جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

الموضوع:

# تطبيقات الإدارة الالكترونية في النظام الضريبي

## - دراسة حالة بعض الدول مع الإشارة لحالة الجزائر-

أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير

تخصص: تسيير عمومي

من إعداد الطالب:

. حمزة بن عروس

تحت إشراف الأستاذ:

" علوطي لمين"

أعضاء لجنة المناقشة:

| | | | |
|---|---|---|---|
| أ.د غريبي أحمد | أستاذ | جامعة يحي فارس بالمدية | رئيسا |
| أ.د. علوطي لمين | أستاذ | جامعة يحي فارس بالمدية | مقررا |
| د.برابح محمد | أستاذ محاضر "أ" | جامعة يحي فارس بالمدية | عضوا |
| د.بولصنام محمد | أستاذ محاضر "أ" | جامعة يحي فارس بالمدية | عضوا |
| د.بوزكري الجيلالي | أستاذ محاضر "أ" | م.ج. تسمسيلت | عضوا |
| د. بن عيسى عبد الرحمن | أستاذ محاضر "أ" | جامعة بومرداس | عضوا |

السنة الجامعية: 2021-2022

# شكر وتقدير

الحمد لله عز وجل الذي وفقنا لإتمام هذا العمل، والذي ألهمنا نعمة الصحة والعافية، وأصبغ علينا نعمه ظاهرة وباطنة فالحمد لله حمدا كثيرا.

كما أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذي المشرف على هذا البحث الأستاذ الدكتور"**لمين علوطي**" على قبوله الإشراف على هذا العمل بصدر رحب وعلى كل ما قدمه من توجيهات وتصويبات قيمة ساهمت في إثراء الدراسة من كل الجوانب، فجزاه الله كل خير.

كما أتقد بأسمى عبارات التقدير لأعضاء لجنة المناقشة كل باسمه، لتفضلهم بالموافقة على مناقشة الأطروحة وتخصيص جزء من وقتهم لقرائتها وتصويبها وتوضيح النقائص الموجودة فيها، فجازاهم الله كل خير وزادهم بسطة في العلم.

كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر لجميع عمال جامعة المدية على العموم، وأساتذة وعمال كلية العلوم الإقتصادية على الخصوص لما قدموه لنا من مساعدات، جعلها الله في ميزان حسناتهم.

كما أتقدم بالشكر لعمال المديرية العامة للضرائب الجزائرية لما قدموه لنا من مساعدات وأخص بالذكر السيدة **مقراني حياة** المديرة المركزية للإعلام الآلي والتنظيم، وكذا أشكر القائمين على منصات التواصل الإجتماعي للمديرية العامة للضرائب المغربية على مد العون وسرعة التجاوب.

إلى كل من ساندي ومد لي يد العون من قريب أو بعيد ماديا أو معنويا لإتمام هذا العمل في ظروف جيدة

**شكرا جزيلا**

# إهداء

الحمد لله العلي القدير الذي وفقنا في إنجاز هذا العمل المتواضع وما توفيقي إلا بالله

إلى النور الذي أنار دربي والسراج الذي لاينطفي نوره أبدا والذي بذل جهد السنين من أجل أن أعتلي سلا لم النجاح **أبي** أطال الله بقاءه.

إلى من أكرمها الله بأن وضع الجنة تحت قدميها، مصدر الحنان والحب **أمي** حفظها الله ورعاها

إلى الذي تمنيت أن يكون معي خلال تخرجي لكن قدر الله سبق التمني **جدي** رحمه الله وطيب ثراه

إلى روح عمي عامر رحمه الله وأنار قبره

إلى سندي وكل حياتي إخوتي وعائلاتهم

إلى قرة عيني وآخر العنقود أختي حفظها الله

إلى زينة الحياة ( رونق، عبد الله، رنيم، فراس، حليمة، جود، هود، آسر)

إلى كل عائلتي الكبيرة

إلى كل الأصدقاء والرفاق دون استثناء

**بن عروس حمزة**

## المستخلص

تهدف الدراسة إلى التعرف على تطبيقات الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي من خلال دراسة حالة بعض الدول مع الإشارة لحالة الجزائر، ومن أجل تحقيق هدف هذه الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي لإختبار فرضيات الدراسة والإحاطة بمختلف الجوانب النظرية للدراسة وتحليل البيانات والإحصائيات المتحصل عليها، حيث توصلت الدراسة إلى أنه توجد فعالية للإدارة الإلكترونية في الأنظمة الضريبية من حيث تقديم الخدمات الضريبية بشكل إلكتروني وكذا على أداء الضرائب من حيث تطور عدد التصريحات وتطور الحصيلة الضريبية المحصلة عن طريق الدفع الإلكتروني، حيث أن كل الدول محل الدراسة توفر جميع المتطلبات الأساسية لتطبيق الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي، إلا أن واقع التطبيق مختلف من دولة لأخرى، كما تم التوصل من خلال الدراسة إلى أن الجزائر لا تزال في المراحل الأولى من التطبيق.



**الكلمات المفتاحية:** الإدارة الإلكترونية، النظام الضريبي، الخدمات الضريبية الإلكترونية، التصريح الإلكتروني، الدفع الإلكتروني.



## Résumé

L'étude visait à identifier les applications de l'dministration électronique dans le système fiscal à travers une étude de cas de certains pays en référence au cas de l'Algérie.L'étude a indiqué qu'il existe une efficacité de la gestion électronique dans les systèmes fiscaux en termes de fourniture de services fiscaux dans un formulaire électronique, ainsi que sur les performances fiscales en termes d'évolution du nombre de déclarations et d'évolution des recettes fiscales collectées grâce au paiement électronique, car tous les pays étudiés fournissent toutes les exigences de base pour l'application de l'administration électronique dans le système Cependant, la réalité de l'application est différente d'un pays à l'autre, on a également constaté à travers l'étude que l'Algérie en est encore aux premiers stades de mise en œuvre.



**Mots clés** : administration électronique, système fiscal, services fiscaux électroniques, déclaration électronique, paiement électronique.

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات


| العنوان | رقم الصفحة |
|---|---|
| كلمة شكر وعرفان ..... | II |
| الإهداء..... | III |
| المستخلص..... | IV |
| فهرس المحتويات..... | VI |
| قائمة الأشكال..... | X |
| قائمة الجداول..... | XI |
| قائمة الرموز والمصطلحات..... | XII |
| مقدمة..... | أ – ط |
| **الفصل الأول :أساسيات حول الإدارة الإلكترونية** | (02-63) |
| **تمهيد**..... | 02 |
| **المبحث الأول: ماهية الإدارة الإلكترونية** | 03 |
| المطلب الأول: الإدارة بين المفهوم التقليدي والمفهوم الإلكتروني | 03 |
| المطلب الثاني: نشأة الإدارة الإلكترونية | 07 |
| المطلب الثالث: الإدارة الإلكترونية المبادئ الأهمية، الأهداف | 14 |
| المطلب الرابع : الإدارة الإلكترونية الخصائص العناصر، الأبعاد | 18 |
| **المبحث الثاني** : وظائف ومتطلبات الإدارة الإلكترونية | 21 |
| المطلب الأول: وظائف الإدارة الإلكترونية | 21 |
| المطلب الثاني: متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية | 29 |
| المطلب الثالث: تطبيق الإدارة الإلكترونية الأسباب، المراحل، المعيقات | 32 |
| **المبحث الثالث**: البناء الشبكي للإدارة الإلكترونية وأمن معلوماتها | 38 |
| المطلب الأول: ماهية الشبكات الإلكترونية | 38 |
| المطلب الثاني: أمن المعلومات الإدارة الإلكترونية | 47 |
| المطلب الثالث: الإدارة الإلكترونية النظريات، النماذج، الإيجابيات السلبيات | 56 |
| **خلاصة الفصل.** | 63 |

| | |
|---|---|
| **الفصل الثاني :مدخل للضريبة والنظام الضريبي** | (65-119) |
| **تمهيد.** | 65 |
| **المبحث الأول:** مدخل عام للضريبة | 66 |
| المطلب الأول: مفهوم وخصائص الضريبة | 66 |
| المطلب الثاني: أهمية وأهداف الضريبة | 72 |
| المطلب الثالث: الأساس القانوني لفرض الضريبة ومبادئها وتصنيفها | 75 |
| **المبحث الثاني:** التنظيم الفني للضريبة والإدارة الضريبية | 80 |
| المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تقديره | 80 |
| المطلب الثاني: تحديد سعر الضريبة وطرق تحصيلها | 83 |
| المطلب الثالث: مفهوم الإدارة الضريبة والتزاماتها | 89 |
| **المبحث الثالث:** النظام الضريبي مرتكزة السياسة الضريبة | 92 |
| المطلب الأول: مفهوم السياسة الضريبية | 92 |
| المطلب الثاني: أهداف النظام الضريبي وأركانه | 98 |
| المطلب الثالث: كفاءة وفعالية النظام الضريبي ومؤشراته، محدداته ومقوماته | 101 |
| المطلب الرابع : المشاكل التي تثار عند صياغة وتصميم النظام الضريبي | 109 |
| **خلاصة الفصل.** | 119 |
| **الفصل الثالث :تطبيقات الإدارة الإلكترونية في إدارة الضرائب** | (121-179) |
| **تمهيد** | 121 |
| **المبحث الأول:** النظام الضريبي والتطور التكنولوجي | 122 |
| المطلب الأول: النظام الضريبي في ظل تطبيق تكنولوجيا المعلومات | 122 |
| المطلب الثاني: الضرائب على المعاملات الإلكترونية | 126 |
| المطلب الثالث: ماهية نظام المعلومات الضريبية | 130 |
| المطلب الرابع: تطبيقات النظم الخبيرة في مجال الأدارة الضريبية | 136 |
| **المبحث الثاني:** أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على الإدارة الضريبية | 140 |
| المطلب الأول: أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على مبادئ سير الإدارة الضريبية | 140 |

| | |
|---|---|
| المطلب الثاني: الخدمات الإلكترونية في مجال الضرائب | 144 |
| المطلب الثالث: تطبيقات الخدمات الإلكترونية الضريبية | 155 |
| **المبحث الثالث:** مؤشرات تقييم الإدارة الإلكترونية مع تجارب بعض الدول | 161 |
| المطلب الأول: مؤشرات جاهزية الإدارة الإلكترونية حسب منظمة الأمم المتحدة | 161 |
| المطلب الثاني:تجربة فرنسا والمغرب الإلكترونية | 167 |
| المطلب الثالث: برنامج الجزائر الإلكترونية | 172 |
| **خلاصة الفصل**..... | 179 |
| **الفصل الرابع دراسة حالة بعض الدول** | (243.181) |
| **تمهيد** ..... | 181 |
| **المبحث الأول:** دراسة حالة المغرب | 182 |
| المطلب الأول: واقع متطلبات الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية المغربية | 182 |
| المطلب الثاني: الخدمات الضريبية الإلكترونية في المغرب | 190 |
| المطلب الثالث: واقع أداء الضرائب في ظل الخدمات الإلكترونية في المغرب | 195 |
| **المبحث الثاني:** دراسة حالة فرنسا | 201 |
| المطلب الأول: واقع متطلبات الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية الفرنسية | 201 |
| المطلب الثاني: الخدمات الضريبية الإلكترونية في الإدارة الضريبية الفرنسية | 207 |
| المطلب الثالث: واقع أداء الضرائب في ضل الخدمات الإلكترونية في فرنسا | 215 |
| **المبحث الثالث:** دراسة حالة الجزائر | 222 |
| المطلب الأول: واقع متطلبات الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية الجزائرية | 222 |
| المطلب الثاني: الخدمات الضريبية الإلكترونية في الإدارة الضريبية الجزائرية | 229 |
| المطلب الثالث:واقع أداء الضرائب في ظل الخدمات الإلكترونية في الجزائر | 238 |
| **خلاصة الفصل**..... | 243 |
| **الخاتمة** ..... | (245.249) |
| **قائمة المراجع**..... | (277.251) |

# قائمة الأشكال

# قائمة الأشكال


| الرقم | عنوان الشكل | رقم الصفحة |
|---|---|---|
| (01) | تطور المدراس الإدارية | 7 |
| (02) | التطور التكنولوجي للإدارة | 11 |
| (03) | العلاقة بين الإدارة الإلكترونية والمصطلحات ذات العلاقة | 13 |
| (04) | أهداف الإدارة الإلكترونية | 18 |
| (05) | عناصر الإدارة الإلكترونية | 20 |
| (06) | مراحل تطبيق الإدارة الإلكترونية | 35 |
| (07) | نموذج الكوابل المجدولة | 42 |
| (08) | عمل الجدار الناري | 52 |
| (09) | التوقيع الإلكتروني | 54 |
| (10) | نموذج الإدارة الإلكترونية | 58 |
| (11) | مخطط لافر يظهر تأثير الضريبة على بعض العناصر الاقتصادية | 74 |
| (12) | طرق تحديد سعر الضريبة | 86 |
| (13) | علاقة النظام الضريبي بالسياسة الضريبية | 97 |
| (14) | الإطار العام للنظام الضريبي في ظل المعاملات الإلكترونية | 122 |
| (15) | العلاقة بين التقدم التكنولوجي والنظام الضريبي | 126 |
| (16) | مكونات نظام المعلومات الضريبي | 134 |
| (17) | مستويات الخدمات الضريبية الإلكترونية | 147 |
| (18) | مكونات الخدمات الإلكترونية الضريبية | 148 |
| (19) | نموذج الفجوات | 149 |
| (20) | أبعاد نموذج E-S QUAL | 152 |
| (21) | أبعاد نموذج Fassach koese | 153 |
| (22) | نموذج قبول التكنولوجيا TAM | 154 |
| (23) | واجهة موقع المديرية العامة للضرائب المغربية | 191 |

| | | |
|---|---|---|
| (24) | بوابة تحميل الإستمارات | 191 |
| (25) | دليل الخدمات الإلكترونية | 195 |
| (26) | مراحل عملية التصريح الإلكترونية | 196 |
| (27) | عدد التصريحات الإلكترونية في المغرب | 197 |
| (28) | تطور الحصيلة الضريبية الإجمالية والإلكترونية | 199 |
| (29) | واجهة موقع الإدارة الضريبية الفرنسية | 207 |
| (30) | واجهة محرك البحث عن نماذج الإستمارات | 208 |
| (31) | واجهة الحساب المهني Espace profissionel | 213 |
| (32) | تطور التصريحات الإلكترونية في فرنسا | 216 |
| (33) | التحصيل الإلكتروني والتحصيل الإجمالي للإيرادات الضريبية عبر الحساب الخاص | 218 |
| (34) | الإيرادات الإلكترونية حسب أصناف الضرائب للحساب الخاص | 219 |
| (35) | التحصيل الإلكتروني والتحصيل الإجمالي للإيرادات الضريبية عبر الحساب المهني | 220 |
| (36) | الحصيلة الإلكترونية لأصناف ضرائب الحساب المهني | 221 |
| (37) | واجهة نظام المعلومات SAP | 228 |
| (38) | واجهة موقع رقم التعريف الجبائي NIF | 233 |
| (39) | واجهة خدمات النظام المعلوماتي "جبايتك" | 237 |
| (40) | دليل الخدمات الإلكترونية "جبايتك" | 237 |
| (41) | عدد التصريحات الإلكترونية عبر البوابة الإلكترونية في الجزائر | 239 |
| (42) | أصناف الضرائب المقدمة بتصريح إلكتروني | 240 |
| (43) | الإيرادات الضريبية عن طريق الدفع الإلكتروني | 241 |

| | | |
|---|---|---|
| (37) | واجهة نظام المعلومات SAP | 228 |
| (38) | واجهة موقع رقم التعريف الجبائي NIF | 234 |
| (39) | واجهة خدمات نظام المعلوماتي "جبايتك" | 237 |
| (40) | دليل الخدمات الإلكترونية "جبايتك" | 238 |
| (41) | عدد التصريحات الإلكترونية عبر البوابة الإلكترونية في الجزائر | 239 |
| (42) | أصناف الضرائب المقدمة بتصريح إلكتروني | 240 |
| (43) | الإيرادات الضريبية عن طريق الدفع الإلكتروني | 241 |

# قائمة الجداول

# قائمة الجداول


| الرقم | عنوان الجدول | رقم الصفحة |
|---|---|---|
| (01) | الفرق بين الإدارة التقليدية والإدارة الإلكترونية | 06 |
| (02) | الفروقات الجوهرية بين التخطيط التقليدي والتخطيط الإلكتروني | 22 |
| (03) | الفرق بين التنظيم التقليدي والتنظيم الإلكتروني | 25 |
| (04) | الفرق بين الرقابة التقليدية والإلكترونية | 28 |
| (05) | الفرق بين الانترانت، الإكسنرانت، الانترنيت | 41 |
| (06) | الفرق بين الضريبة والتكاليف المالية الأخرى | 69 |
| (07) | مزايا وعيوب الضرائب المباشرة وغير المباشرة | 79 |
| (08) | مؤشر تطور الحكومة الإلكترونية في ظل تقرير الأمم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة من 2010-2020 | 162 |
| (09) | مؤشر البنية التحتية للإتصلات في ظل تقرير الأمم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة من 2010-2020 | 163 |
| (10) | مؤشر رأس المال البشري في ظل تقرير الأمم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة من 2010-2020 | 165 |
| (11) | مؤشر الخدمات عبر الإنترنيت في ظل تقرير الأمم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة من 2010-2020 | 166 |
| (12) | المشاركة الإلكترونية في ظل تقرير الأمم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة من 2010-2020 | 167 |
| (13) | عدد العمال الخاضعين للتكوين في مجال التكنولوجيا | 186 |
| (14) | عدد المكالمات الواردة عبر مركز المعلومات الهاتفية CIT 2015-2020 | 192 |
| (15) | البريد الإلكتروني الوارد من 2015-2020 | 192 |
| (16) | عدد الشهادات المقدمة إلكترونيا 2015-2020 | 194 |
| (17) | تطور التصريحات الإلكترونية في المغرب | 196 |

| | | |
|---|---|---|
| (18) | تقسيم التصريحات الإلكترونية على أصناف الضرائب | 197 |
| (19) | عدد عمليات التحصيل الإلكتروني | 198 |
| (20) | التحصيل عن طريق الدفع الإلكتروني | 199 |
| (21) | العائدات الإلكترونية لأصناف الضرائب | 200 |
| (22) | عدد المكالمات الواردة للمديرية العامة للضرائب الفرنسية | 214 |
| (23) | عدد البريد الإلكتروني الوارد للمديرية العامة للضرائب الفرنسية | 215 |
| (24) | عدد الحسابات الإلكترونية المفتوحة في الفضاءات الإلكترونية | 216 |
| (25) | عدد التصريحات الإلكترونية للفضاء الخاص Espace particulier | 216 |
| (26) | عدد عمليات الدفع الإلكتروني عبر المساحة الخاصة Espace particulier | 217 |
| (27) | مبالغ التحصيل بالطريقة الإلكترونية عبر الحساب الخاص Espace particulier | 218 |
| (28) | التحصيل الإلكتروني حسب أصناف الضرائب للحساب الخاص | 219 |
| (29) | مبالغ الإيرادات المحصلة إلكترونيا عبر الحساب المهني Espace profossionel | 220 |
| (30) | الإيرادات المحصلة إلكترونيا عبر الفضاء المهني حسب أصناف الضرائب | 221 |
| (31) | عدد المكالمات الواردة للإدارة الضريبية الجزائرية | 235 |
| (32) | عدد البريد الإلكتروني الوارد للإدارة الضريبية الجزائرية | 235 |
| (33) | عدد التصريحات الإلكترونية عبر البوابة الإلكترونية في الجزائر | 239 |
| (34) | أصناف الضرائب المقدمة بتصريح إلكتروني | 239 |
| (35) | الإيرادات الضريبية عن طريق الدفع الإلكتروني بالجزائر | 241 |

| الرمز أو المصطلح | المعنى باللغة الأجنبية | المعنى باللغة العربية |
|---|---|---|
| IBM | International Business Machines | شركة عالمية متعددة الجنسيات تعمل في مجال تصنيع وتطوير الحواسيب والبرمجيات |
| LAN | Local area network | الشبكة المحلية |
| MAN | Metropolian Area Network | الشبكة الجامعة |
| WAN | Wide Area Network | الشبكة الواسعة |
| TCP/IP | Transmission Control Protocol / Internet Protocol | بروتوكول التحكم بالإرسال/ بروتوكول الإنترنت |
| FTP | File Transfer Protocol | بروتوكلات نقل الملفات |
| TAM | Technology Model Acceptance | نموذج قبول التكنولوجيا |
| EGDI | E - Government Development Index | مؤشر تطور الحكومة الالكترونية |
| OSI | Online Services Index | مؤشر الخدمات عبر الانترنت |
| TII | Telecommunications Infrastructure Index | مؤشر البنية التحتية للاتصالات |
| HCI | Human capital Index | مؤشر رأس المال البشري |
| EPI | Electronic Participation Index | مؤشر المشاركة الالكترونية |
| SIT | Embedded Information System | نظام المعلومات المدمج |
| SIG | Geographic information system | نظام المعلومات الجغرافية |
| SID | Decision support information system | نظام معلومات دعم القرار |
| CIT | Telephone Information Center | مركز المعلومات الهاتفية |
| EFI | Electronics for Imaging | التبادل المعلوماتي للإستمارات |
| EDI | Electronic data interchang | تبادل المعطيات الإلكترونية |

# مقدمة

أثرت التحولات الرقمية غير المسبوقة التي يشهدها العالم على كافة نواحي الحياة، بحيث أسفرت عن تحقيق مكاسب كبيرة على صعيد الإنتاجية والتنافسية من خلال دورها في إعادة تشكيل طريقة أداء العديد من القطاعات كالقطاع الإنتاجي والخدمي وغيرها، كما انعكست كذلك على آليات عمل وأداء السياسات الاقتصادية الكلية، فنظرا لامتداد هذه التحولات الرقمية اتجهت العديد من الحكومات إلى رقمنة المالية العامة بهدف تطوير آليات أكثر كفاءة لتحصيل الإيرادات العامة وإنفاقها، واستطاعت بذلك أن تحقق وفرة مالية كبيرة بما يُحقق أهداف السياسة المالية المتبعة.

فالإدارة الإلكترونية تعتبر على غرار المفاهيم التي ظهرت معها في السنوات الأخيرة، نتيجة للثورة المعلوماتية، وثورة الاتصالات الحديثة بما فيها من تزايد لاستخدام الكمبيوتر وشبكات الاتصال وتطبيقاتهما، هذا من ناحية ومن ناحية أخرى السعي الحثيث لكل الدول والمؤسسات لتطوير أعمالها، والاستفادة من التقدم العلمي واستخدامه في إنجاز جميع الأعمال والمعاملات الإدارية وبالتالي محاولة تحسين أداء المؤسسات، فعلى غرار ذلك يسعى القطاع الضريبي إلى رقمنة أعماله بحيث تعتبر هذه الأخيرة أحد أهم الركائز الأساسية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية من أجل مواجهة التحولات الكونية المتسارعة، التي فرضت على الاقتصاد لتحسين جودة الخدمات الضريبية، واستخدام البيانات العامة والشخصية، بالإضافة إلى دعم تطوير تطبيقات الذكاء الاصطناعي، فرقمنة القطاع الضريبي تساهم بشكل أو بآخر في زيادة الفعالية والكفاءة عن طريق ضبط المصالح الضريبية للعائدات الإضافية بأقل جهد وأقل وقت ممكن.

فالإدارة الإلكترونية تعمل على حماية الكيان الإداري والارتقاء بأدائه، وتحقيق الاستخدام الأمثل للخدمات بسرعة عالية ودقة متناهية حيث تسهم في تبسيط الإجراءات الإدارية، وتمكين الإدارة الضريبية من التخطيط بكفاءة وفاعلية للاستفادة من متطلبات العمل، وتقديم خدمات إلكترونية وفق معايير فنية وتقنية عالية تواكب العصر.

**الإشكالية الرئيسية:**

يتوقف نجاح الإصلاح الضريبي على مدى توفر إدارة ضريبية فعالة قادرة على معرفة المهام الموكلة إليها وتنفيذها على أرض الواقع، باعتبارها الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامته حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، بغية تجسيد مبدأ العدالة الضريبية وكذا توفير البيئة الضريبية الملائمة للمجتمع، وبما أن الإدارة الضريبية بمثابة همزة الوصل ما بين المكلفين بالضريبة والنظام الضريبي

المطبق في الدولة، فإن تنظيمها وطريقة هيكلتها أضحيا يؤثران بطريقة مباشرة على فعالية النظام، ومدى قدرته على تحقيق الأهداف المخططة مسبقا، ففي هذا العصر الرقمي الذي تنتشر فيه الإنترنت انتشارا هائلا، وظهور ما يعرف بالإدارة الإلكترونية، التي كانت السبب في ظهور الضرائب الإلكترونية، فإن إقتران الإدارة الإلكترونية بجباية الضرائب سيشكل موردا هاما من موارد الدولة، يتميز بالزيادة المستمرة، التي تتناسب وحجم التبادل التجاري الإلكتروني، حيث يستدعي وضع سياسة جباية تتلاءم مع طبيعة النشاط التجاري الإلكتروني.

بناءا على ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

**"ما طبيعة إسهامات تطبيقات الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي؟"**

تبعا لهذه الإشكالية الرئيسية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- لماذا تم التحول من الإدارة التقليدية إلى الإدارة الإلكترونية؟
- هل هناك طريقة نمطية من خلالها تختار الدول نظامها الضريبي لما يحقق أهداف السياسة الضريبية؟
- هل يؤدي إدراج الإدارة الإلكترونية ضمن مجالات الضرائب إلى تضمين الخدمات الضريبية وتحسين نوعيتها؟
- هل تتوفر البيئة الدولية عموما والجزائرية خصوصا على المتطلبات الأساسية لتطبيق الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي ؟

## فرضيات الدراسة:

- يساهم استخدام تكنولوجيا الإعلام والاتصال في العمل من تحويله من النمط الورقي الملموس إلى النمط الإلتكتروني الإفتراضي قصد التقليص والتسهيل من الأعمال الإدارية؛
- يعبر النظام الضريبي الواجهة العملية للسياسة الضريبية المنتهجة من طرف الدولة، وضع بغرض تحقيق الأهداف المالية والإقتصادية والسياسية والإجتماعية التي ترجوها الدولة.
- الإدارة الإلكترونية تساهم بشكل كبير في تفعيل خدمات النظام الضريبي بصفة خاصة والإدارة الضريبية بصفة عامة وتحسين نوعية الخدمات؛
- تتوفر البيئة الدولية على مختلف الإمكانيات والمتطلبات التي تسمح لها بتطبيق الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي ، بما في ذلك الجزائر.

**أهمية الدراسة:** تكمن أهمية الدراسة في محاولة تعريف الباحث بموضوع الدراسة فهناك العديد من الأشخاص عند سؤالهم عن تطبيقات الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي لا يعرفون ذلك رغم الأهمية الكبيرة لهذين المصطلحين والإسهام الكبير الذي يلعبانه النظام الضريبي في المجتمع فأهمية الدراسة تنبع من خلال ما يلي:

– اعتبار مسألة العصرنة وتطوير أساليب الإدارة والتسيير في مؤسساتنا الوطنية من الانشغالات الأساسية للسلطات المركزية في بلادنا التي تدفعها باستمرار إلى البحث على العوامل المساعدة على حلها؛

– التحولات والتطورات العالمية في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال وانعكاساتها على النظام الضريبي، وما يتطلبه هذا الأخير من إصلاحات لمواكبة التحولات الحاصلة؛

– تعتبر الرقمنة الضريبية وسيلة فعالة في تطور النظام الضريبي وتحسن سير الإدارة وعلى هذا الأساس فالرقمنة الضريبية أصبحت ضرورة ملحة فرضتها التحولات الكونية والمجتمعية، كون الرقمنة تساعد في زيادة الرقابة الضريبية من أجل محاربة كل أشكال الغش والتهرب الضريبي وتسهيل المعاملات بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية؛

– محاولة التوصل لاقتراحات تساهم في معالجة سلبيات أو محددات أو موانع تطبيق الإدارة الإلكترونية في تحسين النظام الضريبي.

**أهداف الدراسة:** إن الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو معرفة الدور الرئيسي لتطبيقات الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي دراسة حالة بعض الدول مع الإشارة لحالة الجزائر، أما الأهداف الفرعية فتتمثل في:

– تقديم عرض شامل لأهم المداخل الرئيسية لمفهوم الإدارة الإلكترونية وتوضيح شروط وفوائد تطبيقها؛

— توضيح أهمية كل من الإدارة الإلكترونية والنظام الضريبي، والتعرف على العلاقة الترابطية بينهما؛

– محاولة الوقوف على أهم المشاكل والتحديات التي تشكل عائق أمام تطبيق الإدارة الإلكترونية على النظام الضريبي؛

– تسليط الضوء على مختلف التطورات الجديدة الحاصلة في النظم الضريبية والمعاملات الإلكترونية وأهمية الموارد الجديدة في عصر الاقتصاد الرقمي؛

– تحليل تجارب بعض الدول في مجال الضرائب في المجال الرقمي وكيفية الاستفادة منها؛

– توضيح الدور الذي تلعبه الإدارة الضريبية في تنمية النظام الضريبي؛

– التعرف على الخدمات الإلكترونية التي تقدمها الإدارة الضريبية لبعض الدول بصفة عامة والجزائرية بصفة خاصة.

**حدود الدراسة:** من أجل الإحاطة بإشكالية البحث وفهم جوانبه المختلفة، حددت مجال الدراسة كما يلي:

**1 . الحدود الموضوعية:** تقيدت هذه الدراسة بتحقيق الهدف الرئيسي لها، والذي يتمحور حول التعرف على تطبيقات الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي من خلال دراسة حالة بعض الدول مع الإشارة لحالة الجزائر، وتسليط الضوء على واقع الإدارة الإلكترونية في بعض الدول وكذا النظام الضريبي المطبق فيها مع الإشارة لحالة الجزائر.

**2 . الحدود المكانية:** تم إجراء هذه الدراسة على كل من فرنسا، المغرب والجزائر.

**3 . الحدود الزمانية:** تمت الدراسة خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2020.

**منهجية الدراسة:** عملية تحديد منهج البحث تتوقف على الهدف الرئيسي الذي تسعى الدراسة إلى الوصول إليه من خلال الإجابة على الأسئلة المطروحة والتي تعكس إشكالية الدراسة، واختبار صحة الفرضيات المقترحة، فمن أجل معالجة إشكالية البحث تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي لاختبار فرضيات الدراسة والإحاطة بمختلف الجوانب النظرية للدراسة وتحليل البيانات والإحصائيات المتحصل عليها.

**الدراسات السابقة:** تعددت الدراسات والكتابات التي بحثت في هذا الموضوع، بحيث تظهر أهمية الدراسات السابقة في تحديد الإطار النظري، كما ساهمت بشكل كبير في تحديد الدراسة التطبيقية بحيث نذكر منها ما يلي :

**1– الدراسات باللغة العربية:**

**الدراسة الأولى:** حراش براهيم، "**عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير –دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2010/2002–**"، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2012/2011، بحيث قام الباحث بمعالجة الإشكالية المتمثلة في هل يمكن زيادة فعالية تسيير إدارة الضرائب الجزائرية من خلال عملية عصرنتها في ظل الإصلاح الضريبي؟، تسعى هذه الدراسة إلى تبيان دواعي وأهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر، وأهم الإصلاحات والتعديلات

المنتهجة منذ سنة 1992 وإلى غاية سنة 2010، وإظهار أهميته ودوره في ترشيد الإنفاق لزيادة فعالية التسيير، وتحسين الخدمات المقدمة للمواطنين، بالإضافة إلى تقديم وعرض برنامج عصرنة إدارة الضرائب الجزائرية لزيادة فعالية التسيير، مع التطرق إلى حالة إدارة الضرائب في الأردن كأحد النماذج العالمية في هذا المجال، وتقييم عملية عصرنة إدارة الضرائب الجزائرية خلال الفترة ما بين 2002 و2010، بحيث قام الباحث بالتوصل إلى عدة نتائج نذكر منها أن الإصلاح الضريبي في الجزائر جاء مصاحبا للتغيرات الاقتصادية الدولية والوطنية، ولقد تمخض عنه أساسا استحداث الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة وتميز بالتركيز على توسيع الأوعية وتخفيض معدلات الضريبة، فالإصلاح يمثل جزءا أساسيا من عملية الإصلاح الاقتصادي، بحيث يسم بتدنئة تكاليف التسيير الإداري، تحقيق وفرات معتبرة، تبسيط الإجراءات الإدارية، تحسين الخدمات المقدمة للمستخدمين وتخفيض عدد الأجهزة الإدارية متماثلة الوظائف.

**الدراسة الثانية:** لشلح صافية، **فعالية النظام الضريبي من خلال الإصلاحات الضريبية –دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري–**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص دراسات محاسبية وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015/2014، بحيث قامت الباحثة بمعالجة الإشكالية المتمثلة في **هل الإصلاحات الضريبية وصلت بالنظام الضريبي في الجزائر إلى درجة الفعالية؟**، تسعى هذه الدراسة إلى دراسة الإصلاحات الضريبية من اجل إظهار إيجابيات هذه الإصلاحات والبحث عن النقائص والسلبيات الموجودة فيها قصد معالجتها حتى يمكن المساهمة في بناء نظام ضريبي فعال ومرن يمتاز بالبساطة والاستقرار في تشريعاته ويتماشي مع المرحلة الراهنة، بحيث قام الباحث بالتوصل إلى عدة نتائج نذكر منها اختلال النظام الجبائي الجزائري من خلال اعتماده على الجباية البترولية وسيطرة الضرائب غير المباشرة وتكريس الاعتماد على الاقتطاع من المنبع والرسوم مما يؤثر على هدف العدالة الضريبية والشفافية والوعي الضريبي، فرغم تخفيف العبء الضريبي من خلال تخفيض معظم المعدلات الضريبية، إلا أن تلك المعدلات لا تستند على دراسات ميدانية لذلك فهي لا تعكس واقع المجتمع الجزائري.

**الدراسة الثالثة:** بوزكري جيلالي، **الإدارة الإلكترونية في المؤسسات الجزائرية واقع وآفاق**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال والتسويق، جامعة الجزائر 3، 2016/2015، حيث قام الباحث بمعالجة الإشكالية المتمثلة في إلى أي مدى استجابت المؤسسات الجزائرية لتطبيقات الإدارة الإلكترونية، وما هي التطلعات التي تسعى لتحقيقها؟، ومن بين الأهداف التي تسعى

الدراسة للوصول إليها التعرف على تكنولوجيا المعلومات والاتصال في المؤسسات الجزائرية ومعرفة أهم تطبيقات الإدارة الإلكترونية مع محاولة معرفة متطلبات ومعوقات تطبيقها في المؤسسات الجزائرية والتعرف على درجة استخدام تطبيقاتها في هذه المؤسسات وكذا التعرف على التحديات التي تواجه المؤسسات الجزائرية في سبيل استخدام الإدارة الإلكترونية والتعرف على أهم البرامج والإمكانات التي تعتمدها المؤسسات الجزائرية في سبيل تطوير استخدام الإدارة الإلكترونية وفي آخر الدراسة توصل لمجموعة من النتائج نذكر منها الإدارة الإلكترونية هي بديل جديد يعيد النظر في الممارسات الإدارية السابقة للمؤسسات، والتحول للروابط الافتراضية، بما يحسن من سرعة الاستجابة ويزيد من مستوى الفعالية لدى الإدارة والمؤسسات المختلفة أثناء تأدية خدماتها، كما أنها ليست مجرد تحويل أنظمة العمل والخدمات إلى أنظمة إلكترونية فقط، وإنما هي منظومة متشابكة ومعقدة (إدارية تقنية) تحتاج إلى دراسات واعية لكافة عناصر المنظومة وأن تفاعل المكونات والمقومات الأساسية للتنظيم الإلكتروني يشكل الإطار العام للإدارة الإلكترونية، بالإضافة إلى تطلبها العمل على التخفيف من شدة مقاومة التغيير الذي أفرزته الثقافة التقليدية للإدارات، وخاصة أثناء التنفيذ لمشاريع الإدارة الإلكترونية، لأن مقاومة التغيير من قبل العاملين في الجهاز البيروقراطي، من شأنه أن يجعل الإدارة الإلكترونية تسير وفق ثقافة الإدارة التقليدية، وتواجه الإدارة الإلكترونية في الجزائر عدة عقبات أبرزها الأمية الإلكترونية ولا ننسى ضعف البنية التحتية للمعلومات والاتصالات وضعف الوعي بأهمية تطبيق الإدارة الإلكترونية كأداة لتحسين جودة الخدمات وضعف درجة الوصول إلى شبكة المعلومات العالمية، في ظل غياب عوامل تشجيعية أمام المواطنين.

**الدراسة الرابع**: أشرف جمال عبد العاطي، **"الإدارة الإلكترونية للمرافق العامة"**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات استكمال شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أسيوط، 2016، بحيث تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على المرافق العامة وما تقدمه من خدمات، وكذلك درجة مساهمتها في تجويد العمل الإداري، كما استهدفت الى التعرف على مزايا الإدارة الإلكترونية والوقوف على سبل تطويرها مستقبلا، وكذلك معرفة معوقات التطبيق والمتطلبات البشرية الواجب توافرها، إلى جانب دراسة إمكانية حمايتها من جرائم المعلومات الإلكترونية التي يمكن أن تقع عليها، واوضح الباحث خلال الدراسة أن الإدارة الإلكترونية تحقق النمو والتطور والتواصل الدائم والسريع بين المجتمعات، كما أن استخدامها يعمل على رفع درجة الشفافية الإدارية للأجهزة الرقابية بما يساعد في القضاء على موضوع الفساد، وذلك في ظل التطور الكبير في قطاع المعلومات والاتصالات واهتمام الحكومة بهذا القطاع للاستفادة منه في الإعداد للتنمية الشاملة

والتفاعل معه بشكل إيجابي، وفيما يخص التوصيات فقد أوصى الباحث بسرعة العمل على إقرار تشريع منظم للإدارة الإلكترونية وإحلالها محل الإدارة التقليدية، وذلك من خلال مراحل يقرها المشرع وينظم اجراءات العمل بها إلى جانب انشاء إدارة للتطوير الإلكتروني في كل وزارة تعمل على نقل التكنولوجيا وتقوم بمهام النشر والتوعية وضرورة تشجيع المواطنين على التفاعل معها، وكذلك ضرورة اصدار تشريعي لمعاقبة المخالفات المعلوماتية المرتكبة من الموظف العام أو القائمين على الإدارة والعمل على إيجاد وسائل أمن وحماية المعلومات.

**الدراسة الخامسة:** وشان أحمد، **متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تحديات التجارة الالكترونية**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات يل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي-شلف-، 2017، حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز السبل الكفيلة في تطوير النظام الضريبي الجزائري بما يتوافق والتحولات في مجال التجارة الإلكترونية والاستفادة من تجارب الدول الرائدة في هذا المجال، وقد توصلت هذه الدارسة إلى أن التجارة الإلكترونية تختلف عن التجارة التقليدية وبالتالي يصعب مراقبتها وإخضاعها للضريبة، وكذا صعوبة تحديد نشاطات التجارة الإلكترونية والتحكم في كونها تتم عبر الإنترنت ومن بلد لآخر مما يسهل التهرب الضريبي فيها وهو ما يتطلب وضع إستراتيجية ضريبية محكمة تتلاءم مع طبيعة وحركة التعاملات الإلكترونية.

**2- الدراسات باللغة الأجنبية:**

**الدراسة الأولى**: Hassan. N. Rawash، **Electronic Management's Contribution to the Development of Managerial Functions,** Academic Research International Vol. 5(5) September 2014 ، بحيث تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية الوظائف الإدارية وزيادة فعاليتها من خلال استخدام تكنولوجيا المعلومات، والتعرف على واقع الإدارة الإلكترونية في جامعة "جدارا"، بالإضافة إلى تحديد درجة تطبيق الإدارة الإلكترونية في هذه الجامعة، ومساهمتها في تطوير الوظائف الإدارية، وفي الأخير تقديم بعض التوصيات المناسبة في هذا المجال، ومن بين أهم النتائج المتحصل عليها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين (استخدام الأجهزة واستخدام وتطوير البرمجيات وصناعة المعرفة) وبين تطوير الوظائف الإدارية عند مستوى الدلالة 0.05.

**الدراسة الثانية**: Ibrahim Binti Iddawati، **Electronic Filing of Personal Income Tax Returns in Malaysia: Determinants and Compliance Costs**، 2013، انطلقت هذه الدراسة من فرضية أن التصريح الالكتروني عن الضرائب يمكن من أداء الأمور بشكل أسرع مع

جهد أقل باستخدام كمية أقل من الوقت والورق وهذا بتقليل التكاليف وهو ما يسهل على الإدارة بمعالجة عائدات ضريبة الدخل بكل سهولة، الأمر الذي يسمح بزيادة كفاءة العمال وهذا باستخدام الموارد البشرية المتاحة من أجل الفحص والتدقيق، وتهدف هذه الدراسة إلى تحليل العوامل التي تؤثر على سلوك مستخدمي التصريح الالكتروني بين دافعي الضرائب في ماليزيا، حيث توصلت الدراسة أن نظام التصريح الالكتروني يؤدي إلى وفر في التكاليف بنحو 70% بالمقارنة مع تقديم التصريح الضريبي الورقي.

الفرق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة وجوانب الاستفادة منها: بعد استعراض الدراسات السابقة التي تم تطبيقها في بيئات عربية وأجنبية، استفدنا منها في التعرف على القضايا ذات العلاقة بالإدارة الإلكترونية والنظام الضريبي واستنباط أسئلة الدراسة وأدواتها وبالتالي اثراء الإطار النظري للدراسة الحالية، كذلك استفدنا منها من خلال المساعدة في اختيار المنهج المناسب للدراسة، وتفسير النتائج التي سوف تتوصل إليها الدراسة الحالية ومقارنتها مع النتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة، إلا أن هذه الدراسة تختلف عن الدراسات السابقة بأنها ركزت على تطبيقات الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي من خلال دراسة حالة بعض الدول مع الإشارة لحالة الجزائر، بالإضافة إلى ذلك فدراستنا لتكمل جوانب النقص والقصور في بعض الدراسات، كما أنها تعتبر تتمة لدراسات أخرى من خلال تقديم إحصائيات حديثة.

**صعوبات الدراسة:** واجهت هذه الدراسة مجموعة من الصعوبات، منها ما هو متعلق بالجانب النظري ومنها ما هو متعلق بالجانب التطبيقي كالتالي:

**الصعوبات النظرية:** من بين الصعوبات التي واجهتنا في الجانب النظري نذكر:

- التداخل ما بين المصطلحات خاصة بين مصطلح الحكومة الإلكترونية والإدارة الإلكترونية، واستخدام نفس المصطلح في الكثير من المراجع المعتمدة للدلالة على معاني مختلفة، مما ولد غموض والتباس بين المصطلحات، نتج عنه خلط في التفرقة بينها.

**الصعوبات الميدانية:** والتي يمكن تلخيصها في:

- صعوبة الحصول على إحصائيات حديثة دولية بصفة عامة ووطنية بصفة خاصة متعلقة بالنظام الضريبي؛
- صعوبة ترجمة الإحصائيات الأجنبية بما يتوافق مع ما تم تحصيله من الإحصائيات العربية؛
- التعقيدات الإدارية والتشريعية.

**هيكل الدراسة:** قصد الإلمام بمختلف جوانب الموضوع والمحافظة على التسلسل المنطقي والتدرج في طرح الأفكار قدر الإمكان تم الاعتماد على خطة تنقسم إلى مقدمة، ثلاثة فصول نظرية، فصل تطبيقي وخاتمة، بحيث تم في المقدمة طرح الإشكالية والتصور العام للموضوع، ففي الفصل الأول تطرقت إلى أساسيات حول الإدارة الإلكترونية، أما الفصل الثاني فقد قمت بتناول مدخل للضريبة والنظام الضريبي وفيما يخص الفصل الثالث فقد تناولت فيه تطبيقات الإدارة الإلكترونية في مجال الضرائب وبالنسبة للفصل الرابع فهو عبارة عن الفصل التطبيقي دراسة حالة بعض الدول وفي الأخير تقديم خاتمة بحيث تتضمن بعض النتائج والتوصيات وعرض بعض الاقتراحات لدراسات مستقبلية .

# الفصل الأول

# أساسيات حول الإدارة الإلكترونية

**تمهيد:**

إن التطور المذهل الحاصل في تكنولوجيا المعلومات والاتصال أدى إلى ضرورة تبني المنظمات لها وإدراجها ضمن أعمالها، فإذا كانت المنظمة خاصة فهي تستثمر في هذه التكنولوجيا من أجل أن تواجه المنافسة الحاصلة في القطاع الخاص، أما بالنسبة للقطاع العام فإن الإدارات العمومية وجب عليها تبني التكنولوجيا ضمن أعمالها بغية عصرنة خدماتها وتقديمها في مستوى يرتقي لتطلعات المواطنين بدرجة أولى وباقي الادارات العمومية التي تتعامل معها.

فالإدارة الإلكترونية حتمية أجبرت الحكومات والإدارات على تبنيها لما لها من فعالية في التسيير وكفاءة في تحقيق أهدافها، إضافة إلى المشاكل العويصة التي أصبحت تواجه المواطنين والموظفين العموميين على حد سواء في ظل الإدارة الورقية.ومن هنا نتطرق في هذا الفصل إلى:

- ماهية الإدارة الإلكترونية؛
- وظائف ومتطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية؛
- البناء الشبكي وأمن معلومات الإدارة الإلكترونية.

## المبحث الأول: ماهية الإدارة الإلكترونية

يعد مصطلح الإدارة الإلكترونية من بين المصطلحات الحديثة الظهور، وهذا راجع للتطور الحاصل في ثورة تكنولوجيا المعلومات، مما ألزم الإدارات على تبني هذه الاخيرة ضمن أعمالها لما لها من فوائد سواء على الإدارة أو الحكومة وعلى الفرد والمجتمع، حيث أصبح من الضروري مواكبة التطورات وتحديث النمط الإداري التقليدي بما يتماشى ومتطلبات العصر الحديث.

### المطلب الأول: الإدارة بين المفهوم التقليدي والمفهوم الإلكتروني

يعتبر مصطلح الإدارة من بين المصطلحات التي هي محل اهتمام الكثير من الباحثين، لذا لا يوجد تعريف موحد متفق عليه، بل قدمت العديد من تعريفات في هذا المجال.

**أولا: المفهوم التقليدي للإدارة:** يمكن تقديم بعض التعاريف المختلفة للإدارة في ما يلي :

التعريف الأول: هي التنسيق الفعال للموارد المتاحة سواء كانت موارد مادية أو بشرية وذلك بهدف تطبيق العمليات الإدارية عن طريق التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة بغرض تحقيق أهداف محددة، تسعى المنظمة لتحقيقها وفق العمل الجماعي.[1]

التعريف الثاني: عرفها تايلور بأنها: "هي أن تعرف بالضبط ما تريد، ثم تتأكد أن الأفراد يؤدونه بأحسن وأرخص طريقة ممكنة"[2]

ويمكن من التعاريف السابقة استنتاج أن الإدارة هي عملية الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة للمنظمة عن طريق التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة للوصول إلى غايات المحددة بكفاءة وفعالية.

**ثانيا: مفهوم الإدارة الإلكترونية:** يعتبر موضوع الإدارة الإلكترونية من المواضيع الحديثة التي اهتم بها الباحثون في علم الإدارة، فنجد أن هناك عدة مفاهيم مختلفة، كل حسب وجهة نظره أو زمن دراسته، وفي ما يلي سوف نتطرق إلى بعض التعاريف وكذلك نشأة وتطور الإدارة الالكترونية.

[1] محمد سرور الحريري، **الأصول العلمية والنظريات التطبيقية في علم الإدارة**، دار القلم، الطبعة الأولى، دمشق، سوريا، 2015، ص09

[2] محمد فاتح المغربي، **أصول الإدارة والتنظيم**، الأكاديمية الحديثة للكتاب الجامعي، الطبعة الأولى، القاهرة، مصر، 2018، ص08.

**1: تعريف الإدارة الإلكترونية:** نذكر بعض التعريفات في ما يلي:

تعرف على أنها الانتقال من إنتاج وتقديم الخدمة العامة في شكلها الروتيني إلى استخدام الوسائل الإلكترونية، وهذا لا يعني قيام الإدارة بجميع أعمالها عبر شبكة المعلومات، بل يقتصر الأمر على الخدمات التي تستطيع تقديمها عن طريق الإدارة الالكترونية.[1]

كما عرفتها منظمة اليونسكو على أنها الديمقراطية الإلكترونية للقطاع العام التي تتم باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة كالأنترنيت، لتوفير خدمات ترقى إلى المستوى المطلوب من طرف المواطن وكذلك تقديم خدمات موثوقة للمنتفعين.[2]

وحسب تعريف البنك الدولي هي أسلوب يعتمد على استعمال تكنولوجيا المعلومات والاتصال لتغيير طريقة التفاعل مع المواطنين والمؤسسات الحكومية والخاصة، لزيادة نسبة مشاركة المواطن في اتخاذ القرار وخلق طرق رسمية للوصول إلى المعلومة وتعزيز الشفافية.[3]

ومنهم من ركز على بعض المسائل الإجرائية التي تعتمد عليها الإدارة الإلكترونية، فعرفوها على أنها " : قدرة الإدارة على تبادل المعلومات وتقديم الخدمات فيما بينها وبين المواطن، وبين قطاعات الأعمال بسرعة ودقة عالية، وبأقل تكلفة عبر شبكة الإنترنت، مع ضمان سرية وأمن المعلومات المتناقلة في أي وقت وأي مكان معتمدة على مبدأين هما[4]:

**–تقني:** يتمثل في إعداد المعلومات إلكترونيا، وتناقلها عبر شبكة الإنترنت وضمان دقتها وسريتها؛

**–إجرائي:** يتمثل في تنفيذ المعاملات والخدمات عن بعد مع ضمان صحتها ومصداقتها.

من خلال ما سبق نستنتج أن الإدراة الإلكترونية مركبة من عنصرين هما:

**الإدارة:** نشاط إنجاز الأعمال عن طريق الآخرين لتحقيق الأهداف المحددة؛

---

[1] نبراس محمد جاسم الأحبابي، **أثر الإدارة الإلكترونية في إدارة المرافق العامة دراسة مقارنة**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2018، ص16

[2] محمد خنافيف، **الإدارة الإلكترونية آلية لتحسين أداء الإدارات العمومية**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص إدارة أعمال عمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة البليدة2، 2020/2019، ص 66

[3] محمد خنافيف، **مرجع سابق الذكر**، ص67.

[4] أحمد المعاني، وآخرون، **قضايا إدارية معاصرة**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011، ص82

**الإلكترونية:** نوع من التوصيف لطريقة أداء الإدارة لأعمالها، حيث يتم أداء هذه الأخيرة عن طريق التكنولوجيا والوسائط الإلكترونية.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن: "الإدارة الإلكترونية هي التحول من نمط إنجاز الأعمال وتقديمها من الشكل التقليدي الروتيني الذي يعتمد على الأوراق والذي يوصف على أنه مجهد ومكلف وغير مرن،إلى نمط إنجازها وتقديمها بالشكل الإلكتروني الافتراضي الذي يعتمد على تكنولوجيا المعلومات والاتصال والوسائط الإلكترونية، التي توصف بالمرونة وقلة الجهد والتكلفة." ويمكن أيضا استنباط العناصر المتفاعلة في الإدارة الإلكترونية وهي:

- **الإدارة العامة المقدمة للخدمة:** وهي التي تتبنى إدراج التكنولوجيا ضمن أعمالها؛
- **المواطنون:** وهم طالبو الخدمة والمنتفعين بها؛
- **الإدارات العامة:** لتسهيل عملية تبادل المعلومات والتنسيق المستمر بينها، وذلك لتداخل المصالح المشتركة بينها؛
- **الإدارات الخاصة:** شأنها شأن المواطنين تنتفع بالأعمال المقدمة من طرف الإدارة.

**ثالثا: الفرق بين الإدارة التقليدية والإدارة الإلكترونية**

الإدارة التقليدية هي الإدارة التي يتم فيها تنفيذ الأعمال بالمعاملات الورقية، وهذا يتطلب جهدا كبيرا وقدرة استيعاب كبيرة كالمستودعات لحفظ المعاملات الورقية في ملفات ومجلدات ومكاتب.[1]

كما سبق الذكر فإن الإدارة الإلكترونية هي إبدال المعاملات التقليدية الورقية بالمعاملات الإلتكرونية عن طريق الاستخدام الواسع لتكنولوجيا المعلومات التي لها قدرة هائلة على استيعاب وحفظ المعاملات.

وتجدر الإشارة إلى أن الإدارة الالكترونية هي نمط جديد من أنماط الإدارة، فتبنيها له تأثيرات واسعة على الإدارة سواء في مجال عملها أو وظائفها أو استراتيجيتها، والواقع أن هذه التأثيرات لا تعود فقط على نمط تقديم الخدمة أو إنجازها من النمط الورقي إلى النمط الإلكتروني، بل تتعداه إلى التأثير على البعد الإداري المتمثل في تطوير المفاهيم الإدارية التقليدية، وأصبحت تعمل على تحقيق المزيد من المرونة الإدارية في التفويض والتمكين الإداري.[2]

ويمكن توضيح الفروق الجوهرية بين المفهوم التقليدي والإلكتروني للإدارة في الجدول التالي:

[1] علوطي لمين، **الإدارة الإلكترونية للموارد البشرية**، مجلة بحوث أقتصادية عربية، العدد42، 2008، ص144.

[2] بوزكري الجيلالي، **الإدارة الإلكترونية في المؤسسات الجزائرية واقع وآفاق**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص إدارة الاعمال والتسويق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2016/2015، ص37.

**الجدول رقم (01): الفرق بين الإدارة التقليدية والإدارة الإلكترونية**

| التصنيف | الإدارة الإلكترونية | الإدارة التقليدية |
|---|---|---|
| **الحفظ والضياع** | تعتمد على تقنية التخزين الإلكتروني التي تمتاز بصعوبة فقدان المعلومات أو المعاملات أو الملفات | تعتمد على المخازن الورقية التي تتعرض للتلف مع مرور الوقت، مع إمكانية ضياع المعلومات والمعاملات. |
| **الاسترجاع** | تعتمد على الأرشيف الإلكتروني لسهولة البحث عن أي ملف | تعتمد على الأرشيف اليدوي مما يؤدي إلى صعوبة البحث والاسترجاع |
| **التكاليف** | انخفاض تكلفة المعاملات والتخزين وإعادة استرجاعها | ارتفاع تكاليف المعاملات الورقية وكذا تكاليف الحفظ والتخزين وغيرها من التكاليف |
| **الحيز** | تحتاج حيزا مكانيا صغيرا لاحتواء الأجهزة المحمل عليها الملفات | تحتاج حيزا مكانيا كبيرا كالمخازن والمكاتب مما يستوجب عمالة إضافية |
| **الأمن والحماية** | تعتمد على برامج الحماية والأمن المتخصصة | صعوبة تأمين الوثائق والمعاملات |
| **التوثيق والضبط** | توفر توثيق المعاملات عن طريق البرمجيات وتتيح تتبع أثر المعاملة | تعتمد على الجانب البشري |
| **طبيعة التفاعل** | تفاعل افتراضي غير مباشر في تقديم المعاملات يعتمد على طرف بشري وآخر الكتروني مما يتيح التعامل مع عدة عمليات في آن واحد | تفاعل مباشر بين طالب الخدمة والموظف الذي يؤدي إلى بطء في استقبال معاملات أخرى |
| **الوقت** | ليس هناك حدود للوقت في المعاملات الالكترونية | تعتمد تقديم المعاملات وقت الدوام المحدد من طرف الإدارة |
| **المهام** | سهولة إنجاز المهام | صعوبة إنجاز المهام نظرا للإجراءات المتداخلة |
| **الأسلوب الإداري** | تعتمد على المعلومات أكثر من الأشياء | تعتمد على الأشياء أكثر من المعلومات |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالاعتماد على: بوزكري الجيلالي، مرجع سابق، ص41

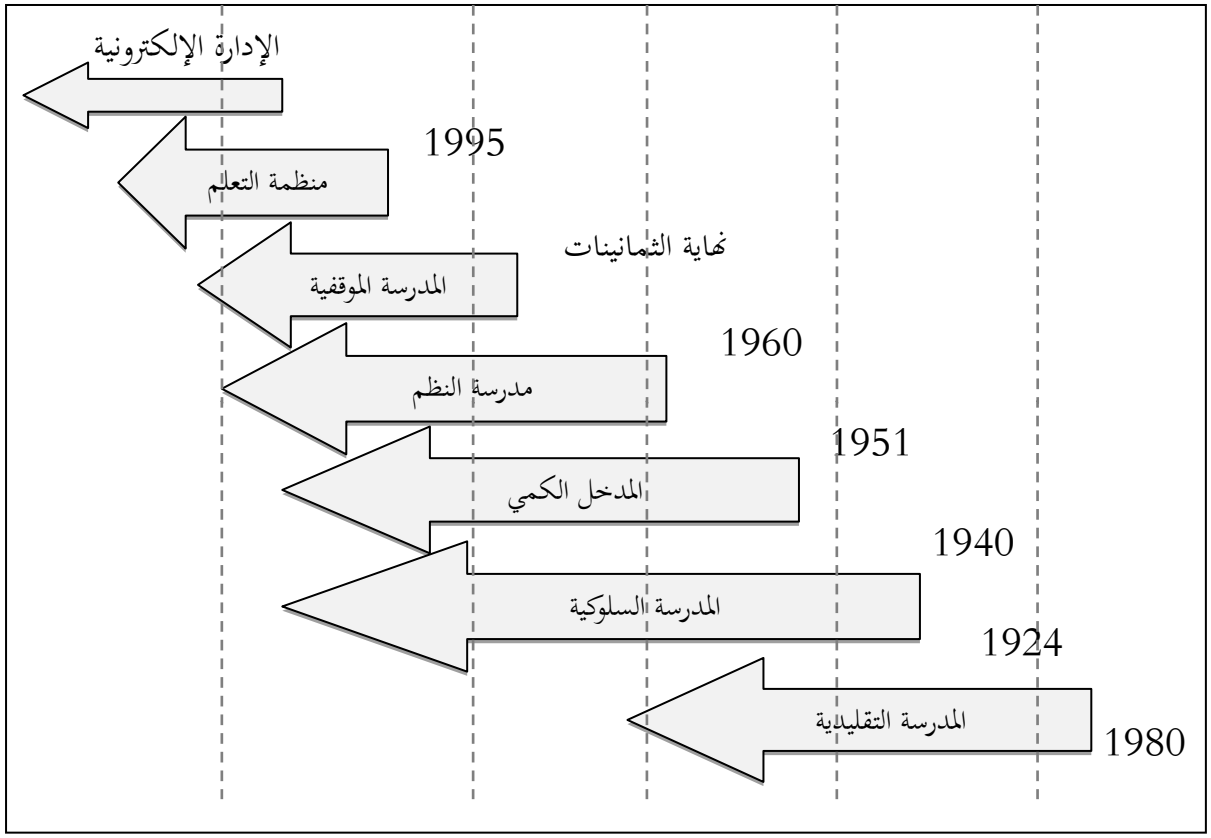
من خلال الجدول يمكن القول إن الإدارة الإلكترونية هي التحول الذي يتيح للمؤسسة الإقتصادية في التكاليف والوقت والجهد ويعزز المصداقية والشفافية بين الإدارة ومجموع المتعاملين لحيادية المعاملات واختصارها على التعامل مع الآلة، كما تساهم أيضا في مرونة تسيير الملفات وسعة التخزين والحفظ والسهولة في الإنجاز وكذا القدرة على تتبع خطوات سير المعاملات الذي يتيح تتبع الأثر مما يساعد في عملية الرقابة، كما أنها قابلة للتطوير والتحسين.

## المطلب الثاني: نشأة الإدارة الإلكترونية

من أجل فهم الإدارة الإلكترونية فلا بد من تتبع المسار التاريخي لنشأتها وتطورها عبر الحقبات الزمنية المتتالية، لذلك وجب طرح أبعاد تطورها كالتالي:

**أولا: الإدارة الإلكترونية امتداد للمدارس الإدارية وتجاوز لها:** فنجد أن تطور الفكر الإداري ومداخله الحديثة التي استخلصها المختصون في الإدارة قد حددوا مسارا تصاعديا لتطورها على مدى أكثر من قرن من الزمن، وأن الإدارة الإلكترونية هي امتداد للمدارس الإدارية التي بدأت في الظهور من بداية الخمسينيات إلى غاية منتصف التسعينات[1]، والشكل التالي يوضح ذلك:

**الشكل رقم (01): تطور المدارس الإدارية**




**المصدر:** عبد الرحمن توفيق، **الإدارة الإلكترونية في الشؤون الإدارية**، الطبعة الثانية، مركز الخبرات المهنية للإدارة، القاهرة، مصر، 2008، ص.43.

**1 المدرسة التقليدية:** وتعتبر أول مساهمة في الفكر الإداري، وتتركز حول افتراض أساسي يرتكز على زيادة الإنتاجية وتقليص التكاليف من خلال تحقيق أعلى كفاءة إنتاجية ممكنة، وتضمنت المدرسة الكلاسيكية

[1] أسامة محمد عبد العليم وآخرون، **الإدارة الإلكترونية مدخل إلى الإدارة التعليمية الحديثة**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص55.

مبادئ الإدارة العلمية لـ **"فديريك تايلور"** ووظائف الإدارة لـ **"هنري فايول"**والنموذج البيروقراطي **"ماكس ويبر"**، وأبرز السمات الأساسية لهذه المدرسة تتمثل في ما يلي:[1]

- ركز رواد هذه المدرسة على العمل وسبل زيادة الإنتاج دون النظر إلى أهمية العنصر البشري ورفع معنوياته، بل اعتبر هذا العنصر كالآلة يتحرك وفقا لقواعد ولوائح ثابتة؛
- لم يربط رواد هذه المدرسة بين الفرد كعامل بالمؤسسة وبين عوامل البيئة الخارجية والمؤثرة في سلوكه وافتراض أن العامل مجرد دخوله للعمل ينسيه حياته خارج العمل؛
- عالجت نظريات هذه المدرسة المشاكل بدرجة عالية من المثالية دون النظر إلى الواقع وخصائصه؛
- أعطى رواد هذه المدرسة أولوية لأهداف المؤسسة على أهداف العاملين بها؛
- استخدام السلطة في رأي رواد هذه المدرسة هدفه السيطرة على العاملين بالمؤسسة وإجبارهم على تنفيذ الأوامر والتعليمات؛
- أدى التركيز على التعليمات واللوائح والقواعد في العمل إلى زيادة في التقيد بها من قبل العاملين وإلى نوع من الجحود والخوف من المسؤولية والعقاب؛
- تفترض نظريات هذه المدرسة أن الحافز الوحيد لزيادة جهد العامل هو الأجر الذي يتقاضاه ومن فقدان عمله.

**2 المدرسة السلوكية:** تعتبر المدرسة السلوكية امتدادا لمدرسة العلاقات الإنسانية، هذه الأخيرة التي اهتمت بدراسة تصرفات وسلوكيات العنصر البشري في المؤسسة، مع إبراز كافة العوامل المؤثرة على تلك السلوكيات والتصرفات من خلال عدة رواد منهم **"إيلتن مايو"** و**كارت لوين**، حيث أكدوا على ضرورة الاهتمام بالأفراد داخل المؤسسة من حيث دفعهم وتحفيزهم والتركيز على علاقاتهم برؤسائهم ومرؤوسيهم، وعلى أهمية التنظيم غير الرسمي وتأثيره على التنظيم الرسمي، وهذا ما ذهبت إليه المدرسة السلوكية حيث أكد روادها **"أبراهام ماسلو"** و**"دوغلاس ماغريغور"** ما طرحه رواد مدرسة العلاقات الإنسانية وأضافوا بدراساتهم وأبحاثهم الكثير فيما يتعلق بدوافع الأفراد للعمل، سلوك الجماعة وأهمية العنصر البشري[2].

**3 المدخل الكمي:** استند هذا المدخل لإدراج الأساليب الكمية التي تساعد الإدارة على حل المشكلات الإدارية واتخاذ القرارات المناسبة كالنماذج الرياضية والإحصائية، وهذا ما استخدمه بداية جنرالات بريطانيا في

[1] أمين عبد العزيز حسن، **إدارة الأعمال وتحديات القرن الحادي والعشرين**، دار قباء للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، 2001، ص15.

[2] آسيا سليمان تيش، **واقع الإدارة الإلكترونية بالمؤسسات الاقتصادية ودورها في تطوير العمل الإداري –دراسة حالة المديرية الجهوية لنقل المحروقات عبر الأنابيب RTE لولاية سكيكدة–**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، 2014، ص ص07-08 .

الحرب العالمية الثانية لتقليل الأخطاء التكتيكية كما ساعدتهم على اتخاذ قراراتهم العسكرية، حيث تعدت استخداماتها من المجال العسكري إلى مؤسسات الأعمال والتجارة.[1]

**4 مدرسة النظم**: إن الفكرة الأساسية التي جاء بها رواد هذه المدرسة "كينث بولدينغ"، "لوديك فان بورتالمفي"، "مانيز" هي النظر إلى المؤسسة كنظام يتكون من مجموعة أجزاء مترابطة ومتفاعلة فيما بينها،

ويعتمد بعضها على بعض، بحيث تسعى جميعها إلى تحقيق هدف هذا النظام وهو بقاؤه ونموه، اذ يعمل هذا الأخير ضمن نظام أكبر، بحيث انقسمت هذه النظرية إلى[2]:

**أ– النظم المغلقة**: يقوم هذا النظام على مبدأ امتلاك المؤسسة لمواردها الداخلية وعدم اعتمادها على محيطها لكي تبقى وتستمر؛

**ب– النظم المفتوحة**: يأخذ النظام المفتوح مدخلاته من البيئة ويصدر اليها مخرجاته المتمثلة في السلع والخدمات.

**5 المدرسة الموقفية**: تبنى هذه النظرية التي ترتبط بالعالم "فيلدر" فرضياتها ارتكازا على نظرية النظم وينطلق من فرضية أساسية مفادها أن كل موقف تتعرض له المؤسسة يتطلب اتخاذ اجراءات وحلول تناسبه، أي عدم وجود وصفات جاهزة، بل أن الوصفة تبنى على أساس الوضعية أي عندما تتغير الوضعية تتغير الوصفة، فالعوامل الخاصة بالمؤسسة سواءا المرتبطة بالأفراد العاملين أو بالتقنيات المستخدمة والعوامل البيئية السائدة في وقت معين هي التي تملي الحلول للمشكلات التي تجابهها.[3]

**6 منظمة التعلم**: يعد "**بيتر سينق**" أول من صاغ هذا المفهوم مطلع التسعينات ووصفها بالمنظمات التي يتم فيها ايجاد نتائج يرغبها الأفراد العاملون من خلال توسيع قدراتهم واعتماد أنماط جديدة وشاملة في التفكير

---

[1] موسى خليل، **الإدارة المعاصرة: المبادئ–الوظائف–الممارسة، مجد المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، 2005**، ص**35**.

[2] بصاشي هدى، **الإدارة الإلكترونية ودورها في تحسين أداء المؤسسات الجزائرية "دراسة حالة جامعات الوسط"**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2020، ص 05.

[3] فاطمة سعدي، **مبادئ إدارة الأعمال ونظريات المنظمة**، الطبعة الأولى، e-kutub ltd، لندن، بريطانيا، 2019، ص 98.

يعبر عنها بالطموحات الجماعية، ومضمونها أن المنظمة مريدة للتعلم، متبرة له ومؤمنة باستحالة بقائها من دونه، وليس بمقدور الأفراد فيها إلا التعلم، لأنه متغلغل بروحها ونسيج حياتها.[1]

**7 الإدارة الإلكترونية:** هي نتيجة منطقية وحتمية إلزامية للتقدم التكنولوجي والتقني، فهي المدرسة الأحدث في الإدارة تقوم على استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إنجاز جميع أعمالها ومعاملاتها ووظائفها الإدارية[2].

**ثانيا: الإدارة الإلكترونية هي امتداد للتطور التكنولوجي في الإدارة:** إن التطور التكنولوجي اتجه منذ البدء بإحلال الآلة محل العامل بدءا بالعمليات التشغيلية والأعمال اليدوية النمطية، ثم انتقل إلى أعمال التخطيط والرقابة القابلة للبرمجة كما في تخطيط التشغيل بمساعدة الحاسوب، لينتقل إلى العمليات الذهنية المحاكية للإنسان من خلال الذكاء الصناعي وصولا إلى استخدام الإنترنت لإنجاز العمليات[3].

فالإدارة الإلكترونية قد تبدو للبعض للوهلة الأولى وكأنها ظهرت مع شيوع استخدام الإنترنت للأغراض العامة في منتصف التسعينات من القرن الماضي، لكن الحقيقة خلاف ذلك، لأن بدايات الإدارة الإلكترونية تعود إلى العقود الثلاثة الأخيرة من القرن الماضي عندما بدأت المؤسسات باستخدام أتمتة المكاتب وذلك باستخدام الفاكس والهاتف، فهذه الأخيرة يعود أصلها إلى سنة 1961 عندما ابتكرت شركة IBM مصطلح "معالج الكلمات" على فعاليات طابعاتها الكهربائية وكان سبب إطلاق هذا المصطلح هو لفت نظر الإدارة في المكاتب إلى إنتاج هذه الطابعات عند ربطها مع الحاسوب واستخدام معالج الكلمات، وأيضا استخدام المكتب اللاورقي لأول مرة سنة 1973 في الولايات المتحدة أشارة إلى فكرة مفادها التحول إلى العمل الرقمي وأخذت مؤسسة "زير وكس" تروج لهذا المفهوم باعتباره يمثل مكتب المستقبل، حيث شرعت شركة مايكروسوفت في هذا الميدان سنة 1996 من خلال الربط الشبكي بين الحواسيب المستخدمة في مؤسستها مما أدى إلى تقليص الحاجة لاستخدام الورق بقدر كبير جدا، وفي نهاية التسعينات استخدم مصطلح الإدارة الإلكترونية مع انتشار شبكة الأنترنيت العالمية[4]. والشكل التالي يوضح ذلك:

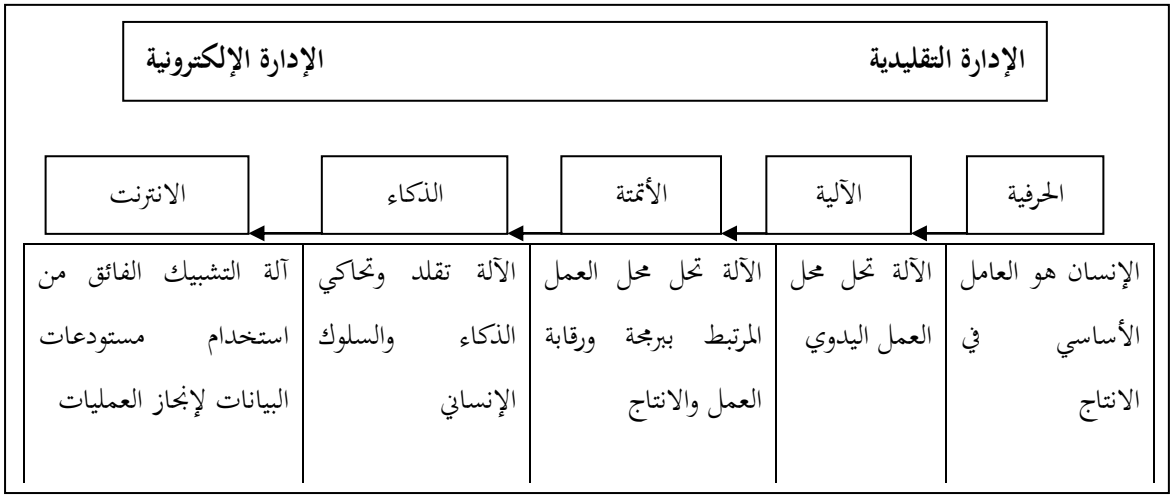
[1] فريد فهمي زيارة، **وظائف الإدارة**، دار اليازوني العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص131.

[2] آسيا سليمان تيش تيش، **مرجع سابق الذكر**، ص09.

[3] علاء عبد الرزاق السالمي، **أتمتة المكاتب المتقدمة**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، 2008، ص10.

[4] جمعة اسماعيل العياط، **الإدارة الإلكترونية**، دار أمجد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص ص 18-19.

**الشكل رقم (02): التطور التكنولوجي للإدارة**




**المصدر** :فريد كورتل، أسيا تيش، **الإدارة الالكترونية**، الطبعة الأولى، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، الأردن،2015، ص 24.

**ثالثا: علاقة الإدارة الإلكترونية ببعض المصطلحات**

**1 الإدارة الإلكترونية والأعمال الإلكترونية**

ظهر مصطلح الأعمال الإلكترونية لأول مرة سنة 1995 من طرف شركة IBM وذلك في إطار سعيها المكثف لتمييز أنشطة الأعمال الإلكترونية عن أنشطة التجارة الإلكترونية، وقد عرفتها هذه الأخيرة على أنها " مدخل متكامل ومرن لتوزيع قيمة الأعمال المميزة من خلال ربط النظم بالعمليات التي تنفذ من خلالها أنشطة الأعمال الجوهرية بطريقة مبسطة ومرنة باستخدام تكنولوجيا الأنترنيت".[1]

حيث نستنتج من خلال التعريف أن الأعمال الالكترونية تتوافق مع الأدارة الإلكترونية من حيث المبدأ، بل إن الأعمال الإلكترونية هي نتاج إدراج الإدارة الإلكرونية كنمط للتسيير داخل المنظمة.

**2 الإدارة الإلكترونية والتجارة الإلكترونية**

يقصد بالتجارة الالكترونية عملية تبادل المعلومات والخدمات عبر شبكة الأنترنيت لتحقيق التنمية الاقتصادية بصورة سريعة، ويمكن أن يتحقق الدفع من خلال البطاقات البنكية، وتعد التجارة الإلكترونية أول تطبيق للإدارة الإلكترونية.[2]

**3 الإدارة الإلكترونية والحكومة الإلكترونية**

تعددت المفاهيم التي تعرف الحكومة الإلكترونية ولعل أبرزها التعريف الذي جاء به الاتحاد الأوربي على أنها " حكومة تستخدم تكنلوجيا المعلومات والاتصال لتقدم للمواطنين وقطاع الأعمال الفرصة للتعامل مع الحكومة، باستخدام الوسائل المختلفة للاتصال، كالهاتف والفاكس، البطاقات الذكية، الأكشاك، البريد

[1] مصطفى يوسف كافي، **الإدارة الإلكترونية**، دار رسلان، دمشق، سوريا، 2011، ص56

[2] جمعه إسماعيل العياط، **الإدارة الإلكترونية**، دار أمجد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص25.

الإلكتروني، الأنترنيت، وتتعلق بكيفية تنظيم الحكومة لنفسها في الإدارة والقوانين والتنظيم ووضع إطار لتحسين وتنسيق طرق إيصال الخدمات، وتحقيق التكامل بين الإجراءات.[1]

غير أن بروز مصطلح الحكومة الإلكترونية أثار العديد من الاختلاف بين مفكري الإدارة والمهتمين بها، فقد اختلفت الآراء حوله فهناك فريق يرى أنها إدارة إلكترونية وليست حكومة إلكترونية ولدى هذا الفريق قناعة أن الحكومة الإلكترونية جزء من تطبيقات الإدارة الإلكترونية، وأن الإدارة الإلكترونية بمثابة مظلة كبيرة تدخل تحتها تطبيقات مختلفة كالتجارة الإلكترونية والأعمال الإلكترونية والحكومة الإلكترونة، وذلك أنه لايمكن أن تكون هناك حكومة دون إدارة، فلا حكومة الكترونية دون إدارة إلكترونية.[2]

ويذهب فريق آخر من علماء الإدارة في تبني وجهة النظر السابقة نفسها إلى أبعد من ذلك، حيث يرون أن المسألة ليست فقط مسألة تفرقة بين تعبيرين (إدارة وحكومة)، وإنما يرى هؤلاء أنه يفضل التزام تعبير(الإدارة الإلكترونية) والابتعاد عن استخدام تعبير الحكومة (الإلكترونية) نهائيًا، ويحتج هؤلاء على صواب رأيهم بأنه عند ذكر اسم الحكومة الإلكترونية فإن أول ما يتبادر إلى ذهن المستمع البعد السياسي والوظيفة السياسية للحكومة، على الرغم من أن الحكومة ليست كيانًا سياسيًا صرفًا، وأن لها وظائف أخرى تتعلق بالشأن الإداري الداخلي، فيرى أصحاب هذا الرأي أن تلك التسمية لا تصيب المسمى (الحكومة الإلكترونية) كاملا، بل تبقى مصبوغة بالصبغة السياسية، مما لا يتوافق مع شمولية المصطلح؛ لذا يرى أصحاب هذا الرأي أن من الأسلم والأدق والأكثر إصابة للمفهوم استخدام مصطلح الإدارة الإلكترونيةوتجنب مصطلح الحكومة الإلكترونية[3].

وخلافا للرأي السابق يرى فريق آخر أن الإدارة الإلكترونية جزء من الحكومة الإلكترونية وأن تطبيقات التقنية التي تمارس في تلك الإدارة من تحويل لجميع العمليات الإدارية ذات الطبيعة الورقية إلى عمليات ذات طبيعة إلكترونية باستخدام التقنيات الحديثة تبقى ممارسات وتطبيقات للتقنية في دائرة محدودة، أو شبكة خاصة بالمؤسسة أو المنطقة أو القسم الإداري أو الوحدة الإدارية وحين تربط الشبكات الداخلية لتلك الدولة المحدودة بحدود مؤسساتها أو منظماتها أو إدارتها الصغيرة لشبكة كبرى تنتظم داخلها جميع دوائر الدولة وتخضع لتصرفها، فإننا بذلك نكون وصلنا إلى صيغة . الحكومة الإلكترونية . ضمن وجهة نظر هذا الفريق فإن

---

[1] لشحم قسمية، **دراسة تسويقية حول أرساء الحكومة الإلكترونية _حالة الجزائر_**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص تسويق، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2008، ص21/20.

[2] بدر محمد السيد القزاز، **الإدارة الإلكترونية ودورها في مكافحة الفساد الإداري**، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2015، ص43

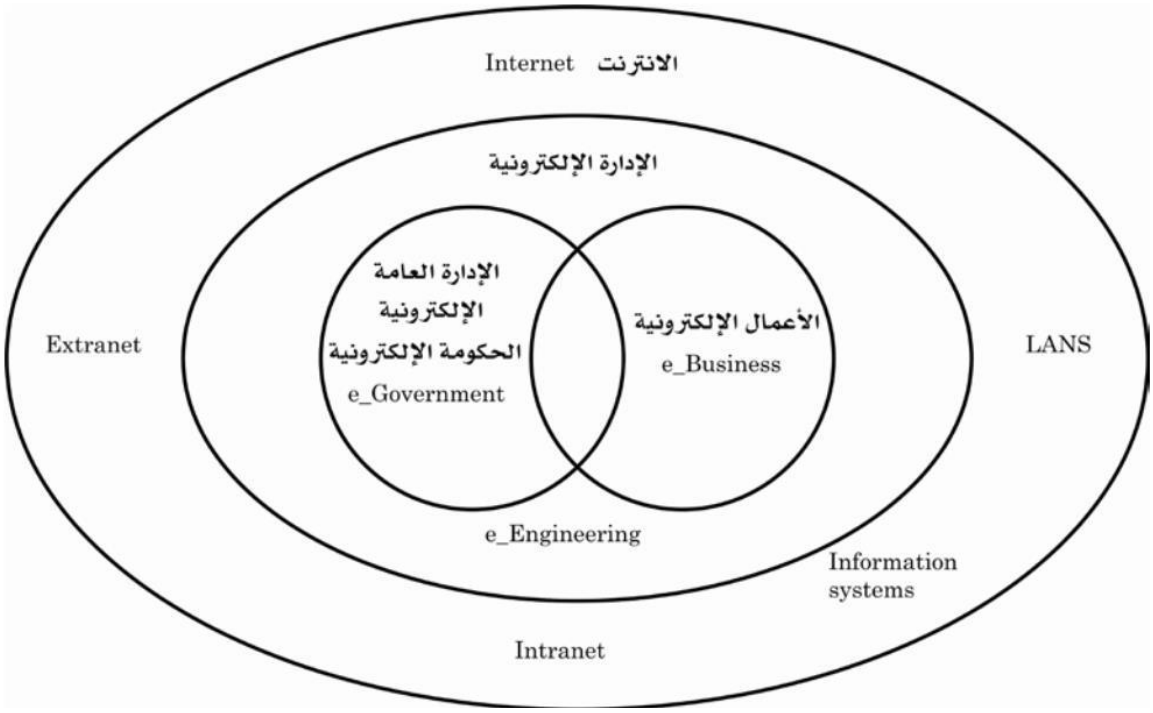
[3] داود عبد الرزاق الباز، **الحكومة الإلكترونية وأثرها على النظام القانوني للمرفق العام وأعماله وموظفيه**، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 2007، ص11.

الإدارة الإلكترونية مرحلة سابقة لمرحلة الحكومة الإلكترونية . الأعم والأشمل، حيث تصب فيها إدارات الدولة المتنوعة.[1]

غير أن هناك فريقا يرى أنه ليس هناك فرق سواء كان المصطلح إدارة إلكترونية أو حكومة إلكترونية، فهما في النهاية يعبران عن استراتيجية إدارية حديثة لعصر المعلومات تعمل على تحقيق خدمات أفضل للمواطنين والمؤسسات والمتعاملين معها، مع استغلال أمثل لمصادر المعلومات المتاحة من خلال توظيف الموارد المادية والمعنوية المتاحة في إطار إلكتروني حديث، من أجل الاستغلال الأمثل للوقت والجهد والمال، وتحقيقا للمطالب المستهدفة بالجودة المطلوبة. [2]

ويميل الباحث إلى الرأي الذي يقول أن الحكومة الإلكترونية هي أحد تطبيقات الإدارة الإلكترونية، لأنه لا يمكن قيام ما يسمى بالحكومة إلا بوجود الإدارة سواء في المفهوم التقليدي أو الإلكتروني.

**الشكل رقم (03): العلاقة بين الإدارة الإلكترونية والمصطلحات ذات العلاقة**




**.المصدر** :سعد غالب ياسين، **الإدارة الإلكترونية**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص27

بالإضافة إلى ذلك يرتبط مصطلح الإدارة الإلكترونية بالعديد من المصطلحات منها:

[1] منال محمد الوكيل، **تأثير الإدارة الإلكترونية على القرارات الإبداعية في المنظمات الحكومية مع دراسة تطبيقية على حي غرب مدينة نصر**، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة،العدد 16،جامعة الأزهر، 2016، ص648.

[2] بدر محمد السيد القزاز، **مرجع سابق الذكر**، ص46.

- **التعليم الإلكتروني**: يقصد بالتعليم الإلكتروني "طريقة للتعليم باستخدام آليات الاتصال الحديثة من حاسبات وشبكات ووسائط متعددة، وآليات حديثة ومكتبات إلكترونية، وكذلك بوابات الأنترنت التقنية بجميع أنواعها في الصف الدراسي، والمقصود منه عامة هو استخدام التقنية بجميع أنواعها في إيصال المعلومة للمتعلم بأقصر وقت وأقل جهد وأكثر فائدة".[1]

إذ من الملاحظ أنه لا يمكن تطبيق هذا النوع من التعليم إلا إذا كانت الإدارة التعليمية تتبنى النمط الإلكتروني في إدارة معاملاتها. حتى تصبح العملية التعليمية أكثر نجاعة.

– **النشر الإلكتروني**: من خلال النشر الالكتروني يمكن متابعة الأخبار العاجلة والنشرات الاقتصادية والاجتماعية، والاطلاع على آخر المؤلفات والاستفادة من محركات البحث المتنوعة، وتحقيق سرعة الحصول على المعلومة من مصادرها الأصلية.[2]

– **الصحة الإلكترونية**: تقوم الصحة الإلكترونية بتوفير الاستشارات والخدمات والمعلومات الطبية إلى المرضى عبر وسائل إلكترونية، فالمريض يستطيع متابعة نتائج تحاليل الفحوصات الطبية والتحاليل المخبرية والمعلومات والخدمات عبر الشبكة المحلية للمستشفى أو عبر شبكة الأنترنيت، وهناك العديد من المعاملات الإلكترونية الطبية التي يقوم بها هذا النمط.[3]

في الأخير يمكن اعتبار الإدارة الإلكترونية منظمة إلكترونية متكاملة مبنية على أعمال إلكترونية، حيث نعبر على الإدارة الإلكترونية في المنظمات الخاصة على أنها أعمال إلكترونية، وعلى أن الحكومة الإلكترونية هي مجموع مخرجات الإدارة العمومية التي تتبنى الإدارة الإلكترونية لتقديم مختلف الخدمات للمواطنين أو الخدمات المقدمة للإدارات والقطاعات الوزارية الأخرى التي تعنى بمصطلح "الخدمة العمومية الإلكترونية".

## المطلب الثالث: الإدارة الإلكترونية:المبادئ، الأهمية، الأهداف

لا شك أن الإدارات العامة والخاصة أصبحت مجبرة على تبني أفكار الإدارة الإلكترونية لتسهيل عملية التفاعل سواء بين موظفيها أو بينها وبين متعامليها، بغية الوصول إلى وظائف إدارية عصرية وحديثة تتماشى والتطور الحديث في المجال الإداري.

---

[1] رتيبة طايبي، **معايير ضمان الجودة في نظام التعليم الالكتروني ودورها في تحقيق فعالية العملية التكوينية**، مجلة آفاق لعلم الإجتماع، العدد10، المجلد09، جامعة البليدة02، 2019، ص15.

[2] علوطي لمين، **مرجع سابق الذكر**، ص146.

[3] جمعه إسماعيل العياط، **مرجع سابق الذكر**، ص25

**أولا: مبادئ الإدارة الإلكترونية:** توجد مبادئ أساسية تحكم عملية تطوير مشروع الإدارة الإلكترونية، كما تمثل هذه المبادئ في الوقت نفسه معايير مهمة لتقييم مستوى النجاح المتحقق أثناء وبعد عملية تطبيق البرامج الجديدة المرتبطة بالمشروع، وأهم المبادئ الهادية لتطبيق مبادرات الإدارة الإلكترونية هي[1]:

- **تقديم أحسن الخدمات للمواطنين:** يتطلب الاهتمام بخدمة المواطن خلق بيئة عمل فيها تنوع من المهارات والكفاءات المهيأة مهنيا لاستخدام التكنولوجيا الحديثة، بشكل يسمح بالتعرف على كل مشكلة يتم تشخيصها، وضرورة انتقاء المعلومات حول جوهر الموضوع، والقيام بتحليلات دقيقة وصادقة للمعلومات المتوفرة، مع تحديد نقاط القوة والضعف، استخلاص النتائج واقتراح الحلول المناسبة لكل مشكلة؛
- **التوازن بين شفافية المعلومات وخصوصية المواطن** :توفر مبادرات الإدارة الإلكترونية بيئة مفتوحة لتبادل ونشر وتوزيع المعلومات لكن يجب احترام حقوق المواطن في الخصوصية، وحقوق المواطن الأساسية من خلال التشريعات والقوانين المنظمة لعمل الإدارة الإلكترونية؛
- **سهولة الاستعمال والإتاحة للجميع:** أي إتاحة تقنيات الإدارة الإلكترونية للجميع في المنازل، العمل، المدارس والمكتبات لكي يتمكن كل مواطن من التواصل؛
- **التركيز على النتائج:** حيث ينصب اهتمام الإدارة الإلكترونية على تحويل الأفكار إلى نتائج مجسدة في أرض الواقع، وتحقق فوائد للجمهور تتمثل في تخفيف العبء عن المواطنين من حيث الجهد، المال والوقت،وتوفير خدمة مستمرة على مدار الساعة وإنجاز العمل بكفاءة عالية وفي وقت سريع (دفع الفواتير عن طريق بطاقات الائتمان بدون التنقل إلى المراكز كدفع فاتورة الهاتف والغاز، والفواتير المطلوبة)؛
- **تطبيقات ذات قيمة مضافة وتكلفة منخفضة:** إن اعتماد برامج الإدارة الإلكترونية على تكنولوجيا الأنترنت والشبكات الداعمة الأخرى يساعد في بناء نظم إلكترونية مرنة ومفتوحة لتنفيذ الأنشطة ذات القيمة المضافة بجودة عالية وتكلفة منخفضة بالمقارنة مع تكلفة الأنشطة التقليدية[2]؛
- **التغير المستمر:** وهو مبدأ أساسي في الإدارة الإلكترونية، بحكم أنها تسعى بانتظام لتحسين وإثراء ما هو موجود، ورفع مستوى الأداء سواء بقصد كسب رضا الزبائن، أو بقصد التفوق في التنافس.

[1] عمار بوحوش، **نظريات الإدارة الحديثة في القرن الواحد والعشرين**، دار الغرب الإسلامي، لبنان، 2006، ص ص189-190.

[2] رانية هدار، **دور الإدارة الإلكترونية في ترشيد الخدمة العمومية في الجزائر**، رسالة دكتوراه تخصص الإدارة العامة والتنمية المحلية، قسم العلوم السياسية، كلية الحقوق والعلوم الساسية، جامعة باتنة01، 2018، ص30.

**ثانيا: أهمية الإدارة الإلكترونية:** يمكن توضيح أهمية الإدارة الإلكترونية من خلال المزايا التي تكتسبها المؤسسات والحكومات جراء اتباعها لهذا النمط الإداري، إذ سنحاول عرض أهمية الإدارة الإلكترونية على النحو التالي[1]:

**1 أهمية الإدارة الإلكترونية بالنسبة للمنظمات:** تتجلى هذه الأهمية في:

- تسهل الإدارة الإلكترونية عملية إيجاد أسواق جديدة، كما تعمل على زيادة قدرة المنظمات على الولوج لهذه الأسواق وسرعة الاستجابة لمتطلباتها؛
- توفر أمام القائمين على إدارة المنظمات كل المعلومات المطلوبة عن طلبات الأسواق وصفقات الأعمال والأسعار؛
- تؤثر بدرجات متفاوتة على أداء المنظمات كوظائف وأنشطة تطوير المنتجات وخدمات الصيانة وغيرها؛
- تعمل الإدارة الإلكترونية على تحسين جودة أداء العمل بالمنظمات عن طريق استخدام الأساليب الإلكترونية التي تتسم بالكفاءة والفعالية والسرعة؛
- تساهم مساهمة فعالة في توفير معلومات التصميم والتصنيع فضلا عن تخفيض التكاليف.

**2 أهمية الإدارة الإلكترونية على المستوى الوطني:** يمكن إبراز أهمية الإدارة الإلكترونية على هذا المستوى من خلال التطرق إلى:

**أ – أهمية الإدارة الإلكترونية بالنسبة للمؤسسات الحكومية:** يمكن تلخيص أهمها فيما يلي:[2]

- رفع الكفاءة الإدارية من خلال زيادة إنتاجية العاملين والحد من نسبة العمالة، الأمر الذي يتطلب أتمتة الإجراءات الإدارية وتبسيط العمليات على مستوى من المنافسة والشفافية؛
- الدقة والسرعة في إنجاز المعاملات والخدمات الحكومية، وصولا إلى راحة المواطن ورضاه، وتسهيل طريقة حصوله على الخدمات الحكومية؛
- رفع مستوى الأداء وزيادة الإنتاجية للأداء الحكومي، والشفافية في التعامل، والسرعة في إنجاز المعاملات والخدمات والمساواة...؛
- تغيير الصورة التقليدية للمؤسسات المتمثلة بالروتين وصعوبة الإجراءات وعدم وضوحها؛
- تعزيز دور المواطن في المشاركة في عملة الرقابة والمسائلة واتخاذ القرار.

**ب– أهمية الإدارة الإلكترونية بالنسبة للحكومة:** تبرز أهميتها بالنسبة للحكومات بشكل عام في[3]:

---

[1] غسان الطالب، **الإدارة الإلكترونية والتسويق الإلكتروني لمنظمات الأعمال**، الطبعة الأولى، دار اليازوني العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2019، ص33.

[2] غسان الطالب، **مرجع سابق الذكر**، ص 32.

[3] أحمد محمد غنيم، **الإدارة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، القاهرة مصر، 2009 ص 42

- ✓ الاستفادة من الفرص المتاحة في أسواق التكنولوجيا المتقدمة؛
- ✓ زيادة الصادرات وتدعيم الاقتصاد الوطني؛
- ✓ تدعيم جانب الواردات في الدولة؛
- ✓ زيادة قدرة المشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم على المشاركة في حركة التجارة العالمية؛
- ✓ إيجاد فرص جيدة للعمل الحر.

**ثالثا: أهداف الإدارة الإلكترونية:** تسعى الإدارة الإلكترونية إلى تحقيق العديد من الأهداف وكلها تنصب في تحقيق الاستخدام الأمثل لموارد المؤسسة، والاستغلال الجيد لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات للارتقاء بكفاءة العمل الإداري وارتفاع مستوى الأداء عن طريق إنجاز المعاملات الكترونيا وتوفير الوقت والجهد والمال، وسنستعرض الأهداف بشكل مجمل فيما يلي[1]:

**1- أهداف تتعلق بفائدة المستفيدين والعملاء الداخليين والخارجيين للمؤسسة وهي:**

- ❖ التقليل من التعقيدات الإدارية؛
- ❖ تحقيق الإفادة القصوى لعملاء المؤسسة؛
- ❖ تحقيق الكفاءة والفعالية في تقديم الخدمات للمستفيدين والاستغلال الأمثل للموارد؛
- ❖ توظيف تكنولوجيا المعلومات لدعم وبناء ثقافة مؤسسية إيجابية لدى كافة العاملين؛
- ❖ التعلم المستمر وبناء المعرفة.

**2- أهداف تتعلق برفع كفاءة العمل الإداري وهي:**

- ➢ تحسين مستوى الخدمات؛
- ➢ تخفيض التكاليف؛
- ➢ الإنجاز السريع للأعمال واختصار زمن التنفيذ في مختلف الإجراءات؛
- ➢ الحد من استخدام الأوراق في الأعمال الإدارية؛
- ➢ استمرارية عمل المؤسسة على مدار الساعة وأداء العاملين له عن بعد؛
- ➢ التقليل من الموارد البشرية الزائدة عن الحاجة في الأعمال الإدارية وتحويلها إلى أداء المهام الأساسية للمؤسسة.

**3- أهداف تتعلق بزيادة كفاءة وفعالية وترشيد اتخاذ القرارات الإدارية وهي:**

- المساعدة على التقليل من الأخطاء المرتبطة بالعامل الإنساني؛
- توفير المعلومات والبيانات بصورة فورية للمستفيد؛

[1] أسامة عبد المنعم، **التجارة الإلكترونية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص100.

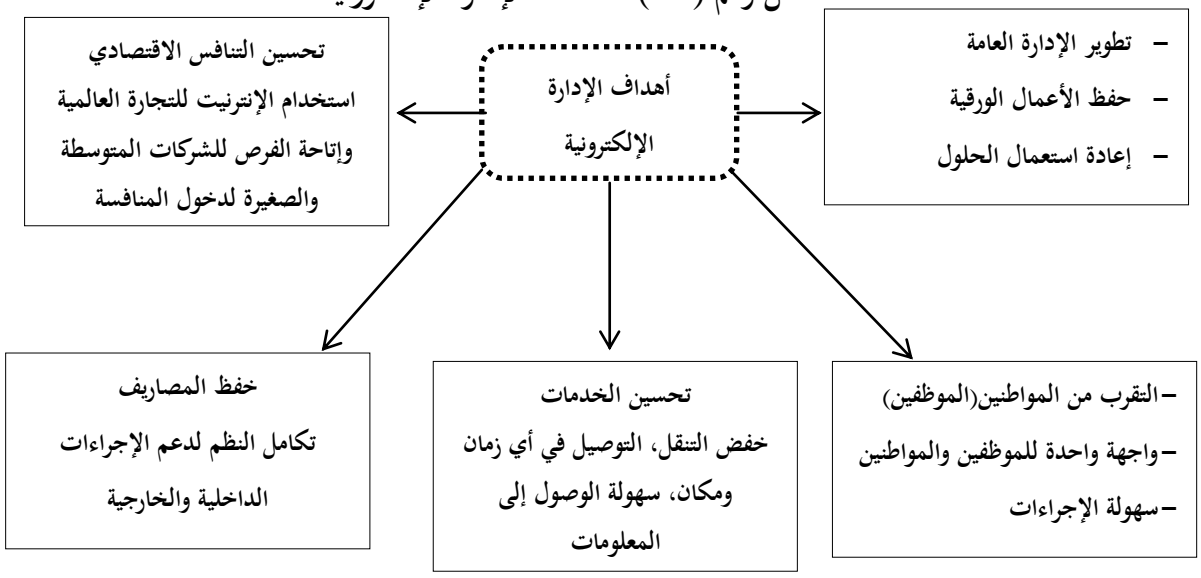
- توفير المعلومات والبيانات بصورة فورية لمتخذي القرار وتسهيل الحصول على الخدمات في أي زمان ومكان وبشكل آلي؛
- تجميع البيانات من مصادرها الأجنبية بأسلوب موحدة؛
- تقليل معوقات اتخاذالقرار.

**4- أهداف تتعلق بزيادة قدرة المؤسسة التنافسية محليا وعالميا وهي:**

- التوافق مع بقية دول العالم التي تتجه إلى العمل الإلكتروني بقوة؛
- تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات بمختلف أنواعها؛
- الحد من الفساد الإداري؛
- تحقيق مبدأ المساواة بين جمهور المؤسسة باتباعها أسلوبا موحدا في تقديم الخدمات مما يؤدي إلى التقليل من الوساطة والمحسوبية؛
- تقليل تأثير العلاقات الشخصية على إنجاز الأعمال.

والشكل التالي يوضح أهم أهداف الإدارة الإلكترونية:

**الشكل رقم (04): أهداف الإدارة الإلكترونية**




**المصدر**: مصطفى كافي، **الإدارة الإلكترونية**، دار رسلان للنشر والطباعة والتوزيع، دمشق، سوريا، 2011، ص71.

## المطلب الرابع :الإدارة الإلكترونية: الخصائص، العناصر

تمثل الإدارة الإلكترونية الترجمة الفعلية لمضمون تكنولوجيا المعلومات والاتصال داخل المؤسسة، كنوع من الاستجابة لتحديات العصر الحديث التي تتسم بدرجة كبيرة من المرونة والتعقيد، هذه الاستجابة نابعة عن المبادئ والخصائص التي تمتاز بها الإدارة الإلكترونية سواء على مستوى المؤسسات أو على المستوى الوطني.

**ثانيا: خصائص الإدارة الإلكترونية:** تتميز الإدارة الإلكترونية بمجموعة من الخصائص الأساسية النابعة من ارتباطها بتقنيات المعلومات والاتصالات بالدرجة الأولى، كما توضح المحتوى التقني الفائق الجودة لهذا النموذج

الإداري المستحدث. وتعتبر المرونة الفائقة والتحرر البالغ من قيود الزمان والمكان هي السمة الأ ولى والرئيسية للإدارة الإلكترونية والتي تسهم في تكوين باقي السمات المميزة لها .والمعني أن الإدارة الإلكترونية تتعامل في كل وقت ومن أي مكان، وتتخذ القرارات في مختلف مجالات النشاط متحررة من قيود الوقت والمسافة .وتتمثل أهم السمات الأخرى للإدارة الإلكترونية في السرعة، التشابكية، التنويع، تجاوز الوسطاء، التصميم حسب الطلب مع الإنتاج الكبير، التكيف السريع، التكامل، التطور المستمر، التحرر من القوالب والهياكل الجامدة، التحرر من المعاملات الورقية، العمل من بعد[1]. ويمكن إبراز أهم الخصائص على النحو التالي[2]:

- **إدارة بلا ورق:** أي أنها تعتمد بشكل أساسي على الحاسب الآلي والأرشيف الإلكتروني والبريد الإلكتروني، وهذا لا يعني الاستغناء كليا عن الورق ولكن يستعمل في أضيق الحدود وبشكل ثانوي وتكميلي وأهميته تنقص مع وجود النظام الالكتروني؛
- **إدارة بلا مكان:** حيث تعتمد هذه الإدارة على الحاسبات المحمولة والهاتف المحمول، وغيرها من وسائل الاتصالات الحديثة الأخرى، التي تجعل القرار الإداري لا يرتبط بالضرورة بوجود المسؤول الإداري في مقر المرفق العام، فالمسئول الإداري يمكن له تتبع نشاط إدارته والتدخل لحل المشاكل عن بعد واتخاذ القرارات المناسبة وهو في أي مكان؛
- **إدارة بلا زمان:** إن الإدارة الإلكترونية ليس عليها بالضرورة أن تلتزم بأوقات العمل الرسمية، إذ يمكن للمسؤول أو الموظف العمومي أن يحل أية مشكلة أو يأخذ أي قرار خارج أوقات العمل لمواجهة أي طارئ، وبالتالي بفضل الإدارة الإلكترونية أصبح العالم يعمل في الزمن الحقيقي 24 ساعة في اليوم و7 أيام في الأسبوع و365 يوم في السنة أو ما يسمى بإدارة 365/7/24، وبالتالي ففكرة الليل والنهار لم يعد لها مدلول في العصر الحالي تماشيا ومصلحة المواطن؛
- **إدارة بلا تنظيمات جامدة:** أي أن الإدارة الالكترونية أصبحت تتسم بالمرونة وقابلة لمواكبة جميع التغيرات الطارئة، وهذا عكس الإدارة التقليدية التي تتصف بالجمود والبطء والعمل الروتيني.

