

من خلال هذه النتائج اقترحت الدراسة ضرورة العمل على الاهتمام بالموارد البشري من خلال التكوين المستمر، وبالإمكانات المادية بمديرية الضرائب لبومرداس حتى يتم تحسين مؤشرات الأداء الجبائي التي يتم من خلالها تقييم فعالية الرقابة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة، الجبائية، المؤشر، الضرائب، التهرب الضريبي.

تصنيف JEL : M42

Abstract:

The study aims to identify the contribution of performance indicators in evaluating the effectiveness of fiscal supervision. The study employed a descriptive approach to discuss concepts related to fiscal supervision and fiscal performance indicators in the theoretical part, and an analytical approach was applied in the practical part, and the study was conducted within the Tax Directorate of Boumerdes for the period (2019-2022).

The key finding is that tax performance indicators provide an analytical representation of the effectiveness of fiscal supervision. Therefore, tax performance indicators for fiscal supervision contribute to improving the fiscal performance of the tax administration by reducing fiscal evasion, safeguarding the government's financial resources, and achieving economic development. However, there was a deficiency in the tax performance indicators specific to tax supervision within the Tax Directorate of Boumerdes during the study period, signifying ineffective fiscal supervision.

Based on these findings, the study suggests the necessity of focusing on human resources through continuous training and enhancing the financial resources of the Tax Directorate of Boumerdes. Thus, enhancing the tax performance indicators that are used to assess the effectiveness of fiscal supervision.

Keywords: Fiscal Supervision, Performance Indicators, Evaluation, Effectiveness, Taxes.

JEL Classification Codes:M42.

مقدمة:

يتميز النظام الضريبي الجزائري بكونه نظام تصريحي حيث يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومداحيلهم من تلقاء أنفسهم، ثم تقوم الإدارة الجبائية بمراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو عن سوء نية بهدف التهرب من دفع ضريبتهم.

من بين أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية للتحقق من تصريحات المكلفين بالضريبة، نجد الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها وآلياتها، حيث تعتبر الرقابة الجبائية إجراء رقابيا وأهم مرحلة في عملية الرقابة، فمن خلالها تسعى الإدارة الجبائية للتأكد من صدق التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، والتي يتم من وراءها كشف كل الإغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف سواء بقصد أو بدون قصد.

حتى تكون هناك مصداقية لعملية الرقابة الجبائية تسعى الإدارة الجبائية إلى تقييم أدائها بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات تدخل ضمن عقود النجاعة تسمى مؤشرات الأداء، والتي تهدف إلى تقييم فعالية الرقابة الجبائية للارتقاء بالعملية وتحقيق الأهداف، والارتقاء بالحصيلة الضريبية التي تساهم في التنمية الاقتصادية للبلاد.

انطلاقا مما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية: ما مدى مساهمة مؤشرات الأداء الجبائي في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس؟

فرضية البحث: كإجابة أولية على الإشكالية الرئيسية يمكن تقديم فرضية البحث كما يلي:

تعتبر مؤشرات الأداء الجبائي مقياسا مهما لتقييم فعالية الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

حدود البحث: كانت هناك حدود مكانية وزمانية للدراسة حتى يمكن تحديد النتائج

الحدود المكانية: تمت الدراسة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

الحدود الزمانية: تم تطبيق الدراسة خلال الفترة 2019-2022

أهمية البحث:

يستمد البحث أهميته من كون الرقابة الجبائية تساهم في استرجاع الحقوق الضريبية التي تدخل ضمن الجبائية العادية، التي أصبحت بديلا ضروريا من أجل المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية، كون مردود الجبائية البترولية تربطها متغيرات خارجية لا يمكن التحكم فيها، نظرا لطبيعة النظام الجبائي الجزائري المعتمد على التصريجات الجبائية للمكلفين، وكذا لانتشار ظاهرة التهرب الضريبي التي تؤثر سلبا على التنمية الاقتصادية، والتي أصبحت إحدى العقبات التي تواجه الدولة في رسم وتنفيذ مختلف سياساتها، هذا ما يستلزم أن تكون هذه الرقابة فعالة لتحقيق الأهداف المسطرة، حيث يتحقق ذلك من خلال استعمال مؤشرات الأداء لتدقيق عمل المحققين ومراقبته.

أهداف البحث:

تتجلى أهداف البحث في النقاط التالية:

- إظهار مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها.
- تبيان مؤشرات الأداء الجبائية المتعلقة بالرقابة الجبائية
- تقييم فعالية الرقابة الجبائية من خلال مؤشرات الأداء على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس للفترة 2019-2022.

منهجية البحث:

لتحقيق أهداف البحث والإجابة على إشكاليته تم اتباع المنهج الوصفي من خلال عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالرقابة الجبائية ومؤشرات الأداء، والمنهج التحليلي من خلال تحليل الاحصائيات والمؤشرات المتعلقة بالدراسة الميدانية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

خطة البحث:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية تم تقسيم البحث إلى ثلاث محاور تضمن المحور الأول الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية من خلال التعرض للتعريف والأشكال، ثم المحور الثاني الذي تضمن مؤشرات الأداء الجبائي بين المفهوم والمضمون، حيث تناول مفهوم مؤشرات الأداء بصفة عامة والمتعلقة بالجبائية بصفة خاصة، ثم أقسامها مع التركيز على مؤشرات الأداء المتعلقة بالرقابة الجبائية،

أما المحور الثالث والأخير فكان دراسة تقييمية لفعالية الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس من خلال مؤشرات الأداء، وذلك خلال الفترة 2019-2022.

