

أهمية الإدارة الجبائية في تحسين علاقتها مع المكلفين بالضريبة: دراسة إحصائية باستقبال مستخدمي الإدارة الجبائية

The importance of the tax administration in improving its relationship with taxpayers: a statistical study of reception of users of the tax administration

بساس أحمد¹، دوة محمد²

¹ جامعة عمار ثليجي الأغواط (الجزائر)، bessasahmed2015@gmail.com

² جامعة عمار ثليجي الأغواط (الجزائر)، lagnet.19@gmail.com

تاريخ القبول: 27 / 06 / 2020

تاريخ الاستلام: 15 / 04 / 2020

الملخص:

تسعى الإدارة الضريبية منذ 2011 إلى تطبيق معيار الجودة الذي يهدف إلى تحسين علاقاتها مع المكلفين بالضريبة تدريجياً مع إطلاق العديد من المبادرات أين تُعطى الأولوية لجودة الخدمة العمومية المقدمة لمختلف المكلفين، وعليه تهدف هذه الدراسة إلى التعرض لسبل تحسين العلاقة ما بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة لما لها من أهمية لكلا الطرفين، و قد توصلنا إلى أنه بالرغم من إصدار العديد من التشريعات و الإجراءات من أجل تحسين العلاقة بين المكلف و إدارة الضرائب غير أننا نلاحظ عزوف الكثير من المكلفين بالضريبة لدفع مستحقاتهم الضريبية بل أصبحوا يتقنون في الغش و التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الإدارة الجبائية، المكلفين بالضريبة و جودة الخدمة العمومية

تصنيف Jel: H71 , E62

Abstract:

Since 2011, the tax administration seeks to implement the quality standard that aims to improve its relations with taxpayers gradually with the launch of many initiatives where priority is given to the quality of public service provided to different taxpayers, and therefore this study aims to expose ways to improve the relationship between tax administration and taxpayers when It has importance for both parties, and we have come to the conclusion that despite the issuance of many legislations and procedures to improve the relationship between the taxpayer and the tax administration, we note that many taxpayers are reluctant to pay their tax dues, and have even become artistic in the Tax evasion.

Keywords: Tax Administration , Taxpayers And Quality Of Public Service.

Jel classification code : E62 , H71

1- مقدمة

إن النظام الضريبي الجزائري يعتمد في تقدير الأسس الضريبية على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة سواء كانت تصريحات شهرية أو فصلية أو سنوية وهو ما يوفر للإدارة الجبائية الوقت والجهد ويساهم في تعظيم الحصيلة الضريبية، ويقلل من التكلفة الإدارية، ولا يتم ذلك إلا بالثقة التي يضعها المكلفين بهذه الإدارة، ولا تكون الثقة وطيدة إلا بتضافر جميع مكونات النظام الجبائي ابتداء من تحسين التشريعات الجبائية وعصرنة الإدارة وتكوين الموظف وتنمية الوعي لدى المكلف بالضريبة وربط قنوات اتصال فعالة معه، وهو ما يساهم في القضاء على العديد من السلبات كالتهرب الضريبي وعدم التصريح بالنشاط، ومن أجل إزاحة كل السلبات التي قد تقف عائق أمام المكلف أو أمام الإدارة الجبائية وحسن التدبير الجبائي عموماً، يجب تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة. لهذا كانت وما تزال العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية من المواضيع التي أخذت باهتمام الباحثين والمختصين، فكانت لدى معظمهم عبارة عن علاقة بين قوي وضعيف، فالإدارة الجبائية هي القوية لأنها مسلحة بمجموعة من الحقوق والسلطات التي منحها القانون إياها، ومكلف جبائي ضعيف لأنه مفيد بالتزامات وواجبات يفرضها عليه القانون ويخضع لها وليس له الحق في تجاهلها، ولا يمكن تعظيم الحصيلة الجبائية وجعل المكلف يلتزم بواجباته الضريبية إلا بتوطيد العلاقة بينه وبين الإدارة الجبائية، ولا يتأتى ذلك إلا بتوفر مجموعة من الشروط الأساسية مثل تنمية الوعي الجبائي وإرساء ثقافة المواطنة لدى المكلف بالضريبة، كما يجب تقوية الترابط بينه وبين الإدارة الجبائية من خلال قنوات اتصال فعالة وتبسيط إجراءات العمل.

ومن أجل ذلك نسعى من خلال هذه المداخلة إلى التعرض لسبل تحسين العلاقة ما بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة لما لها من أهمية لكلا الطرفين وهذا بالإجابة على الإشكالية التالية:

ما الذي تجنيه الإدارة الجبائية من تحسين علاقتها مع المكلفين بالضريبة؟ وإلى أي مستوى وصلت إليه هذه العلاقة؟

أ- فرضيات البحث

- إمكانية تحديد درجة ثقافة المواطنة بدرجة الوعي لدى المواطن ومدى تقبله للضريبة وأسلوب تعامله معها.

- اعتماد الإدارة الجبائية على كل الوسائل المتاحة لتعزيز علاقتها مع المكلفين بالضريبة.

- قبول موظفي الإدارة الجبائية مهما كانت مستوياتهم بتوطيد الشراكة بينهم وبين المجتمع الضريبي.

ب- أهداف البحث

تتجلى الأهداف المرجوة من هذا البحث في الآتي:

- معرفة المدى الذي وصلت إليه الإدارة الجبائية في تطبيقها لمعيار الجودة الذي يهدف إلى تحسين علاقاتها مع المكلفين بالضريبة.

- معرفة أهمية التشريعات والإجراءات الجبائية المتخذة في تحسين العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب.

- معرفة أهمية دفع المستحقات الضريبية كدليل لنهاية الصراع الذي يطبع العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة

وبقصد الإجابة على هذه الإشكالية واختبار الفرضيات قمنا بتقسيم هذا البحث وفق العناصر التالية :

- تنمية الوعي الجبائي وإرساء ثقافة المواطنة لدى المكلف بالضريبة.

- بناء سياسة اتصال فعالة بين الإدارة الجبائية الجزائرية والمكلف بالضريبة.