إن عملية استعمال وتطبيق تطبيقات الإدارة الإلكترونية يتطلب بلا شك توفر مجموعة من العناصر والمكونات تشكل القاعدة الأساسية التي من دونها لا يمكن قيام مشروع الإدارة الإلكترونية.

**ثانيا: عناصر الإدارة الإلكترونية:** يتطلب تطبيق الإدارة الإلكترونية توفر بعض العناصر اللازمة لقيامها نعرضها كالتالي[3]:

---

[1] بوزكري الجيلالي، **مرجع سابق الذكر**، ص45-46

[2] فريد كورتيل، **الإدارة الإلكترونية**، الطبعة الأولى، زمزم ناشرون وموزعون، الأردن، 2015، ص48-49

[3] محمد خنافيف، **التصويت الإلكتروني كنموذج مقترح لتفعيل الإدارة الإلكترونية في الجزائر**، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد 13، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2008، ص56.

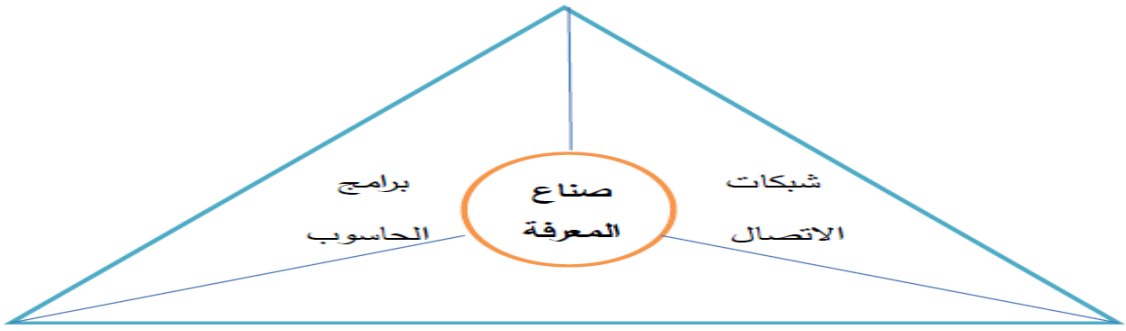
**1 الحاسب الآلي:** يقصد به الجهاز الرئيسي لعملية تطبيق الإدارة الإلكترونية، الذي يضم مجموعة من الوسائل واللواحق التي تعتبر ضرورية للاستفادة من قدراته (الشاشة، وحدة التخزين، الماسح الضوئي، طابعة....)، ويعتبر الحاسب الآلي من أهم الركائز التي ساهمت في زيادة التفاعل بين الإنسان والآلة.

**2 البرمجيات:** تعني الشق الذهني من نظم وشبكات الحاسوب، وهي تتوزع على فئتين رئيسيتين هما برامج النظام (برامج تطوير النظام، برامج إدارة النظام وتضم نظم التشغيل ونظم إدارة الشبكة...)، برامج التطبيقات العامة وتضم (قواعد البيانات، e-mail، الجداول الإلكترونية...) والتطبيقات الخاصة وتضم (البرامج، المحاسبية، المالية...)، إضافة إلى مختلف الشبكات العامة (الأنترنيت)، والشبكات الخاصة (الإكسترانات، الإنترانات).

**3 صناع المعرفة:** وتتكون من القيادات الرقمية، والمديرين والمحللين للموارد المعرفية، ورأس المال الفكري في المؤسسة، حيث يعتبر هذا العنصر بمثابة القلب بالنسبة للعناصر الأخرى[1]، حيث يكمن دور صناعة المعرفة في محاولة خلق ثقافة معرفية جديدة داخل الإدارة، عن طريق نمط وطرق التفكير وترقية أساليب العمل الإداري من خلال ما يتمتعون به من خبرات وكفاءات ومعرفة في مجال المعلوماتية.

والشكل التالي يوضح عملية التكامل بين عناصر الإدارة الإلكترونية:

**الشكل رقم (05): عناصر الإدارة الإلكترونية**




**المصدر**: سعد غالب ياسين، **الإدارة الإلكترونية آفاق تطبيقاتها العربية**، معهد الإدارة العامة،الرياض، السعودية،2005، ص24.

حيث من خلال الشكل نلاحظ العناصر الأساسية للإدارة الإلكترونية المتمثلة في صناع المعرفة والحاسوب وعتاده وكذا البرامج والشبكات، إلا أنه لم يتم ذكر العنصر البشري الذي لا يدخل في إطار صناع المعرفة، بل العنصر البشري المفعل لعميلة الإدارة الإدارة الإلكترونية.

[1] عماد حسن عبد الحفيظ، **الإدارة الإلكترونية وإمكانية تطبيقها على نظم شبكات ومراكز المعلومات**، الطبعة الأولى، دار الجديد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2020، ص207.

**4 العنصر البشري:** يشكل العنصر البشري المؤهل حجر الزاوية في الإدارة الإلكترونية، حيث تعتمد عليه في تحقيق أهدافها، ومن غيره لا يمكن لأي نشاط إداري أن يتحقق، ويمكن تقسيم العنصر البشري الفاعل في الإدارة الإلكترونية إلى الفئات التالية[1]:

- **المبرمجين:** تنحصر مهمتهم في وضع البرامج المعلوماتية المتعلقة بنشاط الإدارة الإلكترونية أيا كان نوعها (محاسبيا، قانونيا، إداريا...)؛
- **مشغلو الحاسب الآلي:** يتمثل دورهم في إدخال البيانات والمعلومات للمتعاملين مع الإدارة الإلكترونية، وتخزين وأرشفة وثائق ومستندات المعاملات،
- **موظفي الشبكات:** يتمثل دورهم في صيانة شبكات الحاسب الآلي، إصلاح أعطالها، حتى تتمكن الإدارة الإلكترونية من تنفيذ مهامها؛
- **المختصين في شؤون الأمن والحماية:** تكمن مهمتهم في حماية وتأمين نظم المعلومات والشبكات من المخاطر الإلكترونية المحتملة (الفيروسات، الاختراق، التجسس...).

## المبحث الثاني: وظائف ومتطلبات الإدارة الإلكترونية

إن التحول إلى الإدارة الإلكترونية ليس درباً من دروب الرفاهية وإنما حتمية تفرضها التغيرات العالمية، ففكرة التكامل والمشاركة وتوظيف المعلومات أصبحت أحد محددات النجاح لأي مؤسسة. وقد فرض التقدم العلمي والتقني والمطالبة المستمرة برفع جودة المخرجات وضمان سلامة العمليات، كلها من الأمور التي دعت إلى التطور الإداري نحو الإدارة الإلكترونية، ومن أجل نجاعة هذه الأخيرة يستلزم وجود متطلبات عديدة من أجل تطبيقها وكذا طرق سليمة لعملية التحول نحو تطبيقها.

### المطلب الأول: وظائف الإدارة الإلكترونية

تؤدي الإدارة الالكترونية عددا من الوظائف الأساسية مثلت مرتكزات هامة في الإصلاح الإداري، وتغييرا جذريا في أساليب الإدارة التقليدية، ويمكن عرض وتحليل هذه الوظائف في ما يلي:

**أولا: التخطيط الإلكتروني:** يعتبر التخطيط أول وظيفة تقوم بها المنظمة سواء في النمط التقليدي أو الإلكتروني، غير أن إدراج التكنولوجيا في العملية الإدارية أدى إلى إحداث تغيير على مستوى هذه الوظيفة التي يعبر عنها في المفهوم التقليدي أنها " تحديد أهداف معينة من خلال وضع الأساليب والتنظيمات والإجراءات

[1] نبراس محمد جاسم الأحبابي، **مرجع سابق الذكر**، ص20.

الكفيلة بتحقيق هذه الأهداف بأقل تكلفة"[1] وتعرف أيضا أنها عملية ذهنية بطبيعتها يقوم بها المديرون، وهي تعتمد على تفكيرهم الخلاق، حيث في ضوئها يتم بلورة الحقائق والمعلومات المتاحة عن موقف معين."[2]

**1 تعريف التخطيط الإلكتروني:** يرتكز التخطيط الإلكتروني بصفة أساسية على التخطيط الإستراتيجي والسعي نحو تحقيق الأهداف الإستراتيجية، حيث تتم عملية صياغة الغايات والأهداف والقرارات بالاعتماد على النظم الإلكترونية في تخطيط أعمالها لخدمة مختلف أقسام الإدارة، كنظم دعم القرار والنظم الخبيرة ونظم الشبكات العصبية الاصطناعية، التي هي نتاج الثورة التكنولوجية، ويعتمد أيضا على تبسيط نظم واجراءات العمل.[3]

**2 الفرق بين التخطيط التقليدي والتخطيط الإلكتروني:** قد لا يختلف التخطيط الإلكتروني (E-Planning) من حيث التحديد العام عن التخطيط التقليدي وذلك لأن كليهما ينصب على وضع الأهداف وتحديد وسائل تحقيق هذه الأهداف، إلا أن الاختلافات الأساسية يمكن أن ترد في الجدول التالي:[4]

**الجدول رقم (02): الفروقات الجوهرية بين التخطيط التقليدي والتخطيط الإلكتروني**

| وجه المقارنة | التخطيط التقليدي | التخطيط الإلكتروني |
|---|---|---|
| **الأسس النظرية والافتراضات الفكرية** | قائم على مبدأ ثبات المجتمعات والظروف واستقرارها. | قائم على مبادئ التغير والتحول والاختلاف السريع للظروف البيئية والاجتماعية. |
| **المدة** | الخطط تتميز بالثبات والديمومة والاستقرار وعدم التغير (خطة طويلة أو متوسطة أو قصيرة). | خطط قصيرة الأمد وآنية تبدأ بالأيام وقد لا تتجاوز شهرا. |
| **الأهداف من حيث تقسيم العمل** | تخطيط عمودي (الإدارة تخطط والعاملون ينفذون). | تخطيط أفقي (جميع العاملين يساهمون في التخطيط الإلكتروني). |
| **المعلومات** | التخطيط زمني متقطع بالاعتماد على التقارير اليومية، الأسبوعية والفصلية. | زيادة تدفق المعلومات للمؤسسة باستمرار. |

[1] محمد الفاتح محمود بشير المغربي، **التخطيط الإداري**، الأكاديمية الحديثة للمكتب الجامعي، الطبعة الاولى، القاهرة، مصر، 2020،ص12

[2] بصاشي هدى، **مرجع سابق الذكر**، ص20 - 21

[3] عبد الناصر علك حافظ وآخرون، **نظم المعلومات الإدارية بالتركيز على وظائف المنظمة**، دار غيداء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2014،ص253

[4] نجم عبود نجم، **الإدارة والمعرفة الإلكترونية (الإستراتيجة،الوظائف،والمجالات)**، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص226.

| | | |
|---|---|---|
| **عدد الخطط** | خطة واحدة توجه أعمال واتجاه المؤسسة. | خطط متعددة للاستجابة للظروف المختلفة. |
| **أفق التخطيط** | – خطة طويلة أو متوسطة أو قصيرة لا يقل أمدها عن سنة واحدة؛<br>– الخطة تحدد الأهداف ومراحل تنفيذها ووسائلها. | – خطط قصيرة وآنية أمدها أيام، أسابيع، شهر أو فصل.<br>– الخطة قواعد بسيطة أو مبدأ عام واحد يرشد الاتجاه ولا يقيده. |
| **المرونة** | الالتزام بالخطة ضروري لكل المستويات للتنسيق ووحدة الاتجاه. | الخطة مرنة جدا من أجل الالتزام بالاستجابة الديناميكية للتغيرات. |
| **التركيز** | الخطة تركز على قدرات المؤسسة. | الخطة تركز على الأسواق المتغيرة والزبائن وحاجاتهم الآنية والمحتملة. |
| **المخاطرة** | المخاطرة تأتي من عدم الالتزام بتنفيذ الخطة. | المخاطرة تأتي من عدم القدرة على العمل خارج الخطة. |
| **الابتكار** | الابتكار ضروري من أجل وضع الخطة الأفضل. | الابتكار ضروري من أجل التنفيذ للاستجابة للظروف المتغيرة. |
| **المخططون** | المدراء هم المخططون والعاملون هم المنفذون (مدخل أعلى–أسفل). | المخططون هم المبادرون من المدراء والعاملين (مدخل الجميع– في كل الاتجاهات الشبكية). |
| **الوسائل** | الوسائل محددة بدقة لضمان النجاح. | الوسائل مفتوحة حسب الفرصة في السوق وفي الزبائن. |
| **المعايير** | معايير الخطة أداة رئيسية في ترشيد الأداء وتعزيزه. | الثقة هي الأداة الرئيسية في ما هو مطلوب إنجاحه من أجل المؤسسة. |

**المصدر**: غريب مصطفى هلالي وآخرون، **الإدارة الإلكترونية**، الطبعة الأولى، دار السحاب للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2010، ص ص49-50

**3– مساهمة الإدارة الإلكترونية في تطوير عملية التخطيط**: تساهم الإدارة الإلكترونية في تطوير عملية التخطيط من خلال[1]:

– نقل عملية التخطيط من ممارسة احتكارية للمستويات العليا إلى ممارسة للمستويات التنفيذية وهذا يساهم من جهة في تنمية قدراتهم ومن جهة أخرى في توسيع قاعدة المشاركة الجماعية؛

– إلزام المؤسسات بتحقيق سرعة الاستجابة لمتطلبات الزبائن كأسبقية تنافسية يقدم على أساسها الزبون على اتخاذ القرار عن مدى استمراره مع هذه المؤسسة من عدمه، لأنه في ظل موقعه الإكتروني سيوصل احتياجاته فورا للمؤسسة وعلى هذه الأخيرة أن تستجيب فورا لتلبيتها؛

[1] موسى عبد الناصر، **مساهمة الإدارة الإلكترونية في تطوير العمل الإداري بمؤسسات التعليم العالي دراسة حالة كلية العلوم والتكنولوجيا بجامعة بسكرة**، مجلة الباحث، العدد 09، جامعة ورقلة، الجزائر، 2010، ص89-90.

- جعل محور التخطيط السوق وحاجات الزبائن المحتملة وليس المؤسسة فقط، وعليه ستكون ملزمة بتكييف بيئتها الداخلية مع متطلبات السوق وهو أحد أهم مؤشرات البقاء؛
- زيادة قدرة المؤسسة على تشخيص المشاكل نتيجة قدرتها على تحصيل المعلومات؛
- دعم قدرة المؤسسة على تحديد البدائل المختلفة وتقييم كل بديل؛
- زيادة قدرة المؤسسة على محاكاة الواقع والنمذجة الواقعية باستخدام نظام المعلومات الإلكترونية؛
- القدرة على تفعيل ودعم القرارات؛
- القدرة على مجاراة قصر الوقت المتاح لمتخذ القرار في عصر الثورة المعلوماتية باستخدام المزايا التي وفرتها له.

وعليه يمكن القول إن التخطيط الإلكتروني ما هو إلا امتداد للتخطيط التقليدي بصبغة حديثة ناتجة عن إدراج الوسائل الإلكترونة ضمن العملية الإدارية مما يساهم في التطوير المستمر والتأقلم في بيئة أقل ما يقال عنها أنها جد مرنة، وكذا وضع أهداف وغايات مبنية على أسس تقنية، مما يقلل الوقت والجهد، ويتيح لجميع الأطراف المشاركة في عملية التخطيط.

**ثانيا: التنظيم الإلكتروني**: تعتبر وظيفة التنظيم من بين أهم الوظائف في المنظمة التي يعبر عنها أنها عملية تجميع الأنشطة والموارد في شكل وحدات منطقية وبشكل مناسب وتزويد كل وحدة بالقدر المناسب من السلطة والمسؤولية، وتحديد العلاقات بينها لتساهم في تحقيق أهداف المؤسسة المحددة مسبقا في وظيفة التخطيط.[1]

**1 مفهوم التنظيم الإلكتروني**: شهد التنظيم بمكوناته الخمس( الهيكل التنظيمي، التقسيم الإداري، المركزية واللامركزية، سلسلة الأوامر، الرسمية) في ظل التحول الإلكتروني الانتقال إلى التنظيم الإلكتروني الذي هو "الإطار الفضفاض لتوزيع السلطة والمهام والعلاقات الشبكية-الأفقية التي تحقق التنسيق الفني في كل مكان لإنجاز الهدف، وبذلك تتحول المنظمة من التركيز على الهياكل إلى التركيز على الهدف الواحد المتقاسم".[2] نلاحظ أن هذا التعريف ركز على توزيع السلطات والمهام بشكل أفقي وفق تنظيم شبكي.

كما يعرف أيضا على أنه: إجراء يعتمد على تغير في مستويات وشكل الهياكل التنظيمية، فيتم تحويلها من الشكل الهرمي إلى شكل أكثر مرونة، كما يتطلب أيضا إحداث تغييرات في الهياكل التنظيمية ذاتها؛

[1] بوزكري الجيلالي، **مرجع سابق الذكر**، ص68.

[2] شيلي ألهام، **دور الإدارة الإلكترونية في تطوير الأداء التنظيمي –دراسة ميدانية لبعض مؤسسات تسيير الموانئ البحرية الجزائرية–**، رسالة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1، 2020/2019، ص135

لمواجهة مشكلات التنظيمات الإدارية التقليدية والقضاء عليها. ركز هذا التعريف على الهيكل التنظيمي وأشكاله وفق ما تتطلبه التحولات التكنولوجية، والانتقال من هرمية الهياكل إلى أشكال أكثر مرونة.

وعليه يمكن القول إن التنظيم الإلكتروني هو ذلك التنظيم الذي يعتمد على التقسيم الشبكي للهياكل التنظيمية ويعتمد على التغيير في مستويات وشكل الهيكل التنظيمي، فيتم التحول من الشكل الهرمي التقليدي إلى الشكل العمودي، لمجابهة المشكلات الإدارية التقليدية من خلال إعادة هندسة الوظائف وخلق فرق عمل واستحداث بعض الوحدات التنظيمية الجديدة، وكذا الاتصال الشبكي الآني بين جميع العاملين داخل المؤسسة، مما يسهل عملية انتقال المعلومة.

**2 الفرق بين التنظيم التقليدي والإلكتروني**: يمكن تلخيص أهم الفروقات والتغييرات الحاصلة جراء الانتقال من التنظيم التقليدي إلى التنظيم الإلكتروني في الجدول (03)، والوقوف عند أهم التطورات الحاصلة فيما يلي:

**الجدول رقم (03) الفرق بين التنظيم التقليدي والتنظيم الإلكتروني**

| المعيار | التنظيم التقليدي | التنظيم الإلكتروني |
|---|---|---|
| **الهيكل التنظيمي** | _ الهيكل التنظيمي عمودي؛<br>– الهيكل قائم على الوحدات الثابتة؛<br>_ التنظيم أعلى– أسفل؛<br>_ هيكل تنظيمي محدد. | _ التنظيم مصفوفي (شبكي) أو مشروعي؛<br>_ تنظيم الوحدات المصغرة؛<br>_ التنظيم من اليمين إلى اليسار؛<br>– هيكل تنظيمي غير محدد. |
| **التقسيم الإداري** | _ التقسيم الإداري على أساس الأقسام أو الوحدات؛<br>_ التقسيم الإداري التقليدي. | – التنظيم القائم على الفرق؛<br>– التنظيم اخللوي القائم على تحالفات داخلية أو خارجية. |
| **سلسلة الأوامر** | - سلسلة الأوامر الإدارية ؛<br>– اللوائح والسياسات التفصيلية؛<br>– القواعد والإجراءات. | _ السياسات المرنة؛<br>_ الفريق المدار ذاتيا أو إدارة الذات؛<br>_ جداول العمل المرنة والمتغيرة. |
| **المركزية واللامركزية** | _ مركزية السلطة في القمة؛<br>_ لامركزية السلطة الموزعة. | _ تعدد مراكز السلطة؛<br>_ الوحدات المستقلة والفرق. |

**المصدر**:عز الدين عبد الله ميلود سويد، **متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية لتقديم الخدمات العامة**، أطروحة دكتوراه في الإدارة العامة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية،جامعة القاهرة، مصر، 2012، ص75.

من خلال الجدول نلاحظ أن التنظيم الإلكتروني يتيح للمؤسسة التأقلم مع المحيط سواء الداخلي أو الخارجي، فتصبح أكثر مرونة، وكذا سهولة عملية التواصل بين الرئيس والمرؤوس مما يحول على البيروقراطية وصعوبة انتقال المعلومة.

**3 أثر الإدارة الإلكترونية على وظيفة التنظيم:** لعبت الإدارة الإلكترونية دورا هاما في تطوير عملية التنظيم وذلك من خلال النقاط التالية[1]:

– تحول التنظيم من تنظيم تقليدي إلى تنظيم إلكتروني مرن يسمح بالاتصال والتعاون بين مختلف الأفراد؛

– التشبيك الواسع بين جميع العاملين عن طريق الشبكة الداخلية (Intranet)، وهذا ما يحقق الصلات الفائقة في الوقت الحقيقي وفي كل مكان في المؤسسة، وبالتالي تجاوز هرمية الاتصالات السائدة في أشكال التنظيم التقليدي؛

– تحقيق تغيرات مهمة في قوة العمل مما ينعكس بشكل كبير على المؤسسة؛

– تحويل الزبائن من متلقين سلبيين إلى مشاركين فعالين وذلك من خلال مشاركتهم في تصميم المنتجات التي يطلبونها واختيار الخصائص وتوليفاتها التي يحددونها عبر الحاسوب فتقوم المؤسسة بإنتاجها.

**ثالثا: القيادة الإلكترونية:** يدور مفهوم القيادة في النمط التقليدي على أنها قدرة الفرد على التأثير على شخص أو مجموعة من الأشخاص وتوجيههم وإرشادهم من أجل كسب تعاونهم وحفزهم على العمل بأعلى درجة من الكفاية في سبيل تحقيق الأهداف الموضوعة.[2]

**1 تعريف القيادة الإلكترونية:** "تعرف على أنها عملية التأثير الاجتماعي بواسطة تكنولوجيا المعلومات الحديثة من أجل إحداث تغيير في اتجاهات، أحاسيس، أفكار، تصرفات و/أو أداء الأفراد، المجموعات و/أو المؤسسات".[3]

وتعرف أيضا على أنها : ذلك الشخص الذي تتوفر فيه مجموعة من السمات والخصائص الشخصية والمهارية، القادر على التعامل بطريقة إلكترونية فعالة مع الأفراد الآخرين مع القدرة على تحفيزهم، واتخاذه القرارات بطريقة سريعة وفورية وتحكمه في مهارة المعارف الإلكترونية ومهارة الاتصال الفعال مع الآخرين داخل التنظيم وخارجه.[4]

---

[1] بصاشي هدى، **مرجع سابق الذكر**، ص26_27.

[2] أشرف جمال محمود عبد العاطي، **الإدارة الإلكترونية للمرافق العامة**، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر،2016،ص167.

[3] بصاشي هدى، **مرجع سابق الذكر**، ص27.

[4] موسى عبد النور، **القيادة الإلكترونية ودورها في تحسين جودة الخدمات المؤسساتية: دراسة ميدانية بالمؤسسة المينائية جن جن بولاية جيجل**، مجلة دراسات في علوم الإنسان والمجتمع، مجلد02، العدد 03، جامعة جيجل، 2019، ص126.

**2 دور الإدارة الإلكترونية في تطوير وظيفة القيادة:** تساهم الإدارة الإلكترونية في تطوير عملية القيادة من خلال النقاط التالية: [1]

- ✓ توفير كم هائل من المعلومات يوميا وفي كل وقت وذلك لتوجيه جهود العاملين وأنشطتهم؛
- ✓ توفير الاتصال المستمر بين القادة والمرؤوسين من خلال شبكة الاتصالات الداخلية الإنترانت؛
- ✓ توفير الاتصال المستمر بين القادة والموردين والشركاء الآخرين عبر شبكة الإكسترانت؛
- ✓ جذب العاملين المتباعدين جغرافيا وربطهم بالإدارة وتشجيع ولائهم لها؛
- ✓ زيادة القدرة على الابتكار؛
- ✓ زيادة القدرة على إنجاز المهام؛
- ✓ زيادة المرونة في التكيف مع البيئة المتغيرة.

**رابعا: الرقابة الإلكترونية:** يمكن تحديد مفهوم الرقابة بأنها تلك الوظيفة الذي تساعد الإداريين على قيامهم بتقويم مدى التقدم الذي تحرزه المنظمة في تحقيق أهدافها وتحديد مجالات التنفيذ التي تحتاج إلى عناية واهتمام أكبر، أي أنها عملية تتوسط العديد من التفاعلات المستمرة بين المتغيرات البيئية والابعاد الداخلية للمنظمة فهي وسيلة مرشدة وناصحة لتحديد مناطق ومجالات الانحرافات والاخفاقات كما تحدد طرق التصحيح المطلوب للنجاح لمجمل أعمال الأنظمة الإدارية في المنظمة.[2] .

غير أن إدراج الإدارة الإلكترونية ضمن الأعمال الإدارية أدى إلى ظهور ما يسمى بالرقابة الإلكترونية التي هي نمط حديث من أنماط الرقابة.

**تعريف الرقابة الإلكترونية:** عرفت الرقابة الإلكرتونية بأنها "توظيف التقنية الحديثة في إنشاء نظام رقابي متكامل على أجهزة الحاسب الآلي؛ وذلك لممارسة العملية الرقابية لتحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بأقل وقت وجهد وتكلفة وبدقة عالية."[3]

---

[1] آسيا سليمان تيش تيش، **مرجع سابق الذكر**، ص77.

[2] محمد حسين مهدي سعيد، **دور الرقابة الإلكترونية في الحد من الفساد الأداري**، http://www.nazaha.iq/%5Cpdf_up%5C1234%5Cph1.pdf، **تاريخ الإطلاع**، 15 جانفي 2019.

[3] أحمد حسين سفر آل طلحان، **الرقابة الإلكترونية وعوامل نجاحها من وجهة نظر العاملين في جوازات محافظة جدة**، المجلة العربية للدراسات الأمنية، العدد 01، الإصدار 36، جوان 2020، ص62.

**2 الفرق بين الرقابة التقليدية والرقابة الإلكترونية:** تعد الرقابة الإلكترونية رقابة مبنية على الثقة، عكس الرقابة التقليدية المبنية على الرسمية والمساءلة، ومن هذا المنطلق يمكن سرد الفروقات في الجدول التالية: [1]

**الجدول رقم (04): الفرق بين الرقابة التقليدية والإلكترونية**

| عنصر المقارنة | الرقابة التقليدية | الرقابة الإلكترونية |
|---|---|---|
| **زمن الرقابة** | سابقة وآنية ولاحقة | عملية ديناميكية مستمرة |
| **الإجراءات** | التنفيذ والتقيد بها | التنفيذ والتصحيح والمشاركة في التخطيط |
| **تدفق المعلومات** | محدودة ومتوقفة على جهد المراقب | غزيرة ومتوقفة على خبرة المراقب والتعامل الآني معها. |
| **القائمون بالرقابة** | الرقابة قائمة على الصلاحيات الممنوحة للقائمين عليها. | قائمة على الثقة في قدرات القائمين عليها. |
| **سرعة انتشار النتائج** | بحسب الموقع الوظيفي للأفراد | يعلم بها الجميع في الوقت الحقيقي |

**المصدر:** محمد الجيزاوي، **الإدارة الإستراتيجية والأعمال الإلكترونية (اشكاليات النظرية والتطبيق)**، E-kutub ltd، الطبعة الأولى، بريطانيا، 2018، ص216.

**3 مزايا الرقابة الإلكترونية:** للرقابة الإلكترونية العديد من المزايا نذكر منها:[2]

- ❖ أكثر قدرة على معرفة التغيرات الخاصة بالتنفيذ في الوقت الحقيقي، أي انخفاض الفجوة الزمنية بين التنفيذ والرقابة عليه؛
- ❖ الانتقال من الرقابة الترصدية إلى الرقابة العملية؛
- ❖ توفر أدوات المعاملات والإجراءات؛
- ❖ الاقتراب أكثر من الرقابة القائمة على الثقة بدلا من الرقابة القائمة على الصلاحيات؛
- ❖ الرقابة على الحاظر بدلا من الرقابة على الماضي؛
- ❖ قلة المفاجآت الداخلية بوجود رقابة فورية عليها وتصحيحها؛
- ❖ توسيع الرقابة على كل معاملات المنظمة؛

[1] بصاشي هدى، **مرجع سابق الذكر**، ص ص 32- 33

[2] مصطفى يوسف كافي، **الحكومة الإلكترونية في ظل الثورة العلمية التكنولوجية المعاصرة**، دار رسلان، الطبعة الأولى، دمشق، سوريا، 2009، ص98.

- ❖ التحول من الرقابة القائمة على المدخلات والعمليات والأنشطة إلى الرقابة على النتائج؛
- ❖ سرعة انتشار نتائج الرقابة فالجميع يعرف ماذا يحدث.

مما سبق يمكن القول إن الرقابة الإلكترونية هي تلك الرقابة التي تعتمد على التكنولوجيا الحديثة في أعمالها مما لها أثر بالغ في فعالية العملية الرقابية بالإضافة إلى السرعة في تحديد ومعالجة الانحرافات، إلا أنها تفتقد إلى الجانب الإنساني الذي هو أساس كل عملية إدارية.

## المطلب الثاني: متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية

إن الإدارة الإلكترونية شأنها شأن أي مشروع يمكن إقامته أو هدف يمكن الوصول اليه، لا بد من توفر وتهيئة العديد من المتطلبات لتطبيق ونجاح هذا المشروع، وتحتاج لجعل مشروعها على أرض الواقع توفير متطلباتها الأساسية المتمثلة في:

**أولا: الإرادة السياسية:** تعتبر الإرادة السياسية من بين أهم المتطلبات التي يجب أن تتوفر في مثل هذه المشاريع، وهذا لضخامة المشروع وشموله لمختلف العمليات وإعادة هندستها، لذا يتطلب وجود إرادة سياسية تؤمن بهذا المشروع وتسعى إلى تطبيقه وتقوم بتقديم المستويات التي تم التوصل إليها، كما تضمن كذلك توفير الديمقراطية والشفافية من خلال الاستفادة من تكنولوجيا المعلومات والاتصال.[1]

**ثانيا: متطلبات تشريعية وقانونية:** أي إصدار القوانين والأنظمة والإجراءات التي تسهل التحول نحو الإدارة الإلكترونية وتلبي متطلبات التكيف معها، لأن معظم التشريعات والقوانين نشأت في بيئة تقليدية، لذا فإنها قد أسست لأداء العمل وفقا لمعايير الانتقال واللقاء المباشر بين الموظف وطالب الخدمة، وكذا الاعتماد على شهادات الإثبات الموثقة، وبالطبع فإن التحول إلى الإدارة الإلكترونية يحتاج بيئة قانونية وتشريعية مختلفة. وذلك لأن وجود التشريعات والنصوص القانونية يسهل عمل الإدارة الإلكترونية ويضفي عليها المشروعية والمصداقية على كافة النتائج القانونية المترتبة عليها، لأنه من المفروض بمجرد الشروع في تهيئة الأرضية لعمل الإدارة

[1] محمد خنافيف، **الإدارة الإلكترونية آلية لتحسين آداء الإدارات العمومية دراسة حالة**، مرجع سابق الذكر، ص83.

الإلكترونية يترتب عن ذلك توفير تشريعات جديدة لضبط أسلوب التعامل الجديد مع الأوضاع التي نشأت الحاجة إليها، ومن المتطلبات القانونية الأساسية للعمل نخص بالذكر[1]:

- تشريعات تنظم نشر المعلومات والمحافظة على الأسرار؛
- تشريعات خاصة بتحديد رسوم استخدام المواقع الإلكترونية؛
- تشريعات خاصة بضمان حقوق جميع الأطراف المعنية بالعمل الإلكتروني؛
- تشريعات خاصة بتجريم انتهاك سر التوقيع الإلكتروني.

**ثالثا: متطلبات بشرية:** في ظل التطور التكنولوجي كان لزاما على الإدارة البحث عن أفراد متخصصين ولديهم مؤهلات مناسبة للعمل في الإدارة الإلكترونية، أو وضع برامج وخطط لتأهيل أفراد الإدارة الأصليين وإكسابهم مهارات التعامل مع الحاسوب والشبكات، أي تنمية الموارد البشرية، بعد تدريب الأفراد سيكون ذلك مكسبا كبيرا للإدارة الإلكترونية التي تبقى شبكاتها وأجهزتها وقراراتها وسياساتها أشياء معطلة في انتظار الأفراد القادرين على التعامل مع أدوات الإدارات الجديدة وتشغيل الدائرة الإدارية .ولا تعني الإدارة الإلكترونية أبدا الاستغناء عن العنصر البشري، بل تحتاج إلى الصنف المدرب المؤهل المتفهم لطبيعتها، والذي يعي أبعادها وأهدافها لكي يستطيع تحديد المهمة المنوطة به، وتفهمها والعمل بمقتضاها،ولكي يكون ملما بأساليب التعامل مع الوسائل التقنية الحديثة[2].

**رابعا: متطلبات إدارية:** وتتمثل فيما يلي:

**– وضع الاستراتيجيات وخطط التأسيس:** يتطلب ذلك تشكيل إدارة أو هيئة لتخطيط ومتابعة وتنفيذ ووضع الخطط لمشروع الإدارة الإلكترونية والاستعانة بالجهات الاستشارية والبحثية لدراسة ووضع المواصفات العامة ومقاييس الإدارة الإلكترونية، والتكامل والتوافق بين المعلومات المرتبطة بأكثر من جهة[3].

**ـ القيادة والدعم الإداري:** إن تطوير قيادة إدارية تتعامل مع تكنولوجيا المعلومات والاتصال بكفاءة وفعالية، يعتبر أحد أهم الوسائل المهمة التي انبثقت حديثا عن حقل الإدارة الإلكترونية، وهو شرط لنجاح المنظمات

---

[1] هدار رانية، **دور الإدارة الإلكترونية في ترشيد الخدمة العمومية في الجزائر**، أطروحة دكتوراه في العلوم السياسية، تخصص الإدارة العامة والتنمية المحلية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر3، 2018/2017، ص54.

[2] شيلي إلهام، **مرجع سابق الذكر**، ص26.

[3] بدر محمد السيد القزاز، مرجع سابق الذكر، ص366.

التي تنتهج هذا النمط، ويمكن من خلالها استثمار الأصول الإنسانية الثمينة للمنظمة والمتمثلة في رأس المال الفكري والإنساني. إذ أن الدعم الإداري وقدرته على إيجاد بيئة مناسبة للعمل تلعب دورا مهما في نجاح أي عمل أو فشله.[1]

– **الهيكل التنظيمي**: أصبح النموذج الهرمي التقليدي للمؤسسة في عصر الثورة التكنولوجية غير ملائم لنماذج الأعمال الإلكترونية الحديثة، حيث نجد أن الهياكل التنظيمية الملائمة لهذه الأخيرة هي الهياكل التنظيمية على شكل مصفوفات والشبكات....الخ، حيث أن أسلوب الإدارة الإلكترونية يتطلب إجراء تغييرات في الهياكل التنظيمية تتناسب مع طبيعة عمل الإدارة الإلكترونية، وذلك عن طريق استحداث إدارات جديدة أو إلغاء بعض الإدارات الأخرى أو دمج إدارات مع بعضها البعض، وإعادة النظر في طبيعة العمليات الداخلية بما يكفل توفير الظروف الملائمة لتطبيق إدارة إلكترونية تتميز بالكفاءة وسرعة الإنجاز[2].

– **التعليم، التدريب والتثقيف**: بما أن التقنية علم وثقافة وأداة عمل جديدة ومغايرة لأدوات العمل الإدارية التقليدية بشكل كبير، فإنه لا يكفي تعليم العاملين بالإدارة وتدريبهم على أساليب العمل الجديدة والأجهزة وحسب، بل ينبغي أيضا تثقيفهم بالتقنية، فالثقافة التنظيمية للعاملين تؤثر بدرجة كبيرة على نجاح تطبيق الإدارة الإلكترونية، فكلما كانت ثقافة المؤسسة إيجابية في موقفها من التكنولوجيا الرقمية ازداد رضا العاملين عن أدوارهم في المؤسسة وبالتالي تقل مقاومتهم للتغيير.[3]

**خامسا: متطلبات الحماية والأمن**: هي الأنظمة التي توضع من أجل سرية وأمن المعلومات التي تكون في شكل أرشيف إلكتروني وحمايتيا من العبث، وذلك لارتباط هذه المعلومات بالخصوصية الشخصية، عن طريق وضع برامج لحماية المعلومات أو عن طريق التوقيع الإلكتروني أو من خلال الأرقام السرية، ومن بين أهم المتطلبات الضرورية لحماية وأمن المعلومات هي:[4]

- دعم الإدارة العليا لنظام حماية وأمن المعمومات وتسليم مسؤوليتها إلى أشخاص محددين؛
- تشفير المعلومات التي تم حفظها وتخزينها ونقلها على مختلف الوسائط؛

[1] سعد غالب ياسين، **الإدارة الإلكترونية وآفاق تطبيقاتها العربية**، معهد الإدارة العامة، 2005، ص 138.

[2] بدر محمد السيد القزاز، **مرجع سابق الذكر**، ص 367,

[3] بصاشي هدى، **مرجع سابق الذكر**، ص67.

[4] موسى عبد الناصر، **نفس المرجع السابق**، ص91.

- الاحتفاظ بنسخ احتياطية لنظم المعلومات بشكل آمن؛
- تحديد آليات مراقبة وتفتيش لنظم المعلومات والشبكات.

**سادسا: متطلبات مالية:** يعد مشروع الإدارة الإلكترونية من المشاريع الضخمة التي تحتاج إلى أموال طائلة لكي تضمن له الاستمرار والنجاح وبلوغ الأهداف المنشودة من تحسين مستوى البنية التحتية، وتوفير الأدوات والوسائل والأجهزة اللازمة والبرامج الإلكترونية وتحديثها من حين لآخر، وتدريب الموارد البشرية وتحيين معارفها، لذلك من الضروري رصد ميزانية مستقلة للمشروع بحيث تكون تحت المراجعة دوريا لغرض ديمومة التمويل المستمر. [1]

**سابعا: متطلبات تقنية:** يقصد بها تلك الوسائل التي ترتكز عليها الإدارة الإلكترونية لنقل المعلومات وربط مختلف المستويات الإدارية مع بعضها وكذلك تسمح بربط الإدارة مع المواطن بدون التنقل إليها، وترتبط بإيجاد حواسيب إلكترونية ونظم البيانات والبرامج ومختلف الأكشاك الإلكترونية في الأماكن العمومية، وتوفير مختلف الهواتف والفاكسات، وتعمل بنية الاتصالات على زيادة الترابط بين مختلف الأجهزة الإدارية داخل الدولة.[2]

إن المتطلبات السالفة الذكر هي عناصر متكاملة مع بعضها، فغياب أحد العناصر يؤدي إلى خلل في عمل نظام الإدارة الإلكترونية، غير أن العنصر الفعال والأساسي في هذا النظام هو العنصر البشري، فهو من اكتشفها وله القدرة على تطويرها وتوجيهها للأهداف التي تصبو إليها. وكذلك هو المستفيد من مخرجاتها، لذا وجب تكوين وتنمية القدرات البشرية من أجل التشجيع على روح الإبداع والتطوير.

## المطلب الثالث: تطبيق الإدارة الإلكترونية: الأسباب، المراحل، المعيقات

إن مشروع الإدارة الإلكترونية ليس توليفة جاهزة للتطبيق في أي وقت، بل تحتاج إلى دواعي للتحول نحو هذا النمط، هذه الدواعي تحكمها عوامل متعددة تفرض عليها التحول نحو تطبيق الإدارة الإلكترونية عبر مراحل محددة، غير أن تطبيق هذه الأخيرة قد يتخلله عقبات ومعيقات، حيث سنحاول من خلال هذا المطلب إبراز دواعي وأسباب التحول نحو تطبيق الإدارة الإلكترونية وكذا المراحل الأساسية التي يتطلبها التطبيق، وأيضا مختلف العوائق التي تحول بين الفكرة والتطبيق.

---

[1] عنترة بن مرزوق وآخرون، **إدارة الموارد البشرية في عصر الإدارة الإلكترونية**، مركز الكتاب الأكاديمي،الطلبعة الأولى، عمان، الأردن، ص135.

[2] محمد خنافبف، **مرجع سابق الذكر**، ص84.

**أولا: دواعي التحول نحو تطبيق الإدارة الإلكترونية:** هناك الكثير من الأسباب التي جعلت كثيرا من الدول والمنظمات تسارع في تطبيق الإدارة الإلكترونية ضمن نسق أعمالها، ومن بين أهم العوامل التي ساهمت في التحول نحو الإدارة الإلكترونية ما يلي[1]:

- تسارع التقدم التكنولوجي والثورة المعرفية المرتبطة به حيث أدى ذلك إلى إظهار مزايا؛
- نسبة عديدة لتطبيقاتها العملية في مختلف مجالات الحياة الإنسانية؛
- توجيهات العولمة وترابط المجتمعات الإنسانية؛
- الاستجابة والتكيف مع متطلبات البيئة المحيطة، فانتشار مفهوم وأساليب الإدارة الإلكترونية وتطبيقه في كثير من المنظمات والمجتمعات يحتم على كل دولة اللحاق بركب التطور تجنبا لاحتمالات العزلة والتخلف عن مواكبة عصر السرعة والمعلوماتية؛
- استخدام الكثير من المؤسسات الحكومية أساليب عمل قديمة وتقليدية يترتب عليه تعقيد أداء الأعمال والصعوبة في إنجازها؛
- زيادة وعي المواطنين نتيجة تحسين المستوى التعليمي والمعيشي؛
- معاناة المنظمات غير الربحية من مشكلات مشتركة مثل:تناقص الدعم المادي وترهل هياكلها التطبيقية، وتكاليف التشغيلية بسبب اتساع الرقعة الجغرا رفية إلى تقدم خدماتها إليها؛
- الانترنت كشبكة عالمية جعلت العا لم قرية صغيرة متجانسة؛
- العولمة حيث اعتبرت دافعا للعديد من الدول لتحسين خدماتها لترتقي نحو المستويات العالمية للحصول على شهادة الجودة العالمية لخدماتها من ناحية، ولإرضاء المواطنين من ناحية أخرى؛

**ثانيا: مراحل التحول نحو الإدارة الإلكترونية:** إن التحول إلى الإدارة الالكترونية يحتاج إلى عدة مراحل حتى تتم العملية بشكل يحقق الأهداف المرجوة، وحتى تمكن كافة المنظمات والمؤسسات من الاستفادة القصوى من التقنية الحديثة واستثمارها الاستثمار الأفضل، وتحويل تلك المنظمات إلى منظمات رقمية والتعامل بكافة وسائل التقنية الحديثة في إنجاز معاملاتها وإجراءاتها الإدارية، وتتمثل هذه المراحل غالبا في:[2]

**– إعداد الدراسة الأولية:** يتم إعداد الدراسة الاولية من فريق عمل مشترك يضم متخصصين في الإدارة وكذا متخصصين في تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الحديثة بغية الوقوف على واقع الإدارة في مجال تقنيات

[1] فاطمة الزهراء طلحي، **تنمية الموارد البشرية ودورها في تفعيل الإدارة الإلكترونية**، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى، 2017، ص86.

[2] بلقيدوم صباح، **أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة(NTIC) على التسيير الإستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة2، 2013، ص182.

المعلومات، وتحديد البدائل المختلفة، ووضع أمام الإدارة العليا الحاجة لمختلف المتطلبات (البشرية، المالية، التقنية..)، حيث يصل الفريق إلى القرارات التالية[1]:

- تحتاج الإدارة إلى تطبيق الإدارة الإلكترونية؛
- وجود تكنولوجيا سابقة ولكن تحتاج إلى تطوير؛
- الانسجام مع آخر التطورات الحديثة الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات؛
- عدم الحاجة إلى تطبيق الإدارة الإلكترونية لأنها غير اقتصادية.

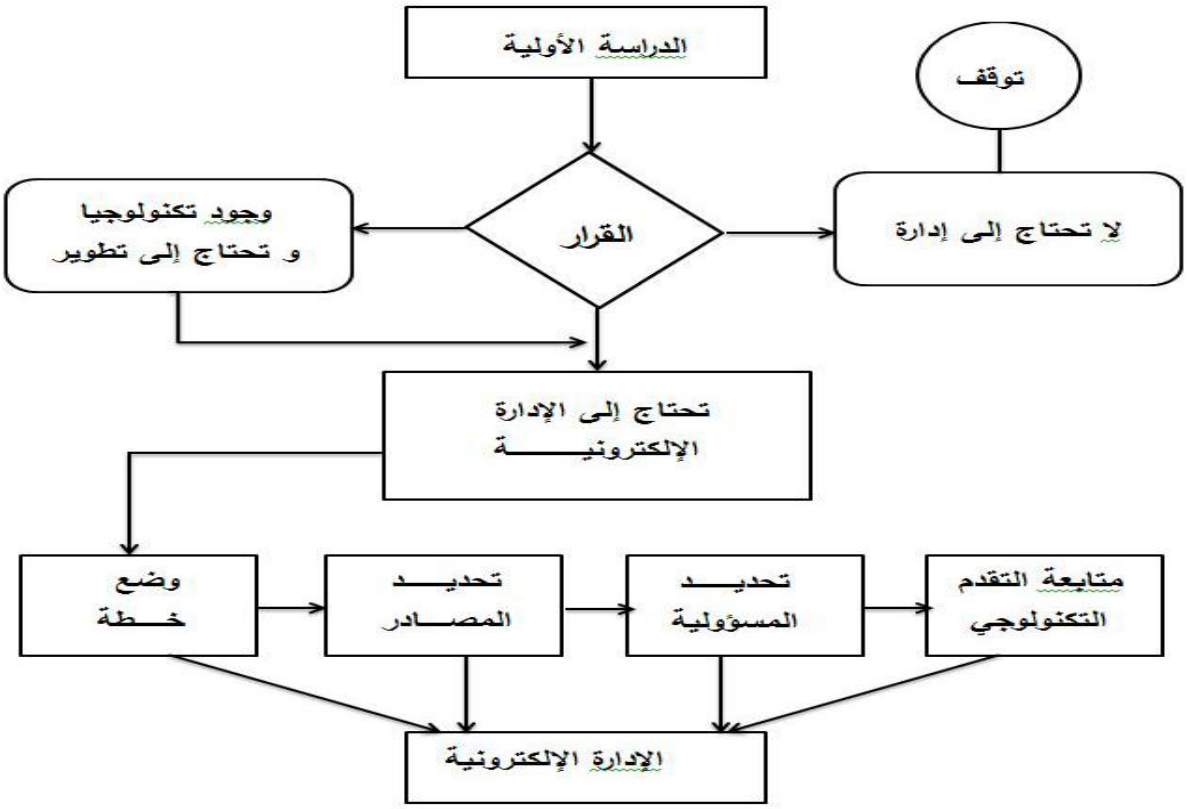
– **وضع خطة التنفيذ:** يتم التحول إلى هذه المرحلة بناء على قرار الإدارة العليا وقبولها لتوصيات فريق إعداد الدراسة الأولية، من خلال توفير خطط عمل تخص كل مرحلة من المراحل التي تمر بها عملية التنفيذ، تكون هذه الخطط قابلة للتطبيق والقياس ومرتبطة برزنامة عمل محددة لتسهيل عملية التقييم.

– **تحديد المصادر والمسؤولية:** تعني هذه المرحلة تحديد البنية التحتية لتطبيق الإدارة الإلكترونية من خلال تخصيص الموارد البشرية اللازمة وكذا المعدات التقنية من حواسيب وأجهزة تقنية، وأيضا تحديد الأطراف المسؤولة عن التمويل والتنفيذ ضمن الوقت المحدد في الخطة.

**متابعة التقدم التقني:** نظرا للتطور السريع في مجال تقنية المعلومات الإدارية فهناك مسؤولية إضافية عند تنفيذ الخطة وهو الحصول على هذه التقنيات من أجهزة، برمجيات واتصالات لها علاقة بتطبيق الإدارة الإلكترونية.
والشكل التالي يوضح أهم مراحل تطبيق الإدارة الإلكترونية:

[1] علاء عبد الرزاق السالمي، **مرجع سابق الذكر**، ص64.

**الشكل رقم (06): مراحل تطبيق الإدارة الإلكترونية**




**المصدر**: علاء عبد الرزاق السالمي وآخرون، **مرجع سابق الذكر**، ص 66.

**ثالثا: معيقات تطبيق الإدارة الإلكترونية:** يجابه تطبيق الإدارة الإلكترونية تحديات مختلفة تتباين من نموذج لآخر، تبعا لنوع البيئة التي تعمل في محيطهاكل مبادرة، ويمكن التطرق إلى بعض المعيقات التي تواجه أغلب برامج الإدارة الإلكترونية[1]:

– **معيقات إدارية:** يمكن تحديد ومحاولة حصر المعوقات الإدارية في تطبيق الإدارة الإلكترونية للأسباب التالية[2]:

- ضعف التخطيط والتنسيق من قبل الإدارة العليا لبرامج مشروع الإدارة الإلكترونية؛
- غياب الرؤية الإستراتيجة الواضحة بشأن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال، بما يخدم التحول نحو النمط الإلكتروني؛

[1] ميلودي محمد، **استراتيجية تطبيق الإدارة الإلكترونية في الجزائر (دراسة نظرية)**، مجلة البحوث السياسية والإدارية، العدد العاشر، جامعة الجلفة، 2018، ص202.

[2] عشور عبد لكريم، **دور الإدارة الإلكترونية في ترشيد الخدمة العمومية في الولايات المتحدة الأمريكية والجزائر**، مذكرة ماجيستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة، 2009-2010، ص 38

- مقاومة التغيير في المنظمات والإعتماد على أساليب الإدارة التقليدية من حيث المبادئ والمستويات الإدارية؛
- صعوبة إيجاد تنظيم إلكتروني لما يترتب عليه من إعادة هيكلة المؤسسة بشكل كامل.

– **معيقات بشرية:** يعترض طريق التحول نحو نمط الإدارة الإلكترونية في المنظمات عدد من المعوقات البشرية التي يمكن لها أن توقف حركة التحول أو تؤخر تطبيقها، ومن بينها نجد:

- ❖ انعدام وجود ثقافة الكترونية عند بعض الإداريين خاصة أصحاب القرار في المنظمة؛
- ❖ عدم توفر القوى البشرية المؤهلة والملمة بالمهارات الأساسية لشغل الوظائف القائمة على استخدام تكنولوجيا المعلومات؛
- ❖ خوف بعض الموظفين من فشل تجربتهم في التعامل مع الإدارة الإلكترونية، نظرا لضعف مهاراتهم اللغوية والتقنية، مما يحد من رغبتهم على تطوير أنفسهم؛
- ❖ ضعف وانعدام الحوافز المادية والمعنوية يضعف من طموح العاملين على متابعة التدريب والتكوين في مجال تكنولوجيا المعلومات.

– **معيقات مالية:** يعتبر المورد المالي عنصرا مهما في عملية التحول نحو الإدارة الإلكترونية، فوجود الرغبة نحو التحول دون وجود موارد مالية لتحقيقها يعتبر عائقا نحو التطبيق، ويمكن ذكر أهم المعيقات المالية في التالي[1]:

- ✓ ارتفاع تكلفة استعمال الشبكة العالمية للإنترنت؛
- ✓ قلة الموارد المالية المخصصة للبنية التحتية اللازمة لتطبيق الإدارة الإلكترونية وبالخصوص إنشاء الشبكات وتطوير الأجهزة والبرامج؛
- ✓ قلة الموارد لدى الإدارات العليا بسبب ارتباطها بميزانيات ثابتة ومحدودة؛
- ✓ قلة الدخل المادي لدى الأفراد يؤدي إلى عدم قدرتهم على شراء الأجهزة؛
- ✓ ضعف المخصصات المالية التي تضعها الدولة تحت تصرف الإدارات من أجل برامج التدريب وتكوين المورد البشري؛
- ✓ التكلفة العالية لبرمجيات ومظم المعلومات، وخصوصا أجهزة الحاسوب المركزية.

[1] هدى عباس قنبر، ميسوف عدناف حامد، **معوقات تطبيق الإدارة الإلكترونية في المكتبات الجامعية جامعتي بغداد والمستنصرية أنموذجا**، مجلة الأستاذ، العدد210 ، جامعة بغداد،العراق،2014 ، ص330

– **معيقات تشريعية** :تطبيق الإدارة الإلكترونية يواجه عقبات قانونية وتشريعية، مما يستلزم تحديث القوانين بحيث
تتلاءم مع هذا النمط الجديد، ومن بين المعوقات مايلي[1]:

- قصور التشريعات والقوانين مثل قواعد الإثبات والمصداقية؛
- صعوبة إيجاد بيئة تشريعية وقانونية تناسب تطبيقات العمل الالكترونية، لما يتطلب من جهد ووقت طويل؛
- غياب الإدارة التشريعية الداعمة لإحداث نقلة نوعية في التحول نحو الإدارات الإلكترونية، وتقديم الدعم التشريعي اللازم؛
- عدم وجود بيئة عمل إلكتروني محمي وفق أطر قانونية، تحدد شروط التعامل الإلكتروني مثل غياب تشريعات قانونية تحرم احتراق وتخريب برامج الإدارة وتحدد عقوبات رادعة لمرتكبيها؛
- عدم وجود التشريعات القانونية لاعتماد التوقيع الالكتروني والتعامل مع البريد الالكتروني والتحقق من شخصية طالب الخدمة.

– **معيقات تقنية:** يعتبر العنصر التقني من العناصر الفاعلة والأساسية في عملية التحول نحو الإدارة الإلكترونية، لذا فإن أي نقص في اكتساب التقنية يعد من بين المعيقات نحو التحول إلى النمط الإلكتروني، ويمكن سرد أهم المعيقات التقنية على النحو التالي[2]:

- ضعف البنية التحتية للإدارة الإلكترونية على مستوى الدولة؛
- مشكلات صيانة أجهزة الحاسوب، إصلاحها وتحديث الأجهزة القديمة؛
- صعوبة تطوير البرمجيات في ظل الخلط الحاصل في تحديد البرمجيات المطلوبة، مواصفاتها، وشروط عملها؛
- عدم دعم الأجهزة للغة البلد المستورد؛
- اختلاف المواصفات للأجهزة المستخدمة داخل المكتب الواحد مما يشكل صعوبة للربط بينها؛
- عدم جاهزية المنظمات من ناحية أمن المعلومات وخصوصا على شبكة الإنترنت.

---

[1] محمد مصطفى القصيمي وأحمد سعد محمد طيب،" **تشخيص معوقات تطبيق نماذج الإدارة الإلكترونية في المؤسسات التعليمية– دراسة استطلاعية لآراء الموظفين في .عدد من المدارس الأهلية في مدينة الموصل"–**، مجلة تنمية الرافدين، العدد114 :، المجلد30 :، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق،9013 ، ص91 .

[2] وسام بن صالح، **معوقات تطبيق الإدارة الإلكترونية بقطاع الخدمات الصحية دراسة حالة المؤسسة الإستشفائية العمومية عبد الرزاق بوحارة _ سكيكدة_**، الملتقى الوطني الأول، التسيير الصحي: الصحة وتحسين الخدمات الصحية في الجزائر بين إشكاليات التسيير ورهانات التمويل "المستشفيات نموذجا"، جامعة قالمة، 10-11 أفريل 2018، ص 11-12.

## المبحث الثالث: البناء الشبكي للإدارة الإلكترونية وأمن معلوماتها

تعتبر الشبكات عنصرا مهما وأساسيا وسببا في تطبيق الإدارة الإلكترونية، وأن انتشار استخدام الحاسوب في مختلف المجالات بغرض تحسين أداء العمل وزيادة الكفاءة في الأعمال وسرعتها، وبتطور هذا الانتشار وزيادة الاستخدام يؤدي ذلك إلى زيادة الحاجة إلى تبادل المعلومات والبيانات بين الوحدات المكونة لأي مؤسسة أو بين المؤسسات مع بعضها، لذا جاءت الأهمية البالغة للشبكات ودورها في نقل المعلومة وتسريع وتيرة العمل والتواصل.

### المطلب الاول: ماهية الشبكات الإلكترونية:

**أولا: تعريف الشبكات الإلكترونية:** تعددت المفاهيم التي تناولت موضوع الشبكات نذكر منها:

تعرف على أنها: "مجموعة من الحواسيب جهازين أو أكثر يتم ربطها معا بواسطة إحدى وسائط الربط وباستخدام أحد أنظمة التشغيل الخاصة وذلك لتمكين المستخدمين من التراسل فيما بينهم والمشاركة في البيانات والمصادر المتوفرة مثل الطابعة"[1].

كما تعرف الشبكة الإلكترونية: "هي مجموعة من الحاسبات (شخصية أو كبيرة) تنظم معا تشكل نظاما واحدا وترتبط بخطوط اتصال(سلكية أو لاسلكية) بحيث يمكن لمستخدميها المشاركة في المواد المتاحة المعدات والبرامج والمعلومات ونقل وتبادل المعلومات فيما بينهم."

وعليه يمكن القول أن الشبكات هي عبارة عن تنظيم وتنسيق لأجهزة الحاسوب بحيث يمكن لمستخدميها تبادل ومشاركة الموارد ونقل المعلومات، سواء داخل المؤسسة بين عمالها أو خارج المؤسسة بينها وبين المتعاملين أو مؤسسات أخرى.

**ثانيا: شبكات الإدارة الإلكترونية:** تتمثل شبكات الإدارة الإلكترونية في العناصر التالية:

**1 الشبكات الخاصة:** يقصد بها الشبكات التي تكون خاصة بالمؤسسة في حد ذاتها، والتي تسمح بربط مختلف المستويات الإدارية مع بعضها، وتنقسم إلى:

[1] محمد عبده حافظ، **الإدارة الإلكترونية للفنادق**، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة–مصر–، 2011، ص87.

**أ- شبكة الإنترانت Intranet**: وهي الشبكة الداخلية للمؤسسة، حيث تربط بين حواسيب الموظفين في مختلف المستويات داخل الإدارة والتي كذلك تسمح بربط حواسيب المصالح الإدارية مع بعضها البعض، ويتم هذا من خلال ربط الحاسوب المركزي (server) مع الحواسيب الأخرى عن طريق الموزع الشبكي، حيث يمكن لمستعمل هذه الشبكة من الوصول إلى الحاسوب المركزي من قبل كل حواسيب الموصولة بالموزع الشبكي في نفس الوقت وبدون مشاكل والعكس صحيح، وهذا من أجل تسهيل نقل المعلومات واتخاذ القرارات داخل الإدارة العمومية من أجل ربح الوقت، وكذلك يمكن من خلالها استخدام مختلف الوسائط الإلكترونية الموصولة من قبل أي جهاز موصول بالشبكة كالطابعة مثلا[1]، وقد حددت أنواع شبكات الإنترانت على النحو التالي[2]:

**- الشبكات المحلية LAN**: والتي تعمل على ربط عدد من الحواسيب في نفس المبنى عن طريق أجهزة الربط الشبكي، هذه الشبكات ذات حجم متواضع إلى حد ما، ومعقدة، تسمح بتبادل بيانات الكمبيوتر ومشاركة الموارد (البيانات، والأقراص الصلبة، والأجهزة الطرفية المختلفة، وما إلى ذلك). لا يتجاوز المدى الجغرافي للشبكات المحلية 10 كيلومترات (على سبيل المثال لمبنى أو حرم جامعي). يختلف معدل النقل أو سرعة الاتصال يصل إلى 100 ميجابت في الثانية. لا يتجاوز عدد المحطات عادةً 1000 محطة. أحد أشكال الشبكة المحلية هو الشبكة المحلية الأساسية، وهي المسار الرئيسي الذي تسلكه حركة المرور.

**- الشبكات الجامعة MAN**: تسمح الشبكات الجامعة بالربط البيني للعديد من الشبكات المحلية المنتشرة على مواقع مختلفة في منطقة معينة بمدى جغرافي لا يتجاوز 200 كم، عن طريق الخطوط الهاتفية، هذا النوع من الشبكات عادة ما يستخدم من طرف المؤسسات متعددة التواجد الجغرافي لربط وحداتها.

**- الشبكات الواسعة WAN**: تستخدم لربط الشبكات المحلية المتباعدة جغرافيا بعدا كبيرا، تعويضا للشبكة الجامعة التي لا يمكنها المحافظة على نفس السرعة في نقل المعلومات، تستخدم هدا النوع من الشبكات الأجهزة الموجهة أو المسيرة والخطوط المتخصصة في نقل البيانات رقميا، و لعل أفضل مثال للشبكة الواسعة شبكة الأنترنت.

**ب- شبكة الإكسترانت Extranet**: وهي عبارة عن شبكة إنترانت داخلية توسعت وامتدت خدماتها إلى أشخاص خارج الإدارة وهي الميزة التي تميزها عن سابقتها، حيث يكون هؤلاء الأشخاص مخولين لهم الاتصال من داخل الإدارة الداخلية، حيث تمثل الإكسترانت شبكة محمية يكمن دورها في

[1] طارق طه: **نظم المعلومات والحاسبات الآلية والانترنت**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2007 ،ص 491.

[2] هني وسيلة، **أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء المؤسسة الاقتصادية (دراسة نماذج بعض الدول العربية)**، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سيدي بلعباس، 2017، ص38.

الربط بين الإدارة وعملائها أو مورديها أو فروعها، وذلك من خلال حصول هؤلاء الأشخاص الذين يقعون خارج الإدارة على كلمة سر تسمح لهم من تجاوز الجدار الناري للوصول إلى الشبكة الداخلية للمنظمة[1].

**2- الشبكات العامة (شبكة الأنترنيت)**: الانترنت (Internet) هي اختصار لـ (International Networks) أي شبكات عالمية، وتعني لغويا الترابط بين الشبكات[2]. ويمكن تعريفها على أنها "شبكة معلوماتية عالمية تضم مجموعة من الشبكات منتشرة بجميع أنحاء العالم، وتعد بمثابة العصب الرئيسي ومحور الارتكاز الذي تنهض عليه وتتمحور حوله البنية الأساسية للإدارة الإلكترونية[3]"

وشبكة الانترنت ببساطة هي الملايين من الحاسبات والشبكات المنتشرة حول العالم، والمتصلة مع بعضها وفقا لبروتوكولTCP/IP بواسطة خطوط هاتفية، لتشكل شبكة عملاقة لتبادل المعلومات؛ ويمكن لأي حاسوب شخصي PC متصل مع أحد الحواسيب في هذه الشبكة أن يصل إلى المعلومات المخزنة في غيره من حواسيب الشبكة[4].

**- خدمات الأنترنيت:** تقدم شبكة الأنترنيت العديد من الخدمات لتسهيل عملية الإدارة الإلكترونية، يمكن عرضها على سبيل المثال لا الحصر على النحو التالي:

**البريد الإلكتروني Email**: يمثل البريد الإلكتروني إحدى الميزات الرئيسية للأنترنت وأكثر خدماتها انتشارا في جميع الشبكات المرتبطة بها، يعني البريد الإلكتروني ببساطة إرسال الرسائل من حاسوب إلى آخر عبر الشبكة وإلى أي مستخدم في أي مكان وفي أي وقت، يشبه نظام البريد الإلكتروني البريد التقليدي؛ القائم على استخدام صناديق بريدية لكل مشترك .ففي عالم البريد الإلكتروني هناك صندوق بريد إلكتروني خاص لكل مشترك .والذي يعرف بواسطة عنوان الإلكتروني الوحيد.[5]

---

[1] عبد الستار العلي، **المدخل إلى إدارة المعرفة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص240.

[2] خضر مصباح الطيطي، **إدارة تكنولوجيا المعلومات**، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2012، ص69.

[3] خالد ممدوح ابراهيم، **أمن الحكومة الإلكترونية**، الدار الجامعية، الاسكندرية،2008 ، ص36 .

[4] علاء عبد الرزاق محمد السالمي، حسين علاء عبد الرزاق السالمي، **شبكات الادارة الالكترونية: أساسيات وأنواع الشبكات الالكترونية وأمن ورقابة الشبكات والتجارة الالكترونية والعمل عن بعد**، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الاردن، 2005، ص107.

[5] ربحي مصطفى عليان ومحمد عبد الدبس، **وسائل الاتصال وتكنولوجيا التعليم**، دار الصفاء، الأردن،1999 ، ص 134.

**بروتوكلات نقل الملفات FTP**: يتمثل بروتوكولات نقل الملفات بين طرفين في الإنترنت،ويوفر طريقة تسمح للولوج إلى الحاسوب مزود في الإنترنت بهدف جلب ملفات مخزنة فيه أو إرسال ملفات إليه، وتعد هذه الخدمة من الخدمات المهمة في الإنترنت، إذ أن هنالك ملايين من الملفات الموجودة في الحواسيب المتاحة للاستخدام العام من خلال شبكة الإنترنت، كالصور والفيديوهات، الكتب والتقارير وغيرها حيث يمكن لمستخدم شبكة الإنترنت نقلها بالرجوع إلى حاسوب مزود الخدمة الذي يرتبط به.[1]

فضلا عن خدمة شبكة الويب العالمية www، شبكة Gopher، المجموعات الإخبارية....الخ

**تقنيات الاتصال بالأنترنيت**: توجد العديد من التقنيات المستعملة في عملية الاتصال بين المستخدم ومزود خدمة الأنترنيت نذكر أهمها كالتالي[2]:

- ❖ الاتصال عن طريق وسائل التواصل الاجتماعي ؛
- ❖ الاتصال عن طريق الشبكة الرقمية المتكاملة ؛
- ❖ الاتصال عن طريق الخط المشترك الرقمي ؛
- ❖ الاتصال عن طريق الهاتف المحمول ؛
- ❖ الاتصال عن طريق WI-FI ؛
- ❖ الاتصال عن طريق الأقمار الصناعية.

**3- أهم الفروقات بين الشبكات**: هناك فروقات بين الشبكات السالفة الذكر يمكن إبرازها في الجدول التالي

**الجدول رقم (05): الفرق بين الأنترانت، الإكسترانت، الأنترنيت**

| الفروقات | الأنترنيت | الإنترانت | الإكسترانت |
|---|---|---|---|
| **طبيعة الوصول** | عام | خاص | شبه عام |
| **المستخدمين** | أي شخص | العملاء الداخليين فقط | ذوى العلاقات من خارج منظمة الأعمال |
| **الملكية** | غير مملوكة لأحد | ملك للمنظمة | مشتركة بين الأطراف ذوى العلاقة |
| **المحتوى** | تحتوى على معلومات مختلفة ومتنوعة | تحتوي على معلومات خاصة بالمنظمة فقط | تحتوي على معلومات مشتركة بين مجموعة الأطراف |

**المصدر**: سمير عماري، **دور الإدارة الإلكترونية في تطوير أداء مؤسسات التعليم العالي "دراسة حالة مجموعة من الجامعات"**، مرجع سابق الذكر، ص76.

[1] علوطي لمين، **أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال على إدارة الموارد البشرية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008، ص40.

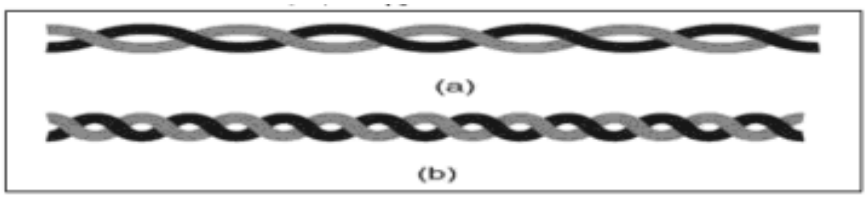
[2] خنافيف محمد، **الإدارة الإلكترونية آلية لتحسين أداء الإدارات العمومية "دراسة حالة"**، مرجع سابق الذكر، ص96

**ثالثا: وسائط الاتصال للشبكات الالكترونية:** هي عبارة عن أجهزة تستخدم للربط بين طرفي اتصال أو أكثر، وتعتبر من بين أهم العناصر في عملية بناء الشبكات، كونها الآلية التي تحقق التكامل من خلال الاتصال بين أجهزة الحاسب الآلي، فقد سمحت هذه التقنية من خلال تطويرها لبروز وتطور الإدارة الإلكترونية لارتباطها الوثيق بالشبكات والحاسب الآلي.[1] أي لا يمكن أن يكون هناك تفاعل بين الشبكة والحاسب الآلي إلا بوجود وسائط التواصل، وتكمن وسائط الاتصال المستخدمة في الإدارة الإلكترونية في:

**1- وسائط الاتصال السلكية:** هي وسائط ارسال التي تعتمد على الأسلاك والكابلات التي تربط الحواسيب بغرض توجيه الإشارات عبر مسار محدد، وتشمل ما يلي:

**أ) الكوابل المجدولة wisted wire:** هي عبارة عن ناقل يتكون من سلكين أو أكثر من الأسلاك النحاسية بسماكة (1mm) المعزولة والمجدولة حول بعضها البعض، لزيادة قدرة الكابلات على مقتومة التدخلات وتلاشي تأثيرها، وهي أقدم وسائط الاتصال الشائعة في نقل البيانات والتي لا تزال مستمرة الاستخدام في الخطوط الهاتفية العادية، غير أن نطاق ذبذبتها منخفظ مما يؤثر على عملية نقل البيانات من حيث السرعة التي لا تتجاوز 1BM.[2] والشكل التالي يوضح نموذج الكوابل المجدولة:

**الشكل رقم (07): نموذج الكوابل المجدولة**




**المصدر**: فايزة جمعة النجار، **نظم المعلومات الإدارية منظور إداري**، دار الحامد، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، 2010، ص227.

**ب) الكوابل المحورية coaxial cable:** وتتمثل في الأسلاك متعددة المحاور، اذ تنقسم إلى قسمين رئيسيين:[3]

[1] فاطمة الزهراء طلحي، **مرجع سابق الذكر**، ص146

[2] فايزة جمعة النجار، **نظم المعلومات الإدارية منظور إداري**، دار الحامد، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، 2010، ص227.

[3] حيدر شاكر البرزنجي، **تكنولوجيا ونظم المعلومات في المنظمات المعاصرة من منظور إداري-تكنولوجي**، بدون دار وبلد النشر، 2013، ص236.

– **الكوابل المحورية ذات الحيز الأساسي**: يستخدم هذا السلك للإرسال العادي للبيانات، ويستخدم في ربط الحواسيب من (15–25 كلم)، ومن مميزاته أنه سهل التركيب وصيانته غير مكلفة، ومن سلبياته أنه محدود المسافة وعالي التكلفة ومقدار السرية في نقل البيانات منخفضة جدا.

– **الكوابل المحورية ذات الحيز العريض**: يستخدم هذا السلك في الإرسال إلى مسافات أطول من السلك المحوري ذو الحيز الأساسي، وعادة ما يستخدم لنقل البيانات والمعلومات لمسافة أكثر من (12 كلم)، ومن مميزاته أنه أفضل سرية من الأسلاك السابقة، ويعد جيدا في الحد من التشويش أو التدخل، كما تتميز باتساع نطاق ذبذبتها، بالإضافة إلى سرعتها التي تصل إلى(100mega Byte/sec)، أما عيوبها فتتمثل في التكلفة العالية للصيانة وكذا صعوبة التركيب وغلاء سعره، ويعود السبب في ذلك إلى وجوب وضع الكابل المحوري داخل الجدران.

ج) **كوابل الألياف الضوئية Fiber Optics**: تستخدم غالبا في الإرسال ذي السعة العالية في الشبكة، حيث يرتبط به المستخدمون الذين يحتاجون إلى الاتصال المباشر بكثافة عالية، وتمثل كوابل الألياف الضوئية طريقة نقل البيانات والمعلومات ضوئيا بواسطة استخدام ألياف من الزجاج تحتوي على سطح داخلي وخارجي لا معين، أين ينتقل شعاع الضوء عن طريق الانعكاس على هذين السطحين، وتستخدم في نقل النبضات الكهربائية بتحويلها إلى نبضات ضوئية يتم تجميعها على الألياف بواسطة عدسة خاصة حيث تؤدي هذه الطريقة إلى نقل البيانات دون أي تدخل لأن الضوء لا يتأثر بأي موجات ممغنطة أو كهربائية، وتصل سرعة نقل البيانات عبر الألياف الضوئية بقدرة تستطيع أن تنقل 160 مليون مكالمة هاتفية و80 ألف قناة تلفزيونية في آن واحد لمستخدم النظام الرقمي، وتعتبر أحدث تقنيات صناعة الكابلات، بحيث تبلغ سرعتها عشرة أضعاف سرعة الكابلات المحورية [1].

**2 وسائط الاتصال اللاسلكية**: وهي الوسائط التي تعمل على الموجات الكهرومغناطيسية ويتم التحكم فيها عن طريق جهاز الإرسال، والتي تستخدم موجات الأثير في النقل مثل:[2]

– **الميكروويف Microwave**: يعتبر الميكروويف إحدى قنوات نقل الصوت والبيانات عن بعد باستخدام الموجات المتناهية الصغر والعالية التردد للطيف الإذاعي، وتشمل قناة الميكروويف في تواجد مجموعة من الأبراج

[1] محمد محمد الهادي، **تكنولوجيا الاتصال وشبكات المعلومات**، المكتبة الآكاديمية،االطبعة الأولى، لقاهرة، مصر، 2000، ص ص51–52

[2] علاء عبد الرزاق السالمي، **الإدارة الإلكترونية**، مرجع سابق الذكر، ص 241.

الهوائية على مسافات في حدود ما بين 20-30 ميلا بين بعضها، بحث يمكن أن ترى قمة البرج قمة البرج الآخر، كما يجب ألا يعوق ذلك أي عوائق طبيعية، وهو يتميز بالسعة والسرعة الفائقة في حمل ونقل المعلومات.[1]

– **الأقمار الصناعية (Satellites)**: تستخدم محطات أرضية لبث وتوزيع والتقاط البيانات والمعلومات الصوتية والمرئية عبر الأثير أو عبر الفضاء، وبالطبع فان السعة والسرعة ودرجة الوضوح في هذا النوع من وسائط الاتصال، تتفوق على جميع الوسائط الأخرى[2].

– **بطاقة الشبكة Network card** : هي الواجهة التي تصل بين جهاز الحاسوب وسلك الشبكة، وبدونها لا تستطيع الحواسيب الاتصال فيما بينها من خلال الشبكة، حيث تثبت بطاقة الشبكة في اللوحة الأم في جهاز الحاسوب، ثم وصل سلك الشبكة إلى البطاقة ليحدث التفاعل المادي بين الشبكة والحاسوب، إلى حين الإعداد البرمجي للشبكة تقوم البطاقة بارسال أشارة إلى الحاسوب لطلب بيانات معينة ،حيث يقوم ناقل البيانات في الحاسوب بنقلها من ذاكرة الحاسوب إلى البطاقة، وغالبا ما تكون سرعة نقل البيانات من الناقل إلى البطاقة أكبر من سرعة نقلها من البطاقة إلى السلك، لهذا فإن جزءا من هذه البيانات يجب تخزينه مؤقتا على ذاكرة RAM على البطاقة.[3]

– **المرددات Rereaters**: تعمل على توسيع مسافات الاتصال بين المحطات الفرعية في الشبكة ومعالجة المشاكل الناتجة عن المسافة البعيدة للكوابل، فهي تعمل على تعويض ما قد يحدث من نقص في شدة الإشارة، فالمرددات تقوم بتنقية هذه الإشارات وتضخيمها ومن ثم تعيد بثها خلال الشبكة، مما يجعل هذه الأجهزة قادرة على توسيع حيز انتشار الشبكة وزيادتها وزيادة العقد المرتبطة بها، فهي تستخدم في الشبكات السلكية واللاسلكية وتعمل في الطبقة الفيزيائية من النظام المفتوح، مما يمكنها من الربط بين وسائط نقل مختلفة حيث يمكن أن يكون الكابل الواصل إلى المردد من أحد الأطراف ذات النوع المجدول، بينما في الطرف الآخر يمكن أن يكون من النوع المحوري.[4]

---

[1] محمد محمد الهادي، **مرجع سابق الذكر**، ص 52.

[2] بصاشي هدى، **مرجع سابق الذكر**، ص 38

[3] عقيل محمد عقيل، **أساسيات تقنية المعلومات**، دار النشر للجامعات، الطبعة الأولى، القاهرة، مصر، 2014، ص99

[4] أكرم أبو بكر الهوش، **النظم الآلية المتكاملة للمكتبات ومراكز المعلومات**، دار حميثرا للنشر والترجمة، القاهرة، مصر، 2018، ص127.

– **المجمعات Hubs**: تستخدم هذه الأجهزة لتجميع الإشارات القادمة من أجهزة الكمبيوتر الطرفية ووفقا لنوع المجمع قد يستطيع اكتشاف الأخطاء في تيار البيانات ويقطع الاتصال عن الأجهزة المسببة للمشكلة. ليس لكل المجمعات خصائص ومميزات متشابهة.[1]

– **الجسور Bridges**: تشبه المرددات، إلا أنها قادرة على تمرير إشارة واحدة في كل مرة بعد فحص البيانات وتحليلها لتحديد وجهة إرسالها مما يؤثر على حركة البيانات في كل مقطع من الشبكة .الجسور يمكنها التعامل مع شبكات تستخدم وسائل نقل مختلفة،لأنها تعمل في الطبقة الثانية من النظام المفتوح، إلا أنها من نفس البنية الهندسية، ونميز بين ثلاث أنواع من الجسور: الجسور الشفافة، الجسور التسارعية (تستخدم لربط مقاطع شبكة محلية لها نفس الهندسة ولكن تختلف في معدلات بثها للبيانات)، وجسور الترجمة (توفر إمكانية التخاطب بين أنواع من الشبكات المختلفة في بنيتها الهندسية). [2]

– **المحولات Switches**: تحمل خصائص المجمعات والجسور، يتمتع بعدة فتحات حيث يمكن ربط أكثر من شبكتين محليتين، ويؤمن تجميع شبكات أو أجزاء شبكات متباينة، وتوجيه جزم البيانات المتبادلة عبرها،[3]هناك نوعان من المحولات:[4] محول التمرير المباشر(يعتمد على البنية المادية) ومحول التمرير بعد الخزن(يخزن الحزمة القادمة إليه في ذاكرته حتى يصبح المنفذ الذي يؤدي إلى الهدف جاهزا لتمرير الإطار).

– **الموجهات Routers**: وتسمى أيضا بالميسرات، عندما تتزايد عدد الشبكات المحلية المزمع ربطها مع بعضها، يتم اللجوء إلى الموجه الذي يأمن هذا الربط ويوجه حزم البيانات إلى أصحابها بالاعتماد على عناوين منطقية لأجهزتهم، كما يتبع خوارزميات تمكنه من تحديد المسار الأفضل لنقل البيانات عبر مختلف الشبكات الأخرى، خلافا للجسور والمحولات، حيث أنها قادرة على تقسيم حزم البيانات إلى أجزاء وتجميعها عند الوصول إلى الهدف، مما يزيد في تأمين سرية المعلومات المتبادلة وسرعة نقلها عبر مسالك الشبكة.[5]

---

[1] صالح بلخيري، **الشبكات المحلية: الشبكة المحلية لجامعة المسيلة نموذجا**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علم المكتبات، كلية العلوم الإنسانية والإجتماعية، جامعة قسنطينة، 2005، ص ص 48-49.

[2] بوزكري الجيلالي، **مرجع سابق الذكر**، ص ص 100-101

[3] عبد المجيد ميلاد، **المعلوماتية وشبكات الاتصال الحديثة**، اندماج التكنولوجيات، سنباكت، 2003، ص132.

[4] بوزكري الجيلالي، **مرجع سابق الذكر**، ص 101.

[5] عبد المجيد ميلاد، **مرجع سابق الذكر**، ص133.

- **البوابات Gateways** : وهي أجهزة تستخدم للربط ما بين شبكتين بغض النظر عن بنيتها الهندسية وأنواع الكوابل المستخدمة في الربط ما بين عناصر الشبكة.، حيث يعمل كمترجم أو وسيط بينهما،أي أن للبوابات القدرة على ربط شبكات تستخدم بروتوكولات مختلفة .حيث تقوم البوابات بترجمة البوتوكولات المستخدمة في الشبكة الأولى إلى البوتوكولات المستخدمة في الشبكة الثانية وبالعكس.[1]

**– المودیم Modem** : هو جهاز يعمل على تحويل البيانات الرقمية إلى إشاراة متصلة يمكن نقلها عبر شبكة التليفون ثم تحويلها مرة أخرى إلى بيانات رقمية[2]،ويوجد نوعان من المدام هما: مودم داخلي يتمثل في شريحة من الدوائر الإلكترونية مثبتة داخل جهاز الحاسب الآلي، ومودم خارجي التي تتمثل في أجهزة مستقلة خارج جهاز الحاسب الآلي ولكنها متصلة به من خلال حزم الكابل.

**– المكررات Repeaters**: وتسمى أيضا المضخمات، وتستخدم لتقوية الموجات والإشارات الضعيفة في الشبكات الحاسوبية الكبيرة، فهو يقلل من التكاليف ويزيد من سرعة إرسال البيانات، ويمكن أن تعد الجسور مضخمات إذا قام بتقوية الإشارة.[3]

**ثالثا: مزايا الشبكات**:للشبكات عدة مزايا يمكن تلخيصها فيما يلي[4]:

- المشاركة في البيانات، وتأمين المعالجة الموزعة؛
- توفير سرعة وموثوقية عالية وبأقل تكلفة الأنشطة مستخدمي الشبكة، وتحقيق السيطرة المركزية للأنظمة؛
- تبادل الملفات والمعلومات، والتخاطب والمناقشة بين مستخدمي الشبكة؛
- تمكين مجموعة من الأشخاص الذين يعملون معا في مشروع من مشاركة المستندات؛
- تقليل تكلفة البرامج نتيجة الخيارات الاقتصادية الخاصة بترخيص البرامج للشبكات؛
- تقليل تكلفة الأجهزة نتيجة المقدرة على مشاركة الأجهزة الطرفية مثل الطابعات؛
- الوصول المباشر: يتم تطبيق ذلك عن طريق العديد من المزايا أهمها توفير أكبر قدر من المعلومات المتاحة وتقديمها على الخط المباشر، سهولة العرض، الاسترجاع وتقليل التكلفة.

---

[1] عبد المجيد ميلاد، **مرجع سابق الذكر**، ص 133.

[2] محمد أديب رياض غنيمي، **شبكات المعلومات (الحاضر والمستقبل)**، المكتبة الآكاديمية، القاهرة، مصر، 1997، ص27.

[3] محمود حسن الهواسي وحيدر شاكر البرزنجي، **مرجع سابق الذكر**، ص238.

[4] بصاشي هدى، **مرجع سابق الذكر**، ص46.

## المطلب الثاني: أمن معلومات الإدارة الإكترونية

نتيجة لانتشار الجرائم الالكترونية والتهديدات التي تنجم عن التزايد المستمرفي استخدامات تكنولوجيا الاتصال في كل المجالات. لجأت العديد من الدول إلى الاهتمام بمجال أمن المعلومات الذي يكمن الهدف الأساسي منه في حماية الأنظمة المعلومانية للأفراد والمؤسسات والحكومات من الهجمات والاختراقات التي تقوم على الاستخدام غير المشروع لمواردها أو إحداث خلل في هياكلها ومحتوياتها. من خلال تهيئة بيئتها التحتية ضد أشكال الجرائم الالكترونية واستحداث قوانين لمعاقبة المجرمين والتوعية بمخاطر الجرائم.

**اولا– تعريف أمن المعلومات:** يعد موضوع أمن نظم المعلومات من المواضيع ذات الأهمية البالغة في الوقت الحالي، ذلك أنه يمس بشكل مباشر حياة كل المتعاملين مع الوسائط الإلكترونية، بما فيهم مؤسسات الأعمال، وينعكس على مصالحهم وسبل أدائهم لأعمالهم،وقد قدمت له عدة تعاريف نسرد منها مايلي:[1]

هناك من يعرفه بأنه: "الحفاظ على المعلومات المتواجدة في أي نظام معلوماتي من مخاطر الضياع والتلف أو من مخاطر الاستخدام غير الصحيح سواء المتعمد أو العفوي أو من مخاطر الكوارث الطبيعية"

يعرف أيضاعلى أنه: "أمن المعلومات من زاويةأكاديمية، هو العلم الذي يبحث في نظريات واستراتيجيات توفير الحماية للمعلومات من المخاطر التي تهددها ومن أنشطة الاعتداء عليها.ومن زاوية تقنية، هو الوسائل والأدوات والإجراءات اللازم توفيرها لضمان حماية المعلومات حماية سرية وسلامة محتوى وتوفر المعلومات ومكافحة أنشطة الاعتداء عليها أو استغلال نظمها في ارتكاب الجريمة."[2]

**ثانيا– عناصر أمن المعلومات:** إن المنظمات التي تسعى إلى تحقيق أمن نظم المعلومات إنما غايتها في تحقيق العناصرالثلاثة التالية وهي:[3]

---

[1] لخضر دلال، إسماعيل بن ديلمي، **المورد البشري خطر أم حصن للمنظمة؟ مدخل: أمن المعلومات في الذكاء الاقتصادي**، مجلة الآفاق للدراسات للاقتصادية، العدد01، المجلد 05، جامعة تبسة، 2020، ص130.

[2] نوفيل حديد،كريبط حنان، **أمن المعلومات ودوره في مواجهة الاعتداءات الإلكترونية على نظام معلومات المؤسسة**، مجلة المؤسسة، العدد3، جامعة الجزائر03 ، 2014، ص197.

[3] أحمد محمد حمد البركي، **واقع تطبيق متطلبات نظم إدارة أمن المعلومات المتوافقة مع المواصفة ISO27001:2005**، بالمصاريف العاملة بمدينتي بنغازي والبيضاء، مجلة الاقتصاد الدولي والعولمة، المجلد3، العدد2، جامعة الجلفة، ص146.

- **السرية (confidentiality)**: وتعني ضمان حفظ المعلومات أو المنقولة وعدم الاطلاع عليها أواستخدامها إلا بموجب إذن؛ حيث أن النظام الآمن هو الذي يضمن سرية وخصوصية البيانات المخزنة فيه فلا يسمح بكشفها بدون ترخيص.
- **التكاملية أو السلامة (integrity)**: وهي بصفة عامة ضمان سلامة محتوى المعلومات؛ والتأكد من أن هذه المعلومات لم تتعرض لأي عملية حذف أو تخريب أو إتلاف كلي أو جزئي سواء بصفة متعمدة أو غير متعمدة في أي مرحلة من مراحل المعالجة أو التبادل وألا يكون قد تم ضياع تكامل المعلومات.
- **التوفر والإتاحة (Availability)**: ويقصد به تمكين المستخدم ( إنسان أو حاسوب) والذي له حق التعامل مع المعلومات من ذلك من دون التدخل أو الاعاقة في أداء تلك المهمة؛ ووصول المعلومات في الشكل المطلوب

**ثالثا– أهمية وأهداف أمن المعلومات:**

**1–أهمية أمن المعلومات** : تتمثل أهمية أمن المعلومات فيما يلي[1]:

- القطاعات الاقتصادية تعتمد على صحة ودقة المعلومات؛
- حاجة الدول لوجود إجراءات أمنية قابلة للتطبيق؛
- تغطي المخاطر التي يمكن أن تظهر عند التعامل مع الأطراف الأخرى؛
- الحاجة المتزايدة لإنشاء بيئة إلكترونية آمنة تخدم القطاعين الخاص والعام؛
- النمو السريع في استخدامات التطبيقات الإلكترونية، والتي تتطلب بيئة آمنة؛
- الحاجة إلى حماية البنية التحتية للشبكة المعلوماتية، من أجل استمرارية الأعمال التجارية مع تطور التقنية المعلوماتية وازدهارها توفرت فرص للإجرام الإلكتروني.

**2–أهداف أمن المعلومات:** إن أغراض أبحاث واستراتيجيات ووسائل أمن المعلومات–سواء من الناحية التقنية أم الأدائية–وكذا أهداف التدابير التشريعية في هذا الحقل، هو ضمان توفر العناصر التالية إلى معلومات يراد توفير الحماية الكافية هنا:[2]

[1] قدايقة أمينة، **إستراتيجية أمن المعلومات**، مجلة الأبعاد الاقتصادية، العدد 10، المجلد الأول، تاريخ التشر 30 –06–2016، ص165.

[2] قدايقة أمينة، **مرجع سابق الذكر**، ص ص165–166.

- **السرية أو الموثوقية** : وتعني التأكد من أن المعلومات التي تنكشف، ولا يطلع عليها الأشخاص غير المخولين بذلك.استراتيجية أمن المعلومات؛
- **التكاملية وسلامة المحتوى**: التأكد بأن محتوى المعلومات صحيح، ولم يتم تعديله أو العبث به؛
- **استمرارية وتوفر المعلومات أو الخدمة**: التأكد من استمرار عمل تكنولوجيا المعلومات، واستمرار القدرة عل التفاعل مع المعلومات وتقديم الخدمة لمواقع المعلوماتية، وأن مستخدم المعلومات لن يتعرض إلى منع استخدامه لها أو دخوله إليها؛
- **عدم إنكار التصرف المرتبط بالمعلومات**: ويقصد به ضمان عدم إنكار الشخص الذي قام بتصرف ما متصل بالمعلومات أو مواقعها أنه هو الذي قام بهذا التصرف، بحيث تتوفر القدرة عى إثبات أن تصرفا ما قد تم من شخص ما في وقت معين.

**ثالثا: تدابير حماية أمن الإدارة الإلكترونية**: هناك مجموعة من الإجراءات والتدابير الإدارية والتقنية التي يمكن أن تستعملها المؤسسة بغية التصدي للمشاكل الأمنية المتوقعة ويمكن عرض هذه الإجراءات كالتالي:

**1- الإجراءات الإدارية لأمن المعلومات**: على الإدارة العليا القيام بعدة مهام تجاه أمن المعلومات كالرقابة والإشراف على الأمن المعلوماتي، حيث تتجلى أهم المهام التي يجب على الإدارة القيام بها في:[1]

**أ – السياسة الأمنية المثقفة** :تعتبر تقنية النص التشعبي المعروفة لدى مصممي صفحات الوب من بين الطرق التي تحقق أمن المعلومات الإلكترونية، لدى استعمال هذه الطريقة نكتب في أول صفحتين عرضا موجزا عن المبادئ الأمنية الهامة ومعايير الحماية، ونضمن فيهما ارتباطات تهدف لإعطاء المزيد من التفاصيل.

**ب – توفير أمن الأجهزة** :لتأمين الأجهزة لا بد من تأمين المبنى كعدم السماح لغير المصرح لهم بالدخول

إلى غرف الحاسب الآلي، ومخزن وسائط التخزين .ويفضل استخدام التكنولوجيا الحديثة للدخول على الأنظمة (بصمة الأصبع، بصمة العين، البطاقة الممغنطة...).

**ت – توفير أمن البيانات** :ويكون ذلك بتوزيع الصلاحيات والمسؤوليات حسب الهيكل التنظيمي بما يضمن رفع المستوى الأمني، وتقليص الجرائم، ووضع آلية يتم من خلالها النسخ الاحتياطي وتأمين وسائط الحفظ

[1] يحياوي محمد، **الحكومة الإلكترونية كأداة لتبسيط الإجراءات الإدارية –الجزائر نموذجا–**، أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2013، ص135.

الخارجية بما يكفل أمنها وتحديثها، ويجب صياغة الضوابط المنظمة لعمليات التشغيل، ولمبرمجي قواعد البيانات والقائمين عليها، ولإدارة الشبكات وخطوط الاتصال، ولعمليات الإدخال والإخراج، والضوابط الأمنية لبناء وتشغيل البرامج التطبيقية.

**ث – توفير أمن الأفراد** ويكون ذلك باتباع:

- منع التوظيف المؤقت نهائيا، ومراعاة إجراءات إنهاء خدمة الموظف بطلب تسليم كل ما كان بحوزته كالمفاتيح والبطاقات الممغنطة، وتغيير كلمة المرور قبل مغادرته؛
- متابعة العاملين ونقلهم إجباريا بين الأقسام المختلفة والإدارة، وملاحظة الذين لا يطلبون إجازة بإجبارهم على الإجازة ومراقبة النظام بعد ذلك للتأكد من عدم وجود خلل كانوا يتفادونه بوجودهم.
- عقد ندوات ومحاضرات بشكل دوري في مجال المعلومات؛
- دفع العاملين لحضور المعارض العالمية للأجهزة والبرامج، وإرسالهم إلى الدورات المتخصصة بأمن المعلومات؛
- منح الحوافز وربط الترقية والدورات بمدى التقيد بأمن المعلومات.

**ج – توفير قسم متخصص بأمن المعلومات** :تقوم المؤسسات الكبيرة بتعيين مدير أمن نظم المعلومات يرتبط بالإدارة العليا مباشرة لأهمية التقارير التي يعدها، ويترأس مدير الأمن قسما مستقلا من المتخصصين في مجال أمن المعلومات ومن ذوي الخبرة الفنية والأمنية في معالجة البيانات والبرمجة حسب نظم التشغيل ولغات البرمجة وقواعد البيانات المستخدمة في المؤسسة، ومدربين على التنسيق الأمني ولديهم المقدرة الكافية للتعامل مع جرائم المعلومات والحالات الطارئة.

**ح – التصريح بالمرور عبر الشبكة** :تتميز السياسة الأمنية الجيدة بقدرتها على تنظيم المرور عبر شبكة الاتصال من خلال قبول أو رفض بعض الملفات على الشبكة.

**2– الإجراءات التقنية لأمن معلومات الإدارة الإلكترونية:** تتمثل أهم التدابير التقنية والفنية لأمن معلومات الإدارة الإلكترونية في:

**1التشفير الإلكتروني** :يقصد بالتشفير عملية تحويل المعلومات إلى شيفرات غير مفهومة من أجل منع أي شخص غير مرخص له من الإطلاع على المعلومات أو فهمها،أي تعتمد عملية التشفير على تحويل النصوص العادية إلى نصوص مشفرة، وتستخدم المفاتيح في فك تشفير الرسالة، وتستند هذه المفاتيح إلى الخوارزميات

الرياضية. كما أ ن قوة وفعالية التشفير تعتمد على عاملين رئيسين هما الخوارزمية وطول المفتاح، ومن ناحية أخرى فأن فك التشفير هو عملية إعادة تحويل البيانات إلى صيغتها الأصلية وذلك باستخدام المفتاح المناسب لفك الشيفرة[1]، وهناك نوعان من التشفير هما[2]:

أ . **التشفير المتماثل:** في هذا النوع من التشفير يستخدم كل من المرسل والمرسل إليه نفس المفتاح لتشفير الرسالة وفك تشفيرها، حيث يتفق الطرفان على كلمة المرور التي سوف يتم استخدامها؛

ب . **التشفير اللامتماثل:** جاء هذا النوع من التشفير حلاً لمشكلة التوزيع غير الآمن للمفاتيح في التشفير المتماثل، فعوضاً عن استخدام مفتاح واحد، يستخدم التشفير اللامتماثل مفتاحين اثنين تربط بينهما علاقة، يطلق على أحدهما بالمفتاح العام، أما الآخر فيسمى بالمفتاح الخاص، حيث أن المفتاح الخاص يكون معروفاً لدى جهة واحدة فقط أو شخص واحد فقط؛ وهو المرسل، ويستخدم لتشفير الرسالة وفك تشفيرها .أما المفتاح العام فيكون معروفا لدى أكثر من شخص أو جهة.

**2 برامج مكافحة الفيروسات:** هي البرمجيات التي تستخدم لاكتشاف وإزالة كافة أنواع البرمجيات الخبيثة والضارة والعمل على محوها تماما من النظام لما لهذه البرمجيات من تهديدات قد تؤثر على أمن المعلومات في المؤسسة، وقد عملت العديد من شركات الحماية على تطوير برامج مضادة للأنواع الحديثة من الفيروسات التي تنتشر في البيئة الإلكترونية، ومن أمثلتها (Kaspersky، MacAfee ،Avira, Avira )، وغيرها من الشركات.[3]

**3 الجدران النارية:** هو عبارة عن برامج يتم تحميلها في الحاسوب بغرض حماية الشبكة الداخلية للمؤسسة، ويعمل كمراقب لكل البيانات عبر الشبكة والتأكد لمطابقاتها لشروط المستخدم الذي يحدد البرنامج من قبل، حيث تعتبر الجدران النارية بمثابة حاجز يفصل الشبكة الداخلية للمؤسسة عن شبكة الانترنيت، فهو يتصدى لجميع محاولات الدخول غير الشرعية للشبكة الداخلية، وأيضا تعمل على تأمين المنافذ الموجودة في الحاسب

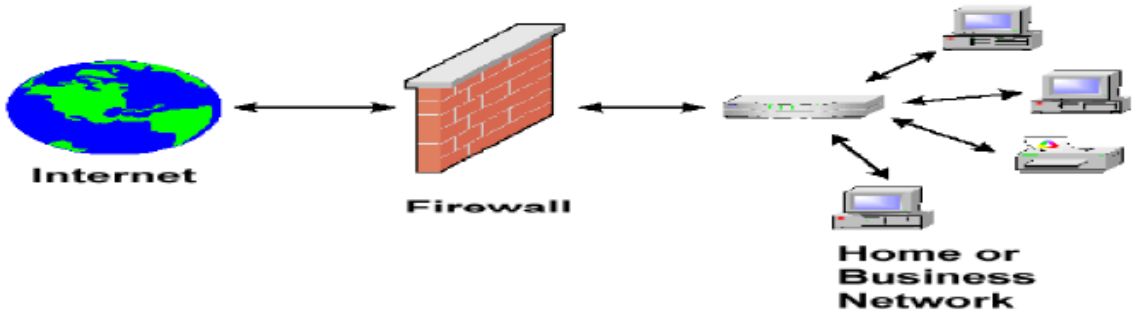
[1] أبو بكر محمود الهوش، **الحكومة الإلكترونية :الواقع والآفاق**، الطبعة الأولى، مجموعة النيل العربية، القاهرة، مصر، 2006 ،ص380 .

[2] فاتن سعيد با مفلح، حماية أمن المعلومات في شبكة المكتبات بجامعة أم القرى دراسة حالة، ص10، انظر : https://www.kau.edu.sa/Files/0012433/Researches/56927_27244.pdf تاريخ الإطلاع: سبتمبر 2019.

[3] عزة فاروق الجوهري، **أمن المعلومات الرقمية وسبل حمايتها في ظل التشريعات الراهنة**، مجلة المركز العربي للبحوث والدراسات في علم المكتبات والمعلومات، المجلد 6، العدد 12، 2019، ص 109.

الآلي التي من خلالها تتمكن التطبيقات من الحصول على الأنترنيت فتقوم الجدران النارية بتصفية ومنع وصول البرمجيات الضارة عبر المنافذ المفتوحة[1]، والشكل الموالي يوضح ذلك:

**الشكل (08): عمل الجدار الناري**




**المصدر**: محمد خنافيف، الإدارة الإلكترونية آلية لتحسين أداء الإدارة العمومية –دراسة حالة–، **مرجع سابق الذكر**، ص.120

**4 أنظمة كشف الاختراق Intrusion Prevention System**:تعمل هذه الأنظمة على منع لتسلل ورصد المحاولات المتكررة للاستغلال حتى إذا لم يتم إصلاح نقاط الضعف التي يجري استغلالها، ويمكن لهذه الأنظمة أن تقدم إشعارات فورية لهذه المحاولات وأن تمنع هجمات مستهدفة معينة وقت حدوثها. حيث إن نقاط الضعف في نظم أمن المعلومات تكون المصدر الأول لعمليات التسلل، وعادة تكون هذه النقاط التي تمثل ثغرات داخل النظام موجودة نتيجة لسوء الاستخدام من قبل العاملين على النظام.[2]

تختلف أنظمة كشف الاختراق عن برامج الجدران النارية في أنها تقوم في فحص حركة المرور للمعلومات من وإلى المستخدمين للكشف عن الهجمات المتوقعة عكس برامج الجدران النارية التي تفرض قواعد صارمة على حركة المرور وإغلاق المنافذ التي يمكن استغلالها في عمليات الاختراق فيقوم بفحص المعلومات المتداولة واتخاذ قرار السماح بمرورها أو منعها في حالة الشك، لذا فبرامج الاختراق أقل نضجا من الجدران النارية ولكنها أكثر تعقيدا في طريقة العمل.[3]

**5 التحكم بالوصول Access Control**: يقصد بالتحكم بالوصول في مجال أمن المعلومات تحديد من يحق له الوصول إلى مكان أو مورد ما وتحت أية شروط. الوصول إلى المورد قد يعني الدخول (فيزيائيا)، معاينة،

[1] مسعود عبد الهادي، **الأعمال المصرفية الإلكترونية**، الطبعة الأولى، دار اليازوني العلمية، 2016، ص106.

[2] أسامة غانم العبيدي، **جريمة الدخول غير المشروع إلى النظام المعلوماتي: دراسة قانونية في ضوء القوانين المقارنة**، مجلة دراسات المعلومات، العدد 14، جمعية المكتبات والمعلومات، السعودية، ص25.

[3] عزة فاروق الجوهري، **مرجع سابق الذكر**، ص 111.

استخدام أو استهلاك مورد معين، أي الإذن الذي يتحيح للشخص الوصول إلى المورد يسمى بالتفويض والتحقق من شخصية هذا الشخص تسمى بالمصادقة[1]، وتتمثل أهم وسائل التحكم في الوصول في:

**أ –كلمة السر Password** : وتسمى أيضا عبارة العبور وهي آلية أمان أساسية، وتتكون من عبارة مرور سرية مكونة من أحرف أبجدية، أو رقمية، أو كلاهما معاً، ورمزية، أو جميعها معاً، وعادةً ما يتم استخدامها للوصول إلى النظام أو التطبيق، أو خدمة خاصة به، ويتم استخدامه في معظم الحالات مع اسم مستخدم، وتعتبر كلمة المرور من أكثر الإجراءات المستخدمة في جميع الأجهزة الرقمية والمحوسبة للتحكم في الوصول، وعادةً ما يتم إنشاء كلمة المرور من قبل المستخدم نفسه في معظم التطبيقات والخدمات، وتكون منفصلة ومختلفة لكل نظام أو خدمة.