الدراسات السابقة:

دراسة العقون رشيد وبوسماحة مُجد (2022)، دراسة تحليلية لدور مؤشرات المنازعات الجبائية في تقييم أداء الرقابة الجبائية في المحاسبة دراسة حالة الجزائر للفترة 2016-2022، حيث هدفت الدراسة إلى إبراز أداء الرقابة الجبائية في المحاسبة من خلال مؤشرات المنازعات الجبائية حتى يتم التعرف على مدى التزام المحقق الجبائي في تطبيق القانون الجبائي لتفادي اللجوء إلى المنازعات وقد خلصت الدراسة إلى أن مؤشرات المنازعات الجبائية تعد مؤشرا مهما لمعرفة مدى نجاعة الرقابة الجبائية في المحاسبة.

بالمقارنة بدراستنا فإننا ركزنا على مؤشرات الأداء الجبائي المتعلقة بالرقابة الجبائية في حين أن هذه الدراسة استخدمت مؤشرات المنازعات الجبائية لمعرفة مدى تطبيق المحققين للقانون حتى لا يتم اللجوء للمنازعات الجبائية كما أن الفترة الزمنية مختلفة بالإضافة إلى محل الدراسة مختلف كون أن دراستنا كانت في مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

دراسة بن عثمان عائشة ووهي بوعلام (2017)، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2011-2015، حيث هدفت الدراسة إلى تقييم أداء الرقابة الجبائية من خلال استخدام مؤشرات الأداء المطبقة على مستوى المديرية الفرعية وقد خلصت إلى أن مؤشرات الأداء مرتبطة فيما بينها وتفسر بعضها البعض.

بالمقارنة مع دراستنا فإن هذه الدراسة كانت بالمديرية الفرعية لولاية المسيلة في حين أن دراستنا كانت في مديرية الضرائب لولاية بومرداس، كما ان هناك اختلاف في الفترة الزمنية للدراسة كون دراستنا كانت خلال الفترة 2019-2022، وهي فترة شهدت عدة تغيرات منها انطلاق بعض المراكز الجوية وكذا تعرض العالم لجائحة كورونا مما أثر على الأنشطة الاقتصادية للمؤسسات.

أولا: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

تهدف الإدارة الجبائية إلى البحث عن الآليات والأسس التي تمكنها من التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، حيث تعد الرقابة الجبائية أهم تلك الأدوات من خلال آلياتها المختلفة والتي تقوم الإدارة الجبائية بالاعتماد عليها لتحقيق أهدافها.

1. تعريف الرقابة الجبائية

هناك العديد من التعاريف للرقابة الجبائية، حيث عرفها الدكتور حامد عبد المجيد دراز بأنها "التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة؛ ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر، والتأكد من حقيقة المركز مالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في إسقاطه " (دراز، 1999، صفحة 222) كما يمكن تعريفها على أنها فحص لكل التصريجات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار والاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريجات والوثائق المرفقة بها. (سهام، 2011، صفحة 47).

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن الرقابة الجبائية هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريجات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهددة لاستقرار وتنمية الاقتصاد الوطني.

2. أهداف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة أهداف من عدة جوانب قانونية، إدارية، مالية، اقتصادية واجتماعية نذكرها كما يلي:

1.1. الهدف القانوني:

يتمثل هذا الهدف في التأكد من مدى مطابقة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالريبة للقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية (محمود حسين و زكريا أحمد ، 2000، صفحة 166).

2.2. الهدف الإداري:

تقوم الرقابة الجبائية بدور هام للإدارة الجبائية بزيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها، وذلك من خلال تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء مما يساعد الإدارة في اتخاذ القرارات المناسبة، كما أنها تساعد في إعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي، بالإضافة إلى إمكانية كشف

الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها (عتير، 2012،
صفحة 82)

3.2. الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية (Leray, 1993, p. 16)

4.2. الهدف الاجتماعي:

يتمثل هدف الرقابة الجبائية من الناحية الاجتماعية في تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة من خلال إرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة كما أنها تقوم بمحاربة الانحرافات بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال والتقصير في الأداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع (كردودي، 2009، صفحة 91).

3. أشكال الرقابة الجبائية

تعتبر هذه الأشكال متسلسلة ومكملة لبعضها البعض تتناولها بالشرح في النقاط التالية:

1.3. الرقابة الجبائية الشاملة

يتم هذا الشكل من الرقابة على مستوى مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية، وتتم في مكتب العون المكلف بالرقابة للملفات الخاضعة للنظام الحقيقي وتتمثل في شكلين: (ذبيح، 2011، صفحة 22)

1.1.3. الرقابة الشكلية:

تغطي هذه الرقابة جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة، بالإضافة إلى التحقق من هوية المكلف، وتعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية معتمدة على القراءة السطحية لها، على هذا المستوى من التحقق تتحدد المعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح مثل: الهوية الجبائية، الإمضاء، الختم... الخ.

