

أهمية جهاز الوعاء الجبائي في تنمية الإيرادات الجبائية من خلال الرقابة على الوثائق -
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة للفترة 2015-2021

The Importance of the container system in The Development of tax revenues through the control of documents—a case study of the director of fiscal of the state of tebessa during the period 2015- 2021

جنينة عمر²

جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي (تبسة)

amar.djenina@univ-tebessa.dz

خديري صبرينة^{*1}

جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي (تبسة)

sabrina.khediri@univ-tebessa.dz

مخبر الدراسات البيئية والتنمية المستدامة

تاريخ القبول: 2023/04/19

تاريخ الاستلام: 2022/12/10

ملخص: هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور جهاز الوعاء الجبائي في تطوير الإيرادات الجبائية من خلال عملية الرقابة الجبائية، حيث تم تحليل بعض مؤشرات الأداء الجبائي من أجل تقييم أداء جهاز الوعاء الجبائي الذي يتم على مستواه كل من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وذلك خلال الفترة (2015-2021) على مستوى مديرية الضرائب لولاية تبسة، ومن بين أهم النتائج المتوصل إليها أن جهاز الوعاء الجبائي له دور فعال في تصحيح سلوك المكلف بالضريبة، والكشف عن بعض أشكال التهرب الضريبي، مما يسمح بترقية درجة الالتزام الجبائي، الامتثال الطوعي ورفع حصيلة الإيرادات الجبائية. الكلمات المفتاحية: جهاز الوعاء الجبائي، الرقابة الجبائية، الرقابة على الوثائق، مؤشرات الأداء الجبائي.

Abstract: The purpose of this study was to highlight the role of the tax base system in improving tax revenues through the process of tax control. The performance of the interests of the tax base, which is at the level of both formal control and control of documents, was evaluated during the period 2015-2021 at the sub- And the most important findings are that the tax container system has an effective role in directing the behavior of the taxpayer and the detection of some forms of tax evasion, which allows to upgrade the degree of tax liability and raise the proceeds of tax revenues.

Keyword: Taxation System, Tax Control ,Document Control, Tax performance indicators.

1. مقدمة

تعمل مصالح الوعاء الجبائي على حث وإجبار المكلفين بالضريبة على تسديد مختلف الضرائب والرسوم، إضافة إلى الكشف عن الأخطاء المرتكبة، ثم تصحيحها واسترجاع الحقوق المتملصة وتطبيق غرامات للحد من ممارسات التهرب، التلبس والتعسف الجبائية، ولضمان تحقيق هدف السعي المستمر لرفع الإيرادات الجبائية، وجب على المصالح الجبائية تفعيل أكبر لكل من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق باعتبارهما أهم مؤشرات توجيه وتحويل الرقابة من عامة إلى معمقة حسب نوعية وخطورة الأخطاء المكتشفة.

الإشكالية: من خلال العرض السابق تبرز معالم الإشكالية التي يمكن صياغتها على النحو التالي: إلى أي مدى يساهم جهاز الوعاء الجبائي في تنمية الإيرادات الجبائية من خلال عملية الرقابة على الوثائق؟ أهداف الدراسة: تشمل الأهداف الرئيسية للدراسة في الآتي:

- التعرف على جهاز الوعاء الجبائي وأهم مهامه.
- التطرق لأنواع الرقابة الجبائية التي تتم على مستوى جهاز الوعاء الجبائي.
- عرض مؤشرات الأداء الخاصة بجهاز الوعاء الجبائي.
- تقييم مدى نجاعة جهاز الوعاء الجبائي في محاربة التهرب الضريبي وتنمية الإيرادات الجبائية على مستوى ولاية تبسة خلال الفترة 2012-2018.

خطة الدراسة: للإجابة على إشكالية الدراسة تم تقسيم البحث إلى:

- الإطار النظري لجهاز الوعاء الجبائي.
- تصنيف الرقابة الجبائية حسب التشريع الجبائي الجزائري.
- مسار الرقابة على الوثائق على مستوى جهاز الوعاء الجبائي.
- مؤشرات تقييم أداء جهاز الوعاء الجبائي.
- عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تنمية الإيرادات الجبائية.
- تقييم أداء جهاز الوعاء الجبائي على مستوى المديرية الفرعية للعمليات الجبائية لولاية تبسة خلال الفترة (2015-2021).

منهج الدراسة: نظرا لطبيعة الدراسة وتماشيا مع الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال وصف مختلف أجهزة الوعاء الجبائي وواقع الرقابة على الوثائق كأحد أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر بصفة عامة، مع التركيز على دراسة حالة ولاية تبسة، من خلال تحليل مختلف المعلومات المتحصل عليها من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، وكذا مديرية الضرائب لولاية تبسة.

2. الإطار النظري لجهاز الوعاء الجبائي.

1.2. الهياكل القديمة لجهاز الوعاء الجبائي:

أ. مفتشيات الضرائب: أنشأت بموجب الأمر رقم 91-60 المؤرخ في 23-02-1991 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، حيث تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل مكلف خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات واصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عملية التسجيل (الجريدة الرسمية، 1991، العدد 09).

وتمثل المفتشيات المصالح القاعدية للإدارة الجبائية، حيث أنه مازال سار العمل بها ليومنا هذا في العديد من الولايات، كما أن برنامج الرقابة الجبائية السنوية ينطلق من مفتشيات الضرائب.

