

دراسة تحليلية للرقابة الجبائية في الجزائر للفترة 2000-2022

An Analytical Study of Tax Auditing in Algeria for the Period 2000–2022

رفاع توفيق

جامعة الجزائر 3 – الجزائر

reffaa.toufik@univ-alger3.dz

تاريخ النشر: 2026/05/31

شرابي باية كنزة *

جامعة الجزائر 3 – الجزائر

kenzacherabi@hotmail.fr

تاريخ الإستلام: 2025/11/27

الملخص :

هدفت الدراسة الى التعرف على واقع وتطور الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2000-2022، في ظل التغيرات التي يشهدها النظام الجبائي، حيث تم عرض وتحليل حصيلة الرقابة الجبائية، ومن ثم تحليل حصيلة مختلف أنماطها الرقابية. أظهرت نتائج الدراسة أن حصيلة الرقابة الجبائية في الجزائر شهدت تطورا ملحوظا خلال فترة الدراسة، هذا بفضل عامل أساسي ساهم في تعزيز فعاليتها و هو تطور الإطار القانوني والتنظيمي، بالإضافة الى التحول الرقمي و إدخال نمط جديد للرقابة وهو الرقابة على الإيرادات الاجبارية و كذلك اعتماد تحليل المخاطر، مما يعكس تحسنا تدريجيا في فعالية النظام الرقابي، فبالرغم من ذلك الا أن مساهمة الرقابة الجبائية تبقى ضعيفة نسبيا في إجمالي الإيرادات العامة للدولة، وهو ما يؤكد أن دور الرقابة يظل مكتملا وليس رئيسيا في هيكلة الموارد العمومية، كما أظهرت النتائج الاعتماد الشبه كلي على الرقابة المحاسبية، و الرقابة على الوثائق بالرغم من ظهور أنماط رقابية أكثر تخصص كالتحقيق المصوب، التحقيق المعمق و الرقابة على المعاملات الاجبارية.

الكلمات المفتاحية : الرقابة الجبائية، حصيلة الرقابة الجبائية، الأنماط الرقابية، حصيلة الأنماط الرقابية، إجمالي الإيرادات العامة.

تصنيف JEL: H2، H61

Abstract

This study examines how the tax audit system in Algeria has developed from 2000 to 2022. It analyses the overall results of tax audits and the performance of different audit types during this period. The findings show that tax audit revenues have improved, mainly because of changes in tax laws, the digitalisation of the tax administration, the introduction of rental-income audits, and the use of risk-based audit methods. However, tax audit revenues still represent a small share of the State's total public revenues, which means that tax audits play a supporting rather than a major role in public finance. The study also shows that accounting audits and desk audits remain the most commonly used methods, while newer and more specialised audit types still have a limited impact on improving audit performance

Keywords: Tax Audit, Audit Yield, Audit Types, Yields of Audit Types, Total Public Revenues.

Jel Classification Codes: H2، H61

*المؤلف المراسل.

1. مقدمة:

تعتبر الجباية الوسيلة الأساسية التي تسمح للحكومة بتجسيد سياساتها الاقتصادية والاجتماعية، من خلال تعبئة الموارد وضمان استمرارية المرفق العام، غير أن فعالية النظام الجبائي لا ترتبط فقط بسن التشريعات وتحديد الواجبات الضريبية، بل تتطلب كذلك آليات رقابية فعالة تضمن احترام المكلفين لالتزاماتهم وتحدد من السلوكات المتهربة التي قد تهدد التوازنات المالية العامة. وفي هذا الإطار، تبرز الرقابة الجبائية كأداة مركزية لتدعيم التحصيل وتحسين إيرادات الجباية، من خلال فحص التصريحات، والتحقق من صحة المعطيات المحاسبية، والكشف عن الاختلالات التي قد تؤدي إلى نقص التحصيل أو ضياع حقوق الخزينة العمومية. ومع التطورات الاقتصادية وتزايد حجم وتعقيد المعاملات، أصبحت الرقابة الجبائية أكثر أهمية، كونها لا تهدف فقط إلى مواجهة الهرب والغش، بل تسهم أيضا في ترسيخ العدالة الجبائية وتعزيز الثقة في النظام الضريبي. انطلاقا من ذلك، يشكل موضوع الرقابة الجبائية مجالا محوريا للدراسة، لما له من دور مباشر في حماية الإيرادات العمومية وتحسين أداء الإدارة الجبائية، وهو ما يستدعي تحليل آلياتها وتطورها وفعاليتها تدخلاتها.

1.1. إشكالية الدراسة : من خلال ماسبق تبرز معالم اشكالتنا في السؤال التالي ؟

الى أي مدى تطورت الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2000-2022 ؟
و تندرج ضمن الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهو واقع الرقابة الجبائية في الجزائر ؟
- ماهي تطورات حصيلة الرقابة الجبائية في الجزائر وماهي تطورات حصيلة مختلف انماطها ؟
- هل تساهم حصيلة الرقابة الجبائية في الرفع من الإيرادات العامة للجزائر ؟

2.1. فرضيات الدراسة : للإجابة على الإشكالية المطروحة، قمنا ببناء الفرضيات التالية :

الفرضية الأساسية : تطورت حصيلة الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة المدروسة بشكل كبير .
الفرضيات الفرعية :

- * كل أنماط الرقابة تساهم بنسب كبيرة متقاربة في اجمالي الحصيلة الرقابية .
- * فعالية الرقابة الجبائية تعتمد بدرجة كبيرة على عوامل مؤثرة : كتكوين المفتشين، الرقمنة، التنسيق بين الادارات، طبيعة الاقتصاد و تحليل المخاطر .
- * تساهم حصيلة الرقابة الجبائية بشكل جيد في اجمالي الإيرادات العامة للجزائر .

3.1. أهمية الدراسة :

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية الموضوع، خصوصا و ان الجزائر تعاني من الاعتماد الشبه الكلي في تمويل ميزانيتها العامة على الجباية البترولية التي تتأثر بالانخفاض المستمر في أسعار النفط، الامر الذي استدعى ضرورة الرفع من إيرادات الجباية العادية و تحقيق عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، و هذا لا يتحقق الا بإقامة نظام رقابة جبائية فعالة تهدف الى تحقيق الأهداف المرجوة.

4.1. أهداف الدراسة : تظهر أهداف الدراسة في تقديم إطار نظري شامل لمفاهيم الرقابة الجبائية، أنواعها، تطور آلياتها و التعرف على العوامل الاقتصادية المؤثرة على فعاليتها، كما تهدف الدراسة الى تحليل تطور الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2000-2020، و من ثم اقتراح سياسات عملية لتعزيز فعالية الرقابة في الجزائر.

5.1. منهجية وتقسيمات الدراسة: وفقا لطبيعة موضوع الدراسة و بغرض الامام بكل جوانب الموضوع تم اعتماد المنهج الوصفي في دراسة الجانب النظري للرقابة الجبائية، وقد تم اعتماد المنهج الاحصائي و التحليلي في دراسة الجانب التطبيقي من خلال تقديم مختلف الاحصائيات الخاصة بموضوع الدراسة خلال الفترة (2000-2022) وتحليلها باستخدام الجداول والأشكال والمنحنيات البيانية.

ومن أجل تحقيق الهدف المنشود من هذه الدراسة، تم تقسيم البحث الى جانبين جانب نظري تم فيه التطرق للإطار النظري للرقابة الجبائية وتطور آلياتها في الجزائر خلال الفترة 2000-2022، بالإضافة الى الجانب التطبيقي الذي تناول تحليل وتفسير تطور نتائج الرقابة الجبائية في الجزائر خلال فترة الدراسة.

