



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي - تبسة -
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
القسم: المالية والمحاسبة



الرقم التسلسلي:/.....

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية

أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم الاقتصادية

والتسيير والعلوم التجارية

بعنوان:

نحو تعزيز آليات الرقابة الداخلية لتحسين جودة التحصيل الضريبي
في ظل رقمنة الإدارة الجبائية

- دراسة حالة الجزائر للفترة من 2013 الى 2023 -

تحت إشراف:

أ. خالد براهمي

من إعداد الطالب:

سمش الدين ذهبي

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
أ.د يوسف رفيق	أستاذ	جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي	رئيسا
أ.د براهمي خالد	أستاذ	جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي	مشرفا ومقرا
أ.د عطية عزالدين	أستاذ محاضراً	جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي	مشرف مساعد
أ.د صارة عز ايزية	أستاذة	جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي	ممتحنا
أ.د زرفاوي عبد الكريم	أستاذ	جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي	ممتحنا
أ.د ولهي بوعلام	أستاذ	جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	ممتحنا
أ.د حابي عبد اللطيف	أستاذ محاضراً	جامعة ابو بكر بلقايد - تلمسان -	ممتحنا

السنة الجامعية: 2025-2026

إِهْدَاء

أهدي هذا العمل المتواضع الى

ابي رحمه الله، راجيا ان يتقبل الله هذا العمل صدقة جارية

والدتي حفظها الله

اخواي كمال وفارس وعائليهما الكريمتين

اخواتي وعائلاتهم الكريمة

زوجتي الكريمة

المؤنسين الغاليين زيد معاذ وأروى جنة الرحمان

اخوالي الاعزاء

اصدقائي الاعزاء احمد شرفي الاخ غير الشقيق، عبد الكريم قماش، راجي فواز وعبد المحسن بن قري

الاخ الصديق عبد الكريم بويحياوي وعائلته الكريمة

اساتذتي الكرام

وكل من كان له علي فضل في كامل مشواري الدراسي التربوي والتعليمي كل باسمه

الى كل الطلبة زملاء بجامعتي العربي التبسي وجامعة فرحات عباس بسطيف

الى كل زملائي في قطاع الجباية والى كل من احب لنا الخير

شُكْرٌ وَعِرْفَانٌ

اتقدم بجزيل الشكر والعرفان الى:

الاستاذ الدكتور براهمي خالد والاستاذ الدكتور عطية عز الدين لاشرافهم على مساري في نيل شهادة
الدكتوراه

كل الدكاترة والاساتذة بهيئة التدريس لمدارس الدكتوراة بجامعة العربي التبسي بتبسة
كل العمال والموظفين بكلية العلوم الاقتصادية والاقامة الجامعية بجامعة العربي التبسي بتبسة

كل من ساهم من قريب او من بعيد في اتمام هذا البحث العلمي

كل اطارات قطاع الضرائب

اطارات الضرائب بالمفتشية الجهوية للمصالح الجبائية السيد المفتش الجهوي بن عمارة ورئيس فرقة
التحقيقات رحماني عادل والمحقق رابع خليفي نظير ماقدموه من نصائح ومعلومات.

اطارات الضرائب بالمديرية الجهوية للضرائب المدير الفرعي للعمليات الجبائية والتحصيل حزام مختار، المدير
الفرعي للتكوين دعاشي عبد المجيد والسيد المحترم صياح الذوادي نظير توجيهاتهم القيمة.

اطارات الضرائب بالمديرية الولائية للضرائب سطيف السيد المحترم خرايشة عبد المالك، والمدير الفرعي
للتحصيل البشير ورئيس مركز الضرائب زياني زهير.

ملخص

التوجهات الحالية للإدارة الجبائية تعد استمرارا لما انتهجته سابقا من إصلاحات في جميع مجالاتها من أجل إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ومواكبة التطور والتنمية الاقتصادية، من خلال مجابهة مختلف الأزمات على جميع الأصعدة خاصة الاقتصادية المرتبطة بتذبذب أسعار النفط على المستوى العالمي، وأيضا الأزمة الصحية المعروفة بجائحة كورونا التي حتمت فرض إجراءات الحجر على المواطنين من طرف السلطات الوصية على البلاد، وكذا تعزيز دور الرقابة الداخلية للوصول إلى الكفاءة والفعالية المطلوبتين في كل المصالح الجبائية خاصة في مجال التحصيل الضريبي.

لذا هدفت هذه الدراسة إلى توضيح مدى مساهمة تعزيز آليات الرقابة الداخلية لتحسين جودة التحصيل الضريبي في ظل رقمنة الإدارة الجبائية، وذلك بالاعتماد على المنهج الوصفي عند إعداد الجانب النظري للدراسة والمنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية وتفسير نتائج المستخرجة منها.

أظهرت نتائج الدراسة أن تعزيز آليات الرقابة الداخلية يؤثر بشكل فعال على تحسين جودة التحصيل الضريبي، من خلال إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية، وكذا تكوين وتحسين مستوى المدققين والمحققين بشكل مستمر، بالإضافة إدراج الرقمنة في الرقابة الداخلية والاعتماد على الإجراءات العملية الحديثة في مجال الرقابة الداخلية والفصل بين مختلف آلياتها لمعرفة مواطن الاختلالات والمخاطر وتحديد طرق معالجتها، كما أن تسيير عمليات التحصيل الضريبي في الجزائر وفق معايير الجودة يساهم في ضمان تحقيق النتائج المرجوة، تطهير وتصفية بواقى التحصيل الضريبي له دور كبير في تحسين جودة التحصيل الضريبي، التكون المتخصص للأعوان الجبائيين في مجال التحصيل الضريبي الإلكتروني يساعد على الوصول إلى النتائج العملية، التحول إلى طور الرقمنة سبيل نحو نجاعة مهن وأداءات الإدارة الجبائية، تطبيقات الرقمنة في الإدارة الجبائية تساهم في محاربة المظاهر السلبية وتعزيز الإيرادات الجبائية للدولة.

الكلمات المفتاحية: رقابة داخلية، تدقيق داخلي، تحقيق في التسيير، تحقيق إداري، تحصيل ضريبي، بواقى التحصيل الضريبي، إجراءات قسرية، رقمنة الإدارة الجبائية، نظام معلومات جبائي، التطبيقات الإلكترونية.

Abstract

The current trends of the tax administration are a continuation of the reforms it has previously pursued across all areas, aiming to replace oil taxation with regular taxation and keeping pace with economic development and growth. This is achieved by addressing various crises at all levels, particularly the economic ones linked to fluctuating global oil prices, as well as the health crisis known as the COVID-19 pandemic, which necessitated the imposition of quarantine measures on citizens by the country's authorities. Furthermore, the study aims to strengthen the role of internal oversight to achieve the required efficiency and effectiveness in all tax departments, particularly in the area of tax collection.

Therefore, this study aims to clarify the extent to which strengthening internal oversight mechanisms contributes to improving the quality of tax collection in light of the digitization of the tax administration. This study relies on a descriptive approach when preparing the theoretical aspect of the study and a descriptive-analytical approach in the field study and interpreting the results derived from it. The study results showed that strengthening internal control mechanisms effectively impacts improving the quality of tax collection. This can be achieved through reorganizing the internal control structure of the tax administration, as well as continuously training and improving the level of auditors and investigators. Furthermore, incorporating digitalization into internal control, relying on modern internal control procedures, and separating its various mechanisms to identify areas of irregularities and risks and identify ways to address them. Furthermore, managing tax collection operations in Algeria according to quality standards contributes to ensuring the achievement of the desired results. Purifying and clearing tax collection residuals plays a significant role in improving the quality of tax collection. Specialized training for tax agents in the field of electronic tax collection helps achieve practical results. The transition to digitalization is a path to more effective tax administration professions and performance. Digital applications in the tax administration contribute to combating negative phenomena and increasing the state's tax revenues.

Keywords: internal control, internal audit, management investigation, administrative investigation, tax collection, tax collection residuals, coercive measures, digitization of the tax administration, tax information system, electronic applications.

فهرس المحتويات

إهداء

شكر وعرهان

ملخص

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة المختصرات والرموز

أ..... مقدمة

ج أولاً: طرح الإشكالية.....

د ثانياً: فرضيات الدراسة.....

و ثالثاً: نموذج الدراسة.....

و رابعاً: أهمية موضوع الدراسة.....

ز خامساً: أهداف الدراسة.....

ز سادساً: أسباب اختيار موضوع الدراسة.....

ح سابعاً: حدود الدراسة.....

ط ثامناً: الدراسات السابقة.....

1..... الفصل الأول: آليات الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية.....

17..... تمهيد.....

18..... المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية.....

18..... المطلب الأول: تعريف الرقابة الداخلية وتطور مفهومها والعوامل المؤثرة فيه.....

18..... الفرع الأول: تعريف الرقابة الداخلية.....

21..... الفرع الثاني: مراحل تطور مفهوم الرقابة الداخلية.....

25	الفرع الثالث: عوامل تطور مفهوم الرقابة الداخلية
26	المطلب الثاني: أنواع الرقابة الداخلية وأهدافها
26	الفرع الأول: أنواع الرقابة الداخلية
30	الفرع الثاني: أهداف الرقابة الداخلية
33	المطلب الثالث: مقومات فعالية نظام الرقابة الداخلية وخصائصه
33	الفرع الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية الفعال
41	الفرع الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية
43	المبحث الثاني: آلية التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في الإدارة الجبائية
43	المطلب الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر
43	الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي
46	الفرع الثاني: تصنيف مهمات التدقيق الداخلي
47	الفرع الثالث: مفهوم إدارة المخاطر وعلاقتها بالتدقيق الدقيق الداخلي
50	المطلب الثاني: مراحل التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في الإدارة الجبائية
50	الفرع الأول: مرحلة التخطيط والإعداد
57	الفرع الثاني: مرحلة التنفيذ
72	المطلب الثالث: أدوات ووسائل التدقيق الداخلي
72	الفرع الأول: استبيانات المقابلة
74	الفرع الثاني: طريقة أخذ العينات
77	الفرع الثالث: جدول نقاط القوة والضعف الظاهرة (T.F.F.A)
77	الفرع الرابع: تحليل المخاطر
81	المبحث الثالث: آلية التفتيش والتحقق في التسيير الجبائي

81	المطلب الأول: ماهية التحقيق في التسيير الجبائي
81	الفرع الأول: مفهوم تحقيق في التسيير
82	الفرع الثاني: أهمية التحقيق في التسيير الجبائي
82	الفرع الثالث: أهداف التحقيق في التسيير الجبائي
83	الفرع الرابع: أشكال التحقيق في التسيير الجبائي
84	المطلب الثاني: إجراءات وخطوات سير التحقيق في التسيير الجبائي
84	الفرع الأول: إعداد برنامج سنوي للرقابة
87	الفرع الثاني: مرحلة تخطيط برنامج الرقابة
88	الفرع الثالث: مرحلة تنفيذ برنامج الرقابة
90	الفرع الرابع: مرحلة إعداد النتائج
93	الفرع الخامس: مرحلة متابعة تنفيذ التوصيات
96	المبحث الرابع: آلية التحقيق الإداري في الإدارة الجبائية
96	المطلب الأول: عموميات حول التحقيق الإداري
96	الفرع الأول: مفهوم التحقيق الإداري أهميته
99	المطلب الثاني: الفرق بين التحقيق الإداري والتحقيق القضائي
99	الفرع الأول: مقومات التحقيق الإداري
102	الفرع الثاني: إجراءات التحقيق الإداري
113	المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة في التحقيق الإداري
113	الفرع الأول: الضمانات الإجرائية في التحقيق الإداري
115	الفرع الثاني: الضمانات الموضوعية
118	خلاصة الفصل الأول

1.....	الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي والتنظيمي للتحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري
128.....	تمهيد
129.....	المبحث الأول: مدخل للتحصيل الضريبي في الجزائر
129.....	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتحصيل الضريبي
129.....	الفرع الأول: مفهوم التحصيل الضريبي وأهدافه وخصائصه
133.....	الفرع الثاني: قواعد التحصيل الضريبي ومقوماته
137.....	المطلب الثاني: ضمانات التحصيل الضريبي ومواعيده
137.....	الفرع الأول: ضمانات التحصيل الضريبي
141.....	الفرع الثاني: المواعيد النهائية للتحصيل الضريبي
144.....	المطلب الثالث: معوقات التحصيل الضريبي
144.....	الفرع الأول: جمود النظام الضريبي وتعقيده التشريعية والإدارية
147.....	الفرع الثاني: الفساد
148.....	الفرع الثالث: الضغط الجبائي
148.....	الفرع الرابع: الازدواج الضريبي
152.....	الفرع الخامس: التهرب الضريبي
153.....	الفرع السادس: مظاهر ضعف التحكم في نظم المعلومات
155.....	المبحث الثاني: مصادر التحصيل الضريبي
155.....	المطلب الأول: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (IDTA)
156.....	الفرع الأول: ضرائب محصلة لفائدة الدولة
161.....	الفرع الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية
162.....	الفرع الثالث: الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها

166	الفرع الرابع: الضرائب والرسوم ذات التخصيص الخاص
170	المطلب الثاني: الرسوم على أرقام الأعمال والضرائب غير المباشرة
170	الفرع الأول: الرسوم على أرقام الأعمال (TCA)
174	الفرع الثاني: الضرائب غير المباشرة (IID)
178	المطلب الثالث: حقوق التسجيل والطابع
178	الفرع الأول: حقوق التسجيل والإشهار العقاري (DE&PF)
187	الفرع الثاني: حقوق الطابع (DT)
198	المبحث الثالث: تسيير عملية التحصيل الضريبي في الجزائر
198	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية وسندات التحصيل الضريبي
198	الفرع الأول: المعالجة المحاسبية
204	الفرع الثاني: سندات التحصيل الضريبي
206	المطلب الثاني: مراحل التحصيل الضريبي
206	الفرع الأول: المرحلة الودية
208	الفرع الثاني: مرحلة التحصيل القسري أو الجبري
224	المطلب الثالث: تسيير وتطهير بواقي التحصيل الضريبي
224	الفرع الأول: وضع إستراتيجية تخفيض بواقي التحصيل
225	الفرع الثاني: تصنيف بواقي التحصيل
227	الفرع الثالث: تطهير وتصفية بواقي التحصيل وتسييرها
235	الفرع الرابع: تنظيم عملية تطهير بواقي التحصيل
238	خلاصة الفصل الثاني
239	الفصل الثالث: رقمنة الإدارة الجبائية في الجزائريين الواقع والمأمول

240	تمهيد
241	المبحث الأول: مدخل للإدارة الجبائية وتوجهاتها الحالية
241	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للإدارة الجبائية
241	الفرع الأول: مفهوم الإدارة الجبائية:
245	الفرع الثاني: وظائف ومهام الإدارة الضريبية
249	الفرع الثالث: أهداف ومقومات نجاح الإدارة الجبائية
250	المطلب الثاني: التنظيم الحالي للإدارة الجبائية
251	الفرع الأول: التنظيم المركزي للإدارة الجبائية
254	الفرع الثاني: تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية
260	المطلب الثالث: التوجهات المعاصرة للإدارة الجبائية: "مضمون إصلاح الإدارة الجبائية"
262	الفرع الأول: إحداث مصالح الاتصال وجمع المعلومات الجبائية
263	الفرع الثاني: تحسين نوعية الخدمات وتعزيز الاتصال مع المكلف بالضريبة وتبسيط الإجراءات
270	الفرع الثالث: التسيير بالنجاعة
272	الفرع الرابع: التحول نحو استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال
274	المبحث الثاني: رقمنة الإدارة الجبائية
274	المطلب الأول: عموميات حول الرقمنة
274	الفرع الأول: مفهوم الرقمنة
277	الفرع الثاني: متطلبات الرقمنة
281	المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي والقانوني لرقمنة الإدارة الجبائية
281	الفرع الأول: مفاهيم رقمنة الإدارة الجبائية
284	الفرع الثاني: الإطار القانوني لرقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر

289	المطلب الثالث: أهداف وعوامل نجاح رقمنة الإدارة الجبائية.....
289	الفرع الأول: أهداف رقمنة الإدارة الجبائية.....
290	الفرع الثالث: عوامل نجاح رقمنة الإدارة الضريبية.....
292	المبحث الثالث: مظاهر الرقمنة في الإدارة الجبائية بين المكاسب والتحديات.....
292	المطلب الأول: البوابات الرقمية للإدارة الجبائية.....
292	الفرع الأول: البوابة الرقمية "جبايتك".....
300	الفرع الثاني: البوابة الرقمية "مساهمتك".....
302	الفرع الثالث: نظام التسيير الجبائي "SGF".....
303	الفرع الرابع: المنصة الرقمية "طابعكم".....
306	المطلب الثاني: الخدمات الالكترونية للإدارة الجبائية.....
306	الفرع الأول: الموقع الرسمي للإدارة الجبائية.....
308	الفرع الثاني: الخدمة الرقمية لرسم التوطن البنكي ورقم التعريف الجبائي.....
311	الفرع الثالث: التصريح عن بعد والدفع الالكتروني.....
318	المطلب الثالث: مكاسب الرقمنة وتحدياتها في الإدارة الجبائية.....
318	الفرع الأول: مكاسب الرقمنة في الإدارة الجبائية.....
321	الفرع الثاني: تحديات الرقمنة في الإدارة الجبائية.....
327	خلاصة الفصل الثالث.....
329	الفصل الرابع: أثر الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية على تطور الحصيلة الجبائية.....
330	تمهيد.....
331	المبحث الأول: دراسة مقومات نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية.....
331	المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية.....

- 331 الفرع الأول: التنظيم الهيكلي للرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية
- 333 الفرع الثاني: المصالح المشرفة على نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية
- 343 المطلب الثاني: تنظيم مصالح التحصيل الضريبي على المستوى الوطني بالجزائر
- 344 الفرع الأول: المصالح غير المباشرة للتحصيل الضريبي
- 351 الفرع الثاني: المصالح المباشرة للتحصيل الضريبي
- 355 المطلب الثالث: الساكنة الجبائية في الجزائر
- 2023-2013 الفرع الأول: تنامي الساكنة الجبائية حسب أنواع الضرائب في الجزائر خلال الفترة 2023-2013
- 355
- 357 الفرع الثاني: التوزيع الجغرافي للساكنة الجبائية في الجزائر
- 361 المبحث الثاني: تطور إيرادات ووقاي التحصيل الضريبي وإجراءاته القسرية
- 361 المطلب الأول: تطور إيرادات التحصيل الضريبي في الجزائر
- 361 الفرع الأول: تطور الإيرادات الجبائية العامة في الجزائر
- 365 الفرع الثاني: تطور الإيرادات الجبائية العادية حسب نوعها في الجزائر
- 373 الفرع الثالث: تطور الإيرادات الجبائية حسب الهياكل في الجزائر
- 2023-2021 المطلب الثاني: دراسة تطور إجراءات التحصيل القسري في الجزائر للفترة ما بين 2023-2021
- 375
- 383 المطلب الثالث: وضعية بوقاي التحصيل خلال الفترة ما بين 2017 و 2023
- 383 الفرع الأول: الوضعية الإجمالية لبوقاي التحصيل الضريبي
- 385 الفرع الثاني: تحليل تحصيل البوقاي مقارنة مع البوقاي المتكفل بتحصيلها
- 387 الفرع الثالث: دراسة وتحليل تطهير بوقاي التحصيل الضريبي وتصنيفيتها
- 391 المبحث الثالث: العلاقة بين تعزيز آليات الرقابة الداخلية وتحسين جودة التحصيل الضريبي

391	المطلب الأول: التصميم المنهجي والهيكل للدراسة
391	الفرع الأول: أسلوب جمع البيانات والمعلومات وأدوات تحليلها إحصائياً
393	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
400	الفرع الثالث: اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة
404	المطلب الثاني: تحليل الآراء والإجابات وتفسيرها
404	الفرع الأول: عرض وتحليل نتائج فقرات المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية
416	الفرع الثاني: عرض وتحليل نتائج فقرات المتغير التابع التحصيل الضريبي
428	المطلب الثالث: إختبار الفرضيات
428	الفرع الأول: إختبار الفرضيتين الأولى والثانية
431	الفرع الثاني: إختبار الفرضيتين الثالثة والرابعة
434	الفرع الثالث: إختبار الفرضية الفرعية الخامسة
437	خلاصة الفصل الرابع
439	خاتمة

قائمة الجداول

- الجدول رقم 1: يوضح أوجه الاختلاف بين التدقيق وإدارة المخاطر 49
- الجدول رقم 2: يوضح أوجه التكامل بين التدقيق وإدارة المخاطر 49
- الجدول رقم 3: يوضح دور كل من المشرف ورئيس فرقة التدقيق والمدقق 56
- الجدول رقم 4: يوضح تشكيلة اللجان الجهوية والمركزية ومهامهم 71
- الجدول رقم 5: يوضح كيفية إعداد قائمة اسمية للملفات الضريبية 75
- الجدول رقم 6: يبين نتائج أعمال الرقابة 76
- الجدول رقم 7: يوضح إجراءات تسيير الصندوق 79
- الجدول رقم 8: يوضح منهجية التدخل الداعم للبرنامج 86
- الجدول رقم 9: يبين مختلف مبالغ التسويات المنجزة 94
- الجدول رقم 10: يوضح أجزاء المذكرة التلخيصية 109
- الجدول رقم 11: يوضح العقوبات التأديبية بالنسبة إلى درجتها 112
- الجدول رقم 12: يوضح شروط شكلية وموضوعية لتحرير التقارير 114
- الجدول رقم 13: معدلات الضريبة على ارباح الشركات مع الأنشطة 160
- الجدول رقم 14: معدلات رسم المحلي للتضامن 162
- الجدول رقم 15: معدلات الرسم العقاري للملكيات المبنية وملاحقها 164
- الجدول رقم 16: معدلات الرسم العقاري للملكيات غير المبنية 164
- الجدول رقم 17: معدلات رسم التطهير 165
- الجدول رقم 18: يوضح حصص ومعدلات الرسم الداخلي للاستهلاك للتبغ والكبريت والخمور 172
- الجدول رقم 19: يوضح تعريف الرسم على المنتجات البترولية 173
- الجدول رقم 20: يوضح تعريف رسم المرور أو رسم داخلي للاستهلاك 174
- الجدول رقم 21: يوضح قيمة رسم الضمان 175
- الجدول رقم 22: يوضح قيمة رسم التعيير 176
- الجدول رقم 23: فصائل الحيوانات التي يتضمنها الرسم الصحي للحوم 176
- الجدول رقم 24: يوضح أساس الرسم الصحي على اللحوم 177
- الجدول رقم 25: يوضح قيمة رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي والتلفزيوني واستهلاك الطاقة المفوترة 177
- الجدول رقم 26: رسوم التسجيل القضائية 180
- الجدول رقم 27: رسوم قضائية اخرى 181
- الجدول رقم 28: العقود المسجلة برسوم نسبية 183
- الجدول رقم 29: رسم الاشهار العقاري بحقوق ثابتة 185

الجدول رقم 30: يبين طابع قسيمة السيارات	196
الجدول رقم 31: يوضح المخطط المحاسبي للتحصيل الضريبي	200
الجدول رقم 32: توزيع الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	202
الجدول رقم 33: توزيع الرسوم على أرقام الأعمال	202
الجدول رقم 34: توزيع الضرائب غير المباشرة	203
الجدول رقم 35: توزيع حقوق التسجيل والطابع	203
الجدول رقم 36: توزيع الضرائب والرسوم الأخرى	203
الجدول رقم 37: دور واختصاص كل متدخل في مرحلة التحصيل القسري	208
الجدول رقم 38: يبين الغير واضع اليد والمؤتمنين	216
الجدول رقم 39: يبين حالات وقف الحجز	221
الجدول رقم 40: يوضح المتدخلين ودورهم في تطهير بواقي التحصيل	235
الجدول رقم 41: يبين عدد الوثائق الإدارية المطلوبة	269
الجدول رقم 42: يبين المواد القانونية الجبائية الخاصة بالدفع الالكتروني	286
الجدول رقم 43: ميزانية تمويل برنامج (MARA)	294
الجدول رقم 44: يبين الجوانب التقنية لنظام "جبايتك"	296
الجدول رقم 45: يبين الجوانب العملية لنظام "جبايتك"	297
الجدول رقم 46: يبين معلومات البائع والمشتري في الفاتورة القانونية	310
الجدول رقم 47: يبين المجالات الواجب ملؤها في إطار الكشف التلخيصي السنوي (ERA)	315
الجدول رقم 48: التركيبة البشرية للمفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية	341
الجدول رقم 49: يوضح مهام المديرية الفرعية بمديرية التحصيل والموارد الجبائية المحلية	345
الجدول رقم 50: يوضح الاختصاص الإقليمي للمدريات الجهوية للضرائب	346
الجدول رقم 51: يبين مهام مكاتب المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل الضريبي	350
الجدول رقم 52: يوضح توزيع الجهوي للمصالح المباشرة للتحصيل الضريبي	353
الجدول رقم 53: يمثل تنامي الساكنة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2013-2023	355
الجدول رقم 54: يبين التوزيع الجغرافي للساكنة الجبائية في الجزائر	358
الجدول رقم 55: تطور الإيرادات الجبائية العامة للفترة 2013-2023 الوحدة: مليار دج	361
الجدول رقم 56: يبين تطور الإيرادات الجبائية حسب طبيعتها 2013 - 2023 الوحدة: مليار دج	365
الجدول رقم 57: يبين نسبة مساهمة كل نوع ضريبة في المجموع الإيرادات الجبائية العادية 2013-2023	366

الجدول رقم 58: يبين تطور إيرادات الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة 2013-2023 الوحدة:	
369 مليار دج.	
الجدول رقم 59: يبين تطور التحصيل الضريبي حسب الهياكل الضريبية 2013-2023 الوحدة: مليار دج	
373	
الجدول رقم 60: يوضح تطور إجراءات التحصيل القسري خلال السنوات 2021-2022-2023 ...	376
الجدول رقم 61: يوضح وضعية بواقي التحصيل ما بين 2017 و 2023 الوحدة: مليار دج	384
الجدول رقم 62: يبين نسبة تحصيل البواقي المتكفل بها للفترة ما بين 2017-2023	386
الجدول رقم 63: بين نسبة الإلغاءات مقارنة مع البواقي المتكفل بها خلال الفترة 2017-2023	388
الجدول رقم 64: يبين آليات تصفية وتطهير بواقي التحصيل للفترة ما بين 2021 و 2023 الوحدة: مليار دج	
390	
الجدول رقم 65: قياس الاتجاهات وفقا لمقياس ليكارت الحماسي	392
الجدول رقم 66: المتوسطات المرجحة لعبارات الإستهانة	393
الجدول رقم 67: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية السن	394
الجدول رقم 68: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الجنس	395
الجدول رقم 69: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية المستوى الدراسي	396
الجدول رقم 70: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الخبرة المهنية	397
الجدول رقم 71: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الرتبة	398
الجدول رقم 72: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الوظيفة المشغولة	399
الجدول رقم 73: يبين معاملات الثبات للإستيبيان، محاوره ولأبعاد المحاور	401
الجدول رقم 74: يبين صدق الاتساق البنائي لاستبيان الدراسة	403
الجدول رقم 75: النتائج الإحصائية المتعلقة بإعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية	404
الجدول رقم 76: النتائج الإحصائية المتعلقة بالرقمنة والرقابة الداخلية	407
الجدول رقم 77: النتائج الإحصائية المتعلقة بالتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقق الإداري	409
الجدول رقم 78: النتائج الإحصائية المتعلقة بالتكوين وتحسين المستوى المهني	411
الجدول رقم 79: النتائج الإحصائية المتعلقة بالإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية	414
الجدول رقم 80: النتائج الإحصائية المتعلقة بتنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها	416
الجدول رقم 81: النتائج الإحصائية المتعلقة بتطهير وتصفية بواقي التحصيل	419
الجدول رقم 82: النتائج الإحصائية المتعلقة بتنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري	421

الجدول رقم 83: النتائج الإحصائية المتعلقة بالتصريح والدفع الإلكتروني باستخدام التطبيقات الإلكترونية	
423	والبوابات الرقمية
الجدول رقم 84: النتائج الإحصائية المتعلقة بالرقمنة والتحصيل الضريبي	425
الجدول رقم 85: يبين نتائج الانحدار الخطي البسيط لتأثير إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية على التحصيل	
الضريبي	428
الجدول رقم 86: الانحدار الخطي البسيط لتأثير رقمنة الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي	430
الجدول رقم 87: الانحدار الخطي البسيط لتأثير التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر،التحقيق في التسيير والتحقيق	
الإداري على التحصيل الضريبي	431
الجدول رقم 88: الانحدار الخطي البسيط لتأثير للتكوين وتحسين المستوى المهني على التحصيل الضريبي ..	433 ..
الجدول رقم 89: الانحدار الخطي البسيط لتأثير لإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي	
435

قائمة الأشكال

- الشكل رقم 1: يوضح تطور مفهوم الرقابة الداخلية 24
- الشكل رقم 2: يوضح خطوات اجتماع تحديد النطاق عناصر إعداد خطة التحقيق الإداري 104
- الشكل رقم 3: مصادر التحصيل الضريبي 155
- الشكل رقم 4: أنواع الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 156
- الشكل رقم 5: حساب الضريبة على الدخل الاجمالي 158
- الشكل رقم 6: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لمداخل أخرى 159
- الشكل رقم 7: مبلغ رسم الإقامة 166
- الشكل رقم 8: الأملاك الخاضعة للضريبة على الثروة 167
- الشكل رقم 9: حساب الضريبة على الثروة 169
- الشكل رقم 10: يوضح الرسوم على أرقام الأعمال 171
- الشكل رقم 11: الضرائب غير المباشرة 174
- الشكل رقم 12: الطابع الحجمي والمخالصات وعقود النقل والأوراق المتداولة وغير المتداولة 188
- الشكل رقم 13: طابع جواز السفر 189
- الشكل رقم 14: طابع التأشيرة 190
- الشكل رقم 15: طابع بطاقة التعريف وبطاقة الإقامة 191
- الشكل رقم 16: يبين قيمة الطوابع الخاصة بوثائق القنصلية 192
- الشكل رقم 17: طوابع رخصة السياقة وبطاقات الترخيم وطوابع أخرى 193
- الشكل رقم 18: طوابع المعاينة التقنية والمعاينة المضادة 194
- الشكل رقم 19: الرسم السنوي لامتلاك سفن النزهة 195
- الشكل رقم 20: طابع شهادات تامين السيارات 195
- الشكل رقم 21: يوضح سندات التحصيل الضريبي 204
- الشكل رقم 22: درجات المتابعة للتحصيل الضريبي 212
- الشكل رقم 23: يوضح أنواع المنقولات 220
- الشكل رقم 24: يوضح إستراتيجية تخفيض بواقي التحصيل 224
- الشكل رقم 25: تصنيف بواقي التحصيل 226

- الشكل رقم 26: يوضح تنظيم الإدارة الجبائية على المستوى المركزي 254
- الشكل رقم 27: تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية 255
- الشكل رقم 28: يوضح هياكل تنظيم المصالح الخارجية الحديثة 259
- الشكل رقم 29: يوضح الهيكل التنظيمي للرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية بالجزائر 332
- الشكل رقم 30: التنظيم الوظيفي للمفتشية العامة للمصالح الجبائية 334
- الشكل رقم 31: التنظيم الهيكلي للمفتشية الجهوية للمصالح الجبائية 341
- الشكل رقم 32: يوضح مصالح التحصيل الضريبي في الجزائر 344
- الشكل رقم 33: يوضح الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية للضرائب 347
- الشكل رقم 34: تمثيل بياني للساكنة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2013-2023 356
- الشكل رقم 35: يوضح توزيع الساكنة الجبائية في كامل نواحي الجزائر 358
- الشكل رقم 36: تمثيل بياني لتطور الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة ما بين 2013 و 2023 362
- الشكل رقم 37: يوضح تطور الجباية العادية والجباية البترولية للفترة ما بين 2013 و 2023 363
- الشكل رقم 38: تمثيل بياني نسبي للجباية العادية والبترولية للفترة ما بين 2013 و 2023 364
- الشكل رقم 39: يبين تطور النسبة المئوية للجباية العادية للدولة وجباية الجماعات المحلية والصناديق الخاصة في الجزائر 2013-2023 367
- الشكل رقم 40: تمثيل بياني لتطور النسب المئوية لمكونات الجباية العادية للدولة في الجزائر 2013-2023 368
- الشكل رقم 41: يبين تطور مبالغ الضرائب المباشرة والرسوم على أرقام الأعمال 2013-2023 370
- الشكل رقم 42: يبين تطور مبالغ الضرائب المباشرة والرسوم على أرقام الأعمال 2013-2023 371
- الشكل رقم 43: يبين تطور النسبة المئوية للجباية العادية والجباية المحلية 2010-2022 374
- الشكل رقم 44: يوضح تطور الإجراءات القسرية خلال سنة 2021 على مستوى كل مديرية جهوية 378
- الشكل رقم 45: يوضح تطور الإجراءات القسرية خلال سنة 2023 على مستوى كل مديرية جهوية 380
- الشكل رقم 46: يوضح تطور الإجراءات القسرية خلال سنة 2023 على مستوى كل مديرية جهوية 382
- الشكل رقم 47: يوضح التغيرات في بواقي التحصيل ما بين 2017 و 2023 385
- الشكل رقم 48: يوضح تطور نسبة تحصيل بواقي التحصيل ما بين 2017 و 2023 387
- الشكل رقم 49: يوضح تطور إلغاءات بواقي التحصيل ما بين 2017 و 2023 389

- الشكل رقم 50: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية السن..... 395
- الشكل رقم 51: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الجنس..... 396
- الشكل رقم 52: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية المستوى الدراسي..... 397
- الشكل رقم 53: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الخبرة المهنية..... 398
- الشكل رقم 54: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الرتبة..... 399
- الشكل رقم 55: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الوظيفة المشغولة..... 400

قائمة المختصرات والرموز :

	الرمز	
Impôts direct et taxe assimilé	IDTA	الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
Impôt sur le revenu globale	IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
Impôt sur le bénéfice des sociétés	IBS	الضريبة على أرباح الشركات
Taxe sue la formation professionnel et taxe d'apprentissage	TFP&TA	الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين
Taxe sur l'activité professionnel	TAP	الرسم على النشاط المهني
Taxe locale solidarité	TLS	الرسم المحلي للتضامن
Taxe foncière	TF	الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية
Taxe d'assainissement	TA	رسم التطهير
Taxe résidence	TR	الرسم على الإقامة
Impôt sur la fortune	IF	الضريبة على الثروة
Taxe sur le chiffre d'affaires	TCA	الرسوم على أرقام الأعمال
Taxe sur la valeur ajouté	TVA	الرسم على القيمة المضافة
Taxe intérieur de consommation	TIC	الرسم الداخلي للاستهلاك
Taxe sur les produits pétrolières	TPP	الرسم على المنتجات البترولية
Impôts indirect	IID	الضرائب غير المباشرة
Droit de circulation	DC	رسم المرور أو الرسم الداخلي للاستهلاك
Droit de garantie et essaie	DG&E	رسوم الضمان والتعبير
Taxe sanitaire sur les viandes	TS	الرسم الصحي على اللحوم
Taxe usage des appareils radio et télévision	TUARRT	رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي التلفزيوني
Droit d'enregistrement et publication foncière	DE&PF	حقوق التسجيل والإشهار العقاري
Droit d'enregistrement	DE	حقوق التسجيل
Taxe publicité foncière	DPF	رسم الإشهار العقاري
Droit de timbre	DT	حقوق الطابع
Timbre de dimension	TD	الطابع الحجمي
Timbre des effets négociables et non négociables	TEN&NN	الأوراق القابلة للتداول وغير القابلة للتداول
Timbre de quittances	TQ	طابع المخالصات

Timbre des contrat de transport	TCT	طابع عقود النقل
Timbre des passeports	TP	طابع جواز السفر
timbre de visa	TV	طابع التأشيرة
Timbre des permis de chasse	TPCH	طابع رخص الصيد
Timbre des actes consulaires	TAC	طابع الوثائق القنصلية
Droit relatif a la conduite de véhicules automobiles au formalités administratives	DRCV&FA	الرسوم المتعلقة بقيادة السيارات والإجراءات الإدارية
Taxe annuelle pour la possession de bateaux de plaisance	TAPPBP	الرسم السنوي لامتلاك السفن الترفيهية
droit de timbre gradue sur les attestations d'assurance automobiles	DTGAAA	الرسم الطابع المتدرج على شهادات تأمين السيارات
Droit de timbre applicable au registre de commerce	DTARC	حق الطابع على السجل التجاري
Vignettes sur les véhicules automobiles	VSVA	طابع القسيمة على السيارات
Direction des grandes entreprises	DGE	مديرية كبريات المؤسسات
Centre des impôts	CDI	مركز الضرائب
Centre de proximité des impôts	CPI	المراكز الجوارية للضرائب
Système de gestion fiscal	SGF	نظام التسيير الجبائي
Cartes de versement intra banks	CIB	بطاقات الدفع بين البنوك
Numéro identifiant fiscal	NIF	رقم التعريف الجبائي
Etat récapitulatif annuel	ERA	الكشف التلخيصي السنوي

مقدمة

مقدمة

أصبحت دول العالم تبحث عن التدخل المباشر في النشاطات الاقتصادية من أجل تحقيق أهدافها العامة وتوازنها الاقتصادية خاصة بعد الأزمات الاقتصادية التي شهدتها، حيث قامت معظم الدول بتنويع وتوسيع تدخلاتها في النشاطات الاقتصادية من أجل ضمان ديمومة المؤسسات الاقتصادية وتطويرها بما يتماشى مع متطلبات الاقتصاد العالمي.

شهدت العقود الثلاثة الأخيرة من القرن العشرين إصلاحات اقتصادية واسعة في الكثير من البلدان وذلك بهدف زيادة معدلات النمو الاقتصادي وإحداث توازن في الموازنة العامة للدولة وفي ميزان المدفوعات، من خلال ترشيد الإنفاق العام، وزيادة الموارد الضريبية، وتنشيط الصادرات، وزيادة الاستثمار والادخار وإعطاء مختلف القطاعات دورا أكبر في المساهمة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

إن ظهور إدارة علمية حديثة بمفاهيمها وأساليبها المتطورة في المؤسسات الاقتصادية والإدارية أدى إلى زيادة الاهتمام بالنظام الرقابي لذا أصبح لزوما على جميع المؤسسات الخاصة والحكومية مواكبة التطورات التي شهدها النظام العالمي خاصة بعد ظهور وظائف يصعب التحكم فيها وتعدد الأطراف المتعاملة مما جعلها تبحث عن وسيلة تضبط تجسيد سياساتها وتقييم مدى تنفيذها وتحمي ممتلكاتها من الضياع حتى تضمن لها الاستمرار لتحقيق الأهداف المرجوة وبالتالي تقوم بتنظيم شامل لآليات وإجراءات أداء العمل والإشراف عليه وتوجيهه ومراقبة القائمين بالأعمال، لهذا الغرض تزايدت الحاجة إلى تعزيز آليات الرقابة الداخلية بغية مراجعة واكتشاف الأخطاء المرتكبة في التسيير وعمليات التلاعب الممكن حصولها.

إن الرقابة الداخلية هي مجموعة الطرق والإجراءات التي تتم داخل الكيان أو المصالح لضمان صحة تنفيذ وتطبيق السياسات وتستخدمها الإدارة كأداة لفحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية وتزويد الإدارة العليا أو المركزية بالبيانات والمعلومات الدقيقة لتمكينها من إصدار واتخاذ قرارات مستقبلية تسهل تنفيذ وتجسيد سياساتها لتحقيق أهدافها.

فالجزائر بعد استقلالها مباشرة تبنت النظام الاشتراكي الذي لم يمكنها من الوصول إلى التنمية المنشودة وخاصة أنها لم تستطع جلب التكنولوجيات والاستثمارات الأجنبية بالرغم من الامتيازات التي كانت تمنحها للمستثمرين الأجانب، ليعرف اقتصادها عدة هزات اختلاله كان أشدها أزمة النفط 1986م حيث تراجع

الاقتصاد الوطني ليعرف أزمة خانقة في كل المجالات سواء الاقتصادية السياسية والاجتماعية، هذه الوضعية حتمت الذهاب إلى الهيئات المالية الدولية للحصول على المساعدات المالية لتنفيذ برنامجها الاقتصادي، وعلى رأسها صندوق النقد الدولي الذي فرض برنامج اقتصادي يشرف على إعداده ورقابته وكذا تمويله، وقصد التكيف مع الواقع الجديد الذي يحكمه اقتصاد السوق، سعت إلى تحقيق سياسة جبائية فعالة قصد توسيع قاعدتها في تمويل الميزانية العامة للدولة، وتوجهت نحو رقمنة الإدارة الجبائية وتعزيز آليات الرقابة الداخلية لتجسيد تسيير فعال لمختلف المصالح الجبائية بهدف رفع الحصيلة الجبائية مساهمة في تحقيق الأهداف العامة للدولة.

وفي هذا الإطار باشرت الجزائر إصلاحات في العديد من القطاعات الاقتصادية خاصة قطاع الاستثمار وقطاع الضرائب وعملت على تفعيل وتوسيع سياستها الجبائية من أجل إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية وتحقيق الأهداف العامة والتوازن المالي للدولة، حيث انطلقت في عملية إصلاح نظامها الجبائي مع بداية التسعينات من خلال سن قوانين جبائية تعمل على جلب الاستثمارات الاجنبية بالموازاة مع تحفيز الاستثمارات المحلية وكذا البدء في عصنة الإدارة الجبائية ورقمنتها وتكييف النظام الجبائي مع متطلبات التطور التكنولوجي في مجال الإعلام والاتصال آملة في الوصول إلى سياسة جبائية فعالة قادرة على تحقيق توازن اقتصادي كامل.

ولتحقيق هاته الأهداف توجهت الدولة نحو تعزيز وتفعيل آليات نظام رقابة داخلية لضمان جودة وحسن أداء الدوائر الضريبية في مختلف الهياكل التنظيمية للإدارة الجبائية قصد تحسين وزيادة الحصيلة الضريبية ومحاربة الغش والتهرب الضريبي في ظل إدارة رقمية قادرة على مواكبة تكنولوجيا الاتصال والإعلام، بحيث يكون نظام الرقابة الداخلية صمام أمان بالنسبة للإدارة المركزية بهدف التنفيذ الجيد للسياسات الجبائية والتطبيق المحكم لمختلف القوانين والتنظيمات والتشريعات المعمول بها في الجانب الجبائي والتسيير الجيد والفعال في مختلف المصالح الجبائية وتقديم معلومات وبيانات دقيقة من أجل اتخاذ قرارات جبائية مستقبلية تساهم في تحقيق الأهداف المرجوة، ورفع كفاءة المستخدمين في قطاع الضرائب.

تعد جودة التحصيل الضريبي مؤشرا أساسيا على كفاءة النظام الجبائي وفعالية الإدارة الجبائية في أداء مهامها و لا تقاس الجودة بمجرد ارتفاع الحصيلة الضريبية، و إنما تقاس بمدى قدرة الإدارة الجبائية على تحصيل الضريبة المستحقة في اجالها القانونية، باقل تكلفة ممكنة، و مع ضمان احترام حقوق المكلفين، و تتحقق جودة التحصيل من خلال توفر عدة عناصر متكاملة اولها وضوح النصوص التشريعية و التنظيمية التي تقلل من حالات المنازعات و ثانيها كفاءة العنصر البشري و قدرته على التعامل مع التقنيات الحديثة في التسيير الجبائي و ثالثها اعتماد الرقمنة و الانظمة المعلوماتية التي تحد من التدخل البشري و تقلل فرص التهرب و الفساد، كما ترتبط

الجودة بمستوى الامتثال الطوعي للمكلفين و الذي يرتفع كلما اتسمت الادارة بالشفافية و العدالة في معالجة الملفات و بذلك فان التحصيل الجيد هو الذي يحقق التوازن بين تعظيم الايرادات العمومية و حماية النسيج الاقتصادي من الابعاء المفرطة مما يجعله اداة لتحقيق العدالة الاجتماعية و التنمية الاقتصادية.

أولاً: طرح الإشكالية

تحتل الضرائب مكانة متميزة وبالغة الأهمية في التشريعات المالية لما لها من آثار لا يستهان بها في دعم الميزانية العامة للدولة، باعتبار هذه الأخيرة الأداة التي تعتمد عليها الدولة في تنفيذ سياستها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، كما تعتبر من أهم الإيرادات لتمويل النفقات العامة للدولة وذلك لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة، ورغم الإصلاحات الجبائية التي عرفتها الجزائر منذ الاستقلال، إلا أن الإدارة الجبائية لازالت غير قادرة على تحقيق الأهداف المرجوة، وهذا بالنظر إلى الصعوبات والمشاكل التي تواجهها على عدة أصعدة كغموض وعدم استقرار التشريعات الضريبية، ونقص الوعي الضريبي لدى المكلفين، وتوسع نشاط الاقتصاد الموازي مما أثر سلباً على حصيلة الجباية، لذا توجهت الجزائر نحو تعزيز آليات الرقابة الداخلية لتحديد مدى تطبيق القوانين والأحكام الجبائية والحصول على معلومات تسيير مختلف المصالح الجبائية من ناحية، ومن أجل زيادة فعالية السياسة الجبائية لذا تبنت مسار تحديث وعصرنة ورقمنة الإدارة الجبائية وتبسيط الإجراءات مما قد يساهم في زيادة الوعي لدى المكلفين والحد من التهرب الضريبي، وكل ذلك من أجل تحسين التحصيل الجبائي نظراً لما له من أهمية في تحقيق توازنات الدولة وأهدافها.

ومن هنا يطرح التساؤل التالي: إلى أي مدى يساهم تعزيز آليات الرقابة الداخلية في تحسين جودة التحصيل الضريبي في ظل رقمنة الإدارة الجبائية بالجزائر؟

و للإجابة على هذه الإشكالية يتوجب علينا طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ✓ فيما تكمن آليات الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية بالجزائر من أجل تسيير فعال لمختلف المصالح الجبائية وتطبيق صحيح للأحكام الجبائية؟
- ✓ هل يتصف التحصيل الضريبي في الجزائر بالمرونة الكافية لتحقيق النتائج المرجوة؟
- ✓ هل تساهم رقمنة الإدارة الجبائية في تحقيق النجاعة لمختلف المصالح؟
- ✓ فيما تكمن أهمية الرقابة الداخلية في ظل تطور الحصيلة الجبائية؟

✓ هل يوجد أثر مباشر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي من خلال رقمنة الإدارة الجبائية كمتغير وسيط في الإدارة الجبائية بالجزائر؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

و بغرض الإجابة على الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة والأسئلة الفرعية المتعلقة بها، تم صياغة الفرضيات كما يلي:

الفرضية الرئيسية الأولى:

تساهم آليات الرقابة الداخلية وإجراءاتها في معالجة الاختلالات التي تعاني منها المصالح الجبائية من اجل الوصول إلى التسيير الفعال والتطبيق الصحيح للقوانين والأحكام الجبائية.

الفرضية الرئيسية الثانية:

التحصيل الضريبي في الجزائر يتمتع بمرونة كافية تسمح بضمان تحقيق النتائج المرجوة، وفق إطار تنظيمي خاص ذو درجة عالية من الكفاءة.

الفرضية الرئيسية الثالثة:

التحول إلى طور الرقمنة سبيل نحو نجاعة مهن وأداءات الإدارة الجبائية، في ظل الرهانات المتاحة، من خلال الانتقال بالإدارة الجبائية من شكلها التقليدي إلى الشكل الحديث العصري بغية الوصول إلى أهداف السلطات العامة بالجزائر.

الفرضية الرئيسية الرابعة:

الرقابة الداخلية لها أهمية قصوى في نمو الحصيلة الجبائية من خلال مجابهة المخاطر الحالية والمستقبلية وتحديد طرق معالجتها، واقتراح التوصيات والتوجيهات اللازمة لضمان التسيير الكفاء والفعال لمصالح التحصيل الضريبي.

الفرضية الرئيسية الخامسة:

يوجد أثر مباشر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي من خلال رقمنة الإدارة الجبائية كمتغير وسيط في الإدارة الجبائية بالجزائر

الفرضية الفرعية الأولى:

يوجد أثر مباشر ذو دلالة إحصائية لإعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر.

الفرضية الفرعية الثانية:

يوجد أثر مباشر ذو دلالة إحصائية لرقمنة الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر.

الفرضية الفرعية الثالثة:

يوجد أثر مباشر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر والتحقيق في التسيير والتحقيق الإداري على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر.

الفرضية الفرعية الرابعة:

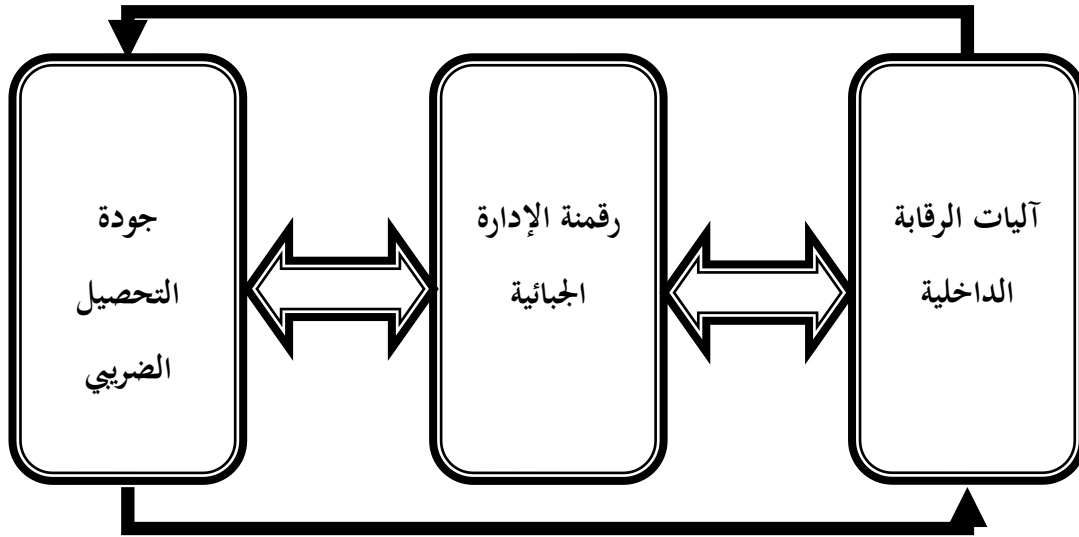
يوجد أثر مباشر ذو دلالة إحصائية للتكوين وتحسين المستوى في الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر.

الفرضية الفرعية الخامسة:

يوجد أثر مباشر ذو دلالة إحصائية للإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر.

ثالثا: نموذج الدراسة

يمكن عرض نموذج الدراسة كالاتي:



- المتغير المستقل (x): يتمثل في الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية وآلياتها الثلاثة التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقق الإداري.
- المتغير التابع (y): يتمثل في التحصيل الضريبي.
- المتغير الوسيط (z): يتمثل في رقمنة الإدارة الجبائية.

رابعاً: أهمية موضوع الدراسة

تتجلى أهمية الدراسة في مدى مساهمة آليات الرقابة الداخلية في رفع الحصيلة الجبائية من أجل ضبط التوازنات المالية للدولة وتحقيق أهدافها المنشودة من خلال تقديم البيانات والمعلومات الدقيقة التي تجعل الدولة تعمل على توسيع الوعاء وتخفيف الضغط الضريبي وتحسين التحصيل الجبائي ومسايرة تكنولوجيات الإعلام والاتصال للقضاء على الغش والتهرب الضريبي من خلال رقمنة الإدارة الجبائية وأيضاً العمل على زيادة توسيع نسبة الاستثمارات المحلية والأجنبية وتشجيع المنتجات الوطنية وكذا منح تحفيزات لقطاع التصدير والإنتاج بصفة عامة.

خامسا: أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف يمكن ذكرها كآلائي:

- ✓ التعرف على الإطار النظري والمفاهيمي المرتبط بكل متغير من متغيرات الدراسة؛
- ✓ التعرف على آليات الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية؛
- ✓ التعرف على مصادر التحصيل الضريبي وآليات تسييره؛
- ✓ محاولة تحديد التوجهات الحديثة للإدارة الجبائية في الجزائر؛
- ✓ محاولة معرفة واقع الرقمنة وتحدياتها في الإدارة الجبائية بالجزائر.

سادسا: أسباب اختيار موضوع الدراسة

لقد تم اختيار موضوع الدراسة من طرف الباحث للأسباب التالية:

ويعود اختيارنا لهذا الموضوع من خلال أهميته في الوقت الراهن بالنظر إلى الوضع الاقتصادي الذي تعيشه الجزائر في ظل انخفاض أسعار البترول المورد الأساسي الذي تعتمد عليه ميزانية الدولة والبحث عن بدائل وسياسات جديدة بإمكانها فك التبعية لهذا المورد وإتباع سياسات بديلة تمكن الدولة من الانتقال من اقتصاد ريعي إلى اقتصاد منتج.

من هذا المنطلق جاء اختيارنا للبحث في هذا الموضوع محاولة منا في فهم الطرق المنتهجة من طرف الدولة من أجل تحسين التحصيل الجبائي والنهوض بإدارة جبائية عصرية رقمية قادرة على مواكبة تكنولوجيا الاتصال والإعلام من أجل تحسين جودة التحصيل الجبائي وأداء الجباية العادية من مجرد مصدر ثانوي، إلى مصدر أساسي كافي لتمويل ميزانية الدولة مما يسمح لها بتحقيق توازنات اقتصادية واجتماعية، وكذا معرفة ما إذا كانت السياسة المنتهجة من خلال تعزيز آليات الرقابة الداخلية على الإصلاحات الجبائية ناجحة؟ وهل بإمكان آليات الرقابة الداخلية تحسين التحصيل الجبائي وجعل الإيرادات الجبائية قادرة على تغطية نفقات الدولة والمساهمة في التخفيف من حدة الاختلالات الاقتصادية، ومعرفة دور الإصلاحات الجبائية في الانتقال بإدارة الضرائب إلى إدارة عصرية ومن ثمة رقمنتها لتمكينها من التحكم في تقنيات الوعاء والتحصيل من جهة ووسائل الإعلام والاتصال المعاصرة من جهة أخرى.

- أصالة وحدائة الموضوع: موضوع الدراسة الحالية هو محور النقاش لدى السلطات العليا للدولة ولكل الجهات الفاعلة في الإدارة الجبائية.

- الحاجة إلى دراسات تحليلية في مجال دور آليات الرقابة الداخلية في تحسين جودة التحصيل الضريبي في ظل رقمنة الإدارة الجبائية: ما يلفت الانتباه هو أن جل الدراسات الأكاديمية تتمحور على العموم حول علاقة التحول الرقمي بالرقابة الجبائية لمجابهة الغش والتهرب الضريبي أو الرقمنة وأثرها على توسيع الوعاء الضريبي، دون الأخذ بعين الاعتبار العلاقة بين متغيرات الدراسة الحالية التي تلعب دورا مهما في تحقيق الفعالية والكفاءة للنظام الجبائي الجزائري والكشف المبكر عن المخاطر التي تعطله ومعالجتها بطرق سليمة وصحيحة أو اقتراح أنماط معالجة حديثة لمخاطر حدثت سابقا في الجزائر أو في دول أخرى كل هذا وفق إستراتيجية الرقمنة المنتهجة من قبل السلطات العامة.

- الرغبة في إثراء البحث العلمي بمراجع إضافية في المجال الجبائي: من الملاحظ أكاديميا هو انعدام المعطيات الإحصائية في المجال الجبائي عموما وكذا ندرة المراجع التي تتناول جوانب موضوع دراستنا الحالية سواء تعلق الأمر بآليات الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية أو التحصيل الضريبي أو رقمنة الإدارة الجبائية، وانجاز هذا العمل البحثي سيضيف قيمة مضافة على البحث العلمي من حيث تغطية جوانبه المختلفة وفي نفس الوقت يسمح لكل المهتمين بالبحث في أعماق بحر هذا المجال من إيجاد حوائجهم العلمية المفقودة فيه.

سابعاً: حدود الدراسة

- الحدود المكانية: تم تناول دراسة الحالة على كامل مستويات الإدارة الجبائية في الجزائر.

- الحدود الزمنية: تم إعداد الجانب التطبيقي من الأطروحة على شقين، أما الشق الأول فقد تناول إحصائيات للفترة من 2013 إلى غاية 2023 وتمحورت حول تطور كل من التحصيل الضريبي في الجزائر والإجراءات القسرية الخاصة بالمخلفين بالتزاماتهم الجبائية في مجال دفع الضرائب وكذا تطور بواقي التحصيل الضريبي في نفس الفترة، أما الشق الثاني فقد تناول دور الرقابة الداخلية في تحسين التحصيل الضريبي خلال الفترة من جانفي 2025 إلى غاية ماي 2025 بداية بتصميم الاستبيان وتحكيمه ثم تجميع البيانات وبعدها مرحلة تحليل ومناقشة النتائج المتحصل عليها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS V.26، وبرنامج التحليل الإحصائي المتقدم...؛

- الحدود الموضوعية: في هذه الدراسة تم التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بمضمون الرقابة الداخلية وآلياتها المختلفة في الإدارة الجبائية وكذا التحصيل الضريبي في الجزائر وإجراءات تنظيم سيره ثم رقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر.

ثامنا: منهج الدراسة:

الدراسة الحالية اعتمدت على المناهج العلمية التالية:

للـ **المنهج الوصفي**: تم استخدام المنهج الوصفي للتعريف بمتغيرات الدراسة في شقها النظري، من خلال وصف آليات الرقابة الداخلية المطبقة في الإدارة الجبائية بالجزائر، و كذا عرض مختلف المفاهيم المرتبطة بالتحصيل الضريبي و صعوباته في الجزائر ، ناهيك عن ذكر مختلف مفاهيم رقمنة الإدارة الجبائية و تحديد التحديات التي تواجهها، من خلال هذا المنهج سنتمكن من تقديم توصيات عملية تهدف إلى تعزيز آليات الرقابة الداخلية و تحسين جودة التحصيل الضريبي في ظل رقمنة الإدارة الجبائية بالجزائر

للـ **المنهج الإحصائي**: اعتمدت الدراسة التطبيقية على المنهج الإحصائي متمثلا في البيانات الإحصائية المتحصل عليها من المديرية العامة للضرائب و التي شملت على مؤشرات حول الإيرادات الجبائية خلال الفترة 2013-2023 هذا من جهة و من جهة أخرى تم الاعتماد على برنامج spss لتحليل البيانات المتعلقة بالرقابة الداخلية و التحصيل الضريبي و رقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر، مستخدمينا تقنيات الإحصاء الوصفي لوصف خصائص عينة الدراسة، بينما استخدمت تقنيات الإحصاء الاستدلالي لتحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة واختبار الفرضيات الفرعية.

تاسعا: الدراسات السابقة

هناك بعض الدراسات التي تناولت جزء أو أجزاء من دراستنا الحالية يمكن تناولها كمايلي:

الدراسة الأولى: حراش إبراهيم، **عصرنة الإدارة الجبائية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2012.

جاءت الأطروحة للإجابة على الإشكالية التالية: هل يمكن زيادة فعالية تسيير إدارة الضرائب الجزائرية من خلال عملية عصرنتها في ظل الإصلاح الضريبي؟

توصلت الدراسة إلى أن الإدارة الضريبية تعاني من خلال تنظيمها وتضخم في عدد هيكلها الإدارية وتفتقر إلى وسائل العمل العصرية مما أدى إلى عدم تحقيقها لأهداف برنامج العصرنة وزيادة فعالية التسيير بسبب مجموعة من المشاكل والمعوقات، ومن العيوب أيضا استخدام الناتج الداخلي الخام في حساب زيادة حصيلته الإيرادات الضريبية العادية بدلا من الناتج الداخلي الخام خارج قطاع المحروقات باعتباره أكثر دلالة لارتباطه بالنمو الاقتصادي، وتعد

تجربة الأردن في مجال عصرنه الإدارة الجبائية التجربة الأنجح لأنها حققت نتائج مرضية على الصعيدين الإداري والمالي.

الدراسة الثانية: خروي هني، انعكاسات عصرنه الإدارة الضريبية وتحسين خدماتها على المردودية الجبائية- دراسة حالة المديرية الجهوية للضرائب شلف-، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2022.

أعدت هذه الأطروحة للإجابة على الإشكالية التالية: إلى أي مدى ساهمت برامج إصلاح وعصرنه الإدارة الجبائية في تجسيد المردودية الجبائية في الجزائر؟

الدراسة هدفت إلى الوقوف على تتبع مسار برامج إصلاح وعصرنه الإدارة الجبائية في الجزائر الهادفة إلى قصد تجسيد المردودية الجبائية، من خلال وضع استراتيجيات ترمي إلى تطوير ورفع كفاءة الإدارة الجبائية وفعاليتها وتعزيز علاقتها مع مستخدميها من خلال تحسين جودة خدماتها ومواكبة التطور التكنولوجي في مجال المعلومات والاتصالات، وقد خلصت هذه الدراسة إلى انه بالرغم من كل الإصلاحات لم تتمكن الإدارة من كسب رضا المكلف بالضريبة وإزالة التوتر القائم بينهما، ولم تتمكن من تجسيد المردودية الجبائية نتيجة التحديات التي تواجهها في تحقيق النتائج المرصية والأهداف المنشودة، مما استدعى تنظيم جلسات وطنية حول الإصلاح الجبائي سنة 2020 والتي كان من مخرجاتها إعادة تشكيل تنظيم المديرية العامة للضرائب ومراجعة مهامها في سنة 2021.

الدراسة الثالثة: سعيدة سليمان، أثر رقمنة الإدارة الضريبية على التحصيل الجبائي - دراسة ميدانية لعينة من الإدارات الضريبية بالشرق الجزائري-، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2025.

جاءت الأطروحة للإجابة على الإشكالية التالية: ما مدى تأثير رقمنة الإدارة الضريبية على التحصيل الجبائي للإدارات الضريبية بالشرق الجزائري؟

نتائج الدراسة أظهرت أن هناك علاقة تكاملية بين الرقمنة والعصرنه، إذ أن رقمنة الإدارة الضريبية بمختلف أبعادها تؤثر بشكل فعال في تسريع تنفيذ برنامج العصرنه في الإدارات الضريبية بالشرق الجزائري، الذي بدوره يؤثر على فعالية وكفاءة الأعوان الجبائين في أداء مهام التحصيل والرقابة في هذه الإدارات من خلال استحداث هياكل جديدة، وتبسيط الإجراءات وإدخال تكنولوجيا المعلومات والاتصال، وخلصت أيضا بان الرقمنة ليست مجرد

وسيلة تقنية بل هي جزء من إستراتيجية متكاملة لتحسين التحصيل الضريبي، مما يعزز قدرة الدولة على زيادة إيراداتها بطرق أكثر عدالة وشفافية، بالإضافة إثباتها وجود فروق بين متوسط إجابات أفراد العينة يعزى إلى المستوى التعليمي والخبرة المهنية وعدم وجود فروق بالنسبة لباقي المتغيرات الديموغرافية.

الدراسة الرابعة: إيدير مصطفى، أثر عصنة الإدارة الضريبية على الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة في الجزائر - دراسة ميدانية لعينة من الشركات البترولية (2021/2020)-، أطروحة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2022.

تمثلت إشكالية الأطروحة في: ما مدى تأثير عصنة الإدارة الضريبية على الامتثال الضريبي للشركات البترولية محل الدراسة في الجزائر؟

هدفت الدراسة إلى تحديد اثر عصنة الإدارة الضريبية بمختلف مكوناتها (إعادة تنظيم الإدارة الضريبية، استغلال تكنولوجيات الإعلام والاتصال، الخدمات الضريبية) على الامتثال الضريبي للشركات البترولية في الجزائر، وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن هناك تأثير إيجابي وذو دلالة إحصائية لإعادة تنظيم الإدارة الضريبية المستقل على الامتثال الضريبي للشركات البترولية في الجزائر، ويوجد تأثيرات ايجابية ولكن ليست ذات دلالة إحصائية بالنسبة للخدمات الضريبية وكذا استغلال تكنولوجيات الإعلام والاتصال في الإدارة الضريبية الجزائرية على الامتثال الضريبي للشركات البترولية، وبالإضافة إلى ارتفاع نسبة تأثير الجوانب الثلاثة مجتمعة على الامتثال الضريبي للشركات البترولية من نسبة تأثير كل جانب على حدى مما يشير إلى أن هناك تكامل بين مختلف جوانب عصنة الإدارة الضريبية.

الدراسة الخامسة: سلمي جمال الدين، طالب إبراهيم، اثر النظام الجبائي الالكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا، دراسة حالة: نظام جبايتك بمديرية كبريات المؤسسات، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 07، العدد 02، 2021.

تمثلت إشكالية المقال في: ما مدى تأثير النظام الجبائي الالكتروني على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا؟

هدفت الدراسة إلى بيان أثر تطبيق النظام الجبائي الالكتروني على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا بالجزائر، حيث تناولت في شقها النظري الإطار المفاهيمي للتحصيل الجبائي والتعريف بمشروع النظام الجبائي الالكتروني المستحدث بمديرية كبريات المؤسسات، أما في الجانب التطبيقي فقد تم إعداد استبيان تم

توزيعه على مستوى مديرية كبريات المؤسسات، ليشمل عينة من الإداريين والمكلفين بدفع الضرائب، وذلك لمعرفة مدى فعالية هذا النظام في ضمان تدعيم الخزينة العمودية بموارد التحصيل الضريبي دون أي تعطل بسبب أزمة جائحة كورونا، حيث أظهرت النتائج عدم تضرر عملية التحصيل على مستوى مديرية كبريات المؤسسات بفضل هذا النظام الإلكتروني الجبائي، بل هي الإدارة الجبائية الوحيدة التي استمر بها التحصيل ولم يتأجل أو يتعطل على عكس باقي الإدارات الجبائية الأخرى.

الدراسة السادسة: كماش حسين، بوخدوي لقمان، رقمنة الإدارة الجبائية كتوجه لتحسين الخدمات في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر 1992-2022، حالة البوابتان الإلكترونيتان "جبائتك" و"مساهمتك"، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022.

تمثلت إشكالية المقال في: كيف تساهم رقمنة الإدارة الجبائية في تحسين الخدمات في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر؟

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على مضمون الإصلاحات الجبائية التي انتهجتها الجزائر منذ سنة 1992 عبر مراحل متعددة تماشيا مع الإصلاحات المالية العامة التي تسلكها الدولة من أجل مواكبة التطور والتنمية الاقتصادية، مع إبراز المفاهيم المتعلقة بالتصريحات الضريبية الإلكترونية وإيضاح مدى مساهمة رقمنة الإدارة الجبائية في تطوير وتحسين جودة الخدمات المقدمة للمكلفين، بالإضافة إلى استعراض تجربة الإدارة الجبائية من خلال البوابتين الإلكترونيتين "جبائتك" و"مساهمتك" باعتبارهما أبرز الخدمات المتاحة للمكلفين بالضريبة للقيام بتصريحاتهم الجبائية الكترونيا وتصفية التزاماتهم عبر شبكة الانترنت، لتستخلص أن الرقمنة الضريبية تعد أداة فعالة للضبط الاقتصادي وأداة تحفيزية لتشجيع الاستثمار.

الدراسة السابعة: مفتاح فاطمة، بن حليلة هوارية، رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية-الواقع التحديات، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 12، العدد 12، 2022.

تمثلت إشكالية المقال في: ما مدى تحقق الرقمنة في التحصيل الضريبي في الدول العربية؟

أشارت الدراسة إلى أن التحول نحو الرقمنة في تقديم الخدمة العمومية خيارا استراتيجيا أمام الحكومات إلى رقمنة المالية العامة بهدف تطوير آليات كثر كفاءة لجمع الإيرادات العامة وإنفاقها، واستطاعت بذلك أن تحقق وفورات مالية كبيرة بما يحقق أهداف السياسة المالية، مستأنسة بالتجارب الدولية الناجحة في رقمنة التحصيل الضريبي لما له

من تأثير على زيادة كفاءة الأداء الضريبي وذلك بجمع معلومات دقيقة وفورية، من خلال رقمنة التصريحات والتحصيل، مما يؤدي إلى زيادة صحة توقعات التحصيل والتحصيل الإلكتروني الفوري، وقد ركزت هذه الدراسة على تجربة بعض الدول العربية التي حققت نتائج جيدة في هذا المجال الرقمي والبعض الآخر الذي بقي متأخرا نوعا ما، وتطرق أيضا إلى الصعوبات والتحديات التي تقف أمام إتمام عملية التحصيل بالكفاءة المطلوبة.

الدراسة الثامنة: بن شيخة فطيمة زهرة، رقمنة الرقابة الداخلية كالية لادارة المخاطر في الجزائر: الفرص والتحديات، مجلة الاقتصادية، المجلد 08، العدد 02، أوت 2022.

تمثلت إشكالية المقال في: ما مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في إدارة مخاطر المؤسسة في ظلالتحول الرقمي الراهن؟

هدفت هذه الدراسة الى ابراز الدور الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في ادارة المخاطر في ظل التحول الرقمي في المؤسسات الجزائرية ولمعالجة الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال تسليط الضوء على كل من الرقمنة في الجزائر مع تبيان المعوقات التي تواجهها على غرار الفجوة الرقمية، مع تبيان اهمية التحول الرقمي في ادارة المخاطر اعتمادا على التكنولوجيات الحديثة في نظام الرقابة الداخلية في للمؤسسات من خلال استخدام تحليل SWOT لفعالية نظام الرقابة الداخلية في إدارة المخاطر في الجزائر في ظل الرقمنة، اذ تم التوصل ان الجزائر على غرار باقي الدول تسعى الى تطوير الشبكة الرقمية من اجل الولوج الى الاقتصاد الرقمي من جهة، اما في ما يخص المؤسسات استعمال التكنولوجيات الحديثة في الرقابة الداخلية يساهم في نجاعة اتخاذ القرار وادارة المخاطر التي تواجهها.

الدراسة التاسعة:أوصيف لخضر، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل المعيار رقم 2100 (طبيعة العمل)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، 2017.

تمثلت إشكالية المقال في: كيف يمكن ان تؤثر جودة التدقيق الداخلي في تحسين عمليات الحوكمة من خلال إحكام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر المرتبطة بنشاط الشركات؟

سعت هذه الدراسة الى ابراز طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في اطار المعيار الدولي رقم 2100 (طبيعة عمل التدقيق الداخلي)، ودورها في تطوير اداء الشركات واحكام الرقابة عليها،

في ظل الاهتمام المتزايد بضرورة تفعيل دور التدقيق الداخلي حوكمة الشركات، خاصة بعد افلاس العديد من الشركات نتيجة التلاعبات المالية والمحاسبية، وتأثرها بالهزات والازمات المالية العالمية، لذا كان من الضروري وضع معايير موحدة للتدقيق الداخلي لتناسب وتلائم احتياجات القائمين على تسيير شؤون الشركات، وتساعدهم في اعداد القوائم المالية وتوحيدها والافصاح عنها بكل شفافية، حتى تسهل عملية مقارنة ادائها المالي باداء الشركات الاخرى، ويتم ضمان حقوق المساهمين واصحاب المصالح والحفاظ عليها، من خلال ارساء وتطبيق قواعد جيدة لحوكمة الشركات.

الدراسة العاشرة: سعود جايد مشكور، التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية واثره في تحسين كفاءة أداء الرقابة الداخلية، مجلة المحاسب للعلوم المحاسبية والتدقيقية، المجلد 23، العدد 45، العراق، 2016.

تمثلت إشكالية المقال في: كيف يمكن للمدقق الداخلي تقييم وفحص انظمة الرقابة الداخلية في ظل استعمال المؤسسة لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في معالجة عملياتها المالية ؟

سعت الدراسة إلى اظهار الوسائل العصرية والحديثة لتحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية عند تطبيق التشغيل الالكتروني للبيانات المالية المحاسبية، الذي يعد من اهم الوسائل الحديثة المستخدمة في ادخال البيانات المالية والمحاسبية وتشغيلها ومن ثمة اصداها بوصفها مخرجات العمل المحاسبي لتستخدم في عملية اتخاذ القرارات المستقبلية للكيان، بالاضافة الى ان هذه الوسائل الحديثة تتمتع بالدقة في المعالجة والسرعة في الانجاز، فضلا عن تجسيد الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بطرق مباشرة.

كما هدفت محاور هذه الدراسة من خلال الاسئلة التي تضمنتها الى ابراز نقطتين اساسيتين بداية بتحديد العلاقة بين التشغيل الالكتروني والرقابة الداخلية من حيث الكفاءة والفاعلية هذا من ناحية، ومن ناحية ثانية توضيح أثر التشغيل الالكتروني على تحسين كفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية.

وفي الاخير توصل الباحث في دراستها الى ان استخدام التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية يوفر السرعة والدقة في الانجاز وتقليل حالات الخطا والغش وزيادة فاعلية الرقابة على أنشطة الوحدة الاقتصادية، كما خلص الى ضرورة الاستفادة القصوى من مميزات التشغيل الالكتروني في معالجة البيانات المحاسبية والمالية والرقابة عليها، وذلك من خلال توفير الوسائل المادية اللازمة والموارد البشرية ذات الخبرة الواسعة والخاضعة الى تكوين شامل ونوعي لتحسين المستوى في هذا المجال.

عاشرا: هيكل الدراسة

بهدف عرض موضوع الدراسة الحالية بشكل منهجي يسهل على القارئ تتبع الافكار و فهم النتائج المتوصل اليها، بحيث تم تقسيم البحث الحالي الى اربعة فصول قصد الاجابة على اشكالية الدراسة الرئيسية و تساؤلاتها الفرعية و اختبار فرضياتها و هي كالتالي:

* الفصل الاول: اليات الرقابة الداخلية في الادارة الجبائية

* الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي والتنظيمي للتحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري

* الفصل الثالث:رقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر بين الواقع والمأمول

* الفصل الرابع:أثر الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية على تطور الحصيلة الجبائية

الفصل الأول: آليات الرقابة الداخلية في

الإدارة الجبائية

تمهيد

تسعى مختلف الهيئات الإدارية والمؤسسات والمنظمات بكل أنواعها وأشكالها على استخدام الرقابة كأداة مهمة في تنظيم سير العمل وضمان حسن أداء العمليات وحماية الأصول والأموال من الاختلاسات، ومراقبة نشاط وعمل وتسيير المصالح التابعة لها التي تقوم بدورها بتنفيذ الخطط المرسومة التي تجسد السياسات العملية لسلطاتها الهرمية وتحقيق الأهداف المسطرة بجودة وكفاءة عاليتين.

من الضروري وضع نظام رقابة داخلي كفاء يساعد على التحكم الجيد في تسيير مختلف مصالح أجهزة الدولة بالنظر إلى التطورات والإصلاحات التي تشهدها مختلف الهياكل العمومية والخاصة، تفاديا لتشابك الأدوار والصعوبات في التسيير.

إن الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية تلعب دورا مهما في اتخاذ القرارات المستقبلية من خلال النتائج المتوصل إليها من المهمات الرقابية التي تشمل كل الجوانب التنظيمية والعملية للمصالح الجبائية، كما تعمل على الحد من المخاطر التي تواجه عمليات تسيير مصالح الإدارة الجبائية، وعليه قسم هذا الفصل إلى أربعة مباحث متمثلة فيما يلي:

- ✓ المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية.
- ✓ المبحث الثاني: التحقيق في تسيير المصالح الجبائية.
- ✓ المبحث الثالث: التحقيق الإداري.
- ✓ المبحث الرابع: آلية التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في الإدارة الجبائية

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية

تساهم الرقابة الداخلية في تحسين أداء المنظمات وتقليل المخاطر المرتبطة بتحقيق أهدافها، لذا تعتبر جزءاً لا يتجزأ من الإدارة الفعالة، وفي هذا السياق وجب التعرف كل المفاهيم المرتبطة بها بدءاً بتحديد تعريفها وتطور مفهومها تاريخياً ومختلف العوامل المؤثرة فيه بالإضافة إلى معرفة أنواعها وأهدافها ومقومات تصميم الأنظمة الرقابية في مختلف المنظمات.

المطلب الأول: تعريف الرقابة الداخلية وتطور مفهومها والعوامل المؤثرة فيه

ارتبط مفهوم الرقابة الداخلية منذ القديم بالإنسان ومهامه التي يقوم بها، واستخدمها القدماء على مر العصور كوسيلة للتأكد من سلامة المخزونات والعمليات التجارية، وظل هذا المفهوم للرقابة الداخلية يتطور ويواكب التغيرات والتطورات الحاصلة في الحياة العامة والاقتصادية إلى يومنا هذا، غير أن مصطلح الرقابة الداخلية لم يكن معروفاً في الأزمنة السابقة إلى غاية مطلع القرن العشرين، وبقي هذا المفهوم في تطور مستمر نتيجة ظروف وعوامل مختلفة وعديدة أهمها التوسع الكبير في الأنشطة الاقتصادية، وازدياد حجم المؤسسات وانتشارها جغرافياً، إضافة إلى زيادة حاجة الإدارة العليا إلى تفويض صلاحياتها ومسؤولياتها إلى المستويات الإدارية المختلفة.

الفرع الأول: تعريف الرقابة الداخلية:

إن تعريف الرقابة الداخلية تم طرحه وفق منظور العديد من الجهات المختصة في هذا المجال والذي يتميز بالانتساع والتطور المستمر نتيجة التغيرات والتحويلات الطارئة في شتى المجالات، حيث يمكن سرد بعض التعاريف الواردة في هذا المجال كالآتي:

التعريف الأول: أوضح معهد المدققين الداخليين الأمريكي بأن الرقابة الداخلية نشاط مستقل يهدف إلى تقييم تأكيدات واستشارات تم تصميمها لغرض زيادة القيمة المضافة لعمليات المنظمة وتحسينها وهو يساعد المنظمة على إنجاز أهدافها من خلال منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين الكفاءة في إدارة المخاطر والسيطرة والتحكم فيها.¹

التعريف الثاني: كما ورد في تعريف آخريان الرقابة الداخلية هي مجموعة المقاييس والطرق التي تتبناها المؤسسة بقصد حماية أصولها من النقدية وغيرها، وكذلك بقصد اختيار الدقة الحسابية لكل ما هو مقيد بالدفاتر وأنها

¹ Institute of Internal Audit, International Auditing Standard, 2004, www.theiia.org Whittington O.R (2009), principles of Auditing, Irwin.

استعمال نظريات المحاسبة وتطبيقاتها للحصول على البيانات الصحيحة الدقيقة، وتسجيلها بحيث تكتشف الأخطاء سواء الناتجة عن عمد أو السهو بطريقة تلقائية.¹

التعريف الثالث: كما عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بأنها: العملية التي يقوم الأشخاص المكلفون بالإدارة أو الرقابة أو غيرهم من الموظفين، بتصميمها وتطبيقها والمحافظة عليها، من اجل توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف منشأة ما فيما يتعلق بموثوقية إعداد البيانات المالية وفعالية وكفاءة العمليات والامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية المطبقة. ويشير مصطلح "الرقابة" إلأى جانب أو أكثر من عناصر الرقابة الداخلية.²

التعريف الرابع: أما المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكد، فقد عرف الرقابة الداخلية بأنها "عملية صممها وطبقها وتمسك بها المسؤولون عن إدارة المنشأة وغيرهم من الأشخاص، من اجل توفير تأكيد معقول، بشأن تحقيق أهداف المؤسسة التي تتعلق بمصدقية التقارير المالية وإمكانية الاعتماد عليها، وفعالية وكفاءة العمليات، ومدى الالتزام بالقوانين والقواعد التنظيمية المطبقة.³

التعريف الخامس: أما المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عرف الرقابة الداخلية بأنها مجموعة نظم تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط مراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة. على جميع الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها الوحدة لحماية أصولها ومراجعة دقة بياناتها المحاسبية والنهوض بالكفاية الإنتاجية لعملياتها والتشجيع على الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة.⁴

التعريف السادس: يقصد بالرقابة الداخلية المطبقة أنها تخطيط التنظيم الإداري للمؤسسة وما يرتبط به من وسائل تستخدم داخل المؤسسة للحفاظ على الأصول، اختبار دقة البيانات ومدى تنمية الكفاية الإنتاجية، وتشجيع السير للسياسات الإدارية في طريقها المرسوم.⁵

¹ عصام الديم محمد متولي، المراجعة 1، الطبعة الأولى، جامعة السودان المفتوحة، 2006، ص 104.

² International Standard on Auditing (ISA) 315, new York, Edition 2010, part1, p264 .

³ الاتحاد الدولي للمحاسبين، دليل الممارسات الجيدة الدولية: تقويم وتحسين الرقابة الداخلية بالمنشآت، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، جويلية 2013، ص 31.

⁴ عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 16.

⁵ خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، ط 1، الورق للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص 313.

التعريف السابع: الرقابة الداخلية هي جزء لا يتجزأ من إدارة المؤسسة وتمثل صمام الأمان في الدفاع عن أصول وممتلكات الشركة وحمايتها من التلاعب، حيث تشمل هذه الرقابة الخطط والطرق والإجراءات المستخدمة لتحقيق الأهداف، وبالتالي تدعم الإدارة المعتمدة على أسس الأداء.¹

التعريف الثامن: الرقابة الداخلية هي عبارة عن التدقيق الداخلي المستمر بواسطة موظفي المؤسسة، عن طريق تدقيق عمل كل موظف بواسطة عدد آخر من الموظفين.²

التعريف التاسع: غير انه ومن منظور جبائي ورد انه وفقا للمعايير الدولية، تعرف الرقابة الداخلية بأنها مجموعة من الأنظمة الرسمية والدائمة التي تحددها السلطة الهرمية وتنفذها جميع الهياكل التشغيلية والتي تهدف إلى السيطرة على المخاطر المرتبطة بتحقيق الأهداف الموكلة إليها، بمعنى توفير الخدمات التشغيلية مع ضمان تحقيق أهدافها وتحديد المخاطر والتأثيرات ومعالجتها.³

التعريف العاشر: لجنة (COSO) قدمت في سنة 1992 الوجه الحالي والمتكامل لنظام الرقابة الداخلية⁴، حيث أنها أعطته التعريف التالي: "عملية تتم من طرف مجلس الإدارة والإدارة العليا وموظفي المؤسسة، وهي مصممة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف التالية: كفاءة وفعالية العمليات، موثوقية المعلومات المحاسبية، الامتثال للوائح والقوانين السارية المفعول"⁵، من خلال هذا التعريف يمكن القول انه أصبح لنظام الرقابة الداخلية دور جد هام في تقديم معلومات موثوقة، كما انه ابرز أهم أهدافه المتمركزة حول المستويات المختلفة للمؤسسة، واعتبر النظام الرقابي السبيل المناسب لتلبية متطلبات المؤسسة المختلفة في ظل تعقد بيئتها والمخاطر المحيطة بها.

¹ عطا الله احمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراجية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص46.

² احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص48.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، تنظيم وعمل المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص04.

⁴ Jacque Renard, comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne, Eyrolles , Paris ,Ed1,2012,p3.

* The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

⁵ Coso, Internal Control , Integrated Framework ,Executive Summary,2013,P3. Disponible sur le site web:https://na.theiia.org/standards-guidance/topics/Documents/Executive_Summary.pdf

كما قسمت لجنة كوزو نظام الرقابة الداخلية إلى خمسة مكونات أساسية والمتمثلة أساساً في: البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، والمراقبة، والتي عبرت عنها على شكل هرم يربط بين المكونات والأهداف والنظام المؤسسي¹، أين تم إبراز الأبعاد المختلفة للنظام الرقابي الداخلي بهذا الشكل.

يتبين من خلال التعاريف السابقة انه لا يوجد تعريف متفق عليه يعطي وصف دقيق لمفهوم للرقابة الداخلية لذا يمكن تعريف الرقابة الداخلية بأنها: نظام رقابي متكامل، يتمثل في مجموعة من الإجراءات والآليات يقوم بتنفيذ عملياته الرقابية أشخاص مكلفون بها، من اجل المحافظة على أصول المنظمة والعمل على تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية.

الفرع الثاني: مراحل تطور مفهوم الرقابة الداخلية

شهد مفهوم الرقابة الداخلية تطور كبيراً في القرنين العشرين والواحد والعشرون حتى يومنا هذا حتى يساير التطور الذي حصل للنشاط الاقتصادي وما صاحب ذلك من تطور ونمو في حجم المشاريع والوحدات الاقتصادية من حيث اتساع نطاقها وحجمها ويمكن تلخيص هذه المراحل التي مر بها مفهوم الرقابة الداخلية كالآتي:

المرحلة الأولى: الرقابة الشخصية: تمحور مفهوم الرقابة الداخلية في هذه المرحلة حول الرقابة الشخصية للمالك والتي تتناسب مع طبيعة مشروعاتهم الفردية التي سادت في القرن التاسع عشر، بحيث يعتمد هؤلاء على مجموعة من الوسائل التي يستخدمونها للمحافظة على النقدية من السرقة والإختلاس لتشمل أيضاً فيما بعد بعض الموجودات كالمخزونات من البضائع والمنتجات.²

المرحلة الثانية: هذه المرحلة عند مطلع القرن العشرين والتي تميزت بظهور مصطلح الرقابة الداخلية لأول مرة أين قام العالم لورانس ديكسي في سنة 1905م بإعادة بعث محركات البحث حول الدراسة التي قام بها في سنة 1892م من اجل تطوير أفكاره حول التدقيق مؤكداً فيها على أهمية وجود آلية بالمنظمة لكشف الأخطاء وتصحيحها باستمرار مشيراً إليها لأول مرة بمصطلح الرقابة الداخلية تسمح بالاستغناء عن عودة المدقق مرة ثانية للمنظمة وهو الأمر الذي عبر عنه في دراسته الأولى بشكل ضمني كجزء هام من نطاق عملية التدقيق، هذا

¹ سليمان سند السبوع، محمد إبراهيم النوايسة، عبد الحكيم مصطفى، جودة هياكل الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية وفقاً لإطار COSO، مقال منشور في مجلة جمعية تشريين للبحوث والدراسات العلوم القانونية والاقتصادية، الأردن، المجلد 32، العدد 01، 2010، ص37.

² آلان عجيب مصطفى هلندي، ثائر صبري محمود الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات الحاسبي الإلكتروني، مجلة العلوم الإنسانية جامعة بابل، المجلد 7، العدد 45، العراق، 2010، ص6-7.

الأخير وضع ثلاث مبادئ أساسية للرقابة الداخلية تمثلت في الفصل بين الواجبات والمسؤوليات، موازنة الحسابات، والتناوب على المسؤوليات بين الموظفين.¹

في سنة 1912م قام العالم روبرت مونتغومري (Robert Montgomery) بإصدار كتاب حول التدقيق والذي تناول فيه جزء مهم من الرقابة الداخلية للمؤسسة مع التركيز على التعريف بالمهام وتحديدتها بشكل دقيق موضحاً أهميتهم القصوى في معالجة مشاكل الاحتيال والتواطؤ بين الموظفين ومسؤولي المؤسسة.²

في هذه المرحلة أصبح مفهوم الرقابة الداخلية يستخدم كمرادف للضبط الداخلي والذي يعني توزيع المسؤوليات بطريقة تحقق الضبط التلقائي للعمليات اليومية، وذلك عن طريق قيام شخص بصورة تلقائية بمراجعة العمل الذي يقوم به شخص آخر، أو عن طريق تقسيم العمل بين أكثر من شخص في المؤسسة بطريقة سليمة³، ولعل ما يؤكد هذا كله هو التعريف الصادر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين لسنة 1936م: "مجموعة من الإجراءات والطرائق المستخدمة في المؤسسة من أجل المحافظة على الأصول والدقة المحاسبية."⁴

المرحلة الثالثة: في هاته المرحلة تكاثفت جهود المنظمات الأكاديمية والمهنية لوضع إطار عام للرقابة الداخلية يساعد المؤسسات على تنفيذ أنظمتها بالشكل الذي يحقق أهدافها في ظل التغيرات والتطورات الحديثة ويؤكد على تأثير الرقابة الداخلية في جودة العمليات وسرعة الأداء⁵، وعرف مفهوم الرقابة الداخلية توسعاً ليشمل أساليب الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للوحدة الاقتصادية وكذلك تشمل الاهتمام بالجوانب التنظيمية والإدارية مع الحفاظ على أصول المؤسسة وضمان الدقة المحاسبية في تسجيل العمليات.⁶

¹Jan R.Heier, Michael T.Dugan and David L.Sayers, Sarbanes Oxley and the culmination of internal control development, a study of evolution, Auburn university-Montgomery, SSRN electronic paper collection, 2003, P2.

²Souad Aloui, le contrôle interne a l'échelle mondiale, un cadre réglementaire contraignant et une Responsabilité étendue des dirigeants, Analyse Théorique et Validation Empirique, Mémoire en vue de l'obtention du diplôme nationale d'expert comptable, université de la manouba, Tunisie, 2009, P9.

³ عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعمولة أسواق المال-الواقع والمستقبل، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص53.

⁴ محمد، عثمان عبد الرزاق، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، دار الكتب للطباعة، الموصل، العراق، 1990، ص35.

⁵ محمد سمير احمد، الجودة الشاملة وتحقيق الرقابة في البنوك التجارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص16.

⁶ الحدرب، زهير، علم تدقيق الحسابات، دار البداية للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2010، ص135.

المرحلة الرابعة: هي مرحلة نظام الرقابة الداخلية وتشمل المفهوم الحديث للرقابة الداخلية إذ تم استبدال مصطلح الرقابة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية باعتبارها أكثر شمولية وهي مجموعة من السياسات والإجراءات الموضوعة بما يوفر تأكيداً مقبولاً بأن أهداف المؤسسة يتم إنجازها وتحقيقها.¹

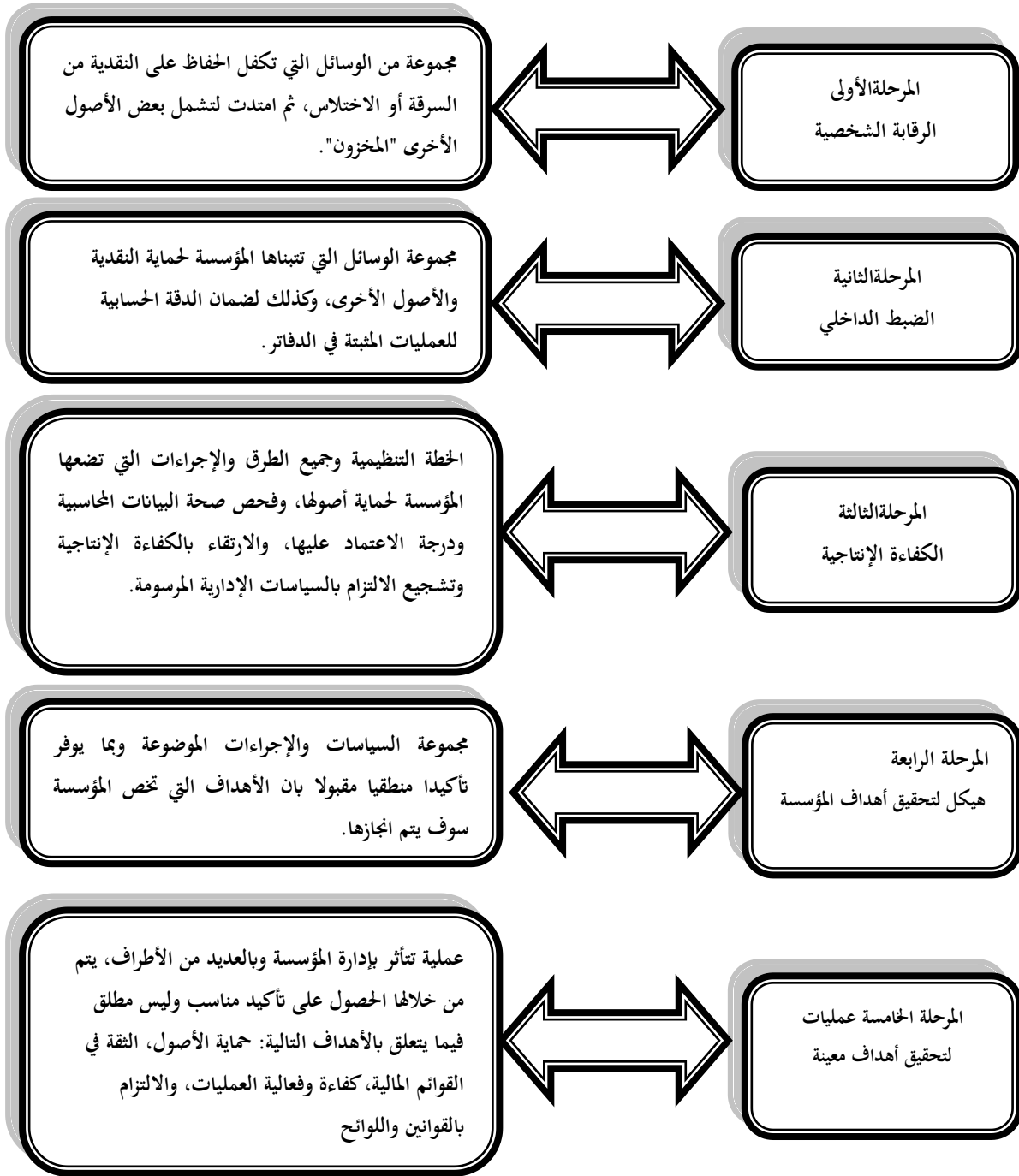
المرحلة الخامسة: هذه المرحلة أصبحت فيها الرقابة الداخلية مرتبطة بعمليات تتأثر بفاعلية مجلس الإدارة في المؤسسة، يتم تصميمها لتعطي تأكيد معقول حول المؤسسة لأهدافها المتعلقة بالجوانب الثلاث الرئيسية وهي: كفاءة وفاعلية العمليات التشغيلية، إمكانية الاعتماد على التقارير المالية، الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها، كما يمكن تسميتها بمرحلة الإطار المتكامل للرقابة الداخلية والتي تبنتها لجنة رعاية المنظمات (COSO) والتي تتكون من خمسة مكونات هي بيئة الرقابة، تقدير المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات، أنشطة المراقبة لتصبح فيما بعد ثمانية مكونات بعد إضافة المكونات الثلاث الآتية: وضع الأهداف، تعريف الحدث، الاستجابة للمخاطر.²

وفي مايلي شكل يوضح هذا التطور في مجال مفهوم الرقابة الداخلية:

¹هلندي، آلان عجيب مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص8.

²الحجاوي، طلال، تحليل أهمية عناصر الرقابة الداخلية لمراقبي الحسابات دراسة استكشافية لعينة من مراقبي الحسابات بالعراق، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، المجلة العربية للإدارة، المجلد: 26، العدد: 01، 2006، ص40.

الشكل رقم 1: يوضح تطور مفهوم الرقابة الداخلية



المصدر: آلان عجيب مصطفى هندي، وثائر صبري محمود الغبان، دور الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني - دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان، العراق، مجلة علوم إنسانية، السنة السابعة العدد 45، 2010، ص7.

الفرع الثالث: عوامل تطور مفهوم الرقابة الداخلية

أشار تقرير لجنة إجراءات التدقيق التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، إلى أن تزايد الاهتمام بالرقابة الداخلية يمكن إرجاعه إلى مجموعة من العوامل نذكر منها:¹

- كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها، الأمر الذي أدى إلى تعقد وتشعب هيكلها التنظيمية، وانفصال الإدارة العليا عن الوسطى عن المستوى التنفيذي، وحتى يتسنى للإدارة متابعة العمليات بفاعلية فقد اعتمدت على الأساليب غير المباشرة كالتقارير والتحليلات التي تتوافر فيها درجة عالية من الثقة للتحقق من مدى مطابقة الأداء الفعلي للأداء المخطط، ومن ثم مدى تحقيق الأهداف المسطرة؛

للـ مسؤولية الإدارة في حماية أصول المؤسسة ومنع الأخطاء واكتشاف الاختلاس، إذ تعتبر الإدارة الجهة المسؤولة مباشرة أمام المالكين عن الحفاظ على أصول المؤسسة من الاختلاس والسرقة ومختلف أوجه التلاعب الأخرى، ويعد وجود نظام كفاء للرقابة الداخلية الوسيلة التي تعتمد عليها الإدارة للوفاء بهذه المسؤولية؛

للـ الحاجة إلى توفير الحماية ضد الضعف البشري وذلك من خلال نظام الرقابة الداخلية الذي يعمل بصورة سليمة باستخدام الوسائل الكفيلة بكشف الأخطاء والمخالفات وتقليل احتمالات حدوثها؛

للـ تطور إجراءات التدقيق من كاملة تفصيلية إلى كاملة إختبارية²، فمع تكور حجم المؤسسات فإن عملية التدقيق الكامل لجميع العمليات في حدود أتعاب معقولة أصبحت غير ممكنة، ولهذا السبب فقد تحولت عملية التدقيق من كاملة تفصيلية إلى إختبارية تعتمد على أسلوب العينات الإحصائية، وبناء على نتائج عملية التدقيق يتم الحكم على صحة وسلامة باقي العمليات التي لم تخضع للتدقيق؛

للـ حاجة الإدارة إلى بيانات دورية ودقيقة عن الأوجه المختلفة لنشاط المؤسسة من أجل اتخاذ القرارات المناسبة لتصحيح الانحرافات ورسم سياسة المؤسسة في المستقبل، ولذلك لابد من وجود نظام رقابة سليم يطمئن الإدارة عن صحة التقارير التي تقدم لها وتعتمد عليها في اتخاذ قراراتها³؛

¹ السيد احمد السقا، المراجعة الداخلية الجوانب المالية والتشغيلية، الطبعة الأولى، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، 1997، ص10.

² يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص112.

³ زاهد محمد ديري، الرقابة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2011، ص186.

للتوسع في استخدام تكنولوجيا المعلومات، حيث تخلق أنظمة التشغيل الإلكتروني للبيانات بيئة قد تساعد على التلاعب في المعلومات المحاسبية، مما يستوجب ضرورة وجود نظام جيد للرقابة الداخلية¹ لتفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية، بما يسمح بتنفيذ الأعمال واتخاذ القرارات في الوقت والمكان المناسبين، على أن تكون هذه المديرية الفرعية المتواجدة في المناطق الأخرى مسؤولة أمام المديرية العامة².

المطلب الثاني: أنواع الرقابة الداخلية وأهدافها

الرقابة الداخلية باختلاف أنواعها تسعى إلى تحقيق أهداف معينة، تساهم بدورها في تعزيز الشفافية والمساءلة بالمنظمات، من أجل الوصول إلى النجاعة المطلوبة في أعمالها المختلفة.

الفرع الأول: أنواع الرقابة الداخلية

هناك ثلاث أنواع للرقابة الداخلية وهي:

أولاً: الرقابة المحاسبية

الرقابة المحاسبية تتمثل في الإجراءات التي تتعلق بحماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية ومطابقة الأصول المدرجة بدفاتر وسجلات الشركة مع الأصول الموجودة فعلاً في أقسام الشركة المختلفة ومخازنها وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات بالشركة مسؤولة فعلاً عن وضع نظام سليم للرقابة المحاسبية بهدف حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي زيادة درجة الاعتماد عليها³، أو يقصد بها كل الطرق والوسائل والأنظمة التي تضعها الإدارة، بقصد حماية مواردها المختلفة، وضمان صحة وتقارير والقوائم المالية التي تتم خلال مسار تدقيق الحسابات وتحقق هذه الرقابة عن طريق وجود خطط رئيسية وفرعية تحدد عناصر النشاط، وكيفية القيام به بالنسبة لكافة المستويات الإدارية ومراكز المسؤولية التابعة لها، كما تتطلب تحديد السياسات واللوائح التي يتم على أساسها تنفيذ العمليات والتصرفات المالية، وتحديد إطار السلطة والمسؤولية بصورة واضحة تقضي على أي تدخل أو تضارب في الاختصاصات، وتضمن تعاون جميع المستويات في فروع النشاطات الداخلية لتحقيق الأهداف المخططة المرغوب الوصول إليها، ويؤدي وجود تلك الأساليب الرقابية إلى عدم

¹ عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعملة أسواق المال-الواقع والمستقبل، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص53.

² محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2005، ص94.

³ عبد الفتاح محمد الصحن وآخرين، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع الإسكندرية، مصر، 2008، ص16.

إصداراً يذّن صرف أو أي تصرف في عناصر النشاط، إلا بناء على تعليمات من الشخص المسؤول، وفي حدود السلطات المخولة له فقط، بحيث يتحمل كل مسؤول مسؤولية ما يدخل في نطاق مسؤولياته، والذي يتم مساءلته عن نتائج أعماله، وبتابع هذه الأساليب الرقابية على كافة عناصر النشاط يمكن تحقيق الرقابة المحاسبية بكفاءة وفعالية¹، وهي تتكون من العناصر التالية²:

- ✓ وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة نشاط المشروع؛
 - ✓ وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المشروع؛
 - ✓ وضع نظام سليم لجرد تصول وممتلكات المشروع وفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها؛
 - ✓ وضع نظام لمراقبة وحماية موارد المشروع وأصوله وممتلكاته ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له، ومن ذلك إمكانية استخدام حسابات المراقبة الملائمة لذلك؛
 - ✓ وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات سجلات محاسبة المسؤولية عن أصول المشروع مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المشروع على أساس دوري، ويتبع ذلك ضرورة فحص ودراسة أسباب أي اختلافات قد تكشفها هذه المقارنة؛
 - ✓ وضع نظام لإعداد موازين مراجعة بشكل دوري للتحقق من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المعد عنها ميزان المراجعة.
 - ✓ وضع نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجردية في نهاية الفترة من مسؤول واحد أو أكثر في المشروع.
- ويمكن تحديد أهم طرق ووسائل الرقابة الداخلية المحاسبية كالتالي³:

- ✓ تقسيم الاختصاصات بين العاملين، بحيث يتم الفصل بين الوظائف والأعمال المتعارضة، ولا يسمح لأي شخص القيام بعملية واحدة من بدايتها حتى نهايتها، منعاً للتلاعب، بالإضافة إلى تحقيق رقابة كل شخص على غيره من الأشخاص الآخرين؛
- ✓ استخدام طريقة القيد المزدوج، عند إثبات العمليات بالسجلات المحاسبية لم تحققه من خاصية التوازن والضبط الحسابي؛

¹ محمد فضل سعد ود. خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص194.

² كمال الدهراوي مصطفى، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتبة الجامعية الحديثة، الإسكندرية، مصر، 2006، ص231.

³ رائد محمد عبد ربه، رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، الطبعة الأولى، دار الجنادرية، عمان، الأردن، 2010، ص18.

- ✓ استخدام سجلات المراقبة الإجمالية لمراقبة الحسابات الفرعية؛
- ✓ مطابقة كشوف حساب البنوك مع حسابات البنوك بالدفاتر وإعداد مذكرات التسوية ومتابعتها؛
- ✓ إتباع نظام الجرد المستمر للمخزون، ومطابقة الأرصدة الدفترية مع نتيجة الجرد وتحديد الفروق وأسبابها؛
- ✓ إتباع نظام المصادقات مع العملاء والموردين، بحيث تحصل المؤسسة على أدلة بشأن صحة أرصدة حسابات العملاء والموردين؛
- ✓ اعتماد قيود التسوية وتصحيح الأخطاء بواسطة شخص مسؤول، حتى لا تتوافر للشخص الذي اعد هذه القيود فرصة تغطية أي تلاعب يكون قد ارتكبه؛
- ✓ وجود قسم للمراجعة الداخلية بالمؤسسة يتولى مراجعة العمليات المثبتة بالسجلات وفحصها والتأكد من أن السجلات تحوي كل ما كان يجب تسجيله بها.

ثانيا: الرقابة الإدارية

حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) فالرقابة الإدارية تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والوثائق والسجلات المتعلقة بعمليات اتخاذ القرارات والتي تقود إلى الترخيص الإداري للعمليات، وهذا الترخيص تكون وظيفته إدارية ترتبط على نحو مباشر بالمسؤولية على تحقيق المنظمة، وتكون هي نقطة البداية لوضع أو إنشاء الرقابة المحاسبية على العمليات.¹

وفقا لهذا التعريف فالرقابة الإدارية تهدف لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية، وهي تعتمد في سبيل تحقيق هدفها وسائل متعددة مثل: الكشوفات الإحصائية، دراسات الحركة والوقت وتقارير الأداء، الرقابة على الجودة، الموازنات التقديرية، التكاليف المعيارية، واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين، وهي كما تظهر متعلقة بطريقة غير مباشرة بالسجلات المحاسبية منها والمالية.²

ثالثا: نظام الضبط الداخلي

يعرّف الضبط الداخلي بأنه ذلك النظام الموضوع وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تهدف إلى ضبط عمليات المشروع ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة، وذلك يجعل عمل كل موظف بالمنشأة يراجع بواسطة موظف آخر وفي ذلك ضمان لحسن سير العمل وعدم وقوع أخطاء أو غش أو تلاعب بأصول المنشأة وحساباتها، أو هو

¹ - عصام الدين محمد متولي، مرجع سبق ذكره، ص 110.

² عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 2004، ص 170.

مجموعة من الوسائل والمقاييس والأساليب التي تضعها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة لضمان حسن سير العمل، وعدم حدوث أو الغش أو التلاعب أو الاختلاس في أصول المنشأة وسجلاتها وحساباتها.¹

ويستند الضبط الداخلي في الواقع على تقسيم العمل، وتحديد الصلاحيات والمهام، والفصل بين المسؤوليات والاختصاصات للوظائف المختلفة حيث يسير العمل وتنفذ المعاملات بصورة تلقائية مستمرة، مع مراعاة عدم إناطة تنفيذ عملية كاملة من بدايتها إلى نهايتها لموظف واحد دون أن يراجع عمله من قبل موظف آخر ضمانا لسلامة سير العمل ولتدارك الأخطاء، وتتأثر بيئة الضبط الداخلي بالهيكل التنظيمي للمؤسسة والرقابة والإشراف الإداري والموظفين في المؤسسة، ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى حماية الموجودات من الأصول والسجلات من السرقة أو الضياع أو التلف أو سوء الاستعمال²، ونجد بعض المبادئ الاسترشادية التي تم وضعها لإعداد نظام الضبط الداخلي وهي كالآتي:³

1. المبادئ الاسترشادية التي تتعلق بنظام الضبط الداخلي: يقوم نظام الضبط الداخلي على مجموعة من المبادئ الاسترشادية وهي كالتالي:

- ❖ الدراسة التفصيلية لطبيعة أعمال المنشأة وأنشطتها.
 - ❖ البساطة والبعد عن التشعب أو التعقيد.
 - ❖ المناسبة لظروف المنشأة.
 - ❖ اقتصاديات النظام (العائد يبرر التكلفة).
 - ❖ المرونة مع الثبات النسبي للتكاليف في ظل الظروف المستجدة.
- 2. المبادئ الاسترشادية التي تتعلق بالدفاتر:** وتتمثل هذه المبادئ في:

- ❖ تطبيق نظام الدفاتر المتوازنة.
- ❖ إعداد الإحصائيات والرسوم البيانية والمدد المختلفة.

¹ عصام الدين محمد متولي، مرجع سبق ذكره، ص 112.

² عطاء الله احمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار الراية، عمان، الأردن، 2008، ص 50.

³ عصام الدين محمد متولي، مرجع سبق ذكره، ص 113.

3. المبادئ الاسترشادية التي تتعلق بالأفراد:

لحسن سير العمل في المنشأة يتقيد أفرادها بالمبادئ الاسترشادية التالية:

- ❖ الرجل المناسب في المكان المناسب لضمان سلامة التنفيذ.
- ❖ تحديد الاختصاصات وعدم تداخلها حتى إذا كانت بغرض المساعدة.
- ❖ توزيع الأعمال بما يتناسب مع اتجاهات وخبرات الأفراد.
- ❖ تغيير الاختصاصات من وقت إلآخر.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الداخلية

تسعى الهيئات والمنظمات إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المسطرة من خلال تجسيد خطط عملية عبر ممارسة عدة وظائف رئيسية وثنائية من بينها الرقابة الداخلية، والتي تعتبر إحدى أهم هاته الوظائف نتيجة للدور الذي تلعبه كركيزة أساسية في حوكمة المنظمات، لهذا الغرض أصبح من الضروري إلمام الرقابة الداخلية بجملة من الأهداف التي يمكن حصرها كالآتي:

أولاً: التحكم في الهيئات والمنظمات

إن التحكم في الأنشطة المتعددة للهيئات والمنظمات بمختلف أنواعها، وفي عوامل أنشطتها الداخلية، وفي النفقات والتكاليف التي تتحملها والعوائد المتحصل عليها، وأيضاً التحكم في مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه، يوجب عليها تحديد أهدافها وهياكلها، وأيضاً طرقها وإجراءاتها، من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسة، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.¹

ثانياً: ضمان نوعية وجودة المعلومات

في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات والعمليات المحاسبية من أجل الحصول على المعلومات الصادقة التي تمثل النتائج المراد الوصول إليها، بالإضافة إلى اختبار درجة الاعتماد على البيانات المحاسبية وقياس مدى دقتها، يسمح بضمن الإفصاح بمعلومات ذات نوعية جيدة وجودة عالية، إعداد وعرض هذه البيانات المحاسبية يتم عبر نظام خاص بالمعلومات المحاسبية والذي يتمتع بالخصائص التالية:

¹ محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص89.

- ✓ تسجيل العمليات من المصدر في اقرب وقت ممكن.
- ✓ إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها.
- ✓ تبويب البيانات حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة.
- ✓ احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من اجل تقديم المعلومات المحاسبية.
- ✓ توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.¹

ثالثا: إدارة العمليات بكفاءة وفعالية

تعتبر الرقابة نشاطا تنظيميا وإحدى الوظائف الرئيسية في المؤسسة هدفها خدمة الإدارة ومساعدتها في التأكد من انجاز الأهداف المرسومة لكن وبالرغم من ارتباط الوظائف الإدارية ببعضها البعض، إلا أن لوظيفة الرقابة أهمية خاصة باعتبارها الوسيلة التي يمكن عن طريقها الاطمئنان إلى حسن استخدام وتوجيه الموارد المادية والبشرية المتاحة نحو تحقيق الأهداف²، وتجنب نواحي الإسراف في استخدامها، وهذا لا يتحقق إلا من خلال وجود نظام رقابي داخلي فعال يحرص على الوصول إلى النتائج بطرق عقلانية³، لذا فإن إحكام الرقابة الداخلية بكل وسائلها داخل المنظمة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لمواردها الأخيرة، ويساهم في تحقيق فعالية نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي بعض الضمانات فقط بل يعطي تحسنا في مردودية المنظمة.⁴

رابعا: الالتزام بالسياسات الإدارية

يتم وضع العديد من السياسات الإدارية، والتي تعطي جوانب الأنشطة المختلفة وتساعد على تحقيق أهداف المنظمات، وترجم هذه السياسات في شكل قرارات وتعليمات ولوائح، توجه إلى منفذي العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية، ويجب أن تكون هذه السياسات واضحة وملائمة ولا تحتمل التأويل حتى يتمكن التقيد بها وتنفيذها.⁵

¹ محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص90.

² كبلوتي حمزة، سعيداني محمد السعيد، اثر تطبيق متطلبات نظام الرقابة الداخلية على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة اقتصاديات المال والأعمال، المجلد: 02، العدد: 01، 2018، ص39.

³ كفس نوال، دور الرقابة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية- دراسة ميدانية لمجموعة من المدققين الداخليين والخارجيين بولاية سطيف- أطروحة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم التجارية، جامعة سطيف، 2022، ص13.

⁴ محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص90.

⁵ إدريس عبد السلام اشتبوي، المراجعة معايير وإجراءات، درا الكتب الوطنية، ليبيا، الطبعة 05، 2008، ص60.

خامسا: حماية أصول المنظمة

لابد من التحقق من الوجود المادي والقيمي لكل أصول المنظمة والمقصود بذلك توفير الحماية اللازمة لها من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على حقوق الغير، وتتخذ حماية الأصول أساليب وأشكال مختلفة إلا أنها غالبا ما تتركز حول العمل على توفير الوقاية الكاملة لأصول المنظمة ومنعها من التبيد والضياع أو الإسراف والسرقه وحتى تتوفر هذه الحماية يجب:

➤ **الوقاية من الأخطاء المتعمدة:** عند معالجة العمليات قد ترتكب أخطاء قصد إخفاء انحراف معين أو غش أو اختلاس، ولا شك أن ذلك يعتمد على تخطيط مسبق ومعتد من قبل أفراد غير أمناء على ما يقومون به من عمل، وتتوفر فيهم سوء النية المبيتة مسبقا لارتكاب مثل هذه الأخطاء ومن أمثلة هذه الأخطاء المتعمدة ما يلي:

✓ تعمد إجراء قيد محاسبي معين؛

✓ التلاعب أو التحريف المقصود في السجلات بالشكل الذي يندرج معه عدم وجود تعارض مع التطبيق السليم للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛

✓ إدراج أسماء وهمية في كشوف الأجور لتغطية اختلاس ما في النقدية، مع عدم وجود قيد يومية مطابق لإجمالي كشف الأجور.

➤ **الوقاية من الأخطاء غير المتعمدة:** وتنتج هذه الأخطاء عادة من التطبيق الخاطئ للمبادئ والقواعد المحاسبية، أو الجهل بهذه القواعد عند العاملين في المجال المحاسبي، ومن أمثلتها:

✓ تسجيل مصروف معين على انه مصروف رأسمالي، مما يؤدي إلى زيادة رقم الأرباح؛

✓ تسجيل مصروف رأسمالي على انه مصروف إيرادي، مما يؤدي إلى تخفيض الأرباح؛

✓ عدم إظهار الأصول بقيمتها الحقيقية في قائمة المركز المالي؛

✓ الأخطاء الحسابية الخاصة بعمليات الجمع أو الضرب أو نقل المجاميع من صفحة إلى أخرى أو من سجل إلى آخر؛

✓ أخطاء السهو بصفة عامة سواء كان السهو كلياً أو جزئياً.

➤ **المحافظة على الأصول من الاختلاس والسرقه والغش:** ويعني ذلك حماية الأصول من التصرفات غير

المشروعة وغير المقبولة بصفة عامة، والتي يتم ارتكابها مع العلم بعدم مشروعيتها، والاختلاس أو الغش كلها

أمور مرفوضة وغير مقبولة، حيث يترتب على ارتكاب أي منها مساءلة الأفراد المسؤولين عنه، وفقا لقواعد أو قوانين أو لوائح خاصة داخلية في المنظمة أو طبقا للقانون العام في الدولة.¹

المطلب الثالث: مقومات فعالية نظام الرقابة الداخلية وخصائصه

فعالية نظام الرقابة الداخلية تتجلى من خلال مقومات أساسية تجعله قادرا على اكتشاف المخاطر ومعالجتها، وكذا اكتسابه لخصائص متميزة تسمح له بتحقيق أهدافه في المنظمات.

الفرع الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية الفعال

يجب على نظام الرقابة الداخلية القوي والفعال إن يتوفر على مجموعة من المقومات الأساسية التي تمكنه من تحقيق الأهداف المسطرة في الخطة العامة للمنشأة والمساهمة في عرض وإفصاح النظام المحاسبي عن معلومات محاسبية موثوقة وصادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمنشأة، هاته المقومات تعمل على إثبات كفاءة وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية.²

أولا: المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية

هي مجموعة من الركائز الهامة التي يتميز بها الجانب الإداري أو التنظيمي لنظام الرقابة الداخلية، ويمكن تلخيصها في العناصر التالية:³

1. هيكل تنظيمي إداري كفاء: يقصد بالهيكل التنظيمي ترتيب للمخطط الخاص بالأنشطة التي يؤديها الموظف بهدف تحقيق النتائج المرجوة من خلال تقسيم العمل وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات⁴، يراعي في وضعه تسلسل الاختصاصات، ويوضح الإدارات الرئيسية مع تحديد سلطات ومسؤوليات هذه الإدارات بدقة تامة، ويتوقف الهيكل التنظيمي من حيث التصميم على طبيعة المؤسسة، حجمها، مدى الانتشار الجغرافي لها وعدد القطاعات والفروع، ويجب أن يكون لكل شخص في الهيكل التنظيمي رئيسا يتابعه ويقوم أداءه، باستمرار، وضرورة إعداد خرائط تفصيلية لكل قسم مع وجود إمكانية لتغيير الهيكل التنظيمي مع تغير الظروف المحيطة، ومن

¹ عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلبي، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص142-143.

² محمود شوقي عطا الله، المراجعة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1976، ص195.

³ الدوغجي، علي حسين علي، إيمان مؤيد، تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد، المجلد: 19، العدد: 70، 2013، ص406-408.

⁴ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل للنشر، الأردن، 2000، ص169.

ناحية أخرى يجب أن يعمل الهيكل التنظيمي الكفاء على إعطاء كل فرد واجبات ومسؤوليات محددة، تتناسب وقدراته مع تطبيق مبدأ الفصل بين المهام المختلفة.¹

وبالتالي فوجود نظام فعال للرقابة الداخلية يستوجب وضع هيكل تنظيمي بشكل سليم الذي يعتبر بمثابة نقطة البدء لتجسيد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، إذ على أساسه يتم تحديد السلطة والمسؤولية التي تتم على أساسهما المساءلة، وحتى يبلغ نظام الرقابة أعلى مستوياته ويحقق النتائج المرجوة منه وجب على الهيكل التنظيمي توضيح المسؤوليات وتحديد الواجبات بدقة وتحقيق استقلال الإدارات عن بعضها البعض، ولتجسيد هيكل تنظيمي سليم لأي مؤسسة أو منشأة لابد من تطبيق مبادئ الرقابة التنظيمية المرتبطة بالجوانب التالية²:

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة؛
- تحديد مسؤوليات واختصاصات كل إدارة أو قسم أو فرع أو شخص، مع وجود دليل مكتوب يوضحها ويساعد في تطبيق مبدأ المساءلة المحاسبية؛
- تفويض السلطات من أعلى إلى أسفل التنظيم؛
- مرونة الخطة التنظيمية؛
- الاستقلال الوظيفي لمختلف الإدارات.

كما يجب أن يتمتع الهيكل التنظيمي السليم بالخصائص التالية:

* البساطة والوضوح من حيث تحديد خطوط السلطة والمسؤولية.

* المرونة بحيث يسمح باستيعاب التوسعات المستقبلية في نشاط الوحدة الاقتصادية.

2. متابعة الالتزام بالسياسات والتعليمات: لضمان نجاح أي نظام يجب على الإدارة العليا المكونة له أن توضع مجموعة من الإجراءات والأدوات التي من خلالها يجري التأكد من أن جميع العاملين في الهيئة ملتزمة بكافة التعليمات الممنوحة وعليه فان نظام الرقابة الداخلية يعد كأى نظام آخر يجب أن يخضع لمراقبة مستمرة للتحقق من التزام الهيئات العامة بكافة الضوابط والقوانين الضريبية التي من خلالها يتبين مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية المستخدم³.

¹ مسعود صديقي، دور المراجعة في إستراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، المجلد: 01، العدد: 01، 2002، ص 60-61.

² رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، الطبعة الأولى، دار الجنادرية، عمان، الأردن، 2010، ص 22.

³ المطارنة غسان فلاح، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، ط 01، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2006، ص 209.

3. وضع السياسات والإجراءات لحماية الأصول: من الدعامات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية، وجود مجموعة من السياسات والإجراءات بقصد الحماية الكاملة للأصول ومنع تسربها أو اختلاسها، وتزداد أهمية هذه السياسات والإجراءات كلما كان التنظيم الذي تعتمده المؤسسة لا مركزي، حيث هناك بعد في المسافات بين الوحدات والسياسات الموضوعية وبصورة أخرى فان السياسة هي الهدف الذي تسعى إليه المؤسسة، أما الإجراء فهو طريقة التنفيذ لهذا الهدف، كل من السياسة والإجراء أداة جيدة لنظام الرقابة الإدارية، إذ تتطلب حماية الأصول ومنع تبديدها توافر إجراءات للضبط الداخلي بين الأقسام والتقارير المتداولة بينها، فقد تكون هذه الإجراءات في صورة رسومات معينة واضحة تحدد مساراتها وكيفية تنفيذها.¹

4. إجراءات تفصيلية لتحديد الصلاحيات والواجبات: يجب الانتباه إلى مسألة تقسيم العمل وتحديد واجب كل قسم من أقسام المشروع وذلك لتحقيق عنصر الرقابة الداخلية على الأنشطة كافة وأثناء تنفيذ العمليات، كما يجب أن ينظر عند تحديد الواجبات وتفويض الصلاحيات القدرة في كل ناحية من نواحي نشاط الوحدة لكي يتم ربط الإنتاج بالأفراد²، لذا فانه ينبغي على الإدارة العليا وضع سياسات وإجراءات لضمان تنفيذ القرارات والخطط بالشكل الصحيح والأسلوب الأمثل الذي يتماشى مع نوع العملية أو النشاط الممارس ويمكن تصنيف تلك السياسات والإجراءات كما يلي:

◀ **تدقيق الأداء:** وتشمل تدقيق الأداء السابق في ضوء معايير الأداء المعتمدة.

◀ **معالجة البيانات:** تتضمن فحص دقة واكتمال المعاملات وتفويض المعاملات، وإجراءات رقابة المجاميع وإعداد السجلات، وغيرها من الإجراءات المتعلقة بمعالجة البيانات وتحويلها إلى معلومات مفيدة.

◀ **عناصر الرقابة الفعلية:** يقصد بها منع سرقة الموجودات أو سوء استخدامها وبخاصة إذا كانت الموجودات حساسة، وتشمل هذه الأنشطة الأمن الفعلي للأصول المادية والسجلات والنماذج والبرامج والتطبيقات المحاسبية، وضرورة وصول الأشخاص المخولين فقط إليها.

◀ **الفصل بين المهام والواجبات:** يستلزم هذا الفصل إسناد المهام المتسلسلة إلى أشخاص مختلفين بما يضمن عدم قياس نفس الشخص بعملية كاملة من بدايتها إلى نهايتها، علما بان هذا الإجراء لا يحول بين تواطؤ مجموعة من الموظفين على عملية غير سليمة إلا انه يحدد بشكل كبير من تكرار الأخطاء والتلاعب والغش.

¹ محيوت نسيم، مرجع سابق، ص 17.

² أبو هيبه، حامد طلبة محمد، أصول المراجعة، ط01، زمزم للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص30.

◀ **التفويض:** وتعني إعطاء بعض الصلاحيات للمستويات الأدنى بالشكل الذي يساعد في تحديد على من تقع مسؤولية الإهمال أو الأخطاء ويمنع التهرب من المسؤولية، كما انه يقلل من اتخاذ القرارات الخاطئة من المستويات الأعلى.

5. كفاءة العنصر البشري: يعد هذا العنصر من المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية لا سيما عند حدوث خلل في الضوابط الرقابية، إذ أن توافر عنصر الكفاءة والأمانة لدى الموظف تؤدي إلى منع وقوع الأخطاء والمخالفات أو تقليلها وإعداد قوائم مالية شفافة¹، ويتوقف نجاح وفعالية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه بدرجة كبيرة على مدى كفاءة ومهارة وخبرة العاملين في المؤسسة والمسؤولين عن تنفيذ هذا النظام والإشراف عليه، إن نظام الرقابة الداخلية قد يكون نظاما متكاملًا بجميع مقوماته وخصائصه الأخرى ولكنه يفشل في تحقيق أهدافه الرئيسية أو التشغيلية بسبب عدم توافر الكفاءات البشرية من العاملين والموظفين المسؤولين عن نشاط وأعمال المؤسسة وعدم تفهمهم ودرايتهم بقواعد وأسس هذا النظام.²

على عكس ذلك قد يكون نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ناجحًا وفعالًا ليس بسبب عناصره ومقوماته الأخرى ولكن بسبب كفاءة الموظفين من ذوي الخبرة والأمانة في تنفيذ مسؤولياتهم من خلال التحديد الواضح لسلطاتهم والالتزام بها، ولتحقيق كفاءة الأفراد من الموظفين والعاملين ينبغي على إدارة المؤسسة مراعاة العوامل التالية³:

- ✓ وضع سياسة سليمة وملائمة لتعيين وترقية الموظفين بما يحقق كفاءة وفعالية أدائهم؛
- ✓ توافر عنصر الكفاءة في الموظفين بالمستوى المطلوب لأداء مهامهم؛
- ✓ تعيين العدد الكافي للموظفين لإنجاز هذه الأعمال لا أكثر من اللازم ولا أقل؛
- ✓ وضع برنامج دوري لتدريب الموظفين على أحدث الأساليب في أداء المهام بصفة مستمرة لزيادة خبرتهم وكفاءتهم ومسايرتهم للتطورات الحديثة كل في مجال عمله.

¹ الراحلة، عبد الرزاق سالم، خضور، ناصر جمال، مفاهيم حديثة في الرقابة الإدارية، ط01، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص231.

² محيوت نسيم، دراسة اثر إرساء الإطار التصوري لنظام الرقابة الداخلية وفق هيكل COSO على أداء المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة ميناء الجزائر EPAL -، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2020، ص16.

³ عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، فتحي روق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006، ص-182-184.

6. فلسفة الإدارة ومنهجها التشغيلي في إدارة الموارد: من المعروف إن فلسفة الإدارة هي نقطة البداية لأي رقابة داخلية ناجحة، فلو تم التغاضي من لدن الهيئات في مواقفها تجاه الفعل غير الصحيح مع وجود عدم الاهتمام لوجود الرقابة الداخلية، حيث سيكون رد فعل الموظفين اقل فاعلية واهتماما للوصول إلى الأهداف المرجوة من قبل نظام الرقابة الداخلية الفعالة.¹

7. معايير أداء سليمة: يجب الالتزام بمستويات أداء مخطط لها ومرسومة، وإذا وجد أي انحراف عن هذه المستويات، يجب دراسته ووضع الإجراءات الكفيلة بتصحيحه، وتتم رقابة الأداء بطرق مباشرة كإشراف المسئول المباشر على عمل من هم دونه، أو بطرق غير مباشرة كاستعمال أدوات الرقابة المختلفة، مثل الموازنات التقديرية، والتكاليف المعيارية، وتقارير الكفاءة أو التدقيق الداخلي وما شابه.²

8. تواجد وحدة تنظيمية للمراجعة والتدقيق الداخليين: من الضروري أن يتضمن التنظيم الإداري للمؤسسة إدارة أو قسم للمراجعة والتدقيق الداخليين يقوم بالتأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي رسمتها الإدارة، ومن دقة البيانات المحاسبية، ومن عدم وجود أي تلاعب أو مخالفات، أي أن المراجعة الداخلية تقوم بالتأكد من تطبيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية.³

9. البيئة التشريعية لوحدة الرقابة الداخلية والتدقيق: بما أن إنشاء إي وحدة من وحدات القطاع الحكومي يجب أن تستند إلى تشريع، فان وحدات الرقابة الداخلية والتدقيق ينبغي أن تستند وجودها وعملها إلى قواعد قانونية تنظم علاقتها مع الإدارة وبقية الأطراف وكذلك تنظم كافة شؤونها، مما يسهل على تلك الوحدات الوصول إلى أي من أدلة الإثبات الضرورية في عملها ضمن الوحدات الحكومية.

10. الاستقلال المناسب لوحدة الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي: يجب أن تتوفر لوحدة الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي الاستقلالية المناسبة، أي ينبغي أن ترتبط بالرئيس الأعلى للمشروع وأن يتاح لها الاتصال المباشر والمستمر برئيس الوحدة، وبما يضمن لوحدة الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي الاستقلال التام عن خطوط السلطة التي تمر خلال المشروع.

¹ فرج، سهاد صبيح، دور الرقابة الداخلية في تحديد منهجية التعامل مع أنماط التدقيق، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد قسم محاسبة، جامعة بغداد، 2006، ص74.

² عبد الرؤوف جابر، مرجع سابق، ص173.

³ مسعود صديقي، دور المراجعة في إستراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد: 01، 2002، ص68.

11. دعم الإدارة: إن وحدات الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي بصفتها وحدات تابعة للإدارة العليا للمشروع تبقى عاجزة إذا لم تحظى بالدعم الكافي من الإدارة العليا، حيث أن الإدارة العليا عليها أن تتفهم الدور الذي يجب إن تمارسه تلك الوحدات وأن تدعمها بكل الصلاحيات المطلوبة لغرض أداء دورها، ومن هنا تتبين أهمية هاته الوحدات الرقابية.

12. قواعد ومعايير التدقيق الداخلي: تشمل الاعتماد على القواعد والمعايير الصادرة عن الجهات الدولية وتلك المستخدمة في وحدات التدقيق التي لها باع طويل في هذا المجال بالإضافة إلى أدلة الرقابة والتدقيق الأخرى.

13. التنسيق بين وحدات التدقيق الداخلي والجهات الرقابية: إن وحدات التدقيق الداخلي تسعى إلى تحقيق أهدافها من خلال التعاون مع الجهات ذات العلاقة وفي نفس الوقت تأكيد استقلاليتها في ظل قواعد التدقيق المتعارف عليها، وبذلك فان على وحدات التدقيق الداخلي أن تنسق مع وحدات الرقابة الداخلية والخارجية كون عملهما يكمل بعضه الآخر ويعزز استقلاليتهم.

14. توفير الحوافز المادية والمعنوية: من اجل ضمان استمرارية عمل الكفاءات والخبرات المتميزة بالعمل الرقابي ويشجع الآخرين على الانخراط في وحدات الرقابة.

ثانيا: المقومات المحاسبية

ترتفع مكانة نظام الرقابة الداخلية الفعال من خلال التصميم الجيد والاستخدام الكفء للنظام المحاسبي، ويهدف هذا النظام إلى تحقيق ثلاثة أهداف رئيسية هي: قياس نتائج أعمال المنظمة، وتوفير البيانات المالية المطلوبة وحماية موجودات المنظمة¹، كما يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات، ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من المستندات تلائم احتياجات المشروع، إضافة إلى تصميم دورات محاسبية مستندية، تحقق رقابة فعالة في المراحل التي يمر فيها المستند، أما الدليل المحاسبي فيجب أن يراعي في تصميمه تسيير إعداد القوائم المالية بأقل جهد وكلفة ممكنة، وهاته المقومات يمكن إظهارها بالشكل الآتي:

1. الدليل المحاسبي: هو مخطط يتناول نوع النظام المحاسبي المعتمد من جهة وتبويب الحسابات وترقيمها بما يتفق وطبيعة المنشأة من جهة أخرى، ويبين الحسابات الرئيسية والحسابات الفرعية التي تندرج تحتها، مع إعطاء شرح لكل حساب وطبيعة العمليات التي تسجل به، ويشتمل الدليل تبويب الحسابات بالشكل والتفصيل الذي يسمح

¹ التميمي، ناظم شعلان، التدقيق والرقابة، جامعة القادسية، الطبعة الأولى، العراق، 2014، ص16.

بالحصول على جميع البيانات¹، ويجب مراعاة الاعتبارات التالية عند إعداد الدليل المحاسبي للمؤسسة ومركزها المالي²:

- ✓ يتضمن الحسابات التي تعكس بشكل كاف نتائج أعمال المؤسسة ومركزها المالي؛
- ✓ أن يعطي كل حساب المدلول الذي يعبر عنه؛
- ✓ ضرورة توافر حسابات مراقبة إجمالية، هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفاتر الأستاذ، فهذه الحسابات تقوم بكشف حالات حدوث الأخطاء غير المتعمدة لان الأخطاء المتعمدة غالبا ما مرتكبها يحدث توازن لتغطية هذه الأخيرة.

2. الدورة المستندية: وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة، طالما إنها تمثل المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات، ولذلك ينبغي عند تصميم المستندات مراعاة النواحي القانونية والشكلية، بالإضافة إلى أن يحقق المستند المعنى الهادف من تصميمه وتداوله، وأيضا ترقيم هذه المستندات لتسهيل عمليات الرقابة، وضمان عدم ازدواجية المستندات تحقيقا للرقابة من ناحية ومنع المسؤولية المزدوجة عنها، كذلك ينبغي أن يتميز المستند بالوضوح والبساطة في التصميم والاستخدام، وإنشاء دورة مستندية ضمن النظام المحاسبي المعني، إنما يمثل أساسا ينبغي المحافظة عليه، فلا تتم عملية الرقابة دون توافر دورة كاملة وبصفة خاصة في نطاق التحصيل والصرف، كما أن مراعاة خطوط السلطة والمسؤولية عند إنشاء دورة مستندية يعد مطلباً أساسياً لعمليات الرقابة³، يتميز النظام المستندي ب⁴:

- ✓ التنسيق والترابط بين التنظيم المستندي والمحاسبي والإداري حتى يسهل حصر المسؤوليات ومتابعة تنفيذ الإجراءات من الناحيتين الشكلية والموضوعية في الوقت المناسب؛
- ✓ تحديد عدد الصور المناسبة والمطلوب إعدادها لكل عملية مستندية لا مكان المتابعة والرقابة؛
- ✓ منع ازدواج المستندات أو جميع البيانات حتى يتسنى اتخاذ القرارات السليمة ومتابعة نتائجها؛

¹ محيوت نسيم، دراسة اثر إرساء الإطار التصوري لنظام الرقابة الداخلية وفق هيكل COSO على أداء المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة ميناء الجزائر EPAL -، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2020، ص 18.

² السوافيري فتح رزق ومحمد سمير كامل ومحمود مراد مصطفى، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 26.

³ بوسبعين تسعديت، محاضرات في نظام الرقابة الداخلية، جامعة أكلي محمد أولحاج - البويرة -، الجزائر، 2020، ص 27.

⁴ جمعة احمد حلمي، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2000، ص 82.

✓ العمل على تقليل عدد المستندات المطلوبة لكل عملية إلى أدنى حد ممكن حتى يتم تبسيط العمل الإداري والمكتبي وتسيير الإجراءات في المؤسسة.

3. المجموعة الدفترية: هي مجموع الدفاتر الرئيسية للنظام المحاسبي في أي مؤسسة وتعد حسب طبيعتها القانونية وخصائص أنشطتها، ويراعي عند إعداد المجموعة الدفترية للمؤسسة بعض الاعتبارات أهمها¹:

✓ ضرورة الوفاء بالمتطلبات القانونية من حيث مسك دفتر اليومية، دفتر الجرد وما تقتضيه طبيعة المؤسسة من سجلات؛

✓ التأشير على الدفاتر لاستخدامها وسيلة إثبات أمام أي جهة؛

✓ ترقيم صفحات الدفاتر قبل استعمالها لتسهيل عملية الرقابة؛

✓ إثبات العمليات من خلال تقييدها وتسجيلها في الدفاتر الخاصة بها؛

✓ ضرورة مراعاة الوضوح والبساطة عند تصميم الدفاتر؛

✓ يتطلب نظام الرقابة الداخلية ربط المجموعة المستندية مع المجموعة الدفترية عن طريق الجداول أو خرائط التدفقات.

4. الوسائل الآلية والالكترونية المستخدمة: يعد نظام المعلومات الحاسوبية من أهم عناصر نظام الرقابة

الداخلية، كونه يقوم بإنتاج معلومات حاسوبية وبيانات مالية وتوصيلها في الوقت المناسب، تعتبر الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة من العناصر الهامة في ضبط وانجاز الأعمال وأحسن مثال على ذلك آلات عد وتسجيل الوراق النقدية المحصلة، بدون نسيان الحاسوب الالكتروني الذي أصبح شائع الاستخدام في العمليات الحاسوبية، وكذلك مختلف البرامج المعلوماتية أين يتم تسجيل مختلف البيانات الحاسوبية ومعالجتها، كما تعتبر هذه الوسائل من أنجعها في المراقبة والحد من حدوث الأخطاء.²

5. الجرد الفعلي للأصول: تتميز معظم عناصر الأصول التي تملكها المؤسسة بالوجود المادي، مما يسمح القيام

بعملية الجرد المادي لهذه الأصول مثل التثبيتات والمخزونات والنقديات، وهاته العملية تساهم في عملية الرقابة من خلال مقارنة ومقارنة نتائج الجرد المادي مع الأرصدة الحاسوبية التي تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات الحاسوبية للتأكد من مدى توافق المعلومات بينها.

¹ رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، الطبعة الأولى، دار الجنادرية، عمان، الأردن، 2010، ص22.

² السوافيري فتح رزق ومحمد سمير كامل ومحمود مراد مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص30.

6. الموازنات التخطيطية: يتمثل الدور الرقابي للموازنات في إجراء المقارنة بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية وبيان أسباب الانحرافات لمحاولة تفاديها، وتتطلب عملية الرقابة باستخدام الموازنات، تحديدا دقيقا للتنظيم وأهدافه ووظائفه، كذلك تحديد خطوط السلطة والمسؤولية ووجود نظام محاسبي سليم، ووضع معايير عملية دقيقة، ولكن ما يجب الإشارة له هو أن الموازنات التخطيطية لا تعتبر نظاما كاملا للرقابة ولكن جزءا منه فقط.¹

الفرع الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية

يتوفر أي نظام رقابي على مجموعة من الخصائص تكسبه السلامة والقدرة على معالجة الاختلالات وتحقيق الأغراض ويمكن حصر هاته الخصائص في:²

للـ **الفعالية:** يقصد بها استخدام نظام رقابة جيد ومتطور، يقوم على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها، ومعالجتها بطريقة تضمن عدم وجودها في المستقبل، بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت من طرف القائمين بهذا العمل، من اجل تحقيق الهدف المرغوب فيه؛

للـ **الموضوعية:** لا شك أن الإدارة المالية تتضمن الكثير من العناصر البشرية، ولكن مسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة ينبغي إن لا تكون خاضعة لمحددات واعتبارات شخصية، لان الأدوات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية، لا موضوعية، يؤثر ذلك في الحكم على الأداء، مما يجعله غير سليما، لان التقارير المقدمة من طرف مراجع الحسابات يجب ان تكون موضوعية وحيادية، تتضمن بيانات لها معنى ومدلول كاف عن الوضعية المالية للمؤسسة؛

للـ **الدقة:** يجب أن يكون النظام الرقابي قادرا على الحصول معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن الأداء، والتأكد في نفس الوقت من مصدر المعلومات من خلال البيانات المسجلة بالوثائق والسجلات المحاسبية، وكذا المتابعة المستمرة في اكتشاف الأخطاء، والانحرافات من اجل التعبير عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة في نهاية الفترة المالية؛

للـ **المرونة:** أي أن التكيف مع المتغيرات المستجدة على التنظيم، فنادرا ما تتشابه المشاكل وأسباب الانحرافات مما يتطلب أن يكون التصرف مناسبا للموقف المتخذ، فإذا استجدت ظروف أملت تغيرا في الأهداف والخطط

¹ السوافيري فتح رزق ومحمد سمير كامل ومحمود مراد مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص30.

² عطا الله احمد سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،

الموضوعة على المدير أن تتوافر لديه أساليب رقابية من اجل ضبط التصرفات المختلفة لجميع المشاكل داخل المؤسسة؛

للم **التوقيت المناسب**: لابد من توافر نظام سليم لتلقي كافة المعلومات في لوقت المناسب، وعليه يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعداد التقارير، عليهم إيصالها في الوقت المحدد حيث تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفائدتها جزئيا أو كليا، فمثلا إذا تعلق الأمر بإحدى المناقصات وحصلت المؤسسة على معلومات صحيحة تتعلق بشروط دخولها في هذه المناقصات، فإنها تصبح أمرا لا قيمة له إذا جاء بعد انقضاء الأجل والموعده المحدد للدخول؛

للم **التوفير في المصاريف**: الهدف من وجود نظام الرقابة هو الحد من الانحرافات عن الخطة، وبالتالي الحد من النفقات الضائعة أو الخسائر المرتبطة به، لذا يجب تم يكون مردود النظام أكبر من تكاليفه، فمثلا شراء نظام الكتروني شديد التطور من اجل عمليات رقابية يمكن ضبطها باستعمال أنظمة بسيطة بأقل التكاليف لا يعتبر اقتصاديا ما دامت الفوائد المتحصل عليها لا توازي التكاليف؛

للم **الاستمرارية والملاءمة**: ونعني بها اتفاق النظام الرقابي المقترح مع حجم وطبيعة النشاط الذي تتم الرقابة عليه، فعندما تكون المؤسسة صغيرة يفضل لها أسلوب رقابة بسيط، على عكس ذلك عندما يكون حجم المؤسسة كبير، يتطلب نظام أكثر تعقيدا وملاءمة.

المبحث الثاني: آلية التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في الإدارة الجبائية

لضمان فعالية الإدارة الجبائية دعت الحاجة إلى القيام بعمليات تقييم وتحليل أنظمة الإدارة الجبائية، وكذا تحديد وتقييم المخاطر المحيطة بها التي من شأنها أن تؤثر على أداءاتها، متجهة في ذلك نحو اعتماد آلية التدقيق الداخلي وتجسيد إدارة المخاطر التي تقضي بالعمل على تطوير الاستراتيجيات للتقليل من المخاطر المحتملة.

المطلب الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر

حاليا تعتبر هاته الآلية من بين الآليات الأساسية في مجال الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية وتكتسي مفاهيم متنوعة ومختلفة، وأيضا وجود علاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر تسمح بتحقيق الغايات لضمان فعالية الإدارة الجبائية وحمايتها من كل المخاطر المحتملة.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

أولا: مفهوم التدقيق

أصل كلمة "Audit" من الكلمة اللاتينية "Audire" التي تعني "الاستماع"، والفعل الانجليزي (to audit) معناه التحقق، التدقيق، المراقبة، التفتيش، ونعرف التدقيق كما يلي:¹

"التدقيق هو فحص يجرى بواسطة مختص مؤهل ومستقل بهدف التعبير عن رأي مسبب حول انتظام وصحة وفعالية المعلومات أو المؤسسة بالإشارة إلى معايير الجودة."

فالتدقيق هو مهمة يقدم في نهايتها رأي مبرر حول مدى التوافق بين الوضع الحالي والإطار المرجعي المحدد، الذي يقوم بإعداده المدقق سواء كان إطارا بيئيا أو تنظيميا أو قانونيا أو حتى الإطار الاستراتيجي الذي تعمل ضمنه المنظمة ويستخدمه كمرجع أثناء قيامه بمهمة التدقيق لقياس الفجوة بين الوضع الحالي للمنظمة وما ينبغي أن تكون عليه في الحالة المثالية، كما أن الإطار المرجعي يختلف حسب القطاع الذي تنشط فيه المنظمة والهدف الذي تسعى إلى تحقيقه.²

يتم اختتام مهمة التدقيق من خلال تقديم تقرير تدقيق الذي يتعامل فيه المدقق مع الأمور من حيث الوقائع، الأسباب، النتائج، والتوصيات، بمعنى يقوم المدقق بجمع الوقائع لمقارنتها مع الإطار المرجعي الذي قام

¹ Perrotin. R et al (2007) : Le manuel des achats : Processus. Management. Audit, les éditions d'organisation Groupe Eyrolles, Paris, P.333.

² Grand.B, Verdalle.B (2006), "Audit comptable et financier", Éditions Economica, 2^{ème} édition, P-P9-10.

بإنشائه بالنسبة لأي خلل، فهو يبحث عن الأسباب ثم يحدد النتائج ومن بعدها يضع الحلول المناسبة لمعالجة الاختلالات، إلا انه يشترط من الضروري أن تكون استنتاجاته مبنية على أسس صحيحة ووقائع حقيقية.¹

ثانيا: تعريفات مختلفة للتدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي تم تعريفه من قبل معهد المدققين الداخليين (IIA) بأنه: " نشاط مستقل وموضوعي يمنح المنظمة تأكيدا على درجة التحكم في عملياتها المختلفة، وتقديم النصائح والتوجيهات لتحسينها، ويساهم أيضا في خلق القيمة المضافة لها."²

"نشاط تأكيدي استشاري وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها، وهو يساعد الشركة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتحكم."³

كما عرّفه المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية (IFACI): " بأنه، وظيفة مسؤولة عن تدقيق دوري للوسائل الموجودة تحت تصرف الإدارة والمسيرين على جميع المستويات، من اجل إدارة ومراقبة الشركة، هذه الوظيفة تؤمن من طرف مصلحة تابعة للإدارة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، ومن أهدافها الرئيسية في إطار التدقيق الدوري التحقق من أن الإجراءات تشمل ضمانات كافية، المعلومات صحيحة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة والهياكل واضحة ومناسبة."⁴

ثالثا: أهداف التدقيق الداخلي

يصبواالتدقيق الداخلي كنشاط أساسي داخل المنظمة على تحقيق الأهداف التالية:⁵

للإعطاء المنظمة ضمانات معقولة بشأن الامتثال لتطبيق المعايير والعمليات التنظيمية والتدابير التشغيلية المنفذة (الأطر التشريعية والتنظيمية، وما إلى ذلك)؛

¹ GRAND. B, VERDALLE. B (2006), op.cit, P.12.

² REDING. K-F, et al (2015), "Manuel d'audit interne : améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques", éditions Eyrolles, Paris, France. P. 1-3.

³ Eustache EBONDO, Audit interne et Gouvernance d'Entreprise : lectures Théoriques et Enjeux Pratique, Euromed-Marseille Ecole de Management, Marseille, P : 02. Date de consultation 25/04/2023, 20h25. <http://cermat.iae.univ-tours.fr/img/pdf/communication-Eustache-Ebondo-Wa-Mandzila.pdf>.

⁴ Sourour AMMAR, Le Rôle de l'Auditeur Interne dans le Processus de Gouvernance de l'Entreprise à Travers l'Evaluation du Contrôle Interne, Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Sfax, 2007, P :03. Date de consultation 26/04/2023, 21h10. <http://cermat.iae.univ-tours.fr/img/pdf/communication-S.AMMAR.pdf>.

⁵ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية،التعليمية رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي،الجزائر، 2021، ص05.

- إجراء تحليل، باستخدام منهج لدرجة إتقان عمليات الإنتاج في الإدارة؛
- توفير قيمة مضافة من خلال التوصية بحلول التحسين لتحقيق الأهداف المحددة؛
- تقييم نظام الوقاية من المخاطر التي قد تحدث؛
- صياغة توصيات للتحسين وتبادل الممارسات الجيدة الملحوظة في الإدارة.

رابعاً: معايير التدقيق الداخلي في الإدارة الجبائية

التدقيق الداخلي هو ممارسة مهنية موحدة تتطلب من المدققين القيام بذلك الالتزام الإلزامي بالمعايير الدولية التي تحددها المعاهد الدولية للتدقيق والرقابة الداخلية، يتم تطوير هذه المعايير بشكل خاص من خلال المعايير الأساسية المذكورة أدناه:

* **ميثاق التدقيق الداخلي:** يعد ميثاق التدقيق احد مكونات التدقيق الداخلي في الإدارة الجبائية، فهو يحدد مهمة وسلطات ومسؤوليات التدقيق الداخلي داخل هذه المنظمة، كما يحدد حقوق وواجبات المشاركين في مهام التدقيق، حدود مدققي الحسابات والجهات الخاضعة للتدقيق، لضمان الالتزام بالقواعد الأخلاقية وفق المعايير الأخلاقية والتنظيمية على النحو المنصوص عليه في المعايير الدولية الممارسة لمهنة التدقيق الداخلي.

* **الدليل العملي للتدقيق الداخلي:** إن دليل التدقيق عبارة عن مستودع وثائقي يصف النهج المتبع تجاه المدقق، أو المنهجية المتبعة للقيام بمهمة التدقيق الداخلي على أساسها التقنيات العملية والأدوات المحددة للتدقيق الداخلي.

خامساً: متطلبات وظيفة مدقق الحسابات

تتطلب ممارسة وظيفة المدقق قواعد تتعلق بالالتزام بممارسات معايير التدقيق والمؤهلات المهنية المتعلقة على وجه الخصوص بالامتثال لها وهاته القواعد هي:

- * الاستقلالية والموضوعية والحياد والنزاهة؛
- * الكفاءة المهنية والضمير المهني؛
- * السرية المهنية ومبدأ الحيطة والحذر.

كما يتعين على مدققي الحسابات الالتزام بالقواعد التي وضعها ميثاق التدقيق الذي يتطلب منهم مراعاة مبدأ السرية المهنية عند استخدام المستندات والمعلومات التي تم جمعها من الجهات الخاضعة للرقابة وفي نفس الوقت يتعهد المدققون باحترام وتطبيق المبادئ الأساسية للمعايير المهنية لوظيفة التدقيق الداخلي على النحو المنفصل في ميثاق التدقيق الداخلي للمنظمة.

الفرع الثاني: تصنيف مهمات التدقيق الداخلي

تتم مهمات التدقيق الداخلي بعدة أشكال يتم تحديدها حسب الطبيعة والهدف الذي تسعى إليه الجهة الراعية لمهمة التدقيق، وتصنف عموما مهمات التدقيق إلى فئتين رئيسيتين هما:

أولاً: مهمات التامين الضمان التأكيد

يتعلق هذا الصنف من المهمات بأنواع التدقيق التالية:

أ. **تدقيق المطابقة أو الدقة:** والهدف منه التأكد من التطبيق الصحيح او المطابق للإجراءات ودقة العمليات المحققة في الجانب المحاسبي والمالي، مقارنة مع المعايير المعتمدة في الإدارة الجبائية.

ويتكون دور المدقق في هذا النوع من المهمات:

* كشف المخالفات والاختلالات والانحرافات؛

* دراسة ومعالجة الأسباب والنتائج؛

* صياغة التوصيات المناسبة والتي تجعل من الإطار المرجعي للإجراءات أكثر موثوقية وأماناً.¹

ب. **تدقيق الأداء والنجاعة:** يستند إلى تقييم فعالية وفاعلية النتائج المرتبطة بتحقيق الأهداف المسطرة من طرف المنظمة أو الإدارة الجبائية والوسائل المستخدمة في بلوغ النتائج المحققة.

ج. **التدقيق التنظيمي:** يتمحور حول تحليل التنظيم الداخلي وسير عمل المصالح والممارسة الفعالة للمهمات الموكلة إليها فيما يتعلق بالصلاحيات المنصوص عليها في المراجع القانونية المتعلقة بتنظيم المصالح، هذا النوع من التدقيق الداخلي الممارس في المنظمة يسمح باستخراج نقاط القوة والضعف للمصالح، من حيث الأبعاد التنظيمية لها، لا سيما:

✓ التقسيم والتوزيع المناسب للمهام؛

✓ الفصل والتمييز بين الجوانب التنظيمية والجوانب العملية؛

✓ احترام ممارسة المسؤوليات (من يفعل ماذا؟)؛

✓ تنفيذ وتحقيق المهمات بما يتطابق مع القواعد والإجراءات المقررة من خلال أحكام النصوص القانونية؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، الجزائر، 2021، ص06.

✓ تقييم مطابقة المهام المخصصة مع تلك التي تم تنفيذها لتوفير أفضل الحلول لتحسين تنظيم وعمل المصالح التي تم ممارسة التدقيق الداخلي فيها.

ثانيا: المهام الاستشارية

يتم تحقيق وتنفيذ هاته المهام الاستشارية بناء على طلب خاص ومحدد من الجهة المسيرة، حيث يقوم المدققون بتقديم اقتراحات مبنية على دراساتهم وخبراتهم المرتبطة بعنوان أو موضوع المهمة الاستشارية، من اجل مساعدة القائمين على تسيير المصالح في اتخاذ القرارات المناسبة، وكذلك من اجل تحسين عمليات الحوكمة والمناجنت وكذا الرقابة على المنظمة.

الفرع الثالث: مفهوم إدارة المخاطر وعلاقتها بالتدقيق الداخلي

أولاً: تعريف إدارة المخاطر

إدارة المخاطر هي جميع الأنشطة المكونة للتعرف على المخاطر التي تتعرض لها الشركة، ولتحديد وتنفيذ التدابير الوقائية المناسبة للقضاء أو التخفيف من عواقب المخاطر التي تنطوي عليها¹، وإدارة المخاطر هي: "احتمالية تنفيذ أو عدم تنفيذ أمر ما أو عمل ما قد يؤثر بشكل سلبي على الشركة أو النشاط الخاضع للتدقيق".²، إدارة المخاطر هي: "عملية تحديد، تقييم، إدارة، وضبط أحداث أو أوضاع محتملة سعيًا لضمان تحقيق الشركة أهدافها".، إن عملية إدارة المخاطر تعمل بفعالية على تخفيض احتمالية وقوع خسارة معينة كما أنها تقلل من حجم الخسارة في حال وقوعها، وتشمل عملية إدارة المخاطر منع المشاكل المحتملة من الحصول، والكشف المبكر للمشاكل عند حصولها، وتصحيح للسياسات والإجراءات التي سمحت بحصول تلك المشاكل³، "إدارة المخاطر هي مجموعة من الموارد والسياسات التي تنفذها الشركة لتحديد والحد والسيطرة على المخاطر المرتبطة بأنشطتها".⁴

¹Ibid., P 13.

²Dana Hermanson, Larry Rittenberg, Internal Audit and organization governance, the institute of internal auditors researche Foundation, florida, 2003, P35. Date of consultation, 05/05/2023, 18h39, <http://www.theiia.org/download.cfm?file=1775>.

³ دليل الحوكمة المؤسسية وإدارة المخاطر لمؤسسات التمويل الأصغر في العالم العربي، مؤسسة جرمين جميل، بيروت، 2010، ص34.

⁴ KPMG Audit, la gestion des risques et du contrôle interne au sein des sociétés foncières, Paris, 2009, P13.