- تبسيط إجراءات عمل الإدارة الجبائية كأهم الوسائل لتوطيد الشراكة بينها وبين المكلفين بالضريبة.

- دراسة إحصائية باستقبال مستخدمي الإدارة الجبائية .

2- تنمية الوعي الجبائي و إرساء ثقافة المواطنة لدى المكلف بالضريبة.

يجب تحسيس المكلف بأهميته في تحمل الأعباء العامة من خلال ربط إيجابي بين الضرائب والنفقات العامة، وهو ما يطلق عليه "بالمواطنة الجبائية"، حيث أن مختلف دول العالم الثالث تشكو و تعاني من ضعف المواطنة الجبائية، و المقصود بها "إحساس المكلف بالضريبة أنه حينما يؤدي الضريبة المفروضة عليه وفق ما يقتضيه القانون فهو يشترك في واجب وطني و هو المساهمة في الأعباء العامة" وهذا الشعور يختلف حسب درجات الرضا الضريبي ودرجة الوعي والحس الجبائيين.

وقد قام J.Dubarger بدراسة سيكولوجية التهرب الضريبي عند الفرنسيين إثر دراسة قام بها سنة 1958 وتوصل إلى أن 88% من الأفراد الذين شملتهم الدراسة يقبلون التهرب ويتسامحون مع مرتكبيه ولا يعتبرونه جرماً، بل أكثر من ذلك فهم يعتبرونه تصرف و موفق لرجل أعمال ذكي أو مكر، ولعل السبب المباشر في ذلك هو درجة المواطنة الجبائية لدى هذه العينة المدروسة لأن تربية المواطنة تستهدف احترام النظام الجبائي من طرف المكلف ورفض كل مظاهر التهرب الضريبي، وهذا ما دفع بعض الأنظمة الجبائية كالنظام الضريبي الكندي إلى قطع أشواطاً (سواء الكامل، 2003، ص 100).¹ في التنسيق بين المكلف والإدارة الجبائية و فتح سبل التواصل بينهما مما أدى إلى الانتقال من مفهوم المكلف إلى مفهوم الزبون و من أجل تنمية الوعي الجبائي لدى المكلف و تعزيز روح المواطنة لديه ، وجب اتخاذ عدة إجراءات منها:

2-1- تلطيف العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية

إن تلطيف العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية يجعل هذه الأخيرة في خدمة المكلف ، و هذا في حد ذاته يشكل أحد مستويات تفعيل النظام الجبائي ، وهو ما يستدعي من جهة العمل على إقناع المكلف بأهمية الجبائية في تحقيق التنمية التي يستفيد منها أفراد المجتمع بما فيهم المكلف لتوعيته بالمساوئ الاجتماعية لعدم الوفاء بالواجب الضريبي، ومن جهة أخرى، إرساء حوار جبائي بين طرفي هذه العلاقة، على أساس توعية المكلف بحقوقه وواجباته والاهتمام بمشاكله والصعوبات التي تعترضه حتى يتمكن من استيعاب تلك الحقوق والواجبات وحتى يشعر أنه ليس أمام إدارة عدوة، بل أمام جهة يتفاعل معها وتساعدته وتعمل إلى جانبه، و لا يتأتى هذا إلا من خلال الخطوات التالية (طارق السلومي، 2014، ص ص: 141-142):²

2-1-1- تنظيم أيام دراسية وندوات تلمزية : تشرح للجمهور سبلات الغش الضريبي وضرورة التعاون مع الإدارة من أجل معالجة المشاكل الجبائية، في إطار من التقاهم والودية، لأن المعايير الجبرية لا تؤدي إلا إلى توسيع الهوة بين الطرفين المعنيين.

2-1-2- جعل استقبال المواطنين و إرشادهم من أولى أوليات المصالح الجبائية : وذلك لن يتم إلا من خلال خلق بنيات متخصصة في الاستقبال والمساعدة الجبائية، ويقترح لتحقيق هذه الغاية، خلق وحدات استقبال على صعيد كافة مصالح المديرية العامة للضرائب الداخلية و الخارجية ، تتكلف بتقديم الوثائق والمنشورات والنصائح الضريبية وإعطاء البيانات الكافية للمكلفين مع تدعيم هذه الوحدات بأحدث وسائل الاتصال ، وأن تشرف عليها أطر مؤهلة للتعامل مع المكلفين ، لتجاوز واقع الاستقبال الذي تعرفه المديرية.

2-2- تحسين نسق التواصل الجبائي بينهما

إذا كانت أهمية ثقافة المواطنة من بين المقومات الأساسية في تهيئة أو إعداد المواطن لكي يعمل على المشاركة الفعالة في تدبير الشأن العام وطنياً و حتى دولياً، وعلى مختلف الأصعدة والمستويات ومنها المشاركة المالية لكل فرد في الأنشطة الضرورية للحياة الاجتماعية ، فإن التواصل بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة يعتبر من بين أهم الآليات التي تهدف إلى تحقيق البرامج والوصول إلى الأهداف.

إن الجزائر كغيرها من بلدان العالم الثالث تعاني من نقص في توعية المواطنين المكلفين بالضريبة، فمثلا مقولة " لا يعذر أحد بجهله القانون" تتطوي على جانب كبير من المغالطة، فأغلب المواطنين يجهلون المقترضات القانونية التي توطر علاقاتهم، بل منهم من يجهل حتى كيفية التصرف عند اللجوء إلى الإدارة الجبائية، وذلك راجع إلى انخفاض مستوى وعيهم وثقافتهم، إضافة إلى صعوبة واستحالة فهم النصوص القانونية المتغيرة باستمرار إلا من ذوي الاختصاصات، وبالدرجة الأولى إلى بداهة ومحدودية وسائل الإعلام والأخبار التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في التعرف بنفسها وبخدماتها، خصوصا وأننا نعيش داخل قوقعة الثورة العلمية والإعلامية التي يشهدها العالم اليوم، مما يحتم على الإدارة الجبائية أن تقترب أكثر من المكلفين و المواطنين عموما عن طريق تكييف وسائل الأخبار وتحيينها حرصا على قيام علاقات ودية وتعاونية بينهما.

