مجلة العلوم التجارية

ISSN : 1112-3818 /EISSN : 2602-5396 المجلد 22, العدد 01 , جوان 2023، ص ص 204- 222

دور التحقيق في التسيير في تعظيم الحصيلة الضريبية للمعادن الثمينة بالجزائر
ـ دراسة حالة المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية ـ

THE ROLE OF MANGEMENT VERIFICATION IN MAXIMIZING THE TAX REVENUE OF PRECIOUS METALS IN ALGERIA
CASE STUDY: REGIONAL TAX SERVICES INSPECTORATE

محمد دوة *

مخبر دراسات التنمية الاقتصادية، جامعة الأغواط، الجزائر

m.doua@lagh-univ.dz

تاريخ الاستلام:	تاريخ القبول:	تاريخ النشر:
2022/08/07	2023/03/27.	2023/06/03

Abstract:

The performance audit identifies weaknesses and identifies deficiencies, errors and fraud in tax services. Through the management audit, the Directorate-General for Taxation may be aware of the extent to which tax services are engaged in the implementation and enforcement of decisions and laws, thereby enabling it to carry out its reforms or to prohibit the making of decisions on similar applications. This article focused on the management audit of warranty inspections charged with the standardization and warranty of precious metals based on a statistical study based on the selection of a random sample of the inspection auditors company regional tax services to study.

Keywords: Investigation of management; precious metals; Adjustment tax, escrow tax.

JEL classification codes: C12, L22, C15, L26.

ملخص:

إن التحقيق في التسيير يساعد على إظهار نقاط الضعف، وكشف الخلل والأخطاء والغش بالمصالح الضريبية ،وعن طريق التحقيق في التسيير يستطيع المدير العام الضرائب التعرف على مدى الالتزام بتنفيذ القرارات و القوانين ، بحيث يمكن إصلاحها والعمل على وقفها ومنع تكرارها، و تم التركيز في هذا المقال على التحقيق في التسيير في مفتشيات الضمان المكلفة بتعيير و ضمان المعادن الثمينة ،و من أجل ذلك تم الاستعانة بدراسة إحصائية و ذلك باختيار عينة عشوائية عنقودية لمجتمع محققي التسيير بالمفتشية الجهوية للمصالح الجبائية ،و ذلك من أجل دراسة أثر توسعة الأوعية الضريبية بقصد تعظيم الحصيلة الضريبية.

الكلمات المفتاحية:

التحقيق في التسيير، المعادن الثمينة، رسوم التعيير، رسوم الضمان.

* **المؤلف المرسل**

تصنيف JEL: C12، L22، C15، L26.

1- مقدمة:

إن مقارنة الحصيلة بالتقديرات الضريبية يظهر ضعف كبير في الحصيلة الضريبية و ذلك بسبب العديد من العوامل مثل التهرب و الغش الضريبي و كثرة التعديلات للتشريعات الضريبية و ضعف تكوين الموظف الضريبي ، وباعتبار أن النظام الضريبي الجزائري يعتمد على تصريحات المكلف ،لذا وجب على الإدارة الضريبية خلق أداة تثبت مدى صحة هذه التصريحات و العمل على استرجاع حقوق الدولة، و هو ما يتمثل في التحقيق في التسيير و الذي يهدف إلى مراقبة الإدارة الضريبية لمختلف مصالحها من خلال المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية.

و نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية التحقيق في التسيير و دوره في تعظيم الحصيلة الضريبية، و لذلك تم التركيز على التحقيق في جباية المعادن الثمينة فقط دون غيرها ،حيث لوحظ ضعف المداخيل الضريبية للمعادن الثمينة ،و من أجل ذلك قمنا بدراسة إحصائية من خلال اختيار عينة من محققي التسيير التابعين للمفتشية الجهوية للمصالح الجبائية و ذلك بقصد التوصل لتعظيم الحصيلة الضريبية للمعادن الثمينة.

1-1. مشكلة الدراسة: بناءا على ما سبق فإن الإشكالية الرئيسية التي نسعى للإجابة عليها من خلال هذا البحث تتمثل فيما يلي: كيف يمكن لمحقق التسيير المساهمة في توسعة الأوعية و تعظيم الحصيلة الضريبية للمعادن الثمينة ؟

و من أجل الإجابة على التساؤل الرئيسي، قمنا بوضع الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالمعادن الثمينة و الحصيلة الضريبية ؟
- كيف يؤثر العامل الاقتصادي على قيمة المعادن الثمينة ؟
- ما المقصود بالتحقيق في التسيير ؟
- هل للتحقيق في التسيير دور في تحسين جودة عمل مفتشيات الضمان؟

2-1. فرضيات الدراسة: عندما يتم التحديد الجيد للمتغيرات تبرز أهمية كل متغير في البحث وتسهل مهمة ربط العلاقات فيما بين المتغيرات، و يمكننا صياغة فرضيات الدراسة كما يلي:

- 1 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للوعاء على الحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$.
- 2 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للمراقبة و التحقيق على الحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$.
- 3 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للعامل الاقتصادي على الحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$.