ثانيا: الإطار المرجعي لإدارة الأنشطة

خصوصيات وظائف إدارة الأنشطة تختلف حسب شكل الرقابة المعمول به، كما أن نطاق مهمة التدقيق يختلف عن نطاق مهمات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، ويجدر بالذكر أن التدقيق الداخلي يشكل بجانب رقابة التسيير وإدارة المخاطر احد المكونات الرئيسية لإدارة الأنشطة في المنظمات، وعليه فان أشكال التقييم تتميز بما يلي:

◀ **موضوع وهدف المهمة:** بمعنى أن الأهداف الرئيسية لكل من التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية وإدارة المخاطر تختلف عن بعضها، نجد أن التدقيق الداخلي يهدف بشكل رئيسي إلى تقييم مدى توافق العمليات مع السياسات والإجراءات، وتحقيق فعالية الضوابط الداخلية، بينما تركز رقابة التسيير على تحليل أداء الإدارة وتنفيذ السياسات لتحقيق الأهداف المحددة، أما إدارة المخاطر، فتسعى إلى تحديد وتقييم المخاطر المحتملة وتطوير استراتيجيات للتدنيثها أو الحد منها.

◀ **المنهجية المعتمدة:** تتباين المنهجيات التي تعتمد عليها هذه الأنشطة، فالتدقيق الداخلي يستخدم منهجيات تقييم متكاملة تشكل مراجعة الوثائق والعمليات، وإجراء مقابلات واختبارات للتأكد من التزام العمليات بالسياسات، أما رقابة التسيير فتعتمد على تحليل الأداء واستخدام أدوات مثل الميزانيات واللوحات القيادية، بالنسبة لإدارة المخاطر تستخدم تقنيات لتحديد المخاطر وتقييمها وتطوير خطط للتخفيف من تأثيراتها والحد منها.

◀ **النتيجة المتوقعة لكل مهمة:** تختلف النتائج المتوقعة من كل نوع من التقييمات، فالتدقيق يسعى إلى تقديم ضمانات بشأن فعالية الضوابط وتقديم توصيات لتحسينها، أما رقابة التسيير فتسعى إلى تحسين الأداء وتنفيذ استراتيجيات أكثر فعالية، أما إدارة المخاطر فتتركز على الحد من المخاطر وتخفيض تأثيراتها المحتملة على تحقيق الأهداف المسطرة.

➤ **نوعية وجودة المتدخلين:** يتمتع المتدخلون في أنشطة التقييم بصفات تمكنهم من العمل براحة تامة في احد الأنشطة الخاصة بتقييم إدارة الأنشطة، فالمدققون الداخليين يجب أن يكونوا مؤهلين تأهيلا كافيا ولديهم مهارات تحليلية قوية في مجال التدقيق، أما أصحاب رقابة التسيير فيجب أن يكونوا على دراية شاملة بالإدارة والمالية، ويتطلب من أصحاب الاختصاص في إدارة المخاطر معرفة عميقة بتقنيات إدارة المخاطر وتحليلها.

ثالثا: العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر

إن العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر متباينة من حيث الموضوع والأساليب وجودة المتدخلين ولكن هاته العلاقة تصبح متكاملة بينهما لما يتعلق الأمر بتحقيق الأهداف، وبرمجة وتقييم هذا الشكل من الرقابة، تعتبر إدارة المخاطر جهاز يهدف إلى تحديد وتقييم وتصنيف وترتيب المخاطر المرتبطة بأنشطة المنظمة مهما تكن طبيعة ومصادر هاته الأخيرة لتقوم في نفس الوقت بمعالجتها بطريقة منهجية من اجل ضمان عدم تكرارها، كما أن إدارة المخاطر لا تقتصر على النشاط الرقابي فقط بل تشكل نظام دائم ومتكامل مدمج ضمن مختلف مراحل العمل والتنظيم، الذي يجب أن يسهل ويحمي أداء المهام، لذا فخصائص هاته العلاقة بين هاذين الشكلين من الرقابة محددة في الجدولين أدناه:

الجدول رقم 1: يوضح أوجه الاختلاف بين التدقيق وإدارة المخاطر

شكل الرقابة	الموضوع	الشروط والأحكام	المتدخلون
إدارة المخاطر	تنفيذ التدابير الأمنية لحماية مراحل العمل	نظام دائم	ينفذها الفاعلون في العمليات
التدقيق الداخلي	تقييم نظام إدارة المخاطر	نظام دوري	ينفذه أشخاص مؤهلون ومختصون لا ينتمون لجهاز إدارة المخاطر

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليمات رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.

الجدول رقم 2: يوضح أوجه التكامل بين التدقيق وإدارة المخاطر

شكل الرقابة	الموضوع	البرمجة	التقويم
إدارة المخاطر	إدارة الأنشطة	قاعدة مشتركة	تحسين خريطة المخاطر بناء على توصيات
		لرسم خريطة المخاطر	التدقيق الداخلي ونتائج عمليات الرقابة الداخلية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليمات رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.

المطلب الثاني: مراحل التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في الإدارة الجبائية

هاته الآلية الرقابية والتي تعتبر من أهم الآليات في نظام الرقابة الداخلية بالإدارة الجبائية تمر بعدة مراحل حتى تتمكن من الوصول إلى الأهداف التي أنشأت لأجلها وهي:

الفرع الأول: مرحلة التخطيط والإعداد:

هاته المرحلة تمر بعدة خطوات هي:

أولاً: برنامج التدقيق السنوي وأهدافه:

يتم إعداد البرنامج السنوي للتدقيق وفق لما تقتضيه القوانين والتشريعات والمراسيم التنظيمية التي تم إنشاؤها لهذا الغرض¹، وهو عبارة عن وثيقة تلخص مهام التدقيق الداخلي التي اقترحتها المفتشية العامة للمصالح الجبائية (IGSF)، وفق هيكل يحدد بوضوح توزيع المهام بين المستوى المركزي (IGSF) والمستوى الجهوي (IRSF)، البرنامج السنوي للتدقيق يحقق عدة أهداف، تتعلق على وجه الخصوص بمايلي:

✓ إدارة المخاطر على أساس نهج موجه نحو المهن التي تعاني من رهانات جبائية كبيرة؛

✓ التقييم الدائم للمعايير الإجرائية فيما يتعلق بالمخاطر؛

✓ التغطية الجغرافية للهياكل الجبائية المراد برمجتها مفتشيات (Inspections)، قباضات (Recettes)

مراكز الضرائب (CDI)، المراكز الجوارية للضرائب (CPI)، مديرية كبريات المؤسسات (DGE) المديرات

الولائية للضرائب (DIW).

وكما تجدر الإشارة إلى أن المخطط السنوي للتدقيق غير قابل للتغيير أو التعديل، إلا في حالات استثنائية تكتسي طابع الاستعجال بسبب أولويتها أو جانبها السري، إذ يتم الاحتفاظ بالمهام المبرمجة ويتم القيام بالمهام خارج البرنامج السنوي بعد تلقي أوامر وطلبات استعجاليه من طرف السلطات العليا والسلطة الإشرافية نتيجة خطورة حقائق تم الكشف عنها أو أهمية الجانب المطلوب التدقيق فيه.²

غير أنه كخطوة تمهيدية لهذا المخطط يتم إعداد برنامج تدقيق مؤقت على أساس المعايير التالية:

¹ المادة 07 مكرر، المرسوم التنفيذي رقم 12-368 المؤرخ في 21 أكتوبر 2012 المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمصالح الجبائية وتنظيمها، الجريدة الرسمية العدد رقم: 59، الجزائر، 2012، ص 04.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، الجزائر، 2021، ص 19.

✓ تحديد المواضيع وطبيعة التدقيق المقرر جدولته (الانتظام، الالتزام، التنظيم) على أساس مؤشرات تقييم الأنشطة ذات الآثار الضريبية المرتفعة (معدلات التحصيل، مخزون المنازعات)؛
 ✓ مدى توفر فرق التدقيق التي ستتدخل في كل مهمة، مع الأخذ بعين الاعتبار ملفاتهم الشخصية، فيما يتعلق بالموضوع أو الإجراء (الوعاء، التحصيل، الرقابة، المنازعات والموارد)، أو الهيكل الجبائي الذي سيتم تدقيقه (CPI و CDI، DGE).

ثانيا: معايير البرمجة للتدقيق الداخلي:

يخضع إعداد برنامج التدقيق من ناحية التخطيط إلى معايير تدرج في إطار توجهات المديرية العامة للضرائب، التي يتم تنفيذها على المدى القصير وال المدى المتوسط، ومن هذا المنظور فان هاته الآلية تكتسي طابع الخصوصية على اعتبارها أداة لاتخاذ القرار تستشف من خلال معايير متبعة لإعداد برنامجها السنوي، وهو ما يجعلها تختلف عن باقي الآليات الرقابية الأخرى.

وتتمثل معايير برمجة آلية التدقيق في:¹

- ◀ طابع الأولوية لطلبات (إحالة السلطات العليا، والأوامر الزجرية الصادرة عن مجلس المحاسبة أو المفتشية العامة للمالية)؛
 - ◀ ملاحظة حدث أو موقف معين يمكن أن يؤثر على الأهداف المحددة (الرهانات الجبائية الرئيسية)؛
 - ◀ المبادئ التوجيهية العامة التي قدمتها المديرية العامة للضرائب؛
 - ◀ الملاءمة في اختيار المهام (تغيير في الإطار التشريعي أو تطورات تنظيمية في المصالح).
- إضافة إلى ما سبق ذكره من أسباب تقديم طلبات (التدقيق) قد تتم برمجة موضوع معين مرة واحدة خلال العام، إذ يتطلب هذا الوضع إعادة تعديل أو توجيه التدخلات وفقا للاحتياجات المعبر عنها.

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعلية رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص21.

ثالثاً: خطوات إعداد البرنامج السنوي للتدقيق:

يتم إعداد هذا البرنامج وفق الخطوات التالية:

1. **تقديم طلبات واقتراحات برمجة التدقيق الداخلي:** يتم تقديم هاته الطلبات والاقتراحات لتحقيق أهداف محددة مرتبطة بتقييم هياكل معينة للإدارة الجبائية من اجل ضمان إتقان المهام والتحكم فيها، كما يجب أن تكون المواضيع المقترحة ذات دوافع كافية وتكتسي طابع التحفيز، وبرمجة مهمات التدقيق تتم بناء على أمر المسؤول الهرمي نتيجة:¹

✓ طلب مقدم من السلطات العليا (رئيس الوزراء، وزير المالية، مجلس المحاسبة أو المفتشية العامة للمالية... الخ).
 ✓ اقتراح برمجة مهمة تدقيق بمبادرة من رؤساء المصالح الجبائية المختلفة كطلب من المدير العام للضرائب في إطار توجيهات وأهداف المديرية العامة للضرائب، المفتش العام لمصالح الضرائب، بناء على اقتراح المفتشين ورؤساء الفرق التابعين للمفتشية العامة للمصالح الجبائية والمفتشين الجهويين للمصالح الجبائية IRSF، من المديرات المركزية "مهن"، بناءً على اقتراح من مديريةية كبريات المؤسسات (DGE) والمديرات الجهوية للضرائب (DRI) بعد تجميع الطلبات الواردة من مديرات الضرائب الولائية (DIW)، تتولى المديرات المركزية "مهن" مسؤولية اختيار الطلبات التي سيتم تقديمها إلى المفتشية العامة للمصالح الجبائية (IGSF)، وفقاً للنموذج الإطار الموجود في ملحق ورقة مقترح المهمة، يتعين على الجهات التي تقدم طلبات برمجة للتدقيق إرسالها إلى المفتشية العامة للمصالح الجبائية IGSF، قبل 31 ديسمبر من كل عام، و التي تم اقتراحها من قبل المصالح غير المركزية الواقعة ضمن دائرة اختصاصها الإقليمي.

2. **منهجية إعداد البرنامج السنوي:** يتم إعداد البرنامج السنوي للتدقيق وفق إجراء منهجي تقوم به المفتشية العامة للمصالح الجبائية (IGSF) من خلال إصدار مذكرة "تأطير" كل سنة، هاته الأخيرة تحدد المبادئ التوجيهية العامة بشأن طرق التعامل مع الطلبات واختيار المواضيع وتقديم المقترحات لغرض إدراجها ضمن البرنامج السنوي، لتسجيل طلب برمجة لموضوع ما قصد التدقيق يتطلب تحليل مسبق فيما يخص:²

✓ طبيعة الطلب؛

✓ الأهداف المراد تحقيقها؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص 20.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص 21.

✓ التوقعات المعبر عنها من قبل مقدم الطلب؛

✓ النتائج المتوقعة للمهمة.

3. هيكل البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي: يتم تنظيم برنامج التدخل السنوي للتدقيق بطريقة شاملة،

من خلال مؤشرات وصفية لكل مهمة تدقيق، ولاسيما المواضيع التي تم الاحتفاظ بها، والأهداف المسطرة، والهيكل المبرمجة للتدقيق، والمدققين المعينين، والجدول الزمنية للتنفيذ وتوصيات التحسين، لتحقيق النتائج المتوقعة،

وعلى هذا النحو، فإن "المهمة الأولى" للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر مسؤولة عن:

لـ توحيد ودمج مقترحات البرمجة المختلفة الواردة من الجهات الوصية؛

لـ تصنيف الطلبات وتحديد أولوياتها على أساس معايير محددة مسبقا (المسؤولين الهرميين، المخاطر والرهانات).

لـ عرض مقترحات البرمجة حسب الموضوع والهيكل؛

لـ إعداد أوراق المقترحات والعروض الخاصة بمهمات التدقيق.

لـ تأكيد المفتشية العامة على المواضيع المختارة للمهمات ذات الأولوية التي تم الاحتفاظ بها لإعداد برنامج تدخل

مؤقت يحتوي بشكل أساسي على:

✓ مخطط التدخل المؤقت؛

✓ تصنيف التدقيق (تنظيم، مطابقة أو انتظام)؛

✓ تحديد حدود التدخل (الهيكل، الموضوع والدورية)؛

✓ تشكيل فرق المراد تعيبتها للقيام بمهمات التدقيق.¹

4. المصادقة على البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي:² بعد الانتهاء من اختيار طلبات وهيكل برنامج

التدقيق من قبل المفتشية العامة للمصالح الجبائية (IGSF)، يأتي الدور للموافقة على هذا البرنامج، فإجراء

المصادقة على برنامج التدقيق هو بمثابة امتياز يتم منحه للجنة الوطنية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر

(CNAMR) بموجب أحكام نصوص ميثاق التدقيق الداخلي، بحيث تجتمع هذه اللجنة في النصف الأول

من شهر جانفي من كل سنة، للقيام بالأعمال التالية:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، الجزائر، 2021، ص22.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص21.

- عرض برنامج التدخل لمهام التدقيق الداخلي والأهداف المتوقعة لهذه المهام والموارد المخصصة لتحقيقها من قبل المفتش العام للمصالح الجبائية؛
- المصادقة على برنامج التدخل بعد رفع التحفظ على الملاحظات التي قدمها أعضاء اللجنة الوطنية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، وهي تشكل التفويض الذي سيتم إصداره لتنفيذ هذا البرنامج؛
- تبليغ البرنامج المصادق عليه إلى الهياكل المركزية المعنية على أساس محضر الاجتماع المحرر والموقع من قبل أعضاء اللجنة.

تتألف هاته اللجنة، برئاسة المدير العام للضرائب من الأعضاء المذكورين أدناه:

✚ السيد المفتش العام للمصالح الضريبية؛

✚ السادة مفتشوا المصالح الجبائية؛

✚ السادة المدراء المركزيين؛

✚ السيد مدير كبريات الشركات.

5. إطلاق البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي: ¹أتم عملية إطلاق برنامج التدقيق السنوي بعد استلام

البرنامج المعتمد من قبل اللجنة الوطنية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، في اجتماع تنسيقي مع جميع أعضاء "لجنة الرقابة الداخلية والتدقيق" اللاحق ذكرها والتي يرأسها المفتش العام للمصالح الجبائية، بحيث يتم التركيز على عرض برنامج التدقيق السنوي المعتمد من حيث المواضيع والأهداف ونطاق التدخل والجدول الزمني للتنفيذ، وكذا فحص طرق التنفيذ المتعلقة بالجوانب التالية:

❖ التشاور بشأن أعمال التخطيط للمهام المتعلقة بخطط الرقابة السنوية الأخرى (وعاء، تحصيل، الرقابة الجبائية، المنازعات والموارد)؛

❖ تنفيذ البرامج على مستوى المفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية.

وتتتم أعمال هذا الاجتماع بإعداد تقرير موجه إلى المدير العام وإلى أعضاء اللجنة الوطنية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر يتضمن أهم الملاحظات والقرارات المتخذة لرفع المعوقات المطروحة.

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في:

2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص 21.

- ✓ **خطاب التفويض:** يخضع تنفيذ برنامج التدقيق لمنح تفويض التنفيذ الصادر عن المديرية العامة والذي يكون بعد المصادقة عليه من قبل أعضاء اللجنة الوطنية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر¹، يقوم المفتش العام للمصالح الجبائية بتوقيع خطاب التفويض وذلك لإضفاء الطابع الرسمي عليهم من ثم تسليم نسخة منه للمفتش الجهوي للمصالح الجبائية (IRSF) في نهاية الاجتماع التنسيق للجنة الرقابة الداخلية والتدقيق الذي يشرف عليه هذا المسؤول، ويمنح بموجبه المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية تفويضا لتنفيذ برنامج التدقيق الداخلي، مرفقا بمذكرة برنامج التدقيق التي توضح المبادئ التوجيهية العامة وتفاصيل المهام المتعلقة بالمؤشرات التالية:
- ✓ موضوعات المهمات ودوافع الطلبات والأهداف المتوقعة.
- ✓ نطاق التدخل والقائمة الاسمية للعناصر المكونة لكل فرقة، (المشرف، رئيس الفرقة والمدققين)؛
- ✓ جداول التدخل².

* **اللجنة الداخلية للرقابة والتدقيق:** نظرا لتنوع أشكال وآليات الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية، والتي ظهرت بفضل إعادة التنظيم الوظيفي الجديد للمفتشية العامة (IGSF)، اعتماد نهج منهجي جديد فيما يتعلق بإجراءات الرقابة والتفتيش لمختلف هياكل الإدارة الجبائية، مع المهام الثمانية "missions (08)" التي تشكل المفتشية العامة للمصالح الجبائية (IGSF)، لذا فقد تم تأسيس لجنة داخلية للرقابة والتدقيق يرأسها المفتش العام للمصالح الجبائية وتتكون من: "المفتشون والمسؤولون عن التفتيش لكافة المهام الرقابية، والمفتشون الجهويين للمصالح الجبائية"، مع منحها صلاحيات التنسيق أثناء إعداد وتنفيذ جميع برامج الرقابة والتدقيق السنوية (وعاء، تحصيل، الرقابة الجبائية، المنازعات والموارد)، والتي تتطلب توزيعا حكيما ومتناسكا للجدول الزمنية بين مختلف المتدخلين العاملين على مستوى المفتشية العامة، وتختص المهام المنوطة بهذه اللجنة بما يلي:

1. مواءمة وتنسيق النهج الذي سيتم اعتماده في جميع مهام الرقابة والتدقيق على مستوى المفتشية العامة للمصالح الجبائية.
2. الإشراف على أعمال تخطيط البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي وتعبئة وحشد الموارد اللازمة، تنظيميا ووظيفيا، لتنفيذ البرنامج السنوي، وهي:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، الجزائر، 2021، ص24.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، الجزائر، 2021، ص25.

- ✓ مدى توفر وجاهزية المكلفين بالتدقيق لتنفيذ برنامج المهمة، مع مراعاة خطة عبء العمل العامة الخاصة بهم؛
- ✓ تنسيق العمليات المبرمجة في إطار المهام الأخرى للمراقبة والتفتيش والتحقيقات الإدارية؛
- ✓ الاعتمادات المالية المخصصة لمهام التدخل المختلفة.

* **تشكيل واختيار فرق التدقيق:**¹ يجب أن يكون اختيار تشكيل فريق التدقيق موجهًا، نحو تنظيم المهمات حسب الموضوع، مع استهداف يمثل نطاق التدخل، وخيار موجه نحو عدد الهياكل المبرمجة، ويتعلق الاختيار بعدد أقل من الفرق المكونة من عدة مدققين نظرا لعددها المنخفض، والذين تتكيف خلفيتهم المهنية مع موضوع مهمة التدقيق المبرمجة، وتتكون هذه الفرق من زوج واحد على الأقل، مؤطرة من قبل مشرف ويقودها رئيس فرقة، تهدف هذه التركيبة إلى ضمان:

✓ تنسيق أفضل في تنفيذ المهام؛

✓ تغطية معقولة للمهام المبرمجة (موضوعا وجغرافيا).

يتكون فريق التدقيق بشكل عام من مشرف ورئيس فرقة ومدققين، بحيث يقوم كل عضو بدوره على أتم وجه ممكن والجدول أدناه يحدد دور كل متدخل في عملية التدقيق:

الجدول رقم 3: يوضح دور كل من المشرف ورئيس فرقة التدقيق والمدقق

دور المدقق	دور رئيس الفرقة	دور المشرف
- تنفيذ مهام التدقيق	- إعداد عمل بعثة التدقيق (المراجع، دعائم العمل، الخ...) - إجراء المقابلات في الجلسة الافتتاحية بحضور مسؤول المصلحة المراد التدقيق فيها، - التحقق من صحة النتائج وصياغة أوراق الكشف عن المشاكل الواضحة (FRAP)، للمخاطر الرئيسية التي تم تحديدها؛ - التنسيق بين مدير التدقيق ومشرف	- تزويد المدققين بالدعم المنهجي في تنفيذ المهمة؛ - الإشراف على سير عمل المهمة؛ - توجيه برنامج العمل والموافقة على منهج التحقيق؛ - التأكد من الحفاظ على التواصل الجيد بين أعضاء فريق التدقيق. - اعتماد الوثائق التي أعدها المدققون (أوراق الكشف عن المشكلة الواضحة - FRAP، والاستبيانات، والتقارير

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص21.

المؤقت؛	فريق التدقيق.
- تنسيق إجراءات تنفيذ التوصيات مع مديري الهياكل الخاضعة للتدقيق.	- إعادة النتائج إلى الجهات الخاضعة للتدقيق خلال اجتماع المصادقة بمقر هذه الأخيرة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليمات رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.

الفرع الثاني: مرحلة التنفيذ

يتم تنفيذ برنامج المهمة المنوطة بالتدقيق بالخطوات التالية:¹

أولاً: التخطيط والتحضير لبداية أشغال التدقيق

هي أولى خطوات مرحلة التنفيذ وتتجلى من خلال:

اجتماع التأطير أو تحديد النطاق: في بداية مرحلة الإعداد لتنفيذ برنامج التدقيق الداخلي، يتم عقد وتنظيم اجتماع تحديد النطاق تحت رعاية المفتش العام للمصالح الجبائية أو المفتش الجهوي للمصالح الجبائية بصفتها الشخصين المسؤولين عن مصالح الرقابة الداخلية على المستوى المركزي والجهوي، وبحضور كل طاقم المدققين ورؤساء الفرق، ويتم التركيز فيه على توجيهات خطاب التفويض فيما يتعلق بـ:

- ✓ التذكير بالإطار العام للتدقيق؛
- ✓ مواضيع مهمات التدقيق المبرمجة؛
- ✓ الأهداف المخصصة لكل مهمة؛
- ✓ المراجع والدعائم المستندية؛
- ✓ تصنيفات التدقيق؛
- ✓ مخططات الانجاز والجداول الزمنية للتنفيذ؛
- ✓ الموارد المخصصة لتنفيذ المهام؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليمات رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص25.

ويتم المصادقة على توجيهات هذه الاجتماعات بمذكرة تأطيرية تعدها الجهة المشرفة على مهام التدقيق حسب الاختصاص، بعد إجراء مناقشات مع المشاركين في هذا الاجتماع حول طرق تنفيذ البرنامج، والتي ترتبط بشكل خاص بالتوجيهات التالية :

- ✓ هدف وتصنيف مهمة التدقيق المخطط لها (الامتثال، الانتظام، التنظيم)؛
- ✓ نطاق التدخل (التغطية الجغرافية - الهياكل)؛
- ✓ إحترام مبدأ الإجراء المتناقض (الشفهي والكتابي)، الأسلوب العملي الأنسب ومنهجية العمل المعتمدة لتجسيد الأهداف المسطرة؛
- ✓ الجدول الزمني المؤقت للمهمة وموعد تقديم التقرير.

في نهاية اجتماع تحديد النطاق يتم إعداد رسالة مهمة التي تسلم نسخ منها إلى كل من رئيس فرقة التدقيق ومدير الضرائب بالولاية، والمديرية الجهوية للضرائب، مرفقة بأوامر المهمة، التي تحدد فترة التدخل (بداية ونهاية المهمة) لكل عضو في فريق التدقيق.

رسالة المهمة:¹ لإضفاء الطابع الرسمي والإشراف على إجراءات تنفيذ توجيهات التفويض الممنوحة من قبل الإدارة العامة لبدء برنامج مهام التدقيق الداخلي، يتم إنشاء رسالة المهمة من قبل المفتش العام للمصالح الجبائية أو المفتش الجهوي للمصالح الجبائية باعتبارها وثيقة اعتماد المدققين في المصلحة المدققة، وهي ايضا تلخص المنهجية المعتمدة خلال اجتماع تحديد النطاق وتحديد أساليب العمل لفريق التدقيق، وكذا المؤشرات المتعلقة بما يلي:

- إطار التدخل للمهمة، وموضوع التدقيق والهياكل المخططة؛
- في الجدول الزمني لإنجاز المهمة، تاريخ بدء العمل واختتامه؛
- توقعات الجهة الراعية للمهمة، والتي تم صياغتها في نموذج مقترحها لمهمة التدقيق (الأمر)؛
- تسمية المشاركين المعتمدين لهذه المهمة (مشرف وقائد الفريق والمدققين).

ويتم إخطار كل من المدققين والمسؤولين عن المصالح الخاضعة لمهمة التدقيق في أجل لا يقل عن 15 يوما قبل بدء مهمة التدقيق، ويساهم هذا النهج المعلوماتي من ناحية في إقامة اتصالات أولى مشبعة بالمجاملة والتشاور

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص26.

لإقامة تفاعل بين المدقق والجهة الخاضعة للتدقيق، ومن ناحية أخرى، يسمح للجهة الخاضعة للتدقيق باتخاذ الترتيبات الخاصة بها من أجل:

✓ إعداد أفضل لشروط الاستقبال والتثبيت للمدققين في المصالح من خلال وضع خطة عمل مرتبة من كل الجوانب العمل؛

✓ التعاون الوثيق مع المصالح المدققة لتدنية المخاطر المتعلقة بتعطيل عمل المصالح من خلال إقامة اتصالات شفافة بشأن أهداف المهمة.

✚ **التحضير الأولي للمهمة:**¹ هي تمثل تنظيم وهيكل سير عمل الفريق، لذا لا بد من اكتساب زاد معرفي بموضوع التدقيق المبرمج في هاته المهمة من قبل المدققين، من أجل توجيه الأعمال التحضيرية التي سيتم تنفيذها، ويجعل من الممكن تحديد نطاق الدراسة والبحث حول الموضوع والتحليل الوثائقي للبيانات الأولى والمعلومات المرجعية (الإحصائيات، تقارير الأنشطة، إلخ)، وخلال هذه المرحلة الاستكشافية، يجب على فريق التدقيق، بمساعدة الإدارة معالجة سلسلة من المهام لجمع البيانات وتصميم الدعم ووثائق العمل اللازمة لإنجاز المهمة، وهي:

✓ جمع وتحليل المستودعات الوثائقية (إجراءات العمل، مستودعات التنظيم الداخلي، الإحصائيات، تقارير بعثات المراجعة السابقة)؛

✓ التشاور مع التقارير السابقة (الضوابط، عمليات التدقيق، وما إلى ذلك)؛

✓ الوصف المنهجي للعمليات والمهام؛

✓ تصميم وثائق العمل لتنفيذ تقنيات التحقيق وجمع المعلومات المختلفة (الاستبيانات، التي سيتم تفصيل نماذجها في دليل التدقيق الداخلي، TF fa، FRAP)؛

✓ تحديد نموذج العينات الإحصائية التمثيلية لاختيار الملفات المراد تدقيقها؛

✓ التخطيط الزمني لمراحل العمليات (الوثائق التي يجب الرجوع إليها، الموظفون الذين يجب تدقيقهم، إلخ)؛

✓ يتم لفت انتباه المدقق إلى أهمية تحليل المستودعات الوثائقية لتطوير استبيانات المقابلة، والتي ستكون بمثابة دعم لتحليل المخاطر من أجل:

❖ تحديد الجوانب التنظيمية والوظيفية للمصلحة ومسؤوليات الموظفين فيما يتعلق بمناصبهم ومهام عملهم؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره،

❖ تحديد وتحليل نقاط الضعف والمخاطر المتكبدة؛

❖ قياس الأثر أو العواقب المتوقعة في حالة ملاحظة الانحرافات؛

❖ تقييم المخاطر المحتملة التي يمكن أن تؤدي إلى تغيير الأهداف المتوقعة.

والغرض من هذا المنهج هو تحديد مسار التحقيق أو مسار التدقيق الذي له عدة مزايا أبرزها صياغة وصف شامل للمهام المطلوب التحقق منها، وذلك بهدف عدم إغفال الخطوات أو الجوانب المراد التدقيق عليها الإجراء (قائمة المراجعة).

❖ **مسك وترتيب وثائق المهمة:** يجب على فريق التدقيق الداخلي إنشاء ملف خاص يتكون من ملفات حافظات فرعية بعناوين كل مرحلة، كما يشمل هذا الملف جميع الوثائق وأوراق العمل التي تم جمعها وهي مصنفة بطريقة منهجية وتسلسل زمني يسمح بالاطلاع السريع والسهل عليها خلال كل مرحلة من مراحل تقدم مهمة التدقيق، لتسهيل إعادة بناء العلاقة بين النتائج وأدلة التدقيق، وتجنب الفقدان لأي مستند، يستوجب فتح أربعة ملفات فرعية محددة في كل مهمة للمراحل الأربع لتقدم مهمة التدقيق:

❖ **الإعداد:** الملف الفرعي الذي يحتوي على الملفات المحددة بالحرف "P"، يجب أن يحتوي على نسخة من أوامر المهمة وكتاب التفويض وكتاب المهمة وورقة أوامر المهمة والمخططات التنظيمية وأي معلومات أو وثيقة تتعلق بالمرحلة التحضيرية؛

❖ **الميدان (أشغال التنفيذ):** الملف الفرعي المحدد بالحرف "T"، يجب أن يجمع المستندات الناتجة عن مرحلة التحقق، ولا سيما وثائق عمل المدقق، واستبيانات إجراء المقابلات، وأخذ العينات ومحضر الاجتماع الختامي؛

❖ **الاسترداد:** يجب أن يحتوي الملف الفرعي المحدد بالحرف "R" على محضر الاجتماع، النتائج الأولى، والتقرير المؤقت، والرد من الجهة الخاضعة للتدقيق كجزء من إجراء المرافعة وجميع المستندات أو الملفات المتعلقة بهذه المرحلة؛

❖ **الإشراف على صياغة التقارير:** خطة العمل، رصد التقدم المحرز، مصنفة في الملف الفرعي المحدد بالحرف "S".

يتحمل المدققون مسؤولية إنشاء ملف مهمة التدقيق من أجل تصنيف وحفظ الوثائق التي تشكل الوثائق المادية لمراحل التدقيق المختلفة، وذلك للسماح بأي مشاور لاحق أو الرد على طلب للحصول على معلومات، حتى الرد على أي أسئلة أو نزاعات محتملة.

ثانيا: تنفيذ مهمة التدقيق

تتكون هذه الخطوة من تنفيذ النقاط المحددة خلال مرحلة التخطيط لإعداد أعمال التدقيق، وتنظم المراحل الزمنية للسير المنهجي لتقدم أعمال مهمة التدقيق.¹

بداية المهمة: يقوم فريق التدقيق بزيارة المدير المعني قبل البدء بعمله، بهدف التحدث معه حول الغرض من المهمة وربما جمع المعلومات المتعلقة بإدارة وتسيير الهيكل المرشح للتدقيق، وفي نفس الوقت لا بد عليه من احترام المبادئ التوجيهية التي تم تحديدها أثناء اجتماع تحديد النطاق لتنفيذ مهمة التدقيق وتلك المحددة في خطاب المهمة حتى يتمكن من التخطيط للتقدم في المهمة والإشراف عليها.

جلسة الافتتاح: بعد قيام المدققين التعريف بأنفسهم أمام مديري المصالح المرجحة لمهمة التدقيق من خلال إخطار رسالة المهمة إلى رئيس المصلحة المعنية، يتم عقد اجتماع تشاوري بين فريق التدقيق (المشرف ورئيس الفرقة والمدققين) والشخص الأول المسؤول عن الهيكل المدقق وكل إدارته المباشرة بهدف التواصل وتهيئة بيئة عمل للمساهمة في حسن سير العمل، يعرض خلاله فريق التدقيق الجوانب الرئيسية للمهمة، لا سيما فيما يتعلق بالجوانب التالية:

❖ التذكير بمبادئ التدقيق والقواعد التي وضعها ميثاق التدقيق؛

❖ عرض وظيفة كل مشارك في الاجتماع؛

❖ عرض المحاور الرئيسية للمهمة (الهدف، النطاق، الجدول الزمني للتنفيذ)؛

❖ تنظيم الترتيبات العملية المتعلقة بما يلي:

* الوصول إلى الملفات وتوفير المستودعات المستندية التي يطلبها المدققون؛

* الموارد اللوجستية المخصصة للمهمة (مكتب آمن، هاتف وإنترنت)؛

* تنظيم المقابلات وجدولة المواعيد مع الجهات الخاضعة للتدقيق.

يقوم فريق التدقيق بإرسال نسخ من إشعار بالوصول إلى كل من المفتشية المشرفة على مهمة التدقيق أو المفتشية الإقليمية في حالة إجراء التدقيق من قبل فرقة تدقيق خارجة عن إقليمها وكذا مدير

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص28.

الهيكل المدقق، مع الإشارة إلى تسجيل الإشعار في سجل البريد "الوارد" من الهيكل المدقق، ويفضل أن يتم إرسال هذه الوثائق عبر وسائل الاتصال الحديثة (الفاكس أو البريد الإلكتروني أو غيرهما).

📌 **مقابلة مسؤول المصلحة:** تهدف هذه المقابلة الأولى إلى خلق جو ودي من الحوار والتشاور مع مدير الهيكل الذي سيتم تدقيقه، وهي تشكل خطوة فعالة لضمان إتباع خطة منهجية ضرورية لتوجيه عمل الفريق، ويسهل فهم المدققين للتنظيم الداخلي للمصلحة وطرق التنفيذ والأداء التشغيلي للمصلحة بأكملها هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى، فإنها تتيح لرئيس فريق التدقيق الفرصة لإجراء دراسة مشتركة لما يلي:

* التنسيق بين فريق التدقيق والجهات الخاضعة للتدقيق بما لا يعيق سير العمل التشغيلي للخدمة؛

* جمع البيانات والمعلومات المتعلقة بموضوع التدقيق؛

* المصادقة على برنامج تنظيم المقابلات وتحديد المواعيد مع الجهات الخاضعة للتدقيق؛

يجب تسجيل النتائج كتابيا في "تقرير المقابلة الأولى مع رئيس الهيكل الخاضع للتدقيق"، ويتم الاحتفاظ بهذه الوثيقة في قسم "التحضير للمهمة" في ملف المهمة.

📌 **مقابلة موظفي المصلحة:** يبدأ فريق التدقيق جلسات المقابلة مع موظفي الهيكل الخاضع للتدقيق، على أساس جدول المقابلات المحدد بالاتفاق المتبادل مع المدير الأول حتى لا يعطل حسن سير المصلحة، يجب أن تكون جلسات الاستماع للموظفين مشبعة بالمجاملة والهدوء، من أجل استدراج المدقق معهم إلى الحديث بثقة عن الطرق التشغيلية لتنفيذ المهام التي هم مسؤولون عنها.

تجدر الإشارة إلى أن ميثاق التدقيق يضع هذا الإجراء من خلال استخدام استبيانات المقابلات كأحد "الأدوات" التي تضيف الطابع الرسمي على جلسات الاستماع هذه، ومن المهم أن نوضح خلال هذه المقابلات أن هدف المهمة هو:

✓ تقييم فعالية تسيير المصلحة.

✓ اقتراح توصيات لتحسين تسيير المصلحة؛

✓ الاستفسار عن أي مشاكل تواجه الموظفين في أداء مهامهم.

يجب على المدققين توضيح أن الغرض من مهمة التدقيق ليس التحقق من انتظام تنفيذ اللوائح من أجل معاقبة المدير أو إلقاء اللوم على زملائه، ولكن التوصية بالإجراءات التصحيحية والإجراءات التقديمية بهدف تحسين إدارتها.

استخدام وتحليل أولي لبيانات التحقيق: يعتمد عمل مهمة التدقيق على التطبيق المنهجي لتقنيات التحقيق والتحليل الأولي للبيانات من أجل التأكد من أن الجهة الخاضعة للتدقيق لديها رقابة داخلية تساهم في الرقابة التنظيمية والوظيفية لأنشطتها والتي تتكون من:

- ✓ تحليل المعايير المتعلقة بتنظيم وعمل المصلحة الخاضعة للتدقيق؛
- ✓ التحليل النقدي للبيانات والإجراءات المستهدفة (تحليل المخاطر)؛
- ✓ تقديم الاستبيانات إلى موظفي المصلحة الخاضعة للتدقيق؛
- ✓ إجراء جلسات مقابلة مع الموظفين بناء على التحليل النقدي للإجابات المقدمة على الاستبيانات.
- ✓ تحليل النتائج وتحديد نقاط الضعف أو الخلل الوظيفي التي تمت ملاحظتها (TFfA)؛
- ✓ توجيه التحقيق والبحث في التقرير بما يتعلق بالمخاطر الواقعة؛
- ✓ تقييم النتائج والآثار على النشاط.

تأكيد المعايير في الميدان: أثناء سير أعمال التحقيق، يجب على فريق التدقيق تنفيذ الضوابط المناسبة المنصوص عليها في برنامج العمل، وذلك باستخدام أدوات التدقيق الداخلي المختلفة، لتحديد مسارات التدقيق المحتملة، والتي يمكن أن تكشف عن مخاطر كبيرة، في ضوء نتائج هذا العمل، يقوم فريق التدقيق بتسجيل كل مرة يتم فيها ملاحظة أي خلل، في ورقة الكشف عن المشكلة وتحليلها (FRAP)، والتي ستشكل مسار تدقيق ليتم التحقق من صحته من قبل الجهات الخاضعة للتدقيق، من المهم تحديد أن جميع خطط FRAP التي تم وضعها والتحقق من صحتها، لأنها ستشكل العمود الفقري لتقرير التدقيق المؤقت ووثائق العمل المختلفة التي تم إنتاجها أثناء أعمال التحقق من صحة النتائج (الاستبيانات ومخططات تدفق البيانات وخطط FRAP وغيرها من المستندات والدعم). يتم ترتيبها وتصنيفها بشكل منهجي في الملف الفرعي "إكمال المهمة".

الكشف عن الأفعال الخطيرة: في حالة اكتشاف أو الكشف عن مخالفات خطيرة أو اختلاسات تضر بالخزينة العمومية يلتزم فريق التدقيق بإعداد تقرير خاص وإرساله إلى الجهة المشرفة على التدقيق، الهدف من هذا الإجراء هو اتخاذ الإجراءات التحفظية واتخاذ الإجراءات المناسبة لحماية الأدلة والحفاظ عليها؛ وتحديد المسلك الذي سيتم اعتماده لمتابعة مهمة التدقيق (إجراء التحقيق الإداري إذا لزم الأمر)، يوصى باستخدام عمليات الإرسال السريع (الفاكس والرسائل) للتقرير والأدلة (وثائق، مستندات)، كما ان فريق التدقيق مطالب بالعمل بحذر وبقظة، من اجل البحث عن الأدلة الخاصة بالمخالفات التي تمت معابنتها وجمعها

والحفاظ عليها وتوجيهها إلى التسلسل الهرمي في أفضل قنوات أعمال التحقيق التي يجب أن يقوم بها المحققون المعينون.

ثالثا: الترجمات الشفوية على أشغال التدقيق

وتتم من خلال جلسات بين أعضاء مهمة التدقيق ومسؤولي المصالح الجبائية:¹

جلسة اختتام تنفيذ المهمة: ويتم تنظيم الاجتماع الختامي لمرحلة التنفيذ بين فريق التدقيق ومدير الجهة الخاضعة للرقابة، بحضور إدارته. ويعلن عن إغلاق مرحلة إكمال المهمة.

يعقد أعضاء فريق التدقيق اجتماعا موجزا لأعمال التدقيق الخاصة بهم قبل تقديم النتائج إلى الجهات الخاضعة للتدقيق من أجل التحقق المسبق من الملاحظات والتوصيات الموصى بها، اجتماع الملاحظات هذا مخصص لمراجعة رئيس فريق التدقيق للمراحل المنجزة للمهمة والتأكيد على تحقيق الأهداف المتوقعة من المهمة، وفي هذا السياق، يتم لفت انتباه المدققين إلى الأهداف التي يجب أن تأخذ جانبا غير شخصي من خلال التركيز وتسليط الضوء على أسباب وعواقب الاختلالات الملحوظة في إدارة المصلحة وتسييرها، ويشكل هذا الحوار خطوة حاسمة للمصادقة المسبقة "الشفهية أو الفورية" على النتائج من قبل الجهات الخاضعة للتدقيق، ويجب أن تعكس حتماً الطبيعة الدقيقة للنتائج والاستنتاجات الأولية التي تم التوصل إليها من أجل احترام المبادئ التي تتطلبها معايير المراجعة في هذا المجال، وهي:

- احترام النقاش المتناقض لإزالة التفسيرات التي قد تؤدي إلى الغموض.
- تقديم إثبات التدقيق لكل نتيجة صادرة؛
- عرض نتيجة للتوصيات ذات الصلة؛
- الالتزام بتضمين التقرير المؤقت الردود والتعليقات التي قدمتها الجهة الخاضعة للتدقيق، لرفع التحفظات في حالة ما إذا كانت بعض النتائج تتطلب تحليلاً إضافياً.

ويتم إعداد محضر لتسجيل نتائج الاجتماع الختامي، يتم توقيعه من قبل المشاركين في الاجتماع، ويتم إرسال نسخة منه إلى مدير الجهة الخاضعة للتدقيق. وهو مصنف ضمن الملف الفرعي "ملف مرحلة إنجاز المهمة".

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص31.

إقفال أشغال مهمة التدقيق: في نهاية العمل في الهيكل محل التدقيق، يقوم فريق التدقيق بإضفاء الطابع الرسمي على إجراءات إقفال أشغالهم، من خلال تزويد مسؤول المصلحة أو الهيكل الخاضع للتدقيق بإشعار نهاية المهمة، الذي يتم إرسال نسخة منه إلى مدير الكيان الذي ينطوي تحت لوائه هذا الهيكل المدقق، مع التأشير عليه وتسجيله في سجل البريد، المفتش الجهوي للمصالح الجبائية، الذي يندرج تحت اختصاصه الهيكل المدقق، يحصل أيضا على نسخة من هذا الإشعار بنهاية المهمة في كل الحالات.

جلسة ترجيع: يتعين على فريق التدقيق بعد إقفال أشغال مهمة التدقيق المنفذة، تنظيم جلسات عمل في مقر مصالح المفتشية العامة للمصالح الجبائية، لاستعادة العمل المنجز ومراجعة النتائج الرئيسية التي تم ملاحظتها من قبل المسؤول عن الإشراف على مهمة التدقيق، يتعلق هذا العمل بالتحقق المتبادل من التحليلات التي تم إجراؤها على نتائج التدقيق ويصادق على المحاور الرئيسية لعمل الإعادة إلى الجهات الخاضعة للتدقيق، وهي: (IGSF أو IRSF)

- عرض النتائج والمخاطر الرئيسية التي حددتها الفرقة؛
- التحقق من صحة التوصيات والتوصيات المطلوب تقديمها؛
- تحديد آليات تنفيذ الإجراءات المصادق عليها من قبل المسؤولين عن تنفيذها؛
- وصف التقدم في المراحل التالية (التقرير الأولي، التقرير النهائي، ملخص التقرير النهائي وخطة العمل... الخ).¹

التقرير الأولي: هو عبارة عن وثيقة تضيف الطابع الرسمي بشأن نتائج عمل مهمة التدقيق المنجزة من طرف المدققين، كما أنها تفسر للالتزامات والضمانات المفروضة على المدققين التي تعتبر من بين الإجراءات الواردة ذكرها في ميثاق التدقيق، ويتم إعدادها لتقديم نتائج المهمة الأولية إلى السلطات العليا أو رؤساء المصالح الجبائية وتحديد التوصيات والتوجيهات اللازمة إلى الجهات الخاضعة للتدقيق، مع احترام مهلة 15 يوما لإرسال هذا التقرير الأولي إلى مسؤول الهيكل الإداري كجزء من ممارسة مبدأ إجراءات الخصومة حول نتائج التدقيق.

هيكلية التقرير الأولي: وتتمثل هيكلية التقرير المؤقت في تحديد السياق الأمثل لتقديم مسودة تقرير التدقيق على النموذج المرفق في الملحق، مع احترام الترتيب المنهجي والتعليمي في كتابته.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص32.

إن هيكلية التقرير المؤقت هذه، من حيث الشكل والجوهر، مبنية على النتائج المذكورة والمخاطر المكتشفة والاستنتاجات التي تم تجسيدها من خلال التوصيات، في هذه المرحلة فريق التدقيق يقوم بما يلي:

- تحديد طريقة لتصنيف الأجزاء المختلفة التي تقسم التقرير الأول؛
- الإعداد لعرض الاستنتاجات على المديرين الخاضعين للتدقيق.

هذه الطريقة تسهل في تنظيم وثائق إعداد العمل وصياغة التقرير الأولي والمواد اللازمة لعرض نتائج المهمة على الجهات الخاضعة للتدقيق، ولا سيما أوراق الكشف عن المشكلات وتحليلها (FRAP)، التي تم إنشاؤها بعد مراقبة حقيقة تكشف عن أي خلل مبرر¹.

✚ **تحرير التقرير الأولي:** يتبع عرض التقرير هيكلًا موحدًا، من خلال اعتماد المدقق أسلوبًا بسيطًا ومباشرًا وموجزًا من حيث الشكل والمحتوى، لتقديم نتائج واضحة ومخاطر مثبتة وتوصيات ملموسة وقابلة للتحقيق ومنظمة بشكل جيد، ويجب تنظيم صياغة تقرير التدقيق الأولي على النحو التالي:

1. مقدمة مخصصة ل:

- تقديم عرض تقديمي حول تأطير المهمة مع تحديد موضوع وهدف وشكل التدقيق والأهداف المتوقعة ونطاق تدخل المهمة؛

- عرض موجز لتنظيم وأداء الهيكل الخاضع للمراجعة؛

- عرض عن المنهجية المتبعة في أعمال المراجعة.

2. عرض واضح وموضوعي ومختصر وبناء حول:

- تحديد نقاط الضعف وتقييمها وترتيب أولوياتها وفقاً لدرجة المخاطر المتكبدة والعواقب الناجمة عنها؛

- تسليط الضوء على وصف نقاط القوة والنقاط الإيجابية التي تمت ملاحظتها خلال المهمة، للسماح لراعي

عملية التدقيق بأن يكون على علم بطريقة موضوعية بالوضع الحقيقي للخدمة التي تمت مراجعتها؛

- صياغة التوصيات لمعالجة الاختلالات التي تم تحديدها واقتراح سبل التحسين؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره،

- يجب أن تكون عناصر الاستجابة المقدمة من الهيكل الخاضع للمراجعة خلال التبادلات الشفهية من أجل التحقق المسبق أو التوضيح مدعومة بوصف للتدابير الموصى بها لتصحيح الاختلالات الملحوظة.

الإجراء التناقضي:¹ يعتبر الإجراء المتناقض مبدأً أساسياً يكرس في ممارسة كافة مهام الرقابة والتفتيش والتدقيق، حيث يهدف إلى ضمان حق الجهة الخاضعة للتدقيق في المناقشة الشفهية والحصول على المعلومات، والرد في المواعيد النهائية المطلوبة على الاختلالات التي حددتها بعثة التدقيق، ويمكن أن يتخذ هذا الإجراء، أثناء أعمال التحقيق، شكلاً من أشكال المناقشة الشفهية لضمان الفهم الجيد لبعض الجوانب الغامضة، وفي نفس السياق، يمكن تقديم طلبات كتابية للتوضيح من أجل التحقق من صحة النتائج المتعلقة بالاختلالات التي تم تحديدها من خلال الحوار الذي بدأ مع مدير الجهة الخاضعة للتدقيق، يساعد هذا النهج بالضرورة على ضمان تعاون ودعم الجهات الخاضعة للتدقيق في التحقق من صحة النتائج، وعليه فإنه يوفر ضماناً بشأن جودة وصحة النتائج المسجلة، وبالتالي، سيكون من الصعب الاعتراف بالتشكيك اللاحق في نتائج التدقيق، وتتجسد ممارسة مبدأ هذا الإجراء من خلال تبادل الكتابات بين مراقب الحسابات والجهة الخاضعة للتدقيق، حول مضمون التقرير المؤقت المرفوع إلى الجهة الخاضعة للتدقيق لصياغة ملاحظاتها، تم تحديد الشروط العملية لهذا الإجراء مسبقاً في ميثاق التدقيق، ولا سيما مهلة الـ 15 يوماً الممنوحة لصياغة استجابة الجهات الخاضعة للمراجعة. وستأكد رئيس الهيكل الخاضع للتدقيق من صياغة رده كتابياً، خلال الموعد النهائي المحدد، ومع ذلك، وفي حالة وجود عائق أو قوة القاهرة وبناءً على طلب كتابي للتمديد من رئيس الخدمة الخاضعة للتدقيق، يجوز منح فترة 15 يوماً إضافية، بعد موافقة مسبقة من IGSF أو IRSF، ويمكن إرسال هذا الطلب عن طريق البريد الإلكتروني أو الفاكس، وفي نهاية هذا الإجراء، يتعين على المدققين تضمين الملاحظات التي قدمتها الجهة الخاضعة للتدقيق في التقرير النهائي.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره،

رابعاً: صياغة وعرض التقرير النهائي

هاته الخطوة تتجسد من خلال ما يلي:¹

عرض التقرير النهائي وملخص التدقيق: تقرير التدقيق النهائي هو وثيقة يتم إعداده من قبل فريق التدقيق وفق نموذج خاص ويتم على أساس التقرير الأولي الذي يتضمن الملاحظات التي تم الإدلاء بها في إطار النقاش المتناقض من قبل الجهات الخاضعة للتدقيق، يقدم التقرير النهائي النتائج النهائية لمهمة التدقيق، ويتم إرفاقه بعدة وثائق هي:

* **الملخص:** يتضمن النتائج الرئيسية والمخاطر التي تضمنها، والتوصيات الموصى بها.

* **خريطة مخطط العمل:** تتضمن الخطوط العريضة لخطة العمل المطلوب استكمالها من المصلحة المدققة.

صياغة التقرير النهائي: هو وثيقة رسمية يجب أن تكون منظمة بشكل جيد بحيث يتضمن نتائج مهمة التدقيق، ويكون وفق هيكل موحد ويعرض بأسلوب موجز وبسيط ومباشر من حيث الشكل والمحتوى لتقديم نتائج واضحة وتوصيات ملموسة وقابلة للتحقيق ومصممة بشكل جيد، ويتكون التقرير من:

* **مقدمة:** تعرض الإطار العام لموضوع مهمة المراجعة والتي تحدد أهداف المهمة، وكذلك المنهجية المتبعة لتسيير العمل ومكون فريق التدقيق؛

* **عرض:** يتناول فيه تقديم النتائج والمخاطر المتكبدة والتوصيات من خلال تسليط الضوء بطريقة منهجية على نقاط القوة والضعف التي تم الوقوف عليها خلال المهمة؛

* **الملخص:** يعرض في بداية التقرير ويتناول النتائج الرئيسية للمهمة والتوصيات الواردة في التقرير.

التواصل ونشر التقرير النهائي

إجراءات التواصل للتقارير النهائية تأخذ طابع السرية وتنظم بواسطة الهيئة القائمة بأشغال التدقيق سواء على المستوى المركزي أو الجهوي، ويتم إرسال التقارير إلى رؤساء المصالح الخاضعة للتدقيق وفق الآجال القانونية المحددة، أما في الحالات الاستثنائية فيتم إرسال نتائج إلى السلطات العليا في شكل ورقة ملخصة يعدها المفتش العام للمصالح الجبائية ويؤشر عليها بختتم المديرية العامة للضرائب، بعد أخذ رأي اللجنة الوطنية للتدقيق وإدارة المخاطر

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره،

يمكن تعميم التقرير لأجل الأخذ بالتوصيات من قبل الهياكل الأخرى للإدارة الجبائية وتنفيذها مباشرة قبل حدوث مخاطر مماثلة وكبيرة، مع تطبيق مبدأ سرية المعلومات في التقارير التي تعتبر مواضيعها خاصة وجد حساسة.

🚩 **حركية التقرير النهائي:** أساليب حركية تقارير مهمات التدقيق تحكمها شروط وأحكام مدونة في ميثاق التدقيق، حيث أن فريق التدقيق يقوم بتحرير التقرير النهائي بعد تحرير التقرير الأولي وتقديمه للجهات الخاضعة للتدقيق من أجل المصادقة عليه في إطار الإجراء التناقضي، ويعرض فريق التدقيق هاته التقارير وفق الإجراءات التالية:

* التقرير الأولي:

- تبليغ التقرير الأولي برسالة موصى عليها في أجل 15 يوم من تاريخ انتهاء المهمة؛
- تقديم ملاحظات من طرف مسؤول الجهة التي خضعت للتدقيق في أجل قدره 15 يوم من تاريخ استلام التقرير وذلك طبقاً للإجراء التناقضي، أما في حالة القوة القاهرة يمكن تمديد الأجل بـ 15 يوم أخرى إضافية بعد موافقة جهات التدقيق؛
- فريق التدقيق مطالب بإعداد التقرير النهائي في أجل لا يتعدى 10 أيام يعد استلام رد الجهات الخاضعة للتدقيق.

التقرير النهائي: إنجازات حركية التقارير النهائية تتم على مستويين:

🔍 **الهياكل المركزية والجهوية:** يودع التقرير النهائي المتضمن التوصيات النهائية والمرفق بملخص ومخطط عمل على مستوى المفتشية العامة للمصالح الجبائية من أجل متابعة المهام التي يجب تنفيذها على المصالح الإدارية المركزية والجهوية، ثم يتم تحويله إلى مدير الجهة الخاضعة للتدقيق في أجل عشرة أيام من أجل فحص نتائجه ومن ثمة إعداد أشغال لتأكيد مخطط العمل تبعاً للخطة المقترحة، وبعد الانتهاء من هاته الخطوة يقوم المدير بإرساله رفقة ملخص تدقيق والخطة العملية في أجل أقصاه عشرة أيام لمسؤول الهيكل من أجل إتمام مخطط العمل بتنفيذ التوصيات الموصى بها.

🔍 **المديريات الولائية والهياكل المحلية:** يتم إيداع التقرير النهائي رفقة الملخص وخطة العمل على مستوى المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية من أجل المهام المتبعة على مستوى المديريات الولائية والهياكل المحلية، هذا التقرير يحول في أجل قدره 10 أيام إلى المدير الولائي للضرائب من أجل فحص نتائج والمصادقة على مخطط العمل تبعاً للخطة المرسومة، مدير الهيكل الخاضع للتدقيق يقوم بمسك التقرير النهائي وإعادة إرساله في

غضون 10 أيام كأقصى اجل لمسؤول المصلحة المدققة من اجل إتمام مخطط العمل بتنفيذ التوصيات الموصى بها.

عرض مخطط عمل لتنفيذ التوصيات: يقوم فريق التدقيق باقتراح مخطط عمل وإرساله إلى مدير المصلحة الخاضعة للتدقيق ويعتبر بمثابة خارطة طريق لهاته الأخيرة عند تنفيذ التوصيات، وبناء على هذا الاقتراح يجب عليها في غضون اجل 15 يوما إبتداءا من تاريخ استلام نسخة من التقرير النهائي تقديم مخطط عمل نهائي لإدارتها العليا من اجل للمصادقة عليه في اجل قدره 10 أيام شريطة إعلام كل من المصلحة واللجنة المختصة بمتابعة تنفيذ التوصيات، ويتعين على المصلحة المدققة في اجل شهرين تنفيذ التوصيات وإعادة إرجاع النتائج المسجلة مع إرسال نسخة للمفتشية العامة للمصالح الجبائية، مخطط العمل يوضح مايلي:

* التوصيات المعترف بها من اجل الحد من المخاطر الواقعة؛

* تحديد أهداف كل توصية على حدى؛

* تعيين الشخص المسؤول عن التنفيذ؛

* الجدول الزمني لتنفيذ كل إجراء تصحيحي لتوصيات التقرير النهائي لفرقة التدقيق والذي يمكن تنفيذه على المدى القصير أو المتوسط مع مراعاة طبيعة التوصية؛

خامسا: مرحلة متابعة تنفيذ التوصيات النهائية لمهمة التدقيق

تعتبر هاته المرحلة¹ مهمة نظرا لأهميتها في تجسيد نتائج آلية التدقيق وإدارة المخاطر، وهي تتكون من خطوتين الآتيتين:

الخطوة الأولى: نظام متابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية²

يتم تشكيل لجتين على المستوى المركزي والجهوي مختصتين بمتابعة مدى تنفيذ توصيات التدقيق، بحيث يتم الاتفاق المتبادل بين أعضائها على تحديد مواعيد من اجل تنظيم جلسات عمل كل نهاية فصل من السنة لمتابعة مدى تنفيذ توصيات التدقيق وتقييم التقدم المحرز في تنفيذ مخططات العمل واتخاذ التدابير اللازمة لمعالجة التأخير الملحوظ في تنفيذ التوصيات الموصى بها في التقارير النهائية لأعمال التدقيق، والجدول الموالي يحدد تشكيلة هاته اللجان ومهامها كالآتي:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره، ص37.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، المرجع نفسه، ص38.

الجدول رقم 4: يوضح تشكيلة اللجان الجهوية والمركزية ومهامهم

البيان	اللجنة الجهوية	اللجنة المركزية
التشكيلة	* المدير الجهوي (رئيسا). * المفتش الجهوي (عضوا). * المدير الولائي (عضوا).	* مدير مركزي (رئيسا). * رئيس فرقة التدقيق وإدارة المخاطر (عضوا). * مدير الهيكل المدقق (عضوا).
المهام	* عرض مخطط عمل مصادق عليه من قبل مدير الهيكل المعني؛ * توجيه ومتابعة تنفيذ التوصيات؛ * تقييم العمليات لتنفيذ التوصيات سواء منفذة أو قيد التنفيذ؛ * التكفل بالصعوبات التي تواجه تنفيذ التوصيات التي لم يتم تنفيذها بعد؛ * اقتراح تعديلات من خلال إجراءات تصحيحية لمخططات العمل ومراجعة آجال تنفيذها.	* عرض مخطط عمل مصادق عليه من قبل مدير الهيكل المعني؛ * توجيه ومتابعة تنفيذ التوصيات؛ * التكفل بالصعوبات التي تواجه تنفيذ التوصيات التي لم يتم تنفيذها بعد؛

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعلية رقم 03 المؤرخة في: 2021/09/06، المتعلقة بالكييفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي.

الخطوة الثانية: ترجيع وتقييم نتائج تنفيذ التوصيات

في إطار أشغال تقييم عمليات التدقيق المسجلة في البرنامج السنوي للتدقيق من طرف المفتشية العامة للمصالح الجبائية يتم تنظيم جلسات عمل تحت إمرة المفتش العام للمصالح الجبائية مع كل رئيس لجنة مركزية أو جهوية مكلفة بتنفيذ توصيات التدقيق وفق المواعيد التالية:

✚ خمسة عشر اليوم الأولى من شهر جويلية من اجل أشغال الفصل الأول من كل سنة؛

✚ خمسة عشر اليوم الأولى من شهر جانفي من اجل أشغال الاختتام للفصل الثاني من كل سنة مغلقة؛

جلسات العمل هذه تخص أشغال الترجيع الدورية لنتائج تنفيذ التوصيات وفق نموذج المعد لوضعيات متابعة تنفيذ التوصيات المسجلة في مخطط عمل من طرف المصلحة التي تم تدقيقها وتحمل البيانات التالية:

- عرض وضعيات متابعة تنفيذ توصيات التي تم تسجيلها في مخطط العمل للهيئة التي تم تدقيقها؛

- تقييم وضعيات التقدم المسجلة في إطار تنفيذ مخططات العمل؛
- معالجة الصعوبات التي تواجه الجهات الخاضعة للتدقيق من أجل التكفل بالتوصيات غير المحققة؛
- إعادة تحديد مواعيد جديدة من أجل تنفيذ وطرق ترجيع النتائج.

بغرض تأكيد التوجيهات المحتملة فإن نتائج عمل اللجنتين يتم رفعها إلى اللجنة الوطنية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر برئاسة المدير العام كنتقرير عن مهام التدقيق المنجزة على المستويين المركزي والجهوي بالإضافة إلى إدراج شرح مفصل للمهام التي تم تنفيذها في التقرير السنوي للأنشطة التي تقوم بإعدادها المفتشية العامة للمصالح الجبائية.¹

المطلب الثالث: أدوات ووسائل التدقيق الداخلي:

يتوجب على المدقق تحديد الطرق المناسبة لاختيار عناصر إثبات كافية ومناسبة لتحقيق أهداف إجراءات التدقيق، لذا يعتمد المدقق على مجموعة من أدوات التحليل وتقنيات التحقيق بناء على معايير الرقابة الداخلية، من أجل تحديد وتقييم درجة متابعة المخاطر عند تنفيذ المهام من قبل المصلحة التي يتم تدقيقها.

الفرع الأول: استبيانات المقابلة

تعتبر المقابلة من أنجع التقنيات وأحسنها في عملية التدقيق، إذ تمكن المدقق من جمع أكبر قدر من المعلومات حول المصلحة المدققة واستخراج توضيحات وتعليقات من طرف أشخاص مشاركين في تسيير هاته المصلحة المدققة أو يكونون معينين بموضوع المهمة التي يتناولها المدقق، كما أن هاته التقنية تسمح من خلال تحليل المعطيات والمعلومات التي توفرها بتشكيل دليل أو مسار عملية التدقيق التي تمكن المدقق من بلوغ أهداف المهمة الملقاة على عاتقه لتنفيذها، ويجب على المدقق عند استخدام هذا الأسلوب مراعاة القواعد والشروط التالية:

1. قواعد وشروط متعلقة بالاستبيانات:

- ✓ معرفة تنفيذ الإجراءات والمهام والعمليات داخل المنظمة وأساليب عملها؛
- ✓ تحديد الصعوبات التي تمت مواجهتها وتشخيص الأسباب الموضوعية أو التقنية والبحث عن التفسيرات من خلال الأسئلة المطروحة؛
- ✓ التأكد والتحقق من صحة المعلومات التي تم جمعها مسبقاً أو القيام بتصحيحها؛

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، مؤرخة في: 2021/09/06، مرجع سبق ذكره،

✓ جمع الاقتراحات من الأشخاص الذين تمت مقابلتهم لتحسين أداء الخدمات أو تنفيذ المهام والعمليات.

2. قواعد وشروط إجراء المقابلات:

✓ يجب على المدقق خلال مرحلة الإعداد لإجراء المقابلات وضع خطة عمل وتحديد أهداف المقابلات، و معرفة

طبيعة المعلومات المراد الحصول عليها سواء تعلقت بالأشخاص أو بموضوع التدقيق وذلك من خلال:

- إتقان المعرفة في مجال الجهة الخاضعة للتدقيق (موضوع التدقيق، معايير الإجراءات التي سيتم تدقيقها)؛

- إعداد خطة المقابلة من خلال إعداد استبيانات متعلقة بالمعلومات المطلوبة:

* التنظيم الداخلي للمصلحة وتوزيع المهام فيها؛

* الوثائق والمطبوعات والمعلومات المستخدمة؛

* مخطط تداول الوثيقة؛

* المعالجات والعمليات التي تم إجراؤها؛

* الملاحظات والاقتراحات المقترحة من الأشخاص المدقق معهم.

✓ يجب على المدقق خلال جلسات المقابلة التأكد من:

- التعريف بنفسه واخذ الوقت الكافي لإقامة علاقة الثقة؛

- شرح الغرض من المهمة وأسباب اختيار الشخص لإجراء المقابلة معه والحرص على إبقاء المعلومات سرية؛

- احترام التسلسل الهرمي لموظفي المصلحة الخاضعة للتدقيق من خلال إخطار الشخص الذي سيتم مقابلته

من رئيسه؛

- تقييد الحوار حول أداء الخدمات وليس الأشخاص؛

- مناقشة حصرية لموضوع وأهداف المهمة خاصة؛

- إعطاء الكلمة للأشخاص المحاورين عند إجراء المقابلة؛

- إجراء المقابلات في مكان العمل دون حضور رئيس القسم أو المصلحة؛

- تلخيص النتائج الرئيسية في نهاية المقابلة؛

- التحقق من صحة نتائج المقابلة من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق لإعطاء طابع قاطع للمعلومات التي جمعها.

الفرع الثاني: طريقة أخذ العينات¹

مبدأ اختيار العينات يهدف إلى ضمان موثوقية التقييمات التي تعتمد بشكل وثيق على تمثيل العينة من الساكنة الجبائية وتوزيعها في مجموعة فرعية متجانسة، في الواقع، لا يفضل التدقيق الطريقة المعتمدة على فحص شمولية الملفات المتعلقة بالإجراء المراد تدقيقه، بل يوصي باستخدام اختيار تمثيلي للخصائص الخاصة بالعينة المختارة من أجل تقديم صورة دقيقة للعملية المتبعة، يجدر بالذكر أن هذه الطريقة سهلة التنفيذ، حيث تقوم على اختيار ملائم وتمثيلي للبيانات التي تعكس بشكل أفضل الساكنة الجبائية المعنية بناءً على الهدف المخصص لطبيعة التدخل، يتم هذا الاختيار باستخدام طريقة إحصائية وتجريبية، في الواقع، تتضمن الطريقة تحديد طرق الاختيار بواسطة العينة، بناءً على عينة ممثلة، مع التأكيد على أن المدقق يحتفظ بكامل الصلاحية لاختيار عدد من الملفات يفوق العينة، بناءً على أهمية الموضوع أو المخاطر المحتملة، كما يمكنه أيضاً استهداف "مجموعة فرعية" من الملفات ذات الأهمية الضريبية الكبيرة، في هذا السياق، يُصح المدقق بالتحقق بدقة وصرامة من اختيار الخصائص التمثيلية والموثوقة لكل مجموعة فرعية، لتكوين صورة دقيقة قدر الإمكان للساكنة الجبائية الكلية.

* **إختيار العينة:** عند إجراء مهمة تدقيق تسيير مصلحة ما، يجب فحص جميع الملفات الخاضعة للرقابة بشكل منهجي، غير انه من الناحية العملية، يتبين أن هاته الرقابة تمت بهذه الكيفية تصبح مهمة صعبة للغاية، بل ومستحيلة في معظم الأحيان، نظرا لعدد الملفات وأهمية المعلومات الواجب معالجتها والمدة الزمنية المحددة للمدقق لإنجاز مهمته، لذا يتوجب على المدقق القيام بتدقيق استقصائي قائم على عينة تمثيلية لاختيار عدد محدد من الملفات التي يجب تدقيقها، ولا بد أن تستوفي العينة التمثيلية المعايير التالية:

- ◀ يجب أن تمثل 15% من ملفات الفئة أو الساكنة الجبائية المستهدفة؛
- ◀ يجب أن لا تقل عن 30 ملف ولا تتجاوز 80 ملفاً؛
- ◀ يجب اختيارها عشوائيا بناء على تسلسل حسابي، حيث يتم تحديد الفاصل الزمني أو القفزة من خلال قسمة العدد الإجمالي للفئة المستهدفة على العدد الذي يمثل 15% من هذه الفئة.

بعد أن يتم الاختيار العشوائي عن طريق تحديد الملفات التي تظهر في المواقع المقابلة لقيمة القفزة، بدءاً من أول ملف حتى يتم اختيار العدد الذي يمثل 15% من الفئة المستهدفة، تمثل الفئة المستهدفة جميع ملفات المصلحة الخاضعة للتدقيق والرقابة أو موضوع مستهدف أو فئة من المكلفين بالضرائب يتم اختيارهم وفقاً لمعيار معين، مثل: حجم مبيعات يتجاوز حداً معيناً، أو المستفيدين من أنظمة جبائية خاصة، مع العلم أن قاعدة

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 143، مؤرخة في 2021/02/15، الأدوات المنهجية لاختيار العينات، الجزائر، 2021.

بيانات الفئة المستهدفة المحدثة تمثل عنصر حاسم لضمان موثوقية عملية أخذ العينات، على سبيل المثال، في مصلحة الضرائب الخاصة بالمهنة الحرة في مركز الضرائب، يمكن اختيار عينة تمثيلية من الفئة المستهدفة المتمثلة في جميع الملفات الضريبية للمهنة الحرة، أو يمكن اختيار معيار فئات المهنة الحرة مثل: الأطباء، المحامين، الموثقين، المهندسين المعماريين، المحاسبين، ويتم اختيار عينة من كل فئة، وفي نهاية هذه العملية، يتم إعداد قائمة اسمية للملفات الضريبية التي تم اختيارها، مع تحديد جميع البيانات اللازمة في جدول، كما يلي:

الجدول رقم 5: يوضح كيفية إعداد قائمة اسمية للملفات الضريبية

الرقم	تعيين المكلف	رقم التعريف الجبائي	النشاط	العنوان
01				
02				
03				
04				
05				
....				
30				

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعلية رقم: 143، مؤرخة في 2021/02/15، الأدوات المنهجية لاختيار العينات، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.

كما يمكن للمدقق أن يختار عددا من الملفات يتجاوز العينة المختارة، حسب أهمية الموضوع أو المخاطر المحتملة. كما يمكنه أيضًا استهداف ملفات ذات أهمية مالية كبيرة.

* **ملاحظة النتائج:** يجب أن تكون ملاحظة نتائج أعمال الرقابة مستندة إلى عناصر موضوعية، قابلة للتحقق، وقابلة للقياس، في هذا الصدد، عند إجراء تدقيق تسيير مصلحة معينة، يجب أن تكون الجوانب التي ستُخضع للرقابة أو نقاط التدقيق مستهدفة بوضوح، وفقا لكل حالة، إما حسب المصلحة أو الموضوع، تشمل نشاطات المصلحة عمليات تتألف من عدة إجراءات، والتي تتكون بدورها من مهام تنقسم إلى عمليات، وبالتالي، يجب أن تركز نقاط الرقابة على المهام أو العمليات المعرفة مسبقا في الدلائل المنهجية، نتائج أعمال الرقابة تلاحظ على أوراق تحليل تكون على شكل ملفات إكسل كما يلي:

الجدول رقم 6: يبين نتائج أعمال الرقابة

معدل التحقيق	مجاميع		تحديد نتائج الرقابة								نقطة الرقابة بواسطة الموضوع أو عن طريق المصلحة
	(0)	(1)	30	...	6	5	4	3	2	1	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.

حيث يمثل كل رقم في ورقة التحليل واحدا من القائمة الاسمية للعينة، ويتم تسجيل الملاحظات في ورقة التحليل بالرمز:

- * (01) بالنسبة لنقاط الرقابة التي يتم التعامل معها من قبل الخدمة التي خضعت للتدقيق؛
- * (0) بالنسبة لنقاط الرقابة التي لم يتم التعامل معها.

بعد تدقيق جميع الجوانب المتعلقة بالموضوع المستهدف أو النشاط الجاري تدقيقه وملء ورقة التحليل، يقوم المدقق بتلخيص، سطرًا بسطر، الخانات التي تحتوي على (1) (نقاط رقابة تم التعامل معها)، وأخرى تحتوي على (0) (نقاط رقابة لم يتم التعامل معها)، يتم حساب نسبة الإنجاز لكل نقطة رقابة من خلال النسبة بين العدد الإجمالي للملفات المختبرة، كما يلي:

$$\text{نسبة الإنجاز} = \text{مجموع الخانات التي تحتوي على (1)} / \text{العدد الإجمالي للملفات في العينة.}$$

بالنسبة للأنشطة المتعلقة بخدمات غير فنية مثل استقبال الجمهور، تأمين الخدمات، حفظ السجلات...، يعبر عن ملاحظة التعامل مع نقاط الرقابة لهذه الإجراءات بالرمز (1) نعم أو (0) لا، مما يعني نسبة إنجاز لكل نقطة رقابة بنسبة 0% أو 100%، يسمح تحليل هذه النتائج للمدقق بصياغة ملاحظاته استنادا إلى عناصر موضوعية قابلة للتحقق والقياس، وتساعد الجهة المعنية بتنفيذ التوصيات الناتجة عن عمليات التدقيق على استهداف المشكلات التي تم الكشف عنها مباشرة.

الفرع الثالث: جدول نقاط القوة والضعف الظاهرة: (T.F.F.A)

يتم إعداد هذا المستند خلال مرحلة تحليل المخاطر، وهو يمثل المصفوفة الوصفية التي تتيح تقديم تقييمات المدقق بشكل ملخص ومدعوم حول مدى تغطية المخاطر لكل عملية في عملية ما أو في مجموعة فرعية أو مهمة تم تحليلها، يستخدم من قبل المدقق خلال مرحلة التحقيق لتقييم المخاطر المحتملة من خلال:

❖ احتمال وقوع المخاطر؛

❖ تقييم درجة خطورة العواقب الناتجة عن المخاطر المحتملة سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة.¹

الجدول القوي والضعف الظاهرين (T.F.f.A) هو أداة تحليلية وخطوة هامة للحصول على رأي موضوعي حول الإجراء المدقق، يتكون من جزئين اثنين يحتويان على أعمدة تعطي تفسيرات وتوضيحات في كل عمود لتمكين المدققين من إجراء تحليل جيد للمخاطر، بحيث نجد الأعمدة من 1 إلى 4 تمثل الجزء الأول الذي يشمل نظرة عامة ومختصرة على مخطط الاقتراب، أما الأعمدة من 05 إلى 08 فهي تمثل الجزء الثاني من الجدول ويظهر النتائج بعد تحليل المخاطر، يتم تقديم جدول القوي والضعف الظاهرين (T.F.f.A) إلى رئيس مهمة التدقيق للموافقة على التقييمات الأولية بشأن:

❖ المخاطر: العواقب في حال وجود خلل أو سوء أداء؛

❖ القوي والضعف: بما يتماشى مع هدف الرقابة الداخلية؛

❖ العواقب أو درجة الخطورة.²

الفرع الرابع: تحليل المخاطر

المخاطر هي: "كل حدث وسلوك أو عدم إجراء من شأنه يمنع المنظمة أو أي عملية من تحقيق أهدافها"، في هذه المرحلة يجب على المدققين تجنب القيام بأعمال غير كافية والمؤسسة على المخاطر المرتفعة وتفادي التركيز على المخاطر غير المهمة أي ذات درجة خطورة منخفضة، لكون جودة تحليل المخاطر تعتمد على دقة أشغال البحث والتقصي المنفذة مقارنة مع تحديد المخاطر الجوهرية، لذا يجب الأخذ بعين الاعتبار مبدآن أساسيان عند قيام المدققين باعتماد وتبني نهج لتحليل المخاطر التي قد تواجهها المهمة عند إعداد برنامج الأعمال وهما:

✓ تغطية جميع المخاطر ذات الأهمية الكبيرة؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، الجزائر، 2021، ص13.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، مرجع سبق ذكره، ص14.

✓ ضرورة تقديم التدقيق لإجابات تسمح بتغطية المخاطر الرئيسية المكشوفة.

و من اجل القيام بتحليل المخاطر يستوجب المرور على المراحل التالية:

1. **تحديد المخاطر:** عملية تحديد المخاطر في منظمة أو في إجراء ما يجب أن تستند إلى معايير محددة بوضوح، أو تتوافق مع المعايير التالية:

✓ المخاطر هي أحداث وأفعال أو حالات متوقعة في المستقبل؛

✓ المخاطر أفعال وحالات يكون حدوثها أو ظهورها فجأة ويبقى محتملاً؛

✓ المخاطر هي أحداث تترتب عليها عواقب مضرّة بالكيان أو المنظمة التي تم تدقيقها.¹

2. **رسم خريطة المخاطر / شبكة تحليل المخاطر:** خريطة المخاطر هي جدول يتناول تحديد وتحليل وتقييم

وتصنيف المخاطر التي قد تنشأ من جميع العمليات، والعمليات الفرعية، والمهام، والإجراءات في عملية تشغيلية أو منظمة، إعداد خريطة المخاطر يتطلب من المدقق إتقان العمليات الإدارية والمهارات التقنية اللازمة من أجل:

✓ تحليل الأحداث؛

✓ تحديد مصادر وأسباب أو الرابطة السببية لوقوع الأحداث؛

✓ تقييم درجة احتمالية حدوث المخاطر؛

✓ تقييم درجة المخاطر المحتملة؛

✓ تقدير العواقب التي قد تنشأ من حدوث هذه المخاطر.

3. **طريقة تقييم المخاطر:**² طريقة تقييم المخاطر تعتمد على معايير احتمالية حدوث وتحديد وخطورة المخاطر التي

قد تتعرض لها عملية ما، أو مهمة أو إجراء، بالإضافة إلى التمييز بين المخاطر بناءً على تأثيراتها وعواقبها في حالة كانت هناك تدابير أمان تقلل من مدى خطر معين، فإن المخاطر المتبقية هي التي يجب إدراجها في خريطة المخاطر، وتعتبر طريقة تقييم المخاطر هذه معياراً لتقييم تنفيذ المهام بدلاً من تقييم مؤشّر يصعب تحديده بدقة، عند تقسيم أي عملية ما إلى عمليات فرعية أخرى يجب الاحتفاظ بالخطر الأول مع إضافة الأخطار الناتجة عن التقسيم في خريطة العمليات وخير مثال عن ذلك إجراءات تسيير الصندوق المعبر عنه بالجدول الموالي:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعلّمة رقم 03، مرجع سبق ذكره، ص 14.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعلّمة رقم 03، مرجع سبق ذكره، ص 15.

الجدول رقم 7: يوضح إجراءات تسيير الصندوق

ترتيب اثر المخاطر				إجراء/مهمة/عملية			الدورة
0100 جد مرتفعة	075 مرتفعة	050 متوسطة	025 ضعيفة	العملية Opération	مهمة Mission	البيان	البيان
		×		×		افتتاح الصندوق	تسيير الصندوق
	×				×	تسبيقات الخزنة النقدية	
	×				×	تسبيقات القيم	
×				×		إرجاع التسبيقات	
×					×	تفريغ الخزنة	
		×			×	فحص عمليات حركة أموال الصندوق	
	×				×	حساب رصيد الصندوق	
×						تعديل وإلغاء عمليات الصندوق	
×					×	تأكيد رصيد الصندوق	
			×		×	فحص توقيف الصندوق	
	×					إعادة افتتاح صندوق	
			×		×	فحص المقبوضات	
	×				×	إدخال البيانات يدويا أو تسجيل المعلومات يدويا	
		×		×		تسجيل البيانات بالإعلام الآلي	
×					×	إرجاع فوائض القيم	
	×			×		تقديم الوثائق والمستندات المحاسبية	

×						التراخيص	
---	--	--	--	--	--	----------	--

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليمات رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021، ص16.

فيما يتعلق بمستوى تقسيم عملية ما يجب الاحتفاظ به في الخريطة لتحديد خطر ما، يُقترح مثال تطبيقي متعلق بإجراءات تحصيل الأموال "إدارة الصندوق"، الذي يهدف إلى تحديد مستوى الخطر الذي قد يواجهه التنفيذ على مستوى:

- المهمة؛
- الإجراء.

كقاعدة عملية، يمكن تطبيق مستوى الخطر المحدد لإجراء ما أو عملية فرعية على جميع هذه الإجراءات، وإذا لزم الأمر، يمكن تعديل أي إجراء معين قد يتعرض لخطر محدد، فيما يتعلق بدمج المخاطر في خريطة العمليات، يُقترح عرض المثال التطبيقي لإجراءات "إدارة الصندوق"، الذي سمح بإعداد خريطة المخاطر (الأنشطة والمخاطر) وحقق فوائد متعددة:

- يساعد في دمج تصنيف المخاطر في الهيكل التنظيمي الوظيفي؛
- يسمح بتحديد المخاطر بسرعة عند قراءة خريطة العمليات.

4. ورقة كشف المشكلة وتحليلها (F.R.A.P):

ورقة الكشف وتحليل المشكلات (F.R.A.P) هي ورقة عمل وأداة تلخيصية يستخدمها المدقق لوصف كل خلل تم تحديده بطريقة منهجية وتحليلية، بهدف البحث عن الأسباب وكشف المخاطر المرتبطة به وتقييم عواقبها، تعتبر هذه الأداة أساسية ولا غنى عنها في ممارسة التدقيق، لإعداد التشخيص الوصفي لأي خلل يجب ان يتم بتحديد المشكلة أولا ثم الأدلة المثبتة و الأسباب، ثم العواقب و اخيرا التوصيات.

كما تجدر الإشارة إلى أن الموافقة على هاته الورقة مع الجهات المدققة تعتبر بمثابة موافقة مبدئية على التقرير المؤقت للمهمة.¹

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليمات رقم 03، مرجع سبق ذكره، ص16.

المبحث الثالث: آلية التفتيش والتحقق في التسيير الجبائي

يعتبر التحقق الجبائي لتسيير المصالح من آليات الرقابة الداخلية التي تستخدمها الإدارة الجبائية في تقييم أداء مصالحها من خلال استخدام مجموعة من الأساليب والإجراءات التي تمكنها من كشف ومعالجة الأخطاء والانحرافات التي ترتكب من طرف موظفيها أثناء تسييرهم لهاته المصالح.¹

المطلب الأول: ماهية التحقق في التسيير الجبائي

تقتضي عملية الرقابة الداخلية في الهيئات والمنظمات جمع المعلومات والبيانات اللازمة للتأكد من مدى تطبيق القوانين بشكل صحيح وتحديد الاختلالات في الأداءات الوظيفية من اجل معالجتها، وهو ما يسمح للقيام بما يعرف بالتحقيق في التسيير.

الفرع الأول: مفهوم تحقيق في التسيير

تحقيق التسيير هو حق تدخل السلطة الإدارية التي تستهدف فحص مصلحة معينة بهدف تقييم الوضعية الحقيقية لهاته المصلحة والتي تخص طريقة تسيير المصلحة من طرف المسير من خلال حمل مختلف التقييمات النوعية على طريقة تسييره، ويكون على نحو:

* تحقيق تسيير عام يمس مختلف اختصاصات مصلحة معينة؛

* تحقيق تسيير جزئي يستهدف جزء من المصلحة التي تظهر نقائص مهمة من خلال تحقيق عام سابق أو ضرورة إجراء رقابة جد معمقة لدواعي تسيير مهمة.²

التحقيق في التسيير مظهر من مظاهر الرقابة الداخلية بالمديرية العامة للضرائب، والذي يعتبر كوظيفة إدارية أساسية ترافق التنفيذ، وتحاول كشف الأخطاء والانحرافات، فهي تضمن انجاز العمليات الصحيحة وفي الوقت الصحيح وبالطريقة الصحيحة وعلى يد الموظفين المناسبين.³

من خلال التعريفين يتبين أن هذه الآلية من الرقابة الداخلية تتميز بعدة خصائص يمكن إدراجها كالآتي:

¹ غشي العيد، راجي بوعبدالله، التحقيق الجبائي للتسيير في الإدارة الجبائية - دراسة تطبيقية لفتشية الضرائب قمار بالوادي، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 23، العدد 02، 2023، ص377.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعلية رقم 107، المتعلقة بتنظيم ووظيفة المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2001، ص08.

³ العيد غشي، بوعبدالله راجي، أهمية التحقيق الجبائي للتسيير في الإدارة الجبائية - دراسة تطبيقية لفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 03، 2023، ص476.

للشمولية: هاته الخاصية تعني ممارسة هذا التحقيق على جميع مصالح الإدارة الجبائية الخارجية وجميع هياكلها المتواجدة على المستوى المركزي، الجهوي والمحلي وذلك في إطار الرقابة الشاملة.

للسرية: هذه الخاصية هي من الخصائص العامة للرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية، والتي تجعل من التحقيق الجبائي للتسيير يكتسي طابعا سريا لا يسمح بإشهار برامج السنوية ولا نتائجه مهما كانت الظروف ومهما بلغت النتائج.

للمتعدد الأشكال: يمارس هذا التحقيق على المصالح الجبائية بعدة أشكال حسب الغرض المراد تحقيقه من كل شكل من أشكاله.

للموضوعية:

الفرع الثاني: أهمية التحقيق في التسيير الجبائي:

تكتسي آلية التحقيق الجبائي في التسيير أهمية كبيرة في نظام الرقابة الداخلية على مستوى الإدارة الجبائية، وتتجلى من خلال النتائج التي يتوصل إليها هذا النوع من التحقيقات والمتمثلة في المعلومات المقدمة حول مدى الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات في الجوانب العملية والتنظيمية والمردودية المالية التي تعتبر دعامة للرقابة الجبائية على مستوى مصالح الوعاء وركيزة تفعيلية للتحصيل الجبائي القسري، بالإضافة إلى الدور الكبير الذي تلعبه هاته الآلية في تجسيد معايير الجودة في التسيير من خلال الوصول إلى الأهداف المسطرة من طرف الجهات الوصية بكفاءة وفعالية عاليتين.

الفرع الثالث: أهداف التحقيق في التسيير الجبائي

إنلهاته الآلية عدة أهداف نذكر منها:

- * تحسين وتطوير التسيير من خلال تقديم توصيات وتوجيهات لرؤساء المصالح الجبائية لتحقيق الجودة المطلوبة؛
- * ضمان تسيير المصالح الجبائية بكفاءة ونزاهة وفعالية من طرف رؤساء المصالح الجبائية من خلال تحليل مؤشرات الأداء والتسيير في المجال الجبائي؛
- * المساعدة على إعادة تنظيم المصالح الجبائية وإعادة توزيع الموظفين داخلها حسب أهمية الأنشطة والمهام التي تقوم بها؛
- * إظهار الحقائق المرتبطة بمدى الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات في المجال الجبائي؛
- * التقليل والحد من المخاطر الجبائية من خلال الكشف المبكر للإختلالات والأخطاء المرتكبة في مجال التسيير والتنظيم ومعالجتها وتعميمها من خلال التقارير النهائية المسلمة للإدارة المركزية بهدف الحد والقضاء عليها نهائيا.

الفرع الرابع: أشكال التحقيق في التسيير الجبائي

لهذه الآلية الرقابية عدة أشكال يمكن ذكرها كما يلي:

أولاً: الرقابة الشاملة: التحقيق الإجمالي الشامل

الجهات الرقابية تتولى وفقاً لهذا الأسلوب إجراء رقابة عامة وتفصيلية على جميع العمليات التي تقوم بها المصالح الخاضعة للرقابة، وقد تطبق الرقابة الشاملة في مجال نوعي معين من مجالات أعمال الجهة الخاضعة للرقابة، ورقابة إجمالية على باقي المجالات¹، ففي الإدارة الجبائية تمارس الهيئات الرقابية المختصة هذا النوع من تحقيقات التسيير على جميع أقسام مصلحة معينة فيما يتعلق بجميع مهامها، على سبيل المثال فالتحقيق الإجمالي الشامل لقباضة الضرائب يهدف إلى مراقبة جميع مهام مصالح القباضة قصد ضمان انتظام عملياتها ومهامها ومدى تطبيقها للنصوص واللوائح والتشريعات القانونية المنظمة لحسن سيرها².

ثانياً: الرقابة الموجهة المصوبة: التحقيق المستهدف

يقصد به مراقبة جانب محدد من عمل المصلحة، يتسم بمخاطر معينة في التسيير، فقد يركز المحقق مثلاً في موضوع استرداد الرسم على القيمة المضافة

ثالثاً: الرقابة المتعددة

هذا النوع من التحقيقات في التسيير هو مكمل لباقي الأنواع الأخرى من تحقيقات التسيير الشاملة

والمستهدفة³، ولقد تم استحداثه لتحليل المخاطر المرتبطة بالتسيير، وأيضاً من أجل تغطية جوانب تسيير أخرى مغفلة نتيجة الاختصاص التقني في بعض المصالح الجبائية، ويتم على أساس مهام مشكلة من محققين أو أكثر، تتراوح مدتها الزمنية من 10 أيام إلى 15 يوماً⁴، كما يمارس هذا النوع على مصلحة من مصالح المديرية الولائية للضرائب مديرية فرعية مثلاً من خلال جميع أقسامها في موضوع واحد أو أكثر محدد مسبقاً، فالتحقيق المتعدد

¹ فهمي محمود شكري، الرقابة المالية العليا: مفهوم عام وتنظيمات أجهزتها في الدول العربية وعدد من الدول الأجنبية، دار المجدلوي، عمان، الأردن، 1984، ص: 38.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص: 15.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 1311، برنامج عمل المفتشية العامة للمصالح الجبائية تعريف الرقابة المتعددة، 2009.

⁴ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 1307، تعريف الرقابة المتعددة، تطبيق البرنامج الخاص بالتحقيق في التسيير، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، 2009.

الخاص بالمنازعات الجبائية يتمثل في مراجعة كل مرحلته محليا وامتداده على المستوى المركزي إن وجد، لذا فكل المتدخلين في معالجة المنازعات يصبحون معنيون بهذا التحقيق كل حسب اختصاصه، كما أن التنظيم الجديد للإدارة الجبائية قد يكون محل تحقيق متعدد في حدود اختصاصها.

رابعاً: الرقابة المفاجئة

تتولى جهة الرقابة إجراء رقابة مباغتة تستهدف موضوعاً أو موضوعات معينة نتيجة أخبار مسبقة عن مخالفة مالية، أو بناء على طلب من جهات مسؤولة، وقد يتولى الجهاز المكلف بالرقابة هذه الطريقة بين فترة وأخرى لجعل المصالح والهيئات الخاضعة للرقابة في حالة شعور دائم بيقظة الجهاز الرقابي ومتابعة مهامه الرقابية¹، وفي الإدارة الجبائية يعرف أيضاً هذا النوع من التحقيق بـرقابة وضعية الصندوق وهو يستند على الوجود الفعلي للأموال والقيم التي بحوزة القابض ومدى مطابقتها لمختلف التسجيلات المحاسبية وحركة هذه الأموال.

المطلب الثاني: إجراءات وخطوات سير التحقيق في التسيير الجبائي

من أجل تحقيق النجاعة المرجوة من تحقيقات في التسيير لابد على الهيئة الرقابية الاعتماد على جملة من الإجراءات وعدة خطوات ضرورية تمكن هاته الأخيرة من الوصول إلى الأغراض المطلوبة وهي تكون كالتالي:²

الفرع الأول: إعداد برنامج سنوي للرقابة

إن تدخلات المفتشية العامة للمصالح الجبائية في مجال الرقابة يتجسد على أساس مخطط سنوي، محدد وفقاً لتفصيل مسبق لمختلف مهمات الرقابة في إطار احترام التوجهات الإستراتيجية للمديرية العامة للضرائب³، ويجب أن يشمل هذا البرنامج السنوي جميع الهياكل التي يحتمل أن تخضع للرقابة مع تحديد الخدمات والعمليات والوظائف الخاضعة لها والقيمة المضافة المحتمل أن تقدمها لتحسين تنظيم وعمل هذه الهياكل وتسيير الضريبة بصفة عامة، وبلوغ الأهداف المنشودة، يجب أن يقدر البرنامج السنوي احتياجات الموارد البشرية اللازمة لتحقيقها، ومن جهة أخرى تحديد فترات التدخلات والآجال الكفيلة لإنجاز كل مهمة رقابية، وفقاً لظروف خاصة يمكن إثراء

¹ محمد خير العكام، الرقابة المالية، الجامعة الافتراضية السورية، سوريا، 2018، ص 19.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص 16.

³ المادة 03، المرسوم التنفيذي، 98-230، المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمصالح الجبائية وتنظيمها، جريدة رسمية رقم: 51 مؤرخة في 13/07/1998، الجزائر، 1998، ص

البرنامج السنوي على مدار السنة وخلال مختلف مراحل تطبيقه وتعديله، كما أن إعداد البرنامج السنوي للرقابة يستدعي جملة من العناصر التنظيمية والوظيفية تكون على النحو التالي:¹

- ❖ التوجهات الإستراتيجية للسلم الإداري؛
- ❖ التغيرات والتطورات التي تؤثر على التنظيم الهيكلي للمصالح الجبائية؛
- ❖ تطورات التشريعات والتنظيمات الجبائية؛
- ❖ توجيهات وتوصيات ملخصات أعمال الرقابة الداخلية؛
- ❖ المقترحات الواردة من المصالح المركزية والقاعدية للإدارة الجبائية؛
- ❖ تأثيرات نظام المعلومات "جبايتك" على عمليات الرقابة؛

أولاً: معايير اختيار مواضيع والهياكل التي تكون محل رقابة

تتمثل فيما يلي:²

- ❖ إعطاء الأولوية للهياكل التي تواجه تحديات جبائية عالية أو تلك التي تعاني من اختلالات كبيرة؛
- ❖ ضمان تغطية إقليمية للمصالح الجبائية، مع تدخل واحد لكل مصلحة كل 03 سنوات على الأقل؛
- ❖ الأخذ بالمواضيع المهمة والحديثة؛
- ❖ بالنسبة للتشريعات الجبائية بما يتناسب مع الأهداف التي حددتها المديرية العامة للضرائب؛
- ❖ مراعاة نتائج مؤشرات الأداء للهياكل.

ثانياً: هيكل البرنامج السنوي للرقابة

ينقسم البرنامج السنوي إلى 03 عناصر، حسب طبيعة الرقابة التي سيتم تنفيذها على النحو التالي:³

1. مذكرة برنامج الرقابة: هاته المذكرة هي التي تحدد التوجهات الواجب مراعاتها والأهداف المتوقعة.
2. ورقة منهجية للتدخل الداعم للبرنامج: تحدد تفاصيل كافة العناصر التالية:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص16.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، نفس المرجع، الجزائر، 2020، ص17.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، نفس المرجع، الجزائر، 2020، ص17.

الجدول رقم 8: يوضح منهجية التدخل الداعم للبرنامج

المهمة	تحديد مجال التدخل الرقابي بالنسبة وعاء، تحصيل، رقابة جبائية، منازعة جبائية، موارد، تكوين
المواضيع	تحديد الموضوع محل الرقابة، الإجراءات الجبائية أو الأنظمة الجبائية
الأهداف	التحقق من مطابقة الإجراءات مع التشريعات والقوانين المعمول بها
الإطار القانوني	التذكير بالمرجعيات التشريعية والتنظيمية للموضوع محل الرقابة والمناشير والتعليمات المتعلقة بهذا الشأن
المصلحة المراد مراقبتها	تحديد المصلحة المراد مراقبتها
السنوات المرجعية	تحديد السنة أو السنوات التي سترتبط بها عملية الرقابة
مجال الرقابة	تحديد عينة من الملفات أو المصالح موضوع الرقابة وإذا لزم الأمر الأخذ بعين الاعتبار لطبيعة وخصوصيات المراقبة واتساق المصلحة
الأعمال الواجب القيام بها	تحديد الجوانب التي ستتركز عليها الرقابة
الموارد المسخرة	تقييم الموارد البشرية والمالية اللازمة لتنفيذ عمليات الرقابة مع مراعاة المواعيد النهائية لتنفيذ ميزانياتها
آجال التدخلات	تحديد المدة اللازمة لإتمام عملية الرقابة مع الأخذ بعين الاعتبار أهمية المصلحة وموضوع الرقابة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليمات رقم: 01 المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية

3. قائمة الهياكل ومحققي التسيير: يقصد بها وضع قائمة تحدد الهياكل أو المصالح المراد مراقبتها وكذا تعيين وتحديد محققي التسيير المكلفين بالمهام الرقابية على مستوى هاته المصالح.

ثالثا: المصادقة على البرنامج السنوي للرقابة

يخضع برنامج الرقابة السنوي الذي تحدده المفتشية العامة للمصالح الجبائية لإجراءات المصادقة في إطار اجتماع اللجنة التوجيهية للمديرية العامة للضرائب والتي يتمثل دورها الرئيسي في ضمان استجابة البرنامج المقترح للخيارات الإستراتيجية التي حددتها المديرية العامة للضرائب وينعقد اجتماع اللجنة برئاسة المدير العام للضرائب وجميع مسؤولي المصالح المركزية، ويتم خلاله اتخاذ قرار نهائي بشأن الإجراءات المقترحة التي سيتم اتخاذها فيما يتعلق بالرقابة خلال العام وكذا الموارد اللازمة لتنفيذ هذه العمليات، على أساس التقرير الذي يتم إعداده بعد نهاية اجتماع اللجنة يتم إخطار الهياكل المركزية المعنية بموضوعات وأهداف برنامج الرقابة المعتمد.

الفرع الثاني: مرحلة تخطيط برنامج الرقابة

في هاته المرحلة أو الخطوة يتم القيام بما يلي:¹

أولاً: اجتماع إطلاق برنامج الرقابة السنوي

ينظم هذا الاجتماع من طرف المفتشية العامة للمصالح الجبائية بمشاركة المفتشين الجهويين الذين يأخذون على عاتقهم مهمة متابعة وتطبيق الإجراءات القسرية المنصوص عليها في خطة العمل الموضوعة في نهاية هذه العملية مع إشراك رؤساء الهياكل المركزية، يتم إعداد تقرير مفصل من طرف المفتش العام للمصالح الجبائية يظهر من خلاله ملاحظاته والقرارات المتخذة ويبلغ إلى مختلف المسؤولين المركزيين والجهويين، ويعتبر هذا الاجتماع البداية الرسمية للبرنامج السنوي للرقابة من خلال شرح محتواه والأهداف والمواضيع ونطاق مهامه، ويعد هذا الاجتماع ضروريا حتى ينظر إليه على انه نهج تعليمي وتشاركي من طرف المسؤولين عن الهياكل الخاضعة للرقابة وانه عملية يمكنهم المساهمة فيها بدلا من كونها إجراء.

ثانياً: خطاب التفويض

في نهاية اجتماع إطلاق البرنامج السنوي للرقابة، يسلم خطاب التفويض إلى المفتشين الجهويين للمصالح الجبائية والذي من خلاله يفوضون ببدء وتسييد هذا البرنامج، إذ يحدد الأهداف والنتائج المرجو تحقيقها، يرفق خطاب التفويض بتعليمات البرنامج والأوراق المنهجية للتدخل وبيانات التدخلات، التي سيتم تنفيذها، خطاب التفويض يضيف الطابع الرسمي على المهمة الموكلة من قبل المديرية العامة للضرائب لعمليات الرقابة وهو يستجيب لثلاث مبادئ أساسية:

- 1- لا يمكن للمحققين القيام بمهامهم وفقا لأفكارهم الخاصة، لأنهم موجودون لتأديتها في إطار ما أوكل إليهم.
- 2- أن يكون خطاب التفويض صادر عن سلطة عليا ممثلة في المديرية العامة للضرائب، أو لجنة الرقابة والتدقيق الداخلي إن وجدت.
- 3- كما أن خطاب التفويض يسمح بإعلام كل من لهم صلة مباشرة بعملية الرقابة.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص 18-19.

يستخلص من هاته المبادئ بروز وظيفتين أساسيتين لخطاب التفويض وهما على التوالي وظيفة تفويض ووظيفة إعلام، بالإضافة إلى وجوب توفر هذا الخطاب على شروط أخرى هي عنوان موضوع الرقابة، سنة وطبيعة البرنامج ومدة المهمة.

ثالثا: إدارة ومرافقة عمليات الرقابة

المفتشية العامة للمصالح الجبائية مدعوة إلى القيام بعمليات رقابة عن طريق تدخلات دورية في عين المكان أو عن بعد لغرض متابعة وتقييم التقدم المحرز في تنفيذ البرنامج، وإذا لزم الأمر اتخاذ التدابير اللازمة لمعالجة الاختلالات وأوجه القصور والصعوبات التي تواجهها في إطار الصلاحيات الممنوحة لها، وكذا المهمات المعنية في مجالات موائية لاختصاصها، وفي هذا الصدد يجب إعداد بطاقات تقييم وضعية التقدم في عمليات الرقابة يتم تحريرها في نهاية كل عملية تدخل.

الفرع الثالث: مرحلة تنفيذ برنامج الرقابة

ينفذ برنامج الرقابة المتعلقة بالتحقيق في التسيير من خلال:¹

أولاً: اجتماع التأطير

هو اجتماع يعقد على مستوى المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية تحت رئاسة المفتش الجهوي وبحضور رؤساء فرق التحقيق والمحققين التابعين لاختصاصه الإقليمي، ويتم خلال هذا الاجتماع عرض الأهداف ومواضيع البرنامج والأوراق المنهجية والهياكل التي سيتم مراقبتها، ويقوم المفتش الجهوي بتسليم خطاب مهمة إلى كل رئيس فرقة المحققين بحيث يتم تحديد هدف المهمة والمصلحة الخاضعة للرقابة وتاريخ بدء التدخل ومدة المهمة، مع تحرير أمر بمهمة في هذا السياق، كل هذا يتم يعد تسليم خطاب التفويض من المفتش العام إلى المفتش الجهوي.

ثانياً: اجتماع انطلاق عملية الرقابة

يعقد هذا الاجتماع في بداية مرحلة تنفيذ برنامج الرقابة تحت إشراف المفتش الجهوي للمصالح الجبائية، وبحضور المدير الجهوي للضرائب إقليمياً، ومديري الضرائب لولايات الإقليم، ويتم في هذا الصدد عرض المواضيع والأهداف والنتائج المتوقعة وآجال تنفيذ مهمات الرقابة ويختتم بتقرير مفصل يوجه إلى المفتش العام للمصالح الجبائية.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص20.

ثالثا: سير عمل المتدخلين

يتطلب سير عمل المتدخلين في مهمة تحقيق التسيير احترام الإجراءات التالية:¹

للـ **مقابلة المدير الولائي للضرائب الذي تتبع له المصلحة المراد مراقبتها:** قبل بدء محقق التسيير مهمته يلتقي مجير الضرائب الولائي لأجل مناقشته وإعلامه بهدف المهمة والحصول على معلومات عن المصلحة محل الرقابة.

للـ **تنصيب محقق التسيير في المصلحة الخاضعة للرقابة:** وذلك بعد تقديم هذا الأخير لمسير المصلحة نسخة من رسالة المهمة والأمر بالمهمة، وإشعار الوصول، الذي يرسله بدوره إلى المدير الولائي للضرائب.

للـ **مقابلة المحقق لمسير وأعاون المصلحة:** يجري المحقق أول مقابلة مع مسير المصلحة وإعلامه بهدف مهمته كما يتعرف على موظفي المصلحة لأخذ نظرة عامة عنها وعن الإمكانيات التي تتوفر عليها وطريقة العمل والوثائق اللازمة لإجراء الرقابة وإحصائيات المصلحة التي تكون بمثابة لوحة القيادة لمعرفة تطور نتائج المصلحة، وإثراء ذلك من خلال النقاشات العملية مع الموظفين.

للـ **بداية أشغال التحقيق:** من خلال مراعاة الجانب التنظيمي والوظيفي للمصلحة محل التحقيق وفقا لما يحدده التشريع في هذا المجال، إذ يجب حصر أعمال التحقيق في الموضوع المحدد مسبقا وفقا للدليل المنهجي الملحق للبرنامج المحدد لطبيعة كل تحقيق (وعاء، تحصيل، رقابة جبائية، منازعات جبائية، موارد، تكوين) والتي تكون تحت تصرف كل محقق، كما يجزأ استعمال أسلوب المناقشة لتجنب الأخطاء في تفسير البيانات الواردة في المستندات التي يتم فحصها ومنع التسجيلات أو التوصيات غير المناسبة.

للـ **ملاحظة الأخطاء الخطيرة:** أثناء الانتهاء من العمل يجب تسجيل أي حقيقة أو خلل خطير يتم ملاحظته في إدارة المصلحة مما يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العمومية وصورة الإدارة الجبائية بشكل منهجي ويتم إرسال تقرير خاص إلى المفتش الإقليمي أو الجهوي والذي يحيله بدوره إلى المفتش العام لاتخاذ القرار بإمكانية فتح تحقيق إداري، إذ يجب أن تكون الوقائع المذكورة مدعومة بالأدلة التي تؤكد حقيقة المخالفات أو الإخفاقات التي لوحظت.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص21.

للمتابعة أعمال التحقيق في عين المكان: عند إنهاء المحقق لأشغاله في عين المكان يقوم بتقديم إشعار بالمغادرة إلى كل من رئيس المصلحة والمفتش الجهوي للمصالح الجبائية مع إعلام المدير الولائي وتسجيل هذا الإشعار في البريد الوارد.

الفرع الرابع: مرحلة إعداد النتائج

في نهاية مهمة التحقيق هناك تقريرين يجب إعدادهما، الأول ويسمى التقرير القاعدي الذي يسلم إلى رئيس المصلحة قصد الإجابة عليه والثاني يعرف بالتقرير النهائي الذي يتضمن كامل التوصيات والتوجيهات الواجب على مسير المصلحة تنفيذها من خلال إعداده لمخطط عمل مضبوط ودقيق.¹

أولا: التقرير القاعدي

هو تقرير أولي يحتوي على ملاحظات وتوصيات أولية، بالرغم من مناقشتها مع مسؤول المصلحة كما لا يحتوي على أجوبة عن هذه الملاحظات، في هذه المرحلة من التحقيق لا تتضمن هذه الوثيقة تقييمات وملاحظات المفتش الجهوي للمصالح الجبائية ومدير الضرائب ولا خطة العمل الواجب تنفيذ توصياتها، هذه الأخيرة تكون موضوع وثيقة منفصلة بعد إعداد التقرير النهائي، ويسلم هذا التقرير إلى رئيس المصلحة مصحوبا برسالة توضيحية مفادها أن له كل الحرية في إبداء ملاحظاته على النتائج المسجلة مع الإشارة إلى موعد الإجابة.

ثانيا: إعادة نتائج الرقابة

لإنهاء التقرير القاعدي ينظم محقق التسيير جلسة عمل مع مسير المصلحة وموظفيه لتسليم نتائج عمله مبررا أهم ملاحظاته وتوصياته المستخلصة والتي يعتبرها ضرورية لتحسين أداء المصلحة، مع الأخذ بعين الاعتبار بكل التبريرات التي تقدمها المصلحة لأجل إعداد التقرير النهائي.

ثالثا: الإجراء التناقضي

يعتبر هذا الإجراء جوهرى في أعمال التحقيق إذ يمكن الجانبين من توضيح والإجابة على النقاط العالقة ويكرس مبدأ الحوار المستمر، لان التناقض يحسن نوعية الملاحظات ويسهم في إرساء نوع من العدالة وقبولها في صيغتها النهائية، وتمنح مهلة 15 يوما لمسير المصلحة لتحضير عناصر إجابته والتي تكون كتابيا يحرص المحقق على أن تكون ملاحظاته دقيقة، مدعمة وموثوقة، ويجد المسير نفسه أمام وضعيتين:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص26.

- أ. إما قبول الملاحظات المسجلة كليا أو جزئيا واعتبارها جزء من تنفيذ خطة عمل لمعالجة الاختلالات.
- ب. إبداء تحفظات أو ملاحظات من خلال تقديم الدوافع أو المبررات اللازمة التي من شأنها التشكيك في النتائج المسجلة.

رابعاً: إعداد التقرير النهائي

عند استلام الملاحظات الكتابية المقدمة من المصلحة المسيرة فيما يتعلق بالنتائج المذكورة في التقرير القاعدي يقوم المحقق بفحصها من حيث النطاق والأهمية ويجب أن يتضمن التقرير النهائي التعديلات التي تم الاحتفاظ بها والمتوافقة مع الرد والعناصر الداعمة التي تعتبر قائمة على أساس متين مع الإشارة صراحة إلى هذه التعديلات الناتجة عن الإجراء التناقضي، كما يتم تناول النقاط التي كانت موضوع التسوية خلال جلسة الاسترداد، كما يجب لفت انتباه المدير كتابيا إلى ملاحظات وتقييمات المحقق، بالإضافة إلى الأخذ بعين الاعتبار لتقييمات المفتش الجهوي للمصالح الجبائية في إعداد التقرير النهائي، أيضا يجب أن يأخذ التقرير النهائي بعين الاعتبار عناصر التقرير القاعدي، إجابات مسير المصلحة على الملاحظات والتوصيات والتقييمات النهائية للمحقق على أجوبة المسير، في حال اختلاف تقييمات الملاحظات والإجراءات المقترحة لمعالجة الاختلالات يتم إعلام المفتش الجهوي للمصالح الجبائية الذي يطرح بدوره هذه الاختلافات على المدير الولائي لإبداء رأيه في الموضوع، أما في حالة استمرار وتعقد الاختلاف في الموضوع فيلجا إلى عرضه على اللجنة الجهوية لمتابعة التوصيات الناتجة عن التحقيق لأجل التحكيم، وعلى قاعدة كل هذه العناصر يحرر محقق التسيير تقريره النهائي وفقا للهيكل التالي موضحا من خلاله النقاط التالية:

* الملاحظات المحتفظ بها وكذا التي تم التخلي عنها بعد التفسيرات والتوضيحات المقدمة من المسير في إطار الإجراء التناقضي؛

* النقاط البارزة المتعلقة بالسير الحسن للمرفق أو المخالفات التي تتطلب التدخل العاجل من قبل المدير الولائي للضرائب وتحديد المسؤوليات عن هذه العيوب؛

* التوصيات المقدمة لتحسين أداء وتسيير المصلحة؛

* التوصيات المتعلقة بالملفات المقبولة من طرف مسير المصلحة المحقق فيها والتي قد يكون لها اثر مالي؛

يحول التقرير النهائي للمفتش الجهوي للمصالح الجبائية في اجل 05 أيام، الذي يبلغه بدوره على التوالي إلى المدير الولائي للضرائب المنتمي إقليميا وإلى المدير الجهوي للضرائب في حالة التحقيق خارج نطاق الاختصاص الإقليمي يبعث المفتش الجهوي التقرير النهائي إلى المفتش الجهوي للمصالح الجبائية التي تتبع لها المصلحة المحقق فيها.

خامسا: حركة تقارير المهام

في نهاية عملية التحقيق تبعث تقارير المهام لإبراء الملاحظات والتقييمات لمختلف المتدخلين وفقا للآجال التالية:¹

1. محقق التسيير: يبعث المحقق في نهاية التحقيق التقرير القاعدي إلى مسير المصلحة موضوع التحقيق في اجل 15 يوما يحسب بدءا من نهاية المهمة لأجل استغلال عناصر الإجابة (الملاحظات والتوصيات المقبولة وغير المقبولة)، بعد ورود عناصر الإجابة والملاحظات المدونة من قبل المصلحة المسيرة في اجل 15 يوما، يقوم المحقق بدراستها والبت فيها بصفة نهائية وخاصة نقاط الخلاف، ثم يعد ويرسل التقرير النهائي إلى المفتش الجهوي للمصالح الجبائية التابع له إقليميا في اجل قدره 05 أيام.

2. المفتش الجهوي للمصالح الجبائية: بعد استقبال التقرير النهائي من قبل المفتش الجهوي يحوله بدوره في مدة 10 أيام إلى المدير الولائي للضرائب، لإبداء الرأي مرفقا بالتعليمة التوجيهية التي تلخص مجمل الملاحظات التي قبلها المسير والتوصيات المصاحبة، وبالنسبة لمدير كبريات المؤسسات فاستغلال تقارير التحقيق الخاصة بهذه الإدارة يكون من الاختصاص الحصري للمصالح المركزية للمفتشية العامة للمصالح الجبائية وهذا بغض النظر عن طبيعة برنامج التحقيقات، إذ يرسل المحققون تقاريرهم إلى المفتشية الجهوية للجزائر التي تحولها بدورها إلى المفتشية العامة للمصالح الجبائية لاستغلالها وإعداد التعليمة التوجيهية.

3. المدير الولائي للضرائب: بعد أن يدرس المدير الولائي التقرير النهائي في اجل 15 يوما يرسله إلى المفتش الجهوي مبررا ملاحظاته بالإضافة إلى مخطط العمل لأجل الأخذ بعين الاعتبار مجمل التوصيات التي تم استخلاصها من عملية التحقيق والمعدة من طرف مسير المصلحة، كما يوجه مخطط العمل إلى المدير الجهوي للضرائب قصد متابعة تنفيذها.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليمة رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص27.

4. المفتش الجهوي للمصالح الجبائية: عند استقباله للتقرير النهائي يبدي المفتش الجهوي للمصالح الجبائية تقييماته النهائية على ضوء ملاحظات المدير الولائي للضرائب ويرسل هذا التقرير بدوره إلى المدير الجهوي للضرائب والمدير الولائي لمتابعة تنفيذ التوصيات المقترحة، بالنسبة للملاحظات محل خلاف يطرحها المفتش الجهوي للتحكيم على مستوى اللجنة الجهوية لمتابعة تنفيذ توصيات مهام التحقيق.

سادسا: التعلية التوجيهية

هذه الوثيقة موجهة إلى المدير الولائي للضرائب تجسد نهاية مسار مهمة التحقيق محررة من طرف المفتش الجهوي للمصالح الجبائية المختص إقليميا وتبرز بصفة جلية الملاحظات الأساسية والتوصيات من النواحي التنظيمية والوظيفية التي احتواها التقرير النهائي الذي يجب أخذه بعين الاعتبار من طرف المدير الولائي للضرائب، نسخة من هذه الوثيقة توجه إلى المدير الجهوي للضرائب الذي له صلاحية تحديد نظام مراقبة تنفيذ التوصيات.

سابعا: التعلية الموجزة (La note de synthèse)

لأجل السماح للمفتش العام للمصالح الجبائية بمتابعة وإدارة البرنامج السنوي للرقابة يتوجب على المفتشين الجهويين للمصالح الجبائية في نهاية مهام التحقيق إرسال تعلية موجزة تلخص النتائج المحققة وفقا لنموذج محدد الذي يرفق إلى مخطط العمل والتوصيات وورقة الأداء المالي.

الفرع الخامس: مرحلة متابعة تنفيذ التوصيات

إن متابعة تنفيذ التوصيات النهائية تتم في إطار خطة عمل يوكل تطبيقها إلى اللجنة الجهوية لمتابعة وتنفيذ التوصيات الناتجة عن عمليات الرقابة الداخلية في شقها المرتبط بالتحقيق في تسيير المصالح الجبائية، وتتميز هاته المرحلة بالخطوات التالية:¹

أولا: اللجنة الجهوية لمتابعة تنفيذ التوصيات

أسست هذه اللجنة من طرف المديرية العامة للضرائب لأجل متابعة تطبيق توصيات عمليات التحقيق والبت عند الضرورة في حالات التعارض والاختلاف الناشئة بين المحققين ومسيري المصالح الجبائية محل التحقيق يرأسها المدير الجهوي للضرائب، ومكونة أيضا من المفتش الجهوي للمصالح الجبائية والمدير الولائي للضرائب.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعلية رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص 29-30.

ثانيا: خطة العمل

هي وثيقة يعدها مسير المصلحة محل التحقيق ويصادق عليها المدير الولائي للضرائب يبين من خلالها طرق وآجال تطبيق الإجراءات التصحيحية المتعلقة بالتوصيات التي احتواها التقرير النهائي للتحقيق. ويوجد نموذجين من الجداول التفصيلية للخطط التطبيقية للملاحظات والتوصيات التي لها اثر مالي.

ثالثا: دور المدير الجهوي للضرائب

إن المدير الجهوي للضرائب في إطار الصلاحيات الموكلة إليه ضمن اللجنة الجهوية للمتابعة مكلف بالحرص على متابعة تنفيذ التوصيات المنبثقة عن تقارير التحقيق على أساس خطة العمل المحددة من طرف المسير والمصادق عليها من طرف المدير الولائي للضرائب، وذلك قصد التأكد من ضمان تطبيق الإجراءات التصحيحية على أكمل وجه، وتنظم لقاءات دورية كل 03 أشهر بين المدير الجهوي للضرائب والمدير الولائي للضرائب المعني لغرض تقييم وضعية تقدم خطة العمل والأخذ عند الضرورة بالإجراءات اللازمة لتصحيح التأخر المسجل.

رابعا: تلخيص وإعادة النتائج

في إطار متابعة وإدارة المفتشية العامة للمصالح الجبائية للبرنامج السنوي للتحقيقات تنظم جلسات عمل مع المدراء الجهويين للضرائب يكون الهدف من ورائها إعادة النتائج المترتبة عن تطبيق خطة عمل تنفيذ التوصيات.

خامسا: بطاقة المردودية المالية

هي وثيقة يعدها مسير المصلحة محل التحقيق تظهر المردود المالي بعد الأخذ بعين الاعتبار للتوصيات الخاصة بالملفات الجبائية أي مختلف مبالغ التسويات المنجزة وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم 9: يبين مختلف مبالغ التسويات المنجزة

تعيين المكلفين	الرقم الجبائي	رقم وتاريخ جدول التسوية	مبلغ الحقوق	مبلغ الغرامات	المجموع
01					
02					
03					

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليمات رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020.

سادسا: وسائل قياس نشاط الرقابة

هناك مؤشرات أساسية يعتمد عليها لقياس وتقييم نشاط التحقيقات وبصفة مستمرة وكذا عمل المحققين لأجل اتخاذ الإجراءات الضرورية لتحسين الأداء والفعالية التي من بينها:

* مؤشر النشاط: يعتمد لقياس انجاز البرنامج السنوي

مؤشر النشاط () = عدد مهمات التحقيق المنجزة / عدد مهمات التحقيق المبرمجة

* مؤشر النوعية: يبين هذا المؤشر درجة تقدير التوصيات المصاغة من طرف المحققين

مؤشر النوعية () = عدد التوصيات المقبولة / عدد التوصيات المقترحة أو المقدمة

* مؤشر المردود المالي لكل مهمة: يمكن من تحديد القيمة المضافة من ناحية المردود المالي للبرنامج السنوي للتحقيق لكل مهمة.

مؤشر المردود المالي لكل مهمة () = مبلغ الحقوق والغرامات الناتجة عن البرنامج السنوي للتحقيق / العدد الإجمالي لمهمات التحقيق

* مؤشر المردود المالي لكل محقق: يقيس هذا المؤشر القيمة المضافة من المردود المالي لكل محقق

مؤشر المردود المالي لكل محقق () = مبلغ الحقوق والغرامات الناتج عن البرنامج السنوي للتحقيق / عدد المحققين

* مؤشر التكلفة: هذا المؤشر الميزانياتي يسمح بمقارنة مصاريف المهام المخصصة للتحقيق مع عدد المحققين المؤكدة إليهم مهمة التحقيق

مؤشر التكلفة = مصاريف الموازنة / عدد المحققين.

المبحث الرابع: آلية التحقيق الإداري في الإدارة الجبائية

الإدارة الجبائية كغيرها من الإدارات الأخرى تسعى دائما لضمان حسن سير مصالحها وكذا التزام موظفيها بأخلاقيات المهنة، معتمدة في ذلك على عدة آليات رقابية، من بينها التحقيق الإداري الذي هو وسيلة يراد بها كشف مواطن الخلل في المرفق العام، ويمثل غاية تتوخاها الإدارة لتوقيع الجزاء في حالة ارتكاب احد الموظفين لمخالفات مهنية وأخلاقية في المسائل الإدارية، حيث أجاز المشرع للجنة الإدارية متساوية الأعضاء المختصة، المنعقدة في مجلس تأديبيقبل اتخاذ القرار التأديبي، أن تطلبمن السلطة المخول لها قدرة التعيين، فتح تحقيق إداري¹، لذا نجد بان هذا التحقيق الذي تقوم به إما المفتشية العامة للمصالح الجبائية أو إحدى المفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية حسب اختصاصها الإقليمي يعتبر من بين آليات الرقابة الداخلية الفعالة لاستجلاء الحقيقة بإثبات أو نفي ارتكاب الموظف للأفعال والأخطاء المنسوبة إليه، غير انه في حالة ما إذا تم إرتكاب مخالفات وأفعال يمكن تكييفها جرائم جنائية ومخالفات إدارية في نفس الوقت وهو ما يؤدي إلى تزامن التحقيق الإداري مع تحقيق تباشره هيئات قضائية مختصة بشأن نفس هذه الوقائع، وعند توجيه التهمة لأصحاب الوظائف العليا من السلطة القضائية، فانه يجب إخطار السلطة السلمية لهؤلاء الموظفين، من اجل مباشرة تحقيق إداري ضدهم.²

المطلب الأول:عموميات حول التحقيق الإداري

من اجل كشف حقائق وإثبات مخالفات منسوبة للموظف يتطلب استخدام التحقيق الإداري كأداة تسمح بتوضيح الرؤية للسلطة المخول لها القدرة على التعيين وسبيل في عملية اتخاذ القرار بشأن هاته الأفعال المخالفة لأخلاقيات المهنة، ومن هذا المنظور نود الإلمام بهذه الأداة أو الآلية التي تستخدمها الإدارة الجبائية في الرقابة الداخلية.

الفرع الأول: مفهوم التحقيق الإداري أهميته

لا يكتفي الحديث على التحقيق الإداري كآلية رقابية فقط بل يجب التطرق إليه من حيث كل المفاهيم المرتبطة به وأهميته في المجال الرقابي داخل الإدارة الجبائية أو خارجها.

¹ المادة 171، الأمر 06-03 المؤرخ في 15/07/2006، القانون الأساسي العام للتوظيف العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الجزائر، 2006.

² المادة رقم 06، المرسوم التنفيذي رقم: 90-226 المؤرخ في 25 جويلية 1990، بمحددحقوق والتزامات الممارسين لوظائف سامية في الدولة، الجريدة الرسمية العدد:31، الجزائر، 1990.

أولاً: تعريف التحقيق الإداري:

لم يرد تعريف دقيق للتحقيق الإداري والتأديبي في قوانين الوظيفة العامة، بالمقابل تصدى الفقه لتعريفه¹، فالمقصود بالتحقيق الإداري هو الفحص والبحث والتقصي الموضوعي المحايد والنزيه لاستبانه وجه الحقيقة واستجلائها فيما يتعلق بصحة حدوث وقائع محددة ونسبتها إلى أشخاص محددين وذلك لوجه الحقيقة والصدق والعدالة²، أيضا يقصد بالتحقيق الإداري سؤال الموظف فيما هو منسوب إليه عند اقترافه لخطأ تأديبي أو إداري أو مالي بواسطة جهة أناط لها المشرع إجراؤها³، ولقد عرفه البعض بأنه إحدى وسائل النظام التأديبي نحو بلوغ غايته إلى انبلاج الحقيقة توصلا إلى تحديد المسؤولية التأديبية عن كل خطأ تأديبي يقترفه الموظف العام⁴، كما تم تعريفه أيضا بأنه: إجراء تمهيدي يهدف إلى كشف حقيقة العلاقة بين المتهم والتهمة المنسوبة إليه⁵، وتم تعريفه على أنه: "مجموعة من الإجراءات التأديبية التي تتخذ وفقا للشكل الذي يتطلبه القانون، بمعرفة السلطات المختصة قانونا وتهدف إلى البحث والتنقيب عن الأدلة التي تفيد في كشف الحقيقة وجمعها من أجل تحديد الواقعة المبلغ عنها وإثبات حقيقتها وبيان ما إذا كانت تشكل مخالفة تأديبية، ومعرفة مرتكبها، وإقامة الدليل على اتهامه أو سلامة موقفه⁶، وعرفه البعض بأنه مناقشة المتهم في الوقائع المنسوبة إليه تفصيلا، ويأتي ذلك في المرحلة ما بين المواجهة وحق الدفاع⁷، وفي تعريف آخر هو إحدى وسائل النظام التأديبي نحو بلوغ غايته إلى انبلاج الحقيقة توصلا إلى تحديد المسؤولية التأديبية عن كل خطأ تأديبي يقترفه الموظف العام⁸، أما التشريع الجبائي اعتبر التحقيق الإداري بأنه ليس إجراء تأديبيا ولكنه نشاط إداري يهدف إلى جمع معلومات واقعية، حيث يرمي إلى إظهار وإثبات الأفعال والظروف المتعلقة بفرضيات سوء المعاملة المرتبطة بالسلوك المهني أو الجوانب الخاصة بأخلاقيات موظفي إدارة الضرائب وهذا من أجل التحقق ما إذا كانت مؤسسة أم لا، وفي حالة ما إذا تم تأكيد سوء السلوك، عندئذ يحدد الشخص أو الأشخاص المسؤولين، ومن جهة أخرى فالتحقيق الإداري هو عبارة عن مهمة تحري داخلي تقوم بها المفتشية العامة للمصالح الجبائية ومفتشياتها الجهوية على مستوى داخل جميع المصالح التابعة للإدارة الجبائية، يتم

¹ تالوتي عثمان، قسول مريم، التحقيق التأديبي في الوظيفة العامة ودوره في مكافحة الفساد، مجلة القانون والعلوم السياسية، المجلد 09، العدد 01، 2023، ص 569.

² سعد الشتيوي، التحقيق الإداري في نطاق الوظيفة العامة، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 07.

³ حسين حمودة المهدي، شرح أحكام الوظيفة العامة، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، الطبعة الثانية، بنغازي، 2002، ص 301.

⁴ محمد عبد الله الفلاح، أحكام السلطة التأديبية والرقابة القضائية عليها - دراسة مقارنة -، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، 2018، ص 101.

⁵ ماجد راغب الحلو، دعاوي القضاء الإداري ووسائل القضاء الإداري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2010، ص 278.

⁶ محمد ماجد الباقوت، شرح الإجراءات التأديبية في الوظيفة العامة، منشأة المعارف، الإسكندرية، 2003، ص 113.

⁷ محمد احمد مصطفى عبد الرحمان، الإجراءات الاحتياطية للتأديب في الوظيفة العامة، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، 1998، ص 13.

⁸ محمد عبد الله الفلاح، أحكام السلطة التأديبية والرقابة القضائية عليها - دراسة مقارنة -، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، 2018، ص 101.

طلب هذا التحقيق من قبل السلطة الإدارية التي لها صلاحية المعاقبة على الأفعال التي بلغت بها¹، وتم تعريفه على انه جملة من الإجراءات التي تستهدف المخالفات التأديبية والمسؤولين عنها وتكون بتوجيه الاتهام إلى موظف عام أظهرت الوقائع انه يحتمل ارتكابه خطأ معيناً، فتلجأ الإدارة لفتح تحقيق ضد الموظف العام عن هذا الخطأ وعن كل الظروف التي ارتكب فيها.²

ثانياً: أهمية التحقيق الإداري:

تكمن أهمية التحقيق الإداري في كونه وسيلة وغاية تستخدمها الإدارة لإثبات وقائع وحقائق وتفريغ الجزاءات المنوط بها بدقة او تبرئة الموظف المتهم بمخالفات مهنية وأخلاقية، ومنه يمكن توزيع هاته الأهمية على كل من الموظف والإدارة والمجتمع والجزاء المفروض كما يلي:

* **الموظف:** يعد التحقيق الإداري ضماناً من ضمانات الموظف إذ انه يتيح للموظف العام ممارسة حق الدفاع عن نفسه وإثبات براءته من الأفعال المنسوبة إليه، وألا تقوم الإدارة بفرض الجزاء التأديبي اعتباراً من دون مراعاة الإجراءات الشكلية والموضوعية المقررة قانوناً، فضلاً عن أن التحقيق الإداري يسهم بشكل واقعي وفاعل في إيجاد التناسب بين الفعل المنسوب إلى الموظف والعقوبة وذلك بإثبات المخالفة على الموظف وتقدير الضرر اللاحق بالمرفق العام³، فالهيئة المختصة قبل إصدارها قراراً يقضي بمعاقبة موظف وردت في حقه شكوى بارتكابه مخالفات تستحق التأديب وحتى المتابعة الجزائية، وعند سماع أقوال هذا الأخير أثناء الجلسة التي تثير بعض الغموض في القضية ووقائعها، الأمر الذي يسمح بفتح تحقيق إداري من أجل الوقوف على الحقائق أو نفي الوقائع، قبل توقيع الجزاء على الموظف وصولاً إلى الموازنة الدقيقة بين الخطأ الذي ارتكبه والعقوبة التي يستحقها جراء ذلك الخطأ⁴، وبهذا يتم منح الموظف ضمانات من اجل الدفاع عن نفسه حتى لا يتضرر جراء ادعاءات باطلة، فلا يمكن اتخاذ قرار إداري يكتسي صبغة تأديبية دون مراعاة حق الدفاع من طرف الموظف وهو ما يسبب له أضرار

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، التحقيق الإداري، الجزائر، 2021، ص11.

² حورية أورك، الإجراءات التأديبية للموظف العام في الجزائر، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 01، العدد 01، 2012، ص147.

³ الخلايلة، محمد علي، الوظيفة العامة والقرارات الإدارية والعقود الإدارية والأموال العامة، القانون الإداري، الكتاب الثاني، دار الثقافة، عمان، ط2، 2022، صص138-139.

⁴ ماهر عبد الهادي، الشريعة الإجرائية في التأديب، الطبعة الثانية، دار غريب للطباعة، القاهرة، 1986، ص250.

نفسية ومضاعفات سيئة في مركزه الوظيفي¹، فالتحقيق الإداري لا بد أن يكون جديا لا ان يكون وسيلة للانتقام والتشفي من قبل الرؤساء الإداريين.

* **الإدارة:** التحقيق الإداري يضمن للإدارة معاينة ومعالجة أماكن الخلل والقصور في الجهاز الإداري، فضلا عن إيقاع العقوبة على الموظف من الإدارة جزافا ينعكس سلبا على علاقة الموظف بالمرفق العام الذي يعمل به الأمر الذي ينعكس سلبا على إنتاجيته في تقديم الخدمة العامة²

* **المجتمع:** تتجلى أهمية التحقيق الإداري بالنسبة للمجتمع من خلال تعزيز الثقة بالمرفق العام من طرف المواطنين نتيجة الخدمات التي يتحصلون عليها، وإيمانهم بتسليط الجزاء المناسب على كل موظف لا يحترم القوانين ويقوم بأفعال غير أخلاقية ويرتكب مخالفات مهنية جسيمة تضر بكل المصالح العامة.

* **الجزء:** أهمية التحقيق الإداري في الجزء المفروض على الموظف تبرز من حيث إمكانية تكييف الخطأ المهني، فالأخطاء المهنية الخاضعة للجزاءات التأديبية غير محددة على سبيل الحصر عكس المخالفات الجزائية التي حدد المشرع الجزائري³، بمعنى أن السلطة الإدارية في إطار معاقبتها للموظف لا تخضع لمبدأ شرعية الجرائم والعقوبات وبذلك تكون الإدارة حرة في تقدير فعل الموظف المخالف الذي يستوجب التأديب من عدمه، إلا أن هذه الحرية مقيدة بالرقابة القضائية، ليأتي الدور على فرض عقوبات تأديبية عادلة ومنصفة الخاصة بمهاته المخالفات المهنية.

المطلب الثاني: الفرق بين التحقيق الإداري والتحقيق القضائي

التحقيق الإداري يقوم على ضوابط تكسبه القدرة على بلوغ النتائج المراد الوصول إليها من هاته الآلية الرقابية التي تعتمد عليها السلطات التعيين في اتخاذ القرارات المناسبة بشأن المخالفات المرتكبة من قبل احد الموظفين، وهاته الضوابط تتمثل في:

الفرع الأول: مقومات التحقيق الإداري

للقوف على حيثيات القضية المزعومة وتنوير الهيئات المختصة بالنتائج المطلوبة، تتطلب آلية التحقيق الإداري وجود مقومات أساسية يمكن إدراجها كالآتي:

¹ سعد نواف العنزي، الضمانات الإجرائية في التأديب (دراسة مقارنة)، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص198.

² سليمان، الطماوي، القضاء الإداري، الكتاب الثاني، قضاء تأديب، دار الفكر العربي، القاهرة، 1979، ص186.

³ محمد يوسف المعداوي، دراسة الوظيفة العامة في النظم المقارنة والتشريع الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1984، ص339.

أولاً: الشكوى وطلب الإحالة للتحقيق

تحرر الشكاوى أو طلبات التحقيق الإداري نتيجة وجود انتهاكات ومخالفات ونقائص واختلالات وظيفية وأمور غير طبيعية ونزاعات قد تؤثر على الأداء السليم للإدارة في جميع جوانبها التنظيمية والوظيفية.

ثانياً: قرار فتح تحقيق إداري

تبدأ الإجراءات التأديبية بصدور قرار الإحالة، وذلك من قبل السلطة المختصة قانوناً بذلك الإجراء، وتحديد السلطة المختصة بالإحالة إلى التحقيق هو أمر جوهري وهام، لأن صدور قرار إحالة العامل من سلطة غير مختصة يترتب بطلان التحقيق¹، إن اتخذ قرار بفتح تحقيق إداري يتم بناء على اقتراح تقدمه السلطة المختصة بإجراء التحقيقات للمسؤول الهرمي نتيجة الأدلة المقنعة المكتشفة والمتوصل إليها بشكل معقول كنتائج للفحص الأولي للشكوى أو الطلب والتي تبين الانتهاكات الأخلاقية والمهنية ووضروية فتح تحقيق إداري حولها.

ثالثاً: دور المحقق الإداري

المحقق هو عصب التحقيق الإداري، إذ يقوم بمحاولة إلقاء الضوء على الحقائق المعروضة عليه لتأكيد الوقائع أو إبطال الإدعاءات المزعومة من خلال تقديم معلومات وبيانات مقنعة، على اثر قيامه بتحقيق إداري نزيه وموضوعي وعادل مبني على جميع القوانين والأنظمة التي تحكم الوظيفة ويتجلى دوره في التحقيق من خلال:

- ✓ الحصول على المعلومات وحفظها؛
- ✓ التخطيط للتحقيق واستخدام التقنيات الملائمة؛
- ✓ وضع خطة فعالة للإطاحة بالمعلومات وجمعها؛
- ✓ تحليل وتلخيص المعلومات والعناصر الثبوتية التي تم الحصول عليها من خلال الاستماع ومراجعة الوثائق ذات الصلة؛
- ✓ تحضير ملخصات أولية للحقائق وتقارير خاصة بالتحقيق تكون واضحة وموجزة؛
- ✓ تحديد الضرر الناجم وتحديد حجمه؛
- ✓ الكشف عن نقاط الضعف في الرقابة الداخلية ودحر الغش والتبذير وإساءة استخدام وسائل الإدارة وممتلكاتها؛
- ✓ الإحاطة بمصادر المعلومات التي لها علاقة بالتحقيق؛

¹الزين عزري، براهيم سميحة، التحقيق الإداري في المجال التأديبي للموظف العام في التشريع الجزائري، مجلة الاجتهاد القضائي، المجلد 13، العدد 01، 2021، ص 985.

✓ جمع عناصر الإثبات وتخزينها.¹

رابعاً: الإثبات

وهو فعل أو تخمين قادر على إرساء الحقيقة بجزم، يقع عبء الإثبات على عاتق الإدارة من خلال إلزامها بتقديم حجج موثقة لتأسيس ادعاءاتها وتأكيد قراراتها، وتعتبر أدلة صحيحة كل الإثباتات القائمة على الاستنتاج ذو الميزة المطلقة أو المؤكدة التي تؤدي إلى احترام فرضياتها الأولية، وكذا الإثباتات القائمة على الاستقراء والتي لا تكون صحيحة إلا بعد احتمالية مؤكدة، حيث يعتمد تقديرها على المعرفة المتاحة²، ونجد ان للإثبات عدة أنواع هي:³

أ. **الإثبات المستندي (الموثق):** هو كل الوثائق التي يمكن الاعتماد عليها كقرائن وأدلة ضد الأشخاص الذين تم طلب فتح تحقيق إداري نتيجة ارتكابهم لمخالفات مهنية وأخلاقية بحيث يمكن تقسيمه إلى:

* **إثبات مستندي داخلي:** يتعلق بوثائق خاصة بإدارة الضرائب على سبيل المثال: مستخرج الجداول

الضريبية، الوصولات والتصريح بالوجود، شهادات الإعفاء، النتائج الجبائية، العيوب الإجرائية... الخ.

* **الإثبات المستندي الخارجي:** يتعلق بوثائق الإدارات الأخرى مثل الصكوك، عقود التأسيس للشركات،

السجلات التجارية والبطاقات الرمادية... الخ.

ب. **الإثبات المادي:** الدليل المادي هو كل الأشياء التي يمكن رؤيتها بالعين المجردة ولمسها باليد ويكون في شكل:

* **قيم جاهزة:** مثل أثاث المكتب والممتلكات الحكومية الأخرى والدمغات والأوراق البنكية والقيود المحاسبية المزيفة.

* **قيم جامدة:** مثل الطوابع الجبائية وقسائم السيارات.

ج. **إثباتات أخرى:** يمكن أن تكون في شكل تقارير الخبراء المختصين أو في شكل إثباتات شفوية كالشهادة والاعتراف الذي يعتبر سيد الأدلة.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص17.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص11.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص11-12.

خامسا: مبدأ المواجهة

يعد مبدأ مواجهة الموظف بالمخالفة المنسوبة إليه ارتكابها من المقومات الأساسية، التي رسختها كل أنظمة التأديب المختلفة، حيث يقصد بمبدأ المواجهة وجوب إخطار صاحب الشأن بالتهمة الموجهة إليه وتمكينه من الدفاع عن نفسه، وإعطاؤه مهلة لإعداد دفاعه وتمكينه من تقديم مذكراته ودفعه¹، ويعرف بأنه تمكين الموظف من الإحاطة بالالتزامات المنسوبة إليه وجها لوجه ليكون على معرفه كاملة بظروفها، وإطلاعها على ملفه الشخصي، حتى يستطيع إعداد دفاعه، وتنفيذ التهمة وتبرئة ساحته منها²، وكذلك عرف أيضا بأنه إحاطة الموظف بالمخالفة المنسوبة إليه، وإطلاعها على الأدلة التي تشير إلى ارتكابها للإدلاء بدفاعه، وإشعاره أن الإدارة تتجه نحو مؤاخذته، إذا ما ترجحت لديها أدلة إدانته، وأن من شأن مواجهة الموظف بالتهمة المنسوبة تحقيق دفاعه ولن يكون فاعلاً ما لم يكن للمتهم حق في أن يعلم بكل ما يتعلق به في الدعوى، وبدون هذه المعرفة يضحى حق الدفاع مشوباً بالغموض فاقد الفاعلية³.

سادسا: الغاية من التحقيق

الغاية من التحقيق هو استجلاء الحقيقة فيما يتعلق بصحة الوقائع ونسبتها إلى فاعلها ولا يتحقق هذا الهدف إلا بالفحص الموضوعي والتقضي المحايد للحقائق وأركان التحقيق لا تستكمل إلا بتناول الواقعة محل الاتهام وتحديد عناصرها بوضوح ويقين كما أن التقصير في استيفاء عناصرها من شأنه تجهيل الواقعة وعدم التيقن من نسبتها إلى المتهم مما يجعل التحقيق الذي يجري مشوبا بأي من تلك العيوب لا تصلح أساس لقرار الجزاء⁴.

الفرع الثاني: إجراءات التحقيق الإداري

عند اتخاذ قرار فتح تحقيق إداري، لابد من احترام أو بالأحرى التقيد بالجانب الإجرائي لهذه الآلية الرقابية، حتى لا يؤدي إلى بطلانها بالرغم من تحقيقها لنتائج صحيحة، وهاته الإجراءات تتمثل في:

¹ مجيب عبدالله فيروز، إجراءات وضمانات تأديب الموظف العام في ضوء قانون الخدمة المدنية، دار النهضة العربية، القاهرة، 2017، ص 307.

² نواف كنعان، النظام التأديبي في الوظيفة العامة، ط 1، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 233.

³ أحمد عبد زيد حسن الشمري، إجراءات التحقيق الإداري وضماناته دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2017، ص 226-227.

⁴ عطية عبد المعتمد عطية عبد المقصود، أصول وفنون إدارة جلسات التحقيق الإداري الداخلي في الجهة الإدارية، مجلة روح القوانين، المجلد: 33، العدد 2021، 95، ص 744.

أولاً: الفحص الأولي ونتائجه

يتم فحص أي شكوى مرفوعة، لتقييم مصداقية الادعاءات المؤسسة لها وتحديد ما إذا كان لها ما يبررها لمباشرة إجراء تحقيق إداري، مبدئياً قد يتضمن الفحص التمهيدي مقابلة مع المشتكي (في حالة الشكوى الممضى عليها) وفحص أي مستندات قد يقدمها هذا الأخير، ويشمل أي إجراء تحقيق إضافي آخر يعتبر ضرورياً لتحديد ما إذا كان سيتم بدء تحقيق إداري، في نهاية الفحص الأولي للشكوى قد تبرز أربع حالات:

- ❖ لا يبرر الطلب أو الشكوى فتح تحقيق إداري، في هذه الحالة سيتم حفظ الطلب بشكل محض وبسيط من خلال الإشارة في السجل المخصص لهذا الغرض إلى أسباب حفظه؛
- ❖ يقضي الطلب مزيداً من المعلومات التي سيتم طلبها من الهيئات المعنية أو من مقدم الشكوى؛
- ❖ لا يقع الطلب أو الشكوى ضمن اختصاص المفتشية العامة للمصالح الجبائية، حينئذ ستحول هذه الشكوى إلى الهيئة المختصة؛
- ❖ تعتبر العناصر الواردة في الشكوى ذات صلة وبالتالي، يجب فتح تحقيق إداري.

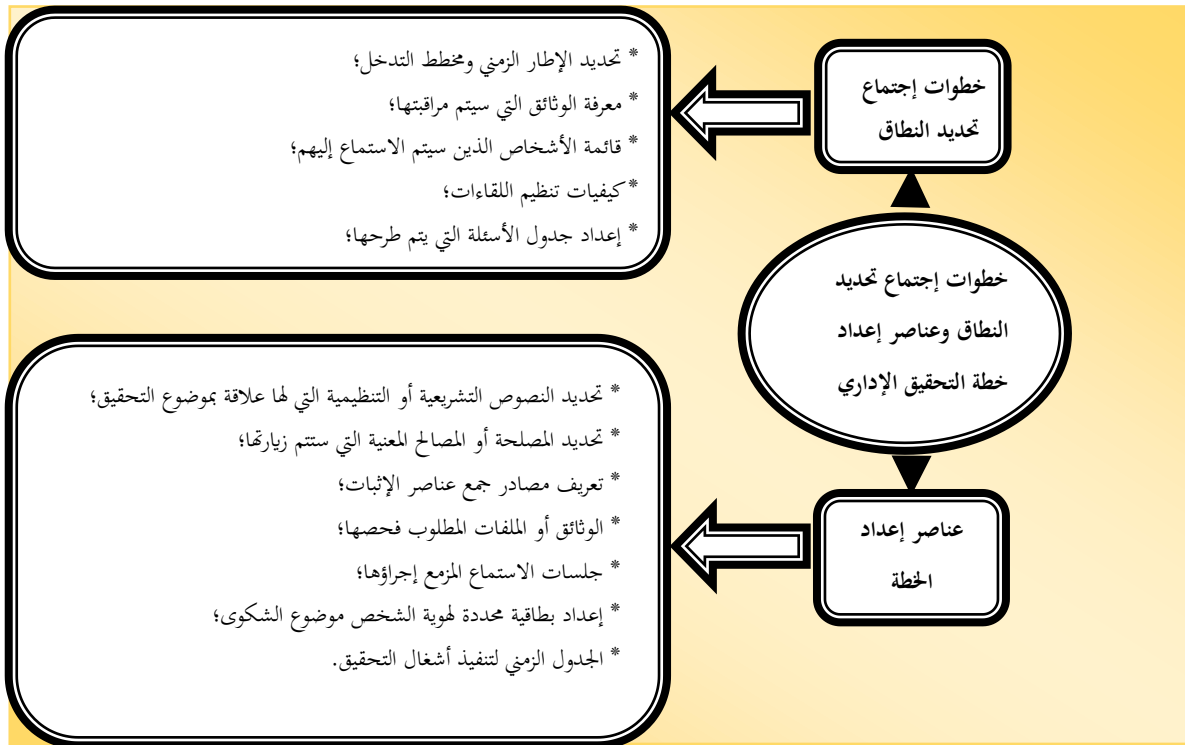
ثانياً: المرحلة العملية للتحقيق الإداري

يتم تقديم اقتراح فتح تحقيق إداري نتيجة الأدلة المقنعة المكتشفة والمتوصل إليها بشكل معقول كنتائج للفحص الأولي للشكوى أو الطلب والتي تبين الانتهاكات الأخلاقية والمهنية ووضوح فتح تحقيق إداري حولها، ومن ثمة يتخذ القرار بفتح هذا التحقيق من قبل السلطة الهرمية، ليأتي الدور بمباشرة إجراءات التحقيق الإداري، وذلك بتكليف الجهات المختصة بإجراء هاته التحقيقات من خلال إتباع الخطوات التالية:

1. إعادة فحص طلب التحقيق الإداري تعيين المحقق: يقوم مسؤول الجهة المختصة بفحص وتحليل محتوى الشكوى من أجل مباشرة أشغال التحقيق الإداري، بعد ذلك يقوم بتعيين محقق واحد أو أكثر لانجاز مهمة التحقيق، مع مراعاة معايير الكفاءة، الخبرة والتخصص، بالإضافة إلى خاصيتي الفعالية والحس التواصلي، مع وجوب إظهار كفاءة تقنية عالية في شتى الظروف والالتزام التلقائي بالإبلاغ وبصرامة وبشكل مطلوب عن كل ما يتم معاينته أثناء التدخل ودون الإغفال عن أي شيء من الوقائع المرصودة، دون نسيان عنصر الحياد لتجنب أي تضارب في المصالح من خلال التأكد بان المحقق القائم بالتحقيق لم يعمل كمسؤول مسير أو مرؤوس في المصلحة الجبائية التي يمارس عليها التحقيق الإداري.

2. اجتماع تحديد النطاق وإعداد الخطة: يتناول اجتماع تحديد النطاق كفاءات سير التحقيق، غير أن في الإدارة الجبائية ينظم هذا الاجتماع برئاسة المفتش الجهوي وبمشاركة كل من رئيس فرقة التحقيقات الإدارية والمحققون الذين تم تعيينهم للقيام بمهمة التحقيق الإداري مع حضور احد رؤساء الفرق الأخرى ذات الصلة بالموضوع، وبعد الانتهاء من هذا الاجتماع يقوم المحقق بإعداد خطة ليعرضها على مسؤوله للموافقة عليها وفيما يلي الشكل الموالي يعرض أهم النقاط التي يجب أن تشمل عليها كل من اجتماع تحديد النطاق والخطة:

الشكل رقم 2: يوضح خطوات اجتماع تحديد النطاق عناصر إعداد خطة التحقيق الإداري



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، المتعلقة بالتحقيق الإداري.

3. انطلاق أعمال التحقيق الإداري: قد يترتب على التحقيق الإداري نتائج خطيرة على الموظف، من حيث العقوبات التأديبية وغيرها وما قد يختلط بها من إجراءات ولهذا وضمانا لاستقرار الموظف في عمله، وعدم تعريضه للتجريح، فيجب ألا يبدأ التحقيق معه، لا سيما إذا كان ممن يشغل مناصب قيادية، إلا إذا كانت هناك خطورة حقيقية، واحتمال معقول لارتكاب الخطاء أو المخالفة المنسوبة إليه¹، حتى ولو انتهى التحقيق بالحفظ، قد يثير غبارا حول الموظف، ويعرضه للأفوايل، مما قد يزعزع مركزه، يجب على المحقق اتباع الخطوات الآتية:

¹ مغاوري محمد شاهين، المساءلة التأديبية للموظف العام، الطبعة الأولى، مطبعة الشرق، عمان، الأردن، 1984، ص 418.

أ. **المقابلة والاتصال:** من اجل ضمان ظروف العمل اللازمة أثناء سير التحقيق، على المحقق إجراء مقابلة مع المدير أو الاتصال بالمسؤولين المباشرين المعنيين قصد إعلامهم بالمهمة التي جاء للقيام بها في سياق التحقيق الإداري الذي اتخذ قرار بشأنه من طرف السلطة الإدارية العليا، ومن ثمة إبلاغ المسؤول عن الهيئة التي يعمل فيها الموظف أو الموظفين الخاضعين للتحقيق بوصوله للقيام بالمهمة الموكلة إليه.

ب. **التدخل المفاجئ:** يقصد به قيام المحقق دون سابق إنذار بإجراء معاينات ورقابة فجائية على المصالح المعنية بهذا التحقيق الإداري ويمكن تقسيم هذا التدخل في الإدارة الجبائية إلى:¹

للمعاينة الفجائية للصندوق في القباضة: في حالة ارتباط موضوع التحقيق الإداري بالتحصيل الضريبي فانه يجب على المحقق دون تحديد تاريخ التدخل لدى القباضة المختصة تحرير محضر المعاينة الفجائية للصندوق بشكل آلي وقبل أي خطوة من الخطة المعتمدة لإجراء هذا التحقيق، كما يجب عليه استرداد المبالغ المالية من عند القابض عند وقوفه على عجز مالي في الصندوق، أما إذا تعذر استرداد هاته المبالغ حينئذ يقوم المحقق بإدراج العجز المالي المكتشف في صندوق القباضة في حساب نفقات قابض الضرائب للتسوية مؤقتا مع إعداد محضر في هذا الشأن وإبلاغ المسؤول الهرمي لاتخاذ الإجراءات اللازمة.

للمراقبة الفجائية على مستوى مفتشيات الضمان: تتم دون سابق إنذار من طرف المحقق المسؤول المصلحة وتتم هاته الرقابة الفجائية من خلال إعداد قوائم الدمغات الحكومية وكذا قوائم المحجوزات من مصنوعات المعادن النفيسة، بعد جردها المادي من طرف المحقق وإعداد المحاضر اللازمة لهاته العملية.

ج. **حشد القرائن وأدلة الإثبات:** هاته الخطوة تقوم على الأسس التالية:²

للمجمع وتنظيم واستغلال المعلومات: يقوم المحقق بجمع أكبر قدر من المعلومات من خلال صياغة طلبات كتابية أو شفوية أو تنظيم جلسات في شكل حيادي مع المشتكين والشهود والأشخاص قيد التحقيق، بالإضافة إلى قيامه بالاطلاع على كل أنواع الملفات والبطاقات سواء في شكلها الورقي أو الموضوعة على دعائم آلية والتي تفيده في مهمته من خلال تزويده بالأدلة الضرورية، ومن ثمة يقوم بدوره بترتيب هاته المعلومات حسب تسلسلها الزمني وتنظيمها في ملفات حسب الفحص المتبغى منها ويشير إلى أصل السند والوثيقة، ثم يقوم المحقق باستغلال ومعالجة هاته المعلومات المجمع عن طريق إجراءات مقارنة ومقارنة بينها وبين

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص23.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص24.

المعلومات والوقائع المحتواة في الشكوى من اجل الوصول إلى الحقائق واستخلاص النتائج الأولية لاستكمال إجراءات التحقيق الإداري والمرور إلى الخطوات اللاحقة.

للمعينة المخالفات والنقائص: يجب على المحقق تحرير عرض حال مدعوما بعناصر تبرر وتؤكد معينته لوقائع مخالفات ونقائص في الهيئة المعنية أو ملاحظته لأفعال خطيرة من شأنها أن تؤثر سلبا على الأهداف المرجوة العامة والأهداف المرتبطة بتسيير مصالح الإدارة الجبائية وسمعتها، حيث يقوم المحقق بإرسال عرض الحال إلى المفتش العام للمصالح الجبائية لاتخاذ الإجراء المناسب محترما في ذلك السلم الإداري.

د. الاستماع: يقوم المحقق باللجوء إلى إعداد محضر سماع مع أي شخص له علاقة بموضوع التحقيق، وذلك بإعداد سلسلة من الأسئلة لها علاقة بنتائج العمل الأولي والأحداث والوقائع المبلغ عنها في الشكوى، ومنح الشخص المسموع الحرية المطلقة في الإجابة على كامل الأسئلة أو جزء منها فقط وإعطائه حق الخيار في الإجابة على الأسئلة في الحين أو منحه فترة زمنية، ودون ممارسة المحقق أي تأثير على الشخص المسموع، مع إمكانية مواجهة الأشخاص المعنيين وجها لوجه إذا توصل المحقق إلى معلومات جديدة وتناقضات بين إجابات الأشخاص المسموعين ووقائع الشكوى، في حالة رفض الشخص المسموع الإجابة على الأسئلة في المدة الزمنية الممنوحة له.¹

هـ. محضر النقصان: في بعض الأحيان تصادف المحقق حالات امتناع أو نقص تكون عائقا أمام إجراءات التحقيق مما يستوجب قيام المحقق بتحرير محضر امتناع أو نقصان وفق النموذج الذي تعده الإدارة الجبائية وهذا المحضر يبلغ إلى المعني شخصيا وكذلك مسؤوله الهرمي، غير انه يشترط قبل تحرير المحضر تبليغ الطرف المعني عن طريق إرسال إشعار من طرف المحقق مع منحه مهلة أقصاها 24 ساعة من اجل تقديم المعلومات وتوفير الوثائق والمستندات، إما إذا لاحظ المحقق بان هذا الامتناع أو النقص يشكل دليل إثبات رئيسي يعيق إجراء التحقيق ويجب على المحقق فورا تحرير عرض حال بخصوص هذا الغرض من اجل اتخاذ الإجراءات اللازمة، كما يمكن تحديد حالات الامتناع والنقصان كما يلي:²

✓ الشخص المعني بالتحقيق يرفض الإدلاء بمعلومات تساعد المحقق على جمع القرائن والأدلة الكافية لمقاربتها مع وقائع الشكوى؛

✓ رفض الإجابة على أسئلة المحقق من طرف أي شخص في غضون المهلة الزمنية الممنوحة له؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص26.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص26.

