

جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية
الشعبة: علوم تجارية
من إعداد الطالبتين:
- بلميلود شيماء
- بوعافية نسرين
التخصص: محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية في الجزائر.

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2019/09/19.....

أمام لجنة مكونة من السادة:

الأستاذ/...لعكيكزة ياسين.....رئيسا

الأستاذ/ سلطاني عادل مشرفا

الأستاذ/.....بوعافية سمير.....مناقشا

السنة الدراسية: 2019/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ
الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

الحمد لله حمداً يوافي نعمه و يكافئ مزيده ، ونشكره علي توفيقه لنا

في إتمام هذا العمل .

أتقدم بأسمى معاني الشكر :

إلى الأستاذ المشرف: سلطاني عادل الذي لم يبخل علينا بنصائحه

وتوجيهاته القيمة.

إلى كل من ساعدني في إنجاز مذكرتي

وفي الأخير نسأل المولى عز وجل أن يجعلنا ممن يكثر ذكره و يحفظ أمره

وأن يغمر قلوبنا بحديثه و يرضى عنا .

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع :

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله .

إلى كل الإخوة .

إلى كل الأصدقاء وكل من قدم لي يد المساعدة من قريب وبعيد.

إلى كل طالب علم يبتغي به وجه الله .

شيعاء

إهداء

أولاً أشكر الله عز وجل الذي رزقني العقل وحسن التوكل عليه

سبحانه و تعالی و نحمده على نعمه الكثيرة

أهدي هذا العمل :

لمن نخفض لهم جناح الذل من الرحمة والداي العزيزان أطال الله

في عمرهما

إلى من أضاء حياتي بوجوده زوجي حبيبي و عائلته الكريمة

إلى سندي في الحياة إخوتي و أخواتي و أولادهم

إلى رقيقات الدرب: شيماء ، حياة ، ليلى

و إلي من ساعدني و كان عوناً لي.

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى كيفية ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية، حيث اعتمدت هذه الدراسة على الاستبيان لعينة بحث مقصودة والمتمثلة في أعوان مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج، وكانت نسبة الاستجابة (92.5%)، وقد خلصت هذه الدراسة إلى العديد من النقاط أهمها: أن الرقابة الجبائية تعتبر آلية من آليات تحقق حوكمة جبائية جيدة، وتحقق الرقابة الرشيدة، بتطبيق آليات ومبادئ الحوكمة الجبائية المنصوص عليها من طرف منظمة التعاون الدولية. الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية ، حوكمة جبائية، ثقافة جبائية، الشفافية، الحوكمة.

Abstract :

This study aimed at how to rationalize the fiscal control in the framework of corporate governance adopted, this study flooded where the sample questionnaire search of agents of the directorate of the taxes ,the mandate of BordjBouArreridj response ratio (92.5%). This study concluded that many of the most important point that the fiscal oversight mechanism is of mechanism for achieving good governance over sight flooded the application of the principles of tax governance mechanisms provided for by international cooperation organization.

Key words:oversight fixal ,corporate fixal governance ,fixal cultur,tax transparency

فهرس المحتويات

I	البسمة
II	شكر و عرفان
III	الإهداء
IV	ملخص الدراسة
V	فهرس المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
أ-د	مقدمة
04	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية
05	تمهيد
06	المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية و الحوكمة الجبائية
06	المطلب الأول ماهية الرقابة الجبائية
06	أولاً: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية
7-8	ثانياً: أهمية وأهداف الرقابة الجبائية
15-8	ثالثاً: أشكال الرقابة الجبائية
15	المطلب الثاني: ماهية للحوكمة
19-15	أولاً: أسباب ظهور الحوكمة، تعريفها وركائزها
20	ثانياً: أهمية وأهداف الحوكمة
21	المطلب الثالث: ماهية الحوكمة الجبائية
22-21	أولاً: تعريف ومحددات الحوكمة الجبائية
26-22	ثانياً: المبادئ الرئيسية للحوكمة الجبائية واقتراحات منظمة التعاون والتنمية للحوكمة الجبائية الجيدة
27	ثالثاً: ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية
28	المبحث الثاني: الأبحاث و الدراسات العلمية السابقة
30-28	المطلب الأول: الدراسات العربية
31-30	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

31	المطلب الثالث : التعقيب علي الدراسات .
32	خاتمة الفصل
33	الفصل الثاني :الإطار التطبيقي للدراسة
34	تمهيد
35	المبحث الأول :الطريقة و الأدوات المتبعة في الدراسة
36-35	المطلب الأول:مجتمع الدراسة و إحصائيات الاستبيان
36	المطلب الثاني: مراحل إعداد الاستبيان و البرامج المستخدمة في الدراسة
38-36	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الاستبيان
42-39	المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة
48-42	المطلب الثاني: تحليل وتفسير أسئلة الاستبيان
49	خلاصة الفصل
52-51	خاتمة
56-54	قائمة المصادر و المراجع
69-57	ملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الفرق بين الدراسات السابقة و الدراسات الحالية	31
02	عدد الاستبيانات الموزعة و المستردة	36
03	مقياس درجات ليكارت الخماسي	37
04	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	39
05	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	40
06	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	41
07	توزيع أفراد العينة حسب المنصب المشغول	42
08	توزيع أفراد عينة س (01) (المحور الأول)	43
09	توزيع أفراد عينة س(02) (المحور الأول)	43
10	توزيع أفراد عينة س(03) (المحور الأول)	43
11	توزيع أفراد عينة س(04) (المحور الأول)	43
12	توزيع أفراد عينة س(05) (المحور الأول)	44
13	توزيع أفراد عينة س (06) (المحور الأول)	44
14	توزيع أفراد عينة س(07) (المحور الأول)	44
15	توزيع أفراد عينة س(08) (المحور الأول)	44
16	تحليل آراء العينة لفقرات المحور الثاني	45
17	توزيع أفراد عينة س (01) (المحور الثاني)	46
18	توزيع أفراد عينة س (02) المحور الثاني	46
19	توزيع أفراد عينة س (03) المحور الثاني	46
20	توزيع أفراد عينة س(04) المحور الثاني	47
21	توزيع أفراد عينة س(05) المحور الثاني	47
22	توزيع أفراد عينة س(06) المحور الثاني	47

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
17	عوامل الاهتمام بالحوكمة	01
19	ركائز الحوكمة	02
25	مبادئ الحوكمة الجبائية	03
39	توزيع العينة حسب الجنس	04
40	توزيع العينة حسب الخبرة	05
41	توزيع العينة حسب المستوى التعليمي	06
42	توزيع العينة حسب المنصب المشغول	07



مقدمة

تعتمد العديد من الدول على الضريبة لتغطية مختلف نفقاتها العامة المستمرة و المتزايدة، حيث تعتبر الضريبة وسيلة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أهدافها الاقتصادية، الاجتماعية و السياسية و معالجة أزماتها لكونها القاطرة التي تقود التنمية الاقتصادية الشاملة بدورها في تمويل الخزينة العمومية، و يعتمد استمرار هذا المفهوم على مدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية.

بما أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين المكتتبه بشكل يوافق نشاطهم و مدخلهم المحققة فإن هذا جعل تلك التصريحات عرضة للتلاعب والتحايل وهو ما يطلق عليه بالتهرب الضريبي مما يؤثر على حجم الإيرادات الجبائية.

وتعتبر الرقابة الجبائية أداة وقائية وردعية في آن واحد الهدف منها اكتشاف الأخطاء و التأكد من صحة و مصداقية التصريحات المقدمة. لذا وجب أن تتسم تلك الرقابة بالرشادة من أجل ضمان حقوق الدولة، ماجعل البحث في كل ما من شأنه ضمان رقابة جبائية عقلانية أمرا في غاية الأهمية.

و قد ظهر مفهوم الحوكمة كدلالة على الحكم الراشد والذي شكل اهتمام المؤسسات، الباحثين و كذا السلطات الإشرافية و الرقابية، حيث تعتبر الحوكمة أساسا للتطور في مختلف المجالات ومنها المجال الجبائي. وهذا يقودنا لطرح الاشكالية التالية:

هل يمكن ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية؟

وللاجابة على الاشكالية نطرح الاسئلة الفرعية التالية:

هل يؤدي القيام بحوكمة جبائية الى رقابة جبائية رشيدة؟

هل يساهم ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية في زيادة الإيرادات الجبائية؟

الفرضيات:

يؤدي القيام بحوكمة جبائية إلى رقابة جبائية رشيدة

يساهم ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية في زيادة الإيرادات الجبائية.

مبررات اختيار الموضوع:

أسباب ذاتية

1- الدافع الأساسي لاختيار هذا الموضوع هو الرغبة في الاطلاع على موضوع مهم في تخصص الجباية، و هو الرقابة الجبائية و الحوكمة الجبائية.



أسباب موضوعية

2- يعود سبب اختيار هذا الموضوع إلى نقص الدراسات و الأبحاث التي تتناول موضوع ترشيد الرقابة الجبائية في إطار الحوكمة الجبائية.

✓ أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للموضوع في معرفة كيفية ترشيد الرقابة الجبائية في ظل الحوكمة الجبائية، و تتبعه أهداف فرعية:

- التعريف بموضوع الرقابة الجبائية و ذكر أهدافها، أهميتها، أنواعها و أشكالها.
- بيان العلاقة بين الرقابة الجبائية و الحوكمة الجبائية
- معرفة دور الرضا الوظيفي في تفعيل الرقابة الجبائية.

أهمية الدراسة:

يكتسي موضوع محل الدراسة الأهمية بالغة :

- تعد دراسة الرقابة الجبائية و الحوكمة الجبائية ذات أهمية بالغة خصوصا مع النظام الجبائي التصريحي.

✓ حدود الدراسة:

1- البعد الموضوعي: ركزت هذه الدراسة في جانبها الموضوعي على توضيح كيفية ترشيد الرقابة الجبائية في إطار الحوكمة الجبائية.

2- البعد المكاني: يتمثل في دراسة استبيان لعينة من أعوان الإدارة الجبائية لبرج بوعريريج

3- البعد الزمني: تمت الدراسة من 2019/06/16 إلى 2019/09/03.

✓ منهج الدراسة:

المنهج الوصفي الذي يركز على وصف دقيق للظواهر الاقتصادية المختلفة، ثم تحليلها و تضمينها للدلالات المختلفة المستخدمة في ذلك التحليل.

و المنهج التحليلي لإبراز الأدوات و المقاربات المرتبطة بالموضوع و الإمام بها لتحويلها لكم معرفي يمكن الاستفادة منه.

المنهج الاستقرائي من خلال دراسة عينة من أعوان الإدارة الجبائية ولاية برج بوعريريج و تعميمها على الجزائر، وأما الأداة المستعملة فهي الاستبيان.





الفصل الأول

الفصل الأول.....الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

تمهيد:

يعتبر موضوع الرقابة الجبائية و الحوكمة الجبائية من المواضيع الهامة و الحساسة للدولة، إذ أن الرقابة الجبائية هي الوسيلة الفعالة لمعالجة الانحرافات الضريبية فتعمل علي تصحيحها بالأسلوب الملائم حتى لا تظهر مرة أخرى في المستقبل ، و هذه الانحرافات تعتبر من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في تنفيذ سياستها المالية والاقتصادية ،وهذا يستدعي ضرورة انتهاج رقابة فعالة للحد منها، بالتطبيق والالتزام المحكم بكافة مبادئ و قواعد الحوكمة الجبائية .

ومن أجل الإلمام بموضوع الرقابة و الحوكمة الجبائية والإحاطة به ارتأينا إلى تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

➤ **المبحث الأول:** الإطار النظري للرقابة الجبائية و الحوكمة الجبائية.

➤ **المبحث الثاني:** الأبحاث و الدراسات العلمية السابقة.

المبحث الأول : الإطار النظري للرقابة الجبائية والحوكمة الجبائية.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية لضمان مصلحة الخزينة العمومية ، و حدد لها القانون إطارها التنظيمي و التشريعي من أجل اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين .

أولاً: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية :

للقوف علي مفهوم الرقابة الجبائية رأينا أنه من الضروري تحديد مفهوم الرقابة بشكل عام حيث عرف(فايول) الرقابة هي : « التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة و التعليمات الصادرة و القواعد المقررة ، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها »¹.

وفي هذا الصدد يستم إيراد التعاريف التالية :

❖ **التعريف الأول : كولين فيليب "colline fillipe"** عرف الرقابة الجبائية على أنها هي الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين

الأفراد في دفع للضريبة. وتشكل شرطاً من الشروط الرئيسية والفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة و العدالة بين المؤسسات.²

❖ **التعريف الثاني : كلود لوران "Claude Laurent"** عرف الرقابة الجبائية على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة

الجبائية قصد التحقق من مصداقية وصحة التصريحات المكتسبة من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص و التهرب من دفع الضريبة وتقويمها.³

❖ **التعريف الثالث :** « فحص التصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها ، سواء أكانوا ذو

شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية .⁴

❖ **التعريف الشامل:** الرقابة الجبائية تشمل مختلف عمليات التحقق والفحص التي تقوم بها الإدارة الجبائية و تختلف باختلاف

المكلفين بالنظر إلى مجموعة المعايير أهمها:

• النظام الجبائي المطبق ، حجم رقم الأعمال، الطبيعة القانونية ،النقائص المستخرجة من خلال فحص الملف الجبائي .

¹ حمدي سليمان القليلات: الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص، 13.

² Colline fillipe: la verificateur fiscal ,édition économique, paris, 1979, p, 25

³ محمد جمو، منور أوسيرير: محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص، 201.

⁴ ولهي بوعلام: مداخلة بعنوان نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة للحد من أثار الأزمة، حالة الجزائر 2009، ملتقى الأزمة المالية و الاقتصادية، جامعة سطيف، الجزائر، أيام 20-21 أكتوبر 2009، ص، 7.

الفصل الأول.....الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

إذن الرقابة الجبائية " هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية و قانونية التصريحات المكلفين و مقارنة ما هو مصرح به و المعلومات المحصل عليها من مصادر أخرى".

ومن هذه التعاريف نستخلص أن الرقابة الجبائية وسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية و تصحيح الأخطاء الملاحظة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي .

ثانيا : أهداف و أهمية الرقابة الجبائية.

1.2. أهداف الرقابة الجبائية:

للإدارة الجبائية صلاحية تطبيق الرقابة الجبائية بما حول لها القانون من صلاحيات في تنفيذ التشريع الجبائي من خلال فرض الضرائب وتحصيلها إلى ممارسة الرقابة عليها وذلك لتحقيق أهداف عديدة نذكر منها:

✓ **الهدف القانوني للرقابة الجبائية:** يتمثل الهدف القانوني للرقابة الجبائية من خلال التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من أداء مستحقاتهم الجبائية.¹

✓ **الهدف الإداري للرقابة الجبائية:** تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء. ويمكن تحديدها في النقاط الآتية:²

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها وهذا ما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تساهم عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات (مثل نسب التهرب الضريبي).
- ضمان تماسك واستمرارية النظام التصريحي.

¹ محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام: المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000، ص 166.

² بغورة زكرياء نور الدين، ثابتي عادل: الرقابة الجبائية و دورها في تحسين المداخل الضريبية، مذكرة ماستر، علوم مالية و محاسبة، 2015-2016، ص 7.

الفصل الأول..... الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

- **الهدف المالي والاقتصادي للرقابة الجبائية:** تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض زيادات إيرادات الخزينة العمومية (زيادة الأموال) التي تساعد على الإنفاق العام وزيادة مستوى الرفاهية للمجتمع¹.

كما تهدف الرقابة أيضا إلى المحافظة على أموال الخزينة وضمان حقوقها وتعويد المكلفين بالضريبة بالتصريح

الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية :

- منع ومحاربة المخالفات المكلفين بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة (المساواة أمام الضريبة).²

2.2. أهمية الرقابة الجبائية .

الرقابة الجبائية عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي، حيث تعد الرقابة الجبائية من أهم وسائل الإدارة الضريبية في التأكد من حقيقة الإيرادات المحققة، إذ أن الدور الذي تقوم به إدارة الضرائب يكمن في كونه وسيلة وغاية تهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي على نحو منظم، تحافظ على حقوق المكلفين و حقوق الخزينة جنبا إلى جنب بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي و الامتثال له. وتتجلى أهميتها بالتأكد من صحة ما جاء بدفاتر المكلفين وتحقيق من جوانبها كافة لضمان سلامتها من حالات التهرب الضريبي حيث يتجسد العائد من عملية التهرب الضريبي في الحصول على أموال هي حق الدولة و المجتمع.

كما تساهم داخل المؤسسة في الحد من ظاهرة التعسف في استعمال مواردها مثل الرشوة و السرقة.

ثالثا: أشكال الرقابة الجبائية.

نظرا لتزايد الكم الهائل للتصريحات الجبائية من قبل المكلفين والتي تتطلب الرقابة مما يتطلب من الإدارة تنوع مخطط عملها ونشاطها وتأخذ في ذلك أشكالا لا بد من إتباعها في حدود ما هو مقرر في التشريعات المنظمة لها وتأخذ الرقابة الجبائية نوعين من الرقابة هما: الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية.