2. الإطار النظري للرقابة الجبائية :

1.2. مفهوم الرقابة الجبائية وأسبابها

1.1.2. مفهوم الرقابة الجبائية : تعرف الرقابة الجبائية على أنها فحص لتصريحات و كل سجلات ووثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذوي شخصية طبيعية أو معنوية و ذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية. وهي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع التصريحات المقدمة. (خلاصي، 2014)

ولا يمكن الحديث عن الرقابة الجبائية دون التطرق إلى الإطار القانوني الذي يؤطرها، ففي الجزائر يستند عمل المفتشين إلى مجموعة من النصوص القانونية، مثل قانون الإجراءات الجبائية، وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بالإضافة إلى التعليمات والمراسيم التي تحدد كيفية سير عمليات التدقيق، والحقوق والالتزامات المتبادلة بين الإدارة والمكلف، وآليات الطعن. ويعتبر هذا الإطار القانوني جزءا من الحوكمة الجبائية، إذ يؤثر بشكل مباشر في جودة الرقابة وفي مستوى الامتثال الضريبي. فكلما كان القانون واضحا وفعالا، كلما تمكن المفتش من أداء مهامه دون تجاوزات ودون إشكالات إجرائية، وكلما ازداد وعي المكلف بحقوقه والتزاماته.

2.1.2. أسباب الرقابة الجبائية : لقد أفرزت التطورات الاقتصادية والجبائية عدة أسباب رئيسية تستوجب وجود نظام رقابي فعال، يمكن تلخيصها كما يلي: عبد الهادي (قويدرو بوشري ، 2019)

أ. طبيعة النظام الجبائي التصريحي: الذي يمنح للمكلف حرية التصريح بمداخيله ونشاطه، غير أن هذه الحرية قد تستغل في تقديم بيانات غير دقيقة، مما يفرض ضرورة وجود رقابة للتأكد من صحتها.

ب. مكافحة الغش والتهرب الضريبي : للذان يعدان من أبرز التحديات التي تهدد العدالة الجبائية وتحرم الخزينة من موارد معتبرة، ولذا تمارس الرقابة للكشف عن حالات الإخفاء، التلاعب في المحاسبة، وإعداد سجلات أو فواتير وهمية، بما يضمن ردع السلوكيات غير القانونية.

ج. مواجهة الاقتصاد الخفي: يمارس عدد كبير من الأفراد والمؤسسات أنشطة خارج الإطار الرسمي بهدف التملص من دفع الضرائب. ويساهم هذا الاقتصاد غير المهيكل في اتساع الوعاء الجبائي المفقود، ما يستدعي تكثيف الرقابة لاكتشاف المداخيل المخفية وإعادة إدماجها في الدورة الاقتصادية الرسمية.

د. حماية حقوق الخزينة والحد من ضياع الإيرادات: تؤدي الأخطاء، التلاعبات، أو سوء استعمال الامتيازات الجبائية إلى تراجع الحصيلة الضريبية، وتأتي الرقابة لتصحيح هذه الانحرافات، وضمان تحصيل الضرائب الحقيقية.

هـ. ضمان التطبيق السليم للتشريع الجبائي: تمارس الرقابة للتأكد من التزام المكلفين بالنصوص القانونية، واستخدام الامتيازات الجبائية في إطارها الصحيح، وللكشف عن الثغرات التي تتطلب إصلاحات تشريعية مستقبلية.

2.2. إجراءات عملية الرقابة الجبائية والأجهزة المكلفة بها: (ministère des finances , 2022)

1.2.2. الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية في الجزائر: تتوزع مهام الرقابة في الجزائر بين عدة هيكل تعمل وفق تنظيم إداري هرمي:

أ. المديرية العامة للضرائب: تلعب المديرية العامة للضرائب دورا قياديا في صياغة السياسة الرقابية، من خلال إعداد البرامج السنوية وتحديد منهجيات الفحص والسمهر على تحديث أدوات التدقيق.

ب. مديريات الضرائب الولائية: تعتبر هذه المديريات الإطار التنفيذي الذي يشرف على عمليات الرقابة عبر المفتشيات المحلية، حيث أن توزيع الصلاحيات على المستوى المحلي يساهم في تحسين نجاعة الفحص، لأنه يقرب عملية الرقابة من النسيج الاقتصادي الفعلي (boudebza, 2021).

ج. مديريات الرقابة الجبائية الجهوية: تتولى هذه المديريات التحقيقات المعمقة التي تستهدف المؤسسات الكبرى والملفات ذات التعقيد المحاسبي، وقد أظهر مجلس المحاسبة أن مردودية هذه المديريات أعلى مقارنة ببقية الهياكل بالنظر إلى مستوى تأطيرها وخبرتها التقنية (مجلس المحاسبة ، 2019).

د. مفتشيات الضرائب: تعتبر المفتشيات الذراع الميداني للرقابة، إذ تقوم بالفحص المكثف والتحقيق في المحاسبة والزيارات الميدانية. ويعتبر (Lambert, 2016) أن دور المفتشيات أساسي لأنها تجسد الرقابة على مستوى المؤسسة محل التدقيق.

2.2.2. إجراءات عملية الرقابة الجبائية :

أ. اختيار الملفات: يعد اختيار الملفات نقطة البداية في عملية الرقابة الجبائية، ويعتمد على ثلاثة مصادر:

* تحليل المخاطر الجبائية، وهو أسلوب حديث يقوم على استخراج المؤشرات التي تعكس احتمال وجود تلاعبات، مثل الفوارق الكبيرة بين رقم الأعمال والتدفقات البنكية. و يعد هذا الأسلوب اليوم من أفضل الممارسات المتبعة عالميا في الإدارة (OECD, 2021)

* الانتقاء العشوائي بهدف تكريس الردع العام.

* المعلومات الواردة من الهيئات المتعاونة مثل الجمارك والسجل التجاري، وهو ما يسمح بمطابقة البيانات الخارجية مع التصريحات الجبائية (المديرية العامة للضرائب، 2020).

ب. تبليغ المكلف بإشعار الرقابة: ينص قانون الإجراءات الجبائية على ضرورة توجيه إشعار مكتوب قبل الشروع في التحقيق. ويعد الإشعار مرحلة محورية لأنه يمنح المكلف الوقت الكافي لإعداد الوثائق وتقديمها بشكل منظم، مما يعزز مبدأ الشفافية ويرفع من جودة الحوار بين الطرفين (ministère des finances , 2022).

ج. جمع الوثائق والبيانات المحاسبية تبدأ الرقابة بجمع دفاتر المؤسسة، سجلات الجرد، الفواتير، كشوف الحسابات البنكية، العقود، والوثائق المتعلقة بالمخزون. وتشير تقارير مجلس المحاسبة إلى أن ضعف مسك الوثائق من أبرز مصادر الفوارق الجبائية المسجلة خلال الفحص (مجلس المحاسبة، 2019).

وتؤكد الدراسات الدولية أن جودة البيانات المحاسبية تعد محددًا أساسيًا لفعالية الرقابة. (Alm, 2018)

د. الفحص والتحليل الجبائي : ويشمل مايلي

* الفحص المكتبي، بمقارنة التصريحات مع المعلومات الموجودة لدى الإدارة، اعتمادا على أنظمة المعلومات والربط البيئي. وتوضح OECD أن الرقابة المكتبية أصبحت أكثر فعالية مع تطور قواعد البيانات. (OECD, 2020)

* الفحص المحاسبي، يعتمد على تحليل التوازنات المالية والمؤشرات المحاسبية. ويشير (Lambert, 2016) إلى أن الفحص المحاسبي غالبا ما يكشف الانحرافات الدقيقة التي لا تظهرها الوثائق السطحية.

* الفحص الميداني، يستخدم في الحالات التي تستدعي التأكد من المطابقة بين المحاسبة والواقع، مثل مراقبة الإنتاج الفعلي أو المخزون، حيث أن الفحص الميداني ساهم في كشف أنشطة موازية غير مصرح بها.

هـ. المناقشة الأولية، بعد التحليل الأولي، تظم جلسة مناقشة بين المفتش والمكلف لتقديم التوضيحات، وتعتبر هذه المرحلة جزءا من العدالة الإجرائية لأنها تمنح المكلف فرصة لتبرير ممارساته قبل صياغة النتائج النهائية. (Musgrave & Musgrave, 2019)

و. إعداد محضر الفحص الجبائي، يعد المحضر وثيقة رسمية تبن المخالفات والفوارق، ويستند عليها التصحيح الجبائي. وتسهم دقة المحضر في تقليص حجم النزاعات الجبائية. (مجلس المحاسبة، 2019)

ز. التبليغ بالتصحيح الجبائي بعد إعداد المحضر، يخطر المكلف بنتائج الفحص مع منحه أجل الطعن، وهو ما يعكس التزام الإدارة بالمبادئ الإجرائية المنصوص عليها قانونا (ministère des finances, 2022).