✓ الامتناع عن تقديم وثائق ومستندات من أي جهة أو أي شخص كان قد طلبها المحقق لاستخلاص أي دليل إثبات عن الوقائع المبلغ عنها.

و. **تكيف المخالفات المعاينة:** يتم عقد اجتماع بين المفتش الجهوي ورؤساء الفرق والمحققين، لتكيف المخالفات التي تم معاينتها من قبل المحقق القائم بالتحقيق حول سوء السلوكيات المهنية والانتهاكات الممارسة من قبل الأشخاص المبلغ عنهم، حيث تكمل جلسة العمل هذه بتحديد درجة خطورة المخالفة وفقا لأحكام الأمر 03-06 المؤرخ في 2006/07/15 المتعلق بالقانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، والتي على إثرها يعد محضر اجتماع ويتم توقيعه من طرف الأشخاص المشاركين فيه ويستوجب إرفاقه بملف التحقيق.¹

4. إعداد تقارير التحقيق الإداري: تتم هاته الخطوة بما يلي:²

أ. **إعداد التقرير الأولي وتقييم نتائجه الأولية:** يقوم المحقق بعد الانتهاء من مهمة التحقيق بإعداد تقرير أولي مدعوما بجميع الوثائق والعناصر التي تثبت صحة أو عدم تأسيس الادعاءات الواردة في الشكوى، وإرسال هذا التقرير أو إيداعه على مستوى المفتشية الجهوية للمصادقة عليه من طرف رئيس فرقة التحقيقات والمفتش الجهوي أو يقوموا بدورها بإلغاء بعض الإجراءات أو الخطوات المتعلقة بالتحقيق، وفي نفس الوقت يجب على المحقق إعلام وإبلاغ الشخص أو الأشخاص المعنيين بنتائج التحقيق الأولية مع منحهم حق الرد كتابيا في مدة لا تتجاوز 24 ساعة، وهو إجراء جوهري في عملية التحقيق الإداري ويعتبر شرط وجوبي في صحة وقانونية هذا الأخير وإلا يؤدي إلى بطلانه، بغية إعطاء تفاصيل أو تقديم توضيحات حول الوقائع والاستنتاجات المتوصل إليها من مهمة التحقيق الإداري على المفتشية الجهوية مطالبة بتبليغ النتائج الأولية من التحقيق لرؤساء مصالح الإدارة الجبائية.

ب. **إعداد تقرير نهائي للتحقيق الإداري:** لتأكيد أو نفي المخالفات والانتهاكات المبلغ عنها يقوم المحقق بإعداد وثيقة تبين حوصلة عامة للنتائج التي توصل إليها من خلال المهمة المسداة له، وذلك بصياغة تقرير التحقيق بداية بتصنيف المستندات الداعمة وترقيمها بالترتيب الزمني لتعاقب الوقائع والأحداث ونسجها في ملخص، ومن ثمة يعرض المفاهيم المفتاحية والتوصيات المتعلقة بمختلف مراحل إعداد التقرير.

ج. **المذكرة التلخيصية من طرف المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية:** بعد الانتهاء من تحرير التقرير يقوم المحقق بتسليمه لرئيس فرقة التحقيقات من اجل المصادقة عليه من طرف المفتش الجهوي للمصالح الجبائية وعلى

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 2021/06/09، مرجع سبق ذكره، ص27.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 2021/06/09، مرجع سبق ذكره، ص27-31.

اثر ذلك يقوم رئيس فرقة التحقيقات بإعداد وثيقة تعتبر موجز وملخص للتقرير حيث يترجم فيها وبصفة صريحة وكاملة كل الأفكار ووجهات النظر التي تضمنها التقرير مدعومة بتقييماته حول القضية المعالجة.

د. تداول وإرسال تقرير التحقيق الإداري: في نهاية التحقيق يقوم رئيس فرقة التحقيقات الإدارية بالتأكد من اكتمال التقرير وتصنيف الوثائق الملحقة بشكل صحيح، حيث يجب إرسال التقرير إلى المفتشية العامة للمصالح الجبائية عن طريق دعامتين واحدة ورقية والأخرى آلية مصحوبا بمذكرة تلخيصية تتضمن تقييمات المفتش الجهوي للمصالح الجبائية تحت غلاف مشار إليه سري أو لا يجوز فتحه إلا من طرف المرسل إليه في اجل لا يتجاوز 05 أيام ابتداء من تاريخ إيداع التقرير.

ثالثا: المرحلة الختامية للتحقيق الإداري وتنفيذ نتائجه

في هذه المرحلة يتم إتباع الخطوات التالية:

1. المرحلة الختامية للتحقيق الإداري: تتم هذه المرحلة على مستوى المفتشية العامة للمصالح الجبائية والتي تستوجب القيام بعدة إجراءات بدءا بتسجيل ملف التحقيق الوارد إليها في السجل المدرج لهذا الغرض، ليتم تحويله إلى المصلحة المختصة لإتمام الإجراءات اللازمة والخطوات التالية:¹

أ. مراجعة ملف التحقيق: المصلحة المختصة بالتحقيقات تقوم بفحص معمق لملف التحقيق من خلال إجراء المقاربات والمقارنات بين المعلومات التي يحتويها كل من التقرير والمذكرة التلخيصية والشكوى المسجلة والوثائق المرفقة، من اجل الوقوف على:

✓ إدراك الوقائع الحقيقية والنتائج النهائية من التقرير وتدوينها في مذكرة تلخيصية لتمريها إلى المسؤول الهرمي في الإدارة الجبائية للحسم في القضية وإصدار القرار المناسب؛

✓ طلب تحقيق إضافي أو تكميلي لتضميد حالات النقص ومعالجة أسباب عدم جدوى تقرير التحقيق، تكلف به المفتشية الجهوية الأولى أو واحدة أخرى، أو طلب توضيحات أو اقتراحات بشأن جوانب جبائية لها علاقة بموضوع التحقيق من المديرية المركزية المختصة ذات الصلة بالقضية.

ت. إعداد مذكرة تلخيصية: تنتج عن معالجة ملف التحقيق مذكرة تلخيصية تتناول عرض وسرد حقائق القضية المدرجة في التقرير وهيكل في ثلاثة أجزاء على النحو التالي:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص32-33.

الجدول رقم 10: يوضح أجزاء المذكرة التلخيصية

الجزء الأول	الجزء الثاني	الجزء الثالث
تحديد القضية	نتائج التحقيق	رأي المفتشية العامة للمصالح الجبائية
* موضوع ومراجع التحقيق؛ * تمهيد (يحدد المفتشية الجهوية، الهيئة والموظفين المعنيين والسبب الرئيسي لمباشرة التحقيق)؛ * المحتوى التفصيلي للشكوى؛ * بدء التحقيق المعمق.	* تأكيد أو إبطال الوقائع المبلغ عنها مع التبرير.	* صحة أو نفي الوقائع؛ * تكييف المخالفات المهنية أو الأخلاقية؛ * التدابير الواجب اتخاذها، سواء كانت تنظيمية أو وظيفية.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، المتعلقة بالتحقيق الإداري.

يستشف من ذلك أن نتائج التحقيق الإداري تتضمن حالتين هما على التوالي:

- ✓ **وقائع القضية مؤكدة وصحيحة:** يتم تنفيذ التوصيات المدرجة في المذكرة التلخيصية، في حالة ما إذا كانت التوصيات تتعلق بانتهاكات خطيرة من المحتمل أن تؤدي إلى رفع دعوى جزائية، يتم استدعاء لجنة قراءة تكون مسؤولة عن فحص وإصدار رأيها بشأن القضية المعنية تتكون لجنة القراءة من الأعضاء الآتية أسماؤهم:
- ✓ **وقائع القضية غير مؤكدة:** بعد التوصل إلى عدم تأسيس الوقائع والأحداث التي أدت إلى نشوب التحقيق الإداري، يتم إبلاغ الموظف الخاضع للتحقيق بهذه النتائج من خلال إعداد مذكرة إعلامية من قبل المفتشية العامة للمصالح الجبائية تتضمن ملخصا بان الادعاءات غير صحيحة ويتم إرسالها إلى الجهة الإدارية التي ينتمي إليها هذا الأخير.

2. تنفيذ نتائج التحقيق الإداري: تعد الخطوة الأخيرة من عملية التحقيق الإداري وتستلزم السير وفق الخطوات

التالية:¹

- أ. تنفيذ التوصيات والتوجيهات الظاهرة في التقرير: من اجل اتخاذ كل التدابير المتعلقة بنتائج التحقيق ومعالجة النقائص المعينة خلال التحقيق على المستوى التنظيمي والوظيفي، في هذا الصدد تقوم المفتشية العامة للمصالح الجبائية بإعداد ونسخ مذكرة بعدد الأطراف المعنية بالتحقيق الإداري بداء بإخطار المديرية المركزية

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص33-35.

المختصة والمعنية عندما يلاحظ أن أوجه القصور والاختلالات الملحوظة تقع مباشرة ضمن صلاحياتها، أو تقوم بإعلام كل من المفتش الجهوي المعني والمدير الجهوي للضرائب المختص إقليمياً بنسخة منها للقيام بمتابعة عملية التنفيذ وكذا إبلاغ المدير الولائي للضرائب بنسخة من هاته المذكرة للإشراف العملي على تنفيذ نتائج التحقيق وإنجاز مخططات عمل لتطبيق التوصيات والتوجيهات التي تضمنها تقرير التحقيق الإداري.

ب. تحديد وتطبيق العقوبات التأديبية: تفرض العقوبات نتيجة انتهاكات مهنية أو أخلاقية ترتكب من طرف الموظف والتي تكشف عنها نتائج التحقيق الممارس في حقه، ولتسليط العقوبة التأديبية المناسبة يجب ما يلي:

للـ تحديد العقوبة التأديبية: المخالفة أو الخطأ التأديبي هو انتهاك لواحد أو أكثر من الالتزامات المهنية المنصوص عليها في التشريع أو الناشئة عن المبادئ الأخلاقية اللصيقة بمهام المديرية العامة للضرائب، حيث أن المشرع الجزائري اعتبر كل تخل عن الواجبات المهنية أو مساس بالانضباط وكل خطأ أو مخالفة من طرف الموظف أثناء أو بمناسبة تأدية مهامه، تشكل خطأ مهنيا ويعرض مرتكبه لعقوبة تأديبية، دون المساس عند الاقتضاء بالمتابعات الجزائية¹، لذا فالعقوبة التأديبية تحدد على أساس العناصر التالية²:

✓ درجة خطورة المخالفة أو الخطأ؛

✓ الظروف التي ارتكب فيها الخطأ أو المخالفة؛

✓ مسؤولية الموظف المعني؛

✓ عواقب الخطأ على سير المصلحة؛

✓ الضرر الذي يلحق بالإدارة أو المستخدمين.

للـ تصنيف المخالفات وتكليف الأخطاء: يتم تصنيف وتكليف المخالفات والأخطاء حسب التشريع المعمول به في هذا السياق إلى أربع درجات لا يمكن الاجتهاد فيها أو المزج بينها ولا الخروج عن إطارها القانوني وهي كالاتي:

¹ المادة 160، الأمر 03-06، المؤرخ في 2006/07/15، المتضمن القانون الأساسي العام للتوظيف العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الجزائر، 2006.

² المادة 161، الأمر 03-06، المؤرخ في 2006/07/15، المتضمن القانون الأساسي العام للتوظيف العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الجزائر، 2006.

✓ **أخطاء ومخالفات من الدرجة الأولى:** تعتبر أخطاء من الدرجة الأولى كل التأثيرات السلبية على السيورة الحسنة للمصالح نتيجة كل إخلال بالانضباط العام.¹

✓ **أخطاء ومخالفات من الدرجة الثانية:** هي الأخطاء والمخالفات التالية:²

- المساس سهواً بأمن المستخدمين أو إهمال ممتلكات الإدارة؛
- الإخلال بالواجبات القانونية الأساسية.

✓ **أخطاء ومخالفات من الدرجة الثالثة:** تتمثل في الأخطاء والمخالفات التالية:³

- يكون مذنباً بتحويل غير قانوني للوثائق الإدارية؛
- إخفاء معلومات مهنية يجب على الموظف توفيرها أثناء أداء وظائفه؛
- الرفض دون سبب وجيه تنفيذ تعليمات السلطة الفوقية لانجاز المهام المرتبطة بالوظيفة؛
- الإفصاح عن الأسرار المهنية أو محاولة الكشف عنها؛
- استخدام تجهيزات وممتلكات الإدارة لأغراض شخصية أو لأغراض لا علاقة لها بالمصلحة.

✓ **أخطاء ومخالفات من الدرجة الرابعة:** يمكن اعتبارها على النحو التالي:⁴

- الإستفادة من المزايا، من أي نوع، من طرف شخص طبيعي أو اعتباري مقابل خدمة يقدمها في إطار ممارسة وظائفه؛
- إرتكاب أعمال عنف ضد أي شخص داخل مكان العمل؛
- التسبب عمداً في أضرار مادية جسيمة بالتجهيزات والأموال العقارية التابعة للإدارة؛
- إتلاف وثائق إدارية قصد تعطيل السير الحسن للمصلحة؛
- تزوير الشهادات أو المؤهلات أو كل وثيقة أخرى سمحت بتعيينه أو ترقيته؛
- تراكم العمل مع نشاط مريح آخر غير ذلك المصرح به صراحة؛
- الجمع بين الوظيفة التي شغلها ونشاط مريح آخر، غير تلك المسموح بها.

¹المادة 178، الأمر 06-03، المؤرخ في 15/07/2006، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الجزائر، 2006.

²المادة 179، الأمر 06-03، المؤرخ في 15/07/2006.

³المادة 180، الأمر 06-03، المؤرخ في 15/07/2006، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الجزائر، 2006.

⁴المادة 181، الأمر 06-03، المؤرخ في 15/07/2006، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الجزائر، 2006.

ل تطبيق العقوبات التأديبية: يتعين على السلطة المختصة حسب الحالة، فرض عقوبات مناسبة، والتي يجب أن تكون متنسقة مع طبيعة ودرجة الخطأ المرتكب، والتي هي مبينة في الجدول أدناه:

الجدول رقم 11: يوضح العقوبات التأديبية بالنسبة إلى درجتها

الدرجة	العقوبات التأديبية
الدرجة الأولى	التنبيه، الإنذار الكتابي والتوبيخ
الدرجة الثانية	التوقيف عن العمل من 01 إلى 03 أيام والشطب من قائمة التأهيل
الدرجة الثالثة	التوقيف عن العمل من 04 إلى 08 أيام، والتنزيل من درجة إلى درجتين، والنقل التلقائي
الدرجة الرابعة	التنزيل إلى الرتبة السفلى مباشرة، والتسريح من العمل

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معلومات متحصل عليها

إذا كان الخطأ المهني يقع ضمن الدرجة الأولى أو الثانية، فإن السلطة المخول لها قدرة التعيين تعلن وتخطر الموظف المعني مباشرة بالعقوبة المناسبة، أما إذا كانت العقوبة تقع ضمن الدرجة الثالثة أو الرابعة، فسيتم الإفصاح بالعقوبة بعد رأي موافقة اللجنة المشتركة المختصة والمنعقدة كلجنة تأديبية، غير أنه يجب على المدير الولائي للضرائب إعلام الموظف ببداية اتخاذ الإجراءات التأديبية ضده، وإبلاغ المدير المركزي للوسائل والمالية ببدء هذا الإجراء، الذي يقوم بمتابعة تجسيد هاته الإجراءات التأديبية ومن ثمة إبلاغ المفتشية العامة للمصالح الجبائية بالقرارات المتخذة، والتي بدورها تقوم بإعلام المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية المعنية بالقرارات التأديبية التي اتخذتها الإدارة المركزية.

ل المتابعة الجزائية: إثر الوقوف على مخالفات تفوق العقوبات التأديبية يتم إصدار أمر من طرف المديرية العامة للضرائب للسلطة المخولة بالتعيين والمحال إليها نتائج التحقيق الإداري بخصوص الموظف المعني من اجل رفع دعوى قضائية أمام الجهة القضائية المختصة بالمتابعات الجزائية، نتيجة قيام هذا الأخير بأفعال غير قانونية أثناء أداء واجباته، وفيما يتعلق بشاغلي الوظائف السامية، يخضع تنفيذ هذا الإجراء لموافقة وزير المالية على أساس عرض حال مفصل يعد لهذا الغرض.

المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة في التحقيق الإداري

أثناء القيام بمهمة التحقيق الإداري يجب تقديم ضمانات للموظف سواء تعلق الأمر بالناحية الإجرائية أو الموضوعية وهي كمايلي:

الفرع الأول: الضمانات الإجرائية في التحقيق الاداري

تحتل الضمانات الإجرائية في نطاق التأديب أهمية بالغة في نطاق القواعد التي تحكم النظم العقابية¹، فهي الضوء الذي ينير الإجراءات التأديبية ويزيل عتمتها، وسلاحا للموظف لمقاومة انحرافات السلطة التأديبية، وسياسا يجد من تطرف سلطة الإدارة في اتخاذ الجزاء²، وهذه الإجراءات هي:

أولا: إخطار الموظف واستدعائه بالحضور

لا يجوز توقيع جزاء على الموظف إلا بعد التحقيق معه وسماع أقواله وتحقيق دفاعه ثم تدوين تلك الدفوع والأقوال على محضر رسمي أو في تقرير كتابي يعده المحقق، ومن ثمة فلا بد من إخطار الموظف وتبليغه رسميا بضرورة مثوله أمام المحقق للاستماع إلى أقواله ويتم ذلك عن طريق التكليف بالحضور يتضمن وقت ومكان الحضور مع منحه مهلة قانونية من اجل إعداد ملفه الدفاعي وكذا تحضير شهود النفي وتعيين ممثل قانون للدفاع عليه.

ثانيا: تدوين وكتابة التحقيق

ينبغي أن يكون التحقيق كتابة أيا ما قدر للوقائع محل التحقيق ودون استثناء، لان الكتابة تبدو من المبادئ العامة للإجراءات في التأديب³، كما ترجع أهمية كتابة التحقيق إلى اعتبارها حجة على كافة الأحداث وهذا يتطلب إفراغ التحقيق في محضر أو عدة محاضر، كما أن الكتابة تعد أفضل وسيلة للإثبات والأكثر شيوعا، إذ انه لا محل للاعتماد على ذاكرة المحقق التي لا بد وان تخونه خصوصا بعد فترة من الزمن، لذا تعد الكتابة شرط أساسي لصحة التحقيق، ومن ثم فان اثر تخلفها معناه بطلان التحقيق⁴، ومن المهم جدا عند تحرير التقارير الأخذ بالنقاط التالية:⁵

¹ محمد باهي أبو يونس، الرقابة القضائية على شرعية الجزاءات الإدارية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2000، ص153.

² سعد نواف العنزي، مرجع سبق ذكره، ص85.

³ مجدي مدحت إبراهيم النهري، قواعد وإجراءات تأديب الموظف العام، دار النهضة، القاهرة، 1997، ص98.

⁴ عطية عبد المعتمد عطية عبد المقصود، أصول وفنون إدارة جلسات التحقيق الإداري الداخلي في الجهة الإدارية، مجلة روح القوانين، المجلد: 33،

العدد 95، 2021، مرجع سبق ذكره، ص: 746.

⁵ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص29.

* **احترام قواعد التحرير الإداري:** يحرر التقرير بلغة واضحة وسهلة الفهم وهو ما يحتم تجنب اللغة الغامضة والمختصرات المبهمة والجمل الطويلة والمعقدة والأوصاف التي تشير إلى الانحياز.

* **الحياد والموضوعية:** يستخدم المحقق عند صياغة التقرير أسلوب الحياد والموضوعية حتى يعطي النظرة الحقيقية عن ما تم التبليغ عنه من انتهاكات وسوء السلوكيات والأخلاق المهنية حتى تتسم القرارات الصادرة بالإنصاف والشفافية.

* **الدقة والتكامل:** يجب على المحقق كتابة ما هو ضروري بدقة وتجنب الإضافات غير المجدية، والاستشهاد بكل شيء حتى يشمل جميع جوانب موضوع التحقيق، من اجل ربط وتكامل الأحداث والوقائع.

* **الوضوح والإيجاز:** لا بد من صياغة التقرير بشكل واضح وموجز من خلال استخدام الكلمات الصحيحة والجمل القصيرة والتعبير الدقيق وتفادي التعقيد الذي بإمكانه تضليل الجهات التي تصدر القرارات النهائية بشأن القضية المطروحة للتحقيق.

* **تحقيق الأهداف:** يجب على التقرير أن يجيب على التساؤلات المطروحة من طرف الجهات الطالبة للتحقيق الإداري والتحري حول الملابسات الواردة في شكوى المقدمة للجهات الإدارية العليا. و يتضمن التقرير نقاط يجب احترامها من الناحيتين الشكلية والموضوعية مايلي:

الجدول رقم 12: يوضح شروط شكلية وموضوعية لتحرير التقارير.

من حيث الموضوع	من حيث الشكل
<ul style="list-style-type: none"> - المقدمة تحتوي: * المراجع والمذكرة المتعلقة بالتحقيق الإداري؛ * التذكير بالوقائع المزعومة في الشكوى؛ * خطة ومنهجية التحقيق. 	<ul style="list-style-type: none"> * الدمغة، رقم التسجيل التحقيق، موضوع التحقيق، نوع التقرير، هوية المحقق وهيئة الالتحاق، تاريخ بدء التحقيق والتلخيص.
<ul style="list-style-type: none"> - الموضوع يحتوي: * الفحص الانتقادي للنقاط التي حدثت أثناء تحضير وسير التحقيق؛ * تحديد الحقائق المرتبطة بالأدلة المتحصل عليها والوقائع المزعومة؛ * الطريقة التي بها انجاز التحقيق، والوثائق التي تم فحصها، والمصالح التي تم زيارتها، والأشخاص الذين تم الإصغاء إليهم؛ 	<ul style="list-style-type: none"> * عناوين متعلقة بالمقدمة والموضوع والخاتمة. * تاريخ وتوقيع المحقق، تاريخ المصادقة وتوقيع رئيس فرقة التحقيقات الإدارية.

– الإشارة في آخر كل صفحة
برسمية الوثيقة وسريتها

- * الأدلة والعناصر المادية المقيمة، النصوص التشريعية والتنظيمية التي لها علاقة بموضوع التحقيق.
- الخاتمة تحتوي على:
- * ملخص نقاط التحقيق الرئيسية والصعوبات التي واجهت سير المهمة؛
- * توضيح مدى تأسيس ادعاءات الشكوى؛
- * تقييم الأدلة وسرد نتائج التحقيق؛
- * مقترحات اتخاذ القرارات؛
- * تدابير وتوصيات ينبغي اتخاذها إذا لزم الأمر.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليم رقم المؤرخة في: 2021/06/09، المتعلقة بالتحقيق الإداري.

ثالثا: التفاوت في الدرجة الوظيفية بين المحقق والموظف

يتعين عدم التقارب في الدرجة أو المرتبة بين المحقق والموظف المتهم حتى لا يكون التنافس بينهما في المجال الوظيفي دافعا إلى طرح الحياد جانبا، ولذلك يجب أن يكون المحقق أقدماً وأعلى درجة من المتهم فلا يصح أن يتولى التحقيق من كان أدنى من درجة¹

الفرع الثاني: الضمانات الموضوعية

خلال التحقيق لابد من التقيد بعدة إجراءات هي كالاتي:

أولاً: حياد المحقق

إن استجلاء الحقائق المتعلقة بصحة وقائع منسوبة للأشخاص لا يتجلى إلا إذا تجرد المحقق من رأيه وميوله شخصية إزاء من يجري التحقيق معهم سواء كانت هذه الميول إلى جانبهم أو في مواجهتهم، ولا ينبغي أن يقل التجرد والحيادة الواجب توافرها في المحقق عن القدر المتطلب في القاضي وأساس ذلك أن الجزاء في المجال العقابي يستند إلى أمانة المحقق واستقلاله ونزاهته، لذا يعد حياد المحقق من أهم الضمانات التأديبية، ويقصد به استقلال المحقق وعدم تبعيته للرؤساء في الجهاز الإداري، مما يسمح بالفصل بين سلطة التحقيق والحكم، ومن ثمة لا يتعين أن يكون الرئيس الإداري الذي وجه الاتهام إلى مرؤوسه هو نفسه الذي يتولى التحقيق، كما انه لا يجوز أن يتعرض المتهم لأي ضغوط أثناء التحقيق سواء عن طريق الإكراه المادي أو المعنوي، حيث تنعدم إرادته ولا يعد تقديم النصح للمتهم بان يعترف بالذنب الإداري إذا طان مذنباً بمثابة تهديد له وإنما هي مجرد توجيه نظر المتهم إلأن من مصلحة ذكر الحقيقة، ولكن ذلك مشروط بالا تكون صيغة المحقق لعبارة النصح تحمل معنى الأمر، كما يتعين

¹أنور احمد رسلان، التحقيق الإداري والمسؤولية التأديبية، مطبعة كلية الحقوق، جامعة القاهرة 2002، ص130.

إلا يتدخل المحقق بأية صورة تؤثر على الطريقة التلقائية للمتهم في الإجابة عن الأسئلة الموجهة إليه¹، وتتجلى حيده المحقق من خلال:

- يجب أن لا يكون للمحقق رأي سابق في الاتهام محل التحقيق؛
- عدم جواز قيام الشاكي بالتحقيق في موضوع الشكوى؛
- التجرد من الرأي والميول الشخصية.

و عليه يجب أن لا يكون للمحقق مصلحة في واقعة التحقيق، وإلا يكون خصما للمتهم في تلك الواقعة أو غيرها، مما قد يؤثر على حيادية ونزاهة التحقيق، ويدفعه للجور أو التحامل عليه والوصول بالتحقيق إلى نتيجة محددة سابقا.²

ثانيا: حق الاطلاع

هذا الحق من الأمور المسلم بها في الفقه والقضاء، فلا يمكن أن يظل احد المستندات الملف الأساسية سرا على الموظف المتهم³، يعتبر اطلاع الموظف على أوراق الملف من الضمانات الأساسية لإحاطته بما هو منسوب إليه من تهم بادلتهما، فهذا الحق يجعل من الموظف على استعداد تام لاستعمال كفالة حق الدفاع عن نفسه وإعداد مبرراته الكافية من وثائق وشهود نفي تضمن براءته من التهم المنسوبة إليه وتفادي أي قرار تأديبي مجحف في حقه.

ثالثا: قرينة البراءة

تعتبر هاته الضمانة سياج حصين يدفع العدوان عن فطرة الإنسان التي ولد عليها مبرئا من كل خطيئة، بمعنى افتراض براءة كل فرد مهما كان وزن الأدلة أو قوة الشكوك التي تحوم حوله، فهو بريء حتى تثبت إدانته.⁴

¹ مصطفى بن محمد بن سليم الحراصي، الضمانات التأديبية للموظف العام، مكتبة الدراسات العربية للنشر والتوزيع، سلطنة عمان، 2024، ص68.

² سمير عبد الله سعد، التحقيق الإداري (مبادئ التأديب - الوثائق)، منشأة المعارف، الإسكندرية، 2014، ص79.

³ عبد العزيز عبد المنعم خليفة، الموسوعة الإدارية الشاملة في إلغاء القرار الإداري وتأديب الموظف العام، الجزء الثالث، دار محمود للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2008، ص141.

⁴ عبد الحميد الشواربي، الإثبات الجنائي، منشأة المعارف، الاسكندرية، مصر، 1988، ص30.

رابعاً: حق الدفاع والطعن

هذا الحق يمارس من خلال:

➤ **حق الدفاع:** هاته الضمانة تعد ذات أهمية كبرى بالنسبة للموظف، فهي تأتي على رأس كافة الضمانات التي أقرتها التشريعات في المجال التأديبي والجزائي¹ وتعتبر النواة التي تتفرع منها باقي الضمانات، وهي لا تستهدف تحقيق مصلحة المتهم فقط بل تتعدى إلى تحقيق مصلحة المجتمع ككل من خلال إظهار الحقائق ويعتبر من حقوق الإنسان الطبيعية النابعة من روح القانون والعدالة التي كفلتها الدساتير والشرائع المختلفة²، كما أن حق الدفاع يتعلق بالمشروعية³

➤ **حق الطعن:** بعد صدور القرار التأديبي ضد الموظف المتهم بالمخالفة أو الخطأ، فيإمكانه طلب نسخة من تقرير التحقيق الإداري من اجل ممارسة حق الطعن ضد هذا القرار الذي يرى انه مجحف في حقه، ومن ثمة يباشر الإجراءات التي يراها مناسبة ضد هذا القرار الإداري والمتمثلة في:

➤ **الطعن الإداري:** هو مباشرة الموظف حق الطعن في القرار التأديبي الذي يعتبر بمثابة قرارا إداري تصدره الجهة الإدارية المختصة، حيث يقوم هذا الأخير بتقديم طلب شخصي أمام السلطة المخولة بالتعيين برفع العقوبة الصادرة في حقه والتي تكون من الدرجة الأولى أو الثانية⁴، أما إذا تعلق الأمر بالعقوبات الإدارية من الدرجة الثالثة والرابعة فيإمكان هذا الموظف تقديم طعن أمام لجنة الطعون المختصة بإلغاء العقوبة المقررة ضده⁵.

➤ **الطعن القضائي:** يمكن للموظف تقديم طعن نزاعي أمام الجهة القضائية المختصة في القضاء الإداري، وفقا للشروط والقواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية، هذا بعد استنفاد حقه في الطعن الإداري أمام الجهة المختصة أو مباشرة بعد تحصله على نسخة من القرار التأديبي وتقرير التحقيق الإداري.

¹ برزوق حاج، بن حميد عبد القادر، مبدأ الوجاهية في الدعوى التأديبية كآلية لحماية حق العامل في ظل قانون العمل، مجلة قانون العمل والتشغيل، المجلد 04، العدد: 02، 2019، ص 623.

² سعد الشتيوي، التحقيق الإداري في نطاق الوظيفة العامة، مرجع سبق ذكره، ص 91.

³ محمود صالح العدلي، النظرية العامة لحقوق الدفاع أمام القضاء الجنائي، دراسة مقارنة في القانون الوضعي والفقهاء الاسلامي، الطبعة الاولى، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، 2005، ص 05.

⁴ المادة 176، الأمر 03-06، المؤرخ في 2006/07/15، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الجزائر، 2006.

⁵ المادة 175، الأمر 03-06، المؤرخ في 2006/07/15، المتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الجزائر، 2006.

خلاصة الفصل الأول

في هذا الفصل تم التطرق إلى المفاهيم المرتبطة بالرقابة الداخلية في إطارها العام والخاص بدا بالتعاريف المختلفة للرقابة الداخلية ومعرفة مراحل تطور مفهومها والعوامل المؤثرة فيه ومن ثمة تحديد أنواع الرقابة الداخلية وأهدافها وكذا مقومات فعالية نظام الرقابة الداخلية وخصائصه، لنقوم بعد ذلك بالحديث عن مختلف آليات الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية من خلال تحديد مفاهيمها ومراحلها التنفيذية وهاته الآليات هي التحقيق في التسيير المصالح الجبائية والتحقق الإداري والتدقيق وإدارة المخاطر في الإدارة الجبائية.

الإدارة الجبائية كغيرها من الإدارات العمومية تعمل بصفة دائمة ومستمرة على تحسين أدائها في بيئة تريدها أن تكون أكثر أمانا ومرونة لتتماشى مع التغيرات والتطورات الحاصلة من حولها، وعلى اثر ذلك تم وضع مفهوم جديد لتدخل الإدارة المركزية بهدف ضمان التحكم الفعلي وبفعالية في النشاطات من خلال لا مركزية عمليات التسيير واتخاذ القرارات وكذا تفعيل الرقابة الداخلية وتعزيز آلياتها للوصول إلى النتائج المرجوة، هذا المضمون الجديد لتدخل الإدارة المركزية أصبح يشكل الاهتمام الأكبر الذي يجب أن يتقاسمه جميع المستخدمين، وعلى أساسه يتم:

- * توضيح الأهداف الإستراتيجية والعملياتية، وتبليغ هذه الأهداف لجميع الفاعلين في الإدارة الجبائية؛
- * تحديد الأخطار التي تهدد تحقيق هذه الأهداف وتبني أنجع الحلول في ما يخص الفعالية والتكاليف، ومن ذلك إصلاح الأعطال والاختلالات التي بإمكانها أن تعيق عمل ونشاط المصالح الجبائية.

الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي
والتنظيمي للتحصيل الضريبي في النظام
الضريبي الجزائري

تمهيد

يتوقف نجاح الدول في اختيار الأنظمة الضريبية المثلى التي تتلاءم مع جميع أوضاعها المالية الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية، بحيث كل نظام ضريبي ينقسم إلى مراحل مختلفة ومتعددة تبدأ بتأسيس الضرائب وممارسة الرقابة على صحتها و ثم معالجة المنازعات التي تنشأ عليها وأخيرا كمرحلة نهائية القيام بتحصيل مبالغها وتحويلها إلى حسابات الخزينة العمومية وحسابات القطاعات المختلفة الأخرى.

التحصيل الضريبي يخضع لعمليات تنظيم دقيقة تتطور مع التقدم التكنولوجي لتحسين الكفاءة والتقليل من المظاهر السلبية المؤثرة على المصلحة العامة كالغش والتهرب الضريبي وتنظيم الإعسار الضريبي.

يعتبر التحصيل الضريبي من الوظائف الأساسية في الإدارة الجبائية، حيث أولى له المشرع الجزائري أهمية كبيرة تجلت بوضع قواعد قانونية خاصة تتعلق بكيفيات تحديد مصادر هاته العملية المهمة من الضرائب والرسوم المختلفة و مواعيد تحصيلها بالطرق الودية أو القسرية، وإعطائها ضمانات تمنحها الامتياز عن باقي الدائنين، وكذا تسيير عملياتها المختلفة المحاسبية، إضافة إلى تطهير وتصفية البواقي من الديون الجبائية المتراكمة لفترات زمنية طويلة دون جدوى تحصيلها بشتى الطرق وكذا إبراء ذمة المسؤولين والقائمين على تحصيلها.

لذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتحصيل الضريبي

المبحث الثاني: مصادر التحصيل الضريبي

المبحث الثالث: تسيير عمليات التحصيل الضريبي.

المبحث الأول: مدخل للتحصيل الضريبي في الجزائر

تقوم الدول بتمويل خزائنها العامة من خلال فرض ضرائب ورسوم على كل فئات أفراد المجتمع حسب قدرتهم التكليفية، معتمدة في ذلك على إلزام الأفراد بإيداع تصريحات جبائية خاصة بكل نوع ضريبة، وفي نفس الوقت تقوم بمهمة جبي إيرادات هاته الضرائب والرسوم عن طريق مزاوله عملها الوظيفي المتعلق بتمويل الخزينة العمومية.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتحصيل الضريبي

التحصيل الضريبي كعملية روتينية تقوم بها مؤسسات الدولة المكلفة بإدارة الضرائب والرسوم يتميز بإطار مفاهيمي مكون من:

الفرع الأول: مفهوم التحصيل الضريبي وأهدافه وخصائصه

للتحصيل الضريبي مفاهيم وأهداف وخصائص يمكن التطرق إليها بالشكل التالي:

أولاً: تعريف وأهمية التحصيل الضريبي

يعتمد مفهوم التحصيل الضريبي على تقديم مختلف التعاريف الواردة بشأنه من طرف الباحثين المختصين في المجال الجبائي والمالية العامة، وكذا تحديد أهميته البالغة في تحقيق أهداف النظام الجبائي.

1- تعاريف حول التحصيل الضريبي:

يعرف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقاً للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار.¹ كما يطلق مصطلح تحصيل الضريبة على مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلفين بها إلى صناديق الخزينة.²

ومن منظور آخر التحصيل الجبائي هو مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.³

¹ محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة الطبعة الرابعة، الجزائر، 2008، ص156.

² حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص35.

³ زغدود علي، المالية العامة ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص230.

التحصيل الضريبي هو مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية، التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية.¹

ومن خلال هاته التعاريف يمكن تعريف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة عمليات خاضعة لقواعد قانونية يقوم بها ممثلوا الإدارة الجبائية من اجل إيراد وقبض المبالغ الضريبية بصورة ودية أو قسرية من عند أشخاص طبيعيين ومعنويين سواء مكلفين بها أو مساهمين فيها لصالح الخزينة العمومية.

2- أهمية التحصيل الضريبي: للتحصيل الضريبي أهمية كبيرة تتجلى كونه:

- آلية من آليات تحقيق أهداف النظام الجبائي؛
- الضرائب تعد من أهم الموارد المالية لميزانية الدولة والجماعات المحلية؛
- مرحلة التحصيل الضريبي تعد أهم مرحلة بحيث يتم من خلالها جمع الحصيلة الضريبية المقدرة سابقا، كما أنها تجعل جميع الخطوات السابقة لها لا قيمة لها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل مما يؤدي إلى عجز الميزانية؛
- تؤدي مرحلة التحصيل إلى اكتفاء ميزانية الدولة ذاتها دون الحاجة إلى الاقتراض من الخارج، لأن في ذلك مساس بالسيادة الوطنية وفرض لتوجهات غير وطنية؛
- نجاح عملية التحصيل تؤدي إلى توجه الدولة إلى الاستثمارات التي تحقق الرفاهية وتطور هاته الأخيرة.²

ثانيا: أهداف التحصيل الضريبي

كان الفكر التقليدي يذهب إلى أن الضريبة يجب أن تقتصر فرضها أساسا من اجل الحصول على الإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة، وفي ضوء هذا الغرض المحدود يجب ألا يكون من شأنها أن تحدث أي تغيير في المراكز النسبية للمولين بمعنى انه يجب أن تكون محايدة، ومن ثم لم يكن من الضروري الالتجاء إلى الضرائب لتحقيق غرض سياسي أو اقتصادي أو اجتماعي³، أما الفكر الحديث على الرغم من انه لا ينكر صحة المبادئ التي نادى بها التقليديون، ولا ينكر أن الضريبة يجب أن تحقق للدولة أكبر قدر ممكن من الإيراد، إلا انه لا يسلم بحياد الضريبة، نظرا لما لها من تأثير في البنيان الاقتصادي والاجتماعي⁴، وهكذا نجد أن الفكر الحديث أضاف إلى جانب الغرض المالي للضريبة غرضا آخر هو تحقيق أهداف الدولة من حيث الإصلاح

¹ Pierre BELTRAME, la fiscalité en France, Hachette supérieur, 5eme édition, année 1997, page 45.

² مبارك محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وأفاق، مجلة الإحياء، المجلد 21، العدد 29، أكتوبر 2021، ص 1076.

³ السيد عبد المولى، المالية العامة المصرية، دراسة للاقتصاد المصري، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1995، ص 355.

⁴ عاطف صدقي، محمد احمد الرزاز، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993-1994، ص 183-184.

الاجتماعي والتوجه الاقتصادي، ومن ثمة أصبحت السياسة الضريبية تلعب دورا هاما في إطار كل من السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية وأصبح للضريبة عدة أهداف هي:¹

1-الهدف المالي: الهدف المالي هو احد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، أحد غايات السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا، وهذا ما نلاحظه في معظم البلدان، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي²، التحصيل الضريبي يتم من خلاله الحصول على موارد مالية وتحقيق حصيلة ضريبية وفيرة من أجل استعمالها من طرف الدولة للقيام بنشاطاتها التدخلية في الحياة الاقتصادية، ويعتبر هذا الهدف أقدم الأهداف للضريبة ويمثل الهدف الأساسي المراد تحقيقه من وراء فرض الضرائب في ظل النظرية التقليدية³.

2- الهدف الاجتماعي: تساهم الإيرادات الضريبية في تقليل التفاوت بين طبقات المجتمع الواحد، عن طريق إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة والهدف من ذلك تحقيق العدالة الاجتماعية، أو رفع معدل الضريبة على المنتجات الضارة كالسجائر والخمور... الخ، لغرض الحد من الآفات الاجتماعية أو عن طريق إعفاء الهيئات التي تهدف لنفع عام من دفع الضريبة كالمستشفيات والجمعيات الخيرية، لعل أوضح مثال على تقليل من الطبقة في المجتمع هو فرض الضريبة على الثروة، في حالة فرض هذه الضريبة على أصحاب الثروة بمعدلات متفاوتة، وتخصيصها لزيادة دخول الطبقات الفقيرة فان ذلك يعتبر إعادة توزيع الدخل بما يتفق والعدالة الاجتماعية، كل هذا يؤدي إلى تحقيق أهداف اجتماعية يمكن الوصول إليها عن طريق الضرائب⁴.

3- الهدف الاقتصادي: تعتبر الضرائب احد أهم الأدوات المالية التي تستخدمها الدولة لتحقيق أغراض وأهداف اقتصادية من خلال استخدام الضريبة لعلاج حالات التضخم والكساد والتأثير على العملة المحلية للدولة بالإضافة إلى الدور المهم للضريبة في تحريك الاقتصاد المحلي ودعم التصدير الخارجي، وتحدد أغراض الضريبة بصفة أساسية في تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها من اجل خدمة أغراض التنمية ولذلك فهي تستخدم في تشجيع المدخرات وكذلك في التأثير على الميل للاستثمار وتوجيهه نحو الأنشطة الاقتصادية المراد تنميتها، كما تستخدم

¹ عطا الله أبو سيف ابادير، جابر محمد عبد الجواد الجزائر، اقتصاديات المالية العامة بين النظرية والتطبيق، جهاز نشر وتوزيع الكتاب الجامعي، جامعة حلوان، مصر، 2006، ص97.

² خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص: 152-153.

³ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص: 155.

⁴ حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2001، ص47-48.

الضريبة كأحد أدوات تنفيذ الخطة الاقتصادية، وأيضاً تستخدم في تشجيع بعض النشاطات الاقتصادية، ومعظم الدول تسعى إلى تحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيف الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الإنفاق وزيادتها في فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين، يمنحه فترة إعفاء محددة وإعفاء المواد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاطاً حيويًا يحقق التنمية الاقتصادية.¹

4- الهدف السياسي: تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية معينة سواء داخل الدولة من خلال تمييز المعاملة الضريبية بين الطبقات وكذلك باستخدام الضريبة كأداة سياسية لتعزيز مركز السلطة الحاكمة، أو بين الدول من خلال تسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو للحد منها، ففي حالة وجود علاقة طيبة مع دولة معينة تعمل الدول على تخفيض أو إعفاء سلعتها ومنتجاتها من الضرائب الجمركية أما في حالة العكس فتعمل على زيادة تلك الضرائب²، وتستخدم الحكومات العديد من الوسائل الفنية لتحقيق أغراضها السياسية، على سبيل المثال يمنح سفراء الدول إعفاء من دفع الضريبة وفق مبدأ المعاملة بالمثل، أو التوجه إلى التنسيق الضريبي بين دول الاتحاد بغية تحقيق المصالح العامة للبلدان دائرة الاتحاد.

ثالثاً: خصائص التحصيل الضريبي

يتميز التحصيل الضريبي بجملة من الخصائص التي يمكن أن نذكرها كالاتي:

- **القانونية:** يجب أن تتم عمليات التحصيل الضريبي بناءً على أسس قانونية وتشريعية معتمدة من قبل السلطات الضريبية؛
- **العدالة:** يجب أن يكون التحصيل الضريبي منصفاً وعادلاً بما يتماشى مع القدرة المالية للمكلف بالضريبة؛
- **الفعالية:** يجب أن تكون عمليات التحصيل الضريبي فعالة وكفؤة، من حيث التكلفة، مما يعني تقليل التكاليف الإدارية والإجرائية وتحسين عمليات التحصيل؛
- **الشمولية:** يجب أن تتم عملية التحصيل الضريبي على جميع أصناف الدخل والثروات، مع توفير إعفاءات محدودة لبعض الفئات المعوزة أو الأنشطة الاقتصادية المهمة؛

¹ سوزي عدلي ناشد، *الوجيز في المالية العامة*، دار الجامعة الجديدة للنشر، جامعة الإسكندرية، مصر، 2000، ص 131.

² ناصر مراد، *فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق*، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 59.

■ **الشفافية:** يجب أن يكون نظام التحصيل الضريبي أكثر شفافية من حيث وضوح القوانين والتعليمات للمكلفين، وتوفير المعلومات بشكل كاف حول كيفية تسديد الضرائب والرسوم وآجالها القانونية والعقوبات الخاصة بتأخير تسديدها وكذلك توضيح كل التسهيلات الخاصة بتحصيل الضرائب والرسوم؛

الفرع الثاني: قواعد التحصيل الضريبي ومقوماته

التحصيل الضريبي يؤسس على قواعد ومقومات تكسبه مكانة متميزة في النظام الجبائي، وفي هذا السياق يسعنا الحديث عن هاته الأسس والضوابط كمايلي:

أولا: قواعد التحصيل الضريبي

لتحصيل أي ضريبة لابد من توفر ثلاثة قواعد هي:

1- الفعل المولد للتحصيل الضريبي: هو تحقق الواقعة المنشئة للضريبة أي نشوء الدين في ذمة المكلف، فالحصول على الربح التجاري أو الصناعي توزيع أرباح الأسهم وفوائد السندات أو الحصول على الراتب كلها تشكل الوقائع المنشئة للضريبة، أما الإجراءات التي تتخذها الإدارة الجبائية فيقتصر دورها على تحديد قيمة المبالغ الواجب دفعها من طرف المكلف، ويجب التفرقة هنا بين تحقق الواقعة المنشئة للضريبة اللازمة لتحصيلها وبين تحديد مقدار الضريبة الذي هو إجراء لا ينشئ أي حق بالضريبة ولتحديد الواقعة المنشئة للضريبة أهمية كبيرة من حيث المحاسبة على السعر الذي كان ساريا وقت تحقق الواقعة المنشئة، فإن جرى تغيير في سعر الضريبة مثلا فلا يسري السعر الجديد مبدئيا، إذ كانت الواقعة المنشئة قد توفرت قبل تغير السعر وذلك ما لم يتضمن القانون نصوص تغير ذلك¹. كما يقصد بالواقعة والمناسبة المنشئة أو الحدث المنشئ لكل نوع من أنواع الضرائب والرسوم، الذي يؤدي بدوره إلى وجوب تسديد مبالغ الحقوق الضريبية من طرف المكلفين بها لصالح الخزينة العمومية عن طريق قابضي الضرائب المختلفة حسب ما تملية إجراءات القوانين والتشريعات المعمول بها في هذا السياق الخاص بالتحصيل الضريبي والتي تعد كضمان لمصالح الخزينة العمومية، ومن أمثلة الحدث المنشئ للضرائب والرسوم هو التسليم المادي أو القانوني للبضائع والسلع و/أو القبض الكلي أو الجزئي لثمن الخدمات المقدمة... الخ.

2- الملاءمة في التحصيل الضريبي: ويتعلق هذا المعيار بميعاد التحصيل وأساليبه وطريقته وإجراءاته، أي أن تحصيل الضرائب والرسوم يكون مع ميعاد تحقيق الإيراد الفعلي، فلا يجب أن يطالب الفرد بدفع الضريبة إلا بعد حصوله على الثروة أو الدخل الخاضع لها فالمؤسسة الاقتصادية لا تدفع الضريبة إلا بعد حصولها على أرباح، ويجب تجنب الأوقات غير ملائمة يعني إختيار الأوقات المناسبة لفرض وتحصيل الضريبة، ويجب أن تكون هناك

¹ علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2006، ص190.

طرق وأساليب تحصيل الضرائب حتى لا تنتج أضرار بالخزينة وتمنح المكلفين بالضريبة كامل الضمانات الممنوحة لهم قانونا ومن بين هاته الأساليب أسلوب الأقساط يتمشى مع فترات السيولة النقدية لدفع الضريبة وكذا أسلوب الاقتطاع من المصدر الذي يتمشى مع تحقق الدخل الخاضع للضريبة، مثلا ضريبة الدخل الإجمالي فئة الأجور والمرتبات تقتطع من المصدر وقت دفع الراتب أو الأجر وذلك في نهاية كل شهر ويصرح بها في النموذج المعد من طرف الإدارة الجبائية حسب الحالة، أما الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية وفئة الأرباح المهنية والضريبة على أرباح الشركات فإنها تدفع مرة واحدة وذلك في السنة التي تلي سنة تحقيق الأرباح والمدخيل تطبيقا لمبدأ السنوية وبعد تصفيتها من الأقساط المسددة سابقا في السنة المالية التي تخصها¹.

3- الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي: تخفيض نفقات التحصيل الضريبي يبقى ضرورة ملحة ولازمة على الإدارة الجبائية، بحيث يكون الفرق ما بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما تحصله الإدارة الجبائية اقل ما يمكن، لأن أي زيادة في نفقات الضريبة سيؤثر سلبا على التحصيل الضريبي وبالتالي إيرادات الخزينة العمومية، أو بتعبير آخر كلما قلت نفقات التحصيل الضريبي كلما كانت المردودية الجبائية أحسن وأهم.

وعلى هذا الأساس يهدف مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي إلى زيادة ووفرة حصيلة الضرائب، إلا أن هذا المبدأ يبقى تطبيقا نسبيا وهذا راجع إلى التنظيم التقني للضرائب يتطلب عدة عمليات وتقنيات جد معقدة في بعض الأحيان، إذ يشتمل على تحديد وعاء الضريبة وتصفيتها لتتبعها بعد ذلك عملية التحصيل، بالإضافة إلى عملية المراقبة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى مصالح الإدارة الجبائية.

كل هذا يتطلب وجود جهاز إداري معتبر، وتوسع الجهاز الإداري سيؤدي بدون شك إلى ارتفاع نفقات الإدارة الجبائية، نفقات التسيير ونفقات التجهيز على حد سواء، إذن هذا التوسع وارتفاع النفقات يؤثر سلبا على المردودية الجبائية وبالتالي على التحصيل الضريبي².

بمعنى ما تحصل عليه الخزينة العمومية من إيرادات جبائية يفوق بكثير النفقات الخاصة بتحصيل الضرائب والرسوم وتلك التكاليف التي تتحملها في المجال الجبائي بصفة عامة، فكلما قلت النفقات والتكاليف الجبائية كلما كان إيراد الضريبة غزيرا والعكس صحيح، ولما كان فرض الضرائب والرسوم وتحصيلها هو تغطية نفقات الحكومة عن طريق جلب الأموال اللازمة، والتي لا يجب أن تذهب إلى تغطية نفقات الجهاز الإداري المكلف بتحصيل

¹ محمد عباس محرز، مدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر ITCIS الجزائر، 2010، ص 19-25.

² عدنان ادري، التحصيل الضريبي والإدارة الضريبية في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، جامعة الجزائر 03، 2009-2010، ص 07.

الضرائب، ولا يجب أن يكون هناك تبديد للأموال ولتفادي هذه السلبات وتكاليف الإدارة المكلفة بفرض الضريبة يجب استعمال التقنيات الحديثة كالإعلام الآلي، تعيين موظفين أكفاء، استعمال الأساليب العلمية الحديثة وذلك لربح الوقت، وعليه فإن هذه القاعدة تقضي بضرورة تنظيم الضريبة من كل الجوانب خاصة ذلك المتعلق بتنظيم التكاليف الضريبية العامة وكيفيات تقليصها.

ثانيا: مقومات التحصيل الضريبي

عملية التحصيل الضريبي تتم بتوفر ثلاثة مقومات أساسية هي:

- 1- وجود الدين الجبائي:** هو من الشروط الأساسية لعملية التحصيل التي يقوم بها قابض الضرائب المختلفة ولا يمكنه القيام بتحصيل الأموال العمومية إلا بموجب سند تحصيل¹، وهذا السند يحتوي على معلومات تبين هوية المدين، طبيعة الدين، المبلغ المطلوب دفعه، تواريخ التحصيل والاستحقاق، معلومات خاصة بالقباضة المختصة، وبالإضافة إلى مطابقة النسخة الأصلية لسند التحصيل مع النسخة الثانية المتواجدة في السجل الخاص به²، بمعنى لا يكون هناك دين جبائي إلا بتوفر سندات التحصيل المتميزة بالطابع التنفيذي الذي يعطيها القوة القانونية والإلزامية اتجاه المكلفين بالضريبة بتسديد حقوق الخزينة العمومية في الآجال القانونية، وفي حالة عدم التزام هؤلاء المكلفين يتم متابعتهم بتطبيق الإجراءات القسرية لتحصيل ما عليهم من ديون جبائية.
- 2- استحقاق الدين:** اتخاذ أي إجراء تنفيذي يتم من طرف قابض الضرائب قبل استحقاق الضريبة يعتبر غير قانوني، واستحقاق الضرائب يقصد به التاريخ الذي يمنح للقابض حق مطالبة مستلم السند بدفع ما عليه من مبالغ ضريبية واجبة الأداء من طرفه، هنا يجب التفرقة بين:
- 1-2 تاريخ الاستحقاق:** هو الأجل القانوني الممنوح للمكلف من تاريخ استلامه للسند ويحدد الموعد النهائي من أجل تسديد مبلغ الدين الجبائي مباشرة بدون عقوبات، كما أن هناك حالات يفقد المكلف فيها حقه في الحصول على آجال قانونية لتسديد ضرائبه وتصير واجبة السداد فوراً وبالكامل عند استلام سند التحصيل³، ويمكن ذكرها على سبيل المثال⁴:

¹ المادة 35، القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في: 15 أوت 1990، جريدة رسمية عدد رقم 35، الجزائر، 1990.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 143، قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2023.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 14، آجال الاستحقاق في مادة الضرائب المباشرة وآجال تطبيق غرامات التحصيل، الجزائر، المؤرخة في 2003/05/03.

⁴ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2023.

- رحيل المكلف بالضريبة من نطاق إقليم اختصاص قباضة الضرائب وكذا البيع الطوعي أو الاضطراري إلا إذا قام بتعريف مسند لعنوان مقره الجديد؛
- التنازل أو التوقف عن ممارسة النشاط التجاري أو غير التجاري؛
- وفاة المستغل أو المكلف بالضريبة.

2-2 تاريخ وجوب الاستحقاق: فهو اليوم الأول الذي يلي تاريخ الاستحقاق ويسمح لقابض الضرائب من

تطبيق العقوبات القانونية للتحصيل مع اتخاذ الإجراءات القسرية للتحصيل الجبري.¹

3- عدم تقادم الدين الجبائي: التقادم هو انقضاء الدين الجبائي وعدم استحقاقه نتيجة عدم قيام قابض

الضرائب بممارسة مهامه وصلاحياته القانونية من أجل تحصيل مبالغ السندات في آجالها القانونية، أما التقادم في نظر المكلف هو وسيلة للإبراء من الديون الجبائية العالقة في ذمته وسقوط المطالبة بها من طرف قابض الضرائب، إلا أنه يجب على قابض الضرائب إدراج الديون الجبائية المتقدمة في مستخرجات الجداول الضريبية، وقبول الدفع الطوعي لها من قبل المكلفين بها في غياب قرار الإبراء من الدين، منع تقادم الديون الجبائية وسقوط المطالبة بها يتم من خلال:

1.3- قطع التقادم: إن قيام قابض الضرائب بمنح المكلف جدول دفع أو تبليغه احد سندات التحصيل في

الآجال القانونية يقطع التقادم الرباعي وينقله آليا إلى التقادم المدني² المقدّر بـ 15 سنة، كما أن أي إجراء من إجراءات المتابعة يقوم به القابض يمنح تقادما جديدا ويقطع التقادم السابق أي يمحو الوقت المكتمل بالفعل ويتسبب في تشغيل فترة جديدة بنفس الطبيعة ونفس المدة مثل تلك التي انقطعت.

2.3- تعليق فترة التقادم: يمكن تعليق فترة التقادم عند استفادة المكلف من قرار إرجاء الدفع القانوني لسند

التحصيل اثر قيامه برفع طعن نزاعي مرفق بطلب إرجاء الدفع أمام المصالح الجبائية أو استفادته من أمر قضائي بوقف إجراءات التحصيل إلى غاية الفصل في موضوع النزاع عند إيداعه لعريضة افتتاح دعوى مرفقة بدعوى استعجاله أمام الجهات القضائية المختصة بمعالجة المنازعات الإدارية.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعلية رقم: 1597، آجال استحقاق غرامات التحصيل، الجزائر، المؤرخة في 2004/08/21.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 159 الفقرة الأخيرة من قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2023.

المطلب الثاني: ضمانات التحصيل الضريبي ومواعيده

للتحصيل الضريبي ضمانات ومواعيد ينشا عليها مواقف قانونية تقذف به في المراتب الأولى عند القيام بممارساته أمام المدينين بالضرائب والرسوم التي تعتبر حقوقا للخزينة العمومية.

الفرع الأول: ضمانات التحصيل الضريبي

تمثل ضمانات التحصيل الضريبي القانونية في:

أولا: حق امتياز الخزينة العمومية

المقصود بحق الامتياز هو أن نوعية وخصائص الديون الجبائية تمنح لدائنها صفة الامتياز عن باقي الدائنين الآخرين، حتى دائني الرهن العقاري¹، أي منح الخزينة العمومية المرتبة الأولى في تحصيل حقوقها وديونها التي تدين بها ضد المكلفين بالضريبة عن باقي الدائنين الآخرين مهما تكن نوعية ديونهم ماعدا ديون العمال والمصاريف القضائية التي تستفيد منها الخزينة عند تصفية الشركات، كما أن امتياز الخزينة العمومية يرتبط بالأموال والمنقولات الخاصة بالمدينين ضريبيا اتجاهها وهذا الحق لا يتأثر بالتقادم ويضمن استرداد وتحصيل كل أنواع الضرائب والرسوم²، ونجد أن الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على أرقام الأعمال تأتي في المرتبة الأولى، لتليها رسوم الجماعات المحلية المماثلة للمساهمات المباشرة في المرتبة الثانية، التسجيل والضرائب المحصلة وفق ذات القواعد والمساهمات غير المباشرة في المرتبة الثالثة والرابعة على التوالي، أما بالنسبة للزيادات وغرامات الوعاء والتحصيل المطبقة على مختلف الحقوق تكون في مرتبة الحقوق الأصلية هذا من جهة، ومن جهة أخرى تتطلب أهمية الديون الجبائية إشهار حق امتياز الخزينة العمومية لإعلام الغير بالوضعية المالية الحقيقية للمدانيين بالضرائب، من أجل إشهار الامتياز يجب أن تتوفر شروط معينة تتعلق بوضع المدين وطبيعة الضرائب وكذا خصائصها القانونية، وطلب تسجيل الإشهار أمام كتابة ضبط المحكمة أو المصفي يجب أن يكون خلال المواعيد المقررة ويجري في نسختين على مطبوعة خاصة، تسلم يدا بيد أو ترسل عن طريق البريد المختوم مع التأشير بالاستلام، في نفس الوقت يجب إخطار المدين بهذا الإجراء الشكلي، غير انه تتقادم تسجيلات الإشهار بعد مرور أربع سنوات، وإعادة تسجيل الإشهار تترك

¹ قرقوس فتيحة، الدور الوقائي لقاibus الضرائب في الحفاظ على مصالح الخزينة العمومية في ظل النصوص القانونية السائدة، مجلة الحقوق و الحريات، المجلد 09، العدد 02، 2021، ص: 584-608.

² نبيل ابراهيم سعد، التامينات العينية و الشخصية، الرهن الرسمي-حق الاختصاص-الرهن الجيازي-حقوق الامتياز-الكفالة- دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2007، ص: 29-30.

للمحاسب لتجديده في الوقت المناسب، كما أن عدم تسجيل الدين الخاضع للإشهار إجباريا ينتج عنه فقدان حق تحصيله، تكاليف تسجيل إشهار الامتياز تعتبر بمثابة تكاليف ملاحقات ومتابعات يتحملها المدين¹.

ثانيا: الرهن القانوني للخزينة العمومية

للخزينة العمومية رهن قانوني على جميع الأملاك العقارية للمدنيين بالضريبة وذلك بالنسبة لتحصيل الضرائب بمختلف أنواعها والغرامات الجبائية المذكورة في هذا القانون²، ويأخذ الرهن رتبة تلقائيا اعتبارا من تاريخ تسجيله في المحافظة العقارية، حيث لا يمكن تسجيله إلا ابتداء من التاريخ الذي فرضت فيه على المكلف بالضريبة زيادة أو غرامة لعدم إتمام الدفع.

المادة 146 من قانون الرسم على رقم الأعمال: " من أجل تحصيل الضرائب بمختلف أنواعها والغرامات الجبائية التي يؤول تحصيلها إلى مصلحة الضرائب المختلفة، تتمتع الخزينة برهن قانوني على مجموع الأموال العقارية للمدنيين بالضريبة، وتعفى من تسجيله في مكتب الرهون، ويبدأ مفعول هذا الرهن تلقائيا، اعتبارا من تاريخ الإرسال من طرف مصالح وعاء الضريبة، لجداول وسندات التحصيل وكشوف الحواصل، التي محصل الضريبة مكلف بتحصيلها، لا يحق لمحافظ الرهون القيام بتسجيل، من أجل الالتزام بمبلغ، دون أن تقدم له شهادة إبراء الذمة من الضرائب، محررة باسم المدين بالضريبة.

الرهن القانوني على الممتلكات العقارية للمكلفين بالضريبة هو أحد الضمانات القانونية الممنوحة للخزينة العمومية من أجل تحصيل ديونها الجبائية المختلفة وهو بمثابة حجز تحفظي للمدنيين بالضرائب بكل أنواعها عن طريق رهن عقاري الذي يكون بتسجيل رهن قانوني على جميع الأموال غير المنقولة أو جميع أملاك المكلفين بالضريبة المدانين اتجاه الخزينة العمومية أمام المحافظة العقارية، غير انه قبل الشروع في هذا الإجراء من طرف المحاسب العمومي يجب عليه التأكد من أن العقار يعود فعلا لصاحب الدين الجبائي نفسه أو لزوجته أو أولاده القصر أو البالغين إذا لم يمارسوا أي نشاط، وعندما لا يتوفر على هاته المعلومات يطلبها من المحافظ العقاري عن طريق تقديم طلب معلومات محرر باللغة العربية باسم المكلف بالضريبة شخصيا³.

من أجل القيام برهن ملك غير منقول لصالح الخزينة، يجب على قابض الضرائب التقدم إلى المحافظ العقاري التابع له العقار المراد رهنه مرفوقا بالوثائق الإدارية المنصوص عليها قانونا، تسجيل الرهن القانوني على

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 149 الفقرة الأخيرة من قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2023.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 388، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2020.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 994، الحجز التحفظي على أملاك المكلفين المتقاعسين وتجيل رهن قانوني على منقولاتهم، الجزائر، 1998.

الأملك العقارية للمكلفين المدانين يجب أن يكون على مطبوعة تحت عنوان جدول تسجيل محرر باللغة العربية في ثلاث نسخ اثنين منها ترسل إلى المحافظة العقارية والثالثة يحتفظ بها في ملف المكلف بالضريبة، تظل التسجيلات التي تم إجراؤها صالحة لمدة 35 سنة طالما وأن المحاسب المعني لم يرفع اليد عنها، يستخدم هذا الإجراء بشكل خاص ضد المكلفين المدانين اتجاه الخزينة العمومية بمبالغ ضريبية باعتبارهم مفقودين أو غير قابلين للحجز، تسجيل الرهن القانوني يمنح للمحاسب العمومي حق المتابعة دون رفع اليد عن المالك ليتصرف في ملكه، إذا اضطر القابض إلى القيام ببيع العقار المرهون وجب عليه التصرف فيه كما لو كان هذا العقار محجوزا، يحق للقابض وعلى مسؤوليته الكاملة أن يقوم برفع اليد عن الرهن القانوني في حالة قيام المكلف المتابع بتسوية وضعيته الجبائية اتجاه الخزينة العمومية وذلك بتسديد المبالغ الضريبية التي هي في ذمته أو يقوم بتقديم ضمانات كافية لضمان سداد الدين الجبائي.

ثالثا: الضمانات الشخصية للخزينة العمومية

بالإضافة إلى حق الامتياز والرهن القانوني الذين يعتبران ضمانات عينية حقيقية فالخزينة العمومية تتمتع بحق آخر ألا وهو الضمانات الشخصية والتي تنشأ من خلال إدراج مدينين آخرين مع المدين الأصلي، وبصرف النظر عن حقوقها على رؤوس الأموال المحبوسة كودائع عمومية ووضع اليد لدى الغير فالخزينة العمومية تحمل تعهدات و ضمانات من عند الأشخاص المصرحين بمسؤوليتهم التضامنية في الضرائب الصادرة باسم المكلف والمشاركين معه، التضامن الضريبي يبنى على الروابط العائلية أو العلاقات التعاقدية التي تتعلق بالغير الذين يعلنون مسؤوليتهم التضامنية في الضرائب التي تصدر باسم الشخص المدان الأصلي بالدين الضريبي هذه الضمانات الشخصية توضح كالاتي:

1- مسؤولية الخلفاء في الملكية أو الورثة: حيث يمنح للورثة خيارات:

- قبول التركة بشكل بسيط واضح وصريح أو القبول الضمني مع تحمل المسؤولية عن جميع الأصول والخصوم؛
- تنازل عن التركة بشكل صريح دون الالتزام بالخصوم؛
- قبول الانتفاع بالموجودات، دون تحمل مسؤولية الديون المنافسة للأصول المقبولة؛
- الورثة القابلين مسؤولون شخصيا عن حصتهم في الميراث.

2- مسؤولية الأزواج وأبنائهم:¹ يكون كل من الزوجين وكذلك أطفالهما القصر مسؤولين بالتضامن والتكافل

عن الممتلكات والدخل المتاح لهم بعد الزواج عن الضرائب المقررة باسم الزوج بعنوان الضرائب على الدخل.

3- مسؤولية المحول إليهم المحل التجاري: المتنازل له عن المحل التجاري لا يمكن أن يكون مسؤولاً عن الدين

الضريبي للمتنازل إلا في حدود مبلغ المحل التجاري، عندما يكون المحل التجاري موضوع مساهمة في شركة في هذه

الحالة يجب على الدائن المطالبة بدينه خلال المدة المنصوص عليها في النشر، إذا لم تقرر الشركة إلغاء سند الشراكة

أو المساهمة فإنها تكون مسؤولة بالتضامن مع المساهم في سداد ديونه الجبائية المعلنة.

4- مسؤولية الملاك غير مستغلين للمحلات التجارية: مالك المحل التجاري يكون مسؤولاً بالتضامن مع

مستغل المحل للضرائب والرسوم الصادرة عن ممارسة أنشطة تجارية فيها، ويسمح هذا المبدأ عندما لا يستغل المحل

شخصياً من مالكه، بضمان تحصيل الضرائب المحررة نتيجة استغلال المحل التجاري من طرف مستغل معسر.

5- مسؤولية المدراء والمسيرين في الشركات: عندما يستحيل تحصيل الديون الجبائية العالقة في ذمة الشركات

بسبب المناورات التدليسية وكذا عدم الامتثال للالتزامات الجبائية المختلفة، فالمدراء والمسيرين بالأغلبية أو بالأقلية

مسؤولون بالتضامن مع الشركة لسداد كل ديونها الجبائية، ولهذا الغرض فالعون المكلف بتحصيل هاته المبالغ

الضريبية يقوم باستدعاء المدراء والمسيرين أمام رئيس المحكمة التابع لها عنوان مقر الشركة الذي يفصل في الأمور

المستعجلة، وطرق الطعن التي يتخذها المدراء والمسيرين ضد قرار رئيس المحكمة القاضي بمسؤوليتهم لا تمنع القابض

من اتخاذ الإجراءات التحفظية ضدهم.²

6- مسؤولية الشركاء: مهما كان الشكل القانوني للشركة فتحصيل ديونها الجبائية العالقة في ذمتها يتم أولاً

وقبل كل شيء من أصولها وعند عدم كفاية أصول الشركة لتسديد مبالغ الضرائب والرسوم والغرامات الجبائية

المختلفة، يمكن جعل الشركاء مسؤولون عن ديون الشركة وإجراءات المتابعة المتخذة ضد الشركاء تأخذ بعين

الاعتبار الشكل القانوني للشركة:

✓ **شركة التضامن:** في هذا النوع من الشركات الشركاء باسم جماعي يتمتعون بصفة التاجر وهم متضامنون

ومسؤولون بشكل مشترك وفردى بممتلكاتهم الشخصية عن تسديد جميع ديون الشركة في حالة عدم كفاية

أصولها لسداد ديونها الجبائية.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 376 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2024.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 31 المؤرخ في 14 أبريل 2024، المسؤولية التضامنية للمدراء ومسيري الشركات لأجل

المتابعة بالأفعال التدليسية أو عدم الاحترام المتكرر للواجبات الجبائية، الجزائر، 2024.

- ✓ الشركة ذات المسؤولية المحدودة: في حالة عدم كفاية أصول الشركة لسداد ديونها الجبائية فالشركاء مسؤولون عن سداد ديونها الجبائية في حدود قيمة مساهماتهم المقدمة للشركة.
 - ✓ شركة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة: عندما يتم إنشاء هذا النوع من الشركات الذي يكون وفق أحكام الفقرة 01 من المادة 564 من القانون التجاري وتحتوي شخص واحد باعتباره شريك وحيد، عند عدم كفاية أصول الشركة لسداد ديونها الجبائية يكون الشريك الوحيد مسؤولاً في حدود قيمة مساهماته عن سداد ديونها الجبائية.
 - ✓ شركات التوصية: يتحمل المسيرين الذين يديرون عمليات الشركة مسؤولون بالتضامن بممتلكاتهم الشخصية عن تسديد جميع ديون الشركة في حالة عدم كفاية أصولها لسداد ديونها الجبائية، غير أن الشركاء الموصين باعتبارهم مؤجري الأموال فهم مسؤولون في حدود مساهماتهم.
 - ✓ شركات المساهمة: المساهمين في هذا النوع من الشركات يخاطرون بفقدان مساهماتهم و فقط عندما لا تكفي أصول الشركة لسداد التزاماتها، وفي نفس الوقت لا يتحمل المساهمين المسؤولية تجاه ديون الشركة.
 - ✓ الشركات المدنية: كل فرد في هذا النوع من الشركات يكون مسؤولاً عن جزء من الديون الاجتماعية وحصه كل فرد منها هي حاصل قسمة المبلغ الإجمالي للديون على عدد الشركاء.
- الشركات الفعلية من أجل حماية دائيتها يتم إخضاعها للقواعد المنصوص عليها في الشركات العامة على أساس تشكيلها غير المنتظم.

الفرع الثاني: المواعيد النهائية للتحصيل الضريبي

تختلف مواعيد التحصيل الضريبي بتنوع الضرائب والرسوم وتعدد الأنظمة التصريحية الخاصة بكل نوع ضريبي وكذا باختلاف السندات التنفيذية المنوطة بكل نوع من أنواع الضرائب منها ما يحصل دورياً أو بأجل ومنها ما يحصل فوراً لذا فهذه الآجال والمواعيد محددة ومعينة لتحصيل كل ضريبة مع مراعاة مصلحة كل من الخزينة العمومية والمكلف بالضريبة¹، وعليه يمكن ذكر هذه المواعيد كالتالي:

أولاً: المواعيد الدورية

يتم تحصيل معظم الضرائب والرسوم دورياً حسب النظام التصريحي المتبع لكون معظم الأنظمة الجبائية تعتمد على تصريحات المكلفين بالضريبة سواء يقومون بها شهرياً أو فصلياً أو سداسياً أو سنوياً على سبيل المثال

¹ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 395.

فالرسم على النشاط المهني يحصل شهريا أو فصليا والأمر نفسه للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور والرسم على القيمة المضافة، وأما الضريبة على أرباح الشركات فيتم تصفيته سنويا بعد تسديد تسيقاتها الثلاثة ونفس الشيء بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي بعد تسديد أقساطها الوقتية، حيث يمكن حصر هاته المواعيد الدورية كما يلي:

- خلال 20 يوم الأولى من كل شهر بالنسبة للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور الواجب التصريح بها في التصريح الشهري من قبل المكلفين الخاضعين لنظام التصريح بالربح الحقيقي؛
- إلى غاية 20 مارس بالنسبة لتسديد التسيق الأول الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات؛
- إلى غاية 20 جوان بالنسبة لتسديد التسيق الثاني الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات؛
- إلى غاية 20 نوفمبر بالنسبة لتسديد التسيق الثالث الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات؛
- تصفية رصيد كل من الضريبة على الدخل الإجمالي وكذا الضريبة على أرباح الشركات خلال 20 يوم من الشهر الذي يلي تاريخ إيداع التصريح السنوي الخاص بها.

ثانيا: المواعيد الفورية

هناك أنواع من الضرائب تستحق فوراً أو آنياً نتيجة استعمالها في بعض الممارسات والمعاملات كإلصاق الطابع على العقود والأحكام القضائية والوثائق الإدارية وكذا اقتناء قسائم السيارات والوصلات المتعلقة بالوثائق الإدارية كجوازات السفر البيومترية وبطاقات التعريف البيومترية، وتتم تصفية الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على أرقام الأعمال فوراً بالنسبة للسندات المتعلقة بـ:¹

- نقل النشاط أو إيقافه؛
- انتقال المكلف خارج دائرة اختصاص تحصيل الضريبة دون تقديم ما يثبت تحديد موطنه الجديد.
- وفاة المستغل أو المكلف بالضريبة؛
- البيع الطوعي أو القسري للمحلات التجارية؛

¹ المديرية العامة للضرائب، المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2023، ص100.

- إشهار الإفلاس أو التصفية القضائية.

سندات المساهمات غير المباشرة تستحق فوراً ومن دون أجل بمجرد تبليغها للمكلف بالضريبة أو وكيله المفوض¹، وعندما لم يتم تبليغ السند في حالة اختفى المكلف أو غاب عن سكنه أو محل إقامته أو مقره فان التبليغ يحدد ضمن أحكام القانون العام ونفس الشيء في حالة تم رفض استلام الرسالة الموصى عليها من طرف المكلف أو وكيله المفوض².

ثالثاً: المواعيد الآجلة

هي تلك الآجال التي تمنحها القوانين الجبائية لاستحقاق الضرائب والرسوم الناتجة عن تسويات جبائية مختلفة أو إشعارات الدفع، أي أنه يتم تحصيل ضرائب ورسوم السندات في مواعيد لاحقة محددة بعد تواريخ إدراجها في التحصيل ومثالها الجداول الضريبية العامة والفردية والاسمية وكذا إشعارات الدفع الخاصة بالأقساط الوقتية للضريبة على الدخل الإجمالي، ويمكن ذكرها كالآتي:

1- بالنسبة للجداول الضريبية:

- اليوم الأول من الشهر الثالث الذي يلي تاريخ إدراج الجدول في التحصيل بالنسبة للسندات التي تكون في شكل جداول عامة (rôle général)³؛
- اليوم الثلاثين بعد تاريخ إدراج الجدول في التحصيل بالنسبة للسندات التي تكون في شكل جداول فردية إضافية⁴؛
- اليوم الخامس عشر بعد تبليغ السندات التي تكون في شكل جداول فردية ناتجة عن غياب أو عدم كفاية التصريحات أي جداول تسويات جبائية مختلفة⁵؛
- اليوم الأول من الشهر الذي يلي الفصل المدني بالنسبة للسندات التي تكون في شكل إشعارات إخطارات خاصة بالعقود الجزافية أو عقود الضريبة الجزافية الوحيدة حتى عام 2015.⁶

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 487 من قانون الضرائب غير المباشرة، الجزائر، 2023.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 488 من قانون الضرائب غير المباشرة، الجزائر، 2023.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 433، شروط وطرق تطبيق غرامات التأخير، الجزائر، المؤرخة في 1997/03/22.

⁴ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 05، إحترام تطبيق غرامات التحصيل والقبول في انعدام القيمة للحصص-صغير المحصلة، الجزائر، المؤرخة في 2018/04/25.

⁵ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2023.

⁶ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 12، تدابير جبائية متعلقة بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الجزائر، المؤرخ في 2017/01/23.

2- بالنسبة لإشعارات الدفع¹

تسدّد لدى قابض الضرائب لمكان ممارسة النشاط التسبيقات التالية:²

- ما بين 20 فيفري و20 مارس لتسديد القسط الأول للضريبة على الدخل الإجمالي؛
- ما بين 20 ماي و20 جوان لتسديد القسط الثاني للضريبة على الدخل الإجمالي؛
- ما بين 20 سبتمبر و20 أكتوبر لتسديد التسبيق الوحيد للضريبة على الدخل الإجمالي فئة المداخيل الفلاحية.

المطلب الثالث: معوقات التحصيل الضريبي

ما يميز النظام الجبائي هو ارتدائه لمظاهر سلبية متعددة تجعل منه غير قادر وغير كفاء على تحقيق الأهداف التي يصبوا إليها، مما يحتم معالجتها وتجنبها للحد من انعكاساتها غير المجدية بالنفع في جميع الأصعدة، وهذه المظاهر يشار إليها كما يلي:

الفرع الأول: جمود النظام الضريبي وتعقيداته التشريعية والإدارية

التغيرات والتحولات المستمرة في الحياة اليومية وفي شتى الميادين تؤدي إلى ظهور صعوبات تعيق عملية التحصيل الضريبي على تحقيق الأهداف المرجوة منها وهي:

أولاً: جمود النظام الضريبي

إن بقاء أي نظام جبائي لفترة زمنية طويلة دون أن يطرأ عليه أي تغيير، يؤدي إلى خلق تقاليد فنية وإدارية وإجراءات معينة ترتبط بطبيعة عناصر أوعية الضرائب من جهة، وبإجراءات تقديرها وربطها وتحصيلها وتنظيم إدارتها من جهة أخرى، وينتج عنها تعود واعتقاد من طرف الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة بأنها تقاليد لا يمكن تجاوزها، وينتج عن ذلك المعارضة لكل المحاولات التي تهدف لإنشاء ضرائب جديدة أو تعديل أو إلغاء ضرائب قائمة، لذلك فالجمود الجبائي يشكل عائق كبير لإحداث أي إصلاح جبائي، ويرجع هذا الجمود لسببين رئيسيين هما: التقاليد الفنية والتقاليد الإدارية.³

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 14، آجال الاستحقاق في مادة الضرائب المباشرة واجال تطبيق غرامات التحصيل، الجزائر، المؤرخة في 2003/051/03.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 03، المؤرخة في: 19 فيفري 2023، كفيات فرض الضريبة بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، الجزائر، 2023.

³ ناصر مراد، بن عباد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، المجلد: 02، العدد 03، 2013، ص 397 – 398.

1- التقاليد الفنية: تتمثل التقاليد الفنية في استمرار النظام الجبائي في إخضاع نفس العناصر المشكلة لأوعية الضرائب المفروضة بصورة تجعل من الصعب تعديلها، نظرا لما تواجهه من معارضة المكلفين، وتفسر هذه الظاهرة بما يعرف بالتخدير الضريبي الذي يعتبر أن الضرائب القديمة أفضل من الضرائب الجديدة، وذلك من ناحية انخفاض حساسية المكلفين الذين تعودوا على أدائها، وعلى هذا الأساس يجب أن تكون الضرائب الجديدة بسيطة وغير معقدة ولا تشكل عبئا ثقيلا على المكلف، بقصد تجنب ما قد يثيره فرضها من معارضة المكلفين أو صعوبة من جانب إدارة الضرائب، وعند استقرارها يمكن زيادة معدلها أو توسيع ووعائها بطريقة تدريجية.

2- التقاليد الإدارية: تعمل التقاليد التي تسيطر على الإدارة الضريبية عرقلة أي تعديلات ضريبية بشكل يجد من آثار الإصلاحات الضريبية، فقد تفسر الإدارة القوانين التي يقرها المشرع الضريبي تفسيراً خاطئاً يبتعد كثيراً عن نية المشرع، وقد يتخذ تأثير هذه التقاليد الإدارية شكل معارضة الأجهزة الإدارية في إلغاء بعض الضرائب أو إنشاء ضرائب أخرى، ونفس ذلك بعدم توفر الكفاءة اللازمة لتطبيقها، وهنا تبرز أهمية التكوين الفني لموظفي إدارة الضرائب، إذ أن مستوى هذا التكوين هو الذي يسمح بتطبيق أي ضريبة جديدة، وبالتالي فإن التغلب على التقاليد الإدارية مرهون بمدى تقدم الإدارة الضريبية وتدريب موظفيها وتدعيمها المستمر بالعناصر الأكفاء.

ثانيا: تعقيدات النظام الجبائي التشريعية والإدارية

تختلف التعقيدات الضريبية من نظام ضريبي لآخر، وقد يأخذ عدة أشكال فمثلا قد تجد تعقيدات في سن وصياغة وترجمة القوانين الضريبية، وأخرى في الإجراءات الجبائية، أو في حساب الضريبة وقواعدها، كما تجد تعقيد في النماذج الضريبية، وفي الامتثال الضريبي، أو المستوى المنخفض لقراءة القوانين النصوص¹. فالتعقيد الضريبي كذلك قد ينشأ من زيادة التحسينات والتعديلات فيه². ويشير إلى صعوبة فهمه والتعامل معه وقد يكون أقل استقرارا³.

وعليه مما سبق ذكره يمكن تقسيم تعقيدات النظام الضريبي إلى:

1. تعقيدات النظام الجبائي التشريعية: اتسمت الأنظمة الضريبية الحديثة بالعديد من التعقيدات في المجال التشريعي التي من شأنها عرقلة طرق وآليات تطبيق السياسات الضريبية، إن مشكلة قصور الأنظمة الجبائية وعدم نجاعتها تكمن في عدم قدرتها على التخلص من العادات السلبية المتمثلة في كثرة التعديلات المستمرة بمناسبة إعداد

¹ Doreen Musimenta. Knowledge requirements, tax complexity, compliance cost and tax compliance in Uganda. Cogent Business & Management, Vol7, N°01, 2020, p05.

² Saad, N (2014), Tax Knowledge, tax complexity, tax compliance: tax payers, view, procedia-social and Behavioral Sciences, and World Conference On Business, Economics And Management- WCBEM 2013, p1071.

³ Vito Tanzi, corruption, complexity and tax evasion, Journal of Tax Research, Vol 15, N°02, 2017, p144.

قوانين مالية، رغم أن هذه التعديلات في الضرائب تضمنت بعض الاتجاهات الإيجابية للنظام الجبائي كتخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات، وإلغاء الازدواج الضريبي على المداخل المتأتمية من توزيع الدخل، بالإضافة إلى الصياغة غير الواضحة للنصوص القانونية بشكل دقيق وكثرة البنود أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى الأطراف الفاعلة في المنظومة الجبائية، وخلق نوعا من التذبذب في تنفيذ واستمرارية التشريعات الجبائية.¹

2. تعقيدات النظام الجبائي الإدارية: النظام الضريبي الحديث معقد وديناميكي بطبيعته، كونه يشمل جميع أفراد المجتمع بشكل مباشر أو غير مباشر، ويتكون من عمليات معقدة تتم في مراحل مختلفة ومتراصة فيما بينها مثل تصميم السياسة الضريبية، صياغة و سن القوانين الجبائية الخاصة بربط وتحصيل الضرائب وتصنيفها وكذا تسوية النزاعات المتعلقة بها، كما أن العمل اليومي الخاص بها معقد، بحيث لا يشمل عددا كبيرا من أعوان الضرائب فحسب، بل يشمل أيضا كل الشركات التي تعمل على جبي الضرائب نيابة عن الإدارة الجبائية، وغالبا ما يكون النظام الضريبي مرتبط بأهداف سياسية متعددة الكثير منها قد لا يكون متوافقا بشكل مشترك بسبب عدم وجود ارتباط بين الالتزامات الضريبية للأشخاص والفوائد الشخصية لهم ولذلك فإن العديد من دافعي الضرائب يترددون في الامتثال حتى في أحسن الأحوال وهذا ما يجعل الأمر أسوأ، كذلك التطورات التكنولوجية تزيد من تعقيد الممارسات التجارية، في حين أن التطورات الاقتصادية الدولية يمكن أن تضيف التكامل أيضا إلى التعقيد الكلي للنظام الضريبي.²

التعقيد الضريبي يعتبر مصدر التضليل المالي حيث انه يرتبط بالفهم الخاطئ للعبء الضريبي، أي مبلغ الضرائب المدفوعة، كما أن معرفة معدل الضريبة الصحيح ليس من الضروري أن يعني هناك تصور صحيح لإجمالي المدفوعات الضريبية بشكل عام، إن وجود هياكل أسعار معقدة أو مجموعة متنوعة من الإعفاءات أو النفقات الضريبية فانه من الصعب على دافعي الضرائب إدراك مقدار الضرائب المدفوعة.³

¹ بومدين حسن، بن شعيب نصر الدين، بومدين محمد، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة الابتكار والتسويق، مجلد: 01، العدد 02، 2015، ص167.

² Binh Tran-Nam, Tax Reform and Tax Simplification: Conceptual and Measurement Issues and Australian Experiences, Australia, 2016, p 11.

³ B.Heyndels, C.Smolders. Tax Complexity and Fiscal illusion, journal of public choice, N° 85, Netherlands, 1995, p128.

الفرع الثاني: الفساد

ظاهرة الفساد هي ظاهرة عالمية وتختلف من دولة إلى أخرى وقد يكون فساد أخلاقي أو فساد من حيث ممارسة الأنشطة الاقتصادية لذا يمكن تقسيمه إلى:

أولاً: الفساد الاقتصادي

تعاني معظم دول العالم من وجود نشاطات غير قانونية وموازية لتلك التي تتميز بالشرعية وفي نفس الوقت لا تخضع لأي نوع من الضرائب وهاته النشاطات تعكس مظاهر الفساد وانحراف الآليات الاقتصادية والتي نرجعها للأسباب التالية:

- الاستهتار بهيبة الدولة؛
- تفاقم ظواهر اللاتكافؤ الاقتصادي.

ثانياً: الفساد الأخلاقي

ترتبط ظاهرة الفساد بالبعد الأخلاقي المنحرف، حيث تشكل إحدى العقبات التي تعرقل فعالية النظام الضريبي، إذ تشجع على التهرب الضريبي، وتفسد الحوافز الضريبية، وتعمل على توزيع الحصيلة الضريبية لصالح غير المستحقين لها، مما تشل أهداف السياسة الضريبية، ومن أهم مظاهر الفساد الاقتصادي نجد: الرشوة، المحسوبية، البيروقراطية، استغلال النفوذ السياسي، استخدام الوظيفة العامة لتحقيق المصالح الخاصة ووجود السوق السوداء. ولمواجهة هذا الوضع يجب إعداد تدابير المناهضة للفساد واستئصاله من جذوره، عن طريق رفع الوعي المدني، ثم جعل الحكومات أقل قابلية للفساد وأخيرا التصدي للأنظمة الفاسدة.

ولكن كثيرا ما يتم تسييس الوكالات الوطنية التي تكافح الفساد مما يعرقل مسعاها، ويتوقف نجاح جهود مكافحة الفساد في وجود الإرادة السياسية القوية للقضاء على الفساد، بالإضافة إلى وجود وكالات وطنية تركز جهدها لمحاربهه، ويجب أن تتمتع هذه الوكالات باستقلال سياسي كبير، وإن تكون لها مصداقية وشفافية، ويجب أن تخضع أعمالها للمراجعة من طرف صحافة حرة، كما يمكن أن تساهم المنظمات الدولية-البنك الدولي وصندوق النقد الدولي- إلى حد كبير في هذا المسعى، بحيث يمكن أن تجعل تقديم القروض مشروط بإنشاء هذه الوكالات¹.

¹ ناصر مراد، بن عباد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص404.

الفرع الثالث: الضغط الجبائي

يعرف الضغط الجبائي بأنه "نسبة إجمالي الضرائب إلى الناتج الخام، حيث يهدف إلى تحديد التغيرات الاقتصادية الناتجة الاقتراعات الضريبية، وبصفة أدق الضغط الضريبي هو " النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم على الدخل المحققة من طرف كل فرد مكلف بالضريبة أو من طرف الدولة في حد ذاتها".
أما عن المعايير المشابهة فيقصد بما كل من الجهد الضريبي والطاقة الضريبية، فنجد الجهد الضريبي يعبر عن الإيرادات الضريبية المتحققة (العبء الضريبي الفعلي) نسبة إلى الطاقة الضريبية المقدرة (العبء الأمثل)، ويعبر الجهد الضريبي على مدى استغلال الدولة الطاقة الضريبية في المجتمع على شكل ضرائب ويقاس بالعلاقة التالية:

$$\text{الجهد الضريبي} = \text{العبء الضريبي الفعلي} / \text{الطاقة الضريبية}$$

وكلما تجاوزت هذه النسبة الواحد الصحيح، فهي تدل على أن العبء الضريبي يتجاوز الطاقة الضريبية للمجتمع والذي يكون له مخلفات سلبية على الاقتصاد، أما الطاقة الضريبية فهي تمثل العبء الضريبي الأمثل الذي يوفق بين حاجة الحكومة للإيرادات الضريبية لتغطية نفقاتها، ومقدرتها على جباية وتحصيل تلك الإيرادات من جهة، ومقدرة المواطن على دفع الضرائب وقدرته على تحمل عبئها من جهة أخرى".¹

الفرع الرابع: الازدواج الضريبي

عند خضوع المكلف الواحد لأكثر من ضريبة ذات طبيعة واحدة، وعلى نفس الوعاء الضريبي، وفي نفس الفترة الزمنية ففي هذه الحالة نكون أمام ما يعرف بالازدواج الضريبي، ولكي تتحقق هذه الحالة لابد من توفر أربعة شروط التالية:

1. وحدة الممول: ونفرق هنا بين وجهة النظر القانونية ووجهة النظر الاقتصادية، ومن ذلك فرض ضريبة على الأرباح التجارية والصناعية التي تحققها الشركات المساهمة، ثم فرض ضريبة القيم المنقولة على أرباح الأسهم، حيث لا تعتبر ازدواجا ضريبيا من الناحية القانونية، بسبب استقلال شخصية الشركة المساهمة عن شخصية المساهمين، ولكن من الناحية الاقتصادية تعتبر ازدواج ضريبي باعتبار أن أرباح الشركة هي نفسها الموزعة على الشركاء لأن هذا الشرط لا يشترط تساوي الربح الخاضع للضريبة.²

¹ رشيد شباح، بغداد شعيب، قياس الضغط الضريبي الأمثل في الجزائر للفترة 1997-2017 باستخدام نموذج Scully والنموذج التريبي Quadratic، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 16، العدد 2، 2019، ص 19.

² فياض عبد المنعم حسانين، المالية العامة، كلية التجارة، جامعة الأزهر، مصر، 2006-2007، ص 296.

2. وحدة المادة الخاضعة للضريبة: أي خضوع المكلف لأداء أكثر من ضريبة على نفس الوعاء في نفس الفترة الزمنية¹.

3. وحدة الضريبة المفروضة: وهو أن تفرض نفس الضريبة على نفس المال أكثر من مرة واحدة وقد تصادفنا أحيانا حالة تتطلب شيئا من التحليل، كان تفرض الضريبة على رأس مال معين ولكن سدادها من دخل رأس المال، على الرغم من تعرض الدخل لنفس الضريبة، فهنا نلاحظ بان العبء الضريبي وقع على الدخل وليس على رأس المال المنتج لذلك الدخل، فهنا نكون أمام ازدواج ضريبي.

4. وحدة المدة المفروضة عليها الضريبة: يشترط كذلك لتحقيق الازدواج الضريبي، تعرض الوعاء للضريبة في مدة واحدة، فلا يمكن اعتبار أن هناك ازدواج ضريبي عند تعرض مال معين في سنة معينة وتعرض نفس المال في سنة أخرى، أي أنه تفرض الضريبة أكثر من مرة عن فترة زمنية واحدة².
يكون الازدواج الضريبي من حيث النطاق داخليا أو دوليا وفي كلتا الحالتين إما أن يكون مقصودا أو غير مقصود³:

أولا: الازدواج الضريبي الداخلي

يعرف الازدواج الضريبي الداخلي بأنه " خضوع المال لضريبة أكثر من مرة ومن نفس النوع ولنفس الشخص وفي الفترة الزمنية نفسها" أو انه " العبء الضريبي الذي يتحمله الممول شخصا طبيعيا كان أو معنويا من جراء فرض نوع محدد من الضرائب مرتين على الأقل خلال فترة زمنية محددة وعلى ذات الوعاء الضريبي من قبل أكثر من سلطة مالية".

هو الذي يحدث داخل حدود الدولة، ويأخذ أشكالا متعددة نتيجة ممارسة هيئات مختلفة لسلطتها في فرض الضرائب في نفس الدولة حيث يحدث في حالة عدم تحديد الاختصاص المالي لكل من السلطة المركزية والهيئات العامة المحلية في الدول الموحدة فيحدث الازدواج في حالة فرض كل من الحكومة المركزية والهيئات العامة المحلية نفس الضريبة على المال نفسه، أو أكثر من ضريبة على المال نفسه، وقد يقع الازدواج الضريبي الداخلي من نفس السلطة، كما لو فرضت ضريبة عامة على الدخل بجانب الضرائب النوعية.

1. الازدواج المقصود: يكون الازدواج الضريبي مقصودا إذا أرادته المشرع لأغراض مختلفة أهمها:

¹ فياض عبد المنعم حسانين، مرجع سبق ذكره، ص 296.

² محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2010، ص 41.

³ عزت قناوي، أساسيات في المالية العامة، دار العلم للنشر والتوزيع بالفيوم، مصر، 2006، صص 116-118.

* الحصول على زيادة في الإيراد: في حالة وجود عجز في الميزانية يفرض المشرع ضرائب إضافية إلى جانب الضرائب الأصلية لمواجهة هذا العجز.

* إخفاء رفع سعر الضريبة: عندما يقصد المشرع زيادة عبء الضريبة على بعض الفئات من المكلفين أو بعض المواد بصورة تكون أقل ظهوراً من اللجوء إلى رفع سعر الضريبة.

* تصحيح نظام الضرائب: يتم ذلك عندما يقرر المشرع فرض ضريبة شخصية عامة على الإيراد تراعي فيها المقدرة المالية للممول بصورة عامة إلى جانب الضرائب المعينة المفروضة على كل فرع من فروع الدخل، وذلك حتى يكون هناك تناسب بين عبء الضريبة ومقدرة الأفراد على المساهمة في الأعباء.

* الحد من ارتفاع الدخل: وذلك عندما تفرض ضريبة إضافية على ما يتقاضاه أعضاء مجلس إدارة الشركات المساهمة من تلك الشركات، كذلك المكافآت التي يتقاضاها الموظفون العموميون علاوة على مرتباتهم الأصلية، إذا المقصود منها الحد من ارتفاع الدخل.

* تدبير موارد إضافية للهيئات المحلية: وذلك عندما تقرر الهيئات العامة المحلية بناء على ما تملكه من سلطة فرض نسبة مئوية إضافية لبعض الضرائب التي تحصلها الدولة بشرط إلا تتجاوز هذه النسب حداً أعلى معيناً، وبذلك تكون قد أوجدت لها مورداً مالياً من حصيلة هذه الضرائب الإضافية.

2. الازدواج غير المقصود: يحدث هذا النوع عن غير قصد من المشرع فيقع نتيجة عدم التناسق في التشريع المالي، ويرجع ذلك إلى أن الدولة قد تفرض ضرائب جديدة تحت ضغط حاجاتها إلى الأموال دون أن تبحث في مدى ملاءمتها مع نظام الضرائب القائم وقبل أن تدرس مدى انسجام هذه الضريبة مع نظام الضرائب القائم والتأكد من عدم قيام حالة ازدواج ضريبي، كما قد يرجع إلى عدم تحديد الاختصاص المالي للهيئات التي تمارس سلطتها على نفس الإقليم.

ثانياً: الازدواج الضريبي الدولي

يعني " فرض دولتين نفس الضريبة على ذات الوعاء، ويتحملها الممول نفسه عن فترة زمنية واحدة المحصل عنها الضريبة، أو انه هو ذلك الازدواج الذي يحدث عندما يخضع الممول لأكثر من نظام ضريبي على الرغم من وحدة الواقعة المنشئة".¹

إن لكل دولة الحق المطلق في تقرير نظامها المالي تبعاً لظروفها وحاجاتها دون أن تتقيد بمراعاة تشريعات الدول الأخرى في حقل الضرائب، يضاف إلى ذلك المبادئ المالية التي تأخذ بها وتطبقها الدول المختلفة ليست

¹ سامي محمود مراد، دراسة تحليلية لآليات تجنب الازدواج الضريبي الدولي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 3، العدد 1، 2018، ص94.

دائما واحدة مما قد ينشأ عنه الازدواج الضريبي، ويرى كتاب المالية العامة أن هناك مبررات للازدواج الضريبي الدولي، أهمها أن الضريبة تدفع مقابل حماية الدولة، إذا كان حصول المكلف على جزء من دخله في دولة وإنفاقه في دولة أخرى يجعله يستفيد من حماية الدولتين فان عليه أن يدفع ضريبة لكل منهما، أي أن ازدواج الضريبة يبرره ازدواج الحماية هذا ولا توجد قاعدة من قواعد القانون الدولي ولا عرف دولي يجرم ازدواج الضريبة.

ويؤخذ على الازدواج الضريبي الدولي انه ضارا بالعلاقات الاقتصادية الدولية انه يصبح عائقا في طريق انتقال رؤوس الأموال وكذلك الأشخاص من دولة لأخرى، وما يترتب على ذلك من عدم توزيع القوى المنتجة في العالم على الوجه الأفضل، علاوة على انه مرهق للممول إذا كان مجموع ما يدفعه من الضريبة كبيرا، ويتنافى مع عدالة التوزيع، والازدواج الضريبي الدولي قد يكون مقصودا أو غير مقصود فيكون مقصودا في بعض الحالات وذلك تحقيقا لبعض الأغراض الاقتصادية منها منع هجرة رؤوس الأموال، إلا أن الازدواج الضريبي الدولي عادة ما يكون غير مقصود لعدم وجود سلطة عليا اشرف على التشريعات الخاصة بالدول المختلفة، إذ عادة ما تقوم كل دولة بفرض ضرائبها على ضوء ظروفها الخاصة دون النظر إلى التشريعات المالية الأجنبية، مما يؤدي إلى اختلاف الأسس التي تعتمد عليها الدولة في فرض الضرائب.

هناك العديد من الأسباب التي أدت إلى ظهور انتشار الازدواج الضريبي على النطاقين الداخلي والدولي ماليا واقتصاديا نذكر أهمها:

* زيادة الأعباء المالية الدولة مما يضطرها إلى التوسع في فرض الضرائب لمواجهة هذه الأعباء المالية المتزايدة، وهو ما قد يدفعها إلى فرض الضريبة الواحدة أكثر من مرة أو فرض عدة ضرائب متشابهة على المادة الواحدة، مما يؤدي إلى تعقيد النظم المالية وحدوث ازدواج ضريبي.

* إذا رغبت الدولة في إخفاء رفع سعر الضريبة، فتقسمها بين ضريبتين من النوع نفسه بقصد تخفيف وقع الضريبة على الممول.

* إذا أرادت الدولة أن تميز في المعاملة المالية بين عدة فئات من الممولين عن طريق فرض ضريبة إضافية على فئة منهم بجانب الضريبة العامة المفروضة عليهم جميعا.

* سهولة انتقال الأيدي العاملة ورؤوس الأموال بين مختلف الدول.

* انتشار المشروعات الاقتصادية الكبيرة التي تمارس نشاطها الإنتاجي أو التجاري في أكثر من دولة مثل الشركات المتعددة الجنسيات.

* عدم التنسيق بين الدول في مسائل الضرائب، واختلاف الأسس والمبادئ التي تقع عليها الدول أنظمتها الضريبية.

* وجود مبدأ شخصية الضريبة والأخذ به والذي يتطلب فرض الضريبة على الدخل كله أيا كان مصدره بما في ذلك الدخل الوارد من الخارج بصرف النظر عن المقدرة التكاليفية للممول ولا مركزه المالي.

الفرع الخامس: التهرب الضريبي

للهرب الضريبي عدة مفاهيم وصور تتجلى لنا كما يلي:

أولاً: مفهوم التهرب الضريبي

هو تخلف المكلف من دفع الضريبة المستوجبة عليه كلياً أو جزئياً ويتم التهرب قبل فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة¹، وبمعنى آخر هو سعي المكلف للتخلص الكلي أو الجزئي من التزامه القانوني بدفع الضريبة المستحقة عليه، مستعينا في ذلك بمختلف الوسائل غير المشروعة قانوناً²، كما يمكن القول هو المخالفة الناجمة عن إخفاء المعلومات المقدمة للإدارة الضريبية أو تحريفها أو تزويرها بهدف تقليل مبلغ الضريبة أو إخفاء مخالفة سابقة³.

ثانياً: صور التهرب الضريبي

التهرب الضريبي عدة صور يترتب عليها نتائج سلبية أهمها هي فقدان الدولة لجزء من إيراداتها التي تحصل عليها عن طريق الضرائب وفيما يلي أهم صور التهرب الضريبي:

1. التهرب المشروع: ما يعرف بالتهرب الضريبي حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية، ويتمثل بتنظيم مصادر دخله باستغلال الثغرات الموجودة في القانون بطريقة غير مخالفة لأحكامه⁴.

2. التهرب غير المشروع: هو ما يعرف بالغش الضريبي الذي يعني مخالفة القوانين الضريبية بعد تقديم المعلومات غير الحقيقية عن مصادر الدخل بالنسبة للمكلفين أو تقديم إقرارات ووثائق مزيفة ومحرفة أو تحريف معلومات

¹ حباش محمد، العزاوي هدى، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، 2010، ص118.

² ميلاد يونس، منصور، المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة، ليبيا، 2004، ص182.

³ أمين، عبد الله محمود، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة دكتوراة فلسفة في المحاسبة، الجامعة المستنصرية، العراق، 2006، ص148.

⁴ عليمات خالد عيادة، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة المنارة، جامعة عمان، المجلد 19، العدد 02، 2013، ص117.

وتقديمها للسلطة المالية وبهذا يكون المكلف أمام القيام بمخالفة النصوص القانونية، وعند اكتشاف الجرم يتعرض الشخص المعني للمساءلة والمتابعة القانونية.¹

وعليه فالتهرب الضريبي كلمة واسعة المعنى، وتشمل العديد من الممارسات التي يشكل البعض منها جريمة بالمعنى القانوني، كالغش الضريبي الذي يعني التزوير والتدليس وخيانة الأمانة، بينما ينحصر البعض الآخر في دائرة السلوكيات التي لا تطالها عادة يد القانون، كالتجنب الضريبي القانوني، وسواء شكلت السلوكيات القانونية أو غير القانونية فإنه يجمعها جميعا أنها تتم لهدف اقتصادي، أي بهدف تحقيق مآرب مالية لمرتكبيها أو لتفويت منافع مشروعة للغير.

ويمكن القول أن هذه الظاهرة تؤدي إلى فقدان الخزينة العمومية للدولة لموارد هامة، مما يحول عن تحمل أعبائها المختلفة اتجاه الوطن والمواطن بالدرجة الأولى، ويخلق صعوبات كثيرة في تسطير سياسة الإنفاق العام، وقد تضطر الدولة حينها للجوء إلى مصادر تمويلية أخرى كالاقتراض من الخارج أو الإصدار النقدي الذي ينعكس سلبا على الاقتصاد الوطني حيث يرتفع التضخم والتبعية إلى الخارج، ولتضييق الخناق على هذه الظاهرة لابد من وجود نظام رقابي فعال، يمكن من الاستفادة وتعبئة الموارد المالية العامة والمحافظة عليها من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من الضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية.

الفرع السادس: مظاهر ضعف التحكم في نظم المعلومات

إلى وقت قريب جدا لم تساير الإدارة الجبائية في الجزائر التطورات الحاصلة في التكنولوجيا الإعلام والاتصال واستخدامها في عملية معالجة البيانات، مما اثر على الأداء وبالتالي أخر انطلاق في مشروع الإدارة الالكترونية،² ومما لاشك فان التأخر قد يفوت الفرصة عليها للتأقلم السريع مع تطورات الحاصلة ويؤدي إلى الاختلالات التالية:

- عد وجود قاعدة بيانات قوية؛
- عدم سرعة ودقة إنجاز المعاملات؛
- ارتفاع تكاليف الاحتفاظ بالمعلومات الجبائية مما يؤثر على الوعاء الضريبي والتحصيل؛

¹ كاشكول سهاد، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 08، العدد 24، 2011، ص178.

² جازية أمير، عاشور يوسف، المنظومة الجبائية في الجزائر المشاكل وضرورة الإصلاح، مجلة دراسات جبائية، المجلد 07، العدد 02، 2018، ص80-81.

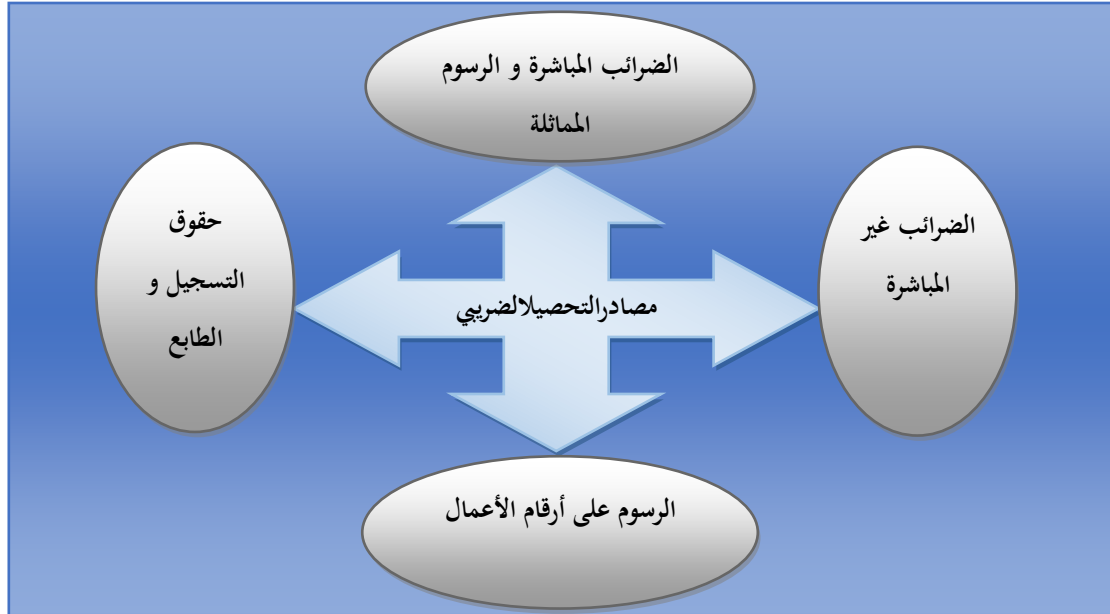
- تعقد الإجراءات الجبائية لعدم توفر المعلومة الجبائية؛
- انخفاض الوعي الجبائي لدى المكلف بالضريبة.¹

¹ ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد:12، العدد 12، 2012، ص145.

المبحث الثاني: مصادر التحصيل الضريبي

إن مصادر التحصيل الضريبي تتمثل في كل أنواع الضرائب والرسوم المختلفة التي تم أنشاؤها بموجب نصوص قانونية وأحكام تنظيمية في المجال الجبائي، وهي محددة في الشكل أدناه كما يلي¹:

الشكل رقم 3: مصادر التحصيل الضريبي



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على القوانين الجبائية

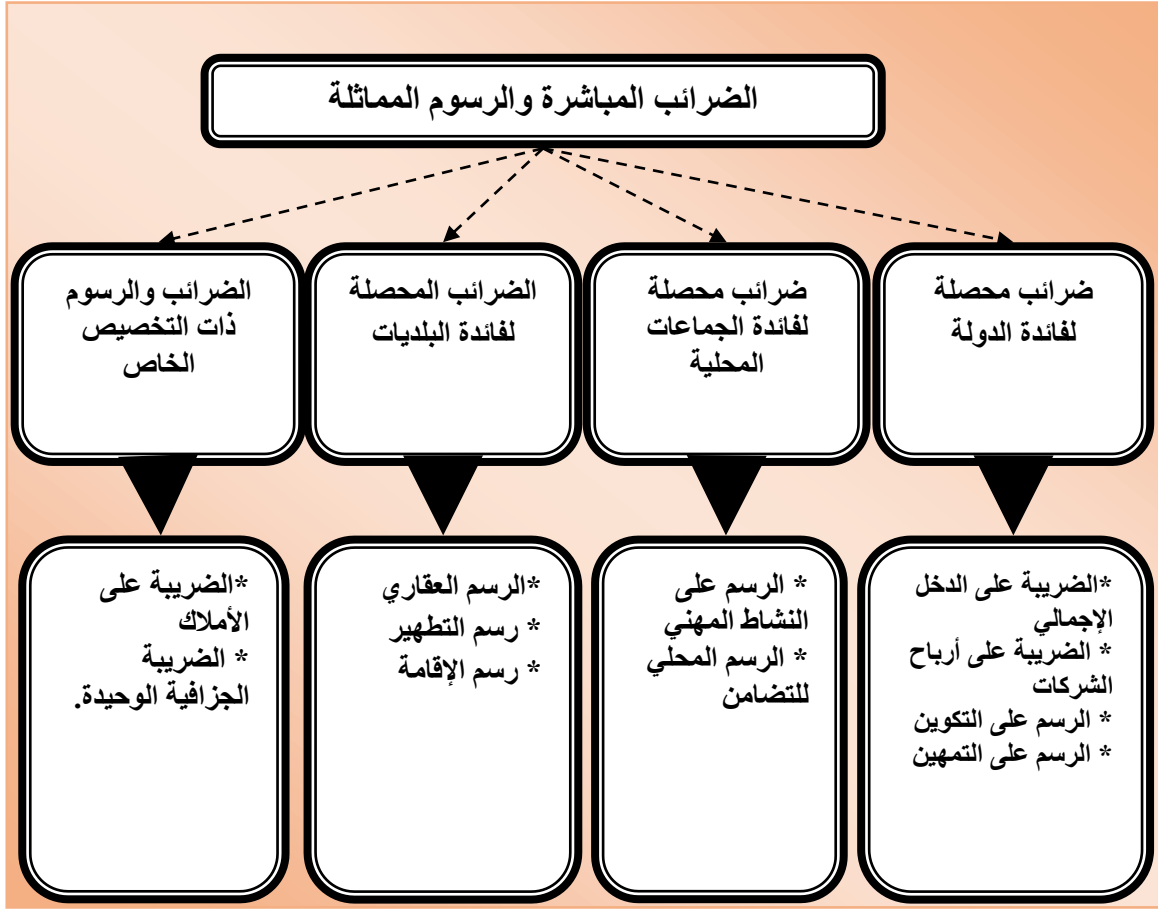
المطلب الأول: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (IDTA)²

أنشئت هذه الضرائب والرسوم بموجب تأسيس قانون يسمى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الذي تضمنه الأمر رقم: 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 ليتم تعديله في قانون المالية لسنة 1991 بموجب أحكام المادة 38 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990، ثم تعديله مرة أخرى في قانون المالية التكميلي لسنة 1992 بموجب أحكام المادة 54 من المرسوم التشريعي رقم 92-04 المؤرخ في 11 أكتوبر 1992، إلى حين إلغاء وتعديل أحكام الأمر 76-101 بموجب أحكام المادة 93 من المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 29 ديسمبر 1993 المتضمن قانون المالية لسنة 1994. ويمكن حصر الضرائب والرسوم التي يحتويها هذا القانون كالآتي:

¹ الأمر رقم: 75-87 المؤرخ في 30 ديسمبر 1975، المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية، الجريدة الرسمية العدد رقم: 104، الجزائر، 1975.

² المرسوم التشريعي رقم 93-18، المتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية العدد رقم: 88، الجزائر، المؤرخ في 29 ديسمبر 1993.

الشكل رقم 4: أنواع الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.

الفرع الأول: ضرائب محصلة لفائدة الدولة

بمعنى هي ضرائب يتم تخصيص مبالغها المحصلة لصالح خزينة الدولة بنسبة 100 % وهي متمثلة في

الضرائب التالية:

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

تجى سنويا من الدخل الصافي الإجمالي المصرح به من قبل الأشخاص الطبيعيين¹ والمحقق في شكل أرباح بعد خصم كل التكاليف المسموح بها قانونيا من الدخل الإجمالي²، نتيجة ممارسة أنشطة صناعية، وتجارية، وحرفية

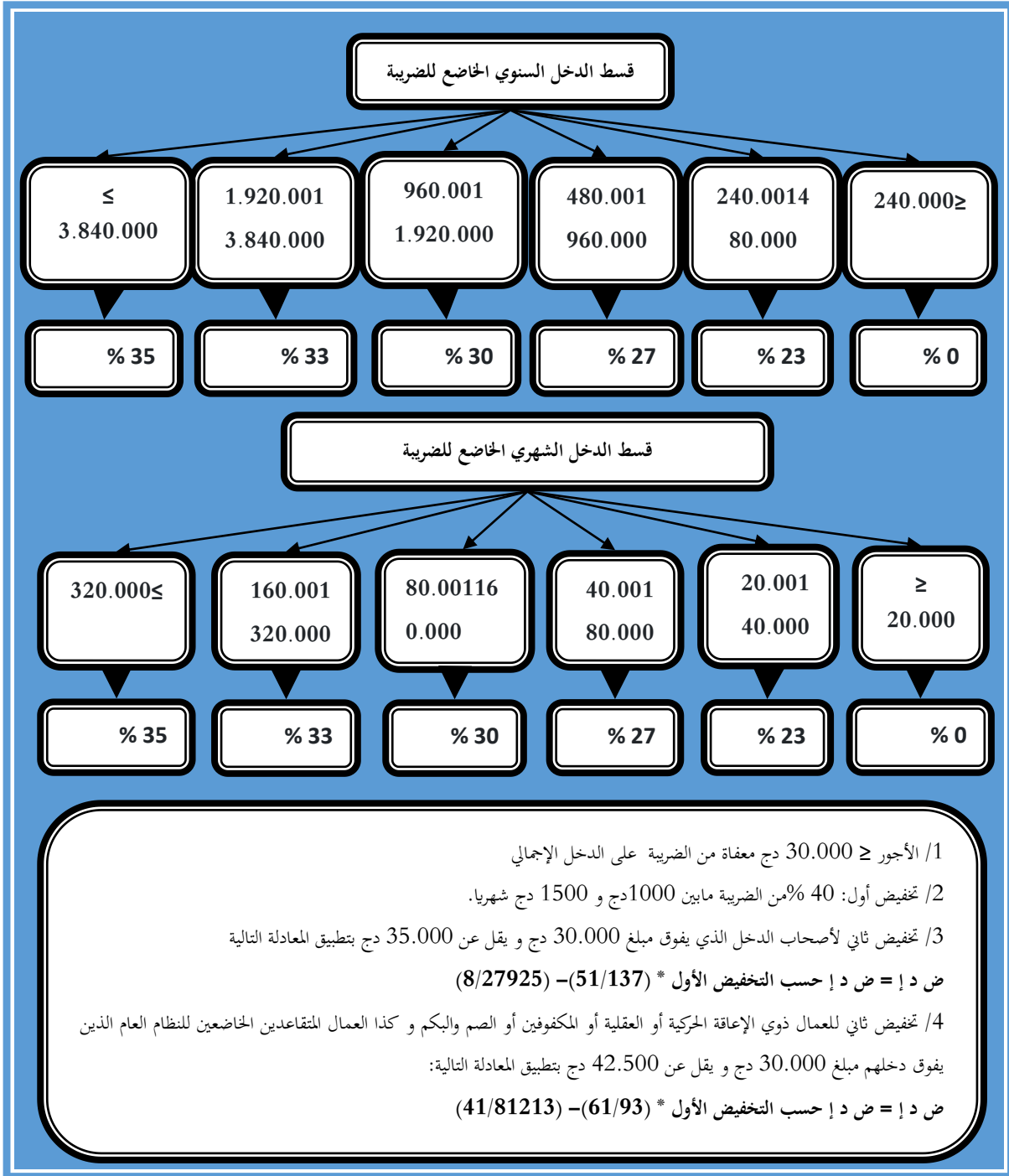
¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 04، إيداع التصريح السنوي للدخل الإجمالي وتسديد رصيد التصفية المتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي، الجزائر، 2024.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 22، أحكام معالجة للدخل الإجمالي، الجزائر، 2023.

ومهن حرة ومداخيل المستثمرات الفلاحية¹، أو محقق في شكل إيرادات مقبوضة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية وكذا فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن العقارات أو أسهم وحصص اجتماعية وعائدات رؤوس الأموال المنقولة أو محقق كمرتبات وأجور ومعاشات وريوع عمرية، وتحسب بتطبيق معدلات محررة بشكل نهائي أو بمعدلات تجعل منها شكل قروض ضريبية تقتطع من الضريبة النهائية وأيضا بتطبيق نسب سلمية تصاعدية تتوافق وكل شريحة تحتوي قسط الدخل الخاضع للضريبة وهي موضحة في الشكل أدناه:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 26، أحكام متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية، الجزائر، 2023.

الشكل رقم 5: يوضح حساب الضريبة على الدخل الاجمالي



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المنشور رقم 22 المتضمن أحكام معالجة للدخل الإجمالي، الصادر عن المديرية العامة للضرائب والمتعلق بقانون المالية لسنة 2022، والمؤرخ في 19 أفريل 2023.

مداخيل أخرى¹: هناك مداخيل أخرى تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدلات مختلفة حسب الحالة وهي محددة في الشكل أدناه:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2024.

الشكل رقم 6: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لمداخيل أخرى



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

الأرباح والمداخيل السنوية المصرح بها وفق النظام الحقيقي¹ والتي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين في الجزائر، مع التمييز بين شكل ومضمون هذه الأخيرة، يتم إخضاعها إلى ضريبة تسمى الضريبة على أرباح الشركات²، ويتم حسابها بتطبيق النسبة المناسبة لكل نشاط ممارس وكل عائد محقق على حدى³، وهي مبينة في الجدول أدناه:

الجدول رقم 13: معدلات الضريبة على ارباح الشركات مع الانشطة

معدل الضريبة	الأنشطة
19%	أنشطة إنتاج السلع
23%	أنشطة الأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار
26%	أنشطة الأخرى
معدل الضريبة	الاقطاعات من المصدر
05%	المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة
10%	قرض ضريبي يطبق على مداخيل الديون والودائع والكفالات. مداخيل مؤسسات أجنبية عاملة في النقل البحري عندما تخضع بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في نفس المجال لمعدل يقل أو يفوق عن هذا المعدل قاعدة المعاملة بالمثل
15%	عائدات الأسهم والحصص الاجتماعية المحققة من قبل أشخاص معنويين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر
20%	الإيرادات المحصلة من طرف مؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع للاقتطاع من المصدر وتكون محررة من الضريبة النهائية الحواصل وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة المحققة من قبل أشخاص معنويين أجنب.
30%	مداخيل شركات أجنبية مقرها الجبائي خارج الجزائر محققة في إطار صفقات تقديم خدمات وتطبق أيضا على المبالغ المدفوعة مقابل خدمات مقدمة من أي نوع ومسلمة بالجزائر، كما تطبق أيضا على العائدات الممنوحة لمخترعين متواجدين بالخارج مقابل منح رخص استغلال براءات الاختراع أو بيع أو تنازل عن علامات صنع.

¹ المنشور رقم 23، معايير متعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.

² المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2011.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 211، المؤرخ في: 21 مارس 2016، قواعد تطبيق معدلات الضريبة على أرباح الشركات، الجزائر، 2016.

40 %

المدخل الناتجة عن سندات الصندوق غير الاسمية أو لحاملها

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.

ثالثا: الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين (TFP&TA)

يستمد الرسم على التكوين المهني¹ المتواصل والرسم على التمهين جوهرهما ودوافع تأسيسها من التشريع المتعلق بهذين الشقين الذين يثا المؤسسات على التمويل السنوي لدورات التكوين المهني المتواصل المنظمة من طرف المؤسسات المتخصصة والمعتمدة، من اجل ضمان حركة العمال وتحسين الإنتاج والإنتاجية واكتساب التكنولوجيا الجديدة وتقنيات التسيير والإدارة هذا من جهة، ومن جهة أخرى القيام على مستواها بعنوان كل سنة نشاط، تربصات مهنية تمهيدية لفائدة الشباب التمهين فيها بهدف تلقين المهن والمعرفة بين الأجيال إلى هؤلاء الشباب، اما إذا تعذر تقديم الجهد السنوي المبدول أو عدم كفايته بعنوان فغتي النشاط المتعلقة بالتكوين المهني المتواصل والتمهين²، يتم إخضاع كل مستخدم مقيم أو موطنه في الجزائر لهاذين الرسمين باستثناء الهيئات والإدارات العمومية بحيث يتوجب تخصيص على مرتين مبالغ مالية بنسبة 01 % من كتلة الأجور السنوية التي تمثل إجمالي الأجور المدفوعة للمستخدمين قبل خصم المساهمات الاجتماعية والضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور، كل مبلغ يخصص على افراد إما كمساهمة في التكوين المهني المتواصل للمستخدمين وإما كمساهمة في التكوين في التمهين، ليطم بعدها تسديد مبلغ كل رسم على حدى من خلال الفرق بين النسبة الناتجة بين النفقات المحققة فعليا للتكوين المهني أو التمهين وكتلة الأجور السنوية ونسبة 01 %، مع إعفاء كل مستخدم لديه أقل من عشرين عامل من رسم التكوين المهني.

الفرع الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية

هي كل الضرائب والرسوم التي يتم تحصيلها لفائدة البلديات والولايات وصناديق التضامن المشتركة وهي كما يلي:

أولا: الرسم على النشاط المهني (TAP)

تم إلغاء الرسم على النشاط المهني، من اجل تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات ودعم الاستثمار وتحسين مناخ الأعمال، غير أن جميع العمليات التي كانت خاضعة للرسم على النشاط المهني وتم فوترتها في سنة

¹ القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 ديسمبر 2022، احدد لكيفيات تطبيق الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين، الجريدة الرسمية العدد رقم: 05، الجزائر، 2023.

² المنشور رقم 19، الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.

2023 وما قبلها والحدث المنشئ لها يندرج ضمن التحصيل الكلي أو الجزئي لمبالغها، فيجب أن تكون محل تصريح وتسديد الرسم على النشاط المهني في اليوم العشرين من الشهر الموالي لتحصيلها كأقصى حد.¹

ثانيا: الرسم المحلي للتضامن (TLS)

هذا الرسم² تم إنشاؤه ليعوض الرسم على النشاط المهني الذي تم إلغاؤه بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 2024 ويحسب بتطبيق النسبة المناسبة على رقم الأعمال المحقق لكل من نشاط نقل المحروقات أو الأنشطة المنجمية والجدول أدناه يوضح هاته النسب:

الجدول رقم 14: معدلات رسم المحلي للتضامن

معدل الرسم	النشاط
03%	نشاط نقل المحروقات
1.5%	الأنشطة المنجمية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025.

الفرع الثالث: الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها

يمكن التطرق لهاته الضرائب والرسوم التي يتم تخصيص إيراداتها لفائدة البلديات دون سواها من الجماعات المحلية كالآتي:

أولاً: الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية (TF)

هو رسم³ سنوي مباشر يؤسس في البلديات التي تتواجد بها جميع أنواع العقارات المبنية منها وغير المبنية، وهو يستحق على كل الملكيات الموجودة فوق التراب الوطني ومهما كانت وضعيتها القانونية باستثناء تلك المعفاة صراحة من هذا الرسم⁴، يقوم بتسديد قيمته المدينون به وهم:⁵

¹ المنشور رقم 09، إلغاء الرسم على النشاط المهني، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

² المادة 14، قانون رقم: 23-22 مؤرخ في 2023/12/24، متضمن قانون المالية لسنة 2024، الجريدة الرسمية العدد رقم: 86، الجزائر، 2023.

³ المادة 43، القانون رقم: 91-25 المؤرخ في 1991/12/18 المتضمن قانون المالية لسنة 1992، الجريدة الرسمية العدد رقم: 65، الجزائر، 1991.

⁴ المادة 04، القانون رقم: 14-10 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية العدد رقم: 78، الجزائر، 2014.

⁵ المادة 249، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

- أصحاب حقوق الملكية أو حقوق مماثلة وشاغلي الملكيات المبنية وغير المبنية الرسم العقاري لسنة كاملة عند تاريخ أول يناير من كل السنة، وذلك على المساحة الخاضعة له.
- في حالة وجود رخصة أو حق امتياز لشغل الأملاك العامة للدولة، يسدد المستفيد من الترخيص أو صاحب حق الامتياز الرسم المستحق.
- المستفيدون من السكنات بصيغة البيع بالإيجار الرسم العقاري المستحق التسديد.
- المستفيدون أو المستأجرون المستفيدين من السكنات العمومية الإيجارية بمبلغ ثابت قدره 500 دج للرسم العقاري والمنصوص عليه بموجب المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- المقرض المستأجر الرسم العقاري المستحق على عقود القرض الإيجاري المالي.

وهناك أيضا حالات خاصة تحدد المدينون بالرسم العقاري وهي على التوالي:¹

حالة الحق الانتفاع: عندما يكون العقار مثقلا بحق الانتفاع، فإن المستفيد بحق الانتفاع هو المدين بالضريبة.

حالة الإيجار عن طريق إيجار حكري أو عن طريق إيجار للبناء : فيما يخص العقارات المؤجرة عن طريق إيجار حكري أو عن طريق إيجار للبناء، فإن الرسم العقاري يُستحق، حسب الحالة، على المستأجر بالحكر أو مستأجر للبناء.

حالة الشيوخ : عندما يكون العقار في حالة الشيوخ، بمعنى أنه يؤول بشكل مشترك إلى عدة أشخاص دون أن يكون لأي منهم حق خاص في الملكية، فإنه تفرض ضريبة واحدة بعنوان الرسم العقاري. في هذا الصدد، يُذكر في الإخطار كمرسل إليه سواء أسماء مختلف المالكين المشتركين على الشيوخ الواحد تلو الآخر أو اسم واحد من بينهم متبوع بعبارة "فريق"، عندما يكون مصدر الضريبة من الميراث، فإنه يتعين، طالما لم يتم تحويل الملكية، إعداد الضريبة باسم المتوفى متبوعا بعبارة "عن طريق ورثة...". يمكن متابعة كل واحد من المالكين المشتركين على الشيوخ لتسديد مجمع الضريبة.

معدلات فرض الرسم العقاري:² هي مبينة في الجداول أدناه على اعتبار الملكيات المبنية وغير المبنية ونوع هاته الملكيات وملاحقتها.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الموقع الرسمي www.mf.dgi.gov.dz، الاطلاع بتاريخ 2022/12/15.

² المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، الجزائر، 2021، ص57-58.

الجدول رقم 15: معدلات الرسم العقاري للملكيات المبنية وملاحقها

الملكيات المبنية	
معدل الرسم	نوع الملكية
03 %	ملكية مبنية بأتم معنى الكلمة
07 %	الملكيات المبنية المخصصة للاستعمال السكني، المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء
ملاحق الملكيات المبنية	
معدل الرسم	مساحة الملكية
05 %	مساحة الأراضي أقل من 500 م ² أو تساويها
07 %	مساحة الأراضي 500 م ² وتقل أو تساوي 1.000 م ²
10 %	عندما تفوق مساحة الأراضي 1.000 م ²

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

الجدول رقم 16: معدلات الرسم العقاري للملكيات غير المبنية

الأراضي المتواجدة في المناطق العمرانية	
معدل الرسم	نوع الملكية
05 %	مساحة الأراضي أقل من 500 م ² أو تساويها
07 %	مساحة الأراضي 500 م ² وتقل أو تساوي 1.000 م ²
10 %	عندما تفوق مساحة الأراضي 1.000 م ²
03 %	الأراضي الفلاحية
الأراضي المتواجدة في المناطق غير العمرانية	
معدل الرسم	مساحة الملكية
05 %	مهما كانت مساحتها

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

ملاحظة: إلا أنه بالنسبة للأراضي الواقعة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميمها والتي لم تنشأ عليها بنايات خلال ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الحصول على رخصة البناء أو صدور رخصة التجزئة فان الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري ترفع إلى أربعة أضعاف.¹

ثانيا: رسم التطهير (TA)

هو من الرسوم المباشرة² التي يتم تحصيلها لفائدة البلديات مقابل رفعها القمامات المنزلية أو تنظيف المحيط من النفايات التي يخلفها السكان أمام مساكنهم سواء كانوا ملاكا أو منتفعين من الملكيات المبنية ويؤسس سنويا هذا الرسم الخاص برفع القمامات باسم المالك أو المنتفع ويتحمل تسديده المستأجر بصفة فردية أو بصفة تضامنية مع المالك أي حسب الاتفاق بينهما، تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي وبعد اطلاع رأي السلطة الوصية، تكلف المجالس الشعبية البلدية خلال أجل أقصاه ثلاث (3) سنوات إبتداء من أول جانفي 2002، بعملية التصفية والتحصيل والمنازعات المتعلقة برسم رفع القمامات المنزلية، تحدد كفاءات تطبيق هذه الأحكام عن طريق التنظيم³، تحدد قيمة هذا الرسم كما هي مبينة في الجدول أدناه:⁴

الجدول رقم 17: معدلات رسم التطهير

البيان	قيمة الرسم
كل محل للاستعمال السكني	ما بين 1500 دج و 2.000 دج
كل محل للاستعمال المهني أو التجاري أو الحرفي أو ما شابهه	ما بين 4000 دج و 14.000 دج
كل أرض مهياة للتخيم و المقطورات	ما بين 10.000 دج و 25.000 دج
كل محل للاستعمال الصناعي، أو التجاري أو الحرفي أو ما شابهه، ينتج كميات من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه	ما بين 22.000 دج و 132.000 دج

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

¹ المادة 05، القانون رقم: 15-18 المؤرخ في 30/12/2015 المتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية العدد رقم: 72، الجزائر، 2015.

² المادة 62، القانون رقم 22-24 المؤرخ في 25/12/2022 المتضمن قانون المالية لسنة 2023، الجريدة الرسمية العدد رقم: 89، الجزائر، 2023.

³ المادة 263 مكرر 03، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الجزائر.

⁴ المادة 263 مكرر 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الجزائر.

ثالثا: الرسم على الإقامة (TR)

يخص هذا الرسم¹ إقامة الأشخاص بالمؤسسات الفندقية (الفنادق، المركبات السياحية، القرى السياحية، الشقق والإقامات الفندقية، الموتيلات ومرابط المسافرين، المخيمات السياحية، المؤسسات الفندقية والإقامات الأخرى)، والشكل أدناه يحدد تعريفات هذا الرسم:²

الشكل رقم 7: مبلغ رسم الإقامة

المبلغ لكل يوم إقامة	↔	تصنيف المؤسسة الفندقية
600 دج	↔	مؤسسة فندقية ذات 05 نجوم
500 دج	↔	مؤسسة فندقية ذات 04 نجوم
300 دج	↔	مؤسسة فندقية ذات 03 نجوم
200 دج	↔	مؤسسة فندقية ذات 02 نجوم
100 دج	↔	مؤسسة فندقية ذات 01 نجوم

المصدر: من إعداد الباحث على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023.

الفرع الرابع: الضرائب والرسوم ذات التخصيص الخاص:

هي مختلف الضرائب التي يتم تحصيلها كضرائب مباشرة وفي نفس الوقت إيراداتها تذهب إلى حسابات خاصة وهي:

أولا: الضريبة على الثروة (IF)

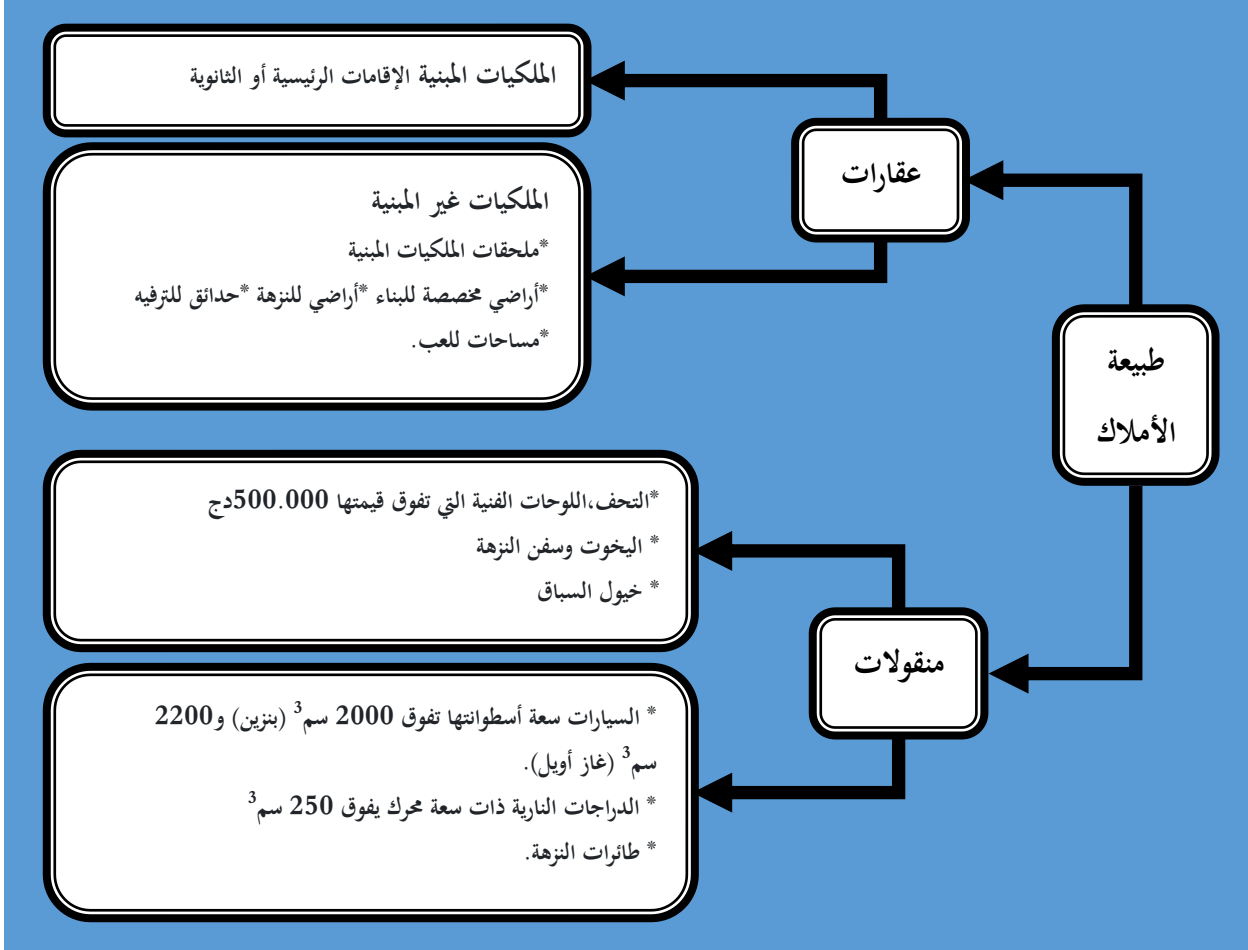
تتضمن الضريبة على الثروة مجموع الأملاك الخاضعة للضريبة التي تعود للأشخاص الطبيعيين وأطفالهم القصر الذين يمتلكون ممتلكات تقدر قيمتها الصافية بمبلغ أكبر من 100.000.000 دج عند تاريخ الفاتح من جانفي من كل سنة باستثناء أملاك الزوجة باسمها الشخصي أو قيمة عناصر مستواهم المعيشي تتكون من نفقات

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 05، الرسم على الإقامة، الجزائر، 2022.

² المادة 69، القانون رقم: 21-16 المؤرخ في 2021/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية العدد رقم: 100، الجزائر، 2022.

تكتسي طابعا مبالغا فيه وتوافق مداخيل لم يتم التصريح بها فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي¹، وتحسب الضريبة على الأملاك بعد حصر الأملاك وتقديرها كما يبينها الشكل التالي:

الشكل رقم 8: الأملاك الخاضعة للضريبة على الثروة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022.

تقدر العقارات مهما كانت طبيعتها حسب قيمتها التجارية الحقيقية المحددة من طرف لجنة وزارية مشتركة تتكون من ممثلي مصالح الوزارة المكلفة بالداخلية والجماعات المحلية والوزارة المكلفة بالمالية والوزارة المكلفة بالسكن. يحدد إنشاء اللجنة الوزارية المشتركة وتشكيلتها وسيورها بموجب قرار وزاري مشترك. الأثاث: يتم تقييمها على أساس التصريح المفصّل والتقديري للمكلفين بالضريبة. في حالة وجود نقص أو تقصير في التقييم، سيتم مباشرة مراجعة للأساس الضريبي من طرف المصالح الجبائية.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 16، الضريبة على الثروة، الجزائر، 2022.

يجب أن تدرج الأملاك المثقلة بحق الانتفاع أو بحق السكن أو بحق الاستعمال ضمن أملاك صاحب الحق في الإنتفاع أو صاحب الحق بالنسبة لقيمتها التجارية كاملة الملكية، وهذا عندما تمنح بصفة شخصية، وتقييم الأملاك المتواجدة بالخارج، أساسا، حسب القيمة المحتواة في عقد المعاملة التجارية.

ملاحظة: في حالة وجود اعتراض على تقدير الأملاك الخاضعة للضريبة، يسمح القانون بإمكانية مراسلة لجنة المصالحة المنصوص عليها في قانون التسجيل والموسعة إلى عضوين من المجلس الشعبي الولائي.

وفي هذا الصدد يمكن إرسال شكوى نزاعية في الآجال القانونية إلى مدير الضرائب للولاية التي تقع فيها الأملاك أو المسجلة بها، ولا تتضمن الشكوى إرجاء إصدار الجدول الضريبي.

الديون الواجب حسمها: إن الديون الواجب حسمها هي تلك الديون التي تتعلق مباشرة بالملك الخاضع للضريبة على الثروة ويجب أن تستوفي الشروط الآتي ذكرها:

- أن تكون على عاتق المكلف بالضريبة عند تاريخ الفاتح من جانفي لسنة الخضوع للضريبة : تعتبر الديون التي يقع حدثها المنشئ بعد هذا التاريخ، غير قابلة للحسم.

- أن تكون مبررة.

- أن تكون مفصلة في التصريح الذي يكتب بصدد الضريبة على الثروة الأملاك.

ومنه يمكن تحديد الديون الواجب حسمها وهي :

الديون التي أثقلت أملاك الخاضعين للضريبة.

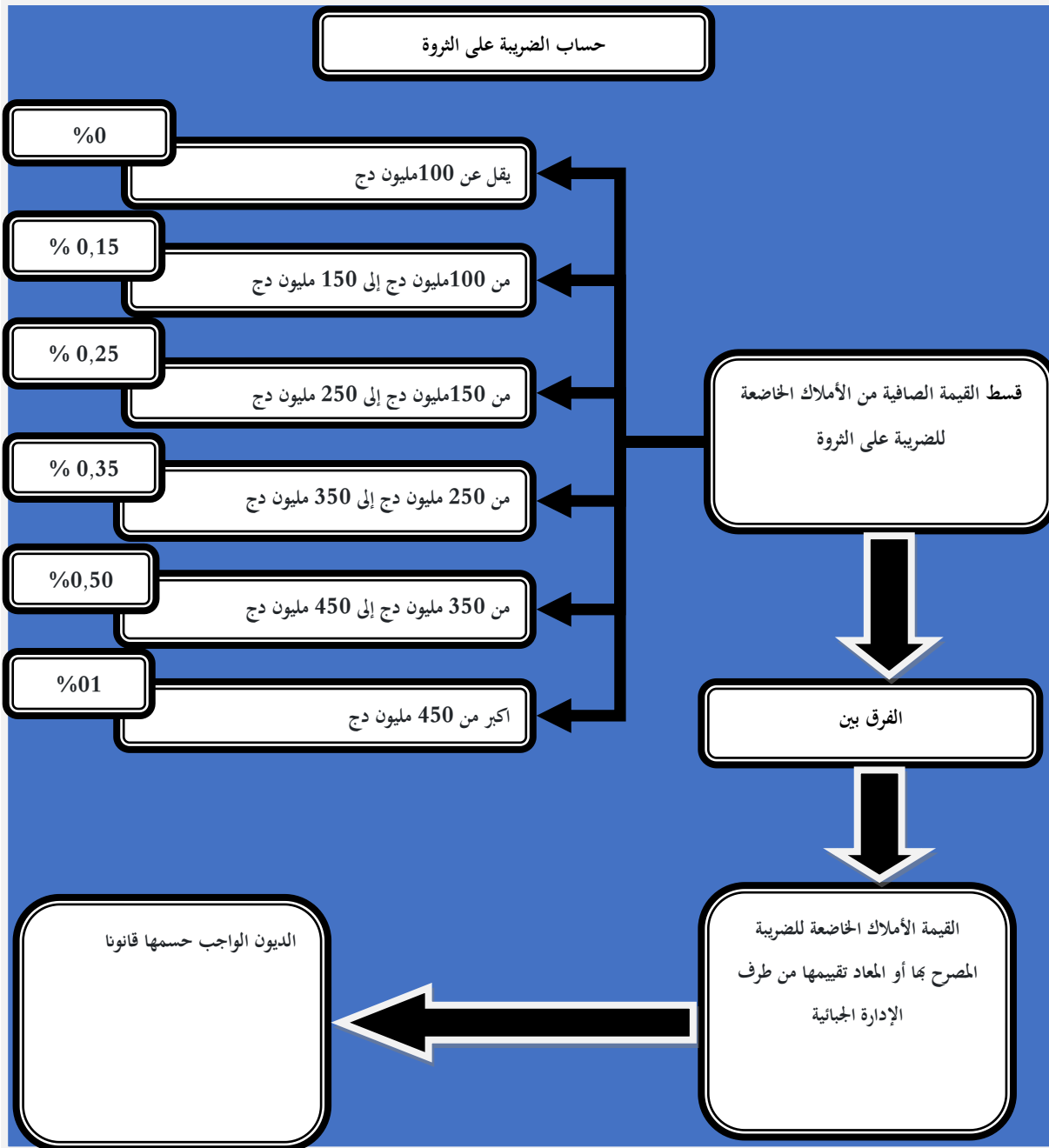
القروض العقارية، بمبلغ مساوي للرأسمال الذي بقي مستحقا، عند تاريخ الفاتح من جانفي لسنة الخضوع للضريبة، تضاف إليه الفوائد المستحقة والتي لم تدفع والفوائد السارية إلى غاية هذا التاريخ .

تعتبر ديون الرهن العقاري المضمونة بموجب قيد لم يفت أوانه منذ أكثر من ثلاثة أشهر، قابلة للخصم إذا لم تكن مستحقة إلى غاية تاريخ الفاتح من جانفي، وأن يكون وجودها مثبت من طرف الدائن.

ديون الأملاك المنقولة المذكورة في المواد من 36 إلى 46 من قانون التسجيل والمتعلقة بنقل الملكية عن طريق الوفاة.

والشكل أدناه يبين معدلات حساب هذه الضريبة حسب كل قسط يتوافق مع الشريحة المناسبة له:

الشكل رقم 9: حساب الضريبة على الثروة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المنشور رقم 16 المتعلق بالضريبة على الثروة الصادر في سنة 2022 وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022.

ثانيا: الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU)

تفرض على الأشخاص الطبيعيين الذين يزاولون أنشطة تجارية وإنتاجية وخدمائية، وكذا الشركات المدنية المهنية والتعاونيات الفنية والحرفية التقليدية¹، بمعدلين 05% و 12% باستثناء المكلفين الخاضعين إلى نظام التصريح بالربح الحقيقي ودون أن يتعدى رقم الأعمال السنوي المحقق فعليا مبلغ 8.000.000 دج²، يتم تسديد هاته الضريبة عند إيداع التصريح التقديري وذلك قبل 30 جوان من كل سنة كليا أو جزئيا بدفع 50%، في هذا التاريخ والباقي على دفعتين متساويتين الأولى قبل 15 سبتمبر والثانية قبل 15 ديسمبر ثم يتم تصفيتهما نهائيا عند إيداع التصريح النهائي قبل 20 جانفي من السنة ن+1 وبعد تأكيد رقم الأعمال الحقيقي بدل رقم الأعمال التقديري.³

المطلب الثاني: الرسوم على أرقام الأعمال والضرائب غير المباشرة

من بين مصادر الإيرادات الجبائية التي يتم تحصيلها بطرق غير مباشرة لصالح الخزينة العمومية سواء عن طريق قباضات الضرائب المختلفة أو المساهمون فيها وهي الرسوم على أرقام الأعمال والضرائب غير المباشرة.

الفرع الأول: الرسوم على أرقام الأعمال (TCA)

تمثل هاته الأخيرة⁴ في الرسوم التي تضمنهما قانون الرسم على أرقام الأعمال المؤسس على اثر تعديل نص المادة 65 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 بموجب أحكام المادة 94 من المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 29 ديسمبر 1993 وكذا تعديل أحكام الأمر 76-102 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، ثم ليتم بعدها في قانون المالية لسنة 1995 تعديل أحكام هاته المواد وإلغاء أحكام الأمر 76-102 المؤرخ في 09 ديسمبر وتأسيس هذا القانون، بموجب المادة 109 من الأمر رقم: 94-03 المؤرخ في 31 ديسمبر 1994 المتضمن قانون المالية لسنة 1995، بحيث تشمل كل من الرسم على القيمة المضافة والرسم الداخلي للاستهلاك والرسم على المنتجات البترولية، وهي مبينة في الشكل أدناه:

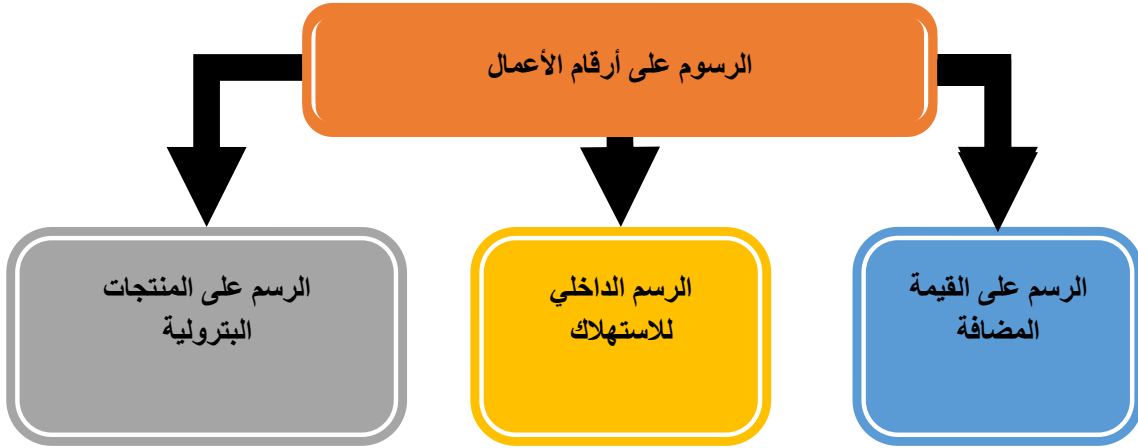
¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 10 المؤرخ في: 22 فيفري 2024، توسيع مجال تطبيق نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة على الشركات المدنية المهنية، الجزائر، 2024.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 32 المؤرخ في: 08 جويلية 2023، أحكام متعلقة بالضريبة الجزائرية الوحيدة، الجزائر، 2022.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 61 المؤرخ في: 11/08/2022، نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة للمهن غير التجارية، الجزائر، 2022.

⁴ الأمر رقم: 94-03، المؤرخ في 31 ديسمبر 1994، المتضمن قانون المالية لسنة 1995، جريدة رسمية رقم: 87، الجزائر، 1994.

الشكل رقم 10: يوضح الرسوم على أرقام الأعمال



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الرسوم على أرقام الأعمال.

أولاً: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

يعتبر هذا الرسم ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري، الحرفي، الخدماتي أو عمليات المهن الحرة¹، يفرض هذا الرسم على كل المعاملات التجارية والخدماتية بمعدلين الأول هو المعدل العادي بنسبة 19% والذي تم تعديله بعدما كان 17%2، وأما الثاني فهو المعدل المخفض بنسبة 9% والذي تم تعديله بعدما كان 7%3، ويلتزم بأدائه المكلفون الخاضعون لنظام التصريح بالربح الحقيقي ويعتبرون كمساهمين في جبايته لصالح خزينة الدولة أي المستهلك الأخير هو من يتحمل عبئ تسديد هذا الرسم بطريقة غير مباشرة.

ثانياً: الرسم الداخلي للاستهلاك (TIC)

هذا الرسم⁴ يؤسس على مرتين الأولى بحصة ثابتة من الوزن الصافي للتبغ المحتوى في المنتج النهائي والثانية بمعدل نسبي على سعر بيع المنتجات التبغية دون احتساب الرسوم وبالنسبة للسجائر والمواد المعدة للتدخين والحالية من التبغ يطبق المعدل النسبي فقط على سعر البيع دون احتساب الرسوم وبالنسبة للكبريت والقداحات يطبق

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسوم على القيمة المضافة، الجزائر، 2020.

² المادة 26، القانون رقم: 16-14 المؤرخ في 28/12/2016 المتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية العدد رقم: 77، الجزائر، 2016.

³ المادة 27، القانون رقم: 16-14 المؤرخ في 28/12/2016 المتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية العدد رقم: 77، الجزائر، 2016.

⁴ المادة 25، قانون الرسوم على أرقام الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

الرسم الداخلي للاستهلاك على تكلفة إنتاجها، بالنسبة للخمور يطبق الرسم الداخلي للاستهلاك بحصص ثابتة على الكمية بالهكتولتر حسب درجة تركيز الكحول المستعملة في إنتاجه والمقدرة ب 5 درجات وتطبق معدلات نسبية مختلفة على السلع المستوردة حسب تعريفاتها الجمركية وهي مبينة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 18: يوضح حصص ومعدلات الرسم الداخلي للاستهلاك للتبغ والكبريت والخمور

الرسم الداخلي لاستهلاك التبغ والكبريت		
المنتجات التبغية والكبريت	الحصة الثابتة (دج/كغ)	المعدل
التبغ الأسود	1.640	15 %
التبغ الأشقر	2.250	15 %
السيجار	2.600	15 %
تبغ التدخين (بما فيها الشيشة)	682	10 %
تبغ للنشق والمضغ	781	10 %
السجائر الالكترونية سوائل شحن أو إعادة شحن الأجهزة الالكترونية المسماة السجائر الالكترونية والأجهزة المماثلة	0	40 %
الكبريت والقذاحات	0	20 %
الرسم الداخلي لاستهلاك الخمور		
الجمعة	الرسم (دج/هكتلتر)	
اقل أو يساوي 05	4.368	
اكبر من 05	5.560	
الرسم الداخلي لاستهلاك المنتجات المستوردة		
تعيين المنتجات	رقم التعريفية الجمركية	المعدل
منتجات منزوع وغير منزوع منها الكافيين	09.01	10 %
سلمون-موز طازج-أناناس طازج-كيوي- كفيار وأبداله- مثلجات الاستهلاك بما فيها التي تحتوي أو لا تحتوي على الكاكاو- جوز البلاذر دون قشرة -لوز مر أو حلو دون قشرة- عنب كورنيث-سلطاني- الخوخ المجفف- الفلفل الأسود غير مهروس وغير مسحوق- حلوى-أقراص للحلق وحلوى ضد السعال- كراميل- حلوى لوز- شكولاتة بيضاء-مستخلص عرق السوس بكل أشكاله- لوز ملبس ومصنوعات سكرية مشابهة وملبسة- حلوى تركية- عجينة سكرية محضرة بالسكرورز- عجينة النوغا- عجينة اللوز- محضرات أساسها الخلاصات أو الروحيات أو المركبات أو أساسها القهوة- كاشف دخان ذو بطارية- كاشفات دخان أخرى-أجهزة أخرى للتنبيه من الحريق- أجهزة تنبيه	08.04-08.03	30 %

		كهربائية للحماية من السرقة- يخوت وبواخر نزهة-دراجات مائية- دراجات رباعية الدفع بنظام الرجوع إلى الوراء أو من دونه.
60 %	87.03	عربات لكل الميادين ذات اسطوانة سعتها ما بين 1800 سم ³ و 3000 سم ³

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الرسوم على أرقام الأعمال لسنة 2024.

ثالثا: الرسم على المنتجات البترولية (TPP)¹

هذا الرسم يطبق بحصة ثابتة على المنتجات البترولية أو المماثلة لها المستوردة أو المصنعة في الجزائر تحت المراقبة الجمركية وهي مبينة في الجدول أدناه:

الجدول رقم 19: يوضح تعريف الرسم على المنتجات البترولية

الرسم على المنتجات البترولية		
الرسم	رقم التعريف الجمركية	تعيين المواد
1.600	10-27. م	البنزين الممتاز
1.700	10-27. م	البنزين العادي
1.700	10-27. م	البنزين الخالي من الرصاص
900	10-27. م	غاز أويل
1	11-27. م	غاز البترول المميع/ الوقود

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الرسوم على أرقام الأعمال لسنة 2023.