تم التطرق في هذا العنصر كفرع أول إلى الرقابة الداخلية وكفرع ثاني إلى الرقابة الخارجية.

¹ طالي محمد: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995-1999، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2002، ص 90.

² سعيد عبد العزيز عثمان: النظم الضريبية - مدخل تحليلي مقارن - الدار الجامعية للنشر و الطبع و التوزيع، مصر، 2002، ص، 115.

الفرع الأول: الرقابة الداخلية.

تتم علي مستوي مفتشية الضرائب، يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضرائب، وتتم علي شكل فحص تمهيدي، وهذا النوع من الرقابة ينجز من غير التنقل أو إجراء أبحاث خاصة.¹ وتأخذ الرقابة الداخلية بدورها صورتين فإما أن تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.

أولاً - الرقابة الشكلية: تتم الرقابة الشكلية عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وتعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وتتم مراقبتها بطريقة منظمة من خلال التصفح الشكلي للعناصر المصرح بها وتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات. فالرقابة الشكلية تهدف إلى التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة، كما تسعى إلى ضمان أن التصريحات المقدمة تمت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية.²

ثانياً - الرقابة على الوثائق: الرقابة على الوثائق هي عكس الرقابة الشكلية التي تعتبر تمهيدية للرقابة على الوثائق حيث تتميز بالفحص الدقيق للتصريحات المقدمة ويكون على مجمل التصريحات، حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية وتقرن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات والوثائق التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات و المتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف، بمعنى آخر هي فحص للتصريحات الجبائية لمكتبته و تجانسها مع المداخيل المصرح بها بالإضافة إلى الوثائق و المعلومات التي هي في حوزة المصلحة.³ وفي حالة وجود نقاط غامضة أو مبهمه من طرف المراقب يحوله أن يطلب بعض المعلومات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة، ويتم ذلك على مرحلتين وهما كالآتي:

1- طلب المعلومات : بموجب المهام والامتيازات المخولة لمفتش الضرائب، يمكن أن يطلب من المكلف بالضريبة إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية، ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب، فإنه لا يلزم بعقوبة بل على الإدارة إرسال طلب كتابي تطلب فيه التوضيحات اللازمة.

¹ ولهي بوعلام، المرجع السابق، ص 7.

² خليفة اسعيد، الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، 2013 - 2014، جامعة محمد خيضر بسكرة، ص 65.

³ Forogel patrice: pouvoir l'administration et garante du contribuable, France, 1998, P 48.

الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

2- طلب التوضيحات: عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب يمثل الرفض عن كل أو جزء من النقاط المطلوب تقديمها، يتعين على المفتش أن يعيد طلبا كتابيا لأنه يضمن طابع الإلزامية أكثر ليبيّن بشكل صريح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التبريرات و التوضيحات اللازمة بتقديم أدلة على صحة التصريحات المقدمة و هذا خلال ثلاثون (30) يوما من تاريخ الطلب.¹

ويمكن حصر دور الرقابة علي الوثائق فيما يلي:

- التحقيق في جميع الأنشطة التي يمارسها المكلف إجراء تحقيق دقيق و شامل لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين عن طريق القيام بمقارنات مع المستندات والمعلومات التي هي بحوزة مفتشية الضرائب.
- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها مع تطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى، وهذا يسمح باكتشاف الثغرات الموجودة في حالة وجودها.
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة مرفقة بكل التبريرات و التوضيحات الضرورية فيما يخص الرسوم المحسوبة و المتعلقة أساسا بالرسم علي القيمة المضافة.
- التأكد من صحة العمليات والمعدلات الضريبية المطبقة عليها.

الفرع الثاني: الرقابة الخارجية (المعمقة): إذا كانت الرقابة الشاملة تتم على مستوى مصلحة الضرائب المختصة فإنّ الرقابة المعمّقة تتم عن طريق انتقال مفتشي الضرائب إلى مكان تواجد المحل من أجل المعاينة الميدانية والقيام بمختلف العمليات الحسابية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف ومدى التطابق بين البيانات والمعطيات المبينة في الوثائق والفواتير مع ما هو موجود في أرض الواقع، وتنقسم هذه الرقابة بدورها إلى ثلاثة أشكال²:

أولا: التحقيق في المحاسبة (VC): تتعلق هذه المراقبة بالأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون بعض النشاطات التي تحتاج إلى التدقيق في العمليات الحسابية في عين المكان، وتعرف على أنّها مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة.

¹ قانون الإجراءات الجبائية، مادة 19 ، إصدار المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015، ص،9.

² مجلة الاجتهاد للدراسة القانونية و الاقتصادية، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية و ضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلد 7، العدد6، 2018، ص، 154.

الفصل الأول.....الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

تعتبر هذه المراقبة أهم وأخطر من الرقابة الشاملة المتعلقة بالتصريحات، لأنّ التحقيق في المحاسبة لا يهدف فقط إلى الحصول على ما يبرر العناصر المصرح بها بل يهدف إلى إعادة تشكيل الضريبة بناءً على الأسس التي تكشفها التحريات الضرورية .

ونظرا لأهمية هذه الرقابة فقد توسع المشرع في تبيان إجراءاتها في نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، وعرفت نفس المادة على أنّها "التحقيق في المحاسبة لمجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وإذا كان الأصل أنّ هذه الرقابة تتم بعين المكان أي بمقر المحل موضوع المراقبة، إلا أنّ نص المادة السابقة الذكر أوردت استثناء يتمثل في إمكانية إجراء هذه الرقابة بمقر مفتشية الضرائب المعنية بشرط تقديم طلب من المكلف و قبوله من طرف الإدارة الضريبية، أو في حالة القوة القاهرة التي لا يمكن خلالها الانتقال إلى المحل المعني بالرقابة.

➤ ويمكن تلخيص التحقيق في المحاسبة في النقاط التالية :

- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش علي الأقل .
- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات.
- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة، علي أن يستفيد أجل أدني للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ الإشعار المرسل.
- يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء و رتب المحققين و كذا تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المعنية، و كذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة، و في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بذلك، أما في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية و حالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة . ولا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا.
- لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من 3 أشهر فيما يخص:
- ❖ مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1000000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.
- ❖ كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .

الفصل الأول.....الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

- يمدد هذا الأجل إلى 6 أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق علي التوالي 5000000 دج و 10000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .
- يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى 9 أشهر.
- يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة مفصلا بقدر كاف و معللا ، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.
- في حالة القبول الصريح يصبح أساسا فرض الضريبة المحدد نهائيا و لا يمكن للإدارة الرجوع فيه ، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطي معلومات غير كافية أو خاطئة خلال التحقيق ، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة.
- عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة ،الخاص بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم و باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطي معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق ،لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس الضرائب و الرسوم لنفس الفترة.
- يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعي المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا، كما يكون موضوع إنذار يدعي من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن 08 أيام كما يذكر المحتمل علي المحضر.¹
- ثانيا : **التحقيق المصوب في المحاسبة (vpc)** : تم استحدثه مؤخرا ضمن أشكال الرقابة الجبائية طبقا للمادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، و المسمي بالتدقيق المصوب في المحاسبة و المنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015.
- الذي يتميز بعدة خصائص عن سابقه ومن بينها نجد:
- ❖ يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها لمدة لا تتجاوز سنة جبائية واحدة .
- ❖ لا يمكن إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة علي الأقل .

¹ أمدرل أميرة، زهراوي عيير: دور المنازعات الجبائية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، برج بوعريج، 2014-2015، ص،ص 20-21.

الفصل الأول..... الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

- ❖ يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التحقيق بشكل عام باستثناء بعض النصوص.
- ❖ لا يمكن طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان للدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من شهرين .
- ❖ يمنح للمكلف أجل 30 يوم لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم.
- ❖ إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المحاسبي لاحقاً و للرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التحقيق المصوب، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم عند التحقيق المصوب.

➤ ومن إيجابيات التحقيق المصوب في المحاسبة ما يلي :

- ❖ تقليص فترة التحقيق، وهذا لأن عملية الفحص تقتصر على عينة فقط، وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية الخاضعة للتحقيق إلى حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب.
- ❖ اقتصار التحقيق على عينة، يزيد في دقته واكتشافه لأغلب الأخطاء و الثغرات، و هذا ما يجعل المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كاف من الجودة.

➤ أما السلبيات فنذكر منها :

- ❖ صعوبة اختيار العينة الممثلة لكم الهائل من المعلومات المحاسبية المتوفرة.
- ❖ الاقتصار على فحص المعلومات المحاسبية التي تتضمنها العينة فقط. لا يمكن الاعتماد عليها للحكم على جودة هذه المعلومات، لأن المعلومات المحاسبية التي تقع خارج العينة قد تحتوي أخطاء و تجاوزات تفقد المعلومات المحاسبية ككل الجودة اللازمة.¹

ثالثاً : **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية** : عرفه الاقتصادي **Thierry Lambert** على أنه مجموعة العمليات التي

تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات

الدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، و بمقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي المحققة أثناء مسيرة الحياة.²

■ **الهدف من إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة** : في هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام

الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة المالية و الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي

¹ الياس قلاب ذبيح: مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010، ص، 25.

² Thierry Lambert: « vérification_fiscal_personnel », économique, paris, 1984, page 8

الفصل الأول.....الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

من جهة أخرى، كما يمكن القيام بهذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية و عناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.

ومن المعايير المعتمد عليها في انتقاء المكلفين للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة : تتبع الإدارة الجبائية جملة من المعايير، يتم على أساسها اختبار الأشخاص الطبيعيين الذين سيخضعون لهذا النوع من التحقيق، ومن هذه المعايير :

1- الأشخاص الذين لاحظت عليهم مفتشية الضرائب عدم تجانس بين المداخيل المصرح بها سنويا و النفقات الظاهرة و الشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف.

2- الأشخاص الذين يعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة، وكون مراقبة المحاسبة لم تؤدي إلى تعديلات أو لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة.

3- عندما تكتشف مفتشية الضرائب أثناء مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتتبه.

4- عندما يكون الفارق معتبرا بين المداخيل المصرح بها من قبل الشركاء و الحائزون على الحصص الاجتماعية و المداخيل الحقيقية المحققة بعد مراقبة المحاسبة.

5- الأشخاص الذين يمتلكون مداخيل غير محددة (تبييض الأموال مثلا).

ومن خصائص التحقيق في الوضعية الشاملة ما يلي :

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي
- سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.
- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل.
- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له إشعار بالاستلام ومنحه أجلا أدنى للتحضير يقدر ب 15 يوم ابتداء من تاريخ الاستلام.

الفصل الأول..... الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

● عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الشاملة لايحوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة و نفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية¹

المطلب الثاني: ماهية الحوكمة

لقد حظي مصطلح الحوكمة اهتماما كبيرا من قبل المنظمات الدولية و الاقتصاديين في مختلف دول العالم نظرا لأهميتها بالنسبة للدولة بصفة عامة و المؤسسة بصفة خاصة.

أولا: أسباب ظهور الحوكمة ، تعريفها و ركائزها

أ- أسباب ظهور الحاجة إلى الحوكمة : توجد جملة من الأسباب التي أدت إلى ظهور الحاجة إلى الحوكمة، و من أبرزها القضايا و الأحداث المرتبطة بدول العالم المتقدمة و النامية على حد سواء، و يمكن تلخيص هذه الأسباب فيما يلي :

1 - الأحداث الدولية:

خلال العقدين الماضيين وقعت العديد من الأحداث الدولية ، وضعت الحوكمة على قمة اهتمامات كل من مجتمع الأعمال الدولي و المؤسسات المالية الدولية ، و منها حالات الفشل الذريع مثل فضيحة بنك الائتمان و التجارة الدولي ، و أزمة المدخرات و القروض في الولايات المتحدة الأمريكية، و الفجوة القائمة بين مكافآت الإدارة و أداء الشركة ، و كذلك أزمة جنوب آسيا سنة 1997م ، و التي وصفت بأنها كانت نتيجة أزمة ثقة بين مكونات الإدارة المالية للشركات و التشريعات التي تنظم نشاط الأعمال و العلاقات فيما بين القطاعات الاستثمارية و الشركات و الحكومة ، كما انهارت شركات مثل : شركة و تبعها مكتب لمراجعة الحسابات ، لقد جاءت ظاهرة الفضائح المالية لبعض كبريات الشركات العالمية لتؤكد أهمية إيجاد معايير لأفضل الممارسات و الإجراءات في الإدارة و التنظيم و المراقبة و الإشراف الفعال على شركات المساهمة ، لضمان تحقيق الأهداف الموضوعية و الالتزام بالأنظمة الداخلية و الخارجية المنظمة لشؤون أعمال الشركات أو ما يطلق عليه بحوكمة الشركات .²

2- العولمة : يمتاز القرن الواحد والعشرين بأنه عصر العولمة التي تعني تحويل العالم إلى قرية صغيرة، وذلك باستخدام وسائل

الاتصال المتطورة، التي تمكن الفرد عموما والمستثمر خصوصا من معرفة أحدث المستجدات العالمية في لحظتها، بالإضافة

¹ " قانون الإجراءات الجبائية " : المادة 21، المرجع السابق، ص، 9.

² فائزة بوحلوف ؛ مرجع سابق ؛ ص : 03

الفصل الأول..... الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

لحالات التكامل والاندماج التي تعيشها قارات كثيرة من العالم وما يرافقها من إجراءات مثل تحرير الاقتصاد وتدويله وتسهيل حركة

رؤوس الأموال، بالإضافة إلى الحالة التنافسية التي فرضت على اقتصاديات دول العالم، هذا قد يتطلب وضع قواعد موحدة تحكم إدارة المؤسسات الاقتصادية تربط بين الشركة الأم والشركات التابعة.

3 - العوامل الاقتصادية: تتمثل هذه العوامل فيما تطمح إليه الحكومات والدول فيما يخص استقرار أسواق رأس المال لديها وجذب رؤوس الأموال، وتعزيز فرص العمالة وتحقيق أعلى معدلات نمو اقتصاد ممكنة وتنمية استثماراتها بالإضافة إلى تحسين و تعزيز الثقة الدولية باقتصادياتها و مؤسساتها بغرض الاستفادة ما أمكن من المؤسسات والصناديق المالية الدولية.¹

4- نظرية الوكالة : يعود ظهور نظرية الوكالة إلى الأمريكيين بيرل و مينز 1932 pirl-Mins م ؛ اللذان أعدا تقريرا عن صورة أو شكل الشركة موضحا فيه أن الشركات يمكن أن تصبح كبيرة جدا لدرجة تستدعي فصل الملكية عن الرقابة، نظرا لأن حملة الأسهم هم الذين يملكون الشركة، والمديرون يراقبون الشركة التي لا يستطيع مساهموها جماعيا انجاز القرارات اليومية اللازمة لتشغيل الأعمال.

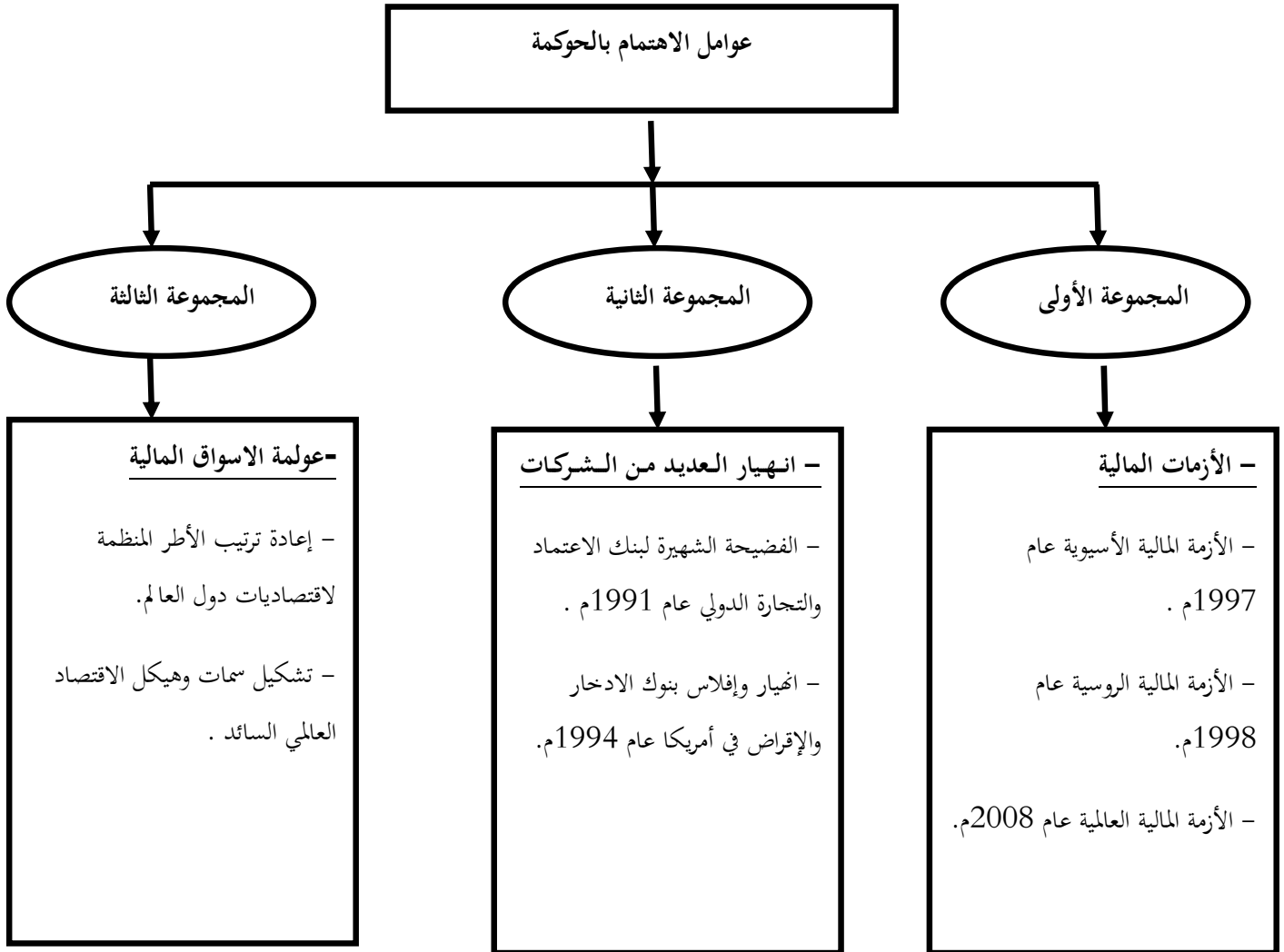
كما يصف كل من جنسن وميكلان 1976 علاقة الوكالة بأنها : " عقد يقوم بموجبه واحد أو أكثر من الأفراد (الأصيل أو الموكل) بتعيين واحد أو أكثر (الوكيل) بأن ينجز بعض الأعمال والخدمات بالنيابة عنه وفي المقابل يفوض الأصيل الوكيل في اتخاذ بعض القرارات."

