

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم إقتصادية وتجارية، وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين: - يوسف إسلام حيرش

- نجم الدين زكرياء غالم

بعنوان:

---

مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي

في ظل عصرنة الإدارة الجبائية

- دراسة حالة مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج -

---

أعضاء لجنة المناقشة

رئيساً	أ. محاضر - أ-	محمد الصالح دشاش
مشرفاً	أ. محاضر - ب-	فاتح زعيتير
مناقشاً	أ. محاضر - ب-	نسيمة عبد الواحد

السنة الجامعية: 2022-2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

١٤٣٨

# الإهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي المتواضع إلى:

إلى من يسر لي طريق العلم وألهمني روح القوة والمثابرة وعلمني الأخلاق الكريمة  
وحب العمل والدي العزيز حفظه الله وأطال في عمره.

إلى التي حملتني وهنأ على وهن وجعل الله عز وجل الجنة تحت أقدامها رمز  
التضحية ونبع الحنان والدتي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى من ظفرت بهم هدية من الأقدار كل إخوتي الأحباء.

إلى عائتي الكريمة بأكملها.

ورفقاء دربنا في الدراسة والحياة.

وإلى كل من علمنا حرفاً وأهدانا نصحاً..... شكراً للجميع.

الطالب: يوسف إسلام

# الإهداء

أهدي عملي هذا إلى من أوصاني بهما ربي برأ وإحساناً

إلى من علمني الأخلاق ورباني على صدق القول والمعرفة، إلى من كان ومزال لي سنداً في هذه الحياة، والدي العزيز حفظه الله وأطال في عمره.

إلى المرأة التي تصعب الكلمات عن وصفها و التي أنارت حياتنا، إلى قرة العين

والدتي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى جميع إخوتي الأعزاء.

إلى أحب أصدقائي.

وإلى كل عائلتي الكريمة.

الطالب: نجم الدين زكرياء

# شكر و عرفان

الحمد لله نحمده ونستعين به ونستغفره، والشكر له سبحانه وتعالى جل في علاه الذي وفقنا على إتمام هذا العمل ويسر لنا الدرب لنبلغ هذا المستوى، لك الحمد ربي حتى ترضى

ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا.

**\*\* من لم يشكر الناس لم يشكر الله عزوجل \*\***

بكل إمتنان و عرفان، نتقدم بأسمى معاني الشكر والتقدير والاحترام إلى الأستاذ " فاتح زعيتر " حفظه الله، على تفضله بالإشراف على هذا البحث ومساهمته المعرفية والمنهجية ونصائحه خلال إعدادنا لهذا العمل، كما نتقدم بجزيل الشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة على موافقتهم لمناقشة هذا العمل خدمة للبحث العلمي. كما لا يفوتنا في هذا المقام أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى كل أساتذة وعمال كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة برج بوعرييج. كما نتقدم بجزيل الشكر إلى مسؤولي المصالح الجبائية بمركز الضرائب برج بوعرييج على حسن استقبالهم لنا ومساعدتهم القيمة ولم يخلوا علينا بالمعلومات.

وإلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل، ولو بالدعاء أو نصيحة صادقة جزاكم الله خير جزاء.

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل وتوضيح مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيم البحث إلى فصلين، فصل نظري تم التطرق فيه إلى مختلف المفاهيم النظرية لكل من الرقابة الجبائية والأداء الضريبي، أما الفصل الثاني والمتمثل في الجانب التطبيقي بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، حيث تم تحليل بعض مؤشرات الرقابة الجبائية لفترة (2019-2021)، وتم الإعتماد على الإستبانة كأداة دراسة تم توزيعها على أعوان الرقابة الجبائية في ميدان الدراسة، وتم الإستعانة بمجموعة من الأدوات الإحصائية في معالجة بيانات مفردات عينة الدراسة وإختبار صحة الفرضيات.

ولقد تم التوصل إلى أن التشريع الضريبي هو المنهاج والمرجع الأول الذي تستند عليه مصالح الإدارة الجبائية، وذلك بإعتبار أن المورد البشري هو المحرك الرئيسي، لذا يجب أن يمتلك أعوان الرقابة الجبائية مؤهلات علمية ومهارات عالية لأداء العمل الرقابي، بالإضافة إلى ضرورة توفير لأعوان الرقابة الجبائية بيئة عمل مناسبة و توفير مختلف المعدات والبرامج المعلوماتية مما يضمن تطبيق التشريع الضريبي بأسرع وقت وأقل جهد، ويساهم في تحسين الأداء الضريبي لمصالح الإدارة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، الأداء الضريبي، التشريع الضريبي، أعوان الرقابة الجبائية، مركز الضرائب.

**Abstract:**

This study aimed at analyzing and clarifying the extent of the contribution of fiscal control in improving tax performance, and to achieve the objectives of the study, the research was divided into two chapters, a theoretical chapter in which the various theoretical concepts of both fiscal control and tax performance were addressed. Bordj Bou Arreridj, where some indicators of tax control were analyzed for the period (2019-2021), and the questionnaire was relied upon as a study tool that was distributed to tax control agents in the field of study, and a set of statistical tools were used in processing the data of the study sample and testing the validity of hypotheses.

It has been concluded that the tax legislation is the method and the first reference on which the interests of the tax administration are based, given that the human resource is the main driver, so the tax control agents must have high academic qualifications and skills to perform the control work, in addition to the need to provide the tax control agents with an environment Proper work and provision of various equipment and information software, which ensures the application of tax legislation in the fastest time and least effort, and contributes to improving tax performance for the interests of the tax administration.

**Keywords:** tax control, tax performance, tax legislation, tax control agents, tax center.

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرافان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
أ-د	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والأداء الضريبي</b>	
06	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي و القانوني للرقابة الجبائية
32	المبحث الثاني: الإطار النظري للأداء الضريبي لهيئات الرقابة الجبائية
40	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
<b>الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج</b>	
55	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج
59	المبحث الثاني: تحليل مؤشرات الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية
66	المبحث الثالث: تحليل البيانات ومناقشة الفرضيات
85	الخاتمة
90	قائمة المراجع
94	الملاحق

## قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	يوضح الفترات الزمنية لعملية التحقيق في المحاسبة	29
02	يوضح مؤشرات قياس الأداء الضريبي الخاصة بالرقابة الجبائية	38
03	يبين مؤشرات الرقابة على الوثائق لفترة [ 2021-2020 ]	59
04	يبين مؤشرات التحقيق في المحاسبة لفترة [ 2021-2019 ]	61
05	يبين مؤشرات التحقيق المصوب لفترة [ 2021-2019 ]	63
06	يوضح درجات الموافقة لكل إجابة	67
07	هيكل أداة الدراسة	68
08	نتائج قياس معامل ألفا كرومباخ	69
09	قيم معامل الارتباط بيرسون للمحور الأول	69
10	قيم معامل الارتباط بيرسون للمحور الثاني	70
11	قيم معامل الارتباط بيرسون للمحور الثالث	71
12	يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	72
13	يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الرتبة المهنية	73
14	يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	73
15	يبين التحليل الوصفي لعبارات المحور الأول	74
16	يبين التحليل الوصفي لعبارات المحور الثاني	75
17	يبين التحليل الوصفي لعبارات المحور الثالث	77
18	نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الأولى	79
19	نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الثانية	80
20	نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الثالثة	81



## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	يوضح أشكال الرقابة الجبائية	01
12	يوضح عملية الرقابة على الوثائق	02
16	يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	03
18	يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	04
19	يوضح الهيكل التنظيمي لمصالح الجهوية للبحث والمراجعات	05
20	يوضح الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	06
21	يوضح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	07
31	أشكال الطعن المنصوص عنها في التشريع	08
58	يوضح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعريج	09
79	يوضح نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الأول	10
80	يوضح نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الثاني	11
81	يوضح نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الثالث	12

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
94	إحصائيات مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج لبرنامج الرقابة على الوثائق لفترة ( 2021 - 2020 )	01
95	إحصائيات مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج لبرنامج التحقيق المحاسبي وبرنامج التحقيق المصوب لفترة ( 2021 - 2019 )	02
96	إستبيان خاص بالدراسة الميدانية	03
100	قائمة المحكمين	04
101	مخرجات برنامج spss	05

مقدمة

## تمهيد:

تسعى كل دولة من دول العالم من أجل زيادة وتنمية مردوديتها وتغطية نفقاتها وذلك من خلال البحث عن مصادر التمويل المناسبة لها الأقل تكلفة والأكثر عائداً، سواء كانت هذه المصادر داخلية أو خارجية مع الحرص على استمرارها وديمومتها، تركز الدولة وتتحكم في مردوديتها على عدة قواعد وأسس تسمح لها بمراقبة ومتابعة عمل المؤسسة في ظل التطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم.

وبما أن الجزائر تعتمد على جمع مواردها من الضرائب، والتي تعتبر من أهم مصادر الخزينة العمومية لها، وفي ظل انخفاض أسعار البترول فهي تسعى لاستبدال الجباية البترولية بالجباية العادية لتغطية النفقات العامة، مما يستوجب على الدولة تشديد الجباية على المكلفين بالضريبة لزيادة الجباية العادية، وبالتالي رفع موارد ميزانية الدولة، فالمردودية الجبائية ما هي إلا إيراد إلزامي تحصل عليها المؤسسة الضريبية جبرا وبصفة نهائية باستخدام صلاحية وسلطة الإدارة الجبائية التي تعد همزة وصل بين المكلف والخزينة العمومية، إضافة لكونها تعد الجهاز الفني والإداري الذي يتولى مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي، وبما أن النظام الجبائي الجزائري ذو طابع تصريحي مما يسمح للمكلفين بالضريبة بحرية الإدلاء بتصريحاتهم من تلقاء أنفسهم، ويستغل بعض المكلفين بوجود الثغرات القانونية بالغش الضريبي والتهرب الضريبي سواء عن قصد أو غير قصد، لذا وجب على الإدارة الجبائية استعمال حق ممارسة الرقابة على كافة التصريحات للتأكد على مدى صحتها و مصداقيتها ومعالجة الأخطاء وتصحيحها، وتتفرع الرقابة الجبائية إلى عدة أشكال تم تصنيفها إلى رقابة جبائية شاملة ورقابة جبائية معمقة.

ومن أجل متابعة أنشطة الرقابة الجبائية بشكل دقيق وتقييم أدائها، تعتمد الإدارة الجبائية على مجموعة من مؤشرات التسيير الحديثة المتعلقة بالأداء، تهدف إلى زيادة الفعالية في الرقابة الجبائية ولضمان تسيير فعال لمختلف الوظائف و النشاطات الضريبية، كما تعمل على الرفع من الأداء الضريبي للإدارة الجبائية.

• إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

**كيف تساهم وظيفة الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي في مركز الضرائب لولاية برج بوعريج؟**

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- فيما يتمثل دور التشريع الضريبي في تأدية الرقابة الجبائية؟
- هل لأعوان الرقابة الجبائية ومؤهلاتهم مساهمة في تحسين الأداء الضريبي؟
- هل تساهم عصنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي؟

• **فرضيات الدراسة:** للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت

صياغة الفرضيات التالية:

## - الفرضية الأولى:

**H0:** لا ينعكس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي بإعتباره هو المرجع الأساسي لمختلف القوانين والتشريعات المطبقة.

**H1:** ينعكس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي بإعتباره هو المرجع الأساسي لمختلف القوانين والتشريعات المطبقة.

## - الفرضية الثانية:

**H0:** لا تساهم الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي بإعتبار أن العنصر البشري هو المحرك المحوري لأي عمل رقابي في مصالح الإدارة الجبائية.

**H1:** تساهم الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي بإعتبار أن العنصر البشري هو المحرك المحوري لأي عمل رقابي في مصالح الإدارة الجبائية.

## - الفرضية الثالثة:

**H0:** لا تساهم عصنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي.

**H1:** تساهم عصنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي.

## • أهمية الدراسة:

إن أهمية هذا البحث تنبع من الأهمية العملية للرقابة الجبائية في إكتشاف المخالفات والإغفالات في تصريحات المكلف بالضريبة بإعتبار النظام الجبائي تصريحي، والتأكد من مدى التزام المكلفين بتطبيق التشريعات والقوانين الجبائية ومجابهة مختلف أشكال الغش والتهرب الضريبيين، حرصا من الإدارة الجبائية على رفع من مستوى الأداء الضريبي و الحفاظ على الموارد المالية من الضياع.

## • أهداف الدراسة: تسعى هذه الدراسة للوصول إلى الأهداف التالية:

- إبراز آليات الرقابة الجبائية.

- إعطاء صورة عن الأجهزة المكلفة بعملية الرقابة الجبائية وعن الطاقات البشرية والوسائل المستخدمة في سبيل تحقيق الأهداف المحددة من طرف الإدارة الجبائية.

- إبراز أدوات قياس الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية.

- التعرف على مدى نجاعة مؤشرات الأداء على فعالية الرقابة الجبائية.

## • منهج الدراسة:

في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، من أجل وصف وتحليل مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالرقابة الجبائية أو المتعلقة بالأداء الضريبي ومؤشرات الأداء الضريبي ومن أجل ربط المتغيرات ببعضها البعض واكتشاف العلاقة التي تخدم أهداف الموضوع وذلك في الجزء النظري من البحث، أما في الجزء التطبيقي من أجل إسقاط الجانب النظري على مركز الضرائب

لولاية برج بوعريريج، تم الإعتماد على منهج دراسة حالة، وتم عرض وتحليل بعض نتائج مؤشرات الأداء المتعلقة بالرقابة الجبائية.

#### • أدوات الدراسة:

تم الاعتماد على الاستبانة كأداة أساسية لجمع البيانات كما تم الاعتماد على مؤشرات الأداء كأداة بحث مساعدة لمناقشة الفرضيات ومدعمة لأداة الاستبانة.

#### • حدود الدراسة:

- الحدود الزمانية: الفترة الزمنية التي تمت فيها الدراسة [2021/2019].

- الحدود المكانية: حددت دراسة الموضوع بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

• أسباب اختيار الموضوع: هناك عدة أسباب لإختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي

نوجزها فيما يلي:

- الأسباب الموضوعية:

- محاولة توضيح العناصر الفاعلة في عملية الرقابة الجبائية، ومدى إهتمام الإدارة الجبائية بهذه العناصر بما

- يسمح من رفع مستوى الأداء الضريبي داخل مصالح الرقابة الجبائية

- إظهار أهمية قياس الأداء الضريبي من خلال مؤشرات الأداء ومدى نجاعتها في تفعيل آليات الرقابة

الجبائية.

- الأسباب الذاتية:

- الميول ورغبة البحث في مواضيع الجباية والمحاسبة، وكون هذا الموضوع يندرج ضمن التخصص.

- الفضول العلمي الذي يدفعنا إلى التعرف على مؤشرات قياس الأداء الضريبي بالجزائر.

#### • هيكل الدراسة:

بغية الإجابة على إشكالية البحث و الأسئلة المطروحة تم تقسيم الدراسة إلى جزئين، جزء نظري وجزء

تطبيقي، تسبقهم مقدمة عامة تضمنت العناصر المنهجية لدراسة البحث و تعقبهم خاتمة عامة تضمنت تلخيص

عام للدراسة وعرض النتائج المتوصل إليها من توصيات وآفاق الدراسة.

تناول الفصل الأول الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية والأداء الضريبي ، وتم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث

حيث خصص المبحث الأول لدراسة الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية. أما المبحث الثاني فتناول

دراسة الإطار العام للأداء الضريبي لهيئات الرقابة الجبائية حيث تم التطرق في هذا المبحث مفهوم الأداء

الضريبي و مؤشرات قياس الأداء الضريبي. أما في المبحث الثالث تناول الدراسات السابقة من رسائل جامعية

ومقالات علمية و من ثم مناقشتها.

أما في الفصل الثاني الخاص بالجانب التطبيقي فتعلق بإسقاط الدراسة النظرية على الدراسة الميدانية لمركز

الضرائب برج بوعريريج حيث جاء هذا الفصل في ثلاث مباحث، فكان المبحث الأول حول التعريف بميدان

الدراسة و هيكلها التنظيمي، ثم المبحث الثاني دراسة وتحليل إحصائيات قياس الأداء بالرقابة الجبائية للمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج. أما المبحث الثالث تم الإعتماد على الإستبانة كأداة بحثية تم توزيعها على عينة الدراسة، وتم الإستعانة بمجموعة من الأدوات الإحصائية في معالجة بيانات مفردات عينة الدراسة وإختبار صحة الفرضيات.

# الفصل الأول:

الإطار النظري للرقابة الجبائية

والأداء الضريبي



## تمهيد:

لطالما ارتبطت الغاية من أية عملية رقابة باعتبارها وسيلة علاجية تهدف إلى التعرف على نقاط الضعف والخطأ، والعمل على تصحيحها ومعرفة مناطق الخلل قبل وقوعها من أجل تفاديها، وما الرقابة الجبائية إلا نوع من أنواع الرقابة، إلا أنها تختص بأهداف وأنواع وهياكل خاصة بها دون غيرها من أنواع الرقابة. كما يعكس الأداء الضريبي حقيقة استخدام الإدارة الضريبية للموارد المالية والبشرية الموضوعة تحت تصرفها، فاستخدامها بكفاءة وفعالية يجعل الإدارة الضريبية قادرة على تحقيق أهدافها، والمتمثلة أساساً في رفع الإيرادات الضريبية وزيادة نسب التحصيل الضريبي دون التأثير على المكلفين بالضريبة وتحقيق رضاهم نظراً لأهمية مساهمتهم في تمويل الخزينة العامة.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي:

**المبحث الأول:** الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

**المبحث الثاني:** الإطار النظري للأداء الضريبي لهيئات الرقابة الجبائية.

**المبحث الثالث:** الدراسات السابقة.

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

إنطلاقاً من كون أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، و الذي من خلاله يقوم المكلفين بالضريبة بالتصريح من تلقاء أنفسهم بالأسس الخاضعة للضريبة، وبما أن الرقابة الجبائية هي وسيلة من الوسائل القانونية والضرورية التي تستخدمها الإدارة الجبائية لمراقبة ومعاينة الأخطاء والنقائص قصد التأكد من صحة التصريحات المكتتبه، فهي تعتبر وسيلة فعالة تعمل على محاربة الغش الضريبي والتهرب الضريبي، كما تضمن وتحافظ على حقوق الخزينة العمومية والعدالة بين المكلفين بالضريبة.

## المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تعد الرقابة جزء من عمل المؤسسة التي تريد أن تعظم أرباحها، فالرقابة لها دور فعال في تحقيق الأهداف المختلفة، فهي تقوم بتقييم عمل المؤسسة، وذلك بإعطاء نتائج أعمالها، ولا تختلف الرقابة المالية في المؤسسة عن الرقابة الجبائية كثيراً، فالرقابة المالية في المؤسسة تحافظ على أموالها، أما الرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتحارب من يخلسها. وبالتالي سيتم التطرق في هذا المطلب إلى ماهية الرقابة الجبائية من خلال مفهومها وأهدافها، ومبادئها وأشكالها المختلفة .

## الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للمحافظة على المال العام من الضياع، سيتم التطرق إلى تعريف الرقابة أولاً ثم تعريف الرقابة الجبائية.

## أولاً: تعريف الرقابة

عرف الاقتصادي فايول الرقابة 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 تقييمها ومنع تكرارها".

كما يمكن تعريفها أيضاً على أنها: "الوسيلة المجدية لقياس الأداء من أجل التأكد من أن الأهداف قد تحققت وأن الخطط قد وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة كما أنها تستطيع أن تسبق الأحداث فتعمل على التنبيه من الانحرافات قبل وقوعها لئتم التنفيذ وفقاً لمقاييس مقررة"<sup>1</sup>.

## ثانياً: تعريف الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات المعتمدة لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسي أهمية بالغة في النظام الضريبي الجزائري كونه نظاماً تصريحيًا، أي أنه يمنح للمكلف الحرية بالتصريح بأرقام أعماله ولأجل التأكد من تلك التصريحات تباشر المصالح الجبائية عمليات الرقابة الجبائية ضمن إطار واضح لمواد 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<sup>2</sup>، وللرقابة الجبائية عدة تعاريف أهمها:

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2010-2011، ص18.

<sup>2</sup> سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، الطبعة الأولى، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2011، ص 48.

هناك من عرف الرقابة الجبائية بأنها "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"<sup>1</sup>.

كما تم تعريفها بأنها: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع الأجوار أو أتعابا مهما كانت طبيعتها"<sup>2</sup>.

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 لمؤسسة 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"<sup>3</sup>.

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص التعريف التالي: "تعد الرقابة الجبائية من الوسائل القانونية التي تستخدمها الإدارة الجبائية، وهي عبارة عن فحص انتقادي شامل للوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة من وثائق ومستندات، سواء كان المكلفين بالضريبة أشخاص طبيعيين أو معنويين، وذلك بهدف التأكد من صحة وصدق المعلومات التي تحتويها ملفاتهم المحاسبية والضريبية و مدى إلتزامهم بالقوانين والتشريعات الجبائية".

### ثالثاً: 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. 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 الجبائية.

#### 2. الهدف الإداري:

تعمل الرقابة الجبائية على توفير معلومات وتقديم خدمات تساهم في زيادة الفعالية وتحسين أداء إدارة الضرائب والتي تتمحور في النقاط التالية<sup>4</sup>:

- 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.

<sup>1</sup> عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي دراسة حالة بولاية باتنة، رسالة ماجستير، التخصص إقتصاد التنمية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2003-2004، ص 53.

<sup>2</sup> العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2006، ص36.

<sup>3</sup> منصور بن أعمارة، إجراءات المحاسبة والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2011، ص12.

<sup>4</sup> نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، رسالة ماجستير، تخصص مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 36.

- 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 امكانية إعداد مختلف الإحصائيات التي تساهم في عملية التسيير مثل نسب التهرب الضريبي وقيم التحصيل وكذا المبالغ المسترجعة.

### 3. الهدف المالي و الإقتصادي:

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

### 4. الهدف الاجتماعي:

- على المستوى الاجتماعي نجد أن الرقابة الجبائية تؤدي دورا هاما في<sup>1</sup>:
- الكشف عن انحرافات المكلفين بمختلف صورها كتقديم تصريحات ناقصة أو التقصير في أداء وتحمل الواجبات الجبائية.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

### الفرع الثاني: مبادئ وأسباب الرقابة الجبائية

#### أولاً: مبادئ الرقابة الجبائية:

1. إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس توعية السلطات التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، ولذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال ما يلي<sup>2</sup>:
  - أ. تبسيط وتحسين التشريع الضريبي: يتحقق ذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين بالضريبة فهمه إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين بلغة بسيطة وسهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة وذلك لفهمه.
  - ب. تحقيق العدالة الضريبية: تعتبر العدالة الضريبية من المبادئ الأساسية للنظام الضريبي وتحدد من خلال التوزيع الأمثل للعبئ الضريبي وإعادة التوزيع العادل للمداخيل والثروات على أفراد المجتمع وتسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية.

<sup>1</sup> سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الدراسية 2011/2012. ص 82.

<sup>2</sup> بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، رسالة ماجستير، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010/2011، ص 93.

وبشكل عام يمكن القول أن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب قدرته التكليفية، كما يقوم بتصحيح اللامساواة الناتجة على التوزيع الأولي للدخول، إضافة إلى شمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة.

**2. ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:** إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه إضافة إلى ضرورة العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجباية ووضع برامج تكوينية وتربصات دورية لأعوان وموظفي الإدارة الجبائية، وذلك لمواكبة التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي إنطباع جيد لدى الموظفين وتوفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الإتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية وذلك من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم.

### ثانياً: 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. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تقوم الرقابة الجبائية بمتابعة مختلف التصريحات باعتبار أن المكلف هو الذي يقوم بتحديد طرق فرض الضريبة والتصريح بمداخيله 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 (18 - 1) من قانون الإجراءات الجبائية: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة لاكتشاف الأخطاء والتلاعبات الموجودة فيها والقيام بتصحيحها"<sup>1</sup>.

#### 2. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

يعد التهرب الضريبي من بين أكثر الممارسات التي ينتهجها بعض المكلفين للتخلص 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 التدلسية وقمع كافة محاولات التهرب وتسلط أقصى العقوبات على المتهربين<sup>2</sup>.

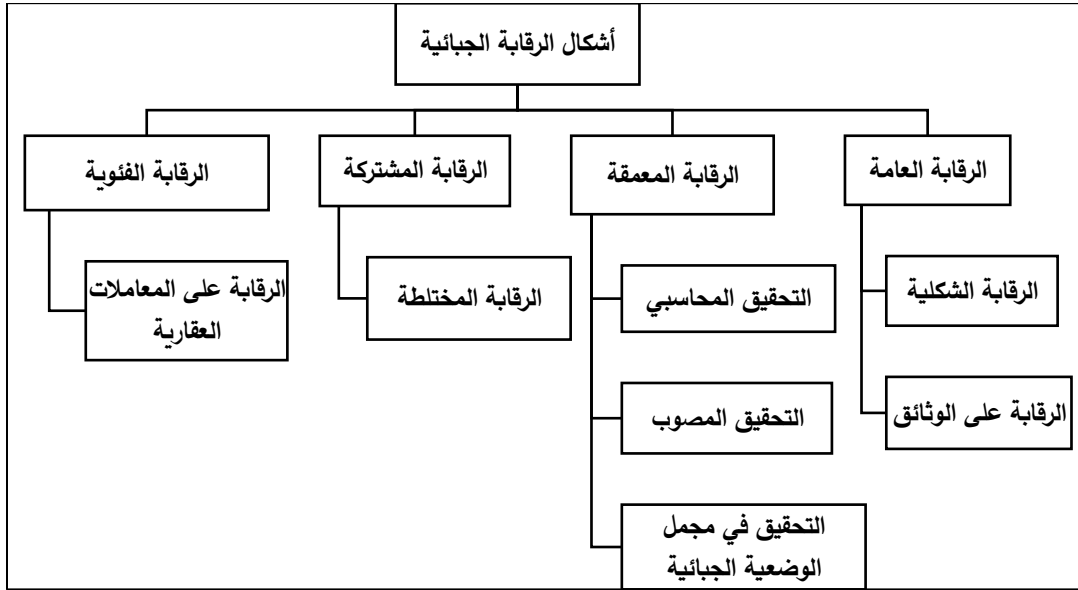
<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية، المادة 18-1، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 08.

<sup>2</sup> مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص 11.

الفرع الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

تتفرد الرقابة الجبائية بعدة أشكال تساعد على القيام بمهامها والوصول إلى الغايات المرجوة، وتكون متكاملة ومتتابعة لا يمكن فصلها، وفقا للنظام الجبائي الجزائري يمكن تقسيم الرقابة الجبائية الى رقابة داخلية تتم على مستوى المفتشية ورقابة خارجية تتم على مستوى نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وهذا ما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم (01): يوضح أشكال الرقابة الجبائية



**المصدر:** بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة (حالة الجزائر)، ملحق بعنوان الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، 2009، ص 06.

من خلال الشكل نلاحظ بأن للرقابة الجبائية عدة أشكال منها رقابة شاملة تتم على مستوى المفتشية الضرائب ومنها رقابة معمقة تتم على نيابة المديرية الفرعية للرقابة.

**أولاً: الرقابة الجبائية العامة**

تعتبر الرقابة الجبائية العامة كرقابة داخلية وذلك لأنها تمارس على المستوى مفتشية الضرائب دون التنقل إلى أماكن مزاولة المكلفين لأنشطتهم، وتتم بصفة مستمر ودورية عادة كل سنة. وتنقسم الرقابة الشاملة بدورها إلى نوعين:

**1. الرقابة الشكلية**

تتم الرقابة الشكلية عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وهي أول عملية تخضع لها التصريحات المكتتبة وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية<sup>1</sup>.

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

<sup>1</sup> مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، ص 12.

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<sup>1</sup>:

- **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.

## 2. الرقابة على الوثائق

يتم هذا النوع بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات و مقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب.

وما يمكن إبرازه حول هذا النوع من الرقابة أنه جاء منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و الأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر و الوثائق المحاسبية إن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى<sup>2</sup>:

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

<sup>1</sup> عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي حالة الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، 2008/2009، ص 90.

<sup>2</sup> بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة (حالة الجزائر)، ملتقى بعنوان الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، 2009، ص 07.

إذن فالرقابة على الوثائق هي: "رقابة لاحقة تسمح للإدارة بالقيام بفحص نافذ لتصريحات المكلفين ومنه كشف وتصحيح للنقائص المكتشفة"، ويتم ذلك على مرحلتين هما<sup>1</sup>:

**\_ طلب المعلومات:**

أعطى القانون الجبائي للمفتش الحق في توجيه طلب شفوي إلى المكلف بالضريبة لإمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة، 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.

