² الموقع الرسمي لمديرية العامة للضرائب، تاريخ الإطلاع 2022/03/26،

<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/espace-informations-voir-plus-ar/226-2014-05-20-08-13-32>

³ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 20-4، ص 10.

4.2. استمارات التحقيق

بعد الاطلاع على ملف المكلف ودراسة كل المعلومات المتعلقة به من أجل الحكم على مصداقية محاسبته، يقوم العون المحقق بملاً مجموعة من الوثائق أو الاستمارات التي تساعد على الإلمام أكثر بجوانب المهنة الموكلة له¹، وتمثل في:

1.4.2. كشف للمحاسبة (Relevé de comptabilité): تملأ هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي لـ (4) سنوات محل التحقيق والتي لم يمسه التقادم، وعليه يظهر تطور رقم الأعمال والأعباء وكذا الربح الصافي والنسب المحققة لكل دورة مالية.

2.4.2. بيان مقارنة الحسابات الخامة (ETAT comparatif de Bilan): تظهر هذه الوثيقة ملخص الميزانيات، حيث تسمح هذه الوثيقة بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالإهتلاكات، المؤونات، حركة القروض، وكذا إمكانية ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف.

- يملأ هذا البيان لدراسة التغيرات الحادثة في أصول وخصوم المؤسسة في السنوات الأربع (04).
ولجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات الخارجية عن محتويات الملف، يستطيع المحقق القيام بإرسال طلبات المعلومات إلى كل من الموردين، الزبائن، البنوك، الإدارات العمومية، وإلى كل شخص يمكنه الإمداد بمعلومات قد تفيد في إعادة تأسيس رقم الأعمال والربح.

3. مباشرة عملية التحقيق المحاسبي

تنطلق عملية التحقيق من خلال قيام العون المحقق بالتدخل في عين المكان بدءاً بأول لقاء مع المكلف من أجل خلق نوع من الثقة المتبادلة، والسماح بإقامة فكرة حول المكلف وتقديم العديد من الملاحظات، وكذا الحصول على مجموعة من المعلومات من بينها²:

- الإطار القانوني العقد التأسيسي للمؤسسة؛
- الاستثمارات الحالية ووسائل الإنتاج؛
- كشوفات الربط الداخلية (سجل الإنتاج، محاسبة المواد)؛
- توضيحات وتفاصيل متعلقة بالمخطط الوطني المحاسبي والتعليمات والإجراءات

¹ MF/DGI/ DRV, Guide de vérificateur de comptabilité, Ibid. p31.

² MF/DGI/ DRV, Guide du vérificateur de comptabilité, Ibid, p37.

المستعملة في المؤسسة.

بعد ذلك يقوم العون المحقق بفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون.

1.3. فحص المحاسبة من حيث الشكل

تهدف هذه العملية إلى مدى مطابقة السجلات المحاسبية الأحكام القوانين والتشريعات السارية المفعول وحتى تكون المحاسبة مقبولة من حيث الشكل، يجب توفير الشروط التالية¹:

- يجب أن تكون المحاسبة كاملة ومنتظمة وذلك باحتوائها على كل الوثائق المذكورة في المواد من 9 إلى 12 من القانون التجاري مع احترامها لمبادئ النظام المحاسبي المالي (SCF)؛

- يجب أن تكون المحاسبة رياضية صحيحة وذلك بتساوي المجامع، ويقصد بها أن المبالغ المحاسبية المسجلة في مختلف الوثائق المحاسبية قد تم تقييمها بطريقة صحيحة، فعلى العون المحقق أن يتحقق ما إذا كانت مجاميع الأرصدة وعمليات التسجيل سليمة، وكذا التأكد من صحة المعلومات المكتوبة في دفتر اليومية بالمقارنة مع ميزان المراجعة المسجل في دفتر الجرد والسجلات المساعدة له.

- يجب أن تكون المحاسبة مقنعة وذلك بتوفير كل الوثائق التبريرية للتسجيلات المحاسبية (كالفواتير بطاقة الجرد، الطلييات... إلخ)².

2.3. فحص المحاسبة من حيث المضمون

حيث يقوم المفتش المراقب بدراسة معمقة ودقيقة للتأكد من صحة البيانات المحاسبية من خلال فحص الوثائق المحاسبية لمختلف عمليات المؤسسة والتي تمس مراجعة الحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير³.

1.2.3. مراقبة الوثائق المحاسبية على عمليات المؤسسة

وتتمثل في مراقبة مختلف العمليات التي قامت بها المؤسسة ويمكن حصرها فيما يلي:

-مراقبة المشتريات

قد تسفر هاته المراقبة عن نوعين من المخالفات، والتي قد تكون في شكل تضخيم المشتريات من أجل تخفيض الربح الخام الخاضع للضريبة (كتسجيل نفس الفاتورة في تاريخين مختلفين، أو تسجيل فواتير وهمية أو تغيير تاريخ إنشائها)، أو في شكل تخفيض المشتريات الذي يصاحبه إخفاء أو تخفيض للقيم الحقيقية

¹ القانون التجاري، المواد (09) إلى (12)، الطبعة 2007، ص 04.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص 45.

³ MF/DGI/DRV, Guide du vérificateur de comptabilité, Ibid. p56.

للمبيعات، بغرض صرف نظر المحققين عن التباين الذي قد يظهر في حال تخفيض أحدهما دون الآخر¹ ويظهر هذا النوع من التجاوزات في أشكال مختلفة من بينها إهمال التسجيل المحاسبي لفواتير الشراء وذلك بتواطؤ مع المورد، وكذا إخفاء مشتريات وضمها إلى الأعباء العامة وتسجيلها على أنها تكاليف قابلة للخصم من النتيجة النهائية.²

-مراقبة المخزونات

وتتم بمراقبة دفتر الجرد مع الأخذ بعين الاعتبار أن عملية الرقابة على المخزون يجب ألا تتجاوز أربع (04) سنوات.³

-مراقبة أشغال قيد التنفيذ

هي الأشغال غير منتهية في نهاية السنة، والتي يجب أن تظهر في المحاسبة بتكلفتها الحقيقية، حيث أن المؤسسة تستطيع تخفيض الأشغال قيد التنفيذ وهذا من أجل تخفيض مبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة، وهذا التخفيض يكون غالبا ضمن تخفيض كميات (إغفال أحد أو بعض الأشغال قيد التنفيذ)، تخفيض قيمة (تحديد سعر التكلفة بمبلغ أقل من القيمة الحقيقية لأحد أو بعض العناصر المكونة له)⁴، حيث تتم مراقبة هذه الأشغال من طرف العون المحقق، عن طريق فحص حسابات الأشغال، وفحص الفواتير الصادرة في بداية السنة المقبلة.

-مراقبة المبيعات

يعتمد المراقب على مختلف الفواتير والوصلات وكذا كشوفات بالزيائن للكشف عن الاختلالات الحادثة في المبيعات، ومن أهم المخالفات التي يتم اكتشافها على مستوى المبيعات:⁵

- عدم تسجيل إيرادات نقدية ناتجة عن بعض المبيعات بدون فواتير؛
- تخفيض المبالغ الحقيقية لبعض المبيعات؛
- عدم تسجيل الإيرادات الواردة عن نشاطات المنتجات وبيع الفضلات؛
- التسجيل في جانب المدين لحسابات المبيعات، مردودات وهمية للبضائع، أو اقتطاع مبالغ فيه.

¹ عبد الرزاق عباس، مرجع سابق، ص ص 122، 123.

² MF/DGI/DRV, Guide du vérificateur de comptabilité, Ibid. p58.

³ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 39، ص 23.

⁴ MF/DGI/DRV, Guide du vérificateur de comptabilité, Ibid. p62.

⁵ عبد الرزاق عباس، مرجع سابق، ص 128.

2.2.3. مراقبة حسابات الميزانية وحسابات التسيير

—مراقبة حسابات الميزانية

يقوم العون المحقق بفحص حسابات الميزانية (أصول وخصوم)، بحيث تعبر الأصول عن الموارد الاقتصادية للمشروع والتي تتمثل في ثلاث مجموعات رئيسية هي:

● **الاستثمارات:** حيث يقوم العون المحقق بمراقبة الوثائق المرتبطة باستثمارات المؤسسة بالإضافة إلى التأكد من الوجود المادي للاستثمارات بواسطة فحص بطاقات تقييم الاستثمارات سواء المنجزة من طرف المؤسسة أو المبالغ المضخمة التي تسمح بتحقيق هوامش اهتلاكات كبيرة ومراقبة ملكية المؤسسة لهذه الاستثمارات وذلك بفحص الوثائق الثبوتية لاكتسابها أو إنشاء العقارات، وكذلك فحص وثائق تسديد حقوق التسجيل وأن الاستثمارات قد تم تسجيلها في المحاسبة؛¹

● **المخزونات:** وتتم مراقبتها بفحص الكميات والقيم المسجلة في سجل الجرد.²

● **الحقوق:** وهي مجمل الحقوق المؤسسة عن طريق تعاملها مع الغير، حيث يقوم المحقق بإجراء مقارنة بين اليومية المساعدة للمبيعات وحسابات الموجودات (صندوق، بنك...) من أجل ضمان مطابقة الأرصدة من ناحية، والقيام بكشوفات الربط لدى العملاء من أجل مراقبة صحة وشرعية هذه الحقوق من ناحية أخرى.³ أما بالنسبة للخصوم فهي مجموع مصادر الأموال الموجودة والموضوعة تحت تصرف المؤسسة بصفة دائمة أو مؤقتة تستخدم من أجل تمويل نشاط المؤسسة وتحتوي على:

● **الأموال الخاصة:** تشمل جل وسائل التمويل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة من قبل المساهمين أو الشركاء والتي يقوم العون المحقق بالتأكد من صحتها.

● **مؤونة الخسائر والتكاليف:** والتي يجب التأكد من أنه قد تم تكوينها بشكل قانوني أو يتم إعادة إدماجها في حساب الأرباح لتخضع فيما بعد للضريبة.⁴

● **الديون:** حيث يتم التأكد من أن القروض حقيقية وهذا بمطابقة حسابات الفواتير والكشوفات وأن دفعات تسديد القروض لم تدرج ضمن تكاليف المؤسسة.⁵

¹ MF/DGI/DRV, Guide du vérificateur de comptabilité, Ibid. p60.

² MF/DGI/DRV, Guide du vérificateur de comptabilité, Ibid, p59.

³ مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مرجع سابق، ص 69.

⁴ منصور ميلاد يونس، المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، ليبيا، 2004، ص ص 162، 164.

⁵ MF/DGI/DRV, Guide du vérificateur de comptabilité, Ibid, p88.

- مراقبة حسابات التسيير

- تهدف هذه العملية للتأكد من صحة وسلامة البيانات المسجلة في حسابات التسيير، ويتم ذلك بمراقبة:
- **التكاليف:** إذ أنه يتعين على العون المحقق أن يراقبها من أجل كشف الأخطاء والنقائص حتى يتم أخذها بعين الاعتبار عند إعادة تأسيس فرض الضريبة.
 - **الإيرادات:** تشمل كل المبالغ المستلمة كمقابل للمنتجات والأعمال التي تقدمها المؤسسة إلى الغير حيث يقوم العون المحقق بفحص مختلف حسابات هذه المجموعة مثل: مبيعات السلع، الإيرادات المالية... الخ
- يمكن القول إن المراقبة في حسابات التسيير توصل العون المحقق مباشرة إلى مراقبة حسابات النتائج والتي ترتبط مباشرة بصحة حسابات التكاليف والإيرادات، إذ أنه بإمكان المحقق من خلالها التوصل الى مقدار القيمة المضافة وهامش الربح الخاص بالمؤسسة وتغيراتها خلال فترة المراقبة لمعرفة وضعية المؤسسة والحالة المالية لها، قصد اكتشاف المكلفين الذين يصرحون بهامش ربح ضعيف أو بنتيجة خسارة والتأكد من صحة الوضعية المالية لها.

3.3. نتائج عملية التحقيق المحاسبي

بعد الفحص الدقيق للمحاسبة يعمد المحقق إلى استخلاص النتائج المتحصل عليها من خلال إقرار مدى صحة أو خطأ التصريحات وإدراج التعديلات القانونية اللازمة، ومن هنا يأخذ تقييم المهمة أحد الشكليات قبول أو رفض المحاسبة وإجراء تقويم وتسوية ضريبية في حالة تسجيل تجاوزات أو أخطاء¹.

1.3.3. قبول المحاسبة

إذا كانت المحاسبة مستوفية لجميع الشروط الشكلية الموضوعية، وإن النقائص المتواجدة بها لا ترقى إلى درجة رفض المحاسبة، تكون هذه الأخيرة مقبولة.

وبالتالي تصحح النتائج عن طريق الإجراءات الاعتراضية، لأن المكلف بالضريبة محل المحاسبة احترام الالتزامات الجبائية والمحاسبية الملقاة على عاتقه؛ ثم تبليغ هذه النتائج المتوصل إليها من قبل المحقق الجبائي إلى المكلف بالضريبة، والذي قد يجري محادثة أو حوار مع الإدارة الجبائية حول النتائج المبلغة، على أن يتم التبليغ

¹ رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي - دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991/2002-، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002، ص 192.

عن طريق رسالة موصي عليها مع الإشعار بالوصول، أو تسليمها إلى المكلف بالضريبة شخصيا مع منح مدة 40 يوم للرد على هذا التقييم.¹

2.3.3. رفض المحاسبة

طبقا للمادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية والتي جاء في أحكامها "لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة رقابة جبائية ومحاسبية إلا في الحالات التالية:

- عندما يكون مسك الدفاتر الحسابية غير مطابق لأحكام المواد من 09-12 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق نظام المحاسبة المالي؛
- عندما لا تحتوي على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الإثباتية؛
- عندما تتضمن أخطاء وإغفالات أو معلومات غير صحيحة، خطيرة ومتكررة في عمليات المحاسبة².

4.3. نهاية التحقيق وكتابة التقرير النهائي

تعد هذه المرحلة خلاصة عمل المحقق، حيث يقوم بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق المحاسبي وهذا عن طريق الإبلاغ الأولي والنهائي، وكخطوة أخيرة يقوم بكتابة التقرير النهائي، الذي عن طريقه ينهي المحقق مهمته، ويجب أن يتضمن هذا التقرير كل المعلومات، الأرقام والمبالغ التي تسمح بالتأكد من احترام الإجراءات وتقييم نتائج عملية التحقيق، من خلال مجموعة من الوثائق التي يجب وبشكل إلزامي أن تكون ملحقة بنسخ لتقرير الرقابة الموجهة إلى المديرية الجهوية للضرائب وكذا مديرية البحث والمراجعات، ومفتشية الوعاء للمقاطعة، والوثائق هي³:

- حالة مقارنة الميزانيات؛
- كشف المحاسبة؛
- نسخة من الإشعار بالتقييم؛

¹ سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015، ص 114، نقلا عن: Mokhtar Belaiboud, Guide pratique l'audit financier et comptable, la maison des livres, 2eme Edition Alger, 1986, P : 92.

² عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2004/2003، ص 77.

³ عبد الرزاق عباس، مرجع سابق، ص 53.

- نسخة من ردود المكلف؛

- الحالة التي تعكس طبيعة الضرائب، الحقوق والعقوبات المثبتة.

ثانيا: التحقق المصوب في المحاسبة Verification Ponctuelle de Comptabilité

تم استحداث هذا النوع من التحقق بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، فهو إجراء مراقبة مصوبة أقل شمولية وأكثر سرعة وذو نطاق من التحقق المحاسبي.

1. إجراءات التحقق المصوب

يقوم هذا الشكل من أشكال الرقابة على التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، لنوع معين أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية¹.

ويتميز هذا النوع من الرقابة بالخصائص التالية:

- يتم التحقيق في نوع واحد أو عدة أنواع من الضرائب؛
- يغطي التحقيق المصوب فترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو مجموعة عمليات أو معلومات محاسبية لمدة لا تتجاوز سنة جبائية؛
- لا يمكن أن تستغرق عملية التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين (02)؛
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التحقيق، مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقويم المتمم عند التحقيق المصوب؛
- عند البدء في هذا النوع من التحقيق، يقوم المحقق انطلاقا من الصلاحيات المخولة له من طرف المشرع الجبائي بطلب الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية (الفواتير، العقود، وصول استلام وتسليم... الخ) المرتبطة بالتزامات المكلفين والمتعلقة بالتحقيق على المكلفين بالضريبة المحقق معه؛

¹ المادة 26، قانون المالية 2014، ص 10.

كما أنه لا يمكن إجراء التحقيق المصوب دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار¹.

لا يختلف التحقيق المصوب في المحاسبة عن التحقيق في المحاسبة إلا من حيث نطاق وشمول التحقيق فالتحقيق المصوب يقتصر على فحص نوع أو عدة أنواع من الضرائب وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كافي من الدقة وتقليص فترة التحقيق، لكن يواجه هذا النوع صعوبة تتمثل في اختيار نوع الضرائب الخاضع للرقابة بالمقارنة مع الكم الهائل للمعلومات الجبائية، مما يجعل عملية التحقيق عشوائية وتفتقد إلى الأهداف.

المطلب الثالث: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

La Vérification Approfondie de Situation Fiscale Ensemble (V.A.S.F.E)

تم استحداث التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية كتكملة وامتداد منطقي وضروري للتحقيق المحاسبي، وقد تم إنشاء هذا النوع من التحقيقات مساندة لحركة الإصلاحات التي عرفتها السياسة الجبائية بالجزائر وذلك من خلال جملة من التشريعات والقوانين، حيث عرفته المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة"².

عرفه الدكتور (Thierry LAMBELRT) على أنه: "مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات للمداخيل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي وتكون بمقارنة المداخيل المصرح بها مع إجمالي المداخيل المحققة أثناء مسيرة الحياة"³

كما عرف أيضا بأنه "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من تصريحات الدخل الإجمالي"⁴.

¹ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 20 الفقرة 3، ص 13.

² قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 21، ص 13.

³ Thierry LAMBERT: Vérification fiscale personnelle économique ; paris ; 1984 ; p: 08.

⁴ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 19.

وعرفها الأستاذ جون بيار كسيمير بقوله: "هي مجموعة العمليات التي تهدف إلى البحث عن مدى الانسجام والتجانس بين المداخل المصرح بها والوضعية المالية الحقيقية للمكلف ونمط معيشتة"¹.
وتهدف المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية (VASFE) بشكل أساسي إلى مراقبة المداخل المصرح بها من قبل المكلف والتي يبدو أنها غير كافية بالنظر إلى ممتلكاته، وعناصر نمط المعيشة والمؤشرات الخارجية لثروته.
أولاً: الإجراءات الأولية للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية كغيره من أشكال الرقابة الجبائية يحتوي على مجموعة من الإجراءات نتطرق لها كما يلي:

1. برمجة ومعايير انتقاء الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

تمر عملية انتقاء وبرمجة الملفات الخاضعة لهذا النوع من التحقيق بمجموعة من المراحل مروراً بالرقابة الشكلية كأولى مراحل عملية الرقابة، وصولاً إلى الرقابة على الوثائق كثاني مرحلة ليتم بعد ذلك تحديد نوعية الرقابة التي ستطبق على هاته الملفات، كما أن الملفات التي تتم برمجتها لهذا النوع من الرقابة لا بد أن تحوز على مجموعة المعايير سنتطرق لها في هاته الجزئية.

1.1. برمجة الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يقوم رئيس مفتشية الضرائب بإعداد قائمة تمهيدية قبل نهاية كل سنة تضم المكلفين المحتمل خضوعهم للرقابة المعمقة، وذلك بعد دراسة كاملة لكل ملفات المكلفين، ثم ترسل القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب المختصة إقليمياً من أجل دراستها وإعداد القائمة النهائية، ثم تقوم بإرسال نسختين واحدة إلى رئيس مكتب المراقبة الجبائية من أجل تنفيذها، والأخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب للإعلام، التي تقوم بدورها بإرسالها إلى الإدارة المركزية من أجل المصادقة عليها.²

¹ Jean-Pierre Casimir, Contrôle fiscal, droits garanties et procédures, groupe revue fiduciaire, 2000, 7ème édition, p 32.

² مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري مرجع سابق، ص 81.

2.1. معايير انتقاء الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يتم انتقاء الأشخاص الخاضعين للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية بموجب معايير موضوعية وهادفة:¹

- الأشخاص الذين ثبتت في ملفاتهم فروقات هامة بين المداخيل المكتتبة في التصريحات السنوية والنفقات المستعملة؛
- في حال حصول المفتشية على مؤشرات ودلائل تضع التصريحات المقدمة في موضع شك؛
- وجود فوارق معتبرة بين الدخول المصرحة من طرف الشركاء والدخول الحقيقية المحققة التي تظهرها عملية التحقيق المحاسبي؛
- الأشخاص الذين ليس لهم ملف ضريبي، وفي مسار حياتهم اليومية تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخيل مخفية.

3.1. سحب الملف الضريبي للمكلف

- يقوم المحقق المكلف بسحب الملف من المفتشية المختصة إقليميا بمتابعة الضريبة على الدخل الإجمالي حيث يقوم بمجموعة من الإجراءات قبل إرسال الإشعار بالتحقيق من بينها:²
- التأكد من تعيين المكلف بالضريبة الخاضع للمراقبة بدقة؛
 - أخذ فكرة عن هويته وعنوانه الحقيقي؛
 - معرفة طبيعة المداخيل والذمة المالية للمكلف؛
 - تقييم المكلف تجاه التزاماته الجبائية؛
 - معاينة التجانس بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف ووضعية ممتلكاته ونمط معيشته.

¹ مليكة حمادي، نصيرة موسى، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن التهرب والغش الضريبي - دراسة حالة شخص طبيعي لدى مفتشية الضرائب لولاية سيدي بلعباس-، مجلة المشكاة في الاقتصاد والتنمية والقانون، المجلد 1، العدد 6 الجزائر، 2017، ص 125.

² MF/DGI/DRV, Guide du vérificateur de comptabilité, Ibid. p29.

2. الإشعار بقيام أعمال التحقيق المعمق (الإشعار بالتحقيق)

بين المشرع في المادة 21 الفقرة 03 بأنه "لا يمكن القيام بتحقيق معمق في مجمل الوضعية على الشخص الطبيعي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل، دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، ومنحه أجلا أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر 15 يوم ابتداء من تاريخ الاستلام

كما تجدر الإشارة بأنه يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق وأن يشير صراحة، إن المكلف يستطيع أن يستعين بمستشار يختاره هو أثناء عملية التحقيق¹.

3. التحري عن المعلومة الجبائية وإعداد بطاقة وضعية ممتلكات المكلف

يلجأ العون المحقق إلى مختلف الهيئات والمؤسسات الخارجية التي لها علاقة مع المكلف محل الرقابة من أجل جمع مختلف المعلومات الجبائية، مثل الحصول على الأرصدة وتطور حركة الأموال من البنوك والمصارف وكذلك الأمر بالنسبة لمختلف الهيئات والإدارات العمومية التي من شأنها تزويده بمختلف التوضيحات التي يعتمد عليها في عملية التحقيق²؛

بعد الانتهاء من عملية جمع المعلومات، يقوم العون المحقق بإعداد استمارة تشمل كل من ممتلكات المكلف (عقارات، منقولات) والحسابات البنكية المفتوحة وأي معلومة جبائية تفيد في معرفة وضعية ممتلكاته ترسل هاته الاستمارة إلى المكلف مع إشعار بالمراقبة، ومنحه أجل رد كاف من أجل التصريح بممتلكاته بشكل دقيق وكامل، بغية تحري درجة صدق التصريحات الجبائية عن طريق عمل مقاربات شكلية مع بعض المعلومات المتحصلة من أجل إظهار الدخول غير المصرحة، وكذا فحص تغيرات الذمة المالية للمكلف والمتاحات من جهة ومن جهة أخرى قروض الحسابات المالية³.

ثانيا: مباشرة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

بعد الانتهاء من المرحلة التحضيرية تنطلق عمليات التحقيق وفق المراحل التالية:

¹ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022، المادة 21-3، مرجع سابق، ص 13.

² مصطفى عوادي، دور الإدارة في توظيف الجبائية، مرجع سابق، ص 85.

³ فاطمة بودرة، مرجع سابق، ص 164.

1. طلب التوضيح والتبرير:

بعد انتهاء المدة المحددة للتحضير، تأتي عملية التحقيق المعمق، حيث يقوم العون المحقق باستدعاء المكلف لتزويده بكشوفات الحسابات البنكية والبريدية، وكذا جميع الحسابات الأخرى التي يستحوذ عليها وبعد تسليم هذه الحسابات من قبل المكلف¹، فإن المحقق يبين للمكلف أهمية هذا التحقيق من أجل توضيح وضعيته الجبائية ويطلب منه معلومات حول:

- حالته المدنية؛

- مختلف الأعباء العائلية؛

- معلومات عن ذمته المالية.

وبعد أن يحصل المحقق على المعلومات المطلوبة، يقوم بدراستها، وفحصها ومقارنتها مع مختلف التصريحات من أجل استخراج المخالفات والأخطاء المرتكبة، وفي حال ثبوت أن المكلف يقوم بتصريحات لا تعكس صدق مداخله، يمكن للمحقق طلب توضيحات وتبريرات لمختلف النقاط والأخطاء التي اكتشفها. كما أنه يتعين على المحقق الالتزام بجملة من الخصال²:

- كسب ثقة المكلف وعدم إبراز المعلومات المتوفرة لديه وتركها للوقت المناسب؛

- فتح المجال للحوار وعدم الدخول بسرعة في نقاشات حول المشاكل التقنية ملفه الجبائي؛

- التركيز على مختلف المعلومات الجبائية المقدمة من طرف المكلف وتسجيلها؛

- التحلي بالصبر مع المكلف، دون دفعه إلى تقديم توضيحات خلال المقابلة معه.

2. نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

بعد قيام المحقق بمراقبة صحة تصريحات المداخل الإجمالية الخاضعة للضريبة للمكلف ومقارنتها مع الدخول المحققة أثناء نشاطه قد يتوصل المحقق إلى نتيجتين³:

¹ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021، مرجع سابق، المادة 19، ص 7.

² سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة - الجزائر -)، رسالة ماجستير غير منشورة في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر 2012 ص 43.

³ سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مرجع سابق، ص 43.

– قبول تصريحات (أسس فرض الضريبة) المكلف وفي هذه الحالة يتعين على المحقق إشعار هذا الأخير بغياب التقويم، ويكون برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام؛

– رفض تصريحات (أسس فرض الضريبة) المكلف، إذا تأكد المحقق بأن ما تم التصريح به كمداحيل ليست حقيقية وغير مطابقة للواقع.

وعليه يقوم بإعادة تحديد أسس فرض الضريبة وإبلاغ المكلف برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلاً بشكل كافٍ ومعللاً، كما أنه يتعين عليه الأخذ بأحكام المواد التي تأسس بموجبها إعادة التقويم للسماح للمكلف بفهم التقويمات المجرأة، وحتى يتسنى له الرد عليها بملاحظاته أو قبوله، مع منحه لمدة 40 يوماً.¹

المطلب الرابع: التلبس الجبائي كأحد مظاهر الرقابة الجبائية

تجب الإشارة إلى نوع من أنواع الرقابة الجبائية الذي لا يكون بصفة مباشرة، حيث أن الإدارة الجبائية من أجل مواجهة المكلفين بالضريبة ذوي النوايا السيئة، ومن أجل القضاء على مختلف الممارسات التي تهدف إلى التهرب من دفع التزاماتهم عن طريق إخفاء نشاطاتهم وتضخيم الأعباء المرتبطة بها وكذا عمليات الشراء والبيع دون فاتورة، استحدثت إجراء يسمى التلبس الجبائي (Flagrance fiscal) والذي تمارسه استثناءً في عمليات الرقابة التي يخضع لها بعض المكلفين الذين تتوفر فيهم شروط معينة.

أولاً: التعريف بالتلبس الجبائي

تم إنشاء إجراء التلبس الجبائي بموجب المواد 07 و 18 من قانون المالية 2010²، وتم تعزيزه بالمادة 12 من قانون المالية لسنة 2013³، حيث أن المشرع الجبائي قد منح للإدارة الجبائية هذا الإجراء كوسيلة لوضع حد لمحاولات الغش والتهرب الضريبيين، ومعاينتهما كجائحة متلبس بها قبل انقضاء أجل الالتزامات التصريحية وقبل اختفاء القرائن.

¹ قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 21، ص 15.

² المواد 07-18 من الأمر رقم 10-01 المؤرخ في 26 أوت 2010، قانون المالية التكميلي 2010، الجريدة الرسمية، العدد 49، الصادرة بتاريخ 29 أوت 2010، ص 5-9.

³ المادة 12 من القانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012، قانون المالية 2013، الجريدة الرسمية، العدد 72 الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2012، ص 8.

يمكن تعريف التلبس الجبائي على أنه عملية رقابة فحائية تقوم بها الإدارة الجبائية قبل تمكن المكلف من طمس الدلائل بغرض عملية إعساره¹.

يعطي هذا الاجراء للإدارة الجبائية الحق بالتدخل لوقف الغش الممارس من طرف المكلف كما يسمح بالحصول والاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين، وقد حدد المشرع الجبائي الحالات التي أعطى لإدارة الضرائب إدراجها كحالات متلبس بها وهي كالتالي:

- ممارسة نشاط ما دون أن يتم التصريح به لدى المصالح الجبائية؛
- إصدار فواتير وسندات تسليم أو أي وثيقة لا تتطابق مع البضائع أو الخدمات التي تم تسليمها فعلا؛

- ارتكاب مخالفة وشراء البضائع دون فواتير، وهذا مهما كان مكان امتلاكها تخزينها وإيداعها؛
- تقديم وثائق ومستندات محاسبية تنتزع من المحاسبة قيمتها الإثباتية وكذا استعمال برامج محاسبية لأغراض الغش؛

- ارتكاب المخالفات المرتبطة بالتشريع والتنظيم التجاري وكذا الخاص بالعمل؛
- تحويل الامتيازات الجبائية الممنوحة بصدد الأنظمة الخاصة.

ثانيا: شروط إجراء التلبس الجبائي

اشترط المشرع الجبائي لتطبيق إجراء التلبس الجبائي، تحت طائلة بطلان الإجراء، الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية على اعتبار حفظ الحقوق الممنوحة للمكلف الخاضع للرقابة مضمونة ومحمية بقوة القانون من التجاوزات التي قد تواجههم أثناء هاته العملية ويتعين على هذا الأخير أن يقوم بالرد في غضون 48 ساعة بالقبول أو بالرفض لإعداد المحضر المذكور، وهذا حسب التواجد الفعلي أو عدمه لجنحة التلبس الجبائي ويعتبر عدم رد المكلف في الأجل المذكور أعلاه، رفض ضمني.

ثالثا: آثار التلبس الجبائي

تترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد، لاسيما²:

¹ الجريدة الرسمية، العدد 72، مرجع سابق، المادة 18، ص 9.

² قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 20-3، ص 13.

- إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة؛
- استثناء حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية؛
- تمديد في أجل التقادم المتعارف عليها في المادة الجبائية المحددة بأربع سنوات بسنتين (2) إضافيتين؛
- استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر ب 2% وجدول الدفع بالتقسيط؛
- تطبيق الغرامات المنصوص عليها في المادة 194 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

نستطيع القول إن المشرع الجبائي الجزائري ولإزالة الغموض الذي يكتنف نص المادة جاء بذكر آثار التلبس الجبائي بشكل مفصل وواضح، هذا لخطورة هذا الإجراء بحيث ينتقص من ضمانات المكلف بالضريبة خاصة ما يتعلق بعدم تحديد مدة الرقابة والتبليغ المسبق، حيث نلاحظ أن إجراءات التلبس الجبائي تتم دون إعلام مسبق، وذلك أمر منطقي لما يتطلبه هذا الإجراء من سرعة لمنع المناورات، التي يستخدمها المكلف لتنظيم إعساره.

خلاصة

وضع النظام الضريبي مجموعة من الأليات من أجل متابعة مختلف التصريحات التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة، هذا الأخير الذي يسعى إلى تجنب وتخفيف من حدة العبء الضريبي بشتى الوسائل والطرق وهو الأمر الذي اتخذت الرقابة الجبائية عليه عدة أشكال تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق كأول مرحلة من مراحل عملية الرقابة لتتدرج وتتخذ أشكال أخرى بحسب طبيعة الملفات والتصريحات المدروسة (التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب، التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية) ، ولكي تكون عملية الرقابة الجبائية أكثر نجاعة لا بد أن يتوفر المراقب الجبائي على مجموعة من المؤهلات العلمية، كما عليه أن يتمتع بمستوى من المهارات التي تسمح له بأداء مهامه على أكمل وجه من أجل تحسين ورفع من مستوى الأداء الضريبي للإدارة الجبائية؛

لهذا عمل المشرع الجبائي على وضع مجموعة من المؤشرات لقياس الأداء الضريبي والتي من شأنها إعطاء صورة توضيحية حول مدى مرونة الجهاز الضريبي للتماشي مع مختلف المشاكل التي قد تعترضه، وكذا مدى كفاءة المورد البشري المستخدم في العمل الرقابي من أجل الوقوف على مختلف نقاط القوة والضعف وإعادة تقويمها.

الفصل الثاني:

الإطار العام للأداء الضريبي لهيئات الرقابة

الجبائية

تمهيد:

تولي الإدارة الجبائية الأهمية البالغة لعملية قياس وتقييم الأداء الضريبي، حيث يعبر هذا الأخير عن مدى تجسيد مخططات و استراتيجيات التي وضعتها الإدارة الجبائية، كما يعمل على تطبيق النظام الضريبي السائد في الدولة، من أجل تجنب مختلف المخاطر الجبائية للحفاظ على أموال الخزينة من الضياع، ويعتبر التحصيل الضريبي من أهم معايير تقييم الأداء الضريبي، لذلك فإن عملية تقييم وقياس الأداء الضريبي، تعطي للإدارة الجبائية المعلومات الكافية من أجل الوقوف على نقاط الضعف في الأداء، ومحاولة تصحيح الاختلالات وإعادة تقويمها وكذا نقاط القوة للمحافظة عليها وتطويرها، ومن هنا تتبين أهمية الأداء الضريبي باعتباره عملية ضرورية يجب على الإدارة الضريبية القيام بها بشكل دوري ومنتظم لرؤية مدى تحقيق الأهداف المسطرة من قبل الإدارة الجبائية.

سنتطرق في هذا الفصل إلى مجموعة من المفاهيم المتعلقة بالأداء الضريبي، وكذا مؤشرات قياس الأداء المستخدمة في المديرية العامة للضرائب بشكل عام ومؤشرات الرقابة الجبائية بصفة خاصة، وبغرض معالجة هذه النقاط قمنا بتقسيم هذا الفصل كما يلي:

المبحث الأول: ماهية الأداء

المبحث الثاني: مفهوم الأداء الضريبي ومؤشرات قياسه

المبحث الثالث: مؤشرات قياس الأداء الضريبي للرقابة الجبائية

المبحث الأول: ماهية الأداء

يعد موضوع الأداء من أكثر المواضيع تداولاً في مجال البحث العلمي، ويأخذ أهميته من ارتباطه بمختلف الهياكل والمنظمات التي تسعى إلى تحسين نوعية الخدمات المقدمة أو إثبات نفسها داخل نطاق المنافسة القائمة بين مختلف المؤسسات خاصة في ظل التطورات التكنولوجية التي يشهدها العالم، مما جعل مفهوم الأداء يتطور بتطور هاته المنظمات وتعدد أساليبه وطرق قياسه، فمنهم من يربط الأداء بالبعد البشري من خلال قيم الأفراد بتحقيق النتائج المطلوبة منهم، وهناك من يقوم باستخدام مصطلحات عديدة للتعبير عنه مثل الكفاءة، الفعالية والإنتاجية، وأيضاً هناك من يتناوله من منظور جزئي ويحصره في الموارد البشرية داخل المؤسسة، بينما هناك من يربطه بكل جوانب النشاط في المؤسسة.

في هذا المبحث سنتطرق إلى ثلاث مطالب هي:

- مفهوم الأداء وخصائصه؛
- أنواع الأداء؛
- أهمية تقييم وقياس الأداء ومراحله.

المطلب الأول: مفهوم الأداء وخصائصه.

يعد الأداء من أكثر المصطلحات تداولاً واستخداماً في ميدان علوم التسيير ومجالاً خصباً للبحث والدراسة ذلك أنه يرتبط بمختلف المتغيرات والعوامل البيئية الداخلية والخارجية، والتي تتصف بالتنوع في تأثيرها المتبادل على نشاط المؤسسة، مما يجعل الأداء مفهوم واسع ومحتوياته متجددة بتجدد وتغير أي من مكونات المؤسسة على اختلاف أنواعها.

أولاً: مفهوم الأداء

1. تعريف الأداء لغوياً:

من معاجم اللغة يتضح أن الأداء مصدر الفعل أدى، حيث جاء في المعجم الوسيط، أدى الشيء: قام به، أدى الدين قضاءه، وأدى الصلاة: أقامها لوقتها وأدى الشهادة: أدلى بها، وأدى إليه الشيء: أوصله إليه ويقول ابن منظور أدى الشيء: أوصله، والاسم الأداء وأدى الشيء قام به.¹

¹ كمال بوالشرش، الثقافة التنظيمية والأداء في العلوم السلوكية والإدارية، الطبعة 1، دار الأيام، عمان الأردن، 2015، ص 83.

في اللغة العربية، أصل الأداء من الفعل " أدى " ومصدره التأدية، وهو بمعنى " القضاء "، كأن يقال: أدى فلان دينه تأدية، أي قضاها،¹ وقد ورد أيضا بمعنى الإيصال والإنجاز.²

أما في اللغة الأجنبية فقد قدم (Andy Neely) مجموعة من المفاهيم التي ترتبط بالأداء وفقا لما تضمنته العديد من المناهل والقواميس الفرنسية والإنجليزية، نبين أهمها في العناصر التالية³:

- هو إنجاز شيء مع وجود نية محددة لذلك؛
- هو نتيجة لإجراء ما؛
- هو القدرة على إنجاز أو إمكانية لخلق نتيجة ما؛
- يمثل مقارنة نتيجة ما مع بعض المعايير المرجعية المختارة؛
- هو القيام بعرض معين كتمثيل مسرحي ما، أو عرض موسيقى معين أو هو طريقة العمل التي يتم بها هذا العرض الأداء هو مدى الإتقان.

2. تعريف الأداء اصطلاحا

يعرف قاموس le Petit Robert مصطلح الاداء " النتيجة التي يحققها حسان عدو، عدااء... " نجد في هذا التعريف أن الأداء يعكس نجاح، انجاز متميز، لكن في التعريف ذا المعني التقني، الأداء يشير إلى " النتيجة المثالية التي يمكن أن تحققها آلة"، وهنا نجد أن المقصود ليس فقط الوصول الى تحقيق الهدف أو النتيجة (الفاعلية Efficacité) لكن طريقة الوصول لتحقيق ذلك (الفعالية Efficiency).⁴

كما أننا نجد أن قسما من المفكرين ومن بينهم (Miller & Bromily) اللذان يريان أن الأداء " هو انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المادية والبشرية، واستغلالها بكفاءة وفعالية بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها"⁵.

¹ محمد بن يعقوب الفيروز آبادي مجد الدين، القاموس المحيط، ط8، مؤسسة الرسالة للطباعة والنشر والتوزيع، بيروت، لبنان 2005، ص1258.

² المعتمد، قاموس عربي عربي، دار صادر للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 2000، ص 7.

³ Andy Neely, Business Performance Measurement, Unifying theories and integrating practice, Second edition, Cambridge University Press, 2007, pp125- 126.

⁴ Donnadiou Gérard, la performance globale, quels déterminants, quelle mesure, In Les Ressources Humaines, (cord) Dimitri Weiss, Education d'Organisation, Paris, France, 2003, p230.

⁵ عداي الحسيني فلاح حسن، الإدارة الاستراتيجية، الطبعة 1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2000، ص 231.

يمكن تعريف الأداء وفقا للعديد من المداخل، نبينها فيما يلي:

1.2 المدخل الشمولي في تعريف الأداء

ينظر للأداء وفقا لهذا المدخل باعتباره مفهوما شاملا وواسعا بالنظر لارتباطه الوثيق بأهداف المؤسسة المتعددة، وبالتالي فإنه من الصعب تقديم تعريف واحد وشامل يمكن إسقاطه على جميع المؤسسات، بالنظر لتعدد وتباين هذه الأهداف من مؤسسة الأخرى، من أهم التعاريف المقدمة للأداء والتي تتماشى مع هذا الطرح نجد:

- تعريف (David) للأداء: حيث يعرفه بأنه: "نتائج الأنشطة التي يتوقع أن تقابل الأهداف الموضوعية"¹.
- تعريف (Eccles) للأداء: "يمثل انعكاسا لقدرة المؤسسة وقابليتها لتحقيق أهدافها"، ويتفق معه كل من (Robins & Wickersia) إذ يعبران عنه بأنه "قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها طويلة الأمد"².

2.2 مدخل الموارد في تعريف الأداء

ينظر له وفقا لهذا المدخل باعتباره يمثل قدرة المؤسسة على التعامل مع مختلف مواردها المتاحة، وتوظيفها بالشكل الذي يؤدي إلى تحقيق أهدافها، ومن أهم التعاريف المقدمة له في هذا السياق نجد:

- تعريف (Alain Fernandez) للأداء: يرى أنه يمثل "البحث عن تعظيم العلاقة بين الموارد والنتائج وفقا للأهداف محددة تعكس توجه المؤسسة"³.
- تعريف (Miller & Bromiley) للأداء: يمثل حسبه "محصلة أو انعكاسا لكيفية استخدام المؤسسة لمواردها المادية والبشرية، واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها"⁴.

¹ الداوي الشيخ، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، عدد 07، جامعة ورقلة، الجزائر، 2009-2010 ص218.

² مصطفى يوسف، إدارة الأداء، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص18.

³ Alain Fernandez, Les nouveaux tableaux de bord des décideurs, édition organisation, Paris, France 2000, p40.

⁴ وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محمد منصور الغالي، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، عمان، الأردن 2009، ص3.

3.2 المدخل البيئي في تعريف الأداء

ينطلق من فكرة العلاقة التفاعلية بين المؤسسة ومكونات بيئتها ببعديها الداخلي والخارجي، من أهم ما ورد من التعاريف وفقا لهذا المدخل ما يلي:

- تعريف (Zahar & Pearce) للأداء: يعكس المفهوم حسبها: "النتائج المحققة نتيجة تفاعل العوامل الداخلية والخارجية واستغلالها من قبل المؤسسة في تحقيق أهدافها"¹.

- تعريف (Daft) للأداء: ينظر للأداء بأنه يمثل " قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها وفق المعايير المحددة وفي ضوء تفاعلها مع البيئة نتيجة استخدام الموارد المتاحة فيها بسلوك كفاء وفعال".²

4.2 مدخل الثنائية (القيمة-تكلفة):

يعتبر (Philippe Lorrino) من أشهر من يتبنى هذا المدخل في تعريف الأداء حيث يرى أنه يمثل الفرق بين القيمة المقدمة للسوق ومجموع القيم المستهلكة والتي تمثل تكاليف مختلف الأنشطة فبعض الوحدات تعتبر مستهلكة للموارد وتساهم سلبيا في الأداء الكلي عن طريق تكاليفها، والأخرى تعتبر مراكز ربح وهي في نفس الوقت مستهلكة للموارد ومصدر عوائد وتساهم بهامش في الأداء الكلي للمؤسسة، وبالتالي فإن تحقق الأداء يرتبط بقدرة المؤسسة على التحكم في الثنائية (قيمة تكلفة)، أو بعبارة أخرى هو يمثل "عملية تجمع بين تعظيم القيمة وتخفيض التكاليف معا حيث لا يتحقق الأداء بتخفيض التكاليف فقط أو برفع القيمة ولكن يكون بتحقيق الهدفين معا"³.

كحوصلة لمختلف الاتجاهات والتعاريف المقدمة للأداء، يمكن تعريفه بأنه: يمثل ترجمة لقدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها المسطرة في إطار من الموازنة بين إمكانياتها المادية والبشرية والتنظيمية من جهة، ومتغيرات بيئتها الداخلية والخارجية من جهة أخرى.

¹ مصطفى يوسف، إدارة الأداء، مرجع سابق، ص18.

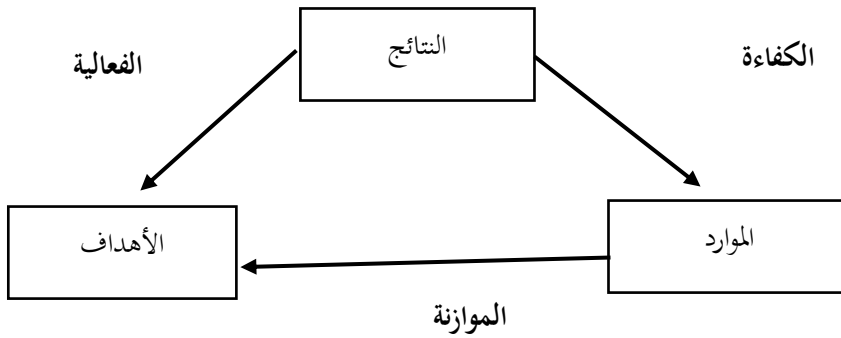
² محمود سامح المرجوشي أيتن، تقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة الدولية، دار النشر للجامعات، القاهرة، 2008 ص12.

³ Philippe Lorino, Méthodes et pratiques de la performance, édition d'organisation, 3eme édition, 2003 p.43.

3. تداخل مفهوم الأداء مع المفاهيم الأخرى

غالباً ما يتداخل مفهوم الأداء مع بعض المفاهيم التي تعتبر قريبةً منه، إلا أنه رغم ذلك يوجد بينها وبين الأداء اختلاف، ولعل من أهم المفاهيم وأكثرها ارتباطاً بالأداء هي الفعالية والكفاءة والإنتاجية، لذلك وقصد تحديد أدق لمفهوم الأداء سنحاول توضيح الفرق بينه وبين كل من الفعالية والكفاءة والإنتاجية، كما يمكن اعتبارها مكونات للأداء حيث يرى " Bartoli بأنه يمكن تعريف أداء المؤسسة من خلال العلاقة بين عناصر: نتائج - موارد-أهداف، والأبعاد: الكفاءة، الفعالية، والموازنة"، كما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم (2-1): مثلث الأداء



المصدر: ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية (المؤسسة العمومية بالجزائر)، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2010، ص 13.

من خلال الشكل السابق نلاحظ علاقة هاته المفاهيم فيما بينها والتي يجب التطرق لها بشيء من التفصيل لتحديد التداخل بينها وبين مفهوم الأداء، وكذلك تحديد العلاقة فيما بينها.

1.3. الفعالية l'efficacité

لغويا الفعالية تعني القدرة على التأثير، والشيء الفعال هو الشيء المؤثر أو الذي يترك أثراً، أما اصطلاحاً فهي تعرف بأنها: "مدى بلوغ الأهداف"¹، أو بمعنى آخر تتحقق الفعالية إذا كان استخدام الموارد المتاحة قد أدى إلى تحقيق الأهداف المرجوة².

¹ عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية- مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 1، جامعة محمد خيضر بسكرة 2001، ص 89.

² وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سابق، ص 46.

تتحقق الفعالية عند تحقيق الأهداف التي كانت مستهدفة، وبذلك فالفعالية تعبر عن العلاقة النسبية بين النتائج المحققة والأهداف المخططة، ويمكن التعبير عنها بأن:

$$\frac{\text{النتائج المحققة}}{\text{الأهداف المخططة}} = \frac{\text{المخرجات المتحصل عليها}}{\text{المخرجات المخططة}} = \text{الفعالية}$$

يمكن القول إن ما يلاحظ في مفهوم الفعالية هو عدم التطرق إلى الموارد المستخدمة، وعلى هذا الأساس تم تعريف الفعالية بأنها " القدرة على بلوغ الأهداف المسطرة وذلك مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في ذلك¹.

كما تعني الفعالية " فعل الأشياء الصحيحة"²، وهي تهتم بنجاح المنظمة في تحقيق غاياتها على المدى البعيد، وهي مرتبطة بتحقيق مصلحة كافة الأطراف ذات العلاقة بالمنظمة، بحيث تضع الأهداف الصحيحة والمناسبة لتحقيق وإشباع حاجات كل طرف.

يتضح من هنا أن الفعالية هي مسألة تحقيق النتائج بصرف النظر عن الجهود التي بذلت للوصول إليها فالمهم في الفعالية هو النتائج وليس النشاطات أو الجهود المبذولة، لذلك ينظر إلى الفعالية من زاوية الأهداف الموضوعية وليس الموارد المستخدمة، فإذا حققت المنظمة معدل الأرباح الذي سطرته كانت فعالة، وفي الغالب فإن مفهوم الفعالية يحاول الإجابة على السؤال التالي: هل المنظمة تحقق أهدافها بطريقة مرضية سواء على المستوى الكمي أو النوعي، أم لا؟

إن أهمية الفعالية تكمن في أنها تتجاوز فكرة الربح كمؤشر وحيد للأداء في المنظمات الربحية كما أن استنادها على فكرة تحقيق الأهداف يجعلها هامة حتى بالنسبة للمنظمات غير الربحية.

2.3 الكفاءة l'efficience

يعرفها (Peter Drucker) من منظور شمولي بأنها: "فعل الأشياء بطريقة صحيحة doing things right" وهو بذلك ينظر لها باعتبارها حالة يجب أن تلازم وتغطي كافة الجوانب في المؤسسة، دون حصرها في مجال أو نقطة معينة بحد ذاتها³.

¹ عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص 26.