**ب– البطاقات الذكية smart cards**: هي تقنية من تقنيات التحكم بالوصول وهي عبارة عن بطاقة بلاستيكية ذات مكروسوفت مدمج يحتوي على معلومات الشخص المستخدم كالاسم والبيانات الشخصية، على شريط مغناطيسي، يستخدم عند دخول الشخص المستخدم إلى نظام المعلومات بتمرير البطاقة على ماسح رقمي يقوم بعملية ترجمة البيانات الشخصية المخزنة عليها ومقارنتها بالبيانات الموجودة في النظام، حيث يسمح له بالمرور في حالة التطابق والعكس.[2]

**ج– القياسات الحيوية Biometrics**: هي عبارة عن تقنيات تحديد هوية الأشخاص من خلال الخصائص البيولوجية الموجودة في الجسم أو السلوك كبصمة الأصبع وقزحية العين وشبكيتها، الصوت، والتوقيع كنوع من السلوك المميز لشخص عن البقية[3]، حيث يمكن للشخص الولوج للنظام عن طريق أجهزة استكشاف للخصائص الحيوية للشخص ومطابقاتها مع النظام، وهو ما يطلق عليه في الأنظمة الإلكترونية "بالتوقيع البيومتري".

---

[1] موقع سلامتك، أنظر:

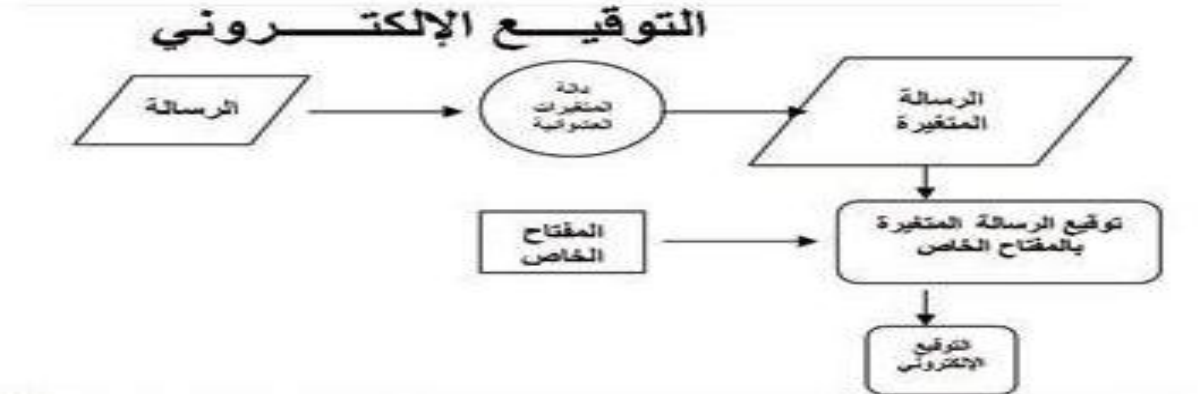
https://salamatechwiki.org/wiki/%D8%A7%D9%84%D8%AA%D8%AD%D9%83%D9%85_%D8%A8%D8%A7%D9%84%D9%88%D8%B5%D9%88%D9%84_Access_Control تاريخ الإطلاع: نوفمبر 2019.

[2] أمور هدى طه، **تأثير الإدارة الإلكترونية على البطاقات الذكية دراسة استطلاعية في البنك المركزي العراقي**، مجلة دراسات إدارية، المجلد 07، العدد 14، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2013، ص263.

[3] فايزة دسوقي أحمد، **القياسات الجيوية وأمن المعلومات**، الملتقى الدولي السادس بعنوان بيئة المعلومات الآمنة: المفاهيم والتشريعات والتطبيقات، جمعية المكتبات والمعلومات السعودية، الرياض، 6-7 أفريل 2010، ص4.

**6- التوقيع الإلكتروني**: هو مجموعة من الإجراءات والوسائل يتبع استخدامها عن طريق الرموز أو الأرقام إخراج رسالة إلكترونية تتضمن علامة مميزة لصاحب الرسالة المنقولة إلكترونيا، ويجري تشفيرها باستخدام مفتاحين أحدهما معلن والآخر خاص بصاحب الرسالة، أي أن هذه الإجراءات تسمح بتحديد شخصية من تصدر عنه، وقبوله بمضمون التصرف الذي يصدر التوقيع من أجله[1]. والشكل التالي يوضح عمل التوقيع الإلكتروني:

**الشكل رقم (09): التوقيع الإكتروني**




**المصدر**: محمد محروك، **خصوصية التوقيع الإلكتروني وحجيته في الإثبات**، موقع العلوم القانونية، https://www.marocdroit.com .

نلاحظ من خلال ما سبق أن معظم الإجراءات التقنية التي يمكن أن تتبناها المؤسسة في نظامها المعلوماتي تقوم على عنصر أساسي هو التشفير، حيث أن جل الإجراءات تعتمد عليه من حيث المبدأ الذي يقوم على التأكد من شخصية المستخدم وحقه في الدخول لنظام المعلومات وكذا التحقق من سلامة تنقل المعلومات، إلا أنا تختلف من حيث طريقة العمل والتقنية المستعملة، إلا أنها جميعها تصب في هدف واحد وهو أمن معلومات المؤسسة من المخاطر المتوقعة.

**7- التخزين الاحتياطي**: يقصد به مجموعة الإجراءات والمعلومات والبرامج التي يجب توفيرها في أماكن مخصصة خارج المقر الرئيسي للمؤسسة بغرض الرجوع إليها في حالة حدوث ما يمنع استخدام النظام الأساسي المعمول به، ويكون عن طريق نظام احتياطي متكامل أي نظام احتياطي كلي موازي للنظام الأساسي، غير أنه مكلف لما يتطلبه من إجراءات وتجهيزات تماثل النظام الأساسي، وإما أن يكون عن طريق مركز فرعي بحيث تضه المؤسسة أحد الفروع كمركز احتياطي ويزود ببعض أجهزة التخزين ويتم ربطه بالشبكة الأم في حالة

[1] أسامة بن غانم العبيدي، **حجية التوقيع الإلكتروني في الإثبات**، المجلة العربية للدراسات الأمنية والتدريب، المجلد28، العدد52، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية، 2012، ص145.

حدوث طارئ، أو يكون التخزين الاحتياطي عن طريق التبادل بين مؤسستين تعملان بنفس النظام بحيث تصبح كل مؤسسة وحدة تخزين احتياطي بالنسبة للأخرى.[1]

**رابعا: التهديدات التي تواجه أمن الإدارة الإلكترونية:** تتأثر الإدارة الإلكترونية بالعوامل البيئية الداخلية والخارجية كونها مبنية على التكنولوجيا، الأمر الذي يجعلها عرضة لمجموعة من المخاطر والتهديدات التي تسعى دائما إلى تجنبها والتصدي لها، وفي مايلي نعرض أهم المخاطر والتهديدات التي تواجه الإدارة الإلكترونية.

**1. المخاطر المقصودة** :هي التي يقوم بها المخترقون عمداً قصد تعطيل عملها، ومن أهم هذه المخاطر:

- صناعة الفيروسات الالكترونية :وهي أكثر الجرائم انتشاراً وتأثيراً في عالم الشبكات؛
- الاختراقات: وهي محاولة الدخول إلى الشبكات من طرف أشخاص غير مسموح لهم بذلك؛
- تعطيل الأجهزة: حيث يقوم مرتكبو هذا النوع من الجريمة الافتراضية بتعطيل أجهزة الشبكات ونظمها جزئياً أو كلياً؛
- صناعة ونشر الإباحية، التشهير وتشويه السمعة، المضايقة والملاحقة، النصب والاحتيال.

**2. المخاطر غير المقصودة** :هي التي تكون عموماً نتيجة عدم اتخاذ التدابير الوقائية، أو خارجة عن نطاق التحكم فيه، وأهم هذه التهديدات ينتج عن:

- ✓ الكوارث الطبيعية كالزلازل والفيضانات؛
- ✓ تعطيل الشبكات بسبب الأشغال؛
- ✓ عطب أحد مكونات الشبكة أو خطأ في تنفيذ أحد البرامج المشغلة للحواسيب أو الشبكة؛
- ✓ خطأ فني ناتج عن سوء تصرف أو سوء تقدير من طرف القائمين على الشبكات ونظم المعلومات.

غير أن طبيعة الأخطار والتهديدات التي تواجه أمن المعلومات تكمن أغلبها في:[2]

**1 المقاطعة** :يتم في تدمير موجودات النظام أو جعلها غير متوافرة أو غير قابلة للاستخدام، ومن أمثلة ذلك تدمير القرص الصلب، وقطع الاتصال، أو تعطيل نظام إدارة الملف.

---

[1] أشرف عبد المحسن الشريف، **أمن وحماية المستندات الإلكترونية على بوابة الحكومات العربية**، مجلة الاتحاد العربي للمكتبات والمعلومات، العدد 16، الاتحاد العربي للمكتبات والمعلومات، تونس، 2016، ص107.

[2] علوطي لمين، **تحديات الأمن الإلكتروني في المؤسسة**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 06، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2009، ص172.

**2 الإيقاف أو التدفق** :طرف غير صالح يتمكن من الولوج إلى موجودات النظام، ويمكن لهذا الطرف أن يكون شخصًا أو برنامجًا أو جهاز حاسوب .مثل :سرقة الأسلاك لالتقاط البيانات في الشبكة، والنسخ غير المصرح بها للملفات أو البرامج.

**3 التعديل** :فريق لا يملك الصلاحية ولا يحصل فقط على الولوج، وإنما يتلاعب بالموجودات، وهذا هجوم على النزاهة. مثل: تغيير القيم في ملف بيانات وتعديل برنامج؛ بحيث يؤدي عمله بشكل مختلف ويغير فحوى الرسائل المرسلة في الشبكة.

**4 الفبركة:** يقوم فريق لا يملك تصريحاً بإدخال مواد مزورة في النظام. هذا يعد هجوماً على الموثوقية، ومثال ذلك إدخال رسائل زائفة إلى شبكة، أو إضافة سجلات إلى ملف ما. كذلك من أهم التهديدات: المراقبة والتنصت وكذا اعتراض البيانات.

## المطلب الثالث: الإدارة الإلكترونية: النظريات، النماذج، الإيجابيات، السلبيات

**أولا:نظريات الإدارة الإلكترونية:** هناك أربعة نظريات مهمة تدور جميعها حول تطبيق الإدارة الالكترونية والنتائج التي قد تترتب على تزايد تطبيق أنظمتها، إلا أنها تتنافس فيما بينها على مدى أهميتها وفعاليتها عند قيام المنظمات بمهامها، وكل واحدة من هذه النظريات يمكن النظر إليها كأحد السيناريوهات المستقبلية المتاحة لفهم التأثيرات المتوقعة للإدارة الإلكترونية، وتتمثل هذه النظريات فيما يلي[1]:

**– العقلانية:** هناك افتراض أن استخدام التقنيات في مجال الإدارة الالكترونية يمثل تحسناً كبيراً دائماً في قدرات المنظمة، وذلك على أقل تقدير في انتهاج العقلانية عند اتخاذ القرارات، والتكلفة الوحيدة هي تكلفة شراء هذه التقنيات وتشغيلها .ووفقاً لهذا الرأي فإن هذه الأنظمة سوف تقلل من تكاليف الحصول على المعلومات، ترتيبها، ترميزها، تنظيمها، إدارتها واستخدامها. وبناءاً على ذلك، فإن هذه الأنظمة سوف تحقق عائداً يفوق تكاليف إنشائها خلال فترة حياتها الافتراضية. إلا أن هذا التفاؤل مبني على نظرية قديمة مفادها أن المعلومات تقلل من الشكوك وتزيد من احتمالية صحة القرارات المتخذة؛

[1] ابراهيم سلطان، **الحكومة الإلكترونية**، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، 2010، ص15.

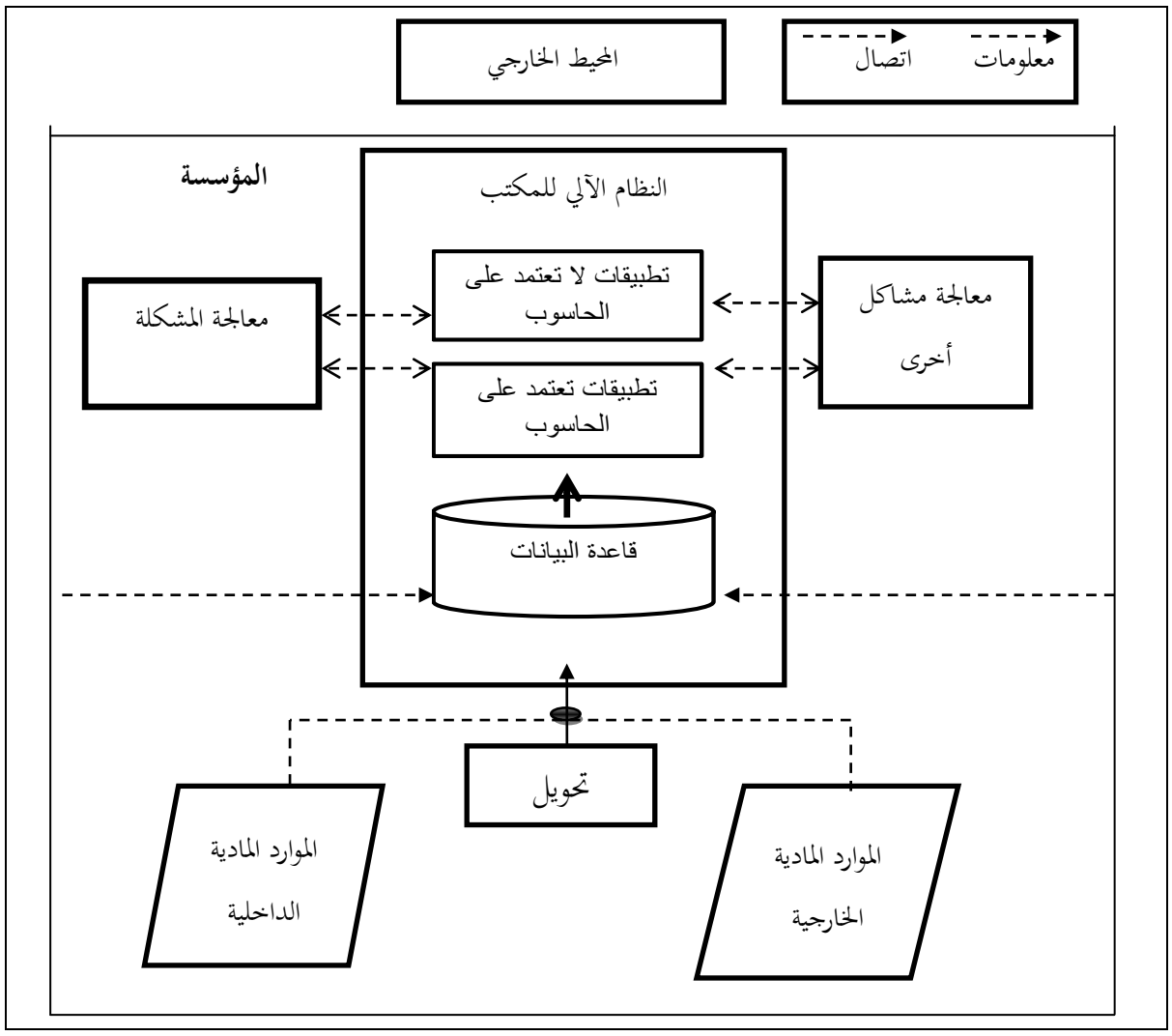
– **الثمن:** مجموعة أخرى من النظريات تدعم إمكانية زيادة قدرات التحكم وانعكاس ذلك على نوعية عمليات اتخاذ القرار وعقلانيتها، لكنها في الوقت نفسه تصر على أن ذلك لا يتأتى بدون ثمن، وهذه النظريات تعتقد ضرورة عمل ترتيبات الحماية والوقاية، وإلا سوف يكون الثمن غالياً فيما يتعلق بالحرية والخصوصية الشخصية للأفراد، والحفاظ على سرية المعلومات؛

– **ضوضاء المعقولية وتآكلها:** النظرية الثالثة هي الأكثر تشاؤماً، وهي تقوم على الإدعاء القائل أن الإدارة الالكترونية سوف تقضي على العقلانية بصورة عامة، وعلى الزعم السائد بضعف قدرة المنظمة على إدارة المعلومات بصورة جيدة، وعلى الهواجس الأخرى التي تُهمل العوامل الضمنية النوعية في صياغة القرار، والتركيز على العوامل الواضحة التي يمكن قياسها كمياً، كما أن هذه النظرية تتخوف من عدة أشياء مثل: التفسير المبسط بأكثر مما ينبغي للبيانات، النمذجة المبسطة والتبسيط الشديد بدءا من عمليات التحليل إلى صياغة التوصيات، كما أن هذه النظرية ترفض بصورة مطلقة الاعتقاد السائد بأن المعلومات هي التحكم والرقابة، وتفضل أن تعتبر المعلومات كالضوضاء.

– **التقنية:** تعتبر التقنية أداة في ميدان التنافس بين المنظمات، حيث تركز هذه النظرية على أن يكون لهذه النظرية نفسها تأثير جوهري ومستقل في عملية اتخاذ القرار بمعزل عن النظرات الأخرى.

**ثانيا: نماذج الإدارة الإلكترونية:** يعتمد نموذج الإدارة الإلكترونية على أحدث تكنولوجيا هذا القرن، حيث لا يمكن أن تكون هناك إدارة إلكترونية ناجحة بدون الاعتماد على هذه التكنولوجيا، والشكل التالي يوضح ذلك:

**الشكل رقم (10): نموذج الإدارة الإلكترونية**




**المصدر**: علاء عبد الرزاق السالمي، **الإدارة الإلكترونية e-management**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص35.

فمن خلال هذا الشكل يمكن ملاحظة بأن[1]:

- هذا النموذج يعتمد على المعلومات والاتصالات؛

- يتكون نظام الإدارة الإلكترونية من: تطبيقات الإدارة الإلكترونية التي لا تعتمد على الحاسوب، والتطبيقات التي تعتمد على الحاسوب وقاعدة البيانات؛

- مدخلات النظام هي: موارد مادية داخلية وخارجية، المعالجات ومعلومات من المحيط الخارجي.

- يستفاد من هذا النموذج في إعطاء تصور عن الإدارة الإلكترونية وكيف تقدم البيانات والمعلومات من أجل إنجاز الأعمال المختلفة؛

[1] علاء عبد الرزاق السالمي، **مرجع سابق الذكر**، ص ص 35-36.

- إن عمل هذا النموذج يكون بالشكل التالي:

- يتم إدخال البيانات من خلال النظام الفيزيائي للمؤسسة الموجودة أسفل النموذج حيث يتم معالجتها ومن ثم تدخل إلى قاعدة البيانات؛
- يمكن استخدام هذه المعلومات كمدخل للتطبيقات التي تعتمد على الحاسوب والتي تستخدم في أتمتة المكاتب عن طريق التطبيقات التالية:
  - ✓ معالجة الكلمات؛
  - ✓ البريد الإلكتروني والبريد الصوتي والاجتماعات عن بعد والتحاور عن طريق الحاسوب؛
  - ✓ قواعد البيانات الإدارية المختلفة والتطبيقات الأخرى.
- كما أن هذا النموذج يستخدم بعض التطبيقات التي لا تعتمد على الحاسوب (التشاور السمعي أو التلفزيوني)؛
- الأتمتة الجديدة ستساعد في إنجاز المهام عن طريق الاتصال بين المستفيدين مع بعضهم البعض أو مع البيئة المحيطة عن طريق الحاسوب والاتصالات.

**ثالثا: سلبيات الإدارة الإلكترونية:** يعتقد البعض أنه عند تطبيق الإدارة الإلكترونية سوف تزول كل المصاعب والمشاكل الإدارية والتقنية، لكن الواقع يشير إلى غير ذلك، بمعنى أن تطبيقها سيحتاج إلى تدقيق مستمر ومتواصل لتأمين استمرار تقديم الخدمات بأفضل شكل ممكن مع الاستخدام الأمثل للمال والوقت والجهد، مع الأخذ بعين الاعتبار وجود خطط بديلة في حال تعثر الإدارة الإلكترونية لسبب من الأسباب، أو لسلبية من السلبيات المحتملة جراء تطبيق الإدارة الإلكترونية، ولعل أهم هذه الأسباب ما يلي:[1]

**– التجسس الإلكتروني:** إن أهم تحد يواجه تطبيق الإدارة الإلكترونية يتمثل أساسا في المخاطر الكبيرة من الناحية الأمنية على معلومات ووثائق وأرشيف الإدارة سواء المتعلقة بالأشخاص أو الشركات أو الإدارات أو حتى الدول، فمصدر الخطورة هنا لا يأتي من تطبيق الإدارة الإلكترونية وإنما يكمن في عدم تحصين الجانب الأمني أو ما يعرف بالأمن الإلكتروني.

**– زيادة التبعية للخارج:** إن الإدارة الإلكترونية تعتمد معظمها إن لم نقل بأكملها على التكنولوجيا الغربية، فإن ذلك يزيد من مظاهر تبعية الدول المستهلكة للدول الكبرى الصناعية وما له من انعكاسات سلبية كثيرة

[1] عنتر مرزوق وآخرون، **إدارة الموارد البشرية في عصر الإدارة الإلكترونية**، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، الأردن، 2018، ص149.

خاصة على جانب الأمن الإلكتروني، فالدول المستهلكة تكون عرضة للتجسس سواء في الجانب العسكري أو السياسي بل وحتى الجانب التجاري لإعطاء أفضلية للدول المصدرة في المنافسة التجارية.[1]

– **شلل الإدارة:** إن التطبيق غير السليم والدقيق لمفهوم استراتيجية الإدارة الإلكترونية والانتقال دفعة واحدة من النمط التقليدي إلى النمط الإلكتروني دون الاعتماد على التسلسل والتدرج في الانتقال من شأنه أن يؤدي إلى شلل في وظائف الإدارة، مما قد يؤدي إلى تعطيل الخدمات التي تقدمها الإدارة أو إيقافها ريثما يتم تدارك التحول نحو النمط الإلكتروني.

– **نمو معدل البطالة:** يؤدي تطبيق الإدارة الإلكترونية إلى زيادة نسبة البطالة نتيجة الاستغناء عن خدمات بعض العاملين سواء لعدم الحاجة إلى خدماتهم أو لتغير عملاء جدد محلهم.

– **التأثير على العلاقات الإنسانية:** حيث يؤدي تطبيق الإدارة الإلكترونية إلى قلة الاحتكاك بين العاملين وبينهم وبين أفراد المجتمع، الأمر الذي ينعكس سلبا على جانب العلاقات الإنسانية.

– **فقدان الأمان:** حيث يؤدي التعامل الإلكتروني إلى فقدات الأمان في كثير من المعاملات والتي أهمها التحويلات الإلكترونية والتعاملات المالية.

**رابعا: إيجابيات الإدارة الإلكترونية:** إن اهتمام العالم باستخدام تقنيات المعلومات لم يأت من فراغ، بل لتحقيق فوائد كبيرة نتيجة لاستخدام هذه التقنيات، ولذلك بدأت الدول تتسابق في تطبيق الإدارة الإلكترونية في مؤسساتها ويمكن تصنيف أهم الإيجابيات على النحو التالي:[2]:

**بالنسبة للمجتمع** :إن الإيجابيات التي توفرها الإدارة الإلكترونية للمجتمع هي:

- ❖ تسهم في زيادة شفافية الحكومات فيما يتعلق بتحسين الخدمات، وتبسيط الإجراءات، وتسهيل المعاملات بينها وبين جميع فئات المجتمع؛
- ❖ تساهم أيضا في توفير البيانات والمعلومات، وإتاحتها لجميع فئات المجتمع؛
- ❖ تساعد في عرض إجراءات الحصول على الخدمات وخطواتها ونماذجها بصورة تحقق سهولة التعامل مع المؤسسات؛

[1] صفاء فتوح جمعة، **مسؤولية الموظف العام في إطار تطبيق نظام الإدارة الإلكترونية**، دار الفكر والقانون، المنصورة، مصر، 2014، ص77.

[2] آسيا سليمان تيش تيش، **مرجع سابق الذكر**، ص21

❖ تؤدي إلى فتح قناة اتصال جديدة بين فئات المجتمع؛

❖ تساعد في الاستفادة من الفرص المتاحة في سوق التكنولوجيا المتقدمة.

**بالنسبة للمؤسسات** :توفر الإدارة الإلكترونية للمؤسسات المزايا التالية:[1]

- تبسط إجراءات إنجاز الأعمال للمؤسسات؛
- توفر برمجة تدفق سير المعاملات إلكترونيا؛
- توفر معلومات دقيقة وموثقة؛
- تقلل من أعباء الأعمال الورقية؛
- تساعد المؤسسات في تعزيز مفهوم إدارة الجودة الشاملة، من خلال تحسين جودة الخدمات المقدمة؛
- تسهل إجراءات الاتصال بين دوائر المؤسسة المختلفة، وكذلك مع المؤسسات الأخرى؛
- تساعد الإدارة العليا للمؤسسات في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب؛
- تلغي المستويات الإدارية المتعددة، بل يمكن القول بأنه لا يوجد سوى مستوى إداري واحد متصل بالشبكة، وتصبح الشبكة هي الإدارة؛
- تسهم في تحقيق التميز، من خلال انخفاض أوقات إنجاز المعاملات وتكلفتها نتيجة لإلغاء التأخيرات والاستغناء عن بعض الخطوات غير الضرورية في أداء الأعمال؛
- تقلل من حجم القوى العاملة غير الكفؤة، في الوقت نفسه تتم إعادة تأهيل الآخرين لغرض مواكبة التطورات الجديدة التي تطرأ على المؤسسة.

**بالنسبة للعاملين في المؤسسة** :توفر الإدارة الإلكترونية للعاملين في المؤسسة الفوائد التالية: [2]

✓ وضوح الاختصاصات والمسؤوليات للعاملين في ظل الإدارة الإلكترونية؛

✓ تنمية مهارات وقدرات العاملين التقنية؛

✓ سهولة أداء الأعمال نتيجة توحيد نماذج إجراءات العمل إلكترونيا؛

✓ استمرار الاتصال الفعال بين العاملين والمستويات الإدارية؛

✓ تحقيق اللامركزية الإدارية مما يحقق سرعة أداء المهام بيسر وسهولة؛

✓ سرعة الحصول على المعلومات اللازمة لأداء الأعمال من خلال الأرشيف الإلكتروني للمؤسسة.

**بالنسبة للمواطنين** : توفر الإدارة الإلكترونية فوائد للمواطنين من خلال :

---

[1] عادل حرحوش المفرجي، **الإدارة الإلكترونية: المرتكزات الفكرية ومتطلبات تأسيس علمية**، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2007، ص34.

[2] عادل حرحوش المفرجي، **مرجع سابق الذكر**، ص36.

- الإسهام في تحقيق اتصال أفضل وأسرع وأوسع، مما يوفر للمواطنين خدمات عالية الجودة وبتكلفة أقل؛
- تمكن المواطنين من إيجاد المعلومات والحصول على الخدمات في أماكن وجودهم من غير الحاجة إلى مراجعة الدوائر المعنية؛
- تساعد على زيادة ولاء الزبائن، نتيجة للاستجابة السريعة للاحتياجات والتسليم المبسط للخدمات المقدمة لهم.

**خلاصة الفصل:**

لقد أدى ظهور التكنولوجيا وتطروها المبهر إلى ضرورة مسايرتها من طرف المؤسسات سواء العامة أو الخاصة وكذا الحكومات، الأمر الذي يستوجب إعادة النظر في كيفية إدراجها ضمن متطلبات أعمالها والتحول من النمط التقليدي في الإدارة إلى النمط الإلكتروني عن طريق إعادة هندسة الأعمال لما تتطلبه الإدارة الإلكترونية في تطبيقها، حيث أن إدراج هذه الأخيرة ينعكس على جودة الخدمات المقدمة عن طريق تحسين جودة الأداء بالمؤسسة باستخدام أساليب إلكترونية حديثة تتسم بالكفاءة والفعالية والسرعة في أداء المهام وكذا تخفيض التكاليف والعديد من المزايا التي تكتسبها المؤسسة جراء التحول نحو تطبيق الإدارة الإلكترونية.

يمكن القول أن الإدارة الإلكترونية هي نظام إلكتروني ذو تقنية شاملة لجميع مجالات الإدارة، وقد انبثقت أهميتها أساسا تحت وطأة مختلف المتغييرات التي فرضتها البيئة الحديثة، كما أنها تنبع أساسا من المزايا التي تقدمها للمؤسسة والعاملين بها وكذا المتعاملين والمستفيدين من تطبيقاتها، فهي منظومة متكاملة تمس جميع أطراف المؤسسة.

# الفصل الثاني:

# مدخل للضريبة والنظام الضريبي

**تمهيد:**

تعد الضريبة أداة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها، فهي انعكاس للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في المجتمع الذي تفرض عليه، وهي الينابيع التي تستقي منها الدولة الأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة فالضريبة تمثل محورا للدراسات المالية وذلك بإعتبارها أهم مصدر لإيرادات الدولة، واعتبارها كذلك التعبير المالي للعلاقة بين الدولة والفرد، وعليه فهذه الأخيرة لم تعد حيادية تمول الإنفاق العام فقط بل أصبحت لها أدوار تؤديها في الجانب الإقتصادي والاجتماعي والسياسي، ومن جهة أخرى فإن فرض الضريبة اليوم لم يعد يتسم بالسهولة والبساطة التي كانت تميزها قديما وذلك نتيجة تشعب وتداخل الأنشطة الإقتصادية وكذا تعدد مصادر الحصول على الدخل الموجب لهذه الضريبة، وعلى هذا فالدول اليوم تتفنن في اختيار الأنواع الممكنة والمتاحة من الضريبة التي تحقق لها الأهداف المالية والإقتصادية والسياسية والإجتماعية، وذلك يتم من خلال اختيار الطريقة المثلى لتحديد وعاء فرض الضريبة ناهيك عن طرق التحصيل الجيدة، كل هذا أدى بنا للتطرق في هذا الفصل إلى:

- مدخل عام للضريبة؛
- التنظيم الفني للضريبة والإدارة الضريبية؛
- النّظام الضريبي مرتكز السياسة الضريبية؛
- المشاكل التي تثار عند صياغة وتصميم النظام الضريبي.

## المبحث الأول: مدخل عام للضريبة

تعد الضريبة الركيزة الأساسية للنظام المالي، وهي من أقدم وأهم المصادر المالية لأي دولة، نظرا لكثرة الأموال التي توفرها للخزينة العامة، وقد تزايد دور الضريبة بتزايد مكانتها في الإيرادات العامة، وارتبط تطورها بتطور مفهوم الدولة، من الدولة الحارسة التي كانت تنحصر مهامها في الدفاع والأمن وتحقيق العدالة، إلى الدولة المتدخلة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتأمين الاستقرار والتوازن الاقتصادي والاجتماعي، حيث أصبح للضريبة دورا اجتماعيا واقتصاديا، إضافة إلى دورها المالي التقليدي، على اعتبارها أهم مصدر مالي للدولة، خاصة في المجتمعات المعاصرة بإعتماد الدولة نظام اقتصاد السوق واستخدام الضرائب في معالجة الأزمات الاقتصادية.

### المطلب الأول: مفهوم وخصائص الضريبة

نظرا للتطورات والتغيرات التي طرأت على المستوى الإقتصادي بالإنتقال من اقتصاد المقايضة إلى الإقتصاد النقدي عرفت الضريبة تطورا في مفهومها، اذ اضحى مفهومها في الوقت الحاضر يختلف عن المفهوم التّقليدي، وذلك أصبحت تتميّز بخصائص لم تكون موجودة في القديم، وهي تقوم على مبادئ يحتّم الأمر على الجهات التي لها سلطة فرض الضريبة أن تراعيها سواء ما تعلّق منها بالمبادئ التّقليدية أو الحديثة، بالإضافة الى ذلك فإن الضرائب تعتبر من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة في إنجاز مهامها ووظائفها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

**أولا. مفهوم الضريبة:** يكتسي مفهوم الضريبة أهمية بالغة تميزه عن الايرادات العامة الاخرى، فلقد تعددت المفاهيم الخاصة بالضرائب نتيجة للتطور التاريخي لدور الدولة والقرارات الاقتصادية التي مرت بها، بالإضافة إلى ثقافة المجتمع وانتماء أبنائه له، فالهدف الرئيسي منها هو اشباع الحاجات المالية للدولة وتأمين حصيلة وافرة تستطيع الدولة من ورائها تنفيذ سياساتها المختلفة سواءا كانت اقتصادية

**تعرف الضريبة على أنها:** "اقتطاع نقدي تفرضه السلطات العمومية على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وفقا لقدراتهم التساهمية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية نفقات الدولة"[1].

[1] Lucien Mehl et Pierre Beltrame, science et technique fiscale, Presses universitaires de France, Thémis DROIT, Paris, 1984, P 5

كما يمكن تعريفها بأنها: "الضريبة اقتطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بصفة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة للدولة"[1].

كما تعرف بأنها: "هي اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين وبدون مقابل خاص لدافعها وذلك لتحقيق نفع عام"[2].

وتعرف (Pierre Beltram) على أنها: "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحوى تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"[3].

يعرفها (Gaston géze) على أنها: أداء نقدي تفرضه السلطة العامة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية النفقات العمومية"[4].

كما تعرف بأنها: "تفرض الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حسب القدرات التكليفية، كما يتحقق تدخل الدولة في المجتمع من خلال السياسة الضريبية لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية"[5].

من خلال كل ما سبق يمكن تعريف الضريبة بأنها: "فريضة نقدية إجبارية تفرضها الدولة على الأشخاص العامة والأفراد حسب المقدرة، تستعمل لتغطية النفقات العامة"

---

[1] S.Waston, la théorie de l'impôt, éd Dunod, Paris, 1979, P 13

[2] رفعت المحجوب، **المالية العامة: النفقات والإيرادات العامة**، دار النهضة العربية، مصر، 1982، ص106.

[3] Pierre BELTRAME, **La Fiscalité en France, HACHETTE LIVRE** , 6 éme édition, 1998, page 12

[4] Henry Michel, **finances publique, Monchrestien**, paris, 2003 , p 135

[5] إلياس يحياوي، **الضريبة على الأجور كآلية للوصول إلى الهيكل الأمثل للطلب الكلي حالة الجزائر خلال الفترة 1970–2014**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهاد الدكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص نقود وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي –الشلف–، 2016/2015، ص95

فكرة فرض الضريبة تقوم على نظريتين[1]:

**1. نظرية فكرة التعاقد:** هي عبارة عن تطبيق ضمني أو صريح لنظرية العقد الاجتماعي لـ "جان جاك روسو" في القرن الثامن العشر، والتي تقول بأنه على الأفراد في سبيل حماية حرياتهم أن يتنازلوا عن جزء منها، وبذلك يلتزمون بعقد من النوع نفسه، ولكن له طبيعة مالية بدفع الضرائب في مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة، وعد بعض أصحاب هذه النظرية أن طبيعة العقد هو بيع خدمات، أو عقد اجازة أعمال، ورأى آخرون أنه عقد شركة، ورأى فريق ثالث أنه عقد تأمين.

ويقول "رمضان" إن تكييف الضريبة على أنها نتيجة لعلاقة تعاقدية بين الدولة والأفراد تكييف خاطئ لا يستند إلى حقائق تاريخية تؤيد ذلك، لأن التاريخ لم يذكر لنا أنه قد حدث فعلا خلال المراحل التي مرت بها المجتمعات البشرية ابرام عقد بين الدولة والأفراد بشأن الضرائب، لذلك لم تنجح هذه النظرية في أن تكون حجة مقبولة بخصوص الأساس القانوني للضريبة، فاتجه الفكر المالي إلى نظرية التضامن الاجتماعي.

**2. نظرية التضامن الاجتماعي:** أو ما يطلق عليها نظرية التكافل الاجتماعي، إذ يعد أصحابها أن الأساس القانوني الذي تقوم عليه الضريبة هو الضرورة من جهة، والتضامن الاجتماعي من جهة أخرى، إذ تعد هذه النظرية أن الأفراد بحكم كونهم أعضاء في الجماعة، فأنهم ملزمون بالتضامن من خلال تحمل نفقات هذه الخدمات كل بقدر استطاعته، ويكون أساس فرض الضرائب تبعا لذلك هو سيادة الدولة والتضامن الاجتماعي وتؤدي لها جبرا، وذلك مقابل خدمات تقدمها الدولة للمواطنين، وهذه الخدمات غير قابلة للتجزئة ليمكن معرفة مدى استفادة كل مواطن منها حتى يمكن مطالبته بمقابل هذه الخدمة.

ونتيجة لذلك فإن العلاقة الضريبة ليست علاقة تعاقدية، وإنما هي علاقة قانونية تخضع لكل المعايير والضوابط التي يخضع لها نشاط الدولة لتحقيق أهداف المجتمع، ويضيف الواسطي عليه فإن الضريبة تبعا لذلك لا تتعدى أن تكون وسيلة لتوزيع تكاليف الخدمات العامة على الأفراد بقدر استطاعتهم على الدفع لكون التوزيع عادلا.

[1] حسن محمد القاضي، **الإدارة المالية العامة**، الأكاديميون للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص ص56-57

الجدول رقم (06): يوضح الفرق بين الضريبة والتكاليف المالية الأخرى:

| | الضريبة والرسم | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | التعريف | مثال | الالتزام | المكلف بها | منافع الإلزام | تمتعها بالامتياز |
| 01 | **فريضة مالية تقتضيها الدولة من المكلفين جبرا وبصورة نهائية دون مقابل أو نفع خاص يعود على** | **الضريبة العقارية الضربة على الدخل** | **ذات طابع إلزامي عام يشمل كافة المكلفين** | **تدفع الضريبة مقابل منفعة عامة، ولا يوجد منفعة خاصة للمكلف عليها، وليس شرط أن يكون هنا تناسب بين الضريبة وقيمة المنفعة الخاصة.** | **الطابع الإلزامي في فرض الضريبة وتحصيلها ليس له علاقة بإدارة المكلف** | **ديون الضرائب تتمتع بالامتيازات التي يمنحها القانون (ديون الخزانة العامة)** |
| 02 | **مبلغ نقدي تفرضه الدولة جبرا على بعض الأشخاص مقابل ما تقدمه لهم من نفع خاص.** | **رسم أداء الحقوق البريدية والرسوم القضائية ورسم** | **ترتبط صفة الالتزام بدرجة كبيرة بإرادة المستفيد من الخدمة التي يفرض الرسم مقابلها** | **يدفع الرسم من قبل المكلف لقاء منفعة خاصة، ولذا يجب أن يكون هناك تناسب بين الرسم، وقيمة المنفعة المقابلة إذا ذات الرسم عن قيمة الخدمة هذه الزادة تعتبر ضريبة مستترة** | **ترتبط طابع الإلزام في الرسم نسبيا بإرادته ورغبة المكلف في الحصول على الخدمة** | **الديون المتعلقة بالرسم تعتبر من الديون العادية ما لم يقضي النظام بغير ذلك** |
| | الضريبة والثمن العام لمنتجات الدولة | | | | | |
| 01 | **تدفع جبرا وبصفة نهائية دون مقابل معين.** | | | **تقررها السلطة التشريعية ولا تكون محلا للمساواة بين الدولة والمكلف** | **توجه ايرادات الضريبة للإنفاق العام، ولا يجوز وفقا لمبدأ وحدة الميزانية تخصيص ايراد معين لمواجهة نفقة معينة** | |
| 02 | **تدفع جبرا مقابل سلعة معينة أو خدمة ذات غرض تجاري يقدمها مشروع عام يتولى انتاج الخدمة او السلعة، لكن في حالة احتكار الدولة للسلعة وزيادة أسعارها تصبح ضريبة مستترة** | | | **يخضع تحديده غالبا للانفاق بين الدولة والمستفيد** | **في الغالب يوجه لتعزيز انتاج هذه السلع والخدمات ضمن ميزانية مستقلة** | |
| | الضريبة والقرض العام | | | | | |
| 01 | **تدفع بصورة نهائية إسهاما من دافعها في التكاليف العامة** | | | **منفعة عامة غير مباشرة** | | |
| 02 | **يدفع بصفة مؤقتة ويسترد من قبل الدافع، ويمثل دينا في ذمة الحكومة** | | | **تعود منفعته بالفائدة على المقرضين وهي فائدة مالية مباشرة** | | |

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على **حسن محمد القاضي، الإدارة المالية العامة، الأكاديميون للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 58-59**

**ثانيا: خصائص الضريبة:** هناك العديد من الخصائص المميزة للضريبة والتي يمكن اجمالها فيما يلي:

**1. الصفة النقدية للضريبة:** تتبر الضريبة المعاصرة أداء نقدي لا عيني، وذلك راجع الى ما يقتضيه النظام الاقتصادي، على خلاف الضرائب التي تؤخذ في الاسلام من جزية وخراج وعشور، فانه يجوز أخذها نقدا وعينا[1]، وقد تخلّت الدول عن الضرائب العينية في الإقتصاد المعاصر نظرا للعديد من الصعوبات التي نذكر منها[2]:

– أن الضريبة العينية لا تتّفق مع مبدأ العدالة في توزيع الأعباء المالية، فإجبار المكلّف على تقديم كمية معيّنة من إنتاجه أو عددا من ساعات العمل لا يأخذ بعين الإعتبار الإختلاف في تكاليف الإنتاج بين المكلّفين، كما لا تأخذ بعين الإعتبار قدرة الأفراد وطاقاتهم على تحمل العمل؛

– الضريبة العينية تستلزم تكاليف مرتفعة جّدا، حيث أن الّدولة في سبيل تحصيل الضريبة في شكلها العيني تتحمل كبيرة نفقات (نفقات الجمع والنقل والتخزين)،

– حصيلة هذه الضرائب المشكلة من محاصيل ومنتجات قد تتعّرض إلى التّلف ومنه حدوث انخفاض في قيمة ومقدار هذه الضرائب.

**لقد لجأت الّدول إلى الضريبة النقدية نظرا لأنها تحقق المزايا التالية[3]:**

– الضريبة في شكلها النّقدي تحقق عدالة أكبر للمكلّفين، حيث تّمكن من حساب أعباء المكلّف الشخصية؛

– الصفة النّقدية للضريبة تتيح أمام الّدولة سهولة تحصيلها وتّخفض من تكلفة التّحصيل مقارنة بالضريبة العينيّة؛

– سهولة الّرقابة على حصيلتها وبالتّالي لا يتم التّلاعب بها.

**2. الضريبة ذات طبيعة إجبارية:** تفرض الضريبة جبرا فالمكلف ليس مخيرا بدفعها وانما يتم دفعها بقوة القانون، فالتخلف عن الموعد المحدد لتسديد الضريبة يعرض المكلف للمسائلة القانونية والغرامات الجزائية، اما

[1] بشار حسين العجل، **الخراج والضريبة المعاصرة في الفقه الاسلامي "دراسة مقارنة"**، الطبعة الأولى، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، لبنان، 2017، ص176

[2] فوزي عطوي، **المالية العامة –النظم الضريبية وموازنة الدولة–**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص51

[3] محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، **مبادئ المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار الميسرة، الأردن، 2007، ص55

فيما يخص مقدار الضريبة فالدولة هي التي تحددها وتحدد مواعيد التسديد وكيفية التسديد فهي تمارس ذلك ضمن مفهوم السيادة الوطنية للدولة[1].

**3. الضريبة تحصل بشكل نهائي:** ذلك أن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع أية فوائد عنها، أي أنها لا تسترجع، ولا يحق المطالبة بها، حيث يدفعها المكلفون بصفة نهائية ولا يجوز رد مبلغ الضريبة حتى وإن ثبت أن دافعا لم يستفيد من خدمات الدولة، وأن الحكومة لم تقم بإنفاقها[2].

**4. الضريبة تدفع بدون مقابل:** لا يمكن أن تفرض الضريبة أو تعدل أو تلغى إلا بقانون، فأغلب التشريعات المالية جعلت أحكام قانون الضريبة ملزما للدولة كما هي ملزمة للأفراد، وأن للأفراد الحق في اللجوء إلى القضاء حينما يشعرون بالتعسف في تطبيق جباية الضريبة، بالإضافة الى ذلك فهي تدفع بدون مقابل أو دافعها لا يؤديها لغرض الحصول على فائدة خاصة به، أي أن المكلف لا يحصل مقابل دفع الضريبة على منفعة خاصة به فهو يدفعها بصفته فردا في الجماعة السياسية وليس معنى ذلك أن دافعها لا يستفيد منها بل على العكس فهو يستفيد من الضريبة بصفته فردا في الجماعة كاستفادته من خدمات البنى التحتية والمرافق العامة للدولة والتي تم إنشاؤها وتمويلها أصلا من أموال دافعي الضرائب[3].

**5. الضريبة تفرض من طرف جهة معنويّة عامة:** ما دام أن الإجبار في الضريبة هو قانوني وليس معنوي، فمعنى ذلك أن كل اقتطاع ضريبي لابّد وأن يتم فرضه بقانون، والجهة التي لها الحق في إصدار القوانين هي الدولة أو إحدى هيآتها العامة[4].

**6. الضريبة تفرض وفقا لمقدرة المكلّفين المخاطبين بها:** إن الضريبة تطرح على كل شخص قادر على الدفع تبعا لمقدرته المالية، فالشريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفق قدرتهم التكليفية[5].

---

[1] محمد خصاونة، **المالية العامة: النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص ص90-91.

[2] لشلح صافية، **فعالية النظام الضريبي من خلال الإصلاحات الضريبية –دراسة النظام الضريبي االجزائري– دراسة حالة**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص دراسات محاسبية وجبائية، جامعة الأغواط، ، 2015/2014، ص14.

[3] محمد خصاونة، **مرجع سابق الذكر**، ص91.

[4] محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، **مرجع سابق الذكر**، ص04

[5] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن، 2007، ص147

7. **الهدف من الضريبة تحقيق النّفع العام:** لا تلتزم الدولة بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى دافع الضريبة، بل أنها تحصل على حصيلة الضرائب، بالإضافة إلى الإيرادات الأخرى من أجل .استخدامها في أوجه الإنفاق العام، ومن ثم تحقيق منافع عامة للمجتمع[1].

## المطلب الثاني: أهمية وأهداف الضريبة

تشكل الضريبة أداة لتأدية وظيفة معينة، فقد أدى توسع التدخل التي تقوم به الدولة إلى توسع وظيفة الضريبة، فلم يصبح الهدف من فرض الضريبة توفير الأموال الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة فقط، بل أصبحت تؤدي أيضا أهدافا أخرى في مختلف المجالات، فهذه الأخيرة أصبحت تشكل كذلك أهمية بالغة في المجتمع إذ تشكل وسيلة غير مباشرة لتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية.

**أولا. أهمية الضريبة:** تسمح عملية تعريف الضريبة بإبراز أهميتها، خاصة أنها تحتل مكانة هامة في الحياة السياسية، الاجتماعية والاقتصادية للدولة وتتمثل هذه الأهمية في[2]:

**– المالية العمومية:** تلعب الضريبة دور أساسي في تمويل نفقات الدولة الخاصة بالخدمات العمومية الأساسية: الأمن، الصحة، التعليم...إلخ، فهي تسمح للدولة بممارسة وظائفها من خلال تمويل نشاطاتها وتوفير الموارد المالية الضرورية لها؛

**– فراد المجتمع:** يعتبر أفراد المجتمع المعنيين بتحمل الضريبة والمستفيدين منها انطلاقا من الخدمات الممولة بالضريبة فهم يتضامنون في تسديدها للحصول على مقابل مادي أو معنوي؛

**– المؤسسات:** إن ثقل حجم التكلفة المالية الناتجة عن النظام الجبائي تدفع المؤسسات على إدراج المتغيرة الجبائية في كل القرارات التسييرية، بحيث تكون أعبء على المؤسسة والتي تؤثر على قراراتها التمويلية، التنافسية والإستثمارية؛

[1] محمد سلمان سلامة، **الإدارة المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المعتز للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص110.

[2] خلاصي رضا، **تحليل ظاهرة الغش الجبائي –دراسة حالة الجزائر في الفترة 2002/1992**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهاد الدكتوراه في العلوم الاقتصادية فرع تسيير، جامعة الجزائر، 2008/2007، ص07.

– **الاقتصاد:** تقضى هذه القاعدة بأن يكون الفرق بين ما يخرج من خزينة الممول وما يدخل خزينة الدولة من كل ضريبة أقل ما يمكن حتى تتحقق الوفرة للغلة الضريبية[1]، إذ تظهر من خلال حجم حصتها ومساهمتها في إقتصاد الدولة وتأثيرها على عوامل الإنتاج.

**ثانيا: أهداف الضريبة:** لقد تطورت أهداف الضريبة بتطور دور الدولة، فالهدف الأساسي من فرض الضريبة هو هدف مالي بالدرجة الأولى، ومن ثم تأتي الأهداف الأخرى والمتمثلة في الأهداف الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية، ففي السابق كانت الدولة تستعمل الضريبة كإيراد مالي تغطي به نفقاتها، ولكن مع تطور دور الدولة وانتقالها من دولة حارسة إلى دولة متدخلة أصبحت الضريبة أداة من أدوات السياسة الاقتصادية التي تستعملها الدولة للوصول لتحقيق مختلف أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية[2]، اذ يمكن اختصار هذه الاهداف على النحو التالي:

**1. الهدف المالي:** تهدف الضريبة إلى تعزيز إرادات الموازنة من أجل تغطية النفقات العامة للدولة، حيث تعد الأهداف المالية من الأهداف التقليدية للضرائب، ومنه فالهدف من فرض الضريبة هو توفير الموارد المالية بشكل يضمن الوفاء بالالتزامات اتجاه الأفراد، وهذا بواسطة تمويل الاستثمارات الحكومية وتمويل الخدمات العامة، فأساس فرض الضريبة والمحدد لها قيام الدولة بالإنفاق من أجل تحقيق المنفعة العامة[3].

**2. الهدف الاقتصادي:** أصبحت الضريبة تلعب دورا اقتصاديا بارزا، من خلال الدور الفعال الذي تلعبه في حل الأزمات الاقتصادية، فلقد أصبحت وسيلة من الوسائل التي تعتمد عليها الدولة في علاج الاختلالات الاقتصادية سواء الكساد أو التضخم، فلم تعد كوسيلة للحصول على إيرادات فقط، وإنما أًبحت تستخدم للتأثير في كل المجالات الاقتصادية، فمثلا إذا أرادت الدولة أن تقوم بتشجيع مجال معين تقوم بإعطاء تحفيزات ضريبية لهذا المجال من خلال تخفيض الضرائب عليه، هذا من جانب ومن جانب آخر نلاحظ الدور الذي تلعبه الضريبة في علاج الاختلالات الاقتصادية، ودورها في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، فمثلا في حالة التضخم تقوم الدولة برفع نسب الضرائب من أجل كبح جماحه ومن أجل امتصاص الكتلة النقدية الزائدة في الاقتصاد الوطني، حيث تلعب الضريبة دورا فعالا في امتصاص التضخم من خلال رفع نسبها خصوصا ما

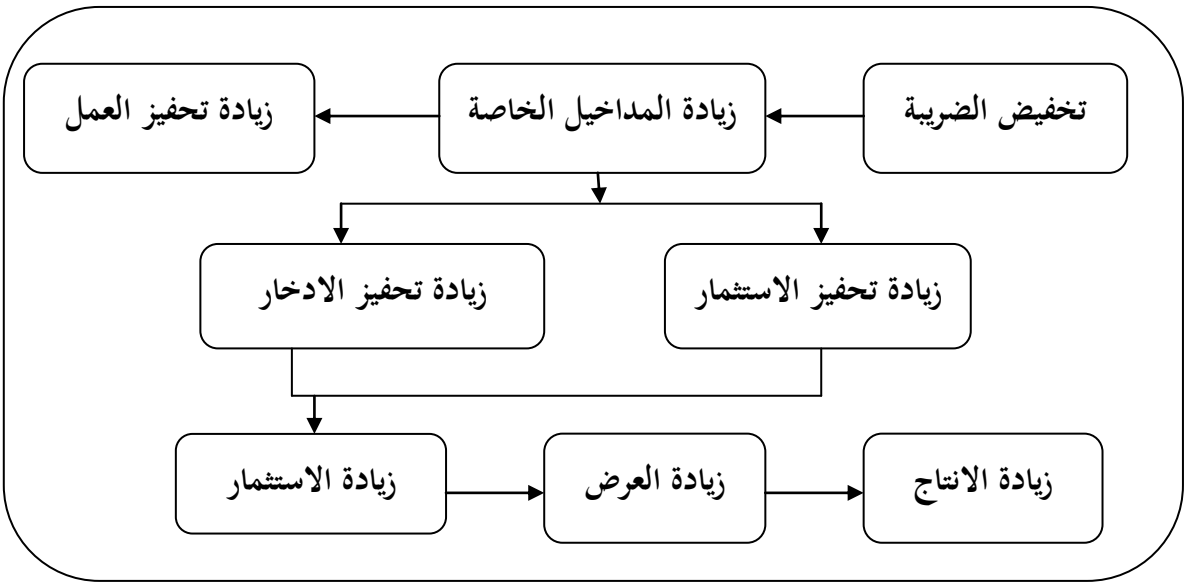
[1] وفاء يحيي أحمد حجازي، **المحاسبة الضريبية**، مركز التعليم المفتوح، برنامج مهارات التسويق والبيع، جامعة بنها، 2015، ص10

[2] لحسن دردوري، لقليطي الأخضر، **أساسيات المالسة العامة**، دار حميثرا للنشر والترجمة، مصر، 2018، ص105.

[3] عادل فليح علي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص92.

تعلق بالضريبة على الدخل، أما في حالة الكساد فنلاحظ أن الضريبة تستخدم كوسيلة لتشجيع الاستثمارات من خلال خفض نسبها، وبالتالي ارتقى ليكون له هدف أكثر أهمية، وهو التأثير على التوازنات الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي[1].

**الشكل رقم (11): مخطط لافر يظهر تأثير الضريبة على بعض العناصر الاقتصادية**




المصدر: خلاصي رضا، **تحليل ظاهرة الغش الجبائي –دراسة حالة الجزائر في الفترة 2002/1992**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهاد الدكتوراه في العلوم الاقتصادية فرع تسيير، جامعة الجزائر، 2008/2007، ص14.

**3. الهدف الاجتماعي:** تعمل الضريبة على تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية والتي نذكر منها ما يلي[2]:

– تخفيف حدة التفاوت بين الدخول والثروات المرتفعة، وذلك بأن تعتمد الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخول والثروات المرتفعة ثم تقوم بإعادة توزيع حصيلتها على أصحاب الدخول المنخفضة، ويتم ذلك من خلال التصاعدية على الدخول؛

– جلب أكبر قدر ممكن من المساكن بهدف التخفيف من أزمة السكن، وذلك بإعفاء مداخيل الكراء من الضريبة أو منحها تخفيض، فقد تستخدم الضريبة كأداة لحل مشكلة السكن وذلك بفرض رأس المال المستثمر في قطاع البناء من الضرائب لفترة زمنية محددة.

[1] لحسن دردوري، لقليطي الأخضر، **مرجع سابق الذكر**، ص106.

[2] حامد نور الدين، **أثر إصلاح النظام الضريبي**، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2017، ص18

## المطلب الثالث: الأساس القانوني لفرض الضريبة ومبادئها وتصنيفها

لقد كان الأساس القانوني الذي تستند إليه الدول في فرض الضريبة مثار للجدل بين الاقتصاديين وأصحاب التخصص بغرض إيجاد نقطة ارتكاز قانونية تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب وإلزام المواطنين بها، بحيث خلص هذا الجدل إلى ظهور تيارين كبيرين اختلفت الآراء فيما بينها بشأن السند القانوني، فمنهم من يرى أن فرض الضرائب يستند إلى العلاقة التعاقدية الموجودة بين الأشخاص والدولة في إطار نظرية المنفعة والعقد الإجتماعي، ومنهم من يرجعها إلى اعتبار أن الضريبة واجبا وطنيا يترجم من خلال ما جاءت به نظرية التّضامن الإجتماعي.

**أولا: الأساس القانوني لفرض الضريبة:** عملت نظرية المالية العامة على إيجاد نقطة الارتكاز التي تعطي للدولة الق في فرض الضرائب والتزام المواطنين بأدائها، ويمكن ارجاع هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين كل منهما تابع الى فترة تاريخية معينة، أولهما نظرية العقد الاجتماعي أو المنفعة، وثانهما نظرية التضامن الاجتماعي.

**1. نظرية العقد المالي:** يتمثل كتابها الأوائل في "هوبز، لوك، مونتسكيو، ساي وغيرهم" اذ خلصت هذه النظرية إلى أن العلاقة بين الدولة والأفراد من طبيعة عقدية وأن الأساس القانوني لفرض الضريبة هو العقد المالي، فهذا الأخير ينعقد ضمنيا بين الدولة والأفراد، حيث يترتب بموجب ذلك العقد التزامات وحقوق لكلا الطرفين، فالدولة ملتزمة بموجبه بتوفير الأمن للفرد وتحقيق العدالة كما يلتزم الأفراد للدولة بدفع الضريبة مقابل المنافع التي يحصل عليها من الدولة[1].

**أ. طبيعة العقد المالي:** اختلف الكتاب في تكييف طبيعة العقد المالي كما يلي[2]:

**– عقد ايجار العمال:** والمقصود بها أن الضريبة التي يدفعها الأفراد هي الثمن نظير الخدمات التي تقدمها الدولة فهي على هذا الأساس ثمن المنافع التي تقدمها الدولة للأفراد، ويترتب على ذلك النتائج التالية:

- ✓ أن تتناسب الضريبة مع مقدار ما يعود على الفرد من نفع خاص؛
- ✓ أن تتوسع الدولة في فرض الرسوم وأن تضيق من فرض الضرائب، ومعنى ذلك أن تقوم الدولة باقتضاء الرسوم اللازمة لتغطية النفقات العامة من الذينن يستفيدون مباشرة من المرافق العامة التي تخصص لها

[1] عادل فليح العلي، **مالية الدولة**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص232

[2] علي زغدود، **المالية العامة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص182.

هذه النفقات، أما فيما يخص الضرائب فيجب أن تقتصر على تمويل النفقات التي تؤدي إلى خلق منافع غير قابلة للانقسام.

– **الضريبة عقد تأمين:** ويترتب على هذه النظرية وجوب فرض الضريبة على الدخل ورأس المال وأن تتناسب مع الأموال التي يملكها الممول وهي أموال المؤمن عليها.

– **الضريبة عقد شركة:** هناك مجموعة من الاقتصاديين الذين يرون بأن الضريبة ما هي إلا عقد شركة وفي تصورهم أن الجماعة البشرية ليست إلا نوعا من شركة الانتاج يساهم فيها الممولون من الأفراد وتعتبر الحكومة مجلس ادارتها، وإلى جانب ما يدفعه الممول من نفقات خاصة يقتضيها قيامه بالانتاج لتنمية ثروته فإن عليه أن يؤدي جانبا من نفقات الإنتاج العامة التي تنفقها الدولة للوفاء بالمنافع المشتركة التي تسير الشركة لدافع الضريبة لإنتاج وتنمية ثروته كتحقيق الأمن وإنشاء طرق المواصلات، ويترتب على وجهة النظر هذه كسابقتها ضرورة تناسب الضريبة مع ثروة الشخص.

**2. نظرية التضامن الاجتماعي:** تقوم هذه النظرية على فكرة أن الدولة تقوم بوظائفها قصد تحقيق النفع العام وإشباع الحاجة العامة، فالدولة كانت مطالبة بتفضيل النفع العام على النفع الخاص، قصد فرض اسهام الأفراد كل حسب قدرته في نفقات الدولة على أساس ما يوجد بينهم من تضامن اجتماعي، ويترتب على الأخذ بهذه النظرية ونبذ نظريات العقد نتائج تتفق وطبيعة وأهداف الضريبة في العصر الحديث، إذ أن المشرع ينفرد بوضع القواعد القانونية للنظام الضريبي على أساس مقدرة المكلف المالية، لا على أساس ما يعود عليه من منفعة عامة، وأنه لا يعفى من أداء الضريبة كقاعدة عامة إلا الطبقات المعدمة غير القادرة على أدائها.

**ثانيا: المبادئ العامة للضريبة:** قصد بالمبادئ العامّة للضريبة مجموعة القواعد والأسس التي يتعّين على المشّرع الضريبي مراعاتها وإتباعها عند وضع أسس النّظام الضريبي في الدولة، هذه القواعد ذات أهمية مزدوجة؛ فهي تحقق مصلحة المكلّف من جهة ومصلحة الخزينة العموميّة من جهة أخرى أي أّنها تأخذ في الحسبان مصالح المكلّف والدولة معا، وفي حقيقة الأمر تعتبر هذه المبادئ كدستور عام ضمني تخضع له الأصول القانونية للضريبة، وجرى العرف تقليديا على بلورتها في أربعة مبادئ وهي المبادئ التي صاغ أسسها الإقتصادي الشهير آدم سميث في كتابه بحث في طبيعة وأسباب ثروة الأمم الصادر في سنة، 1776 إلا أن علماء الماليّة المحّدثون ونظرا للدور غير المالي الذي أصبحت تكفله الضريبة في وقتنا الحاضر أضافوا مجموعة من المبادئ التي ينبغي أن

تراعى من أجل أن تؤّدي الضريبة كامل الوظائف المناطة بها في الوقت الحاضر، هذه المبادئ سوف نتناولها فيما يلي[1]:

**1. المبادئ التقليدية للضريبة:** هناك أربعة مبادئ يجب احترامها عند وضع الضريبة وفرضها، هذه المبادئ تتمثل في:

**– قاعدة العدالة:** يقصد بمبدأ العدالة الضريبية بأن يوزع العبء المالي العام على أفراد المجتمع وذلك كل حسب قدرته بحيث أن العدالة الضريبية لا تعني أن كل الأشخاص يدفعون نفس القسط من الضريبة، وهذا يتطلب من النظام الضريبي أن يلائم بين الضريبة، نوع وعائها وتقدير الإعفاءات للحالات الاجتماعية، ويشير "أدم سميث" في هذا الصدد إلى أنه "يجب أن يساهم رعايا كل دولة في نفقات الحكومة بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي نسبة الدخل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة[2]"، وهنا يظهر نوعان من العدالة وهوما[3]:

- ✓ **العدالة الأفقية:** أي معاملة الممولين المشتركين في نفس الظروف الاقتصادية معاملة ضريبية واحدة؛
- ✓ **العدالة الرأسية:** أي معاملة الفئات ذات الدخول المختلفة معاملة ضريبية مختلفة ومتصاعدة.

**– قاعدة الوضوح واليقين:** تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة محّددة ومعلومة وواضحة، دون غموض وأن يكون سعرها ووعاؤها وميعاد دفعها وأسلوب تحصيلها، وكل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها، معلوما بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها، ويقصد من ذلك أن تكون التشريعات الضريبية واضحة لجميع المكلفين بالضريبة، وأن تجعل الدولة في متناولهم جميع القوانين والتعليمات التي تصدرها[4]؛

**– قاعدة الملاءمة في الدفع:** تهدف هذه القاعدة إلى مراعاة أساليب ومواعيد مناسبة لتحصيل الضرائب تتلاءم مع طبيعة الضريبية من جهة وظروف المكلف ونشاطه من جهة أخرى، بمعني أن يتفق ميعاد التحصيل مع ميعاد تحقيق الإيراد الفعلي، حتى يتسنى للمكلف دفعه في حالة يسره المالي.

---

[1] محمد سلمان سلامة، **مرجع سابق الذكر**، ص05-06

[2] حسين عواضة، **المالية العامة**، دار النهضة العربية، بيروت، 1973، ص403

[3] محمد سلمان سلامة، **مرجع سابق الذكر**، ص106.

[4] حسيبة عليوات، **السياسة الضريبية الجزائرية في إطار الإصلاح وأثرها على ترقية الاستثمار –دراسة تحليلية تقييمية للفترة 2001–2016**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في علوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعة أكلي محند أولحاج، جامعة البويرة، 2020/2019، ص07.

مثلا: يدفع التاجر الضريبة المستحقة عند إنتهاء السنة المالية وتحديد صافي حساباته، أي يعتبر الوقت الذي يتحقق فيه الدخل للمكلف هو أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضريبة، وبالتالي فإن مراعاة الملائمة في التحصيل يضمن موارد غير متقطعة للخزينة وكذلك بالنسبة للمزارع للموظف وغيرهم[1].

– **قاعدة الإقتصاد في النفقة:** تعتبر قاعدة الاقتصاد في النفقات من أهم القواعد التي تقوم عليها الضريبة، لأنه ليس للضريبة معنى إذا كانت نفقات تحصيلها أكبر من حصيلتها في حد ذاتها، لذا لابد أن يراعي ويركز النظام الضريبي على استخدام وسائل مادية وبشرية، لا تكون مكلفة من أجل أن تكون نفقات تحصيلها قليلة بالمقارنة بتحصيلها، فكلما اختار النظام الجبائي أدوات غير مكلفة، كلما قلل ذلك من زيادة التكاليف، ومنه نلاحظ أن هذه القاعدة من أبرز القواعد التي تضفي على الضريبة المعنى الحقيقي لها، ونلاحظ أيضا مدى ترابط هذه القاعدة مع القواعد والأسس الأخرى للضريبة، فكلما كانت هناك عدالة ومساواة في فرض الضريبة كلما كان وقت فرضها وتحصيلها مناسبا، كلما أدى ذلك إلى زيادة الوعي الضريبي لدى الأفراد، وبالتالي قيامهم بدفع ما عليهم من ضرائب، ومنه انخفاض نسب التهرب الضريبي، وفي الجهة المقابلة نلاحظ أن عدم توفر هذه القواعد سوف يؤدي بالمكلفين لتهربهم من دفع الضرائب، لذلك من الواجب على كل إدارة ضريبية أن تراعي وتركز على هذه القواعد الأساسية والمهمة جدا[2].

**2. المبادئ الحديثة للضريبة:** بالاضافة إلى المبادئ التقليدية سابقة الذكر، يوجد مبادئ حديثة تم التطرق إليها من طرف الاقتصاديين لابد من أخذها بعين الاعتبار لتكون مكملة للمبادئ التقليدية، والتي يمكن تلخيصها في[3]:

– **مبدأ البساطة (Simplicity):** معنى هذا المبدأ هو أنّه يجب أن تكون الضرائب المفروضة تتميز بالبساطة لتسهيل فهمها وإدراكها من طرف القائمين على إدارتها والمكلفين بدفعها، يفهم من هذا المبدأ أن تتميز التشريعات والقوانين الضريبية بالبساطة والسهولة حتى يتسنى لكل من إدارة الضرائب والمكلّفين بالضريبة فهمها وأن لايكون اختلاف في الفهم فيما بينهم؛

[1] محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، ص91

[2] لحسن دردوري، لقليطي الأخضر، **مرجع سابق الذكر**، ص ص104-105

[3] حسيبة عليوات، **مرجع سابق الذكر**، ص ص09-10

– **مبدأ المرونة (Flexibility)**: يقصد بالمرونة في الضرائب أنا نسبة التغير في حصيلة الضرائب مقارنة بإجمالي الدخل، لذلك يقتضي هذا المبدأ وجوب وضع نظام ضريبي مرنٌ يمكن من زيادة الحصيلة الضريبية كلما زاد الدخل، أي وجود علاقة طردية بينهما؛

– **مبدأ الاستقرار**: يقصد به وجود درجة عالية من الثبات والاستقرار في الضرائب، وإجراءات تحصيلها ومواعيدها، أي عدم تعّرضها للتغّير المستمر، لأن كثرة تغيرها تؤّدي إلى صعوبة إدارة الضرائب ربطها وتحصيلها، وكذلك المكلف بدفعها يواجه صعوبة في التكيف مع هذه التغيرات؛

– **مبدأ التنسيق بين الأهداف**: يعني هذا المبدأ أن لا تتعارض أهداف الضريبة مع بعضها البعض، لذلك يجب أن يتماشى النظام الضريبي مع الأهداف المحّددة سابقا وعدم فرض ضرائب تتعارض مع الوصول إلى هذه الأهداف أو ليس لها علاقة بها، كفرض ضرائب على الصادرات إذا كان أحد أهداف النظام الضريبي تشجيع الصناعات المحلية مثلا؛

– **مبدأ التنوع (Diversity)**: يقصد بمبدأ التنوع الضريبي تعدد الضرائب وتنوعها، أي وجود مزيج من الضرائب المباشرة وغير المباشرة من أجل تحقيق زيادة في الإيرادات العامة للدولة وعدالة ضريبية بين فئات المجتمع.

**الجدول رقم (07): مزيا وعيوب الضرائب المباشرة وغير المباشرة**

| معيار المقارنة | المزايا والعيوب |
|---|---|
| **مدى ثبات الحصيلة** | الضرائب المباشرة تتميز بحصيلة ثابتة نسبيا على مدار السنة، أما الضرائب غير المباشرة فهي ذات حصيلة متذبذبة, ناتجة عن تصرفات عرضية متقطعة |
| **مرونة الحصيلة "إمكانية زيادتها"** | الضرائب المباشرة أقل مرونة من الضرائب غير المباشرة خاصة في فترة الإنكماش فتقل الدخول ويقل معها الإستهلاك وينعكس هذا على نقص حصيلة الضرائب غير المباشرة |
| **معيار الاقتصاد في النفقة** | الضرائب المباشرة يلزم لتحصيلها نفقات مالية بينما الضرائب غير المباشرة فلا تحتاج إلى نفقات التحصيل |
| **معيار الوضوح** | الضرائب المباشرة واضحة لأنها مبينة مقدما في كشوفات لدى إدارة الضرائب ويمكن معرفة قيمتها، أما الضرائب غير المباشرة فتتسم بالغموض لأن سعرها متضمن في ثمن السلعة وبالتالي دافعها لا يشعربها. |
| **معيار العدالة** | الضرائب المباشرة تحقق العدالة أنها ترتبط بمبدأ القدرة على الدفع، بينما الضرائب غير المباشرة تكون بعيدة عن العدالة خاصة إذا فرضت على السلع الضرورية للاستهلاك |

المصدر: قاشي يوسف، **محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية**، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2015/2014، ص20.

## المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة والإدارة الضريبية

إن المشرع الضريبي يحاول أن يجمع ما بين العدالة الضريبية وأهمية الحصيلة الضريبية وهذا ما يطلق عليه مشكلة التنظيم الفني للضريبة، والهدف منه التوفيق بين مصالح المكلف والخزينة على حد سواء، ونفهم من ذلك أن التنظيم الفني للضريبة معناه الإحاطة بمختلف القواعد الفنية المتعلقة بالمراحل المتعددة التي تمر بها عملية فرض الضرائب، وذلك بداية من تحديد الوعاء الضريبي ثم بعد ذلك تحديد سعر الضريبة، وأخيرا عملية تحصيلها.

### المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تقديره

ان دراسة التنظيم الفني للضرائب يتطلب التطرق للاستقطاع الضريبي من تحديد المادة الخاضعة للضريبة، والتمييز ما بين المكلفين حسب أوضاعهم المالية والاقتصادية، بالإضافة إلى تحقيق الموارد المالية للدولة لتسديد النفقات العامة المتزايدة من سنة إلى أخرى.

**أولا: الوعاء الضريبي**: هناك العديد من التعاريف التي تتعلق بالوعاء الضريبي نذكر من بينها ما يلي:

**يقصد بالوعاء الضريبي**: "المادة أو المبلغ النقدي أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة وجود عنصر زمني لهذا الوعاء، ويقصد به كذلك موضوع الضريبة ويمكن أن يكون نقدا أو تصرفا أو نشاطا أي الأساس الذي تفرض عليه الضريبة "[1].

**كما يقصد به**: "المحل الذي يتحمل عبء الضريبة، ويعرف بأنه الشيء أو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة ويوسع البعض من تعريف الضريبة ليشمل طريقة توزيع الضريبة بين المادة المفروضة عليها أو بدمج ذلك الوعاء بفكرة المقدرة التكليفية على اعتبار أن المقدرة التكليفية هي التي تشكل موضوع الضريبة"[2].

[1] Robert Cros ،**Finances publiques** ،institutions et mécanismes économiques ،Editions CUJAS ،Paris, 1er édition, 1994, p 82.

[2] عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، **وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي –التباين في الأنظمة الضريبية القائمة في الدول العربية: دراسة مقارنة–**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص ص21-22.

تجدر الإشارة إلى أنُ الوعاء يختلف عن مصدر الضريبة، فالوعاء يحدد مصدر الثروة التي تستحق عليها دفع الضريبة، وبما أن المصدر الأساسي للثروة هو الدخل فلا يتطابق الوعاء مع المصدر إلا في حالة ضرائب الدخل أو الأرباح، بينما يختلفان في ما عدا ذلك، كحالة الضرائب غير المباشرة أو الضرائب على التملك[1].

**ثانيا: تقدير وعاء الضريبة:** لتقدير وعاء الضريبة يجب أن يحدد القانون بالتفصيل الواقعة المنشئة للضريبة، أي الشروط اللازم توفرها لتكون الضريبة دينا بذمة المكلف، مثال ذلك تحقق الدخل في نهاية السنة المالية بالنسبة لضريبة الدخل، أو عبور السلعة للحدود بالنسبة للضرائب الجمركية، وتحح الضريبة بالسعر السائد وقت حدوث الواقعة المنشئة للضريبة، أما فيما يخص طرائق تقدير وعاء الضريبة فهناك طريقتين لذلك هما[2]:

**1. التقدير الإداري:** ويتم ذلك عن طريق السلطة الضريبية وبشكل مباشر وغير مباشر على النحو الآتي:

**– التقدير الإداري المباشر:** تقوم الإدارة المالية بتقدير وعاء الضريبة بأي طريقة تجدها مناسبة للوصول إلى أدق تقدير، ويتبع التقدير الإداري المباشر في الأوعية التي يسهل تقديرها مثل الدخول والثروات العقارية والأراضي الزراعية، وهذه الأوعية لا يمكن اخفائها من قبل المكلف، وكذلك يتبع في حالة امتناع المكلف عن تقديم اقرار عن وعاء[3]، فالتقدير الاداري المباشر يكون اما[4]:

- ✓ **التقدير الحر:** يعتبر التقدير الحر غير مقيد بأية قاعدة معينة مسبقا، أي تقوم الإدارة الضريبية بتحديد المادة الخاضعة للضريبة، دون إلزامها بإعلام المكلف، والمكلف لا يملك حق المناقشة، وإنما يمكنه الاعتراض على مبلغ التكليف؛
- ✓ **التقدير المقيد:** يلزم الدوائر الضريبية بإتباع القوانين المفروضة عليهم، أي يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة من خلال تطبيق النصوص القانونية، مثل: نوع النشاط، وطبيعته، رقم الأعمال، عدد العمال...الخ، ويحدد لجان للقيام بهذا التقدير، تقوم بتطبيق القوانين المفروضة على ذلك؛

[1] عبد الرحيم لواج، فيصل بوزيان، وليج حمياتي، **دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيق للمكلفين بالضريبة –دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي–**، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص76

[2] سعد علي العبيدي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطلعة الأولى، دار دجلة للطباعة والنشر، الأردن، 2011، ص ص145-146

[3] سعد علي العبيدي، **مرجع سابق الذكر**، ص145

[4] محمد طاقة، هدى العزاوي، **مرجع سابق الذكر**، ص ص106-112.

وما يمكن الإشارة إليه هو أن طريقة التقدير المباشر هي طريقة شائعة الاستعمال، كما أنها تمتاز بوفرة حصيلتها إضافة إلى عدالتها، وبالرغم من المزايا التي تتمتع بها هذه الطريقة إلا أنها لا تخلو من العيوب والتي تتمثل في: ارتفاع التكاليف، بالإضافة إلى ما تحتاجه من عاملين يتميزون بالخبرة والكفاءة العالية.

– **التقدير الإداري غير المباشر**: تعتمد هذه الطريقة على أسلوب التقدير على أساس المظاهر الخارجية وأسلوب التقدير الجغرافي وأسلوب التقدير الإداري[1]:

- ✓ **التقدير على أساس المظاهر الخارجية**: يعتمد هذا الأسلوب على استنتاج دخل المكلف بالاعتماد على كل القرائن التي تساعد على تقدير حجم ثروته ومقدار دخله، ومن أبرز هذه الدلائل العقارات التي يمتلكها وعدد العمال ...الخ؛

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية، ويعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع كما أن التساوي في المظاهر الخارجية، قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة للأشخاص، وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم ودخولهم بالإضافة إلى أنّه يمكن تجنّب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية كأن يعمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم[2].

- ✓ **التقدير الجزافي**: وفقا لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن، مثل: تقدير الأرباح على أساس النشاط التجاري من طرف المشرع الضريبي، والذي يعرف بالجزاف القانوني، وقد يحدث ألا يحدد المشرع الضريبي القرائن ويترك المجال للإدارة الضريبية في تقدير ذلك والتي قد تقوم بمناقشة مع المكلف بالضريبة والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله، والذي يعرف بالجزاف الاتفاقي، وما يميز هذا الأسلوب هو السهولة وبعده عن التعقيد، خاصة في الحالات التي يصعب فيها على المكلفين تقدير أعمالهم، وما يعيب هذا الأسلوب هو الصراعات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية التي تفرض الضريبة على دخل افتراضي، والذي لا

[1] لحسن دردوري، لقليطي الأخضر، **مرجع سابق الذكر**، ص117.

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة**، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2007، ص31.

يعطي تطابقا صحيحا مع الدخل الحقيقي للمكلف، ولذلك تبتعد التشريعات الضريبية الحديثة عن استخدام هذه الطريقة[1].

وما يلاحظ على هذا الأسلوب أنه يستخدم بشكل واسع في الدول التي ليست لها إدارة ضريبية ومحاسبية متطورة، وهو ما نجده في الدول النامية بشكل واسع.

**2. التقدير عن طريق الاقرار:** والمقصود به أن يقوم المكلف بنفسه بتقديم إقرار (تصريح) في موعد يحدده القانون يتضمن عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة ويطلق على هذا النوع اسم إقرار المكلف[2]. ان التقدير عن طريق الاقرار يقدم كما يلي[3]:

**– الاقرار من قبل المكلف:** المكلف بتقديم الاقرار إلى إدارة الضريبة عن وعاء الضريبة مثل ثروته ودخله وحجم إنتاجه...، وتتميز هذه الطريقة بالسهولة ولكن قد يقدم المكلف بيانات غير دقيقة مما يضظر السلطات المالية إلى تدقيقها والتحري عن صحتها بالوسائل المناسبة، إذ يتطلب نجاح هذه الطريقة وجود الوعي الضريبي لدى المكلفين وموظفي الضريبة؛

**– الاقرار من قبل غير المكلف:** تقدم البيانات من قبل جهة أخرى غير المكلف نفسه، مثل تقديم صاحب العمل بيانات عن المستخدمين لديه، أو يقدم المستأجر معلومات عن قيمة ايجار العقار الذي استأجره، تفيد هذه الطريقة في التقليل من فرص التهرب الضريبي لأن مقدم البيانات ليس له مصلحة في تقديم معلومات غير صحيحة، إلا أن هذه الطريقة لا تصلح لتحديد جميع الأوعية الضريبية.

## المطلب الثاني: تحديد سعر الضريبة وطرق تحصيلها

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة تحديدا دقيقا تأتي عملية تحديد سعر الضريبة، وتحصيل هذه الضريبية.

**أولا: تحديد سعر الضريبة:** يشار بسعر الضريبة إلى نسبة الضريبة لوعائها ويطلق عليه بنسبة أو معدل الضريبة، أو ما يسمى السعر القيمي أو إلى مبلغ الضريبة في علاقته بوعائها "سعر استثنائي"

[1] طارق الحاج، **المالية العامة**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص73

[2] محمد سلمان سلامة، **مرجع سابق الذكر**، ص118

[3] سعد علي العبيدي، **مرجع سابق الذكر**، ص147

إن سعر الضريبة يمر بمرحلتين هما مرحلة الضريبة التوزيعية ومرحلة الضريبة القياسية، وسيتم التطرق لهما على النحو التالي[1]:

**1. الضريبة التوزيعية:** وفق هذه الطريقة يتم تحديد مقدار الإيرادات الضريبية المتوقع جبايتها مسبقا ثم يتم توزيع هذا المقدار جغرافيا حسب المناطق أو الأقاليم، ثم يوزع نصيب كل منطقة على مواطنيها وفقا لبعض المعايير، ومن هذا يتبين صعوبة تحديد سعر الضريبة التوزيعية إلا بعد تحصيلها من خلال قسمة الحصيلة الضريبية على مجموع قيم الأوعية التي خضعت للضريبة.

هناك خصائص عديدة تتميز بها الضرائب التوزيعية، فحصيلتها ثابتة مهما تغيرت الظروف الاقتصادية والاجتماعية، وأيضا تكون معروفة مسبقا، كما أن الحصيلة الضريبية لا تتأثر بعجز بعض الأفراد أو امتناعهم عن الدفع، حيث أن نصيبهم يتحمله الأفراد الآخرين.

ورغم هذه الخصائص فإن الضرائب التوزيعية لا تخلو من نقائص جعلت كافة النظم الضريبية الحديثة تعزف عن استخدامها، فهذا النوع من الضرائب بعيد كل البعد عن تحقيق مبادئ العدالة الضريبية، كما أن ثبات الحصيلة الضريبية يتنافى مع سمة المرونة التلقائية للضرائب والتي تعتبر من السمات الحديثة لها.

**2. الضريبة القياسية:** هي تلك الضريبة التي يحدد المشرع سعرها إما في شكل نسبة معينة من المادة الخاضعة للضريبة أو في شكل مبلغ عن كل وحدة من وحدات هذه المادة دون تحديد لإجمالي حصيلتها، إذ تمتاز الضريبة القياسية بأنها ضريبة عادلة حيث يكون العبء الضريبي على أساس المقدرة التكليفية لكل مكلف بالضريبة بغض النظر عن محل إقامته، وتتمتع كذلك بالمرونة إلى حد كبير، فمن الممكن رفع معدل الضريبة أو تخفيضه بحسب التغيرات والتطورات الاقتصادية التي قد تطرأ على دخول المكلفين بالضريبة[2].

---

[1] بومحروق خير الدين، **دور السياسة الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر –حالة الجزائر–**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص التحليل والاستشراف الاقتصادي، مدرسة الدكتوراه "اقتصاد – مناجمنت"، جامعة جيجل، 2011/2010، ص23.

[2] ربيعة العدوية البرود، **أثر السياسة الجبائية على توسع المؤسسات الاقتصادية**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، 2021/2020، ص25.

تتخذ أسعار الضرائب القياسية التي تستخدم النسب المئوية كأسلوب للقياس ثلاث صور للعلاقة بين النسبة المئوية للاستقطاع الضريبي ومقدار الوعاء الضريبي على النحو التالي:

**أ. الضرائب النسبية:** بموجب هذه الصيغة يتم فرض الضريبة بسعر ثابت مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي أو اختلفت ظروف دافعي الضرائب، كما أن حصيلة الضرائب تتغير بنفس نسبة تغير حجم الوعاء، والضرائب النسبية لا تؤثر على الادخار والاستثمار تأثيرا سلبيا يؤذي إلى هروب رؤوس الأموال الوطنية إلى الخارج.

**ب. الضرائب التصاعدية:** وفق هذه الصيغة فإن الضرائب تفرض بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، كما أن سعر الضريبة يتغير مع تغير ظروف دافع الضريبة. لقد انتشرت الضرائب التصاعدية في كافة دول العالم تقريبا، لأن هذا النوع من الضرائب يمكن الخزينة العامة من تحقيق حصيلة ضريبية أكبر مقارنة بالضريبة النسبية، كما أنها تؤذي إلى الحد من التفاوت الكبير في توزيع الدخول والثروات في المجتمع.

ويطبق التصاعد في سعر الضريبة بأحد الأسلوبين: أسلوب التصاعد بالطبقات أو أسلوب التصاعد بالشرائح.

- **التصاعد بالطبقات (التصاعد الإجمالي):** تبعا لهذا الأسلوب يقسم الوعاء الخاضع للضريبة إلى عدة طبقات متساوية أو غير متساوية، وترتب هذه الطبقات تصاعديا ثم تفرض الضريبة بنسب تتزايد كلما انتقلنا إلى الطبقة الأكثر ثراء أو غنى؛
- **التصاعد بالشرائح:** في ظل هذا الأسلوب يتم تقسيم الوعاء الضريبي إلى شرائح متساوية أو غير متساوية، ثم يفرض سعر ضريبة بنسب مختلفة تت ازيد كلما انتقلنا من شريحة لأخرى.

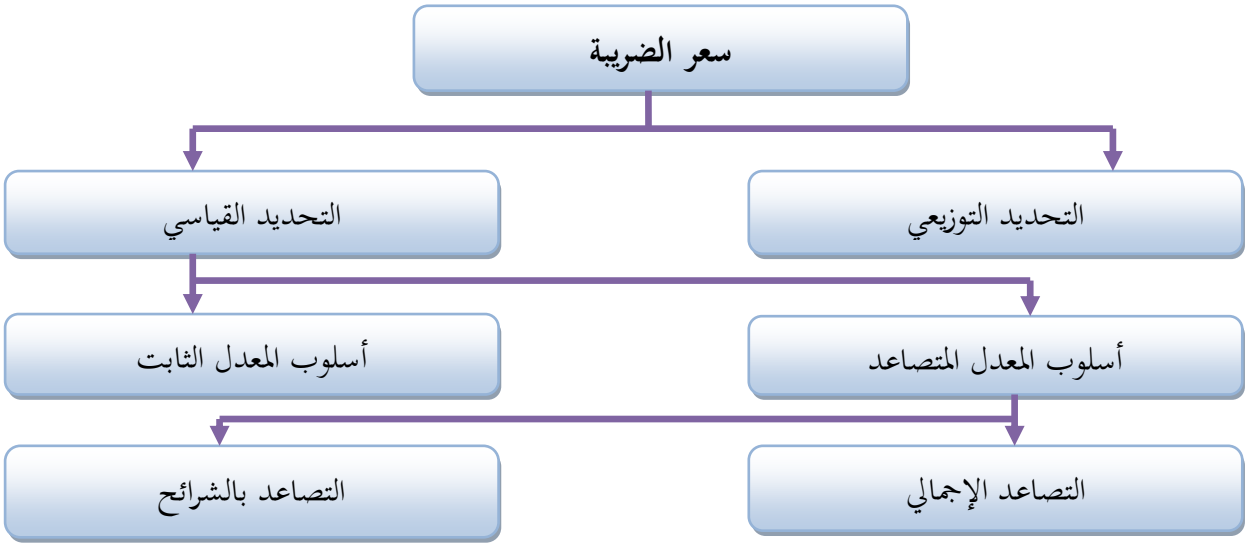
والفرق بين أسلوبي التصاعد بالطبقات والتصاعد لشرائح هو أنه في الأسلوب الأول يخضع الوعاء لضريبة واحدة تبعا للطبقة التي ينتمي إليها، بينما في الأسلوب الثاني فإن الوعاء الضريبي يخضع لنسب ضريبية مختلفة وذلك حسب عدد الشرائح التي يقسم إليها.

**ج. الضرائب التنازلية:** موجب هذه الصيغة في فرض سعر الضريبة، فإن هذا الأخير يتناقص مع تزايد حجم الوعاء الضريبي الخاضع لها، ووفق هذا النوع من الضرائب فإن الحصيلة الضريبية تتزايد مع تزايد حجم الوعاء ولكن بصورة متناقصة، وهنا يمكن القول أن أصحاب الدخول المرتفعة مثلا يكافؤون وفق هذه الصيغة من

الضرائب، ومثال واضح للضرائب التنازلية يوجد في الو.م.أ من خلال تطبيقها في هيكل ضريبة التأمينات الاجتماعية والتي تستخدم لتمويل برنامج معاشات التقاعد والرعاية الطبية.

كما أن الضرائب على الاستهلاك تعتبر ضمن هذا النوع من الضرائب، فبالرغم من كونها عادة ذات أسعار نسبية إلا أن الإنفاق الاستهلاكي كنسبة من الدخل يتناقص مع زيادة هذا الأخير، فإن ضريبة نسبية على الإنفاق الاستهلاكي يمكن أن تكون تنازلية بالنسبة للدخل.

**الشكل رقم (12): طرق تحديد سعر الضريبة**




**المصدر**: نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، **المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة**، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص108.

**ثانيا: طرق تحصيل الضريبة:** بعد القيام بعملية تحديد الوعاء والمفاضلة بين الطريقة الكيفية أو الكمية لتحديده، وبعد ربط الضريبة وتحديد سعرها تبقى المرحلة الأخيرة وهي تحصيل قيمة الضريبة، حيث يعبر ذلك عن مجموع العمليات والإجراءات التي يتم من خلالها نقل قيمة الضريبة من جيوب المكلفين بها إلى الخزينة العامة للدولة، كما يعرف التّحصيل الضريبي على أنه جملة الإجراءات إدارية كانت أو تقنية والتي من خلالها يتم نقل دين الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية[1].

[1] قاشي يوسف، **محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية**، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج –البويرة، 2015/2014، ص22.

فعملية تحصيل الضريبة تعتبر أهم مرحلة من المراحل التي تمر بها الضريبة، لأن الإخفاق في هذه المرحلة يجعل من الجهود المبذولة في المراحل السابقة كلها ضائعة، كما أن الإخفاق في التحصيل يؤذي إلى حدوث عجز في الإيرادات العامة للدولة وما يترتب على ذلك[1].

**تحصيل الضريبة هو**: "مجموعة من العمليات تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة التي هي بحوزة المكلف بالضريبة الى صندوق الخزينة"[2].

إن عملية تحصيل دين الضريبة عادة ما يتم من خلال طريقتين هما[3]:

**1. التحصيل الودي**: يتخذ التحصيل الذي يتم بالتراضي بين المكلف وإدارة الضرائب شكلين:

**أ. التحصيل المباشر**: ان التحصيل المباشر يتم من خلال إخطار المكلف بمبلغ الضريبة المستحق عليه إضافة إلى مهلة السداد ليتقدم إلى قابض الضرائب المعني ويدفع مستحقات الضريبة، فالتحصيل المباشر يمكن أن يكون إما بالتوريد المباشر الذي يأخذ شكلين:

**– الأول**: يتعلق بدفع مستحقات الضرائب والرسوم المفروضة على الخدمات الإدارية التي تقدمها هيآت عمومية ذات طابع إداري على شكل طوابع ترفق بتسجيل العقود، التوثيق، وثائق الهوية وخدمات العدالة ...الخ؛

**– الثاني**: يكون بدفعة واحدة كرسم التطهير والرسم على اقتناء مركبات جديدة، أو على شكل أقساط مقدمة لخزينة الدولة، وذلك حسب طبيعة الضريبة، حجم مبالغها، مدى دوريتها وأثرها على خزينة الممول.

**ب. التحصيل غير المباشر**: ويذكر في بعض المراجع بتعبير الاقتطاع من المنبع أو الحجز من المنبع، حسب هذه الطريقة يعمل وسيط بين المكلف والإدارة الضريبية بتحصيل مبلغ الضريبة المستحق من طرف المدين (الممول) إلى الطرف الدائن (الخزينة العمومية)، وتمتاز هذه الطريقة بـ[4]:

---

[1] بومحروق خير الدين، **مرجع سابق الذكر**، ص25.

[2] Louis Trotabas, **finances publiques**, Dalloz, Paris, 1967, P130

[3] عبد الله الحرتسي حميد، **تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي**، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص ص35-36

[4] عبد الله الحرتسي حميد، **مرجع سابق الذكر**، ص36

– الحد من التهرب الضريبي وتفاديه من خلال تحصيل يتزامن مع الحدث المنشئ، كما وقد يسبق حصوله كما هو الحال بالنسبة لواقعة تحقيق الدخل لدى الموظفين والأجراء فيما يخص ضريبة الرواتب والأجور؛

– ضمان تدفق الايرادات بشكل مستمر على مدار السنة؛

– عدم شعور الممول بأثر العبء الضريبي وعدم تمكنه من قياس الضغط الضريبي؛

– قد يؤدي تعقد وتشعب اللوائح الضريبيية إلى صعوبة في تطبيق الاقتطاعات من المنبع، كما أن ارتفاع المعدلات قد يقود إلى التصريح بمبالغ أقل من القيمة الحقيقية فيما يخص الاقتطاعات على ضرائب تصريحية.

وتجدر الإشارة إلى أن كل كل هذه الأدوات تندرج في صيغة التحصيل الودي، في حين قد يتم اللجوء إلى صيغة أخرى هي التحصيل الإجباري وهي نادرة، ترتبط بامتناع المكلف عن دفع دين أو مستحقات الضريبة عليه بالطريقة الودية وصدور سند تحصيل مؤشر عليه من طرف مدير الضرائب مع الامضاء، حيث ينظم هذه الطريقة كل من القانون الجبائي وقانون الاجراءات المدنية.

**2. التحصيل الإجباري:** يتخذ في حال امتناع المكلف عن دفع مستحقاته بطريقة ودية وهناك ثلاثة مراحل لها تتمثل في[1]:

**– ارسال إشعار بعقد أمر:** ويتم ذلك على شكل مراسلة موصى عليها يمنح بموجبها المكلف مهلة لدفع الدين مع غرامات التأخير، مع حرمانه من حق تقسيط الدفع، إذا لم يستجيب المكلف تلجأ الإدارة إلى الحجز؛

**– الحجز:** وهي بمثابة تحذير عملي للمكلف يتم من قبل موظف بإدارة الضرائب بمعية محضر قضائي يعمل على حجز منقولات وعقارات تغطي كلفة الدين وتقع ضمن ملكية المكلف، حيث يعمل على تسجيل الأشياء المحجوزة ثم يمضي ويصادق على التسجيل، كما ويعين حارسا على ما تم حجزه، وفي حال قبول المكلف لحراسة المحضر يعين رئيس البلدية التي ينتمي إليها المكلف حارسا ويتم إبلاغه ليمضي على الموافقة، في انتظار دفع الدين وأتعاب المحضر القضائي، واذا لم ينتهي الحجز بالدفع يتم اللجوء إلى البيع؛

**– البيع:** في هذه المرحلة يتم اللجوء إلى محافظ البيع الذي يعمل على بيع ما تم حجزه بالمزاد العلني، وذلك بعد إمضاء ومصادقة الوالي لأنه هو الممثل الرئيسي للدولة على مستوى محلي، وتنطلق العملية بالإشهار لها:

[1] عبد الله الحرتسي حميد، **مرجع سابق الذكر**، ص37

الصحف، بلدة المكلف، مدخل المحكمة، إدارة الضرائب، حيث تمنح مدة للمعاينة كما وقد توقف بطلب متبوع بدفع المستحقات من قبل المكلف.

## المطلب الثالث: مفهوم الإدارة الضريبية وإلتزاماتها

تشكل إدارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة أخرى، بالإضافة إلى إقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد تحسين كفاءة النظام الضريبي، لذلك قد تؤدي الإدارة الضريبية دورا هاما في خلق البيئة الضريبية الملائمة في المجتمع كما يمكنها أن تساهم في فعالية النظام الضريبي، إذ أن "النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه".

**أولا: مفهوم الإدارة الضريبية**: تعتبر الإدارة الضريبية مزيج من العناصر الإدارية، القانونية والمالية، كما أنها فرع من فروع الإدارة المالية لذلك فإنها تحتوي على نفس الوظائف الإدارية الرئيسية والتي تتمثل في التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة[1].

فالإدارة الضريبية تختص بتطبيق القوانين الضريبية وتنفيذها على أكمل وجه، حماية لحقوق كل من الخزينة العامة والمكلف، ومن ناحية أخرى تعمل على تطوير هذه القوانين بما يتمشى مع تطور المجتمع وأهدافه.

إذ تعتبر الإدارة الضريبية كأي سلطة إدارية حكومية، تقوم على أسس إدارية علمية للقيام بمجموعة المهام والوظائف الملقاة على عاتق أي سلطة إدارية، وهي التخطيط والتوجيه والتنظيم والرقابة، إلا أنها تختلف عنها بتميزها بذاتية مستقلة، تستمدها من استقلالية ذاتية القانون الضريبي، الذي تعمل على تطبيقه، عن القوانين الأخرى، وذلك من خلال الامتيازات والسلطات التي يمنحها لها ولا تمنح لسلطة غيرها، وهناك إجراءات التقاضي التي تختلف في القضايا الضريبية عن إجراءات الدعاوى المدنية في قوانين المرافعات، وغير ذلك من دلائل استقلالية القانون الضريبي[2].

[1] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص114

[2] سمر عبد الرحمن محمد الدحلة، **النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الاسلامي**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية، الجامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2004 ص48.

**ثانيا: التزامات الإدارة الضريبية:** إلى جانب ما أباحه القانون للسلطة المالية من صلاحيات وسلطات فانه بذاته الوقت قد الزمها بعدد من الواجبات التي تهدف من ورائها الى تحقيق المصلحة العامة سواء من جانب الخزينة العامة ام لمصلحة دافعي الضرائب، وتاكيداً لمفهوم الدولة القانوني التي تؤسس للحقوق والواجبات فتلزم سلطات الدولة المختلفة باتباع القانون في كل تصرفاتها وهي بهذا التنفيذ انما تدعم ثقة الافراد بوجودها فتزيد من الدافع لمشاركتهم في تحمل الاعباء العامة .

ان التزامات الادارة الضريبية متعددة بدءاً من التزامها الاصيل الذي يشكل الوظيفة الرئيسية التي تقوم بها وهي حصر الدخول الخاضعة وتقدير الضريبة بحقها ثم جبايتها، فهذا مما يدخل في اساس وجودها كادارة حكومية، وهذا التزام واضح وقد تم البحث فيه بشكل تفصيلي، اما ما تتناوله هذه الدراسة فهو عبارة عن الالتزامات الاخرى المتعلقة الى حد كبير بحقوق المكلف المادية والمعنوية وهي التزامات اما عامة وتضمها الدساتير والقوانين الاخرى في الدولة والمواثيق الدولية ولا ينص عليها القانون الضريبي بذاته، والتزامات وارادة في نصوص قوانين الضرائب والمتمثلة فيما يلي[1]:

**1. الالتزامات العامة للادارة الضريبية:** هي التزامات متعارف عليها وتعد قواعد أساسية للعمل الإداري بشكل عام والإدارة الضريبية بشكل خاص وتتمثل هذه الالتزامات بالاتي:

– التزام الادارة الضريبية بعدم التعسف في استخدام السلطات المخولة لها، وهذا التزام عام نصت عليه الدساتير والقوانين، اذ انه لايجب ان تتجاوز سلطة على اخرى في الصلاحيات الممنوحة لها طبقاً لمفهوم الفصل بين السلطات، هذا ضمن اطار الدولة وسلطتها المختلفة ، وفي الاطار المتعلق بالافراد لا يجوز للسلطة العامة ان تستخدم صلاحياتها استخداماً تجاه الافراد ، ولتحديد مدى صحة او عدم صحة هذا الاستخدام فان هذا المبدأ يستلزم وجود الرقابة المستقلة عن الجهاز الاداري ومنه الادارة الضريبية ، واكثر جهة تؤمن تحقيق الرقابة هي القضاء الذي يشكل مراقباً محايداً يمنع من تجاوز الادارات الحكومية ومنها الادارة الضريبية لصلاحياتها الى جانب تنظيم عملية تطبيق نصوص القانون الضريبي.

– التطبيق السليم للقانون والابتعاد عن اصدار التفسيرات المتناقصة ، ويتضمن هذا الالتزام مسألتين :

[1] المركز القانوني للإدارة الضريبة في التشريع الضريبي العراقي، الرافدين للحقوق، المجلد 09، العدد 23، 2004، ص ص176-180

**فالاولى** هي التطبيق السليم والصحيح لنصوص القانون الضريبي ، ويعد هذا التزاماً عاماً ينسحب على جميع القوانين حيث يجب على سلطات الدولة كافة ان تضع القوانين موضع التطبيق السليم .

**اما الثانية** فهي الابتعاد عن اصدار التعليمات والانظمة التي لا تفسر النص القانوني تفسيراً واحداً فلو تحقق ذلك لاصبح للنص اكثر من مفهوم واحد مما يعني ازدواجاً في الرؤية والتفسير القانوني ومما يعمق هذه المسائل تضارب المصالح بين الادارة الضريبية ودافعي الضريبة ، وهذا يستدعي الاخذ ابتداء بالعبارات الواضحة البعيدة عن الغموض عند وضع التشريع واستكمال ذلك باصدار التعليمات المفسرة التي تنطلق من ذات المفهوم ، فان لم يتحقق ذلك فهنا لابد من تصحيح الاوضاع المتحققة والعودة الى التطبيق السليم للقانون.

من جهة اخرى فعلى الادارة الضريبية التزام اخر يتمثل بالتطبيق الموحد للتفسيرات القانونية لنصوص القانون الضريبي فليس للادارة ان تصدر قرارات او تفسيرات لنص قانوني في اجراء متخذ ثم تتخذ تفسيراً اخر في اجراء مماثل مما يؤدي الى التناقض في تطبيق النص القانوني بالرغم من تماثل الواقعتين.