وتتميز العلاقة بين الموكل والوكيل بالتعارض حيث يحاول كل منهما تعظيم منفعته على حساب الآخر، مما يجعل من علاقتهما مصدرا لتناقض و بذلك تهدف النظرية إلى تقديم خصائص التعاقد الأمثل التي يمكن تعقد بين الموكل و الوكيل ؛ معتمدة في ذلك على مبدأ النيوكلاسيكي الذي مؤداه أن : " كل عون اقتصادي يبحث عن تعظيم مصلحته الخاصة على قبل المصلحة العامة "².

¹ صبايجي نوال : واقع الحوكمة في دول مختارة - مع التركيز على تجربة الجزائر - ؛ المؤتمر الدولي الثامن عشر حول : دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات و الاقتصاديات ؛ جامعة البويرة ؛ ص، 05 .

² غضبان حسام الدين: محاضرات في نظرية الحوكمة ، الأردن - عمان، دار الجامد للنشر و التوزيع، ص، 21 .

الشكل رقم (1): عوامل الاهتمام بالحوكمة



المصدر : صابحي نوال

ب- تعريف الحوكمة :

لغة: و هو لفظ من الحكومة، و هو ما يعني الانضباط و السيطرة و الحكم بكل ما تعنيه هذه الكلمة .

و عليه فإن لفظ الحوكمة يتضمن العديد من الجوانب :

أ - الحكمة : ما تقتضيه من التوجيه و الإرشاد.

ب - الحكم : ما تقتضيه من السيطرة على الأمور.

ج - الاحتكام : ما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات ثقافية و أخلاقية و إلى خبرات تم الحصول عليها من تجارب سابقة .

د - التحاكم : طلبا للعدالة خاصة عند انحراف سلطة الإدارة و تلاعبها بمصالح المساهمين¹.

اصطلاحا :

اختلفت التعاريف المقدمة لمصطلح الحوكمة ، و ذلك باختلاف وجهات النظر التي يتبناها مقدمي هذه التعاريف :

- **تعريف 1:** عرفت الأمم المتحدة الحوكمة بأنها : " هي ممارسة السلطة الإقتصادية والسياسية و الإدارية لإدارة شؤون الدولة على كافة المستويات من خلال آليات و عمليات و مؤسسات تمكن الأفراد و الجماعات من تحقيق مصالحها"².
- **تعريف 2:** نظام بموجبه يتم إخضاع نشاط المؤسسات إلى مجموعة من القوانين و النظم و القرارات ،التي تهدف إلى تحقيق الجودة و التميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة و الفعالة لتحقيق خطط و أهداف المؤسسة ، و ضبط العلاقات بين الأطراف الأساسية التي تؤثر في الأداء و كذا اتخاذ القرارات داخل المنظمات³.
- **تعريف 4 :** عرفتها أسماء سعيد محمد بأنها : " الحكم الرشيد الذي يؤكد على المشاركة و الشفافية و المحاسبة و الكفاءة و تحقيق العدالة و تطبيق القانون ، و يمارس ذلك كل من الدولة و القطاع الخاص و المجتمع المدني لتحقيق التنمية المستدامة "⁴
- **تعريف 5 :** الحوكمة هي الحكم الرشيد الذي يتم بتطبيقه عبر مجموعة من القوانين و القواعد التي تؤدي إلى الشفافية في تطبيق القانون .

ركائز و مكونات الحوكمة :

1 ركائز نظام الحوكمة . يقوم نظام الحوكمة على ثلاث ركائز هي :

- **السلوك الأخلاقي :** أي ضمان الالتزام السلوكي من خلال الالتزام بالأخلاقيات و قواعد السلوك المهني الرشيد و التوازن في تحقيق مصالح كافة الأطراف المرتبطة بالمنشأة و الشفافية في عرض المعلومات المالية.

¹ يونس جعادي : تطبيق مبادئ الحوكمة ودورها في تحسين أداء العاملين في المؤسسات الرياضية ؛ مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ؛ علوم و

تقنيات النشاطات البدنية و الرياضية ؛ جامعة محمد خيضر بسكرة ؛ 2016-2017 ؛ ص، 12

² بلال خلف سكرانة : أخلاقيات العمل ؛ عمان ؛ دار المسيرة ؛ الطبعة الرابعة ؛ 2014م - 1435هـ ؛ ص، 3 .

³ محي الدين شعبان توق : الحوكمة الرشيدة و مكافحة الفساد - منظور إتفاقيه الامم المتحدة - دار الشروق للنشر و التوزيع ، عمان الأردن ، 2014 ، ص ، 45

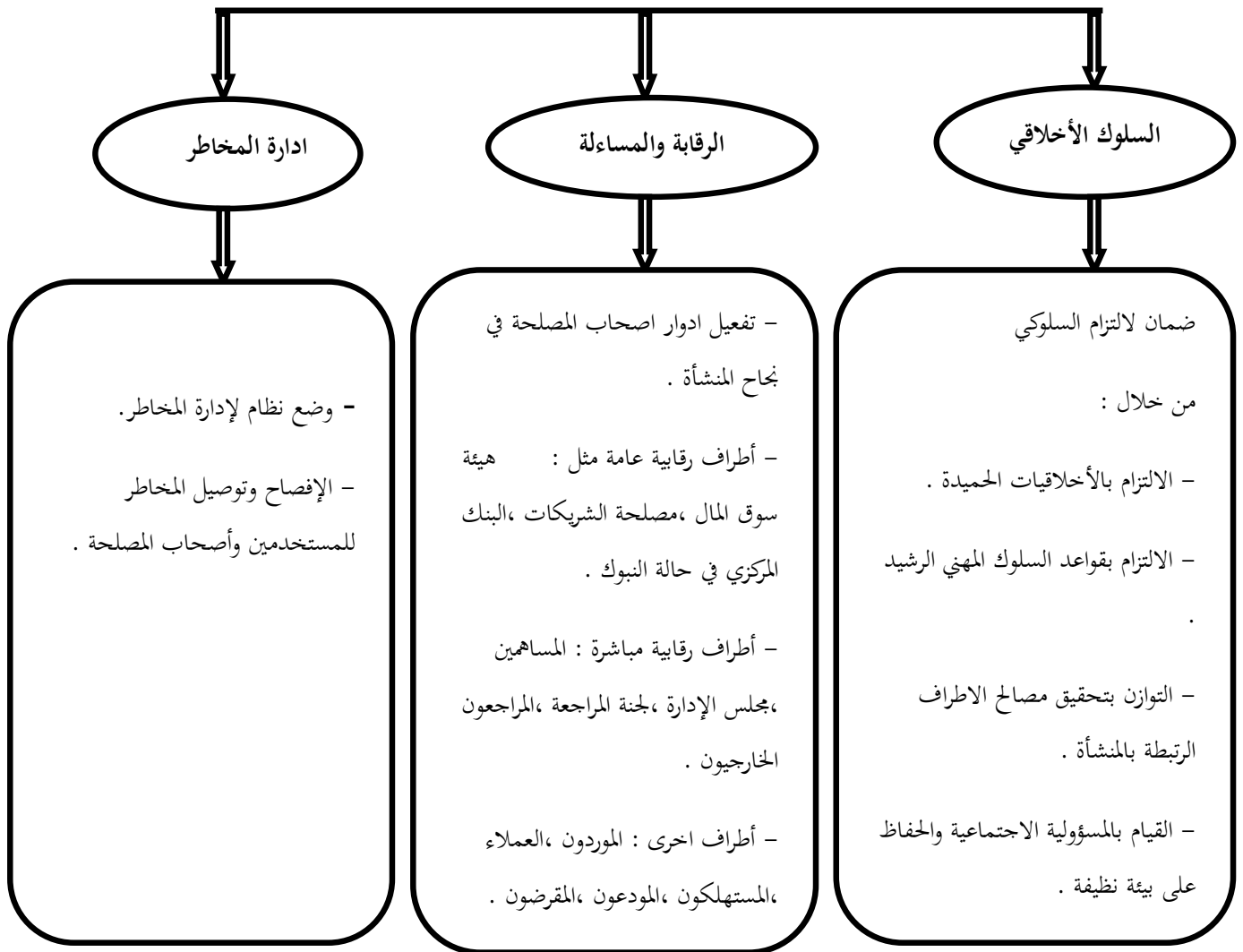
⁴ مدحت محمد أبو نصر : الحوكمة الرشيدة (فن إدارة المؤسسات عالية الجودة) ، القاهرة ، المجموعة العربية للتدريب و النشر ، 2015؛ ص ، 44

الفصل الأول..... الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

- الرقابة و المسائلة : و ذلك من خلال تفعيل دور أصحاب المصلحة مثل الهيئات الإشرافية العامة و الأطراف المباشرة للإشراف و الرقابة و الأطراف الأخرى المرتبطة بالمنشأة.¹

إدارة المخاطر :و ذلك من خلال وضع نظام لإدارة المخاطر و الإفصاح و توصيل المعلومات المتعلقة بهذه المخاطر و درجتها إلى المستخدمين و أصحاب المصالح.²

الشكل رقم02) :ركائز الحوكمة



¹ فايزة بوحلوف: أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016 - 2017، ص، 09.

² روا بحية مريم، دايرة عبدالحفيظ: نحو تطبيق نظام الحوكمة في المؤسسات العائلية، مجلة التراث ، العدد 25 ، 25 مارس 2017 ، جامعة الخلفة، الجزائر ص، 56 .

ثانيا: أهمية وأهداف الحوكمة

1- أهمية الحوكمة:

تعتبر الحوكمة من العمليات اللازمة لحسن سير المؤسسات سواء الخاصة أو العمومية و تأكيد نزاهة الإدارة فيها، حيث تتجلى أهمية الحوكمة فيما يلي :

- محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده أو استمراره، بل القضاء عليه وعدم السماح بعودته مرة أخرى.
- تحقيق وضمان النزاهة والحياد والاستقامة لكافة العاملين بدءا من مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين إلى أدنى عامل في الشركة.
- تحقيق السلامة والصحة وعدم وجود أي أخطاء عمدية أو انحراف متعمد أو غير متعمد ومنع استمرار هذا الخطأ والقصور.
- محاربة الانحرافات وعدم السماح باستمرارها خاصة تلك التي يشكل وجودها تهديدا للمصالح أو أن استمرارها يصعب تحقيق نتائج جيدة للأعمال.
- تقليل الأخطاء إلى أدنى قدر ممكن بل استخدام النظام الوقائي الذي يمنع حدوث هذه الأخطاء وبالتالي يجنب الشركات تكاليف و أعباء هذه الحدوث.¹
- تسهل الحوكمة عملية الرقابة والإشراف على أداء الشركة عبر تحديد أطر الرقابة الداخلية وتشكيل اللجان المتخصصة و تطبيق الشفافية و الإفصاح.²

أهداف الحوكمة:

- تساعد الحوكمة السليمة للمؤسسات في دعم الأداء ،وزيادة العلاقات التنافسية ،وجذب الاستثمارات للمؤسسات وتحسين الاقتصاد بشكل عام و ذلك من خلال :
- تحقيق العدالة و الشفافية و حق المسائلة بما يسمح لكل ذي مصلحة أن يستجوب الإدارة.
 - حماية حقوق المساهمين و تعظيم عائدهم .
 - ضمان وجود هياكل إدارية تمكن من محاسبة إدارة المؤسسة أمام مساهميها.
 - الكفاءة و الشفافية على المؤسسة بما يسمح بالرقابة على المؤسسة.
 - وجود المعاملة العادلة و المتساوية لجميع المساهمين .
 - إمكانية اللجوء إلى التشريع و القوانين في حدوث مخالفة لمبادئ العدالة في المعاملات.
 - التأكد من قدرة المساهمين في ممارسة سلطتهم بالتدخل في حالة ظهور المشاكل و مساندة جهود الإدارة على المدى الطويل³

¹ بروش زين الدين ، دهيمي جابر : دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي و الإداري ، الملتقى الوطني : حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري ، جامعة محمد خيضر بسكرة : يومي 06-07 ماي 2012 ، ص، 05 .

² سلسلة النشرات التحقيقية لمركز أبو ظبي للحوكمة ، مرجع سابق ، ص 12 .

³ يونس جعادي ، مرجع سابق ، ص، 19-20 .

المطلب الثالث: الحوكمة الجبائية

01- تعريف الحوكمة الجبائية : سنحاول تقديم عدة تعاريف :

تعريف 01: تعرف الشؤون الاقتصادية و المالية التابعة للمفوضية الأوروبية الحوكمة بأنها : " تلك القواعد و الأنظمة و الإجراءات التي تؤثر على سياسة الميزانية و التخطيط و الموافقة عليها و تنفيذها و مراقبتها ".¹

تعريف 02: تعرف الحوكمة الجبائية على أنها : " مجموعة الترتيبات المؤسسية الجبائية التي تنظم سير السياسة الجبائية في بلد . وتشمل هذه الترتيبات على سبيل المثال : القواعد القانونية الجبائية ؛ أطر الميزانية متوسطة الأجل ؛ إنشاء السلطات المالية المستقلة ".²

تعريف 03: كما يعرف Sandrine Groult بأنها : " تعني الأدوار و المسؤوليات الجديدة للإدارات الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للجمهور ".³

2- محددات الحوكمة الجبائية : إن للحوكمة الجبائية محددات داخلية واخرى خارجية

✓ الحوكمة الجبائية الداخلية : و التي تعرف كما يلي:

يرى كل من Béatrice et Vincent أن الحوكمة الجبائية في المؤسسة تعتمد على:

- إنشاء الوظيفة الجبائية في المؤسسة.
- مصداقية المعلومات الجبائية وذلك بوضع تقرير جبائي يُشارك فيه جميع أطراف الوظيفة الجبائية والمحاسبية من أجل المصادقة على معدل الضريبة الجاري ومعدل الضريبة الحقيقي للمؤسسة.
- تسيير المخاطر الجبائي بحساب المؤنات من أجل تغطيتها، وذلك باحترام مبادئ المعايير المحاسبية الدولية (IAS37) المخصصات و الالتزامات الطارئة .
- استخدام وسائل الإعلام الآلي من أجل تحليل و تخزين المعلومات الجبائية مثل Tax packages ، portails fiscau ، par intranet، حساب معدل الضريبة المؤجل ومعدل الضريبة الحقيقي.
- وضع الجبائية في أجنحة مجلس الإدارة، وذلك للتأكد من مصداقية المعلومات الجبائية المعلن عنها والتحكم في المخاطر الجبائية. ويرى H.Pidaud . أن الحوكمة الجبائية تعني " تنظيم الوظيفة الجبائية بأحسن أداء داخل المؤسسة ".⁴

¹ De Simone Elina, **Fiscal Discipline, Transparency and Fiscal Governance: A Structural Equation Model approach**, Department of Economic Studies "S. Vinci" and CRISEI - Parthenope University, Naples, Italy and Department of Social Sciences- University of Naples L'Orientale, P,1.

²Georgia Kaplanoglou and Vassilis T. Rapanos, **The Greek Fiscal Crisis and the Role of Fiscal Governance**, Hellenic Observatory or the LSE, June 2011, P,2 .

³ مولود مليكاوي: واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 08 ، 2015 ، ص، 146.

⁴فايزة بوحلوف ، مرجع سابق ، ص، 21 .