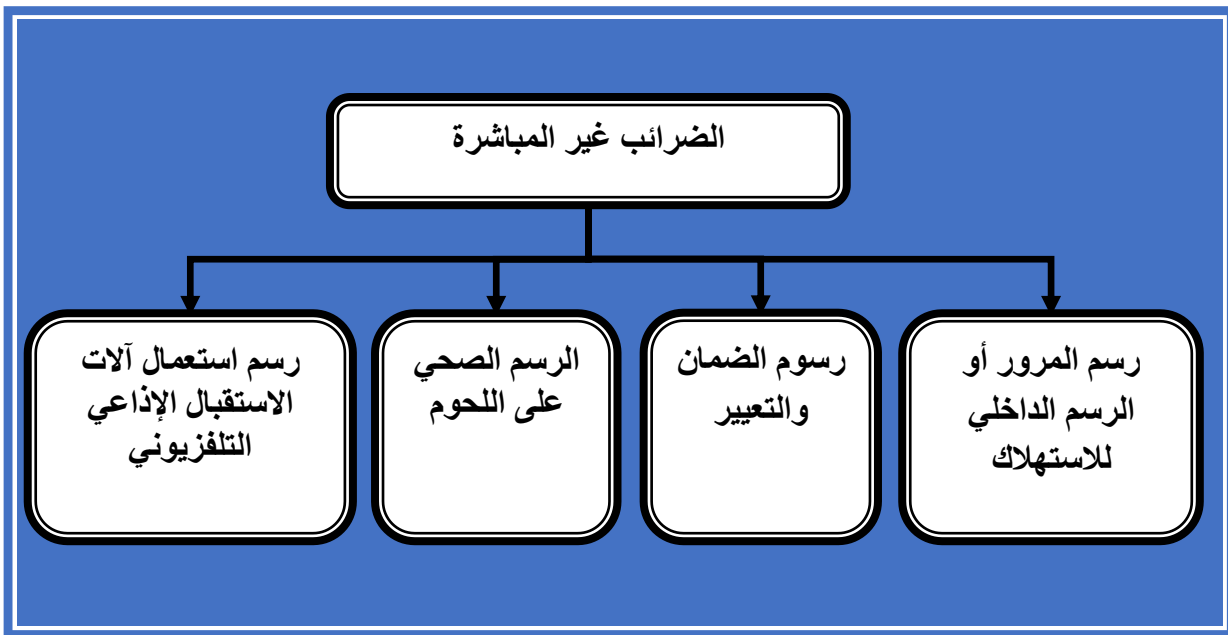
إستحقاق هذا الرسم يتم تلقائيا عن طريق إيداع التصريح الشهري قبل اليوم 20 من كل شهر من طرف المكلفين به لدى قابض الضرائب المختلفة المختصة إقليميا، وفي حالة الاستيراد فان تحصيله يتم من طرف قابض الجمارك.

¹المادة 28 مكرر، قانون الرسوم على أرقام الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

الفرع الثاني: الضرائب غير المباشرة (IID)

الضرائب غير المباشرة هي كل الضرائب والرسوم التي يتضمنها قانون الضرائب غير المباشرة المؤسس بموجب أحكام الأمر 76-104 المنشئ بمقتضى أحكام الأمر 75-78 المؤرخ في 30 ديسمبر 1975 والأمر 73-29 المؤرخ في 05 جويلية 1973 وأحكام الأمر 65-182 المؤرخ في 10 جويلية 1965 المتضمن تأسيس الحكومة¹، ويتضمن الضرائب والرسوم التالية:

الشكل رقم 11: الضرائب غير المباشرة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2022.

أولاً: رسم المرور أو الرسم الداخلي للاستهلاك (DC)

بالإضافة² للرسم على القيمة المضافة تخضع الكحول والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة لرسم المرور³.

الجدول رقم 20: يوضح تعريفه رسم المرور أو رسم داخلي للاستهلاك

بيان المنتجات	تعريفه رسم المرور من واحد هكتولتر من الكحول الصافي
منتجات أساسها الكحول ذات طابع طبي بحت، ولا يمكن شربها والواردة في قائمة معدة بطريقة نظامية	60 دج

¹ الأمر رقم: 76-104، المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، الجزائر، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976.

² المادة 47، قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.

³ المادة 02، قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.

1.200 دج	منتجات العطور والزينة
5.000 دج	كحول مستعملة لتحضير الخمور الفوارة والخمور الحلوة بطبيعتها والتي تستفيد من النظام الجبائي للخمور
150.000 دج	المشهييات التي أساسها الخمور والفيرموث والخمور الكحولية وما يماثلها والخمور الحلوة بطبيعتها الخاضعة للنظام الجبائي للكحول والخمور الكحولية الأجنبية ذات التسمية الأصلية أو المراقبة أو المعيرة وكريم دوكاسي.
300.000 دج	الويسكي والمشهييات التي أساسها الكحول مثل البيتر، أمرس، غوردون، أنيس.
150.000 دج	الروم وغيره من المنتوجات المشار إليها أعلاه

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2023.

ثانيا: رسوم الضمان والتعير (DG&E)

هي احد أنواع الضرائب غير المباشرة والتي تخص المعادن النفيسة كالذهب وهي:

رسوم الضمان:¹ هي رسوم تخص كل المصنوعات من الذهب والفضة والبلاطين بحيث يتم حسابها على أساس

الوزن بالهكتوغرام كما يلي:

الجدول رقم 21: يوضح قيمة رسم الضمان

المصنوعات	قيمة الرسم دج/ هكتوغرام
المصنوعات من الذهب	8.000 دج
المصنوعات من البلاطين	20.000 دج
المصنوعات من الفضة	150 دج

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2023.

رسوم التعير:² هي رسوم خاصة بتعير درجة نوعية المعادن باستعمال وسائل محددة كنجمة التعير والبوتقة

والتبليل، كما يحدد الجدول أدناه.

¹ المادة 32، القانون رقم: 15- 01 المؤرخ في 2015/07/23 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، الجريدة الرسمية العدد رقم: 40، الجزائر، 2015.

² المادة 342، قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2003.

الجدول رقم 22: يوضح قيمة رسم التعمير

نوع التعمير	الذهب	الفضة	البلاتين
نجمة التعمير	06 دج	* 04 دج اقل من أو يساوي 400 غ. * 16 دج اكبر من 400 غ.	12 دج
البوتقة	100 دج	/	150 دج
التبليل	/	20 دج	/

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2023.

ثالثا: الرسم الصحي على اللحوم (TS):¹

هذا الرسم يخص ذبح الحيوانات في المذابح من فصيلة الخيليات والجمليات والبقرات والضأنات والعزريات²، والجدول أدناه يحدد هذه الفصائل:

الجدول رقم 23: فصائل الحيوانات التي يتضمنها الرسم الصحي للحوم

الفصيلة	الحيوانات
الخيليات	الحصان، الفرس، البغل، البغلة، العير، الحمير، الأتان، العير الفحل
الجمليات	الجمل، الناقة، الفصيل
البقرات	الثور، البقرة، العجل، العجلة
الضأنات	الكبش، الضأن، النعجة، الخروف، الخروف الرضيع
العزريات	التيس، الماعز، الجدي

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2023.

هذا الرسم يتحمله مالك اللحم كليا أو تضاميا مع التاجر في حالة إشراف هذا الأخير على عملية الذبح نيابة عن المالك³، ويتم فرض الرسم الصحي على اللحوم بتطبيق التعريف المحددة قانونا بعد تحديد وزن اللحم الصافي للحيوانات المذبوحة⁴، وأما في حالة وزن الحيوانات قبل الذبح في بعض المذابح يتم تطبيق نسب مئوية على

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعلية رقم: 769، الرسم الصحي للحوم، الجزائر، 2024.

² المادة 446، قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

³ المادة 447، قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

⁴ المادة 448، قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

هذا الوزن وهي 50% بالنسبة للضأنيات والخيليات والجماليات والثيران ونسبة 55% بالنسبة للعجول، وأما في القرى التي لا توجد بها مذابح ووسائل وزن فيتم اعتماد الأوزان المتوسطة لكل فصيلة حيوانية كالتالي:¹

الجدول رقم 24: يوضح أساس الرسم الصحي على اللحوم

الحيوانات	الوزن المتوسط
البقرات الاخرى غير العجول	120 كغ
العجول	44 كغ
الضأنيات والعنزيات	12 كغ
الخيليات الاخرى غير الحمير	110 كغ
الحمير	30 كغ
الجماليات	110 كغ

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2023.

أما تعريفه هذا الرسم فهي محددة ب 10 دج للكيلو غرام من اللحوم الطازجة، المبردة، المطبوخة، المملحة أو المصنعة التي مصدرها الخيول والإبل الماعز، الأغنام والبقر.²

رابعا: رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي التلفزيوني (TUARRT)

من خلال العنوان يتبين أن هذا الرسم³ يتعلق بأجهزة البث الإذاعي والتلفزيوني وأجهزة التحكم في الصوت وكذا استهلاك الطاقة المفوتر والتي يبينها الجدول ادناه:

الجدول رقم 25: يوضح قيمة رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي والتلفزيوني واستهلاك الطاقة المفوترة

قيمة الرسم	المواد الخاضعة للرسم
50 دج	أجهزة البث الإذاعي مركبا أو غير مركب:
100 دج	التي يقل سعرها أو يساوي 1.000 دج
300 دج	التي يتراوح سعرها ما بين 1.000 دج و3.000 دج
500 دج	التي يتراوح سعرها ما بين 3.001 دج و10.000 دج
	التي يفوق سعرها 10.000 دج

¹ المادة 451، قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

² المادة 452، قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

³ المادة 485 مكرر، قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

200 دج 300 دج 1.000 دج	أجهزة البث التلفزيوني مركبا أو غير مركب: التي يقل سعرها أو يساوي 15.000 دج التي يتراوح سعرها ما بين 15.000 دج و35.000 دج التي يفوق سعرها 35.000 دج
300 دج 500 دج 1.000 دج	أجهزة التحكم في الصوت والثورة وتحليل الرموز: التي يقل سعرها أو يساوي 8.000 دج. التي يتراوح سعرها ما بين 8.000 دج و30.000 دج. التي يفوق سعرها 30.000 دج.
قيمة الرسم	استهلاك الطاقة المفوتر
25 دج 50 دج 100 دج	الاستهلاك يتراوح ما بين 70 كيلوواط ويقل أو ساوي عن 190 كيلوواط. الاستهلاك يتراوح ما بين 190 كيلوواط ويقل أو ساوي عن 390 كيلوواط. الاستهلاك يفوق 390 كيلوواط.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2023.

المطلب الثالث: حقوق التسجيل والطابع

هي نوع من أنواع الضرائب التي تعتمد عليها الدولة في تمويل خزينتها العمومية وأيضا إضفاء الطابع الرسمي على بعض المعاملات التي تنتج عنها عقود إدارية وقضائية مختلفة وكذا كل الوثائق الإدارية والأحكام القضائية المختلفة.

الفرع الأول: حقوق التسجيل والإشهار العقاري (DE&PF)

حقوق التسجيل والإشهار العقاري هي تلك الرسوم المتعلقة بتسجيل العقود وإشهارها لدى المحافظة العقارية وكذا الأحكام القضائية التي يتضمنها القانون المنشئ بموجب الأمر رقم: 76-105 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، وهاته الحقوق إما أن تكون بحصص ثابتة أو بمعدلات نسبية.

أولا: حقوق التسجيل (DE)

تكون هاته الرسوم ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لها¹، ويمكن تقسيمها كما يلي:

¹ المادة رقم 02، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2008.

أ. التسجيل برسوم ثابتة: يطبق رسم ثابت على كل العقود التي لا تثبت نقل الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع لمدة الحياة أو لمدة غير محددة لأموال منقولة أو عقارية ولا لحصة في شركة ولا قسمة أموال منقولة أو عقارية، وكذا جميع العقود التي تقدم لإجراء التسجيل.¹

1. العقود الخاضعة لرسم ثابت قدره 1.500 دج:

* كل العقود غير محددة تعريفاتها بنص مادة من قانون التسجيل.²

* التنازل والحلول وإعادة البيع وإلغاء إيجارات الأموال من كل نوع ماعدا تلك المتعلقة بالمحلات التجارية التي لها أحكام خاصة في قانون التسجيل.

* تحويل الملكية مجاناً من قبل الولايات أو المجالس الشعبية البلدية باسم هيئات السكن المعتدل الكراء.

* تحويل الأموال من كل نوع الذي يتم بين هيئات السكن المعتدل الكراء.³

* شهادة الملكية المثبتة لنقل ملكية السندات الاسمية.

* العقود المثبتة لمنح الأصول الصافية إلى هيئة أو عدة هيئات ممنوح لها من قبل شركة للسكن المعتدل الكراء مهما كان نوع الأموال الداخلة في الأصول الصافية الممنوحة.

* العقود المتضمنة منح سكن معتدل الكراء لأعضاء الشركات التعاونية.

* الفسخ الاختياري أو القضائي لعقود بيع المنازل ذات الكراء المعتدل.⁴

2. العقود الخاضعة لرسم ثابت قدره 3.000 دج:⁵

* عقود حل الشركات التي لا تتضمن أي نقل لأموال منقولة أو عقارية بين الشركاء أو أشخاص آخرين؛

3. العقود الخاضعة لرسم ثابت قدره 4.000 دج:⁶

* عقود الإجارة المنتهية بالتمليك أو عقود القروض الإيجارية للعقارات ذات الاستعمال المهني أو التجاري؛

* عقود إيجار التجهيزات.

4. العقود الخاضعة لرسم ثابت قدره 1.5 مليون دج:⁷

* منح الموافقة من أجل فتح مكتب اتصال غير تجاري لمدة عامين قابلة للتجديد من قبل وزير التجارة.

¹ المادة 111، القانون 84-21 المؤرخ في 24/12/1984 المتضمن قانون المالية لسنة 1985، الجريدة الرسمية العدد رقم: 72، الجزائر، 1985.

² المادة 208، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015.

³ المادة 209، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2001.

⁴ المادة 210، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2006.

⁵ المادة 51، الامر رقم 95-27 المؤرخ في 30/12/1995 المتضمن لقانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية العدد رقم: 82، الجزائر، 1995.

⁶ المادة 07، قانون 86-08 المؤرخ في 25/06/1986 المتضمن قانون المالية التكميلي 1986 الجريدة الرسمية العدد رقم 26، الجزائر، 1986.

⁷ المادة 212 مكرر، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017.

5. رسوم التسجيل القضائية: تخضع الأحكام والقرارات الصادرة عن المحاكم لرسم التسجيل القضائي، عندما لا يتضمن أي حكم يترتب عليه رسم نسبي أو تدريجي¹، ويمكن ذكرها كالاتي:

1.5 رسوم تسجيل الدعاوى القضائية²

تخضع مختلف الدعاوى القضائية إلى رسوم تسجيل يتم تحصيلها على مستوى الأجهزة القضائية وهي محددة في الجدول أدناه:

الجدول رقم 26: رسوم التسجيل القضائية

دعاوى أمام المحكمة	قيمة الرسم الثابت	استثناء أمام المجالس القضائية	قيمة الرسم الثابت
الأحوال الشخصية	300 دج	الأحوال الشخصية	500 دج
القضايا المدنية	500 دج	القضايا المدنية	700 دج
القضايا العقارية	1.000 دج	القضايا العقارية	1.500 دج
القضايا التجارية والبحرية	2.500 دج	القضايا التجارية والبحرية	3.000 دج
القضايا الإستعجالية	1.000 دج	القضايا الإستعجالية	2.000 دج
القضايا الاجتماعية التي ترفعها الهيئات المستخدمة	1.000 دج	القضايا الاجتماعية التي ترفعها الهيئات المستخدمة	500 دج
القضايا الاجتماعية التي يرفعها المستخدمون	400 دج	القضايا الاجتماعية التي يرفعها المستخدمون	500 دج
دعاوى مخالفات	500 دج	دعاوى مخالفات	700 دج
دعاوى جنح	800 دج	دعاوى جنح	1.000 دج
		دعاوى جنائيات	1.500 دج
المحكمة العليا		قيمة الرسم الثابت	
الطعون الشخصية والمدنية والعقارية		2.000 دج	
الطعون التجارية والبحرية		5.000 دج	
المحكمة الإدارية		قيمة الرسم الثابت	

¹ المادة 11، الأمر رقم: 22-01 المؤرخ في 03/08/2022 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2022، الجريدة الرسمية العدد رقم: 53، الجزائر، 2022.

² المادة 213، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

قضايا الصفقات العمومية	5.000 دج
قضايا إدارية أخرى	1.000 دج
المحكمة الإدارية للاستئناف	قيمة الرسم الثابت
قضايا الصفقات العمومية	5.500 دج
قضايا إدارية أخرى	1.500 دج
مجلس الدولة	قيمة الرسم الثابت
قضايا الصفقات العمومية	6.000 دج
قضايا إدارية أخرى	2.000 دج
محكمة النزاع	قيمة الرسم الثابت
جميع قضايا تنازع الاختصاص	7.000 دج

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون التسجيل لسنة 2024.

رسوم تسجيل قضائية أخرى:¹ هناك عقود أخرى تخضع لعملية التسجيل برسوم مختلفة حسب نوع الوثيقة

القضائية ويمكن التمييز بين عقود كتاب الضبط وعقود المحضرين القضائيين كما يوضحها الجدول الموالي:

الجدول رقم 27: رسوم قضائية أخرى

مبلغ الرسم	عقود المحضرين القضائيين	مبلغ الرسم	عقود كتاب الضبط
350 دج	* محضر إثبات؛ * محضر الحجز التحفظي؛ * محضر حجز ما للمدين لدى الغير؛ * احتجاج على عدم الوفاء بسند تجاري يتجاوز مبلغه 5.000 دج. * الإنذار * محضر العروض الفعلية * الإنذارات الاستجوابية	350 دج	* أمر بالدفع * وضع الأختام (التشميع) * محضر النقل
500 دج	* الإثبات العادي ومحضر الإثبات مع الاستجواب * محضر طرد ومحضر محاولة طرد * الإنذار بالاطلاع على دفتر الشروط وحضور	500 دج	* عقد ترشيد * عقد الكفالة القضائية

¹ المادة 213، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

	نشره * اعتراضات بين أيدي المستأجرين على الإيجارات الزراعية والإيجارات العقارية المحجوزة عليه.		
600 دج	تسجيل الحجز في مكتب الرهون وطلب رفعها	1.000 دج	شهادة تقرير البحر وعقد الإيداع
700 دج	* تنفيذ التزام مالي بعقد * تحصيل مبالغ مالية بموجب حكم أو سند تنفيذي	5.000 دج	إيداع عقد الشركات
300 دج	تبلغ حكم رسو المزاد مع نسخة من السند	2.000 دج	* تأشيرة بترقيم صفحات الدفاتر التجارية * إيداع الحصيلة بما فيها محضرها، الإفلاس المعلن، التسوية القضائية، تحويل التسوية القضائية إلى إفلاس.
1.000 دج	تحرير أو تبليغ الأمر بنزع الملكية المعادلة لحجز العقار ونشره في مكتب الرهون.	2.000 دج	عقد الصلح التجاري (بتقدير من القاضي يصل إلى 16.000 دج)
1.000 دج	محضر الحجز العقاري	2.000 دج	الحراسة القضائية
1.500 دج	تحرير دفتر الشروط	20.000 دج	تصفية الشركات (يمكن رفعه إلى 80.000 دج بتقدير من القاضي)
		30 دج	شهادة الجنسية
		30 دج	صفحة السوابق العدلية
	الترجمة التقنية		الترجمة العادية
350 دج	* العقود والمستندات * الأحكام والقرارات	200 دج	* شهادات ووثائق مدرسية * وثائق الحالة المدنية
لا يقل عن 200 دج ولا يتجاوز 350 دج	* المساعدة المقدمة في إجراء كل عقود الضبط	250 دج	* الوثائق الإدارية الأخرى * حولات الدفع أو سندات تجارية أو تأشيرات

ترجمة إمضاء موقع على أية وثيقة	100 دج	المراجعة الرسمية لكل ترجمة غير الترجمات التي يقوم بها المترجمون المحلفون	200 دج
--------------------------------	--------	--	--------

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون التسجيل لسنة 2024.

ب. التسجيل برسوم نسبية: يتم تسجيل العقود برسوم نسبية حسب ما تقتضيه النصوص القانونية¹، وهي محددة في الجدول أدناه بصفة دقيقة كما يلي:

الجدول رقم 28: العقود المسجلة برسوم نسبية

المعدل النسبي	طبيعة العقود
0.5 %	* عقود تكوين أو تمديد أو تحويل أو دمج الشركات التي لا تتضمن نقل أموال منقولة أو عقارية بين الشركاء، أو أشخاص آخرين أو التكفل بديون (لا يقل هذا الحق عن 1.000 دج) * في حالة شركات الأسهم لا يقل هذا الرسم عن 10.000 دج ولا يتعدى 300.000 دج
01 %	* نقل الديون والتنازل عنها وتحويلها بمقابل.
1.5 %	* الحصص والأنصبة المكتسبة عن طريق البيع الشائع لأموال منقولة غير قابلة للقسمة. * الحصص والأنصبة الشائعة لأموال عقارية مكتسبة من طرف احد المشتركين عن طريق بيع العقار الشائع بالمزاد. * قسمة الأموال المنقولة والعقارية بين الشركاء في الملك والشركاء في الإرث والشركاء مع الغير بأي صفة كانت مادامت لها مبررات.
02 %	* عقود محدودة المدة تتضمن الإيجار أو الإيجار من الباطن للمحلات التجارية أو محلات ذات استعمال مهني * محاضر المناقصات حول صفقات البلدية. * بيع الطائرات والبواخر والسفن التي تستعمل في الملاحة البحرية غير اليخوت وسفن النزهة.
2.5 %	* إختيار أو التصريح بالمزايد الحقيقي أو الصديق عندما يسمح بهما. * تبادل الأموال العقارية (يحصل على حصة واحدة عندما تتساوى قيم الحصص المتبادلة، وفي حالة وجود فائض يفرض عليه الرسم). * التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية في الشركات. * الرجوع عن قسمة الأموال المنقولة. * المزايدات والبيوع وإعادة البيوع والتنازلات ورد البيوع والصفقات والمعاهدات وجميع العقود سواء كانت مدنية أو قضائية التي تنقل الملكية بمقابل مالي لمنقولات، حتى البيوع من هذا النوع التي تقوم به الدولة. * بيع المنقولات والسلع الذي يتم بعد الإفلاس والتسوية القضائية وإعادة الاعتبار. * البيع العلني للأشياء المقدمة كضمان.

¹ المادة 216، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 1999.

	<p>* البيع المتمم على الرهون الزراعية والفندقية.</p> <p>* العقود أو المحاضر الخاصة ببيع السلع التالفة على اثر حوادث البحر وكذلك بقايا السفن الغارقة.</p> <p>* البيع بالتراضي للمنتجات الغائية.</p> <p>* مبيعات المحاصيل الزراعية قبل الجني والأدوات المنقولة للفلاحة وغيرها من الأشياء التابعة لمستثمرات زراعية</p>
03 %	<p>* الحصص والأنصبة الشائعة لأموال عقارية مكتسبة عن طريق بيع العقار الشائع بالمزاد.</p> <p>* نقل الملكية بسبب الوفاة بين الأصول والفروع والأزواج.</p> <p>* عقود نقل الملكية لعقارات متواجدة ببلدان أجنبية أو حق الانتفاع أو حق التمتع بها.</p>
05 %	<p>* تنازل عن حق في الإيجار أو لفائدة وعد بالإيجار يتعلق بكل أو بجزء من العقار، سواء كان موصوفا بثمان العتبة أو بتعويض المغادرة أو بصورة أخرى.</p> <p>* نقل ملكية المحلات التجارية أو الزبائن بمقابل.</p> <p>* الهبات بين الأحياء باستثناء تلك الواقعة بين الأصول والفروع من الدرجة الأولى.</p> <p>* نقل الملكية بسبب الوفاة.</p> <p>* الرجوع عن قسمة الأموال العقارية.</p> <p>* المزايدات والبيوع وإعادة البيوع والتنازلات وإعادة التنازلات والسحوب التي تمارس يعد انقضاء الآجال المتفق عليها بموجب عقود البيع مع حق استرداد البيوع وفاء للالتزام ز جميع العقود الأخرى المدنية والإدارية والقضائية التي تنقل الملكية أو حق الانتفاع بأملك عقارية بمقابل مالي.</p>
10 %	<p>* نقل ملكية اليخوت وسفن النزهة الشراعية وغير الشراعية، بمحرك مساعد أو بدون محرك.</p>

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون التسجيل لسنة 2024.

ثانيا: رسم الإشهار العقاري (DPF)

بعد القيام بعملية تسجيل العقود الخاصة بنقل الملكية وقصد إتمام إجراءاتها القانونية المرتبطة بإجراء الإشهار في المحافظات العقارية يتم تسديد رسم يدعى رسم الإشهار العقاري¹، ويكون هذا الرسم في شكل حقوق ثابتة أو نسبية وهي:

رسم الإشهار العقاري بحقوق ثابتة²: هناك عقود يتم إشهارها بحقوق ثابتة كما هي مبينة في الجدول التالي:

¹ المادة 353-1، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2018.

² المادة 353-2، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.

الجدول رقم 29: رسم الاشهار العقاري بحقوق ثابتة

القيمة الثابتة	طبيعة العقود
2.000 دج	* عقود الإيجار بصيغة الإجارة المنتهية بالتملك والمحددة بمدة 12 سنة فما فوق. * شهادات نقل الملكية عن طريق الوفاة وكذا التصريحات أو الاختيار بالمزايدة الحقيقية أو التصديق والتملك بمزاد طارئ بعد رسو سابق وبالمزايدات وعقود التقسيم المثبتة لتخصيص ممتلكات سبق تملكها مع وعد بالتخصيص ورخص التجزئة وشهادات التقسيم والجداول الوصفية وأنظمة الملكية المشتركة وشهادات الحيازة المعدة طبقا لأحكام المادة 39 من القانون رقم 90-25 المؤرخ في 18 نوفمبر 1990 المتضمن التوجيه العقاري.
6.000 دج	* عقود قيد الرهون القانونية أو الاتفاقية أو حق التخصيص الرهنى وتجديدها وكذا عقود الاستبدال والتخفيض والشطب الكلي أو الجزئي. سندات الملكية المعدة تطبيقا للقانون 07-02 المؤرخ في 27 فيفري 2007 والمتضمن تأسيس إجراء معاينة حق الملكية العقارية وتسليم سندات الملكية عن طريق تحقيق عقاري بالنسبة للعقارات المسوحة والتي تشكل ترقيما مؤقتا أو ترقيما نهائيا كإجراء أولي في السجل العقاري.
3.000 دج	* حصة مبنية تابعة لعقار مشترك الملكية بمساحة اقل من 100 م ² . * أراضي غير مبنية بمساحة اقل من 1000 م ² . * أراضي فلاحية اقل من 05 هكتارات
4.500 دج	* حصة مبنية تابعة لعقار مشترك الملكية بمساحة من 100 م ² إلى 200 م ² * أراضي غير مبنية بمساحة من 1000 م ² إلى 3000 م ²
6.000 دج	* حصة مبنية تابعة لعقار مشترك الملكية بمساحة أكبر من 200 م ² . * أراضي غير مبنية بمساحة أكبر من 3000 م ² . * أراضي مبنية بمساحة اقل من 1000 م ² . * أراضي فلاحية من 05 هكتارات إلى 10 هكتارات.
9.000 دج	* أراضي مبنية بمساحة من 1000 م ² إلى 3000 م ² . * أراضي فلاحية بمساحة أكبر من 10 هكتارات.
12.000 دج	* أراضي مبنية بمساحة أكبر من 3000 م ²
العقارات المسوحة والتي تشكل ترقيم نهائي معد لفائدة أصحاب عقود الملكية الموجود سابقا والمشهر قانونا كإجراء أولي في السجل العقاري.	

750 دج	* حصة مبنية تابعة لعقار مشترك الملكية بمساحة اقل من 100 م ² . * أراضي غير مبنية بمساحة اقل من 1000 م ² . * أراضي فلاحية اقل من 05 هكتارات
1.500 دج	* حصة مبنية تابعة لعقار مشترك الملكية بمساحة من 100 م ² إلى 200 م ² * أراضي غير مبنية بمساحة من 1000 م ² إلى 3000 م ² * أراضي مبنية بمساحة اقل من 1000 م ² . * أراضي فلاحية من 05 هكتارات إلى 10 هكتارات.
2.250 دج	* حصة مبنية تابعة لعقار مشترك الملكية بمساحة اكبر من 200 م ² . * أراضي غير مبنية بمساحة اكبر من 3000 م ² . * أراضي مبنية بمساحة من 1000 م ² إلى 3000 م ² . * أراضي فلاحية بمساحة اكبر من 10 هكتارات.
3.000 دج	* أراضي مبنية بمساحة اكبر من 3000 م ²

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون التسجيل لسنة 2022.

حالات خاصة:

* تسليم شهادة التقييم العقاري المؤقت بناء على طلب المعنيين خلال فترة التقييم العقاري المؤقت اثر التسجيل الأول في السجل العقاري لرسم ثابت قدره 1.500 دج.¹

* لا يمكن أن يقل مبلغ تحصيل هذا الرسم عن 2.000 دج بالنسبة للإجراءات التي لا ينتج عنها رسم نسبي مبلغه 2.000 دج، وأيضا بالنسبة للعقود المعفاة من الرسم النسبي.

* يخضع لرسم ثابت قدره 2.000 دج العقد المتضمن تكملة أو تفسير أو تصحيح لأخطاء مادية أو قبولا أو تخليا بلا قيد أو شرط أو تأكيد أو موافقة أو تصديقا أو تصحيحا أو إلغاء لشروط موقفة أو تحقيق وعد بالبيع ما لم يحتوي على إجراء.²

¹ المادة 12، الأمر رقم: 22-01 المؤرخ في 2022/08/03 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2022، الجريدة الرسمية العدد رقم: 53، الجزائر، 2022.

² المادة 25، القانون رقم: 17-11 المؤرخ في 2017/12/27 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية العدد رقم: 76، الجزائر، 2017.

الفرع الثاني: حقوق الطابع(DT)

حقوق الطابع هي ضرائب يتم فرضها بحقوق نسبية أو بحقوق ثابتة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية والمحركات التي يمكن أن تستعمل وتقدم كدليل أمام أي جهة رسمية¹، وهي تلك الضرائب التي تضمنها القانون المنشئ بموجب الأمر رقم: 76-103 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 ويمكن ذكر أنواع هاته الطوابع التي يحتويها هذا القانون كالاتي:

أولا: الطابع الحجمي(TD)، الأوراق القابلة للتداول وغير القابلة للتداول(TEN&NN)، طابع المخالصات(TQ) وطابع عقود النقل(TCT):

سعر الطابع الحجمي يحسب من خلال معرفة حجم الورقة بتحديد ارتفاعها وعرضها²، أما سعر طابع الأوراق المتداولة وغير المتداولة فيؤخذ بنسبة 0.5%³، وطابع المخالصات أو الفواتير المسددة نقدا يحسب بنسبة 01% في حدود 05 دج و10.000 دج⁴، وطابع عقود النقل يحسب بمبالغ ثابتة حسب الشهادات الممنوحة وتذاكر النقل، والشكل أدناه يوضح أنواع هاته الطوابع:

¹المادة 29، قانون 99-11 مؤرخ في 1999/12/23 متضمن قانون المالية لسنة 2000، الجريدة الرسمية العدد رقم: 92، الجزائر، 1999.

² المادة 58، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2000.

³ المادة 83، قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2000.

⁴وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 09، رفع عتبة تطبيق حقوق الطابع، الجزائر، 2023.

الشكل رقم 12: الطابع الحجمي والمخالصات و عقود النقل والأوراق المتداولة وغير المتداولة

1/ ورق الطابع الحجمي			
السعر	العرض	الارتفاع	طبيعة الأوراق المدموغة
60 دج	0.54 م	0.42 م	ورق سجل
40 دج	0.42 م	0.72 م	ورق عادي
20 دج	0.21 م	0.27 م	نصف الورقة من الورق العادي
2/ طابع الأوراق القابلة للتداول و غير قابلة للتداول			
0.50 دج لكل 100 دج		*الأوراق القابلة للتداول. *الأوراق غير القابلة للتداول	
3/ طابع المخالصات			
01 دج لكل 100 دج [05 دج - 10.000 دج]		*الفواتير	
4/ طابع عقود النقل			
وثائق و شهادات الأمن 200 دج شهادة الملاحة 100 دج شهادة أعوان امن 150 دج نسخ ثنائية للشهادات		تذاكر نقل المسافرين *1.000 دج نقل بحري. *1.500 دج نقل جوي. * 1.000 دج نقل	
وثائق تمنحها الإدارة المكلفة بالملاحة البحرية و الصيد البحري: *1.000 دج لعقد جزارة سفينة *500 دج لجدول الطاقم *50 دج المضاف الى جدول الطاقم *300 دج للسند القانوني لأمن السفن *600 دج دفتر الملاحة البحرية *600 دج نسخة ثانية من دفتر الملاحة البحرية *400 دج رخصة النزهة		جدول طاقم سفينة الصيد البحري المهني *100 دج سفن صغيرة ممارسة لحرفة الصيد البحري *500 دج باقي السفن الأخرى.	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2023.

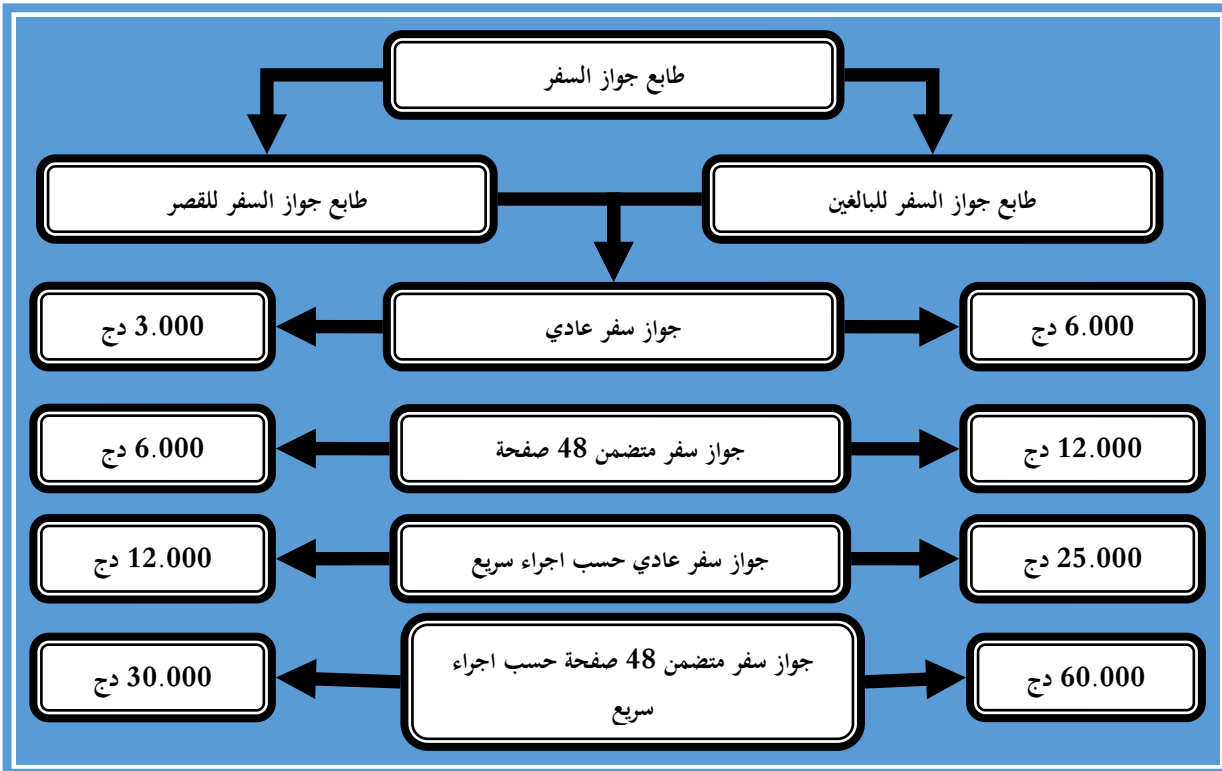
ثانيا: طابع جواز السفر (TP)

هذا الطابع¹ يسدد بمبالغ ثابتة حسب نوع جواز السفر المراد الحصول عليه من قبل الأشخاص البالغين

والقصر والشكل أدناه يوضح بدقة هذا الطابع:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 04، أحكام مرتبطة بحقوق الطابع، الجزائر، 2022.

الشكل رقم 13: طابع جواز السفر



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2023.

ثالثا: طابع التأشيرة (TV)

هو طابع¹ خاص بتأشيرة الخروج والدخول عبر الحدود الوطنية كما بينها الشكل الموالي:

الشكل رقم 14: طابع التأشيرة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2024.

رابعا: طابع رخص الصيد (TPCH)

هذا الطابع² يسدد بمبالغ مالية ثابتة عند تسليم رخص الصيد يسدد مبلغ قدره 1.000 دج في أي

قباضة ضرائب وعند تسجيلها سنويا لتجديد صلاحيتها المنتهية يسدد مبلغ 500 دج.³

¹ المادة 85، القانون رقم: 21-16 المؤرخ في 2021/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية العدد: 100، الجزائر، 2021.

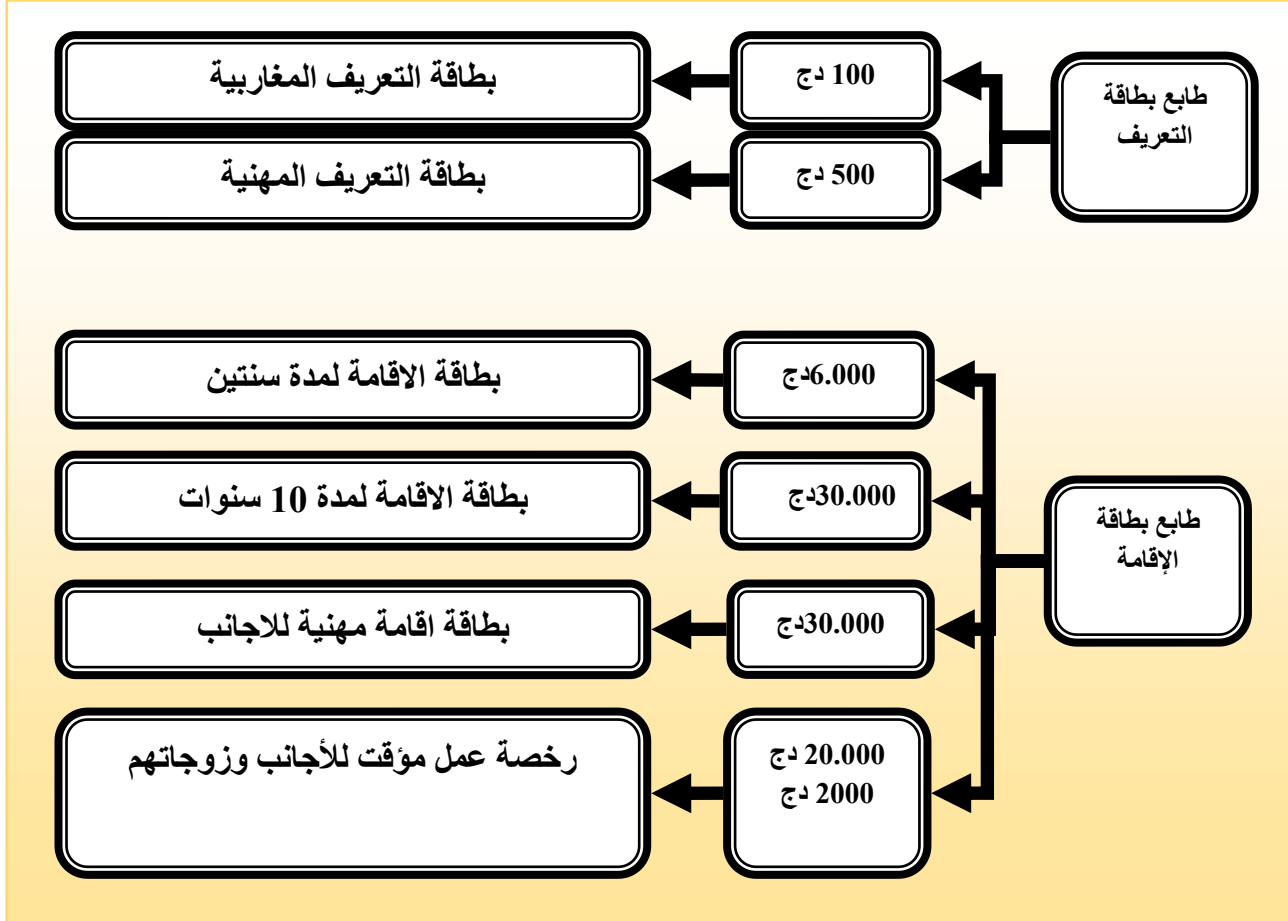
² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 04، مرجع سبق ذكره، 2022.

³ المادة: 86، القانون رقم: 21-16 المؤرخ في 2021/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية العدد: 100، الجزائر، 2021.

خامسا: طابع بطاقات التعريف والإقامة

يخص بطاقات التعريف وبطاقات الإقامة ويحصل بمبالغ ثابتة تتراوح ما بين 100 دج و500 دج بالنسبة لبطاقات التعريف¹، وما بين 2.000 دج و30.000 دج لبطاقات إقامات الأجانب في الجزائر²، وهو ما يوضحه الشكل أدناه:

الشكل رقم 15: طابع بطاقة التعريف وبطاقة الإقامة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2024.

سادسا: طابع الوثائق القنصلية (TAC)

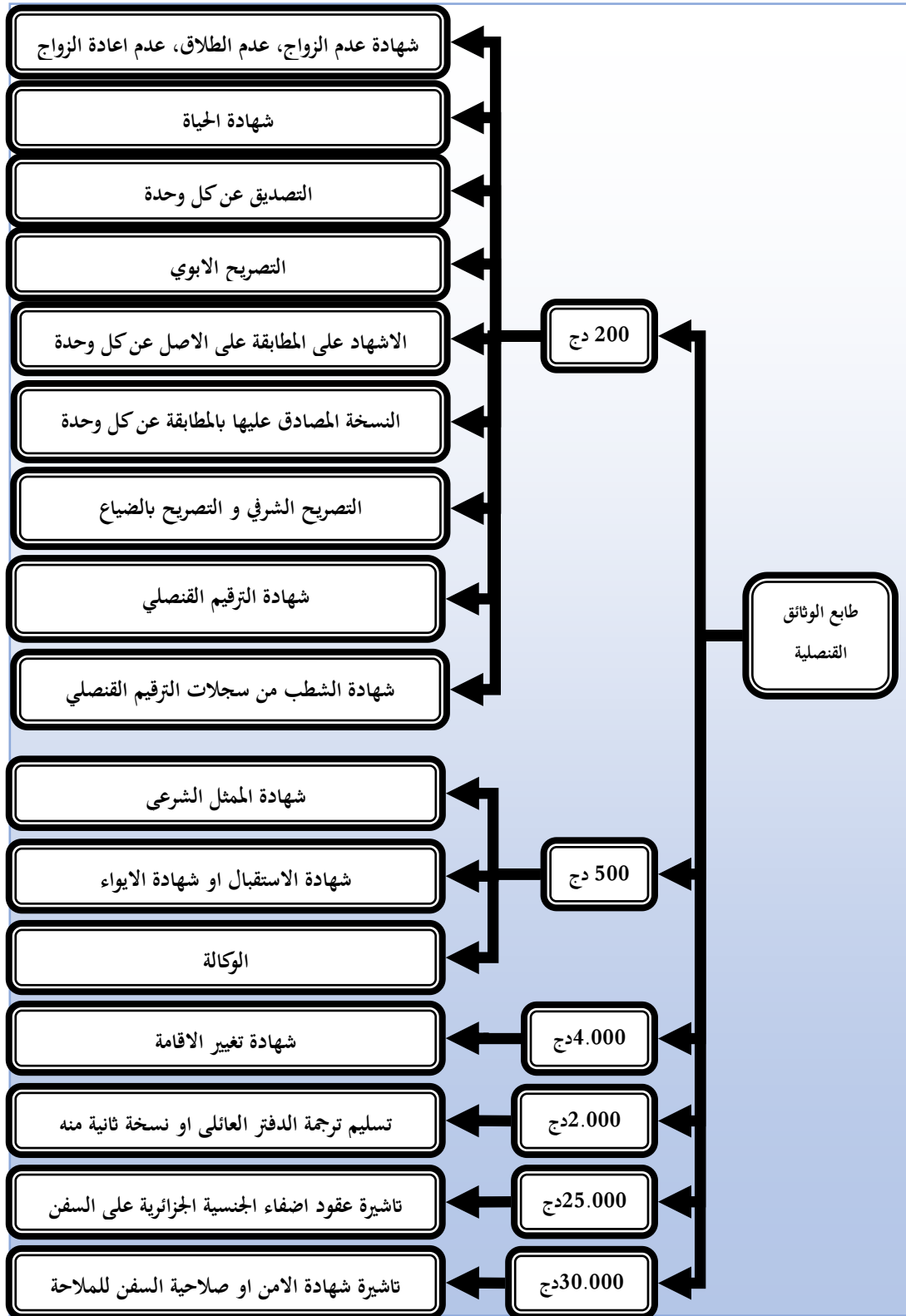
هذا الطابع³ يحصل أو يسدد عند الحصول الأشخاص المغتربين على وثائق وشهادات من القنصلية الجزائرية ويتراوح مبلغ هذا الطابع ما بين 200 دج و30.000 دج كما هو موضح في الشكل أدناه:

¹ المادة 140، قانون الطابع، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.

² المادة 142 مكرر، قانون الطابع، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.

³ المادة 88، الأمر رقم: 22-01 المؤرخ في 2022/08/03 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2022، الجريدة الرسمية العدد رقم: 53، الجزائر، 2022.

الشكل رقم 16: بين قيمة الطوابع الخاصة بوثائق القنصلية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2024.

سابعاً: الرسوم المتعلقة بقيادة السيارات وبالإجراءات الإدارية (DRCV&FA)

هذا النوع¹ من الطابع يتعلق برخص قيادة السيارات وبطاقات ترقيمتها وكذا طابع استلام السيارات والعربات المقطورة والدراجات النارية ذات المحرك، وطابعي المراقبة التقنية والمراقبة المضادة ويتم تسديدها أو تحصيلها بمبالغ ثابتة حسب كل نوع من الطابع والغرض من استعمالها والشكلين أدناه يوضحان بدقة هاتاه الطابع.

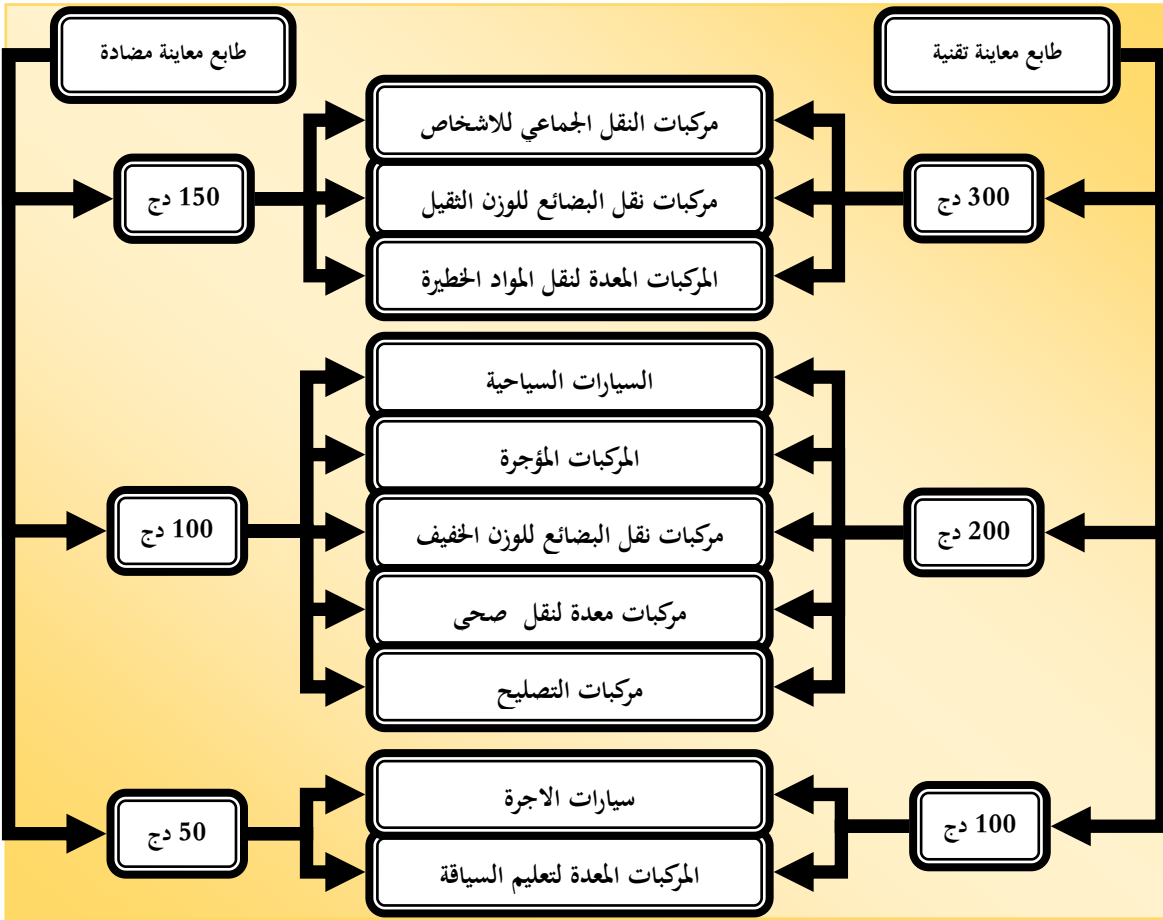
الشكل رقم 17: طابع رخصة السياقة وبطاقات الترخيم وطابع اخرى



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2024.

¹المادة 30، قانون رقم 97-02 مؤرخ في 1997/12/31 متضمن قانون المالية لسنة 1998، الجريدة الرسمية العدد رقم: 89، الجزائر، 1997.

الشكل رقم 18: طابع المعاينة التقنية والمعاينة المضادة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2024.

ثامنا: الرسم السنوي لامتلاك سفن النزهة والرسم المتدرج على تأمين السيارات

هما طابعين متعلقين ب:

1/ الرسم السنوي لامتلاك السفن النزهة (TAPPBP):¹ عند اقتناء سفن نزهة بغرض الامتلاك يحصل

عليها طابع على شكل مبلغ مالي يبدأ من 4.000 دج إلى 480.000 دج حسب وزن السفينة وهو ما

يوضحه الشكل التالي:

¹المادة 14، قانون رقم: 08-13 مؤرخ في 2013/12/30 متضمن قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية العدد رقم: 68، الجزائر، 2013.

الشكل رقم 19: الرسم السنوي لامتلاك سفن النزهة

4.000 دج	يتراوح من طن واحد و مايقبل عن طنين
7.000 دج	تساوي طنين و تقل عن 03 طن
54.000 دج	تساوي 03 طن وتقل عن 06 طن
150.000 دج	تساوي 06 طن و تقل عن 10طن
300.000 دج	تساوي 10طن و تقل عن 15 طن
360.000 دج	تساوي 15 طن و تقل عن 20 طن
480.000 دج	20 طن فاكثر

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2024.

2/ الرسم الطابع المتدرج على شهادات تأمين السيارات (DTGAAA):

هذا الطابع يحصل لفائدة خزينة الدولة¹، حيث يسدد على مبالغ أقساط التأمين، يبدأ بمبلغ 300 دج إذا كان قسط التأمين اقل أو يساوي مبلغ 2.500 دج ليتحول ويصبح في شكل نسبة مئوية تبدأ من 05 % ثم تنخفض على مرتين لتصبح 03 % و 02% وهذا عند مجالات محددة لقسط التأمين من المبالغ والتي يوضحها الشكل أدناه:

الشكل رقم 20: طابع شهادات تأمين السيارات

مبلغ الرسم	مبلغ أقساط التأمين
300 دج	≥ 2.500 دج
05 %	[2.500 دج - 10.000 دج]
03 %	[10.000 دج - 50.000 دج]
02 %	≤ 50.000 دج

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2024.

¹المادة 143، قانون رقم: 84-21 مؤرخ في 2023/12/24 متضمن قانون المالية لسنة 1985، الجريدة الرسمية العدد رقم: 72، الجزائر، 1985.

ثامنا: حق الطابع على السجل التجاري(DTARC)

لاستخراج السجل التجاري من المركز الوطني للسجل التجاري¹ أو تعديله يتوجب على كل تاجر إضافة إلى الحقوق التي يسددها في حساب المركز تسديد طابع جبائي يقدر ب 4.000 دج لتمكينه من الحصول على السجل التجاري.²

تاسعا: طابع القسيمة على السيارات(VSVA)

هذا الطابع³ يسدد على استعمال الطرقات من طرف مالكي المركبات المرقمة في الجزائر، باستثناء تلك المعفاة صراحة، ويسدد أو يحصل بمبالغ ثابتة على أساس عمر المركبات ووزنها بالنسبة للسيارات النفعية والعمر وعدد المقاعد التي تحتويها بالنسبة لسيارات نقل المسافرين والعمر والقوة بالنسبة لسيارات السياحة، ويتم تحديد قيمة القسيمة وفق الجدول المبين أدناه:⁴

الجدول رقم 30: يبين طابع قسيمة السيارات

مبلغ القسيمة بالدينار الجزائري		تعيين السيارات
السيارات التي لا يزيد عمرها عن 05 سنوات	السيارات التي يزيد عمرها عن 05 سنوات	
3.000 5.000 8.000	6.000 12.000 18.000	سيارات نفعية مخصصة للاستغلال - حتى 2.5 طن باستثناء السيارات المهياة كسيارات نفعية - أكثر من 2.5 طن حتى 5.5 طن - أكثر من 5.5 طن
3.000 4.000	5.000 8.000	سيارات نقل المسافرين 1. السيارات المهياة لنقل الأشخاص اقل من 09

¹ المادة 60، المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 19/01/1993 المتضمن قانون المالية لسنة 1993، الجريدة الرسمية العدد رقم: 04، الجزائر، 1993.

² المادة 16، الأمر رقم: 21-07 المؤرخ في 26/05/2021 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2021، الجريدة الرسمية العدد رقم: 44، الجزائر، 2021.

³ المادة 46، القانون رقم: 96-31 المؤرخ في 30/12/1996 المتضمن قانون المالية لسنة 1997، الجريدة الرسمية العدد رقم: 85، الجزائر، 1996.

⁴ المادة 09، القانون رقم: 15-18 المؤرخ في 30/12/2015 المتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية العدد رقم: 72، الجزائر، 2015.

مبلغ القسيمة بالدينار الجزائري				تعيين السيارات
6.000	12.000	سيارات يزيد عمرها عن 10 سنوات	سيارات يقل عمرها عن 03 سنوات	سيارات سياحية وسيارات مهيأة كسيارات نفعية ذات قوة
9.000	18.000	سيارات يزيد عمرها عن 06 سنوات إلى 10 سنوات	سيارات يتراوح عمرها ما بين 03 سنوات إلى 06 سنوات	سيارات سياحية وسيارات مهيأة كسيارات نفعية ذات قوة
		500	2.000	حتى 06 أحصنة بخارية
		1.500	4.000	من 07 إلى 09 أحصنة بخارية
		4.000	10.000	من 10 أحصنة بخارية فأكثر

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الطابع لسنة 2024.

استرداد حقوق الطابع: استرداد حقوق الطابع يتم عن طريق تقديم طلب إلى مصالح المنازعات المختصة مع تقديم كل الإثباتات اللازمة بعدم استعمالها ومن ثمة تتكفل هاته المصالح بهذا النوع من الشكاوي حسب الإجراءات المطبقة على التظلمات المسبقة المنصوص عليها في المواد 70 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية، بحيث تصدر إشعار بالإلغاء يوجه إلى المالك وشهادة إلغاء على غرار ما هو معمول به بالنسبة لباقي الضرائب والرسوم ترسل إلى قابض الضرائب قصد التنفيذ مع مراعاة الوضعية الجبائية للمستفيد، وفي حالة الرفض يتم إخطار المعني بقرار رفض مسبب، مع الإشارة إلى عدم إمكانية التظلم أمام لجان الطعن لكون هذه الأخيرة غير مختصة في النظر في الشكاوي المتعلقة بحقوق الطابع.¹

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المذكرة رقم: 693، إسترداد رسوم الطابع والرسم على التوطنات البنكية، الجزائر، 2020.

المبحث الثالث: تسيير عملية التحصيل الضريبي في الجزائر

تسيير عملية التحصيل الضريبي تخضع لإجراءات قانونية تستوجب الاحترام وتطبيقها بشكل صحيح، لذا في هذا المبحث سنقوم بتوضيح عمليات التسيير المختلفة للتحصيل الضريبي.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية وسندات التحصيل الضريبي

يعتمد التحصيل الضريبي على مسك محاسبة قانونية وكذا توفر سندات تبين قيمة الديون الجبائية ومبالغ الضرائب والرسوم المختلفة التي تشكل إيرادات الخزينة العمومية، لذا يمكن تقسيم هذا المطلب إلى:

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية

هاته العملية تتم بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية وكذا تحديد مدونة الحسابات المحاسبية المعتمدة قانونا في محاسبة قباضات الضرائب التي تعتبر كمحاسبة خاصة في مجال المحاسبة العمومية للخزينة العمومية وهي محددة كالتالي:

أولا: الدفاتر والسجلات المحاسبية

هي سجلات¹ رسمية يتم طبعها وتسليمها من قبل الإدارة الجبائية تدريجيا من الإدارة المركزية إلى المديرية الجهوية ثم إلى المديرية الولائية ليتم منحها لقباضي الضرائب من اجل تقييد كل العمليات اليومية من إيرادات نقدية وبنكية وعمليات الحساب البريدي وباقي العمليات المختلفة المتعلقة بالنفقات وتوزيع حواصل التحصيل وتحويلها إلى الخزينة العمومية وفق ما تقتضيه التشريعات في هذا السياق وهاته الدفاتر والسجلات هي كالتالي:

1H: دفتر يومية مداخل الصندوق يسجل فيه مجموع مبالغ يومية الصندوق تمثل جميع الإيرادات المحصلة نقدا؛

2H: دفتر يومية مداخل الحساب البنكي: يسجل فيه مجموع مبالغ يومية البنك والتي تمثل جميع الإيرادات المحصلة عن طريق الصكوك البنكية؛

3H: دفتر يومية مداخل الحساب البريدي الجاري: يسجل فيه مجموع مبالغ يومية البريد والتي تمثل جميع الإيرادات المحصلة عن طريق الصكوك البريدية؛

4 H: دفتر يومية العمليات المختلفة تسجل فيه العمليات المختلفة وكذلك المتعلقة بالشيكات المرسلة للخزينة العمومية، أي العمليات التي لا يمكن تسجيلها في اليوميات 1H، 2H، 3H، 5H، 6H؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 101، المتعلقة بتقديم طرق القيد المزدوج في محاسبة قباضات الضرائب، قيد تطبيق تسميات الجديدة لحسابات الخزينة وإعادة تنظيم مصالح المحاسبة في قباضات الضرائب، الجزائر، 1993.

5H: دفتر يومية مصاريف الصندوق تسجل فيه عمليات صرف المبالغ نقدا من الصندوق أي تفرغ الصندوق وتسليم المبالغ المالية للمكلفين نقدا؛

6 H: دفتر يومية مصاريف الحساب البريدي الجاري، تسجل فيه جميع عمليات نفقات الخاصة بالحساب البريدي الجاري من جهة، ومن جهة أخرى عمليات مقاربة لأرصدة الحساب البريدي الجاري التي هي بحوزة المحاسب مع التي بحوزة مركز الصكوك البريدية؛

7H: دفتر مسودة الصندوق أو دفتر اليد الجارية إذ تلخص فيه يوميا مجاميع الدفاتر اليومية المحاسبية الستة التي تم استعمالها في اليوم على مستوى القباضة والتوضيح التفصيلي لمحتوى الصندوق من أوراق نقدية ونقود معدنية؛

8H: دفتر اليومية العام أو المركزي بحيث يتم فيه ربط كل الدفاتر اليومية التي استعملت في اليوم، بالإضافة إلى بطاقة القيد المزدوج (La fiche de contreparties)، ويقسم هذا الدفتر إلى قسمين دائن ومدين ويكون مرقم وممضي من طرف مدير الضرائب؛

9H و 10H: السجل الكبير العام، يتكون من سجلين تسجل فيهما جميع العمليات المحاسبية التي تقوم بها القباضة باختصار في حسابات رئيسية متفرعة حسب السنوات ونوعية الدفع وتفرز فيها الضرائب والرسوم كل على حدا.

ثانيا: مدونة الحسابات¹

هاته المدونة توضح المخطط المحاسبي الذي يعتمد عليه في تقييد العمليات اليومية والمختلفة للتحصيل الضريبي ويتشكل من أربعة مجموعات موضحة في الجدول أدناه:

¹ تقرير مجلس المحاسبة الصادر سنة: 2020

الجدول رقم 31: يوضح المخطط المحاسبي للتحصيل الضريبي

الحسابات المالية	
حساب خاص بالسيولة النقدية	100 002
حساب خاص بالصكوك البنكية الصادرة عن دافعي الضرائب	110 005
السندات المكفولة	120 005
حساب بريدي جاري للقبض	520 002
حسابات الإيداعات وحسابات للتصنيف وللتسوية	
الناتج الباقي وبقاى الدفع للخواص	431 001
إيداعات الحقوق والرسوم	431 003
تخصيلات مختلفة لحساب الخواص	431 007
نواتج التخفيضات للإرجاع	431 037
إيرادات مختلفة للتصنيف وللتسوية	500 001
إيرادات المحاسبين الثانويين لحساب مختلف المحاسبين	500 002
نفقات قابضي الوكالات المالية وأمناء خزائن البلديات، القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية	510 006
تسبيقات مختلفة لقابضي الوكالات المالية وأمناء خزائن البلديات، القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية للتسوية	510 007
الحسابات النهائية	
ناتج الضرائب المباشرة	201 001
ناتج التسجيل والطابع والقيم المنقولة	201 002
ناتج الضرائب المختلفة على الأعمال	201 003
ناتج الضرائب غير المباشرة	201 004
نواتج مختلفة للميزانية	201 007
ناتج الجباية البترولية	201 011
حسابات التوزيع	
ناتج الغرامات والعقوبات المالية للتوزيع	500 006
الضرائب على النفقات ونواتج مختلفة للتوزيع	500 020
الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للتوزيع	500 026

الدفعات التقديرية بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي	500 027
نتاج الحقوق والرسوم المنجمية للتوزيع	500 028
نتاج الضريبة الجزافية الوحيدة للتوزيع	500 029
تحصيل إيرادات الوكالات المالية وأمناء خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية لحساب الخزينة	500 017
مدفوعات قابضي الوكالات المالية وأمناء خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية لحساب الخزينة	510 017
الحساب الجاري بين قابضي الضرائب وأمناء خزائن الولايات	520 004

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على تقرير مجلس المحاسبة الصادر سنة: 2020

- الميزانية (11H):¹ هي خلاصة محاسبة القباضة من خلال النتائج الشهرية التي تحتويها إذ تبين جميع النفقات والإيرادات الشهرية وترصد فيها الحسابات وتشتترط تساوي الجانب المدين مع الجانب الدائن، حيث يقوم قابض الضرائب بعد توقيعها بإرسالها إلى خزينة الولاية مع وثائق أخرى وتقوم هاته الأخيرة بالمصادقة عليها.

12H: هي وضعية محاسبية تبين تسجيل السندات التحصيل، وتسجيل شهادات الالغاء والتخفيض وكذا مبالغ التحصيل الضريبي ومخزون ورصيد بواقي التحصيل.²

ثالثا: توزيع وتخصيص الحواصل الضريبية

بعد القيام بعمليات التحصيل لمختلف الضرائب والرسوم وتسجيلها محاسبيا في الحسابات والدفاتر المحاسبية الخاصة بها يصبح المحاسبون العموميون ملزمون بإتمام إجراءات توزيع وتخصيص هاته الإيرادات الجبائية حسب ما تمليه النصوص التشريعية في هذا الشأن وذلك من خلال إعداد:

الوضعية الإحصائية للتحصيل S2: هي وثيقة توضح عمليات إحصاء جميع الإيرادات الشهرية المحصلة من طرف قابض الضرائب حيث يقوم بتوقيعها وإرسالها إلى المديرية الفرعية للتحصيل المتواجدة بالمديرية الولائية للضرائب للمصادقة عليها وتكون مرفوقة بوثائق إحصائية أخرى تنجزها مصلحة المحاسبة، ويتم التخصيص والتوزيع للضرائب والرسوم المحصلة كآلاتي:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 101، المتعلقة بتقديم طرق القيد المزدوج في محاسبة قباضات الضرائب، قيد تطبيق تسميات الجديدة لحسابات الخزينة وإعادة تنظيم مصالح المحاسبة في قباضات الضرائب، الجزائر، 1993.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 318 المؤرخة في 25 جوان 2023، تحيين وضعية التصفية نموذج 12H، الجزائر، 2023.

الجدول رقم 32: توزيع الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

القطاع (4)	القطاع (3)	القطاع (2)			القطاع (1)	الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
		صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية	البلدية	الولاية		
مختلفة	الصناديق الخاصة	%0	%0	%0	%100	الضريبة على الدخل الاجمالي لكل الفئات باستثناء المداخل العقارية (IRG)
%0	%0	%0	%50	%0	%50	الضريبة على الدخل الاجمالي فئة المداخل العقارية (IRG)
%0	%0	%0	%0	%0	%100	الضريبة على ارباح الشركات (IBS)
%0	%0	%0	%0	%0	%100	الرسم على النشاط المهني (TAP)
%0	%0	%0	%0	%0	%0	الرسم على التمهين (T.P)
%0	%0	%0	%0	%0	%0	الرسم على التكوين المهني (T.F)
%0	%0	%0	%30	%0	%70	الضريبة على الثروة (I.F)
%0.75	%0	%5	%40.25	%5	%49	الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU)
%0	%0	%0	%100	%0	%0	الرسم العقاري (T.F)
%0	%0	%0	%0	%0	%0	رسم التطهير (T.A)
%0	%0	%0	%100	%0	%0	رسم الاقامة (T.S)
%0	%0	%0	%100	%0	%0	رسم الاقامة
%0	%0	%5	%66	%29	%0	رسم التضامن لنقل المحروقات بواسطة الانابيب (TLS)

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نموذج الوضعية الإحصائية S2

الجدول رقم 33: توزيع الرسوم على أرقام الأعمال

القطاع (4)	القطاع (3)	القطاع (2)			القطاع (1)	الرسوم على ارقام الاعمال
		صندوق التضامن وضمان الجماعات المحلية	البلدية	الولاية		
مختلفة	الصناديق الخاصة	%15	%10	%0	%75	الرسم على القيمة المضافة (TVA)
%0	%0	%05	%66	%29	%0	الرسم على المنتجات البترولية (TPP)
%0	%5	%0	%0	%0	%95	الرسم الداخلي للاستهلاك (TIC)

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نموذج الوضعية الإحصائية S2

الجدول رقم 34: توزيع الضرائب غير المباشرة

القطاع (4)	القطاع (3)	القطاع (2)			القطاع (1)	الضرائب غير المباشرة
		صندوق التضامن وضمان الجماعات المحلية	البلدية	الولاية		
مختلفة	الصناديق الخاصة	%0	%0	%0	%100	حقوق الضمان
%0	%0	%0	%0	%0	%100	حقوق التعبير
%0	%0	%0	%0	%0	%100	الرسم الصحي للحوم
%0	%0	%0	%0	%0	%100	رسم المرور
%0	%0	%0	%0	%0	%100	رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي والتلفزيوني واستهلاك الطاقة المفوترة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نموذج الوضعية الإحصائية S2

الجدول رقم 35: توزيع حقوق التسجيل والطابع

القطاع (4)	القطاع (3)	القطاع (2)			القطاع (1)	حقوق التسجيل والطابع
		صندوق التضامن وضمان الجماعات المحلية	البلدية	الولاية		
مختلفة	الصناديق الخاصة	%0	%0	%0	%100	حقوق التسجيل (D.E)
%0	%0	%0	%0	%0	%100	حقوق الطابع (D.T)
%0	%0	%50	%0	%0	%50	قسمة السيارات

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نموذج الوضعية الإحصائية S2

الجدول رقم 36: توزيع الضرائب والرسوم الأخرى

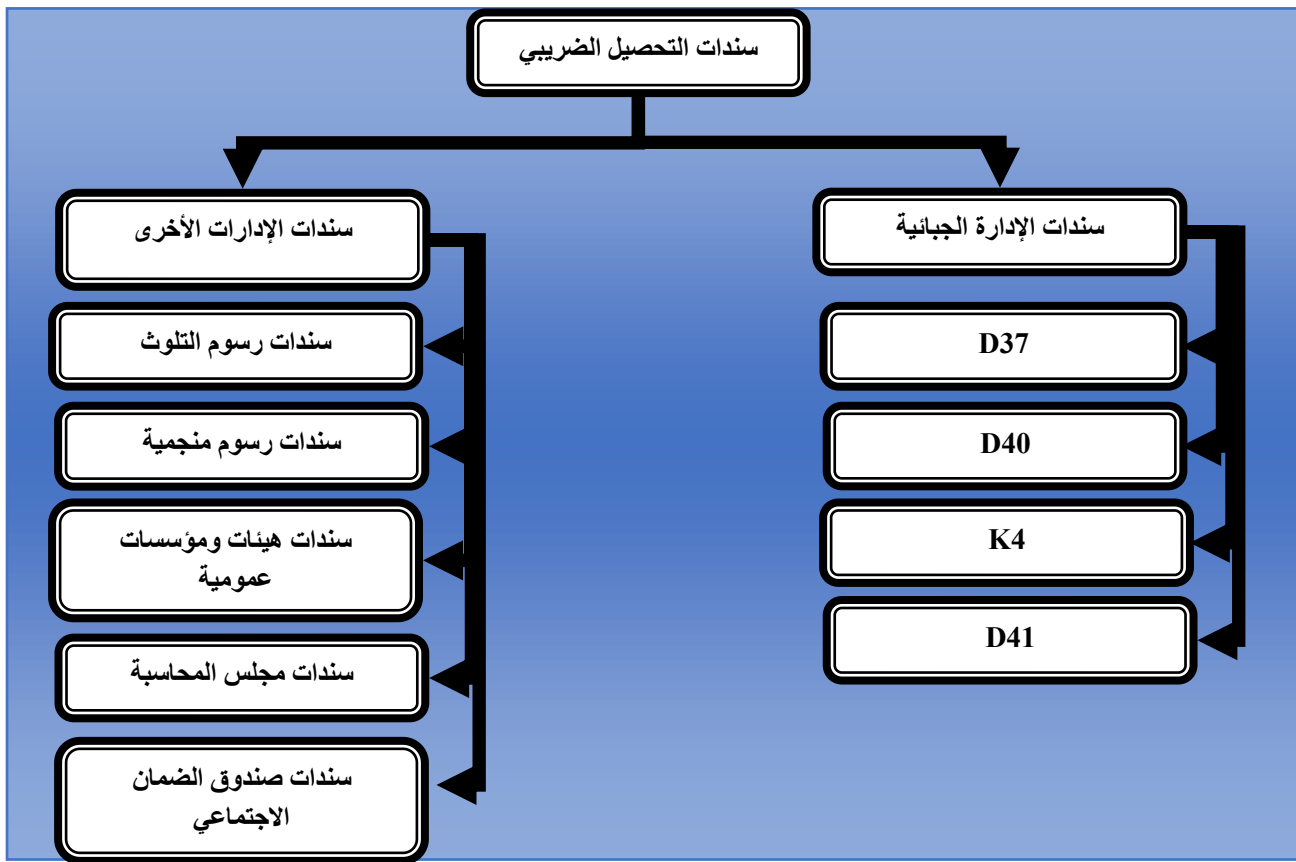
القطاع (4)	القطاع (3)	القطاع (2)			القطاع (1)	الضرائب والرسوم الأخرى
		صندوق التضامن وضمان الجماعات المحلية	البلدية	الولاية		
الغرفة الوطنية والولاية ومنحة المستخدمين في التحقيقات التجارية	الصناديق الخاصة	%0	%0	%0	%100	نواتج الغرامات الجبائية والجزاءات المالية
%0	%0	%0	%0	%0	%0	نواتج غرامات وحجوز مصالح التحقيق
%0	%100	%0	%0	%0	%0	نواتج غرامات التحصيل
%100	%0	%0	%0	%0	%0	رسم غرف التجارة والصناعة
%30	%0	%0	%0	%0	%70	حق الطابع للسجل التجاري
%100	%0	%0	%0	%0	%0	غرفة الفلاحة
%45	%0	%0	%0	%0	%55	الغرفة الجزائرية للصيد وتربية المائيات

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نموذج الوضعية الإحصائية S2

الفرع الثاني: سندات التحصيل الضريبي

هي كل السندات التي تحتوي مبالغ مالية لضرائب ورسوم مختلفة تكون في مجموعها ديون جبائية أين يصبح المكلف ملزما بتسديدها لصالح الخزينة العمومية، كما أن هاته السندات تعتبر وثائق إثبات حقوق الخزينة العمومية أمام المكلفين والجهات الرسمية والقضائية في كل الحالات سواء عند تقديم طلبات الاقتراض أمام المؤسسات البنكية والمصرفية أو عند ظهور المنازعات الإدارية والقضائية، أو في مراحل مهمات الرقابة الداخلية المختلفة وهي مبينة في الشكل أدناه:

الشكل رقم 21: يوضح سندات التحصيل الضريبي



المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على العلمية العامة للتحصيل الضريبي لسنة 2019

بناء على الشكل أعلاه يمكن ذكر سندات التحصيل كالاتي¹:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعلية العامة لإجراءات التحصيل الجبائي، الجزائر، 2019، ص01.

أولاً: سندات الإدارة الجبائية

تأخذ عدة أشكال وذلك حسب الحقوق الواجب تسديدها من طرف المكلفين بالضريبة وتنقسم إلى:

- ◀ سندات خاصة بالتحصيل الفوري: وهي متعلقة بأنظمة الإخضاع سواء النظام الحقيقي (D37) أو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (D40) وكذلك نظام التسجيل والطابع وأيضا نظام الضرائب غير المباشرة؛
- ◀ سندات خاصة بالغرامات القضائية (K4): ملخص معد لمصلحة الضرائب وحاليا تم تحويلهم للجهات القضائية؛
- ◀ سندات تحصيل في شكل جداول ضريبية: (D41): تضم الجداول الفردية والجماعية والجداول العامة؛
- ◀ سندات خاصة بالتحصيل الجبري: هي كل السندات القانونية التي يتم بموجبها متابعة وملاحقة المكلفين المتقاعسين عن تسديد ديونهم الجبائية.

ثانياً: سندات الإدارات والهيئات العمومية الأخرى

- ◀ سندات رسوم التلوث: تقوم بإصدارها مصالح البيئة ومصالح الإدارة الجبائية هي:
 - ✎ رسوم الزيوت ومواد التشحيم ومستحضرات التشحيم؛
 - ✎ رسوم الوقاية للتخلص من النفايات الصناعية؛
 - ✎ رسوم الوقاية للتخلص من النفايات المرتبطة بأنشطة المستشفيات والمصحات؛
 - ✎ رسوم إضافية على التلوث الهوائي ذو المصدر الصناعي؛
 - ✎ رسوم إضافية على مياه الصرف الصناعي؛
 - ✎ رسوم على أكياس البلاستيكية؛
 - ✎ رسوم على الأنشطة الملوثة والخطرة على البيئة.
- ◀ سندات الرسوم المنجمية: تقوم بإصدارها وزارة الصناعة والمناجم وهي:
 - حقوق تحرير عقود المنتجات المنجمية؛
 - ✓ الرسم المساحي على المنتجات المنجمية؛
 - ✓ إتاوات استخراج المنتجات المنجمية؛
 - ◀ بواقي التحصيل على ضريبة الأرباح المنجمية؛
 - ◀ عقوبات الرقابة والتحقيق؛
 - ◀ عوائد ونواتج السندات المنجمية.

- ◀ سندات تحصيل صادرة عن هيئات ومؤسسات عمومية.
- ◀ سندات تحصيل صادرة عن مجلس المحاسبة، الخزينة الولائية.
- ◀ سندات تحصيل صادرة عن صندوق الضمان الاجتماعي بعد إعطائها الصبغة التنفيذية من طرف الوالي.

المطلب الثاني: مراحل التحصيل الضريبي

تمر عملية التحصيل الضريبي بعدة مراحل يمكن تحديدها كآآتي:

الفرع الأول: المرحلة الودية

التحصيل الودي هو إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالحصول على دفع طوعي من المدين لفائدة الخزينة العمومية¹، كما يعد التحصيل الودي الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الديون العمومية²، ويعتبر المرحلة التي يقوم فيها المكلف بالضريبة بالامتثال الطوعي لتسديد ما عليه من ضرائب ورسوم أمام الجهات المختصة بتحصيلها، وهي أيضا قبض وتحصيل مبالغ الضرائب والرسوم والغرامات بشكل ودي في الآجال القانونية دون اللجوء إلى تحريك إجراءات التحصيل الجبري³، والأصل أن الضرائب والرسوم تمثل حقوقا للخزينة العمومية وهي مستحقة الأداء بأجل أي أن الوفاء بها يتم عن طواعية وبطريقة رضائية خلال آجال معينة، لذا يشكل التحصيل الودي الإطار العام لعملية التحصيل الضريبي، لكونه الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية المثلة بالإدارة الجبائية، إذن هي مرحلة حسابية يتكفل بها المكلف القانوني⁴، ومنه فالتحصيل الضريبي الودي هو على العموم امتثال المكلف بالضريبة إراديا أو تلقائيا للقوانين الجبائية والتشريعات المعمول بها من خلال قيامه طوعا بتسديد حقوق الخزينة العمومية بأحد الأشكال الآتية:

✓ **الدفع الفوري:** يلتزم المكلف بدفع الضريبة من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها، وذلك من واقع التصريح الذي يقدمه عن ثروته أو دخله أو بعد إتمام الربط النهائي للضريبة أو صدور الورد أو قرار الربط الخاص بذلك مثلما هو الحال لبعض الضرائب المباشرة مثل (الضريبة على الدخل الإجمالي)، ويتضح من ذلك أن الوفاء المباشر قد يتم على دفعة واحدة أو على عدة أقساط وقد يكون دين الضريبة ملزما بنص القانون فلا خيار للممول أو الإدارة الضريبية فيه، أو قد يمنح القانون الإدارة الضريبية سلطة الاتفاق مع الممول على عدد ومقدار

¹ المادة 45 من القانون 07-23 المؤرخ في 21 جوان 2023، قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية العدد: 42، الجزائر، 2023.

² المادة 18 من القانون 90-21، المتعلق بالمحاسبة العمومية والمؤرخ في 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية العدد 35، الجزائر، 1990.

³ Marie Masclet de Barbarin, Le contentieux du recouvrement de l'impôt, L.G.D.J, Paris, FR, n.d, p:21.

⁴ منصورى الزين، المحاسبة العمومية، منشور في الموقع "www.google.com"، تاريخ الاطلاع 2015/11/01.

ومواعيد الأقساط في حدود معينة للدفع، كما أن الوفاء المباشر لدين الضريبة يتم عن طريق قيام الممول بلصق طوابع الدمغة فبمجرد تحديد دين ضريبة الدمغة وفقا لنوع وقيمة ومساحة المحرر يقوم الممول بالوفاء مباشرة عن طريق شراء الأوراق المدموغة أو طوابع الدمغة اللازمة ولصقها على العقود والمحررات¹. يتم هذا الشكل بقيام المكلف بالضريبة بتسديد الضرائب والرسوم الواجبة عليه عن طريق إيداع التصريحات الجبائية التي تسلمها الإدارة الجبائية أو يتم تحميلها من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب بمجرد تحقق الفعل المولد للضريبة أو تسديدها عن طريق سندات التحصيل في آجال قانونية، سواء يقوم بتسديدها نقدا أو بشيك أو صبها في الحساب البريدي للقباضة أو بسند كفالة، بما فيها الاقتطاع البنكي أو التحويل والدفع الآلي².

✓ **الإقتطاع من المصدر:** هذا الشكل يتم إنشاؤه في نطاق الضرائب على الدخل، ويتم بخصم الضريبة من قيمة الدخل المتفق عليه سواء أجر كان أو صفقة عمومية وتسديد مبلغها مباشرة إلى مصلحة التحصيل المختصة بالضريبة تحتجز من المكلف عند المبيع وتطبق هذه الطريقة في الجزائر بالنسبة للضريبة على الأجور والمرتبات عن طريق خصمها من الأجور لدى رب العمل وكذلك بالنسبة للضريبة على القيم المنقولة فان تحصيلها يتم عن طريق إلزام الشركة التي تقوم بالتوزيعات بتوريد الضرائب المستحقة قبل توزيعها، ويلجأ المشرع إلى هذه الطريقة في نطاق الضرائب على الإنتاج والاستهلاك بحيث تضاف إلى ثمن السلعة التي تحتكر إنتاجها ويحصل مبلغ الضريبة مع الثمن بمناسبة دفعه³، البيع على المواقع الالكترونية تقتطع نسبة مقدرة ب 05% كضريبة جزافية وحيدة⁴.

✓ **الأقساط المقدمة:** في هذا الشكل يقوم المكلف بدفع الضريبة إلى خزينة الدولة عبر أقساط تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنويا، وفي نهاية السنة تتم التسوية فإذا كانت المدفوعات الضريبية أقل من دين الضريبة فتن الممول مجبر على تسديد الفرق أما إذا كان إجمالي ما دفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة فان الإدارة الضريبية تسارع برد المبالغ الزائدة⁵.

¹ فوزي عبد المنعم، السياسة العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1999، ص 154.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 370، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2024.

³ حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، مبادئ المالية العامة، دار النشر، مصر، 2004، ص 108.

⁴ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 282 مكرر 4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2024.

⁵ محمد ساحل، المالية العامة، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، 2017، صص 141-142.

الفرع الثاني: مرحلة التحصيل القسري أو الجبري

التحصيل الجبري هو إجراء يسمح للمحاسب العمومي بالقيام بتحصيل دين الخزينة العمومية بعد استنفاد إجراءات التحصيل الودي¹، أي في حالة امتناع المكلفين بالضريبة عن تسديد مستحقاتهم الضريبية لأسباب متعددة في المرحلة الودية، تلجأ الإدارة الجبائية عندئذ إلى مباشرة المرحلة الثانية وهي مرحلة التحصيل القسري أو الجبري التي تتم عن طريق ممارسة إجراءات قانونية لتحصيل حقوق الخزينة العمومية، تتميز هذه المرحلة بعدة إجراءات يجب احترامها بدءاً بتحديد دور واختصاص كل متدخل في هذه المرحلة ومن ثمة إجراء رقابة على سندات التحصيل ومدى مطابقتها ثم القيام بتبليغ سندات التحصيل ومعالجتها حسب كل الحالات وفي الأخير مباشرة المتابعات بدءاً بالتنبيه ثم الحجز وبعدها البيع ويمكن شرح هاته الإجراءات كالاتي:

أولاً: دور واختصاص كل متدخل في مرحلة التحصيل الجبري

يستدعي السير الحسن لمرحلة التحصيل الجبري تدخل الأعوان الجبائين الموضحين في الجدول أدناه:²

الجدول رقم 37: دور واختصاص كل متدخل في مرحلة التحصيل القسري

دور واختصاص كل متدخل في مرحلة التحصيل الجبري
القباض
<ul style="list-style-type: none"> * تنظيم مصلحة المتابعة من خلال تزويدها بالأعوان اللازمين من اجل السير الحسن لمهمتها. * ضمان متابعة نشاط الأعوان المتابعة بواسطة مساعدة رئيس المصلحة * الحرص على تنفيذ البرنامج العام للمتابعات؛ * متابعة عملية تصفية الحصص المهمة؛ * ضمان متابعة جداول السداد التي تم عقدها مع المكلفين بالضريبة؛ * التكفل التام بطلبات إرجاء الدفع المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة
رئيس مصلحة المتابعة
<ul style="list-style-type: none"> * مرافقة القبض عند تعريف وتحقيق برنامج المتابعات؛ * تحضير الرزنامات لأعوان المتابعة؛ * إعداد كشوف المكلفين بالضريبة من اجل المتابعة حسب أهميتهم؛ * الحرص على استعمال كل الوسائل الودية أو القسرية لغرض التحصيل؛

¹ المادة 46 من القانون رقم 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، مرجع سبق ذكره.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليمات العامة للتحصيل الضريبي، الجزائر، 2019.

* مرافقة أعوان المتابعة للتكفل بالمتابعات بمختلف أنواعها؛

* مرافقة أعوان المتابعة في الظروف الصعبة والمعقدة؛

عون المتابعة

* مباشرة إجراءات التحصيل الجبري إلى خارج المصلحة؛

* إقناع المكلفين بالضريبة، من خلال الخرجات، وتوعيتهم بالإجراءات الردعية في حالة التأخر وعدم التسديد؛

* التحرير الدقيق لإجراءات المتابعة من أجل تفادي جميع إجراءات الطعن على ثبوتية الإجراءات؛

* تسجيل المعلومات عند العودة إلى المكتب على رزنامة المتابعة؛

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعلية العامة للتحصيل الضريبي الصادرة سنة 2019.

ثانيا: الأشغال التمهيديّة

هاته الأشغال تسبق القيام بأي إجراء قسري وهي¹:

1. مراقبة سندات التنفيذ: قبل إرسال النسخة الثانية من السند التنفيذي للمكلف من طرف مصلحة المتابعات يجب مسبقا مراقبتها والتكفل بها من طرف مصلحة المحاسبة قبل إرسالها للمكلف لتفادي الأخطاء الشكلية والإجرائية التي تؤدي إلى بطلانها وإلغائها.

2. تبليغ السند التنفيذي للمكلف بالضريبة: تبليغ السند التنفيذي يتم بإحدى الطرق القانونية والمتمثلة في التبليغ عن طريق البريد المختوم أو التسليم يدا بيد أو عن طريق محضر قضائي مع التأشير والإمضاء بالاستلام في كل الحالات غير أن هذا التبليغ يستدعي جملة من الإجراءات التي يجب إتباعها من طرف المصلحة المختصة بالمتابعات وهي كالآتي:

← يجب مخاطبة المكلفين بالضريبة بسند قانوني، يحمل المبالغ التي تعبر عن الديون، وتاريخ استحقاقها؛

← السند يكون في شكل إخطار بالدفع (جدول فردي، مستخرج الأحكام القضائية... الخ)، إنذار (جدول عام)، عقد جزائي (ifu)، أو سند تحصيل أو أمر بدفع... الخ، رخصة للقباض من أجل المطالبة بتحصيل الضرائب والغرامات وكل ما يستحق متابعة التحصيل؛

← سندات التنفيذ (الأصلية والنسخ الثانية) توجه لرئيس مصلحة المتابعات للتنسيق مع قابض الضرائب للشروع في انتقاء المكلفين بالضريبة الذين على ذمتهم ديون جبائية مهمة، هؤلاء المكلفين هم مسجلين في سجل

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعلية العامة للتحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره.

متابعة الحصص المهمة الذي يحمل في طياته معلومات خاصة برقم الجدول الضريبي، الاسم واللقب أو الطبيعة الاجتماعية، عنوان المكلف بالضريبة، النشاط الممارس، الطبيعة، السنوات المالية والمبلغ الإجمالي للضرائب؛

← أعوان المتابعة يشروعون في تبليغ المكلفين المعنيين بالنسخة التنفيذية الثانية.

3. معالجة السندات التي لم تصل إلى المكلف بالضريبة: في حالة رجوع النسخة الثانية من السند التنفيذي مؤشر بالملاحظة التالية "لا يقطن في العنوان المذكور" عون المتابعة يشروع في:

- تسجيل في السند الأصلي؛
- الشروع في البحث عن عنوان المكلف الجديد، المعلومات المتوصل إليها تمكنه من:
 - تبليغ السند للمعني شخصيا يدا بيد؛
 - إصدار إكراه خارجي نتيجة انتقال المكلف إلى عنوان جديد خارج اختصاص القبضة الدائنة؛
 - معاينة اختفاء المكلف المدان.

ثالثا: موقف المكلف بالضريبة عند تبليغه بسند التحصيل

عند استلام المكلف السند التنفيذي حالتين هما:¹

أ. رد المكلف على السند التنفيذي المبلغ: حيث يقوم بتسديد كلي لما عليه من ديون جبائية يتضمنها السند المبلغ له، أو يتقدم بطلب الاستفادة من رزنامة سداد يوضح فيه عدم قدرته على السداد الكلي أين يتم معالجة طلبه سواء بالقبول أو بالرفض وفي حالة القبول يتم تعليق المتابعة وإعداد تعهد يتم إمضاؤه من قبل المكلف وقابض الضرائب المختص مع سداد قسط أولي يقدر بنسبة 05% من مبلغ الدين الجبائي الكلي والمتضمن غرامات التأخير والباقي يسدد في شكل أقساط بعدية على فترات زمنية متساوية ومحددة شهريا دون أن تتجاوز مدة 60 شهرا²، أما عند قيام المكلف بطعن نزاعي في مرحلته الأولية حول مبالغ ديونه الجبائية سواء الإجمالية أو الجزئية والمتعلقة بنوع من أنواع الرقابة الجبائية أو حالة الأزواج الضريبي فيحق له إعداد طلب إرجاء دفع مبالغ الضرائب التي يتضمنها السند التنفيذي المبلغ له بعد تسديد قسط أولي بنسبة 20% من مبلغ الضرائب المتنازع فيها وتقديمه لمصلحة المنازعات التي تقوم بدورها بدراسة طلبه وإعداد قرار إرجاء الدفع إلى غاية إصدار قرار بشأن شكواه وهو نفس الحال عند الطعن أمام لجان الطعن بعد قيامه بتسديد قسط ثاني بنسبة 20% من مبلغ الحقوق والغرامات المتنازع فيها يمكنه الاستفادة من قرار إرجاء دفع ثاني إلى غاية صدور قرار بشأن طعنه أمام هاته

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليمات العامة للتحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 52، الجزائر، 2024.

اللجان المختصة في دراسة الطلبات الرامية إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة أو منح الاستفادة من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

ب. **عدم رد المكلف على السند التنفيذي المبلغ له:** في حالة عدم الرد على السندات المبلغة للأشخاص المعنيين يتم ما يلي:

1. إعادة طلب سداد الفوري للدين الجبائي: يقوم رئيس مصلحة المتابعات باتفاق مع قابض الضرائب باستدعاء الأولي للمكلفين المتقاعسين من اجل السداد الفوري لكامل ديونهم الجبائية مع تفصيل كلي للمعلومات المتعلقة بالضرائب العالقة في ذمتهم، وتوضيح مخاطر إجراءات المتابعة في حالة رفض السداد، وفي حالة عدم القدرة على تسديد ديونهم لمشاكل مالية واضحة يجب اقتراح رزمة تسديد مع دفع فوري لقسط يقدر ب 20 بالمائة من إجمالي الديون، مع وجوب تحرير تعهد بالالتزام كتابيا مع إمضائه، وفي حالة رفض هؤلاء المكلفين تسديد ديونهم ورفضوا تحرير التعهد بالالتزام يتم استدعاؤهم للمرة الثانية من اجل شرح المخاطر المرتبطة بتطبيق الإجراءات القسرية المتعلقة بتسديد الديون الجبائية، ويتم مسك سجل خاص لهذه العملية يسجل فيه مايلي:

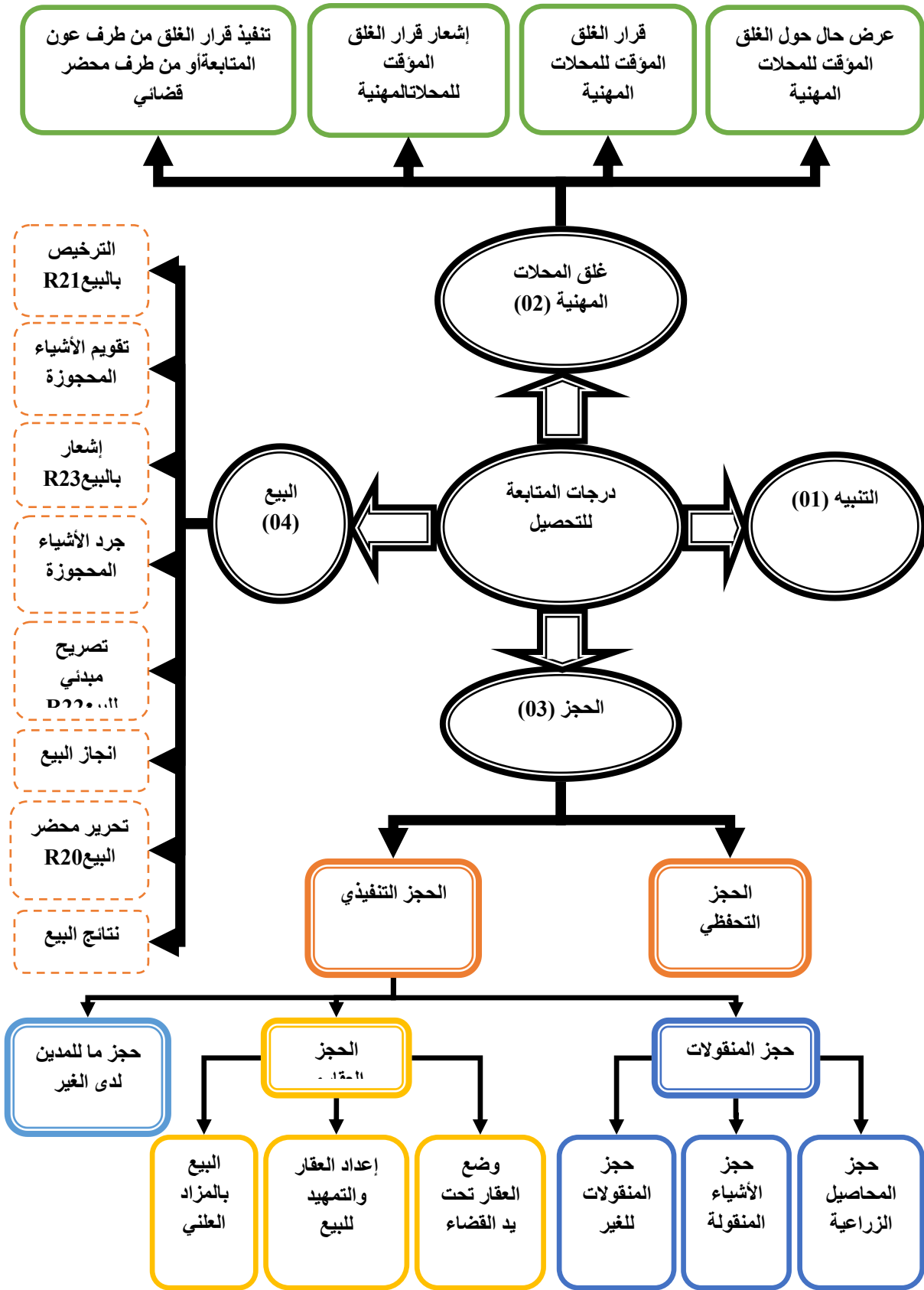
✓ تواريخ استقبال المكلفين؛

✓ الاقتراحات المقدمة من طرف قابض الضرائب

✓ وضعية المكلف من سداد الضرائب والرسوم المفروضة عليه.

2. مباشرة المتابعات: متابعات التحصيل القسري هي الطريقة الوحيدة لإكراه المكلفين المتقاعسين في حالة فشل كل محاولات التحصيل الودي للضرائب والرسوم العالقة في ذمتهم، ومباشرة هاته المتابعات تمارس بشكل مرتب وإلا أبطلت من الجانب الإجرائي، يمكن تحديدها بالشكل الموالي:

الشكل رقم 22: درجات المتابعة للتحصيل الضريبي



المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على التعلّمة العامة للتحصيل الضريبي لسنة 2019.

رابعاً: اشكال المتابعات

تتم المتابعات وفق لاجراءات قانونية خاصة تم تحديدها من طرف المشرع في قانون الاجراءات الجبائية وهي مرتبة كما يلي:

1- التنبيه

هو أول سند للتحصيل الجبري وأول درجة من درجات المتابعة، حيث يقوم العون الجبائي التابع لمصلحة المتابعة بإرساله للمدين بعد انتهاء استحقاق الضريبة بيوم واحد¹، وأجاز المشرع الجزائري تبليغه للمكلف بالضريبة بلا مصاريف في حالات التحصيل الفوري المنصوص عليها في المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة²، وهذا الإجراء ليس له اثر قسري أو تحفظي على أملاك المكلف المدان جبائياً، ويجب على عون المتابعة إرسال التنبيه مباشرة بعد انتهاء تاريخ استحقاق الدين الجبائي، مادام إدراج هذه الضرائب في برنامج المتابعة الذي يشرف عليه القابض ورئيس مصلحة المتابعة ويخضع هذا السند لشروط قانونية لا بد من احترامها وإلا أدت إلى بطلان إجراءات المتابعة هي³:

❖ الشروط الشكلية للتنبيه:

- ✓ يجب على رئيس مصلحة المتابعات تحديد قائمة المكلفين المتخلفين والمراد متابعته عن طريق التنبيه؛
- ✓ تحديد طبيعة الديون موضوع تحصيل جبري من حيث المبلغ، ورقم المادة ورقم الجدول الضريبي وسنة الفرض الضريبي؛
- ✓ التعريف بالعون القائم بإعداد وإخطار هذا السند؛
- ✓ استخراج الوضعية الجبائية الكاملة لكل مكلف تابع لاختصاص القبضة مع تحديد هوية المكلف نشاطه عنوانه الشخصي، رقم الحساب البنكي، تاريخ التصريح بالوجود، الرقم التسلسلي ورقم المادة، السنة طبيعة الضريبة ومبلغها، تنبيه بتاريخ، حجز بتاريخ، تسديد مبالغ ضريبية (تاريخ، وصل رقم، مبلغ أساسي، غرامات، رصيد)، بالإضافة إلى ملاحظات إن وجدت؛

¹ احمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، 2021، ص: 125.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 147، قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2023.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعلية العامة للتحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره.

✓ مسك سجل المتابعات الذي يحمل أعمدة تخص الرقم التسلسلي، تعيين هوية المكلفين المتخلفين؛ بلدية سنة المالية، رقم المادة وطبيعة الضرائب ومبالغها، المتابعات الممارسة من حيث تاريخها، رقمها، مبلغها وملاحظات إن وجدت.

❖ **تحوير التنبيه:** يتم إعداد التنبيه من طرف عون المتابعة بشكل واضح دون أخطاء ليسهل قراءته، يحرر باللغة العربية ومن نسختين أصلية تبقى في القبضة والأخرى ترسل أو تسلم للمكلف بالضريبة، يحمل المعلومات الخاصة بهوية المكلف، سنوات الفرض الضريبي، رقم المادة الجبائية، تاريخ إمضاء السند من طرف القابض تاريخ تحوير السند بالأحرف، اسم ولقب وإمضاء عون المتابعة، اسم ولقب مستلم التنبيه، جدول مصاريف التنبيه الواجب دفعها من طرف المدان، جدول أتعاب التنفيذ الخاصة بالمحضر القضائي، إمضاء وختم المحضر القضائي، وأخيرا التأكيد على المعلومة المتعلقة بدفع المستحقات في غضون 15 يوما من تاريخ تبليغ التنبيه وإلا سيفرض الإكراه عن طريق البيع الجبري للممتلكات.¹

❖ **تبليغ التنبيه:** يتم تبليغ التنبيه عن طريق البريد المختوم أو بواسطة محضر قضائي أو عون المتابعة نفسه الذي قام بإعداد التنبيه²، وتبليغ التنبيه للمكلف يمنحه أجل إضافي لاتخاذ أحد الإجراءات التالية:

* تصفية الدين الجبائي كليا؛

* تسديد جزء من الدين الجبائي واللجوء إلى طلب جدول سداد؛

* القيام بطعن نزاعي الذي يمنحه حق إرجاء الدفع إلى غاية إصدار قرار بشأن شكواه أو مباشرة طعن ولائي.

* الامتناع عن تسديد الديون الجبائية العالقة في ذمته.

2- الغلق المؤقت للمحلات المهنية

هو طريق استثنائي يتم اللجوء إليه عند تعذر التحصيل وفقا للطرق الإدارية المقررة قانونا³، هذا الإجراء الاستثنائي تقرر قصد تمكين الإدارة الضريبية من تحصيل أموال الخزينة العامة⁴، وهو إجراء لاحق للتنبيه يليه مباشرة عند امتناع المدين بتسديد ديونه الجبائية وربطه التشريع بأجل قانوني مما يجعله إجراء تحفظي وقتي، يتم وفق الإجراءات القانونية التالية⁵:

¹ المادة 613، قانون الإجراءات المدنية والإدارية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2008.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 146، قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2023.

³ فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 25.

⁴ احمد أبو الوفاء، إجراءات التنفيذ، (د.د.ن)، الطبعة الثانية، الإسكندرية، مصر، 1972، ص 769.

⁵ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعلية المتعلقة بتنظيم وعمل قبضة الضرائب للمركز الجوارى للضرائب، الجزائر، 2013، ص 65.

- عرض حال حول الغلق المؤقت للمحل المهني: يتم إعداد اقتراح غلق المحل المهني للمدين من قبل قابض الضرائب بالتنسيق مع رئيس مصلحة المتابعات بناء على المعلومات الشخصية للمدان جبائيا وعنوانه التجاري ومبلغ الدين العالق في ذمته وسنة الفرض الضريبي وطبيعة إجراءات المتابعات الممارسة ضده وقبل إرساله يتم تسجيله في السجل الخاص بالغلق المؤقت للمحلات المهنية مع تدوين الاسم واللقب والطبيعة الاجتماعية والعنوان ومبلغ الدين وتاريخ إرسال الاقتراح.

- قرار الغلق المؤقت: يقوم مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب كل حسب اختصاصه بإصدار قرار غلق المحل بعد الاطلاع على الوضعية الجبائية للمدان المبينة في اقتراح القابض.

- إشعار الغلق المؤقت: بعد صدور قرار الغلق واستلامه من طرف القباضة يتم تدوين تاريخ القرار وتاريخ إخطار المدان بقرار الغلق في السجل الخاص بالغلق المؤقت، ويتم تبليغ المكلف بقرار الغلق عن طريق عون المتابعة أو بواسطة محضر قضائي.

- تنفيذ قرار الغلق المؤقت: عند تبليغ قرار الغلق يتم منح اجل قدره 10 أيام للمدان من أجل التحرر من دينه الجبائي كليا أو يقوم استعجاليا بتوقيع جدول سداد دينه مع قابض الضرائب المختص، وفي حالة تجاوز هذا الأجل يصبح قرار الغلق حيز التنفيذ بواسطة العون أو المحضر القضائي مع إلصاق إعلان يحمل المعلومات التالية:

* مدة غلق المحل؛

* أسباب غلق المحل؛

* السلطات المختصة صاحبة القرار؛

* تاريخ القرار.

3- إشعار الغير الحائز (وضع اليد على ما للمدين لدى الغير):¹ هذا الإجراء يرخص للقابض عن طريق طلب بسيط إلزام الغير بتحويل الأموال المودعة بين أيديهم إلى حساب القباضة والتي تخص المكلفين المدانين بضرائب ورسوم مهمة.

للأعمال تمهيدية: الأمر بالمتابعة يوضع من طرف القابض في مذكرة المتابعة مع توضيح مايلي:

* المكلفين المتأخرين الذين سيتابعون بواسطة إجراء وضع اليد على ما لديهم لدى الغير؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعلية العامة للتحصيل الضريبي، مرجع سبق ذكره.

* التأشير على طبيعة الدين موضوع التحصيل الجبري؛

* تعيين العون المكلف بإعداد وإخطار هذا السند.

يجب على رئيس مصلحة المتابعة:

* التحقق من أن الديون الجبائية الخاصة بهذا الإجراء تلاءم امتياز الخزينة العمومية هذا من جهة ومن جهة ثانية تطابق المبالغ المالية.

* جمع كل المعلومات التي تبين وضعية المكلف وفي هذا الصدد يجب مراسلة البنوك وأرباب العمل وكل المؤسسات المالية باستعمال حق الاطلاع.

* تعيين الأشخاص المستلمين لهذا السند تطبيقا لأحكام المواد 383 و384 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة باعتبارهم:

الجدول رقم 38: يبين الغير واضع اليد والمؤتمنين

المؤتمنين	الغير واضع اليد
* مصفين قضائيين	* مؤجرين، قابضي، مقتصدين؛
* موثقين	* بنوك، مركز الصكوك البريدية الذين لديهم حسابات مالية
* حراس القضائيين	للمكلفين المدانين؛
* مصفي الشركات المنفصلة	* أرباب العمل، مدينو الأجور أو الريوع لفائدة هؤلاء
* أمناء ضبط المحاكم	المكلفين؛
* محضرين قضائيين	* المسيرين، المتصرفون الإداريون، المدراء العاميين، مدراء
* محامين	الشركات؛
* مختلف المؤتمنين المحددين عن طريق القانون.	* الأعوان المحاسبين، أمناء خزائن الشركات الفلاحية المحتاطة،
	وكل هيئات القرض الفلاحي وغير الفلاحي للتعاونيات
	والمجموعات المهنية؛

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليمات العامة للتحصيل الضريبي لسنة 2019.

- الغير واضع اليد: كل الأشخاص الحائزين على أموال المكلفين المدانين اتجاه الخزينة العمومية أو مدينين بمبالغ مالية على ذمتهم مهما تكن القيم المالية.

- **المؤمنين:** يختلفون عن الغير الحائزين على أموال المدينين بالضرائب، وعلى اعتبارهم مساعدين قضائيين فهم ملزمون بالدفع المباشر للضرائب والرسوم ومختلف الديون المستحقة على الأشخاص قبل منحهم الأموال التي هي بحوزتهم.

❖ **إعداد سند إشعار الغير الحائز:** إشعار الغير الحائز أو المؤمنين لإعذارهم بتسديد الدين لتبرئة المكلف لا يخضع لشكل السندات في قانون الإجراءات المدنية، هذا السند يحرر في مطبوعة رسمية منسوخة في نسختين على سجل خاص بها ويجب مراعاة بعض الشروط مثل تاريخ تبليغ الإخطار، القابض طالب الحجز، المكلف المحجوز عليه، الغير الحائز، المؤمن، طبيعة ومبلغ الدين المستحق، إمضاء قابض الضرائب.

❖ **تبليغ الإشعار لغير الحائز:** يتم تبليغ الإشعار بواسطة عون المتابعة سواء يدا بيد أو عن طريق البريد المختوم، حيث عن طريق الإشعار لغير الحائز يطلب رصيد حساب المكلف من البنك ليقوم بدوره التأشير بالاستلام على الإخطار الملون بالأخضر وإعادته لقابض الضرائب مع الاحتفاظ بالإخطار الملون بالأسود، ثم التصريح للقابض بطبيعة الحساب والرصيد في يوم استلام الإخطار ويتم هذا التصريح على الإخطار الذي ارجع للقابض، وفي حالة البنك لم يتم بهذا الإجراء فيجب عليه مراسلة القابض برسالة مرفقة مع الكشف البنكي للمكلف المحرر بعد تاريخ تجميد الحساب.

❖ **إعلام المكلف بالضريبة:** الغير الحائز على مال المكلف يجب عليه تبليغه برسالة عادية توضح موضوع السند الذي بحوزته وهوية المحاسب الحاجز والغير الحائز ومبلغ وطبيعة الدين المستحق.

❖ **متابعة إشعار الغير الحائز:**

* **تسجيل الإشعار:** عون المتابعة أو عند الاقتضاء رئيس المصلحة مطالب بفتح سجل يقوم فيه بتسجيل تاريخ إرسال الإشعار للغير الحائز على مال المدين في السجل الخاص بتسجيل الإشعارات وفق ترتيب زمني سنوي متسلسل ومستمر لتحديد بسرعة الإشعارات التي لم يتم استلامها أو تلك الإشعارات التي لم ترجع إلى القباضة مع تأشير عليها بإشعار بالاستلام، هذا السجل يبين جميع العمليات المرتبطة بالإجراءات إلى غاية المرحلة النهائية، يمكن كذلك إنشاء عنصر يتحكم في حفظ المعلومات وفحصها من سنة إلى أخرى منفصلة عن بعضها من اجل البحث عند الاقتضاء عن الإجراءات المؤسسات ضد المكلفين المتقاعسين، هذا ما يشكل عاملا لحفظ المعلومات يمكن الرجوع إليها في أية لحظة لمعرفة الإجراءات المتخذة ضد المكلف محل متابعة.

إن الإشعار للغير الحائز على أموال المدين يبقى صالحا لمدة زمنية محددة كسند تنفيذي على المكلفين المتقاعسين في تسديد ديونهم الجبائية وهاته المدة تكون سنة واحدة إذا تعلق الأمر بمتابعة شخص طبيعي وتكون أربع سنوات إذا تعلق الأمر بمتابعة شخص معنوي.

* **تذكير الغير الحائز:** عند عدم قبول الإشعار من قبل هؤلاء، قابض الضرائب يقوم بإرسال رسالة تذكير، عند الاقتضاء للغير الحائزين مع إكراههم على تحويل المبالغ التي بحوزتهم إلى صندوق القابض وهاته المبالغ المحجوزة متأثرة بحق امتياز الخزينة العمومية.

* **متابعة الغير الحائز المدين أو المؤتمن على المبالغ المالية:** في حالة عدم استجابة الغير الحائز لطلب القابض يتحملون المسؤولية الشخصية ويمكن إكراههم على دفع المبالغ المدفوعة للمكلف المدين او التي تم الاحتفاظ بها لصالحه أو اقتطاعها من حساباتهم الخاصة عن طريق تطبيق نفس الإجراءات المطبقة على المكلفين المتقاعسين، مع اخذ بعين الاعتبار القابض مايلي:

- التأكد بان هؤلاء الغير يحوزون فعلا بصفتهم مؤتمنون على مبالغ مالية أو مدانون بمبالغ مالية أمام المكلفين المتابعين بهذا الإجراء؛
- تقديم الإثباتات اللازمة على رفض تحويل الأموال من طرف الغير الحائزين في غياب توفر أسباب قانونية لذلك الرفض؛
- إرسال بدون مصاريف رسالة تذكير للغير الحائز على أموال المكلف المدين جبائيا.

* **رفع اليد على الإشعار للغير الحائز:** عندما لا يتقدم المكلف في الآجال المحددة أمام القباضة المختصة من اجل تسوية وضعيته الجبائية، يقوم المؤتمن أو الغير الحائز بدفع المبالغ المالية التي يحتفظ بها تناسبا مع ديونه الجبائية، يقدم القابض وصل للغير الحائز الذي قام بتحويل المبالغ المالية لصالح حساب القباضة وهذه المبالغ المدفوعة تخصم من ديون المكلف الجبائية.

يأمر القابض بإلغاء الحجز عندما:

- المكلف عند تاريخ إشعاره بهذا السند لم يكن مدينا اتجاه الخزينة العمومية نتيجة تحصله على تخفيض كلي أو قام بسداد دينه الجبائي.
- يقوم المدين بتسديد 50 بالمائة من قيمة دينه الجبائي مع اكتتاب رزنامة دفع لباقي الدين المستحق.

* إلغاء إشعار الغير الحائز: في حالة عدم تبليغ المكلف المدان بهذا الإشعار فيجب على القابض إلغاء هذا الإجراء مباشرة بعد اعتراض المكلف عليه.

4- الحجز في المادة الجبائية

هو وضع أملاك المدين الممتنع عن التسديد بيد الإدارة الجبائية ومنعه من التصرف فيها فور حجزها¹، والحجوز التي يحق للإدارة الجبائية ممارستها قانونا هي:

1-4 الحجز التحفظي²: هذا النوع من الحجوز يتم برهن الأملاك العقارية التي يملكها المكلف المدان وعن طريق تسجيل رهن قانوني أمام المحافظ العقاري الذي يتواجد ضمن اختصاصه العقار المرهون، يجب على القابض قبل القيام بهذا الرهن يجب عليه التأكد من المكلف يحوز أملاك عقارية باسمه الشخصي أو زوجته أو أولاده وفي حالة الشك أو نقص المعلومات حول العقارات يجب عليه التقدم أمام المحافظ العقاري بطلب معلومات وفق نموذج معد من طرف الإدارة الجبائية ويخص كل شخص على حدا ويكون محررا باللغة العربية في ثلاث نسخ واحدة تبقى لدى القابض في ملف المكلف والنسختين الاخرتين ترسل إلى المحافظ العقاري، كما أن الرهن المسجل أمام المحافظ العقاري من طرف قابض الضرائب يبقى ساري المفعول طيلة مدة 35 سنة في غياب قيام القابض برفع اليد على العقار المرهون، يتم بعد اليوم الأول من تبليغ التنبيه من خلال إعداد محضر حجز في عين المكان والذي يجب أن يتضمن المعلومات التالية:

- جرد المحجوزات
- تعيين الحارس مع إمضائه على محضر الحجز
- تحديد يوم البيع عند الضرورة

2-4 الحجز التنفيذي: هذا النوع من الحجوز يتم عن طريق توفر السندات التنفيذية التي تمنح صاحبها حق استعمال طرق قانونية من اجل الحصول على جملة من الحقوق التي رفض المدين بها منحها لأصحابها، تختلف إجراءات التنفيذ في المواد الجبائية الخاصة بتحصيل الديون الجبائية عن باقي القضايا المختلفة الأخرى التي تستدعي تدخل الجهات القضائية بمختلف درجاتها وفي هذا السياق قام المشرع الجزائري بإعطاء صفة السند التنفيذي الوجوبي للجدول الضريبي المدرجة قانونا في التحصيل في حق المكلفين المقيدين فيها وكذلك في حق ممثلهم أو

¹ مباركي محمد، التحصيل الضريبي واقع وأفاق، مجلة الإحياء، المجلد 21، العدد 29، 2021، ص1083.

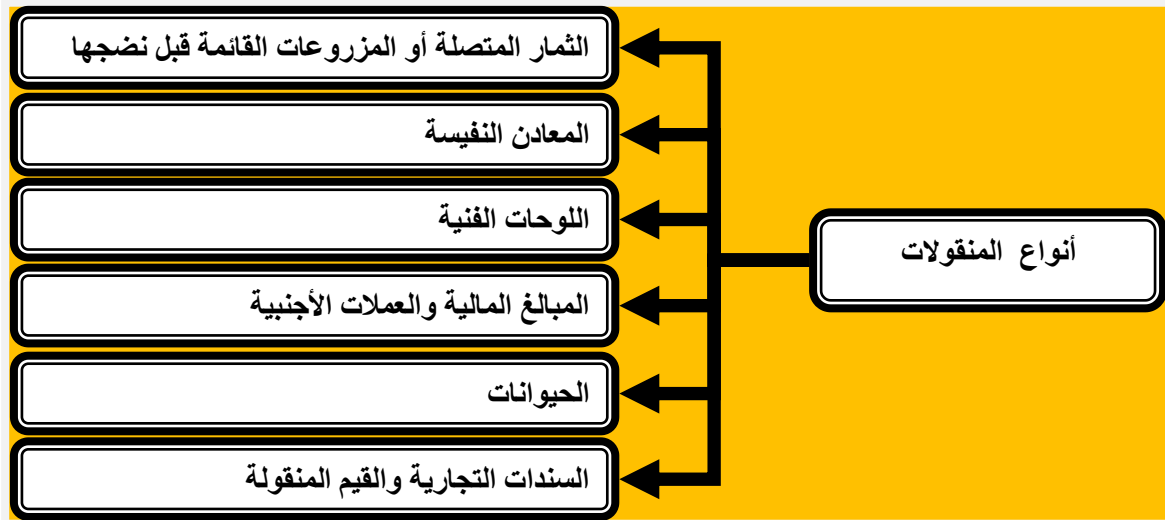
² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعلية رقم 994، الحجز التحفظي على أملاك المكلفين المتقاعسين وتجيل رهن قانوني على منقولاتهم، الجزائر، 1998.

من شاركهم في المصلحة، وأيضا كل مستفيد من وكالة أو إنابة تسمح له بممارسة عمل أو عدة أعمال تجارية¹ ومعنى ذلك أن الجداول الضريبية بكل أنواعها هي سندات تنفيذية تسمح لقاضي الضرائب المختلفة بتحصيلها باستعمال إجراءات الحجز التنفيذي مباشرة على كل ما يملكه المدان اتجاه الخزينة العمومية بديون جبائية ودون تدخل الجهات القضائية مع إمكانية الاستعانة بمحضر قضائي.

1-2-4 صور الحجز التنفيذي: يمكن ذكرها كما يلي:

الحجز التنفيذي على المنقولات: في حالة وجود أموال منقولة مملوكة للمكلف بالضريبة تباشر إجراءات الحجز من طرف أعوان إدارة الضرائب المختصين أو من طرف المحضر القضائي من خلال الانتقال إلى أماكن تواجدها وجردها ووصفها وتحرير محضر بالحجز تمهيدا لوضعها تحت الحراسة²، وهو أيضا وسيلة أو إجراء لتأمين سداد الديون الجبائية المستحقة على المكلفين بالضريبة المتقاعسين والشكل أدناه يوضح أنواع المنقولات التي يمكن حجزها:

الشكل رقم 23: يوضح أنواع المنقولات



المصدر: من إعداد الباحث

الحجز التنفيذي العقاري: هذا النوع من الحجز يتم على العقارات وذلك من خلال القيام بالخطوات التالية: ❖ وضع العقار تحت يد القضاء: هاته الخطوة تبدأ بإعداد مشروع حجز عقار من خلال تحرير الطلب وإنشاء الملف الخاص بالعقار ليتم المصادقة عليه، ثم تحويل المشروع إلى المدير الولائي للضرائب للمصادقة على

¹ المادة 372 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

² مانع سلمي، إجراءات المتابعات الضريبية ورقابة القاضي الإداري عليها، مجلة المفكر، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد 14، 2017، ص 188.

طلب الحجز، ليتم بعد ذلك تعيين محامي يمثل الإدارة الجبائية وتكليفه بإتمام الإجراءات بتقديم الطلب أمام أمين ضبط لدى المحكمة من أجل تسجيله ومنحه رقم وتاريخ الإيداع والتأشير عليه قصد إعلام رئيس المحكمة التابع لها العقار المراد حجزه، ليقوم رئيس المحكمة بدوره بإصدار أمر بالحجز بعد دراسة الطلب والاطلاع على الملف، لتقوم الإدارة بتبليغ أمر بالحجز للمكلف وتحويل نسخة من الأمر بالحجز إلى القابض من أجل المتابعة والقيام بإيداعه وتسجيله على مستوى المحافظة العقارية ليقوم المحافظ العقاري بدوره بتحرير شهادة عقارية بالحجز.

❖ **إعدادات العقار والتمهيد للبيع:** هاته الخطوة الثانية يتم مباشرتها عن طريق طلب الترخيص بالبيع من طرف القابض ثم إعداده لدفتر الشروط البيع وإيداعه أمام أمين ضبط المحكمة، ليتم التأشير عليه من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليمياً، وبعد ذلك تقييم ثمن العقار وتبليغ دفتر شروط البيع وإعداد محضر تبليغه ثم إشعار بتاريخ وتوقيت ومكان جلسة البيع بالمزاد العلني، بعدها إشهار مستخرج دفتر شروط البيع، إعداد مستخرج سند تنفيذي دفتر الشروط، ليقوم المحضر القضائي بإشهار إعلان المزايدة وتقييم التكاليف.

❖ **البيع بالمزايدة:** عند الانتهاء من إجراءات التمهيد للبيع، لتبدأ عملية بيع العقار في المحكمة المختصة وفي التاريخ المحدد، حيث يتأسر جلسة البيع قاضي مختص في البيوع العقارية وبمساعدة المحضر القضائي ليتم النطق بحكم رسو المزاد وفق ما تقتضيه التشريعات في هذا السياق ومن ثمة تبليغ الحكم برسو المزاد من طرف المحضر للقابض والمكلف وبعدها مباشر إجراءات نقل الملكية وتسديد مبالغ بيع العقار إلى القابض المختص بعد تخفيض كل التكاليف القانونية بما فيها مصاريف المحضر القضائي.

❖ **وضع اليد على ما للمدين لدى الغير:** تم الحديث عن هذا الإجراء سابقاً

❖ **حالات وقف الحجز:** هناك حالات توقف إجراءات الحجز وتستوجب تحرير محاضر منفصلة لربط الأحداث ببعضها البعض مبيّن في الجدول كالتالي:

الجدول رقم 39: يبين حالات وقف الحجز

الحالة	نوع المحضر
المكلف وافق على التسديد	*إعداد محضر وقف تنفيذ الحجز
إختفاء المكلف	*محضر الحجز المتقطع بسبب التسوية الكلية أو جزئية للمدين الضريبي
غياب مؤقت للمكلف	إعداد محضر بحث
رفض فتح الأبواب	محضر محاولة حجز
عدم وجود الأملاك للحجز	إعداد محضر مضمي من طرف العون الجبائي والسلطات
الاعتراض على عملية الحجز	تحرير محضر شعور أو محضر عدم جدوى
	يتقدم المكلف بطعن نزاعي طبقاً لنصوص المواد 153-153 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية

إعداد محضر ترمذ	تقدير المكلف
محضر كشف وضبط	وجود حجز قبلي
تتم وفق أحكام المادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية	الاعتراض على الأشياء المحجوزة
إعداد محضر إثبات المخالفة، بإمكان استردادها عن طريق حجز الإستحقاق بعد طلب الإذن أو الترخيص من طرف القاضي.	تحويل الأشياء المحجوزة

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليلة العامة للتحصيل الضريبي 2019.

5- البيع

يعتبر بيع المنقولات والعقارات إجراء قانوني يقوم به قابض الضرائب لممارسة حق الامتياز في تحصيل حقوق الخزينة العمومية ويخضع لشروط يمكن ذكرها كالتالي:

- **الترخيص بالبيع:** اوجب المشرع على قابض الضرائب قبل الشروع في عملية البيع تحمله على رخصة من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه بعد اخذ رأي مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب وفي حالة عدم تحصيل القابض على الرخصة في اجل 30 يوم من تقديم طلبه للوالي أو السلطة التي تقوم مقامه يمكن لمدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب منح هاته الرخصة لقابض الضرائب المختلفة من اجل مباشرة عملية البيع غير انه إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة سريعة التلف والتعفن والتحلل أو تشكل خطرا على الجوار فانه يمكن الشروع في البيع المستعجل بناء على ترخيص مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب كل حسب اختصاصه¹.
- **تقييم الأشياء المحجوزة:** يتم تقييم الأشياء المحجوزة من طرف لجنة يعينها المدير الولائي للضرائب مكونة من أعوان الإدارة الجبائية سواء من قباضات الضرائب أو مفتشيات التسجيل ومكتب إعادة التقييمات العقارية والمنقولات.
- **جرد الأشياء المحجوزة قبل البيع:** يتم إعداد محضر بجرد الأشياء المحجوزة والمراد بيعها من اجل تحصيل حقوق الخزينة العمومية.
- **إشهار بالبيع:** يتم إشهار بيع المحجوزات قبل عشرة أيام من البيع عن طريق إصاق إعلانات البيع المتضمنة بيان لقب كل من صاحب المحل التجاري والقابض المباشر للمتابعة وأسميهما ومواطنيهما والرخصة التي يتصرف هذا القابض بموجبها، ومختلف العناصر المكونة للمحل التجاري، وطبيعة عملياته، ووضعيته، وتقدير

¹ المادة 39، القانون رقم: 05-16 المؤرخ في 2005/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 2006، الجريدة الرسمية العدد رقم: 85، الجزائر، 2005.

السعر الافتتاحي للبيع، ومكان ويوم وساعة فتح المزاد ولقب القابض الذي يباشر البيع، وعنوان مكتب القباضة، تلصق هذه الإعلانات وجوبا بسعي القابض المباشر للمتابعة وذلك على الباب الرئيسي للعمارة وفي مقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري وفي المحكمة التي يوجد المحل التجاري في إقليم اختصاصها ومكتب القابض المكلف بالبيع، كما يدرج الإعلان قبل عشرة أيام من البيع في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية حيث يوجد المحل التجاري، ويتم إثبات القيام بالإشهار بالإشارة إليه في محضر البيع، وعدم ذكره في محضر البيع يؤدي إلى بطلان عملية بيع المحجوزات¹.

• **التصريح المبدئي للبيع:** حيث يقوم عون المتابعة بإيداع مطبوعة رسمية R 22 لدى مفتش التسجيل مرفقة بوثائق إعداد عملية البيع المذكورة سابقا وتتضمن المعلومات التالية:

- اسم ولقب ووظيفة عون التنفيذ
- اسم ولقب ومهنة وعنوان المحجوز عليه
- تاريخ وساعة البيع.

• **انجاز البيع:** تتم البيوع العلانية لمحجوزات المكلفين بالضريبة المدانين اتجاه الخزينة العمومية على يد أعوان المتابعات أو المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد العلني²، ويمكن القيام ببيع عنصر أو عدة عناصر مادية مكونة للمحل التجاري المحجوز، وذلك بناء على الترخيص المذكور في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية مع السماح لكل دائن خلال العشرة الأيام التي تلي تبليغ الحجز التنفيذي في الموطن المختار في تسجيلاته، والمسجل قبل خمسة عشرة يوما على الأقل من التبليغ المذكور، أن يطلب من القابض المباشر للمتابعة أن يجري بيع المحل التجاري بجملته، كما يمكن وضع دفتر شروط بيع محجوزات والسماح للأشخاص المعنيين بالإطلاع على المحجوزات، حيث يجري بيع المحجوزات بعد عشرة أيام من إصاق إعلانات البيع.

يرسى مزاد المحجوزات على المزاد الأعلى بثمن يساوي أو يفوق السعر الإفتتاحي غير أنه وفي حالة قصور المزايدات، تباع المحجوزات بالتراضي ضمن الشروط المنصوص عليها قانونا، ويعد محضر بيع من قبل القابض وتسلم نسخة منه للمشتري ولصاحب المحجوزات.

¹ المادة 151، قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020.

² المادة 152 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2019.

يدفع ثمن البيع فوراً مع إضافة جميع مصاريف البيع ويتم تحرير عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس القسم شؤون الأملاك والعقارات بالولاية بالإطلاع على محضر البيع ودفتر الشروط عند الاقتضاء، ويخضع لإجراءات التسجيل التي تكون على نفقة المشتري¹.

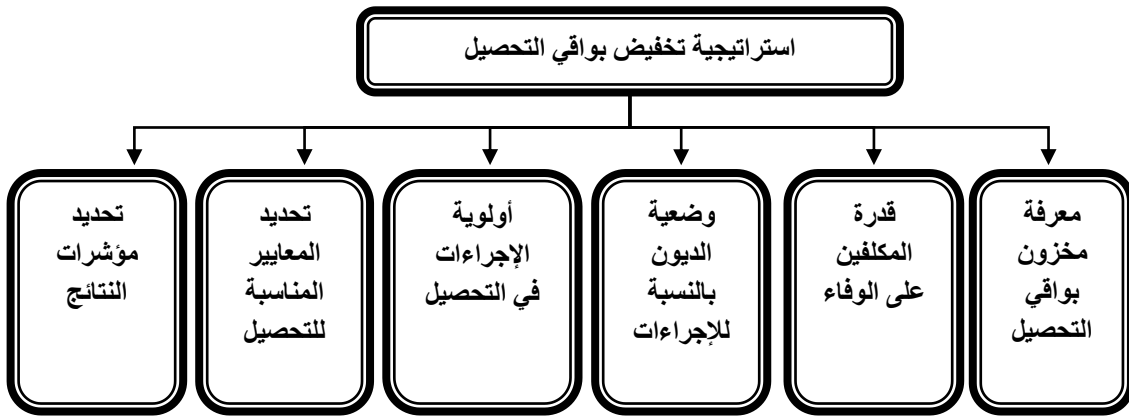
المطلب الثالث: تسيير وتطهير بواقي التحصيل الضريبي

بواقي التحصيل هي تلك الضرائب والرسوم المترتبة بمختلف أنواعها في سندات تنفيذية دون استحقاقها بالطرق القانونية وبقيت مسؤولية استحقاقها على ذمة قابضي الضرائب الذين لم يتمكنوا من تحصيلها حتى بعد تواريخ وجوب استحقاقها.

الفرع الأول: وضع إستراتيجية تخفيض بواقي التحصيل²

لقد تم وضع بواقي التحصيل في قلب المخطط الإستراتيجي للإدارة الجبائية بغية التعامل معها بصفة خاصة، حيث تم وضع إستراتيجية خاصة بها يوضحها الشكل الموالي:

الشكل رقم: 24 يوضح إستراتيجية تخفيض بواقي التحصيل



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليمات رقم: 1341، تسيير بواقي التحصيل، الجزائر، 2019.

لتحقيق الأهداف التي تساهم في مضاعفة الإيرادات الجبائية، تستند على التحكم في الجوانب التالية:

للمعرفة مخزون بواقي التحصيل: حسب طبيعة كل ضريبة وكل مكلف بها عن طريق تعيين بطاقةية المكلفين بالضريبة؛

¹ المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليمات رقم: 1341، تسيير بواقي التحصيل، الجزائر، 2019.

لقد قدرة المكلفين على الوفاء: التفرقة بين الديون الممكن تحصيلها والديون مستحيلة التحصيل مع بيان المعلومات التي تتوفر عليها المصلحة ولا سيما بالنسبة للآثار الناجمة عن الأزمة الصحية للأنشطة الأكثر تضررا.

لقد وضعية الديون الجبائية بالنسبة للإجراءات: لأجل توجيه عملية التحصيل نحو الديون الجبائية التي تكتسي طابعا نهائيا، وديون مكفولة بالإجراء القانوني للدفع أو مستفيدة من جدول للدفع بالتقسيط.

لقد أولوية الإجراءات في التحصيل:

لقد تحديد المعايير المناسبة للتحصيل:

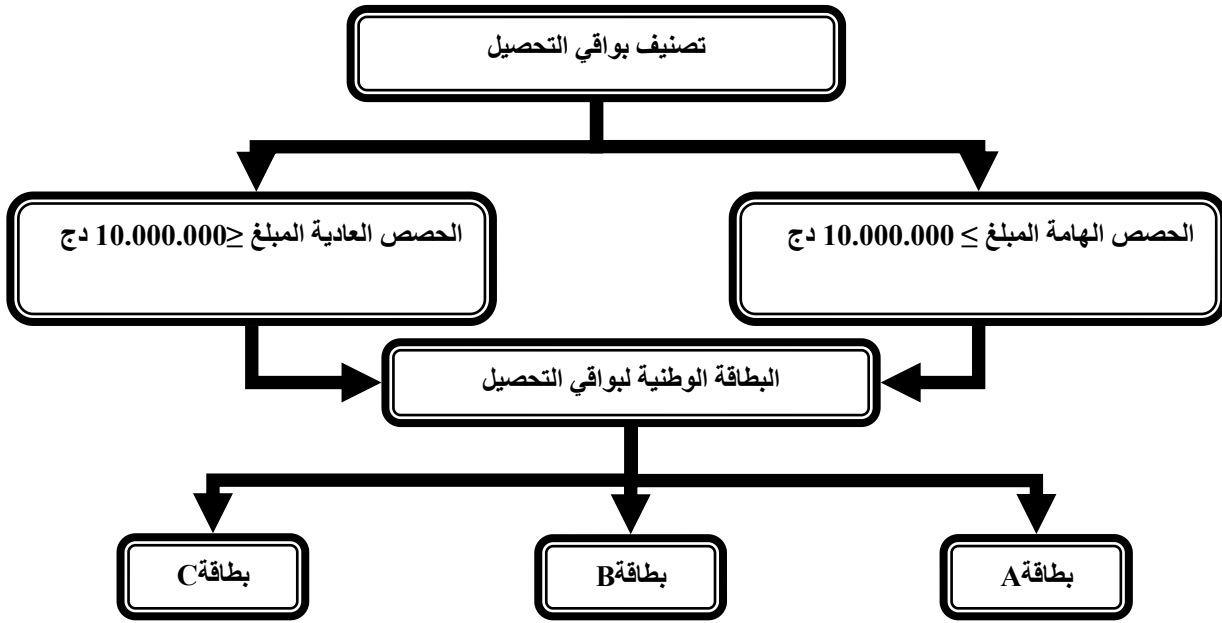
لقد تحديد مؤشرات النتائج:

الفرع الثاني: تصنيف بواقي التحصيل¹

يتم تسيير بواقي التحصيل بدءا بتصنيفها حسب أهميتها حيث توضع بواقي التحصيل التي يتجاوز مبلغها أو يساوي مبلغ 10.000.000 دج في الحصص الهامة وأما البواقي الأخرى التي لا يتجاوز مبلغها 10.000.000 دج فتدرج في الحصص العادية، ثم يتم إنشاء بطاقة وطنية لبواقي التحصيل التي تتضمن ثلاث أنواع من البطاقات (A،B،C) ومن ثمة تطهيرها لإبراء المحاسبين من مسؤوليتها القانونية والشكل أدناه يوضح مخطط تسييرها:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المذكرة رقم 1277، إنشاء بطاقة وطنية للمكلفين بالضريبة ذوي الديون الجبائية الهامة، الجزائر، 2019.

الشكل رقم: 25 تصنيف بواقى التحصيل



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المذكرة رقم 1277، إنشاء بطاقة وطنية للمكلفين بالضريبة ذوي الديون الجبائية الهامة، الجزائر، 2019.

أولاً: إنشاء بطاقة وطنية للمكلفين أصحاب الديون الهامة

❖ معرفة الديون الجبائية المهمة:

❖ تركيبة البطاقة الوطنية:

❖ **بطاقة A:** تسمى بوضعية المكلفين أصحاب الديون الجبائية المهمة والديون النهائية، في هذه البطاقة تظهر

البواقى الملائمة لديون كل مكلف التي تطابق ضرائبه النهائية المفصول فيها في كل مراحل الطعون النزاعية مما يمكن قابضي الضرائب من اتخاذ موقفهم القانوني لتحصيلها.

❖ **بطاقة B:** تسمى بوضعية المكلفين أصحاب الديون الجبائية المهمة التي هي محل منازعات، في هذه البطاقة

تظهر كل مكلف ببواقى التحصيل الخاصة بضرائب هي محل طعن نزاعي (تظلم مسبق، لجان طعن أو طعن قضائي).

❖ **بطاقة C:** تسمى بوضعية المكلفين أصحاب الديون الجبائية المهمة والتي هي محل شكوى جزائية مهما كان

المبلغ الدين، في هذه البطاقة يظهر المكلف صاحب بواقى التحصيل التي هي محل شكوى جزائية أمام الجهات القضائية المختصة وقد تكون شكوى وعاء بسبب مناورات تدليسية أو شكوى تحصيل بسبب تنظيم الإعسار أو رفض التسديد.

الفرع الثالث: تطهير وتصفية بواقى التحصيل وتسييرها¹

من اجل القيام بعملية تطهير وتصفية بواقى التحصيل وتسييرها تم اعتماد عدة خطوات هي:

أولاً: الأشغال التمهيديّة

في إطار تطهير بواقى التحصيل، يجب على قابضي الضرائب مسك وإنهاء العمليات والأشغال التالية:

للمراقبة على سندات التحصيل المتكفل بها

من خلال هذه العملية القابض مطالب بمباشرة رقابة بواسطة التأشير على سندات التحصيل المعدة من طرف المفتشيات المختصة، بعد إمضائها من طرف المدير الولائي للضرائب من اجل ضمان تطابق بين سندات التحصيل والضرائب النهائية بالنظر إلى مبالغها وطبيعتها، وفي حالة رفع فروقات أثناء عمليات الرقابة فيجب على القابض إعادة إرجاع السندات إلى مديرية الضرائب من اجل تصحيحها والمصادقة عليها.

للمراقبة التمهيشية²

تعتبر هذه العملية نقطة بداية عملية إدارة وتسيير بواقى التحصيل، حيث يقوم أعوان التحصيل تحت مسؤولية الوكيل المفوض يومياً بتأشير على الجداول وسندات التحصيل الأخرى التي تم تحصيل مبالغها كلياً أو جزئياً نقداً أو بشيك عن طريق تسجيل تاريخ عملية التسديد ورقم الوصل المسدد به المبلغ الضريبي وإجراء المطابقة الاسمية للوصل والسند أو تطبيق شهادات الإلغاء الصادرة عن مصالح المنازعات على هاته الجداول والسندات مما يسمح بتحديد بواقى التحصيل بشكل صحيح، وقبل الشروع في هذه العملية يجب على القابض إعادة تشكيل المبالغ المحصلة حسب كل ضريبة والسنة المالية الموافقة لها، من اجل ضمان دقة ومطابقة المبالغ الضريبية المتكفل بتحصيلها، وعند ملاحظة اختلافات وفروقات يجب تسويتها في السجلات المحاسبية للقباضة قبل وضعها في بواقى التحصيل الاسمية النهائية، والقابض مطالب بوجود ضمان التأشير من خلال التأكد من الجداول الضريبية وسندات التحصيل الأخرى والتحقق من وصلات التسديد وصلا بوصل والمبالغ المدفوعة نقداً (H01) والمدفوعة بشيك (H02) والمدفوعة في الحساب الجاري البريدي (H03) للقباضة وكذا التحقق من أن المبالغ المحصلة قد تم تسجيلها في اليومية المساعدة (H04).³

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 738، مخطط تطهير بواقى التحصيل، الجزائر، 2017.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 585، تسيير بواقى التحصيل، الجزائر، 1996.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 585، مرجع سبق ذكره.

فهرس أو دليل اسمي لبواقي التحصيل حسب سنة وطبيعة الضرائب

الضرائب الصادرة عن طريق الجداول يجب تقييدها في فهرس أو دليل اسمي حسب كل سنة مالية، مسك هذا الفهرس والمحافظة عليه وتحيينه سنويا يسمح بتطهير بواقي التحصيل وإعادة بعث المكلفين الذين في حالة عجز.

تدوين وحصر الأسماء في اليومية العامة (H9 و H10)

الغرض من هذه العملية هو التكفل الاسمي بالمقبوضات المحققة من الضرائب النهائية الصادرة عن طريق الجداول ومقاربتها مع بواقي التحصيل من اجل تحديد الوضع النهائي الصافي للمكلفين بالضريبة.

ثانيا: أساليب وأشكال تطهير بواقي التحصيل

القبول في عديمة القيمة وفي حكم الملغاة هو الأثر الوحيد لإبراء قابض الضرائب من مسؤوليته اتجاه ديون الخزينة العمومية غير المحصلة منذ فترة¹، ولكن لا يعفي المكلفين بهاته الضرائب الذين يجب استئناف الإجراءات القسرية ضدهم عند حصولهم على الثروات ولم يمسس التقادم هاته الديون الجبائية²، نظام إبراء الذمة المالية والشخصية لقابضي الضرائب محدد في نصوص المواد 94-173 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 22 من المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 06 فيفري 1993 يحدد آجال دفع النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات و البيانات التنفيذية و اجراءات قبول القيم المنعدمة

1. نظام القبول في انعدام القيمة

القبول في انعدام القيمة هو إجراء متعلق بالميزانية والمحاسبة يهدف إلى إعفاء قابض الضرائب من مسؤوليته الشخصية والمالية من خلال السماح له بإلغاء بعض الحصص الضريبية من السجلات المحاسبية التي تعتبرها الإدارة الجبائية غير قابلة للتحصيل³، هذا الإجراء لا يعدل حقوق الخزينة العمومية اتجاه المكلفين الذين هم في حالة عسر مالي بالنظر إلى ديونهم الجبائية وفي نفس الوقت هذا الإجراء لا يعيق تحصيل هذه الديون الجبائية لاحقا في حالة تيسر وضعيتهم المالية، اقتراح القبول في انعدام القيمة (admission en non-valeur) يتعلق بالضرائب والرسوم المدرجة في التحصيل لأكثر من خمس سنوات، والتي يبرر المحاسب طبيعتها غير القابلة للتحصيل، ومع

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعلية رقم : 1296، تصفية تسجيلات قباضات الضرائب وإعادة بعث أحكام إعداد بطاقات الحصص - صغير قابلة للتحصيل ودمجها في حكم الملغاة، الجزائر، 2015.

² المادة 22 من المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 06 فيفري 1993 المتعلق بآجال دفع النفقات و تحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراء قبول القيم المنعدمة، جريدة رسمية عدد رقم:، الجزائر، 1993.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 103، أساليب تنفيذ انعدام القيمة وحكم الملغاة للضرائب والرسوم، الجزائر، 2001.

ذلك يمكن للقباض تقديم طلب القبول في عديمة القيمة قبل موعد استحقاقها، في حالة إثبات عدم إمكانية تحصيل الحصص المقدمة¹، وللإستفادة من هذا النظام لابد على قابضي الضرائب تتبع الخطوات التالية:

إعداد بطاقات الحصص غير قابلة للتحصيل: إعداد بطاقات الحصص غير القابلة للتحصيل يكون من طرف قابضي الضرائب وذلك باستخدام النموذج الخاص بها الذي تعده الإدارة الجبائية لهذا الغرض، وهذه البطاقات يتم تحريرها بالنظر إلى:

◀ سنة الاستحقاق وطبيعة الضرائب والرسوم؛

◀ القسط الأكبر من 5.000.000 دج من جهة وأقل أو يساوي 5.000.000 دج؛

◀ مصلحة الوعاء مفتشية، مركز الضرائب، المركز الجوي للضرائب.

هذه البطاقات الخاصة بالحصص غير القابلة للتحصيل تسجل في دفتر ملاحظات مخصص لها على مستوى القبضة، بحيث يتم إرسالها إلى المديرية الولائية للضرائب في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، وتصدر الإشارة إلى انه يجب على القابض استهداف الحصص أكثر أهمية التي كانت محل شكاوى جزائية أو تتعلق بمدينين مختلفين أو هويتهم وعناوين إقامتهم غير صحيحة، وأيضا استهداف الحصص الخاصة باستغلال كشوف المعلومات للمكلفين الوهميين، إعداد بطاقات الحصص غير القابلة للتحصيل يتم عن طريق معرفة مايلي:

للمبررات وأسباب إعداد بطاقات الحصص غير القابلة للتحصيل:

✓ المكلف المدان المتوفى دون ترك أملاك عقارية ومنقولات يمكن حجزها من قبل قابض الضرائب.

✓ اختفاء المكلف بالدين الجبائي دون أن يترك أملاك قابلة للحجز؛

✓ ملاحقة المكلف المدان اتجاه الخزينة العمومية بكل الطرق القانونية دون جدوى؛

✓ المكلف المحكوم عليه بالسجن أكثر من أربع سنوات ابتداء من تاريخ استحقاق الدين الجبائي دون

امتلاكه لعقارات ومنقولات يمكن حجزها لصالح الخزينة العمومية.

و يجب على القابض تقديم الإثباتات الإضافية لتدعيم الحصص غير القابلة للتحصيل التالية:

✓ شهادات الوفاة وشهادات العوز المسلمة من طرف مصالح البلدية بالإضافة إلى نسخة من التصريح

بالتركة؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 05، إحترام تطبيق غرامات تأخير التحصيل والقبول في انعدام القيمة للحصص غير قابلة للتحصيل، الجزائر، 2018.

- ✓ شهادات الاختفاء والعوز مدعمة بمحضر معاينة يحمل ملاحظة شغور أو عدم جدوى؛
 - ✓ ملف المتابعات يحتوي على جميع نسخ عقود وإجراءات المتابعة المتخذة ضد المدينين بالإضافة إلى محضر شغور أو عدم جدوى؛
 - ✓ نسخة من مستخرج ملخص الأحكام مدعمة بشهادة السجن الصادرة عن المؤسسة العقابية مع محضر شغور.
 - ✓ الحصص التي يقل أو يساوي مبلغها عن 100.000 دج لا تستدعي الالتزام بتقديم الوثائق المبررة من طرف القابض ويرخص له بإدراجها في بطاقات الحصص غير القابلة للتحصيل من خلال إشارة بسيطة؛
- للموعد النهائي لعرض الحصص غير القابلة للتحصيل:

في الحالة العامة الحصص غير القابلة للتحصيل تكون مؤهلة لادراجها ضمن نظام القبول في انعدام القيمة اعتبارا من السنة الخامسة التي تلي تاريخ استحقاق الجداول الضريبية، مع إضافة حالات أخرى هي:

- ✓ يمكن تقديم طلبات القبول في انعدام القيمة قبل السنة الخامسة التي تلي تاريخ استحقاق الجداول الضريبية؛
- ✓ توسيع مجال تطبيق أحكام نظام القبول في انعدام القيمة؛
- ✓ وضع أساس قانوني يسمح بتقديم أقساط انعدام القيمة لا تتجاوز الحد الأدنى دون تقديم الوثائق الثبوتية؛

لم يكن من الممكن عرض الحصص غير القابلة للتحصيل إلا في نهاية السنة الخامسة بالرغم من الإثباتات المقدمة من طرف القابض وهو ما أدى إلى زيادة بواقى التحصيل لعدة سنوات، علاوة على ذلك في ظل هذه الوضعية المتأزمة منح المشرع إمكانية لقابض الضرائب إظهار بطاقات الحصص عند تبرير وإثبات عدم تحصيلها ابتداء من السنة الأولى التي تلي استحقاقها بعد الانتهاء من إجراءات التحصيل القانونية.

للمجال قبول انعدام القيمة:

مجال تطبيق هذا النظام كان مقتصرًا على الضرائب والرسوم المقررة عن طريق الجداول غير أنه بعد التعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2018 تم توسيع مجال نظام القبول في انعدام القيمة ليشمل جميع الضرائب والرسوم وكذا

¹ المادة 93، القانون رقم: 17-11 المؤرخ في 27/12/2017 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية العدد رقم: 76، الجزائر، 2017.

الرسوم شبه الجبائية والغرامات القضائية المدرجة في سندات التحصيل مهما كان شكلها ونوعها والتي يسهر القابض على تحصيلها ضمن مسؤوليته الشخصية والمالية.

لإعداد وتقديم البطاقات غير القابلة للتحصيل:

أ. تحويل البطاقات للمديرية الولائية للضرائب

بعد انتهاء القابض من إعداد بطاقات الحصص غير القابلة للتحصيل يقوم بإرسالها رفقة طلب إدراجها في نظام القبول في انعدام القيمة إلى المديرية الولائية للضرائب من أجل فحصها والتكفل بها على مستوى المديرية الفرعية للمنازعات في مكتب لجان الطعن أين يتم تسجيلها بتسلسل زمني في سجل خاص بها، حيث تقوم المديرية الفرعية للمنازعات بإرسال هذه البطاقات إلى مصالح الوعاء المختصة لفحصها وإبداء الرأي بشأنها.

ب. معالجة وفحص البطاقات من طرف مصالح الوعاء

بمجرد استلام مصالح الوعاء للبطاقات يتم تسجيلها في سجل خاص يشبه سجل التظلمات المسبقة، ويجب على مصلحة الوعاء ضمان دقة المعلومات المذكورة من طرف قابض الضرائب، ويجب عليها التأكد من استيفائها لجميع إجراءات التحصيل سواء مع المكلف في حد ذاته أو مع ورثته أو مع المتضامنين معه في مبلغ الدين الجبائي من خلال فحص الوضعية الجبائية للمدين، بالإضافة إلى فحص الوثائق والمستندات الثبوتية المقدمة من طرف القابض مؤسسة قانونا، وفي حالة حصول مصلحة الوعاء على معلومات تفيد أن المدين في وضعية مالية جيدة التي من شأنها إبلاغ القابض من أجل مباشرة إجراءات القانونية لتحصيل المبالغ الضريبية، وعند الانتهاء من الفحص تصدر مصالح الوعاء رأيها من خلال إبداء ملاحظاتها في العمود المخصص لها، وهي هذا الصدد نجد حالتين:

- تتطابق الرأي الصادر عن مصلحة الوعاء مع طلب القابض: تصدر مصلحة الوعاء رأيا نهائيا يسجل في السجل وتقوم بإرساله إلى مكتب لجان الطعن رفقة بطاقات الحصص غير القابلة للتحصيل من أجل عرض الملف أمام لجنة الطعن الولائي المختصة.

- عدم تطابق الرأي الصادر عن مصلحة الوعاء مع طلب القابض: في هذه الحالة تقوم مصلحة الوعاء بإصدار رأي أولي ويتم تسجيله في السجل الخاص وتحميل البطاقات للقابض الذي يأخذ علما بالرأي الصادر مع إمكانية تسجيل ملاحظاته، ثم يقوم بإعادة إرسالها إلى مصلحة الوعاء من أجل إصدار رأي نهائي ومن ثمة يتم إرسال البطاقات مع الرأي النهائي إلى مكتب لجان الطعن من أجل عرض الملف على لجنة الطعن الولائي المختصة.

ج. معالجة طلبات القبول في انعدام القيمة من طرف مصالح المنازعات

عند عودة بطاقات الحصص غير القابلة للتحصيل إلى مديرية الضرائب الولائية، يقوم المكتب المكلف باللجان الطعن بإتمام الأشغال الآتية:

- تسجيل تاريخ عودة البطاقات بعد إصدار رأي مصلحة الوعاء؛
- التسجيل في السجل الخاص بالبطاقات الآراء الصادرة؛
- دراسة طلبات القابض وكذا الوثائق والمستندات الثبوتية للطلب؛
- مراقبة وتنظيم الحصص المقترحة في بطاقات الحصص غير القابلة للتحصيل حسب اختصاص لجان الطعن الولائية؛
- إعداد ملخص لكل قبضة يتضمن طلبات القابض وآراء مصالح الوعاء من اجل السماح للجنة المختصة باتخاذ القرار المناسب.

د. معالجة لجنة الطعن الولائي المختصة لطلبات قابضي الضرائب

تقوم اللجنة المختصة بدراسة وفحص طلب القابض وكذا الوثائق الثبوتية المرفقة ومن ثمة تبت في طلبات بإصدار رأي بقبول الإدراج في انعدام القيمة للحصص المستوفية للشروط المطلوبة، وبالنسبة للحصص التي لم تستوفي الشروط المطلوبة ولم تقدم بشأنها الوثائق الثبوتية اللازمة يتم إصدار رأيا بالرفض من قبل اللجنة المختصة.

هـ. إعداد شهادات القبول في انعدام القيمة

الحصص المقبولة في نظام انعدام القيمة من طرف لجنة الطعن الولائي المختصة يحرر بشأنها شهادة قبول في انعدام القيمة من طرف المديرية الفرعية للمنازعات ويتم إمضاؤها من قبل المدير الولائي للضرائب، كما يجب تسجيل قرار لجنة الطعن الولائي من كرف مكتب لجان الطعن.

و. تكفل قابضي الضرائب بشهادات القبول في انعدام القيمة

يتم تحرير شهادات القبول في انعدام القيمة للضرائب والرسوم التي تعتبر غير قابلة للتحصيل تستخدم لمنافسة الحصص التي لم يتم تصنيفها كلياً أو جزئياً، كما أن هذه الشهادات يتكفل بها من طرف القابض مهما كان نوع

الضريبة وطبيعتها ويشرع بتخفيض وتحويل مبالغها خارج القوائم (sommiers hors rôles) بعد تهميش على الجداول الضريبية ووضع ختم يحمل البيانات التالية:

CANV n° du.../.../..... Montant

تحويل الحصة نحو السجل خارج الجداول يسمح للقابض بإعادة متابعة المدين في حالة تحسن وضعيته المالية وعند تحصيلها لاحقا تسجل مبالغها محاسبيا في حساب الإيرادات المختلفة (ح/201 007 سطر 07-10).
ح/201 007 خط 07-10 إيرادات مختلفة، كما أن هذه الشهادات لا تمكن إدراج الحصص في محاسبة القابض التعليمية 91/م/ع/ض/م ع ج المؤرخة في 1995/02/02 والمتعلقة بترشيد الطرق المحاسبية للنواتج الضريبية ومتابعة تصفيتها.

2. نظام القبول في حكم الملغاة¹

اقتراحات القبول في حكم الملغاة (admission en surséance) والمتعلقة بنفس الضرائب والرسوم المتكفل بتحصيلها أكثر من عشر سنوات والتي لم تكن موضوع القبول في عديمة القيمة، دون أن يضطر القابض إلى تبرير عدم تحصيلها، ويتعلق القبول في حكم الملغاة بالضرائب النهائية التي لم يتم تسديدها لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ استحقاقها بشرط ألا تظهر في بطاقات الحصص غير القابلة للتحصيل والتي كانت من قبل موضوع شهادات القبول في انعدام القيمة².

أ. إعداد البطاقات القبول في حكم الملغاة

قابض الضرائب مطالب بإعداد بطاقات القبول في حكم الملغاة وتقديمها للمديرية الولائية للضرائب التابع لها وذلك من اجل الحصول على إبراء ذمته من مسؤوليتها، نظام القبول في حكم الملغاة يجب تطبيقه من طرف قابضي الضرائب ابتداء من السنة الحادية عشر التي تلي تاريخ استحقاق سندات التحصيل، وخلافا لنظام القبول في انعدام القيمة فان نظام القبول في حكم الملغاة لا يشترط على قابضي الضرائب تقديم الأسباب والإثباتات للحصص الضريبية غير القابلة للتحصيل، كما أن القبول في هذا النظام لا يعني تقادم الدين الجبائي نهائيا بل في حالة تيسر الوضع المالي للمدين فبإمكان القابض مطالبته بتسديد ما عليه من ديون جبائية.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 08، الضرائب والرسوم في حكم الملغاة، الجزائر، 1994.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 2001/103، مرجع سبق ذكره.