دور العامل الاقتصادي كوسيط:

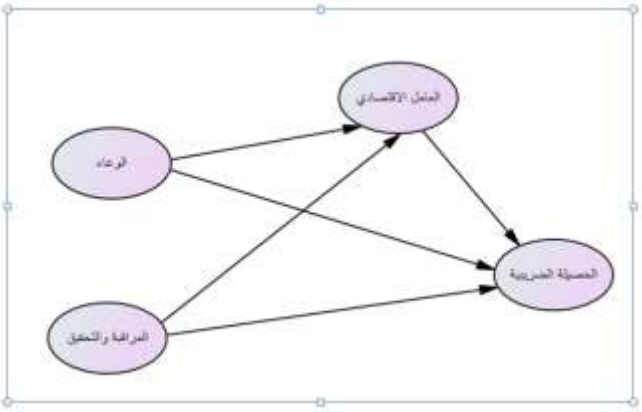
- 4 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير الوسيط (العامل الاقتصادي) بين الوعاء و الحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$.
- 5 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير الوسيط (العامل الاقتصادي) بين المراقبة والتحقيق والحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$.

1-3. أهداف الدراسة: نسعى من خلال هذه الدراسة إلى الإجابة على التساؤل المطروح، لذلك فهي تهدف إلى:
- تسليط الضوء على كيفية عمل محقق التسيير و الجوانب المحيطة به؛
- تسليط الضوء على كيفية التحقيق و إظهار أهميته في حماية المستهلك؛
- تسليط الضوء على العوامل المؤثرة في أسعار المعادن الثمينة و كيفيات الغش فيها.

1-4. أهمية الدراسة:
- إظهار دور محقق التسيير في عملية التحقيق بالمصالح الجبائية؛
- توضيح أهمية جباية المعادن الثمينة؛
- إظهار مساهمة التحقيق في التسيير في تعظيم الحصيلة و مكافحة الغش في المعادن الثمينة.

1-5. نموذج الدراسة: لقد اعتمدنا في دراستنا على النموذج التالي:

الشكل البياني رقم 01: نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الباحث بناء على فرضيات الدراسة

2- الإطار المفاهيمي لمتغيرات الدراسة:

يمكن أن تساهم جباية المعادن الثمينة في توفير إيرادات هامة لخزينة الدولة ،كما يمكن لمحققي التسيير تصويب الأخطاء التي تقع عند تأسيس الوعاء الضريبي أو التحصيل في هذه المعادن ،و في الكشف عن أي تلاعب أو غش في جباية المعادن الثمينة، و سنحاول التطرق فيما يلي إلى معرفة كل من التحصيل الضريبي والعوامل المؤثرة في أسعار هذه المعادن ،و الوعاء و التحقيق في التسيير.

2-1. التحصيل الضريبي: سنتطرق لبعض مفاهيم التحصيل و إلى طرق التحصيل الضريبي:

2-1-1. مفهوم التحصيل الضريبي**:** سنكتفي بالتعريف التالي للتحصيل الضريبي: يعرّف التحصيل على أنه مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من حوزة المكلف إلى صناديق الخزينة (حميد عبد الله الحرتسي، 2012).

2-2. طرق التحصيل الضريبي: هناك ما يعرف بالتحصيل الودي و التحصيل الجبري.

2-2-1. التحصيل الودي: و هو التحصيل الذي يتم بالتراضي بين المكلف و الإدارة الجبائية (حميد عبد الله الحرتسي، 2012)، و المقصود بالتراضي هو سعي المكلف من تلقاء نفسه إلى أداء واجبه الضريبي في الآجال المحددة، و التحصيل الودي أنواع و هو:

أ. طريقة الوفاء المباشر: يقوم المكلف بتوريد الضريبة بنفسه للمصلحة المختصة(زينب حسن عوض).

ب. الأقساط المقدمة: هو عبارة عن تسديد الحقوق الضريبية من خلال تقسيطها إلى دفعات ،و هذا الأسلوب يلاءم المقدرة التكليفية للمكلف (بوزيد سفيان،2016).

ج. الحجز من المنبع (الاقتطاع من المصدر): حيث يقوم الغير بدفع الضريبة إلى الإدارة الجبائية نيابة عن المكلف(خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية، 2003).

2-2-2. التحصيل الجبري: يتضمن التحصيل الجبري إجراءات قسرية عديدة و هي:

أ. إيصال الإنذارات إلى الخاضعين: ترسل القباضة إنذارات إلى المكلفين بالضريبة ،عن طريق البريد أو الأعوان(المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية ،2020).

ب. الغلق المؤقت للمحلات المهنية: يصدر مدير الضرائب باقتراح من القابض قرار غلق المحل التجاري أو المهني للمكلف المتهرب (فضيل كوسة، 2008).

ج. الحجز: ومعناه حجز أموال المدين،و وضعه تحت يد القضاء ،و الحجز ثلاثة أنواع:

- الحجز التحفظي: وضع أموال المدين المنقولة والعقارية تحت يد القضاء ومنعه من التصرف فيها، (قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 2008).
- حجز ما للمدين لدى الغير: قد تلجأ الدولة إلى حجز أموال المكلف لدى الغير ،و هو إجراء يساهم في الحجز على الحقوق التي في ذمة الغير (عمارة بلغيث، 2004).

- الحجز التنفيذي: يتم التنفيذ على الأموال المنقولة، أو العقارات (قانون الإجراءات المدنية والإدارية، 2008).
د. بيع الأشياء المحجوزة: البيع هو الخاتمة الطبيعية للحجز، وفي كل الأحوال يراعى في إجراء الحجز مضي مدة ثمانية أيام من تاريخ الحجز، وذلك بغرض تمكين المدين من تفادي البيع بقيامه بالوفاء (عمارة بلغيث، 2004).