2.1.3. الرقابة على الوثائق:

تتم هذه الرقابة في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي للمكلف، حيث تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين، ثم مقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقات المنتقاة ثم قنوات أخرى كالإدارات والهيئات والجمارك والبنوك... الخ.

2.3. الرقابة الجبائية المعمقة

تتمثل هذه الرقابة في التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الجبائية بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، وتهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربعة سنوات لم يمسهما التقادم، لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي، وتمثل هذه الرقابة في:

1.2.3. التحقيق الجبائي المحاسبي:

يعد هذا الشكل من التدقيق أحد وسائل الرقابة الجبائية، حيث يقوم العون المكلف بالرقابة بفحص دقيق لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية شكلا ومضمونا، قصد التأكد من مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة (ذبيح، 2011، صفحة 24)

2.2.3. التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية

يعرف على أنه: " مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية). (ميثاق ، 2022، صفحة 31)

3.2.3. التحقيق المصوب في المحاسبة

تم استحداث هذا الشكل من الرقابة الجبائية طبقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، وتنص عليه المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية كما يلي:

" يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل

عن سنة جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية". (قانون الاجراءات، 2022، صفحة 26)

ثانيا: مؤشرات الأداء الجبائي بين المفهوم والمضمون

نظرا لأهمية الرقابة الجبائية في حماية الاقتصاد الوطني من ظاهرة التهرب الضريبي، كان على الإدارة الجبائية التأكد من فعاليتها، لهذا اعتمدت المديرية العامة للضرائب منذ 2003 على أسلوب التسيير بواسطة عقود النجاعة، الذي يقوم على مجموعة من المؤشرات تسمى مؤشرات الأداء، حيث صنفتها حسب وظائف المديريات الولائية للضرائب، من حيث الوعاء والرقابة والتحصيل والمنازعات والموارد البشرية والعلاقات العامة (لعلاوي، 2015، صفحة 161)

من خلال هذه الدراسة سيتم التركيز على مؤشرات الأداء الجبائي المتعلقة بالرقابة الجبائية لتقييم فعالية الرقابة الجبائية، وقبل التعرض لمؤشرات الأداء الجبائي نعرف مؤشرات الأداء بصفة عامة.

1. تعريف مؤشرات الأداء

هناك العديد من التعاريف المتعلقة بمؤشرات الأداء حيث عرفها Lorino على أنها معلومة تساعد بشكل فردي أو جماعي الفاعلين في المؤسسة لقيادة سير نشاطها نحو الوصول للهدف المنشود.

كما عرفها Norton et kpian أنها مجموعة من التقديرات التي تقدم للمسيرين لمحة سريعة وكاملة عن نشاط المؤسسة. (بن عثمان و لهي، 2017، صفحة 150)

2. تعريف مؤشرات الأداء الجبائي

هي عبارة عن مؤشرات الأداء التي تتعلق بالأداء الجبائي، والتي تطبق في إطار عقود النجاعة، حيث يكمن الهدف منها هو تقييم الأنشطة الضريبية، ويتم تطبيقها على مستوى المفتشيات وقباضات الضرائب، حيث يتم تجميعها على مستوى المديريات الولائية ثم المديرية العامة للضرائب.

(Ministère des finances de l'Algérie, 2005, p. 01)

يتم تقسيم مؤشرات الأداء الجبائي إلى عدة مجموعات وذلك حسب الأنشطة الضريبية الممارسة، نوجزها كما يلي:

- مؤشرات خاصة بتسيير الوعاء الضريبي وتتكون من 25 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالتحصيل وتتضمن 14 مؤشرا.
- مؤشرات متعلقة بالرقابة الجبائية وتتضمن 20 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالموارد البشرية وتتضمن 20 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالمنازعات وتتضمن 26 مؤشرا.

3. عرض مؤشرات الأداء الجبائي الخاصة بالرقابة الجبائية

يتمحور موضوع الرقابة الجبائية حول صدق وصحة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، بهدف الحفاظ على موارد الدولة من جهة والحد من التهرب الضريبي من جهة أخرى ويمكن عرض هذه المؤشرات بالتفصيل من خلال الجدول الموالي:

جدول رقم (01) : أقسام مؤشرات الرقابة الجبائية

البيان	المؤشرات	طريقة حسابها
مؤشرات تحليل برامج الرقابة	C_1 : إعداد البرامج	$100 \times \frac{\text{إلغاء + تأجيل العمليات المبرمجة}}{\text{العدد الاجمالي للعمليات المبرمجة}}$
	C_2 : التحقيق في الملفات	$100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الملفات تابعة للنظام الحقيقي}}$
	C_3 : التحقيق في المعاملات العقارية	$100 \times \frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم تحقيق فيها}}{\text{عدد المعاملات العقارية المسجلة}}$
	C_4 : إعادة تقدير المعاملات العقارية	$100 \times \frac{\text{عدد المعاملات العقارية المعاد تقديرها}}{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها}}$
	C_5 : التحقيق في مداخل الإيجارات	$100 \times \frac{\text{عدد عقود الإيجارات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد العقود المسجلة}}$

