الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

المرجع : ...../2022

الفرع: علوم التسيير

التخصص: إدارة مالية

مذكرة بعنوان:

دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي
دراسة ميدانية ـ مديرية الضرائب لولاية ميلة ـ

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص "إدارة مالية"

إعـداد الطالبتين:

- بوالروايح شيماء
- بوعظم نزهة

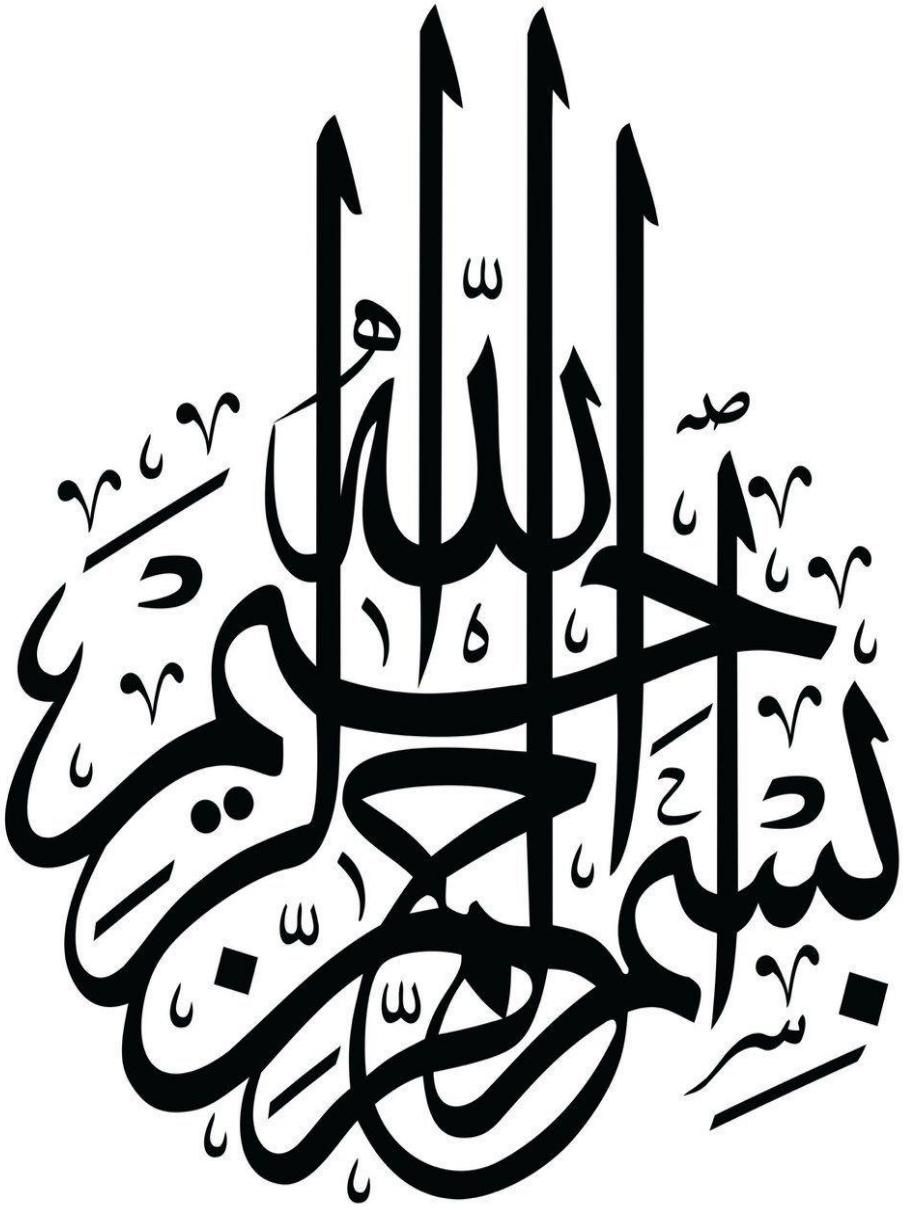
إشراف الأستاذ(ة):

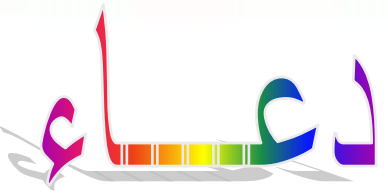
بوبحة سعاد

لجنة المناقشة

اسم ولقب الأستاذ(ة)	الجامعة	الصفة
عاشوري إبراهيم	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	رئيسا
بوبحة سعاد	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	مشرفا ومقررا
بوقجاني جناة	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	مناقشا

السنة الجامعية 2022/2021


بسم الله الرحمن الرحيم



قال الله تعالى:

<< اقْرَأْ بِاسْمِ رَبِّكَ الَّذِي خَلَقَ (1) خَلَقَ الإِنسَانَ مِنْ عَلَقٍ (2) اقْرَأْ وَرَبُّكَ الأَكْرَمُ (3) الَّذِي عَلَّمَ بِالْقَلَمِ (4) عَلَّمَ الإِنسَانَ مَا لَمْ يَعْلَمْ (5)

سورة العلق: 1-5

اللهم لا تدعنا نصاب بالغرور إذا نجحنا و لا باليأس إذا فشلنا، بل ذكرنا دائما بأن الفشل هو التجارب التي تسبق النجاح.