ب. مهام مفتشيات الضرائب:

من أبرز المهام التي تقوم بها مفتشيات الضرائب كأهم جهاز وعاء جبائي تقليدي ما يلي: (<https://www.mfdgi.gov.dz>)

- إصدار فرض الضرائب (الضريبة على الدخل الإجمالي-الموطن، الرّسم العقاري) عن طريق الجدول العام (منهاج المراكز الجوارية للضرائب):
- استلام واستغلال التصريحات الشهرية والفصلية والتّصف سنوية والسنوية غير الدورية،
- تدوين واستغلال العناصر المصرّح بها وإعادة تنشيط المكلفين بالضريبة العاجزين؛
- القيام بالتسويات، تسيير التّسديدات وتسيير نظام الإعفاءات والمزايا الجبائية؛
- البحث عن المادة الضريبية، إعداد برامج المراقبة والقيام بالرقابة ومسك الدفاتر.

2.2. الهياكل الجديدة لجهاز الوعاء الجبائي:

لقد عرفت الجزائر جملة من الإصلاحات في القطاع المالي، وباعتبار الإدارة الجبائية احدي أهم أطراف هذا القطاع، قامت بوضع إستراتيجية لعصرنة هياكلها، حيث تم إنشاء هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية تتمثل في: (<https://www.mfdgi.gov.dz>):

1.2.2. مديرية كبريات المؤسسات:

أ. مسار مديرية كبريات المؤسسات: يندرج مسار مديرية كبريات المؤسسات المنشأة بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002، في إطار البرنامج الشامل لتحديثات الإدارة الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية. حيث تقوم مديرية كبريات المؤسسات، التي تم فتحها بتاريخ 02 جانفي 2006، بتسيير ملفات (الجريدة الرسمية، 2002، العدد 86):

- المؤسسات التابعة للقانون الجزائري/ الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والتي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دينار جزائري؛

- الشركات البترولية وكذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر.

ب. مهام مديرية كبريات المؤسسات في مجالي الوعاء والرقابة الجبائية:

تتمثل هذه المهام في (المرسوم التنفيذي 06-327، 2006، المادة 03)

- تُمسك وتُسَيَّر الملفّ الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها؛
 - تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنقذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها؛
 - تراقب الملفّات حسب كل وثيقة؛
 - تتكفل بملقّات تعويض قروض الرسوم؛
 - تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلّها وتراقب التصريحات؛
 - تعد وتنجز برامج التّدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقيم نتائجها.
- 2.2.2. مراكز الضرائب: يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصرياً بتسيير الملفّات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقّة من طرف المكلفين بالضريبة متوسّطي الحجم. ومن أبرز المهام التي تقوم بها مراكز الضرائب في مجالي الوعاء والرقابة الجبائية نذكر: (حامد نور الدين، 2016، ص129):
- مسك وتسيير الملفّات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعيّنين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على الدّخل الإجماليّ؛
 - مسك وتسيير الملفّات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنّظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح الصّناعية والتّجارية والأرباح غير التّجارية؛
 - البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
 - إعادة وتحقيق برامج التّدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.
- 3.2.2. المراكز الجوارية للضرائب:
- يعتبر المركز الجواريّ للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة لضرائب، مخصّصة حصرياً لتسيير الملفّات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقّة من فئة واسعة ممثلة أساساً في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- حيث تتمثّل مهام المركز الجواريّ للضرائب في: (حامد نور الدين، 2016، ص131)
- إحصاء الممتلكات والنّشاطات وتسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشّكلية للتصريحات؛
 - المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلًا مفوضاً للمدير الولائيّ لضرائب؛
 - إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات.

- تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلّفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوّاريّ للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه؛
- مراقبة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادّة الخاضعة للضريبة وتقديم نشاطات المصالح المعنية.

3. تصنيف الرقابة الجبائية حسب التّشريع الجبائيّ الجزائريّ:

الرقابة الجبائية هي الوسيلة القانونية التي منحها المشرّع للإدارة الجبائية والتي تسمح لها من التأكّد من صدق التصريحات المقدّمة من المكلّفين، والعمل على تصحيح الأخطاء المرتكبة بالإطّلاع على كلّ المعلومات المقدّمة للإدارة الجبائية من مختلف المصالح العموميّة والخاصّة (أمزيان عزيز، 2013، ص185). ونظرا لأهميّة الرقابة الجبائية في الحفاظ على أموال خزينة الدولة، من خلال مكافحة مختلف أشكال التهرب الضريبيّ، فالمشرّع الجبائيّ ميّز بين عدّة أشكال من الرقابة الجبائية كلّ منها يتمّ تنفيذها على مستوى مصالح معيّنة، فعلى مستوى مديريّة الضرائب نميّز بين نوعين رئيسيين رقابة داخلية تتمّ على مستوى مصالح الوعاء الجبائي، ورقابة خارجية تتمّ بعين المكان.

1.3. الرقابة الجبائية الخارجية:

أ. التّحقيق في المحاسبة: هو مجموعة من العمليّات تهدف إلى فحص الملفّات المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال في عين المكان، إذ يلزم هذا الفحص حسب المواد 09 و11 من القانون التجاريّ المكلّفين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية، كما يمسّ كلّ الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للنظام الحقيقيّ والملمزين بمسك المحاسبة (بكريتي بومدين، يوسف رشيد، 2015، 43).