$100 \times \frac{\text{عدد عقود المعاد تقديرها}}{\text{عدد عقود الايجارات التي تم التحقيق فيها}}$	<p>C₆: إعادة تقدير مداخيل الإيجارات</p>	
$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي تم الانتهاء منها في 31/12/ن}}{\text{عدد العمليات المبرجة}}$	<p>C₇: حالة تنفيذ البرنامج</p>	
$100 \times \frac{\text{عدد العمليات التي لم الانطلاق فيها}}{\text{عدد العمليات المبرجة}}$	<p>C₈: نسبة ما تبقى من البرنامج</p>	
$100 \times \frac{\text{عدد الملفات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد المحققين}}$	<p>C₉: عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد</p>	<p>مؤشرات تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية</p>
$100 \times \frac{\text{عدد العمليات غير المنتهية في 31/03/ن+1}}{\text{العدد الاجمالي للعمليات المبرجة في السنة ن}}$	<p>C₁₀: إتمام البرنامج السنوي</p>	
$100 \times \frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها}}{\text{العدد الاجمالي للاعوان المحققين}}$	<p>C₁₁: عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون</p>	
$100 \times \frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها}}{\text{العدد الاجمالي للاعوان المحققين}}$	<p>C₁₂: النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة (ألف دج)</p>	
$100 \times \frac{\text{مبلغ الحقوق والغرامات المسترجعة}}{\text{عدد العمليات المنجزة}}$	<p>C₁₃: النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد (ألف دج)</p>	<p>المؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية</p>
$100 \times \frac{\text{المبلغ المسترجعة}}{\text{عدد العقود التي تمت تسويتها}}$	<p>C₁₄: النتيجة المتوسطة للعقد الواحد (ألف دج)</p>	
$100 \times \frac{\text{كشوف المقارنات المستغلة}}{\text{العدد الاجمالي لكشوفات المقارنات}}$	<p>C₁₅: نسبة استغلال كشوف المقارنات</p>	

$100 \times \frac{\text{عدد الملفات المرشحة}}{\text{عدد المكلفين المعنيين}}$	<p>C₁₆: عدد الملفات المراقبة / عدد المستخدمين من ANDI</p>	<p>مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها</p>
$100 \times \frac{\text{عدد الملفات المرشحة}}{\text{عدد المكلفين المعنيين}}$	<p>C₁₇: عدد الملفات التي تمت تسويتها / عدد المستخدمين من ANDI</p>	
$100 \times \frac{\text{قوائم الزبائن المستغلة}}{\text{قوائم الزبائن المستملة}}$	<p>C₁₈: معدل استغلال كشوف الزبائن</p>	
$100 \times \frac{\text{مبلغ التخفيضات مجتمعة}}{\text{المبالغ المثبتة بالنسبة للفترة التي تحقيق فيها ن-3}}$	<p>C₁₉: مستوى التخفيضات عقب منازعات الرقابة في عين المكان</p>	<p>تقييم مؤشرات منازعات الرقابة</p>
$100 \times \frac{\text{التحصيل المجمع}}{\text{مبلغ الحقوق والغرامات المسترجعة ن-3}}$	<p>C₂₀: مستوى التحصيلات عقب الرقابة والمنازعات</p>	<p>الجبائية</p>

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق مقدمة من مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

من خلال الجدول أعلاه يمكن القول أن مؤشرات تحليل الرقابة تظهر لنا نسبة الملفات المحقق فيها بالمقارنة مع العدد الإجمالي المرشح التابعين للنظام الحقيقي، والعدد الاجمالي للمعاملات العقارية والايجارات العقارية المحقق فيها بالنظر للعدد الإجمالي المرشح، وبالتالي فهي تبين نسبة التغطية من طرف الإدارة الجبائية، أي أن هذه المؤشرات كلما كانت نسبتها ضئيلة أتضح أن هناك عدد ضعيف من الملفات المرشحة سواء للتحقيق المحاسبي أو للمعاملات العقارية والايجارات، وبالتالي يؤثر ذلك سلبا في ارتفاع ظاهرة التهرب الضريبي، أما في حالة العكس فوجود نسبة تغطية كبيرة يوضح وقوف الإدارة الجبائية على عدد كبير من التصريحات الجبائية والتحقيق فيها لاكتشاف الانحرافات وتصحيحها.

من خلال مؤشرات التنفيذ للبرامج يمكن القول أن الرقابة الجبائية لا تكون فعالة إلا من خلال تنفيذ البرامج والذي يتعلق بعدد المحققين، فالانتهاء من الملفات المبرجة والعمليات خلال الفترة المحددة يساهم في الرفع من فعالية الرقابة الجبائية، كما أن عدد المحققين المشاركين في العمليات وكفاءتهم تساهم في تحقيق الفعالية للرقابة الجبائية، من خلال النوعية أكثر من الكمية.

أما فيما يتعلق بمؤشرات نتائج الرقابة الجبائية، فما هي إلا تلميح للمجهودات المبذولة من طرف الإدارة الجبائية، وبالتالي كلما كانت عمليات البرمجة واختيار الملفات يسير بطريقة صحيحة وسليمة كلما كانت نتائج الرقابة الجبائية مرضية وجيدة، تنعكس على حجم التهرب الضريبي، والعكس صحيح.

