تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة 2010–2019

Evaluating the Efficiency of Tax Control Under the Restructuring of External Departments of Tax Administrations Case Study of Tax Direction Jijel in the Period 2010-2019

ط.د. لواج عبد الرحيم *

المدرسة العليا للتجارة، الجزائر

abderrahim.louadj@univ-jijel.dz

أ.د. درغوم محفوظ

المدرسة العليا للتجارة، الجزائر

derghoum1@hotmail.fr

تاريخ الإرسال: 2021/09/16 تاريخ القبول: 2021/10/26 تاريخ النشر: 2021/12/16

ملخص:

تضمنت عملية عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر إعادة تنظيم المصالح الخارجية التابعة للمديرية العامة للضرائب من خلال انشاء هياكل حديثة تتكيف مع متطلبات مختلف فئات النسيج الجبائي، تهدف هذه الورقة البحثة إلى تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في المنجزة خلال الفترة الممتدة من سنة 2010 إلى سنة 2019 في مديرية الضرائب لولاية جيجل بعد إعادة هيكلة مصالحها الخارجية وذلك باستحداث مركز الضرائب الذي جمع مختلف المصالح الخارجية المكلفة بالوعاء والتحصيل والرقابة في هيكل تنظيمي واحد، ومن أجل تقييم فعالية عمليات الرقابة الجبائية المعمقة المنجزة تم استخدام مجموعة من مؤشرات التسيير، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن دخول الهيكلة الجديدة حيز الخدمة ساهم في تبني طرق تسيير حديثة داخل الادارة الجبائية مع توفير إمكانيات مادية أفضل لأعوانها، مع تسجيل تحسن في جودة برنامج التحقيق المعتمد وارتفاع الحقوق الضريبية المسترجعة.

الكلمات المفتاحية: ضريبة، إدارة جبائية، إعادة هيكلة، رقابة جبائية، تهرب ضريبي.

Abstract :

The process of modernizing the tax administration in Algeria included the reorganization of the external services of the Directorate-General of Taxation through the establishment of modern structures adapted to the requirements of the various categories of the field. This research paper aims to evaluate the effectiveness of the fiscal control carried out in the Tax Directorate of Jijel in the Period 2010-2019, following the restructuring of its external services by introducing the Tax Centre, which brought together the various external services in charge of collection and control into an organizational structure. To evaluate the effectiveness of the tax control processes, we used a set of management indicators. This study found that introducing the new structure had contributed to the adoption of modern operating methods within the tax administration, with better material possibilities for its agents, as well as an improvement in the quality of the approved investigation program and a rise in the return of tax rights.

Key Words: Tax, Tax administration, Restructuring, Tax control, Tax evasion.

JEL Classification: H21.

* مرسل المقال: لواج عبد الرحيم (*rahimlouadj@gmail.com*)

مقدمة

في كثير من الاحيان ترجع الخسارة في الحصيلة الضريبية في البلدان النامية إلى عدم كفاءة الادارة الجبائية او سوء تنظيمها، في الجزائر تأثرت الإدارة الجبائية باعتبارها طرف هام في القطاع المالي بالإصلاحات الجبائية التي عرفتها الجزائر منذ الاستقلال والرامية الى تبسيط النظام الضريبي وتحسين قدرته على تعبئة الموارد المالية الكفيلة بتغطية النفقات العامة للدولة. في هذا الصدد وضعت السلطات المالية في الجزائر ابتداء من سنة 2002 إستراتجية جديدة لعصرنة الادارة الجبائية من أجل مواكبة مختلف التطورات الحاصلة على المستويين المحلي والدولي ومن أجل كسب رهان إحلال الجباية العادية كمصدر أساسي لتمويل الميزانية العامة للدولة محل الجباية البترولية التي عرفت حصيلتها تراجعا كبيرا منذ سنة 2014 نتيجة انخفاض اسعار البترول في السوق الدولية، وقد تضم برنامج تحديث الإدارة الضريبية في الجزائر المطبق بصفة أساسية اعادة تنظيم المصالح الخارجية، من خلال انشاء هياكل حديثة هي مديرية كبريات المؤسسات مراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب، ويهدف تبني هذا النموذج التنظيمي الجديد للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية إلى ضمان تحكم أحسن في الوعاء الضريبي، ومكافحة أفضل للتهرب الضريبي من خلال الرفع من فعالية مختلف عمليات الرقابة الجبائية المنجزة بالتحول من طريقة تسيير الملفات الجبائية وفق نظام الضرائب المتعددة إلى التسيير حسب حجم وأهمية المكلفين بالضريبة، الأمر الذي يسمح بالمتابعة الدقيقة للتصريحات الجبائية مع تحسين قدرة الإدارة الجبائية على اكتشاف علميات التهرب الضريبي .

اشكالية الدراسة :من خلال ما سبق ذكره تهدف هذه الدراسة إلى الاجابة على الاشكالية التالية: **ما أثر اعادة تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية على فعالية الرقابة الجبائية المعمقة ؟**

أهمية الدراسة: تنبع أهمية هذه الدراسة من تزايد أهمية الجباية العادية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر في السنوات الأخير، وبما أن الادارة الجبائية هي المسؤولة عن جباية وتحصيل مختلف الايرادات الضريبية، فان طريقة تنظيم وهيكلة هذه الأخيرة يؤثر بصفة مباشرة على مدى كفاءتها وفعاليتها في القيام بمختلف المهام المكلفة بها والتي يأتي في مقدمتها القيام بمختلف علميات الرقابة الجبائية لمكافحة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين.

منهج الدراسة: نظرا لطبيعة الدراسة فقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي لعرض وتوظيف المفاهيم النظرية الخاصة بالرقابة الجبائية وتنظيم الإدارة الجبائية، وذلك من خلال الاستعانة بالرسائل الجامعية والدوريات والكتب ذات الصلة بموضوع البحث، والمنهج التحليلي في الدارسة التطبيقية حيث اعتمدنا على تحليل نتائج مجموعة من مؤشرات التسيير المحسوبة انطلاقا من مختلف الإحصائيات المجمعة من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وفرقة التحقيق.

الدراسات السابقة:

- **دراسة تومي سمية وبن عمارة منصورة (2018)**: هدفت هذه الورقة البحثية إلى دراسة فعالية الرقابة الجبائية في ظل التوجهات الاستراتيجية لعصرنة الإدارة الجبائية وتحويلها الى إدارة الكترونية، حيث أشارت هذه الدارسة إلى دور عصرنة الادارة الجبائية في تحسين فعالية مختلف عمليات الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين وبالتالي تقليل المشاكل التي يعاني منها الاقتصاد الوطني، وقد أظهرت النتائج المتوصل اليها أن الرفع من مستوى فعالية

الرقابة الجبائية يتطلب بدل الكثير من الجهود على عدة مستويات مختلفة وبشكل متكامل، كما بينت هذه الدارسة أن تعميم إستخدام نظام المعلومات الجبائي سوف يعزز درجة الالتزام لدى المكلفين بالضريبة، ويخفف الضغط على أعوان الادارة الجبائية ويسمح بتبادل أسرع للمعلومة الجبائية بين مختلف المصالح.

- **دراسة بن عتمان عائشة وولهي بوعلام (2017)**: هدفت هذه الدراسة تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الاداء – دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة–، ركز هذا البحث على تبيان دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتحسين الحصيلة الضريبية، كما أبرزت هذه الدراسة في الجانب التطبيقي أهمية استخدام مؤشرات الاداء في متابعة وتقييم أداء المصالح المكلفة بتنفيذ عمليات الرقابة الجبائية، ومن بين أهم النتائج التي توصل إليها الباحثين في هذه الدراسة هي أن مؤشرات تقييم الاداء مترابطة فيما بينها، كما أكد تحليل نتائج مؤشرات الأداء الخاصة بالدارسة التطبيقية على المردودية المالية العالية لمختلف عمليات الرقابة الجبائية المنجزة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة رغم النقص الكبير في الإمكانية البشرية والمادية، وقد أوصت هذه الدارسة على ضرورة تبني مقاربة المواطنة الجبائية، والعمل على تحسين العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية.
- **دراسة مدين ابراهيم الضابط (2013)**: هدفت هذه الدراسة الموسومة بتقييم جودة الفحص الضريبي في ظل قانون ضريبة الدخل رقم 24 وتعديلاته في سورية إلى تحديد الإطار المفاهيمي والإجرائي للفحص الضريبي، وقد واستخدم الباحث المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في الجانب النظري للدراسة والذي تطرق فيه إلى المعايير المستخدمة في قياس جودة عملية الفحص الضريبي المعتمدة في مختلف النظم ضريبية، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمد على منهج الاستقصاء حيث تم توزيع استبانة عل أكثر من 70 مراقب يعمل في الادارة الضريبة السورية، قد أظهرت نتائج هذا البحث عدم احتواء النظام الضريبي السوري على وسائل تضمن جودة عمليات الفحص الضريبي، كما أن عملية الفحص الضريبي لا تتم بالجودة المطلوبة. وعليه فقد أوصت الدراسة بضرورة تبني تلك الوسائل من جهة، وتبني مقترحات بتطبيق معايير رقابة الجودة التي من شأنها تحسين جودة الفحص الضريبي.

وللإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم هذه الورقة البحثية الى ثلاث محاور هي:

- مفهوم وأشكال الرقابة الجبائية المعمقة المتبناة في النظام الضريبي الجزائري.
- مضمون إعادة هيكلة المصالح الخارجية الإدارة الجبائية.
- تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في مديرية الضرائب لولاية جيجل.

I. مفهوم وأشكال الرقابة الجبائية المتبناة في النظام الضريبي الجزائري:

تتمتع الإدارة الجبائية بصلاحيات واسعة لممارسة مهامها، ويعتبر حق الرقابة من بين أهم الصلاحيات التي منحها أيها المشرع الجبائي من أجل محاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبين وحماية موارد الخزينة العمومية من الضياع.

1. مفهوم الرقابة الجبائية:

مصطلح الرّقابة بشكله العام من المفاهيم التي لها مكانة هامة في المجال الإداري، في المجال الجبائي هذه الرقابة تمارسها الإدارة الجبائية التي خول لها قانون الإجراءات الجبائية الحق في القيام بمختلف عمليات الفحص والتدقيق في تصريحات المكلفين بالضريبة، وقد قدم لمفهوم الرقابة الجبائية عدة تعاريف نذكر منها:

- الرقابة الجبائية هي الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التأكد من أن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة (Laurant, 1995, p. 13)
- الرقابة الجبائية عبارة عن " تشخيص لمحتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الضريبي والتحقق تطابق محتوها مع الاثباتات والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة" (Hamini, 2001, p. 172)

ومما سبق ذكره يمكن القول أن الرقابة الجبائية هي" مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية بهدف اكتشاف الأخطاء والعمليات التي ترمي إخفاء أو تخفيض أسس الإخضاع المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة.

2. أسباب الرقابة الجبائية:

يمكن تلخيص أهم أسباب القيام بمختلف عمليات الرقابة في النقاط التالية:

1.2. طبيعة النظام الضريبي الجزائري: يتميز النظام الضريبي الجزائري بأنه نظام تصريحي كالعديد من الأنظمة الضريبة المتبناة في الدول المتقدمة، في هذا النظام تقع مسؤولية تحديد الأسس الضريبية على المكلف نفسه، وبالتالي فالرقابة الجبائية تصبح بمثابة الفعل المقابل لطبيعة النظام الضريبي التصريحي، حيث تعتبر أهم وسيلة تمكن للإدارة الجبائية من التأكد من صدق التصريحات المودعة من طرف المكلفين بالضريبة.

2.2. محاولة الحد من انتشار ظاهرة الغش الضريبي: لقد أثبت الواقع العملي أن الكثير من المكلفين بالضريبة يعمدون إلى إستعمال مختلف الحيل غير القانونية من أجل التملص عن دفع الضرائب، وذلك عبر إخفاء المداخيل الحقيقية والقيام بعمليات بيع وشراء دون فاتورة، تقييد كتابات محاسبية غير صحيحة (قلي و بلول، 2018، صفحة 151) ، لهذا جاءت الرقابة الجبائية كألية للحد من هذه الممارسات التي يقوم بها فئة من المكلفين بالضريبة ذوي النية السيئة، ونظرا لكون هذه الممارسات لأنها تخلف أثار وخيمة على الاقتصاد الوطني.

3.2. ضعف الوعي الضريبي لدى فئة هامة من المكلفين بالضريبة: كما هو معروف لدي أغلب الباحثين في ميدان المالية العامة، فإن نسب التهرب الضريبي ترتفع في الدول التي تعاني من نقص في الوعي الضريبي لدى أفراد مجتمعها وعليه فان ضعف مستوى الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع يعتبر أحد أهم أسباب التي تحتم على السلطات المالية في أي بلد على ضرورة احتواء نظامها الضريبي على آليات للرقابة الجبائية تمكن من تدنية الآثار السلبية الناتجة عن ضعف الوعي الضريبي للمكلفين على النحو الذي يضمن حماية حقوق الخزينة العامة.

من خلال ما سبق يتضح لنا أن للرقابة الجبائية أهمية خاصة في أي نظام ضريبي ذو طبيعة تصريحية، باعتبارها المقوم لتصرفات المكلفين الذين قد يخالفون القانون الضريبي ويتهربون من دفع الضرائب الوقعة على عاتقهم.

3. أشكال الرقابة الجبائية المعمقة المعتمدة في النظام الضريبي الجزائري:

تأخذ الرقابة الجبائية المعتمدة في النظام الضريبي الجزائري عدة أشكال، فيمكن أن تطبق على تصريحات المكلفين بالضريبة رقابة عامة أو رقابة معمقة، وبخلاف الرقابة العامة التي تطبق داخل مكاتب الإدارة الجبائية تمكن الرقابة المعمقة أعوان الإدارة الجبائية من التنقل إلى مقرات نشاط المكلفين واجراء علميات الفحص والتدقيق الضرورية من أجل معرفة قيمة الإيرادات والأرباح الحقيقة للمكلف، وتضم الرقابة الجبائية المعمقة ثلاثة أشكال أساسية هي:

1.3. التحقيق في المحاسبة: يعتبر التحقيق في المحاسبة من بين الأشكال الرقابة الجبائية الأكثر عمقا وشمولية، من الناحية القانونية بعرف التحقيق في المحاسبة على أنه " مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة للتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية والوثائق التبريرية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها" (Charte de contribuable vérifie, 2017, p. 12). ويشمل نطاق التحقيق في المحاسبة المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، حيث يتم فحص محاسبة مهما كانت وسيلة حفظها حتى ولو كانت الدفاتر المحاسبية ممسوكة بطريقة معلوماتية، من أجل التأكد من صحة التصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين بالضريبة في الأربع سنوات الأخيرة غير المتقادمة. (Mansour & Bouznade, 2012, p. 49)

2.3. التحقيق المصوب في المحاسبة: يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد اشكال الرقابة الجبائية المعمقة المدرج حديثا نسبيا مقارنة بقية أشكال الرقابة المعمقة الأخرى، حيث تم استحداثه بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ويعرف التحقيق المصوب في المحاسبة على أنه : "إجراء رقابي موجه أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة، ويتضمن هذا الشكل الرقابي فحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب لكل أو جزء من فترة غير متقادمة أو لمدة تقل عن سنة" (Souila, 2014, p. 07) ، ويخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق في المحاسبة ويتمتع المكلف بنفس الضمانات.

3.3 التحقيق المعمّق في الوضعية الجبائية الشاملة: بالإضافة إلى الشكلين الرقابيين السابقين الذكر، نصت المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية على نوع آخر من التحقيق المعمق يسمى" التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة" والذي يطبق على الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي دون سواها، ويعرف التحقيق المعمّق في الوضعية الجبائية الشاملة على أنه " مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن الفارق الحقيقي بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به" (khelassi, 2013, p. 163)، و يتأكد المحققون من مدى الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة المكلف ويستهدف هذا الشكل الرقابي بصفة خاصة المكلفين الذين لديهم تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف المهمة التي أنفقوها والمكلفين الذين خضعوا للتحقيقات في المحاسبة ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس حقيقة مداخيلهم، وكذا المكلفين الذين لم يتم

احصائهم من طرف الإدارة الجبائية إلا أن نمط حياته يوحي بوجود مؤشرات تدل على حيازتهم لمداخيل هامة قد تم اخفاءها بطرق تحايل معقدة (Chaouche, 2008, p. 193).