**2. الالتزامات الخاصة بالادارة الضريبية:** وهي التزامات متعلقة بالواجبات التي تلزم الادارة الضريبية بادائها في مواجهة المكلفين وهي التزامات متعددة الا ان اهمها ما ياتي:

– عدم افشاء المعلومات أو ما يطلق عليه بالحفاظ على سر المهنة، وهو التزام تنص عليه معظم القوانين الضريبية وأوردته المادة الثالثة والخمسون من قانون ضريبة الدخل حيث الزمت السلطة المالية بما تضمه من موظفين كافة مراعاة السرية التامة في معالجة كل المعلومات التي تتوافر لديهم عن المكلفين وهذا يستلزم عدم امكانية استخدامهم لهذه المعلومات في اغراض اخرى خلاف الغرض الذي اباح لهم القانون المختص بموجبه الاطلاع على حسابات وبيانات المكلفين، ويشمل هذا الالتزام الوجه الاخر له وهو عدم افشاء اسرار المكلفين او اعطائها للغير الا في الحالات التي اجاز فيها قانون الضريبة ذلك

– التزام السلطة المالية باخطار المكلفين: وهو واجب ينبع من صلب مهام الادارة الضريبية فيعد اختصاصاً عادياً من خلال اعلام المكلف بمجموعة من المسائل، كما في تبليغ المكلف بالدخل المقدر والضريبة المترتبة عليه.

## المبحث الثالث: النظام الضريبي مرتكز السياسة الضريبية

إن السياسة الضريبية لها انعكاسات كبيرة وهامة على الاستثمار، وذلك لتأثير الضرائب بطريقة مباشرة في قدرة واستعداد الأفراد والأنظمة الاقتصادية المختلفة على تكوين الادخار، والاستثمار في مجالات مختلفة ومتنوعة، وترتكز هذه القدرة وهذا الاستعداد على السياسة الضريبية المنتهجة وأنواع الضرائب ومعدلاتها وطبيعة القطاعات التي تفرض عليها الضرائب المختلفة دون غيرها، بالإضافة إلى الطبيعة الاقتصادية للدولة وأنواع الأنشطة الاستثمارية المتداولة فيها، ومدى تطور هذا الاقتصاد أو تخلفه.

### المطلب الأول: مفهوم السياسة الضريبية والنظام الضريبي

مما لاشك فيه أن للسياسة الضريبية أثر فعال، وانعكاسات هامة على النشاط الاقتصادي، بحيث تعد الضرائب مصدراً هاما ورئيسياً لحصول الدولة على الموارد السيادية مما ينجر عليه تخفيض العجز الكلي في الموازنة العامة للدولة، وتقليل اللجوء إلى القروض العامة أو الإصدار النقدي لمواجهة هذا العجز وما يصاحب ذلك من ضغوط تضخمية، بإضافة إلى أن الضرائب تعتبر من الوسائل الضرورية والهامة في تنشيط وجذب الاستثمارات الخاصة سواء كانت وطنية محلية أو أجنبية بهدف زيادة الإنتاج، ومن ثم مواجهة الضغوط التضخمية وما يترتب على ذلك من تقليص نسبة البطالة حيث تلعب دوراً هاماً ومؤثر في تحديد قرار الاستثمار، حيث أن المستثمر عندما يختار دولة ما لممارسة نشاطه الاستثماري فيها فإن استفساره الأول المصاحب للاستفسارات الأخرى يكون عن المعاملة الضريبية التي يمكن أن يخضع لها سواء من ناحية أرباحه، أو الضرائب المقررة على منتجاته، أو على دخله

**أولا: مفهوم السياسة الضريبية:** إن البحث في مفهوم السياسة الضريبية مفهوم واسع وشاسع يقتضي منا التطرق أولا إلى تعريف السياسة الضريبية ثم بيان السمات العامة للسياسة الضريبية.

**السياسة الضريبية هي:** "تلك السياسة التي ينجم عن أثارها تحقيق أهداف المجتمع، والتي تختص بمرحلة سابقة على تكوين القاعدة الضريبية، ذلك لان القاعدة الضريبية هي السياسة الضريبية في التطبيق"[1].

[1] برابح محمد، **دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر – دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1990/2014–**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص تخطيط، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2015-2016، ص49.

**السياسة الضريبية هي**: "مجموع البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة، لإحداث أثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع"[1].

**السياسة الضريبية بأنها**: "مجموعة البرامج الضريبية المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة، مستخدمة في ذلك كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع"[2].

**ومن التعاريف الأخرى للسياسة الضريبية**: "السياسة الضريبية هي مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي، وحسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية[3]".

**كما تعرف بأنها**: "عنصر من عناصر السياسة المالية لما لها مكانة خاصة ورئيسية في تحقيق الأهداف المختلفة من أجل النمو الاقتصادي والتنمية في أي بلد"[4]. اذ تعتمد السياسة الضريبية العمل على[5]:

- تحديد الأولويات التي يسعى إلى تحقيقها النظام الضريبي في المدى الطويل والقصير؛
- المزج بين مختلف الأدوات الممكن استخدامها عند بناء الهيكل الضريبي باختيار الضرائب الأكثر ملاءمة للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية؛
- تحديد المعدلات التي تمكن في ذات الوقت من رفع المردودية، وتحقيق باقي الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

---

[1] سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، **المالية العامة**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007، ص22

[2] سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، **اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)**، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص320.

[3] عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص139

[4] Maja Grdinic and Others, Tax Structure and Economic Growth Recommendations and Reforms in Cee Countries, 23rd International Scientific Conference on Economic and Social Development, Madrid, 15-16 September 2017, p 02.

[5] لطرش مباركة أمة الله، **فعالية السياسة الضريبية في ظل أسعار البترول في الجزائر – دراسة تحليلية قياسية للفترة 1980/2017**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص دراسات اقتصادية ومالية، جامعة زيان عاشور الجلفة، 2020/2019، ص ص48-49.

اذ تتحدد معالم النظام الضريبي بالنسب والعلاقات القائمة بين مختلف أنواع الضرائب في دولة معينة، لهذا السبب يمكننا تصور العديد من الأنظمة الضريبية تبعا لاختلاف الهياكل الضريبية، فيمكن أن نجد نظاما ضريبيا تسود فيه الضرائب المباشرة وآخر يخضع لهيمنة الضرائب غير المباشرة، يقودنا التحكيم الذي يقوم به النظام الضريبي الى تحديد:

**– كمية الأموال التي يجب على الدولة حيازتها:** نقصد بها تلك التي يجب أن تترك للأشخا حرية التصرف فيها، وهذا ما يقودنا إلى ما يعرف بالضغط الضريبي المقبول، إذ لهذا المستوى حد لا يجب تجاوزه لأنه يمكن أن يؤدي إلى ردود فعل اقتصادية واجتماعية غير محسوبة؛

**– نسب مختلف الضرائب المرغوب فيها:** والتي تعتبر من وجهة نظر القائمين على السلطة أكثر مردودية وانسجاما مع معطيات العدالة الضريبية، لأنها يمكن أن تحقق أهداف النظام الاقتصادي انطلاقا من أي ضريبة كانت.

**ثانيا: مفهوم النظام الضريبي:** لا يوجد تعريف واحد للنظام الضريبي فالبعض قال إن مفهوم النظام يتراوح بين مفهومين ضيق وواسع كما يلي[1]:

**المفهوم الضيق:** هي مجموع القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط فالتحصيل[2]. و**المفهوم الواسع:** يتمثل في مجموعة العناصر الإيديولوجية الاقتصادية السياسية والفنية التي تشترك في تكوين كيان ضريبي معين وترجمة عملية السياسة الضريبية، فوفقا للمفهوم الواسع فإن النظام الضريبي يرتكز على ركنين رئيسيين هما[3]:

- ✓ **الهدف:** يسعى أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة وهي نفسها أهداف السياسة الضريبية التي تحددها الدولة وفقا لسياستها الاقتصادية، لذلك تختلف هذه الأهداف من دولة لأخرى، فهدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يكمن في إعتباره إحدى المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة

[1] سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية**، الطبعة الثالثة، بيروت، 1985، ص15

[2] محمود جمام، **النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية –دراسة حالة الجزائر–**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2010/2009، ص75.

[3] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب دراسة حالة الجزائر**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002/2001، ص ص37-38

تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي نحو اتجاه معين، ويتخذ التدخل الضريبي صورا عديدة منها ما يقوم على أساس التمييز في المعاملة الضريبية بين مختلف النشاطات الاقتصادية لتشجيع بعضها دون الأخرى، أو من خلال إعادة توزيع الدخول حيث تستقطع الدولة جزء من الدخول والثروات المرتفعة ثم تعيد توزيعها عن طريق الخدمات العامة أو تقرير إعانات عائلية لفائدة أصحاب الدخول المحدود، أما بالنسبة للدول النامية فإن أهم أهداف النظام الضريبي تكمن في تشجيع الادخار والاستثمار من خلال فرض الضرائب التي تحد من الانفاق الاستهلاكي الزائد وتعمل على تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها لأغراض التنمية إذ تشكل الضريبة إحدى أدوات الادخار الاجباري لتمويل مشروعات التنمية؛

- ✓ **الوسيلة:** يرتكز النظام الضريبي على مجموعة من الوسائل الضرورية لتحقيق أهدافه التي تندرج ضمن عنصرين، أحدهما فني والآخر تنظيمي، ويشكل هذان العنصران معا ما يعرف بالنظام الضريبي بمفهومه الضيق كما يلي:

أ. **العنصر الفني:** يتكون النظام الضريبي من الناحية الفنية على مجموعة من الضرائب المختلفة المطبقة في زمن معين وفي بلد معين، وبالتالي تشكل الضريبة وحدة بناء ذلك النظام.

اذ تختار الدولة عادة من الوسائل الفنية ما يسمح لها بتحقيق حصيلة ضريبية غزيرة تتصف بالثبات من جهة والمرونة من جهة أخرى، كتوسيع مجال فرض الضريبة كما هو الحال بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، كما تسعى إلى تحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي باستعمال الضريبة التصاعدية مثل الضريبة على الدخل الاجمالي، ويتجسد العنصر الفني في صياغة الأصور العلمية للضرائب عن طريق التشريع الضريبي ومساهمة ممثلي الشعب في تقريرها من خلال البرلمان.

ب. **العنصر التنظيمي:** يكتسي العنصر التنظيمي للنظام الضريبي أهمية بالغة حيث توجد الضريبة ضمن مزيج ضريبي متشعب مما يقضي وجود تنظيم إداري يتكفل بمهمة الاقرار والربط والتحصيل، ويزداد حجم هذا التنظيم كلما تعقد الكيان الضريبي، ولاستمرار وجود النظام الضريبي يجب توفر علاقة تكاملية بين مختلف الضرائب التي تكونه، بحيث أن نقص حصيلة إحداها يجب أن يعوضه عدم عدالة الضرائب على الاستهلاك

وعندما تفرض ضريبة على سلعة معينة يجب أن لا تترك السلع التي يمكن أن تحل محلها بدون ضريبة، وإلا تحول الاستهلاك نحو هذه السلع البديلة وتجنب بذلك المكلفين من دفع الضريبة.

**كما يعرف النظام الضريبي بأنه:** "مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية"[1].

يمكن إعطاء عدة مفاهيم للنظام الضريبي من كونه "مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة (ضريبة نوعية، ضرائب الدخل، ضرائب ثروة، ضرائب موحدة، ضرائب جمركية،...الخ)، تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها، وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة، تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة (وما يصاحبها من لوائح تنفيذية ومذكرات تفسيرية)، تسعى هذه الصور الفنية لتحقيق أهداف محددة مثل أهداف السياسة الضريبية بصفة عامة وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة[2]، ويتسم النظام الضريبي بأنه "أكثر شمولا من مجرد مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاقتطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط فالتحصيل، ومن هنا يصبح النظام الضريبي عبارة عن "صياغة وترجمة عملية للسياسة الضريبية في المجتمع التي تهدف إلى تحقيق أهدافه الخاصة بتوفير حصيلة ضريبية ملائمة للنفقات العامة للدولة، بالإضافة إلى رفع الكفاءة الاقتصادية في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة[3]".

وفقا لهذا المفهوم فإن النّظام الّ ضريبي يتميّز بالخصائص التّالية[4]:

- أهداف محّددة ومضبوطة تصوغها ظروفكل مجتمع؛
- وجود دور محدد للنّظام الضريبي تحدده الأهداف التي يراد تحقيقها في المجتمع وظروف المجتمع الذي يعمل داخله؛
- هيكل ضريبي تتوقف تركيبته على الّدور الذي يتعين أن ينهض به هذا النّظام؛
- طريقة عمل محّددة تضبطها الأحكام التّفصيلية للتّشريعات الضريبية

[1] المرسي السيد حجازي، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998، ص07.

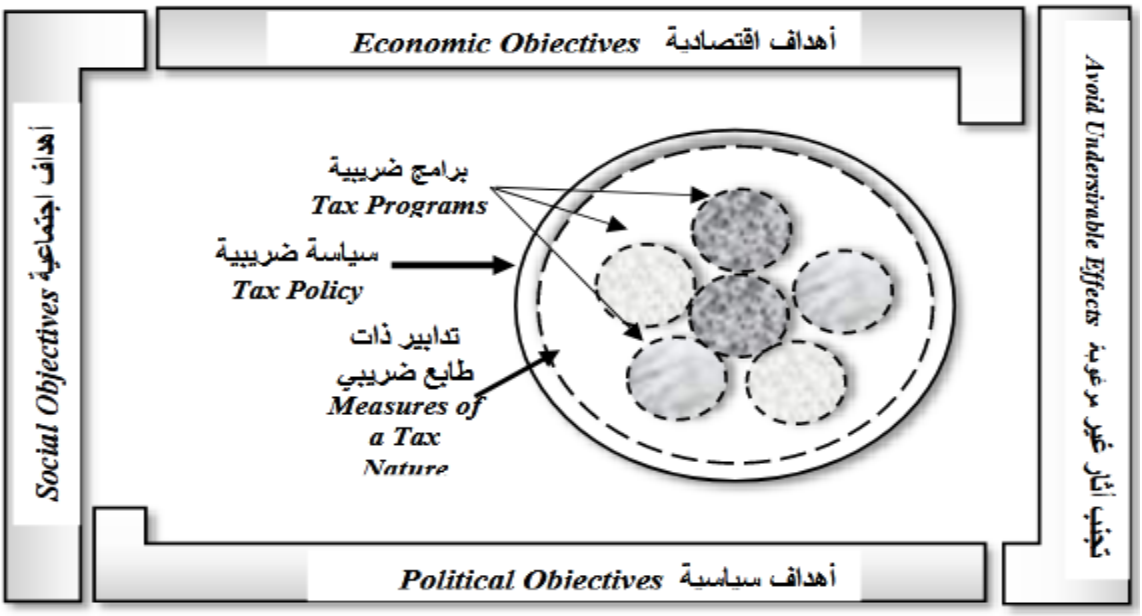
[2] سعيد عبد العزيز عثمان، النظام **الضريبي وأهداف المجتمع (مدخل تحليلي معاصر)**، الدار الجامعية، بيروت، 2008، ص13

[3] أمين السيد أحمد لطفي، **فلسفة المحاسبة عن الضريبة على الدخل**، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص02

[4] قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، **مرجع سابق الذكر**، ص23.

**ثالثا: العلاقة بين السياسة الضريبية والنظام الضريبي:** يهدف النظام الضريبي إلى تحقيق العديد من الأهداف هي في حد ذاتها أهداف السياسة الضريبية، التي تتمثل في مجموعة من الصور الفنية المتكاملة للضريبة بالإضافة إلى مجموعة التشريعات الضريبية وما يصاحبها من لوائح تنفيذية وتعليمات تفسيرية وتنفيذية، وهي في مجموعها آليات محددة يعمل من خلالها النظام الضريبي وأجهزته المختلفة، ويرتبط القانون الضريبي بالقانون المالي حيث أن حصيلة الضرائب تكون الارادات العامة التي تشكل ميزانية الدولة، كما أن تحديد الضرائب وتعديلها أو تغيير أسعارها أو الاعفاء منها يرتبط بالميزانية أيضا[1]، وبالتالي فإن النظام الضريبي ما هو في الواقع إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية الذي يمثل أحد أساليب تحقيق أهدافها، وبمعنى آخر فإن أهداف السياسة الضريبية الواحدة يمكن تنفيذها بأكثر من نظام ضريبي، وسوف يتوقف بالطبع النظام الضريبي المختار على ظروف وخصائص المجتمع ومدى كفاءة أجهزته الإدارية والضريبية[2].

**الشكل رقم (13): علاقة النظام الضريبي بالسياسة الضريبية**




**المصدر:** يخلف إيمان، **متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2019/2018، ص2

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **مرجع سابق الذكر**، ص02

[2] سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، **مرجع سابق الذكر**، ص14

## المطلب الثاني: أهداف النظام الضريبي وأركانه

تزامنت فكرة تطور الضريبة مع التطور الحاصل في أهدافها، لذلك لم يصبح للضريبة اليوم هذا الهدف المالي فقط كما كانت سابقا، وإنما تعّدى ذلك إلى تحقيق عدة أهداف أخرى على غرار الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، كما يقوم هذا النظام لى مجموعة من الأركان.

**أولا: أهداف النظام الضريبي:** للنظام الضريبي أهداف متعددة ومتنوعة، حيث يهدف من الناحية المالية إلى توفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة وتحصيل الضريبة بأقل تكلفة ممكنة، ويقصد بتكلفة التحصيل ما تتحمله كل من الادارة الضريبية والمكلفين بالضريبة من أعباء في سبيل تقدير وربط وتحصيل الضريبة وتسوية الاعتراضات التي قد تنشأ عند فرض تلك الضريبة[1]، يمكن تلخيص أهداف النظام الضريبي في:

**1. الهدف المالي العام:** إنه الهدف التقليدي للضريبة، إذ تستعملها الدولة لتمويل خزينتها، وبالتالي تسديد مختلف النفقات التي تقع على عاقتها، حيث أن أهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية في الجزائر تأتي في المرتبة الثانية بعد الجباية البترولية التي تحتل الصدارة في سلم الإيرادات بالرغم من اهتمام الدولة بالضريبة.[2]

**2. الهدف الاقتصادي:** تعتبر الضريبة من بين الأدوات التي تتدخل بها الدولة في الحياة الاقتصادية والهدف من ذلك تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية المنتهجة وذلك من خلال ترشيد الموارد الاقتصادية وكذا معالجة بعض المشاكل الاقتصادية وتكمن الأهداف الاقتصادية في[3]:

**– تحقيق النمو الاقتصادي:** نقصد بالنمو الاقتصادي ذلك التطور الذي من خلاله ينمو الناتج المحلي الخام عن كل فرد عبر الزمن، ويعتبر النمو الاقتصادي من بين الأهداف الهامة التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، ولذا

---

[1] يخلف إيمان، **متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2019/2018، ص27

[2] عزازي اسماعيل، **دور النظام الضريبي في معالجة الاختلالات الاقتصادية مع دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2000–2007)**، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2009/2008، ص72.

[3] حسيبة عليوات، **مرجع سابق الذكر**، ص ص23–24.

تقوم الدولة بدور المحرك لإنعاش النمو الاقتصادي، وذلك بتحسين مستوى معيشة الأفراد من خلال اللجوء إلى تخفيض العبء الضريبي المفروض على المكلفين بالضريبة؛

– **تحقيق الاستقرار الاقتصادي**: يمر النشاط الاقتصادي بفترات رواج وانكماش نتيجة التقلبات التي تحدث في الاقتصاد، ويترتب على فترات الانكماش انتشار البطالة وارتفاع حدة التضخم مما يؤدي إلى تخفيض معدل النمو الاقتصادي لتلك الدولة، وأيضا يهدد استقرارها الاقتصادي، وترتبط فعالية النظام الاقتصادي بوجود درجة من الاستقرار الاقتصادي، والذي يتضمن استقرارا في التوظيف وفي مستوى الأسعار وفي معدل النمو الاقتصادي، ولا نقصد هنا بالاستقرار تحقيق الثبات وإنما تحقيق عدم الاختلال في الوضع الاقتصادي والاجتماعي للدولة؛

– **تصحيح إخفاقات السوق** :إخفاق السوق يعني عجزه عن تخصيص الموارد بكفاءة، هذا العجز مصدره في الآثار الخارجية التي تعمل على تقليل التكاليف الخاصة التي تتحملها المؤسسات حيث القيام بنشاطاتها مقارنة بالتكلفة التي يتحملها المجتمع، هذه التكاليف تعود إلى التلوث الصناعي واختناق حركة المرور وتقلص المساحات الخضراء، أي الآثار السلبية التي تتركها الأنشطة الاقتصادية،كما أن إخفاق السوق قد يأخذ أشكالا أخرى مثل عدم القدرة على تحقيق العمالة الكاملة أو الوصول إلى معدلات نمو ممكنة أو عدم كفاية نمو قطاع ما، وعلى إثر ذلك يتدخل النظام الضريبي من أجل تصحيح هذه الإخفاقات التي تعجز قوى السوق الحر عن تحقيقها، فيتم وضع ضرائب تتلاءم مع الأثر المراد علاجه.

**3. الهدف الاجتماعي**: إن الضريبة ومن خلال سعيها إلى تحقيق الأهداف الإجتماعية ترمي من وراء ذلك إلى تحقيق العدالة الإجتماعية بإعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع، فهي تهدف إلى الحد من الفجوة الموجودة بين الفقراء والأغنياء، والحد من تكتل الثروات بأيدي القلة من أفراد المجتمع عن طريق الضريبة التصاعدية، حيث تفرض ضريبة تصاعدية على الدخول والثروات الكبيرة وتعفى الدخول من الضرائب، وذلك يقلل التفاوت في الدخول والثروات ويتجه توزيع الدخل والثروة نحو المساواة، كما تعمل الضرائب على تمويل نفقات الخدمات والمساهمة في بناء مرافق ومشروعات الدولة من مستشفيات ومدارس وطرقات وتقديم الإعانات

للمرضى والمعوقين، كما تساهم في المحافظة على الصحة العامة عن طريق فرض ضرائب على السلع المضرة بالصحة للحد من استهلاكها مثل المشروبات الكحولية والسجائر[1]؛

**4. الهدف السياسي:** قد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية لحساب طبقة على طبقة أخرى، أو تسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها وذلك عن طريق خفض الضرائب الجمركية على الواردات أو حتى الإعفاء منها أو رفعها في حالة الرغبة في الحد من التجارة معها وتتمثل هذه الأهداف في وضع الإستراتيجية الرئيسية لكافة شؤون المجتمع الداخلية والخارجية وفي إطارها يتم رسم السياسات الضريبية والتخطيط لها وتنفيذها على النحو الذي يكفل تحقيق الأهداف الإستراتيجية، وتنمية الوعي العام لدى أفراد المجتمع للوفاء بالضريبة عن إيمان واقتناع بوظائفها السياسية، والاقتصادية، والاجتماعية، والمالية، أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، وبالرغم من تعدد أغراض الضريبة في العصر الحديث، إلا أنه مازال الهدف المالي للضريبة، باعتبارها أداة تمويلية في المرتبة الأولى يتصدر باقي الأغراض[2].

**ثانيا: أركان النظام الضريبي:** يقوم النظام الضريبي على ركنين رئسيين هما[3]:

**1. الهدف:** يعد النظام الضريبي أداة مالية ترمي إلى تحقيق أهداف الدولة التي تحدد حسب فلسفتها السياسية، ففي ظل الدولة الرأسمالية المتقدمة يعد النظام الضريبي أداة تتمكن الدولة من خلالها الحصول على موارد لتمويل الإنفاق من خلاله قدسية، الملكية الفردية في النظام الرأسمالي دون أن يؤدي ذلك إلى الحد من روح المخاطرة والإبتكار أو القضاء على الحوافز الشخصية للإنتاج، فضلا عن استعانة الدولة بالضريبة بوصفها أداة لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية إلى جانب كونها أداة مالية تقليدية لتعمل على الحد من التفاوت في توزيع الدخول والثروات، ولعل من أهم أهداف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المختلفة تنمية إمكانية الإدخار والاستثمار وتحقيق التخصص الأمثل للموارد والحد من موجات التضخم، أما بالنسبة لهدف النظام

[1] موسى شتيوي، **الضريبة ودورها في الانعاش الاقتصادي**، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، غير منشورة، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم التجارية، جامعة يحي فارس بالمدية، 2002، ص 62

[2] لشلح صافية، **مرجع سابق الذكر**، ص49.

[3] يونس احمد البطريق، **النظم الضريبية**، كلية التجارة، جامعة الأسكندرية، 2005، ص 25 .

الضريبي في الدول الاشتراكية هو أداة مرنة من أدوات التوجيه الاقتصادي وأداة من أدوات الرقابة على الإنتاج ومقياسا لكفايتها.

**2. الوسيلة:** الركن الثاني ينطوي على إيجاد الوسيلة أو مجموعة الوسائل اللازمة لتحقيق هدف النظام الضريبي والذي يقوم على عنصرين أحدهما فني وآخر تنظيمي:

**أ. العنصر الفني:** رغم حرية المشروع من الناحية الدستورية في إصدار قوانين الضرائب فأن اختياره بين هذه الوسائل الفنية المنظمة لإستقطاع الضريبة يتوقف على ظروف البيئة أو المجتمع، وهنا نختار الدولة الرأسمالية من الوسائل الفنية ما يسمح لها بتحقيق أقصى حصيلة ضريبية ممكنة تتصف بالثبات من جهة والمرونة من جهة أخرى.

أما في الدول الاشتراكية فتستعين بالوسائل الفنية التي تمكن من التمييز بين أنواع الانتاج المختلفة أو بين السلع الضرورية والسلع الكمالية أو بين الدخول المنخفضة والدخول المرتفعة .

**ب. العنصر التنظيمي:** تبرز أهمية هذا العنصر عند اقتراح فرضية أي ضريبة أو عند اختيار عناصر وعائها إذ يجب على الضرائب المختلفة ضرورة مراعاة الوجود السابق لبعض هذ الضرائب ومن أهم هذه الإعتبارات هي تجنب ترام الضرائب الذي ينطوي على احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العنصر ومراعاة إبقاء عدالة النظام الضريبي في مجموعة، مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يتضمنها النظام الضريبي .

## المطلب الثالث: كفاءة وفعالية النظام الضريبي ومؤشراته، محدداته ومقوماته

تكتسي دراسة فعالية وكفاءة النظام الضريبي إهتماما واسعا من طرف الباحثين وذلك في جميع الدول سواءا كانت متقدمة أو نامية، إذ تعتبر هذه الأخيرة إحدى المؤشرات الهامة التي يتم من خلالها الحكم على مدى نجاح أو فشل السياسة الضريبية لأي دولة، فباعتبار أن السياسة الضريبية جزء من السياسة المالية فإن كفاءتها وفعاليتها تؤثر على الفعالية الاقتصادية لهذه الدولة، إذ يرتكز قياسها على قياس الأداء الكلي للنظام الضريبي، ومعرفة مدى التقدم المحقق، وذلك طبقا لمجموعة من المعايير التي تتلاءم مع طبيعة النشاط محل القياس.

**أولا: كفاءة وفعالية النظام الضريبي:** تعتبر الإدارة الضريبية جهاز إداري الذي ينفذ أحكام القانون الضريبي، وتعد العنصر الفعال والحاسم في منظومة الإصلاح الضريبي، حيث يتوقف الإصلاح الضريبي على مدى قدرتها على تنفيذ مشروعاته بكفاءة وفعالية.

**1. كفاءة النظام الضريبي:** نقصد بالكفاءة الاستخدام الأمثل والأنسب للموارد المتاحة في يد النظام الضريبي، بعبارة أخرى اختيار أحسن بديل من البدائل المتاحة الذي يوفر أقل تكلفة ممكنة، فالكفاءة ترتبط بعنصر التكلفة، والعلاقة بين المدخلات والمخرجات أي مدى الرشد في استخدام الموارد المتاحة.

وعليه فان وجود الكفاءة يضمن بدرجة كبيرة تحقيق الفعالية ولكي يعيش النظام الضريبي وينمو يجب أن يحقق مراد الكفاءة والفعالية في آن واحد، بينما اذا حقق النظام أهدافه بتكلفة عالية فان كفاءته تنخفض مما يهدد وجوده وآداء مهامه[1].

**2. فعالية النظام الضريبي:** يتصف مفهوم الفعالية بالتعقيد لوجود العديد من العلاقات المتداخلة والمتشابكة بين فعالية المنظمة من ناحية وبين العوامل المؤثرة أو المحددة لها من ناحية أخرى، ولتحديد مفهوم الفعالية نذكر المفاهيم التالية:

**تعرف الفعالية بأنها:** "قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها وتحقيق رضا العملاء والعاملين بها وتنمية الموارد البشرية بالإضافة إلى النمو والربحية"[2].

وللقيام بالتحديد الدقيق للفعالية يجب أن نفرق بين الفعالية والكفاءة، فالفعالية هي محصلة تفاعل مكونات الآداء الكلي للمنظمة بما يتضمن من أنشطة إدارية ووظيفية وفنية، كما أنها ترتبط بمدى تحقيق المنظمة لأهدافها، أما الكفاءة فتقتصر على استخدام الموارد المتاحة للمنظمة أي أنه يرتبط بعنصر التكلفة والعلاقة بين المدخلات والمخرجات أي مدى الرشد في استخدام الموارد المتاحة.

ورغم اختلاف الفعالية عن الكفاءة إلا أنهما متلازمان حيث أن حسن استخدام الموارد قد يضمن بدرجة كبيرة تحقيق الأهداف، كما أن تحقيق استخدام الموارد قد يضمن بدرجة كبيرة تحقيق الأهداف، كما أن

[1] رجراج أحمد، **النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص26

[2] ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، **مرجع سابق الذكر**، ص74.

تحقيق الأهداف قد يعكس حسن استخدام الموارد، ولكي تبقى المنظمة وتنمو يجب أن تحقق الكفاءة والفعالية في وقت واحد، بينما إذا حققت المنظمة أهدافها بتكلفة عالية فإن كفاءتها تنخفض مما يهدد وجودها، ويمكن صياغة العلاقة بين الكفاءة والفعالية[1].

**أما فيما يخص الفعالية الضريبية فتعرف على أنها:** " الإخضاع الضريبي الأمثل يتمثل في تعظيم مهام الدولة فيما يخص التوفيق بين الفوائد الخاصة والتدخل في توزيع الموارد، وحسب هذا التعريف فإن النظام الضريبي الأمثل هو الذي يتميز بـ:

- عدم إمكانية نقل العبء الضريبي؛
- أن الضرائب المفروضة لا تشوه خيارات الأعوان الإقتصاديين؛

من خلال ماسبق تقديمه يمكن القول أن فعالية النظام الضريبي يعني بها قدرة هذا الأخير على تحقيق الأهداف الموضوعة له بشكل متسق ومتوازن، لأن هذه الأهداف في كثير من الأحيان قد تكون متعارضة فيما بينها، فتحقيق الهدف المالي قد يتعارض مع تحقيق بعض الأهداف الإجتماعية، وكذا الأمر بين الهدف الإقتصادي والمالي[2].

ونتيجة تعارض أهداف النظام الضريبي يتعين على المشرع الضريبي عند فرض الضريبة أن يوازن بين ثلاث أنواع من المصالح[3]:

**– مصلحة الدولة:** هذه المصلحة تتوافر بغزارة الحصيلة ومرونتها أو تحقيق الأغراض غير المالية التي عناها المشرع عند وضع الضريبة؛

**– مصلحة الممول:** تتحقق من خلال فرض الضريبة مع مراعاة توزيع أعباء الضريبة على سائر الأفراد بما يحقق العدالة، وألا تكون الضريبة حائلا أمام طموحات وابتكارات الأفراد، وأن توفر الضريبة قدرا من الحماية للممولين المحليين أمام المنافسة الخارجية؛

[1] ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، **مرجع سابق الذكر**، ص75.

[2] ربيعة العدوية البرود، **مرجع سابق الذكر**، ص ص32-33.

[3] رجراج أحمد، **مرجع سابق الذكر**، ص23

**– مصلحة المجتمع:** تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق وتوفير الإنارة العمومية والتعليم والصحة أي تحقيق رفاهية المجتمع بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع[1].

**ثانيا: مؤشرات النظام الضريبي:** هناك الكثير من المؤشرات المعايير الفنية التي يمكن مراعاتها عند تصميم نظام ضريبي جيد، وتعتبر مؤشرات فيتو تانزي من اهم المعايير والمؤشرات المعتمدة في بناء وتصميم نظام ضريبي فعال.

**1. مؤشرات فيتو تانزي:** والتي تتمثل في[2]:

**– مؤشر التركيز (Focus):** ويقضي هذا بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الايراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ، فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجداول المعدلات التي تدر إيرادات محدودة يمكن أن يؤدي إلى تسهيل تقييم أثار تغيرات السياسة الضريبية وتفادي وجود إنطباع بأن الضرائب مفرطة؛

– **مؤشر التشتت (Dispersion):** ويتعلق الأمر بما إذا كانت هناك ض ارئب مزعجة قليلة الايراد، واذا كانت موجودة فعلا فيجب التخلص منها دون أن يكون لحذفها أثر على مردودية النظام الضريبي، سعيا لتبسيط النظام الضريبي وتجنب تعقيده واثقال كاهل المكلف بضرائب متعددة وذات حصيلة ضعيفة؛

– **مؤشر التآكل (Corrosion):** ويتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لإن إتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا، واذا إبتعدت الأوعية الضريبية الفعلة عن الممكنة، تعرض وعاء الضريبة للتآكل مع الإنخفاض المستمر في الحصيلة الضريبية بسبب التخفيضات المتتالية أو الإعفاءات التي تزيد الدولة في منحها، وبالتالي يكون الإنخفاض في

[1] حجار مبروكة، **أثر السياسة الضريبية على استرلتيجية الاستثمار في المؤسسة –حالة مؤسسة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف POLYBEN**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص استراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف –المسيلة–، 2006/2005، ص23.

[2] رجراج أحمد، **مرجع سابق الذكر**، ص108.

الحصيلة الضريبية متوقعاً عندما لا تؤتي الإعفاءات أو التخفيضات الضريبية ثمارها في ضخ استثمارات جديدة تفيد الاقتصاد الوطني، أو عندما لا يتعدى الأمر مجرد تغيير لوائح قانونية أو استثمارات قائمة بالفعل لكي تستفيد من هذه المزايا، كما تتأثر الدولة بكل إجراء ضريبي تقوم به لقيامها بإجراء مضاد يتمثل في منح حوافز واعفاءات أكثر مما يؤدي إلى التقليل من مواردها الضريبية؛

- **مؤشر تأخيرات التحصيل (Collection Delays):** ويتعلق الأمر بوضع الآليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في أجالها، لإن هذا التأخر يؤدي إلى إنخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم ولهذا لابد أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من ميل المكلفين إلى التأخر في دفع مستحقاتهم الضريبية[1]؛

- **مؤشر التحديد (Selection)**: ويركز هذا المؤشر على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة، وهذا لا ينفي إمكانية إحلال بعض الض ارئب بض ارئب أخرى، فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل بضريبة واحدة على كامل الثروة ذات نسب أو معدلات منخفضة؛

- **مؤشر الموضوعية (Objectivity)**: يقوم هذا المؤشر على ضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية بما يضمن للمكلفين بالضريبة التقدير بشكل واضح لإلتزاماتهم الضريبية على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها، ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقضي حسب آدم سميث بأن تكون الضريبة محددة على سبيل اليقين دونما غموض أو إبهام، بحيث يكون ميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب دفعه واضحا ومعلوما للمكلف، وهذا ما يضمن له الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء إستعمال للسلطة من قبل الإدارة الضريبية؛

- **مؤشر التنفيذ (Execution)**: ويتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وبفعالية، وهذا يتعلق أيضا بمدى سلامة التقدي ارت والتنبؤات، ومستوى تأهيل الإدارة الضريبة لأنها القائم الأساسي على التنفيذ، فضلا عن مدى معقولية التشريعات وقابليتها للتنفيذ على ضوء الواقع الاجتماعي والاقتصادي؛

[1] عبد المجيد قدي، **مرجع سابق الذكر**، ص165.

- **مؤشر تكلفة التحصيل (Collection Cost):** ويقضى هذا المؤشر بجعل تكلفة التحصيل أقل ما يمكن، حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوي الحصيلة الضريبية، وهو أحد القواعد الأساسية لفرض الضريبة، وهو مبدأ الاقتصاد في الجباية.

**2. مؤشرات أخرى:** إضافة إلى المؤشرات السابقة هناك مؤشرات أو محددات أخرى لتصميم الأنظمة الضريبية المثلي حسب ما جاء به ريتشارد موسجريف وهي من المتطلبات الواجب توفرها في النظام الضريبي لضمان فعاليته، ومن أهم هذه المؤشرات نذكر ما يلي[1]:

- عدم التمييز في توزيع العبء الضريبي، حيث تطبق جميع القواعد على جميع المكلفين؛
- اختيار الضرائب التي تقلل من التعارض مع القرارات الاقتصادية، أي فرض الضـ ارئب دون تغيرات جوهرية في السلوك الاقتصادي؛
- عدم التعسف والتجاوز من قبل الإدارة الضريبية، بحيث يجب أن تكون الضريبة بسيطة وواضحة؛
- يجب أن يسمح الهيكل الضريبي للنظام بإستخدام الميزانية لتحقيق أهداف مثل النمو والاستقرار؛
- تخفيض تكلفة التحصيل إلى أدني مستوى ممكن لكي يتوافق مع الأهداف الأخرى.

يعتبر النظام الضريبي نظام مفتوح فهو يؤثر ويتأثّر بالبيئة الإقتصادية والسياسية والإجتماعية للدولة وعلى هذا فإن تصميم ووضع نظام ضريبي ما لابد وأن يتم على أساس ما هو سائد في الدولة على مستوى النظام الإقتصادي، السياسي وكذا درجة التّقدم الإقتصادي في الدولة.

**ثالثا: محددات النظام الضريبي:** تهدف جميع النظم الضريبية إلى المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، من خلال إشباع الحاجات العامة وتحقيق التنمية والاستقرار والعدالة، إلا أن هذا التشابه في الأهداف لا يعني تشابه النظم الضريبية، فهناك اختلاف في ترتيب الأهداف الاقتصادية حسب أولوياتها، بالإضافة إلى الاختلاف في الايديولوجيات ونظم الحكم والنظم الاقتصادية والاختلاف في الهياكل الاقتصادية، والعادات والتقاليد الاجتماعية، ودرجة التقدم الاقتصادي، ولكي يتم تصميم نظام ضريبي فعال للمجتمع فلابد من أن يأخذ بالاعتبار هذه المحددات السياسية والاقتصادية والاجتماعية، كما يجب أن ينمو ويتطور مواكبا ما يلحق

[1] عفيف عبد الحميد، **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجيستير، تخصص الاقتصاد الدولي والتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2014/2013، ص ص43-44.

هذه المحددات من تطور، ومن هنا نجد فروق في النظم الضريبية بين الدول، وتباينا في النظم الضريبية لنفس الدولة على مدار الزمن[1].

**1. العلاقة بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي:** يمكن أن يؤثر النظام الاقتصادي السائد في بلد ما على قرار اختيار النظام الضريبي ومكوناته وبصفة عامة يمكن التمييز بين النظام الاشتراكي أو المخطط والنظام الاقتصادي الحر أو الرأسمالي، حيث يعتبر النظام الضريبي جزءا من النظام المالي وهذا الأخير هو بدوره جزء من النظام الاقتصادي، أي أن علاقة النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي هي علاقة الجزء بالكل، حيث يوجد النظام الضريبي ضمن نظام اقتصادي واجتماعي وسياسي معين ويقتضي ذلك ما يأتي[2]:

- يجب أن يكون النظام الضريبي انعكاسا للنظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي الذي يقوم فيه؛
- يختلف النظام الضريبي من دولة إلى أخرى تبعا لاختلاف طبيعة النظام الاقتصادي القائم في الدولة، كما يتغير النظام الضريبي في الدولة الواحدة عبر الزمن مع تغير أوضاعها الاقتصادية.

**2. العلاقة بين النظام الضريبي والنظام السياسي:** يختلف النظام الضريبي في دولة ديكتاتورية عنه في دولة ديمقراطية، فالنظم الديكتاتورية لها القدرة على زيادة الأعباء الضريبية على مواطنيها مقارنة بالنظم الديمقراطية ونظم الحزب الواحد تضع نظم ضريبية تتميز بالمحاباة أو إعفاء الطبقة المفضلة من الضرائب على حساب بقية طبقات المجتمع، هذا لايعني تبرئة النظم الديمقراطية من التأثير على نظمها الضريبية ولكن في هذه النظم يكون للفرد فرصة اختيار من يمثله، وبالتالي يكون داخل الطبقة الحاكمة الكثير من التيارات المختلفة مما يوسع مجال طبقة الضغط السياسي التي تمارس تأثيراتها ولو بدرجة محدودة في اختيار أنواع الضرائب المستخدمة في المجتمع عموما يمكن حصر علاقة النظام الضريبي بالنظام السياسي في النقاط التالية[3]:

- ذا كان نظام الحكم في المجتمع يتخذ من حكم الفرد أو الحزب الواحد منهجا له فإنه يتوقع أن يتم تصميم النظام الضريبي وصياغته بما يسمح بتحقيق الأهداف الخاصة بنظام الحكم؛

---

[1] حسين محمد عبد الله، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فعالية النظام الضريبي –دراسة تطبيقية في سوريا–**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2015، ص33.

[2] حسيبة عليوات، **مرجع سابق الذكر**، ص26.

[3] حسيبة عليوات، **مرجع سابق الذكر**، ص29.

– إذا كان النظام السائد في المجتمع هو النظام الديمقراطي حيث تتعدد الأحزاب السياسية وتزداد فرص مشاركة أفراد الشعب في اتخاذ القرار وتظهر العديد من جماعات الضغط السياسي (نقابات عمالية، أحزاب سياسية، نقابات مهنية....الخ) فمن المتوقع أن يتم صياغة النظام الضريبي بما يحقق أهداف كافة شرائح المجتمع وليس فئة بعينها؛

– إن الاتجاهات السياسية للدولة وعلاقتها بالدول الأخرى يمكن أن تؤثر تأثيرا واضحا على النظام الضريبي السائد ومكوناته، حيث يتم تصميمه مصحوبا بمنح معاملات ضريبية تفضيلية للدول التي تنتمي إلى نفس التكتل أو المعسكر.

**3. النظام الضريبي ومستوى التقدم:** مع ثبات العوامل الأخرى على حالها من المتوقع أن يختلف النظام الضريبي ومكوناته من دولة إلى أخرى وحتى في نفس الدولة من فترة زمنية إلى أخرى وذلك نسبة لاختلاف مستوى التقدم الاقتصادي والاجتماعي السائد، فالنمو الاقتصادي سوف ينعكس على النظام الضريبي.

**رابعا: مقومات النظام الضريبي:** يمثل النظام الضريبي مجموعة من العناصر التي تعمل بشكل مترابط لتحقيق أهداف معينة حسب قواعد ومقومات واجراءات محددة، وتتمثل مقوماته في[1]:

– **الفعالية الإقتصادية:** وذلك من خلال الإستخدام العقلاني للموراد المتاحة وتجنب جميع أشكال التبذير؛

– **البساطة:** يجب أن يحتوي النظام الضريبي على ضرائب بسيطة ذات معدلات قليلة وسهلة التطبيق وهذا ما يسهل العمل على إدارة الضرائب ويخفض من التهرب الضريبي[2]؛

– **الحساسية:** يجب على النظام الضريبي أن يستجيب بسهولة لمختلف التغيرات على المستوى الإقتصاد الكلي؛

– **الشفافية:** حتى يتمكن امحددات النظام الضريبيلمكلف معرفة واجباته الضريبية دون أي تعقد؛

– **العدالة:** إن المشرع الضريبي يسعى إلى تحقيق العدالة الضريبية عند صياغة أي نظام ضريبي، إلا أن هناك عدة صعوبات تصادفه في تحقيقها، وذلك راجع لصعوبة قياس أثر الضريبة بالنسبة لكل مكلف وأيضا العبء

[1] ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، **مرجع سابق الذكر**، ص83.

[2] حجار مبروكة، **مرجع سابق الذكر**، ص26.

النفسي للضريبة من شخص لآخر، لذا فلا يمكن القول أن النظام الضريبي عادل بشكل تام وإنما يتم الحكم عليه بمدى تحقيقه للعدالة، ويبقى مفهوم العدالة مفهوم نسبي، إذ تتدخل الدول المعاصرة بواسطة الضريبة للتعديل في توزيع الدخول والثروات لتحقيق العدالة الاجتماعية وبذلك أصبحت العدالة الضريبية أحد أهداف النظام الضريبي إلى جانب أنها أحد مبادئه الرئيسية[1].

أما في وقتنا المعاصر فالعدالة الضريبية تقوم على مبدأين أساسيين هما: مبدأ العدالة الأفقية ومبدأ العدالة العمودية، ونقصد بالعدالة الأفقية أن يتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية، أما العدالة العمودية فتعني اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة[2].

وتتحكم في فعالية النظام الضريبي مجموعة من المقاييس والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد وتطبيق أي نظام ضريبي، وتتمحور هذه الإعتبارات في مجموعة من المبادئ التي تعمل على ضبط النظام الضريبي، وكذلك وجود تنظيم فني جيد للنظام الضريبي، بالإضافة إلى توفر إدارة ضريبية كفأة تسهر على تطبيق النظام الضريبي، إلى جانب الإعتماد على التحريض الضريبي الفعال والذي يدعم فعالية النظام الضريبي.

## المطلب الرابع: المشاكل التي تثار عند صياغة وتصميم النظام الضريبي

إن صياغة وتصميم نظام ضريبي في الدولة ليس بالأمر الهين والسهل، لأن النّظام الضريبي كما أسلفنا الذكر تراعى فيه الكثير من العوامل، منها الإقتصاديّة والسياسية والإجتماعية، فالمشّرع الضريبي يحاول دائما وضع نظاما ضريبيا يتماشى وتلك الظروف ويهدف من خلاله إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المناطة للسياسة الضريبية ولو بتفاوت في الأهمية النّسبية المعطاة لكل هدف، لكن ما قد يواجه المشّرع الضريبي أثناء صياغة واعتماد هذا النظام هو الوقوع في حالات الإزدواج الضريبي الذي يؤدي بطريقة غير مباشرة إلى إعاقة النظام الضريبي على تحقيق الأهداف المرسومة له سواء كانت أهدافا مالية أو اقتصادية، كما أن ارتفاع معّدلات الاقتطاع الضريبي سوف يؤدي بالمكلّفين إلى الّ شعور بالعبء الكبير الواقع على أموالهم التي تقتطع

[1] علي عباس عياد، **النظم الضريبية المقارنة**، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1978، ص38.

[2] ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، **مرجع سابق الذكر**، ص ص84-85

في شكل ضرائب، وهذا ما يؤدي بالمكلف إلى محاولة التّهرب من دفع الضرائب المفروضة عليه وذلك باستغلال كل الثّغرات الموجودة في التّشريع أو استعمال الطرق الإحتيالية والتّدليسية للتّهرب من دفع الضريبة[1].

**أولا: مشكلة الازدواج الضريبي:** تعتبر ظاهرة الازدواج الضريبي من الظواهر الهامة التي تكتسي إهتماما واسعا على المستوى المحلي والدولي، وهي إحدى المشكلات التي تطرح عند تقرير أي نظام ضريبي.

**1. مفهوم الإزدواج الضريبي:** يتفق أغلب الاقتصاديين على أنه ليس للإزدواج الضريبي تعريف محدد وموحد، إلا أنه يمكن تعريفه على أنه فرض ضريبة واحدة على نفس الشخص المكلف بالضريبة أكثر من مرة خلال نفس المدة وعلى نفس المادّة الخاضعة للضريبة[2].

تعتبر ظاهرة الازدواج الضريبي من الظواهر الهامة التي تكتسي إهتماما واسعا على المستوى المحلي والدولي، وهي إحدى المشكلات التي تطرح عند تقرير أي نظام ضريبي، ويقصد بالإزدواج الضريبي فرض نفس الضريبة أو ضريبة متشابهة لها أكثر من مرة على نفس الشخص وعن نفس المال وفي نفس المدة[3].

لا يعد هذا ازدواجا ضريبيا نظرا لعدم توفّر شروط تحقق حالة الإزدواج الضريبي، والمتمثلة فيما يلي[4]:

- **أن يكون المكلّف نفسه:** أي أن تفرض ضريبتين على نفس الشخص المكلّف، سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا، ولا يمكن اعتبار وحدة المكلف في حالة فرض ضريبة على أرباح الشركات ثم فرض ضريبة الدخل على حصص الشركاء في هذه الشركة؛

- **وحدة المادة الخاضعة للضريبة:** أي يجب أن تكون المادة الخاضعة للضريبة من صنف واحد، فلا تعتبر حالة ازدواج ضريبي خضوع مداخيل المكلّف للضريبة على الدّخل الإجمالي، وخضوع تعاملاته المحققة لهذا الدخل لضريبة الرسم على القيمة المضافة، لأن الضريبتين مختلفتين باختلاف الواقعة المنشأة للضريبة؛

- **أن تكون نفس الضريبة:** المقصود منها أن يدفع نفس المكلف بالضريبة المفروضة على نفس الوعاء الضريبي مرتين أو أكثر للضريبة في نفس المدة الزمنية، ويرجع ذلك إلى تعدد السلطات الضريبية، سواء كان ذلك على

---

[1] قاشي يوسف، **واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2015/2014، ص36.

[2] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص192

[3] ناصر مراد، بن عياد سمير، **شروط فعالية النظام الجزائري**، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، ديسمبر 2013، ص398.

[4] قاشي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، **مرجع سابق الذكر**، ص37

المستوى المحلي أو المستوى الدولي. ولكن خضوع المكلف إلى أنواع مختلفة من الضرائب لا يعني ازدواجا ضريبيا[1]؛

- **وحدة المدة المفروض فيها الضريبتين:** لكي تتحّقق حالة الإزدواج الضريبي لابّد أن يكون نفس الوعاء لنفس الشخص فرضت عليه نفس الضريبة أكثر من مرة في مدة واحدة.

**2. أنواع الإزدواج الضريبي وأسبابه:** يمكن تقسيم الإزدواج الضريبي إلى إزدواج داخلي وإزدواج دولي، ويكون الإزدواج الضريبي داخليا إذا تم فرض الضرائب التي تحقق الإزدواج في حدود الدولة الواحدة، مثلا كأن تقوم الحكومة المركزية بفرض ضريبة معينة ثم تقوم الجماعات المحلية بفرض نفس الضريبة على نفس المال والشخص، أو في الدول التي تتبع حكما فدراليا، أو أن تقوم الحكومة المركزية بفرض ضريبتين على نفس المال والشخص من أجل تحقيق أغراض معينة، أما الإزدواج الضريبي الدولي فينشأ عندما تقوم دولتان أو أكثر يفرض نفس الضريبة على نفس المال والشخص أي أن الإزدواج الضريبي الدولي تنتفي فيه صفة المحلية.

**أما عن أسباب الإزدواج الضريبي سواء كان محليا أو دوليا يمكن رده إلى الأسباب التالية[2]:**

- الحصول على أكبر قدر من الحصيلة الضريبية من أجل تمويل وتغطية الأعباء المتزايدة للدولة؛

- تلجأ الدولة إلى الإزدواج الضريبي من أجل إخفاء الإرتفاع في سعر الضريبة، فتقوم بتقسيم هذا السعر المرتفع إلى ضريبتين من نفس النوع تحققان الإزدواج الضريبي؛

- الطابع الدولي للمشاريع الإقتصادية، أي انتشار المشاريع الإقتصادية وقيامها في أكثر من دولة بالإضافة إلى حرية رأس المال في الإنتقال من قطر إلى آخر، فالأصول المالية المصدرة من قبل شركات المساهمة أصبح يتم التعامل بها في العديد من الدول؛

- الإتجاه الخاص بالأخذ بالضرائب الشخصية التي تنظر إلى دخل المكلف في مجمله بغض النظر عن مكان تحققه عند تحديد المقدرة التكليفية للمكلف؛

- إختلال المراكز المالية للدول وإختلاف سياستها نحو إستثمار الأموال الأجنبية وإعفاءها من الضرائب أو المحافظة على فرض الضرائب على هذه الأموال.

---

[1] سالم الشوابكة، الإزدواج **الضريبي في الضرائب على الدخل وطرق تجنبه مع دراسة تطبيقية مقارنة**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 21، العدد 02، 2005، ص59.

[2] ربيعة العدوية البرود، **مرجع سابق الذكر**، ص ص37-38.

**3. شروط تحقق ظاهرة الازدواج الضريبي**: ان تحقق ما يعرف بالازدواج الضريبي يوجب توفر ثلاثة شروط تتمثل في[1]:

– أن يكون الشخص المكلف بالضريبة واحداً، فإذا كانت المادة مشتركة بين شخصين، وقام كل منهما بدفع نصيبه فلا نكون بصدد ازدواج؛

– وحدة المادة الخاضعة للضريبة: يجب أن تكون المادة أو موضوع الضريبة ومحلها واحداً، وبالتالى فإن اختلاف هذه المادة يؤدى إلى انتفاء الازدواج أو التعدد الضريبى؛

– وحدة الضرائب التى تفرض على الممول: يشترك لتحقيق الازدواج الضريبى أنه يتعرض الممول لدفع ضريبتين أو أكثر من نفس النوع أو من نفس الطبيعة، كأن تفرض إحدى الدول ضريبة على العقار استناداً إلى موقع المال، وتفرض دولة أخرى ضريبة على نفس العقار استناداً إلى جنسية المالك أو موطنه.

ويجب التفرقة بين الازدواج فى هذا الصدد، وتكرار دفع الضريبة أكثر من مرة لتكرار تحقق الإيراد المعنى بالضريبة.

**ثانيا: ارتفاع الضغط الضريبي**

**1. تعريف الضغط الضريبي**: هناك العديد من التعاريف التي تخص الضغط الضريبي نذكر من بينها مايلي:

يعرف الضغط الضريبي على أنّه: "التّأثير الذي يمكن أن تحدثه عملية فرض الضرائب المتنوعة"[2]، كما يعبر عن: "الأثر الذي تتركه الضرائب المفروضة والتي تختلف تبعا لحجم الإقتطاع الضريبي من جهة وصورة التّركيب الفّني للهيكل الضريبي من جهة أخرى"[3].

من خلال التّعاريف المذكورة أعلاه نجد أن الضغط الضريبي يعبر عن العلاقة بين معدلات الضرائب المفروضة والآثار الناجمة عن التغيرات في هذه المعدلات، وهذه الآثار يمكن أن تكون[4]:

---

[1] يسرى أبو العلا وآخرون، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، مستوى ثالث – فصل دراسي أول، كلية الحقوق، مركز التعليم المفتوح، جامعة بنها، ص47.

[2] ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، **مرجع سابق الذكر**، ص135

[3] يونس أحمد، **مرجع سابق الذكر**، ص87.

[4] حراش ابراهيم، **الضغط الضريبي وتطور مستوياته في الجزائر خلال الفترة ما بين 1993–2010**، مجلة الإحصاء والاقتصاد التطبيقي، العدد 18، 2012، ص10.

- **تغيرات لا إرادية:** والتي تكون نتيجة لأوجه القصور والعيوب الموجودة في النّظام الضريبي، فتؤدي إلى حدوث آثار نقيضة لأهداف السياسة الضريبية أو للأسس العلمية والفنّية للإخضاع الضريبي؛

**– تغيرات مقصودة:** وهي التّغيرات التي يقصد المشّرع الضريبي أو السلطة الضريبية تحقيقها من خلال النّظام الضريبي المختار؛

- **تغيرات تلقائية:** والتي تعبر عن مختلف التغيرات التي لا تدخل في خانة التّغيرات اللاإرادية أو المقصودة.

**2. أنواع الضغط الضريبي:** للضغط الضريبي نوعين يتمثلان في[1]:

**– الضغط الضريبي الفردي:** هو مقدار ما يدفعه المكلف من ضرائب أو في شكل اقتطاعات أخرى المحسوبة على أساس الإشتراكات الإجتماعية، وعليه فالضغط الضريبي هو تلك النسبة بين مجموع ما مجموع الاقتطاعات I هو الدخل وR يدفعه المكلف من اقتطاعات منسوبة إلى دخله المحقق؛

- **الضغط الضريبي الإجمالي:** هو مجموع الإيرادات الجبائية المحصلة لصالح الدولة والجماعات المحلية بما في ذلك الإقتطاعات الإجبارية الأخرى منسوبة إلى بعض المقادير مثل الناتج المحلي الخام.

**3. العوامل المحدد للضغط الضريبي:** يعتمد الضغط الضريبي على عاملين اثنين، العامل الاقتصادي والمتمثل في المقدرة التكليفية، والعامل السيكولوجي النفسي والمتمثل في الضغط الضريبي النفسي.

وفي إطار المقدرة التكلفية فإننا نشير إلى أن دراستها تهدف إلى تحديد مدى قدرة المجتمع على تخصيص جانب من دخله تستقطعه الدولة في صورة ضرائب للمساهمة في تمويل الأعباء العامة.

أما فيما يخص تعريفها فيمكن القول بأنها الدخل القومي مطروحا منه حد الكفاف، أو هو بعبارة أخرى أنها المقدرة الانتاجية للمجتمع مطروحا منه مستوى الاستهلاك الضروري.

وعلى العموم فإن المقدرة التكليفية بشقيها (العام، الفردي) تتأثر بعوامل نذكر منها المستوى العام لحجم السكان والهيكل السكاني، أما على مستوى القدرة التكليفية للأفراد فهناك عوامل مثل حجم الدخل وإنفاقه، مصدر الدخل، نفسية الفرد ووعيه المالي.

[1] ربيعة العدوية البرود، **مرجع سابق الذكر**، ص38

ولن ننسى في الأخير أن نشير إلى العامل الثاني الذي يعتمد عليه الضغط الضريبي وهو العامل السيكولوجي النفسي الذي يتجلى في شعور المكلف وإحساسه اتجاه الدولة[1].

**ثالثا: ظاهرة التهرب الضريبي**: ان المتتبع للحياة الاقتصادية لأي بلد كان ومهما كانت درجة التقدم فيه، الا ويحتوي على نسبة من الخسارة في مستوى الحصيلة الضريبية الاجمالية، والسبب الرئيسي في ذلك يرجع بالدرجة الاولى الى التهرب الضريبي أو الغش الضريبي، وهذا وعلى الرغم من أن القطاع الضريبي أصبح يعتبر الممول الرئيسي أو السلاح الثاني للنشاط الاقتصادي في يد المسيرين الاقتصاديين وذلك عن طريق حصوله على أموال من المتعاملين الاقتصاديين سواء كانوا طبيعيين أو معنويين.

**1. تعريف التهرب الضريبي**: فلقد اختلفت التعاريف التي تخص التهرب الضريبي من قبل الباحثين لذلك ليس من السهل تعريفه تعريفا دقيقا وهذه بعض من هذه التعاريف:

**– يعرف التهرب الضريبي بأنه**:. "تخلص الأفراد من الالتزام بدفع الضريبة بعد تحقق الواقعة المنشأة لها"[2].

**– كما يقصد به أيضاً**: "تخلص المكلف من دفع الضريبة المتوجه عليه كلياً أو جزئياً ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة"[3].

**– ويعرف أيضا بأنه**: "امتناع المكلف الذي توفرت فيه شروط الخضوع للضريبة وعدم الوفاء بدفعها، مستعينا في ذلك بكافة أنواع الحيل والغش وهي مختلفة ومتعددة"[4].

يشكل كل من الغش والتهرب الضريبي وسيلة يلجأ إليها المكلف بالضريبة من أجل عدم دفع الحقوق الملقاة على عاتقه، اذ تعتبر هذه الظاهرة من أهم انشغالات المشرّع لأنها تهدد النظام الضريبي باعتبار الضريبة هي المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة.

---

[1] حمودي ولد شيخنا، **السياسة الضريبية في موريطانيا**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص التخطيط والتنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002/2001، ص ص30-31.

[2] يحي غني النجار، **الآثار الاقتصادية للفساد الاقتصادي**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 15، العدد 54، العراق، 2009، ص118

[3] محمد حباش، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة، عمان، 2010، ص118

[4] بومحروق خير الدين، **مرجع سابق الذكر**، ص06.

**2. اوجه التشابه والاختلاف بين التهرب الضريبي والغش الضريبي:** يشكل كل من الغش والتهرب الضريبي وسيلة يلجأ إليها المكلفبالضريبة من أجل عدم دفع الحقوق الملقاة على عاتقه،و تعتبر هذه الظاهرة من أهم انشغالات المشرع لأنها تهدد النظام الضريبي باعتبار الضريبة هي المصدر الرئيس ي لتمويل خزينة الدولة.

يعتبر الغش الضريبي تهربا مقصودا فهو يشكل صورة غير شرعية من صور التهرب الضريبي وله عدة تعاريف نذكر منها:

**– الغش الضريبي هو عبارة عن:** "خرق القانون الجبائي بهدف التهرب من فرض مادة الضريبة وتخفيض أساس تقديرها"[1].

**– كما يمكن تعريفه بأّنه:** "يتمثل في كل الحركات المادية والعمليات القانونية والمحاسبية وكل الوسائل والترتيبات والتدابير التي يلجأ اليها المكلف أو الغير بهدف التخلص من دفع الضرائب والمساهمات"[2].

ومنه نستنتج بأن الغش الضريبي يتمثل في اختراق المكلف للقوانين الجبائية بهدف التخلص من دفع الضريبة كليا أو جزئيا، كما يمثل تهرب ضريبي قصدي وانتهاك إرادي للقانون عن طريق استخدام طرق غير شرعية، له نماذج متعددة ومتنوعة كالامتناع عن تقديم التصريحات بالمداخل، تقديم تصريح ناقص أوكاذب، إعداد قيود وتسجيلات مزيفة.

**3. أشكال التهرب الضريبي:** تتخذ ظاهرة التهرب الضريبي أشكال متعددة وكثيرة يصعب حصرها خصوصا بعد التطور الحاصل في ميدان المعاملات والمبادلات التجارية، في حين بقيت المصالح الضريبية حبيسة نظام تشريعي غير مساير لهذا التطور[3]، وينقسم التهرب الضريبي إلى:

**– التهرب المشروع (التجنب الضريبي):** هو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة

[1] Lucien Mehl , **Sciences et techniques fiscales**, Tome 2 , PUF , Themis, p.733

[2] أوهيب بن سالمة ياقوت، **الغش الضريبي**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في القانون الجنابي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الادارية، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص08.

[3] بوزيد سفيان، **التهرب الضريبي ... مفهوم وقياس**، مجلة المالية والأسواق، المجلد 15، العدد 1، 2016، ص 124.

للنصوص القانونية (قد يكون مقصودا من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجيع لإنشاء هذه المؤسسات) والمنصوص عنها في القانون تجنبا لأداء ضريبة افتتاح أو التهرب من ضريبة الشركات ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات[1].

**– التهرب غير المشروع:** في هذه الحالة فان الخاضع للضريبة يستغل الثغرات غير المقصودة الموجودة في القانون، أي أن الخاضع للضريبة يتجنب الضريبة باستغلال هفوات وتناقضات النصوص غير الدقيقة أو الفراغات القانونية، في كتابة علوم وتقنيات جبائية، ومن أمثلة التهرب غير المشروع نذكر[2]:

- ✓ عدم تقديم المكلف تصريحاً ضريبياً عن النشاط الخاضع للضريبة ومعتمداً في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه أو يتعمد نقل نشاطه من جهة إلى جهة أخرى ويتحقق هذا الأمر بسبب ضعف الوسائل التي تتبعها الدوائر المالية لضمان دفع الضرائب من قبل المكلفين بها وفي مثل هذه الحالة يكون التهرب شبه تام؛
- ✓ عندما يخفي المكلف السلع المستوردة بطريقة غير قانونية (سلع مهربة) عن أنظار الدوائر الضريبية وبالتالي فأن تقديم تصريح ضريبي لا يتضمن مبيعات وأرباح هذه السلع أو أن يلجأ المستورد إلى الحصول على فواتير ومستندات من البلد المصدر بأقل من القيمة الحقيقية للبضاعة المستوردة عندها يتجنب دفع الضريبة الحقيقية؛
- ✓ أن يقوم المكلف بتقديم تصريح ضريبي غير صحيح بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته أو لا يرفق معه جميع البيانات والوثائق المؤيدة لما هو مسجل ضمن التصريح الضريبي أو يقوم برفق بيانات ووثائق غير

[1] الشيخ اسماعيل الطلبة، **السياسة الضريبية وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني –حالة موريتانيا–**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2011/2010، ص61.

[2] إيمان يحيي محمد، **التهرب الضريبي (أسبابه وآليات مكافحته)**، مجلة الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرة، كلية الادارة والاقتصاد، المجلد 36، العدد 94. 2013، ص166

صحيحة مع التصريح الضريبي وهو يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة أو قد لا يدرج بعض إيراداته معتمداً لتخفيض قيمة الضريبة المترتبة عليه؛

- ✓ عدم دفع الضريبة المترتبة على المكلف وذلك عندما يهرب المكلف خارج البلاد وبالتالي يصعب على السلطات تحصيل الضريبة المترتبة عليه.

– **التهرب الضريبي المحلي**: يتمثل في قيام المكلف باختيار النظام الجبائي الأكثر سهولة والأكثر بساطة ويحدث داخل نطاق حدود الدولة الموجودة بها، ومن أهم طرقه:

- **الامتناع**: المكلف بالضريبة يتمنع عن امتلاك أي شيء، أو القيام بأي عمل يؤدي إلى خضوعه للضريبة، كان يقوم مثلا بعدم تسجيل العقارات المسماة باسمه الشخصي، وتحويلها إلى أشخاص آخرين؛
- **الإحلال**: ويتم التهرب عن طريق الإحلال بأن يقوم المكلف بتعويض وعائه الخاضع للضريبة بوعاء آخر أقل خضوعا للضريبة، أو معفى تماما كأن يقوم المكلف مثلا بالرفع من أرقام الأعمال المعفاة مع أرقام الأعمال غير المعفاة.

– **التهرب الضريبي الدولي**: هو تهرب ضريبي يحدث عبر حدود اقليم الدولة، حيث أنه يحدث بين دولتين أو أكثر، أي افلات المادة الخاضعة للضريبة في النطاق المحلي لدولة معينة من الأحكام الجبائية ووضعها تحت تصرف نظام جبائي أجنبي أو عدة أنظمة جبائية[1].

**4. طرق التهرب الضريبي**: يمكن اجمال التهرب الضريبي فيما يلي:

– **عن طريق المعاملات المحاسبية**: تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض الذي يخص المبيعات أو الاستيراد دون تصريح الى اهمال تسجيل الايرادات محاسبيا مدورا بتضخم الأعباء القابلة للخصم كما يلي[2]:

[1] ولهي بوعلام، **أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر**، مذكرة غير منشورة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص23

[2] بودلال علي، **ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها "دراسة تحليلية"**، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 04، العدد 01، 2013، ص217.

- **تخفيض الايرادات:** تعد الطريقة الأحسن والأكثر استعمالا والتي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا ولا يترك أثر العملية، هذه الطريقة تمكنه من اخفاء جزء كبير من رقم أعماله وكذلك تسجيل قيمة العمليات بأُل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون؛
- **تخفيض التكاليف:** للمكلف حق الخصم لبعض التكاليف والأعباء من الربح الخاضع للضريبة وهذا وفقا لبعض الشروط منها أن تكون موضوعية في صالح نشاط المؤسسة، ولها علاقة مباشرة بنشاطها وتكون في حدود السقف الذي حدده القانون، وهذه الرخصة تجعله يسرع الى الرفع من نسبة التكاليف والأعباء ويحاول تضخيم اعباءه بكل الوسائل والطرق.

**– التهرب عن طريق عمليات مادية وقانونية:** يعتمد هذا النوع من التهرب على ممارسة عمليات وهمية للحصول على محاسبة دون فواتير كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون اعلام الادارة الجبائية وهذا بإخفاء جزء من البضاعة هذا ليتم بيعها في السوق الموازية، ويمكن تلخيصهما في[1]:

- **التهرب عن طريق عمليات مادية:** يتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية التي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هنا الإخفاء جزئي أو كلي، فالإخفاء الجزئي يتمثل في إخفاء جزء من أملاكه أو جزء من المخزونات التي هي في الواقع تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق السوداء، أما فيما يخص الإخفاء الكلي فأصحاب المشاريع يقومون بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية ليصعب الوصول إليها وبالتالي الإنتاج المحصل عليه منها يباع دون فواتير ويسمى "الاقتصاد السري على الشرعي" بعيد عن كل مراقبة وهكذا تحرم خزينة الدولة من إيرادات مالية لتمويل مشاريعها؛
- **التهرب عن طريق عمليات قانونية:** يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقية.

**– التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:** والذي يتمثل في:

- تصنيف مبيعات خاصة للضريبة إلى مبيعات معفية؛
- توزيع الشركة لأرباحها على المساهمين شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة حينما يتعلق بالرواتب والأجور.

[1] بودلال علي، **مرجع سابق الذكر**، ص218.

## خلاصة الفصل:

حسب ما ذكرناه فإن الضريبة هي عبارة عن فريضة نقدية جبرية يكون دفعها بلا مقابل مباشر ونهائي، تخضع لمجموعة من مبادئ والقواعد تتمثل في مبدأ العدالة اليقين، الملائمة في التحصيل وأخيرا قاعدة الاقتصاد في التحصيل، والهدف من هذه القواعد هو التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين أي أنها تحقق مصلحة المكلفين بها من جهة أخرى تحقق مصلحة الخزينة العمومية، فإلى جانب كون الضريبة تمويلية فهي أيضا وسيلة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والسياسية واجتماعية.

بحيث أتضح لنا أن كل دولة تختار مزيجا ضريبيا خاصا بها إذ أن هذه النظم لا تكون شرطا في كل دولة، المهم أن تحقق ما خططت لتحقيقه كما نجد أن تطبيق هذه الضرائب وتنفيذها ينجر عنه وقوع عدة آثار التي بدورها تأثر بصفة مباشرة على النشاط الاقتصادي للدولة، نذكر أهمها تأثيرها على الدخل، الإنتاج، الاستهلاك، الأسعار والادخار.

# الفصل الثالث

# تطبيقات الإدارة الإلكترونية في مجال الضرائب

**تمهيد:**

تعتبر الضريبة أداة ضبط اقتصادية ليس فقط باعتبارها أهم مورد لتمويل التنمية فحسب، بل لقدرتها على التأثير في مختلف الفعاليات الاقتصادية والاجتماعية، وذلك عن طريق التغيير الذي يمكن أن تحدثه انعكاسات وتأثيرات اقتصادية ومالية على متغيرات الاقتصاد الكلي كالدخل الوطني، حجم الادخار، الاستثمار والتضخم، وكذا التأثير على متغيرات الاقتصاد الجزئي من خلال التأثير على الأفراد والمؤسسات حيث تزداد أهمية المؤسسات الاقتصادية باعتبارها ممولاً رئيسياً لخزينة الدولة من خلال خضوعها للضريبة، ونظرا إلى أن تكنولوجيا الإعلام والاتصال أصبحت أكثر انتشارا وصدى في وقتنا الراهن، وجب تطبيقها داخل الإدارات قصد تحسين جودة الخدمات داخل الإدارات العمومية، فالإدارة الضريبية لم تستثنى من برامج التحسين والعصرنة التي طبقتها الدول وذلك لما لهذه الإدارة من أهمية داخل إقليم الدولة ومن تأثير مباشر على الاقتصاد والخزينة العمومية للبلاد، هذا ما يؤدي إلى ضرورة تسهيل إجراءات معاملاتها للحصول على أفضل النتائج، كل هذا أدى بنا للتطرق في هذا الفصل إلى:

- النظام الضريبي والتطور التكنولوجي؛
- أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على الإدارة الضريبية؛
- مؤشرات تقييم الإدارة الإلكترونية مع تجارب بعض الدول.

## المبحث الأول: النظام الضريبي والتطور التكتولوجي

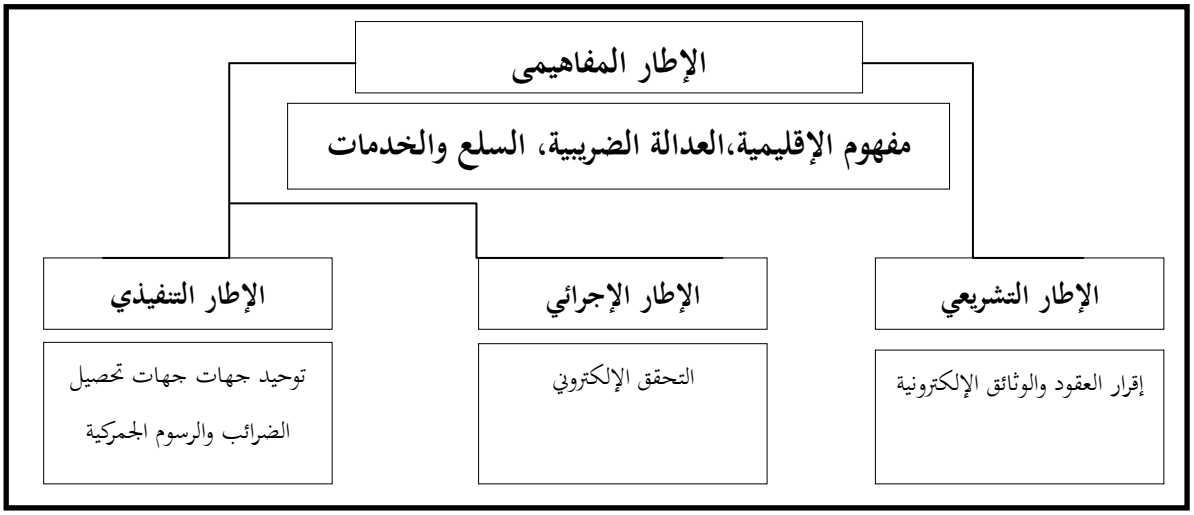
إن الوضع الاقتصادي الصعب الذي كان بسبب أزمة جائحة كورونا، والتقدم التكنولوجي السريع والمستمر، أدى الى التوجه نحواستخدام التكنولوجيا في كافة الميادين، فالنظام الضريبي كغيره من الأنظمة الأخرى قد مسه مروع عصرنة الادارة، حيث يمس هذا النظام كل من عمليات تأسيس الضريبة والتصريح بها ونهاية بتحصيلها في ظروف سلسة وملائمة.

### المطلب الأول: النظام الضريبي في ظل تطبيق تكنولوجيا المعلومات

في إطار العولمة والتطور التكنولوجي الهائل الذي يعرفه عالمنا اليوم برزت للوجود العديد من القضايا الضريبية الحديثة التي أثرت سلبا على الإيرادات الضريبية، حيث أصبحت النظم الضريبية لمختلف الدول عاجزة عن مسايرتها، وفي مقدمتها التحديات التي تفرضها التجارة الإلكترونية، فجل الأعمال أصبحت تنفذ بطريقة إلكترونية من خلال شبكة الأنترنت التي اخترقت الحدود السياسية والجغرافية بين الشعوب والدول، ورغم المزيا الكبيرة التي جلبتها هذه الشبكة إلا أنها خلقت تحدي كبير أمام الإدارة الضريبية خاصة فيما يتعلق بالمعاملات الإلكترونية.

**أولا: الإطار العام للنظام الضريبي في ظل تطبيق التكنولوجيا:** ظهرت الحاجة الواضحة والملحة لأهمية وجود إطار عام متكامل يحقق الأهداف المنشودة للنظام الضريبي والذي يعد حجر الزاوية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية في كافة دول العالم .ويوضح الشكل التالي الإطار العام المقترح للنظام الضريبي في ظل التطور التكنولوجي:

**الشكل رقم (14): الإطار العام للنظام الضريبي في ظل المعاملات الإلكترونية**




**المصدر**: رأفت رضوان، رأفت رضوان، **الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية**، مجلة التنمية والسياسات الإقتصادية، المعهد العربي للتخطيط، المجلد02، العدد02، الكويت 2002، ص17.

**يمكن من خلال الشكل توضيح المفاهيم التالية:**[1]

**1. الإطار المفاهيمي:** مما لاشك فيه أن العديد من المفاهيم السائدة في عالم الضرائب يحتاج إلى إعادة مراجعة بصورة تحقق إتساق هذه المفاهيم مع المتغيرات التكنولوجية، ويشتمل ذلك على سبيل المثال لا الحصر المفاهيم التالية:

**– مفهوم الإقليمية:** ويقصد هنا امتداد مفهوم التواجد ليشمل مقر المعلومات على شبكة الأنترنت وليس قصرها على مفهوم التواجد المكاني؛

– **مفهوم العدالة الضريبية:** ويقد هنا اتساع مفهوم العدالة الضريبية على المستوى العالمي بصورة تضمن تقليل حركة الأفراد والشركات من الأجانب، ومن جانب أخر عدم وجود اختلال في أسعار الحصول على السلع نتيجة الوسط الذي يتم تسليمها من خلاله؛

**– مفهوم السلع والخدمات:** حيث أنه في إطار تزايد وتنامي السلع المادية وتحول بعض هذه السلع إلى خدمات فإن هذه المفاهيم تحتاج إلى إعادة الصياغة بما لايفرق بين نشاط تجاري وآخر بناءا على نوع السلعة المتداولة، حيث يمكن تغيير أشكال بعض السلع من الصورة المادية إلى الصورة الإلكترونية (الصورة الفوتوغرافية عند تسليمهاكصورة ورقية أوعند تسليمهاكملف رقمي ).

**2. الإطار التشريعي:** مهما حاولنا تطبيق أساليب القياس فإن قضية إقرار الوثق والعقود الإلكترونية ستبقى هي مربط الفرس في إطار إطلاق طاقات التجارة الإلكترونية ولتالي فإن الإطار التشريعي يحتاج إلى إعادة صياغة ويراعى في ذلك مايلي[2]:

– **إقرار التوقيعات الإلكترونية:** حيث أن نظم التجارة الإلكترونية الحالية وما تشهده من تطور تجعل التوقيعات الإلكترونية أكثر صعوبة في التزوير من النظم الورقية، مما يتطلب وجود آليات تشريعية تقر هذه التوقيعات الإلكترونية؛

– **التعاقدات الإلكترونية:** هي الأخرى بضمان درجات سرية مناسبة، فإنها يمكن أن تصل إلى درجة عالية من إثبات الحق، ولتالي يمكن أن تكون مرجعية كاملة دون الحاجة لأي إثبات أخرى وبتكامل هذه العقود

[1] رأفت رضوان، **الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية**، مجلة التنمية والسياسات الإقتصادية، المعهد العربي للتخطيط، المجلد02، العدد02، الكويت 2002، ص 18.

[2] عزوز علي، **جباية المعاملات الإلكترونية – المشاكل والحلول–**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، العدد01، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، 2015،ص 81.

الإلكترونية مع حق التحقق الإلكتروني، فإنه يمكن مراجعة العقود فورا بما يجعل لهذه العقود حجية أعلى من العقود الورقية؛

– **التشريعات الخاصة بتأمين الموارد التكنولوجية:** بوصفها أحد الموارد المطلوبة حمايتها، ويشتمل ذلك كلمة السر مثلا، وكذلك قواعد البيات والبحث فيها بوصفها مرجعية يعتمد عليها.

**3. الإطار التنفيذي:** اعتمد النظام الضريبي في المقام الأول على قيام مأموري الضرائب بمراجعة القيود الدفترية الواردة في ميزانية المؤسسات والشركات وحساب الأرباح والخسائر على الوثائق الأصلية، لكن التحول إلى نظم القيد الإلكتروني والعقود الإلكترونية وما قد ينتج عنع من إمكانية تعديل هذه العقود، يوجب اقتراح نظام للتحقق الإلكتروني من خلال تبادل الرسائل الإلكترونية بين الشركة تحت الفحص الضريبي والشركات التي تعاملت معها شراءا وبيعا، حيث يتم التعامل الإلكتروني بين الطرفين كلاهما مجهز إلكترونيا بصورة تحقق تنفيذ هذا التعامل، كما أن أحد الطرفين ستكون له رغبة أساسية في إثبات التعامل سواءا لقيمة الأساسية أوبقيمة أعلى (المصروفات) بينما يلجأ الطرف الأخر إلى قيده بقيمته الأصلية أوبقيمة أقل (الإيرادات) مما يشكل نظاما رقابيا متكاملا.

**4. الإطار الإجرائي:** دأبت العديد من الدول إلى تقسيم الأنشطة المرتبطة بتحصيل الرسوم والضرائب بين عدة جهات متنوعة كالجمارك وإدارة الضرائب ...الخ، إلا أن تشابك الأنشطة المختلفة أدى الى توكيل بعض أنشطة قطاع معين ليقوم به قطاع أخر،وقد نجد على سبيل المثال مصلحة الجمارك تقوم بتحصيل ضريبة المبيعات على الواردات من المستوردين عند نقطة الفحص الجمركي، ويعتبر تقدير مصلحة الجمارك نهائيا، لكن مع دخول التجارة الإلكترونية وإمكانية دخول السلع غير المادية دون العبور على المنافذ الجمركية، فإننا أمام أحد حلين جمركيين: إما إعفاء هذه السلع من الضرائب الجمركية وهوما يخل بمبدأ المساواة الضريبية، أوفرض ضرائب جمركية عليها عند قيام مأمور الضريبة العامة لمراجعة السنوية لحسات الشركات والمؤسسات من خلال محاولة إيجاد تقنيات لإخضاع تلك المنتجات الضريبية، وهذا عن طريق مراقبة انسياب السلع والخدمات عبر المنافذ الجمركية للدولة، أوعبر مؤسسات الرقابة والإشراف على استقبال وبث الانترنت، إلا أن هذا المقترح يصطدم للضغط العالمي لتحرير التجارة وإزالة القيود الجمركية.[1]

[1] لطيف زيود، **تحديات التجارة الإلكترونية للنظم الضريبية**، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، جامعة اللاذقية، سوريا، المجلد27 ,العدد03،ص30.

إلا أن الاتجاه الأسلم قد يكون في توحيد الجهود من أجل إيجاد آليات جديدة لإخضاع المنتجات الإلكترونية للضريبة وكذا توحيد الجهات التي تقوم بتحصيل الضريبة وتكامل أعمالها في المراحل المختلفة وذلك لضمان الحصول على الإيرادات وتحقيق العدالة الضريبية بغض النظر عن المنظمة التي يتم فيها التحصيل.

**ثانيا: العلاقة بين النظام الضريبي والتقدم التكنولوجي:** تشير العديد من الدراسات إلى الدور الفعال للنظام الضريبي في تحقيق كل من العدالة الضريبية وزيادة حصيلة الموارد السيادية وتوفير المناخ الملائم لجذب الاستثمارات، ولتوضيح التحديات التي يثيرها التقدم التكنولوجي اتجاه النظم الضريبية القائمة، يجدر بنا بداية التطرق إلى هيكل النظام الضريبي وبيان العلاقة بينه وبين التقدم التكنولوجي، ويمكن تمثيل النظام الضريبي بمثلث قوامه ثلاث دعامات رئيسية هي:[1]

– **التشريع الضريبي:** ويقصد به مجموعة اللوائح والقوانين والتشريعات الصادرة من الجهات المختصة، والخاصة بفرض الضرائب وتنظيم أساليب تحصيلها؛

– **الإدارة الضريبية:** وتضم الجهات الحكومية(وزارة المالية ومصلحة الضرائب )التي تقوم على تطبيق التشريع الضريبي بأحكامه ونصوصه لتحصيل الضرائب بأنواعها المختلفة، ومن ثم فإن الإدارة الضريبية هي الجهة المختصة بكل من تنفيذ قوانين الضرائب وتحصيل الموارد العامة للدولة ومتابعة الممولين؛

– **المجتمع الضريبي:** وهوالمجتمع الخاضع للتشريع الضريبي سواء أكان فردا أوكيانات طبيعية أواعتبارية.

وفي ظل التطبيقات الناتجة من ثورة تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات والتي من بينها التجارة الإلكترونية، ظهر قصور في العلاقة بين هيكل النظام الضريبي ومستحدثات تكنولوجيا المعلومات، وهوما يؤثر سلبا على كفاءة الأداء الضريبي، وفي هذا الصدد يمكن الوقوف على ثلاث فجوات رئيسية في العلاقة بين كل من مفردات الهيكل الضريبي وتكنولوجيا المعلومات هي:[2]

**1– فجوة تشريعية:** تنشأ هذه الفجوة بسبب إن التشريع الضريبي الذي تعمل به الدول تمت صياغته ووضع للتعامل وفقاً لطبيعة التعاملات التجارية التقليدية ولم يأخذ بالتطورات التقنية والتكنولوجية التي ظهرت حديثاً وولدت التجارة الالكترونية، حيث يمثل التشريع القيد الرئيسي الذي يحكم كل المعاملات.

---

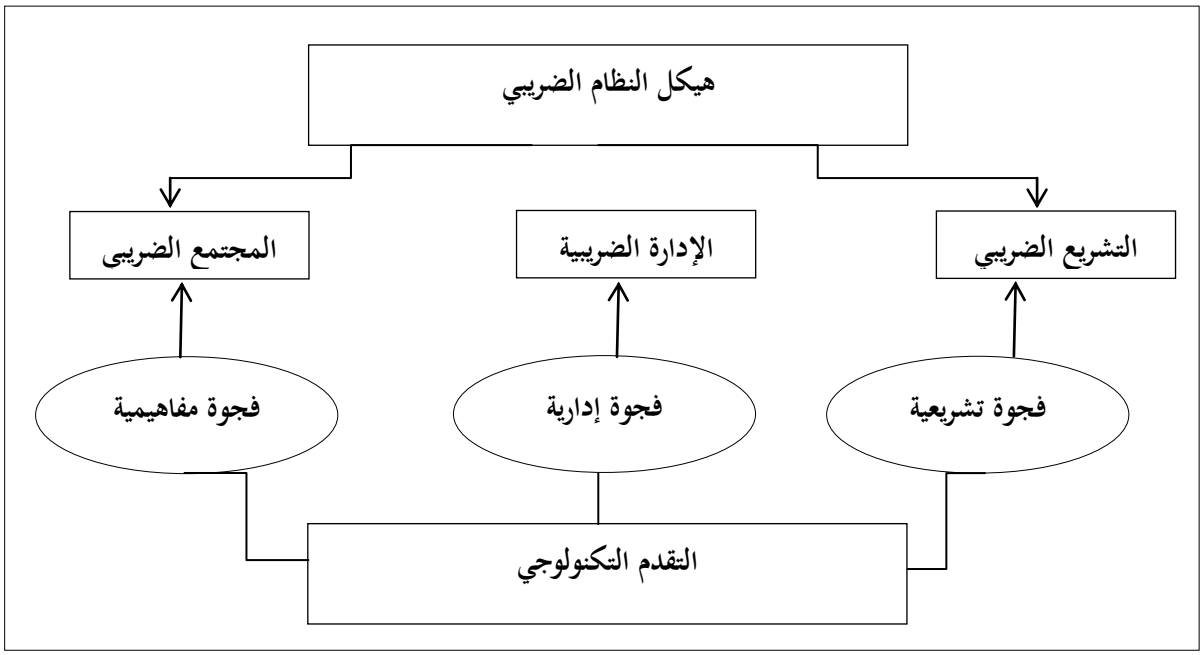
[1] مليكاوي مولود، **آليات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تبني مفهوم التجارة الإلكترونية**، مجلة دراسات جبائية، المجلد08، العدد01، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة02، 2019، ص31.

[2] حيدر مجيد الفتلاوي، **معوقات فرض الضرائب الكمركية على نشاط التجارة الالكترونية**، مجلة الغري للعلوم الإقتصادية والإدارية، المجلد09، العدد29، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة الكوفة، العراق، 2013، ص15.

**2- فجوة إدارية:** هذه الفجوة تنشأ نتيجة لعدم مواكبة التطورات التكنولوجية والتقنية الحديثة للعاملين في إدارة الجهاز الضريبي بشكل عام لأن أغلب الأنظمة الإدارية وخاصة في الدول النامية تعاني من التخلف والروتين الاداري وانخفاض الكفاءة في مجال التحاسب الضريبي من حيث صعوبة تحديد وعاء الضريبة وتخمين المبلغ الخاضع للضريبة خاصة عندما تتوسع دائرة تكنولوجي المعلومات والاتصالات والتجارة الالكترونية.

**3- فجوة مفاهيمية:** كذلك يعاني المجتمع الضريبي من فجوة مفاهيمية لعدم إدراك ووعي لفهم القوانين والمعاملات الإلكترونية، حيث يوجد قصور في فهم مصطلحات المتعلقة بهذه المعاملات، وهذا راجع لعدة أسباب منها نقص التوعية، الأمية الرقمية، والشكل التالي يوضح العلاقة بين النظام الضريبي والتقدم التكنولوجي:

**الشكل رقم (15) : العلاقة بين النظام الضريبي والتقدم التكنولوجي**




**المصدر**:أمال علي إبراهيم،**دور التحول الرقمي في دعم الإيرادات الضريبية (مع إشارة خاصة للاقتصاد المصري)**، مجلة البحوث المالية، المجلد22، العدد01، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، 2020، ص277.

## المطلب الثاني: الضرائب على المعاملات الإلكترونية

تثير التعاملات الإلكترونية العديد من القضايا المتعلقة بالكيفية التي يجب أن تتم بها، وتنظيم هذا النوع الغير تقليدي من المعاملات، وتحل قضية المعاملة الضريبية للتجارة الإلكترونية مساحة كبيرة من الإهتمام من طرف العديد من الحكومات التي تحمل على تأكيد سيطرتها على هذه التجارة الحديثة.

**1. الإشكاليات الضريبية للمعاملات الإلكترونية:** تتمثل أهم التحدت التي تعرفها عملية جباية المعاملات في التجارة الإلكترونية ما يلي[1]:

**– صعوبة إثبات المعاملات والعقود:** تواجه معظم الحكومات مشكلة إثبات التعاقدات نظرا لطبيعة العقود الإلكترونية التي يتم تحريرها ستخدام نظم وأساليب التوثيق الإلكتروني، وعليه فإنه في ظل غياب إطار تشريعي للتعاملات الإلكترونية تطرح مشاكل مرتبطة بطرق الإثبات ومسك المحاسبة نتيجة التحول من العمليات الورقية (فواتير ومستندات محاسبية) التي تسمح للإدارة الجبائية بتعقب أثر هذه العمليات إلى العمليات الافتراضية.

– **استخدام النقود الإلكترونية:** يرى بعض الاقتصاديين أن النقود الإلكترونية سوف تحل بمرور الزمن محل النقود الحقيقية في معاملات الأفراد، حيث ستحتوي الرقائق الموجودة في البطاقات الإلكترونية على أرصدة الأموال لأفراد، وسوف تستخدم في دفع المستحقات وتسوية الحسات،الأمر الذي سوف يزيد من الصعوبة التي تواجهها السلطات القائمة على الضرائب. بالإضافة إلى أن المدفوعات الإلكتر ونية تنفذ بدون تسجيل محاسبي وبالتالي تمنح مجال واسع للتهرب الجبائي،ومنه فإن العمليات التي تتم تسويتها عن طريق النقود الإلكترونية لاتترك آثار محاسبية وتتفاقم هذه المشكلة أكثر لوصار ممكنا تسليم المدفوعات لنقود الإلكترونية عبر الانترنت.

**– تحقيق العدالة الضريبية:** في ظل تباين مستويات الضرائب بين دول العالم، ونتيجة مرونة الحركة التي تدعمها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، ظهر اختلال في تحقيق العدالة الضريبية مبني على أساس تكنولوجي، لأنه يصعب فرض ضريبة على المؤسسات أوالأفراد ذوي المكاسب المرتفعة، لما يتمتعون به من مرونة في نقل نشاطهم إلى دول أخرى يقل فيها العبء الضريبي[2].

**– سيادة الدولة:** تطبق كافة القوانين الضريبية على الأفراد الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطهم داخل حدود البلد على الأغلب بمعنى أخر إن التواجد المكاني للأفراد هوالأساس لفرض الضريبة وهذا التواجد المكاني للأفراد يتيح للدولة بسط نفوذها وسيادتها على الأفراد وتحصيل الضريبة، ولكن في ظروف كون المعاملات

[1] عزوز علي، **مرجع سابق الذكر**، ص75.

[2] الحواس زواق، **الضرائب على التجارة الالكترونية – المشكلات وآليات الإخضاع–**، الملتقى الدولي الثاني حول التحول الرقمي للمؤسسات والنماذج التنبؤية على المعطيات الكبيرة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، يومي 07-08 نوفمبر 2017، ص 06.

الإلكترونية غير محددة المكان يؤدي بالمؤسسات واللإفراد إلى التوجه نحوهذا النمط، وكذلك مشكلة التعاملات الإلكترونية الدولية كالشركات المتعددة الجنسيات لصعوبة الحصر الضريبي لتعقيدات هذه المعاملات.[1]

**– صعوبات مرتبطة بتحديد الهوية وتعيين النشاط:** تواجه دول العالم تحد رئيسيا نتيجة عدم وجود آليات محددة لإخضاع التعاملات الإلكترونية للقواعد الجبائية، ويرجع ذلك لصعوبة تحديد الهوية، إذ لايرى طرفي التعاملات الإلكترونية كل منهما الأخر، ونتيجة لذلك قد يستغل هؤلاء الأطراف ذلك لأغراض التهرب الجبائي بعدم تسجيل هذه المعاملات في الدفاتر المحاسبية، ضف إلى ذلك التحول نحوإنتاج منتجات رقمية، حيث أن هناك عدد من المنتجات مثل الصور الفوتوغرافية، والتسجيلات الصوتية،والإستشارات الطبية والمالية والخدمات التعليمية والبرامج التطبيقية يمكن حاليا الحصول عليها مباشرة من خلال الانترنت، مما يشكل تحد فيما يخص المعاملة الجبائية لهذه المنتجات، كما أنه أصبح مكان الشركات أن تنشأ متجر إفتراضي على الانترنت وتستطيع من خلاله أن تعرض وتبيع منتوجاتها،كما أصبح بإمكان الزبائن أن يتجولوا في هذا المتجر وأن يطلبوا خدمات معينة وأن يستفسروا عن أسعار المنتوجات المعروضة مع إتاحة عدة فرص أمامها لتحديد طرق الشحن والدفع التي يفضلونها وبيان التكلفة الإجمالية في كل حالة، مما يطرح أكثر من إشكال بخصوص المنشأة الإفتراضية وهل يمكن إعتبارها كمنشأة يمكن الإعتماد عليها كأساس للإسناد الجبائي، ومع غموض فكرة الإختصاص الجبائي، سوف يصعب تحديد من يجب عليه دفع الضريبة أوتحصيل الأموال.

2. **بعض الحلول المقترحة لمعالجة المعاملات الإلكترونية ضريبيا:** في ظل التحول المتسارع نحوعالم الأعمال الإلكترونية، شرعت السلطات الحكومية في العديد من الدول في التفكير في إمكانية تطبيق القواعد الضريبية التقليدية على التعاملات الإلكترونية،وكذا ضرورة صياغة تشريعات جديدة تواكب هذا النوع من التعاملات، ومن بين الحلول المقترحة في هذا الصدد نجد:[2]

**– الضريبة على الإستهلاك:** فحوى هذا المقترح هوالتحول من فرض الضريبة على الدخل إلى فرض الضريبة على الاستهلاك والملكية، حيث تساعد هذه الضريبة في تحصيل الضرائب من المتهربين من دفعها بما في ذلك الذين يحققون دخولا مرتفعة من التعاملات غير الملموسة عبر شبكة الانترنيت، حيث سيقومون بإنفاقها بشكل ما. من الأفكار التي طرحت للنقاش في هذا المجال هي امكانية فرض الضريبة على المستهلك من خلال الشركات التي تقدم خدمة الانترنيت عن طريق اضطلاعها بدور الوسيط بين الحكومة والمستهلكين، حيث تقوم

[1] حيدر مجيد الفتلاوي، **مرجع سابق الذكر**، ص 16.

[2] عزوز علي، **مرجع سابق الذكر**، ص78

هذه الشركات بمحاسبة عملائها على التعاملات التي يجرونها عبر الانترنيت ثم فرض ضريبة مبيعات على المعاملات المختلفة، وتقوم بعد ذلك بتحويلها إلى الحكومة.وقد أثيرت بشأن هذه الفكرة العديد من الملاحظات المتعلقة بطرق تتبع المعاملات الإلكترونية للعملاء ومدى تضارب ذلك مع قوانين السرية والأمن.كما أنها تتسبب في زيادة الأعباء على المستهلكين، فإضافة إلى دفعهم ثمن السلعة والخدمة سيجدون أنفسهم مطالبين بدفع ضريبة إلى هذه الشركات، ما يؤدي في النهاية إلى عرقلة نموالتجارة الإلكترونية، خاصة عند فرض أعباء ضريبية مرتفعة[1].

**– ضريبية الوحدة الرقمية (bit– tax)**: هي أحد الحلول المقترحة لتنظيم معاملات الانتقال الإلكتروني للبيانات ويتم تحصيلها على أساس كمية البيتس الرقمية التي يتم استخدامها أونقلها، تم تقديم هذا المقترح لأول مرة في نادي روما عام1994، لتكون بعد ذلك محل اهتمام مجموعة من الباحثين من بينهم " cordell Arthur"[2]، حيث اقترح هذا الأخير أن تكون قيمة ضريبية الوحدة الرقمية من (1 سنت لكل 1 ميغابايت)، حيث يعتبر عدد الوحدات الرقمية (Bits) وحدة تمثيلية تقدم اشارة لكثافة البث بغض النظر عن القيمة الحقيقية لهذا الإتصال، علما بأن كل ثماني وحدات رقمية (8 Bits) تمثل واحد (Byte) ويستخدم الأخير لتمثيل حرف واحد في كل اتصال حيث سيكون لها مردود عالي[3]، ويمكن إعتبار ضريبة البيت من بين أفضل الحلول المقترحة لفرض ضريبة على انتقال السلع والخدمات غير الإلكترونية عبر الإنترنت. حيث أن هذه السلع يتم تحويلها إلى كمية من البيتس Bits وتتم عملية انتقالها عبر الإنترنت. وبالتالي فإن الـ **tax bit** سوف تتمكن من حصر العدد الفعلي من البيتس الذي تم نقله وتقوم بفرض ضريبة عليه. وقد وجهت لهذه الفكرة العديد من الانتقادات، حيث أن فرض هذه الضريبة ستنطوي عليه العديد من المشاكل منها[4]:

- ✓ الازدواج الضريبي، حيث أن المستهلك سوف يقوم بدفع ضريبة القيمة المضافة TVA عند شرائه الأجهزة الإلكترونية المختلفة التي يستخدمها في عملية تبادل/نقل المعلومات بالإضافة إلى ضريبة البيت tax BIT عند استخدامه لهذه الأجهزة في تبادل البيانات .وهذا يؤدي بالتالي إلى فقدان الإنترنت وأجهزة نقل البيانات الأخرى إلى الميزة الأساسية التي تتمتع بها وهي انخفاض التكلفة.

---

[1] زواق الحواس، **مرجع سابق الذكر**، ص11

[2] قدي عبد المجيد، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص192.

[3] ابراهيم كامل الشوابكة، **ضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية**، مجلة دراسات علوم الشريعة والقانون، المجلد34، عمادة البحث العلمي، الجامعة الأردنية، عمان، 2007، ص523.

[4] رأفت رضوان، **مرجع سابق الذكر**، ص 15.

✓ انخفاض نموالإنترنت وما يترتب عليه من انخفاض في الأنشطة والأعمال المتوقع انبثاقها عن هذه الصناعة الجديدة التي تستوعب العديد من العمالة، وبالتالي فان العديد من الفرص التي من شأنها تدعيم ودفع هذه الصناعة سوف تفقد الحافز الدافع لها للبدء أوالاستمرار، حيث أنها سوف تواجه بالعديد من الأعباء.

✓ إن تتبع تدفق البيانات ورصدها بهدف فرض ضريبة عليها يعد نوعا من أنواع الاعتداء على الخصوصية .

✓ ينطوي على هذا النظام الجديد العديد من التكاليف والتعقيدات التي قد تؤدي إلى ظهور العديد من المشاكل التي قد تزيد نفقات إصلاحها عن الإيرادات المتوقع تولدها عن هذا النظام.

بالإضافة إلى ما سبق وجهت لهذه الفكرة العديد من الانتقادات، حيث أن فرض هذه الضريبة ستنطوي عليه العديد من المشاكل، حيث أن تحديد قيمة الضريبة المفروضة وفقا لكمية البيتس المنتقلة قد ينطوي على نوع من الخداع، فقد تكون السلعة أوالخدمة المنقولة من عدد صغير من البيتس ولتالي يتم فرض قيمة ضريبية قليلة، وفي الوقت نفسه قد تكون قيمة بيع هذه السلعة أوالخدمة مرتفعة، وقد يكون الأمر مختلفا، عندما تتكون السلعة أوالخدمة من عددكبير من البيتس ولتالي تخضع لالتزامات ضريبية أكبر وفي الوقت نفسه تكون قيمة بيع هذه السلعة منخفضة، ولتالي فإن ذلك يتطلب محاولة لتطوير المقترح حتى يمكنه التغلب على هذه العقبة التي قد تؤدي اقتصار عملية الانتقال على نوع معين من السلع والخدمات وهوالذي لايحتوي على عددكبير من البيتس ولكن قيمة بيعه غاية في الارتفاع[1].

## المطلب الثالث: ماهية نظام المعلومات الضريبية

يعد نظام المعلومات الضريبية من أهم النظم المكونة لنظام المعلومات في الإدارة الضريبية كونه يعمل على البحث والحصول على المعلومة الضريبية من خلال معرفة الأطراف المستفيدة منها وحصرها، وذلك بعرض الإلمام بجميع المعلومات وكذا تفادي المعلومات غير المفيدة.