اللهم إذا اعطيتنا نجاحا فلا تفقدنا تواضعا، وإذا أعطيتنا تواضعا فلا تفقدنا اعتزازنا بكرامتنا، اللهم علمنا ما ينفعنا بما علمتنا وزدنا علما.

شكر وتقدير

إن العلم بطيء اللزام...بعيد المرام...لا يدرك بالسهام...ولا يرى في المنام...ولا يأتي بالأوهام...إنما هو شجرة لا تطلع إلا بالغرس...ولا تغرس إلا في النفس...ولا تسقى إلا بالدرس...ولا تنبت إلا بإدمان السهر وقلة النوم...وصلة الليل باليوم

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات وبرحمته تتنزل البركات والصلاة والسلام على خير الأنام محمد رسول الله صلى الله عليه وسلم

بسم الله الرحمن الرحيم **{ لئن شكرتم لأزيدنكم }** صدق الله العظيم

إذا شكرنا فالله أحق وأولى بالشكر وأول من نشكر فنشكر الله على توفيقه لنا على إنجاز هذا العمل.

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم :" **من اصطنع إليكم معروفا فجازوه فإن عجزتم عن مجازاته فدعوا له حتى تعلموا أنكم قد شكرتم فإن الشاكر يحب الشاكرين**".

لا يسعنا في هذا المقام إلا أن نتقدم بواسع الشكر والتقدير إلى أستاذنا الكريم ومشرفنا الذي قدم لنا الكثير ولم يبخل علينا بوقته وبالنصائح والتوجيهات التي أنارت لنا الطريق نحو إتمام بحثنا لذى نسأل المولى العلي القدير أن يجزيه عنا خير الجزاء وأن يبارك له في وقته وجهده.

كما لا يفوتنا في هذا المقام أن نتوجه بجزيل الشكر إلى أعضاء اللجنة المكلفة بمناقشة هذه المذكرة وإلى كل الأساتذة الذين أشرفوا على تعليمنا من بداية مشوارنا الدراسي إلى غاية هذه المرحلة.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لعمال وعاملات مديرية الضرائب لولاية ميلة الذين لم يبخلوا علينا بتقديم المعلومات وخاصة المدير الفرعي لمفتشيه الضرائب شمال " السيد فؤاد"

دون أن ننسى عاملات المكتبة المركزية

إضافة إلى كل من قدم لنا يد العون طيلة سنوات الدراسة من بدايتها إلى يومنا هذا

وأخيرا نقول: تتناثر الكلمات حبرا وحبا...على صفائح الأوراق...لكل من علمنا...ومن أزال غيمة جهل مررنا بها...برياح العلم الطيبة...ولكل من أعاد رسم ملامحنا...وتصحيح عثراتنا...نبعث تحية شكر واحترام.

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم { **قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون** } صدق الله العظيم سورة التوبة الآية 105.

أضع قلمي وأفتتح كلامي بذكر الله أن بسم الله والصلاة والسلام على خير خلق الله سيدنا محمد عليه الصلاة والسلام، أولا أحمد الله حمدا كثيرا وأشكره شكرا جزيلا على فضله في توفيقي لإنجاز هدا العمل أما بعد:

لا يسعني إلا أن أهذي هذا العمل إلى والدي العظيمين أطال الله بقائهما وأعانني على برهما:

نبعان مانصبا ولم يتغيرا...سيان أقبل وارد أم أدبرا...نبعا حنان صادقا ومودة...لولاهما صفو الحياة تكدرا...من فيض إحسانيهما يجري الرضا...وبجود ما يهبان يحضر الثرى...لولا دلائل قد أتت فيما يأتي...لزعمت أنهما أمد الكوثرا.

إلى من أنارت دربي، إلى من ينبض قلبها حبا وحنانا وعطاء، إلى من كان دعائها ورضاها سر نجاحي، وحنانها بلسم جراحي إلى بسمة الحياة وسر الجود...إليك أمي الغالية التي كل العالم يراها أمي وأنا أراها كل العالم "فضيلة" حفظك الله ورعاك.

إلى من علمني الكفاح وساعدني كي أدوق طعم النجاح إلى من يسر لي طريق العلم وعلمني حب العمل والصبر والمثابرة إلى من لن يأتي مثله أحد فإن كانت الأمومة هي الحنان...فالأبوة هي الأمان...إليك أبي الغالي "يوسف" حفظك الله ورعاك.

إلى من كانو لي خير سند في الحياة إلى من شاركوني حلو الزمان ومره، فجمعنا بيت واحد جدرانه التعاون والوفاء وسقفه المحبة والأخوة المعلقة في فضاءات الأمل إليكم إخوتي يا سندي ومصدر قوتي ويا فخري واعتزازي "داود" ..."يعقوب "..."بدر" ..."زاكي".

إلى الذي أجبرتني الدنيا أن أفارقه إلى روح الفقيد الذي لايزال مكانه شاغرا في قلبي...إلى جدي "عبد العزيز" رحمك الله وأسكنك فسيح جناتك.

إلى من تدوقت معهم أجمل اللحظات إلى من كانو ميلاذا لي إلى كل عائلة رماش، وخاصة خالي نوري والذي أعتبره مثلي الأعلى.

إلى جداتي "حفيظة"..."حورية"

إلى كل عائلتي والتي أحمل إسمها صغيرا وكبيرا عائلة "بوعظم" وأخص بالذكر "علي".