ب. تحويل بطاقات القبول في حكم الملغاة إلى المديرية الولائية للضرائب

الحصص غير القابلة للتحصيل والمعنية بنظام القبول في حكم الملغاة يجب تقديمها إلى المديرية الفرعية للتحصيل وفق نموذج خاص في 30 أبريل من كل سنة كأقصى اجل، ويتم إعداد البطاقات القبول في حكم الملغاة بشكل منفصل حسب طبيعة الضريبة، سنة استحقاقها والبلدية، عند الانتهاء من إعدادها ترسل إلى المديرية الفرعية للتحصيل ليتم تسجيلها وإرسالها إلى مصلحة الوعاء إبداء رأيها المسبق، يجب ان تقوم المديرية الفرعية للتحصيل برقابة شكلية على هاته البطاقات من حيث:

- فحص سنة التكفل بالحصص المقترحة في حكم الملغاة من اجل ضمان صحة آجالها القانونية؛

- فحص دقة وصحة المبالغ المقترحة في حكم الملغاة،

- الحصص المقترحة في حكم الملغاة لم موضوع القبول في انعدام القيمة.

ت. إعداد شهادات القبول في حكم الملغاة

وفقا لأحكام المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية يتم النطق بحكم الملغاة من طرف المدير الولائي للضرائب، حيث يتم تحرير ثلاث نسخ من الشهادات من قبل المديرية الفرعية للتحصيل، يتم إرسال نسختين أصليتين منها إلى قابض الضرائب، ويحتفظ بواحدة في المديرية الولائية للضرائب.

ث. استغلال شهادات القبول في حكم الملغاة

عند استلام القابض لشهادة القبول في حكم الملغاة يقوم مباشرة التأشير الاسمي للحصص غير القابلة للتحصيل والمقبولة في حكم الملغاة لكل جدول ضريبي عن طريق وضع ختم يحمل البيانات التالية:

CAS n° Du .././.... Montant

الحصص غير القابلة للتحصيل والمدرجة في نظام القبول في حكم الملغاة تحول إلى سجل خارج الجداول ويتم إلغاؤها وتخفيضها من محاسبة القابض لإبراء مسؤوليته الكاملة منها، و يتم تصنيف هذه الشهادات مع جداولها في علب الأرشيف تحمل جميع المعلومات المفيدة، وفي حالة تحصيلها لاحقا تسجل مبالغها محاسبيا في حساب الإيرادات المختلفة (ح/201 007 سطر 07-10).

الفرع الرابع: تنظيم عملية تطهير بواقى التحصيل¹:

عملية تطهير بواقى التحصيل تتطلب تدخل مجموعة من الهياكل المركزية في الجانب التوجيهي وكذا المصالح غير المركزية المكلفة بتسيير التحصيل من الناحية العملية، وعليه فان مديرية العمليات الجبائية والتحصيل مكلفة بقيادة هذه العملية بالتنسيق مع المديرية الجهوية للضرائب وفق برنامج خاص، بالنسبة لمديريات الضرائب للولايات فإنها تتكفل بوضع مخطط تطهير بواقى التحصيل حسب كل قبضة ضرائب، تابعة لاختصاصها الإقليمي.

الجدول رقم: 40 يوضح المتدخلين ودورهم في تطهير بواقى التحصيل

المتدخلين	الأدوار
مديرية العمليات الجبائية والتحصيل	متابعة وتقييم العملية بالاتصال مع المديرية الجهوية للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب	إرسال الوضعية المجمعة والتقارير الشهري إلى المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب للولاية	تجميع النتائج العمليات لكل قبضة وإرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب
قبضة الضرائب	تحيين بطاقات المكلفين ومباشرة التحصيل بكل أنواعه

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليم رقم 556، إعادة تفعيل مخطط بواقى التحصيل، 2021.

أولاً: دور مديرية العمليات الجبائية والتحصيل:

* الأشغال الأولية على عاتق القباضات والتي تشمل مراقبة سندات التحصيل والتأشير على هامشها وكذا إعادة الكتابة الاسمية حسب السنة وحسب طبيعة الضريبة لبواقى التحصيل وتفصيلها اسماً على الدفاتر العامة 9H و10H؛

* نوع التطهير لبواقى التحصيل؛

* متابعة وتقييم العملية بالاتصال مع المديرية الجهوية للضرائب؛

من جهة أخرى تقدم حصيلة مرحلية كل شهر تسمح بمتابعة منتظمة لهذه العملية.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 556، إعادة تفعيل مخطط بواقى التحصيل، الجزائر، 2021.

ثانيا: دور المديرية الجهوية للضرائب:

مرحلة الأولى:

مبدئيا، يخول لكل مدير جهوي تنظيم اجتماع أول مع مديري الضرائب للولايات التابعة لدائرة اختصاصه والتي ستكرس للتذكير بالكيفيات العملية لإجراء إعادة بعث التحصيل طبقا للتوجيهات المبينة في الموضوع مع التركيز بالخصوص على النتائج المنتظرة بمفهوم انجاز تحصيل إيرادات جبائية تنتج عن مختلف العمليات المباشرة من طرف مصالح المتابعة، يتعين على كل مدير ولائي خلال هذه الجلسة:

* عرض وضعية بواقى التحصيل مع إرفاق الوضعيات الثلاث (A.B.C).

* رسم أهداف التحصيل لبواقى التحصيل والإجراءات المقررة لبلوغها؛

* عرض وضعية للأقساط غير القابلة للتحصيل لقبولها في انعدام القيمة وفي حكم الملغاة.

على أساس الوضعيات المقدمة والأهداف والعمليات المقترحة، حسب كل مديرية ولائية، يقوم المدير الجهوي بعد تقييم العناصر المفصلة بتحديد الأهداف والعمليات المقرر تنفيذها وإرسال وضعية مجمعة إلى المديرية العامة للضرائب مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.

المرحلة الثانية:

تقوم المديرية الجهوية كل شهر بجمع وضعيات التصفية الصادرة عن مديريات الضرائب الولائية لغرض:

- المقارنة والتحليل مع الأهداف المثبتة في البدء؛

- تقديم تعديلات أو تدابير تكميلية لبلوغ الأهداف في حالة نقص النتائج؛

تجميع الانجازات وإرسال التقرير الشهري إلى المديرية العامة للضرائب- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.

ثالثا: دور مديرية الضرائب للولاية:

- المرحلة الأولى: في نهاية الاجتماع مع المدير الجهوي، يقوم المدير الولائي بتنظيم جلسة عمل مع المدير الفرعي للتحصيل ومجمل قابضي الضرائب لشرح أهداف التحصيل المحددة وبرنامج العمل المسطر لتطهير بواقى التحصيل الذي يجب إعداده.

- المرحلة الثانية: تقوم المديرية الفرعية للتحصيل شهريا بجمع نتائج العمليات المباشرة حسب كل قبضة بهدف التحليل، التجميع والإرسال إلى المديرية الجهوية للضرائب، من جهة أخرى يجب اتخاذ الإجراءات اللازمة في حالة عدم بلوغ الأهداف مع تقديم الإعانة والدعم والمساندة لمصالح القبضة.

رابعاً: دور قبضة الضرائب:

- تحيين البطاقات الجبائية الفردية للمكلفين المستهدفين من اجل تحديد بدقة الديون الجبائية وبوادي التحصيل؛
- التعاون بين مصالح التسيير للملفات الجبائية مع مصالح المتابعات من اجل جمع كل المعلومات وتحديد موطن كل مكلف مدان اتجاه الخزينة العمومية في حالة مواجهة صعوبات؛
- مباشرة عمليات التحصيل بكل أنواعه الودي والقسري.

خامساً: حصيلة التقييم:

تخضع وتعرض مديرية العمليات الجبائية والتحصيل في نهاية كل شهر للجنة التنسيق للمديرية العامة للضرائب مذكرة تلخيصية تبين:

* التحصيلات المنجزة في إطار عملية تطهير بواقي التحصيل؛

* تحليل الوضعيات على مستوى الوطني والجهوي والولائي؛

* عمليات التنشيط والدعم المتخذة لقيادة هذه العملية.

تقيم لجنة التنسيق أداء كل مديرية جهوية في إطار عملية تطهير بواقي التحصيل بالنظر للأهداف المصادق عليها وتقديم الحلول للصعوبات المعترضة التي حالت دون تحقيق النتائج المرجوة مع تسطير توجيهات جديدة قد تحسن التحصيل.

خلاصة الفصل الثاني

التحصيل الضريبي يعتبر ركيزة أساسية تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة وتوفير الخدمات الأساسية كالتعليم والصحة والبنى التحتية، كما يمثل التحصيل الضريبي أداة حيوية في تحقيق الاستقرار المالي والتنمية الاقتصادية.

يمكن القول أن الأهمية الكبيرة للتحصيل الضريبي التي منحها إياه له المشرع الجزائري تبرز من خلال تنظيم هاته العملية، بدءا بمعرفة المفاهيم المختلفة لهذا الأخير، وكذا تجسيد كل من قواعده وخصائصه وترسيخ مقوماته في ارض الواقع، مع تحديد الأهداف التي يصبوا إلى تحقيقها، بالإضافة إلى معرفة كل مواعيد التحصيل المختلفة و ضماناته القانونية، والوقوف على معوقاته.

كما أن الإمام بمختلف مصادر التحصيل الضريبي المتمثلة في كل الضرائب والرسوم المنشأة بموجب القوانين الجبائية المختلفة التي تبين معدلاتها ومبالغها الواجبة التحصيل، يضيف طابعا خاصا على هاته الأهمية

يمكن تحديد نجاعة التحصيل الضريبي من خلال معرفة العمليات المحاسبية المختلفة التي على إثرها يمكن تحديد الإيرادات الجبائية للخزينة العمومية، وكذا وصف كل الإجراءات المرتبطة بالتحصيل الودي والقسري التي تسهل من أداء المهام المرتبطة بالتحصيل الضريبي، وتحليل أنماط تسيير وتطهير بواقى التحصيل التي تمكن من إبراء ذمة قابضي الضرائب باعتبارهم المسؤولين على تحصيل الضرائب والرسوم المختلفة وكذا كل الديون الجبائية العالقة في ذمة المكلفين بها.

الفصل الثالث: رقمنة الإدارة الجبائية

في الجزائر بين الواقع والمأمول

تمهيد

شهد العالم في العقود الأخيرة تحولا رقميا واسع النطاق شمل مختلف القطاعات الاقتصادية والإدارية، وفي ظل التطورات التكنولوجية المتسارعة، أصبحت الرقمنة أداة إستراتيجية لتحقيق كفاءة أكبر في الإدارة وتحسين الخدمات المقدمة للمواطنين، ومن بين القطاعات التي تأثرت بشكل ملحوظ بهذا التحول قطاع الجبائية، حيث تزايد الاهتمام برقمنة الإجراءات الجبائية وتبسيط العمليات المالية بهدف تعزيز الشفافية وتقليل التكاليف والوقت المرتبطين بتحصيل الضرائب.

تمثل رقمنة الإدارة الجبائية فرصة لتحقيق نظام جبائي أكثر كفاءة وفعالية وشفافية، مما يساهم في تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلفين بالضريبة، وتقليل معدلات التهرب الضريبي من خلال وضع نظام رقابة أكثر تطوراً، ورغم أن العديد من الدول قد خطت خطوات كبيرة نحو رقمنة إدارتها الجبائية، إلا أن هذا المسار لا يخلو من المكاسب والتحديات التقنية، التنظيمية والبشرية.

ومن هذا المنطلق قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث هي

المبحث الأول: مدخل للإدارة الجبائية وتوجهاتها الحالية

المبحث الثاني: الرقمنة في الإدارة الجبائية

المبحث الثالث: مظاهر الرقمنة في الإدارة الجبائية بين المكاسب والتحديات

المبحث الأول: مدخل للإدارة الجبائية وتوجهاتها الحالية

النظام الجبائي الجزائري مقسم إلى عنصرين مهمين ألا وهما العنصر الفني الذي يشتمل على كل التشريعات الجبائية والعنصر الثاني وهو العنصر التنظيمي، والإدارة الجبائية بمختلف تصوراتها من حيث الهياكل الإدارية والموارد البشرية والمادية هي احد مكونات النظام الجبائي التي يعتمد عليها في تحقيق مختلف أهداف الدولة وتنفيذ سياستها الجبائية وهنا تتجلى أهمية الإدارة الجبائية من خلال توجهاتها الحالية من اجل الوصول إلى النتائج المرجوة منها عن طريق ممارسة وظائفها ومهنتها المسطرة قانونا.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للإدارة الجبائية

تعتبر الإدارة بمثابة مرآة المجتمع فهي تعكس الصورة الحقيقية عن تقدمه أو تخلفه، وهي تتميز بأهمية في المجتمعات والدول لما لها من آثار كبيرة على حياة الأفراد، فهي تقف وراء كل نجاح أو فشل يتحقق داخل البيئة والمحيط الذي تنشط فيه جراء الخدمات التي تقدمها والأنشطة التي تمارسها، الإدارة تطورت منذ القدم حتى أصبحت علما قائما بحد ذاته، ما جعلها محل اهتمام العديد من الباحثين في شتى العلوم الاجتماعية والسياسية والاقتصادية.

الفرع الأول: مفهوم الإدارة الجبائية:

الإدارة الجبائية جزء من الإدارة العامة تسعى لتحقيق أهداف الدولة من خلال القيام بوظائفها وتنفيذ مهامها في إطار التشريعات والتنظيمات المنوطة بها، وهي تعكس صورة فعالية وكفاءة وشفافية النظام الجبائي القائم في أي دولة، وقبل التطرق إلى المفاهيم المرتبطة بالإدارة الجبائية وجب التطرق إلى معنى كلمة إدارة لغة واصطلاحا وكذا مختلف التعاريف الواردة بخصوصها من طرف رواد علم الإدارة والباحثين.

أولاً: مفهوم الإدارة:

تعتبر الإدارة ظاهرة إنسانية، قديمة بقدم الإنسان، وهي مفتاح النجاح لأي جهد جماعي، تحمل في معناه سعي الإنسان في البحث عن أساليب تسيير شؤونه، وتلبية حاجياته، وتأمين حياته باستخدام قدرته العقلية والجسدية مع استغلال الموارد والمعلومات، ولا يضمن تحقيق الأهداف إلا إذا كانت هناك إدارة حكيمة تعمل وفق منهج علمي، إذ هي في حد ذاتها ليست هدفا بل وسيلة مرشدة للوصول إلى الهدف

بصورة مسطرة من طرف المنظمة في تنفيذ الوظائف الإدارية بشكل سليم.¹

فالإدارة لغة هي إسم من فعل أدار، يدير، فالفاعل هنا هو مدير، والمفعول مدار، نقصد أن المدير هو المسؤول عن تولي أو تعاطي أو تحمل المسؤولية في تدبر الأمر والنظر فيه من حيث التخطيط والتنظيم.²

أما اصطلاحاً فهي كلمة أصلها لاتيني، وهي مؤلفة من مقطعين لاتينيين هما Ad ويقابلها To، وبالعربية ما معناه إلى أو نحو، والمقطع الثاني Ministratio ويقابلها Serve، وبالعربية ما معناه يخدم أو يساعد، والاصطلاح بمقطعيه يعني المساعدة أو الخدمة ولهذا فالإداري، أي الشخص الذي يقوم بالإدارة إنما يمارس مساعدة أو خدمة الآخرين³، وبذلك تصبح الإدارة نشاطاً حيويًا مستمرًا لخدمة المجتمع وإشباع حاجات أفرادها، باعتباره جزءًا من المجتمع الذي تعيش فيه، فيه تنظم علاقات هؤلاء الأفراد وتوجه جهودهم، وترشد لهم لسبل الوصول إلى الهدف⁴.

والإدارة حسب بعض الباحثين أمثال:

❖ كيمبال (Kimball): "تشمل الإدارة على كل الواجبات والوظائف المختصة بإنشاء المشروع، من حيث تمويله، وتقرير سياساته الرئيسية وتهيئة تجهيزاته الضرورية وإعداد الشكل التنظيمي الذي يعمل في ظله واختيار العناصر الرئيسة له".

❖ ليفنجستون عرف الإدارة بقوله: "إن وظيفة الإدارة هي التوصل إلى الهدف بأفضل الوسائل وأقل التكاليف في حدود الموارد المتاحة وبجسناً استخدامها".

❖ ارنست ديل (Ernest Dale) عرف الإدارة بأنها تعني تنفيذ الأعمال عن طريق الآخرين لتحقيق هدف معين.

❖ هنري فايول (Henry Fayol) رائد الإدارة الحديثة فعرّفها قائلاً: "إن تحقيق الإدارة يتطلب التنبؤ والتخطيط والتنظيم والقيادة والتنسيق والرقابة".

❖ ففنار وبروستوس الإدارة عندهما هي تنظيم وتوجيه الموارد البشرية والمادية لتحقيق أهداف مرغوبة.

¹ قصري فريدة، مطبوعة دروس في مقياس مدخل إلى علم الإدارة، كلية العلوم السياسية والعلاقات الدولية قسم التنظيم السياسي والإداري، جامعة الجزائر 03، 2021-2022، ص 04.

² ماجد عبد المهدي المساعدة وآخرون، مبادئ علم الإدارة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص 138.

³ مصطفى يوسف كافي، الإدارة الالكترونية - إدارة بلا أوراق- إدارة بلا مكان- إدارة بلا زمان- إدارة بلا تنظيمات جامدة، دار ومؤسسة رسلان للطباعة والنشر والتوزيع، دمشق، سوريا، 2011، ص-ص 13-14.

⁴ صلاح عبد القادر النعيمي، الإدارة، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 20.

- ❖ حسب فريدريك تايلور (Taylor) الإدارة هي: "المعرفة الدقيقة لما تريد من الرجال أن يعلموه ثم التأكد من أن يقوموا بعمله بأفضل وارخص طريقة".
 - ❖ تعريف هاتشنسون "Hutchinson" الذي يقول بان الإدارة فن ومهارة تجميع بعض الموارد البشرية والمادية لتحقيق نتائج محددة.
 - ❖ لورانس ابلي (Loran's Apply) فقد بين في تعريفه أهمية الأفراد والعلاقات القائمة بينهم في تحقيق العمل الإداري عندما قال في إحدى المجلات التي تصدرها إحدى الجمعيات الأمريكية: "عرفت الإدارة بألفاظ بسيطة فهي عبارة عن تحقيق الأعمال عن طريق جهود الآخرين وهي تتوزع على الأقل بين نوعين رئيسيين والمسؤوليات وهما التخطيط والرقابة".
 - ❖ دارك ران يرى بان الإدارة مهنة واحتراف، وهي شيء مستقل عن الملكية أو السلطة، ووظيفة موضوعية ينبغي أن تكون مبنية على أساس متين من المسؤولية الأداء والالتزام به، وهي احتراف، وعمل تخصصي ونظام.
 - ❖ بيتر داركر وهو احد الشخصيات الإدارية " الإدارة هي القوة المحركة للعمل وهدفها الأساسي هو الابتكار والتسويق معا، أي هي مهنة واحتراف في نفس الوقت¹.
 - ❖ الإدارة هي نشاط إنساني هادف يستمد مفاهيمه من علوم مختلفة ويعمل على تحقيق النتائج بكفاءة وفعالية باستخدام موارد معينة، وفي ظل ظروف خارجية محيطية².
- كما تعرّف الإدارة أيضا بأنها فرع من العلوم الاجتماعية فهي عملية تخطيط وتنظيم للمشاريع التجارية بهدف تحقيق أهداف معينة.

ثانيا: تعريف الإدارة الجبائية

الإدارة جبائية وجه من أوجه السيادة الوطنية لأي بلد كان، وتعتبر من أهم الأجهزة الحكومية التي تعتمد عليها السلطات لتحصيل الإيرادات الجبائية ومن هذا المنظور لا يمكن حصر تعريف دقيق لها، لذا تختلف وتتعدد التعاريف المحاطة بالإدارة الجبائية، ويمكن ذكر البعض منها كالآتي:

¹ نعمة عباس الخفاجي، صلاح الدين الميحي، تحليل أسس الإدارة العامة (منظور معاصر)، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص18.

² مصطفى يوسف كافي، الإدارة الالكترونية - إدارة بلا أوراق-إدارة بلا مكان- إدارة بلا زمان-إدارة بلا تنظيمات جامدة، مرجع سبق ذكره، 2011، ص-ص15-18.

الإدارة الجبائية فرع من فروع الإدارة المالية والتي هي بدورها جزء من الإدارة الحكومية (الإدارة العامة)، فهي عملية توجيه الجهود البشرية لتحقيق أهداف معينة وذلك بالاستعانة بالموارد المتاحة واستغلالها بالطرق المثلى لتحقيق هدف معين¹.

وهي الهيئة العامة للضرائب وما تفرع منها من مديريات وما ثمة من فروع إدارية تشكل مجملها الهيئة الإدارية التي تهدف إلى تطبيق القانون الضريبي².

كما تعرّف على أنّها الإدارة ذات المهام الصعبة والضرورية في نفس الوقت لكونها أهم الآليات التي تجسد العدالة الضريبية، وذلك من خلال نصوص التشريعات الضريبية، كما تعمل على تقديم اقتراح أي تعديل ذو طابع جبائي من شأنه تحقيق أهداف السياسة الجبائية³.

كما يقصد بالإدارة الجبائية السلطة التنفيذية التي يناط بها تنفيذ التشريع الضريبي، وذلك من خلال التخطيط ورسم السياسات وإعداد برامج العمل والجدولة الزمنية للأنشطة المختلفة للعمل الضريبي⁴.

وتعرّف أيضا على أنّها مجموعة الهيئات مكلفة من طرف الدولة مسؤولة عن حساب الضرائب والرسوم الجمركية وكذا تحصيلها ومراقبتها⁵.

وتعرف على أنّها الجهة المختصة بتطبيق القانون الضريبي الصادر عن السلطة التشريعية كما تتولى إصدار التعليمات اللازمة لتنفيذ تطبيقها بما يتعارض مع النصوص القانونية مثلها مثل الشركات الخاصة وغيرها من منظمات الأعمال فإدارة الضرائب عملها الأساسي فرض وتحصيل الضرائب بموجب القانون⁶.

الإدارة الجبائية تعرف بأنّها ذلك الجهاز الفني الذي يتمتع بالشرعية القانونية والذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي، ويعمل كهمزة وصل بين المكلفين بالضريبة والنظام الضريبي، وتعتبر الإدارة الضريبية عامل أساسي للإصلاح الجبائي، إذ أنّها هي التي سوف تقوم بتطبيق مختلف الإجراءات والتشريعات، فالتشريع الجبائي غير قادر

¹ دة عبد الباري وآخرون، الإدارة الحديثة المفاهيم والعمليات، جامعة الإسرائ عمان، الأردن، 1994، ص 04.

² قيس حسن عواد، " المركز القانوني للإدارة الضريبية في التشريع الضريبي"، مجلة الرافدين للحقوق، مجلد 04، عدد 23، سنة 2004، ص 151.

³ أمزيان عزيز، أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2012-2013، ص 27.

⁴ وفاء يحيى احمدالحجازي، المحاسبة الضريبية، جامعة بنها كلية التجارة، مصر، 2006، ص 22.

⁵ Financeland.fr, administration fiscale, réparée a <http://financeland.fr/lexique/>.

⁶ وداد بوقلع، مصباح حراق، " تعزيز الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال إصلاح وعصرنة الإدارة الضريبية"، مجلة الاقتصاد المالي والأعمال، مجلد 05، العدد 03، سبتمبر 2021، ص 148.

على تحقيق أهداف السياسة الجبائية ما لم تتوفر إدارة ضريبية تتميز بدرجة عالية من الكفاءة، إذ أن النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه.¹

و عليه يمكننا ان نعرف الادارة الجبائية بانها ذلك الجهاز الاداري العمومي المكلف بتطبيق التشريعات الجبائية، و يتولى مهام تحديد الوعاء الضريبي و تصفية الضريبة و تحصيلها، بالاضافة الى القيام بمراقبة المكلفين بها و متابعة التزاماتهم بهدف تمويل الخزينة العمومية و الحفاظ على حقوقها من الضياع و المساهمة في تجسيد السياسة المالية والاقتصادية للدولة.

كما يمكن تعريفها ايضا بانها مرفق عام ذو طابع اداري اداري و مالي، يخضع لوصاية وزارة المالية، يعهد اليه تنفيذ السياسة الجبائية للدولة عبر ممارسة وظائف اساسية تتمثل في تحديد الاسس المادية و القانونية لفرض الضريبة مرحلة الربط و اصدار سندات التحصيل مرحلة التصفية و اقتضاء الدين الضريبي بوسائل الرضا او الاكراه مرحلة التحصيل، فضلا عن ممارسة الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة و انشطتهم التجارية، و الفصل في المنازعات الناشئة عن تطبيق التشريع الجبائي و ذلك بهدف ضمان تمويل الخزينة العمومية و تحقيق الاهداف الاقتصادية و الاجتماعية و التنظيمية للضريبة.

الفرع الثاني: وظائف ومهام الإدارة الضريبية:

نتيجة للدور الذي تلعبه الإدارة الجبائية في تحقيق أهداف كل من السياسة الضريبية والنظام الضريبي السائد في بلد ما، وكذا المحافظة على حقوق الخزينة العمومية لأي دولة، للقيام بهذا الدور يتم توزيع الوظائف والمهام التي تقوم بها مصالح الإدارة الجبائية سواء المركزية أو الخارجية على النحو التالي:

أولاً: وظائف المصالح المركزية للإدارة الجبائية

تتم بشكل ممارسات في مجال التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة
للم التخطيط: هو التفكير قبل العمل، والتطلع إلى المستقبل أي، هو اتخاذ القرارات الخاصة بمستقبل المنشأة فيما يتعلق بتحديد الأهداف التي تريد المنشأة تحقيقها في الأجل القصير، وتحديد التصرفات والوسائل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف ولا شك أن التخطيط هو نقطة البداية في جميع الأعمال الإدارية وبدون تخطيط لا يمكن القيام بأية وظيفة إدارية.

¹ منور اوسرير، احمد حمو، جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداوا، الجزائر، 2009، ص77.

لـ **التنظيم**: هو إخضاع العمل للتقسيم المنطقي، وتوزيع الأنشطة طبقا للتخصص لتمكين الأفراد من إنجاز الأهداف في يسر وسهولة، وهو ينقسم إلى قسمين هما:

* **التقسيم والتخصص**: فهم العمل وإتقانه يتجلى من خلال تحديد المهام والأدوار والمسؤوليات والاختصاصات والسلطات.

* **التكامل والتنسيق**: يسمح بالتأكد أن كل جزء في التنظيم يعمل بشكل سليم نحو تحقيق الهدف، بحيث يصبح أعضاء التنظيم يعملون كأنهم جسد واحد أو فرد بشكل متكامل ومتناغم دون ازدواج أو تضارب أو تكرار للجهد.

لـ **التوجيه**: التوجيه هو الإرشاد والإشراف الذي يقوم به المدير على مرؤوسيه وإتباعه، لكي يؤدي العمل بكفاءة، ويحفزهم على الاستمرار في العمل بثقة وحرص، ويشمل التوجيه على:

◀ الاتصال والتواصل: ضمان مشاركة الموظفين في وضع قرارات وتنفيذ خطط المنشأة بغية الوصول إلى الأهداف المرجوة، وكذا تواصل المدير مع الموظفين لكسب ثقتهم وولائهم للمنشأة وكشف قدراتهم واستخدام مواهبهم في العمل دون تردد منهم وأيضا العمل على تنمية القدرات سواء بالتدريب أو التعليم من خلال العمل، والتقدم المستمر في أداء العمل عن طريق التجويد والتحسين في الأداء؛

◀ التحفيز: تحفيز المرؤوسين لتحقيق الأهداف وذلك بوسائل التحفيز المختلفة؛

◀ إدارة الصراعات بين المرؤوسين والقيام بالتغيير الناجح؛

◀ مساعدة الأفراد وتوجيههم إذا واجهتهم أية مشكلة.

كما يتضمن التوجيه إعداد النماذج المتعلقة بكافة عمليات الإدارة الجبائية وإصدار التفسيرات المتعلقة بها، ثم إيصال كل التوجيهات للمسؤولين وترغيبهم للعمل بها والإشراف على تطبيقها قصد ضمان تضافر الجهود وتوحيد المعاملة بين فروع الإدارة الجبائية¹.

لـ **التنسيق**: هو عملية مهمة تدرج ضمن مكونات العملية الإدارية، ويقوم بها المدير أو رئيس المصلحة من أجل تحقيق التكامل والتوافق بين الجهات المختلفة التي تعمل تحت قيادته، وكذا الربط بين الأنشطة المختلفة للمنشأة أو الكيان وبين الموظفين فيها.

¹ أبو كرش شريف مصباح، إدارة المنازعات الضريبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص 19.

للرقابة: هي العملية التي من خلالها يتم قياس الأداء ومقارنته بالأداء المخطط له بهدف تحديد الاختلالات واتخاذ الإجراءات المناسبة لتصحيحها، وبمعنى آخر تضمن الرقابة سلامة تنفيذ النصوص التشريعية والتنظيمية وهذا من خلال متابعة مختلف التقارير الدورية، تسمح الرقابة في مجال الإدارة الجبائية بتقييم إنجازات الإدارة وتحديد أهداف التخطيط الضريبي والعمل على تجنبها واكتشاف الأخطاء والانحرافات قصد تحليلها ومعالجتها بشكل يضمن عدم تكرارها في المستقبل بالإضافة إلى متابعة تقارير الإدارات التنفيذية والتأكد من صحتها ودقتها¹.

لتسيير الموارد البشرية: يقصد بتسيير الموارد البشرية عملية توصيف مختلف الوظائف، وشروط التوظيف والتعيين في المناصب العليا، وكذا عملية التدريب والتأهيل².

ثانيا: مهن ووظائف المصالح الخارجية للإدارة الجبائية:

تكتسي الإدارة الجبائية أهمية بالغة من خلال المهام التي تقوم بها وتتسم بالصعوبة، إذ يناط بها تطبيق القوانين الجبائية مما يجعل علاقة الإدارة الجبائية بمستخدميها تتصف بالصعوبة والتشابك وهو ما ينشئ ما يسمى بالمنازعات الضريبية، وتقوم بالمهام التالية³:

- ✓ تحسين جودة الخدمات المقدمة للمكلفين وتوعيتهم بما لهم من حقوق وما عليهم من واجبات؛
- ✓ الشفافية في تزويد المكلفين بالمعلومات الجبائية ونشر التقارير والإحصاءات التطبيقية؛
- ✓ تفسير التشريع الضريبي من خلال إصدار القرارات التنظيمية وتطبيق هذا القانون؛
- ✓ تحصيل الديون الضريبية من لدى المكلفين بالضريبة؛
- ✓ تقدير الغرامات الضريبية وغرامات التأخير؛
- ✓ تنظيم وتسيير المصالح الضريبية وضبط انتشارها عبر الأقاليم؛
- ✓ القيام بالمراقبة الضريبية؛
- ✓ القيام بالتحقيقات الضريبية في مجال مكافحة الغش والتهرب الضريبي.

¹ اوسير منور، حمو احمد، جباية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 78.

² صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالي، الإدارة والأعمال، دار وائل للنشر، ط2، الأردن، 2008، ص28-31.

³ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر، عمان، الأردن، 2011، ص-ص271-272.

✓ إدارة تكنولوجيا المعلومات الضرورية لعملها بشكل مباشر أو من خلال اللجوء إلى التعاقد مع أطراف خارجية¹.

كما يمكن إضافة وظائف تنفيذية أخرى للإدارة الجبائية بالشكل التالي²:

◀ **التخطيط القصير الأجل:** هو وضع خطط عمل سنوية لجميع أقسام الإدارة التنفيذية وينتق أساسا من الإطار العام للخطة الضريبية التي حددتها الإدارة المركزية؛

◀ **حصر الممولين:** هي العملية التي يتم بمقتضاها تحديد الأشخاص الخاضعين للضريبة وتنطبق عليهم أحكام القوانين الضريبية وتدوين أسمائهم في سجلات الإدارة الضريبية؛

◀ **ربط الضريبة:** هي كافة الإجراءات والخطوات التي تتبعها الإدارة التنفيذية منذ استلامها لإقرار الممول حتى يتم تحديد دين الضريبة المستحقة على الممول بصفة نهائية، فهي تشمل عمليات الفحص والربط والمراجعة وإخطار الممول بالنتيجة؛

◀ **تحصيل الضريبة:** عندما يتم تحديد دين الضريبة المستحقة على الممول بصفة نهائية وتصبح الضريبة واجبة الأداء يحول الملف للتحصيل، وتحديد المبالغ التي دفعها خلال العام سواء عن طريق الحجز من المنبع أو الأقساط أو ما سدده من واقع الإقرار عند تقديمه؛

◀ **الرقابة الجبائية:** تعني ممارسة الإدارة الجبائية لصلاحياتها وحقوقها القانونية من اجل الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، اثر قيامها بالتأكد من صحة مختلف التصريحات الجبائية التي يقدمه المكلف بالضريبة كالتزام بواجباته الجبائية وتسديد المبالغ الضريبية بمختلف الطرق القانونية، حيث تقوم بممارسة حق الاطلاع والبحث عن المعلومات الجبائية ومختلف التحقيقات الجبائية التي من شأنها تعطي صورة حقيقة حول مختلف فئات المكلفين بالضريبة.

◀ **معالجة الطعون النزاعية:** نتيجة للاختلاف القائم بين المصالح الجبائية والمكلف بالضريبة حول مختلف التسويات الجبائية التي تصدرها هاته المصالح بشأنه أو المتابعات في مجال التحصيل الضريبي، مما يؤدي إلى ظهور نزاع ضريبي بين الإدارة الجبائية وهؤلاء المكلفين بالضريبة أو اعتراض كلي أو جزئي على ضرائب ورسوم صادرة في حقهم أو اعتراض على احد سندات التحصيل الجبري أو القسري، مما يستلزم على الإدارة الجبائية

¹ بن عروس حمزة، بوعزة صبرينة، "واقع تطبيق الإدارة الالكترونية في الإدارة الضريبية الجزائرية"، مجلة أبعاد اقتصادية، مجلد 10، العدد: 10، 2020، ص 26.

² دراز حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1994، ص 153.

القيام بدراسة شكاوي وطعون المكلفين بالضريبة حسب الحالة ونوع هاته الطعون وإصدار قرارات إدارية بشأنها.

الفرع الثالث: أهداف ومقومات نجاح الإدارة الجبائية:

أولا: أهداف الإدارة الجبائية

تسعى الإدارة الجبائية إلى الوصول إلى أكبر قدر من النتائج المرجوة منها، ويتجلى هذا المسعى في تحقيق الأهداف التالية:

- ✓ السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية؛ ضمان التدابير الضرورية لإعداد الوعاء وتصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية، وكذا تحصيل الرسوم والرسوم شبه الجبائية والموارد الأخرى؛
- ✓ تعريف وتبسيط الإجراءات الجبائية المتعلقة بتسيير الوعاء والرقابة وبالتحصيل وبالمنازعات الضريبية؛
- ✓ إنجاز البرامج الإستراتيجية للعصرنة، وضمان تنفيذها؛
- ✓ تطوير ونشر النظام المعلوماتي وإنشاء واجهات وأدوات الاتصال؛
- ✓ ضمان التحكم في المشاريع المرجعية في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال؛
- ✓ الإشراف على تحضير الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقيات الدولية التي تشتمل على أحكام جبائية والتفاوض بشأنها؛
- ✓ تنفيذ الإجراءات اللازمة لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين؛
- ✓ السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بمختلف أنواع الضرائب والحقوق والرسوم؛
- ✓ وضع أدوات التحليل ومراقبة التسيير لمردودية ونجاعة المصالح الجبائية؛
- ✓ السهر على تحسين العلاقات بين المصالح الجبائية والمكلفين بالضريبة.

ثانيا: مقومات نجاح الإدارة الجبائية

الإدارة الجبائية كغيرها من الإدارات تبحث دائما عن تحقيق نجاحات أثناء تأدية وظائفها ومهامها المختلفة مما يستدعي توفر عدة مقومات نجملها فيما يلي:¹

- ✓ توفر العناصر الفنية والإدارية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة وذلك من خلال تكوين متخصص في الضرائب، والذي يرفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر مع وضع برنامج تدريب دوري؛
- ✓ ترقية الحوار بين الإدارة والمكلف بالضريبة لتحسين العلاقة بينهما وكسب ثقة المكلف؛
- ✓ يجب على الإدارة الجبائية أن تتضمن أحسن تطبيق النظام الجبائي، وتؤمن له الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الجبائي ومردوديته التامة؛
- ✓ وضع نظم رقابة جبائية فعالة، والتي تتميز بدقتها وسرعة اكتشاف مختلف المخالفات المرتكبة مع فرض العقوبات المناسبة لمرتكبيها؛
- ✓ القضاء على السلوك البيروقراطي، حيث أن هذا الأخير يؤثر سلبا على مردودية النظام الجبائي؛
- ✓ تزويد مختلف الإدارات الجبائية بأجهزة الإعلام الآلي قصد إتقان العمل وسرعة تنفيذه، وحصر جميع المكلفين وتحديد ما يستحق عليه من ضرائب؛
- ✓ تبسيط قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها حتى يسهل عمل موظفي إدارة الضرائب من جهة، وتخفيض حجم المنازعات الجبائية التي قد تنشأ بين المكلفين وإدارة الضرائب من جهة أخرى؛
- ✓ توفر نظم الأجور التي تكفل حصول موظفي الإدارة الجبائية على أجور تتناسب مع طبيعة وأبعاد ما يتطلعون به من مسؤوليات وعلى مكافئات تشجيعية تنطوي على حوافز فعالة.²

المطلب الثاني: التنظيم الحالي للإدارة الجبائية

في الوقت الذي يعرف فيه الاقتصاد الوطني تحولات عميقة أصبح من الواجب على الإدارة الجبائية تكييف هيكلها وطريقة تسييرها مع متطلبات السوق، فباشرت هاته الأخيرة عدة إجراءات تنظيمية بخصوص إعادة هيكلة وتنظيم هيكلها على المستوى المركزي واستحداث هيكل جديدة على المستوى اللامركزي.

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ص-ص 115-116.

² هاني محمد حسن شبطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المكلفين، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006، ص45.

الفرع الأول: التنظيم المركزي للإدارة الجبائية

يهدف التحول التنظيمي والتسييري متماشي مع التطور الاقتصادي والاجتماعي وكذا الانفتاح الدولي وتطوير التكنولوجيات الرقمية الجديدة، فان الإدارة الجبائية قامت بوضع هيكل تنظيمي جديد على مستوى الإدارة المركزية، النهج المعتمد أثناء تصميم هذا الهيكل الجديد من خلال إنشاء أقسام ومديريات جديدة، يركز على التخصص الملائم لمختلف مهن المديرية العامة للضرائب، على تبادل المعلومات، القيادة والمرافقة في التحول الرقمي¹، خلال سنة 2021 تم إلغاء التنظيم القديم للإدارة الجبائية على المستوى المركزي واستحدث تنظيم جديد يقدم على أساس الاختصاص النوعي المهني، وجاء هذا التحول للإدارة الجبائية والتغيير استجابة للمتطلبات الحالية والتغيرات التي تعيشها عموما الإدارات في مختلف القطاعات، حيث تمحور التنظيم الحديث للإدارة المركزية على شكل ثلاثة أقسام مهنية وأربعة مديريات للدعم والمساندة وهذا تطبيقا لمخرجات الجلسات الوطنية حول الإصلاح الجبائي، وذلك بهدف تعزيز الشفافية وتحسين كفاءتها وزيادة فعاليتها في كل الجوانب العملية التي تسهر على القيام بها، وتم تحديد مهام هاته الأقسام والمديريات الدعم والمساندة كما يلي:²

1. مديرية الأنظمة المعلوماتية: وتكلف على الخصوص بما يأتي :

- ✓ ضمان تناسق النظام المعلوماتي مع الإستراتيجية الشاملة ومتطلبات مهن المديرية العامة للضرائب،
- ✓ إدماج التطورات التكنولوجية الجديدة المسجلة في هذا المجال ضمن النظام المعلوماتي؛
- ✓ ضمان الأمن والتسيير العملياتي للأنظمة التطبيقية والمنشآت القاعدية والشبكة مع إمداد المستعملين بالدعم والمساندة؛
- ✓ إعداد ونشر سياسة الأمن لضمان سلامة المعطيات، تأمين الولوج إلى التطبيقات والتجهيزات وتوفير الخدمات للمستعملين وللمكلفين بالضريبة.

2. مديرية المستخدمين والتكوين: وتكلف على الخصوص بما يأتي:

- ✓ تسيير المستخدمين ومتابعتهم وتقييمهم؛
- ✓ تصميم برامج التكوين وتحسين المستوى ومتابعة تنفيذها وتقييمها؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تحقيق التوصيات المترتبة عن الجلسات الوطنية للإصلاح الجبائي، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: خاص، نوفمبر 2023، ص02.

² المرسوم التنفيذي رقم: 21-252 المؤرخ في: 2021/06/06، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية بوزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد رقم: 47، 2021، ص22-31.

✓ تحديد وإعداد نظام تسيير المسار المهني والكفاءات.

3. مديرية الوسائل والمنشآت القاعدية وعمليات الميزانية: وتكلف على الخصوص بما يأتي:

✓ ضمان استغلال وصيانة المنشآت القاعدية وتجهيزات الإدارة الجبائية؛

✓ دراسة وصياغة عقود التجهيز وتمويل المصالح؛

✓ إعداد توقعات الميزانية والسهر على تنفيذ الإعتمادات الممنوحة؛

✓ تقييم احتياجات المصالح وإدارة وسائل التسيير وضمان صيانة المنشآت القاعدية؛

✓ التكفل بقضايا المنازعات المتعلقة بالصفقات والاتفاقيات المبرمة.¹

4. مديرية الاتصال: وتكلف على الخصوص بما يأتي:

✓ دراسة واتخاذ الإجراءات المناسبة الرامية لتحسين العلاقات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة؛

و ضمان تنفيذها الفعال من قبل جميع المصالح؛

✓ إعداد ونشر الوثائق التي تهدف إلى نشر التشريعات والتنظيمات الجبائية تجاه المواطن ومستخدمي

المديرية العامة للضرائب؛

✓ إعداد ونشر المعلومات والآراء تجاه المكلفين بالضريبة المتعلقة بحقوقهم والتزاماتهم في مجال الجبائية.

5. قسم التشريع والتنظيم الجبائين والشؤون القانونية: ويكلف على الخصوص بما يأتي:

✓ تنفيذ السياسة الجبائية ووضع التدابير التشريعية والتنظيمية ذات الطابع الجبائي؛

✓ إعداد وتنسيق تدابير قوانين المالية والنصوص التطبيقية المتعلقة بها؛

✓ المساهمة في دراسة وإعداد والتفاوض بخصوص مشاريع الاتفاقات والمعاهدات الجبائية الدولية، والسهر

على تطبيقها؛

✓ السهر على التطبيق السوي للتشريع والتنظيم الجبائين في معالجة قضايا المنازعات.

6. قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية: ويكلف على الخصوص بما يأتي :

✓ تحديد وتبسيط الإجراءات المتعلقة بالرقابة والتحقيقات الجبائية؛

✓ تصميم استراتيجيات مكافحة الغش والتهرب الجبائين وكذا تنفيذها؛

✓ ضمان متابعة نشاطات الرقابة الجبائية وتقييم نتائجها.

¹ المرسوم التنفيذي رقم: 21-252 المؤرخ في: 06/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص 22-31.

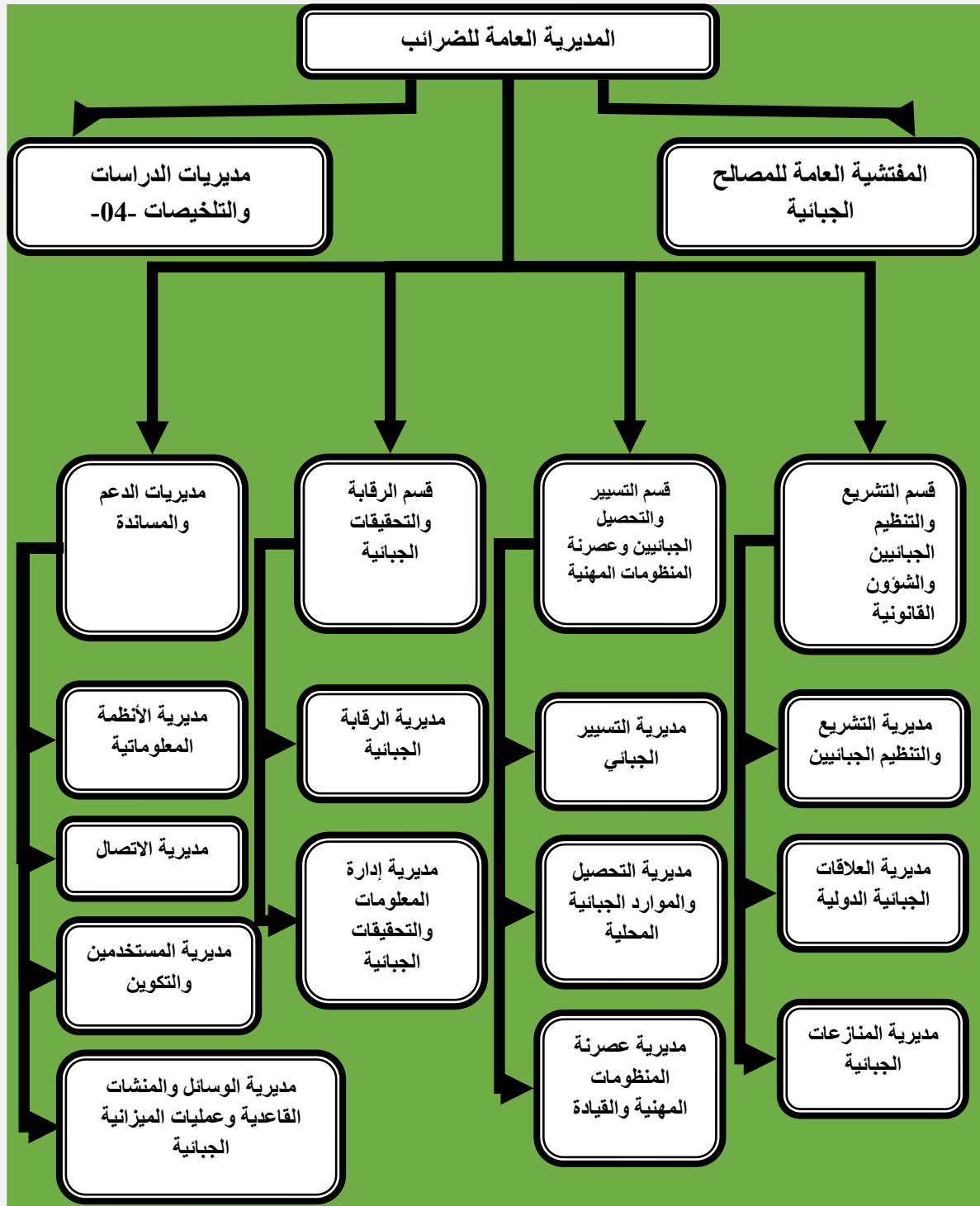
7. قسم التسيير والتحصيل الجبائي وعصرنة المنظومات المهنية:

ويكلف على الخصوص بما يأتي :

- ✓ تحديد وتبسيط الإجراءات الجبائية المتعلقة بتسيير الوعاء والتحصيل؛
- ✓ ضمان متابعة نشاط المصالح فيما يتعلق بجباية الأشخاص والشركات وكذلك الجباية العقارية؛
- ✓ ضمان التكفل العملي بجباية المحروقات وتلك المتعلقة بالنشاط المنجمي؛
- ✓ إعداد استراتيجية عصرنة المنظومات والإجراءات المهنية للمديرية العامة للضرائب قصد تسهيل إدماجها الإعلامي.¹

¹ المرسوم التنفيذي رقم: 21-252 المؤرخ في: 06/06/2021، مرجع سبق ذكره، ص 22-31.

الشكل رقم 24: يوضح تنظيم الإدارة الجبائية على المستوى المركزي



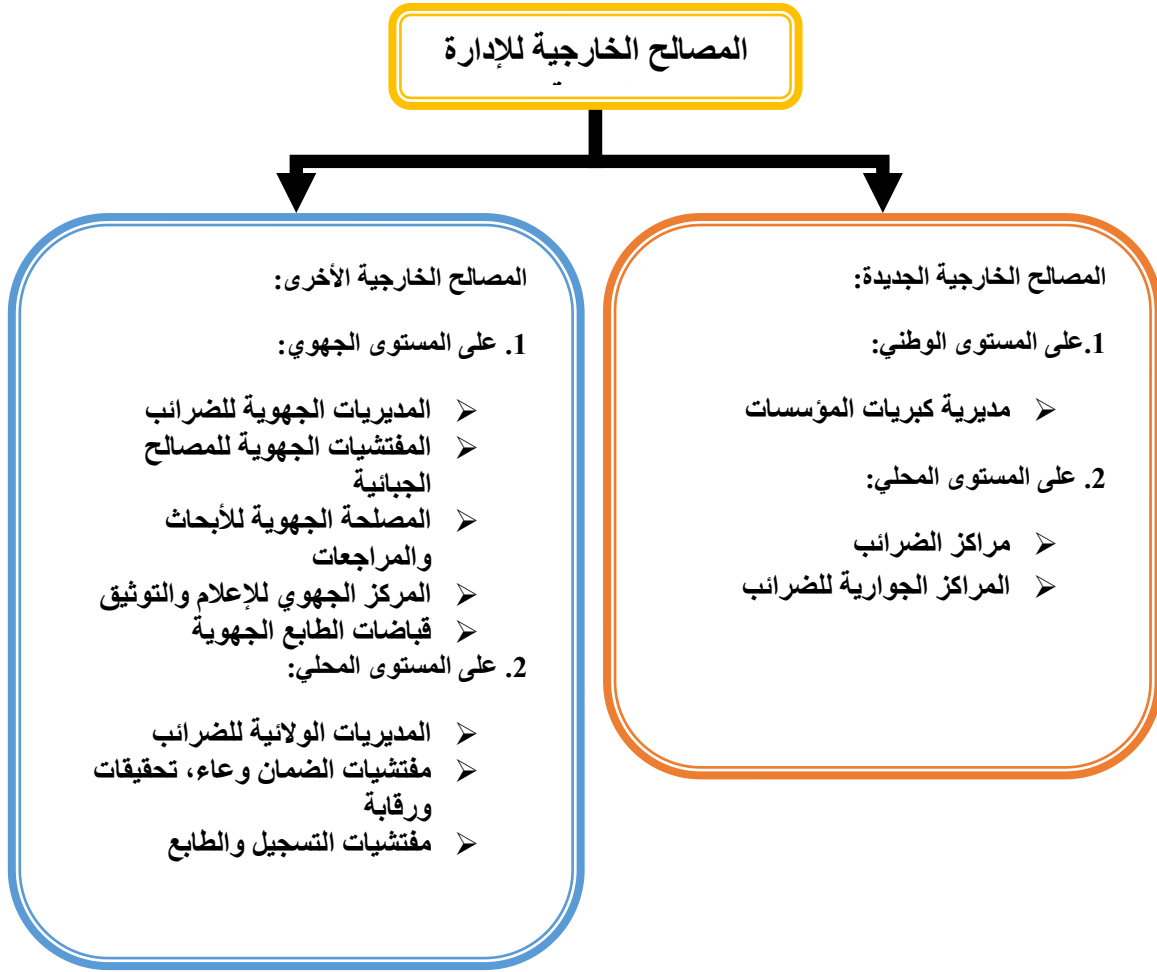
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المرسوم التنفيذي رقم: 252-21 المؤرخ في 06 جوان 2021.

الفرع الثاني: تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية

معرفة تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية قمنا بتقسيمه إلى هياكل أو مصالح خارجية جديدة ومصالح

خارجية أخرى كما يبينها الشكل الموالي:

الشكل رقم 25: تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المرسوم التنفيذي 146-17، المؤرخ في 20 أبريل 2017، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد: 26.

أولا: الهياكل الجديدة المحدثة بالمصالح الخارجية

تأثرت الإدارة الجبائية كغيرها من الإدارات الأخرى بالوضع الدولي والوطني حيث أصبحت مطالبة بوضع إستراتيجية لتحديث وعصرنة هياكلها قصد السير مع متطلبات العصر الحالي، وضرورة الاستجابة لانشغالات المكلفين بالضريبة الخاصة بتحسين نوعية الخدمات المقدمة لهم وتبسيط الإجراءات الإدارية ووضع أجهزة متكاملة للتسيير المعلوماتي للضريبة¹، لذا قامت السلطات المختصة بإنشاء هياكل جديدة تعتبر بمثابة تحول نوعي للإدارة

¹ بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر، عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة، مجلة المعيار، المجلد: 12، العدد: 01، 2021، ص 297.

الجبائية على مستوى المصالح الخارجية معتمدة في ذلك على طبيعة وأهمية المكلفين بالضريبة¹، وقد تم انشاء هاته الهياكل من اجل تحقيق الغايات التالية:²

- ✓ إدخال طريقة حديثة لتنظيم المهام الجبائية وتبسيط الإجراءات واستعمال النظام المعلوماتي لتسهيل التواصل مع المكلفين بالضريبة؛
- ✓ التحكم الجيد والفعال في تسيير الملفات الجبائية الأكثر أهمية؛
- ✓ تحقيق فعالية أكبر في تحصيل الضرائب والرسوم، باعتبار أن الطاقات الضريبية تتركز في عدد محدود من المؤسسات الكبرى؛
- ✓ جمع المهام الأساسية في مصلحة واحدة من اجل تقديم أحسن الخدمات للمكلفين بالضريبة؛
- ✓ تحفيز الشركات الأجنبية على الاستثمار في الجزائر باعتبار أن اعتماد مثل هاته الهياكل يقضي على البيروقراطية.
- ✓ اعتماد طرق وإجراءات إدارية جديدة مما يسهل على المكلفين بالضريبة أداء واجباتهم الجبائية في آجالها القانونية نتيجة تبنى هاته الهياكل؛
- ✓ تعزيز فعالية الإدارة الجبائية وكفاءتها والمحافظة على موارد الدولة باعتبار أن إنشاء هاته الهياكل حسب طبيعة وأهمية المكلف بالضريبة؛
- ✓ المساهمة في تشجيع الحس الجبائي؛
- ✓ انتقاء أكفأ الأعوان الجبائين المتحكمين في المهام الجبائية، للعمل في هاته الهيئات الحديثة بسبب أهمية الطائفة الخاضعة لها؛
- ✓ التحسين في مهمة استقبال وإعلام الجمهور الجبائي، وكذا نوعية الخدمة المقدمة، قصد حمل المكلف بالضريبة قبول الضرائب والرسوم المفروضة عليه، مما يسهم في تشجيع الحس الجبائي وحمل المكلفين على أداء واجباتهم تلقائيا³.

¹ أحسن زكي، سمير عماري، واقع أفاق عصرة الإدارة الضريبية بالجزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، مجلد 03، العدد 01، 2020، ص 25.

² قرقوس فتيحة، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة لنيل درجة دكتوراه علوم في القانون الخاص، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة الجزائر 01، 2017، ص 103-104.

³ Michel Bouvier, Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt, op.cit, P173.

بالإضافة إلى الأهداف التالية:¹

- ✓ تخفيض عدد المصالح القاعدية؛
- ✓ توحيد وتجميع المعاملات الضريبية لنفس المكلف في ملف واحد؛
- ✓ استغلال التكنولوجيا الحديثة للمعلومات والاتصال لتسهيل عملية التواصل مع المكلفين بالضريبة؛
- ✓ إنشاء مصلحة الإعلام والاتصال لتسهيل وتبسيط الإجراءات الجبائية للمكلفين بالضريبة لتحسين العلاقة معهم.

المصالح أو الهياكل الجديدة تتواجد على مستويين وطني بالنسبة لمديرية كبريات المؤسسات ومحلي بالنسبة لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب وهي كالتالي:

للـ **مديرية كبريات المؤسسات (DGE):**² هي هيئة إدارية حديثة يتواجد مقرها على مستوى الجزائر العاصمة وتعتبر أولى الخطوات لتجسيد الانتقال نحو النظام الجديد القائم على الاختصاص النوعي والذي يعوض النظام القديم القائم على الاختصاص الإقليمي، تقوم هذه المديرية بتسيير الملفات الجبائية لفئة معينة من المكلفين بالضريبة وتحصيل الضرائب والرسوم التي يخضعون لها بالإضافة إلى ممارسة كل أنواع الرقابة عليها وإدارة المنازعات الخاصة بها، وهذه الفئة من المكلفين هي:³

- ◀ الشركات وتجمعات الشركات العاملة في قطاع المحروقات وكذا الشركات التابعة لها؛
- ◀ الشركات الأجنبية الناشطة مؤقتا في إطار تعاقدية بالجزائر والتي تخضع لنظام التصريح بالربح الحقيقي عندما يساوي أو يفوق مبلغ العقود أو العقد 2000 مليون دج؛
- ◀ شركات الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت نظام الجبائي لشركات الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي يفوق رقم أعمالها 2000 مليون دج؛
- ◀ تجمعات الشركات التي يفوق أو يساوي رقم أعمالها أو رقم أعمال أحد الأعضاء 2000 مليون دينار جزائري.

¹ طلحة مختار، رحمانى احمد، قياس اثر إصلاح هياكل الإدارة الجبائية على جودة الخدمة، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 04، العدد 03، الجزائر، ص137.

² المرسوم التنفيذي رقم 303-02 المؤرخ في 08 سبتمبر 2002، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد 64، الجزائر، 2002.

³ قرقوس فتيحة، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة لنيل درجة دكتوراه علوم في القانون الخاص، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة الجزائر 01، 2017، ص 173.

للـ مراكز الضرائب (CDI):¹ يعد إنشاء هذه المراكز الضريبية ضمن مسار عصرنة الإدارة الجبائية الغرض منها هو تنظيم أفضل للمصالح الخارجية، وكذا التمييز وتحسين مراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة، فالمراكز الضريبية تشكل الممثل والمتحدث الجبائي الوحيد للمكلفين المدرجين ضمن اختصاصهم النوعي في التسيير الجبائي ملفاتهم²، وهم المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام التصريح بالربح الحقيقي والمكلفين بالضريبة الآخرين الذين اختاروا الخضوع لهذا النظام بدل نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وباستثناء المكلفين بالضريبة المدرجون ضمن مجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات³.

للـ المراكز الجوارية للضرائب (CPI): هاته المراكز تم إنشاؤها بمثابة واجهة جديدة للإدارة الجبائية من اجل تحسين العلاقة مع مستخدميها من خلال تبسيط وتنسيق وتحديث الإجراءات⁴، يندرج ضمن مجال اختصاصها فئات المكلفين بالضريبة الذين لا تسيير ملفاتهم الجبائية من طرف مديرية كبريات المؤسسات ولا مراكز الضرائب وهم:

- الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا، وأصحاب المهن الحرة وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية ولا تتجاوز أرقام أعمالهم السنوية مبلغ 8.000.000 دج ماعدا أولئك الذين اختاروا نظام التصريح بالربح الحقيقي؛
- الأشخاص الطبيعيون الملزمون بإيداع تصريح سنوي لإجمالي مداخيلهم؛
- الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون مداخيل فلاحية؛
- المؤسسات الإدارية العمومية ومؤسسات مستخدمة أخرى غير ربحية؛
- الأشخاص الطبيعيون الذين في حوزتهم أملاك بالجزائر سواء قاطنين فيها أو ليس لهم إقامة بها؛

¹المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18-09-2006، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد 59، الجزائر، 2006.

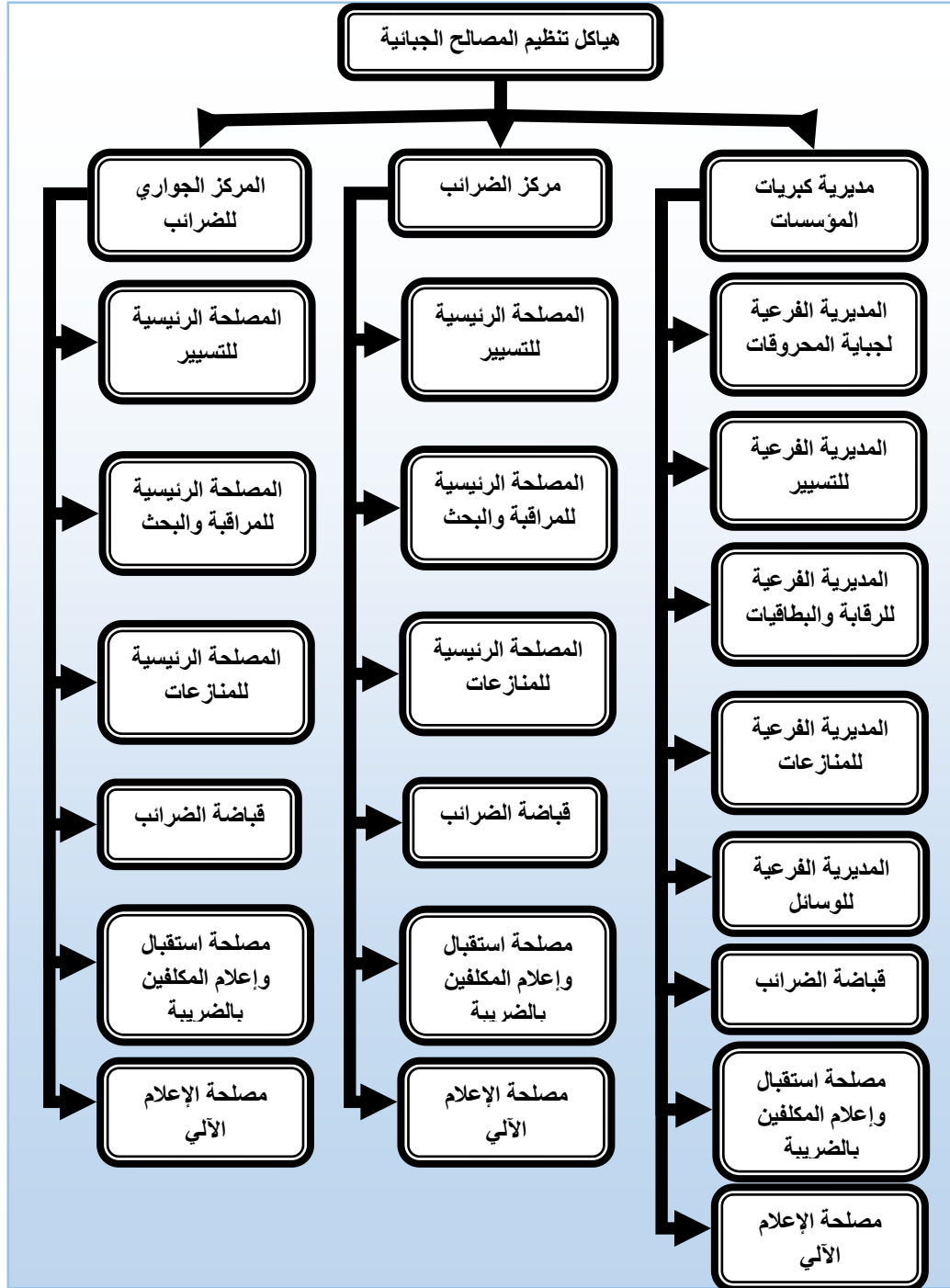
²قويدر محمد الطيب، عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد: 06، العدد: 01، 2021، ص546.

³نجة نوي، دور مركز الضرائب في تحسين الخدمة المقدمة للمكلفين-مركز الضرائب البويرة نموذجاً-، المجلة الدولية للاقتصاد، المجلد 04، العدد 01، 2021، ص: 333.

⁴وزارة المالية، نشرة المديرية العامة للضرائب، المراكز الجوارية للضرائب من اجل التكفل الجيد بالمكلفين الصغار، النشرة رقم: 71، الجزائر، 2013، ص01.

أصحاب الأملاك والمنتفعون بها ومستأجروها، وهذه الأملاك متواجدة ببلديات تستفيد من خدمة رفع القمامة المنزلية¹.

الشكل رقم 26: يوضح هياكل تنظيم المصالح الخارجية الحديثة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب الاطلاع بتاريخ: 2023/12/21 على الساعة: 17.00.

¹وزارة المالية، نشرة المديرية العامة للضرائب، المراكز الجوّارية للضرائب من اجل التكفل الجيد بالمكلفين الصغار، النشرة رقم: 71، الجزائر، 2013، ص 02-03.

ثانيا: المصالح الجبائية الخارجية الأخرى:¹

بالنسبة لهاته المصالح فهي تعتبر تابعة للتنظيم القديم للإدارة الجبائية في انتظار إعادة هيكلتها وتنظيمها من جديد من طرف السلطات الوصية وهي مقسمة على مستويين كما هو موضح في الشكل أعلاه:

1. على المستوى الجهوي: نجد المصالح التالية:

- ◀ المديرية الجهوية للضرائب
- ◀ المفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية
- ◀ المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات
- ◀ المركز الجهوي للإعلام والتوثيق
- ◀ القباضات الجهوية للطابع

2. على المستوى المحلي: نجد المصالح التالية:

- ◀ المديرية الولائية للضرائب
- ◀ مفتشيات الضمان وعاء، تحقيقات ورقابة
- ◀ مفتشيات التسجيل والطابع.

المطلب الثالث: التوجهات المعاصرة للإدارة الجبائية: "مضمون إصلاح الإدارة الجبائية"

ساهمت الإدارة الجبائية منذ الاستقلال في تنمية البلاد وتلبية احتياجاتها، بالرغم من المهمة الثقيلة والصعبة الملقاة على عاتقها لقيادة مرحلة انتقالية والبحث عن تعبئة قصوى للموارد خاصة بالنسبة لدولة فتية هي في أمس الحاجة إلى تلك الموارد، مركزة في ذلك على وضع تنظيم ملائم وتعزيز دور الضريبة إلى غاية سنة 1990 التي تعتبر سنة بداية الإصلاحات الضريبية في الجزائر، التي تم تحديد أهدافها بتبسيط النظام الجبائي، تحسين مردودية التحصيل الضريبي، توزيع أفضل للعبء الجبائي بين المكلفين بالضريبة، تخفيض الضغط الجبائي، حيث عرف تنفيذ هاته الإصلاحات ثلاثة تغيرات هامة من خلال إدراج الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والبدء بتطبيق الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، غير انه حتى نهاية سنوات التسعينات سادت

¹ المادة: 02، المرسوم التنفيذي 146-17، المؤرخ في 20 أبريل 2017، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد: 26، الجزائر، 2017.

الرؤية التقليدية للتسيير الجبائي المرتكز على متطلبات الإدارة وضرورة الزيادة التدريجية لمردودية الضريبة، وقد كان من المقرر الشروع في تحديث وعصرنة الإدارة الجبائية من خلال إصلاحات سنة 1992، لذا قامت الإدارة الجبائية بمواصلة الإصلاحات السابقة قصد توسيع الوعاء الجبائي مما استدعى بذل جهود من اجل توحيد النسيج الجبائي الوطني وهو ما أدى إلى تحقيق النتائج التالية:

- تبسيط إجراءات التسيير وتحصيل الضرائب والرسوم؛
- إلغاء بعض الضرائب والرسوم؛
- تخفيض عدد ومعدلات الرسم على القيمة المضافة؛
- إحداث نظام الضريبة الجرافية الوحيدة والنظام المبسط؛
- تخفيض معدلات وأقساط الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات المطبقة على أنشطة الإنتاج والأشغال العمومية والبناء والسياحة؛
- توحيد وتنسيق الأحكام المتعلقة بالإجراءات الجبائية (قانون الإجراءات الجبائية)؛
- تعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة؛
- وضع جباية ملائمة للاستثمار والتشغيل من خلال منح مزايا جبائية وتخفيضات محسوسة في معدلات الحقوق والرسوم؛
- إنشاء المحررات الجبائية؛
- إعادة جدولة الديون الجبائية.

غير أن التغيرات العالمية وتطور الممارسات الدولية فرض على الإدارة الجبائية حتمية الأخذ بعين الاعتبار متطلبات المكلفين بالضريبة وجعلها مرجعا لها وتجاوز النهج السابق القائم على تعبئة الموارد ومواصلة تصميم الإصلاحات التي باشرتها قصد بناء إدارة جبائية خدماتية حقيقية، ومن هذا المنطلق باشرت الإدارة الجبائية تطبيق نهج جديد من الإصلاحات التي مست الجانب التنظيمي لها من خلال إعادة تنظيم الإدارة المركزية وإنجاز أقطاب هامة في المصالح الخارجية لها تتمثل في مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب، ومن ناحية أخرى تبسيط الإجراءات الجبائية وإنشاء مرجع نوعية الخدمة الموجه لتحسين استقبال المكلفين بالضريبة واعتماد استعمال تكنولوجيا الإعلام والاتصال، واعتماد نهج التسيير بالنجاعة، وفي هذا الحيز وجب على الإدارة الجبائية رفع تحدي مزدوج:

تجسيد مبدأ المتحدث الجبائي الوحيد بالإسراع في انطلاق مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب؛
 وضع حيز التنفيذ مؤشرات متابعة الجودة والتي لا تضمن فقط مسعى النوعية المستدامة بل تساهم أيضا
 في تطوير الوعي الجبائي.

و في هذا الصدد قامت الإدارة الجبائية بالخطوات التي سنتحدث عنها كمايلي:

الفرع الأول: إحداث مصالح الاتصال وجمع المعلومات الجبائية

الإدارة الجبائية وسعيها منها لتحسين وتلطيف جو أعمالها الإدارية قصد معالجة أوجه القصور والاختلالات
 التي تنتابها من حين إلى آخر، مما أدى بها إلى إعادة بناء وتنظيم جميع مجالات عملها بما يكفل الارتقاء بمستوى
 الأداء وتحقيق الفاعلية والكفاءة والسهولة والمرونة¹، بالإضافة إلى توفير مناخ جيد لتعزيز علاقاتها مع مستخدميها
 باشرت بإحداث مصالح جبائية جديدة هي:

- **مديرية العلاقات العمومية والاتصال:** يتمثل دورها الأساسي في دراسة واتخاذ التدابير المناسبة من اجل
 تحسين العلاقات بين الإدارة الجبائية والخاضعين للضريبة والسهر على تطبيق الفعلي لهذه التدابير من طرف
 المصالح²، وفي إطار تعزيز علاقاتها مع المكلفين بالضريبة باشرت هاته العملية على أساس:
 ➤ **تعزيز اللقاءات بالجمعيات والاتحادات المهنية:**الهدف من هذه العملية هو تحسين مستوى الإعلام
 الجبائي لدى هاته الأخيرة التي تمثل أكبر فئة من الخاضعين للضريبة خاصة عندما يتعلق الأمر بالتشريع
 الجبائي أو وضع سياسة جديدة في إطار عصنة الإدارة الجبائية.
 ➤ **تكثيف العلاقات مع وسائل الإعلام:**تعتبر وسائل الإعلام وسيطا أساسيا بين الإدارة الجبائية
 والجمهور، وهي من أهم الأدوات والوسائط لنشر المعلومات الجبائية خاصة تلك المتعلقة بالتعديلات
 التشريعية في قوانين المالية.

- **مديرية الإعلام والوثائق الجبائية:** نظرا للعجز الواضح والكبير الذي تعاني منه الإدارة الجبائية فيما يتعلق
 بجمع ومعالجة المعلومات الجبائية من اجل المعرفة الجيدة والتحديد الدقيق لمداخل المكلفين بالضريبة بغرض
 إخضاعها للضريبة، فقد تم استحداث على المستوى المركزي مديرية الإعلام والوثائق الجبائية، هدفها إنشاء
 بنك للمعلومات على المستوى الوطني، وبناء جسور الثقة وقنوات الاتصال مع الإدارات والمؤسسات

¹العزاوي، كريم عبيس حسان، التخصصة وإصلاح النظام الضريبي في العراق، مجلة جامعة بابل، المجلد: 24، العدد: 01، 2016، ص264.

²وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، العلاقات بين الإدارة الجبائية ومستعملها مقارنة جديدة، رسالة المديرية العامة، العدد رقم: 38، 2009، ص05.

الاقتصادية العمومية التي من شأنها أن تقدم لها معلومات هامة ومفيدة حول المكلفين بالضريبة، لتقدمها هي الأخرى بعد معالجتها وتصنيفها وترتيبها لمختلف المصالح المركزية والخارجية المعنية بما بغية استغلالها في مراقبة وتسيير الملفات الجبائية الخاصة بالمكلفين، ومن ثم زيادة فعالية التسيير¹، كما انه تم تكليفها بالمهام التالية:²

- ✓ تنسيق مهام جمع المعلومات على المستوى المحلي مع الهياكل الأخرى للمديرية العامة للضرائب، بمقتضى أحكام حق الاطلاع عن طريق الطلب المسبق؛
- ✓ ضمان التنسيق بين المركز الوطني للإعلام الآلي والإحصائيات الجمركية والديوان الوطني للإحصائيات والمركز الوطني للسجل التجاري وصناديق الضمان الاجتماعي؛
- ✓ توطيد المعلومات المتعلقة بتكوين ممتلكات ومداخيل كل الأشخاص الذين تم ترقيمهم.

الفرع الثاني: تحسين نوعية الخدمات وتعزيز الاتصال مع المكلف بالضريبة وتبسيط الإجراءات

في الوقت الذي يعرف فيه الاقتصاد الوطني تحولات عميقة أصبح من الواجب على الإدارة الجبائية تكييف هياكلها وطريقة تسييرها مع متطلبات السوق، لذا أصبح تطوير الوعي الجبائي تحديا ينبغي على الإدارة الجبائية رفعه ولذلك وجب عليها ما يلي:³

للم وضع مقارنة جديدة للإدارة الجبائية تجعل من المكلف بالضريبة في صلب اهتماماتها وفي صلب كل نشاط تزعم ترقيته؛

للم تطوير مخطط اتصال يشمل كل الأنشطة المستقبلية للإدارة الجبائية؛

للم تحديد كل المسؤوليات وتقييم الاحتياجات المالية اللازمة لتحقيق برنامج اتصال واعد.

ضمن المنحى الجديد الذي أخذته علاقة الإدارة الجبائية مع المكلف بالضريبة، لا يمكن لأحد إنكار اتساع متطلبات هذا الأخير فيما يخص نوعية الخدمة التي أصبحت تشكل إحدى أهم انشغالات السلطات العمومية، ضمن مسار تحسين الخدمة العمومية وتعزيز وتطوير العلاقة بين الإدارة الجبائية ومستخدميها قامت الجهات الوصية بوضع وإعداد حكم جديد يتضمن التزامات النوعية من خلال الخطوات والإجراءات التالية:

¹ فارس بن يدير، مصطفى إيدير، محمد زرقون، عصنة الإدارة الجبائية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة في الجزائر -دراسة ميدانية لعينة من الشركات البترولية، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد: 08، العدد: 01، 2022، ص120.

² المادة 05، المرسوم التنفيذي رقم: 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد: 75، ص-ص18-19.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، العلاقات بين الإدارة الجبائية ومستخدميها مقارنة جديدة، رسالة المديرية العامة، العدد رقم: 38، 2009، ص: 06.

أولاً: تحسين استقبال مستخدمي الإدارة الجبائية:¹

يعتبر تحسين استقبال الجمهور من أولويات الإدارة الجبائية في هذا الصدد قامت المديرية العامة برنامجا طموحا تقوده مديرية العلاقات العامة والاتصال، يهدف إلى تحقيق مبدأ التحسين المستمر للخدمة المقدمة للمستعملين، من خلال تعديل التدبير التنظيمي الذي يحكم العلاقات بين الإدارة الجبائية والمستعملين بإدخال معايير جودة الاستقبال معتمدة على الأنشطة التالية:

- ❖ زيادة عدد المهتمات الرقابية كضرورة لمعالجة اختلالات التسيير بهدف توعية إطارات وموظفي المصالح القاعدية على ضرورة اتخاذ إجراءات ملموسة ترمي إلى تحسين تدابير الاستقبال بواسطة:
 - استغلال القنوات الأخرى من الاتصال عن بعد عن طريق إنشاء خطوط هاتفية مخصصة للمكلفين بالضريبة؛
 - إنشاء مكاتب استقبال لضمان استقبال وإعلام مستخدمي الإدارة الجبائية؛
 - إصلاح طريقة الاستقبال بالمواعيد وذلك ببرمجة الاستقبال بناء على طلب من كل مستعمل مواعيد لمقابلة مسؤولين مكلفين بالوعاء والتحصيل والتحقيق؛
 - فتح مكاتب الاستقبال يوميا؛
- ❖ اختصار مدة الرد على طلبات المواطنين أي الرد على المكلف بالضريبة في آجال زمنية مقبولة.
- ❖ تنظيم هياكل الاستقبال بنقل معايير الجودة إلى مستوى الهياكل الجديدة: تم تجهيز الهياكل الجديدة الفاعلة للمديرية العامة للضرائب بمصلحة مكلفة خصيصا بالاستقبال وتعمل وفق معايير موحدة.
- ❖ تنظيم لقاءات مع الجمعيات والاتحادات المهنية:
 - بهدف توسيع نطاق الحوار من أجل تقريب الإدارة الجبائية من مستعمليها، وهي تشكل في نفس الوقت فرصة لإعلامها بالجهود التي تبذلها الإدارة الضريبية في مجال تبسيط الضريبة وأفاق تطوير وتنظيم الإجراءات، ويتم في المقابل دعوة هذه الاتحادات والجمعيات إلى المشاركة بصورة أكبر بوصفها شريكا في تحسين الحس الجبائي؛
 - تحسين الممارسات الإدارية كشرط مسبق في تنفيذ النوعية والجودة: تم تنظيم أنشطة تعليمية لصالح إطارات الإدارة الجبائية وموظفيها تشتمل على مايلي:
 - تنظيم مؤتمرات تتعلق بالجوانب الأخلاقية المهنية؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تحسين استقبال الجمهور، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 52، 2011، ص 07.

- القيام بمؤتمرات على المستوى الجهوي يعرض من خلالها المحاور الرئيسية للنهج الجديد للنوعية بغية الزيادة من فعالية تدابير استقبال الجمهور بجميع أشكاله وكذا نشر قوانين المالية؛
- إعداد عدد خاص لرسالة المديرية العامة للضرائب يتعلق بأخلاقيات المهنة وتحسين وصول المعلومة الجبائية إلى الجمهور؛
- نشر المعلومة الجبائية ويتم ذلك ب:
 - ◀ تسليم المكلفين بالضريبة الوثائق الأساسية (المطبوعات، ميثاق المكلف... الخ) فضلا عن وثائق معلومات عامة تسعى لتحسين فهم التشريع الضريبي؛
 - ◀ إعلام المكلفين بالضريبة بالتزاماتهم الجبائية؛
 - ◀ نشر البلاغات الصحفية؛
 - ◀ ترقية الاتصال عن بعد بهدف زيادة معدل استخدام قناة الانترنت وتمكين مستخدمي الإدارة الجبائية من الحصول على المعلومات الجبائية التي تهمهم، تم إثراء الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب كما يلي:
 - ✓ إدخال فقرات جديدة تمم المستعملين والمهنيين والأفراد؛
 - ✓ تحسين الخدمة الإلكترونية من خلال إمكانية تحميل الرزمة الجبائية ومطبوعات والسلاسل الجبائية؛
 - ✓ إعداد وثائق جبائية موجهة للجمهور متوفرة على الموقع الإلكتروني (البريد الإلكتروني، معرض أسئلة).

ثانيا: مرجع نوعية الخدمة

انجاز الهياكل الحديثة للإدارة الجبائية يؤكد صراحة مساعي الجهات الوصية في تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية لكن هذا لا يكفي وحده للوصول إلى الأهداف المرجوة بل يجب أن ترافقه إجراءات تكميلية تهدف إلى تعزيز هاته العلاقة خاصة بعد أن أصبح يطلق على المكلفين بمستعملي الإدارة الجبائية لذا بموجب التعليم رقم 01 المؤرخة في 07 جوان 2012 تم إطلاق ما يسمى بمرجع نوعية الخدمة لترقية وتعزيز العلاقة بين الإدارة الجبائية ومستعمليها، ويعتبر كإجراء مهم يتضمن استقبال المكلفين بالضريبة من قبل الإدارة الجبائية من خلال طرح انشغالهم حول الضريبة وتوضيح أسباب تكليفهم كما يعمل هذا الإجراء على تصحيح الأخطاء الواقعة سواء من قبل الإدارة الجبائية أو المكلف بالضريبة¹، ويتم متابعة هذا الإجراء على المستوى المركزي من قبل

¹ أحسن زكي، عماري سمير، مرجع سبق ذكره، واقع آفاق عصرنة الإدارة الضريبية بالجزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، مجلد 03، العدد 01، 2020، ص : 30.

مديرية العلاقات العامة والاتصال، وعلى مستوى المصالح الخارجية رئيس مصلحة الاستقبال وإعلام المكلفين في مديرية كبريات المؤسسات، ومكتب تنشيط التنظيم والعلاقات العامة على مستوى المديرية الجهوية للضرائب، ورؤساء مصالح الاستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة في مراكز الضرائب والمراكز الجهوية للضرائب على المستوى المحلي.

1. أهداف مرجع نوعية الخدمة: حيث تهدف هذه السياسة إلى:¹

- ✓ جعل نوعية الخدمة أولوية إستراتيجية للإدارة الجبائية؛
- ✓ تسهيل وصول المكلفين بالضريبة للخدمات الضريبية المختلفة؛
- ✓ تطوير وترقية مهام الاستقبال المختلفة؛
- ✓ تبسيط الإجراءات الإدارية على المكلفين بالضريبة؛
- ✓ جمع انشغالات المكلفين بالضريبة.

و هناك أهداف أخرى يمكن ذكرها كالاتي:

- ✓ تسهيل على المكلف قيامه بالمساهمة في واجب المواطنة (تأدية الضرائب).
- ✓ تحسين نوعية المعلومات المقدمة من طرف أعوان الإدارة لمستعمليها؛
- ✓ تحسين وتحديث أنماط استقبال مستعملي الإدارة الجبائية؛
- ✓ تحفيز أعوان الإدارة الجبائية على احترام حقوق المكلفين بالضريبة؛
- ✓ تعزيز مبادئ المساواة بين مستعملي الإدارة الجبائية ؛
- ✓ تعزيز حياد ونزاهة أعوان الإدارة الجبائية أثناء قيامهم بمهامهم الإدارية.

2. ممارسات مرجع نوعية الخدمة: إن الاستقبال النوعي لمستخدمي الإدارة الجبائية يتطلب الممارسات الآتية:²

1.2. تسيير وظيفة الاستقبال: يتم من خلال الإجراءات التالية:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نوعية الخدمة مسعى جديد للنوعية، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 60، 2012، ص02.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نوعية الخدمة مسعى جديد للنوعية، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 60، 2012، ص07.

لإصاق المعلومات الخاصة عن كفاءات الدخول والاستقبال في كل المصالح: يجب إعلام المكلف بالضريبة بكفاءات الدخول والاستقبال في كل المصالح وبطريقة آنية عند كل إجراء جديد مرتبط بالاستقبال.

تهيئة فضاء الاستقبال: يتضمن شبك مخصص لاستقبال المكلفين بالضريبة، متواجد عند مدخل المصالح، بالإضافة إلى خلق مكان الانتظار يضمن راحة المكلف بالضريبة.

إصاق الإشارات: يجب وضع إشارة البيانات بصورة واضحة عند مدخل المصلحة مما يسمح للجمهور بالتعرف على الشبايك المختصة لاستقباله.

تسيير الوثائق: قصد إعلام الجمهور تقوم المصلحة المختصة دوريا بتحديث الوثائق وإثرائها من خلال دعوات ورقية أو دعوات الكترونية.

2.2. التكفل بالاستقبال الهاتفى: يتمثل في وضع موزع هاتفى مدعم بتشغيلات متعددة وتقنية على مستوى كل مصلحة، مع التعريف بالهوية وإعطاء إجابات دون الانتظار واللجوء إلى الخبرة عند الضرورة، واقتراح الاستقبال بالموعد وإنهاء المكالمات بصيغة شخصية ولائقة.

3.2. الاستقبال الجسماني: يخضع للقواعد التالية:

- ✓ تنظيم وتحسين نوعية الاستقبال؛
- ✓ وضع تنظيم ملائم بالنسبة للأشخاص ذوي الحركة المحدودة وذوي صعوبات،
- ✓ التعريف بالهوية؛
- ✓ احترام السرية وتخفيض مدة الانتظار؛
- ✓ تسهيل الخطوات الإدارية؛
- ✓ معرفة التعامل مع العلاقات والحالات الحرجة؛
- ✓ التسيير الفعال للاستقبال بالمواعيد.

4.2. الرد على البريد: من اجل تحسين العلاقات المكتوبة، يجب احترام القواعد التالية:

- ✓ إجبارية تقديم وصل بالاستلام لكل طلب أو شكوى تخص المكلف بالضريبة؛
- ✓ احترام الآجال القانونية للرد على طلبات المكلفين وشكاويهم؛

- ✓ التعرف على البريد من خلال وجوب تضمينه تاريخ ومكان الإصدار، موضوع البريد في أعلى الصفحة، عنوان وكذا رقم هاتف المصلحة، أيام الاستقبال ومواقيت فتح المصلحة، هوية العون المكلف بمتابعة الملف وكذا هوية ممضي البريد (الاسم واللقب والوظيفة)؛
- ✓ تسهيل قراءة وفهم البريد وذلك ببذل جهود خاصة عند الكتابة بإتباع اسلوب يمكن للمرسل إليه فهمه بسهولة؛
- ✓ تحسين متابعة البريد من طرف المصلحة في حالة تلقيها بريدا عن طريق الخطأ، إذ يجب عليها إرسال هذا البريد إلى المصلحة المعنية مع إشعار المكلف بالضريبة بذلك.

5.2. الرد على البريد الإلكتروني: بإمكان المكلف بالضريبة بعث رسائل الكترونية على العنوان -contact

dgi@mf.gov.dz قصد الحصول على كل الإجابات المطلوبة

- للم التعرف على البريد الإلكتروني: ينبغي على الرسائل الإلكترونية أن تكتب بأسلوب يتماشى مع مستوى معرفة المرسل؛
- للم اجل الرد: يجب على الإدارة الجبائية أن ترد على الأسئلة المطروحة عن طريق البريد الإلكتروني خلال ثلاثة (03) أيام مفتوحة ابتداء من تاريخ استقبال الرسالة.
- للم إرسال رسالة الانتظار الإلكترونية: في حالة ما إذا كان موضوع الرد يتطلب رأي مصالح أخرى أو معلومات تكميلية، يجب على الإدارة الجبائية إخبار المكلف بالضريبة بواسطة رسالة الانتظار الكترونية خلال أجل لا يتجاوز ثلاثة أيام ابتداء من تاريخ وصول الرسالة.

6.2. تطوير قدرة إصغاء الإدارة الجبائية: قصد التكفل باقتراحات المكلفين بالضريبة باحترام مرجعية نوعية

الخدمات عن طريق وضع صندوق خاص للاقتراحات في مكان الاستقبال وكذا إرسال رد للمكلف بالضريبة في اجل أقصاه 20 يوما.

ثالثا: تبسيط الإجراءات الإدارية

تواجه الإدارة الجبائية اليوم تحديا كبيرا يتمثل في التخفيف من مستوى تعقيد الإجراءات الإدارية قصد الاستجابة للتطلعات الأولوية للمكلفين بالضريبة فيما يخص تبسيط الإجراءات الإدارية دون أن يكون ذلك على

حساب فعالية التسيير العمومي¹، ومن اجل إضفاء فعالية أكثر على الخدمة العمومية وقصد توفير الوقت للمكلف بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بتقليص وتبسيط كفاءات وشروط إنشاء أو غلق الملفات الجبائية وكذا تسليم الوثائق الجبائية، حيث يعتبر هذا الإجراء خطوة من شأنها إضفاء مرونة أكثر على علاقة المكلف بالإدارة وتعزيز الثقة بينهما من خلال تبسيط الإجراءات وتخفيض آجال دراسة الملفات²، والجدول الموالي يبين عدد الوثائق الإدارية المطلوبة:

الجدول رقم 40: يبين عدد الوثائق الإدارية المطلوبة

الإجراءات الإدارية	عدد الوثائق المطلوبة سابقا	عدد الوثائق المطلوبة حديثا
فتح ملف جبائي شخص طبيعي	09	04
فتح ملف جبائي شخص معنوي	11	06
ملف توقيف النشاط	07	02
ملف نظام الامتيازات الجبائية	15	03
ملف مستخرج الجداول الضريبية	03	01

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على رسالة المديرية العامة للضرائب، تبسيط الإجراءات الإدارية نحو تحسين الخدمة العمومية العدد 69 الصادر في سنة 2013.

رابعاً: المحرر الجبائي

يعتبر إدراج المحرر الجبائي من التدابير الجبائية المهمة التي تضمنها قانون المالية لسنة 2012، وتم اعتماده بغية دعم الحماية القانونية للمكلف بالضريبة³، وعرفه المشرع الجزائري كما يلي: "يعتبر المحرر الجبائي قراراً قطعياً اتخذته الإدارة الجبائية التي لجأ إليها المكلف بالضريبة حسن النية التابع لاختصاص مديرية كبريات المؤسسات إذ يشكل هذا المحرر رداً واضحاً ونهائياً على طلب المكلف بالضريبة الذي يريد معرفة الأحكام الجبائية المطبقة على وضعه ما بالنظر إلى التشريع الجبائي المعمول به"⁴.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تبسيط الإجراءات الإدارية نحو تحسين الخدمة العمومية، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 69، 2013، ص 08.

² بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر، عصنة الإدارة الجبائية كآلية لتعزيز الثقة وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 21، العدد: 01، 2021، ص 157.

³ فارس بن يدير، مصطفى إيدير، محمد زرقون، مرجع سبق ذكره، ص 123.

⁴ المادة 02، المرسوم التنفيذي رقم: 12-334 مؤرخ في 08 سبتمبر 2012 والمتعلق بالمحرر الجبائي، الجريدة الرسمية العدد 50، 2012، ص 10.

وهذا الإجراء يتمثل في إعطاء الحق للمكلف بالضريبة من اجل استجواب الإدارة الجبائية على مسألة إزاء نص جبائي، بهدف تفادي صاحب الاستجواب لأي تقويم جبائي من طرف الإدارة الجبائية بعد اتخاذها قرارا قطعيا وحاسما إزاء المسألة الجبائية التي كانت موضوع هذا الإجراء الجديد، يتعين على المكلف بالضريبة تقديم لدى الإدارة طلب محرر جبائي طبقا للكيفيات المنصوص عليها في أحكام المرسوم التنفيذي المتعلق بالمحرر الجبائي¹.

الفرع الثالث: التسيير بالنجاعة

تماشيا مع توجهات السلطات العليا للبلاد الهادفة إلى إرساء مبادئ الحوكمة الرشيدة للمالية العمومية التي تجسدت على ارض الواقع بدخول أحكام القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية حيز التنفيذ، قامت المديرية العامة للضرائب خلال سنة 2023 بتبني نهج تسيير جديد قائم على الأداء الموجه نحو بلوغ الأهداف على مدى ثلاث سنوات تحت عنوان " التسيير بالنجاعة"، يندرج هذا النهج في إطار الإصلاحات المعتمدة من طرف وزارة المالية الذي يركز على استحداث " ميزانية البرامج" الرامي إلى تعزيز الشفافية في التسيير، تحسين الفعالية والكفاءة وجودة الخدمات المقدمة للمواطنين، تحميل المسؤولية للمسيرين مع وضع نظام لتقييم الأداء على أساس جملة من المؤشرات.

باعتبارها طرف معني في القطاع المالي، باشرت الإدارة الجبائية بصفتها العصب المحرك لميزانية الدولة في برنامج عصرنة واسع النطاق يهدف إلى إعادة هيكلة مصالحتها، تبسيط إجراءاتها الإدارية وكذا تحسين نوعية الخدمة الممنوحة للمكلفين بالضريبة لا سيما الرقمية منها².

أولا: مفهوم وأهداف عقود النجاعة

تعتبر عقود النجاعة آلية لتحقيق فعالية حوكمة الإدارات والمؤسسات العمومية، بحيث يلتزم المسير بتحقيق ما تم الاتفاق عليه من أهداف بين مسؤول البرنامج ومسؤولي الأنشطة، يتم هذا الاتفاق على أساس "حوار التسيير" الذي يعتبر مجالا للتبادل بين مسؤول البرنامج ومسؤولي الأنشطة والذي من شأنه تمكين الطرفين من مناقشة الأهداف المراد تحقيقها وكذا الإمكانيات والوسائل الواجب توفرها³، فعقد الأهداف تم تكريسه بموجب

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المحرر الجبائي أداة لتحسين الحماية القانونية للمؤسسات، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 63، 2012، ص08.

² أمال عبد اللطيف، عصرنة الإدارة الجبائية من اجل إرساء نمط تسيير أكثر نجاعة، مجلة المديرية العامة للضرائب "منتدى الضريبة"، العدد 01، نوفمبر 2024، ص03.

³ أمال عبد اللطيف، نفس المرجع السابق، ص05.

التعليمية الوزارية رقم 04 المؤرخة في 11 جوان 2023 المتضمنة تأسيس عقود الأهداف والأداء لهياكل وزارة المالية ولهذا تكمن العلاقة بين القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية وعقود الأهداف والأداء كون أن هذا الأخير يعتبر وسيلة لتنفيذ أحكام القانون العضوي المذكور¹، في نفس السياق ويهدف مساندة هذا التحول تم مراجعة الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب على المستوى المركزي استحداث مديرية جديدة مكلفة بعصرنة المنظومات المهنية والقيادة استندت لها مهام إعداد كافة الأدوات الخاصة بالمتابعة وتقييم النجاعة بالتنسيق مع مختلف المديرية المركزية للإدارة الجبائية، تتمثل هذه الأدوات في مختلف الآليات الخاصة بتحديد الأهداف ونظام تقييم النجاعة وكذا متابعة مدى تحقيق الأهداف على أساس لوحات القيادة المعدة على كافة المستويات (المركزي، الجهوي والمحلي)، في هذا الصدد تم تخصيص للإدارة الجبائية برنامج تحت عنوان الضرائب والذي ينقسم بدوره إلى برنامجين فرعيين الأول " الوعاء، التحصيل والرقابة" والثاني " الدعم الإداري" حيث يهدف عقد الأهداف والأداء إلى:

- متابعة وتقييم الأنشطة التي تقوم بها المديرية العامة للضرائب في إطار التسيير القائم على الأداء؛
- تعزيز وتحسين شفافية وفعالية وكفاءة المصالح الجبائية؛
- مساءلة المسيرين عن النتائج التي تم الحصول عليها؛
- قياس الأداء باستخدام مؤشرات النجاعة؛

ثانيا: محاور عقود التسيير بالنجاعة:

موازاة مع ذلك، وباستحداث إجراء التسيير بالنجاعة، توجب على الإدارة الجبائية وضع منظومة فعالة لقياس الأداء وذلك بتحديد الأهداف والمؤشرات الإستراتيجية كمرحلة أولى ثم تنزيلها على المستوى المحلي من خلال وضع أهداف ومؤشرات عملية كمرحلة ثانية، ومن أجل بلوغ هذه الغاية، وعملا بتوجهات السلطات العمومية وكذا مخطط عمل وزارة المالية، قامت الإدارة الجبائية بإعداد إستراتيجية متعددة السنوات، يتركز مضمونها على المحاور الأساسية التالية:²

- توسيع الوعاء الجبائي وإعادة تفعيل التحصيل الجبائي؛
- تبسيط الإجراءات الجبائية وتحسين مناخ الأعمال؛
- مكافحة فعالة ضد عدم الامتثال الجبائي.

¹ أمال عبد اللطيف، نفس المرجع السابق، ص04.

² أمال عبد اللطيف، نفس المرجع السابق، ص04.

كل هذه المحاور تصبو إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ◀ تعبئة الإيرادات الجبائية لتمويل الاحتياجات الوطنية، لا سيما ضمان تغطية نفقات التسيير عن طريق الإيرادات الجبائية العادية،
- ◀ الإسهام في تعزيز العدالة الجبائية وضمان إعادة التوزيع العادل للثروة الوطنية؛
- ◀ توفير مناخ أعمال ملائم لتحقيق تنمية اقتصادية واجتماعية.

الفرع الرابع: التحول نحو استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال

أصبح الإستخدام الفعال لتكنولوجيا المعلومات والاتصال في الهيئات العمومية من الأمور الحيوية لتحقيق النجاح في التسيير الإداري، كما يعد استخدامها أحد أكبر التحديات التي تواجه السلطات ولقد أصبح الاتصال اليوم أكثر تعقيدا من ذي قبل وحين لا نمارس الاتصال بشكل شخصي نكون في حاجة إلى الاقتراب من المعلومات، فالمسافات الطويلة التي تفصل بين الشعوب، وحاجة الإنسان إلى تشجيع أعداد لا حصر لها من الأفكار وظهور التفجر غير المسبوق في تدفق المعلومات، كل هذه العوامل تؤدي دورا أساسيا في تطوير حاجتنا نحو تكنولوجيا الاتصال، فالتكنولوجيا تسمح بتزويدنا بالعديد من المعارف الإنسانية من خلال إمكانيات غير محدودة في التعامل مع المعلومات، وتوظيف إمكانيات التكنولوجيا لخدمة البشر، باعتبارهم منتجين ومستهلكين لهذه التكنولوجيا، وباعتبارها تشكل جزءا لا غنى عنه في تسيير الحياة اليومية حيث تستخدم تكنولوجيا الاتصال في أبعاد الحياة الاجتماعية وعلى جميع المستويات.¹

في إطار برنامج إصلاح الإدارة الجبائية وعصرنتها لتتماشى مع الظروف الحالية ومسايرة التغيرات الحاصلة على الصعيد العالمي، بات لزوما عليها إدراج تكنولوجيا المعلومات والاتصال على مستوى جميع مصالحها لتقوم بتأدية وظائفها ومهامها وكذا إمكانية ممارسة صلاحياتها القانونية، لتعزيز الشفافية وتطوير كفاءتها وزيادة فعاليتها في رفع الحصيلة الضريبية ومحاربة المظاهر السلبية التي أثرت على سير عملها الحسن، مستخدمة في ذلك كافة الأنشطة والوسائل المتعلقة بعملية التبادل الإلكتروني للمعلومات بين حاسبات آلية مرتبطة ببعضها، و كل العمليات

¹ ماهر عودة الشمالية، محمود عزت اللحام، مصطفى يوسف كاني، تكنولوجيا الإعلام والاتصال، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص65.

التي تسمح بنقل البيانات والمعلومات من مكان إلى آخر، ويتم ذلك النقل باستخدام الإشارات الكهربائية أو الموجات الكهرومغناطيسية¹، ولعل هاته الخطوة تتجلى في:

➤ **إرساء مفهوم الإدارة الالكترونية:**² من خلال تكريس استعمال التكنولوجيا الحديثة للإعلام والاتصال كأداة عمل وتقارب بين الإدارة الجبائية ومحيطها بمعنى آخر وضع قنوات اتصال مرتكزة حول المفاهيم الجديدة للتكنولوجيات الجديدة للإعلام والاتصال قصد تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلفين بالضريبة من خلال تقديم خدمة نوعية عبر الانترنت.

➤ **ترقية الاتصال عن بعد:** أصبحت الانترنت من أهم وسائل الإعلام وأدوات للاتصال بين الجميع لذا قامت الإدارة الجبائية باستخدام هاته الوسيلة لترقية الاتصال مع المكلفين بالضريبة وذلك بإنشاء مواقع الكترونية خاصة بها تحتوي كم هائل من المعلومات الجبائية المحينة والمتمثلة في القوانين الجبائية والمطويات الجبائية والوثائق الجبائية.

¹ زرزاز العياشي، عباد كريمة، إستخدامات تكنولوجيا المعلومات والاتصال في المؤسسة الاقتصادية ودورها في دعم الميزة التنافسية، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص26.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **عصرنة الادارة الجبائية من اجل نجاعة الادارة**، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 75، 2014، ص11.

المبحث الثاني: رقمنة الإدارة الجبائية

أصبحت الإدارة الجبائية في الوقت الحالي مطالبة باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال أكثر من أي وقت مضى، هذا من اجل مسايرة التطورات الحاصلة في مختلف المستويات والجهات الحكومية خاصة عند ظهور واعتماد قانون الحكومة الالكترونية في الجزائر ف سنة 2013.

المطلب الأول: عموميات حول الرقمنة

الرقمنة تعتبر خطوة مهمة في تحقيق التنمية المستدامة في المجتمعات ويؤدي استخدامها إلى تحقيق التطور والرقمي في مختلف المجالات وهي تشمل استخدام الانترنت والبرامج الالكترونية.

الفرع الأول: مفهوم الرقمنة

اعتماد الرقمنة في أي مجال من مجالات الحياة، يحتم على كل مهتم أو مستخدم له من ضبط ومعرفة كل المفاهيم المرتبطة بهذا المصطلح الحديث، الذي يؤدي إلى أبعاد أخرى غير مرئية ومن هذا المنطلق سوف نتحدث عن مفهوم الرقمنة وخصائصها ومتطلباتها.

أولاً: تعريف الرقمنة

اختلفت رؤى الباحثين حول مصطلح الرقمنة، فهناك من يعرفها على أنها منهج يسمح بتحويل البيانات والمعلومات من النظام التناظري إلى النظام الرقمي¹، وهناك من يعرفها بأنها: "عملية الكترونية أو رقمية، سواء من خلال وثيقة أو أي شيء ملموس، أو من خلال إشارات الكترونية تناظرية"²، وأيضاً تعرف الرقمنة بأنها عبارة عن عملية تحويل مصادر المعلومات من شكلها التقليدي إلى شكلها الرقمي ويتم هذا الإجراء بهدف توفير أكبر قدر من مصادر المعلومات لمدة أطول، وكذلك إيصالها إلى أكبر قدر من مصادر المعلومات المناسبة للمستفيدين في العالم³، وتعد الرقمنة عملية نقل وتحويل البيانات من شكلها العادي إلى الرقمي للمعالجة بواسطة الحاسب الآلي⁴، وفي سياق نظم المعلومات عادة ما تشير الرقمنة إلى تحويل النصوص المطبوعة أو الصور (سواء كانت فوتوغرافية أو

¹ بوزيدة حميدوش علي، اقتصاديات الأعمال القائمة على الرقمنة "المتطلبات والعوائد" تجارب دولية، المجلة العالمية المستقبل الاقتصادي، المجلد 08، العدد 01، ديسمبر 2020، ص 44.

² Serge CACALY et All, Dictionnaire encyclopédique de l'information et de ladocumentation, Amsterdam Natha, 2001, p :431.

³ ربيع نصيرة، حتمية الرقمنة كآلية لتطبيق الإدارة الالكترونية في الجزائر، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2021، ص 1034.

⁴ نجلاء أحمد ياسين، الرقمنة وتقنياتها في المكتبة العربية، الطبعة الأولى، العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2013، ص 18.

خرائط) إلى إشارات ثنائية باستخدام نوع ما من أجهزة المسح الضوئي التي تسمح بعرض النتيجة على شاشة الحاسب¹، ومن جهة أخرى تعتبر الرقمنة عملية انتقال المؤسسات من نموذج آخر يعتمد على التقنيات الرقمية في الابتكار للمنتجات والخدمات، وكذا طرق التسيير والتسويق مع توفير قنوات جديدة للعوائد عبر بناء إستراتيجية رقمية والتي لا يمكن أن تحدث إلا من خلال تقييم للإمكانيات الرقمية ودراسة لمتطلبات الاستثمار الرقمي في ظل أنشطة التسويق الرقمي مع وجود إرادة للتغيير لدى الإدارة نحو التحول الرقمي².

مما سبق، نجد أن المفاهيم المرتبطة بمصطلح "الرقمنة" تتعدد وتختلف وفقا للسياق الذي تستخدم فيه، ومنه فالرقمنة هي: "

ثانيا: خصائص الرقمنة

تتسم الرقمنة بمجموعة من الخصائص تسمح لها بتوفير فرص جديدة للابتكار والتنمية، بالإضافة إلى منحها القدرة على التكيف مع التغيرات السريعة، ويمكن ذكر هذه الخصائص كالاتي³:

◀ **الشفافية:** هي محصلة لوجود الرقابة الإلكترونية، تضمن من خلالها المحاسبة الدورية على كل ما يقدم من خدمات، إذ تعتبر الجسر الذي يربط بين المواطن ومؤسسات المجتمع المدني، والسلطات المسؤولة عن مهام الخدمة العامة.

◀ **السرعة النسبية:** توفير المعلومات عبر الوسائل والتقنيات المتوفرة.

◀ **تبسيط الإجراءات أمام الحاجة للتحديث والعصرنة:** عملت جل الإدارات على إدخال المعلومات إلى مصالحها، وحرصت على الإستخدام الأمثل لما لها من إمكانيات وقدرات في تلبية حاجات المواطنين في شكل مبسط وسريع.

◀ **تخفيف القيود البيروقراطية:** التقليل من عدد الأوراق المطلوبة في إنجاز بعض المعاملات الإدارية.

◀ **زيادة الإتقان:** الإدارة الإلكترونية كآلية عصرية في عملية التطوير الإداري من أهم مزاياها المعالجة الفورية للطلبات، والدقة والوضوح التام في إنجاز المعاملات.

¹ عمر حوتيه، رحاب فايز، احمد سيد، المكتبات الجامعية الرقمية كنموذج للتحول نحو العمل في البيئة الرقمية، مجلة بيليفيليا لدراسات المكتبات والمعلومات، المجلد: 02، العدد 05، سنة 2020، ص17.

² رديف مصطفى بن سعيد لخضر، حتمية التحول الرقمي في الجزائر وآفاقها في ظل تداعيات أزمة كورونا، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01، سنة 2022، ص335.

³ مزهر شعبان العاني، شوقي ناجي جواد، الإدارة الإلكترونية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص-ص187-189.

- ◀ إدارة بلا ورق: تتكون من شبكة التكنولوجيا والاتصالات مثل: البريد الإلكتروني، الأرشيف الإلكتروني، الرسائل الصوتية، ونظم تطبيقات المتابعة الآلية.
- ◀ إدارة إلكترونية تتخطى حدود الزمان: تستمر أربعة وعشرين (24) ساعة متواصلة، ففكرة الليل والنهار، والصيف والشتاء، لم يعد لها مكان في العالم الجديد.
- ◀ إدارة إلكترونية تتخطى حدود المكان: فبالإمكان مواصلة العمل من أي مكان حول العالم من خلال تقنيات الاتصالات الحديثة، والتي أصبحت موجودة في كل بقعة حيث أصبح العالم عبارة عن قرية صغيرة بحكم التطور التكنولوجي الهائل.

بالإضافة إلى خصائص أخرى هي كالآتي:¹

- ✓ تسهم التكنولوجيا الرقمية في تعجيل الخطى باتجاه تحقيق استمرار الممارسات الفضلى وضمانها، مادامت التكنولوجيا الرقمية الأسلوب الأكثر فاعلية وكفاءة لتسيير العمل الافتراضي من حيث التخطيط التنفيذ والرقابة؛
- ✓ التكنولوجيا الرقمية لها القدرة على تحقيق أعلى درجات سرعة التخاطر ورشاقة الحركة والمرونة العالية، التي تجسد بتوفير أي شيء وكل شيء، وفي أي وقت ومكان وبأية طريقة؛
- ✓ تتمتع التكنولوجيا الرقمية بخاصية القدرة على تحسين الفاعلية التشغيلية، من خلال الاستثمار الأمثل لأرقى التقنيات المتاحة بالنسبة للمؤسسة والعقول الرقمية المدربة والخبيرة، إلا أن التكنولوجيا الرقمية بحكم طبيعتها المتجددة لا تؤمن فقط بتحسين الفاعلية التشغيلية، وإنما تسعى جاهدة لتحقيق الميزة التنافسية المستدامة، من خلال تحقيق أعلى مستويات الفاعلية التشغيلية وضمانها مقارنة بالمنافسين، وهذا لا يتحقق بسهولة في النظام السابق غير الرقمي خصوصا عندما لا تكون المنافسة شديدة؛
- ✓ تقليص المكان، فالتكنولوجيا الرقمية تجعل كل الأماكن متجاورة، وتسمح كل الحدود الجغرافية وتغير لمفهوم المكان والزمان؛
- ✓ تقليص الوقت تتيح وسائل التخزين التي تستوعب حجما هائلا من المعلومات المخزنة والتي يمكن الوصول إليها بيسر وسهولة؛
- ✓ اقتسام المهام الفكرية مع الآلة، نتيجة حدوث التفاعل والحوار بين الباحث والنظام.

¹ ومان محمد توفيق، تنمية الموارد البشرية في ظل البيئة الرقمية : دراسة في الأبعاد السوسيو التقنية، حالة مديرية الأمن لولاية بسكرة، الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه، كلية العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016، ص-ص 97-98.

الفرع الثاني: متطلبات الرقمنة

الرقمنة ليست عملية بسيطة وتقنية بحتة فهي تعتبر عملية متعددة الجوانب والمراحل، وتستلزم توفر مجموعة من المتطلبات المتداخلة والمتكاملة فيما بينها، لتهيئ لنا بيئة ومناخ مناسبين ومواتين لتفاعل كافة العناصر الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، الثقافية والتكنولوجية من اجل تحقيق ما يصبو إليه من أهداف ونتائج، ولتجسيد مشروع عملية الرقمنة على ارض الواقع يجب التوكؤ على المتطلبات التالية:

أولاً: المتطلبات السياسية

التزام القيادة العليا للبلاد علنا بالجهود الرامية للتحويل نحو الحكومة الالكترونية، يبين وجود إرادة سياسية من طرف السلطات الرسمية لدعم التحويل نحو أساليب العمل الالكتروني في مختلف الهيئات العمومية، مما يساهم في تحقيق النتائج المرجوة من عملية الرقمنة، من خلال توفير المال والجهد والوقت والمتابعة المستمرة، لذا تعتبر الإرادة السياسية من بين أهم المتطلبات لاعتماد سياسة الرقمنة على جميع الأصعدة.

ثانياً: المتطلبات التشريعية

قصد ضمان حقوق جميع الأطراف التي تنشط داخل بيئة إلكترونية أو رقمية يتطلب توفير تشريعات كفيلة بتحديد أطر العمل التي يعتمد عليها تشغيل الأنظمة الرقمية فيما بينها، مما يجعلها عامل أساسي في تحديد العلاقات بين هاته الأطراف المتعاملة الكترونياً، الأمر الذي يتطلب ضبط الأساليب في التعاملات الجديدة من خلال سن تشريعات جديدة تتماشى مع الأوضاع التي نشأت الحاجة إليها، ومن المتطلبات التشريعية الخاصة بهذا المجال نذكر¹:

✓ تشريعات تنظم نشر المعلومات والمحافظة على سريتها؛

✓ تشريعات خاصة بتحديد رسوم استخدام المواقع الالكترونية؛

✓ تشريعات تنظم أساليب الدفع الالكتروني.

إن وضع نصوص قانونية جديدة وتحديثها وفقاً للمستجدات من قبل السلطات الوصية لضبط المفاهيم التشريعية المرتبطة بعملية الرقمنة من شأنه أن يزيل العقبات التي تعيق المنظمات في الاعتماد على الرقمنة في كل

¹ عمار بوحوش، مرجع سبق ذكره، ص 186.

معاملاتها، لذا فإن إزالة الأطر القانونية والتشريعات التقليدية واعتماد هاته المتطلبات التشريعية الجديدة تعتبر من بين العوامل المساندة في عملية التحول نحو الرقمنة، وهي تسعى إلى تحقيق النتائج التالية:¹

- ✓ إسباغ المشروعية على الأعمال الالكترونية؛
- ✓ ضرورة إلزام الجهات الحكومية وفقا لأداة تشريعية بان تتحول إلى الشكل الالكتروني؛
- ✓ إضفاء الصفة الرسمية على مخرجات الحاسب الآلي وكافة وسائل التقنية الحديثة حتى يسهل الاعتماد عليها والتعامل بها في الجهات الرسمية؛
- ✓ إعطاء مشروعية لإثبات الشخصية الالكترونية برقم معين أو بحساب بنكي، وكذلك منح التوقيع الرقمي الذي يكون سريرا من اجل حمايته من التزوير؛
- ✓ وضع معايير ثابتة وشفافة لمختلف الإجراءات الحكومية من اجل وضع حد لتدخل المسؤول في تعبئة النماذج؛
- ✓ تحديد الشروط الواجب توفرها لتمكين الموظف من الوصول إلى سجلات المواطنين مع ضمان سرية هذه المعلومات وحمايتها؛
- ✓ السماح بإمكانية الوفاء الالكتروني لالتزامات المواطن ومن بين ذلك رسوم الخدمات وقيمة الطوابع وغيرها؛
- ✓ اعتماد البريد الالكتروني ووضع شروط التحقق من المرسل، وذلك للحد من إمكانية الاستخدام من قبل الغير؛
- ✓ إعطاء الشرعية للشراء والبيع بالنظام الالكتروني.

ثالثا: المتطلبات التقنية

- تسعى الإدارة الرقمية إلى امتلاك مقومات تمكنها من أداء الأعمال الموكلة إليها يمكن إظهارها كما يلي:²
- ✓ البنية التحتية للأعمال الالكترونية (شبكات الأنترنت والاتصالات)؛
 - ✓ الابتكارات الرقمية (أشباه المواصلات والمعالجات)؛
 - ✓ التقنيات الأساسية (أجهزة الحاسب الآلي وأجهزة الاتصالات السلكية واللاسلكية)؛

¹ عبد الفتاح بيومي حجازي، الحكومة الالكترونية بين الواقع والطموح دراسة متأصلة في شان الإدارة الالكترونية (التنظيم-البناء-الأهداف-المعوقات-الحلول)، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007، ص180.

² أمال علي رضا، دور التحول الرقمي في دعم الإيرادات الضريبية، مجلة البحوث المالية، العدد:22، المجلد: 01، 2021، ص: 270.

✓ قطاعات تكنولوجيا المعلومات والقطاعات الرقمية التي تنتج المنتجات الرئيسية أو الخدمات التي تعتمد على التقنيات الرقمية الأساسية (كالمنصات الرقمية والتطبيقات المحمولة وخدمات الدفع الرقمية)؛
✓ القطاعات الرقمية والتي تشتمل على المنتجات الرقمية وتستخدم الخدمات بشكل متزايد (كالتجارة الإلكترونية).

رابعاً: المتطلبات التنظيمية:

لـ **تدريب وبناء القدرات:** وهو يشمل تعليم وتدريب العاملين، وتوعية وتثقيف المتعاملين من خلال إحداث تغيرات جذرية في نوعية الموارد البشرية الملائمة لها، وهذا يعني إعادة النظر في نظم التعليم والتدريب الحالية لمواكبة متطلبات التحول الجديد بما في ذلك إعداد الخطط والبرامج والأساليب التعليمية والتدريبات على كافة المستويات¹.

لـ **المتطلبات المالية:** تعتبر الموارد المالية من النقاط الحساسة من عمر أي مشروع، وبالأخص مشروعات التحول الرقمي، ويمكن تقدير الاحتياجات المالية للمشروع بالنظر إلى نوعية الأهداف المسطرة والمرجو الوصول إليها وتحقيقها، بحيث تتطلب عملية الرقمنة الدعم المالي القوي الذي يساعد في تنفيذ المشروع وتشغيله وهذا ما يستوجب توفير ميزانية كافية لاقتناء التجهيزات والوسائل الضرورية وصيانة الأجهزة والآلات و مختلف المشكلات المحتملة.²

لـ **المتطلبات المادية:** تتمثل المتطلبات المادية لمشروع الرقمنة في الآتي:

- **الحواسيب:** تعتبر هاته الأخيرة من أهم الأدوات الفعالة في مشروع الرقمنة، كما انه لا بد من تخصيص حواسيب وحيازتها للاستخدام في مجال الرقمنة، ومن السمات الواجب توفرها بالحواسيب الذاكرة الحية، نوعية القرص الصلب، قدرة التخزين والعرض... الخ.³
- **الماسحات الضوئية:** هو عبارة عن جهاز يقوم بتحويل البيانات المتوفرة في مصادر المعلومات المصورة، والمطبوعة... الخ، إلى إشارات رقمية قابلة للمعالجة والتخزين في ذاكرة الحاسوب.

¹ موسى عبد الناصر، محمد قريشي، مساهمة الإدارة الإلكترونية في تطوير العمل الإداري بمؤسسات التعليم العالي- دراسة حالة كلية العلوم وتكنولوجيا بجامعة بسكرة، مجلة الباحث، المجلد: 09، العدد 09، جامعة ورقلة، 2011، ص90.

² سالم باشيو، الرقمنة في المكتبات الجامعية الجزائرية: دراسة حالة المكتبة الجامعية المركزية " يوسف بن خدة"، (www.journal.cybrarians.org/index.php)، العدد 21، 2009.

³ سهيلة مهري، بلال جامع، المكتبة الرقمية الأسس النظرية والتطبيقية، الأردن، 2011، ص:88.

- أجهزة التصوير الفوتوغرافية الرقمية: هي آلة إلكترونية تستخدم في التقاط الصور الفوتوغرافية وتخزينها بشكل إلكتروني بدلا من استخدام الأفلام مثل آلات التصوير التقليدية.¹
- تقنيات التعرف الضوئي على الحروف: تقوم بالتعرف على محتويات النص حرف بحرف وكلمة بكلمة ومن ثم تحويله إلى ملف نصي يتضمن على بيانات ومعلومات مرمزة.

خامسا: المتطلبات الأمنية

تقتضي توفير مجموعة من الوسائل والبرامج التي تتولى حماية وصيانة وتأمين الموارد المستخدمة في معالجة المعلومات الإلكترونية، فكلما كانت هاته المتطلبات ضعيفة وغير قادرة على مواجهة الانتهاكات وعمليات السطو المختلفة على خصوصية ملفات المعلومات الإلكترونية أو الرقمية يؤدي ذلك إلى ضعف علاقة الثقة بين المنظمة ومستخدميها أو شركائها في العمل، لذا فمن الضروري توفير عوامل الثقة من خلال إتباع عدة إجراءات تساهم في الحفاظ على أمن المعلومات والوثائق التي يجري حفظها، ولذلك يمكن تحديدها كما يلي:²

- ✓ إنشاء فريق متابعة وتطوير متطلبات الأمن السيبراني، بحيث يعمل على ضمان أمن خصوصية المعلومات والبيانات الشخصية وتحديد المتطلبات اللازمة لحماية نظم المعلومات؛
- ✓ وضع سياسات أمنية لتقنيات المعلومات؛
- ✓ وضع قوانين ولوائح تنظيمية تتعلق بتحديد الجرائم الإلكترونية وتسليط العقوبات الصارمة على منتهكي خصوصية المعلومات الإلكترونية وسرقتها، مع تعديلها عند الحاجة؛
- ✓ الاهتمام بالتوعية ومنح الثقة للمستخدمين على أساس شخصياتهم ومراكزهم الوظيفية؛
- ✓ استخدام أنظمة نفاذ متعددة حسب المستويات الإدارية والأمنية المطلوبة؛
- ✓ الاعتماد على أنظمة التخزين الاحتياطية لتجنب فقدان محتوى المعلومات الرقمية الذي لا يمكن استرجاعه في الكثير من الحالات؛
- ✓ إنشاء واقتناء البرامج المضادة للفيروسات المحدثة والمطورة مؤخرا واستخدامها كوسيلة لضمان حفظ البيانات والمعلومات الرقمية.

¹ عامر إبراهيم قندلجي، عليان ربحي، وآخرون، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، دار الوراق، عمان، الأردن، 2002، ص: 221.

² مليكة بوخاري، يكر بجاوي، متطلبات تطبيق الرقمنة في تحسين أداء الإدارة المحلية، دراسة حالة الشباك الإلكتروني لبلدية البويرة، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 16، العدد 03، 2022، ص: 459.

المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي والقانوني لرقمنة الإدارة الجبائية

رقمنة الإدارة الجبائية يعني التحول نحو استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال من خلال البرامج الرقمية والخدمات الالكترونية لكسب ثقة مستخدميها وبالتالي تحقيق النتائج والأهداف المطلوبة.

الفرع الأول: مفاهيم رقمنة الإدارة الجبائية

لتحديد مفهوم رقمنة الإدارة الجبائية وجب تحديد تعريف دقيق لها وكذا معرفة كل الدوافع التي ساهمت في توجهه نحو هاته التقنية الحديثة وكذا معرفة أهميتها وأهدافها على المستوى الجبائي.

أولاً: تعريف رقمنة الإدارة الجبائية

عرفت رقمنة الإدارة الجبائية بأنها تقنية حديثة تسعى إلى تقديم خدمات جبائية ذات جودة عالية للمكلفين بالضريبة وكذا تنفيذ إجراءات التحصيل الجبائي للضرائب المفروضة على المكلفين بفعالية، والميزة التي توفرها رقمنة الإدارة الضريبية هي تقديم الخدمات عبر منصات رقمية على سبيل المثال (التقييم الجبائي، التصريح الجبائي، طلب الوثائق الجبائية).¹

وفي تعريف آخر هي إستراتيجية قائمة على تكنولوجيا الإعلام والاتصال في أداء، دراسة كل الإجراءات الخاصة بالتحصيل الجبائي، وتعد هذه الإستراتيجية من بين أحد الاستراتيجيات الحكومية الرقمية التي تعتمد عليها في تقديم خدمات جبائية للمكلفين بالضريبة ذات جودة عالية والتي يتطلب فيها أن تكون بأقل تكلفة وتتم في التوقيت المناسب والعنصر الأهم تفي باحتياجاتهم.²

رقمنة الإدارة الضريبية هي تقنية حكومية حديثة تم استحداثها لتحقيق احتياج كل من الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة، فهي تهدف إلى تحسين التحصيل الجبائي ومكافحة التهرب الضريبي وجعل إجراءات تنفيذ مهام الإدارة الضريبية من طرف أعوان الإدارة سهلة وأكثر فعالية هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى تقديم خدمات للمكلفين بالضريبة ذات جودة عالية وتتوافق مع احتياجاتهم.³

¹Akpubi, M., & Igbekoyi, O. (2019). ELECTRONIC TAXATION AND TAX COMPLIANCE AMONG SOME SELECTED FAST FOOD RESTAURANTS IN LAGOS STATE, NIGERIA (TAX. European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research, 07(07), p54.

²Chijioko, N., & al. (2018). Impact of E-Taxation on Nigeria's Revenue and Economic Growth: A Pre – Post Analysis. International Journal of Finance and Accounting, 07(02), p20.

³سعيدة سليمان، ملاك قارة، مساهمة رقمنة الإدارة الضريبية في زيادة الوعي الامتثال الجبائي للمكلفين بالضريبة-دراسة ميدانية لعينة من المكلفين بالضريبة بمدينة قسنطينة، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 16، العدد ديسمبر 2023، ص 363-364.

ثانيا: دوافع تحول الإدارة الجبائية نحو الرقمنة

هناك العديد من المبررات التي جعلت كثيرا من الدول تتسارع في تطبيق مشروع الرقمنة في إدارتها يمكن ذكر أهمها¹:

- ✓ تسارع التقدم التكنولوجي خاصة وسائل التواصل الاجتماعي التي أتاحت بذلك الفرصة أمام الحكومات إلى الاستفادة منقناة التواصل لمعرفة آراء المواطنين الذين أصبحوا يطالبون بتوفير مستوى أرقى من الخدمات؛
- ✓ التحول نحو الديمقراطية وما رافقها من إصلاحات إدارية مطلوبة من كل دولة ترغب في الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية أو تلبية مطالب جمعيات حقوق الإنسان المحلية والدولية؛
- ✓ الكفاءة في تقديم الخدمات العامة حيث تأخذ عدة أشكال منها تخفيض الأخطاء، وتحسين الدخل وأيضا تخفيض التكاليفوالثقليل من البيروقراطية من خلال إعادة هندسة الإجراءات، وهذا يؤدي إلى تقليل الوقت المحدد لتحقيق الأهداف وإعطاء الفرصة للموظفين للحصول على مهارات جديدة وتطوير أنفسهم؛
- ✓ الشفافية في الإدارة الإلكترونية تقلل من الرشاوى وتزيد من الشفافية السياسية، وتزيد من ثقة المواطنين بها؛
- ✓ تقديم الخدمات للمواطنين بأسرع وقت وأقل تكلفة وجودة عالية؛
- ✓ توجيهات الحكومة بحيث تعتمد على منهج التخطيط من القمة إلى القاعدة لاتخاذ قراراتها وهذا ما يساعدها على تسريع وتيرةرقميتها تنفيذ برامج التحول الرقمي، وذلك بضرورة إدراج التحول الرقمي في الخطط بمعنى يجب أن تندرج برامج التحول الرقمي ضمن قائمة أولوية الخطط الوطنية للدولة واتخاذ القرارات السريعة؛
- ✓ وجود ضغوط شعبية على القيادة السياسية في كل بلد لتمكين المواطن من المشاركة في النقاش وإبداء آرائهم في القضايا التيهمهم، ومطالبتهم بخلق منظومة اتصال مفتوحة.

الإدارة الجبائية كغيرها من الجهات المهمة بمسيرة التغيرات في جميع الأوضاع خاصة استخدام تكنولوجيات الإعلام والاتصال لذا لجأت إلى عملية الرقمنة في مصالحها لأسباب متعددة يمكن حصر أهمها في النقاط التالية:²

¹ مليكة بوضيف، رهانات رقمنة الإدارة العمومية في الجزائر في ظل جائحة كورونا، مجلة الناقد للدراسات السياسية، العدد 06، المجلد 01، 2022، ص394.

² يوسف بوعكاز، عبد اله مايو، مسعود كسكس، الرقمنة كتوجه للمساهمة في تحسين جودة التصريحات الجبائية في الجزائر -بوابتي "جبانتك" و"مساھنتك" كنموذج-، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد: 11، العدد: 01، 2024، ص55-56.

- ✓ **ضعف التحصيل الضريبي:** يتأثر التحصيل الضريبي بحجم الوعاء الضريبي وكفاءة الإدارة الجبائية وقد يحدث ضعف في التحصيل نتيجة لقلّة الرقابة الضريبية وعدم مكافحة الغش الضريبي بفعالية، كما يمكن أن يؤدي سوء استغلال الموارد البشرية إلى زيادة تكاليف التحصيل؛
- ✓ **تزايد الاقتصاد الموازي:** يزداد انتشار الاقتصاد الموازي نتيجة تعقيد النظام الضريبي ونقص الوعي الضريبي لدى المواطنين، لهذا السبب تسعى الدولة إلى تبسيط النظام الضريبي وزيادة الوعي الضريبي لدى المواطنين؛
- ✓ **التعقيد في الإدارة الجبائية:** الإدارة الضريبية المكلفة بتطبيق القوانين الجبائية يمكن أن تكون معقدة وتفتقر إلى التواصل الجيد مع المكلفين بالضريبة لذلك يجب تحسين الإدارة الضريبية كجزء من إصلاح النظام الضريبي؛
- ✓ **ارتفاع عدد المكلفين بالضريبة:** زيادة عدد المكلفين بالضريبة بشكل كبير يجعل الإدارة الجبائية التقليدية شبه مستحيلة لمعالجة الكم الهائل من الملفات الجبائية هذا يقتضي استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال لمعالجة هذه الزيادة من المعلومات وزيادة فعالية الإدارة الضريبية؛
- ✓ **ارتفاع تكلفة الامتثال الضريبي:** يتوجب على المكلفين بالضريبة لتأدية التزامهم تجاه الإدارة الجبائية تكلفة مادية من خلال التنقلات لمصالح الضرائب والقيام بتسوية واجباتهم وكذا البحث عن مستشارين للمساعدة في تجنب الأخطاء أثناء التصريحات الجبائية وتجنب دفع غرامات التأخير، حيث كلما زاد تعقيد الإدارة الجبائية كلما زادت تكاليف المستخدم، مما يؤدي إلى التهرب الضريبي وما شابه ذلك من التوقف عن الالتزامات الضريبية وعليه وجب على الإدارة الجبائية تبسيط وتسهيل الممارسات الجبائية لصالح المكلف بالضريبة وذلك من خلال رقمنة قطاع الضرائب؛
- ✓ **تباين المكلفين بالضريبة:** ينقسم المكلفين من حيث حجم الاحتياجات حيث هناك مؤسسات صغيرة ومتوسطة تمتاز بالبساطة في معالجة ملفاتهم الجبائية من طرف الإدارة الجبائية حيث لا تحتاج هذه الفئة من المكلفين بالضريبة إلى مجهود كبير من الأعوان الجبائين لمراقبة ملفاتهم عكس المؤسسات الكبيرة التي نشاطها تعدى الحدود مما يستوجب على الإدارة الجبائية توفير عدد كبير من الأعوان الجبائين ذوي كفاءة عالية وخبرة في الجباية وذلك للقيام بالتحقيق في تصريحاتهم ومراقبة محاسبتهم وهذا ما يتطلب على الإدارة الجبائية اللجوء للتحويل الرقمي من أجل تبسيط الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة ومن ثم ربح الوقت والدقة في المراقبة؛
- ✓ **توتر العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة:** الشيء المؤدي إلى زيادة التوتر بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية هو أن الإدارة الجبائية تعتبر في نظرها أن المكلف بالضريبة يمارس مخالفات جبائية ويلجأ للتهرب والغش الضريبي في حين أن المكلف بالضريبة يعتقد إن الإدارة الجبائية أنها تعيق مصالحه وبالتالي

تدهور تقدم مؤسسته بسبب الإجراءات الجبائية من خلال البيروقراطية التي ينجر عليها الوقوع في الأخطاء تسديد غرامات التأخير، لذلك استوجب على الإدارة الجبائية تسهيل التواصل الجيد مع هؤلاء المكلفين بالضريبة لإرساء الثقة والشفافية والسرعة في الخدمات من خلال خلق فضاء رقمي فعال.

ثالثا: أهمية رقمنة الإدارة الجبائية

تكتسب رقمنة الإدارة الجبائية أهمية كبيرة لما تضمنه من أهداف في العديد من الجوانب المختلفة المتعلقة بوظائفها الحساسة والمهام الملقاة على عاتقها، لذا فتوجه الإدارة الجبائية نحو اعتماد طور الرقمنة له أهمية بالغة من حيث الجوانب التالية:¹

- تسريع وتبسيط العمليات الجبائية، مما يقلل من الوقت والتكاليف المرتبطة بإدارة الضرائب؛
- ضمان شفافية العمليات وتقليل الفساد من خلال تتبع خدمات عبر الانترنت وتسهيل تقديم التصريحات الضريبية والدفع؛
- تعزيز تحصيل الإيرادات بجهد اقل؛
- تعزيز القدرة على اكتشاف ومكافحة التهرب الضريبي من خلال اعتماد أنظمة مراقبة وتحليل بيانات أكثر تطورا؛
- مواكبة التطورات التقنية وتوفير بنية تحتية حديثة تدعم الابتكار المستدام في المجال الجبائي.

الفرع الثاني: الإطار القانوني لرقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر

نتيجة التطورات السريعة التي أحدثتها الانترنت على نمط تسيير المؤسسات والهيئات الإدارية وكذا معظم المعاملات التي تتم الكترونيا عبرها، أضحت القواعد القانونية التقليدية عاجزة عن مجاراة واحتواء هاته التحولات، لذا أصبح من الضروري إيجاد نظام قانوني يحتوي ها الوضع ويتلاءم مع الطبيعة الجديدة والبيئة الحديثة المؤسساتية على المستوى الوطني، كما أن الغاية من إيجاد القواعد القانونية تحقيق نوع من التنسيق والتلاؤم بين جميع الأطراف التي تعتمد التعامل الالكتروني فيما بينها، والمشروع الجزائري في إطار هذا الوضع أصبح ملزما بوضع قوانين تنظم عملية الرقمنة في الإدارة الجبائية.

¹ رمزي علوان، هدى معرف، أثر رقمنة الإدارة الجبائية في تحسين التحصيل الضريبي، مجلة المديرية العامة للضرائب، العدد 01، نوفمبر 2024، ص19.

أولاً: تقديم التصريحات عن بعد

حتى تنجح العملية الرقمية لاكتتاب التصريحات الجبائية عن بعد، قام المشرع الجزائري بسن عدة نصوص قانونية تلزم المكلفين بالضريبة باكتتاب تصريحاتهم الجبائية الكترونياً خاصة أولئك المكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، ويطبق هذا التدبير تدريجياً في هاته الهياكل حتى الانتشار الكلي والكامل للحل المعلوماتي على مستواها، ومن بين هاته النصوص القانونية التي توجب التصريح عن بعد نذكر:

- ◀ بالنسبة للأشخاص التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب المادة 58 من قانون المالية لسنة 2018؛
- ◀ بالنسبة للاكتتاب إلتزامات التصريح والدفع الإلكتروني المكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات المادة 169 مكرر 02 من قانون الإجراءات الجبائية؛
- ◀ بالنسبة للكشف السنوي التلخيصي للشخص الطبيعي المادة 05 من قانون المالية لسنة 2021 عدلت المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- ◀ بالنسبة للتصريح السنوي كشف الأجور والمرتببات ج 29 المادة 09 من قانون المالية لسنة 2021 عدلت المادة 75 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- ◀ بالنسبة للكشف السنوي التلخيصي للشخص المعنوي المادة 16 من قانون المالية لسنة 2021 عدلت المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- ◀ بالنسبة للمناولة بكل أنواعها والمكافئات مهما كان نوعها المادة 18 من قانون المالية لسنة 2021 عدلت المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- ◀ بالنسبة للتصريح السنوي بقائمة الزبائن ج 03 المادة 24 من قانون المالية لسنة 2021 عدلت المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وبالرجوع إلى نصوص هاته المواد نجد أنها قد ألزمت صراحة المكلفين بالضريبة التابعين لنظام التصريح بالريح الحقيقي بتقديم تصريحاتهم الجبائية على حامل معلوماتي أو اكتتابها الكترونياً وفي نفس الوقت فإن الإخلال وعدم التقيد بهاته القواعد القانونية فإن صاحبها يتعرض إلى غرامات جبائية حسب نوع التصريح الذي لم يقدم الكترونياً في آجاله القانونية، وهذا الإجراء يهدف إلى تحسيد العمل بالإستراتيجية الموضوعة من طرف الإدارة الجبائية لتطوير وتحسين خدماتها الجبائية المقدمة لمستخدميها وزيادة كفاءتها وفعاليتها في مجال أدائها الرقمي والمالي.

ثانيا: الدفع الالكتروني:

أورد المشرع الجزائري طريقة جديدة لسداد الضرائب والرسوم هي الدفع الآلي أو الدفع الالكتروني، حيث أن هذه الطريقة والأسلوب تم ذكرها في عدة نصوص مواد قانونية، مبينة في الجدول أدناه:

الجدول رقم 41: يبين المواد القانونية الجبائية الخاصة بالدفع الالكتروني

المواد	المرجع القانوني
المادة 370	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
المادة 164	قانون الإجراءات الجبائية
المادة 165	قانون الإجراءات الجبائية
المادة 166	قانون الإجراءات الجبائية
المادة 167	قانون الإجراءات الجبائية
المادة 168	قانون الإجراءات الجبائية

المصدر: من إعداد الباحث على بالاعتماد على القوانين الجبائية

يستشف من هذه النصوص القانونية انه يجب على المكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات إضافة إلى اكتاب تصريحاتهم عن بعد بإمكانهم القيام بتصفية مبالغ الضرائب والرسوم التي يخضعون لها وتسديدها عبر الطريق الالكتروني في الآجال والشروط التي يتم تحديدها عن طريق التنظيم.

بالإضافة إلى إلزام المتعاملين الاقتصاديين بمفهوم القانون رقم 02-04 المؤرخ في 23 جوان 2004 الذي يحدد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية، عند تقديمهم لسلع وخدمات للمستهلكين اوجب التشريع الحالي وضع في متناول هؤلاء المستهلكين وسائل دفع الكتروني تسمح لهم بدفع ثمن مشترياتهم باستعمال بطاقات الدفع الالكتروني بناء على طلبهم وكل إخلال بهذا الالتزام يعاقب عليه بغرامة مالية قدرها خمسون ألف دينار جزائري (50.000 دج)¹.

¹ وزارة المالية، قانون 18-18 المؤرخ في 27 ديسمبر 2018 المتضمن قانون المالية لسنة 2019، المادة 47، الجريدة الرسمية العدد 79، الجزائر، 2018.

ثالثا: الإثبات بالكتابة والتوقيع الإلكتروني

يعتبر الإثبات بالكتابة والتوقيع الإلكتروني من الوسائل المهمة لإثبات المعاملات والاتفاقيات التي تتم عبر الإنترنت.

◀ **الإثبات بالكتابة:** في هذا السياق نجد أن المشرع الجزائري قام بوضع قواعد قانونية تفيد أن الإثبات بالكتابة ينتج من خلال استعمال حروف أو رموز أو علامات أو أرقام أو أوصاف مهما كانت الوسيلة التي تضمنتها وكذا طرق إرسالها¹، وفي نفس الوقت اعتبر أن الإثبات بالكتابة في الشكل الإلكتروني كالإثبات بالكتابة على الورق بشرط إمكانية التأكد من هوية الشخص الذي أصدرها، تكون معدة ومحفوظة في ظروف تضمن سلامتها.²

◀ **التوقيع الإلكتروني:** يعتبر من الوسائل التي تستخدم لإضفاء الطابع الرسمي على المستندات والوثائق الإلكترونية، ويعرف بأنه مجموعة من الإجراءات التي يتبع استخدامها عن طريق الرموز أو الأرقام لإخراج رسالة إلكترونية تتضمن علامة مميزة لصاحب الرسالة المنقولة إلكترونيا يجري تشفيرها باستخدام زوج من المفاتيح، واحد معلن والآخر خاص بصاحب الرسالة³، كما يعتبر وسيلة آمنة لكشف هوية الشخص تضمن ارتباطه بالعقد المتصل بالتوقيع⁴، وقد يكون في شكل رمز أو شفرة أو صورة وما غير ذلك، يقوم بإنشاء هذا التوقيع الإلكتروني أي شخص طبيعي يعمل لحسابه الخاص أو لحساب شخص آخر يمثله من الناحية القانونية وقد يكون شخص طبيعي أو معنوي، وينجم عن استخدام أسلوب عمل يستجيب للشروط المحددة في المادتين 323 مكرر و323 مكرر 01 من الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، والجدير بالذكر أن هناك شروط قانونية لإنشاء توقيع إلكتروني وفحص مدى صحته يمكن ذكرها كالاتي:

- ✓ يكون مرتبطا بالشخص الموقع دون غيره؛
- ✓ أن يكون التوقيع كافيا للتعريف بصاحبه من خلال تميز هذا التوقيع بشكل فريد بارتباطه بشخص الموقع وقدرته على التعريف به⁵؛

¹ المادة 323 مكرر، القانون 05-10 المؤرخ في 20 جوان 2005، المتضمن القانون المدني، الجزائر.

² المادة 323 مكرر 01، القانون 05-10 المؤرخ في 20 جوان 2005، المتضمن القانون المدني، الجزائر.

³ سعدي الربيع، حجية التوقيع الإلكتروني في التشريع الجزائري، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم القانونية، جامعة باتنة، 2017، ص36.

⁴ مسعودي يوسف، رحاب ارجليوس، مدى حجية التوقيع الإلكتروني في الإثبات (دراسة على ضوء أحكام القانون 15-04)، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المركز الجامعي لتمنراست، الجزائر، المجلد: 06، العدد: 11، 2017، ص83.

⁵ محمد احمد بديرات، التوقيع الإلكتروني (دراسة في قانون المعاملات الإلكترونية الأردني المؤقت رقم 58 لسنة 2001)، مجلة جرش للبحوث والدراسات، كلية الحقوق، جامعة جرش الأهلية، الأردن، المجلد: 10، العدد: 02، 2006، ص276.

- ✓ يكون مصمما بواسطة آلية مؤمنة خاصة بإنشاء التوقيع الالكتروني¹؛
- ✓ يتم إنشاء التوقيع الالكتروني بوسائل يمكن إن يحتفظ بها الموقع تحت سيطرته وحده دون غيره وتخضع بمراقبته الحصرية²؛
- ✓ ارتباط التوقيع الالكتروني ببيانات المحرر الالكتروني، بحيث يكون كل تعديل لاحق للبيانات قابلا للكشف عنه بغض حماية هذا المحرر الالكتروني³؛
- ✓ العناصر الخاصة بالموقع مثل الأساليب التقنية التي يستخدمها الموقع نفسه لإنشاء توقيع الكتروني؛
- ✓ جهاز مأمّن لإنشاء توقيع الكتروني يفى بالمتطلبات المحددة؛
- ✓ جهاز فحص التوقيع الالكتروني الذي يتمثل في عتاد أو برنامج معلوماتي معد لوضع معطيات فحص التوقيع الالكتروني والموقع؛
- ✓ يتم إنشاؤه على أساس شهادة تصديق الكترونية موصوفة والتي هي عبارة عن وثيقة في شكل الكتروني تمنع جرائم الاحتيال والتزوير وتثبت الصلة بين معطيات فحص التوقيع الالكتروني والموقع بهدف حماية المعاملات الالكترونية التي تتم عبر الانترنت⁴؛
- ✓ مؤدي خدمات التصديق الالكتروني وهو كل شخص يسلم شهادات الكترونية أو يقدم خدمات أخرى في مجال التوقيع الالكتروني⁵؛
- ✓ أهلية مؤدي خدمات التصديق الالكتروني، الوثيقة التي تثبت من خلالها بان مؤدي الخدمات التصديق الالكتروني يقدم خدمات مطابقة لمتطلبات نوعية خاصة⁶.

لذا فالتوقيع الالكتروني يبعث الثقة والأمان على المحررات الالكترونية خاصة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال وهو يتناسب مع مقتضيات السرعة والائتمان الذان تقوم عليهما المعاملات التجارية

¹ محمد سعيد احمد، أساليب الحماية القانونية لمعاملات التجارة الالكترونية (دراسة مقارنة)، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، 2006، ص175.

² عيسى غسان عبد الله الرضي، القواعد الخاصة بالتوقيع الالكتروني، أطروحة دكتوراه في الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة، 2006، ص175.

³ محمد احمد بديرات، مرجع سبق ذكره، ص269.

⁴ إيناس بنت خلف الخالدي، حجية التوقيع الالكتروني في الإثبات (دراسة في نظام المعاملات الالكترونية السعودي)، مجلة كلية الآداب، جامعة الرقازيق، مصر، مجلد:02، عدد: 64، 2013، ص : 459.

⁵ المادة 02 من القانون رقم 15-04 المؤرخ في 01فيفري 2015، المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالتوقيع والتصديق الالكترونيين، جريدة رسمية عدد رقم: 06، الجزائر، 2015.

⁶ سعيد السيد قنديل، التوقيع الالكتروني، دار الجمعة الجديدة، الاسكندرية مصر، 2014، ص: 90.

الإلكترونية التي أصبحت رائدة عالميا، مما يجعله يتمتع بحجية كاملة وقاطعة في الإثبات لما يشتمل عليه من شروط قانونية وما يحمله من ضوابط تكسبه ثقة إضافية في أعين المتعاملين¹.

المطلب الثالث: أهداف وعوامل نجاح رقمنة الإدارة الجبائية:

تسعى السلطات العمومية من خلال مشروع رقمنة الإدارة الجبائية، إلى بناء نظام جبائي أكثر كفاءة وشفافية وعدالة، يعزز النمو الاقتصادي ويخدم المجتمع بشكل أفضل، ولتحقيق ذلك لابد من تسطير أهداف وتحديد عوامل نجاح الإدارة الجبائية من خلال ارتدائها الرقمنة الذي ساهم بدوره في رفع تحديات ورهانات عصرنة الإدارة العمومية ككل بالجزائر.

الفرع الأول: أهداف رقمنة الإدارة الجبائية:

يمكن للرقمنة أن تلعب دورا رئيسيا في مضي الإدارة الجبائية نحو إدارة تتسم أكثر نجاعة وحدائة وشفافية، وفي هذا الصدد يمكن التنويه بالأهداف الإستراتيجية الواجب تحقيقها في هذا المجال والتي تتمثل أساسا في:²

- ✓ تقديم للمديرية العامة للضرائب الدعامة في مجال تكنولوجيا المعلومات قصد إتمام مهامها وبلوغ أهدافها؛
- ✓ ضمان الحماية للمعطيات من خلال اللجوء إلى تكنولوجيا الاتصالات المناسبة؛
- ✓ تقديم تطبيقات بسيطة الاستعمال تسمح للمستخدمين بممارسة مسؤولياتهم بالفعالية والنجاعة المطلوبتين؛
- ✓ ضمان وجود المعطيات الصحيحة لمجمل المستخدمين المؤهلين؛
- ✓ ضمان تكوين مناسب في مجال تكنولوجيا الاتصالات لفائدة المستخدمين؛
- ✓ إعداد تدبير يهدف إلى المحافظة على مستوى المعارف في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الحديثة لفائدة الموظفين، وكل حسب مسؤوليته؛
- ✓ تبسيط الإجراءات، لاسيما تلك المطبقة من طرف المكلفين بالضريبة؛
- ✓ البحث على تحسين الأداء من خلال التدقيق المستمر للأنظمة المعمول بها.
- ✓ تنفيذ الإجراءات والمهام الوظيفية المتكررة بصفة آلية، والتي تكون متبعة عند تنفيذها يدويا؛

¹ سفرة عيشة، حجية التوقيع الإلكتروني في الإثبات، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، المجلد: 02، العدد: 08، 2019، ص339.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ملتقى حول النظام المعلوماتي، نحو إدارة إلكترونية، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 73، الجزائر، 2014، ص02-04.

- ✓ تقليص ولما لا القضاء على المخاطر الأخطاء المتكررة عند حجز معطيات الإخضاع المتعلقة بالمكلفين بالضريبة؛
- ✓ رقمنة الملف الضريبي والقضاء تدريجيا على الملفات الورقية؛
- ✓ ضمان توفر المعلومات بشكل أني لتمكين المسؤولين من اتخاذ القرارات؛
- ✓ إعداد برامج الفحص المحاسبي على أساس معايير موضوعية وقابلة للتحقق من صحتها؛
- ✓ تحقيق رقابة لولوج المستخدمين إلى قواعد بيانات المكلفين بالضريبة؛
- ✓ حفظ آلي للملفات الضريبية؛
- ✓ خلق مساحات تفاعلية مع منظمات عمومية أخرى في إطار البحث عن المعلومات ومقارنتها.¹

الفرع الثالث: عوامل نجاح رقمنة الإدارة الضريبية

تعتبر رقمنة الإدارة الجبائية آلية لتحقيق النجاعة والجودة المطلوبتين في مختلف المستويات الإدارية ومن قبل جميع أفراد المجتمع، ولتحقيق هاته الغاية المنشودة لابد من توفر عوامل تساهم في نجاح هاته الآلية وتعزيز قدرات الإدارة الجبائية في مختلف الأعمال التي تقوم بها وهاته العوامل هي كالتالي:²

- للـ **التدريب والتأهيل**: تدريب الموظفين على استخدام الأنظمة الرقمية بشكل فعال وتوفير دعم فني مستمر؛
- للـ **القوانين والتشريعات**: وجود قوانين وتشريعات تدعم التحول الرقمي وتضمن حماية البيانات وحقوق المستخدمين؛
- للـ **التواصل مع المكلفين بالضريبة**: تعزيز التواصل مع المكلفين بالضريبة وتوعيتهم بفوائد استخدام الأنظمة الرقمية وتسهيل العمليات الضريبية لهم؛
- للـ **التوافق بين الأنظمة**: تحقيق التوافقية بين مختلف الأنظمة الرقمية والبرامج المستخدمة بشكل سلس ودقيق لتحسين وتسريع التسيير؛
- للـ **البنية التحتية التكنولوجية**: توفير أجهزة وشبكات اتصال عالية السرعة ومؤمنة لضمان استمرارية العمليات الرقمية وسهولتها؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، نفس المرجع السابق، ص04.

² توفيق مسون، محو بوعالم، التحول الرقمي لإدارة العامة: الآفاق والإكراهات المصاحبة، مجلة السياسة العالمية، المجلد 07، العدد03، 2023، ص281.

للأمن السيبراني: حماية البيانات الحساسة من خلال تطبيق احداث إجراءات الأمن السيبراني لمواجهة التهديدات الالكترونية.

للابتكار والتحسين المستمر: اعتماد منهجية التحسين المستمر وتبني الابتكارات التكنولوجية الجديدة لتطوير وتحسين الخدمات الرقمية المقدمة؛

للإدارة التغيير: إدارة عملية التغيير بشكل فعال لضمان تبني الموظفين والمستخدمين للأنظمة الرقمية الجديدة.

المبحث الثالث: مظاهر الرقمنة في الإدارة الجبائية بين المكاسب والتحديات

الرقمنة تظهر في الإدارة الجبائية بمظاهر مختلفة وذلك عن طريق مختلف البرامج والبوابات الرقمية والخدمات الالكترونية المقدمة لمختلف المكلفين بالضريبة والمواطنين مما يسمح الحصول على مكاسب وفي نفس الوقت ظهور تحديات تعيق هاته المظاهر بصفة عامة وتعزل المراحل النهائية لهاته الآلية الحديثة المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية.

المطلب الأول: البوابات الرقمية للإدارة الجبائية

البوابات الرقمية هي أنظمة رقمية معلومانية تم وضعها بهدف تقديم خدمات عن بعد قصد تعزيز الثقة بين الإدارة الجبائية ومستخدميها وتحقيق ما تصبو إليه من أهداف ونتائج على جميع الأصعدة والمستويات، والبوابات الرقمية المستعملة في الإدارة الجبائية

الفرع الأول: البوابة الرقمية "جبائتك"

نظرا لحساسية القطاع الجبائي وتعقيد عملياته تم وضع إستراتيجية إنشاء نظام معلومات جبائي الكتروني، لذا يعد توجه المديرية العامة للضرائب نحو رقمنة الإجراءات الضريبية خطوة مهمة تدخل ضمن سياق مشروع العصرية الرقمية للحكومة "الجزائر الالكترونية 2013"¹، حيث تم إنشاء مكتب مساعدة في إدارة المشروع الالكتروني كخطوة أولى لإطلاقه، عن طريق تحديد المدخلات والمخرجات الضرورية للبرامج التقنية انطلاقا من عملية التصميم ذات الميزانية العالية للتكنولوجيا القادرة على حصر الأنشطة والنتائج المتوقعة لإعداد مشروع العصرية، وطرق تفعيله².

أولا: البعد التاريخي والمفاهيمي لبوابة "جبائتك"

يعد هذا النظام الالكتروني الذي يتعلق بكل المعلومات الجبائية من نوع (ERP-SAP) والذي يعني (Enterprise Ressource Planning) تخطيط موارد المؤسسة المستخدم في معظم المؤسسات الكبرى في العالم، الغرض منه هو إدارة جميع عمليات المؤسسة من منصة واحدة استنادا إلى منصة تقنية تكنولوجية تسمى (SAP) (system application and products in data) ومعنى الأنظمة التطبيقات والمنتجات في معالجة البيانات، تتكون من وحدات متكاملة لإدارة الضرائب وتحصيلها (TRM) (Tax &)

¹ فارس بن يدير، مصطفى إيدير، محمد زرقون، عصرية الإدارة الضريبية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة في الجزائر-دراسة ميدانية لعينة من الشركات البترولية (2021/2020)-، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد:08، العدد: 01، 2022، ص122.

² كشيده، 2019، ص10.

(Revenue Management)، يهدف على وجه الخصوص إلى أتمتة عمليات إدارة الإيرادات الضريبية وبالتالي التحصيل الفعال للضرائب، كما يقدم رؤية وحيدة **single vision** للملف الضريبي للمكلف بالضريبة تسمح بزيادة عملية تحصيل الضرائب، وتحسين الامتثال الضريبي وتحسين الخدمة المقدمة للمكلف بالضريبة¹، ترجع ملكيته الصناعية للشركة الألمانية **SAP Aktiengesellschaft**، التي بدأت نشاطها سنة 1918 وهي منذ ذلك الحين تعمل على تحسين أنشطتها وخدماتها بشكل مستمر².

أما أصل مصطلح "جبائتك" **"jibaya-tic"** هو لفظ كلمة جباية **"jibaya"** باللغة العربية وتيك **"tic"** الموافقة لتكنولوجيات الإعلام والاتصال باللغة الفرنسية³، وأطلق هذا المصطلح في سنة 2013 على اسم النظام المعلوماتي الرقمي التي قامت بوضعه الإدارة الجبائية بمساعدة مكتب الاستشارات الاسباني **"SITEMA-INDRA"**، بعد التعاقد معه من خلال دفتر الشروط المحدد للاحتياجات الخاصة والمتطلبات التقنية المرتبطة بمهام الإدارة الجبائية وإعداد مشروع العقد، قصد اقتناء ووضع نظام معلوماتي جبائي، يكون قادرا على الاستجابة للتحديات التي تواجهها الإدارة الجبائية في مختلف مصالحها، هذا المشروع تشكل من 23 حصة بدءا بمرحلة التأطير لتنتهي بمرحلة الصيانة والضمان وهذا النظام المقترح يركز على حل معلوماتي من نوع **(ERP-SAP)**، يتشكل من عدة وحدات مدمجة تستجيب في غالب الحالات لمتطلبات المهام الحرفية للإدارة الجبائية، مع برمجة العناصر الآتية:

✓ ضبط وتحديد الحل المعلوماتي؛

✓ التكفل بالتطورات المعلوماتية الخاصة باحتياجات المهام الحرفية للمديرية العامة للضرائب؛

¹ عبد الرحمان قروي، تبني نموذج استخدام المكلفين بالضريبة لنظام المعلومات الجبائي -جبائتك- في الجزائر دراسة حالة المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب قالم، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد: 09، العدد: 02، 2023، ص208.

² بن قارة إيمان، مساهمة البرمجيات المدمجة في تحسين جودة خدمات الإدارة الجبائية (عرض برمجية جباية-تيك نموذجًا)، مجلة دفاتر بواذكس، المجلد: 11، العدد: 01، 2022، ص387.