**أولا: مفهوم نظام المعلومات الضريبية:** تعد المعلومات القاعدة الاساسية للأبحاث العلمية المختلفة ولاتخاذ القرارات السليمة نتيجة لقاعدتها الواسعة فقد طورت مفاهيمها ونتجت عنها مصطلحات كثيرة ارتبطت بها لتوسيع مكوناتها لتمس جل الاتجاهات والمجالات من بينها هيئة المعلومات الجبائية التي تعد احد المجالات الحيوية التي تلقى اهتماما بالغا من السلطات الضريبية بسبب حاجتها الى المعلومات المفيدة ذات الملائمة

[1] عزوز علي، **مرجع سابق الذكر**، ص 79-80.

والمصداقية لتحقيق ادارة كفؤة، فالمعلومة الضريبية تعد موردا أساسيا وعاملا فاعلا في مساعدة إدارة الضرائب على تحقيق أهدافها التي من أهمها شمول المعلومات الضريبية حول المكلفين من أجل احتساب الضريبة المستحقة عليهم، حيث أن الدعم المعلوماتي له أثر كبير في نجاح العمل الضريبي، لذلك وقبل التطرق إلى نظام المعلومات الضريبي وجب التطرق إلى المعلومة الضريبية.

**1. تعريف المعلومة الضريبية:** المعلومة الضريبية هي عبارة عن مجموعة من المعلومات التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواءا بطريقة مباشرة أوغير مباشرة، وهي تكتسب أهمية كبيرة في اكتشاف الغش والتهرب الضريبي، مما يتطلب أن تولى لها الأهمية وإنشاء مراكز مختلفة ومتخصصة للبحث عنها على جميع مستويات الإدارة الضريبية.[1]

**كما تعرف بأنها:** "المعلومات و/أوالشهادات الضريبية المكتملة والموقعة بكل صحيح، تكون كافية للتخلص من فرض أوتحديد مبلغ أي اقتطاع ضريبي، بما في ذلك ضريبة الاقتطاع بموجب قانون الامتثال الضريبي للحسابات الخارجية"[2].

**بصفة عامة يمكن تعريف المعلومة الضريبية بأنها:** "البيانات التي تمت معالجتها بحيث أصبحت ذات معنى وباتت مرتبطة بسياق معين يمكن لها التأثير بطريقة مباشرة أوغير مباشرة في الوعاء الضريبي".

**2. تعريف نظام المعلومات الضريبية:** لقد تباينت التعريفات الخاصة بنظام المعلومات الضريبي فمنهم من عرفها على أنها " مجموعة من الأنشطة المترابطة والمتفاعلة التي تهتم بجمع البيانات الخاصة بالمكلفين ومعالجتها للحصول على معلومات تفيد الإدارة الضريبية في تحديد الدخول الخاضعة للضريبة والمبالغ المستحقة عليهم"[3]، ومهم من عرفها على أنها مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة الضريبية في معالجة البيانات الضريبية وتحويلها إلى معلومات ضريبية بعد إنجاز مجموعة من الإجراءات المتعلقة بجمع وتصنيف وخزن البيانات لأغراض إجراء التحاسب الضريبي التي بموجبها يتم التوصل إلى صياغة بيان بالموقف الضريبي للمكلف"[4]، وتم تعريفها "على أنها نظام قائم بذاته يتكون بدوره ككل أنظمة المعلومات الأخرى من نظم فرعية تعمل مع بعضها

---

[1] كمال رزيق، فضيلي عبد الحليم، **نظام المعلومات الجبائي الجزائري**، الموقع الإلكتروني: www.drdsi.cerist.dz، تاريخ الإطلاع: 2020/04/20

[2] low insider, **Tax Information definition**, https://www.lawinsider.com/dictionary/tax-information

[3] عبيد خيون الخفاجي، أ**ثر نظم المعلومات في زيادة الإيرادات الضريبية (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)**، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد12، العدد 38، جامعة البيان الأهلية، بغداد،العراق، 2017، ص 180.

[4] الزهيري محمد سلمان عبود، **مدى إسهام نظام المعلومات الضريبي في تطوير العمل الضريبي**، مذكرة ماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2008، ص15.

البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات المفيدة للإدارة الضريبية بما يخدم تحقيق أهدافها."[1]

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن نظام المعلومات الضريبية يعد جزءا مهما وأساسيا في إنجاز العمل الضريبي بكفاءة وفعالية، حيث أنها تساعد على جمع البيانات الضريبية المهمة سؤاءا من داخل الإدارة أوخارجها ومن ثم معالجتها لتتحول إلى معلومات تساعد تحديد دخول المكلفين وإجراء عملية التحاسب الضريبي.

**ثانيا: مكونات نظام المعلومات الضريبية:** يعد نظام المعلومات الضريبية لكغيره من النظم القائمة لذاتها الذي يتكون بدوره من مجموعة من المكونات المترابطة والمتفاعلة مع بعضها البعض المتمثلة في العناصر التالية:[2]

**– وحدة البيانات الداخلية (المدخلات):** تقوم هذه الوحدة باستقبال البيانات الداخلة إلى نظام المعلومات سواءا كانت في صورة كشوف ورقية أوبطاقات أوشرائط مختلفة حسب طبيعة النظام ذاته، فإذا كان النظام يدويا تكون البيانات عبارة عن كشوفات ورقية، أما إذا كان الكترونيا فتكون على شكل بطاقات أوشرائط، حيث يقوم الموضف المختص بتبويب هذه البيانات تمهيدا لتخزينها في وحدة التخزين الخاصة بها، إذ يمكن القول أن أن مدخلات نظام المعلومات الضريبية تتمثل في البيانات التي هي عبارة عن حقائق أورسائل أوإشارات غير مبوبة وغير مفسرة كالأرقام والرموز أوالإحصاءات الخام لا علاقة ببعضها البعض حيث نجد أن أهم البيانات الواردة لنظام المعلومات الضريبي تتمثل أساسا في:

– بيانات أساسية إحصائية: كإسم المصلحة، رقم الملف، المعلومات الشخصية حول المكلفين، رقم البطاقة الضريبية، حدود الإعفاءات إلى غير ذلك من البيانات ذات الطابع الإحصائي؛

– بيانات الذمة المالية: وتتضمن بيانات عن ثروة الممول من واقع التصريح المالي الذي يقدمه إلى الجهات المختصة بتلقي هذه التصريحات الذي يجب أن يوافي مصالح الضرائب بنسخة منه، كما يضاف إلى هذه البيانات أي تغيرات قد تطرأ على هذه الثروة لضرورة هذه الأخيرة في تقدير وعاء الضريبة؛

– بيانات عن الإقرار الضريبي للممول وتشمل إيراداته وتكاليفه المتعلقة بأنشطته المختلفة؛

---

[1] خالد حامد، **استخدام نظم المعلومات الضريبية وانعكاساتها على الحد من التهرب الضريبي**، المؤتمر العلمي الأول "دور لعلوم المحاسبية والمالية في النهوض بواقع المؤسسات الإقتصادية في العراق"، المعهد العالي للدراسات الإقتصادية المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، يومي 08-09 مارس 2011، ص44.

[2] الحمزة عبد الحليم، **الفحص الضريبي الإلكتروني كأداة لتفعيل عمل الإدارة الضريبية – نحونموذج لنظام المعلومات الإلكترونية في الإدارة الضريبية في الجزائر**، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، جوان 2018، ص102.

– بيانات عن نتائج الفحص الضريبي: وتشمل كافة البيانات المنبثقة عن عملية الفحص سواءا داخل المنشأة أوخارجها أوما يرد إلى مصلحة الضرائب من جهات أخرى.

– **عمليات التخزين والمعالجة:** تثمثل في الإجراءات التي تعمل على تحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (معلومات)، فبعد استلام البيانات من مختلف المصادر الداخلية والخارجية يتم معالجتها عن طريق مجموعة من النظم الفرعية، والذي يعمل كل منها على وظيفة معينة داعمة لنظام المعلومات الضريبي الأساسي وهي كالتالي:[1]

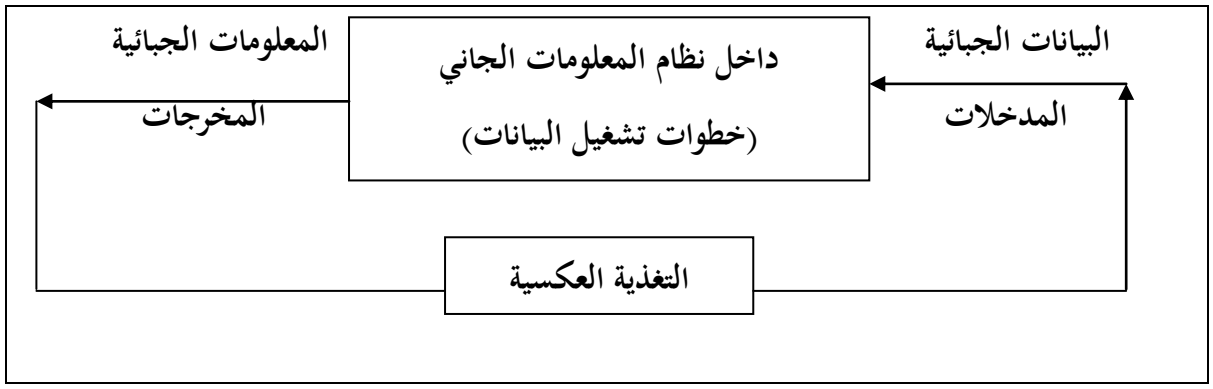
- ✓ **عملية التحاسب الضريبي:** هوذلك العنصر من عناصر النظام الضريبي الذي يختص بتنفيذ أحكام التشريع الضريبي، فهويتولى تطبيق أحكام التشريع الضريبي المتضمن للسياسة الضريبية والسعي لتجسيدها على أرض الواقع؛
- ✓ **إعداد التقرير الضريبي:** بعد أن يقوم المكلف بإعداد تقرير ضريبة الدخل الخاصة به تتم المقارنة بين هذا التقرير والبيانات المالية للمكلف والمقتبسات والتصاريح وأي محرر يتعلق بدخل المكلف، إذ تحول هذه التقارير والمستندات بعد ورودها على وحدات تخمينية التي بدورها تتولى حفضها؛
- ✓ **عمليات الجباية:** بعد أن يصل التقدير الضريبي إلى مراحله النهائية يتم جباية الضريبة الحاصلة على المكلف، وتستعمل الإدارة الضريبية كافة الطرائق الممكنة لضمان تحصيل الضرائب، كذلك أن وجود نظام جباية كفؤ يساعد على معرفة جميع المكلفين والتوقعات وكذا المعترضين عن دفع الضريبة.

– **وحدة المعلومات الخارجة (المخرجات):** تختلف المعلومات عن البيانات في أن المعلومات تساعد الإدارة الضريبية على اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب، فالمعلومة الضريبية هي عبارة عن المنتج النهائي لنظام المعلومات الضريبية والمتمثلة في تحديد المكلفين ومقدار ايراداتهم ومصروفاتهم السنوية وما يتمتعون به من اعفاءات ضريبية لتحديد دخولهم الخاضعة للضريبة والتي تستخدم لإغراض التحاسب الضريبي، وتختص هذه الوحدة في نقل المعلومات المحصلة أوالمخزنة إلى مستخدميها حتى يتسنى لهم اتخاذ القرار المناسب.

– **التغذية العكسية:** تعني مخرجات النظام التي تعاد إليه لمدخلات، وتختص بتوصل معلومات مرتدة إلى وحدة المدخلات وتمثل نتيجة اتخاذ قرار معين أوأداء عمل معين ومن أهم تلك المعلومات المرتدة نتيجة الفحص وتقدير الوعاء الضريبي والتي يجب أن ترسل لتحفظ في ملف الممول ويبلغ بذلك شعبة الحجز والتحصيل، والشكل التالي يوضح طريقة عمل مكونات نظام المعلومات الضريبية:

[1] عبيد خيون الخفاجي، **مرجع سابق الذكر**، ص 180-181

**الشكل رقم (16): مكونات نظام المعلومات الضريبي**




**المصدر**: شلغوم حنان، **نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة الجزائرية**، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قالمة، يومي 28 و29 أكتوبر 2015، ص08.

**ثالثا: مؤشرات فعالية نظام المعلومات الضريبية:** نعني بفعالية نظام المعلومات الضريبية قدرته على تحسين جودة التحصيل الضريبي وكذا التقليص من معدلات التهرب الجبائي من خلال ما يقدمه هذا النظام من معلومات وخدمات مختلفة للإدارة الجبائية، وكذا تسهيل عمل موظفي وأعوان إدارة الضرائب في مجال المراقبة والتنسيق ومعالجة الملفات الضريبية، ففعالية نظام المعلومات الضريبي ما هي إلا محصلة التفاعل بين العديد من المتغيرات التنظيمة، والبيئية للإدارة الضريبية التي يوجد فيها هذا النظام وهناك بعض المعايير للحكم على فعالية نظام المعلومات الجبائي نوجزها فيما يلي[1]:

**– التوقيت المناسب في تقديم المعلومات الجبائية:** إن قدرة نظام المعلومات الضريبي على توفير القدر الكاف من المعلومات الصريبية وفي الوقت المناسب لإستخدامها سوف يكون له الأثر الفعال في مجال محاربة التهرب الضريبي، وكذا ما يرسم من خطط وإستراتجيات مستقبلية إحترازية لمجابهة هذه الظاهرة وبالتالي فانه يمكن تحديد فعالية وكفاءة نظام المعلومات الضريبي على ضوء تقديم المعلومات الضريبية وقت طلبها حيث أن ذلك له انعكاسات على قدرة موظفي، وأعوان الادارة الضريبية والمسؤوليين في الإستجابة والتصدي لظاهرة التهرب الضريبي وكذا التسهيل من مهامهم في مجال المراقبة، والمتابعة سواء داخل المكاتب أوخارجها.

**–مدى الشمولية والإجمال في المعلومات المقدمة:** يقصد بالشمول أن تكون المعلومات التي يقدمها نظام المعلومات الضريبي القائم معلومات شاملة تغطي جميع مجالات عمل المكلفين سواء كانت مالية، سلوكيات..... ، هذا وقد زادت أهمية المعلومات الشاملة في السنوات الأخيرة كأساس تعتمد عليه الإدارة

[1] نوري منير، **نظام المعلومات المطبق في التسيير**، الطبعة1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015، ص 113.

الجبائية في إتخاذ القرارات اللازمة سواء المتعلقة بوضع الخطط أومراقبة وإتخاذ الإجراءات اللازمة في حالة وجود إختلاف بين الخطط الموضوعة والتنفيذ الفعلي.

**– مدى صحة ودقة المعلومات الضريبية المقدمة** :وتعني خلوها من الأخطاء بحيث يكون لهذه المعلومات الضريبية درجة عالية من المنفعة لإستخدامها ولاشك أن درجة نجاح المراقبة والمتابعة لملفات المكلفين تتوقف على دقة وصحة المعلومات الضريبية المقدمة من طرف هذا النظام.

**–كفاءة العنصر البشري المستخدم للنظام**: يعتبر العنصر البشري العنصر الحاكم في تحقيق إستغلال أمثل للتكنولوجيا نظم المعلومات وتحقيق الهدف من وراء إقتنائها وإن فعالية نظام المعلومات الضريبي تتأثر بشكل مباشر بمدى كفاءة، وقدرة العنصر البشري المستخدم لها وكذا بالتكوينات ودورات الرسكلة التي تعمل على تحسين آدائهم، ومواكبتهم للتطورات الحاصلة في مجال نظم المعلومات خاصة في عصر الزخم التكنولوجي الكبير، كما أن عدم تقديم الحلول لمشاكل هاذ العنصر قد يؤدي الى خلق العديد من المعوقات التي تؤثر على مستوى فعالية نظام المعلومات الضريبي.

**–كفاءة العنصر الآلي المستخدم في نظام المعلومات الضريبي**: السؤال المطروح في الوقت الحالي ليس عن إستخدام الحاسب الآلي في نظام المعلومات الضريبي أم لا ولكنه سؤال عن مدى إستخدام الحاسبات الآلية في إنتاج المعلومات الضريبية، وكيفية إستغلالها ويتحدد مستوى فعالية نظام المعلومات الضريبي إلى حد كبير على كفاءة الأجهزة والبرامج والتطبيقات المستخدمة هذا النظام، وفي سبيل تحقيق مستوى على من الفعالة لنظام المعلومات الضريبي يجب أن تعمل الإدارة الضريبية على:

- ✓ تطوير وإستخدام أجهزة الإعلام الآلي على مستوى كافة الانشطة (رقابة – تنظيم – متابعة — تخطيط..)؛
- ✓ تطوير السياسات على المستوى المركزي التي تعظم من عملية إستخدام البرامج الجاهزة والتطبيقات المتنوعة للإعلام الآلي وتزويدها بالأموال اللازمة لذلك.

**–ملائمة البيئة الضريبية السائدة**: ونعني بالبيئة الضريبية ذلك المناخ الجبائي السائد ومدى مناسبته لقيام نظم معلومات متطورة وفعالة ويشمل ذلك: الهيكل التنظيمي للإدارة الضريبية، الثقافة الضريبية السائدة، ضغوط العمل التي يعاني منها أعوان وموظفي الإدارة الضريبية، أنماط الاتصالات بين أفراد الإدارة الضريبية، التداخل التنظيمي بين الأفراد وغيرها من العوامل التي يمكن أن تلعب دورا دافعا وإيجابيا نحوبناء نظام معلومات ذا فعالية أو العكس.

## المطلب الرابع: تطبيقات النظم الخبيرة في مجال الإدارة الضريبية

**أولا: النظم الخبيرة:** تعد النظم الخبيرة من النظم المهمة في مجال الذكاء الإصطناعي، فهي عبارة عن نتاج المزج بين العقل البشري وبين تكنولوجيا المعلومات في حقول عديدة كالرياضيات والهندسة وتطبيقات عديدة في مجال إدارة الأعمال؛

**1. مفهوم النظم الخبيرة:** تعرف النظم الخبيرة على أنها ذلك البرنامج الآلي الذكي الذي يستخدم القواعد المأخوذة من الخبرة الإنسانية على هيئة شروط ونتائج في مجال معين واستخدام طرق الاشتقاق والاستدلال لاستخراج نتائج معللة لمشكلة ما يراد حلها[1]. وينظر إليها على أنها نظام يعتمد على استخدام الحاسب الآلى في محاولة محاكاة معرفة شخص أوأكثر من الخبراء البشريين عن طريق برمجة معرفة هؤلاء الخبراء داخل النظام[2].

**2. مكوانات النظم الخبيرة:** تعتبر النظم الخبيرة وسيلة فعالة وناجعة لحل المشاكل الصعبة، وذلك من خلال الإعتماد على تراكم المعرفة والخبرات السابقة في مختلف المجالات، وتختلف تصاميمها باختلاف المبرميجين والمجال والهدف إلا أن أغلب النظم الخبيرة تتكون من:[3]

- ✓ **قاعدة المعارف:** وهي مساحة مخصصة في ذاكرة الحاسوب تسمح بتخزين المعارف بصفة دائمة لميدان التطبيق، حيث تسمح للنظام بالتصرف أوالعمل كخبير في الميدان المحدد، حيث تمثل المعرفة في شكل قواعد تربط بين موقف معين وردة الفعل الطلوبة له، بحيث تشابه ردة الفعل تمثيل المعرفة الإنسانية، وكلما كانت قاعدة المعارف تحتوي على عدد كبير من المعطيات في ميدان التطبيق كلما كان النظام الخبير أكثر كفاءة وفعالية، فقوة الأنظمة الخبيرة تنبع من المعرفة التي تخزنها، كما يقوم النظام الخبير بتوضيح المسببات التي بني عليها إتخاذ القرار من خلال برنامج يفسر للمستخدم أسباب الوصول إلى هذا الحل؛
- ✓ **محرك الإستدلال:** مكلف باستعمال قاعدة المعارف، أين يوجه استدلال المشكلة المطروحة حسب محتوى قاعدة الأفعال، فيقوم بالبحث عن حل للمشكلة حسب محتوى قاعدة الأفعال باختيار وتطبيق العوامل

---

[1] مبارك سليمان، **مقدمة عن النظم الخبيرة وتصميمها**، الندوة العلمية حول النظم الخبيرة في مكافحة الحرائق في المنشآت المدنية، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، المملكة العربية السعودية، 2010، ص18.

[2] محمد علجية، **دور النظم الخبيرة في تطرير مهارات المحاسب الإداري**، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد01، العدد01، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة خميس مليانة، 2019، ص62

[3] لخلف عثمان، **تفعيل إدارة المعرفة من خلال النظم الخبيرة**، مجلة الإقتصاد الجديد، العدد08، جامعة خميس مليانة، المجلد04، العدد01، ماي 2013، ص82.

المحتواة في قاعدة المعارف، فهويمثل القلب النابض للنظام الخبير حيث يقوم بإنشاء علاقات بين مختلف المعارف وهذا للتوصل إلى حل ممكن، أي القيام بالعملية الكشفية.[1]

- ✓ **واجهة المستخدم:** يتم التفاعل بين النظام الخبير والمستخدم من خلال لغة تخاطب طبيعية تعتمد أسلوب الحوار المبسط وصولا إلى الحل المطلوب للمشكلة المطروحة، وتصمم الواجهات البينية للأنظمة الخبيرة على أساس تلبية حاجات المستخدم النهائي. إن طبيعة النظام الخبير تتمثل أساسا في العمليات التفاعلية المتكررة بين بين المستخدم والنظام والحاسب الآلي.[2]

**3. أنواع النظم الخبيرة ونشاطاتها:** يمكن تصنيف النظم الخبيرة إلى ثلاث أنواع رئيسة:[3]

- ✓ **النظم المساعدة:** وهي التي تساعد المستخدم على أداء عمله الروتيني، وتوضح الأنشطة التيث تحتاج إلى العنصر البشري، ومن أمثلتها النظم التي تقوم بقراءة الخرائط والرسومات؛
- ✓ **النظم الزميلة:** تعتمد هذه على الأسئلة الإستفسارية التي يوجهها المستخدم للنظام للوصول إلى فهم للمنطق الذي يستخدمه النظام كي يصل إلى قرار مسترك بينهما؛
- ✓ **النظم الحقيقية:** وعي النظم التي تضاهي أعلى مستوى معرفي للذكاء البشري، حيث تؤدي مهام لا يؤديها إلا الخبراء، لهذا يجب على المستخدم تتبع توجيهات وأوامر النظام دون مناقشة.

**ثانيا: استخدامات النظم الخبيرة في مجال الإدارة الضريبية:** يعد المجال الضريبي من المجالات الخصبة لإستخدام النظم الخبيرة في العديد من الأنشطة الضريبية، حيث تستغرق مكاتب المحاسبة الكثير من الوقت في تفسير القواعد والتعليمات الضريبية لتحديد مدى إنطباقها على المكلفين، وبالتالي فإن تبسيط النظام الضريبي بإستخدام تكنولوجيا الذكاء الإصطناعي سوف ينعكس بدرجة كبيرة على مقدار الوقت المستغرق لأداء الخدمة، وإستخدام النظم الخبيرة الضريبية وما تحتويه قاعدة المعرفة من القواعد والأحكام الضريبية يساهم في

---

[1] حنك سعيدة، **هل الأنظمة الخبيرة هي الخطوة الأولى نحوتحسين تسيير المؤسسة؟**، مجلة كلية العلوم الإقتصادية، المجلد06، العدد01، جامعة الجزائر03، 2002،ص28.

[2] لمجد بوزيدي، **دور الأنظمة الخبيرة في دعم وتطرير آليات نظم اتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية**، مجلة الإقتصاد الجديد، المجلد10، العدد02، جامعة خميس مليانة، 2019، ص 164.

[3] محمد علجية، مرجع سابق الذكر، ص62

مساعدة الشركات والأفراد على تخفيض مسئوليتهم الضريبية كما ينعكس على جودة الخدمات المقدمة للمكلف، وهناك العديد من الأنظمة الخبيرة المستخدمة في المجال الضريبي نذكر منها :[1]

– **نظام المستشار الضريبي Tax advisor**: يهدف هذا النظام إلى تقديم النصح والإرشادات في مجال تخطيط الضرائب، كما أنه يعطي توصيات لتحقيق الوفر الضريبي، فهويعمل على تحقيق أفضل عائد ضريبي بأقل عبء ضريبي وبالتالي تستفاد المشروعات بأكبر قدر من الإعفاءات الضريبية المتاحة؛

– **نظام خبير الضرائب Expertax**: يهدف هذا النظام إلى مساعدة الإدارة والمحاسبين الممتهنين في المجال الضريبي على التحقق من كيفية خضوع العملاء للضرائب، وكذلك تقديم المساعدة في مجال الخدمات الإستشارية في التخطيط الضريبي ومراجعة التراكمات الضريبية المتأخرة، ويمكن أيضا من خلال النظام تحليل البيانات الخاصة بالعميل والتوصل إلى النتائج المستهدفة، ويقوم بتحديد صافي الدخل الخاضع للضريبة والدخل الخاضع للضريبة بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة وضرائب الشركات، وقد إستطاع هذا النظام أن يقضي على المشاكل الناتجة من استخدام الطريقة التقليدية (قوائم الإستقصاء) التي كانت مكاتب المحاسبة تتبعها في جمع المعلومات اللازمة لأداء مهامها، حيث يعاب عليها بأنها طويلة ومعقدة،كما أن بعض المشاكل في الإستبيان تتطلب خبرة ضريبية في حين بعض المسائل الأخرى تتطلب خبرة في المراجعة، وقد تمت برمجته باستخدام لغة LISP ويحتوي على أكثر من 1000 قاعدة استدلال وهونظام مبني على الإطارات (frame-based)؛[2]

– **نظم الخبرة TAXMAN1/TAXMAN2**: يعدان من أوائل النظم الخبيرة التي تم تطويرها في مجال الضرائب، ففي عام 1977 طور "مكارثي "التطبيق الضريبي الأول لنظام الخبرة المسمى TAXMAN1، وفي عام 1979 تم تطوير نظام TAXMAN2 ويتسم هذان النظامان ببساطتمها الشديدة، حيث أنهما صممما خصيصا لمعالجة حالات ضرائب الشركات البسيطة، وقد تم تطويرهما لإختبار نتائج إعادة تنظيم معاملات شركة معينة، كما أنهما يتضمنان القواعد والمفاهيم التي تساعد على تحديد ما إذا كانت المنشأة معفية من الخضوع للضرائب أوكيف يمكن أن تخطط نشاطها لتعفى من الخضوع للضريبة.

---

[1] محمد حسين أحمد، **استخدام النظم الخبيرة في تطوير البيئة الضريبية**، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد32، العدد02، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، القاهرة، مصر، 2018، ص131.

[2] سمير أحمد أبوغابة، **أنظمة الخبرة من منظور محاسبي:دراسة تحليلية**، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، العدد 01، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر، 1990،ص492.

**– نظام الخبرة Danish VAT Auditor**: لقد تم تطوير نظام خبرة يعمل على زيادة فعالية الضريبة على القيمة المضافة في الدانمارك وقد كان المستهدف من هذا النظام هومحاولة البحث في زيادة الحصيلة الضريبية، وفي نفس الوقت العمل على تحقيق الأهداف المنشودة من وراءها، إلا أن نتائج التطوير السابقة لم تتضح لأن النظام إحتاج في تطبيقه إلى استخدام بعض الأساليب الإحتمالية التي لم ينتج عنها نتائج قاطعة تفيد في إتخاذ القرارات المتعلقة بالحصيلة الضريبية، كما إعترض تطبيقها أيضا بعض الجوانب الإجتماعية مثل إعتبارات الدخل والعدالة في توزيع العبء الضريبي وهي كلها أمور شائكة تحتاج إلى مزيد من الجهد للوصول إلى قرارات بشأنها.[1]

**ثالثا: دور النظم الخبيرة في تطوير الإدارة الضريبية**: تلعب النظم الخبيرة دور هام في تطوير الإدارة الضريبية، حيث يحقق إستخدام الإدارة الضريبية للنظم الخبيرة عدة مزايا مما يساهم في تطوير كفاءة الإدارة الضريبية وبالتالي تحسين جودة العمل بها ولعل من أهمها يلي[2]:

– يؤدي إستخدام النظم الخبيرة دورهام في تحسين وتطوير أساليب العمل في الإدارة الضريبية، وتوفير الأدوات والأساليب التي تمكنها من التغلب على الصعوبات والمشكلات التي تعترض عملها؛

– تؤدي إلى زيادة كفاءة الإدارة الضريبية في إستخدام الموارد والإمكانيات المتاحة لها، وتعمل على تحسين قدرات وإتجاهات العاملين بها مما يؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبية؛

– تلعب تقنية المعلومات المتطورة دور هام في مجال العمل الضريبي حيث تساعد على تمكين الإدارة الضريبية من الإستفادة من اللامركزية عن طريق تصميم شبكات اتصالات تربط بين الإدارات المختلفة للإدراة الضريبية وبالتالي تحسين العملية الرقابية، وتساعد في أيضا في تكوين قاعدة إحصائية جيدة تكون مرجعا للنظام الضريبي في تحديد مؤشرات عن الكثير من عملياته مثل الحصر والفحص والربط والتحصيل الضريبي، وفي تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة والإعفاءات وغيرها؛

– إستخدام النظم الخبيرة يسمح بتوزيع الخبرة الضريبية المخزنة في النظام، ويمكن لشركات المحاسبة الكبرى أن تزود كل مكاتبها في مختلف أنحاء الدولة بالنظام الخبير، حيث يمكن لنظام الخبرة أن يزود هذه المكاتب بالمعلومات الضرورية للرد على أي مشكلة ضريبية غير معتادة بسرعة وبتكلفة أقل.

---

[1] أحلام اسماعيل، **مدخل مقترح لإستخدام نظم المعلومات المحاسبية في قرارات ربط الضريبة العامة على المبيعات**، رسالة دكتوراه، تخصص محاسبة ومراجعة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس،مصر، 2006، ص65.

[2] محمد حسين أحمد، أميرة طه صالح، **استخدام النظم الخبيرة في تطوير البيئة الضريبية**، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد 32، العدد 02، 2018، ص ص136-137.

ويمكن لبائعي ومطوري البرامج جعل هذه النظم متاحة للممارسين المحليين في مختلف أنحاء البلاد، بحيث يمكنهم التمتع بإضافة منفعة باستخدام نظم الخبرة تتمثل في الحصول على الخبرة التي قد لا تكون متوفرة لديهم لحل أي مشكلة ضريبية خاصة معقدة؛

– يحقق إستخدام النظم الخبيرة دور هام في جميع مراحل التحاسب الضريبي من الفحص الضريبي والربط الضريبي وصولا إلى التحصيل الضريبي، فالبنسبة للفحص فإنها تقوم بتحسين مراحل عملية الفحص الضريبي من التخطيط للفحص وتنفيذ الفحص وابداء الفاحص الضريبي الرأي بشأن الإقرارات المقدمة من قبل الممولين، أما بالنسبة للربط الضريبي فتلعب دور هام بشأن تحديد إجراءات الربط الضريبي وإعداد خطة عمل لجان الطعن، وبالنسبة للتحصيل الضريبي فتقوم النظم الخبيرة بالتنبؤ بالحصيلة الضريبية كما أنها تساهم في تحديد الوسيلة المناسبة للتحصيل؛

– كما يمكن أن تكون النظم الخبيرة مفيدة للأفراد والأعمال في غير مجال المحاسبة أيضاً ، فالشركات التي قد تواجه تعاملات معقدة يمكنها تحديد نتائج الضريبة في إدارة عملية معينة بطرق عديدة مختلفة ثم إختيار أفضل طريقة مناسبة لتقليل تأثير الضريبة على العملية، ويمكن للأفراد أيضاً القيام بنفس النوع من التحليل بالنسبة لموقفهم الضريبي الشخصي.

## المبحث الثاني: أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على الإدارة الضريبية

الإدارة الضريبية كغيرها من الإدارات من الإدارات الحكومية تعتمد في تعاملاتها على المسندات والمحررات الورقية، غير أنها تعيش في مجتمع يزيد اعتماده على التكنولوجيا كل يوم، وتعمل في بيئة تكنولوجية جديدة، من خلال وسائل اتصال أزالت الحدود المكانية والزمانية الفاصلة بين أطراف المعاملات، حيث يطمح المكلف إلى اجراء تعاملاته بهذا النمط، مما يستوجب على الإدارة الضريبية مواكبة التطورات التكنولوجية، وسنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على الإدارة الإلكترونية ومعرفة أهم الإنعكاسات.

### المطلب الأول: أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على مبادئ سير الإدارة الضريبية

نتيجة للتطورات الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال تم تبني فكرة الإدارة الضريبية الالكترونية، بحيث تستخدم للقيام بمهامها ومسؤولياتها بهدف تحسين خدماتها وتبسيط الإجراءات على المكلفين بالضريبة، ومنه توفير الوقت والجهد في إنجاز الأعمال بهدف زيادة التحصيل الضريبي والإنقاص من حالات التهرب الضريبي.

**أولا: أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على مبدأ سير الإدارة الضريبية بانتظام وإطراد:** يعني هذا المبدأ أن المرافق العامة يجب أن تعمل بصفة مطردة ومستمرة، إذ أن طبيعة المرفق العام تستلزم ضمان سيرها بشكل منتظم، ومن هذا المنطق فإن أي خلل أوتوقف في سير المرفق العام يؤدي إلى شلل الحياة العامة للدولة، ويترتب عن هذا المبدأ ضمانات تشريعية وقضائية تعمل على تجسيده في أرض الواقع وهي: تنظيم ممارسة الإضراب، تنظيم حق استقالة الموظف، نظرية الموظف الفعلي، نظرية الظروف الطارئة.[1]

ويتجلى أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على مبدأ سيروية الإدارة الضريبية بانتظام في امكانية حصول المكلفين على الخدمات الضريبية في أي وقت، حيث أن نظام الإدارة الإلكترونية لا توجد بها أوقات لفتح المكاتب أوإغلاقها، وأي توقف في الخدمات يرجع أساسا إلى حدوث خلل تقني في النظام، فالمكلف يستطيع مثلا اتستخراج استمارات التصريح الضريبي دون الرجوع للإدارة وهذا ما يؤكد تغزيز نظام الإدارة الإلكترونية لهذا المبدأ.

تجعل الإدارة الإلكترونية مبدأ دوام سير الإدراة الضريبية يتجه في التطبيق إلى الأحكام، حيث لا مواعيد لفتح المكاتب وإغلاقها، ولا ريب أن هذا النظام سوف يقلل من خطورة إضراب الموظفين، حيث أن الخدمة مرتبطة بالتقنية لا بالموظف، ويمكن أيضا لموظفي الإدارة الضريبية أن يؤدي خدماته للمكلفين وفي غير الأوقات الرسمية ومن أي مكان عن طريق الوسائط الإلكترونية التي تتيحها الإدارة الضريبية، وأيضا تتيح لهذه الأخيرة تتبع الأثر الإلكتروني في كون الموظف أدى عمله.[2]

ومما يلاحظ أيضا حتى في وجود ظروف طارئة التي تعيق استمرارية الإدارة الضريبية في النظام التقليدي وتحول دون وصول المكلفين الى المصالح المختلفة، فإن الخدمة الالكترونية تقتصر المسافات والأزمنة، حيث يمكن للأفراد الحصول على الخدمة المرفقية من خلال الشبكة المعلوماتية اوأي تقنية الكترونية توفرها الإدارة الضريبية.[3]

---

[1] مراد لمين، **أثر الإدارة الإلكترونية على مبادئ سير المرفق العام**، المؤتمر العلمي الدولي حول:النظام القانوني للمرفق العام الالكتروني- واقع – تحديات- آفاق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، يومي 26-27 نوفمبر 2018، ص 04.

[2] داود عبد الرزاق الباز، **مرجع سابق الذكر**، ص 141-142.

[3] عنتر حديدي، **أثر الإدارة الإلكترونية في ترقية وتعزيز مبادئ المرفق العام**، المؤتمر العلمي الدولي حول:النظام القانوني للمرفق العام الالكتروني- واقع –تحديات- آفاق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، يومي 26-27 نوفمبر 2018، ص 07.

ومن أهم الإنعكاسات التي تطرأ على الإدارة الضريبية في هذا المبدأ هوزيادة الحصيلة الضريبية نتيجة لزيادة الإمتثال الضريبي وضمان تدفق الأموال للخزينة العمومية بشكل أكثر من نظام العمل التقليدي الذي يقوم على التوقيت والحظور الفعلي للموظف.

**ثانيا: أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على مبدأ المساواة أمام الإدارة الضريبية:** يعد هذا المبدأ أحد أبرز المبادئ الأساسية التي تحم سير المرفق العام، إذ فرضه جل التشريعات الدولية على الجهة المسؤولة من اجل تحقيق الصالح العام عن طريق التزام جانب الحيادية في معاملة جميع المواطنين، ويقصد بهذا المبدأ معاملة جميع الأفراد الذين يكونون في مركز قانوني واحد بالطريقة نفسها من دون تمييز بينهم،أي أن المرفق العام يقدم الخدمة لكل من تتوفر فيه شروط الانتفاع من دون تفضيل لأحدهم على الآخر سواء أكان ذلك في حقوق الانتفاع أوالواجبات التي تفرض عليهم كدفع نفقات الانتفاع بالخدمات،فمبدأ المساواة يعني :"عدم التمييز بين أفراد الطائفة الواحدة إذا تماثلت مراكزهم القانونية"[1].

إن تطبيق الإدارة الالكترونية في الإدارة الضريبية سوف يعمل على تحقيق مبدأ المساواة أمام المرافق العامة بصورة علمية أكثر من نظرية، حيث سوف يعمل على تأكيد ودعم هذا المبدأ بصورة كبيرة جدا، إذ أن التعامل الالكتروني مع الإدارة الضريبية سوف يحقق المزايا الآتية: [2]

**– تحقيق حياد الإدارة الضريبية:** إن قيام الإدارة الضريبية بتقديم خدماته الكترونيا من شأنه أن يجعل هناك عدم وجود تمييز بين الأفراد في الحصول على هذه الخدمات،فكل من يستطيع التعامل مع الحاسوب يمكنه الحصول على الخدمة المطلوبة،حيث أن استخدام الإدارة الالكترونية سوف يساعد من التخلص والقضاء على حالات الرشوة، فالإدارة الضريبية بخصوصية وطبيعة عملها موظفوها معرظين بدرجة كبيرة للرشوة نظرا للتعاملات المالية بينها وبين المواطنين، فمن خلال هذا النظام سوف لا تكون هناك مواجهة مباشرة بين الفرد طالب الخدمة والموظف العام،ومن ثم لا توجد هفوة لرشوة الموظف في هذا الشأن،كما يؤدي حياد المرفق الكترونيا إلى التغلب ولوبشكل متدرج على مشكلة المحسوبية والواسطة اللتان تعتبران من الأمور التي تواجه الإدارة الضريبية باستمرار على نحويؤدي إلى انهيارها بعد انتشار الفساد الإداري بها وما يرتبط به من رشوة

[1] محمد فؤاد عبد الباسط، **القانون الإداري**، دار الفكر الجامعي،الإسكندرية- مصر، 2000، ص359.

[2] ليندة أونيسي، **المبادئ الضابطة للمرفق العام الالكتروني**، المؤتمر العلمي الدولي حول: النظام القانوني للمرفق العام الالكتروني-واقع تحديات- آفاق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، يومي 26-27 نوفمبر 2018، ص 09.

وتنفيع وتمييز بالمخالفة لمبدأ المساواة أمام المرفق العام،وهذا لا يتحقق إلا بإلمام جميع الأفراد بالمعرفة والدراية الالكترونية؛

– **اكتساب معرفة ضريبية إلكترونية:** إن نجاح تطبيق نظام الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية يعتمد بصفة أساسية على المعرفة والدراية الإلكترونية للمكلفين، ففي هذا الصدد يوجد العديد من الأفراد الذين لا يملكون أجهزة تمكنهم من الإستفادة من الخدمات الإلكترونية التي تقدمها إدارة الضرائب، ومنهم لا يملك الدراية بهذه الخدمات، وعليه يمكن إنشاء وإقامة أماكن إلكترونية في كل وحدة محلية لإدارة الضرائب أوأماكن عامة يستطيع الفرد الذي لا يملك الأجهزة باللإستفادة من الخدمات الإلكترونية الضريبية، كما يلزم في هذا الصدد أيضا إقامة الإدارة الضريبية لدورات تكوينية لموظفيها، وكذا إقامة حملات دعائية واسعة النطاق لإعلام المكلفين بوجود نظام إلكتروني ومجالات الإستفادة منه، وعليه فإنه كلما زادت المعرفة والدراية الإلكترونية لدى المكلفين كلما زاد حصولهم على الخدمة الضريبية الإلكترونية بدقة وسرعة، وهذا يلزم الإدارة الضريبية أن تعلن على موقعها الإلكتروني أوعن طريق دليل الإستخدام بصورة واضحة ودقيقة الإجراءات والخطوات اللازمة للحصول على الخدمة الضريبية الإلكترونية.[1]

– **تطبيقات جديدة لتحقيق المساواة النسبية:** من أهم الآثار التي تحققها الإدارة الإلكترونية فيما يخص مبدأ المساواة هوتوفير خدمات مستحدثة واتصال الكتروني بين الإدارة الضريبية والمكلفين من خلال تطبيقاتها، وذلك بتوفير الإدارة الضريبية لبوابة إلكترونية تسمح باستخدامها من طرف المكلفين دون تمييز، كما أن الإدارة الإلكترونية تجعل المكلفين متساويين في عملية الحصول على الخدمة عكس الإدارة التقليدية التي تتميز بالبيروقراطية والتحيز في لاتقديم خدماتها، فجميع المكلفين متساويين في اتباع الإجراءات المتبعة للحصول على الخدمة الضريبية الإلكترونية.[2]

مما سبق يمكن القول أن تطبيق الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية له أثر بالغ في تحقيق مبدأ مساوات المكلفين أمام الإدارة الضريبية لما تلعبه التكنولوجيا في تحقيق هذا المبدأ، وكذا التقليل ومحاربة أشكال الفساد الإداري من رشوة ومحسوبية ومحابات لقلة تعامل المكلفين مع موظفي الإدارة الضريبية بشكل مباشر.

---

[1] بوعلام طوبال، **علاقة الإلكترونية بالمبادئ العامة التي تحكم سير المرافق العمومية**، مجلة العلوم القانونية والإجتماعية، المجلد05، العدد02، كلية العلوم الإجتماعية والإنسانية، جامعة الجلفة، 2020، ص465.

[2] نبراس محمد جاسم الأحبابي، **مرجع سابق الذكر**، ص 77.

**ثالثا: أثر تطبيق الإدارة الإلكترونية على قابيلة الإدارة الضريبية للتعديل والتغيير:** يقوم هذا المبدأ على أساس تكييف الإدارة الضريبية مع التغيرات والظروف لا سيما الحاجات المتطورة للمكلفين، لذا وجب على الإدارة الضريبية أن تكون لديها القدرة على التكيف والتهيؤ مع المتغييرات التي يقضيها الصالح العام، ويفرض هذا المبدأ عدم وجود موانع قانونية من تنفيذ أوإجراء ذلك التغيير أوالتبديل، ولا يؤثر في استعمال الإدارة الضريبية لهذا المبدأ أي اعتبار آخر غير مراعاة المصلحة العامة.[1]

إن انتقال الإدارة الضريبية من النمط التقليدي إلى النمط الإلكتروني يعد في حد ذاته تغييرا، كون هذا التغيير هواستجابة للمصلحة العامة التي تقضي تطوير الإدارة الضريبية ومواكبتها للتطور التكنولوجي، إن الإدارة الإلكترونية هي التطبيق العملي لمبدأ مواكبة الإدارة الضريبية للتطورات والمستجدات العالمية، كما يسمح هذا التحول الإلكتروني لتحقيق فعالية كبيرة بالنسبة لحقوق المستفيدين أوالمنتفعين منه لأنه يسهل سبل الحصول على الخدمات الضريبية بدقة عالية وسرعة في الإنجاز، كما أن هذا التحول في أسلوب عمل الإدارة الضريبية يؤكد قابليتها للتغيير لما لهذا النظام من مميزات في تحسين عملها من حيث تخفيف الإجراءات وسرعة معالجة طلبات الخدمات الضريبية.[2]

## المطلب الثاني: الخدمات الإلكترونية في مجال الضرائب

إن الإنتشار الهائل لشبكة الأنترنيت أدي إلى حدوث تغييرات جذرية في الحياة الإقتصادية حيث أصبح الإقتصاد الحالي يسمى بالإقتصاد الرقمي أواقتصاد الأنترنيت، وانعكاسا لهذا التغيير ظهرت الخدمات الإلكترونية كنتيجة لهذا التوسع في اقتصاد المعلومات والشبكات الإلكترونية.

**أولا: مفهوم الخدمات الضريبية الإلكترونية:** اختلف الباحثون في تقديم تعريف دقيق للخدمات الإلكترونية فمنهم من يرى أنها تقديم للخدمات التقليدية عن طريق الإنتريت، ومنهم من يرى أنها استخدام الأنترنيت في تحسين الخدمات الخدمات التقليدية وابتكار خدمات جديدة، وفي مايلي مجموعة من التعريفات التي تبين مفهوم الخدمة الإلكترونية حسب وجهات النظر المختلفة.

---

[1] داود عبد الرزاق الباز، **الإدارة العامة (الحكومية) الإلكترونية وأثرها على النظام القانوني للمرفق العام وأعمال موظفيه**، مجلس النشر العلمي، الطبعة الأولى، الكويت، 2004، ص 163.

[2] حنافيف محمد، **مرجع سابق الذكر**، ص 161.

تعرف الخدمات الضريبية الإلكترونية على انها " تقديم الخدمات للجمهور بهدف تيسير الأعمال وحفظ الوقت واستثماره وتحقيق رضا الجمهور ومواكبة التطور العلمي والتكنولوجي والبحث عن القيمة المضافة والجودة العالية."[1]

كما تعرف أيضا أنها خدمة شأنها شأن الخدمات الأخرى بما في ذلك الخدمات التقليدية مع فارق أساسي هوأنها خدمة على الشبكة، حيث تعتبر شكلا من أشكال الخدمة الذاتية فبدلا من تقديم طلب للحصول على الخدمة حظوريا للإدارة يتم الحصول عليها من خلال التفاعل الإلكتروني بين طالب الخدمة والحاسب الآلي من خلال وسيط "الشبكة الإلكترونية"، لذا ينبغي أن يلائم تصميم الخدمة الإلكترونيةحاجة ورغبة وتطلعات طالبي الخدمة.[2]

وفي ما يتعلق بالخدمة الضريبية الإلكترونية فقد عرفت بشكلها الواسع على أنها على أنها " استخدام الوسائل الإلكترونية والتقنية لتقديم أوتحصيل الخدمات الضريبية"

وبناء على ماسبق يمكن القول أن الخدمات الضريبية الإلكترونية هي تلك الخدمات التي تتيحها الإدارة الضريبية للمكلفين باستخدام التكنولوجيا كوسيط في تقديمها وكذا لحل المشاكل العالقة ودعم وتغزيز الحصول على المعلومات وتوصيلها، حيث أن تقديم الخدمات الضريبية إلكترونيا يؤدي إلى سرعة الوصول إلى المكلف والإستجابة له وتسهيل سبل الإتصال وأداء الضريبة وتوسيع دائرة المجتمع الضريبي مما ينعكس على زيادة الإيرادات من جهة وعلى رضا وثقة المكلف من جهة أخرى.

**ثانيا: تقسيم وتصنيف الخدمات الضريبية الإلكترونية:** هناك العديد من التقسيمات الخاصة بالخدمات الضريبية الإلكترونية يمكن تلخيصها في:

**1. تقسيم الخدمات الضريبية الإلكترونية:** يمكن تقسيم الخدمات الضريبة الإلكترونية إلى جانبين "أساسي" و"مرن" نوجزها في التالي:[3]

[1] بوراس نادية، **تحسين الخدمات الإلكترونية بالإعتماد على معايير الجودة**، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 13،جامعة تبسة، 2017، ص57.

[2] مؤمن عبد السميع حسن الحلبي، **جودة الخدمات الإلكترونية وأثرها على رضا المستخدمين "دراسة حالة على برنامج برق بلس –غزة"**، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2017، ص11,

[3] Douglas alex , **E-quality in the E- services provision of legal practices,** managing service quality, vol 13, n 06, p483.

– **الجانب الأساسي من الخدمة الضريبية الإلكترونية hard E-service**: تهتم بحصول المكلفين على الخدمة الضريبية، أي ضمان جودة الخدمات الخدمات الضريبية المقدمة إلى الممولين في المكان والوقت المناسبين، بالشروط الصحيحة وبالسعر المتفق عليه.

– **الجانب المرن من الخدمة الضريبية الإلكترونية soft E-service**: تهتم بتصميم موقع الويب، جاهزية بيانات المعلومات والمعاملات، بمعنى آخر هي الجانب المتعلق بقضايا الجودة المقترنة مع تصميم الموقع وجودة البرمجيات والأجهزة،فقياس جودة مرونة الخدمات الضريبية الإلكترونية مماثل لمقاييس الجودة التقليدية، لذا فإن إرضاء المكلف يعتبر الهدف الرئيسي الذي ينبغي على أساسه اختيار مؤشرات القياس، وقد تشمل المقاييس على سبيل المثال: التسليم في الوقت المحدد، شكاوى المكلفين، زمن الإستجابة للإستفسارات.

**2– تصنيف الخدمات الضريبية:** تصنف الخدمات الضريبية الإلكترونية حسب تطورها إلى أربعة مستويات:[1]

– **الخدمات الضريبية الإلكترونية المعلوماتية:** وهي الخدمات التي يحتاجها كل من له علاقة مع الإدارة الضريبة سواءا أفراد أومؤسسات بشكل روتيني، إذ أن هذه الخدمات لا تحتاج تكنولوجيا متطورة أوبنية تحتية ذات جودة عالية، فهي أبسط أنواع الخدمات الإلكترونية مثل عرض وتوفير القوانين والتشريعات الضريبية، المنشورات على الموقع الإلكتروني للإدارة الضريبية أوالمصلحة، فهي تعتبر خدمة إعلامية تتيح لذوي العلاقة الإطلاع على المعلومات دون اللجوء إلى الإدارة.

– **الخدمات الضريبية الإلكترونية التفاعلية:** وهي الخدمات التي تحتاج إلى بنية تحتية أعلى، فهي تربط بين الخدمة الإلكترونية والخدمة التقليدية مثل طلب الحصول على الخدمة الضريبية إلكترونيا أوتحميل الاستمرات من الموقع، وتجدر الإشارة أن الخدمات الإلكترونية التفاعلية تحمل مستويين، المستوى الأول يتمثل في الخدمات فالتفاعلية ذات الإتجاه الواحد التي تتطلب نقلها تقليديا لإتمام المعاملة، أما المستوى الثاني فيثمثل في الخدمات التفاعلية ذات الإتجاهين حيث يمكل للمتعامل اتمام المعاملة عبر الخط دون الحضور المادي، ومثال ذلك ملأ الإستمارات وارسالها عبر الخط.

– **الخدمات الضريبية الإلكترونية المعاملاتية:** هذا المستوى من الخدمات يحتاج إلى قدرات تكنولوجية ذات جودة عالية تكفي لاجراء المعاملات بشكل إلكتروني ضمن حكومة الكترونية، حيث في هذه الخدمات يتم

[1] Ferhat Başkan, , **Classification of Electronic Tax Services and Comparison of E-tax Management Systems in the European Countries**, Suleyman The Journal of Faculty of Economics and Administrative Sciences, Demirel University, 2012 , Vol17, No1, p63.

إتمام المعاملات الضريبية بالطريقة الإلكترونية دون وجود مادي للمكلف والإدارة ومثال ذلك أن يدفع المكلف مستحاقه إلكترونيا.

– **الخدمات الضريبية الالكترونية المتكاملة:** في هذا المستوى من الخدمات يتم تجريد كل الخدمات من الشكل التقليدي واقتراح خدمات استباقية ومشخصنة، حيث تكون جل المعاملات إلكترونية سواءا بين المكلف والإدارة الضريبية، أوبين الإدارة الضريبية المؤسسات الأخرى ذات العلاقة، وقد تتجاوز هذه المعاملات المستوى الإقليمي لتصبح معاملات عالمية ( بين حكومتين)، حيث أن هذا النوع من المعاملات يستدعي وجود بنية تكنولوجية جد عالية وكذا وجود اتفاقيات وتنسيق رسمي مع مختلف المتعاملين.

وتجدر الإشارة أن الخدمات الضريبية الإلكترونية لا تشترط المرور بكل هذه المستويات حتى تصبح متكاملة فبإمكان الإدارة اطلاق خدمة معلوماتية من الوهلة الأولى، كما أن باقة الخدمات الإلكترونية التي تقدمها الإدارة لا تتطلب أن تكون متكاملة بشكل كلي بل تبقى بعضها إعلامية أوحتى تفاعلية في اتجاه واحد، والشكل التالي يوضح مستويات الخدمات الضريبية الإلكترونية:

**الشكل رقم (17): مستويات الخدمات الضريبية الإلكترونية**




**المصدر**: نوفيل حديد، حنان كربيط، **مرجع سابق الذكر**، ص35.

إن تطوير الخدمات الضريبية الإلكترونية يقتضي توفير ما يسمى بمكونات الخدمة الإلكترونية المتمثلة في:[1]

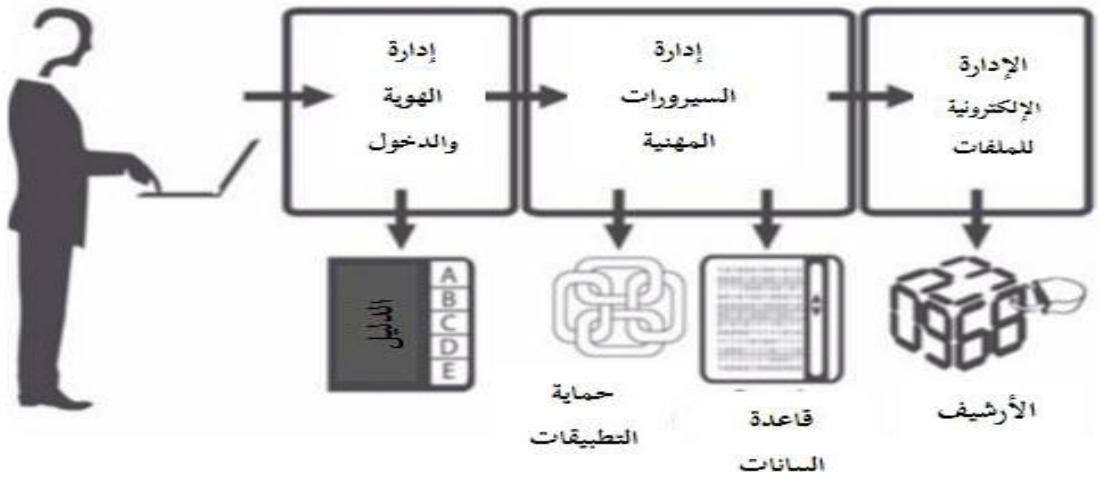
- **إدارة الهوية والدخول** :تسمح إدارة الهوّية والدّخول بمراقبة مستخدمي الخدمات ومنحهم الحقوق في الوصول إلى المعلومات التي يرغبون بها ومن ثم ضمان استخدام حقوقهم واحترامها( الهويةالرقمية.)

[1] كربيط حنان، **مرجع سابق الذكر**، ص36

- **دليل المستخدم**: هي وثيقة مساعدة تهدف إلى تقديم المساعدة إلى الأشخاص الذين يستخدمون الخدمات الإلكترونية، غالبا ما تكون على شكل إعلانات أوكتيبات رقمية.
- **إدارة السيرورات المهنية** :تسمح إدارة السيرورات المهنية بتحديد تدفق المعلومات بين المستخدمين : انتقال البيانات، مجال اتخاذ القرارات، العمل التعاوني، المعالجة الآلية للمعلومات.
- **الإدارة الإلكترونية للملفات** :تسمح بإدارة دورة حياة المعلومة، يمكن أن تكون نظام بسيط للتصنيف والترتيب، والحفظ، والبحث عن الملفات؛ أوتقنيات متط ورة للفهرسة وكذا تخزين الملفات في ظروف قياسية أوما يعرف بالأرشيف الإلكتروني.
- **أمن التطبيقات** :تقوم حماية التطبيقات المعلوماتية على مجموعة من التقنيات التي تضمن حماية الملفات، ومصادرها، ومصداقيتها وس رية معلوماتها، والتزام الأشخاص مع إمكانية معرفة أثر الأفعال المنجزة.

والشكل التالي يوضح مكونات الخدمة الضريبية الإلكترونية:

**الشكل رقم (18): مكونات الخدمة الإلكترونية الضريبية**




**المصدر**: نوفل حديد، حنان كربيط، **مرجع سابق الذكر**، ص36

**ثالثا: قياس الخدمة الضريبية الإلكترونية وبعض النماذج**

**1. نماذج قياس جودة الخدمات الضريبية الإلكترونية:** إن تقديم خدمة الكترونية ذات جودة هوهدف بالغ الأهمية لدى العديد من المؤسسات، إلا أنه لا تزال هناك عقبات حول محددات وأبعاد الخدمة الإلكترونية وكيفية قياسها، ففي الواقع نجد العديد من النماذج التي تقيس جودة الخدمة التقليدية، وندرتها في قياس جودة الخدمات الضريبية، فظهر في الفترة الأخيرة مدخلين لدراسة الخدمات الإلكترونية هما:[1]

[1] Alipour Meisam, , **The key determinants of e-service quality,** 6th International Management Conference, Tehran, Iran, 2008 ,p12.

_ **المدخل الأول**: يقترح دراسة جودة الخدمة الإلكترونية على أساس نظرية الجودة التقليدية؛

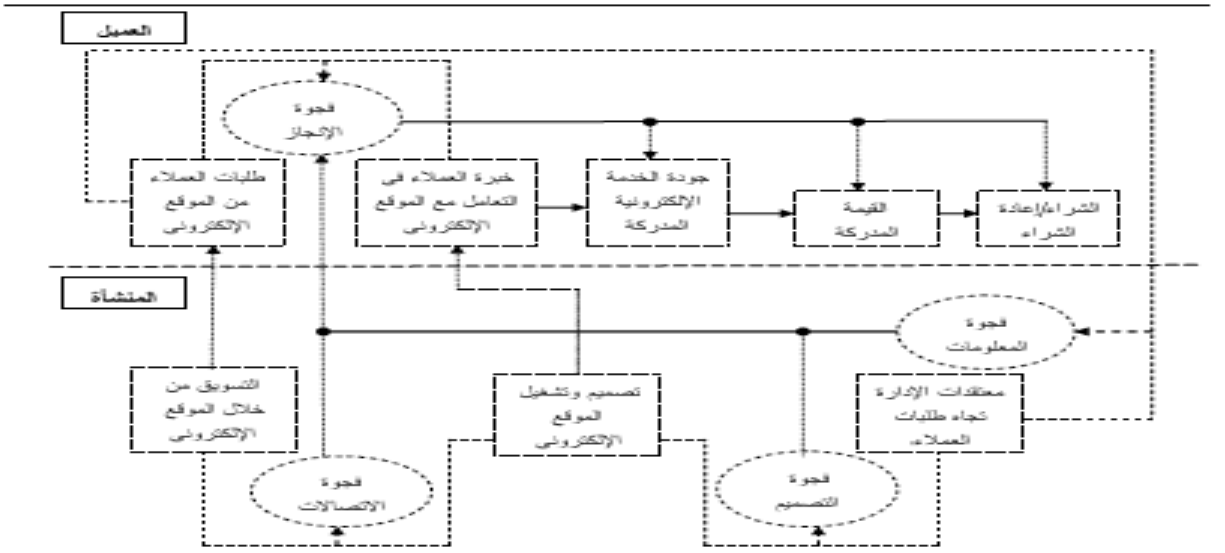
_ **المدخل الثاني**: يقترح دراسة جودة الخدمات الإلكترونية من خلال إجراء البحوث التجريبية، وتطوير فئات جديدة للخدمات الإلكترونية.

**2. نماذج قياس جودة الخدمات الإلكترونية الضريبية**: في ما يلي نعرض مجموعة من أهم النماذج المقترحة لقياس جودة الخدمة الإلكترونية، حيث نسعى من خلالها إلى محاولة تكييف هذه النماذج مع طبيعة الخدمات الضريبية الإلكترونية، وتوظيف أبعادها لتقييم جودتها على النحوالتالي:

**النموذج الأول: نموذج الفجوات**

أطلق عليه أيضا مقياس جودة الخدمة (SERVQUAL) يستند هذا النموذج إلى توقعات المكلفين وإدراكهم لمستوى الخدمة المقدمة فعلا، ثم تحديد الفجوة بينهما حيث ظهر هذا النموذج في الثمانينات 1988 من خلال جملة من الدرسات التي قام بها كل من (Zeithaml &Berry ) بغية ايجاد الطرق المثلى التي من شأنها تحسين جودة الخدمة، وبعد انتشار التكنولوجيا تم في سنة 2002 تطوير هذا النموذج ليشمل إطار مفاهيمي يقوم على تقييم المكلف لجودة الخدمة الإلكترونية والنتائج والصعوبات التي تؤدي إلى سوء التنظيم كما هوموضح في الشكل التالي:[1]

**الشكل رقم (19): نموذج الفجوات**




**المصدر**: مزيان التاج، الرضا **الوظيفي وأبعاد جودة الخدمات من منظور تسيير الموارد البشرية في الوظيفة العمومية**، رسالة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2014،ص138.

[1] إيمان محمود محمد حسين، **قياس جودة الخدمات الإلكترونية باستخدام مدخل الفجوات "دراسة تطبيقية في قطاع الإتصالات الأردنية"**، مذكرة ماجستير في الأعمال الإلكترونية، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2011، ص28 ص31.

يتضح من خلال النموذج السابق أنه يوجد أربعة فجوات لا بد من معرفتها لتحسين وزيادة جودة الخدمات الضريبية الإلكترونية وهي:[1]

**فجوة المعلومات:** وتشير إلى الفرق بين توقعات المكلف من الخدمة الإلكترونية وإدراك الإدارة الضريبية لتلك التوقعات، فالمكلف يتوقع الحصول على معلومات دقيقة عن الخدمة بأداء سريع من الموقع الإلكتروني.

**فجوة التصميم:** وتشير إلى الفرق بين إدراك الإدارة الضريبية لتوقعات المكلفين ونوصيفات وخصائص جودة الخدمة الضريبية الإلكترونية، فهي تنتج عن عدم التوقع الصحيح لاحتياجات الممولين عند تصفح الموقع الإلكتروني للمصلحة وعدم الأخد بعبن الإعتبار ردة فعل المكلفين عن استخدام الموقع.

**فجوة الإتصالات:** وتشير إلى الفرق بين الخدمة الضريبية الإلكترونية المقدمة فعلا وما وصل للمكلفين عنها، وهي تحدث عندما تكون الوعود بتقديم الخدمة عبر وسائل الإعلام التقليدية أوعن طريق الموقع الإلكتروني مبالغ فيها عما يتم تقديمه بالفعل.

**فجوة الإنجاز أوالوفاء:** تشير إلى الفرق بين توصيفات وخصائص جودة الخدمة الإلكترونية الضريبيةوالخدمة المقدمة فعلا، كما تشير إلى الفرق بين تقديم الخدمة الضريبية الإلكترونية وبين الإتصال بالمكلفين مستخدمي الخدمة.

**النموذج الثاني: نموذج E-S QUAL**

هوعبارة عن نموذج جاء من طرف Zeithaml سنة 2000 معدلا لمقاييس SARVQUAL التقليدي بوضع وتطوير مقاييس تتناسب مع الخدمات الإلكترونية، حيث تم تطوير هذا النموذج بمرحلتين حيث تضمن النموذج الأصلي 11 أحد عشر بعدا (الموثوقية، الإستجابة، الوصول، المرونة، سهولة، لتنقل، الكفاءة، الثقة، الأمن، جماليات الموقع، الخصوصية)، ثم تم تطوير هذا النموذج سنة 2005 من طرف Parasuraman, Zeithaml, & Malhorta في النموذج الثاني إلى مقاييس ذي سبعة أبعاد مقسمة على مجموعتين:[2]

**المجموعة الأولى: E-Core service quality scale**: خاصة بجوهر الخدمة تتعلق بالمكلفين الذين يستخدمون الموقع بشكل مستمر، وتتكون من أربعة أبعاد أساسية وهي:

[1] مزيان التاج، **مرجع سابق الذكر**، ص ص136-137.

[2] أحمد عبد الحكيم علي محمد منطاش، **جودة الخدمات الضريبية الإلكترونية وتأثيرها على مستوى رضاء الممولين الأفراد: دراسة ميدانية**، مذكرة مقدمة متطلبات نيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال، كلية التجارة –بنين، جامعة الأزهر، 2014، ص ص87-88

- **الكفاءة:** وتشير إلى سرعة وسهولة الوصول إلى الموقع الإلكتروني، وسهولة استخدامه من طرف المكلفين، وتحديد ما يرغبه المكلفون بأقل مجهود؛

- **الإنجاز أوالوفاء:** ويشير إلى مدى قدرة الموقع الإلكتروني ونجاحه في تقديم الخدمة إلى المكلفين كما تعهدت الإدارة الضريبية بتقديمها؛

- **إتاحة أوتوافر النظام:** ويشير إلى مدى قدرة النظام الآلي على عمل الوظائف الفنية المختلفة في الموقع الإلكتروني بشكل صحيح، من حيث جودة العمليات والأنشطة التي يقوم بها المكلف من خلال الموقع، كما تشير إلى التشغيل الفني السليم للنظام؛

- **الخصوصية:** وتشير إلى درجة الحماية التي يوفرها الموقع الإلكتروني للحفاظ على المعلومات الخاصة بالمكلفين من الإختراق، درجة تأمين الموقع، كما يشير إلى الدرجة التي يكون فيها الموقع أمني ويحمي معلومات المكلفين.

**المجموعة الثانية: E-Recovery service quality scale**: خاصة بخدمة الطوارئ (الإسترداد)، حيث تتعلق بجودة المعالجة الإلكترونية للمشاكل التي تحدث مع المكلفين أثناء استخدامهم للموقع الإلكتروني، حيث غالبا ما يحدث ذلك مع المكلفين الذين لا يستخدمون الموقع بشكل متكرر وليس لهم لقاء روتيني معه، وتتكون ةمن ثلاثة أبعاد إضافية وهي:

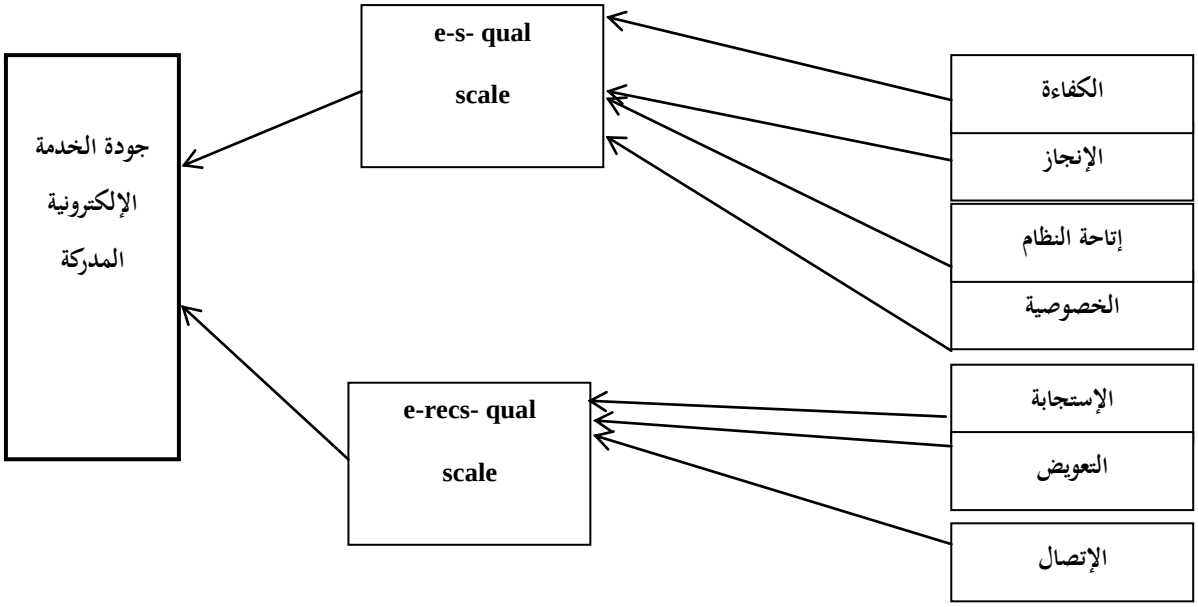
- **الإستجابة:** تعني كفاءة معالجة المشاكل من خلال الموقع الإلكتروني، وسرعة استجابة الإدارة في تصحيح الأخطاء التي قد تحدث مع المكلفين أثناء استخدامهم للموقع الإلكتروني؛

- **التعويض:** وتشير إلى درجة استعداد الإدارة الضريبية في تعويض المكلفين نتيجة حدوث مشكلة أووقوع خطأ عند تعاملهم مع الموقع الإلكتروني للإدارة دون حصولهم على خدمة؛

- **التواصل:** يشير إلى مدي قدرة الإدارة الضريبية علة مساعدة المكلفين من خلال توفير قنوات اتصال مباشرة وفعالة معهم كالهاتف أوالبريد الإلكتروني تمكنهم من ايصال مشاكلهم في استخدام الموقع أوتلك التي تواجههم أثناء الإستفادة من الخدمات الضريبية الإلكترونية.

والشكل التالي يوضح أبعاد هذا النموذج:

**الشكل رقم (20): أبعاد نموذج E-S QUAL**




**المصدر**: أحمد عبد الحكيم علي محمد منطاش، **مرجع سابق الذكر**، ص89

**النموذج الثالث: نموذج Fassnach & Koese**

هونموذج لقياس جودة الخدمة الإلكترونية جاء استنادا إلى نموذج (Rust & Olive) سنة 1994 الذي حدد ثلاث أبعاد لجودة الخدمة التقليدية وهي (جودة بيئة الخدمة، جودة تقديم الخدمة، جودة ناتج الخدمة)، وقد قام الباحثان (Fassnach & Koese) سنة 2006 بتطبيق هذه الأبعاد الثلاثة على الخدمات الإلكترونية على النحوالتالي:[1]

- **جودة بيئة الخدمة**: أشارا إلى مظهر الموقع الإلكتروني؛

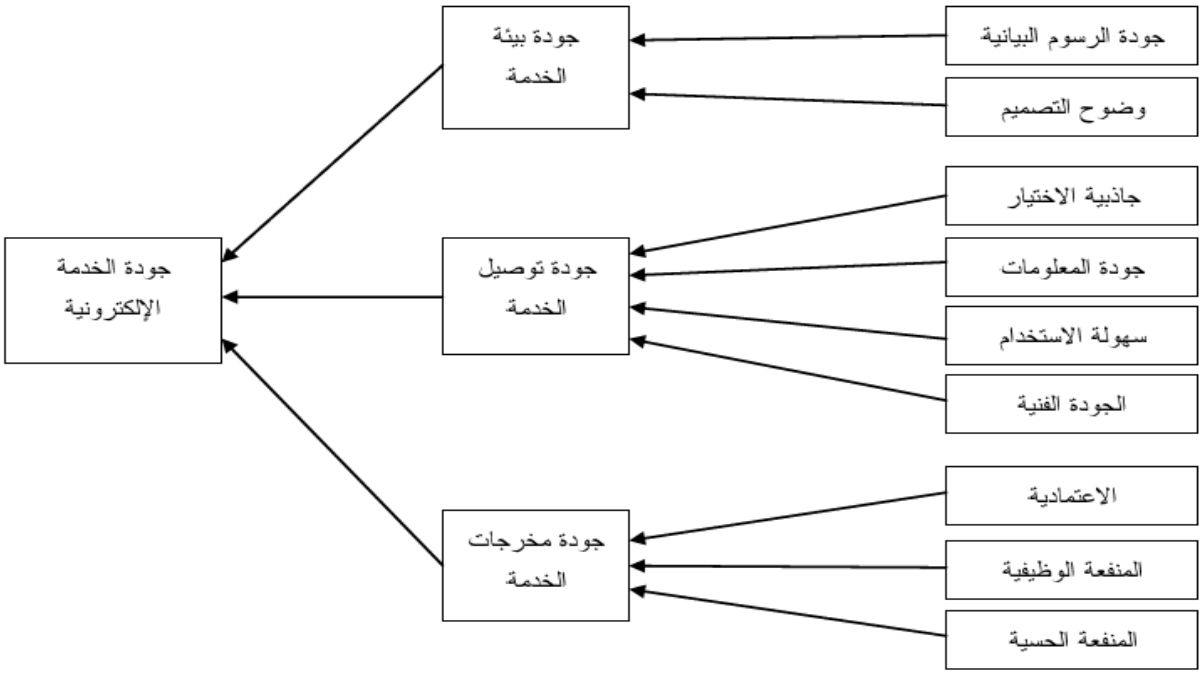
- **جودة تقديم الخدمة (الجودة الوظيفية)**: أشارا إلى خصائص وسمات تفاعل العميل مع واجهة المستخدم أثناء الحصول أواستخدام الخدمة، أي جودة عملية الخدمة؛

- **جودة ناتج الخدمة (الجودة الفنية)**: حيث أشارا إلى المنفعة الأساسية التي يحصل عليها العميل بعد تقديم الخدمة إليه، فهي نتيجة التبادل مع المكلف، أي جودة مخرجات الخدمة.

وقد عرضا النموذج كما هوموضح في الشكل التالي:

[1] أحمد عبد الحكيم منطاش، **جودة الخدمات الضريبية الإلكترونية وتأثيرها على مستوى رضا الممولين الأفراد دراسة ميدانية**، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية التجارة، جامعة الأزهر،2014،ص95.

**الشكل رقم (21): نموذج Fassnach & Koese:**




**المصدر**: أحمد عبد الحكيم علي محمد منطاش، **مرجع سابق الذكر**، ص 96

**النموذج الرابع: نموذج قبول التكنولوجيا TAM:**

يعتبر نموذج قبول التكنولوجيا Technology Model Acceptance من النماذج الصادقة والموثوقة لتفسير قبول نظم المعلومات والهدف من هذا النموذج هوتفسير سلوك المستخدم تجاه نظم المعلومات. حيث قام (Davis) سنة 1986 بتطوير نموذج قبول التكنولوجيا استناداً إلى "نظرية الفعل المنطقي" التي وضعها Feisbhein & Ajzen، سنة 1980 و"نظرية السلوك المخطط " والتي وضعها Ajzen سنة 1985، التي تنتمي لعلم النفس الإجتماعي وتهتم بالنويا السلوكية، النموذج الأصلي لقبول التكنولوجيا " TAM "يوضح استخدام الفرد لنظام المعلومات من خلال ثلاثة عوامل هي: المنفعة المدركة، وسهولة الاستخدام، والاتجاه نحوالاستخدام، حيث افترض هذا النموذج أن الاتجاه نحوالاستخدام يعد عاملاً محدداً للاستخدام الفعلي أوعدم الاستخدام. ويتأثر اتجاه المستخدم بدوره بعاملين رئيسين: هما المنفعة المدركة، وسهولة الاستخدام المدركة. كما أن لسهولة الاستخدام المدركة تأثير مباشر على المنفعة المدركة. وأخيرا يتأثر كل من المنفعة المدركة وسهولة الاستخدام بعوامل أخرى خارجية . 1وفي عام 200 قام Davis بتعديل نموذج قبول التكنولوجيا "

TAM "باعتبار أن المنفعة المدركة لها تأثير مباشر على النية تجاه الاستخدام الفعلي للنظام[1]، حيث تكونت النسخة الأخيرة من العوامل التالية:[2]

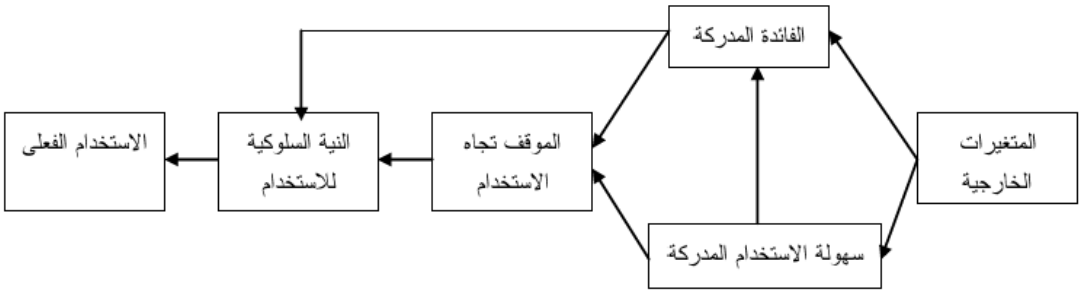
– **العوامل السلوكية**: وتشمل هذه العوامل ما يلي:

- **سهولة الإستخدام المدركة**: تشير إلى الدرجة التي يعتقد فيها الفرد أن استخدام التكنولوجيا يعد سهلا ولا يتطلب أي جهد أومعاناة؛
- **الإستفادة المدركة**: وتعني الدرجة التي يعتقد فيها الفرد أن استخدام التكنولوجيا يمكن أن يعزز ويحسن من أداءه في العمل؛
- **النوايا السلوكية لذوي السلوك المخطط له من الفرد**: ويتم توقعه من خلال سهولة الاستخدام المدركة والاستفادة المدركة؛
- **الاستخدام الفعلي**: وتعني الممارسة الفعلية لاستخدام التكنولوجيا لدى الفرد ويتم التنبؤ به من حلال النية السلوكية .

– **العوامل الخارجية**: مثل المتغيرات الديموغرافية وتؤثر هذه المتغيرات الخارجية على سهولة الاستخدام المدركة والاستفادة المدركة .

والشكل التالي يوضح نموذج فبول التكنولوجيا:

**الشكل رقم (22): نموذج فبول التكنولوجيا TAM**




**المصدر**: أكرم فتحي مصطفى، **استخدام نموذج قبول التكنولوجيا لتقصي فعالية التكنولوجيا المساندة القائمة على تطبيقات التعلم التكييفية النقالة لتمكين ذوي الإعاقة البصرية من التعلم**،الجزء الأول، العدد 176، مجلة كلية الأزهر، جامعة الأزهر،2018، ص71.

[1] نصر طه حسن عرفه، **استخدام نموذج قبول التكنولوجيا لتحليل اتجاهات ونوايا طلبة جامعات السعودية نحوالإستعانة بالتعليم الإلكتروني لمقرراتهم الدراسية**، المجلة العربية لضمان جودة التعليم الجامعي، المجلد 10، العدد30،2017، ص40

[2] أكرم فتحي مصطفى، **مرجع سابق الذكر**، ص70.

## المطلب الثالث: تطبيقات الخدمات الإلكترونية الضريبية

إن إدراج التكنولوجا في مضمون الأعمال الضريبية يؤدي إلى تفعيل المضمون الحقيقي لها لما تملكه التكنولوجيا من مقومات، ولعل أهم الأعمال الضريبية التي تساعد التكنولوجيا في إنجازها نجد( التسجيل الضريبي، التصريح والتحصيل الضريبين، الفحص الضريبي)، حيث سنحاول من خلال هذا المطلب تبيان صيغتها بالشكل الإلكتروني.

**أولا: التسجيل الضريبي الإلكتروني E-regisrtration**: يعتبر التسجيل الضريبي أول الواجبات التي يفرضها قانون الضرائب على المكلف، لتزويد الإدارة الضريبية بالبيانات الأساسية للتعريف به وبنشاطه، كالإسم والعنوان والكيان القانوني.

حيث تتيح التكنولوجيا الحديثة للإدارة الضريبية إمكانية تقيم خدمة التسجيل الإلكتروني للمكلف عبر الإنترنيت لتوفير الوقت والجهد، وبما يضمن أن للمكلف رقما موحدا أيا كان نشاطه أوموقعه في الدولة، وأيضا تستخدم التكنولوجيا في الإستفادة من التسجيل الإلكتروني في تخزين وحفظ المعلومات التعريفية بالمكلف وإصدار الرقم التعريفي الذي يعتبر بمثابة الهوية الرقمية للمكلف لتسهيل تبادل المعلومات بين الجهات الحكومية.[1]

**ثانيا: التصريح (الإقرار) الضريبي الإلكتروني**: يعد التصريح الجبائي أحد الإجراءات الدائمة في علاقة المكلفين بمصلحة الضرائب كما يعد أداة أساسية لتحديد قيمة المبالغ والأوعية الخاضعة للضريبة وتعتبره الإدارة الضريبية أداة من أدوات تعزيز وقياس مدى الإتزام الطوعي من جهة ومن جهة أخرى يتم على ضوئه برمجة التدقيق والمراجعة المكتبية والميدانية، وفي ظل إدراج التكنولوجيا ضمن الأعمال الإدارة الضريبية يمكن في هذا السياق أن يكون التصريح بالطريقة الإلكترونية التي تعني السماح للمكلف بالضريبة بالتصريح عن الضرائب الخاضع لها بما في ذلك البيانات أوالملفات باستخدام وسائل تكنولوجية لنقلها للإدارة الضريبية بطريقة عصرية عن طريق الأنترنيت، كما يمكن القول أن التصريح الضريبي الإلكتروني يمكن أن يكون عبارة عن تطبيق تضعة الإدارة الضريبية تحت تصرف مكلفيها، حيث يقوم هذا الأخير بتحميل الملفات الخاصة به واستعراضها وتعبئتها، ويقوم بتتبع ملفهة عن طريق حسابه الخاص أوعن طريق البريد الإلكتروني.[2]

---

[1] رمضان صديق، **الضرائب في عالم الإقتصاد الرقمي، دار النهضة العربية**، القاهرة، مصر، 2020،ص436.

[2] فلة محتال، **أثر تطبيق نظام التصريح الإلكتروني في الرقابة الجبائية الشكلية (دراسة حالة المراكز الضريبية بالأغواط)**، مجلة دراسات العدد الإقتصادي، المجلد 11، العدد02، 2020، ص 60.

ومن خلال إسقاط مضمون التكنولوجيا على مضمون التصريح الضريبي يمكن أن نستنتج أن التصريح الضريبي الإلكتروني هومجموعة التحولات من النمط التقليدي القائم على التصريح ورقيا إلى النمط القائم على تكنولوجيا المعلومات، الذي يوجب على الإدارة الضريبية تكييف أعمالها لما يتناسب وطبيعة التصريحات، وأول خطوة في هذا الصدد هي الهوية الرقمية للمكلف، وفي نفس الصدد يمكن أن تكون التصريحات الإلكترونية ذات مضمون تفاعلي بحيث يمكن للمكلف تحميل استمارات التصريح من الموقع، أوتكوت ذات مضمون معاملاتي بحيث يمكن للمكلف القيام بالتصريح الإلكتروني دون اللجوء للإدارة الضريبة، وهذا حسب كل نظام.

حيث تستطيع الإدارة الضريبية الإستفادة من البيانات الرقمية في تقدير وربط الضريبة، مع السماح للمكلف بالإعتراض أوالمراجعة في تقدير الضريبة وربطها.

ويقصد **بالربط الإلكتروني E- assessment**: استخدام تكنولوجيا المعلومات في تقدير الضريبية دون التدخل البشري في لهذا التقدير، كما يكون الإتصال بين المكلف والإدارة الضريبية عن طريق الإنترنيت، حيث تقوم هذه الأخيرة بطلب المعلومات والمستندات التي تثبت صحة التصريح عبر الإنترنيت ومن ثم تقوم البرامج والتطبيقات المتخصصة بتحليل هذه البيانات والوصول إلى تقدير الضريبية، ومن ثم إخطار المكلف بها. وتلقي الطعون أوالتظلمات عليه إلكترونيا.[1]

مما سبق يمكن أن تسخلص عدة مزايا سواء بالنسبة للإدارة الضريبية أوبالنسبة للمكلف يمكن أن نوجزها في ما يلي:

**مزايا التصريح الإلكتروني بالنسبة للإدارة الضريبية:**

- تدفق المعلومات مما يزيد من جودتها ويساعد في إنجاز أسرع وأكثر دقة؛
- تقليص النفقات الجبائية من خلال تقليص الطلبات على الوثائق الجبائية مما يحقق قاعدة الإقتصاد؛
- التخلص من الطوابير والبيروقراطية مما يحقق قاعدة المساواة؛
- تحقيق قاعدة الملائمة لكونه يتيح للمكلف تقديم التصريح في الوقت الذي يلائمه؛
- المساعدة على وضع خطط استشرافية وامكانية التحليل واتخاذ القرارات.

[1] رمضان صديق، **مرجع سابق الذكر**، ص 465.

**مزايا التصريح الإلكتروني بالنسبة للمكلف:**

- تجنب التنقلات لمقر الإدارة الضريبية مما ينعكس على الجهد والتكلفة والوقت؛
- الولوج إلى الإدارة الضريبية طول أيام الأسبوع 24/24 ساعة مما يحقق قاعدة الإستمرارية.
- الإطلاع الدائم على دينه الجبائي والتزاماته.

**ثالثا: الفحص الضريبي الإلكتروني:** بعد تقديم التصريح الضريبي الإلكتروني تقوم الإدارة الضريبية بعملية الفحص للتحقق من مبلغ المصرح به من المكلف وتكون هذه العملية بالطريقة الإلكترونية عن طريق" دراسة وتحليل وفحص النظم المحاسبية الإلكترونية والقوائم والتقارير المالية المعدة في ظل نظام محاسبي الكتروني غير ورقي ارتكازا على القواعد المقررة في التشريع الضريبي ووفقا للقواعد والأصول والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها مهنيا، بغرض التأكد من صحة الربح المعد والتأكد من صحة الضرائب المربوطة وفقا للتصريح المقدم[1]".

**1. أساليب الفحص الضريبي الإلكتروني:** يتم استخدام الحاسب الآلي في عملية الفحص الضريبي الإلكتروني على أساس الإستفادة من قدراته وامكانياته في عملية الفحص الإلكتروني، حيث يستخدم الحاسب الآلي في حد ذاته كأداة للفحص الضريبي لتنفيد العديد من الإختبارات الأساسية والتحليلات الجوهرية، وذلك عن طريق برامج متخصصة تتيحها الإدارة الضريبية للفاحصين للعمل بها، ويقوم أيضا الفحص الضريبي الإلكتروني بعملية فحص وتقييم الرقابة الداخلية حيث أن استخدام الحاسوب في عملية الفحص يزيد من تحسين أنظمة الرقابة الداخلية، ويعد أكثر فاعلية في اكتشاف الأخطاء، ويمكن تلخيص هذه المهام في:[2]

- تصحيح مسار الدخل الخاع للضريبة من خلال الإتزام بالقواعد والقوانين والتشريعات الضريبية ومعايير ومبادئ المحاسبة والتدقيق الدولية؛
- التحقق من صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي الإلكتروني للمكلفين؛
- تحديد مدى الإعتماد على بيانات المكلفين المحاسبية للوصول إلى الدخول الحقيقية الخاضعة للضريبة؛
- التحقق من البيانات والمعلومات احملاسبية المحاسبية المنتظمة؛ من حيث الشكل والأصول والإعداد؛
- التأكد من شمول البيانات والمعلومات المحاسبية لجميع الأنشطة المحددة للدخول الخاضعة للضريبة؛

[1] سالم طاهر علي، **دراسة تحليلية للجوانب المتعلقة بالفحص الضريبي الإلكتروني**، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد06، العدد 01، جامعة قناة السويس، مصر 2015، ص 285.

[2] الحمزة عبد الحليم، **مرجع سابق الذكر**، ص 96.

– تحديد مدى الإلتزام بالسياسات والتعليمات في تحديد الدخول الخاصعة للضريبة؛

– التأكد من خلوالبيانات والمعلومات المحاسبية المحددة للدخول الخاضعة للضريبة من الأخطاء والغش والإحتيال؛

– تصحيح المسار الضريبي للمكلفين من خلال التحديد الحقيقي للدخول الخاضعة للضريبة؛

– تحقيق استراتيجية الإدارة الضريبية في تحقيق الحصيلة الضريبية؛

– التحقق من فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمكلفين.

**2. انعكاس الفحص الضريبي الإلكتروني على مجالات الضرائب:** يمكن تصنيف انعكاس تطبيق نظام الفحص الضريبي الإلكتروني على المجالات التالية:[1]

**– في مجال الحصر والتسجيل:** امتلاك الإدارة الضريبية نظام معلوماتي مبني على بيانات ومعلومات صحيحة ودقيقة، والقدرة على تحديث قاعدة البيانات بشكل مستمر، والعمل على ترتيب وتنظيم بيانات المكلفين حسب(الفئات، القطاعات، النطاق الجغرافي) ؛ فضلا عن منع الإزدواجية، والوقوع في الأخطاء بسبب تشابه أمساء المكلفين لقدرة النظام على استخدام رقم واحد لكافة تعاملات المكلف

**– في مجال البيانات والمعلومات:** يساعد الربط الشبكي لنظام الفحص الضريبي الإلكتروني في سهولة الإتصال والتواصل وتبادل المعلومات بين الإدارات الضريبية، ومن ثم متابعة ومراقبة كافة تعاملات وبيانات ومعلومات وحركة نشاط المكلفين، والحصول على البيانات بسرعة ودقة عالية، والتقارير المطلوبة في الوقت المناسب، كما أنه يوفر إمكانية الربط الشبكي مع الجهات ذات العلاقة مستقبلا، وسهولة مطابقة البيانات والمعلومات المقدمة من المكلفين مع ما هوموجود لدى الإدارة الضريبية.

**– في مجال التصريح:** من خلال معرفة عدد المكلفين الملتزمين بتقديم تصريحاتهم الضريبية؛ ومعرفة مستوى الوعي الضريبي لدى ادلكلفين من خلال معرفة نسبة الإمتثال الطوعي والعمل على تغيير السياسات والإجراءات في حال انخفاضها، وقيام النظام باحتساب الغرامات القانونية آليا للمكلفين غير الملتزمين بتقديم تصريحاتهم الضريبية يفي المواعيد القانونية .

**– في مجال الفحص:** يساعد نظام الفحص الضريبي الإلكتروني في زيادة الثقة والشفافية بين الإدارة الضريبية والمكلفين لسهولة إجراءات التحاسب الضريبي آليا وعدم خضوعهم لأهواءهم الشخصية، وقيام النظام باختيار

[1] عبد الرحمن محمد رشوان، **أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ضل جائحة كورونا**، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد05، العدد01، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجلفة، 2021، ص 63.

العينات الخاضعة للتدقيق والفحص للتصريحات المقدمة من المكلفين في المواعيد القانونية وفقا لقاعدة الربط الذاتيً بشكل آلي، والسرعة في اكتشاف حالات عدم الإلتزام بمعايير المحاسبة المقبولة قبولا عاما.

– **في مجال التحصيل**: يساعد الفحص الضريبي الإلكتروني على التأكد من القيام بعلمية الخصم والإضافة مباشرة، وتحديد المبالغ المحصلة، ومعرفة مقدار الحصيلة من الإيرادات الضريبية المتوقع تدفقها للخزينة العامة للدولة وفقا للبيانات والمعلومات المرتبطة بها، واشعار إدارة التحصيل في المكاتب التنفيذية بمواعيد أقساط الضريبة المجدولة على المكلفين والعمل على تنظيميا آليا.

– **في مجال الرقابة وتقييم الأداء**: من خلال إطلاع الإدارة الضريبية على تقارير نظام الفحص الضريبي الإلكتروني حيث سيمثل ذلك عاملا مساعدا في الرقابة على أداء الإدارات الضريبية وتصحيح الإنحرافات أوالا بأول، والتأكد من أن إنجازات الفاحصين مطابقة للخطط، والرقالة على سلامة إجراءات ربط الضريبة وتحصيلها.

**رابعا: الدفع والتحصيل الضريبي الإلكتروني**: يعتبر التحصيل آخر عملية يقوم عليها النظام الضريبي، حيث تقوم الإدارة الضريبية بجباية المبالغ المستحقة من خلال مطالبة المكلفين بها، وقد منحت القوانين القوة في طرق تحصيلها سواء كان ذلك طوعا أوإجبارا مما يستوجب على المكلف دفعها، ولقد ظهرت مع بروز التكنولوجيا وسائل جديدة للدفع تعرف بالدفع الإلكتروني E-paymet التي تقوم على تحويل الأموال بطريقة الكترونية مختلفة، عن طريق وسائل وأدوات تصدرها المؤسسات المصرفية، حيث يمكن للإدرة الضريبية الإستفادة من تطبيق نظام الدفع الإلكتروني من خلال نقل الأموال من الحسابات المصرفية للمكلفين إلى الحسابات المصرفية للإدارة الضريبية عبر العديد من الوسائل الحديثة كالإنترنيت.

فيمكن أن **يعرف الدفع الإلكتروني للضرائب** " بأنه وفاء المكلف بدفع ما بذمته من مستحقات ضريبية إلى الإدارة الضريبية بإحدى الوسائل الإلكترونية سواء كانت أوراق تجارية الكترونية أونقود الكترونية أوبطاقات ائتمان أوأي وسيلة إلكترونية أخرى يتم الوفاء بها"[1]، ولضمان نجاح هذا النقل يتحصل المكلف على ما يفيده ذلك من كل من الإدارة الضريبية والبنك الذي تم النقل من خلاله، ويحقق هذا النظام سرعة سداد المكلف للضرائب المستحقة عليه دون حاجة لأن يحملها إلى الإدارة الضريبية، كما يمكنه أن يسترد ما أداه

[1] علي غانم شاكر، **دور نظام الدفع والتحصيل الالكتروني للضرائب في تطوير اجراءات التحاسب الضريبي دراسة تحليلية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية**، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والإقتصادية، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة المثنى، العراق، المجلد07، العدد 04، 2017، ص171.

منها بغير وجه حق، أوزائداً عما هومقرر عليه، بالوسائل الالكترونية، دون حاجة لتقديم أوراق أومستندات، اعتماداً على ما لدى الإيرادات الضريبية من بيانات مخزنة رقميا، وبذلك تقل تكاليف وأعباء الالتزام الضريبي، ومراقبته، على كل من المكلف والإدارات الضريبية .وتنخفض مخاطر ضياع الأموال، أوتبديدها، أوبذل مزيد من الوقت لمراجعتها وتأمينها.[1]

إن نجاح هذا النظام يتطلب تعميم استخدام رقم هوية الفرد في كافة تعاملاته، وربط معلومات الجهات المختلفة، ومنها البنوك ومؤسسات التأمين والمعاشات مع الإدارة الضريبية، بجانب توفير التكنولوجيا المناسبة، والتشريع الذي يبسط إجراءات ربط الضريبة، وتحصيلها، ويتفادى التعقيدات التي تعطي الفرصة للجدل والخلاف بين الإدارة الضريبية والممول كما يلزم لنجاح نظام الدفع الإلكتروني توافر مقوماته، وأهمها أن يكون لدى الممول حساب بنكي يتمكن من خلاله تسوية ديونه مع الإدارة الضريبية .وهومن صغار الممولين، أوممن اعتادوا على أمر قد لا يتوافر لدى بعض المكلفين الاحتفاظ بالنقود السائلة لإنجاز أعمالهم، أوممن لا يجيدون التعامل مع البنوك أولا يرغبون في ذلك. ويمكن التغلب على هذه المشكلة من خلال توفير خدمة الدفع النقدي عن طريق الوسائل الوسيطة كشركات الهاتف المحمول، أوشركات الوساطة والتي تقوم –نيابة عن الممول–بدفع المبالغ المستحقة عليه إلى حساب الإدارة الضريبية المصرفي إلكترونيا، لتنتقل من عملية وتتجه الدول إلى تطوير نظام التحصيل الإلكتروني التحصيل الجزئي حيث يكون طرف ثالث كالبنوك وسيطاً بين الممول والإدارة الضريبية لإتمام عملية دفع الضريبة، إلى عملية التحصيل الإلكتروني الكامل حيث يقوم الممول بدفع الضريبة مباشرة إلى الإدارة الضريبية عبر الإنترنت،، أوتكليف البنك التابع له للقيام بهذه العملية مباشرة، مما يزيد من فعالية التحصيل ويوفر الوقت والمال .ويعتبر الوفاء الإلكتروني بأي وسيلة من وسائل الدفع الإلكتروني صحيحاً ومنتجاً لآثاره القانونية، بشرط أن تكون هذه الوسائل متداولة ومعتمدة من سلطة النقد المختصة في الدولة (البنك المركزي) ويمكن للمكلف التسديد ببطاقات الائتمان (الفيزاكارت على سبيل المثال)، وذلك عن طريق بوابة الدفع الإلكتروني، لتسديد مبلغ الضريبة المستحقة عليه[2].

[1] رمضان صديق، **مرجع سابق الذكر**، ص 481.

[2] سيليني جمال الدين، **فعالية أليات التحصيل الضريبي الحديثة في تحسين الإدارات العامة الجزائرية دراسة حالة نظام جباية تيك**، رسالة دكتوراه تخصص جباية ومالية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة02، 2020، ص138.

ويرى الباحث أنه رغم نجاعة التحصيل الإلكتروني للضرائب إلا أنه لا ينبغي على الدول اجبار المكلفين على التوجه نحوهذا النمط من التحصيل لمراعات الفئات التي لا تعي التعامل معه (الأمية الرقمية)، وكذا ضمان التمويل المستمر لخزينة الدولة، أي السماح بالتعاملات الإلكترونية والنقدية في آن واحد.

## المبحث الثالث: مؤشرات تقييم الإدارة الإلكترونية مع تجارب بعض الدول

يشهد العصر الحديث تطبيق واسع لما يعرف بالإدارة الإلكترونية، بالإضافة إلى تبني مفاهيمها لإنجاز أنشطتها وأعمالها قصد تسهيل تقديم خدماتها للعينة المستهدفة، فتطبيق الادارة الالكترونية يعتبر أمر جد مهم في الوقت الحاضر، لهذا نرى أن التجارب التي تمت في هذا المجال كانت ولا زالت هدفا للعديد من الأبحاث والدراسات التي اهتمت بالإدارات الالكترونية وما واجهته من معوقات في التطبيق، وما نالها من سلبيات وما حققته من نجاحات.

### المطلب الأول: مؤشرات جاهزية الإدارة الإلكترونية حسب منظمة الأمم المتحدة

منذ إنشائه في عام 2001، أصبح مسح الأمم المتحدة للحكومة الإلكترونية أداة لا غنى عنها للترتيب ورسم الخرائط وقياس التنمية للوزراء وصناع السياسات والمحللين الرقميين الذين يتعمقون في التحليل المقارن والبحوث المعاصرة حول الإدارة والحكومة الإلكترونية، يتتبع المسح التقدم المحرز في تطوير الحكومة الإلكترونية من خلال مؤشر الأمم المتحدة لتنمية الحكومة الإلكترونية (EGDI)، حيث يقيم تطور الحكومة الإلكترونية على المستوى الوطني، فهومؤشر مركب يعتمد على المتوسط المرجح لثلاثة مؤشرات موحدة، الثلث مستمد من مؤشر البنية التحتية للاتصالات (TII)، والثلث من مؤشر رأس المال البشري (HCI)، والثلث من مؤشر الخدمات عبر الإنترنت (OSI)، ويستند الأخير إلى البيانات التي تم جمعها من استبيان مستقل للخدمة عبر الإنترنت (OSQ)، الذي أجرته إدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية للأمم المتحدة (UNDESA)، والذي يقيم الحضور الوطني على الإنترنت لجميع الدول الأعضاء في الأمم المتحدة البالغ عددها 193 دولة، ويكمله استبيان الدول الأعضاء (MSQ). يشمل المسح أيضًا مؤشر المشاركة الإلكترونية (EPI)، وهوفهرس تكميلي لمسح الحكومة الإلكترونية للأمم المتحدة الذي يركز على استخدام الحكومة للخدمات عبر الإنترنت من خلال "مشاركة المعلومات الإلكترونية" و"الاستشارة الإلكترونية" و"القرار الإلكتروني" –making ومؤشر الخدمات المحلية عبر الإنترنت (LOSI)، وهي دراسة تقيم التقدم المحرز في تطوير الحكومة الإلكترونية المحلية من خلال بوابات الحكومة الإلكترونية للمدن[1].

[1] https://www.itu.int/net4/wsis/forum/2021/ar/Agenda/Session/411

**أولا: مؤشر تطور الحكومة الالكترونية EGDI**: يعرض مؤشر تنمية الحكومة الإلكترونية حالة تطوير الحكومة الإلكترونية للدول الأعضاء في الأمم المتحدة، جنبا إلى جنب مع تقييم أنماط تطوير الموقع في بلد ما[1]، بحيث يستخدم هذا المؤشر لقياس استعدادية وقدرة الإدارات الوطنية لاستخدام تقنيات المعلومات والاتصالات لتقديم الخدمات العامة، ولهذا المعيار نفعه للموظفين الحكوميين وصناع السياسات والباحثين وممثلي المجتمع المدني والقطاع الخاص لاكتساب فهم أعمق للمعايير المقارنة للوضع النسبي للدولة عند الاستفادة من الحكومة الإلكترونية لتوفير الخدمات الشاملة والمسؤولة والمرتكزة على المواطن؛

**الجدول رقم (08): مؤشر تطور الحكومة الالكترونية في ظل تقرير الامم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة 2010-2020**

| | فرنسا | | المغرب | | الجزائر | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب |
| **2010** | 0.7510 | 10 | 0.3287 | 126 | 0.3181 | 131 |
| **2012** | 0.8635 | 06 | 0.420 | 120 | 0.3608 | 132 |
| **2014** | 0.8938 | 04 | 0.5060 | 82 | 0.3106 | 136 |
| **2016** | 0.8456 | 10 | 0.5186 | 85 | 0.2999 | 150 |
| **2018** | 0.8790 | 09 | 0.5214 | 110 | 0.4227 | 130 |
| **2020** | 0.8718 | 19 | 0.5729 | 106 | 0.3203 | 120 |

**Source**: Etabli par les chercheurs en se référant à: United Nations, E-Gouvernement Survey: 2008, 2010, 2012, 2014,2016, 2018 et 2020, from: https://publicadministration.un.org telecharge le:25/06/2021

**فهذا المؤشر وكما تمت الإشارة سابقا ينطوي تحته ثلاثة مؤشرات فرعية والتي تتمثل في:**

**1. مؤشر البنية التحتية للإتصالات TII**: يسمح هذا المؤشر بقياس مدى التقدم في توفير البنية التحتية للإتصالات باعتماده على مؤشرات فرعية كانتشار إنترنيت النطاق العريض والهاتف المحمول، مؤشر البنية التحتية للإتصالات عبارة عن متوسط حسابي يتكون من أربعة مؤشرات:[2]

- عدد مستخدمي الإنترنت المقدرين لكل 100 نسمة؛
- عدد مشتركي الهاتف النقال لكل 100 نسمة؛
- اشتراك النطاق العريض النقال النشط ؛
- عدد اشتراكات النطاق العريض الثابتة لكل 100 نسمة.