2-3. العوامل المؤثرة في أسعار الذهب: هناك عدة عوامل تؤثر على أسعار الذهب، أهمها التالي (يوسف أحمد، 2020):

2-3-1. العرض و الطلب العامل الأساسي المؤثر في تداول الذهب: إن سعر الذهب يتأثر بشكل أساسي بكميات العرض و الطلب، فمثلا عند اكتشاف كميات من هذا المعدن ،فهذا يعني زيادة المعروض و الذي سيكون نتيجته انخفاض أسعار الذهب، و العكس صحيح.
2-3-2. الدولار الأمريكي من أهم العوامل المؤثرة في أسعار الذهب: إن الارتفاع في قيمة الدولار الأمريكي يعتبر أحد أسباب انخفاض أسعار الذهب و العكس صحيح.
2-3-3. العوامل السياسية: تتأثر أسعار الذهب بشكل واضح بالعامل السياسي ،حيث نجد أن قيمته ترتفع بدرجة كبيرة في أوقات الحروب و التوترات ،و العكس صحيح.
2-3-4. الظروف الاقتصادية**:** إن أسعار الذهب تتأثر بالمتغيرات الاقتصادية المختلفة ،مثل الأزمات الاقتصادية.
و هناك عوامل أخرى مهمة كذلك مثل انخفاض معدلات الادخار ،و التضخم و عدم اليقين و المخاطرة (يوسف أحمد، 2020).

2-4. الوعاء و التحقيق والمراقبة: في هذا العنصر سنقدم مفهوم للوعاء الضريبي وأهم مكونات الوعاء الضريبي للمعادن الثمينة. حيث يعرّف الوعاء الضريبي على أنه مجموع العمليات التي تهدف إلى البحث عن المادة الخاضعة و إيجاد قواعد الإخضاع المناسبة له (عبد الناصر نور و آخرون، 2003)، و من بين أهم مكونات وعاء المعادن الثمينة نذكر الآتي:
2-4-1. رسوم التعيير: التعيير هو قياس مدى احترام المعدن الثمين للخليط المحدد قانونا، حيث حددت المادة 346 من قانون الضرائب غير المباشرة، العيارات القانونية للمصنوعات من الذهب و الفضة و البلاتين كالتالي (المديرية العامة للضرائب، 2020):
ثلاثة عيارات قانونية لمصنوعات الذهب و هي: 920 ميليام و 840 ميليام و 750 ميليام، و عياران بالنسبة لمصنوعات الفضة: 950 ميليام و 800 ميليام، و عيار واحد بالنسبة للبلاتين :950 ميليام، أي أن كل عملية التعيير التي تجرى على المعادن السابقة الذكر يجب أن تأكد على احترام العيارات القانونية المذكورة آنفا، إلا أن القانون يسمح بقبول المصنوعات للسك عندما يظهر التعيير نقص في

العيار بالنسبة لعيارات الذهب هو 3 ميليام، و عن الفضة 5 ميليام، وعن البلاتين 10 ميليام، أما طرق التعيير فتوجد ثلاثة طرق قانونية للتعيير و لكل واحد منها رسم ثابت:

أ. الطريقة الأولى التعيير بنجمة العيار (essais au toucheau): البلاتين : 12دج عن كل ديكاغرام أو جزء من الديكاغرام، الذهب: 6دج عن كل ديكاغرام أو جزء من الديكاغرام، الفضة : إلى غاية، 400 غرام: 4 دج. عن كل هكتوغرام، فما زاد عن 400 غرام 16 دج، عن 2 كغ أو جزء من الكيلوغرام.

ب. الطريقة الثانية التعييـر بالبوتـقة (essais à la coupelle): البلاتين : 150 دج، عن كل عملية، الذهب : 100 دج، عن كل عملية.

ج. الطريقة الثالثة التعييـر عن طريق التبليل (essais par la voie humide): الفضة : 20 دج ، عن كل عملية.

2-4-2. رسوم الضمان: بعد التعيير يجب أن تكون مصنوعات الذهب و الفضة والبلاتين المصنوعة في الجزائر مطابقة للعيارات المنصوص عليها في قانون الضرائب غير المباشرة، هذه العيارات أو الكميات الخالصة الموجودة في كل قطعة يعبر عنها بجزء من الألف(ميليام)، تقدم المصوغات لدمغها و تخضع لرسم الضمان الذي يحدد بالهكتوغرام كما يلي (المديرية العامة للضرائب ،2020): 8.000 دج بالنسبة للمصنوعات من الذهب، 20.000 دج بالنسبة للمصنوعات من البلاتين، 150 دج بالنسبة للمصنوعات من الفضة.

2-5. ماهية محقق التسيير و مكانته في الإدارة الجبائية: محقق التسيير وظيفة من الوظائف العلياء بالإدارة الضريبية مكلف بمهام الرقابة على اختلاف أنواعها ،و سنقوم بتعريف محقق التسيير و من ثمة سنتطرق إلى مكانته بالإدارة الجبائية فيما يلي:

2-5-1. التعريف بمحقق التسيير: محقق التسيير هو ذلك الشخص الذي يختار من بين الموظفين التابعين للإدارة الجبائية، و الذين يجب أن تتوفر فيهم مجموعة من الشروط القانونية، المهنية، و الشخصية، تمكنهم من الالتحاق بهذه الوظيفة و التي من مهامها الرئيسة، أعمال الرقابة بالمصالح الجبائية، و ما مدى تطبيقها للقوانين الجبائية و لسياسة المديرية العامة للضرائب ،إلى جانب قيامه بكل التحقيقات الأخرى مهما كان موضوعها (Instruction numéro 107, 2001).