كما أهدي عملي هذا إلى صديقتي "شيماء" التي تحملت معي ما حملته المذكرة من فرح، شغف وقلق.

إلى اللاتي شاركنني حلاوة الدراسة ومرارتها اللاتي تسعهم ذاكرتي ولا تسعهم مذكرتي واللاتي أقول فيهن أنه من كسب أحبة مثلكم نسي كل الأحزان.

إلى الأستاذ الفاضل"جمال لطرش" والذي كان لي خير معين.

إلى كل طلبة معهد علوم اقتصاد وتسيير وعلوم تجارة وأخص بالذكر طلبة تخصص إدارة مالية 2022.

إلى كل من ساعدني ولو بكلمة سواء من قريب أو بعيد، إلى من ذكرهم قلبي ونسيهم قلمي.

أخيرا أقول اللهم لي أحباب بالبسمة أحبهم وبالود أذكرهم وبالشوق أراسلهم وبظهر الغيب أدعو لهم وفي القلب والروح أحتفظ بهم فيارب احفظهم واجعلني وإياهم في جنة الخلد نلتقي.

نزهة

الإهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين

اهدي هذا العمل إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقهما، إلى من لا يمكن للأرقام أن تحصي فضائلهما، إلى من قال فيهما الله عز وجل:{**...واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا**} صدق الله العظيم

إلى والدي العزيزين ادامهما الله لي وأطال في عمرهما

إلى من هم سندي في الحياة إلى سواعدي في الدنيا وأقرب من روحي

وبهم أستمد قوتي واصراري "اخوتي"

إلى الصديقة التي شاركتني عناء اعداد المذكرة "نزهة"

إلى الأستاذ الفاضل "جمال لطرش"

إلى جميع الأهل والأصدقاء، إلى كل من عرفني من قريب أو من بعيد

إلى كل من قدم يد العون ولو بكلمة قصيرة.

شيماء

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على الدور الذي تلعبه الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي وذلك بالتطرق لمختلف المفاهيم المتعلقة بالحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي.

ولتدعيم هذه الدراسة قمنا باجراء تربص ميداني في مديرية الضرائب لولاية ميلة، ولغرض جمع البيانات تم تصميم إستبيان وتوزيعه على عينة مكونة من (38) فرد، ولتحليل البيانات اعتمد على البرنامج الإحصائي spss واتباع المنهج الوصفي التحليلي.

إن تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية من شأنه أن يؤدي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وأن هناك أثر دو دلالة إحصائية لتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة، لذلك تعمل المديرية على تطبيق الحوكمة الضريبية على مستوى جميع مصالح الضرائب، بما يخدم جانب الحد من التهرب الضريبي الناتج عن الوسائل التقليدية في مكافحته.

الكلمات المفتاحية:

الحوكمة الضريبية.

مبادئ الحوكمة الضريبية.

التهرب الضريبي.

مديرية الضرائب لولاية ميلة.

Summary

This study aimed to highlight the role played by tax governance in reducing the phenomenon of tax evasion by addressing various concepts related to tax governance and tax evasion.

To support this study, we conducted field surveillance in the tax directorate of Mila and to obtain the data, a questionnaire was designed and distributed to a sample consisting of (38) individuals. To analyze the data, we relied on the statistical program SPSS.

Also py following a descriptive analytical approach, Applying the principles of tax evasion there is a statically significant effect, realized by applying the principles of tax governance in reducing the occurrence of tax evasion in the tax directorate for the state of Mila therefore, the directorate works to apply tax governance in all of its tax authorities in order to achieve a reduction in tax evasion compared to the traditional means of combating it.

Key words:

tax governance.

principles of tax governance.

tax evasion.

The directorate of taxes the state of Mila

الفهرس

العنوان	الصفحة
دعاء	
شكر وتقدير	
الإهداء	
الملخص	V
قائمة المحتويات	VII
قائمة الجداول	XII
قائمة الأشكال	XIII
مقدمة	أ
الفصل الأول: عموميات حول الضريبة والتهرب الضريبي	31-9
تمهيد	9
المبحث الأول: عموميات حول الضريبة	10
المطلب الأول: مفهوم الضريبة	10
المطلب الثاني: أهداف الضريبة	11
المطلب الثالث: أنواع الضرائب	13
المطلب الرابع: القواعد العامة للضريبة	15
المبحث الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي	17
المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه	17
الفرع الأول: مفهوم التهرب الضريبي	17
الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي	18
المطلب الثاني: أسباب وأساليب التهرب الضريبي	21
الفرع الأول: أسباب التهرب الضريبي	21
الفرع الثاني: أساليب التهرب الضريبي	23
المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي وآلية مكافحته	26
الفرع الأول: آثار التهرب الضريبي	26