² أحمد ماهر، الإدارة: المبادئ والمهارات، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2002، ص 23.

³ دعاء رضا رياض محمد، التأصيل النظري لمفهوم الكفاءة والفعالية وتحليل طبيعة العلاقة بينهما، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، مصر، 2015، ص 6.

كما يمكن تعريف الكفاءة بأنها: " تمثل العلاقة بين المجهودات المبذولة في استغلال الموارد والوسائل المستخدمة في نشاط معين من جهة، والمنفعة الحقيقية التي تحصل عليها المؤسسة من جهة أخرى".¹

وتعرف أيضا بأنها: " القدرة على تقليل الوسائل المستخدمة لغرض تحقيق نتيجة معينة، وهي بذلك تهتم بكيفية استغلال المؤسسة لمواردها، كما تعبر أيضا في هذه الحالة عن الرشد في استخدامها".²

كما تعني "الحصول على أكبر كمية من المخرجات (النتائج) نظير استخدام أقل كمية أو أقل تكلفة (الموارد والوسائل)، بعبارة أخرى إبقاء التكاليف في حدودها الدنيا والنتائج في حدودها القصوى، لذلك فالكفاءة مفهوم يربط بين المخرجات والمدخلات فكلما كانت المخرجات أكبر من المدخلات تم الحكم على المنظمة بأنها ذات كفاءة".³

يتضح من التعريف السابق أن الكفاءة تهتم بكمية الموارد المستخدمة لبلوغ الأهداف المسطرة (عدد ساعات عمل الأفراد، الاستهلاكات الوسطية، عدد ساعات عمل الآلات)، ويمكن التعبير عن الكفاءة بالعلاقة التالية:

$$\frac{\text{النتائج المحققة}}{\text{المخرجات}} = \frac{\text{الموارد المستخدمة}}{\text{المدخلات}} = \text{الكفاءة}$$

نستطيع القول أن الكفاءة تتحقق عند الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة بغية تحقيق أفضل النتائج الممكنة.

3.3. العلاقة بين الكفاءة والفعالية:

هناك ارتباط وثيق بين الكفاءة والفعالية، لكن هذا لا يعني أنهما مترادفان، فقد تكون المنظمة ذات كفاءة إذا استطاعت استخراج أو إنتاج أكبر قدر من المخرجات باستخدام أقل قدر من المدخلات، إلا أنه رغم ذلك لن تكون فعالة إلا إذا حققت الأهداف التي سطرته مسبقا والتي قد يكون من بينها مثلا ترشيد استخدام الموارد أي تحقيق الكفاءة، وهو ما يبين أن الفعالية أوسع من الكفاءة، لأنه من غير المعقول أن نتصور منظمة تحقق أهداف طويلة ومتوسطة المدى وتحافظ على البقاء (فعالية) إذا كانت تقوم بتبذير مواردها (بدون كفاءة)، لذلك

¹ J.Barraux , l'entreprise et performance globale: outils, évaluation et pilotage, édition Economica Paris France ,2000,P 33.

² Brigitte Doriath, Christian Gonjet, Gestion prévisionnelle et mesure de performance, 3eme édition Dunod, Paris, France, 2007, p172.

³ Michel GARVAIS, Contrôle de gestion, Ed Economique, Paris, 1994, P: 14.

إذا نظرنا إلى الفعالية على أنها درجة نجاح المنظمة في تحقيق أهدافها الاستراتيجية، وهو ما جعل الكثير من الدراسات تنظر إلى الفعالية كمتغير تابع لعدد من المتغيرات المستقلة منها استخدام أقل الموارد لتحقيق الأهداف المسطرة أي الكفاءة، والجدول التالي يعطي مقارنة أكثر تفصيلا بين الكفاءة والفعالية:

جدول رقم (2-1): مقارنة بين الكفاءة والفعالية.

	تتم	تعالج	تحلل	معايير القياس
الكفاءة	بالوسيلة	الموارد	كيفية الوصول	المدخلات مثل: العمل، المعلومات، المواد، المعدات
الفعالية	بالمهدف	النتائج	نقطة الوصول	المخرجات مثل: الأرباح، العائد، رقم الأعمال... الخ

المصدر: نور الدين شنوفي، تفعيل نظام تقييم أداء العامل في المؤسسة العمومية الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه جامعة الجزائر، 2005، ص 170.

يتضح لنا من الجدول أعلاه أن الكفاءة لا تعادل الفعالية ولكنها عنصر مكمل لها، كما أنها لا تعد شرطاً كافياً للفعالية ولكنها مطلباً ضرورياً لها، حيث لا يمكن بلوغ الأهداف المسطرة إلا بالاهتمام بالوسائل المستعملة لتحقيقها، كما أن دراسة مدى تحقيق الأهداف يتطلب بالضرورة تحليل كيفية استخدام الموارد، وإذا كانت تحديد مستوى الكفاءة يعتمد على المدخلات كمعايير لقياسها، فإن تحديد مستوى الفعالية يعتمد على النتائج أو المخرجات كمعايير لقياسها.

4.3. علاقة الأداء بالفعالية والكفاءة:

يعرف البعض الأداء بأنه "تعظيم المخرجات تحت قيد تدنية المدخلات"¹، بمعنى أن الأداء يترجم في الفعالية (تعظيم المخرجات أو تحقيق الأهداف المسطرة) والكفاءة (تدنية المدخلات أو ترشيد استخدام الموارد)، لذا يمكن التعبير عن الأداء بالعلاقة التالية:²

$$\text{الأداء} = \text{الفعالية} \times \text{الكفاءة}$$

يمكن القول بأن الأداء الأمثل يعني تحقيق الأهداف المسطرة بأقل قدر من الموارد، أي أنه مزيج بين الفعالية والكفاءة معا، لذلك فهو يترجم الظاهرتين في آن واحد:

¹ الداوي الشيخ، نحو تسيير استراتيجي فعال بالكفاءة لمؤسسة الإسمنت بالجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999، ص 9.

² عايدة خطاب، العولمة وإدارة الموارد البشرية، القاهرة، دار الفكر العربي، 2001، ص 434.

- درجة بلوغ الهدف أو الأهداف المحددة (الفعالية)؛
- الطريقة التي تم بها تحقيق الأهداف (الكفاءة).

تجدر الإشارة إلى أن الفعالية تتأثر وتعتبر عن علاقة المنظمة ببيئتها الخارجية ومدى قدرتها على التكيف واستغلال الفرص، وتجنب التهديدات لتحقيق النمو والبقاء، أما الكفاءة فتعتمد أكثر على مدى استغلال المنظمة للموارد برشاده، وبما أن الأداء يشمل البعدين (الكفاءة والفعالية) فإنه يتعلق بمتغيرات البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة، وهو ما يجعله يمثل مؤشرا لنجاعة المنظمة أمام العاملين فيها والمتعاملين معها.

5.3. الإنتاجية

عرفها (S-Fabricant) بقوله: "الإنتاجية موضوع تحيطه فوضى كبيرة، الناس يستعملون نفس المصطلح لكنهم يعنون به أشياء مختلفة"، وسانده في هذا الطرح أيضا (W. E. G. Salter)، الذي حاول إظهار حجم الغموض في هذا المفهوم بقوله: الإنتاجية تحمل اليوم معاني متعددة، فلبعض هي مقاييس لكفاءة العمل، وللبعض الآخر تعني المخرجات المطلوب تحقيقها من مجموعة الموارد"¹

كما عرفتها المنظمة الأوروبية للتعاون الاقتصادي والتنمية (O.E.C.D) " بأنها كمية الإنتاج منسوبة على عنصر من عناصر الإنتاج"²،

وهذا التعريف يبين أن الإنتاجية ما هي إلا نسبة الإنتاج أو ما يعبر عنه بالمخرجات إلى عنصر من العناصر الداخلة في إنتاجه، ومع ذلك يبقى المجال مفتوحا لأن يحتوي مقام النسبة على كل العناصر الداخلة في تحقيق الإنتاج، لذلك يمكن أن نعبر عن الإنتاجية بـ:

$$\text{الإنتاجية} = \frac{\text{الإنتاج (المخرجات)}}{\text{عنصر أو عناصر الإنتاج}}$$

¹ خضير كاظم، محمود، هایل يعقوب فاحوري، إدارة الإنتاج والعمليات، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، 2011 ص 43.

² بنية عمر، إدارة الموارد البشرية ودورها في تحسين الإنتاجية بالمؤسسة الاقتصادية شركة توزيع المواد البترولية " نفضال"، مذكرة ماجستير الإحصاء والاقتصاد التطبيقي (غير منشورة)، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء، 2006، ص.04

إذن فالإنتاجية بعددين وهي أن تكون جزئية متعلقة بعنصر من عناصر الإنتاج، أو أن تكون إجمالية تشمل كل العناصر الداخلة في الإنتاج، ونلاحظ أن المفهوم السابق لم يوضح إمكانية التعبير عن الإنتاجية نقدا فهو يركز فقط على الإنتاج السلعي (عدد الوحدات).

هناك تعاريف مختلفة ومتعددة في تعريف الإنتاجية يمكن تجميعها في ثلاث نقاط أساسية هي¹:

- الإنتاجية هي كفاءة استخدام الموارد من قوى بشرية، معدات، مواد، رأسمال وغيرها لتحقيق المخرجات والمتمثلة في المنتجات والخدمات²؛

- الإنتاجية هي نسبة المخرجات إلى المدخلات، أي أن الإنتاجية هي مقياس ومؤشر للكفاءة.

ويعود هذا التعريف إلى الاقتصاديين الذين يعتبرون الإنتاجية أنها مؤشر يعبر عن مدى حسن استخدام الموارد النادرة في الإنتاج قصد تحويلها إلى سلع وخدمات؛

- الإنتاجية تشمل الكفاءة والفعالية معا، حيث يرى Paul Mali أن " الإنتاجية تربط بين الفعالية للوصول إلى الأهداف والكفاءة في حسن استخدام الموارد وعناصر الإنتاج المتاحة بغية بلوغ هذه الأهداف " ³.
يمكن التعبير عن الإنتاجية بالعلاقة التالية:⁴

$$\frac{\text{المخرجات}}{\text{المدخلات}} = \frac{\text{مجموع النتائج المحصلة}}{\text{إجمالي الموارد المستخدمة}} = \frac{\text{الفعالية}}{\text{الكفاءة}} = \text{الإنتاجية}$$

6.3. العلاقة بين الكفاءة والفعالية والإنتاجية والأداء

انطلاقا من مفهومي الكفاءة والفعالية يذهب العديد من الباحثين إلى اعتبار أن الفعالية تعكس الأداء الخارجي للمؤسسة بينما تعكس الكفاءة الأداء الداخلي لها، ذلك أن الأولى ترتبط بمدى تحقق الأهداف بغض

¹ علي عبد الله، أثر البيئة على أداء المؤسسات العمومية الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 1999، ص 9.

² عبد الرحمن بن عنتر، نحو تحسين الإنتاجية وتدعيم القدرة التنافسية للمؤسسة، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص 6.

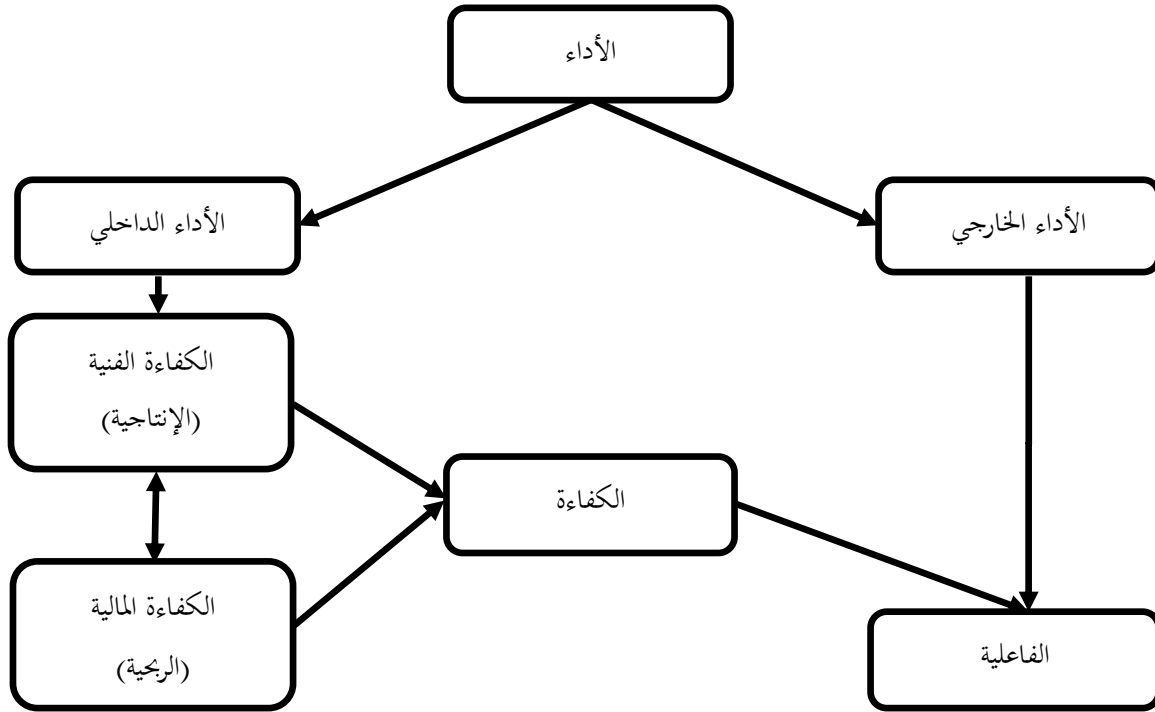
³ Michel GARVAIS, OP- CIT, P: 15.

⁴ علي عبد الله، مرجع سابق، ص 13.

النظر عن كيفية تحقيقها أو حجم الموارد التي تتطلبها، على عكس الثانية التي تسعى لتحقيق الأهداف المرسومة بالاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

يمكن التعبير عن الكفاءة من منظورين مختلفتين، أحدهما يعبر عن الجانب المالي أي أنه يتعلق بالربحية المحققة، أما الثاني فيتعلق بالجانب الفني والذي يتمثل في الإنتاجية التي تقوم بقياس الكفاءة الفنية للمؤسسة.¹ يمكن توضيح العلاقة بين الأداء ومختلف مكوناته من خلال الشكل التالي:

شكل رقم (2-2) العلاقة بين الكفاءة والفعالية والإنتاجية والأداء.



المصدر: عبد السلام لفتة سعيد، علي عبد العزيز عباس، دور الإنتاجية في الأداء المالي المصرفي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 90، المجلد 22، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، 2016، ص 52.

يظهر من خلال الشكل أن الأداء هو المصطلح الشامل الذي تندرج تحته كافة المفاهيم الأخرى، فمن منظور داخلي فقط يمكن التعبير عنه من خلال الكفاءة والإنتاجية، أما من منظور الخارجي فالفعالية أقرب تعبيراً ودلالة، واتحاد هذه المفاهيم الثلاثة معا تشكل مفهوم الأداء ببعده الكلي.

¹ عبد السلام لفتة سعيد، علي عبد العزيز عباس دور الإنتاجية في الأداء المالي المصرفي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 90، المجلد 22، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، 2016، ص 52.

ثالثا: خصائص مفهوم الأداء

نتيجة لصعوبة تحديد مفهوم الأداء بفعل اختلاف آراء الباحثين والممارسين حوله، ومن خلال استقراء مختلف التعاريف المقدمة للأداء يمكننا الخروج بجملة من خصائص مفهوم الأداء لعل ذلك يوضح أكثر معناه. يمكن إجمالها في النقاط التالية:

1. الأداء مفهوم واسع

تختلف منظور ودلالة الأداء باختلاف مستخدميها، فمنهم من يعبر عنه بالربحية المحققة، وهناك من يربطه بالمرودية والقدرة على المنافسة، في حين قد يعني نوعية الخدمة المقدمة لفئة معينة، لذا يبقى الأداء مسألة إدراك يختلف من فرد لآخر ومن جماعة لأخرى، ومن منظمة لأخرى¹، وهذا ما يطرح إشكالية صعوبة ضبطه وقبوله وفقا لمعايير معتمدة من جميع الفاعلين داخل وخارج المنظمة، كما قد يمنع ذلك المنظمة من أن تكون في وضعية جيدة على كل المعايير.

2. الأداء مفهوم شامل

أطلق بعض الباحثين مصطلح الشمولية على الأداء عند القيام بأبحاثهم، حيث يقومون باقتراح مجموعة من المؤشرات المتكاملة فيما بينها بغرض قياسه، والتي لها صلة بالأهداف التي تسعى المنظمات إلى تحقيقها، حيث يرون أن المعايير المالية وحدها غير كاملة وغير كافية للتعبير عن أداء المنظمة، لذلك على القادة الإداريين أن يستخدموا إلى جانبها معايير غير مالية وخاصة المعايير البشرية والاجتماعية لتكتملها، وهي تشكل أساس النجاح في المستقبل لكونها توفر نظرة شاملة وضرورية عن الأداء في مختلف مجالاته².

3. الأداء مفهوم متطور

باعتبار الأداء مفهوم مرتبط بكيانات ومنظمات تحكمها ميكانيزمات الأسواق والمنافسة، الأمر الذي أدى بها الى البحث عن طرق لرفع مستوى تنافسيتها وتحسين أدائها العام، إن مكونات الأداء تتطور عبر الزمن بتطور هاته المنظمات، فالعوامل التي تتحكم في نجاح المنظمة في المرحلة الأولى لدخول السوق - الانطلاق - يمكن أن تكون غير ملائمة للحكم عليها، كما أنه قد توجد توليفة معينة من العوامل البشرية، التقنية، المالية والتنظيمية

¹ J. Y. SAULQUIN, Gestion des ressources humaines et performances des services, Revue de GRH N:36, Juin, Paris, 2000, P 20.

² Ibid, P 20.

تجعل الأداء مرتفعا في موقف أو ظرف معين، لذلك فإن التحدي الأساسي الذي يواجهه القادة الإداريين هو إيجاد التوليفة المناسبة لتحقيق الأداء المرتفع¹.

4. الأداء مفهوم غني بالتناقضات

تتمثل التناقضات التي تعترض مفهوم الأداء في مجموعة من العوامل والسياسات، التي تنتهجها المنظمات في طرق تسيير مختلف هياكلها، حيث يظهر هذا التناقض بشكل واضح عندما تتعارض الأهداف المنشودة مع الآليات المستخدمة للوصول إليها مثلا سعي المنظمة إلى تخفيض تكاليف الإنتاج وبالمقابل سعيها إلى تحسين جودة ونوعية المنتج، أو محاولة تخفيض أعباء العاملين مع الحفاظ على الروح المعنوية العالية لهم².

5. الأداء ذو أثر رجعي على المنظمة

يؤثر أداء المنظمة على سلوكيات القادة الإداريين، فإذا كانت النتائج المحققة بعيدة عن الأهداف المسطرة فإنه يتوجب عليهم إعادة النظر في البرامج والخطط وحتى في الخيارات الاستراتيجية، لذلك فمعرفة مستوى الأداء عن طريق قياسه وتقييمه يهدف إلى اتخاذ الإجراءات التصحيحية لبلوغ الأداء المستهدف³.

المطلب الثاني: أنواع الأداء

إن اختلاف الباحثين في إعطاء تعريف موحد للأداء أدى بدوره إلى تعدد أصناف وأنواع الأداء، حيث يمكن تصنيف الأداء بالاعتماد على مجموعة من المعايير والأسس، نبينها فيما يلي:

أولا. تصنيف الأداء حسب الطبيعة

صنف الأداء وفقا لهذا المنظور إلى:

1. الأداء الاقتصادي

يشير الأداء الاقتصادي عموما لإجمالي ما تحققه المؤسسة من فوائض ووفرات من خلال تعظيم عوائدها الاقتصادية كالمردودية، رقم الأعمال، حجم الإنتاج، القيمة المضافة، وغيرها، مقابل مستويات متدنية في استخدام مواردها على اختلاف أنواعها⁴.

¹ M. GODET, Les dangers de la seul réactivité, Revue de gestion, N: 16, Paris, 1990, PP 91- 92.

² Jean Yves Saulquin, op cit , p 20.

³ H. OUACHRINE, Gestion de la force de vente et performance de la fonction commerciale, Thèse de magistère, INC, Alger, 2003, P 337.

⁴ عبد الملبيك مزهودة، مرجع سابق، ص 89.

2. الأداء الاجتماعي

يعرف بأنه التزام أخلاقي بين المؤسسة والمجتمع، من شأنه تعزيز مكانتها في أذهان الزبائن والمجتمع بشكل عام، والذي ينعكس بدوره على نجاحها وتحسين أداؤها المستقبلي، كما يشير أيضا إلى مدى رضا أفراد المؤسسة على اختلاف مستوياتهم، والذي يتحقق من خلال جهود المؤسسة المبذولة لتحسين المجالات الستة المشكّلة لظروف الحياة المهنية والتي تشمل: ظروف العمل، تنظيم العمل، الاتصال، إدارة الوقت التدريب ومباشرة العمل¹.

3. الأداء التكنولوجي

يعبر عن الاستخدام الفعال لموارد المؤسسة، ودرجة الابتكار في نظم الإدارة، وعمليات الإنتاج والسلع والخدمات التي تنتجها، كما قد يعبر أيضا عن قدرتها على التحكم في استخدام تكنولوجيا معينة أو السيطرة على مجال تكنولوجي محدد.

4. الأداء البيئي

وهو الأداء الذي يعكس جهود المؤسسة ومساهماتها الفاعلة في تنمية وتطوير وحماية البيئة الطبيعية².

ثانيا. التصنيف حسب درجة الشمول

يصنف وفقا لهذا الطرح إلى نوعين، أداء جزئي وأداء كلي³.

1. الأداء الجزئي: يشير إلى الأداء الذي يقتصر على وظيفة أو مصلحة أو نشاط بحد ذاته في المؤسسة.

2. الأداء الكلي: هو الأداء الذي يخص المؤسسة إجمالا باعتبارها وحدة متكاملة، وبذلك فهو يشير إلى كيفية تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال مساهمة كافة عناصرها ووظائفها وأنظمتها الفرعية.

ثالثا. تصنيف الأداء وفقا لمصدره

يصنف وفقا لهذا المعيار إلى نوعين أساسيين، أداء داخلي وآخر خارجي.

1. الأداء الداخلي

يمثل محصلة لأداء مختلف الموارد في المؤسسة، وهو يشمل عموما أداء الأفراد في المؤسسة باعتبارهم يمثلون المورد البشري فيها، والأداء التقني الذي يتجسد في قدرة المؤسسة على التوظيف الفعال لمختلف استثماراتها

¹ مراد كواشي، بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها في تقويم أداء المؤسسة، مجلة العلوم الإنسانية، عدد 34، جامعة قسنطينة، الجزائر 2010، ص 184.

² Moez Essid, Op.cit,p 81.

³ عبد الملّيك مزهودة، مرجع سابق، ص 89

ومواردها المادية، كما يشمل أيضا الأداء المالي والذي يظهر من خلال فعالية المؤسسة في تعبئة وتوظيف ما يتاح لها من الموارد المالية¹.

2. الأداء الخارجي

يشير إلى الأداء الناتج من تفاعل المؤسسة في إطار نشاطها مع مختلف مكونات بيئتها الخارجية (منافسين موردين، حكومات، زبائن،... الخ) وبذلك فهو يعكس قدرتها على التأثير والتعايش والتفاعل مع المحيط الذي توجد فيه².

المطلب الثالث: أهمية تقييم وقياس الأداء ومراحله

تعد عملية قياس الأداء من أهم العمليات التي تحتاجها مختلف المؤسسات والمنشآت، حيث أنه لا يمكن إدارة وتحسين ما لا يمكن قياسه، وقد زادت الحاجة لهاته العملية مع مرور الأزمنة والتطور أساليب الإدارة وتنوعها من أجل الحفاظ على تنافسية واستمرارية هاته المؤسسات وكذا تحقيق أهدافها.

أولاً: مفهوم تقييم وقياس الأداء

يرى بعض الباحثين أن تقييم الأداء ليس الهدف بحد ذاته وإنما هو وسيلة ضرورية لاتخاذ الإجراءات الضرورية لتصحيح الأخطاء ومعالجة العيوب وجوانب القصور، ويمكن اعتباره كأداة تشخيصية وأداة مرجعية لتطوير وتنمية قدرات العاملين وضمان حقوق المؤسسة³.

كما تم تعريف تقييم الأداء على أنه إيجاد مقياس يمكن من خلاله معرفة مدى تحقيق المشروع للأهداف التي أقيم من أجلها، ومقارنة تلك الأهداف بالأهداف المخططة، من أجل معرفة وتحديد مقدار الانحرافات عما تم تحقيقه فعلا مع تحديد أسباب تلك الانحرافات وأساليب معالجتها⁴.

¹ Bernard Martory, contrôle de gestion sociale, édition Vuibert, Paris, 1999, p 236.

² Daniel Crozet ,Bernard Martory, Gestion des ressources humaines - pilotage social et performance édition DUNOD, Paris, 2005, P 169.

³ سيد محمد جاد الرب، إدارة الموارد البشرية موضوعات وبحوث متقدمة، مطبعة العشري، السويس، 2005، ص 409.

⁴ كاسم جاسم العيساوي، الاقتصاد الإداري، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2008، ص

وهناك من عرف قياس الأداء على أنه التجميع المنظم وتقرير البيانات لتتبع العمل المنتج والنتائج المنجزة¹.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن تقييم الأداء هو عملية تقوم بها المنظمات من أجل تحليل وقياس كفاءة مختلف الأجهزة والهياكل التي تضمها، ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف المرجوة، من خلال إنجاز الأعمال المنوطة بها، للوقوف على مختلف نقاط القوة والضعف، واتخاذ القرارات المناسبة.

تشير هذه التعاريف وغيرها إلى أن مفهوم تقييم الأداء يعكس جانبين مهمين هما:

- قياس مدى تحقق الأهداف، وهو ما يعرف بتقييم فعالية الأداء.
- قياس كفاءة استخدام المواد المتاحة ومدى ملاءمة الأساليب المتبعة لتحقيق الأهداف، وهذا ما يعرف بتقييم كفاءة وفاعلية الأداء.

ثانيا: أهمية قياس الأداء

تستفيد المنظمة أو المنشأة من نتيجة قياس أدائها في أنها ترشدها إلى مدى نجاحها أو فشلها في الوصول الى مستوى الأداء الذي تتطلع إليه، ففي حال الحصول على مستوى جيد للأداء فإن عملية التقييم توضح الأسباب المساهمة في هذا التقدم، مما يجعلها تعمل على الاستمرارية في نفس النسق ومحاولة تطويره، وفي حالة انخفاض مستوى الأداء فهاته العملية بدورها تبرز الأسباب وراء هذا الانخفاض من أجل العمل على تدارك مسبباته وإصلاحها.

يشكل قياس الأداء أهمية بالغة للمؤسسات، ويمكن إجمالها فيما يلي:²

- يوفر قياس الأداء معلومات حول سير العمليات في المؤسسة ومعدل اقترابها من تحقيق الأهداف وبالتالي يساعد على تركيز الجهود صوب تحقيق الأهداف؛
- يساعد على حث المنظمات على إنجاز ما يجب إنجازه، وبالتالي يساهم بتوفير الموارد اللازمة لذلك بشكل أكثر دقة؛
- تحسين إدارة المنتجات والخدمات وعملية إيصالها للعملاء؛

¹ Patricia Lichiello, guidebook for Performance Measurement, Turning Point, National Programme Office, Washington, 2010, P 09.

² إبراهيم الخلوف الملكاوي، إدارة الأداء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2009، ص ص 37-38.

- تحسين عملية الاتصالات الداخلية في المؤسسة، وكذلك الاتصالات الخارجية وهذا يؤدي إلى خلق مناخ إيجابي داخل المؤسسة ويؤثر إيجاباً على العمليات التي تتم داخلها وخارجها؛
- يساعد بالتركيز على الخطة الاستراتيجية للمؤسسة؛
- تقديم صورة واضحة حول تكاليف تنفيذ البرامج والأنشطة أول بأول؛
- يسهم بشكل كبير في حل المشاكل من خلال البيانات والمعلومات التي يوفرها؛
- زيادة تأثير المؤسسة من خلال تبيان وتوضيح المحاور الأكثر تأثيراً ومن ثم توجيه الجهود ومنح المزيد من التركيز عليها.

- يتيح تقييم الأداء لمسؤولي الموارد البشرية التعرف على الأداء الفعلي للمصالح والوحدات والفروع وبالتالي رسم التوجهات والسياسات كالترقيات والزيادات في الرواتب أو إدخال تكنولوجيا جديدة¹.

ثالثاً: مراحل تقييم الأداء

هناك مجموعة من المراحل ينبغي أن تتم في عملية تقييم أداء العمال، يمكن تحديدها على النحو الآتي:²

1. وضع توقعات الأداء

تعد أولى خطوات عملية تقييم الأداء، حيث يتم التعاون بين المؤسسة والعاملين على وضع توقعات الأداء وبالتالي اتفاق فيما بينهم حول وصف المهام المطلوبة والنتائج التي ينبغي تحقيقها.

2. مراقبة التقدم في الأداء

تأتي هذه المرحلة ضمن إطار التعرف على الكيفية التي يعمل بها العامل وقياساً إلى المعايير الموضوعية مسبقاً، من خلال ذلك يمكن اتخاذ الإجراءات التصحيحية، حيث يتم توفير المعلومات عن كيفية إنجاز العمل وإمكانية تنفيذه بشكل أفضل.

¹ محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسات في ظل معايير الأداء المتوازن، ط1، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر 2013، ص 14.

² علي محمد رابعة، إدارة الموارد البشرية تخصص نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003 ص 88-89.

3. تقييم الأداء

يتم في هذه المرحلة تقييم أداء جميع العمال في المؤسسة والتعرف على مستويات الأداء التي يمكن الاستفادة منها في عملية اتخاذ القرارات المختلفة الخاصة بالترقية وتوزيع الكفاءات داخل المؤسسة.

4. التغذية العكسية

إنها تنفع العامل في معرفة كيفية أدائه المستقبلي لذلك هي ضرورية، ولكي تكون التغذية العكسية نافعة ومفيدة لا بد أن يفهمها العامل أي استيعاب المعلومات التي تحملها إليه التغذية العكسية.

5. اتخاذ القرارات الإدارية

إن القرارات الإدارية كثيرة ومتعددة فمنها ما يرتبط بالترقية النقل، التعيين والفصل... إلخ.

6. وضع خطط تطوير الأداء

في آخر مرحلة من مراحل تقييم الأداء يتم وضع الخطط التطويرية التي من شأنها أن تنعكس وبشكل إيجابي على تقييم الأداء، من خلال التعرف على جميع المهارات والمعارف والقيم التي يحملها العامل.

المبحث الثاني: مفهوم الأداء الضريبي ومؤشرات قياسه

النظام الضريبي كغيره من الأنظمة يقوم على مجموعة من الدعائم والتي تتمثل أساسا في التشريع الضريبي والسياسة الضريبية وأخيرا الإدارة الجبائية التي من شأنها تطبيق التشريع وانتهاج السياسة المرغوبة من أجل تحقيق الأهداف المرجوة، ولا يمكن حصر الأداء الضريبي في اعتباره أداة لتمويل الخزينة وحسب، بل يتعدى إلى جوانب أخرى (اقتصادية، واجتماعية، وسياسية).

المطلب الأول: مفهوم الأداء الضريبي

تحتاج كل من الإدارة الضريبية والمؤسسات الاقتصادية إلى قياس الأداء الضريبي لمعرفة مدى كفاءة الوسائل المستخدمة من أجل الحد من مختلف المخاطر الجبائية كالغش والتهرب الضريبي، وأعطى بعض الباحثين مجموعة من التعريفات، حيث هناك من ربط الأداء من منظور المؤسسات (المكلفين بالضريبة)، وهناك من ربطه بالإدارة الجبائية.

أولا: من منظور الإدارة الجبائية

هناك من عرف الأداء الضريبي بأنه: "تأدية الإدارة الضريبية للمهام والواجبات المسندة إليها بطريقة كفؤة وفعالة من أجل ضمان وجود نظام ضريبي عادل، وفعال، واقتصادي"¹.

اعتمد هذا التعريف على ربط فعالية الأداء الضريبي بمدى احترام الإدارة الجبائية للأسس والمبادئ التي تقوم عليها الضريبة (العدالة والمساواة والملائمة في التحصيل)، كما ربطه بالكفاءة والتي تتجسد معالمها بتحقيق الأهداف المرجوة بأقل التكاليف الممكنة.

كما تم تعريفه بأنه: "الأداء الضريبي هو تطبيق الإدارة الجبائية للوائح والقوانين المستمدة من النظام الضريبي ويكون الأداء الضريبي فعالا إذا كانت السياسة الضريبية واللوائح والقوانين المعمول بها لها القدرة على رفع الإيرادات الضريبية، أي زيادة التحصيل الضريبي، وبالتالي تمويل الخزينة العمومية"².

¹ Maja Klum, Performance Measurement for tax Administration : The case of slovenia, international Review of Administrative sciences, vol 70, N 03, 2004, p 567-574.

² Muzainah Mansor, Performance Management for a Tax Administration: Integrating Organizational Diagnosis to Achieve Systemic Congruence, Malaysia, 2012, p 13.

من التعاريف السابقة نستطيع القول بأن الأداء الضريبي هو انعكاس لكيفية استخدام إدارة الضرائب للموارد المالية والبشرية، واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها المتمثلة في رفع الإيرادات الضريبية وتحقيق رضا المكلفين، ومن هنا يتضح لنا أن الأداء الضريبي هو أحد الوسائل التي يمكن من خلالها الحكم على إدارة الضرائب من حيث قدرتها على تحقيق أهدافها، ومدى التزامها بمختلف اللوائح والتشريعات.

ثانيا: من منظور المكلفين بالضريبة

أشار الباحثان (Chadefaux et Rossignol) إلى الأثر المالي المترتب على الأداء الضريبي باعتباره المعيار الذي يستوجب المزيد من الاهتمام من طرف المسيرين داخل المؤسسات لتجنب فقدان مواردهم¹. أما بالنسبة للباحث (Selon Slemrod) فقد عبر عن الأداء الضريبي باعتباره أسلوب لإدارة الضريبة من خلال استخدام المؤسسات أو الشركات لمجموعة من العوامل الوثيقة الصلة والموجهة علميا من أجل خفض معدل الضرائب الفعال².

في حين ذهب الباحث (De Boer) في تعبيره عن الأداء الضريبي أنه الاستخدام الأمثل لمختلف الوسائل المشروعة من أجل تخفيض العبء الضريبي والذي لا يتنافى مع قوانين الإدارة الجبائية للشركات³. بناء على متغيرات الدراسة التي نحاول من خلالها معرفة كيفية ومدى تأثير الرقابة الجبائية على مستوى الأداء الضريبي، الأمر الذي يؤكد أن دراستنا تعنى بالأداء الضريبي من منظور الإدارة الجبائية، ما يستوجب بضرورة التفصيل في الأداء الضريبي بما يتوافق مع منظور الدراسة الحالية.

ثالثا: أهمية قياس وتقويم الأداء الضريبي

من أجل إعطاء صورة أوضح عن أهمية قياس وتقويم الأداء الضريبي لابد من التطرق الى بعض المفاهيم التي تناولت هاته الأخيرة، حيث يرى (البنك العالمي) أن تقويم وقياس الأداء الضريبي هو عملية تتم من خلال ثلاث

¹ Chadefaux M, Rossignol J-L, Ethique et comportement fiscal de l'entreprise, Entreprise Ethique 15 n° spécial Fiscalité et Ethique, 2001, p 12-21.

² Slemrod, J, A general model of the behavior response to taxation, International Tax and Public Finance, N°8, 2001, p 119-128.

³ De Boer, S-N, De la nécessité de replacer la fiscalité au cœur de la RSE, Analyse financière, N°44 Juillet-Aout-Septembre, 2012, p 73-75.

جوانب وهي الكفاءة والفعالية والعدالة¹، في حين ذهب الباحث (Teera) إلى أن قياس وتقويم الأداء الضريبي من مهام إدارة الضرائب، وقد ربط بين الأداء الفعال وحجم الإيرادات المحققة، أي أنه كلما ارتفعت الحصيلة كلما كان الأداء أكثر فعالية²، ونرى أنه قد أغفل عنصري الكفاءة والفعالية المهمين جدا في قياس الأداء واللذان لهما الأثر البالغ في عكس نجاعة الوسائل المستخدمة ومدى تحقيق الأهداف المسطرة وهذا ما أكده الباحثان (Tanzi and Pellechio)، حيث أكد على ضرورة قياس الأداء الضريبي للحكم على مقدار كفاءة وفعالية العمل المنجز من قبل العاملين في الإدارة الجبائية، والتحقق من مدى تطبيق السياسة الضريبية وتحقيق الأهداف المسطرة³؛

يمكن القول إن أهمية قياس الأداء الضريبي تتمثل في إبراز نقاط القوة والضعف للإدارة الجبائية والجهود المبذولة من قبل موظفيها، من خلال المقارنة بين السلوك المتوقع، والأهداف الضريبية المرسومة من جهة، والسلوك الفعلي ومستوى الإنجاز والنتائج، والآثار العامة من جهة أخرى، حيث تتم هذه المقارنة والقياس بواسطة مجموعة متكاملة من المؤشرات الإدارية، والتنظيمية، والإجرائية، والتشريعية، وغيرها.

المطلب الثاني: مؤشرات الأداء الضريبي

تعتبر عملية تقييم الأداء من أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسات من أجل الوقوف على مستوى تطور أنشطتها، وكذا مدى تحقيق أهدافها، لهذا فإن هاته العملية تتطلب توفر مجموعة من المؤشرات، التي يجب أن تتميز بخصائص معينة لغرض قياس مستوى الأداء وإعطاء نتائج دقيقة تساعد على اتخاذ القرارات المناسبة.

أولا: تعريف مؤشر الأداء

هناك عدة تعاريف تتعلق بمؤشرات الأداء يمكن تناولها كما يلي:

¹ Jeff Johnson, Linking Employee Perceptions of Service Climates to Customer Satisfaction, London 1996, p 831.

² jack w wiley, Customer Satisfaction: A Supportive Work Environment and its Financial Cost, Paris 1991, p 117.

³ Glenn Jenkins, Roy Kelly, Rup Khadka, Modernization of tax Administration in Low-Income Countries: The case of Nepal, Belgium, 2007, p 68.

تعرف مؤشرات الأداء بأنها إعدادات يتم تحديدها كمياً من أجل تقييم عملية ما، وتحديد نوعية الخدمة المقدمة، تهدف إلى مساعدة المديرين في رصد العمليات أو الخدمات المقدمة¹؛

كما عرفته المنظمة الدولية للطيران بأنه عبارة عن أدوات تحليلية قابلة للتحقيق الموضوعي، وقد تكون مباشرة، أو غير مباشرة، ولكن في أي من الحالتين يجب أن تكون مرتبطة بمستوى محدد من التصميم للبرنامج، أو المشروع، أي الهدف والمخرجات²؛

يعرفها (NORTON & KAPLAN) على أنها: "مجموعة من التقديرات التي تقدم للمسيرين لحة سريعة ولكن كاملة على نشاط المنظمة"³.

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف مؤشر الأداء على أنه أداة تعكس مستوى الأداء داخل التنظيم، عن طريق تحديد نقاط القوة والضعف، وهو ما يساعد على عملية اتخاذ القرارات المناسبة للوصول إلى الأهداف المسطرة.

كما انه تم تناول المؤشرات الأداء على أنها تلك المؤشرات المطبقة بالمصالح الضريبية في إطار عقود النجاعة وتستخدم في تقييم أداء مجمل الأنشطة الضريبية، وتطبق على مستوى المفتشيات، قباضات الضرائب وفرق الرقابة بمختلف أصنافها.

ثانياً: خصائص مؤشرات الأداء

تتمثل خصائص مؤشرات الأداء فيما يلي: ⁴

- أن يكون لها اسما وطريقة حسابها مصدر معلومات محدد؛
- أن تكون قابلة للقياس وسهلة القراءة لغير المتخصصين ومعبرة عن وضعية معينة؛

¹ Daniel-Constantin Anghel, Toufik Boudouh, Olivier Garro, Ion Ungureanu. Développement d'indicateurs de performance pour l'évaluation du processus de conception – Approche basée sur l'analyse des itérations en conception. CFM 2007 - 18ème Congrès Français de Mécanique, Aug 2007 Grenoble, France. P: 04. <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-03362389>

² محمود سامح المرجوشي أيتن ، تقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة الدولية، مرجع سابق، ص 35.

³ Ali Debbi, le processus d'émergence des innovations managériales : le cas des indicateurs de performance, revue des sciences Economiques de Gestion et sciences Commerciales, Université de M'sila, Alger, 2009, p: 07.

⁴ عائشة بن عثمان، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام الرقابة الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2005-2017، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2019، ص 91.

- أن تكون موضوعية بحيث تعبر عن الأهداف المسطرة في ظل الإمكانيات التي تتوفر عليها المنظمة أو المصلحة؛

- أن تكون متناسقة مع المؤشرات الأخرى أي متكاملة معها؛

- أن تكون أداة للرقابة، بحيث تعرض أسباب ونتائج الظاهرة الموضوعية؛

- أن تكون وسيلة للتنبؤ بمستقبل أداء المنظمة انطلاقاً من النتائج المتحصل عليها؛

- أن ترتبط حسابها بفترة زمنية معينة (شهرية، فصلياً أو سنوية) بحسب طبيعة النشاط.

ثالثاً: مؤشرات تقويم وقياس الأداء الضريبي

توجد طرق عديدة ومتنوعة لقياس الأداء، إلا أن الأداء الضريبي حُصّ بمجموعة من المؤشرات والتي يمكن تناولها كما يلي:

1. مؤشرات إدارية وتنظيمية

وترتكز هاته المؤشرات على خصائص ومؤهلات القوى العاملة في الإدارة الضريبية، وكذا مدى اعتماد الدورات التدريبية من أجل رفع مستويات الأداء داخل مختلف الأجهزة، بالإضافة إلى الاستشارات الضريبية وأساليب العمل وإجراءاته، وصولاً إلى الهياكل التنظيمية وغيرها؛

2. مؤشرات مالية، واقتصادية

وهي مؤشرات ذات طابع تقني ومالي تهدف إلى الحصول على معطيات كمية لتحديد مختلف الانحرافات مثل تطور الجباية، ونسبة التحصيل الضريبي وكذا النفقات العامة، ومستوى الخدمات المقدمة للمكلفين وغيرها¹؛

3. مؤشرات تشريعية

وهي تمثل المعايير المعتمدة في تحديد مدى ملائمة القوانين والأنظمة الضريبية المطبقة، وكذا قياس تأثير الأداء بالتعديلات المختلفة والمستمرة، بالإضافة إلى مدى تحقيق السياسة الضريبية والوصول إلى الأهداف المسطرة.

¹ فاتح أحمية، تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 6، العدد 01، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، الجزائر، ص 78-82.

4. مؤشرات اجتماعية، بيئية

في الغالب تعبر هذه المؤشرات عن علاقة الأجهزة الضريبية مع محيطها باعتباره أهم موارد الحصيلة الضريبية لذا لا بد من إعطائه العناية اللازمة، مثل نسب تدمير ورضى المواطنين، ومعدلات الشكاوى من المحسوبة، مما يسمح للمسؤولين بالحصول على المعلومات الكافية لتوجيه الأعمال بشكل صحيح¹.

المطلب الثالث: مؤشرات الأداء الضريبي بالمديرية العامة للضرائب

تم الشروع في تطبيق هذه المؤشرات سنة 2003 بموجب التعليم رقم 02 لوزارة المالية بتاريخ: 26 أبريل 2003 في إطار البرنامج الذي يهدف إلى تحسين نظام التسيير والقيادة في المصالح الجبائية.

قسمت المؤشرات الضريبية حسب الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب، حيث أنه لكل مصلحة مؤشرات خاصة بها والتي سنتناولها كما يلي:

أولاً: مؤشرات قياس الأداء المرتبطة بالوعاء والتصريحات

وعاء الضريبة هو ذلك الجزء الذي يخضع للضريبة، وتعكس مؤشرات الوعاء مدى التحكم في العدد الفعلي للفئة المكلفة بالضريبة، ويعطي صورة عن التزام المكلفين بواجباتهم الضريبية²، وتبلغ عدد مؤشرات الوعاء 29 مؤشر ممتلئة في خمس 5 محاور رئيسية.

يمكن عرض هاته المحاور كما يلي³:

1. مؤشرات التصريحات الشهرية

✓ مؤشر **A1**: يقيس هذا المؤشر درجة الوعي الجبائي لدى المكلفين، من خلال مدى الالتزام بالتصريح الشهري بصفة عادية وتلقائية، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$A1 = \frac{\text{عدد التصريحات الشهرية "G50" في الوقت المحدد}}{100 \times \text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}}$$

¹ عماد كساب، مؤشرات قياس الأداء الوظيفي والمؤسسي بين النظرية والتطبيق (نماذج عملية)، المجلة العربية للأداء والدراسات

الإنسانية، المجلد 05، العدد 16، 2021، ص 208. Doi: 10.33850/ajahs.2021.140333

² محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمود منتوري، الجزائر، 2010، ص 26.

³ محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، مرجع سابق، ص ص (162-167) (بتصرف).

✓ **مؤشر A2:** يبرز هذا المؤشر مدى متابعة الإدارة الجبائية للفئة المتغيبية، من خلال عملية تنبيه المكلفين غير المتحمسين للتصريح بصفة تلقائية إلا إذا تم استدعاؤهم، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد حالات التخلف عن السداد و التصريح في الوقت المحدد}}{\text{الفئة الجبائية المتخلفة عن هذا الواجب}} = A2$$

✓ **مؤشر A3:** يعبر عن مدى مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين من خلال معرفة نسبة التصريحات النشطة من التصريحات التي تحمل علامة لا شيء، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات الشهرية "G50" الموضوعه بصيغة لا شيء}}{\text{إجمالي التصريحات الشهرية}} = A3$$

2. مؤشرات التصريحات السنوية

تعبّر عن ثلاث حالات تكون عليها المؤشرات والتي تتمثل فيما يلي¹:

أ. التصريحات السنوية المقدمة في الأجل المحدد

✓ **مؤشر A4:** معدل التصريحات السنوية للأشخاص المعنويون في الوقت المحدد، والتي تتمثل في عدد التصريحات إلى إجمالي الفئة الخاضعة لهذا الواجب، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات "IBS" "G4" في الوقت المحدد}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A4$$

✓ **مؤشر A5، A6، A7:** معدلات التصريحات للأشخاص الطبيعيون كل حسب نوعية دخله، والتي تتمثل في عدد التصريحات بالنسبة لكل فئة إلى إجمالي الفئة الخاضعة بالنسبة لكل صنف.

تعكس هاته التصريحات مدى التزام المكلفين تلقائيا بتقديم تصريحاتهم في الآجال المحددة، ويعبر عن هاته

المؤشرات بالمعادلات التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات "BIC" "G11" في الوقت المحدد}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A5$$

¹ Dispositif d'évaluation des performances des services extérieurs, Direction général des impôts Ministère des finances, avril 2003, P-P 4-5.

$$100 \times \frac{\text{عدد التصاريح وفق النظام المراقب فئة المهن الحرة "BNC" المودعة في الوقت المحدد}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A6$$

$$100 \times \frac{\text{عدد تصاريح الدخل المحقق في الإقليم "IRG DOMz" "G1" المودعة في الوقت المحدد}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A7$$

IRG DOM وهي الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا لموطن التكليف، والمرتبطة بالملكيين الذين

يمارسون نشاط خارج إقليم اقامتهم، ويعتبر موطن التكليف الموجود في الجزائر بالنسبة الى¹:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له، أو مستأجرين له، أو منتفعين به؛

- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان لإقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الرئيسية؛

- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر، سواء أكانوا أجراء أم لا؛

كما أن أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو مكلفون بمهام في بلد أجنبي تعتبر الجزائر موطن تكليفهم.

ب. مؤشرات التصاريح المتأخرة عن الأجل المحدد

✓ مؤشر **A8**: معدل التصاريح المتأخرة للأشخاص المعنويين وتحسب بنفس طريقة التصاريح المقدمة في الأجل المحدد، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصاريح "IBS" "نموذج G4" المتأخرة}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A8$$

✓ مؤشر **A9، A10، A11**: معدلات التصاريح المتأخرة للأشخاص الطبيعيين، ولها نفس طريقة حساب سابقتها، والتي يعبر عنها بالمعادلات التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصاريح "BIC" "نموذج G11" المتأخرة}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A9$$

$$100 \times \frac{\text{عدد التصاريح "BNC" "نموذج G13" المتأخرة}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A10$$

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 3، 2021، ص 10.

$$100 \times \frac{\text{عدد التصاريح "IRG Dom" نموذج "G1" المتأخرة}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A11$$

ارتفاع معدل هذه المؤشرات يدل على أن هناك محاولات للتهرب من دفع الضرائب المستحقة، كما أن المتأخرين عن تقديم تصاريحهم في الأجل المحدد يعدون متهربين ضريبيا حتى يقدموا إثباتات، كما تجدر الإشارة إلى أن التصاريح المتأخرة تؤثر سلبا على المفتشيات وتجعلها تتحمل تكاليف إضافية من الجهد والوقت.