2-2-1- طبيعة علاقة التواصل بين المكلف والإدارة الجبائية: يمكن القول أن علاقة

المكلف بالإدارة الجبائية، تتميز بالتعقيد والتشابك والتناظر، وذلك نظرا لمجموعة من الأسباب، فبالإضافة إلى اختلاف الوضعية المادية والاجتماعية للمكلفين. يمكن إجمال هذه الأسباب فيما يلي (البر الحسين ، 2013 ، ص ص: 174-175):³

- اختلاف طبيعة البشر وتركيبهم النفسي يؤدي إلى اختلاف في المعاملة الضريبية بين المكلفين فمثلا، بعض موظفي الضرائب متشدد حيث لا ضرورة وبعضهم معتدل وبعضهم أكثر لياقة وخبرة في مناقشة المكلف؛

- عدم إمكانية فحص ومراجعة جميع الملفات الضريبية بدقة اقتصادا للوقت والنفقات ومن هنا ينشأ الاختلاف في المعاملة الضريبية بين المكلفين؛
- اختلاف طرق تحصيل الضريبة قد يؤدي إلى اختلاف في المعاملة الضريبية (الحجز من المنع ليس هو تحصيل الضريبة عن طريق المحاسبة الضريبية إذ تختلف معاملة الأجبر بالمقارنة مع أصحاب المهن الحرة) و النشاطات الأخرى؛
- افتقار الإدارة الجبائية لنظام التواصل سواء داخل الإدارة أو محيطها الخارجي والسبب راجع إلى الهياكل الإدارية التقليدية، والنظام الجبائي الجزائري بدأ في تحسين هياكله من خلال إحداث مصالح جديدة كالمراكز الجوارية للضرائب ومراكز الضرائب ، و مديرية كبريات المؤسسات.

2-2-2- إجراءات تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية: من أجل تحسين

التواصل الجبائي مع المكلف، وجب على المشرع اتخاذ عدة إجراءات مثل (محمد شكيري ، 2006 ، ص 45):⁴

- تحديث هياكل الإدارة الجبائية وأدوات اشتغالها في علاقتها الداخلية : كما يجب عليها أن تقوم بتزويد الخاضعين للضريبة بالمعلومات اللازمة التي يستعملونها في إطار ما يسمى بالحق في الاستعلام الضريبي والذي يجب أن يلبي حاجتين من المعلومات هما المعلومات العامة والمعلومات الدقيقة.

- يجب الاسترشاد بالتجارب المقارنة وبخاصة تجارب الدول المتطورة : في هذا الشأن ، بالنسبة للحق في المساعدة الضريبية كأحد أهم القنوات التواصلية، والتي تساهم في تقديم المساعدة لمن لا يعرف ملء البيانات أو قراءة المعلومات لسبب من الأسباب.

ففي الولايات المتحدة الأمريكية مثلا ، وفيما يخص الحق في المساعدة الضريبية نجد أن المشرع خصص هيئة متخصصة مجانية، والتي تضم 41 ألف موظفا موزعين على 7

آلاف مكتب، وفي فرنسا نجد أن الحق في المساعدة تقوم به الإدارة الجبائية بالإضافة إلى مستشارين ضريبيين حيث تتم المساعدة في تحرير القرارات الضريبية.

- **التأسيس لحلقات الجودة في التواصل والسير وفق معادلة تضامن الكفاءات:** أي التفكير في الإدارة الجبائية كصورة بنية إدارية كلية عوض التصور الانفرادي و الشخصي، وبالتالي تشجيع سلوكيات الإخلاص في الاستماع وحسن الإصغاء للغير، والعمل على نشر المعلومات اللازمة وفقا لمعايير إدارة العلاقات العامة، وتشجيع ثقافة التعاون والتنسيق الجماعي.

- **تفعيل دور الأخلاق الدينية والإنسانية :** حيث أصبحت إعادة النظر في المجال الأخلاقي والمجتمعي ضرورة قصوى بعد أن فقد الدين والتقاليد سلطتهم في توجيه حياة الإنسان كليا وانحصروا في المجال الخاص بكل فرد.

- **يجب تفعيل دور الإعلام في تسهيل قنوات التواصل:** حيث أن الإعلام بشكل كافة أوجه النشاطات الاتصالية التي تستهدف تزويد الجمهور بكافة الحقائق والأخبار الصحيحة والمعلومات السليمة، عن القضايا والموضوعات والمشكلات بطريقة موضوعية وبدون تحريف، مما يمكن الجمهور من درجة أكبر من المعرفة والوعي والإدراك للحقائق، ويساهم في تكوين وتنوير الرأي العام حول المعلومات المتعلقة بالضريبة وبالإدارة الجبائية وبحقوق وواجبات الخاضعين للضريبة.

- **العمل بإدارة العلاقات العامة :** وهذا داخل الإدارة الجبائية وفي علاقتها بالمكلف في تحسين الصورة الذهنية عن الإدارة الجبائية لدى المواطن.

وبالإضافة إلى كل ما سبق، هناك تفعيل حق المشاركة في تدبير الشأن العمومي أو التحسيس بثقافة المواطنة، والمروء نحو الديمقراطية وبناء علاقة مواطنانية بين الإدارة و الدولة و المواطن ،يكون قوامها وأساسها الكثير من الحقوق وقليل من الواجبات، بدل العلاقة الضريبية القائمة حاليا .

و عموما يعتبر الوعي الجبائي من أهم الوسائل المساعدة لأي جهاز جبائي من أجل تحقيق أهدافه و المتمثلة أساسا في زيادة مردودية الضرائب دون المس بمبدأي العدالة والمساواة أمام الأعباء الضريبية، بالإضافة إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ، لذلك فالتوعية بأهمية الجبائية من العوامل المساعدة على تقبلها خصوصا وأن جل الخاضعين للضريبة ليس لديهم إحساس بأنهم يقومون بخطأ أخلاقي عند قيامهم بتصرفات هادفة إلى الإخلال بواجباتهم بل على العكس من ذلك قد يفاخرون بعدم أدائهم الجبائي خصوصا وأن المكلف يتزايد لديه الاقتناع بأنه يخضع لنوع من الاستغلال بواسطة الضريبة وقد يعتبر نفسه عندما يتهرب من الأداء الجبائي أنه في حالة الدفاع الشرعي عن النفس، فلا تثير لديه أي إحساس بانتهاك القانون، لذلك تحدد درجة ثقافة المواطنة بدرجة الوعي لدى المواطن ومدى تقبله للضريبة وأسلوب تعامله معها، فكلما تفاقمت النزاعات الجبائية وحجم التهرب والغش الجبائيين، كلما ترجم ذلك مدى الإشكال القائم بين القطاع الخاص و القطاع العام على مستوى التشريع الضريبي أي بين المكلفين بالضريبة و الإدارة الجبائية مما يؤدي إلى توسيع الفجوة بينهما نظرا لغياب العدالة الضريبية ، الشيء الذي يكون له تأثير في نفس الوقت على مستوى التشريع الجبائي وعلى مستوى الحصيلة الجبائية.