الفرع الثاني: آلية مكافحة التهرب الضريبي	27
خلاصة الفصل	31
الفصل الثاني:الحوكمة الضريبية آلية للحد من التهرب الضريبي	33-51
تمهيد	33
المبحث الأول: مدخل للحوكمة الضريبية	34
المطلب الأول: نشأة ومفهوم الحوكمة الضريبية	34
الفرع الأول: نشأة الحوكمة الضريبية	34
الفرع الثاني: مفهوم الحوكمة الضريبية	35
المطلب الثاني: أهمية الحوكمة الضريبية وأهدافها	36
الفرع الأول: أهمية الحوكمة الضريبية	36
الفرع الثاني: أهداف الحوكمة الضريبية	37
المطلب الثالث: مبادئ الحوكمة الضريبية	37
المبحث الثاني: أطراف الحوكمة الضريبية ودوافع تطبيقها	41
المطلب الأول: أطراف الحوكمة الضريبية	41
المطلب الثاني: دوافع تطبيق الحوكمة الضريبية	42
المطلب الثالث: مرتكزات الحوكمة الضريبية	43
المبحث الثالث: الحوكمة الضريبية أساس للحد من التهرب الضريبي	44
المطلب الأول: آليات الحوكمة الضريبية	44
المطلب الثاني: معوقات تطبيق الحوكمة الضريبية وتوصيات ومقترحات لتحسينها	**45**
الفرع الأول: معوقات تطبيق الحوكمة الضريبية	45
الفرع الثاني: توصيات واقتراحات منظمة التعاون والتنمية الإقتصادي للحوكمة الضريبية الجيدة	**45**
المطلب الثالث: حوكمة الإدارة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي	47
خلاصة الفصل	**51**

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية –ميلة–	103-35
تمهيد	53
المبحث الأول: تقديم الهيئة محل الدراسة	54
المطلب الأول: نشأة ومفهوم الإدارة العامة للضريبة	54
الفرع الأول: نشأة الإدارة العامة للضريبة	54
الفرع الثاني: مفهوم الإدارة العامة للضرائب	54
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ومهام المديرية الولائية للضرائب وفروعها –ميلة–	**55**
الفرع الأول: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب	55
الفرع الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب وفروعها –ميلة–	64
المطلب الثالث: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية على مستوى المديرية	70
المبحث الثاني: طريقة وأدوات الدراسة	72
المطلب الأول: منهج ومجتمع وعينة الدراسة	72
الفرع الأول: منهج الدراسة	72
الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة	72
المطلب الثاني: وصف أداة الدراسة والتعريف بمتغيراتها وسلم التوزيع المعتمد	72
الفرع الأول: وصف أداة الدراسة	72
الفرع الثاني: التعريف بمتغيرات الدراسة وسلم التوزيع المعتمد	73
المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة	75
المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها	76
المطلب الأول: نتائج الدراسة	76
الفرع الأول: إختبار أداة الدراسة ودراسة ثباتها	76
الفرع الثاني: إختبار التوزيع الطبيعي	84
الفرع الثالث: عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية	85
المطلب الثاني: تحليل عبارات أداة الدراسة	91

الفرع الأول: نتائج تحليل المتغير المستقل	91
الفرع الثاني: نتائج تحليل المتغير التابع	97
المطلب الثالث: مناقشة النتائج	98
الفرع الأول: إختبار الفرضيات الفرعية	98
الفرع الثاني: إختبار الفرضيات الرئيسية	101
خلاصة الفصل	103
الخاتمة	105
قائمة المراجع	110
قائمة الملاحق	118

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	أوجه التشابه والاختلاف بين الغش الضريبي والتجنب الضريبي	19
02	الصور النهائية للأستبيان.	74
03	توزيع درجات مقياس ليكارت الخماسي.	74
04	فئات مقياس ليكارت likert الخماسي ودلالتها	75
05	معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات "وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية"	77
06	معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات "الإفصاح والشفافية"	78
07	معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات "المشاركة الجماعية"	79
08	معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات "المساؤلة المتكافئة"	80
09	معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات "دور النقابة"	81
10	معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات "دور أصحاب المصالح"	82
11	معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لمبادئ الحوكمة الضريبية بالدرجة الكلية للمحور	82
12	معاملات ارتباط "بيرسون Pearson للمحور الثاني "التهرب الضريبي"	83
13	ثبات أداة الدراسة باستخدام معامل آلفا كرونباخ Alpha Crombach	84
14	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	85
15	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	85
16	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	86
17	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى العلمي	88
18	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	89
19	توزيع عينة الدراسة حسب مدة الخبرة المهنية	90
20	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري لعبارات " وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية"	91
21	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات "الإفصاح والشفافية"	92
22	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات "المشاركة الجماعية"	93
23	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات "المساءلة المتكافئة"	94
24	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات "دور النقابة"	95
25	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات " دور أصحاب المصالح"	96
26	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات التهرب الضريبي	97
27	نتائج اختبار الانحدار الخطي المتعدد للفرضيات الفرعية	98
28	نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط لقياس الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب	102

الضريبي

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	خصائص الضريبة	11
02	أهداف الضريبة	12
03	قواعد الضريبة.	16
04	أنواع التهرب الضريبي	21
05	أسباب التهرب الضريبي.	23
06	مبادئ الحوكمة الضريبية.	40
07	أطراف الحوكمة الضريبية.	42
08	دوافع تطبيق الحوكمة الضريبية	43
09	توصيات واقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية للحوكمة الضريبية الجيدة	47
10	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات.	61
11	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب	63
12	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	64
13	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بميلة.	70
14	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	86
15	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	87
16	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى العلمي	88
17	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	89
18	توزيع عينة الدراسة حسب مدة الخبرة المهنية	90

مقدمة عامة

مقدمة:

نظرا لأهمية الضريبة والدور الذي تلعبه في تمويل الخزينة العامة للدولة واعتبارها عنصرا هاما في إيرادات الدول المتقدمة والنامية على حد سواء بشكلها المباشر وغير المباشر، تعمل الدولة في الآونة الأخيرة على تحسين الاستقرار الاقتصادي والذي لا يأتي إلا بتحقيق التنمية الشاملة في شتى الميادين وهذا من خلال البحث والاعتماد على سياسة مالية رشيدة بالإضافة إلى أنها تعمل على تحقيق المصلحة العامة واستخدام الضريبة من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف في مجالات مختلفة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية.