II. مضمون عملية اعادة هيكلة المصالح الخارجية الإدارة الجبائية:

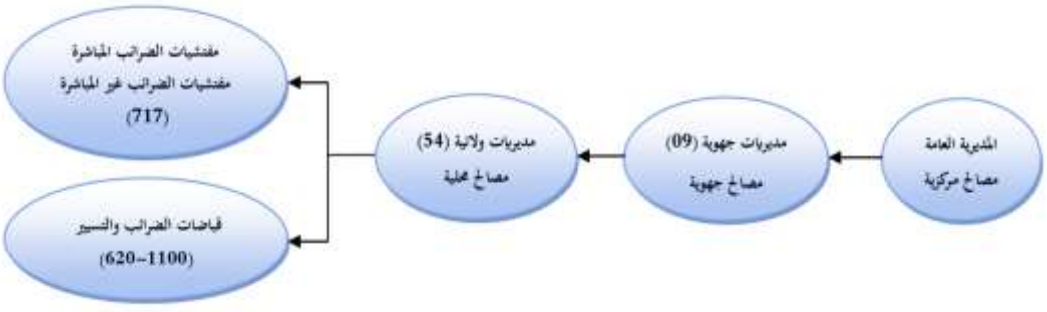
إن موضوع تنظيم الإدارة الجبائية من الموضوعات الإدارية المهمة في العصر الحالي، نظراً للتأثير الكبير لطبيعة الهيكلة التنظيمية المتبناة على كفاءة وفعالية أداء هذه الأخيرة للمهام المنوطة بها، في هذا الإطار عرفت المصالح الخارجية التابعة للإدارة الجبائية الجزائرية عدة الإصلاحات في إطار استراتيجية الرامية إلى عصرنتها بالشكل الذي يضمن لها مواكبة التطورات الحاصلة على الساحة المحلية والدولية.

1. الهيكلة القديمة للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية:

تم تنظيم الإدارة الضريبية الجزائرية منذ إنشاءها وفقا لمبدأ مركزية التوجيه ولا مركزية التنفيذ، إذ تتولى الإدارة المركزية وظائف التخطيط والرقابة وتسيير شؤون الموظفين، في حين تتولى الإدارة التنفيذية الأعمال التي تتطلبها إجراءات تأسيس الوعاء وحساب الضريبة وكذا عمليات الرقابة والتحصيل.

1.1. تنظيم مصالح الإدارة الجبائية قبل الإصلاح الجبائي لسنة 1991: يمكن تبيان تنظيم المصالح الإدارة الجبائية في الجزائر قبل الإصلاح الجبائي الشامل لسنة 1991 من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 01: تنظيم للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية في الجزائر قبل سنة 1991



المصدر: بلعوجة، 2017، صفحة 125

يمكن القول أن اعتماد هذا الشكل التنظيمي جعل للإدارة الجبائية الجزائرية في تلك الفترة ثلاث مستويات إدارية منفصلة، المستوى الأول المركزي يختص بالتخطيط والتقييم والمراقبة، في حين تتمثل المهمة الرئيسة المستوى الثاني الجهوي في التنسيق بين المستوى الأول والثالث، أما المستوى الثالث المتواجد على المستوى المحلي فيعمل على تنفيذ السياسات المعتمدة من طرف الإدارة المركزية ومباشرة الأعمال التنفيذية (اوسرير و حمو، 2009، صفحة 91) وتم اسناد مختلف المهام المرتبطة بأسيس الوعاء إلى مفتشيات الضرائب مع التفريق بينها بالاعتماد على طبيعة الضرائب المسيرة من طرفها، فتم إنشاء مفتشات خاصة بالضرائب المباشرة وأخرى للضرائب غير المباشرة، أما مهمة التحصيل الضريبي وتسيير الحسابات المالية للبلديات فأسندت لقابضات الضرائب. غير أن اعتماد هذا النوع من التنظيم القائم

على الفصل بين المصالح الخارجية المكلفة بالوعاء حسب نوع الضريبة أظهر وجود عدة نقائص أبرزها ضعف الحصيلة الضريبة مما حتم على السلطات المالية التخلي عنه عند اعتماد الاصلاح الجبائي لسنة 1991.

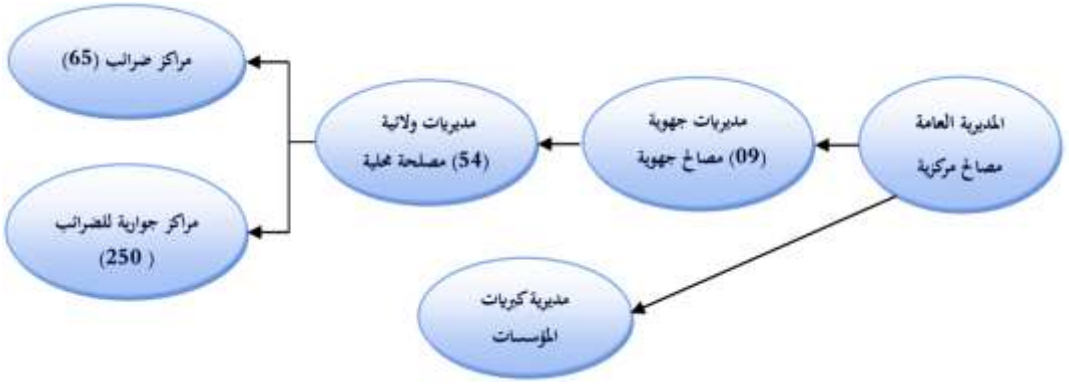
2.1. تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية من سنة 1991 إلى غاية سنة 2003: بحثا عن تحسين فعالية أداء الإدارة الجبائية خاصة في الشق المتعلق بتعبئة الموارد المالية الضرورية لتمويل النفقات العامة تم التخلي عن التنظيم القديم القائم على أساس نوع الضرائب ابتداء من سنة 1991، وتم استبداله بتنظيم جديد يقوم على الفصل بين المصالح الخارجية للإدارة الجبائية على أساس الوظائف، وعليه تم انشاء مفتشيات مختلطة تعمل على تسيير الملف الجبائي الوحيد للمكلف بالضريبة بغض النظر عن طبيعة الضرائب التي يخضع لها المكلف بدلا من المفتشيات المختصة حسب نوع الضريبة، أما وظيفة التحصيل الجبائي فتم إسنادها إلى قباضات الضرائب كما تم إستحداث مصالح مختصة للرقابة الجبائية مع هيكلتها على شكل فرق تحقيق.

رغم المزايا التي جاء بها تنظيم للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية حسب الوظائف إلا أنه لم يعالج جوانب سلبية هامة كانت متضمنة في التنظيم القديم، التي يعد أبرزها ارتفاع عدد المستويات الإدارية بسبب طبيعة التنظيم العمودي المتبع ارتفاع تكاليف تسيير المصالح الخارجية بسبب عددها الكبير، تكليف قباضات الضرائب بمهام مزدوجة (تحصيل الضرائب والتسيير المالي للبلديات)، عدم تحسين وضعية الهياكل الخارجية التي كانت أغلبها في وضعية سيئة لا تسمح للأعوان الإدارة الجبائية بأداء المهام المنوطة بهم على أحسن وجه، والاعتماد على طرق تسيير تقليدية وعدم التخصيص الأمثل للموارد البشرية بسبب تشتيتها عبر مختلف المصالح الخارجية المتعددة.