فيما يتعلق بمؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها، فكلما كان معدل مؤشر استغلال كشف المقارنات كبيرا كلما كان هناك مصداقية في نتائج التحقيقات، كما تسمح هذه المؤشرات بالحكم على مدى متابعة الإدارة الضريبية للمستفيدين من الامتيازات الجبائية بحكم أنهم تابعين لوكالة . ANDI

كما تقدم مؤشرات الأداء الخاصة بمنازعات الرقابة الجبائية الصورة الشاملة للإعفاءات الضريبية ومستوى التحصيل، حيث تظهر فعالية المحققين في تأدية مهامهم فكلما كان المؤشر كبيرا تبين وقوع المحققين في أخطاء أثناء التحقيق مما دفع بالمكلفين إلى تقديم طعون نظير نتائج التحقيق المبالغ فيها.

ثالثا: دراسة تقييمية لفعالية الرقابة الجبائية من خلال مؤشرات الأداء الجبائي بمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

من خلال هذا المحور سيتم تقييم فعالية الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس خلال الفترة 2019-2022، ولهذا الغرض تم استخدام مجموعة من المؤشرات المستخدمة من طرف الإدارة الجبائية، المتعلقة بالرقابة الجبائية، وهذا بتحليل النتائج المتوصل إليها.

1. تقييم مؤشرات إعداد برامج الرقابة الجبائية

إن مؤشرات برامج إعداد الرقابة الجبائية المسجلة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس للفترة (2019-2022) هي كما يلي :

جدول رقم (02) : نتائج مؤشرات إعداد برامج الرقابة الجبائية للفترة (2019-2022)

الوحدة : نسبة مئوية

2022	2021	2020	2019	السنوات المؤشرات
0	1.52	43.90	16.13	C ₁ : إعداد البرامج
0	0.47	0.62	0.63	C ₂ :التحقيق في الملفات
13	11.82	10.68	16.24	C ₃ :التحقيق في المعاملات العقارية
99	7.40	15.88	19.43	C ₄ :إعادة تقدير المعاملات العقارية
77	88.52	100.16	103.33	C ₅ :التحقيق في مداخل الإيجارات
44	47.34	55.18	46.89	C ₆ :إعادة تقدير مداخيل الإيجارات

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على إحصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب بومرداس

من خلال الجدول رقم 2 يمكن القول: فيما يخص مؤشر إعداد برامج الرقابة الجبائية C₁ تم إلغاء أو تأجيل 16% من الملفات المبرجة خلال سنة 2019 وهذا يؤثر على سير البرنامج المسطر في بداية السنة، كما ارتفعت هذه النسبة سنة 2020 إلى أكثر من 43% وهذا راجع لنقص المحققين (12 محقق فقط) مما يؤدي إلى وجود ملفات لم يتم التحقق منها وتدخل في شرط التقادم وبالتالي لا يمكن التحقيق فيها بالتالي تؤدي إلى انتشار ظاهرة التهرب والغش الضريبي، أما في سنة 2021 فقدرت نسبة إعداد البرامج بـ 1.52%، وهذا ما يدل على أن هناك جهود بذلت طرف المحققين لإنهاء البرنامج المسطر لهذه السنة، أما سنة 2022 معدل إعداد البرامج كان معدوما نظرا لعدم برجة ملفات للتحقيق من قبل إدارة الضرائب، بالتالي يمكن القول أن نسبة اعداد البرامج خلال فترة الدراسة كانت تتراوح بين المقبولة و الضعيفة.

كما يظهر من الجدول أن مؤشر التغطية C₂ خلال فترة الدراسة كان ضعيفا جدا حيث تراوح بين 0.47 % و 0.63 % وهي نسب ضئيلة جدا يدل على عدم تغطية الملفات التابعة للنظام الحقيقي خلال هذه الفترة، وبالتالي عدم فعالية الرقابة الجبائية.

بالنسبة للمؤشرات المتعلقة بالمعاملات العقارية والعقود والخاصة بنسبة التحقيق في هذه المعاملات والعقود بالمقارنة مع المعاملات المسجلة فكانت ضئيلة كذلك خلال فترة الدراسة ما يؤكد عدم قدرة الإدارة الجبائية من تغطية المعاملات العقارية والعقود المسجلة مما يؤثر على الحصيلة الضريبية، من خلال عدم اكتشاف المكلفين المتهربين من دفع المستحقات الضريبية.

2. تقييم مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية

يمثل الجدول التالي مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية :

جدول رقم (03) : مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية للفترة (2019-2022)

2022	2021	2020	2019	السنوات	المؤشرات
0	27.69	0	24.39		C ₇ : حالة تنفيذ البرنامج
0	16.92	41.46	16.13		C ₈ : نسبة ما تبقى من البرنامج
0	5.91	3.42	5.17		C ₉ : عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد
0	18.46	60.98	30.65		C ₁₀ : إتمام البرنامج السنوي
50	153.75	100	151.50		C ₁₁ : عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على إحصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس

من خلال الجدول رقم 03 يمكن القول أنه لم يتم تنفيذ برامج التحقيق المحاسبي حيث لم تتعدى نسبة التنفيذ خلال فترة الدراسة 50 % في سنتي 2019 و 2022 وكانت منعدمة في سنتي 2020 و 2022 وهذا يدل على عدم تنفيذ برنامج التحقيق المحاسبي بشكل كامل، مما يؤدي إلى عدم

اكتشاف حالات التهرب الضريبي في الوقت المناسب، وبالتالي عدم وجود فعالية للرقابة الجبائية التي لم تستطع تحقيق أهدافها.