³ قوادري محمد، رقمنة النظام الضريبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022، ص241.

يكرس نظام "جبايتك" أهداف سياسة الحكومة الرامية إلى تمكين المواطنين من خدمة عمومية حديثة وذات نوعية لأنها متواجدة في صميم برنامج العصرية، مما يعكس مصلحتها الكبرى في تحسين العلاقة الرقمية التي تتطور بشكل مستمر، مع مستعملي الإدارة الجبائية والتي تتجه على نحو متزايد، لتكنولوجيات الاتصال الحديثة¹.

هذه البوابة في مرحلة أولى قدمت خدمات التصريح عن بعد للضرائب والرسوم لفائدة المؤسسات التي تسيرها مديرية كبريات المؤسسات، في بيئة تضمن البساطة والسهولة والأمن والسلامة في الاستخدام، ومن المقرر تعميم هذه الخدمة على كامل شرائح المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب.

بلغت تكلفة تمويل هذا البرنامج ما قيمته 28.5 مليون أورو، تساهم من خلاله المجموعة الأوروبية بمبلغ 25 مليون أورو، والمبلغ المتبقي 3.5 مليون أورو تتحمله الجزائر بصفتها المستفيد من تجسيد هذا المشروع²، وفيما يلي عرض ميزانية تمويل برنامج (MARA) من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 42: يبين ميزانية تمويل برنامج (MARA)

البيان	اللجنة الأوروبية	المستفيد "الجزائر"	المجموع
التخصيص الوزاري	المبالغ بالأورو	المبالغ بالأورو	%
وحدة دعم البرنامج (UAP)	3.600.000	14	/
المساعدة التقنية الدولية	14.000.000	56	/
المساعدة التقنية المحلية	3.300.000	13	/
مدير المشروع والمسؤولين الميدانيين	300.000	1	7.1
التكوين	1.000.000	4	85.8
مجموع الخدمات (01)	2.220.000	88	92.9
التجهيزات	400.000	2	/
نفقات التسيير	900.000	4	7.1
مراقبة، متابعة، تقييم	500.000	2	/
المجموع خارج النفقات غير المتوقعة (02)	24.000.000	96	100
النفقات غير المتوقعة (03)	1.000.000	4	/

¹ سيليني جمال الدين، طالي محمد، اثر النظام الجبائي الالكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا -دراسة حالة نظام جبايتك بمديرية كبريات المؤسسات، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 07، العدد 02، 2021، ص400.

² حراش إبراهيم، عصرية الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي، لزيادة فعالية التسيير، أطروحة دكتوراه علوم، قسم علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 03، 2012، ص157.

المجموع العام	25.000.000	100	3.500.000	100	28.500.000
---------------	------------	-----	-----------	-----	------------

المصدر: حراش إبراهيم، عصرة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي، لزيادة فعالية التسيير، أطروحة دكتوراه علوم، قسم علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 03، 2012، ص: 157.

تنظيم مشروع تشغيل نظام المعلومات الجبائية:

تم تنظيم المشروع في عدة ورشات:¹

1. ورشة التكامل الوظيفي: تتكون من سبع مجموعات عمل مرتبطة بعمليات الأعمال على المستوى الكلي

المنصوص عليها في دفتر الشروط:

* مجموعة استقبال دافعي الضرائب، مجموعة إدارة الملف الضريبي لدافعي الضرائب، مجموعة التحصيل والتصفية، مجموع الاسترجاع والتحصيل، مجموعة المراقبة، مجموعة المنازعات، مجموعة الإرشاد.

2. ورشة ترحيل البيانات واستعادة البيانات

3. ورشة واجهات موقع العمل

4. ورشة الهندسة والهندسة التقنية

5. ورشة الإيرادات/ التوزيع

6. ورشة التكوين

7. ورشة التخطيط، مخاطر الجودة وإدارة الوثائق.

الجوانب التقنية والعملية لنظام "جبائتك"

المديرية العامة للضرائب قامت بوضع إستراتيجية لتنفيذ نظام معلوماتي ناجح كأحد أولوياتها يعتمد على تكنولوجيا مبتكرة والارتكاز على إجراءات مبسطة من شأنها أن تسمح بتحسين الفعالية والشفافية ونوعية خدماتها، حيث تتمحور أهداف هاته الإستراتيجية حول رقمنة جميع العمليات الجبائية وكذا التشغيل الآلي الشامل لجميع إجراءات معالجة المعطيات ذات الصلة بفرض الضريبة والتحصيل والرقابة والمنازعات، تسعى الإدارة الجبائية

¹ سيليني جمال الدين، طالبي محمد، اثر النظام الجبائي الالكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا -دراسة حالة نظام جبائتك بمديرية كبريات المؤسسات، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 07، العدد 02، 2021، ص-400-401.

من خلال هذا المسعى إلى إنشاء إدارة إلكترونية تركز على استعمال التقنيات الجديدة للمعلومات والاتصال كأداة عمل وتقارب بين الإدارة الجبائية ومحيطها¹، وهذا الصدد تم جوانب تقنية وعملية لهذا المشروع كمايلي:

◀ الجوانب التقنية هي موضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم 43: يبين الجوانب التقنية لنظام "جبايتك"

الجوانب التقنية
*تنصيب الأنظمة المتوافقة مع البيئات؛
* وضع بيئات من قبل الفرق التقنية للشركة الاسبانية والفرق التابعة للمديرية العامة للضرائب والمتمثل في:
- فضاء المعطيات؛
- بيئة التطوير والتأهيل؛
- وضع وتنصيب نظام تسيير قواعد بيانات البيئة وخلق الآلات الافتراضية وصيانتها؛
- وضع وتنصيب أداة للنسخ الاحتياطي؛
- انجاز النسخ الاحتياطي والاستعادة؛
- نشر تطبيق الحماية من الفيروسات كاسبارسكي "Kaspersky Endpoint Security v10"؛
- وضع نظام تسيير مراقبة المجال ونظام تسيير ميكروسوفت؛
- صيانة قاعدة البيانات ودعم لفريق المشروع؛
- تنصيب نظام التسيير الجبائي (SGF) لاختباره مع قاعدة البيانات؛
- إعداد الجزء التقني من دفتر الشروط المتعلق بتحديث قاعدة بيانات التطوير لإنقاذ قاعدة البيانات المتواجدة التي لم اعد تستجيب للضبط؛
- مسك وبرمجة 32 ورشة مع المصممين لتجهيزات المستقبل "مركز حساب المديرية العامة للضرائب"؛
- التدقيق في تنصيبات الشبكات وعتاد الإعلام الآلي؛

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نشرة المديرية العامة النظام المعلوماتي ركيزة أساسية لعصرنة المديرية العامة

للضرائب، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 81، الجزائر، 2015، ص: 07.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام المعلوماتي ركيزة أساسية لعصرنة المديرية العامة للضرائب، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 81، الجزائر، 2015، ص: 08.

الجوانب العملية هي موضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم 44: يبين الجوانب العملية لنظام "جبايتك"

الجوانب العملية
* مخطط المحاسبة NCT؛
* توزيع الرسم على النشاط المهني لكل بلدية في مرحلة التعديل؛
* التحصيل بمختلف الكيفيات (صك، دفع، حساب، نقدا...)
* نموذج تنظيمي للمديرية العامة للضرائب بالنسبة للتطبيق الهدف SAP؛
* ترحيل المعطيات والإجراءات؛
* تحديد المؤشرات الرئيسية للأداء الوظيفي "KPI" (وضع لوحة المراقبة) طبقا لإستراتيجية المديرية العامة للضرائب؛
* مرجعية العناوين؛
* الأخذ بعين الاعتبار الرسم على القيمة المضافة حسب كل نسبة والضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجرور في التصريح
الجديد G50؛
* وضع قاعدة بعد المصادقة على مذكرات تفاهم بين المؤسسات والإدارة العمومية؛
* استغلال معطيات الديوان الوطني للإحصاء ومسح الأراضي؛
* العمل ببطاقيّة المستوردين والمصدرين المدمجة في النظام؛

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نشرة المديرية العامة النظام المعلوماتي ركيزة أساسية لعصرنة المديرية العامة للضرائب، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 81، الجزائر، 2015، ص07.

ثانيا: مزايا نظام جبايتك

يعد إنشاء نظام المعلوماتية للمديرية العامة للضرائب، "جبايتك" خطوة هامة بالنسبة للإدارة الجبائية من خلال تعزيز القاعدة التكنولوجية وترقية الخدمات عن بعد وتحسين ظروف المؤسسات وتعزيز التحضر الجبائي¹، وهو ما يجعل من نظام المعلومات "جبايتك" يتيح جملة من الامتيازات التي يمكن تلخيصها فيما يلي:²

¹ كماش حسين، بوخدوي لقمان، رقمنة الإدارة الجبائية كتوجه لتحسين الخدمات في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر 1992-2022 حالة البوابتان الالكترونيتان "جبايتك" و"مساھمتك"، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022، ص775.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، إطلاق النظام المعلوماتي الجديد للمديرية العامة "جبايتك"، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 85، الجزائر، 2017، ص07.

1- بالنسبة للإدارة:

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

2- بالنسبة للمكلف:

- إجراء العمليات من المقر مع المديرية العامة للضرائب وتجنب التنقلات من اجل تقديم التصريحات الجبائية؛
- الولوج إلى الإدارة الجبائية 24/24 ساعة خلال كامل أيام الأسبوع؛
- تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية المحينة مع التزاماته الجبائية؛
- الولوج إلى استماراته التصريحية المودعة والاطلاع عليها؛
- الدفع عبر الانترنت لضرائبه ورسومه؛
- الاطلاع على دينه الجبائي الكلي؛
- تقديم الطعون (طعون ولاءية تخفيض مشروط... وغيرها).

ثالثا: خطوات الانخراط في البوابة الرقمية "جبايتك"

من اجل تعزيز الإدارة الجبائية لخدماتها الرقمية،¹ قامت بتوسيع نطاق العمل بنظام المعلومات "جبايتك" لفائدة المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب الذين يمكنهم الولوج إليه عبر الروابط الالكترونية التالية: <https://jibaiatic.mfdgi.gov.dz> أو www.mfdgi.gov.dz، وباستعمال رمز سري خاص بكل مكلف بالضريبة على حدى، وللحصول على هذا الرمز السري يقوم كل مكلف بإيداع طلب الانخراط عن طريق طلب موعده إما من خلال بوابة "جبايتك" أو من خلال التقدم إلى مصلحة الاستقبال والإعلام المتواجدة على مستوى كل مركز الضرائب تابع له، ومن ثمة يتم تسليمه هذا الرمز السري في ظرف مغلق مع العلم أن هذا الرمز لا يصلح للدخول إلى البوابة إلا مرة واحدة فقط لذا يتوجب على المكلف تغييره تلقائيا في المرة الموالية حتى يتسنى له الولوج بأمان إلى فضائه الخاص به على بوابة التصريح عن بعد وأيضا بعد فترة زمنية معتبرة لحماية الحساب الخاص به من القرصنة، غير انه بغية الاستفادة من الخدمات الرقمية لبوابة "جبايتك"، يتعين على المكلف بالضريبة عند اكتتاب طلب الانخراط للتصريح عن بعد إعداد ملف يمكن تحميله في نفس البوابة والذي يشمل على الوثائق التالية:

- ✓ استمارة طلب التسجيل مملوءة وممضاة؛
- ✓ دفتر الأحكام العامة؛
- ✓ كشف أو كشوف التعريف البنكي (RIB) لثلاثة (03) حسابات كأقصى تقدير للاستناد عليها؛
- ✓ وكالة من المكلف بالضريبة المنخرط ترخص لمضحي استمارة التسجيل بالتصرف لحسابه، إذا كان ممضي الاستمارة ليس ممثله القانوني.

رابعا: النتائج المرجوة من نظام "جبايتك"

تتعدد النتائج المنتظرة من هذه المنظومة المعلوماتية الرقمية، والتي يمكن تلخيصها كما يلي:²

- ✓ التخفيف من حجم المهام المنفذة من طرف الأعوان، من خلال التالية الكاملة لكل الإجراءات المتعلقة بدراسة المعطيات الخاصة بفرض الضرائب والتحصيل والرقابة والمنازعات؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، *عصرنة الإدارة الجبائية محور استراتيجي لوزارة المالية*، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 90، الجزائر، 2018، ص 07.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، *عصرنة الادارة الجبائية من اجل نجاعة الادارة*، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 75، 2014، ص 10.

- ✓ نزع الصفة المادية عن كل العمليات الجبائية إبتداء من استقبال المكلف بالضريبة وتأسيس الوعاء والتحصيل وكذا تسيير الملف الجبائي، وهذا من خلال تالية هذه العمليات؛
- ✓ ولوج كل الأعوان إلى المنظومة المعلوماتية من خلال التأهيلات المراقبة؛
- ✓ التبادل السريع للمعلومات المتعلقة بالبيانات ما بين المصالح ومع المصالح الأخرى المؤسساتية من خلال تطوير الواجهات المتعددة؛
- ✓ تقديم الجداول البيانية في وقت معقول يسمح بتقييم نجاعة المصالح من جميع الأوجه ومتابعة مستوى التحصيل حسب نوع الضرائب وتبعاً لكل قطاع نشاطي؛
- ✓ تقديم معطيات موجزة ذات مصداقية من اجل انجاز دراسات إستشرافية والتحليل واتخاذ القرار؛
- ✓ مركزة قاعدة المعطيات بالنسبة لمختلف فئات المكلفين بالضريبة تسمح بالولوج الآلي للمحققين المحاسبة إلى البطاقات عند قيامهم بالمهام المسندة إليهم؛
- ✓ برمجة عمليات التدقيق على أساس المعايير المؤسسة والمحددة بموضوعية بناء على قاعدة المعايير المنسجمة؛
- ✓ التحكم الأفضل في الموارد الجبائية؛
- ✓ محاربة الاقتصاد الموازي وغير القانوني؛
- ✓ مكافحة كل مظاهر الغش مهما كان نوعها؛
- ✓ التقليل في معالجة الشكاوي النزاعية للمكلفين بالضريبة؛
- ✓ التخفيض في الكلفة الناتجة عن طلب المطبوعات؛
- ✓ تسهيل عملية ولوج المكلفين بالضريبة إلى حسابهم الجبائي من خلال شهادات الولوج المراقبة؛
- ✓ إدراج إجراءات التصريح عن بعد؛
- ✓ إدراج إجراءات الدفع عن بعد.

الفرع الثاني: البوابة الرقمية " مساهمتك "

بوابة " مساهمتك " هي منصة الكترونية تم إنشاؤها بصفة مؤقتة تخص بالمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أو الخاضعين للنظام الحقيقي وغير التابعين لنظام " جبايتك "، أي بمعنى آخر يتاح الانخراط في هاته البوابة للمكلفين بالضريبة التابعين للقباضات الضريبية المتواجدة خارج المراكز الجوارية للضرائب ومراكز الضرائب، حيث تمكنهم هذه البوابة من القيام بالتزاماتهم الجبائية عن بعد أو بالأحرى تقديم التصريحات الخاصة بهم وتسديد الحقوق الجبائية الكترونياً، وهي مخصصة ل:

✓ تصريجات ج50؛

✓ تصريجات الضريبة الجزائرية الوحيدة ج12 وج12 مكرر؛

✓ رسم التوطين البنكي.

أولا: خصائص بوابة "مساهمتك"

تتميز بوابة "مساهمتك" كغيرها من البوابات الالكترونية التي تستعمل في المجال الجبائي بعدة خصائص نذكر منها:¹

➤ **الملائمة:** المكلفين بالضريبة يوفون بالتزاماتهم الجبائية عن بعد؛

➤ **السرعة:** تتميز هاته البوابة بتقديم خدمات ذات جودة عالية؛

➤ **الأمان:** استخدام امن لهاته البوابة من قبل المكلفين بالضريبة المسجلين فيها بما يتوافق مع معايير الأمن الدولية؛

➤ **الجاهزية:** يمكن للمكلفين بالضريبة الدخول إلى بوابة "مساهمتك" على مدار الساعة وطول أيام الأسبوع؛

➤ **المتابعة:** تتيح هاته البوابة لكل مستخدمها إمكانية متابعة عمليات التبادل التي تجرى مع المصالح الضريبية.

ثانيا: خطوات الانخراط في بوابة مساهمتك

1. **التسجيل عن بعد لطلب الانخراط:** من اجل إنشاء حساب خاص بالتصريح والدفع عن بعد عبر بوابة

"مساهمتك" يتوجب إتباع الخطوات التالية:

✓ الدخول إلى الرابط الالكتروني <https://moussahamatic.mfdgi.gov.dz/>؛

✓ النقر على الرابط "أنشئ حسابي الخاص"؛

✓ إدخال رقم التعريف الجبائي في نافذة التسجيل الجديد؛

✓ ملء جميع الفراغات المعروضة بعد تحميل البيانات مع الانتباه إلى الفراغات الإلزامية المدرجة في الإطار

الأحمر وكذا الفراغات الاختيارية المدرجة في الإطار الأخضر؛

✓ التحقق من المعلومات التي تم إدخالها بوضع علامة موافق على captcha ثم النقر على زر

"sauvegarder".

✓ عرض رسالة تأكيد تشير إلى نجاح العملية بمجرد من الانتهاء من عملية التسجيل؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل الانخراط في بوابة التصريح والدفع عن بعد "مساهمتك"، 2022، ص07.

✓ عرض إشعار التسجيل في شكل بيدياف مع إمكانية طباعته أو تحميله مجددا بالنقر على الرابط:
<https://moussahamatic.mfdgi.gov.dz/Souscription.asp> وإدخال رقم

التعريف الجبائي الخاص بالمالك بالضريبة؛

✓ الاحتفاظ بإشعار التسجيل بالنقر على زر الحفظ "Enregistrer"؛

2. إيداع مادي ملف الانخراط في بوابة مساهمتك: للانخراط في بوابة مساهمتك يتعين على المكلفين التقرب

من قبضة الضرائب التابعين لها من اجل إيداع ملف الانخراط المحدد أدناه:

✓ دفتر الأحكام العامة موقع قانونا من قبل المكلف بالضريبة المنخرط (تحميل الوثيقة)؛

✓ استمارة طلب التسجيل (تحميل الاستمارة)؛

✓ تفويض من المكلف بالضريبة المنخرطين يرخص للموقع على استمارة الاككتاب بالتصرف نيابة عنه في

حالة لم يكن الموقع هو ممثله القانوني (تحميل الاستمارة)؛

✓ نسخة من رقم التعريف الجبائي؛

✓ إشعار التسجيل في بوابة "مساهمتك".

3. الحصول على الرمز السري: بعد التسجيل الالكتروني وإيداع الملف المحدد أعلاه أمام قبضة الضرائب

التابع لها، يتم منح كلمة الدخول إلى البوابة والتي تكون صالحة للدخول الأول فقط والتي يجب تغييرها تلقائيا

عند هذا الدخول إلى بوابة "مساهمتك".¹

الفرع الثالث: نظام التسيير الجبائي "SGF"

طورت المديرية العامة للضرائب نظام تسيير جبائي "SGF"،² يمكن اعتباره حل مؤقت لتحسين تسيير مختلف

العمليات والإجراءات الجبائية على مستوى المصالح القاعدية للإدارة الجبائية والتي تتعلق بالملفات الجبائية، في

انتظار نشر النظام المعلوماتي "جبائتك"، وهذا النظام يتميز بجملة من المزايا:

✓ قاعدة بيانات متينة؛

✓ سهولة الممارسة من قبل الأعوان؛

✓ سهولة عمليات تخزين المعلومات والمعطيات؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل الانخراط في بوابة التصريح والدفع عن بعد "مساهمتك"، 2022، ص 06.

² رمزي علوان، هدى معرف، أثر رقمنة الإدارة الجبائية في تحسين التحصيل الضريبي، مجلة المديرية العامة للضرائب، العدد 01، نوفمبر 2024، ص 22.

- ✓ درجة كبيرة من الوضوح والشفافية؛
- ✓ شبكة داخلية متينة بين مختلف المصالح؛
- ✓ سهولة انتقال المعلومة بين مختلف المصالح.

الفرع الرابع: المنصة الرقمية "طابعكم"

شهد قطاع المالية في سنة 2024 وبالضبط في الثامن من شهر أوت إطلاق خدمة رقمية جديدة "طابعكم" لدفع حقوق الطابع عن بعد، تعتبر هذه المنصة نقلة نوعية في مجال الخدمات المقدمة عن بعد من طرف الإدارة الجبائية، فهي تتيح للمواطنين استخراج الطوابع الجبائية الكترونيا ودفعها عبر الانترنت، وذلك على مدار الساعة وطوال أيام الأسبوع، وتشمل الخدمات المتاحة حاليا دفع حقوق الطابع المتعلقة بجواز السفر، بطاقة التعريف الوطنية، ورخصة السياقة، مع توفير آلية دفع آمنة عبر بطاقات الذهبية وبطاقات الدفع بين البنوك (CIB)، وهذه المنصة تهدف إلى تسهيل الإجراءات وتوفير الوقت والجهد على المواطن، حيث يمكنه الآن انجاز معاملاته دون الحاجة إلى التنقل أو الانتظار في الطوابير، كما تضمن المنصة حماية البيانات الشخصية للمستخدمين، وتلتزم بمعايير الأمان والخصوصية الدولية¹.

أولا: الجهات الفاعلة في تجسيد خدمة "طابعكم"

في إطار تبني تبادل البيانات مع مختلف الجهات الحكومية وتعزيز الشراكة الرقمية للإدارة الجبائية بهدف تسهيل الإجراءات الجبائية على المواطنين والشركات، من خلال تقديم خدمات جبائية الكترونية متكاملة وسريعة، قصد تعزيز الشفافية والعدالة في المعاملات الجبائية والمساهمة في تقليل الأعباء الإدارية وتوفير الوقت والجهد، لذا تم إطلاق خدمة "طابعكم" في شكلها الرقمي بعد تعاون عدة هيئات هي:²

- ✓ وزارة المالية؛
- ✓ وزارة الداخلية والجماعات المحلية والتهيئة العمرانية؛
- ✓ وزارة البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية؛
- ✓ تجمع النقد الآلي (GIE Manétique)؛

¹ أمال عبد اللطيف، عصنة الإدارة الجبائية من اجل إرساء نمط تسيير أكثر نجاعة، مجلة المديرية العامة للضرائب "منتدى الضريبة"، العدد 01، نوفمبر 2024، ص 24.

² أمال عبد اللطيف، عصنة الإدارة الجبائية من اجل إرساء نمط تسيير أكثر نجاعة، مجلة المديرية العامة للضرائب "منتدى الضريبة"، العدد 01، نوفمبر 2024، ص 25.

- ✓ شركة النقد الآلي والمعاملات التلقائية بين البنوك (SATIM)؛
- ✓ مؤسسة دعم تطوير الرقمنة (EADN).

في إطار آليات العمل الفعالة المنتهجة من طرف المديرية، تم توقيع اتفاقية شراكة وتعاون بين المديرية العامة للضرائب والمديرية العامة للعصنة والوثائق والأرشيف (وزارة المالية، وزارة الداخلية والجماعات المحلية والتهيئة العمرانية)، والذي يحدد الكيفيات العملية للتأكد من صحة إيصالات الدفع الإلكتروني لحقوق الطابع والمصادقة عليها.

ثانيا: مزايا خدمة "طابعكم"

تعتبر هاته المنصة الرقمية الجديدة خطوة مهمة نحو التحول الرقمي للخدمات المقدمة من طرف الإدارة الجبائية وتسهيل الإجراءات على المواطنين والمؤسسات مما يساهم في بناء دولة حديثة تعتمد على التكنولوجيا والابتكار في تقديم خدماتها للمواطنين، وفي نفس الوقت فهاته الخدمة تقدم العديد من المزايا المتمثلة في:¹

- ✓ رفع كفاءة تحصيل الإيرادات؛
- ✓ ضمان سلامة الإجراءات والقضاء على التزوير؛
- ✓ تعزيز الشفافية والنزاهة؛
- ✓ تشجيع استخدام الوسائل الإلكترونية في الدفع؛
- ✓ تسهيل وتسريع الإجراءات؛
- ✓ خدمات متاحة 24 ساعة / 24 ساعة وطلية 07 أيام؛
- ✓ توفير الوقت وتقليل النفقات؛
- ✓ حماية خصوصية البيانات والمعاملات.

ثالثا: خطوات العمل للمنصة الرقمية "طابعكم"

حاليا المنصة الرقمية "طابعكم" توفر خدمة طباعة ودفع حقوق الطوابع الجبائية لجواز السفر (28صفحة، 48 صفحة، مستعجل) مسلم داخل التراب الوطني، بطاقة التعريف الوطنية ورخصة السياقة في انتظار توسيع نطاقها تدريجيا لتشمل الطوابع الجبائية لكافة الوثائق الإدارية التالية:

¹أمال عبد اللطيف، عصنة الإدارة الجبائية من اجل إرساء نمط تسيير أكثر نجاعة، مجلة المديرية العامة للضرائب "منتدى الضريبة"، العدد 01، نوفمبر 2024، ص26.

- ✓ جوازات السفر الصادرة خارج الوطن؛
- ✓ تأشيرات السفر؛
- ✓ السجلات التجارية؛
- ✓ عقود النقل؛
- ✓ بطاقة الإقامة المؤقتة؛
- ✓ الشهادات القنصلية.

وللقيام بعملية اقتناء الطابع الخاصة بالوثائق الإدارية التي توفرها هاته المنصة الرقمية وجب إتباع

الخطوات التالية:¹

➤ **الولوج إلى بوابة "طابعكم"**: يتم الدخول إلى هاته المنصة عبر الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب تحت العنوان التالي/ <https://www.mfdgi.gov.dz> أو عبر الرابط الإلكتروني التالي: <https://tabioucom.mf.gov.dz> تم وضع خلية للدعم والمساندة تحت تصرف المواطنين للإجابة عن كافة انشغالاتهم وأسئلتهم فيما يخص هاته المنصة الرقمية ويمكن التواصل معها من خلال البريد الإلكتروني التالي: tabioucom@mf.gov.dz

➤ **ملء استمارة معلومات التعريف الشخصي**: عند الولوج إلى المنصة الرقمية والقيام بضغطة زر "دفع حق الطابع" يسمح بالمرور مباشرة إلى استمارة معلومات التي تستوجب ملء خاناتها بمعلومات شخصية للشخص الذي يريد الحصول على الطابع بدءا برقم التعريف الوطني، الاسم واللقب، تاريخ الميلاد، العنوان، البلدية وولاية الإقامة.

➤ **التحقق من المعلومات المدخلة واختيار فئة ونوع الوثيقة**: في هاته الخطوة يتم التأكد من صحة المعلومات المصرح بها في الاستمارة ثم المرور إلى مرحلة اختيار الفئة بالضغطة على زر "فئة الوثيقة" من اجل اختيار الوثيقة المرغوب فيها ثم الضغطة على زر "نوع الوثيقة" حتى تتناسب مع الطلب ثم الضغطة على الزر "التالي"، يتم تأكيد المعلومات بعد ظهور الاستمارة التي تتضمن المعلومات المتعلقة بالفئة ونوع الوثيقة وتعريف الطابع المطبقة.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل دفع حقوق الطابع عن بعد، 2024، ص 04-09.

◀ **دفع حق الطابع المستحق:** في هاته الخطوة يتم النقر على زر " دفع" من اجل تسديد قيمة الطابع، ليتم توجيه الطالب إلى منصة الدفع قصد إتمام المعاملة، ومن ثمة القيام بإدخال المعلومات الخاصة بالبطاقة البنكية أو الذهبية والمتمثلة في رقم البطاقة، رمز التحقق من البطاقة، تاريخ انتهاء الصلاحية والاسم واللقب، ثم القيم بالنقر على زر "تأكيد"، حيث يتحقق النظام من صحة البيانات المدخلة ثم الانتقال إلى الصفحة الموالية لإدخال كلمة السر والضغط على زر "التأكيد" وإتمام المعاملة، من خلال ظهور رسالة نجاح الدفع ثم الضغط على زر "موافق".

◀ **طبع الإيصال:** بعد إتمام المعاملة يظهر زران احدهما طبع الإيصال والآخر تنزيله حيث يتم الضغط على زر طباعة الإيصال، حيث يتم تقديم إيصال دفع حق الطابع بعد طباعته إلى الجهة المختصة بتسليم الوثيقة موضوع الطابع.

◀ **إعادة إصدار الإيصال:** أما في حالة فقدان الإيصال الذي تم استصداره عبر المنصة الرقمية "طابعكم" بإمكان إعادة طبعه بالنقر على زر "إعادة الإصدار" الموجود في قائمة الصفحة الرئيسية من خلال إدخال رقم التعريف الوطني ورقم الإيصال و ثم الضغط على زر الطباعة¹.

المطلب الثاني: الخدمات الالكترونية للإدارة الجبائية

في الآونة الأخيرة استبدلت الإدارة الجبائية أسلوبها الخطابي مع المكلفين بالضريبة وأصبحت تخاطبهم على أساس شركاء في تحقيق الأهداف ومستخدمي الإدارة الجبائية مما توجب توفير مناخ مناسب لتقديم خدمات لهم في شكلها الالكتروني كما هي موضحة في الفروع الموالية.

الفرع الأول: الموقع الرسمي للإدارة الجبائية

هو منصة الكترونية تم إنشاؤها في سنة 2001، لإعطاء قيمة لنشاط المديرية العامة للضرائب وتسهيل التفاعل مع مستخدميها، ويعتبر وسيلة للإعلام والاتصال لا يمكن الاستغناء عنها، بهدف تحسين الخدمات في هذا المجال قامت المديرية العامة بإعادة بعثه في شكل جديد في سنة 2014 ليسمح بزيادة عدد المشاهدات من

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص10.

قبل مستخدميها وتدعيم جناح الخدمات عن بعد، ومعلومات جبائية وخدمات الكترونية جديدة ووظائف جديدة يتم اقتراحها للمستعملين، والموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب يحتوي على العديد من المزايا هي:¹

◀ **الموقع أكثر تفاعلية:** الأحداث الجبائية يتم إدراجها على المباشر بانتظام وباستمرار، المكلفين يتم إعلامهم على المباشر بالمستجدات الجبائية والبلاغات الصحفية مثل بيع قسائم السيارات وإشهار قوانين المالية... الخ.

◀ **الموقع لديه محتوى معلوماتي غني:** هذا الموقع مهيكّل وفق محتوى معلوماتي غني ومتنوع كما يلي:

▪ **أعمدة خاصة معرفة بوضوح في الصفحة الاستقبال موجهة للشركاء المهنيين والامتيازات الجبائية الموافقة عليها؛**

▪ **النصوص القانونية والتشريعية:** الاتفاقيات الجبائية، قوانين المالية، قوانين جبائية، نصوص تنظيمية جبائية، مناشير وتعليمات.

▪ **دعامة مستندية:** دلائل جبائية، كتيبات جبائية، رسائل المديرية العامة للضرائب، والمذكرات الإعلامية.

▪ **تنظيم ومهمات المديرية العامة للضرائب:** الهياكل المركزية والخارجية.

◀ **خدمات الكترونية:**

▪ **الاشتراك في رسائل المديرية العامة للضرائب:** نظام دوري لتوزيع رسائل المديرية العامة للضرائب للمشتركين.

▪ **الرزنامة الجبائية:** أكثر استعمال لتذكير المكلفين بالضريبة بالتزاماتهم الجبائية.

▪ **تحميل وملء النماذج:** هاته الخدمة تمنح للمكلفين حزم نماذج مع إعطائها اليد من اجل ملء المعلومات مع إمكانية تحميلها وطباعتها.

▪ **الموقع الجغرافي لمصالح المديرية العامة للضرائب:** هاته الخدمة تقدم كامل المعلومات المتعلقة بكل بمياكل المديرية العامة من عنوان وأرقام هواتف والفاكس، كما يسمح أيضا تطبيق قوقل مابس بتعريف مسارات المؤدية إلى مصالح المديرية العامة للضرائب.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام المعلوماتي: ركيزة أساسية لعصرنة المديرية العامة للضرائب، نشرة المديرية العامة للضرائب رقم: 81، 2015، ص 04.

◀ فضاء تبادلي:

- اتصل بالمديرية العامة للضرائب: علبة اتصال مقترحة للعامة عبر الرابط الالكتروني "contact-dgi@mf.gov.dz"، بإمكان المتدخلين طرح انشغالاتهم وأسئلتهم الجبائية بواسطة هاته الخدمة من اجل الحصول على إجابات ومعلومات مقنعة وذلك في اجل لا يتعدى 03 أيام.
- علبة الشكاوى أو التظلمات: الموقع مزود بأداة سماع، وفي هذا السياق تم وضع فضاء التظلمات متوفر عبر الرابط "doléances@mf.gov.dz" الهدف منه هو السماح للمتدخلين الدخول في الاتصال مع المديرية العامة للضرائب من خلال إرسال تظلماتهم في شكل اقتراحات أو تلميحات.
- ◀ مواقع التواصل الاجتماعي: المديرية العامة تحضر عبر مواقع التواصل الاجتماعي منذ 23 سبتمبر 2014، هذا الحضور يجيب على احتياج وضع أداة أو وسيلة اتصال تكون المصدر الرئيسي للمعلومات المقدمة لفئة كبيرة من الجمهور.

حاليا المديرية العامة قامت بوضع ثلاث صفحات في مواقع التواصل الاجتماعي: فايس بوك، تويتر، قوقل+، ويتم فيهم نشر وإشهار كل المعلومات المتعلقة بالمديرية العامة للضرائب.

◀ تحقيق واستطلاع وجهات النظر للجمهور على المباشر: التحقيقات واستطلاع وجهات النظر على المباشر حول الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب يعتبر وسيلة بالنسبة للإدارة الجبائية للحصول على وجهات نظر وآراء الجمهور حول مواضيع هامة اتخاذ الإجراءات الضرورية.¹

الفرع الثاني: الخدمة الرقمية لرسم التوطين البنكي ورقم التعريف الجبائي

أولا: التصريح ودفع رسم التوطين البنكي عن بعد

الإدارة الجبائية قصد تحسين علاقتها مع مستخدميها وتوفير الوقت والجهد وتقليل الأخطاء عند القيام بدفع حقوق رسم التوطين البنكي وضعت حيز الخدمة عبر نظام "جبائتك" وتطبيق "مساھمك" خدمة التصريح بهذا الرسم وامكانية دفع حقوقه الكترونيا من خلال الخطوات التالية:²

◀ الدخول الى المنصة الرقمية عبر حساب المستخدم؛

◀ ملء الاستمارة التصريح البنكي الخاصة بالمستخدم؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، نشرة المديرية العامة للضرائب رقم: 81، 2015، ص 04.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل التصريح والدفع عن بعد "رسم التوطين البنكي"، 2021، ص ص 02-07.

- ◀ تسجيل الاحتفاظ بالتصريح وارساله الى المصالح الجبائية للتأكد من صحته؛
- ◀ انتظار المصادقة عليه من طرف اعوان الادارة الجبائية؛
- ◀ اذا تمت المصادقة عليه بعد مراقبته يمر الى مرحلة في انتظار الدفع؛
- ◀ يتم تسديد هذا الرسم عن طريق بطاقة الدفع ما بين البنوك او البطاقة الذهبية؛
- ◀ في حالة الدفع الالكتروني يقوم الطالب بملء معلوماته الشخصية المتضمنة رقم البطاقة، وتاريخ انتهاء صلاحيتها مع الاسم واللقب ثم تأكيد على دفع المبلغ المستحق بواسطة البطاقة مع تمكينه من كلمة المرور لاتمام اجراءات الدفع الالكتروني، بمجرد نجاح هذه العملية، يتم طباعة التصريح البنكي وايصالات الدفع وتقديمها للمصلحة الجبائية المختصة بتسيير الملف الجبائي؛
- ◀ اخيرا تسجيل الخروج من حساب المستخدم؛
- ◀ اما في حالة رفض التصريح البنكي، يتم اظهار سبب الرفض ويجب تسوية وضعية المستخدم مع المصلحة التابع لها، ثم يعيد نفس الخطوات السابقة على المنصة الرقمية التي يوجد بها حسابه الرقمي.

ثانيا: رقم التعريف الجبائي عن بعد (NIF)

حتى تتمكن الإدارة الجبائية من تتبع مسار كل المعاملات التي يقوم بها جميع فئات المكلفين بالضريبة وقصد ضمان حقوق الخزينة العمومية، ومحاربة الظواهر السلبية التي أثرت سلبا على أداء ومردودية الإدارة الجبائية في جبي الأموال الضريبية، وفي هذا السياق قامت بتمكين المكلفين بالضريبة من الحصول على رقم تعريف جبائي (NIF)، بهدف إثبات الهوية الجبائية أمام كل الجهات الرسمية للدولة وأمام كل المتعاملين الاقتصاديين كإثبات الهوية التجارية بالسجل التجاري، والوقوف أيضا على صحة المعاملات التي تتم بين المتعاملين الاقتصاديين والتي تكون مصحوبة بفواتير¹، ورقم التعريف الجبائي مطالب به كشرط وجوبي في تحرير الفواتير القانونية² وكذا سندات المعاملات التي تنوبها وتعوضها³، لضمان شفافية ونزاهة المعاملات التجارية ومعرفة الكميات المباعة والأسعار المطبقة للمنتجات والمواد المعنية وقصد التحكم في قنوات التسويق التجارية بداية من الإنتاج ووصولاً إلى التوزيع

¹ قانون 02-04 المؤرخ في 23 جوان 2004، المحدد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية، المادة 10، الجريدة الرسمية العدد 41، الجزائر، 2004.

² المرسوم التنفيذي 468-05 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005، المحدد لشروط تحرير الفواتير وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفيات ذلك، المادة 03، الجريدة الرسمية العدد 80، الجزائر، 2005.

³ المرسوم التنفيذي 16-66 المؤرخ في 16 فيفري 2016، المحدد لنموذج الوثيقة التي مقام الفاتورة وكذا فئات الأعوان الاقتصاديين الملزمين بالتعامل بها، المادة 02، الجريدة الرسمية العدد 10، الجزائر، 2016.

للمستهلك¹، لذا يتعين على كل المتعاملين الاقتصاديين الالتزام بتطبيق ما جاءت به النصوص القانونية خاصة المرسوم التنفيذي 05-468 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005 والذي يوجب تحرير الفواتير وتسليمها وكذا التقيد بالشروط التالية:

الجدول رقم 45: بين معلومات البائع والمشتري في الفاتورة القانونية

المشتري	البائع
* اسم الشخص الطبيعي ولقبه؛	* اسم الشخص الطبيعي ولقبه؛
* تسمية الشخص المعنوي أو عنوانه التجاري؛	* تسمية الشخص المعنوي أو عنوانه التجاري؛
* الشكل القانوني للبعون الاقتصادي وطبيعة النشاط؛	* العنوان ورقما الهاتف والفاكس وكذا العنوان الالكتروني،
* العنوان ورقما الهاتف والفاكس وكذا العنوان الالكتروني، عند الاقتضاء؛	* الشكل القانوني للبعون الاقتصادي وطبيعة النشاط؛
* رقم السجل التجاري؛	* راس مال الشركة؛
* رقم التعريف الإحصائي؛	* رقم السجل التجاري؛
* رقم التعريف الجبائي؛	* رقم التعريف الإحصائي؛
* اسم ولقب وعنوان المشتري إذا كان مستهلكا.	* رقم التعريف الجبائي؛
	* تاريخ تحرير الفاتورة ورقم تسلسلها؛
	* تسمية السلع المباعة وكميتها وتأدية الخدمات المنجزة؛
	* سعر الوحدة دون الرسوم للسلع المباعة وأو تأدية الخدمات المنجزة؛
	* السعر الإجمالي دون الرسوم للسلع المباعة وأو تأدية الخدمات المنجزة؛
	* طبيعة الرسوم وأو الحقوق وأو المساهمات ونسبها المستحقة، حسب طبيعة السلع المباعة وأو تأدية الخدمات المنجزة؛
	* لا يذكر الرسم على القيمة المضافة إذا المشتري معفى منه؛
	* السعر الإجمالي مع احتساب كل الرسوم محمرا بالأحرف والأرقام.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المرسوم التنفيذي 05-468 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005.

¹ المرسوم التنفيذي 16-66 المؤرخ في 16 فيفري 2016، مرجع سبق ذكره، مادة 04، الجريدة الرسمية العدد 10، الجزائر، 2016.

وفي هذا السياق قامت الإدارة الجبائية بإدراج خدمة عبر موقعها الرسمي الإلكتروني من أجل التسجيل والحصول على رقم التعريف الجبائي عبر النافذة الخاصة بالترقيم الجبائي، أو الولوج إليها عبر الرابط الإلكتروني التالي: nifenligne.mfdgi.gov، حيث يقوم المكلف بتقديم طلبه للحصول على رقم تعريف جبائي من خلال ملء معلوماته في الخانات الظاهرة على الشاشة ثم التأكد من صحتها قبل إرسالها ومن ثمة تحميل الطلب في شكل وثيقة بيدياف (PDF)، حيث يقوم بعدها بمتابعة معالجة طلبه إلى غاية استصداره لشهادة الترقيم الجبائي ومن ثمة المصادقة عليه في المصلحة المختصة بتسيير الملف الجبائي بالإضافة إدخال استفسارات متعلقة بالترقيم الجبائي وإمكانية التأكد من صحة رقم التعريف الجبائي وما إذا كان هذا الرقم قيد النشاط أو موقوف¹.

الفرع الثالث: التصريح عن بعد والدفع الإلكتروني

تتيح هذه الخدمات الإلكترونية للمكلف بالضريبة فرصة التصريح بالتزاماته الجبائية وتصفيتهما عبر الإنترنت مباشرة عملية دفعملائمة عن طريق التحويل المالي عبر النظام البنكي باستخدام الوسائل الدفع الإلكتروني.

أولاً: مفهوم وتصنيف التصريحات الجبائية

◀ **مفهومه:** التصريح الجبائي هو التزام قانوني يقوم به المكلف بالضريبة تجاه الإدارة الجبائية طبقاً لإجراءات قانونية منصوص عليها في التشريعات الجبائية، يحتوي التصريح على معلومات تخص نتيجة المكلف الجبائية التي يتم على ضوئها تحديد قيمة الضريبة المستحقة للدفع، وكما يتوجب على الإدارة الجبائية فحص وتدقيق التصريحات المقدمة².

◀ **تصنيف التصريحات الجبائية:** النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي كباقي الأنظمة الجبائية في العالم، هذا النظام يوجب على كل مكلف بالضريبة تقديم التصريح المناسب لكل نوع ضريبة أو رسم جبائي مطالب بتسديده عند قيامه بمعاملات بينه وبين أطراف أخرى وفيما يلي سنذكر أهم التصريحات الجبائية التي يجب أن يعلم بها كل مكلف بالضريبة:

– **التصريح بالوجود:** يعتبر من الوثائق المهمة لفتح ملف جبائي على مستوى المصالح الجبائية وذلك في غضون ثلاثين يوماً من استخراج السجل التجاري أو بطاقة حرفي أو التحصل على اعتماد قصد ممارسة مهنة حرة،

¹ زهواني رضا، وصيف فائزة خير الدين، اثر تطبيق الإدارة الإلكترونية في تسهيل مهام موظفي الإدارة الضريبية-دراسة حالة المديرية العامة للضرائب الوادي-، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد: 01، 2020، ص372.

² احمد بسباس، فلة محمال، اثر تطبيق نظام التصريح الإلكتروني في الرقابة الجبائية الشكلية (دراسة حالة المركز الضريبية بالاغواط)، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد: 11، العدد: 02، 2020، ص58.

وفي حالة عدم التقيد بهاته المدة يتعرض كل مخالف لعقوبة جبائية بمبلغ قدره ثلاثون ألف دينار جزائري (30.000 دج)¹، ويتم تقديم هذا التصريح وفق النموذج الرسمي الذي تعده وتسلمه الإدارة الجبائية أو يمكن تحميله في شكل ملف بي دياف (pdf) من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب.

- **التصريح بالتوقف عن النشاط:** يتعين على المكلف بالضريبة عند توقفه عن ممارسة نشاطه سواء نهائي أو مؤقت أن يخبر المصلحة الجبائية التابع لها خلال عشرة أيام من استخراج شهادة الشطب من السجل التجاري أو ما شابه ذلك، وهذا بعد قيامه بكل الالتزامات الجبائية الواجبة عليه إتمامها قبل الشطب والمتمثلة في إيداع التصريحات الجبائية وميزانيات التصفية وتسديد قيمة الضرائب والرسوم للفترة الأخيرة.

- **التصريح بالأوعية الضريبية:** يتمثل في الإقرارات التي تبين الأسس الخاضعة للضرائب والرسوم التي من شأنها تسمح للمكلفين بحساب وتسديد الضرائب والرسوم التي تخضع لها أنشطتهم وإيداعها في آجالها القانونية وهي تختلف حسب النظام الضريبي الذي يخضع له المكلف بالضريبة، لذا نجد تصريحات تتعلق ب:

1/ نظام الربح الحقيقي: تصريحات فئة المكلفين التابعين لهذا النظام هي:

- ✓ تصريحات شهرية ج 50 والتي تتضمن التصريح بأرقام الأعمال الشهرية؛
- ✓ التصريح السنوي ج 01 الذي يتضمن كل المداخيل السنوية للشخص الطبيعي (الفئات السبعة للضريبة على الدخل الإجمالي)؛
- ✓ التصريح السنوي ج 11 الذي يبين أرقام الأعمال السنوية والأرباح والمداخيل السنوية للنشاط التجاري أو الصناعي للشخص الطبيعي؛
- ✓ التصريح السنوي ج 04 الذي يبين أرقام الأعمال السنوية والأرباح والمداخيل السنوية للنشاط التجاري أو الصناعي للشخص المعنوي؛
- ✓ التصريح السنوي ج 29 الذي يبين الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور؛
- ✓ التصريح السنوي ج 03 الكشف السنوي لقائمة الزبائن (Etat 104) يبين إجمالي مبالغ المبيعات لكل زبون والرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى المعلومات الشخصية لكل زبون من اسم ولقب وعنوانه التجاري ورقم سجله التجاري ورقم المادة الجبائية ورقم التعريف الجبائي؛

¹ المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية المديرية، العامة للضرائب، الجزائر، 2018.

2/ نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة: تصريجات المكلفين المدرجين في هذا النظام هي:

✓ التصريح التقديري ج12: يقوم المكلف بالتصريح برقم أعماله السنوي للسنة المالية بصفة تقديرية، ومن أجل حساب الضريبة الجزائرية الوحيدة لهاته السنة يقوم بإخضاع رقم أعماله التقديري لأحد النسب التالية:

للـ 05 % إذا كان يمارس نشاط إنتاجي أو بيع وشراء بضائع وسلع أو يمارس نشاط يخضع لهامش الربح؛

للـ 12 % إذا كان يمارس نشاط خدماتي؛

للـ 0.5 % إذا كان مقاول ذاتي.

و يقوم المكلف بتسديد الضريبة الجزائرية بشكل كلي قبل 30 جوان من السنة ن أو يقوم بتسديدها جزئيا على ثلاث أقساط قسط أول يسدد بنسبة 50% قبل 30 جوان من السنة ن والقسطين الآخرين يسددان بنسبة 25 % لكل قسط قبل 15 سبتمبر و15 ديسمبر من السنة (ن).

✓ التصريح النهائي ج12 مكرر: المكلف بالضريبة في هذا الإقرار الضريبي السنوي يقوم بعد حساب مداخله السنوية بصفة نهائية بإدراجها في الخانات المناسبة لها من هذا التصريح ومقارنتها مع أرقام أعماله التقديرية المصرح بها في التصريح التقديري واستخلاص الفوارق ليتم حساب الضريبة الجزائرية الوحيد على هاته الفوارق والقيام بتسديدها قبل 20 جانفي من السنة ن+1.

✓ التصريح الفصلي ج50 مكرر: يقوم في هذا الإقرار الضريبي بالتصريح بالأسس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور وحساب وتسديد هاته الضريبة إن وجدت.

✓ التصريح السنوي ج29؛

كما أن هناك تصريجات جبائية تخص فئات خاصة من المكلفين بالضريبة مثل فئة الفلاحين وفئة أصحاب فواضل القيم الناتجة عن التنازل وفئة المؤجرين للملكيات العقارية.

ثانيا: اكتاب التصريجات عن بعد

يعتبر التصريح الإلكتروني بأنه نقل للمعلومات الضريبية مباشرة إلى إدارة الضرائب عن طريق جهاز الكمبيوتر باستخدام الانترنت ودون استعمال أي نسخ ورقية¹، وهو احد الخدمات الإلكترونية التي اعتمدها

¹ Idawati Binti, Electronic Filing of personal income tax returns in Malaysia : determinants and compliance costs, PHD thesis. Curtin business school, Malaysia : Curtin university.

الإدارة الجبائية من خلال وضع بوابات رقمية للمكلفين بالضريبة للقيام بتصريحاتهم الجبائية الشهرية، مع التزام المصالح الجبائية بمرافقة فروعها إلى هذه الخدمة الجديدة من اجل إتمام جميع الالتزامات الجبائية¹، بهدف إزالة الطابع المادي واليدوي المتعلق بهاته الالتزامات القانونية، غير أن التصريحات الحالية التي اعتمدها الإدارة الجبائية من خلال بواباتها الرقمية هي:

✓ **التصريحات الشهرية:** التصريحات الشهرية ج50 حيث يمكن القيام بها عبر بوابة جبايتك بالنسبة للمكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات والمكلفين التابعين لمراكز الضرائب أو بالنسبة للمكلفين التابعين لمديريات ولائية لا تحتوي على مراكز ضريبية ولا تتوفر على خدمات بوابة "جبايتك"، ويمكنه التصريح القيام بالتصريح عن بعد باستخدام بوابة "مساھمتك"؛

✓ **التصريحات الفصلية:** التصريحات التقديرية ج12 للضريبة الجرافية الوحيدة وذلك من خلال التصريح بها عبر بوابة "مساھمتك"؛

✓ **التصريحات السنوية:** هي:

○ **التصريح النهائي ج12 مكرر:** يتم استخدام بوابة "مساھمتك" من اجل تقديم هذا التصريح عن بعد؛

○ **الكشف التلخيصي السنوي (ERA):** عبر البوابة الرقمية "جبايتك" يقوم المكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب المزودة بخدمات هاته البوابة الرقمية، باكتتاب تصريح سنوي عبارة عن كشف تلخيصي سنوي (ERA) الكترونيا إضافة إلى تصريحاتهم الشهرية التي يقومون بها عن بعد، أن إلزامية هذا التصريح الالكتروني بالنسبة لهاتين الفئتين من المكلفين بالضريبة يستجيب لضرورة إدراج وسيلة مساعدة لبرمجة عملية الرقابة الجبائية على مستوى نظام المعلومات "جبايتك"، تقوم على أساس تحليل مخاطر التهرب من أداء الواجبات الجبائية، إذ لا يمكن القيام بهذا التحليل في ظل غياب التصريح السنوي على مستوى البوابة، كما تسعى إدارة الضرائب من خلال هذا الإجراء الحصول على المعلومات والبيانات في شكل غير مادي ويتمشى تماما مع عملية رقمنة الإدارة الجبائية، بهدف تسهيل انجاز الإجراءات الشكلية للتصريح بهذه الكشوف والسماح باستغلال، أفضل للبيانات الجبائية وإجراء المقاربات البوابة اللازمة الضرورية للتأكد من صحة البيانات المصرح بها، مما يسهل في إعداد برامج الرقابة الجبائية، يتم التصريح بالكشف التلخيصي السنوي

¹ بوزكري جباللي، دور الإدارة الالكترونية في تحسين جودة الخدمات الجبائية - دراسة ميدانية بمركز الضرائب بتيسمسيلت-، مجلة جديد الاقتصاد، المجلد 16، العدد: 01، 2021، ص463.

بعنوان السنة المالية قبل 30 سبتمبر عبر الخط المخصص لهذا التصريح في بوابة "جبائتك" عن طريق ملء كل الخانات وإرفاق ذلك بوثيقة واحدة على الأقل، والجدول الموالي يبين هذا الكشف التلخيصي.

الجدول رقم 46: يبين المجالات الواجب ملؤها في إطار الكشف التلخيصي السنوي (ERA)

رقم الحقل	الكشف التلخيصي السنوي	مصدر المعلومات
1	رقم الأعمال الصافي من التخفيضات التنزيلات والحسومات	الحزمة الجبائية- ميزانية الأصول
2	رصيد الزبائن	الحزمة الجبائية- الجدول رقم 08
3	خسائر القيمة لحسابات الزبائن	الحزمة الجبائية- الجدول رقم 08
4	خسائر القيمة للمخزونات	الحزمة الجبائية- ميزانية الأصول
5	المخزونات	الحزمة الجبائية- ميزانية الخصوم
6	رؤوس الأموال الخاصة	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
7	صافي نتيجة السنة المالية	الحزمة الجبائية- الجدول رقم 10
8	توزيع الأرباح	التصريح الجبائي ج 04 او ج 11 الجدول بالمبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المنجز
9	رقم الأعمال	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
10	النتيجة التشغيلية	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
11	التقاول العام	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
12	استهلاكات السنة المالية	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
13	استهلاكات أخرى	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
14	الخدمات الأخرى	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
15	العناصر غير العادية	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
16	النتيجة العادية	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
17	المتوجات المالية	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
18	تثبيات مالية	الحزمة الجبائية- ميزانية الأصول
19	النتيجة المحاسبية	الحزمة الجبائية- جدول رقم 09
20	النتيجة الجبائية	الحزمة الجبائية- جدول رقم 09
21	أعباء المستخدمين	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج
22	أجور المسيرين	الحزمة الجبائية- جدول حسابات النتائج+التصريح السنوي ج 29

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المنشور رقم 22/ و.م/ م.ع.ض/ م.ا.ت/ م.ف.ر.ج/ 2021.

وفي سياق الحديث عن الاستفادة من خدمات الإدارة الجبائية المقدمة من اجل قيام المكلفين بإيداع تصريحاتهم عن بعد، يمكن تحديد كيفية استخدام البوابتان الرقمتان "جبائتك" ومساهمتك" للتصريح عن بعد:

🔗 التصريح عن بعد باستخدام البوابة الرقمية "جبائتك"

يقوم المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب باكتتاب تصريحاتهم الجبائية الشهرية والسنوية بإتباع الخطوات التالية:¹

- الدخول إلى بوابة "جبائتك" عن طريق الرابط الإلكتروني <https://jibayatic.mfdgi.gov.dz>
- الدخول إلى حساب المستخدم باستعمال الرمز السري أو كلمة المرور؛
- إختيار دخول نافذة (obligat.dépot décl.)؛
- اختيار التصريح الشهري والمحدد باسم كل شهر على حدى؛
- الدخول عبر نافذة كل ضريبة أو رسم والتصريح بأسسها المختلفة؛
- التأكد من صحة عملية التصريح عن طريق الضغط على زر المراقبة؛
- الضغط على زر إعادة التصريح في حالة وجود خطأ؛
- الضغط على زر حفظ المعلومات في حالة صحة المعلومات المصرح بها؛
- الضغط على زر الإرسال؛
- تحميل الإشعار بالدفع لتسديد قيمة الضرائب والرسوم المصرح بها عن بعد؛

🔗 التصريح عن بعد باستخدام البوابة الرقمية "مساهمتك"

يتم اكتتاب التصريجات المرتبطة بالضريبة الجزائرية الوحيدة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة أو التصريجات الشهرية ج50 للمكلفين بالضريبة وذلك بالولوج إلى بوابة مساهمتك باستعمال الرمز السري أو كلمة المرور الخاصة بهم، أين يقوم كل مكلف بالضريبة التوجه إلى قائمة التصفح الموجودة على اليسار ثم يقوم بالنقر على قسم التصريح لتظهر قائمة فرعية للتصريجات المختلفة ويقوم باختيار التصريح المناسب "ج50" تصريح شهري أو "ج رقم 12" التقديري أو "ج12 مكرر" النهائي وإتباع الخطوات التالية:

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام المعلوماتي "جبائتك": دليل التصريح عبر الانترنت للكشف التلخيصي السنوي (ERA)، نشرة المديرية العامة للضرائب رقم:، 2022، ص02.

1. تحديد السنة المالية؛
2. تحديد نوع التصريح؛
3. الضغط على الزر تصريح جديد في حالة الاككتاب الأول في هذه البوابة؛
4. ملء جميع النوافذ من اليسار إلى اليمين، الخاصة بكل ضريبة على حدى؛
5. ملا النافذتين الخاصتين برقم الأعمال والأجور؛
6. الضغط على زر حساب لحساب مبلغ الضريبة والغرامات إن وجدت؛
7. الضغط على زر حفظ لتسجيل التصريح؛
8. العودة إلى قائمة التصفح قسم التصريح للاطلاع على التصريحات وإعادة تعديلها أو إلغائها قبل إرسالها إلى المصالح الجبائية؛
9. الشروع في إرسال التصريح بالضغط على زر الإرسال.

ثانيا: الدفع الالكتروني للضريبة

الدفع أو السداد الالكتروني للضرائب والرسوم هو قيام المكلف بالضريبة باستخدام البطاقات البنكية أو البطاقة الذهبية المسلمة من طرف بريد الجزائر وتحويل المبالغ الضريبة المصرح بها وفق التصريحات الجبائية عن بعد آليا من حسابه البنكي أو البريدي إلى حساب الإدارة الجبائية الممثلة في القبضة الضريبية، فحاليا عملت الإدارة الجبائية كمرحلة أولى على توفير خدمة الدفع الالكتروني للضرائب بالنسبة للمكلفين الذين يستخدمون بوابة "مساهمتك"، على أن يتم العمل على تعميم هذه الخدمة على جميع الإدارات الجبائية¹، فبمجرد إرسال التصريح نجد انه في انتظار الدفع في قسم الدفع في قائمة التصفح أين يتم دفع الحقوق الضريبية المسجلة في التصريح الضريبي التقديري أو النهائي عن طريق بطاقات الدفع ما بين البنوك "CIB interbank"، وقصد إتمام تسديد المبالغ الضريبية عن بعد بنجاح يتم إتباع الخطوات الموالية:

- ✓ البحث عن التصريح المراد سداده عن بعد وذلك بالنقر على زر الدفع؛
- ✓ بعد ظهور نافذة الدفع يتعين على المستخدم ملء رقم التعريف الجبائي ونوع ورقم التصريح والفترة الزمنية الخاصة به ومبلغ الضرائب المراد تسديدها، أي اختيار شروط الاستخدام وقبولها حتى يتم إجراء الدفع؛
- ✓ النقر على زر موافق بعد التحقق من صحة حروف "كابتشا" "أنا لست روبوتا"؛

¹ فهيمة بللول، الإدارة الالكترونية ودورها في تفعيل الاداء الضريبي (جبانتك ومساهمتك نموذجاً)، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، المجلد 17، العدد 02، 2022، ص405.

- ✓ ملء المعلومات المتعلقة ببطاقة الدفع مابين البنوك بعد العودة التلقائية إلى منصة الدفع؛
- ✓ التأكد من القيام بعملية الدفع بعد ظهور النافذة التي توضح ذلك ليتم الضغط على زر موافق "ok"؛
- ✓ العودة إلى قسم الدفع والدخول إلى نافذة متابعة المدفوعات؛
- ✓ تسجيل الخروج والتأكد من عدم مشاركة بيانات التعريف الخاصة بالمكلف أو حفظها على أي جهاز آخر.

المطلب الثالث: مكاسب الرقمنة وتحدياتها في الإدارة الجبائية

يشهد تبني تكنولوجيا المعلومات والاتصال من قبل المنظمات نموا متسارعا، ويؤدي ذلك إلى أتمتة النشاطات كلها، ومن ثم تغيير إجراءات العمل الأساسية، حيث يساعد الأفراد والمؤسسات الأخرى في صنع المعلومات وتخزينها واسترجاعها ونشرها في أي شكل أو صورة، مما لا شك فيه أن استخدام تكنولوجيا المعلومات في جميع النشاطات الإنسانية يعمل على تسريع العمليات وزيادة المعرفة ورفع كفاءتها من حيث الدقة والسرعة¹، كما أن هاته العملية تسمح بالحصول على العديد من المكاسب وفي نفس الوقت فانه تواجه جملة من التحديات.

الفرع الأول: مكاسب الرقمنة في الإدارة الجبائية

ساهمت رقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر تحقيق العديد من المكاسب، بما فيها توسيع القاعدة الضريبية، كذلك مكافحة التهرب الضريبي، وزيادة مستويات الامتثال، ودمج الاقتصاد غير الرسمي في المنظومة الرسمية للاقتصاد، كذلك تبسيط وتسهيل إجراءات التحصيل الضريبي بما يقلل العبء على المؤسسات ويدعم إنتاجيتها، إلى جانب مكاسب أخرى ومن بين هذه المكاسب نذكر ما يلي²:

¹ سليم مسلم الحكيم، إمكانية الرقابة على نظم المعلومات المحاسبية المؤتمتة للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي من قبل مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد: 26، العدد: 01، 2010، ص564.

² ميمنة مقاوشة، خديجة بن ناصر، سليمة واضح، مداخلة بعنوان: رقمنة الإدارة الجبائية ودورها في تعزيز التحصيل الضريبي، محور المداخلة: المحور الثالث: اثر الرقمنة على توسيع الوعاء الضريبي والرفع من كفاءة التحصيل الضريبي وتبسيط المنازعات: العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية، دور الوعي الضريبي في تفعيل آليات الرقابة، الخدمة النوعية، الملتقى الوطني الأول حول تحديات توجه الإدارة الجبائية نحو الرقمنة، جامعة فرحات عباس سطيف 01، محبر تقييم رؤوس الأموال الجزائرية وأفاق تطويرها في ظل العوامة LEMAC.

توسيع القاعدة الضريبية:

تعد زيادة التحصيل الضريبي ورفع كفاءة التحصيل وزيادة الالتزام للمكلفين ورضا المكلفين بشكل عام على الخدمات المقدمة من قبل الهيئة بالأخص رضا المكلفين عن الخدمات الرقمية المقدمة من أهم مكاسب رقمنة التحصيل الضريبي التي أدت وساهمت بشكل كبير إلى توسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية في الجزائر.

تحسين كفاءة طرق التحصيل الضريبي

ساهمت رقمنة التحصيل الضريبي في رقمنة مجمل إجراءات التحصيل ومتابعة جميع الأرصدة بصورة إلكترونية، إلى جانب عدم تدخل الموظفين في تحديد الملفات التي سيتم متابعتها، كما ساعدت على رفع كفاءة تحصيل الضرائب، وتمكين المكلفين من سداد المستحقات بكل سهولة، إضافة إلى زيادة مستويات دقة بيانات التحصيل الضريبي.

زيادة الامتثال وتقليل التهرب الضريبي:

انعكست رقمنة التحصيل الضريبي على مؤشرات الفجوة الضريبية بشكل إيجابي حيث انخفضت وازدادت نسبة الامتثال نتيجة دقة المتابعة الإلكترونية، كما كان لرقمنة التحصيل الضريبي أثرا إيجابيا في تقليل التهرب الضريبي من خلال تشجيع المكلفين على التسجيل الطوعي لدى المصلحة، إلى جانب متابعة المكلفين غير الملتزمين واتخاذ الإجراءات القانونية بحقهم.

تدنية تكاليف التسيير وزيادة رضا لدى المكلفين بالضريبة:

تهدف المديرية العامة للضرائب من وراء تطبيق برنامج العصرية وإدخال أنظمة الإدارة الإلكترونية إلى إحداث تغيير جذري وشامل في محتوى الإدارة التقليدية، لتحقيق أهدافها الإستراتيجية العامة بكفاءة عالية وبتكلفة أقل من خلال استخدام الإمكانيات الهائلة المتقدمة للتكنولوجيا الجديدة للإعلام والاتصال.

دمج القطاعات غير الرسمية في الاقتصاد الرسمي:

ساهمت رقمنة التحصيل الضريبي في دمج القطاعات غير الرسمية في الاقتصاد الرسمي، وهذا بمحاربة الاقتصاد الموازي وغير القانوني، عبر برنامج نظام المعلومات، SAP، وإحدى أمثلة القطاع الغير الرسمي هي

الأعمال الحرة التي يقوم بها بعض الأفراد الذين لا يملكون رخص تجارية أو سجلات رسمية لدى الدولة تفيد بقيامهم بهذه الأعمال التجارية (مثل ملاك العقارات التجارية، والسكنية، والمختلطة)، وعليه فإن قيام الهيئات بالسعي لتسجيلهم في النظام الضريبي تنفيذا للتشريعات الضريبية ساهم في دمجهم في الاقتصاد الرسمي للدولة، إضافة للحصول الرقمي من خلال حساباتهم البنكية وبطاقاتهم المصرفية، أما بالنسبة للأعمال أو الأفراد غير الخاضعين، مثل المستوردين من الأفراد أو الأعمال غير الخاضعة، فإن التحصيل الرقمي للضريبة المستحقة على الاستيراد أو المعاملات العقارية الخاضعة للضريبة يؤدي إلى دمجها في الاقتصاد الرسمي للدولة¹.

الرقمنة بمختلف آلياتها تساعد في تعزيز مهن الإدارة الجبائية، وتمكينها من القيام بصلاحياتها القانونية على أحسن وجه، من خلال تتبع مسار جميع المعاملات التي تتم بين أفراد المجتمع وفرض الضرائب والرسوم الواجبة عليها بطرق صحيحة وتحصيلها بوسائل الدفع الإلكتروني، مما يسهم في زيادة المدردية للحواصل الضريبية²، كما أن استخدام أساليب رقمية في الضرائب والرسوم بمختلف أنواعها يحقق عدة مكاسب من حيث الفعالية والوظائف التي يمكن أن تقدمها هاته الأخيرة من حيث³:

- ✓ اختصار الوقت والجهد على كل من دافعي الضرائب والإدارة الضريبية؛
- ✓ حصر الاقتصاد غير الرسمي وضمه للاقتصاد الرسمي؛
- ✓ حصر المعاملات الاقتصادية والتعاملات المالية بين الشركات؛
- ✓ زيادة إيرادات الدولة بتحصيل مستحقاتها الضريبية؛
- ✓ الرقمنة تقوي بشكل كبير وظائف التحصيل وجعلها منظمة في الوقت المناسب، تحسين المحاسبة والإبلاغ، كما تعزز جودة المعلومات حول التطورات المالية؛
- ✓ توفير المزيد من المعلومات في الوقت المناسب للمراكز النقدية للحكومات وبالتالي تعزيز وظائف إدارة النقد، كما تضمن أفضل تسوية بين المعاملات المالية مثل التحويلات والتسجيل المقابل في الحسابات المصرفية ذات الصلة غير المباشرة؛

¹ هبة عبد المنعم، صبري الفران، رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية، الإمارات العربية المتحدة: صندوق النقد العربي، 2021، ص 29.

² حنيش أحمد، انعكاسات تطبيق الإدارة الإلكترونية على أداء الإدارة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد: 02، 2022، ص 96.

³ Marco Cangiano, Gelb Alan & Goodwin-groen Ruth, **Public Financial management and the digitalization of payment**, Center for global developpement, 2019, p :06.

✓ الرقمنة توفر دعم البنية التحتية المالية للمعاملات الخاصة التي تقلل من استخدام السيولة النقدية، وهذا يمكن من تقليل حجم اقتصاديات الظل بالتالي يمكن أن يساعد ذلك على معالجة التسرب في ميزان المدفوعات للمعاملات وبالتالي إغلاق وسيلة أخرى للتهرب الضريبي.

بالإضافة إلى مكاسب أخرى تتمثل في:¹

- ✓ تأمين المبالغ النقدية من الضياع والسرقة؛
- ✓ القدرة على المرور والتنقل بين الحدود بسرعة وشفافية عبر الانترنت لأنها لا تعود لدولة محددة وإنما يتم استخدام العملة بحسب الدولة التي يتم السداد بها؛
- ✓ تقليل التعامل الشخصي بين المكلفين والدوائر الضريبية الذي عادة ما يولد نوعين من التصرف وهما الحياد إلى جانب المكلف والخضوع إلى الأهواء الشخصية، واتخاذ الموقف العدائي مع المكلف الذي ينتج عنه التباعد والجفاء بين طرفي العملية؛
- ✓ تحقيق حالة الاتصال الدائم مع المكلفين، مع القدرة على تأمين كافة الاحتياجات الاستعلامية والخدمية للمكلف.

الفرع الثاني: تحديات الرقمنة في الإدارة الجبائية

تعتبر عملية الرقمنة خطوة مهمة في الوصول إلى مرحلة التطور بالنظر إلى ما تحققه من نتائج في شتى المجالات ومع ذلك فإنها تواجه العديد من التحديات التي يمكن أن تؤثر على نجاحها ومن بين هاته التحديات يمكن الحديث عن:

أولاً: التحديات الإدارية

ترجع أسباب هذه التحديات إلى:²

- ✓ ضعف التخطيط والتنسيق على مستوى الإدارة العليا لبرامج الإدارة الالكترونية؛

¹ علي غانم شاكر، دور نظام الدفع والتحصيل الالكتروني للضرائب في تطوير إجراءات التحاسب الضريبي (دراسة تحليلية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية)، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد: 07، العدد: 04، 2018، ص 146.

² طالة لامية، الإدارة الالكترونية ودورها في تحقيق التنمية الإدارية: بين حتمية التغيير ومعوقات التطبيق، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد: 09، العدد: 02، 2020، ص 196.

- ✓ عدم القيام بالتغيرات التنظيمية المطلوبة لإدخال الإدارة الالكترونية، من إضافة أو دمج بعض الإدارات أو التقسيمات، وتحديد السلطات والعلاقات بين الإدارات، تدفق العمل بينها؛
- ✓ غياب الرؤيا الإستراتيجية الواضحة بشأن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، بما يخدم التحول نحو منظمات المستقبل الالكترونية؛
- ✓ المستويات الإدارية والتنظيمية واعتمادها على أساليب تقليدية، ومحاولة التمسك بمبادئ الإدارة التقليدية؛
- ✓ مقاومة التغيير في المنظمات، والمؤسسات الوطنية من طرف العاملين التي تبرز ضد تطبيق التقنيات الحديثة خوفا على مناصبهم، ومستقبلهم الوظيفي.

ثانيا: التحديات السياسية:

تتمثل هذه التحديات في:¹

- ✓ غياب الإرادة السياسية الفاعلة، والداعمة لإحداث نقلة نوعية في التحول نحو الإدارات الالكترونية، وتقديم الدعم السياسي اللازم لإقناع الجهات الإدارية بضرورة تطبيق التكنولوجيا الحديثة ومواكبة العصر الرقمي؛
- ✓ غياب هيئات على مستويات عليا في الأجهزة الحكومية تتبادل تشاور سياسي، وتنظر في تقارير اللجان المكلفة بتقويم برامج التحول الالكتروني، لاتخاذ القرارات اللازمة لرفع مؤشر الجاهزية الالكترونية وترقيته؛
- ✓ فغياب الإرادة السياسية الحقيقية لتطبيق الإدارة الالكترونية في كل الإدارات والمرافق العمومية، بشكل متزامن وتدرجي، للوصول إلى مرحلة الشباك الوحيد والحكومة الالكترونية، ومن ثمة الاتجاه نحو الحكومة الالكترونية؛
- ✓ عدم وجود إستراتيجية واضحة ذات مجال زمني محدد، لتنفيذ مشروع الإدارة الالكترونية في جميع المجالات؛

ثالثا: تحديات ضعف البنية التحتية

تحويل مصادر المعلومات إلى الصيغة الرقمية يتطلب أجهزة ومعدات من اجل إتاحتها للمستخدمين، خاصة مع التطور المذهل للأجهزة التقنية والتي يصعب مسايرتها تقنيا، وتكويننا للفائمين بها وماليا، ولعل هذا الضعف يرجع إلى التحديات التقنية التالية:²

¹ طالة لامية، نفس المرجع السابق، ص197.

² لطرش رنده، صافو محمد، حوكمة الإدارة الالكترونية بين حتمية التغيير ومعوقات التطبيق، مجلة القانون، المجتمع والسلطة، المجلد: 12، العدد: 01، 2023، ص269.

- ✓ ضعف توصيل شبكة الانترنت لمختلف التجمعات السكانية خاصة المناطق السكنية خارج المدينة هذا ما يجعل هناك تأخر في عملية ربط والوصل بين الإدارة والمواطن الكترونيا، وكذلك ضعف الدخل الفردي، ما يمنع توصيل ودفع مستحقات الانترنت التي تعتبر المحرك الرئيسي لعملية الرقمنة؛
- ✓ ضعف نسبة تدفق الانترنت وإنقطاعها المتواصلة عبر المراكز الإدارية، يعكس نظرة سلبية لدى متلقي الخدمة مما يخلق لديه تخوف من الاستخدامات الالكترونية، وهذا ما يجعل المجتمع يفكر باستمرار في عملية الحضور والمعاملة المباشرة ليس خوفا من التقنية وإنما من مسيرها؛
- ✓ انتشار الأمية الالكترونية الناجم عنها مشكلة الدخول للشبكة، كيفية استخدامها، وصعوبة فهم الموضوع؛
- ✓ اتساع الفجوة الرقمية نتيجة الأمية الالكترونية وعدم الثقة الكاملة بين المتعاملين الرقميين، بحكم الطبقية في المستوى الفكري والثقافي تجعل من المعاملات الالكترونية في الجزائر خيار وليس واجب؛
- ✓ استغلال البنية الحالية من الأجهزة الالكترونية والاعتماد على الحد الأدنى من إمكانية التجهيز في ظل تراجع أسعار البترول مما أدى إلى ظهور أزمات مالية في الدولة؛¹

رابعا: تحديات ارتفاع تكلفة الاستثمارات الرقمية

- تطوير حلول تدعم الأنظمة والتطبيقات الرقمية في الإدارة الجبائية، يتطلب استثمارات كبيرة في البنية التحتية والتكنولوجية وأنظمة أمنية متقدمة، والتي بدورها تتطلب تخصيص أغلفة مالية كبيرة لها مما يجعلها تعيق عملية الاستثمار في تطوير البنية التحتية لعملية الرقمنة، كما أن التكاليف المالية لمشاريع الرقمنة، تحتاج إلى تقنيات الرقمنة سواء أجهزة مساحات ضوئية، حاسبات آلية، وبرمجيات لتشغيل وعرض مصادر المعلومات الرقمية، كل ذلك مكلف ويحتاج إلى تمويل مالي كبير لا يتم في اغلب الأحيان مما يعيق نجاح عملية الرقمنة، لذا يجب المعرفة القبلية للتحديات المالية التي تواجه عملية الرقمنة والتي يمكن ذكرها كالاتي:²
- ✓ قلة الموارد المالية المخصصة لمشروع الرقمنة كسواء المعدات والتجهيزات، الربط بالشبكات، الصيانة، شراء البرامج واستحداث المنصات الرقمية؛
 - ✓ ضخامة تكاليف اقتناء التجهيزات الخاصة بالرقمنة؛

¹ أمال بوقاسم، التحول الالكتروني كخيار استراتيجي وضرورة لإصلاح الإدارة الجزائرية، المجلة الجزائرية للسياسات العامة، المجلد: 03، العدد: 08، 2015، ص20.

² حامدي معمر، دور الإدارة الالكترونية في تحقيق التنمية الإدارية بالجزائر حتميات التنفيذ ومعوقات التطبيق، مجلة معالم للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 07، العدد: 01، 2023، ص18.

✓ النظر إلى مشروع الرقمنة كتكلفه بدل استثمار ناجح يعود بالفائدة على كل الفئات التي تستخدم برامجها وأنظمتها؛

✓ ارتفاع تكاليف الصيانة الأجهزة وتجديدها، ونقص التقنيين والأخصائيين في المجال؛

✓ الاعتماد على الحد الأدنى من ميزانية التجهيز في ظل تراجع أسعار البترول في الدولة مما ينتج عنه أزمة مالية تجعلها تعتمد أو تحاول استغلال البنية الحالية من الأجهزة الالكترونية¹؛

خامسا: التحديات البشرية:

✓ صعوبة اقتناع المدراء والقادة بضرورة التخلي عن التسيير التقليدي للمرد البشري، والتحول نحو التسيير الالكتروني لها، ومقاومة الكثير منهم للتغيير²؛

✓ طبيعة مهام إدارة الموارد البشرية، وتعاملها مع البشر، يجعل من الصعب الوصول إلى إدارة موارد بشرية الكترونية متكاملة؛

✓ نقص معرفة الموظفين بتكنولوجيا المعلومات الحديثة؛

✓ مقاومة بعض الموظفين لتطبيق الرقمنة لكونها تعيق مصالحهم الخاصة.³

سادسا: تحديات تكوين الموظفين

يعتبر التكوين في مجال الرقمنة وتكنولوجيات الإعلام والاتصال من الأمور الضرورية لنجاح عملية الرقمنة في الإدارة الجبائية، فعدم تكوين الموظفين وإعادة تدريبهم على المهارات الجديدة التي تتطلبها بيئة العمل الرقمية يصبح من شأنه تحديا لا يمكن الإدارة الجبائية من المضي قدما نحو تعزيز كفاءتها وفعاليتها في المجال الرقمي مما يعيق تحقيق الأهداف المنتظرة للصالح العام.

سابعا: تحديات في التنظيم التشريعي

✓ إن التفاوت في التطور بين التقنيات التكنولوجية الحديثة والتشريعات والقوانين التي تنظمها يستدعي متابعة التطور التكنولوجي عن كثب ووضع إطار قانوني واضح لتنظيم استخدام التقنيات الرقمية الحديثة في الإدارة الجبائية واستخدامها بطريقة تضمن العدالة والشفافية في اتخاذ القرارات.

¹ أمال بوقاسم، مرجع سبق ذكره، ص20.

² حامدي معمر، مرجع سبق ذكره، ص18.

³ رمزي حموش، سامية بوضياف، فعالية عناصر الإدارة الجبائية الالكترونية ودورها في تحسين الخدمات الجبائية - من وجهة نظر موظفي الإدارات الجبائية الجزائرية-، مجلة أفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد: 05، العدد: 01، 2021، ص207.

- ✓ عدم وجود بيئة عمل إلكترونية محمية وفق اطر قانونية، تحدد شروط التعامل الإلكتروني مثل غياب تشريعات قانونية تحرم اختراق، وتخريب برامج الإدارة الإلكترونية، وتحدد عقوبات رادعة لمرتكبيها؛¹
- ✓ الإشكالات التي تطرح في ظل التحول نحو شكل التوقيع الإلكتروني وحجية الإثبات في المراسلات الإلكترونية، وصعوبة معرفة المتعاملين عبر الشبكات، في ظل غياب تشريع قانوني يؤدي إلى التحقق من هوية العميل، وكل ما يتعلق بعنصر الخصوصية، والسرية في التعاملات الإلكترونية؛²
- ✓ عدم مواءمة التشريعات والقوانين التي وضعت بالأساس لتسيير الإدارة التقليدية، لتتلاءم مع مشروع الإدارة الإلكترونية، وهذا يتطلب تقيين القوانين الحالية، وإصدار تشريعات جديدة وفق متطلبات المرحلة.

ثامنا: تحديات الأمن السيبراني والتهديدات الأمنية

خصوصية البيانات المجمعة في الأنظمة الرقمية تتطلب نظام امني متطور قادر على صد كل الهجمات التي تتعرض لها هذه الأنظمة والتطبيقات الرقمية والتي تهدف إلى سرقة المعلومات وتسريبها، مما يجعلها تشكل خطرا وتهديدا على خصوصية هاته البيانات في النماذج الرقمية التي تم استعمالها كوسيلة لتلبية بعض الرغبات والوصول إلى نتائج جد معتبرة تسمح باعتماد عملية الرقمنة في شتى المجالات، لذا يعتبر الأمن السيبراني من أهم التحديات التي تواجه الرقمنة في الإدارة الجبائية لحماية البيانات الضريبية من الاختراق مما يستوجب عليها اتخاذ كافة الإجراءات اللازمة لحماية البيانات الضريبية من الهجمات الإلكترونية، ومن أمثلة تحديات الأمن السيبراني:

- **الهجمات الإلكترونية:** مثل الهجمات بالفيروسات أو بالبريد الإلكتروني، والهجمات على الشبكات.
- **السرقة الإلكترونية للبيانات:** يمكن سرقة البيانات الحساسة من الأنظمة الرقمية، مما يؤدي إلى فقدان البيانات وخرق الخصوصية.
- **التجسس الإلكتروني:** بهدف الحصول على معلومات حساسة تخص المتعاملين بالأنظمة الرقمية وذلك باستخدام تقنيات التجسس الإلكتروني من خلال اعتماد أنظمة رقمية موازية للأنظمة الأصلية بعد اختراقها والحصول الرموز السرية لها.
- **الخداع الإلكتروني:** يمكن أن يتم خداع المستخدمين لتحصيل المعلومات الحساسة أو لتنفيذ الإجراءات غير المرغوب فيها، من خلال نشر وإعلان بيانات كاذبة قصد تضليل المتعاملين وسرقة بياناتهم الخاصة ومن أمثلة هاته الخدع الرسائل الإلكترونية قصد الحصول على جوائز قيمة.

¹ طالة لامية، مرجع سبق ذكره، ص 197.

² آل فطيح، مرجع سبق ذكره، ص 44.

➤ البرمجيات الخبيثة: يمكن أن يتم تثبيت البرمجيات الخبيثة على الأنظمة الرقمية، مما يؤدي إلى تعطيل النظام وسرقة البيانات المراد الحصول عليها من طرف أصحاب هاته البرمجيات الخبيثة.

وهذا التحدي المرتبط بالأمن السيبراني بإمكانه التأثير على عملية الرقمنة في الإدارة الجبائية من خلال:

- ✓ العرقلة والتأخير في تجسيد رقمنة الإدارة الجبائية مما يحتم عليها إعادة تقييم وتعديل أنظمتها الرقمية لضمان الأمان في استخدامها؛
- ✓ يؤدي إلى زيادة إنفاق المزيد من الأموال لإصلاح الأضرار الناجمة عن الهجمات الالكترونية مما يؤدي إلى ارتفاع التكاليف في عملية الرقمنة؛
- ✓ يؤدي إلى فقدان الثقة بين الإدارة الجبائية ومستخدميها مما يؤدي إلى اضمحلال العمل بالأنظمة الرقمية؛
- ✓ الانقطاع عن العمل وإيقاف الأنظمة الرقمية قصد إصلاح الأضرار نتيجة تعرضها للقرصنة والتجسس الالكتروني.

مما يستوجب تدريب الموظفين على الأمن السيبراني والتعرف على التهديدات الالكترونية وكيفية الوقاية منها، بالإضافة إلى تحديات أخرى تتمحور حول:¹

- ✓ البطء في عمليات التحول الرقمي لمصادر المعلومات لعدة أسباب منها عدم وضوح الرؤية الكاملة لمشاريع الرقمنة من قبل القائمين بها، عدم الدراية اللازمة لعملية الرقمنة من طرف الموظفين المعنيين بالعملية؛
- ✓ التأخر في نشر وإتاحة مصادر المعلومات على شبكة الانترنت بعد تحويلها إلى الشكل الرقمي؛
- ✓ قلة الوعي الكافي لدى بعض المسؤولين، مما يؤخر عملية الرقمنة، والأمر ذاته لدى المستفيدين أنفسهم بعدمي الخبرة في استخدام مصادر المعلومات المرقمنة والاستفادة منها؛
- ✓ تتطلب عملية تنظيم مصادر المعلومات الرقمية الخبرة والكفاءة حتى يتم عرضها بشكل منظم على شبكة الانترنت.

¹ مسفرة بنت دخيل الله الختعمي، مشاريع وتجارب التحول الرقمي في مؤسسات المعلومات-دراسة للاستراتيجيات المتبعة، مجلة RISIT، مجلد 19، العدد 01، 2011، ص28.

خلاصة الفصل الثالث

الإدارة الجبائية من الهيئات العمومية التي تتمتع بالاستقلالية المالية وكذا في ممارسة مهامها الإدارية، وكغيرها من باقي الهيئات العمومية الأخرى تأثرت بالتغيرات الحاصلة في جميع جوانب الحياة العامة للمجتمع والأفراد، لذا قامت بانتهاج عدة استراتيجيات بنية مساندة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال وقصد بلوغ أهدافها المنشودة في تحقيق المردودية الجبائية وزيادة فعاليتها وتطوير كفاءتها العملية والوصول إلى الشفافية التامة في ممارسة مهامها ووظائفها.

إن إعادة تنظيم الإدارة الجبائية على المستوى المركزي الذي سمح بتجسيد المفهوم المهني للإدارة الجبائية كونها تعتمد على الجوانب التقنية للضرائب والرسوم التي يستخلص منها تنظيم الإدارة الجبائية الحديث الذي يقوم على أساس المهن التي تمارسها هاته الأخيرة ويكون في شكل أقسام مهنية على عكس التنظيم الملغى الذي يعتمد على التقسيم الوظيفي الكلاسيكي، كما أن إحداث الهياكل الجديدة الضريبية الذي أدى الانتقال بتسيير الملفات الجبائية من التسيير حسب نوع الضريبة إلى التسيير حسب أهمية المكلفين بالضريبة أعطى نفس جديد للإدارة الجبائية في تحقيق الأهداف والنتائج.

وفي نفس السياق لجأت إلى تجسيد محططات تهدف في مجملها إلى توطيد وتعزيز العلاقة مع مستخدميها باختلاف أنواعهم وفتاتهم وبناء جسور الثقة معهم من خلال تقديم خدمات جبائية ذات نوعية وجودة عاليتين، والتكفل بانشغالهم وإعطاء الحلول المناسبة لها، من خلال إنشاء هيئات إدارية على مستواها مختصة بالسهر على تحسين العلاقات العامة وتقوم بتعزيز علاقات الإدارة الجبائية بالتواصل والاتصال مع مستخدميها، وكذا إدراج مرجع الخدمة النوعية في كل مصالحها الخارجية قصد تطوير ونشر الوعي الجبائي وزيادة الامتثال الجبائي من طرف مستخدمي الإدارة الجبائية.

وأخيرا بغية إعطاء الصورة الكاملة الجديدة للإدارة الجبائية الحديثة قفزت مباشرة إلى طور الرقمنة من خلال تبني إستراتيجية إدراج تكنولوجيات المعلومات والاتصال في علاقاتها مع مستخدميها وإنشاء موقع رسمي يحتوى على كم هائل من المعلومات الجبائية وكذا وضع منصات رقمية لتزويد مستخدمي الإدارة الجبائية بخدمات الكترونية متنوعة بالإضافة إلى بوابات رقمية "جبائتك" و"مساهمتك" قصد قيام المكلفين بالضريبة بإيداع تصريحاتهم الجبائية عن بعد وكذا القيام بتسديد ضرائبهم الكترونيا باستخدام البطاقات الذهبية والبنكية في أي

مكان وفي أي زمان مع احترام الآجال القانونية لها، وكذا إدخال وسائل الدفع الآلي للضريبة، غير أنها بالرغم من تحصلها على مكاسب إلا أنها تواجه عدة تحديات تعيق التحول النهائي إلى طور الرقمنة.

الفصل الرابع: أثر الرقابة الداخلية في

الإدارة الجبائية على تطور الحصيلة

الجبائية

تمهيد

بعد التطرق إلى الجانب النظري لكل من الرقابة الداخلية وآلياتها المختلفة في الإدارة الجبائية وتنظيم تسيير عمليات التحصيل الضريبي ومصادره بالإضافة إلى رقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر، نحاول في هذا الفصل تحليل جميع الإحصائيات التي تم جمعها والتي تصب في موضوع البحث بالإضافة إلى دراسة ومناقشة نتائج الاستبيان وتقييم نتائجه.

بغية الإلمام بأهم جوانب الموضوع قيد الدراسة رأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، حيث:

جاء المبحث الأول بعنوان: متضمنا ثلاث مطالب، أما الأول فقد تم تخصيصه لدراسة التنظيم الهيكلي لمصالح الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية بالجزائر، والمطلب الثاني نتناول فيه مصالح التحصيل الضريبي بمختلف مستوياتها الإدارية، والمطلب الثالث والأخير تم تخصيصه لدراسة تنامي الساكنة الجبائية على المستوى الوطني وتوزيعها الجغرافي من الناحية الإقليمية.

وأما المبحث الثاني بعنوان: تطور إيرادات وبقايا التحصيل الضريبي وإجراءاته القسرية، وتم تقسيمه إلى ثلاث مطالب، فقد تم تخصيص المطلب الأول لدراسة تطور إيرادات التحصيل الضريبي في الجزائر، والمطلب الثاني نتناول فيه دراسة تطور إجراءات التحصيل القسري في الجزائر، والمطلب الثالث والأخير تم تخصيصه لدراسة وضعية بواق التحصيل الضريبي في الجزائر.

وجاء المبحث الثالث والأخير بعنوان: العلاقة بين تعزيز آليات الرقابة الداخلية وتحسين جودة التحصيل الضريبي، الذي تم تقسيمه إلى ثلاث مطالب، أما الأول فقد تم تخصيصه التصميم المنهجي والهيكلي للدراسة، والمطلب الثاني نتناول فيه تحليل الآراء والإجابات وتفسيرها، والمطلب الثالث إختبار الفرضيات.

المبحث الأول: دراسة مقومات نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية

في هذا المبحث سنتطرق إلى دراسة مقومات نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية وأيضا تنظيم مصالح التحصيل الضريبي في مختلف المستويات الإدارية بالإضافة إلى إلقاء نظرة على تنامي الساكنة الجبائية بالجزائر وتوزيعها الجغرافي حسب الأقاليم الجهوية المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية في الجزائر.

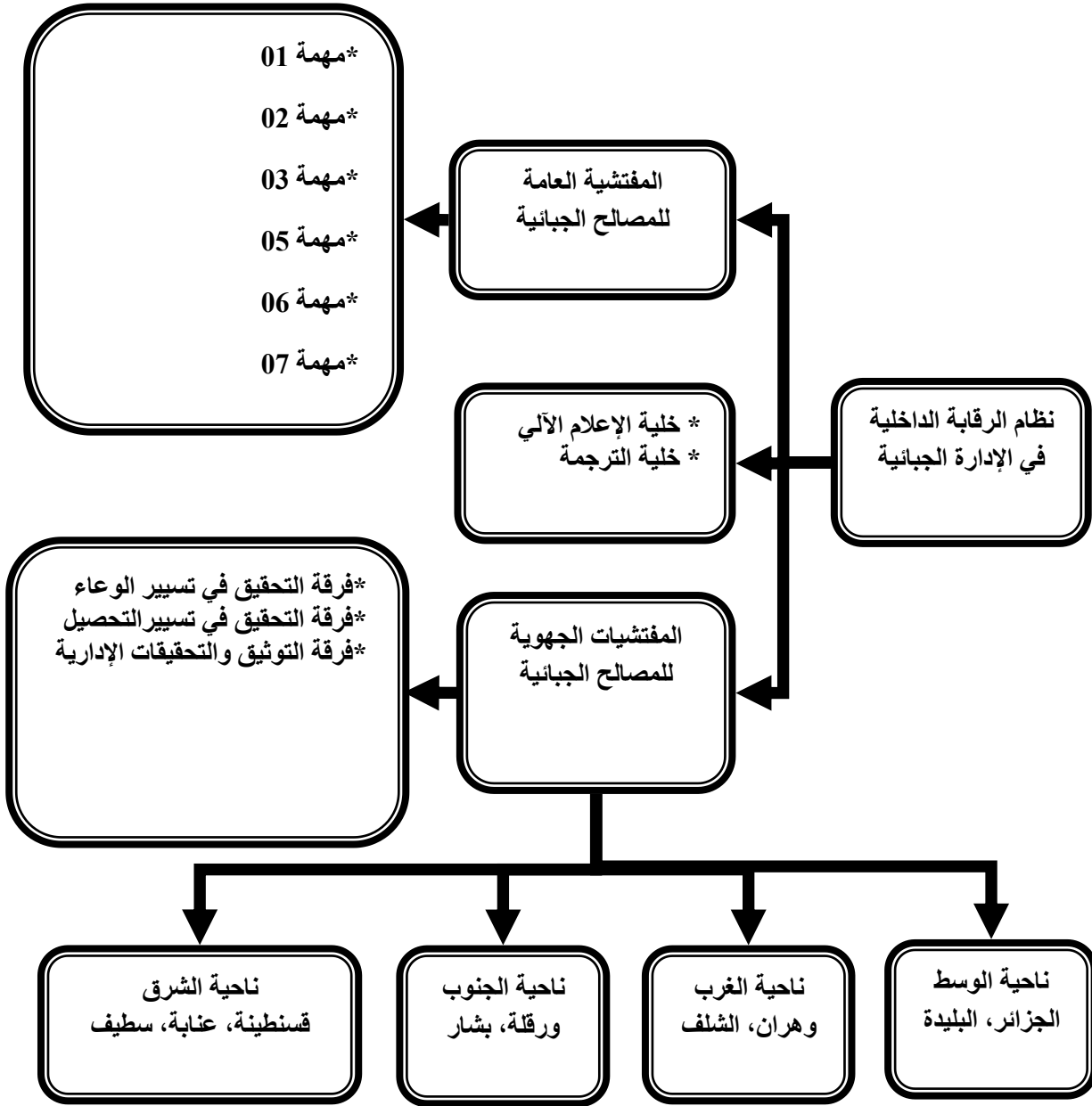
المطلب الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية:

النظام الرقابي الداخلي في الإدارة الجبائية كغيره من الأنظمة الرقابية الداخلية في الإدارات العمومية والخاصة يمتلك مقومات تكسبه مظاهر الخصوصية مما يسمح له القيام بمهامه دون تدخل أي جهة أخرى.

الفرع الأول: التنظيم الهيكلي للرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية

يتكون نظم الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية من عدة مصالح تتواجد على المستوى المركزي وعلى المستوى الجهوي والشكل الموالي يبين هذا التنظيم الهيكلي لنظام الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية

الشكل رقم 27: يوضح الهيكل التنظيمي للرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية بالجزائر



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معلومات متحصل عليها من المديرية العامة للضرائب

من خلال هذا الشكل يتضح أن هيكل نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية تم وضعه بالموازاة مع الهيكل التنظيمي للمصالح الجبائية التي يقوم بتنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية عليها، حيث نجد المفتشية العامة للمصالح الجبائية كجهاز مركزي مقسم بدوره إلى أقسام كل قسم لديه مهام خاصة يقوم بها في مجال الرقابة الداخلية على المصالح الجبائية وعلى المستوى الجهوي فهيكّل النظام يشمل أربعة نواحي ناحية الوسط، ناحية الغرب، ناحية الجنوب، ناحية الشرق مع العلم أن كل ناحية تتكون من مفتشيتين جهويتين ماعدا ناحية الشرق

التي تشكل من ثلاث مفتشيات جهوية، ونجد أن كل مفتشية مشكلة من ثلاث فرق مختصة في مجال معين من الرقابة الداخلية.

الفرع الثاني: المصالح المشرفة على نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية

نظام الرقابة الداخلي في الإدارة الجبائية يتكون من:

أولاً: المفتشية العامة للمصالح الجبائية

تضطلع المصالح المركزية التابعة للمفتشية العامة للمصالح الجبائية بالإشراف على عملية الرقابة الداخلية والمتمثلة في الرقابة والتفتيش المتعلقين بتنظيم المصالح الجبائية وعملها، بالإضافة إلى رقابة جودة تسيير هاته المصالح، والوقوف على مدى استعمال الطاقات البشرية والمادية الموضوعة تحت تصرفها¹، وبذلك تعتبر العقل المدبر لنظام الرقابة الداخلية.

1. التنظيم الوظيفي للمفتشية العامة للمصالح الجبائية: المشرع الجزائري ترك مسؤولية تنظيم هذا الجهاز وتوجيهه للمفتش العام للمصالح الجبائية الذي يعمل تحت إمرة المدير العام للضرائب، ويساعده ثمانية مفتشين وثمانية مكلفين بالتفتيش حيث في السابق تم تقسيم هاته الهيئة الرقابية إلى أقسام مع تحديد القائمين بالإشراف على كل قسم ونذكرها كالاتي²:

* قسم مكلف بالتوثيق؛

* قسم مكلف بتفتيش ورقابة الوعاء الضريبي،

* قسم مكلف بتفتيش ورقابة التحصيل الضريبي؛

* قسم مكلف بالرقابة لاستعمال الوسائل؛

* قسم مكلف بالتحقيقات الإدارية؛

* جهاز التدقيق وإدارة المخاطر.

غير أن هذا التقسيم لم يعطي النتائج المرجوة من هذا الجهاز لذا قامت الجهات الوصية والمشرفة عليه في إعادة رسم خريطة تنظيمية من حيث التركيبة الوظيفية لهذا الجهاز الحيوي تكون أكثر ملاءمة مع التغيرات الطارئة على المجال الجبائي وأصبحت المفتشية العامة للمصالح الجبائية منظمة في شكل مهمات على عكس ما كانت عليه

¹ المادة رقم 02، المرسوم التنفيذي، 98-230، المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمصالح الجبائية وتنظيمها، جريدة رسمية رقم: 51 مؤرخة في 1998/07/13، الجزائر، 1998.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 107، المتعلقة بتنظيم ووظيفة المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2001.

في السابق حتى تتمكن من تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية وتساهم في تحقيق الأهداف العامة للإدارة الجبائية، ولتحقيق هذه الغايات تم منحها العديد من الصلاحيات وتزويدها بالموارد البشرية والمادية للقيام بمهامها الرقابية والتفتيشية والتدقيقية في المجال الجبائي (الوعاء الجبائي، التحصيل الضريبي، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية)، بالإضافة إلى تسيير قاعدة البيانات والمعطيات وتسيير نظام المعلومات واستقبال وإعلام المكلفين، يتلخص التنظيم الوظيفي للمفتشية العامة للمصالح الجبائية في 08 مهمات رئيسية، هي مبينة في الشكل التالي:¹

الشكل رقم 30: التنظيم الوظيفي للمفتشية العامة للمصالح الجبائية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليم رقم 01 المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، 2020.

¹ وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التقرير السنوي حول نشاط المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر 2023، ص 05.

2. التركيبة المهامية للمفتشية العامة للمصالح الجبائية: إن تحديد مهام المشرفين على قيادة وتوجيه المهمات ومتابعتها يسمح بالتعرف أكثر على مهمات المفتشية العامة للمصالح الجبائية التي تعتبر من بين الركائز الرئيسية في مجال الرقابة الداخلية على مستوى الإدارة الجبائية، وهاته المهام هي:¹

1-2 مهام المشرفين على مهمة التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر:

تتجلى مهام المشرفين على مهمة التدقيق الداخلي من خلال:²

- ✓ إعداد برنامج سنوي للتدقيق؛
- ✓ متابعة وقيادة مهمات التدقيق المذكورة في البرنامج السنوي؛
- ✓ تشخيص ومعاينة الإجراءات الجبائية؛
- ✓ استغلال تقارير التدقيق وصياغة كل الاقتراحات المؤدية لتحسين تنظيم وعمل المصالح الجبائية أو تسيير الضرائب بشكل عام؛
- ✓ إعداد تقرير سنوي للتدقيق؛
- ✓ تشييد ومرافقة توجيه مشروع أحكام التدقيق والتحكم في المخاطر؛
- ✓ إعداد الدليل المنهجي للتدقيق الداخلي.

2-2 مهام المشرفين على مهمة قيادة الإستراتيجيات والعمليات النجاعة:

- ✓ صياغة الأهداف ومؤشرات النجاعة للهيكل لضمان الأداءات العملية لها؛
- ✓ تنظيم حوار التسيير حول مسار البحث عن النجاعة (الأهداف، الوسائل والنتائج) في إطار العقود المبرمة؛
- ✓ إنشاء لوحة قيادة على أساس معلومات تمنحها مصالح التسيير من اجل المساعدة على اتخاذ القرارات التي من شأنها تساهم في تحسين تطور إجراءات المناجمنت؛
- ✓ إنتاج تقارير حول نجاعة تسيير المصالح العملية.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص 10.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 01، نفس المرجع السابق.

2-3 مهام المشرفين على مهمة رقابة الوعاء والأنظمة الجبائية الخاصة:¹

- ✓ إعداد برنامج سنوي للرقابة متعلق بالوعاء، الرقابة الجبائية والأنظمة الجبائية الخاصة؛
- ✓ تحليل ومعالجة التعليمات التوجيهية والبطاقات التلخيصية المرسله من طرف المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية، الناتجة عن عمليات الرقابة الداخلية؛
- ✓ التكفل بالتقارير الخاصة التي تحمل في طياتها أخطاء أو أفعال مهمة في سياق تقني لا تستدعي تحريك إجراءات التحقيق الإداري؛
- ✓ متابعة مدى تكفل المصالح الجبائية بالتوصيات الناتجة عن مختلف برامج التدخل الخاصة بالرقابة الداخلية؛
- ✓ إعداد التعليمات التوجيهية بصفة عامة للمصالح العملياتية والتي تحمل توصيات لتحسين تسيير الوعاء، الرقابة الجبائية والأنظمة الجبائية الخاصة؛
- ✓ إعداد تقرير سنوي للنشاط حول المهمة المكلفة برقابة الوعاء والرقابة الجبائية والأنظمة الجبائية الخاصة؛
- ✓ استغلال ومتابعة تقارير جهات الرقابة الخارجية المتعلقة بالوعاء، الرقابة الجبائية والأنظمة الجبائية الخاصة؛
- ✓ اقتراح والتوصية بطبيعة الحال للمساهمة في التطبيق الجيد للتشريعات الجبائية بخصوص الوعاء الجبائي والرقابة الجبائية؛
- ✓ إعداد الدليل المنهجي المتعلق برقابة الوعاء الجبائي.

2-4 مهام المشرفين على مهمة رقابة التحصيل الضريبي:

- ✓ إعداد برنامج سنوي للرقابة الداخلية بخصوص التحصيل الجبائي؛
- ✓ برمجة رقابة وضعيات الصندوق والقيم غير النشطة (الطوابع، قسائم السيارات)؛
- ✓ تحليل ومعالجة التعليمات التوجيهية والبطاقات التلخيصية المرسله من طرف المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية، الناتجة عن عمليات الرقابة الداخلية؛
- ✓ التكفل بالتقارير الخاصة التي تحمل في طياتها أخطاء أو أفعال مهمة في سياق تقني لا تستدعي تحريك إجراءات التحقيق الإداري؛
- ✓ إعداد التعليمات التوجيهية بصفة عامة للمصالح العملياتية والتي تحمل توصيات لتحسين تسيير التحصيل الجبائي؛
- ✓ إعداد تقرير سنوي للنشاط حول المهمة المكلفة برقابة التحصيل الجبائي؛

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص 10-11.

- ✓ استغلال ومتابعة تقارير جهات الرقابة الخارجية المتعلقة التحصيل الجبائي؛
- ✓ اقتراح والتوصية بطبيعة الحال للمساهمة في التطبيق الجيد للتشريعات الجبائية بخصوص التحصيل الجبائي؛
- ✓ إعداد الدليل المنهجي المتعلق برقابة الوعاء الجبائي.

5-2 مهام المشرفين على مهمة رقابة الموارد ومتابعة التكوين:¹

- ✓ إعداد برنامج سنوي للرقابة متعلق بتسيير الموارد والتكوين؛
- ✓ تحليل ومعالجة التعليمات التوجيهية والبطاقات التلخيصية المرسله من طرف المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية، الناتجة عن عمليات الرقابة الداخلية؛
- ✓ التكفل بالتقارير الخاصة التي تحمل في طياتها أخطاء أو أفعال مهمة في سياق تقني لا تستدعي تحريك إجراءات التحقيق الإداري؛
- ✓ متابعة مدى تكفل المصالح الجبائية بالتوصيات الناتجة عن مختلف برامج التدخل الخاصة بالرقابة الداخلية؛
- ✓ إعداد التعليمات التوجيهية بصفة عامة للمصالح العملية والتي تحمل توصيات لتحسين بتسيير الموارد والتكوين؛
- ✓ إعداد تقرير سنوي للنشاط حول المهمة المكلفة بتسيير الموارد والتكوين؛
- ✓ استغلال ومتابعة تقارير جهات الرقابة الخارجية المتعلقة بالموارد والتكوين؛
- ✓ اقتراح والتوصية بطبيعة الحال للمساهمة في التطبيق الجيد للتشريعات الجبائية بخصوص تسيير الموارد والتكوين؛
- ✓ إعداد الدليل المنهجي المتعلق برقابة تسيير الموارد والتكوين.

6-2 مهام المشرفين على مهمة رقابة المنازعات ومختلف القضايا القضائية:²

- ✓ إعداد برنامج سنوي للرقابة متعلق بتسيير المنازعات والقضايا القضائية؛
- ✓ تحليل ومعالجة التعليمات التوجيهية والبطاقات التلخيصية المرسله من طرف المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية، الناتجة عن عمليات الرقابة الداخلية؛
- ✓ التكفل بالتقارير الخاصة التي تحمل في طياتها أخطاء أو أفعال مهمة في سياق تقني لا تستدعي تحريك إجراءات التحقيق الإداري؛

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص 11.

²وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص 12.

- ✓ متابعة مدى تكفل المصالح الجبائية بالتوصيات الناتجة عن مختلف برامج التدخل الخاصة بالرقابة الداخلية؛
- ✓ إعداد التعليمات التوجيهية بصفة عامة للمصالح العملياتية والتي تحمل توصيات لتحسين بتسيير المنازعات والقضايا القضائية؛
- ✓ إعداد تقرير سنوي للنشاط حول المهمة المكلفة بتسيير المنازعات الجبائية؛
- ✓ استغلال ومتابعة تقارير جهات الرقابة الخارجية المتعلقة بالمنازعات الجبائية؛
- ✓ اقتراح والتوصية بطبيعة الحال للمساهمة في التطبيق الجيد للتشريعات الجبائية بخصوص سير المنازعات الجبائية؛
- ✓ إعداد الدليل المنهجي المتعلق برقابة المنازعات الجبائية.

7-2 مهام المشرفين على مهمة رقابة تسيير الرسم على القيمة المضافة

- ✓ إعداد برنامج سنوي للرقابة متعلق بتسيير الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ تحليل ومعالجة التعليمات التوجيهية والبطاقات التلخيصية المرسله من طرف المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية، الناتجة عن عمليات الرقابة الداخلية؛
- ✓ التكفل بالتقارير الخاصة التي تحمل في طياتها أخطاء أو أفعال مهمة في سياق تقني لا تستدعي تحريك إجراءات التحقيق الإداري؛
- ✓ متابعة مدى تكفل المصالح الجبائية بالتوصيات الناتجة عن مختلف برامج التدخل الخاصة بالرقابة الداخلية؛
- ✓ إعداد التعليمات التوجيهية بصفة عامة للمصالح العملياتية والتي تحمل توصيات لتحسين بتسيير الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ إعداد تقرير سنوي للنشاط حول المهمة المكلفة بتسيير الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ اقتراح والتوصية بطبيعة الحال للمساهمة في التطبيق الجيد للتشريعات الجبائية بخصوص الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ إعداد الدليل المنهجي المتعلق برقابة الرسم على القيمة المضافة.

8-2 مهام المشرفين على مهمة التحقيقات الإدارية والسهر على احترام الأخلاقيات المهنية:¹

- ✓ التكفل بطلبات التحقيقات الإدارية؛

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020، ص13.

- ✓ التكفل بالتقارير الخاصة التي تحمل في طياتها أخطاء أو أفعال خطيرة في سياق تقني تستدعي تحريك إجراءات التحقيق الإداري؛
- ✓ إعداد ومتابعة برنامج تعميم وحساس حول قواعد أخلاقيات المهنة وحقوق الموظف في الإدارة الجبائية؛
- ✓ إعداد كشوف سنوية الضرائب؛
- ✓ إعداد تقرير سنوي للنشاط؛
- ✓ إعداد الدليل المنهجي المتعلق بالتحقيقات الإدارية.

أما بالنسبة للمكلفين بالتدقيق والتحقيقات والتلخيص فتتمثل مهامهم فيما يلي:

- * القيام بمهام التدقيق على مستوى المصالح الجبائية
- * تشخيص وتقييم الإجراءات الجبائية
- * القيام بمهام لتقصي مدى انتظام الإجراءات الجبائية والالتزام بقواعد الأخلاق والسلوك المهني
- * صياغة مقترحات تهدف إلى تحسين التنظيم وسير المصالح الجبائية
- * المشاركة في إعداد برامج التدخل واختيار الهياكل المعنية بالتحقيقات.

3. الاختصاص المكاني لتدخل المفتشية العامة للمصالح الجبائية:

نطاق مكان ممارسة أعمال الرقابة والتفتيش والتدقيق للمفتشية العامة للمصالح الجبائية محدد كما يلي:

- 1-3 الهياكل المركزية للمديرية العامة للضرائب؛
- 2-3 المصالح الخارجية للإدارة الجبائية والمتمثلة في:
 - مديرية كبريات المؤسسات؛
 - المديرية الجهوية للضرائب؛
 - المراكز الجهوية للوثائق والمعلومات،
 - المصالح الجهوية للبحث والتحقيقات،
 - المديرية الولائية للضرائب ممثلة في المديرية الفرعية للتحصيل الجبائي، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية، العمليات الجبائية والوسائل المستخدمين؛
 - مراكز الضرائب
 - المراكز الجوارية للضرائب
 - مفتشيات الضرائب

- المفتشيات الخاصة: (مفتشيات الضمان وعاء ورقابة، مفتشيات التسجيل والطابع، الضرائب غير المباشرة)
- قباضات الضرائب
- القباضة الرئيسية للطابع والقباضات الجهوية للطابع.

4- التركيبة البشرية للمفتشية العامة للمصالح الجبائية: تتجلى أفضل ممارسة للرقابة على أداء مصالح الإدارة الجبائية في دور المفتشية العامة للمصالح الجبائية التي يترأسها مفتش عام للمصالح الجبائية تحت وصاية المدير العام للضرائب، ويساعده ثمانية مفتشين وثمانية مكلفين بالتفتيش، بالإضافة إلى عشرة مختصين في التدقيق والتحقيقات والتلخيص.¹

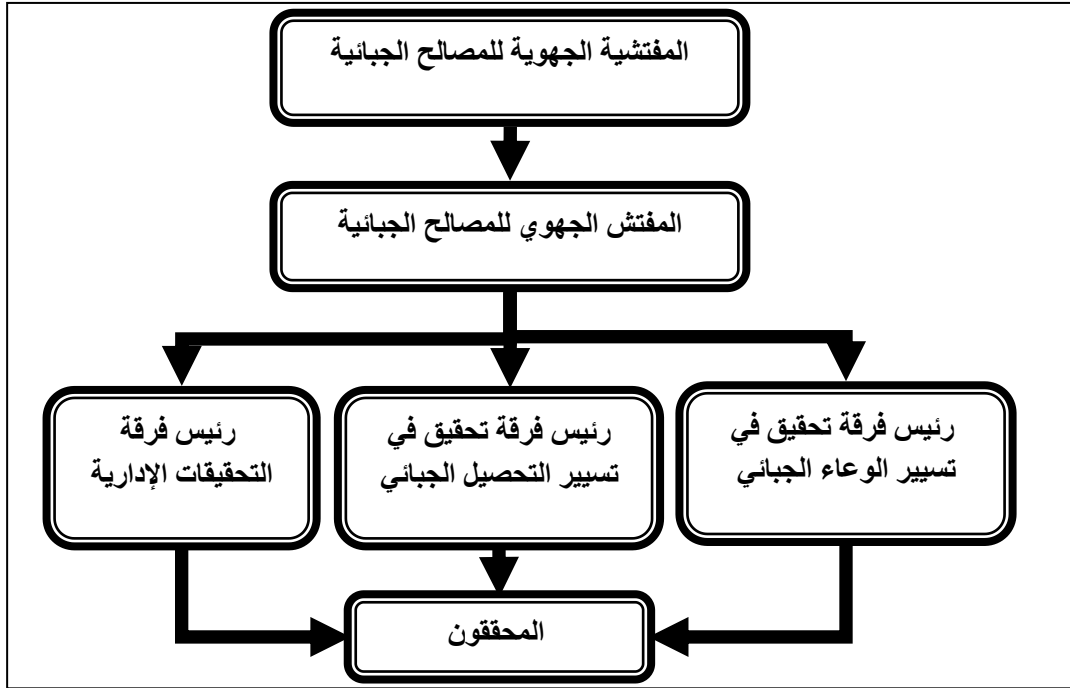
ثانيا: تنظيم المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية وسير عملها:

التنظيم الهيكلي للمفتشية الجهوية للمصالح الجبائية: هي جهاز رقابي داخلي في الإدارة الجبائية يخضع للسلطة المباشرة للمفتش العام للمصالح الجبائية²، ويتكون من فرقتي تحقيق في تسيير الوعاء والتحصيل الجبائي والثالثة مختصة في التحقيقات الإدارية والتدقيق والتلخيص، المفتش الجهوي وبمساعدة رؤساء الفرق والمحققون يقومون بإدارة هذا الجهاز من خلال المهام المسندة إليهم في إطار التحقيق والتدقيق في تسيير الموارد وتقييم الأداء والتعرف على المخاطر المحتملة وإدارتها، وهو ما يساعد على العمل بكفاءة وفعالية والحفاظ على النزاهة والشفافية من خلال الالتزام بالقوانين واللوائح المعمول بها، مما يساهم على ضمان تحقيق أهداف الإدارة الجبائية بكفاءة عالية، الشكل أدناه يوضح التنظيم الهيكلي للمفتشية الجهوية للمصالح الجبائية:

¹ المادة 07 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 12-368 المؤرخ في 21 أكتوبر 2012، المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمصالح الجبائية وتنظيمها الجريدة الرسمية العدد رقم: 59، الجزائر، 2012.

² المادة رقم 08، المرسوم التنفيذي، 98-230، المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمصالح الجبائية وتنظيمها، جريدة رسمية رقم: 51 مؤرخة في 13/07/1998، الجزائر، 1998.

الشكل رقم 31: التنظيم الهيكلي للمفتشية الجهوية للمصالح الجبائية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معلومات متحصل عليها من المديرية العامة للضرائب.

يبلغ عدد المفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية تسع (09) مفتشيات تعمل تحت إشراف المفتش الجهوي الذي يساعده رؤساء فرق ومحققي التسيير، مقسمون على المستوى الوطني وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم 47: التركيبة البشرية للمفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية

تعين المفتشيات	رؤساء فرق التحقيق والتسيير	محققو التسيير
المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية الجزائر	03	33
المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية البلدية	03	35
المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية وهران	03	36
المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية قسنطينة	03	34
المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية عنابة	03	32
المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية سطيف	03	30
المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية الشلف	03	30
المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية ورقلة	03	20
المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية بشار	03	10
المجموع	27	260

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على التعليمات رقم 01، المتعلقة بعمل وتنظيم المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020.

ويعتبر الاختصاص الإقليمي للمفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية ماثلا لاختصاص المديرات الجهوية لضرائب، كما يمكن أن يتعدى هذا الاختصاص الحدود الإقليمية من خلال تعليمات توجه من طرف المفتشية العامة للمصالح الجبائية إلى محققي التسيير عبر كامل ربوع الوطن.

1. مهام المفتش الجهوي للمصالح الجبائية:

إن معرفة ما يقوم به المفتش الجهوي ومساعدته من مهام ومهمات تحدد طبيعة عمل المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية، لذا فهو يقوم بالمهام التي يكلف بها كالتالي:¹

- * القيام بكل الأعمال المرتبطة بالرقابة الداخلية للمصالح الجبائية؛
- * متابعة المهام التي يقوم بها المحققون في التسيير، التابعون له جهويا ومراقبتها؛
- * إعداد برنامج شهري للتحقيق في التسيير يبين حالة تقدم الأشغال؛
- * السهر على إعداد واستغلال التقارير السنوية للتحقيق وتقارير التحريات بكل أنواعها؛
- * السهر على استغلال التقارير النهائية للتحقيق، لا سيما بمراقبة آجال وكيفيات تداول هذه الوثائق بين المسيرين الذين تمت مراقبتهم ومديري الضرائب بالولايات والمفتشيات الجهوية؛
- * فحص المطبوعات المستعملة، تبعا لتطور التشريع والتنظيم الجبائين، وهذا عن طريق تقديم كل اقتراح مفيد يرمي إلى إدخال تعديلات عليها؛
- * وضع كل التوثيق الجبائي لصالح المحققين في التسيير ونشره؛
- * إعداد توقعات الميزانية السنوية لضمان السير الحسن للمفتشيات الجهوية.

2. مهام المفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية:

من أجل السير الحسن للأشغال والأعمال المرتبطة بآليات الرقابة الداخلية على المستوى الجهوي وتحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية، تحصر المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية على القيام بمهام محددة كما يلي:

- ✓ إدارة عمليات الرقابة على المصالح الجبائية بعد إعداد البرامج الشهرية الخاصة بها والقيام بمتابعة مدى تقدمها واستغلال التقارير السنوية للتحقيقات في التسيير؛
- ✓ استقبال المعلومات المتعلقة بتسيير المصالح الجبائية وإعداد تقرير يوجه إلى المفتشية العامة للمصالح الجبائية؛

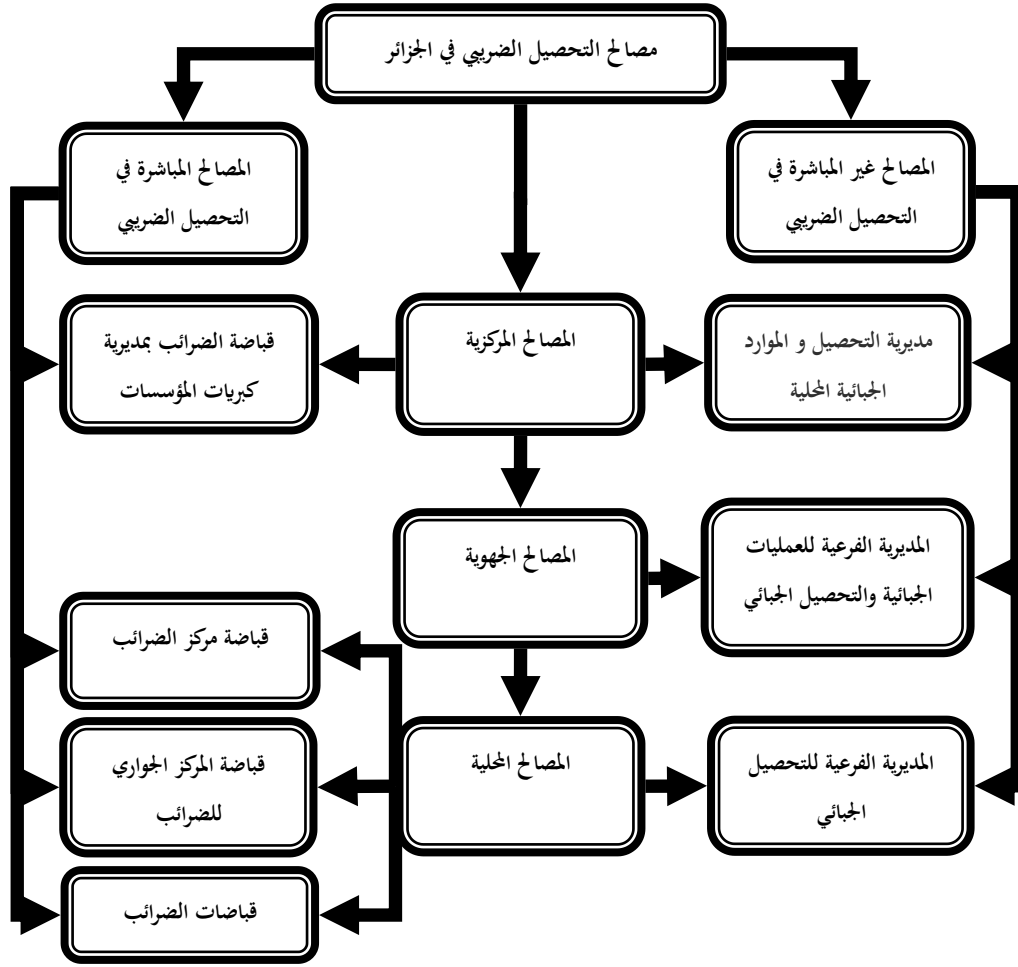
¹ المادة رقم 06، المرسوم التنفيذي رقم 98-230، المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمصالح الجبائية وتنظيمها، جريدة رسمية رقم: 51 مؤرخة في 1998/07/13، الجزائر، 1998.

- ✓ إجراء تحليل للنماذج والوثائق الجبائية وفقا لتطور التشريعات واللوائح الضريبية وتقديم المقترحات اللازمة لأي تعديل فيها؛
- ✓ إمداد المحققين بمختلف الدعائم والوثائق الجبائية اللازمة لأداء عملهم؛
- ✓ إعداد توقعات الميزانية السنوية لضمان حسن سير وعمل المفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية.

المطلب الثاني: تنظيم مصالح التحصيل الضريبي على المستوى الوطني بالجزائر

مصالح التحصيل الضريبي هي كل المصالح الجبائية المركزية والجهوية التي يندرج ضمن اختصاصها متابعة تطور التحصيل الضريبي ومخزون بواقى التحصيل وكل الإجراءات المرتبطة به، وكذا المصالح الجبائية المحلية المسؤولة عن عملية جمع وتحصيل كل الضرائب والرسوم الجبائية التي تم إقرارها عن طريق القوانين الجبائية سواء بالطرق المباشرة والتلقائية أو باستعمال الإجراءات القسرية والجبرية وكذا إعداد الكشوف المحاسبية المتعلقة بها وكذا الوضعيات الإحصائية الخاصة بتوزيع الحواصل الجبائية وبواقى التحصيل من الضرائب والرسوم الجبائية وشبه الجبائية التي ما زالت باقية تحت مسؤولية المحاسبين العموميين دون تحصيل مبالغها وكذا البطاقات الخاصة بمعاينة مخزوناتا وتسييرها بأحد أساليب الإلغاء سواء كان عن طريق المنازعات الجبائية أو إدراجها في انعدام القيمة وحكم الملغاة من قبل قابضي الضرائب وفق ما يقتضيه التشريع الضريبي في هذا السياق، في الجزائر يتم تنظيم وتقسيم مصالح التحصيل الضريبي حسب ما يبينه الشكل أدناه:

الشكل رقم 28: يوضح مصالح التحصيل الضريبي في الجزائر



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معلومات متحصل عليها من المديرية العامة للضرائب

يبين الشكل أعلاه المصالح الجبائية التي تشرف على عمليات التحصيل الضريبي وفقا للتشريعات والتنظيمات الجاري العمل بها في هذا السياق ومن خلال قيامها بمهام محددة من قبل المشرع الجزائري.

الفرع الأول: المصالح غير المباشرة للتحصيل الضريبي

المصالح غير المباشرة في التحصيل الضريبي تتواجد على ثلاث مستويات منها ما يتواجد على المستوى الإدارة المركزية ومنها ما يتواجد على المستوى الجهوي والمحلي وهي تتدخل بطريقة غير مباشرة في عمليات التحصيل الضريبي ويمكن حصرها كما يلي:

أولا: مديرية التحصيل والموارد الجبائية المحلية

في سياق تجسيد برنامج عصرنه الإدارة الجبائية وتحديث هيكلها لكي تتماشى مع المتطلبات والتطورات الحالية التي تمر بها البلاد في مختلف القطاعات، تم تقسيم الإدارة على المستوى المركزي إلى ثلاث أقسام وأربع

مديريات دعم ومساندة ومن بين هاته الأقسام قسم يندرج ضمن اختصاصه التسيير والتحصيل الجبائي وعصرنة المنظومات المهنية وتم استحدثه للإشراف على المهام التالية:¹

- ✓ تحديد وتبسيط الإجراءات الجبائية المتعلقة بتسيير الوعاء والتحصيل؛
- ✓ ضمان متابعة نشاط المصالح فيما يتعلق بجباية الأشخاص والشركات وكذلك الجباية العقارية؛
- ✓ ضمان التكفل العملي بجباية المحروقات وتلك المتعلقة بالنشاط المنجمي؛
- ✓ إعداد إستراتيجية عصرنة المنظومات والإجراءات المهنية للمديرية العامة للضرائب قصد تسهيل إدماجها الإعلامي.

وتم تقسيم هذا القسم إلى ثلاث مديريات من بينها مديرية التحصيل والموارد الجبائية المحلية التي تختص بدورها بما يلي:²

- ✓ انجاز إجراءات التحصيل الودي والقسري للضريبة وباقي الرسوم والمواد الأخرى؛
- ✓ تحديد بالاتصال مع المديرية العامة المكلفة بالحاسبة، كفاءات التكفل بجداول وسندات الإيرادات وسندات التحصيل وأي سند إداري يثبت مستحقات الخزينة العمومية وتحديد كفاءات التسجيل المحاسبي للمواد المتكفل بها من طرف قابضي الضرائب؛
- ✓ متابعة تصفية الحسابات وإعداد الملخصات الدورية المتعلقة بمستوى وشروط تحصيل الجباية المخصصة للجماعات المحلية.

وتتكون من ثلاث مديريات فرعية مبينة في الجدول ادناه:³

¹ مرسوم تنفيذي رقم: 21-252 مؤرخ في 06/06/2021، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد رقم: 47 المؤرخ في 15/06/2021، ص25.

² مرسوم تنفيذي رقم: 21-252 مؤرخ في 06/06/2021، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد رقم: 47 المؤرخ في 15/06/2021، ص26.

³ مرسوم تنفيذي رقم: 21-252 مؤرخ في 06/06/2021، نفس المرجع السابق، ص26.

الجدول رقم: 49 يوضح مهام المديرية الفرعية بمديرية التحصيل والموارد الجبائية المحلية

المهام	المديرية الفرعية
<p>اقترح كل تدبير مطبق في مجال إجراءات تحصيل الضرائب والرسوم الجبائية وشبه الجبائية وباقي المواد والاحتساب؛</p> <p>تحديد وتعميم الأساليب الجديدة للاحتساب المتعلقة بالمواد المتكفل بها من طرف قابضي الضرائب، بالاتصال مع الهيئة المكلفة بالحاسبة العمومية ومتابعة العمليات المحاسبية؛</p> <p>تحديد الأهداف التوقعية والنهائية السنوية ومتعددة السنوات للتحصيل، بالتعاون مع المديرية الفرعية الأخرى.</p>	<p>المديرية الفرعية</p> <p>لإجراءات التحصيل</p>
<p>تحديد كفاءات التكفل بالجدول وسندات الإيرادات وسندات التحصيل وكذا كل مستند إداري معاين لمستحقات الخزينة العمومية؛</p> <p>تنشيط وتعميم إجراءات التحصيل وإدارة كل إجراء ودي أو قسري لتحصيل الضرائب وباقي الرسوم والمواد الأخرى؛</p> <p>تقييم أعمال المصالح في مجال المتابعة والتحصيل القسري؛</p> <p>السهر على تنفيذ عملية تحرير الحسابات من طرف قابضي الضرائب وإعداد تقارير تتعلق بحالات إدانة المحاسبين.</p>	<p>المديرية الفرعية</p> <p>للملاحظات</p> <p>وتصفية الحسابات</p>
<p>متابعة عملية إعداد التقديرات على أساس بطاقات الحساب والانجاز وتبليغ الجماعات المحلية؛</p> <p>متابعة عملية حساب العجز الجبائي والتحقق من صحة المبالغ المتكفل بها كتعويض لصالح كل جماعة محلية؛</p> <p>انجاز بالتعاون مع المديرية العامة المكلفة بالحاسبة، برامج الدعم والمساعدة لأمناء خزائن البلديات.</p>	<p>المديرية الفرعية</p> <p>للموارد الجبائية</p> <p>المحلية</p>

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المرسوم التنفيذي رقم: 21-252 مؤرخ في 06/06/2021، المتضمن تنظيم

الإدارة المركزية لوزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد رقم: 47 المؤرخ في 15/06/2021.

ثانيا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل الضريبي

هي إحدى المصالح التابعة للمديرية الجهوية للضرائب التي تعتبر همزة وصل بين المصالح المركزية وباقي

المصالح الخارجية الأخرى للإدارة الجبائية، وتقوم بدور الوسيط الذي يعمل على توجيه وتقييم ومراقبة

وتنسيق عمل المديرية الولائية للضرائب قصد ضمان العلاقة الوظيفية بينها وبين الإدارة المركزية¹، تم استحداث

هاته الهيئة الإدارية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23/02/1991، والمتضمن تنظيم المصالح

الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، بحيث تم تعديله بموجب قرار صدر في 10/10/1999، وهي تتكون من

أربع مديريات فرعية تتمثل في المديرية الفرعية للتكوين، المديرية الفرعية للوسائل والمستخدمين، المديرية الفرعية

للرقابة الجبائية والمنازعات، وأخيرا المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل الضريبي، ولقد تم إنشاؤها قصد

ضمان المشاركة في تحقيق الأهداف العامة والوصول إلى النتائج المرجوة من الإدارة الجبائية وفيما يلي جدول يوضح

الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية للضرائب.

الجدول رقم 50: يوضح الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية للضرائب

العدد	المديريات الولائية للضرائب	المديرية الجهوية للضرائب
03	الجزائر شرق-الجزائر وسط-الجزائر غرب	01 م.ج.ض الجزائر
06	البلدية- تيزي وزو-الجلفة-المدية-بومرداس-تيازة	02 م.ج.ض البلدية
06	الشلف- تيارت- مستغانم-تيسمسيلت- عين الدفلى- غليزان	03 م.ج.ض الشلف
07	تلمسان-سعيدة-سيدي بلعباس-معسكر- وهران شرق-وهران غرب- عين تيموشنت	04 م.ج.ض وهران
07	أم البواقي-تبسة-سكيكدة- عنابة-قالمة- الطارف-سوق أهراس	05 م.ج.ض عنابة
06	بسكرة- جيجل- قسنطينة- باتنة- خنشلة- ميله	06 م.ج.ض قسنطينة
05	بجاية- البويرة- سطيف- المسيلة- برج بوعرييج	07 م.ج.ض سطيف
06	الاغواط- تمنراست- ورقلة- إليزي- واد سوف- غرداية	08 م.ج.ض ورقلة

¹ المادة: 07، المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد رقم: 59 المؤرخ في 24/09/2006، ص08.

² المرسوم التنفيذي 91-60 المؤرخ في 23/02/1991، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد رقم: 09 المؤرخ في 27/02/1991، ص352.

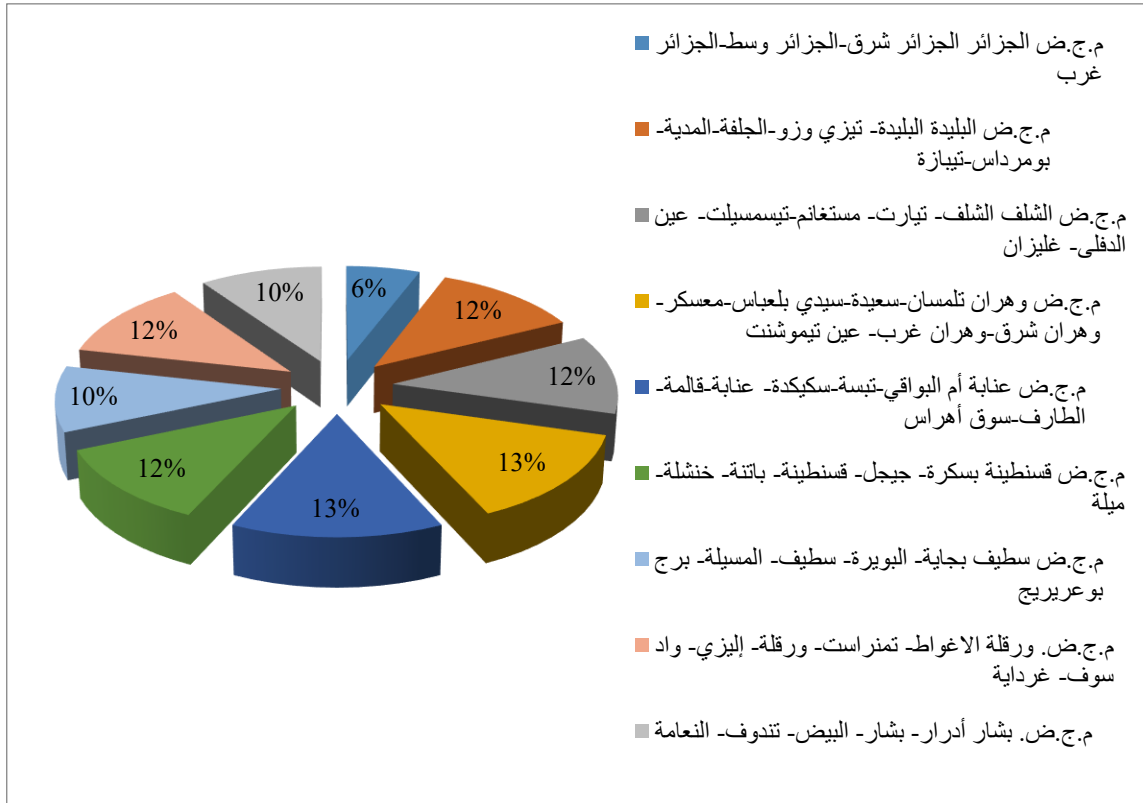
³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القرار الصادر بتاريخ 10/10/1999، المحدد لمجال الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والإقليمية، الجريدة الرسمية العدد رقم: 93 المؤرخ في 23/12/1999، ص10.

05	أدرار- بشار- البيض- تندوف- النعامة	09 م.ج.ض. بشار
----	------------------------------------	----------------

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن عدد المديريات الجهوية للضرائب يقدر ب 09 مديريات تتواجد في كل من الجزائر، البلدية، الشلف، وهران، عنابة، قسنطينة، سطيف، ورقلة وبشار، تناسبا مع التقسيم الجغرافي للوطن (شرق، غرب، جنوب، وسط)، حيث تضم الجهة الشرقية 03 مديريات جهوية سطيف، عنابة، قسنطينة، وجهة الوسط تضم 02 مديريات جهوية هي الجزائر والبلدية، والجهة الغربية تضم 02 مديريات جهوية هي وهران والشلف وأما الجهة الجنوبية فتضم 02 مديريات جهوية هي ورقلة وبشار، حيث يندرج ضمن اختصاصها الإقليمي عدد من المديريات الولائية للضرائب يتراوح بين 03، 05، 06 و 07 مديريات ولائية للضرائب، حيث تضم المديرية الجهوية للضرائب ناحية الجزائر 03 مديريات ولائية للضرائب وهي الجزائر شرق، الجزائر وسط، الجزائر غرب، اما المديرية الجهوية للضرائب ناحية البلدية فتضم 06 مديريات ولائية للضرائب وهي البلدية، تيزي وزو، الجلفة، المدية، بومرداس، تيبازة، وبالنسبة للمديرية الجهوية للضرائب ناحية الشلف فتضم 06 مديريات ولائية للضرائب وهي الشلف، تيارت، مستغانم، تيسمسيلت، عين الدفلى، غليزان، اما المديرية الجهوية للضرائب ناحية وهران فتضم 07 مديريات ولائية للضرائب وهي تلمسان، سعيدة، سيدي بلعباس، معسكر، وهران شرق، وهران غرب، عين تيموشنت، والمديرية الجهوية للضرائب ناحية عنابة تضم 07 مديريات ولائية للضرائب هي أم البواقي، تبسة، سكيكدة، عنابة، قالمة، الطارف، سوق أهراس، اما المديرية الجهوية للضرائب ناحية قسنطينة فتضم 06 مديريات ولائية للضرائب هي بسكرة، جيجل، قسنطينة، باتنة، خنشلة، ميله، اما المديرية الجهوية للضرائب ناحية سطيف فتضم 05 مديريات ولائية للضرائب هي سطيف، بجاية، البويرة، المسيلة، برج بوعرييج، المديرية الجهوية للضرائب ناحية ورقلة تضم 07 مديريات ولائية للضرائب هي الاغواط، تمنراست، ورقلة، إليزي، واد سوف، غرداية، اما المديرية الجهوية للضرائب ناحية بشار فتضم 05 مديريات ولائية للضرائب هي أدرار، بشار، البيض، تندوف، النعامة وهي موضحة في الشكل الموالي:

الشكل رقم 33: يوضح الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية للضرائب حسب النسب



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الشكل رقم: 31.

وهاته الهياكل الإدارية التي تنشط إقليميا تسهر على القيام بالمهام والأدوار التالية:¹

- ضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي؛
- السهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية؛
- ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب؛
- تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته؛
- السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته؛
- إعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية؛
- تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي؛
- المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم؛
- دراسة طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات؛

¹ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.dz، الاطلاع بتاريخ: 2024/02/25، على الساعة 20:00.

لقد تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، وإعداد تقريراً دورياً عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها؛

لقد تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي؛

لقد الموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

أما المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل فتعتبر من الوحدات الإدارية المهمة على المستوى الجهوي في المجال الجبائي بحيث تختص في تقييم عمل المصالح الجبائية وأدائها على المستوى المحلي وإعداد الوضعيات الإحصائية الدورية المتعلقة بذلك، وتقوم أيضاً بتعميم التشريع الضريبي وتحسين التنظيم الجبائي تجاه المصالح الجبائية والمكلفين بالضريبة وكذا الجمهور بصفة عامة، وهي تتكون من ثلاث مكاتب مبينة في الجدول أدناه:¹

الجدول رقم 51: يبين مهام مكاتب المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل الضريبي

المهام	المكتب
برمجة أعمال التنشيط وإنجازها؛ التكفل بطلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها؛ تطوير كل عمل للاتصال والإعلام.	مكتب التنشيط والتنظيم والعلاقات العامة
ضمان متابعة عمل مصالح الوعاء والتحصيل وكذا إعداد تقارير دورية عن ذلك.	مكتب مراقبة النشاطات
جمع الإحصائيات المتعلقة بالوعاء وتحصيل الضريبة وتجميعها وتوحيدها واستغلالها.	مكتب الإحصائيات والتلخيص

المصدر: من إعداد الباحث بالاطلاع على الموقع الرسمي للمديرة العامة للضرائب بتاريخ الاطلاع: 2024/12/21 على الساعة: 22.00.

¹ الموقع الرسمي للمديرة العامة للضرائب، www.mfdgi.dz، الاطلاع بتاريخ: 2024/02/25، على الساعة 20:00.

الفرع الثاني: المصالح المباشرة للتحصيل الضريبي

المصالح المباشرة للتحصيل الضريبي هي تلك المصالح التي تكون في اتصال مباشر مع المكلفين بالضريبة ومستخدمي الإدارة الجبائية وشركائها وغالبا ما تكون ممثلة في قباضات الضرائب التي تتواجد على مستويات مختلفة وفي هياكل متعددة هي كالآتي:

مديرية كبريات المؤسسات: أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303-2002 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494-2005 المؤرخ في 26 ديسمبر 2005، حيث تقوم بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الذين يتمتعون بالشخصية المعنوية وتحصيل الضرائب والرسوم التي يخضعون لها بالإضافة إلى ممارسة كل أنواع الرقابة عليها وإدارة المنازعات الخاصة بها، وهذه الفئة من المكلفين هي:

- ✓ الشركات وتجمعات الشركات العاملة في قطاع المحروقات وكذا الشركات التابعة لها؛
- ✓ الشركات الأجنبية الناشطة مؤقتا في إطار تعاقدية بالجزائر والتي تخضع لنظام التصريح بالربح الحقيقي عندما يساوي أو يفوق مبلغ العقود أو العقد 2000 مليون دج؛
- ✓ شركات الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت نظام الجبائي لشركات الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي يفوق رقم أعمالها 2000 مليون دج؛
- ✓ تجمعات الشركات التي يفوق أو يساوي رقم أعمالها أو رقم أعمال احد الأعضاء 2000 مليون دج.

مراكز الضرائب: تم الإعلان عن مراكز الضرائب كمشروع جديد بتاريخ : 2001/09/19، يعتبر إنشاء مركز الضرائب ضرورة لتحسين عملية التسيير ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية النسبية، حيث يقوم بأعمال التقييم ومتابعة التصريحات وكذا أعمال المراقبة والمتابعات الخاصة بتحصيل الديون لهذه الفئة من المكلفين، ومراكز الضرائب مكلفة لانجاز المهام الموالية:¹

- للـ تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة؛
- للـ مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين يرسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛

¹ المادة: 20، المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد رقم: 59 المؤرخ في 24/09/2006، ص 11.

- للـ مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- للـ إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها؛
- للـ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- للـ تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- للـ ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم؛
- للـ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- للـ إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها؛
- للـ تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- للـ تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- للـ تعوض قروض الرسوم؛
- للـ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- للـ تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- للـ تنظيم المواعيد وتسييرها؛
- للـ تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

المراكز الجوارية للضرائب: هي إحدى من الهياكل الحديثة التي تم إنجازها في إطار مشروع عصنة الإدارة الجبائية ورقمنتها تتكون من عدة مصالح جبائية تقوم بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، والمستثمرات الفلاحية، وملفات الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي والرسم العقاري والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم¹، وتقوم بكل أنواع الرقابة على هاته الملفات الجبائية ومعالجة المنازعات التي تنشأ مع المكلفين التابعين لاختصاصها الإقليمي وأيضاً تشرف على تحصيل كل

¹ المادة: 26، المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد رقم: 59 المؤرخ في 24/09/2006، ص 11.

الضرائب والرسوم التي لا تحصل في الهياكل الأخرى، ومادامت هاته الهياكل الإدارية تابعة للإدارة الجبائية فهي مكلفة للقيام بالمهام التالية:

- ✓ تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي؛
- ✓ تسيير المستثمرات الفلاحية؛
- ✓ تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية؛
- ✓ تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم؛
- ✓ تسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها؛
- ✓ تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها؛
- ✓ تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها؛
- ✓ تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى؛
- ✓ تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- ✓ تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم؛
- ✓ تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها؛
- ✓ تراقب التصريحات وتنظم التدخلات؛
- ✓ تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- ✓ تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- ✓ تدرس طلبات التخفيض الإداري؛
- ✓ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- ✓ تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل؛
- ✓ تنظم المواعيد وتسييرها؛
- ✓ تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوارية للضرائب.

المديرية الولائية للضرائب¹: هي جهاز إداري يتمتع بالشخصية المعنوية ويمثل كل من المديرية العامة للضرائب ووزارة المالية على المستوى المحلي، أما في مجال التحصيل الضريبي فلديها مصالح جبائية تقوم بعملية التحصيل الضريبي ممثلة في قباضات الضرائب التي تعمل تحت إشراف المديرية الفرعية للتحصيل الضريبي.

أولاً: التوزيع الجغرافي للمصالح المباشرة في التحصيل الضريبي

التوزيع الجغرافي لمصالح المباشرة للتحصيل الضريبي: تتوزع جغرافياً هاته المصالح القائمة بالإشراف المباشر عن تحصيل كل الضرائب والرسوم حسب الاختصاص الإقليمي لهياكل الإدارة الجبائية الجهوية والمحلية ويمكن حصر عددها وتوزيعها كما يلي:

الجدول رقم: 52: يوضح توزيع الجهوي للمصالح المباشرة للتحصيل الضريبي

الناحية	مديرية كبريات المؤسسات	مراكز الضرائب	مراكز الضرائب الجوارية	قباضات الضرائب	المجموع
مديرية كبريات المؤسسات	01	0	0	0	0
الجزائر	0	03	0	31	34
البلدية	0	07	15	39	61
وهران	0	04	15	32	51
الشلف	0	06	18	21	45
عنابة	0	07	25	09	41
قسنطينة	0	05	16	23	44
سطيف	0	05	19	23	47
ورقلة	0	05	07	14	26
بشار	0	05	05	13	23
المجموع	01	47	120	205	373

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب تاريخ الاطلاع : 2024/12/21 على الساعة: 18.00.

¹ المادة: 17، المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد رقم: 59 المؤرخ في 24/09/2006، ص10.

ثانيا: مهام المصالح المباشرة للتحصيل الضريبي

عموما قباضات الضرائب باختلاف الهياكل التي تتواجد فيها وباختلاف توزيعها الجغرافي فإنها تقوم بنفس المهام وتسهر على تسيير المصالح التابعة لها والمتمثلة في مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة ومصلحة المتابعات التي غالبا ما تنظم في شكل فرق، أما عن مهام هاته المصالح فهي كالآتي:

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

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

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

المطلب الثالث: الساكنة الجبائية في الجزائر

الساكنة الجبائية تعبر عن المجتمع الضريبي في النظام الجبائي لأي دولة ما، وتنقسم لفئات مختلفة حسب نوع الضريبة التي تخضع لها، وتتغير حسب الزمان والمكان اللذين تتواجد فيهما لذا في هذا المطلب سنقوم بدراسة الساكنة الجبائية في الجزائر وفق تناميها زمنيا وتواجدها جغرافيا في النواحي المعتمدة حسب التقسيم الجبائي بالجزائر.

الفرع الأول: تنامي الساكنة الجبائية حسب أنواع الضرائب في الجزائر خلال الفترة 2013-2023

يتم تحديد تطور الساكنة الجبائية في الجزائر حسب نوع الضريبة التي تم إقرارها من قبل المشرع الجزائري في القوانين الجبائية، كما يبينها الجدول الموالي:

الجدول رقم 53: يمثل تنامي الساكنة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2013-2023

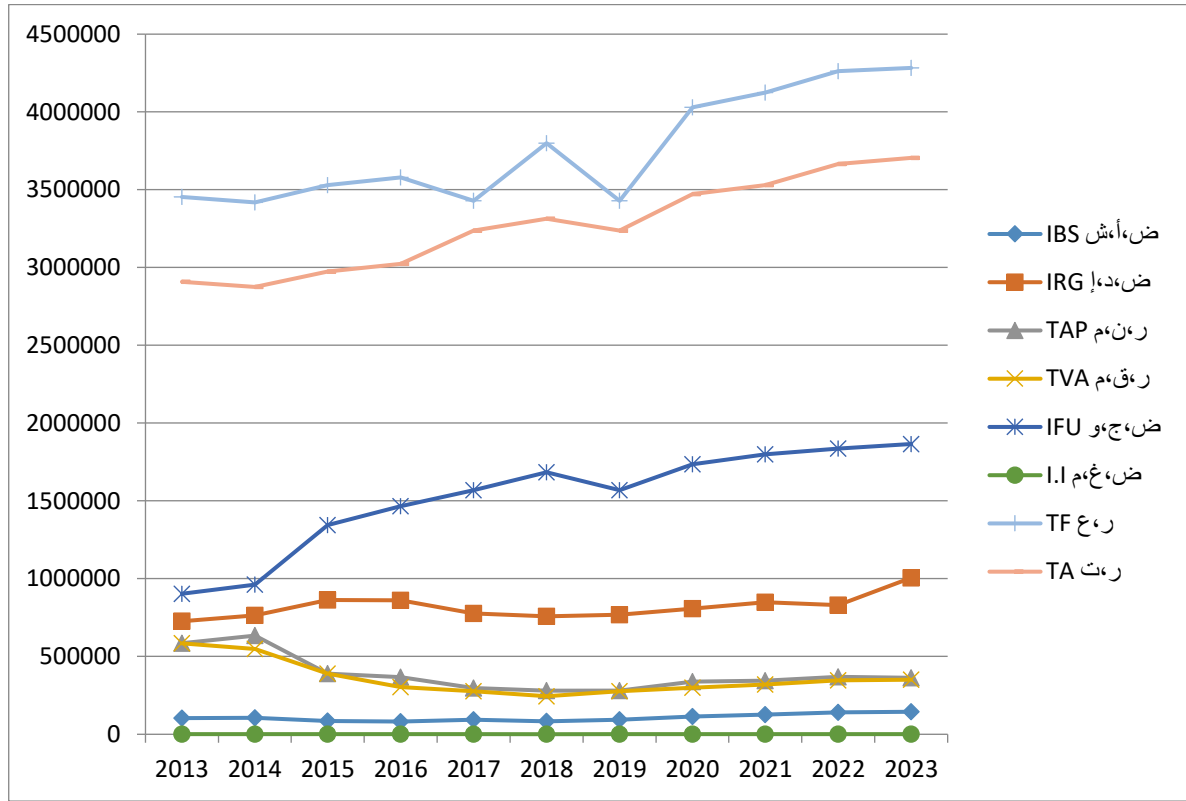
السنة	ض.د.إ (IRG)	ض.أ.ش (IBS)	ر.ن.م (TAP)	ر.ق.م (TVA)	ض.ج.و (IFU)	ر.ع (T.F)	ر.ت (T.A)	ض.غ.م (I.I)
2013	726.467	103.059	584.596	584.596	903.258	3.453.375	2.907.583	850
2014	763.949	105.747	634.255	548.216	962.364	3.418.662	2.875.211	730
2015	862.184	85.863	389.532	389.460	1.344.363	3.530.641	2.974.166	624
2016	861.770	81.932	366.342	302.928	1.465.836	3.578.259	3.023.266	648
2017	776.040	93.419	297.949	276.269	1.569.864	3.428.957	3.236.842	657
2018	758.978	83.392	280.328	244.659	1.683.111	3.800.147	3.313.990	472
2019	769.229	93.422	281.225	276.269	1.569.864	3.428.957	3.236.842	657
2020	807.343	115.176	337.883	300.388	1.735.254	4.030.024	3.473.002	644
2021	849.022	125.879	344.076	319.876	1.799.935	4.123.638	3.529.340	982
2022	829.606	140.658	369.052	347.16	1.836.591	4.261.747	3.666.417	1.038

1.045	3.704.852	4.283.101	1.865.855	351.315	362.987	144.705	1.010.249	2023
-------	-----------	-----------	-----------	---------	---------	---------	-----------	------

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على معلومات متحصل عليها من مصالح المديرية العامة للضرائب.

من خلال معطيات الجدول أعلاه يمكن تمثيل نمو وتطور الساكنة الجبائية في الجزائر خلال الفترة من 2013 إلى غاية 2023، حسب نوع كل ضريبة كما يلي:

الشكل رقم 29: تمثيل بياني للساكنة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2013-2023



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم: 53.

من خلال قراءتنا لمعطيات الجدول وملاحظة هذا التمثيل البياني نجد أن الساكنة الجبائية منذ سنة 2013 حتى 2023 تتمركز بأعداد كبيرة في الفئات الخاضعة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بداية بالرسم العقاري ورسم التطهير ثم تليهم الساكنة الجبائية الخاضعة للضريبة الجرافية الوحيدة والضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني ثم الضريبة على أرباح الشركات على التوالي، أما بالنسبة للساكنة الجبائية الخاضعة للرسوم على أرقام الأعمال فنجد أنها تتمركز في ضريبة الرسم على القيمة المضافة ثم في الأخير الساكنة الجبائية الخاضعة للضرائب غير المباشرة بأعداد جد ضئيلة مقارنة مع باقي الساكنات الجبائية الأخرى، وما يلاحظ أيضا أن هناك تغير في أعداد الساكنة الجبائية سواء بالزيادة أو بالنقصان، نتيجة تغير في الأنظمة الجبائية أين أصبح أساس الخضوع هو رقم الأعمال المحقق بالنسبة لأي مكلف بالضريبة مهما تكون طبيعته القانونية ومهما تكون

طبيعة نشاطه الممارس ولقد تم وضع حد لرقم الأعمال إذ قدر ب 30.000.000 دج، ليصبح فيما بعد 8.000.000 دج، وتم إدراج بعض المكلفين والأنشطة في نظام التصريح بالربح الحقيقي والتي هي كالآتي:

- ✓ الشركات مهما كان شكلها ونوعها باستثناء الشركات المدنية المهنية؛
- ✓ أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- ✓ أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- ✓ أنشطة الشراء والبيع على حالها الممارسة حسب شروط البيع بالجملة؛
- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحليل الطبية؛
- ✓ أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- ✓ القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين؛
- ✓ الأشغال العمومية والري والبناء.

كما أن التطورات الحاصلة في البلاد مؤخرا التي على إثرها تم اتخاذ قرارات سمحت بتقليص فاتورة الواردات ما أدى ببعض المكلفين بالضريبة إلى التوقف نهائيا عن نشاط الاستيراد من خلال شطب سجلاتهم التجارية والتحول إلى ممارسة أنشطة تجارية تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أو أنشطة أخرى، بالإضافة إلى تبني استراتيجيات استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال والتحول نحو الرقمنة في القطاع الجبائي وباقي القطاعات الأخرى

الفرع الثاني: التوزيع الجغرافي للسكان الجبائية في الجزائر

السكان الجبائية في الجزائر موزعة على كامل التراب الوطني وهذا تطبيقا لمبدأ إقليمية الضريبة أي بمعنى انه لا يمكن لأي نشاط أو معاملة تتم على مستوى التراب الوطني إلا وتخضع لنوع محدد من الضرائب المعتمدة طبقا للقوانين الجاري العمل بها في حدود إقليم تراب الدولة الجزائرية، ومن المعروف أن الإدارة الجبائية تم تنظيمها على ثلاث مستويات بدءا بالمستوى المركزي ثم الجهوي ثم المستوى المحلي وحتى نلم بهذا الجانب قمنا باعداد الجدول الموالي الذي يوضح توزيع السكان الجبائية جغرافيا في الجزائر.