2. الهيكلة المستحدثة للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية ابتداء من سنة 2003:

نظرا للعيوب التي كانت موجود في طبيعة الهيكلة التنظيمية للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية القائمة على الفصل بين مختلف الوحدات التنظيمية على أساس وظيفي، وعملا بتوصيات صندوق النقد الدولي باشرت المديرية العامة للضرائب إصلاحات جوهرية لتنظيم مصالحها الخارجية تضمن لها الانتقال من أسلوب التسيير التقليدي إلى أسلوب التسيير الحديث، حيث تم في سنة 2003 تبني تنظيم جديدة للمصالح الخارجية نستعرضه في الشكل الموالي:

الشكل رقم 02: التنظيم المستحدث للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية في الجزائر إبتداء من سنة 2003



المصدر: حداد، 2012، صفحة 226

نلاحظ من خلال الشكل أعلاه أن تبني الهيكلة الجديدة للمصالح لخارجية القائمة على فلسفة جمع كافة المهام الجبائية في هيكل تنظيمي واحد مع تنظيم المصالح حسب حجم وأهمية المكلفين بالضريبة سمح بتقليص كبير في عدد هذه المصالح الخارجية عما كانت عليه من قبل (تخفيض عددها من 1828 الى 406 فقط) هذا الامر ساهم بشكل مباشر في تخفيض تكاليف التسيير بنسبة معتبرة، كما تم تحويل 609 قباضة تسيير من المديرية العامة للضرائب إلى المديرية العامة للمحاسبة لتتفرغ قباضات الضرائب بصفة نهائية لأداء مهامها الأساسية المتمثلة في التحصيل الضريبي ومن خلال إعادة الهيكلة تم تحسين ظروف عمل موظفي الإدارة الجبائية والتي كانت تعتبر أكبر عائق أمام تحسين أداء الإدارة الجبائية في السنوات السابقة، كما تضمنت عصرنة المصاح الخارجية إدراج أحدث تكنولوجيات الإعلام ما يمسح بالتسيير الآلي لعمليات جمع وفزر المعطيات المتعلقة بالوعاء والتحصيل، الأمر الذي ساهم في تدنية تكاليف التسيير والتخصيص الأفضل للموارد البشرية.

في إطار توحيد الخدمات المقدمة للمكلف بالضريبة في شباك جبائي وحيد، تم تنظيم المصالح الخارجية الإدارة الجبائية المستحدثة التي تتعامل مباشرة مع المكلفين بالضريبة على شكل هرمي نوضحه من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم 03: تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية حسب أهمية المكلفين مع تجميع الوظائف



المصدر: من اعداد الباحثين

من الشكل أعلاه نجد انه تم إستحداث ثلاث هياكل تنظيمية جديدة للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية كل هيكل تنظمي يختص بفئة معينة من المكلفين بالضريبة، الهياكل الثلاثة المستحدثة هي:

1.2. مديرية كبريات المؤسسات: تعتبر مديرية كبريات المؤسسات أهم هياكل المصالح الخارجية لإدارة الضرائب نظرا لكونها تساهم بأكثر من 70% من مجموع إيرادات الجبائية العادية (عوادي و زين ، 2011، صفحة 38) وتختص هذه المديرية بتسيير الملفات الجبائية لكبار المكلفين المتمثلين في: مجمعات الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات التي بفوق رقم أعمالها 200 مليون دينار جزائري، الشركات البترولية والشركات الأجنبة التي ليس لها

إقامة دائمة في الجزائر، وبصفتها مصلحة خارجية تابعة للمديرية العامة للضرائب فهي مكلفة بتسيير الملفات الجبائية والقيام بكل المهام المتعلقة بالوعاء، التحصيل، الرقابة، وكذا الفصل في القضايا النزاعية.

2.1. مركز الضرائب: تختص هذه المراكز بتسيير الملفات الجبائية المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي وغير المنتمين لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات، ويتمتع مركز الضرائب بكافة الصلاحيات للقيام بالمهام المتعلقة بمسك وتسيير الملفات الجبائية، والتكفل بجداول الإيرادات، وإعداد وإنجاز برامج التدخلات ودراسة الشكاوى والفصل فيها وتصنف مراكز الضرائب وفقا لمعيار عدد الملفات التي يسيرها كل مركز إلى ثلاثة أصناف: الصنف الأول يسير أكثر من 8000 ملف جبائي، الصنف الثاني يسير ما بين 4000 ملف و8000 من ملف جبائي الصنف الثالث يسير أقل من 4000 ملف (Direction Génerale Des Impots, 2002, p. 4) .

3.2. المركز الجواري للضرائب: تقوم المراكز الجواري للضرائب بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية وتهدف المديرية العامة للضرائب من وراء خلق هذا الهيكل الجديد إلى فصل المكلفين أصحاب أرقام الأعمال الصغيرة عن كبار المكلفين، وحصرهم في هيكل تنظمي واحد من أجل ضمان التحكم بشكل أحسن في الوعاء الجبائي لهذه الفئة من المكلفين الذين يمثلون أكثر 70% إجمالي من النسيج الجبائي، ويسمح دخول هذه الهياكل حيز الخدمة من تقديم خدمة نوعية وتطوير شراكة جديدة تقوم أساسا الاستجابة السريعة للطلبات التي يقدمها المكلفون الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة (قدوري و غازي ، 2020، صفحة 313) .

يتنظر إتمام المرحلة الأخيرة من إصلاح الإدارة الجبائية استجابة لتوصيات الهيئات الدولية من خلال التخلي عن المديريات الولائية للضرائب، والانتقال من التنظيم الادري الذي يتضمن أربعة مستويات إدارية إلى التنظيم ذو ثلاث مستويات إدارية فقط، بهدف تسهيل الاشراف والتنسيق بين المديريات المركزية والمصالح الخارجية وتدنية تكاليف التسيير بتقليص عدد الهياكل الإدارية من 406 هيكل إلى 352 هيكل فقط. (حراش، 215، صفحة 90) .

III. فعالية الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية جيجل في ظل إعادة هيكلة مصالحها الخارجية.

خصصنا هذا الجزء الأخير من الدارسة من أجل تقييم فعالية مختلف أشكال الرقابة الجبائية المعمقة المنجزة في مديرية الضرائب لولاية جيجل في الفترة الممتدة من سنة 2010 إلى غاية سنة 2019، مع تبيان أثر إعادة تنظيم المصالح الخارجية التابعة لمديرية الضرائب لولاية جيجل على نجاعة عمليات الرقابة الجبائية.

1. مضمون إعادة هيكلة المصالح لخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل:

تم انشاء مديرية الضرائب لولاية جيجل 1991/02/23 بناءا على المرسوم التنفيذي الخاص بتنظيم الادارة الجبائية وهي تابعة سلميا للمديرية الجهوية للضرائب لقسنطينة.

1.1. الهيكلة القديمة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل: تم تنظيم للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل قبل سنة 2018 أساس وظيفي كما يوضحه خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 01: المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل قبل إعادة الهيكلة

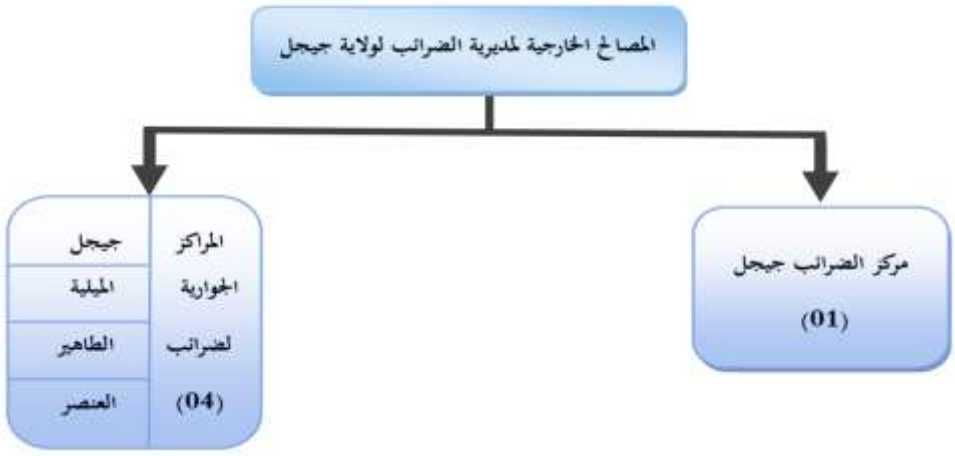
مصالح الوعاء	العدد	المصالح المكلفة بالتحصيل	العدد	المصالح المكلفة بالرقابة الجبائية	العدد
مفتشيات الضرائب	10	قباضات الضرائب	10	فرق التحقيق	02
مفتشية التسجيل والطابع	01			فرقة إعادة التقييم	01
المجموع	11	المجموع	10	المجموع	03

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على معلومات المديرية الفرعية للوسائل، مديرية الضرائب لولاية جيجل.