ومن بين الأهداف التي تسعى الدولة للوصول إليها، تحقيق الموارد المالية اللازمة وتشجيع الصناعة المحلية وخلق القاعدة الصناعية والإنتاجية والاستهلاكية والتي تتلاءم والسياسة المالية للدولة ولذلك تسعى هذه الأخيرة إلى وصف الضريبة بالعدالة الاجتماعية والملائمة حتى تلاقي القبول والرضا من الممولين فلا يعتبرونها عبئا عليهم أو عقوبة تصيبهم بل يدفعونها عن طيب خاطر مساهمة منهم لتحقيق أهداف الدولة، بالإضافة إلى التقليل من التفاوت الشاسع بين الثروات وإزالة الفوارق بين الطبقيات.

ولكن مع توسع نطاق الضريبة وكثرة أنواعها بالإضافة إلى نقص الوعي الضريبي فإن المكلف بالضريبة كثيرا ما يلجأ إلى تصرفات وحيل بالاعتماد على عدة أساليب للتخلص من دفع الضريبة إذ أنه يرى فيها عبئا يثقل عاتقه وهذا ما يعرف بالتهرب الضريبي، والذي يعد من أخطر الظواهر التي تؤثر سلبا على التحصيل الضريبي، لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة لإنفاقها فيما يحقق المنفعة العامة.

لدا بات لزاما التصدي لهذه الظاهرة الخطيرة ومكافحتها بكل الوسائل الكفيلة للحد منها أو منعها بهدف ضمان استمرار وديمومة دخول الموارد المالية للخزينة العامة للدولة، ومن هنا جاءت الحاجة لإخضاع الإدارة الضريبية لشروط ممارسة الحوكمة كون هذه الأخيرة يمكن أن تكون السبيل الأنجع لتحسين التحصيل الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي.

إشكالية البحث:

استنادا على ما سبق وللقيام بهذه الدراسة توجب طرح الإشكالية التالية:

هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha \leq 0.05)$ **لتطبيق الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة ؟**

الأسئلة الفرعية:

إنطلاقا من الإشكالية الرئيسية ومن أجل تبسيطها وبغرض الالمام بموضوع الدراسة نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة ؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة ؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ المشاركة الجماعية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة ؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ المساءلة المتكافئة في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة ؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ دور النقابة في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة ؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة ؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة على هذه التساؤلات المكونة لمشكلة الدراسة، قمنا بوضع الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة

الفرضية الفرعية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ المشاركة الجماعية في الحد طاهرة من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ المساءلة المتكافئة في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

الفرضية الفرعية الخامسة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ دور النقابة في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

الفرضية الفرعية السادسة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الدراسة فيما يلي:

الأهمية العلمية:

- تعد هذه الدراسة إضافة علمية جديدة لما كتب من أبحاث في هذا المجال وتعمل على تزويد مكتبة الجامعة برافد جديد من المعرفة.
- تأتي هذه الدراسة لتسليط الضوء على دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي لحداثة وقلة الحديث عن هذا الموضوع.
- محاولة إطراء الموضوع بمراجع جديدة.

الأهمية العملية:

- إبراز الدور الدي تلعبه الحوكمة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي.
- التعرف على الأسباب والأساليب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي.

أهداف الدراسة:

يهدف موضوعنا إلى معرفة الجانب المفاهيمي للحوكمة الضريبية وكذا الضريبة والتهرب الضريبي بالإضافة إلى العلاقة القائمة بين الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي في إطار الحد من هذا الأخير وذلك من خلال الجانب النظري للموضوع التي تتمثل في النقاط التالية:

- التعرف على ظاهرة التهرب الضريبي وأسبابها.
- التعرف على أثار وآليات مكافحة التهرب الضريبي.
- التعرف على مفهوم الحوكمة الضريبية وأهميتها نظرا لحداثتها.
- عرض مبادئ وأطراف الحوكمة الضريبية.
- تحديد العلاقة بين كل مبدأ من مبادئ الحوكمة الضريبية وظاهرة التهرب الضريبي، ومدى تطبيق مديرية الضرائب لولاية ميلة مبادئ الحوكمة.

أسباب إختيار الموضوع:

أسباب موضوعية:

- نقص وعي المكلف بالضريبة حول أهمية الإلتزام بدفعها.
- نقص وعي المؤسسات حول أهمية تطبيق الحوكمة الضريبية.