ج. مؤشرات التصاريح بالعجز "التصاريح السالبة"

في هذا الصدد نجد:

✓ مؤشر **A12**: معدل التصاريح بالعجز للأشخاص المعنويين والتي تتمثل في عدد التصاريح بالعجز إلى إجمالي الفئة الخاضعة لهذا الواجب، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصاريح "IBS" "G4" بالعجز}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A12$$

✓ مؤشر **A13، A14، A15**: معدلات التصاريح بالعجز للأشخاص الطبيعيين كل حسب نوعية دخله والتي تتمثل في عدد التصاريح بالعجز بالنسبة لكل فئة إلى إجمالي الفئة الخاضعة بالنسبة لكل صنف، ويعبر عن هذه المؤشرات بالعلاقات التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصاريح "BIC" "G11" بالعجز}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A13$$

$$100 \times \frac{\text{عدد التصاريح "BNC" "G13" بالعجز}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A14$$

$$100 \times \frac{\text{عدد التصاريح "IRG Dom" "G1" بالعجز}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A15$$

نستطيع القول بأن هاته المؤشرات تعد مجرد دراسة أولية للتصاريح المكتتبه من طرف المكلفين، يترتب عنها إدراج مجموعة من التصاريح ضمن الملفات التي يجب التحقيق فيها للتأكد من صحتها من حيث تبرير

التكاليف، وتسجيل الإيرادات، كما أنه كلما ارتفعت مؤشرات التصريحات بالعجز كلما زادت احتمالات اكتشاف حالات أكبر من محاولات التهرب والغش الضريبي.

3. المؤشرات المرتبطة باستغلال المعلومات وتحويلها

وهي ممثلة في مؤشرين هما¹:

✓ **مؤشر A16**: يشير إلى معدل المعلومات المستغلة وهي تتمثل في عدد كشوف المعلومات المستغلة إلى عدد كشوفات المعلومات المستلمة من المصالح الأخرى، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$A16 = \frac{\text{عدد كشوف المعلومات "G18" المستغلة}}{\text{عدد كشوف المعلومات المستلمة من المصالح الأخرى}} \times 100$$

✓ **مؤشر A17**: يعبر عن معدل المعلومات المحولة وهي تتمثل في عدد كشوف المعلومات المحولة إلى عدد كشوفات المعلومات التي يجب تحويلها من المصالح الأخرى، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$A17 = \frac{\text{العدد الكامل لكشوف المعلومات المحولة إلى مصالغ أخرى}}{\text{عدد كشوف المعلومات "G18" التي يجب تحويلها}} \times 100$$

ارتفاع هذين المؤشرين يعبر على وجود تعاون وتنسيق بين المصالح، بالإضافة إلى جدية الأعوان في التعامل مع تصريحات المكلفين، مما يتيح الحكم على صحة الوعاء الضريبي من جهة وكفاءة الأعوان المكلفين بضبط الوعاء من جهة أخرى.

4. مؤشرات الرقابة على الوثائق

يتمثل مؤشرات الرقابة على الوثائق في مؤشرين جد هامين، لارتباطهما بشكل من أشكال الرقابة الجبائية من جهة، ويعكسان قدرة الجهاز الرقابي على مجابهة كل أشكال التهرب من جهة أخرى، وفيما يلي نعرض المؤشرين كالتالي²:

✓ **مؤشر A18**: يعبر عن معدل الرقابة الداخلية للملفات المحقق فيها إلى الملفات المبرمجة، والذي ينبغي ألا يقل عن 100 %، مما يعكس قدرة الجهاز على دراسة كل الملفات التي تم برمجتها، وفي حالة عدم تحقيق هذا المعدل

¹ Dispositif d'évaluation des performances des services extérieures, op, cit, p 6.

² محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، مرجع سابق، ص 166.

فهذا يعطي مجموعة من التساؤلات لا بد من اتخاذ التدابير اللازمة بشأنها، كما أنه يؤثر سلبا على عملية الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الملفات المحقق فيها}}{\text{عدد الملفات المرشحة للتحقيق}} = A18$$

✓ **مؤشر A19**: معدل الملفات المحقق فيها إلى إجمالي الملفات، وهو مؤشر يكمل ويدعم المؤشر السابق **A18** فهو أيضا يعكس قدرة الجهاز الرقابي على تحقيق الهدف المسطر من طرف الإدارة الجبائية، والذي لا يجب أن يقل عن 20 %، وهو ما يوضح فعالية الجهاز الرقابي من عدمها، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الملفات المحقق فيها}}{\text{العدد الإجمالي للملفات}} = A19$$

5. مؤشرات المرتبطة بالامتيازات الجبائية

تتمثل في ثلاث مؤشرات وهي كالتالي¹:

✓ **مؤشر A20** معدل المكلفين المستفيدين من امتيازات جبائية إلى عدد المكلفين الإجمالي، ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد المكلفين المستفيدين من الامتيازات الجبائية}}{\text{الفئة الجبائية الكلية}} = A20$$

✓ **مؤشر A21** معدل المكلفين المستفيدين من **ANDI** إلى إجمالي المكلفين، ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد المكلفين المستفيدين من قرارات (ASPI)ANDI}}{\text{الفئة الجبائية الكلية}} = A21$$

✓ **مؤشر A22** معدل المكلفين المستفيدين من **ANSEJ** إلى إجمالي المكلفين، ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد المكلفين المستفيدين من قرارات (ANSEJ)}}{\text{الفئة الجبائية الكلية}} = A22$$

¹ Dispositif d'évaluation des performances des services extérieures, op, cit, p 6.

تعطي هاته المؤشرات رؤية عن توجه المكلفين إلى الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي منحها السلطة ومدى قدرة هاته الأخيرة على توجيه المكلفين بالضريبة، مما ينعكس بالإيجاب أو بالسلب على عملية ضبط الوعاء الضريبي، كما أن هاته المؤشرات تعكس مفاضلة المكلفين بين الاستفادة من الامتيازات واللجوء للتهرب الضريبي.

إضافة إلى المؤشرات التي تم تناولها توجد مؤشرات أخرى وهي تندرج ضمن المؤشرات التكميلية، والتي يتم الاعتماد عليها في عملية التحليل للوعاء الضريبي والتي نذكرها كما يلي:

- ✓ مؤشر A23 معدل تحليل العقود من حيث مراقبة الوكالات؛
- ✓ مؤشر A24 مراقبة حقوق الطابع من حيث عدد الملفات المراقبة؛
- ✓ مؤشر A25 معدل مراقبة الشيكات بدون رصيد المستغلة مقارنة بإجمالي الشيكات الواردة؛
- ✓ مؤشر A26 معدل التسجيلات المنجزة مقارنة بالتدخلات المجرأة؛
- ✓ مؤشر A27 معدل التسجيلات المنجزة بالإجمالي من حيث الحجم؛
- ✓ مؤشر A28 معدل المحاضر المنجزة مقارنة بإجمالي التدخلات؛
- ✓ مؤشر A29 معدل المنازعات المعالجة مقارنة بمتراكم المنازعات.

ثانيا: مؤشرات قياس الأداء المرتبطة بالتحصيل

ترتبط عملية التحصيل ارتباطا وثيقا بعملية تحديد الوعاء باعتبارها المرحلة الثانية بعد عملية ضبط المادة الخاضعة وعلى هذا الأساس فإن صحة مؤشرات الوعاء لها تأثير مباشر على مؤشرات التحصيل والتي نذكر منها ما يلي:¹

✓ مؤشر r1 معدل تحقيق الأهداف: يتمثل في اجمالي التحصيل الفعلي إلى الحصيلة المقدرة، والذي ينبغي أن تقارب نسبته 100 %، وفي حال انخفاض هذا المعدل فهذا يدل على وجود إفلات جزء من الوعاء الضريبي على افتراض أن الحصيلة المقدرة تم اعتمادها على أساس بيانات دقيقة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{إجمالي التحصيل}}{\text{الهدف المحدد}} = r1$$

¹ Dispositif d'évaluation des performances des services extérieures, op, cit, p07.

✓ **مؤشر r2 معدل تطور التحصيل:** ويتمثل في الفرق بين حصيلة السنج الحالية والسنة السابقة إلى حصيلة السنة السابقة، يعكس هذا المؤشر نسبة النمو أو تراجع التحصيل ويوضح هذا المؤشر مستوى فعالية جهاز التحصيل ودوره في اكتشاف أوعية جبائية جديدة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{تحصيلات السنة } (N) - \text{تحصيلات السنة } (1 - N)}{\text{تحصيلات السنة } (1 - N)} = r2$$

✓ **مؤشر r3 معدل التحصيل بالجداول roles:** ويتمثل في التحصيلات بالجداول إلى إجمالي التحصيلات ويعبر هذا المؤشر عن معدل التحصيلات التي وجدت بها نقائص وفوارق بعد خضوعها للرقابة والتي تم تسويتها بطريقة بودية مع المكلفين، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{التحصيلات بالجداول}}{\text{إجمالي التحصيل}} = r3$$

✓ **مؤشر r4 معدل التحصيل بالإجبار:** ويتمثل في التحصيلات التي تمت بالإجبار إلى إجمالي التحصيلات من خلال الجداول، وهو مؤشر له علاقة بسابقه **r3** حيث يعبر عن المكلفين الذين تم وجود نقائص في تحصيلاتهم ولم يمتثلوا للتسويات بطريقة ودية مما دفع الإدارة الجبائية لاتخاذ معهم تدابير إجبارية، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{المحصلة بالورود و من خلال الإجبار}}{\text{المبالغ المحصلة من خلال الجداول}} = r4$$

✓ **مؤشر r5 معدل تحصيل المبالغ المهمة:** وتمثل المبالغ المحصلة من الديون المهمة إلى إجمالي الديون المهمة توليه مصلحة التحصيل أهمية بالغة وتسعى إلى رفع قيمته إذ أنه يمثل نسبة المبالغ المهمة للتحصيل، وانخفاضه يعكس حجم التهرب الضريبي، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{المبالغ المحصلة من الديون المهمة}}{\text{المبلغ الإجمالي للديون المهمة}} = r5$$

✓ **مؤشر r6 معدل تحصيل الغرامات:** ويمثل مبلغ الغرامات التي تم تحصيلها إلى إجمالي الغرامات، ويرتبط هذا المؤشر مباشرة بظاهرة التهرب الضريبي، حيث أن المبلغ الإجمالي للغرامات يوضح حجم حالات التهرب المكتشفة والتي تمت معالجتها، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{مبلغ الغرامات التي تم تحصيلها}}{\text{المبلغ الإجمالي للغرامات}} = r6$$

بالإضافة الى المؤشرات السالفة الذكر توجد هناك مؤشرات أخرى تعتمد عليها الإدارة الجبائية في عملية التحليل على عمليات التحصيل وهي ممثلة من المؤشر r7 إلى المؤشر r14.

ثالثا: مؤشرات قياس الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية

فيما يتعلق بمؤشرات قياس الأداء المتعلقة بالرقابة الجبائية ولأنها تمثل محور دراستنا فسنستطرق إليها في المبحث الثالث بشكل مفصل.

رابعا: مؤشرات قياس الأداء الخاصة بالموارد البشرية

يعد المورد البشري جوهر العمل الجبائي، باعتباره العنصر الفاعل في كل العمليات التي تقوم عليها الإدارة الجبائية من تأسيس وتحصيل لمبالغ الضرائب وصولا إلى مختلف عمليات الرقابة التي تقوم بها، وعلى هذا الأساس لابد من توفر مجموعة من الشروط في التركيبة البشرية المكونة لهذا الجهاز كالمؤهل العلمي، والمهارات المكتسبة والعدد الكافي وغيرها، ونظرا لأهمية هذا المورد فقد تم وضع مجموعة من المؤشرات لمتابعة سير الموارد البشرية والتي تم تقسيمها إلى محورين رئيسان يتمثلان فيما يلي¹:

1. مؤشرات الموظفين المستخدمين في الإدارة الجبائية

✓ مؤشر RH1 معدل تواجد الإطارات الشابة المؤهلة في المناصب العليا: وهي تمثل عدد الإطارات الشابة التي تحوز مناصب عليا إلى العدد الإجمالي للمناصب العليا، ويعبر هذا المؤشر عن نسبة اعتماد هذا الجهاز على الطاقات الشبابة التي تشغل مناصب ذات مستوى عالي، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الإطارات الشابة المؤهلة والشاغلة لمناصب عليا}}{\text{العدد الإجمالي للمناصب العليا}} = RH1$$

✓ مؤشر RH2 معدل تواجد الإطارات من الإناث في المناصب العليا: وهي تمثل عدد الإطارات الشابة من الإناث التي تشغل مناصب عليا إلى العدد الإجمالي للمناصب العليا، ويعطي هذا المؤشر نفس نتائج المؤشر

¹ Dispositif d'évaluation des performances des services extérieures, op, cit, pp 23,24.

السابق إلا أنه يوضح مدى اعتماد هذا الجهاز على الفئة النسوية التي تشغل مناصب قيادية، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الأعوان من الإناث في المناصب العليا}}{\text{العدد الإجمالي للأعوان للمناصب العليا}} = \text{RH2}$$

✓ **مؤشر RH3 معدل الترقية إلى رتب عليا:** وهي تمثل عدد الأعوان الذين تمت ترقيتهم إلى عدد الموظفين الدائمين، يوضح هذا المؤشر السياسة التي تنتهجها مصالح الموارد البشرية في اعتماد الترقيات وهذا المؤشر من شأنه أن يؤثر بالإيجاب أو بالسلب على أداء الموظفين داخل هذا الجهاز، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الأعوان الذين تم ترقيتهم إلى درجة عليا}}{\text{عدد الموظفين الدائمين في تلك الدرجة}} = \text{RH3}$$

✓ **مؤشر RH4 معدل المناصب العليا الشاغرة:** وهي تمثل العدد الكلي للمناصب العليا الشاغرة إلى العدد الكلي للمناصب العليا، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{العدد الكلي للمناصب العليا الشاغرة}}{\text{العدد الكلي للمناصب العليا}} = \text{RH4}$$

✓ **مؤشر RH5 معدل الاستنزاف (الترك أو الفصل من العمل):** وهي تمثل عدد العمال الذين تركوا العمل أو فصلوا إلى عدد الموظفين الحقيقي، يعد هذا المؤشر من المؤشرات الهامة، حيث أنه يعكس مدى ملاءمة بيئة العمل وطبيعتها مع ذهنيات وتطلعات الموظفين داخل هذا الجهاز، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد العمال الذين تركوا العمل أو تم فصلهم}}{\text{عدد الموظفين الحقيقي}} = \text{RH5}$$

✓ **مؤشر RH6 معدل التوظيف:** وهي تمثل عدد الموظفين الجدد إلى عدد الموظفين الحقيقي، يبين هذا المؤشر نسبة التوظيف داخل المنظمة كما أنه يعطي تصور على مستوى التطور الحاصل داخل مختلف المصالح مما أدى إلى زيادة هاته النسبة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الموظفين الجدد}}{\text{عدد الموظفين الحقيقي}} = \text{RH6}$$

✓ **مؤشر RH7 معدل تقاعد الموظفين:** وهي تمثل عدد الموظفين الذين أحيلوا على التقاعد إلى عدد الموظفين الحقيقي، ويعد هذا المؤشر إحصائياً بحيث يمكن اعتماده من أجل تحديد عدد الموظفين الذين يجب توظيفهم في فترات لاحقة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الموظفين الذين أحيلوا على التقاعد}}{\text{عدد الموظفين الحقيقي}} = \text{RH7}$$

✓ **مؤشر RH7a معدل الفصل من العمل بسبب تأديبي:** وهي تتمثل في عدد العمال المفصولين إلى عدد العمال الحقيقي، يعطي هذا المؤشر انطباعاً عن مدى تطبيق القوانين، وصرامة المسؤولين داخل هذا الجهاز، كما أنه أيضاً يبرز صورة عن مستوى التسبب الذي يقع فيه الموظفين، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد العمال المفصولين (المعزولين) بمقياس تأديبي}}{\text{عدد العمال الحقيقي}} = \text{RH7a}$$

✓ **مؤشر RH7b معدل دوران الموظفين:** وهي تمثل عدد الموظفين الذين تركوا العمل إلى عدد الموظفين الحقيقي، ويعد هذا المؤشر من المؤشرات الهامة لصناع القرار، وهو يعبر عن نسبة الموظفين الذين تركوا العمل أي أنه يعد مقياساً للرضى الوظيفي الذي يتحلى به الموظفون داخل المنظمة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الموظفين الذين تركوا العمل}}{\text{عدد الموظفين الحقيقي}} = \text{RH7b}$$

✓ **مؤشر RH8 معدل التغيب بسبب المرض:** وهي تمثل عدد أيام التغيب بسبب المرض إلى عدد الموظفين الحقيقي، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد أيام التغيب بسبب المرض}}{\text{عدد أيام العمل} \times \text{عدد الموظفين الحقيقي}} = \text{RH8}$$

✓ مؤشر **RH8a** معدل التغيب غير المبرر: معدل عدد أيام التغيب غير المبرر إلى عدد أيام العمل خلال الفترة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد أيام التغيب بدون مبرر}}{\text{عدد أيام العمل خلال الفترة} \times \text{عدد العمال الحقيقي}} = \text{RH8a}$$

✓ مؤشر **RH8b** معدل الغيابات: وهي تمثل عدد الأعوان المتغيبين خلال الفترة إلى عدد العمال خلال الفترة ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الأعوان المتغيبين خلال الفترة}}{\text{عدد العمال المسجل خلال الفترة}} = \text{RH8b}$$

تعتبر المؤشرات **RH8a** و **RH8b** و **RH8** عن إحصائيات يمكن اعتمادها من أجل قياس مردودية الموظفين داخل المنظمة.

2. مؤشرات التكوين

وفيه نجد:

✓ مؤشر **RH9** معدل التكوين المستمر: وهي تمثل عدد الأعوان المتكويين إلى عدد الموظفين الحقيقي يعطي هذا المؤشر نسبة توجه المنظمة إلى الاعتماد على تطوير ورفع مستويات الموظفين لديها، من أجل تحسين أدائهم داخل المصالح والوظائف التي يشغلونها، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الأعوان المتكويين}}{\text{عدد الموظفين الحقيقي}} = \text{RH9}$$

✓ مؤشر **RH10** معدل المدة المتوسطة للتكوين الفردي: وهي تمثل عدد أيام التكوين إلى عدد الموظفين الحقيقي، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد أيام التكوين}}{\text{عدد الموظفين الحقيقي}} = \text{RH10}$$

✓ مؤشر **RH10a** معدل تكلفة التكوين لكل عون: وهي تتمثل في إجمالي المصاريف إلى العدد الإجمالي للمتكوي، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الاعتمادات المستهلكة (المصرفية) في التكوين}}{\text{العدد الكلي للموظفين المتكويين}} = \text{RH10a}$$

✓ مؤشر **RH10b** معدل التكوين وفق تخصصات مختلفة: وهي تتمثل في مبلغ المصاريف (القرار 34-91) إلى عدد تخصصات التكوين، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الاعتمادات المستهلكة (المصرفية) حسب القرار 34 - 91}}{\text{العدد تخصصات التكوين}} = \text{RH10b}$$

المؤشرات **RH10**، و**RH10a**، و**RH10b**، هي مؤشرات إحصائية يمكن الاعتماد عليها من أجل تحدد تكاليف التكوين بدقة وكذا التخصصات التي تم اعتمادها وهذا يسهل العمل التنظيمي ويعطي صورة أكثر شمولية عن المنظمة.

✓ مؤشر **RH11** معدل استهلاك الاعتمادات المخصصة للتسيير: وهي ممثلة في عدد الاعتمادات المصرفية إلى إجمالي الاعتمادات المخصصة لميزانية التسيير، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الاعتمادات المستهلكة (المصرفية)}}{\text{إجمالي الاعتمادات المخصصة لميزانية التسيير}} = \text{RH11}$$

يمكن القول إن هذه المؤشرات توضح الصورة عن مدى اهتمام المنظمة بالموارد البشري من حيث:

- استقطاب الكفاءات الشبابية واعطائهم الفرصة لشغل مناصب عليا؛
- المؤهلات العلمية والكفاءات المهنية لأعوان الإدارة الجبائية؛
- الاعتماد على نظام التحفيز من خلال العلاوات والترقيات؛
- مدى محاربة الفساد الإداري والسلوكيات غير القانونية من خلال الفصل من العمل كإجراء تأديبي؛
- الاهتمام بالجانب تكويي والإشراف عليه ووضع أغلفة مالية لتغطية نفقاته.

خامسا: المؤشرات المرتبطة بالمنازعات والعلاقات العامة

1. مؤشرات الأداء الخاصة بالمنازعات

تمثل هذه المؤشرات الوضعية العامة لمختلف الشكاوى بالمديرية الولائية للضرائب، والتي تتمثل فيما يلي¹:

✓ **مؤشر Cx01 معدل المخزون (شكاوى قيد الانتظار)**: يتمثل هذا المؤشر في عدد الشكاوى التي لم تعالج في السنة السابقة إلى إجمالي الشكاوى غير المعالجة (باقي شكاوى السنة السابقة يضاف لها شكاوى السنة الحالية)، ويعبر هذا المؤشر عن نسبة الملفات التي تحمل من الدورة السابقة إلى الدورة الحالية، كما يعطي صورة عن مستوى أداء المصالح المعنية، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{المخزون}}{\text{المخزون} + \text{الشكاوي الواردة في السنة (N)}} = Cx01$$

✓ **مؤشر Cx02 نسبة التغطية العامة**: ويتمثل هذا المؤشر في عدد الشكاوى المعالجة خلال السنة الحالية إلى إجمالي الشكاوى (باقي شكاوى السنة السابقة بالإضافة إلى شكاوى السنة الحالية)، يوضح هذا المؤشر مدى فعالية المصالح المكلفة بمعالجة الشكاوى في تغطية الملفات الموجودة بالمصلحة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الشكاوي المعالجة في السنة (N)}}{\text{المخزون} + \text{الشكاوي الواردة في السنة (N)}} = Cx02$$

✓ **مؤشر Cx03 معدل الشكاوى في انتظار الدراسة**: يعبر هذا المؤشر عن النسبة الباقية من المؤشر Cx02 نسبة التغطية العامة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$Cx\ 03 = 100\% - Cx\ 02$$

بشكل عام تعبر المؤشرات السالفة الذكر عن حجم الشكاوى التي لم تعالج خلال السنة السابقة، وكذا الشكاوى الواردة خلال السنة الحالية، كما تعطي صورة عن مدى فعالية وكفاءة الأجهزة المكلفة بمهاته العملية، مما يتيح اتخاذ القرارات المناسبة لتدارك مختلف الاختلالات التي قد تعبر عنها هاته المؤشرات.

¹ Dispositif d'évaluation des performances des services extérieures, op, cit, p 14-17.

✓ مؤشر C_{x04} و C_{x05} اللذان يعبران عن نسبة تغطية المخزون: حيث يتمثل المؤشر C_{x04} في نسبة معالجة الشكاوى المتأتية من السنة السابقة إلى الشكاوى المتأتية من نفس السنة، بينما يبين المؤشر C_{x05} نسبة معالجة الشكاوى المتأتية من السنة السابقة إلى إجمالي الشكاوى (باقي شكوى السنة السابقة بالإضافة إلى شكاوى السنة الحالية)، ويعبر عن هذين المؤشرين بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الشكاوي المعالجة بالنسبة للمخزون}}{\text{المخزون}} = C_{x04}$$

$$100 \times \frac{\text{الشكاوي المعالجة بالنسبة للمخزون}}{\text{المخزون} + \text{الشكاوي الواردة في السنة (ن)}} = C_{x05}$$

✓ مؤشر C_{x06} معدل التغطية الإجمالي للشكاوى الواردة خلال السنة (ن): ويمثل هذا المؤشر الشكاوى الواردة والمعالجة خلال السنة إلى مجموع الشكاوى الواردة في السنة، ويوضح هذا المؤشر مدى نجاعة المصالح المكلفة بمعالجة الشكاوى في تغطية الملفات التي وردت إليها، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الشكاوي الواردة في السنة (ن) والمعالجة}}{\text{الشكاوي الواردة في السنة (ن)}} = C_{x06}$$

✓ مؤشر C_{x07} معدل تغطية منازعات التحقيقات المحاسبية: يتمثل في المعالجات الخاصة بالتحقيقات إلى إجمالي الشكاوى (باقي شكوى السنة السابقة بالإضافة إلى شكاوى السنة الحالية)، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الشكاوي المعالجة الخاصة بالتحقيقات}}{\text{المخزون} + \text{الشكاوي الواردة في السنة (ن)}} = C_{x07}$$

✓ مؤشر C_{x08} معدل تغطية منازعات وعقوبات المفتشية: يتمثل في المعالجات الخاصة بالمنازعات والعقوبات إلى إجمالي الشكاوى (باقي شكاوى السنة السابقة بالإضافة إلى شكاوى السنة الحالية) ، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الشكاوي المعالجة الخاصة بالمنازعات والعقوبات}}{\text{المخزون + الشكاوي الواردة في السنة (ن)}} = Cx08$$

✓ مؤشر **Cx09** معدل المعالجة في أربعة 04 أشهر: وهي تمثل نسبة الشكاوي المعالجة في أجل أربع شهور إلى مجموع القضايا المعالجة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الشكاوي المعالجة في آجال 04 أشهر}}{\text{القضايا المعالجة}} = Cx09$$

✓ مؤشر **Cx10** معدل المعالجة في ستة 06 أشهر: وهي تمثل نسبة الشكاوي المعالجة في أجل ستة شهور إلى مجموع القضايا المعالجة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الشكاوي المعالجة في آجال 06 أشهر}}{\text{القضايا المعالجة}} = Cx10$$

✓ مؤشر **Cx11** معدل المعالجة في اثني عشرة 12 شهر: وهي تمثل نسبة الشكاوي المعالجة في أجل اثني عشر شهرا إلى مجموع القضايا المعالجة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{الشكاوي المعالجة في آجال 12 أشهر}}{\text{القضايا المعالجة}} = Cx11$$

تعبر المؤشرات **Cx09**، و**Cx10**، و**Cx11** عن معدلات إنجاز القضايا بالشهور، لإعطاء احصائيات عن المدة الحقيقية التي يستغرقها البت في مختلف الملفات، كما تعطي صورة عن مدى جاهزية المصلحة، وكذا النقائص الموجودة بمعالجتها.

✓ مؤشر **Cx12** معدل القرار بالرفض التام: يتمثل في عدد الشكاوي المرفوضة شكلا ومضمونا إلى عدد القضايا المعالجة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الشكاوي المرفوضة (الشكل + الموضوع)}}{\text{القضايا المعالجة}} = Cx12$$

✓ مؤشر C_{x13} معدل القرار بالقبول التام: يتمثل في عدد الشكاوى المقبولة تماما إلى عدد القضايا المعالجة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الشكاوى المقبولة تماما}}{\text{القضايا المعالجة}} = C_{x13}$$

✓ مؤشر C_{x14} معدل القرار بالقبول الجزئي: يتمثل في عدد الشكاوى المقبولة جزئيا إلى عدد القضايا المعالجة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الشكاوى المقبولة جزئيا}}{\text{القضايا المعالجة}} = C_{x14}$$

يعبر المؤشرات C_{x12} و C_{x13} و C_{x14} عن معدلات القرارات المتخذة بخصوص الشكاوى الواردة سواء بالرفض التام أو القبول التام أو الجزئي.

✓ المؤشرات C_{x15} ، و C_{x16} ، و C_{x17} المتعلقة بالتخفيض: حيث يتمثل المؤشر C_{x15} في عدد شكاوى التخفيض الفوري إلى عدد القضايا المعالجة، بينما يعبر المؤشر C_{x16} عن عدد الشكاوى المعالجة إلى عدد الأعوان ويعطي هذا المؤشر مساهمة كل عون في معالجة الشكاوى الواردة إلى المصلحة، أما بالنسبة للمؤشر C_{x17} فيتمثل في مبلغ التخفيضات إلى مبلغ الحقوق المثبتة ويبين هذا المؤشر ما تمثله المبالغ المخفضة من المجموع العام للحقوق المثبتة الناتجة عن شكاوى المكلفين، ويعبر عن هذه المؤشرات بالعلاقات التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد شكاوى التخفيض الفوري}}{\text{القضايا المعالجة}} = C_{x15}$$

$$100 \times \frac{\text{الشكاوى المعالجة}}{\text{عدد الأعوان}} = C_{x16}$$

$$100 \times \frac{\text{مبلغ التخفيضات}}{\text{مبلغ الحقوق المثبتة}} = C_{x17}$$

2. مؤشرات الأداء الخاصة بالعلاقات العامة

وتتضمن خمس مؤشرات رئيسية يتم حسابها سنويا لتتم مقارنتها مع السنة السابقة من أجل تحديد الفوارق ومتابعة التطورات الحاصلة وهي تتمثل إجمالاً فيما يلي¹:

✓ مؤشر **Rp01 المعدل السنوي للزوار**: وهو يتمثل في عدد الزوار خلال السنة إلى العدد الإجمالي للمجتمع الجبائي، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{العدد السنوي للزوار (ن)}}{\text{العدد الإجمالي للمجتمع الجبائي (ن)}} = \text{Rp01}$$

✓ مؤشر **Rp02 معدل الاستقبالات الهاتفية على مستوى المديرية**: وهي تمثل عدد المكالمات الهاتفية إلى العدد الإجمالي للمجتمع الجبائي، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد المكالمات الهاتفية (ن)}}{\text{العدد الإجمالي للمجتمع الجبائي (ن)}} = \text{Rp02}$$

✓ مؤشر **Rp03 العدد السنوي للمقابلات**؛

✓ مؤشر **Rp04 المدة السنوية للمقابلات اليومية**؛

✓ مؤشر **Rp05 معدل معالجة الطلبات خارج المنازعات**: وهو يتمثل في عدد الطلبات المعالجة إلى عدد الطلبات المستلمة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد الطلبات المعالجة}}{\text{عدد الطلبات المستلمة}} = \text{Rp05}$$

ان مؤشرات العلاقات العمومية تعطي صورة عن مدى تحسن وتطور علاقة المكلفين مع الإدارة الجبائية من حيث معدلات الاستقبال، وكذا مرونة الإدارة الجبائية، في معالجة مختلف الطلبات، من أجل نشر الوعي الجبائي لدى المختلف المتعاملين.

¹ محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، مرجع سابق، ص 187، (بتصرف).

المبحث الثالث: مؤشرات قياس الأداء الضريبي للرقابة الجبائية

قام المشرع الجبائي بسن مجموعة من المؤشرات، من أجل تقييم مختلف المصالح الجبائية، حرصا منه على تحقيق أهداف السياسة الضريبية من جهة، وحفاظا على موارد الخزينة العمومية من جهة أخرى، لهذا فإن الرقابة الجبائية وباعتبارها أهم مصلحة تعنى بالوقوف على صحة ومصداقية التصريحات المقدمة، وكذا التصدي لمختلف أشكال ومحاولات التهرب الضريبي، كان لا بد من توفير مجموعة من العوامل والإمكانيات، التي تسمح بتحقيق أفضل المستويات للأداء الضريبي لهذا الجهاز، وقد خصصها المشرع الجبائي بمجموعة من المؤشرات من أجل قياس أدائها، تمحورت حول خمس أقسام رئيسة يمكن التفصيل فيها كما يلي¹:

المطلب الأول: مؤشرات تحليل برامج الرقابة الجبائية

تتمثل مؤشرات برامج الرقابة الجبائية في ستة 06 مؤشرات والتي يمكن تناولها كما يلي:

أولا: مؤشر C1 إعداد البرامج

يعبر هذا المؤشر عن عدد العمليات المبرجة والتي تم إلغاؤها أو تأجيل التحقيق فيها، إلى إجمالي العمليات المبرجة، حيث يهدف هذا المؤشر أساسا إلى قياس معدل تغطية الإدارة الجبائية لمختلف الملفات والتصريحات المقدمة لها من طرف المكلفين، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية²:

$$C1 = 100 \times \frac{\text{إلغاء} + \text{تأجيل العمليات المبرجة}}{\text{العدد الإجمالي للعمليات المبرجة}}$$

إن عملية إعداد البرامج من أهم العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية باعتبارها ترتبط بشكل مباشر بالحصيلة الضريبية، أي أن البرجة الجيدة للملفات التي تكون محل شبهة للتهرب الضريبي تترتب عليها حقوق ضريبية تستوجب التحصيل، تعد الإدارة الإلكترونية إحدى أهم الحلول والتوجهات التي يسعى المشرع الجبائي إلى

¹ Dispositif d'évaluation des performances des services extérieurs, op.cit, P-P: 09-13.

² فاطمة بودرة، مرجع سابق، ص 218.

انتهاجها باعتبارها تعنى باستخدام تكنولوجيا المعلومات من أجل الحصول على أكبر قدر من البيانات وبأقل وقت وجهد ممكن¹، من أجل تحسين الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية المكلفة بإعداد البرامج.

تجدر الإشارة إلى أن مشروع عصرنة الإدارة الجبائية لا بد أن يراعي عدة متطلبات يمكن تلخيصها في العناصر التالية²:

- توافر الوسائل الالكترونية اللازمة التي تسمح باستخدام الخدمات التي تقدمها الإدارة الضريبية؛
- إجراء صيانة دورية للوسائل وتدريب للكوادر والموظفين من أجل الحفاظ على مستوى عال من تقديم الخدمات ومواكبة التطورات الحاصلة على كل المستويات؛
- وجود مرونة للتشريعات والنصوص القانونية لتسهيل عمل الإدارة الإلكترونية وإضفاء طابع المصدقية والمشروعية لمختلف النتائج المترتبة عنها؛
- ضرورة توفير بنية تحتية متطورة للاتصالات السلكية واللاسلكية من أجل تأمين التواصل ونقل المعلومات بين المؤسسات الإدارية للضرائب والمكلفين على حد سواء؛
- تدريب الموظفين على أحدث الطرق في استخدام أجهزة الكمبيوتر وإدارة الشبكات وقواعد المعلومات والبيانات من أجل تحقيق أهداف وسياسات الإدارة الضريبية؛
- توفير الأمن الإلكتروني والسرية الإلكترونية على مستوى عال لحماية المعلومة الإدارية والشخصية للمكلف؛

ثانيا: مؤشر C2 التحقيق في الملفات

يقيس هذا المؤشر مدى تغطية أجهزة الرقابة للملفات المحقق فيها إلى إجمالي الملفات الموجودة على مستوى مديرية الضرائب والخاضعة للنظام الحقيقي، وهذا بغرض تقديم صورة حقيقية عن إمكانيات وقدرات هذا

¹ محمد بودالي، موسى بوشنب، رقمنة الإدارة كأسلوب لتحسين الخدمة العمومية في الجزائر-الإدارة الجبائية نموذجاً-، مجلة دراسات جبائية، المجلد 5، العدد 2، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2016، ص 257.

² أحسن ركي، سمير عماري، واقع وأفاق عصرنة الإدارة الضريبية في الجزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 3 العدد، 1، جامعة 20 أوت 1955، الجزائر، 2020، ص 32.

الجهاز للتصدي لكل الملفات التي قد تقدم تصريحات خاطئة أو أي محاولات للتهرب، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية¹:

$$100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي}} = C2$$

يمكن القول إن عملية التحقيق في الملفات تركز بدرجة كبرى على عنصرين مهمين، أولهما العنصر البشري الكفاء والمؤهل بصفته المسؤول الأول عن ممارسة عملية التحقيق، والثاني هي الوسائل والبرامج المتاحة والمستخدمه في عملية التحقيق، وفي هذا السياق ومن أجل رفع مستوى الأداء الضريبي لمديرية الضرائب بشكل عام ومصالح الرقابة الجبائية بشكل خاص، سعت المديرية العامة للضرائب إلى اقتناء ووضع نظام معلوماتي جبائي، والذي انطلق رسميا في 04 أفريل سنة 2017 على مستوى بعض مناطق الوطن على أن يعمم على كل الهياكل الضريبية سنة 2020، ومن أهم مميزاته فيما يتعلق بمختلف الهياكل والمصالح الإدارية ما يلي:

- التشغيل الآلي الكلي لجميع الإجراءات الإدارية بدءاً من استقبال المكلف وصولاً إلى الوعاء والتحصيل وتسيير الملف الجبائي؛
- التبادل السريع للمعلومات بين مختلف المصالح الداخلية والخارجية؛
- رقمنة عملية تسيير المادة الضريبية؛
- التشغيل الآلي لعمليات المحاسبة، عمليات الخزينة، توزيع الرسم على النشاط المهني، والحساب الفعلي للمبلغ الرئيسي والتعريف بالمكلفين بالضريبة؛
- رقمنة التبليغات الموجهة للمكلفين مع إعطاء للمحققين إمكانية القيام بعملية المقارنة بين المعلومات الواردة بعد إنشاء العرائض؛
- الحصول على الجداول الإحصائية في الوقت المناسب والتي من شأنها أن تسمح بتقييم أداء المصالح حسب صنف الضرائب وقطاع النشاط؛
- تقديم معطيات تلخيصية موثوقة للدراسات الاستشرافية والتحليلية واتخاذ القرارات؛
- تقليص تكاليف الطلبات المتعلقة بالمطبوعات الجبائية.

¹ عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 2، العدد 2، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، الجزائر، 2018، ص 53.

في ظل تطبيق مثل هاته البرامج والأنظمة الخبيرة، وتتوفر الكفاءات البشرية المؤهلة لاستخدام هاته التقنيات يمكن الوصول الى أفضل مستويات الأداء الضريبي.

ثالثا: مؤشر C3 التحقيق في المعاملات العقارية

يوضح هذا المؤشر عدد المعاملات العقارية المحقق فيها إلى إجمالي المعاملات العقارية المسجلة، حيث يقيس هذا المؤشر حجم المعاملات العقارية المسجلة ومدى قدرة أجهزة الرقابة الجبائية على التعامل معها والتحقيق فيها ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية¹:

$$C3 = \frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد المعاملات العقارية المسجلة}} \times 100$$

رابعا: مؤشر C4 إعادة تقويم المعاملات العقارية

يتمثل هذا المؤشر في عدد المعاملات العقارية المعاد تقويمها إلى إجمالي المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها، يهدف هذا المؤشر إلى إبراز حجم التجاوزات التي وقفت عليها المصالح الرقابية وتمت إعادة تقويمها، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$C4 = \frac{\text{عدد المعاملات العقارية المعاد تقويمها}}{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها}} \times 100$$

خامسا: مؤشر C5 التحقيق في مداخل الإيجارات

يبين هذا المؤشر عدد عقود الإيجار المحقق فيها إلى عدد العقود المسجلة، حيث يقوم هذا المؤشر بإعطاء صورة عن مقدرة الإدارة الضريبية في تتبع هاته العقود وعن مدى تغطيتها والتحقيق فيها، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$C5 = \frac{\text{عدد عقود الإيجارات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد العقود المسجلة}} \times 100$$

¹ محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، مرجع سابق، ص 171.

سادسا: مؤشر C6 إعادة تقدير مداخيل الإيجارات

يتمثل هذا المؤشر في عدد عقود الإيجار المعاد تقويمها إلى إجمالي العقود التي تم التحقيق فيها، ويبرز هذا المؤشر بدوره كفاءة المصالح المكلفة بالرقابة الجبائية في إعادة تقويم هاته العقود، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية¹:

$$C6 = 100 \times \frac{\text{عدد عقود الإيجارات المعاد تقويمها}}{\text{عدد عقود الإيجارات التي تم التحقيق فيها}}$$

هذا، وتجدر الإشارة إلى أن مؤشرات تحليل برامج الرقابة الجبائية تتمثل في محورين أساسيين، الأول له علاقة بالتحقيق المحاسبي، والثاني يتحدث عن المعاملات العقارية ومداخيل الإيجارات، حيث يعبر **C1** و **C2** عن الملفات التي تمت برمجتها وتم التحقيق فيها فعلا، كما أنها تعبر عن عدد القضايا المبرجة مقارنة بالعدد الإجمالي للملفات التابعة للنظام الحقيقي، بينما المؤشرات **C3** و **C4** فهي تعبر عن مدى نجاعة وفاعلية جهاز الرقابة في معالجة هاته الملفات، كذلك هو الأمر بالنسبة للمؤشرات **C5** و **C6** التي لها علاقة بمداخيل الإيجارات.

كما يمكن القول على العموم أن هذه المؤشرات تعطي فكرة عن مدى كثافة عمليات الرقابة الجبائية "معدل التغطية"، وبالتالي فإنه كلما أعطت المؤشرات قيم منخفضة دل ذلك على ضعف الأجهزة المكلفة بإعداد الملفات وبرمجتها لعملية الرقابة، مما يتطلب اتخاذ الإجراءات المناسبة من أجل رفع وتحسين أداء هاته الأجهزة، أما في حالة تحقيق معدلات مرتفعة، فهذا يعبر عن معدل تغطية الإدارة الجبائية لمختلف التصريحات، والتأكد من صحتها، وهذا ما يخفض من حالات التهرب الضريبي، ويحقق نوع من الامتثال الضريبي للمكلفين.

المطلب الثاني: مؤشرات تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية

تتمثل مؤشرات تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية في خمس مؤشرات تتمثل فيما يلي:

أولا: مؤشر C7 حالة تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية

يعبر هذا المؤشر على قدرة جهاز الرقابة الجبائية على تغطية كل العمليات المبرجة، أي أنه كلما قل هذا المؤشر عن نسبة 100% كلما أعطى صورة سلبية عن حالة تنفيذ البرنامج، مما يزيد من أفضلية نسبة التهرب أو

¹ Dispositif d'évaluation des performances des services extérieurs, op.cit, P 9.

تأخر اكتشاف حالات الغش الضريبي، وهذا عامل يشجع المتهربين على تكرار هاته العمليات، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية¹:

$$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم الإنتهاء منها في 12/31 ن}}{\text{عدد العمليات المبرجة}} = C7$$

ثانيا: مؤشر C8 نسبة ما تبقى من برنامج الرقابة الجبائية

يعد هذا المؤشر امتداد للمؤشر السابق C7، بحيث يظهر معدل العمليات التي لم يتم الانطلاق فيها بالرغم من أنها تندرج ضمن العمليات المبرجة خلال السنة، وبالتالي فإن هذا المؤشر يعكس نسبة الفرصة الضائعة للعمليات التي لم تنجز، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي لم يتم الانطلاق فيها بعد (غير المنجز)}}{\text{عدد العمليات المبرجة}} = C8$$

ثالثا: مؤشر C9 عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد

يقيس هذا المؤشر الطاقة الاستيعابية لكل محقق ومدى قدرته على استكمال جميع الملفات خلال فترة التحقيق، ونستطيع القول بأن هذا المؤشر لن يعطي النتائج المثالية إذا لم يقترن بمدى أهلية وتكوين الأعوان المراقبين، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$\frac{\text{عدد الملفات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الأعوان المحققين}} = C9$$

رابعا: مؤشر C10 إتمام البرنامج السنوي للرقابة الجبائية

يوضح هذا المؤشر قدرة وفعالية جهاز الرقابة الجبائية على إنجاز البرامج المسطرة كما أنه يعبر عن معدل العمليات غير المنتهية إلى غاية الثلاثي الأول من السنة الموالية، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية²:

¹ فاطمة بودرة، تطبيق نظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 218.

² المرجع نفسه، ص 219.

$$100 \times \frac{\text{عدد العمليات غير المنتهية في 03/31 / من السنة ن + 1}}{\text{العدد الإجمالي للعمليات المبرجة في السنة ن}} = C10$$

خامسا: مؤشر C11 عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون

يمثل هذا المؤشر عدد المعاملات العقارية المحقق فيها من طرف كل محقق، شأنه شأن المؤشر C9، إذ أنه كلما كان عدد الملفات المحقق فيها من طرف كل عون محقق، معقول ومنطقي، بالإضافة إلى الإمكانيات المتاحة وكذا المستوى الفني والتقني للأعوان، كلما أدى إلى نتائج أفضل من حيث القدرة على اكتشاف جميع الأخطاء والانحرافات، والتصدي لجميع حالات الغش والتهرب الضريبيين، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية¹:

$$\frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها}}{\text{العدد الإجمالي للأعوان المراقبين}} = C11$$

تجدر الإشارة بأنه لا بد من تحديد عدد الملفات المحقق فيها لكل عون، وأن يكون هناك حد أقصى يتماشى مع قدرات المحققين، من أجل تحقيق نتائج مرضية، ولكي تكون عملية الرقابة أكثر دقة لا بد من عدم التركيز على كمية الملفات المحقق فيها والالتفات لنوعية وجود الرقابة الممارسة.

المطلب الثالث: المؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية

تشتمل المؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية على المؤشرات التالية:

أولا: مؤشر C12 النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة

يتمثل هذا المؤشر في مبالغ الحقوق والغرامات المسترجعة إلى مجموع العمليات المنجزة، بحيث يوضح هذا المؤشر حجم عمليات التهرب الضريبي الواقعة، أي كلما كان المبلغ كبيرا دل ذلك على الحجم الكبير للتجاوزات الواقعة خلال السنة، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية²:

$$\frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة (المروودية)}}{\text{عدد العمليات المنجزة}} = C12$$

¹ عائشة بن عثمان، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 96.

² Dispositif d'évaluation des performances des services extérieurs, op.cit, P 11.

ثانيا: مؤشر C13 النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد

يبين هذا المؤشر مساهمة كل عون مراقب في مبالغ الحقوق المسترجعة، وبالتالي فيمكن اعتبار هذا المؤشر كمقياس لكفاءة المراقبين من جهة، كما تعتبر نتائجه داعمة لنتائج المؤشر السابق في توضيح حجم التهرب الواقع خلال السنة محل التحقيق، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية¹:

$$\text{C13} = \frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة (المروودية)}}{\text{عدد المحققين}}$$

يمكن القول إن إصلاح كفاءة الجهاز الإداري والفني المكلف بالتحصيل الضريبي وتوسيع امكانياته يتيح تغطية أكبر عدد من الأشخاص الخاضعين للضريبة، ما يسمح بالقضاء على التهرب الضريبي، كما يؤدي الرابط الآلي ورقمنة الأجهزة الضريبية وتقنيات المعلومات والربط مع شبكات المعلومات وأجهزة الدولة دورا هاما في تحديد الوعاء الضريبي بدقة والوصول إلى أكبر عدد من المكلفين²، ما سينعكس بالإيجاب على نتائج هذا المؤشر.

ثالثا: مؤشر C14 النتيجة المتوسطة للعقد الواحد

يمثل هذا المؤشر المبالغ المسترجعة إلى عدد العقود التي تمت تسويتها، والتي بدورها تعبر عن حجم التهرب الضريبي الحاصل خلال السنة من جهة، وعن كفاءة الجهاز الرقابي من جهة أخرى، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية³:

$$\text{C14} = \frac{\text{المبلغ المسترجع}}{\text{عدد العقود التي تمت تسويتها}}$$

نستطيع القول إن نتائج المتوصل إليها من خلال مؤشرات نتائج الرقابة الجبائية ماهي إلا تقييم لمجهودات المصالح الجبائية، فالنتائج الجيدة المتوصل إليها هي انعكاس للتحضير الجيد والسليم لمختلف مراحل عملية الرقابة

¹ عبد الرحيم لواج، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريجات المكلفين بالضريبة، مرجع سابق، ص 54.

² وداد بوقلع، مصباح حراق، تعزيز الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال إصلاح وعصرنة الإدارة الضريبية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 5، العدد 3، الجزائر، 2021، ص 154.

³ عائشة بن عثمان، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 96.

من برمجة، إلى حسن اختيار القضايا، إلى توفير الوسائل المادية والبشرية التي تتمتع بالكفاءة من أجل ضمان السير الحسن لعملية الرقابة، كلها عوامل توضح مستوى أداء الرقابة الجبائية، وكذا كفاءة المراقبين في أداء وظائفهم.

ترتكز المؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية على تقييم مردودية وقدرات المورد البشري باعتباره محور العمل الرقابي، وباعتبار الإدارة الجبائية من بين أضعف المصالح استقطابا للكفاءات وحاملي الشهادات الجامعية مما أثر سلبا على أدائها¹، كما أن غياب عنصري الكفاءة والأمانة في عمل الإدارة الجبائية يجعلها مناخا خصبا لانتشار الفساد والرشوة²، لذا عملت الإدارة الجبائية على تأهيل وتحسين العنصر البشري من خلال اتخاذ مجموعة من الإجراءات والتدابير تمثلت فيما يلي:

— توظيف عدد كافي من الإطارات التي تتمتع بالكفاءة والنزاهة للممارسة العمل الرقابي، وخلق القيمة المضافة داخل المصلحة³؛

— تنظيم ملتقيات وطنية ودولية تتناول مختلف القضايا الحديثة كالجباية البترولية وجباية الشركات الأجنبية والفحص الضريبي الإلكتروني⁴؛

— إقامة تربصات ودورات تكوينية لأعوان الرقابة قصد التعرف على مختلف الأساليب والمهارات الحديثة في عملية الرقابة خاصة في ظل التطور التكنولوجي الذي يشهده العالم في مجال التجارة الإلكترونية وغيرها من أساليب الدفع الإلكتروني والتصريحات⁵؛

— تقويم موظفي إدارة الضرائب واعتماد نظام التحفيزات.

¹ فيصل بوزيان، محي الدين محمود عمر، عصنة الإدارة الجبائية في الجزائر ودورها في تحسين العلاقات مع المكلفين، مجلة المعيار المجلد 12، العدد 1، المركز الجامعي الونشريسي تسييمسيلات، الجزائر، 2021، ص 297.

² وداد بوقلع، مصباح حراق، تعزيز الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال إصلاح وعصنة الإدارة الضريبية، مرجع سابق، ص 149.

³ عصام صياف، أثر الجباية المحلية على مالية البلدية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، الجزائر، 2018، ص 188.

⁴ فتيحة صالي، يوسف قاشي، تفعيل وتطوير الإدارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 6، العدد 2، جامعة البويرة، الجزائر، 2021، ص 38.

⁵ محمد الأمين ذبيح، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فعالية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة: دراسة حالة بمديرية الضرائب التابعة للمديرية الجهوية للضرائب بولاية سطيف، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف 1، الجزائر، 2021، ص 143.