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

2.1. الهيكلة الجديدة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل: في إطار تنفيذ برنامج عصرنة الإدارة الجبائية تم استحداث خمسة مصالح خارجية جديدة لمديرية الضرائب لولاية جيجل دخلت حيز الخدمة إبتداء سنة 2018، هذه المصالح يمكن توضحيها من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم 04: المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل بعد إعادة الهيكلة



المصدر: من إعداد الباحثين بناء على معلومات المديرية الفرعية للوسائل، مديرية الضرائب لولاية جيجل.

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ ان تبني الهيكلة الجديدة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل مكنها من تقليص عدد المصالح الخارجية الى خمس مصالح فقط(مركز ضرائب واحد و أربع مراكز جوارية) بدل أربعة وعشرون مصلحة في التنظيم القديم، هذا الأمر ساهم بصفة كبيرة في تقليص نفقات تسيير المصالح الخارجية التابعة

لمديرية الضرائب لولاية جيجل، كما سمح دخول الهيكلة الجديدة حيز الخدمة من تحسين كبير في ظروف عمل أعوان المصالح الخارجية من خلال استفادتهم من هياكل نوعية تضم تجهيزات حديثة خاصة ما تعلق منها بأجهزة الاعلام الآلي، وفي انتظار استكمال المرحلة الأخيرة من عصرنة المصالح الخارجية من خلال وضع برنامج جبايتك حيز الخدمة في الثلاثي الرابع من سنة 2021 تجسيدا لبرنامج عصرنة المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب في جانبه المتعلق بالرقمنة والمتضمن من جهة تمكين المكلفين التابعين لمركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب من تقديم تصريحاتهم الجبائية عن بعد، كما يمكن هذا النظام من المعالجة الآلية للمعلومات المحتواة في تصريحات المكلفين.

1.1. **عرض مؤشرات تقييم فعالية الرقابة الجبائية:** من أجل تقييم فعالية الرقابة المعمقة المنجزة في مديرية الضرائب لولاية جيجل اعتمدنا على عدد من مؤشرات التسيير الخاصة بالرقابة الجبائية التي استخدمت من طرف المديرية العامة للضرائب في تقييم أداء المصالح الخارجية، ومن بين أهم مؤشرات تقييم الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية نجد: مؤشر التغطية، مؤشر التنفيذ مؤشر انجاز برنامج التحقيق ضمن الآجال القانونية، مؤشر مردودية عمليات التحقيق (Direction des impôts de la wilaya de Jijel, 2011, p. 03)، ونستعرض فيما يلي مدلول كل مؤشر وطريقة حسابه:

- **مؤشر التغطية C_2:** يعبر هذا المؤشر عن نسبة الملفات المحقق فيها من إجمالي الملفات المبرمجة أي نسبة تغطية عمليات التحقيق الجبائي المنفذة للعدد الإجمالي للملفات التابعة للنظام الحقيقي والتي يمكن برمجتها.
- **مؤشر التنفيذ C_7:** يعكس هذا المؤشّر نسبة إتمام تنفيذ برنامج التحقيق السنوي المعتمد من طرف المديرية العامة للضرائب من قبل المصلحة المكلفة بالتنفيذ (فرق التحقيق).
- **مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها C_{10}:** يحدد هذا المؤشر وضعية تنفيذ القضايا المبرمجة للرقابة الجبائية وذلك من خلال معرفة عدد القضايا غير المنتهية خلال السنة مقارنة بالعدد الكلي للقضايا المبرمجة.
- **متوسط مردودية عمليات التحقيق C_{12} :** يظهر هذا المؤشر أن متوسط إسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها بالنسبة لكل عملية تحقيق، ويتم حسابه بقسمة إجمالي الحقوق المسترجعة على عدد الملفات المحقق فيها.

2. دراسة فعالية الرقابة الجبائية المعمقة المنفذة في مديرية الضرائب لولاية جيجل:

للحكم على مدى فعالية مختلف أشكال الرقابة الجبائية المعمقة المنجزة في مديرية الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من سنة 2010 إلى سنة 2019، عمدنا إلى تحليل نتائج مجموعة من مؤشرات التسيير المتعلقة بالرقابة الجبائية مع التركيز على تبيان أثر دخول الهيكلة الجديدة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل حيز الخدمة إبتداء من سنة 2018 على نجاعة عمليات الرقابة الجبائية المعمقة المنجزة.

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

أ. تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة: يمكن عرض تطور نتائج مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبية خلال القترة من سنة 2010 إلى سنة 2019 من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 02: تطور مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة من سنة 2010 الى 2019

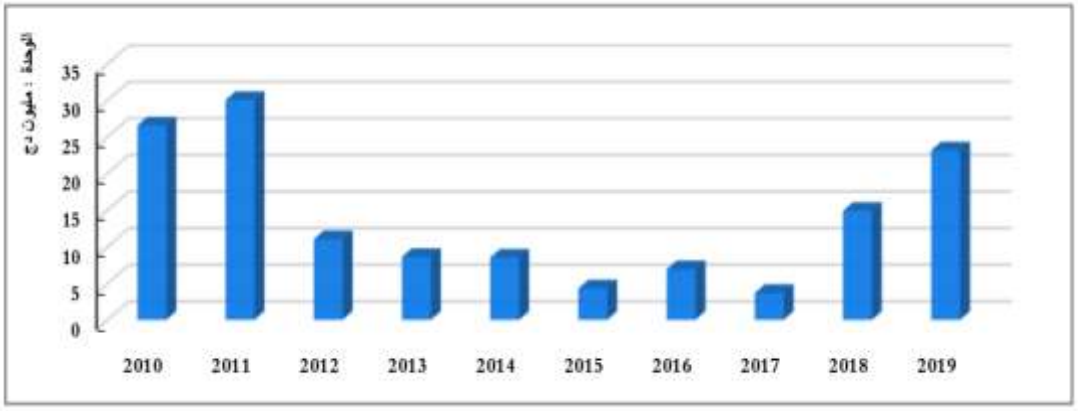
البيان / السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
عدد الملفات المبرمجة	20	13	19	20	19	15	08	07	14	14
مؤشر التغطية C_2 %	0,62	0,43	0,68	0,66	0.65	0,66	0,38	0,35	0,76	1,07
مؤشر تنفيذ البرنامج C_7 %	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها C_{10} %	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد احصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، واحصائيات فرقة التحقيق.

من خلال قراءة نتائج الجدول الخاصة بمؤشر التغطية هذا الشكل الرقابي للنسيج الجبائي يمكن لنا القول أن نسبة تغطية التحقيق المصوب في المحاسبة للنسيج الجبائي ضعيف جدا، والسبب الرئيسي وراء عدم تحسين مؤشر تغطية النسيج الجبائي خلال جميع سنوات الدراسة هو محدودية الإمكانيات البشرية المسخرة لها الغرض، كما نلاحظ أيضا أن دخول الهيكلة الجديدة (مركز الضرائب) حيز الخدمة ابتداء من سنة 2018 لم يساهم في تحسين نتائج هذا المؤشر أما دراسة النتائج المتحصل عليها المتعلقة بمؤشر تنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة المعتمد خلال السنوات محل الدراسة فمكتنا من الوقوف على اكتمال تنفيذ البرنامج المعتمد في جميع سنوات الدراسة وهو أمر جد إيجابي ونفس الشيء يمكن ملاحظته بالنسبة لمؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها، هذا الأمر يمكن تفسيره بكفاءة مسؤول فرقة التحقيق في الاشراف على المحققين والمتابعة الدقيقة لهم أثناء تنفيذ البرنامج التحقيق

ب. تقييم الحصيلة الجبائية للتحقيق التحقيق المصوب في المحاسبة: يمكن تبيان تطور الحقوق المسترجعة بعنوان بالتحقيق المصوب في المحاسبة للفترة من سنة 2010 إلى غاية سنة 2019 من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم 05: تطور الحقوق المسترجعة بعنوان التحقيق المصوب في المحاسبة من سنة 2010 إلى 2019



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على الوضعية الاحصائية (S_{37})، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