ب. التّحقيق المصوّب: استحدث هذا النوع من الرقابة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008، وهذا من أجل تقوية جهاز الرقابة الجبائية. فالتّحقيق المصوّب هو تحقيق في محاسبة المكلّفين بالضريبة لنوع أو عدّة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة. (الجريدة الرّسمية، العدد 2008، 42).

ج. التّحقيق المعمّق في الوضعية الجبائية الشّاملة:

تم استحداث هذا النوع من التّحقيق بموجب الإصلاحات الضريبية لسنة 1991، وهو مجموع العمليّات التي تستهدف الكشف عن كلّ فارق بين الدّخل الحقيقيّ للمكلّف والدّخل المصرّح به (مرسوم تشريعيّ رقم 25/91، 1992)، وتكون المعلومات التي توجد بحوزة الإدارة الجبائية المصدر الأوّل الذي يتمّ الاعتماد عليه أثناء الفحص، بالإضافة إلى العناصر والوثائق الأساسية الموجودة لدى المصالح والهيئات التي يتعامل معها المكلّف بالضريبة، والتي يعتمد عليها وتكون لها فعالية في اكتشاف الأخطاء والتدليسات (حنيش أحمد، 2018، 180)؛ كما يمكن القيام بتحقيق معمّق في الوضعية الجبائية الشّاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملّصة من الضريبة (رسالة المديرية العامة للضرائب، 2012، ص07).

2.3. الرقابة الجبائية الداخليّة:

وهو النوع الرقابي الذي يتم على مستوى جهاز الوعاء الجبائي حيث تقوم مصالح الوعاء الجبائي، بفحص مبدئي للتصريحات المقدّمة من المكلفين بالضرائب أولاها تكون شكلية وتمهيدية لمرحلة برمجة الملفات التي سوف تقترح مراقبتها على مستوى مصالح التحقيق الجهوية، أو الولائية والتي تبقى للمفتشية مراقبتها على مستواها في المرحلة الثانية (أمزيان عزيز، 2013، ص178).

أ. الرقابة الشكلية: تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدّمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخّلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكيد من كفاءة تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية (ناصر مراد، 2004، ص45).

ب. الرقابة على الوثائق: الرقابة على الوثائق هي المرحلة الموالية للرقابة الشكلية على مستوى مصالح الوعاء الجبائي، والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتوبة، ومقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الضريبية. إذ يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة (إسماعيل صاري، 2014، ص212).

4. مسار الرقابة على الوثائق على مستوى جهاز الوعاء الجبائي

الرقابة الجبائية التي تقوم بها مصالح الوعاء الجبائي تكون في أساسها رقابة على الوثائق التي يقدمها المكلف مع مختلف تصريحاته ومقارنتها بالمعلومات التي تحوزها الإدارة والتي تكون قد جمعت عن طريق تدخل أعوان البحث عن المادة الخاضعة للضريبة، مع وجوب احترام الإجراءات التي تحكم هذا النوع من الرقابة.

أ. إجراءات الرقابة على الوثائق:

- يقوم المكلفين بالضريبة بوضع تصريحاتهم على مستوى مصالح الوعاء الجبائي،
- يقوم أعوان الإدارة الجبائية بفحص هذه التصريحات على مستوى مكاتبتهم وتحليل تناسق تصريحاتهم انطلاقاً من محتويات ملفاتهم الجبائية،
- تقوم مصالح الوعاء الجبائي بإرسال طلب إفادة بالمعلومات التي تخص الإجابة عن بعض التساؤلات الخاصة بالأعباء الوارد ذكرها في ميزانية المكلف أو التقائق الملاحظة في التصريحات.
- يمنح المكلف أجل لا يقل عن ثلاثين (30) للردّ وهذا تطبيقاً لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية. كما تلزم هذه المادة المفتش قبل إجراء أي تصحيح على تصريحات المكلف أن يعلمه بذلك ويبيّن له بكل وضوح الأسباب التي دعت لإعادة التقويم (La Lettre de la DGI N°64, 2012).

ب. نتائج عملية الرقابة على الوثائق:

أثناء عملية الرقابة على الوثائق ملفّ جبائي معين، تكون مصلحة الوعاء الجبائي أمام ثلاث حالات: Guide de contrôle sur piece, 2003, p07

الحالة الأولى: يتم فيها تشخيص احتمال ممارسة المكلف لأحد أشكال التهرب الضريبي من خلال الأخطاء الكبيرة الموجودة، وهنا يتم اقتراح الملف للتحقيق العميق، والذي يتم على مستوى المصالح الخارجية.

الحالة الثانية: حيث تكون هناك بعض الأخطاء ذات الفروق النسبية، وهنا يتسنى للمصلحة الجبائية التي تحقّق في تصريحات المكلفين أن تتقدّم بطلب بعض المعلومات حول النّقاط أو المسائل التي تشوبها غموض، كما يمكن طلب تبريرات وتوضيحات كتابيّة بما فيها طلب الاطّلاع على الوثائق المحاسبية المتعلقة بها، وعند التّأكد من وجود الأخطاء تقوم مصالح الوعاء مباشرة بالتّسوية الجبائية للملفّ.