أما فيما يخص مؤشر ما تبقى من البرنامج فمن خلال تحليل النتائج نلاحظ أن نسب هذا المؤشر تتراوح ما بين 16.13% إلى 41.46% وهذا يعني أنه توجد العديد من العمليات التي لم يتم الانطلاق في إنجازها وهذا يدل على ضعف كبير في عملية التنفيذ ما يظهر عدم فعالية الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية بومرداس خلال فترة الدراسة، حيث يعود السبب إلى قلة عدد المحققين كما يوضح المؤشر C9، حيث تراوحت بين (3.42 إلى 5.91)، أما في سنة 2022 كانت معدومة وتدل هذه النسب على عدم احترام المعيار المحدد من طرف المصالح المعنية وهي 07 قضايا للمهمة الواحدة سنويا.

أما فيما يخص إتمام البرنامج السنوي فنلاحظ من خلال المؤشر أنه خلال فترة الدراسة لم توفق إدارة الضرائب في إتمام البرامج المسطرة، وهذا ما يفسر وجود عدد من العمليات غير منتهية، أما في سنة 2022 فكانت النسبة معدومة نظرا لعدم برمجة ملفات للتحقيق من قبل إدارة الضرائب، يؤدي هذا إلى عدم التمكن من الحد من ظاهرة التهرب الضريبي نظرا لعدم التحقيق في كل الملفات المبرمجة.

أما فيما يخص عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون، نلاحظ أن العدد الكبير للمعاملات العقارية المراقبة من طرف المحقق الواحد، حيث قدر المتوسط بـ 181 معاملة للمحقق الواحد ويعتبر عدد كبير نسبيا وهذا ما يوضح ضغط العمل الذي يؤثر على مردودية المحققين بالمصالح الجبائية.

3. تقييم مؤشرات نتائج الرقابة الجبائية

إن ما يترتب عن تنفيذ برامج الرقابة الجبائية من نتائج يمكن ترجمتها في الجدول الموالي كالتالي:

جدول رقم (04) : مؤشرات نتائج التدقيق للفترة (2019-2022)

الوحدة: الآلاف

2022	2021	2020	2019	السنوات المؤشرات
39358	13194596	14534717.70	21632370.23	C ₁₂ : النتيجة المتوسطة للمعملية الواحدة (ألف دج)
173176	83965616	56927644.33	95542968.50	C ₁₃ : النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد (ألف دج)
367128	732824	798411.87	818663.59	C ₁₄ : النتيجة المتوسطة للعقد الواحد المعاد تقويمه (ألف دج)

المصدر : من إعداد الباحثة ، بالاعتماد على إحصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب بومرداس

من خلال الجدول أعلاه يمكن ملاحظة أن عائد النتيجة الواحدة للتحقيق المحاسبي في انخفاض مستمر طول فترة الدراسة ويعود السبب في ذلك إلى أن عدد الملفات التي يتم التحقيق فيها قليل جدا، حيث كان العائد من التحقيق المحاسبي في سنة 2019 بقيمة 21632370.23 دج ثم انخفاض في سنة 2022 إلى 39358 دج وهذا يعني أنه كلما انخفض عدد الملفات المحقق فيها من طرف الأعوان المحققين كلما انخفضت عوائد التحقيق، أما بالنسبة لـ C₁₃: النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد كانت أعلى قيمة خلال فترة الدراسة في سنة 2019، وأقل قيمة كانت سنة 2022، بالنظر لعدد الملفات المحقق فيها بسبب قلة عدد المحققين التابعين لإدارة الضرائب، نفس الملاحظة للنتيجة المتوسطة للعقد الواحد المعاد تقييمه، حيث كانت الأموال المحققة في تناقص خلال فترة الدراسة، كون هناك عدد قليل للمحققين المنجزين لهذه المهمة، وكذا ضعف نسبة التغطية الخاصة بالعقود المسجلة في البرنامج خلال فترة الدراسة.

من خلال مؤشرات نتائج الرقابة الجبائية نستنتج أن مستوى العوائد المالية من التحقيق المحاسبي في انخفاض مستمر، نظرا لقلّة عدد المحققين في إدارة الضرائب، وكذا ضعف نسبة التغطية لمختلف الملفات المبرجة خلال فترة الدراسة، هذا ما يؤثر على حصيلة الجباية المحلية لهذه الولاية وعدم القدرة على الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، لعدم القدرة على تغطية الملفات المبرجة للتحقيق وبالتالي عدم فعالية الرقابة الجبائية. كما يمكن أن يعود السبب في ذلك أن فترة الدراسة شهدت توقف شبه تام للأنشطة التجارية وغلق العديد من الشركات والمؤسسات الاقتصادية أبوابها بسبب أزمة كوفيد 19.

4. مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها

يعتبر البحث عن المعلومات الجبائية أحد أهم المهمات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، كما يجب استغلالها بأحسن طريقة وفي الوقت المناسب لذا وجب تقييم هذه الأنشطة من خلال مؤشرات يتم حسابها وتحليل نتائجها، هذا ما يوضحه الجدول الموالي:

جدول رقم (05) : مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها للفترة (2019-2022)

الوحدة : نسبة مئوية

2022	2021	2020	2019	السنوات	المؤشرات
69	59.09	75.12	67.53		C15: نسبة استغلال كشوف المقارنات
16	12	19.02	17.95		C16: عدد الملفات المراقبة / عدد المستفيدين من ANDI
35	17	19.81	34.99		C17: عدد الملفات التي تمت تسويتها / عدد المستفيدين من ANDI
1.58	5.69	11.11	3.93		C18: معدل استغلال كشوف الزبائن

المصدر : من إعداد الباحثة ، بالاعتماد على إحصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب بومرداس

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن تم استغلال كشوف المقارنات بنسبة كبيرة سنة 2020 مما يظهر القدرة على التحكم في معظم حالات التهرب الضريبي، وأقل نسبة شهدتها سنة 2021، أما بالنسبة لعدد الملفات المراقبة بالمقارنة مع عدد المستفيدين من ANDI فإن نتائج هذا مؤشر تدل

على أن مراقبة المصالح الجبائية لهذه الفئة كانت ضعيفة جدا تقدر ما بين (12%-19.02) والباقي عبارة عن مستفيدين لم تتم مراقبتهم وهذا ما يوضح الضعف في مجال الرقابة الجبائية على ملفات الفئة التي تفضل عدم التصريح والتهرب الضريبي، كما يوضح المؤشر C₁₇ عدد الملفات التي تمت تسويتها وكانت أعلى نسبة في سنة 2022 بنسبة تقدر بـ 35% وهي عبارة عن ملفات المكلفين الذين التزموا بواجباتهم الجبائية واحترموا الإجراءات المفروضة، أما الباقي والمقدر بـ 65 % فهي ملفات لم تتم تسويتها بسبب إخلال أصحابها بواجباتهم الجبائية، وتدلل هذه النسب على جودة حالات تهرب ضريبي على مستوى ولاية بومرداس، ما يدل على ضعف فعالية الرقابة الجبائية.

أما مؤشر معدل استغلال كشوف الزبائن، نرى أن النسب منخفضة جدا طول فترة الدراسة، وهذا يعني أن قوائم الزبائن لم يتم استغلالها كلياً، وبالتالي لم يتم استغلال المعلومة الجبائية من طرف إدارة الضرائب على مستوى ولاية بومرداس خلال فترة الدراسة.

5. تقييم مؤشرات منازعات الرقابة الجبائية

من خلال الاحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية بومرداس والخاصة بمؤشرات منازعات الرقابة الجبائية، تم تلخيصها من خلال الجدول الموالي:

جدول رقم (06) : تقييم منازعات الرقابة الجبائية للفترة (2019-2022)

الوحدة نسبة المئوية

2022	2021	2020	2019	السنوات	المؤشرات
34.96	45.81	43.67	19.96		C ₁₉ : مستوى التخفيضات عقب منازعات الرقابة في عين المكان
89	99	63	72.30		C ₂₀ : مستوى التحصيلات عقب الرقابة والمنازعات

المصدر : من إعداد الباحثة ، بالاعتماد على إحصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس .

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المؤشر المتعلق بمستوى التخفيضات عقب منازعات الرقابة في عين المكان يظهر هناك أخطاء ارتكبت من قبل المحققين خلال عملية التحقيق خلال فترة

الدراسة، حيث وصل مستوى الأخطاء إلى % 45.81، أي أنه تتم تخفيضات عقب المنازعات المعالجة من قبل المحققين خلال سنوات الدراسة وتشير النسب إلى الأخطاء التي وقع فيها بعض المحققين ويمكن يعود السبب في ذلك إلى نقص الكفاءة المهنية أو عدم التقيد بالإجراءات والقوانين.

من خلال ما سبق يمكن القول أن الدراسة التحليلية لمؤشرات الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس خلال فترة الدراسة كانت بما العديد من النقائص التي تؤدي إلى عدم اكتشاف حالات التهرب والغش الضريبي، نظرا لعدم تغطية البرنامج المسطر من قبل المحققين بسبب قلة عدد المحققين و ارتفاع عدد الملفات المبرجة وكذا عدم قدرة إدارة الضرائب في التحقق من كل العمليات العقارية والعقود، وهذا ما يدعو إلى ضرورة إعادة النظر في الإمكانيات البشرية والمادية، من خلال زيادة عدد المحققين مع الاهتمام بتكوينهم، وكذا الإسراع في عصرنة القطاع على مستوى الولاية بإدخال الإدارة الالكترونية من خلال فتح المراكز الجوارية واطلاق منصة جبايتك ومساهمته لتخفيف الضغط على الإدارة والتمكين من تغطية أكبر قدر ممكن من ملفات المكلفين بالضريبة، لاكتشاف أكبر قدر ممكن من حالات الغش والتهرب الضريبي الذي سيؤثر في الحصيلة الجبائية وبالتالي في التنمية المحلية والوطنية.

خاتمة

كان الهدف من هذه الدراسة هو معرفة مدى مساهمة مؤشرات الأداء الجبائي في تقييم فعالية الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس خلال الفترة 2019-2022، نظرا لأهمية الرقابة الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب والتي من خلالها يتم الكشف عن محاولات التهرب والغش الضريبي من قبل المكلفين بالضريبة، مما يساهم في حماية الموارد المالية للدولة، وبالتالي المساهمة في التنمية الاقتصادية، هذا ما يجعل إدارة الضرائب تحرص على تقييم فعالية الرقابة الجبائية من خلال تطبيق مؤشرات النجاح والتي تسمى مؤشرات الأداء الجبائي.