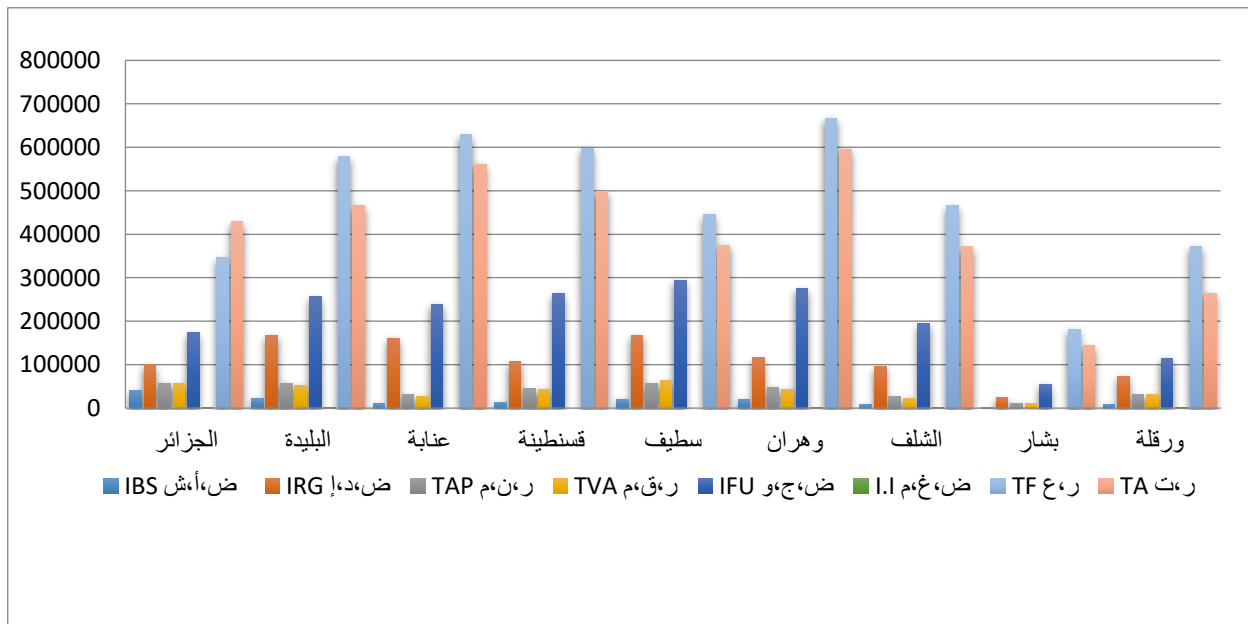
الجدول رقم 54: بين التوزيع الجغرافي للسكان الجبائية في الجزائر خلال سنة 2023

الناحية	ض.د.إ. (IRG)	ض.أ.ش. (IBS)	ر.ن.م. (TAP)	ر.ق.م. (TVA)	ض.ج.و. (IFU)	ر.ع. (T.F)	ر.ت. (T.A)	ض.غ.م. (I.I)
الجزائر	99 654	39 903	57 695	55 974	173 918	345 674	429 172	46
البلدية	167 485	21 585	57 254	52 960	256 256	577 830	465 889	7
عنابة	160 989	9 593	30 529	27 417	238 791	629 481	560 722	0
قسنطينة	106 322	13 788	44 297	43 408	263 606	598 489	499 338	0
سطيف	167 659	19 998	56 193	63 379	293 825	444 372	374 234	0
وهران	115 710	20 225	48 442	43 551	275 000	667 386	595 359	962
الشلف	94 843	7 909	26 834	22 960	194 184	465 948	371 390	6
بشار	24 676	2 307	11 486	10 261	55 047	181 127	143 981	0
ورقلة	72 911	9 397	30 257	31 405	115 228	372 794	264 767	24
المجموع	1.010.249	144.705	362.987	351.315	1.865.855	4.283.101	3.704.852	1.045

المصدر: من إعداد الباحث بناء على معلومات متحصل عليها من مصالح المديرية العامة للضرائب.

ولفهم بيانات الجدول وتحليلها قمنا بتمثيلها بيانيا على شكل أعمدة لكل نوع ضريبة على مستوى المديرية الجهوية للضرائب المنتشرة على المستوى الوطني كما يلي:

الشكل رقم 30: يوضح توزيع السكان الجبائية في كامل نواحي الجزائر في سنة 2023



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم: 54.

عند الاطلاع على معطيات الجدول ومن خلال التمثيل البياني نلاحظ أن توزيع الساكنة الجبائية جغرافيا يختلف من منطقة إلى أخرى وحسب كل نوع ضريبية إلا أنها تتمركز في الشمال على الجنوب وتختلف في تمركزها بين ناحية نواحي الشرق والوسط والغرب باختلاف نوع الضريبية وهذا يرجع للأسباب التالية:

تختلف الساكنة الجبائية حسب نوع النشاط الاقتصادي السائد في المنطقة فمثلا المناطق الصناعية يكون لديها ساكنة جبائية مختلفة عن المناطق الفلاحية؛

يؤثر مستوى الدخل على الساكنة الجبائية نتيجة اختلافه فرد إلى آخر ومن منطقة إلى أخرى؛

المناطق التي تستقطب إستثمارات يكون لديها ساكنة جبائية أكبر من المناطق التي لا تستقطب الاستثمارات؛

الساكنة الجبائية تكون أكبر في المناطق الأهلة بالسكان على المناطق التي تمتاز بعدد قليل من السكان، مما يجعلها تتأثر بالكثافة السكانية؛

التركيب السكاني للمناطق تؤثر بصفة مباشرة على الساكنة الجبائية مما يجعلها تختلف من منطقة إلى أخرى فمثلا المناطق التي تضم عددا كبيرا من الشباب قد يكون لديها ساكنة جبائية مختلفة عن المناطق التي تضم عددا كبيرا من كبار السن؛

المناطق الحدودية يكون لديها ساكنة جبائية مختلفة عن المناطق الداخلية، ما يجعل الاختلاف الحاصل في الموقع الجغرافي لأي منطقة يؤثر على الساكنة الجبائية؛

المناطق التي تضم موارد طبيعية يكون لديها ساكنة جبائية مختلفة عن المناطق التي لا تملك موارد طبيعية؛

السياسات الضريبية المفروضة من منطقة إلى أخرى، يجعل من الساكنة الجبائية تختلف من منطقة إلى أخرى؛

تتماشى الساكنة الجبائية مع الاختلاف في القوانين واللوائح المعمول بها من منطقة إلى أخرى؛

مستوى التعليم الذي يختلف من منطقة إلى أخرى، مما يؤثر على الوعي الضريبي والامتثال الضريبي لدى أفراد هاته المناطق؛

الساكنة الجبائية تختلف في المناطق حسب تأثرها بالثقافة الضريبية لدى أفرادها ومواقفهم اتجاه الضريبة؛

استخدام التكنولوجيا يسمح يختلف استخدام التكنولوجيا من منطقة إلى أخرى مما يؤثر على كفاءة التحصيل الضريبي وتقديم الخدمات الضريبية؛

التحول الرقمي: المناطق التي تتبنى التحول الرقمي قد يكون لديها ساكنة جبائية مختلفة عن المناطق التي لا تتجه نحو هذا التحول؛

إختلاف الظروف البيئية من منطقة إلى أخرى يؤثر مباشرة على النشاط الاقتصادي والساكنة الجبائية؛

المناطق التي تطبق سياسات بيئية صارمة يكون لديها ساكنة جبائية مختلفة عن المناطق التي لا تطبق هذه السياسات؛

تتأثر الساكنة الجبائية بالأحداث الاقتصادية الكبرى مثل الأزمات المالية والحروب قد يؤثر على الساكنة الجبائية؛
 كثرة التعديلات في القوانين الجبائية مثل التغيير والتعديل في معدلات الضرائب أو الإعفاءات والتخفيضات الضريبية؛

المبحث الثاني: تطور إيرادات وبقاى التحصيل الضريبي وإجراءاته القسرية

المطلب الأول: تطور إيرادات التحصيل الضريبي في الجزائر

الإيرادات الجبائية تعكس صورة نجاعة أداء الإدارة الجبائية في تحقيق الأهداف العامة للسلطة في الجزائر خاصة الأهداف المالية بالدرجة الأولى باعتبارها المكون الرئيسي والأساسي في إيرادات الخزينة العمومية للجزائر

الفرع الأول: تطور الإيرادات الجبائية العامة في الجزائر

التحصيل الضريبي في الجزائر يتميز بعدم الاستقرار نتيجة تركيباته المختلفة وكذا تأثير عوامل التغيرات والظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية الحاصلة على أرض الواقع عبر كامل التراب الوطني، ويتجلى ذلك من خلال الجدول التالي:

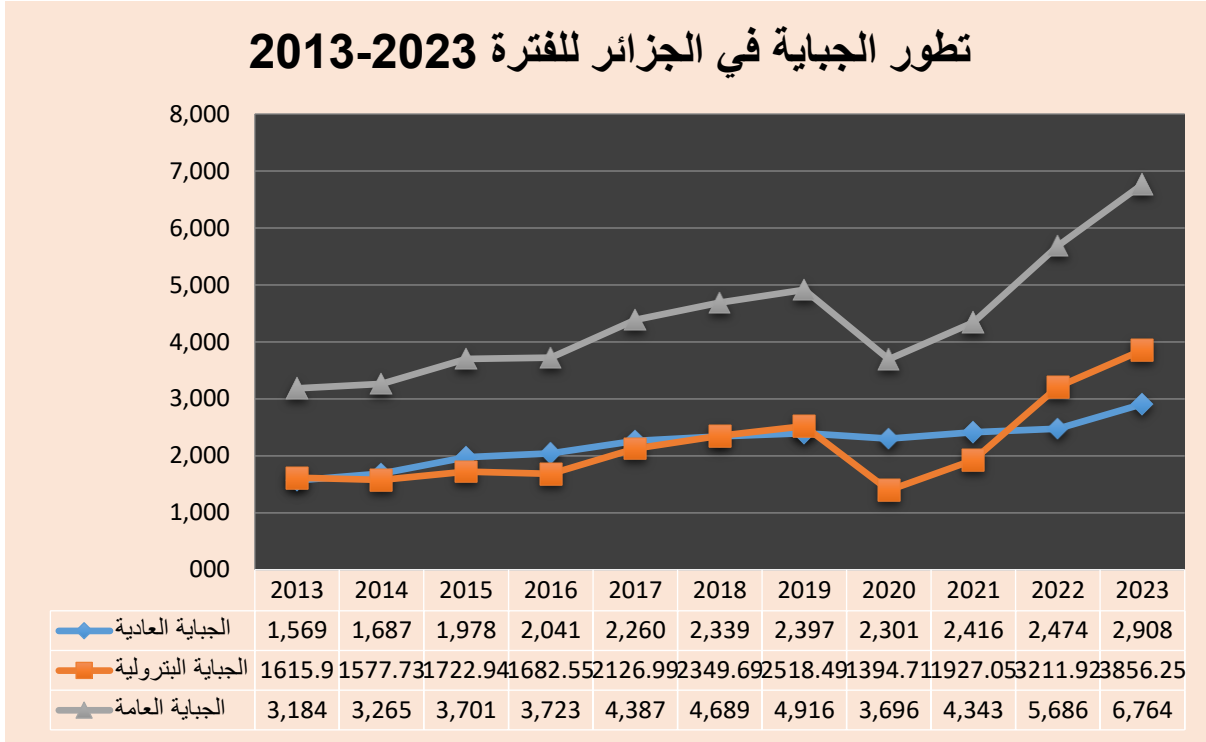
الجدول رقم 48: تطور الإيرادات الجبائية العامة للفترة 2013 - 2023 الوحدة: مليار دج

السنة	إجمالي الإيرادات الجبائية	الجبائية العادية	النسبة	الجبائية البترولية	النسبة
2013	3.184,41	1.568,51	49,25	1.615,90	50,74
2014	3.264,76	1.687,03	51,67	1.577,73	48,32
2015	3.701,37	1.978,43	53,45	1.722,94	46,54
2016	3.723,44	2.040,89	54,81	1.682,55	45,18
2017	4.386,77	2.259,78	51,51	2.126,99	48,48
2018	4.689,12	2.339,43	49,89	2.349,69	50,11
2019	4.915,82	2.397,33	48,76	2.518,49	51,24
2020	3.696,14	2.301,43	62,26	1.394,71	37,73
2021	4.342,69	2.415,64	55,62	1.927,05	44,37
2022	5.686,33	2.474,41	43,51	3.211,92	56,49
2023	6.764,30	2.908,05	43,00	3.856,25	57,00

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية.

بناء على معطيات الجدول أعلاه تم إنشاء تمثيلات بيانية توضح تطور الجبائية العامة والجبائية العادية والبترولية خلال الفترة الزمنية المحددة من 2013 إلى غاية 2023.

الشكل رقم 31: تمثيل بياني لتطور الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة ما بين 2013 و 2023



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم: 55.

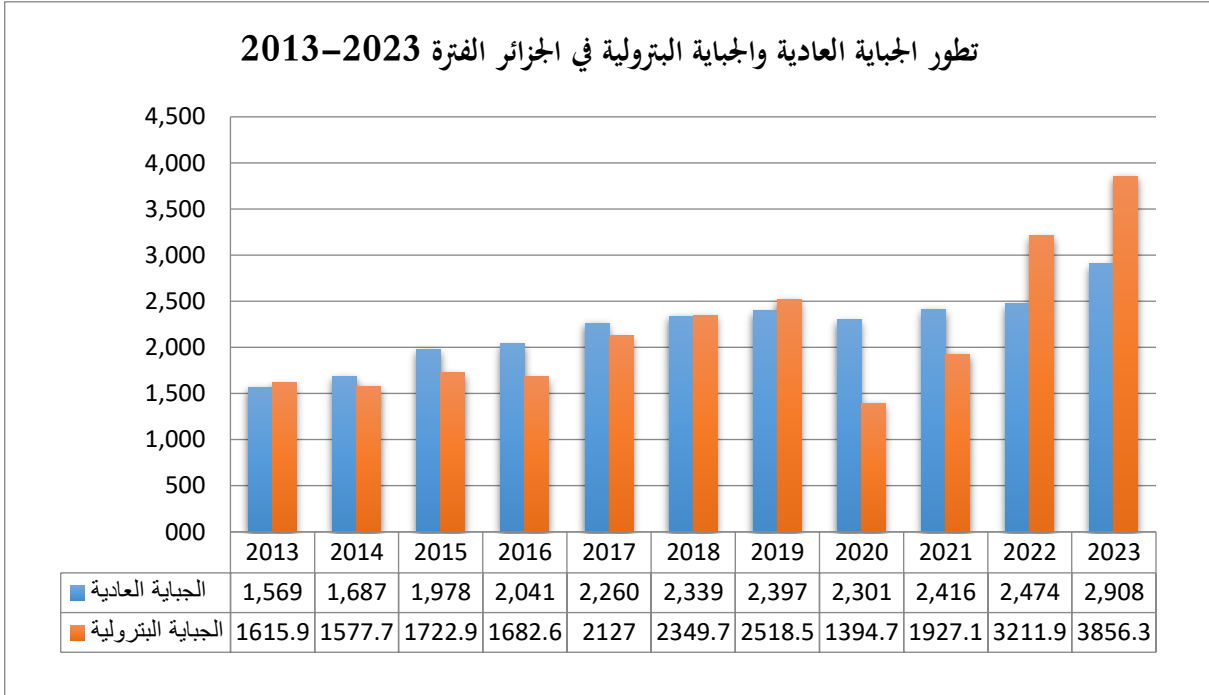
نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه أن مبالغ الإيرادات الجبائية العامة في تزايد مستمر من سنة إلى أخرى طيلة الفترة من 2013 حتى 2019 غير أن هذه الإيرادات قد عرفت انخفاضا في سنة 2020 بسبب جائحة كورونا التي أثرت على الأنظمة الاقتصادية في كامل أرجاء العالم وهو ما تظهره مبالغ الإيرادات الجبائية البترولية التي انخفضت بمبلغ 1.123,78 مليار دج مقارنة مع إيرادات سنة 2019، وكذا مبالغ الإيرادات الجبائية العادية التي انخفضت بمبلغ 95,90 مليار دج أي بنسبة 04 بالمائة مقارنة مع إيرادات سنة 2019، ثم لتعود بعدها بالارتفاع في سنوات 2021، 2022 و 2023، نتيجة التحسن الملحوظ في الإيرادات الجبائية العادية والبترولية في هاته السنوات والذي مرده:

ارتفاع أسعار البترول وزيادة الكميات المصدرة منه للخارج بسبب الأزمات التي شهدتها العام في الآونة الأخيرة؛

نجاح الاستراتيجيات المنتهجة في تحسين التحصيل الضريبي من خلال انتهاج طرق حديثة وعصرية خاصة بعد إحداث هياكل جديدة وكذا إدراج تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الإدارة الجبائية عند ممارسة وظائفها ومهنتها خاصة نظام المعلومات الجبائية "جبائتك" الذي يعتبر بمثابة قفزة نوعية للإدارة الجبائية نحو

تحولها إلى طور الرقمنة والإدارة الالكترونية بالإضافة إلى سياسة إلغاء غرامات التحصيل الضريبي المفعلة بنصوص المواد 51 من قانون المالية لسنة 2015 والمادة 15 من قانون المالية لسنة 2023. وهو ما يوضحه أكثر الشكل الموالي:

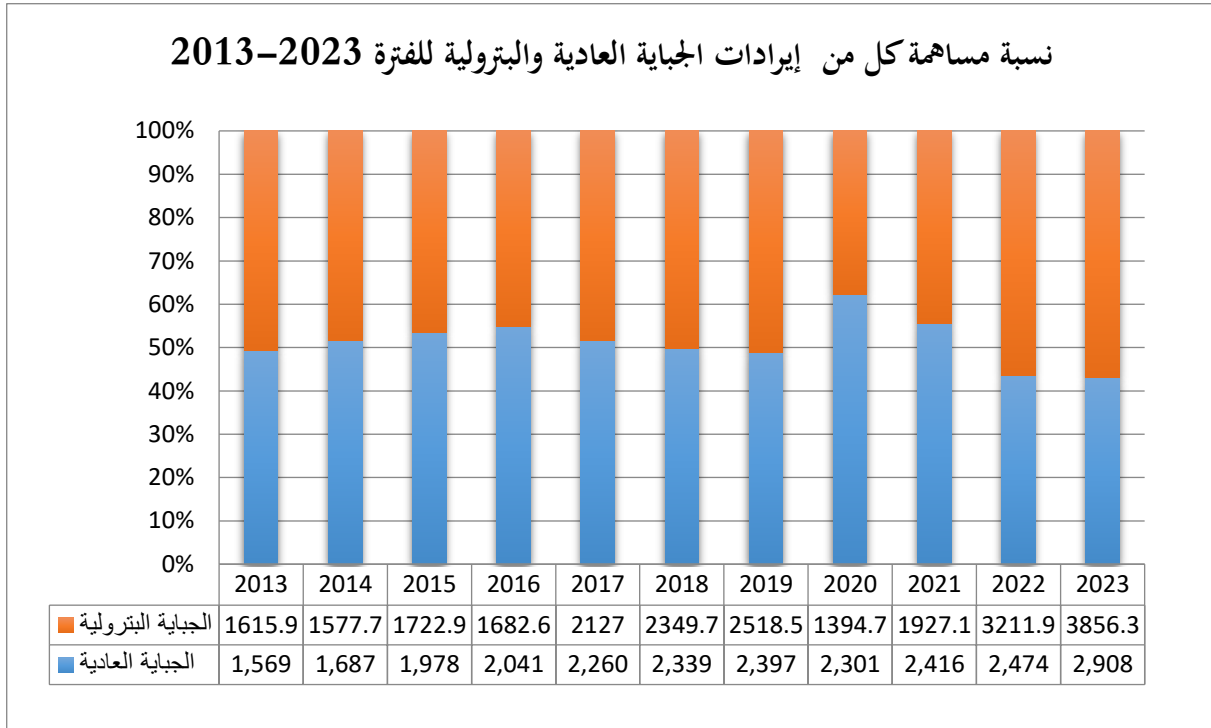
الشكل رقم 32: يوضح تطور الجباية العادية والجباية البترولية للفترة ما بين 2013 و 2023



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم: 55.

نلاحظ أن تطور الإيرادات الجبائية العادية والبترولية يتغير نحو الزيادة والنقصان حيث بالنسبة للإيرادات الجبائية العادية يلاحظ أنها في تزايد مستمر منذ سنة 2013 ماعدا سنة 2020 أين عرفت انخفاضا لترجع بعدها بالارتفاع في بقية سنوات التي تلتها أين عرفت تزايد مستمر، وبالنسبة للإيرادات الجبائية البترولية فنلاحظ أنها انخفضت في سنة 2014 ثم ارتفعت في سنة 2015 ثم انخفضت في سنة 2016 لترجع وترتفع من جديد في سنوات 2017، 2018 و 2019 لتتخف من جديد في سنة 2020 ثم عادت من جديد لترتفع في السنوات الموالية لها إلى غاية 2023 للأسباب التي سبق ذكرها، غير أن كل من الجباية العادية والبترولية يساهم بنسب مختلفة في تمويل الخزينة العمومية المبينة في الشكل الموالي:

الشكل رقم 38: تمثيل بياني نسبي للجباية العادية والبتروولية للفترة ما بين 2013 و 2023



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم: 55.

الشكل أعلاه يبين لنا نسبة مساهمة كل من الإيرادات الجبائية العادية والبتروولية في الجباية العامة، ومن خلاله نلاحظ أن هناك تغير في نسب مساهمة كل من الإيرادات الجبائية العادية والبتروولية في الإيرادات الجبائية العامة بحيث ترتفع تارة وتنخفض تارة أخرى، بالنسبة للجباية العادية فنجدتها ارتفعت في سنوات 2014، 2015، 2016 و 2017 لتتخفض في سنتي 2018 و 2019 ثم ارتفعت في سنتي 2020 و 2021 ثم انخفضت مرة أخرى في سنتي 2022 و 2023 على التوالي مما سمح بزيادة مساهمة الجباية البتروولية في تمويل الخزينة العمومية بنسبة أكبر من نظيرتها الإيرادات الجبائية العادية بالرغم من سعي السلطات منذ بداية الإصلاح الجبائي إلى العمل على التحرر تدريجياً من الاعتماد على تمويل الخزينة العمومية بإيرادات الجباية البتروولية من خلال اعتماد نظام جبائي تصريحي يشمل كافة القطاعات والأنشطة الاقتصادية وكل فئات المكلفين بالضريبة وانتهاج سياسة التسهيلات ومنح الامتيازات الجبائية التي من شأنها تعمل على تحسين مناخ الاستثمار بالجزائر قصد توسيع الوعاء الضريبي وتحسين التحصيل الضريبي بالإضافة إلى تبني إستراتيجية عصرية الإدارة الجبائية والتحول نحو طور الرقمنة، ويمكن إضافة بعض الأسباب كما يلي:

- عدم نجاعة الطرق والأساليب المنتهجة في تحصيل كل أنواع الضرائب سواء في التحصيل الضريبي العادي أو القسري ماعدا أسلوب الاقتطاع من المصدر؛

- عدم فعالية الأنظمة الجبائية الجاري العمل بها على أصحاب المهن التجارية والصناعية والحرفية وأصحاب المهن الحرة؛
- نقص الامتثال الضريبي من طرف المكلفين بالضريبة نتيجة تعدد الضرائب والرسوم الخاضعين لها وارتفاع معدلاتها؛
- انعدام علاقة الثقة بين الإدارة الجبائية ومستخدميها مما يؤدي إلى انكماش وتقلص في الحواصل الضريبية؛
- تأثير مختلف الأزمات التي عرفتها البلاد خاصة أزمة جائحة كورونا.

الفرع الثاني: تطور الإيرادات الجبائية العادية حسب نوعها في الجزائر

الإيرادات الجبائية هي مزيج بين كل أنواع الضرائب والرسوم التي إدراجها من قبل المشرع الجزائري في القوانين الجبائية بداية بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على أرقام الأعمال وكذا الضرائب غير المباشرة وحقوق التسجيل والطابع والتي يتم تخصيص مداخيلها إلى الدولة أو الجماعات المحلية والصناديق الخاصة وهي ما يبينها الجدول الموالي:

الجدول رقم 49: يبين تطور الإيرادات الجبائية حسب طبيعتها 2013 - 2023 الوحدة: مليار دج

المنتجات	الضرائب المباشرة	الطابع	حقوق التسجيل	أرقام الأعمال	الرسوم على المباشرة	الضرائب غير المباشرة	لميزانية الدولة	المنتجات المختلفة للدولة	الجبائية العادية الخاصة	الجبائية المحلية والصناديق	جبائية الجماعات	العادية العامة	مجموع الجبائية
2013	822,78	62,69	282,24	3,34	8,19	1.179,24	389,27	1.568,51					
2014	882,06	71,64	311,22	1,63	10,04	1.276,59	410,44	1.687,03					
2015	1.034,94	88,05	330,20	1,49	113,03	1.567,71	410,72	1.978,43					
2016	1.110,33	96,02	381,73	6,60	20,61	1.615,29	425,60	2.040,89					
2017	1.208,29	93,21	449,02	4,26	39,49	1.794,27	465,51	2.259,78					
2018	1.204,06	88,40	536,04	4,15	21,99	1.854,64	484,79	2.339,43					
2019	1.266,17	83,65	540,49	5,23	19,98	1.915,51	481,82	2.397,33					
2020	1.204,93	72,53	546,48	4,89	30,63	1.859,46	441,97	2.301,43					
2021	1.194,03	83,27	633,94	4,71	30,30	1.946,25	469,39	2.415,64					
2022	1.215,19	93,97	739,10	5,77	27,71	2.081,74	392,67	2.474,41					
2023	1.534,66	120,6	822,33	2,93	33,77	2.514,32	393,72	2.908,05					

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية

قصد تقديم التفسيرات الصحيحة لمبالغ الجدول أعلاه قمنا بتحويلها إلى نسب مئوية تبين مساهمة كل ضريبة ورسم في الجباية العادية وأيضا في إجمالي الجباية العادية العامة مقارنة بجاية الجماعات المحلية والصناديق الخاصة للفترة الممتدة ما بين 2013 و2023، والجدول أدناه يوضح ذلك:

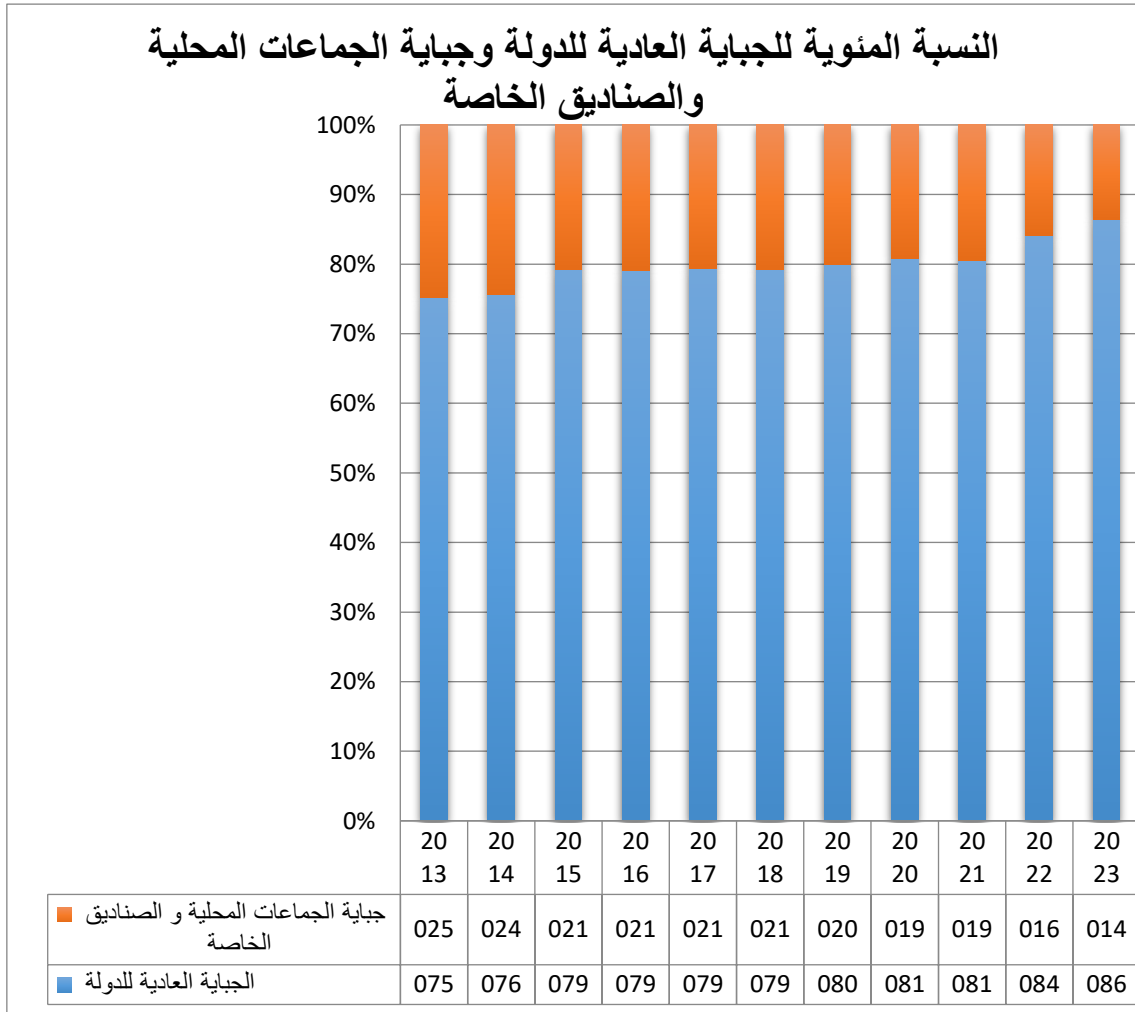
الجدول رقم 50: يبين نسبة مساهمة كل نوع ضريبة في المجموع الإيرادات الجبائية العادية 2013-2023

المنتجات	الضرائب المباشرة	حقوق التسجيل والطابع	الرسوم على أرقام الأعمال	الضرائب غير المباشرة	المنتجات المختلفة لميزانية الدولة	الجبائية العادية للدولة	الجبائية الجماعات المحلية والصناديق الخاصة	مجموع الجبائية العادية	المنتجات
2013	69,77%	5,31%	23,93%	0,28%	0,69%	100%	75%	25%	100%
2014	69,09%	5,61%	24,37%	0,12%	0,78%	100%	76%	24%	100%
2015	66,01%	5,61%	21,06%	0,09%	7,20%	100%	79%	21%	100%
2016	68,73%	5,94%	23,63%	0,40%	1,27%	100%	79%	21%	100%
2017	67,34%	5,19%	25,02%	0,23%	2,20%	100%	79%	21%	100%
2018	64,92%	4,76%	29,90%	0,22%	1,18%	100%	79%	21%	100%
2019	66,10%	4,36%	28,21%	0,27%	1,04%	100%	80%	20%	100%
2020	64,79%	3,90%	29,38%	0,26%	1,64%	100%	81%	19%	100%
2021	61,35%	4,27%	32,57%	0,24%	1,55%	100%	81%	19%	100%
2022	58,37%	4,51%	35,50%	0,27%	1,33%	100%	84%	16%	100%
2023	61,04%	4,80%	32,70%	0,12%	1,34%	100%	86,46%	13,54%	100%

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية

وللتعمق في الدراسة والتحليل قمنا بإعداد الجدول النسبي قمنا بإعداد شكلين الأول يبين تطور نسب كلا من الجباية العادية للدولة وجاية الجماعات المحلية والصناديق الخاصة.

الشكل رقم 33: يبين تطور النسبة المئوية للجبائية العادية للدولة وجبائية الجماعات المحلية والصناديق الخاصة في الجزائر 2013-2023

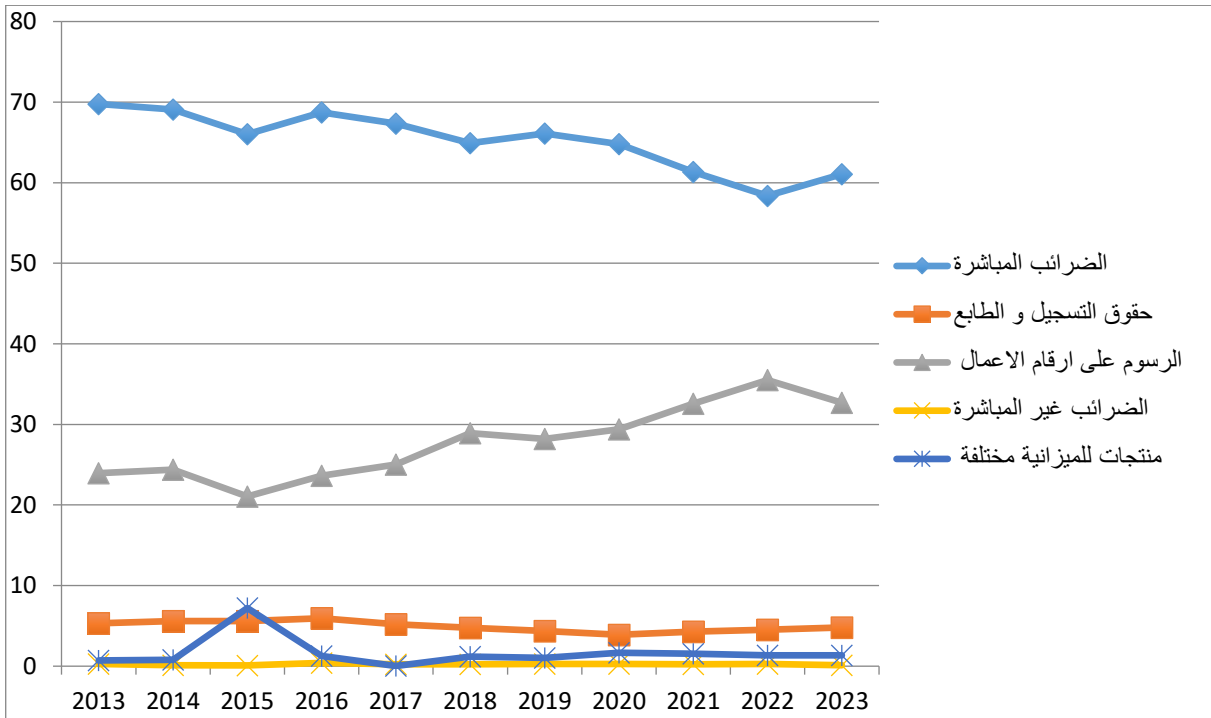


المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم: 57.

بناء على معطيات الجدول أعلاه والشكل رقم اللذين يوضحان نسبة مساهمة كل من الجبائية العادية العائدة للدولة والجبائية العادية العائدة للجماعات المحلية والصناديق الخاصة من إجمالي الجبائية العادية، نلاحظ أن نسبة الجبائية العادية العائدة للدولة تفوق بنسب معتبرة الجبائية العادية العائدة للجماعات المحلية والصناديق الخاصة كما أنها تأخذ منحى متزايدا طيلة الفترة محل الدراسة على عكس الجبائية العائدة للجماعات المحلية والصناديق الخاصة التي لاحظنا أنها في تناقص مستمر طيلة الفترة وهذا يرجع إلى تفاوت في نسب التخصيص لكل ضريبة أو رسم حتى انه توجد ضرائب مثل الضريبة على الثروة التي يتم تخصيص 70% من إيراداتها إلى خزينة الدولة وأيضا الرسم على القيمة المضافة الذي يتم تخصيص 75% من إيراداته إلى ميزانية الدولة هذا من جهة كما أن هناك ضرائب ورسم تخصص إيراداتها مباشرة إلى ميزانية الدولة بنسبة 100% كالضريبة على الدخل الإجمالي باستثناء

المداخل العقارية، والضريبة على أرباح الشركات وأيضا الضرائب غير المباشرة وحقوق التسجيل وحقوق الطابع ماعدا قسيمة السيارات،، ومن جهة أخرى فان تخفيض أو رفع معدلات بعض الضرائب والرسوم أو إلغاء البعض الآخر مثلما حدث مع الرسم القيمة المضافة أين تم رفع معدله في سنة 2017 من 17% إلى 19% و 7% إلى 9% وأيضا الرسم على النشاط المهني أين تم تخفيض معدله من 02% إلى 01,5% ثم 01% ثم إلغاءه نهائيا كان له اثر سلبي على الإيرادات الجبائية المخصصة للجماعات المحلية، وقصد تقديم توضيحات أكثر لفهم التغيرات في الإيرادات الجبائية العادية قمنا بإنشاء تمثيل بياني لنسب الضرائب والرسوم المساهمة في الجباية العائدة للدولة لنفس الفترة بناء على معطيات الجدول أعلاه:

الشكل رقم 40: تمثيل بياني لتطور النسب المئوية لمكونات الجباية العادية للدولة في الجزائر 2013-2023



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم: 57.

نلاحظ من خلال الشكل أعلاه أن إيرادات الجباية العادية للدولة في الجزائر تتكون من مزيج من الضرائب المختلفة التي تم فرضها بموجب القوانين الجبائية المتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسوم على أرقام الأعمال، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون التسجيل وقانون الطابع، غير أن الضرائب المباشرة تحتل المرتبة الأولى بفارق كبير على باقي المكونات أو الضرائب والرسوم الأخرى لتليها في المرتبة الثانية مبالغ الرسوم على أرقام الأعمال، ثم حقوق التسجيل والطابع في المرتبة الثالثة ثم المنتجات المختلفة العائدة للدولة وفي الأخير الضرائب غير المباشرة، كما نلاحظ أيضا أن إيرادات كل أنواع الضرائب شهدت ارتفاعا تدريجيا خلال الفترة مما

يدل على أن الجزائر تمكنت من تنويع مصادر دخلها الضريبي مما يسمح لها بتحقيق الاستقرار المالي وتعزيز قدراتها على تقديم الخدمات وفي الأخير يمكننا القول أن هناك تطور ايجابي في موارد الدولة المالية على مدى السنوات مع زيادة في مختلف أنواع الضرائب والرسوم، مما يعكس تحسنا في الأداء المالي والاقتصادي بشكل عام.

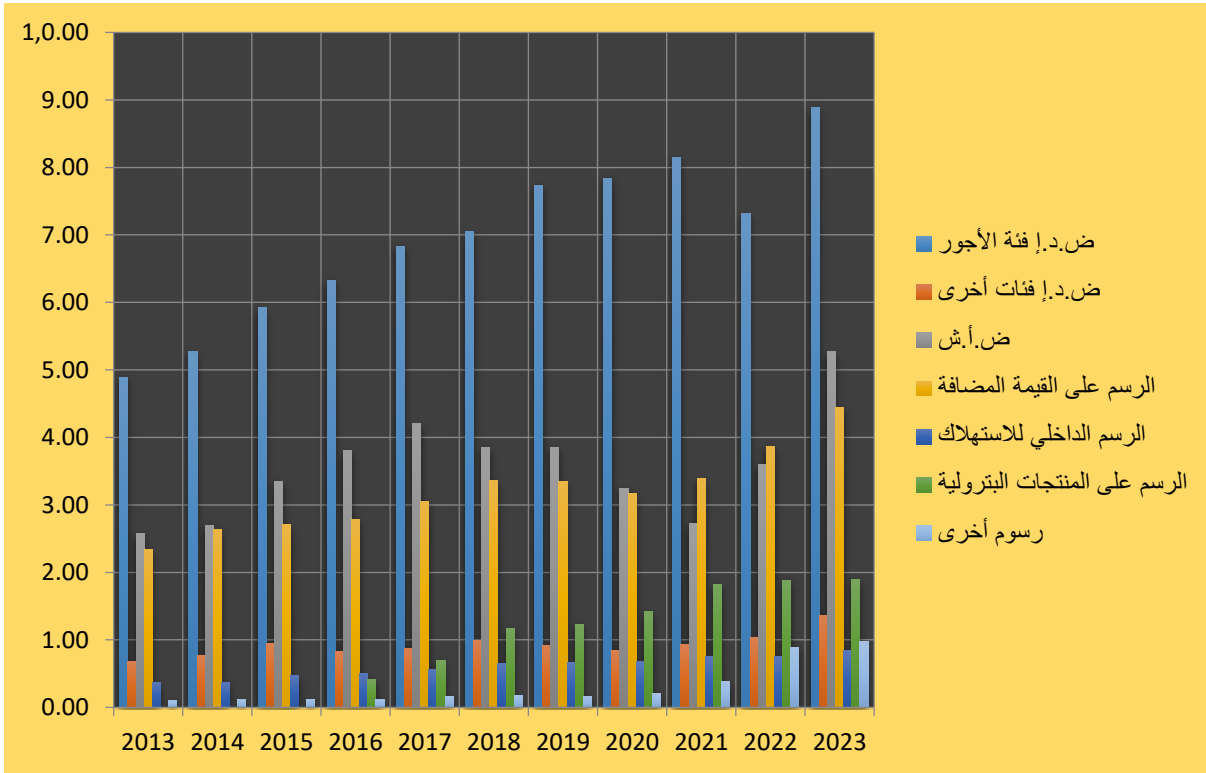
الجدول رقم 51: يبين تطور إيرادات الضرائب المباشرة والرسم على ارقام الاعمال 2013-2023
الوحدة: مليار دج.

المنتجات	الضرائب المباشرة			الرسوم على أرقام الأعمال		
	ض.د.إ. فئة الأجر	ض.د.إ. فئات أخرى	ض.أ.ش	الرسم على القيمة المضافة	الرسم الداخلي للاستهلاك	الرسم على المنتجات البترولية
2013	489,06	68,44	258,29	234,17	37,25	0,14
2014	527,24	77,31	269,85	263,26	36,80	0,22
2015	592,13	94,96	335,19	270,78	47,03	0,21
2016	632,87	82,44	380,38	278,62	50,34	41,32
2017	683,57	87,54	419,95	305,64	56,72	70,05
2018	704,34	98,70	385,27	335,68	65,49	117,58
2019	773,45	92,32	384,73	333,95	67,01	123,05
2020	784,03	84,77	324,48	317,16	67,31	141,95
2021	814,53	93,57	272,80	338,41	75,00	182,09
2022	731,68	102,81	359,69	387,02	75,45	188,30
2023	889,03	136,30	526,68	444,40	83,84	189,89

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية

من خلال الجدول أعلاه حتى يتسنى لنا دراسة وتحليل التطورات والتغيرات في إيرادات مختلف الضرائب التي بينها هذا الأخير للفترة المدروسة، قمنا بإعداد الأشكال الموالية التي تتضمن تمثيل بياني يبين لنا تطور إيرادات كل نوع من الضرائب.

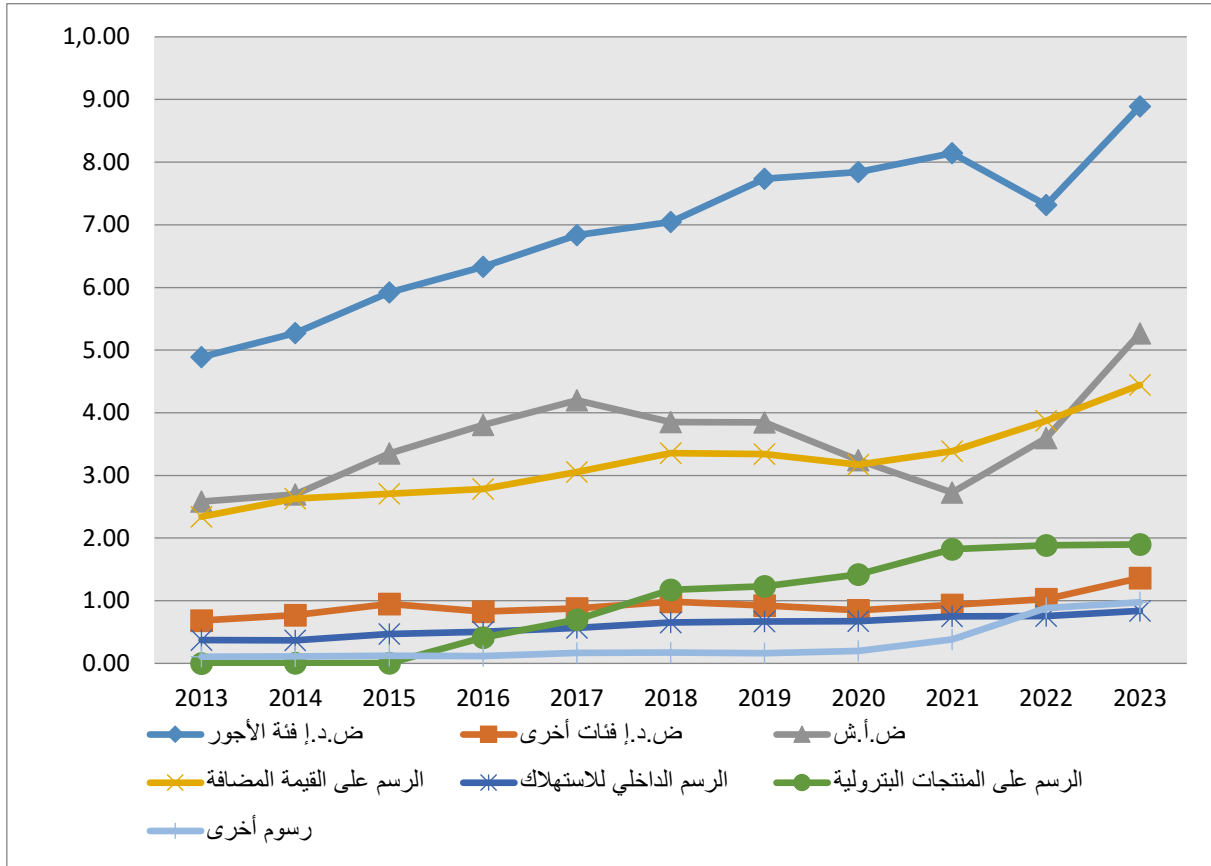
الشكل رقم 41: يبين تطور مبالغ الضرائب المباشرة والرسوم على أرقام الأعمال 2013-2023



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 58.

هذا الشكل ممثل بأعمدة بيانية توضح تطور مختلف الإيرادات الجبائية للضرائب المباشرة والرسوم على أرقام الأعمال للفترة ما بين 2013 و 2023، حيث أن العمود الذي يمثل الضريبة على الدخل فئة الأجور يبين الفارق الكبير بين إيرادات هذا النوع على غرار باقي الأنواع الأخرى، هاته الضريبة يتم اقتطاعها من المصدر مما يفيد أنها من أنجع طرق التحصيل الضريبي في الجزائر عكس الأساليب الأخرى المعتمدة في تحصيل باقي الأنواع الأخرى من الضرائب، ورغم تطور تحصيل باقي الضرائب إلا أن الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور تبقى في المرتبة الأولى طيلة الفترة المدروسة لتليها الضريبة على أرباح الشركات والرسوم على القيم المضافة ثم بقية الضرائب الأخرى.

الشكل رقم 34: يبين تطور مبالغ الضرائب المباشرة والرسوم على أرقام الأعمال 2013-2023



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم: 58.

من خلال معطيات الجدول والشكلين أعلاه، نلاحظ انه خلال الفترة الممتدة من 2013 إلى غاية 2023 أن إيرادات الضرائب على الدخل فئة الأجر والتي تعتبر احد أنواع الضرائب المباشرة تمثل أعلى نسبة من إجمالي الإيرادات الجبائية العادية مما يجعلها تحتل المرتبة الأولى بفارق كبير على باقي الضرائب من نفس النوع والرسوم على أرقام الأعمال طيلة هذه الفترة محل الدراسة، ثم تليها إيرادات الضرائب على أرباح الشركات في المرتبة الثانية منذ سنة 2013 لتصبح بعدها في المرتبة الثالثة في سنتي 2021، 2022 و 2023، أما إيرادات الضرائب على الدخل الخاصة بالفئات الأخرى فنلاحظ أنها احتلت المرتبة الرابعة من 2013 حتى سنة 2017 لتصبح في المرتبة الخامسة في السنوات المتبقية من 2018 إلى غاية 2023، أما بالنسبة للرسوم على أرقام الأعمال فنجد أن إيرادات الرسم على القيمة المضافة تحتل المرتبة الثالثة من إجمالي الإيرادات الجبائية العادية خلال سنوات الفترة إلى غاية سنوات 2021، 2022 و 2023 أين أصبحت تحتل المرتبة الثانية بدل إيرادات الضرائب على أرباح الشركات، أما بالنسبة لباقي الرسوم فنجد أن إيرادات الرسم على الاستهلاك الداخلي فكان في المرتبة الخامسة منذ سنة 2013 إلى غاية سنة 2017 أين تراجع للمرتبة السادسة في الترتيب العام حتى سنة

2023، أما إيرادات الرسم على المنتجات البترولية فكان في المرتبة الأخيرة إلى غاية 2017 أين أصبح في المرتبة الخامسة إلى غاية 2023، أما الرسوم الأخرى فهي تحتل المرتبة ما قبل الأخيرة إلى غاية 2016 أين أصبحت في المرتبة الأخيرة إلى غاية سنة 2023، وفي نفس الوقت نجد أن إيرادات الرسم على القيمة المضافة تحتل المرتبة الأولى في إجمالي إيرادات الرسوم على أرقام الأعمال وبفارق كبير على باقي الرسوم الأخرى التي تأتي في المراتب الموالية وهذا بالنسبة لكل من الرسم على الاستهلاك الداخلي الذي احتل المرتبة الثانية إلى غاية سنة 2017 أين أصبح يحتل المرتبة الثالثة منذ ذلك الحين إلى غاية 2023، والرسم على المنتجات البترولية الذي كان يحتل المرتبة الأخيرة ليصبح في المرتبة الثانية منذ سنة 2017 إلى غاية سنة 2023، وأما باقي الرسوم الأخرى فاحتلت المرتبة ما قبل الأخيرة لتصبح في المرتبة الأخيرة منذ 2016 إلى غاية 2023، غير أن يرجع هذا التفاوت في ترتيب الإيرادات الجبائية العادية إلى أسباب عديدة منها:

- كثرة الإعفاءات والامتيازات الجبائية خاصة تلك المتعلقة بدعم الاستثمارات والشركات الناشئة والحاضنة؛
- تقليص الأوعية الضريبية لبعض الضرائب والرسوم كتقلص إيراد الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد بسبب لجوء الدولة إلى تخفيض فاتورة الاستيراد والحد من المنتجات المستوردة التي تخضع لهذا النوع من الرسوم مع تشجيع المنتجات المصدرة وإعفائها من هذا الرسم؛
- تخفيض في معدلات الضرائب كالرسم على النشاط المهني الذي كان بمعدل 02% ليصبح 1,5 ثم 01% كمرحلة أولى؛
- إلغاء بعض الرسوم كالرسم على النشاط المهني الذي تم إلغاؤه مؤخرا في سنة 2024 وتعويضه بالرسم التضامني المحلي الذي يفرض على المواد والأنشطة المتعلقة بنقل المحروقات فقط؛
- رفع نسب بعض الرسوم كالرسم على القيمة المضافة الذي كان 17% و 07% ليصبح 19% و 09% منذ سنة 2017 إلى غاية يومنا هذا؛
- نجاعة أساليب تحصيل على أخرى كأسلوب الاقتطاع من المصدر الذي يعتبر لحد الساعة أنجع أسلوب وأسلوب الأقساط؛
- طبيعة بعض الضرائب والرسوم كالرسم على القيمة المضافة الذي يعتبر من الضرائب على الاستهلاك، مما يجعل وعاءها يمتاز بالتوسع.

الفرع الثالث: تطور الإيرادات الجبائية حسب الهياكل في الجزائر

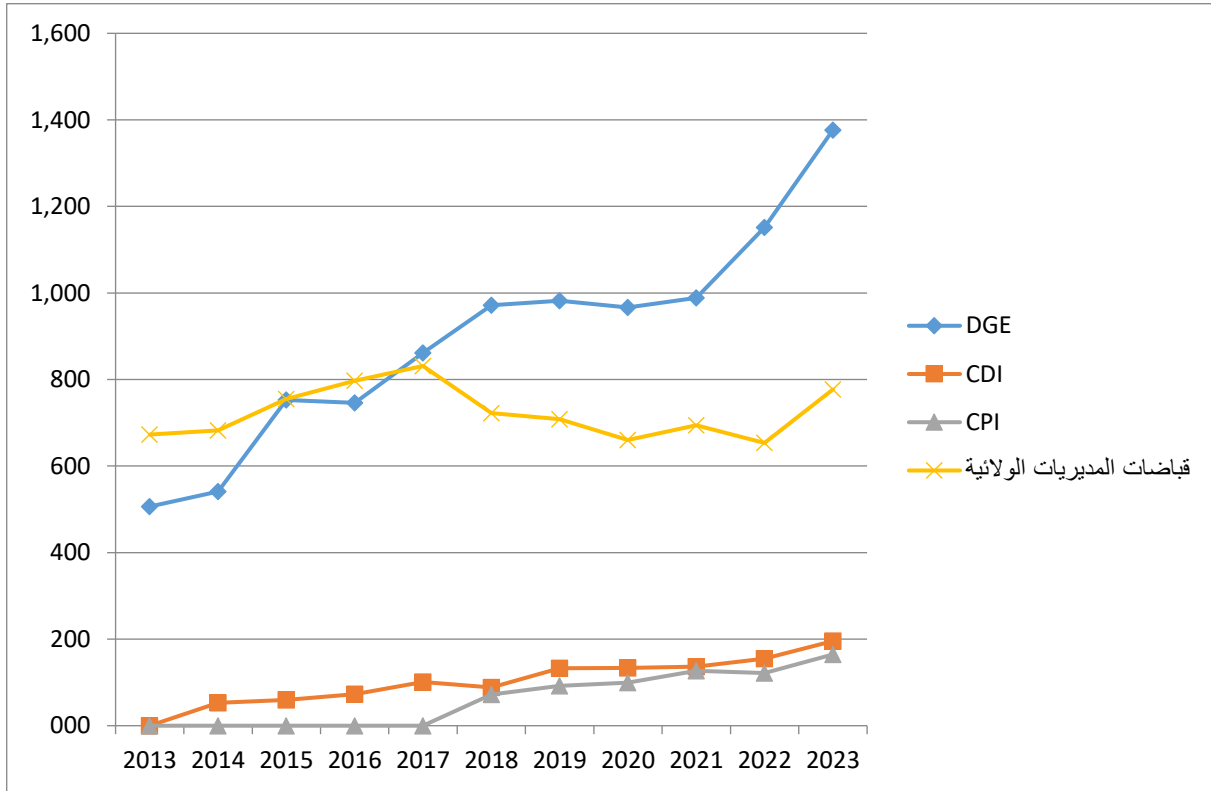
تبنت الإدارة الجبائية إستراتيجية جديدة في إعادة تنظيم مصالحتها الخارجية أين قامت باستحداث هياكل جديدة حسب أهمية المكلف بالضريبة وتمثلت في مديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب، من خلالها تم تجميع مصالح الوعاء والرقابة والتحصيل والمنازعات في هيكل واحد وتدعيم هاته الهياكل بمصالح استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة قصد ترقية سياسة الاتصال والتواصل وتعزيز الثقة بين الإدارة الجبائية ومستخدميها تحت شعار تقرب الإدارة من المواطن وتحسين جودة التحصيل الضريبي من خلال فعالية وكفاءة هاته الهياكل الحديثة، وهو ما يبينه الجدول الآتي:

الجدول رقم 52: يبين تطور التحصيل الضريبي حسب الهياكل الضريبية 2013-2023 الوحدة: مليار دج

الهيكل	مديرية كبريات المؤسسات (DGE)	مراكز الضرائب (CDI)	المراكز الجوية للضرائب (CPI)	القصاصات للمديريات الولائية
2013	506,46	0,00	0,00	672,78
2014	541,30	52,98	0,00	682,32
2015	752,70	59,93	0,00	755,08
2016	745,74	72,53	0,00	797,02
2017	861,67	101,29	0,00	831,31
2018	971,83	88,32	72,35	722,15
2019	982,13	132,77	92,10	708,51
2020	966,24	133,57	99,74	659,91
2021	988,44	136,35	127,06	694,39
2022	1 151,80	154,77	121,78	653,39
2023	1.376,62	195,59	164,66	777,44

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية
الجدول أعلاه يوضح تطور التحصيل الضريبي على مستوى الهياكل الجديدة والهياكل التقليدية للإدارة الجبائية.

الشكل رقم 35: بين تطور النسبة المئوية للجباية العادية والجباية المحلية 2010-2022



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 59.

يلاحظ من الجدول والشكل أعلاه أن التحصيل على مستوى الهياكل الجديدة يفوق نظيره على مستوى الهياكل والمصالح التقليدية في الإدارة الجبائية ابتداء من سنة 2015، حيث أن التحصيل الضريبي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات يفوق التحصيل على مستوى مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب وقباضات مديريات الضرائب الولائية طيلة الفترة الزمنية المحددة بين 2013 و 2023 باستثناء سنتي 2013-2014 التي عرفنا تفوق تحصيل في المصالح التقليدية للإدارة الجبائية، كما أننا نلاحظ أن التحصيل الضريبي على مستوى مديرية كبريات المؤسسات منذ 2013 وهو في تزايد مستمر ماعدا سنوات 2016 و 2020 تراجع قليلا ليعود في تزايد في السنوات الباقية من الفترة، أما على مستوى مراكز الضرائب فان بداية التحصيل الفعلي للضرائب كانت في سنة 2014 لتتزايد إلى غاية 2018 أين انخفض ثم عاد في السنوات القادمة لترتفع مبالغه المحصلة، وأما على مستوى المراكز الجوارية للضرائب فالتحصيل الضريبي معدوم منذ سنة 2013 إلى غاية سنة 2017، حيث بدا في سنة 2018 بمبلغ 72,35 مليار دج ليتزايد بعد ذلك إلى غاية سنة 2022 حيث بلغ 121,78 مليار دج، أما على مستوى القباضات الضريبية فنجد أن التحصيل الضريبي منذ 2013 وهو في

تزايد حتى انخفاض في سنة 2018 ليستمر بالانخفاض والتناقص حتى سنة 2023 وهذا كله يرجع للأسباب الآتي ذكرها:

حجم المكلفين الذين تسير ملفاتهم الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات مقارنة بحجم المكلفين بالضريبة الذين تسير ملفاتهم الجبائية على مستوى مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب اتساع الاختصاص الإقليمي لمديرية كبريات المؤسسات حيث يشمل كامل التراب الوطني، على غرار اختصاص باقي الهياكل الضريبية الأخرى؛

مرجع الخدمة النوعية الذي تسعى من خلاله الإدارة الجبائية تحسين جودة الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة وتحسين مستويات التحصيل الضريبي في مختلف هياكلها؛

الخدمات الرقمية التي وفرتها الإدارة الجبائية على مستوى الهياكل الجديدة؛

التسهيلات المقدمة للمكلفين بالضريبة بتقديم تصريحاتهم الجبائية الكترونيا، بعد اعتماد نظام جبايتك منذ سنة 2013؛

آليات الدفع الآلي والالكتروني للضرائب والرسوم خاصة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.

المطلب الثاني: دراسة تطور إجراءات التحصيل القسري في الجزائر للفترة ما بين 2021-2023

النظام الجبائي الجزائري مثل باقي الأنظمة الجبائية الأخرى فهو نظام تصريحي يوجب على كل مكلف بالضريبة يقوم بمعاملات تخضع لضرائب ورسوم اقراها التشريع الجبائي القيام بإيداع التصريحات الخاصة بهاته المعاملات وتسديد قيمة ومبالغ الضرائب والرسوم لدى القبضة المختصة، وفي نفس الوقت تقوم المصالح الجبائية المكلفة بالوعاء ومصالح الرقابة الجبائية بمراقبة هاته التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة قصد التأكد من صحة الأسس الضريبية المصرح بها مقارنة مع المعلومات التي بحوزتها، ولكن غالبا ما تكون هاته التصريحات غير صحيحة وتحتوي أسس ناقصة وفي بعض الحالات الأخرى لا يقوم المكلفون بالتصريح نهائيا وهو الأمر الذي يؤدي إلى إصدار تسويات جبائية مختلفة جداول فردية وعمامة واسمية تحمل مبالغ ضريبية هامة مما يؤدي إلى نشوء ديون جبائية تستدعي تحصيلها على الفور أو بأقساط وقتية، وعدم تحصيلها في آجالها القانونية يتطلب القيام بالإجراءات القانونية اللازمة التي تسمح لقبضي الضرائب وأعاون المتابعة بممارسة كل الصلاحيات المخولة لهم قانونا، هاته الإجراءات يمكن توضيحها في الجدول الموالي في الفترة الممتدة بين 2021 و2023:

الجدول رقم 60: يوضح تطور إجراءات التحصيل القسري خلال السنوات 2021-2022-2023

الشكاوى الجزائية	قرارات الغلق	البيوع	الحجز	وضع اليد على ما للمدين لدى الغير	الرزنامات	التنبيهات	إجراءات التحصيل القسري	
							المهيكل	السنة
0	0	0	0	0	0	0	مديرية كبريات المؤسسات	2021
8	33	0	0	9.488	861	69.178	م.ج.ض الجزائر	
102	0	0	1	19.942	1.921	82.535	م.ج.ض البلدية	
3	21	0	0	21.996	2.784	35.018	م.ج.ض الشلف	
39	81	0	0	30.795	1.393	49.972	م.ج.ض وهران	
8	123	0	9	20.652	1.807	45.375	م.ج.ض عنابة	
15	54	0	113	22.050	1.739	77.491	م.ج.ض قسنطينة	
0	0	0	0	11.766	2.026	34.754	م.ج.ض سطيف	
27	0	0	0	8.115	1.072	16.575	م.ج.ض ورقلة	
0	0	0	2	4.828	884	11.362	م.ج.ض بشار	
202	312	0	125	149.632	14.487	422.260	المجموع (01)	
0	0	0	0	101	23	107	مديرية كبريات المؤسسات	2022
4	20	0	1	11.387	1.958	65.010	م.ج.ض الجزائر	
0	202	0	10	20.178	2.143	82.841	م.ج.ض البلدية	
0	77	0	13	29.093	1.768	44.497	م.ج.ض الشلف	
196	229	0	0	37.147	1.964	67.076	م.ج.ض وهران	
17	137	0	0	20.412	1.767	37.781	م.ج.ض عنابة	
68	194	0	182	30.864	2.241	93.215	م.ج.ض قسنطينة	
0	0	0	0	15.220	2.039	44.045	م.ج.ض سطيف	
7	0	0	0	10.377	1.183	18.497	م.ج.ض ورقلة	
0	0	0	6	6.696	687	14.377	م.ج.ض بشار	
292	859	0	212	182.015	15.773	467.446	المجموع (02)	
0	0	0	0	87	32	119	مديرية كبريات المؤسسات	2023
2	33	0	0	10.468	1.075	55.131	م.ج.ض الجزائر	

15	177	0	0	17.548	2.023	62.852	م.ج.ض. البلدية
0	268	0	4	27.617	1.580	31.979	م.ج.ض. الشلف
67	284	0	0	38.378	1.601	58.329	م.ج.ض. وهران
39	157	0	11	18.328	1.664	43.328	م.ج.ض. عنابة
69	96	0	0	26.201	2.078	83.764	م.ج.ض. قسنطينة
0	0	0	0	10.749	2.153	34.800	م.ج.ض. سطيف
4	0	0	28	9.776	843	23.109	م.ج.ض. ورقلة
0	0	0	0	0	693	15.769	م.ج.ض. بشار
196	1.015	0	43	165.514	13.742	409.180	المجموع (03)
690	2.186	0	380	497.161	44.002	1.298.886	المجموع الكلي = (03+02+01)

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية بالرجوع إلى الجدول أعلاه نلاحظ أن الإجراءات القسرية تتمركز عموما في الشمال بدل الجنوب بين المديريات الجهوية للوسط والشق والغرب في كل سنة، حيث في :

خلال سنة 2021: بلغ إجمالي عدد التنبيهات التي تم إرسالها من طرف قابضي الضرائب 422.260 تنبيه، حيث بلغت في ناحية الجزائر 69.178 تنبيه وفي ناحية البلدية 82.535 تنبيه وفي ناحية الشلف 35.018 تنبيه وفي ناحية وهران 49.972 تنبيه وفي ناحية عنابة 45.375 تنبيه وفي ناحية قسنطينة 77.491 تنبيه وفي ناحية سطيف 34.754 تنبيه وفي ناحية ورقلة 16.575 تنبيه وفي ناحية بشار 11.362 تنبيه، أما بالنسبة لوضع اليد على ما للمدين لدى الغير فقد بلغ عددها الإجمالي 149.632 سند، حيث بلغت في ناحية الجزائر 9.488 سند وفي ناحية البلدية 19.942 سند وفي ناحية الشلف 21.996 سند وفي ناحية وهران 30.795 سند وفي ناحية عنابة 20.652 سند وفي ناحية قسنطينة 22.050 سند وفي ناحية سطيف 11.766 سند وفي ناحية ورقلة 8.115 سند وفي ناحية بشار 4.828 سند.

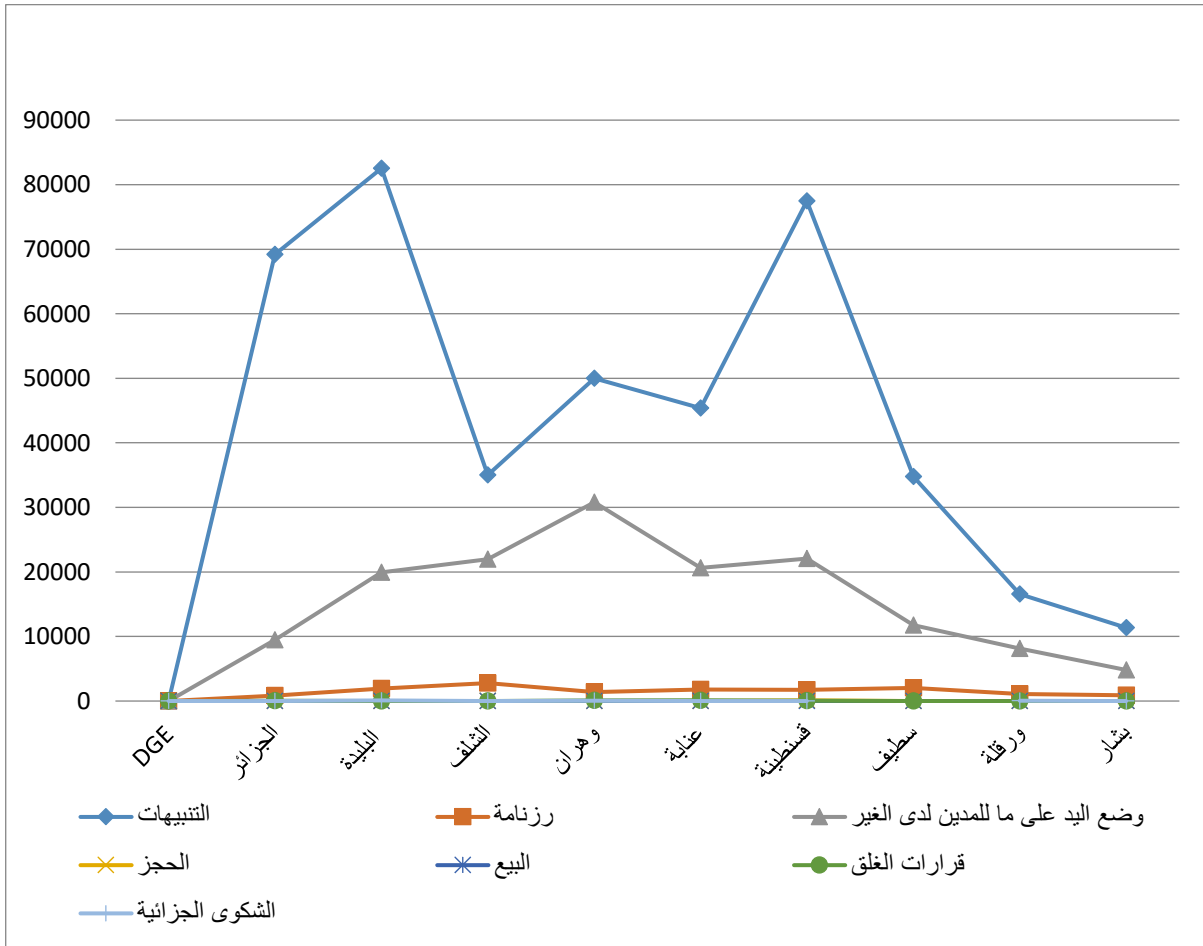
أما بالنسبة لإجراءات الحجز فقد بلغ عددها الإجمالي 125 سند، حيث بلغت في ناحية الجزائر 0 سند وفي ناحية البلدية 01 سند وفي ناحية الشلف 0 سند وفي ناحية وهران 0 سند وفي ناحية عنابة 09 سند وفي ناحية قسنطينة 113 سند وفي ناحية سطيف 0 سند وفي ناحية ورقلة 0 سند وفي ناحية بشار 02 سند.

أما بالنسبة لإجراءات البيع فقد بلغ عددها الإجمالي 0 قرار، حيث بلغت في ناحية الجزائر 0 قرار وفي ناحية البلدية 0 قرار وفي ناحية الشلف 0 قرار وفي ناحية وهران 0 قرار وفي ناحية عنابة 0 قرار وفي ناحية قسنطينة 0 قرار وفي ناحية سطيف 0 قرار وفي ناحية ورقلة 0 قرار وفي ناحية بشار 0 قرار.

أما بالنسبة لإجراءات الغلق المؤقت فقد بلغ عددها الإجمالي 313 قرار، حيث بلغت في ناحية الجزائر 33 قرار وفي ناحية البلدية 0 قرار وفي ناحية الشلف 21 قرار وفي ناحية وهران 81 قرار وفي ناحية عنابة 123 قرار وفي ناحية قسنطينة 54 قرار وفي ناحية سطيف 0 قرار وفي ناحية ورقلة 0 قرار وفي ناحية بشار 0 قرار.

أما بالنسبة لإجراءات رفع الشكاوى الجزائية فقد بلغ عددها الإجمالي 202 شكوى، حيث بلغت في ناحية الجزائر 08 شكاوى وفي ناحية البلدية 102 شكوى وفي ناحية الشلف 03 شكاوى وفي ناحية وهران 39 شكوى وفي ناحية عنابة 08 شكاوى وفي ناحية قسنطينة 15 شكوى وفي ناحية سطيف 0 شكوى وفي ناحية ورقلة 27 شكوى وفي ناحية بشار 0 شكوى. والشكل الموالي يوضح تطور إجراءات التحصيل القسري لسنة 2021 على مستوى كل مديرية جهوية للضرائب.

الشكل رقم 36: يوضح تطور الإجراءات القسرية خلال سنة 2021 على مستوى كل مديرية جهوية



المصدر: من إعداد الباحثبناء على معطيات الجدول رقم 60.

خلال سنة 2022: بلغ إجمالي عدد التنبيهات التي تم إرسالها من طرف قابضي الضرائب 467.446 تنبيه، حيث بلغت في ناحية الجزائر 65.010 تنبيه وفي ناحية البلدية 82.841 تنبيه وفي ناحية

الشلف 44.497 تنبيه وفي ناحية وهران 67.076 تنبيه وفي ناحية عنابة 37.781 تنبيه وفي ناحية قسنطينة 93.215 تنبيه وفي ناحية سطيف 44.045 تنبيه وفي ناحية ورقلة 18.497 تنبيه وفي ناحية بشار 14.377 تنبيه، أما بالنسبة لوضع اليد على ما للمدين لدى الغير فقد بلغ عددها الإجمالي 149.632 سند، حيث بلغت في ناحية الجزائر 11.387 سند وفي ناحية البلدية 20.718 سند وفي ناحية الشلف 29.093 سند وفي ناحية وهران 37.147 سند وفي ناحية عنابة 20.412 سند وفي ناحية قسنطينة 30.864 سند وفي ناحية سطيف 15.220 سند وفي ناحية ورقلة 10.377 سند وفي ناحية بشار 6.696 سند.

أما بالنسبة لإجراءات الحجز فقد بلغ عددها الإجمالي 212 سند، حيث بلغت في ناحية الجزائر 01 سند وفي ناحية البلدية 10 سند وفي ناحية الشلف 13 سند وفي ناحية وهران 0 سند وفي ناحية عنابة 0 سند وفي ناحية قسنطينة 182 سند وفي ناحية سطيف 0 سند وفي ناحية ورقلة 0 سند وفي ناحية بشار 06 سند.

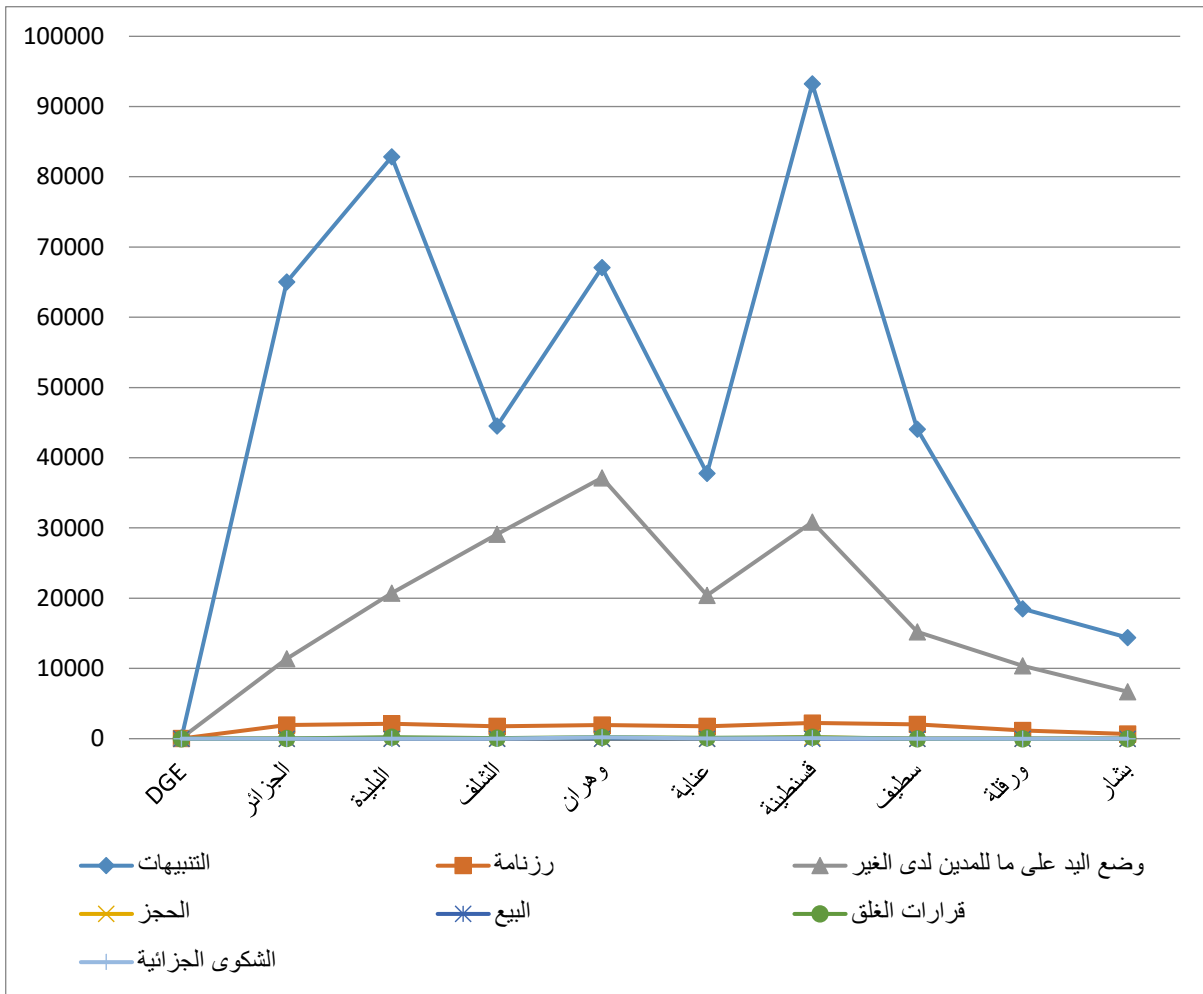
أما بالنسبة لإجراءات البيع فقد بلغ عددها الإجمالي 0 قرار، حيث بلغت في ناحية الجزائر 0 قرار وفي ناحية البلدية 0 قرار وفي ناحية الشلف 0 قرار وفي ناحية وهران 0 قرار وفي ناحية عنابة 0 قرار وفي ناحية قسنطينة 0 قرار وفي ناحية سطيف 0 قرار وفي ناحية ورقلة 0 قرار وفي ناحية بشار 0 قرار.

أما بالنسبة لإجراءات الغلق المؤقت فقد بلغ عددها الإجمالي 859 قرار، حيث بلغت في ناحية الجزائر 20 قرار وفي ناحية البلدية 202 قرار وفي ناحية الشلف 77 قرار وفي ناحية وهران 229 قرار وفي ناحية عنابة 137 قرار وفي ناحية قسنطينة 194 قرار وفي ناحية سطيف 0 قرار وفي ناحية ورقلة 0 قرار وفي ناحية بشار 0 قرار.

أما بالنسبة لإجراءات رفع الشكاوى الجزائية فقد بلغ عددها الإجمالي 202 شكوى، حيث بلغت في ناحية الجزائر 04 شكوى وفي ناحية البلدية 102 شكوى وفي ناحية الشلف 0 شكوى وفي ناحية وهران 196 شكوى وفي ناحية عنابة 17 شكوى وفي ناحية قسنطينة 68 شكوى وفي ناحية سطيف 0 شكوى وفي ناحية ورقلة 07 شكوى وفي ناحية بشار 0 شكوى، والشكل الموالي يوضح تطور إجراءات التحصيل الجبري خلال سنة

2022 على مستوى كل مديرية جهوية للضرائب

الشكل رقم 45: يوضح تطور الإجراءات القسرية خلال سنة 2023 على مستوى كل مديرية جهوية



المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات الجدول رقم 60.

خلال سنة 2023: بلغ إجمالي عدد التنبيهات التي تم إرسالها من طرف قابضي الضرائب 409.180 تنبيه، حيث بلغت في مديرية كبريات المؤسسات 119 تنبيه، في ناحية الجزائر 55.131 تنبيه وفي ناحية البليلة 62.852 تنبيه وفي ناحية الشلف 31.979 تنبيه وفي ناحية وهران 58.329 تنبيه وفي ناحية عنابة 43.328 تنبيه وفي ناحية قسنطينة 83.764 تنبيه وفي ناحية سطيف 34.800 تنبيه وفي ناحية ورقلة 23.109 تنبيه وفي ناحية بشار 15.769 تنبيه،

اما بالنسبة لوضع اليد على ما للمدين لدى الغير فقد بلغ عددها الإجمالي 165.514 سند، حيث بلغت في مديرية كبريات المؤسسات 87 سند، وفي ناحية الجزائر 10.468 سند، وفي ناحية البليلة 17.548 سند وفي ناحية الشلف 27.617 سند وفي ناحية وهران 38.378 سند وفي ناحية عنابة 18.328 سند وفي ناحية

قسنطينة 26.201 سند وفي ناحية سطيف 10.749 سند وفي ناحية ورقلة 9.776 سند وفي ناحية بشار 6.362 سند.

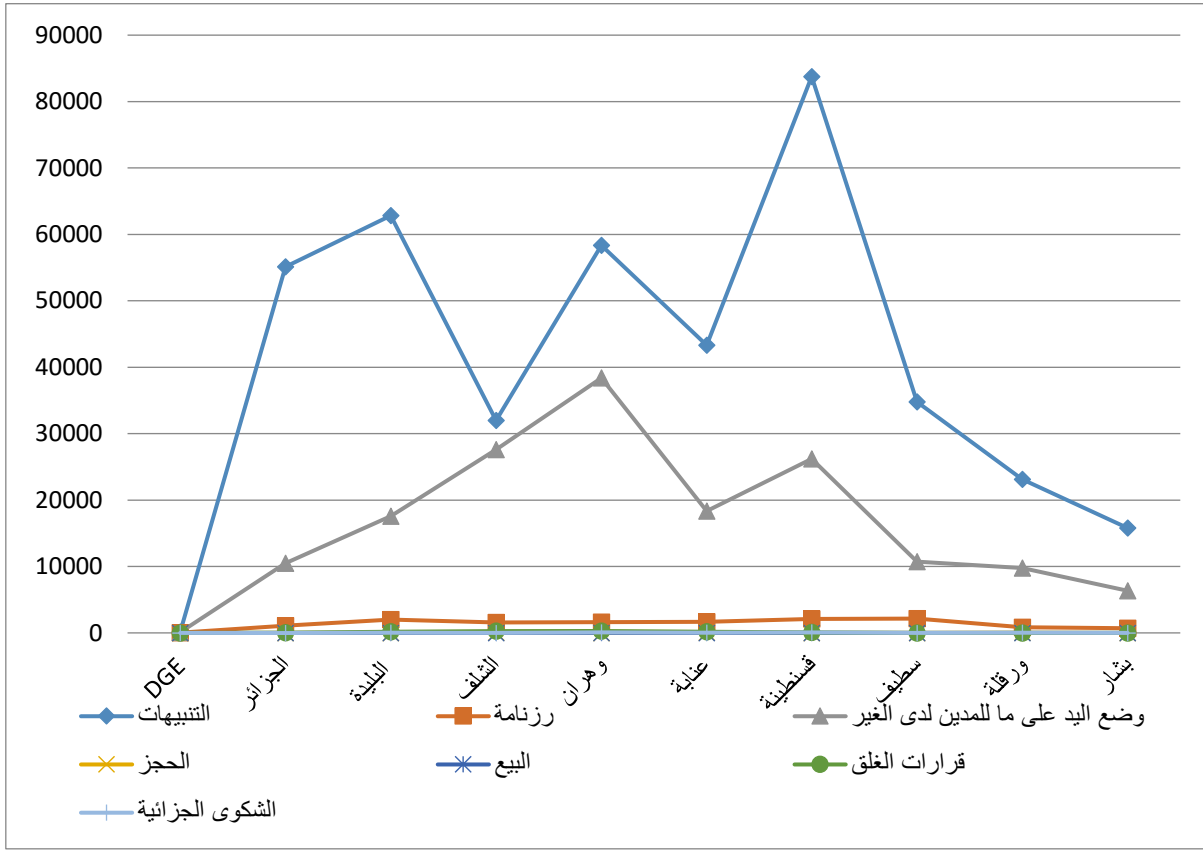
اما بالنسبة لإجراءات الحجز فقد بلغ عددها الإجمالي 43 سند، حيث بلغت في مديرية كبريات المؤسسات 0 سند، وفي ناحية الجزائر 0 سند وفي ناحية البلدية 0 سند وفي ناحية الشلف 04 سند وفي ناحية وهران 0 سند وفي ناحية عنابة 11 سند وفي ناحية قسنطينة 0 سند وفي ناحية سطيف 0 سند وفي ناحية ورقلة 28 سند وفي ناحية بشار 0 سند.

اما بالنسبة لإجراءات البيع فقد بلغ عددها الإجمالي 0 قرار، حيث بلغت في مديرية كبريات المؤسسات 0 قرار وفي ناحية الجزائر 0 قرار وفي ناحية البلدية 0 قرار وفي ناحية الشلف 0 قرار وفي ناحية وهران 0 قرار وفي ناحية عنابة 0 قرار وفي ناحية قسنطينة 0 قرار وفي ناحية سطيف 0 قرار وفي ناحية ورقلة 0 قرار وفي ناحية بشار 0 قرار.

اما بالنسبة لإجراءات الغلق المؤقت فقد بلغ عددها الإجمالي 1.015 قرار، حيث بلغت في مديرية كبريات المؤسسات 0 قرار، وفي ناحية الجزائر 33 قرار وفي ناحية البلدية 177 قرار وفي ناحية الشلف 268 قرار وفي ناحية وهران 284 قرار وفي ناحية عنابة 157 قرار وفي ناحية قسنطينة 96 قرار وفي ناحية سطيف 0 قرار وفي ناحية ورقلة 0 قرار وفي ناحية بشار 0 قرار.

اما بالنسبة لإجراءات رفع الشكاوى الجزائية فقد بلغ عددها الإجمالي 202 شكوى، حيث بلغت في مديرية كبريات المؤسسات 0 شكوى، وفي ناحية الجزائر 02 شكوى وفي ناحية البلدية 15 شكوى وفي ناحية الشلف 0 شكوى وفي ناحية وهران 67 شكوى وفي ناحية عنابة 39 شكوى وفي ناحية قسنطينة 69 شكوى وفي ناحية سطيف 0 شكوى وفي ناحية ورقلة 04 شكوى وفي ناحية بشار 0 شكوى، والشكل الموالي يوضح هذا التطور في الإجراءات القسرية لسنة 2023 على مستوى كل مديرية جهوية للضرائب.

الشكل رقم 37: يوضح تطور الإجراءات القسرية خلال سنة 2023 على مستوى كل مديرية جهوية



المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات الجدول رقم 60.

يتضح من خلال الجدول أعلاه والأشكال أرقام للسنوات 2021، 2022 و 2023 أن الإجراءات القسرية عموماً غير مطبقة ولا يتم العمل بها بشكل متناسب ومتكامل فيما بينها بالنسبة للسنوات الثلاث وعلى المستوى الجهوي والوطني حيث يلاحظ أن الإجراءات المطبقة في الغالب هي التنبيهات ووضع اليد على ما للمدين لدى الغير على ما للمدين لدى الغير على غرار باقي الإجراءات القسرية الأخرى المتمثلة في الحجز والبيع وقرارات الغلق والشكاوى الجزائية المتعلقة بتنظيم الإعسار الضريبي، وهذا راجع لعدة أسباب نذكر منها:

- ✓ النقص العددي للمورد البشري في مصالح التحصيل الضريبي خاصة مصالح المتابعات بالقباضات؛
- ✓ نقص الكفاءة لدى أعوان التحصيل الضريبي نتيجة عدم التكوين المستمر في مجال التحصيل الضريبي خاصة القسري؛
- ✓ تركيز قابضي الضرائب على التحصيل المباشر والودي دون الأخذ بعين الاعتبار التحصيل الجبري وإجراءاته؛
- ✓ نقص برامج المساندة والتنشيط من قبل المديريات الفرعية للتحصيل على جميع المستويات؛
- ✓ اختلال التوازن في مصالح المتابعات بين الجوانب التنظيمية والجوانب العملية؛

✓ عدم التنسيق بين قابضي الضرائب ورؤساء مصالح المتابعات للقيام بإعداد برامج متابعة وتحيين إجراءات المتابعة؛

✓ عدم تحفيز أعوان المتابعة في مجال التحصيل الجبري من خلال توفير الوسائل اللازمة التي تسمح بتأدية واجباتهم على أحسن وجه خاص وسائل النقل؛

المطلب الثالث: وضعية بواقى التحصيل خلال الفترة ما بين 2017 و 2023

يعاني النظام الجبائي بالجزائر من مشكلة عدم النجاعة التي تبرز من خلال عدم فعالية وكفاءة المصالح الجبائية التي تقوم بتسيير الضرائب والرسوم الجبائية وممارسة كل أنواع الرقابة التي اقراها التشريع الجبائي وتحصيل المبالغ الضريبية عن طريق التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بها أو عن طريق الجداول الضريبية باختلاف أنواعها وكل سندات التحصيل التي تصدرها المصالح الجبائية والهيئات الإدارية الأخرى والجهات القضائية، وهذا ما يؤدي إلى ظهور ما يسمى ببواقى التحصيل الضريبي.

الفرع الأول: الوضعية الإجمالية لبواقى التحصيل الضريبي

تعتبر بواقى التحصيل الضريبي عن مجموع الديون الجبائية والغرامات القضائية والرسوم شبه الجبائية التي لا تزال عالقة في ذمة أصحابها منذ فترة زمنية طويلة تتعدى العشر سنوات دون تحصيلها تحت مسؤولية قابضي الضرائب بالرغم من كل الإجراءات المنتهجة من اجل تقليص حجم مبالغ هاته البواقى التي اثر مخزونها سلبا على فعالية ونجاعة مصالح التحصيل الضريبي في تحصيل كامل حقوق الخزينة العمومية، خاصة بعد تكليف الجهات القضائية بتحصيل مبالغ الغرامات القضائية الظاهرة في الأحكام والقرارات التي تصدرها هاته الأخيرة، وكذا كل الضمانات والصلاحيات الممنوحة قانونا خاصة الإجراءات القسرية التي تسمح بمتابعة كل متقاعد عن تسديد ما عليه من حقوق للخزينة العمومية بالإضافة إلى إجراءات أخرى منصوص عليها في المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية تتمثل في إبراء ذمة ومسؤولية المحاسبين العموميين من واجب التكفل بهاته الديون الجبائية التي تصبح في حكم الملغاة وانعدام القيمة مما يستوجب إلغاؤها وانتظار تحسن الوضعية المالية لأصحابها بحكم أنها دين عام لا يتقادم من الناحية المادية ويتقادم من ناحية إجراءات المتابعة، وهو ما يساعد على تخفيض مبالغ هاته البواقى التي أصبحت تشكل عائقا على تطور نظام الجبائي وجودة التحصيل الضريبي.

و فيما يلي جدول يتناول وضعية بواقى التحصيل الضريبي خلال الفترة الممتدة ما بين 2017 و 2023.

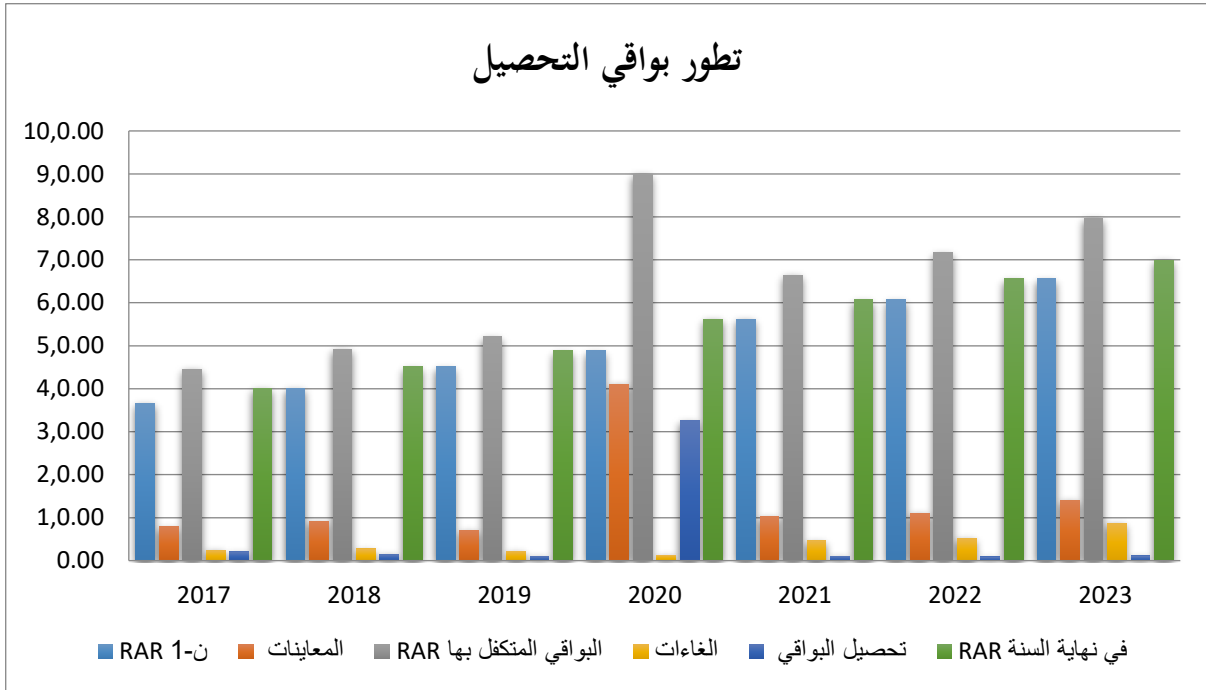
الجدول رقم 61: يوضح وضعية بواقي التحصيل ما بين 2017 و 2023 الوحدة: مليار دج

السنة	بواقي ن-1	المعاينات	مجموع البواقي المتكفل به	الإلغاءات	التحصيل	بواقي نهاية السنة
2017	3.658,070	793.62	4.451,690	239,140	201,330	4.011,220
2018	4.011,220	910,890	4.922,110	271,533	144,166	4.506,411
2019	4.506,411	703,983	5.210,394	222,617	101,204	4.886,573
2020	4.886,573	4.110,071	8.996,644	131,001	3.254,130	5.611,513
2021	5.611,513	1.030,913	6.642,426	466,476	102,029	6.073,921
2022	6.073,921	1.098,342	7.172,263	521,257	87,102	6.563,904
2023	6.563,904	1.405,546	7.969,450	870,241	108,583	6.990,625

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية

من خلال الجدول أعلاه يتبين أن بواقي التحصيل في نهاية كل سنة من الفترة محل الدراسة تتزايد بقيم متفاوتة حيث بلغت في سنة 2017 قيمة 4.011,220 مليار دينار وفي سنة 2018 4.506,411 مليار دينار وفي سنة 2019 ما قيمته 4.886,573 مليار دينار وفي سنة 2020 ما قيمته 5.611,513 مليار دينار وفي سنة 2021 ما قيمته 6.073,921 مليار دينار وفي سنة 2022 ما قيمته 6.563,904 مليار دينار وفي سنة 2023 ما قيمته 6.990,625 مليار دينار، حيث أن هاته الزيادة سببها النقص الواضح في قيم تحصيل هاته البواقي المتراكمة وكذا قيم إلغائها مقارنة مع قيم المعاينات التي تفوق مجموعهما الاثنان في كل سنة من الفترة محل الدراسة، وهو ما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم 38: يوضح التغيرات في بواقي التحصيل ما بين 2017 و 2023



المصدر: من إعداد الباحثبناء على معطيات الجدول رقم 61.

من خلال المعطيات الجدول أعلاه والشكل البياني يتبين لنا خلال فترة الدراسة أن حجم مخزون الديون الجبائية كبير جدا مقارنة مع حجم مبالغ التحصيل والإلغاءات بالرغم من الاستراتيجيات والآليات المنتهجة قصد تطهيرها وتصفيتهما، المتمثلة في القبول في حكم الملغاة وانعدام القيمة وكذا التخفيضات الناتجة عن مختلف القرارات التي تصدرها الجهات المختصة في المنازعات الإدارية والقضائية نتيجة الطعون الولائية والنزاعية والتخفيضات المشروطة وتحصيل مبالغ الحقوق دون الغرامات عملا بنص المادة 51 من قانون المالية لسنة 2015 والمادة 15 من قانون المالية لسنة 2023.

الفرع الثاني: تحليل تحصيل البواقي مقارنة مع البواقي المتكفل بتحصيلها

يعتبر تحصيل بواقي التحصيل في الوقت الراهن أولى الأولويات للجهات الوصية وبالنسبة للإدارة الجبائية نظرا لأهمية مبالغها التي لازلت في ارتفاع مستمر نتيجة قيم المعائنات التي تقوم بها مصالح الوعاء ومصالح الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة بناء على المعلومات الواردة إليها وعند ممارسة أنواع الرقابة الجبائية وحقى الاطلاع والمعاينة المسموح بهما قانونا في ظل عدم امتثال المكلفين بالضريبة للقوانين المعمول بها في المجال الجبائي عند إيداع تصريحاتهم الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم بشكل صحيح، لذا فان المصالح المختصة على رأسها المحاسبين العموميين تسعى للتخلص من هذا الهاجس الذي أصبح يشكل عائقا على تطور هاته المهن والجدول الموالي يوضح تطور التحصيل البواقي خلال الفترة 2017-2023

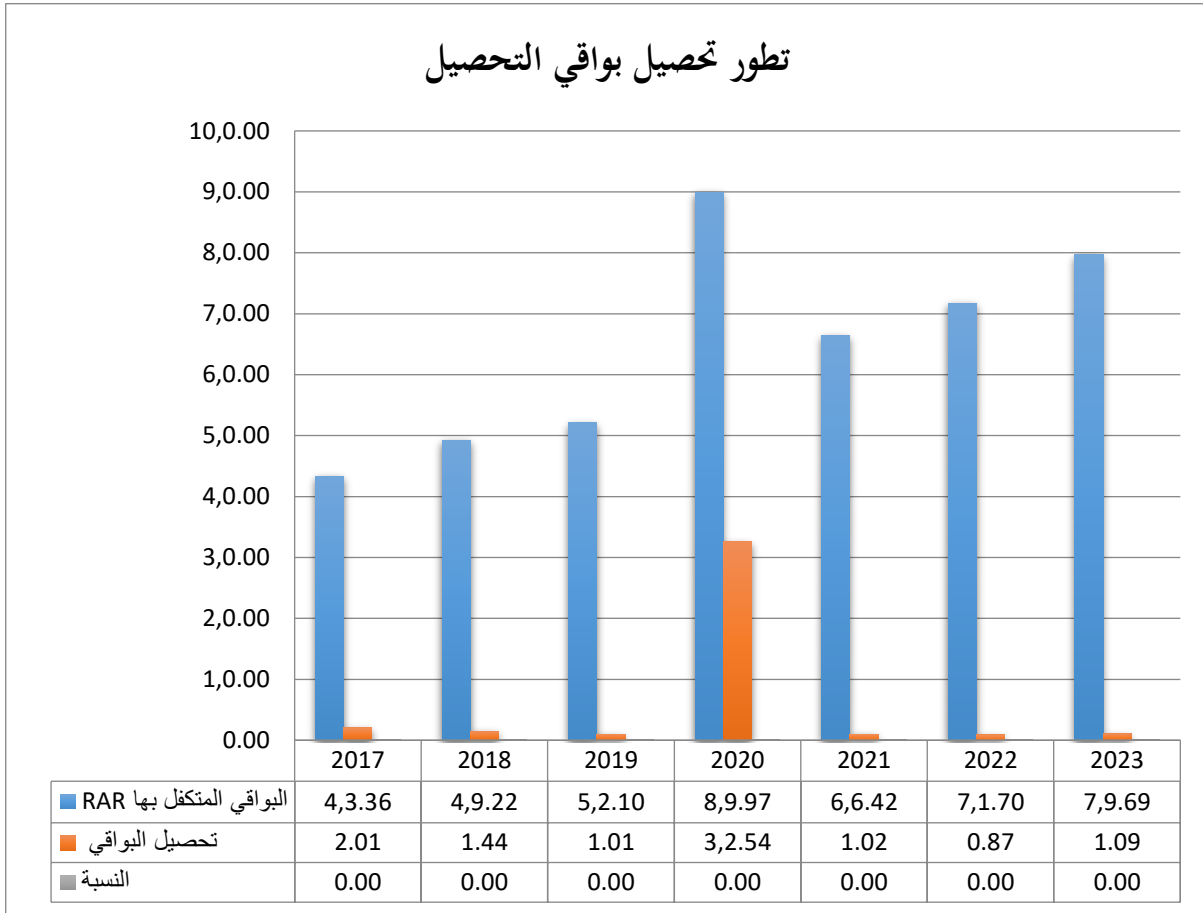
الجدول رقم 62: يبين نسبة تحصيل البواقي المتكفل بها للفترة ما بين 2017-2023

السنة	البواقي المتكفل بها	تحصيل البواقي	النسبة
2017	4.451,690	201,330	% 04,52
2018	4.922,110	144,166	% 02,93
2019	5.210,394	101,204	% 01,94
2020	8.996,644	3.254,130	% 36,17
2021	6.642,426	102,029	% 01,53
2022	7.172,263	87,102	% 01,21
2023	7.969,450	108,583	% 01,36

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية

من خلال معطيات الجدول يتبين أن نسب تحصيل البواقي المتكفل بها ضئيل جدا مقارنة بين قيمها، حيث بلغت نسبة تحصيل البواقي في سنة 2017 نسبة 04,52% وفي سنة 2018 بلغت نسبة 02,93% وفي سنة 2019 انخفضت إلى 01,94% لترتفع في سنة 2020 وتبلغ نسبة 36,17% ثم لتعود وتنخفض من جديد إلى 01,53% في سنة 2021، أما في سنة 2022 انخفضت إلى 01,21% وبقيت على هاته الحالة في سنة 2023 حيث بلغت 01,36%، والشكل الموالي يوضح نسب تحصيل هاته البواقي المتكفل بها من قبل قابضي الضرائب.

الشكل رقم 39: يوضح تطور نسبة تحصيل بواقى التحصيل ما بين 2017 و 2023



المصدر: من إعداد الباحثين على معطيات الجدول رقم 62.

حيث يتبين من خلال معطيات الجدول والشكل أعلاه أن لا يزال يعرف تحصيلها قصورا من قبل المصالح المختصة نتيجة عدة نقائص على المستويات التنظيمية والعملية لهاته الأخيرة وكذا الصعوبات التي يعرفها النظام الجبائي عامة والتأخر في الذي تشهده عملية إعادة تنظيم مصالح الإدارة الجبائية على المستوى الجهوي والمحلي بالإضافة إلى تأخر إنجاز واستلام جميع الهياكل الإدارية الحديثة وكذا التأخر الكبير في رقمنة الإدارة الجبائية التي من شأنها تسهيل كل العمليات المرتبطة بتسيير ومراقبة وتحصيل كل أنواع الضرائب والرسوم التي تتضمنها القوانين الجبائية في الجزائر ومعالجة المنازعات المرتبطة بها في آجالها القانونية.

الفرع الثالث: دراسة وتحليل تطهير بواقى التحصيل الضريبي وتصفيته

تمثل إستراتيجية تطهير وتصفية بواقى التحصيل في التخفيضات الضريبية الجزئية والكلية الظاهرة في شهادات الإلغاء الناتجة عن المنازعات المطروحة أمام مصالح الإدارة الجبائية المختصة بمعالجة النزاعات الناشئة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية وكذا الجهات القضائية المختصة في الفصل في القضايا التي تكون الإدارة فيها طرفا مثل

المحاكم الإدارية ومجالس الدولة، بالإضافة إلى عملية تطهيرها بأحد الأساليب القانونية المنصوص عليها بموجب نص المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية من خلال إدراجها في احد الأنظمة المتمثلة في القبول في انعدام القيمة والقبول في حكم الملغاة والجدول الموالي يبين نسبة الإلغاءات بمقارنة مع البواقي المتكفل بها خلال الفترة من 2017 إلى 2023.

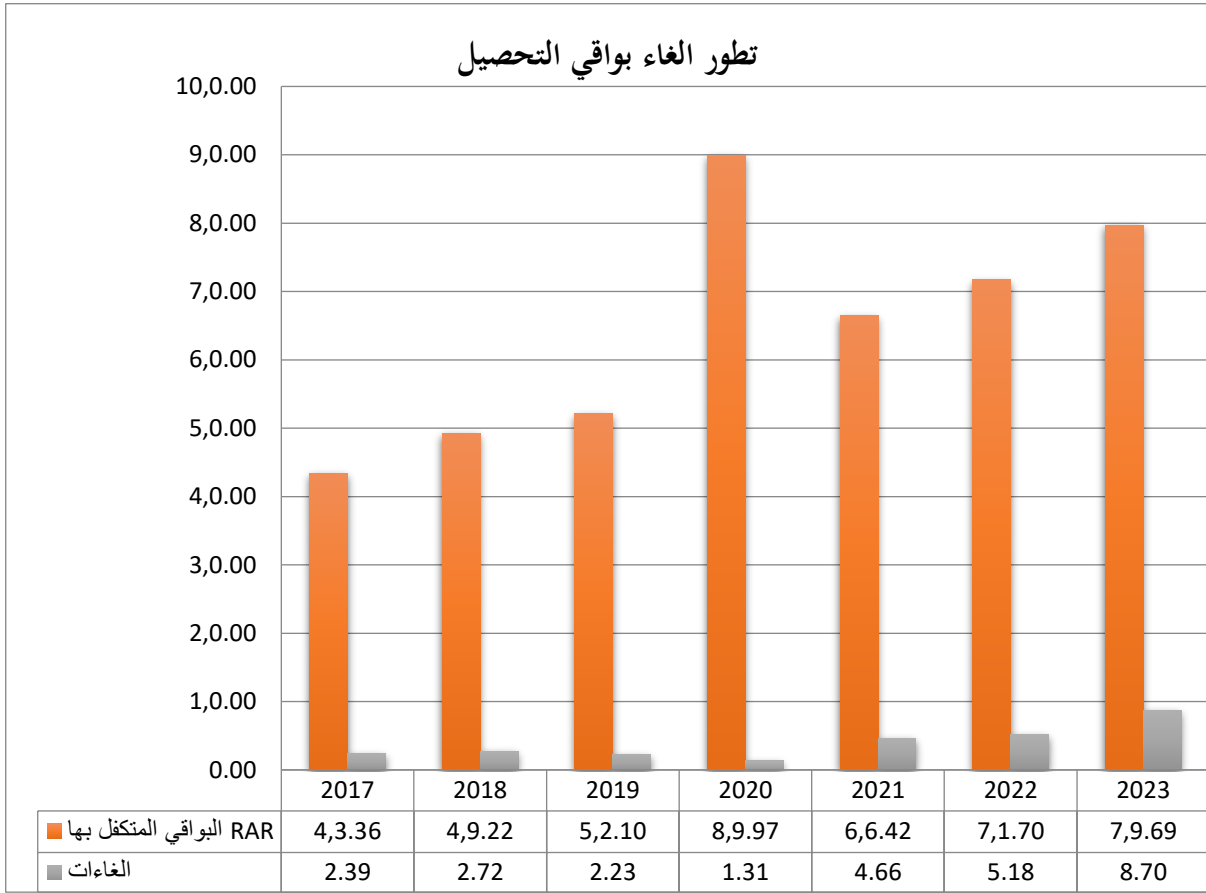
الجدول رقم 63: بين نسبة الإلغاءات مقارنة مع البواقي المتكفل بها خلال الفترة 2017-2023

السنة	البواقي المتكفل بها	الإلغاءات	النسبة
2017	4.336,260	239,140	06 %
2018	4.922,110	271,533	06 %
2019	5.210,297	222,567	04 %
2020	8.996,644	131,001	01 %
2021	6.642,426	466,476	07 %
2022	7.170,063	517,610	07 %
2023	7.969,450	870,241	10,91 %

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية

من خلال معطيات الجدول يتبين أن نسب إلغاء وتخفيض البواقي المتكفل بها ضئيل جدا مقارنة بين قيمها، حيث بلغت نسبة تخفيض البواقي المتكفل بها في سنة 2017 نسبة 06 % وهي نفس النسبة في سنة 2018 وفي سنة 2019 انخفضت إلى 04 % لتستمر في الانخفاض حيث بلغت في سنة 2020 نسبة 01 % ثم لتعود وترتفع من جديد لتصل إلى 07 % في سنة 2021 وسنة 2022، أما في سنة 2023 ارتفعت من جديد لتصل إلى نسبة 11,91 % وهي سنة الذروة التي بلغت فيها أعلى نسبة من حيث إلغاء هاته البواقي، والشكل الموالي يوضح نسب تخفيض هاته البواقي المتكفل بها من قبل قابضي الضرائب.

الشكل رقم 40: يوضح تطور إلغاءات بواقي التحصيل ما بين 2017 و 2023



المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات الجدول رقم 63.

من خلال الشكل السابق ومعطيات الجدول أعلاه يتضح لنا أن معدلات إلغاء بواقي التحصيل ضئيلة جدا مقارنة مع قيم البواقي المتكفل بها طلية الفترة موضوع الدراسة، كما أن هاته الإلغاءات هي عبارة عن أساليب وآليات اعتمدها الإدارة الجبائية من خلال نصوص قانونية واضحة تتعلق بإبراء ذمة قابضي الضرائب من مسؤولية تحصيل الديون الجبائية التي تتجاوز مدة زمنية محددة، وكذا الديون الجبائية التي مازالت في إحدى مراحل المنازعات الجبائية

كما يوضحها الجدول الموالي لسنوات 2023-2022-2021

الجدول رقم 64: يبين آليات تصفية وتطهير بواقى التحصيل للفترة ما بين 2021 و 2023 الوحدة: مليار دج

السنة	البواقى المتكفل بها	الإلغاءات	التخفيضات النسبة	انعدام النسبة القيمة	النسبة حكم الملغاة	النسبة
2021	6.642,43	466,47	235,00	15,00	217,00	3,2 %
2022	7.170,07	517,61	229,70	13,30	274,20	3,8 %
2023	7.969.45	870,24	286.90	16,00	567,34	7,12 %

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم التسيير والتحصيل الجبائين وعصرنة المنظومات المهنية

يستشف من معطيات الجدول أعلاه أن إستراتيجية الإدارة الجبائية في تطهير وتصفية المخزون الضخم لبواقى التحصيل لم تأتي بثمارها رغم التزايد الذي نلاحظه في تطور مبالغ إلغائها عن طريق الأنظمة والاستراتيجيات المتبعة في هذا الشأن سواء تعلق الأمر بالتخفيضات الناتجة عن قرارات المنازعات سواء بالإلغاء الكلي أو الجزئي للضرائب والرسوم المفروضة عن الجداول الضريبية باختلاف أنواعها، أو إلغائها بالقبول في حكم الملغاة أو في انعدام القيمة المنصوص عليهما بموجب المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية، وما يفسر هذا كله هو الأسباب التالية:

- تعتمد المدانين بديون جبائية هامة بتنظيم إعسارهم الضريبي قصد تعجيز مسؤولي مصالح التحصيل الضريبي والمتابعات من تحصيل هاته البواقى وذلك بانتهاج أساليب تجعلهم في حالات من العسر المالي؛
- عدم نجاعة الإجراءات القسرية المتبعة من طرف قابضي الضرائب في ظل غياب برامج المتابعة وكذا عدم تكوين فرق المتابعة من اجل ضمان النتائج والسير الحسن لمصالح المتابعة؛
- النقائص التنظيمية التي تعاني منها جل مصالح التحصيل الضريبي على المستوى الوطني خاصة من ناحية المورد البشري الكفاء وكذا التكوين في مجال التحصيل الضريبي وكذا النقص الكبير في الوسائل والمعدات التي من شأنها تساهم في تفعيل عمليات التحصيل الضريبي باختلاف أنواعه،
- عدم تقييد قابضي الضرائب بالتعليمات التي تصدرها الإدارة المركزية بشأن إبراء ذمهم من مسؤولية تحصيل الديون الجبائية التي يتعدى إدراجها في التحصيل مدة زمنية طويلة نوعا ما، وتخفيض مخزون بواقى التحصيل وفق نظام القبول في انعدام القيمة بالنسبة للديون التي يتعدى عمرها خمس سنوات أو في نظام القبول في حكم الملغاة بالنسبة للديون التي يتعدى عمرها عشر سنوات.

المبحث الثالث: العلاقة بين تعزيز آليات الرقابة الداخلية وتحسين جودة التحصيل الضريبي

تلعب الرقابة الداخلية دورا مهما في ضمان دقة وشفافية عمليات التحصيل الضريبي وتحسين كفاءة الإدارة الجبائية، لذا تعد الرقابة الداخلية احد العوامل الهامة التي تؤثر على جودة التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية، وللوقوف على هذا كله، لابد من دراسة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع وفق الخطوات التالية:

المطلب الأول: التصميم المنهجي والهيكل للدراسة

نتناول في هذا المطلب عرض تصميم منهجية الدراسة التطبيقية وهيكلها من خلال ذكر اسلوب جمع البيانات وأدوات تحليلها إحصائيا، ومختلف الخطوات التي مرت بها، ونختتمه بإختبار صدق وثبات أداة الدراسة الرئيسية (الإستبانة).

الفرع الأول: أسلوب جمع البيانات والمعلومات وأدوات تحليلها إحصائيا

سوف نتناول من خلال هذه النقطة تحديد اسلوب جمع البيانات وادوات التحليل المتبعة الدراسة الحالية من خلال مايلي:

أولا: أسلوب جمع البيانات

حتى يتمكن الباحث من فهم الموضوع قيد الدراسة بتمعن وعمق، بإمكانه اللجوء إلى استخدام الإستبانة كأداة أو أسلوب لجمع البيانات، نظرا لأهميتها في الدراسات الميدانية، حيث تسمح هاته الأخيرة للباحث بجمع معلومات كافية حول متغيرات الدراسة نتيجة تنوع آراء فئات المستجوبين من العينة المدروسة، ليقوم بتحليلها ومن ثمة الوصول إلى النتائج التي تعكسها بهدف الإجابة عن الإشكالية المطروحة والتحقق من صحة فرضياتها. استمارة الاستبيان التي قمنا بإعدادها تحتوي على قسمين هما كالتالي:

القسم الأول: يتضمن البيانات الشخصية المتعلقة بالخصائص الديموغرافية للمستجوبين وهي الجنس، السن، المستوى التعليمي، الرتبة، الوظيفة.

القسم الثاني: يضم 51 عبارة تمثل آراء أفراد العينة حول العلاقة بين تعزيز آليات الرقابة الداخلية وتحسين جودة التحصيل الضريبي على مستوى مصالح الرقابة الداخلية ومصالح التحصيل الضريبي بالجزائر، تم توزيع العبارات على أبعاد محاور الدراسة وفقا للآتي:

المحور الأول (المتغير المستقل): ويتعلق ب"آليات الرقابة الداخلية"، تم توزيع عباراته وفقا لأبعاده الخمسة كالتالي:

- إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية: يتضمن ستة عبارات (1-6)؛

- الرقمنة والرقابة الداخلية: يتضمن خمس عبارات (07-11)؛
 - التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقق الإداري: يتضمن خمس عبارات (12-16)؛
 - التكوين وتحسين المستوى المهني: يتضمن خمس عبارات (17-21)؛
 - الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية: يتضمن خمس عبارات (22-26).
- المحور الثاني (المتغير التابع): ويتعلق بـ "جودة التحصيل الضريبي"، تم توزيع عباراته وفقا لأبعاده الخمسة كالتالي:
- تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها: يتضمن خمس عبارات (27-31)؛
 - تطهير وتصفية بواقي التحصيل: يتضمن خمس عبارات (32-36)؛
 - تنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري: يتضمن خمس عبارات (37-41)؛
 - التصريح والدفع الإلكتروني باستخدام التطبيقات الإلكترونية والبوابات الرقمية: يتضمن خمس عبارات (42-46).
 - الرقمنة والتحصيل الضريبي يتضمن خمس عبارات (47-51).

ثانيا: تحديد اتجاه الدراسة

تم اعتماد مقياس ليكارت الحماسي لكونه المقياس الأكثر تعبيرا عن آراء المبحوثين والأكثر سهولة من حيث الفهم، كما أنه يعبر بدقة عن درجة موافقة المبحوث عن العبارات المقدمة له، وبغرض تحديد اتجاه الموافقة تم إعطاء احتمالات الإجابات الخمسة أوزانا محددة كما يبينها الجدول الموالي:

الجدول رقم 65: قياس الاتجاهات وفقا لمقياس ليكارت الحماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الإختيار	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الباحث.

هذه الأوزان تم اعتمادها كمعيار لتحليل المتوسطات الحسابية وتحليل كل إختيار من اختيارات سلم ليكارت الحماسي، وقد تم تصنيف المتوسطات الحسابية إلى خمسة مستويات، كما يبينها الجدول الموالي:

الجدول رقم 66: المتوسطات المرجحة لعبارات الإستبانة

مستوى الموافقة	منخفض جدا	منخفض	متوسط	عالي	عالي جدا
مجال الموافقة	[1-1.79]	[1.8-2.59]	[2.6-3.39]	[3.4-4.19]	[4.2-5]

المصدر: من إعداد الباحث.

حساب هذه المتوسطات المرجحة تم انطلاقاً من طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي، حيث يتم حساب طول الفئة بقسمة المدى على قيمة الفئة الأعلى؛ حيث أن المدى = قيمة الفئة الأعلى - قيمة الفئة الأدنى (4=1-5)، وعليه يصبح طول الفئة = $0.8 = 4/5$ ، تتم إضافة هذه القيمة إلى الواحد الصحيح والذي يعتبر بداية المقياس وتستمر الإضافة إلى غاية الوصول إلى القيمة العليا للمقياس وهي 5.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

سوف نتناول من خلال هذه النقطة وصف مجتمع وعينة المؤسسات التي شملتها دراستنا هذه.

أولاً: مجتمع الدراسة

يعرف مجتمع الدراسة بأنه مجموعة مفردات الظاهرة محل الدراسة التي تُدرس سواء كانت أفراد أو أحداث أو مشاهدات أو كيانات، كما يعد تحديد مجتمع الدراسة في البحث العلمي من بين أهم الإجراءات التي يجب على الباحث التركيز عليها وتنفيذها بدقة، وتأتي مباشرة بعد ضبط إشكالية الدراسة بصفة عامة¹، وفي هذه الدراسة تم حصر المجتمع في محققي التسيير ورؤساء الفرق وكذا رؤساء مصالح التحصيل الضريبي ومدراء التحصيل الفرعيين في الإدارة الجبائية على مستوى الجزائر.

ثانياً: عينة الدراسة وخصائصها

لمعرفة عينة الدراسة وخصائصها يمكن تتبع الخطوات التالية:

1- تحديد عينة الدراسة

تم تحديد عينة الدراسة على أساس المناصب النوعية المالية المشغولة وفقاً لقرارات التنصيب المؤشر عليها في الوظيف العمومي والمراقبين الماليين، قصد إتمام إجراء تحديد العينة تم توزيع 151 إستبانة، واسترجاع منها، وبعد

¹ مروان عبد المجيد إبراهيم، أسس البحث العلمي لإعداد الرسائل الجامعية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص 165.

فحصها وتدقيق في مدى صلاحيتها للتحليل تم استبعاد 10 إستبانات بسبب عدم صلاحيتها للتحليل الإحصائي إما بسبب عدم جدية المستجوب أو لعدم الإجابة على جميع الأسئلة الواردة فيها، ليتم استخراج 141 إستبانة صالحة للتحليل بنسبة 96,83%.

2- خصائص عينة الدراسة: تمتاز عينة الدراسة الحالية بالخصائص التالية:

السن: عادة ما نجد السن في مختلف الإدارات والهيئات يتراوح ما بين 20 سنة إلى 55 سنة وما فوق، لذا يتوزع أفراد عينة الدراسة حسب الجدول الموالي:

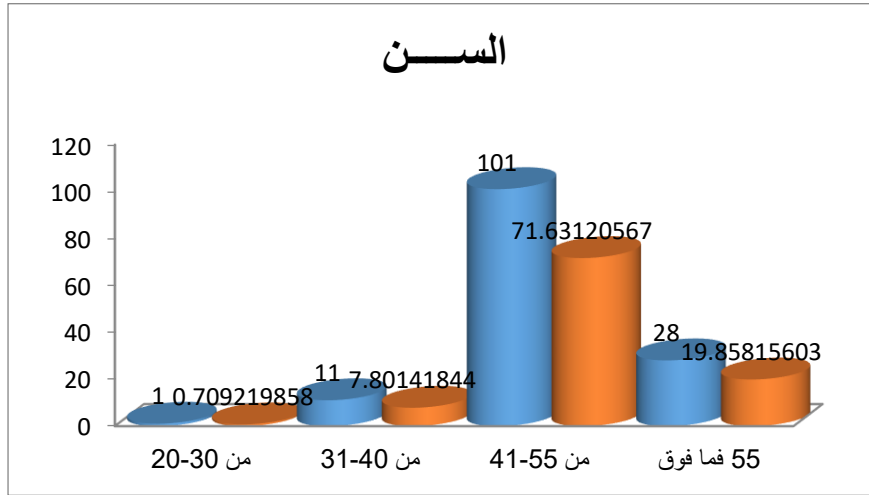
الجدول رقم 53: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية السن

النسبة المئوية	العدد	السن
0.7 %	1	من 20 إلى 30 سنة
7.8 %	11	من 31 إلى 40 سنة
71.6 %	101	من 41 إلى 55 سنة
19.9 %	28	55 سنة فما فوق
100 %	141	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث.

من خلال الجدول رقم (63) نلاحظ أن الفئة الأولى من السن المتراوحة ما بين 20 و30 سنة يمثلها فرد واحد من عينة الدراسة البالغة 141 فرد أي بنسبة 0.7 %، أما الفئة الثانية من السن التي تتراوح من 31 إلى 41 سنة يمثلها 11 فرد من عينة الدراسة أي بنسبة 7.8 %، في حين بلغ عدد أفراد الفئتين الباقيتين 101 فرد و28 فرد على التوالي أي بنسبة 71.6 % للفئة التي تتراوح بين سن 41 و55 سنة وهي تمثل الغالبية مقارنة مع باقي الفئات الأخرى، و19.9 % للفئة الأخيرة التي تفوق سن 55 سنة لتأتي في المرتبة الثانية بعد سابقتها، ويمكن التعبير عن هذا كل بالشكل البياني الموالي:

الشكل رقم 50: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية السن



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 64.

الجنس: تنقسم التركيبة الجنسية لعينة الدراسة بين ذكر وأنثى وهي التركيبة البشرية لكل هيئة أو كيان موجود للقيام

بادوار ومهام خاصة تليق بفكرة تأسيسه وإنشائه، وفي دراستنا الحالية فنجد الجدول الموالي لتوضيح ذلك:

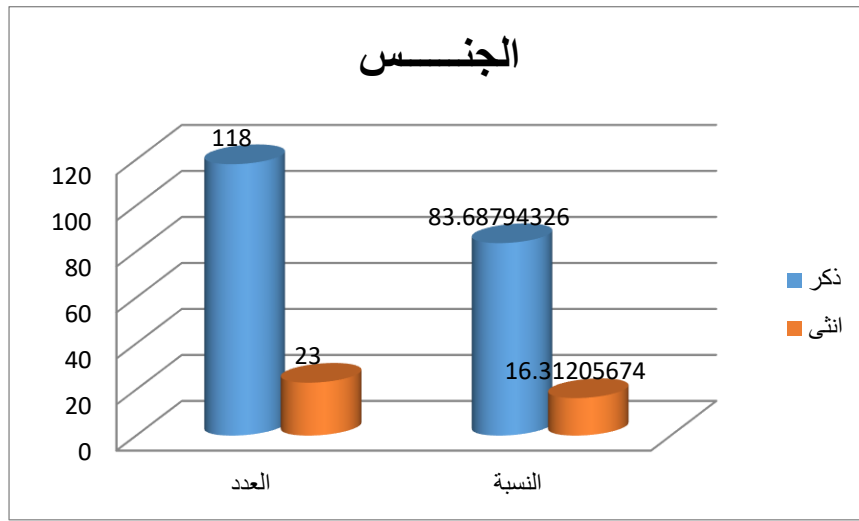
الجدول رقم 54: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الجنس

النسبة المئوية	العدد	الجنس
83.7%	118	ذكر
16.3%	23	أنثى
100%	141	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث.

من خلال الجدول نجد أن عدد الذكور جاء في المرتبة الأولى على حساب عدد الإناث، حيث يبلغ 118 ذكر في عينة الدراسة البالغ عددها 141 شخص، أي بنسبة 83.7%، أما عدد الإناث فقد بلغ 23 أنثى من العينة البالغ عددها 141 شخص أي بنسبة 16.3%، والتمثيل البياني الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 51: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الجنس



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 65.

المستوى الدراسي: يعتبر المستوى الدراسي ذو أهمية بالغة في الدراسات التي تعتمد على التحليل الإحصائي، وعن الدراسة الحالية فقد تم اعتماد هاته الخاصية في العينة المدروسة للوقوف على مدى توافق إجابات المبحوثين مع ما نريد الوصول إليه من نتائج، وتم إعداد الجدول الموالي:

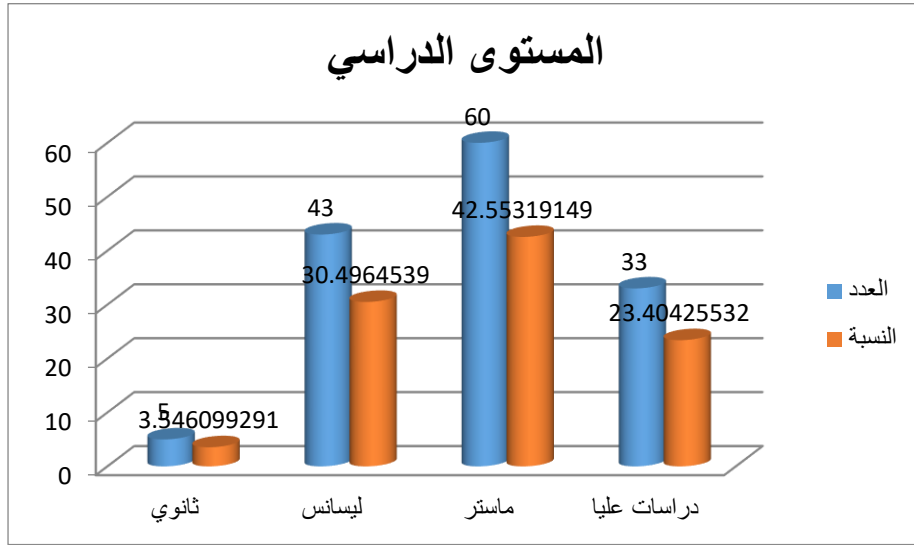
الجدول رقم 55: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية المستوى الدراسي

النسبة المئوية	العدد	المستوى الدراسي
3.5 %	5	ثانوي
30.5 %	43	ليسانس
42.6 %	60	ماستر
23.4 %	33	دراسات عليا
100 %	141	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث.

من خلال الجدول نلاحظ أن الأفراد الذين مستواهم الدراسي ثانوي يبلغ عددهم 05 أفراد من العينة البالغ عدد أفرادها 141 فرد أي بنسبة 3.5 %، أما الأفراد الحاملين لشهادة الليسانس فقد بلغ عددهم 43 فرد أي بنسبة 30.5 %، والأفراد الحاملين لشهادة الماستر فعددهم بلغ 60 فرد ممثلين بذلك الحصة الأكبر في العينة وبنسبة 42.6 %، أما الأفراد الذين لديهم شهادة دراسات عليا فعددهم 33 فرد أي بنسبة 23.4 % من عينة الدراسة، ولتوضيح قمنا بوضع الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم 41: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية المستوى الدراسي



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 66.

الخبرة المهنية: تعتبر الخبرة المهنية احد أهم المؤشرات في الدراسات البحثية لما لها من تأثير على جودة البحث وإضفاء مصداقية على النتائج والاستنتاجات، وفي دراستنا الحالية تم إعداد الجدول الموالي المتضمن الخبرة المهنية لعينة الدراسة:

الجدول رقم 70: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الخبرة المهنية

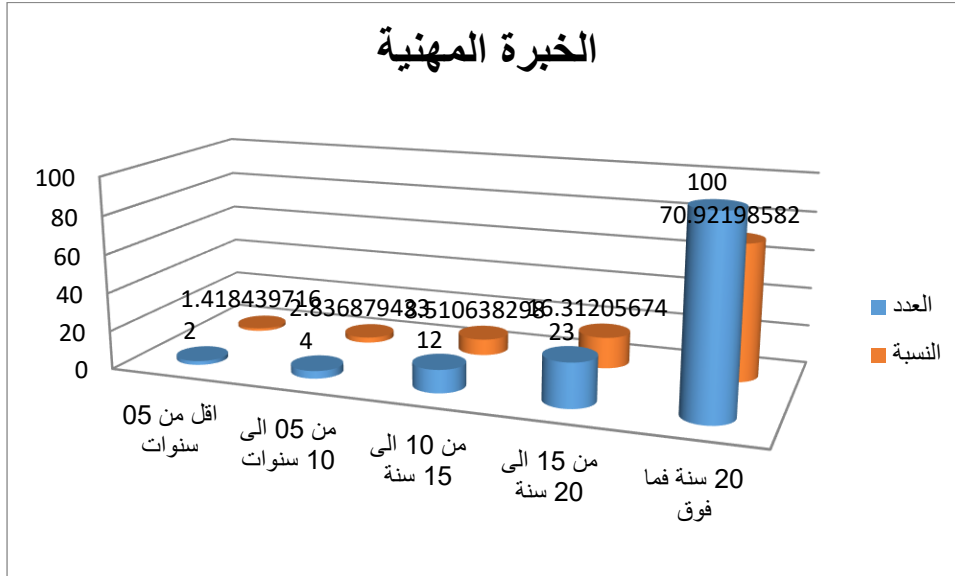
النسبة المئوية	العدد	الخبرة المهنية
% 1.4	2	اقل من 05 سنوات
% 2.8	4	من 05 إلى 10 سنوات
% 8.5	12	من 10 إلى 15 سنة
% 16.3	23	من 15 إلى 20 سنة
% 70.9	100	20 سنة فما فوق
% 100	141	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث.

من خلال الجدول نلاحظ أن أفراد عينة الدراسة تتمركز خبرتهم المهنية في الفئة التي تبلغ 20 سنة فما فوق من الخبرة المهنية حيث بلغ عددهم 100 فرد أي بنسبة 70.9% وتمثل النسبة الأعلى على غرار باقي الفئات الأخرى، ثم تأتي في المرتبة الثانية الفئة التي تتراوح ما بين 15 و 20 سنة خبرة البالغ عدد أفرادها 23 فرد أي بنسبة 16.3% من العينة موضوع الدراسة ثم تليها في المرتبة الثالثة والرابع والخامسة على التوالي الفئات المتروحة

من 10 إلى 15 ومن 05 إلى 10 سنوات والأخيرة التي تقل عن 05 سنوات وبنسب متتالية 8.5%، 2.8% و 01% من عينة الدراسة ولتوضيح ذلك تم إعداد تمثيل بياني كالتالي:

الشكل رقم 42: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 67.

الرتبة: تعبر الرتبة في المجال الجبائي عن مكانة صاحبها في الأسلاك التقنية والتي يتحصل عليها عن طريق المسابقات الداخلية أو الخارجية على أساس الشهادة وهي تبدأ بالدرجة الصغر إلى الأكبر وفي دراستنا الحالية قمنا باستثناء رتبة عون معاينة ورتبة مراقب والإبقاء على الرتب الأخرى المتمثلة في رتبة مفتش، مفتش رئيسي، مفتش مركزي، مفتش قسم ومفتش رئيس وهي موضحة في الجدول أدناه:

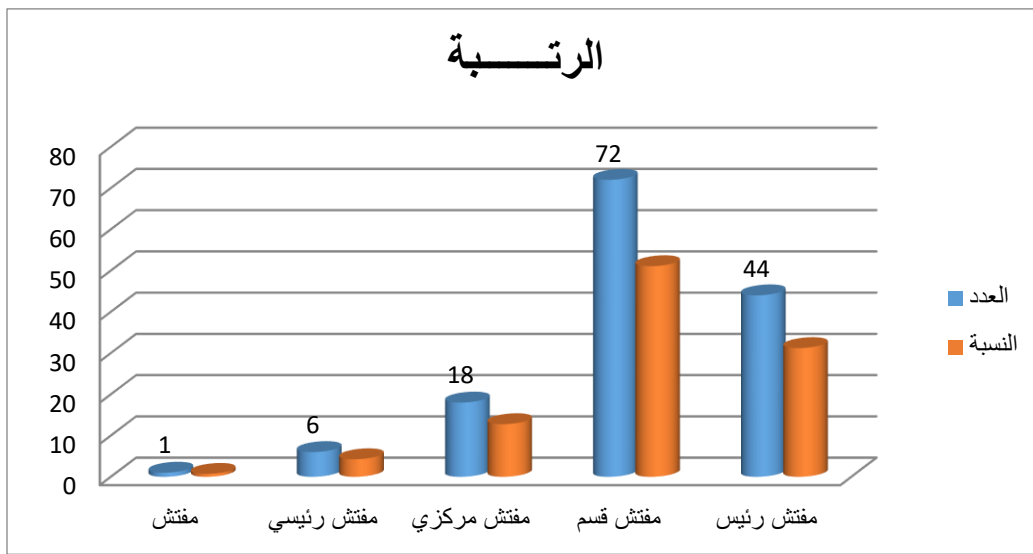
الجدول رقم 71: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الرتبة

الرتبة	العدد	النسبة المئوية
مفتش	01	0,70%
مفتش رئيسي	06	4,25%
مفتش مركزي	18	12,72%
مفتش قسم	72	51,06%
مفتش رئيس	44	31,20%
المجموع	141	100%

المصدر: من إعداد الباحث.

من خلال الجدول نلاحظ أن عينة الدراسة موزعة بين رتبة مفتش قسم ومفتش رئيس البالغ عدد أفرادها 72 و 44 على التوالي أما باقي الرتب فهي موزعة كما يلي رتبة مفتش مركزي البالغ عددها 18 فرد ورتبة مفتش رئيسي ب 06 أفراد ورتبة مفتش بفرد واحد، أما التوزيع النسبي لرتب العينة فمفتش قسم يأتي في المرتبة الأولى بنسبة 51.06 % لتليها رتبة مفتش رئيس بنسبة 31.20 % ثم في المرتبة الثالثة رتبة مفتش مركزي بنسبة 12.72 %، ثم في المرتبة الرابعة رتبة مفتش رئيسي بنسبة 4.25 % وفي المرتبة الأخيرة رتبة مفتش بنسبة 0.70 %، والتمثيل البياني يوضح معلومات الجدول بشكل أدق:

الشكل رقم 43: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الرتبة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 68.

الوظيفة المشغولة: في دراستنا الحالية، الوظيفة التي يتم شغلها في الإدارة الجبائية تمكن صاحبها حسب رتبة التي يجوزها من ان يكون اما موظف عادي او رئيس مصلحة او مدير فرعي او محقق في التسيير او رئيس فرقة تحقيق وهي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم 72: يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الوظيفة المشغولة

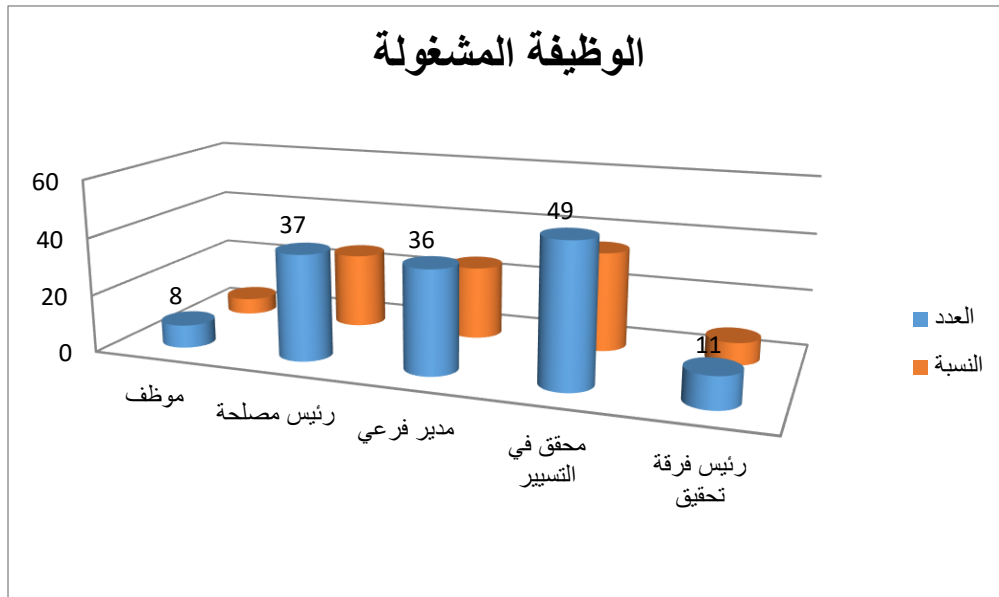
الوظيفة المشغولة	العدد	النسبة المئوية
موظف	8	5,67 %
رئيس مصلحة	37	26,24 %
مدير فرعي	36	25,53 %
محقق في التسيير	49	34,75 %
رئيس فرقة تحقيق	11	7,80 %

المجموع	141	% 100
---------	-----	-------

المصدر: من إعداد الباحث.

من خلال الجدول نلاحظ أن التوزيع الوظيفي لعينة الدراسة جاء ليكمل ما أوضحتها الخصائص السابقة، حيث تمركزت العينة بالدرجة الأولى على محققي التسيير البالغ عددهم 49 فرد من العينة البالغ عدد أفرادها 141 فرد ثم رؤساء مصالح التحصيل الذين بلغ عددهم 37 فرد والمدراء الفرعيين ب 36 فرد ثم رؤساء فرق التحقيق ب 11 فرد وأخيرا موظف ب 08 أفراد، مع العلم أن نسبة محققي التسيير بلغت 34.75 % من عينة الدراسة لتليها نسبة رؤساء المصالح والمدراء الفرعيين البالغة 26.24 % و 25.53 % على التوالي، ثم نسبة رؤساء الفرق البالغة 7.80 % لتأتي في الأخير نسبة موظف التي بلغت 5.67 %، وحتى تتمكن قمنا بالتمثيل البياني الذي يوضح الوظيفة المشغولة بناء على عدد أفراد العينة ونسبها في كل وظيفة كما يلي:

الشكل رقم 44: تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة وفق خاصية الوظيفة المشغولة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 69.

الفرع الثالث: اختبار ثبات وصدق أداة الدراسة

سنحاول من خلال هذه النقطة إختبار مدى ثبات وصدق أداة الدراسة الرئيسية.

أولا: إختبار ثبات أداة الدراسة

يقصد بثبات الإستبانة أن تعطي الإستبانة نفس النتائج في حالة ما تم توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الشروط والظروف، أي أن تكون النتائج التي تعطيها الإستبانة متقاربة إذا تم تكرار توزيعها على نفس عينة الدراسة. ومن أجل اختبار ثبات الإستبانة المعدة لهذه الدراسة تم الإعتماد على الطريقة التالية:

معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha): هذا المؤشر خاص بتحديد درجة الثبات الداخلي للمقياس، وقد قدرت قيمته المعيارية بـ 0,60، بحيث إذا وجدت قيمته المحسوبة أقل من هذه القيمة فالمؤشر ضعيف ويدل على عدم وجود ثبات في مقياس الدراسة ويستوجب عدم الاعتماد عليه، لأنه يعني أن إعادة توزيع المقياس على نفس العينة في وقت آخر لن يؤدي إلى الوصول لنفس النتائج المتوصل إليها في التجربة الأولى، وإذا كانت قيمة هذا المعامل فوق 0,60 فهي جيدة ويوصى في هذه الحالة باعتماد المقياس، يوضح الجدول التالي معاملات الثبات للاستبيان ومحاوره وأبعادهم:

الجدول رقم 73: يبين معاملات الثبات للإستبيان، محاوره ولأبعاد المحاور

المحور	عنوان البعد	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ	الدلالة الإحصائية
المحور الأول	إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية	06	0.768	قوي
	الرقمنة والرقابة الداخلية	05	0.795	قوي
	التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتدقيق الإداري	05	0.733	قوي
	التكوين وتحسين المستوى المهني	05	0.733	قوي
	الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية	05	0.791	قوي
	آليات الرقابة الداخلية	26	0.924	قوي جدا
المحور الثاني	تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها	05	0.795	قوي
	تطهير وتصفية بواقي التحصيل	05	0.752	قوي
	تنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري	05	0.726	قوي
	التصريح والدفع الإلكتروني باستخدام التطبيقات الإلكترونية والبوابات الرقمية	05	0.796	قوي
	الرقمنة والتحصيل الضريبي	05	0.852	قوي جدا

التحصيل الضريبي	25	0.929	قوي جدا
الإستبانة ككل	51	0.957	قوي جدا

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أن معاملات الثبات لأبعاد المحور الأول الخاص بالمتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية ومعاملات الثبات لأبعاد المحور الثاني الخاص بالمتغير التابع التحصيل الضريبي أكبر من 0,6 وهي نفس الملاحظة بالنسبة لمعاملات الثبات لمحوري الدراسة والاستبيان ككل، وهو ما يجعل من هذا الاستبيان مقبول لأغراض تحليل دراستنا الحالية حول العلاقة التي تربط بين المتغيرات المستقل والتابع.

ثانيا: إختبار صدق أداة الدراسة

من أجل إثبات صدق أداة الدراسة قمنا بالخطوات التالية:

الصدق الظاهري: من أجل ضمان صدق أداة الدراسة وملاءمتها لجمع البيانات والمعلومات تم إتباع الخطوات التالية لإعدادها:

إعداد استمارة استبيان أولية اعتمادا على الجانب النظري للدراسة والبحوث والدراسات السابقة.

عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف من أجل اختبار مدى ملاءمتها، حيث أبدى مجموعة من الملاحظات أهمها:

إعادة صياغة بعض الفقرات حتى تكون سهلة الفهم من طرف مستعمليها؛

ضرورة إعادة صياغة بعض الأسئلة وتكييفها مع طبيعة الدراسة؛

إجراء التعديلات اللازمة بشكل أولي حسب ما يراه الأستاذ المشرف؛

ثم بعد ذلك تم عرض الإستبيان على مجموعة من الأساتذة المحكمين ذوي الخبرة في مجال الدراسة (أنظر الملحق رقم:)

والذين قاموا بدورهم بتقديم النصائح والإرشادات واقتراح بعض التعديلات؛

تم أخذ ملاحظات الأساتذة المحكمين بعين الإعتبار، حيث تم حذف وتعديل ما يلزم تعديله؛

إجراء توزيع أولي إختباري من أجل معرفة مدى ملائمة العبارات المستخدمة في الإستبيان وإمكانية الإجابة على

كل الأسئلة وتعديل ما يلزم تعديله؛

عرض العمل السابق على الأستاذ المشرف من أجل تحديد الشكل النهائي لإستمارة الإستبيان والموافقة عليها من

أجل توزيعها؛

بعد الحصول على موافقة المشرف وتحديد الشكل النهائي للإستبيان تم توزيعه على عينة الدراسة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الميدانية.

الصدق البنائي لأداة الدراسة: يوضح هذا الإختبار قدرة أداة الدراسة على قياس المتغير أو المفهوم، أو بصيغة أخرى مدى إمكانية تعميم نتائج الإجابة على أسئلة أداة الدراسة على باقي أفراد المجتمع الذي أخذت منه عينة الدراسة، وهو أحد الإختبارات الأساسية والمعتمدة في تقدير جودة مطابقة أداة القياس، بحيث يتعين على أي باحث يعتمد على الإستبانة إجراء هذا الإختبار (صدق البناء)، وفي مايلي جدول يوضح صدق الاتساق البنائي للإستبيان ومحاوره وأبعاده:

الجدول رقم 74: بين صدق الاتساق البنائي لاستبيان الدراسة

المحور	عنوان البعد	قيمة معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية sig	الدلالة الإحصائية	
المحور الأول	إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية	0.753	0.000	دالة	
	الرقمنة والرقابة الداخلية	0.823	0.000	دالة	
	التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقق الإداري	0.825	0.000	دالة	
	التكوين وتحسين المستوى المهني	0.924	0.000	دالة	
	الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية	0.927	0.000	دالة	
آليات الرقابة الداخلية					
المحور الثاني	تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها	0.794	0.000	دالة	
	تطهير وتصفية بواقي التحصيل	0.800	0.000	دالة	
	تنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري	0.875	0.000	دالة	
	التصريح والدفع الإلكتروني باستخدام التطبيقات الإلكترونية والبوابات الرقمية	0.837	0.000	دالة	
	الرقمنة والتحصيل الضريبي	0.831	0.000	دالة	
	التحصيل الضريبي				
			0.96	0.000	دالة

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم نجد أن معامل الارتباط بين فقرات أبعاد المحور الأول والثاني بلغت 0.99، 0.96، على التوالي وهذا ما يفسر وجود ارتباط قوي بين المحور الأول والثاني عند مستوى الدلالة (0.01)،

وهذا يؤكد أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الصدق البنائي لمحاوره، وبالتالي محاوره صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

المطلب الثاني: تحليل الآراء والإجابات وتفسيرها

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بعرض إجابات المبحوثين حول مختلف فقرات المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية والمتغير التابع التحصيل الضريبي.

الفرع الأول: عرض وتحليل نتائج فقرات المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية

من خلال هذا العنصر سوف نقوم بعرض إجابات العينة المستقصاة حول مختلف أبعاد آليات الرقابة الداخلية كما يلي:

أولاً: إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية

يحتوي هذا البعد على ست عبارات تحمل الأرقام 01، 02، 03، 04، 05 و 06 على التوالي، والجدول التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بإعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية:

الجدول رقم 75: النتائج الإحصائية المتعلقة بإعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	21,651	0.7351	4.340	إنشاء هياكل جديدة للرقابة الداخلية على مستوى المديرية الولائية للضرائب يساهم في تعزيز الرقابة الداخلية
06	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	22,042	0.6877	4.276	تساهم اللجنة الجهوية من خلال متابعة تنفيذ التوصيات النهائية لحققي التسيير في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية والنظام الجبائي
03	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,567	0.6890	4.425	توفير الوسائل اللازمة من اجل نجاح المصالح الكفيلة بالرقابة الداخلية
05	قوي	دال	0,000	20,600	0.7399	4.283	الفصل بين هيئات الرقابة الداخلية

		(موافق بشدة)					والتدقيق الداخلي من اجل تحقيق النجاعة في التسيير
02	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	26,193	0.646	4.425	العدد الكافي من المحققين يساهم في تحقيق أهداف الرقابة الداخلية
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	27,713	0.650	4.517	إنشاء مصالح تشرف على الرقمنة مما يساهم في نجاعة الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية
دال (موافق بشدة)			0,000	34,721	,47135 0	4,378 3	إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[(5/(5+4+3+2+1))]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية لإعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية يقدر ب (4,3783) بانحراف معياري قدره (0,47135) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)،

وهذا يعني أن المبحوثين أجابوا موافق على عبارات بعد إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدر ب (34,721) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا فإعادة هيكل الرقابة الداخلية من أهم الأمور التي يجب مراعاتها لإتمام

الإصلاحات المنتهجة في المجال التنظيمي في الإدارة الجبائية.

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات المبحوثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا

البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة

ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة أقل من (0,01)، وهي مرتبة

كمايلي:

- المرتبة الأولى: احتلتها العبارة المتضمنة إنشاء مصالح تشرف على الرقمنة مما يساهم في نجاعة الرقابة الداخلية في

الإدارة الجبائية والحاملة للرقم (06) بمتوسط حسابي (4,517) وانحراف معياري (0,650) وقيمة "t" المقدر

ب (27,713) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: من نصيب العبارة القائلة بان العدد الكافي من المحققين يساهم في تحقيق أهداف الرقابة الداخلية والحاملة للرقم (05) بمتوسط حسابي (4,425) وانحراف معياري (0,646) وقيمة "t" المقدرة ب (26,193) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: في هذه المرتبة نجد بان توفير الوسائل اللازمة من اجل نجاح المصالح الكفيلة بالرقابة الداخلية وهي العبارة رقم (03) بمتوسط حسابي (4,425) وانحراف معياري (0,689) وقيمة "t" المقدرة ب (24,567) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة: هي إنشاء هياكل جديدة للرقابة الداخلية على مستوى المديرية الولائية للضرائب يساهم في تعزيز الرقابة الداخلية وهي العبارة رقم (01) بمتوسط حسابي (4,340) وانحراف معياري (0,735) وقيمة "t" المقدرة ب (21,651) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: أتى في هذه المرتبة الفصل بين هيئات الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي من اجل تحقيق النجاعة في التسيير وهي العبارة رقم: (04) بمتوسط حسابي (4,283) وانحراف معياري (0,739) وقيمة "t" المقدرة ب (20,600) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة السادسة: تساهم اللجنة الجهوية من خلال متابعة تنفيذ التوصيات النهائية لمحققي التسيير في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية والنظام الجبائي العبارة رقم (02) بمتوسط حسابي (4,276) وانحراف معياري (0,687) وقيمة "t" المقدرة ب (22,042) عند مستوى الدلالة (0,000).

و هذا يعني أن أفراد العينة المبحوثين ابدوا رأيهم بالموافقة بشدة على إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية قصد الوصول إلى الغايات المرجوة وتحقيق النتائج المسطرة المتمثلة في تحسين جودة التحصيل الضريبي من خلال إنشاء هياكل رقابة داخلية في المديرية الولائية، إنشاء لجنة جهوية تشرف على متابعة توصيات وتوجيهات محققي التسيير، توفير الوسائل المادية والبشرية اللازمة من اجل نجاح المصالح الكفيلة بالرقابة الداخلية وتحقيق أهدافها، والفصل بين مهمات التدقيق الداخلي وهيئات الرقابة الداخلية، ومما سبق يمكن القول بان إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية له اثر مباشر على تحسين جودة التحصيل الضريبي.

ثانيا: الرقمنة والرقابة الداخلية

يحتوي هذا البعد على خمس عبارات تحمل الأرقام 07، 08، 09، 10، 11 على التوالي، والجدول

التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بالرقمنة والرقابة الداخلية:

الجدول رقم 76: النتائج الإحصائية المتعلقة بالرقمنة والرقابة الداخلية

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	30,447	0,58085	4,4894	تجسيد مفاهيم الرقمنة في الإدارة الجبائية يقلل من المخاطر الجبائية ويساهم في اتخاذ القرارات المستقبلية
03	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	28,398	0,60201	4,4397	تساهم رقمنة الإدارة الجبائية في خلق نظام رقابي داخلي آلي مما يتيح في الكشف المبكر عن المخاطر
02	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	29,313	0,59182	4,4610	الرقمنة الجبائية توفر المعلومات في وقتها مما يسمح بممارسة رقابة داخلية آنية من طرف المسير على كل المصالح الجبائية
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,022	0,69766	4,4113	الرقمنة في الإدارة الجبائية تؤدي إلى إعداد برامج رقابة داخلية بجودة عالية
05	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	21,991	0,70847	4,3121	الرقمنة تسهل مهام محققي التسيير دون الاعتماد على الأعوان الجبائيين
دال (موافق بشدة)			0,000	35,690	0,47334	4,4227	الرقمنة والرقابة الداخلية

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[(5/(5+4+3+2+1))]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية للرقمنة والرقابة الداخلية يقدر ب (4,4227) بانحراف معياري قدره (0,4733) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وهذا يعني أن الباحثين أجابوا موافق بشدة على عبارات بعد الرقمنة والرقابة الداخلية.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدر ب (35,690) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا فالرقمنة في الإدارة الجبائية تساهم في نجاح آليات الرقابة الداخلية وتسهل إجراءاتها.

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات الباحثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة اقل من (0,01)، وهي مرتبة كمايلي:

- المرتبة الأولى: هي تجسيد مفاهيم الرقمنة في الإدارة الجبائية يقلل من المخاطر الجبائية ويساهم في اتخاذ القرارات المستقبلية وهي العبارة رقم (07) بمتوسط حسابي (4,4894) وانحراف معياري (0,580) وقيمة "t" المقدره ب (30,447) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: الرقمنة الجبائية توفر المعلومات في وقتها مما يسمح بممارسة رقابة داخلية آنية من طرف المسير على كل المصالح الجبائية وهي العبارة رقم (09) بمتوسط حسابي (4,461) وانحراف معياري (0,591) وقيمة "t" المقدره ب (29,313) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: في هذه المرتبة نجد تساهم رقمنة الإدارة الجبائية في خلق نظام رقابي داخلي آلي مما يتيح في الكشف المبكر عن المخاطر وهي العبارة رقم (08) بمتوسط حسابي (4,439) وانحراف معياري (0,602) وقيمة "t" المقدره ب (28,398) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة: الرقمنة في الإدارة الجبائية تؤدي إلى إعداد برامج رقابة داخلية بجودة عالية وهي العبارة رقم (10) بمتوسط حسابي (4,411) وانحراف معياري (0,697) وقيمة "t" المقدره ب (24,022) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: الرقمنة تسهل مهام محققي التسيير دون الاعتماد على الأعوان الجبائين وهي العبارة رقم (11) بمتوسط حسابي (4,312) وانحراف معياري (0,708) وقيمة "t" المقدره ب (21,991) عند مستوى الدلالة (0,000).

اتجاه الدراسة نحو الموافقة بشدة على هذا البعد الخاص باستخدام الرقمنة في الرقابة الداخلية من خلال قيام الإدارة الجبائية بتجسيد مفاهيم الرقمنة حتى تتمكن خلق نظام رقابي داخلي آلي يتيح الكشف المبكر عن المخاطر والحد منها ويساعد من اتخاذ القرارات المستقبلية، كما تسمح بإجراء رقابة داخلية آنية قبلية من قبل المسير والأعوان الجبائين، بالإضافة إلى تحقيق الجودة في إعداد برامج رقابة داخلية، كما تجسد مفهوم الحياد والحرية بالنسبة لمحققي التسيير، ومنه يمكن القول بان رقمنة الرقابة الداخلية يعمل على تحسين جودة التحصيل الضريبي.

ثالثا: التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقيق الإداري

يحتوي هذا البعد على خمس عبارات تحمل الأرقام 12، 13، 14، 15، 16 على التوالي، والجدول التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بالتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقيق الإداري :

الجدول رقم 77: النتائج الإحصائية المتعلقة بالتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقيق الإداري

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
02	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,050	0,64081	4,2979	توجه نحو آلية التدقيق الداخلي يحدد مسار آليات الرقابة الداخلية ويساهم في تحقيق النجاعة في التسيير
03	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	25,887	0,59208	4,2908	تعزيز الشفافية والمساءلة من خلال اعتماد آلية التدقيق الداخلي
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	22,656	0,66166	4,2624	التفريق بين مفهوم التحقيق والتدقيق يساعد على تجسيد المفاهيم الجديدة للرقابة الداخلية وتحسين جودة التحصيل الضريبي
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	21,991	0,70847	4,3121	التدقيق الداخلي كآلية جديدة يساهم في تطبيق صحيح للتشريعات ومعالجة الثغرات القانونية التي تحتويها القوانين الجبائية
05	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	20,915	0,70868	4,2482	نتائج التدقيق الداخلي تسمح باللجوء إلى تحقيق إداري أو تحقيق في التسيير
		دال (موافق بشدة)	0,000	32,977	0,46172	4,2823	التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقيق الإداري

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[(5/(5+4+3+2+1))]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقق الإداري يقدر ب (4,282) بانحراف معياري قدره (0,4617) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وهذا يعني ان المبحوثين أجابوا موافق بشدة على عبارات بعد التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقق الإداري.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدر ب (32,977) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا فآليات الرقابة الداخلية تساهم في تحقيق النجاعة المطلوبة في التسيير وتعزز من الشفافية والمساءلة ومعالجة الاختلالات في مصالح الادارة الجبائية.