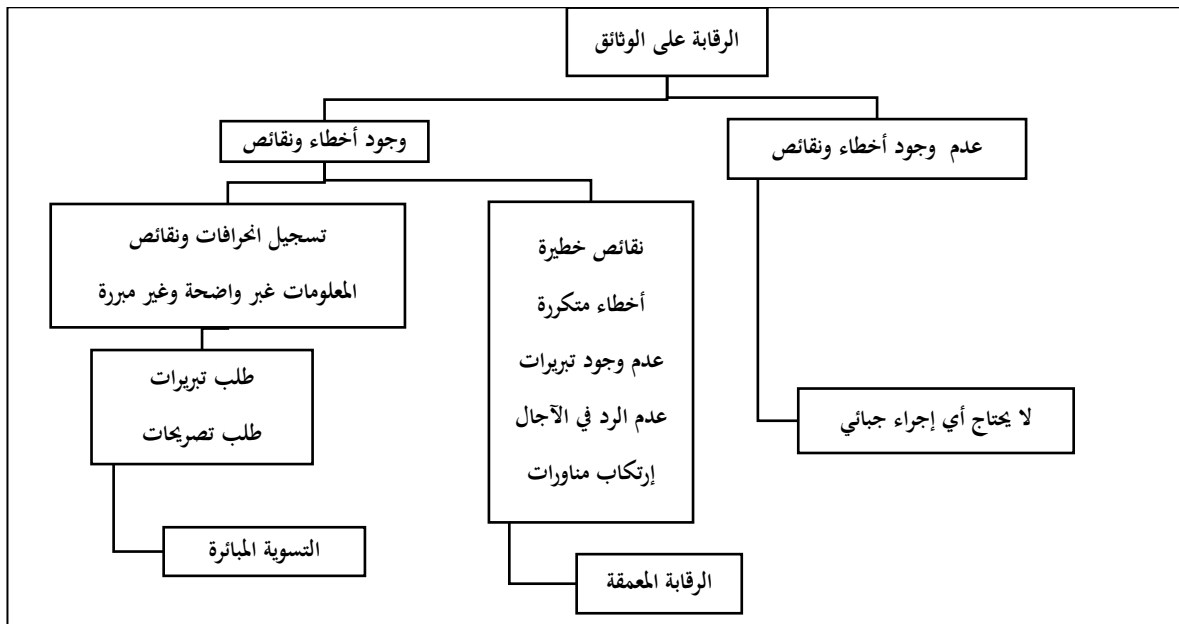
**\_ طلب التوضيحات:**

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

- 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، ولكي لا يقع تحت طائلة البطلان لابد من ارسال التصحيحات للمكلف مدعمة بكل الدلائل والمواد القانونية المطبقة لذلك، وعلى المكلف الإقرار بذلك، أو تقديم ملاحظات في أجل أقصاه 30 يوما.

قد تكون التوضيحات غير كافية بالنسبة للمراقب فيضطر تحويل الملف إلى نوع آخر من الرقابة كما هو موضح في الشكل الموالي:

الشكل رقم (02): يوضح عملية الرقابة على الوثائق



المصدر: بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، مرجع سابق، ص 119.

<sup>1</sup> لباس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، ص 23.



يلاحظ من خلال الشكل بأن الرقابة على الوثائق فيها حالتين في حالة عدم وجود أخطاء لا يحتاج ملف المكلف إلى أي إجراء جبائي، وفي حالة وجود نقائص تتم التسوية المباشرة عندما يقدم المكلف توضيحات وتبريرات وإن لم تكن كافية يتم تحويل الملف إلى نوع آخر من الرقابة.

### ثانياً: الرقابة الجبائية المعمقة

تعتبر الرقابة المعمقة كرقابة خارجية وذلك لأنها تتطلب التنقل إلى أماكن مزاولة المكلفين لأنشطتهم ولهذا يطلق عليها اسم "الرقابة بعين المكان"، إلا أنها لا تتم بصفة دورية وإنما تكون بطريقة مبرمجة تقوم بها أجهزة مختصة، حيث يتدخل أعوان الضرائب بصفة مباشرة من أجل إجراء معاينة ميدانية بهدف التأكد من صحة المعلومات المصرح بها وذلك عن طريق القيام بفحص شامل لمختلف دفاتر وسجلات ووثائق المعني، وتنقسم الرقابة المعمقة إلى ثلاثة أنواع وهما:

#### 1. التحقيق في المحاسبة

أن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها<sup>1</sup>.

وتتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق والوسائل والكيفيات التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة وفقاً لقواعد وأسس عملية وعلمية ، بإعتبار أن المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة، وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية.

ولهذا اشترط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي وقد كان نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية صريحا حتى جاء فيه " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها"، إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة، وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق وانتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة<sup>2</sup>.

#### 2. التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

وهو عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتنقصي من أجل الكشف عن الفروقات بين المداخل المصرح بها من طرف المكلف وما بين المداخل المحققة فعلا، وهي تهدف إلى تحقيق ما يلي<sup>3</sup>:

- التحقق من صحة المداخل المصرح بها كأساس للضريبة على الدخل.

<sup>1</sup> ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 08.

<sup>2</sup> بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة (حالة الجزائر)، ملتقى بعنوان الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، ص 08.

<sup>3</sup> بوعلام ولهي، نفس المرجع، ص 10.

- مراقبة تجانس هذه المداخل مع صحة الذمة المالية و وضعية الخزينة، عناصر الثراء الخارجية وأعضاء السكن العائلي.

- إن معايير اختيار الأشخاص الخاضعين لهذا النوع من الرقابة تتمثل في الآتي:
- الأشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة والجلية التي قاموا بها.
  - الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة الجبائية في المحاسبة ، ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.
  - الأشخاص الذين ليس لديهم ملف جبائي غير أن مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخل هامة مخفية مع العلم أن هذه المعايير ليست هي الوحيدة، فالإدارة لها حق في اختيار الأشخاص الخاضعين تبعاً لمعايير تراها مناسبة.

### 3. التحقيق المصوب في المحاسبة

تم استحداث شكل آخر من أشكال الرقابة الجبائية طبقاً للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 والمسمى بالتحقيق المصوب في المحاسبة، والمنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، والذي يتميز بعدة خصائص عن سابقه ومن بينها نجد<sup>1</sup>:

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة.
  - لا يمكن إجراء التدقيق في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.
  - يخضع التدقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التدقيق بشكل عام باستثناء بعض النصوص.
  - لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التدقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من شهرين.
  - يمنح للمكلف أجل ثلاثين (30) يوماً لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم.
  - إن ممارسة التدقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التدقيق المعمق في المحاسبة لاحقاً والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التدقيق، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتم عند التدقيق المصوب.
- بالإضافة إلى أشكال الرقابة الجبائية السابقة الذكر يمكن إضافة نوعين آخرين من أنواع الرقابة المطبقة من طرف الإدارة الجبائية هما<sup>2</sup>:

### 4. الرقابة على المعاملات العقارية:

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

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، ص 25.

<sup>2</sup> عبد الرحيم لواج، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل)، تخصص إدارة مالية، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، 2015/2016، ص 81.

( العقارات المبنية، العقارات غير المبنية، مراقبة المداخل العقارية ).

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

### 5. الرقابة عن طريق الفرق المختلطة ( ضرائب - جمارك - تجارة):

لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداء من شهر أفريل 1996، وتم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 290/97 المؤرخ في 27/07/1997، ثم عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص المسجلة على عمل هذه الفرق عند إنشائها، ومن بين أهم المهام المنوطة بهذه الفرق البحث عن المعلومة الجبائية وإجراء الرقابة خاصة على المستوردين وتجار الجملة، وذلك من خلال التنسيق بين مختلف المصالح المشكلة لهذه الفرق و إعداد محاضر التي تثبت معاينة المخالفات المرتكبة من طرف المكلفين، والتدخل في محل نشاط المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية، في حين توكل مهمة إجراء التسويات الضرورية إلى مصالح الوعاء.

### المطلب الثاني: الإطار التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان حقوق الخزينة العمومية، لهذا قد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بقيام مهمتها في شروط قانونية محددة، وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من تعسف الإدارة والتجاوزات المحتملة.

#### الفرع الأول: الوسائل الهيكلية للرقابة الجبائية

##### أولاً: مديرية الأبحاث والمراجعات

تم إنشاء هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98/228 الصادر في 13/07/1998، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، 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 اللذين 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 بتعديله.

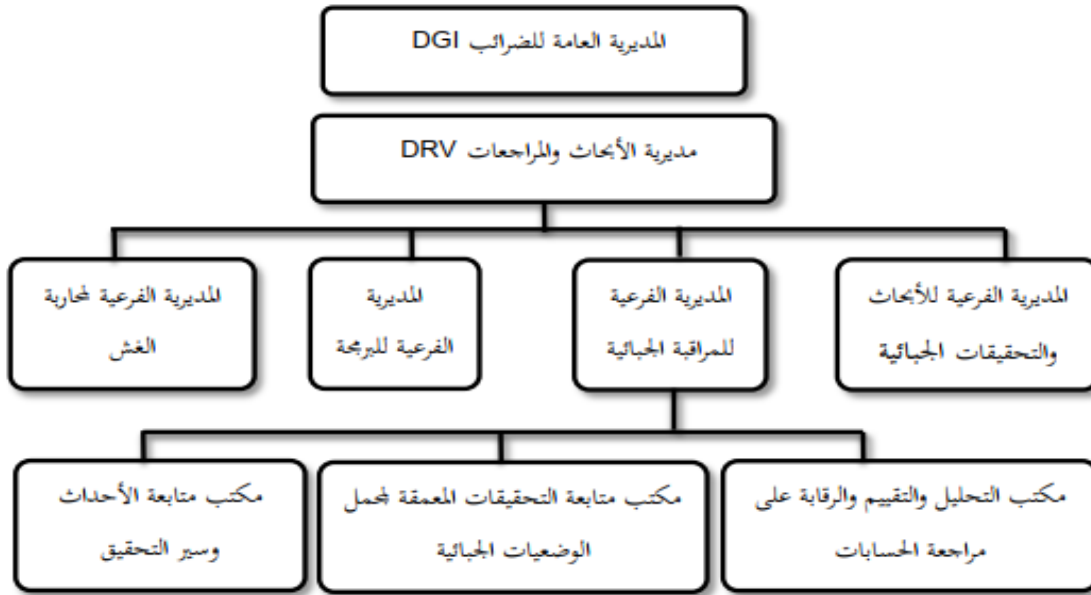
1. يهدف هذا الجهاز إلى سد منافذ التهرب الضريبي وإسترجاع حقوق الخزينة العمومية كما يعمل على<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، ص 39.

- برمجة الملفات الكبرى لعملية الرقابة من أجل الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.
  - تقييم أداء المصالح الجبائية بهدف رفع فعالية الرقابة إلى أفضل مستوى.
  - تقليص حجم المنازعات الجبائية من خلال الإلتزام والعمل بجدية وكفاءة عالية في عمليات الرقابة الممارسة.
2. تسند المهام إلى أربع مديريات فرعية منبثقة منها:

- نيابة مديرية البرمجة.
  - نيابة مديرية الرقابة الجبائية.
  - نيابة مديرية لمحاربة الغش.
  - نيابة مديرية التحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية.
3. ولتوضيح فروع و مكاتب مديرية الأبحاث والمراجعات نستعرض الشكل التالي:

الشكل رقم (03): يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات



المصدر: نوي نجا، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)", مرجع سابق، ص 40.

### ثانياً: مديرية كبريات المؤسسات

تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات في سنة 2002، هي مديرية تابعة للإدارة العامة للضرائب، تقوم بالرقابة الجبائية للمؤسسات الكبرى في الجزائر، وتقوم بمتابعة المؤسسات الكبيرة التي لا يقل رقم أعمالها عن 100 مليون، كما تشكل مكان لدفع التصاريح، وتسديد الضرائب. وقد بدأت هذه المديرية مشروعاً في سنة 2002 واکتمل هذا المشروع في 2005، حسب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 جوان 2005، الذي نص على تنظيم وعمل المديرية الفرعية لمديريات كبريات المؤسسات وباشرت عملها في سنة 2006، حيث تقوم بمتابعة المؤسسات البترولية والمؤسسات التجارية والصناعية من الناحية الجبائية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين (حالة الجزائر 2003-2008)، رسالة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس المدينة، 2009/2008، ص 45.

تتكفل مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة بمجال اختصاصها، بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني، ومهما كان محل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مقرها، ويمكن حصر مهام مديرية كبريات المؤسسات في المجالات التالية<sup>1</sup>:

### 1. في مجال الوعاء

- تمسك وتسير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها.
- تراقب الملفات حسب كل وثيقة.
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها.

### 2. في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- المراقبة المسبقة وتصفية حساب التسيير.

### 3. في مجال الرقابة

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقيم نتائجها.

### 4. في مجال المنازعات

- تدرس التظلمات وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعالج طلبات التخفيض الإداري.

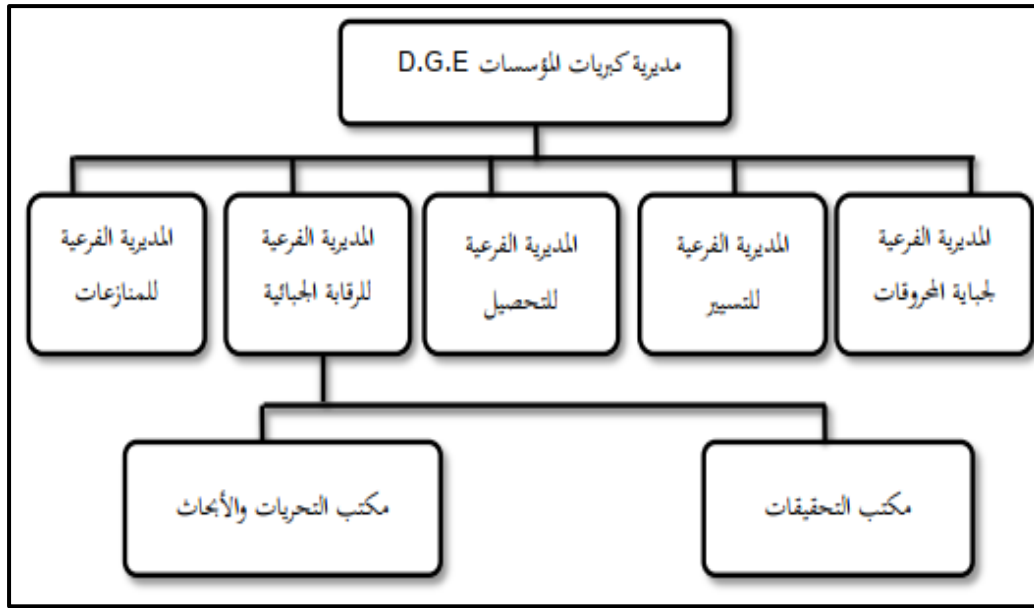
### 5. في مجال تسيير الوسائل

- تعد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحسينها.

- تضمن تسيير المستخدمين وتقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك، كما تعمل على توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تنقرر طريقة أخرى لتعيينهم. تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمسة (5) مديريات فرعية على النحو التالي:

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، المتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 03، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخ في 01 رمضان 1427 هـ الموافق لـ 24 سبتمبر 2006، العدد 59. ص 07.

الشكل رقم (04): يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



**المصدر:** لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مرجع سابق، ص 30.

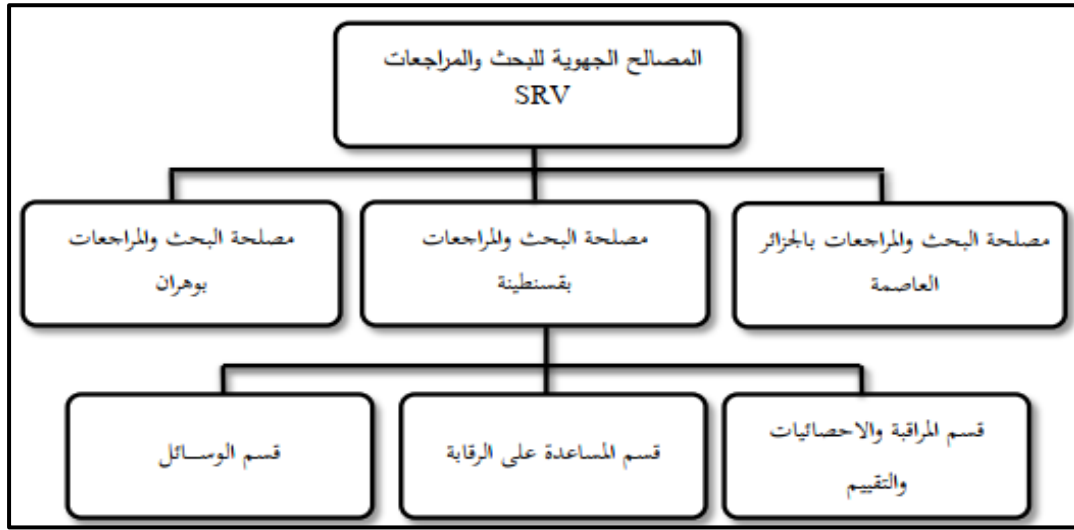
ثالثاً: المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات

المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات متواجدة حالياً بالجزائر وهران وقسنطينة، وتتمتع بصلاحيات التدخل على المستوى الوطني للتحقيق في وضعية كبار المكلفين بالضريبة لأهمية نشاطهم، حيث تنظم هذه المصلحة في ثلاثة (03) أقسام<sup>1</sup>:

1. **قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم:** يعمل في شكل فرق، ويكلف بتنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها مديرية الأبحاث والمراجعات مع إعداد الوضعيات الإحصائية المتصلة بذلك، وتنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية التي تفيد مراقبة النشاطات والداخل، وكذا تنفيذ كل التحقيقات والتحريات، وتنفيذ حق الزيارة في إطار العمليات الجهوية وما بين الجهوية.
2. **قسم المساعدة على الرقابة:** ويكلف بمساعدة المحققين في إطار القيام بمهامهم وكذا بمناسبة فحص المحاسبات الآلية.
3. **قسم الوسائل:** ويكلف بتزويد المصلحة بالوسائل الضرورية لإنجاز المهام المخولة لها، وتسيير الوسائل والدعائم والمطبوعات الموجهة للمحققين والمكلفين بالضريبة، وتصنيف ملفات المراجعة وحفظها.

<sup>1</sup> القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق 21 فبراير 2009، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية وصلاحياتها، المواد من 42 إلى 45، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الصادر بتاريخ 29 مارس 2009، العدد 20، ص 16.

الشكل رقم (05): يوضح الهيكل التنظيمي للمصالح الجهوية للبحث والمراجعات



**المصدر:** من إعداد الطالبان بالاعتماد القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق 21 فبراير 2009، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المواد من 42 الى 45، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الصادر بتاريخ 29 مارس 2009، العدد 20، ص 16.

**رابعاً: المديرية الولائية للضرائب**

تتشكل المديرية الولائية للضرائب في خمسة مديريات فرعية وهي كالتالي:

**1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:** من بين مهامها ما يلي<sup>1</sup>:

- تنشيط المصالح وإعداد الاحصائيات وتجميعها.
  - التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومراقبتها.
  - مراقبة نظام الإعفاء والامتيازات الجبائية الأخرى.
- 2. المديرية الفرعية للتحصيل:** تقوم بالمهام التالية:
- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها وكذا متابعة تحصيل الضرائب والرسوم.
  - التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص و اقتراح التدابير والحلول لتجاوزها.
- 3. المديرية الفرعية للمنازعات:** تتمثل مهامها فيما يلي:
- دراسة الاحتجاجات المقدمة وتبليغ القرارات المتخذة.
  - النظر في طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- 4. 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.

<sup>1</sup> القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق 21 فبراير 2009، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 59، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الصادر بتاريخ 02 ربيع الثاني 1430 الموافق 29 مارس 2009، العدد 20، ص ص 17 19.

- 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.

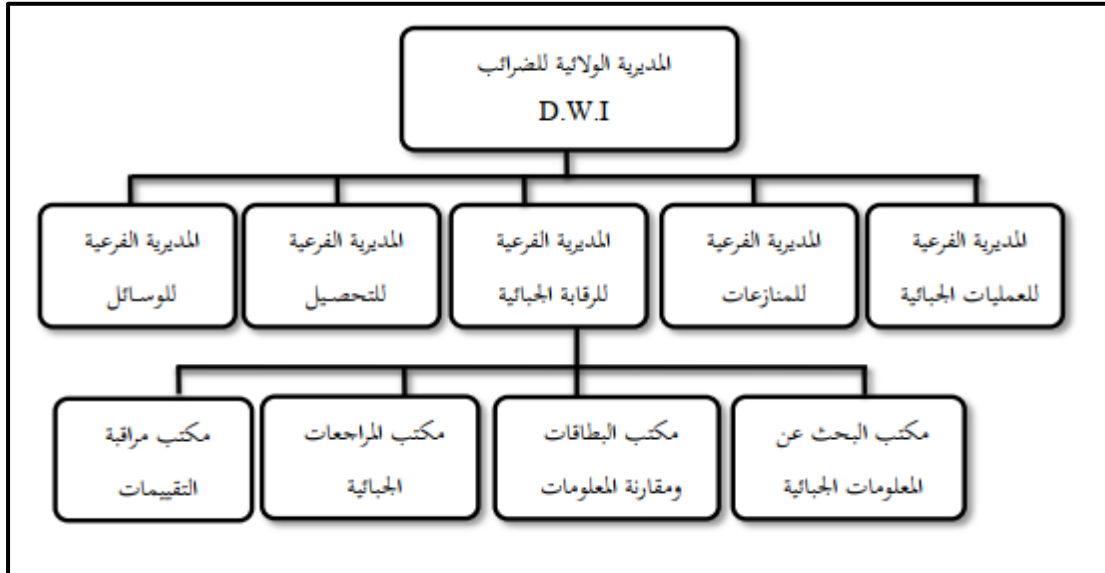
5. المديرية الفرعية للوسائل: من بين مهامها ما يلي:

- تسيير المستخدمين والميزانية ومختلف وسائل المديرية الولائية للضرائب.

- التنسيق بين برامج المعلوماتية ومصالح الإدارة الجبائية.

والشكل التالي يمثل هيكل المديرية الولائية للضرائب والمديريات التابعة لها:

الشكل رقم (06): يوضح الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



**المصدر:** من إعداد الطالبان بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق 21 فبراير 2009، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 59، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الصادر بتاريخ 02 ربيع الثاني 1430 الموافق 29 مارس 2009، العدد 20، ص ص 17-19.

#### خامساً: مراكز الضرائب

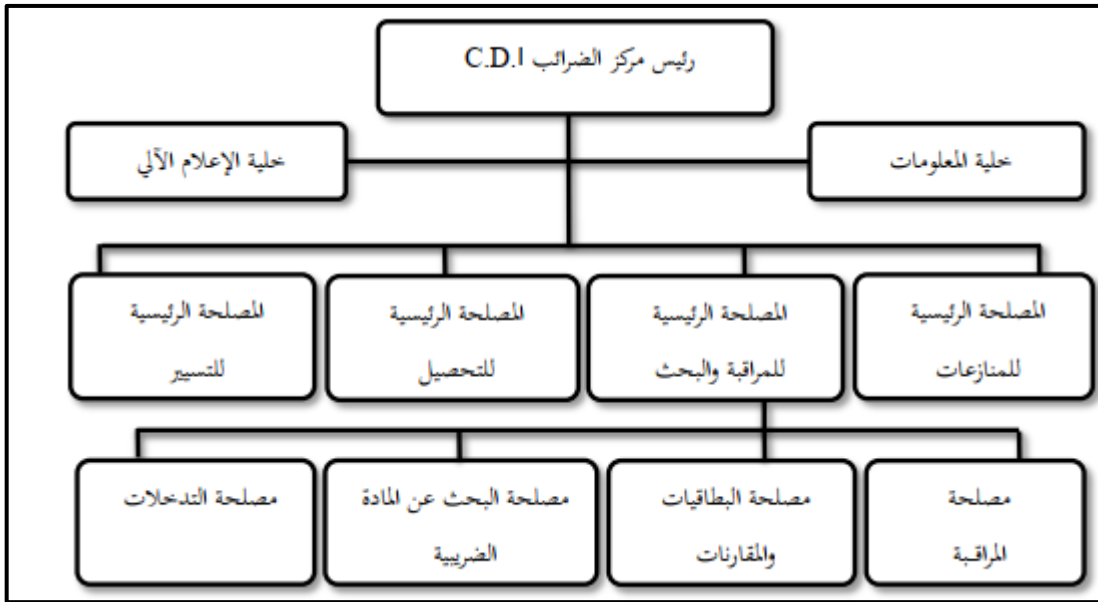
هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 100.000.000 دج بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكلفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحيته، ونظرا لقرب تواجد مراكز الضرائب للمكلفين فلها عدة مهام على كل المستويات نذكر منها<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، المتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 20، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخ في 01 رمضان 1427 هـ الموافق لـ 24 سبتمبر 2006، العدد 59، ص 11.



- التسيير والتكفل الحسن لملفات المكلفين ومراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.
  - في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق بهدف التطهير.
  - القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية والمادة الخاضعة للضريبة لجمعها واستغلالها بشكل أمثل.
  - إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.
  - التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي تحت سلطتها.
- كما يرجع التأخر في توسيع وتنفيذ تجربة مراكز الضرائب باستثناء المراكز النموذجية إلى تعطل إنشاءها بسبب المساحات غير المتوفرة بشكل لائق وكذا تسخير الوسائل المادية والمالية الضخمة لهذا الغرض علما أن عدد مراكز الضرائب المبرمجة عبر التراب الوطني بلغت 65 مركز.
- والشكل التالي يوضح أهم المصالح المكونة له:

الشكل رقم (07): يوضح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



**المصدر:** من إعداد الباحث بالاعتماد على المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، المتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 20، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخ في 01 رمضان 1427 هـ الموافق لـ 24 سبتمبر 2006، العدد 59، ص 11.

#### سادساً: المركز الجوّاري للضرائب

تعد المراكز الجوّارية للضرائب من المصالح العملية للمديرية العامة للضرائب التي تم إطلاقها في إطار برنامج عصرنة الإدارة الضريبية، حيث تقوم بجميع المهام الممارسة من طرف المفتشيات والقباضات من أجل ضمان أداء المكلفين لواجباتهم الجبائية بطرق بسيطة وسريعة<sup>1</sup>.

يضم المركز الجوّاري للضرائب ثلاث مصالح رئيسية، قباضة ومصالحتين، يختص المركز بتسيير ملفات المكلفين الجبائيين الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، المتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 26، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخ في 01 رمضان 1427 هـ الموافق لـ 24 سبتمبر 2006، العدد 59، ص 11.

## الفرع الثاني: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه والتي خولها قانون معايير إنتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة والكفاءة المهنية العالية وأن يتمتعوا بسلوك حضاري، كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم إتجاه الإدارة الجبائية وإتجاه المكلفين بالضريبة، كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند الاستئناف، حيث يحرص على إجراء التحقيق وفقا للقانون.

## أولاً: الأعوان المكلفون بالرقابة الجبائية

و يمكن ذكر الأعوان المكلفين بالرقابة في ما يلي<sup>1</sup>:

## 1. نائب المدير المكلف بالرقابة

هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال فرق التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين، حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون، ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق.

بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم إقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 30 يوماً بعد إرسال كل إبلاغ نهائي.

## 2. رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات

إنّ القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة(06) سنوات كمحقق جبائي.

ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولاً عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، وهو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقته، ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق، وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.

## 3. الأعوان المدققين

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملي ل: رتبة مراقب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي: "كل عون للإدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية". بطاقة إنتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم.

<sup>1</sup> نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، ص 44.

المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل، هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها، مع إرسال التقويمات، ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه، وإقفال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول (نائب المدير) تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.

### ثانياً: مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية

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

- إحترام السلم الإداري والعلاقات السلمية أثناء تأدية الخدمة.
- تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الإلتزام بخدمة الدولة.
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية و مستمرة.
- استقلالية وحياد إتجاه المكلفين بالضريبة عند تأدية الخدمة.
- الإلتزام بالنزاهة و السر المهني واحترام النظام الداخلي للإدارة.

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

#### 1. 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. المسؤولية التأديبية

في حالة إرتكاب العون المكلف بالرقابة الجبائية لأي خطأ مهني قد يضعه في دائرة المسؤولية التأديبية مما قد يجعله يتعرض للعقوبات المقررة بحسب درجة الخطأ المرتكب<sup>2</sup>، 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.

#### 3. المسؤولية الجزائية

يمكن إعتبار العون المكلف بالرقابة الجبائية مسؤولاً مسؤولية جزائية عند إرتكاب لأي ممارسة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، مثل تزوير وثائق أو إختلاس أموال أو إستعمال المنصب وكذا إستغلال النفوذ والرشوة، ويلغى الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون كل الإجراءات التأديبية.

<sup>1</sup> لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، ص 32.

<sup>2</sup> دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ص 26.