الحالة الثالثة: وهي حالة ملفّ جبائيّ خالٍ من الاخطاء جبائية كانت أو محاسبية، وفي هذه الحالة يتمّ حفظ الملفّ دون أي تسوية جبائية.

5. مؤشرات الأداء الخاصّة بمصالح الوعاء الجبائيّ

يساعد هذا النوع من مؤشرات الأداء في تقييم فعالية كلّ من الرقابة الشّكلية والرقابة على الوثائق التي تتمّ على مستوى مصالح الوعاء.

الجدول 01: مؤشرات تقييم أداء مصالح الوعاء الجبائيّ.

رمز المؤشّر	المؤشّر	طريقة حسابه
A01	نسبة التّصريحات الشهرية المقدّمة في الأجل	(عدد التّصريحات المقدّمة في الأجل القانونيّة / العدد الإجماليّ للفئة الجبائية الخاضعة) × 100
A02	نسبة التّصريحات الشهرية الغير مقدّمة في الأجل والمنشطة	(عدد المكلفين المتعّثرين والذين تمّ تنشيطهم / العدد الإجماليّ لفئة الجبائية المتعّثرة) × 100
A03	نسبة التّصريحات الشهرية المقدّمة بعلامة "لا شيء"	(عدد التّصريحات المودعة بعلامة لاشيء / إجماليّ التّصريحات الشهرية المودعة في الأجل) × 100
A04	معدّل التّصريحات السنوية الخاصّة بالأشخاص المعنويين	(عدد التّصريحات المقدّمة في الأجل القانونيّة / إجماليّ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100
A05	معدّل التّصريحات السنوية الخاصّة بالأشخاص الطبيعيّة	(عدد التّصريحات المقدّمة في الأجل القانونيّة / إجماليّ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100
A06	معدّل التّصريحات السنوية الخاصّة بالمهين الحرّة	(عدد التّصريحات المقدّمة في الأجل القانونيّة / إجماليّ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100
A07	معدّل التّصريحات السنوية الخاصّة بالدّخل المحقّق في الإقليم	(عدد التّصريحات الخاصّة بالدّخل المحقّق في الإقليم المقدّمة في الأجل / إجماليّ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100
A08	معدّل التّصريحات المتأخّرة الخاصّة بالأشخاص المعنويين	(عدد التّصريحات المقدّمة خارج الأجل القانونيّة / إجماليّ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100
A09	معدّل التّصريحات المتأخّرة الخاصّة بالأشخاص	(عدد التّصريحات المقدّمة خارج الأجل القانونيّة / إجماليّ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100
A10	معدّل التّصريحات المتأخّرة الخاصّة بالأشخاص المعنويين	(عدد التّصريحات المقدّمة خارج الأجل القانونيّة / إجماليّ الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100

عدد التصريحات المقدمة خارج الأجال القانونية/ إجمالي الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100	معدل التصريحات المتأخرة الخاصة بالأشخاص المعنويين	A11
عدد التصريحات المقدمة بنتيجة سلبية/ إجمالي الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100	معدل التصريحات السالبة للأشخاص المعنويين	A12
عدد التصريحات المقدمة بنتيجة سلبية/ إجمالي الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100	معدل التصريحات السالبة الخاصة بالأشخاص المعنويين	A13
عدد التصريحات المقدمة بنتيجة سلبية/ إجمالي الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100	معدل التصريحات السالبة الخاصة بالمهين الحرة	A14
عدد التصريحات المقدمة بنتيجة سلبية/ إجمالي الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب) × 100	معدل التصريحات السالبة الخاصة بالأشخاص الطبيعيين	A15
عدد كشوف المعلومات المستغلة/ عدد كشوف المعلومات المستعملة من المصالح الأخرى) × 100	معدل استغلال كشوف المعلومات	A16
عدد كشوف المعلومات المحوَّلة لمصالح أخرى/ إجمالي كشوف المعلومات الواجب تحويلها) × 100	معدل إصدار كشوف المعلومات	A17
عدد الملفات المحقق فيها / عدد الملفات المرصدة للتحقيق) × 100	معدل تنفيذ الرقابة على الوثائق	A18
عدد الملفات المحقق فيها / العدد الإجمالي للملفات) × 100	مستوى تغطية برنامج الرقابة على الوثائق	A19
عدد المكلفين المستفيدين من الإمتيازات الجبائية / إجمالي الفئة الجبائية الكلية) × 100	نسبة المكلفين المستفيدين من الإمتيازات الجبائية	A20

SOURCE : Ministère des finances, Direction Général des Impôts, indicateur de performance des services fiscaux, Manuel d'utilisation, mars 2005.

كلّ المؤشرات المذكورة سابقاً سواءً تعلقت بالتصريحات الشهرية، السنوية أو متابعة الإمتيازات الجبائية، تعطي صورة أولية على سلوك ونية المكلفين بالضريبة في التصريح بوضعياتهم الجبائية الحقيقية ودفع مستحقاتهم الضريبية، كذلك مستوى الثقافة الضريبية لديهم ونيّتهم في استغلال الامتيازات الجبائية لتحقيق استثمار ناجح على طول المدى، أو استعمال هذه الإمتيازات كوسيلة للتهرب الضريبي.