3- بناء سياسة اتصال فعالة بين الإدارة الجبائية الجزائية و المكلف بالضريبة.

تسعى الإصلاحات الضريبية (ناصر مراد ، 2003 ، ص 167) ⁵دوما إلى تخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية قصد إحداث تجاوب وتصالح من شأنه أن

يقلل من حالات التهرب ، و ذلك بكسب ثقة المكلف والذي يكون ثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة ، لذلك يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ من العلاقات الإنسانية بعيدا عن العداوة والحساسيات موجهة نحو إضفاء روح التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة الضريبية ، ففي الوقت الذي يعرف فيه الاقتصاد الوطني تحولات عميقة كانت وما زالت الإدارة الضريبية تكيف هيكلها وطريقة تسييرها مع متطلبات السوق ، و عليه أصبح تطوير الوعي الجبائي تحديا ينبغي على الإدارة الضريبية رفعه .

و لقد مضى وقت طويل منذ شروع الإدارة الضريبية في إصلاح هيكلها ، حيث تم إحداث هيكل جديدة فيما عرفت هيكل أخرى تغييرات جذرية ، غير أن هذه الإصلاحات (. P6 , 2009 , DGI)⁶ لن يكون لها أي أثر إذا لم ترافق بمجموعة من الأنشطة التكميلية الهادفة أساسا إلى الإعلام و الاتصال إلى جانب مجالات أخرى للضرائب ، كالتشريع الذي يجب أن يكون أكثر تبسيط و وضوح وفي متناول الجمهور ، والمنازعات التي يجب أن تكون معالجة في آجال معقولة ، و الرقابة الجبائية التي يجب أن تكون أكثر مرونة وأحسن استهدافا .

لهذا كانت و ما زالت سياسة الاتصال المتعلقة بالمديرية العامة للضرائب تمثل جانبا مهما في إطار الإصلاحات المتبعة لعصرنة الإدارة الجبائية ، و عليه فإن نيابة مديرية العلاقات العامة و الهياكل المركزية تعتمد أساليب مختلفة في الاتصال و نشر المعلومات الجبائية لإيصالها إلى المكلفين، و بذلك فإن الاتصال مهم في تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة.

وسياسة الاتصال بين المكلف و الإدارة الجبائية يمكن تفعيلها من خلال عدة وسائل تتمثل فيما يلي :

3-1- تعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة : في سبيل تحقيق مبادئ الرقابة الجبائية وتحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية ومستعمليها مكنت قوانين المالية المختلفة من تعزيز الضمانات الممنوحة لفائدة المكلفين بالضريبة ، و ذلك سواء فيما يخص الرقابة الجبائية أو المنازعات، و هذا بهدف كسب ثقة مستعمليها في عدالة ونزاهة الرقابة وجعلهم يتعاملون بأكثر ليونة مع أعوان الإدارة الضريبية ، و من بين هاته الضمانات نذكر الآتي (. P7 , 2009 , DGI)⁷ :

- التشريعات الجبائية (القوانين المالية والقوانين الضريبية)، هي بمثابة حدود لأي تصرف تقوم به الإدارة الضريبية ؛

- الالتزام من خلال عقيدة الإدارة الضريبية التي تعتمد على ما لديها من تعليمات ومناشير مفسرة للتشريعات الجبائية ؛

- عدم القيام بأية تسوية دون إشعار المكلف عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام في أجل لا يقل عن 30 يوما؛

- الأخذ بعين الاعتبار للإجابات المستلمة من طرف المكلفين بالضريبة ؛

- حق المكلف في الاعتراض على قرار الإدارة الضريبية .

3-2- إنشاء مديرية العلاقات العمومية و الاتصال (P5 , 2009 , DGI) :⁸ يتمثل دورها الأساسي في دراسة و اتخاذ التدابير المناسبة من أجل تحسين العلاقات بين الإدارة

الجبائية والخاضعين للضريبة والسهر على التطبيق الفعلي لهذه التدابير من طرف المصالح.

3-3-3- إنشاء الهيئات المكلفة بالاتصال على المستوى المحلي : وهذا من خلال استحداث وتدعيم المصالح التالية:

3-3-3-1- خلايا الاستقبال على مستوى المديريات الجهوية و الولائية للضرائب : هدفها الرئيسي التكفل باستقبال الخاضعين للضريبة على المستويين الجهوي و الولائي ؛

3-3-3-2- مصلحة الاستقبال على مستوى مديرية كبريات المؤسسات : تتولى هذه المصلحة استقبال و إعلام الخاضعين للضريبة، و كذا التعاون والتنسيق مع الهيئات المتواجدة على المستوى المركزي على إعداد إستراتيجية الاتصال ؛

3-3-3-3- مصلحة الاستقبال على مستوى مراكز الضرائب : تقوم هذه المصلحة باستقبال وتوجيه الخاضعين للضريبة التابعين إقليميا لهذه المراكز وكذا التكفل بالمكلفين بالضريبة الجدد ؛

3-3-4- مصلحة الاستقبال على مستوى المراكز الجوارية : تتولى هذه المصلحة منح كل المعلومات الضرورية للمكلفين بالضريبة التابعين إقليميا لهذه المراكز وتوزيع الوثائق الجبائية وتنظيم المواعيد ... الخ .