## الفرع الرابع: 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 وهي:

## 1. حق المعاينة

من أجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها الرقابي ووجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعوانها المؤهلين قانوناً القيام بإجراءات المعاينة قصد البحث والحصول على كل المستندات والوثائق والدعائم المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من تحديد الوعاء الضريبي، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود ممارسات تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان المشاركون في العملية.

كما لا يجوز 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 مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة وتبين على وجه الخصوص ما يلي<sup>1</sup>:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة.
- عنوان الأماكن التي ستم معاينتها.
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترضها منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها؛
- أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.

## 2. حق الاطلاع

وهو حق يعطي للإدارة الجبائية الحرية في الاطلاع على كل الوثائق ومعلومات دفاتر المكلف ومستنداته، وأخذ نسخ إذا تطلب الأمر، من أجل تحديد الوعاء الضريبي بطريقة دقيقة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، ص 51.

<sup>2</sup> قانون الإجراءات الجبائية، المادة 45، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 29.

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 50000 دج<sup>1</sup>، ويخضع لحق الاطلاع كل من:

**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 بحوزتها<sup>2</sup>.

**ب. المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين**

خول المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية الحق في الاطلاع لدى المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف وأصحاب العملات 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 حساباتهم، وقد حددت المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة العقوبات المترتبة عن أي مخالفة قد يقع فيها المكلفين<sup>3</sup>.

**3. حق الرقابة**

هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل<sup>4</sup>، وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

**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".

<sup>1</sup> قانون الاجراءات الجبائية، المادة 45، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 35.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 29.

<sup>3</sup> المرجع نفسه، ص 31.

<sup>4</sup> المرجع نفسه، ص 08.

ويحدد الأجل القانوني الممنوح لاستدراك الأخطاء المتاح للإدارة الجبائية بأربع سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة، أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية<sup>1</sup>.

### ثانياً: التزامات وحقوق 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 نظراً 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. التزامات المكلفين بالضريبة:

على المكلفين بالضريبة إحترام الإلتزامات الموجهة إليهم سواء كانت ذات طابع محاسبي أو ذات طابع جبائي وهذا تفادياً لفرض عقوبات جبائية عليهم وقد تتمثل هذه الإلتزامات فيما يلي:

##### أ. الإلتزامات ذات الطابع المحاسبي

قد حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 9 إلى 12 ما مدى إلتزام التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل إجباري، ويشترط الاحتفاظ بها مع الإثباتات القانونية كالفواتير وغيرها من المراسلات الرسمية التي يمارس عليها حق الرقابة والاطلاع لمدة عشر (10) سنوات، أما الدفاتر المحاسبية القانونية والملزومة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي<sup>2</sup>:

##### - دفتر اليومية

وهو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليمياً ويفرض على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين مصنفين في النظام الحقيقي ويمارسون نشاطات تجارية وصناعية في حين الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهن الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين له إقليمياً ، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم عند طلب الإدارة الجبائية، أما غيابه يشكل سبباً كافياً لإلغاء ورفض محاسبة المكلف.

##### - دفتر الجرد

إن إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، وأن يخلوا من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير.

<sup>1</sup> بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، ص 98.

<sup>2</sup> لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، ص 36.

## ب. الإلتزامات ذات الطابع الجبائي

بموجب التشريع الجبائي، يجب على المكلفين تقديم مجموعة من التصريحات المكتتبه في آجالها القانونية:

## - التصريح بالوجود

يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليمياً وذلك خلال آجال ثلاثين يوماً من بداية النشاط مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية والذي يحتوي على "إسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط العنوان، تاريخ بداية النشاط"، لأن هذا التصريح له أهمية كبيرة لكونه يعطي للإدارة الجبائية معلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة الجديد<sup>1</sup>.

## - التصريحات الشهرية والفصلية

على كل مكلف أن يقدم خلال كل 20 يوم من كل شهر أو ثلاثي إلى قبضة الضرائب المختصة إقليمياً تصريح نموذجي G50 مع تسديد مختلف المستحقات الضريبية المتعلقة بالعمليات المنجزة خلال الشهر أو الثلاثي المنصرم مثل الرسم على النشاط المهني، إقتطاعات الضرائب على الأجور، الرسم على القيمة المضافة، تسبيقات الضرائب على الأرباح.

## - التصريحات السنوية

يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة، مع التصريح بالمدخل والأرباح السنوية المحققة، من خلال ملئ نماذج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، ويقدم ذلك حتى في فترة التوقف المؤقت لأن الإدارة لم تعفيه من هذا الإلتزام، كما يتم إيداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح من شهر ماي للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح.

## - التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتتب في أجل عشرة 10 أيام ما يلي<sup>2</sup>:

- تصريح إجمالي بالمدخيل التي لم تفرض عليها ضريبة.

- تصريح خاص بالمدخيل الصنفية.

وهذه التصريحات يجب أن تودع في أجل (10) أيام إبتداءاً من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط، وفي حالة وفاة مستغل خاضع للنظام الحقيقي، فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفى خلال ستة أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.

<sup>1</sup> قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 183، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 71.

<sup>2</sup> قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 195، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2022، ص 77.

## 2. حقوق المكلفون بالضريبة

قام المشرع الجبائي بمنح المكلف بالضريبة مجموعة من الحقوق والضمانات من أجل ضمان السير الحسن العملية 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.

## أ- 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:

## - الإشعار بالتحقيق

لا يمكن مباشرة التدقيق في المحاسبة أو التدقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة دون إرسال أو تسليم إشعار بالتدقيق مسبقاً، وإرفاقه بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوقه وواجباته على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير تقدر بعشرة (10) أيام، يحق للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية، في هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عملية المراقبة، إلا أنه لا يمكن البدء في الفحص الدقيق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير<sup>1</sup>، نشير فقط إلى أنه:

- في حال التحقيق المصوب في المحاسبة، وجب توضيح طبيعة العمليات المحقق فيها.

- في حال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، وجب توضيح موضوع التحقيق، ومنح المكلف أجل أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشرة (15) يوماً.

إن عدم إرسال الإشعار، أو إغفال بعض البيانات الواجب إعلام المكلف بها من خلال الإشعار من شأنها إبطال إجراءات ونتائج عملية الرقابة، وتتمثل أهم هذه البيانات في:

- أسماء والقباب ورتب المحققين وفي حال استبدال المحققين وجب إعلام المكلف بذلك.

- تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها.

- الحقوق وضرائب والرسوم والأتاوى المعنية، والوثائق الواجب الاطلاع عليها.

- الإشارة صراحة تحت طائلة بطلان الإجراءات أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة<sup>2</sup>.

## - الاستعانة بمستشار

يمكن لكل مكلف خاضع للرقابة الجبائية أن يستعين بمستشار من اختياره (محامي، محاسب، مستشار جبائي) ويمكن له أيضاً أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية، وغياب المكلف لا يمنع من إجراء

<sup>1</sup> ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 09.

<sup>2</sup> قانون الإجراءات الجبائية، المادة (20-04)، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 11.



عمليات المراقبة الجبائية للمعائنة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجرائها، ويؤدي عدم الإشعار بحق الاستعانة بمستشار إلى إبطال إجراءات الرقابة<sup>1</sup>.

### - تحديد مدة التحقيق

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية أجالاً محددة طبقاً لرقم الأعمال المحقق سنوية وطبيعة نشاط المؤسسة، وتختلف مدة إجراء التحقيق باختلاف شكل الرقابة الجبائية المعمول بها.

أما بالنسبة للتحقيق في المحاسبة فيمكن تحديد فترة المراقبة وفق الجدول الموالي<sup>2</sup>:

### الجدول رقم (01): يوضح 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	سنة 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	سنة أشهر
	أكبر من 10.000.000 دج	لا يتجاوز تسعة أشهر

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على قانون الإجراءات الجبائية المادة (20-05) ص 12.

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 التحقيق، كما تجدر الإشارة أنه لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين<sup>3</sup>.

بالنسبة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة فإنه لا يمكن أن يمتد فوق سنة واحدة إعتباراً من تاريخ إستلام الإشعار وتمدد هذه المدة في الحالات التالية:

- في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها طبقاً لأحكام القانون المدني.
  - عندما توجه الإدارة الجبائية في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.
  - تمدد 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 إلى مصادر خارجية من أجل تحصيلها.

<sup>1</sup> مصطفى عوادي نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال و الأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، ديسمبر 2016، ص 07.

<sup>2</sup> قانون الإجراءات الجبائية، المادة (20-05)، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 12.

<sup>3</sup> قانون الإجراءات الجبائية، المادة (20 مكرر)، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 14.

**- عدم إمكانية تجديد التحقيق**

حيث أنه نصت المادة (20 - 08) من قانون الإجراءات الجبائية بأنه لا يمكن إجراء 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 كاملة<sup>1</sup>.

**- السر المهني**

نصت المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية على الإلتزام بالسر المهني، يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به<sup>2</sup>.

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

**ب- الضمانات المتعلقة بإعادة التقويم**

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

**- التبليغ بإعادة التقويم**

يجب على الإدارة الجبائية عند تحديد أسس فرض الضريبة إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتى في حالة غياب التقييمات في رسالة موصي عليها مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية ومحللا 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<sup>3</sup>.

**- حق الرد**

إن الإجراء الإعتراضي هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق والمكلف من أجل السماح لهذا الأخير بالاستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية، وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات المنجزة من ناحية أخرى، وهو ليس فقط الإلزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية وإجراء التعديلات، وهذا الإجراء يسمح بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما وكما يسمح بتقليل عدد المنازعات الجبائية في المستقبل<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> قانون الإجراءات الجبائية، المادة (20 - 08)، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023، ص 13.

<sup>2</sup> مصطفى عوادي نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، ص 08.

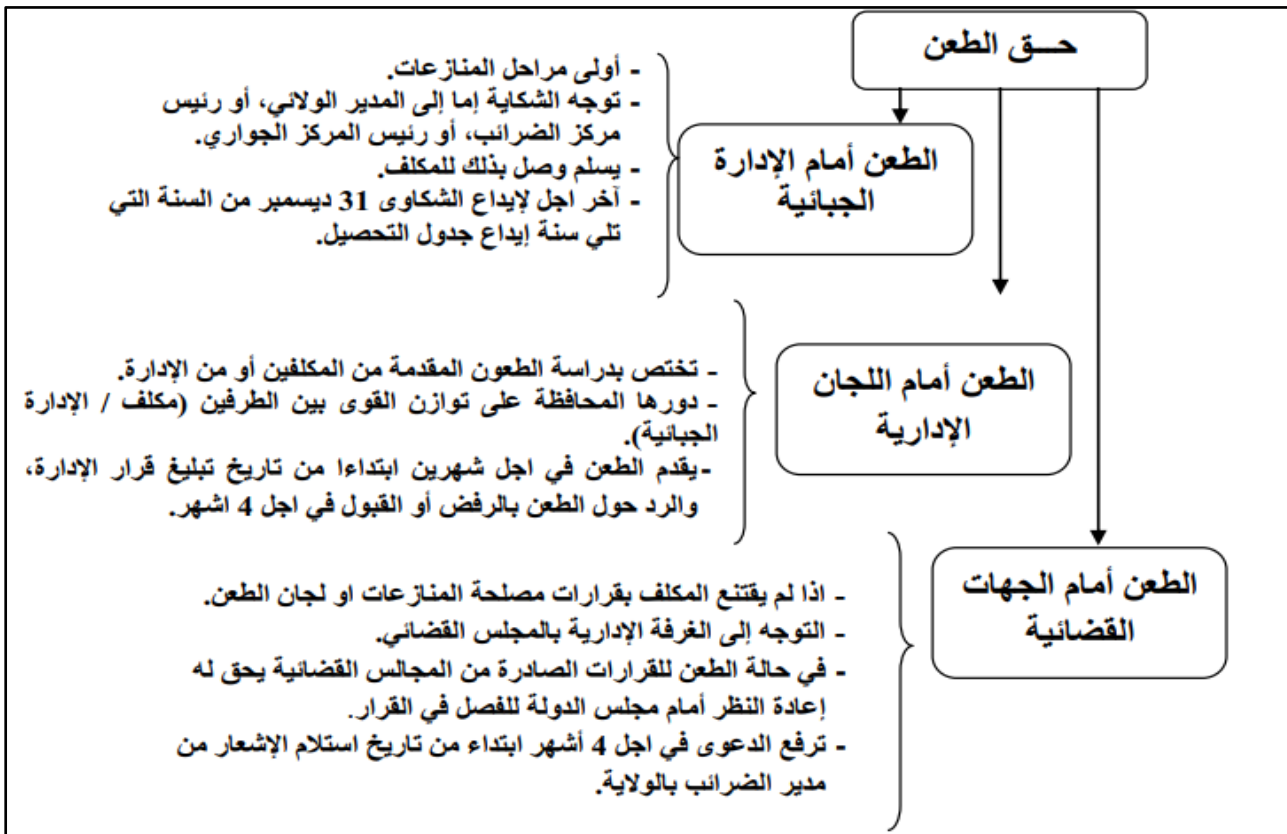
<sup>3</sup> محمد أمين ذبيح، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة (دراسة حالة بمديريات الضرائب التابعة للمديرية الجهوية للضرائب بولاية سطيف)، اطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف، 2021/2020، ص 52.

<sup>4</sup> مصطفى عوادي نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، ص 07.

- حق الطعن

في حالة عدم إقتناع المكلف بنتائج الرقابة يحق له طلب التحكيم، وذلك من أجل مناقشة أي سؤال متعلق بالوقائع أو بالقوانين التي أبدى عدم موافقته عليها، بحضور المكلف أو ممثله القانوني، إذا لم يقتنع المكلف يمكنه أيضا التظلم عن طريق إتباع إجراءات المنازعات الجبائية، كما نصت عليه المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية: "تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي توضع من قبل مصلحة الضرائب في إختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي"<sup>1</sup>، ونوضح من خلال الشكل رقم (..) أشكال الطعن المنصوص عنها في التشريع و التي تعتبر حق مضمون للمكلف:

الشكل رقم (08): أشكال الطعن المنصوص عنها في التشريع



المصدر: ذبيح محمد أمين، مرجع سابق، ص 54.

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 ثلاثة مستويات الإدارة الجبائية أو اللجان الادارية أو الجهات القضائية.

<sup>1</sup> محمد أمين ذبيح، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة (دراسة حالة بمديريات الضرائب التابعة للمديرية الجهوية للضرائب بولاية سطيف)، مرجع سابق، ص 53.

## المبحث الثاني: الإطار العام للأداء الضريبي لهيئات الرقابة الجبائية

تولي الإدارة الجبائية الأهمية البالغة لعملية قياس وتقييم الأداء الضريبي، حيث يعبر هذا الأخير عن مدى تجسيد مخططات واستراتيجيات 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، واستغلال الموارد المالية والبشرية بفعالية من أجل رفع الإيرادات الضريبية وتحقيق رضا المكلفين، 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.

## المطلب الأول: ماهية الأداء

يعد موضوع الأداء من أكثر المواضيع تداولاً في مجال البحث العلمي، ويأخذ أهميته من إرتباطه 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.

## الفرع الأول: مفهوم الأداء

هناك عدة تعاريف تتعلق بالأداء يمكن تلخيصها في ما يلي:

- تم تعريف الأداء بأنه "يمثل انعكاساً لقدرة المؤسسة وقابليتها لتحقيق أهدافها".
  - كما أننا نجد أن قسماً من المفكرين اللذان يريان أن الأداء "هو انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المادية والبشرية واستغلالها بكفاءة وفعالية بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها"<sup>1</sup>.
  - وتم تعريفه أيضاً بأنه يمثل "قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها وفق المعايير المحددة وفي ضوء تفاعلها مع البيئة نتيجة استخدام الموارد المتاحة فيها بسلوك كفاء وفعال"<sup>2</sup>.
- وفي هذا السياق يعبر (Eccles) عن الأداء كونه "انعكاس لقدرة منظمة الأعمال وقابليتها على تحقيق أهدافها".

<sup>1</sup> عاشور مزريق، بطاقة الأداء المتوازن كمنهج لقياس وبناء ثقافة الأداء الاستراتيجي المتميز لمنظمات الاعمال، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، المجلد 04، العدد 28، سنة 2013، ص 69.

<sup>2</sup> الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، المجلد 07، العدد 07، سنة 2009، ص 02.

أما من حيث البعد البيئي الداخلي والخارجي للمنظمة، ركز (Pearce & Zahar) عن البعد البيئي الداخلي والخارجي للمنظمة ومدى قدرتها على تكييف عناصر ذلك البعد لتعزيز أنشطتها باتجاه تحقيق أهدافها. فالأداء هو " النتائج المتحققة نتيجة تفاعل العوامل الداخلية على اختلاف أنواعها والتأثيرات الخارجية واستغلالها من قبل المنظمة في تحقيق أهداف".

فالأداء في أبسط صورته "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".

### الفرع 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، ويتم تصنيفها كما يلي:

#### أولاً: تصنيف الأداء حسب الطبيعة:

صنف الأداء وفقاً لهذا المنظور إلى:

#### 1. الأداء الاقتصادي

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

#### 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 أدائها المستقبلي، كما يشير أيضاً إلى مدى رضا أفراد المؤسسة على اختلاف مستوياتهم والذي يتحقق من خلال جهود المؤسسة المبذولة لتحسين المجالات السنية المشكلة لظروف الحياة المهنية والتي تشمل ظروف العمل تنظيم العمل والاتصال، إدارة الوقت، التدريب ومباشرة العمل<sup>1</sup>.

#### 3. الأداء التكنولوجي

يعبر عن الاستخدام الفعال لموارد المؤسسة ودرجة الابتكار في نظم الإدارة، وعمليات الإنتاج والسلع والخدمات التي تنتجها، كما قد يعبر أيضاً 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 الطبيعية.

ثانياً: التصنيف حسب درجة الشمول:

يصنف وفقاً لهذا الطرح إلى نوعين، أداء جزئي وأداء كلي<sup>2</sup>.

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

<sup>1</sup> مراد كواشي، بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها في تقييم أداء المؤسسة، مجلة العلوم الانسانية، المجلد 21، العدد 02، سنة 2010، ص 185.

<sup>2</sup> عبد الملوك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الانسانية، المجلد 01، العدد 01، سنة 2001، ص 89.

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

ثالثاً: تصنيف الأداء وفقاً لمصدره:

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

### 1. الأداء الداخلي

يمثل محصلة لأداء مختلف الموارد في المؤسسة، وهو يشمل عموماً أداء الأفراد في المؤسسة باعتبارهم يمثلون المورد البشري فيها والأداء التقني الذي يتجسد في قدرة المؤسسة على التوظيف الفعال لمختلف استثماراتها ومواردها المادية، كما يشمل أيضاً الأداء المالي والذي يظهر من خلال فعالية المؤسسة في تعبئة وتوظيف ما يتاح لها من الموارد المالية.

### 2. الأداء الخارجي

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

### الفرع الثالث: قياس الأداء وأهميته

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 وتطور أساليب الإدارة وتنوعها من أجل الحفاظ على تنافسية واستمرارية هاته المؤسسات وكذا تحقيق أهدافها.

### أولاً: مفهوم قياس 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 المؤسسة.

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 فعلاً مع تحديد أسباب تلك الانحرافات وأساليب معالجتها، وهناك من عرف قياس الأداء على أنه التجميع المنظم وتقرير البيانات لتتبع العمل المنتج والنتائج المنجزة<sup>1</sup>.

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

<sup>1</sup> عبد الكريم زرقاوي، تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية باستخدام أساليب المحاسبة الإدارية (مدخل بطاقة الأداء المتوازن دراسة حالة مؤسستي صيدال

والروبية)، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 06، العدد 02، سنة 2016، ص 112.

## ثانياً: أهمية قياس الأداء

من الضروري أن تقيس المنظمات نتائج أعمالها حتى ولو لم تحصل من خلال هذه النتائج على عائد أو مكافأة، لأن المعلومات التي يتم الحصول عليها تحول أداء المنظمة إلى الأحسن حيث أن عدم قدرة المنظمة على قياس نشاطها يؤدي إلى عدم إمكانية الرقابة عليه، وبالتالي لا يمكن إدارته، ولهذا تحتاج المنظمة لقياس أدائها للأسباب التالية<sup>1</sup>:

1. الرقابة: قياس الأداء يساعد في تقليل الانحرافات التي تحدث أثناء العمل.
  2. التقييم الذاتي: يستخدم القياس لتقييم أداء العمليات وتحديد التحسينات المطلوب تنفيذها.
  3. التحسين المستمر: يحدد مصادر العيوب منع الأخطاء، وتحديد كفاءة وفعالية العمليات وفرص التحسين.
  4. تقييم الإدارة: بدون قياس لا توجد طريقة للتأكد من أن المنظمة تحقق القيمة المضافة لأهدافها.
- يتيح تقييم الأداء لمسؤولي الموارد البشرية التعرف على الأداء الفعلي للمصالح والوحدات والفروع وبالتالي رسم التوجهات والسياسات كالترقيات والزيادات في الرواتب أو إدخال تكنولوجيا جديدة.

## المطلب الثاني: مفهوم الأداء الضريبي ومؤشرات قياسه

النظام الضريبي كغيره من الأنظمة يقوم على مجموعة من الدعائم والتي تتمثل أساساً في التشريع الضريبي والسياسة الضريبية وأخيراً 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).

## الفرع الأول: مفهوم الأداء الضريبي

لقد وردت عدت تعاريف للأداء الضريبي نذكر منها:

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"<sup>2</sup>.

كما تم تعريفه بأنه: "الأداء الضريبي هو تطبيق الإدارة الجبائية للوائح والقوانين المستمدة من النظام الضريبي ويكون الأداء الضريبي فعالاً إذا كانت السياسة الضريبية واللوائح والقوانين المعمول بها لها القدرة على رفع الإيرادات الضريبية، أي زيادة التحصيل الضريبي وبالتالي تمويل الخزينة العمومية"<sup>3</sup>.

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 زيادة التحصيل الضريبي وتحقيق رضا المكلفين، ومن أجل الحد من مختلف المخاطر الجبائية كالغش والتهرب الضريبي.

<sup>1</sup> عاشور مزريق، بطاقة الأداء المتوازن كمنهج لقياس و بناء ثقافة الأداء الاستراتيجي المتميز لمنظمات الاعمال، ص 69.

<sup>2</sup> غفران ناظم طراد الشيباني، قياس تأثير الرقابة الداخلية في الأداء الضريبي باستخدام مؤشرات بطاقة العلامات المتوازنة ( بحث تطبيقي في عينة من فروع الهيئة العامة للضرائب في العراق)، المؤتمر الوطني الرابع لطلبة الدراسات العليا، مجلة دراسات محاسبية ومالية، سنة 2019، ص 06.

<sup>3</sup> فاطمة الزهراء شرقي، أهمية تقويم وقياس الاداء الضريبي في دعم عملية التحصيل (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة 2000/2011)، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2015/2016، ص 33.

## الفرع الثاني: مؤشرات الأداء

تستمد دراسة المؤشرات أهميتها في عملية تقييم الأداء، مما تتطلبه هذه العملية من توفر مجموعة من المؤشرات تتميز بخصائص معينة لغرض قياس مستوى الأداء الذي حققته المؤسسة والوقوف على مستوى تطور نشاطها ووظائفها.

وعليه سيتم التطرق إلى كل من تعريف مؤشر الأداء، خصائصه و أنواعه.

## أولاً: تعريف مؤشر الأداء

هناك عدة تعاريف تتعلق بمؤشرات الأداء يمكن تناولها كما يلي:

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

يعرف (LORINO) مؤشر الأداء على أنه: "معلومة تساعد بشكل فردي أو جماعي الفاعلين في المنظمة لقيادة سير نشاطها نحو الوصول للهدف المنشود"<sup>1</sup>.

يعرفها (KAPLAN & NORTON) على أنها مجموعة من التقديرات التي تقدم للمسيرين لمحة سريعة ولكن كاملة على نشاط المنظمة"<sup>2</sup>.

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

## ثانياً: خصائص مؤشرات الأداء

تتمثل خصائص مؤشرات الأداء فيما يلي<sup>3</sup>:

- أن يكون لها اسما وطريقة حسابها مصدر معلومات محدد.
- أن تكون قابلة للقياس وسهلة القراءة لغير المتخصصين ومعبرة عن وضعية معينة.
- أن تكون موضوعية بحيث تعبر عن الأهداف المسطرة في ظل الإمكانيات التي تتوفر عليها 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 (شهرياً، فصلياً أو سنوياً) بحسب طبيعة النشاط.

<sup>1</sup> عائشة بن عثمان، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي (دراسة حالة الجزائر 2005/2017)، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2018/2019، ص 90.

<sup>2</sup> بوعلام ولهي عائشة بن عثمان، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء (دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة فترة 2015/2011)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مجلد 10، العدد 17، سنة 2017، ص 150.

<sup>3</sup> عائشة بن عثمان، مرجع سابق، ص 91.



**ثالثاً: مؤشرات قياس الأداء الضريبي**

توجد طرق عديدة ومتنوعة لقياس الأداء، إلا أن الأداء الضريبي حُص بمجموعة من المؤشرات والتي يمكن تناولها كما يلي<sup>1</sup>:

**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 وغيرها؛

**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.

**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 تدمر ورضى المواطنين ومعدلات الشكاوى من المحسوبة، مما يسمح للمسؤولين بالحصول على المعلومات الكافية لتوجيه الأعمال بشكل صحيح.

**الفرع الثالث: مؤشرات الأداء الضريبي****أولاً: تعريف مؤشرات الأداء الضريبي**

هي عبارة عن مؤشرات الأداء المطبقة بالمصالح الضريبية في إطار عقود النجاعة، وتستخدم في تقييم أداء مجمل الأنشطة الضريبية، وتطبق هذه المؤشرات على مستوى المفتشيات قباضات الضرائب وفرق الرقابة حيث يتم تجميعها على المستوى الولائي (المديريات الولائية للضرائب)، ثم على المستوى الجهوي (المديريات الجهوية للضرائب) وفي الأخير على المستوى المركزي (المديرية العامة للضرائب)<sup>2</sup>.

وقد تم الشروع في تطبيق هذه المؤشرات انطلاقاً من السداسي الثاني من سنة 2003 بموجب التعلية رقم 02 لوزارة المالية بتاريخ 26 أبريل 2003، في إطار برنامج يهدف إلى تحسين نظام التسيير الضريبي التقليدي التسيير برسالة المهمة إلى نظام التسيير الضريبي المخطط بالأهداف.

<sup>1</sup> فاطمة الزهراء شرقي، أهمية تقويم وقياس الاداء الضريبي في دعم عملية التحصيل (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة 2011/2000)، ص38.

<sup>2</sup> رشيد العقون، محمد بوسماحة، دراسة تحليلية لدور مؤشرات المنازعات الجبائية في تقسيم أداء الرقابة الجبائية في المحاسبة (دراسة حالة جزائر 2016/2020)، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، مجلد 07، العدد 01، سنة 2022، ص 309.

وبصفة عامة تقسم مؤشرات الأداء حسب الأنشطة الضريبية الممارسة الى<sup>1</sup>:

- مؤشرات خاصة بتسيير الوعاء، 25 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالتحصيل وتتضمن 14 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالرقابة الجبائية، وتتضمن 20 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالموارد البشرية والمتعلقة بالأفراد والتكوين وتتضمن 20 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالمنازعات الجبائية، وتتضمن 26 مؤشرا.

#### ثانياً: مؤشرات الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية

قصد متابعة وتقييم مختلف المصالح الضريبية قام المشرع الجبائي بسن مجموعة من المؤشرات من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية و الحفاظ على موارد الخزينة العمومية، وبما أن الرقابة الجبائية تعتبر أهم مصلحة تهتم بالوقوف على مدى صحة ومصداقية التصريحات المقدمة ومحاربة مختلف أشكال التهرب الضريبي من أجل وجود نظام ضريبي عادل وفعال للوصول إلى أفضل مستويات الأداء الضريبي. وعليه يمكن تقسيم مؤشرات الرقابة الجبائية الى 5 أقسام موضحة في الجدول التالي:

#### الجدول رقم (02): يوضح مؤشرات قياس الأداء الضريبي الخاصة بالرقابة الجبائية

الحور	المؤشر	طريقة الحساب
مؤشرات تحليل برنامج الرقابة الجبائية	C1 إعداد البرامج	$100 \times \frac{\text{إلغاء} + \text{تأخير العمليات المبرمجة}}{\text{عدد العمليات المبرمجة}}$
	C2 التحقيق في الملفات	$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي}}$
	C3 التحقيق في المعاملات العقارية	$100 \times \frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد المعاملات العقارية المسجلة}}$
	C4 إعادة تقويم المعاملات العقارية	$100 \times \frac{\text{عدد المعاملات العقارية المعاد تقديرها}}{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها}}$
	C5 التحقيق في مداخل الإيجارات	$100 \times \frac{\text{عدد عقود الإيجارات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد العقود المسجلة}}$
	C6 إعادة تقدير مداخل الإيجارات	$100 \times \frac{\text{عدد عقود الإيجارات المعاد تقديرها}}{\text{عدد عقود الإيجارات التي تم التحقيق فيها}}$
مؤشرات تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية	C7 حالة تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية	$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم الإنتهاء منها 12/31 ن}}{\text{عدد العمليات المبرمجة}}$

<sup>1</sup> بوعلام ولهي عائشة بن عثمان، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تنامي مؤشرات الأداء (دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة فترة 2015/2011)، ص 150.