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات المبحوثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة اقل من (0,01)، وهي مرتبة كمايلي:

- المرتبة الأولى: لعبارة التدقيق الداخلي كآلية جديدة يساهم في تطبيق صحيح للتشريعات ومعالجة الثغرات القانونية التي تحتويها القوانين الجبائية الحاملة رقم (15) بمتوسط حسابي (4,312) وانحراف معياري (0,708) وقيمة "t" المقدر ب (21,991) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: لعبارة التوجه نحو آلية التدقيق الداخلي يحدد مسار آليات الرقابة الداخلية ويساهم في تحقيق النجاعة في التسيير الحاملة رقم 12 بمتوسط حسابي (4,297) وانحراف معياري (0,640) وقيمة "t" المقدر ب (24,050) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: لعبارة تعزيز الشفافية والمساءلة من خلال اعتماد آلية التدقيق الداخلي الحاملة رقم (13) بمتوسط حسابي (4,290) وانحراف معياري (0,592) وقيمة "t" المقدر ب (25,887) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة: لعبارة التفريق بين مفهوم التحقيق والتدقيق يساعد على تجسيد المفاهيم الجديدة للرقابة الداخلية وتحسين جودة التحصيل الضريبي الحاملة رقم (14) بمتوسط حسابي (4,262) وانحراف معياري (0,661) وقيمة "t" المقدر ب (22,657) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: لعبارة نتائج التدقيق الداخلي تسمح باللجوء إلى تحقيق إداري أو تحقيق في التسيير الحاملة رقم (16) بمتوسط حسابي (4,248) وانحراف معياري (0,708) وقيمة "t" المقدرة ب (20,915) عند مستوى الدلالة (0,000).

توجه أفراد العينة نحو قرار الموافقة بشدة على هذا البعد الخاص التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقيق الإداري، يعني اللجوء إلى استخدام التدقيق الداخلي كآلية من آليات الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية وفصله عن باقي الآليات الأخرى من جهة يعزز الشفافية والمساءلة ومن جهة أخرى يساهم في تحقيق النجاعة في التسيير، بالإضافة إلى التفريق بين المفاهيم يسمح بتجسيد المفاهيم الجديدة للرقابة الداخلية وتحسين جودة التحصيل الضريبي، ومعالجة الثغرات القانونية التي تحتويها القوانين الجبائية وهو ما يؤدي إلى التطبيق الصحيح للتشريعات المرتبطة بالجبائية، وعليه فان تطبيق هاته الآليات في الوقت الراهن له تأثير مباشر على تحسين جودة التحصيل الضريبي.

رابعا: التكوين وتحسين المستوى المهني

يحتوي هذا البعد على خمس عبارات تحمل الأرقام 17، 18، 19، 20، 21 على التوالي، والجدول التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بالتكوين وتحسين المستوى المهني:

الجدول رقم 78: النتائج الإحصائية المتعلقة بالتكوين وتحسين المستوى المهني

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,123	0,68424	4,3901	المؤهل العلمي ضروري في الحصول على منصب محقق في مجال الرقابة الداخلية
03	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,759	0,67687	4,4113	الخبرة المهنية شرط وجوبي للمحقق في مجال الرقابة الداخلية
05	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,203	0,64718	4,3191	القيام بدورات المساندة والتنشيط على مختلف المصالح الجبائية يساهم في تكوين أعوان الإدارة الجبائية
02	قوي	دال (موافق)	0,000	26,098	0,64538	4,4184	تحفيز المحققين على إنجاز بحوث ومقالات علمية جبائية لترقية الجبائية

		بشدة)					في الجزائر
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	28,813	0,61672	4,4965	تكوين المحققين في مجال الرقمنة يساهم في تحسين أداءات الرقابة الداخلية
		دال (موافق بشدة)	0,000	36,716	0,45507	4,4071	التكوين وتحسين المستوى المهني

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[(5/(5+4+3+2+1))]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية لبعده التكوين وتحسين المستوى المهني يقدر ب (4,407) بانحراف معياري قدره (0,4550) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وهذا يعني ان الباحثين أجابوا موافق بشدة على عبارات بعد التكوين وتحسين المستوى المهني.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدر ب (36,716) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا فالتكوين وتحسين المستوى المهني من العوامل المهمة في تعزيز الآليات الرقابة الداخلية لتحسين جودة التحصيل الضريبي.

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات الباحثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة أقل من (0,01)، وهي مرتبة كمايلي:

- المرتبة الأولى: عبارة تكوين المحققين في مجال الرقمنة يساهم في تحسين أداءات الرقابة الداخلية الحاملة رقم (21) بمتوسط حسابي (4,496) وانحراف معياري (0,616) وقيمة "t" المقدر ب (28,813) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: عبارة تحفيز المحققين على انجاز بحوث ومقالات علمية جبائية لترقية الجباية في الجزائر الحاملة رقم (20) بمتوسط حسابي (4,418) وانحراف معياري (0,645) وقيمة "t" المقدر ب (26,098) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: لعبارة الخبرة المهنية شرط وجوبي للمحقق في مجال الرقابة الداخلية الحاملة رقم (18) بمتوسط حسابي (4,411) وانحراف معياري (0,676) وقيمة "t" المقدرة ب (24,759) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة: لعبارة المؤهل العلمي ضروري في الحصول على منصب محقق في مجال الرقابة الداخلية الحاملة رقم (17) بمتوسط حسابي (4,390) وانحراف معياري (0,684) وقيمة "t" المقدرة ب (24,123) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: لعبارة القيام بدورات المساندة والتنشيط على مختلف المصالح الجبائية يساهم في تكوين أعوان الإدارة الجبائية الحاملة رقم (19) بمتوسط حسابي (4,319) وانحراف معياري (0,647) وقيمة "t" المقدرة ب (24,203) عند مستوى الدلالة (0,000).

هذا البعد الخاص بالتكوين وتحسين المستوى له أهمية كبيرة في الدراسة الحالية وهو ما نستشعره من خلال إجابات أفراد العينة الذين وافقوا بشدة على عباراته التي بينت ضرورة المؤهل العلمي والخبرة المهنية في الحصول على منصب محقق في مجال الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى تكوين أعوان الإدارة الجبائية في مجال التحصيل الضريبي يتم عن طريق دورات المساندة والتنشيط، تكوين المحققين في مجال الرقمنة يساهم في تحسين أداءات الرقابة الداخلية، كما أن إنجاز بحوث ومقالات علمية جبائية من قبل المحققين وأعوان الإدارة الجبائية يساهم في ترقية الجبائية في الجزائر وخير مثال على ذلك المجلة العلمية نصف السنوية التي تصدرها المديرية العامة للضرائب، ومنه يمكن تأكيد وجوب التقيد بالتكوين وتحسين المستوى المهني لأعوان الرقابة الداخلية حتى تجني ثمارها حاليا ومستقبلا وبالتالي تحسين جودة التحصيل الضريبي.

خامسا: الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية

يحتوي هذا البعد على خمس عبارات تحمل الأرقام 22، 23، 24، 25، 26 على التوالي، والجدول التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بالإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية:

الجدول رقم 79: النتائج الإحصائية المتعلقة بالإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	27,923	0,57303	4,3475	التقرير الأولي يسمح لمسيري المصالح بأداء آرائهم حول التوصيات والتوجيهات ومدى قبولها
05	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	25,412	0,60645	4,2979	التقرير النهائي يساعد على استخلاص كافة النقائص المعترف بها والموجودة بالمصالح الجبائية
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	26,094	0,60352	4,3262	انجاز مخططات العمل من قبل مسيري المصالح الجبائية للتكفل بالنقائص يساهم في تحسين أداء الإدارة الجبائية وتعزيز الرقابة الداخلية
02	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	26,725	0,59558	4,3404	الاجتماعات الدورية لتقييم نتائج الرقابة الداخلية يساهم في تعزيز المنظومة الجبائية
03	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,741	0,63994	4,3333	الانتقال إلى الآليات الحديثة باعتماد الرقمنة في الرقابة الداخلية يحسن من فعالية النظام الجبائي
		دال (موافق بشدة)	0,000	35,384	0,44602	4,3291	الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[(5/(5+4+3+2+1))]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية للإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية يقدر ب (4,329) بانحراف معياري قدره (0,4460) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وهذا يعني ان المبحوثين أجابوا موافق بشدة على عبارات بعد الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدرة ب (35,384) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية يساهم في تحسين جودة التحصيل الضريبي.

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات الباحثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة اقل من (0,01)، وهي مرتبة كمايلي:

- المرتبة الأولى: عبارة التقرير الأولي يسمح لمسيرى المصالح بأداء آرائهم حول التوصيات والتوجيهات ومدى قبولها الحاملة رقم (22) بمتوسط حسابي (4,347) وانحراف معياري (0,573) وقيمة "t" المقدرة ب (27,923) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: عبارة الاجتماعات الدورية لتقييم نتائج الرقابة الداخلية يساهم في تعزيز المنظومة الجبائية الحاملة رقم (25) بمتوسط حسابي (4,340) وانحراف معياري (0,595) وقيمة "t" المقدرة ب (26,725) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: عبارة الانتقال إلى الآليات الحديثة باعتماد الرقمنة في الرقابة الداخلية يحسن من فعالية النظام الجبائي الحاملة رقم (26) بمتوسط حسابي (4,333) وانحراف معياري (0,639) وقيمة "t" المقدرة ب (24,741) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة: عبارة إنجاز مخططات العمل من قبل مسيرى المصالح الجبائية للتكفل بالنقائص يساهم في تحسين أداء الإدارة الجبائية وتعزيز الرقابة الداخلية الحاملة رقم (24) بمتوسط حسابي (4,326) وانحراف معياري (0,603) وقيمة "t" المقدرة ب (26,094) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: عبارة التقرير النهائي يساعد على استخلاص كافة النقائص المعترف بها والموجودة بالمصالح الجبائية الحاملة رقم (23) بمتوسط حسابي (4,297) وانحراف معياري (0,606) وقيمة "t" المقدرة ب (25,412) عند مستوى الدلالة (0,000).

أفراد العينة الباحثين وافقوا بشدة على هذا البعد المتمثل في الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية فهو سبيل مصداقية نتائج هذا النوع من الرقابة الهادفة إلى كشف الاختلالات ومعالجتها على مستوى المصالح لذا نجد أن مرحلة الإجراء التناقضي تعتبر معيار من معايير المصداقية والشفافية في هاته الآليات الرقابية، لهذا فان التقرير الأولي يسمح لمسيرى المصالح بأداء آرائهم حول التوصيات والتوجيهات ومدى قبولها، ليتم إعداد التقرير النهائي قصد

استخلاص كافة النقائص المعترف بها والموجودة بالمصالح الجبائية، ومن ثمة إنجاز مخططات العمل من قبل مسيري المصالح الجبائية للتكفل بالنقائص، لتختتم باجتماعات دورية لتقييم نتائج الرقابة بهدف تحسين أداء الإدارة الجبائية وتعزيز الرقابة الداخلية، كما أن اعتماد الرقمنة عند الانتقال إلى الآليات الحديثة في الرقابة الداخلية من شأنه يعزز فعالية النظام الجبائي، وعليه يمكن القول بان تعزيز آليات الرقابة الداخلية لتحسين جودة التحصيل الضريبي مرهون بالتطبيق السليم والصحيح للإجراءات العملية لهاته الآليات.

الفرع الثاني: عرض وتحليل نتائج فقرات المتغير التابع التحصيل الضريبي

من خلال هذا العنصر سوف نقوم بعرض إجابات العينة المستقصاة حول مختلف أبعاد آليات الرقابة الداخلية والتي تضم كلا من مجالات التحصيل الضريبي، وخصائصها كما يلي:

أولاً: تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها

يحتوي هذا البعد على خمس عبارات تحمل الأرقام 27، 28، 29، 30، 31 على التوالي، والجدول التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بتنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها:

الجدول رقم 80: النتائج الإحصائية المتعلقة بتنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
03	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,584	0,67485	4,3972	اعتماد بنك معلومات جبائية مرتبط بكل إدارات ومؤسسات الدولة يساهم في متابعة الملفات الجبائية بكفاءة عالية
02	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	29,192	0,57409	4,4113	الاستغلال الآني للمعلومات الجبائية يساهم في ضبط الوعاء وتحسين التحصيل الضريبي
05	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	25,243	0,63053	4,3404	تسيير الملفات الجبائية حسب فئات المكلفين بالضريبة وتصنيفها حسب قطاع النشاط يساهم في التحكم في الساكنة الجبائية وتعزيز تحصيل

الضرائب المفروضة عليها							
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	26,205	0,62989	4,3901	يساهم التكوين القاعدي المتخصص والرقمي بشكل مستمر للمورد البشري في تحقيق أهداف الإدارة الجبائية
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,761	0,69043	4,4397	اعتماد تحفيزات مادية ومعنوية ووظيفية لأعوان الإدارة الجبائية يساهم في زيادة المردودية الجبائية
دال (موافق بشدة)			0,000	34,864	0,47538	4,3957	تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[(5/(5+4+3+2+1))]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية لتنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها يقدر ب (4,395) بانحراف معياري قدره (0,47538) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وهذا يعني أن الباحثين أجابوا موافق بشدة على عبارات بعد تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدر ب (34,864) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها يعتبر من الأمور الضرورية لتحسين جودة التحصيل الضريبي

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات الباحثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة أقل من (0,01)، وهي مرتبة كمايلي:

- المرتبة الأولى: للعبارة اعتماد تحفيزات مادية ومعنوية ووظيفية لأعوان الإدارة الجبائية يساهم في زيادة المردودية الجبائية الحاملة رقم (31) بمتوسط حسابي (4,439) وانحراف معياري (0,690) وقيمة "t" المقدر ب (24,761) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: للعبارة الاستغلال الآني للمعلومات الجبائية يساهم في ضبط الوعاء وتحسين التحصيل الضريبي الحاملة رقم (28) بمتوسط حسابي (4,411) وانحراف معياري (0,574) وقيمة "t" المقدرة ب (29,192) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: للعبارة اعتماد بنك معلومات جبائية مرتبط بكل إدارات ومؤسسات الدولة يساهم في متابعة الملفات الجبائية بكفاءة عالية الحاملة رقم (27) بمتوسط حسابي (4,397) وانحراف معياري (0,674) وقيمة "t" المقدرة ب (24,584) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة للعبارة يساهم التكوين القاعدي المتخصص والرقمي بشكل مستمر للمورد البشري في تحقيق أهداف الإدارة الجبائية الحاملة رقم (30) بمتوسط حسابي (4,390) وانحراف معياري (0,629) وقيمة "t" المقدرة ب (26,205) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: للعبارة تسيير الملفات الجبائية حسب فئات المكلفين بالضريبة وتصنيفها حسب قطاع النشاط يساهم في التحكم في الساكنة الجبائية وتعزيز تحصيل الضرائب المفروضة عليها الحاملة رقم (29) بمتوسط حسابي (4,340) وانحراف معياري (0,630) وقيمة "t" المقدرة ب (25,243) عند مستوى الدلالة (0,000).

و منه يمكن القول بأن تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها له دور فعال في تحسين أداء الإدارة الجبائية وتحقيق الأهداف المسطرة بزيادة الإيرادات الجبائية على أوسع نطاق، لذا فإن الإدارة الجبائية تسعى إلى تكثيف من التكوين القاعدي المتخصص للأعوان الجبائيين ومنحهم تحفيزات مادية ومعنوية من أجل زيادة المردودية وتحقيق الأهداف، إضافة إلى هذا فإن اعتماد بنك معلومات جبائية مشترك بين الإدارات والمؤسسات يساهم في تحسين متابعة الملفات الجبائية بكفاءة واستغلال المعلومات في وقتها الأمر الذي يخفض نسب ظهور المنازعات الجبائية، كما أن تنظيم المصالح حسب فئات المكلفين يعطي دفعا خاصا للإدارة الجبائية لتعزيز فعاليتها وتحسين كفاءتها في مختلف المهن التي تمارسها.

ثانيا: تطهير وتصفية بواقي التحصيل

يحتوي هذا البعد على خمس عبارات تحمل الأرقام 32، 33، 34، 35، 36 على التوالي، والجدول التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بتطهير وتصفية بواقي التحصيل:

الجدول رقم 81: النتائج الإحصائية المتعلقة بتطهير وتصفية بواقى التحصيل

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,814	0,66181	4,3830	تحديد وفرز مخزون بواقى التحصيل بدقة يساهم في تحسين كفاءة وفعالية تسييرها
03	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,397	0,62480	4,2837	تدعيم الإجراءات النزاعية بطرق وآليات تحفيزية يساهم في زيادة الحصيلة الجبائية
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	22,740	0,66662	4,2766	التسبيب القانوني والصحيح لمنطوق القرارات النزاعية يقلص مراحل الطعون النزاعية ويسمح بتحصيل البواقى
02	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	27,048	0,60402	4,3759	الفصل السريع في الطعون النزاعية يساهم في تسيير وتطهير بواقى التحصيل
05	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	16,294	0,81146	4,1135	رفع مسؤولية القابضين على الحصص غير القابلة للتحصيل يساهم في تحسين جودة التحصيل
		دال (موافق بشدة)	0,000	31,822	0,48006	4,2865	تطهير وتصفية بواقى التحصيل

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[(5/(5+4+3+2+1))]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية لتطهير وتصفية بواقى التحصيل يقدر ب (4,286) بانحراف معياري قدره (0,480) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وهذا يعني أن المبحوثين أجابوا موافق بشدة على عبارات بعد تطهير وتصفية بواقى التحصيل.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدرة ب (31,822) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا فان تطهير وتصفية بواقي التحصيل الضريبي يساهم في تحسين جودة التحصيل الضريبي.

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات الباحثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة اقل من (0,01)، وهي مرتبة كمايلي:

- المرتبة الأولى: للعبارة تحديد وفرز مخزون بواقي التحصيل بدقة يساهم في تحسين كفاءة وفعالية تسييرها الحاملة رقم (32) بمتوسط حسابي (4,383) وانحراف معياري (0,661) وقيمة "t" المقدرة ب (24,814) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: للعبارة تدعيم الإجراءات النزاعية بطرق وآليات تحفيزية يساهم في زيادة الحصيلة الجبائية الحاملة رقم (35) بمتوسط حسابي (4,375) وانحراف معياري (0,604) وقيمة "t" المقدرة ب (27,048) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: للعبارة تدعيم الإجراءات النزاعية بطرق وآليات تحفيزية يساهم في زيادة الحصيلة الجبائية الحاملة رقم (33) بمتوسط حسابي (4,283) وانحراف معياري (0,624) وقيمة "t" المقدرة ب (24,397) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة: للعبارة التسييب القانوني والصحيح لمنطوق القرارات النزاعية يقلص مراحل الطعون النزاعية ويسمح بتحصيل البواقي الحاملة رقم (34) بمتوسط حسابي (4,276) وانحراف معياري (0,666) وقيمة "t" المقدرة ب (22,740) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: للعبارة رفع مسؤولية القابضين على الحصص غير القابلة للتحصيل يساهم في تحسين جودة التحصيل الحاملة رقم: 36 بمتوسط حسابي (4,113) وانحراف معياري (0,811) وقيمة "t" المقدرة ب (16,294) عند مستوى الدلالة (0,000).

نتائج هذا البعد مردها أن بواقي التحصيل أصبحت من بين العوائق التي تؤثر على نجاعة التحصيل الضريبي، لذا وجب تطهيرها وتصفيتها وفق ما تقتضيه التشريعات والنصوص القانونية المعمول بها في هذا المجال خاصة المادة 94 من قانون الإجراءات الجبائية التي تجيز لقابضي الضرائب إبراء ذمتهم من تحصيل الديون الجبائية التي يفوق عمرها خمس سنوات وعشر سنوات مع إثبات عدم تحصيلها بالطرق القسرية، كما أن الديون الجبائية التي لا تزال

في مراحل المنازعات وجب الإسراع في معالجتها من خلال إصدار قرارات مسببة تسبب كافي وقانوني يسمح بمواصلة تحصيلها أو إلغائها وفق ما تقتضيه الأحكام القانونية، حتى لا تبقى في عداد البواقى غير المحصلة مما يسمح بفرز وتحديد مخزون البواقى بشكل دقيق وسليم، ومنه يمكن القول بان تصفية وتطهير بواقى التحصيل له اثر كبير في تحسين جودة التحصيل الضريبي.

ثالثا: تنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري

يحتوي هذا البعد على خمس عبارات تحمل الأرقام 37، 38، 39، 40، 41 على التوالي، والجدول التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بتنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري:

الجدول رقم 82: النتائج الإحصائية المتعلقة بتنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	28,420	0,62820	4,5035	تدعيم مصالح المتابعات بكل الوسائل البشرية والمادية من اجل رفع كفاءة التحصيل الضريبي
02	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	28,490	0,58528	4,4043	إعداد ومتابعة برامج المتابعات ضروري من قبل قابضي الضرائب
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	25,498	0,61103	4,3121	التسيق بين رؤساء مصالح المتابعات وقابض الضرائب قصد زيادة فعالية التحصيل الضريبي
03	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	25,243	0,63053	4,3404	القيام بإجراءات الغلق المؤقت والحجوز والبيوع يساهم في تحسين التحصيل الضريبي
05	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	17,298	0,79843	4,1631	تقادم إجراءات التحصيل القسري لا يعني تقادم الديون الجبائية
		دال (موافق بشدة)	0,000	35,297	0,45236	4,3447	تنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[(5/(5+4+3+2+1))]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية لتنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري يقدر ب (4,344) بانحراف معياري قدره (0,452) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وهذا يعني أن الباحثين أجابوا موافق بشدة على عبارات بعد تنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدرة ب (35,297) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا فجوودة تحصيل الضريبي تعتمد على تنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري.

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات الباحثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة أقل من (0,01)، وهي مرتبة كمايلي:

- المرتبة الأولى: للعبارة تدعيم مصالح المتابعات بكل الوسائل البشرية والمادية من اجل رفع كفاءة التحصيل الضريبي الحاملة رقم (37) بمتوسط حسابي (4,503) وانحراف معياري (0,628) وقيمة "t" المقدرة ب (28,420) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: للعبارة إعداد ومتابعة برامج المتابعات ضروري من قبل قابضي الضرائب الحاملة رقم (38) بمتوسط حسابي (4,404) وانحراف معياري (0,585) وقيمة "t" المقدرة ب (28,490) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: للعبارة القيام بإجراءات الغلق المؤقت والحجوز والبيع يساهم في تحسين التحصيل الضريبي الحاملة رقم (40) بمتوسط حسابي (4,340) وانحراف معياري (0,630) وقيمة "t" المقدرة ب (25,243) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة: للعبارة التنسيق بين رؤساء مصالح المتابعات وقابض الضرائب قصد زيادة فعالية التحصيل الضريبي الحاملة رقم: 39 بمتوسط حسابي (4,312) وانحراف معياري (0,611) وقيمة "t" المقدرة ب (25,498) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: للعبارة تقادم إجراءات التحصيل القسري لا يعني تقادم الديون الجبائية الحاملة رقم: 41 بمتوسط حسابي (4,163) وانحراف معياري (0,798) وقيمة "t" المقدرة ب (17,298) عند مستوى الدلالة (0,000).

من خلال النتائج المتحصل عليها يمكن القول بأن تفعيل وتنشيط إجراءات التحصيل القسري في الوقت الراهن يعد من بين أهم أولويات الإدارة الجبائية في مجال تحسين التحصيل الضريبي، لذا عند الرجوع إلى دراستنا فنجد أن أفراد العينة وافقوا بشدة على هذا البعد وعباراته، لأنه من بين الإشكاليات الحالية التي يعاني منها تحصيل حقوق الخزينة العمومية التي لا زالت عالقة في ذمة المدانين بها بالرغم من وجود النصوص القانونية التي تضبط إجراءات التحصيل الجبري دون تكبد مسؤولي التحصيل عناء تفعيلها، بالرغم من تحميل المشرع الجزائري قابضي الضرائب مسؤولية تحصيلها ووضع إجراءات قانونية خاصة لإبراء ذمتهم منها إلا انه تبقى دون جدوى مما يؤثر على كفاءة وفعالية مصالح التحصيل الضريبي.

رابعا: التصريح والدفع الالكتروني باستخدام التطبيقات الالكترونية والبوابات الرقمية

يحتوي هذا البعد على خمس عبارات تحمل الأرقام 42، 43، 44، 45، 46 على التوالي، والجدول التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بالتصريح والدفع الالكتروني باستخدام التطبيقات الالكترونية والبوابات الرقمية:

الجدول رقم 83: النتائج الإحصائية المتعلقة بالتصريح والدفع الالكتروني باستخدام التطبيقات الالكترونية والبوابات الرقمية

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	24,293	0,68639	4,4043	استخدام البوابات الرقمية يساهم في تحسين كفاءة الإدارة الجبائية وتعزيز فعاليتها
03	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	25,075	0,64820	4,3688	بوابة طابعكم وقسيمتك تساهم في تعزيز وتحسين الإيرادات الجبائية
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	23,740	0,67755	4,3546	تعميم نظام المعلومات "جبائتك" على كل المصالح الجبائية يساهم في تجسيد الأهداف النوعية للإدارة الجبائية
05	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	23,550	0,64726	4,2837	تساهم البوابتان الرقمتان "جبائتك" و"مساھمك" في تعزيز الامتثال الضريبي وتحسين الحصيلة الجبائية
02	قوي	دال	0,000	26,125	0,62860	4,3830	استخدام البوابات الرقمية والتطبيقات

					الالكترونية يساهم في تقليل تكاليف التحصيل الضريبي
		(موافق بشدة)			
		دال (موافق بشدة)	0,000	33,034	0,48845
					4,3589
					التصريح والدفع الالكتروني باستخدام التطبيقات الالكترونية والبوابات الرقمية

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[5/(5+4+3+2+1)]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية للتصريح والدفع الالكتروني باستخدام التطبيقات الالكترونية والبوابات الرقمية يقدر ب (4,358) بانحراف معياري قدره (0,488) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وهذا يعني ان المبحوثين أجابوا موافق بشدة على عبارات بعد استخدام التطبيقات الالكترونية والبوابات الرقمية.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدر ب (33,034) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا التصريح والدفع الالكتروني باستخدام التطبيقات الالكترونية والبوابات الرقمية يساهم في تحسين التحصيل الضريبي.

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات المبحوثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة اقل من (0,01)، وهي مرتبة كمايلي:

- المرتبة الأولى: للعبارة استخدام البوابات الرقمية يساهم في تحسين كفاءة الإدارة الجبائية وتعزيز فعاليتها الحاملة رقم (42) بمتوسط حسابي (4,404) وانحراف معياري (0,686) وقيمة "t" المقدر ب (24,293) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: للعبارة استخدام البوابات الرقمية والتطبيقات الالكترونية يساهم في تقليل تكاليف التحصيل الضريبي الحاملة رقم (46) بمتوسط حسابي (4,383) وانحراف معياري (0,628) وقيمة "t" المقدر ب (26,125) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: للعبارة بوابة طابعكم وقسيمتك تساهم في تعزيز وتحسين الإيرادات الجبائية الحاملة رقم (43) بمتوسط حسابي (4,368) وانحراف معياري (0,648) وقيمة "t" المقدرة ب (25,075) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة: للعبارة تعميم نظام المعلومات "جبائتك" على كل المصالح الجبائية يساهم في تجسيد الأهداف النوعية للإدارة الجبائية الحاملة رقم (44) بمتوسط حسابي (4,354) وانحراف معياري (0,677) وقيمة "t" المقدرة ب (23,740) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: للعبارة تساهم البوابتان الرقمتان "جبائتك" و"مساھمتك" في تعزيز الامتثال الضريبي وتحسين الحصيلة الجبائية الحاملة رقم (45) بمتوسط حسابي (4,283) وانحراف معياري (0,647) وقيمة "t" المقدرة ب (23,550) عند مستوى الدلالة (0,000).

و للوقوف على تفسير هذه النتائج، فتحسين كفاءة الإدارة الجبائية وتعزيز فعاليتها لا يمكن الوصول إليهما إلا بالتحول نحو استخدام الطرق والأساليب الرقمية في تقديم التصريحات الجبائية ودفع مبالغ الحقوق الكترونياً، حتى تتمكن الجهات الإدارية والمصالح الجبائية من تخفيض تكاليف التحصيل الضريبي وتقليل الكم الهائل من المنازعات وتعزيز الامتثال الضريبي وتحسين الإيرادات الجبائية، وهو ما أشارت إليه هذه الدراسة إلى أن استخدام البوابات الرقمية يعطي نتائج جد مرضية في المجال الجبائي.

خامساً: الرقمنة والتحصيل الضريبي

يحتوي هذا البعد على خمس عبارات تحمل الأرقام 47، 48، 49، 50، 51 على التوالي، والجدول التالي يبرز نتائج الإحصاء الوصفي لبيانات عينة الدراسة المستجوبة المتعلقة بالرقمنة والتحصيل الضريبي:

الجدول رقم 84: النتائج الإحصائية المتعلقة بالرقمنة والتحصيل الضريبي

الترتيب	مستوى التطبيق	القرار	مستوى الدلالة (sing)	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
01	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	29,652	0,60494	4,5106	تساهم الرقمنة في تحسين التنسيق بين مختلف مصالح الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى
04	قوي	دال (موافق بشدة)	0,000	22,052	0,71032	4,3191	رقمنة الإدارة الجبائية تساهم في تصفية الديون الجبائية

رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تطهير وتصفية بواقي التحصيل	4,2411	0,74547	19,770	0,000	دال (موافق بشدة)	قوي	05
رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تحسين تسيير الحصص المهمة للتحصيل الجبائي	4,3759	0,66051	24,735	0,000	دال (موافق بشدة)	قوي	03
رقمنة الإدارة تساهم في تعزيز إجراءات المتابعات للتحصيل الجبائي	4,4468	0,60268	28,506	0,000	دال (موافق بشدة)	قوي	02
الرقمنة والتحصيل الضريبي	4,3787	0,52899	30,949	0,000	دال (موافق بشدة)		

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

* يتم اتخاذ القرار بشأن دلالة النتائج لكل العبارات عند الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01).

* المتوسط الفرضي لكل عبارة هو (03) $[(5/(5+4+3+2+1))]$.

نلاحظ من خلال هذا الجدول قيمة المتوسطات الحسابية للرقمنة والتحصيل الضريبي يقدر ب (4,378) بانحراف معياري قدره (0,528) وهو أكبر من المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وهذا يعني أن المبحوثين أجابوا موافق بشدة على عبارات بعد الرقمنة والتحصيل الضريبي.

ما يؤكد ذلك قيمة "t" المحسوبة المقدر ب (30,949) وهي دالة عند درجة الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستوى دلالة (0,000)، إذا فرقنا التحصيل الضريبي تساهم في تحسين جودة هذا الأخير وتعزيز الإيرادات الجبائية.

النتائج كلها جاءت بنفس القرار مما يمكننا القول أن إجابات المبحوثين جاءت في نفس الاتجاه حول عبارات هذا البعد إذ أن متوسطاتها الحسابية كلها تفوق المتوسط الفرضي المقدر ب (03)، وقيمة "t" لهذه العبارات موجبة ودالة عند درجات الحرية (140) ومستوى الخطأ (0,01) بمستويات دلالة أقل من (0,01)، وهي مرتبة كمايلي:

- المرتبة الأولى: للعبارة تساهم الرقمنة في تحسين التنسيق بين مختلف مصالح الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى الحاملة رقم (47) بمتوسط حسابي (4,510) وانحراف معياري (0,604) وقيمة "t" المقدر ب (29,652) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثانية: للعبارة رقمنة الإدارة تساهم في تعزيز إجراءات المتابعات للتحصيل الجبري الحاملة رقم (51) بمتوسط حسابي (4,446) وانحراف معياري (0,602) وقيمة "t" المقدرة ب (28,506) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الثالثة: للعبارة رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تحسين تسيير الحصص المهمة للتحصيل الجبائي الحاملة رقم (50) بمتوسط حسابي (4,375) وانحراف معياري (0,660) وقيمة "t" المقدرة ب (24,735) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الرابعة: للعبارة رقمنة الإدارة الجبائية تساهم في تصفية الديون الجبائية الحاملة رقم (48) بمتوسط حسابي (4,319) وانحراف معياري (0,710) وقيمة "t" المقدرة ب (22,052) عند مستوى الدلالة (0,000)؛

- المرتبة الخامسة: للعبارة رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تطهير وتصفية بواقى التحصيل الحاملة رقم: 49 بمتوسط حسابي (4,241) وانحراف معياري (0,745) وقيمة "t" المقدرة ب (19,770) عند مستوى الدلالة (0,000).

الأفراد المبحوثين ابدوا موافقتهم الشديدة حول رقمنة التحصيل الضريبي الذي أصبح أمرا ضروريا نتيجة الصعوبات التي تقف عائقا في تحسين فعالية إدارة التحصيل الجبائي، فرقمنة المصالح الجبائية تعمل على تعزيز التعاون وتبادل المعلومات بين الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى، مما يدل على إدراك واضح لدور الرقمنة وأهمية تعميمها في مختلف مؤسسات الدولة، ومن جهة أخرى فهي تعمل على تحسين مهام مسؤولي التحصيل الضريبي من حيث إجراءات المتابعات ضد المكلفين المتقاعسين في تسديد ديونهم الجبائية، وتحسين تسيير الحصص المهمة للتحصيل الجبائي، وبشكل عام تساهم رقمنة المصالح الجبائية في تطهير وتصفية بواقى التحصيل وتحسين جودة التحصيل الضريبي.

المطلب الثالث: إختبار الفرضيات

الفرع الأول: إختبار الفرضيتين الأولى والثانية

أولاً: إختبار الفرضية الأولى

تنص هذه الفرضية على: " وجود أثر ذو دلالة إحصائية لإعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر"

والجدول الموالي يوضح نتائج الانحدار الخطي البسيط:

الجدول رقم 85: يبين نتائج الانحدار الخطي البسيط لتأثير إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي

التحصيل الضريبي						المتغيرات المستقلة	
القرار	اختبار T - test		معاملات Beta	معادلة الانحدار		الثابت (باقي العوامل الأخرى)	
	مستوى الدلالة	قيمة T		المعاملات B	الخطأ المعياري		
دال (يؤثر)	0.000	8.537	/	0.261	2.230		
دال (يؤثر إيجاباً وبدرجة كبيرة)	0.000	8.170	0.570	0.059	0.485		إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية
القوة التفسيرية للنموذج				المعنوية الكلية للنموذج			
0.324			معامل التحديد (R2)	66.742		قيمة (F)	
0.570			معامل الارتباط (R)	0.000		مستوى المعنوية (Sig)	

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

لتحليل وتفسير نتائج معادلة الانحدار الخطي البسيط بين إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية والتحصيل الضريبي يتم بالاعتماد على معنوية النموذج، قوته التفسيرية ومعنوية المتغيرات المستقلة كما يأتي:

- معنوية النموذج: تبين نتائج الجدول أعلاه أن إحصائية "F" تقدر ب (66,742) وهي دالة إحصائيا بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهذا ما يؤكد أن النموذج إجمالاً معنوي مقبول إحصائياً، أي يوجد متغير مفسر من بين المتغيرات المفسرة له تأثير معنوي على المتغير التابع، وأيضاً وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل البيات الرقابة الداخلية على المتغير التابع التحصيل الضريبي.

القوة التفسيرية للنموذج: تقاس القوة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل "R2" المقدرة ب (0.324)، والتي تدل على أن (32.4%) من التباين في المتغير التابع التحصيل الضريبي يفسره المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية، والنسبة المتبقية (67,6%) تعود إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج.

كما أن معامل الارتباط "R" الذي بلغت قيمته (0,570) يدل على وجود علاقة ارتباط إيجابية وقوية جداً بين المتغيرين المستقل والتابع.

معنوية المتغيرات المستقلة: اثبت اختبار معنوية النموذج وجود دلالة إحصائية لتأثير إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي، فوفقاً للنتائج المبينة في الجدول أعلاه يتبين أن قيمة "t" تقدر ب (8.170) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهو ما يؤكد على تأثيرها على التحصيل الضريبي، فحسب قيمة المعاملات "B" فإن التغير بوحدة واحدة في المتغير المستقل (إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية) يقابل تغير ب (0.485) في المتغير التابع التحصيل الضريبي.

مع عدم تسجيل عوامل أخرى لم تعنى بها هذه الدراسة (الثابت) تؤثر على التحصيل الضريبي، إذ بلغت مستوى دلالتها (0,000).

إذا بصفة عامة يمكن القول أن: إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية يؤثر إيجاباً وبدرجة كبيرة في تحسين التحصيل الضريبي

ثانياً: اختبار الفرضية الفرعية الثانية

ومفادها أن " وجود أثر ذو دلالة إحصائية لرقمنة الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر "

والجدول التالي يوضح نتائج الانحدار الخطي البسيط:

الجدول رقم 86: الانحدار الخطي البسيط لتأثير رقمنة الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي

التحصيل الضريبي					المتغيرات المستقلة	
القرار	اختبار T - test		معاملات Beta	معادلة الانحدار		الثابت (باقي العوامل الأخرى)
	مستوى الدلالة	قيمة T		المعاملات B	الخطأ المعياري	
دال (يؤثر)	0.000	7.909	/	0.244	1.929	
دال (يؤثر إيجاباً وبدرجة كبيرة)	0.000	9.994	0.647	0.055	0.548	رقمنة الرقابة الداخلية
القوة التفسيرية للنموذج			المعنوية الكلية للنموذج			
0.418			معامل التحديد (R ²)	99.883		قيمة (F)
0.647			معامل الارتباط (R)	0.000		مستوى المعنوية (Sig)

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

لتحليل وتفسير نتائج معادلة الانحدار الخطي البسيط بين رقمنة الرقابة الداخلية والتحصيل الضريبي يتم بالاعتماد على معنوية النموذج، قوته التفسيرية ومعنوية المتغيرات المستقلة كما يأتي:

- معنوية النموذج: تبين نتائج الجدول أعلاه أن إحصائية "F" تقدر ب (99,883) وهي دالة إحصائياً بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهذا ما يؤكد أن النموذج إجمالاً معنوي مقبول إحصائياً، أي يوجد متغير مفسر من بين المتغيرات المفسرة له تأثير معنوي على المتغير التابع، وأيضاً وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية على المتغير التابع التحصيل الضريبي.

القوة التفسيرية للنموذج: تقاس القوة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل "R²" المقدر ب (0,418)، والتي تدل على أن (41,8%) من التباين في المتغير التابع التحصيل الضريبي يفسره المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية، والنسبة المتبقية (58,2%) تعود إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج.

كما أن معامل الارتباط " R " الذي بلغت قيمته (64,7%) يدل على وجود علاقة ارتباطية ايجابية وقوية جدا بين المتغيرين المستقل والتابع.

معنوية المتغيرات المستقلة: اثبت اختبار معنوية النموذج وجود دلالة إحصائية رقمية الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي، فوفقا للنتائج المبينة في الجدول أعلاه يتبين أن قيمة " T " تقدر ب (9.994) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهو ما يؤكد على تأثيرها على التحصيل الضريبي، فحسب قيمة المعاملات " B " فإن التغير بوحدة واحدة في المتغير المستقل (رقمنة الرقابة الداخلية) يقابل تغير ب (0.485) في المتغير التابع التحصيل الضريبي.

مع عدم تسجيل عوامل أخرى لم تعنى بها هذه الدراسة (الثابت) تؤثر على التحصيل الضريبي، إذ بلغت مستوى دلالتها (0,000).

إذا بصفة عامة يمكن القول أن: رقمنة الرقابة الداخلية يؤثر إيجابا وبدرجة كبيرة في تحسين التحصيل الضريبي.

الفرع الثاني: إختبار الفرضيتين الثالثة والرابعة

أولا: إختبار الفرضية الفرعية الثالثة

ومفادها أن " وجود أثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقق الإداري على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر " والجدول التالي يوضح نتائج الانحدار الخطي البسيط:

الجدول رقم 87: الانحدار الخطي البسيط لتأثير التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقق الإداري على التحصيل الضريبي

التحصيل الضريبي						المتغيرات المستقلة
القرار	اختبار T - test		معاملات Beta	معادلة الانحدار		
	مستوى الدلالة	قيمة T		المعاملات B	الخطأ المعياري	
دال (يؤثر)	0.000	7.825	/	0.232	1.818	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
دال (يؤثر إيجابا وبدرجة كبيرة)	0.000	10.972	0.681	0.054	0.592	التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقق الإداري

القوة التفسيرية للنموذج		المعنوية الكلية للنموذج	
0.464	معامل التحديد (R2)	120.374	قيمة (F)
0.681	معامل الارتباط (R)	0.000	مستوى المعنوية (Sig)

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

لتحليل وتفسير نتائج معادلة الانحدار الخطي البسيط بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقيق الإداري والتحصيل الضريبي يتم بالاعتماد على معنوية النموذج، قوته التفسيرية ومعنوية المتغيرات المستقلة كما يأتي:

- معنوية النموذج: تبين نتائج الجدول أعلاه أن إحصائية "F" تقدر ب (120,374) وهي دالة إحصائيا بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهذا ما يؤكد أن النموذج إجمالا معنوي مقبول إحصائيا، أي يوجد متغير مفسر من بين المتغيرات المفسرة له تأثير معنوي على المتغير التابع، وأيضا وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية على المتغير التابع التحصيل الضريبي.

القوة التفسيرية للنموذج: تقاس القوة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل "R2" المقدرة ب (0,464)، والتي تدل على أن (46,4%) من التباين في المتغير التابع (التحصيل الضريبي) يفسره المتغير المستقل (آليات الرقابة الداخلية)، والنسبة المتبقية (53,6%) تعود إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج. كما أن معامل الارتباط "R" الذي بلغت قيمته (0,681) يدل على وجود علاقة ارتباط إيجابية وقوية جدا بين المتغيرين المستقل والتابع.

معنوية المتغيرات المستقلة: اثبت اختبار معنوية النموذج وجود دلالة إحصائية لتأثير التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقيق الإداري على التحصيل الضريبي، فوفقا للنتائج المبينة في الجدول أعلاه يتبين أن قيمة "T" تقدر ب (10,972) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهو ما يؤكد على تأثيرها على التحصيل الضريبي، فحسب قيمة المعاملات "B" فإن التغير بوحدة واحدة في المتغير المستقل (رقمنة الرقابة الداخلية) يقابل تغير ب (0.592) في المتغير التابع التحصيل الضريبي.

مع عدم تسجيل عوامل أخرى لم تعنى بها هذه الدراسة (الثابت) تؤثر على التحصيل الضريبي، إذ بلغت مستوى دلالتها (0,000).

إذا بصفة عامة يمكن القول أن: التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، التحقيق في التسيير والتحقيق الإداري يؤثر إيجاب ودرجة كبيرة في تحسين التحصيل الضريبي.

ثانيا: إختبار الفرضية الفرعية الرابعة

ومفادها أن " وجود أثر ذو دلالة إحصائية للتكوين وتحسين المستوى المهني على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر ".
والجدول التالي يوضح نتائج الانحدار الخطي البسيط:

الجدول رقم 88: الانحدار الخطي البسيط لتأثير للتكوين وتحسين المستوى المهني على التحصيل الضريبي

التحصيل الضريبي						المتغيرات المستقلة	
القرار	اختبار T - test		معاملات Beta	معادلة الانحدار		الثابت (باقي العوامل الأخرى)	المعنى
	مستوى الدلالة	قيمة T		المعاملات B	الخطأ المعياري		
دال (يؤثر)	0.000	7.417	/	0.258	1.911	العوامل	
دال (يؤثر إيجابا وبدرجة كبيرة)	0.000	9.526	0.628	0.058	0.554	التكوين وتحسين المستوى المهني	
القوة التفسيرية للنموذج				المعنوية الكلية للنموذج			
0.395		معامل التحديد (R2)		90.741		قيمة (F)	
0.628		معامل الارتباط (R)		0.000		مستوى المعنوية (Sig)	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

لتحليل وتفسير نتائج معادلة الانحدار الخطي البسيط بين التكوين وتحسين المستوى والتحصيل الضريبي يتم بالاعتماد على معنوية النموذج، قوته التفسيرية ومعنوية المتغيرات المستقلة كما يأتي:
- معنوية النموذج: تبين نتائج الجدول أعلاه أن إحصائية "F" تقدر ب (90,741) وهي دالة إحصائيا بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهذا ما يؤكد أن النموذج إجمالا معنوي مقبول إحصائيا، أي يوجد متغير مفسر من بين

المتغيرات المفسرة له تأثير معنوي على المتغير التابع، وأيضا وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية على المتغير التابع التحصيل الضريبي.

القوة التفسيرية للنموذج: تقاس القوة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل "R2" المقدرة ب (0,395)، والتي تدل على أن (39,5%) من التباين في المتغير التابع التحصيل الضريبي يفسره المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية، والنسبة المتبقية (60,5%) تعود إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج. كما أن معامل الارتباط "R" الذي بلغت قيمته (62,8%) يدل على وجود علاقة ارتباط إيجابية وقوية جدا بين المتغيرين المستقل والتابع.

معنوية المتغيرات المستقلة: اثبت اختبار معنوية النموذج وجود دلالة إحصائية لتأثير التكوين وتحسين المستوى على التحصيل الضريبي، فوفقا للنتائج المبينة في الجدول أعلاه يتبين أن قيمة "T" تقدر ب (9,526) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهو ما يؤكد على تأثيرها على التحصيل الضريبي، فحسب قيمة المعاملات "B" فإن التغير بوحدة واحدة في المتغير المستقل (رقمنة الرقابة الداخلية) يقابل تغير ب (0.554) في المتغير التابع التحصيل الضريبي.

مع عدم تسجيل عوامل أخرى لم تعنى بها هذه الدراسة (الثابت) تؤثر على التحصيل الضريبي، إذ بلغت مستوى دلالتها (0,000).

إذا بصفة عامة يمكن القول أن: التكوين وتحسين المستوى المهني يؤثر إيجابا وبدرجة كبيرة في تحسين التحصيل الضريبي.

الفرع الثالث: اختبار الفرضية الفرعية الخامسة

ومفادها أن " وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر "

والجدول التالي يوضح نتائج الانحدار الخطي البسيط:

الجدول رقم 89: الانحدار الخطي البسيط لتأثير لإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي

التحصيل الضريبي					المتغيرات المستقلة	
القرار	اختبار T - test		معاملات Beta	معادلة الانحدار		
	مستوى الدلالة	قيمة T		المعاملات B	الخطأ المعياري	
دال (يؤثر)	0.000	7.028	/	0.244	1.718	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
دال (يؤثر إيجابا وبدرجة كبيرة)	0.000	10.838	0.628	0.056	0.609	الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية
القوة التفسيرية للنموذج			المعنوية الكلية للنموذج			
0.458			معامل التحديد (R2)	117.454		قيمة (F)
0.677			معامل الارتباط (R)	0.000		مستوى المعنوية (Sig)

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

لتحليل وتفسير نتائج معادلة الانحدار الخطي البسيط بين الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية والتحصيل الضريبي يتم بالاعتماد على معنوية النموذج، قوته التفسيرية ومعنوية المتغيرات المستقلة كما يأتي:

- معنوية النموذج: تبين نتائج الجدول أعلاه أن إحصائية "F" تقدر ب (117,454) وهي دالة إحصائيا بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهذا ما يؤكد أن النموذج إجمالا معنوي مقبول إحصائيا، أي يوجد متغير مفسر من بين المتغيرات المفسرة له تأثير معنوي على المتغير التابع، وأيضا وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية على المتغير التابع التحصيل الضريبي.

القوة التفسيرية للنموذج: تقاس القوة التفسيرية للنموذج من خلال قيمة معامل "R2" المقدرة ب (0,458)، والتي تدل على أن (45,8%) من التباين في المتغير التابع التحصيل الضريبي يفسره المتغير المستقل آليات الرقابة الداخلية، والنسبة المتبقية (44,2%) تعود إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج.

كما أن معامل الارتباط " R " الذي بلغت قيمته (67,7%) يدل على وجود علاقة ارتباط ايجابية وقوية جدا بين المتغيرين المستقل والتابع.

معنوية المتغيرات المستقلة: اثبت اختبار معنوية النموذج وجود دلالة إحصائية لتأثير الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية على التحصيل الضريبي، فوفقا للنتائج المبينة في الجدول أعلاه يتبين أن قيمة " T " تقدر ب (10,838) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0,000)، وهو ما يؤكد على تأثيرها على التحصيل الضريبي، فحسب قيمة المعاملات " B " فان التغير بوحدة واحدة في المتغير المستقل (رقمنة الرقابة الداخلية) يقابل تغير ب (0,609) في المتغير التابع التحصيل الضريبي.

مع عدم تسجيل عوامل أخرى لم تعنى بها هذه الدراسة (الثابت) تؤثر على التحصيل الضريبي، إذ بلغت مستوى دلالتها (0,000).

إذا بصفة عامة يمكن القول أن: الإجراءات العملية لآليات الرقابة الداخلية تؤثر إيجاب وبدرجة كبيرة في تحسين التحصيل الضريبي.

خلاصة الفصل الرابع

يمتاز التنظيم الحالي لمصالح الرقابة الداخلية ومصالح التحصيل الضريبي بنقص الفعالية والكفاءة المطلوبة لتحقيق الأهداف والنتائج المرجوة من السلطات، هذا بالرغم من الاستراتيجيات والسياسات المنتهجة في إطار برامج إصلاح وعصرنة الإدارة الجبائية وتمكينها من ارتداء ثوب الرقمنة الذي يعد من بين أهم المتطلبات الحالية لهاته الأخيرة، قصد تحقيق ما تصبو إليه من أهداف ونتائج على ارض الواقع خاصة في ظل تشتت الساكنة الجبائية وعدم توزعها بشكل متساوي في كامل نواحي الوطن نتيجة الأنشطة الممارسة حسب كل قطاع في كل منطقة من ارض الوطن.

غير انه لازالت الإيرادات الجبائية البترولية تساهم بنسبة أكبر من الإيرادات الجبائية العادية في الإيرادات الجبائية العامة للدولة بالرغم من تحسنها وتطورها ايجابيا خلال فترة الدراسة وهو ما يبين أن تمويل نفقات الدولة لازال يعتمد على الإيراد الريعي، كما أن بواقى التحصيل المتكفل بها من قبل قابضي الضرائب لازلت في ارتفاع مستمر بالرغم من وجود إجراءات قانونية لتحصيلها قسريا أو إدراجها في احد الأنظمة التي تسمح بتخليص مسؤولية هؤلاء المتكفلين بتحصيلها سواء قبولها في حكم الملغاة أو عديمة القيمة، بالإضافة إلى عدم تفعيل إجراءات التحصيل الجبري وتمحورها إلا في التنبهات ووضع اليد على ما للمدين لدى الغير وهو ما يفيد قيام رؤساء مصالح التحصيل بماذين الاجرائين بهدف قطع التقادم الرباعي ونقله إلى التقادم المدني دون تفعيل باقي الاجراءات الأخرى المتمثلة في الغلق المؤقت، الرهون العقارية، الحجوز التحفظية، الحجوز التنفيذية والبيوع والتي من شأنها تسمح بتحصيل الديون الجبائية العالقة في ذمة المدانين بها ومتابعتهم قضائيا بجنحة الغش والتهرب الضريبي سواء في مجال الوعاء والرقابة الجبائية أو في مجال التحصيل الضريبي على أساس تنظيم الإعسار الضريبي عن قصد.

خاتمة

خاتمة

في ضوء التطورات التي مست مختلف الأصعدة والقطاعات وعديد المجالات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، بالإضافة إلى التحولات الحديثة التي شهدتها جميع الهيئات الإدارية لمواكبة تكنولوجيا الإعلام والاتصال، أصبح من الضروري التوجه نحو التحول الرقمي والبحث عن استراتيجيات جديدة من شأنها تحقق النجاح، والإدارة الجبائية كغيرها من هاته الهيئات تأثرت بهاته التغيرات وراحت تبحث عن استراتيجيات تمكنها من تأدية الدور الملقى على عاتقها لتحقيق الأهداف العامة للدولة، ومن بين هاته الاستراتيجيات هي مواصلة سياسة الإصلاحات في شقيها التنظيمي والعملي.

ومن منطلق تعزيز آليات الرقابة الداخلية وتبني الرقمنة بغية تقديم خدمات جبائية الكترونية ذات كفاءة عالية و زيادة حصيلة الإيرادات الجبائية من خلال معالجة مخزون بواقى التحصيل الضريبي الذي يعد من أهم المشاكل التي تعيق تحقيق هذا الهدف، وفي ظل عجز مصالح التحصيل من القيام بكافة المتابعات ضد المكلفين المتقاعسين والمنظمين لإعسارهم الضريبي، كان من الضروري خلق نظام متكامل بين آليات الرقابة الداخلية ورقمنة الإدارة الجبائية، بحيث تسعى آلية التدقيق الداخلي إلى الكشف المبكر عن المخاطر التي تعترض تحقيق الأهداف وتحديد سبل معالجتها قبل حدوثها مع اقتراح اللجوء أما إلى آلية التحقيق في التسيير أو آلية التحقيق الإداري، بالإضافة إلى إدراج إجراءات رقمية في عمل المحققين وتطبيقات الرقمنة في الإدارة الجبائية باستخدام نظام "جبايتك" و "مساهمتك" ونظام التسيير الجبائي "SGF" في مجال التسيير والتحصيل الضريبي وكذا تطبيقات "طابعكم" و "قسيمتك" في مجال الدفع الإلكتروني إضافة إلى كل الخدمات التي يقدمها الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية.

وبناء على ما سبق، تم إعداد هذه الدراسة من خلال طرح جملة من التساؤلات ثم الإجابة عليها بمجموعة من الفرضيات والفصول النظرية التي تطرقت إلى المتغيرات الدراسة بداية بآليات الرقابة الداخلية كمتغير مستقل وجودة التحصيل الضريبي كمتغير تابع ورقمنة الإدارة الجبائية كمتغير وسيط، ليلها الفصل التطبيقي الذي تناولنا فيه التعريف بمصالح الرقابة الداخلية ومصالح التحصيل الضريبي بالإضافة إلى الساكنة الجبائية في الجزائر ثم التطرق إلى دراسة وتحليل إحصائيات التحصيل الضريبي وإجراءاته القسرية وكذا بواقى التحصيل الضريبي، ثم التطرق إلى إعداد استبيان خاص بدراسة دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة التحصيل الضريبي، حيث تمثلت العينة العشوائية في مجموعة من الأعوان الجبائيين والمحققين في التسيير على مستوى الإدارة الجبائية، حيث سمحت هذه الدراسة بالوقوف على ما يلي :

أولاً: إختبار الفرضيات:

- ✓ آليات الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية بالجزائر المتمثلة في التحقيق في التسيير والتحقق الإداري والتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر والقائمة على أساس إجراءات خاصة تحددها نصوص تنظيمية مرتبة وفق أهداف تطمح إليها السلطات العمومية قصد الوصول إلى التسيير الفعال والتطبيق الصحيح للقوانين والأحكام الجبائية وكذا معالجة الاختلالات التي تعاني منها المصالح الجبائية وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية الأولى.
- ✓ التحصيل الضريبي يعتبر المرحلة الأخيرة من جبي الضريبة إلا انه من أهم المراحل التي تعتمد عليها الدول في قبض المبالغ الضريبية التي تعتبر حقوقاً على كل فرد من المجتمع يتحصل على مزايا اجتماعية، وهذا ما يجعل هذه العملية تسيير وفق إطار تنظيمي خاص ذو درجة عالية من الكفاءة، والتحصيل الضريبي يسير وفق قواعد قانونية وإجراءات تنظيمية تسمح له بان يتمتع بمرونة كافية قصد تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة، وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية الثانية.
- ✓ الإدارة الجبائية قصد مسايرة التحولات و التطورات الحاصلة على مستوى جميع الميادين، انتقلت من الشكل التقليدي إلى الشكل العصري الحديث خاصة ارتدائها لثوب الرقمنة كسبيل نحو نجاعة مهنها وأداءاتها في ظل الرهانات المتاحة وهذا من اجل الوصول إلى ما تسعى إليه السلطات من أهداف ونتائج و محاربة الظواهر السلبية التي أثرت على الإيرادات الجبائية، خاصة ظاهري الغش والتهرب الضريبي وكذا ظاهرة الفساد الإداري وباقي الصعوبات التي يعاني منها التحصيل الضريبي في الجزائر، من خلال اعتمادها على أنظمة معلوماتية رقمية هي "جبائتك" و "مساھمتك" بالإضافة إلى التطبيقات والبوابات الرقمية كبوابة طابعكم، وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية الثالثة.
- ✓ نمو الحصيلة الجبائية و تزايدها يستدعي توفر آليات فعالة لنظام الرقابة الداخلية بالإدارة الجبائية من خلال توجيه رؤساء المصالح الجبائية و تقديم التوصيات الضرورية لهم لضمان السير الحسن و الكفاء و الفعال لهاته الأخيرة و إعلام المسؤولين على المستوى المركزي قصد إعداد خطط و سياسات لمجابهة المخاطر الحالية و المستقبلية و تحديد طرق معالجتها، وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية الرابعة.
- ✓ الرقمنة في الإدارة الجبائية تعمل على تحقيق النتائج و الأهداف لكل الأطراف الفاعلة في تحسين جودة التحصيل الضريبي و ذلك من خلال تكاملها مع آليات الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية و تناغمها مع جودة التحصيل الضريبي، مما يسمح بوجود اثر مباشر ذو دلالة إحصائية بين الرقابة الداخلية و التحصيل الضريبي في ظل التحول الرقمي للإدارة الجبائية و هو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية الخامسة.

ثانيا: نتائج الدراسة:

أسفرت هذه الدراسة عن جملة من النتائج المهمة التي يمكن حوصلتها كما يلي:

لـ الرقابة الداخلية وآلياتها المختلفة تساهم في تنظيم المصالح الجبائية وتصحيح سبل عملها، مع معالجة الاختلالات التي تعاني منها المصالح الجبائية

لـ تسيير عمليات التحصيل الضريبي في الجزائر وفق معايير الجودة يساهم في ضمان تحقيق النتائج المرجوة؛

لـ تطهير وتصفية بواقى التحصيل الضريبي له دور كبير في تحسين جودة التحصيل الضريبي؛

لـ التكوين المتخصص للأعوان الجبائيين في مجال التحصيل الضريبي الإلكتروني يساعد على الوصول إلى تحقيق هذه النتائج،

لـ التحول إلى طور الرقمنة سبيل نحو نجاعة مهن وأداءات الإدارة الجبائية؛

لـ تطبيقات الرقمنة في الإدارة الجبائية تساهم في محاربة المظاهر السلبية وتعزيز الإيرادات الجبائية للدولة؛

لـ التحصيل الضريبي في الجزائر يتركز بدرجة كبيرة على أسلوب الاقتطاع من المصدر مقارنة بباقي الأساليب الأخرى و هو ما أوضحتها الإحصائيات المتحصل عليها من المديرية العامة للضرائب؛

لـ الإجراءات القسرية غير مفعلة بالكامل و بشكل حازم ضد المتقاعسين في اداء واجباتهم الجبائية، مقتصرة على التنبهات اجراء الحجز ما للمدين لدى الغير؛

لـ قابضي الضرائب على المستوى الوطني يقومون بممارسة إجراءات التحصيل الجبري من اجل قطع التقادم فقط و ليس بغرض تحصيل الضرائب و الرسوم التي تعتبر حقوق للخزينة العمومية في ذمة المكلفين بالضريبة باختلاف أنواعهم جودة التحصيل الضريبي؛

لـ معدلات تطهير وتصفية بواقى التحصيل ضئيل جدا مقارنة مع مبلغها الكبير بالرغم من وجود أنظمة تصنيفها والمتمثلة في القبول في انعدام القيمة و في حكم الملغاة؛

لـ ان إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية و رقمنتها يساهمان في تحسين جودة التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر؛

لـ آليات الرقابة الداخلية المختلفة و إجراءاتها العملية لها أثر ايجابي في تسيير مصالح التحصيل الضريبي و زيادة إيراداتها؛

لـ ان تكوين الأعوان الجبائيين وتحسين مستواهم المهني له أثر ذو دلالة إحصائية على ممارسة مهنة التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية بالجزائر؛

ثالثا: مقترحات الدراسة:

على ضوء النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم مجموعة من المقترحات الموالية:

- ✓ إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية في الجزائر وتدعيمها بالموارد البشري الكفاء؛
- ✓ اعتماد التكوين وتحسين المستوى لكافة أعوان الإدارة الجبائية سواء محققي التسيير أو باقي الأعوان في المصالح الجبائية كآلية لرفع كفاءة الإدارة الجبائية وزيادة فعاليتها في المهن التي تشرف عليها؛
- ✓ إدماج الرقمنة كمهمة أساسية في الهيكل التنظيمي للرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية من اجل الوصول إلى النتائج المرغوب فيها؛
- ✓ الفصل بين الآليات المختلفة للرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية، وذلك باعتماد آلية التدقيق الداخلي كأساس لتحديد اللجوء إلى التحقيق في التسيير أو اللجوء إلى التحقيق الإداري؛
- ✓ قيام الأعوان المكلفين بالتحصيل الضريبي بالتحديد الدقيق والفرز الصحيح لمخزون بواقى التحصيل قصد تحسين جودة التحصيل الضريبي؛
- ✓ إعداد برامج المتابعة من قبل قابضي الضرائب ورؤساء مصالح المتابعات لإعادة بعث إجراءات التحصيل القسري وتنشيطها ضد المكلفين المتقاعسين في تسديد ديونهم الجبائية قصد تصفية مخزون بواقى التحصيل الضريبي بالضخم؛
- ✓ وضع تسهيلات إضافية لإدراج بواقى التحصيل الضريبي في نظام انعدام القيمة ونظام حكم الملغاة؛
- ✓ الإسراع في نشر نظام جبايتك عبر كامل أرجاء الوطن وفي جميع المصالح الجبائية سواء كانت ضمن هياكل حديثة أو ضمن هياكل تقليدية؛
- ✓ وضع تحفيزات جبائية للمكلفين بالضريبة الذين يستخدمون نظام "جبايتك" ونظام "مساهمتك"؛
- ✓ وضع أنظمة أمان متطورة لحماية بيانات الأشخاص من الهجمات السيبرانية وضمان سرية معلوماتهم لتعزيز الثقة بين الإدارة الجبائية ومستخدميها؛
- ✓ وضع أيام مفتوحة على التطبيقات الرقمية الخاصة بكل نوع ضريبة قصد رفع الامتثال الضريبي وزيادة الوعي لدى المكلفين بالضريبة؛
- ✓ وضع اتفاقيات مع الجامعات ومؤسسات البحث العلمي قصد تطوير المجال الجبائي في الجزائر؛

رابعاً: أفاق الدراسة

على ضوء ما سبق من النتائج المتوصل إليها والتوصيات المقترحة يمكن وضع أفاق الدراسة بالشكل الموالي:

- دور الرقمنة في إرساء المفاهيم الحديثة للإدارة الجبائية؛
- مدى مساهمة الذكاء الاصطناعي في نجاعة الإدارة الجبائية وتوجهاتها الحديثة؛
- أثر التحصيل الإلكتروني على زيادة الإيرادات الجبائية في ظل مواجهة الأزمات المختلفة؛
- دور الرقابة الداخلية في متابعة آليات تطهير وتصفية بواقى التحصيل الضريبي؛
- مدى مساهمة الرقابة الداخلية في إعادة بعث وتنشيط إجراءات التحصيل الضريبي القسري؛
- الرقابة الداخلية ودورها في تطبيق الصحيح للأحكام الجبائية في الإدارة الجبائية؛
- دور الرقابة الداخلية في الحد من المخاطر الجبائية في الإدارة الجبائية؛
- مدى مساهمة الرقابة الداخلية في حوكمة الإدارة الجبائية.

قائمة المصادر والمراجع

القوانين:

- قوانين المالية:

- 01- القانون 84-21 المؤرخ في 24/12/1984 المتضمن قانون المالية لسنة 1985، الجريدة الرسمية العدد رقم: 72، الجزائر، 1985.
- 02- قانون 86-08 المؤرخ في 25/06/1986 المتضمن قانون المالية التكميلي 1986 الجريدة الرسمية العدد رقم 26، الجزائر، 1986.
- 03- قانون رقم: 91-25 مؤرخ في 18/12/1991 متضمن قانون المالية لسنة 1992، الجريدة الرسمية العدد رقم: 65، الجزائر، 1991.
- 04- المرسوم التشريعي رقم 93-01 المؤرخ في 19/01/1993 المتضمن قانون المالية لسنة 1993، الجريدة الرسمية العدد رقم: 04، الجزائر، 1993.
- 05- الأمر رقم 95-27 المؤرخ في 30/12/1995 المتضمن لقانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية العدد رقم: 82، الجزائر، 1995.
- 06- القانون رقم: 96-31 المؤرخ في 30/12/1996 المتضمن قانون المالية لسنة 1997، الجريدة الرسمية العدد رقم: 85، الجزائر، 1996.
- 07- قانون رقم 97-02 مؤرخ في 31/12/1997 متضمن قانون المالية لسنة 1998، الجريدة الرسمية العدد رقم: 89، الجزائر، 1997.
- 08- قانون 99-11 مؤرخ في 23/12/1999 متضمن قانون المالية لسنة 2000، الجريدة الرسمية العدد رقم: 92، الجزائر، 1999.
- 09- القانون رقم: 05-16 المؤرخ في 31/12/2005، المتضمن قانون المالية لسنة 2006، الجريدة الرسمية العدد رقم: 85، الجزائر، 2005.
- 10- قانون رقم: 13-08 مؤرخ في 30/12/2013 متضمن قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية العدد رقم: 68، الجزائر، 2013.
- 11- القانون رقم: 14-10 المؤرخ في 30/12/2014 المتضمن قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية العدد رقم: 78، الجزائر، 2014.
- 12- القانون رقم: 15-01 المؤرخ في 23/07/2015 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، الجريدة الرسمية العدد رقم: 40، الجزائر، 2015.
- 13- القانون رقم: 15-18 المؤرخ في 30/12/2015 المتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية العدد رقم: 72، الجزائر، 2015.
- 14- القانون رقم: 16-14 المؤرخ في 28/12/2016 المتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية العدد رقم: 77، الجزائر، 2016.
- 15- القانون رقم: 17-11 المؤرخ في 27/12/2017 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية العدد رقم: 76، الجزائر، 2017.
- 16- وزارة المالية، قانون 18-18 المؤرخ في 27 ديسمبر 2018 المتضمن قانون المالية لسنة 2019، المادة 47، الجريدة الرسمية العدد 79، الجزائر، 2018.

- 17- الأمر رقم: 21-07 المؤرخ في 26/05/2021 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2021، الجريدة الرسمية العدد رقم: 44، الجزائر، 2021.
- 18- القانون رقم: 21-16 المؤرخ في 30/12/2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، الجريدة الرسمية العدد رقم: 100، الجزائر، 2022.
- 19- الأمر رقم: 22-01 المؤرخ في 03/08/2022 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2022، الجريدة الرسمية العدد رقم: 53، الجزائر، 2022.
- 20- القانون رقم 22-24 المؤرخ في 25/12/2022 المتضمن قانون المالية لسنة 2023، الجريدة الرسمية العدد رقم: 89، الجزائر، 2023.
- 21- قانون رقم: 23-22 مؤرخ في 24/12/2023، متضمن قانون المالية لسنة 2024، الجريدة الرسمية العدد رقم: 86، الجزائر، 2023.

- قوانين جبائية:

- 22- قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.
- 23- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.
- 24- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020.
- 25- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.
- 26- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية المديرية، العامة للضرائب، الجزائر، 2018.
- 27- قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2023.
- 28- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2011.
- 29- قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020.
- 30- قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2019.
- 31- قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.
- 32- قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2003.
- 33- قانون الضرائب غير المباشرة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.
- 34- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2008.
- 35- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015.
- 36- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2001.
- 37- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2006.
- 38- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017.
- 39- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.
- 40- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 1999.
- 41- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2018.
- 42- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.
- 43- قانون التسجيل، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2000.

44- قانون الطابع، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.

- قوانين أخرى:

45- القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في: 15 أوت 1990، جريدة رسمية عدد رقم 35، الجزائر، 1990.

46- المادة 45 من القانون 23-07 المؤرخ في 21 جوان 2023، قواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، الجريدة الرسمية العدد: 42، الجزائر، 2023.

47- المادة 18 من القانون 90-21، المتعلق بالمحاسبة العمومية والمؤرخ في 15 أوت 1990، الجريدة الرسمية العدد 35، الجزائر، 1990.

48- المادة 613، قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 2008.

49- المادة 323 مكرر، القانون 05-10 المؤرخ في 20 جوان 2005 قانون المدني،

50- المادة 323 مكرر 01، القانون 05-10 المؤرخ في 20 جوان 2005 قانون المدني،

51- المادة 02 من القانون رقم 15-04 المؤرخ في 01 فيفري 2015، المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالتوقيع والتصديق الإلكترونيين، جريدة رسمية عدد رقم: 06، الجزائر، 2015.

52- قانون 04-02 المؤرخ في 23 جوان 2004، المحدد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية، المادة 10، الجريدة الرسمية العدد 41، 2004.

المراسيم:

53- المرسوم التنفيذي رقم 12-368 المؤرخ في 21 أكتوبر 2012، المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمصالح الجبائية وتنظيمها الجريدة الرسمية العدد رقم: 59، الجزائر، 2012.

54- المرسوم التنفيذي، رقم 98-230، المتضمن صلاحيات المفتشية العامة للمصالح الجبائية وتنظيمها، جريدة رسمية رقم: 51 مؤرخة في 13/07/1998، الجزائر، 1998.

55- الأمر 06-03 المؤرخ في 15/07/2006، القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية العدد 46، الجزائر، 2006.

56- المرسوم التنفيذي رقم: 90-226 المؤرخ في 25 جويلية 1990، يحدد حقوق والتزامات الممارسين لوظائف سامية في الدولة، الجريدة الرسمية العدد: 31، الجزائر، 1990.

57- الأمر رقم: 75-87 المؤرخ في 30 ديسمبر 1975، المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية، الجريدة الرسمية العدد رقم: 104، الجزائر، 1975.

58- المرسوم التشريعي رقم 93-18، المتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية العدد رقم: 88، الجزائر، المؤرخ في 29 ديسمبر 1993.

59- القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 ديسمبر 2022، المحدد لكيفيات تطبيق الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين، الجريدة الرسمية العدد رقم: 05، الجزائر، 2023.

60- الأمر رقم: 94-03، المؤرخ في 31 ديسمبر 1994، المتضمن قانون المالية لسنة 1995، جريدة رسمية رقم: 87، الجزائر، 1994.

61- الأمر رقم: 76-104، المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، الجزائر، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976.

- 62- المرسوم التنفيذي 93-46 المؤرخ في 06 فيفري 1993 المتعلق بأجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراء قبول القيم المنعدمة، جريدة رسمية عدد رقم:، الجزائر، 1993.
- 63- المرسوم التنفيذي رقم: 21-252 المؤرخ في: 2021/06/06، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية بوزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد رقم: 47، 2021.
- 64- المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 08 سبتمبر 2002، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد 64، الجزائر، 2002.
- 65- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18-09-2006، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد 59، الجزائر، 2006.
- 66- المرسوم التنفيذي 146-17، المؤرخ في 20 أبريل 2017، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد: 26، الجزائر، 2017.
- 67- المرسوم التنفيذي رقم: 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد: 75، الجزائر، 2007.
- 68- المرسوم التنفيذي رقم: 12-334 مؤرخ في 08 سبتمبر 2012 والمتعلق بالمرحور الجبائي، الجريدة الرسمية العدد 50، الجزائر، 2012.
- 69- المرسوم التنفيذي 468-05 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005، المحدد لشروط تحرير الفواتير وسند التحويل ووصول التسليم والفاثورة الإجمالية وكيفيات ذلك، المادة 03، الجريدة الرسمية العدد 80، الجزائر، 2005.
- 70- المرسوم التنفيذي 16-66 المؤرخ في 16 فيفري 2016، المحدد لنموذج الوثيقة التي مقام الفاتورة وكذا فئات الأعوان الاقتصاديين الملزمين بالتعامل بها، مادة 02، الجريدة الرسمية العدد 10، الجزائر، 2016.
- 71- المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، المتضمن تحديد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد رقم: 59، الجزائر، 2006.
- 72- المرسوم التنفيذي 91-60 المؤرخ في 23/02/1991، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد رقم: 09، الجزائر، 1991.
- 73- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، القرار الصادر بتاريخ 10/10/1999، المحدد لمجال الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والإقليمية، الجريدة الرسمية العدد رقم: 93، الجزائر، 1999.
- المناشير:
- 74- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 31 المؤرخ في 14 أبريل 2024، المسؤولية التضامنية للمدراء ومسيري الشركات لأجل المتابعة بالأفعال التدليسية أو عدم الاحترام المتكرر للواجبات الجبائية، الجزائر، 2024.
- 75- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 05، إحترام تطبيق غرامات التحصيل والقبول في انعدام القيمة للخصص غير المحصلة، الجزائر، المؤرخ في 25/04/2018.
- 76- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 12، تدابير جبائية متعلقة بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الجزائر، المؤرخ في 23/01/2017.
- 77- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 04، إيداع التصريح السنوي للدخل الإجمالي وتسديد رصيد التصفية المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي، الجزائر، 2024.

- 78- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 22، أحكام معالجة للدخل الإجمالي، الجزائر، 2023.
- 79- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 26، أحكام متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية، الجزائر، 2023.
- 80- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 23، معايير متعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، الجزائر، 2023.
- 81- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 211، المؤرخ في: 21 مارس 2016، قواعد تطبيق معدلات الضريبة على أرباح الشركات، الجزائر، 2016.
- 82- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 19، الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين، الجزائر، 2023.
- 83- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 09، إلغاء الرسم على النشاط المهني، الجزائر، 2024.
- 84- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 16، الضريبة على الثروة، الجزائر، 2022.
- 85- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 10 المؤرخ في: 22 فيفري 2024، توسيع مجال تطبيق نظام الضريبة الجرافية الوحيدة على الشركات المدنية المهنية، الجزائر، 2024.
- 86- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 32 المؤرخ في: 08 جويلية 2023، أحكام متعلقة بالضريبة الجرافية الوحيدة، الجزائر، 2022.
- 87- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 61 المؤرخ في: 2022/08/11، نظام الضريبة الجرافية الوحيدة للمهن غير التجارية، الجزائر، 2022.
- 88- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 09، رفع عتبة تطبيق حقوق الطابع، الجزائر، 2023.
- 89- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم: 04، أحكام مرتبطة بحقوق الطابع، الجزائر، 2022.
- 90- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 52، الجزائر، 2024.
- 91- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 738، مخطط تطهير بواقى التحصيل، الجزائر، 2017.
- 92- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 103، أساليب تنفيذ انعدام القيمة وحكم الملغاة للضرائب والرسوم، الجزائر، 2001.
- 93- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 05، إحترام تطبيق غرامات تأخير التحصيل والقبول في انعدام القيمة للحصص غير قابلة للتحصيل، الجزائر، 2018.
- 94- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المنشور رقم 08، الضرائب والرسوم في حكم الملغاة، الجزائر، 1994.
- التعليمات:
- 95- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 01، تنظيم وعمل المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2020.
- 96- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 03، الكيفيات التطبيقية للتدقيق الداخلي، الجزائر، 2021.
- 97- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم: 143، مؤرخة في 2021/02/15، الأدوات المنهجية لاختيار العينات، الجزائر، 2021.
- 98- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 107، المتعلقة بتنظيم ووظيفة المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر، 2001.

- 99- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 1311، برنامج عمل المفتشية العامة للمصالح الجبائية تعريف الرقابة المتعددة، الجزائر، 2009.
- 100- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التعليم رقم 1307، تعريف الرقابة المتعددة، تطبيق البرنامج الخاص بالتحقيق في التسيير، الجزائر، 2009.
- 101- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 02 المؤرخة في 09/06/2021، التحقيق الإداري، الجزائر، 2021.
- 102- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 14، آجال الاستحقاق في مادة الضرائب المباشرة وآجال تطبيق غرامات التحصيل، الجزائر، المؤرخة في 03/05/2003.
- 103- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 1597، آجال استحقاق غرامات التحصيل، الجزائر، المؤرخة في 2004/08/21.
- 104- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 994، الحجز التحفظي على أملاك المكلفين المتقاعسين وتسجيل رهن قانوني على منقولاتهم، الجزائر، 1998.
- 105- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 433، شروط وطرق تطبيق غرامات التأخير، الجزائر، المؤرخة في 1997/03/22.
- 106- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 03، المؤرخة في: 19 فيفري 2023، كفيات فرض الضريبة بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، الجزائر، 2023.
- 107- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم : 769، الرسم الصحي للحوم، الجزائر، 2024.
- 108- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المذكرة رقم: 693، إسترداد رسوم الطابع والرسم على التوطنات البنكية، الجزائر، 2020.
- 109- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 101، المؤرخة في 13 أبريل 1993، المتعلقة بتقديم طرق القيد المزدوج في محاسبة قباضات الضرائب، قيد تطبيق تسميات الجديدة لحسابات الخزينة وإعادة تنظيم مصالح المحاسبة في قباضات الضرائب، الجزائر، 1993.
- 110- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 318 المؤرخة في 25 جوان 2023، تحيين وضعية التصفية نموذج 12H، الجزائر، 2023.
- 111- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم العامة لإجراءات التحصيل الجبائي، الجزائر، 2019.
- 112- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم المتعلقة بتنظيم وعمل قباضة الضرائب للمركز الجوارى للضرائب، الجزائر، 2013.
- 113- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم: 1341، تسيير بواقي التحصيل، الجزائر، 2019.
- 114- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المذكرة رقم 1277، إنشاء بطاقة وطنية للمكلفين بالضريبة ذوي الديون الجبائية الهامة، الجزائر، 2019.
- 115- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 585، تسيير بواقي التحصيل، الجزائر، 1996.
- 116- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم : 1296، تصفية تسجيلات قباضات الضرائب وإعادة بعث أحكام إعداد بطاقات الخصص غير قابلة للتحصيل ودمجها في حكم الملغاة، الجزائر، 2015.

117- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 556، إعادة تفعيل مخطط بواقى التحصيل، الجزائر، 2021.

النشرات والرسائل:

119- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تحقيق التوصيات المترتبة عن الجلسات الوطنية للإصلاح الجبائي، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: (خاص)، نوفمبر 2023.

120- وزارة المالية، نشرة المديرية العامة للضرائب، المراكز الجوية للضرائب من اجل التكفل الجيد بالملكفين الصغار، النشرة رقم: 71، الجزائر، 2013.

121- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، العلاقات بين الإدارة الجبائية ومستعمليها مقارنة جديدة، رسالة المديرية العامة، العدد رقم: 38، 2009.

122- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تحسين استقبال الجمهور، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 52، 2011.

123- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مرجع نوعية الخدمة مسعى جديد للنوعية، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 60، 2012.

124- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تبسيط الإجراءات الإدارية نحو تحسين الخدمة العمومية، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 69، 2013.

125- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المحرر الجبائي أداة لتحسين الحماية القانونية للمؤسسات، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 63، 2012.

126- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ملتقى حول النظام المعلوماتي، نحو إدارة الكترونية، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 73، الجزائر، 2014.

127- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، عصرنه الإدارة الجبائية من اجل نجاعة الإدارة، رسالة المديرية العامة للضرائب، العدد: 75، 2014.

128- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام المعلوماتي ركيزة أساسية لعصرنه المديرية العامة للضرائب، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 81، الجزائر، 2015.

129- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، إطلاق النظام المعلوماتي الجديد للمديرية العامة "جبائتك"، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 85، الجزائر، 2017.

130- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، عصرنه الإدارة الجبائية محور استراتيجي لوزارة المالية، نشرة المديرية العامة للضرائب، رقم: 90، الجزائر، 2018.

131- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام المعلوماتي: ركيزة أساسية لعصرنه المديرية العامة للضرائب، نشرة المديرية العامة للضرائب رقم: 81، 2015.

132- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام المعلوماتي "جبائتك": دليل التصريح عبر الانترنت للكشف التلخيصي السنوي (ERA)، نشرة المديرية العامة للضرائب رقم:، 2022.

التقارير والدلائل:

133- تقرير مجلس الحاسبة الصادر سنة: 2020.

134- دليل الحوكمة المؤسساتية وإدارة المخاطر لمؤسسات التمويل الأصغر في العالم العربي، مؤسسة جرمين جميل، بيروت، 2010.

- 135- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،،الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، الجزائر، 2021.
- 136- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجزائر، 2020.
- 137- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل الانخراط في بوابة التصريح والدفع عن بعد "مساھمتك"، 2022.
- 138- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل دفع حقوق الطابع عن بعد، 2024.
- 139- وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المفتشية العامة للمصالح الجبائية، التقرير السنوية حول نشاط المفتشية العامة للمصالح الجبائية، الجزائر 2023.
- الكتب:
- 140- عصام الدير محمد متولي، المراجعة1، الطبعة الأولى، جامعة السودان المفتوحة،2006.
- 141- أبو كرش شريف مصباح، إدارة المنازعات الضريبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004.
- 142- أبو هيبه، حامد طلبة محمد، أصول المراجعة، ط01، زمزم للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
- 143- احمد أبو الوفاء، إجراءات التنفيذ، (د.د.ن)، الطبعة الثانية، الإسكندرية، مصر، 1972.
- 144- أحمد عبد زيد حسن الشمري، إجراءات التحقيق الإداري وضمائنه دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2017.
- 145- احمد قايد نور الدين، التدقيق الخاسبي وفق المعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
- 146- إدريس عبد السلام اشتوي، المراجعة معايير وإجراءات، درا الكتب الوطنية، ليبيا، الطبعة 05، 2008.
- 147- الاتحاد الدولي للمحاسبين، دليل الممارسات الجيدة الدولية: تقوم وتحسين الرقابة الداخلية بالمنشآت، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، جويلية 2013.
- 148- التميمي، ناظم شعلان، التدقيق والرقابة، جامعة القادسية، الطبعة الأولى،العراق، 2014.
- 149- وفاء يحيى احمد الحجازي، المحاسبة الضريبية، جامعة بنها كلية التجارة، مصر، 2006.
- 150- الحدرب، زهير، علم تدقيق الحسابات، دار البداية للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2010.
- 151- الخلايلة، محمد علي، الوظيفة العامة والقرارات الإدارية والعقود الإدارية والأموال العامة، القانون الإداري، الكتاب الثاني، دار الثقافة، عمان، ط2، 2022.
- 152- الرحاحلة، عبد الرزاق سالم، حضور، ناصر جمال، مفاهيم حديثة في الرقابة الإدارية، ط01، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
- 153- السوافيري فتح رزق ومحمد سمير كامل ومحمود مراد مصطفى، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002.
- 154- السيد احمد السقا، المراجعة الداخلية الجوانب المالية والتشغيلية، الطبعة الأولى، إصدارات الجمعية السعودية للمحاسبة، 1997.
- 155- السيد عبد المولى، المالية العامة المصرية، دراسة للاقتصاد المصري، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1995.
- 156- المطارنة غسان فلاح، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، ط01، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2006.
- 157- أنور احمد رسلان، التحقيق الإداري والمسؤولية التأديبية، مطبعة كلية الحقوق، جامعة القاهرة، 2002.
- 158- بوسبعين تسعديت، محاضرات في نظام الرقابة الداخلية، جامعة أكلي محمد أولحاج - البويرة-، الجزائر، 2020.

- 159- جمعة احمد حلمي، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2000.
- 160- حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، مبادئ المالية العامة، دار النشر، مصر، 2004.
- 161- حباش محمد، العزاوي هدى، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، عمان، 2010.
- 162- حسين حمودة المهدي، شرح أحكام الوظيفة العامة، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، الطبعة الثانية، بنغازي، 2002.
- 163- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2001.
- 164- حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
- 165- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل للنشر، الأردن، 2000.
- 166- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
- 167- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، ط1، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2014.
- 168- دراز حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 1994.
- 169- درة عبد الباري وآخرون، الإدارة الحديثة المفاهيم والعمليات، جامعة الإسراء عمان، الأردن، 1994.
- 170- رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، الطبعة الأولى، دار الجنادرية، عمان، الأردن، 2010.
- 171- زاهد محمد ديرى، الرقابة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2011.
- 172- زرزار العياشي، عباد كريمة، إستخدامات تكنولوجيا المعلومات والاتصال في المؤسسة الاقتصادية ودورها في دعم الميزة التنافسية، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016.
- 173- زغدود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- 174- سعد الشتيوي، التحقيق الإداري في نطاق الوظيفة العامة، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007.
- 175- سعد نواف العنزي، الضمانات الإجرائية في التأديب (دراسة مقارنة)، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008.
- 176- مصطفى بن محمد بن سليم الحراصي، الضمانات التأديبية للموظف العام، مكتبة الدراسات العربية للنشر والتوزيع، سلطنة عمان، 2024.
- 177- سليمان، الطماوي، القضاء الإداري، الكتاب الثاني، قضاء تأديب، دار الفكر العربي، القاهرة، 1979.
- 178- سمير عبد الله سعد، التحقيق الإداري (مبادئ التأديب - الوثائق)، منشأة المعارف، الإسكندرية، 2014.
- 179- سهيلة مهري، بلال جامع، المكتبة الرقمية الأسس النظرية والتطبيقية، الأردن، 2011.
- 180- سوزي عدلي ناشد، الوحيز في المالية العامة، دار الجامعية الجديدة للنشر، جامعة الإسكندرية، مصر، 2000.
- 181- صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالي، الإدارة والأعمال، دار وائل للنشر، ط2، الأردن، 2008.
- 182- صلاح عبد القادر النعمي، الإدارة، دار البيازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 183- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
- 184- عاطف صدقي، محمد احمد الرزاز، المالية العامة، بدون ناشر، 1993-1994.
- 185- عامر إبراهيم قندلجي، عليان ربحي، وآخرون، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، دار الوراق، عمان، الأردن، 2002.

- 186- عبد الحميد الشواربي، الإثبات الجنائي، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1988.
- 187- عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 2004.
- 188- عبد العزيز عبد المنعم خليفة، الموسوعة الإدارية الشاملة في إلغاء القرار الإداري وتأديب الموظف العام، الجزء الثالث، دار محمود للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2008.
- 189- عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 190- عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلية، الدار الجامعية، مصر، 2004.
- 191- عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، فتحي روق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 192- عبد الفتاح بيومي حجازي، الحكومة الالكترونية بين الواقع والطموح دراسة متأصلة في شان الإدارة الالكترونية (التنظيم-البناء-الأهداف-المعوقات-الحلول)، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007.
- 193- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرين، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع الإسكندرية، مصر، 2008.
- 194- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر، عمان، الأردن، 2011.
- 195- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعملة أسواق المال-الواقع والمستقبل، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- 196- عدنان ادري، التحصيل الضريبي والإدارة الضريبية في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، جامعة الجزائر 03، 2009-2010.
- 197- عزت قناوي، أساسيات في المالية العامة، دار العلم للنشر والتوزيع بالفيوم، مصر، 2006.
- 198- عطا الله أبو سيف ابادير، جابر محمد عبد الجواد الجزائر، اقتصاديات المالية العامة بين النظرية والتطبيق، جهاز نشر وتوزيع الكتاب الجامعي، جامعة حلوان، مصر، 2006.
- 199- عطا الله احمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار اليازة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- 200- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2006.
- 201- فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011.
- 202- فهمي محمود شكري، الرقابة المالية العليا: مفهوم عام وتنظيمات أجهزتها في الدول العربية وعدد من الدول الأجنبية، دار المجدلاوي، عمان، الأردن، 1984.
- 203- فوزي عبد المنعم، السياسة العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1999.
- 204- فياض عبد المنعم حسانين، المالية العامة، كلية التجارة، جامعة الأزهر، مصر، 2006-2007.
- 205- قصري فريدة، مطبوعة دروس في مقياس مدخل إلى علم الإدارة، كلية العلوم السياسية والعلاقات الدولية قسم التنظيم السياسي والإداري، جامعة الجزائر 03، 2021-2022.

- 206- كمال الدهراوي مصطفى، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتبة الجامعية الحديثة، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 207- ماجد راغب الحلو، دعاوي القضاء الإداري ووسائل القضاء الإداري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2010.
- 208- ماجد عبد المهدي المساعدة وآخرون، مبادئ علم الإدارة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016.
- 209- ماهر عبد الهادي، الشريعة الإجرائية في التأديب، الطبعة الثانية، دار غريب للطباعة، القاهرة، 1986.
- 210- ماهر عودة الشمالية، محمود عزت اللحام، مصطفى يوسف كافي، تكنولوجيا الإعلام والاتصال، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.
- 211- مجدي مدحت إبراهيم النهري، قواعد وإجراءات تأديب الموظف العام، دار النهضة، القاهرة، 1997.
- 212- مجيب عبد الله فيروز، إجراءات وضمائم تأديب الموظف العام في ضوء قانون الخدمة المدنية، دار النهضة العربية، القاهرة، 2017.
- 213- محمد احمد مصطفى عبد الرحمان، الإجراءات الاحتياطية للتأديب في الوظيفة العامة، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، 1998.
- 214- محمد التوهامي طاهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2005.
- 215- محمد باهي أبو يونس، الرقابة القضائية على شرعية الجزاءات الإدارية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2000.
- 216- محمد خير العكام، الرقابة المالية، الجامعة الافتراضية السورية، سوريا، 2018.
- 217- محمد ساحل، المالية العامة، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، 2017.
- 218- محمد سعيد احمد، أساليب الحماية القانونية لمعاملات التجارة الالكترونية (دراسة مقارنة)، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، 2006.
- 219- محمد سمير احمد، الجودة الشاملة وتحقيق الرقابة في البنوك التجارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- 220- محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة الطبعة الرابعة، الجزائر، 2008.
- 221- محمد عباس محرز، مدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر ITCIS الجزائر، 2010.
- 222- محمد عبد الله الفلاح، أحكام السلطة التأديبية والرقابة القضائية عليها- دراسة مقارنة-، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، 2018.
- 223- محمد فضل سعدود، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 224- محمد ماجد الياقوت، شرح الإجراءات التأديبية في الوظيفة العامة، منشأة المعارف، الإسكندرية، 2003.
- 225- محمد يوسف المعداوي، دراسة الوظيفة العامة في النظم المقارنة والتشريع الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1984.
- 226- محمد، عثمان عبد الرزاق، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، دار الكتب للطباعة، الموصل، العراق، 1990.
- 227- محمود شوقي عطا الله، المراجعة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1976.

- 228- محمود صالح العدلي، النظرية العامة لحقوق الدفاع أمام القضاء الجنائي، دراسة مقارنة في القانون الوضعي والفقہ الإسلامي، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2005.
- 229- مروان عبد المجيد إبراهيم، أسس البحث العلمي لإعداد الرسائل الجامعية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.
- 230- مزهر شعبان العاني، شوقي ناجي جواد، الإدارة الإلكترونية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.
- 231- مصطفى يوسف كافي، الإدارة الإلكترونية - إدارة الوراق- إدارة بلا مكان- إدارة بلا زمان- إدارة بلا تنظيمات جامدة، دار ومؤسسة رسلان للطباعة والنشر والتوزيع، دمشق، سوريا، 2011.
- 232- مغاوري محمد شاهين، المساءلة التأديبية للموظف العام، الطبعة الأولى، مطبعة الشرق، عمان، الأردن، 1984.
- 233- منور اوسرير، احمد حمو، جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداوا، الجزائر، 2009.
- 234- ميلاد يونس، منصور، المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة، ليبيا، 2004.
- 235- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- 236- نجلاء أحمد ياسين، الرقمنة وتقنياتها في المكتبة العربية، الطبعة الأولى، العربي للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2013.
- 237- نعمة عباس الخفاجي، صلاح الدين الهيتي، تحليل أسس الإدارة العامة (منظور معاصر)، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 238- نواف كنعان، النظام التأديبي في الوظيفة العامة، ط 1، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 239- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.
- 240- سعيد السيد قنديل، التوقيع الإلكتروني، دار الجمعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2014.

الأطروحات:

- 241- كفوس نوال، دور الرقابة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية- دراسة ميدانية لمجموعة من المدققين الداخليين والخارجيين بولاية سطيف- أطروحة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم التجارية، جامعة سطيف، 2022.
- 242- محيوت نسيم، دراسة اثر إرساء الإطار التصوري لنظام الرقابة الداخلية وفق هيكل COSO على أداء المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة ميناء الجزائر EPAL -، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2020.
- 243- محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2010.
- 244- فرج، سهاد صبيح، دور الرقابة الداخلية في تحديد منهجية التعامل مع أخطاء التدقيق، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد قسم محاسبة، جامعة بغداد، 2006.
- 245- هاني محمد حسن شبيطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلفين، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006.
- 246- أمزيان عزيز، أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2012-2013.

- 247- قرقوس فتيحة، مديرة كبريات المؤسسات، أطروحة لنيل درجة دكتوراه علوم في القانون الخاص، كلية الحقوق سعيد حمدين، جامعة الجزائر 01، 2017.
- 248- ومان محمد توفيق، تنمية الموارد البشرية في ظل البيئة الرقمية : دراسة في الأبعاد السوسيو التقنية، حالة مديرية الأمن لولاية بسكرة، الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه، كلية العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016.
- 249- سعدي الربيع، حجية التوقيع الإلكتروني في التشريع الجزائري، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم القانونية، جامعة باتنة، 2017.
- 250- عيسى غسان عبد الله الرضي، القواعد الخاصة بالتوقيع الإلكتروني، أطروحة دكتوراه في الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة، 2006.
- 251- أمين، عبد الله محمود، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، الجامعة المستنصرية، العراق، 2006.
- 252- حراش إبراهيم، عصنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي، لزيادة فعالية التسيير، أطروحة دكتوراه علوم، قسم علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 03، 2012.
- المقالات:
- 253- سليمان سند السبوع، محمد إبراهيم النوايسة، عبد الحكيم مصطفى، جودة هياكل الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية وفقا لإطار COSO، مقال منشور في مجلة جمعة تشرين للبحوث والدراسات العلوم القانونية والاقتصادية، الأردن، المجلد 32، العدد 01، 2010.
- 254- آلان عجيب مصطفى هندي، ثائر صبري محمود الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني، مجلة العلوم الإنسانية جامعة بابل، المجلد 7، العدد 45، العراق، 2010.
- 255- عليمات، خالد عيادة، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة المنارة، جامعة عمان، المجلد 19، العدد 02، 2013.
- 256- رشيد شباح، بغداد شعيب، قياس الضغط الضريبي الأمل في الجزائر للفترة 1997-2017 باستخدام نموذج Scully والنموذج التربيعي Quadratic، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 16، العدد 2، 2019.
- 257- أحسن زكي، سمير عماري، واقع أفاق عصنة الإدارة الضريبية بالجزائر، مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 03، العدد 01، 2020.
- 258- احمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، العدد 15 (خاص)، 2021.
- 259- احمد بسباس، فلة محتال، اثر تطبيق نظام التصريح الإلكتروني في الرقابة الجبائية الشكلية (دراسة حالة المركز الضريبية بالاغواط)، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد: 11، العدد: 02، 2020.
- 260- الحجاوي، طلال، تحليل أهمية عناصر الرقابة الداخلية لمراقبي الحسابات دراسة استكشافية لعينة من مراقبي الحسابات بالعراق، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، المجلد: 26، العدد: 01، 2006.
- 261- الزين عزري، براهيم سميحة، التحقيق الإداري في المجال التأديبي للموظف العام في التشريع الجزائري، مجلة الاجتهاد القضائي، المجلد 13، العدد 01، 2021.

- 262- العيد غشي، بوعبد الله راجحي، أهمية التحقيق الجبائي للتسيير في الإدارة الجبائية - دراسة تطبيقية لمفتشية الضرائب أول نوفمبر بغرداية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 03، 2023.
- 263- أمال بوقاسم، التحول الالكتروني كخيار استراتيجي وضرورة لإصلاح الإدارة الجزائرية، المجلة الجزائرية للسياسات العامة، المجلد 03، العدد: 08، 2015.
- 264- أمال عبد اللطيف، عصنة الإدارة الجبائية من اجل إرساء نمط تسيير أكثر نجاعة، مجلة المديرية العامة للضرائب "منتدى الضريبة"، العدد 01، نوفمبر 2024.
- 265- أمال علي رضا، دور التحول الرقمي في دعم الإيرادات الضريبية، مجلة البحوث المالية، العدد: 22، المجلد: 01، 2021.
- 266- إيناس بنت خلف الخالدي، حجية التوقيع الالكتروني في الإثبات (دراسة في نظام التعاملات الالكترونية السعودي)، مجلة كلية الآداب، جامعة الزقازيق، مصر، مجلد: 02، عدد: 64، 2013.
- 267- برزوق حاج، بن حميد عبد القادر، مبدأ الوجاهية في الدعوى التأديبية كآلية لحماية حق العامل في ظل قانون العمل، مجلة قانون العمل والتشغيل، المجلد 04، العدد: 02، 2019.
- 268- بن عروس حمزة، بوعزة صبرينة، "واقع تطبيق الإدارة الالكترونية في الإدارة الضريبية الجزائرية"، مجلة أبعاد اقتصادية، مجلد 10، العدد: 10، 2020.
- 269- بن قارة إيمان، مساهمة البرمجيات المدعجة في تحسين جودة خدمات الإدارة الجبائية (عرض برمجية جباية-تيك نموذجاً)، مجلة دفاتر بواكس، المجلد: 11، العدد: 01، 2022.
- 270- بوزكري جيلالي، دور الإدارة الالكترونية في تحسين جودة الخدمات الجبائية - دراسة ميدانية بمركز الضرائب بتيسمسيلت-، مجلة جديد الاقتصاد، المجلد 16، العدد: 01، 2021.
- 271- بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر، عصنة الإدارة الجبائية كآلية لتعزيز الثقة وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 21، العدد: 01، 2021.
- 272- بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر، عصنة الإدارة الجبائية ودورها في تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة، مجلة المعيار، المجلد: 12 العدد: 01، 2021.
- 273- بوزيدة حميدوش علي، اقتصاديات الأعمال القائمة على الرقمنة "المتطلبات والعوائد" تجارب دولية، المجلة العالمية المستقبل الاقتصادي، المجلد 08، العدد 01، ديسمبر 2020.
- 274- بومدين حسن، بن شعيب نصر الدين، بومدين محمد، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة الابتكار والتسويق، مجلد: 01، العدد 02، 2015.
- 275- تالوتي عثمان، قسول مريم، التحقيق التأديبي في الوظيفة العامة ودوره في مكافحة الفساد، مجلة القانون والعلوم السياسية، المجلد 09، العدد 01، 2023.
- 276- توفيق مسون، محو بوعالم، التحول الرقمي لإدارة العامة: الآفاق والإكراهات المصاحبة، مجلة السياسة العالمية، المجلد 07، العدد 03، 2023.
- 277- جازية أمير، عاشور يوسف، المنظومة الجبائية في الجزائر المشاكل وضرورة الإصلاح، مجلة دراسات جبائية، المجلد 07، العدد 02، 2018.
- 278- حامدي معمر، دور الإدارة الالكترونية في تحقيق التنمية الإدارية بالجزائر حتميات التنفيذ ومعوقات التطبيق، مجلة معالم للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 07، العدد: 01، 2023.

- 279- الدوغجي، علي حسين علي، إيمان مؤيد، تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة بغداد، المجلد: 19، العدد: 70، 2013.
- 280- حموش رمزي، سامية بوضياف، معوقات الإدارة الالكترونية وأثرها على جودة الخدمات الجبائية-دراسة ميدانية في عينة من الإدارات الجبائية الجزائرية، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد: 24، العدد 01، 2021.
- 281- حنيش أحمد، انعكاسات تطبيق الإدارة الالكترونية على أداء الإدارة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد: 02، 2022.
- 282- حورية أورك، الإجراءات التأديبية للموظف العام في الجزائر، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 01، العدد 01، 2012.
- 283- ربيع نصيرة، حتمية الرقمنة كآلية لتطبيق الإدارة الالكترونية في الجزائر، مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2021.
- 284- رديف مصطفى بن سعيد لخضر، حتمية التحول الرقمي في الجزائر وآفاقها في ظل تداعيات أزمة كورونا، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01، سنة 2022.
- 285- رمزي حموش، سامية بوضياف، فعالية عناصر الإدارة الجبائية الالكترونية ودورها في تحسين الخدمات الجبائية - من وجهة نظر موظفي الإدارات الجبائية الجزائرية-، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد: 05، العدد: 01، 2021.
- 286- فهيمة بلمول، الإدارة الالكترونية ودورها في تفعيل الاداء الضريبي (جبائتك ومساهمتهك نموذجاً)،المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، المجلد17، العدد 02، 2022، ص405.
- 287- رمزي علوان، هدى معرف، أثر رقمنة الإدارة الجبائية في تحسين التحصيل الضريبي، مجلة المديرية العامة للضرائب، العدد 01، نوفمبر 2024.
- 288- زهواني رضا، وصيف فائزة خير الدين، اثر تطبيق الإدارة الالكترونية في تسهيل مهام موظفي الإدارة الضريبية-دراسة حالة المديرية العامة للضرائب الوادي-، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد: 01، 2020.
- 289- سامي محمود مراد، دراسة تحليلية لآليات تجنب الازدواج الضريبي الدولي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 3، العدد 1، 2018.
- 290- سعيدة سليمان، ملاك قارة، مساهمة رقمن الإدارة الضريبية في زيادة الوعي الامتثال الجبائي للمكلفين بالضريبة-دراسة ميدانية لعينة من المكلفين بالضريبة بمدينة قسنطينة، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 16، العدد ديسمبر 2023.
- 291- سليم مسلم الحكيم، إمكانية الرقابة على نظم المعلومات المحاسبية المؤتمتة للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي من قبل مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد: 26، العدد: 01، 2010.
- 292- سنقرة عيشة، حجية التوقيع الالكتروني في الإثبات، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، المجلد: 02، العدد: 08، 2019.
- 293- سيليني جمال الدين، طالبي محمد، اثر النظام الجبائي الالكتروني في الحفاظ على استقرار مردودية التحصيل الضريبي في ظل أزمة جائحة الكورونا -دراسة حالة نظام جبائتك بمديرية كبريات المؤسسات، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 07، العدد 02، 2021.
- 294- طالة لامية، الإدارة الالكترونية ودورها في تحقيق التنمية الإدارية: بين حتمية التغيير ومعوقات التطبيق، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد: 09، العدد: 02، 2020.

- 295- طلحة مختار، رحمانى احمد، قياس اثر إصلاح هياكل الإدارة الجبائية على جودة الخدمة، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 04، العدد 03، الجزائر.
- 296- عبد الرحمان قروي، تبني نموذج استخدام المكلفين بالضريبة لنظام المعلومات الجبائي -جبائتك- في الجزائر دراسة حالة المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب قالملة، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد: 09، العدد: 02، 2023.
- 297- عطية عبد المعتمد عطية عبد المقصود، أصول وفنون إدارة جلسات التحقيق الإداري الداخلي في الجهة الإدارية، مجلة روح القوانين، المجلد: 33، العدد 95، 2021.
- 298- علي غانم شاكر، دور نظام الدفع والتحصيل الإلكتروني للضرائب في تطوير إجراءات التحاسب الضريبي (دراسة تحليلية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية)، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد: 07، العدد: 04، 2018.
- 299- عمر حوتيه، رحاب فايز، احمد سيد، المكتبات الجامعية الرقمية كنموذج للتحويل نحو العمل في البيئة الرقمية، مجلة بيليفيليا لدراسات المكتبات والمعلومات، المجلد: 02، العدد 05، سنة 2020.
- 300- غشي العيد، راجي بوعبدالله، التحقيق الجبائي للتسيير في الإدارة الجبائية - دراسة تطبيقية لمفتشية الضرائب قمار بالوادي، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 23، العدد 02، 2023.
- 301- فارس بن يدير، مصطفى إيدير، محمد زرقون، عصرنة الإدارة الضريبية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة في الجزائر-دراسة ميدانية لعينة من الشركات البترولية (2021/2020)-، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد: 08، العدد: 01، 2022.
- 302- فارس بن يدير، مصطفى إيدير، محمد زرقون، عصرنة الإدارة الضريبية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة في الجزائر-دراسة ميدانية لعينة من الشركات البترولية (2021/2020)-، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد: 08، العدد: 01، 2022.
- 303- قوادري محمد، رقمنة النظام الضريبي ودوره في دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022.
- 304- قويدر محمد الطيب، عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد: 06، العدد: 01، 2021.
- 305- قيس حسن عواد، "المركز القانوني للإدارة الضريبية في التشريع الضريبي"، مجلة الرافدين للحقوق، مجلد 04، عدد 23، سنة 2004.
- 306- العزاوي، كريم عبيس حسان، الخصخصة وإصلاح النظام الضريبي في العراق، مجلة جامعة بابل، المجلد: 24، العدد: 01، 2016.
- 307- كشكول سهاد، التهرب بالضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 08، العدد 24، 2011.
- 308- كماش حسين، بوخدوني لقمان، رقمنة الإدارة الجبائية كتوجه لتحسين الخدمات في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر 1992-2022 حالة البوابتان الإلكترونيتان "جبائتك" و"مساهمتكت"، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022.
- 309- لطرش رنده، صافو محمد، حوكمة الإدارة الإلكترونية بين حتمية التغيير ومعوقات التطبيق، مجلة القانون، المجتمع والسلطة، المجلد: 12، العدد: 01، 2023.

- 310- مانع سلمى، إجراءات المتابعات الضريبية ورقابة القاضي الإداري عليها، مجلة المفكر، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد 14، 2017.
- 311- مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وأفاق، مجلة الإحياء، المجلد 21، العدد 29، أكتوبر 2021.
- 312- محمد احمد بديرات، التوقيع الالكتروني (دراسة في قانون المعاملات الالكترونية الأردني المؤقت رقم 58 لسنة 2001)، مجلة جرش للبحوث والدراسات، كلية الحقوق، جامعة جرش الأهلية، الأردن، المجلد: 10، العدد: 02، 2006.
- 313- مسعود صديقي، دور المراجعة في إستراتيجية التأهيل الإداري للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، المجلد: 01، العدد: 01، 2002.
- 314- مسعودي يوسف، رحاب ارجليوس، مدى حجية التوقيع الالكتروني في الإثبات (دراسة على ضوء أحكام القانون 15-04)، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المركز الجامعي لتمنراست، الجزائر، المجلد: 06، العدد: 11، 2017.
- 315- مسفرة بنت دخيل الله الخثعمي، مشاريع وتجارب التحول الرقمي في مؤسسات المعلومات-دراسة للاستراتيجيات المتبعة، مجلة RISIT، مجلد 19، العدد: 01، 2011.
- 316- مليكة بوخاري، يكبر يحيوي، متطلبات تطبيق الرقمنة في تحسين اداء الإدارة المحلية، دراسة حالة الشباك الالكتروني لبلدية البويرة، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 16، العدد 03، 2022.
- 317- مليكة بوضياف، رهانات رقمنة الإدارة العمومية في الجزائر في ظل جائحة كورونا، مجلة الناقد للدراسات السياسية، العدد 06، المجلد 01، 2022.
- 318- موسى عبد الناصر، محمد قريشي، مساهمة الإدارة الالكترونية في تطوير العمل الإداري بمؤسسات التعليم العالي دراسة حالة كلية العلوم وتكنولوجيا بجامعة بسكرة، مجلة الباحث، المجلد: 09، العدد 09، جامعة ورقلة، 2011.
- 319- ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، المجلد: 02، العدد 03، 2013.
- 320- هبة عبد المنعم، صبري الفران، رقمنة التحصيل الضريبي في الدول العربية، الإمارات العربية المتحدة: صندوق النقد العربي، 2021.
- 321- وداد بوقلع، مصباح حراق، " تعزيز الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال إصلاح وعصرنة الإدارة الضريبية"، مجلة الاقتصاد المالي والأعمال، مجلد 05، العدد 03، سبتمبر، 2021.
- 322- ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد: 12، العدد 12، 2012.
- 323- يوسف بوعكاز، عبد اله مايو، مسعود كسكس، الرقمنة كتوجه للمساهمة في تحسين جودة التصريجات الجبائية في الجزائر -بوابتي "جبائتك" و"مساهمتكم" كنموذج-، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، المجلد: 11، العدد: 01، 2024.
- 324- سالم باشبوة، الرقمنة في المكتبات الجامعية الجزائرية: دراسة حالة المكتبة الجامعية المركزية " يوسف بن خدة"، (www.journal.cybrarians.org/index.php)، العدد 21، 2009.
- 325- قيس حسن عواد، " المركز القانوني للإدارة الضريبية في التشريع الضريبي"، مجلة الرافدين للحقوق، مجلد 04، عدد 23، سنة 2004.
- 326- كبلوتي حمزة، سعيداني محمد السعيد، اثر تطبيق متطلبات نظام الرقابة الداخلية على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة اقتصاديات المال والأعمال، المجلد: 02، العدد: 01، 2018.

327- نجاة نوي، دور مركز الضرائب في تحسين الخدمة المقدمة للمكلفين-مركز الضرائب البويرة نموذجاً-، المجلة الدولية للاداء الاقتصادي، المجلد 04، العدد 01، 2021.

المدخلات:

328- يمينة مقاوشة، خديجة بن ناصر، سليمة واضح، مداخلة بعنوان: رقمنة الإدارة الجبائية ودورها في تعزيز التحصيل الضريبي، محور المداخلة: المحور الثالث: اثر الرقمنة على توسيع الوعاء الضريبي والرفع من كفاءة التحصيل الضريبي وتبسيط المنازعات: العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية، دور الوعي الضريبي في تفعيل آليات الرقابة، الخدمة النوعية، الملتقى الوطني الأول حول تحديات توجه الإدارة الجبائية نحو الرقمنة، جامعة فرحات عباس سطيف 01، مخبر تقييم رؤوس الأموال الجزائرية وأفاق تطويرها في ظل العولمة .LEMAC

المواقع:

329- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الموقع الرسمي www.mf.dgi.gov.dz، الاطلاع بتاريخ 2022/12/15.

330- الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.dz، الاطلاع بتاريخ: 2024/02/25.

331- منصور الزين، المحاسبة العمومية، منشور في الموقع "www.google.com"، تاريخ الاطلاع 2015/11/01.

329 -Financeland.fr,administration fiscale, réparée a <http://financeland.fr/lexique/>.

المصادر الأجنبية:

332-Institute of Internal Audit, International Auditing Standard, 2004, www.theiia.org Whittington O.R (2009), principles of Auditing, Irwin.

333- International Standard on Auditing (ISA) 315, new York, Edition 2010, part1, p264

334-Jacque Renard, comprendre et mettre en oeuvre le contrôle interne, Eyrolles , Paris ,Ed1,2012,p3.

335-Coso, Internal Control ,Integrated Framework ,Executive Summary,2013,P3. Disponible sur le site [web:https://na.theiia.org/standards-guidance/topics/Documents/Executive_Summary.pdf](https://na.theiia.org/standards-guidance/topics/Documents/Executive_Summary.pdf)

336-Jan R.Heier, Michael T.Dugan and David L.Sayers, Sarbanes Oxley and the culmination of internal control development, a study of evolution, Auburn university-Montgomery, SSRN electronic paper collection, 2003, P2.

337-Souad Aloui, le contrôle interne a l'échelle mondiale, un cadre règlementaire contraignant et une Responsabilité étendue des dirigeants, Analyse Théorique et Validation Empirique, Mémoire en vue de l'obtention du diplôme nationale d'expert comptable, université de la manouba, Tunisie,2009, P9.

338-Perrotin. R et al (2007) : Le manuel des achats : Processus. Management. Audit, les éditions d'organisation Groupe Eyrolles, Paris, P.333.

08-Grand.B, Verdalle.B (2006), "Audit comptable et financier", Éditions Economica, 2^{ème} édition, P-P9-10.

339-GRAND. B, VERDALLE. B (2006), op.cit, P.12.

340-REDING. K-F, et al (2015), "Manuel d'audit interne : améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques", éditions Eyrolles, Paris, France. P. 1-3.

341-Eustache EBONDO, Audit interne et Gouvernance d'Entreprise : lectures Théoriques et Enjeux Pratique, Euromed-Marseille Ecole de Management,

- Marseille, P : 02. Date de consultation 25/04/2023, 20h25.
<http://cermat.iae.univ-tours.fr/img/pdf/communication-Eustache-Ebondo-Wa-Mandzila.pdf>.
- 342-Sourour AMMAR, Le Rôle de l’Auditeur Interne dans le Processus de Gouvernance de l’Entreprise à Travers l’Evaluation du Contrôle Interne, Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Sfax, 2007, P :03. Date de consultation 26/04/2023, 21h10. <http://cermat.iae.univ-tours.fr/img/pdf/communication-S.AMMAR.pdf>.
- 344-Dana Hermanson, Larry Rittenberg, Internal Audit and organization governance, the institute of internal auditors recherche Foundation, florida, 2003, P35. Date of consultation, 05/05/2023, 18h39, <http://www.theiia.org/download.cfm?file=1775>.
- 345-KPMG Audit, la gestion des risques et du contrôle interne au sein des sociétés foncières, Paris, 2009, P13.
- 346-Pierre BELTRAME, la fiscalité en France, Hachette supérieur, 5eme édition, année 1997, page 45.
- 347-Doreen Musimenta. Knowledge requirements, tax complexity, compliance cost and tax compliance in Uganda. Cogent Business & Management, Vol7, N°01, 2020, p05.
- 348-Saad, N (2014), Tax Knowledge, tax complexity, tax compliance: tax payers, view, procedia-social and Behavioral Sciences, and World Conference On Business, Economics And Management-WCBEM 2013, p1071.
- 349-Vito Tanzi, corruption, complexity and tax evasion, Journal of Tax Research, Vol 15, N°02, 2017, p144.
- 350-Binh Tran-Nam, Tax Reform and Tax Simplification: Conceptual and Measurement Issues and Australian Experiences, Australia, 2016, p 11
- 351-B. Heyndels, C. Smolders. Tax Complexity and Fiscal illusion, journal of public choice, N° 85, Netherlands, 1995, p128.
- 352-Marie Masclat de Barbarin, Le contentieux du recouvrement de l’impôt, L.G.D.J, Paris, FR, n.d, p :21.
- 353-Michel Bouvier, Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l’impôt, op.cit, P173.
- 354-Serge CACALY et All, Dictionnaire encyclopédique de l’information et de ladocumentation, Amsterdam Natha, 2001, p :431.
- 355-Akpubi, M., & Igbekoyi, O. (2019). ELECTRONIC TAXATION AND TAX COMPLIANCE AMONG SOME SELECTED FAST FOOD RESTAURANTS IN LAGOS STATE, NIGERIA (TAX. European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research, 07(07), p54.
- 356-Chijioke, N., & al. (2018). Impact of E–Taxation on Nigeria’s Revenue and Economic Growth: A Pre – Post Analysis. International Journal of Finance and Accounting, 07(02), p20.
- 357-Idawati Binti, Electronic Filing of personal income tax returns in Malaysia : determinants and compliance costs, PHD thesis. Curtin business school, Malaysia : Curtin university.

358-Marco Cangiano, Gelb Alan & Goodwin-groen Ruth, **Public Financial management and the digitalization of payement, Center for global developpement**, 2019, p :06.

الملاحق



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي - تبسة -
كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير



قسم: المالية و المحاسبة
الرتبة العلمية: طالب دكتوراه
التخصص: محاسبة و جباية

الملحق رقم (01): إستبانة الدراسة باللغة العربية

إستبانة لأطروحة بعنوان:

إستبيان حول تعزيز آليات الرقابة الداخلية لتحسين جودة التحصيل
الضريبي في ظل رقمنة الإدارة الجبائية
دراسة حالة الجزائر

إعداد الطالب: الأستاذ المشرف:

أ.د/ خالد براهمي

ذهبي سمش الدين

ملاحظة : يشرفني أن أضع بين أيديكم هذه الإستمارة المكونة من مجموعة أسئلة ، فالرجاء الإجابة عنها بكل شفافية حتى تكون النتائج صادقة، وأعلموا أن هذا الاستبيان يعتبر كمصدر للبيانات اللازمة لإعداد بحث علمي كجزء من متطلبات نيل شهادة دكتوراه في المحاسبة و الجباية، مع العلم أن هذه المعلومات لن تستخدم إلا لغرض إعداد هذا البحث العلمي ، وفي الأخير تقبلوا شكرنا و إحترامنا لتعاونكم معنا.

السنة الجامعية: 2025/2024

القسم الأول: البيانات الشخصية و الوظيفة

تحدد بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة :

1. السن:

<input type="checkbox"/>	من 20 إلى 30 سنة	<input type="checkbox"/>	من 31 إلى 40 سنة
<input type="checkbox"/>	من 41 إلى 55 سنة	<input type="checkbox"/>	55 سنة فما فوق

2. الجنس :

<input type="checkbox"/>	ذكر	<input type="checkbox"/>	أنثى
--------------------------	-----	--------------------------	------

المستوى الدراسي:

<input type="checkbox"/>	ثانوي	<input type="checkbox"/>	ليسانس	<input type="checkbox"/>	ماستر	<input type="checkbox"/>	دراسات عليا
--------------------------	-------	--------------------------	--------	--------------------------	-------	--------------------------	-------------

3. الخبرة :

<input type="checkbox"/>	أقل من 5 سنوات	<input type="checkbox"/>	10 إلى 15 سنة
<input type="checkbox"/>	5 إلى 10 سنوات	<input type="checkbox"/>	15 سنة فما فوق

4. الرتبة:

<input type="checkbox"/>	عون معاينة	<input type="checkbox"/>	مفتش	<input type="checkbox"/>	مفتش رئيسي
<input type="checkbox"/>	مفتش مركزي	<input type="checkbox"/>	مفتش قسم	<input type="checkbox"/>	مفتش رئيس

5. الوظيفة المشغولة:

<input type="checkbox"/>	موظف	<input type="checkbox"/>	رئيس مصلحة	<input type="checkbox"/>	مدير فرعي
<input type="checkbox"/>	محقق في التسيير	<input type="checkbox"/>	رئيس فرقة تحقيق	<input type="checkbox"/>	

القسم الثاني: محاور الاستبيان

نرجو منكم تحديد درجة الموافقة أو عدم الموافقة عن الفقرات و ذلك بوضع علامة (X) في الخانة التي تناسب اختيارك.

المحور الأول: آليات الرقابة الداخلية

البعد	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية	إنشاء هيكل جديدة للرقابة الداخلية على مستوى المديرات الولائية للضرائب يساهم في تعزيز الرقابة الداخلية					
	تساهم اللجنة الجهوية من خلال متابعة تنفيذ التوصيات النهائية لمحققي التسيير في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية و النظام الجبائي					
	توفير الوسائل اللازمة من اجل نجاح المصالح الكفيلة بالرقابة الداخلية					
	الفصل بين هيئات الرقابة الداخلية و التدقيق الداخلي من اجل تحقيق النجاعة في التسيير.					
	العدد الكافي من المحققين يساهم في تحقيق أهداف الرقابة الداخلية					
	إنشاء مصالح تشرف على الرقمنة مما يساهم في نجاعة الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية					
الرقمنة و الرقابة الداخلية	تجسيد مفاهيم الرقمنة في الإدارة الجبائية يقلل من المخاطر الجبائية و يساهم في اتخاذ القرارات المستقبلية					
	تساهم رقمنة الإدارة الجبائية في خلق نظام رقابي داخلي آلي مما يتيح في الكشف المبكر عن المخاطر					
	الرقمنة الجبائية توفر المعلومات في وقتها مما يسمح بممارسة رقابة داخلية آنية من طرف المسير على كل المصالح الجبائية					

					الرقمنة في الإدارة الجبائية تؤدي لإعداد برامج رقابة داخلية بجودة عالية	
					الرقمنة تسهل مهام محققي التسيير دون الاعتماد على الأعوان الجبائين	
					توجه نحو آلية التدقيق الداخلي يحدد مسار آليات الرقابة الداخلية و يساهم في تحقيق النجاعة في التسيير	التدقيق الداخلي و إدارة المخاطر التحقيق في التسيير التحقيق الإداري
					تعزيز الشفافية و المساءلة من خلال اعتماد آلية التدقيق الداخلي	
					التفريق بين مفهوم التحقيق و التدقيق يساعد على تجسيد المفاهيم الجديدة للرقابة الداخلية و تحسين جودة التحصيل الضريبي	
					التدقيق الداخلي كآلية جديدة يساهم في تطبيق صحيح للتشريعات و معالجة الثغرات القانونية التي تحتويها القوانين الجبائية	
					نتائج التدقيق الداخلي تسمح باللجوء إلى تحقيق إداري أو تحقيق في التسيير	
					المؤهل العلمي ضروري في الحصول على منصب محقق في مجال الرقابة الداخلية	
					الخبرة المهنية شرط وجوبي للمحقق في مجال الرقابة الداخلية	التكوين و تحسين المستوى المهني
					القيام بدورات المساندة و التنشيط على مختلف المصالح الجبائية يساهم في تكوين أعوان الإدارة الجبائية	
					تحفيز المحققين على انجاز بحوث و مقالات علمية جبائية لترقية الجبائية في الجزائر	
					تكوين المحققين في مجال الرقمنة يساهم في تحسين أداءات الرقابة الداخلية	
					التقرير الأولي يسمح لمسيرتي المصالح بأداء آرائهم حول التوصيات و التوجيهات و مدى قبولها	الإجراءات العملية

					التقرير النهائي يساعد على استخلاص كافة النقااص المعترف بها و الموجودة بالمصالح الجبائية	لآليات الرقابة الداخلية
					انجاز مخططات العمل من قبل مسيري المصالح الجبائية للتكفل بالنقااص يساهم في تحسين أداء الإدارة الجبائية و تعزيز الرقابة الداخلية	
					الاجتماعات الدورية لتقييم نتائج الرقابة الداخلية يساهم في تعزيز المنظومة الجبائية	
					الانتقال إلى الآليات الحديثة باعتماد الرقمنة في الرقابة الداخلية يحسن من فعالية النظام الجبائي	

المحور الثاني: جودة التحصيل الضريبي

البعد	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
تنظيم مصالح التحصيل الضريبي و تحديثها	اعتماد بنك معلومات جبائية مرتبط بكل إدارات و مؤسسات الدولة يساهم في متابعة الملفات الجبائية بكفاءة عالية					
	الاستغلال الآني للمعلومات الجبائية يساهم في ضبط الوعاء و تحسين التحصيل الضريبي					
	تسيير الملفات الجبائية حسب فئات المكلفين بالضريبة و تصنيفها حسب قطاع النشاط يساهم في التحكم في الساكنة الجبائية و تعزيز تحصيل الضرائب المفروضة عليها					
	يساهم التكوين القاعدي المتخصص و الرقمي بشكل مستمر للمورد البشري في تحقيق أهداف الإدارة الجبائية					
تطهير و تصفية بواقي التحصيل	اعتماد تحفيزات مادية و معنوية و وظيفية لأعوان الإدارة الجبائية يساهم في زيادة المردودية الجبائية					
	تحديد و فرز مخزون بواقي التحصيل بدقة يساهم في تحسين كفاءة و فعالية تسييرها					
	تدعيم الإجراءات النزاعية بطرق و آليات تحفيزية					

					يساهم في زيادة الحصيلة الجبائية	
					التسيب القانوني و الصحيح لمنطوق القرارات النزاعية يقلص مراحل الطعون النزاعية و يسمح بتحصيل البواقي	
					الفصل السريع في الطعون النزاعية يساهم في تسيير و تطهير بواقي التحصيل	
					رفع مسؤولية القابضين على الحصص غير القابلة للتحصيل يساهم في تحسين جودة التحصيل	
					تدعيم مصالح المتابعات بكل الوسائل البشرية و المادية من اجل رفع كفاءة التحصيل الضريبي	تنشيط و تفعيل إجراءات التحصيل القسري
					إعداد و متابعة برامج المتابعات ضروري من قبل قابضي الضرائب	
					التنسيق بين رؤساء مصالح المتابعات و قابض الضرائب قصد زيادة فعالية التحصيل الضريبي	
					القيام بإجراءات الغلق المؤقت و الحجز و البيوع يساهم في تحسين التحصيل الضريبي	
					تقادم إجراءات التحصيل القسري لا يعني تقادم الديون الجبائية	
					استخدام البوابات الرقمية يساهم في تحسين كفاءة الإدارة الجبائية و تعزيز فعاليتها	التصريح و الدفع الالكتروني باستخدام التطبيقات الالكترونية والبوابات الرقمية
					بوابة طابعكم و قسيمتك تساهم في تعزيز و تحسين الإيرادات الجبائية	
					تعميم نظام المعلومات "جبائتك" على كل المصالح الجبائية يساهم في تجسيد الأهداف النوعية للإدارة الجبائية	
					تساهم البوابتان الرقمتان "جبائتك" و "مساهمتك" في تعزيز الامثال الضريبي و تحسين الحصيلة الجبائية	
					استخدام البوابات الرقمية و التطبيقات الالكترونية يساهم في تقليل تكاليف التحصيل الضريبي	

					تساهم الرقمنة في تحسين التنسيق بين مختلف مصالح الإدارة الجبائية و الإدارات الأخرى	الرقمنة و التحصيل الضريبي
					رقمنة الإدارة الجبائية تساهم في تصفية الديون الجبائية	
					رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تطهير وتصفية بواقي التحصيل.	
					رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تحسين تسيير الحصص المهمة للتحصيل الجبائي	
					رقمنة الإدارة تساهم في تعزيز إجراءات المتابعات للتحصيل الجبري	

شكرا على حسن تعاونكم

الملحق رقم (02): مخرجات برنامج spss

Ensemble_de_données0]

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
إنشاء هياكل جديدة للرقابة الداخلية على مستوى المديرية الولائية للضرائب يساهم في تعزيز الرقابة الداخلية	141	4,3404	,73514	,06191
تساهم اللجنة الجهوية من خلال متابعة تنفيذ التوصيات النهائية لمحققي التسيير في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية والنظام الجبائي	141	4,2766	,68771	,05792
توفير الوسائل اللازمة من أجل نجاح المصالح الكفيلة بالرقابة الداخلية	141	4,4255	,68904	,05803
الفصل بين هيئات الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي من أجل تحقيق النجاعة في التسيير.	141	4,2837	,73994	,06231
العدد الكافي من المحققين يساهم في تحقيق أهداف الرقابة الداخلية	141	4,4255	,64624	,05442
إنشاء مصالح تشرف على الرقمنة مما يساهم في نجاعة الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية	141	4,5177	,65031	,05477
تجسيد مفاهيم الرقمنة في الإدارة الجبائية يقلل من المخاطر الجبائية ويساهم في اتخاذ القرارات المستقبلية	141	4,4894	,58085	,04892
تساهم رقمنة الإدارة الجبائية في خلق نظام رقابي داخلي ألي مما يتيح في الكشف المبكر عن المخاطر	141	4,4397	,60201	,05070
الرقمنة الجبائية توفر المعلومات في وقتها مما يسمح بممارسة رقابة داخلية أنية من طرف المسير على كل المصالح الجبائية	141	4,4610	,59182	,04984
الرقمنة في الإدارة الجبائية تؤدي إلى إعداد برامج رقابة داخلية بجودة عالية	141	4,4113	,69766	,05875
الرقمنة تسهل مهام محققي التسيير دون الاعتماد على الأعوان الجبائين	141	4,3121	,70847	,05966
توجه نحو آلية التدقيق الداخلي يحدد مسار آليات الرقابة الداخلية ويساهم في تحقيق النجاعة في التسيير	141	4,2979	,64081	,05397
تعزيز الشفافية والمساءلة من خلال اعتماد آلية التدقيق الداخلي	141	4,2908	,59208	,04986

التفريق بين مفهوم التحقيق والتدقيق يساعد على تجسيد المفاهيم الجديدة للرقابة الداخلية وتحسين جودة التحصيل الضريبي	141	4,2624	,66166	,05572
التدقيق الداخلي كألية جديدة يساهم في تطبيق صحيح للتشريعات ومعالجة الثغرات القانونية التي تحتويها القوانين الجبائية	141	4,3121	,70847	,05966
نتائج التدقيق الداخلي تسمح باللجوء إلى تحقيق إداري أو تحقيق في التسيير	141	4,2482	,70868	,05968
المؤهل العلمي ضروري في الحصول على منصب محقق في مجال الرقابة الداخلية	141	4,3901	,68424	,05762
الخبرة المهنية شرط وجوبي للمحقق في مجال الرقابة الداخلية	141	4,4113	,67687	,05700
القيام بدورات المساندة والتنشيط على مختلف المصالح الجبائية يساهم في تكوين أعوان الإدارة الجبائية	141	4,3191	,64718	,05450
تحفيز المحققين على انجاز بحوث ومقالات علمية جبائية لترقية الجبائية في الجزائر	141	4,4184	,64538	,05435
تكوين المحققين في مجال الرقمنة يساهم في تحسين أداءات الرقابة الداخلية	141	4,4965	,61672	,05194
التقرير الأولي يسمح لمسيري المصالح بأداء آرائهم حول التوصيات والتوجيهات ومدى قبولها	141	4,3475	,57303	,04826
التقرير النهائي يساعد على استخلاص كافة النقاخص المعترف بها والموجودة بالمصالح الجبائية	141	4,2979	,60645	,05107
انجاز مخططات العمل من قبل مسيري المصالح الجبائية للتكفل بالنقاخص يساهم في تحسين أداء الإدارة الجبائية وتعزيز الرقابة الداخلية	141	4,3262	,60352	,05083
الاجتماعات الدورية لتقييم نتائج الرقابة الداخلية يساهم في تعزيز المنظومة الجبائية	141	4,3404	,59558	,05016
الانتقال إلى الآليات الحديثة باعتماد الرقمنة في الرقابة الداخلية يحسن من فعالية النظام الجبائي	141	4,3333	,63994	,05389
اعتماد بنك معلومات جبائية مرتبط بكل إدارات ومؤسسات الدولة يساهم في متابعة الملفات الجبائية بكفاءة عالية	141	4,3972	,67485	,05683
الاستغلال الآني للمعلومات الجبائية يساهم في ضبط الوعاء وتحسين التحصيل الضريبي	141	4,4113	,57409	,04835
تسيير الملفات الجبائية حسب فئات المكلفين بالضريبة وتصنيفها حسب قطاع النشاط يساهم في التحكم في الساكنة الجبائية	141	4,3404	,63053	,05310

يساهم التكوين القاعدي المتخصص والرقمي بشكل مستمر للمورد البشري في تحقيق أهداف الإدارة الجبائية	141	4,3901	,62989	,05305
اعتماد تحفيزات مادية ومعنوية ووظيفية لأعوان الإدارة الجبائية يساهم في زيادة المردودية الجبائية	141	4,4397	,69043	,05814
تحديد وفرز مخزون بواق بالتحصيل بدقة يساهم في تحسين كفاءة وفعالية تسييرها	141	4,3830	,66181	,05573
تدعيم الإجراءات النزاعية بطرق وآليات تحفيزية يساهم في زيادة الحصيلة الجبائية	141	4,2837	,62480	,05262
التسبيب القانوني والصحيح لمنطوق القرارات النزاعية يقلص مراحل الطعون النزاعية ويسمح بتحصيل البواقي	141	4,2766	,66662	,05614
الفصل السريع في الطعون النزاعية يساهم في تسيير وتطهير بواقي التحصيل	141	4,3759	,60402	,05087
رفع مسؤولية القابضين على الحصص غير القابلة للتحصيل يساهم في تحسين جودة التحصيل	141	4,1135	,81146	,06834
تدعيم مصالح المتابعات بكل الوسائل البشرية والمادية من أجل رفع كفاءة التحصيل الضريبي	141	4,5035	,62820	,05290
إعداد ومتابعة برامج المتابعات ضروري من قبل قابضي الضرائب	141	4,4043	,58528	,04929
التنسيق بين رؤساء مصالح المتابعات وقابض الضرائب قصد زيادة فعالية التحصيل الضريبي	141	4,3121	,61103	,05146
القيام بإجراءات العلق المؤقت والحجوز والبيوع يساهم في تحسين التحصيل الضريبي	141	4,3404	,63053	,05310
تقديم إجراءات التحصيل القسري لا يعني تقديم الديون الجبائية	141	4,1631	,79843	,06724
استخدام البوابات الرقمية يساهم في تحسين كفاءة الإدارة الجبائية وتعزيز فعاليتها	141	4,4043	,68639	,05780
بوابة طابعكم وقسيمتكم تساهم في تعزيز وتحسين الإيرادات الجبائية	141	4,3688	,64820	,05459
تعميم نظام المعلومات " جبايتك " على كل المصالح الجبائية يساهم في تجسيد الأهداف النوعية للإدارة الجبائية	141	4,3546	,67755	,05706
تساهم البوابتان الرقمتان " جبايتك " و " مساهمتك " في تعزيز الامتثال الضريبي وتحسين الحصيلة الجبائية	141	4,2837	,64726	,05451
استخدام البوابات الرقمية والتطبيقات الالكترونية يساهم في تقليل تكاليف التحصيل الضريبي	141	4,3830	,62860	,05294

تساهم الرقمنة في تحسين التنسيق بين مختلف مصالح الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى	141	4,5106	,60494	,05095
رقمنة الإدارة الجبائية تساهم في تصفية الديون الجبائية	141	4,3191	,71032	,05982
رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تطهير وتصفية بواقي التحصيل.	141	4,2411	,74547	,06278
رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تحسين تسيير الحصص المهمة للتحصيل الجبائي	141	4,3759	,66051	,05562
رقمنة الإدارة تساهم في تعزيز إجراءات المتابعات للتحصيل الجبري	141	4,4468	,60268	,05075
إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية	141	4,3783	,47135	,03970
الرقمنة والرقابة الداخلية	141	4,4227	,47334	,03986
التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر	141	4,2823	,46172	,03888
التحقيق في التسيير	141	4,4071	,45507	,03832
التحقيق الإداري	141	4,3291	,44602	,03756
آليات الرقابة الداخلية	141	4,3639	,38397	,03234
تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها	141	4,3957	,47538	,04003
تطهير وتصفية بواقي التحصيل	141	4,2865	,48006	,04043
تنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري	141	4,3447	,45236	,03810
التصريح والدفع الإلكتروني باستخدام التطبيقات الإلكترونية والبوابات الرقمية	141	4,3589	,48845	,04113
الرقمنة والتحصيل الضريبي	141	4,3787	,52899	,04455
التحصيل الضريبي	141	4,3529	,40118	,03379

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
إنشاء هيكل جديدة للرقابة الداخلية على مستوى المديرية الولائية للضرائب يساهم في تعزيز الرقابة الداخلية	21,651	140	,000	1,34043	1,2180	1,4628
تساهم اللجنة الجهوية من خلال متابعة تنفيذ التوصيات النهائية لمحقيقي التسيير في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية والنظام الجبائي	22,042	140	,000	1,27660	1,1621	1,3911
توفير الوسائل اللازمة من أجل نجاح المصالح الكفيلة بالرقابة الداخلية	24,567	140	,000	1,42553	1,3108	1,5403
الفصل بين هيئات الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي من أجل تحقيق النجاعة في التسيير.	20,600	140	,000	1,28369	1,1605	1,4069
العدد الكافي من المحققين يساهم في تحقيق أهداف الرقابة الداخلية	26,193	140	,000	1,42553	1,3179	1,5331
إنشاء مصالح تشرف على الرقمنة مما يساهم في نجاعة الرقابة الداخلية في الإدارة الجبائية	27,713	140	,000	1,51773	1,4095	1,6260

تجسيد مفاهيم الرقمنة في الإدارة الجبائية يقلل من المخاطر الجبائية ويساهم في اتخاذ القرارات المستقبلية	30,447	140	,000	1,48936	1,3927	1,5861
تساهم رقمنة الإدارة الجبائية في خلق نظام رقابي داخلي آلي مما يتيح في الكشف المبكر عن المخاطر	28,398	140	,000	1,43972	1,3395	1,5399
الرقمنة الجبائية توفر المعلومات في وقتها مما يسمح بممارسة رقابة داخلية آنية من طرف المسير على كل المصالح الجبائية	29,313	140	,000	1,46099	1,3625	1,5595
الرقمنة في الإدارة الجبائية تؤدي إلى إعداد برامج رقابة داخلية بجودة عالية	24,022	140	,000	1,41135	1,2952	1,5275
الرقمنة تسهل مهام محققي التسيير دون الاعتماد على الأعوان الجبائين توجه نحو آلية التدقيق الداخلي يحدد مسار آليات الرقابة الداخلية ويساهم في تحقيق النجاعة في التسيير	21,991	140	,000	1,31206	1,1941	1,4300
تعزيز الشفافية والمساءلة من خلال اعتماد آلية التدقيق الداخلي التفريق بين مفهوم التحقيق والتدقيق يساعد على تجسيد المفاهيم الجديدة للرقابة الداخلية وتحسين جودة التحصيل الضريبي	25,887	140	,000	1,29078	1,1922	1,3894
التدقيق الداخلي كآلية جديدة يساهم في تطبيق صحيح للتشريعات ومعالجة الثغرات القانونية التي تحتويها القوانين الجبائية	22,656	140	,000	1,26241	1,1522	1,3726
نتائج التدقيق الداخلي تسمح بالجوء إلى تحقيق إداري أو تحقيق في التسيير المؤهل العلمي ضروري في الحصول على منصب محقق في مجال الرقابة الداخلية	21,991	140	,000	1,31206	1,1941	1,4300
الخبرة المهنية شرط وجوبي للمحقق في مجال الرقابة الداخلية القيام بدورات المساندة والتنشيط على مختلف المصالح الجبائية يساهم في تكوين أعوان الإدارة الجبائية	20,915	140	,000	1,24823	1,1302	1,3662
تحفيز المحققين على إنجاز بحوث ومقالات علمية جبائية لترقية الجبائية في الجزائر	24,123	140	,000	1,39007	1,2761	1,5040
تكوين المحققين في مجال الرقمنة يساهم في تحسين أداءات الرقابة الداخلية التقرير الأولي يسمح لمسير المصالح بأداء آرائهم حول التوصيات والتوجيهات ومدى قبولها	24,759	140	,000	1,41135	1,2986	1,5240
التقرير النهائي يساعد على استخلاص كافة النقائص المعترف بها والموجودة بالمصالح الجبائية	24,203	140	,000	1,31915	1,2114	1,4269
إنجاز مخططات العمل من قبل مسيري المصالح الجبائية للتكفل بالنقائص يساهم في تحسين أداء الإدارة الجبائية وتعزيز الرقابة الداخلية	26,098	140	,000	1,41844	1,3110	1,5259
الاجتماعات الدورية لتقييم نتائج الرقابة الداخلية يساهم في تعزيز المنظومة الجبائية	28,813	140	,000	1,49645	1,3938	1,5991
الانتقال إلى الآليات الحديثة باعتماد الرقمنة في الرقابة الداخلية يحسن من فعالية النظام الجبائي	27,923	140	,000	1,34752	1,2521	1,4429
اعتماد بنك معلومات جبائية مرتبط بكل إدارات ومؤسسات الدولة يساهم في متابعة الملفات الجبائية بكفاءة عالية	25,412	140	,000	1,29787	1,1969	1,3988
الاستغلال الآني للمعلومات الجبائية يساهم في ضبط الوعاء وتحسين التحصيل الضريبي	26,094	140	,000	1,32624	1,2258	1,4267
تسيير الملفات الجبائية حسب فئات المكلفين بالضريبة وتصنيفها حسب قطاع النشاط يساهم في التحكم في الساكنة الجبائية	26,725	140	,000	1,34043	1,2413	1,4396
يساهم التكوين القاعدي المتخصص والرقمي بشكل مستمر للمورد البشري في تحقيق أهداف الإدارة الجبائية	24,741	140	,000	1,33333	1,2268	1,4399
	24,584	140	,000	1,39716	1,2848	1,5095
	29,192	140	,000	1,41135	1,3158	1,5069
	25,243	140	,000	1,34043	1,2354	1,4454
	26,205	140	,000	1,39007	1,2852	1,4949

اعتماد تحفيظات مادية ومعنوية ووظيفية لأعوان الإدارة الجبائية يساهم في زيادة المردودية الجبائية	24,761	140	,000	1,43972	1,3248	1,5547
تحديد وفرز مخزون بواق بالتحصيل بدقة يساهم في تحسين كفاءة وفعالية تسييرها	24,814	140	,000	1,38298	1,2728	1,4932
تدعيم الإجراءات النزاعية بطرق وآليات تحفيزية يساهم في زيادة الحصيلة الجبائية	24,397	140	,000	1,28369	1,1797	1,3877
التسبب القانوني والصحيح لمنطوق القرارات النزاعية بقلص مراحل الطعون النزاعية ويسمح بتحصيل البواق	22,740	140	,000	1,27660	1,1656	1,3876
الفصل السريع في الطعون النزاعية يساهم في تسيير وتطهير بواق التحصيل	27,048	140	,000	1,37589	1,2753	1,4765
رفع مسؤولية القابضين على الحصص غير القابلة للتحصيل يساهم في تحسين جودة التحصيل	16,294	140	,000	1,11348	,9784	1,2486
تدعيم مصالح المتابعات بكل الوسائل البشرية والمادية من اجل رفع كفاءة التحصيل الضريبي	28,420	140	,000	1,50355	1,3990	1,6081
إعداد ومتابعة برامج المتابعات ضروري من قبل قابضي الضرائب	28,490	140	,000	1,40426	1,3068	1,5017
التنسيق بين رؤساء مصالح المتابعات وقابض الضرائب قصد زيادة فعالية التحصيل الضريبي	25,498	140	,000	1,31206	1,2103	1,4138
القيام بإجراءات العلق المؤقت والحجز والبيع يساهم في تحسين التحصيل الضريبي	25,243	140	,000	1,34043	1,2354	1,4454
تقديم إجراءات التحصيل القسري لا يعني تقادم الديون الجبائية	17,298	140	,000	1,16312	1,0302	1,2961
استخدام البوابات الرقمية يساهم في تحسين كفاءة الإدارة الجبائية وتعزيز فعاليتها	24,293	140	,000	1,40426	1,2900	1,5185
بوابة طابعكم وقسيمتكم تساهم في تعزيز وتحسين الإيرادات الجبائية	25,075	140	,000	1,36879	1,2609	1,4767
تعميم نظام المعلومات "جبايتك" على كل المصالح الجبائية يساهم في تجسيد الأهداف النوعية للإدارة الجبائية	23,740	140	,000	1,35461	1,2418	1,4674
تساهم البوابتان الرقمتان "جبايتك" و"مساهمتك" في تعزيز الامتثال الضريبي وتحسين الحصيلة الجبائية	23,550	140	,000	1,28369	1,1759	1,3915
استخدام البوابات الرقمية والتطبيقات الالكترونية يساهم في تقليل تكاليف التحصيل الضريبي	26,125	140	,000	1,38298	1,2783	1,4876
تساهم الرقمنة في تحسين التنسيق بين مختلف مصالح الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى	29,652	140	,000	1,51064	1,4099	1,6114
رقمنة الإدارة الجبائية تساهم في تصفية الديون الجبائية	22,052	140	,000	1,31915	1,2009	1,4374
رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تطهير وتصفية بواق التحصيل.	19,770	140	,000	1,24113	1,1170	1,3653
رقمنة المصالح الجبائية تساهم في تحسين تسيير الحصص المهمة للتحصيل الجبائي	24,735	140	,000	1,37589	1,2659	1,4859
رقمنة الإدارة تساهم في تعزيز إجراءات المتابعات للتحصيل الجبري	28,506	140	,000	1,44681	1,3465	1,5472
إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية	34,721	140	,000	1,37825	1,2998	1,4567
الرقمنة والرقابة الداخلية	35,690	140	,000	1,42270	1,3439	1,5015
التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر	32,977	140	,000	1,28227	1,2054	1,3591
التحقيق في التسيير	36,716	140	,000	1,40709	1,3313	1,4829
التحقيق الإداري	35,384	140	,000	1,32908	1,2548	1,4033
آليات الرقابة الداخلية	42,178	140	,000	1,36388	1,2999	1,4278
تنظيم مصالح التحصيل الضريبي وتحديثها	34,864	140	,000	1,39574	1,3166	1,4749
تطهير وتصفية بواق التحصيل	31,822	140	,000	1,28652	1,2066	1,3665

تنشيط وتفعيل إجراءات التحصيل القسري	35,297	140	,000	1,34468	1,2694	1,4200
التصريح والدفع الإلكتروني باستخدام التطبيقات الإلكترونية والبوابات الرقمية	33,034	140	,000	1,35887	1,2775	1,4402
الرقمنة والتحصيل الضريبي	30,949	140	,000	1,37872	1,2906	1,4668
التحصيل الضريبي	40,044	140	,000	1,35291	1,2861	1,4197

REGRESSION
 /MISSING LISTWISE
 /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
 /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
 /NOORIGIN
 /DEPENDENT y
 /METHOD=ENTER x1.

Régression

Remarques

Résultat obtenu	26-MAY-2025 13:45:00
Commentaires	
Ensemble de données actif	Ensemble_de_données0
Entrée	
Filtrer	<aucune>
Poids	<aucune>
Scinder fichier	<aucune>
N de lignes dans le fichier de travail	141
Définition des valeurs manquantes	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme manquantes.
Gestion des valeurs manquantes	Les statistiques sont basées sur des observations ne contenant aucune valeur manquante pour toute variable utilisée.
Observations prises en compte	
Syntaxe	REGRESSION /MISSING LISTWISE /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10) /NOORIGIN /DEPENDENT y /METHOD=ENTER x1.
Temps de processeur	00:00:00,02
Temps écoulé	00:00:00,03
Ressources	
Mémoire requise	2580 octets
Mémoire supplémentaire requise pour les diagrammes résiduels	0 octets

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية	.	Entrée

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,570 ^a	,324	,320	,33093

a. Valeurs prédites : (constantes), إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.	
1	Régression	7,309	1	7,309	66,742	,000 ^b
	Résidu	15,223	139	,110		
	Total	22,532	140			

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Valeurs prédites : (constantes), إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,230	,261	8,537	,000
	إعادة تنظيم هيكل الرقابة الداخلية	,485	,059	,570	,000

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

REGRESSION
/MISSING LISTWISE
/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA

```

/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
/NOORIGIN
/DEPENDENT y
/METHOD=ENTER x2.

```

Régression

Remarques

	Résultat obtenu	26-MAY-2025 13:45:52
	Commentaires	
	Ensemble de données actif	Ensemble_de_données0
	Filtrer	<aucune>
Entrée	Poids	<aucune>
	Scinder fichier	<aucune>
	N de lignes dans le fichier de travail	141
Gestion des valeurs manquantes	Définition des valeurs manquantes	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme manquantes.
	Observations prises en compte	Les statistiques sont basées sur des observations ne contenant aucune valeur manquante pour toute variable utilisée.
	Syntaxe	REGRESSION /MISSING LISTWISE /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10) /NOORIGIN /DEPENDENT y /METHOD=ENTER x2.
	Temps de processeur	00:00:00,06
	Temps écoulé	00:00:00,06
Ressources	Mémoire requise	2580 octets
	Mémoire supplémentaire requise pour les diagrammes résiduels	0 octets

[Ensemble_de_données0]

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	الرقمنة والرقابة الداخلية ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,647 ^a	,418	,414	,30712

a. Valeurs prédites : (constantes),
الرقمنة والرقابة الداخلية

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.	
1	Régression	9,421	1	9,421	99,883	,000 ^b
	Résidu	13,111	139	,094		
	Total	22,532	140			

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Valeurs prédites : (constantes),
الرقمنة والرقابة الداخلية

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.	
	A	Erreur standard	Bêta			
1	(Constante)	1,929	,244		7,909	,000
	الرقمنة والرقابة الداخلية	,548	,055	,647	9,994	,000

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

```

REGRESSION
/MISSING LISTWISE
/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
/NOORIGIN
/DEPENDENT y
/METHOD=ENTER x3.
    
```

Régression

Remarques

	Résultat obtenu	26-MAY-2025 13:46:07
	Commentaires	
	Ensemble de données actif	Ensemble_de_données0
	Filtrer	<aucune>
Entrée	Poids	<aucune>
	Scinder fichier	<aucune>
	N de lignes dans le fichier de travail	141
Gestion des valeurs manquantes	Définition des valeurs manquantes	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme manquantes.
	Observations prises en compte	Les statistiques sont basées sur des observations ne contenant aucune valeur manquante pour toute variable utilisée.
	Syntaxe	REGRESSION /MISSING LISTWISE /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10) /NOORIGIN /DEPENDENT y /METHOD=ENTER x3.
	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,03
Ressources	Mémoire requise	2580 octets
	Mémoire supplémentaire requise pour les diagrammes résiduels	0 octets

[Ensemble_de_données0]

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,681 ^a	,464	,460	,29474

a. Valeurs prédites : (constantes), التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.	
1	Régression	10,457	1	10,457	120,374	,000 ^b
	Résidu	12,075	139	,087		
	Total	22,532	140			

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Valeurs prédites : (constantes), التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.	
	A	Erreur standard	Bêta			
1	(Constante)	1,818	,232	7,825	,000	
	التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر	,592	,054	,681	10,972	,000

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

REGRESSION
/MISSING LISTWISE
/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
/NOORIGIN
/DEPENDENT y
/METHOD=ENTER x4.

Régression

Remarques

	Résultat obtenu	26-MAY-2025 13:46:20
	Commentaires	
	Ensemble de données actif	Ensemble_de_données0
	Filtrer	<aucune>
Entrée	Poids	<aucune>
	Scinder fichier	<aucune>
	N de lignes dans le fichier de travail	141
Gestion des valeurs manquantes	Définition des valeurs manquantes	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme manquantes.
	Observations prises en compte	Les statistiques sont basées sur des observations ne contenant aucune valeur manquante pour toute variable utilisée.
	Syntaxe	REGRESSION /MISSING LISTWISE /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10) /NOORIGIN /DEPENDENT y /METHOD=ENTER x4.
	Temps de processeur	00:00:00,05
	Temps écoulé	00:00:00,05
Ressources	Mémoire requise	2580 octets
	Mémoire supplémentaire requise pour les diagrammes résiduels	0 octets

[Ensemble_de_données0]

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	التحقيق في التسيير ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,628 ^a	,395	,391	,31317

a. Valeurs prédites : (constantes), التحقيق في التسيير

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.	
1	Régression	8,900	1	8,900	90,741	,000 ^b
	Résidu	13,633	139	,098		
	Total	22,532	140			

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Valeurs prédites : (constantes), التحقيق في التسيير

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,911	,258	7,417	,000
	التحقيق في التسيير	,554	,058	,628	9,526

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

```

REGRESSION
/MISSING LISTWISE
/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
/NOORIGIN
/DEPENDENT y
/METHOD=ENTER x5.
    
```

Régression

Remarques

	Résultat obtenu	26-MAY-2025 13:46:35
	Commentaires	
	Ensemble de données actif	Ensemble_de_données0
	Filtrer	<aucune>
Entrée	Poids	<aucune>
	Scinder fichier	<aucune>
	N de lignes dans le fichier de travail	141
Gestion des valeurs manquantes	Définition des valeurs manquantes	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme manquantes.
	Observations prises en compte	Les statistiques sont basées sur des observations ne contenant aucune valeur manquante pour toute variable utilisée.
	Syntaxe	REGRESSION /MISSING LISTWISE /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10) /NOORIGIN /DEPENDENT y /METHOD=ENTER x5.
	Temps de processeur	00:00:00,05
	Temps écoulé	00:00:00,06
Ressources	Mémoire requise	2580 octets
	Mémoire supplémentaire requise pour les diagrammes résiduels	0 octets

[Ensemble_de_données0]

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	التحقيق الإداري ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,677 ^a	,458	,454	,29641

a. Valeurs prédites : (constantes), التحقيق الإداري

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.	
1	Régression	10,320	1	10,320	117,454	,000 ^b
	Résidu	12,213	139	,088		
	Total	22,532	140			

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Valeurs prédites : (constantes), التحقيق الإداري

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,718	,244	7,028	,000
	التحقيق الإداري	,609	,056	,677	10,838

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

```

REGRESSION
/MISSING LISTWISE
/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
/NOORIGIN
/DEPENDENT y
/METHOD=ENTER x.
    
```

Régression

Remarques

	Résultat obtenu	26-MAY-2025 13:46:47
	Commentaires	
	Ensemble de données actif	Ensemble_de_données0
	Filtrer	<aucune>
Entrée	Poids	<aucune>
	Scinder fichier	<aucune>
	N de lignes dans le fichier de travail	141
Gestion des valeurs manquantes	Définition des valeurs manquantes	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme manquantes.
	Observations prises en compte	Les statistiques sont basées sur des observations ne contenant aucune valeur manquante pour toute variable utilisée.
	Syntaxe	REGRESSION /MISSING LISTWISE /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10) /NOORIGIN /DEPENDENT y /METHOD=ENTER x.
	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,06
Ressources	Mémoire requise	2580 octets
	Mémoire supplémentaire requise pour les diagrammes résiduels	0 octets

[Ensemble_de_données0]

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	آليات الرقابة الداخلية ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,769 ^a	,592	,589	,25723

a. Valeurs prédites : (constantes), آليات الرقابة الداخلية

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.	
1	Régression	13,334	1	13,334	201,519	,000 ^b
	Résidu	9,198	139	,066		
	Total	22,532	140			

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي

b. Valeurs prédites : (constantes), آليات الرقابة الداخلية

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	,845	,248	3,409	,001
	آليات الرقابة الداخلية	,804	,057		

a. Variable dépendante : التحصيل الضريبي