الحوكمة الجبائية الخارجية:

كما تعرف على أنها : "مجموعة قواعد وضوابط و إجراءات تضمن حسن سير العمل وتحقيق الأهداف وبالأخص توفير الشفافية وتعزيز المصداقية بين المؤسسة والأطراف الأخذة في المسائل الجبائية"¹.

- وترجع أهمية الحوكمة الجبائية الخارجية إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة المنظمات، والتي تقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص.²

كما أن هذه المحددات سواء كانت داخلية أم خارجية هي بدورها تتأثر بمجموعة أخرى من العوامل المرتبطة بثقافة الدولة والنظام السياسي والاقتصادي ومستوى التعليم والوعي لدى الأفراد.

ثانيا: المبادئ الرئيسية للحوكمة الجبائية واقتراحات منظمة التعاون والتنمية للحوكمة الجبائية الجيدة:

1/ المبادئ الرئيسية للحوكمة الجبائية: تتمثل المبادئ الرئيسية للحوكمة الجبائية في ما يلي :

أولا : الإنصاف الجبائي :

إن مفهوم الإنصاف الجبائي ينصرف إلى تحقيق عدالة النظام الجبائي ككل بمفهومه الواسع" من إجراءات جبائية وهيكل جبائي وإدارة جبائية وفلسفة السياسة الجبائية المطبقة في مجتمع معين وفي وقت معين والخلاف الفقهي والعملي الذي يثار في تحديد وضبط هذا المفهوم إنما يتعلق بالحدود الموضوعية والذاتية لمفهوم العدالة في حد ذاتها حيث بقي مفهوم العدالة الضريبية يشوبه الغموض رغم عديد المحاولات للتحليل الاقتصادي البحت لكونها معيار ذاتي وغامض ونسبي وقابل للتغيير والتعديل وفقا لآراء المحلل ولزمانه ومكانه الذي يكتب فيه ومدى خبرته بالجبائية وعلاقته الميدانية بها لذلك فتعريف العدالة بصفة عامة والعدالة الضريبية بصفة خاصة يعترها من الصعاب ما يعترى أي محاولة لتعريف الحق أو الخير أو الجمال " وبالرغم من ذلك فإن الإنصاف الجبائي الذي يتركز على العدالة كمبدأ من المبادئ الأساسية للضريبة من جهة ومن جهة أخرى هي في نفس الوقت أداة سيادية لتحقيق العدالة الاجتماعية ليس في توزيع الدخل والثروة فقط وإنما في عدالة توزيع الأنشطة وتحفيزها وتشجيع وضمان ديمومتها للأجيال اللاحقة.³

¹ صابر عباسي، محمود فوزي شعوبي: أثر التسبير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة الجزائر ، مجلة الباحث ، العدد 12 ، 2013 ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر، ص ، 122 .

² محمد ياسين غادر: محددات الحوكمة ومعاييرها، المؤتمر العلمي الدولي عولمة الإدارة في عصر المعرفة، جامعة الجناح طرابلس -لبنان ، 15-17 ديسمبر 2012 ، ص، 16.

³ العياشي عجلان: حوكمة النفقات الجبائية لتمويل التنمية المستدامة وتحقيق العمل المستدام-حالة بالجزائر، الملتقى الدولي: استراتيجيات الحكومات في القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، ص، 7.

ثانيا : الوعي الجبائي :

يقصد بالوعي الجبائي " شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء " ¹.

كما أن قضية وعي المكلف لها دور هام جدا وضروري لبناء جسور الثقة بين المكلف من جهة، والإدارة الضريبية من جهة أخرى، وعلى العكس من ذلك فكلما تدنى مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف كلما انعكس ذلك سلباً على العلاقة بينه وبين الإدارة الضريبية، وكذلك فإن لوعي المكلف أهمية كبيرة في زيادة المبالغ الضريبية المحصلة، حيث انه كلما كان هناك وعي ضريبي لدى المكلف كلما تناقص التهرب الضريبي، وبالتالي ضمان عدم ضياع الأموال على الخزينة العامة للدولة. ²

ثالثا : الثقافة الجبائية :

تتمثل الثقافة في الأفكار والمعارف والمواقف والمعتقدات والقيم والتوقعات (أي السلوكيات والعادات) وفقا لهذا معنى الثقافة الضريبية قد تنطوي على طريقة تفكير الناس وتفعل أشياء حول البيئة الضريبية وكذلك العلاقة بين الأفراد والجماعات في النظام الضريبي. أي أنها تشير إلى القيم والتوقعات والسلوكيات التي تم تضمينها في العلاقة بين دافعي الضرائب وجباة الضرائب. ³

فهي الثقافة الضريبية الخاصة بكل بلد و تتمثل في جميع المؤسسات الرسمية وغير الرسمية ذات الصلة والمتصلة بالنظام الضريبي الوطني والتنفيذ العملي، والتي هي جزء لا يتجزأ من الناحية التاريخية في ثقافة البلاد، بما في ذلك تبعيات والعلاقات الناجمة عن تفاعلها المستمر ⁴.

وتمثل الثقافة الضريبية جزء من الثقافة الوطنية وترتبط بأنواع النشاط ونقل القيم المادية والمعنوية، كما أنها ترتبط أيضا بالمسائل ذات العلاقة بالضريبة كالتغيرات الطارئة على الضريبة والعوامل الداخلية والخارجية المؤثرة فيها. ⁵

¹ بلواضح الجيلاني، ميمون نبيلة: مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، ملتقى حول إستراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة، ص، 07.

² حسام فايز احمد عبد الغفور: العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، منشورة، جامعة النجاح الوطنية في نابلس _ فلسطين، 2008، ص، 7.

³ Pakarang Chuenjit, **The Culture of Taxation: Definition and Conceptual Approaches for Tax Administration**, Journal of Population and Social Studies, Volume 22 Number 1 January 2014 : 14-34 DOI 10.14456/jpss.2014.4 ,p,19.

⁴ Birger Nerré, **Modeling Tax Culture**, University of Hamburg, Germany This paper has been presented at the Annual Meeting of the Public Choice Society (first draft) in San Diego, CA, March 22-24, 2002, at the 95th Annual Conference on Taxation of the National Tax Association (second draft) in Orlando, FL, November 14-16, 2002, and at the 59th Congress of the International Institute of Public Finance (third draft) in Prague, Czech Republic, August 25-29, 2003,p,3.

⁵ عبد الدائم صباح: أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر تخصص، فحص محاسبي، غير منشورة جامعة محمد خيضر _ بسكرة، ص، 144، 2014.

رابعاً: المحاسبة و المسائلة:

إن توفر أنظمة للمساءلة والمحاسبة وعلى وفق المسؤوليات والصلاحيات الممنوحة لموظفي السلطة المالية تعمل على تعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية، كما أنها تعمل على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري.¹ ويظل تعزيز المساءلة من خلال الرقابة نشاطاً أساسياً لعمل الأجهزة الرقابية، وتقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية بمراقبة الرقابة على امثال الكيانات المراجعة للقواعد و الأنظمة.²

خامساً: الشفافية الجبائية:

إن الشفافية الجبائية هي الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين وذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرتهم في معرفة مقدار الضريبة المفروضة على دخولهم.³ بحيث تهدف الشفافية عموماً إلى جعل الأمر واضحاً وشفافاً بعيداً عن اللبس والغموض وتعد الإجراءات بمعنى تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث.⁴

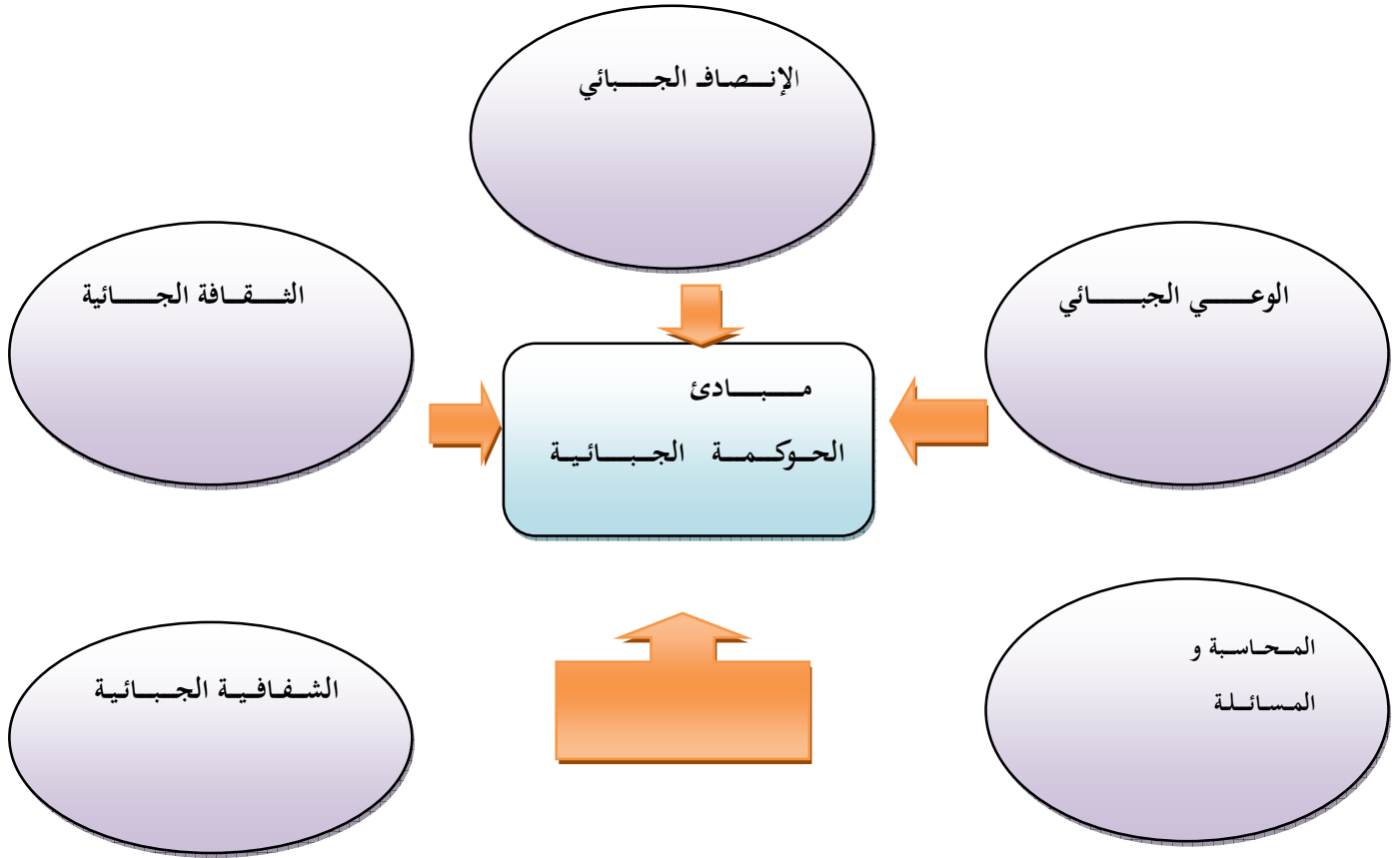
¹ مصطفى عبد الحسين علي، م. ق. علي كاظم حسين: دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد، الثامن، العدد 22، الفصل الأول، 2013، ص، 144.

² OECD Public Governance Reviews: **Supreme Audit Institutions and Good Governance Oversight**, Insight and Foresight, Preliminary Print Highlights, OECD 2015, P, 8.

³ ياسر عمار عبد الحميد: شفافية الضريبة وفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب، مؤتمر نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم ثقافة النزاهة. المقدم الى هيئة النزاهة، كلية الرافدين الجامعة، بغداد، 2008، ص، 8.

⁴ قصاص فتيحة: حوكمة المؤسسات العائلية في الجزائر، مذكرة الميجستير، تخصص حوكمة الشركات، منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، ص، 42.

الشكل رقم (03): مبادئ الحوكمة الجبائية.



المصدر: من إعداد الطلبة.

2/ اقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية للحوكمة الجبائية الجيدة :

قدمت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية سبعة اقتراحات لتحقيق حوكمة جبائية جيدة، وهذه الاقتراحات كما يلي:

أولاً: مكافحة التهرب الجبائي: حتى يمكن تحقيق الشفافية في النظام الجبائي وفرض الانضباط الجبائي.

ثانياً: وقف تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة: يجب أن تكون هناك جهود منسقة بين المجتمع والحكومات الدولية لإدارة تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة خصوصاً نحو المملدات الجبائية والمراكز المالية، فالشركات التي تمارس التهرب الضريبي التجاري لا ينبغي أن تدرج فقط على القائمة السوداء، ولكن يجب أن تخضع للعدالة، فيجب القضاء على جميع الفرص التي تسهل تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة و وضع آليات وضوابط صارمة من خلال وضع التشريعات المناسبة.

ثالثاً: مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل:

إن مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل يتطلب وضع تدابير تشريعية محددة وتكييفها مع النظام القانوني والسياق الاقتصادي من أجل تعزيز القدرات الإدارية اللازمة لفرض الانضباط، ويتطلب ذلك منهجاً علمياً يتوافق مع القدرات الإدارية والمؤسسية المتاحة في كل بلد.

رابعاً: الإدارة الفعالة للنظام الجبائي

تسمح الإدارة الفعالة للنظام الضريبي من تعبئة الموارد من أجل التنمية الاقتصادية، فهي تولد أيضاً الثقة في إدارة المالية العامة وهي عنصر هام في الحكم الراشد. يتصف النظام الضريبي في العديد من البلدان بأنه غير عادل إلى حد كبير، وتنقسم عدالة النظام الضريبي إلى العدالة الأفقية والعدالة الرأسية، وتتطلب العدالة الأفقية معاملة الأفراد نفس المعاملة في ظروف مماثلة كما تتطلب العدالة الرأسية معاملة الأفراد معاملة مختلفة في ظروف غير مماثلة. فعدم قدرة السلطات الجبائية على إخضاع الأفراد الأثرياء والشركات للضرائب بسبب المراكز المالية الخارجية أو الميزات الضريبية التي تسهل التهرب الضريبي له عواقب وخيمة على نزاهة النظم الضريبية والحوكمة الجبائية في البلد، وسوف يتم تعزيز إدارة المالية العامة إذا كانت هناك عدالة أكبر في التطبيق وإدارة الضرائب.

خامساً: مكافحة الفساد الجبائي:

إن مكافحة الفساد على مستوى الإدارة الجبائية هو أولوية لخلق شرعية للنظام الجبائي، فالفساد يقوض الوعي الضريبي والإيرادات الضريبية، وهناك تحد آخر هو انجذاب المختصين الجبائين المؤهلين من قبل القطاع الخاص الذي غالباً ما يكون قادر على تقديم أجور وظروف عمل أكثر جاذبية من القطاع العام، لذلك يجب على الحكومات البحث عن حلول تأخذ في الاعتبار دفع أجور مختلفة لمديري الإدارات الجبائية مقارنة بالموظفين العاديين لتجنب الرشوة على مستوى الإدارة الجبائية.

سادساً: الحد من الإنفاق الجبائي

في الواقع فإن استخدام الإنفاق الجبائي يعتبر وسيلة فعالة من حيث التكلفة للتغلب على عوائق الاستثمار ويعتمد ذلك على ظروف وخصائص الاستثمار في البلد المضيف، ويجب على الحكومات إقامة الشفافية واليقين والقدرة على التنبؤ من المعاملة الضريبية، ففقدان الإيرادات الجبائية من خلال الإنفاق الجبائي للاستثمار من الممكن أن تتجاوز بهامش واسع تكاليف الإيرادات المتوقعة قبل منح الامتياز. من جهة أخرى فإن المنافسة بين الدول لجذب الاستثمارات يخلق ضغطاً للاستمرار في استخدام الحوافز الجبائية، لذلك لا بد من التعاون الجبائي الإقليمي وينبغي أن يكون لصانعي السياسات أولوية للحد من معظم التفضيلات الجبائية الضارة مثل الإعفاءات الجبائية وحوافز التصدير.

سابعاً: إعداد تدابير لترسيخ ثقافة الانضباط الجبائي:

ينبغي أن تشمل التدابير المنشأة لتعزيز ثقافة دافعي الضرائب على:

- ينبغي تطبيق العقوبات عندما يتم الكشف عن حالات الاحتيال الجبائي.
- نظرة الإدارة الجبائية لدافعي الضرائب كعملاء وليس كمجرمين.
- تنفيذ حملات التوعية بشكل جيد وتطبيق الإدارة الجبائية لتكنولوجيات الاتصال والإعلام

يضمن لدافعي الضرائب تقبل وتفهم متطلبات الانضباط الجبائي¹.