2-5-2. المصالح المشرفة على محقق التسيير: إن أهم هذه الهيئات المشرفة هي المفتشية العامة للمصالح الجبائية، و المفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية و سنكتفي بالثانية فيما يلي:

أ. المفتشية الجهوية للمصالح الجيائية: هناك مجموعة من المفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية توضع تحت سلطة المفتش العام، و جاء المرسوم رقم 98-230 المؤرخ في 1998/07/13 الذي حدد مهام و صلاحيات المفتشيات الجهوية ،وقرار وزاري مشترك المؤرخ في 1998/12/16 والذي حدد عدد المفتشيات الجهوية التسع (09) على المستوى الوطني و التي تشرف كل واحدة منها على

ناحية، و عدد رؤساء فرق التحقيق و محققي التسيير، التابعين لكل مفتشية جهوية حسب ما هو موضح في الجدول التالي (المرسوم رقم98-230 المؤرخ في 1998/07/13):

جدول رقم 01: يبين المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية و فرق التحقيق في التسيير

مكان تواجد المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية	عددها	رؤساء فرق التحقيق في التسيير	محققون في التسيير
الشلف	01	03	30
بشار	01	03	10
البليدة	01	03	35
محافظة الجزائر الكبرى	01	03	33
سطيف	01	03	30
عنابة	01	03	32
قسنطينة	01	03	34
ورقلة	01	03	20
وهران	01	03	36
المجموع	09	27	260

المصدر: قرار وزاري مشترك بين وزير المالية و الوزير المنتدب لدى رئيس الحكومة المكلف بالإصلاح الإداري و الوظيف العمومي المؤرخ في 1998/12/16.

أما الاختصاص الإقليمي للمفتشيات الجهوية (IRSF) فهو نفس الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية للضرائب و ذلك حسب ما جاء في القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 1998/7/12.

ب. مهام المفتشيات الجهوية للمصالح الجبائية: المفتش الجهوي هو المكلف بالتسيير و الإشراف و التوجيه و متابعة الموظفين التابعين له، كما أن رؤساء فرق التحقيق يقومون بتسيير فرقهم تحت إشرافه المباشر، و تتمثل أهم وظائف المفتش الجهوي للمصالح الجبائية فيما يلي:

- متابعة تنفيذ البرنامج السنوي للتفتيش؛
- تقديم التعليمات و الأوامر و توفير الوسائل في جميع مراحل أداء العمل، للتنفيذ الصحيح للبرنامج السنوي من طرف رؤساء فرق التحقيق و محققي التسيير؛
- الكشف عن الصعوبات و تقديم الإرشادات و التوجيهات ؛
- اقتراح كل الإجراءات التي تؤدي إلى توسيع الوعاء الضريبي و تحسين الرقابة و التحصيل؛
- إعداد تقرير سنوي للمفتش العامل للمصالح الجبائية على أساس التقارير و المحاضر مهما كانت طبيعتها ،مع كل الاقتراحات اللازمة لمعالجة الثغرات المعاينة على مستوى المصالح الخارجية الجهوية.

3- تقييم نموذج القياس للدراسة:

3-1. تحليل متغيرات الوسيطية و المعدلة: لأي علم هدف يبين كيفية سيرورة عملياته المفسرة له، ومن بين هذه العمليات نجد العلاقات التأثيرية بين المتغيرات المكونة للظاهرة المدروسة، وتلعب متغيرات الوساطة دورا مهما في إعطاء بعدا تحليلا مبني على هذه التأثيرات غير المباشرة (ze-wei and all , 2014)، و استخدمت متغيرات الوساطة من قبل الكثير من الباحثين انطلقت من علم النفس وفيما بعد طبقت في علوم أخرى، و يطلق الباحثين النفسانيين التأثير غير المباشر وذلك لأن التأثير ينتقل من المتغير المستقل X نحو المتغير التابع Y عن طريق متغير ثالث (غفران اسماعيل، 2006)، تجدر الاشارة إلى أن هناك أنواع من الوساطة منها : الوساطة البسيطة التي تحوي على متغير وسيط واحد، الوساطة الموازية و سلسلة الوساطة التي تحوي على أكثر من متغير وسيط. فالوساطة في أبسط أشكالها تتمثل في إضافة متغير ثالث إذا كان بحوزتنا متغيرين أحدهما مستقل و الأخر تابع، حيث $X \rightarrow Y$ عبارة عن علاقة، حيث X يؤثر في الوسيط M، و M يؤثر في Y، وبالتالي يمكننا أخذ الصيغة الأتية: (Mackinon $X \rightarrow M \rightarrow Y$) (david, 2007).

3-2. طريقة bootstrapping**:** كان الفضل في تطويرها كل من Preacher و Hayes، و هي اختبار إعادة المعاينة، الميزة الرئيسية لهذه الطريقة في أنها لا تعتمد على فرضية التوزيع الطبيعي، وبالتالي فهي مناسبة أيضا لأحجام العينات الصغيرة، كذلك لها ميزة على طريقة sobel ، ويمكن أن تساعد في تحديد تأثير الوساطة بشكل مؤكد، وهي التي يتم إعتمادها في بحثنا هذا، علما أنه توجد طرق أخرى لتحليل الوساطة نذكر منها: تحليل Baron and Kenny (1986)، اختبار sobel (1982) ، طريقة PROCESS لـ (ul) ; (Andrew F. Hayes, 2013) .hadi noor and all, 2016

3-3. تشخيص النموذج: إن المتغير التابع في هذه الدراسة هو تعظيم الحصيلة الضريبية للمعادن الثمينة، و نحاول تقديم تحليل هذه الحصيلة عن طريق متغيرين مستقلين متمثلين في وعاء المعادن الثمينة و التحقيق والمراقبة و متغير وسيط واحد يمثل العامل الاقتصادي، يتكون النموذج النظري من مجموعة من العلاقات السببية المفسرة لطبيعة الحصيلة الضريبية للمعادن الثمينة، ضمن هذا النموذج الذي يسمى أيضاً بنموذج التحليل تكون كل علاقة مدعمة بفرضية مرتكزة على إطار نظري أو ملاحظات تجريبية.
يتكون النموذج العامل بحثنا من 5 متغيرات كامنة (Latentes) مستقلة وتابعة و وسيطية ،و تتمثل في الوعاء و المراقبة بالإضافة إلى العامل الاقتصادي و الحصيلة الضريبية، أما المتغيرات الظاهرة (manifestes)، فهي تتعلق بالعبارات المكونة للمتغيرات السبعة الكامنة. ويمكن توضيحهم كالآتي: - الوعاء (متغير مستقل 1) - التحقيق والمراقبة (متغير مستقل 2) - العامل الاقتصادي (الوسيط).