3-4- البرامج الإذاعية و التلفزيونية

يتم إعداد برامج إذاعية و تلفزيونية و ذلك للإطلاع على قوانين المالية، و الإجابة على تساؤلات المكلفين، و كذلك من خلال الأفلام الوثائقية (المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات ، الرسم على القيمة المضافة ، الرسم العقاري ... الخ)؛

3-5- إنشاء و تسيير و متابعة الاتصال من خلال المواقع الالكترونية للمديرية العامة للضرائب

أضحى الإعلام عن طريق الإنترنت شائع الاستعمال ، لهذا أولت المديرية العامة للضرائب موقعها الإلكتروني اهتماما كبيرا ، و هذا من خلال إثرائه بمعلومات جبائية و تحيينه بعد كل تعديل يمس التشريع الجبائي.

و بهدف ترقية هذه الوسيلة الإعلامية الحديثة طورت المديرية العامة للضرائب برنامجا جديدا لموقعها من خلال إثراء (عبد الغني بوشري ، 2011 ، ص 210) ⁹ محتواه بمزيد من المعلومات المتعلقة بالمزايا الجبائية الممنوحة قانونا، بالإضافة إلى وثائق جبائية معينة كالقوانين الضريبية، المطويات .. الخ ، حيث يتولى إنشاء مواقع الانترنت الخاصة بالمديرية العامة للضرائب خلية الإعلام الآلي المشكلة من ممثلي مديرية التشريع الجبائي و من ممثلي مديرية التنظيم و الإعلام الآلي، تتمثل مهام هذه الخلية في إدارة و متابعة تسيير هذه المواقع من خلال:

- إدخال وثائق جديدة معدة من طرف المديرية العامة للضرائب على مستوى هذه المواقع؛
- تحديث و تفعيل المعلومات الجبائية على المواقع التابعة للمديرية العامة للضرائب؛
- الرد على مختلف الأسئلة الواردة.

3-6- إعداد و نشر الوثائق الجبائية

و هي كثيرة ومتنوعة نذكر منها ما يلي (محمد دوة ، 2016 ، ص ص : 161-163) ¹⁰:

- 3-6-1- الأقراس المدمجة :** تحتوي هذه الأقراس المدمجة على مختلف التشريعات و التنظيمات الجبائية، و كذا كل الوثائق المنجزة من طرف المديرية العامة للضرائب (التعليمات، القوانين، المطويات، ...الخ)، قوانين المالية الصادرة كل سنة، و قد أصدرت المديرية العامة للضرائب حوالي 500 قرص مدمج.
- 3-6-2- القوانين الجبائية:** يتم إصدار القوانين الجبائية كل سنة، تتضمن هذه القوانين كل الضرائب و الرسوم المحدثة و المعدلة و غير ذلك ، و ما للمكلف و ما عليه، و العقوبات التي تطبق عند المخالفات، الإعفاءات الخاصة بكل نوع من أنواع الضرائب ، و المعدلات...الخ ، و تتمثل هذه القوانين فيما يلي: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون الإجراءات الجبائية ، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون الطابع و قانون التسجيل.
- و يتم إدخال تعديلات بشكل دوري على هذه القوانين، و قد أصدرت المديرية العامة للضرائب حوالي 3400 نسخة من هذه القوانين ، و 1500 نسخة عند التعديل في هذه القوانين سنوياً، و يتم توزيعها على مختلف المصالح المركزية و الخارجية للإدارة الجبائية.
- 3-6-3- القانون العام للضرائب :** و هو سجل واحد يضم كل القوانين الجبائية السابقة حيث يتم طباعة 150 نسخة سنوياً توزع على مسؤولي المصالح الجبائية.
- 3-6-4- التعليمات التطبيقية لقوانين المالية :** حيث يتم طبع 5000 نسخة من التعليمات التطبيقية التي تشرح و تفسر قوانين المالية و التي توزع كل سنة بين المصالح الجبائية.
- 3-6-5- الدلائل الجبائية :** حيث تطبع دلائل جبائية كثيرة محينة أهمها: الدليل التطبيقي للمكلفين، الدليل التطبيقي للمستثمرين
- الدليل التطبيقي للتصريحات الجبائية، الدليل التطبيقي للحرفيين التقليديين، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب ، دليل الرزنامة الجبائية...الخ.
- و كل سنة تطبع الإدارة الجبائية حوالي 3000 دليل جبائي يوزع سنوياً بين المصالح الجبائية (الإدارة المركزية و المصالح الخارجية).
- 3-6-6- المطويات الجبائية :** و هي أصناف حسب نوع الضريبة ، حيث يوجد ثلاثة عشر مطوية متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي، اثنه عشر مطوية متعلقة بالرسم على القيمة المضافة، مطويتان متعلقتان بالرسم العقاري، مطوية واحدة متعلقة بجباية المؤسسات الأجنبية، مطوية متعلقة بالضريبة على الأملاك.
- و كل سنة يتم إصدار 10.000 نسخة من كل صنف من المطويات المذكورة باللغة الوطنية و اللغة الفرنسية سنوياً، و توزع على مختلف المصالح الجبائية.
- 3-6-7- الكراسات الجبائية :** تتعلق هذه الكتيبات أساساً بالنظام الجبائي الجزائري ، و النظام الجبائي الخاص بالشباب المستثمر، و بلاغات معروفة باسم: "ضرائبكم .
- 3-6-8- كشوفات المصالح الجبائية :** يوجد 24 كشفاً داخل المصالح الجبائية يتم نشرها و توزيعها على جميع المصالح الجبائية.
- 3-6-9- رسائل المديرية العامة للضرائب :** إن مراسلات المديرية العامة للضرائب تنشر دورياً ، حيث أنها تعالج كل القضايا الضريبية ، و هي متعلقة كذلك بهيكل الإدارة المركزية و المصالح الخارجية ، و كذلك بتأدية الأقساط الثابتة.

و تنشر هذه المراسلات كذلك على المواقع الالكترونية ، و قد بلغ عددها لحد الآن 89 عددا.