$100 \times \frac{\text{عدد العمليات غير منجزة}}{\text{عدد العمليات المبرمجة}}$	C8 نسبة ما تبقى من برنامج الرقابة الجبائية	
$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الأعوان المحققين}}$	C9 عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد	
$100 \times \frac{\text{عدد العمليات غير منهيبة في 12/31 ن}}{\text{عدد العمليات المبرمجة}}$	C10 إتمام البرنامج السنوي للرقابة الجبائية	
$\frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها}}{\text{عدد المحققين}}$	C11 عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون	
$\frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد العمليات المنجزة}}$	C12 النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة	المؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية
$\frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد المحققين}}$	C13 النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد	
$\frac{\text{المبلغ المسترجع}}{\text{عدد العقود التي تمت تسويتها}}$	C14 النتيجة المتوسطة للعقد الواحد	
$100 \times \frac{\text{كشوف المقارنات المستغلة}}{\text{العدد الإجمالي لكشوف المقارنات}}$	C15 معدل إستغلال كشوف المقارنة	مؤشرات البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها
$100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي خضعت للرقابة}}{\text{عدد المكلفين المعنيين}}$	C16 عدد الملفات المراقبة/عدد المستفيدين من ANDI	
$100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي تمت تسويتها}}{\text{عدد المكلفين المعنيين}}$	C17 عدد الملفات التي تمت تسويتها/ عدد المستفيدين من ANDI	
$100 \times \frac{\text{مبلغ التخفيضات المتراكمة}}{\text{المبالغ المثبة بالنسبة للفترة التي تم التحقيق فيها (ن - 3)}}$	C18 مستوى التخفيضات عقب منازعات التحقيقات في عين المكان	مؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية
$100 \times \frac{\text{التحصيل المتراكم}}{\text{مبلغ الحقوق والغرامات المسترجعة (ن - 3)}}$	C19 مستوى التحصيلات عقب التحقيق والمنازعات	
$100 \times \frac{\text{قوائم الزبائن المستغلة}}{\text{قوائم الزبائن المستلمة}}$	C20 معدل إستغلال كشوف الزبائن	

المصدر: بوعلام ولهي عائشة بن عثمان، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء (دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة فترة 2011/2015)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مجلد 10، العدد 17، سنة 2017، ص 151.

## المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع الرقابة الجبائية والأداء الضريبي تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف في ما بينها وكيفية الاستفادة منها.

## المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

الفرع الأول: دراسة محمد أمين ذبيح.

بعنوان " أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة (دراسة حالة بمديريات الضرائب التابعة للمديرية الجهوية للضرائب بولاية سطيف)"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف(1)، السنة الدراسية 2021/2020. هدفت هذه الدراسة إلى:

- إبراز أهمية الرقابة الجبائية باعتبارها الوسيلة الردعية القانونية الأكثر ملاءمة لإعادة استرجاع أموال الخزينة العمومية المتملص منها، ومساعدتها في الحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي والتنظيمي والقانوني.
  - إبراز أهمية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة، باعتباره وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية.
  - معرفة أهم متطلبات الرقابة الجبائية وقدرتها على المساهمة في تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة.
- وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- من خلال الدراسة التي قمنا بها، والاحصائيات التي تم الحصول عليها من مديرية الأبحاث والتحقيقات، والمديرية الجهوية للضرائب سطيف والمديريات التابعة لها، تبين أن التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة يعد من أهم الوسائل الرقابية التي تنتهجها الإدارة الجبائية، في التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، واسترجاع حقوق الخزينة العمومية.
- تبين من خلال الدراسة التي قمنا بها دور وأهمية التزام أعوان الرقابة الجبائية عند القيام بالتدقيق في محاسبة المكلف بقواعد السلوك المهني كالنزاهة والاستقامة والصدق والحياد، وكذا امتلاكهم للمؤهل العلمي في الاختصاصات المناسبة لممارسة مهمة التدقيق في المحاسبة، وكذا دور اختيار الأعوان وتعيينهم في المكان المناسب وفق شروط ومعايير مهنية.
- تبين من خلال الدراسة أهمية صياغة التشريع الضريبي بمنتهى الوضوح والدقة، بما لا يدع مجالاً للتأويل من جانب أعوان الرقابة الجبائية أو من جانب المكلفين، وبالتالي يتم القضاء على أي لبس يقود إلى نزاع بين الطرفين نتيجة ثغرات في القانون، كما تبين دور الشروط والضوابط التي نصت عليها المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية والتي حدد بمقتضاها المشرع طريقة السير القانوني لهذه العملية، حيث ضمن حقوق المكلف بالطريقة التي تمنع العون من استغلال منصبه، حيث أن أي إجراء قد يقوم به قد يستغل ضده، كما تبين الدور

المهم أيضا للصلاحيات التي أعطيت للأعوان للحصول على المعلومة كحق الرقابة حق الاطلاع، حق استدراك الأخطاء، حق المعاينة، سلطة المعاينة والحجز.

- إن توفر نظام للحوافز سواء المادية أو المعنوية وتوفير بيئة عمل تساعد أعوان الرقابة الجبائية على أداء مهامهم عامل مهم في عملية الرقابة الجبائية خاصة في مجال تحقيق الرضى الوظيفي، كما تبين من خلال الدراسة أن توفير برامج معلوماتية حديثة لأعوان الرقابة الجبائية، لتخزين ومعالجة واسترجاع البيانات والمعلومات الرقابية من شأنه توفير الوقت، تخفيض التكاليف، تسهيل عملية التوثيق، توفير دقة في العمل الرقابي، كشف مواطن الغش، كما أن وجود قوانين ولوائح وأنظمة تنظم مهام الرقابة الجبائية، وتلزم أعوان الرقابة الجبائية على الالتزام بقواعد السلوك المهني من شأنه تحسين صورة الإدارة الجبائية وهو ما يشجع المكلف على الالتزام الطوعي.

الفرع الثاني: دراسة عبد الرحيم لواج.

بعنوان " فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية

جيجل)"، رسالة ماجستير، تخصص إدارة مالية، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، السنة الدراسية 2016/2015.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تقديم مختلف الضرائب والرسوم المشكلة للنظام الضريبي الجزائري حسب آخر التعديلات الواردة في قوانين المالية.
- التعرف على مختلف أساليب الرقابة الجبائية وتقنياتها المستخدمة من قبل الادارة الجبائية التي تساهم في الكشف عن عدم صحة المعلومات المتضمنة في تصريحات المكلفين بالضريبة.
- تشخيص ظاهرة عدم الالتزام المكلفين بالضريبة بتأدية واجباتهم الضريبة ومعرفة أهم الأسباب التي تدفع بالمكلفين الى تقديم تصريحات جبائية غير صحيحة.
- التعرف على أهم العوامل التي تحد من فعالية الرقابة الجبائية.
- الوقوف على مدى فعالية الرقابة الجبائية في تقويم تصريحات الجبائية للمكلفين ومحاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين في ولاية جيجل من خلال الدراسة الميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل. وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:
- إنخفاض درجة إلتزام المكلفين بأداء واجباتهم التصريحية المنصوص عليها في القانون الجبائي وإمتناع فئة معتبرة من المكلفين عن إيداع تصريحاتهم الجبائية، وهذا يعود بالدرجة الأولى الى إنخفاض مستوى الوعي الجبائي لدى فئة كبيرة من المكلفين، رغم الجهود المبذولة من طرف الإدارة الجبائية في هذا المجال.
- تشهد معدلات التهرب الضريبي إرتفاعاً مستمرا ويتضح ذلك جيليا من خلال إرتفاع قيمة الحقوق المسترجعة بفعل عمليات الرقابة والتحقيق التي تباشرها مختلف مصالح مديرية الضرائب.

- تتميز الرقابة الجبائية بنقص الفعالية في مكافحة التهرب الضريبي نظرا لعدم تطابق نتائج مؤشرات التسيير المحققة مع النسب المراد الوصول لها، فرغم تحسن مردودية المالية لعمليات الرقابة والتحقق المنفذة الى إنها تبقى بعيدة في فيما يخص تحقيق نسب تغطية مقبولة للنسيج الجبائي، والنتائج المحقق تبقى بعيدة عن الأهداف المسطرة من قبل الإدارة المركزية.

- يبقى التحقيق المحاسبي أهم شكل رقابي وأحسن شكل رقابي من حيث المردودية المالية حيث يمكن الإدارة الجبائية من الكشف عن حالات التهرب الضريبي للمكلفين الخاضعين لهذا النوع من الرقابة. على الرغم من أهمية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية كشكل رقابي خاص بمداخل الأشخاص الطبيعيين إلا أنه يبقى منقوص الفعالية، نظرا لمحدودية عدد الملفات المبرمجة، ونظرا لحساسيته من قبل المكلفين بالضريبة، حيث يعتبرونه تدخلا في أمورهم الشخصية مما يصعب من أداء المحققين لمهمتهم الرقابية.

- لاتزال تعتمد إدارة الضرائب على طرق غير عصرية في مجال التسيير وهو ما يبرز بوضوح واضحة من خلال إستخدام طرق تقليدية في جمع نقل المعلومات وغياب ربط مختلف مصالح الضرائب بشبكة داخلية للمعلومات وعدم الإعتماد على الاعلام الألى داخل مختلف مصالح مديرية الضرائب، مع عدم وجود نظام معلوماتي جبائي فعال يمد الرقابة الجبائية بالمعلومات اللازمة والدقيقة في الوقت المناسب والمكان الملائم.

#### الفرع الثالث: دراسة سميرة بوعكاز.

بعنوان " مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ( دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الدراسية 2015/2014.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري.  
- إبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكيد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف المتعاملين الاقتصاديين.

- معرفة أهم مكونات التدقيق الجبائي وقدرته على المساهمة في الحد من التهرب الضريبي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- يمكن أن يؤدي التدقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، كما تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي وتحديد فئة المكلفين الملتزمين ضريبيا.

- وكذلك يمكن للتحفيزات المقدمة للمراجعين وأعاون الإدارة الضريبية سواء ماديا أو معنويا أن ترفع من مردودية عملهم، وهذا ما يبعدهم عن كل تأثير خارجي قد يخل باستقلاليتهم وتحيزهم إزاء الممولين.

- تحسين العلاقة مع المكلفين وضرورة استفسارهم واستعلامهم عن حقوقهم وواجباتهم الجبائية، والرجوع للإدارة الضريبية لتزويدهم بالمعلومات اللازمة والمشاركة في ملتقيات متعلقة بالإدارة أو وزارة المالية لتطوير ثقافتهم الضريبية، واقتناعهم بضرورة واجبهم نحو الالتزام الضريبي.

- إن افتقار إدارتنا الضريبية للمراجعين وخاصة المؤهلين والمناسبين لأداء أعمال مراجعة، يكون سببا من أسباب انتشار العديد من أوجه الفساد الإداري وانعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي ككل، وتراجع معدلات التحصيل الضريبي.

- تأخذ الجباية العادية مكانة ثانوية مقارنة بالريع البترولي ، مما أدى إلى عدم وضوح هيكل النظام الجبائي، فالسلطات العمومية ليست قادرة لحد الساعة على تحديد معالم بناء هيكل النظام الجبائي وبذلك فإن القرارات الجبائية المتخذة من حين لآخر، ما هي إلا إجراءات لتسيير ظرف معين تفقد محتواها لمجرد زوال الظرف الذي أنجزت عنه.

الفرع الرابع: دراسة سليمان عتير.

بعنوان " دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي"، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الدراسية 2012/2011.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- بيان أهمية جودة المعلومات المحاسبية وحاجة مستخدميها إليها.
  - التعريف بمختلف مصالح الرقابة الجبائية وبدور كل منها.
  - توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية والمعلومات المحاسبية من خلال التصريحات الجبائية.
  - لفت الانتباه إلى الدور الذي يمكن أن تلعبه الرقابة الجبائية في التحسين من جودة المعلومات المحاسبية.
  - إبراز الأدوار الأخرى الخفية للرقابة الجبائية بخلاف مكافحة التهرب الجبائي.
  - تغيير النظرة السلبية الشائعة عن الجباية والتأكيد على أهميتها الرقابية والاقتصادية.
- وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:
- مع تطور الحياة الاقتصادية وزيادة عدد وحجم التدفقات المالية، زادت الحاجة إلى المحاسبة كنظام لقياس وتسجيل وتوصيل هذه التدفقات.
  - تعد المعلومات المحاسبية خير وسيلة للتعبير عن الكم الهائل من العمليات المالية التي تنشأ في ما بين العون الاقتصادي الواحد أو ما بين الأعوان الاقتصاديين أو ما يسمى بالدورة الاقتصادية.
  - بتعدد وازدياد الجهات التي يهتما أمر المؤسسة الاقتصادية، زاد عدد مستخدمي المعلومات المحاسبية مثل المستثمرين، الموظفين، المقرضين الموردين والزبائن، المصالح الجبائية.
  - تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، تتبع طرق وإجراءات أهمها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق على مستوى مفتشيات الضرائب، إضافة إلى التحقيق في المحاسبة، التحقيق

المصوب في المحاسبة ، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (على مستوى مديريات الضرائب الولائية).

- يرتبط استخدام المعلومات المحاسبية بقرارات وأغراض أساسية وربما أحيانا تكون مصيرية بالنسبة لمستخدميها، لهذا فيجب أن تكون خالية من أي مغالطة تنقص من جودتها، وهذا يستدعي ضرورة تحديد الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، والتي تتمثل في خاصيتين أساسيتين (الملاءمة، الموثوقية)، إضافة إلى أربعة خصائص ثانوية القابلية للمقارنة ، القابلية للفهم، الثبات، الشمول).

- أحد أهم وأكثر أنواع المعلومات المحاسبية انتشارا وتداولها وفهما بين مستخدمي المعلومات المحاسبية، هي القوائم المالية، وهذا راجع لعدة اعتبارات أهمها أن النظام المحاسبي السائد بالدولة يفرضها بقوة القانون، ويرتبط إعدادها بمعايير وقواعد محاسبية محددة وموحدة على الأقل داخل الدولة الواحدة.

#### الفرع الخامس: دراسة لياس قلاب ذبيح.

بعنوان " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ام البواقي"، رسالة ماجستير ، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، السنة الدراسية 2010-2011. هدفت هذه الدراسة إلى:

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري.
  - تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي، التنظيمي والقانوني.
  - إبراز أهمية التدقيق المحاسبي بشكل عام والتدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية بشكل خاص من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف المتعاملين الاقتصاديين.
  - معرفة أهم مكونات التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية وقدرتهم على المساهمة في دعم الرقابة الجبائية.
- وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- يجب على العون المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف رسم الخطط المتبعة وتحديد مختلف الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط الممارس والشكل القانوني للمكلف، ثم إتباع كل المراحل والخطوات اللازمة وفقا لدليل المدقق في المحاسبة بشكل منتظم تقاديا لوقوع أي خطأ أو تجاوز لعدم إفضال المهمة المكلف بها.

- الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعانة لتساعد الأعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي ارتكبها المكلفون بالضريبة عن قصد أو دون قصد، وهذا عن طريق القيام بالأبحاث الخارجية والتدخلات الميدانية مع طلب معلومات من كل الأطراف التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة مع المكلف بالضريبة.

- الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة بتحيينها عن طريق قوانين المالية أو المراسلات والتعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب، لتساعد العون المدقق في أداء مهامه وعدم



الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت مما تسبب له تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية.

الفرع السادس: دراسة نجات نوي.

بعنوان "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003"، رسالة ماجستير، تخصص علوم تسيير مالية ونقود، جامعة الجزائر، السنة الدراسية 2003-2004.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، ومدى تأثرها بالتطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة. تناول أهم المناهج المقترحة لقياس الظاهرة.
- إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة لذلك للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في المكافحة.
- إبراز معوقات الرقابة الجبائية والتي تعمل على الحد من كفاءتها بغية تحسينها. وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها
- يشكل التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية والاقتصادية، نظراً لآثاره السلبية المتعددة.
- شهدت ظاهرة التهرب الضريبي انتشاراً واسعاً في القرن الحالي، ويعود ذلك للآثار المتعددة التي أفرزتها التغيرات والتحويلات الاقتصادية نتيجة زيادة التوجه نحو العولمة، وسقوط الحواجز التجارية وثورة المعلومات والاتصالات، التي أدت إلى بروز أنواع وطرق جديدة للتهرب الضريبي، كالتهرب الإلكتروني، التهرب عن طريق الجنات الضريبية.
- إنَّ للرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات تضبط تدخل الإدارة، وتحمي المكلفين بالضريبة، ويؤدي عدم الالتزام بها إلى بطلان الرقابة الجبائية. حتى تكون الرقابة الجبائية فعالة أي هناك كفاءة في الأداء وتحقيق مردودية نسبية مقبولة، لا بد من توفر مقومات ضرورية كمية ونوعية، وبتوفرها تصل إلى بلوغ الأهداف المرجوة.
- إنَّ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة من الإجراءات الهامة الواجب اتخاذها للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي وتحقيق الفعالية للرقابة الجبائية.
- إنَّ التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دوراً فعالاً في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها، وهذا من شأنه تعزيز إستراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي.

### المطلب الثاني: المقالات والمدخلات باللغة العربية

الفرع الأول: دراسة علي سمان، كهيبة رشام.

بعنوان "الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة)"، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد السادس، العدد الثاني، السنة 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- إبراز العلاقة بين الرقابة الجبائية والمعلومات المحاسبية من خلال تصريحات المكلفين بالضريبة.
  - تحديد أهمية جودة المعلومات المحاسبية وحاجة الأطراف المستفيدة منها.
- وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:
- عدم انسجام بين قواعد النظام المحاسبي وقواعد النظام الجبائي مما يعيق من فعالية الرقابة الجبائية.
  - الرقابة الجبائية لا تقدم جودة للمعلومات المحاسبية بكل معاييرها، حيث بالنسبة للملائمة تساعد الرقابة الجبائية على توفير المعلومة في الوقت المناسب وتهمل وتعزل خاصية التنبؤ، أما بالنسبة للموثوقية فالرقابة الجبائية تساعد على دعم خاصية الصدق في التعبير وقابلية التحقق بينما تهمل خاصية الحياد.
  - تساعد الرقابة الجبائية على تحسين الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية من قابلية الفهم وقابلية المقارنة والثبات.
  - التحقيق في المحاسبة هو النوع الأشمل و الأنجع في عملية الرقابة الجبائية.
  - يختلف التأثير على جودة المعلومات المحاسبية باختلاف نوع الرقابة الجبائية المطبق على المكلف بالضريبة.
  - لا تأخذ الرقابة الجبائية بعين الاعتبار نوعين من القوائم المالية بالإضافة إلى التقارير المالية، مما يؤثر سلبا على نطاق فعاليتها في ممارسة الرقابة.

الفرع الثاني: دراسة مصطفى عوادي، نصر رحال، انور عيدة.

- بعنوان " الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي (دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالوادي"، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، السنة 2019.
- هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على مدى قدرة الرقابة الجبائية والمحاسبية ودورها للحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي من خلال معرفة الدور البارز الذي تلعبه الضرائب في المحافظة على موارد الدولة، حيث تعتبر الجباية وسيلة تمويلية ومتعددة الأدوار تستخدم لتسيير وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف الدولة.
- وقد خلصت هذه الدراسة: إلى أن عدم فعالية النظام قد تعرضه لبعض المشاكل التي تقلل من مردوده وبالتالي تنعكس على خزينة العامة للدولة، حيث أن ظاهرة التهرب والغش الضريبي تعتبر من أبرز التحديات التي تواجه كيان الدولة في تطبيقاتها للسياسة الاقتصادية، وعليه فان مكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ضرورة ملحة للسلطات المختصة، غير انه يتعين أن تكون ملمة بصورة واضحة عن حجم الظاهرتين لاتخاذ الحلول المناسبة ومن بين الحلول المعتمدة هي فرض رقابة جبائية فعالة بأدواتها المتنوعة، إلا أن نجاعة الرقابة الجبائية مرتبطة ارتباطا وثيقا بمعرفة المكلفين بالضريبة وبأهمية المعلومات المجمعة، لأنها تساعد على تحليل نقدي متميز لأحسن التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وهذا ما يؤدي إلى الانتقاء الجيد للملفات الواجب إخضاعها للرقابة الجبائية.

الفرع الثالث: دراسة اسيا قاسيمي، فهيمة حدادو.

بعنوان " الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها"، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد الثالث، العدد الأول، السنة 2019.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- التعرف على الحقوق الممنوحة للإدارة الضريبية الجزائرية لمباشرة إجراءات الرقابة الجبائية، والوقوف على مدى شفافية إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر.

- تحليل نتائج الرقابة الجبائية المسجلة خلال الفترة 2008-2016.

- التعرف على الصعوبات التي تعرقل السير الحسن لإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر. وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تباشر الإدارة الضريبية مهمة الرقابة الجبائية وفقا لما يمليه القانون الضريبي، من خلال مواد قانون الاجراءات الجبائية والتي تضمن للإدارة الضريبية مختلف الحقوق لمباشرة الرقابة الجبائية سواء العامة كانت او الشكلية.

- تشكل حصيلة المبالغ المسترجعة من الرقابة الجبائية نسبة ضئيلة من اجمالي الجباية العادية، حيث شهدت الفترة 2008-2016 نسبة ما بين 2.8% و 9.1% من اجمالي الجباية العادية، وتعتبر نسب ضئيلة جدا بالمقارنة مع المبالغ المحقق فيها.

- يرجع ضعف الإدارة الضريبية في الجزائر إلى وجود صعوبات في آلية الرقابة الجبائية سواء تلك المتعلقة بالإدارة الضريبية أو حتى الصعوبات التي يكون المكلف بالضريبة طرفا فيها.

الفرع الرابع: دراسة بوعلام ولهي، عائشة بن عثمانة.

بعنوان " تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الاداء (دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2011-2015)"، مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير وعلوم التجارية، المجلد 10، العدد 17، السنة 2017.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- إبراز آليات الرقابة الجبائية.

- التعرف على مدى نجاعة مؤشرات الأداء على فعالية الرقابة الجبائية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- الرقابة الجبائية في التصريحات تأخذ أشكالا عديدة تختلف باختلاف الهدف أو الطرق التقنية المستعملة لتقييم مدى صدقية التصريحات من حيث الالتزام بالتشريع الجبائي الساري المفعول.

- إن مؤشرات الأداء المرتبطة بالرقابة الجبائية مترابطة فيما بينها، تفسر بعضها البعض، وهي المقاربة الجديدة التي انتهجتها الإدارة الجبائية لتفعيل الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية على المستوى المحلي والجهوي والمركزي.

- إن هذه النتائج التي تم الحصول عليها من مؤشرات الأداء للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة (2011-2015)، بقدر ما توضح مدى فعالية ومردودية أداء مصالح الرقابة الجبائية في ظل النقص في الإمكانيات المادية والبشرية، بقدر ما تؤكد مدى القدرة على محاصرة أشكال التهرب الجبائي على مستوى الولاية.

- إن فعالية الرقابة الجبائية في التصريحات تصطدم أحيانا ببعض التشريعات والنصوص الأخرى المرتبطة خصوصا بعملية احتواء الاقتصاد الموازي التي من أهمها برنامج الامتثال الإرادي الجبائي الذي من شأنه أن يطرح عقبات بصورة غير مباشرة على الإفصاح الضريبي طالما أن المدرجين في هذا البرنامج لا يكونوا محل إخضاع لعملية الرقابة الجبائية.

### المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة

#### الفرع الأول: مناقشة الرسائل الجامعية باللغة العربية

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استغندنا من هذه الدراسات.

#### أولاً: دراسة محمد أمين ذبيح.

##### 1. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كل من دراستنا ودراسة محمد أمين ذبيح.
- 2. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:
- متغيرات الدراسة: حيث ركزت في دراسته على التحقيق في محاسبة المكلف ، أما في بحثنا تمت دراسة الرقابة الجبائية ومدى فعاليتها ومساهمتها في تحسين الأداء الضريبي في ظل عصرنة الإدارة الضريبية.
- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة موضوعنا في مركز الضرائب برج بوعريرج لفترة (2019/2022)، بينما الآخر تناولت دراسته على مستوى مديرية الجهوية للضرائب لولاية سطيف لفترة (2014/2018).
- هيكل الدراسة: قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، في حين الدراسة الأخرى تم التقسيم إلى ثلاثة فصول.
- 3. كيفية الاستفادة:
- الجانب النظري.

#### ثانياً: دراسة عبد الرحيم لواج.

##### 1. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كل من دراستنا ودراسة عبد الرحيم لواج.
- 2. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:
- متغيرات الدراسة: حيث ركز في دراسته على التصريحات الجبائية، أما في بحثنا تمت دراسة الرقابة الجبائية ومدى فعاليتها ومساهمتها في تحسين الأداء الضريبي في ظل عصرنة الإدارة الضريبية.

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة موضوعنا في مركز الضرائب برج بوعريبرج لفترة (2019/2022)، بينما الآخر تناولت دراسته على مستوى مديرية الضرائب لولاية للفترة (2009-2015).

- هيكل الدراسة: قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، في حين الدراسة الأخرى تم التقسيم إلى ثلاثة فصول.

### 3. كيفية الاستفادة:

- الجانب النظري.

ثالثاً: دراسة سميرة بوعكاز.

#### 1. إن أوجه الاختلاف توجد فيما بين ذلك:

- المنهج: حيث تم الإعتماد على المنهج تفسيري استكشافي في دراسة سميرة بوعكاز وفي دراستنا إعتدنا على المنهج الوصفي التحليلي.

- متغيرات الدراسة: حيث ركزت في دراستها على اهمية التدقيق الجبائي في محاربة التهرب الضريبي، أما في بحثنا تمت دراسة الرقابة الجبائية ومدى فعاليتها ومساهمتها في تحسين الأداء الضريبي في ظل عصرنة الإدارة الضريبية.

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة موضوعنا في مركز الضرائب برج بوعريبرج لفترة (2019/2022)، بينما الآخر تناولت دراسته على مستوى مكتب الأبحاث و المراجعات بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي سنة 2010.

- هيكل الدراسة: قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، في حين الدراسة الأخرى تم التقسيم إلى ثلاثة فصول.

### 2. كيفية الاستفادة:

- الجانب النظري.

رابعاً: دراسة سليمان عتير.

#### 1. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كل من دراستنا ودراسة سليمان عتير.

#### 2. إن أوجه الاختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث ركزت في دراستها على اهمية الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، أما في بحثنا تمت دراسة الرقابة الجبائية ومدى فعاليتها ومساهمتها في تحسين الأداء الضريبي في ظل عصرنة الإدارة الضريبية.

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة موضوعنا في مركز الضرائب برج بوعريبرج لفترة (2019/2022)، بينما الآخر تناولت دراسته على مستوى مكتب الأبحاث و المراجعات بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي سنة 2010.

- هيكل الدراسة: قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، في حين الدراسة الأخرى تم التقسيم إلى ثلاثة فصول.

### 3. كيفية الاستفادة:

- الجانب النظري.

خامساً: دراسة لياس قلاب ذبيح.

### 1. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كل من دراستنا ودراسة لياس قلاب ذبيح.

### 2. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث ركزت في دراستها على التدقيق المحاسبي، أما في بحثنا تمت دراسة الرقابة الجبائية ومدى فعاليتها ومساهماتها في تحسين الأداء الضريبي في ظل عصنة الإدارة الضريبية.

- حدود الدراسة: لقد تم دراسة حالة موضوعنا في مركز الضرائب برج بوعرييج لفترة (2019/2022)، بينما الآخر تناولت دراسته على مستوى مكتب الأبحاث و المراجعات بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي سنة 2010.

- هيكل الدراسة: قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، في حين الدراسة الأخرى تم التقسيم إلى ثلاثة فصول.

### 3. كيفية الاستفادة:

- الجانب النظري.

سادساً: دراسة نجاة نوي.

### 1. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كل من دراستنا ودراسة نجاة نوي.

### 2. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث ركزت على دراستها على تحليل و مع معالجة ظاهرة التهرب الضريبي، أما في بحثنا تمت دراسة الرقابة الجبائية ومدى فعاليتها ومساهماتها في تحسين الأداء الضريبي في ظل عصنة الإدارة الضريبية.

- هيكل الدراسة: قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، في حين الدراسة الأخرى تم التقسيم إلى أربعة فصول.

### 3. كيفية الاستفادة:

- الجانب النظري.