ثالثا: ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية

يرى الباحثون أن الرقابة الجبائية تعتبر آلية من آليات تحقق حوكمة جبائية جيدة، ووفقا لمقترحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، فإن ما يشير إلى أن ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية يمكن تلخيصه في عناصر المتعلقة بالرقابة الجبائية وكذا التهرب الضريبي وهي كما يلي :

أولا: مكافحة التهرب الضريبي

حتى يمكن تحقيق الشفافية في النظام الجبائي وفرض الانضباط الجبائي

ثانيا: الإدارة الفعالة للنظام الجبائي

تسمح الإدارة الفعالة للنظام الضريبي من تعبئة الموارد من أجل التنمية الاقتصادية، فهي تولد الثقة في إدارة المالية العامة وهي عنصر هام في الحكم الراشد. فهذا النظام غير عادل في الكثير من الدول. إن عدم قدرة السلطات على إخضاع الشركات وأصحاب الأموال للضرائب بسبب مراكزهم المالية الخارجية أو الجنات الضريبية التي تسهل التهرب الضريبي فينجم عنه عواقب وخيمة على نزاهة النظم الضريبية والحوكمة الجبائية في البلد، إذا كانت هناك عدالة أكبر في التطبيق وإدارة الضرائب سيتم تعزيز إدارة المالية العامة .

ثالثا: مكافحة الفساد الجبائي

لخلق شرعية للنظام الضريبي لا بد من القضاء على فساد الإدارة الجبائية ، لأنه يهدم الوعي الضريبي و الإيرادات الضريبية ، وهناك عائق آخر وهو اتجاه المختصين المؤهلين نحو الخاص لما يقدمه من امتيازات و ظروف عمل الجيدة، على عكس ما يقدمه القطاع العام ،لذا وجب على الحكومات إيجاد حلول ومنح الامتيازات و دفع الأجور لمديري الإدارة الجبائية لتجنب الرشوة على مستوى الإدارة الجبائية .

رابعا: إعداد تدابير لترسيخ ثقافة الانضباط الجبائي

ينبغي أن تشمل التدابير المنشأة لتعزيز ثقافة دافعي الضرائب على:

يجب تطبيق العقوبات عندما يتم الكشف عن حالات الاحتيال الجبائي ؛

نظرة الإدارة الجبائية لدافعي الضرائب كعملاء وليس كمجرمين ؛

¹ مولود مليكاوي، مرجع سابق، ص، 147.

الفصل الأول.....الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

تنفيذ حملات التوعية بشكل جيد و تطبيق الإدارة الجبائية لتكنولوجيا الاتصال والإعلام يضمن لدافعي الضرائب تقبل وتفهم متطلبات الانضباط الجبائي

المبحث الثاني: الأبحاث و الدراسات العلمية السابقة.

قام العديد من الباحثين في ميدان الجباية بإجراء بحوث و دراسات مختلفة في مجال الرقابة الجبائية و الحوكمة حيث توجد منها دراسات محلية ،عربية تطرقت إلي هذا الميدان وأخري أجنبية و سيتم في هذا المبحث عرض بعض الدراسات العلمية السابقة و التي لها علاقة بالرقابة و الحوكمة .

المطلب الأول: الدراسات العربية.

تم إجراء العديد من الدراسات في الوطن العربي حول موضوع الرقابة الجبائية و كذا الحوكمة الجبائية منها ما هي محلية جزائرية و أخري عربية و سيتم من خلال هذا المطلب عرض بعض هذه الدراسات :

1_دراسة مولود مليكاوي : تحت عنوان " واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر " ، هي عبارة عن مقال منشور في مجلة أداء المؤسسات الجزائرية لسنة 2015حاول في هذا المقال إبراز واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، ليصل الباحث في الأخير إلي جملة من النتائج أهمها:

✓ إن استخدام الإنفاق الجبائي في الجزائر بغرض تشجيع الاستثمار يواجه العديد من العراقيل و التحديات و لعل أبرزها ظاهرة التهرب الضريبي و القطاع الموازي .

✓ تعدد و تنوع أشكال الإنفاق الجبائي يؤدي إلي تعقد النظام الجبائي و صعوبة مراقبته من طرف الإدارة الجبائية ، وهو ما يتيح الفرصة أمام بعض أشباه المستثمرين إلي تحين الفرصة و استخدام الإنفاق الجبائي لأغراض مضاربية.

2_دراسة العياشي عجلان : جامعة المسيلة تحت عنوان " حوكمة النفقات الجبائية لتمويل التنمية المستدامة و تحقيق العمل المستدام " حالة بالجزائر ،سنة 2015 الملتيقي الدولي استراتيجيات الحكومات في القضاء علي البطالة و تحقيق التنمية المستدامة تهدف هذه المداخلة إلي تقديم مقارنة ميدانية لحكومة و ترشيد النفقات الجبائية المحفزة و المشجعة للاستثمار ، ليصل الباحث في الأخير إلي جملة من النتائج أهمها:

✓ تلعب مبادئ الحوكمة دورا فعالا في تحسين الأداء المالي للشركات .

✓ مدخل الحكم الراشد و حوكمة النظام الجبائي و النفقات الجبائية و ترشيد الإنفاق العام آليات أساسية لتحقيق العدل و الإنصاف علي مستوي الأعمال و فرص العمل و ضمان لحقوق الأجيال القادمة.

3_دراسة ضويفي حمزة (2014) رسالة دكتوراه بعنوان: "فعالية تطبيق مبادئ الحوكمة في دعم مقومات الإفصاح وأثرها علي الأداء المالي" دراسة ميدانية لمجموعة من الشركات التابعة لمجمع سونلغاز.

أهم النتائج:

- ✓ يتم تطبيق مبادئ الحوكمة من خلال مجموعة من الآليات صُنفت إلى آليات حوكمة داخلية تتم من خلال مجلس الإدارة ولجنة التدقيق الداخلي.
- ✓ تأثير نظام الحوكمة علي شفافية التقارير المالية داخل الشركات يكون في مرحلة الإعداد و المراجعة و الاستخدام.
- ✓ إن التطبيق السليم للحوكمة يؤدي إلي دعم مقومات الإفصاح وهذا يؤدي بدوره إلي زيادة فرص التمويل.
- ✓ ممارسة مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر موزعة في مجموعة من القوانين المتعلقة أساسا بقطاع أعمال الشركات.
- ✓ التزام الشركات عينة الدراسة بمبادئ الحوكمة ، و ممارسة الحوكمة لعينة الدراسة تتراوح ما بين 83% و 88%.

4_دراسة لبوقرة مريم بعنوان "أثر الرقابة الجبائية علي الإيرادات الجبائية" و تعتبر رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة و تدقيق بجامعة البويرة لسنة 2015 :

قامت هذه الدراسة علي طرح إشكالية مدي تأثير الرقابة الجبائية في زيادة الإيرادات الجبائية ، و قامت الباحثة بتقديم مفاهيم للرقابة الجبائية ثم تطرقت إلي ذكر الإجراءات الرقابية المتبعة ، و كانت أهم النتائج المستوحاة من الدراسة هي أن ضعف مرونة القوانين الجبائية و عدم استقرارها يؤثر و يقلل بشكل ملحوظ من كفاءة الرقابة الجبائية، بالإضافة إلي تدهور و انعدام الاتصال الجيد بين المكلف و الإدارة الجبائية بشكل عام ، كما أن قلة الكفاءات البشرية و الوسائل المادية في الميدان الجبائي سواء من الجانب القانوني أو المحاسبي له تأثير عميق علي فعالية و قوة عملية الرقابة الجبائية ككل.

5_دراسة أمدةل أميرة و زهراوي عبر حول "دور المنازعات الجبائية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية" و هي مذكرة مقدمة لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة و جباية بجامعة محمد البشير الإبراهيمي للسنة الدراسية 2015 :

قامت الباحثة من خلال دراستها بمعالجة موضوع دور المنازعات الجبائية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية ، وهدف البحث إلي دراسة أثر العدالة الضريبية علي الاستقرار النفسي لدي المكلفين ورفع مستوى الثقة بين مختلف الأطراف ، وكذا تبيان أطراف النزاع الضريبي و طرق إنتهائه إداريا و قضائيا مع محاولة شرح أهم مراحل تسوية النزاع ، بالإضافة إلي دراسة أهم الضمانات القانونية الممنوحة للمكلف بالضريبة في مواجهة إدارة الضرائب و تبيان دور المنازعات الجبائية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية. وخلصت الدراسة إلي ضرورة تحديد معايير واضحة و شفافة و موضوعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية و عدم التركيز علي قطاعات دون غيرها . إضافة إلي أن العملية الرقابية يجب أن تتم من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك ، تتبع طرق و إجراءات أهمها الرقابة الشكلية و الرقابة علي الوثائق و هذا علي مستوي مختلف مصالح الضرائب المعنية بها، و كذلك وجوب الاطلاع الدائم علي القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة بتحسينها عن طريق القوانين المالية و التعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب ،لتساعد العون الجبائي في أداء مهامه و عدم الوقوع في أي نصوص عدلت أو ألغيت مما تسبب له تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية ومن النتائج أيضا للمنازعات

الفصل الأول.....الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

الجبائية دور فعال في الحكم علي فعالية الرقابة الجبائية التي تتميز بالعدالة و الصرامة في تسوية وضعية المكلفين ، و هذا لحرص الأعوان المحققين علي تطبيق حق الاطلاع أو المعاينة الذي يساعدهم علي كشف الأخطاء و التجاوزات التي ارتكبتها المكلفون عن قصد أو دون قصد وكذلك أن التحقيقات الجبائية التي تتم علي مستوي مديرية الضرائب أكثر نجاعة من التحقيقات التي تتم علي مستوي المفتشيات (التحقيقات الشاملة).

6_ دراسة سهام كردودي: "المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية:، مذكرة مقدمة كجزء متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، جامعة بسكرة، 2008- 2009، و تم التوصل إلى أن المعلومات المحاسبية تساعد عملية الرقابة الجبائية للمساهمة في الحد من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي.
المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.

1_ دراسة براون و كاييلور:(Brown ,caylor2004) بعنوان "حوكمة الشركات و الأداء المالي".

أهم النتائج :

✓ وجود تطبيق متفاوت لحوكمة الشركات محل الدراسة.

✓ وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة الحوكمة وبين مؤشرات الأداء المالي .

✓ أثر قانون Sarbanes oxley على كيفية تطبيق الحوكمة خصوصا فيما يخص علاقة لجنة التدقيق .

2_ دراسة بوم وسكوت (Baums T, Scott K ,2005) بعنوان : أخذ حماية المساهمين على محمل الجد ؟ حوكمة الشركات في الولايات المتحدة وألمانيا.

نتائج الدراسة:

✓ إن أوجه الاختلاف بين النموذج الخارجي الممثل في الولايات المتحدة الأمريكية والداخلي في ألمانيا يكمن في درجة الملكية و هوية الفئة المتحكمة من حملة الأسهم.

✓ يعتمد النموذج الخارجي على مجلس إدارة واحد أما الداخلي فيعتمد على مجلسين.

3_ دراسة elothmanifouad المعنونة ب:"إجراءات الرقابة الجبائية بموجب القانون المغربي" قدمت الدراسة لاستكمال متطلبات الحصول علي شهادة الماجستير ، قسم العلوم القانونية ، جامعة الحسن الأول.

انطلقت الدراسة من إشكالية كيف هو الوضع الإجرائي الحالي للرقابة الجبائية بموجب القانون المغربي، وذلك بهدف البحث عن الوضع الفعلي الإجرائي الحالي للرقابة الجبائية عن طريق استدراك وتحليل النصوص القانونية التي تحكم الرقابة الجبائية، وكذا البحث عن الآثار المترتبة عنه، وواقع تطبيقه، وتوصل الباحث إلى بعض النتائج نذكر منها : ضعف وغياب التنسيق بين إدارة الضرائب وكل الإدارات و هياكل المراقبة الاقتصادية المتواجدة وضعف تبادل المعلومات بينها وبين هذه الهيئات لاعتبارهم أن ظاهرة الغش الجبائي وتابعيتها هي مسؤولية السلطة الجبائية فقط.

الفصل الأول الأدبيات النظرية والتطبيقية حول الرقابة والحوكمة الجبائية

المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات.

من خلال العرض و التعقيب على الدراسات والأبحاث السابقة يتضح أغلب الدراسات تتشابه مع الدراسة الحالية التي تناولناها، مع وجود اختلافات في معالجة كل دراسة وتناهجها، ويمكن تلخيص ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): الفرق بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية.

أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
<p>اعتمدت معظم الدراسات على المنهج الوصفي و يعتبر أفضل منهج يساعد في عملية تقصي و جمع المعلومات في هذا النوع من الدراسات لكونه يسهل الجمع و الترتيب و التحليل و المناقشة و هو من أسرع المناهج البحثية العلمية، وهذا جعلنا نعلم على المنهج الوصفي في دراستنا هذه .</p> <p>اعتمدت معظم الدراسات على الاستبيان كأداة لجمع المعلومات وقد وظفنا أداة الاستبيان في هذه الدراسة لأنها تناسب الموضوع و المنهج وكذلك إمكانيات الباحث و مراعاة عامل الوقت.</p>	<p>بعض الدراسات تناولت موضوع الرقابة و الحوكمة كمواضيع مستقلة، في حين أن دراستنا جمعت بين الموضوعين .</p> <p>الدراسات السابقة أجريت في الفترة (2004_2015) ،بينما سيتم بإذن الله إجراء هذه الدراسة الحالية خلال الموسم الدراسي (2018_2019).</p> <p>معظم الدراسات السابقة كان مكان إجراء الدراسة الميدانية في المؤسسات الاقتصادية بينما دراستنا كانت بمديرية الضرائب</p>

المصدر: من اعداد الطالبين

إن جميع الدراسات التي تناولناها في موضوعنا لها فائدة كبيرة في إثراء الإطار النظري المتعلق بدراستنا، وفي ضبط تساؤلات وفرضيات الدراسة وكنا في وجود الأفكار التي ساعدتنا كباحثين في تصميم أداة الدراسة (الاستبيان) وضبط وبيان محوره

خلاصة الفصل

- من خلال معالجة الفصل الأول والمتعلق بعصرنة الرقابة الجبائية، والحوكمة الجبائية والعلاقة بينهما توصلنا إلى أن:
 - الرقابة الجبائية: الرقابة الجبائية وسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية و تصحيح الأخطاء الملاحظة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي .
 - كما تم التوصل إلى أنه من بين أهداف الرقابة الجبائية محاربة الانحرافات الضريبية تحقق الحفاظ على الموارد المالية للدولة.
 - الحوكمة الجبائية: تعني الأدوار و المسؤوليات الجديدة للإدارات الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للجمهور.
 - تشتمل الحوكمة الجبائية على محددات داخلية أهمها إنشاء الوظيفة الجبائية في المؤسسة، وأخرى خارجية تتمثل في تنفيذ قوانين وقواعد التي تضمن حسن إدارة المنظمة.
 - إن محور العلاقة بين الرقابة الجبائية والحوكمة الجبائية هو لكي تكون هناك رقابة فعالة لا بد من الالتزام المحكم لكافة مبادئ وقواعد الحوكمة الجبائية.



الفصل الثاني

تمهيد:

تدعيماً للدراسة في الفصل السابق ارتأينا أن نحري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع العملي، والاستفادة من تجربة العاملين في الميدان بالإضافة إلى القيام بتحليل وتفسير المعلومات المجمعة خلال فترة الدراسة الميدانية وإخضاعها لمجموعة من المقاييس والتحليل، وقد تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، لتحليل البيانات والمعلومات التي تم جمعها من خلال استبانة الدراسة وعلى هذا الأساس وخلال هذا الفصل سنتطرق لمبحثين أساسيين:

- **المبحث الأول:** الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة
- **المبحث الثاني:** تحليل ومناقشة نتائج الاستبيان

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة

سيتم في هذا المبحث تقديم لمديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج، ثم توضيح جميع الأدوات والبرامج التي تم استخدامها، حيث تم تقسيم المبحث إلى مطلبين، شرح جميع الأدوات التي تم الاستعانة في الدراسة، أما المطلب الثاني تم توضيح البرامج المستخدمة في استخراج النتائج.

المطلب الأول: مجتمع الدراسة وإحصائيات الاستبيان

قبل التطرق إلى الأدوات المتبعة في الدراسة، سنتطرق أولاً إلى تقديم لمديرية العامة للضرائب، ثم تحديد الأدوات المستخدمة في هذه الدراسة والأسلوب المناسب لها، ومن ثم إثبات صدق وثبات صحتها.

الفرع الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب

تعتبر مديرية الضرائب أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني والتي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها.

-بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 36-07 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 28 نوفمبر سنة 2007 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، فإن المديرية العامة للضرائب مكلفة بما يأتي:¹

- السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصنيفتها وتحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية.
 - السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقيات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية.
 - تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائين.
 - السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها.
 - توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير ومردودية مصالح الإدارة الجبائية، لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية.
- وتتكون من ثماني مديريات:

1. مديرية التشريع والتنظيم الجبائين.
2. مديرية المنازعات.
3. مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.
4. مديرية الأبحاث والتدقيقات.
5. مديرية الإعلام والوثائق الجبائية.

¹ مرسوم التنفيذي رقم 36-07 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 28-10-2007 يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

6. مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.

7. مديرية العلاقات العمومية والاتصال.

8. مديرية إدارة الوسائل والمالية.