ح. دراسة رد المكلف والقرار النهائي : تدرس الإدارة الرد المقدم، وقد تعدل المبلغ أو تؤكد. حيث أن هذه المرحلة تعد جزءا من ضمانات المكلف، وتمثل ممارسة معمولاً بها في الأنظمة الجبائية المقارنة.

ي. تحصيل الحقوق الجبائية في حال تأكيد الفوارق، تنتقل العملية إلى مرحلة التحصيل. وقد أوضح تقرير وزارة المالية أن التحصيل الناتج عن الرقابة يمثل نسبة معتبرة في الموارد الجبائية، خاصة بعد 2016 مع تفعيل الرقمنة (ministère des finances, 2022).

3.2. أنماط الرقابة الجبائية في الجزائر:

1.3.2. الرقابة على الوثائق: (CSP) تمثل الرقابة على الوثائق المرحلة الأولى من عملية الرقابة الجبائية، حيث تقوم الإدارة الجبائية بفحص الإقرارات والبيانات التي يقدمها المكلفون دون إجراء تحقيق ميداني. وتهدف هذه العملية إلى اكتشاف الأخطاء الشكلية والمخالفات البسيطة، وتحديد الملفات التي تستدعي رقابة معمقة، وترتبط فعالية الرقابة الوثائقية بمدى توفر قواعد بيانات معينة ودقيقة. (خلاصي، 2014)

2.3.2. الرقابة المحاسبية : (VC) تعتبر الرقابة المحاسبية حجر الأساس في الرقابة الجبائية، إذ تنقل مفتشي الضرائب إلى مقر المؤسسة لأجل فحص السجلات المالية والتحقق من مدى مطابقتها للتشريعات الجبائية. فهي تستعمل للكشف عن التلاعب المحاسبي وتحديد الوعاء الجبائي الحقيقي، كما تعتبر الأداة الأكثر فعالية في مكافحة التهرب الضريبي عند المؤسسات الكبرى. (Tanzi & Zee, 2001)

3.3.2. التحقيق المصوب: (VP) ، يعد التحقيق المصوب آلية موجهة تستهدف عنصرا محددا في محاسبة المكلف، وتستخدم عند وجود تضارب في المعطيات أو مؤشرات على عدم صحة جانب معين من التصريحات. ويتميز بكونه أقل تكلفة زمنية وأكثر دقة مقارنة بالرقابة الشاملة، ما يجعله مناسباً لفحص المخاطر الجبائية المحدودة، يخضع هذا التحقيق لنفس القواعد المطبقة في تحقيق المحاسبة. (خديري وجنيبة، 2019).

4.3.2. الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة: (VASFE) ظهرت هذه الرقابة ضمن إصلاحات تحديث الإدارة الجبائية في الجزائر، حيث تهدف إلى تقييم الوضعية الجبائية للمكلف بشكل شامل يشمل جميع الضرائب والرسوم. وتعتمد على تكامل المعلومات بين الإدارات المختلفة، بما في ذلك الجمارك، الضمان الاجتماعي، والبنوك. حيث أنها تعد إحدى الأدوات الحديثة التي تعزز "التحليل المبني على المخاطر" في الأنظمة الجبائية.

5.3.2. الرقابة على المعاملات العقارية: (CEV) هذه الرقابة مبنية على عمليات بيع وشراء العقارات المبنية وغير المبنية وإيجارها، حيث يتم إعادة تقييمها وفقا لقانون العرض و الطلب بهدف التحقق من صحة أسعار التحويلات العقارية والقيمة الحقيقية للعقارات محل التصريح، وذلك للحد من ظاهرة تضارب الأسعار أو إخفاء جزء من القيمة من أجل تقليل العبء الجبائي، تعد هذه الرقابة أساسية في الدول التي تعرف أسواقا عقارية غير شفافة مثل الجزائر. (خديري وجنيبة، 2019).

6.3.2. رقابة الإيرادات الإيجاري: (REV LOCATIFS) تركز هذه الرقابة على فحص التصريحات الخاصة بالإيرادات الإيجارية، خاصة في ظل الانتشار الواسع للعقود الشفوية والأنشطة العقارية غير المصرح بها. وتعتمد الإدارة الجبائية فيها على المقارنة بين عقود الإيجار الموثقة والتصريحات المقدمة من المكلف. (DGI, 2021)

7.3.2. الرقابة الإلكترونية: (E-Contrôle) مع التوجه نحو الرقمنة، اعتمدت الجزائر آليات رقابة إلكترونية تشمل التصريح الإلكتروني، الدفع الإلكتروني، وربط قواعد البيانات بين مختلف المؤسسات المالية والاقتصادية. وتعد الرقابة الرقمية إحدى أهم أدوات مكافحة التهرب في الأنظمة الضريبية الحديثة، لكونها ترفع مستوى الشفافية وتقلل الأخطاء البشرية (World Bank, 2020).

4.2. تطور آليات الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2000-2022:

يهدف تعزيز فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر شهدت هذه الأخيرة، خلال الفترة 2000-2022 انتقالا تدريجيا من آليات تقليدية ذات طابع يدوي وإجرائي محدود، نحو آليات حديثة تعتمد على الرقمنة وتكامل البيانات والتحليل الذكي للمخاطر وتعدد المصادر بالإضافة إلى الاعتماد على البيانات الضخمة، وفيما يلي نوجز أهم مراحل تطور آليات الرقابة:

1.4.2. المرحلة الأولى: الرقابة التقليدية (2000-2005) تميزت بداية الألفية بضعف الأدوات المعلوماتية واعتماد الإدارة على الرقابة الوثائقية والرقابة المحاسبية فقط. وكانت قدرة الإدارة على اكتشاف التهرب محدودة بسبب غياب قواعد بيانات رقمية وضعف التنسيق مع الإدارات الأخرى. (وزارة المالية، 2004)

2.4.2. المرحلة الثانية: تحديث الإدارة الجبائية (2006-2010) شهدت هذه المرحلة إطلاق إصلاحات جوهرية على مستوى التنظيم الجبائي، أبرزها تبني آليات الرقابة الشاملة VASFE، وتكثيف برامج التكوين لمفتشي الضرائب. وقد أدت هذه الإصلاحات إلى تحسن ملموس في حصيلة الرقابة الجبائية، خاصة سنة 2006 التي سجلت زيادة قياسية نتيجة الرقابة الميدانية المكثفة.

3.4.2. المرحلة الثالثة: الرقمنة الجزئية (2011-2018) اتجهت الجزائر نحو اعتماد التصريح الإلكتروني تدريجيا ما سمح بتطوير آليات الرقابة القائمة على البيانات الرقمية. كما تم إدراج الرقابة على المعاملات العقارية والإيجارات ضمن أولويات العمل الجبائي، وهو ما ساهم في تحسين فعالية الاستهداف وربط المعلومات بين الإدارات. (IMF، 2018)

4.4.2. المرحلة الرابعة: الرقابة الرقمية المتقدمة (2019-2022) تميزت هذه المرحلة بتعميم الرقمنة، حيث تم ربط نظام الضرائب بالبيئات المالية كالبنوك والجمارك، واعتماد أدوات تحليل المخاطر الجبائية المبنية على الخوارزميات، مما عزز القدرة على اكتشاف التهرب وتحسين مستوى التحصيل الجبائي (OECD، 2022).