من خلال نتائج الجدول أعلاه يتضح لنا ارتفاع قيمة الحقوق المسترجعة بفعل علميات التحقيق المصوب في السنوات الأولى لتطبيق هذا الشكل الرقابي (2010 و2011)، وهذا يعود بالأساس الى البرمجة الحسنة للملفات الجبائية التي تتضمن إغفالات تم الكشف عنها بفعل إخضاعها للتحقيق المعمق، غير أن قيمة الحقوق المسترجعة شهدت تراجعا ملحوظا خلال السنوات الموالية (من سنة 2012 إلى غاية سنة 2015) رغم عدم انخفاض عدد الملفات المبرمجة في البرنامج السنوي بنسبة كبيرة، هذا الإنخفاض يمكن تفسيره بكون نوعية الملفات المبرمجة لم ترقى للمستوى المطلوب،كما أثرت بشكل سلبي قلة خبرة المحققين الجدد الذين تم تدعيم فرقة التحقيق بهم ابتداء من سنة 2013 على فعالية علميات التحقيق، كونهم لم يكتسبوا بعد تجربة كافية للتعامل مع خصوصيات هذا الشكل الرقابي، أما سنتي 2016 و2017 سجلتا انخفاض بنسبة 50 % في عدد الملفات المبرمجة هذا الإنخفاض أثر بشكل مباشر على قيمة الحقوق المسترجعة والتي سجلت أدني مستوى لها خلال سنة 2016، غير سنتي 2018 و 2019 عرفتا ارتفاعا معتبرا في قيمة الحقوق المسترجعة، هذا الإرتفاع يعود بالأساس إلى تحسن نوعية الملفات التي تم برمجتها بعد دخول الهيكلة الجديدة للمصالح الخارجية حيز الخدمة، حيث أصبحت المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب هي المسؤولة عن اقتراح الملفات للخضوع لهذا الشكل الرقابي بدلا من مفتشيات الضرائب مما ساهم في تحسين جودة برنامج التحقيق السنوي المقترح بشكل كبيير، كما أن لتحسن ظروف عمل المحققين بفضل دخول مركز الضرائب الخدمة سنة 2018 ساهم بشكل مباشر في تحسين قيمة الحقوق الضريبية المسترجعة .

2.2. تقييم فعالية التحقيق في المحاسبة: من أجل تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة نقوم بتحليل تطور مختلف مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة، وندرس أيضا تطور الحقوق الضريبية المسترجعة.

أ. تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة: يمكن عرض نتائج مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبية خلال القترة الممتدة من سنة 2010 إلى سنة 2019 من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 03: تطور مؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة للفترة الممتدة من سنة 2010 إلى 2019.

البيان / السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
عدد الملفات المبرمجة	42	37	46	57	59	46	44	47	32	35
مؤشر التغطية $C2$ %	1,31	1,25	1,66	1,90	2,04	2,03	2,85	2,40	1,75	2,49
مؤشر تنفيذ البرنامج C_7 %	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها $C10$%	97	88	100	94	95	95	95	93	97	100

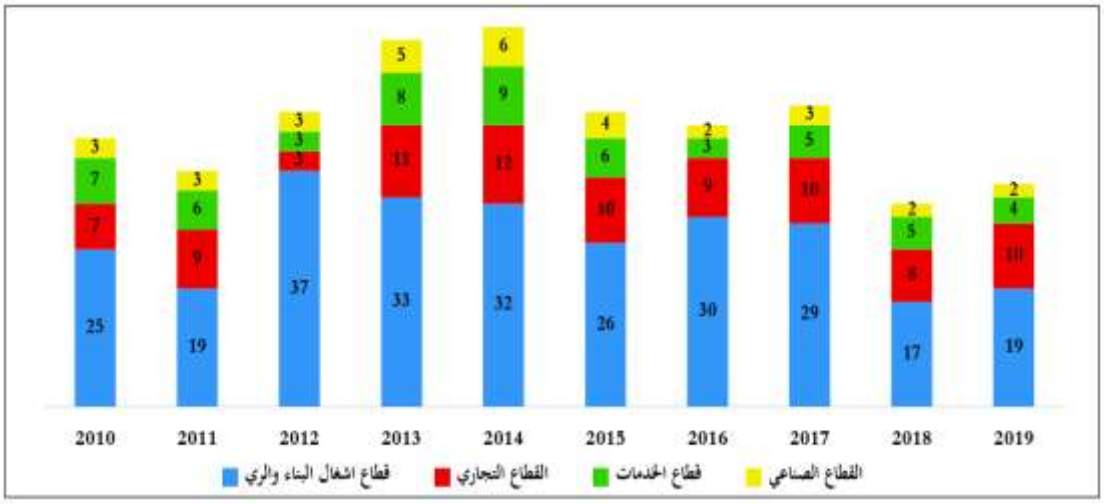
المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد احصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، واحصائيات فرقة التحقيق.

تظهر لنا نتائج مؤشر التغطية المبينة في الجدول اعلاه عدم قدرة برامج التحقيق في المحاسبة التي تم تنفيذها في تحقيق نسب تغطية مقبولة للنسيج الجبائي، وخلال كل السنوات التي شملتها الدراسة كانت نسب التغطية تتراوح بين 1% و2 %كحد أقصى، ونلاحظ أن أعلى نسبة تغطية سجلت سنة 2016 حيث بلغت 2,85% غير أن التحسن المسجل مؤشر التغطية يعود في الأصل الى إنخفاض عدد الملفات الخاضعة للنظام الحقيقي بنتيجة التغييرات المدرجة

في قانون المالية لسنة 2015 والتي رفعت سقف رقم الأعمال المطلوب تحقيقه للخضوع للنظام الحقيقي إلى 30.000.000 دج ، ورغم دخول مركز الضرائب حيز الخدمة ابتداء من سنة 2018 الا أن هذا الامر لم يكن له أثر إيجابي في تحسين نتائج هذا المؤشر والتي تبقي بعيدة عن المعدلات المخطط لها. كما يتضح لنا من خلال قراءة نتائج مؤشر تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة إكتمال تنفيذ البرنامج المعتمد في جميع السنوات، هذا الامر يمكن إعتباره أمر جد إيجابي، بحيث لم نسجل في أي سنة عدم إكتمال تنفيذ أي علمية تحقيق في المحاسبة لأي سبب كان أما فيما يخص مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها فإننا نلاحظ أنه سجل نسب جد مقبولة فما عدا سنة 2012 سجل فيها هذا المؤشر أضعف نسبة له (88%) وهذا راجع إلى الضغط الذي كانت تعاني منه فرق التحقيق في تلك السنة نظرا لنقص عدد المحققين، وتم تسجيل تحسن كبير في نتائج هذا المؤشر بعد دخول الهيكلة الجديدة للمصالح الخارجية حيز الخدمة، كما تعكس النتائج الإيجابية لهذ المؤشر من زاوية أخرى كفاءة المحققين في التحكم في الآجال القانونية لتنفيذ التحقيق في المحاسبة، وأيضا كفاءة رؤساء فرق التحقيق من خلال المتابعة الدقيقة لتنفيذ برنامج التحقيق السنوي المعتمد من طرف المديرية العامة للضرائب.

ب. دراسة توزيع الملفات المبرمجة للتحقيق في المحاسبة حسب قطاعات النشاط: يمكن عرض توزيع الملفات التي خضعت للتحقيق في المحاسبة حسب قطاعات النشاط من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم 06: توزيع الملفات المبرمجة للتحقيق في المحاسبة حسب قطاعات النشاط للفترة من 2010 إلى 2019



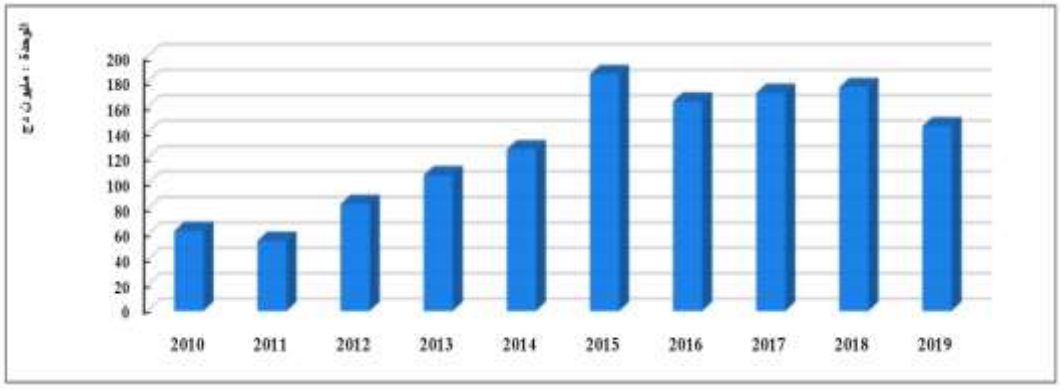
المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد إحصائيات فرقة التحقيق، مركز الضرائب –جيجل–