الفرع الثاني: مناقشة المقالات العلمية باللغة العربية

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استقدنا من هذه الدراسات.

أولاً: دراسة علي سمان، كهينة رشام.

### 1. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي .

### 2. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث تم دراسة الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جودة المعلومات المحاسبية، بينما موضوعنا تم دراسة الرقابة الجبائية ومدى فعاليتها ومساهمتها في تحسين الأداء الضريبي في ظل عصنة الإدارة الضريبية.
- حدود الدراسة: تم دراسة حالة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة (2015-2018).
- 3. كيفية الاستفادة:**

- الجانب النظري.

ثانيا: دراسة مصطفى عوادي، نصر رجال، أنور عيدة.

1. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي .

2. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث تم دراسة الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي، بينما موضوعنا تمت دراسة الرقابة الجبائية ومدى فعاليتها ومساهمتها في تحسين الأداء الضريبي في ظل عصنة الإدارة الضريبية.

- حدود الدراسة: تم دراسة حالة على مستوى المديرية الولائية للضرائب بالوادي.

**3. كيفية الاستفادة:**

- الجانب النظري.

ثالثا: دراسة آسيا قاسيمي، فهيمة حدادو.

1. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي .

2. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- متغيرات الدراسة: حيث تم دراسة الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها.
- حدود الدراسة: تم دراسة حالة على مستوى المديرية الجهوية للضرائب لولاية المسيلة (2012-2018).

**3. كيفية الاستفادة:**

- الجانب النظري.

رابعا: دراسة بوعلام ولهي، عائشة بن عثمانة.

1. إن أوجه الشبه تكمن فيما يلي:

- المنهج: تم التطرق إلى نفس المنهج ألا وهو الوصفي التحليلي.

-متغيرات الدراسة: إن متغيرات دراستنا تتشابه مع هاته الدراسة.

2. إن أوجه الإختلاف توجد فيما بين ذلك:

- حدود الدراسة: تم دراسة حالة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة (2011-2015).

**3. كيفية الاستفادة:**

- الجانب النظري.

## خلاصة الفصل الأول:

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الأول أن الرقابة الجبائية تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية تسعى من خلالها إلى تنظيم وتوجيه للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، بهدف تصحيحها وتقويمها. كما يسعى المكلف بالضريبة 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 لدى 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، وفي نفس الوقت فرض على المكلفين بالضريبة عدة التزامات كما منحه في المقابل حقوق يتمتع بها.

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 مصالح الرقابة الجبائية مصالح 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.



**الفصل الثاني:**

**الدراسة التطبيقية**

**بمركز الضرائب لولاية برج**

**بوعرييج**

**تمهيد:**

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل القانونية التي تستعملها الإدارة الجبائية لمحاربة ومعالجة حالات عدم الإلتزام الضريبي وتعزيز الإلتزام من قبل المكلفين بالضريبة، ومدى مساهمتها في الرفع من مستوى أداء مصالح الإدارة الجبائية على العموم ومصصلحة الرقابة الجبائية على الخصوص.

بعد احاطتنا بمختلف جوانب موضوع بحثنا من الناحية النظرية، وبإعتبار أن أي دراسة نظرية يجب أن تعقبها دراسة تطبيقية لمحاولة إسقاط أو معرفة مدى التطبيق في الواقع العملي، تم إختيار مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج بإعتباره أحد الهياكل الجبائية الرئيسية في النظام الجبائي.

في هذا الفصل سوف يتم التطرق إلى مؤشرات التسيير الحديثة الخاصة بالرقابة الجبائية لفترة (2019-2021) وكذا تحليلها، (تجدر الإشارة إلى غياب بعض الإحصائيات لبعض المؤشرات من طرف مركز الضرائب)، وكذلك بالإعتماد على الإستبيان تم إعداده من أجل تدعيم مختلف النتائج المتحصل عليها، تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

**المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب بولاية الضرائب.**

**المبحث الثاني: تحليل مؤشرات الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية.**

**المبحث الثالث: تحليل البيانات ومناقشة الفرضيات.**

### المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

في إطار عصرنة الإدارة الجبائية وسعيها لتقريب المسافة بينها وبين المكلفين بالضريبة وكذا عصرنة الهيكل القديمة لإدارة الضرائب تم إنشاء مركز الضرائب، سنستعرض في هذا المبحث نبذة عن مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج التي تمت فيه الدراسة التطبيقية.

#### المطلب الأول: تعريف بمركز الضرائب

هو مصلحة خارجية للإدارة الجبائية، تابعة لمديرية الضرائب برج بوعرييج، عبارة عن هيكل إداري حديث وعصري مجهز بكافة الوسائل الضرورية للعمل الإداري والتكفل الأحسن للمكلفين الخاضعين له، تم افتتاحه في 2 ديسمبر 2012 ويقع في وسط ولاية برج بوعرييج، يسير الملفات التابعة للنظام الحقيقي متوسطة الحجم بحيث يشكل المحور الوحيد للمكلف بالضريبة، يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير، التحصيل، المراقبة والمنازعات. وقد حذا المركز حذو المراكز المفتتحة قبله و حقق نتائج ممتازة في مجال التكفل بالمكلف بالضريبة بفضل الطاقم المتميز الذي اعد لهذا المشروع المتكون من 79 إطار، يسير الآن أزيد من 6000 ملف جبائي.

#### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين:

أولاً: المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الإمتيازات الجبائية ودراسة الأولوية للإحتجاجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيل مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- إقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو لمراجعة المحاسبة.
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على إنسجامها.
- كما تعمل على تسيير:

1- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

2- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.

3- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

4- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

5- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

ثانياً: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكلف بـ:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل إستغلالها.
- إقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية. كما تعمل على تسيير:

#### 1- مصلحة البطاقات والمقارنات: وتكلف بـ:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والإستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.
  - تجمع معطيات المصالح المعنية، وتخزينها و إستردادها من أجل إستغلالها.
  - التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.
- #### 2- مصلحة البحث عن المادة الضريبية: التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:
- إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الإطلاع.
  - إقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة.

#### 3- مصلحة التدخلات: التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعايينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.
- إقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة.

#### 4- مصلحة المراقبة: التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان.
- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

#### ثالثا: المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتكلف بـ:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، و كذا طلبات إسترجاع إقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

كما تعمل على تسيير كل من:

#### 1- مصلحة الإحتجاجات: وتكلف بـ:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و/أو إسترجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقطوعة المصدر.

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الإقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الإحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

- معالجة منازعات التحصيل.

**2- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتكلف بـ:**

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي.

- المتابعة بالإتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب للطعون و الشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

**3- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع: وتكلف بـ:**

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

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

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

**رابعا: القباضة: وتكلف بـ:**

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

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

- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

كما تعمل على تسيير كل من:

- مصلحة الصندوق.

- مصلحة المحاسبة.

- مصلحة المتابعات.

**خامسا: مصلحة الاستقبال والإعلام: تحت سلطة رئيس المركز، وتكلف بـ:**

- تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

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

**سادسا: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: وتكلف بـ:**

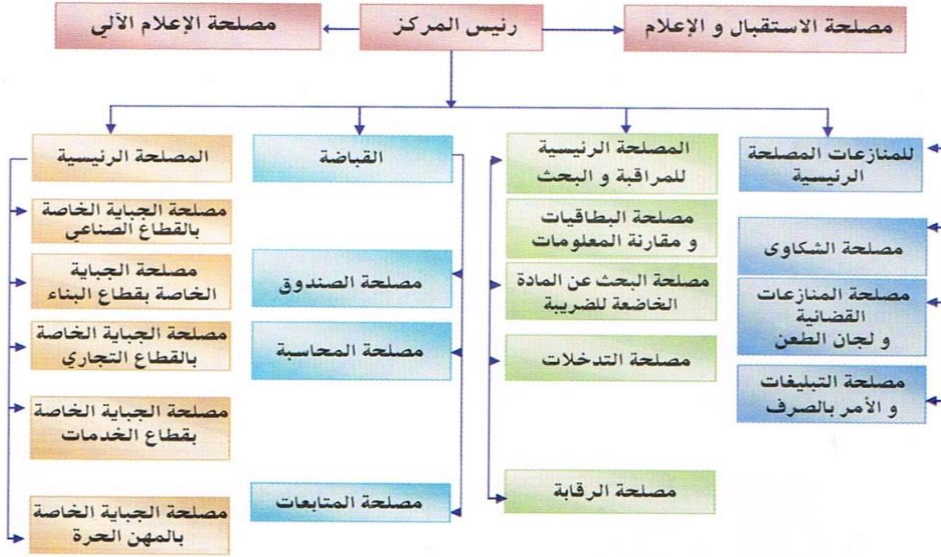
- إستغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.

- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.

- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

الشكل رقم (09): يوضح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

### الجدول التنظيمي لمركز الضرائب :



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب.

### المطلب الثالث: الأشخاص التابعون ومجال إختصاص مركز الضرائب

سنحاول في هذا المطلب التطرق للأشخاص التابعين لمركز الضرائب وكذا الضرائب والرسوم المسيرة من طرف مركز الضرائب.

#### الفرع الأول: الأشخاص التابعون لمركز الضرائب

- 1- المؤسسات غير التابعة لمديريات كبريات المؤسسات.
- 2- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي والذي رقم أعمالها السنوي يفوق 8000000 دج.
- 3- المؤسسات الخاضعة للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.
- 4- الأنشطة الخاضعة إجباراً لنظام الحقيقي:
  - أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.
  - أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.
  - أنشطة شراء وإعادة البيع على حالها الممارسة حسب شروط البيع بالجملة.
  - الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء المعتمدون.
  - الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية.
  - أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.

- القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، صانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين.
- لأشغال العمومية والري والبناء.

#### الفرع الثاني: الضرائب والرسوم المسيرة من طرف مركز الضرائب

- تتمثل مهام مركز الضرائب في تسيير الوعاء الضريبي، تحصيل ومراقبة الضرائب والرسوم التالية:
  - الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح المهنية.
  - الضريبة على أرباح الشركات.
  - الرسم على القيمة المضافة.
  - الرسم الداخلي على الإستهلاك.
  - رسم المرور.
  - الرسم على النشاط المهني.
  - الإقتطاعات من المصدر المستحقة على الرواتب، الأجور والعلاوات.
  - الإقتطاعات من المصدر المستحقة على توزيعات أرباح الأسهم لشركاء.
  - حقوق الطابع.

#### المبحث الثاني: تحليل مؤشرات الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية

بعد تقديمنا في المبحث الأول من هذا الفصل مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج وكذا مختلف مصالحه، سوف نحاول من خلال هذا المبحث الثاني دراسة وتحليل بعض مؤشرات قياس الأداء لمختلف أشكال الرقابة الجبائية المطبقة بغرض تقييم التصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين، والتي يسعى من خلالها مركز الضرائب للرفع من مستوى الأداء الضريبي.

#### المطلب الأول: تحليل مؤشرات برنامج الرقابة على الوثائق

يتم تنفيذ برنامج الرقابة على الوثائق في مفتشيات الضرائب من طرف نفس المفتشين المسؤولين عن تسيير الملفات الجبائية، حيث يتولى رئيس المفتشية مهمة توزيع الملفات على الأعوان والشروع في تنفيذ البرنامج والحرص على إنجازه ضمن الآجال المحددة.

#### الجدول رقم (03): يبين مؤشرات الرقابة على الوثائق لفترة [ 2021-2020 ]

الرقابة على الوثائق		
السنوات		المؤشرات
2021	2020	
% 53.26	% 63.68	$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم الإنتهاء منها 12/31 ن}}{\text{عدد العمليات المبرمجة}} = C7$

46.73 %	36.32 %	$C8 = \frac{\text{عدد العمليات غير منجزة}}{\text{عدد العمليات المبرمجة}} \times 100$
57.2	25.6	$C9 = \frac{\text{عدد العمليات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الأعوان المحققين}} \times 100$
1288770.33	470358.40	$C12 = \frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد العمليات المنجزة}}$
73717663	12041175.2	$C13 = \frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد المحققين}}$

**المصدر:** من إعداد الطالبان بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

**1. مؤشر C7:** يبين هذا المؤشر قدرات وإمكانات الأجهزة الرقابية على متابعة و تنفيذ مختلف البرامج المعدة من طرف مركز الضرائب خلال فترة الدراسة.

و من خلال الجدول رقم (03) نلاحظ أن نسبة حالة تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية كانت **63.68%** سنة **2020**، و في سنة **2021** كانت نسبة تنفيذ البرنامج **53.26%**، و هذا ما يعكس عدم التزام المحققين بالأجال القانونية، وعدم الإشراف الجيد والمتابعة الدقيقة لتنفيذ البرنامج كل سنة.

**2. مؤشر C8:** يبين هذا المؤشر نسبة ما تبقى من برنامج الرقابة على الوثائق. و يعبر هذا المؤشر عن العمليات التي لم يباشر التحقيق فيها، ويقدم الجدول رقم (03) أعلاه نسب العمليات غير منجزة إلى عدد العمليات المبرمجة، ويعطي صورة عن مدى جاهزية الأجهزة الرقابية لمباشرة الأعمال، حيث عرفت السنوات **2020، 2021** تأخر انطلاق بعض العمليات المبرمجة في الرقابة على الوثائق بالنسب على التوالي **36.32 %** ، **46.73 %** ، 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. إضافة إلى ذلك وجود **5** أعوان فقط مكلفين بالرقابة على الوثائق.

**3. مؤشر C9:** يوضح هذا المؤشر عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد، ويبين مدى فعالية أعوان الرقابة الجبائية من خلال مقارنة عدد الملفات المحقق فيها خلال السنة لكل محقق. نلاحظ من خلال الجدول رقم (03) عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد حيث قدر بـ **25.6 ملف** لكل عون سنة **2020**، وفي سنة **2021** قدر عدد الملفات المحقق فيها لكل عون بـ **57.2 ملف**. وهذا المؤشر يبين:

ثبات في عدد المحققين في فترة **2020 - 2021**.

زيادة في عدد الملفات المبرمجة في الرقابة على الوثائق.

من غير الممكن تنفيذ حجم برنامج الرقابة على الوثائق في ظل وجود عدد قليل من الأعوان المحققين بالرغم من كفاءتهم وقدراتهم المهنية.



4. مؤشر C12: يوضح هذا المؤشر حجم الحقوق و الغرامات المسترجعة من عمليات التحقيق المنجزة في فترة الدراسة.

يتضح لنا من خلال النتائج المبينة في الجدول رقم (03) و الذي أظهر لنا النتيجة المتوسطة لكل عملية إذا أخذنا بعين الاعتبار عدد العمليات المحقق فيها و مبلغ الحقوق المسترجعة، حيث بلغ متوسط المردودية الجبائية للملف الواحد 470358.40 دج سنة 2020، وبلغت النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة سنة 2021 بمبلغ 1288770.33 دج، بالنظر إلى حجم المبالغ المستردة يمكننا القول بأن الرفع من الحصيلة الضريبية يعني زيادة في برمجة عدد ملفات أكبر من أجل الكشف عن الإغفالات والمخالفات والأخطاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة.

5. مؤشر C13: مؤشر النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد. يوضح مدى قدرات المحققين على إكتشاف الأخطاء و تصحيحها، ومدى كفاءة ومساهمة كل عون محقق في إسترجاع الحقوق الضائعة.

من خلال الجدول رقم (03) نلاحظ أن سنة 2020 كان عدد الملفات المحقق فيها 128 ملف، وقدرت النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد 12041175.2 دج، وفي سنة 2021 ارتفع عدد الملفات الى 286 ملف وبالتالي ارتفعت النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد 73717663 دج، وما يزيد أهمية أن هذه الإحصائيات ناتجة عن عدد قليل من العمليات المنجزة مقارنة بعدد الملفات المبرمجة ومن عدد غير كافي من المحققين، (أنظر للملحق رقم 01).

#### المطلب الثاني: تحليل مؤشرات برنامج التحقيق في المحاسبة

سيتم في هذا المطلب دراسة فعالية تنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي، بدراسة درجة إكمال معالجة الملفات التي تم إعتماها في البرنامج من خلال دراسة مؤشر الإنتهاء من إنجاز البرنامج ضمن الأجال المحددة لها، ويمكن توضيح مدى تطور عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي خلال فترة الممتدة من (2019-2021) وكذا مؤشرات تنفيذ وإنجاز البرنامج و مبلغ الحقوق والغرامات المسترجعة.

#### الجدول رقم (04): يبين مؤشرات التحقيق في المحاسبة لفترة [ 2021-2019 ]

التحقيق في المحاسبة			
السنوات			المؤشرات
2021	2020	2019	
0.69%	0.66%	1.24%	$C2 = \frac{\text{عدد العمليات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي}} \times 100$
100%	100%	100%	$C7 = \frac{\text{عدد العمليات التي تم الإنتهاء منها 12/31/ن}}{\text{عدد العمليات المبرمجة}} \times 100$
3.5	3	5	$C9 = \frac{\text{عدد العمليات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الأعوان المحققين}} \times 100$

7583298.31	9960383.17	8795660.68	$\frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد العمليات المنجزة}} = C12$
26541544.08	29874877.41	43978303.41	$\frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد المحققين}} = C13$

**المصدر:** من إعداد الطالبان بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج.

**1. مؤشر C2:** و هو التحقيق في الملفات أي نسبة تغطية وقدرت الهيئات المكلفة بالرقابة و التحقيق في الملفات التابعة لمركز الضرائب.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (04) الذي يمثل نسب الملفات المحقق فيها فعليا و إجمالي الملفات الموجودة على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج و الخاضعة للنظام الحقيقي للسنوات (2019- 2021)، حيث كانت نسبة البرمجة في التحقيق المحاسبي تقدر في المتوسط بـ 1.24% سنة 2019، معناه برمجة 60 ملف من أصل 4836 ملف تابع للنظام الحقيقي، وإنخفضت هذه النسبة إلى 0.66% سنة 2020 بسبب نقص في الملفات المبرمجة مع زيادة في عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي 5427 ملف، وارتفعت النسبة إلى 0.69% سنة 2021، أي برمجة 42 من أصل 6118 ملف تابع للنظام الحقيقي، تعتبر هذه النسب جد منخفضة رغم أن الجهود المبذولة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية لتحسين مؤشر التغطية تبقى مرهونة بشكل مباشر برفع عدد المحققين وتحسين كفاءتهم المهنية، هذا الأمر الذي يبقى صعب في ظل معاناة مركز الضرائب برج بوعرييج من تناقص مستمر في عدد الموارد البشرية وتزايد في عدد المكلفين، إن استمرار هيئات الرقابة الجبائية بهذه الوتيرة يؤدي إلى عدم تغطية عدد كبير من الملفات التي تستوجب الرقابة، وبالتالي ترتفع حالات التهرب الضريبي وانتشار هذه الظاهرة على مستوى الولاية.

**2. مؤشر C7:** يبين هذا المؤشر قدرات وإمكانات الأجهزة الرقابية على متابعة و تنفيذ مختلف البرامج المعدة من طرف مركز الضرائب خلال فترة الدراسة.

ومن خلال الجدول رقم (04) نلاحظ أن نسبة حالة تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة كانت 100% مما يعني تنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي بشكل كامل، و هذا شيء إيجابي يعكس كفاءة المحققين المكلفين بعمليات التحقيق المحاسبي والإلتزام بالآجال القانونية، وكذا رؤساء فرق التحقيق بالإشراف الجيد والمتابعة الدقيقة لتنفيذ البرنامج كل سنة.

**3. مؤشر C9:** يوضح هذا المؤشر عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد، ويبين مدى فعالية أعوان الرقابة الجبائية من خلال مقارنة عدد الملفات المحقق فيها خلال السنة لكل محقق،

نلاحظ من خلال الجدول رقم (04) عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد حيث قدر بـ 5 ملفات لكل عون سنة 2019، وفي سنة 2020 قدر عدد الملفات المحقق فيها لكل عون بـ 3 ملفات وفي سنة 2021 قدر في المتوسط 3.5 ملف. وهذا المؤشر يبين:

- ثبات نسبي في عدد المحققين فترة 2019- 2021.

- تناقص في عدد الملفات المبرمجة.

4. **مؤشر C12:** يوضح هذا المؤشر حجم الحقوق و الغرامات المسترجعة من عمليات التحقيق المنجزة في فترة الدراسة.

يتضح لنا من خلال النتائج المبينة في الجدول رقم (04) و الذي أظهر لنا النتيجة المتوسطة لكل عملية إذا أخذنا بعين الاعتبار عدد العمليات المحقق فيها و مبلغ الحقوق المسترجعة، حيث بلغ متوسط المردودية الجبائية للملف الواحد 8795660.68 دج سنة 2019، وبلغت النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة سنة 2020 بمبلغ 9960383.17 دج، وسنة 2021 بلغت 7583298.31 دج، بالنظر إلى حجم المبالغ المستردة يمكننا القول بأن الرفع من الحصيلة الضريبية يعني زيادة في برمجة عدد ملفات أكبر من أجل الكشف عن الإغفالات و مواطن التهرب الضريبي.

5. **مؤشر C13:** مؤشر النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد. يوضح مدى قدرات المحققين على إكتشاف الأخطاء وتصحيحها، ومدى كفاءة ومساهمة كل عون محقق في إسترجاع الحقوق الضائعة.

من خلال الجدول رقم (04) أظهر هذا المؤشر تفاوت في مبالغ والحقوق المسترجعة من طرف المحقق الواحد، وهذا راجع إلى إنخفاض عدد الملفات المبرمجة للتحقيق مع ثبات عدد المحققين، (أنظر للملحق رقم 02). حيث أن سنة 2019 كان عدد الملفات المحقق فيها 60 ملف، وقدرت النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد 43978303.41 دج، وفي سنة 2020 انخفض عدد الملفات الى 36 ملف وبالتالي انخفضت النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد 29874877.41 دج، وفي سنة 2021 كان عدد الملفات 42 ملف وقدرت النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد 26541544.08 دج. لكن هذا ليس بمعيار لقياس مردودية المحققين بإعتبار أن قيمة الحقوق المستخرجة من طرف المحققين ليست متعلقة فحسب بكفاءة الاعوان من حيث الرقابة في العمليات المنجزة، بقدر ما هي متعلقة بنوعية الملفات التي لم ترتقي للمستوى المطلوب من ناحية احتوائها على إغفالات ونقائص ومدى إلتزام المكلف بالقوانين و التشريعات الجبائية ودفع مستحقاته الضريبية.

#### المطلب الثالث: تحليل مؤشرات برنامج التحقيق المصوب

سيتم في هذا المطلب دراسة فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة بإعتباره أحد أهم أشكال الرقابة المستحدثة منذ سنة 2008 في النظام الجبائي الجزائري، من خلال دراسة عدة مؤشرات.

الجدول رقم (05): يبين مؤشرات التحقيق المصوب لفترة [ 2021-2019 ]

التحقيق المصوب			المؤشرات
السنوات		2019	
2021	2020		
%0.21	%0.22	%0.24	$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي}} = C2$

%100	%100	%100	$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم الإنتهاء منها 12/31/ن}}{\text{عدد العمليات المبرمجة}} = C7$
1.08	1	1	$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الأعوان المحققين}} = C9$
809047.70	3648229.25	2755296.83	$\frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد العمليات المنجزة}} = C12$
876468.33	3648229.25	2755296.83	$\frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد المحققين}} = C13$

**المصدر:** من إعداد الطالبان بالإعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعريبرج.

**1. مؤشر C2:** و هو التحقيق في الملفات أي نسبة تغطية وقدرت الهيئات المكلفة بالرقابة و التحقيق في الملفات التابعة لمركز الضرائب.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (05) الذي يمثل نسب الملفات المحقق فيها فعليا و إجمالي الملفات الموجودة على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعريبرج و الخاضعة للنظام الحقيقي للسنوات (2019 - 2021)، حيث كانت نسبة البرمجة في التحقيق المصوب تقدر في المتوسط بـ 0.24% سنة 2019، معناه برمجة 12 ملف من أصل 4836 ملف تابع للنظام الحقيقي، وإنخفضت هذه النسبة إلى 0.22% سنة 2020 بسبب نقص في الملفات المبرمجة مع زيادة في عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي 5427 ملف، وارتفعت النسبة إلى 0.21% سنة 2021، أي برمجة 42 من أصل 6118 ملف تابع للنظام الحقيقي، تعتبر هذه النسب جد منخفضة مقارنة بعدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي، واستمرار هيئات الرقابة الجبائية بهذه الوتيرة يؤدي إلى عدم تغطية عدد كبير من الملفات التي تستوجب الرقابة، وبالتالي ترتفع إمكانية تملص المكلفين من دفع مستحقاتهم الجبائية. وخاصة فيما يتعلق بالتحقيق المصوب مقارنة بالتحقيق المحاسبي لأنه يخص ضريبة واحدة أو سنة محاسبية واحدة.

**2. مؤشر C7:** يبين هذا المؤشر قدرات وإمكانات الأجهزة الرقابية على متابعة و تنفيذ مختلف البرامج المعدة من طرف مركز الضرائب خلال فترة الدراسة.

و من خلال الجدول رقم (05) نلاحظ أن نسبة حالة تنفيذ برنامج التحقيق المصوب كانت 100% مما يعني تنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي بشكل كامل، و هذا شيء إيجابي يعكس كفاءة المحققين المكلفين بعمليات التحقيق المحاسبي والإلتزام بالأجال القانونية، وكذا رؤساء فرق التحقيق بالإشراف الجيد والمتابعة الدقيقة لتنفيذ البرنامج كل سنة.

**3. مؤشر C9:** يوضح هذا المؤشر عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد، ويبين مدى فعالية أعوان الرقابة الجبائية من خلال مقارنة عدد الملفات المحقق فيها خلال السنة لكل محقق،

نلاحظ من خلال الجدول رقم (05) عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد حيث قدر بـ 1 ملفات لكل عون سنة 2019، وفي سنة 2020 قدر عدد الملفات المحقق فيها لكل عون بـ 1 ملفات وفي سنة 2021 قدر في المتوسط 1.08 ملف. وهذا المؤشر يبين: ثبات نسبي في عدد المحققين فترة 2019-2021.

ثبات في عدد الملفات المبرمجة في التحقيق المصوب سنتي (2019-2020) 12 ملف، مع الزيادة بملف واحد سنة 2021.

**4. مؤشر C12:** يوضح هذا المؤشر حجم الحقوق و الغرامات المسترجعة من عمليات التحقيق المنجزة في فترة الدراسة.

يتضح لنا من خلال النتائج المبينة في الجدول رقم (05) و الذي أظهر لنا النتيجة المتوسطة لكل عملية إذا أخذنا بعين الاعتبار عدد العمليات المحقق فيها و مبلغ الحقوق المسترجعة، حيث بلغ متوسط المردودية الجبائية للملف الواحد 2755296.83 دج سنة 2019، وبلغت النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة سنة 2020 بمبلغ 3648229.25 دج، وسنة 2021 بلغت 809047.70 دج، بالنظر إلى حجم المبالغ المستردة يمكننا القول بأن الرفع من الحصيلة الضريبية يعني زيادة في برمجة عدد ملفات أكبر من أجل الكشف عن الإغفالات و مواطن التهرب الضريبي.

**5. مؤشر C13:** مؤشر النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد. يوضح مدى قدرات المحققين على إكتشاف الأخطاء و تصحيحها، ومدى كفاءة ومساهمة كل عون محقق في إسترجاع الحقوق الضائعة.

من خلال الجدول رقم (05) أظهر هذا المؤشر تفاوت في مبالغ والحقوق المسترجعة من طرف المحقق الواحد، وهذا راجع إلى إنخفاض عدد الملفات المبرمجة للتحقيق مع ثبات عدد المحققين، (أنظر للملحق رقم 02).

حيث أن سنة 2019 كان عدد الملفات المحقق فيها 60 ملف، وقدرت النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد 2755296.83 دج، وفي سنة 2020 انخفض عدد الملفات الى 36 ملف وبالتالي انخفضت النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد 3648229.25 دج، وفي سنة 2021 كان عدد الملفات 42 ملف وقدرت النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد 876468.33 دج. لكن هذا ليس بمعيار لقياس مردودية المحققين بإعتبار أن قيمة الحقوق المستخرجة من طرف المحققين ليست متعلقة فحسب بكفاءة الاعوان من حيث الرقابة في العمليات المنجزة، بقدر ما هي متعلقة بنوعية الملفات التي لم ترتقي للمستوى المطلوب من ناحية احتوائها على إغفالات و نقائص ومدى التزام المكلف بالقوانين و التشريعات الجبائية ودفع مستحقته الضريبية.

### المبحث الثالث: تحليل البيانات ومناقشة الفرضيات

للإلمام بشكل أوسع بكل جوانب الدراسة قمنا بإعداد إستبانه بحث إحصائي للمعنيين بالدراسة من أعوان الرقابة الجبائية لإختبار مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي، والوقوف على مختلف النقاط وجوانب القوة والضعف التي تعكس الأداء الضريبي في مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

#### المطلب الأول: منهجية إعداد الدراسة الميدانية

في هذا المطلب سيتم التعرف على المنهجية المتبعة في الدراسة الميدانية متضمننا العناصر التالية: مجتمع وعينة الدراسة، تصميم أداة الدراسة وعملية التأكد من ملاءمتها للتحليل الإحصائي.