3. دراسة تحليلية لنتائج الرقابة الجبائية في الجزائر للفترة (2000-2022)

1.3. دراسة تطور حصيلة الرقابة الجبائية: فيما يلي جدول يعرض نتائج الرقابة الجبائية خلال فترة الدراسة

جدول 1: حصيلة الرقابة الجبائية (2000-2022) (الوحدة: مليون دج)

السنوات	حصيلة الرقابة	نسبة التطور
2000	11723	-
2001	14972	+27.71
2002	19809	+32.31
2003	18092	-8.67
2004	13619	-24.72
2005	18332	+34.61
2006	117023	+538.35
2007	51255	-56.20
2008	55534	+8.35
2009	107573	+93.71
2010	84743	-21.22
2011	67800	-19.99
2012	61008	-10.02
2013	71326	+16.91
2014	162025	+127.16
2015	81730	-49.56
2016	78305	-4.19
2017	94349	+20.49
2018	84404	-10.54
2019	106324	+25.97
2020	140702	+32.33

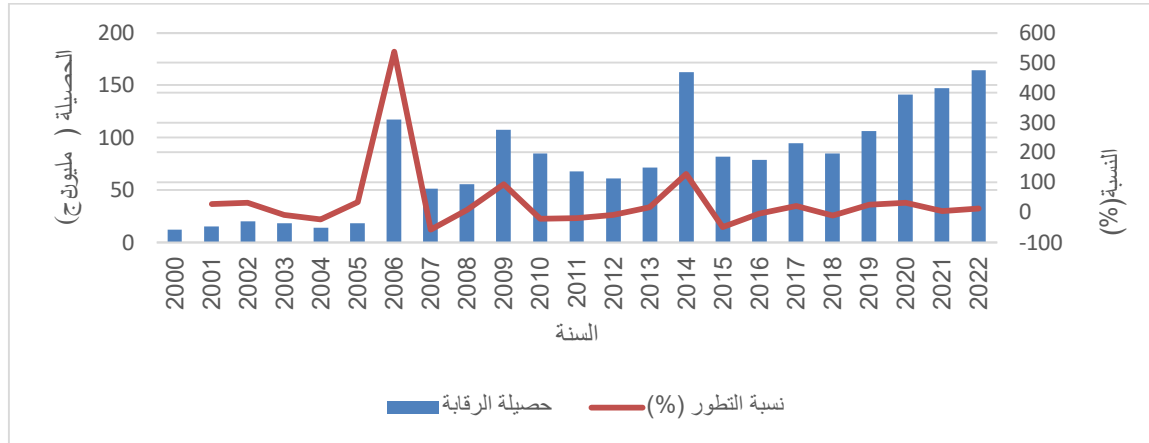
دراسة تحليلية للرقابة الجبائية في الجزائر للفترة 2000-2022

+4.60	147176	2021
+11.70	164402	2022

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على احصائيات المديرية العامة للضرائب، مديرية الرقابة الجبائية.

والشكل التالي يوضح أكثر تطور حصيلة الرقابة وتطور نسبتها خلال الفترة (2000-2022)

الشكل 1: تطور حصيلة ونسبة الرقابة الجبائية



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات الجدول 1.

من خلال الجدول رقم 1 و الشكل رقم 1، يتضح ان تطور حصيلة الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2000-2022، عرفت منحى تصاعديا على المدى الطويل، مع تسجيل تقلبات حادة بين بعض السنوات. فقد تميزت بداية الألفية بمستوى ضعيف نسبيا للحصيلة تراوح بين 11 و 20 مليار دج، وينسب تطور متذبذبة تعكس محدودية الوسائل التقنية والبشرية وضعف التنسيق بين المصالح الجبائية والمالية آنذاك.

كانت سنة 2006 نقطة تحول بارزة، حيث سجلت الحصيلة قفزة استثنائية لتصل إلى 11.7 مليار دج، نتيجة تكثيف عمليات الرقابة الميدانية وتفعيل التحقيق في الوضعية الجبائية العامة للمكلفين، إلى جانب حملات تسوية ضريبية رفعت من التحصيل بشكل ظرفي. غير أن هذا التحسن لم يستمر بنفس الوتيرة، إذ عرفت الفترة 2007-2013 تراجعاً نسبياً ثم تحسناً تدريجياً، في ظل تغير الظروف الاقتصادية وتعديل توجهات السياسة الجبائية.

أما سنة 2014 فقد مثلت بدورها محطة قوية في مسار الرقابة الجبائية، حيث بلغت الحصيلة 162 مليار دج مدعومة بتعزيز مراقبة المؤسسات الكبرى وتحسين أداء المديرية الجهوية. ورغم الانخفاض الملحوظ في 2015 تحت تأثير أزمة أسعار النفط، فإن الفترة اللاحقة 2016-2022 كشفت عن استعادة متدرجة للزخم الرقابي، بفضل إدماج الرقمنة والتصريحات الإلكترونية، لتصل الحصيلة إلى 164.4 مليا ر دج في نهاية الفترة. ويبين ذلك أن حصيلة الرقابة الجبائية أصبحت أكثر ارتباطاً بتطور أدوات الإدارة الجبائية وتحسين أساليب العمل، إلى جانب تفاعلها مع الوضعية الاقتصادية العامة.

2.3. دراسة تطور حصيلة مختلف الأنماط الرقابية

1.2.3. الحصيلة الناتجة عن مختلف الانماط الرقابية: فيما يلي جدول نعرض فيه نتائج أشكال الرقابة.

جدول 2: حصيلة الانماط الرقابية (2000-2022) (الوحدة : مليون دج)

السنوات	حصيلة الرقابة الجبائية	VC	VP	VASFE	CSP	CEV	REV LOCATIFS
2000	11723	10308	-	-	-	1415	-
2001	14972	12857	-	320	-	1793	-
2002	19809	17017	-	796	-	1996	-
2003	18092	15563	-	716	-	1813	-
2004	13619	10428	-	815	-	2376	-
2005	18332	15047	-	739	-	2546	-
2006	117023	73670	-	986	39880	2487	-
2007	51255	14038	-	1307	33162	2748	-
2008	55534	20534	-	1358	30015	3627	-
2009	107573	74596	-	1288	28245	3444	-
2010	84743	41504	1190	5896	32294	3859	-
2011	67800	34154	1435	1633	26224	4354	-
2012	61008	31360	1202	99	24161	4186	-
2013	71326	36254	1955	1508	26953	4656	-
2014	162025	126407	2171	2141	26197	5109	-
2015	81730	37613	4496	4295	29547	5779	-
2016	78305	29424	4810	2816	30155	6301	4799
2017	94349	52325	1304	1441	28191	6274	4814
2018	84404	36420	1542	2184	31753	7055	5450
السنوات	حصيلة الرقابة	VC	VP	VASFE	CSP	CEV	REV LOCATIFS
2019	106324	61166	2040	2544	26309	8135	6130
2020	140702	54514	6300	1381	64149	8563	5795
2021	147176	84044	4872	846	41636	8344	7434
2022	164402	87773	4815	4185	51778	8383	7468

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على احصائيات المديرية العامة للضرائب، مديرية الرقابة الجبائية.

نلاحظ من خلال الجدول رقم 2، أن حصيلة الرقابة الجبائية تتكون من ستة انماط رئيسية هي التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، الرقابة على الوثائق، الرقابة على المعاملات العقارية و الرقابة على الإيرادات الايجارية، و عند ملاحظة حصيلة هذه الانماط نجد أن مبالغ التحقيق في المحاسبة والرقابة على الوثائق مرتفعة مقارنة بالأنماط الأخرى التي سجلت مبالغ ضئيلة خاصة التحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، ولمعرفة نسبة مساهمة كل نمط بالضبط في الحصيلة الرقابية، قمنا بإعداد الجدول الموالي .