المطلب الرابع: مؤشرات البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها

تتمثل مؤشرات البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها في ثلاث مؤشرات والتي نستعرضها كما يلي:

أولاً: مؤشر C15 معدل استغلال كشوف المقارنة (المطابقة)

يوضح هذا المؤشر مدى استغلال جهاز الرقابة الجبائية لمختلف كشوف المطابقة ومقارنتها بإجمالي الكشوف التي يمتلكها، وهو انعكاس لكفاءة الجهاز في استغلال جميع المعلومات المتاحة، كلما كان معدل استغلال كشوف المقارنات كبير دل ذلك على وجود مصداقية في نتائج التحقيقات وعلى قدرة الجهاز على كبح كل أشكال التهرب، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$C15 = 100 \times \frac{\text{كشوف المقارنة المستغلة}}{\text{العدد الإجمالي لكشوف المقارنة}}$$

تجدر الإشارة إلى أن المعلومات الضريبية هي المادة الخام للرقابة الجبائية، حيث تعتمد فعالية أي مراقبة ضريبية وتحصيلها بشكل كبير على ضمان مجموعة بيانات موثوقة ولحمة عامة عن دافعي الضرائب، فقد أحدث العصر الرقمي ثورة في عملية جمع المعلومات باستخدام الوسائل الرقمية، حيث سهل تطوير الخدمات الرقمية تبادل المعلومات بين السلطات الضريبية¹، ما يساهم بشكل جيد في الرفع من مستوى أداء مصالح الرقابة فيما يتعلق باستغلال الكشوف.

ثانياً: مؤشري C16 و C17 متابعة المستفيدين من الامتيازات الجبائية (ANDI)

يبرز هذين المؤشرين معدل كفاءة الجهاز الرقابي في برمجة ومعالجة ملفات المستفيدين من الامتيازات الجبائية ومتابعتها، كما يوضح نسبة اقبال المكلفين على الاستفادة من العروض المقدمة من طرف الإدارة الجبائية، ومدى التزامهم بواجباتهم المحاسبية والجبائية والإجراءات المفروضة عليه، ويعبر عن هذين المؤشرين بالعلاقة التالية²:

$$C16 = 100 \times \frac{\text{عدد الملفات المبرمجة (التي خضعت للرقابة)}}{\text{عدد العمليات المنجزة}}$$

¹ إسماعيل بن محمد بن عبد الله نويرة، شيماء بنت محمد بن عبد الله العبوي، أثر رقمنة النظام الضريبي على أداء الرقابة الجبائية بالمغرب، مجلة تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، المجلد 2، العدد 1، المغرب، 2020، ص 78.

² Dispositif d'évaluation des performances des services extérieurs, op.cit, P 12.

$$100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي تمت تسويتها}}{\text{عدد المكلفين المعنيين}} = C17$$

تجدر الإشارة إلى أن المستفيدين من الامتيازات الجبائية والمتحصلين على اعتمادات من الوكالة الوطنية لترقية وتدعيم الاستثمار ملزمون باحترام قواعد المحاسبة والجبائية من جهة، وهم متابعون من طرف ممثل إدارة الضرائب لدى الوكالة الوطنية لترقية الاستثمار من جهة أخرى وفي حالة عدم احترام الإجراءات المفروضة أو مخالفة هذه الإجراءات يتم سحب الاعتماد من المكلف وتسليط عليه إجراءات وعقوبات.

بشكل عام يمكن القول إن المعلومة تعد اللبنة الأساسية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في ممارسة كل صلاحياتها وصنع كل قراراتها، لذا فقد سعى المشرع الجبائي الجزائري إلى تبني نظام معلوماتي جديد "جبايتيك" لغرض تبسيط الواجب الضريبي من جهة وتوفير المعلومة اللازمة من جهة أخرى، ويعتبر هذا النظام خطوة مهمة في مجال تسهيل وتبسيط المعاملات الإدارية الجبائية، بحيث تسمح بالقيام باكتتاب تصريحات المكلفين بالضريبة ومختلف الخدمات بطريقة آلية وعن بعد، تحضيرا لخدمة الدفع الإلكتروني لمختلف الحقوق الضريبية¹؛

كما أن تبني مثل هذه الأنظمة التي تعتمد بدرجة كبيرة على تكنولوجيا المعلومات والاتصال يضعنا بين حتمية مواجهة مجموعة من الصعوبات والعوائق التي قد تؤثر على الأداء الضريبي لهاته المصالح، والتي يمكن إيجازها في النقاط التالية²:

- صعوبة تحديد وتتبع المعاملات التجارية الإلكترونية والمتعاملين وعدم القدرة على إثبات المعاملات ما يساعد على تفشي ظاهري التهرب والغش الضريبي؛
- صعوبة تنفيذ التشريعات والقوانين وحماية حقوق المكلفين والدولة في ظل الثورة التكنولوجية التي عرفها عالم الأعمال ما أظهر قصور في أداء الإدارة الضريبية لمهامها؛
- صعوبة إجراءات القوانين الضريبية المتعلقة بالمعاملات الإلكترونية وعدم قدرة المكلفين على فهمها مما يؤدي إلى حدوث نزاعات ضريبية بين المكلفين، ما يضع الإدارة الضريبية في تحد لتبسيط الإجراءات ونشر الوعي الضريبي بين المكلفين؛

— تحدي وسائل الدفع الإلكترونية للإدارة الضريبية، حيث تتمتع هذه الوسائل بخصوصيات لا تترك أثر لتدققاتها في المستندات والسجلات المحاسبية مما يصعب من عملية مراقبتها وتتبعها لإخضاعها للضريبة.

¹ أحسن ركي، سمير عماري، واقع وأفاق عصرة الإدارة الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص 29.

² فتحة صالي، يوسف قاشي، تفعيل وتطوير الإدارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة، مرجع سابق، ص 38.

المطلب الخامس: مؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية

تشمل مؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية على ثلاث مؤشرات تتمثل فيما يلي:

أولاً: مؤشر C18 مستوى التخفيضات عقب منازعات التحقيقات في عين المكان

ويتمثل هذا المؤشر في مجموع التخفيضات المتراكمة إلى المبالغ المثبتة للفترة التي تمت فيها عملية التحقيق وينبغي ألا يختلف هذا المؤشر عن الصفر، وفي حالة تحقيق أي نسبة فهذا يدل على وقوع بعض المحققين في أخطاء أثناء قيامهم بعملية الرقابة، مما دفع بالمكلفين إلى رفع طعون بحقهم جراء النتائج المبالغ فيها، على أن يتم بعد ذلك تصحيح الأخطاء اللازمة، كما يعبر هذا المؤشر عن السلوكيات التي قد يلجئ إليها المكلفون بالضريبة لاعتقادهم أن الإدارة الجبائية تسعى إلى أخذ أموالهم، مما سيجعلهم يتعمدون التهرب من دفع التزاماتهم الضريبية ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية¹:

$$100 \times \frac{\text{مبلغ التخفيضات المتراكمة}}{\left(\text{سنة ن} - 3 \right) \text{ المبالغ المثبتة بالنسبة للفترة التي تم فيها التحقيق}} = \text{C18}$$

ثانياً: مؤشر C19 مستوى التحصيلات عقب التحقيق والمنازعات

يتمثل هذا المؤشر في مبالغ التحصيلات المتراكمة إلى مبلغ الحقوق والغرامات المسترجعة، والذي يعكس مدى كفاءة وفعالية مصالح التحصيل في تتبعها لمختلف عمليات التحقيق، وتحصيل الغرامات والديون الجبائية حيث كلما كان هذا المؤشر ضعيفا دل على عدم قدرة هذه المصالح على تأدية مهامها بشكل جيد، كما يعطي تصورا على أن معظم المتهربين لم يتم تسوية وضعيتهم ولا زالوا في حالة تهرب، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$100 \times \frac{\text{التحصيل المتراكم}}{\left(\text{ن} - 3 \right) \text{ مبلغ الحقوق و الغرامات المستدعاة}} = \text{C19}$$

¹ عائشة بن عثمان، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام الرقابة الجبائية، مرجع سابق، ص 96.

ثالثا: مؤشر C20 معدل استغلال كشف الزبائن

يعبر هذا المؤشر عن مدى استغلال مصالح الرقابة الجبائية لمختلف المعلومات الواردة لها والمتعلقة بالزبائن حيث يعطي هذا المؤشر انطباعا عن قدرة هذه المصالح على تتبع كل المعلومات والبيانات، التي من شأنها إعطاء صورة عن شفافية ومصداقية النتائج المتوصل إليها، ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية¹:

$$100 \times \frac{\text{قوائم الزبائن المستغلة}}{\text{قوائم الزبائن المستلمة}} = \text{C20}$$

يلاحظ من مؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية بأنها قائمة على أساس نتائج المنازعات الحاصلة بين مديرية الضرائب والمكلفين، ومن هذا المنطلق ومن أجل تحسين مستويات الأداء الضريبي ظهر مصطلح الحوكمة الضريبية الذي يعني الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين، وذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرتهم في معرفة مقدار الضريبة المفروضة على دخولهم²، حيث أنه من بين المتغيرات الحوكمة الضريبية التي تهدف لتحسين الأداء الضريبي نذكر ما يلي:

– إتباع أسلوب الشفافية في عرض القوانين، والأنظمة، والتعليمات الضريبية على المكلفين مما يسمح لهم بمعرفة مقدار الضريبة المفروضة عليهم بعيدا عن اللبس والغموض وتعقد الإجراءات³، ومن بين مظاهر الشفافية ما يلي؛

✓ إشعار المكلفين بمختلف عمليات التسوية؛

✓ ضرورة تبيين وتوضيح القرارات الصادرة عن إدارة الضرائب مهما كانت طبيعتها وأسبابها وأحكام

المواد التي بنيت عليها.

– ضرورة تحلي الأعوان ومختلف الموظفين بالمديرية العامة للضرائب بالانضباط والذي من أهم مظاهره ما يلي¹:

¹ Dispositif d'évaluation des performances des services extérieurs, op.cit, P 13.

² حكيم بوجطو، سونة عبد القادر، أثر تبني مبادئ الحوكمة على تحسين أداء إدارة الضرائب في الجزائر – دراسة ميدانية لمديرية الضرائب بولاية المدية-، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 3، العدد 2، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، 2020، ص 182.

³ خديجة عوادية، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي – دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب سوق أهراس- مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 1، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2021، ص 146.

✓ إنجاز المعاملات في الأوقات المحددة؛

✓ المحافظة على السر المهني؛

✓ عدم إرهاق المكلفين بكثرة المراجعات الضريبية.

– ضرورة الاعتناء بمهنة المراجعة والتدقيق الضريبي، والعمل على تطوير الكوادر الممارسة للمهنة، وتأكيد الالتزام بمعايير المراجعة، وكذلك الالتزام بمدونة وقواعد السلوك المهني²؛

في الأخير نستطيع القول بأن المؤشرات الخاصة بالرقابة الجبائية تتيح للمسؤولين والسلطات العليا أخذ صورة أوضح على مستوى الأداء العام لمختلف المصالح، والوقوف على مختلف نقاط القوة والضعف لهذه الأجهزة مما يسهل عملية اتخاذ القرارات التي من شأنها رفع وزيادة فعالية العمل الرقابي ويمكن تلخيص مؤشرات الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية في الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-2): محاور مؤشرات الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية

المحور	المؤشر	طريقة حسابها
مؤشرات تحليل برامج الرقابة الجبائية	C1 إعداد البرامج	$100 \times \frac{\text{إلغاء} + \text{تأجيل العمليات المبرجة}}{\text{العدد الإجمالي للعمليات المبرجة}}$
	C2 التحقيق في الملفات (نسبة التغطية)	$100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي}}$
	C3 التحقيق في المعاملات العقارية	$100 \times \frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد المعاملات العقارية المسجلة}}$
	C4 إعادة تقدير المعاملات العقارية	$100 \times \frac{\text{عدد المعاملات العقارية المعاد تقديرها}}{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها}}$
	C5 التحقيق في مداخل الإيجارات	$100 \times \frac{\text{عدد عقود الإيجارات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد العقود المسجلة}}$

¹ حكيم بوجطو، سونة عبد القادر، أثر تبني مبادئ الحوكمة على تحسين أداء إدارة الضرائب في الجزائر، مرجع سابق، ص 182.
² علي عزوز، عبد القادر عيادي، الحوكمة الضريبية كمدخل لتفعيل التنسيق الضريبي العربي، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 1، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2020، ص 647.

الفصل الثاني _____ الإطار العام للأداء الضريبي لهيئات الرقابة الجبائية

$100 \times \frac{\text{عدد عقود الإيجارات المعاد تقديرها}}{\text{عدد عقود الإيجارات التي تم التحقق فيها}}$	C6 إعادة تقدير مداخيل الإيجارات	
$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم الإنتهاء منها في 12/31/ن}}{\text{عدد العمليات المبرجة}}$	C7 حالة تنفيذ البرنامج	
$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي لم يتم الانطلاق فيها بعد (غير المنجز)}}{\text{عدد العمليات المبرجة}}$	C8 نسبة ما تبقى من البرنامج	مؤشرات تنفيذ
$\frac{\text{عدد الملفات التي تم التحقق فيها}}{\text{عدد المحققين}}$	C9 عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد	برنامج الرقابة الجبائية
$100 \times \frac{\text{عدد العمليات غير المنتهية في 03/31/ن+1}}{\text{العدد الإجمالي للعمليات المبرجة في السنة ن}}$	C10 إتمام البرنامج السنوي	
$\frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها (المبرجة)}}{\text{العدد الإجمالي للأعوان المحققين}}$	C11 عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون	
$\frac{\text{مبلغ الحقوق والغرامات المسترجعة (المردودية)}}{\text{عدد العمليات المنجزة}}$	C12 النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة (ألف دج)	المؤشرات
$\frac{\text{مبلغ الحقوق والغرامات المسترجعة (المردودية)}}{\text{عدد المحققين}}$	C13 النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد (ألف دج)	المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية
$\frac{\text{المبلغ المسترجع}}{\text{عدد العقود التي تمت تسويتها}}$	C14 النتيجة المتوسطة للعقد الواحد (ألف دج)	
$100 \times \frac{\text{كشوف المقارنات المستغلة}}{\text{العدد الإجمالي لكشوف المقارنات}}$	C15 نسبة استغلال كشوف المقارنات	مؤشرات البحث عن
$100 \times \frac{\text{عدد الملفات المبرجة (التي خضعت للرقابة)}}{\text{العدد المكلفين المعنيين}}$	C16 عدد الملفات المراقبة/عدد المستفيدين من ANDI	المعلومات الجبائية
$100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي تمت تسويتها}}{\text{العدد المكلفين المعنيين}}$	C17 عدد الملفات التي تمت تسويتها/عدد المستفيدين من	واستغلالها

الفصل الثاني _____ الإطار العام للأداء الضريبي لهيئات الرقابة الجبائية

	ANDI	
$100 \times \frac{\text{مبلغ التخفيضات المتراكمة}}{\text{المبالغ المشبته بالنسبة للفترة التي تم التحقيق فيها (ن-3)}}$	C18 مستوى التخفيضات عقب منازعات التحقيقات في عين المكان	مؤشرات
$100 \times \frac{\text{التحصيل المتراكم}}{\text{مبلغ الحقوق والغرامات المسترجعة (ن-3)}}$	C19 مستوى التحصيلات عقب التحقيق والمنازعات	التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية
$100 \times \frac{\text{قوائم الزبائن المستغلة}}{\text{قوائم الزبائن المستلمة}}$	C20 معدل استغلال كشوفات الزبائن	

المصدر: عائشة بن عثمان وبوعلام وهي، فعالية الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة للفترة 2011-2015، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، جامعة المسيلة، الجزائر 2017، ص 151.

قام المشرع الجبائي من أجل قياس مستوى أداء مختلف مصالح المديرية العامة للضرائب بسن مجموعة من المؤشرات التي من شأنها إعطاء صورة عن مدى جاهزية مختلف الهياكل التنظيمية للمديرية في تطبيق وتنفيذ النظام الضريبي، تعد مصالحي الرقابة الجبائية مصالحي تنفيذية أولاها المشرع الجبائي بمجموعة من المؤشرات، حيث تعبر هاته المؤشرات في مجملها عن إحصائيات ونسب تقدم هذا الجهاز ومدى مرونته في معالجة مختلف الملفات والتصريحات المكتتبه، وكذا مدى جاهزية المورد البشري وكفاءته وقدراته على التعامل مع الأعمال المنوطة به، إلا أنه ما يؤخذ على هاته المؤشرات أنها أهملت مجموعة من الجوانب في عمليات القياس والتي تم التطرق لها سابقا؛ من أجل تجاوز مختلف نقاط الضعف التي أسفرت عنها التوليفة التي اعتمدها المديرية العامة للضرائب قامت هاته الأخيرة باستقدام برامج وأنظمة معلوماتية حديثة، من شأنها تسهيل مختلف العمليات التي تقوم بها مصالحي الإدارة الضريبية من ضبط الوعاء، إلى الوقوف على مختلف التصريحات، ومتابعتها، وصولا إلى عملية التحصيل، وعلى هذا الأساس لا بد من وضع آلية جديدة لتقييم أداء مختلف مصالحي الرقابة الجبائية، مع مراعات القدرات والمؤهلات كل عون على حدى وكذا الوسائل المستخدمة

الفصل الثالث:

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تمهيد:

بعد الانتهاء من الجانب النظري للدراسة والذي تناولنا فيه مختلف الجوانب النظرية المرتبطة بالرقابة الجبائية والأداء الضريبي، قمنا باختيار مديرية الضرائب لولاية المسيلة كحالة تطبيقية للدراسة، ذلك من أجل اسقاط الدراسة النظرية التي تم تناولها على الواقع الميداني للمديرية الضرائب الولائية، من أجل محاولة الوقوف على أهم مقومات الأداء الضريبي، التي من شأنها الرفع من مستوى أداء مصالح الإدارة الجبائية على العموم ومصلحة الرقابة الجبائية على الخصوص باستخدام مؤشرات الأداء الضريبي المتعلقة بالرقابة الجبائية.

وانطلاقاً من الإحصائيات العامة الصادرة من مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة (2013-2019) (تجدر الإشارة إلى غياب بعض الإحصائيات لبعض المؤشرات من طرف المديرية)، وكذلك بالاعتماد على استبيان تم اعداده من أجل تدعيم مختلف النتائج المتحصل عليها من دراسة الحالة، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المبحث الثاني: دراسة تحليلية لمؤشرات الأداء الضريبي المتعلقة بالرقابة الجبائية للسنوات (2013-2019).

المبحث الثالث: الدراسة الميدانية.

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة

من أجل التعرف على ميدان الدراسة قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين رئيسيين نتناولهما كما يلي:

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب بالمسيلة

أولاً: التعريف الاقليمي لولاية المسيلة

ولاية المسيلة انبثقت عن التقسيم الإداري لعام 1974 والذي بموجبه أصبح في الجزائر 31 ولاية بعد أن كانت هناك 15 ولاية، كانت قبل هذا التاريخ تابعة لولاية سطيف شأنها شأن ولاية بجاية وولاية برج بوعريج أما بوسعادة وسيدي عيسى وعين الحجل فكانتا تابعتين للتيطري التي أصبحت بدورها ولاية سنة 1984، تقع ولاية المسيلة بين الأطلس التلي و الأطلس الصحراوي أي في الوسط وتعتبر ملتقى استراتيجي هام بين مدن الشمال والجنوب، وتجمع بين التل والصحراء والسهوب ولهذا فهي تعتبر ولاية فلاحية رعوية بالدرجة الأولى، وتتكون من 15 دائرة و 47 بلدية وتبلغ مساحتها 18.718 كلم² أي أنها ضعف مساحة الجمهورية اللبنانية مع الاختلاف البيئي والاقتصادي كما أنها تضاهي في مساحتها مساحة فلسطين التاريخية ويبلغ عدد سكانها حوالي 1.066.250 نسمة (سنة 2021) بينما عدد سكان المدينة يتجاوز 156.647 نسمة ونذكر من أهم دوائرها المسيلة، بوسعادة، مقرّة، وسيدي عيسى.....

ثانياً: تعريف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

مديرية الضرائب هي إحدى المديريات الحكومية التي من مهامها المحافظة على الاستمرار في جميع المجالات للدولة كما تعتبر من أول المؤسسات الحكومية الممولة للخزينة عن طريق فرض ضرائب ورسوم مختلفة عند الاستقلال كانت الإدارة الضريبية لازالت تحت الرقابة الفرنسية من الناحية القانونية والتقييم العام والتنظيمي، لكن بمجرد انتخاب المجلس الشعبي الوطني سنة 1962 قرر تجسيد مديرية للضرائب فأصبحت مديرية وطنية تحت وصاية وزارة الاقتصاد وبعد إعادة الهيكلة الاقتصادية أصبحت تحت وصاية وزارة المالية وبعد التقسيم الجديد أصبحت مكونة من مديرية عامة متمركزة في الجزائر العاصمة وتدير مديريات جهوية تدير بدورها مديريات ولائية مكونة من مديريات فرعية تتضمن مكاتب .

أسست عام 1975 وأعيد هيكلتها سنة 1991 بموجب مرسوم تنفيذي رقم 91/ 60 مؤرخ في 1975/02/23 لتأدية مهام وأهداف قانونية واقتصادية تتبع للمديرية الجهوية للضرائب بسطيف تتفرع عنها

13 مفتشية و 11 قباضة موزعة على دوائر وبلديات الولاية تتفرع على قطاع تكويني هيكلية منظم يتكون من مديريات فرعية تضم عدة مكاتب.

ثالثا: دور ومهام مديرية الضرائب بالمسيلة

مديرية الضرائب بالمسيلة مكلفة بـ:

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب؛
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها؛

- تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛

- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛

- تحليل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وإعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها؛

- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب؛

- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك؛

- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛

- ضمان الرقابة القبالية وتصفية حسابات تسيير القابضين؛

- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛

- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقوم نتائجها؛

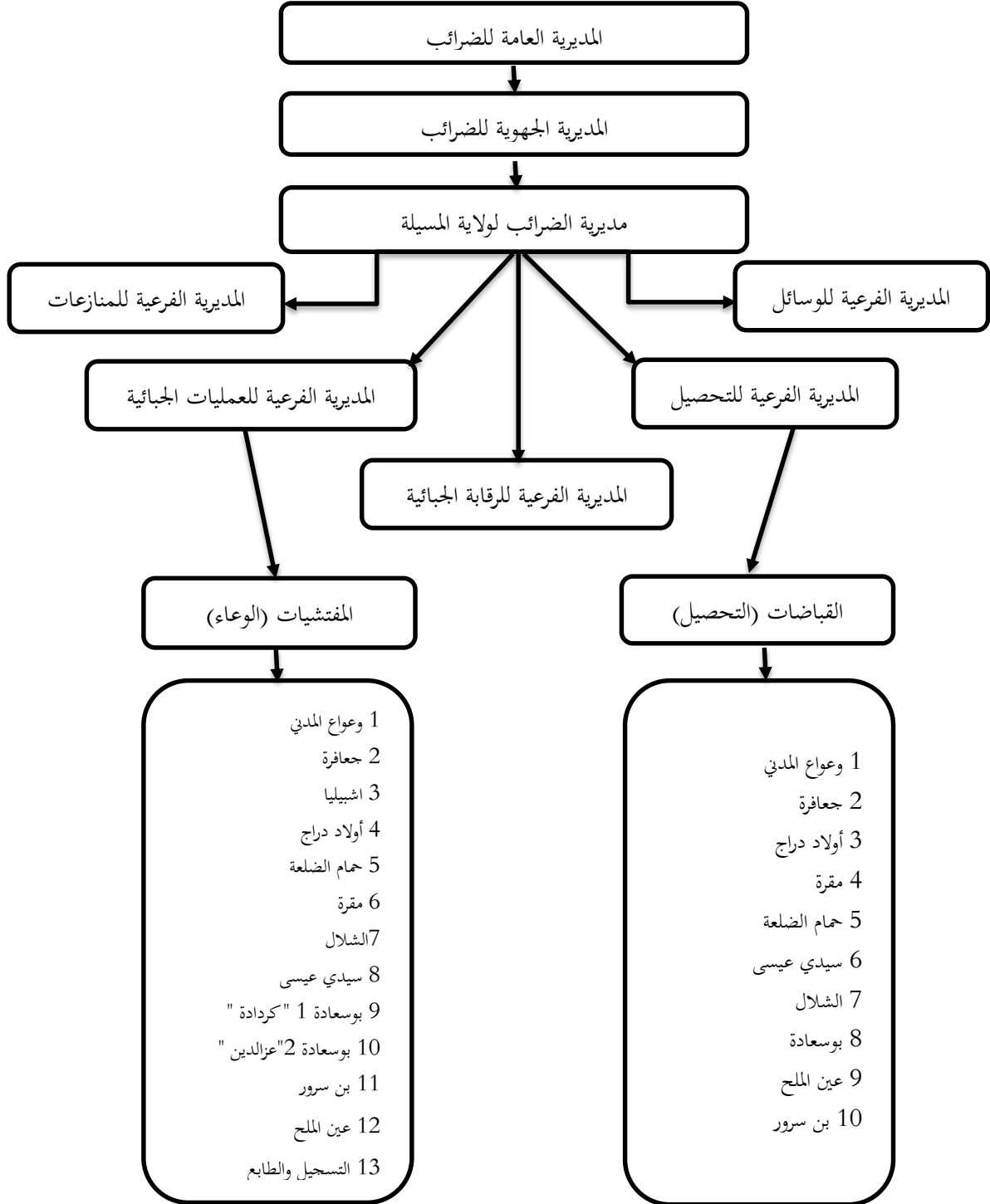
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك؛

- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛
- تقدّير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
- تكوّن رصيда وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة؛

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة.

يمكن تقديم الهيكل التنظيمي للمصالح الجبائية بولاية المسيلة من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي للمصالح الجبائية بولاية المسيلة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة.

من خلال الشكل السابق يمكن التطرق إلى مكونات الهيكل التنظيمي كما يلي:

أولاً: المديريات الفرعية: تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية هي:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية (SDOF): وتكلف لا سيما بما يأتي:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تتكون المديرية الفرعية للعمليات الجبائية من أربعة (04) مكاتب هي:

- ✓ مكتب الجداول؛
- ✓ مكتب الإحصاءات؛
- ✓ مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العامة؛
- ✓ مكتب التسجيل والطابع.

1.1. مكتب الجداول ومهامه:

- المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب والرسوم؛
- مراقبة الجداول التلخيصية وإعطائها الصيغة التنفيذية.

2.1. مكتب الإحصاءات ومهامه:

- استلام المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء والتحصيل المقدمة من الهياكل الأخرى وجميع الحالات الإحصائية الدورية وإرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب لتثبيتها.
- إعداد نسخ ثانية من الإنذارات وتسليمها.

3.1. مكتب التسجيل والطابع:

- تقويم أعمال مفتشيات التسجيل والطابع والبطاقات والمواريث مسك بطاقة الأملاك العقارية.

4.1. مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العامة ومهامه:

- توزيع التعليمات والمناشير والمذكرات الواردة من الإدارة المركزية.

- مراقبة تنفيذ وإنجاز برنامج عمل مفتشيات الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية.

2. المديرية الفرعية للتحصيل (SDR): وتكلف لا سيما بما يأتي:

- التكفل بالجدول والسندات، الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها، وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر.

- متابعة العمليات والقيود والمحاسبة والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها لتطهير وتصفية الحسابات، وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل الناقص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها ان حسن الناتج الجبائي.

- مراقبة القباضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

تتكون المديرية الفرعية للتحصيل من ثلاث (03) مكاتب هي:

✓ مكتب مراقبة التحصيل؛

✓ مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات؛

✓ مكتب التصفية.

1.2. مكتب مراقبة التحصيل ومهامه:

- مراقبة وضعية تحصيل المواد الجبائية وشبه الجبائية والعقود المالية؛

- متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة.

2.2. مكتب التصفية ومهامه:

- مراقبة عملية التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية والقرارات الخاصة بالغرامات والعقوبات المالية؛

- تلقي نتائج المتعلقة بالإحصائيات التي تعدها قابضات الضرائب وتجميعها ماديا وضمان إرسالها إلى

الإدارة المركزية؛

- مراقبة محاضر والجرد المالي التي يعدها قابضو الضرائب عند الإقفال السنوي للحسابات.

3.2. مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات ومهامه:

- مراقبة الميزانيات الأولية الإضافية والتراخيص المتضمنة لفتح الاعتمادات المتخصصة للبلديات؛

- مراقبة تنفيذ الإيرادات المقررة في ميزانيات تلك البلديات زائد المؤسسات العمومية.

3. المديرية الفرعية للمنازعات (SDCX): وتكلف لا سيما بما يأتي:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية وتبليغ

القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛

- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح

الإدارة الجبائية.

تتكون المديرية الفرعية للمنازعات من أربعة (04) مكاتب هي:

✓ مكتب الاحتجاجات؛

✓ مكتب لجان الطعن؛

✓ مكتب المنازعات القضائية؛

✓ مكتب التبليغ والأمر بالصرف (والأمر بالتخفيض).

1.3. مكتب الشكاوى (الاحتجاجات) ومهامه:

- تلقي الطلبات الرامية للإعفاء من الضرائب أو تخفيضها وعقوبات التأخير وتلقي الطلبات الرامية إلى الاحتجاج على إجراءات المتابعة؛

- تصفية وتحليل الشكاوى؛

- مراقبة عملية التكفل بالمستحقات.

2.3. مكتب المنازعات واللجان القضائية ولجان الطعن ومهامه:

- تلقي ودراسة الطعون ضد قرار المدير الولائي، تلقي ودراسة طلبات الاحتجاج على الزيادات التي مست الأسعار والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة وتأسيس طعون خاصة بالاستئناف وعرضها على لجنة المصالحة قصد البث والحكم فيها؛

- متابعة القضايا المسجلة أما لجان الطعن (لجنة العفو الولائية الجمهورية، لجان الطعن الدائرة، الولاية، الإدارة المركزية) والقضايا المطروحة أمام العدالة بشقيها (الجزائي) محاكم، والإداري (الغرفة الإدارية ومجلس الدولة).

3.3. مكتب التبليغ والأمر بالتخفيض ومهامه:

-تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعينة بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات.

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية (SDCF):

تقوم بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها، وتتكون المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية من أربعة (04) مكاتب هي:

- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية الذي يعمل على شكل فرق؛

- مكتب البطاقية وجداول المعلومات؛

- مكتب المراجعات الجبائية والذي يعمل في شكل فرق؛

- مكتب مراقبة التقييمات والذي يعمل هو الآخر على شكل فرق.

1.4. مكتب البحث عن المعلومة الجبائية ومهامه:

- إعداد بطاقية خاصة بالجامعات المحلية والإدارات والأجهزة والمؤسسات وتقييم أنشطة المكتب والمفتشيات؛

- التنقل للمؤسسات الاقتصادية والإدارية المحلية لتحصيل المعلومات الجبائية المتعلقة بالمتعاملين الاقتصاديين؛

- استقبال المعلومات الواردة من مديريات ضرائب الولاية على مستوى الوطن والخاصة بالمتعاملين المحليين.

2.4. مكتب البطاقية وجداول المعلومات ومهامه:

- تسير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقاتهم.

3.4. مكتب المراجعات الجبائية ومهامه:

- إحداث وتسيير بطاقية خاصة بالمؤسسات والأشخاص الطبيعيين الذين يمكن أن يكونون محل مراجعة

أو مراقبة حيث يتكون من فرقتين هما:

أ- مكتب التحقيقات الجبائية ومهامه: مهامها القيام بعمليات التحقيق المحاسبي للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي.

ب- مكتب التقييمات العقارية ومهامه: تلقي نسخ عقود مختلفة لنقل الملكية العقارية من البيع وهبة وقسمة وتبادل من قبل الأشخاص الطبيعيين تقوم بالمعاينة الميدانية للعقار موضوع العقد قصد إعادة التقييم لهذا العقار.

5. المديرية الفرعية للوسائل (SDM): وتكلف لا سيما بما يأتي:

- تسير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها، وكذا السهر على إبقاء البنية التحتية والتطبيقات

المعلوماتية في حالة تشغيل.

تتكون المديرية الفرعية للوسائل من أربعة (04) مكاتب هي:

✓ مكتب المستخدمين والتكوين؛

✓ مكتب عمليات الميزانية؛

✓ مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف؛

✓ مكتب الإعلام الآلي.

1.5. مكتب المستخدمين ومهامه:

- تسير المستخدمين ومتابعة مساهمهم المهني؛

- تنظيم لجان المستخدمين واستدعائها للاجتماع وتولي أمانتها؛

- المشاركة في تنظيم خدمات اجتماعية للمستخدمين؛

- المساهمة في إعداد وإنجاز برنامج تحسين المستوى وتحديد معارف الأعوان الذين يزاولون نشاطهم.

2.5. مكتب عمليات الميزانية ومهامه:

- القيام بعمليات تنفيذ نفقات تسير المديرية الولائية للضرائب؛
- تقييم احتياجات مصالح المديرية الولائية للضرائب فيما يخص اعتمادات الميزانية.

3.5. مكتب الوسائل والإعلام الآلي ومهامه:

- اقتناء الأثاث والمعدات الخاصة بمكاتب وتنظيم مخزن المطبوعات وإجراء حفظ للأرشيف؛
 - تحديد وإنجاز أعمال الصيانة والإصلاح والتهيئة اللازمة للمحافظة على التجهيزات الخاصة بالمديرية.
- 4.5. مكتب المطبوعات ومهامه: تطبيق برنامج إدخال الإعلام الآلي ومتابعة عملية توزيع وإعادة تحويل المطبوعات الزائدة على المصالح الجبائية.

ثانيا: مصالح الوعاء (المفتشيات)

إن الهيئة المسؤولة عن الوعاء "فرض الضريبة" تسمى بالمفتشية "inspection" وهي تضم أربعة (04) مصالح:

- ✓ مصلحة التدخل؛
- ✓ مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين؛
- ✓ مصلحة جباية الشركات والمهن الحرة؛
- ✓ مصلحة جباية العقارات وكل ما يتعلق بعملية التنازل عن العقار (البيع، الهبة، الوراثة.....).

بلغ عدد المفتشيات على مستوى ولاية المسيلة 14 مفتشية، بما في ذلك المفتشية الخاصة بالتسجيل والطابع والتي تم إنشاؤها سنة 1999.

ثالثا: مصالح التحصيل (القباضات)

إن الهيئة المسؤولة عن التحصيل تسمى قباضة الضرائب، وهي هيئة قاعدية مهمتها الرئيسية تحصيل الضريبة وتضم ثلاثة (3) أقسام هي: قسم شبك التحصيل، قسم المحاسبة، وقسم المتابعة.

هناك قباضات أخرى تهتم بالتحصيل وهي قباضات التسيير بالنسبة للبلديات والمستشفيات، فبالإضافة إلى التسيير المالي للبلديات والمستشفيات تقوم بتحصيل الرسم التطهيري والعقاري اللذان يعودان بدرجة أولى إلى إيرادات ميزانية البلدية.

تجدر الإشارة إلى أنه قد بلغ عدد قباضات تحصيل الضرائب على مستوى ولاية المسيلة عشرة (10) قباضات، وأما بالنسبة لقباضات التسيير فقد أصبحت تتبع المديرية العامة للمحاسبة "DGC" بناء على المرسوم التنفيذي رقم 2002/02 والذي تم تطبيقه في ولاية المسيلة ابتداء من 2004/11/02، وتمخضت عنه خزينة بلدية بمقر الولاية، أما خزينة ما بين البلديات فقد بلغت 08.

المبحث الثاني: دراسة تحليلية لمؤشرات الأداء الضريبي المتعلقة بالرقابة الجبائية للسنوات (2013-2019)

تبين مؤشرات الأداء الضريبي المتعلقة بالرقابة الجبائية مدى نجاعة مختلف هياكلها في تنفيذ الأعمال المنوطة بها، كما تعتمد الإدارة الجبائية على مخرجات هاته المؤشرات من أجل وضع رؤية مستقبلية من شأنها تحسين مختلف نقاط الضعف، التي تظهرها هاته المؤشرات والتي سنتناولها كما يلي:

- مؤشرات تحليل وتنفيذ برامج الرقابة الجبائية؛
- البحث عن المعلومات ونتائج الرقابة الجبائية من خلال مؤشرات الأداء؛
- مؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: مؤشرات تحليل وتنفيذ برامج الرقابة الجبائية.

يتناول هذا المطلب مختلف المؤشرات التي تعكس الأداء الجبائي للمصالح الضريبية محل الدراسة والتي تتعلق بكل من؛ مؤشرات تحليل برامج الرقابة الجبائية وكذا مؤشرات تنفيذها، وفيما يلي عرض لكل من هذه المؤشرات.

أولا: مؤشرات تحليل برامج الرقابة الجبائية

تتضمن هذه المؤشرات مجموعة من المؤشرات الفرعية تتعلق في مجملها بإعداد البرامج، مؤشرات التحقيق في الملفات والمعاملات العقارية ومداخليل الايجارات إضافة إلى عمليات التقدير.

1. مؤشر اعداد البرامج:

يوضح هذا المؤشر صورة عن مستوى أداء المصالح المكلفة بإعداد البرامج ومدى فعاليتها في استكمال التحقيق في الملفات المبرجة، والجدول الموالي يقدم صورة أكثر وضوحا عن مستوى أداء مديرية الضرائب لولاية المسيلة بخصوص هذا الجانب:

الجدول رقم (3-1): مؤشر اعداد برامج الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)

السنوات	العدد الإجمالي للعمليات المبرمجة	العمليات الملغاة + المؤجلة	المؤشر C ₁ (%)
2013	70	00	0,00%
2014	79	00	0,00%
2015	90	01	1,11%
2016	57	02	3,51%
2017	64	01	1,56%
2018	55	00	0,00%
2019	53	00	0,00%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه نسب الملفات الملغاة أو المؤجلة إلى إجمالي الملفات المبرمجة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)، وقد أظهرت النسب مدى تمكن مصالح البرمجة من تغطية واستكمال التحقيق في مختلف الملفات المبرمجة، حيث بلغت أعلى نسبة للملفات التي تم إلغاؤها أو تأجيل عملية التحقيق فيها (3.51%) سنة 2016 والذي مثل ما عدده ملفين من أصل 57 ملف تم تأجيل التحقيق فيهما، كما حققت المديرية التغطية الكلية للملفات المبرمجة للتحقيق خلال أغلب السنوات التي شملتها الدراسة.

2. مؤشر التحقيق في الملفات (نسبة التغطية):

يوحي هذا المؤشر بمدى قدرة الهيئات المكلفة بالرقابة على التحقيق في الملفات التابعة لمديرية الضرائب والجدول الموالي يقدم صورة أكثر وضوحا عن مستوى أداء مديرية الضرائب لولاية المسيلة بخصوص هذا الجانب:

الجدول رقم (3-2): مؤشر نسبة التغطية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)

السنوات	عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي	عدد الملفات التي تم التحقيق فيها	المؤشر C ₂ (%)
2013	9570	70	0,73%
2014	9936	79	0,80%
2015	10432	89	0,85%
2016	10768	55	0,51%
2017	11237	63	0,56%
2018	11922	55	0,46%
2019	10142	53	0,52%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يوضح الجدول أعلاه نسب الملفات المحقق فيها فعليا إلى إجمالي الملفات الموجودة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة والخاضعة للنظام الحقيقي للسنوات (2013-2019)، حيث تظهر النسب جد منخفضة تعكس ضعف هيئات الرقابة بخصوص هذه الجزئية، حيث أن استمرار هيئات الرقابة الجبائية بهذه الوتيرة من شأنه أن يُغفل عدداً كبيراً من الملفات التي تستوجب الرقابة خصوصا مع قانون التقادم الضريبي، وهو الأمر الذي يؤدي بدوره إلى تضييع جزء كبير من الحصيلة الضريبية.

3. مؤشر التحقق من المعاملات العقارية:

يعطي هذا المؤشر صورة عن مدى قدرة الإدارة الجبائية على تغطية المعاملات العقارية، وبخصوص هذه الجزئية نورد الجدول الموالي الذي يشكل مستوى أداء مديرية الضرائب لولاية المسيلة بخصوص هذا الأمر:

الجدول رقم (3-3): مؤشر التحقق من المعاملات العقارية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)

السنوات	عدد المعاملات المسجلة	عدد المعاملات التي تم التحقق منها	المؤشر C ₃ (%)
2013	3600	420	11,67%
2014	2947	340	11,54%
2015	3201	400	12,50%
2016	2900	590	20,34%
2017	1844	440	23,86%
2018	2652	510	19,23%
2019	2135	260	12,18%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يوضح الجدول أعلاه نسب المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها إلى مجموع المعاملات المسجلة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)، حيث أظهرت النسب والتي مثلت (23,86%) أعلى نسبة تم تحقيقها وهذا سنة 2017، عن مدى قصور هيئات الرقابة في التحقيق في مجمل المعاملات العقارية المسجلة أو الواردة سنويا، ما يؤكد استمرار تضييع موارد مالية محتملة من شأنها تعزيز إيرادات الخزينة العمومية للدولة.

4. مؤشر إعادة تقييم المعاملات (العقارية):

يبرز هذا المؤشر حجم المعاملات العقارية المعاد تقويمها من طرف الهيئات الرقابية المكلفة، والجدول الموالي يقدم مستوى أداء الإدارة الجبائية في التعامل مع هذه العقود:

الجدول رقم (3-4): مؤشر إعادة تقييم المعاملات العقارية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة
للسنوات (2013-2019)

السنوات	عدد المعاملات العقارية التي تم التحقق فيها	عدد المعاملات العقارية المعاد تقديرها	المؤشر C ₄ (%)
2013	420	380	90,48%
2014	340	317	93,24%
2015	410	350	85,37%
2016	590	540	91,53%
2017	440	286	65,00%
2018	510	337	66,08%
2019	260	157	60,38%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يوضح الجدول أعلاه معدل المعاملات العقارية المعاد تقييمها إلى مجموع المعاملات التي تم التحقق منها على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)، حيث عرفت هذه المؤشرات تراجعاً مستمراً من 90.48% بداية الفترة إلى 60.38% نهايتها، وهذا يعبر عن فاعلية أجهزة المراقبة في الكشف عن الأخطاء وإعادة تقييمها، إلا أن هذا المؤشر لا يعكس حقيقة الأداء الضريبي ومدى فعاليته إذا أخذنا بعين الاعتبار إجمالي المعاملات التي لم يتم التحقق فيها، وهذا ما قد يضيع على الإدارة الجبائية فرصة استرجاع موارد ضريبية ضائعة.

5. مؤشر التحقق من مداخل الإيجارات

يوضح هذا المؤشر مدى كفاءة وتغطية المصالح الرقابية لمختلف المداخل المتأتية من الإيجارات، والجدول التالي يبرز التطور الزمني لمؤشر التحقق في مداخل الإيجارات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 05 سنوات.

الجدول رقم (3-5): مؤشر التحقق من مداخل الإيجارات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة
للسنوات (2013-2019)

السنوات	عدد العقود المسجلة	عدد عقود الإيجارات التي تم التحقق فيها	المؤشر C ₅ (%)
2013	4000	3200	80,00%
2014	6415	5500	85,74%
2015	5502	4170	75,79%
2016	6414	5520	86,06%
2017	4312	2480	57,51%
2018	-	-	-
2019	-	-	-

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يتضمن الجدول أعلاه نسب عقود الإيجارات المحقق فيها إلى إجمالي العقود المسجلة، حيث سجل هذا المؤشر حالة من عدم الاستقرار خلال فترة الدراسة بسبب عدم استقرار مكوناته ما يعطي تصورا على أن الحصيلة الضريبية المتأتية من التحقق في عقود الإيجارات ستكون كذلك غير مستقرة (سيتم تحديد مدى تأثير ذلك على الحصيلة الضريبية من خلال المؤشر C14)، وتجدر الإشارة إلى أن الإدارة الجبائية تولي اهتماما بعقود الإيجارات إذا ما تم مقارنتها بسابقتها (المعاملات العقارية) كما أن أدنى نسبة تم تحقيقها خلال فترة الدراسة لم تقل عن 51,57%.

6. مؤشر إعادة تقدير مداخل الإيجارات

يبرز هذا المؤشر حجم مداخل الإيجارات المعاد تقويمها من طرف الهيئات الرقابية المكلفة، ويوضح الجدول التالي التطور الزمني لمؤشر إعادة تقدير مداخل الإيجارات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 05 سنوات.

الجدول رقم (3-6): مؤشر إعادة تقدير مداخيل الإيجارات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة
للسنوات (2013-2019)

السنوات	عدد عقود الإيجارات التي تم التحقيق فيها	عدد عقود الإيجارات المعاد تقديرها	المؤشر C ₆ (%)
2013	3200	999	31,22%
2014	5500	3689	67,07%
2015	4170	2787	66,83%
2016	5520	3689	66,83%
2017	2480	1450	58,47%
2018	-	-	-
2019	-	-	-

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه نسب عقود الإيجارات المعاد تقديرها إلى عدد عقود الإيجارات التي تم التحقيق فيها وتوضح هذه المؤشرات نقص كفاءة وفعالية العمل الرقابي في الكشف عن مختلف التجاوزات التي يقع فيها المكلف من جهة، كما تعطي تصورا عن حجم التهرب الذي يشهده هذا النوع من العقود من جهة أخرى، كما بينت المؤشرات توافق بين تحليل مؤشر إعادة تقدير مداخيل الإيجارات مع تحليل مؤشر التحقيق في مداخيل الإيجارات من حيث:

- ✓ تسجيل حالة من الاستقرار في قيمة المؤشر؛
- ✓ ارتباط حالة عدم الاستقرار بتذبذب مكونات المؤشر؛
- ✓ ارتباط أداء الرقابة الجبائية بعدد العقود المعاد تقديرها.

ثانيا: مؤشرات تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية

ترتبط هذه المؤشرات بمستوى تنفيذ البرنامج وما تبقى منه، مع التركيز على عدد الملفات وعدد المعاملات العقارية المراقبة والمحقق فيها من طرف محقق واحد، وكذا مستوى إتمام البرنامج السنوي.

1. مؤشر حالة تنفيذ البرنامج

يبين هذا المؤشر قدرات وإمكانات الأجهزة الرقابية على متابعة وتنفيذ مختلف البرامج المعدة من طرف المديرية الفرعية للأبحاث والمراجعة، ويوضح الجدول التالي التطور الزمني لمؤشر حالة تنفيذ البرنامج بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-7): مؤشر حالة تنفيذ البرنامج بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-

2019)

المؤشر C ₇ (%)	عدد العمليات التي تم الانتهاء منها في 12/31/ن	عدد العمليات المبرمجة	السنوات
28,57%	20	70	2013
81,01%	64	79	2014
30,00%	27	90	2015
17,54%	10	57	2016
46,88%	30	64	2017
27,27%	15	55	2018
43,40%	23	53	2019

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه نسب العمليات التي تم الانتهاء منها خلال السنة إلى عدد العمليات المبرمجة، حيث عرفت فترة الدراسة مستويات ضعيفة في الأداء الضريبي لمختلف هياكل الرقابة الجبائية، إذ أن جل العمليات التي تم الانتهاء منها لم تتجاوز نسبتها 46.88%، وهو ما يعكس عدم قدرة الإدارة الجبائية على التعامل مع الملفات المتاحة لديها، ما يستدعي ضرورة النظر في مختلف الإمكانيات المتاحة، كذلك يعطي هذا المؤشر نظرة على مدى تضييع الإدارة الجبائية لموارد ضريبية مهمة.

2. مؤشر نسبة ما تبقى من البرنامج

يعبر هذا المؤشر عن العمليات التي لم يباشر التحقيق فيها، ويوضح الجدول التالي التطور الزمني لمؤشر نسبة ما تبقى من البرنامج بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-8): مؤشر نسبة ما تبقى من البرنامج بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)

السنوات	عدد العمليات المبرمجة	عدد العمليات غير التي لم يتم الانطلاق فيها (غير المنجز)	المؤشر C ₈ (%)
2013	70	00	0,00%
2014	79	00	0,00%
2015	90	01	1,11%
2016	57	02	3,51%
2017	64	01	1,56%
2018	55	00	0,00%
2019	53	00	0,00%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه نسب الأعمال غير المنطلقة إلى عدد العمليات المبرمجة، ويعطي هذا المؤشر صورة عن مدى جاهزية الأجهزة الرقابية لمباشرة الأعمال المجدولة، حيث بينت الفترة الزمنية المدروسة وجود بعض العمليات التي لم يتم الشروع فيها خلال السنة، حيث عرفت السنوات 2015، 2016، 2017، تأخر انطلاق بعض العمليات مما يؤثر على مستوى أداء المصالح الرقابية خاصة إذا أخذنا بعين الاعتبار نسبة العمليات المبرمجة من إجمالي الملفات التي تحوزها إدارة الضرائب والتي تعتبر منخفضة جدا.