يتضح لنا من خلال الشكل أعلاه أن المرتبة الأولى من حيث عدد الملفات المبرمجة للخضوع للتحقيق في المحاسبة خلال كل سنوات الدراسة كانت من نصيب قطاع الأشغال البناء والاشغال العمومية، وهذا يعود بأساس الى كون المكلفين الذين ينشطون في قطاع الأشغال البناء يمثلون نسبة معتبرة من النسيج الجبائي في مديرية الضرائب لولاية جيجل(أكثر من 35 %)، وأيضا كون ملفات المكلفين الذين ينشطون في هذا القطاع تتضمن إغفالات مهمة نتيجة

تحقيقهم لأرقام اعمال مهمة خلال الفترة الممتدة من سنة 2010 إلى سنة 2016، ويأتي القطاع التجاري في المرتبة الثانية من حيث عدد الملفات المبرمجة للخضوع للتحقيق في المحاسبة وعلى وجه التحديد ملفات المستوردين وتجار الجملة، نظرا لأهمية أرقام الأعمال المحققة من قلبهم وأيضا نظر لطبيعة نشاطهم الذي ينطوي على فرص تهرب كبيرة وعليه فان الإدارة الجبائية تولى أهمية كبيرة لبرمجة هذه الفئة من المكلفين للخضوع للرقابة المعمقة، واحتل قطاع الخدمات المرتبة الثالثة وعلى وجه الخصوص ملفات المكلفين الذين يمارسون نشاط النقل عمومي للبضائع والمستفيدين من إمتيازات جبائيه في إطار الوكالة الوطنية لترقية الاستثمار، أما القطاع الصناعي فاحتل المرتبة الأخيرة وهذا راجع لعدم احتواء النسيج الجبائي للمكلفين بالضريبة في ولاية جيجل على عدد معتبر من المكلفين الذين يمارسون نشاط صناعي فالولاية ذات طبيعة فلاحية وسياحية في الأصل، هذا الأمر ساهم في تخفيض عدد ملفات القطاع الصناعي المبرمجة.

ت. تقييم الحصيلة الجبائية للتحقيق في المحاسبة: نعرض من خلال الشكل الموالي تطور الحقوق المسترجعة بعنوان بالتحقيق في المحاسبة للفترة من سنة 2010 الى غاية سنة 2019.

الشكل 07: تطور الحقوق المسترجعة بفعل التحقيق في المحاسبة للفترة الممتدة من 2010 إلى 2019



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على الوضعية الاحصائية (S_{37})، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

من خلال قراءة النتائج المبينة في الشكل أعلاه نلاحظ تحسنا مستمرا في قيمة الحقوق الضريبية المسترجعة عن طريق التحقيق في المحاسبة خلال الأربع سنوات الأولى، هذا التحسن يرجع بالأساس إلى ارتفاع عدد الملفات المحقق فيها بفضل تدعم فرقتي التحقيق بستة محققين جدد (إرتفاع عدد المحققين من 11 إلى 17محقق)، وقد تم تسجيل أعلى حصيلة للحقوق المسترجعة سنة 2015 رغم أن عدد الملفات المبرمجة في هذه السنة قد شهدت تناقصا البرمجة مقارنة مع سنة 2014 هذا الامر يعود إلى البرمجة الحسنة للملفات الجبائية، حيت تضم برنامج التحقيق السنوي برمجة خاصة لخمسة ملفات لمكلفين تحتوى ملفاتهم الجبائية لإغفالات مهمة مما ساهم بشكل مباشر في رفع الحقوق المسترجعة كما نلاحظ أن دخول الهيكلة الجديدة للمصالح الخارجية حيز الخدمة ابتداء من سنة 2018 ساهم بشكل مباشر في تحسين الحصيلة الجبائية لعمليات التحقيق في المحاسبة، فرغم تسجيل انخفاض عدد الملفات المبرمجة سنتي 2018 و2019 بنسبة 31 % و 25 % مقارنة بسنة 2017، إلا أن قيمة الحقوق المسترجعة لم يسجل انخفاضا

معتبرا، وهذا يعود الى تحسن نوعية الملفات المبرمجة بعد أن أصبحت المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب هي المسؤولة عن اعداد قائمة الملفات المقترحة للخضوع لهذا الشكل الرقابي بدلا من مفتشيات الضرائب.

1.1. تقييم فعالية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: من أجل تقييم مدى فعالية تنفيذ برنامج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة نقوم بتحليل النتائج المتحصل عليها والخاصة بمؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، وأيضا ندرس تطور قيمة الحقوق الضريبية المسترجعة.

أ. تقييم فعالية تنفيذ برنامج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: يمكن عرض النتائج المتعلقة بمؤشرات تنفيذ برنامج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة المنجز خلال القترة الممتدة من سنة 2010 إلى سنة 2019 من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم 04: تطور مؤشرات تنفيذ التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة من 2010 إلى 2019

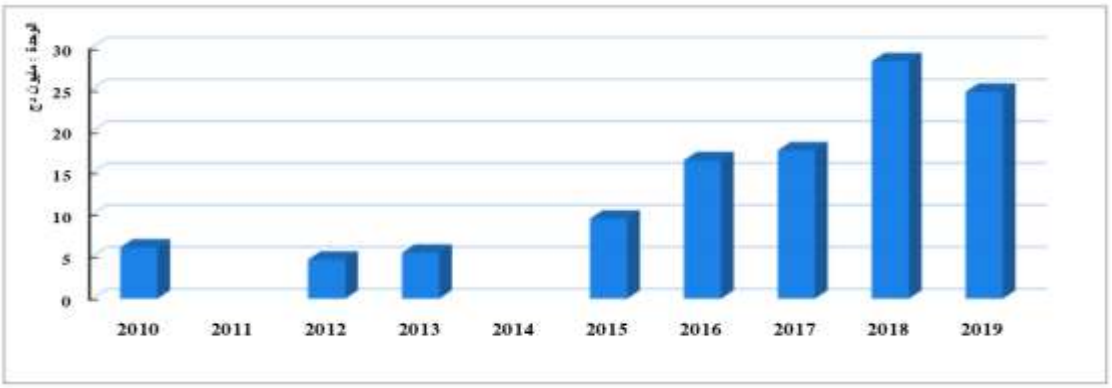
البيان / السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
عدد الملفات المبرمجة	5	0	4	6	0	5	6	4	7	5
عدد الملفات المحقق فيها	5	0	4	6	0	5	6	4	7	5
مؤشر إنجاز البرنامج ضمن الآجال المخطط لها C10%	100	-	100	100	-	100	100	100	100	100

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على الوضعية الاحصائية (S_{37})، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

يتضح لنا من خلال النتائج المبينة في الجدول يتبن لنا قلة عدد الملفات الجبائية المبرمجة خلال كل السنوات وانعدامها أصلا في بعض السنوات (2011 و2014)، مما يجعل نسبة تغطية هذا الشكل الرقابي للنسيج الجبائي بعيدة كل البعد عن الأهداف المخطط لها من طرف الإدارة المركزية، إن الضعف المسجل في برمجة الملفات يعود بالأساس إلى الاعتماد على معيار المعاملات العقارية التي قام بها المكلف (شراء قطعة أرض، شراء منزل....) دون التوجه إلى تنويع المعايير التي تتم على أساسها برمجة الملفات، ورغم دخول الهيكلة التنظيمية الجديدة حيز الخدمة سنة 2018 إلا أنها لم تساهم بشكل كبير في تحسين نتائج هذا المؤشر، أما فيما يخص مؤشر الانتهاء من تنفيذ البرنامج في الأجال المخطط لها، فنلاحظ تحقيق نسب جيدة خلال كل سنوات الدراسة، هذه النتائج تعتبر كدليل على كفاءة وقدرة المحققين على التعامل مع هذا النوع من أشكال التحقيق والذي يعتبر من أصعب أنواع التحقيق المعمق نظرا لتشعبه وتطلبه تجميع حجم معتبر من المعلومات للتوصل إلى الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والذي يعمد إلى إخفاءه بطرق تحايل معقدة

ب. تقييم الحصيلة الجبائية للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: يبرز الشكل الموالي تطور الحقوق المسترجعة بعنوان التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية خلال الفترة من سنة 2010 إلى سنة 2019.