دراسة تحليلية للرقابة الجبائية في الجزائر للفترة 2000-2022

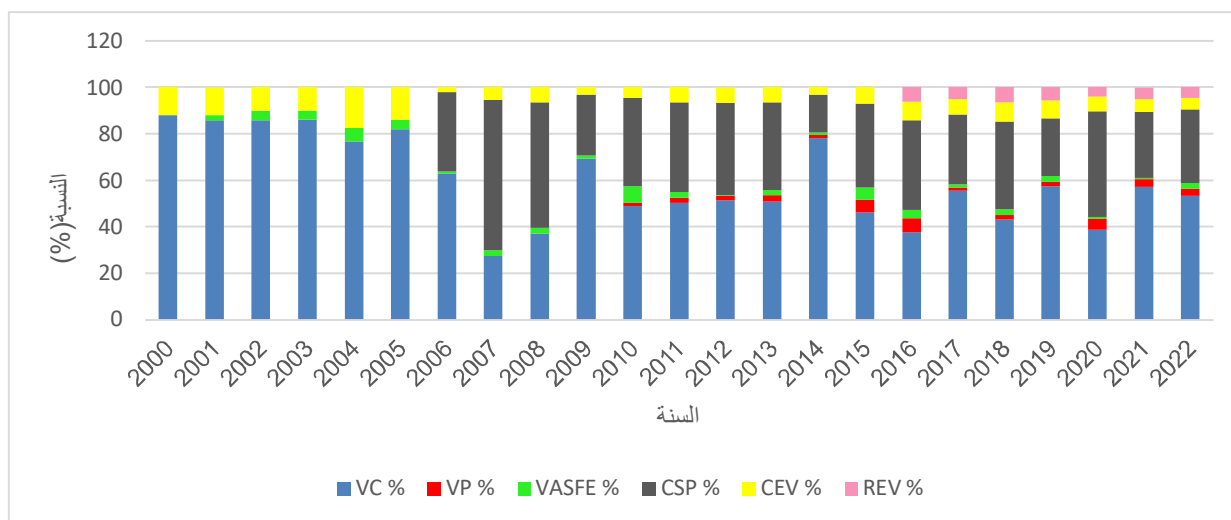
جدول 3: نسب مساهمة الانماط الرقابية (2000-2022)

السنوات	VC%	VP%	VASFE%	CSP%	CEV%	REV LOCATIFS%
2000	87.93	-	-	-	12.07	-
2001	85.87	-	2.14	-	11.98	-
2002	85.91	-	4.02	-	10.08	-
2003	86.02	-	3.96	-	10.02	-
2004	76.57	-	5.98	-	17.45	-
2005	82.08	-	4.03	-	13.89	-
2006	62.95	-	0.84	34.08	2.13	-
2007	27.39	-	2.55	64.70	5.36	-
2008	36.98	-	2.45	54.05	6.53	-
2009	69.34	-	1.20	26.26	3.20	-
2010	48.98	1.40	6.96	38.11	4.55	-
2011	50.37	2.12	2.41	38.68	6.42	-
2012	51.40	1.97	0.16	39.60	6.86	-
2013	50.83	2.74	2.11	37.79	6.53	-
2014	78.02	1.34	1.32	16.17	3.15	-
2015	46.02	5.50	5.26	36.15	7.07	-
2016	37.58	6.14	3.60	38.51	8.05	6.13
2017	55.46	1.38	1.53	29.88	6.65	5.10
2018	43.15	1.83	2.59	37.62	8.36	6.46
2019	57.53	1.92	2.39	24.74	7.65	5.77
2020	38.74	4.48	0.98	45.59	6.09	4.12
2021	57.10	3.31	0.57	28.29	5.67	5.05
2022	53.39	2.93	2.55	31.49	5.10	4.54

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على احصائيات المديرية العامة للضرائب، مديرية الرقابة الجبائية.

والشكل التالي يبين تطور نسب مساهمة أنماط الرقابة في الحصيلة الجبائية للفترة (2000-2022)

شكل 2: تطور مساهمة انماط الرقابة الجبائية في الحصيلة الجبائية



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات الجدول 3

نلاحظ من خلال الجدول رقم 3 و الشكل رقم 2، أنه يمكن تقسيم المسار الزمني لتطور هيكل الرقابة الجبائية إلى أربع مراحل أساسية، كل مرحلة تحمل سمات خاصة وتعكس سيلقا اقتصاديا وإداريا متميزا.

بدأت المرحلة الأولى من (2000-2005) بسيادة واضحة لنموذج الرقابة التقليدية، حيث سيطر التحقيق في المحاسبة (VC) على المشهد الرقابي بنسب تجاوزت 85% في معظم سنوات هذه الفترة، هذه الهيمنة تعكس بيئة اقتصادية مستقرة نسبيا واعتمدا على أدوات رقابية تقليدية، مع محدودية في البنية التحتية التكنولوجية الداعمة للرقابة المكتبية. وقد مثلت الرقابة على المعاملات العقارية (CEV) النمط المساند الرئيسي في هذه الفترة، حيث تراوحت نسب مساهمتها بين 10.02% و 17.45%، مما يشير إلى الاهتمام المبكر بقطاع العقارات كمجال للهرب الضريبي.

تشكل الفترة (2006-2009) منعطفًا حاسمًا في مسار تطور الرقابة الجبائية، حيث شهدت تحولا جذريا في الاستراتيجية الرقابية. فقد قفزت نسبة مساهمة الرقابة على الوثائق (CSP) من 0% إلى 34.08% في 2006، ثم إلى 64.70% في 2007، في حين تراجعت نسبة التحقيق في المحاسبة (VC) من 62.95% إلى 27.39% خلال نفس الفترة. هذا التحول السريع والمكثف يعكس إعادة هيكلة عميقة لاستراتيجية الرقابة، وتبني رؤية جديدة تقوم على تحقيق التوازن بين الفعالية الرقابية والكفاءة الاقتصادية.

تمثل الفترة (2010-2015) مرحلة النضج الاستراتيجي، حيث اتسم هيكل الرقابة بتنوع أكبر وتوازن ملحوظ بين الأنماط الرقابية المختلفة. فقد استقرت نسبة التحقيق في المحاسبة (VC) حول 50%، مع احتفاظ الرقابة على الوثائق (CSP) بحصة متوسطة بلغت 38.68% في 2011. والأهم من ذلك، برزت خلال هذه الفترة أنماط رقابية متخصصة مثل التحقيق المصوب (VP) والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)، حيث وصلت نسبتهما مجتمعة إلى 7.62% في 2015. هذا التطور يعكس توجه الإدارة الضريبية نحو تبني منهجية التخصص الرقابي، والانتقال من الرقابة العامة إلى الرقابة المستندة إلى تحليل المخاطر.

تمثل الفترة (2016-2022) قمة النضج المؤسسي للنظام الرقابي الجزائري، حيث تميزت هذه المرحلة بظهور الرقابة على الإيرادات الإيجارية (REV LOCATIFS) كنمط رقابي مستقل، مسجلة نسبة 6.46% في 2018. كما اتسمت بالتوازن المحكم بين الرقابة الميدانية والمكتبية، حيث تراوحت نسب التحقيق في المحاسبة (VC) بين 37.58% و 57.53%، بينما حافظت الرقابة على الوثائق (CSP) على حصص متوازنة تجاوزت 30% في معظم السنوات.

يمكن تفسير هذا التطور الهيكلي من خلال عدة عوامل استراتيجية مترابطة. فمن الناحية الاقتصادية، شكلت الضغوط المالية الناتجة عن تراجع الإيرادات النفطية منذ 2014 دافعا قويا لتعزيز كفاءة النظام الرقابي. وقد تجلّى هذا في تنوع الأدوات الرقابية وتبني أنماط أقل تكلفة وأكثر فعالية.

ومن الناحية التكنولوجية، أسهم التطور التقني في تمكين انتشار الرقابة المكتبية وتعزيز قدراتها التحليلية، كما ساهم تطوير أنظمة المعلومات الضريبية في تدعيم القدرات الرقابية للأنماط المتخصصة مثل التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، كما يعكس التطور الهيكلي في الجانب المؤسسي نمو الكفاءات المهنية المتخصصة، وتراكم الخبرات الرقابية، وتطور الأطر القانونية والتنظيمية الداعمة للرقابة المتقدمة. وقد تجلّى هذا في القدرة على تبني أنماط رقابية معقدة تتطلب مهارات متخصصة عالية.

دراسة تحليلية للرقابة الجبائية في الجزائر للفترة 2000-2022

2.2.3 عدد الملفات المحقق فيها لمختلف الأنماط الرقابية: فيما يلي جدول يلخص عدد الملفات التي تم التحقيق فيها وفقا لأشكال الرقابة.