#### الفرع الأول: منهجية الدراسة الميدانية

من الخطوات الأساسية في تصميم البحوث تحديد مجتمع الدراسة بوصفه لميدان الذي يتم فيه تطبيق الدراسة، وهو كذلك المصدر الأساسي للحصول على معلومات الدراسة وبياناتها، ويعرف مجتمع الدراسة بأنه مجموع المفردات التي يستهدف الباحث دراستها لتحقيق نتائج دراسته، أما العينة فهي الجزء الذي يمثل المجتمع والذي تجرى عليه الدراسة وتعمم النتائج.

وبناء على ما سبق تم تحديد مجتمع وعينة الدراسة كالتالي:

**أولاً: مجتمع الدراسة:** تضمن كل الإطار العام في المصالح الضريبية لولاية برج بوعريريج ذات علاقة بالموضوع المعالج.

**ثانياً: عينة الدراسة:** حيث اشتملت عينة الدراسة 30 عون من أعوان الرقابة الجبائية، ونظرا لقلة عدد الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، تم توسيع العينة لتشمل أعوان الرقابة الجبائية التابعين لمديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج.

#### الفرع الثاني: أدوات الدراسة والمقاييس الإحصائية

#### أولاً: أدوات الدراسة

تم الإعتماد على مجموعة من أدوات البحث وفي ما يلي عرض هذه الأدوات:

**1. مصادر مباشرة:** يتم الحصول على هذه البيانات عن طريق الاتصال المباشر للباحثين مع المصادر عن طريق الاستبانه الأداة الرئيسية التي تم اعتمادها بوصفها مصدر رئيسي مباشر و المقابلة وجمع الملاحظات.

**2. المصادر غير مباشرة:** 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 بدراسته، وتعتمد الدراسة على هذا الإطار على احصائيات وبيانات المصالح الضريبية محل الدراسة.

## ثانياً: المقاييس الإحصائية

يهدف معالجة البيانات المتحصل عليها من خلال الإستبانة وقياس وتحليل الاختبارات الإحصائية لآراء ومقترحات فئات العينة بالإجابة على محاور الاستبيان، وكذلك الخصائص والصفات الشخصية لأفراد عينة الدراسة وهذا للوصول إلى نتائج واقعية بأكبر قدر من الموثوقية، تم إستخدام البرنامج الإحصائي ( spss . Statical Package for Social Science )، أي المجموعة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، نسخة "Version22 SPSS".

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 الفقرات الاستبيان ومقدرتها على اعطاء نتائج متوافقة لردود المستجوبين اتجاه فقرات الاستبيان .

**3. معامل الارتباط بيرسون Pearson:** يمكن تبيان شكل العلاقة بين متغيرين باستخدام شكل الانتشار، إلا انه للتعرف على مدى جودة أن يعبر خط مستقيم عن هذه العلاقة فان 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 العلاقة .

**4. إختبار ويل كوكسن WILCOXON:** تم إجراء استخدام اختبار "ويل كوكسن" حول المتوسط الحسابي من أجل اختبار فرضيات الدراسة، فقد كانت قيمة المتوسط الحسابي المعياري في هذه الدراسة هي القيمة 03، فاذا كانت قيمة المتوسط الحسابي المحسوبة أكبر من قيمة المتوسط الحسابي المعياري وهي 03 فيتم قبول الفرضية البديلة H1 ورفض الفرضية العدمية HO، وإذا كانت قيمة المتوسط الحسابي المحسوبة أقل من أو تساوي قيمة المتوسط الحسابي المعياري وهي 03 فيتم قبول الفرضية العدمية 0 ورفض الفرضية البديلة H1.

### الفرع الثالث: تصميم أداة الدراسة

لتحقيق الأغراض الميدانية للدراسة تم تصميم الاستبيان بشكل يتلاءم مع أهداف الدراسة الميدانية لاختبار فرضيات الدراسة، بإستخدام عبارات تقييمية حسب مقياس ليكارت الخماسي، لمعرفة الإتجاه العام لآراء العينة.

### جدول رقم (06): يوضح درجات الموافقة لكل إجابة.

درجة المقياس	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
الدرجة	5	4	3	2	1
الدرجة	[ 4.20 - 5.00 ]	[ 3.40 - 4.20 ]	[ 2.60 - 3.40 ]	[ 1.80 - 2.60 ]	[ 1 - 1.80 ]

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

- الجدول رقم (06) يبين درجات الموافقة لكل إجابة من عبارات الإستبيان حسب مقياس ليكارت الخماسي، تمثل الدرجة الخامسة أعلى مستويات الإجابة إلى غاية الدرجة الأولى التي تعتبر الدرجة الأدنى من مستويات الإجابة.

بالإعتماد على المعطيات السابقة تم تصميم أداة الدراسة وفق الشكل الموضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): هيكل أداة الدراسة

العبارات	المحور	الرقم	القسم
المؤهل العلمي	-	-	البيانات العامة
الرتبة المهنية			
الخبرة المهنية			
من 04 إلى 10	إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي	01	الرقابة الجبائية
من 11 إلى 19	مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي	02	الأداء الضريبي
من 20 إلى 26	مساهمة عصنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي	03	عصنة الإدارة الضريبية

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

تكونت أداة الدراسة من قسمين، القسم الأول يتناول معلومات عامة عن عينة الدراسة المتمثلة في: المؤهل العلمي، الرتبة المهنية، الخبرة المهنية. أما القسم الثاني فتم تقسيمه إلى ثلاث محاور، يتناول متغيرات الدراسة وتتمثل في الرقابة الجبائية، الأداء الضريبي، عصنة الإدارة الجبائية، بما يتماشى مع إشكالية الدراسة وفرضياتها، (أنظر للملحق رقم 03).

#### الفرع الرابع: مدى ملائمة الإستبيان للدراسة الإحصائية

لمعرفة مدى ملائمة الإستبيان المصمم للدراسة الإحصائية أستند إلى المعايير التالية:

##### أولاً: تحكيم الإستبيان:

يطلق على هذه الطريقة مسمى الصدق الظاهري للأداة، تم عرض الإستبانة على محكمين من بينهم ثلاث أساتذة من جامعة برج بوعرييج عن كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بالإضافة إلى أعوان الرقابة الجبائية التابعين لمركز الضرائب برج بوعرييج، ولقد تم الأخذ بملاحظاتهم المقدمة، وتم إعادة صياغة بعض الفقرات، وإجراء التعديلات المطلوبة. (أنظر للملحق رقم 04).

##### ثانياً: ثبات الإستبيان

ويعني استقرار المقياس وعدم تناقضه ولإجراء اختبار الثبات لفقرات الاستبيان، فقد تم استخدام معامل ألفا كرومباخ. وأظهرت نتائج قياس المستوى الذي أخذه معامل الثبات ألفا كرومباخ البيانات الموضحة بالجدول الموالي:



الجدول رقم (08): نتائج قياس معامل ألفا كرومباخ

القسم	الرقم	المحور	مستوى ألفا كرومباخ
متغيرات الدراسة	01	إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي	0.859
	02	مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي	0.678
	03	مساهمة عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي	0.767
الدرجة الكلية			0.817

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

### حسب الجدول رقم (08):

- بلغ مستوى الثبات عند مستوى 85.9% لمحور إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي، وهي قيمة تنتمي إلى المجال [0.8-0.9]، أي أن مستوى الثبات جيد.
- بلغ مستوى الثبات عند مستوى 67.8% لمحور مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي، وهي قيمة تنتمي إلى المجال [0.6-0.7]، أي أن مستوى الثبات مقبول .
- بلغ مستوى الثبات عند مستوى 76.7% لمحور مساهمة عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي، وهي قيمة تنتمي إلى المجال [0.7-0.8]، أي أن مستوى الثبات مقبول.
- الدرجة الكلية للإستبيان بلغت مستوى 81.7%، وهو ما يدل على ثبات أداة الدراسة، (أنظر للملحق رقم 05).

### ثالثاً: الإتساق الداخلي لأداة الدراسة:

يوضح الإتساق الداخلي مدى إرتباط كل فقرة من فقرات الإستبيان مع البعد الذي تنتمي له عند مستوى دلالة 5%، وفيما يلي عرض نتائج قياس مستوى الإتساق الداخلي لكل محور من القسم الثاني للأداة، بإستخدام معامل الإرتباط بيرسون.

1. محور إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي: يوضح الجدول التالي قيم معامل الارتباط بيرسون بين الدرجة الكلية للمحور الأول والفقرات المنتمية له:

الجدول رقم (09): قيم معامل الإرتباط بيرسون للمحور الأول

رقم الفقرة	الفقرة	الإرتباط	الدلالة
04	إن القوانين الجبائية التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري تعتبر واضحة و سهلة الفهم من طرف أعوان الرقابة الجبائية.	0.603**	0.00
05	تساعد المذكرات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الجبائية في فهم التشريع الجبائي المرتبط بعملية الرقابة الجبائية.	0.820**	0.00
06	إنشاء لجنة مكلفة بمراجعة ومعالجة الثغرات القانونية والجبائية للحد من تجاوزات المكلفين بالضريبة.	0.854**	0.00

الفصل الثاني:.....الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب لولاية برج بوعريج

0.00	0.707**	ثبات التشريع الضريبي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء الفعل الرقابي الجبائية.	07
0.00	0.754**	العقوبات المسلطة على المخالفين والمتهربين تعتبر ردية وتساهم في السياسات وأهداف التشريع الضريبي لتعزيز إنضباط المكلفين بالضريبة.	08
0.00	0.677**	تأسيس مؤشرات النجاح الخاصة بالرقابة الجبائية يساعد في تقويم وتقييم الأداء الضريبي للنظام الرقابي.	09
0.00	0.788**	إمتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط القانونية لسير عملية الرقابة الجبائية يساهم بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية.	10
** دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05)			

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

- يتضح من خلال الجدول رقم (09) أن معاملات الارتباط لفقرات محور إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه، وقيم الارتباط تدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05، حيث تتراوح قيم معاملات الارتباط بين ( -0.603\*\* ) و (0.854\*\*)، وهذا ما يدل على مدى تجانس وقوة الارتباط والاتساق الداخلي للمحور.

2. محور مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي: يوضح الجدول التالي قيم معامل الارتباط بيرسون بين الدرجة الكلية للمحور الأول والفقرات المنتمية له:

الجدول رقم (10): قيم معامل الارتباط بيرسون للمحور الثاني

رقم الفقرة	الصفحة	الارتباط	الدلالة
11	الرقابة الجبائية لا تتم إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية اللذين لهم رتبة مفتش على الأقل. بحيث يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد أعوان الإدارة الجبائية.	0.262	0.162
12	يملك أعوان الرقابة الجبائية المؤهلات العلمية والخبرة المهنية الكافية لممارسة مهامهم.	0.669**	0.00
13	حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافز مادية ومعنوية يخلق حالة من الرضا الوظيفي.	0.493**	0.006
14	حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافز مادية ومعنوية يشجعهم على البقاء والاستمرارية في عملهم.	0.652**	0.00
15	ضرورة تلقي أعوان الرقابة الجبائية للدورات التدريبية الملائمة و الكافية لقيام بأداء مهامهم الإدارية والرقابية بشكل جيد.	0.398*	0.29
16	إستقلالية أعوان الرقابة الجبائية وحيادتهم عند ممارستهم لعملهم الرقابي حيث لا يخضعون لأي ضغوط من أي جهة دون إنحياز.	0.671**	0.00
17	قيام الإدارة الجبائية بتقويم نتائج الدورات التدريبية وتقييم أثارها على المتدربين بدقة وموضوعية.	0.544**	0.002
18	توفر لدى أعوان الرقابة الجبائية على مهارات الإتصال والتفاوض والتعامل مع المكلفين بما يضمن تحسين العلاقة بينهم لتصبح العلاقة تركز على الشفافية و النزاهة والإفصاح.	0.704**	0.00

الفصل الثاني:.....الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج

0.05	0.503**	إلتزام أعوان الإدارة الجبائية بالواجبات والمسؤوليات المهنية والأخلاقية وإحترام قواعد السلوك المهني يؤدي إلى الرفع من مصداقية الرقابة الجبائية.	19
** دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05)			

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

- يتضح من خلال الجدول رقم (10) أن معاملات الارتباط لفقرات محور مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه، وقيم الارتباط تدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05، حيث تتراوح قيم معاملات الارتباط بين (-0.493\*\* إلى 0.704\*\*), وهذا ما يدل على مدى تجانس وقوة الارتباط والإتساق الداخلي للمحور، بإستثناء الفقرتين (11 و 15) فهو غير دال عند مستوى المعنوية 0.05. (أنظر للملحق رقم 05).

3. محور مساهمة عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي: يوضح الجدول التالي قيم معامل الارتباط بيرسون بين الدرجة الكلية للمحور الأول والفقرات المنتمية له:

الجدول رقم (11): قيم معامل الارتباط بيرسون للمحور الثالث

رقم الفقرة	الفقرة	الارتباط	الدلالة
20	وجود هيكل تنظيمي للإدارة الجبائية يعكس الإختصاصات الوظيفية بشكل جيد يسمح بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية.	0.579**	0.001
21	رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل على الإدارة الجبائية إنجاز برنامج الرقابة الجبائية بشكل جيد.	0.590**	0.00
22	توفر لدى الإدارة الضريبية أحدث التقنيات و البرامج المعلوماتية لتخزين ومعالجة وإسترجاع البيانات والمعلومات الرقابية.	0.796**	0.00
23	إنشاء قواعد بيانات لربط مختلف مصالح الإدارة الجبائية ببعضها البعض بشكل خاص، ومع جميع مصادر المعلومات الجبائية الخارجية بشكل عام ( مديرية التجارة، إدارة الجمارك، البنوك).	0.473**	0.008
24	حرص الإدارة الجبائية على إعداد برامج تكوين وتدريب لفائدة أعوان الرقابة الجبائية بالشكل الذي يتناسب مع التطور التكنولوجي و بشكل دوري كلما تطلب الأمر لذلك.	0.696**	0.00
25	إعتماد الإدارة الضريبية بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة بكبريات المؤسسات على الأنظمة الخبيرة القائمة على الأساليب الإحصائية و الذكاء الصناعي لكشف أساليب الغش والتدليس.	0.727**	0.00
26	إستخدام نظام المعلومات و البيانات المحاسبية في تحسين إجراءات الرقابة الجبائية من خلال سهولة تعامل المكلف مع النظام و وصول إلى الأهداف بأسرع وقت وأقل تكاليف.	0.713**	0.00
** دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05)			

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

- يتضح من خلال الجدول رقم (11) أن معاملات الارتباط لفقرات محور مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه، وقيم الارتباط تدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05، حيث تتراوح قيم معاملات الارتباط بين (  $-0.473^{**}$  -  $0.796^{**}$  )، وهذا ما يدل على مدى تجانس وقوة الارتباط والإتساق الداخلي للمحور.

### المطلب الثاني: التحليل الوصفي لعينة الدراسة

من خلال هذا المطلب يتم تحليل بيانات القسم الأول من الاستبيان المتعلق بالبيانات العامة لعينة الدراسة، وكذلك سيتم تحليل بيانات القسم الثاني المتعلق بمتغيرات الدراسة ومعرفة إجابات أفراد العينة لعبارات المحاور الثلاثة.

#### الفرع الأول: دراسة البيانات الشخصية

تتضمن البيانات الشخصية لعينة الدراسة كل من المؤهل العلمي والرتبة المهنية والخبرة المهنية يتم التعبير عنها بالتكرارات والنسب والدائرة النسبية.

#### أولاً: دراسة العينة من حيث متغير المؤهل العلمي

أظهرت نتائج تحليل مفردات العينة وفق متغير المؤهل العلمي النتائج الموضحة في الجدول التالي:  
الجدول رقم (12): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
33.3%	10	ليسانس
16.7%	5	ماستر
36.7%	11	دراسات عليا
13.3%	4	أخرى
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من خلال الجدول رقم (12) وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة، نلاحظ أن (10) أفراد لديهم مؤهل ليسانس بنسبة بلغت 33.3%، أما من لديهم مؤهل علمي (ماستر) فقد بلغ عددهم (5) أفراد بنسبة بلغت 16.7%، أما من لديهم مؤهل علمي (دراسات عليا) فقد بلغ عددهم (11) أفراد بنسبة بلغت 36.7%، أما من لديهم مؤهل علمي (أخرى) فقد بلغ عددهم (4) أفراد بنسبة بلغت 13.3%، وهذه النتيجة تعكس على أن الأفراد الذين يقومون بالرقابة الجبائية هم أفراد مؤهلين علمياً وبالتالي لديهم القدرة على فهم وتطبيق تقنيات وآليات الرقابة الجبائية.

#### ثانياً: دراسة العينة من حيث متغير الرتبة المهنية

أظهرت نتائج تحليل مفردات العينة وفق متغير الرتبة المهنية النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (13): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الرتبة المهنية

الرتبة المهنية	التكرار	النسبة
مفتش رئيسي	6	20%
مفتش مركزي	12	40%
مفتش قسم	12	40%
المجموع	30	100%

**المصدر:** من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (13)، نلاحظ أن (6) أفراد لديهم رتبة (مفتش رئيسي) بنسبة بلغت 20%، أما من لديهم رتبة (مفتش مركزي) فقد بلغ عددهم (12) فرد بنسبة بلغت 40%، أما من لديهم مؤهل علمي (مفتش قسم) فقد بلغ عددهم (12) فرد بنسبة بلغت 40%، بالإعتماد على الرتب التي تم ذكرها سابقاً أنه تم إختيار أعوان الإدارة الجبائية الذين يحملون رتبة مفتش على الأقل مما يسمح لهم القانون لمزاولة الرقابة الجبائية مما يساهم بإعطاء نتائج واقعية وأكثر مصداقية.

#### ثالثاً: دراسة العينة من حيث متغير الخبرة المهنية

أظهرت نتائج تحليل مفردات العينة وفق متغير الخبرة المهنية النتائج الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (14): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

السن	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	3	10%
من 5 سنوات إلى 10 سنوات	2	6.7%
من 10 سنوات إلى 15 سنة	10	33.3%
أكثر من 15 سنة	15	50%
المجموع	30	100%

**المصدر:** من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من خلال الجدول (14) أن (15) فرد يتمتعون بخبرة تزيد عن (15 سنة) بنسبة 50%، وأن (10) أفراد لديهم خبرة من (10 سنوات إلى 15 سنة) بنسبة 33.3%، وفردين من عينة الدراسة لديهم خبرة من (5 سنوات إلى 10 سنوات) بنسبة 6.7%، و(3) أفراد يمتلكون خبرة تقل عن (5 سنوات بنسبة 10%، ويتضح من خلال النتائج المتوصل إليها أن غالبية أفراد العينة يتمتعون بخبرة أكثر من 10 سنوات ويعتبر هذا عامل مهم مما يشير إلى أن إجاباتهم على إستمارة الإستبيان كانت على أساس فهم جيد ودراية كافية لتقنيات المحاسبة والجبائية مما يمنحها مصداقية أكبر، (أنظر للملحق رقم 05).

#### الفرع الثاني: التحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة.

سيتم دراسة وتحليل محاور القسم الثاني من الإستبيان.

1. محور إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي: يوضح الجدول التالي المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وإتجاه متوسط لكل عبارة:

الجدول رقم (15): يبين التحليل الوصفي لعبارات المحور الأول

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه المتوسط
04	إن القوانين الجبائية التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري تعتبر واضحة و سهلة الفهم من طرف أعوان الرقابة الجبائية.	3.03	1.033	محايد
05	تساعد المذكرات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الجبائية في فهم التشريع الجبائي المرتبط بعملية الرقابة الجبائية.	3.97	0.928	موافق
06	إنشاء لجنة مكلفة بمراجعة ومعالجة الثغرات القانونية والجبائية للحد من تجاوزات المكلفين بالضريبة.	3.90	1.029	موافق
07	ثبات التشريع الضريبي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء الفعل الرقابي.	4.40	0.855	موافق بشدة
08	العقوبات المسلطة على المخالفين والمتهربين تعتبر ردية وتساهم في السياسات وأهداف التشريع الضريبي لتعزيز إنضباط المكلفين بالضريبة.	3.70	1.119	موافق
09	تأسيس مؤشرات النجاعة الخاصة بالرقابة الجبائية يساعد في تقييم الأداء الضريبي للنظام الرقابي.	3.90	0.923	موافق
10	إمتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط القانونية لسير عملية الرقابة الجبائية يساهم بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية.	4.43	0.728	موافق بشدة
	المحور ككل	3.90	0.701	موافق

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (14) وبالنظر إلى المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المستخرجة من إجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات المحور الأول حول إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي. نلاحظ أن توجهات المستجوبين تنحصر متوسطاتها الحسابية بين (4.43-3.03) عند درجات قياس: موافق بشدة (عبارتين)، موافق (أربع عبارات)، محايد (عبارة واحدة)، بإنحرافات معيارية تتراوح بين (0.728-1.119)، وبالتالي عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد العينة، (أنظر للملحق رقم 05).

ويمكن القول أن عبارات هذا المحور جاءت تحمل في طياتها عدة أفكار حول التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية من طرق وأساليب وسياسات ومدى إنعكاسه على الأداء الضريبي، حيث كان مضمون الفقرة الرابعة (04) يعبر عن مدى وضوح وسهولة فهم القوانين الصادرة عن لمشرع الجبائي، فكانت إجابة أفراد العينة

عليها بدرجة محايد وإنعكس ذلك في المتوسط الحسابي (3.03) والانحراف المعياري (1.033)، مما يدل على أن أعوان الرقابة الجبائية اختلفت آراءهم وذلك راجع لتفاوت درجات فهم النصوص والقوانين، يتم تفسيرها وتطبيقها حسب فهم كل مفتش على حدى إلى غاية صدور المذكرات التفسيرية التي من شأنها توضح طريقة وآليات تطبيق القوانين بصورة صحيحة، وهذا ما عكس إجابة أفراد العينة حول العبارة الخامسة (05) بدرجة موافق، كما كانت إجابة أفراد العينة بشأن العبارات (07-10) والمتضمنة ثبات التشريع الضريبي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء الفعل الرقابي ومدى إمتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط القانونية لسير عملية الرقابة الجبائية يساهم في تحقيق الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية بدرجة موافق بشدة هذا ما يدل على إتفاق أفراد العينة بشأن هذه العبارتين.

أما العبارة (08) التي تحدثت عن فعالية العقوبات المسلطة على المتهربين و المخالفين للتشريع الضريبي من شأنه أن يعزز إنضباط المكلفين بالضريبة فكانت نتائج الإجابات بدرجة موافق، مما يوضح ضرورة المحافظة على الخزينة العمومية و محاربة التهرب الضريبي.

تجدد الإشارة إلى أن الفقرة رقم (09) جاءت بمضمون التأسيس القانوني لمؤشرات النجاعة الخاصة بالرقابة الجبائية من شأنها أن تساعد في تقييم وتحسين الأداء الضريبي، وإجابة أفراد العينة كانت بدرجة موافق، مما يوضح أهمية استخدام هذه المؤشرات لتحسين وتعزيز الأداء الضريبي.

وكان إتجاه المحور ككل موافق إذا يمكننا القول بأن القوانين والتشريعات الجبائية مهمة بإعتبارها الوسيلة التي يمكن للدولة أن تنظم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

2. محور مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي: يوضح الجدول التالي المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وإتجاه متوسط لكل عبارة :

الجدول رقم (16): يبين التحليل الوصفي لعبارات المحور الثاني

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه المتوسط
11	الرقابة الجبائية لا تتم إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية اللذين لهم رتبة مفتش على الأقل. بحيث يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد أعوان الإدارة الجبائية.	3.23	1.040	محايد
12	يملك أعوان الرقابة الجبائية المؤهلات العلمية والخبرة المهنية الكافية لممارسة مهامهم.	3.73	1.015	موافق
13	حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافز مادية ومعنوية يخلق حالة من الرضا الوظيفي.	4.30	0.952	موافق بشدة
14	حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافز مادية ومعنوية يشجعهم على البقاء والاستمرارية في عملهم.	4.43	0.728	موافق بشدة
15	ضرورة تلقي أعوان الرقابة الجبائية للدورات التدريبية الملائمة و الكافية لقيام بأداء مهامهم الإدارية والرقابية بشكل جيد.	4.77	0.504	موافق بشدة

## الفصل الثاني:..... الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب لولاية برج بوعريج

موافق بشدة	0.606	4.67	إستقلالية أعوان الرقابة الجبائية وحيادتهم عند ممارستهم لعملهم الرقابي حيث لا يخضعون لأي ضغوط من أي جهة دون إنحياز.	16
موافق	0.643	4	قيام الإدارة الجبائية بتقويم نتائج الدورات التدريبية وتقييم أثارها على المتدربين بدقة وموضوعية.	17
موافق	0.973	3.87	توفر لدى أعوان الرقابة الجبائية على مهارات الإتصال والتفاوض والتعامل مع المكلفين بما يضمن تحسين العلاقة بينهم لتصبح العلاقة ترتكز على الشفافية و النزاهة والإفصاح.	18
موافق بشدة	0.571	4.53	إلتزام أعوان الإدارة الجبائية بالواجبات والمسؤوليات المهنية والأخلاقية وإحترام قواعد السلوك المهني يؤدي إلى الرفع من مصداقية الرقابة الجبائية.	19
موافق	0.404	4.17	المحور ككل	

**المصدر:** من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (16) بالإضافة إلى الجدولين رقم (12) و (14)، وبالنظر إلى المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المستخرجة من إجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات المحور الأول حول مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية لتحسين الأداء الضريبي. نلاحظ أن توجهات المستجوبين تنحصر متوسطاتها الحسابية بين (3.23-4.77) عند درجات قياس: موافق بشدة (خمس عبارات)، موافق (ثلاث عبارات)، محايد (عبارة واحدة)، بإنحرافات معيارية تتراوح بين (1.015-0.504)، وبالتالي عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد العينة.

فقد تم تناول في هذا المحور مختلف الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي، حيث كان مضمون العبارة (12) إمتلاك أعوان الرقابة الجبائية المؤهلات العلمية والخبرة المهنية الكافية لممارسة مهامهم، فكانت إجابة أفراد عينة الدراسة بدرجة موافق بمتوسط حسابي (3.73) وإنحراف معياري (1.015)، مما يدل على أن عينة الدراسة يمتلكون مؤهلات علمية بالإضافة إلى خبرات مهنية تفوق 10 سنوات لغالبية أعوان الرقابة الجبائية لكن عددهم قليل وهذا ما يؤثر على البرنامج السنوي للرقابة الجبائية ومدى تغطية الملفات التابعة لمركز الضرائب ونسبة إكمال البرنامج، مما يساهم بشكل كبير في تحقيق الأهداف ومحاربة الغش والتهرب الضريبي.

كما كانت إجابة أفراد العينة بدرجة موافق بشدة حول العبارتين (16-17) عن مدى إلتزام أعوان الرقابة الجبائية بالواجبات والمسؤوليات المهنية والأخلاقية وإحترام قواعد السلوك المهني، بإعتبارها ضمانة لإرساء الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، بالإضافة إلى إستقلاليتهم وحيادهم عند ممارسة العمل الرقابي دون إنحياز.

أما بخصوص العبارتين (15-17)، فقد ركزت في مجملها على ضرورة تلقي أعوان الرقابة الجبائية للدورات التدريبية الملائمة والكافية لأداء مهامهم الرقابية والإدارية والرقابية بشكل جيد، مع قيام الإدارة الجبائية بتقويم نتائج الدورات التدريبية وتقييم أثارها بدقة وموضوعية، حيث ظهرت نتائج الإجابات بين درجة موافق بشدة



## الفصل الثاني:..... الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب لولاية برج بوعريج

وموافق بمتوسط حسابي إنحصر بين (4-4.77) وإنحراف معياري (0.504-0.642)، وهو ما يعكس مدى إهمال إدارة الضرائب لهذا العنصر من وجهة نظر عينة الدراسة.

أما في ما يتعلق بالعبارتين (13-14) التي ركزت على جوانب التحفيز المادي والمعنوي والرضا الوظيفي، بإعتبارهم من العوامل المهمة في تعزيز الأداء الضريبي، فكانت إجابات عينة الدراسة بخصوص هذه العبارتين بدرجة موافق بشدة بمتوسط حسابي إنحصر بين (4.30- 4.43) وإنحراف معياري بين (0.952- 0.728)، هذا ما يدل على تأييد أفراد عينة الدراسة للعبارتين.