3-4. مجتمع وعينة الدراسة: يتكون مجتمع من جميع محققي التسيير، و قد قام الباحث باستخدام العينة العشوائية العنقودية (L'échantillonnage aléatoire par grappes)، و قد تم اختيار عينة حجمها 57.

3-5. تحليل النتائج: في هذه الفقرة سنبدأ بتطبيق الأدوات الإحصائية سالفة الذكر لتحليل الاستبيان و استخلاص النتائج من خلال ما يلي:
في تعظيم الحصيلة الضريبية للمعادن الثمينة و لاكتشاف طبيعة مكونات هذه العلاقة، على اعتبار أن موضوعنا يتعلق بدراسة دور محقق التسيير باعتباره متغيرا مستقلا مكون من بعدين (الوعاء و المراقبة)، وكذلك العامل الاقتصادي (باعتباره متغيرا وسيطيا) على الحصيلة الضريبية للمعادن الثمينة، كان و لابد الاستعانة بالمقاربة الكمية، حيث تتضمن هذه الأخيرة مجموعة إجراءات تسمح بتحديد مكونات كل من محقق التسيير و العامل الاقتصادي و اللذان يؤثران في متغير الحصيلة الضريبية للمعادن الثمينة (التهرب، وعي المكلف و التشريعي)، ومن خلال هذا استخدمنا طريقة المعادلات البنائية وفق طريقة المربعات الصغرى الجزئية (PLS-SEM) لاختبار الفرضيات التي تم قياسها بواسطة الاستبيان المقدم لعينة من محققي التسيير.

3-5-1. تقييم نموذج القياس: يحتوي النموذج المحدد في هذه الدراسة على 5 متغيرات كامنة مع نموذج قياس عاكس، نود إيجاد تقديرات بين المتغيرات الكامنة و الظاهرة، يوضح الجدول رقم (02) تقديرات ألفاكرونباخ و متوسط التباين المفسر AVE، بينما يبين الجدول رقم (03) الارتباط و صحة التمايز.

جدول رقم 02: نموذج القياس للارتباط الوظيفي

	كرونباخ ألفا	AVE
الحصيلة الضريبية	0.858	0.322
العامل الاقتصادي	0.872	0.516
المراقبة والتحقيق	0.591	0.317
الوعاء	0.818	0.525

المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

جدول رقم 03: الارتباط و صحة التمايز

	الحصيلة الضريبية	العامل الاقتصادي	المراقبة و التحقيق	الوعاء
الحصيلة الضريبية	0.568			
العامل الاقتصادي	0.554	0.718		
المراقبة و التحقيق	0.573	0.298	0.563	
الوعاء	0.656	0.436	0.285	0.725

المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

تم تقييم صحة التمايز Discriminant validity من خلال معيار Fornel-Lacker (ab. Hamid and all , 2017)، حيث يبين الجدول رقم (03) أن الجذر التربيعي لـ AVE بالنسبة للمتغيرات : المراقبة والتحقيق ، و العامل الاقتصادي قيمهم معنوية أكبر من الارتباطات المرافقة للمتغيرات الكامنة المرافقة (latent variables correlations LVC)، وهذا ما يشير إلى صحة التمايز، غير أن متغير الحصيلة الضريبية لا يحقق هذا الشرط.

3-5-2.تقييم النموذج البنائي: من خلال نماذج القياس السابقة تأكدنا أن عملية بناء نموذج هذه الدراسة موثوقة و صالحة، و الخطوة التالية في PLS-SEM هي تقييم النموذج البنائي، قبل الانتقال إليهم ،المهم فحص مستوى العلاقة الخطية المتداخلة في النموذج البنائي، و لأن معاملات المتغيرات المستقلة قد تكون متحيزة بسبب وجود مستوى عال من علاقة خطية متداخلة بين المتغيرات الكامنة المتوقعة، نحتاج إلى فحص هذه العلاقة، وفق طريقة PLS-SEM تبرز مشكلة التداخل الخطي (collinearity) عندما تكون قيم التسامح tolérance من 0.20 أو أقل، وقيم VIF (معامل تضخم التباين) من 5 و أعلى على التوالي (hair joseph and all, 2013).

جدول رقم 04: تقييم علاقة التعدد الخطي من خلال قيم VIF

الوعاء	المراقبة و التحقيق	العامل الاقتصادي	الحصيلة الضريبية	

الحصيلة الضريبية				
العامل الاقتصادي	1.287			
المراقبة و التحقيق	1.134	1.088		
الوعاء	1.276	1.088		

المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

يشير الجدول رقم (04) إلى عدم وجود مشاكل التعدد الخطي multicollinearity، حيث تزيد قيم التسامح عن عتبة 0.2، بينما جميع قيم VIF أقل من عتبة 5 (في حدود المسموح بها). قيم التسامح هي مقلوب قيم VIF.