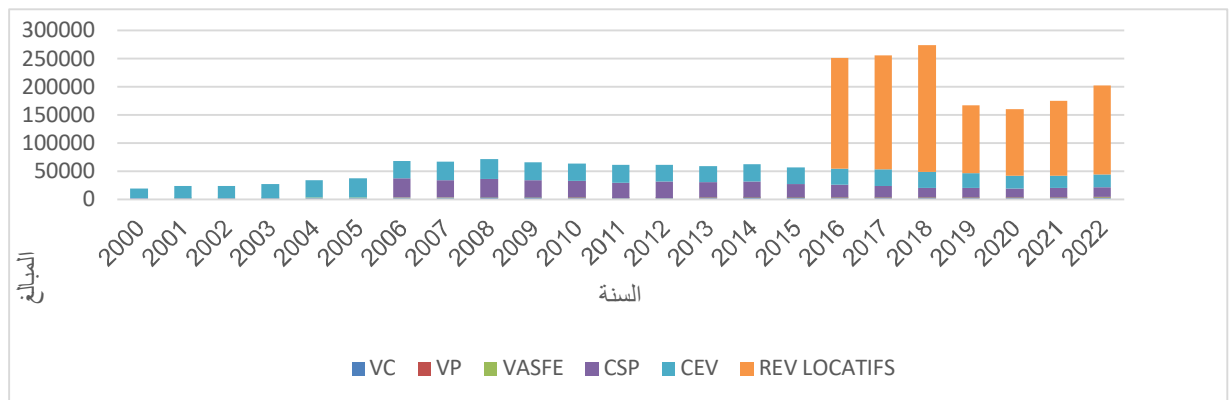
جدول 4: عدد الملفات المحقق فيها (2000-2022)

السنة	VC	VP	VASFE	CSP	CEV	REV LOCATIFS
2000	1696	-	-	-	17560	-
2001	1740	-	99	-	21745	-
2002	1672	-	165	-	22022	-
2003	1748	-	223	-	24968	-
2004	2118	-	238	-	31787	-
2005	2217	-	258	-	34378	-
2006	2228	-	278	34081	31323	-
2007	2194	-	438	30894	33177	-
2008	2374	-	357	32795	36108	-
2009	2483	-	381	30365	31962	-
2010	1989	503	396	30029	30568	-
2011	1444	586	204	27291	31644	-
2012	1682	561	18	28672	29744	-
2013	1809	571	299	27932	28395	-
2014	2357	612	347	28389	30544	-
2015	2358	594	99	23299	30207	-
2016	2042	626	231	22812	28406	196213
2017	1980	618	179	20904	28743	202726
2018	2142	553	207	17183	27953	225960
2019	2063	579	216	16783	26844	120760
2020	2156	463	185	15598	23581	117873
2021	2076	509	136	17468	20976	133641
2022	2530	611	314	17231	23523	157678

المصدر: من اعداد الباحثين اعتمادا على احصائيات المديرية العامة للضرائب، مديرية الرقابة الجبائية.

الشكل التالي يوضح تطور عدد الملفات المحقق فيها لمختلف الأنماط الرقابية خلال الفترة (2000-2022)

شكل 3: تطور عدد الملفات المحقق فيها لمختلف الأنماط الرقابية



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات الجدول 4

من خلال الجدول 4 والشكل 3 يمكن ان نلاحظ ماييلي:

الفترة (2009-2000): حيث بلغت فحوصات الرقابة على الوثائق (CSP) ذروتها سنة 2006 بأكثر من 34000 فحصا بينما سجلت الرقابة على المعاملات العقارية (CEV) ذروتها سنة 2008 بأكثر من 36000 فحص. هذه الفترة اتسمت فيها الاستراتيجية الرقابية بالتركيز على الكم والانتشار الجغرافي (رقابة كمية)، هذا النمط يعكس فلسفة رقابية تقوم على:

- الردع الكمي: حيث يكون الهدف إظهار وجود السلطة الضريبية في الميدان.
- الرقابة الروتينية: التي تركز على صحة الوثائق والشكليات.
- الموارد الوفيرة: التي تسمح بتخصيص عدد كبير من الموظفين لهذه المهام.

وفي نفس الفترة، بدأ ظهور أنماط أكثر تخصصا مثل التحقيق المعمق (VASFE) لكن بأعداد محدودة، مما يشير إلى البذور الأولى للتحول المستقبلي.

الفترة (2015-2010): يتضح في هذه المرحلة بروز ثلاثة تطورات رئيسية:

1- ظهور التحقيق المصوب (VP) سنة 2010 كأداة رقابية وسيطة، تجمع بين الدقة والسرعة، حيث تركز على نقطة محددة في الإقرار الضريبي أو الدفاتر المحاسبية، هذه التطورات تشير إلى إعادة هيكلة جذرية للتفكير الرقابي، حيث أصبحت الكفاءة في استخدام الموارد معيارا أساسيا بل لا من الكم.

2- التراجع الملحوظ والمطرود في الرقابة الوثائقية (CSP)، مقابل الاستقرار النسبي في فحوصات VASFE و VP يشير إلى أن الإدارة تفضل الآن إجراء عدد أقل من الفحوصات ولكن ذات جودة وتأثير أعلى.

3- تقلبات حادة في أنشطة التحقيق المعمق (VASFE)، مما يعكس طبيعته الاستثنائية وارتباطه بملفات عالية الخطورة، بحيث يعتبر كأداة "للجراحة الدقيقة" وليس "للمعالجة العامة". يتم حجزها للحالات التي يشتبه في وجود تهرب ضريبي كبير أو معقد.

الفترة (2022-2016): تمثل هذه المرحلة قمة التطور في النظام الرقابي مع حدثين بارزين:

* انخفضت تحقيقات CSP إلى 17231 سنة 2022 مقابل ارتفاع في الفحوصات المتخصصة. هذا يدل على التحول الكبير من الرقابة الشكلية إلى رقابة الجوهر الاقتصادي،

* إدخال الرقابة على الإيرادات الإيجارية سنة 2016، والتي أصبحت على الفور النشاط الرقابي الأضخم بأكثر من 196000 فحص في سنة الإطلاق، التركيز على الإيرادات الإيجارية بعد سنة 2016 يعكس سعي التعزيز الإيرادات غير النفطية، وهو هدف استراتيجي للدولة الجزائرية.

هذا التطور يعكس:

* التحول الرقبي: حيث يتطلب تتبع الإيرادات الإيجارية استخدام قواعد بيانات متكاملة وآليات مطابقة معلوماتية متطورة.

* توسيع القاعدة الضريبية: بالسعي لضم القطاع غير الرسمي وخاصة في مجال العقارات.

دراسة تحليلية للرقابة الجبائية في الجزائر للفترة 2000-2022

* التركيز على الجوهر الاقتصادي: بتحويل الاهتمام من صحة الوثائق (رقابة الشكل) إلى حقيقة النشاط وقدرته على توليد الدخل (رقابة الجوهر).

من منظور علم المالية العامة، يمكن استخلاص عدة دلالات هامة:

* كفاءة تخصيص الموارد: يشير التحول من الرقابة الواسعة إلى الرقابة المستهدفة إلى تحسن في كفاءة تخصيص الموارد البشرية والمادية في الإدارة الضريبية.

* العدالة الضريبية: تركيز الجهود على القطاعات عالية العائد (كالعقارات) والملمزين كبار الحجم يعزز من تحقيق العدالة الضريبية العمودية.

* الامتثال الطوعي: تطور الأنماط الرقابية نحو الأدوات الأكثر تخصصا يخلق تأثيرا دافعا نوعيا يشجع على الامتثال الطوعي.

* الحوكمة الرقابية: يعكس هذا التطور نضجا في حوكمة النظام الضريبي، حيث يتم اتخاذ القرارات الرقابية بناء على معطيات ومخاطر ملموسة.