وكان إتجاه المحور ككل موافق إذا يمكننا القول بأن المورد البشري هو المحرك الرئيسي والفعال لأي عملية رقابية، لذا يجب على متخذي القرار في الإدارة الجبائية ضرورة عدم إهمال مختلف الجوانب من بينها التعليم والتدريب بالإضافة إلى التحفيز والإماتيزات مما يساهم بتطور الصفات الشخصية و تعزيز مهارات أعوان الرقابة الجبائية مما يرفع من مستوى الأداء الضريبي.

**3. محور مساهمة عصنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي:** يوضح الجدول التالي المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري، وإتجاه متوسط لكل عبارة :

**الجدول رقم (17): يبين التحليل الوصفي لعبارات المحور الثالث**

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	إتجاه المتوسط
20	وجود هيكل تنظيمي للإدارة الجبائية يعكس الإختصاصات الوظيفية بشكل جيد يسمح بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية.	4.17	0.747	موافق
21	رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل على الإدارة الجبائية إنجاز برنامج الرقابة الجبائية بشكل جيد.	4.60	0.675	موافق بشدة
22	توفر لدى الإدارة الضريبية أحدث التقنيات و البرامج المعلوماتية لتخزين ومعالجة وإسترجاع البيانات والمعلومات الرقابية.	3.40	1.380	محايد
23	إنشاء قواعد بيانات لربط مختلف مصالح الإدارة الجبائية ببعضها البعض بشكل خاص، ومع جميع مصادر المعلومات الجبائية الخارجية بشكل عام ( مديرية التجارة، إدارة الجمارك، البنوك).	4.50	0.682	موافق بشدة
24	حرص الإدارة الجبائية على إعداد برامج تكوين وتدريب لفائدة أعوان الرقابة الجبائية بالشكل الذي يتناسب مع التطور التكنولوجي و بشكل دوري كلما تطلب الأمر لذلك.	4.27	0.907	موافق بشدة
25	إعتماد الإدارة الضريبية بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة بكبريات المؤسسات على الأنظمة الخبيرة القائمة على الأساليب الإحصائية و الذكاء الصناعي لكشف أساليب الغش والتدليس.	3.90	0.712	موافق
26	إستخدام نظام المعلومات و البيانات المحاسبية في تحسين إجراءات الرقابة الجبائية من خلال سهولة تعامل المكلف مع النظام و وصول إلى الأهداف بأسرع وقت وأقل تكاليف.	4	0.695	موافق
	المحور ككل	4.11	0.556	موافق

**المصدر:** من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (17) وبالنظر إلى المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المستخرجة من إجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات المحور الأول حول مساهمة عصنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي. نلاحظ أن توجهات المستجوبين تنحصر متوسطاتها الحسابية بين (3.40-4.60) عند درجات قياس: موافق بشدة (ثلاث عبارات)، موافق (ثلاث عبارات)، محايد (عبارة واحدة)، بإنحرافات معيارية تتراوح بين (0.675-1.380)، وبالتالي عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد العينة، (أنظر للملحق رقم 05).

تمحورت عبارات هذا المحور على أهم الجوانب التي من شأنها الانتقال من الإدارة الورقية إلى إدارة حديثة وعصرية. حيث نصت العبارة (20) أن وجود هيكل تنظيمي للإدارة الجبائية يعكس الإختصاصات الوظيفية بشكل جيد ويسمح بتحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية. وكانت إجابات أفراد العينة بدرجة موافق بمتوسط حسابي (4.17) وإنحراف معياري (0.747)، وهذا ما يزيل الإزدواجية في الإختصاصات و يحقق العدالة بين الموظفين.

أما بخصوص العبارة (22) التي تنص على توفر لدى الإدارة الضريبية أحدث التقنيات و البرامج المعلوماتية لتخزين ومعالجة وإسترجاع البيانات والمعلومات الجبائية، فكانت إجابة أفراد العينة بدرجة محايد بمتوسط حسابي (3.40) وإنحراف معياري (1.380)، وهذا ما يدل على إفتقار الإدارة الجبائية على أحدث التقنيات و البرامج المعلوماتية التي من شأنها تسهل الفعل الرقابي حسب وجهة نظر أفراد العينة.

أما بخصوص العبارات (23 و 24)، جاءت بمضمون إنشاء قواعد بيانات لربط مختلف مصالح الإدارة الجبائية ببعضها البعض، ومع جميع مصادر المعلومات الجبائية الخارجية وحرص الإدارة الجبائية على إعداد برامج تكوين وتدريب لفائدة أعوان الرقابة الجبائية بالشكل الذي يتناسب مع التطور التكنولوجي و بشكل دوري، فكانت درجة إجابات أفراد العينة بموافق بشدة بمتوسط حسابي إنحصر بين (4.50 - 4.27) وإنحراف معياري بين (0.682 - 0.907)، مما يدل على ضرورة إنشاء قواعد بيانات لربط مختلف مصالح الإدارة الجبائية ببعضها البعض ومع مختلف مصادر المعلومات الخارجية لتفعيل الرقابة عن طريق الفرق المختلطة للكشف عن الإنحرافات ومحاربة التهرب الضريبي بأسرع وقت وأقل جهد.

تجدر الإشارة أن العبارتين ( 22 و 26) جاءت بمضمون رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الإقتصاديين يسهل إنجاز برنامج الرقابة الجبائية. فكانت إجابات أفراد العينة بدرجة موافق بشدة وموافق وهذا ما ينعكس على ضرورة إنشاء قواعد بيانات.

وكان إتجاه المحور ككل موافق إذا يمكننا القول أنه يجب على الإدارة الجبائية إنشاء قواعد البيانات ليسهل الوصول لملفات المكلفين مع رقمنة جميع المتعاملين الإقتصاديين، بالإضافة إلى إستخدام نظام معالجة المعلومات والبيانات المحاسبية يسهل على المكلف بالإدلاء بتصريحاته، كما يضمن للإدارة الجبائية سهولة رقابة الملفات بأسر وقت وأقل جهد لكشف مواطن التهرب الضريبي.

### المطلب الثالث: إختبار فرضيات الدراسة

يتضمن هذا المطلب دراسة وإختبار صحة الفرضيات بناء على توجهات وإجابات أفراد العينة محل الدراسة بإستخدام إختبار ويل كوكسن والذي يعتمد على مقارنة المتوسط الحسابي لكل محور بالقيمة المعيارية (03) عند مستوى ثقة لا يقل عن 95% وهامش الخطأ لا يتجاوز 5%. وفي ما يلي سيتم عرض نتائج إختبار ويل كوكسن لكل المحاور .

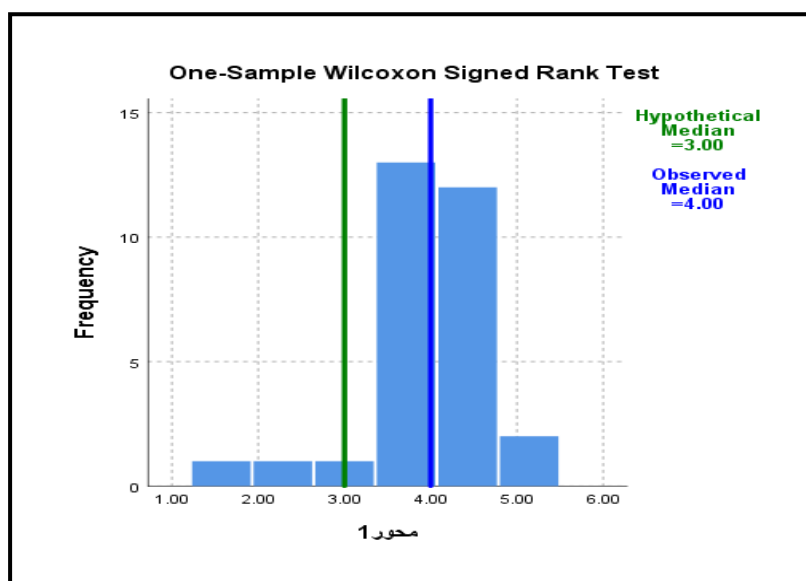
أولاً: إختبار الفرضية الأولى المتعلقة بمحور إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي، ونتائج هذا الإختبار موضحة في الجدول التالي: (أنظر للملحق رقم 05).

الجدول رقم (18): نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الأول

عدد القيم			الفرق بين المتوسطات	المتوسط المعياري	المتوسط الحسابي
أقل من المتوسط	يساوي المتوسط	أكبر من المتوسط			
00	01	06	0.9048	3	3.9048
الدلالة الإحصائية SIG			عدد المفردات	المعنوية المعيارية	الإنحراف المعياري
0.000			30	0.05	0.7011

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

الشكل رقم (10): يوضح نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الأول



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (18) والشكل رقم (10) ، نلاحظ بأن نتائج إختبار أظهرت أن قيمة المتوسط الحسابي للمحور الخاص بإنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي أكبر من المتوسط المعياري (03) بدرجة موافق، وهذا ما يؤكد أن جل إجابات زاد فيها المتوسط الحسابي عن القيمة الإفتراضية عن 6 قيم، وكانت قيمة الإنحراف المعياري (0.7011)، أما مستوى دلالة إختبار ويل كوكسن فكان مستوى المعنوية (0.00) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الأولى عند مستوى دلالة (0.05).

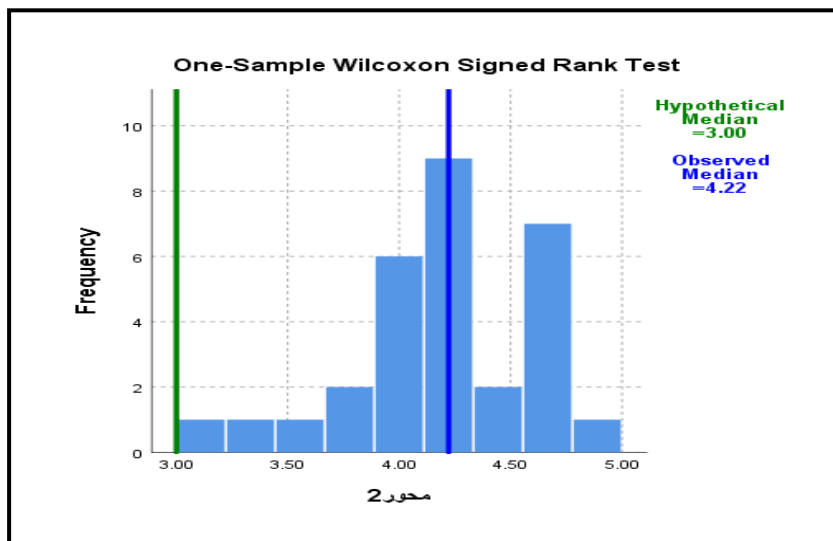
ثانياً: إختبار الفرضية الثانية المتعلقة بمحور مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي. ونتائج هذا الإختبار موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (19): نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الثاني

عدد القيم			الفرق بين المتوسطات	المتوسط المعياري	المتوسط الحسابي
أقل من المتوسط	يساوي المتوسط	أكبر من المتوسط			
00	01	08	1.1778	3	4.1778
الدلالة الإحصائية SIG			عدد المفردات	المعنوية المعيارية	الإنحراف المعياري
0.000			30	0.05	0.4049

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

الشكل رقم (11): يوضح نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الثاني



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (19) والشكل رقم (11)، نلاحظ بأن نتائج إختبار أظهرت أن قيمة المتوسط الحسابي للمحور مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي أكبر من المتوسط المعياري (03) بدرجة موافق، وهذا ما يؤكد أن جل إجابات زاد فيها المتوسط الحسابي عن القيمة الإفتراضية عن 8 قيم، وكانت قيمة الإنحراف المعياري (0.4049)، أما مستوى دلالة إختبار ويل كوكسن فكان مستوى المعنوية (0.00) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الأولى عند مستوى دلالة (0.05).

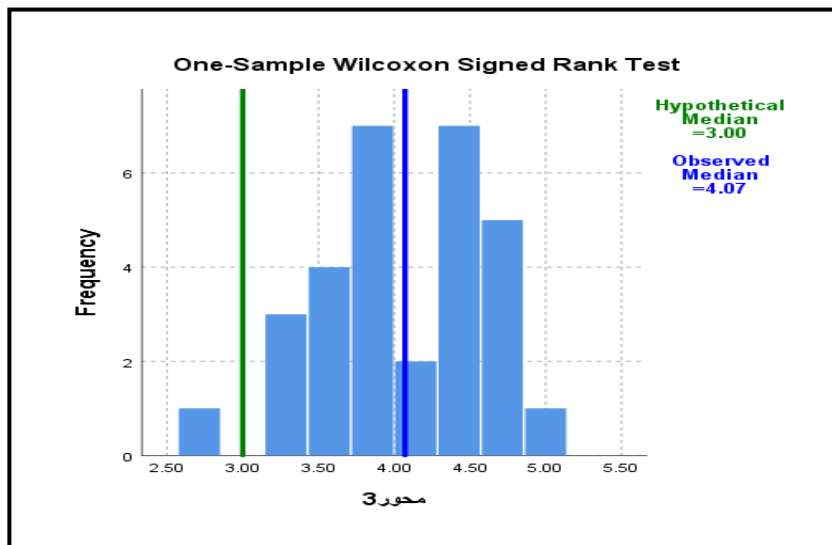
ثالثاً: إختبار الفرضية الثالثة المتعلقة بمحور مساهمة عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي ونتائج هذا الإختبار موضحة في الجدول التالي: (أنظر للملحق رقم 05).

الجدول رقم (20): نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الثالث

عدد القيم			الفرق بين المتوسطات	المتوسط المعياري	المتوسط الحسابي
أقل من المتوسط	يساوي المتوسط	أكبر من المتوسط			
00	01	06	0.119	3	4.119
الدلالة الإحصائية SIG			عدد المفردات	المعنوية المعيارية	الإنحراف المعياري
0.000			30	0.05	0.5565

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

الشكل رقم (12): يوضح نتائج إختبار ويل كوكسن للمحور الثالث



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (20) والشكل رقم (12) ، نلاحظ بأن نتائج إختبار أظهرت أن قيمة المتوسط الحسابي لمحور مساهمة عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي أكبر من المتوسط المعياري (03) بدرجة موافق، وهذا ما يؤكد أن جل إجابات زاد فيها المتوسط الحسابي عن القيمة الإفتراضية عن 8 قيم، وكانت قيمة الإنحراف المعياري (0.5565)، أما مستوى دلالة إختبار ويل كوكسن فكان مستوى المعنوية (0.00) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الأولى عند مستوى دلالة (0.05).

### خلاصة الفصل الثاني:

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الثاني والمتمثل في الدراسة الميدانية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، وفي بداية الفصل تم تقديم نبذة عن مركز الضرائب بالتطرق إلى نشأته و الهيكل التنظيمي مع ذكر المهام، أما المبحث الثاني فخصص لدراسة وتحليل بعض المؤشرات الأداء الضريبي الخاصة بالرقابة الجبائية بالنسبة للرقابة على الوثائق و التحقيق في المحاسبة بالإضافة إلى التحقيق المصوب، وفي المبحث الثالث قمنا بدراسة إحصائية من جهة أخرى مما أتاح لنا للوقوف على عدة نقاط من شأنها أن تساهم في تطوير عملية الرقابة الجبائية كما تساهم في تحسين والرفع من مستوى الأداء الضريبي و تحقيق الأهداف المسطرة.

من بين النتائج المتوصل إليها وبالرغم من الجهود المبذولة من مصالح الإدارة الجبائية لتحسين الأداء الضريبي إلا أن هناك عدة تحديات يعاني منها نظام الرقابة و التي تقف عائق وتتمثل في غموض وعدم إستقرار التشريع الضريبي بالإضافة إلى ضرورة وجود مورد بشري يتمتع بكفاءة ومهارات عالية تساعده على تطبيق القوانين والتشريعات بصورة صحيحة، مع ضمان وجود وتوفير تحفيزات وإمكانيات تقنية وتكنولوجيا لبلوغ أفضل المستويات الأداء الضريبي لمصلحة الضرائب.

خاتمة



## الخاتمة:

تعد الرقابة الجبائية من الوسائل القانونية والضرورية التي تستخدمها الإدارة الجبائية لمراقبة ومعاينة الأخطاء والنقائص قصد التأكد من صحة التصريحات المكتتبه فهي تعتبر وسيلة فعالة تعمل على محاربة التهرب الضريبي وتحافظ على حقوق الخزينة العمومية، فإن نجاح هذه العملية لا بد من توفر وسائل مادية ومورد بشري ذو كفاءة عالية يمتاز بمهارات ومؤهلات علمية من أجل فهم وتطبيق تقنيات وآليات الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى توفر وسائل تقنية وتكنولوجيا في إطار عصنة الإدارة الضريبية لتسهيل العمل الرقابي وبالتالي يساهم في الرفع من مستوى الأداء الضريبي.

**نتائج الدراسة:** من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

- النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يعطي الحرية للمكلفين بالضريبة للتصريح بمختلف مداخلهم، مما يستلزم على ضرورة وجود رقابة جبائية لمتابعة هذه التصريحات والتأكد من مطابقتها للتشريعات والقوانين الجبائية.

- أعطى المشرع الجبائي للإدارة الجبائية حقوقاً تسمح لها للقيام بعملية الرقابة الجبائية، كما منح ضمانات و حقوق للمكلفين بالضريبة مقابل تأديتهم للواجبات والإلتزامات المفروضة من أجل ضمان السير الحسن للرقابة الجبائية وعد بطلانها.

- تعدد أشكال الرقابة الجبائية يساعد في تغطية وبرمجة عدد ملفات أكبر للرقابة الجبائية.

- ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين يساهم في إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي.

- تعد عملية قياس الأداء الضريبي مهمة وضرورية من أجل تقييم العمل الرقابي لمصالح الرقابة الجبائية.

**اختبار الفرضيات:**

- **إختبار الفرضية الأولى:** حيث تنص على " ينعكس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي بإعتباره هو المرجع الأساسي لمختلف القوانين والتشريعات المطبقة."

**H0:** لا ينعكس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي بإعتباره هو المرجع الأساسي لمختلف القوانين والتشريعات المطبقة.

**H1:** ينعكس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي بإعتباره هو المرجع الأساسي لمختلف القوانين والتشريعات المطبقة.

بناءً على الدراسة الميدانية في شقها الإحصائي ومن النتائج المتوصل إليها من إختبار ويل كوكسن حسب الجدول رقم (18) إلى أن مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية المعيارية (0.05)، وهذا يعني قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية على أساس أن قيمة المتوسط الحسابي المحسوب للمحور الخاص بإنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي أكبر من قيمة المتوسط المعياري المعتمد في القياس (03).

وبالتالي قبول الفرضية الأولى التي تنص على إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية يساهم في تحسين الأداء الضريبي، بإعتبار أن التشريع الضريبي هو المنهاج والمرجع الأول الذي يستند عليه مختلف مصالح الإدارة الجبائية لممارسة مختلف العمليات والذي يهدف إلى تحقيق سياسات وأهداف محددة، وأهمية صياغة التشريع الضريبي بمنتهى الوضوح والدقة لا يدع أي مجال للتأويل من طرف أعوان الرقابة الجبائية أو من طرف المكلفين بالضريبة، وتطبيق مختلف التشريعات والقوانين الخاصة بالرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية في مراحل العمل الرقابي يساهم في تحسين الأداء الضريبي لمصالح الرقابة الجبائية.

- إختبار الفرضية الثانية: حيث تنص على " تساهم الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي بإعتبار أن العنصر البشري هو المحرك المحوري لأي عمل رقابي في مصالح الإدارة الجبائية".  
H0: لا تساهم الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي بإعتبار أن العنصر البشري هو المحرك المحوري لأي عمل رقابي في مصالح الإدارة الجبائية.

H1: تساهم الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي بإعتبار أن العنصر البشري هو المحرك المحوري لأي عمل رقابي في مصالح الإدارة الجبائية.

بناءً على الدراسة الميدانية في شقها الإحصائي ومن النتائج المتوصل إليها من إختبار ويل كوكسن حسب الجدول رقم (19) إلى أن مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية المعيارية (0.05)، وهذا يعني قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية على أساس أن قيمة المتوسط الحسابي المحسوب للمحور الخاص بمساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي أكبر من قيمة المتوسط المعياري المعتمد في القياس (03).

وبالتالي قبول الفرضية الأولى التي تنص على أن الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية تساهم في تحسين الأداء الضريبي، بإعتبار أن العنصر البشري هو المحرك الرئيسي ومفتاح تطبيق كل برنامج، والعامل الأهم في تحقيق السياسة المسطرة ونجاح أي عملية رقابية، من أجل تطبيق القوانين والتشريعات الجبائية يجب أن يمتلك أعوان الرقابة الجبائية مؤهلات علمية ومهارات عالية بالإضافة إلى الخبرة المهنية الكافية لأداء المهام الإدارية والرقابية بطريقة فعالة، كما أن بلوغ أعوان الرقابة الجبائية لمستوى جيد من الرضا الوظيفي مما يساهم في تحسين الأداء الضريبي.

- إختبار الفرضية الثالثة: حيث تنص على " تؤثر مؤشرات الأداء الضريبي في إبراز نجاعة مصالح الرقابة الجبائية".

H0: لا تساهم عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي.

H1: تساهم عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي.

بناءً على الدراسة الميدانية في شقها الإحصائي ومن النتائج المتوصل إليها من إختبار ويل كوكسن حسب الجدول رقم (20) إلى أن مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية المعيارية (0.05)، وهذا يعني قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية على أساس أن قيمة المتوسط الحسابي المحسوب للمحور الخاص

بمساهمة عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي أكبر من قيمة المتوسط المعياري المعتمد في القياس (03).

وبالتالي قبول الفرضية الثالثة، لا فائدة من توفر كفاءات بشرية دون توفر أدنى شروط العمل لتأدية المهام بجودة وفعالية، إن خلق بيئة عمل مناسبة مع توفير معدات وأحدث التقنيات والبرامج المعلوماتية لمعالجة البيانات بالإضافة إلى رقمنة البيانات المحاسبية يضمن تطبيق التشريع الضريبي بأسرع وقت وأقل جهد، وخاصة في ظل تطور التجارة الإلكترونية وطرق الدفع الإلكتروني التي أصبحت مقصد جل المتعاملين الإقتصاديين، مما يؤدي إلى تضيع موارد مالية مهمة من شأنها أن تساعد الخزينة العمومية، ومن هنا تتبين أهمية عصرنة الإدارة الضريبية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي.

#### الاقتراحات:

- من خلال النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم مجموعة من الإقتراحات والتي نذكرها كالتالي:
- المحافظة على ثبات التشريع الضريبي والعمل على تسهيل إجراءات تطبيق مختلف التشريعات والقوانين بما يتماشى مع قدرات أعوان الرقابة الجبائية وفهم المكلفين.
  - الإنتقاء الجيد لنوعية الملفات التي تخضع للرقابة الجبائية.
  - زيادة في حجم عمليات في كل برامج الرقابة الجبائية.
  - ضرورة قيام الإدارة الجبائية بدورات تكوينية لتعزيز مهارات أعوان الرقابة الجبائية واكتساب خبرات جديدة.
  - التكوين والتدريب المستمر لأعوان الرقابة الجبائية لمواكبة التغيرات في نظام الرقابة الجبائية.
  - تبني سياسة التحفيز لأعوان الرقابة الجبائية من أجل تحقيق الرضا الوظيفي، وتوفير قدر من الأمن والحماية أثناء ممارسة مهامهم.
  - تحسين الإمكانيات والوسائل المادية من مقرات عمل وتجهيزات إدارية.
  - توفير تقنيات حديثة وأنظمة معلوماتية لمعالجة وإسترجاع البيانات والمعلومات الرقابية.
  - ضرورة التنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الهيئات الأخرى لتبادل المعلومات وهذا من شأنه أن يعزز استراتيجية مكافحة التهرب الضريبي.
  - ضرورة الإهتمام بنشر الوعي الضريبي وتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة.

#### آفاق الدراسة:

لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- فعالية الرقابة الجبائية في ظل عصرنة الإدارة الجبائية.
- دراسة مقارنة بين التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب لعملية التحصيل الضريبي.
- دور الرقابة الجبائية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

- جباية التجارة الإلكترونية في إطار الجهود الدولية.
- دراسة وتطبيق التكنولوجيا الذكية في مجال الضريبة والتحقق المحاسبي.

# قائمة المراجع

## أولاً: الكتب

- 1 - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، الطبعة الأولى، دار المفيد للنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، سنة 2011.
  - 2 - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2006.
  - 3 - مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، الطبعة الأولى، مطبعة مزوار، الجزائر، سنة 2009.
  - 4 - منصور بن اعمارة، إجراءات المحاسبة والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2011.
- ثانياً: الرسائل الجامعية
- 5 - سليمان عتير، " دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي"، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الدراسية 2012/2011.
  - 6 - سميرة بوعكاز، " مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي ( دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة)"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الدراسية 2015/2014.
  - 7 - عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي حالة الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، 2009/2008.
  - 8 - عائشة بن عثمان، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي ( دراسة حالة الجزائر 2017/2005)، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2019/2018.
  - 9 - عبد الرحيم لواج، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل)، تخصص إدارة مالية، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، 2016/2015.
  - 10 - عبد الغني بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)، رسالة ماجستير، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2011/2010.
  - 11 - عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي دراسة حالة بولاية باتنة، رسالة ماجستير، التخصص إقتصاد التنمية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2004 2003.
  - 12 - فاطمة الزهراء شرقي، أهمية تقويم وقياس الاداء الضريبي في دعم عملية التحصيل (دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة 2011/2000)، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2016/2015.

- 13 - قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين (حالة الجزائر 2003-2008)، رسالة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس المدينة، 2009/2008.
- 14 - لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2010-2011.
- 15 - محمد أمين ذبيح، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة (دراسة حالة بمديريات الضرائب التابعة للمديرية الجهوية للضرائب بولاية سطيف)، اطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف، 2021/2020.
- 16 - نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، رسالة ماجستير، تخصص مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- ثالثا: المجلات والملتقيات العلمية
- 17 - آسيا قاسمي، فهيمة حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها"، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد الثالث، العدد الأول، السنة 2019.
- 18 - بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة (حالة الجزائر)، ملتقى بعنوان الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، 2009.
- 19 - بوعلام ولهي عائشة بن عثمان، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء (دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة فترة 2011/2015)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مجلد 10، العدد 17، سنة 2017.
- 20 - رشيد العقون، محمد بوسماحة، دراسة تحليلية لدور مؤشرات المنازعات الجبائية في تقييم أداء الرقابة الجبائية في المحاسبة (دراسة حالة جزائر 2016/2020)، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، مجلد 07، العدد 01، سنة 2022.
- 21 - الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، المجلد 07، العدد 07، سنة 2009.
- 22 - عاشور مزريق، بطاقة الأداء المتوازن كمنهج لقياس و بناء ثقافة الأداء الاستراتيجي المتميز لمنظمات الاعمال، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، المجلد 04، العدد 28، سنة 2013.
- 23 - عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الانسانية، المجلد 01، العدد 01، سنة 2001.
- 24 - عبد الكريم زرفاوي، تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية باستخدام أساليب المحاسبة الادارية (مدخل بطاقة الاداء المتوازن دراسة حالة مؤسستي صيدال و الروبية) ، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 06، العدد 02، سنة 2016.

- 25- علي سمان، كهينة رشام، "الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة)"، مجلة البحوث الإقتصادية المتقدمة، المجلد السادس ، العدد الثاني، السنة 2021.
- 26- غفران ناظم طراد الشيباني، قياس تأثير الرقابة الداخلية في الأداء الضريبي باستخدام مؤشرات بطاقة العلامات المتوازنة ( بحث تطبيقي في عينة من فروع الهيئة العامة للضرائب في العراق)، المؤتمر الوطني الرابع لطلبة الدراسات العليا، مجلة دراسات محاسبية ومالية، سنة 2019.
- 27- مراد كواشي، بطاقة الأداء المتوازن وأهميتها في تقييم أداء المؤسسة، مجلة العلوم الانسانية، المجلد 21، العدد 02، سنة 2010.
- 28- مصطفى عوادي، نصر رحال، انور عيدة، "الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي (دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالوادي)"، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، السنة 2019.
- 29- مصطفى عوادي نصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال و الاعمال، المجلد الاول، العدد الاول، ديسمبر 2016، ص 07.
- رابعا: التشريعات القانونية
- 30- دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.
- 31- قانون الاجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- 32- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.
- 33- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق 21 فبراير 2009، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الصادر بتاريخ 02 ربيع الثاني 1430 الموافق 29 مارس 2009، العدد 20.
- 34- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، المتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المؤرخ في 01 رمضان 1427 هـ الموافق لـ 24 سبتمبر 2006، العدد 59.
- 35- ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2023.



# قائمة الملاحق

الملحق رقم (01): إحصائيات مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج لبرنامج الرقابة على الوثائق لفترة  
( 2021 - 2020 ).