أ. معاملات الانحدار: تظهر معاملات المسارات المباشرة و غير المباشرة في الجدول رقم (05)، وتبرز علاقة النموذج البنيوي ذات الدلالة إحصائية عندما تكون $sig < \alpha = 0.05$ أو ($p-value < \alpha = 0.05$)، ومن خلال الجدول رقم (04)، تبين أن جميع المسارات ذات دلالة إحصائية (معنوية)($sig < \alpha = 0.05$) عدا المسار الثالث (المراقبة والتحقيق – العامل الاقتصادي) ($sig = 0.354 > \alpha = 0.05$).

جدول رقم 05: معاملات الانحدار

المسار	المعاملات	الانحراف المعياري	T-test	P-value
العامل الاقتصادي ← الحصيلة الضريبية	0.252	0.121	2.076	0.038
المراقبة والتحقيق ← الحصيلة الضريبية	0.373	0.183	2.04	0.042
المراقبة والتحقيق ← العامل الاقتصادي	0.189	0.205	0.922	0.357
الوعاء ← الحصيلة الضريبية	0.44	0.143	3.075	0.002
الوعاء ← العامل الاقتصادي	0.382	0.176	2.171	0.030

المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

ب. معامل التحديد (R^2) : معامل التحديد (R^2) هو مقياس شائع يتم على أساسه تقييم النموذج البنيوي، يمثل هذا المعامل التأثيرات المجمعة لجميع المتغيرات المستقلة على المتغيرات التابعة، القيمة R^2 للنموذج الشامل هنا لا بأس بها (64.1٪)، بينما يفسر المتغيرين المستقلين المكونة لمحقق التسيير 22.3٪ من التباين على العامل الاقتصادي (أنظر الجدول رقم 06).

ج. العلاقة التنبؤية (Q^2) Prédictive Relevance: تم وضعها من قبل Stone-Geisser (1974-1975) (Vincenzo Esposito Vinzi , 2010) و بالإضافة إلى معامل R^2 ، يمكن استخدام مؤشر العلاقة التنبؤية (Q^2) بشكل فعال كمعيار للتنبؤ، يوضح Q^2 مدى جودة إعادة تجميع البيانات التي تم جمعها تجريبيا بمساعدة النموذج، القياس التنبؤي يعتمد على المعلمات التالية (Akter S., D'Ambra J. & Ray P., 2011):

يتم تقدير Q^2 بشكل عام باستخدام مسافة إغفال، إذا كانت $Q^2 > 0$ ،فإن النموذج له صلة تنبؤية، و على العكس إذا كانت $Q^2 \leq 0$ ، فأن النموذج يفتقر إلى الأهمية التنبؤية (Vincenzo Esposito Vinzi , 2010)

جدول رقم 06: مؤشرات Gof, Q^2, R^2

	R^2	Q^2
العامل الاقتصادي	0.223	0.085
الحصيلة الضريبية	0.641	0.174
$gof = 0.923$		

المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

د. حجم تأثير f^2 : حجم تأثير الوعاء على الحصيلة الضريبية عال جدا ومتوسط بالنسبة للمراقبة والتحقيق على الحصيلة وضعيف بالنسبة للعامل الاقتصادي على الحصيلة، أما باعتبار العامل الاقتصادي متغير تابع ، فبالنسبة لحجم التأثير الوعاء على العامل الاقتصادي يعتبر متوسط وضعيف بالنسبة للمراقبة والتحقيق على العامل الاقتصادي ، ونوضح ذلك في الجدول التالي:

جدول رقم 07: حجم تأثير f^2

	الحصيلة الضريبية	العامل الاقتصادي	المراقبة و التحقيق	الوعاء
الحصيلة الضريبية				
العامل الاقتصادي	0.137			
المراقبة و التحقيق	0.342	0.042		
الوعاء	0.422	0.173		

المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

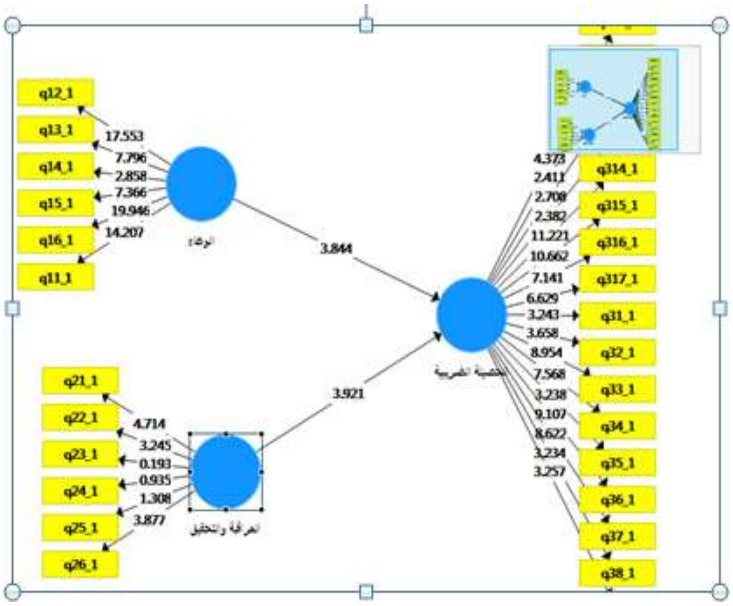
ه. العامل الاقتصادي كمتغير وسيط: في البداية يتم تقدير نموذج المسار من خلال bootstrapping دون تفاعل وسيط (الشكل3)، حيث بينت النتائج أن جل المسارات المباشرة غير دالة إحصائية، باستثناء المسار الأول (الاستقلال الوظيفي–الارتباط الوظيفي فهو دال احصائيا $sig = 0.047 < \alpha = 0.05$)، و الجدول الآتي يوضح ذلك :