3-6-10- وثائق لتوطيد الصلة بمديرية كبريات المؤسسات : حيث تم طبع الكثير من الكراسيات لتوضيح نشاط هذه المديرية مثل: كتيبات خاصة بالجبائية المطبقة على الشركات البترولية، كتيبات خاصة بالواجبات الجبائية للشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات، كتيبات خاصة بالرقابة الجبائية، كتيبات خاصة باسترجاع الرسم على القيمة المضافة، كتيبات خاصة بالمنازعات الجبائية، كتيبات خاصة بالنظام الجبائي المطبق على الشركات الأجنبية غير المقيمة بالجزائر و دليل جبائي للمكلفين الخاضعين لمديرية كبريات المؤسسات.

3-7- الجرائد اليومية : تعرض الجرائد اليومية أحيانا مقالات و أخبار متعلقة بالجبائية، المالية ، و الاقتصاد...الخ.

3-8- إعلانات الصحافة : يتمثل هذا العنصر في العلاقات مع وسائل الإعلام التي تعتبر وسيطا أساسيا بين الإدارة الضريبية والجمهور : هذه الوسائل عبارة عن أداة أساسية لنشر المعلومة الجبائية، خاصة ما يتعلق بالقوانين المالية أو أية تعديلات تشريعية، و ضمن نشاط اتصالها بوسائل الإعلام ، أجرت مديرية العلاقات العمومية و الاتصال عدة حوارات مع مختلف الوسائل المكتوبة ، السمعية والبصرية .

و عليه ومن أجل شرح الإجراءات الواردة مثلا بقوانين المالية و قوانين المالية التكميلية، تقوم المديرية العامة باستخدام الإعلانات الصحافية حيث تقوم بـ (محمد دوة ، 2016 ، ص168): 11:

3-8-1- إعلانات خاصة بكيفيات اكتاب: تصريح الدخل الإجمالي، التصريح الخاص المتعلق بالأرباح الصناعية والتجارية (النظام الحقيق)، التصريح الخاص المتعلق بالإرباح الصناعية و التجارية (نظام الضريبة الجرافية الوحيدة)، التصريح الخاص المتعلق بالأرباح غير التجارية و التصريح الخاص المتعلق بالمداخل الفلاحية.

3-8-2- إعلانات خاصة بالتصريحات حول : الضريبة على الدخل الإجمالي، و الضريبة على أرباح الشركات، و الرسم على النشاط المهني...الخ، مداخل إيجار العقارات المبنية و غير المبنية، بلاغات خاصة بقسمة السيارات وإعلانات خاصة أخرى.

3-9- تعزيز اللقاءات مع الاتحادات و الجمعيات المهنية: المقابلة بين الإدارة الجبائية والمكلفين تتم من خلال اللقاءات مع الجمعيات والاتحادات المهنية، و التي تؤدي إلى تبادل المعلومات الجبائية وشرح القوانين الجبائية والحقوق والواجبات لكل طرف ، كما تسعى المديرية العامة للضرائب من خلال تعزيز مثل هذه العلاقات إلى تحسين مستوى الإعلام الجبائي لدى الجمعيات و الاتحادات المهنية (المديرية العامة للضرائب ، 2009 ، ص 16) ¹² التي تشكل أكبر فئة من الخاضعين للضريبة، خاصة عندما يتعلق الأمر بإعداد نصوص تشريعية أو طرح سياسة جبائية جديدة تخص هذه الفئات ، و من أهم اللقاءات التي قامت بها الإدارة الضريبية نذكر على الخصوص الآتي : لقاء مع الإتحاد العام للتجار والحرفيين يوم 07 جويلية 2008 ، لقاء مع المنظمة الوطنية للنقلين الجزائريين 13 جويلية 2008 و لقاء مع الغرفة الوطنية للموتقين يوم 12 أكتوبر 2008 .

3-10- تنشيط الملتقيات : تنشط المديرية العامة للضرائب ملتقيات تنظم من طرف التنظيمات المختلفة و الاتحادات المهنية تتعلق بعلى الخصوص بـ: جباية المؤسسة، الجبائية

و الاستثمار، الجبائية و الشغل ، الجبائية و الحرف التقليدية ، الرسم على القيمة المضافة...الخ.

3-11- الإجابة على المراسلات الكتابية: حيث تقوم الإدارة الجبائية بالإجابة كل أسبوع

على بعض مراسلات المكلفين الخاصة بالمواضيع الجبائية وقوانين المالية.

4- تبسيط إجراءات عمل الإدارة الجبائية كأهم الوسائل لتوطيد الشراكة بينها و بين المكلفين بالضريبة

يجب على الإدارة الجبائية في تعاملها مع المكلف اتخاذ إجراءات مبسطة حتى تكسب ثقة المكلفين ابتداء من وثائق تكوين الملف و تسليم التصريحات و تحرير الشهادات المطلوبة ، و طرق دفع الضريبة و حتى شطب الملف، و الإدارة الجبائية الجزائرية بدأت فعلا في اتخاذ عدة إجراءات لتبسيط التعامل مع الإدارة الجبائية و تذليل الصعاب أمام المكلف و القضاء على البيروقراطية (P7 , 2009 , DGI)¹³، حيث قام المشرع الجبائي الجزائري بإلغاء الكثير من الوثائق و حتى في مجال منح الامتيازات الجبائية (P2 , 2009 , DGI)¹⁴، و يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 1 : إجراءات التبسيط التي اتخذتها الإدارة الجبائية

البيان	قبل إجراءات التبسيط	بعد إجراءات التبسيط	بيان الوثائق بعد التبسيط
1- تبسيط إنشاء ملف جبائي للأشخاص الطبيعيين	09 وثائق	04 وثائق	التصريح بالوجود نسخة من السجل التجاري ، أو كل نسخة مماثلة لها نسخة من عقد الإيجار أو الملكية شهادة ميلاد (رقم 12)
2- تبسيط إنشاء الملف الجبائي بالنسبة للأشخاص المعنويين	11 وثيقة	06 وثائق	التصريح بالوجود نسخة من العقد التأسيسي نسخة مماثلة لإمضاء المسير نسخة من السجل التجاري ، أو كل نسخة مماثلة لها نسخة من عقد الإيجار أو الملكية شهادة ميلاد (رقم 12)
3- تبسيط شطب الملف جبائي	07 وثائق	وثيقتان(02)	نسخة من تصريح الشطب كشف تفصيلي للمخزون
4- تبسيط الملفات الجبائية المستفيدة من امتيازات ANDI..ANSEJ.CNAC.ANGEM	15 وثيقة	03 وثائق	نسخة من قرار الاستفادة من الامتيازات محرر من طرف الإدارات المعنية ANDI..ANSEJ.CNAC.ANGEM قائمة برنامج العتاد الفاتورة الشكالية المطابقة للعتاد المقتنى