الشكل رقم 08: تطور حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي المسترجعة بعنوان التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة خلال الفترة من 2010 إلى 2019



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على الوضعية الاحصائية (S_{37})، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

من خلال قراءة نتائج الجدول أعلاه المتعلقة نلاحظ أن نسبة تغير الحقوق الضريبية المسترجعة كانت سلبي بالنسبة لسنة 2012 و2013، رغم أن عدد الملفات المحقق فيها لم يعرف تناقص، هذا ما يمكن تفسيره بأن نوعية الملفات المبرمجة لم تكن في المستوى المطلوب خلال هتين السنتين، أما بالنسبة لبقية السنوات فلاحظ تسجيل نسبة تغير موجبة حيث تم تسجيل أعلى نسبة تغير سنتي 2018 و 2019، بالرغم من أن عدد الملفات المحقق فيها لم يرتفع بشكل كبير إلا أن نسبة تغير الحقوق المسترجعة كانت مرتفعة ، وهذا راجع إلى الانتقاء الجيد من طرف المصلحة الرئيسة للتسيير بمركز الضرائب للملفات التي خضعت لهذا الشكل الرقابي وأيضا لكفاءة المحققين في الكشف عن حالات التهرب التي قام بها المكلفين الذين خضعوا للشكل الشكل من للتحقيق الجبائي المعمق.

الخاتمة:

في الختام يمكن القول إن القيام بعمليات اصلاح التشريع الضريبي لا تكفي وحدها لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يتضمن برنامج الاصلاح بناء إدارة جبائية حديثة تواكب مختلف التطورات الحاصلة على المستويين الدولي والمحلي بالنسبة للسلطات المالية في الجزائر كان التوجه نحو عصرنة الادارة الجبائية أكثر من حتمية من أجل تحسين أداء هذه الأخيرة خاصة في مجال تعبئة الموارد المالية الضرورة لتمويل مختلف مخططات التنمية، حيث تم اعادة تنظيم الهياكل الخارجية للإدارة الجبائية بهدف تحويلها إلى إدارة ديناميكية مع إحداث تغيير كبير في طرق تسيير الهياكل المستحدثة وتعزيز استعمال الرقمية فيها، كما سعت عملية تحديث الادارة الجبائية إلى الرفع من نجاعة عمليات الرقابة الجبائية على اعتبار أن هذه الأخيرة هي نتيجة لطبيعة النظام الضريبي المبني على التصريح التلقائي للكلف، ونظرا لكونها أيضا أداة وقائية وردعية في آن واحد بيد الإدارة الجبائية تضمن حماية حقوق الخزينة العمومية من خلال الكشف عن الأخطاء والإغفالات التي ترتكب من طرف المكلفين بالضريبة سواء بحسن نية أو بقصد .

نتائج الدراسة: سمحت لنا دراسة فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إصلاح الهياكل الخارجية للإدارة الجبائية من التوصل إلى النتائج التالية:

– تضمن برنامج إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية الجزائرية الانتقال من التنظيم الأفقي القائم على أساس الوظائف إلى التنظيم العمودي المبني على أهمية وحجم المكلفين.

– ساهم دخول الهيكلة التنظيمية الجديدة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل في تخفيض تكاليف تسيير المصالح الخارجية بسبب التقليص المعتبر في عددها مع تقديم خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة.

– عدم تطابق النتائج المتحصل عليها لخاصة بمؤشر التغطية في مديرية الضرائب لولاية جيجل مع الاهداف المخطط لها من طرف المديرية العامة للضرائب.

– ساهم دخول الهيكلة الجديدة للمصالح الخارجية حيز الخدمة في الرفع من قيمة الحقوق الضريبية المسترجعة من خلال علميات التحقيق الجبائي المنفذة في مديرية الضرائب لولاية جيجل.

– بدخول الهيكلة الجديدة للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية جيجل حيز الخدمة تم تسجيل تحسن جودة برنامج التحقيق الجبائي المعمق المعتمد من خلال برمجة المكلفين الذين يمثلون خطرا جبائيا.

– رغم ارتفاع قيمة الحقوق الضريبة المسترجعة عن طريق التحقيق المعمق في محمل الوضعية الجبائية إلا أن عدد الملفات المبرمجة للخضوع لهذا الشكل الرقابي يبقي ضعيف مقارنة بالتحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب في المحاسبة

التوصيات: بناء على النتائج المتوصل اليها، يمكن تقديم جملة من التوصيات نوجزها في النقاط التالية:

– تكثيف الجهود الرامية إلى تحسين درجة الوعي الجبائي لدي المكلفين بالضريبة خاصة في ظل تدعم الادارة الجبائية بهياكل نوعية تسمح لها بنشر أحسن للمعلومة الجبائية مما يعزز جسور الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة.

– الإسراع في وضع نظام المعلومات الجبائي حيز الخدمة من أجل الاستفادة من المزايا العديدة التي يوفرها هذا النظام خاصة في جانب المتعلق بتوفير المعلومة الجبائية وضمان تخزينها ونقلها بصورة سريعة إلى مختلف مصالح الادارة الجبائية مما يساهم في تحسين فعالية عمليات الرقابة الجبائية المنجزة.

– ضرورة الرفع من عدد الملفات الجبائية التي تخضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة مع تنويع معايير انتقاء المكلفين بالضريبة الخاضعين لهذا الشكل الرقابي وعدم الاكتفاء بمعيار المعاملات العقارية.

– تدعيم فرقة التحقيق المتواجدة بمركز الضرائب لولاية جيجل بعدد كافي من المحققين الجبائيين من أجل الرفع من نسب تغطية عمليات التحقيق الجبائي للنسيج الجبائي.

– العمل على تعزيز ثقافة الحوار بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة خصوصا أثناء عمليات الرقابة الجبائية، من أجل تعزيز القبول الإرادي للضريبة من طرف المكلف من جهة وتقليص حجم المنازعات من جهة أخرى.

– ضرورة إخضاع المحققين الجبائيين للتكوين الدوري والمستمر في ميدان الجباية والمحاسبة والقانون، بهدف تحسين كفاءتهم المهنية ومن أجل مواكبة التغيير المستمر في طرق وأساليب التهرب الضريبي المستخدمة من طرف المكلفين.

قائمة المراجع:

- اوسرير منور ، و محمد حمو. (2009). محاضرات في حباية المؤسسة. الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية.
- بلعوجة حسينة. (2017). العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر. أطروحة دكتوراه. جامعة تلمسان
- حراش ابراهيم. (2015). تقييم عصرنة إدارة الضرائب الجزائرية. مجلة الإحصاء والاقتصاد التطبيقي،80-104.
- حداد فريد. (2012). أفاق السياسة الجبائية في الجزائر في دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر. أطروحة دكتوراه. جامعة الجزائر 3.
- عوادي مصطفى ، ويونس زين. (2011). الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري. الجزائر: مطبعة سخرى.
- قلي محمد، و فهيمة بلول. (2018). الرّقابة الجبائية: بين حتميّة الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلّفين بالضريبة. *مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية*،147-173.
- قدوري نورة ، و نورية غازي. (2020). إستراتيجية عصرنة ادارة الضرائب لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر. مجلة البشائر الاقتصادية، 299-318.
- Ahmed Hamini .(2001) .L'audit Comptable et financier ."Alger :Berti Edition.
- Ais Souila .(2014) .Le contr6le fiscale une action constante de l' administration fiscale .Revue de droit.343-336 .
- Charte de contribuable vérifie. (2017). alger: direction générale des impôts, 2017.
- Claude Laurant .(1995) .contrôle fiscale la vérification personnelle .Paris: Edition Bayausaine.
- Direction des impôts de la wilaya de Jijel .(2011) .Documents annexes du contrat de performance rapport annuel..
- Direction Génerale Des Impots. (2002). Un meilleur service pour une meilleure contribution.
- Mansour, B. A., & Bouznade, H. (2012). Le Droit Fiscal Des Affaires En Algérie. Alger: Edition Homa.
- Khelassi Redha .(2013) .Précis d'audit fiscal de lentreprise .alger: Berti Edition.
- Yelles Chaouche Bachir .(2008) .La vérification approfondie de la situation fiscale d’ensemble du contribuable en algerie .Revue tunisienne de fiscalité-191. 202