[1] UN E-Government Knowledgebase الموقع: https://publicadministration.un.org/egovkb/en-us/About/Overview/-E-Government-Development-Index, تاريخ الاطلاع: 2021/06/25

[2] تقرير الأمم المتحدة، إدارة الشؤون الإقتصادية والإجتماعية، **مسح الحكومة الإلكترونية 2020**، ص250.

**يتم حساب قيمة مؤشر البينية التحتية للإتصالات كالتالي:**

القيمة المركبة للبنية التحتية للإتصالات= المتوسط الحسابي×( الفارق المعياري عن متوسط القيمة لمتخدمي الإنترنيت+ الفارق المعياري عن متوسط القيمة لاشتراك الهاتف النقال+ الفارق المعياري عن متوسط القيمة لاشتراك النطاق العريض النقال النشط+ الفارق المعياري عن متوسط القيمة لاشتراك النطاق العريض الثابت)

أخيرا يتم توحيد القيمة المركبة للمؤشر عن طريق أخذ قيمتها لدولة معينة وطرح أدنى قيمة مركبة في المسح وتقسيمها على نطاق القيم المركبة لجميع الدول.

**الجدول رقم (09): مؤشر البنية التحتية للاتصالات في ظل تقرير الامم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة 2010-2020**

| | فرنسا | | المغرب | | الجزائر | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب |
| **2010** | 0.6240 | 16 | 0.1769 | 93 | 0.0412 | 131 |
| **2012** | 0.7902 | 06 | 0.2772 | 120 | 0.1812 | 132 |
| **2014** | 0.8003 | 04 | 0.3350 | 82 | 0.1989 | 136 |
| **2016** | 0.7502 | 10 | 0.3429 | 85 | 0.1934 | 150 |
| **2018** | 0.4250 | 09 | 0.3697 | 110 | 0.3889 | 130 |
| **2020** | 0.8719 | 19 | 0.5800 | 106 | 0.5787 | 120 |

**Source**: Etabli par les chercheurs en se référant à: United Nations, E-Gouvernement Survey: 2008, 2010, 2012, 2014,2016, 2018 et 2020, from: https://publicadministration.un.org telecharge le:27/06/2021

**2. مؤشر أرس المال البشري HCI**: يسمح المؤشر بقياس معدل تنمية المورد البشري بمراعات عدة جوانب منها معدل التسجيل الإجمالي في المراحل الابتدائية والثانوية وما بعدها، لمعرفة مدى الإجراءات الداعمة لتزويد التعمي وجودتو، وذلك بتشديد وتأكيد الإنتماء بتعليم الشباب منذ الطفولة، وهذا لا ينطبق على التعليم الرسمي فقط بل يركز أيضا على المهارات الحياتية والتعليم والتدريب المهني للموضفين، كما أن هذا المؤشر يقيس مؤشرات الأمية والأمية الرقمية في الدول[1]، تم استخراج بيانات مكونات مؤشر رأس المال البشري من مصدر معهد اليونسكوللإحصاء.[2]

[1] تقرير الأمم المتحدة لتنمية الحكومة الإلكترونية 2014، إدارة الشؤون الاجتماعية والاقتصادية، ص204، الموقع الالكتروني: https://bahrain.bh/wps/wcm/connect/9513de3a-312e-4a99-bd5f تاريخ الاطلاع أوت 2021 be11d59ba1e1/Un_Book_New+Correction+16.10.2014+lowres.pdf?MOD=AJPERES

[2] تقرير الأمم المتحدة لتنمية الحكومة الإلكترونية 2020

**يتكون مؤشر رأس المال البشري من العناصر التالية:**[1]

**الإلمام القراءة والكتابة لدى الكبار**: كنسبة مئوية للأشخاص الذين تبلغ أعمارهم 15عام أوأكثر يمكنهم، مع الفهم، قراءة وكتابة عبارة بسيطة قصرية عن حياهتم اليومية؛

**النسبة الاجمالية للالتحاق بالمدارس**: هي إجمالي عدد الطلاب الملتحقين بالمرحلة الابتدائية والثانوية والتعليم الجامعي، بغض النظر عن العمر، كنسبة مئوية من السكان الذين هم في سن المدرسة؛

**سنوات الدراسة المتوقعة**: هي إجمالي عدد سنوات الدر اسة التي يتوقع أن يتلقاها طفل في سن معينة في المستقبل.

**متوسط سنوات الدراسة**: هومتوسط عدد سنوات التعليم التي أكملها السكان البالغين في دولة ما 25سنة وما فوق، باستثناء السنوات التي قضوها في تكرار السنوات.

يتم حساب المؤشر من متوسط مرجح يتكون من المؤشرات الأربعة. بنفس الطريقة التي يتم فيها حساب مؤشر البنية التحتية للإتصالات، يتم تقييس كل من المؤشرات الجزئية الأربعة أولا من خلال إجراء الدرجة المعيارية لاشتقاق قيمة الدرجة المعيارية لكل مؤشر جزئي، القيمة المركبة لرأس المال البشري للدولة x هي المتوسط الحسابي المرجح مع ثلث المعدل المخصص لمعدل الإلمام بالقراءة والكتابة للكبار و9/2 من المعدل المخصص للنسبة الاجمالية لالتحاق بالمدارس، وسنوات التعليم المتوقعة ومتوسط سنوات الدراسة المستمدة ابلطريقة التالية[2] :

القيمة المركبة لرأس المال البشري = (3/1 × الدرجة المعيارية لمعدل الإلمام ابلقراءة والكتابة للكبار)+ (9/2 × الدرجة المعيارية للنسبة الاجمالية للالتحاق ابلمدراس)+ (9/2 × الدرجة المعيارية لسنوات التعليم المتوقعة) +(9/2 × الدرجة المعيارية لمتوسط سنوات الدراسة).

يتم بعد ذلك توحيد القيمة المركبة لرأس المال البشري من خلال أخذ قيمته المركبة لدولة معينة، وطرح أدنى قيمة مركبة في الدراسة وتقسيمها على نطاق القيم المركبة لجميع الدول.

[1] تقرير الأمم المتحدة لتنمية الحكومة الإلكترونية 2014، **مرجع سابق الذكر**، ص203.

[2] يسعد عبد الرحمن، **مؤشرات نضج الحومة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، مجلة دفاتر بوادكس**، المجلد 10، العدد01، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، 2020، ص63.

**الجدول رقم (10): مؤشر رأس المال البشري في ظل تقرير الامم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة 2010-2020**

| | فرنسا | | المغرب | | الجزائر | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب |
| **2010** | 0.9772 | 13 | 0.5739 | 153 | 0.2435 | 131 |
| **2012** | 0.9244 | 06 | 0.4430 | 120 | 0.6463 | 132 |
| **2014** | 0.8812 | 04 | 0.4901 | 82 | 0.6543 | 136 |
| **2016** | 0.8445 | 10 | 0.4737 | 85 | 0.6412 | 150 |
| **2018** | 0.6398 | 09 | 0.5278 | 110 | 0.6640 | 130 |
| **2020** | 0.8612 | 19 | 0.6152 | 106 | 0.6966 | 120 |

**Source**: Etabli par les chercheurs en se référant à: United Nations, E-Gouvernement Survey: 2008, 2010, 2012, 2014,2016, 2018 et 2020, from: https://publicadministration.un.org telecharge le:04/07/2021

**3. مؤشر الخدمة الإلكترونية:** يحسب هذا المؤشر الفرعي من خلال معاينة عدد من المواقع والبوابات الإلكترونية الوطنية على الانترنت في كل من الدول الأعضاء في الأمم المتحدة، وتشمل هذه المواقع بوابة الحكومة الإلكترونية الرئيسية ومواقع عدد من الوزارات المعنية، مثل وزارات التعليم والعمل والخدمات الاجتماعية والصحة والمالية والبيئة، وبالإضافة إلى تقييم جودة المحتوى ونوعيته وتطور الخدمات الحكومية المقدمة عبر الانترنت وفق أربع مراحل من التطور (الإطار)، يجري اختبار مدى قدرة هذه المواقع على تقديم المعلومات لذوي الاحتياجات الخاصة والمعوقين، وذلك وفق ما جاء في كتيب اتحاد شبكات الواب العالمي World Wide Web Consortium حول" إرشادات النفاذ إلى محتوى الواب لذوي الاحتياجات الخاصة، فوفق هذا المؤشر هناك اربع نماذج يقوم عليها تبعا لدرجة التقدم التدريجي في تقديم الخدمات للأفراد، بحيث انه كلما كانت الدول متقدم تصنف في رتب متقدمة ضمن هذا النموذج، فهذه المراحل الأربعة تتمثل فيما يلي[1]:

**– المرحلة الأولى:** عرض الخدمات (الخدمات المعلوماتية الصاعدة) وهي المرحلة الأولى في هذا النموذج أين تكون المعلومات أساسية ومحدودة، فالحضور الإلكتروني للحكومة الإلكترونية في هذه المرحلة يتضمن صفحات الانترنت والمواقع الرسمية، ومختلف الروابط مع الوزارات، بعض المعلومات حول رئاسة الدولة، بعض الوثائق مثل الدستور، وأغلب هذه المعلومات تكون ساكنة ولا تتيح خيارات كبيرة للمواطنين؛

[1] بولحية الطيب، سالمي سمير، **تقييم جاهزية الدول العربية لإرساء الحكومة الإلكترونية**، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد الثاني، العدد الثاني، 2013، ص120.

– **المرحلة الثانية:** تطوير الخدمات (الخدمات المعلوماتية المحسنة) ففي هذه المرحلة توفر الحكومة سياسة حكومية أفضل تسمح بالوصول الى مختلف المعلومات، حيث يتوفر عدد كبير من الوثائق الحكومية حيث يصبح بإمكان المستخدم البحث عن الوثائق التي يحتاجها مع توفر ميزة المساعدة وخريطة للموقع، الا أن التفاعل يبقى أوليا فتدفق المعلومات يتم فقط من الحكومة الى المواطنين؛

– **المرحلة الثالثة (مرحلة التواصل):** يزداد تعقيد التكنولوجيا، إلا أن قيمة جمهور المستخدمين تزداد لحد كبير أين يصبح بالإمكان اجراء المعاملات الكاملة وإمدادها للجمهور عن بعد دون الذهاب للمكتب المعين، ومن أمثلة ذلك توفير الخدمات على الشبكة كما في حالة نموذج ضريبة الدخل، ونموذج ضريبة الممتلكات، وتجديد الإجازات، والتصويت على الشبكة، وتعتبر هذه المرحلة معقدة بسبب قضايا الأمن والسرية والخصوصية؛

– **المرحلة الرابعة (الخدمات المترابطة):** تمثل هذه المرحلة المستوى الأكثر تطورا في مبادرات الحكومة الالكترونية على الانترنت حيث تتميز بالتفاعل المتبادل بني الحكومة ومؤسساتها المختلفة، والحكومة والمواطنين، والحكومة وقطاع الاعمال، حيث تشجع الحكومة المشاركة في صناعة واتخاذ القرارات، ومدى ارادتها وقدرتها في اشراك المجتمع في حوار مفتوح من خلال المواقع التفاعلية وآليات التشاور الالكتروني، ويتم الوصول الى هذه المرحلة عند تكامل كل نظم المعلومات وتمكين جمهور المتعاملين من المواطنين ومؤسسات الأعمال من الحصول على الخدمات من خلال بوابة افتراضية تمثل أحد نقاط الاتصال.

**الجدول رقم (11): مؤشر الخدمات عبر الانترنت في ظل تقرير الامم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة 2010–2020**

| | فرنسا | | المغرب | | الجزائر | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب |
| **2010** | 0.6825 | 11 | 0.2381 | 104 | 0.0335 | 131 |
| **2012** | 0.8758 | 06 | 0.5425 | 120 | 0.2549 | 132 |
| **2014** | 1.0000 | 04 | 0.6929 | 82 | 0.0787 | 136 |
| **2016** | 0.9420 | 10 | 0.7391 | 85 | 0.0652 | 150 |
| **2018** | 0.2292 | 09 | 0.6667 | 110 | 0.2153 | 130 |
| **2020** | 0.8824 | 19 | 0.5235 | 106 | 0.2765 | 120 |

**Source**: Etabli par les chercheurs en se référant à: United Nations, E-Gouvernement Survey: 2008, 2010, 2012, 2014,2016, 2018 et 2020, from: https://publicadministration.un.org telecharge le:05/07/2021

**ثانيا: مؤشر المشاركة الإلكترونية EPI**: وهو فهرس تكميلي لمسح الحكومة الإلكترونية للأمم المتحدة الذي يركز على استخدام الحكومة للخدمات عبر الإنترنت من خلال "مشاركة المعلومات الإلكترونية" و"الاستشارة الإلكترونية" و"القرار الإلكتروني" –making ومؤشر الخدمات المحلية عبر الإنترنت (LOSI)، وهي دراسة

تقيم التقدم المحرز في تطوير الحكومة الإلكترونية المحلية من خلال بوابات الحكومة الإلكترونية للمدن[1]، بحيث أن مؤشر المشاركة الإلكترونية يتكون من المكونات التالية[2]:

– **المعلومات الإلكترونية (E-Information)**: وهي مدى تمكين المشاركة عن طريق تزويد المواطنين بالمعلومات العمومية والنفاذ إليها دون طلبها؛

– **الاستشارات الإلكترونية (E-Consultation)**: وتمثل مدى إشراك المواطنين في مختلف المناقشات حول تطوير السياسات العامة والخدمات العمومية؛

– **صنع القرارات الإلكترونية (E-Decision -Making)**: وتعني تمكين المواطنين من تصميم السياسات وإنتاج مقومات الخدمة العمومية وطرق تقديمها.

**الجدول رقم (12): مؤشر المشاركة الإلكترونية في ظل تقرير الامم المتحدة المتعلق بالتجارب المدروسة 2010–2020**

| | فرنسا | | المغرب | | الجزائر | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب | قيمة المؤشر | الترتيب |
| **2010** | 0.6000 | 15 | 0.1286 | 86 | 0.0143 | 157 |
| **2012** | 0.5789 | 11 | 0.3947 | 17 | 0.0526 | 30 |
| **2014** | 0.9608 | 04 | 0.8039 | 17 | 0.0784 | 172 |
| **2016** | 0.8983 | 12 | 0.2881 | 127 | 0.1186 | 167 |
| **2018** | 0.9663 | 13 | 0.7753 | 56 | 0.2022 | 165 |
| **2020** | 0.9048 | 18 | 0.5119 | 106 | 0.1548 | 183 |

**Source**: Etabli par les chercheurs en se référant à: United Nations, E-Gouvernement Survey: 2008, 2010, 2012, 2014,2016, 2018 et 2020, from: https://publicadministration.un.org telecharge le:09/07/2021

## المطلب الثاني: تجربة فرنسا والمغرب الإلكترونية

يمكن القول بأن الإدارات العمومية المغربية والفرنسية وغيرها تعرف اليوم تغيرات مهمة في ظل الثورة الرقمية، وما يرافق ذلك من إدخال البعد التقني في برامج التحديث والإصلاح الاداري وعلى رأس هذا التكنولوجيا الحديثة لإعلام والإتصال، بإستخدامها في مجال التدبير والخدمات الإدارية، وذلك بهدف بناء إدارة معاصرة حديثة من جهة ومن جهة أخرى المساهمة بفعالية في ترشيد التسيير الإداري وحماية المرتفقين للمساهمة في التنمية التي يناشدها الجميع.

[1] خنافيف محمد، **مرجع سابق الذكر**، ص155.

[2] Rapport United Nations E-Government Survey 2016, **E-Government In Support Of Sustainable Development,** Département Of Economic And Social Affairs, Op, Cit, P141.

**أولا: تجربة فرنسا الإلكترونية:** تعتبر أدوات تكنولوجيا المعلومات والاتصال أداة قوية للمطالبة بالحريات الأساسية والتطلع إلى التغيير السياسي، إذ تؤدي دورا في الانتفاع بالمعارف والثقافة، كما أنه عامل مسرع للنمو، إذ من المتوقع أن يساهم في الناتج المحلي الإجمالي العالمي بنسبة 20٪، لكن هذه التكنولوجيات تنطوي على مخاطر وأخطار سواء أكان للدول والمنشآت أم للمواطنين، إذ إن نُظُم المعلومات الحكومية والصناعية ليست بمنأى عن الهجمات الإلكترونية، إذ يمكن لشبكة الإنترنت أن تساهم أيضا في نقل محتويات أوأوجه سلوك غير مشروعة (انتهاك الخصوصية وعمليات التزوير الاقتصادية والتحريض على الكراهية العرقية واستغلال الأطفال في المواد الإباحية، وغيرها).

وقد نجحت فرنسا من خلال إدراج موضوع الإنترنت، على جدول أعمال مؤتمر قمة مجموعة الثماني (في دوفيل، في أيار/مايو 2011)، في إقناع شركائها بضرورة التعاون بين الدول من أجل تطوير الإنترنت تطويرا متناسقا، بحيث تكون شبكة الإنترنت شبكة سلمية تخدم حقوق الإنسان والديمقراطية والنموالاقتصادي، فوزارة الشؤون الخارجية تسعى من خلال عملها اليومي بالمشاركة في حوار على المستويين الأوروبي والدولي، من أجل ترويج فضاء رقمي آمن يحترم الحقوق الأساسية ويصب في خدمة التنمية، وتديره مجموعة الجهات الفاعلة في مجال الإنترنت على أساس مبادئ الديمقراطية والشفافية[1].

**نظام الخدمة المقفلة:** تمثل إدارة شؤون الأفراد نموذجا آخر لنظام الخدمة المقفلة، حيث أن ما يلاحظ على نظام الخدمة العمومية في فرنسا، هو منحه صفة الموظف العام للمستخدمين في المرافق الحكومية التقليدي (التعليم، الصحة، الأمن...)، ومع ظهور بعض النشاطات الجديدة الناتجة عن تطور مؤسسات الإدارة، شملت صفة الموظف العام العاملين في وظائف ذات علاقة بالنظام الاقتصادي، وتختص منهم ذوي الوظائف القيادية في هذه المؤسسات، دون غيرهم من العاملين في المؤسسات الاقتصادية[2].

أما فيما يخص تطور الاهتمام بالاقتصاد الرقمي الفرنسي، فإنه تم إنشاء حقيبة وزارية مكرسة للاقتصاد الرقمي هي الأولى من نوعها في تاريخ المؤسسات بجمهورية فرنسا، لتنضم إلى غيرها من البلدان المتقدمة، تماشيا

---

[1] الدبلوماسية الفرنسية، **المجال الرقمي والرهانات الدولية**، الموقع الالكتروني: https://www.diplomatie.gouv.fr/ar/politique-etrangere-de-la-france، تاريخ الاطلاع: 2021/09/18

[2] عشور عبد الكريم، **مرجع سابق الذكر**، ص44

والتحولا لتطبيق تكنولوجيا المعلومات كأداة أساسية لتطوير وتحديث الخدمات العامة[1]، فبرنامج PAGASI الذي انطلق في جانفي 1998 يمثل الانطلاقة الحقيقية للإدارة الإلكترونية بفرنسا[2].

**ثانيا: تجربة المغرب الالكترونية:** يرجع تاريخ ولوج الانترنت للتراب الوطني المغربي لسنة 1995، فمنذ ذلك الوقت توالت برامج لتعميم التكنولوجيا على جميع المجالات، خاصة ارساء مبادئ الإدارة الإلكترونية، كقفزة نوعية للتحديث والتطوير الإداري.

**1. البرامج والاستراتيجيات المغربية لرقمنة العمل الإداري:** تشكل الإستراتيجية الوطنية لرقمنة العمل الإداري حاليا بالمغرب أساس انطلاق ما يعرف بالإصلاح والتحديث الإداري برمته، فهي كخيار تدبيري أصبحت تفتح الباب أمام إعادة هيكلة المنظومة الإدارية وتطوير عمل المؤسسات والمرافق العمومية بهدف كسب ثقة المواطنين من جهة، ومن جهة أخرى التمكن من رقمنة كافة النشاطات والإجراءات والمعاملات الإدارية وتبسيطها ونقلها من الإطار اليدوي إلى الإطار التقني الإلكتروني، فالإطار التقني أوما يعرف بالإدارة الإلكترونية باتت حديث العالم في القرن الحادي والعشرين، وذلك لما ينتظر منها من تسهيل معاملات الأفراد من انتقال بين الإدارات الحكومية وغيرها بهدف تحقيق الشفافية الإدارية والمساعدة في القضاء على الفساد الإداري والإقتصاد في النفقات بشكل عام[3].

**– برنامج إدارتي:** لقد جاء برنامج إدارتي 2010 في سياق المجهودات المبذولة من أجل تطوير الإدارة وتقريبها من المواطنين، وأيضا بغاية تسهيل ولوج المرتفقين إلى المرافق العمومية عن طريق تبسيط المساطر الإدارية وتطوير الخدمات العمومية بتبني مناهج تعتمد على تكنولوجيا المعلومات والإتصال.

فقصد وضع آلية للإستقبال الإلكتروني تم انشاء بوابة خدمات عمومية[4]، والتي تشمل على معلومات تتعلق بالمساطر والإجراءات الإدارية، إضافة إلى ذلك وجود مركز للإتصال والتوجيه الإداري، يعنى بإستقبال ومعالجة تساؤلات المرتفقين وعموم المواطنين المرتبطة بالمساطر والإجراؤات الإدارية[5].

---

[1] Le développement de l'économie numérique, disponible sur :ttp://www.gouvernement.fr -/gouvernement/conseil-des-ministres-du-9-avril-2008, page web consultée le : 19/10/2021.

[2] سمية بو مروان، **الحكومة الإلكترونية ودورها في تحسين أداء الإدارات الحكومية دراسة مقارنة**، الطبعة الأولى، مكتبة القانون والاقتصاد، السعودية، 2014، ص09

[3] حازم صلاح الدين عبد الله، **تعاقد جهة الإدارة عبر شبكة الأنترنت – دراسة مقارنة**، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2013، ص 55

[4] البوابة الإلكترونية للخدمات، الموقع الإلكتروني: http://www.service-puplic.ma/

[5] جفري مراد، **الإدارة الإلكترونية بالمغرب: بين الأبعاد الإستراتيجية ورهان التنمية**، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، جامعة المسيلة، العدد 03، 2018، ص64.

**الاستراتيجية التي على أساسها تم بناء برنامج إدارتي 2010:**

إن اعتماد برنامج إدارتي بالمغرب جاء في السياق العام لتطوير وبناء مجتمع المعرفة والإعلام، وأيضا في إطار تحديث وعصرنة القطاعات الإنتاجية خصوصا الإدارات والمؤسسات العمومية وقد هدف هذا البرنامج إلى[1]:

- ✓ سد الهوة الرقمية جهويا واجتماعيا بتطوير المحتوى الملائم، وتعميم الولوج إلى خدمات الانترنيت وخدمات الاتصال بصفة عامة، وتكوين الكفاءات المهنية التي يحتاجها اقتصاد المعرفة؛
- ✓ تحسين تموقع المغرب في الساحة الدولية في مجال صناعات التكنولوجيا المرتبطة بالمعلومات والاتصال؛
- ✓ تنمية الإدارة الرقمية؛
- ✓ تعميم استعمال تكنولوجيا الاتصال؛
- ✓ تطوير الصناعات المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات؛

حيث شكل هذا البرنامج خطوة أولية نحوتكريس مبادئ القرب والشفافية الإدارية والحكامة الجيدة، لتحسين جودة الخدمات العمومية التي تقدم لمواطنين، وأيضا تحسين علبقة الإدارة بالمرتفقين، كما قام هذا البرنامج على تشجيع استعمال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في مجال التسيير الإداري، وعلى الخصوص إدخال المعلومات إلى الإدارة وربطها بالشبكة باستعمال تكنولوجيا المعلومات.

**– استراتيجية المغرب الرقمي 2013**: في إطار جعل التكنولوجيا الحديثة للإعلام والإتصال قاطرة للتنمية، وتمكين المغرب من ولوج المجتمع الرقمي العالمي، تم وضع إستراتيجية جديدة لمجتمع المعلومات والإقتصاد الرقمي (المغرب الرقمي 2013)، امتدت خلال الفترة ما بين 2009-2013، وهدفت هذه الإستراتيجية تعميم استعمال التكنولوجيا الجديدة للإعلام والإتصال، وتمكين المواطنين من الإستفادة من خدمات الانترنت ذي الصبيب العالي، وأيضا تمكين المقاولات المغربية من خدمات رقمية تضاهي تلك المعمول بها على الصعيد الدولي، وقد تأسست هذه الاستراتيجية على مجموعة من المبادئ وانصبت على تحقيق العديد من الرهانات والأهداف[2].

---

[1] معنصري مريم، **الادارة الإلكترونية بالمغرب بين الأبعاد الاستراتيجية ورهان التنمية**، المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، المجلد الثالث، العدد الأول، جامعة الأغواط، 2019، ص375.

[2] جفري مراد، **مرجع سابق الذكر**، ص67.

– **الآفاق المستقبلية للإدارة الإلكترونية:** إن التطور الحاصل في مجال الإدارة الإلكترونية لا يأتي إلا من خلال الاستمرار في تصحيح الأخطاء السابقة، وبلورة مخططات واستراتيجيات وطنية تراعي هذا الجانب، هذا كله أدى بنا إلى الحديث عن الأفاق المستقبلية لبعض الأوراش، حيث تنكب وزارة إصلاح الإدارة والوظيفة العمومية على البرنامج الاستعجالي للإصلاح الإداري 2021/2017، والذي جاء انعكاسا للخطاب الملكي لـ 14 أكتوبر الذي شخص مكامن الخلل والضعف في الإدارة ثم استراتيجية المغرب الرقمي كما يلي[1]:

✓ **مخطط الإصلاح الإداري 2021/2017:** إن الحديث عن الإصلاح الإداري هوحديث آني ومستقبلي، لأنه يتعلق بتطوير الإدارة كأداة للتنمية من جهة، وبرصد آفاق المستقبل انطلاقا من الوضعية الراهنة من جهة أخرى، ففي هذا الصدد يستند مخطط الإصلاح الإداري 2021/2017، على ثلاث مرجعيات أساسية منها مضامين الدستور والتي تدعولدعم الحكامة الجيدة وإخضاع المرفق العام لمبادئ الإنصاف والجودة والاستمرارية والمساواة والحياد والشفافية والنزاهة، بالإضافة إلى التوجهات العامة للبرنامج الحكومي والتي تؤكد على ضرورة إصلاح الإدارة وتحسين علاقة الإدارة بالمواطنين، وأخيرا مضامين الخطاب الملكي لـ 14 أكتوبر 2016، التي شخصت واقع الإدارة ودعت إلى تدبير شؤون المواطنين وخدمة مصالحهم، واعتبارها مسؤولية وطنية وأمانة جسيمة لا تقبل التهاون أوالتأخير، فمخطط الإصلاح الإداري يعتمد على ثلاث محاور رئيسية:

**تحسين علاقة الإدارة بالمواطن:** وذلك بجعل المواطن والمقاولة في صلب انشغالات الإدارة وتعزيز روابط الثقة بين الإدارة والمواطن عبر تطوير جودة الخدمات، وهذا سيأتي من خلال تحسين الاستقبال وتبسيط المساطر ورقمنتها بالإضافة لمعالجة الشكايات والتظلمات؛

**تثمين الرأسمال البشري:** يعتبر تثمين الرأسمال البشري عنصر أساسي لإنجاح أي إصلاح بالإدارة وترسيخ ثقافة المرفق العام، بهدف تطوير منظومة تدبير الموارد البشرية، وكذا تحسين تدبير هذه الموارد وأخيرا تقوية الحماية الإجتماعية؛

**تطوير آليات الحكامة والتنظيم:** وذلك بوضع الآليات الكفيلة بتكريس المبادئ العامة للحكامة الجيدة، انطلاقا من الممارسات الدولية الناجحة، من أجل مواكبة الجهوية وتقوية فعالية وتسيير الإدارة، وهذا من خلال تعزيز النزاهة والشفافية، ومواكبة التنظيم واللاتمركز، إضافة لتحديث أساليب وطرق التدبير بالإدارة العمومية.

[1] المغربية القانونية، **الإدارة الإلكترونية في المغرب**، 2021/04/26، المرقع الالكتروني:
https://www.elkanounia.com/2021/04/articles.html، تاريخ الإطلاع: 2021/09/15

✓ **إستراتيجية المغرب الرقمي 2020**: في إطار تطوير تكنولوجيا المعلومات والإتصال، أدرج المغرب على وضع برامج واستراتيجيات وطنية لتنزيل القطاع الرقمي وخلق مجتمع المعلومات، كان آخرها استراتيجية المغرب الرقمي 2013، واليوم يتم الإعداد للإستراتيجية المقبلة والتي ستمتد لسنة 2020، حيث تشرف وزارة الصناعة والتجارة والاستثمار والاقتصاد الرقمي على تنزيل مخطط المغرب الرقمي 2020، فهذه الإستراتيجية تقوم على مجموعة من الأركان الأساسية، فهذه الأركان تعتبر موجه لوضع الاستراتيجية، حيث تتعلق الأولى بالتحول الرقمي للاقتصاد الوطني، ثم السعي نحوإقامة قطب رقمي جهوي، وختاما العمل على تعزيز الموقع الرقمي للمغرب.

## المطلب الثالث: برنامج الجزائر الإلكترونية

تم إصدار الوثيقة التي تضمنت مشروع الجزائر الإلكترونية في ديسمبر 2008 وهي الوثيقة التي تمثل حسب ما ورد فيها أول وثيقة رسمية تحمل معالم برنامج إدارة إلكترونية متكاملة في الجزائر، إذ يهدف هذا المشروع الذي تم الاعتماد في بنائه على النموذج الكندي والكوري الجنوبي، إلى النهوض بالاقتصاد الوطني وتحسين مكانة المواطن من خلال تكنولوجيا المعلومات والاتصال، وتطور ودعم المؤسسات الإدارية والاقتصادية، وتحسين مستوى معيشة المواطنين عن طريق استخدامهم لتكنولوجيات المعلومات والاتصال.

**أولا: استراتيجية الجزائر الإلكترونية 2009-2013**: تعتمد استراتيجية الجزائر الإلكترونية على عدة محاور رئيسية، تم الاعتماد عليها قصد تحقيق مجموعة من الأهداف، وهذه المحاور تتمثل في[1]:

**– تسريع استعمال تكنولوجيا الاعلام والاتصال في المؤسسات**: استخدام تكنولوجيات الإعلام والاتصال أضحى أمرا ضروريا من أجل تحسين الأداء ورفع القدرة التنافسية لدى المؤسسات ولهذا تم إدماج تكنولوجيات الإعلام والاتصال في القطاع الاقتصادي من خلال الأهداف التالية:

- دعم تملك تكنولوجيات الإعلام والاتصال من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- تطوير تطبيقات لتحسين أداء المؤسسات، وتطوير عرض خدمات إلكترونية من طرف المؤسسات.

**– تطوير الآليات والإجراءات التحفيزية الكفيلة بتمكين المواطنين من الاستفادة من تجهيزات وشبكات تكنولوجيات الإعلام والاتصال**: إعادة بعث عملية "أسرتك" عن طريق توفير حواسيب شخصية وخطوط توصيل ذات الدفق السريع مع توفير التكوين ومضامين متميزة لفئات المجتمع الزيادة بقدر معتبر في

[1] مشروع الجزائر الإلكترونية موقع وزارة البريد وتكنولوجيا الإعلام والاتصال www.mptic.dz، تاريخ الإطلاع: 2021/06/20.

عدد الفضاءات العمومية الجماعية ومحلات الإنترنت والمنصات متعددة الوسائط والحظائر المعلوماتية ودور العلم ودور الثقافة .. إلخ؛

– **دفع تطوير الاقتصاد الرقمي**: مواصلة الحوار الوطني بين الحكومة والمؤسسات والذي تمت مباشرته في إطار إعداد استراتيجية "الجزائر الإلكترونية" توفير الظروف الملائمة لتثمين الكفاءات العلمية والتقنية الوطنية في مجال إنتاج البرمجيات وتوفير الخدمات والتجهيز وضع إجراءات تحفيزية لإنتاج المضمون توجيه النشاط الاقتصادي في مجال تكنولوجيات الإعلام والاتصال نحوالتصدير؛

– **تعزيز البنية الأساسية للاتصالات ذات التدفق السريع والفائق السرعة**: تأهيل البنية التحتية الوطنية للاتصالات تأمين الشبكات نوعية خدمات الشبكات التسيير الفعال لاسم نطاق "DZ"؛

– **تطوير الكفاءات البشرية**: يكمن الهدف الرئيسي فيها في تنفيذ برنامج ذي أولوية في التعليم العالي والتكوين المهني في مجال تكنولوجيات الإعلام والاتصال، من خلال توفير مهندسين وتقنيين وخبراء فنيين في هذا المجال، بالإضافة الى تلقين تكنولوجيات الإعلام والاتصال لجميع الفئات الاجتماعية[1]؛

– **تدعيم البحث والتطوير والابتكار**: يستلزم الاقتصاد القائم على المعرفة تفاعلا قويا بين البحث والتطوير وعالم الاقتصاد، إذ أن الابتكار هوالذي يضمن تطوير المنتجات والخدمات ذات القيمة المضافة في مجال تكنولوجيات الإعلام والاتصال؛

– **ضبط مستوى الإطار القانوني الوطني**: يستنتج من دراسة جميع الترتيبات التشريعية القائمة أن الترسانة القانونية الجزائرية لا تغطي كل المسائل القانونية المترتبة عن استخدام وتطوير تكنولوجيات الإعلام والاتصال وتشييد مجتمع المعلومات وعليه لابد من ضبط مستوى الإطار القانوني تماشيا مع الممارسات الدولية ومتطلبات مجتمع المعلومات؛

– **الإعلام والاتصال**: إعداد وتنفيذ مخطط اتصال حول مجتمع المعلومات في الجزائر إقامة نسيج جمعوي كامتداد للمجهود الحكومي؛

– **تثمين التعاون الدولي**: المشاركة الفعالة في الحوار والمبادرات الدولية إقامة شراكات استراتيجية بهدف تملك التكنولوجيات والمهارات؛

– **آليات التقييم والمتابعة**: إعداد الإطار التصوري لنظام مؤشرات نوعية، إعداد قائمة مؤشرات ملائمة؛

[1] Ministère de la Poste et des Technologies de l'Information et de la Communication (e-COMMISSION), **e-Algérie 2013**, Document de synthèse de la stratégie e-Algérie 2013, Décembre, 2008, P28

– **إجراءات تنظيمية:** تدعيم الانسجام والتنسيق وطنيا وبين القطاعات، تدعيم قدرات التدخل على مستوى القطاعات والهيئات المتخصصة؛

– **الموارد المالية:** يستلزم تنفيذ استراتيجية الجزائر الإلكترونية موارد مالية معتبرة، لذا فإن برنامج الجزائر الإلكترونية ميزانية استراتيجية وفق المراحل التنفيذية المرتقبة.

**ثانيا: برامج تنفيذ مشروع الحكومة الإلكترونية في الجزائر لسنة 2013:** يأتي هذا البرنامج ضمن المشاريع والمبادرات التي تتبناها الحكومة لتحقيق التنمية المستدامة ويتمثل هذا البرنامج في[1]:

– **برنامج تطوير التشريعات:** والذي يتضمن اعداد قانون ينظم المعاملات الحكومية الإلكترونية وتطوير التشريعات القائمة؛

– **برنامج تطوير البنية المالية:** يعمل هذا البرنامج على تطوير المؤسسات ماليا لتصبح أكثر مرونة؛

– **برنامج التطوير الاداري والتنفيذي:** يشمل هذا الاخير تطوير أساليب العمل في الجهات المقرر استخدامها للمعاملات الالكترونية؛

– **برنامج التطوير الفني:** يركز هذا البرنامج على استخدام التكنولوجيا الرقمية في الجهات الحكومية لتطوير الطاقات والقدرات اللازمة لإنجاز المشروع، كذلك يتضمن هذا المشروع تحسين الكفاءة التشغيلية؛

– **برنامج تنمية الكوادر البشرية:** من خلال العمل على تطوير فكر القيادات الحكومية بما يتلاءم مع مفهوم الحكومة الالكترونية واعداد خطط مناسبة لتدريب فرق العمل التي يتم تكوينها من جميع الجهات الحكومية التي تشارك في المشروع؛

– **برنامج الاعلام والتوعية:** يتم من خلال اعداد خطة تعرف المجتمع بمزايا التحول الى المجتمع الرقمي وكيفية الاستفادة من مشروع الحكومة الالكترونية.

**ثالثا: انجازات مشروع الحكومة الإلكترونية في الجزائر:** حقق مشروع الحكومة الالكترونية في الجزائر العديد من الانجازات وسأذكر على سبيل المثال لا الحصر ما يلي[2]:

---

[1] تهتان مراد، اسماعيل صاري، **المتطلبات الأساسية لتطبيق الحكومة الإلكترونية ومعوقاتها –تجربة الامارات وحالة الجزائر–**، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 3، العدد 01، 2014، ص95

[2] بلعربي عبد القادر وآخرون، مداخلة بعنوان **"تحديات التحول إلى الحكومة الالكترونية في الجزائر"**، مداخلة مقدمة للمشاركة ضمن فعاليات الملتقى العلمي الدولي الخامس الاقتصاد الافتراضي وانعكاساته على الاقتصاديات الدولية، المركز الجامعي خميس مليانة، مارس 2012، ص ص11-12

– تنصيب شبكة حكومية داخلية Intranet فهي عبارة عن نظام شامل يتضمن مجموعة من الوسائل الحديثة للاتصال على مستوى الحكومات العالمية؛

– تم وضع برنامج IDARA على مستوى الوظيف العمومي ومصلحة الموارد البشرية، أما فيما يخص التسيير التنبؤي لعمال الوظيف العمومي، تم تنصيب شبكة معلومات تربط الادارات مع الهياكل المركزية والمحلية المكلفة بالوظيف العمومي؛

– اطلاق بطاقة التعريف الوطنية البيومترية والالكترونية بالإضافة إلى اطلاق جواز السفر البيومتري؛

–اعداد نظام تسيير ومتابعة الملفات القضائية المتعلقة بمختلف الدوائر الحكومية؛

–اعداد شبكة الصحة الجزائرية مع ربط مختلف المؤسسات الصحية؛

– اعداد نظام الدفع البنكي والحسابات البريدية، بالإضافة لإنشاء موزعات بنكية TPE ,DAB ,CAB وتوزيع بطاقات السحب والدفع الإلكتروني؛

– انشاء شبكة للاطلاع على نتائج امتحانات شهادتي البكالوريا والتعليم المتوسط؛

– أتمتة العديد من المعلومات المتعلقة بمختلف الدوائر الحكومية عبر مواقع الويب مثل موقع ادارة الضرائب، موقع وكالة تطوير الاستثمار...الخ؛

– اصدار السجل التجاري الإلكتروني "هذا السجل الذي سيكون على شكل شهادة رقمية دائمة على الخط يعوض الصيغة الورقية التي ستختفي بشكل نهائي، هذا المكسب العصري سيسمح بحل مشاكل عدة أهمها: القضاء على البيروقراطية، تسهيل الحصول على المعلومة فضلا عن مواجهة ظاهرة الغش والاحتيال في استعمال السجل" وقد دخل حيز التنفيذ في مارس 2014؛

– خدمة بطاقة الشفاء في قطاع الضمان الاجتماعي، وما توفره من مزايا فيما يخص سهولة خدمة المؤمن لهم في شراء الأدوية وإمكانية استعمالها في جميع أنحاء الوطن.

**رابعا: أهم انعكاسات تطبيق الإدارة الالكترونية على الإدارات العمومية في الجزائر**: تتمحور أهم الانعكاسات في هذا الإطار فيما يلي:

**1. تقريب الإدارة من المواطن:** تعتبر العلاقة بين الإدارة والمواطن من بين أهم الركائز التي كانت تعاني منها الإدارة العمومية التقليدية، ولذلك كان هدف كل الدول والحكومات وبالخصوص الجزائر تحسين هذه العلاقة من خلال القضاء على البيروقراطية والاستبداد والتعسف والمحسوبية، ولن يتم ذلك إلا بالقطيعة التي تظل الهدف الأساسي في القضاء على مثل هذه المظاهر وهذه التصرفات، كما لا يمكن تحقيق ذلك إلا بإجراء تغير

جذري في هياكل الدولة التي ينبغي أن تخضع لقواعد جديدة، لتعزيز مؤسسات الدولة وإعادة الاعتبار للخدمة العمومية وإقامة علاقة متينة بين الإدارة والمواطن"[1].

– قامت الجزائر في سنة 2014 بإصدار قانون الحالة المدنية الذي نص على تقليص حجم الوثائق المطلوبة لتكوين الملفات الإدارية، وحذف إجراء المصادقة على النسخ المطابقة للأصل من الوثائق، والإبقاء فقط على المصادقة والتوقيعات ليتم بعد ذلك في سنة 2016 إلغاء المصادقة على نسخ طبق الأصل؛

– وضع السجل الوطني الآلي الموحد للحالة المدنية؛

– منع المطالبة بتقديم وثائق الحالة المدنية لدى الإدارات التي لها حق الاطلاع على السجل الوطني الآلي للحالة المدنية؛

– تبني مختلف الوزارات الجزائرية سياسة عصرنة ورقمنة إداراتها فعلى سبيل المثال لا الحصر، تبني الإدارة الإلكترونية من قبل وزارة التعليم العالي والبحث العلمي حيث أصبح تُسير بطريقة إلكترونية لملف الطالب من التسجيل إلى التخرج من الجامعة، وكذلك تبني وزارة العدل الإدارة الإلكترونية للقطاع لتحويل كل الخدمات القضائية إلى خدمات إلكترونية، وهذا التطور مس كل الوزارات الأخرى.

كما رافقت هذه الخطوة التي شكلت الخطوة الأولى، عملية أخرى لا تقل أهمية عن سابقتها وهي عصرنة الخدمات العمومية، بتحويل الخدمات الإدارية التي كانت تقدمها الولاية والدائرة إلى البلديات، من خلال اللجوء لتكنولوجيا المعلومات والاتصال لتعزيز الإدارة الإلكترونية المحلية، وتم كذلك وضع آلية تسليم وطلب جواز السفر البيوميتري على مستوى البلديات، وكذلك بطاقة التعريف الوطنية البيومترية الإلكترونية سنة 2016 ومتابعة العملية عن طريق الموقع الإلكتروني لوزارة الداخلية والجماعات المحلية، كل هذا يعد بمثابة حجر الأساس لمشروع الإدارة الإلكترونية في الجزائر[2].

**2. تعزيز الثقة بين الإدارة والمواطنين:** يعود عدم قدرة الإدارات العمومية على تقديم خدمات تتطلع للمستوى المطلوب للعجز والخلل الذي يعاني منه الجهاز الإداري، مما ولد أزمة ثقة بين المواطن والإدارة العمومية، وعلى هذا الأساس جاءت الإدارة الإلكترونية لتعزز ثقة المواطن بالإدارة العمومية في الجزائر، كونها

[1] قاسم ميلود، **علاقة الإدارة بالمواطن في الجزائر بين الأزمة ومحاولات الإصلاح**، دفاتر السياسة والقانون، العدد5، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص ص81-82.

[2] نور الدين بدوي، **وزير الداخلية والجماعات المحلية والتهيئة العمرانية**، مداخلة بيوم دراسي حول خدمات المرفق العام وحق المواطن، يوم 24 ديسمبر، المدرسة الوطنية للإدارة، 2017، ص4.

تعتمد على تقديم خدمات عمومية إلكترونية عن طريق الإنترنت، وذلك نتيجة تعاملها مع كل مواطن بدون تمييز وبدون تفرقة بينهم وبتقدم خدمات على مدار الساعة وبدون أوقات عمل محددة[1].

كما تعمل الحكومة الجزائرية في ظل تعزيز الثقة بين المواطن والإدارة على تحقيق النقاط التالية[2]:

- حق المواطن في الإعلام والشفافية في أعمال الإدارة، والحق في الحماية من تعسف السلطات.
- تحسين وتبسيط الشكليات والإجراءات الإدارية ومساواة الجميع في الخدمة العمومية.
- تمكين المواطن من مراقبة أفضل للشؤون العمومية المحلية.

**3. عصرنة وتطوير الخدمات العمومية:** إن التحول نحوتقديم الخدمات إلكترونيا يُعَد تكييفًا للخدمات العمومية مع تطور رغبات واحتياجات المواطن الجزائري، ولقد مرت الخدمات العمومية الإلكترونية في الجزائر بعدة مراحل ابتداء من الاستمارات الإلكترونية على الخط (خدمات معلوماتية) إلى الخدمات الإلكترونية بالطلب عليها عبر الموقع الإلكتروني، ثم توجه الإدارة لتقديم خدمات التفاعلية، وصولا إلى خدمات عمومية إلكترونية التي تقدم للمواطن بمجرد الطلب عليها عن بعد ومن منزله وبدون التنقل إلى الإدارة وتسمى بالخدمات الإجرائية والتكاملية، مثل طلب بطاقة التعريف البيومترية من المنزل بالنسبة للمواطن الذي تحصل على جواز سفر بيومتري[3].

إن الاعتماد على الخدمات الإلكترونية ليس له حدود، فالجزائر في الحزمة الثانية من عصرنة الإدارة عملت على تصميم أنظمة معلوماتية ووضعها حيز الخدمة على المستوى المركزي والمحلي لبلوغ إدارة إلكترونية، وقد تم في هذا السياق تصميم مختلف الأنظمة المعلوماتية للبلديات، كالميزانية الإلكترونية، الجرد الإلكتروني...إلخ، بالإضافة إلى الخدمات الإلكترونية الأخرى التي تهم المواطن بصفة مباشرة [4]:

- الشباك الإلكتروني الموحد، الذي بدأ العمل به على مستوى بلدية الجزائر العاصمة كعمل نموذجي، ليتم تعميمه على كافة بلديات الوطن في نهاية 2018 و2019، والذي يسمح بتركيز كل الخدمات التي تقدمها

---

[1] مخطط عمل الحكومة، سبتمبر2012، موقع الوزير الأول، ص5، أنظر: http://www.premier-ministre.gov.dz/ressources/front/files/pdf/plans-d-actions/plandaction2012-ar.pdf تاريخ الاطلاع ماي 2021

[2] مخطط عمل الحكومة سبتمبر 2012، **مرجع نفسه**، ص5.

[3] مخطط عمل الحكومة، سبتمبر2017، موقع الوزير الأول، ص13، أنظر:-http://www.premier-ministre.gov.dz/ressources/front/files/pdf/plans-d-actions/plan-d-action-du-gouvernement-2017-ar.pdf تاريخ الاطلاع ماي 2021

[4] نورالدين بدوي، وزير الداخلية والجماعات المحلية والتهيئة العمرانية، **مرجع سابق الذكر**، ص ص5-6.

البلدية انطلاقا من السجل الآلي للحالة المدنية في انتظار رقمنة المصالح الأخرى للبلدية ثم إلحاقها بنفس الشباك، ثم تعميم هذا الشباك على كل الإدارات الأخرى، وهذا العمل غير محصور بالبلدية فقط؛

– الشروع في تقديم خدمات عن بعد لصالح المواطن دون التنقل للمصالح البلدية والاستفادة من خدمات الإلكترونية متواصلة خلال 24/24 ساعة من خلال التوقيع الإلكتروني الذي يبقى مرهوناً بحصول المواطن على بطاقة التعريف الوطنية البيومترية والوسيط الإلكتروني؛

– وضع رخصة سياقة بيومترية إلكترونية حيز الخدمة تدريجيا في إطار مشروع تكنولوجي متكامل يظم بطاقية إلكترونية للمخالفات المرورية، مع وضع حيز الخدمة مندوبية وطنية للوقاية والسلامة المرورية هذا بعد الشروع في تقديم بطاقة التعريف وجواز السفر البيومتريين؛

– اعتماد بطاقة ترقيم العربات إلكترونيا جديدة توضع حيز الخدمة تدريجيا، والتي ستحدث تحولا جذريا في نظام ترقيم العربات ومعالجة العديد من المسائل والمعاملات في هذا الميدان؛

– كما تطمح الحكومة بتحقيق مشروع استراتيجي للإدارة الإلكترونية على المستوى المحلي، ألا وهو"البلدية الإلكترونية" الذي ستكون في قلب تطوير نظمها المعلوماتية المتكاملة وتطبيقها في مختلف المجالات، وستعرف مراحلها التجريبية مع نهاية سنة 2019 في بلدية الجزائر الوسطى ليتم تعميمها على باقي بلديات الوطن.

## خلاصة الفصل:

ان مسار الاصلاح الضريبي الذي شرع فيه انطلاقا من مطلع القرن الحالي كان يرمي إلى اضفاء العصرنة والفعالية على المنظومة الجبائية بصورة تدريجية، حيث تمت مجموعة من الإصلاحات من اجل تعديل الادارة الضريبية والتي عدلت النظام الجبائي من خلال تبني ضرائب جديدة عصرية بالإضافة الى تبسيط وتعزيز الاجراءات الجبائية لتبسيط النظام الضريبي وتعزيز اجراءات محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.

ان الاصلاحات الضريبية التي جاءت سواء لتبسيط وعصرنة النظام باحداث ضرائب عصرية وتخفيف الاجراءات ليضاهي بذلك الانظمة الضريبية في الدول المتقدمة، او اصلاح الإدارة باعادة تنظيمها وعصرنة هياكلها بإحداث مديريات وهيئات جديدة، وتعميم منظومة الإعلام الآلي وتكنولوجيا الاعلام والاتصال من خلال ربط مصالحها بالأنترانت والانترنت لتسهيل عملها وتحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلف بالضريبة، كل هذه الاجراءات تهدف في مجملها الوصول إلى نظام ضريبي فعال وإدارة عصرية لتوسيع الوعاء الضريبي، بالإضافة إلى تخفيف العبء على المكلفين وتحقيق النجاعة في التحصيل لزيادة ايرادات الجباية وكذلك تحسين الخدمة العمومية لتغيير نظرة المكلف اتجاه الضريبة والإدارة.

# الفصل الرابع

## دراسة حالة بعض الدول

**تمهيد**

أدى التقدم المذهل للتكنولوجيات في الإتصالات السلكية واللاسلكية وشبكات الكمبيوتر ولا سيما الإنترنت إلى ظهور ما يسمى باقتصاد المعرفة الذي بعتمد عليها بشكل كلي، الأمر الذي أدى بالعديد من الحكومات إلى تبني هذا التوجه، وباعتبار قطاع الضرائب أحد أبرز أدوات السياسة الإقتصادية للدول كان لزاما عليها تحديثه لما يواكب هذه المتغيارات.

تشير التجارب العالمية الناجحة أن إدراج تكنولوجيا المعلومات ضمن أعمال القطاع الضريبي يلعب دورا مهما على صعيد توسيع القاعدة الضريبية، ومحاربة التهرب الضريبي، وزيادة كفاءة الأداء الضريبي بشكل عام من خلال التحول للنظم الإلكترونية للإمتثال للتصريح والتحصيل الضريبي، التي أصبحت تمكن الحكومات من جمع معلومات دقيقة وفورية حول مدفوعات الرواتب، وأرباح الشركات، وحركة مبيعات السلع والخدمات بما يوفر صورة كاملة عن المستحقات الضريبية وتوقعات دقيقة لمستوي الإيرادات الضريبية، بل التحصيل الفوري لبعضها إلكترونيا، حيث أكدت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أن إدارات الضرائب التي تحول أنظمتها إلى الرقمنة يمكنها جمع المزيد من الإيرادات، وتبسيط العمليات، وتسهيل امتثال دافعي الضرائب. وأضافت أن مشروعات تحديث ورقمنة منظومة الإدارة الضريبية تسهم فى تحفيز الاستثمار والتيسير على الممولين بتبسيط وميكنة الإجراءات، ورفع كفاءة التحصيل الضريبي.

بناءا على ما سبق سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى الوقوف على واقع تطبيقات تكنولوجيا المعلومات في أنظمة بعض الدول للتحول نحو النمط الإلكتروني، وقد تم تحديد الدول التالية " **الجزائر، المغرب،فرنسا**" نظرا للتقارب الجيوسياسي وتشابه الأنظمة الضريبية، وأيضا توفر المعلومات اللازمة للدراسة.

## المبحث الأول: دراسة حالة المغرب

في إطار الإصلاحات المعتمدة منذ عدة سنوات، اعتمدت المديرية العامة للضرائب المغربية عدة تدابير من أجل الشفافية في تدبير الضرائب وذلك عبر رقمنة تدبير الضرائب وتوضيح المساطر ورقمنة برامج المراقبة، حيث يعتبر اعتماد الرقمنة من طرف الإدارة العامة للضرائب كتوجه استراتيجي يهدف للتحول نحو إدارة رقمية بالكامل من أجل تحسين أدائها ومردوديتها وعصرنة هياكلها وطرق عملها وتطوير قنوات وأساليب تواصلها ولتعزيز علاقتها مع المكلفين.

### المطلب الأول: واقع متطلبات الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية المغربية:

**أولا:الإطار التشريعي والقانوني:** وضع المشرع المغربي عدة قوانين من شأنها إضفاء الشرعية على المعاملات الإلكترونية الضريبية، وكذا الداعمة للتحول نحو رقمة الإدارة الضريبية، نتطرق إليها في:

**1- قوانين خاصة بالإدارة الضريبية:** حدد المشرع المغربي العديد من الأطر القانونية التي تنظم العمليات الإلكترونية في قطاع الضرائب، وهذا بناءا على مقترحات وتوصيات عدة هيئات، كالمجلس الإقتصادي والاجتماعي، وكذا توصيات المناظرات الوطنية حول الجبايات التي تستقطب آراء الخبراء في مجال الضريبة وكذلك المكلفين، الأمر الذي يدل على وجود إرادة سياسية في تبني مشروع إدراج الإدارة الإلكترونية في قطاع الضرائب، وقد انبثق عن هذه التوصيات إصدار قوانين من شأنها نزع الطابع المادي للضرائب، إذ ألزم المشرع في المقتضيات الواردة في قانون المالية لسنة 2014 بإلزامية التصريح الإلكتروني والأداء الإلكتروني للضريبة بالنسبة للمهن الحرة، وقد تم توسيع إلزامية التصريح والأداء الإلكتروني بالنسبة للضريبة على الشركات والضريبة على الدخل والضريبة على القيمة المضافة بناء على مقتضيات قانون المالية 2015، وكتحفير على التوجه نحو الطابع الإلكتروني أعفى المشرع في قانون المالية 2016 من إصدار الأمر بالتحصيل بالنسبة لواجبات التسجيل المحصلة بطريقة إلكترونية، وألزم أيضا في مقتضياته تعميم التصريح والأداء الإلكتروني على جميع المقاولات مهما كان رقم أعمالها ابتداءا من يناير 2017، حيث كانت هذه الخدمة حكرا على المقاولات التي يزيد رقم أعمالها عن 100 مليون درهم، وألزم قانون المالية لسنة 2017 الموثقين بالتسجيل بالطريقة الإلكترونية، وقد نوسعت الإلتزامات القانونية نحو التوجه الإلكتروني لقطاع الضرائب لتشمل حسب مقتضيات قانون المالية 2018 مسك المحاسبة بالشكل الإلكتروني وفق معايير محددة وكذا نزع الطابع المادي عن بعض الخدمات التي تقدمها الإدارة الضريبية لتعم التصريح والاداء الإلكتروني بالنسبة للضريبة على الدخل للأشخاص الذاتيين الحاصلين على مداخيل غير المداخيل المهنية، وألزم أيضا ضمن مقتضياته الأداء الإلكتروني على واجبات التسجيل

والتمبر بالنسبة للعدول والخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين ابتداءا من يناير 2019، وإلزامية التصريح والأداء الإلكتروني الشهري لواجبات التمبر التي يتم تحصيلها بناء على تصريح، واحداث تمبر إلكتروني على جوازات السفر ورخصة الصيد البري ورخصة حمل السلاح ورخسة السياقة الدولية، وأيضا إمكانية التبليغ بالطريقة الإلكترونية في العنوان الإلكتروني المدلى به للإدارة الجبائية[1].

وقدد أضاف المشرع إجراءات الخدمات الإلكترونية في المدونة العامة للضرائب لسنة 2020 في المادة 169 مكرر أنه يتم الإدلاء وتسليم الطلبات والشهادات والخدمات الأخرى التي يطلبها الخاضعون للضريبة برسم الضرائب والواجبات والرسوم المنصوص عليها في المدونة لسنة 2020 بطريقة إلكترونية، كما أقر أيضا أنه يمكن لإدارة الضرائب اللجوء إلى تبادل آلي للمعلومات لهذا الغرض مع باقي الإدارات أو الهيئات العمومية مع مراعاة إلزامية كتمان السر المهني وفق أحكام التشريع الجنائي الجاري به العمل[2]، وكذا الجزاءات المترتبة عن المخالفات المتعلقة بالتصريح الإلكتروني، حيث ابتداءا من سنة 2017 تتم زيادة قدرها 1% من الواجبات المستحقة في حالة عدم الوفاء بالإلتزامات المتعلقة بطريقة التصريح الإلكتروني حسب المادة 187 من المدونة العامة للضرائب 2017.[3]

حيث نلاحظ أن المشرع المغربي وضع أرمادة من القوانين التي من شأنها إعطاء الصبغة القانونية للمعاملات الضريبية الإلكترونية، وكذا كحافز للامتثال الضريبي وإلزام في نفس الوقت لإزالة الطابع المادي عن المعاملات التقليدية والتوجه نحو معاملات ضريبية إلكترونية، وقد أشار المشرع إلى هذه القوانين في كل من قوانين المالية والمدونات العامة للضرائب وكذا ميثاق دافعي الضرائب، حيث تعتبر هذه الأخيرة قوانين ذات اختصاص.

**2- القوانين الداعمة:** وضع المشرع المغربي عدة قوانين عامة من شأنها تنظيم وتسهيل ودعم عملية التحول نحو إدارة ضريبية إلكترونية لما يتلائم مع الإسراتيجية المسطرة محو هذا التوجه وفي ما يلي نوجز مجموعة من القوانين الداعمة في هذا الشأن:

**- القانون 53.05 المتعلق بالتبادل الإلكتروني للمعطيات القانونية:** قسمت إلى باب تمهيدي وقسمين، القسم الأول بعنوان صحة المحررات المعدة بشكل إلكتروني أو الموجهة بطريقة إلكترونية، والقسم الثاني سماه

[1] أورد المشرع المغربي كل التشريعات الخاصة بالخدمات الإلكترونية من خلال المواد 155، 169، 187، في المدونة العامة للضرائب.

[2] المديرية العامة للضرائب، **المدونة العامة للضرائب 2020**، وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المملكة المغربية، ص ص 300-325.

[3] المديرية العامة للضرائب، **المدونة العامة للضرائب 2017**، وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المملكة المغربية، ص 219.

النظام القانوني المطبق على التوقيع الإلكتروني المؤمن والتشفير والمصادقة الإلكترونية،حيث يعتبر أول تشريع مغربي يهتم بتنظيم المعاملات الإلكترونية وإضفاء الشرعية القانونية عليها، حيث يركز في مقتضياته على إعطاء الصيغة القانونية للتوقيع الإلكتروني والعقود الإلكترونية باعتبارهما القاسم المشترك في المعاملات الإلكترونية، وكذا مجموعة من القوانين التنظيمية والجزائية. [1]

– **القانون 61.16: إحداث وكالة التنمية الرقمية:** جاء في مضمون هذا القانون انشاء مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية الإعتبارية والإستقلال المالي تحت مسمى " وكالة التنمية الرقمية"، يسند إليها تنفيذ استراتيجية الدولة في مجال التنمية الرقمية وتشجيع نشر الوسائل الرقمية وتطوير استخدامها بين المواطنين.

– **القانون 31.13 المتعلق بالحق في الحصول على المعلومات:** جاء في مضمون هاذا القانون في نص المادة 02 منه "يقصد بالمعلومات: المعطيات والإحصائيات المعبر عنها في شكل أرقام أو أحرف أو رسوم أو صور أو تسجيل سمعي بصري أو أي شكل آخر، والمضمنة في وثائق ومستندات وتقارير ودراسات ودوريات ومناشير ومذكرات وقواعد البيانات وغيرها من الوثائق ذات الطابع العام، التي تنتجها أو تتوصل بها الهيئات المعنية في إطار مهام المرفق العام، كيفما كانت الدعامة الموجودة فيها، ورقية أو إلكترونية أوغيرها" كما جاء في المادة 10 من نفس القانون يجب على المؤسسات والهيآت المعنية في حدود إختصاصاتها أن تقوم في حدود الإمكان بنشر الحد الأقصى من المعلومات التي بحوزتها والتي لا تندرج ضمن الإستثناءات في هذا القانون بواسطة جميع وسائل النشر المتاحة خاصة الإلكترونية منها بما فيها البوابات الوطنية للهيئات العمومية[2].

– **القانون 07.03 يتمم مجموعة القانون الجنائي في ما يتعلق بالجرائم المتعلقة بنظم المعالجة الآلية للمعطيات:** بالرجوع إلى هذا القانون خاصة الفصل 3-607، نجده ينص على جريمة الدخول أو البقاء غير المشروع في نظام المعالجة الآلية للمعطيات في صورتين مختلفتين: الأولى بسيطة تتمثل في مجرد الدخول أو البقاء غير المشروع، والثانية مشددة تتحقق بوجود ظرف التشديد الذي يتمثل في محو أو تغيير المعطيات الموجودة في النظام أو بتعييب وظيفة تشغيل النظام[3].

---

[1] القانون رقم 53.05 المؤرخ في 19 ذو القعدة 1428، الموافق لـ 30 نوفمبر 2007 ،**المتعلق بالتبادل الإلكتروني للمعطيات القانونية**، الجريدة الرسمية المغربية، العدد:5584، الصادرة بتاريخ: 06 ديسمبر 2007، ص 3879.

[2] القانون رقم 31.13، المؤرخ في 05 جمادى الثانية، الموافق لـ 22 فيفري 2018، **المتعلق بالحق في الحصول على المعلومات**، الجريدة الرسمية المغربية، العدد:6655، الصادرة بتاريخ 12 مارس 2018، ص 1439.

[3] القانون رقم 07.03، المؤرخ في 16 من رمضان 1424، الموافق لـ 11 نوفمبر 2003، **المتعلق بتتميم مجموعة القانون الجنائي في ما يتعلق بالجرائم المتعلقة بنظم المعالجة الآلية للمعطيات** ،الجريدة الرسمية، عدد 5171،الصادرة بتاريخ 22 ديسمبر 2003، ص 4284.

**– القانون 19.55: المتعلق بتبسيط المساطر والإجراءات الإدارية:** يحدد هذا القانون مجموعة من الإجراءات التي من شأنها تطوير العلاقة بين الإدارة ووبين المرتفقين وكذا بين الإدارات نفسها، فقد وضح في مقتضياته ضرورة اللجوء إلى التبادل الإلكتروني للوثائق والمستندات بين المرتفين والإدارة والإدارات الترابية فيما بينها، وأوجب القانون بمقتضى المادة 25 على كل الإدارات برقمنة جميع مساطرها والإجراءاتها المتعلقة بمعالجة وتسليم القرارات الإدارية التي تدخل في مجال اختصاصها في أجل أقصاه خمس سنوات من دخول هذا القانون حيز التنفيذ، كما نصت المادة 26 من نفس القانون على إحداث بوابة وطنية للمساطر والإجراءات الإدارية، حيث تضم مجموعة من من الفضاءات الرقمية، كالفضاءات الإعلامية التي تمكن المرتفقين من الحصول على المعلومات، وكذا فضاء تفاعلي يمكن المرتفق من إيداع الطلبات واستلام وصل الإيداع بطريقة إلكترونية، بالإضافة إلى فضاء تفاعلي خاص بالتبادل الإلكتروني للمستندات والوثائق والبيانات الأساسية لمعالجة هذه الطلبات.[1]

من خلال ما سبق يمكن القول أن المشرع المغربي قطع شوطا مهما في وضع إطار قانوني يعطي الشرعية للتحول الرقمي وكذا الخدمات الرقمية سواءا من خلال القوانين الخاصة بالإدارة الضريبية أو من خلال القوانين التي تدعمها في التحول، وكلها تصب في صالح الإدارة الضريبية.

**ثانيا: تأهيل العنصر البشري:** أولت الإدارة الضريبية المغريبية أهمية كبيرة لتكوين المورد البشري من أجل تنفيذ التوجهات الإستراتيجية لها، لاسيما تطوير الكفاءات من أجل تغزيز التوجه نحو إدارة ضريبية إلكترونية بالكامل ودعم التحول الرقمي ويظهر هذا من خلال نمط التكوينات المتخصصة في مجال التكنولوجيا حيث ركزت هذه التكوينات على (التحليل الإلكتروني للبيانات،النظام المعلوماتي المدمج، نظام المعلومات المساعد على إتخاذ القرار، إزالة الطابع المادي على إجراءات التسجيل،أمن البيانات والمعلومات،مراقبة التجارة الإلكترونية؛ الشكايات الإلكترونية).[2]

حيث كانت التكوينات المتخصصة في دعم التحول الرقمي عبر سنوات الدراسة كالتالي:

[1] القانون رقم 19.55، المؤرخ في 11 رجب 1441 الموافق لـ 06 مارس 2020، **المتعلق بتبسيط المساطر والإجراءات الإدارية**، الجريدة الرسمية المغربية، العدد: 8666، الصادرة بتاريخ 19 مارس 2020، ص1626.

[2] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2020**، المملكة المغربية، ص 66.

**الجدول رقم (13): عدد العمال الخاضعين للتكوين في مجال التكنولوجيا**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| العدد الإجمالي للموظفين | 4930 | 5079 | 5190 | 5085 | 4939 | 4848 |
| الموظفين الخاضعين للتكوين | 1567 | 1237 | 910 | 520 | 405 | 518 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالإعتماد على تقارير الأنشطة للمديرية العامة للضرائب المغربية عبر سنوات الدراسة.

نلاحظ من خلال الجدول أن عدد التكوين في تناقص مستمر، إلا أن هذا التناقص في عدد التكوينات لا يفسر على أنه تقصير من الإدارة الضريبية، بل يفسر على أنه تناقص بأثر تراكمي.

وتظهر مدى أهمية المورد البشري المتخصص في الشؤون التكنولوجية بالنسبة للإدارة الضريبية المغربية بوجود إدارة مركزية على مستوى المديرية العامة للضرائب مختصة بالتحول والتطوير الإلكتروني للخدمات والإجراءات الضريبية.

**ثالثا: العناصر المادية للبنية التحتية:** في إطار تحديث البنية التحتية لتكنولوجيا الإعلام والإتصال بغرض التحول نحو النمط الإلكتروني قامت المديرية العامة للضرائب بخطوات بارزة في هذا المجال من شأنها تعزيز عمل الإدارة الضريبية، ففي سنة 2014 تم صيانة معدات تكنولوجيا الإعلام والإتصال بموجب 33 عقد صيانة أبرمتها المديرية مع مختلف مقدمي الخدمات، إضافة إلى تدعيم أسطولها التكنولوجي من خلال اقتناء ونشر 1290 جهاز حاسوب مكتب و120 حاسوب محمول لمختلف مصالحها، كذلك تدعمت الأنظمة وقواعد البيانات بـ 189 خادما(SERVEUR) و277 قاعدة بيانات (base de données)، إضافة إلى اقتناء وتركيب منصات التطوير والتشغيل لنظام معلومات دعم القرار، وتجديد منصة التطوير والخوادم وقواعد البيانات الخاصة بنظام المعلومات المدمج، أما في ما يخص الشبكات فقد تم تمديد وربط مختلف مصالح المديرية العامة للضرائب مع بعضها، وتحديث الشبكة الواسعة (WAN) من خلال تركيب 144 جهار توجيه حديث، أما في ما يخص أمن البيانات والمعلومات فقد تم إبرام إتفاقية مع شركة MA-CERT المتخصصة في مجال أمن المعلومات من تعزيز تأمين أنظمتها المعلوماتية[1].

**رابعا: الأنظمة والبرامج:** وفرت الإدارة الضريبية مجموعة من البرامج والأنظمة التي من شأنها إحداث تغيير جذري في التحول نحو تطبيق إدارة ضريبية إلكترونية، حيث يمكن إيجاز هذه البرامج والأنظمة في:

**1- نظام المعلومات المدمج SIT:** هو عبارة عن قاعدة بيانات وطنية موجهة للمستخدمين، حيث تم تفعيل المستوى الأول بتحديد دافعي الضرائب ثم وضع قاعدة بيانات مركزية لهم، حيث تم في البداية إدراج

[1] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2014**، المملكة المغربية، ص 66.

الأنشطة الضريبية المهمة على وجه الخصوص، حفظ ملف دافع الضرائب والتصريحات، الجدولة، التحصيل والمحاسبة[1]، وقد تم في نهاية سنة 2015 تعميم نشر النظام على مستوى جميع إدارات الضرائب إذ تم تغطية 80% من أجهزة المستخدمين، وقد تم في هذا الإطار:[2]

- ✓ رفع الوعي والإعلام وإبلاغ العاملين في كل المستويات؛
- ✓ تدريب المستخدمين على تطبيقات النظام المدمج؛
- ✓ إعداد البيانات والترحيل من النظام القديم (الإقليمي) إلى النظام المدمج؛
- ✓ دعم ومساعدة المستخدمين لا سيما قابضي الضرائب؛
- ✓ صيانة وتحسين التطبيقات لمراعات الملاحظات التي تمت تحديدها أثناء عميلة النشر .

وقد تم تطوير هذا النظام عبر مختلف السنوات ليصبح في أخر تحديث لسنة 2020 على النحو التالي:[3]

**1-1 الشؤون القانونية:** يهتم هذا التطبيق بـ :

**- المنازعات الإدارية:** تهتم بتصميم اجراءات إيداع ومعالجة الشكايات المتعلقة بالضرائب المؤداة إلكترونيا، وادراج وظيفة معالجة الشكايات متعلقة بأصناف ضريبية متعددة، وتفعيل إمكانية الإطلاع على الشكايات على مستوى الحساب الضريبي؛

**- المنازعات القضائية:** تقوم على تحسين والتدبير الأمثل للملفات القضائية، وكذا تحيسن تدابير الآجال القانونية، وأيضا تحسين وظيفة الإطلاع على المنازعات.

**1-2 التحصيل:** تقوم مهمة التحصيبل في النظام المعلوماتي المدمج على عدة مهام أهمها (الأداء الإلكتروني لأوامر السندات والتحصيل ،التبادل الإلكتروني لطلبات المعلومات مع البنوك، اختبار موثوقية بيانات الحسابات الإدارية، ازالة مراجع التحويل، تفعيل خدمة الدفع الإلكتروني على فضاء الضرائب عبر الأنترنيت SIMPL ،الدفع الإلكتروني لمجموع العمليات المتعلقة بواجبات التمبر الخاصة بالمركبات)

**1-3 التحصيل الجبري:** تقوم على التدبير الآلي لإجراءات التحصيل الجبري، حيث توجد ضمن النظام 18 وضيفة مخصصة لهذا الشأن.

---

[1] Ahmed abderrahmen, **Proposition d'un modèle d'analyse des déterminants del'acceptation de l'usage des dispositifs de télédéclaration fiscaleau Maroc**,these de doctorat, universiter de nantes, faculter de Sciences Economiques et sciences De Gestion,spécialité sciences De Gestion,la france, 2018, p 159-160

[2] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2015**، المملكة المغربية، ص 66.

[3] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2020**، المملكة المغربية، ص 41.

**1-4 الشهادات:** تقوم على تسجيل ومنح الشهادات بطريقة إلكترونية، وهكذا إدراج التحسينات على بعض الشهادات.

**1-5 المحاسبة:** يقوم على مسك المحاسبة بالشكل الإلكتروني من المكلفين وكذا التبادل الإلكتروني للمعطيات مع المجلس الإعلى للحسابات.

**1-6 الوعاء:** تقوم هذه الخدمة على التدبير الإلكتروني لرسائل الإشعار الثانية فيما يخص الضريبة على الدخل والضريبة على الشركات والضريبة على القيمة المضافة، إعداد نموذج جديد لشهادة دين الضريبة على الشركات بخصوص شراء الديون المتعلقة بالضريبة على الشركات، إدماج إمكانية إرفاق الوثائق الثبوتية في إطار استرداد الضريبة على الدخل المتعلقة بالسلفات وكذا إمكانية إعادة طلب الاسترداد في حالة الرفض أو الإلغاء، منح علامة التصنيف التعطيل أو إعادة التفعيل المعلوماتي للمكلفين، الإسناد التلقائي لإقرار الضريبة على الدخل بالنسبة للأرباح العقارية للمكلف بمكتب المراقبة، إدماج وظائف جديدة في الوحدة المخصصة لاسترجاع الضريبة على القيمة المضافة.

**1-7 التبادل مع الشركاء:** تقوم على إدماج عدد من الخدمات الإلكترونية بما يتلائم وطبيعة الهيئات ذات العلاقة مع الإدارة الضريبية من أجل التبادل الإلكتروني للمعلومات.

**1-8 التسجيل:** تقوم على مسك وفتح حسابات إلكترونية للمكلفين، وهي أول وأهم عملية في التحول الإلكتروني لإدارة الضرائب.

**1-9 الجبايات المحلية:** تقوم على تسيير وتوجيه الضرائب المفروضة والمحصلة على الصعيد المحلي.

**1-10: المراقبة:** تقوم هذه العملية على تحميل وتصدير ملفات المراقبة خلال كل مرحلة من مراحل فحص الملف، مراجعة إقرار الضريبة على الدخل بالنسبة للأرباح العقارية، محاكاة آلية لحساب الواجبات خلال أي مرحلة من مراحل المراقبة، تدبير فحص مجموع الوضعية الجبائية بالإضافة إلى تدبيرها على مستوى الاتفاقات، إدماج شفرات الخطوط العمودية على مستوى إشعار المراقبة الضريبية،إدماج المراسلات باللغة العربية والفرنسية، تحسين استمارة الخضوع للضريبة.

حيث نلاحظ أن النظام المعلوماتي المدمج يلم بجميع وضائف الإدارة الضريبية ووضعها في شكل إلكتروني يتسنى من خلاله للموظف إجراء معاملاته بشكل بسيط ومريح وشبه خالي من الأخطاء، بالإضافة إلى الإقتصاد في تكلفة العمليات.

**2- نظام المعلومات الجغرافية SIG**: هو نظام مستحدث سنة 2018 ينتمي للجيل الثاني لا يزال في قيد التجربة، حيث سيعوض الإحصاء التقليدي للمكلفين بآخر إلكتروني، يعتمد على تحديد الموقع الإلكتروني للمكلف، وتتجلى الطريقة المعتمدة في هذا النظام على (جمع البيانات ميدانيا بإستخدام تطبيق على الهاتف المحمول،دمج البيانات التي تم تجميعها ميدانيا وتلك التي تم جمعها من لدى الشركاء، الترميز الجغرافي، تحليل البيانات وتقييم التنائج). [1]

وقد كشفت النتائج الأولية من تجربة نظام المعلومات الجغرافي في منطقة من العاصمة الرباط حوال 7000 نشاط غير معلن، حيث يعتبر هذا النظام أداة مساعدة، ويأتي اعتماد إدارة الضرائب في المغرب لهذا النظام الجديد في إطار بحث الدولة لتوسيع الوعاء الضريبي وزيادة إيراداتها، في ظل استمرار الأنشطة غير المهيكلة ووجود عدد من المهن الحرة في وضعية ضريبية غير سليمة.

**3- نظام معلومات دعم القرار SID**: تم إطلاق مشروع استحداث نظام المعلومات المساعد على اتخاذ القرار سنة 2010، الهدف منه تحليل البيانات المتعددة الأبعاد وصنع لوحات القيادة وتسهيل عملية الإبلاغ لصناع القرار على جميع مستويات التسلسل الهرمي[2]، حيث تم في سنة 2014 حشد جميع المتطلبات المادية والبشرية لتطوير النظام وتفعيله، وقد عرفت سنة 2018 إعادة تصميم النظام بغية تشكيل نظام تحليلي مزود بجميع بيانات أنظمة المديرية العامة للضرائب، وكذا بيانات الشركاء، حيث شمل التصميم الجديد جميع مجالات أنشطة ومهن المديرية بهدف موثوقية البيانات المالية الواردة في مختلف التصريحات، وضع جميع بيانات الأنظمة تحت تصرف المسيرين، تتبع الإيرادات والنفقات، مقارنة بيانات المديرية مع بيانات الشركاء. [3]

بالإضافة إلى إدراج خصائص جديدة للنظام سنتي 2019 و2020 متمثلة في[4]:

- إدماج قواعد جديدة خاصة بتحليل المخاطر؛
- تدقيق نجاعة أداء الأنظمة المعلوماتية الخاصة بالمديرية العامة للضرائب؛
- الترحيل نحو أرضيات رقمية ذات فعالية مرتفعة لمعالجة أمثل من حيث مدة تنفيذ العمليات؛
- تطوير تقارير تحليلية جديدة؛
- إعداد اجراءات تحميل معلومات الشركاء؛

[1] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2018**، المملكة المغربية، ص 23.

[2] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2010**، المملكة المغربية، ص 23.

[3] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2018**، المملكة المغربية، ص 33.

[4] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2020**، المملكة المغربية، ص 43.

- تحميل النظام بالمعلومات المتعلقة بالتصريحات الجديدة إلى جانب البيانات والطلبات المتكفل بها في النظام المدمج.
- تغيير وتحسيت تدفق تحميل المعلومات.

وفي سياق متصل ومن أجل تعزيز الانظمة المعلوماتية أطلقت المديرية العامة للضرائب سنة 2019 عروض من أجل إنجاز دراسة خاصة من أجل إنشاء مركز لتحليل المعلومات الضخمة (big data) ووضع نظام لتحليل وتقاطع المعلومات، من شأنه تعزيز عمل الإدارة الضريبية.[1]

## المطلب الثاني: الخدمات الضريبية اللإلكترونية في المغرب

**أولا: الخدمات الإلكترونية عبر الموقع الإلكتروني:** يمثل الموقع الإلكتروني وسيط بين الإدراة الضريبية والمكلفين، حيث يعتبر موقع المديرية العامة للضرائب https://www.tax.gov.ma/ فضاء واسع يحتوي على عدة خدمات يمكن حصرها في ما يلي:

**1 الخدمات الخدمات المعلوماتية:** يعتبر هذا النوع كأول خطوة نحو تعميم الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية، حيث يسمع هذا النوع من الخدمات بنشر وتقديم معظم المعلومات سوءا عن الإدارة الضريبية أو معلومات تخص المكلفين، حيث يعتبر موقع المديرية العامة للضرائب المغربية فضاء إعلامي شامل لجميع ما يخص الإدارة الضريبية والمكلف بلغات متعددة وتصميم سهل الإستخدام ويتيح للمكلف الإطلاع على ما هو جديد عن طريق التحديث المستمر للموقع، وتتمثل أهم الخدمات المعلوماتية عبر الموقع في:

– القوانين والتشريعات الخاصة بالإدارة الضريبية والمكلف ( قوانين المالية، المدونة العامة للضرائب، ميثاق دافعي الضرائب)؛

– توفير معلومات حول الإدارة الضريبية المغربية من حيث التوجهات، والأهداف والإستراتيجات المتبعة، الهيكل التنظيمي...الخ من المعلومات التعريفية.

حيث يعتبر الموقع الإلكتروني للميرية العامة للضرائب متشعبا يتيح للمطلع عليه الحصول على معلومات أكثر من خلال الإنتقال داخل صفحاته، والشكل التالي يوضح واجهة الموقع:

[1] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، **المديرية العامة للضرائب المغربية، تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2019**، المملكة المغربية، ص 35.

**الشكل رقم (23): واجهة موقع المديرية العامة للضرائب المغربية**




**المصدر**: موقع المديرية العامة للضرائب المغربية www.tax.gov.ma

**الخدمات التفاعلية**: في إطار تعزيز عملية التحول أكثر بالتعامل الإلكتروني سعت الإدارة الضريبية المغربية إلى وضع حيز للخدمات التفاعلية، حيث يمكن للمكلف عن طريق هذه الخدمة بعبئة وتحميل نماذج الإستمارات الموضوعة من طرف المديرية، وفي هذا الصدد وضعت هذه الأخيرة عبر موقعها مجموع الإستمارات تتيح للمكلف سحبها بالشكل التالي:

**الشكل رقم (24): بوابة تحميل الإستمارات**




**المصدر**: موقع المديرية العامة للضرائب المغربية

حيث يحدد المكلف بدقة ما يبحث عنه لتسهيل عملية البحث، ومن ثم يستطيع تحميل الإستمارات المحددة.

**ثانيا: خدمات الإتصال الإلكتروني**: في إطار التواصل الدائم مع المكلفين وضعت المديرية العامة للضرائب عدة قنوات تواصل من شأنها تعزيز العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب ومن بين هذه القنوات نجد:

**1- مركز المعلومات الهاتفية CIT**: أنشأ هذا المركز في مارس 2014 بغرض سرعة التجاوب مع المكلفين والمستخدمين عن طريق أرقام هاتفية موضوعة لهذا الغرض، حيث يشرف على عملية التواصل والإجابة إثنا عشر خبير ضرائب، وكانت عدد التجاوبات خلال السنوات محل الدراسة كالتالي:[1]

**الجدول رقم (14): عدد المكالمات الواردة عبر مركز المعلومات الهاتفية CIT 2015-2019**

| السنة | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| عدد المكالمات | 56369 | 90234 | 75528 | 73531 | 70404 | 94631 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات من موقع مديرية الضرائب المغربية

حيث تتمحور أغلب الأسئلة المتلقاة حول مسائل ضريبية عامة وكذا أسئلة بخصوص الضرائب عبر الأنترنيت نظرا لحداثة الخدمة وصعوبة التعامل معها في بداية التطبيق.

**2- التواصل عبر الأنترنيت**: وضعت المديرية العامة للضرائب عدة فضاءات عبر الأنترنيت بغرض التواصل مع المكلفين، حيث وضعت تحت تصرف المكلف ثلاث عناوين بريد إلكترونية( e-mail) كل بريد مخصص لخدمة معينة، بالإضافة إلى التجاوب مع المكلفين عبر مواقع التواصل الاجتماعي، وفي مايلي نوجز عدد التجاوبات مع الرسائل الإلكترونية الواردة حسب السنوات محل الدراسة:

**الجدول (15): عدد البريد الإلكتروني الوارد من 2015-2019**

| السنة | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| البريد الوارد | 29380 | 126788 | 88468 | 117516 | 78696 | 59465 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات تقارير الأنشطة للسنوات محل الدراسة

بالإضافة إلى الرد على 11860 سؤالا سنة 2018، وكذا الرد على 15245 سؤالا سنة 2019، وأيضا الرد على 8249 سؤالا سنة 2020 عبر مختلف مواقع التواصل الإجتماعي ( فيسبوك، تويتر، إستغرام)[2]، وهذا ما يعكس جدية التوجه نحو إدارة ضريبية إلكترونية.

وفي سياق متصل حول تواصل الإدارة الضريبية مع المكلف حول الإلتزامات الضريبية تقوم الإدارة الضريبية بتوجيه رسالة تذكير شهرية بطريقة إلكترونية للمكلف عبر البريد الإلكتروني المصرح به لدى الإدارة

[1] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2014**، المملكة المغربية، ص 18.

[2] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2020**، المملكة المغربية، ص 49.

الضريبية أو عن طريق رسالة عبر الهاتف النقال SMS للرقم المصرح به، وكذا إشعارات التخلف عن أداء المستحقات الضريبية بطريقة إلكترونية.[1]

**ثالثا: الخدمات الإلكترونية الإجرائية عبر نظام المعلومات للضرائب عبر الأنترنيت SIMPL**: هو عبارة عن قاعدة بيانات موجهة للمكلفين، تحتوي على معظم الخدمات التي تقدمها الإدارة الضريبية في الواقع، يتم الإستفادة من خدماته عن طريق الأنترنيت عن طريق التسجيل في إطار خاص لهذه الخدمة عبر الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب www.tax.gov.ma، حيث من سنة 2017 أصبح إجباريا على جميع المكلفين الإنخراط في هذه الخدمة[2]. وقد تم تطوير وإضافة خدمات في هذا النظام عبر مختلف السنوات ليصبح آخر تحديث له يحتوي على الخدمات التالية:[3]

– **خدمة الضرائب الإلكترونية الخاصة بالضريبة على القيمة المضافة "SIMPL-TVA "**: تمكن هذه الخدمات المكلفين من إيداع تصريحاتهم وأدائها الخاصة بالضريبة على القيمة المضافة والإطلاع على سجل إيداعهم في أي وقت، ويتعلق الأمر بالإقرارات الشهرية والربع سنوية.

– **خدمة الضرائب الإلكترونية الخاصة بالضريبة على الشركات "SIMPL-IS "**: تسمح هذه الخدمة للشركات بإيداع إقراراتهم وإنجاز الدفعات المتعلقة بالضريبة على الشركات دون أي تنقل، وكذا الإطلاع على سجل التصريحات والدفعات في أي وقت.

– **خدمة الضرائب الإلكترونية الخاصة بالضريبة على الدخل "SIMPL-IR "**: تمكن عده الخدمة الخاضعين للضريبة من إيداع كافة تصريحاتهم وإنجاز دفعاتهم المرتبطة بالضريبة على الدخل والإطلاع على سجل إيداعاتهم في أي وقت.

– **خدمة الضرائب الإلكترونية الخاصة بالشهادات "SIMPL-Attestation"** : قامت المديرية العامة للضرائب بتطوير هذه الخدمة وإدراج كافة الشهادات من أجل تمكين المكلفين من الحصول على شهاداتهم بشكل إلكتروني وبدون تأخير، ونلاحظ تطور هذه الخدمة في الجدول التالي:

---

[1] وزارة الإقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2018**، المملكة المغربية، ص 31.

[2] موقع المديرية العامة للضرائب المغربية https://www.tax.gov.ma/wps/portal/DGI-Ar/ar/Accueil/teleservices-simpl تاريخ الإطلاع: أفريل 2020.

[3] وزارة الإقتصاد والمالية المغربية، مجلة المالية، العدد 32، 2017، ص ص 14 15.

**الجدول رقم (16): عدد الشهادات المقدمة إلكترونيا 2015–2020**

| السنة | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| عدد الشهادات | 14769 | 16875 | 19500 | 644782 | 1300000 | 1925000 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيا تقارير الأنشطة للسنوات محل الدراسة

**– خدمة الضرائب الإلكترونية الخاصة بالحساب الضريبي "SIMPL-Compte fiscal "**: هي خدمة مفتوحة أمام المنخرطين في خدمات الضرائب على الأنترنيت حيث تمكنهم هذه الخدمة من الإطلاع على وضعيتهم الضريبية في الوقت الفعلي ومختلف التزاماتهم السابقة واللاحقة.

**– خدمة الضرائب الإلكترونية الخاصة بالضرائب المحلية "SIMPL-Fiscalité locale "**: خدمة تمكن المكلفين المنخرطين المهنيين والخواص من إيداع تصريهاتهم الضريبية وأدائها المتعلقة بالضريبة المحلية عبر الأنترنيت.

**– خدمة التمبر الإلكتروني وواجبات التسجيل "SIMPL-Enregistrement et Timbre "**: خدمة تمكن الأشخاص من الشراء بطريقة إلكترونية لتمبر جواز السفر، وحمل السلاح، رخسة الصيد الدولية،، وكذا أداء رسوم التسجيل لفائدة التجار والوكلاء بطريقة إلكترونية عبر الأنترنيت.

**– خدمة البحث عن مقاولات "SIMPL-Recherche entreprise"**: هذه الخدمة مفتوحة للعموم، وهي تعمل على ضمان شفافية وأمن المعاملات بين المقاولات عن طريق تمكين أي شخص من التأكّد من أن إحدى المقاولات معرّفة لدى المديرية العامة للضرائب والحصول على المعلومات من خلال إدخال رقم التعريف الموحد للمقاولة أو التعريف الضريبي أو السجل التجاري.

**– خدمة الشكايات الإلكترونية "SIMPL-Réclamation "**: تتيح هذه الخدمة للمكلفين إيداع شكاويهم وتتبعها والإطلاع عليها عبر الحساب الضريبي.

**– خدمة استرداد الديون"SIMPL-Remboursement "**: خدمة تمكن المنخرطين من إيداع وتتبع معالجة طلباتهم لاسترجاع الضريبة على القيمة المضافة.

**خدمة الأداء عبر الأنترنيت "Télé-paiements "** تتيح هذه الخدمة للمكلفين دفع مستحقاتهم المالية عبر الأنترنيت بالتنسيق مع الشبكة البنكية، وأيضا توجد خدمة للأداء عبر الأنترنيت تحت اسم **«PaybyBank»** .

كما تتوفر خدمات هذا النظام عبر تطبيق إلكتروني عبر الهاتف النقال أطلقته المديرية العامة سنة 2019 تحت إسم **"ضريبتي"**، يتكون من فضاء عمومي وفضاء خاص لفائدة منخرطي النظام المعلوماتي للضرائب على الأنترنت **SIMPL** يتيح للمكلف إجراء المعاملات الضريبية عبر فضاء آمن في أي وقت.

حيث يمثل هذا النظام المعلوماتي فضاء شامل يعبر عن الخدمات التكاملية التي تقدمها الإدارة الضريبية المغربية، حيث يتعامل المكلف مع النظام دون تدخل للإدارة الضريبية، وقد وضعت في هذا الصدد دليل توضيحي للإنخراط واستخدام هذا النظام من خلال ادراج "دليل الإنخراط في الخدمات الإلكترونية" وكذا مقاطع فيديو تعليمية، والشكل التالي يوضح ذلك:

**الشكل رقم (25) : دليل الخدمات الإلكترونية**



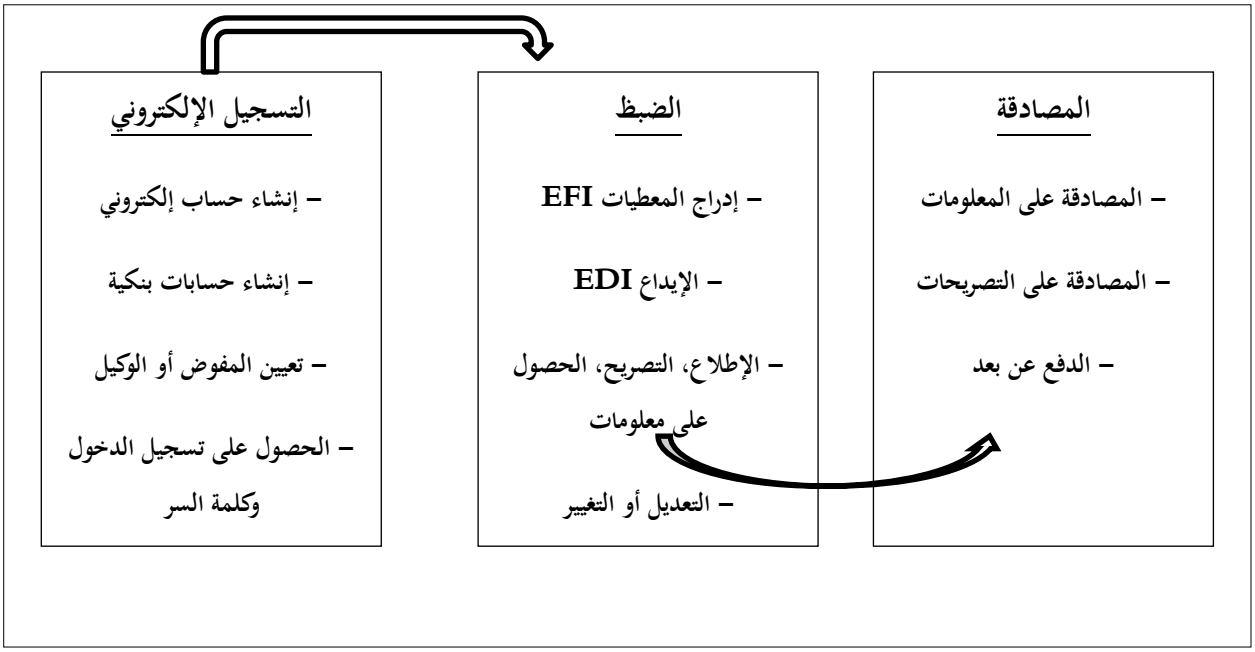

**المصدر**: موقع المديرية العامة للضرائب المغربية https://www.tax.gov.ma/

## المطلب الثالث: انعكاس تطبيق الإدارة الإلكترونية على أداء الضرائب في المغرب

**أولا:التصريح الإلكتروني:** بهدف تبسيط إجراءات التصريحات الضريبية التي تساعد المكلفين على إتمام تصريحاتهم بدقة وزيادة الإلتزام وضعت الإدارة الضريبة خدمة التصريح الإلكتروني بكيفيتين : يتم الأولى عبر (التبادل المعلوماتي للإستمارات EFI) التي تسمح بالمعالجة اليدوية للإستمارات عبر الخط لمجموعة من المعطيات في خانات مطابقة لخانات الإستمارات الورقية القديمة، حيث كانت صالحة في البداية للضرائب على القيمة المضافة TVA ثم عممت على باقي الضرائب.أما النمط الثاني فيتمثل في (تبادل المعطيات الإلكترونية EDI)، ويتعلق الأمر بنقل ملف مشفر يضم كافة المعطيات المتعلقة بالتصريح يفي بالشروط المحددة من طرف المديرية العامة للضرائب، وذلك عن طريق خدمات الضرائب عبر الأنترنيت (SIPML) أو عن طريق تطبيق الهاتف النقال(ضريبتي)، حيث تتمحور عملية التصريح الإلكتروني حول ثلاث مراحل أساسية: (الإنخراط الإلكتروني، الضبط، المصادقة)، حيث تتم عملية التسجيل والحصول على حساب في أجل أقصاه ثلاث أيام[1]، والشكل التالي يوضح مراحل التصريح الإلكتروني:

[1] Ahmed abderrahmen, **Proposition d'un modèle d'analyse des déterminants del'acceptation de l'usage des dispositifs de télédéclaration fiscaleau Maroc,**these de doctorat, universiter de nantes, faculter de Sciences Economiques et sciences De Gestion,spécialité sciences De Gestion,la france, 2018, p 159-160.

**الشكل رقم (26) :مراحل عملية التصريح الإلكتروني**




Ahmed abderrahmen, **Proposition d'un modèle d'analyse des déterminants del'acceptation de l'usage des dispositifs de télédéclaration fiscaleau Maroc, OP, Cit, P160**

سمحت هذه الطريقة بتطور عدد التصريحات الإلكترونية، ويظهر هذا جليا من خلال الجدول التالي:

**الجدول رقم (17): تطور التصريحات الإلكترونية في المغرب**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| عدد التصريحات | 50161 | 232025 | 2914101 | 3803213 | 4157018 | 4143128 |
| نسبة التطور | - | %36.2 | %11.56 | %31 | %9 | %0,33- |

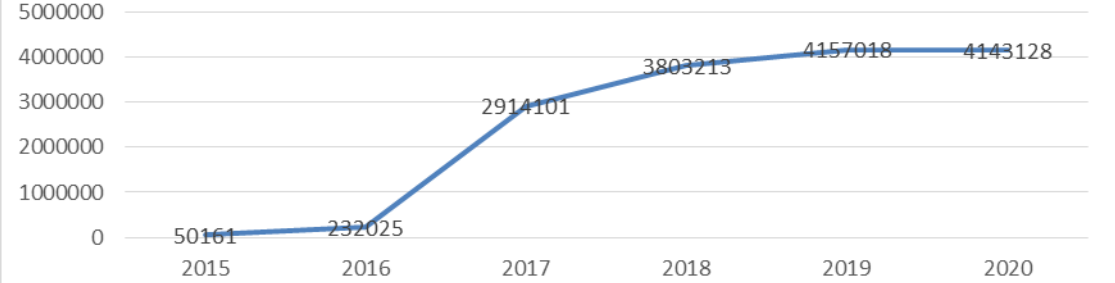
**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على تقارير الأنشطة السنوية للمديرية العامة للضرائب المغربية.

من خلال الجدول نلاحظ التطور الهام لعدد التصريحات الإلكترونية ففي سنة 2016 كانت نسبة التطور 362% أي مايعادل خمسة أضعاف التصريحات المقدمة سنة 2015 وهذا راجع لزيادة الإلزام بالتصريحات الإلكترونية لأنواع جديدة من الضرائب، إلا أن أكبر نسبة زيادة في عدد التصريحات كانت سنة 2017 بنسبة زيادة موجبة قدرها 1156% وهذا راجع للسياسة المنتهجة من طرف المديرية العامة للضرائب المتمثلة في إلزام المكلفين بالتصريح الإلكتروني لجميع أنواع الضرائب المحصلة بناء على تصريح، وكذا سن عقوبات على المكلفين الذين لا يؤدون تصريحاتهم بالطريقة الإلكترونية بزيادة قدرها 1% من قيمة التصريح، الأمر الذي أدى إلى زيادة عدد التصريحات الإلكترونية 58 ضعف التصريحات المقدمة سنة 2015، ونلاحظ أيضا زيادة عدد التصريحات في سنة 2018 بنسبة موجبة قدرها 31% مقارنة بسنة 2017 وهذا راجع إلى

إدراج تصريحات رسوم التسجيل والتمبر ضمن التصريحات الإلكترونية، أما بالنسبة لسنة 2019 فقد كانت نسبة زيادة موجبة قدرها 9% مقارنة بسنة 2018 وهي نسبة طفيفة تدل على استقرارية التصريحات لعدم إدراج أي نوع جديد من التصريحات وإنما هي تدل على زيادة في المجتمع الضريبي، أما بالنسبة لسنة 2020 نلاحظ إنخفاظ نسبة التصريحات بـ 0.33% وهذا راجع للوضعية الوبائية العالمية مما أدى على وجه الخصوص في التأثير على الضريبة على الشركات والقيمة المضافة.

يتبين لنا من الجدول أن مقدار تطور التصريحات الإلكترونية خلال السنوات محل الدراسة هو 83 ضعف بالمقارنة بين التصريحات الإلكترونية لسنة 2020 وتصريحات 2015 أي بنسبة زيادة موجبة قدرها 8187%، الأمر الذي يعكس نجاعة السياسات المتخذة من طرف المديرية العامة للضرائب نحو إزالة الطابع المادي والتوجه نحو إدارة ضريبية إلكترونية. والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 27عدد التصريحات الإلكترونية في المغرب




**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على الجدول رقم 17

حيث كانت التصريحات الإلكترونية مقسمة على أصناف الضرائب التالية:

**الجدول رقم (18): تقسيم التصريحات الإلكترونية على أصناف الضرائب**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **TVA** | 38138 | 137573 | 1815979 | 1937189 | 2017628 | 2034133 |
| **IS** | 10068 | 25435 | 572458 | 450062 | 541960 | 527354 |
| **IR** | 1955 | 10344 | 525667 | 816968 | 888368 | 798980 |
| **IT** | - | - | - | 598994 | 736062 | 782661 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على تقارير الأنشطة للمديرية العامة للضرائب المغربية.

حيث نلاحظ أن أكبر القيم تتمثل في الضرائب على القيمة المضافة TVA تنيجة لإحتوائها في أغلب أنشطة المكلفين، حيث نلاحظ التزايد المستمر للتصريح الإلكتروني لها خلال السنوات، تليها الضريبة على الشركات IS، ثم تأتي الضريبة على الدخل IR، في حين نلاحظ زيادة طفيفة في التصريحات على التسجيل والتمبر IT.