5- تحرير شهادة الصفاء من الضريبة (L'Extrait de) (Rôle)	-	-	يكون بطلب من المكلف فقط
6- تحرير شهادة عدم الخضوع للضريبة (Certificat de Non) (Imposition)	03 وثائق	وثيقة واحدة	Le Relevé Des ... Emoluments ou Une (Attestation De Non Salarié)

المصدر: إعداد الباحثان بناء على رسالة المديرية العامة للضرائب العدد 2014/75 ، ص:07، و رسالة المديرية العامة للضرائب العدد 2013/69 ، مرجع سبق ذكره ، ص:02.

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن المشرع فعلا قام باختزال الكثير من الوثائق ، حيث عند انشاء ملف جبائي كان المكلف مطالب بتحضير تسعة (09) وثائق كاملة بالنسبة للشخص الطبيعي و إحدى عشرة (11) وثيقة بالنسبة للشخص المعنوي و بعد إجراءات التبسيط أصبحت عدد الوثائق أربعة (04) بالنسبة للشخص الطبيعي، و ستة (06) بالنسبة للشخص المعنوي ، و هذا جيد جدا ، و نفس الشيء بالنسبة لملفات الشطب ، و الملفات الجبائية المستفيدة من امتيازات الهيئات الاستثمارية... الخ ، و لكن مازالت هناك إجراءات أخرى تحتاج إلى تبسيط مثل إجراءات التصريح بالمدخلات ، فمثلا الميزانية الجبائية و الملاحق التابعة لها فهي تتكون من حوالي اثنان و عشرون وثيقة أو أكثر ، فهي بحاجة إلى تبسيط أكثر ، و هناك وثائق أخرى كذلك بحاجة إلى تبسيط.

5- دراسة إحصائية باستقبال مستخدمي الإدارة الجبائية

لم نكتفي مصالح المديرية العامة للضرائب بمختلف الإجراءات المذكورة آنفا و التي تسعى من خلالها إلى توطيد الشراكة بين القطاع العام المتمثل في الإدارة الجبائية و القطاع الخاص المتمثل في المكلفين بالضريبة فقد حرصت على متابعة هذه الإجراءات عن كثب من خلال مختلف الإحصائيات التي ألزمت بها مصالحها الخارجية لمعرفة مدى نجاح إجراءات تحسين العلاقة ببيت الإدارة و المستخدمين ، مرجعية نوعية الخدمة المقدمة بمديريات كبريات المؤسسات و مراكز الضرائب، بالإضافة إلى استخدامات الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz و يمكن توضيح كل هذا من خلال الجداول التالية :

الجدول رقم 2 : إحصائيات تتعلق باستقبال مستخدمي الإدارة الجبائية

البيان/ السنوات	2010	2011	2012	2013	2014
الاستقبال الشخصي	930.166	1.200.428	1.255.139	1.115.179	1.240.922
الاستقبال عبر الهاتف	106.780	96.376	98.387	89.741	138.291
المراسلات الكتابية	19.473	16.430	12.197	15.478	16.129
البريد الإلكتروني	436	595	495	825	1.059
لقاءات مع الجمعيات المهنية	180	52	169	86	103

المصدر : www.mfdgi.gov.dz PC le 26/02/2019

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه أن الاستقبال الشخصي للمكلفين بالضريبة هو المفضل لمستخدمي الإدارة العمومية الممثلة في الإدارة الجبائية بالرغم من توفر وسائل أخرى أسهل وأسرع لحل قضاياهم كالهاتف أو البريد الإلكتروني أو قد يفسر اختيار المكلفين بالضريبة التنقل شخصيا للإدارة الجبائية لقضاياهم الشائكة التي تتطلب بالضرورة الحضور الشخصي لهم ، كما نلاحظ أن الجمعيات المهنية حظيت هي الأخرى باهتمام الإدارة الجبائية مما يدعم استراتيجية الإدارة الضريبية في التقرب من مستخدميها والعمل على توطيد العلاقة بينهما وإشراكهم في كل مناسبة تتطلب حضور هذه الفئة الفاعلة في تقرير بعض القوانين والتشريعات المتعلقة بمختلف الأنشطة والحرف التي يُمثلونها .

الجدول رقم 3 : إحصائيات تتعلق بمرجعية نوعية الخدمة المقدمة بمديريات كبريات المؤسسات و مراكز الضرائب

البيان/ السنوات	2012	2013	2014	2015
نسبة احترام ظروف الدخول إلى مصالحنا	53.29 %	85.60 %	97.06 %	76.67 %
نسبة التكفل بالمكلفين بالضريبة	90.58 %	97.88 %	99.50 %	99.30 %
نسبة نوعية الخدمة المؤداة	66.40 %	72.32 %	71.96 %	73.03 %
نسبة احترام الأجال	69.08 %	75.46 %	74.33 %	63.33 %
نسبة الإصغاء المخصصة للمكلفين بالضريبة	73.16 %	65 %	88.60 %	68.64 %
المؤشر الإجمالي لنوعية الخدمة	72.21 %	79.82 %	80.59 %	73.43 %

المصدر : www.mfdgi.gov.dz PC le 26/02/2019

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه أن كل النسب التي تضمنها هذا الأخير هي جيدة على العموم وهذا ما تُثبت نسب المؤشر الإجمالي لنوعية الخدمة التي تتراوح بين 72.21 % كحد أدنى و 80.59 % كحد أقصى مما يدل على مدى جودة الخدمة المقدمة من طرف الإدارة الجبائية لمختلف مستخدميها.