3. مؤشر عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد

يبين هذا المؤشر قدرة المحقق وطاقته الاستيعابية في استكمال الملفات المبرمجة خلال فترة التحقيق، ويوضح الجدول التالي التطور الزمني لمؤشر عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-9): عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد بمديرية الضرائب لولاية
المسيلة للسنوات (2013-2019)

السنوات	عدد المحققين	عدد الملفات التي تم فحصها	المؤشر C ₉
2013	09	70	7,78
2014	16	79	4,94
2015	15	89	5,93
2016	09	56	6,22
2017	09	63	7,00
2018	09	55	6,11
2019	09	53	5,89

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يتضمن الجدول رقم (3-9) عدد الملفات التي تم فحصها من طرف كل محقق من خلال إجمالي الملفات التي تم فحصها إلى عدد المحققين، وبالنظر لارتباط الأداء الجبائي بالمديرية محل الدراسة بعدد الملفات المعالجة فإنه من الضروري دراسة هذا المؤشر لتبيان آثاره ومظاهر تذبذب هذا الأداء، حيث أنه وبعد تحليل مؤشر عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد، يتضح وجود:

- ثبات نسبي في عدد المحققين عدا سنتي 2014 و2015؛
- تناقص عدد الملفات التي تم التحقيق فيها عدا سنتي 2014 و2015 وهو ما يفسر زيادة عدد المحققين في نفس الفترة؛
- تسجيل استقرار نسبي في عدد الملفات المدروسة لكل محقق مع ميولها للتناقص بسبب تناقص عدد الملفات التي تم التحقيق فيها سنويا مع الثبات النسبي لعدد المحققين.

تجدر الإشارة إلى أن هذا المؤشر لن يعطي النتائج المثالية، إذا لم يقارن بمدى أهلية وتكوين الأعوان المراقبين حيث أن عملية التحقيق تعتبر عملية نوعية لا بد أن تتصف بالجودة والدقة لإعطاء أفضل أداء ممكن.

4. مؤشر إتمام البرنامج السنوي

يوضح هذا المؤشر قدرة مصلحة الرقابة الجبائية على إنجاز القضايا المبرجة إلى غاية 03/31/ن+1 والجدول التالي يظهر التطور الزمني لمؤشر إتمام البرنامج السنوي بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-10): مؤشر إتمام البرنامج السنوي بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2019-2013)

السنوات	إجمالي عدد الحالات المجدولة (N)	عدد القضايا غير المنتهية (اعتباراً من 03/31/ن+1)	المؤشر C ₁₀ (%)
2013	70	00	0,00%
2014	79	00	0,00%
2015	90	00	0,00%
2016	57	00	0,00%
2017	64	00	0,00%
2018	55	00	0,00%
2019	53	00	0,00%

المصدر: من إعداد الطالب استناداً إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه معدل القضايا غير المنتهية اعتباراً من 03/31/ن+1 إلى إجمالي عدد الحالات المجدولة في السنة (ن)، ويبين هذا المؤشر قدرة مصالح الرقابة الجبائية على استكمال معالجة القضايا العالقة والمتعلقة بالسنة السابقة، مما يعكس حقيقة أداء مصالح الرقابة ومدى قدرتها وطاقاتها الاستيعابية لعدد القضايا المبرجة، عند مقارنة مؤشر إتمام البرنامج السنوي C₁₀ مع مؤشر حالة تنفيذ البرنامج C₇، يتبين أن كل العمليات غير المنتهية في 31 ديسمبر قد تم معالجتها خلال الفترة (01 جانفي إلى 31 مارس) لكل سنة، حيث أنه ورغم عدم إتمام تنفيذ البرامج لكل السنوات المدروسة إلا أنه قد تم فعلياً تسويتها خلال ثلاثة أشهر الأولى للسنة الموالية.

5. مؤشر عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون

يتعلق هذا المؤشر بالمعاملات العقارية ومدى قدرة كل عون على تغطية الملفات المنوطة به، حيث يوضح الجدول التالي التطور الزمني لمؤشر عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد لـ: 06 سنوات.

الجدول رقم (3-11): مؤشر عدد المعاملات العقارية المراقبة من طرف كل عون بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)

السنوات	إجمالي عدد الأعوان المعينين للفحص	عدد المعاملات المعتمدة	المؤشر C ₁₁
2013	02	420	210
2014	02	340	170
2015	02	3201	1600,5
2016	01	2900	2900
2017	01	1844	1844
2018	01	337	337
2019	0	157	-

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون محقق من خلال عدد المعاملات المعتمدة إلى إجمالي الأعوان المعينين للفحص، حيث يتواجد بمديرية الضرائب محل الدراسة عدد قليل جدا من المحققين الذين يتولون مهمة مراقبة المعاملات العقارية الأمر الذي يقتضي ضرورة العمل على زيادة عددهم، إلا أن هذا العدد قد انخفض من محققين اثنين قبل سنة 2016 إلى محقق واحد بعد العام نفسه، مما أدى إلى تسجيل ارتفاع في قيمة المؤشر خلال هذه الفترة بالمقارنة مع الفترة السابقة (قبل 2016)، وهذا ما يعزز مشكل ارتباط قيمته مع عدد المعاملات العقارية المبرجة، وبالنظر لوجود محقق واحد يتولى مهمة الرقابة فهذا من شأنه أن يؤدي إلى:

✓ تسجيل حالات تأخر في عمليات الرقابة؛

✓ زيادة احتمالية الوقوع في الخطأ.

تجدر الإشارة إلى ضرورة التركيز على عدد الملفات التي يجب أن توكل للمحقق مع مراعاة الإمكانيات التي يجوزها الأعوان المحققون من أجل الحصول على أفضل نتائج ممكنة.

المطلب الثاني: أثر المعلومة الجبائية على الرقابة الجبائية من خلال مؤشرات الأداء

يتناول هذا المطلب مختلف المؤشرات التي تعكس الأداء الجبائي للمصالح الضريبية محل الدراسة والتي ترتبط بنتائج الرقابة الجبائية بنوع من التفصيل، فضلا عن مؤشرات البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها.

أولا: المؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية

تعتمد دراسة هذه المؤشرات بالنتيجة المتوسطة للعملية الواحدة وللمحقق والعقد الواحد مقومة بالدينار الجزائري.

1. مؤشر النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة (ألف دج)

يوضح هذا المؤشر حجم الاسترداد المتأتمية من عمليات التحقيق المنجزة، والجدول التالي يبين التطور الزمني لمؤشر النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد لـ: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-12): مؤشر النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

للسنوات (2013-2019)

الوحدة: 1000 دج

السنوات	عدد الحالات التي تم التحقق منها	مبلغ المسترجعات	المؤشر C ₁₂
2013	70	245 141	3 502,01
2014	79	265 858	3 365,29
2015	90	94 500	1 050,00
2016	56	196 979	3 517,48
2017	62	186 820	3 013,23
2018	55	181 422	3 298,58
2019	53	233 880	4 412,83

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه مبالغ الحقوق والغرامات المسترجعة إلى عدد الحالات التي تم التحقق منها، حيث يعبر هذا المؤشر عن حجم عمليات التهرب الواقعة خلال فترة الدراسة، وقد أظهر المؤشر تباين في بعض السنوات فيما يتعلق بالنتيجة المتوسطة لكل عملية إذا أخذنا بعين الاعتبار عدد العمليات المحقق فيها ومبلغ الحقوق المسترجعة بلغ المتوسط السنوي للمؤشر مبلغ يقدر بـ 3165.63 ألف دج.

بالنظر إلى حجم المبالغ المستردة نستطيع القول إنه وفي ظل قدرة المديرية على برمجة عدد ملفات أكبر، كان يمكن رفع قيمة التحصيل لفائدة الخزينة العمومية، أي أن هذا المؤشر لا يعكس القيمة الحقيقية للعملية الواحدة في ظل عدد الملفات المراقبة مقارنة مع إجمالي الملفات.

2. مؤشر النتيجة المتوسطة للمحقق (ألف دج)

يعبر هذا المؤشر عن المبالغ المسترجعة من طرف المحققين ويبرز مدى قدراتهم على اكتشاف الأخطاء وتصحيحها، والجدول التالي يبرز التطور الزمني لمؤشر النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد لـ 07 سنوات.

الجدول رقم (3-13): مؤشر النتيجة المتوسطة للمحقق بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)

الوحدة: 1000 دج

السنوات	عدد محققي المهمة	مبلغ المسترجعات	المؤشر C ₁₃
2013	09	245 141	27 237,89
2014	02	265 858	132 929,00
2015	02	94 500	47 250,00
2016	09	196 979	21 886,56
2017	02	186 820	93 410,00
2018	09	181 422	20 158,00
2019	02	233 880	116 940,00

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يبين الجدول أعلاه متوسط المبلغ المسترجع لكل محقق، من خلال إجمالي المبالغ المسترجعة إلى عدد محققي المهمة، حيث يبرز هذا المؤشر مدى كفاءة ومساهمة كل عون محقق في استرجاع الحقوق الضائعة، أظهر المؤشر

تفاوت من سنة إلى أخرى وهذا راجع إلى آلية تحديد عدد المحققين المستخدمين في عمليات التحقيق التي تبقى غامضة إذا ما قورنت بعدد الحالات المحقق فيها، حيث أن سنة 2015 أفصحت عن ما يقارب 90 حالة تم تحديد محققين للعمل عليها، والتي سجلت أضعف حصيلة فيما يتعلق بالحقوق المسترجعة قدرت بـ 94500 ألف دج أي النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد تعادل 47250 ألف دج، في حين تم تحديد 9 محققين في كل من السنوات 2013، 2016، 2018 ولم تتجاوز أي سنة منهم 70 حالة تم التحقيق فيها، وقدرت النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد خلال السنوات الثلاث بـ 23094.15 ألف دج، أي أن السنة التي سجلت أسوأ حصيلة (سنة 2015) قدم المحققون فيها أفضل أداء لهم وهذا ما يعد متناقضا.

يمكن القول إن المؤشر لا يعطي صورة حقيقية عن مدى مساهمة كل محقق في استرجاع الحقوق بالمقارنة مع إجمالي الحقوق المسترجعة، إذا أخذنا بعين الاعتبار قيمة الحقوق المحصلة في السنوات الأخرى، كما أنه يهمل كفاءة المحققين وقدراتهم، إن ارتفاع قيمة المبالغ المسترجعة لكل محقق ماهي إلا نتيجة للتفاوت بين المبالغ المسترجعة والعدد الضعيف جدا للمحققين المستخدمين.

3. مؤشر النتيجة المتوسطة للعقد الواحد (ألف دج)

يبرز هذا المؤشر حجم العقود التي تمت تسويتها ومقدار المبالغ التي تم استرجاعها من عملية الرقابة عليها ويوضح الجدول التالي التطور الزمني لمؤشر النتيجة المتوسطة للعقد الواحد بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد لـ 07 سنوات.

الجدول رقم (3-14): مؤشر النتيجة المتوسطة للعقد الواحد بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

للسنوات (2013-2019)

الوحدة: 1000 دج

السنوات	عدد العقود التي تمت تسويتها	المبلغ المسترجع	المؤشر C ₁₄
2013	420	48 859 100	116 331,19
2014	340	27 714 190	81 512,32
2015	350	63 547	181,56
2016	540	5 826 555	10 789,92

162 936,50	45 622 220	280	2017
134 333,04	45 270 236	337	2018
211 855,99	33 261 390	157	2019

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يوضح الجدول أعلاه مجموع المبالغ المسترجعة إلى عدد العقود التي تمت تسويتها، حيث يوضح هذا المؤشر حجم التهرب الواقع في العقود العقارية، التي وبالرغم من تناقص عدد العقود سنويا عرفت زيادة في مقدار المبالغ المسترجعة، وهذا ما يعكسه مؤشر النتيجة المتوسطة للعقد الواحد الذي شهد تزايداً خلال السنوات الثلاث الأخيرة للدراسة (2017-2018-2019) حيث بلغ أقصى قيمة له والتي قدرت بـ 211855.99 ألف دج.

يمكن القول بأن الزيادة في هذا المؤشر تعكس عدم نجاعة الأساليب والوسائل المستخدمة لردع محاولات الغش والتهرب التي عرفت تزييدا بالرغم من تناقص الملفات التي تمت مراقبتها، وهذا ما يتطلب ضرورة إعادة النظر في السياسات المنتهجة والوسائل المستخدمة من أجل نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين من جهة والمحافظة على الوعاء الضريبي من جهة أخرى.

ثانيا: مؤشرات البحث عن المعلومات الجبائية

تعتبر مؤشرات البحث عن المعلومات من أهم المقاييس المعتمدة في تقييم أداء الرقابة، تشتمل هذه المؤشرات على دراسة كل من استغلال كشوف المقارنات، ومقارنة عدد الملفات المراقبة بعدد المستفيدين من وكالة ANDI فضلا عن مقارنة عدد الملفات التي تمت تسويتها مع هذا العدد.

1. مؤشر نسبة استغلال كشوف المقارنات

يبين هذا المؤشر مدى جاهزية الإدارة الجبائية وقدرتها على استغلال مختلف المعلومات المتاحة، ويوضح الجدول التالي التطور الزمني لمؤشر نسبة استغلال كشوف المقارنات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد لـ 07 سنوات.

الجدول رقم (3-15): مؤشر نسبة استغلال كشوف المقارنات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة
للسنوات (2013-2019)

السنوات	العدد الإجمالي لكشوفات المقارنة	كشوفات المقارنة المستغلة	المؤشر C ₁₅ (%)
2013	43602	40294	92,41%
2014	30748	29222	95,04%
2015	21245	15871	74,70%
2016	32629	32629	100,00%
2017	43532	42709	98,11%
2018	44178	44178	100,00%
2019	38086	38086	100,00%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه نسبة استغلال كشوف المقارنة إلى إجمالي الكشوف، حيث أظهر هذا المؤشر اتجاه إيجابي قارب الاستغلال الأمثل لكشوف المقارنة باستثناء سنة 2015 التي عرفت انخفاض في نسبته التي بلغت 74.70%.

يمكن القول إن هذا المؤشر يعطي تصور عن الأداء الجيد للإدارة الجبائية في استغلال كشوف المقارنة، لكن ما يجب الإشارة إليه أن الكشوف المستغلة تتعلق بمختلف المصالح والهيكل التابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة، أي أنها على المستوى الولائي فحسب، والسؤال الذي يطرح نفسه ماذا عن باقي الكشوف المتعلقة بالتصاريح التي تتم خارج الولاية؟

في هاته الحالة نستطيع القول بأن هذا المؤشر ليس معبر بشكل فعال عن مستوى الأداء الحقيقي في ظل عدم توفر المعلومة الكاملة عن مدى استغلال كل الكشوفات التي تتم على مختلف المستويات.

2. مؤشر عدد الملفات المراقبة/عدد المستفيدين من ANDI

يبرز هذا المؤشر مقدرة مصالح الرقابة الجبائية على تتبع ومراقبة ملفات المستفيدين من الامتيازات الجبائية والجدول التالي يوضح التطور الزمني لمؤشر عدد الملفات المراقبة بالمقارنة مع عدد المستفيدين من ANDI بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-16): مؤشر عدد الملفات المراقبة/عدد المستفيدين من ANDI بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)

السنوات	عدد المكلفين المعنيين	عدد الملفات التي تم فحصها	المؤشر C ₁₆ (%)
2013	6100	3155	51,72%
2014	6900	1551	22,48%
2015	4253	1640	38,56%
2016	12190	1570	12,88%
2017	1070	1070	100,00%
2018	5560	1701	30,59%
2019	10260	1050	10,23%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه نسبة الملفات التي تم فحصها إلى عدد المكلفين المستفيدين والمعنيين بعملية الرقابة يعكس هذا المؤشر مدى كفاءة الإدارة الجبائية وقدرتها على مراقبة ملفات المكلفين المستفيدين من برامج الدعم الموجهة لهم والتي تتمتع بمجموعة من الامتيازات الجبائية، حيث أظهرت المؤشرات نوع من التباين خلال فترة الدراسة، إذ أنها لم تتجاوز نسبة 26.24% كمتوسط لسنوات الدراسة (باستثناء سنة 2017) حيث أنه وفي الإجمال لم يتجاوز المؤشر نسبة 51.72% في أحسن حالاته، بينما تبقى سنة 2017 استثناء لقلة المكلفين المعنيين مما انعكس على المؤشر وتم تحقيق نسبة 100%.

يمكن القول بأن الإمكانيات الموجهة لمراقبة هذا النوع من المكلفين غير كافية، حيث أن هذا الجهاز لا يستطيع مراقبة أكثر من 1070 مكلف وهذا ما يوضحه الجدول أعلاه، ما يستدعي ضرورة إعادة النظر في الوسائل البشرية والإمكانيات المسخرة لهاته العملية، كما أن عملية برجة المكلفين المعنيين غير مستقرة ومتناسبة مع الإمكانيات الحالية للمصلحة.

3. مؤشر عدد الملفات التي تمت تسويتها/عدد المستفيدين من ANDI

يبين هذا المؤشر مدى التزام المستفيدين من الامتيازات الجبائية بتقديم تصريحات صحيحة وحقيقية، حيث أن الجدول التالي يبرز التطور الزمني لمؤشر عدد الملفات التي تمت تسويتها بالمقارنة مع المستفيدين من ANDI بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-17): مؤشر عدد الملفات التي تمت تسويتها/عدد المستفيدين من ANDI بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)

السنوات	عدد المكلفين المعنيين	عدد الملفات التي تمت تسويتها	المؤشر C ₁₇ (%)
2013	6100	363	5,95%
2014	6900	109	1,58%
2015	1640	254	15,49%
2016	1570	225	14,33%
2017	1070	98	9,16%
2018	5560	92	1,65%
2019	10260	45	0,44%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه نسب الملفات التي تمت تسويتها إلى عدد المكلفين المعنيين والمستفيدين من الامتيازات الجبائية، حيث يعبر هذا المؤشر عن حجم التهرب الذي تشهده ملفات المكلفين المستفيدين من امتيازات جبائية كما يبين مدى التزام المعنيين بأداء واجباتهم الضريبية، حيث برهن المكلفون عن التزامهم بتأدية واجباتهم خلال السنوات 2013، 2014، 2018، 2019، إذ ظهر المؤشر في أحسن حالاته، حيث بلغت نسبته في المتوسط 2.40% بينما عرفت باقي السنوات نوع من التلاعب من المكلفين أو تهاون من المحققين حيث بلغت النسبة في المتوسط 13%.

تجدر الإشارة إلى أنه لا يمكن اعتبار نتائج هذا المؤشر نتائج مرضية بالرغم من أنها أعطت قيم جيدة لأنه لو تم حساب المؤشر كالتالي:

$$100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي تمت تسويتها}}{\text{عدد الملفات المحقق فيها}} = C17$$

لأظهرت قيم مغايرة تعكس حقيقة أداء المكلفين والمحققين على حد سواء، كما أنها توضح مقدار التهرب الحقيقي الذي تم على أساس الملفات التي تمت مراقبتها حقاً، حيث أنه عند حساب هذا المؤشر وفق المعادلة المقترحة سوف تظهر النتائج التالية:

سنة 2013 نسبة 11.50%، سنة 2014 نسبة 7.02%، سنة 2015 نسبة 15.48%، سنة 2016 نسبة 14.33%، سنة 2017 نسبة 9.15%، سنة 2018 نسبة 5.4%، سنة 2019 نسبة 4.28%، هذه النسب قد أظهرت ارتفاع في معدل المؤشرات بالرغم من حسابها قد تم من الملفات المراقبة فقط والتي بدورها تعد جد قليلة بالمقارنة مع عدد المكلفين المستفيدين من الامتيازات الجبائية.

نستطيع القول إن هذا المؤشر لا يعطي نتائج ذات مدلول يمكن الاعتماد عليه في الحكم على مستوى أداء الإدارة الجبائية، كما يمكن الحكم على الإدارة الجبائية بعدم قدرتها على مراقبة ملفات المكلفين المستفيدين من الامتيازات الجبائية مما أثر على نتائج هاته المؤشرات.

المطلب الثالث: مؤشرات التقييم النوعي للمنازعات ورؤية المدير الفرعي للرقابة الجبائية بخصوص نتائج مؤشرات الأداء.

يتناول هذا المطلب المؤشرات التي تعكس الأداء الجبائي للمصالح الضريبية محل الدراسة، والتي تتعلق بمؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية، كما تم استعراض وجهة نظر المدير الفرعي للرقابة الجبائية لمعرفة رأيه حول نتائج المؤشرات المتوصل إليها.

أولاً: مؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية

تقسم هذه المؤشرات إلى مؤشر مستوى التخفيضات عقب منازعات التحقيقات في عين المكان، مؤشر مستوى التحصيلات عقب التحقيق والمنازعات، مؤشر معدل استغلال كشوفات الزبائن.

1. مؤشر مستوى التخفيضات عقب منازعات التحقيقات في عين المكان

يبرز هذا المؤشر مستوى أداء المحققين ومدى كفاءتهم في معالجة مختلف العمليات التي قاموا بالتحقيق فيها ويوضح الجدول التالي التطور الزمني لمؤشر مستوى التخفيضات عقب منازعات التحقيقات في عين المكان بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد لـ: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-18): مؤشر مستوى التخفيضات عقب منازعات التحقيقات في عين المكان

بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)

السنوات	المبالغ المثبتة بالنسبة للفترة المحقق فيها (N-3)	التخفيض التراكمي	المؤشر C ₁₈ (%)
2013	88430	0	0,00%
2014	9100	0	0,00%
2015	193170	0	0,00%
2016	178213	422	0,24%
2017	112300	20473	18,23%
2018	179017	7531	4,21%
2019	179017	2428	1,36%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه نسبة مجموع مبالغ التخفيضات المتراكمة إلى المبالغ المثبتة بالنسبة للفترة المحقق فيها حيث لا بد أن تكون قيمة المؤشر أقرب للصفر حتى يعبر عن أفضل مستوى وصل إليه المحققون، وفي حال ابتعاد قيمة المؤشر عن الصفر فهذا يعكس مجمل الأخطاء التي وقع فيها المحققون، وقد عرف هذا المؤشر مستويات مقبولة نسبيا حيث أنه وبعد أن سجل نسب صفرية أو تقترب من الصفر خلال السنوات الأربعة الأولى من الدراسة ارتفع إلى 18.23% سنة 2017 مما يعني أن المحققين خلال هذه السنة ارتكبوا أخطاء أثناء عملية التحقيق سببت تلقي المديرية مجموعة من الشكاوى والتي ترتب عنها تخفيض مبلغ الحصيلة الضريبية، بالمقابل شهدت السنوات الموالية لسنة 2017 انخفاضا نسبيا إيجابيا ليصل إلى 1.36% سنة 2019.

2. مؤشر مستوى التحصيلات عقب التحقيق والمنازعات

يبين هذا المؤشر قدرة مصالح التحصيل على استرجاع الحقوق الضائعة والمثبتة من خلا عملية التحقيق والجدول التالي يوضح التطور الزمني لمؤشر مستوى التحصيلات عقب التحقيق والمنازعات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-19): مؤشر مستوى التحصيلات عقب التحقيق والمنازعات بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)

السنوات	مبلغ الحقوق والغرامات المستدعاة (N-3)	التحصيل التراكمي	المؤشر C ₁₉ (%)
2013	88430	73857	83,52%
2014	9100	35601	39,12%
2015	193170	145601	75,37%
2016	178213	126	0,07%
2017	112300	45326	40,36%
2018	179017	141275	78,92%
2019	179017	103962	58,07%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يشرح الجدول أعلاه نسب التحصيل لسنوات الدراسة من خلال مبالغ التحصيل التراكمي إلى مبلغ الحقوق والغرامات المستدعاة، حيث أنه حتى يكون مستوى أداء الإدارة الجبائية فيما يتعلق بالتحصيل في أحسن مستوياته لا بد أن يقارب هذا المؤشر نسبة 100%، إلا أن مصالح الإدارة الجبائية لم تحقق هذه النسبة المطلوبة مما يدل على وجود مشاكل وتحديات تعترض عملية استرداد الدين العام والغرامات الواجبة على مستحقيها.

3. مؤشر معدل استغلال كشوفات الزبائن

يوضح هذا المؤشر مدى اعتماد مصالح الرقابة على الكشوفات المقدمة من طرف المكلفين فيما يتعلق بالزبائن الذين تم التعامل معهم، ويقدم الجدول التالي التطور الزمني لمؤشر معدل استغلال كشوفات الزبائن بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال سلسلة زمنية تمتد ل: 07 سنوات.

الجدول رقم (3-20): مؤشر معدل استغلال كشوفات الزبائن بمديرية الضرائب لولاية المسيلة للسنوات (2013-2019)

السنوات	القوائم الواردة	القوائم المستغلة	المؤشر C ₂₀ (%)
2013	1200	1200	100,00%
2014	930	930	100,00%
2015	1040	1040	100,00%
2016	750	750	100,00%
2017	870	500	57,47%
2018	630	630	100,00%
2019	640	640	100,00%

المصدر: من إعداد الطالب استنادا إلى المعلومات المقدمة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يقدم الجدول أعلاه معدلات استغلال مصالح الرقابة الجبائية لكشوفات الزبائن الواردة إليها من خلال عدد قوائم الزبائن المستغلة إلى عدد القوائم الواردة للمصلحة، ويكون هذا المؤشر في أفضل حالاته عندما يقارب الواحد (100%)، حيث يعطي هذا المؤشر انطباع عن مدى استغلال مصالح الرقابة للمعلومات الواردة عن مختلف مكلفيها، وقد أظهرت سنوات الدراسة أن عدد قوائم الزبائن المستلمة قد تساوت مع عدد قوائم الزبائن المستغلة في ستة سنوات من أصل سبعة سنوات تم عليها الدراسة، أي أنه تم تحقيق مستوى استفادة إيجابي لمصالح الرقابة الجبائية من المعلومات المدرجة في كشوف الزبائن المودعة لديهم.

ثانيا: تحليل الأداء الضريبي لمديرية الفرعية للرقابة الجبائية من وجهة نظر المدير الفرعي

بالنظر في المستوى العام للأداء الضريبي لهيئات الرقابة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة لسنوات الدراسة (2013-2019)، اتضح جليا قصور هيئات الرقابة الجبائية بخصوص مختلف محاور الرقابة وفق ما تعبر عليه مختلف المؤشرات التي تم إيرادها سابقا، وعلى هذا الأساس تم برمجة مقابلة شخصية مع مدير المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

بالمديرية العامة للضرائب بغرض معرفة أهم الأسباب وراء انخفاض الأداء العام المتعلق بالرقابة الجبائية، وبخصوص هذا التساؤل قدم المدير جملة من التبريرات التي نوردتها فيما يلي¹:

✓ بدءاً نفى مدير المديرية الفرعية للرقابة الجبائية انخفاض مستوى أداء هذه المديرية حيث أكد أن أعوان الرقابة الجبائية يسهرون على تقديم أحسن أداء من أجل تقويم واسترداد مختلف الحقوق الضريبية المتهرب منها، وهذا بعد تحديد مختلف الملفات التي تستوجب عملية الرقابة، أما بخصوص انخفاض عدد الملفات المرجحة للتحقيق مقارنة بمجموع الملفات الجبائية المسجلة بالمديرية فقد علل ذلك بأنها الملفات التي تم مراقبتها خلال مرحلة الرقابة الشكلية من خلال عملية الرقابة على الوثائق، وأظهرت هذه العملية أن الملفات المرجحة تثير الشكوك بخصوص سوء تقدير الأوعية الضريبية أو سوء تصفية الضرائب المرتبطة بها.

وبخصوص الجزئية السالفة الذكر تم طرح تساؤل حول الانخفاض الرهيب لنسبة الملفات المرجحة للرقابة الجبائية بالمقارنة مع عدد الملفات الجبائية المسجلة على مستوى المديرية، فقد أكد مدير المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:

✓ أن برجة الملفات يجب أن يتوافق مع الإمكانيات البشرية والمادية المتاحة للمديرية الولائية لولاية المسيلة لاستكمال عمليات الرقابة، إذ تمتلك المديرية عادةً بين 9 و12 عون رقابة جبائية يتم تقسيمهم إلى فرق تتكون كل فرقة من مفتش رئيسي ومفتشين أعضاء، ما يجعل المديرية الفرعية للأبحاث والمراجعات أمام ضرورة أخذ هذا الأمر بعين الاعتبار عند عملية برجة الملفات، ما يدفعنا إلى ضرورة اختيار أكثر الملفات أهمية من حيث توقع استرجاع أكبر قدر من الحقوق الضريبية.

استناداً إلى ما قدمه المدير الفرعي للرقابة الجبائية يتضح جلياً، أن مديرية الضرائب لولاية المسيلة تواجه نقص محسوس في الإمكانيات خصوصاً البشرية لتغطية أكبر عدد من الملفات الجبائية، ما يجعل الخزينة العمومية أمام احتمال فقدان إيرادات مالية سنوية.

كما تم طرح تساؤل بخصوص المعلومات الواردة من طرف الغير (كشوف المقارنة الواردة)، حيث لاحظنا أن المؤشر المقدم يعمل على قياس المعلومات المقدمة من طرف المفتشيات ومختلف الهيئات التابعة لولاية المسيلة، في حين يغفل هذا المؤشر عن قياس المعلومات الواردة من مختلف الهيئات والمفتشيات عبر أرجاء الوطن، وحول هذه الجزئية قدم المدير الفرعي للرقابة الجبائية ما يلي:

¹ مقابلة مع مدير المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة، بتاريخ: 2022/02/15، على الساعة 10:30-11:15.

✓ في ظل تقادم الوسائل التكنولوجية المستخدمة من طرف المديرية العامة للضرائب، وفي ظل استمرار مفتشيات الضرائب في تسيير الملفات في صورتها الورقية فإنه يصعب الحصول على مختلف المعلومات التي تكون خارج نطاق الولاية وكلما اتسع مجال المعاملات التجارية زادت صعوبة الحصول على المعلومات من مصادرها الخارجية، ولتدارك هذا الضعف فإن المديرية العامة للضرائب تضع ضمن استراتيجياتها العمل المستمر على استقطاب التكنولوجيات الحديثة التي من شأنها توفير كافة المعلومات حول كل المعاملات التجارية التي يقوم بها المكلفون في كل ربوع الوطن، وعلى غرار الأنظمة التكنولوجية المستقطبة برنامج (SAP-System Application and Product)، وهو أحد الأنظمة الخبيرة القادرة على تجميع وتحليل البيانات الضخمة والتي شرع العمل بها سنة 2020، كما يقدر أن يتم وصول التشغيل الكلي لهذا البرنامج بحلول سنة 2025.

استنادا إلى ما قدمه المدير الفرعي للرقابة الجبائية يتضح أن تقادم التكنولوجيا المستخدمة حال دون وصول هيئات الرقابة الجبائية لمستوى الأداء الأمثل، وهو الأمر الذي تعمل الهيئات الوصية على تداركه من خلال استقطاب أنظمة جبائية خبيرة، وعلى هذا فإن مؤشر نسبة استغلال كشوف المقارنة لا يعكس بصورة صادقة مدى استفادة هيئات الرقابة الجبائية من المعلومات المتوفرة من طرف الغير حول المكلفين بالضريبة.

المبحث الثالث: الدراسة الميدانية

بعد المقابلة التي أجريت مع المدير الفرعي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، والتي أسفرت عن نقطتين هامتين حول المورد البشري المستخدم وكذا التقنيات والوسائل المستعملة داخل مصالح الرقابة الجبائية، وللإلمام بشكل أوسع بكل جوانب الموضوع قمنا بإعداد استبيان للتقصي عن مختلف النقاط التي تم التطرق لها مع المدير الفرعي والوقوف على كل جوانب القوة والضعف التي تعكس الأداء الضريبي في مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية

يتمحور المطلب الأول للدراسة حول الإجراءات والضوابط المنهجية المتبعة في الدراسة الميدانية متضمننا العناصر التالية: المجتمع والعينة محل الدراسة، الاختبارات المستخدمة في التحليل واتخاذ القرار، تصميم أداة الدراسة وعملية التأكد من ملاءمتها للتحليل الإحصائي.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

في البداية وقبل عرض الأداة وجب تحديد طبيعة كل مصدر من مصادر جمع معطيات الدراسة والتي على أساسها يتم تحديد المستوى الحقيقي لمتغيرات وأبعاد الدراسة الخاصة بالمجتمع والعينة محل التحليل.

1. المصادر الرئيسية لجمع المعطيات

تعتبر مرحلة تجميع المعطيات أحد أهم المراحل التي يتم الاستناد عليها في اختبار الفروض، حيث أن جمع المعطيات بطريقة علمية صحيحة يسمح بالوصول إلى نتائج موضوعية في التحليل¹، وهناك طرق عديدة لجمع المعطيات التي يمكن أن نستخدمها بالاعتماد على طبيعة المجتمع وموضوع البحث أو المسح²، وفيما يلي أهم المصادر التي تم الاعتماد عليها:

¹ محمد أبو النصر مدحت، مناهج البحث في الخدمة الاجتماعية، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، القاهرة، مصر 2017 ص25.

² حسين علوان مطلق، جمع البيانات وطرق المعاينة، الطبعة الخامسة، العبيكان للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2020 ص62.

أ. مصادر ذات شكل مباشر: تسمى كذلك بالمصادر الأصلية والتي يقوم الطالب بنفسه بعملية جمعها او بواسطة جهة معينة تحت اشراف الطالب¹. وتشكل الاستبانة الأداة الرئيسية التي تم اعتمادها بوصفها مصدر رئيسي مباشر. يُعرّف الاستبيان حسب باول وكوناوي (2004) بأنه أحد الأساليب الأكثر استخداما وحسب قاموس وبستر Webster فانه يتكون من مجموعة من الأسئلة الموجهة لعدد من الأشخاص للحصول على المعطيات اللازمة حيث أنه يشجع المستجوبين على التعبير بصراحة على آرائهم واتجاهاتهم واستبعاد التحيزات التي يمكن ان تتم في الوسائل الاخرى (مثل المقابلة) مع تحمل تكاليف أقل نسبيا².

ب. المصادر ذات شكل غير مباشر: تتضمن هذه المصادر مخلصات جمعت من مصادر مباشرة، ومن امثلتها الكتب، المقالات، الاحصائيات وهذه المصادر تزود الطالب بمعلومات غير مباشرة عن موضوع البحث، كما تعرف كذلك بأنها تلك البيانات المنشورة، أو التي تم جمعها وتسجيلها والمتعلقة بظاهرة معينة او موضوع من الموضوعات يقوم الطالب بدراسته³، وتعتمد الدراسة في هذا الإطار على احصائيات وبيانات المصالح الضريبية محل الدراسة.

2. المجتمع والعينة

من الخطوات الأساسية في تصميم البحوث تحديد مجتمع الدراسة بوصفه الميدان الذي يتم فيه تطبيق الدراسة وهو كذلك المصدر الأساس للحصول على معلومات الدراسة وبياناتها، ويعرف مجتمع الدراسة بأنه مجموع المفردات التي يستهدف الباحث دراستها لتحقيق نتائج دراسته، ويعني كذلك كافة العناصر التي يرغب الطالب في إجراء

¹ محمود حسين الوادي، علي فلاح الزعبي، أساليب البحث العلمي: مدخل منهجي تطبيقي، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2011، ص 149.

² أحمد أنور بدر وآخرون، مناهج البحث في علم المعلومات والمكتبات في القرن الحادي والعشرين، المكتبة الأكاديمية، مصر 2013 ص 62.

³ جمال عبد الله محمد، نظم المعلومات الإدارية، دار المعتر للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص 129.

استدلال عنها¹، وتعتبر أصغر وحدة يتم جمع بيانات حولها لغاية التحليل بوحدة المعاينة²، وهي الوحدات التي يقسم المجتمع على أساسها بغرض اختبار العينة، تعتبر كل وحدة من تلك الوحدات وكأنها مفردة قابلة للتقسيم³ أما العينة فهي الجزء الذي يمثل المجتمع والذي تجري عليها الدراسة وتعمم النتائج، وعادة ما يتم استخدام العينة العشوائية التي يكون فيها احتمال اختيار جميع المفردات متساو ومعروف ويمكن حسابه⁴.

وبناء على ما سبق تم تحديد مجتمع وعينة الدراسة كالتالي:

- **مجتمع الدراسة:** تضمن كل الإطارات العاملة في المصالح الضريبية لولاية المسيلة ذات الدراسة بالموضوع المعالج، حيث تم ضبط أزيد من 76 مفردة.
- **وحدات المعاينة:** تتمثل في المديرية الفرعية للمصالح الضريبية لولاية المسيلة.
- **العينة:** بالاستناد إلى الدراسات وضمانا للحصول على بيانات أكثر دقة وموضوعية وتمثيل للواقع تم الاعتماد على العينة العشوائية، حسب معادلة ستيفن تامسون كالتالي:⁵

$$n = \frac{N \times p(1-p)}{[N-1 \times (d^2 \div z^2)] + p(1-p)}$$

$$n = 52.18$$

حيث: n عدد مفردات العينة، N عدد مفردات المجتمع، z الدرجة المعيارية الموافقة لمستوى الدلالة 0.95 وتساوي 1.96، d نسبة الخطأ وتساوي 0.05، p نسبة توفر الخاصية والمحايدة = 0.50.

¹ محمود احمد ابوسمرة، محمد عبد الإله الطيطي، مناهج البحث العلمي من التبيين الى التمكين، دار اليازوري للنشر والتوزيع عمان الأردن، 2020، ص45.

² فتحي عاروري، المعاينة الإحصائية طرقها واستخداماتها، شركة دار الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013 ص18.

³ فتحي حسين عامر، استطلاعات الرأي العام على الإنترنت، العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2013، ص120.

⁴ متولي النقيب، مهارات البحث عن المعلومات وإعداد البحوث في البيئة الرقمية، الدار المصرية اللبنانية، القاهرة، مصر، 2008 ص108-110.

⁵ Steven K. Thompson, Sampling, 3rd Edition, John Welley & Songs INC, New Jersey USA, 2012, PP 59-60.

يبلغ عدد المفردات التي تمثل الحد الأدنى الضروري للدراسة 52.18 مفردة، وبالنظر لعدم إمكانية تجزئة المفردة الواحدة فإنه يتم تقريب العدد للوحدة الموالية (53 مفردة)، والجدول التالي يوضح عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة:

الجدول رقم (3-21): الاستثمارات الموزعة والمسترجعة

الاستثمارات المسترجعة الصالحة للدراسة			الاستثمارات الموزعة	
النسبة من الموزعة	النسبة من المجتمع	العدد	النسبة من المجتمع	العدد
90	72.97	54	78.95	60
الحد الأدنى حسب ستيفن ثامسون 52.75 N = 76				

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على سلم ليكرت (Likert) الخماسي.

من أجل ضمان توفير الحد الأدنى من عدد المفردات تم استهدف 60 مفردة تمثل ما نسبته 78.95% من إجمالي المفردات التي تم تحديدها حيث تم توزيع الاستبيان واسترجاع 54 استثماراً صالحة للدراسة تمثل ما نسبته 72.92% من إجمالي مجموع المفردات 90% من إجمالي الاستثمارات الموزعة.

ثانياً: المقاييس الإحصائية

من أجل ضمان معالجة البيانات المتحصل عليها من خلال الاستبيان بالإضافة إلى دراسة مدى صلاحيتها للتحليل فضلاً عن توصيف العينة (البيانات الشخصية) واتخاذ القرار بخصوص الفرضيات، يتم استخدام برنامج (SPSS) "الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Sciences" النسخة السادسة والعشرون "Version26" واختصاراً "SPSS.V26"، وذلك اخذاً بالاعتبار النسب التالية (حسب الدراسات السابقة):

- بهامش ثقة لا يقل عن مستوى 0.95 أي بنسبة معيارية عند 95%؛
 - هامش خطأ لا يزيد عن مستوى 0.05 أي بنسبة معيارية عند 5%.
- فيما يلي عرض لأهم المقاييس الإحصائية المستخدمة في التحليل:

1. مقاييس التشتت ومقاييس النزعة المركزية: ومثال ذلك التكرارات، الوسط الحسابي، الانحراف المعياري عن المتوسط الحسابي.

2. مستوى الثبات ألفا كرومباخ "Cronbach's Alpha": ويعتمد الاختبار على قياس مدى الثبات الداخلي لفقرات الاستبيان ومقدرتها على اعطاء نتائج متوافقة لردود المستجوبين اتجاه فقرات الاستبيان¹.

يتم اتخاذ القرار حول المستوى الذي يأخذه معامل الثبات ألفا كرومباخ بالاعتماد على المجالات التي حددها كلا من "جورج ومالري" "George & Mallery" والموضحة كالتالي:²

✓ قيمة معامل ثبات أقل من 0.5: قيمة ثبات غير مقبولة؛

✓ قيمة معامل ثبات أكبر أو تساوي 0.5 وأقل من 0.6: قيمة ثبات ضعيفة؛

✓ قيمة معامل ثبات أكبر أو تساوي 0.6 وأقل من 0.7: قيمة ثبات مشكوك فيها؛

✓ قيمة معامل ثبات أكبر أو تساوي 0.7 وأقل من 0.8: قيمة ثبات مقبولة؛

✓ قيمة معامل ثبات أكبر أو تساوي 0.8 وأقل من 0.9: قيمة ثبات جيدة؛

✓ قيمة معامل ثبات أكبر من 0.9: قيمة ثبات ممتازة.

3. اختبار الطبيعية كولمنجورف سميرنوف "Kolmogorov-Smirnov": تم اللجوء إلى اختبار كولمنجورف سميرنوف بالنظر لعدد مفردات العينة والذي يزيد عن 50 مفردة، ويساعد هذا الاختبار في معرفة الاختبارات الملائمة للفرضيات الموضوعية، وقاعدة القرار تكون كالتالي:³

✓ قيمة الدلالة الإحصائية أكبر أو تساوي من 0.05 يعني أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي والاختبارات المناسبة هي الاختبارات المعلمية (البارامترية)؛

¹ علي وليد العبادي، أكرم أحمد الطويل، إدارة سلسلة التجهيز وأبعاد استراتيجية العمليات والأداء التسويقي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص161.

² Darren George, Paul Mallery, IBM SPSS Statistics 26 Step by Step A Simple Guide and Reference 16Th Edition, published by Routledge, New York, USA, 2020, P244.

³ Wallace R. Blischke, D. N. Prabhakar Murthy, Reliability: Modeling, Prediction, and Optimization Wiley Series in Probability and Statistics, John Wiley & Sons, Canada, 2011, P402.

✓ قيمة الدلالة الإحصائية أقل من 0.05 هنا يتم اللجوء إلى الاختبارات اللامعلمية (اللابارامترية) كون أن البيانات لا تتبع توزيعاً طبيعياً.

4. معامل الارتباط بيرسون "Pearson": يمكن تبيان شكل العلاقة بين متغيرين باستخدام شكل الانتشار، إلا أنه للتعرف على مدى جودة أن يعبر خط مستقيم عن هذه العلاقة فإن ذلك يتطلب حساب معامل الارتباط والذي من خلاله نصل إلى تحديد طبيعة العلاقة بين المتغيرين واتجاهها عكسية (سلبية) أو طردية (موجبة)، حيث تتراوح قيمة معامل الارتباط بين القيمة (-1) التي تعني علاقة ارتباط عكسي تام والقيمة (+1) والتي تعني علاقة ارتباط طردي تام، وقيمة الصفر تعني انعدام العلاقة¹.

5. اختبار ولكوكسن "Wilcoxon": يستخدم هذا المقياس في الاختبارات اللابارامترية (اللامعلمية- لا تتبع توزيع طبيعي)².

ثالثاً: تصميم الأداة والتأكد من صلاحيتها للدراسة

يتناول هذا العنصر الطريقة المعتمدة في عملية تصميم الأداة (الاستبيان) وكذا المقياس المعتمد بالإضافة إلى التأكد من ملائمتها للدراسة.

1. تصميم الأداة

يستند تصميم هيكل الاستبيان ومجموع أسئلته وفقراته على ما تم تناوله بالجانب النظري (اسقاط الجانب النظري على الواقع الميداني)، كما تم الاستعانة بالدراسات السابقة في عمليات التصميم وطريقة قياس المتغيرات حيث تم اعتماد سلم ليكارت (Likert) الخماسي.

يوضح الجدول الموالي درجات مقياس ليكارت وكذا مجال كل درجة من درجاته:

¹ سالم بن سعيد آل ناصر القحطاني وآخرون، منهج البحث في العلوم السلوكية، الطبعة الخامسة، العبيكان للنشر والتوزيع، الرياض السعودية، 2020، ص 321.

² علي صلاح عبد المحسن، الإحصاء التربوي، ماستر للنشر والتوزيع، مصر، 2019، ص 78.

الجدول رقم (3-22): مقياس ليكارت الخماسي للدراسة

درجات المقياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المجال	-1.00]	-1.80]	-2.60]	-3.40]	-4.20]
	[1.79	[2.59	[3.39	[4.19	[5.00
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على سلم ليكارت (Likert) الخماسي.

بهدف ضبط وتحديد مجال كل درجة من درجات المقياس، تم تجزئته إلى مجموعة من الفئات ذات طول متساو اعتماداً على الصيغة الرياضية التالية:¹

$$\frac{\text{المدى}}{\text{عدد الفئات}} = \text{طول الفئة}$$

$$\frac{\text{أكبر قيمة} - \text{أصغر قيمة}}{\text{عدد الفئات}} = \text{طول الفئة}$$

$$\frac{5}{4} = \frac{(1 - 5)}{5} = \text{طول الفئة}$$

$$\text{طول الفئة} = 0.8$$

بعد تحديد طول فئة ووجب إضافة هذا الطول إلى الدرجة الأولى (1-غير موافق بشدة) يصبح طول هذه الفئة من (1) إلى (1.80)، وبنفس الطريقة حُدد مجال الفئات الأخرى حتى الوصول إلى الدرجة الخامسة (5-موافق بشدة)، وبهدف تجنب وقوع قيمة في مجالين (مثال ذلك المجال الأول ينتهي عند 1.8، والمجال الثاني يبدأ عند 1.8) تم اعتماد مجال مفتوح عند نهاية كل مجال.

استناداً على المعايير الواردة أعلاه أخذت الأداة الشكل الموضح بالجدول التالي:

¹ محمد مفيص القوسي، الاحصاء الوصفي والاستدلالي، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، الأردن، 2015، ص96.

الجدول رقم (3-23): هيكل أداة الدراسة

الجزء	الرقم	المحور	الفقرات
الأول: البيانات العامة	-	-	السن
			المستوى التعليمي
			سنوات الخبرة
			الوظيفة الممارسة
الثاني: متغيرات الدراسة	01	التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية	من 01 إلى 07
	02	كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي	من 08 إلى 14
	03	عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي	من 15 إلى 21

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على أداة الدراسة.

تضمن تصميم أداة الدراسة الأجزاء والمحاور التالية:

— الجزء الأول: يتناول هذا الجزء دراسة المتغيرات الشخصية الخاصة بالعينة متمثلة في: السن، المستوى التعليمي سنوات الخبرة، الوظيفة الممارسة.

— الجزء الثاني: يشتمل هذا الجزء على دراسة محاور الدراسة متمثلة في:

✓ المحور الأول: يهدف هذا المحور من خلال مجموع فقراته إلى قياس أثر التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية.

✓ المحور الثاني: يشتمل هذا المحور على الفقرات الخاصة بقياس كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي.

✓ **المحور الثالث:** تسمح فقرات المحور الثالث بالتعرف عن مستوى عصنة الإدارة الضريبية داخل مديرية الضرائب لولاية المسيلة ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي.

بالإضافة إلى ما سبق فانه ولغرض الحصول على بيانات أكثر دقة وموضوعية فقد تم:

- تصميم الاستبيان شكليا بطريقة واضحة وبسيطة تساعد المفردة على الإجابة بطريقة سهلة؛
- التطرق إلى أجزاء ومحاور الاستبيان تم صياغة فقرة (تمهيد) لتبيان الغرض من هذه الدراسة؛
- تم التأكيد على ان البيانات المدلى بها تبقى قيد السرية ولا يتم الإشارة إلى الأشخاص المجيبين كما سيتم اعتماد هذه البيانات للدراسة العلمية فقط؛
- تضمن الاستبيان الإشارة إلى طريقة الإجابة.

2. مدى ملائمة الاستبيان للدراسة الاحصائية

لمعرفة مدى ملائمة الاستبيان المصمم للدراسة الإحصائية أستند إلى المعايير التالية:

1.2. تحكيم الاستبيان لدى مجموعة من المختصين: يطلق على هذه الطريقة مسمى الصدق الظاهري للأداة والذي يعبر أساسا على المستوى أو الدرجة التي يقيس بها الاستبيان المتغيرات محل الدراسة وكذا مدى تعبير الفقرات وملاءمتها للعينة¹، وعليه فقد تم تحكيم الأداة من طرف:

- مختصين أكاديميين؛

- ممارسين.

على هذا الأساس تم ضبط الاستبيان في شكله النهائي من الأوجه التالية:

- الناحية الشكلية؛

- الناحية اللغوية؛

- الفقرات التي بحاجة إلى تعديل؛

- ضبط المقياس المعتمد (ليكارت) وكذا درجته (سلم خماسي)؛

2.2. ثبات الاستبيان: ويعني استقرار المقياس وعدم تناقضه وإجراء اختبار الثبات لفقرات الاستبيان، فقد تم استخدام معامل ألفا كرومباخ.

¹ Ruth Ravid, Practical Statistics for Educators, Rowman & Littlefield, Publishing, London, UK, 2020, P196.

أظهرت نتائج قياس المستوى الذي أخذه معامل الثبات ألفا كرومباخ "Cronbach's Alpha" البيانات الموضحة بالجدول الموالي:

الجدول رقم (3-24): ثبات الاستبيان

مستوى ألفا كرومباخ	المحور	الرقم	الجزء
0.785	التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية	01	متغيرات الدراسة
0.859	كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي	02	
0.872	عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي	03	
0.902	الدرجة الكلية		

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

حسب الجدول أعلاه واستنادا لدرجات سلم "جورج ومالري" للثبات فانه:

- بلغ مستوى الثبات مستوى 78.5% لمحور التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية وهي قيمة تنتمي إلى المجال (0.7-0.8) أي أن مستوى الثبات مقبول.
- بلغ مستوى الثبات مستوى 85.9% لمحور كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي وهي قيمة تنتمي إلى المجال (0.8-0.9) أي أن مستوى الثبات جيد.
- بلغ مستوى الثبات مستوى 87.2% لمحور كعصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي وهي قيمة تنتمي إلى المجال (0.8-0.9) أي أن مستوى الثبات جيد.