فالرقابة الشكلية على مستوى مصالح الوعاء تبدأ من خلال رقابة التصريحات الشهرية والسنوية، لمعرفة نية المكلفين بالضريبة ومدى صدق الوثائق الخاصة بممارسة نشاطهم، وهنا يأتي دور الرقابة على الوثائق التي من خلالها تعمل مصالح الوعاء على تحليل محتوى التصريحات وطلب تبريرات للحسابات المحاسبية المشكوك فيها، يعتبر كل من مؤشري A19 و A18 من أهم المؤشرات التي لها علاقة مباشرة بمكافحة التهرب الضريبي كونهما يتعلّقان بشكل من أشكال الرقابة الجبائية (محمد لعلاوي، 2016، ص 217) بحيث:

– المؤشر A18 والذي يمثّل نسبة الرقابة على الوثائق للملفات المرصدة، والتي من المفروض ألا تقلّ عن 100%، وفي حالة عدم تحقّق هذه النسبة يعني وجود ملفّات تمّت برمجتها ولم يتمّ التّحقيق فيها، وهو ما يؤثّر سلباً على عملية الحدّ من التهرب الضريبي.

– المؤشّر A19 والذي يمثّل نسبة الملقّات المحقّق فيها مقارنة بالعدد الإجماليّ للملقّات، من المفروض أن تكون هذه النسبة محصورة بين 15% و20%. وفي حالة النسبة أقلّ من الحد الأدنى المسطرّ من طرف مصالح الوعاء، يعني وجود مجال أوسع للتّهرب الضّريري.

6. عصنة الإدارة الجبائية ودورها في تنمية الإيرادات الجبائية:

نظرا للتوسع المستمر في العالم الرقمي، تبذل الإدارة الجبائية حاليًا جهدًا كبيرًا لمواكبة التطورات التكنولوجية. ففي إطار البرنامج الواسع للعصنة، قامت وزارة المالية بإنشاء نظام معلوماتي يطلق عليه اسم " جيباتيك " موجه للتصريح والتحصيل الجبائي الرقمي، يركّز على الآلية الكاملة لجميع إجراءات معالجة البيانات على مستوى مختلف مراكز الضرائب؛ ونظرا للمزايا التي يقدمها نظام جيباتيك من تسهيل وتبسيط الالتزامات الجبائية، تم منح المكلفين بالضريبة إمكانية التصريح ودفع الضرائب عبر الإنترنت عن طريق البوابة الجبائية (www.jibayatic.dz) (La Lettre de la DGI N°90, 2018).

ويبقى هدف رقمته كل المصالح الجبائية عبر الوطن من أهم التحديات التي تواجهها الدولة الجزائرية اليوم، نظرا للأبعاد الاستراتيجية في مجال رفع الإيرادات الجبائية باعتبارها أهم مصادر تمويل التنمية؛ فرقمته المصالح الجبائية سواء الخاصة بالوعاء أو التحصيل، سيساعد على تقليل الوقت والضغط على الموظفين، وتخفيض نسبة الأخطاء في معالجة المعلومات المحاسبية، ناهيك عن محاربة مختلف أشكال التهرب الجبائي نظرا لمعالجة البيانات بطريقة آلية تسمح بدقة التصريحات الجبائية و محاربة مختلف أشكال الفساد الإداري والمالي.

7. تقييم أداء جهاز الوعاء الجبائي على مستوى مصالح الوعاء لولاية تبسة للفترة (2015-2021)

سيتم عرض مؤشرات الأداء الخاصة بالوعاء لمديرية الضرائب لولاية تبسة، والتي سيتم من خلالها تقييم وتحليل كل من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

أ. تحليل نتائج مؤشرات التصريحات الجبائية الشهرية

الجدول 02: نتائج مؤشرات التصريحات الجبائية الشهرية للفترة (2015-2021).

السّنوات							رمز المؤشّر
2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	
% 86	% 39	% 72	%75	% 74	% 76	% 74	A01
% 100	% 60	% 100	%100	%100	%100	%100	A02
%18	% 18	% 24	% 28	% 25	%16	% 17	A03

المصدر: من إعداد الباحثين، بناءً على الجدول رقم 01 والإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة.

من خلال نتائج مؤشرات التصريحات الشهرية A1، A2، A3 المسجلة على مستوى مصالح الوعاء بولاية تبسة خلال الفترة 2015-2021، لاحظنا أن المكلفين بالضريبة على دراية بضرورة تقديم التزاماتهم الجبائية الشهرية وهذا بالنسبة للسنوات المدروسة عدا سنة 2020 أين بلغت نسبة المؤشر A1 (39%)، مما يؤكد تدني الالتزام الطوعي بتقديم التصريحات الشهرية بسبب جائحة كورونا، ومن خلال مؤشر A2، والذي يمثل نسبة 100% لكل سنوات الدراسة أي أنّ مفتشيات الضرائب على مستوى الولاية تقوم باستدعاء كلّ الفئة التي لم تقدّم تصريحاتها الشهرية في الأجل من أجل استدراك التأخر في التصريح كذلك القيام بتنشيط المكلفين الذين قدّموا تصريحات بعلامة لا شيء والتي تعكس عدم تحقق الحدث المنشئ للضريبة، حيث تبقى سنة 2020 سنة الأزمة نظراً لما خلفه فيروس كورونا من أضرار، الأمر الذي أجبر المشرع الجبائي على تأجيل تقديم التصريحات الجبائية باعتبار النقص الكبير للبياسات الاقتصادي آنذاك.