**2- التحصيل الإلكتروني:** في إطار سعيها إلى توفير خدمات ذات جودة عالية وتسهيل أداء الضرائب والرسوم، قامت المديرية العامة للضرائب بتنويع الوسائل والقنوات الخاصة بالدفع الإلكتروني حسب رغبات المكلفين والطريقة التي تناسبهم، فوضعت نظام أداء متعدد القنوات بشراكة مع الشبكة البنكية ومختلف المؤسسات المالية المكلفة بالدفع الإلكتروني، إضافة إلى المواقع الإلكترونية سواء موقع المديرية أو مواقع الشركاء حيث يستطيع المكلف دفع مستحقاته عبر(الإقتطاع البنكي، أجهزة الصراف الآلي، البطاقة البنكية، فروع البنوك ووكلاء الصرف وتحويل الأموال) حيث يجب على المكلف المنخرط في الخدمات الإلكترونية بالإقتطاع البنكي تقديم بيان التعريف البنكي RIB لواحد أو إثنين أو ثلاثة حسابات بنكية مفتوحة باسمه، كما يقدم في نفس الوقت للإدارة الضريبية ترخيصا بالإقتطاع البنكي موقعا من إحدى المؤسسات المصرفية المعتمدة لدى الإدارة الضريبية، حيث يحدد المكلف المبلغ الواجب اقتطاعه ويحدد الحساب المقتطع منه ويعطي في هذا الغرض أمرا بالإقتطاع موقع بطريقة إلكترونية[1]، الأمر الذي ينعكس بالإيجاب على تنمية الحصيلة الضريبية وهذا ما يظهر جليا في الجدول التالي:

**الجدول رقم (19): عدد عمليات التحصيل الإلكتروني (ملايين)**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| عدد العمليات | 1،66 | 2،47 | 3،94 | 5،94 | 7،79 | 7،29 |
| نسبة التطور | - | %48 | % 60 | %51 | % 31 | % -6 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على تقارير الأنشطة للمديرية العامة للضرائب المغربية

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة عمليات التحصيل بالطرق الإلكترونية في تزايد مستمر حيث بلغت أكبر نسبة سنة 2017 وهذا راجع لسياسة الإجبار المتخذة من طرف المديرية العامة للضرائب، أما أقل نسبة فكانت في سنة 2020 وهذا راجع لتوقف العديد من الأنشطة جراء الأزمة الوبائية العالمية، وقد خلفت هذه العمليات الحصيلة المالية التالية:

[1] وزارة الإقتصاد والمالية المغربية، مجلة المالية، العدد 32، 2017، ص 13.

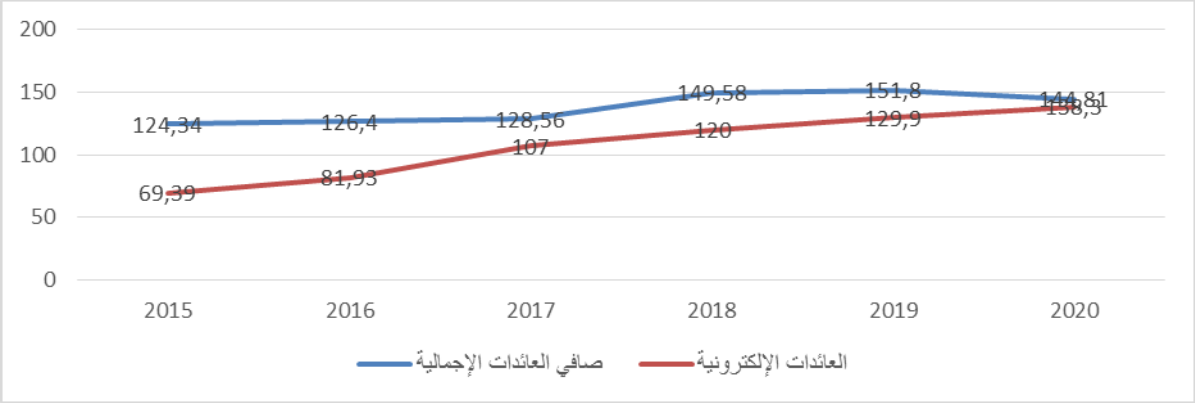
**الجدول رقم (20): التحصيل عن طريق الدفع الإلكتروني (مليار درهم)**

| السنوات | صافي العائدات الإجمالية | العائدات الإلكترونية | النسبة |
|---|---|---|---|
| **2015** | 124.34 | 69.39 | % 55 |
| **2016** | 126.4 | 81.93 | % 65 |
| **2017** | 128.56 | 107 | %76 |
| **2018** | 149.58 | 120 | %85 |
| **2019** | 151.8 | 129.9 | % 88 |
| **2020** | 144.81 | 138,3 | %93 |
| **المجموع** | **825.49** | **643.22** | **% 78** |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على تقارير الأنشطة للمديرية العامة للضرائب المغربية

نلاحظ من خلال الجدول وأعلاه أنه توجد زيادة مستمرة سواءا في الحصيلة الإجمالية للضرائب إلا في سنة 2020 كانت منتاقصة وهذا يرجع للوضعية الوبائية العالمية التي أثرت بصفة مبارة على الضريبة على القيمة المضافة وكذلك الضريبة على الشركات لتوقف العديد من النشاطات، وكذلك زيادة مستمرة في العائدات المحصلة بشكل إلكتروني، والشكل التالي يوضح ذلك:

**الشكل رقم (28) : تطور الحصيلة الضريبية الإجمالية والإلكترونية**




**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على الجدول رقم 20

حيث نلاحظ في سنة 2015 أن جباية العائدات الإلكترونية فاقت نصف الحصيلة التقليدية حيث بلغت نسبتها بـ 55% من الحصيلة الإجمالية، أما بالنسبة لسنة 2016 نلاحظ أن نسبة الحصيلة الإلكترونية بلغت 65%، الأمر الذي يدل على نجاعة وموثوقية المعاملات الإلكترونية المقدمة من طرف المديرية، حيث أنه في سنتي 2015 و2016 كان الدفع بالطريقة الإلكرونية غير إجباري بالنسبة للمكلفين. أما في سنة 2017 فقد زادة الحصيلة الإلكترونية بقيمة 25.06 مليار درهم وهي أكبر فرق بالنسبة لسنوات الدراسة وهذا راجع لتطبيق الإسراتيجية المسطرة من طرف المديرية نحو التحول الإلكتروني حيث أجبرت المكلفين على الدفع الإلكتروني للضرائب القائمة على تصريح، وكذا سن غرامات للمخالفين على تطبيق هذه التعليمية في حدود

1% من قيمة التصريح، حيث بلغت نسبة التحصيل الإلكتروني 76% من الحصيلة الإجمالية، أما بالنسبة لسنة 2018 و2019 فقد بلغت نسبة الحصيلة الإلكترونية على التوالي 85%، 88% حيث ترجع هذه الزيادة إلى إدراج التسجيل والتمبر الإلكتروني وكذا زيادة عدد المكلفين، وقد بلغت أكبر نسبة للحصيلة الإلكترونية سنة 2020 حيث بلغت نسبة 93% من الحصيلة الإجمالية الأمر الذي يعكس مدى نجاح التحول نحو إزالة الطابع المادي على المعاملات الضريبية ،حيث كانت الحصيلة الإلكترونية تعتمد في الجباية على الأوامر بالإقتطاع من المنبع أو عن طريق التحصيل المتعدد القنوات الإلكترونية، وقد كانت الحصيلة الإلكترونية مقسمة على أصناف الضرائب التالية:

**الجدول رقم (21): العائدات الإلكترونية لأصناف الضرائب**

| 2020 | 2019 | 2018 | 2017 | 2016 | 2015 | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 39. 91 | 38.76 | 36.96 | 35.16 | 28.49 | 7,61 | **TVA** |
| 46.86 | 49.04 | 47.56 | 48.20 | 36.40 | 31.67 | **IS** |
| 29.23 | 30.62 | 26.70 | 23.46 | 17.02 | 13.43 | **IR** |
| 13.82 | 14.72 | 89.74 | - | - | - | **IT** |

**المصدر**: من إعداد الباحث بإعتماد على معطيات التقارير السنوية للمديرية العامة للضرائب المغربية

نرى من خلال الجدول أعلاه أن أكبر القيم المحصلة كانت عن طريق الضريبة على الشركات IS وهذا راجع لكبر حجم الأموال المفروضة عليها الضريبة في هذا الصنف، تليها الضريبة على القيمة المضافة TVA لإحتواءها في أغلب أنشطة المكلفين، ثم تأتي في الدرجة الثالثة الضريبة على الدخل IR لصغر حجم المبالغ المطبق عليها هذا الصنف من الضرائب وكذا حجم العمالة، تم تأتي الضريبة على التسجيل والتمبر IT في الدرجة الأخيرة نظرا لحداثة الخدمة، والشكل التالي يوضح التفاوت بين القيم المحصلة لأصناف الضرائب:

بناءا على المعطيات السابقة يمكن القول إن المغرب حققت تقدما بارزا في التحول الإلكتروني لقطاع الضرائب نتيجة عدة إجراءات وضعتها المديرية العامة للضرائب متعلقة بالإعتماد على خدمات إلكترونية بسيطة لتسيير المعاملات كخطوة أولى لرقمنة المعاملات بين الإدارة والمكلف، من خلال فضاءات إلكترونية آمنة تمكن المكلف بإجراء كافة معاملاته في أي وقت دون عناء التنقل، الأمر الذي انعكس بالإيجاب على التصريح والأداء الإلكتروني عبر سنوات تطبيق الخدمات الإلكترونية.

ويمكن الحكم على نجاعة تطبيق الإدارة الإلكترونية في قطاع الضرائب المغربي بناءا على الأهداف التي جاءت من أجلها الإدارة الإلكترونية ومدى تعزيز عمل إدارة الضرائب المغربية وأثرها على أهداف هذه الأخيرة، وأيضا بناءا على القفزة النوعية التي حققها المغرب في الترتيب العالمي حول مؤشر دفع الضرائب

حسب تقرير البنك العالمي لسنة 2018 حيث احتلت المغرب المرتبة 25 عالميا من أصل 189 دولة شملها التقرير، حيث كانت المغرب تحتل المرتبة 64 عالميا سنة 2016 من نفس التقرير والذي يعتمد من بين مؤشراته على خدمات الإدارة الإلكترونية، الأمر الذي يؤكد مدى جدية ونجاعة تطبيق الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية.[1]

## المبحث الثاني: دراسة حالة فرنسا

تعتبر فرنسا من بين الدول السباقة التي تبنت تكنولوجا المعلومات والإتصال ضمن نظامها الضريبي عبر مختلف السنوات، حيث وضعت استراتيجية واضحة تتماشي مع الأهداف العامة للتحول نحو إزالة الطابع المادي في قطاع الضرائب، حيث سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق لأهم التحولات الإلكترونية الضريبية الفرنسية.

### المطلب الأول: متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية الفرنسية

**أولا: الإطار التشريعي والقانوني:** وضع المشرع الفرنسي مجموعة من القوانين التي تهدف إلى منح الشرعية للخدمات الإلكترونية، وكذا المساعدة في عملية التحول نحو تطبيق استراتيجية الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية، فنجده سن عدة قوانين متخصصة بالنسبة للإدارة الضريبية أوردها من خلال القانون العام للضرائب الفرنسي، ونجد بعض القوانين الخارجة عن نطاق إختصاص الإدارة الضريبية إلا أن مضمونها يسري عليها، نتطرق إليها بشيئ من الإختصار لأهم القوانين الذي تعطي الشرعية للخدمات الإلكترونية في ما يلي:

**1. القوانين الخاصة بالإدارة الضريبية:** بالرجوع إلى القانون العام للضرائب الفرنسية الذي يعتبر دستور الإدارة الضريبية والمستمد من قوانين المالية نجد أن المشرع أورد العديد من المواد التي تهتم بالتحول التكنلوجي، فقد أورد من خلال المادة 1649 من القانون العام للضرائب تحت عنوان " الإرسال الإلكتروني للتصريحات" المعدلة بموجب قانون المالية 2016 التي تحدد في فقراتها الإطار العام لإرسال التصريحات بالطريقة الإلكترونية إلى الإدارة الضريبية وأصناف الضرائب والمكلفين الملزمين بها، فتجد أن المشرع قد أعطى الشرعية لعملية الإلزام بالتصريح الإلكتروني[2]، أما في ما يخص الدفع الإلكتروني للمستحقات الضريبية فقد حدد المشرع الفرنسي إلزامية الدفع الإلكتروني لأصناف الضرائب حسب كل صنف، فلم يحددها في مادة واحدة عكس التصريح الإلكتروني، فنجد على سبيل المثال أن المشرع ألزم على الدفع الإلكتروني للضريبة على القيمة المضافة TVA

[1] World bank group,report: doing business,edition26,2018, p:143, 174,180 ,200

[2] Loil n° 2015-1785 **de finances pour 2016** , art.83,journal officiel de la république française, n°0013, du 29 décembre 2015 ,p47.

من خلال المادة 1695 من القانون العام للضرائب[1]، فنجد أن المشرع ألزم الدفع الإلكتروني ضمن الفصول التي تحدد طبيعة الضريبة، وما يجبر المكلفين على عملية التحصيل والتصريح بالطرق الإلكترونية نجده في مضمون المادة 1738 من قانون الضرائب التي تتضمن في فقرتها الأولى أن عدم الإلتزام بالطريقة الإلكترونية في التصريح والدفع تعرض صاحبها إلى غرامة مالية بنسبة 0.2% من مقدار الحقوق المقابلة للتصريح على أن لا يقل مبلغ الزيادة أقل من 60 يورو[2].

وقد أجبر المشرع أيضامن خلال المادة 238 على مسك المحاسبة والنتائج بالنسبة للشركات بالطريقة الإلكترونية[3]، وأيضا أورد من خلال نفس القانون من خلال المادة 289 بالقيام بإجراءات استرداد الضريبة بالطريقة الإلكترونية[4]، ولم يستثن المشرع الضرائب على التجارة الإلكترونية من خلال المادة 302 التي تتمحور حول الضريبة على الخدمات المقدمة من قبل المنصات الإلكترونية، حيث أجبر في هذا الصدد التعامل بالفواتير الإلكترونية من خلال المادة 289 و290 من قانون الضرائب[5].

حيث نلاحظ أن المشرع الفرنسي أعطى الشرعية القانونية لأهم الخدمات الإلكترونية ذات الصلة المباشرة مع المكلفين، الأمر الذي يساعد على التحول السلس نحو تعميم تطبيق الإدارة الإلكترونية ضمن أعمال الإدارة الضريبية، وتجدر الإشارة أن مضمون القوانين الضريبية التي تعطي الشرعية للخدمات الإلكترونية تم إنشائها بموجب قوانين المالية عبر مختلف السنوات.

**2 القوانين الداعمة:** وضع المشرع الفرنسي مجموعة من القوانين العامة التي تسري على جميع الإدارات العامة تعمل على دعم التحول نحو تطبيق تكنولوجيا المعلومات ضمن أعمالها، وباعتبار الإدارة الضريبية أحد فروع الإدارة العامة فإنها تتأثر بصفة مباشرة بهذه القوانين التي نتطرق إليها فيما يلي:

**– القرار الصادر في 29 جوان 2018** المعدل للإتفاقية المعيارية المتعلقة بعمليات نقل البيانات الضريبية التي يقوم بها شركاء المديرية العامة للمالية العامة لتبادل البيانات الإلكترونية: جاء هذا القرار معدلا للمرسوم 1036-2000 الصادر في 23 أكتوبر 2000 الذي يحدد وينظم كيفية تبادل المعلومات بالطريقة الإلكتروني EDI مع الشركاء ذوي العلاقة مع المديرية العامة للمالية العامة[6].

[1] la direction générale des finances publiques**, Code général des impôts française**,du 01/01/2020, p1144
[2] la direction générale des finances publiques**, Code général des impôts française**,du 01/01/2020, p1179
[3] la direction générale des finances publiques**, Code général des impôts française**,du 01/01/2020, p490.
[4] la direction générale des finances publiques**, Code général des impôts française**,du 01/01/2020, p617.
[5] la direction générale des finances publiques**, Code général des impôts française**,du 01/01/2020, p615,619.
[6] Arrêté du 29 juin 2018 **portant modification de la convention type relative aux opérations de transfert de données fiscales effectuées par les partenaires de la direction générale des finances publiques (DGFiP) pour les échanges de données informatisées**, journal officiel de la république française, n°0158, du 11 juillet 2018, p76.

- **القانون رقم 96-659** المؤرخ في 26 يوليو 1996، المتعلق بتنظيم الإتصالات، يحدد الإطار العام لتطبيق عمليات التواصل والإلكتروني وحدود استعمالها والمؤسسات القائمة عليها، ويحدد أيضا الإطار العام للمنافسة الفعالة بين مشغلي ومقدمي الإتصالات السلكية واللاسلكية .[1]

**– القانون رقم 2000-230** المؤرخ في 13 مارس 2000 : وهو القانون الذي يكيف الإثبات مع تقنيات المعلومات والمتعلق بالتوقيعات الإلكترونية، يمنح الكتابة على الوسائط الإلكترونية نفس القوة الإثباتية المكتوبة على الورق، مع مراعاة إنشائها وتخزينها بموجب شروط مثل ضمان سلامتها وتحديد موثوق به للموقّع.

**– القانون رقم 2015-912**: تتضمن المادة الرابعة تعديلا للمادة 323-1 من قانون العقوبات التي تحتوي في مضمونها على عقوبة الوصول إلى أو الاحتفاظ بطريقة احتيالية في كل أو جزء من نظام معالجة آلي. بالسجن لمدة سنتين وغرامة قدرها 30 ألف يورو. يمكن زيادتها إلى السجن لمدة 3 سنوات وغرامة قدرها 45000 يورو عندما يؤدي ذلك إلى حذف أو تعديل البيانات الموجودة في النظام، أو تغيير في أداء هذا النظام.[2]

**ثانيا: المورد البشري المتخصص**: في إطار الحفاظ على مستوى عالي من التدريب وتحسين ضروف العمل لما يتلائم مع المتطلبات التكنولوجية تقدم الإدارة الضريبية الفرنسية بالإضافة إلى التكوين المهني بتقديم تكوينات متخصصة في مجال التكنولوجيا الحديثة بالتنسيق مع المدرسة الوطنية للمالية العامة (ENFIP)، حيث تقوم هذه الأخيرة بمجوعة من التكوينات الحضورية وكذلك عن بعد عبر منصات رقمية لمستخدمي قطاع الضرائب، حيث بإمكان جميع المستخدمين من سنة 2015 الوصول إلى جميع المواد التعليمية المستخدمة في التدريب الأولي عبر خدمة SELFI (مواد التدريب الأولي عبر الأنترنيت).[3]،و لمرافقة ودعم الموظفين أثناء تنفيذ ا اللوائح أو الإجراءات أو تطبيقات تكنولوجيا المعلومات الجديدة، تمت في سنة 2016 إضافة 56 دورة تدريبية جديدة (بما في ذلك 11 عبر الإنترنت) لا سيما فيما يتعلق بتعزيز الخدمات عبر الإنترنت ونشر إزالة الطابع المادي[4]، وكتوجه استراتيجي للإدارة الضريبية الفرنسية سنة 2017 أقرت أنه يمكن للموظين العمل عن بعد، حيث في مرحلة تجريبية غطت 27 هيكل إداري حيث يظهر التقييم الأولي رضا واضح لكل من العاملين عن بعد ومديري الأقسام. كما كشف عن وجود تحسن في نوعية الحياة في العمل من قبل الوكلاء، وتوفيق أفضل

[1] loi n° 96-659, du **loi de réglementation des télécommunications,** journal officiel de la république française, n°174, du 27 juillet 1996, p11384.

[2] loi n° 2015-912, **du relative au renseignement**, journal officiel de la république française, n°171, du 24 juillet 2015, p13.

[3] la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2015**,p16.

[4] la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2016**,p25.

بين حياتهم المهنية والخاصة والتطورات المواتية في الممارسات الإدارية والتنظيمية[1]، وقد واصلت بتعميم التوجه نحو العمل عن بعد في سنة 2018 من خلال استخلاص الدروس من التجارب السابقة وبهدف تلبية التوقعات المتزايدة للعديد من الموظفين، أصبح للعمل عن بعد له مكانة في إدارة الضرائب. حيث سيسمح ذلك للعمال بتقليل الوقت الذي يقضونه في النقل، وتطوير الاستقلالية والمسؤولية، دون فقدان المعايير المهنية وفكرة الفريق،حيث تم تعميم هذه الخاصية سنة 2019 على كل الهياكل الإدارية مما أدى إلى زيادة التوجه نحو هذه الخدمة حيث بلغ عدد العمال العاميلن عن بعد سنة 2019 بـ 3500 عامل عن بعد[2]،وقد واصلت الإدارة الضريبية الفرنسية عملية التكوين المورد البشري سنة 2020 من خلال دورات مقامة عن بعد بالنتنسيق مع المدرسة الوطنية للمالية العامة.

**العناصر المادية للبنية التحتية:** تعتبر الإدارة الضريبية الفرنسية من السباقين في عملية إدراج تكنولوجيا الإعلام والإتصال ضمن أعمالها، فكانت أول بداية لها سنة 1961 حين استأجرت أول جهاز كمبيوتر، حيث تبنت خطة إدراج معدات تكنولوجيا المعلومات سنة 1969، وأطلقت بالفعل تقنية المعلومات الضريبية سنة 1971 تحت مشروع "SOFIA"، وقد تواصلت عملية تحديث البنية التحتية للمعدات عبر السنوات باعتبارها الأساس الذي تقوم علية الإدارة الضريبية لتحقيق الإستراتيجية المنشودة نحو إذالة الطابع المادي، ففي آخر تحديث لها سنة 2018 أصبحت المديرية العامة للضرائب الفرنسية تضم أكثر من 8500 خادم"SERVEU" والعديد من مراكز البيانات وتوسيع وتحديث الشبكات المحلية "LAN" والشبكات الواسعة "WAN" لتضم أكثر من 5200 إدارة منتشرة عبر أقاليم الأراضي الفرنسية، وقد خصص لهذا التحديث مبلغ 244 مليون يورو .[3]

**1. الأنظمة والبرامج:** في عام 2006، تم إعادة هيكلة المشاريع حول سبع مجالات. أين تم إنشاء تطبيقات إلكترونية في كل مجال؛ يوجد منها من تختص بنوع معين من الضرائب أو تختص وظيفة إدارية ما. هذه المجالات التي تم عصرنتها هي الآتية: مجال دافعي الضرائب الخواص، مجال دافعي الضرائب للمهنيين، مجال الأملاك العقارية، مجال التدقيق الضريبي، مجال التحصيل الضريبي، مجال أدوات الأعمال الضريبية التي تدير جمع البيانات الخاصة بالضرائب، وأخيرا مجال المستودعات أين يتم التصحيح بشكل منهجي على قواعد البيانات الضريبية

[1] la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2017**,p24.
[2] la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2019**,p26.
[3] la commission des finances de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, **LES SYSTÈMES D'INFORMATION DE LA DGFiP ET DE LA DGDDI,** 2019, p21.

وتوحيد هيكلة هذه البيانات وإزالة التكرارات ثم تجميعها في قاعدة بيانات وطنية[1]. فيما يلي نعرض بعض التطبيقات في عدة مجالات:

**– تطبيق Adonis في مجال دافعي الضرائب الخواص**

يعتبر هذا التطبيق الحساب الضريبي خاص بالأفراد والخواص. أين أصبح متاحا لأعوان المديرية العامة للضرائب وأعوان المديرية العامة للمحاسبة العمومية وكذلك المستخدمين دافعي الضرائب منذ 1 أوت 2005، يوفر هذا التطبيق المبسط إمكانية تصفح أصول دافعي الضرائب من فئة الأفراد أو الخواص؛ مما يسهل عمليات التدقيق الضريبي لأعوان الإدارات الضريبية، لا يحتوي تطبيق Adonis على البيانات الخاصة بالدفع التي توفرها أنواع أخرى من التطبيقات مثل RAR.[2]

– **تطبيق Adelie لدافعي الضرائب المهنيين** الإدارة العامة للمالية العامة وضعت ضمن خدماتها تطبيق Adelie المعني بمعالجة البيانات الضريبية عبر الأنترنت. يسمح هذا التطبيق :[3]

- للأشخاص ممثلي المؤسسات والمقاولين المالكين لشهادة إلكترونية صالحة بالتصفح على بيانات التصريح ودفع الضرائب، وكذلك البيانات المتعلقة بطلبات استرداد ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بهم، يتم إجراء ترتيبات تقنية معينة لضمان امان خدمة التصفح حيث لا يمكن الرجوع إلى عناصر الملف الالكتروني عبر الأنترنت إلا من طرف الممثل القانوني للمؤسسة؛
- كما يسمح لأعوان المديرية العامة للمالية العامة للوصول غلى التصريحات المهنية ومدفوعات المؤسسات من أجل مراقبة التقاضي او التحصيل وتحديد قيمة التعويض عن نزع الملكية؛
- يسمح أيضا لكل من اعوان وحدة الاستعلامات المالية الوطنية، المسماة TRACFIN، وأعوان الإدارة العامة للجمارك للوصول إلى تصريحات المؤسسات ومدفوعاتهم في إطار الموكلة إليهم بموجب أحكام القانون النقدي والمالي.

[1] Direction générale des finances publiques, communication a la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la nation du Senat : **la gestion du programme COPERNIC**, septembre 2009, p14

[2] [2] Direction générale des finances publiques, communication a la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la nation du Senat **: Le recouvrement des créances de contrôle fiscale et le recouvrement contentieux des amendes et des condamnations judicaires**, p29.

[3] Arrete du 6 juillet 2004 portant par la direction generale des finances publiques d'un traitement automatise d'informations denomme '' Acces au dossier electronique des entreprises. Adelie'', article 02 modifie par arrete du 6 octobre 2016, p1.

**– تطبيق BNDP في مجال الأملاك العقارية:** هذا التطبيق خاص بتصفح البيانات الخاصة بالأصول العقارية، تم طرحه عام 2005، أين ساعد هذا التطبيق في تقليل الأعباء الخاصة بإدخال البيانات في مراكز ضرائب الأملاك العقارية CDIF بشكل كبير؛ عن طريق نقل المعلومات من محافظ الرهن العقاري، كما قام هذا التطبيق بتحسين مهمة الرقابة والتدقيق الضريبيين.[1]

**– تطبيق RAR في مجال التحصيل:** يضمن تطبيق RAR ،في مرحلة إبلاغ الملزمين بالضريبة المتخلفين، تحديث وتصفية حسابات الضرائب المباشرة، كما يقوم هذا التطبيق بتحرير الدعاوى القضائية والمستندات المحاسبية وقوائم الحسابات اللازمة لتحصيل الضرائب. كما يضمن هذا التطبيق متابعة الضرائب المباشرة في مرحلة الإبلاغ. وفي الأخير يشكل حسابات المقاصة في مرحلة القبض في عملية التحصيل الضريبي.[2]

حسابات الملزمين بالضريبة المتخلفين تتكون من المعلومات المحصل عليها في مرحلة التصريح وهي: الهوية (الإسم واللقب، الجنس، تاريخ ومكان الميلاد)، العنوان، طبيعة ومبلغ الضريبة. يتم استكمال المعلومات اللازمة للتحصيل عن طريق أعوان المديرية العامة للمالية العامة في مرحلة التحصيل الجبري.[3]

**– تطبيق FICOBA في مجال التدقيق الضريبي** :يسمح هذا التطبيق لأعوان الإدارة الضريبية، من أماكن العمل الخاصة بهم، بمعرفة قائمة الحسابات المصرفية لدافعي الضرائب من الأفراد والشركات (طبيعة الحسابات، تاريخ الفتح والإغلاق، أسماء وعناوين الأفراد الذين يديرون حسابات كيانات الشركات). هذا التطبيق مفيد بشكل خاص للأعوان المسؤولين عن مراقبة الضرائب وتحصيلها.[4]

[1] Direction générale des finances publiques, communication a la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la nation du Senat : **la gestion du programme COPERNIC**, septembre 2009, p46.

[2] Arrete du 21 aout 1995 portant modification d'un traitement informatise pour la gestion du recouvrement contentieux de l'impot direct (RAR : restes a recouvrer), article 02 modifie par l'Arrete du 1er October 2013, p :01.

[3] Arrete du 21 aout 1995 portant modification d'un traitement informatise pour la gestion du recouvrement contentieux de l'impot direct (RAR : restes a recouvrer), article 03 modifie par l'Arrete du 30 Avril 2015, p :01

[4] Direction générale des finances publiques, communication a la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la nation du Senat : **la gestion du programme COPERNIC**, OP CIT, p : 47

## المطلب الثاني: الخدمات الضريبية الإلكترونية في الإدارة الضريبية الفرنسية

نتج عن تطبيق تكنولوجيا المعلومات في الإدارة الضريبية إنتاج باقة من الخدمات ذات الطابع الإلكتروني عبر العديد من القنوات، يستفيد منها المكلف دون الرجوع للإدارة الضريبية. حيث سنحاول الإلمام بها من خلال هذا المطلب.

### أولا: الخدمات المقدمة عبر الموقع الإلكتروني

**1-الخدمات المعلوماتية:** يعتبر الموقع الإلكتروني للإدارة الضريبية الفرنسية www.impots.gouv.fr بوابة شاسعة للحصول على المعلومات، حيث أنه يوفر كل المعلومات الخاصة بالإدارة الضريبية الفرنسية مع التحديث المستمر للمعلومات الموجهة للمكلفين الفرنسيين لمعرفة التطورات الحاصلة أو الموجهة للخارجيين للتعريف بالبيئة الضريبية الفرنسية عن طريق بوابة مخصصة لهذا الغرض كالقوانين الضريبية الفرنسية.

لكن بالرغم من وجود كم هائل من الخدمات المعلوماتية داخل الموقع إلا أنه يعتبر جد معقد لكثرة الإختصارات والتشعبات فيه، فالمتصفح للموقع يجد صعوبة في إيجاد مبتغاه بالإضافة إلى طول الموقع فتجد على سبيل المثال أن واجهة الموقع التي تعتبر هي الأساس في تصميم المواقع تتكون من 6 صفحات الأمر الذي يأخذ وقتا من المتصفح، والشكل التالي يوضح أحد صفحات واجهة الموقع:

**الشكل رقم (29): واجهة موقع الإدارة الضريبية الفرنسية**




**Source: https: //www.impots.gouv.fr/portail/**

**2-الخدمات التفاعلية** : تتمثل الخدمات التفاعلية المقدمة من طرف الإدارة الضريبية الفرنسية عن طريق الموقع الرسمي في إمكانية تحميل مجموعة من الإستمارات وتفريغها وأداءها بالطريقة اليدوية للإدارة الضريبية عن طريق حجز موعد مسبق عن طريق الحساب الضريبي للمكلف عند طريق خدمة حجز المواعيد، لتجنب الإزدحام، حيث تعتبر هذه الخدمة تفاعلية من مستوى أول، حيث يمكن للمكلف البحث عن نموذج الإستمارة عن طريق محرك البحث للموقع بكتابة وصف أو رقم الإستمارة ومن ثم يعرض الموقع قائمة النتائج في العمود الأيمن من صفحة البحث التي تمكن المكلف من تحميلها [1]، والشكل التالي يوضح ذلك:

[1] https://www.impots.gouv.fr/portail/recherche/FORMULAIRE تاريخ الإطلاع: سبتمبر 2021

**الشكل رقم (30): واجهة محرك البحث عن نماذج الإستمارات**




**Source :** https://www.impots.gouv.fr/portail/recherche/FORMULAIRE

**3- الخدمات الإجرائية:** يعتبر الموقع الإلكتروني المصدر الوحيد للخدمات الإجرائية من خلال توفير فضاءات آمنة تتيح للمكلفين أداء إلتزاماتهم الضريبية دون عناء التنقل لمقر للإدارة، حيث وضعت هذه الآخيرة منصتين عبر الموقع www.impots.gouv.fr يمكن من خلالهما التبادل الإلكتروني للمعطيات EDI فنجد أن هناك فضاء خاص (espace particulier) وفضاء احترافي (espace rpofessionnel) يمكن الولوج إليهما من خلال إنشاء حساب خاص في أحد الفضاءات حسب طبيعة المكلف كما هو مبين في الشكل أدناه:

حيث بمجرد الدخول للفضاء يمكن للمكلف الإستفادة من الخدمات الضريبية الإلكترونية حسب طبيعة الفضاء المخصص على النحو التالي:

**3-1 خدمات الفضاء الإلكتروني الخاص"espace particulier"**: هو عبارة عن فضاء إلكتروني مبسط خاص بالمكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل وضريبة السكن وضرائب الممتلكات والمكلفين المتقاعدين، حيث يمكن لهم الولوج للفضاء من خلال إنشاء مساحة خاصة بهم عن طريق الرقم الضريبي المتكون من 13 رقما الذي يستخدمه المكلف في جميع إجراءاته الضريبية الذي يحصل عليه المكلف تلقائيا فيجده مدونا في المسندات الضريبية المرسلة، حيث بمجرد فتح حساب عن طريق البريد الإلكتروني يتم تفعيل الحساب في غضون 24 ساعة ليتسنى للمكلف الحصول على خدمات مختلفة منها ما هو إجرائي ومنها ماهو معلوماتي على النحو التالي:[1]

[1] https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/loffre-de-services تاريخ: الاطلاع سبتمبر 2021

– **التصريح الإلكتروني للدخل**: تعتبر هذه الخدمة بسيطة وموثوقة وآمنة للمكلفين للإبلاغ عن دخلهم عن طريق الأنترنيت، حيث تعتبر هذه الخدمة متاحة خلال حملة الإعلان عن الدخل وفقا لمواعيد التقديم المحددة كل سنة ( شهري أفريل وجوان بشكل عام)، حيث يفي التصريح عبر الأنترنيت باحتياجات المكلف في جميع المواقف التي قد تحدث في حياته ( زواج، تلقي مرتب من الخارج...)، لذا تم وضع خانة مخصصة لتصحيح أو تعديل التصريح في حالة الخطأ أو في حالة التغير في الوضع الإجتماعي للمكلف.

وتجدر الإشارة إلى أنه ابتداءا من سنة 2020 تم تبسيط إجراء التصريح الضريبي عن طريق خاصية جديدة تسمى " التصريح التلقائي" الذي يعفي بعض المكلفين من تقديم تصريحاتهم طالما أن الإدارة الضريبية لديها جميع المعلومات اللازمة لفرض الضرائب على الدخل،فتكون مهمة المكلف في هذه الحالة التحقق من تصريحه.[1]

– **الدفع الإلكتروني للضرائب**: هي خدمة متاحة عبر المساحة الخاصة بالمكلف، متاحة على مدار 24 ساعة طيلة أيام الأسبوع، حيث يمكن للمكلف الدفع مباشرة من خلال حسابه للضرائب التالية (ضريبة السكن والمساهمة في البث العام، ضرائب الممتلكات الخاصة والضرائب المماثلة، ضريبة الإسكان الخاصة على المساكن الشاغرة، الضريبة على الثروة العقارية، ضريبة الدخل( عندما يتعذر السحب من الحساب المصرفي).

– **تحديث بيانات الحساب الضريبي**: تمكن هذه الخدمة المكاف من تعديل خصوصيات حسابه الضريبي (بريد إلكتروني، كلمة المرور، رقم الهاتف..) في قسم "إدارة ملفي الشخصي".

– **استشارة وإدارة الضرائب المقتطعة** : تتيح هذه الخدمة الإلكترونية المعاملات التالية:

الإبلاغ عن تغيير في الوضع الأسري، تحديث معدل الإقتطاع بعد الزيادة أو النقصان في الدخل، إدارة المدفوعات، تحديث التفاصيل المصرفية، عرض تاريخ جميع عمليات الخصم المباشر.

– **البحث عن معاملات عقارية**: هي خدمة مساعدة في تقدير العقارات الخاصة بالمكلف ضمن الإطار الحصري لمؤسسة مالية دولية أو إقرار الميراث أو سند هدية أو تدقيق ضريبي أو إجراء نزع الملكية. وبالتالي يمكنك الوصول إلى بيانات الأراضي والعقارات الخاصة بالمديرية العامة للضرائب مجانًا للبحث عن العناصر التي يمكن أن تساعد المكلف في تحديد القيمة السوقية للمباني الخاصة به للوفاء بالالتزام الضريبي فقط. فبمجرد تحديد المعايير والموقع الجغرافي تظهر قائمة لمبيعات العقارات التي تمت خلال فترة البحث.

[1] https://www.economie.gouv.fr/particuliers/declaration-automatique-impot-revenus تاريخ الاطلاع سبتمبر 2021

– **خدمة الإشعارات:** بمجرد الدخول إلى الفضاء الخاص من خلال قسم "الإستشارة" للوصول الإشعارت الضريبية للأضناف الضرائب المستحقة وكذا بيان المدفوعات التفصيلي.

إضافة إلى ذلك تقدم المساعة الخاصة عبر الأنترنيت خدمات إضافية متمثلة في:[1]

– **شراء طابع ضريبي إلكتروني:** بداية من سنة 2019 تم إزالة الطابع الورقي عن الطوابع البريدية نهائيا، والتحول الإجباري نحو الطوابع الإلكترونية المتوفرة عبر خدمة إلكترونية عن طريق الحساب الخاص للمكلف الذي يحوله إلى اختصار مخصص لبيع الطوابع timbres.impots.gouv.fr، حيث بمجرد تحديد نوع الطابع وإتمام إجراءات الدفع الإلكتروني يتاح للمكلف تحميله بتنسيق pdf أو يستلمه عبر البريد الإلكتروني.

– **دفع رسوم الطريق السريع:** تتيح هذه الخدمة للمكلف تسديد حقوق الطريق السريع من خلال تحديد رمز الطريق المراد السير فيه.

– **مراجعة مخطط مسح الأراضي:** تسمح هذه الخدمة للمكلف بالبحث عن أوراق مسح الأراضي وطلبها عبر اختصار في المساحة الخاصة cadastre.gouv.fr دون الرجوع إلى الإدارات المسؤولة عن إصدارها، حيث تساعد هذه الخدمة المكلف على سبيل المثال في تجميع ملف إداري من أجل الحصول على رخسة بناء.

– **تسهيل دفع مستحقات الخدمات العامة المحلية:** تتيح هذه الخدمة للمكلف الدفع الإلكتروني لفواتير الخدمات العامة المحلية عبر الأنترنيت (الكهرباء، الماء، الإشتراك المدرسي...).

– **دفع الغرامات:** تسمح هذه الخدمة من دفع الغرامات الملقات على عاتق المكلف عن طريق اختصار مخصص لهذا الغرض amendes.gouv.fr (موقع الدفع الإلكتروني للغرامات) كالغرامات الجزافية على مخالفات قوانين المرور.

– **التعرف على المبيعات الحكومية:** هي خدمة معلوماتية تتيح للمكلف عبر مساحته الخاصة بالإطلاع على جميع المبيعات المملوكة للدولة أو المنقولة أو العقارية التي أجراتها أملاك الدولة الفرنسية France Domaine وكذا الإطلاع على الأخبار التشريعية التي تحكمها عن طريق الإختصار مخصص لهذا الغرض vente-domaniales.fr كجزء من تنفيذ سياسة ممتلكات الدولة.

تجدر الإشارة أن مختلف الخدمات السالفة الذكر يمكن ممارستها عن طريق الهاتف الذكي بتحميل تطبيق أطلقته المديرية العامة للضرائب مطلع 2015 يحتوي على جميع الخدمات الموجودة في الفضاء الخاص "espace particulier".

[1] https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/les-autres-services-en-ligne تاريخ: الاطلاع سبتمبر 2021

الإضافة إلى أنه يمكن الإستفادة من هذه الخدمات عن طريق موقع FranceConnec المخصص لخدمات الإدارة العامة باستخدام الهوية الرقمية للهيئات الشريكة (AMELI، L'Identité Numérique La Poste، MobileConnect، Mutualité Sociale Agricole MSA)، حيث يمكن للأفراد الذين يرغبون في الوصول إلى الخدمات عبر الإنترنت (الإعلان عبر الإنترنت عن دخلهم، على سبيل المثال) استخدام معرفاتهم التي تم تعيينها بواسطة أحد الشركاء المذكورين أعلاه، دون الحاجة إلى اتخاذ أي خطوات إضافية.[1]

يتيح الموقع أيضا دليل استخدام الفضاء الخاص عن طريق مجموعة من الأسئلة الأكثر شيوعا، فمبجرد النقر على السؤال يتم توجيه المكلف إلى الإجابة عن طريق صفحات من تنسيق pdf تحتوي على رسومات توضيحية لكيفة استخدام خدمات الفضاء.[2]

### 2-3 خدمات الفضاء الإلكتروني المهني "espace pofessionnel ":

هو عبارة عن فضاء إلكتروني مخصص للضرائب على للشركات، لإنشاء حساب على المساحة المهنية يتقدم المكلف بطلب لمصالح الضرائب على الشركات SIE الذي يقدم وضعين:[3]

**– الوضع المبسط Le mode simplifié**: مخصص للأفراد الذين يرغبون في إنشاء مساحة إلكترونية نيابة عن شركتهم، حيث يتيح إنشاء مساحة احترافية في الوضع المبسط بعد تقديم طلب متضمن المعرفات الأساسية ( نوع الشركة، البريد الإلكتروني، كلمة المرور..) الوصول تلقائيا إلى الخدمات نيابة عن الشركة المذكورة بمجرد تفعيل المساحة. هذا التفعيل ممكن فقط باستخدام رمز ترسله خدمة ضرائب الشركات لمدير في المكتب الرئيسي للشركة عن طريق البريد بعد التأكد من جميع المعلومات.

**– الوضع الخبير Le mode expert**: مخصص للمهنيين الذين يمثلون شركة أو يعملون نيابة عن العديد من الشركات على وجه الخصوص "المحاسبين الخبراء".

توفر المساحة المهنية الوصول إلى مجموعة متكاملة من الخدمات عبر الإنترنت المخصصة للشركات على موقع impots.gouv.fr. حيث يمكن الوصول إلى الخدمات التالية:[4]

---

[1] https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/creer-et-acceder-mon-espace تاريخ الاطلاع سبتمبر 2021

[2] https://www.impots.gouv.fr/portail/pas-pas-des-services-en-ligne-des-particuliers تاريخ الاطلاع سبتمبر 2021

[3] Direction générale des finances publiques, **Espace professionnel - Les bonnes pratiques en matière de téléprocédures,** 2019, P 4-5.

[4] https://www.economie.gouv.fr/entreprises/impots-espace-professionnel تاريخ الاطلاع أكتوبر 2021

– **خدمة الإطلاع على الحساب الضريبي consulter**: تمكن هذه الخدمة من:

- اشعارات التصريحات المقدمة والمبالغ الواجب دفعها؛
- اشعارات التقييم العقاري للشركات(CFE)، وضرائب المعدل الثابت على أرباح شركات الشبكة(IFER) ؛
- عرض الجداول الزمنية (مثل المبلغ والموعد النهائي لأقساط ضريبة الشركات) ؛
- تتبع المبالغ المستردة لاعتمادات ضريبة القيمة المضافة TVA وديون ضريبة الشركاتIS ؛
- طلب الحصول على الشهادات الضريبية.

– **إعلان النتائج**: تتيح هذه الخدمة التصريح بالنتائج عن طريق مسك المحاسبة بالطريقة الإلكترونية .

– **التصريح الإلكتروني للضرائب déclarer** : تتيح هذه الخدمة عبر المساحة الإحترافية بالتصريح الإلكتروني على أصناف الضرائب المهنية التالية: الضريبة على القيمة المضافة TVA؛ الضرائب على الشركات IS؛ الضرائب على الدخل من رأس المال المنقول؛ الضريبة على الأجور TS، والإئتنان الضريبي للأجور؛ المساهمة في القيمة المضافة للشركات CVAE.

– **الدفع الإلكتروني payer**: تتيح هذه الخدمة الدفع عبر الأنترنيت للديون الضريبية المستحقة لجميع أصناف الضرائب المقدمة بتصريح عبر المساحة الإحترافية، بالإضافة إلى أنه يمكن عبر هذه الأخيرة إدارة الحسابات والتفاصيل المصرفية المستخدمة في عملية الدفع الإلكتروني.

– **خدمة الرسائل الأمنة messagerie**: منذ أفريل 2019 أصبح الفضاء الإحترافي يتيح خدمة التواصل الآمن عبر الرسائل الإلكترونية لتنفيذ عدة إجراءات ( شكاوي، استفسار..)، حيث تعتبر أيضا خدمة تنبيه للإلتزامات الضريبية، وكذا تسمح هذه الخدمة بمتابعة التقدم المحرز في جميع الإجراءات الخاصة بالشركة والإحتفاظ بتاريخ المبادلات مع السلطات الضريبية.

– **خدمة الإجراءات الإلكترونية démarches**: تتيح هده الخدمة لمستخدمي الفضاء الإحترافي بإجراء:[1]

- **استرداد ضريبة القيمة المضافة في الاتحاد الأوروبي**: تسمح هده الخدمة بتقديم طلب لاسترداد ضريبة القيمة المضافة TVA في أي دولة أخرى ذات عضوية في الاتحاد الأوروبي (EU) ومتابعة التقدم المحرز في هذا الطلب ؛

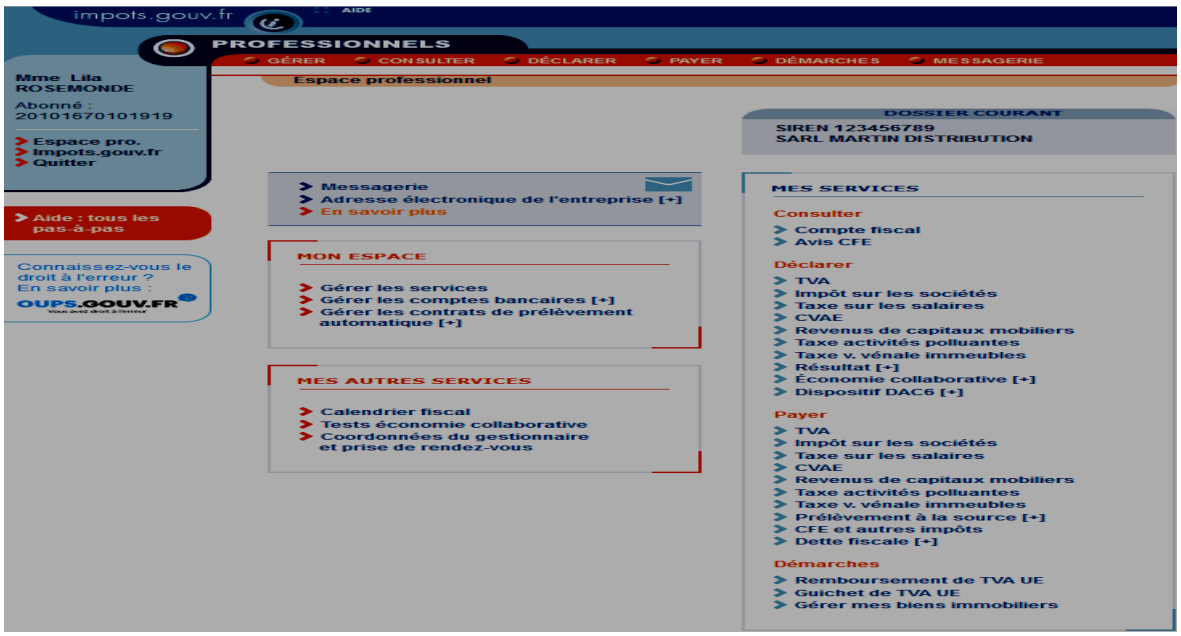
[1] DIRECTION Général des finances publiques,**Espace professionnel - Les bonnes pratiques en matière de téléprocédures,** p3. https://www.acogera.fr/uploads/lep_content/espace-professionnel-les-bonnes-pratiques-en-matiere-de-teleprocedures.pdf تاريخ الإطلاع أكتوبر 2021

- **الوصول إلى شباك ضريبة القيمة المضافة TVA في الاتحاد الأوروبي**: يسمح للشركات المنشأة في فرنسا والتي تقدم خدمات بالطريقة الإلكترونية للأفراد في دول أعضاء في الاتحاد الأوروبي بدفع ضريبة القيمة المضافة المستحقة على هذه الخدمات في دولة عضو واحدة ؛
- **إدارة العقار**: هي خدمة حديثة حيث يتيح قسم "إدارة عقاراتي" استشارة العقارات المملوكة في جميع أنحاء الإقليم وخصائصها. تستهدف هذه الخدمة المهنيين وكذلك الأفراد. على المدى الطويل سيتم إثراؤها تدريجياً بوظائف جديدة للسماح بتنفيذ جميع الإجراءات المتعلقة بالممتلكات عبر الإنترنت.

بالإضافة إلى وجود دليل توجيهي داخل المساحة الإحترافية يساعد المستخدمين في إتمام عملياتهم الضريبية في المساحة المخصصة لذلك، فبمجرد النقر على خانة tous les pas-à pas يتم تحميل الدليل الذي يحتوى على شروحات لكيفية التعامل مع الفضاء.

والشكل التالي يوضح واجهة الفضاء الإحترافي:

**الشكل:رقم (31) واجهة الحساب المهني espace pofessionnel**




**Source** **:**
https://www.impots.gouv.fr/portail/files/media/3_Documentation/fiches_focus/gerer_mes_biens_immobiliers.pdf

مما سبق نلاحظ أن الإدارة الضريبية الفرنسية قطعت شوطا مهما في عملية التحول من الطابع الورقي نحو الطابع اللامادي الذي يقوم على التكنولوجيا في اجراء المعاملات الضريبية، فنجد أنها سخرت العديد من الأساسيات التي تقوم عليها الخدمات الإلكترونية من برامج وتطبيقات وفضاءات افتراضية تقدم مجموعة من

الخدمات الأساسية الخاصة بالإدارة الضريبية، والملفت للنظر أنها تقدم خدمات تكاملية تقوم على اتمام الإجراءات الضريبية حتى خارج النطاق الإقليمي للدولة.

**ثانيا: خدمات التواصل الإلكتروني**

**1- الخدمات الهاتفية:** في إطار تحديث القنوات التواصل مع المستخدمين وتحسين جودتها، تم إنشاء منصات هاتفية جديدة سنة 2016 تسمى **"مراكز الإتصال"**، التي تهتم بالتجاوب مع المكالمات الواردة للإدارة الضريبية كمرحلة تجريبية في بعض المراكز، وبعد استطلاع قامت به المديرية العامة للضرائب ومعهد CSA توصلت إلى أن 93% من المكلفين الذين شملهم الإستطلاع راضون عن الخدمات المقدمة من طرف المراكز الأمر الذي أدى إلى تعميمها على كل المراكز الضريبية، وتتمثل الخدمات المقدمة من طرف مراكز الإتصال في (الإقرار الضريبي، دفع الضرائب،استفسارات حول المشاكل الفنية بالموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب، خدمة ضرائب الدخل، خدمة ضرائب الأملاك،خدمة ضرائب السكن) [1]

حيث يقوم بالرد على المكالمات أعوان ضرائب يقومون بأداء الخدمات للمكلفين حسب طبيعتهم (أفراد، مهنيين...) ونوع خدماتهم ( استفسار، دفع، إقرار...) حبث كانت حصيلة المكالمات الواردة للإدارة الضريبية على العموم على النحو التالي:

**الجدول رقم (22): عدد المكالمات الواردة للمديرية العامة للضرائب الفرنسية (ملايين)**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| المكالمات | 8.6 | 9.3 | 10.6 | 8.06 | 11.02 | 13.54 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالإعتماد على التقارير السنوية لأنشطة المديرية العامة للضرائب الفرنسية (2015-2020)

حيث نلاحظ التزايد المستمر لعدد المكالمات الأمر الذي يدل على نجاعة الخدمات المقدمة من طرف الإدارة الضريبية عن طريق التواصل الهاتفي.

**2- التواصل عبر البريد الإلكتروني:** تقدم الإدارة الضريبية خدمات **معاملاتية** عبر التبادل الإلكتروني للمعلومات عن طريق البريد الإلكتروني في فضاء آمن عن طريق مراكز الإتصال، حيث يستطيع المكلف الإستفادة من هذه الخدمات بعد تحديد طبيعته القانونية ( خاص، شركات..) ومن ثم الدخول برقم التعريف الجبائي المكون من 13 رقم إلى مضمون الخدمة عبر الموقع الإلكتروني للإدارة الضريبية الذي يحوله آليا إلى مركز الإتصال الخاص به، وقد ساعدت هذه الآلية في تقديم العديد من الخدمات الآمنة والمتكاملة على مدار 24

[1] la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2016**,p13.

ساعة، حيث يتيح نظام المراسلة الآمن من إدارة الوضع الشخصي ويسمح أيضا بمتابعة التقدم المحرز في جميع الإجراءات الخاصة والإحتفاظ بسجل التبادلات مع السلطات الضريبية، وتقدم أيضا تنبيهات في الوقت الفعلي للإلتزامات الضريبية للمكلف، حيث يمكنه تنفيذ الإجراءات التالية(الإبلاغ عن تغيير العنوان أو الوضع الشخصي، الإستفسار حول الوضع الضريبي الشخصي، تقديم شكاوي، طلب مواعيد الدفع) [1]

والجدول التالي يوضح عدد المعاملات عن طريق خدمات التواصل عبر البريد الإلكتروني:

**الجدول رقم (23): عدد البريد الإلكتروني الوارد للإدارة الضريبية الفرنسية(ملايين)**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Email** | 35 | 35.1 | 39.4 | 36.1 | 42.1 | 39.9 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالإعتماد على التقارير السنوية لأنشطة المديرية العامة للضرائب الفرنسية (2015-2020)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه التزايد المستمر للبريد الإلكتروني الوارد عبر مختلف السنوات، وكذا الكم الهائل للبريد، الأمر الذي يدل على جودة الخدمة المقدمة ومدى مأمونيتها بالنسبة للمكلفين.

## المطلب الثالث: واقع أداء الضرائب في ظل الخدمات الإلكترونية في فرنسا

**أولا: التصريح الإلكتروني**: بهدف تبسيط إجراءات التصريحات الضريبية التي تساعد المكلفين على إتمام تصريحاتهم بدقة وزيادة الإلتزام وضعت الإدارة الضريبة الفرنسية خدمة التصريح الإلكتروني بكيفيتين : تتم الأولى عبر (التبادل المعلوماتي للإستمارات EFI) التي تسمح بالمعالجة اليدوية للإستمارات عبر الخط لمجموعة من المعطيات في خانات مطابقة لخانات الإستمارات الورقية عن طريق محاكات عبر الحساب الخاص للمكلف تتيح له ما إن كان نوع التصريح يمكن أن يكون بهذه الطريقة .أما النمط الثاني فيتمثل في (تبادل المعطيات الإلكترونية EDI)، ويتعلق الأمر بنقل ملف مشفر يضم كافة المعطيات المتعلقة بالتصريح يفي بالشروط المحددة من طرف المديرية العامة للضرائب التي تتولى عملية التأكد من التصريح، وذلك عن طريق خدمات الضرائب عبر الأنترنيت في الفضائين "الخاص والمهني" أو عن طريق تطبيق الهاتف النقال، حيث أنه بداية من سنة 2014 أصبح التصريح بالطريقة الإلكترونية إجباري على كل المكلفين حسب المادة 1738 من قانون الضرائب حيث نصت الفقرة الأولى من القانون على أن أي تخلف عن الطريقة الإلكترونية تستلزم تطبيق زيادة بنسبة 0.2% من مقدار الحقوق المقابلة للتصريح في مبلغ لا يقل عن 60 يورو، ويظهر مدى الإلتزام بالطريقة الإلكترونية في الإجراءات الضريبية بعدد الحسابات المفتوحة في الفضاءات الخاصة بالخدمات الإلكترونية بعد الإلزام بالإجراءات الإلكترونية، والجدول التالي يوضح ذلك:

[1] https://www.economie.gouv.fr/particuliers/impot-revenu-messagerie-integree تاريخ الإطلاع أكتوبر 2021

**الجدول رقم (24): عدد الحسابات المفتوحة في الفضاءات الإلكترونية (بالملايين)**

| السنوات | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|
| حساب خاص | 27.9 | 32.2 | 35.4 |
| حساب مهني | 3.7 | 4.2 | 4.8 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على التقارير السنوية لأنشطة المديرية العامة للضرائب الفرنسية.

حيث نلاحظ من خلال الجدول التزايد المستمر لعدد الحسابات سواء الخاصة والمهنية، الأمر الذي يدل على مدى تبني المكلفين للخدمات الضريبية الإلكترونية من جهة وصفة الإلزام المقررة عن طريق قانون المالية 2018 من طرف الإدارة الضريبية من أجل نزع الطابع المادي عن المعاملات الضريبية، وقد نتج عن هذه الحسابات بالنسبة لعمليات التصريح الإلكتروني ما يلي:

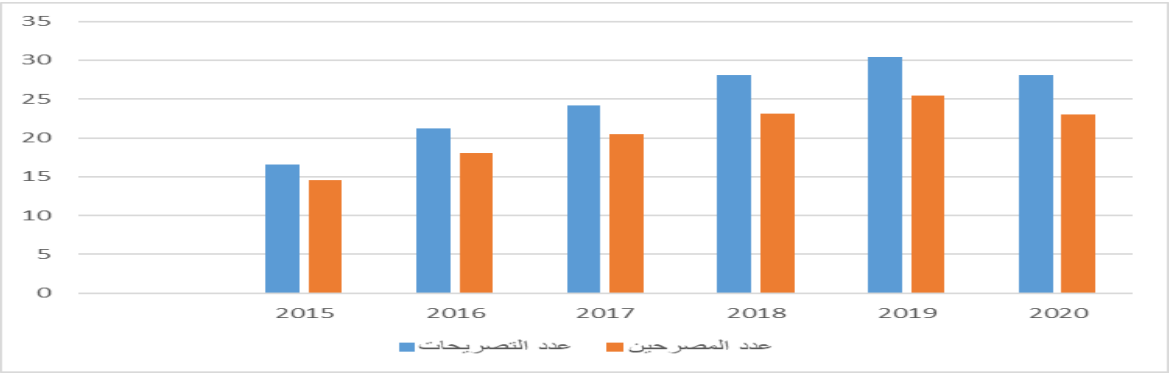
- **بالنسبة للمساحة الخاصة "espace particulier"** كانت اجمالي عمليات التصريح الإلكترونية وعدد المصرحين الخواص على النحو التالي:

**الجدول رقم ( 25) عدد التصريحات الإلكترونية بالنسبة للفضاء الخاص "espace particulier"(الملايين)**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| عدد التصريحات | 16.6 | 21.2 | 24.2 | 28.1 | 30.4 | 28.2 |
| عدد المصرحين | 14.6 | 18 | 20.5 | 23.1 | 25.4 | 23 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على التقارير السنوية لأنشطة المديرية العامة للضرائب الفرنسية

**الشكل رقم (32): تطور التصريحات الإلكترونية في فرنسا**




**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على الجدول رقم 25

نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه التزايد المستمر في عدد التصريحات الإلكترونية وعدد المصرحين عبر الفضاء الخاص، حيث بلغ عدد التصريحات سنة 2015 بـ 16.6 مليون تصريح مقابل 14.6 مليون مصرح، أما في سنة 2016 ارتفع عدد التصريحات الإلكترونية إلى 21.2 مليون تصريح مقابل 18 مليون مصرح، واستمرت الزيادة في عدد التصريحات لسنة 2017 ليبلغ 24.2 مليون تصريح مقابل 20.5 مليون

مصرح، وارتفعت سنة 2018 لتبلغ 28.1 مقابل 23.1 مليون مصرح، وقد تم بلوغ أكبر مقدار من التصريحات الإلكترونية سنة 2019 بمقدار 30.4 مليون تصريح مقابل 25.4 مليون مصرح نتيجة لتكثيف التعامل بالإجراءات الإلكترونية جراء الأزمة الصحية العالمية، وقد انخفضت سنة 2020 لتصل إلى 28.2 مليون تصريح مقابل 23 مصرح ليعود بذلك إلى معدلاته الطبيعية.

تجدر الإشارة أن التفاوت في مقدار التصريحات الإلكترونية وعدد المصرحين يعود إلى تعدد أصناف الضرائب التي يقوم المكلف بالإعلان عن طريق حسابه الإلكتروني الضريبي الخاص.

**ثانيا: التحصيل الإلكتروني**: توفر الإدارة الضريبية الفرنسية عدة قنوات إلكترونية من أجل نزع الطابع المادي عن عملية دفع الضرائب، حيث منذ 25 أكتوبر 2015 تم إلزام جميع المكلفين بالدفع الإلكتروني بوجوب أن يكون للمكلف حساب مصرفي في واحدة من 36 دولة التي تمثل منطقة SEPA (الدول الـ 27 الأعضاء في الاتحاد الأوروبي، بالإضافة إلى المملكة المتحدة والنرويج وأيسلندا وليختنشتاين وسويسرا وموناكو وسان مارينو وأندورا والفاتيكان)، حيث يمكن للمكلف الدفع مباشرة عن طريق البطاقات الإئتمانية في البنوك أو عن طريق الحسابات الخاصة في الفضاءات، أو عن طريق الخصم المباشر من الحساب المصرفي، حيث يمكنك الدفع عبر الإنترنت لمدة تصل إلى 5 أيام بعد الموعد النهائي للدفع الموضح في الإشعار. يتم الخصم من الحساب المصرفي بعد 10 أيام من الموعد النهائي لدفع الضرائب ذي الصلة، ويمكن أيضا الدفه عن طريق الخصم المباشر إما الخصم يكون شهريا أو يكون عند تاريخ الإستحقاق، وقد ألزم المشرع الفرنسي في نفس المادة المتعلقة بالتصريح الإلكتروني (1738 من قانون الضرائب) بإلزام المكلفين بوجوب الدفع بالطريقة الإلكترونية، وأن عدم الإلتزام يؤدي إلى زيادة قدرها 0.2٪ من المبلغ المستحق، شريطة أن لا تقل غرامة التأخير عن 60 يورو وفي إطار التحصيل الإلكتروني للضرائب تم ما يلي:

بالنسبة للمكلفين الخواص الذين يدفعون ضرائبهم عبر المساحة الخاصة "espace particulier" فقد تم التحصيل الإلكتروني من خلال عمليات الدفع التالية:

**الجدول رقم (26): عدد عمليات الدفع الإلكتروني عبر المساحة الخاصة espace particulier**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| الدفع الإلكتروني | 9,6 | 11,9 | 15,9 | 20 | 18,6 | 18 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على التقارير السنوية لأنشطة المديرية العامة للضرائب الفرنسية.

حيث نلاحظ التزايد المستمر لعدد التحصيلات عن طريق عمليات الدفع الإلكتروني وقد تنج عن هذه العمليات إيرادات الضريبية نوردها في الجدول التالي :

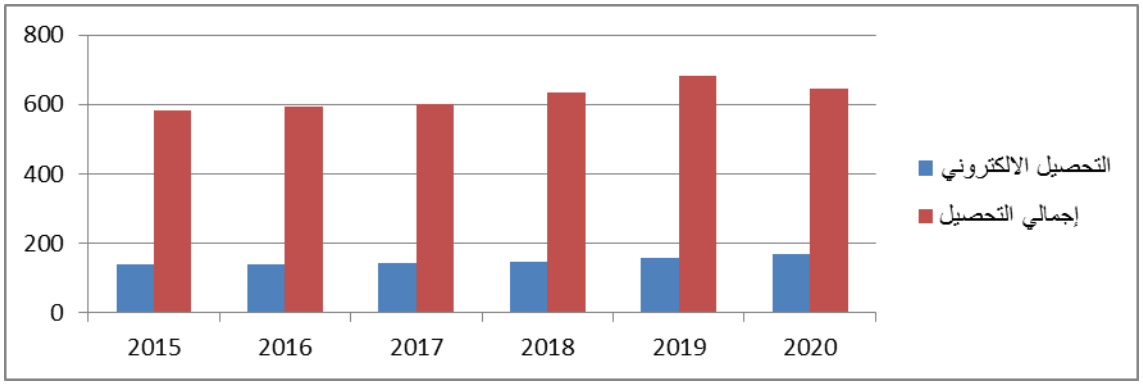
**الجدول رقم (27): مبالغ التحصيل بالطريقة الإلكترونية عبر الحساب الخاص espace particulier (مليار)**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| التحصيل الإلكتروني | 137,6 | 140,2 | 141,9 | 146,4 | 157 | 167,8 |
| إجمالي التحصيل | 583,2 | 593,5 | 600,9 | 634,6 | 684 | 644 |
| النسبة % | %24 | %24 | %24 | %23 | %23 | %26 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على التقارير السنوية لأنشطة المديرية العامة للضرائب الفرنسية.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه التزايد المستمر في الإيرادات المحصلة بالطريقة الإلكترونية، وكذا التزايد المستمر في الحصيلة الجبائية الكلية، وأن نسبة الإيرادات المحصلة بالطرق الإلكترونية شبه مستقره بالنسبة للإيرادات الإجمالية في حدود متوسط 24% عبر مختلف سنوات الدراسة والشكل التالي يوضح ذلك:

**الشكل رقم (33): التحصيل الإلكتروني والتحصيل الإجمالي للإيرادات الجبائية عبر الحساب الخاص**




المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول27

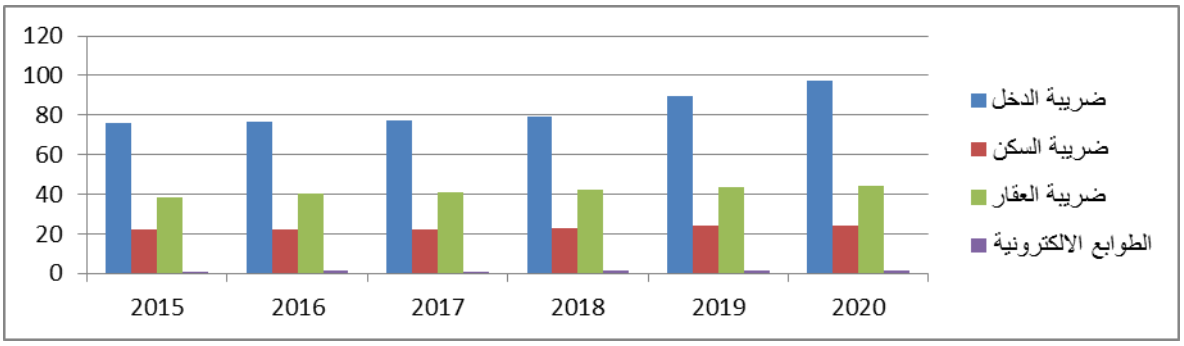
من الشكل نلاحظ أن أكبر قيم التحصيل الإلكتروني كانت سنة 2020 بحوالي 167,8 مليار يورو مشكلة بذلك نسبة 26 % من إجمالي التحصيل الذي بلغ 644 مليار الذي سجل انخفاضا بالنسبة لسنة 2019 الذي بلغ فيها إجمالي التحصيل 684 مليار كأعلى قيمة للتحصيل الإجمالي مقابل 157 مليار قيمة التحصيل الإلكتروني وذلك راجع للتوجه أكثر نحو التعامل الإلكتروني نتيجة الأزمة الصحية العالمية، أما بالنسبة لأقل القيم فكانت سنة 2015 بقيمة 137,6 مليار بالنسبة للتحصيل الإلكتروني مقابل 583,2 مليار للتحصيل الأجمالي أي بنسبة 24% نظرا لحداثة الخدمة، وقد استمرت قيم التحصيل الإلكتروني والحصيلة الإجمالية بالتزايد مع استقرار في نسبة الزيادة بالنسبة لستني 2017.2016، وقد كانت الحصيلة الإلكترونية مقسمة على أصناف الضرائب التالية:

**الجدول رقم (28): التحصيل الإلكتروني حسب أصناف الضرائب للحساب الخاص (مليار)**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| ضريبة الدخل | 75,9 | 76,5 | 77,6 | 79,2 | 89,9 | 97,7 |
| ضريبة السكن | 22 | 22,1 | 22,5 | 23,1 | 23,9 | 24,2 |
| ضريبة العقار | 38,6 | 40,3 | 41 | 42,4 | 43,4 | 44,3 |
| الطوابع الإلكترونية | 1,06 | 1,2 | 0,695 | 1,5 | 1,6 | 1,5 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على التقارير السنوية لأنشطة المديرية العامة للضرائب الفرنسية.

**الشكل رقم (34): الإيرادات الإلكترونية حسب أصناف الضرائب للحساب الخاص**




**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول28

نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه أن أكبر التحصيلات خلال مختلف السنوات كانت من نصيب صنف الضرائب على الدخل لإحتوائها في أغلب مكلفي المجتمع الضريبي وكذلك لخصوصية الفضاء المخصص لهذا الصنف من الملكفين، تليها الضرائب على العقار نظرا لكبر حجم المبالغ المطبق عليها هذا الصنف من الضرائب، ثم تأتي في الدرجة الثالثة الضرائب على السكن، تليها في الدرجة الأخيرة الإيرادات المتأتية عن طريق شراء الطوابع الإلكترونية وهذا راجع لطبيعة الطابع الذي يشنيريه المكلف إلا في حالة المصلحة.

ونلاحظ أيضا التزايد المستمر في الإيرادات الضريبية لجميع أصناف الضرائب المحصلة عبر الفضاء الإلكتروني الخاص "espace particulier" عبر مختلف السنوات، الأمر الذي يدل على نجاعة التحول نحو العمل اللامادي في الإدارة الضريبية الفرنسية.

أما بالنسبة للإيرادات المحصلة عبر فضاء الحساب المهني espace pofessionnel فقد كانت كالتالي:

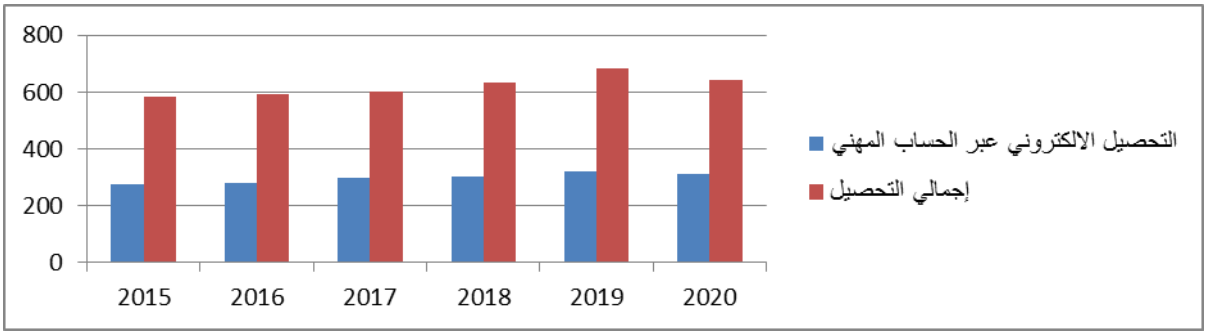
**الجدول رقم (29): مبالغ الإيرادات المحصلة إلكترونيا عن طريق الحساب المهني Pofessionnel espace (مليار)**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| التحصيل الإلكتروني | 275,4 | 278 | 296,9 | 305 | 320,2 | 311,4 |
| إجمالي التحصيل | 583,2 | 593,5 | 600,9 | 634,6 | 684 | 644 |
| النسبة % | %47 | %47 | %49,5 | %48 | %49 | %48 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على التقارير السنوية لأنشطة المديرية العامة للضرائب الفرنسية.

نرى من خلال الجدول أعلاه التزايد المستمر في الإيرادات المحصلة بالطريقة الإلكترونية، وأن نسبة الإيرادات المحصلة بالطرق الإلكترونية متذبذبة بالنسبة للإيرادات الإجمالية في حدود متوسط 47% عبر مختلف سنوات الدراسة حيث تشكل بالتقريب نصف الحصيلة الإجمالية الأمر الذي يدل على أهمية أصناف الضرائب المفروضة عبر هذا الفضاء ،والشكل التالي يوضح ذلك:

**الشكل رقم (35): التحصيل الإلكتروني والتحصيل الإجمالي للإيرادات الضريبة عبر الحساب المهني**




**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول35

نتستنج من خلال الشكل أن أكبر قيم التحصيل كانت سنة 2019 بقيمة 320,2 مليار بنسبة 49% من الحصيلة الإجمالية التي بلغت 684 مليار وهي أكبر قيم التحصيل الإجمالي عبر السنوات، تليها سنة 2020 بانخفاظ في قيمة التحصيل الإلكتروني حيث بلغت 311،4 مليار بنسبة **48%** إجمالي التحصيل، ثم تأتي سنة 2018 بقيمة تحصيل إلكترونية قدرها 305 مليار بنسبة 48% من إجمالي التحصيل، تليها سنة 2017 بقيمة تحصيل إلكتروني 296,9 مليار بنسبة 49,5% كأكبر نسبة من إجمالي الإيرادات المحصلة لنفس السنة، ثم تأتي سنتي 2016، 2015 على التوالي مشكلتين نفس نسبة الإيرادات الإلكترونية 47% نظرا لحداثة الخدمات عبر الحساب المهني.

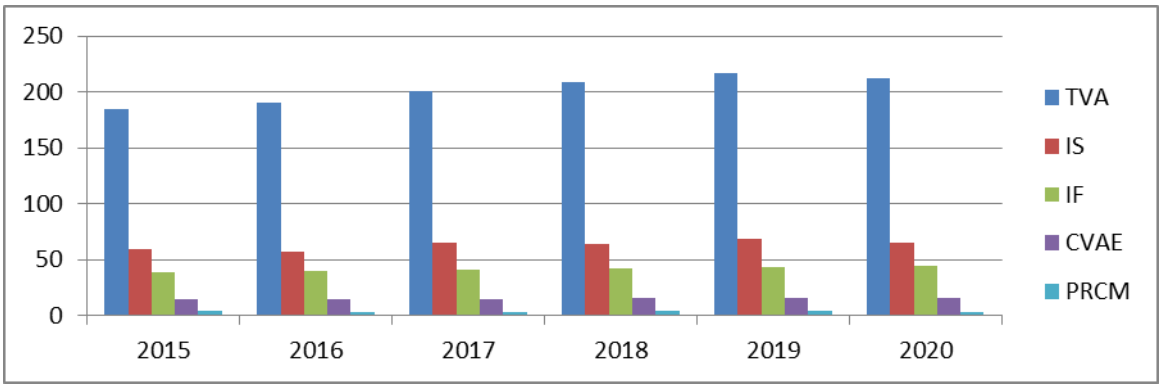
وقد كانت الحصيلة الإجمالية للإيرادات المحصلة بالطريقة الإلكترونية عبر المساحة المهنية مقسمة حسب أصناف الضرائب التالية:

**الجدول رقم (30): الإيرادات المحصلة إلكترونيا عبر الفضاء المهني حسب أصناف الضرائب (مليار)**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **TVA** | 184,6 | 190,1 | 200,2 | 208,3 | 216,7 | 212,5 |
| **IS** | 59,7 | 56,6 | 64,7 | 63,9 | 69 | 65,6 |
| **TS** | 13,2 | 13,3 | 13,7 | 13,5 | 13,8 | 14,3 |
| **CVAE** | 14,1 | 14,5 | 14,6 | 15,2 | 16,1 | 15,8 |
| **PRCM** | 3,8 | 3,5 | 3,7 | 4,1 | 4,6 | 3,2 |

**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على التقارير السنوية لأنشطة المديرية العامة للضرائب الفرنسية.

**الشكل رقم (36): الحصيلة الإلكترونية لأصناف ضرائب الحساب المهني**




**المصدر**: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول36

نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه أن أكبر قيم التحصيل كانت عن طريق الضريبة على القيمة المضافة TVA لإحتوائها في جل أنشطة المكلفين عبر الحساب المهني، تليها الضرائب على الشركات IS في الدرجة الثانية نظرا لكبر لحجم المبالغ المطبق عليها هذا الصنف من الضرائب، ثم تأتي في الدرجة الثالثة الضريبة على الأجور TS وهذا راجع لحجم العمالة المطبق عليها هذا الصنف من الضرائب، وتأتي في الدرجة الأخيرة المساهمة في القيمة المضافة للشركات CVAE وهذا راجع لقلة الشركات المطبق عليها الصنف، حيث أن الشركات الخاضعة لها يجب أن يتعدى حجم مبيعاتها 500000 أورو.

من خلال ماسبق نستنتج أن التحصيل الضريبي عن طريق الآليات الإلكترونية له تأثير كبير على الحصيلة الإجمالية، حيث بلغت نسبة التحصيلات الإلكترونية عبر الفضائين الخاص والمهني حوالي 71% من إجمالي التحصيلات الإجمالية عبر مختلف سنوات الدراسة، الأمر الذي يدل على نجاعة وموثوقية قنوات الدفع

من جهة ونجاح عملية التحول نحو تطبيق الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية من جهة أخرى، من خلال توفير جميع متطلباتها وتوفير مختلف الآليات من أجل الوصول إلى التعامل اللامادي في الإدارة الضريبية.

## المبحث الثالث: دراسة حالة الجزائر

إن المجهودات المبذولة في إطار أصلاح النظام الجبائي في الجزائر لم يكن متعلقا فقط بالجانب الفني، كسن قوانين جديدة تمس معدلات الضريبة وكيفية فرضها والآجال المتعلقة بالدفع والتحصيل، وانما تفطنت الحكومة مؤخرا الى أهمية الجانب التنظيمي فقامت بدعم الإصلاح من خلال استحداث هياكل جديدة تسهر على تحسين الخدمات المقدمة للمكلفين، كما أرفقته بمجموعة من التدابير الرامية الى عصرنة الإدارة وهذا من خلال رقمنتها وتسهيل عمليات التصريح والدفع وتحسين استقبال المكلفين، حيث سنحاول من خلال هذا المبحث الوقوف على أهم التدابير التي اتخذتها الإدارة الضريبية الجزائرية من أجل إدراج تكنولوجيا المعلومات ضمن أعمالها.

### المطلب الأول: واقع متطلبات الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية الجزائرية

**أولا: المتطلبات التشريعية والقانونية:** أورد المشرع الجزائري مجموعة من القاوانين التي من شأنها إزالة الطابع المادي عن أعمال الإدارة الضريبية، فمنها ما هو خاص مباشرة بالإدارة الضريبة ومنها ما هو غير مباشر ولكن لا يستثنيها باعتبارها إدارة عمومية وتتمثل هذه القوانين في:

**1- قوانين خاصة:** نقصد بها مجموعة القوانين والمواد التي جاء بها المشرع في قوانين المالية والتشريعات الضريبية المختلفة التي تمس بصفة مباشرة الإدارة الضريبية، فقد أورد المشرع الجزائري في قانون المالية التكميلي لسنة 2008 من خلال المادة 23 أنه يتعين على الإشخاص المعنويين التابعين والشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات اكتتاب تصريحاتهم وتسديد الضرائب المدينين بها عبر الطريق الإلكتروني، وحدد المشرع في نفس المادة أصناف الضرائب التي يمكن أدئها عبر الطريقة الإلكترونية (G50، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني)[1]، غير أنه لم يحدد المشرع تاريخ تطبيق هذه المادة إلى غاية 2018 أين أجبر قانون المالية من خلال المادة 58 الإلتزام بالتصريح والدفع الإلكتروني للضرائب بالنسبة للتابعين لكبريات المؤسسات[2]،

[1] الأمر رقم 08- 03 المؤرخ في 21 رجب 1429 الموافق لـ 24 يوليو 2008، **المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008**، الجريدة الرسمية، العدد: 42، الصادرة في 27 يوليو 2008، ص 8-9.

[2] قانون رقم 17-11 المؤرخ في 08 ربيع الثاني 1439 الموافق لـ 27 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018. الجريدة الرسمية، العدد:76، الصادرة في 27 ديسمبر 2017، ص 27,

وأورد أيضا من خلال قانون المالية 2017 من خلال المادة 80 التي أعطت إمكانية تسليم واستلام استمارات التصريحات بالشكل الإلكتروني عن طريق تحميل نموذجها من طرف المكلف من الموقع اللإلكتروني للإدارة الضريبية، الأمر الذي يعطي الصبغة القانونية للخدمات التفاعلية، وأورد أيضا من خلال نفس القانون في المادة 68 كتحفيز للتوجه نحو الدفع الإلكتروني للضرائب أنه لا تستحق غرامات التأخير عن عمليات الدفع الإلكتروني المنجزة في الآجال المحددة الخارجة عن نطاق المكلف والمؤسسة المالية شريطة أن لا يتجاوز التأخير 10 أيام، وكذا إعفاء الأوراق التجارية التي تعالجها البنوك والمؤسسات المالية من رسم الطابع الحجمي في حالة إعدادها بالشكل الإلكتروني[1]، أما في سنة 2019 فقد جاء المشرع من خلال المادة 10 من قانون المالية بإجراءات فرض الضرائب على الأشخاص الطبيعيين الذين يزاولون نشاط توزيع السلع والخدمات عبر المنصات الإلكترونية أو باللجوء إلى البيع المباشر عبر الشبكة[2]، الأمر الذي يعكس توجه الإدارة الضريبية نحو التأقلم مع متطلبات التجارة الإلكترونية. أما في سنة 2020 أضاف المشرع من خلال قانون المالية إمكانية التصريح والدفع الإلكتروني بالنسبة للمكلفين التابعين لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب من خلال المادة 65، غير أن تطبيق هذه المادة يكون تدريجيا إلى غاية الإنتشار الكلي للحل المعلوماتي على مستوى المراكز المذكورة[3].

وقد أدمج المشرع هذه القوانين في التشريعات الضريبية الخاصة بالإدارة الضريبية، فنجد أن المشرع أجبر الشركات على الإكتتاب الإلكتروني وسن عقوبات تصل إلى غرامة 25% من النتيجة المصرح بها على أن لا تتجاوز الغرامة مليون دينار جزائري في حالة عدم الإكتتاب الإلكتروني.[4]

من خلال ما سبق يمكن القول أن القوانين التي جاء بها المشرع الجزائري تدل على الإرادة السياسة نحو التوجه لتطبيق الإدارة الإلكترونية في مجال الضريبية، غير أن الخدمات الإلكترونية التكاملية بين الإدارة الضريبة والمكلفين محصورة على فئة التابعين لكبريات المؤسسات إلى غاية تعميمها على باقي المكلفين.

---

[1] القانون رقم 16-14، المؤرخ في 28 ربيع الأول 1438 الموافق لـ 28 ديسمبر 2016، **المتضمن قانون المالية لسنة 2017**، الجريدة الرسمية، العدد:77، الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2016، ص5 ص 12 ص 31.

[2] القانون رقم 18-18، المؤرخ في 19 ربيع الثاني 1440 الموافق لـ 27 ديسمبر 2018، **المتضمن قانون المالية لسنة 2019**، الجريدة الرسمية، العدد: 79، الصادرة في 30 ديسمبر 2019، ص6.

[3] القانون رقم 19-14، المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1441 الموافق لـ 11 ديسمبر 2019، **المتضمن قانون المالية 2020**، الجريدة الرسمية، العدد:81، الصاردرة بتاريخ 30 ديسمبر 2019، ص26.

[4] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2020**، ص36.

**2- القوانين الداعمة:** جاء المشرع الجزائري بعدة قوانين من شأنها دعم التحول الرقمي للإدارة الضريبية نوجزها في ما يلي:

**- القانون 15-04 المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالتوقيع والتصديق الإلكترونيين:** حيث جاء هذا القانون معرفا للتوقيع الإلكتروني إعطاء الحجية والشرعية القانونية له من خلال وضع أحكام تضمنت آلية التصديق الالكتروني حتى يصبح للتوقيع الالكتروني حجية تضاهي حجية التوقيع التقليدي، لذا حدد الجهة المكلفة بها والشهادات التي تصدرها، ونطاق مسؤوليتها في حالة إخلالها بالإلتزامات' واستحدث بموجبه آلية التصديق الإلكتروني عن طريق طرف ثالث سماه " مؤدي خدمات التصديق الإلكتروني أسندت إليه مهمة إصدار شهادات تؤكد صحة التوقيع وانتسابها للشخص الذي صدرت لصالحه.[1]

**- القانون 09-04 المتضمن القواعد الخاصة للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيا الإعلام والإتصال ومكافحتها:** إن التطور الكبير في عالم التكنولوجيا المعلوماتية وأجهزة الاتصال واتساع استعمال شبكة الاتصال أدى إلى بروز العديد من الجرائم المتصلة بها، هذا ما جعل المشرع الجزائري يصدر القانون رقم 09-04 المتضمن القواعد الخاصة للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيا الاعلام والاتصال ومكافحتها هذه القواعد تتماشى مع القواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية، وتتمثل في ترتيبات تقنية لمراقبة الاتصالات الإلكترونية وتجميع وتسجيل محتواها في حينها والقيام بإجراءات التفتيش والحجز داخل المنظومة المعلوماتية، وبناء على هذا القانون تم إنشاء هيئة وطنية للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيات الإعلام والاتصال وتحدد تشكيلة الهيئة وتنظيمها وكيفيات سيرها تتولى هذه المهام الآتية:[2]

1- تنشيط وتنسيق عمليات الوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيات الاتصال ومكافحتها

2- مساعدة السلطات القضائية ومصالح الشرطة القضائية في التحريات التي تجريها شتى الجرائم ذات الصلة مما في ذلك تجميع المعلومات وانجاز الخبرات القضائية

3- تبادل المعلومات مع نظيرتها في الخارج قصد جمع كل المعطيات المفيدة في التعرف على مرتكبي الجرائم المتصلة بتكنولوجيات الإعلام والاتصال وتحديد مكان تواجدهم.

---

[1] القانون 15-04، المؤرخ في 20 ربيع الثاني 1436 الموافق لـ 10 فيفري 2015' **المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالتوقيع والتصديق الإلكترونيين**، الجريدة الرسمية، العدد: 06، الصادرة في 10 فيفري 2015، ص6.

[2] القانون 09-04، المؤرخ في 25 شعبان 1430 الموافق لـ 16 أوت2009' **المتضمن القواعد الخاصة للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيا الإعلام والإتصال ومكافحتها**، الجريدة الرسمية، العدد: 47، الصادرة في 20 أوت 2020، ص8.

– **القانون 04-15 المعدل والمتمم لقانون العقوبات:** أدرج القانون رقم 15/04 المتضمن قانون العقوبات تحت عنوان المساس بأنظمة المعالجة الألية للمعطيات وذلك من خلال المواد 394 مكرر 07، والتعريف بالجرائم الإلكترونية التي تأخذ صورتين:[1]

1) جريمة الدخول والبقاء غير المشروع في المنظومة المعلوماتية :وهذا ما نصت عليه المادة 394 مكرر، بحيث يعاقب كل شخص يدخل أو يبقى بواسطة استعمال الغش في كل أو جزء من منظومة من 50.000 دج إلى 100.000 دج، تشدد وتضاعف في حالة تخريب النظام المعلوماتي (أي محو أو تغيير في المعطيات الموجودة في النظام)

2) جريمة المساس بالمنظومة المعلوماتية: بالرجوع إلى نص 394 مكرر 01 من قانون العقوبات نجد أن المشروع قد ندد لمعاقبة كل شخص أدخل بطريقة الغش معطيات في نظام المعالجة الآلية أو أزال أو عدل بطريقة الغش المعطيات التي يتضمنها، وذلك بالحبس من 06 أشهر إلى 3 سنوات وبغرامة من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج.

– **القانون 18-05 المتعلق بالتجارة الإلكترونية:** في البيئة الرقمية الجزائرية فإن المستهلك الالكتروني لم يحظ بالاهتمام ذاته إلى حين إصدار القانون رقم 18-05 المتعلق بالتجارة الالكترونية والذي ذهب إلى حماية المستهلك الإلكتروني من خلال تكريس مجموعة من الالتزامات على عاتق المورد الإلكتروني في مرحلة ما قبل التعاقد بحيث فرض عليه أن يسبق معاملاته الالكترونية بعرض تجاري الكتروني مرئي، مقروء ومكتوب، يتضمن قدرا من المعلومات ما يجعل المستهلك الالكتروني يتعاقد بعلم ودراية تامة. إضافة إلى تضمين العقد الالكتروني بمجموعة من المعلومات لزاما وإلا جاز للمستهلك الالكتروني إبطال العقد وطلب التعويض[2].

– **الأمر 03-11 المتعلق بالقرض والنقد:** يعتبر الأمر 11/03 المؤرخ في 2003/08/26 متعلق بالنقد والقرض أهم نص ينظم العمليات المصرفية في الجزائر على اعتبار أن العمليات المصرفية للبنوك يتضمن وفق المادة 66 من قانون النقد والقرض وضع وسائل الدفع تحت تصرف الزبائن وإدارة هذه الوسائل فإن هذه الأخير تعتبر من أهم العناصر المشاركة في تطوير التجارة الإلكترونية كونه يعتمد أساسا على بطاقات الدفع التي

[1] القانون 04-15، المؤرخ في 27 رمضان 1425 الموافق لـ 10 نوفمبر2009' **المعدل والتمم لقانون العقوبات**، الجريدة الرسمية، العدد: 71، الصادرة في 10 نوفمبر 2004، ص11-12.

[2] القانون رقم 18-05، المؤرخ في 30 شعبان 1439 الموافق لـ 16 ماي 2018، **المتضمن قانون المالية لسنة 2017**، الجريدة الرسمية، العدد:28، الصادرة بتاريخ 20 ماي 2018، ص05 ص 06 .

يستعملها التجار بمفهوم القانون الاقتصادي وكذا الزبائن بمفهوم النظام المصرفي، حيث يعتبر أول قانون أقر شرعية وسائل الدفع الإلكترونية.

**ثانيا: المورد البشري المتخصص:** لم تقدم الإدارة الضريبية الجزائرية إستراتيجية واضحة متعلقة بتكوين المورد البشري للتأقلم مع التغيرات التكنولوجية، إلا أنها اتخذت في هذا الصدد كإطار عام ما يلي:[1]

رفع عدد الموظفين العاملين بالإدارة الضريبية من خلال تكوين إطارات جديدة أو من خلال التوظيف المباشر عن طريق المسابقات وذلك لتحسين فعالية وكفاءة الإدارة الضريبية .

انشاء مدرسة وطنية للضرائب متخصصة في التكوين والتي من مهامها تكوين إطارات الإدارة الضريبية وفق شروط يحددها القانون .

رسكلة أعوان الإدارة الضريبية بهدف ضمان تحسين وتخصص موظفي الإدارة الضريبية من خلال تنظيم دورارت تكوينية وملتقيات وطنية ودولية في عدة تخصصات متعلقة بالإطار التطبيقي للنظام الضريبي .

**ثالثا: البنية التحتية التكنولوجية:** يعتبر ادراج التكنولوجيات الحديثة للإعلام والإتصال على مستوى الادارة الجبائية الجزائرية مرحلة هامة في مواصلة برنامج التحديث المطبق من طرف المديرية العامة للضرائب فنجد في هذا الصدد أن المديرية العامة للضرائب قامت بالتعاقد مع شركة إسبانية Indra-sistemas قصد اقتناء ووضع نظام معلوماتي جبائي جديد يستجيب للإحتياجات والمتطلبات التقنية المرتبطة بمهامها، وهو عبارة عن مشروع متعدد المهام يتشكل من 23 حصة تبدأ بمرحلة التأطير وتنتهي بمرحلة الصيانة والضمان، هو نظام معلوماتي يتشكل من عدة وحدات مدمجة تستجيب في غالب الحالات لمتطلبات المهام الحرفية للإدارة الجبائية ولقد تم تنصيبه على مستوى أجهزة الإعلام الآلي للمديرية العامة للضرائب وجميع مصالحها المتمثلة في مديرية كبريات الشركات ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية على مستوى القطر الوطني بداية من سنة 2018 بشكل تدريجي، وهو نظام يرتكز على الحل المعلوماتي SAP.ERP مع حيث تم تنظيم هذا النظام في سبعة ورشات هي:[2]

- ورشة الاندماج الوظيفي وتتشكل من سبعة مجموعات عمل ترتبط مهامها بالمسارات الحرفية الكلية المنصوص عليها في دفتر الشروط: (المجموعة 01 إستقبال المكلف بالضريبة،المجموعة 02 تسير الملف الجبائي

[1] قويدري كمال، **تفعيل خدمة الإدارة الالكترونية في الجزائر –عصرنة الإدارة الضريبية أنموذجا–**، مجلة أبحاث إقتصادية وإدارية، المجلد 14، العدد02، جامعة البليدة02، 2020، ص472.

[2] https://www.mfdgi.gov.dz/archive-nov-2019/index.php/ar/modernisation-voir-plus-ar/229-2014-05-20-08-45-32 تاريخ الاطلاع جويلية 2021

للمكلف بالضريبة، المجموعة 03: الوعاء والتصفية، المجموعة 04 التحصيل وقبض الضريبة، المجموعة 05 الرقابة الجبائية، المجموعة 06 المنازعات، المجموعة 07 الإشراف)

- ورشة ترحيل واسترجاع المعطيات؛
- ورشة الواجهات؛
- ورشة الهندسة والهندسة التقنية؛
- ورشة الإرادات /توزيع؛
- ورشة التكوين؛
- خلية التخطيط، نوعية المخاطر والتسيير الوثائقي.

وقد قامت في هذا الصدد بـ: تكوين الأعوان الجبائيين في كيفية إستعمال الإعلام الآلي والحبكات المعلوماتية القاعدية (MS Office, Word, Excel)؛ تجهيز كل المصالح بعتاد الإعلام الآلي المناسب؛ وضع منظومة شبكية من نوع البريد الإلكتروني والأنترانت؛ إدخال الأنترنت في المصالح الجبائية.

**رابعا: الأنظمة والبرامج**: تحتوي الإدارة الضريبية على البرامج الإلكترونيية التالية:

**1- نظام المعلومات تخطيط موارد المنشأة SAP**: وهو نظام معلوماتي داخلي خاص بالأعوان الجبائيين حيث يقوم هذا النظام بتنفيذ بعض الإجراءات والعمليات الضريبية عن بعد بطريقة الكترونية، ويقدم العديد من الخدمات للمكلفين بالضريبة، كما يساعد النظام المركزي الضريبي على أداء بعض المهام والعمليات الرقابية المتعلقة بالتحصيل الضريبي من خلال[1]:

1- التسجيل في موقع جبايتك :للاستفادة من خدمة التحصيل الخاصة بك، يجب أولا إيداع ملف على مستوى مركز الضرائب حيث يمكن تنزيل الملف من البوابة :http://www.jibayatic.dz،

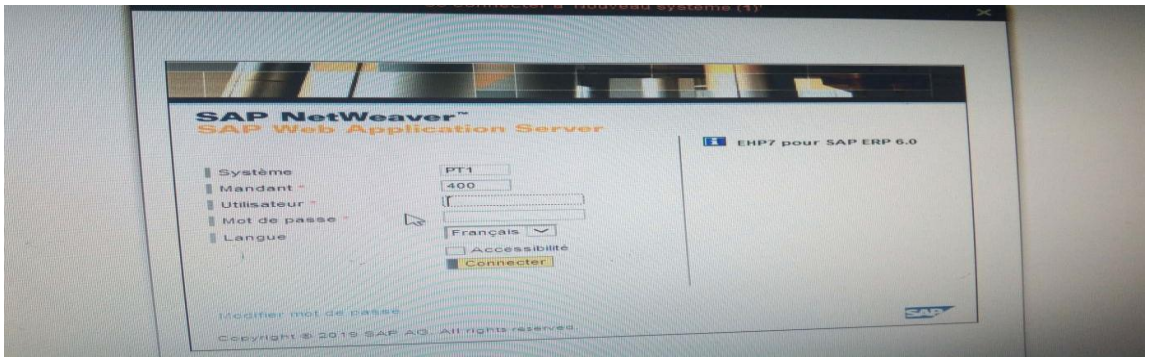
2-التصريح الجبائي للمكلف بالضريبة :بعد حصول المكلف على رمز التحقق وكلمة المرور، يصبح للمكلف نافذة فضائه الشخصي ويمكنه الولوج إلى موقع جبايتك والقيام بالتصريحات اللازمة عليه، وذلك من خلال ملأ G50 التي تحتوي على الضرائب الشهرية: IRG,TAP,TVA، وعليه يقوم النظام Sap بحساب تلقائيا مبلغ الضرائب.

[1] المديرية العامة للضرائب، وثائق داخلية مقدمة من طرف المدبرية المركزية للإعلام الآلي والتنظيم .

3- التصريح في مركز الضرائب: بمجرد أن يقوم دافع الضرائب بالتصريح الجبائي من خلال الموقع، وبما أن الموقع نفسه يتشارك نفس البيانات الأساسية مع مركز الضرائب، ومنه يتم إرسال المعلومات على الفور وبشكل تلقائي إلى مركز الضرائب من خلال نافذة Web المخصصة لأعوان الرقابة.

4- التصريح على مستوى مصلحة التسيير: تنقسم مصلحة التسيير إلى عدة قطاعات "قطاع تجاري،خدماتي،المهن الحرة، البناء والأشغال العمومية"، ولأعوان الرقابة حق الاطلاع على تصريحات المكلفين بالضريبة تابعين لقطاعهم الخاص فقط وبما أن الأعوان الرقابة والمكلفين بالضريبة يتشاركان في البيانات الأساسية للنظام Sap وعليه عندما يقوم دافع الضرائب بالتصريح عن الضرائب المستحقة عليه، فان تلك المعلومات المصرح بها تنتقل تلقائيا إلى نافذة الخاصة بعونال رقابة ومن هنا يبدأ دور العون في التحقق تصريحات المكلفين ومقارنتها مع المعلومات المتحصل عليها من جهات أخرى. والشكل التالي يبن واجهة النظام المعلوماتي SAP:

**الشكل رقم (37): واجهة نظام المعلومات SAP**




**المصدر**: المديرية العامة للضرائب (الجزائر)

**2 البوابة الإلكترونية "جبايتك "JIBAYA'TIK**: في إطار مواصلة إجراءات تحديث الإدارة الجبائية تمنح المديرية العامة للضرائب المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات وضع تحت تصرفهم بوابة مخصصة للإجراءات الالكترونية تسمى "جبايتك " ،تهدف هذه البوابة إلى توفير للمكلفين بالضريبة إمكانية إرسال عن بعد وبكل أمان تصريحاتهم الملزمين بها وكذا تسديدها، وهذا بغية جعل التسيير العادي للضرائب أكثر سهولة والتقليل من تكلفة الوقت والانتقال.

تمنح العضوية للمكلف بالضريبة للحصول على حيز إلكتروني خاص وآمن، والذي يتضمن العمليات التي أجريت في شكل لوحة القيادة، يوجد ملف العضوية مبسط للتحميل مجانا في قسم الوثائق في نفس البوابة الخدمات التي تقدمها البوابة ذات استخدام حر، وهي متوفرة وسهلة الوصول إليها كما أنها توفر تأمينا في تبادل المعلومات، يرافق هذه الخدمات مساعدات تؤمن الأخطاء الحسابية الراجعة إلى الإجراء الورقي، ويتم إرسال تصريح عبر البوابة بصفة تلقائية، ويتبع دائما بوصل استلام ملزم لإدارة الجبائية، تسمح العضوية في هده

الخدمة للمكلفين بالضريبة بأداء أفضل لالتزاماتهم الجبائية عن بعد مع أفضل خدمة، يمكن تلخيص امتيازات بوابة" جبايتك" في:[1]

❖ **بالنسبة للإدارة الضريبية:** التشغيل الآلي الكلي لجميع الإجراءات الإدارية بدءا من استقبال المكلف بالضريبة وصولا إلى الوعاء والتحصيل وتسيير الملف الجبائي، التبادل السريع للمعلومات بين المصالح ومع مختلف المصالح المؤسساتية من خلال تطوير واجهات متعددة،رقمنة عمليات تسيير المادة الضريبية، التشغيل الآلي لعمليات المحاسبة، رقمنة التبليغات الموجهة للمكلفين .

**بالنسبة للمكلفين:**إجراء العمليات من المقر مع المديرية العامة للضرائب وتجنب التنقلات من أجل تقديم التصريحات الجبائية،الولوج إلى الإدارة الجبائية 24 / 24 سا خلال كامل أيام الأسبوع، تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية المحينة مع التزاماته الجبائية،الولوج إلى استماراته التصريحية المودعة والاطلاع عليه، –الدفع عن طريق الأنترنيت لضرائبه ورسومه، الاطلاع على دينه الجبائي الكلي، طلب الشهادات الجبائية، تقديم الطعون، طلب امتيازات جبائية.

## المطلب الثاني: واقع الخدمات الضريبية الإلكترونية في الإدارة الضريبية الجزائرية

تقدم الإدارة الضريبية مجموعة من الخدمات الإلكترونية الخاصة بالمكلفين عبر موقعها الإلكتروني الذي يعتبر صلة وصل بينهما، حيث سنحاول من خلال هذا المطلب أن نقف على جل الخدمات المقدمة بالطريقة الإلكترونية من طرف الإدارة الضريبية.

**1– الخدمات المقدمة من الموقع الإلكتروني:** يعتبر الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz صرح للخدمات الإلكترونية وصلة وصل بين الإدارة الضريبية وجميع الأطراف الفاعلة، حيث يقدم باقة من الخدمات الإلكترونية نوجزها في ما يلي:

**1–1 الخدمات المعلوماتية:** أصبح بإمكان المكلف الاطلاع على مختلف القوانين الجبائية من خلال الموقع الرسمي لمديرية الضرائب وذلك من أجل تقريب المكلف من الإدارة الضريبية ويكون على اطلاع دائم بها، وتتبع هذه القوانين والمناشير بوسائط إعلامية تبين وتشرح للمكلف فحوى القانون وكيفية تطبيقه، وتتمثل أهم الخدمات الاعلامية والتوجيهية في:

[1] https://www.mfdgi.gov.dz/portailpublic/presentation.html#documentation تاريخ الاطلاع جويلية 2021

**أ– التشريع الجبائي:** هي خانة مخصصة للاطلاع على مختلف القوانين الجبائية التي يمكن للمكلف الاطلاع عليها، وتتمثل في الاتفاقيات الجبائية، قوانين المالية، القوانين الجبائية، النصوص التنظيمية الجبائية، مناشير وتعليمات.

**ب– الوثائق الجبائية:** هي خانة مخصصة للإعلام فنجد في فحواها بوابات متمثلة في: الدلائل الجبائية، النشريات الإخبارية الجبائية، الكتيبات الجبائية، مستجدات الضرائب،النشرات الإعلامية.