تضمنت مؤشرات الأداء الخاصة بالرقابة الجبائية 20 مؤشرا تم تقسيمهم إلى أقسام من حيث إعداد البرامج وتنفيذها والمربطة بنتائجها وكذا المتعلقة بالبحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها، كل هذا لمعرفة مدى مساهمة هذه المؤشرات في تقييم فعالية الرقابة الجبائية، هذا ما يؤكد فرضية الدراسة كون هذه المؤشرات تعد مقياسا مهما لتقييم فعالية الرقابة الجبائية، وقد تمت الدراسة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس من خلال الحصول على احصائيات خاصة بكل مؤشرات الأداء للرقابة الجبائية للفترة 2019-2022، وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- تعمل الرقابة الجبائية على الكشف عن السلوكيات غير أخلاقية وغير القانونية التي يقوم بها المكلفون بالضريبة ؛
- مؤشرات الأداء الجبائي تعطى صورة تحليلية لفعالية الرقابة الجبائية؛
- تساهم مؤشرات الأداء الجبائي للرقابة الجبائية في تحسين الأداء الجبائي للإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي ؛
- تساهم مؤشرات الأداء الجبائي في تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الجبائية ؛
- ضعف الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها يفقد الإدارة الجبائية سرعة اكتشاف التصريحات الخاطئة من قبل المكلفين وبالتالي عدم فرض العقوبات اللازمة؛
- يجب أن لا ينظر إلى الرقابة الجبائية على أنها وسيلة للقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي بل هي أداة تسعى إلى الحد منها ؛
- هناك ضعف مؤشرات الأداء الجبائي بمديرية الضرائب لولاية بومرداس خلال فترة الدراسة، هذا ما يظهر عدم فعالية الرقابة الجبائية؛
- هناك ضعف في مستوى البرمجة لمختلف عمليات الرقابة الجبائية مما يؤدي إلى ضعف عملية التحصيل؛
- هناك إلغاء أو تأجيل للعمليات المبرمجة للتحقيق خلال الفترة 2019-2021 تباينت نسبتها حسب عدد العمليات المبرمجة أما في سنة 2022 فكانت النسبة معدومة بالنظر لعدم برمجة عمليات للتحقيق من قبل إدارة الضرائب؛
- لا يوجد تنفيذ كلي لعمليات التحقيق المبرمجة خلال فترة الدراسة بمديرية الضرائب لولاية بومرداس مما يؤدي إلى عدم اكتشاف حالات التهرب الضريبي خلال هذه الفترة؛
- هناك ضعف في عملية انطلاق تنفيذ برامج التحقيق المحاسبي وهذا ما يظهره المؤشر C₈ حيث يظهر نسبة من العمليات التي لم يتم الانطلاق فيها وكانت أعلى نسبة سنة 2020 بـ 41.46%؛

- هناك ضعف في مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها وهذا يظهر من خلال المؤشر C₁₅ الذي يظهر عدم التحكم في كشوف المقاربات المدرجة خلال فترة الدراسة من قبل المحققين؛

من خلال النتائج المتوصل إليها تقترح الدراسة ما يلي:

- العمل على إيجاد الأسباب التي أدت إلى ضعف مؤشرات الأداء الجبائي بمديرية الرائب لبومرداس خلال الفترة 2019-2022؛
- العمل على تحسين مؤشرات الأداء الجبائي من خلال الاهتمام بالإمكانيات المادية والبشرية بالمديرية، خاصة المحققين الذين يعتبرون أهم عنصر لفعالية الرقابة الجبائية؛
- العمل على عصرنه القطاع الضريبي من خلال برامج ومنصات إلكترونية تساعد في التحقيق لأكثر عدد ممكن من الملفات وبالتالي اكتشاف حالات الغش والتهرب بطريقة سريعة وسهلة؛
- العمل على التكوين المستمر للمحققين والموارد البشري بالمديرية ليوكب التطورات الحاصلة بالقطاع؛

قائمة المراجع

1. ابن عثمان، ع &، ولهي، ب. (2017). تقييم الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الأداء دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2011-2015، العدد 17، 2017، ص 150. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية. 150،
2. دراز، ح. ع. (1999). النظم الضريبية. الاسكندرية: الدار الجامعية.
3. سهام، ك. (2011). الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق. الجزائر: دار المفيد للنشر والتوزيع.
4. عتير، س. (2012). دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. جامعة بسكرة، الجزائر.
5. قانون الاجراءات، ا. (2022). قانون الإجراءات الجبائية. المديرية العامة للضرائب، الجزائر: وزارة المالية.
6. كردودي، س. (2009). المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية. جامعة بسكرة، الجزائر.
7. لعلاوي، م. (2015). دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر. أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية. جامعة بسكرة، الجزائر.
8. لياس قلاب ذبيح. (2011). مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير. جامعة بسكرة، الجزائر.
9. ميثاق، ا. ب. (2022). ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. لمديرية العامة للضرائب: وزارة المالية.
10. Leray, M. (1993). *le contrôle fiscal*. paris: édition l'harmattan.
11. Ministère des finances de l'Algérie. (2005, mars). Indicateur de Performance des services fiscaux. algerie: Ministère des finances de l'Algérie