– بلغ مستوى الثبات مستوى 90.2% للأداة ككل وهي نسبة أكبر من مستوى 0.9 وعليه فان الثبات الكلي ممتاز.

3.2. الاتساق الداخلي للأداة: يوضح الاتساق الداخلي مدى ارتباط كل فقرة من فقرات الاستبيان مع البعد الذي تنتمي له عند مستوى دلالة 5%¹⁰، وفيما يلي عرض لنتائج قياس مستوى الاتساق الداخلي لكل محور من محاور الجزء الثاني للأداة باستخدام معامل الارتباط بيرسون.

– محور التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية: يوضح الجدول التالي قيم معامل الارتباط بيرسون بين الدرجة الكلية للمحور الأول والفقرات المنتمية له:

الجدول رقم (3-25): الاتساق الداخلي للمحور الاول

رقم الفقرة	الفقرة	الارتباط	الدلالة
01	تعد القوانين التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري واضحة ودقيقة بحيث لا تترك أي مجال للتأويل وعدم الفهم من طرف أعوان الرقابة الجبائية	0.747	0.000
02	تعد العقوبات المسلطة على المخالفين والمتهربين رادعة ومحققة لسياسات وأهداف التشريع الجبائي ومساهمة في تعزيز الانضباط الضريبي للمكلفين	0.653	0.000
03	ثبات التشريع الجبائي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء الفعل الرقابي بصفة عامة والجبائي بصفة خاصة	0.857	0.000
04	انشاء هيئة مكلفة بمراجعة مختلف التشريعات الجبائية من أجل معالجة الثغرات القانونية والجبائية والحد من التجاوزات والمشاكل التي تواجه أعوان الرقابة الجبائية	0.687	0.000
05	التأسيس القانوني لمؤشرات النجاعة الخاصة بالرقابة الجبائية يساعد في تقييم الأداء الضريبي للنظام الرقابي	0.901	0.000
06	امتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط والشروط التي جاء بها قانون الإجراءات الجبائية والتي تحدد الطرق القانونية لسير عملية الرقابة الجبائية يسمح بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية	0.557	0.000
07	تساهم المذكرات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الجبائية في فهم التشريع الجبائي المرتبط بعملية الرقابة الجبائية	0.693	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

¹ عايد كريم عبد عون الكناني، مقدمة في الاحصاء، دار البازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص303.

بلغت قيمة معامل الارتباط بيرسون لمحور التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية مستويات تتراوح بين 55.7% و 90.1% وقيم الارتباط تدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 تتراوح بين الدرجتين المتوسطة والقوية وعليه فان المحور الأول يتصف بالاتساق الداخلي بين الدرجة الكلية للمحور وكذا الفقرات التي تنتمي إليه.

- محور كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي: يوضح الجدول التالي قيم معامل الارتباط بيرسون بين الدرجة الكلية للمحور الثاني والفقرات المنتميه له:

الجدول رقم (3-26): الاتساق الداخلي للمحور الثاني

رقم الفقرة	الفقرة	الارتباط	الدلالة
08	حماية أعوان الرقابة الجبائية من كل أشكال الابتزاز والفساد يساهم في أخلقة الفعل الرقابي	0.924	0.000
09	امتلاك أعوان الرقابة الجبائية للمؤهل العلمي والخبرة المهنية الكافية لممارسة مهام الرقابة الجبائية	0.715	0.000
10	تطوير الجوانب العلمية والمهنية لأعوان الرقابة الجبائية باستمرار من خلال إقامة التبرصات والدورات التكوينية	0.829	0.000
11	تكوين أعوان الرقابة الجبائية وفق تخصصات محددة تبعا للأنشطة التجارية الممارسة (أعوان مختصين في مجال الأنشطة السياحية، التجارية، الصناعية.... الخ)	0.668	0.000
12	تلقي أعوان الرقابة الجبائية للتحفيز والامتيازات والمالية والمعنوية بما يساهم في تعزيز أدائهم الوظيفي وتحسين جودة العملية الرقابية	0.761	0.000
13	يتمتع أعوان الرقابة الجبائية بمستوى رضا وظيفي يسمح لهم بتأدية مهامهم والتزاماتهم على أكمل وجه بما يساهم في رفع مستوى أداء الفعل الرقابي	0.861	0.000
14	التزام أعوان الرقابة الجبائية بالواجبات والمسؤوليات المهنية والأخلاقية واحترام قواعد السلوك المهني يؤدي إلى الرفع من مصداقية الرقابة الجبائية	0.891	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

بلغت قيمة معامل الارتباط بيرسون لمحور كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي مستويات تتراوح بين 66.8% و 92.4%، وقيم ارتباط تدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية

عند مستوى معنوية 0.05 تتراوح بين الدرجتين المتوسطة والقوية وعليه فان المحور الثاني يتصف بالاتساق الداخلي بين الدرجة الكلية للمحور وكذا الفقرات التي تنتمي إليه.

- محور عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي: يوضح الجدول التالي قيم معامل الارتباط بيرسون بين الدرجة الكلية للمحور الثالث والفقرات المنتمية له:

الجدول رقم (3-27): الاتساق الداخلي للمحور الثالث

رقم الفقرة	الفقرة	الارتباط	الدلالة
15	يساهم توجه الإدارة الضريبية نحو إعادة هيكلة أجهزتها الإدارية والرقابية من خلال استحداث (مراكز الضرائب CDI، المراكز الجوية للضرائب CPI.... الخ) في تعزيز العملية الرقابية	0.737	0.000
16	يسمح توجه الإدارة الضريبية نحو اعتماد أنظمة المعلوماتية وقواعد البيانات الحديثة على غرار نظام SAP في تحسين الأداء الضريبي من خلال تفعيل أليات الرقابة الأنية والبعدية	0.652	0.000
17	تعنى الإدارة الضريبية بتوفير أحدث التقنيات والبرامج المعلوماتية التي تساهم في الرفع من فعالية العمل الرقابي	0.632	0.000
18	اعتماد الإدارة الضريبية بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة بكبريات المؤسسات على الأنظمة الخبيرة القائمة على الأساليب الإحصائية والدكاء الصناعي لكشف أساليب الغش والتدليس	0.508	0.000
19	امتلاك أعوان الرقابة الجبائية الحق في الولوج إلى قواعد البيانات والمعلومات لمختلف الإدارات يسمح بتحقيق ازدواجية الرقابة مما يرفع من جودة العمل الرقابي	0.519	0.000
20	رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل على الإدارة الجبائية في إنجاز برنامج الرقابة الجبائية بكل شفافية	0.556	0.000
21	تفعيل الدور الإيجابي للفضاء الأزرق بالإدارة الضريبية يساهم في نشر الوعي الجبائي ومن ثم تحسين الأداء الضريبي	0.801	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

بلغت قيمة معامل الارتباط بيرسون لمحور عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي مستويات تتراوح بين 50.8% و 80.1% وقيم قيم ارتباط تدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند

مستوى معنوية 0.05 تتراوح بين الدرجتين المتوسطة والقوية وعليه فان المحور الثالث يتصف بالاتساق الداخلي بين الدرجة الكلية للمحور وكذا الفقرات التي تنتمي إليه.

4.2. اختبار اعتدالية (طبيعية) التوزيع: تحديد شكل التوزيع يفيد في معرفة الاختبارات الإحصائية التي تناسب مع كل فرضية من الفرضيات، وفيما يلي عرض لنتائج اختبار توزيع بيانات كل محور:

الجدول رقم (3-28): اختبار اعتدالية التوزيع

الرقم	المحور	قيمة اختبار كولنجروف-سميرنوف Kolmogorov-Smirnov ^a	الدلالة الإحصائية Sig
01	التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية	0.228	0.000
02	كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي	0.256	0.000
03	عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي	0.257	0.000
N = 54, $\alpha = 5\%$			

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

من خلال الجدول أعلاه يمكن ملاحظة ما يلي:

– بلغت قيمة اختبار كولنجروف-سميرنوف لمحور التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية مستوى 0.228 بمستوى دلالة 0.000 أقل من القيمة المعيارية 0.05 وعليه فان البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي والاختبار الذي يلاءم هذه البيانات هو الاختبار اللامعلمي ويلكوكسن "Wilcoxon" والذي سيتم اعتماده لاتخاذ القرار حول قبول أو عدم قبول الفرضية الأولى.

– بلغت قيمة اختبار كولنجروف-سميرنوف لمحور كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي مستوى 0.256 بمستوى دلالة 0.000 أقل من القيمة المعيارية 0.05 وعليه فان البيانات

لا تتبع التوزيع الطبيعي، والاختبار الذي يلاءم هذه البيانات هو الاختبار اللامعلمي ويلكوكسن "Wilcoxon" والذي سيتم اعتماده لاتخاذ القرار حول قبول أو عدم قبول الفرضية الثانية.

– بلغت قيمة اختبار كولنجروف-سميرنوف لمحور عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي مستوى 0.257 بمستوى دلالة 0.000 أقل من القيمة المعيارية 0.05 وعليه فان البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي والاختبار الذي يلاءم هذه البيانات هو الاختبار اللامعلمي ويلكوكسن "Wilcoxon"، والذي سيتم اعتماده لاتخاذ القرار حول قبول أو عدم قبول الفرضية الثالثة.

المطلب الثاني: تحليل محاور الدراسة

يتضمن المبحث الثاني دراسة جزئي الدراسة ومحاورها من دراسة وصفية وذلك للتعرف على خصائصها الشخصية وكذلك توجهاتها بخصوص فقرات محاور الأداة.

أولاً: دراسة البيانات الشخصية

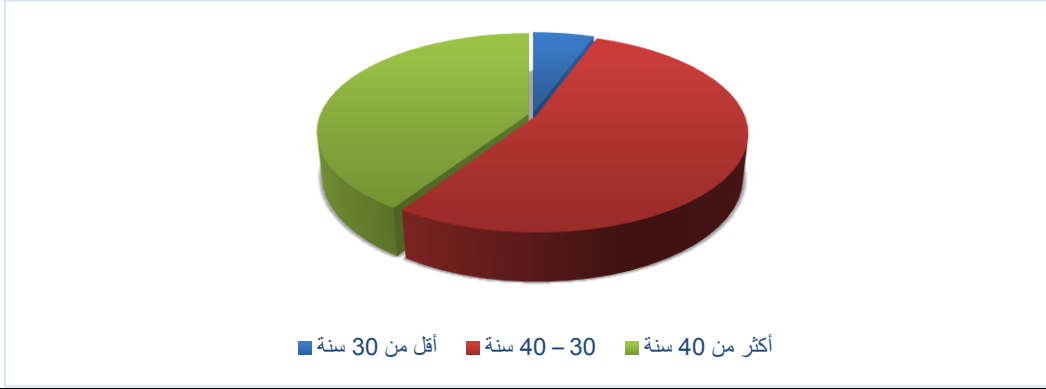
تتضمن البيانات الشخصية للعينة كلا من: السن، المستوى التعليمي، الخبرة المكتسبة بالسنوات، الوظيفة الرئيسية الممارسة من طرف المجيب، هذه البيانات يتم التعبير عنها بواسطة التكرارات والنسب والدائرة النسبية:

1. دراسة العينة من حيث متغير السن: أظهرت نتائج تحليل مفردات العينة وفق متغير السن النتائج الموضحة في كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (3-29): توصيف العينة حسب السن

النسبة (%)	التكرار	السن
5.6	3	أقل من 30 سنة
53.7	29	30 – 40 سنة
40.7	22	أكثر من 40 سنة
100	54	المجموع

الشكل رقم (3-2): شكل التوزيع حسب السن



المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26 وبرنامج Excel2017.

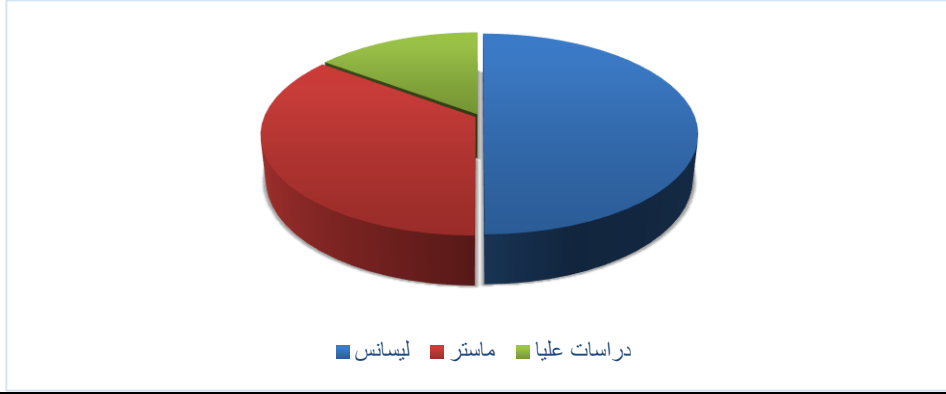
تشكل فئة المفردات التي يتراوح سنها بين 30-40 سنة أغلبية مفردات العينة بنسبة 53.7% تليها فئة الأكبر من 40 سنة بما نسبته 40.7% وأخيرا فئة الأقل من 30 سنة بنسبة 5.6% فقط، أي أن اغلبية المفردات تنتمي للفئة العمرية المتوسطة والكبيرة في السن.

2. دراسة العينة من حيث متغير المستوى التعليمي: أظهرت نتائج تحليل مفردات العينة وفق متغير المستوى التعليمي النتائج الموضحة في كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (3-3): توصيف العينة حسب المستوى التعليمي

النسبة (%)	التكرار	المستوى التعليمي
50.0	27	ليسانس
35.2	19	ماستر
14.8	8	دراسات عليا
100	54	المجموع

الشكل رقم (3-3): شكل التوزيع حسب المستوى التعليمي



المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26 وبرنامج Excel2017.

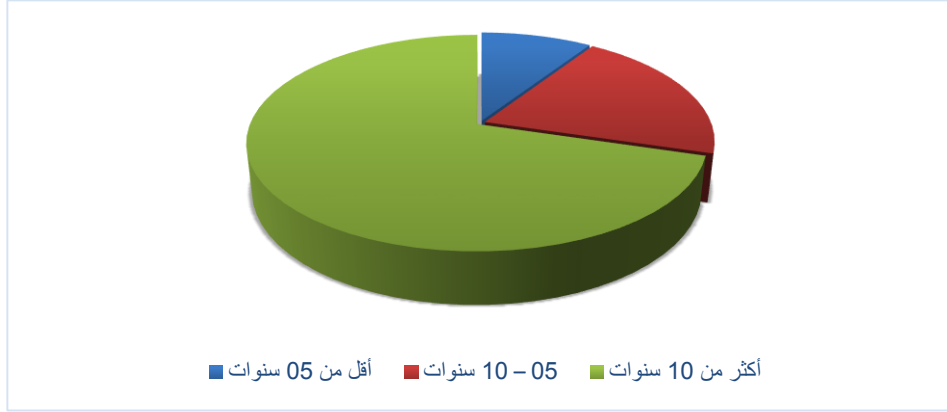
تشكل فئة حاملي شهادة ليسانس أغلبية مفردات العينة بنسبة 50% تليها فئة حاملي شهادة الماستر وحاملي شهادات الدراسات العليا بنسبة 35.2% و 14.8% على التوالي، أي انه كلما زاد المستوى التعليمي قل معه عدد المفردات وهذا راجع بالأساس لكون اغلبية الوظائف بالمصالح الجبائية تتطلب الحصول على شهادة ليسانس فقط.

3. دراسة العينة من حيث متغير الخبرة: أظهرت نتائج تحليل مفردات العينة وفق متغير الخبرة النتائج الموضحة في كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (3-31): توصيف العينة حسب الخبرة

النسبة (%)	التكرار	الخبرة
9.2	5	أقل من 05 سنوات
20.4	11	05 - 10 سنوات
70.4	38	أكثر من 10 سنوات
100	54	المجموع

الشكل رقم (3-4): شكل التوزيع حسب الخبرة



المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26 وبرنامج Excel2017.

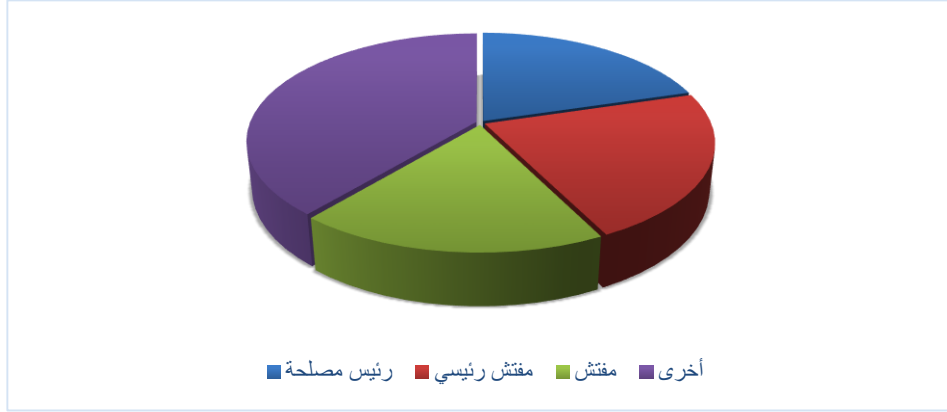
يتفق تحليل توزيع مفردات العينة حسب الخبرة المكتسبة بالسنوات مع تحليل توزيع مفردات العينة حسب السن حيث نلاحظ كذلك أن أغلبية المفردات يتمتعون بخبرة تزيد عن 10 سنوات بنسبة 70% تليها ذوي الخبرة التي تتراوح بين 10-05 سنوات بنسبة 20.4% وأخيرا فئة الأقل من 05 سنوات بنسبة 9.2% أي انه كلما زادت سنوات ال²خبرة زاد معها عدد المفردات الممثلة، وهذا من شأنه ان يفيد في الحصول على بيانات لمفردات ذوي خبرة طويلة واطلاع كبير فيما يخص الموضوع المعالج.

4. دراسة العينة من حيث متغير الوظيفة الممارسة: أظهرت نتائج تحليل مفردات العينة وفق متغير الوظيفة الممارسة النتائج الموضحة في كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (3-32): توصيف العينة حسب الوظيفة الممارسة

النسبة (%)	التكرار	الوظيفة الممارسة
20.4	11	رئيس مصلحة
22.2	12	مفتش رئيسي
18.5	10	مفتش
38.9	21	أخرى
100	54	المجموع

الشكل رقم (3-5): شكل التوزيع حسب الوظيفة الممارسة



المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26 وبرنامج Excel2017.

تتوزع مفردات العينة حسب الوظيفة الممارسة إلى وظائف إدارية ذات علاقة بالموضوع المعالج بنسبة 38.9% تليها فئة المفتشين الرئيسيين، رؤساء المصالح والمفتشين بنسب جد متقاربة (22.2%، 20.4%، 18.5%) على التوالي، وهي نسب تتلاءم وحاجة المصالح الضريبية من هذه الوظائف.

ثانيا: دراسة توجه العينة بخصوص متغيرات الدراسة

يتناول هذا المطلب دراسة محاور الجزء الثاني من الاستبيان

1. دراسة محور التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية

فيما يلي تحليل المحور الأول بالاعتماد على المتوسطات الحسابية، الانحراف المعياري، اتجاه المتوسط لكل فقرة.

الجدول رقم (3-33): تحليل المحور الأول

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه المتوسط
01	تعد القوانين التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري واضحة ودقيقة بحيث لا تترك أي مجال للتأويل وعدم الفهم من طرف أعوان الرقابة الجبائية	2,67	1,06	محايد
02	تعد العقوبات المسلطة على المخالفين والمتهربين رادعة ومحققة لسياسات وأهداف التشريع الجبائي ومساهمة في تعزيز الانضباط الضريبي للمكلفين	4,28	0,83	موافق بشدة

03	ثبات التشريع الجبائي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء الفعل الرقابي بصفة عامة والجبائي بصفة خاصة	2,65	1,08	محايد
04	انشاء هيئة مكلفة بمراجعة مختلف التشريعات الجبائية من أجل معالجة الثغرات القانونية والجبائية والحد من التجاوزات والمشاكل التي تواجه أعوان الرقابة الجبائية	1,89	0,98	غير موافق
05	التأسيس القانوني لمؤشرات النجاح الخاصة بالرقابة الجبائية يساعد في تقييم الأداء الضريبي للنظام الرقابي	4,39	0,60	موافق بشدة
06	امثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط والشروط التي جاء بها قانون الإجراءات الجبائية والتي تحدد الطرق القانونية لسير عملية الرقابة الجبائية يسمح بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية	4,09	0,83	موافق
07	تساهم المذكرات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الجبائية في فهم التشريع الجبائي المرتبط بعملية الرقابة الجبائية	3,87	0,97	موافق

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

تنحصر توجهات المستجوبين حول محور التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية بين 1.89 و 4.39 عند الدرجات: غير موافق (فقرة واحدة)، المحايد (فقرتين)، الموافق (فقرتين) الموافق بشدة (فقرتين) بانحرافات معيارية صغيرة نسبيا لا تتجاوز في أقصاها مستوى 1.08 مما يعني أن هنالك توجه عام يعكس تجانسا يحكم اجابات افراد العينة المدروسة.

يمكن القول أن فقرات هذا المحور قد ركزت على جملة من الأفكار والمخاور التي تعكس حقيقة الأساليب والطرق والسياسات التي وضعها التشريع الجبائي داخل مديرية الضرائب ومدى مساهمتها في تفعيل عملية الرقابة الجبائية والارتقاء بالأداء الضريبي إلى أحسن مستوياته، وتجدر الإشارة إلى أن الفقرات (الفقرة الأولى (01) والفقرة الثالثة (03))، التي تناولت ثبات التشريع الجبائي، وكذا مدى وضوح القوانين الصادرة عن المشرع الجبائي وتمت الإجابة عليها بدرجة محايد مم انعكس في متوسط حسابي 2.66 و انحراف معياري 1.08، حيث أنه لم يستطع الأعوان والمفتشون إعطاء إجابات واضحة، ذلك راجع لتفاوت درجات الفهم للنصوص والقوانين وفي كثير من الأحيان يتم تفسير القوانين وتطبيقها حسب فهم كل عون أو مفتش على حدى في انتظار المذكرات التفسيرية التي من شأنها حسم أي جدل قد يقع بين الأعوان وهذا ما عكس نسبة الإجابة الموضحة في الجدول أعلاه، كما أن الفقرة رقم سبعة 7 تؤكد ما سبق وأسلفناه بخصوص المذكرات التفسيرية التي من شأنها توضيح القوانين بشكل مفهوم، أما بخصوص الفقرة رقم أربعة 04 والتي تحدثت حول إنشاء هيئة مكلفة بمراجعة التشريعات الجبائية من

أجل المساهمة في سد الثغرات التي قد تعترى هاته القوانين، فقد تم الإجابة عليها بدرجة غير موافق ما نتج عنه متوسط حسابي 1.89 وانحراف معياري 0.98، حيث أظهرت مجمل إجابات عدم وجود مثل هذه الهيئات أو عدم معرفتهم واطلاعهم عليها، أما بخصوص باقي الفقرات (الفقرة الثانية (02) والفقرة السادسة (06)) فقد تراوحت الإجابات بين درجة موافق وموافق بشدة باعتبار أن هاته الفقرات اهتمت بالجانب التنظيمي لمصالح مديرية الضرائب لولاية المسيلة ومدى احترام وتطبيق النصوص والقوانين من طرف الأعوان والمفتشين من جهة، وكذا مدى فعالية النصوص والعقوبات المسلطة على المكلفين من جهة أخرى.

تجدر الإشارة إلى أن الفقرة رقم خمسة (05) التي تحدثت عن التأسيس القانوني لمؤشرات قياس الأداء الضريبي كأحد الأدوات المساعدة في تقييم النظام الرقابي، حيث كانت نتائج الإجابات على هاته الفقرة بدرجة موافق بشدة التي ترتب عليها متوسط حسابي 4.39 وانحراف معياري 0.60، مما يبرز أهمية استخدام هاته المؤشرات في تحديد مختلف نقاط القوة والضعف لهاته المصلحة و هو ما يعطيها درجة أهمية بالنسبة لمتخذي القرارات، إلا أننا قد لمسنا من طرف بعض المسؤولين داخل المديرية نقص الاهتمام بمهاته المؤشرات وعدم إعطائها حقها من أجل المساهمة في تقييم الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية ما يؤدي بدوره إلى العمل على تحسينه وتعزيزه باستمرار.

عموما نستطيع القول إن مختلف النقاط التي سبق وأن أشرنا إليها قد أوضحت الأهمية البالغة للتشريع الجبائي الذي يعد الأساس والمرجع الأول الذي يستند عليه مختلف مصالح الإدارة الجبائية لممارسة مختلف العمليات التي تقوم عليها هاته المصالح عموما ومصلحة الرقابة الجبائية على وجه الخصوص.

ومن الجدير بالذكر، وبالرغم من الأهمية البالغة للتشريع الجبائي في تحسين الأداء الضريبي، غير أننا وقفنا على نوع من عدم الفهم الرصين لمختلف القوانين والتشريعات، وهو ما تبرزه نتائج الفقرتين واحد (01) وثلاثة (03) والتي جاءت بغرض اختبار مدى فهم الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية لمختلف النصوص التشريعية في ظل الثبات النسبي لهذه النصوص، حيث قدم أفراد عينة الدراسة آراء متضاربة نوعا ما بخصوص الجزئيتين سالفتي الذكر.

2. دراسة محور كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي

فيما يلي تحليل المحور الثاني بالاعتماد على المتوسطات الحسابية، الانحراف المعياري، اتجاه المتوسط لكل فقرة.

الجدول رقم (3-34): تحليل المحور الثاني

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه المتوسط
08	حماية أعوان الرقابة الجبائية من كل أشكال الابتزاز والفساد يساهم في أحلقة الفعل الرقابي	1,72	1,04	غير موافق بشدة
09	امتلاك أعوان الرقابة الجبائية للمؤهل العلمي والخبرة المهنية الكافية لممارسة مهام الرقابة الجبائية	1,67	0,87	غير موافق بشدة
10	تطوير الجوانب العلمية والمهنية لأعوان الرقابة الجبائية باستمرار من خلال إقامة التبرصات والدورات التكوينية	1,65	1,03	غير موافق بشدة
11	تكوين أعوان الرقابة الجبائية وفق تخصصات محددة تبعا للأنشطة التجارية الممارسة (أعوان مختصين في مجال الأنشطة السياحية، التجارية، الصناعية..... الخ)	2,06	1,04	غير موافق
12	تلقي أعوان الرقابة الجبائية للتحفيزات والامتيازات والمالية والمعنوية بما يساهم في تعزيز أدائهم الوظيفي وتحسين جودة العملية الرقابية	1,69	1,03	غير موافق بشدة
13	يتمتع أعوان الرقابة الجبائية بمستوى رضا وظيفي يسمح لهم بتأدية مهامهم والتزاماتهم على أكمل وجه بما يساهم في رفع مستوى أداء الفعل الرقابي	2,69	1,03	محايد
14	التزام أعوان الرقابة الجبائية بالواجبات والمسؤوليات المهنية والأخلاقية واحترام قواعد السلوك المهني يؤدي إلى الرفع من مصداقية الرقابة الجبائية	1,67	0,87	غير موافق بشدة

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

تنحصر توجهات أفراد عينة الدراسة حول محور كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي بين 1.65 و 2.69 عند الدرجات: غير موافق بشدة (05 فقرات)، غير موافق (فقرة واحدة)، محايد (فقرة واحدة)، بانحرافات معيارية صغيرة نسبيا لا تتجاوز في أقصاها مستوى 1.04 مما يعني أن هنالك توجه عام يعكس تجانسا يحكم اجابات افراد العينة المدروسة.

حاولنا من خلال هذا المحور الإحاطة بمختلف العوامل والجوانب المتعلقة بالموارد البشري والتي من شأنها المساهمة بشكل مباشر في الرفع أو الحد من مستوى الفعل الرقابي والذي بدوره يساهم في قياس مستوى الأداء الضريبي، حيث أنه عند التطرق إلى الفقرة الثامنة (08) التي ركزت على مدى توفر أعوان الرقابة للحماية من كل أشكال الابتزاز والفساد ومدى مساهمتها في أخلقة العمل الرقابي، أبان الأعوان والمفتشون عدم رضاهم عن وسائل الحماية التي من شأنها توفير مناخ جيد للقيام بالأعمال الرقابية على أكمل وجه، قد يكون هذا راجع لبعض الممارسات التي تخالف دليل أخلاقيات مهنة الضرائب، وهذا ما لمسناه من خلال آراء الكثير من الأعوان الذين شكلوا عينة الدراسة وقد ظهرت نتائج الإجابات عن هذه الفقرة بدرجة غير موافق بشدة الذي ترتب عليه متوسط حسابي 1.72 وانحراف معياري 1.04، أما بخصوص الفقرات التاسعة (09)، العاشرة (10)، والحادية عشر (11)، فقد ركزت في مجملها على المؤهلات العلمية لأعوان الرقابة الجبائية ومستوى خبرتهم بالإضافة إلى مدى اهتمام الإدارة الجبائية بتطوير الجوانب العلمية والمهنية للعنصر البشري، حيث ظهرت نتائج الإجابات بين درجة غير موافق وغير موافق بشدة بمتوسط حسابي انحصر بين 1.65 و 2.06، وانحراف معياري بين 0.87 و 1.03، وهو ما يعكس مدى إهمال إدارة الضرائب لهذا العنصر من وجهة نظر عينة الدراسة، إذ ينبغي أن يُعنى العنصر البشري بالاهتمام، خاصة فيما يتعلق بالجوانب السالفة الذكر باعتبار أن الإدارة الضريبية تسعى نحو عصنة القطاع، مما يقتضي ضرورة إعداد وتطوير الجوانب العلمية والمهنية للأعوان والمفتشين وتحسين مهاراتهم باعتبارهم المحرك الأساسي للعمل الرقابي، من أجل القدرة على التعامل مع مختلف الملفات والمشاكل التي قد تصادفهم خاصة في ظل توجه العالم نحو عصنة المعاملات التجارية والإلكترونية.

أما فيما يتعلق بالفقرة الثانية عشر (12) والثالثة عشر (13) والتي ركزت على جوانب الرضا الوظيفي وكذا النظام التحفيزي والدور الذي يلعبه في تعزيز الأداء الوظيفي للأعوان والمساهمة في رفع مستوى العمل الرقابي، فقد ظهرت نتائج الإجابات عن هاته الفقرتين بدرجة غير موافق بشدة ومحامد على التوالي، حيث ظهرتا بمتوسط حسابي 1.69 و 2.69 وانحراف معياري 1.03 بالنسبة لكليهما، حيث أبدى المفتشون والأعوان محل الدراسة عدم رضاهم فيما يتعلق بهاته النقطتين التي لا بد على الإدارة الضريبية عدم إهمالها والاهتمام بها، باعتبار أن الأعوان يتعاملون مع ملفات قد يحاول أصحابها اللجوء إلى طرق ملتوية كالرشوة وغيرها من المعاملات من أجل حماية مصالحهم والتهرب من دفع التزاماتهم من جهة وكذا قد يلجأ الأعوان إلى التعسف في استخدام السلطات الممنوحة لهم أو استغلال نفوذهم من أجل تحقيق منافع شخصية.

في الأخير نستطيع القول إن مختلف النقاط التي تم تناولها في هذا المحور بينت وجهة نظر عينة الدراسة لمختلف الإمكانيات العلمية والمهنية للأعوان والمفتشين ما ينعكس على مستوى العمل الرقابي الممارس، وإذ، يعد المورد البشري المحرك المحوري والفعال لأي عملية بما في ذلك العملية الرقابية، فإنه يتعين على متخذي القرارات التابعين لمديرية الضرائب تكثيف الاهتمام بمختلف جوانب المورد البشري (الحماية، التحفيز، الامتيازات، التعليم، والتدريب)، بما يساهم في تحسين خصائصه الأمر الذي ينعكس بدوره على تحسين أدائه ضمن عمليات الرقابة الجبائية، وكذا ضمان الرفع من مستوى ولائهم الوظيفي تجاه العمل الممارس، هذا الأمر من شأنه المحافظة على أموال الخزينة العمومية.

3. دراسة محور عصنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي

فيما يلي تحليل المحور الثالث بالاعتماد على المتوسطات الحسابية، الانحراف المعياري، اتجاه المتوسط لكل فقرة.

الجدول رقم (3-35): تحليل المحور الثالث

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه المتوسط
15	يساهم توجه الإدارة الضريبية نحو إعادة هيكلة أجهزتها الإدارية والرقابية من خلال استحداث (مراكز الضرائب CDI، المراكز الجوارية للضرائب CPI... الخ) في تعزيز العملية الرقابية	2,33	1,03	غير موافق
16	يسمح توجه الإدارة الضريبية نحو اعتماد أنظمة المعلوماتية وقواعد البيانات الحديثة على غرار نظام SAP في تحسين الأداء الضريبي من خلال تفعيل آليات الرقابة الأنية والبعدية	1,93	0,99	غير موافق
17	تعنى الإدارة الضريبية بتوفير أحدث التقنيات والبرامج المعلوماتية التي تساهم في الرفع من فعالية العمل الرقابي	2,44	1,01	غير موافق
18	اعتماد الإدارة الضريبية بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة بكبريات المؤسسات على الأنظمة الخبيرة القائمة على الأساليب الإحصائية والذكاء الصناعي لكشف أساليب الغش والتدليس	2,41	1,17	غير موافق

غير موافق	1,09	2,11	امتلاك أعوان الرقابة الجبائية الحق في الولوج إلى قواعد البيانات والمعلومات لمختلف الإدارات يسمح بتحقيق ازدواجية الرقابة مما يرفع من جودة العمل الرقابي	19
غير موافق	1,03	1,96	رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل على الإدارة الجبائية في إنجاز برنامج الرقابة الجبائية بكل شفافية	20
غير موافق	1,06	2,30	تفعيل الدور الإيجابي للفضاء الأزرق بالإدارة الضريبية يساهم في نشر الوعي الجبائي ومن ثم تحسين الأداء الضريبي	21

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

تنحصر توجهات أفراد عينة الدراسة حول محور عصنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي بين 1.93 و 2.44 عند درجة الغير موافق (07 فقرات)، بانحرافات معيارية صغيرة نسبيا لا تتجاوز في أقصاها مستوى 1.17 مما يعني أن هنالك توجه عام يعكس تجانسا يحكم اجابات افراد العينة المدروسة. تمحورت فقرات هذا المحور على أهم الجوانب التي من شأنها الانتقال بالإدارة الضريبية من الإدارة الورقية التي هي عليها الآن إلى الإدارة الحديث التي تعتمد على أنظمة المعلومات وقواعد البيانات، حيث أتت كل إجابات الفقرات بدرجة غير موافق مما يبين جليا افتقار مديرية الضرائب لولاية المسيلة لهاذه التقنيات التي من شأنها إعطاء الإدارة الجبائية فقرة نوعية فيما يتعلق بممارسة مختلف مهامها كالرقابة على التصريحات وكذا معالجة مختلف الملفات وغيرها من المهام.

ركزت الفقرة خمسة عشر (15) على التوجه الذي تنتهجه إدارة الضرائب من خلال استحداث مراكز الضرائب من أجل تعزيز العمل الرقابي، هذا الأخير الذي لم يعرف النور بعد في ولاية مسيلة مما يشكل عائق في طريق عصنة الإدارة الجبائية، أما بخصوص الفقرات (من الفقرة ستة عشر (16) إلى الفقرة واحد وعشرون (21)) فقد ركزت على مدى استخدام التقنيات والبرامج والأنظمة الخبيرة في تفعيل ورفع جودة العمل الرقابي، والتي نفى جل الأعوان والمفتشين محل الدراسة امتلاكهم لمثل هاته التقنيات وهذا ما تم لمسه عند تنقلنا لتوزيع هذا الاستبيان أو لطلب المعلومات والإحصائيات الخاصة بدراسة الحالة التي أخذت منا أكثر من 8 أشهر من المماثلة.

وفي ظل العدد الكبير للمكلفين بالضريبة وما نتج عنه من تزايد التصريحات الجبائية وغيرها من الالتزامات الملقاة على عاتق المكلفين، وكذا في ظل تطور المعاملات وانتشار التجارة الإلكترونية وطرق الدفع البيومتري وغيرها من التحديات التي تواجه الإدارة الضريبية غير العصرية، فإنه من الأهمية بمكان توجه هذه الأخيرة نحو ضرورة اتخاذ

مختلف التدابير اللازمة التي من شأنها مواكبة هاته التطورات، من أجل تدارك الفجوة التي قد تنشأ بينها ومختلف التعاملات الإلكترونية التي أصبحت مقصد لجل المتعاملين الاقتصاديين مما سيفوت عليها موارد مالية مهمة، من شأنها تدعيم الخزينة العمومية، ومن هنا تتبين أهمية عصنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي وتفعيل آليات الرقابة الجبائية.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

يتضمن هذا المطلب دراسة تحليل وتفسير واختبار الفرضيات الموضوعية بناء على توجهات مفردات العينة المدروسة، باستخدام اختبار ولكوكسن (Wilcoxon)، والذي يعتمد على مقارنة متوسط كل محور بالقيمة المعيارية (03)، عند مستوى ثقة لا يقل عن 95% وهامش خطأ لا يتجاوز 5%.

أولاً. اختبار الفرضية الأولى

أظهر اختبار الفرضية الأولى متعلقة بمكانة الرقابة الجبائية في التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي النتائج الموضحة بالجدول أدناه:

الجدول رقم (3-36): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الأولى

عدد القيم	عدد القيم		المتوسط الحسابي	المتوسط المعياري
	أقل من المتوسط	يساوي المتوسط		
	9	20	25	3
	3.40			
عدد المفردات	الانحراف المعياري	المعنوية المعيارية	قيمة Z	الدلالة Sig
54	0.81	0.05	-3.384-	0.001
هامش الثقة 95%، هامش الخطأ 5%، العينة 54، التوزيع: غير اعتدالي، درجة المتوسط: موافق				

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

— يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور الاول قد بلغ 3.40 بدرجة موافق أكبر من قيمة المتوسط المعيارية 3 ويدعم ذلك أن معظم الإجابات زاد فيها المتوسط المحسوب عن القيمة الافتراضية 3 حيث قدرت ب: 25 قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر ب: 0.81 يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما مستوى

دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى معنوية 0.001 أقل من القيمة المعيارية 0.05، وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الاولى عند مستوى دلالة 0.05.

ثانيا: اختبار الفرضية الثانية

أظهر اختبار الفرضية الثانية المتعلقة بتطبيق المديرية العامة للضرائب مؤشرات لقياس أدائها الضريبي، حيث تم ربطها بمحور كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي وهو ما أظهر النتائج الموضحة بالجدول أدناه:

الجدول رقم (3-37): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثانية

عدد القيم			المتوسط المعياري	المتوسط الحسابي
أقل من المتوسط	يساوي المتوسط	فوق المتوسط		
46	1	7	3	1.87
الدلالة Sig	قيمة Z	المعنوية المعيارية	الانحراف المعياري	عدد المفردات
0.000	-5.161-	0.05	1.04	54
هامش الثقة 95%، هامش الخطأ 5%، العينة 54، التوزيع: غير اعتدالي، درجة المتوسط: غير موافق				

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور الثاني قد بلغ 1.87 بدرجة غير موافق أقل من قيمة المتوسط المعيارية 3 ويدعم ذلك أن معظم الإجابات قل فيها المتوسط المحسوب عن القيمة الافتراضية 3 حيث قدرت ب: 46 قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر ب: 1.04 يدل على ان البيانات غير متشعبة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما مستوى دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى معنوية 0.000 أقل من القيمة المعيارية 0.05 لكن في الاتجاه السلبي، وهذا ما ينفي صحة قبول الفرضية الثانية عند مستوى دلالة 0.05.

ثالثا: اختبار الفرضية الثالثة

أظهر اختبار الفرضية الثالثة متعلقة بأثر تطبيق مؤشرات الأداء الضريبي في إبراز فعالية مصالح الرقابة الجبائية بولاية المسيلة، ومن خلال محور عصنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي النتائج الموضحة بالجدول أدناه:

الجدول رقم (3-38): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثالثة

عدد القيم			المتوسط المعياري	المتوسط الحسابي
أقل من المتوسط	يساوي المتوسط	فوق المتوسط		
44	2	8	3	2.21
الدلالة Sig	قيمة Z	المعنوية المعيارية	الانحراف المعياري	عدد المفردات
0.000	-4.987-	0.000	0.85	54
هامش الثقة 95%، هامش الخطأ 5%، العينة 54، التوزيع: غير اعتدالي، درجة المتوسط: موافق				

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور الثالث قد بلغ 2.21 بدرجة غير موافق أقل من قيمة المتوسط المعيارية 3 ويدعم ذلك أن معظم الإجابات قل فيها المتوسط المحسوب عن القيمة الافتراضية 3 حيث قدرت ب: 44 قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر ب: 0.85 يدل على ان البيانات غير متشعبة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور، أما مستوى دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى معنوية 0.000 أقل من القيمة المعيارية 0.05 لكن في الاتجاه السلبي، وهذا ما ينفي صحة قبول الفرضية الثالثة عند مستوى دلالة 0.05.

تجدر الإشارة إلى أن الهيكل الجديدة التي اعتمدها المديرية العامة للضرائب لم تطل ولاية المسيلة، وهذا ما انعكس على نتائج هاته الفرضية، إذ أن المصالح والهيئات الجبائية لولاية المسيلة لازالت تعمل بالنظام القديم في انتظار إنشاء المنشأة الخاصة بمراكز الضرائب.

خلاصة:

إن تعرضنا لأثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة، من خلال اعتماد مؤشرات الأداء المتعلقة بالرقابة الجبائية من جهة، ودراسة إحصائية من جهة أخرى أتاحت لنا الوقوف على مجموعة من النقاط التي من شأنها المساهمة في تفعيل وتطوير عملية الرقابة الجبائية وكذا المساهمة في رفع مستوى الأداء الضريبي للمصلحة من أجل تجسيد السياسة الضريبية المنتهجة وتحقيق الأهداف المرجوة.

أثبتت الدراسة أن النقاط المتوصل إليها لا بد أن تحقق التكامل فيما بينها من أجل الوصول الى الأداء الأمثل الذي تسعى الإدارة الجبائية إلى تجسيده على أرض الواقع حيث أنه لا يمكن الاعتماد على التشريع الجبائي وحده في تفعيل العمل الرقابي دون توفر مورد بشري كفؤ من شأنه تطبيق اللوائح والقوانين على الصورة التي ينبغي عليها كما أن المورد البشري لا يمكنه أن يصل إلى أفضل مستوياته في حال عدم توفر الإمكانيات اللازمة التي تتماشى مع متطلبات العصر كالتكنولوجيا والتقنية، لذا فإن توافر هاته النقاط من شأنه تسهيل العمل الرقابي والوصول به إلى أفضل مستوياته، مما سينعكس على الأداء الضريبي لمصلحة الرقابة الجبائية.

الخاتمة

خلاصة:

على ضوء الدراسة في شقيها النظري والتطبيقي التي تناولنا بها موضوع "أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة"

رغم أن الجزائر عمدت إلى انتهاج مجموعة من الأساليب والطرق التي من شأنها رفع وتفعيل مستوى آليات الرقابة الجبائية التي تعرف مجموعة من العوائق والصعوبات خاصة في ظل التطورات التي يعيشها الوقت المعاصر ما يضع الإدارة الجبائية في تحد يفرض عليها مواكبة هذه التطورات من خلال تسخير الطاقات البشرية المكونة والتمكنة من فهم وتطبيق مختلف النصوص، والقوانين، والتشريعات الصادرة عن المشرع الجبائي، وكذا توفير الوسائل العصرية من أجل تحقيق متطلبات الإدارة الحديثة بغية تسهيل العمل الرقابي والتمكين من اكتشاف مختلف التجاوزات والتلاعبات بأقل جهد وأسرع وقت ممكن؛

حيث أنه وبعد تحليل مختلف إجابات أفراد عينة الدراسة التي ركزت على ثلاث نقاط جوهرية اتضحت جليا الأهمية المتزايدة للمورد البشري، وما يصاحبه من خصائص لا بد من الالتفات إليها كما أظهرت الحاجة إلى تدعيم الإدارة الجبائية بتقنيات حديثة والانتقال بها من شكلها الحالي إلى مصاف الإدارات العصرية من أجل تحقيق الأداء الضريبي الأمثل و تفعيل آليات الرقابة الجبائية بأفضل صورة ممكنة.

ومن خلال هذه الدراسة التي تم التطرق فيها لمختلف جوانب الموضوع والإجابة على الإشكالية الرئيسية تم التوصل إلى النتائج التالية:

أولاً-نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

على ضوء ما تطرقنا إليه يمكن التحقق من فرضيات الدراسة كما يلي:

1-اختبار الفرضية الأولى:

- إن الفرضية الأولى التي مفادها: " للرقابة الجبائية في التشريع الجبائي مكانة هامة بالنظر إلى تعدد أشكالها، باعتبار التشريع الجبائي المنهاج الذي يوضح آليات ومراحل العمل الرقابي الذي يهدف لتحقيق السياسات والأهداف المرجوة" تحققت، بناءً على الدراسة الميدانية في شقها الإحصائي وما تم التوصل إليه من نتائج بخصوص مدى انعكاس التشريع الجبائي على تحسين الأداء الضريبي والتي تم تقديمها بناءً على اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى المعنوية 0.001 أقل من القيمة المعيارية 0.05، الأمر الذي يؤكد صحتها.

2- اختبار الفرضية الثانية:

- أما فيما يخص الفرضية الثانية والتي مفادها: " تطبق المديرية العامة للضرائب مؤشرات لقياس أدائها الضريبي لمختلف المصالح (الوعاء، التحصيل، الرقابة، المنازعات)، وبالاعتماد على محور كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية فقد تم نفي صحتها وهذا بناءً على ما خلصت إليه نتائج الدراسة الميدانية في شقها التطبيقي من خلال ما أظهرته نتائج مؤشرات الأداء بخصوص المورد البشري وهو ما أكده مدير المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بخصوص العدد المحدود للأعوان المكلفون بالرقابة الجبائية الأمر الذي ينعكس سلباً على مستوى الأداء الضريبي من خلال محدودية الملفات الخاضعة للرقابة، ومن منظور آخر فقد خلصت نتائج الدراسة الإحصائية والتي استهدفنا من خلالها تقييم مدى جودة الخصائص النوعية لأعوان الرقابة الجبائية (الرضا الوظيفي، التكوين، التدريب، الامتيازات)، حيث أظهرت هذه النتائج نقص اهتمام الإدارة الجبائية بمواردها البشرية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة.

3- اختبار الفرضية الثالثة:

- أما الفرضية الثالثة والتي مفادها: " يؤثر تطبيق مؤشرات الأداء الضريبي في إبراز فعالية مصالح الرقابة الجبائية بولاية المسيلة خلال الفترة (2013-2019)"، فقد تم نفي صحتها وهذا استناداً إلى نتائج مؤشرات الأداء والتي أوضحت النقص الفادح في استخدام التقنيات الحديثة سواءً فيما تعلق بالعملية الرقابية أو بخصوص الاستفادة من كشوفات المقارنة، هذا الأمر أكده مدير المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من خلال إقراره باستمرار مختلف الهيئات الضريبية خصوصاً بولاية المسيلة في الاعتماد الكبير والشبه كلي على المستندات الورقية وكذا تقادم الوسائل التكنولوجية المستخدمة وهو الأمر الذي ينعكس سلباً على مستوى الأداء الضريبي، نفس النتائج تم التوصل إليها من خلال الدراسة الإحصائية، والتي أكد من خلالها أفراد عينة الدراسة بالمديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة افتقارهم إلى تحديث التقنيات التكنولوجية المستخدمة من أجل تفعيل آليات الرقابة القبلية الأنية والبعديّة.