وكذا مختلف منافد المواقع الإلكترونية ذات العلاقة كموقع وزارة المالية، موقع كبريات المؤسسات، البنوك والتأمينات....الخ، حيث تمثل هذه الخدمات إثبات التواجد الدائم للإدارة الضريبية عن طريق خدماتها المعلوماتية المجانية والمتاحة للجميع للوافدين للموقع الإلكتروني،

**2–1 الخدمات التفاعلية:** في إطار تعزيز عملية التحول أكثر نحو التعامل الإلكتروني سعت المديرية العامة للضرائب وضع حيز الخدمة خدمات تفاعلية من المستوى الأول، حيث يتميز هذا النوع من الخدمات الإلكترونية بتحميل نموذج الكتروني لإستمارات إلكترونية عبر القنوات الإلكترونية المتمثلة في موقع المديرية العامة للضرائب من طرف المكلفين ومن ثم تفريغها وارجاعها للإدارة الضريبية، وتتمثل هذه الإستمارات في:

التصريح بالضريبة على الدخل الاجمالي G n° 1؛

- ✓ كشف تفصيلي بالعملاء (G3 n° Tête)؛
- ✓ كشف تفصيلي بالعملاء G n°3 intercalaires؛
- ✓ التصريح بالضريبة على أرباح الشركات –الرسم على النشاط المهني (G n°4)؛
- ✓ الضريبة على أرباح الشركات–مبرر القرض الضريبي والرصيد (G n°5)؛
- ✓ تصريح بالوجود (G n°8) ؛
- ✓ التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي–التصريح بالأرباح المهنية–نظام الربح الحقيقي (G n°11)؛
- ✓ التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة (G n°12) ؛
- ✓ التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة–المكلفين بالضريبة الجدد (G n°12Bis )؛
- ✓ التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة (G n°12Ter)؛
- ✓ الضريبة الجزافية الوحيدة–جدول إشعار بالدفع المجزأ للضريبة الجزافية الوحيدة (Gn°50Bis)؛
- ✓ الضريبة الجزافية الوحيدة– جدول إشعار بدفع الضريبة على الدخل الإجمالي/الاجور (Gn°50Ter)؛
- ✓ التصريح بالمرتبات والأجور المختلفة (G n°29) ؛

- ✓ شهادة الإقامة الجبائية بالجزائر (cn° 29)؛
- ✓ شهادة الإقامة الجبائية بالخارج (Cn°30) ؛
- ✓ وثيقة توضيحية موجهة للمكلفين بالضريبة حول كيفية ملأ الاستمارة Cn°30.

حيث تساعد هذه الخدمة في التقليل من جهد التنقل لمقر الإدارة الضريبية بالنسبة للمكلفين، وتساعد الإدارة الضريبية في تخفيض التكاليف الورقية بنسبة مهمة وتحميل تكلفتهابشكل غير مباشر للمكلفين.

**3-1 الخدمات المعاملاتية:** تقدم الإدارة الضريبية مجموعة من الخدمات المعاملاتية التي تعتمد على الشبكة بشكل شبه كلي سواء بينها وبين المكلفين أو بينها وبين الإدارات ذات العلاقة وتتمثل هذه الخدمات في:

**1-3-1 خدمات معاملاتية بين المواطن والإدارة:** وتتمثل هذه الخدمات في:

**– البطاقة المغناطيسية للتعريفة الجبائية:** تم تأسيسها بموجب المادة 41 من قانون المالية 2006، لتحل محل رقم البطاقة التعريفية الجبائية التي كانت تهدف لإحصاء عدد المكلفين، في حين أن البطاقة المغناطيسية الجبائية جاء لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والمالية للدولة، التعريف بالبطاقة المغناطيسية للتعريفة الجبائية في الجزائر أنها تعد البطاقة التعريفية الجبائية بمثابة بطاقة الهوية للخاضع للضريبة، ويعتبر إنشاؤها إجراء الكترونيا الهدف منه تسهيل متابعة التجار وإنشاء شبكة تنسيقية بين إدارة الضرائب ومصالح الجمارك ومصالح السجل التجاري، وقد جاء هذا الإجراء بعدما أحصت المديرية العامة للضرائب مبالغ ضخمة تم التهرب من دفعها من طرف الخاضعين للضريبة.

**مهام البطاقة المغناطيسية الحاملة لرقم التعريف الجبائي NIF:** تعتبر البطاقة أداة تسيير فعالة فهي تشكل المحور الأساسي للدليل الوطني الجبائي وسجلات الضرائب لمجموع المكلفين المكونين للمجتمع الجبائي، حيث تسمح هذه التقنية بـ: [1]

- ✓ ضمان تحديد تعريفة موحدة ونهائية للمكلفين؛
- ✓ تتبع حركة رؤوس الأموال من وإلى الجزائر؛
- ✓ تحديد أصول الملكية للأشخاص الطبيعيين والمعنويين؛
- ✓ التعرف في الوقت المناسب على أي تغيير يطرأ على الوضعية القانونية للمكلفين؛
- ✓ تبادل المعلومات بين مختلف المتعاملين والأعوان الاقتصاديين؛

[1] https://nifenligne.mfdgi.gov.dz/ تاريخ الاطلاع اوت 2021

✓ محاربة الغش في التصريح الجبائي لأنها تستعمل كعنصر تحديد من قبل الهيئات والمؤسسات الإدارية والمصرفية وكذا مؤسسات التأمين.

**طريقة الحصول على البطاقة المغناطيسية:** يحوي رقم التعريف الجبائي على خمسة عشر رقما بالنسبة للأفراد أي الأشخاص الطبيعيين، وعشرين رقما بالنسبة للأشخاص المعنويين أو بالنسبة للهيئات والمؤسسات ذات الطابع الإداري، وفي مايلي يمكن تلخيص الخطوات التي تمكن المكلفين من الحصول على البطاقة الحاملة للرقم والتي تهدف لتبسيط الاجراءات الادارية التي يقوم بها المكلف:[1]

**بالنسبة للأشخاص المعنويين:** يقوم الخاضع للضريبة المعنوي بإرسال طلب للحصول على رقم التعريف الجبائي عبر البريد الإلكتروني did-requetes@mf.gov.dz المخصص لاستقبال طلبات الترقيم الجبائي، يكون الطلب عبارة عن استمارة تحمل من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz وتحتوي هذه الأخيرة على معلومات تخص المكلف كرقم السجل التجاري ،عنوان النشاط، التسمية ....الخ، تقوم مديرية الاعلام والوثائق الجبائية على مستوى مديرية الضرائب بمعالجة طلبات الترقيم الجبائي ومنحه وإرساله للمكلف عبر البريد الإلكتروني في أجل لا يتجاوز الـ 72 ساعة، حيث يقوم المكلف بعد الاستلام بطبعه والتصديق عليه من طرف مركز الضرائب التابع له إقليميا، وبعد التصديق يمكن للمكلف استغلال الرقم الجبائي في جميع أعماله التي تستدعي وجوده كالتوطين البنكي إلى حين استلام البطاقة الممغنطة. حيث تقوم مديرية الاعلام بنشر الرقم وكذلك وضعه في قاعدة بيانات المديرية العامة.

**بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:** يقوم المكلف بطلب الحصول على الرقم الجبائي على مستوى مركز الضرائب التابع له اقليميا، حيث يقوم المركز بالملء التلقائي لاستمارة الطلب التي تحتوي على معلومات المكلف كالمعلومات الشخصية ومعلومات تخص النشاط .. ومن ثم الإرسال الفوري لطلب الرقم عبر الشبكة (réseau) لمديرية الإعلام والتوثيق الجبائي التي تقوم بمعالجة الطلب ومنحة وإعادة إرسال نسخة إلى قاعدة البيانات ونسخة إلى مركز الضرائب في أجل لا يتجاوز ال -72 ساعة، حيث يقوم هذا الأخير بطبع الرقم الجبائي والتصديق عليه والاحتفاظ بنسخة منه ومنحه للمكلف الذي يمكنه من استغلاله في أعماله إلى حين إصدار البطاقة المغناطيسية.

وابتداء من 08 ماي 2016 أصبح بإمكان المتعاملين الاقتصاديين الحصول على رقم التعريف الجبائي (NIF) عبر الأنترنت وهذا بفضل وضع المديرية العامة للضرائب لموقع أنترنت مخصص لإتمام هذا الاجراء،

[1] https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/espace-informations-voir-plus-ar/476-2015-01-18-11-46-44

يمكن الولوج إليه عبر الرابط الآتيhttps://nifenligne.mfdgi.gov.dz، في هذا السياق دعت مديرية الضرائب المتعاملين الاقتصاديين لاستعمال هذا الفضاء المبسط والسهل الذي يسمح لهم بمرافقة أكثر ديناميكية فيما يخص إتمام إجراءاتهم الخاصة بالتسجيل الجبائي كما يمكن القيام بالطلب من خلال ملأ استمارة طلب رقم التعريف الجبائي عبر الانترنت .

يتوفر موقع الانترنت على رابط الاتصال: gov.mf@nifenligne-did.dz يهدف من خلاله السماح للمكلفين بالضريبة الدخول في اتصال مع المديرية العامة للضرائب عن طريق ارسال استفساراتهم المتعلقة برقم التعريف الجبائي (NIF) حيث تمثل هذه الخدمة من حيث المعاملة قفزة نوعية في التوجه نحو تطبيق الإدارة الإلكترونية في الإدارة الضريبية وذلك من خلال إنشاء مثل هذه الفضاءات الإفتراضة على الخط التي تمكن طالب الخدمة الحصول عليها دون حيز مكاني أو زماني للخدمة والمكلف والإداراة، مما يوفر الجهد والوقت والتكلفة على كل الفاعلين في العملية، الأمر الذي ينعكس على جودة الخدمة.

**الشكل رقم (38): واجهة موقع رقم التعريف الجبائي NIF**




المصدر: https://nifenligne.mfdgi.gov.dz/

### 1-3-2 خدمات معاملاتية بين إدارة وإدارة:

**- البطاقة الإلكترونية الوطنية للغشاشين:** في إطار مكافحة الغش والمخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية والجمركية والتجارية والبنكية والمالية، قامت الدولة الجزائرية باستحداث بطاقة وطنية إلكترونية للغشاشين، الهدف منها منع التعامل مع هذه الفئة إلى حين تسوية وضعيتهم،

وهي عبارة عن ملف إلكتروني يحتوي على قاعدة معلومات للمكلفين بالضريبة الذين يثبت أنهم قاموا بانتهاكات خطيرة للقوانين والتشريعات الضريبية أو الجمركية أو المالية أو التجارية (التملص من الوعاء ودفع الضرائب، والتصريحات الكاذبة في المجال الجبائي والجمركي والتجاري، وتحويل الامتيازات الجبائية والجمركية عن

وجهتها، والمساس بالاقتصاد الوطني)،ويتم تزويد هذا الملف من طرف المصالح المؤهلة للوزارة المكلفة بالمالية والمكلفة بالتجارة وبنك الجزائر، حيث توكل مهمة تسيير وتنظيم البطاقة للمديرية العامة للضرائب.[1]

– **تسيير البطاقة الإلكترونية الوطنية للغشاشين:** تتكفل مصالح المديرية العامة للضرائب بتنظيم وتسيير البطاقة الإلكترونية الوطنية للغشاشين، وتتكفل بما يلي:[2]

✓ إجراء تسجيل وشطب الأشخاص الطبيعيين والمعنويين مرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية والتجارية والجمركية والبنكية والمالية وكذا الذين لم يقوموا بالإيداع القانوني لحسابات الشركة؛

✓ إنشاء قاعدة المعطيات الممركزة للبطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش وتحيينها وإدارتها؛

✓ حفظ المعطيات على دعائم مغناطيسية ومادية؛

✓ وضع المعطيات المحينة للبطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش تحت تصرف الإدارات والهيئات والمؤسسات المؤهلة؛

✓ إعلام كل شخص طبيعي أو معنوي بوضعيته تجاه البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش؛

✓ اتخاذ التدابير التي تسمح بتفادي كل استخدام سيء أو تدليسي لوثائق ودعائم المعلومة المتعلقة بالبطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش؛

✓ ضمان الأمن المادي لقاعدة معطيات البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش؛

✓ ضمان أمن وإدارة الوصول إلى البطاقية الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.

حيث تتم عمليات التنسيق بين هذه الإدارات بالطريقة الإلكترونية، الأمر الذي يساهم في الحصول السريع على في المعلومات وزيادة الوعاء من خلال إجبار المكلفين الغشاشين من الإلتزام بدفع مستحاتهم عن طريق منعهم من ممارسة نشاطاتهم إلى غاية تصفية إلتزامهم.

**2 خدمات التواصل الإلكتروني:** تقدم الإدارة الضريبية العديد من الخدمات عن طريق وسائط التواصل الإلكترونية المتاحة المتمثلة في:

[1] المرسوم التنفيذي 13_84 **الذي يحدد تنظيم وتسيير البطاقة الوطنية للغشاشين**، المؤرخ في 02 فيفري 2013، الجريدة الرسمية، العدد09، الصادرة في 10 فيفري 2013، ص06.

[2] مرجع سابق الذكر ص07

**2-1 خدمات التواصل عبر الهاتف:** توفر الإدارة الضريبية امكانية التواصل الهاتفي مع المكلفين من أجل توجيههم والإستماع إلى انشغالاتهم التي تتمحورت في أغلب الأحيان حول: طلب معلومات عامة، الشكاوي المتعلقة بتحديد هوية دافعي الضرائب NIF، أسئلة حول نظام المعلومات جبايتك[1]، وعد كانت عدد المكالمات الواردة عبر آخر إحصاء كالتالي:

**الجدول رقم (31): عدد المكالمات الهاتفية الواردة للإدارة الضريبية الجزائرية**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|---|---|---|---|---|
| عدد المكالمات | 101.197 | 99.542 | 73.302 | 72.041 |

**المصدر:** http://mfdgi.gov.dz/images/pdf/Statistiques_accueil_site.pdf

حيث نلاحظ من خلال الجدول تناقص في عدد المكالمات نتيجة عدم وجود جهة إدارية مختصة في الردود على المكالمات الواردة، حيث أن أغلب المكالمات توجه من مصلحة لأخرى حسب طبيعة الأسئلة المقدمة.

**2-2 خدمات التواصل عبر البريد الإلكتروني email:** توفر الإدارة الضريبية خدمة التواصل عبر البريد الإلكتروني contact_dgi@mf.gov.dz عن طريق إرساله مباشرة من الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب بوضع نموذج للإتصال، وتشرف على الإستلام مديرية العلاقات العامة والإتصال التي بدورها بإعادة ارساله للمصالح المختصة التي تتولى الإجابة عليها[2]، وقد كان عدد البريد الوارد للإدارة الضريبية في آخر إحصاء كالتالي:

**الجدول رقم (32): عدد البريد الإلكتروني الوارد للإدارة الضريبية الجزائرية**

| السنوات | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|---|---|---|---|---|
| Email وارد | 1068 | 1409 | 1488 | 1863 |

**المصدر:** http://mfdgi.gov.dz/images/pdf/Statistiques_accueil_site.pdf

نلاحظ من خلال الجدول التزايد المستمر للبريد الإلكتروني الوارد، الأمر الذي يدل على نجاعة الخدة وبساطتها وسرعة التجاوب مع المكلفين من خلال هذه القناة التواصلية.

**3 الخدمات الإكترونية عبر البوابة الإلكترونية" جبايتك":** كما سبق الذكر أن المديرية العامة للضرائب قامت بإنشاء نظام معلوماتي يتيح للمكلفين ويلزمهم بالتعامل الإلكتروني لعمليات التصريح والدفع، إلا أن هذا التطبيق يقتصر فقط على المكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، حيث يمكن للمكلفين الإستفادة من الخدمات المقدمة من خلال إلزامية التسجيل وإتمام جميع معاملاتهم الضريبية عبر الخط في الفضاء

[1] المديرية العامة للضرائب، وثائق مقدمة من طرف المديرية العامة للإعلام الآلي والتنظيم.

[2] https://www.mfdgi.gov.dz/archive-nov-2019/index.php/ar/contact-ar/4-2014-06-04-14-06-22 تاريخ الاطلاع اوت 2021

المخصص لذلك عبر الولوج للموقع الموضوع لهذا الغرض www.mfdgi.gov.dz/portailpublic أو من خلال موقع المديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz والدخول إلى خانة " خدمات التصريح والدفع الإلكترونيين" التي تنقلك مباشرة إلى البوابة الإلكترونية، وتتمثل الخدمات المقدمة ضمن هذه البوابة في:[1]

– **خدمة إيداع التصريح الإلكتروني**: تتيح هذه الخدمة إمكانية مراجعة التقويم السنوي للإلتزامات الضريبية وإدخالها وإرسالها إلى خدمات الضرائب. يشير الرقم المعروض في هذه الخدمة إلى عدد الالتزامات الضريبية السنوية التي يجب أن يقوم دافع الضرائب بإدخالها.

– **خدمة الشهادات الإلكترونية**: توفر هذه الخدمة إمكانية تسجيل الإقرارات الضريبية للأحداث وتصحيح الإقرارات المحفوظة والتي لم يتم إرسالها بعد إلى خدمات الضرائب، يشير الرقم المعروض في هذه الزاوية إلى عدد نماذج التصريح المحفوظة ولكن لم يتم إرسالها.

– **خدمة التوطين البنكي الإلكتروني**: تتيح هذه الخدمة إمكانية التسجيل ومراقبة معالجة طلب الخصم المباشر للبنك وطباعة شهادات الخصم المباشر للبنك. يشير الرقم المعروض في هذه الزاوية إلى عدد طلبات الخصم المباشر المحفوظة ولكن لم يتم إرسالها "نسخة أولية".

– **خدمة المدفوعات الإلكترونية**: تتيح لك هذه الخدمة للمكلفين من إمكانية الاطلاع على قائمة المدفوعات الإلكترونية التي تم إجراؤها بالإضافة إلى حالتها (مدفوعة / مرفوضة).

– **خدمة ضرائب النفط**: تتيح هذه الخدمة إمكانية مراجعة الإلتزامات والتصريحات المتعلقة بضرائب وعائدات النفط التي تخضع لها المكلفون بهذا الصنف من الضرائب.

– **خدمة الحساب الضريبي**: تمنح هذه الخدمة إمكانية الرجوع إلى البيانات الشخصية والحساب الضريبي (الإقرارات والمدفوعات) بالإضافة إلى تفاصيل الاتصال الخاصة بالمكلف.

[1] https://mfdgi.gov.dz/index.php/espace-informations/1507-guide-de-la-declaration-et-du-paiement-en-ligne تاريخ الاطلاع اوت 2021

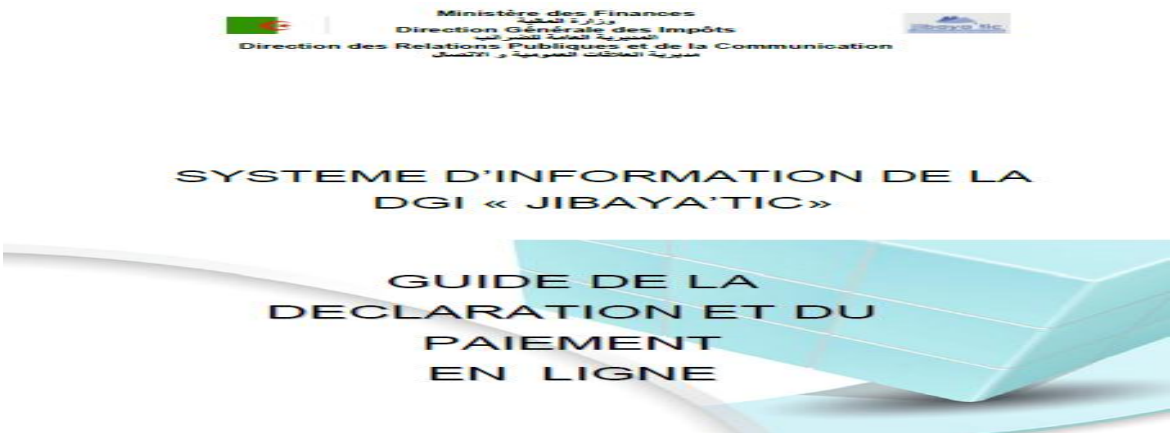
**الشكل رقم (39): واجهة خدمات النظام المعلوماتي "جبايتك"**




المصدر: https://mfdgi.gov.dz/index.php/espace-informations/1507-guide-de-la-declaration-et-du-paiement-en-ligne

حيث تمثل هذه البوابة نموذجا للخدمات المعاملاتية التي تقوم على علاقة افتراضية بين الإدراة الضريبية والمكلفين، إلا أنه من بين سلبياتها أنها مخصصة لفئة معينة وغير معممة على باقي المكلفين، وكذا مضمون البوابة الإلكترونية يقوم على لغة تواصل واحدة وهي الفرنسية الأمر الذي لا يراعي مستويات المتعاملين مع البوابة، وقد أوردت الإدارة الضريبية في هذا الصدد دليل مرافق للمساعدة على التعامل مع البوابة الإلكترونية بشكل سليم، حيث يحتوى على جميع الخطوات المتعبة للمعاملات الضريبية الإلكترونية،

**الشكل رقم( 40): دليل الخدمات الإلكترونية "جبايتك"**




المصدر: https://mfdgi.gov.dz/index.php/espace-informations/1507-guide-de-la-declaration-et-du-paiement-en-ligne

## المطلب الثالث: واقع أداء الضرائب في ظل الخدمات الضريبية الإلكترونية في الجزائر:

يعتبر أداء الضرائب في الجزائر بالطريقة الإلكترونية غير معمم على جميع المكلفين، فهو في الوقت الراهن محصور على المكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات DGE وكذلك المكلفين التابعين لمراكز الضرائب CDI وقد تم اجبار المكلفين التابعين لهما بالعمل بالإجراءات الإلكترونية منذ سنة 2018 عبر القنوات الإلتكرونية المخصصة لهذا الغرض.

**أولا: التصريح الإلكتروني:** توفر الإدارة الضريبية للمكلفين السالفين الذكر من إمكانية التصريح بضرائبهم عبر الأنترنيت من خلال بوابة الخدمات الإلكترونية "جبايتك" أو من خلال الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب والنقر في خانة "التصريح والدفع عن بعد"، غير أن المكلفين يجب عليهم فتح حسابات إلكترونية من خلال التقدم إلى الإدارة الضريبية المختصة في مجال طبيعة المكلف، فبالنسبة للمكلفين الذين يفوق رقم أعمالهم 100 مليون دينار جزائري، والشركات البترولية والشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة في الجزائر فهم يتقدمون إلى إدارة مديرية كبريات المؤسسات DGE، أما المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم الخاضعين للنظام الحقيقي والذين رقم أعمالهم السنوي يفوق أو يساوي 15 مليون دينار جزائري فيتقدمون إلى مراكز الضرائب CDI، أما للمكلفين الذين يقل رقم أعمالهم عن 15 مليون دينار فينتمون إلى المراكز الجوارية للضرائب CPI، إلا أن المكلفين التابعين لها غير معنيين بالخدمات عبر المنصة الإلكترونية، حيث بعد تقديم ملف إداري يتم فتح حساب للمكلف ويمنح المكلف رمز للوصول لحسابه الإلكتروني ومن ثم يقوم بمختلف العمليات المتاحة عبر نظام التبادل الإلكتروني للمعطيات.

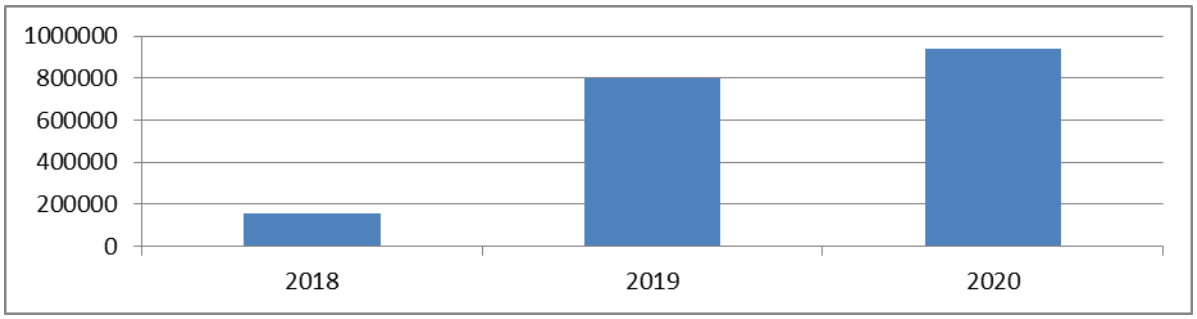
أما بالنسبة للتصريح عبر بوابة الإقرار الضريبي عبر الإنترنت التي تحتوي على شهادة خادم SSL تؤمن التبادلات مع دافع الضرائب، سيُعرض للمكلف نموذج مملوء مسبقا بمعلومات التعريف الخاصة به، يطلب منه تحديد فئات الضرائب التي تخضع لها وإكمال الحقول المتعلقة ببيانات التصريح، حيث يقوم النظام بعمليات احتساب آلية للمبالغ الخاضعة للضريبة والرسوم المستحقة لكل ضريبة معلنة وكذلك إجمالي مبلغ التصريح، ويمكن للمكلف امكانية تصحيح بيانات التصريح في أي وقت قبل إرساله، حيث تتمثل أهم الخصائص المقدمة في بوابة التصريح الإلكتروني على (أدخال تصريح جديد،تصحيح التصريحات المعلقة،مراجعة التصريحات التي تم إدخالها،أرسال التصريح)، حيث كان عدد التصريحات الإلكترونية على النحو التالي:

**الجدول رقم(33): عدد التصريحات الإلكترونية عبر البوابة الإلكترونية في الحزائر**

| السنوات | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|
| عدد التصريحات | 153 115 | 796 523 | 937 474 |

**المصدر**: المديرية العامة للضرائب، مقدمة من طرف مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.

**الشكل رقم (41): عدد التصريحات الإلكترونية عبر البوابة الإلكترونية في الحزائر**




**المصدر**: من إعداد الطالب بالإعماد على معطيات الجدول 33

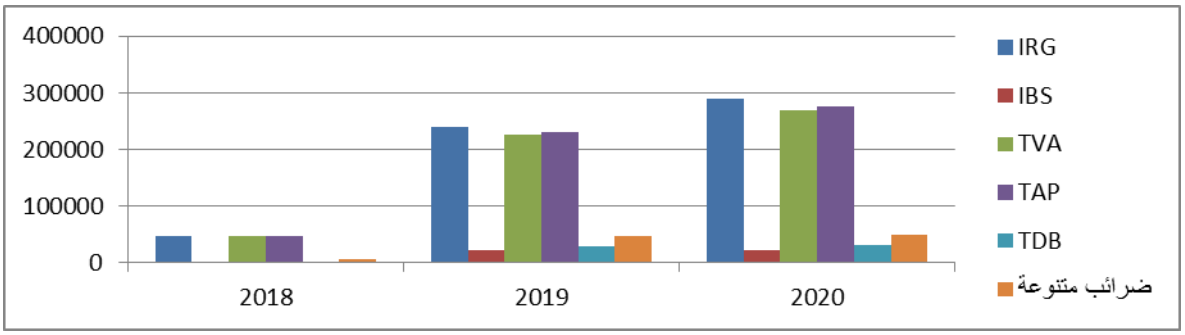
حيث نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه التزايد المستمر للعدد التصريحات الإلكترونية، وهذا راجع لنجاعة الخدمة المقدمة وكذا الزيادة في عدد المراكز الضريبية CDI الأمر الذي يؤدي إلى زيادة عدد المكلفين عبر مختلف السنوات، حيث تجدر الإشارة إلى أن المراكز الضريبية منشأة ضمن التحول الهيكلي الجديد للإدارة الضريبية الجزائرية وهي منتشرة فقط في بعض الولايات،حيث كانت التصريحات الإلكترونية مقسمة على أصناف الضرائب التالية:

**الجدول رقم (34): أصناف الضرائب المقدمة بتصريح إلكتروني**

| السنوات | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|
| **IRG** | 46 805 | 240 845 | 288 506 |
| **IBS** | 2 866 | 21 495 | 22 615 |
| **TVA** | 46 441 | 225 826 | 270 089 |
| **TAP** | 46 749 | 230 648 | 276 191 |
| **TDB** | 3 059 | 29 270 | 31 295 |
| **ضرائب متنوعة** | 7195 | 48439 | 48778 |

**المصدر**: المديرية العامة للضرائب، مقدمة من طرف مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.

**الشكل رقم (42): أصناف الضرائب المقدمة بتصريح إلكتروني**




**المصدر**: من إعداد الطالب بالإعماد على معطيات الجدول 34

نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه نمو ظاهر للتصريحات الإلكترونية حسب أصناف الضرائب، ننجد أن الضرائب على الدخل الإجمالي IRG تحقق أكبر القيم عبر مختلف السنوات وهذا راجع لتوفر العديد من الأنشطة التي تطبق عليها هذا الصنف من الضرائب، تليها في الدرجة الثانية الضريبة على القيمة المضافة TVA نظرا لاحتوائها في أغلب أنشطة المكلفين، ثم تأتي في الدرجة الثالثة الضريبة على النشاط المهني TAP وهذا راجع لطبيعة نشاطات المكلفين الخاضعة لهذه الضريبة، ثم تليها ضريبة التوطين البنكي TDB لإجبار جميع المكلفين على الدفع الإلكتروني، ثم تأتي الضريبة على أرباح الشركات IBS في الدرجة الأخيرة لعدم تصريح المكلفين بأرباحهم الحقيقية، أما في ما يخص الضرائب المتنوعة فهي عبارة عن مجموع من التصريحات لأصناف من الضرائب الموسمية.

**ثانيا: التحصيل الإلكتروني**: توفر بوابة نظام المعلومات "jibaya'tic" لدافعي الضرائب الذين قدموا تصريحا عبر الإنترنت إمكانية اختيار الدفع عبر الإنترنت 24 ساعة، وتجدر الإشارة إلى أنه بالنسبة لدافعي الضرائب التابعين لمديرية كبريات المؤسسات DGE فإن الإعلان عن الضرائب ودفعها عبر الإنترنت أمر إلزامي، الدفع عبر الإنترنت مشروط بالموافقة الموقعة من دافع الضرائب الذي يصرح لإدارة الضرائب بإجراء عمليات اقتطاع من حسابه المصرفي لهذا الغرض، يجب على المكلف إبلاغ خدمة الضرائب التي تعتمد عليها (DGE، CDI، CPI) ببيانات حسابه المصرفي التي سيتم إدخالها في النظام لذا يجب عليه الإتصال بالبنك المحلي الخاص به لتفويض إدارة الضرائب بسحب مبلغ الضرائب المصرح به فقط من خلال التوقيع على تفويض خصم لصالح حساب NNE الخاص بـ DGI المفتوح مع بنك الجزائر الخارجي، يجب عليه أيضًا تقديم نسخة من هذا التفويض لكل حساب يريد استخدامه للدفع الإلكتروني، بما في ذلك حسابات INR الخاصة بالشركات الأجنبية، بعد ذلك يتم تنشيط تفويض الخصم المباشر للدفع عبر الإنترنت الذي يتعلق فقط بالتزامات إعداد التصريحات الضريبية حيث لا يمكن تسوية الديون الضريبية والديون المستحقة الدفع إلكترونيا، بعد تقديم الإقرار

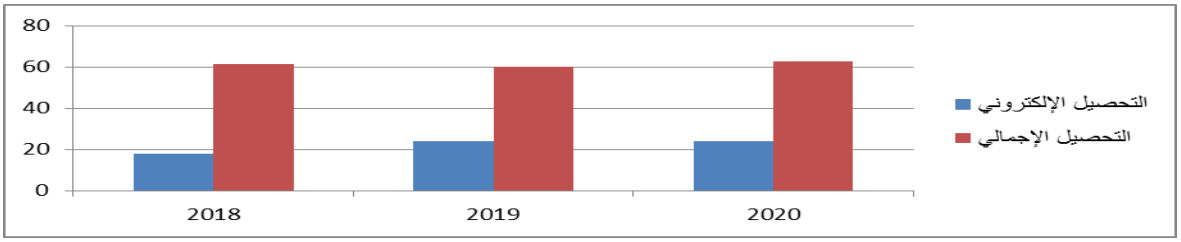
عبر الإنترنت، يعرض النظام رسالة تطلب التأكيد للمضي قدما في الدفع عبر الإنترنت للتصريح المرسل، بمجرد أن يؤكد المكلف بالضريبة الدفع عبر الإنترنت يتحقق النظام من التفاصيل المصرفية للمكلف ويصرح بالخصم المباشر، في حالة امتلاك دافع الضرائب عدة حسابات يقوم بترخيص الخصم المباشر يجب عليه اختيار أحدها حيث بمجرد التأكيد يتم عرض رسالة معلومات تشير إلى أن عملية الدفع الإلكتروني قد تمت بنجاح للتنفيذ[1]، حيث كانت الحصيلة الإجمالية للإيرادات عبر الدفع الإلكتروني عبر النظام المعلوماتي كالتالي:

**الجدول رقم (35): الإيرادات الضريبية عن طريق الدفع الإلكتروني**

| السنوات | 2018 | 2019 | 2020 |
|---|---|---|---|
| التحصيل الإلكتروني | 17,9 | 23,8 | 23,9 |
| التحصيل الإجمالي | 61,4 | 60 | 62,8 |
| النسبة | 29% | 39,6% | 38% |

**المصدر**: المديرية العامة للضرائب، إحصائيات مقدمة من طرف مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.

**الشكل رقم (43): الإيرادات الضريبية عن طريق الدفع الإلكتروني**




**المصدر**: من إعداد الطالب بالإعتماد على معطيات الجدول 35

نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه التزايد المستمر في الإيرادات المحصلة عن طريق الدفع الإلكتروني، الأمر الذي يدل على نجاح ومأمونية خدمة الإستقطاع من الحساب المصرفي، وكذا يرجع الأمر إلى دخول مجموعة من مراكز الضرائب CDI حيز الخدمة عبر مختلف ولايات الوطن، أما بالنسبة للتحصيل الإجمالي للسنوات السالفة الذكر فنلاحظ أنه متذبذب حيث انخفظ سنة 2019 نتيجة تأثر الإقتصاد الوطني بالأزمة الوبائية العالمية ليحقق بعدها في 2020 لرتفاعا محسوسا بقيمة 2.6 مليار دينار، أما فيما يخص نسبة التحصيل الإلكتروني من الحصيلة الإجمالية فهو متذبذبة حيث بلغ سنة 2018 نسبة 29% من إجمالي التحصيل أما في سنة 2019 ارتفعت لتصل 39.6%، لتنخفظ سنة 2020 نتيجة توقف العديد من الأنشطة، ألا أنه النسب السالفة الذكر تعكس مدى توجه الإدارة الضريبية نحو رقمنة جميع خدماتها مع المكلفين.

[1] المديرية العامة للضرائب، معلومات مقدمة من طرف مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.

من خلال كل ما سبق يمكن القول أن الدولة الجزائرية لا تزال في مراحلها الأولى من عملية التحول إلى النمط الإلكتروني، وذلك لعدم شمول كافة المكلفين للحصول على أهم الخدمات الضريبية الأساسية ذات التعامل الدائم مع الإدارة الضريبة كالتصريح الإكتروني والدفع الإلكتروني للضرائب، إلا أنها في الطريق إلى الشمول وذلك من خلال نجاح التجربة الأولية للمنصة الإلكترونية جبايتك وكذا توفرها على جل المتطلبات المادية للتحول نحو النمط الإلكتروني، وتجدر اللإشارة إلى أن المرحلة التجريبية تعتبر خطوة من خطوات تطبيق الإدارة الإلكترونية.

## خلاصة الفصل:

من خلال عرض تجارب الدول السابقة تبين لنا أنها نفذت خلال مختلف السنوات الماضية العديد من الإجراءات والخطوات الإستباقية التي من شأنها التمهيد لرقمنة النظام الضريبي، ذلك بما يشمل مجموعة من الأسس والتدابير قبل اعتماد النظام الإلكتروني من حيث وضع الإطار القانوني والتشريعي الداعم للتحول الإلكتروني وكذا توفير المنصات الإلكترونية الضرورية لتلقي ومعالجة التصاريح والأداءات الإلكترونية. بناء قدرات الكادر البشري وتأهيله بما يتالائم مع آليات التحول الإلكتروني. وضع أنظمة دفع إلكترونية لمساندة التحول نحو رقمنة التحصيل الضريبي.

حيث شرعت الدول محل الدراسة بتقديم عدد من الخدمات الإلكترونية للمكلفين ضريبيا في إطار رقمنة النظام الضريبي في عدة مجالات ذات صلة بمنظومة الأداء الضريبي بما يشمل تسجيل وتفعيل الرقم الضريبي،وتعديل بيانات المكلفين ضريبيا، وتقديم الإقرارات الضريبية وتعديلها والدفع الإلكتروني إلكترونيا، وتحميل وإرسال المعلومات، والحصول الشهادات وبيان الضرائب، إضافة إلى تقديم طلب الحصول على خدمات الإسترداد الضريبي.

وقد توصلنا من خلال هذا المبحث أن إدراج تكنولوجا المعلومات في النظام الضريبي له انعكاس إيجابي من حيث الإمثال للأداء الضرائب، وذلك بالزيادة المستمرة في عدد التصريحات الإلكترونية المقدمة لمختلف الدول محل الدراسة التي يقابلها زيادة في الإيرادات الضريبية المحصلة عن طريق الدفع الإلكتروني الأمر الذي ينعكس على الحصيلة الإجمالية وكذلك على الإيرادات العامة للدولة.

# الخاتمة

تساهم الضريبة المعاصرة في وصول الدولة إلى أهدافها المرجوة، وباعتبار الضريبة جزء من النظام المالي المعاصر، وهذا الأخير يمثل مكون من مكونات النظام الاقتصادي، فأي تغير في المجال الاقتصادي يستلزم القيام بإصلاحات للنظام الضريبي بما يتوافق والتغيرات الحادثة كتخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات للتحفيز على زيادة الاستثمار، أو حتى إعفاء أشخاص معينون من الضريبة من أجل زيادة فعالية النظام الاقتصادي، والتي ترتبط بفعالية النظام الضريبي المكتسبة من الاختيار الملائم لفرض ضرائب معينة على أوعية ضريبية مناسبة، وبما أن الإدارة الإلكترونية الوسيلة الأنجع في الإدارة في عصر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الذي نعيشه اليوم، وحتى تستطيع المؤسسة اليوم البقاء والاستمرار في ظل هذه التغيرات ما عليها سوى مسايرة ومواكبة التطورات الحاصلة بإدخال هذه التكنولوجيات الجديدة في أداء أعمالها وضرورة الاقتناع بهذا التغيير الذي يحدث في مختلف مجالات وجوانب عملها، قصد الوصول إلى ما هو مرغوب.

هدف عملية رقمنة الإدارة الضريبية من خلال الإجراءات الالكترونية المستحدثة إلى تحسين جودة الخدمة للمكلفين بالضريبة والتقليل من معاناتهم وهذا بإنشاء موقع الكتروني يوفر جميع المعلومات الضرورية والتصريحات الضريبية بالإضافة إلى تقنية التصريح الالكتروني.

## اختبار الفرضيات:

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية التي أجريناها في بعض الدول مع الإشارة لحالة الجزائر، واعتمادا على الإحصائيات المتحصل عليها واختبار فرضيات الدراسة توصلنا إلى الإجابات على الفرضيات والإشكالية وذلك كما يلي:

– **الفرضية الأولى**: والتي تنص في محتواها على أن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال في العمل يساهم في تحويله من النمط الورقي الملموس إلى النمط الالكتروني الافتراضي قصد التقليص والتسهيل من الأعمال الإدارية فقد تم التأكد من صحة هذه الفرضية ذلك لأن جل ما تم التطرق إليه في الفصل الأول يثبت ذلك؛

– **الفرضية الثانية**: والتي تنص في محتواها على أن النظام الضريبي يعتبر الواجهة العلمية للسياسة الضريبية المنتهجة من طرف الدولة، وضع للأجل تحقيق الأهداف المالية الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي ارتضتها الدولة، هذه الفرضية صحيحة وذلك حسب ما هو مذكور في الفصل الثاني، حيث أن الضرائب تعتبر من الوسائل الضرورية والهامة في تنشيط وجذب الاستثمارات الخاصة سواء كانت وطنية محلية أو أجنبية بهدف زيادة الإنتاج، ومن ثم مواجهة الضغوط التضخمية وما يترتب على ذلك من تقليص نسبة البطالة حيث

تلعب دوراً هاماً ومؤثر في تحديد قرار الاستثمار، حيث أن المستثمر عندما يختار دولة ما لممارسة نشاطه الاستثماري فيها فإن استفساره الأول المصاحب للاستفسارات الأخرى يكون عن المعاملة الضريبية التي يمكن أن يخضع لها سواء من ناحية أرباحه، أو الضرائب المقررة على منتجاته، أو على دخله؛

– **الفرضية الثالثة:** والتي تنص في محتواها على أن الإدارة الإلكترونية تساهم بشكل كبير في تفعيل خدمات النظام الضريبي بصفة خاصة والإدارة الضريبية بصفة عامة وتحسين نوعية الخدمات، هذه الفرضية صحيحة جزئيا ذلك كون أنه وفي ظل التطبيقات الناتجة من ثورة تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات والتي من بينها التجارة الإلكترونية، ظهر قصور في العلاقة بين هيكل النظام الضريبي ومستحدثات تكنولوجيا المعلومات، وهو ما يؤثر سلبا على كفاءة الأداء الضريبي، كما أن مؤشر تطبيق الإدارة الالكترونية في الدول المدروسة متذبذب نوعا ما وذلك حسب ما هو واضح من خلال المؤشرات المذكورة في الفصل الثالث؛

– **الفرضية الرابعة:** والتي تنص في محتواها على أن البيئة الدولية عموما والجزائرية خصوصا تتوفر على مختلف الإمكانيات والمتطلبات التي تسمح لها بتطبيق الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي فقد تم قبول هذه الفرضية، وهذا بالنظر إلى ما تم التطرق إليه من تشريعات وإحصائيات محققة في هذا لمجال.

ومنه يمكن الإجابة على الإشكالية الرئيسية والمتمثلة في: "**ما طبيعة إسهامات تطبيقات الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي؟**" فبالنظر إلى نتائج الدراسة التي قمنا بها والفرضيات التي تم اختبارها، تم التوصل إلى أن الإدارة الإلكترونية تساهم بشكل كبير في النظام الضريبي فمثلا عند دراستنا للفجوات الرئيسية في العلاقة بين كل من مفردات الهيكل الضريبي وتكنولوجيا المعلومات، لاحظنا أنه ومن أجل تطبيق تكنولوجيا المعلومات والاتصال، يستوجب سد مجموعة من الفجوات التي تمثل عائق أمام تطبيق ما يعرف بالإدارة الإلكترونية وأمام عصرنة وتحسين النظام الضريبي، كما وجدنا أنه وفي ظل التحول المتسارع نحو عالم الأعمال الإلكترونية، شرعت السلطات الحكومية في العديد من الدول في التفكير بإمكانية تطبيق القواعد الضريبية التقليدية على التعاملات الإلكترونية، وكذا ضرورة صياغة تشريعات جديدة تواكب هذا النوع من التعاملات كالضريبة على الاستهلاك، ضريبة الوحدة الرقمية وغيرها، وكمبادرة أولى من أجل تطبيق الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي تم إنشاء نظام المعلومات الضريبية الذي تعد القاعدة الأساسية فيه للأبحاث العلمية المختلفة ولاتخاذ القرارات السليمة، فهذا الأخير له القدرة على على تحسين جودة التحصيل الضريبي وكذا التقليص من معدلات التهرب الجبائي من خلال ما يقدمه هذا النظام من معلومات وخدمات مختلفة للإدارة الجبائية، وكذا تسهيل عمل موظفي وأعوان إدارة الضرائب في مجال المراقبة والتنسيق ومعالجة الملفات الضريبية، بالإضافة إلى

استخدام النظم الخبيرة في تطوير الإدارة الضريبية، فاستخدام النظم الخبيرة يؤدي دور هام في تحسين وتطوير أساليب العمل في الإدارة الضريبية، وتوفير الأدوات والأساليب التي تمكنها من التغلب على الصعوبات والمشكلات التي تعترض عملها وغيرها.

إن النتائج سابقة الذكر يمكن اعتبارها بمثابة أمر محفز لتفعيل الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي، إلا انه هناك بعض النقائص التي يجب تداركها.

## نتائج الدراسة:

إضافة إلى النتائج سابقة الذكر، وبعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع، يمكن إضافة النتائج التالية:

- غياب وجود تعريف للمعاملات الضريبية الإلكترونية من طرف المشرع الجزائري حيث أنه فقط سعى إلى تطبيقها دون العمل على سن قانون يوضحها سواء كان ذلك بالنسبة لموظفي الإدارة الضريبية أو حتى بالنسبة للمكلف بالضريبة؛
- غياب توسيع التعامل بالتصريحات الالكترونية وكذا نقص البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات والاتصال؛
- تبقى الإدارة الإلكترونية مرتبطة ارتباطا وثيقا مع شبكة الانترنت وفي غيابها تغيب أهميتها واستخدامها في مختلف القطاعات؛
- تساعد الإدارة الإلكترونية في القضاء على الغش والتهرب الضريبي وتنفيذ القوانين الضريبي بصرامة؛
- تساهم الرقابة الإلكترونية في تجنب الوقوع في الأخطاء وتفادي الانحرافات؛
- تساهم رقمنة الإدارة الضريبية في تحقيق العديد من المكاسب بما يشمل توسيع القاعدة الضريبية، ومكافحة التهرب الضريبي، وزيادة مستويات الامتثال الضريبي، ودمج الاقتصاد غير الرسمي في المنظومة الرسمية للاقتصاد، وتسهيل وتبسيط إجراءات التحصيل الضريبي بما يقلل العبء على مؤسسات الأعمال ويدعم إنتاجيتها، إلى جانب غيرها من المكاسب الأخرى؛
- غياب ما يعرف بالإرادة السياسية في الجزائر فيما يتعلق بالإدارة الإلكترونية وكذا الإمكانيات المادية الموجودة في الهيئات الضريبية لازالت عتيقة نوعا ما مقارنة بالفقزات النوعية في هذا الميدان؛
- اعتماد الإدارة الضريبية على الانترنت يوفر ليا العديد من المزايا ويؤدي إلى تحسين الأداء الإداري والحد من التعقيدات والقيود، وتخفيف الأعباء على المكلفين.

## التوصيات:

على ضوء النتائج السابقة ودراسة يمكننا تقديم مجموعة من الاقتراحات والتوصيات التي تصب في مجملها في تطبيقات الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي، نقترح في هذه الأطروحة ما يلي:

– لابد من عمل مقاربة بين السياسة الضريبية والميزانية وتحقيق التنويع الاقتصادي، وهذا من أجل ضمان تغطية تدريجية لنفقات التسيير بمداخيل الجباية العادية، التي ستشهد ارتفاعا بفضل تسريع عصرنة إدارة الضرائب عن طريق تعميم التسيير الالكتروني للضريبة؛

– تطبيق نظام الحوكمة الإلكترونية في إدارة مصلحة الضرائب يمكن من تضييق فرص التلاعب بالقوانين والتشريعات ويحد من فرص التهرب الضريبي ويحقق الالتزام الطوعي للمكلفين؛

– اجراء دورات تدريبية لتحسين مستوى الموظفين بالأخص الذين لا يستخدمون الكمبيوتر بشكل جيد فما بالك التعامل الإلكتروني، بالإضافة إلى إعداد دورات تكوينية خاصة للتعريف بهذا المصطلح؛

– الاعتماد على أشخاص مختصين للقيام بالتعاملات الإلكترونية المهمة، وتقنيين وخبرات يعملون في مجال أمن المعلومات بها؛

– تحسين خدمة الإنترنت وتعزيز الإدارات بالمؤهلات البشرية ومساعدتها على تطوير كفاءتها في المجال الإلكتروني؛

– يجب أن يأتي أمن المعلومات في مقدمة اهتمام المؤسسات بصفة عامة والمديريات الضريبية بصفة خاصة لأهميته القصوى كأهم التحديات؛

– عدم اعتبار عصرنة الإدارة الضريبية عملية مرحلية أو وقتية، بل وجب اعتبارها كأنها عملية مستمرة تهدف إلى مسايرة التطورات الحاصلة وزيادة فعالية التسيير، بالإضافة إلى تطلبها إلى جهود إبداعية وبنية تحتية ملائمة تتناسب مع طبيعة النظام الضريبي الجزائري وخصوصياته؛

– توسيع الخدمات الإلكترونية المستحدثة وبالأخص التصريح والدفع الإلكترونيين ليشمل جميع المكلفين؛

– تنظيم التعاملات والتجارة الإلكترونية بما يتناسب مع القوانين الضريبية الجزائرية مما قد يسهل عملية فرض الضرائب؛

– ضرورة توفير تشريعات وقوانين تدعم البيئة الإلكترونية الضريبية؛

– العمل على تطوير تنفيذ مشروعات وبرامج الإدارة الإلكترونية وفقًا لمواصفات البنية التحتية الموجودة في بلادنا، وتشجيع القطاع الخاص على المشاركة في تنفيذ بعض تلك المشروعات وفق للمواصفات التي يتم تحديدها مسبقًا وبدقة عالية، والاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال؛

– من الأفضل مواكبة الرقمنة في الإدارات الضريبية لأن هذا يسهل الكثير من المهام، ويحسن من جودة الخدمات المقدمة، كما أن التحول الرقمي يؤدي إلى اختصار الوقت والجهد والتكاليف على الخاضعين للضرائب والإدارات الضريبية؛

– زيادة مستوى الوعي الضريبي للخاضعين لنظام الضرائب الإلكترونية بهدف زيادة الامتثال الضريبي؛

– الاستفادة من التجارب الدولية الرائدة في هذا المجال ومحاولة إقامة علاقات تبادلية معها للاستفادة بشكل أكبر منها.

## آفاق الدراسة:

اقتصرت دراستنا على معالجة موضوع تطبيقات الإدارة الإلكترونية في النظام الضريبي دراسة حالة بعض الدول مع الإشارة إلى حالة الجزائر وذلك في حدود ما تم طرحه كإشكالية لهذه الدراسة، وحسب ما توفر لنا، فمهما ألممنا بجوانبه يبقى دائما الموضوع في تغير مستمر نظرا لتغير التكنولوجيا وذلك لارتباطها بعدة جوانب.

من خلال كل هذا يمكن اقتراح بعض المواضيع التي يمكن أن تمثل مواضيع مستقبلية:

– المتطلبات الإلكترونية لفرض الضرائب والرسوم على التجارة الإلكترونية في الجزائر؛

– دور الإدارة الإلكترونية في التقليل من النفقات الجبائية ؛

– رقمنة الإدارة الضريبية ودورها في الحد من التهرب والغش الضريبي في الجزائر؛

– إعادة الهندسة كآلية لتطبيق الإدارة الإلكترونية في المصالح الضريبية.

# قائمة المراجع

# قائمة المصادر والمراجع

## أولا– مراجع باللغة العربية:

### I. الكتب:


1. إبراهيم سلطان، **الحكومة الإلكترونية**، دار يافا العلمية للنشر والتوزيع، 2010.

2. أبو بكر محمود الهوش، **الحكومة الإلكترونية: الواقع والآفاق**، الطبعة الأولى، مجموعة النيل العربية، القاهرة، مصر، 2006.

3. أحمد المعاني، وآخرون، **قضايا إدارية معاصرة**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2011

4. أحمد محمد غنيم، **الإدارة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، القاهرة– مصر، 2009.

5. أسامة عبد المنعم، **التجارة الإلكترونية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2013.

6. أسامة محمد عبد العليم وآخرون، **الإدارة الإلكترونية مدخل إلى الإدارة التعليمية الحديثة**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2013.

7. أشرف جمال محمود عبد العاطي، **الإدارة الإلكترونية للمرافق العامة**، دار النهضة العربية، القاهرة–مصر، 2016.

8. أكرم أبو بكر الهوش، **النظم الآلية المتكاملة للمكتبات ومراكز المعلومات**، دار حميثرا للنشر والترجمة، القاهرة– مصر، 2018.

9. أمين السيد أحمد لطفي، **فلسفة المحاسبة عن الضريبة على الدخل**، الدار الجامعية، مصر، 2007

10. أمين عبد العزيز حسن، **إدارة الأعمال وتحديات القرن الحادي والعشرين**، دار قباء للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة–مصر، 2001.

11. بدر محمد السيد القزاز، **الإدارة الإلكترونية ودورها في مكافحة الفساد الإداري**، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية– مصر، 2015

12. بشار حسين العجل، **الخراج والضريبة المعاصرة في الفقه الإسلامي "دراسة مقارنة"**، الطبعة الأولى، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، لبنان، 2017

13. جمعة إسماعيل العياط، **الإدارة الإلكترونية**، دار أمجد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2014.

14. حازم صلاح الدين عبد الله، **تعاقد جهة الإدارة عبر شبكة الانترنت – دراسة مقارنة**، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2013

15. حامد نور الدين، **أثر إصلاح النظام الضريبي**، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2017

16. حسن محمد القاضي، **الإدارة المالية العامة**، الأكاديميون للنشر والتوزيع، الأردن، 2014

17. حسين عواضة، **المالية العامة**، دار النهضة العربية، بيروت، 1973

18. حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة**، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2007.

19. حيدر شاكر البرزنجي، **تكنولوجيا ونظم المعلومات في المنظمات المعاصرة من منظور إداري– تكنولوجي**، بدون دار وبلد النشر، 2013.

20. خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، الأردن، 2007

21. خالد ممدوح إبراهيم، **أمن الحكومة الإلكترونية**، الدار الجامعية، الاسكندرية-مصر، 2008 .

22. خضر مصباح الطيطي، **إدارة تكنولوجيا المعلومات**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.

23. داود عبد الرزاق الباز، **الإدارة العامة (الحكومية) الإلكترونية وأثرها على النظام القانوني للمرفق العام وأعمال** موظفيه، الطبعة الأولى، مجلس النشر العلمي، الكويت، .2004

24. داود عبد الرزاق الباز، **الحكومة الإلكترونية وأثرها على النظام القانوني للمرفق العام وأعماله وموظفيه**، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 2007.

25. ربحي مصطفى عليان ومحمد عبد الدبس، **وسائل الاتصال وتكنولوجيا التعليم**، دار الصفاء، الأردن، 1999.

26. رفعت المحجوب، **المالية العامة: النفقات والإيرادات العامة**، دار النهضة العربية، مصر، 1982.

27. رمضان صديق، **الضرائب في عالم الاقتصاد الرقمي**، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، .2020

28. سعد علي العبيدي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطلعة الأولى، دار دجلة للطباعة والنشر، الأردن، 2011

29. سعد غالب ياسين، **الإدارة الإلكترونية آفاق تطبيقاتها العربية**، معهد الإدارة العامة، الرياض- السعودية، 2005

30. سعد غالب ياسين، **الإدارة الإلكترونية**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2010

31. سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، **المالية العامة**، الدار الجامعية، الاسكندرية-مصر، 2007

32. سعيد عبد العزيز عثمان، **النظام الضريبي وأهداف المجتمع (مدخل تحليلي معاصر)**، الدار الجامعية، بيروت-لبنان، 2008

33. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، **اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)**، الدار الجامعية، مصر، 2007.

34. سمية بو مروان، **الحكومة الإلكترونية ودورها في تحسين أداء الإدارات الحكومية دراسة مقارنة**، الطبعة الأولى، مكتبة القانون والاقتصاد، السعودية، 2014

35. صفاء فتوح جمعة، **مسؤولية الموظف العام في إطار تطبيق نظام الإدارة الإلكترونية**، دار الفكر والقانون، المنصورة، مصر، 2014.

36. طارق الحاج، **المالية العامة**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2008

37. طارق طه، **نظم المعلومات والحاسبات الآلية والانترنت**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2007.

38. عادل حرحوش المفرجي، **الإدارة الإلكترونية: المرتكزات الفكرية ومتطلبات تأسيس علمية**، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة- مصر، 2007.

39. عادل فليح العلي، **مالية الدولة**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2008

40. عادل فليح علي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2003.

41. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، **وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي –التباين في الأنظمة الضريبية القائمة في الدول العربية: دراسة مقارنة–**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.

42. عبد الرحمن توفيق، **الإدارة الإلكترونية في الشؤون الإدارية**، الطبعة الثانية، مركز الخبرات المهنية للإدارة، القاهرة، مصر، 2008

43. عبد الستار العلي، **المدخل إلى إدارة المعرفة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2006

44. عبد الله الحرتسي حميد، **تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي**، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2012

45. عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003

46. عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2011

47. عبد المجيد ميلاد، **المعلوماتية وشبكات الاتصال الحديثة**، اندماج التكنولوجيات، سنباكت، 2003.

48. عبد الناصر علك حافظ وآخرون، **نظم المعلومات الإدارية بالتركيز على وظائف المنظمة**، الطبعة الأولى، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2014

49. عقيل محمد عقيل، **أساسيات تقنية المعلومات**، الطبعة الأولى، دار النشر للجامعات، القاهرة- مصر، 2014

50. علاء عبد الرزاق السالمي، **أتمتة المكاتب المتقدمة**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان- الأردن، 2008.

51. علاء عبد الرزاق السالمي، **الإدارة الإلكترونية e-management**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008

52. علاء عبد الرزاق محمد السالمي، حسين علاء عبد الرزاق السالمي، **شبكات الإدارة الالكترونية: أساسيات وأنواع الشبكات الالكترونية وأمن ورقابة الشبكات والتجارة الالكترونية والعمل عن بعد**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005

53. علي زغدود، **المالية العامة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.

54. علي عباس عياد، **النظم الضريبية المقارنة**، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1978.

55. عماد حسن عبد الحفيظ، **الإدارة الإلكترونية وإمكانية تطبيقها على نظم شبكات ومراكز المعلومات**، الطبعة الأولى، دار الجديد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2020.

56. عمار بوحوش، **نظريات الإدارة الحديثة في القرن الواحد والعشرين**، دار الغرب الإسلامي، لبنان، 2006.

57. عنتر مرزوق وآخرون، **إدارة الموارد البشرية في عصر الإدارة الإلكترونية**، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان- الأردن، 2018.

58. غريب مصطفى هلالى وآخرون، **الإدارة الإلكترونية**، الطبعة الأولى، دار السحاب للنشر والتوزيع، القاهرة- مصر، 2010

59. غسان الطالب، **الإدارة الإلكترونية والتسويق الإلكتروني لمنظمات الأعمال**، الطبعة الأولى، دار اليازوني العلمية للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2019.

60. فاطمة الزهراء طلحي، **تنمية الموارد البشرية ودورها في تفعيل الإدارة الإلكترونية**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، 2017.

61. فاطمة سعدي، **مبادئ إدارة الأعمال ونظريات المنظمة**، الطبعة الأولى، e-kutub ltd، لندن، بريطانيا، 2019.

62. فايزة جمعة النجار، **نظم المعلومات الإدارية منظور إداري**، الطبعة الثالثة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، .2010

63. فريد فهمي زيارة، **وظائف الإدارة**، دار اليازوني العلمية للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، .2009

64. فريد كورتل، أسيا تيش سليمان، **الإدارة الالكترونية**، الطبعة الأولى، زمزم ناشرون وموزعون، عمان- الأردن، 2015

65. فوزي عطوي، **المالية العامة –النظم الضريبية وموازنة الدولة–**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003

66. لحسن دردوري، لقليطي الأخضر، **أساسيات المالسة العامة**، دار حميثرا للنشر والترجمة، مصر، 2018.

67. محمد أديب رياض غنيمي، **شبكات المعلومات (الحاضر والمستقبل)**، المكتبة الأكاديمية، القاهرة- مصر، 1997.

68. محمد الجيزاوي، **الإدارة الإستراتيجية والأعمال الإلكترونية (اشكاليات النظرية والتطبيق)**، E-kutub ltd، الطبعة الأولى، بريطانيا، 2018

69. محمد الفاتح محمود بشير المغربي، **التخطيط الإداري**، الطبعة الأولى، الأكاديمية الحديثة للمكتب الجامعي، القاهرة- مصر، 2020.

70. محمد حباش، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة، عمان، 2010

71. محمد خصاونة، **المالية العامة: النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2014.

72. محمد سرور الحريري، **الأصول العلمية والنظريات التطبيقية في علم الإدارة**، الطبعة الأولى، دار القلم، دمشق- سوريا، 2015

73. محمد سلمان سلامة، **الإدارة المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المعتز للنشر والتوزيع، الأردن، 2015

74. محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007

75. محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003

76. محمد عبده حافظ، **الإدارة الإلكترونية للفنادق**، الطبعة الأولى، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة- مصر، .2011

77. محمد فاتح المغربي، **أصول الإدارة والتنظيم**، الطبعة الأولى، الأكاديمية الحديثة للكتاب الجامعي، القاهرة، مصر، 2018.

78. محمد فؤاد عبد الباسط، **القانون الإداري**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية- مصر، 2000.

79. محمد محمد الهادي، **تكنولوجيا الاتصال وشبكات المعلومات**، المكتبة الأكاديمية، الطبعة الأولى، القاهرة- مصر، 2000

80. محمود حسن الهواسي وحيدر شاكر البرزنجي، تكنولوجيا وأنظمة المعلومات في المنظمات المعاصرة، الطبعة الثانية، **السيسبان للطباعة والنشر والتوزيع**، العراق، 2017

81. محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، **مبادئ المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار الميسرة، الأردن، 2007

82. المرسي السيد حجازي، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998.

83. مسعود عبد الهادي، **الأعمال المصرفية الإلكترونية**، الطبعة الأولى، دار اليازوني العلمية، 2016.

84. مصطفى يوسف كافي، **الإدارة الإلكترونية**، دار رسلان للنشر والطباعة والتوزيع، دمشق، سوريا، 2011

85. مصطفى يوسف كافي، **الحكومة الإلكترونية في ظل الثورة العلمية التكنولوجية المعاصرة**، الطبعة الأولى، دار رسلان للنشر والتوزيع، دمشق- سوريا، 2009.

86. منير نوري، **نظام المعلومات المطبق في التسيير**، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015

87. موسى خليل، **الإدارة المعاصرة: المبادئ–الوظائف–الممارسة**، مجد المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، لبنان، 2005

88. ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

89. نبراس محمد جاسم الأحبابي، **أثر الإدارة الإلكترونية في إدارة المرافق العامة دراسة مقارنة**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية– مصر، 2018.

90. نجم عبود نجم، **الإدارة والمعرفة الإلكترونية (الإستراتجية، الوظائف، والمجالات)**، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2008.

91. نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، **المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة**، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2006

92. وفاء يحيي أحمد حجازي، **المحاسبة الضريبية**، مركز التعليم المفتوح، برنامج مهارات التسويق والبيع، جامعة بنها، 2015

93. يونس احمد البطريق، **النظم الضريبية**، كلية التجارة، جامعة الأسكندرية، مصر، 2005.

**II. الرسائل والأطروحات:**

94. أحلام إسماعيل، **مدخل مقترح لاستخدام نظم المعلومات المحاسبية في قرارات ربط الضريبة العامة على المبيعات**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة ومراجعة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر، .2006

95. أحمد رجراج، **النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر، 2004/2003

96. أحمد عبد الحكيم علي محمد منطاش، **جودة الخدمات الضريبية الإلكترونية وتأثيرها على مستوى رضاء الممولين الأفراد: دراسة ميدانية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية التجارة –بنين، جامعة الأزهر، 2014.

97. اسماعيل الشيخ الطلبة، **السياسة الضريبية وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني –حالة موريتانيا–**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2011/2010.

98. اسماعيل عزازي، **دور النظام الضريبي في معالجة الاختلالات الاقتصادية مع دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2000–2007)**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2009/2008

99. آسيا تيش سليمان، **واقع الإدارة الإلكترونية بالمؤسسات الاقتصادية ودورها في تطوير العمل الإداري –دراسة حالة المديرية الجهوية لنقل المحروقات عبر الأنابيب RTE لولاية سكيكدة–**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، 2014.

100. إلياس يحياوي، **الضريبة على الأجور كآلية للوصول إلى الهيكل الأمثل للطلب الكلي حالة الجزائر خلال الفترة 1970–2014**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهاد دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص نقود وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي –الشلف–، 2016/2015

101. إيمان محمود محمد حسين، **قياس جودة الخدمات الإلكترونية باستخدام مدخل الفجوات "دراسة تطبيقية في قطاع الاتصالات الأردنية"**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في الأعمال الإلكترونية، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2011

102. إيمان يخلف، **متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2019/2018

103. بوعلام ولهي، **أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، غ منشورة، جامعة الجزائر، 2003–2004

104. جمال الدين سيليني، **فعالية آليات التحصيل الضريبي الحديثة في تحسين الإدارات العامة الجزائرية دراسة حالة نظام جباية تيك**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه تخصص جباية ومالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، 2020.

105. الجيلالي بوزكري، **الإدارة الإلكترونية في المؤسسات الجزائرية واقع وآفاق**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال والتسويق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2016/2015.

106. حسيبة عليوات، **السياسة الضريبية الجزائرية في إطار الإصلاح وأثرها على ترقية الاستثمار – دراسة تحليلية تقييمية للفترة 2001–2016**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم المالية والمحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعة أكلي محند أولحاج، جامعة البويرة، 2020/2019.

107. حمودي ولد شيخنا، **السياسة الضريبية في موريطانيا**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص التخطيط والتنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002/2001.

108. خير الدين بومحروق، **دور السياسة الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر –حالة الجزائر–**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستير في العلوم الاقتصادية تخصص التحليل والاستشراف الاقتصادي، مدرسة الدكتوراه "اقتصاد – مناجمنت"، جامعة جيجل، 2011/2010.

109. رانية هدار، **دور الإدارة الإلكترونية في ترشيد الخدمة العمومية في الجزائر**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم السياسية، تخصص الإدارة العامة والتنمية المحلية، قسم العلوم السياسية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة باتنة 01، 2018/2017.

110. ربيعة العدوية البرود، **أثر السياسة الجبائية على توسع المؤسسات الاقتصادية**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، 2021/2020.

111. رضا خلاصي، **تحليل ظاهرة الغش الجبائي –دراسة حالة الجزائر في الفترة 2002/1992**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهاد دكتوراه في العلوم الاقتصادية فرع تسيير، جامعة الجزائر، 2008/2007.

112. الزهيري محمد سلمان عبود، **مدى إسهام نظام المعلومات الضريبي في تطوير العمل الضريبي،** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2008

113. سمر عبد الرحمن محمد الدحلة، **النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الاسلامي،** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية، الجامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2004.

114. سمير عماري، **دور الادارة الالكترونية في تطوير أداء مؤسسات التعليم العالي –دراسة حالة مجموعة من الجامعات الجزائرية–،** أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2017-2018

115. صافية لشلح، **فعالية النظام الضريبي من خلال الإصلاحات الضريبية –دراسة النظام الضريبي الجزائري– دراسة حالة،** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص دراسات محاسبية وجبائية، جامعة الأغواط، 2015/2014.

116. صالح بلخيري، **الشبكات المحلية: الشبكة المحلية لجامعة المسيلة نموذجا،** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علم المكتبات، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة قسنطينة، 2005.

117. صباح بلقيدوم، **أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة (NTIC) على التسيير الإستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية،** أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 02، .2013

118. عبد الحميد عفيف، **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة،** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستير، تخصص الاقتصاد الدولي والتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2014/2013.

119. عبد الكريم عشور، **دور الإدارة الإلكترونية في ترشيد الخدمة العمومية في الولايات المتحدة الأمريكية والجزائر،** مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم السياسية والعلاقات الدولية، تخصص الديمقراطية والرشادة، جامعة قسنطينة، 2009-2010

120. عبد الله حسين محمد، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فعالية النظام الضريبي –دراسة تطبيقية في سوريا–**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2015.

121. عز الدين عبد الله ميلود سويد، **متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية لتقديم الخدمات العامة**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في الإدارة العامة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية،جامعة القاهرة، مصر، 2012

122. قسيمة لشحم، **دراسة تسويقية حول إرساء الحكومة الإلكترونية _حالة الجزائر_**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستير في العلوم التجارية، تخصص تسويق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2008.

123. لمين علوطي، **أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال على إدارة الموارد البشرية**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008.

124. مباركة أمة الله لطرش، **فعالية السياسة الضريبية في ظل أسعار البترول في الجزائر – دراسة تحليلية قياسية للفترة 2017/1980**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص دراسات اقتصادية ومالية، جامعة زيان عاشور الجلفة، 2020/2019.

125. مبروكة حجار، **أثر السياسة الضريبية على استرلتيجية الاستثمار في المؤسسة –حالة مؤسسة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف POLYBEN**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم التجارية تخصص استراتيجية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف –المسيلة–، 2006/2005.

126. محمد برابح، **دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر – دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2014/1990–**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص تخطيط، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2015-2016.

127. محمد خنافيف، **الإدارة الإلكترونية آلية لتحسين أداء الإدارات العمومية "دراسة حالة"**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص إدارة أعمال عمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، 2020/2019

128. محمد يحياوي، **الحكومة الإلكترونية كأداة لتبسيط الإجراءات الإدارية –الجزائر نموذجا–**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2013.

129. محمود جمام، **النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية –دراسة حالة الجزائر–**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2010/2009

130. مراد ناصر، **فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب دراسة حالة الجزائر**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002/2001

131. مزيان التاج، الرضا **الوظيفي وأبعاد جودة الخدمات من منظور تسيير الموارد البشرية في الوظيفة العمومية**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2014

132. موسى شتيوي، **الضريبة و دورها في الانعاش الاقتصادي**، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، غير منشورة، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التسيير وعلوم التجارية، جامعة يحي فارس بالمدية، 2002

133. مؤمن عبد السميع حسن الحلبي، **جودة الخدمات الإلكترونية وأثرها على رضا المستخدمين "دراسة حالة على برنامج برق بلس –غزة"**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2017.

134. الهام شيلي، **دور الإدارة الإلكترونية في تطوير الأداء التنظيمي –دراسة ميدانية لبعض مؤسسات تسيير الموانئ البحرية الجزائرية–**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، 2020/2019

135. هدى بصاشي، **الإدارة الإلكترونبة ودورها في تحسين أداء المؤسسات الجزائرية "دراسة حالة جامعات الوسط"**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2020.

136. وسيلة هني، **أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء المؤسسة الاقتصادية (دراسة نماذج بعض الدول العربية)**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، تخصص علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سيدي بلعباس، 2017.

137. ياقوت أوهيب بن سالمة، **الغش الضريبي**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في القانون الجنابي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الادارية، جامعة الجزائر، 2002-2003.

138. يوسف قاشي، **واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله**، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2015/2014.

**III. المجلات والدوريات:**

139. ابراهيم حراش، **الضغط الضريبي وتطور مستوياته في الجزائر خلال الفترة ما بين 1993-2010**، مجلة الإحصاء والاقتصاد التطبيقي، العدد 18، 2012.

140. إبراهيم كامل الشوابكة، **ضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية**، مجلة دراسات علوم الشريعة والقانون، المجلد 34، عمادة البحث العلمي، الجامعة الأردنية، عمان، 2007.

141. أحمد حسين سفر آل طلحان، **الرقابة الإلكترونية وعوامل نجاحها من وجهة نظر العاملين في جوازات محافظة جدة**، المجلة العربية للدراسات الأمنية، العدد 01، الإصدار 36، جوان 2020.

142. أحمد محمد حمد البركي، **واقع تطبيق متطلبات نظم إدارة أمن المعلومات المتوافقة مع المواصفة ISO27001:2005** بالمصاريف العاملة بمدينتي بنغازي والبيضاء، مجلة الاقتصاد الدولي والعولمة، المجلد 03، العدد 02، جامعة الجلفة.

143. أسامة بن غانم العبيدي، **حجية التوقيع الإلكتروني في الإثبات**، المجلة العربية للدراسات الأمنية والتدريب، المجلد 28، العدد 52، معهد الإدارة العامة، الرياض، السعودية، 2012.

144. أسامة غانم العبيدي، **جريمة الدخول غير المشروع إلى النظام المعلوماتي: دراسة قانونية في ضوء القوانين المقارنة**، مجلة دراسات المعلومات، العدد 14، جمعية المكتبات والمعلومات، السعودية.

145. أشرف عبد المحسن الشريف، **أمن وحماية المستندات الإلكترونية على بوابة الحكومات العربية**، مجلة الاتحاد العربي للمكتبات والمعلومات، العدد 16، الاتحاد العربي للمكتبات والمعلومات، تونس، 2016.

146. أكرم فتحي مصطفى، **استخدام نموذج قبول التكنولوجيا لتقصي فعالية التكنولوجيا المساندة القائمة على تطبيقات التعلم التكييفية النقالة لتمكين ذوي الإعاقة البصرية من التعلم**، الجزء الأول، العدد 176، مجلة كلية الأزهر، جامعة الأزهر، 2018،

147. أمال علي إبراهيم، **دور التحول الرقمي في دعم الإيرادات الضريبية (مع إشارة خاصة للاقتصاد المصري)**، مجلة البحوث المالية، المجلد 22، العدد 01، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، 2020.

148. أمينة قدايقة، **إستراتيجية أمن المعلومات**، مجلة الأبعاد الاقتصادية، العدد 10، المجلد الأول، تاريخ النشر 30 -06-2016.

149. إيمان يحيي محمد، **التهرب الضريبي (أسبابه وآليات مكافحته)**، مجلة الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرة، كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 36، العدد 94، 2013

150. بوعلام طوبال، **علاقة الإلكترونية بالمبادئ العامة التي تحكم سير المرافق العمومية**، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 05، العدد 02، كلية العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة الجلفة، 2020

151. بولحية الطيب، سالمي سمير، **تقييم جاهزية الدول العربية لإرساء الحكومة الإلكترونية**، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد الثاني، العدد الثاني، 2013

152. جفري مراد، **الإدارة الإلكترونية بالمغرب: بين الأبعاد الإستراتيجية ورهان التنمية**، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، جامعة المسيلة، العدد 03، 2018.

153. الحمزة عبد الحليم، **الفحص الضريبي الإلكتروني كأداة لتفعيل عمل الإدارة الضريبية – نحو نموذج لنظام المعلومات الإلكترونية في الإدارة الضريبية في الجزائر**، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، جوان .2018

154. حنك سعيدة، **هل الأنظمة الخبيرة هي الخطوة الأولى نحو تحسين تسيير المؤسسة؟**، مجلة كلية العلوم الاقتصادية، المجلد 06، العدد01، جامعة الجزائر03، 2002

155. حيدر مجيد الفتلاوي، **معوقات فرض الضرائب الجمركية على نشاط التجارة الالكترونية**، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 09، العدد 29، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، العراق، 2013.

156. رأفت رضوان، **الضرائب في عالم الأعمال الإلكترونية**، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، المعهد العربي للتخطيط، المجلد 02، العدد 02، الكويت، 2002.

157. رتيبة طايبي، **معايير ضمان الجودة في نظام التعليم الالكتروني ودورها في تحقيق فعالية العملية التكوينية**، مجلة آفاق لعلم الاجتماع، العدد 10، المجلد 09، جامعة البليدة 02، 2019.

158. سالم الشوابكة، الإزدواج **الضريبي في الضرائب على الدخل وطرق تجنبه مع دراسة تطبيقية مقارنة**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 21، العدد 02، 2005.

159. سالم طاهر علي، **دراسة تحليلية للجوانب المتعلقة بالفحص الضريبي الإلكتروني**، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد 06، العدد 01، جامعة قناة السويس، مصر 2015

160. سمير أحمد أبوغابة، **أنظمة الخبرة من منظور محاسبي:دراسة تحليلية**، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 01، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر، .1990

170. عبد الرحمن محمد رشوان، **أثر الفحص الضريبي الإلكتروني على رفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية في ضل جائحة كورونا**، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد 05، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجلفة، 2021

171. عبد الرحمن يسعد، **مؤشرات نضج الحومة الإلكترونية بين النظرية والتطبيق، مجلة دفاتر بوادكس**، المجلد 10، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، 2020

172. عبد الرحيم لواج، فيصل بوزيان، وليج حمياتي، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيق للمكلفين بالضريبة –دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي–، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، 2021

173. عبيد خيون الخفاجي، **أثر نظم المعلومات في زيادة الإيرادات الضريبية (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)**، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 12، العدد 38، جامعة البيان الأهلية، بغداد،العراق، 2017.

174. عثمان لخلف، **تفعيل إدارة المعرفة من خلال النظم الخبيرة**، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 08، جامعة خميس مليانة، المجلد 04، العدد 01، ماي 2013.

175. عزة فاروق الجوهري، **أمن المعلومات الرقمية وسبل حمايتها في ظل التشريعات الراهنة**، مجلة المركز العربي للبحوث والدراسات في علم المكتبات والمعلومات، المجلد 6، العدد 12، 2019.

176. علي بودلال، **ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها "دراسة تحليلية"**، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 04، العدد 01، 2013

177. علي عزوز، **جباية المعاملات الإلكترونية – المشاكل والحلول–**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، 2015.

178. علي غانم شاكر، **دور نظام الدفع والتحصيل الالكتروني للضرائب في تطوير إجراءات التحاسب الضريبي دراسة تحليلية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية**، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة المثنى، العراق، المجلد 07، العدد 04، 2017.

179. فلة محتال، **أثر تطبيق نظام التصريح الإلكتروني في الرقابة الجبائية الشكلية (دراسة حالة المراكز الضريبية بالأغواط)**، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 11، العدد 02، .2020

180. قويدري كمال، **تفعيل خدمة الإدارة الالكترونية في الجزائر –عصرنة الإدارة الضريبية أنموذجا–**، مجلة أبحاث إقتصادية وإدارية، المجلد 14، العدد 02، جامعة البليدة 02، 2020

181. لخضر دلال، إسماعيل بن ديلمي، **المورد البشري خطر أم حصن للمنظمة؟ مدخل: أمن المعلومات في الذكاء الاقتصادي**، مجلة الآفاق للدراسات للاقتصادية، العدد01، المجلد 05، جامعة تبسة، 2020.

182. لطيف زيود، **تحديات التجارة الإلكترونية للنظم الضريبية**، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، جامعة اللاذقية، سوريا، المجلد 27، العدد 03.

183. لمجد بوزيدي، **دور الأنظمة الخبيرة في دعم وتطوير آليات نظم اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية**، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 10، العدد 02، جامعة خميس مليانة، .2019

184. لمين علوطي، **الإدارة الإلكترونية للموارد البشرية**، مجلة بحوث اقتصادية عربية، العدد 42، 2008.

185. لمين علوطي، **تحديات الأمن الإلكتروني في المؤسسة**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 06، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2009.

186. محمد حسين أحمد، **استخدام النظم الخبيرة في تطوير البيئة الضريبية**، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد 32، العدد 02، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، القاهرة، مصر، 2018.

187. محمد خنافيف، **التصويت الإلكتروني كنموذج مقترح لتفعيل الإدارة الإلكترونية في الجزائر**، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد 13، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2008.

188. محمد علجية، **دور النظم الخبيرة في تطوير مهارات المحاسب الإداري**، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد 01، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة خميس مليانة، 2019

189. محمد مصطفى القصيمي وأحمد سعد محمد طيب،" **تشخيص معوقات تطبيق نماذج الإدارة الإلكترونية في المؤسسات التعليمية– دراسة استطلاعية لآراء الموظفين في عدد من المدارس الأهلية في مدينة الموصل"–**، مجلة تنمية الرافدين، العدد 114، المجلد 30، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2013

190. محمد ميلودي، **إستراتيجية تطبيق الإدارة الإلكترونية في الجزائر (دراسة نظرية)**، مجلة البحوث السياسية والإدارية، العدد العاشر، جامعة الجلفة، 2018.

191. مراد تهتان، إسماعيل صاري، **المتطلبات الأساسية لتطبيق الحكومة الإلكترونية ومعوقاتها –تجربة الإمارات وحالة الجزائر–**، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 3، العدد 01، 2014

192. مراد ناصر، بن عياد سمير، **شروط فعالية النظام الجزائري**، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، ديسمبر 2013.

193. مريم معنصري، **الادارة الإلكترونية بالمغرب بين الأبعاد الاستراتيجية ورهان التنمية**، المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، المجلد الثالث، العدد الأول، جامعة الأغواط، 2019.

194. مليكاوي مولود، **آليات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تبني مفهوم التجارة الإلكترونية**، مجلة دراسات جبائية، المجلد 08، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، 2019.

195. منال محمد الوكيل، **تأثير الإدارة الإلكترونية على القرارات الإبداعية في المنظمات الحكومية مع دراسة تطبيقية على حي غرب مدينة نصر**، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة، العدد 16، جامعة الأزهر، 2016.

196. موسى عبد الناصر، **مساهمة الإدارة الإلكترونية في تطوير العمل الإداري بمؤسسات التعليم العالي–دراسة حالة جامعة بسكرة–**، مجلة الباحث، جامعة بسكرة، العدد 19، 2010.

197. موسى عبد الناصر، **مساهمة الإدارة الإلكترونية في تطوير العمل الإداري بمؤسسات التعليم العالي دراسة حالة كلية العلوم والتكنولوجيا بجامعة بسكرة**، مجلة الباحث، العدد 09، جامعة ورقلة، 2010، الجزائر.

198. موسى عبد النور، **القيادة الإلكترونية ودورها في تحسين جودة الخدمات المؤسساتية: دراسة ميدانية بالمؤسسة المينائية جن جن بولاية جيجل**، مجلة دراسات في علوم الإنسان والمجتمع، مجلد 02، العدد 03، جامعة جيجل، 2019.

199. ميلود قاسم، **علاقة الإدارة بالمواطن في الجزائر بين الأزمة ومحاولات الإصلاح**، دفاتر السياسة والقانون، العدد 5، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011.

200. نادية بوراس، **تحسين الخدمات الإلكترونية بالاعتماد على معايير الجودة**، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 13، جامعة تبسة، 2017

201. نصر طه حسن عرفه، **استخدام نموذج قبول التكنولوجيا لتحليل اتجاهات ونوايا طلبة جامعات السعودية نحو الإستعانة بالتعليم الإلكتروني لمقرراتهم الدراسية**، المجلة العربية لضمان جودة التعليم الجامعي، المجلد 10، العدد 30، 2017.

202. نوفيل حديد،كربيط حنان ،**أمن المعلومات ودوره في مواجهة الاعتداءات الإلكترونية على نظام معلومات المؤسسة**، مجلة المؤسسة، العدد 03، جامعة الجزائر 03، 2014.

203. هدى أموار طه، **تأثير الإدارة الإلكترونية على البطاقات الذكية دراسة استطلاعية في البنك المركزي العراقي**، مجلة دراسات إدارية، المجلد 07، العدد 14، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2013

204. هدى عباس قنبر، ميسوف عدناف حامد، **معوقات تطبيق الإدارة الإلكترونية في المكتبات الجامعية جامعتي بغداد والمستنصرية أنموذجا**، مجلة الأستاذ، العدد 210، جامعة بغداد، العراق، 2014

205. يحيى غني النجار، **الآثار الاقتصادية للفساد الاقتصادي**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 15، العدد 54، العراق، 2009.

**IV. الملتقيات والمؤتمرات والندوات:**

206. حنان شلغوم، **نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة الجزائرية**، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قالمة، يومي 28 و29 أكتوبر 2015

207. الحواس زواق، **الضرائب على التجارة الالكترونية – المشكلات وآليات الإخضاع–**، الملتقى الدولي الثاني حول التحول الرقمي للمؤسسات والنماذج التنبؤية على المعطيات الكبيرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، يومي 07-08 نوفمبر 2017

208. خالد حامد، **استخدام نظم المعلومات الضريبية وانعكاساتها على الحد من التهرب الضريبي**، المؤتمر العلمي الأول "دور لعلوم المحاسبية والمالية في النهوض بواقع المؤسسات الاقتصادية في العراق"، المعهد العالي للدراسات الاقتصادية المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، يومي 08-09 مارس 2011

209. سليمان مبارك، **مقدمة عن النظم الخبيرة وتصميمها**، الندوة العلمية حول النظم الخبيرة في مكافحة الحرائق في المنشآت المدنية، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، المملكة العربية السعودية، 2010

210. عبد القادر بلعربي وآخرون، مداخلة بعنوان **"تحديات التحول إلى الحكومة الالكترونية في الجزائر"**، مداخلة مقدمة للمشاركة ضمن فعاليات الملتقى العلمي الدولي الخامس الاقتصاد الافتراضي وانعكاساته على الاقتصاديات الدولية، المركز الجامعي خميس مليانة، مارس 2012.

211. عنتر حديدي، **أثر الإدارة الإلكترونية في ترقية وتعزيز مبادئ المرفق العام**، المؤتمر العلمي الدولي حول: النظام القانوني للمرفق العام الالكتروني- واقع –تحديات- آفاق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، يومي 26-27 نوفمبر 2018.

212. فايزة دسوقي أحمد، **القياسات الجيوية وأمن المعلومات**، الملتقى الدولي السادس بعنوان بيئة المعلومات الآمنة: المفاهيم والتشريعات والتطبيقات، جمعية المكتبات والمعلومات السعودية، الرياض، 6-7 أفريل 2010.

213. لمين مراد، **أثر الإدارة الإلكترونية على مبادئ سير المرفق العام**، المؤتمر العلمي الدولي حول: النظام القانوني للمرفق العام الالكتروني- واقع –تحديات- آفاق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، يومي 26-27 نوفمبر 2018.

214. ليندة أونيسي، **المبادئ الضابطة للمرفق العام الالكتروني**، المؤتمر العلمي الدولي حول: النظام القانوني للمرفق العام الالكتروني-واقع تحديات- آفاق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة المسيلة، يومي 26-27 نوفمبر 2018.

215. نور الدين بدوي، **وزير الداخلية والجماعات المحلية والتهيئة العمرانية**، مداخلة بيوم دراسي حول خدمات المرفق العام وحق المواطن، يوم 24 ديسمبر، المدرسة الوطنية للإدارة، .2017

216. وسام بن صالح، **معوقات تطبيق الإدارة الإلكترونية بقطاع الخدمات الصحية دراسة حالة المؤسسة الإستشفائية العمومية عبد الرزاق بوحارة _ سكيكدة_**، الملتقى الوطني الأول، التسيير الصحي: الصحة وتحسين الخدمات الصحية في الجزائر بين إشكاليات التسيير ورهانات التمويل "المستشفيات نموذجا"، جامعة قالمة، 10-11 أفريل 2018.

**V. المطبوعات**

217. يسرى أبو العلا وآخرون، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، مستوى ثالث – فصل دراسي أول، كلية الحقوق، مركز التعليم المفتوح، جامعة بنها.

218. يوسف قاشي، **محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية**، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج –البويرة، 2015/2014.

**VI. التقارير والمنشورات**

219. تقرير الأمم المتحدة لتنمية الحكومة الإلكترونية 2014، إدارة الشؤون الاجتماعية والاقتصادية، الموقع الالكتروني: https://bahrain.bh/wps/wcm/connect/9513de3a-312e-4a99-bd5f-be11d59ba1e1/Un_Book_New+Correction+16.10.2014+lowres.pdf?MOD=AJPERES تاريخ الاطلاع 07 أوت 2021

220. تقرير الأمم المتحدة لتنمية الحكومة الإلكترونية 2020

221. تقرير الأمم المتحدة، إدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية، **مسح الحكومة الإلكترونية 2020**.

222. المديرية العامة للضرائب، **المدونة العامة للضرائب 2017**، وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المملكة المغربية.

223. المديرية العامة للضرائب، **المدونة العامة للضرائب 2020**، وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المملكة المغربية.

224. المديرية العامة للضرائب، معلومات مقدمة من طرف مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.

225. المديرية العامة للضرائب، وثائق داخلية مقدمة من طرف المدبرية المركزية للإعلام الآلي والتنظيم .

226. المديرية العامة للضرائب، وثائق مقدمة من طرف المديرية العامة للإعلام الآلي والنتظيم.

227. المركز القانوني للإدارة الضريبة في التشريع الضريبي العراقي، الرافدين للحقوق، المجلد 09، العدد 23، 2004

228. وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2020**، المملكة المغربية.

229. وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2014**، المملكة المغربية.

230. وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2015**، المملكة المغربية.

231. وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2018**، المملكة المغربية.

232. وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2010**، المملكة المغربية.

233. وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2019**، المملكة المغربية.

234. وزارة الاقتصاد والمالية المغربية، مجلة المالية، العدد 32، 2017.

235. وزارة الاقتصاد والمالية وإصلاح الإدارة، المديرية العامة للضرائب المغربية، **تقرير الأنشطة السنوية لسنة 2014**، المملكة المغربية.

236. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2020**.

**VII. المرسيم القانونية**

237. الأمر رقم 08- 03 المؤرخ في 21 رجب 1429 الموافق لـ 24 يوليو 2008، **المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008**، الجريدة الرسمية، العدد: 42، الصادرة في 27 يوليو 2008.

238. أورد المشرع المغربي كل التشريعات الخاصة بالخدمات الإلكترونية من خلال المواد 155، 169، 187، في المدونة العامة للضرائب.

239. القانون 04-15، المؤرخ في 27 رمضان 1425 الموافق لـ 10 نوفمبر 2009، **المعدل والتمم لقانون العقوبات**، الجريدة الرسمية، العدد: 71، الصادرة في 10 نوفمبر 2004

240. القانون 09-04، المؤرخ في 25 شعبان 1430 الموافق لـ 16 أوت 2009، **المتضمن القواعد الخاصة للوقاية من الجرائم المتصلة بتكنولوجيا الإعلام والإتصال ومكافحتها**، الجريدة الرسمية، العدد: 47، الصادرة في 20 أوت 2020

141. القانون 15-04، المؤرخ في 20 ربيع الثاني 1436 الموافق لـ 10 فيفري 2015، **المحدد للقواعد العامة المتعلقة بالتوقيع والتصديق الإلكترونيين**، الجريدة الرسمية، العدد: 06، الصادرة في 10 فيفري 2015

242. القانون رقم 07.03، المؤرخ في 16 من رمضان 1424، الموافق لـ 11 نوفمبر 2003، **المتعلق بتتميم مجموعة القانون الجنائي في ما يتعلق بالجرائم المتعلقة بنظم المعالجة الآلية للمعطيات**، الجريدة الرسمية، عدد 5171، الصادرة بتاريخ 22 ديسمبر .2003

243. القانون رقم 16-14، المؤرخ في 28 ربيع الأول 1438 الموافق لـ 28 ديسمبر 2016، **المتضمن قانون المالية لسنة 2017**، الجريدة الرسمية، العدد:77، الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2016.

244. قانون رقم 17-11 المؤرخ في 08 ربيع الثاني 1439 الموافق لـ 27 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018- الجريدة الرسمية، العدد:76، الصادرة في 27 ديسمبر 2017.

245. القانون رقم 18-05، المؤرخ في 30 شعبان 1439 الموافق لـ 16 ماي 2018، **المتضمن قانون المالية لسنة 2017**، الجريدة الرسمية، العدد:28، الصادرة بتاريخ 20 ماي .2018

246. القانون رقم 18-18، المؤرخ في 19 ربيع الثاني 1440 الموافق لـ 27 ديسمبر 2018، **المتضمن قانون المالية لسنة 2019**، الجريدة الرسمية، العدد: 79، الصادرة في 30 ديسمبر .2019

247. القانون رقم 19.55، المؤرخ في 11 رجب 1441 الموافق لـ 06 مارس 2020، **المتعلق بتبسيط المساطر والإجراءات الإدارية**، الجريدة الرسمية المغربية، العدد: 8666، الصادرة بتاريخ 19 مارس 2020.

248. القانون رقم 19-14، المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1441 الموافق لـ 11 ديسمبر 2019، **المتضمن قانون المالية 2020**، الجريدة الرسمية، العدد 81، الصاردرة بتاريخ 30 ديسمبر 2019

249. القانون رقم 31.13، المؤرخ في 05 جمادى الثانية، الموافق لـ 22 فيفري 2018، **المتعلق بالحق في الحصول على المعلومات**، الجريدة الرسمية المغربية، العدد: 6655، الصادرة بتاريخ 12 مارس 2018

250. القانون رقم 53.05 المؤرخ في 19 ذو القعدة 1428، الموافق لـ 30 نوفمبر 2007، **المتعلق بالتبادل الإلكتروني للمعطيات القانونية**، الجريدة الرسمية المغربية، العدد:5584، الصادرة بتاريخ: 06 ديسمبر 2007.

251. المرسوم التنفيذي 13_84 **الذي يحدد تنظيم وتسيير البطاقة الوطنية للغشاشين**، المؤرخ في 02 فيفري 2013، الجريدة الرسمية، العدد 09، الصادرة في 10 فيفري 2013.

**VIII. الملفات الالكترونية ومواقع الإنترنت**

252. http://mfdgi.gov.dz/images/pdf/Statistiques_accueil_site.pdf
253. https://mfdgi.gov.dz/index.php/espace-informations/1507-guide-de-la-declaration-et-du-paiement-en-ligne
254. https://mfdgi.gov.dz/index.php/espace-informations/1507-guide-de-la-declaration-et-du-paiement-en-ligne
255. https://nifenligne.mfdgi.gov.dz/
256. https://nifenligne.mfdgi.gov.dz/
257. https://www.acogera.fr/uploads/lep_content/espace-professionnel-les bonnes-pratiques-en-matiere-de-teleprocedures.pdf.
258. https://www.economie.gouv.fr/entreprises/impots-espace-professionnel
259. https://www.economie.gouv.fr/particuliers/declaration-automatique-impot-revenus
260. https://www.economie.gouv.fr/particuliers/impot-revenu-messagerie-integree
261. https://www.impots.gouv.fr/portail/files/media/3_Documentation/fiches_focus/gerer_mes_biens_immobiliers.pdf
262. https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/creer-et-acceder-mon-espace
263. https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/les-autres-services-en-ligne
264. https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/loffre-de-services
265. https://www.impots.gouv.fr/portail/pas-pas-des-services-en-ligne-des-particuliers
266. https://www.impots.gouv.fr/portail/recherche/FORMULAIRE
267. https://www.impots.gouv.fr/portail/recherche/FORMULAIRE
268. https://www.mfdgi.gov.dz/archive-nov-2019/index.php/ar/contact-ar/4-2014-06-04-14-06-22

269. https://www.mfdgi.gov.dz/archive-nov-2019/index.php/ar/modernisation-voir-plus-ar/229-2014-05-20-08-45-32
270. https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/espace-informations-voir-plus-ar/476-2015-01-18-11-46-44
271. https://www.mfdgi.gov.dz/portailpublic/presentation.html#documentation
272. https://www.impots.gouv.fr/portail/
273. https://www.itu.int/net4/wsis/forum/2021/ar/Agenda/Session/411
274. البوابة الإلكترونية للخدمات، الموقع الإلكتروني: http://www.service-puplic.ma/
275. الدبلوماسية الفرنسية، **المجال الرقمي والرهانات الدولية**، الموقع الالكتروني: https://www.diplomatie.gouv.fr/ar/politique-etrangere-de-la-france
276. فاتن سعيد با مفلح، حماية أمن المعلومات في شبكة المكتبات بجامعة أم القرى دراسة حالة، انظر : https://www.kau.edu.sa/Files/0012433/Researches/56927_27244.pdf
277. كمال رزيق، فضيلي عبد الحليم، **نظام المعلومات الجبائي الجزائري**، الموقع الإلكتروني: www.drdsi.cerist.dz
278. محمد حسين مهدي سعيد، **دور الرقابة الإلكترونية في الحد من الفساد الإداري**، http://www.nazaha.iq/%5Cpdf_up%5C1234%5Cph1.pdf
279. محمد محروك، **خصوصية التوقيع الإلكتروني وحجيته في الإثبات**، موقع العلوم القانونية، https://www.marocdroit.com
280. مخطط عمل الحكومة، سبتمبر 2012، موقع الوزير الأول، أنظر: http://www.premier-ministre.gov.dz/ressources/front/files/pdf/plans-d-actions/plandaction2012-ar.pdf
281. مخطط عمل الحكومة، سبتمبر2017، موقع الوزير الأول، أنظر:http://www.premier-ministre.gov.dz/ressources/front/files/pdf/plans-d-actions/plan-d-action-du-gouvernement-2017-ar.pdf
282. مشروع الجزائر الإلكترونية موقع وزارة البريد وتكنولوجيا الإعلام والاتصال www.mptic.dz
283. المغربية القانونية، **الإدارة الإلكترونية في المغرب**، 2021/04/26، المرقع الالكتروني: https://www.elkanounia.com/2021/04/articles.html
284. موقع المديرية العامة للضرائب المغربية https://www.tax.gov.ma/wps/portal/DGI-Ar/ar/Accueil/teleservices-simpl
285. موقع المديرية العامة للضرائب المغربية www.tax.gov.ma

286. موقع سلامتك، أنظر **موقع سلامتك، أنظر https://salamatechwiki.org/wiki**

## ثانيا– مراجع باللغة الأجنبية:

### I. الكتب:

287. Henry Michel Crucis, **finances publique, Monchrestien**, paris, 2003
288. Louis Trotabas, **finances publiques**, Dalloz, Paris, 1967
289. Lucien Mehl et Pierre Beltrame, **science et technique fiscale**, Presses universitaires de France, Thémis DROIT, Paris
290. Lucien Mehl, Sciences et techniques fiscales, Tome 2 , PUF , Thémis, 1984
291. Pierre BELTRAME, **La Fiscalité en France, HACHETTE LIVRE** , 6 éme édition,1998
292. Robert Cros, **Finances publiques**: **institutions et mécanismes économiques**, Editions CUJAS ،Paris, 1er édition, 1994
293. S.Waston, la théorie de l'impôt, éd Dunod, Paris, 1979

### II. الرسائل والأطروحات:

294. Ahmed abderrahmen, **Proposition d'un modèle d'analyse des déterminants del'acceptation de l'usage des dispositifs de télédéclaration fiscaleau Maroc,**these de doctorat, universiter de nantes, faculter de Sciences Economiques et sciences De Gestion,spécialité sciences De Gestion,la france, 2018

### III. المجلات والدوريات:

295. Douglas alex , **E-quality in the E- services provision of legal practices,** managing service quality, vol 13, n 06.
296. Ferhat Başkan, , **Classification of Electronic Tax Services and Comparison of E-tax Management Systems in the European Countries**, Suleyman The Journal of Faculty of Economics and Administrative Sciences, Demirel University, 2012 , Vol17, No1.

### IV. الملتقيات والمؤتمرات والندوات:

297. Alipour Meisam, **The key determinants of e-service quality,** 6th International Management Conference, Tehran, Iran, 2008 ,p12.

298. Maja Grdinic and Others, Tax Structure and Economic Growth Recommendations and Reforms in Cee Countries, 23rd International Scientific Conference on Economic and Social Development, Madrid, 15-16 September 2017.

**V. المراسيم القانونية**

299. Arrete du 21 aout 1995 portant modification d'un traitement informatise pour la gestion du recouvrement contentieux de l'impot direct (RAR : restes a recouvrer), article 02 modifie par l'Arrete du 1er October 2013.
300. Arrete du 21 aout 1995 portant modification d'un traitement informatise pour la gestion du recouvrement contentieux de l'impot direct (RAR : restes a recouvrer), article 03 modifie par l'Arrete du 30 Avril 2015
301. Arrêté du 29 juin 2018 **portant modification de la convention type relative aux opérations de transfert de données fiscales effectuées par les partenaires de la direction générale des finances publiques (DGFiP) pour les échanges de données informatisées**, journal officiel de la république française, n°0158, du 11 juillet 2018.
302. Arrete du 6 juillet 2004 portant par la direction generale des finances publiques d'un traitement automatise d'informations denomme '' Acces au dossier electronique des entreprises. Adelie'', article 02 modifie par arrete du 6 octobre 2016.
303. loi n° 2015-912, **du relative au renseignement**, journal officiel de la république française, n°171, du 24 juillet 2015.
304. loi n° 96-659, du **loi de réglementation des télécommunications,** journal officiel de la république française, n°174, du 27 juillet 1996.
305. Loil n° 2015-1785 **de finances pour 2016** , art.83,journal officiel de la république française, n°0013, du 29 décembre 2015 .

**VI. التقارير والمنشورات**

306. DIRECTION Général des finances publiques,**Espace professionnel - Les bonnes pratiques en matière de téléprocédures**.
307. Direction générale des finances publiques, communication a la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la nation du Senat : **la gestion du programme COPERNIC**, septembre 2009
308. Direction générale des finances publiques, communication a la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la nation du Senat **: Le recouvrement des créances de contrôle fiscale et**

**le recouvrement contentieux des amendes et des condamnations judicaires**
309. Direction générale des finances publiques, **Espace professionnel - Les bonnes pratiques en matière de téléprocédures,** 2019
310. Etabli par les chercheurs en se référant à: United Nations, E-Gouvernement Survey: 2008, 2010, 2012, 2014,2016, 2018 et 2020, from: https://publicadministration.un.org telecharge le :25/06/2021
311. la commission des finances de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, **LES SYSTÈMES D'INFORMATION DE LA DGFiP ET DE LA DGDDI,** 2019.
312. la direction générale des finances publiques**, Code général des impôts française**,du 01/01/2020
313. la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2016**.
314. la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2015**.
315. la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2016**.
316. la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2017**.
317. la direction générale des finances publiques, R**apport annuel d'activités 2019**.
318. Le développement de l'économie numérique, disponible sur :ttp://www.gouvernement.fr -/gouvernement/conseil-des-ministres-du-9-avril-2008, page web consultée le : 19/10/2021.
319. low insider, **Tax Information definition**, https://www.lawinsider.com/dictionary/tax-information
320. Ministère de la Poste et des Technologies de l'Information et de la Communication (e-COMMISSION), **e-Algérie 2013**, Document de synthèse de la stratégie e-Algérie 2013, Décembre, 2008
321. Rapport United Nations E-Government Survey 2016, **E-Government In Support Of Sustainable Development,** Département Of Economic And Social Affairs.
322. UN E-Government Knowledgebase : https://publicadministration.un.org/egovkb/en-us/About/Overview/-E-Government-Development-Index
323. World bank group,report: doing business,edition26,2018, p:143, 174,180, 200