3.3. دراسة تطور مساهمة حصيلة الرقابة الجبائية في إجمالي الإيرادات العامة للدولة

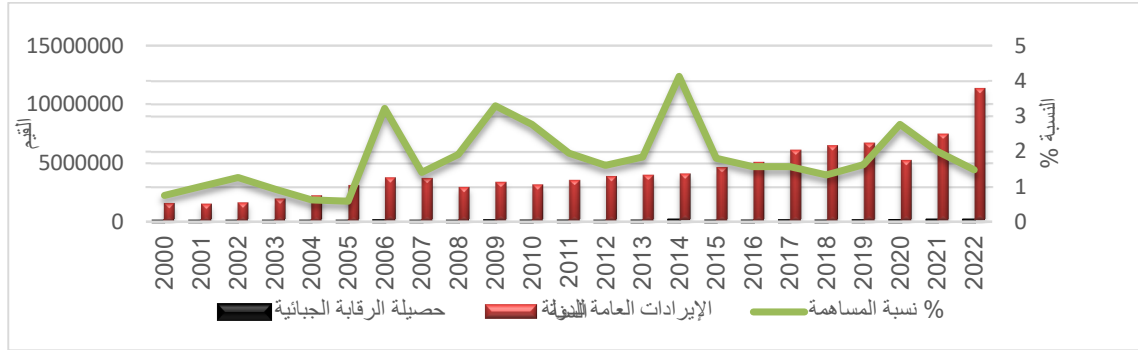
جدول 5: مساهمة حصيلة الرقابة الجبائية في الإيرادات العامة (2000-2022) (الوحدة: مليون دج)

السنوات	حصيلة الرقابة الجبائية	الإيرادات العامة للدولة	%نسبة مساهمة حصيلة الرقابة في الإيرادات العامة
2000	11723	1578161	0.74
2001	14972	1505526	0.99
2002	19809	1603188	1.24
2003	18092	1974466	0.92
2004	13619	2229899	0.61
2005	18332	3082828	0.59
2006	117023	3639925	3.21
2007	51255	3687900	1.39
2008	55534	2902448	1.91
2009	107573	3275362	3.28
2010	84743	3074644	2.76
2011	67800	3489810	1.94
2012	61008	3804030	1.60
2013	71326	3895315	1.83
2014	162025	3927748	4.13
2015	81730	4552542	1.80
2016	78305	5011581	1.56
2017	94349	6047885	1.56
2018	84404	6389469	1.32
2019	106324	6601576	1.61
2020	140702	5114087	2.75
2021	147176	7345000	2.00
2022	164402	11190600	1.47

المصدر: من اعداد الباحثين اعتمادا على احصائيات المديرية العامة للضرائب، مديرية الرقابة الجبائية.

ويوضح الشكل التالي تطور مساهمة حصيلة الرقابة الجبائية في إجمالي الإيرادات العامة للجزائر

شكل 4: تطور مساهمة حصيلة الرقابة الجبائية في إجمالي الإيرادات العامة للجزائر (2000-2022)



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات الجدول 5

نلاحظ من خلال الجدول رقم 5 و الشكل رقم 4 مايلى : وجود تطور ملحوظ في الحصيلة المطلقة للرقابة الجبائية، حيث انتقلت من 11,7 مليار دينار جزائري عام 2000 إلى 164,4 مليار دينار عام 2022 . بيد أن هذا التطور لم يكن خطي بل اتسم بتقلبات حادة بين السنوات، مما يدل على الطبيعة غير المستقرة لهذا النوع من الإيرادات. فبينما سجلت بعض السنوات مثل 2006 و 2009 و 2014 قفزات كمية كبيرة، شهدت سنوات أخرى تراجعاً ملحوظاً في الحصيلة.

أما على مستوى المساهمة النسبية، فقد ظلت متواضعة بشكل عام، حيث تراوحت بين 0.59% كحد أدنى و 4.13% كحد أقصى. وهذا يؤكد الطبيعة التكميلية لدخل الرقابة الجبائية في الهيكل الإيرادي العام للدولة، مقابل الهيمنة التاريخية للإيرادات البترولية على المالية العامة الجزائرية.

كما يكشف التحليل العميق للبيانات عن وجود علاقة عكسية بين أداء الرقابة الجبائية ووضعية المالية العامة. ففي سنوات الأزمات الاقتصادية وتراجع الإيرادات النفطية، مثل عامي 2009 و 2014، تلاحظ قفزات كبيرة في حصيلة الرقابة الجبائية، مما يشير إلى استخدامها كأداة تعويضية لمواجهة العجز في الإيرادات التقليدية.

ويمكن تفسير هذه الظاهرة من خلال منظورين: الأول يتعلق بالسياسة الجبائية التي تلجأ إلى تكثيف جهود الرقابة في فترات الشح المالي، والثاني يرتبط بسلوك المكلفين حيث يزداد الميل إلى التهرب الجبائي في فترات الأزمات الاقتصادية، مما يزيد من فرص اكتشاف المخالفات.

كما تشير البيانات إلى تطور نوعي في أداء الإدارة الجبائية، حيث انتقلت من مرحلة الضعف النسبي في العقد الأول (2000-2009) إلى مرحلة النضج النسبي في العقد الثاني (2010-2022)، مع ملاحظة استثناءات في بعض السنوات. وهذا يعكس تطوراً في الأدوات الرقابية وزيادة في كفاءة الأطراف الفاعلة في هذا المجال.

4. تحليل النتائج: يمكننا اختبار صحة الفرضيات من عدمها من خلال مايلى

*الفرضية الأساسية: تم اثبات صحتها، والتي مفادها أن "حصيلة الرقابة الجبائية في الجزائر تطورت خلال الفترة المدروسة بشكل كبير"، حيث ظهر البيانات أن حصيلة الرقابة الجبائية حققت بالفعل تطوراً خلال فترة الدراسة إذ ارتفعت من 11.7 مليار دج

سنة 2000 إلى 164.4 مليار دج سنة 2022 ، غير أن هذا التطور لم يكن مستمرا أو منتظما، بل اتسم بتقلبات حادة بين الارتفاع والانخفاض، مع تسجيل قفزات استثنائية في سنوات مثل 2006 و2014.

***الفرضية الفرعية الأولى:** تم نفي هذه الفرضية، التي تنص على أن "كل أنماط الرقابة تساهم بنسب كبيرة ومتقاربة في إجمالي الحصيلة الرقابية"، حيث تظهر النتائج أن مساهمات الأنماط الرقابية غير متقاربة إطلاقا، إذ سيطر التحقيق في المحاسبة والرقابة على الوثائق على الحصص الكبرى، بينما سجلت أنماط أخرى مثل التحقيق المصوب والتحقيق المعقد نسبيا صغيرة متباعدة زمنيا، بينما ظهرت الرقابة على الإيرادات الإيجابية بقوة، لكنها بقيت عنصرا مكملًا لا مهيمنًا.

***الفرضية الفرعية الثانية:** تم اثبات صحة هذه الفرضية، التي مفادها أن "فعالية الرقابة الجبائية تعتمد بدرجة كبيرة على تكوين المفتشين، الرقمنة، التنسيق بين الإدارات، طبيعة الاقتصاد وتحليل المخاطر" بحيث أثبت تحليل المراحل الأربع لتطور الرقابة أن هذه العوامل كانت محورية في تغيير أداء النظام الرقابي، فمرحلة الرقمنة (2016-2022) أدت إلى تحسن كبير في جودة الفحص، والتنسيق بين الإدارة الجبائية والجمارك والبنوك رفع من قدرة اكتشاف التهريب، أما التكوين فكان أساسا في إدراج أنماط حديثة.

***الفرضية الفرعية الثالثة:** تم نفي هذه الفرضية، التي تنص على أنه "تساهم حصيلة الرقابة الجبائية بشكل كبير في إجمالي الإيرادات العامة للجزائر"، فعلى الرغم من ارتفاع القيمة المطلقة لحصيلة الرقابة، إلا أن نسبتها إلى الإيرادات العامة بقيت ضعيفة، إذ تراوحت بين 0.59% و4.13%، وبذلك، تظل الرقابة الجبائية مصدرا تكميلا وليس مصدرا رئيسيا للتمويل العام، رغم أهميتها في مكافحة التهريب.

5. خاتمة: في ختام هذه الدراسة، يمكننا تحديد نتائج الدراسة المتوصل إليها، ومن ثم اقتراح بعض التوصيات التي من شأنها أن تساهم في تعزيز فعالية الرقابة.