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
المديرية الجهوية للضرائب

**Canevas 1 : Etat d'exécution des programmes de contrôle sur pièces - SCP**

DWI	Nombre Vérificateurs		Nombre de dossiers programmés au contrôle		Nombre des dossiers Contrôlé		Taux de réalisation annuel		Nombre d'affaires enrôlées (Nombres de dossier régularises)		Total des redressements Enrôlés (Droits + Pénalités)	
	2021	2022	2021	2022	2021	2022	2021	2022	2021	2022	2021	2022
CDI	05	05	201	537	128	286	63.68%	53.25%	87	269	60205876	368588315

الملحق رقم (02): إحصائيات مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج لبرنامج التحقيق المحاسبي وبرنامج التحقيق المصوب لفترة ( 2021 - 2019 ).

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

وزارة المالية  
المنسقة العامة للضرائب  
المنسقة الجهوية للضرائب

Canevas – métier contrôle

Canevas 1 : Etat d'exécution des programmes de contrôle externe (VGC – VP)

DWI	Nombre Vérificateurs			Population fiscale (nombre de contribuables soumis au régime du réel)			Nombre de dossiers programmés au contrôle			Nombre des dossiers Contrôlé			Taux de réalisation annuel			Nombre d'affaires enrôlées (Nombres de dossier régularises)			Total des redressements Enrôlés (Droits + Pénalités)		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021
Vérification générale de comptabilité																					
CDI	12	12	12	4836	5427	6118	60	36	42	60	36	42	100%	100%	100%	60	36	42	527739641	358573794	318498529
Vérification ponctuelle																					
CDI	12	12	12	4836	5427	6118	12	12	13	12	12	13	100%	100%	100%	12	12	13	33063562	43778751	10517620

الملحق رقم (03): استبانة خاصة بالدراسة الميدانية



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريش  
كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم: العلوم التجارية  
شعبة: علوم مالية ومحاسبة  
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



استبانة موجهة إلى أعوان الرقابة الجبائية

يهدف هذا الاستبيان ضمن الدراسة التي يعدها الطالبين للتعرف على مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي، ولأهمية رايكم حول موضوع الدراسة نظرا لخبرة سيادتكم العملية في المجال الضريبي، تم تصميم هذا الاستبيان الذي يحمل في طياته مجموعة من الأسئلة حول موضوع الدراسة، لذا يرجى من سيادتكم التكرم بالإجابة على الأسئلة المرفقة بالاستبانة، علما بأن المعلومات التي تقدمونها سيتم التعامل معها على درجة عالية من المسؤولية وبسرية تامة للغرض الذي صممت من أجله، وهو البحث العلمي فقط، وذلك استكمالا لمتطلبات الحصول على شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة.

- نشكركم مقدما على حسن تعاونكم.

الأستاذ المشرف:

د. فاتح زعيتر

الطالبين:

- يوسف إسلام حيرش

- نجم الدين زكرياء غالم

السنة الجامعية: 2023/2022

الرجاء وضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة.

القسم الأول: معلومات عامة حول عينة الدراسة.

1- المؤهل العلمي:

ليسانس  ماستر  دراسات عليا  أخرى

2- الرتبة المهنية:

مفتش رئيسي  مفتش مركزي  مفتش قسم

3- الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات  بين 5 سنوات و 10 سنوات   
 بين 10 سنوات و 15 سنة  أكثر من 15 سنة

القسم الثاني: متغيرات الدراسة.

المحور الأول: انعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي.

رقم العبارة	العبارات	درجة الموافقة				
		موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1	إن القوانين الجبائية التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري تعتبر واضحة و سهلة الفهم من طرف أعوان الرقابة الجبائية.					
2	تساعد المذكرات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الجبائية في فهم التشريع الجبائي المرتبط بعملية الرقابة الجبائية.					
3	إنشاء لجنة مكلفة بمراجعة ومعالجة الثغرات القانونية والجبائية للحد من تجاوزات المكلفين بالضريبة.					
4	ثبات التشريع الضريبي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء الفعل الرقابي الجبائية.					
5	العقوبات المسلطة على المخالفين والمتهربين تعتبر ردية وتساهم في السياسات وأهداف التشريع الضريبي لتعزيز إنضباط المكلفين بالضريبة.					
6	تأسيس مؤشرات النجاعة الخاصة بالرقابة الجبائية يساعد في تقييم الأداء الضريبي للنظام الرقابي.					

					إمتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط القانونية لسير عملية الرقابة الجبائية يساهم بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية.	7
--	--	--	--	--	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---

**المحور الثاني: مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي.**

درجة الموافقة					العبارة	رقم العبارة
غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
					الرقابة الجبائية لا تتم إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل. بحيث يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد أعوان الإدارة الجبائية.	1
					يملك أعوان الرقابة الجبائية المؤهلات العلمية والخبرة المهنية الكافية لممارسة مهامهم.	2
					حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافز مادية ومعنوية يخلق حالة من الرضا الوظيفي.	3
					حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافز مادية ومعنوية يشجعهم على البقاء والاستمرارية في عملهم.	4
					ضرورة تلقي أعوان الرقابة الجبائية للدورات التدريبية الملائمة و الكافية لقيام بأداء مهامهم الإدارية والرقابية بشكل جيد.	5
					إستقلالية أعوان الرقابة الجبائية وحيادتهم عند ممارستهم لعملهم الرقابي حيث لا يخضعون لأي ضغط من أي جهة دون إنحياز.	6
					قيام الإدارة الجبائية بتقويم نتائج الدورات التدريبية وتقييم أثارها على المتدربين بدقة وموضوعية.	7
					توفر لدى أعوان الرقابة الجبائية على مهارات الإتصال والتفاوض والتعامل مع المكلفين بما يضمن تحسين العلاقة بينهم لتصبح العلاقة ترتكز على الشفافية و النزاهة والإفصاح.	8
					إلتزام أعوان الإدارة الجبائية بالواجبات والمسؤوليات المهنية والأخلاقية وإحترام قواعد السلوك المهني يؤدي إلى الرفع من مصداقية الرقابة الجبائية.	9

المحور الثالث: مساهمة عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي.

درجة الموافقة					العبارات	رقم العبارات
غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
					وجود هيكل تنظيمي للإدارة الجبائية يعكس الإختصاصات الوظيفية بشكل جيد. يسمح بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية.	1
					رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل على الإدارة الجبائية بإنجاز برنامج الرقابة الجبائية بشكل جيد.	2
					توفر لدى الإدارة الضريبية أحدث التقنيات و البرامج المعلوماتية لتخزين ومعالجة وإسترجاع البيانات والمعلومات الرقابية.	3
					إنشاء قواعد بيانات لربط مختلف مصالح الإدارة الجبائية ببعضها البعض بشكل خاص، ومع جميع مصادر المعلومات الجبائية الخارجية بشكل عام ( مديرية التجارة، إدارة الجمارك، البنوك).	4
					حرص الإدارة الجبائية على إعداد برامج تكوين وتدريب لفائدة أعوان الرقابة الجبائية بالشكل الذي يتناسب مع التطور التكنولوجي و بشكل دوري كلما تطلب الأمر لذلك.	5
					إعتماد الإدارة الضريبية بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة بكبريات المؤسسات على الأنظمة الخبيرة القائمة على الأساليب الإحصائية و الذكاء الصناعي لكشف أساليب الغش والتدليس.	6
					إستخدام نظام المعلومات و البيانات المحاسبية في تحسين إجراءات الرقابة الجبائية من خلال سهولة تعامل المكلف مع النظام و وصول إلى الأهداف بأسرع وقت وأقل تكاليف.	7

شكراً على حسن تعاونكم

الملحق رقم (04): قائمة المحكمين

الجامعة	الرتبة العلمية	إسم المحكم
محمد البشير الإبراهيمي (برج بوعريرج)	أستاذ محاضر قسم "أ"	عز الدين زبيري
محمد البشير الإبراهيمي (برج بوعريرج)	أستاذ محاضر قسم "أ"	سمية فضيلي
محمد البشير الإبراهيمي (برج بوعريرج)	أستاذ محاضر قسم "أ"	نور الهدى بهلولي



## الملحق رقم (05): مخرجات برنامج spss

أولاً: معامل الثبات.

المحور الأول: إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي.

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.859	7

المحور الثاني: مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي.

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.705	9

المحور الثالث: مساهمة عصنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي.

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.767	7

الكلي:

## Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.824	23

## ثانيا: الإتساق الداخلي.

المحور الأول: إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي.

## Correlations

	1م	
1م	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	30
ان القوانين الجبائية التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري تعتبر واضحة و سهلة الفهم من طرف أعوان الرقابة الجبائية.	Pearson Correlation	.603**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
تساعد المذكرات التفسيرية التي تصدرها الادارة الجبائية في فهم التشريع الجبائي المرتبط بعملية الرقابة الجبائية.	Pearson Correlation	.820**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
انشاء لجنة مكلفة بمراجعة و معالجة الثغرات القانونية و الجبائية للحد من تجاوزات المكلفين بالضريبة.	Pearson Correlation	.854**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
ثبات التشريع الضريبي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء الفعل الرقابي الجبائية	Pearson Correlation	.707**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
العقوبات المسلطة على المخالفين و المتهربين تعتبر ردية و تساهم في السياسات و أهداف التشريع الضريبي لتعزيز انضباط المكلفين بالضريبة.	Pearson Correlation	.754**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
تأسيس مؤشرات النجاح الخاصة بالرقابة الجبائية يساعد في تقييم و تقييم الأداء الضريبي للنظام الرقابي.	Pearson Correlation	.677**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
امتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط القانونية لمسير عملية الرقابة الجبائية يساهم بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة و فعالية.	Pearson Correlation	.788**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
		**5% Trimmed Mean

المحور الثاني: مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي.

## Correlations

	2م	
	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	30
الرقابة الجبائية تتم من طرف أعوان الادارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل ليوحد تناسب بين المكلفين و عدد أعوان الادارة الجبائية.	Pearson Correlation	.334
	Sig. (2-tailed)	.071
	N	30
يملك أعوان الرقابة الجبائية المؤهلات العلمية و الخبرة المهنية الكافية لممارسة مهامهم.	Pearson Correlation	.690**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافز مادية و معنوية يخلق حالة من الرضا الوظيفي.	Pearson Correlation	.505**
	Sig. (2-tailed)	.004
	N	30
حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافز مادية و معنوية يشجعهم على البقاء و الاستمرارية في عملهم.	Pearson Correlation	.648**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
ضرورة تلقي أعوان الرقابة الجبائية للدورات التدريبية الملائمة و الكافية لقيام بأداء مهامهم الادارية و الرقابية بشكل جيد.	Pearson Correlation	.376°
	Sig. (2-tailed)	.041
	N	30
إستقلالية أعوان الرقابة الجبائية وحيادتهم عند ممارستهم لعملهم الرقابي حيث لا يخضعون لأي ضغوط من أي جهة دون إنحياز.	Pearson Correlation	.707**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
قيام الإدارة الجبائية بتقويم نتائج الدورات التدريبية وتقييم أثارها على المتدربين بدقة وموضوعية.	Pearson Correlation	.556**
	Sig. (2-tailed)	.001
	N	30
توفر لدى أعوان الرقابة الجبائية على مهارات الإتصال والتفاوض مع المكلفين لضمان تحسين العلاقة بينهم لتصبح تركز على الشفافية و النزاهة.	Pearson Correlation	.691**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
إلتزام أعوان الإدارة الجبائية المسؤوليات المهنية والأخلاقية وإحترام قواعد السلوك المهني يؤدي إلى الرفع من مصداقية الرقابة الجبائية.	Pearson Correlation	.533**
	Sig. (2-tailed)	.002
	N	30
** 5% Trimmed Mean		

## المحور الثالث: مساهمة عصرنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي.

## Correlations

	3م	
3م	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	30
وجود هيكل تنظيمي للإدارة الجبائية يعكس الإختصاصات الوظيفية بشكل جيد يسمح بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية.	Pearson Correlation	.579**
	Sig. (2-tailed)	.001
	N	30
رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل على الإدارة الجبائية بإنجاز برنامج الرقابة الجبائية بشكل جيد.	Pearson Correlation	.590**
	Sig. (2-tailed)	.001
	N	30
توفر لدى الإدارة الضريبية أحدث التقنيات و البرامج المعلوماتية لتخزين ومعالجة وإسترجاع البيانات والمعلومات الرقابية.	Pearson Correlation	.796**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
إنشاء قواعد بيانات لربط مختلف مصالح الإدارة الجبائية ببعضها البعض بشكل خاص، ومع جميع مصادر المعلومات الجبائية الخارجية بشكل عام.	Pearson Correlation	.473**
	Sig. (2-tailed)	.008
	N	30
حرص الإدارة الجبائية على إعداد برامج تكوين وتدريب لفائدة أعوان الرقابة الجبائية بالشكل الذي يتناسب مع التطور التكنولوجي و بشكل دوري.	Pearson Correlation	.696**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
إعتماد الإدارة الضريبة بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة بكبريات المؤسسات على الأنظمة الخبيرة القائمة على الأساليب الإحصائية.	Pearson Correlation	.727**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
إستخدام نظام المعلومات و البيانات المحاسبية في تحسين إجراءات الرقابة الجبائية من خلال سهولة تعامل المكلف مع النظام و وصول إلى الأهداف.	Pearson Correlation	.713**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	30
** 5% Trimmed Mean		

ثالثاً: البيانات الشخصية.

المؤهل العلمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	10	33.3	33.3	33.3
	ماستر	5	16.7	16.7	50.0
	دراسات عليا	11	36.7	36.7	86.7
	اخرى	4	13.3	13.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

الرتبة المهنية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	مفتش رئيسي	6	20.0	20.0	20.0
	مفتش مركزي	12	40.0	40.0	60.0
	مفتش قسم	12	40.0	40.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

الخبرة المهنية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 5 سنوات	3	10.0	10.0	10.0
	من 5 الى 10 سنوات	2	6.7	6.7	16.7
	من 10 الى 15 سنة	10	33.3	33.3	50.0
	اكثر من 15 سنة	15	50.0	50.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

## رابعاً: تحليل المحاور.

المحور الأول: إنعكاس التشريع الضريبي المرتبط بالرقابة الجبائية على الأداء الضريبي.

## Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
ان القوانين الجبائية التي يصدرها المشرع الجبائي الجزائري تعتبر واضحة و سهلة الفهم من طرف أعوان الرقابة الجبائية.	30	2.97	1.033
تساعد المذكرات التفسيرية التي تصدرها الادارة الجبائية في فهم التشريع الجبائي المرتبط بعملية الرقابة الجبائية.	30	2.03	.928
انشاء لجنة مكلفة بمراجعة و معالجة الثغرات القانونية و الجبائية للحد من تجاوزات المكلفين بالضريبة.	30	2.10	1.029
ثبات التشريع الضريبي لعدة سنوات يساهم في تحسين أداء الفعل الرقابي الجبائية	30	1.60	.855
العقوبات المسلطة على المخالفين و المتهربين تعتبر ردية و تساهم في السياسات و أهداف التشريع الضريبي لتعزيز انضباط المكلفين بالضريبة.	30	2.30	1.119
تأسيس مؤشرات النجاعة الخاصة بالرقابة الجبائية يساعد في تقويم و تقييم الأداء الضريبي للنظام الرقابي،	30	2.10	.923
امتثال أعوان الرقابة الجبائية للضوابط القانونية لمسير عملية الرقابة الجبائية يساهم بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة و فعالية.	30	1.57	.728
Valid N (listwise)	30		

المحور الثاني: مساهمة الصفات الشخصية لأعوان الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي.

## Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
الرقابة الجبائية تتم من طرف أعوان الادارة الجبائية اللذين لهم رتبة مفتش على الأقل ليوحد تناسب بين المكلفين و عدد أعوان الادارة الجبائية.	30	2.70	1.022
يملك أعوان الرقابة الجبائية المؤهلات العلمية و الخبرة المهنية الكافية لممارسة مهامهم.	30	2.27	1.015
حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافر مادية و معنوية يخلق حالة من الرضا الوظيفي.	30	1.70	.952
حصول أعوان الرقابة الجبائية على حوافر مادية و معنوية يشجعهم على البقاء و الاستمرارية في عملهم.	30	1.57	.728
ضرورة تلقي أعوان الرقابة الجبائية للدورات التدريبية الملائمة و الكافية لقيام بأداء مهامهم الادارية و الرقابية بشكل جيد.	30	1.23	.504
إستقلالية أعوان الرقابة الجبائية وحيادتهم عند ممارستهم لعملهم الرقابي حيث لا يخضعون لأي ضغوط من أي جهة دون إنحياز.	30	1.37	.615
قيام الإدارة الجبائية بتقويم نتائج الدورات التدريبية وتقييم أثارها على المتدربين بدقة وموضوعية.	30	2.00	.643
توفر لدى أعوان الرقابة الجبائية على مهارات الإتصال والتفاوض مع المكلفين لضمان تحسين العلاقة بينهم لتصبح تركز على الشفافية و النزاهة.	30	2.13	.973
إلتزام أعوان الإدارة الجبائية بالمسؤوليات المهنية والأخلاقية وإحترام قواعد السلوك المهني يؤدي إلى الرفع من مصداقية الرقابة الجبائية.	30	1.50	.572
Valid N (listwise)	30		

المحور الثالث: مساهمة عصنة الإدارة الضريبية في تحسين الأداء الضريبي.

## Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
وجود هيكل تنظيمي للإدارة الجبائية يعكس الإختصاصات الوظيفية بشكل جيد يسمح بتحقيق أهداف الرقابة الجبائية بكفاءة وفعالية.	30	1.83	.747
رقمنة البيانات المحاسبية لكل المتعاملين الاقتصاديين يسهل على الإدارة الجبائية بإنجاز برنامج الرقابة الجبائية بشكل جيد.	30	1.40	.675
توفر لدى الإدارة الضريبية أحدث التقنيات و البرامج المعلوماتية لتخزين ومعالجة وإسترجاع البيانات والمعلومات الرقابية.	30	2.60	1.380
إنشاء قواعد بيانات لربط مختلف مصالح الإدارة الجبائية ببعضها البعض بشكل خاص، ومع جميع مصادر المعلومات الجبائية الخارجية بشكل عام.	30	1.50	.682
حرص الإدارة الجبائية على إعداد برامج تكوين وتدريب لفائدة أعوان الرقابة الجبائية بالشكل الذي يتناسب مع التطور التكنولوجي و بشكل دوري.	30	1.73	.907
إعتماد الإدارة الضريبية بخصوص عمليات الرقابة المرتبطة بكبريات المؤسسات على الأنظمة الخبيرة القائمة على الأساليب الإحصائية.	30	2.10	.712
إستخدام نظام المعلومات و البيانات المحاسبية في تحسين إجراءات الرقابة الجبائية من خلال سهولة تعامل المكلف مع النظام و وصول إلى الأهداف.	30	2.00	.695
Valid N (listwise)	30		

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل المحاور.

## One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
محور 1	30	3.9048	.70119	.12802
محور 2	30	4.1778	.40495	.07393
محور 3	30	4.1190	.55656	.10161



إختبار صحة الفرضيات.

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
محور 1	30	3.9048	.70119	.12802
محور 2	30	4.1778	.40495	.07393
محور 3	30	4.1190	.55656	.10161

Hypothesis Test Summary

	Null Hypothesis	Test	Sig.
1	equals محور 1 The median of 3.00.	One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test	.000
2	equals محور 2 The median of 3.00.	One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test	.000
3	equals محور 3 The median of 3.00.	One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test	.000

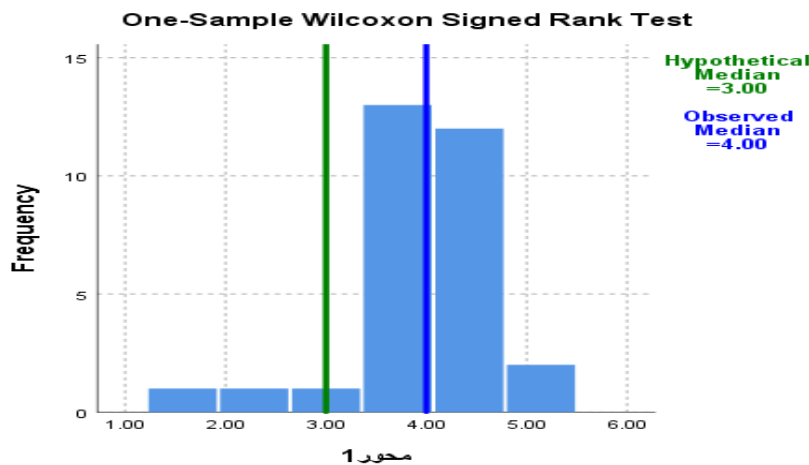
الفرضية الأولى:

One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test

محور 1

One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test Summary

Total N	30
Test Statistic	435.000
Standard Error	48.531
Standardized Test Statistic	4.173
Asymptotic Sig.(2-sided test)	.000



Descriptives

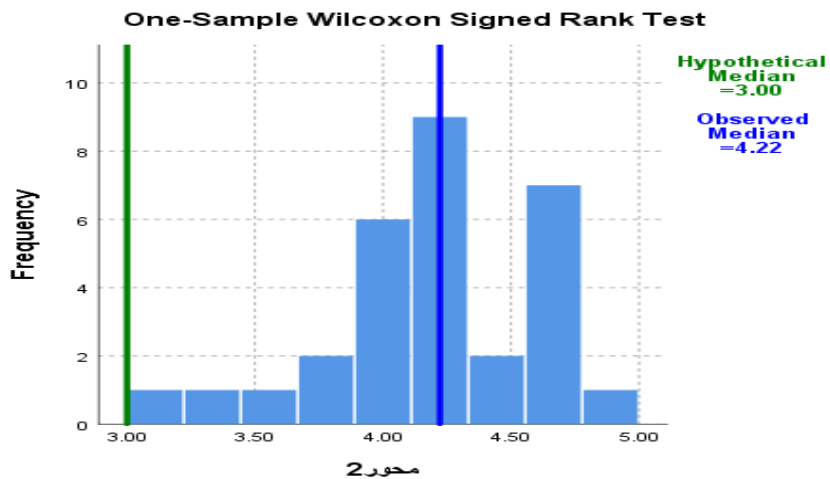
		Statistic	Std. Error	
محور 1	Mean	3.9048	.12802	
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	3.6429	
		Upper Bound	4.1666	
	5% Trimmed Mean	3.9656		
	Median	4.0000		
	Variance	.492		
	Std. Deviation	.70119		
	Minimum	1.57		
	Maximum	4.86		
	Range	3.29		
	Interquartile Range	.75		
	Skewness	-1.560	.427	
	Kurtosis	3.538	.833	

الفرضية الثانية:

محور 2

One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test Summary

Total N	30
Test Statistic	465.000
Standard Error	48.528
Standardized Test Statistic	4.791
Asymptotic Sig.(2-sided test)	.000



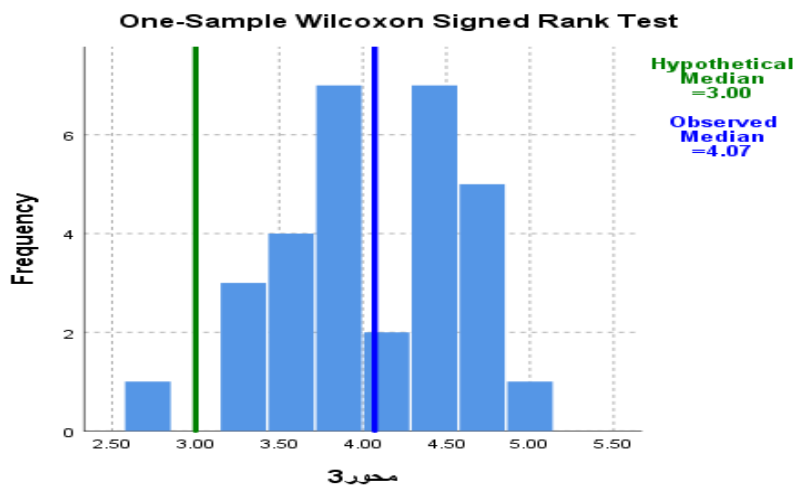
		Statistic	Std. Error	
محور 2	Mean	4.1778	.07393	
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	4.0266	
		Upper Bound	4.3290	
	5% Trimmed Mean	4.1975		
	Median	4.2222		
	Variance	.164		
	Std. Deviation	.40495		
	Minimum	3.11		
	Maximum	4.89		
	Range	1.78		
	Interquartile Range	.58		
	Skewness	-.749	.427	
	Kurtosis	.615	.833	

الفرضية الثالثة:

محور 3

One-Sample Wilcoxon Signed Rank Test Summary

Total N	30
Test Statistic	463.500
Standard Error	48.567
Standardized Test Statistic	4.756
Asymptotic Sig.(2-sided test)	.000



		Statistic	Std. Error	
محور 3	Mean	4.1190	.10161	
	95% Confidence Interval for Mean	Lower Bound	3.9112	
		Upper Bound	4.3269	
	5% Trimmed Mean	4.1402		
	Median	4.0714		
	Variance	.310		
	Std. Deviation	.55656		
	Minimum	2.71		
	Maximum	5.00		
	Range	2.29		
	Interquartile Range	.89		
	Skewness	-.439	.427	
	Kurtosis	-.282	.833	

# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
VI	قائمة المختصرات
أ-د	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والأداء الضريبي</b>	
05	تمهيد
06	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية
06	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية
15	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية
32	المبحث الثاني: الإطار العام للأداء الضريبي لهيئات الرقابة الجبائية
32	المطلب الأول: ماهية الأداء
35	المطلب الثاني: مفهوم الأداء الضريبي ومؤشرات قياسه
40	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
40	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
45	المطلب الثاني: المقالات والمدخلات باللغة العربية
48	المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة
52	خلاصة الفصل الأول
<b>الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج</b>	
54	تمهيد

55	المبحث الأول: تقديم عام لمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج
55	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب
55	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب
58	المطلب الثالث: الأشخاص التابعون ومجال إختصاص مركز الضرائب
59	المبحث الثاني: تحليل مؤشرات الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية
59	المطلب الأول: تحليل مؤشرات برنامج الرقابة على الوثائق
61	المطلب الثاني: تحليل مؤشرات برنامج التحقيق في المحاسبة
63	المطلب الثالث: تحليل مؤشرات برنامج التحقيق المصوب
66	المبحث الثالث: تحليل البيانات ومناقشة الفرضيات
66	المطلب الأول: منهجية إعداد الدراسة الميدانية
72	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة
79	المطلب الثالث: إختبار فرضيات الدراسة
83	خلاصة الفصل الثاني
85	الخاتمة
90	قائمة المراجع
94	الملاحق
114	فهرس المحتويات

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل وتوضيح مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيم البحث إلى فصلين، فصل نظري تم التطرق فيه إلى مختلف المفاهيم النظرية لكل من الرقابة الجبائية والأداء الضريبي، أما الفصل الثاني والمتمثل في الجانب التطبيقي بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، حيث تم تحليل بعض مؤشرات الرقابة الجبائية لفترة (2019-2021)، وتم الإعتماد على الإستبانة كأداة دراسة تم توزيعها على أعوان الرقابة الجبائية في ميدان الدراسة، وتم الإستعانة بمجموعة من الأدوات الإحصائية في معالجة بيانات مفردات عينة الدراسة وإختبار صحة الفرضيات.

ولقد تم التوصل إلى أن التشريع الضريبي هو المنهاج والمرجع الأول الذي تستند عليه مصالح الإدارة الجبائية، وذلك بإعتبار أن المورد البشري هو المحرك الرئيسي، لذا يجب أن يمتلك أعوان الرقابة الجبائية مؤهلات علمية ومهارات عالية لأداء العمل الرقابي، بالإضافة إلى ضرورة توفير لأعوان الرقابة الجبائية بيئة عمل مناسبة و توفير مختلف المعدات والبرامج المعلوماتية مما يضمن تطبيق التشريع الضريبي بأسرع وقت وأقل جهد، ويساهم في تحسين الأداء الضريبي لمصالح الإدارة الجبائية.

**الكلمات المفتاحية:** الرقابة الجبائية، الأداء الضريبي، التشريع الضريبي، أعوان الرقابة الجبائية، مركز الضرائب.

## Abstract:

This study aimed at analyzing and clarifying the extent of the contribution of fiscal control in improving tax performance, and to achieve the objectives of the study, the research was divided into two chapters, a theoretical chapter in which the various theoretical concepts of both fiscal control and tax performance were addressed. Bordj Bou Arreridj, where some indicators of tax control were analyzed for the period (2019-2021), and the questionnaire was relied upon as a study tool that was distributed to tax control agents in the field of study, and a set of statistical tools were used in processing the data of the study sample and testing the validity of hypotheses.

It has been concluded that the tax legislation is the method and the first reference on which the interests of the tax administration are based, given that the human resource is the main driver, so the tax control agents must have high academic qualifications and skills to perform the control work, in addition to the need to provide the tax control agents with an environment Proper work and provision of various equipment and information software, which ensures the application of tax legislation in the fastest time and least effort, and contributes to improving tax performance for the interests of the tax administration.

**Keywords:** tax control, tax performance, tax legislation, tax control agents, tax center.