جدول رقم 08: الأثر المباشر

المسار	المعاملات	الانحراف المعياري	T-test	P-value
المراقبة والتحقيق ← الحصيلة الضريبية	0.507	0.129	3.921	0.000
الوعاء ← الحصيلة الضريبية	0.50	0.130	3.844	0.000

المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

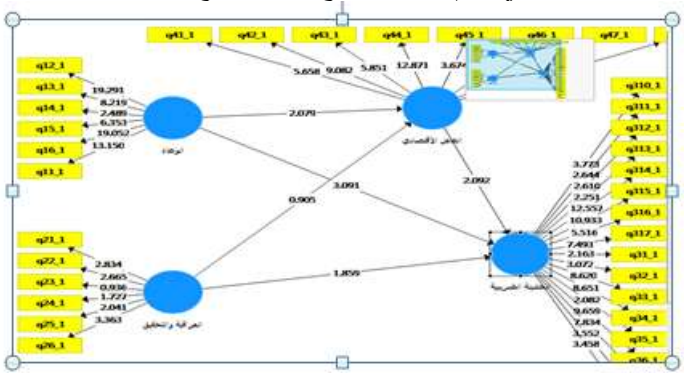
الشكل البياني رقم 02: نموذج المسار دون تفاعل وسيط



المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

و. أثر الوساطة: إن إدراج العامل الاقتصادي كوسيط أمر ذو مغزى، لأننا بحاجة إلى أهمية المسارات غير المباشرة للتحقق من أن العامل الاقتصادي يتوسط العلاقة بين المتغيرات المستقلة المكونة لمحقق التسيير و الحصيلة الضريبية ،و للتأكد من أهمية هذه المسارات غير المباشرة، تم تطبيق bootstrapping. نستعين بالشكل البياني التالي:

الشكل البياني رقم 02: نموذج المسار مع تفاعل الوسيط



المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

و بالجدول التالي:

جدول رقم 09: الأثر الكلي

المسار	المعاملات	الانحراف المعياري	T-test	P-value

العامل الاقتصادي ← الحصيلة الضريبية	0.252	0.121	2.076	0.038
المراقبة والتحقيق ← الحصيلة الضريبية	0.373	0.183	2.04	0.042
المراقبة والتحقيق ← العامل الاقتصادي	0.189	0.205	0.922	0.357
الوعاء ← الحصيلة الضريبية	0.44	0.143	3.075	0.002
الوعاء ← العامل الاقتصادي	0.382	0.176	2.171	0.030

المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

جدول رقم 10: تأثير المتغير الوسيط (العامل الاقتصادي)

المسار	المعاملات	الانحراف المعياري	T-test	P-value
المراقبة والتحقيق← العامل الاقتصادي ← الحصيلة الضريبية	0.048	0.072	0.664	0.507
الوعاء← العامل الاقتصادي ← الحصيلة الضريبية	0.096	0.058	1.662	0.097

المصدر: من مخرجات برنامج Smart PLS

من خلال الجدول السابق تبين لنا عدم وجود تأثير غير مباشر معنوي للوسيط ($\beta_{MX} \times \beta_{YM}$ غير دالةإحصائيا) (المراقبة والتحقيق← العامل الاقتصادي← الحصيلة الضريبية) و (الوعاء← العامل الاقتصادي←الحصيلة الضريبية).

بالنسبة للمسار الأول (المراقبة والتحقيق← العامل الاقتصادي←الحصيلة الضريبية) نلاحظ ($sig = 0.507 > \alpha = 0.05$) و بالتالي نستنتج أنه لا يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للمتغير الوسيط بالنسبة لهذا المسار، ونفس التحليل بالنسبة للمسار الثاني ($sig = 0.097 > \alpha = 0.05$).

ز. اختبار الفرضيات : بالرجوع إلى الجداول (8 و 9) يتم اختبار الفرضيات كما يلي:

1- H_0 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للوعاء على الحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$. رفض H_0 لأن ($sig = 0.002 < \alpha = 0.05$).

2- H_0 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للمراقبة و التحقيق على الحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$. رفض H_0 لأن ($sig = 0.042 < \alpha = 0.05$).

3- H_0 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للعامل الاقتصادي على الحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$. رفض H_0 لأن ($sig = 0.038 < \alpha = 0.05$).

أما بالنسبة لدور العامل الاقتصادي كوسيط:

4 - H_0 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير الوسيط (العامل الاقتصادي) بين الوعاء و الحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$.قبول H_0 لأن ($sig = 0.097 > \alpha = 0.05$).

5 - H_0 : لا يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير الوسيط (العامل الاقتصادي) بين المراقبة و التحقيق والحصيلة الضريبية عند مستوى معنوية $\alpha = 0.05$.قبول H_0 لأن ($sig = 0.507 > \alpha = 0.05$).

4- الخاتمة:

إن محقق التسيير مدعو إلى القيام بدور رئيسي لضمان إدارة سليمة وفعالة و منع أي خلل أو الكشف عن المخاطر، و تقديم التوصيات التي تساعد المسؤولين في تحقيق الأهداف من خلال تقديم التصويبات اللازمة لتحسين الأداء.