نتائج الدراسة:

***تعتبر الرقابة الجبائية في الجزائر عنصرا محوريا لاستقرار النظام الجبائي وضمان الامتثال الضريبي، وهي تعتمد على مزيج من الأدوات المحاسبية، القانونية، والتحليلية، وتحتاج إلى كفاءة بشرية عالية.**

*** شهدت حصيلة الرقابة الجبائية في الجزائر تطورا ملحوظا خلال فترة الدراسة، وهو ما يعكس تحسنا تدريجيا في فعالية النظام الرقابي، هذا بفضل عامل أساسي ساهم في تعزيز فعالية الرقابة وهو تطور الإطار القانوني والتنظيمي (2005) بالإضافة إلى عوامل أخرى تلت بعده وهي التحول الرقمي (2016)، إدخال الرقابة على الإيرادات الإيجابية واعتماد تحليل المخاطر.**

*** تميز تطور الرقابة خلال فترة الدراسة بتقلبات حادة مرتبطة بالظروف الاقتصادية وتغير السياسات الجبائية. فقد شهدت سنوات الالتزام المالية وانخفاض أسعار النفط قفزات استثنائية (2006 و2014)، ما يعكس لجوء الدولة إلى تكثيف الرقابة لتعويض النقص في الإيرادات البترولية.**

*** شهد هيكل الرقابة الجبائية تحولات جوهرية انتقلت من هيمنة شبه مطلقة للرقابة المحاسبية في الفترة الأولى غير أن هذه الوضعية تغيرت بشكل واضح بعد 2006، حيث برزت الرقابة على الوثائق كأداة فعالة، ومع الظهور التدريجي لأنماط أكثر تخصص**

مثل التحقيق المصوب والتحقيق المعمق والرقابة على الإيرادات الإجارية، إلا أن حصيلة الرقابة الجبائية بقيت تعتمد بشكل شبه كلي على كل من الرقابة المحاسبية والرقابة على الوثائق.

* أظهر تحليل عدد الملفات المحقق فيها أن الجزائر انتقلت تدريجيا من رقابة واسعة (كمية) تعتمد على عدد كبير من الفحوصات المكتبية، إلى رقابة نوعية تركز على الملفات ذات الخطورة العالية، ففي الفترة 2000-2009 كانت الرقابة على الوثائق هفد بعشرات الآلاف سنويا، ما يعكس نموذجا رقابيا يقوم على الامتداد الأفقي لكن ابتداء من سنة 2010، بدأ هذا العدد يتراجع لصالح التركيز على الأنماط المتخصصة مثل التحقيق المصوب، التحقيق المعمق والرقابة على الإيرادات الإجارية.

* ساهمت الرقابة على الإيرادات الإجارية في توسيع الوعي الجبائي واستهداف قطاعات عالية المخاطر، و في تنوع في مصادر الرقابة بدلا من الاقتصار على محاسبة المؤسسات.

* بالرغم من تطور حصيلة الرقابة الجبائية، إلا أن مساهمتها تبقى ضعيفة نسبيا في إجمالي الإيرادات العامة للدولة، وهو ما يؤكد أن دور الرقابة يظل مكمل وليس رئيسيا في هيكل الموارد العمومية.

توصيات الدراسة: من اجل بلوغ الهدف الأساسي وهو تطوير الرقابة الجبائية وتعزيز فعاليتها، وعلى ضوء نتائج الدراسة سنحاول تقديم الاقتراحات والتوصيات التالية:

* تسريع عملية الرقمنة الجبائية وربط قواعد البيانات بين مختلف الهيئات الاقتصادية والمالية، مثل الجمارك والسجل التجاري والبنوك. بحيث تصبح الرقابة الجبائية تصبح أكثر فعالية عندما تكون المعلومات متاحة بشكل فوري ودقيق، مما يسمح بالكشف المبكر عن المخالفات والحد من التصريحات غير المطابقة. كما أن اعتماد التحليل الآلي للمخاطر يساهم في تحسين جودة اختيار الملفات، وتقليص الهدر في الجهد والوقت.

* ضرورة الاستثمار في العنصر البشري، من خلال تكوين المفتشين في التدقيق الإلكتروني، تحليل البيانات، والتقنيات الحديثة للرقابة. فالانتقال إلى أنماط رقابية متقدمة مثل VASFE و VP يتطلب مهارات فنية عالية، تتجاوز المعرفة التقليدية بالمحاسبة.

* تشير النتائج إلى أن تداخل النصوص الجبائية وتعددتها يشكلان أحد أبرز العراقيل أمام فعالية الرقابة، وعليه، فإن تبسيط الإطار القانوني، وتوحيد القواعد الإجرائية، وتعزيز العقوبات على التهرب الجبائي الكبير، كلها ممارسات ضرورية لضمان شفافية أكبر في الممارسات الجبائية. كما يعد توفير آليات طعن فعالة أكثر تولنا عاملا مهما لتقليل النزاعات وتحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف.

* أظهرت الدراسة أن القطاعات العقارية والإجارية والأنشطة غير الرسمية تمثل بؤرا رئيسية للتهرب الضريبي، لذلك نوصي بتوجيه الرقابة نحو هذه الأنشطة بشكل أعمق واعتماد أساليب تحليل أكثر دقة لكشف المداخل المخفية، فاستهداف هذه القطاعات يحقق عائدا رقابيا مرتفعا مقارنة بغيرها.

* دعم استراتيجيات إدماج الاقتصاد غير الرسمي ضمن الدورة الرسمية، من خلال تقديم تحفيزات ضريبية تتناسب مع طبيعة الأنشطة الصغيرة والمتوسطة. كما نوصي بتعزيز الثقافة الجبائية لدى المكلفين عبر حملات توعوية وتبسيط إجراءات التصريح والدفع. فزيادة الامتثال الطوعي تعد من أهم آليات تحسين التحصيل وتقليل العبء الرقابي.

- خلاصي، ر، شذرات النظرية الجبائية، الجزائر، دار هومة، (2014)، ص 213-220.
- Lambert, T. (2016). Audit fiscal et contrôle comptable. Paris: Éditions Fiscales.
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (2019). Public finance in theory and practice. McGraw-Hill
- حاج قويدر ع، و بوشري ع، (2019)، أثر الرقابة الجبائية على حصيلة إيرادات الجبائية العادية في الجزائر، دراسة قياسية خلال الفترة 2000-2017، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 5، العدد2، ص877-878.
- خديري، ص، و جنيعة، ع، (2019)، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي و تنمية الإيرادات الجبائية، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، 12 (02)، ص 321-338.
- Alm, J. (2018). Tax Compliance and Tax Administration. Public Finance Review, 46(1), 3–27.
- Boudebza, K. (2021). La fiscalité algérienne et les mécanismes de contrôle. Revue des Sciences Economiques, 8(2), 45–60.
- مجلس المحاسبة، (2019)، تقرير سنوي، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .
- المديرية العامة للضرائب، (2020)، التقرير السنوي للمديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر .
- وزارة المالية الجزائرية، (2004) ، التقرير السنوي للمالية العمومية، الجزائر.
- DGI. (2020). Rapport annuel de la Direction Générale des Impôts. Ministère des Finances.
- DGI. (2021). Guide du contrôle fiscal. Alger: Ministère des Finances.
- IMF. (2018). *Algeria: Tax Administration Diagnostic Assessment (TADAT)*. International Monetary Fund.
- Ministère des finances , (2022), rapport sur la performance fiscal en algerie.
- OECD. (2020). *Digital transformation of tax administration*. Paris: OECD Publishing.
- OECD. (2021). *Tax administration 2021: Comparative information on OECD and other advanced economies*. Paris: OECD Publishing.
- OECD. (2022). *Enhancing tax compliance through digitalization*. Paris: OECD Publishing.
- Tanzi, V., & Zee, H. (2001). *Tax policy for developing countries*. IMF Economic Issues (No27) Washington, DC: International Monetary Fund.
- World Bank. (2020). *Digital tax administration*. Washington, DC: World Bank Publications.