ب. تحليل نتائج مؤشرات التصريحات الجبائية السنوية المقدمة في الأجل

وفيما يلي ملخص مؤشرات التصريحات السنوية المقدمة في الأجل للأشخاص الطبيعيين والمعنويين.

الجدول 03: نتائج مؤشرات التصريحات السنوية المقدمة في الأجل للفترة (2015-2021)

السنوات							رمز المؤشر
2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	
66%	36%	67%	79%	68%	76%	70%	A04
77%	50%	73%	68%	58%	67%	63%	A05
00%	00%	07%	63%	59%	57%	57%	A06
62%	50%	34%	41%	38%	38%	50%	A07

المصدر: من إعداد الباحثين، بناءً على الجدول رقم 01 والإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة.

كلّ الأشخاص الطبيعيين والمعنويين التابعين للنظام الحقيقي مجبرون قانونياً على وضع الميزانية السنوية، حيث نلاحظ من خلال مؤشري A4 وA5 أنّ نسبة المثول لوضع التصريحات السنوية فوق المتوسط لسنوات الدراسة وهنا يبدأ دور مصالح الوعاء في القيام بالرقابة الجبائية لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي، من خلال تفعيل الرقابة على الوثائق. أمّا بالنسبة للمؤشر A6، والذي يخصّ التصريحات السنوية للمهن الحرة فهو متوسط جداً إلى معدوم في السنوات 2015، 2016، 2017، 2018 ويرجع هذا الانعدام في السنوات 2020 و2021

لاختيار فئة المهن الغير التجارية الخضوع لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة. وهو ما يفسر كذلك تدني نسبة المؤشر A7، حيث يتم الالتزام بهذا الواجب إلا المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي، باعتبار أن الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية غير مجبرين بالتصريح بدخلهم الاجمالي.

أ. تحليل نتائج مؤشرات التصريحات الجبائية السنوية المتأخرة

الجدول 04: نتائج مؤشرات التصريحات السنوية المتأخرة للفترة (2015-2021).

السنوات							رمز المؤشر
2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	
% 18	%08	% 12	% 07	% 10	% 10	% 11	A08
% 22	% 10	% 11	% 09	% 08	% 10	% 12	A09
% 00	% 00	% 01	% 02	% 03	% 05	% 06	A10
% 11	% 07	% 03	% 04	% 04	% 04	% 07	A11

المصدر: من إعداد الباحثين، بناء على الجدول رقم 01 والإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة.

من خلال تحليل بيانات الجدول السابق، نلاحظ وجود نسبة مهمة من التصريحات السنوية المتأخرة عن الأجل القانونية، وهذا فيما يخص مختلف أصناف الدخل نجد متوسط 11% لمؤشر التصريحات الخاصة بالأشخاص المعنويين (IBS) ومتوسط 08,85% لمؤشر التصريحات السنوية المتأخرة للأشخاص الطبيعيين، ونسبة ضئيلة جداً بالنسبة للمهن الحرة والتصريح بالدخل الاجمالي باعتبار أن هذا النوع من التصريح يتبع مقر سكن الأشخاص الطبيعيين.

ب. تحليل نتائج مؤشرات التصريحات الجبائية ذات نتيجة جبائية سالبة

تعتبر النتيجة السالبة المصريح بها في الميزانيات السنوية للمكلفين بالضريبة من أهم النقاط الواجب التأكد منها لمعرفة مدى صدق وصحة التسجيلات المحاسبية المسجلة، وفيما يلي تحليل لنتائج هذا المؤشر للمكلفين بالضريبة التابعين لولاية تبسة.

الجدول 05: نتائج مؤشرات التصريحات الجبائية ذات النتيجة السالبة للفترة (2015-2021)

السنوات							رمز المؤشر
2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	
%21	% 12	% 18	% 27	% 24	% 30	% 27	A12
%21	% 14	% 18	% 16	% 18	% 19	% 19	A13
% 11	% 00	% 02	% 11	% 09	% 08	% 06	A14

A15	% 14	% 17	% 13	% 10	% 05	% 13	% 12
-----	------	------	------	------	------	------	------

المصدر: من إعداد الباحثين، بناءً على الجدول رقم 01 والإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة.

من خلال تحليل بيانات الجدول، نلاحظ أنّ متوسط التصريحات ذات النتيجة سالبة (خسارة) الخاصة بالأشخاص المعنويين قدر بـ 24,5% في حين قدر متوسط هذه النسبة بـ 18,5% فيما يخص الأشخاص الطبيعيين. وتعتبر فئة المهن الحرة من بين الفئات القليلة جداً المحققة لنتائج سالبة وهو ما يعكسه المؤشر 14 A حيث قدر متوسطه لسنوات الدراسة بـ 06%.

ت. مؤشر استغلال المعلومات وتحويلها

تعتبر المعلومة الجبائية من أهم المصادر التي تعتمد عليها مصالح الضرائب للقيام بعمليات الرقابة الجبائية، وعلى مستوى مصالح الوعاء الجبائي يتم تبادل كشوفات المعلومات صنف G18 الخاصة بأساس الضريبة على الدخل الإجمالي خاصة وأن التصريح G1 الخاص بالدخل الإجمالي يتبع إقليم سكن المكلف بالضريبة.

الجدول رقم 06: نتائج مؤشرات استغلال المعلومات للفترة (2015-2021).