أسباب ذاتية:

- ارتباط الموضوع بمجال تخصصي.
- مجال مهم للدراسة والإثراء.
- الاهتمام بموضوع التهرب الضريبي لما فيه من إختلاط في المفاهيم وكذا زيادة تفشي هذه الظاهرة مما يشكل خطر حرمان الخزينة العامة للدولة من مواردها.
- الرغبة في الإطلاع على موضوع من أهم المواضيع وأحدثها في ميدان تخصصنا وهو الحوكمة الضريبية ودورها في الحد من التهرب الضريبي.

منهج الدراسة:

نظرا لطبيعة الدراسة وتماشيا مع الموضوع، ولتحقيق أهدافه والوصول إلى النتائج المرجوة منه، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المناسب والملائم لدراسة العلاقة بين المتغيرين بالإضافة إلى أسلوب دراسة حالة، وذلك من خلال دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، وقد اعتمدنا على الاستبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات حول متغيرات الدراسة التي تم تقسيمها إلى محورين شملت جميع جوانب الدراسة.

مصادر بيانات الدراسة:

المصادر الأولية: قمنا بإعداد استبيان وتوزيعه على مجتمع الدراسة، وتم جمع المعلومات اللزمة حول موضوع الدراسة، ثم تفريعها وتحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (spss) .

المصادر الثانوية: تم الإعتماد على مجموعة من الكتب والدراسات المجلات وملتقيات ومواقع إلكترونية، وهذا ما ساعدنا على إثراء هذه الدراسة.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في الأتي:

الحدود المكانية: تم اسقاط هذه الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة.

الحدود الزمانية: تم الشروع في إنجاز هذه الدراسة من شهر فيفري 2022 إلى جوان 2022.

هيكل الدراسة:

اقتضت عملية معالجة موضوع الدراسة والمتمثل في دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي والإلمام بجميع جوانبه بالإضافة إلى الوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج المنتظرة تم اعتماد خطة تتضمن ثلاثة فصول منهم فصلين نظريين وفصل تطبيقي تسبقهم مقدمة وتليهم خاتمة كالأتي:

الفصل الأول: والمتمثل في الجانب النظري لكل من الضريبة والتهرب الضريبي تحت عنوان "عموميات حول الضريبة والتهرب الضريبي"، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، المبحث الأول بعنوان عموميات حول الضريبة أما المبحث الثاني فيتضمن أحد المتغيرات ألا وهو التهرب الضريبي تحت عنوان عموميات حول التهرب الضريبي.

الفصل الثاني: ويتمثل أيضا في الجانب النظري للحوكمة الضريبية تحت عنوان "الحوكمة الضريبية آلية للحد من التهرب الضريبي"، حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول بعنوان مدخل للحوكمة الضريبية أما المبحث الثاني فيندرج تحت عنوان أطراف الحوكمة الضريبية ودوافع تطبيقها ويليهم المبحث الثالث بعنوان الحوكمة الضريبية أساس للحد من التهرب الضريبي.

الفصل الثالث: والمتمثل في الدراسة الميدانية، تحت عنوان "دراسة تطبيقية" حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث المبحث الأول بعنوان التنظيم الهيكلي والعضوي لمديرية الضرائب والذي تم من خلال تقديم المؤسسة محل

الدراسة بالإضافة إلى المبحث الثاني والذي يندرج تحت عنوان طريقة وأدوات الدراسة ويليهم أخيرا المبحث الثالث ويتضمن تحليل ومناقشة نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

صعوبات الدراسة:

كل دراسة جامعية أو أي عمل بحثي لا يخلو من العراقيل ومما لا شك فيه أنه يوجد جملة من الصعوبات التي تنعكس سلبا على موضوع الدراسة ومن بينها مايلي:

- صعوبة توضيح مصطلح الحوكمة الضريبية للعديد من أفراد العينة لأنه يعتبر مصطلح جديد نسبيا.
- قلة الكتب والمراجع والدراسات في مجال الحوكمة الضريبية.
- الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالت بيننا وبين جميع المعلومات الخاصة بالبحث وبين الدراسة.

الدراسات السابقة:

- **دراسة الباحثة:** رونق قيدوم (2019)، "دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي" مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، وتم التطرق لمختلف المفاهيم والنظريات لكل من الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي، ولتدعيم هذه الدراسة تم إجراء تربص ميداني في مديرية الضرائب باستخدام الاستبيان في جمع البيانات والاعتماد على برنامج Spss وإتباع المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت الدراسة إلى جملة من النتائج اهمها:

هناك دور لمبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، وأن مديرية الضرائي لولاية أم البواقي تطبق مبادئ الحومة الضريبية وتسعى بشتى الطرق بمكافحة التهرب الضريبي.

- **دراسة الباحثة:** فهيمة حدادو(2018)، "**الحوكمة الضريبية ودورها على الحصيلة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2008_2016**" أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة آكلي محند اولحاج البويرة، حيث تناولت هذه الدراسة الإطار المفاهيمي للحوكمة الضريبية وعلاقاتها بمكافحة التهرب الضريبي والفساد الضريبي، والجهود المبذولة في الجزائر من أجل تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبية والرفع من كفاءة الادارة الضريبية لأجل تحسين الخدمات المقدمة للمكلفين، وواقع الحوكمة الضريبية في الجزائر وآلية التأثير في الحصيلة الجبائية، حيث اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصلت إلى جملة من النتائج أهمها:

–تستدعي الحوكمة الضريبية الانتقال من الشكل النمطي للرقابة الجبائية إلى وسيلة لفتح باب الحوار مع المكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى شرح القانون الضريبي.