الفرع الثاني: أسلوب، مجتمع وأداة الدراسة

1. **أسلوب الدراسة:** بناء على طبيعة الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفا دقيقا، كما لا يكفي هذا المنهج عند جمع المعلومات المتعلقة بالظاهرة من أجل استقصاء مظاهرها وعلاقتها المختلفة، بل يتعداه إلى التحليل والربط والتفسير للوصول إلى استنتاجات يبنى عليها التصور المقترح بحيث يزيد بها رصيد المعرفة عن الموضوع.
وقد تم استخدام:

- ❖ **المصادر الأولية:** لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الإستبانة كأداة رئيسية للبحث .
- 2. **مجتمع الدراسة:** يعرف بأنه جميع مفردات الظاهرة التي يدرسها الباحث، و بذلك فإن مجتمع الدراسة هو جميع الأفراد الذين يكونون موضوع مشكلة الدراسة و بناءا على مشكلة الدراسة و أهدافها فإن المجتمع المستهدف يتكون من عمال مديرية الضرائب على مستوى ولاية برج بوعرييج، وقد تم توزيع (54) استبانة باستخدام طريقة العينة العشوائية على العاملين بهذه الوكالات بمختلف فئاتهم الوظيفية تم توزيعها عن طريق التسليم و الاستلام غير المباشر أي إعادة الاتصال بالفرد مرة ثانية للاستلام حيث بعد عملية التوزيع تم استرجاع منها (52) استبانة بنسبة استرجاع بلغت (96%)، ولم يتم استرداد البقية بسبب عدم تعاون بعض الموظفين و تم استبعاد (02) استبانة لعدم اكتمال الإجابة على الأسئلة، بذلك خضع للتحليل (50) استبانة، تشكل ما نسبته (92.5%) من الاستبيانات المسترجعة و يوضح الجدول الموالي ذلك:

الجدول رقم(2): الاستبيانات الموزعة على أفراد العينة و المستردة

الفئة	الاستبيانات الموزعة		الاستبيانات المستردة	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة
عمال الإدارة لمديرية الضرائب	54	100%	52	96%

المصدر من إعداد الطالبين بناءا على عدد الاستبيانات.

- 3. **أداة الدراسة:** تم الاعتماد على الاستبيان بصفة أساسية في جمع البيانات وصممت وفقا لأهداف الدراسة، وفيما يلي خطوات تحضير الاستبيان و نشره وتحليله.

المطلب الثاني: مراحل إعداد الاستبيان والبرامج المستخدمة في الدراسة .

1-خطوات بناء الاستبيان: مرت عملية إعداد الاستبيان بعدة مراحل تمثلت في:

❖ الإطلاع على الدراسات السابقة.

❖ تصميم الأسئلة بأسلوب بسيط و واضح بحيث تكون قابلة للفهم من قبل المستجوبين ولا تحتاج إلى تفسيرات أخرى متعددة؛

❖ عرض الاستبيان لعملية التحكيم على الأستاذ المشرف؛

❖ تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين من أعضاء هيئة التدريس في الكلية، مكونة من (02) أساتذة (أنظر الملحق رقم 02)؛

❖ في ضوء آراء المحكمين تم تعديل بعض فقرات الاستبانة لتسقى في صورتها النهائية على محورين و(14) فقرة (أنظر للملحق رقم 01)؛

● **تقسيم الاستبان:** بعد عملية التحكيم قمنا بتوزيع استبانة الاستبيان حيث احتوى على مقدمة عامة حول الموضوع لشرح أهداف الاستبيان، كما تضمن قسمين من الأسئلة:

● **القسم الأول:** يتضمن مجموعة من المعلومات الديمغرافية لأفراد العينة (الجنس، المستوى العلمي، المنصب المشغول، الخبرة)

● **القسم الثاني:** وهو عبارة عن محاور الدراسة، يتكون من (14) فقرة، موزعة على محورين:

المحور الأول: واقع الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية برج بوعرريج ويتكون من (8) فقرات.

المحور الثاني: ترشيد (حوكمة) الرقابة الجبائية و الإيرادات الجبائية ويتكون من (6) فقرات.

تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	أوافق بدرجة متوسطة	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

➤ **صدق الظاهري للاستبيان:** تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين وقد استجيب لآراء المحكمين و قام الطلبة بالحذف و التعديل في ضوء المقترحات المقدمة، بذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

➤ **ثبات الاستبانة:** يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف و الشروط، أو بعبارة أخرى إن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائجها وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة .

جدول : معامل الفاكرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

النسبة المئوية لمعامل الفا كرونباخ	معامل الفا كرونباخ	عدد الفقرات	/
70 %	.70	14	المحور الاجمالي

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات spss (انظر ملحق 03)

من خلال الجدول أعلاه معامل الفا كرونباخ مقبول بنسبة مقدارها 70% ما يدل على أنها قيمة جيدة لثبات الاستبانة ونسبة مقبولة لأغراض التحليل والدراسة.

4- البرامج المستخدمة في الدراسة

بغية تسهيل عملية التحليل قد تم تجميع كافة البيانات المتحصل وتفريغها في برنامج spss،(انظر ملحق 03) وذلك لتسهيل عملية الحسابات وضمان عدم الوقوع في الأخطاء الحسائية واستخدام مختلف الدوال الرياضية لحساب النسب والمؤشرات وفي ما يخص جمع وتبويب المعلومات التي تخص عينة الدراسة، تم إعداد جداول مستخلصة بالاعتماد على البرنامج المذكور سلفا، وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

1. المتوسط الحسابي: تم استعماله من أجل اتخاذ القرار بشأن مستوى المتغيرات محل الدراسة.
2. الانحراف المعياري: يعتبر أهم المقاييس الإحصائية التي تسمى بمقاييس التشتت تم استخدامه من أجل معرفة مدى وجود فروق بين أفراد العينة محل الدراسة في مستوى المتغيرات المستهدفة.
3. النسب المئوية والتكرارات: وذلك لوصف مجتمع البحث وإظهار خصائصه بالاعتماد على النسب المئوية والتكرارات.
4. اختبار ألفا كرونباخ: لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الاستبيان

يعرض في هذا المبحث خصائص عينة الدراسة، وعرض لاتجاهات آراء أفراد العينة إضافة إلى تحليل بيانات الاستبيان، بالإضافة إلى اختبار صحة الفرضيات.

المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة

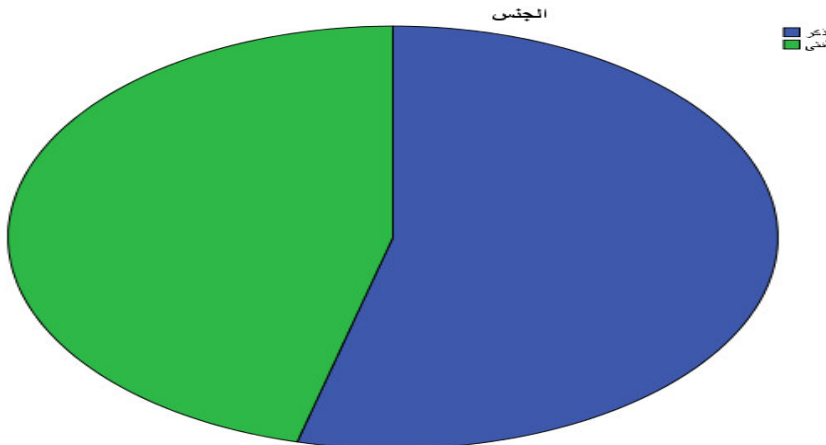
تقوم هذه الدراسة على عدد من المتغيرات التعريفية المتعلقة بخصائص أفراد العينة محل الدراسة و المتمثلة أساسا في (الجنس، الخبرة، المستوى التعليمي، المنصب المشغول).

1. توزيع أعوان مديرية الضرائب حسب متغير الجنس.

الجدول رقم (4): يبين توزيع أفراد العينة حسب الجنس(أعوان مديرية الضرائب).

الجنس	التكرارات	النسبة المئوية
ذكر	27	%54
أنثى	23	%46
المجموع	50	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss.



الشكل رقم (04): توزيع العينة حسب الجنس.

التحليل:

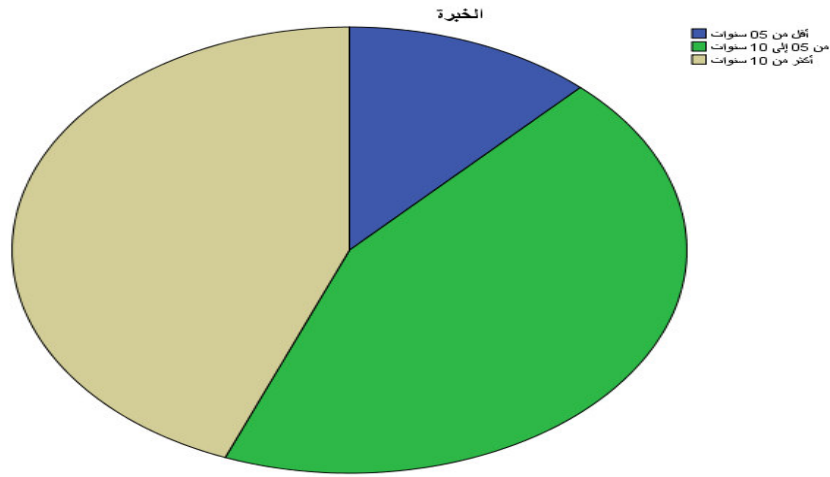
من خلال البيانات السابقة والرسم البياني بلغت نسبة مشاركة الذكور في الإجابة على الاستبيان 54% في حين كانت نسبة الإناث 46% ، أي سيطرة الفئة الذكورية على الفئة الأنثوية في عينة الدراسة، وهذا يدل أن أغلبية الباحثين ذكور.

2. توزيع أعوان مديرية الضرائب وفق متغير الخبرة:

جدول رقم (05): يبين توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 05 سنوات	6	%12
من 05 إلى 10 سنوات	22	%44
أكثر من 10 سنوات	22	%44
المجموع	50	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss.



شكل رقم (05): توزيع العينة حسب الخبرة.

التحليل:

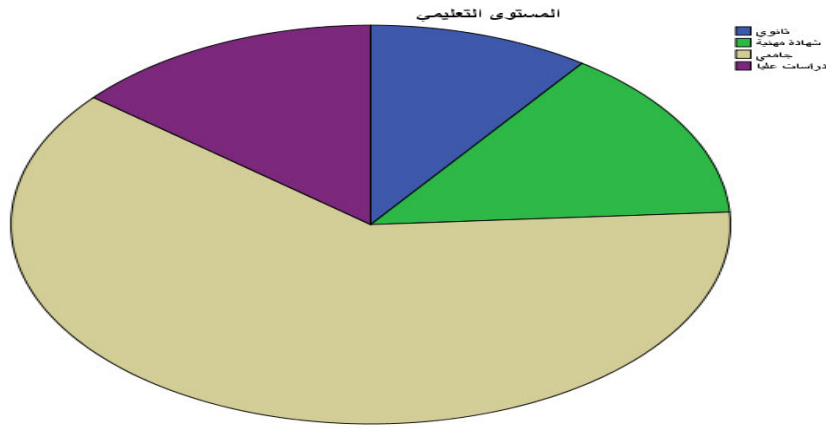
من خلال الجدول السابق والرسم البياني يتبين أن توزيع النسب حسب الخبرة لأفراد العينة، تبين أن الفئة التي أقل من 05 سنوات هي أقل نسبة وقدرت ب %12، ثم تليها مباشرة الفئة من 5 إلى 10 سنوات و لأكثر من 10 سنة بنفس النسبة %44.

3. توزيع أعوان مديرية الضرائب حسب المستوى التعليمي.

جدول رقم (06): يبين توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

النسبة المئوية	التكرارات	المستوى التعليمي
10%	5	ثانوي
14%	7	شهادة مهنية
62%	31	جامعي
14%	7	دراسات عليا
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.



الشكل رقم (06): توزيع العينة حسب المستوى التعليمي.

التحليل:

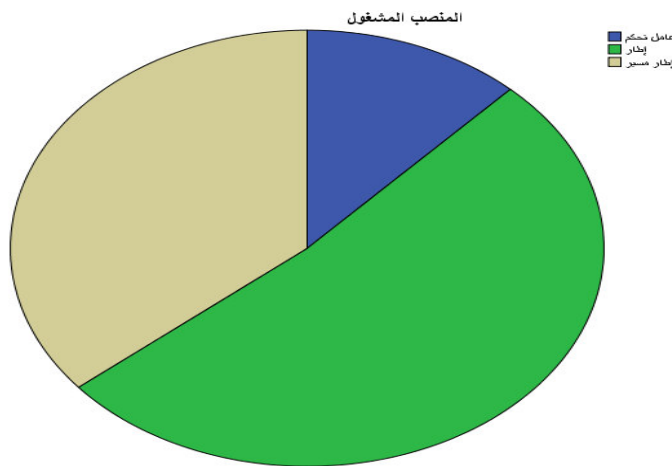
من خلال الجدول السابق والرسم البياني يتبين أن توزيع النسب حسب المستوى التعليمي لأفراد العينة، تمثل ما نسبته 10% مستوى التعليمي ثانوي، فيما تتعادل نسبة 14% بين مستوى الشهادة المهنية ودراسات العليا، وتتصدرهم نسبة 62% للمستوى التعليمي الجامعي أي أن الجامعي هي أكثر نسبة في العينة المستهدفة وهذا يدل على أن عينة الدراسة هي عينة مثقفة وبالتالي نفسر أن أغلب الإجابات تتسم بالموضوعية.

4. توزيع أعوان مديرية الضرائب حسب المنصب المشغول.

جدول رقم (07): يبين توزيع أفراد العينة حسب المنصب المشغول

المنصب المشغول	التكرارات	النسبة المئوية
عامل تحكم	6	%12
إطار	26	%52
إطار مسير	18	%36
المجموع	50	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss.



الشكل رقم (07): توزيع العينة حسب المنصب المشغول

التحليل:

من خلال الجدول السابق والرسم البياني يتبين أن الفئة الأولى عامل تحكم بلغت نسبة 12%، ثم تليها ما نسبته 52% إطار وهي أعلى نسبة، و في الأخير فئة إطار مسير بنسبة 36%، وهذا ما يدل على وجود كفاءات في مديرية الضرائب.

المطلب الثاني: تحليل وتفسير أسئلة الاستبيان

تم استخدام الحزمة إحصائية للعلوم الاجتماعية لتحليل البيانات و المعلومات التي تم جمعها من خلال استبيان الدراسة، حيث استخرج كل من الوسط الحسابي و الانحراف المعياري(على مقياس ليكارت الخماسي)، لوصف إجابات أفراد العينة نحو فقرات أداة الدراسة، وقد قرر أن تكون فئات ودرجات لإجابات أعوان مديرية الضرائب عن كل عبارة حسب السلم الموضوع في الجدول التالي.

الإتجاه	أوافق بشدة	أوافق	أوافق بدرجة متوسطة	لا أوافق بشدة
المجال] 1.8 ، 1]] 2.6 ، 1.8]] 3.4 ، 2.6]] 4.2 ، 3.4]
] 5 ، 4.2]

1. عرض و تحليل النتائج المتعلقة بآراء عينة الدراسة

تحليل الآراء لفقرات المحور الأول: واقع الرقابة الجبائية .

الجدول رقم (08): توزيع أفراد عينة س 01 "تعمل الادارة الضريبية على تحقيق الحقوق و السلطات و توزيع المسؤوليات على كافة الموظفين "

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
%86	43	نعم
%14	7	لا
%100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (09): توزيع أفراد عينة س 02 "توفر الإدارة عدد كاف من المراقبين للقيام بالعمل المخول إليهم"

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
%46	23	نعم
%54	27	لا
%100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (10): توزيع أفراد عينة س 03 "تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة عمل المراقب بصورة مستمرة "

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
%60	30	نعم
%40	20	لا
%100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (11): توزيع أفراد عينة س 04 "تعمل الإدارة الضريبية دورات متخصصة للمراقبين أو المدققين (نظم المعلومات ، نظم المحاسبة) .