السنوات							رمز المؤشر
2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	
%100	%99	%100	% 100	% 100	% 100	%100	A16
% 100	% 80	% 100	%100	% 100	%100	% 100	A17

المصدر: من إعداد الباحثين، بناءً على الجدول رقم 01 والإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة.

من خلال تحليل بيانات الجدول، نستنتج أنّ مصالح الوعاء الجبائي على مستوى ولاية تبسة تحرص على استغلال كل كشوفات المعلومات الخاصة بأساس الضريبة على الدخل الإجمالي، ماعدا سنة 2020 والتي مرتت بظروف وبائية صاحبها تعطل الخدمة العامة على مستوى الإدارة الجبائية.

ح. مؤشر الرقابة على الوثائق

يعتبر مؤشر الرقابة على الوثائق من بين مؤشرات الرقابة الجبائية، وهو يعكس مدى قدرة مصالح الوعاء على استرجاع مختلف الضرائب والرسوم المهترّب من تسديدها.

الجدول رقم 07: نتائج مؤشرات إعداد برنامج الرقابة على الوثائق للفترة (2021-2015)

السنوات							رمز المؤشر
2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	
% 100	% 91	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	A18
%15	%14	% 17	% 16	% 15	% 29	% 15	A19

المصدر: من إعداد الباحثين، بناءً على الجدول رقم 01 والإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة.

من خلال تحليل الجدول السابق نستنتج أنّ كلّ الملفات المبرمجة للرقابة على الوثائق تمّ التحقيق فيها ماعدا سنة 2020 وما أحدثته هذه السنة من جائحة على مستوى جميع المجالات فمثلاً سنة 2019 تمّ برمجة 258 ملفاً على مستوى مصالح الوعاء المتكوّنة من 12 مفتشية وتمت عملية الرقابة على الوثائق لكلّ الملفات المبرمجة ونسبة التغطية قدرت 17% وهي نسبة مقبولة لوجودها ضمن المجال [15%-20%] ، أما سنة 2020 فبعد أن برمج 228 ملفاً للرقابة على الوثائق لم تتمكن مصالح الوعاء إلا من التحقيق في 207 ملفاً أي وجود 21 ملفاً لم تتمّ مراقبتها وذلك ما أثار على مؤشر تغطية برنامج الرقابة على الوثائق ليلبغ 14% وهي أقلّ من الحد الأدنى المسموح به.

خ. مؤشر متابعة الإمتيازات الجبائية

متابعة الإمتيازات الجبائية من أهمّ الإجراءات التي تقوم بها مصالح الضرائب لمعرفة مصير الأموال التي ضحّت بها الدولة في سبيل تشجيع الإستثمار الوطني وفيما قد وجّهت فعلاً لمجراها أم لا.

الجدول رقم 08: نتائج مؤشر الإمتيازات الجبائية للفترة (2021-2015).

السنوات							رمز المؤشر
2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	
%19	% 24	% 10	%15	% 23	% 23	28 %	A20

المصدر: من إعداد الباحثين، بناءً على الجدول رقم 01 والإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية تبسة.

من خلال تحليل مؤشر متابعة الامتيازات الجبائية، نستنتج أنّ متوسط نسبة مؤشر الاستفادة من الامتيازات الجبائية يعتبر مرتفع وهو ما يفسّر ميول سكّان منطقة تبسة للاستفادة من نظام التحفيزات، وهنا يبرز دور مصالح الوعاء في التحقيق والرقابة كون المنطقة حدودية وتعاني من مشاكل تهريب السلع الوطنية الاستراتيجية المدعّمة، ناهيك أنّ نشاط نقل البضائع هو أيضاً من الأنشطة المستفيدة من الدعم.

8. نتائج الدراسة:

من خلال هذه الدراسة تمّ التّوصّل لما يلي:

- مصالِح الوعاء الجبائي لها دور فعّال في تنمية الإيرادات الجبائية من خلال الرّقابة على الوثائق ومراقبة عقود الإيجار. إلا أنّ قلة الأعوان المتكوّنين في الجانب الماليّ والمحاسبيّ والضّغط الهائل في مهام المفتشّيات يمنع من استخراج كل الأخطاء الموجودة في الملفّات الخاضعة للرّقابة، ممّا يؤدّي إلى ضعف مردوديّة الرّقابة الجبائية وهو ما يؤثّر سلبيّاً على المداخل الجبائية.
- متابعة الامتيازات الجبائية تسمح بالحدّ من استنزاف الأموال وتوجيهها لغير موضوع الامتيازات الممنوحة فالغاية الحقيقيّة من وراء برامج الدّعم هي توسيع الاستثمار والنّهوض بالاقتصاد الوطنيّ.
- المراقبة المستمرة لعقود إيجار العقارات المبنية وغير المبنية على مستوى جهاز الوعاء الجبائي، يثني حصيلة الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف ربوع عقاريّة، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على إيرادات الجبائية المحليّة فموارد الجماعات المحليّة.
- رغم العدد الكبير للملفّات التابعة للنّظام الحقيقي إلا أنّ عدد الملفّات المحقّق فيها بالنّسبة للرّقابة على الوثائق بمصالح الوعاء الضريبي في تناقص كبير، هذا الأمر يمنح فرصة أكبر للتهرب الضريبي وعدم الكشف عن الأموال المتداولة في السّوق الموازية.
- عدم استغلال كشوفات الرّبائن التي تودع سنويّاً مع الميزانية السنوية يمنح فرصة أخرى للتهرب الضريبي، كما أنّ استغلالها المتأخّر قد يدخل مصالح الضرائب في مجال التّقدّم وبالتالي عدم استدراك الضرائب والرّسوم الغير مسدّدة.
- ضرورة تفعيل إجراءات التّحصيل خاصّة فيما يخصّ الجداول الفرديّة الصّادرة عن عمليّة الرّقابة على الوثائق.
- إلزام المكلفين بالضريبة للامتثال لنظام المعلومات "جبايتك"، سيحسن من جودة مختلف التصريحات الجبائية.