_لأجل مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر لابد من تعزيز ركائز الحوكمة الضريبي، فتكريس الشفافية الضريبية تساهم في الرفع من الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.

_عرفت الحصيلة الجبائية تطورا ملحوظا خلال الفترة 2008-2016، ويعود ذلك التطور إلى ارتفاع الحصيلة المتأتية من الرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي، أما الضريبة على أرباح الشركات لم تتعدى نسبة مساهمتها في الجباية العادية 14,8% في المتوسط.

- **دراسة الباحثة:** فايزة بوخلوف (2017)، "**أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر**" مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، حيث هدفت الدراسة إلى معرفت أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، وذلك من خلال ترشيد استخدام هذه السياسة وتحقيق الشفافية والمساءلة حول حجم الإنفاق الجبائي، حيث اعتمدت الدراسة على الإستبيان لعينة بحث والمتمثلة في مديرية الضرائب والوكالات الداعمة للمشاريع الاستثمارية، حيث اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي لوصف الظواهر الاقتصادية، والمنهج التحليل لإبراز الأدوات والمقاربات المرتبطة بالموضوع والإلمام بها، بالإضافة إلى المنهج الاستقرائي من خلال دراسة عينة من المكلفين على مستوى ولاية بسكرة وتعميمها على الجزائر، وقد توصلت الباحثة إلى جملة من النتائج أهمها:

  الحوكمة الجبائية تعتبر عاملا مساعدا على تحسين سياسة الإنفاق الجبائي، من خلال ضبط هذا العامل والتحكم فيه، وذلك بتطبيق الآليات والمبادئ المنصوص عليها من طرف منظمة التعاون الدولية.

- **دراسة الباحث:** محمد نور الدين البريم (2016)، "**حوكمة الشركات ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي**"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الأزهر، غزة فلسطين، حيث هدفت هذه الدراسة للتعرف على دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي، وذلك من خلال دراسة ميدانية على الدوائر الضريبية في غزة، وقد استخدمت الإستبانة كأداة لجمع البيانات من عينة مكونة من مجتمع الدراسة المكونة من موظفي الدوائر الضريبية في غزة، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصلت الدراسة غلى نتائج منها:

وجود دور حوكمة الشركات ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0,05) في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر الدوائر الضريبية العاملة في قطاع غزة، وجاءت هذه النتيجة الرئيسية من خلال مجموعة من النتائج الفرعية، والمتمثلة في أن هناك دور للمبادئ المختلفة لحوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي.

- **دراسة الباحثين:** مهند محند موسى العبيني، وعبد الرحمان محمد عبد الرحمان(2015) " **دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي**" ، وهي عبارة عن مقال منشور في مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية الجامعة، العد الرابع والأربعون،حيث هدفت الدراسة إلى بيان دور الحوكمة الضريبية من خلال الرقابة الضريبية المباشرة وغير المباشرة كآلية للحد من الفساد الحكومي المالي والإداري، بحيث قام الباحثين بتصميم إستبانة، تم توزيعها على عينة من مدققي الدخل والمبيعات في

عدد من الدوائر الضريبية، بالإضافة إلى عدد من مدققي الحسابات الخارجيين في المملكة الأردنية الهاشمية، حيث اعتمدا على المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصلا إلى جملة من النتائج أهمها:

أن هناك دور للرقابة الضريبية المباشرة وغير المباشرة في الحد من الفساد الحكومي، وأنه كلما زادت الرقابة الضريبية من خلال الإجراءات ومتابعتها من قبل دائرة الضريبة يحد هذا الفساد المالي والإداري فيها، بالإضافة إلى دور مدققي الحسابات الخارجيين في الحد من الفساد كجزء من منظومة الحكومة الضريبية، من خلال الرقابة غير المباشرة.

الفصل الأول:

عموميات حول الضريبة والتهرب الضريبي

تمهيد:

إن التطور السريع الذي شهذه العالم و اتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة ومن بين أهم هذه الموارد الضريبة التي تلجأ إليها الدولة باعتبارها أحد أهم الوسائل لتغطية الأعباء العامة للدولة وتمويل الخزينة العمومية فهي اقتطاع مالي إجباري من الذمة المالية للمكلف لتحقيق أهداف تنموية تسطرها الدولة، كما أنها تمول الخزينة العامة للدولة والتي تستخدمها كوسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

لكن غالبا ما يلجأ المكلف إلى تصرفات معينة من أجل التخلص من الضريبة المفروضة عليه عن طريق ما يصطلح عليه بالتهرب الضريبي، والذي يترجم رد الفعل المعتاد للمكلف بالضريبة الذي يضن أنه أخضع لزيادة في الاقتطاع، وهذه الظاهرة تتطلب دراسة واهتمام كبيرين لما يترتب عنها من أثار سلبية على الاقتصاد الوطني.

ومن خلال ما سبق سنعرض في هذا الفصل إلى عموميات حول الضريبة والتهرب الضريبي ولأجل ذلك قسمناه إلى مبحثين:

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة.

المبحث الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي.

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة.

تعتبر الضريبة من أهم الإيرادات العامة وهذا لأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق السياسة العامة وفي هذا المبحث سنتطرق إلى تعريف الضريبة وتبيان الخصائص والأهداف بالإضافة إلى أنواع الضريبة والقواعد العامة لها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة.