ثانياً- نتائج الدراسة النظرية والتطبيقية:

تم التوصل إلى مجموعة من النتائج خلال دراسة موضوع "أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2013-2019"، تتلخص فيما يلي:

- ✓ تعد الرقابة الجبائية من أهم الأساليب المعتمدة لمواجهة التهرب ومكافحة مختلف أساليب الغش الجبائي؛
- ✓ تعتبر الرقابة الجبائية إجراءً تنظيمي يقوم به أعوان الرقابة الجبائية بطرق ووسائل منصوص عليها في القانون الجبائي؛

- لذلك تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي مُنحت للإدارة الجبائية من أجل التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا الوقوف على التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها، حيث تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تختلف باختلاف طبيعة ونوعية الملفات والنشاطات الممارسة للوقوف على مصداقية التصريحات والتزام المكلفين بواجباتهم الجبائية؛
- ✓ ترتبط فعالية الرقابة الجبائية بمدى قدرة وكفاءة المورد البشري المستخدم القادر على التحكم في كل الأدوات والتقنيات التي من شأنها ضمان أفضل النتائج، كما لا بد عليه أن يحترم كل المراحل والاجراءات المنصوص عليها في القانون الجبائي من أجل حماية حقوقه وعدم التعدي على الضمانات الممنوحة للمكلفين؛
- ✓ الإدارة الجبائية لا توفر مناخ ملائم للمنافسة بين أعوان الرقابة الجبائية مما يساعد على تفجير الطاقات الدفينة داخل هذه الموارد البشرية التي تعتبر محرك العمل الرقابي؛
- ✓ تعطي مؤشرات قياس الأداء صورة عن جاهزية مصلحة الرقابة الجبائية في التعامل مع مختلف الملفات الجبائية؛
- ✓ تعد عملية قياس الأداء الضريبي مهمة جدا وضرورية من أجل تقويم العمل الرقابي لمصالح الرقابة الجبائية؛
- ✓ تعتبر مؤشرات قياس الأداء الضريبي من أهم الوسائل التي تستخدمها الإدارة الجبائية في تقييم مصالحتها والوقوف على مختلف نقاط القوة والضعف من أجل المساعدة في اتخاذ التدابير اللازمة؛
- ✓ ضعف اهتمام الإدارة الجبائية بتتبع وقياس مؤشرات الأداء ما أدى إلى إغفالها للمشاكل المنوطة بعملية الرقابة الجبائية وما ترتب عنها من تدهور في مستوى أداء الإدارة الجبائية؛
- ✓ برغم من توجه الإدارة الجبائية إلى العصرية إلى أن الإدارة الضريبية لولاية المسيلة مازالت تسير بالشكل التقليدي؛
- ✓ بالنظر إلى العدد المعبر نسبيا من المكلفين بالضريبة من جهة وكذا بالنظر إلى تطور المعاملات التجارية (التجارة الإلكترونية) فإن الإدارة الجبائية قد تأخرت في توجهه نحو استخدام التقنيات الحديثة ونظم المعلومات الحبيرة ما أدى إلى نقص فعاليتها في عملية الرقابة عبر كافة مراحل أداء الالتزامات الضريبية التي يخضع لها المكلفون؛
- ثالثا-الاقتراحات الدراسة:**

- من خلال دراستنا للجوانب المتعددة لهذا الموضوع، يمكننا الخروج بجملة من الاقتراحات، والمتمثلة في:
- ✓ الحفاظ على الثبات النسبي للقوانين والتشريعات الجبائية ومحاولة تبسيطها والعمل على تحسين وتسهيل إجراءاتها بما يتماشى مع قدرات المراقبين وفهم المكلفين؛

✓ محاولة استحداث مؤشرات أكثر شمولية ودقة في قياس مستوى الأداء الضريبي للأعوان والمحققين من جهة وللمصلحة الجبائية من جهة أخرى؛

✓ الاعتماد على وسائل متطورة في عمليات قياس الأداء بما يساهم في التقييم الحقيقي لمردودية كل عون على حدى مما يتيح استخدام أساليب الجزاء والعقوبة ويساهم في خلق نوع من التنافسية داخل المصالح؛

✓ إيلاء الأهمية البالغة لقياس وتقييم الأداء الضريبي من خلال إنشاء هيئة خاصة على مستوى مديرية الولاية للضرائب تهتم بالمتابعة الدقيقة والمستمرة لعملية قياس مؤشرات الأداء الضريبي من حيث تحقيق الأهداف والفعالية؛

✓ العمل على إدخال تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الإدارة الجبائية، وهذا من أجل تسهيل عمليات انتقال المعلومات وتبادلها بين الإدارات ومختلف الهيئات من أجل تحسين مستوى الأداء الضريبي داخل مصالح الرقابة الجبائية؛

✓ تحديث وعصرنة الإدارة الجبائية المكلفة بالرقابة من حيث الهياكل والموارد البشرية وخاصة ضرورة تزويدها بشبكة معلومات واسعة بين كل المستخدمين في مجال الرقابة؛

رابعا-آفاق الدراسة:

يأمل الباحث بعد تناول هذا الموضوع أن تتم دراسات أخرى لهذا الموضوع في جوانبه المختلفة، والتي لم يتمكن من الإحاطة بها ومنها:

✓ دور المورد البشري المتخصص والمكون في رفع وتحسين مستويات الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية.

✓ أثر اعتماد قواعد البيانات ونظم المعلومات ودورها في تفعيل عمليات الرقابة الجبائية.

✓ نحو التوجه إلى عصرنة الإدارة الجبائية ومساهمتها في تحسين الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية.

✓ نموذج مقترح لتقييم وقياس الأداء الضريبي لمختلف مصالح الإدارة الجبائية.

قائمة المراجع

I. الكتب

1. أبو النصر مدحت محمد، مناهج البحث في الخدمة الاجتماعية، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، القاهرة، مصر 2017.
2. ابوسمرة محمود احمد، محمد عبد الإله الطيطي، مناهج البحث العلمي من التبيين الى التمكين، دار اليازوري للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2020.
3. الخلوف الملكاوي إبراهيم، إدارة الأداء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2009.
4. السيد حجازي مرسى، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.
5. العبادي علي وليد، أكرم أحمد الطويل، إدارة سلسلة التجهيز وأبعاد استراتيجية العمليات والأداء التسويقي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013.
6. العلي عادل، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
7. العيساوي كاسم جاسم، الاقتصاد الإداري، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2008.
8. القزويني محمد قاسم، مهدي حسن زوييف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار المريخ، عمان، الأردن، 1989.
9. القوصي محمد مفيص، الاحصاء الوصفي والاستدلالي، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، الأردن، 2015.
10. القيسي أعاد أحمد، المالية العامة والتشريع الضريبي، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1998.
11. المعتمد، قاموس عربي عربي، دار صادر، بيروت، لبنان، 2000.
12. النقيب متولي ، مهارات البحث عن المعلومات وإعداد البحوث في البيئة الرقمية، الدار المصرية اللبنانية، القاهرة، مصر، 2008 .
13. أوسير منور، حمو محمد، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الطبعة الأولى، 2009.
14. بن اعمارة منصور، اجراءات الرقابة الحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
15. بن حبيب عبد الرزاق، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.

16. بن سعيد سالم آل ناصر القحطاني وآخرون، منهج البحث في العلوم السلوكية، الطبعة الخامسة، العبيكان للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2020.
17. بن يعقوب الفيروز آبادي مجد الدين محمد، القاموس المحيط، ط8، مؤسسة الرسالة للطباعة والنشر والتوزيع، بيروت، لبنان 2005.
18. بوالشرش كمال، الثقافة التنظيمية والأداء في العلوم السلوكية والإدارية، الطبعة 1، دار الأيام، عمان الأردن، 2015.
19. بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 3، الجزائر، 2010.
20. بوعون يجياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010.
21. جاد الرب سيد محمد، إدارة الموارد البشرية موضوعات وبحوث متقدمة، مطبعة العشري، السويس، 2005.
22. جبر العتيبي صبحي، تطور الفكر والأساليب في الإدارة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004.
23. جمال عبد الله محمد، نظم المعلومات الإدارية، دار المعترف للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.
24. حسن الشماع خليل محمد، مبادئ الإدارة مع التركيز على إدارة الأعمال، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الرابعة، 2004.
25. حسين الوادي محمود، علي فلاح الزعبي، أساليب البحث العلمي: مدخل منهجي تطبيقي، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2011.
26. حمدي العاني أحمد، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دار المعرفة اللبنانية، مصر، 1992.
27. خضير كاظم محمود، هايل يعقوب فاخوري، إدارة الإنتاج والعمليات، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، 2011.
28. خطاب عايدة، العولمة وإدارة الموارد البشرية، القاهرة، دار الفكر العربي، 2001.
29. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2012.
30. دراز حامد عبد المجيد، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، بدون دار نشر، 2004.
31. دراز عبد الحميد، مبادئ المالية العامة، ج2، الدار الجامعة، الإسكندرية، 2003.
32. ربابعة علي محمد، إدارة الموارد البشرية تخصص نظم المعلومات الإدارية، دار صفاء، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003.

33. سامح المرجوشي أيتن محمود، تقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة الدولية، دار النشر للجامعات، القاهرة، 2008.
34. صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
35. عاروري فتحي، المعاينة الإحصائية طرقها واستخداماتها، شركة دار الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013.
36. عامر فتحي حسين، استطلاعات الرأي العام على الإنترنت، العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2013.
37. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012.
38. عبد العزيز عثمان سعيد، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية الإسكندرية، 2007.
39. عبد الفتاح رضوان محمود، تقييم أداء المؤسسات في ظل معايير الأداء المتوازن، ط1، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر 2013.
40. عبد المحسن علي صلاح، الإحصاء التربوي، ماستر للنشر والتوزيع، مصر، 2019.
41. عبد عون الكناني عايد كريم، مقدمة في الاحصاء، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.
42. عدلي ناشد سوزي، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2000 .
43. عدون ناصر دادي، عبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية (المؤسسة العمومية بالجزائر)، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2010.
44. علوان مطلق حسين، جمع البيانات وطرق المعاينة، الطبعة الخامسة، العبيكان للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2020.
45. عناية غازي حسين، النظام الضريبي في الفكر المالي والإسلامي (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2003.
46. عوادي مصطفى زين يونس ، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات، مطبعة سخري، الجزائر، 2009.
47. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الثانية، 2011.
48. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، ط1، 2009.
49. فلاح حسن عداي الحسيني، الإدارة الاستراتيجية، الطبعة 1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2000.

50. فليح العلي عادل، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2005.
51. فوزي عبد المنعم، المالية والسياسات المالية، الطبعة أ، الاسكندرية، 2001، ص 223.
52. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011.
53. لعشيشي جمال، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد، دار الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010.
54. ماهر أحمد، الإدارة: المبادئ والمهارات، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2002.
55. محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
56. محمد صبحي إدريس وائل، محمد منصور الغالي طاهر، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، عمان، الأردن 2009.
57. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
58. ميلاد يونس منصور، المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، ليبيا، 2004.
59. يوسف مصطفى، إدارة الأداء، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016.

II. الرسائل والأطروحات

60. بن عثمان عائشة، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام الرقابة الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2005-2017، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2019.
61. بن عنتر عبد الرحمن، نحو تحسين الإنتاجية وتدعيم القدرة التنافسية للمؤسسة، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.
62. بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2018.
63. بنية عمر، إدارة الموارد البشرية ودورها في تحسين الإنتاجية بالمؤسسة الاقتصادية شركة توزيع المواد البترولية " نفضال"، مذكرة ماجستير الإحصاء والاقتصاد التطبيقي (غير منشورة)، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء، 2006.

64. بودرة فاطمة، تطبيق النظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية الفترة 2016/2012، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، 2018.
65. بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة، أطروحة دكتوراه غير منشورة في العلوم التجارية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015.
66. بولخوخ عيسى، الضمانات القانونية للمكلف بالضريبة، شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، 2004.
67. جمام محمود، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمود منتوري، الجزائر، 2010.
68. خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي - دراسة حالة الجزائر في الفترة 2002/1991-، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002.
69. ذبيح محمد الأمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فعالية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة: دراسة حالة مديرية الضرائب التابعة للمديرية الجهوية للضرائب بولاية سطيف، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف 1، الجزائر، 2021.
70. رضا رياض محمد دعاء، التأصيل النظري لمفهوم الكفاءة والفعالية وتحليل طبيعة العلاقة بينهما بحث في تطور الفكر الإداري، مقيدة بدرجة دكتوراه الفلسفة في الإدارة العامة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، مصر، 2015.
71. الشيخ الداوي، نحو تسيير استراتيجي فعال بالكفاءة لمؤسسة الإسمنت بالجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999.
72. صياف عصام، أثر الجباية المحلية على مالية البلدية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، الجزائر، 2018.
73. عبد الغني بشرى، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير علوم اقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2011.
74. عبد الله علي، أثر البيئة على أداء المؤسسات العمومية الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر، 1999.

75. قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريجات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة - الجزائر-)، رسالة ماجستير غير منشورة في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر 2012.
76. قرقوس فتيحة، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه علوم في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 بن يوسف بن خدة، الجزائر، 2017.
77. لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015.
78. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002.
79. مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، 2010.
80. نوي نجة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.
81. يوسف عاشور، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2009.

III. المقالات

82. أحمية فاتح، تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 6، العدد 01، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، الجزائر.
83. أنور بدر أحمد وآخرون، مناهج البحث في علم المعلومات والمكتبات في القرن الحادي والعشرين، المكتبة الأكاديمية، مصر 2013.
84. براهيم سمية وبلعياش ميادة، مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لفعيل مبادئ حوكمة الشركات البحوث اقتصاديات عربية، العددان 27-28، 2014.
85. بغني شريف، سلطة الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، المجلد 8، العدد 15، الجزائر، 2021.

86. بن عثمان عائشة ووهبي بوعلام، فعالية الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة للفترة 2011-2015، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، جامعة المسيلة، الجزائر 2017.
87. بن محمد بن عبد الله نويرة إسماعيل، شيماء بنت محمد بن عبد الله العبوي، أثر رقمنة النظام الضريبي على أداء الرقابة الجبائية بالمغرب، مجلة تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، المجلد 2، العدد 1، المغرب، 2020.
88. بوجطو حكيم، سونة عبد القادر، أثر تبني مبادئ الحوكمة على تحسين أداء إدارة الضرائب في الجزائر - دراسة ميدانية لمديرية الضرائب بولاية المدية-، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 3، العدد 2، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، 2020.
89. بودالي محمد، بوشنب موسى، رقمنة الإدارة كأسلوب لتحسين الخدمة العمومية في الجزائر-الإدارة الجبائية نموذجاً-، مجلة دراسات جبائية، المجلد 5، العدد 2، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2016.
90. بوزيان فيصل، محمود عمر محي الدين، عصرنه الإدارة الجبائية في الجزائر ودورها في تحسين العلاقات مع المكلفين، مجلة المعيار المجلد 12، العدد 1، المركز الجامعي الونشريس تسييمسيلات، الجزائر، 2021.
91. بوقلع وداد، حراق مصباح، تعزيز الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال إصلاح وعصرنه الإدارة الضريبية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 5، العدد 3، الجزائر، 2021.
92. حمادي مليكة، موسى نصيرة، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن التهرب والغش الضريبي -دراسة حالة شخص طبيعي لدى مفتشية الضرائب لولاية سيدي بلعباس-، مجلة المشكاة في الاقتصاد والتنمية والقانون، المجلد 1، العدد 6 الجزائر.
93. ركي أحسن، عماري سمير، واقع وأفاق عصرنه الإدارة الضريبية في الجزائر، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 3 العدد، 1، جامعة 20 أوت 1955، الجزائر، 2020.
94. زايمي مولود، مسار برنامج التحقيق المحاسبي والجبائية من الانتقاء إلى التنفيذ: المديرية الولائية للضرائب البليدة، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 10، العدد 2، الجزائر، 2021.
95. سماعين عيسى، تطبيقات طرق تحصيل الضريبة في القانون الجزائري، مجلة القانون العقاري، العدد 15، جامعة الشلف، الجزائر 2021.
96. الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، عدد 07، جامعة ورقلة، الجزائر، 2010.

97. صالي فتيحة، قاشي يوسف، تفعيل وتطوير الإدارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 6، العدد 2، جامعة البويرة، الجزائر، 2021.
98. العرابي حمزة، مستوي عادل، البرود أم الخير، أثر الضرائب غير المباشرة على النمو الاقتصادي في الجزائر رؤية تحليل قياسية خلال الفترة (1990-2013)، مجلة معارف، المجلد 11، العدد 20، جامعة البويرة، الجزائر، 2016.
99. عزوز علي، عيادي عبد القادر، الحوكمة الضريبية كمدخل لتفعيل التنسيق الضريبي العربي، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 1، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2020.
100. عوادية خديجة، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي -دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب سوق أهراس- مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 1، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2021.
101. كساب عماد، مؤشرات قياس الأداء الوظيفي والمؤسسي بين النظرية والتطبيق (نماذج عملية)، المجلة العربية للأداء والدراسات الإنسانية، المجلد 05، العدد 16، 2021.
102. كشيبي حسين، العدالة الضريبية كمدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة البحوث العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 6، العدد 1، الجزائر، 2021.
103. كويدمي محمد أمين، بوضياف سامية، دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 2، الجزائر، 2019.
104. كربي زويدة، المراقبة الجبائية كسبب رئيسي للمنازعة الضريبي، مجلة مجلس الدولة، العدد 07، الديوان الوطني للأشغال التربوية الجزائر، 2005.
105. كواشي مراد، بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها في تقييم أداء المؤسسة، مجلة العلوم الإنسانية، عدد 34، جامعة قسنطينة، الجزائر 2010.
106. لفته سعيد عبد السلام، عباس علي عبد العزيز، دور الإنتاجية في الأداء المالي المصرفي، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 90، المجلد 22، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، 2016.
107. لواج عبد الرحيم، بوزيان فيصل، حمياني وليد، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 5، العدد 1، الجزائر، 2021.

108. لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريجات المكلفين بالضريبة-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق إقتصادية، المجلد 2، العدد 2، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، الجزائر، 2018.
109. محتال فلة، بساس أحمد، أثر تطبيق نظام التصريح الالكتروني في الرقابة الشكلية (دراسة حالة المراكز الضريبية الأغواط)، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 11، العدد 2، الجزائر، 2020.
110. مختاري مصطفى، السياسة الجبائية في الجزائر على ضوء قانون المالية 2016، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية دراسات اقتصادية المجلد 5، العدد 3، جامعة زيان عشور، الجزائر، 2011.
111. محلد أحمد النعيمات سعيد، توثيق إجراءات الفحص الضريبي من منظور متطلبات إدارة الجودة الشاملة على دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في وزارة المالية في الأردن، مجلة الثقافة من أجل التنمية، العدد 61، القاهرة.
112. مزهودة عبد المللك، الأداء بين الكفاءة والفعالية-مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 1، جامعة محمد خيضر بسكرة 2001.
113. معاشو عمار، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائية في مجال الغش الضريبي، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، العدد 02، 2009.
114. مغاري عبد الرحمان، شيخي بلال، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر مجلة دراسات جبائية، المجلد 2، العدد 2، الجزائر، 2013.
115. نبق بوبكر، مخلوفي الطاهر، بدرابي يحيى، دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع-الضريبة على الدخل أنموذجا-، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 5، العدد 1، الجزائر، 2021.
116. نوي نجاة، دور مركز الضرائب في تحسين الخدمة المقدمة للمكلفين -مركز الضرائب البويرة نموذجًا-، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، المجلد 4، العدد 1، الجزائر، 2021.
117. وهي بوعلام، مداخلة بعنوان "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة" حالة الجزائر-الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، نسخة إلكترونية تاريخ الإطلاع 2022/04/20.

IV. المقوانين

118. قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، طبعة 2021.

119. القانون التجاري الجزائري.

120. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الجزائري، 2021.

V. المراسيم التنفيذية

121. المرسوم التشريعي 08/93، القانون التجاري، المواد 09 إلى 11، 2007.
122. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر عام 1430 هـ الموافق لـ 21 فيفري 2009م، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 20، المادة 102.
123. المرسوم التنفيذي رقم 90-334 المؤرخ في 27/10/1990 المتضمن القانون الأساسي للعمال التابعين لأسلاك الإدارة المالية، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 46، الصادرة بتاريخ 12 ربيع الثاني 1411 الموافق لـ 1990/10/31، المادة 05.
124. المرسوم التنفيذي رقم 364/07 المؤرخ في 18 ذي القعدة 1428 الموافق لـ 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 75، الصادرة بتاريخ 22 ذو القعدة 1428 الموافق لـ 02 ديسمبر 2007.
125. المرسوم التنفيذي رقم 91-60، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 09، الصادرة في 12 شعبان 1411 الموافق لـ 1991/02/23، المادة 12.
126. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 هـ الموافق لـ 21 فيفري 2009 م، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، الصادرة بتاريخ 2 ربيع الثاني 1430 الموافق لـ 29 مارس 2009، المادة 42.
127. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 29 ربيع الثاني 1426 الموافق لـ 07 جوان 2005، المحدد لتنظيم المديرية الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، الصادرة بتاريخ 15 جمادى الأولى 1426 الموافق لـ 22 جوان 2005.
128. مرسوم تنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 هـ الموافق لـ 18 سبتمبر 2006م الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، المؤرخة في 1 رمضان 1427 هـ الموافق لـ 24 سبتمبر 2006م.
129. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 77، الصادرة في 29 ربيع الأول 1438 الموافق لـ 29 ديسمبر 2016، المادة 62 المعدلة للفقرتين 5 و6 من المادة 172 من قانون الإجراءات الجبائية.

130. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79 المؤرخة في 4 رجب 1419 هـ الموافق لـ 25 أكتوبر 1998م، القرار المؤرخ في 12 جويلية 1998م والذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها، المادة 67.
131. الجريدة الرسمية، العدد 72 الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2012، المادة 12 من القانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012، قانون المالية 2013.
132. الجريدة الرسمية العدد 68، الصادرة في 31/12/2013، المادة 25، قانون 08-13 المؤرخ في 27 صفر عام 1435 الموافق 31/12/2013، يتضمن قانون المالية لسنة 2014.
133. الجريدة الرسمية، العدد 51، الصادرة بتاريخ 15 جويلية 1998، المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 228/98 المؤرخ في 13 جويلية 1998، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.
134. الجريدة الرسمية، العدد 49، الصادرة بتاريخ 29 أوت 2010، المواد 07-18 من الأمر رقم 01-10 المؤرخ في 26 أوت 2010، قانون المالية التكميلي 2010.

VI. منشورات أخرى

135. بسباس أحمد، رنان مختار، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف، الملتقى الوطني الرابع حول: تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، (20 و 21 نوفمبر)، جامعة الأغواط، الجزائر 2013.
136. دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب، 2007.
137. المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب تنظيم مكيف لصالح المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة المديرية رقم 54، الجزائر 2012.
138. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، مديرية البحث والمراجعات، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017.
139. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، منشورات الساحل.

I. LES OUVRAGES

140. Claude LAURENT, Le controle fiscal – la verification personnelle, Bayausaine, Paris, France, 1995.
141. Daniel Richer, les procédures fiscales, PUF, France, 1990.
142. J.P.Cazimir, Controle Fiscale ,droit garantie et procedure ,7emeedition ,Paris, 2000.
143. Jean-Claude Drié, la verification de comptabilité, litec, Paris, 2007.
144. Lambert (T), Le contrôle fiscal, droit et pratiques; édition PUF, paris, 1991.
145. Mokhtar Belaiboud, Guide pratique l’audit financier et comptable, la maison des livres, 2eme Edition Alger, 1986.
146. Philippe Colin, La verification fiscal, Ed economica, Paris , 1985.
147. PIERRE BELTRAME, La Fiscalité en France, édition Hachette Supérieur, Marseille, 2014.
148. Thierry LAMBERT: Vérification fiscale personnelle economica ; paris ; 1984.
149. Alain Fernandez, Les nouveaux tableaux de bord des décideurs, édition organisation, Paris, France 2000.
150. Bernard Martory, contrôle de gestion sociale, édition Vuibert, Paris, 1999.
151. Brigitte Doriath, Christian Gonjet, Gestion prévisionnelle et mesure de performance, 3eme édition Dunod, Paris, France, 2007.
152. Daniel Crozet ,Bernard Martory, Gestion des ressources humaines - pilotage social et performance édition DUNOD, Paris, 2005.
153. Daniel-Constantin Anghel, Toufik Boudouh, Olivier Garro, Ion Ungureanu. Développement d’indicateurs de performance pour l’évaluation du processus de conception – Approche basée sur l’analyse des itérations en conception. CFM 2007 - 18ème Congrès Français de Mécanique, Aug 2007 Grenoble, France.
154. Donnadiou Gérard, la performance globale, quels déterminants, quelle mesure, In Les Ressources Humaines, (cord) Dimitri Weiss, Education d'Organisation, Paris, France, 2003.
155. Glenn Jenkins, Roy Kelly, Rup Khadka, Modernization of tax Administration in Low-Income Countries: The case of Nepal, Belgium, 2007.
156. J.Barraux , l'entreprise et performance globale: outils, évaluation et pilotage, édition Economica Paris France ,2000.
157. jack w wiley, Customer Satisfaction: A Supportive Work Environment and its Financial Cost, Paris 1991.
158. Jeff Johnson, Linking Employee Perceptions of Service Climates to Customer Satisfaction, London 1996.
159. Michel GARVAIS, Contrôle de gestion, Ed Economique, Paris, 1994.
160. Muzainah Mansor, Performance Management for a Tax Administration: Integrating Organizational Diagnosis to Achieve Systemic Congruence, Malaysia, 2012.

161. Philippe Lorino ,Méthodes et pratiques de la performance ,édition d'organisation, 3eme édition ,2003.
162. Ruth Ravid, Practical Statistics for Educators, Rowman & Littlefield, Publishing, London, UK, 2020.
163. Wallace R. Blischke, D. N. Prabhakar Murthy, Reliability: Modeling, Prediction, and Optimization Wiley Series in Probability and Statistics, John Wiley & Sons, Canada, 2011.

II. LES THESES

164. Andy Neely, Business Performance Measurement, Unifying theories and integrating practice, Second edition, Cambridge University Press, 2007.
165. Chadefaux M, Rossignol J-L, Ethique et comportement fiscal de l'entreprise, Entreprise Ethique 15 n° spécial Fiscalité et Ethique, 2001.
166. H. OUACHRINE, Gestion de la force de vente et performance de la fonction commerciale, Thèse de magistère, INC, Alger, 2003.

III. LES RAPPORTS,REVUES

167. Ali Debbi, le processus d'émergence des innovations managériales : le cas des indicateurs de performance, revue des sciences Economiques de Gestion et sciences Commerciales, Université de M'sila, Alger, 2009.
168. Jean-Pierre Casimir, Contrôle fiscal, droits garanties et procédures, groupe revue fiduciaire, 2000, 7ème édition.
169. De Boer, S-N, De la nécessité de replacer la fiscalité au cœur de la RSE, Analyse financière, N°44 Juillet-Aout-Septembre, 2012.
170. J. Y. SAULQUIN, Gestion des ressources humaines et performances des services, Revue de GRH N:36, Juin, Pari, 2000.
171. M. GODET, Les dangers de la seul réactivité, Revue de gestion, N: 16, Paris, 1990.
172. Maja Klum, Performance Measurement for tax Administration : The case of slovenia, international Review of Administrative sciences, vol 70, N 03, 2004.
173. Patricia Lichiello, guidebook for Performance Measurement, Turning Point, National Programme Office, Washington, 2010.
174. Slemrod, J, A general model of the behavior response to taxation, International Tax and
175. Public Finance, N°8, 2001.
176. Darren George, Paul Mallery, IBM SPSS Statistics 26 Step by Step A Simple Guide and Reference 16Th Edition, published by Routledge, New York, USA, 2020.
177. Steven K. Thompson, Sampling, 3Rd Edition, John Welley & Songs INC, New Jersey USA, 2012.

IV. LES LETTRES, LES NOTES

178. Bulletin mensuel de la Direction Générale des Impôts-N°30/2008

179. MF/DGI/ Direction de recherche et vérification, Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2001.
180. Ministère des finances· direction générale des Impôts (DGI), Direction de recherche et vérification Guide du contrôle sur pièce.
181. Dispositif d'évaluation des performances des services extérieurs, Direction général des impôts Ministère des finances, avril 2003.

V. LES SITES D'INTERNET

182. <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/espace-informations-voir-plus-ar/226-2014-05-20-08-13-32>.
183. <https://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2010/01/>
184. Doi: 10.33850/ajahs.2021.140333
185. <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-03362389>

الملاحق

الملحق رقم (01) ارسالية المديرية العامة للضرائب المتضمنة مؤشرات قياس الأداء الضريبي

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DISPOSITIF
D'EVALUATION DES
PERFORMANCES
DES SERVICES LOCAUX
ET REGIONAUX

Indicateurs de gestion

Avril 2003

SOMMAIRE

1^{ère} partie: Opérations fiscales

A - Indicateurs de gestion assiette : Pages de 4 à 6

- Déclarations mensuelles
- Déclarations annuelles
- Bulletins de liaison
- Contrôle sur pièces
- Avantages fiscaux.

R - Indicateurs de gestion de recouvrement : Pages de 7 à 8

- Taux de réalisation et d'évolution
- Performances des services

2^{ème} partie : Recherches et vérifications

C - Contrôle fiscal : Pages de 9 à 13

Examen et évaluation des programmes :

- Analyse des programmes de vérifications de comptabilités ;
- Analyse des programmes des transactions immobilières.

Rythme d'exécution du programme de contrôle :

- Vérifications de comptabilité ;
- Vérifications de dossiers par mission ;
- Délai d'achèvement du programme ;
- Transactions immobilières.

Résultats des contrôles :

- Vérification de comptabilité (DIW) ;
- Contrôle des transactions immobilières ;
- Contrôle des revenus locatifs.

Recherche et exploitation de l'information fiscale :

- Recouvrements transmis pour chaque DIW ;
- Suivi des bénéficiaires d'avantages fiscaux.

Appréciation qualitative des actions de contrôle :

- Niveau des dégrèvements DIW issus du contentieux des vérifications ;
- Niveau des recouvrements ;
- Prise en charge des listes clients.

3^{ème} partie : (Cx) Contentieux Pages de 14 à 22

Situation – réclamations contentieuses introduites auprès du DIW :

- . Stocks (instances) ;
- . Activité : production de l'exercice ;
- . Délais de traitement ;
- . Efficience personnel ;
- . Dégrevement ;
- . Nature des impositions contestées.

Commissions de recours (Daïra – Wilaya Centrale) :

- . Stock (instances) par commission de recours ;
- . Activité : production de l'exercice ;
- . Nombre d'avis rendus.

Demande de remboursement TVA :

- . Stocks (instances) ;
- . Production de l'exercice.

Contentieux administratif et judiciaire :

- . Stocks (instances) ;
- . Ventilation pour nature du contentieux.

Recours gracieux

Commissions de conciliation

4^{ème} partie : (Rh) Administration, Moyens, Budget Pages de 23 à 25

- . Personnel
- . Formation
- . Budget

5^{ème} partie : (I) Informatique, organisation Pages de 26 à 27

- . Travaux d'émissions des rôles ;
- . Travaux d'organisation.

6^{ème} partie : (L) Relations Publiques Page 28

- . Accueil physique ;
- . Organisation des rencontres avec les associations socio-professionnelles

7^{ème} partie : Annexes

. Opérations fiscales	Pages de 29 à 41
. Contrôle fiscal	Pages de 42 à 46
. Ressources humaines	Pages de 47 à 62
. Relations Publiques	Page 63

(A) ASSIETTE**- Déclarations mensuelles :****Indicateurs calculés au niveau des inspections / DIW/DRI :***Déclarations spontanées :*

$$a1 = \frac{\text{Nombre de Déclarations mensuelles déposées dans les délais}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

Relance des contribuables :

$$a2 = \frac{\text{Nombre de contribuables défaillants et relancés}}{\text{Population fiscale défaillante}} \times 100$$

Déclarations "néant" :

$$a3 = \frac{\text{Nombre de Déclarations mensuelles déposées avec la mention "néant"}}{\text{Total des déclarations déposées}} \times 100$$

- Déclarations Annuelles :**Déclarations déposées dans les délais :***Indicateurs du degré de spontanéité :**Personnes Morales :*

$$a4 = \frac{\text{Nombre de déclarations IBS "G4" déposées dans les délais}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

Personnes Physiques :

$$a5 = \frac{\text{Nombre de déclarations BIC "G11" déposées dans les délais}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

$$a6 = \frac{\text{Nombre de déclarations contrôlées BNC "G13" déposées dans les délais}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

$$a7 = \frac{\text{Nombre de déclarations IRG Dom. "G1" déposées dans les délais}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

Déclarations déposées en retard :

Personnes Morales :

$$a8 = \frac{\text{Nombre de déclarations IBS "G4" déposées en retard}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

Personnes Physiques :

$$a9 = \frac{\text{Nombre de déclarations BIC "G11" déposées en retard}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

$$a10 = \frac{\text{Nombre de déclarations contrôlées BNC "G13" déposées en retard}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

$$a11 = \frac{\text{Nombre de déclarations IRG Dom. "G1" déposées en retard}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

Déclarations déficitaires :

Personnes Morales :

$$a12 = \frac{\text{Nombre de déclarations IBS "G4" déficitaires}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

Personnes Physiques :

$$a13 = \frac{\text{Nombre de déclarations BIC "G11" déficitaires}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

$$a14 = \frac{\text{Nombre de déclarations contrôlées BNC "G13" déficitaires}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

$$a15 = \frac{\text{Nombre de déclarations IRG Dom. "G1" déficitaires}}{\text{Population fiscale soumise à cette obligation}} \times 100$$

Bulletins de liaison IRG/ Domicile : G18

$$a16 = \frac{\text{Nombre de bulletins G18 exploités}}{\text{Nombre total des bulletins reçus des autres services}} \times 100$$

$$a17 = \frac{\text{Nombre total des bulletins transmis aux autres services}}{\text{Nombre de bulletins G18 à établir}} \times 100$$

Contrôle sur pièces :

Ratio des dossiers vérifiés / programmés :

$$a18 = \frac{\text{Nombre de dossiers vérifiés}}{\text{Nombre de dossiers programmés}} \times 100$$

Ratio des dossiers vérifiés / nombre global des dossiers :

$$a19 = \frac{\text{Nombre de dossiers vérifiés}}{\text{Nombre global des dossiers}} \times 100$$

Indicateurs de consommation des avantages fiscaux :

$$a20 = \frac{\text{Nombre de contribuables bénéficiaires d'avantages fiscaux}}{\text{Population fiscale}}$$

- Bénéficiaires de décisions ANDI (ex. APSI)

$$a21 = \frac{\text{Nombre de contribuables bénéficiaires de décisions ANDI (ex. APSI)}}{\text{Population fiscale}}$$

- Bénéficiaires de décisions ANSEJ

$$a22 = \frac{\text{Nombre de contribuables bénéficiaires de décisions ANSEJ}}{\text{Population fiscale}}$$

(R) RECOUVREMENT**Indicateurs calculés au niveau des bureaux de recettes / DIW/DRI :****Taux de réalisation des objectifs :**

$$r1 = \frac{\text{Montant des Recouvrements}}{\text{Objectif fixé}} \times 100$$

Taux d'évolution

$$r2 = \frac{(\text{Recouvrements de l'année (n)} - \text{Recouvrements de l'année (n-1)})}{\text{Recouvrement de l'année (n-1)}} \times 100$$

Taux d'efforts des services :**Sur la base des rôles**

$$r3 = \frac{\text{Recouvrements sur Rôles}}{\text{Total des Recouvrements}} \times 100$$

$$r4 = \frac{\text{Montant du recouvrement sur rôle issu de l'action coercitive}}{\text{Montant des recouvrements sur rôle}} \times 100$$

Sur la base des recouvrements des côtes importantes

$$r5 = \frac{\text{Montant du recouvrement des côtes importantes}}{\text{Montant brut des côtes importantes}} \times 100$$

Animation des services :**Indicateurs de Wilaya :****Taux d'improviste de caisse**

$$r6 = \frac{\text{Nbre d'interventions}}{\text{Nbre des bureaux de recettes}}$$

Taux de défaillances des improviste de caisse :

$$r7 = \frac{\text{Nbre de bureaux des recettes n'ayant pas fait l'objet d'improviste de caisse}}{\text{Nbre des bureaux de recettes}}$$

Assainissement des écritures comptables :

Taux d'assainissement des consignations

$$r8 = \frac{\text{Montant des sorties}}{\text{Montant total des consignations}} \times 100$$

Taux d'assainissement des avances

$$r9 = \frac{\text{Montant des régularisations}}{\text{Montant total des avances}} \times 100$$

Comptes de gestion Trésor :

Taux d'établissement des comptes de gestion :

$$r10 = \frac{\text{Nbre de comptes établis}}{\text{Nbre comptes en instance}} \times 100$$

(C) CONTROLE**Analyse des Programmes de contrôle :****- Analyse des programmes de vérifications de comptabilités**

- Etablissement des programmes :

$$c1 = \frac{\text{Annulations + reports} \times 100}{\text{Nombre total des affaires programmées}}$$

> Taux de couverture :

$$c2 = \frac{\text{Nombre de dossiers vérifiés} \times 100}{\text{Nombre de dossiers suivis au réel}}$$

- Analyse des programmes des transactions immobilières

> Taux de couverture en vérification :

$$c3 = \frac{\text{Nombre de transactions vérifiées} \times 100}{\text{Nombre de transactions enregistrées (1)}}$$

> Taux de couverture en réévaluation

$$c4 = \frac{\text{nombre de transactions réévalués} \times 100}{\text{nombre de transactions enregistrées (1)}}$$

- Contrôle des revenus locatifs

> Taux de couverture

$$c5 = \frac{\text{Nombre d'actes vérifiés} \times 100}{\text{Nombre d'actes enregistrés}}$$

$$c6 = \frac{\text{nombre d'actes réévalués} \times 100}{\text{Nombre d'actes enregistrés}}$$

(1) il s'agit de transactions portant transfert de propriété à titre onéreux ou à titre gratuit

Rythme d'Exécution du Programme de Contrôle :**- Vérification de comptabilité :**

- Etat d'exécution du programme

$$c7 = \frac{\text{Nbre d'affaires clôturées (au 31/12 de l'année)} \times 100}{\text{Nbre d'affaires programmées (1)}}$$

$$c8 = \frac{\text{Nbre d'affaires non lancées} \times 100}{\text{Nbre d'affaires programmées (1)}}$$

- Nombre de dossiers vérifiés par mission

$$c9 = \frac{\text{Nombre de dossiers vérifiés}}{\text{Nombre de missions de vérificateurs}}$$

- Achèvement du programme annuel

$$c10 = \frac{\text{Nombre d'affaire non achevées (au 31/03/ N+1)} \times 100}{\text{Nombre total des affaires programmées(N)}}$$

- Transactions immobilières :

- Nombre de transactions contrôlées par agent

$$c11 = \frac{\text{Nombre des transactions prises en charge}}{\text{Nombre total des agents affectés au contrôle}}$$

(1) y compris en hors programme .

Résultats des Contrôles :**- Vérification de comptabilité :**

- Montant global des redressements
- Evolution du niveau des redressements (Droits et Pénalités)

$$c12 = \text{- Résultat moyen par affaire} = \frac{\text{montant des redressements}}{\text{Nombre d'affaires vérifiées}}$$

$$c13 = \text{Résultat moyen par mission de vérificateurs} = \frac{\text{Montant des redressements}}{\text{Nombre de Missions}}$$

- Contrôle des transactions immobilières :

- Montant global des rappels
- Evolution du niveau des redressements (Droits et Pénalités)
- ⇒ Moyenne des rappels d'impôts (droits et pénalité) par acte réévalué :

$$c14 = \frac{\text{Montant des rappels}}{\text{Nombre d'actes régularisés}}$$

- Contrôle des revenus locatifs :

- Montant global des droits et pénalités rappelés
- Evolution du niveau des redressements (Droits et Pénalités)

RECHERCHE ET EXPLOITATION DE L'INFORMATION FISCALE :

- **Gestion des Recoupements**

- Nombre de recoupements établis
- Nombre de Recoupements transmis (par DIW)
- Nombre de Recoupements reçus de chaque DIW

$$c15 = \frac{\text{Recoupements exploités} \times 100}{\text{Nbre global de Recoupements}}$$

- Montant des redressements issus des recoupements exploités.

- **Suivi des bénéficiaires d'avantages fiscaux (ANDI et ex APSI)**

$$c16 = \frac{\text{Nbre de dossiers contrôlés} \times 100}{\text{Nbre de contribuables concernés}}$$

$$c17 = \frac{\text{Nbre de dossiers régularisés} \times 100}{\text{Nbre de contribuables concernés}}$$

APPRECIATION QUALITATIVE DES ACTIONS DE CONTROLE :

- Niveau des dégrèvements issus du contentieux des vérifications sur place .

$$c18 = \frac{\text{Dégrèvements cumulés} \times 100}{\text{Constatations de l'année considérée (N}^3\text{)}}$$

- Niveau des recouvrements :

$$c19 = \frac{\text{Recouvrement cumulé} \times 100}{\text{Montant des droits et pénalités rappelées (N}^3\text{)}}$$

- prise en charge des listes clients :

$$c20 = \frac{\text{Listes clients exploitées} \times 100}{\text{listes clients reçues}}$$

(CX) RECOURS CONTENTIEUX**SITUATION - RECLAMATIONS CONTENTIEUSES INTRODUITES AUPRES DU DIW****STOCKS (INSTANCES)**

1-volume du stock : représente les réclamations en instance au 01.01 de l'année de référence
 2- ventilation du stock :

-stock exercice n-1
 -stock exercice n-2
 -stock exercice n-3
 -stock exercice n-4

} Années concernées par les instances portant sur les quatre derniers exercices

Taux de stock :

$$Cx1 = \frac{\text{Stocks}}{\text{Stocks} + \text{réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

ACTIVITE : PRODUCTION DE L'EXERCICE**Taux de couverture de la charge globale :**

$$Cx2 = \frac{\text{Réclamations traitées (n)}}{\text{Stocks} + \text{réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

Taux d'instance de la charge globale :

$$Cx3 = 100\% - Cx2$$

Taux de couverture du stock :

- Par rapport au stock

$$Cx4 = \frac{\text{Réclamation traitées/stock}}{\text{Stock}} \times 100$$

- Par rapport à la charge globale

$$Cx5 = \frac{\text{Réclamations traitées/stock}}{\text{Stocks} + \text{réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

Taux de couverture de la charge des réclamations reçues en (n) :

$$Cx6 = \frac{\text{Réclamations reçues en (n) traitées}}{\text{réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

Taux de couverture par nature du contentieux :

- Contentieux des vérifications (SDCF + SRV)

$$Cx7 = \frac{\text{Réclamations issues des vérifications traitées}}{\text{Stocks + réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

- Contentieux de régularisations Inspections

$$Cx8 = \frac{\text{Réclamations issues des régularisations traitées}}{\text{Stocks + réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

Taux de délais de traitement :

- Dans le délai de 4 mois

$$Cx9 = \frac{\text{Réclamations traitées dans le délai de 4 mois}}{\text{Affaires traitées}} \times 100$$

- Dans le délai de 6 mois

$$Cx10 = \frac{\text{Réclamations traitées dans le délai de 6 mois}}{\text{Affaires traitées}} \times 100$$

- Dans le délai de 12 mois

$$Cx11 = \frac{\text{Réclamations traitées dans le délai de 12 mois}}{\text{Stocks + réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

Taux de décisions prises :

- Rejet total

$$Cx12 = \frac{\text{Nombre de rejet (forme + fond)}}{\text{Total des affaires traitées}} \times 100$$

- Admission totale

$$Cx13 = \frac{\text{Nombre d'admissions totales}}{\text{Total des affaires traitées}} \times 100$$

- Admission partielle

$$Cx14 = \frac{\text{Nombre d'admissions partielles}}{\text{Total des affaires traitées}} \times 100$$

- Dégrèvement d'office

$$Cx15 = \frac{\text{Nombre de dégrèvement d'office}}{\text{Total des affaires traitées}} \times 100$$

Taux de rendement du personnel :

$$Cx16 = \frac{\text{Réclamations traitées}}{\text{Nombre d'agents chargés du Contentieux (SD/CX)}}$$

Taux de dégrèvement :

$$Cx17 = \frac{\text{Montant des dégrèvements}}{\text{Montant des droits constatés au titre des affaires traitées}} \times 100$$

CONTENTIEUX PAR NATURE DES IMPOSITIONS CONTESTEES**Forfait**

$$Cx18 = \frac{\text{Réclamations Forfait (BIC)}}{\text{Total Réclamations reçues}} \times 100$$

Evaluation administrative situation antérieure 2003

$$Cx19 = \frac{\text{Réclamations Forfait (BNC)}}{\text{Total Réclamations reçues}} \times 100$$

Réel

- Personnes morales

$$Cx20 = \frac{\text{Réclamations (IBS)}}{\text{Total Réclamations reçues}} \times 100$$

$$Cx21 = \frac{\text{Réclamations (TVA)}}{\text{Total Réclamations reçues}} \times 100$$

$$Cx22 = \frac{\text{Réclamations (TAP)}}{\text{Total Réclamations reçues}} \times 100$$

- Personnes physiques

$$Cx23 = \frac{\text{Réclamations (IRG)}}{\text{Total Réclamations reçues}} \times 100$$

$$Cx24 = \frac{\text{Réclamations (TVA)}}{\text{Total Réclamations reçues}} \times 100$$

$$Cx25 = \frac{\text{Réclamations (TAP)}}{\text{Total Réclamations reçues}} \times 100$$

COMMISSIONS DE RECOURS**STOCKS (INSTANCES) PAR COMMISSION DE RECOURS :**

- 1- volume du stock : Le volume des stocks représente les réclamations existantes au 01 de l'année de référence (n)
- 2- ventilation du stock : Années concernées par les instances
- stock exercice n-1
 - stock exercice n-2
- > Il est tenu compte des deux derniers exercices

Taux de stock :

- Au niveau de la Daïra

$$Cx26 = \frac{\text{Stocks}}{\text{Stocks} + \text{réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

- Au niveau de la Wilaya

$$Cx26 = \frac{\text{Stocks}}{\text{Stocks} + \text{réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

ACTIVITE : PRODUCTION DE L'EXERCICE

- Au niveau de la Daïra

$$Cx27 = \text{Nombre de réunions par commission de recours}$$

- Au niveau de la Wilaya

$$Cx27 = \text{Nombre de réunions par commission de recours}$$

Taux de couverture de la charge globale par commission de recours :

- Au niveau de la Daïra :

$$Cx28 = \frac{\text{Nombre de recours traités}}{\text{Stocks} + \text{réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

- Au niveau de la Wilaya :

$$Cx28 = \frac{\text{Nombre de recours traités}}{\text{Stocks} + \text{réclamations reçues en (n)}} \times 100$$

Taux d'instances :

- Au niveau de la Daïra :

$$Cx29 = 100\% - Cx28$$

- Au niveau de la Wilaya :

$$Cx29 = 100\% - Cx28$$

MODERATIONS ET REMISES ACCORDEES

Sur le montant des pénalités :

- Au niveau de la DRI

$$Cx61 = \frac{\text{Pénalités remises} \times 100}{\text{Pénalités constatées}}$$

- Au niveau de la DIW

$$Cx61 = \frac{\text{Pénalités remises} \times 100}{\text{Pénalités constatées}}$$

Sur le montant des droits en principal :

$$Cx62 = \frac{\text{Montant de remises en principal} \times 100}{\text{Droits principaux}}$$

COMMISSIONS DE CONCILIATION

Cx63 = Nombre de réunions

Cx64 = Nombre de dossiers qui ont donné lieu à révision des bases évaluées

Taux de révision :

$$Cx65 = \frac{\text{Bases révisées} \times 100}{\text{Bases initiales}}$$

(RH) RESSOURCES HUMAINES**GESTION DES RESSOURCES HUMAINES**
CALCUL DES RATIOS**PERSONNEL :**Jeunes diplômés
promus aux postes supérieurs

$$RH1 = \frac{\text{Nombre de jeunes diplômés promus aux postes supérieurs}}{\text{Nombre total de promotions aux postes supérieurs}} \times 100$$

Personnels de sexe féminin promus
aux postes supérieurs

$$RH2 = \frac{\text{Nombre d'agents de sexe féminin promus aux postes supérieurs}}{\text{Nombre total d'agents promus aux postes supérieurs}} \times 100$$

Promotions à un grade supérieur issues des travaux
de la commission

$$RH3 = \frac{\text{Nombre d'agents promus à un grade supérieur}}{\text{Effectif permanent dans le grade}} \times 100$$

Postes supérieurs non pourvus

$$RH4 = \frac{\text{Nombre total de postes supérieurs vacants}}{\text{Nombre total de postes supérieurs réels}} \times 100$$

Taux de départs
(retraites, démission, décès, révocation)

$$RH5 = \frac{\text{Nombre de départs}}{\text{Effectif réel}} \times 100$$

Taux d'accès
(vacataires non compris)

$$RH6 = \frac{\text{Nombre de nouveaux employés}}{\text{Effectif réel}} \times 100$$

Départs à la retraite

$$RH7 = \frac{\text{Nombre de départs en retraite} \times 100}{\text{Effectif réel}}$$

Révocation
pour cause disciplinaire

$$RH8 = \frac{\text{Nombre de licenciements par mesure disciplinaire} \times 100}{\text{Effectif réel}}$$

Taux de roulement exprimant une insatisfaction

$$RH9 = \frac{\text{Nombre de départs moins (départs involontaires, décès, retraite)} \times 100}{\text{Effectif réel}}$$

Taux d'absentéisme maladie

$$RH10 = \frac{\text{Journées d'absences maladie} \times 100}{\text{Nombre de journées de travail} \times \text{effectif réel}}$$

Taux d'absentéisme non autorisés

$$RH11 = \frac{\text{Journées d'absences non autorisées} \times 100}{\text{Nombre de journées de travail de la période} \times \text{effectif réel}}$$

Taux de fréquence de l'absentéisme
(toutes absences confondues)

$$RH12 = \frac{\text{Nombre d'agents absents durant une période} \times 100}{\text{Effectif inscrit durant la période}}$$

FORMATION :Effort formation
(formation continue)

$$RH13 = \frac{\text{Nombre d'agents formés} \times 100}{\text{Effectif réel}}$$

Durée moyenne
de formation individuelle

$$RH14 = \frac{\text{Nombre de jours de formation}}{\text{Effectif réel}}$$

Coût de formation par agent

$$RH15 = \frac{\text{Crédits consommés à la formation}}{\text{Effectif global formé}}$$

Durée moyenne de la formation

$$RH16 = \frac{\text{Nombre d'heures de formation}}{\text{Nombre d'agents formés}}$$

Taux de formation du
personnel de l'encadrement

$$RH17 = \frac{\text{Nombre de cadres formés} \times 100}{\text{Effectif réel}}$$

Taux de formation
des agents de maîtrise

$$RH18 = \frac{\text{Nombre d'agents de maîtrise formés} \times 100}{\text{Effectif réel}}$$