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
%72	36	نعم
%28	14	لا
%100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (12): توزيع أفراد عينة س05 "تؤثر المهام الإدارية الموكلة للمراقب على الفحص الضريبي "

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
66%	33	نعم
34%	17	لا
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (13): توزيع أفراد عينة س06 "تزيد كثرة النسب الضريبية العبء على المراجعين "

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
44%	22	نعم
56%	28	لا
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (14): توزيع أفراد عينة س07 "تشكل الإدارة الضريبية لجان خاصة للنظر في شكاوي المكلفين بالضريبة "

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
50%	25	نعم
50%	25	لا
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (15): توزيع أفراد عينة س "تتبع الإدارة الضريبية سياسة واضحة للاحتفاظ بالكفاءات الموجودة"

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
48%	24	نعم
52%	26	لا
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

التحليل:

تتضمن الجداول السابقة نتائج التحليل الخاصة بالمحور الأول الالتزام المحكم بنظام الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب

برج بوعريبرج، وعليه فإن هذا المحور يشير إلى أن نسبة آراء أفراد العينة موافقة على العموم وكانت كالتالي:

- ❖ العبارة الأولى "تعمل الإدارة الضريبية على تحديد الحقوق والسلطات وتوزيع المسؤوليات على كافة الموظفين"، كانت بنسبة 86% إجابات بنعم وهذا يدل على أن مؤشر التنظيم بالإدارة جيد.
- ❖ العبارة الثانية" توفر الإدارة عدد كاف من المراقبين للقيام بالعمل المخول إليهم" جاءت غالبية الإجابات بنسبة 54% إجابات ب لا وهذا يدل أن الإدارة الضريبية لازالت تفتقر للعنصر البشري للقيام بعملية الرقابة الفعالة.
- ❖ أما فيما يخص العبارة الثالثة "بقيام الإدارة الضريبية بمراقبة عمل المراقب بصورة مستمرة" فكانت نسبة 60% إجابات بنعم وهذا ما يدعم وجود رقابة على المراقبين من طرف الإدارة الضريبية.
- ❖ أما العبارة الرابعة التي تتمحور حول "عمل الإدارة الضريبية دورات متخصصة للمراقبين"، جاءت نسبة 72% بنعم وهذا ما يدل على حرص الإدارة الضريبية على التكوين لمراقبيها.
- ❖ جاءت العبارة الخامسة "تؤثر المهام الإدارية الموكلة للمراقب على الفحص الضريبي" بنسبة 66% إجابات بنعم وهذا ما يؤكد صحة العبارة المتعلقة بتأثير المهام الإدارية الموكلة للمراقب على الفحص الضريبي.
- ❖ أما العبارة السادسة التي تتمحور حول "زيادة كثرة النسب الضريبية تزيد من العبء على المراجعين فكانت نسبة 56% إجابات ب لا وهذا يعني أن كثرة النسب الضريبية لا تشكل أي عائق أمام المراجعين.
- ❖ أما فيما يخص العبارة السابعة المتعلقة" بتشكيل الإدارة الضريبية لجان خاصة للنظر في شكاوي المكلفين بالضريبة" فكانت النسبة متساوية بين الرأيين. مما يجعل الحكم على صحة العبارة صعب إلا أننا نميل إلى نفيها لعدم وجود أغلبية.
- ❖ أما فيما يخص العبارة الأخيرة المتعلقة" بتتبع الإدارة الضريبية سياسة واضحة للاحتفاظ بالكفاءات الموجودة"، فكانت نسبة 52% إجابات بنعم وهذا يعني أن وجود اهتمام من طرف الإدارة برأس مالها البشري.

2. تحليل آراء أفراد العينة لفقرات المحور الثاني :ترشيد(الحوكمة) الرقابة الجبائية والإيرادات الجبائية

جدول رقم (16):تحليل آراء العينة لفقرات المحور الثاني .

الترتيب	اتجاه العبارة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	فقرات المحور	الرقم
1	أوافق	1.107	2.14	يؤثر قيام مدقق الضريبي لعملية الفحص الضريبي بكفاءة على الإيرادات الضريبية.	1
6	أوافق	0.781	1.96	يؤثر الفحص الضريبي من قبل المراجع من خلال إجراءات واضحة و موثقة على الإيرادات الضريبية.	2
2	أوافق	1.075	2.22	يؤثر تشعب القوانين الضريبية على عمل المراقب بالتالي على الإيرادات الضريبية .	3
4	أوافق	0.904	1.86	التأكيد على حقوق العاملين الإدارية والوظيفية للحقل الضريبي يزيد من الإيرادات الضريبية.	4
5	أوافق	0.839	1.48	تؤثر الحوافز المادية الممنوحة للمراجع على الإيرادات الضريبية .	5

3	أوافق	0.966	1.92	يؤثر الرفع من الوعي لدى المكلفين على خلق الإفصاح و الشفافية و بالتالي زيادة الإيرادات الجبائية.	6
---	-------	-------	------	---	---

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (17): توزيع أفراد عينة س 01"يؤثر قيام المدقق الضريبي لعملية الفحص الضريبي بكفاءة على الإيرادات الضريبية"

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
34%	17	أوافق بشدة
36%	18	أوافق
14%	7	أوافق بدرجة متوسطة
14%	7	لا أوافق
2%	1	لا أوافق بشدة
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (18): توزيع أفراد عينة س 02"يؤثر الفحص الضريبي من قبل المراجع من خلال إجراءات واضحة وموثقة على الإيرادات الضريبية"

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
28%	14	أوافق بشدة
52%	26	أوافق
16%	8	أوافق بدرجة متوسطة
4%	2	لا أوافق
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (19): توزيع أفراد عينة س 03"يؤثر تشعب القوانين الضريبية على عمل المراقب بالتالي على الإيرادات الضريبية"

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
30%	15	أوافق بشدة
36%	18	أوافق
16%	8	أوافق بدرجة متوسطة
18%	9	لا أوافق
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (20): توزيع أفراد عينة س 04"التأكيد على حقوق العاملين الادارية و الوظيفية للحقل الضريبي يزيد من الإيرادات الضريبية "

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
40%	20	أوافق بشدة
42%	21	أوافق
10%	5	أوافق بدرجة متوسطة
8%	4	لا أوافق
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (21): توزيع أفراد عينة س (05). تؤثر الحوافز المادية الممنوحة للمراجع على الإيرادات الضريبية "

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
66%	33	أوافق بشدة
26%	13	أوافق
4%	2	أوافق بدرجة متوسطة
2%	1	لا أوافق
2%	1	لا أوافق بشدة
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

الجدول رقم (22): توزيع أفراد عينة س 06"يؤثر الرفع من الوعي لدى المكلفين على خلق الإفصاح و الشفافية و بالتالي زيادة الإيرادات الجبائية "

النسبة المئوية	التكرارات	المحتوى
38%	19	أوافق بشدة
44%	22	أوافق
6%	3	أوافق بدرجة متوسطة
12%	6	لا أوافق
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات spss.

التحليل:

يتضمن الجدول السابق نتائج التحليل الخاصة بالمحور الثاني: ترشيد(الحوكمة) الرقابة الجبائية والإيرادات الجبائية، وعليه فإن هذا المحور يشير إلى أن نسبة آراء أفراد العينة موافقة على العموم وكانت كالتالي:

❖ **بالنسبة للعبارة الأولى:** جاءت الإجابات على العبارة " يؤثر قيام المدقق الضريبي لعملية الفحص الضريبي بكفاءة على الإيرادات الضريبية"، باتجاه موافق بنسبة **84%** وانحراف معياري **1.107** ومتوسط حسابي **2.14** تؤكد أن الفحص الضريبي الفعال(بكفاءة) له تأثير إيجابي على الإيرادات الضريبية.

❖ **أما بالنسبة للعبارة الثانية:** جاءت الإجابات على العبارة "يؤثر الفحص الضريبي من قبل المراجع من خلال إجراءات واضحة وموثقة على الإيرادات الضريبية"، باتجاه موافق بنسبة **96%** بمتوسط حسابي **1.96**، وانحراف معياري **0.781** أي أن أغلبية الأعوان الإداريين يؤكدون صحة العبارة.

❖ **العبارة الثالثة:** جاءت الإجابات على العبارة "يؤثر تشعب القوانين الضريبية على عمل المراقب بالتالي على الإيرادات الضريبية" باتجاه موافق بنسبة **82%**، بمتوسط حسابي **2.22**، وانحراف معياري **1.075**، مما يؤكد أن تشعب القوانين الضريبية تؤثر على عمل المراقب وبالتالي على الإيرادات الضريبية.

❖ **العبارة الرابعة:** جاءت الإجابات على العبارة "التأكيد على حقوق العاملين الإدارية والوظيفية للحقل الضريبي يزيد من الإيرادات الضريبية"، باتجاه موافق بنسبة **92%** و متوسط حسابي **1.86**، وانحراف معياري **0.904**، مما يؤكد صحة العبارة.

❖ **العبارة الخامسة:** جاءت الإجابات على العبارة "تؤثر الحوافز المادية الممنوحة للمراجع على الإيرادات الضريبية" باتجاه موافق بنسبة **96%** وانحراف معياري **0.839** و متوسط حسابي **1.48** وهذا ما يدل أن تحفيز المراجع يؤثر إيجاباً على الإيرادات الضريبية.

❖ **العبارة الأخيرة:** جاءت الإجابات على العبارة "يؤثر الرفع من الوعي لدى المكلفين على خلق الإفصاح و الشفافية و بالتالي زيادة الإيرادات الجبائية" باتجاه موافق بنسبة **88%**، بمتوسط حسابي **1.92**، وانحراف معياري **0.966**، مما يعني أن الرفع من الوعي لدى المكلفين يؤثر على خلق الإفصاح و الشفافية بالتالي على الإيرادات الجبائية.

التعليق:

بالنسبة للمحور الأول: والذي أردنا أن يكون حول واقع الرقابة الجبائية، حيث اخترنا عبارات غير مباشرة نحكم من خلالها على فيما إذا كانت الرقابة الجبائية رشيدة أم غير ذلك. فحسب النتائج المتحصل عليها نجد أن هناك عبارات نالت حظ الموافقة وأخرى نالت التعادل وأخرى الرفض، والجدير بالتدقيق انه حتى العبارات التي نالت حظ الموافقة لم تكن بأغلبية ساحقة حيث كانت النتائج متقاربة. وهذا ما يجعلنا لا نحكم برشادة الرقابة الجبائية حسب عينة الدراسة بـ **بوعريـج**.

بالنسبة للمحور الثاني: والذي أردنا أن يكون حول علاقة ترشيد الرقابة الجبائية والإيرادات الجبائية حيث أردنا معرفة العلاقة بينهما من خلال استقراء تجارب العاملين بالحقل الضريبي. وقد كانت النتائج على مستوى كل العبارات باتجاه موافق بأغلبية ساحقة، مما يؤشر إلى وجود علاقة طردية بين ترشيد الرقابة الجبائية والإيرادات الجبائية.

خلاصة الفصل:

اشتمل الفصل الثاني على الدراسة التطبيقية التي أجريت في المديرية العامة لولاية برج بوعريريج، حيث تناولت تقديم لهذه الأخيرة، هدف هذه الدراسة معرفة كيفية ترشيد الرقابة الجبائية في ظل الحوكمة الجبائية وتمت هذه الدراسة من خلال عرض مناقشتها وتحليلها باستخدام برنامج والنظام SPSS من أجل الكشف على ما مدى صدق وثبات الأداة المستخدمة في هذه الدراسة، وتم أيضا الإشارة إلى نوع المنهج المستخدم والأدوات المستخدمة لجمع بيانات الدراسة.



خاتمة

خاتمة عامة

من خلال تناولنا لموضوع "ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية" حاولنا معالجة إشكالية البحث التي تتمحور حول " امكانية ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية"، من خلال فصلين، حيث تناول الفصل الأول الدراسات الأدبية للرقابة الجبائية والحوكمة الجبائية، أما الفصل الثاني فتناول الإطار التطبيقي ، وانطلاقا من الفرضيات المعتمدة على هذا، سوف تتضمن الخاتمة العامة للبحث اختبار الفرضيات وأهم النتائج التي تم التوصل إليها، وبالتالي الإجابة على إشكالية البحث والتساؤلات الفرعية وعرض أهم التوصيات والمقترحات وتقديم آفاق البحث.

1. نتائج الدراسة

بعد دراستنا لمختلف الجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية والحوكمة الجبائية ومحاولة " معرفة كيفية ترشيد الرقابة الجبائية في ظل الحوكمة الجبائية" تم دراسة وتحليل آراء المستجوبين ثم استخلاص النتائج التالية:

- ❖ لا بد من القيام بحوكمة جبائية للوصول الى رقابة جبائية رشيدة.
- ❖ الرقابة الجبائية آلية من آليات تحقق حوكمة جبائية جيدة؛
- ❖ للرقابة الجبائية أهمية بالغة بالنسبة للنظام الجبائي في الجزائر كونه نظام تصريحي ،حيث تسعى الإدارة الجبائية من خلالها إلى تحسين إيرادات الخزينة .

2. اختبار فرضيات الدراسة

- اختبار الفرضية (01): والتي تنص " يؤدي القيام بحوكمة جبائية إلى رقابة جبائية رشيدة" وهي محققة، وقد تم تأكيدها من خلال الجانب النظري ،وهذا يعني أن القيام بحوكمة جبائية يؤدي إلى رقابة جبائية رشيدة.
- اختبار الفرضية (02): والتي تنص " يساهم ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية في زيادة الإيرادات الجبائية" وهي محققة ،وقد تم تأكيدها من خلال الدراسة الميدانية ،وهذا يعني أن ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية يساهم في زيادة الإيرادات الجبائية من خلال تحقيق أفضل توسيع للوعاء الجبائي بما يحقق الحجم الأمثل من تحصيل الإيرادات الجبائية.

3. التوصيات و الاقتراحات

- ✓ ضرورة العمل على تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية في الإدارات الضريبية.
- ✓ توفير ظروف العمل الجيدة للمراجعين ومنحهم امتيازات، وهذا لتجنب الرشوة.

- ✓ تنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي، مع إدراج التكوّين و الثقافة الضريبية للمصرّحين كونها تحسّن من الخدمات الاجتماعية للوطن .
- ✓ العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية و القوانين التشريعية المرتبطة بتحصيل الضريبة.
- ✓ تحسّين الإمكانيات و الموارد البشرية لأجهزة الرقابة الجبائية عن طريق زيادة عدد الأعوان المحققين وتدريبهم على استخدام أدوات التكنولوجيا المتطورة.
- ✓ تحسّين العلاقة بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية وتطوير أساليب التواصل و التعامل.
- ✓ لا بد من معرفة كل المراجعين الجبائين بماهية حوكمة جبائية .

4. أفاق الدراسة

تعتبر كل من الرقابة الجبائية و الحوكمة الجبائية مهمين جدا في الجباية ،ولكن هذه الدراسة لم تتناول إلا جزء بسيطاً منهما ،لذلك لا تزال هناك العديد من الجوانب التي تحتاج إلى مزيد من الدراسة والتي يمكن أن تؤخذ كمواضيع مستقبلية للبحث فيها ،ومن أهمها على سبيل المثال :

- تفعيل الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية .
 - دراسة التجارب المختلفة لتطبيق الحوكمة الجبائية في الإدارات الجبائية.
 - مدى التزام الإدارات الضريبية الجزائرية بتطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية.
 - دور الحوكمة الجبائية في تحقيق الرضا الوظيفي داخل الإدارات الجبائية.
 - دراسة سلوك المكلف اتجاه الرقابة الجبائية و حوكمة جبائية.
- وفي الأخير نأمل من خلال هذه الدراسة أن تكون بداية لعمل أكبر يجب استكمالها في المستقبل بعون المولى تعالى



قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية

أولا :الكتب

- أ. حمدي سليمان القبيلات: الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة،الأردن،1981.
- ب. محمد حمو،منور أوسرير:محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، الطبعة الأولى ،مكتبة الشركة الجزائرية بوداود،الجزائر،2009.
- ج. محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام،:المالية العامة و النظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر،عمان،2000.
- د. غضبان حسام الدين: محاضرات في نظرية الحوكمة ، الأردن_عمان ،دار الجامد للنشر و التوزيع.
- هـ. سعيد عبد العزيز عثمان،:النظم الضريبية - مدخل تحليلي مقارنة - الدار الجامعية للنشر و الطبع و التوزيع،مصر،2002.
- و. محي الدين شعبان توق : الحوكمة الرشيدة و مكافحة الفساد - منظور اتفاقية الامم المتحدة - دار الشروق للنشر و التوزيع ،عمان الأردن ،2014.
- ز. بلال خلف سكرانة : أخلاقيات العمل ؛ عمان ؛ دار المسيرة ؛ الطبعة الرابعة ؛ 2014م - 1435.
- ح. مدحت محمد أبو نصر: الحوكمة الرشيدة (فن ادارة المؤسسات عالية الجودة)، القاهرة، المجموعة العربية للتدريب والنشر، 2015.

ثانيا : الرسائل و الأطروحات الجامعية

- أ. بغورة زكرياء نور الدين، ثاني عادل: الرقابة الجبائية و دورها في تحسين المداخيل الضريبية، مذكرة ماستر، علوم مالية و محاسبة، 2015-2016.
- ب. طالبي محمد: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1995-1999، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2002.
- ج. خليفة اسعيد: الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق ، 2013 - 2014.
- د. أمدلل أميرة، زهراوي عبير: دور المنازعات الجبائية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، برج بوعرييج، 2014-2015.
- هـ. الياس قلاب ذبيح: مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010 - 2011.
- و.فايزة بوخلوف: أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الانفاق في الجزائر ، مقدمة لنيل شهادة ماستر ،جامعة محمد خيضر بسكرة،2016.

ز. حسام فايز ،احمد عبد الغفور :العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل و الحماية ،مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية ،منشورة ،جامعة النجاح الوطنية -فلسطين ، 2008.

ح. يونس جعادي: تطبيق مبادئ الحوكمة ودورها في تحسين أداء العاملين في المؤسسات الرياضية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر علوم وتقنيات نشاطات البدنية والرياضية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016-2017.

ثالثا: الملتقيات و المؤتمرات

أ. واهي بوعلام: مداخلة بعنوان نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة للحد من آثار الأزمة، حالة الجزائر 2009، ملتقى الأزمة المالية و الاقتصادية، جامعة سطيف، الجزائر، أيام 20-21 أكتوبر 2009.

ب. محمد ياسين غادر: محددات الحوكمة ومعاييرها، المؤتمر العلمي الدولي عولمة الإدارة في عصر المعرفة، جامعة الجنان طرابلس -لبنان ، 15-17 ديسمبر 2012.