9. خاتمة:

قمنا من خلال هذه الدراسة بتسليط الضّوء على جهاز الوعاء الجبائي بصفة خاصّة، وإبراز مساهمته القيمة في عمليّة الرّقابة الجبائية بنوعها الشكليّة والرّقابة على الوثائق، تمّ استخلاص أنّه لضمان تحقيق فعاليّة أكبر في توعية المكلفين بالضريبة بضرورة الامتثال الضريبيّ، والحدّ من مختلف مظاهر التهرب الضريبي يجب على الجهة المشرفة على مصالح الوعاء الجبائي، المتابعة المستمرة في تقييم وتفسير نتائج كلّ مؤشر من مؤشّرات أداء الوعاء الجبائي، لما لها من أهميّة بالغة في تحليل تصرّفات المكلفين بالضريبة والعمل على الحدّ من ممارسات المحاسبة الإبداعية والتّصريحات المغلطة، الأمر الذي يعود بالإيجاب في تحسين الإيرادات الجبائية.

التوصيات:

- تحسين مرونة إجراءات الرقابة على الوثائق، من خلال إدخال فئة المكلفين التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة في برامج الرقابة الجبائية.
- ضرورة الاستغلال الأمثل لعقود المعاملات العقارية خاصة فيما يتعلق بإيجار المحلات والسكنات، لما لهذا النوع الرقابي من إيجابيات على إيرادات الجبائية المحلية.
- الاهتمام أكثر بتطبيق الرسم العقاري والرسم على رفع القمامات المنزلية لتحسين موارد البلديات.
- ضرورة الاستمرار في عملية البحث عن المعلومات الخارجية واستغلالها الأمثل من طرف مصالح الوعاء الضريبي.
- ضرورة التكوين المستمر للموارد البشرية المتواجدة على مستوى مصالح الوعاء الضريبي في مجالات المالية والمحاسبة، لتقليل من المنازعات الجبائية.
- حتمية اعتماد الإدارة الجبائية على الأنظمة المعلوماتية، من أجل ضمان انتقال واستغلال المعلومات بأفضل الطرق، والتخلص من ظاهرة الازدواج الضريبي على مستوى مختلف مصالح الوعاء الجبائي.

قائمة المراجع:

الكتب:

- حامد نورالدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر، الطبعة الأولى، 2016.
- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة 01، الجزائر، 2004.

المقالات:

- بكرتي بومدين، يوسف رشيد، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، العدد 04، 2015.
- حنيش أحمد، " الرقابة كآلية لترشيد الإنفاق الضريبي والحد من التهرب"، مجلة دراسات جبائية، العدد 08، 2016.
- محمد لعلاوي، واقع تطبيق مؤشرات التسيير على السلوك الجبائي للمكلفين دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة خلال (2004-2011)، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية (جامعة الوادي-العدد التاسع - المجلد الأول)، 2016.
- اسماعيل صاري، تشخيص الرقابة الجبائية وسبل تفعيلها مع الإشارة لمديرية الضرائب لولاية سطيف،- المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، الجزائر، العدد 01/أفريل، 2014.

المذكرات:

- أمزيان عزيز، أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر باتنة، السنة الجامعية 2012-2013.

المراسيم التنفيذية والجراند الرسمية:

- المرسوم التشريعي رقم: 91/25 المؤرخ في 18/12/1991 المتضمن قانون المالية لسنة 1992.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 09، المادة 12.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 86، المادّة 60، 2002.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، 2008.

القوانين والتّعليمات:

- قانون الماليّة التّكميلي لسنة 2008، المؤرخ في 27 جويلية 2008.
- قانون مالية سنة 2018.
- قانون ماليّة سنة 2020.

منشورات أخرى:

- رسالة المديرية العامة للضرائب، "الرقابة الجبائية عمل ثابت للإدارة الجبائية"، العدد 58، 2012.
- Ministère des finances, La lettre de la DGI, « le contrôle fiscal points d'étapes et orientations stratégique», N° 64, année 2012.
- Ministère des finances, direction générale des impôts, direction des recherches et vérifications, Le guide du contrôle sur pièces, procédure et déroulement du contrôle sur pièces, direction des recherches et vérifications, 2003.
- Ministère des finances, Direction Général des Impôts, indicateur de performance des Services fiscaux, Manuel d'utilisation, mars 2005.
- Ministère des finances, La lettre de la DGI, «Modernisation de l'administration fiscale», N° 90, année 2018.

مواقع الإنترنت:

- موقع المديرية العامة للضرائب، تمّ الإطّلاع عليه يوم: 2021-01-23 على الساعة 18:45
<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/modernisation-voir-plus-ar/228-2014-05-20-08-51-48>