الجدول رقم 4 : إحصائيات تتعلق بالموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب

www.mfdgi.gov.dz

البيان /السنوات	الثلاثي الأخير 2014	2015	2016	المجموع
عدد الزيارات	77.242	428.366	728.279	1.233.887
عدد الصفحات التي تم تصفحها	323.477	1.596.471	2.346.234	4.266.182

المصدر : www.mfdgi.gov.dz PC le 26/02/2019

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه أن عدد الزيارات وحتى عدد الصفحات التي تم تصفحها من طرف المجتمع الضريبي ضعيف جدا مقارنة بعدد هذا المجتمع الذي يملك رقم التعريف الجبائي على مستوى الإدارة الجبائية ناهيك عن الذين يمارسون الأنشطة غير المصرح بها ، وهذا ما يُفسر تفضيل المكلفين بالضريبة التنقل إلى الإدارة الضريبية للاستفسار والحصول على المعلومة مباشرة من أعوان الضرائب عوض استخدام الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب.

الخاتمة

يمكن القول أنه لا يمكن حجب حقيقة الصراع الذي يطبع العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة ، و مرد هذا الصراع إلى أسباب متنوعة منها ما يتعلق بالتشريع الضريبي ذاته و الذي تغيب عنه عناصر الملائمة و العدالة و المساواة ، و منه ما يعود إلى عقلية المكلف بالضريبة الذي يرفض أي التزام من هذا النوع أمام عدم مشاركته المباشرة في وضع السياسة الضريبية للبلاد. و الواقع أن هذه الوضعية طرحت على الساحة عدة تساؤلات حول الحلول الواجب اتخاذها لتحقيق بيئة ضريبية مناسبة تُمكن من تحسين العلاقة بين المكلف و إدارة الضرائب فبالرغم من اصدار العديد من التشريعات و الإجراءات المتخذة في هذا الإطار غير أننا نلاحظ عزوف الكثير من المكلفين بالضريبة لدفع مستحقاتهم الضريبية بل أصبحوا يتفنونون في الغش و التهرب الضريبي الذي مرده على الخصوص في الآتي :

- فقدان المكلفين الثقة بالإدارة الجبائية ، و هذا بسبب عوامل كثيرة منها تعقد التشريعات الجبائية و عدم استقرارها ؛
- ضعف الإدارة الجبائية في التقرب من المكلف ؛
- تقشي بعض مظاهر الفساد لدى بعض الموظفين بالإدارة الجبائية كتعاطي الرشوة أو المحاباة أو استغلال النفوذ؛
- فقدان المكلفين الثقة بالإدارة الجبائية لخلفية إيديولوجية ؛
- ضعف الوعي الجبائي و ثقافة المواطنة لدى المكلف بالضريبة.
- و في محاولة تطوير تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية و المكلف، قمنا باقتراح عدة توصيات أهمها:
- يجب تبسيط القانون الجبائي لدرجة أن يفهمه المكلف مهما كانت ثقافته؛
- يجب إعلام المكلفين بجميع الحقوق و الضمانات المخولة لهم؛
- يجب أن يفهم المكلف بالضريبة مغزى فرض الضرائب و الرسوم و أهميتها باعتبارها تنخل في ما يعرف بتضامن الأفراد جميعا كل حسب قدرته في مواجهة أعباء التكاليف العامة حتى تتمكن الدولة من مباشرة أعمالها ومهامها؛
- يجب القضاء على جميع مظاهر الفساد بالإدارة الجبائية بتقوية الجانب الردعي و العقابي؛
- يجب عصرنة الإدارة الجبائية بتقوية أنظمة الاتصال لديها باستخدام جميع القنوات المتاحة من أجل توطيد العلاقة مع المكلفين بالضريبة؛
- يجب الرفع من درجة الوعي و ثقافة المواطنة لدى المكلفين بالضريبة من خلال إبراز دور المكلف في بناء الوطن و ذلك باستخدام جميع الوسائل التربوية كالجامعات و المدارس و المساجد...الخ.

الهوامش

- ¹ - سناء الكامل (2003)، الغش الضريبي في المغرب حالة الضرائب المباشرة، كلية العلوم القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية، جامعة الحسن الثاني، الدار البيضاء، المغرب .
- ² - طارق السلومي (2014)، تجريم الغش في المادة الضريبية، السلسلة المغربية للعلوم و التقنيات الضريبية، العدد السادس، مطبعة الأمانة، الرباط .
- ³ - البر الحسين (2013)، التهرب الضريبي بالمغرب، السلسلة المغربية للعلوم و التقنيات الضريبية، العدد الثاني، مطبعة طوب بريس، الطبعة الأولى، الرباط .
- ⁴ - محمد شكيري (2006)، حقوق الملزمين بالضريبة و تطور مفهوم العدالة الجبائية، مجلة مسالك الفكر و السياسة و الاقتصاد، الدار البيضاء، العدد الخامس، مطبعة النجاح الجديدة، المغرب .
- ⁵ - ناصر مراد (2003)، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة، الجزائر .
- ⁶ - DGI , Les Relations De L'Administration fiscale à L'Usager , Une Nouvelle Approche , La Lettre De La DGI n°38 Février 2009 , Algérie .
- ⁷ - DGI , La charte du contribuable , Edition 2009 , Algérie .
- ⁸ - DGI, La Lettre De La DGI n° 38 , Op-Cit .
- ⁹ - عبد الغني بوشري (2011)، فعالية الرقابة الجبائية، و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الفترة ما بين (1999 - 2009 كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر .
- ¹⁰ - محمد دوة (2016)، أثر الفساد على فعالية النظام الجبائي، التحديات و الحلول -دراسة حالة النظام الجبائي الجزائري -، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عمار ثلجي الاغواط، الجزائر .
- ¹¹ - محمد دوة، مرجع سبق ذكره .
- ¹² - المديرية العامة للضرائب (2009)، الندوة الوطنية لإطارات الإدارة الجبائية " عصرنة الإدارة الجبائية - المراحل القادمة - " رسالة المديرية العامة للضرائب، رقم خاص، 2009، الجزائر .
- ¹³ - DGI , LA Modernisation De L'administration Fiscale , La Lettre De La DGI, n° 75,2014 , Algérie .
- ¹⁴ - DGI , Simplification Des Démarches Administratives , La lettre de la DGI, n° 69,2013, , Algérie .