ج. العياشي عجلان: حوكمة النفقات الجبائية لتمويل التنمية المستدامة وتحقيق العمل المستدام-حالة بالجزائر، الملتقى الدولي :استراتيجيات الحكومات في القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة، جامعة المسيلة.

د. بلواضح الجيلاني: ميمون نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، ملتقى حول إستراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة.

هـ. ياسر عمار عبد الحميد: شفافية الضريبة وفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب، مؤتمر نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم ثقافة النزاهة.المقدم الى هيئة النزاهة، كلية الرافدين الجامعة، بغداد، 2008

رابعا : المجالات

أ. مجلة الاجتهاد للدراسة القانونية و الاقتصادية، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية و ضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، العدد6، 2018.

ب. مولود مليكاوي: واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية؛ العدد 08 ، 2015.

ج. صابر عباسي، محمود فوزي شعوي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة الجزائر، مجلة الباحث ، العدد 12 ، 2013، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر.

د. مصطفى عبد الحسين علي ، م ،ق،علي كاظم حسين: دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبة ،مجلة دراسات محاسبية ومالية ،المجلد الثامن العدد 22 الفصل الأول، 2013

هـ. رواجي مریم، دايرة عبد الحفيظ، نحو تطبيق نظام الحوكمة في المؤسسات العائلية، مجلة التراث العدد25،25، مارس 2017، جامعة الخلفة، الجزائر.

خامسا :القوانين و المراسيم

أ. المرسوم التنفيذي رقم 07 – 36 ل مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 28 – 10 – 2007 يتضمن

تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

ب. مادة 19 و 21 من قانون الإجراءات الجبائية ،إصدار المديرية العامة للضرائب ، الجزائر 2015

المراجع باللغة الأجنبية

أولا : المراجع باللغة الفرنسية

- a. Colline fillipe la verificateur fiscal ,édition économique paris 1979.
- b. Forogel patrice, pouvoir l'administration et garante du contribuable, France, 1998
Thierry Lambert, « **vérification fiscal personnel** », économique, paris, 1984,

ثانيا : المراجع باللغة الانجليزية

- a. De simone Elina Fiscal Discipline , Transparency and Fiscal Governance : **A Structural Equation Modelapproach**, Department of Economic Studies "S. Vinci" and CRISEI Parthenope University, Naples, Italy and Department of Social Sciences-University of Naples L'Orientale.
- b. Georgia Kaplanoglou and Vassilis T. Rapanos, **The Greek Fiscal Crisisand the Role of Fiscal Governance**, Hellenic Observatory or the LSE, June 2011.
- c. Pakarang Chuenjit, **The Culture of Taxation: Definition and Conceptual Approaches for Tax Administration**, Journal of Population and Social Studies, Volume 22 Number 1 January 2014 : 14-34 DOI 10.14456/jpss.2014.
- d. Birger Nerré, **Modeling Tax Culture**, University of Hamburg, Germany This paper has been presented at the Annual Meeting of the Public Choice Society (first draft) in San Diego, CA, March 22-24, 2002, at the 95th Annual Conference on Taxation of the National Tax Association (second draft) in Orlando, FL, November 14-16, 2002, and at the 59th Congress of the International Institute of Public Finance (third draft) in Prague, Czech Republic, August 25-29, 2003.
- e. OECD Public Governance Reviews, **Supreme Audit Institutions and Good Governance Oversight**, Insight and Foresight, Preliminary Print Highlights, OECD 2015.



الملاحق

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي _ برج بوعريريج _

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير



تخصص: محاسبة و جباية معمقة

قسم: العلوم التجارية

استبيان

في إطار التحضير لمذكرة ماستر أكاديمي بعنوان " ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية" لدى مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج * رأس الوادي * نضع بين أيديكم هذا الاستبيان والذي يعتبر أحد الأدوات التي تستخدم لجمع البيانات الأولية في البحث العلمي الأكاديمي.

نأمل منكم التكرم بالإجابة على جميع اسئلة محاور الاستبيان بدقة و موضوعية، مما تجعلنا نصل إلى نتائج بحثية دقيقة ومضبوطة، علما أن جميع إجاباتكم تستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

شاكرتان لكم و لحسن تعاونكم تفضلوا بقبول فائق التقدير و الاحترام.

➤ من إعداد الطالبتين:

بلميلود شيماء.

بوعافية نسرين.

إشراف الأستاذ: د/سلطاني عادل

القسم الأول: البيانات الشخصية للعينة المدروسة

يهدف هذا للتعرف على بعض الخصائص الديموغرافية لموظفي "مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج ، وذلك بهدف تحليل النتائج المتحصل عليها من هذا الاستبيان، لذا نرجو منكم التكرم بالإجابة على الأسئلة الآتية بوضع علامة (x) أمام العبارة المناسبة.

1. الجنس: ذكر أنثى

2. الخبرة: أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات

3. المستوى التعليمي: ثانوي شهادة مهنية جامعي دراسات أخرى

4. المنصب المشغول: عامل تحكم إطار إطار مسير

القسم الثاني: محاور الاستبيان

في مايلي الفقرات التي تبين لنا كيفية ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية لدى (مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج وعليه يرجى تحديد درجة الموافقة أو عدم الموافقة عن العبارات و ذلك بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة لاختيارك .

المحور الأول: واقع الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج *رأس الوادي

الرقم	فقرات المحور	نعم	لا
1	تعمل الإدارة الضريبية علي تحديد الحقوق و السلطات و توزيع المسؤوليات على كافة الموظفين.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2	توفر الإدارة عدد كاف من المراقبين(المراجعين) للقيام بالعمل المخول إليهم.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3	تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة عمل المراقب بصورة مستمرة.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

4	تعمل الإدارة الضريبية دورات متخصصة للمراقبين أو المدققين (مثلا على نظم المعلومات نظم المحاسبة....).
5	تؤثر المهام الإدارية الموكلة للمراقب علي الفحص الضريبي.
6	تزيد كثرة النسب الضريبية العبء علي المراجعين .
7	تشكل الإدارة الضريبية لجان خاصة للنظر في شكاوي المكلفين بالضريبة.
8	تتبع الإدارة الضريبية سياسة واضحة للاحتفاظ بالكفاءات الموجودة .

المحور الثاني: ترشيد (الحوكمة) الرقابة الجبائية و الإيرادات الجبائية:

الرقم	فقرات المحور	أوافق بشدة	أوافق	أوافق بدرجة متوسطة	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يؤثر قيام المدقق الضريبي لعملية الفحص الضريبي بكفاءة على الإيرادات الضريبية.					
2	يؤثر الفحص الضريبي من قبل المراجع من خلال إجراءات واضحة و موثقة على الإيرادات الضريبية.					
3	يؤثر تشعب القوانين الضريبية على عمل المراقب بالتالي على الإيرادات الضريبية .					
4	التأكيد على حقوق العاملين الادارية والوظيفية للحقل الضريبي يزيد من الإيرادات الضريبية.					
5	تؤثر الحوافز المادية الممنوحة للمراجع على الإيرادات الضريبية .					
6	يؤثر الرفع من الوعي لدى المكلفين					

					على خلق الإفصاح و الشفافية و بالتالي زيادة الإيرادات الجبائية.	
--	--	--	--	--	---	--

الملحق رقم (02): قائمة الأساتذة المحكمين

الدرجة العلمية	الأساتذة
دكتورة	01 سمية فضيلي
دكتورة	02 هدى بهلولي

معامل الفا كرونباخ

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,700	14

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	27	54,0	54,0	54,0
	أنثى	23	46,0	46,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

الخبرة

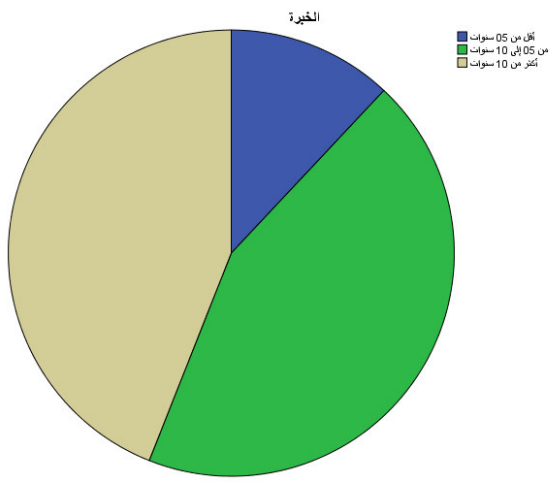
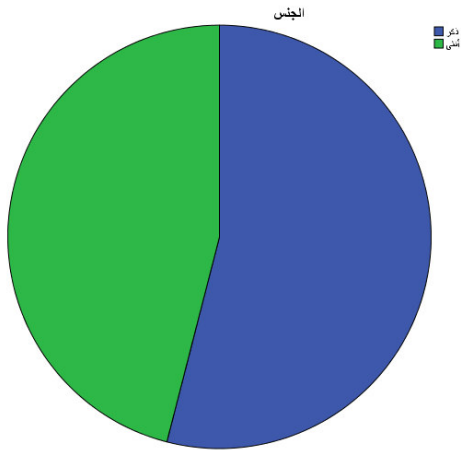
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 05 سنوات	6	12,0	12,0	12,0
	من 05 إلى 10 سنوات	22	44,0	44,0	56,0
	أكثر من 10 سنوات	22	44,0	44,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

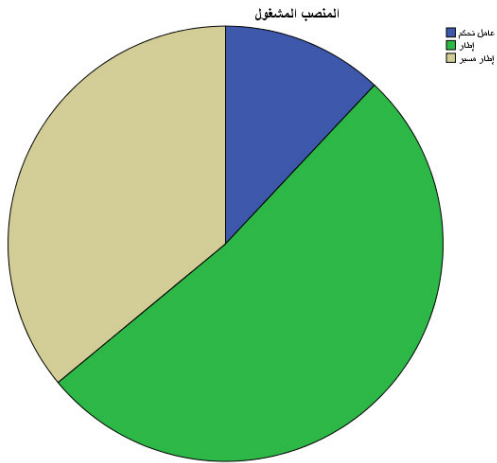
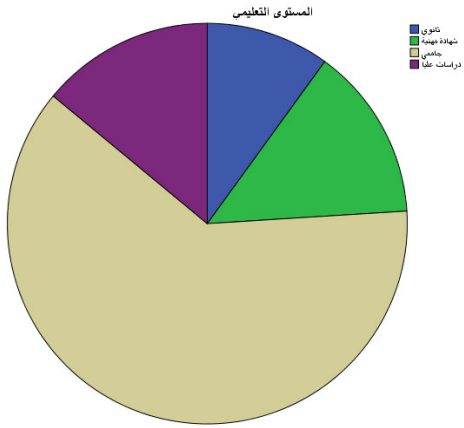
المستوى التعليمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ثانوي	5	10,0	10,0	10,0
	شهادة مهنية	7	14,0	14,0	24,0
	جامعي	31	62,0	62,0	86,0
	دراسات عليا	7	14,0	14,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

المنصب المشغول

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	عامل تحكم	6	12,0	12,0	12,0
	إطار	26	52,0	52,0	64,0
	إطار مسير	18	36,0	36,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	





		تعلم الإدارة الضريبية على تحديد الحقوق والسلطات وتوزيع المسؤوليات على كافة الموظفين	توفر الإدارة عدد كاف من المراقبين (المراجعين) للقيام بالعمل المخول لهم	تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة عمل المراقب بصورة مستمرة	تعلم الإدارة الضريبية بمراقبة عمل المراقب بصورة مستمرة	تعلم الإدارة الضريبية دورات متخصصة للمراقبين أو المدققين على نظام المعلومات	تؤثر المهام الإدارية الموكلة للمراقب على الفحص الضريبي	يتم تشكيل لجان خاصة للنظر في شكاوى العاملين والمكلفين بها	توجد سياسة واضحة للاحتفاظ بالكفاءات الموجودة
N	Valide	50	50	50	50	49	48	50	50
	Manquant	0	0	0	0	1	2	0	0

Table de fréquences

تعلم الإدارة الضريبية على تحديد الحقوق والسلطات وتوزيع المسؤوليات على كافة الموظفين

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نعم	43	86,0	86,0	86,0
	لا	7	14,0	14,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

توفر الإدارة عدد كاف من المراقبين (المراجعين) للقيام بالعمل المخول لهم

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نعم	23	46,0	46,0	46,0
	لا	27	54,0	54,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة عمل المراقب بصورة مستمرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نعم	30	60,0	60,0	60,0
	لا	20	40,0	40,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

تعلم الإدارة الضريبية بمراقبة عمل المراقب بصورة مستمرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نعم	36	72,0	72,0	72,0
	لا	14	28,0	28,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

تعمل الإدارة الضريبية دورات متخصصة للمراقبين أو المدققين على نظام المعلومات

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نعم	32	64,0	65,3	65,3
	لا	17	34,0	34,7	100,0
	Total	49	98,0	100,0	
Manquant	Système	1	2,0		
Total		50	100,0		

تؤثر المهام الإدارية الموكلة للمراقب على الفحص الضريبي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نعم	22	44,0	45,8	45,8
	لا	26	52,0	54,2	100,0
	Total	48	96,0	100,0	
Manquant	Système	2	4,0		
Total		50	100,0		

يتم تشكيل لجان خاصة للنظر في شكاوى العاملين والمكلفين بها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نعم	25	50,0	50,0	50,0
	لا	25	50,0	50,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

توجد سياسة واضحة للاحتفاظ بالكفاءات الموجودة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نعم	24	48,0	48,0	48,0
	لا	26	52,0	52,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

يؤثر قيام المدقق الضريبي بعملية الفحص الضريبي بكفاءة على الإيرادات الضريبية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أوافق بشدة	17	34,0	34,0	34,0
	أوافق	18	36,0	36,0	70,0
	أوافق بدرجة متوسطة	7	14,0	14,0	84,0
	لا أوافق	7	14,0	14,0	98,0
	لا أوافق بشدة	1	2,0	2,0	100,0
	Total		50	100,0	100,0

يوثر الفحص الضريبي من قبل المراجع من خلال اجراءات واضحة وموثقة على الإيرادات الضريبية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أوافق بشدة	14	28,0	28,0	28,0
	أوافق	26	52,0	52,0	80,0
	أوافق بدرجة متوسطة	8	16,0	16,0	96,0
	لا أوافق	2	4,0	4,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

يوثر تشعب القوانين الضريبية على عمل المراقب بالتالي على الإيرادات الضريبية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أوافق بشدة	15	30,0	30,0	30,0
	أوافق	18	36,0	36,0	66,0
	أوافق بدرجة متوسطة	8	16,0	16,0	82,0
	لا أوافق	9	18,0	18,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

التأكيد على حقوق العاملين الادارية والوظيفية للحقل الضريبي يزيد من الإيرادات الضريبية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أوافق بشدة	20	40,0	40,0	40,0
	أوافق	21	42,0	42,0	82,0
	أوافق بدرجة متوسطة	5	10,0	10,0	92,0
	لا أوافق	4	8,0	8,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

تؤثر الحوافز المادية الممنوحة للتراجع على الإيرادات الضريبية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أوافق بشدة	33	66,0	66,0	66,0
	أوافق	13	26,0	26,0	92,0
	أوافق بدرجة متوسطة	2	4,0	4,0	96,0
	لا أوافق	1	2,0	2,0	98,0
	لا أوافق بشدة	1	2,0	2,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

يؤثر الرفع من الوعي لدى المكلفين على خلق الافصاح والشفافية وبالتالي زيادة الايرادات الجبائية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide				
أوافق بشدة	19	38,0	38,0	38,0
أوافق	22	44,0	44,0	82,0
أوافق بدرجة متوسطة	3	6,0	6,0	88,0
لا أوافق	6	12,0	12,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يؤثر تشعب القوانين الضريبية على عمل المراقب بالتالي على الايرادات الضريبية	50	1	4	2,22	1,075
يؤثر قيام المدقق الضريبي بعملية الفحص الضريبي بكفاءة على الايرادات الضريبية	50	1	5	2,14	1,107
يؤثر الفحص الضريبي من قبل المراجع من خلال اجراءات واضحة وموثقة على الايرادات الضريبية	50	1	4	1,96	,781
يؤثر الرفع من الوعي لدى المكلفين على خلق الافصاح والشفافية وبالتالي زيادة الايرادات الجبائية	50	1	4	1,92	,966
التأكيد على حقوق العاملين الادارية والوظيفية للحقل الضريبي يزيد من الايرادات الضريبية	50	1	4	1,86	,904
تؤثر الحوافز المادية الممنوحة للتراجع على الايرادات الضريبية	50	1	5	1,48	,839
N valide (liste)	47				

Abstract :

This study aimed at how to rationalize the fiscal control in the framework of corporate governance adopted, this study flooded where the sample questionnaire search of agents of the directorate of the taxes ,the mandate of BordjBouArreridj response ratio (92.5%). This study concluded that many of the most important point that the fiscal oversight mechanism is of mechanism for achieving good governance over sight flooded the application of the principles of tax governance mechanisms provided for by international cooperation organization.

Key words:oversight fixal ,corporate fixal governance ,fixal cultur,tax transparency