أولا. النتائج المتوصل إليها : من النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة نذكر الآتي:

- أن المعادن الثمينة وخاصة الذهب لها تأثير كبير على الاقتصاد في جميع دول العالم، غياب ثقافة اقتناء ذهب مدموغ منتشر جدا في المجتمع الجزائري وهذا ما زاد في حدة التهرب، الوعاء الضريبي للمعادن الثمينة يساهم في تعظيم الحصيلة الضريبية، و بالتالي فإن رسوم الضمان و التعيير تساهم في حماية المستهلك و تمويل الخزينة العمومية، إن للتحقيق في التسيير دور مهم في دعم الحصيلة الضريبية، حيث يساهم في الكشف عن الصعوبات التي يمكن أن تعترض عمل مفتشيات الضمان، إن العامل الاقتصادي يؤثر على الحصيلة الضريبية، بحيث هناك عدة عوامل اقتصادية و سياسية تؤثر على أسعار المعادن الثمينة و خاصة على معدن الذهب بالإيجاب أو بالسلب؛
- الموقف السلبي لبعض محققي التسيير و عدم كفاءتهم المهنية ساهم في ضعف التحقيق و بالتالي في عدم تحقيق الأهداف المرجوة؛
- أن وجود عدد قليل من محققي التسيير سواء على المستوى الكمي أو النوعي يضعف من فعالية التحقيق في التسيير؛

ثانيا. التوصيات و المقترحات: و من خلال النتائج السابقة، توصلنا للمقترحات التالية:

- إن الاهتمام بتجارة المعادن الثمينة سيفتح للدولة مصدر كبير من الإيرادات الجبائية، تدعيم جميع مفتشيات الضمان بالمعدات اللازمة لجميع طرق التعيير والأعوان المؤهلين، إخضاع المكلفين من الصاغة للرقابة الدورية والمتواصلة بصفة عادية، سن عقوبات صارمة على المكلفين الصاغة في حالة الغش والتزوير، إعلام المستهلك بحقوقه و واجباته ومقدار التعيير فيما يخص المعادن الثمينة؛

- أن يكون التحقيق أداة لتقييم مستمر و متواصل ، التوسع في التحقيق و الرقابة الداخلية حتى تمس جميع المستويات الإدارية.

المراجع:

المراجع باللغة العربية:

1. س. بوزيد، **عوائد التحصيل الجبائي و مساهمتها في الميزانية العامة للدول (2010/2000)**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية، جامعة تلمسان(2016/2015).
2. ف. كوسة، **منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة**، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 25.
3. ح. ع. ا. الحرتسي، **تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي**، الطبعة الأولى، دار الزهران، 2012
4. خ. ش. الخطيب، أ. ز. شامية، **أسس المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2003.
5. ز. حسن عوض، **مبادئ المالية العامة**، الفتح للطباعة و النشر، مصر.
6. ع. ا. نور و آخرون، **الضرائب و محاسبتها**، الطبعة الأولى، دار المسيرة، 2003.
7. ع. بلغيث، **التنفيذ الجبري و إشكالاته**، دار العلوم، عنابة، الجزائر، 2004.
8. **قانون الإجراءات المدنية والإدارية**، المادة: 620 و 646، 2008.
9. المديرية العامة للضرائب، **قانون الإجراءات الجبائية**، المواد:1-114، 2020.
10. المديرية العامة للضرائب ، **قانون الضرائب غير المباشرة**، المادة 346، 2020، ص 46.
11. المرسوم رقم98-230 المؤرخ في 1998/07/13 الذي يحدد مهام و صلاحيات المفتشيات الجهوية للضرائب.
12. ي. أحمد، تداول الذهب و العوامل المؤثرة في أسعاره، الموقع: https://besttraderdiary.com/

المراجع باللغة الأجنبية:

1. AKTER S., D'AMBRA J. & RAY P., « *An evaluation of PLS based complex models: the roles of power analysis, predictive relevance and GoF index* ». Proceedings of the 17th Americas Conference on Information Systems (AMCIS2011), Detroit, USA: Association for Information Systems, 2011, pp. 1-7.
2. Ministère des finances, Direction générale des impôts, *Instruction N° 107 du 17/03/2001 relative à l'organisation et au fonctionnement de l'inspection générale des services fiscaux*, Document non publié.

3. HAIR J.F, TOMAS M., CHRISTIAN M., RINGLE & SARSTEDT M., *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*, Second Edition, SAGE Publications, Los Angeles, 2017, p 164.
4. AB HAMID M. R., SAMI W. & MOHAMED SIDEK M. H., « *Discriminant Validity Assessment: Use of Fornell & Larcker criterion versus HTMT Criterion* », Journal of Physics: Conf. Series 890, 2017, 012163, IOP Publishing.
5. MACKINNON .D. P., AMANDA J. F. & FRITZ S. M., « *Mediation Analysis* », The Annual Review of Psychology, Vol. 58, 2007, pp 593–614.
6. SURBHI S., « *Difference between Creativity and Innovation* », Keydifferences.com, Retrieved 29-3-2018. Edited.
7. TROTABAS L., *Finances publiques*, Dalloz, Paris, 1967.
8. Ul HADI N., NAZIRUDDIN A. & SENTOSA I., « *Making Sense of Mediating Analysis: A Marketing Perspective* », Revue Integr. Bus. Econ. Res. Vol. 5(2), ISSN: 2304-1013 (Online), 2016, pp. 2304-1269.
9. VINCENZO E. V., WYNNE W. C. , JORG H. & HUIWEN W., *Handbook of Partial Least Square*, Springer Heidelberg Dordrecht London, New York, 2010, p 553.
10. ZE-WEI M. & WEI-NAN Z., « *A multiple mediator model: Power analysis based on Monte Carlo simulation* », American Journal of Applied Psychology, Vol. 3 (3), 2014, pp 72-79.