BUDGET :

Coût par véhicule

$$RH19 = \frac{\text{Montant des crédits consommés au chapitre 34-91}}{\text{Nombre de véhicules}}$$

Taux de consommation
des crédits alloués

$$RH20 = \frac{\text{Montant des crédits consommés} \times 100}{\text{Total des crédits alloués budget de fonctionnement}}$$

الملحق رقم (02) احصائيات المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة لمؤشرات الأداء الضريبي المتعلقة

بمصلحة الرقابة الجبائية للفترة 2013-2019

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de : 01/01/ au 31/12/2013

Etablissement des programmes:

Direction de Wilaya	Nombre Total des affaires programmées	Annulations + Reports	C1(%)
MSILA	70	00	0,00%
Total DIW	70	00	0,00%

Vérification des dossiers

Direction de Wilaya	Nombre de dossiers suivis au réel	Nombre de dossiers vérifiés	C2(%)
MSILA	9570	70	0,73%
Total DIW	9570	70	0,73%

Vérification des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions enregistrées	Nombre de transactions vérifiées	C3(%)
MSILA	3600	420	11,67%
Total DIW	3600	420	11,67%

Réévaluation des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions contrôlées	Nombre de transactions réévaluées	C4(%)
MSILA	420	380	90,48%
Total DIW	420	380	90,48%

Vérification des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes enregistrés	Nombre d'actes vérifiés	C5(%)
MSILA	4000	3200	80,00%
Total DIW	4000	3200	80,00%

Réévaluation des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes contrôlés	Nombre d'actes réévalués	C6(%)
MSILA	3200	999	31,22%
Total DIW	3200	999	31,22%

Affaires clôturées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires clôturées au 31/12 de l'année	C7(%)
MSILA	70	20	28,57%
Total DIW	70	20	28,57%

Affaires non lancées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires non lancées	C8(%)
MSILA	70	00	0,00%
Total DIW	70	00	0,00%

Dossiers vérifiés/mission

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs	Nombre de dossiers vérifiés	C9(rapport)
MSILA	09	70	7,78
Total DIW	09	70	7,78

Affaires achevées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre total des affaires programmées(N)	Nombre d'affaires inachevées (au 31/03/N+1)	C10(%)
MSILA	70	00	0,00%
Total DIW	70	00	0,00%

Nombre de transactions contrôlées par agent

Direction de Wilaya	Nombre total d'agents affectés au contrôle	Nombre de transactions prises en charge	C11(rapport)
MSILA	02	420	210,00
Total DIW	02	420	210,00

Résultat moyen par affaire (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires vérifiées	Montant des redressements	C12(rapport)
MSILA	70	245141	3502,01
Total DIW	70	245141	3502,01

Résultat moyen par mission de vérificateurs (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs mission	Montant des redressements	C13(rapport)
MSILA	09	245141	27237,89
Total DIW	09	245141	27237,89

Rappels d'impôts par acte réévalué

Direction de Wilaya	Nombre d'actes régularisés	Montant des rappels	C14(rapport)
MSILA	420	48859100	116 331,19
Total DIW	420	48859100	116 331,19

Direction de Wilaya :

MSILA

Période du 01/01 au 31/12/ 2013

Recoupements exploités

Inspections	Nombre global de recoupements	Nombre de recoupements exploités	C15(%)
M SILA DJAAFRA	3100	3100	100,00%
M SILA OUAOUA MADANI	5802	5070	87,38%
M'SILA CHEBLIA	7764	7430	95,70%
HAMMAM DAHLAA	2767	2767	100,00%
OULED DERRADJ	3975	3910	98,36%
CHELLAL	229	229	100,00%
MAGRA	10916	10864	99,52%
SIDI AISSA	3042	1987	65,32%
BOU SAADA KERDADA	3330	2260	67,87%
BOU SAADA DJEBEL AZZEDINE	1126	1126	100,00%
DJEBEL THAMEUR	799	799	100,00%
BEN SROUR	222	222	100,00%
AIN EL MELH	530	530	100,00%
Total DIW	43602	40294	92,41%

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de :01/01 au 31/12/ 2013

Suivi des bénéficiaires d'avantages fiscaux

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers contrôlés	C16(%)
MSILA	6100	3155	51,72%
Total DIW	6100	3155	51,72%

Taux de dossiers régularisés

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers régularisés	C17(%)
MSILA	6100	363	5,95%
Total DIW	6100	363	5,95%

Dégrèvements issus du contentieux des vérifications

Direction de Wilaya	Constatations de l'année considérée (N-3)	Dégrèvements cumulés	C18(%)
MSILA	88430	0	0,00%
Total DIW	88430	0	0,00%

Recouvrements issus du contrôle

Direction de Wilaya	Montant des droits et pénalités rappelés (N-3)	Recouvrement cumulé	C19(%)
MSILA	88430	73857	83,52%
Total DIW	88430	73857	83,52%

Listes clients exploitées

Direction de Wilaya	Listes clients reçues	Listes clients exploitées	C20(%)
MSILA	1200	1200	100,00%
Total DIW	1200	1200	100,00%

Direction de Wilaya :
Période de : 01/01/ au 31/12/2014

MSILA

Etablissement des programmes:

Direction de Wilaya	Nombre Total des affaires programmées	Annulations + Reports	C1(%)
MSILA	79	00	0,00%
Total DIW	79	00	0,00%

Vérification des dossiers

Direction de Wilaya	Nombre de dossiers suivis au réel	Nombre de dossiers vérifiés	C2(%)
MSILA	9936	79	0,80%
Total DIW	9936	79	0,80%

Vérification des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions enregistrées	Nombre de transactions vérifiées	C3(%)
MSILA	2947	340	11,54%
Total DIW	2947	340	11,54%

Réévaluation des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions contrôlées	Nombre de transactions réévaluées	C4(%)
MSILA	340	317	93,24%
Total DIW	340	317	93,24%

Vérification des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes enregistrés	Nombre d'actes vérifiés	C5(%)
MSILA	6415	5500	85,74%
Total DIW	6415	5500	85,74%

Réévaluation des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes contrôlés	Nombre d'actes réévalués	C6(%)
MSILA	5500	3689	67,07%
Total DIW	5500	3689	67,07%

Affaires clôturées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires clôturées au 31/12 de l'année	C7(%)
MSILA	79	64	81,01%
Total DIW	79	64	81,01%

Affaires non lancées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires non lancées	C8(%)
MSILA	79	00	0,00%
Total DIW	79	00	0,00%

Dossiers vérifiés/mission

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs	Nombre de dossiers vérifiés	C9(rapport)
MSILA	16	79	4,94
Total DIW	16	79	4,94

Affaires achevées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre total des affaires programmées(N)	Nombre d'affaires inachevées (au 31/03/N+1)	C10(%)
MSILA	71	00	0,00%
Total DIW	71	00	0,00%

Nombre de transactions contrôlées par agent

Direction de Wilaya	Nombre total d'agents affectés au contrôle	Nombre de transactions prises en charge	C11(rapport)
MSILA	02	340	170,00
Total DIW	02	340	170,00

Résultat moyen par affaire (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires vérifiées	Montant des redressements	C12(rapport)
MSILA	79	265858	3365,29
Total DIW	79	265858	3365,29

Résultat moyen par mission de vérificateurs (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs mission	Montant des redressements	C13(rapport)
MSILA	02	265858	132929,00
Total DIW	02	265858	132929,00

Rappels d'impôts par acte réévalué

Direction de Wilaya	Nombre d'actes régularisés	Montant des rappels	C14(rapport)
MSILA	340	27714190	81 512,32
Total DIW	340	27714190	81 512,32

Direction de Wilaya :

MSILA

Période du 01/01 au 31/12/ 2013

Recouvrements exploités

Inspections	Nombre global de recouvrements	Nombre de recouvrements exploités	C15(%)
M SILA DJAAFRA	1804	1701	94,29%
M SILA OUAOUA MADANI	3415	3352	98,16%
M'SILA CHEBLIA	5159	4819	93,41%
HAMMAM DAHLAA	1568	1568	100,00%
OULED DERRADJ	2943	2941	99,93%
CHELLAL	187	187	100,00%
MAGRA	7313	7313	100,00%
SIDI AISSA	3020	2573	85,20%

BOU SAADA KERDADA	1815	1815	100,00%
BOU SAADA DJEBEL AZZEDINE	1579	1579	100,00%
DJEBEL THAMEUR	654	654	100,00%
BEN SROUR	270	217	80,37%
AIN EL MELH	503	503	100,00%
Total DIW	30748	29222	95,04%

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de :01/01 au 31/12/ 2014

Suivi des bénéficiaires d'avantages fiscaux

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers contrôlés	C16(%)
MSILA	6900	1551	22,48%
Total DIW	6900	1551	22,48%

Taux de dossiers régularisés

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers régularisés	C17(%)
MSILA	6900	109	1,58%
Total DIW	6900	109	1,58%

Dégrèvements issus du contentieux des vérifications

Direction de Wilaya	Constatations de l'année considérée (N-3)	Dégrèvements cumulés	C18(%)
MSILA	9100	0	0,00%
Total DIW	9100	0	0,00%

Recouvrements issus du contrôle

Direction de Wilaya	Montant des droits et pénalités rappelés (N-3)	Recouvrement cumulé	C19(%)
MSILA	9100	3560	39,12%
Total DIW	9100	3560	39,12%

Listes clients exploitées

Direction de Wilaya	Listes clients reçues	Listes clients exploitées	C20(%)
MSILA	930	930	100,00%
Total DIW	930	930	100,00%

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de : 01/01/ au 31/12/2015

Etablissement des programmes:

Direction de Wilaya	Nombre Total des affaires programmées	Annulations + Reports	C1(%)
MSILA	90	1	1,11%
Total DIW	90	1	1,11%

Vérification des dossiers

Direction de Wilaya	Nombre de dossiers suivis au réel	Nombre de dossiers vérifiés	C2(%)
MSILA	10432	89	0,85%
Total DIW	10432	89	0,85%

Vérification des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions enregistrées	Nombre de transactions vérifiées	C3(%)
MSILA	3201	400	12,50%
Total DIW	3201	400	12,50%

Réévaluation des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions contrôlées	Nombre de transactions réévaluées	C4(%)
MSILA	410	350	85,37%
Total DIW	410	350	85,37%

Vérification des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes enregistrés	Nombre d'actes vérifiés	C5(%)
MSILA	5502	4170	75,79%
Total DIW	5502	4170	75,79%

Réévaluation des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes contrôlés	Nombre d'actes réévalués	C6(%)
MSILA	4170	2787	66,83%
Total DIW	4170	2787	66,83%

Affaires clôturées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires clôturées au 31/12 de l'année	C7(%)
MSILA	90	27	30,00%
Total DIW	90	27	30,00%

Affaires non lancées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires non lancées	C8(%)
MSILA	90	01	1,11%
Total DIW	90	01	1,11%

Dossiers vérifiés/mission

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs	Nombre de dossiers vérifiés	C9(rapport)
MSILA	15	89	5,93
Total DIW	15	89	5,93

Affaires achevées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre total des affaires programmées(N)	Nombre d'affaires inachevées (au 31/03/N+1)	C10(%)
MSILA	90	00	0,00%
Total DIW	90	00	0,00%

Nombre de transactions contrôlées par agent

Direction de Wilaya	Nombre total d'agents affectés au contrôle	Nombre de transactions prises en charge	C11(rapport)
MSILA	02	3201	1600,50
Total DIW	02	3201	1600,50

Résultat moyen par affaire (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires vérifiées	Montant des redressements	C12(rapport)
MSILA	90	94500	1050,00
Total DIW	90	94500	1050,00

Résultat moyen par mission de vérificateurs (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs mission	Montant des redressements	C13(rapport)
MSILA	02	94500	47250,00
Total DIW	02	94500	47250,00

Rappels d'impôts par acte réévalué

Direction de Wilaya	Nombre d'actes régularisés	Montant des rappels	C14(rapport)
MSILA	350	63547	181,56
Total DIW	350	63547	181,56

Direction de Wilaya :

MSILA

Période du 01/01 au 31/12/ 2015

Recouvrements exploités

Inspections	Nombre global de recouvrements	Nombre de recouvrements exploités	C15(%)
M SILA DJAAFRA	820	233	28,41%
M SILA OUAOUA MADANI	2160	2138	98,98%
M'SILA CHEBLIA	11480	7162	62,39%
HAMMAM DAHLAA	480	480	100,00%
OULED DERRADJ	2110	2110	100,00%
CHELLAL	90	90	100,00%
MAGRA	126	126	100,00%
SIDI AISSA	1022	600	58,71%

BOU SAADA KERDADA	1260	1260	100,00%
BOU SAADA DJEBEL AZZEDINE	897	897	100,00%
DJEBEL THAMEUR	245	245	100,00%
BEN SROUR	350	350	100,00%
AIN EL MELH	180	180	100,00%
Total DIW	21245	15871	74,70%

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de :01/01 au 31/12/ 2015

Suivi des bénéficiaires d'avantages fiscaux

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers contrôlés	C16(%)
MSILA	4253	1640	38,56%
Total DIW	4253	1640	38,56%

Taux de dossiers régularisés

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers régularisés	C17(%)
MSILA	1640	254	15,49%
Total DIW	1640	254	15,49%

Dégrèvements issus du contentieux des vérifications

Direction de Wilaya	Constatations de l'année considérée (N-3)	Dégrèvements cumulés	C18(%)
MSILA	193170	0	0,00%
Total DIW	193170	0	0,00%

Recouvrements issus du contrôle

Direction de Wilaya	Montant des droits et pénalités rappelés (N-3)	Recouvrement cumulé	C19(%)
MSILA	193170	145601	75,37%
Total DIW	193170	145601	75,37%

Listes clients exploitées

Direction de Wilaya	Listes clients reçues	Listes clients exploitées	C20(%)
MSILA	1040	1040	100,00%
Total DIW	1040	1040	100,00%

Direction de Wilaya :
Période de : 01/01/ au 31/12/2016

MSILA

Etablissement des programmes:

Direction de Wilaya	Nombre Total des affaires programmées	Annulations + Reports	C1(%)
MSILA	57	02	3,51%
Total DIW	57	02	3,51%

Vérification des dossiers

Direction de Wilaya	Nombre de dossiers suivis au réel	Nombre de dossiers vérifiés	C2(%)
MSILA	10768	55	0,51%
Total DIW	10768	55	0,51%

Vérification des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions enregistrées	Nombre de transactions vérifiées	C3(%)
MSILA	2900	590	20,34%
Total DIW	2900	590	20,34%

Réévaluation des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions contrôlées	Nombre de transactions réévaluées	C4(%)
MSILA	590	540	91,53%
Total DIW	590	540	91,53%

Vérification des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes enregistrés	Nombre d'actes vérifiés	C5(%)
MSILA	6414	5520	86,06%
Total DIW	6414	5520	86,06%

Réévaluation des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes contrôlés	Nombre d'actes réévalués	C6(%)
MSILA	5520	3689	66,83%
Total DIW	5520	3689	66,83%

Affaires clôturées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires clôturées au 31/12 de l'année	C7(%)
MSILA	57	10	17,54%
Total DIW	57	10	17,54%

Affaires non lancées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires non lancées	C8(%)
MSILA	57	02	3,51%
Total DIW	57	02	3,51%

Dossiers vérifiés/mission

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs	Nombre de dossiers vérifiés	C9(rapport)
MSILA	09	56	6,22
Total DIW	09	56	6,22

Affaires achevées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre total des affaires programmées(N)	Nombre d'affaires inachevées (au 31/03/N+1)	C10(%)
MSILA	57	00	0,00%
Total DIW	57	00	0,00%

Nombre de transactions contrôlées par agent

Direction de Wilaya	Nombre total d'agents affectés au contrôle	Nombre de transactions prises en charge	C11(rapport)
MSILA	01	2900	2900,00
Total DIW	1	2900	2900,00

Résultat moyen par affaire (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires vérifiées	Montant des redressements	C12(rapport)
MSILA	56	196979	3517,48
Total DIW	56	196979	3517,48

Résultat moyen par mission de vérificateurs (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs mission	Montant des redressements	C13(rapport)
MSILA	09	196979	21886,56
Total DIW	09	196979	21886,56

Rappels d'impôts par acte réévalué

Direction de Wilaya	Nombre d'actes régularisés	Montant des rappels	C14(rapport)
MSILA	540	5826555	10 789,92
Total DIW	540	5826555	10 789,92

Direction de Wilaya :

MSILA

Période du 01/01 au 31/12/ 2016

Recouvrements exploités

Inspections	Nombre global de recouvrements	Nombre de recouvrements exploités	C15(%)
M SILA DJAAFRA	2470	2470	100,00%
M SILA OUAOUA MADANI	2320	2320	100,00%
M'SILA CHEBLIA	7670	7670	100,00%
HAMMAM DAHLAA	1995	1995	100,00%
OULED DERRADJ	6280	6280	100,00%
CHELLAL	250	250	100,00%
MAGRA	3600	3600	100,00%
SIDI AISSA	2260	2260	100,00%

BOU SAADA KERDADA	2700	2700	100,00%
BOU SAADA DJEBEL AZZEDINE	1500	1500	100,00%
DJEBEL THAMEUR	480	480	100,00%
BEN SROUR	234	234	100,00%
AIN EL MELH	870	870	100,00%
Total DIW	32629	32629	100,00%

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de :01/01 au 31/12/ 2016

Suivi des bénéficiaires d'avantages fiscaux

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers contrôlés	C16(%)
MSILA	12190	1570	12,88%
Total DIW	12190	1570	12,88%

Taux de dossiers régularisés

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers régularisés	C17(%)
MSILA	1570	225	14,33%
Total DIW	1570	225	14,33%

Dégrèvements issus du contentieux des vérifications

Direction de Wilaya	Constatations de l'année considérée (N-3)	Dégrèvements cumulés	C18(%)
MSILA	178213	422	0,24%
Total DIW	178213	422	0,24%

Recouvrements issus du contrôle

Direction de Wilaya	Montant des droits et pénalités rappelés (N-3)	Recouvrement cumulé	C19(%)
MSILA	178213	126	0,07%
Total DIW	178213	126	0,07%

Listes clients exploitées

Direction de Wilaya	Listes clients reçues	Listes clients exploitées	C20(%)
MSILA	750	750	100,00%
Total DIW	750	750	100,00%

Direction de Wilaya :
Période de : 01/01/ au 31/12/2017

MSILA

Etablissement des programmes:

Direction de Wilaya	Nombre Total des affaires programmées	Annulations + Reports	C1(%)
MSILA	64	01	1,56%
Total DIW	64	01	1,56%

Vérification des dossiers

Direction de Wilaya	Nombre de dossiers suivis au réel	Nombre de dossiers vérifiés	C2(%)
MSILA	11237	63	0,56%
Total DIW	11237	63	0,56%

Vérification des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions enregistrées	Nombre de transactions vérifiées	C3(%)
MSILA	1844	440	23,86%
Total DIW	1844	440	23,86%

Réévaluation des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions contrôlées	Nombre de transactions réévaluées	C4(%)
MSILA	440	286	65,00%
Total DIW	440	286	65,00%

Vérification des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes enregistrés	Nombre d'actes vérifiés	C5(%)
MSILA	4312	2480	57,51%
Total DIW	4312	2480	57,51%

Réévaluation des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes contrôlés	Nombre d'actes réévalués	C6(%)
MSILA	2480	1450	58,47%
Total DIW	2480	1450	58,47%

Affaires clôturées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires clôturées au 31/12 de l'année	C7(%)
MSILA	64	30	46,88%
Total DIW	64	30	46,88%

Affaires non lancées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires non lancées	C8(%)
MSILA	64	01	1,56%
Total DIW	64	01	1,56%

Dossiers vérifiés/mission

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs	Nombre de dossiers vérifiés	C9(rapport)
MSILA	09	63	7,00
Total DIW	09	63	7,00

Affaires achevées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre total des affaires programmées(N)	Nombre d'affaires inachevées (au 31/03/N+1)	C10(%)
MSILA	64	00	0,00%
Total DIW	64	00	0,00%

Nombre de transactions contrôlées par agent

Direction de Wilaya	Nombre total d'agents affectés au contrôle	Nombre de transactions prises en charge	C11(rapport)
MSILA	01	1844	1844,00
Total DIW	1	1844	1844,00

Résultat moyen par affaire (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires vérifiées	Montant des redressements	C12(rapport)
MSILA	62	186820	3013,23
Total DIW	62	186820	3013,23

Résultat moyen par mission de vérificateurs (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs mission	Montant des redressements	C13(rapport)
MSILA	02	186820	93410,00
Total DIW	02	186820	93410,00

Rappels d'impôts par acte réévalué

Direction de Wilaya	Nombre d'actes régularisés	Montant des rappels	C14(rapport)
MSILA	280	45622220	162 936,50
Total DIW	280	45622220	162 936,50

Direction de Wilaya :

MSILA

Période du 01/01 au 31/12/ 2017

Recouvrements exploités

Inspections	Nombre global de recouvrements	Nombre de recouvrements exploités	C15(%)
M SILA DJAAFRA	3940	3649	92,61%
M SILA OUAOUA MADANI	2270	2208	97,27%
M'SILA CHEBLIA	7830	7462	95,30%
HAMMAM DAHLAA	3849	3849	100,00%
OULED DERRADJ	6680	6660	99,70%
CHELLAL	259	259	100,00%
MAGRA	10011	10011	100,00%
SIDI AISSA	2170	2170	100,00%

BOU SAADA KERDADA	3154	3136	99,43%
BOU SAADA DJEBEL AZZEDINE	2001	2001	100,00%
DJEBEL THAMEUR	612	612	100,00%
BEN SROUR	396	341	86,11%
AIN EL MELH	360	351	97,50%
Total DIW	43532	42709	98,11%

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de :01/01 au 31/12/ 2017

Suivi des bénéficiaires d'avantages fiscaux

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers contrôlés	C16(%)
MSILA	1070	1070	100,00%
Total DIW	1070	1070	100,00%

Taux de dossiers régularisés

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers régularisés	C17(%)
MSILA	1070	98	9,16%
Total DIW	1070	98	9,16%

Dégrèvements issus du contentieux des vérifications

Direction de Wilaya	Constatations de l'année considérée (N-3)	Dégrèvements cumulés	C18(%)
MSILA	112300	20473	18,23%
Total DIW	112300	20473	18,23%

Recouvrements issus du contrôle

Direction de Wilaya	Montant des droits et pénalités rappelés (N-3)	Recouvrement cumulé	C19(%)
MSILA	112300	45326	40,36%
Total DIW	112300	45326	40,36%

Listes clients exploitées

Direction de Wilaya	Listes clients reçues	Listes clients exploitées	C20(%)
MSILA	870	500	57,47%
Total DIW	870	500	57,47%

Direction de Wilaya :
Période de : 01/01/ au 31/12/2018

MSILA

Etablissement des programmes:

Direction de Wilaya	Nombre Total des affaires programmées	Annulations + Reports	C1(%)
MSILA	55	00	0,00%
Total DIW	55	00	0,00%

Vérification des dossiers

Direction de Wilaya	Nombre de dossiers suivis au réel	Nombre de dossiers vérifiés	C2(%)
MSILA	11922	55	0,46%
Total DIW	11922	55	0,46%

Vérification des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions enregistrées	Nombre de transactions vérifiées	C3(%)
MSILA	2652	510	19,23%
Total DIW	2652	510	19,23%

Réévaluation des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions contrôlées	Nombre de transactions réévaluées	C4(%)
MSILA	510	337	66,08%
Total DIW	510	337	66,08%

Vérification des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes enregistrés	Nombre d'actes vérifiés	C5(%)
MSILA			
Total DIW			

Réévaluation des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes contrôlés	Nombre d'actes réévalués	C6(%)
MSILA			
Total DIW			

Affaires clôturées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires clôturées au 31/12 de l'année	C7(%)
MSILA	55	15	27,27%
Total DIW	55	15	27,27%

Affaires non lancées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires non lancées	C8(%)
MSILA	55	00	0,00%
Total DIW	55	00	0,00%

Dossiers vérifiés/mission

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs	Nombre de dossiers vérifiés	C9(rapport)
MSILA	09	55	6,11
Total DIW	09	55	6,11

Affaires achevées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre total des affaires programmées(N)	Nombre d'affaires inachevées (au 31/03/N+1)	C10(%)
MSILA	55	00	0,00%
Total DIW	55	00	0,00%

Nombre de transactions contrôlées par agent

Direction de Wilaya	Nombre total d'agents affectés au contrôle	Nombre de transactions prises en charge	C11(rapport)
MSILA	01	337	337,00
Total DIW	1	337	337,00

Résultat moyen par affaire (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires vérifiées	Montant des redressements	C12(rapport)
MSILA	55	181422	3298,58
Total DIW	55	181422	3298,58

Résultat moyen par mission de vérificateurs (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs mission	Montant des redressements	C13(rapport)
MSILA	09	181422	20158,00
Total DIW	09	181422	20158,00

Rappels d'impôts par acte réévalué

Direction de Wilaya	Nombre d'actes régularisés	Montant des rappels	C14(rapport)
MSILA	337	45270236	134 333,04
Total DIW	337	45270236	134 333,04

Direction de Wilaya :

MSILA

Période du 01/01 au 31/12/ 2018

Recouvrements exploités

Inspections	Nombre global de recouvrements	Nombre de recouvrements exploités	C15(%)
M SILA DJAAFRA	2680	2680	100,00%
M SILA OUAOUA MADANI	2260	2260	100,00%
M'SILA CHEBLIA	11640	11640	100,00%
HAMMAM DAHLAA	1580	1580	100,00%
OULED DERRADJ	6203	6203	100,00%
CHELLAL	290	290	100,00%
MAGRA	10230	10230	100,00%
SIDI AISSA	2260	2260	100,00%

BOU SAADA KERDADA	2171	2171	100,00%
BOU SAADA DJEBEL AZZEDINE	1840	1840	100,00%
DJEBEL THAMEUR	833	833	100,00%
BEN SROUR	720	720	100,00%
AIN EL MELH	1471	1471	100,00%
Total DIW	44178	44178	100,00%

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de :01/01 au 31/12/ 2018

Suivi des bénéficiaires d'avantages fiscaux

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers contrôlés	C16(%)
MSILA	5560	1701	30,59%
Total DIW	5560	1701	30,59%

Taux de dossiers régularisés

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers régularisés	C17(%)
MSILA	5560	92	1,65%
Total DIW	5560	92	1,65%

Dégrèvements issus du contentieux des vérifications

Direction de Wilaya	Constatations de l'année considérée (N-3)	Dégrèvements cumulés	C18(%)
MSILA	179017	7531	4,21%
Total DIW	179017	7531	4,21%

Recouvrements issus du contrôle

Direction de Wilaya	Montant des droits et pénalités rappelés (N-3)	Recouvrement cumulé	C19(%)
MSILA	179017	141275	78,92%
Total DIW	179017	141275	78,92%

Listes clients exploitées

Direction de Wilaya	Listes clients reçues	Listes clients exploitées	C20(%)
MSILA	630	630	100,00%
Total DIW	630	630	100,00%

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de : 01/01/ au 31/12/2019

Etablissement des programmes:

Direction de Wilaya	Nombre Total des affaires programmées	Annulations + Reports	C1(%)
MSILA	53	00	0,00%
Total DIW	53	00	0,00%

Vérification des dossiers

Direction de Wilaya	Nombre de dossiers suivis au réel	Nombre de dossiers vérifiés	C2(%)
MSILA	10142	53	0,52%
Total DIW	10142	53	0,52%

Vérification des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions enregistrées	Nombre de transactions vérifiées	C3(%)
MSILA	2135	260	12,18%
Total DIW	2135	260	12,18%

Réévaluation des transactions immobilières

Direction de Wilaya	Nombre de transactions contrôlées	Nombre de transactions réévaluées	C4(%)
MSILA	260	157	60,38%
Total DIW	260	157	60,38%

Vérification des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes enregistrés	Nombre d'actes vérifiés	C5(%)
MSILA			
Total DIW			

Réévaluation des revenus locatifs

Direction de Wilaya	Nombre d'actes contrôlés	Nombre d'actes réévalués	C6(%)
MSILA			
Total DIW			

Affaires clôturées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires clôturées au 31/12 de l'année	C7(%)
MSILA	53	23	43,40%
Total DIW	53	23	43,40%

Affaires non lancées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires programmées	Nombre d'affaires non lancées	C8(%)
MSILA	53	00	0,00%
Total DIW	53	00	0,00%

Dossiers vérifiés/mission

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs	Nombre de dossiers vérifiés	C9(rapport)
MSILA	09	53	5,89
Total DIW	09	53	5,89

Affaires achevées/programmées

Direction de Wilaya	Nombre total des affaires programmées(N)	Nombre d'affaires inachevées (au 31/03/N+1)	C10(%)
MSILA	53	00	0,00%
Total DIW	53	00	0,00%

Nombre de transactions contrôlées par agent

Direction de Wilaya	Nombre total d'agents affectés au contrôle	Nombre de transactions prises en charge	C11(rapport)
MSILA	00	157	#DIV/0!
Total DIW	0	157	#DIV/0!

Résultat moyen par affaire (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre d'affaires vérifiées	Montant des redressements	C12(rapport)
MSILA	53	233880	4412,83
Total DIW	53	233880	4412,83

Résultat moyen par mission de vérificateurs (Redressement)

Direction de Wilaya	Nombre de vérificateurs mission	Montant des redressements	C13(rapport)
MSILA	02	233880	116940,00
Total DIW	02	233880	116940,00

Rappels d'impôts par acte réévalué

Direction de Wilaya	Nombre d'actes régularisés	Montant des rappels	C14(rapport)
MSILA	157	33261390	211 855,99
Total DIW	157	33261390	211 855,99

Direction de Wilaya :

MSILA

Période du 01/01 au 31/12/2019

Recoupements exploités

Inspections	Nombre global de recoupements	Nombre de recoupements exploités	C15(%)
M SILA DJAAFRA	2731	2731	100,00%
M SILA OUAOUA MADANI	3054	3054	100,00%
M'SILA CHEBLIA	8440	8440	100,00%
HAMMAM DAHLAA	1490	1490	100,00%
OULED DERRADJ	7013	7013	100,00%
CHELLAL	270	270	100,00%
MAGRA	8640	8640	100,00%
SIDI AISSA	1828	1828	100,00%
BOU SAADA KERDADA	1769	1769	100,00%
BOU SAADA DJEBEL AZZEDINE	1140	1140	100,00%
DJEBEL THAMEUR	717	717	100,00%
BEN SROUR	380	380	100,00%
AIN EL MELH	614	614	100,00%
Total DIW	38086	38086	100,00%

Direction de Wilaya :

MSILA

Période de :01/01 au 31/12/2019

Suivi des bénéficiaires d'avantages fiscaux

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers contrôlés	C16(%)
MSILA	10260	1050	10,23%
Total DIW	10260	1050	10,23%

Taux de dossiers régularisés

Direction de Wilaya	Population contrôlée	Nombre de dossiers régularisés	C17(%)
MSILA	10260	45	0,44%
Total DIW	10260	45	0,44%

Dégrèvements issus du contentieux des vérifications

Direction de Wilaya	Constatations de l'année considérée (N-3)	Dégrèvements cumulés	C18(%)
MSILA	179017	2428	1,36%
Total DIW	109017	2428	2,23%

Recouvrements issus du contrôle

Direction de Wilaya	Montant des droits et pénalités rappelés (N-3)	Recouvrement cumulé	C19(%)
MSILA	179017	103962	58,07%
Total DIW	179017	103962	58,07%

Listes clients exploitées

Direction de Wilaya	Listes clients reçues	Listes clients exploitées	C20(%)
MSILA	640	640	100,00%
Total DIW	640	640	100,00%



جامعة أكلي محند أولحاج - البويرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم المالية والمحاسبة



استبيان

أتوجه اليكم بفائق الاحترام والتقدير، آملا منكم حسن تعاونكم لإنجاح هذه الدراسة والتي تعد استكمالاً لمتطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة ومراجعة، والموسومة بعنوان:

أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي دراسة حالة - مديرية الضرائب لولاية المسيلة-

ملاحظة: للعلم أن جميع الأسئلة المطروحة ضمن هذا الاستبيان لأغراض البحث العلمي وأن إجاباتكم ستكون محاطة بالسرية الكاملة والعناية العلمية الفائقة.

الرجاء وضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة

نشكركم مقدما على حسن تعاونكم

الطالب:	الأستاذة المشرفة
علي سمان	أ.د رشام كهينة

السنة الجامعية: 2022/2021

المحور الأول: البيانات العامة

1. السن: أقل من 30 سنة 30-40 سنة أكبر من 40 سنة
2. المستوى التعليمي: ليسانس ماستر دراسات عليا
3. سنوات الخبرة: أقل من 05 سنوات 05-10 سنوات أكثر من 10 سنوات
4. الوظيفة الممارسة: رئيس مصلحة مفتش رئيسي مفتش أخرى (حدد).....

المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية

درجة الموافقة					العبارة	رقم العبارة
موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما		
					تعد القوانين التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري واضحة ودقيقة بحيث لا تترك أي مجال للتأويل وعدم الفهم من طرف أعوان الرقابة الجبائية	1
					تعد العقوبات المسلطة على المخالفين والمتهربين رادعة ومحقة لسياسات وأهداف التشريع الجبائي ومساهمة في تعزيز الانضباط الضريبي للمكلفين	2
					ثبات التشريع الجبائي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء الفعل الرقابي بصفة عامة والجبائي بصفة خاصة	3
					انشاء هيئة مكلفة بمراجعة مختلف التشريعات الجبائية من أجل معالجة الثغرات القانونية والجبائية والحد من التجاوزات والمشاكل التي تواجه أعوان الرقابة الجبائية	4
					التأسيس القانوني لمؤشرات النجاعة الخاصة بالرقابة الجبائية يساعد في تقييم الأداء الضريبي للنظام الرقابي	5
					امتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط والشروط التي جاء بها قانون الإجراءات الجبائية والتي تحدد الطرق القانونية لسير عملية الرقابة الجبائية يسمح بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية	6
					تساهم المذكرات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الجبائية في فهم التشريع الجبائي المرتبط بعملية الرقابة الجبائية	7

المحور الثاني: كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي

درجة الموافقة					العبارات	رقم العبارة
موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما		
					حماية أعوان الرقابة الجبائية من كل أشكال الابتزاز والفساد يساهم في أخلقة الفعل الرقابي	8
					امتلاك أعوان الرقابة الجبائية للمؤهل العلمي والخبرة المهنية الكافية لممارسة مهام الرقابة الجبائية	9
					تطوير الجوانب العلمية والمهنية لأعوان الرقابة الجبائية باستمرار من خلال إقامة التريصات والدورات التكوينية	10
					تكوين أعوان الرقابة الجبائية وفق تخصصات محددة تبعا للأنشطة التجارية الممارسة (أعوان مختصين في مجال الأنشطة السياحية، التجارية، الصناعية.....الخ)	11
					تلقي أعوان الرقابة الجبائية للتحفيز والامتيازات والمالية والمعنوية بما يساهم في تعزيز أدائهم الوظيفي وتحسين جودة العملية الرقابية	12
					يتمتع أعوان الرقابة الجبائية بمستوى رضا وظيفي يسمح لهم بتأدية مهامهم والتزاماتهم على أكمل وجه بما يساهم في رفع مستوى أداء الفعل الرقابي	13
					التزام أعوان الرقابة الجبائية بالواجبات والمسؤوليات المهنية والأخلاقية واحترام قواعد السلوك المهني يؤدي إلى الرفع من مصداقية الرقابة الجبائية	14

المحور الثالث: عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي

درجة الموافقة					العبارات	رقم العبارة
موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما		
					يساهم توجه الإدارة الضريبية نحو إعادة هيكلة أجهزتها الإدارية والرقابية من خلال استحداث (مراكز الضرائب CDI، المراكز الجوارية للضرائب CPI.... الخ) في تعزيز العملية الرقابية	15
					يسمح توجه الإدارة الضريبية نحو اعتماد أنظمة المعلوماتية وقواعد البيانات الحديثة على غرار نظام SAP في تحسين الأداء الضريبي من خلال تفعيل أليات الرقابة الأتية والبعديّة	16
					تعنى الإدارة الضريبية بتوفير أحدث التقنيات والبرامج المعلوماتية التي تساهم في الرفع من فعالية العمل الرقابي	17
					اعتماد الإدارة الضريبية بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة بكبريات المؤسسات على الأنظمة الخبيرة القائمة على الأساليب الإحصائية والذكاء الصناعي لكشف أساليب الغش والتدليس	18
					امتلاك أعوان الرقابة الجبائية الحق في الولوج إلى قواعد البيانات والمعلومات لمختلف الإدارات يسمح بتحقيق ازدواجية الرقابة مما يرفع من جودة العمل الرقابي	19
					رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل على الإدارة الجبائية في إنجاز برنامج الرقابة الجبائية بكل شفافية	20
					تفعيل الدور الإيجابي للفضاء الأزرق بالإدارة الضريبية يساهم في نشر الوعي الجبائي ومن ثم تحسين الأداء الضريبي	21

شكرا على حسن تعاونكم

اسم المحكم	الرتبة العلمية	الجامعة
د. ولهي بوعلام	أستاذ التعليم العالي	محمد بوضياف (المسيلة)
د. سعودي بلقاسم	أستاذ التعليم العالي	محمد بوضياف (المسيلة)
د. جميل أحمد	أستاذ التعليم العالي	أكلي محند أولحاج (البويرة)
د. بوبعاية حسان	أستاذ التعليم العالي	محمد بوضياف (المسيلة)

أولاً: معامل الثبات

المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.785	7

المحور الثاني: كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.859	7

المحور الثالث: عصنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.872	7

الكلي

Reliability Statistics

Cronbach's	
Alpha	N of Items
.902	21

ثانيا: الاتساق الداخلي

المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية

Correlations

		المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية
تعد القوانين التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري واضحة الجبائية	Pearson Correlation	.747**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
تعد العقوبات المسلطة على المخالفين والمتهربين رادعة ومحققة ... للمكلفين	Pearson Correlation	.653**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
ثبات التشريع الجبائي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء خاصة	Pearson Correlation	.787**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
انشاء هيئة مكلفة بمراجعة مختلف التشريعات الجبائية من أجل الجبائية	Pearson Correlation	.687**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
التأسيس القانوني لمؤشرات النجاعة الخاصة بالرقابة الجبائية الرقابي	Pearson Correlation	.901**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
امتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط والشروط التي جاء بها قانون وفعالية	Pearson Correlation	.575**
	Sig. (2-tailed)	0.00
	N	54
تساهم المذكرات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الجبائية الجبائية	Pearson Correlation	.693*
	Sig. (2-tailed)	00.0
	N	54

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

المحور الثاني: كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي

Correlations

	المحور الثاني: كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي	
حماية أعوان الرقابة الجبائية من كل أشكال الابتزاز والفساد الرقابي	Pearson Correlation	.924**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
امتلاك أعوان الرقابة الجبائية للمؤهل العلمي والخبرة المهنية الجبائية	Pearson Correlation	.715**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
تطوير الجوانب العلمية والمهنية لأعوان الرقابة الجبائية التكوينية	Pearson Correlation	.829**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
تكوين أعوان الرقابة الجبائية وفق تخصصات محددة تبعا الصناعية	Pearson Correlation	.668**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
تلقي أعوان الرقابة الجبائية للتحفيزات والامتيازات والمالية الرقابية	Pearson Correlation	.761**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
يتمتع أعوان الرقابة الجبائية بمستوى رضا وظيفي يسمح لهم الرقابي	Pearson Correlation	.61**8.
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
التزام أعوان الرقابة الجبائية بالواجبات والمسؤوليات المهنية الجبائية	Pearson Correlation	.891**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

المحور الثالث: عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي

Correlations

المحور الثالث: عصرنة
الإدارة الضريبية ومدى
مساهمتها في تحسين
الأداء الضريبي

يساهم توجه الإدارة الضريبية نحو إعادة هيكلة أجهزتها الإدارية الرقابية	Pearson Correlation	.737**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
يسمح توجه الإدارة الضريبية نحو اعتماد أنظمة المعلوماتية والبعدية	Pearson Correlation	.652**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
تعنى الإدارة الضريبية بتوفير أحدث التقنيات والبرامج ... الرقابي	Pearson Correlation	.326
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
اعتماد الإدارة الضريبية بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة ... والتدليس	Pearson Correlation	.508**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
امتلاك أعوان الرقابة الجبائية الحق في الولوج إلى قواعد الرقابي	Pearson Correlation	.159**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل شفافية	Pearson Correlation	.556**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54
تفعيل الدور الإيجابي للفضاء الأزرق بالإدارة الضريبية يساهم الضريبي	Pearson Correlation	.801**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	54

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

ثالثا: طبيعية البيانات

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية	.228	54	.000	.924	54	.002
المحور الثاني: كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي	.256	54	.000	.722	54	.000
المحور الثالث: عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي	.257	54	.000	.886	54	.000

a. Lilliefors Significance Correction

رابعا: البيانات الشخصية

السن

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 30 سنة	3	5.6	5.6	5.6
	30-40 سنة	29	53.7	53.7	59.3
	أكبر من 40 سنة	22	40.7	40.7	100.0
	Total	54	100.0	100.0	

المستوى التعليمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	27	50.0	50.0	50.0
	ماجستير	19	35.2	35.2	85.2
	دراسات عليا	8	14.8	14.8	100.0
	Total	54	100.0	100.0	

الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 5 سنوات	5	9.3	9.3	9.3
	5-10 سنوات	11	20.4	20.4	29.6
	أكثر من 10 سنوات	38	70.4	70.4	100.0
	Total	54	100.0	100.0	

الوظيفة_ الممارسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid رئيس مصلحة	11	20.4	20.4	20.4
مفتش رئيسي	12	22.2	22.2	42.6
مفتش	10	18.5	18.5	61.1
أخرى	21	38.9	38.9	100.0
Total	54	100.0	100.0	

خامسا: تحليل المحاور

المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
تعد القوانين التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري واضحة الجبائية	54	2.6667	.589301.
تعد العقوبات المسلطة على المخالفين والمتهربين رادعة ومحقة ... للمكلفين	54	4.2778	.83365
ثبات التشريع الجبائي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء خاصة	54	2.6481	.761601.
انشاء هيئة مكلفة بمراجعة مختلف التشريعات الجبائية من أجل الجبائية	54	1.8889	.98415
التأسيس القانوني لمؤشرات النجاح الخاصة بالرقابة الجبائية الرقابي	54	4.3889	.59611
امتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط والشروط التي جاء بها قانون وفعالية	54	4.0926	.83029
تساهم المذكرات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الجبائية الجبائية	54	3.8704	.97218
Valid N (listwise)	54		

المحور الثاني: كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
حماية أعوان الرقابة الجبائية من كل أشكال الابتزاز والفساد ... الرقابي	54	1.7222	1.03553
امتلاك أعوان الرقابة الجبائية للمؤهل العلمي والخبرة المهنية ... الجبائية	54	1.6667	.86874
تطوير الجوانب العلمية والمهنية لأعوان الرقابة الجبائية ... التكوينية	54	1.6481	1.03080
تكوين أعوان الرقابة الجبائية وفق تخصصات محددة تبعا ... الصناعية	54	2.0556	396201.
تلقي أعوان الرقابة الجبائية للتحفيزات والامتيازات والمالية ... الرقابية	54	1.6852	258901.
يتمتع أعوان الرقابة الجبائية بمستوى رضا وظيفي يسمح لهم ... الرقابي	54	2.6852	251701.
التزام أعوان الرقابة الجبائية بالواجبات والمسؤوليات المهنية ... الجبائية	54	1.6667	.86874
Valid N (listwise)	54		

المحور الثالث: عصنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يساهم توجه الإدارة الضريبية نحو إعادة هيكلة أجهزتها الإدارية ... الرقابية	54	2.3333	1.02791
يسمح توجه الإدارة الضريبية نحو اعتماد أنظمة المعلوماتية ... والبعدية	54	1.9259	.98770
تعنى الإدارة الضريبية بتوفير أحدث التقنيات والبرامج ... الرقابي	54	2.4444	1.31273
اعتماد الإدارة الضريبية بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة ... والتدليس	54	2.4074	1.17391
امتلاك أعوان الرقابة الجبائية الحق في الولوج إلى قواعد ... الرقابي	54	2.1111	922201.
رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل ... شفافية	54	1.9630	320901.
تفعيل الدور الإيجابي للفضاء الأزرق بالإدارة الضريبية يساهم ... الضريبي	54	2.2963	595301.
Valid N (listwise)	54		

سادسا: اجمالي الابعاد

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية	54	3.4074	.81885
المحور الثاني: كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجبائية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي	54	1.8796	1.04581
المحور الثالث: عصنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي	54	2.2130	.85009
Valid N (listwise)	54		

سابعا: اختبار الفرضية الأولى

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
المتوسط المعياري - المحور الأول :	Negative Ranks	25 ^a	19.68	492.00
	Positive Ranks	9 ^b	11.44	103.00
التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية	Ties	20 ^c		
	Total	54		

a. المتوسط المعياري < المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية

b. المتوسط المعياري > المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية

c. المتوسط المعياري = المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية

Test Statistics^a

المتوسط المعياري - المحور الأول: التشريع الجبائي وانعكاسه على الأداء

الضريبي وتحسين فعالية الرقابة الجبائية

Z	-3.384 ^b
Asymp. Sig. (2-tailed)	.001

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on positive ranks.

ثامنا: اختبار الفرضية الثانية

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
المتوسط المعياري - المحور الثاني :	Negative Ranks	7 ^a	20.00	140.00
كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة	Positive Ranks	46 ^b	28.07	1291.00
الجانبية وأثره على مصداقية الفعل	Ties	1 ^c		
الرقابي	Total	54		

a. المتوسط المعياري < المحور الثاني :كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجانبية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي

b. المتوسط المعياري > المحور الثاني :كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجانبية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي

c. المتوسط المعياري = المحور الثاني :كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجانبية وأثره على مصداقية الفعل الرقابي

Test Statistics^a

المتوسط المعياري - المحور الثاني :كفاءة المورد البشري المكلف بالرقابة الجانبية
وأثره على مصداقية الفعل الرقابي

Z	-5.161 ^{-b}
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on negative ranks.

تاسعا: اختبار الفرضية الثالثة

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
المتوسط المعياري - المحور الثالث :	Negative Ranks	8 ^a	18.69	149.50
عصرنة الإدارة الضريبية ومدى	Positive Ranks	44 ^b	27.92	1228.50
مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي	Ties	2 ^c		
	Total	54		

a. المتوسط المعياري < المحور الثالث :عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي

b. المتوسط المعياري > المحور الثالث :عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي

c. المتوسط المعياري = المحور الثالث :عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي

Test Statistics^a

المتوسط المعياري - المحور الثالث :عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في
تحسين الأداء الضريبي

Z	-4.987 ^{-b}
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on negative ranks.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل وإبراز أهمية الرقابة الجبائية، باعتبارها عنصراً فعالاً في الحفاظ على التزامات المكلفين ومنه المحافظة على الموارد المالية للدولة، الأمر الذي أكسبها أهمية بالغة خصوصاً في ظل التغيرات الاقتصادية الحاصلة والقائمة على التكنولوجيا الرقمية والتجارة الالكترونية، ما يضع الإدارة الجبائية أمام حتمية مواكبة هذه التغيرات، حيث تقوم هذه الدراسة على تحليل مجموعة من المؤشرات التي من شأنها إعطاء صورة عن مدى فعالية مصلحة الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي خلال فترة الدراسة الممتدة من 2013 إلى 2019، واعتماد نتائج هذه الدراسة في الحكم على نجاعة الرقابة الجبائية في المحافظة على مصادر تمويل الخزينة العمومية من جهة ورفع مستوى الأداء الضريبي للإدارة الجبائية من جهة أخرى.

وتوصلت الدراسة الى أنه رغم الأهمية التي تحتلها الرقابة الجبائية داخل الإدارة الجبائية إلا أنها لازالت تعاني من اختلالات في مستويات الأداء الضريبي المقدمة بسبب نقص ترابط ركائز الرقابة الجبائية والمتمثلة في التشريع الجبائي والموارد البشري والتكنولوجيا المستخدمة، مما يتطلب ضرورة البحث عن السبل الكفيلة لتحسين مستوى الأداء الضريبي من خلال تشخيص نقاط القوة والضعف فيه بما في ذلك المؤشرات المعتمدة وغيرها.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، الإدارة الجبائية، التشريع الجبائي، الأداء الضريبي، مؤشرات الأداء، مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

Abstract:

This study aims to analyze and highlight the importance of tax control, as an effective element in the preservation of taxpayers' obligations, and consequently, the preservation of the financial resources of the State, which has given it a great importance, especially in the light of the ongoing economic transformations, based on digital technology and electronic commerce, which put the tax administration in front of the need to keep pace with these changes. This study is based on the analysis of a set of indicators that would give a picture of the extent of efficiency of tax control department and its contribution to the improvement of performance during the period of study from 2013 to 2019, and by adopting the results of this study to judge the effectiveness of the tax control in the preservation of the sources of financing of the public treasury, on one hand, and the raising of the level of tax performance of the tax administration, on other hand.

The present study concluded that despite the importance that tax control occupies within the tax administration, but it still suffers from imbalances in the levels of tax performance provided due to the lack of coherence of the pillars of tax control that are tax legislation, human resources and used technology, which implies the need to seek adequate means for improvement of the level of tax performance, diagnosing its points of strength and weakness, including approved indicators and others.

Keywords: Tax control, Tax administration, Tax legislation, Tax performance, Performance indicators, Tax department of the wilaya of province.