يوجد العديد من التعاريف الخاصة بالضريبة نذكر منها:

التعريف الأول: يمكن أن تعرف على أنها: "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"[1].

التعريف الثاني: "الضريبة هي مدفوعات إجبارية مرتبطة بأنشطة معينة تحصلها الحكومة من الأفراد أي أن الضريبة تمثل مبالغ نقدية، يلتزم الأفراد والمنشأة بدفعها بشكل إجباري للحكومة وترتبط بأنشطة معينة مثل: الحصول على دخول أو تملك أصول أو التصرف في الدخل والممتلكات"[2].

التعريف الثالث: "الضريبة مقدار من النقود وليس بمقدار عيني من سلعة معينة يدفع إلى الدولة كضريبة والضريبة التي تدفع عينا تعرف بالضريبة العينية، وهذا ما كان متبعا قبل شيوع استخدام النقود"[3].

التعريف الرابع: "الضريبة فريضة إلزامية يلزم الأفراد على أساسها بتحويل بعض الموارد الخاصة بهم للدولة جبرا وبدون مقابل لتحقيق ما تسعى إليه الدولة من أهداف تبعا لقواعد ومعايير محددة"[4].

التعريف الخامس: "الضريبة استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل قصد تغطية الأعباءالعامة"[5].

ومن خلال هذه التعاريف يمكن أن نقول بأن الضريبة: عبارة عن مساهمة نقدية يدفعها الأفراد إلى الدولة جبرا وبصفة نهائية دون مقابل، من أجل تغطية النفقات العامة.

- **خصائص الضرائب:**

تتميز الضرائب بعدة خصائص نذكر منها:

1. **الضريبة اقتطاع نقدي:** الأصل في الضريبة أنها مبلغ من النقود أي أنها اقتطاع نقدي وهذا هو الحال في العصر الحديث فإن تم استيلاء الدولة على مال غير نقدي خرج الأمر من نطاق الضريبة وأصبح

[1] –محمد عباس محرزي: **اقتصاديات المالية العامة**،الطبعة الثانية،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2008 ، صفحة 145.

[2] –محمد البنا: **اقتصاديات المالية العامة**،الدار الجامعية، مصر، 2009، صفحة 80.

[3] –علي خليل،سليمان اللوزي: **المالية العامة**،الطبعة الأولي دار زهران للنشر والتوزيع، عمان– الأردن،2013،صفحة 174.

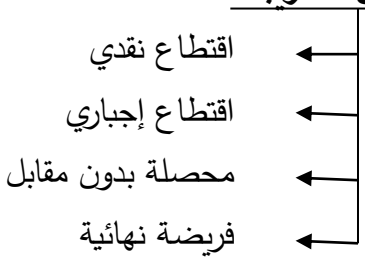
[4] – يوسف عزمي خطاب: **الضرائب ومحاسبتها**،الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان–الأردن، 2010، صفحة 27.

[5] – ياسر صالح الفريحات: **المحاسبة في علم الضرائب**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن 2013، صفحة 15.

مصادرة بالنسبة للمنقولات وهو أمر لا يتم إلا في حالات استثنائية كالدفاع الوطني عن الدول لتمويل نفقات الحرب كما لا يعد تقديم الخدمات الإجبارية كالخدمة العسكرية ضريبة[1].

2. **الضريبة اقتطاع جبري:** انطلاقا من فكرة السيادة التي تمارسها الدولة على الأفراد، فإن الضريبة تكرس سيادة الدولة على الأشخاص الموجودين على إقليمها فتفرض عليهم الضرائب جبرا دون مشاورتهم في ذلك ودون أن يكون لهم الاختيار في ذلك[2].
3. **الضريبة محصلة دون مقابل:** لا ينطوي دفع الضريبة على أي مقابل مباشر، إذ لا توجد أية علاقة بين المبالغ المدفوعة من قبل المكلف ومقدار أو طبيعة الخدمة التي تؤديها له الدولة، وبهذه الميزة تشكل الضريبة طريقة أصلية لتوزيع الأعباء العامة وتفصل كليا على مستوى الفرد بين المبالغ المدفوعة للجماعات و الخدمات التي تقدمها لهم[3].
4. **الضريبة فريضة نهائية:** تجبى الضريبة بصفة نهائية، ويعني ذلك أن المكلفين بدفع الضريبة ليس لهم الحق في استرداد المبالغ التي دفعوها للخزينة العامة للدولة كضريبة ولا المطالبة بفوائد عنها باستثناء الحالة التي يدفع فيها المكلف مبلغا يزيد عن مقدارها، حيث يحق له عندها مطالبة الإدارة الضريبية بردها وفي هذه الحالة تختلف الضريبة عن القرض العام حيث يتم استرداده مع الفوائد من قبل المقرض[4].

الشكل رقم(01):خصائص الضريبة



المصدر:من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

المطلب الثاني: أهداف الضريبة.

تصبو الضريبة في أي مجتمع إلى مجموعة من الأهداف يمكن تحديدها في الأتي:

1. **الأهداف المالية:** ويقصد بها تغطية الأعباء العامة أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الاتفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة الحكومية (كبناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق...الخ)[5].

---

[1]–عادل فليح العلي: **مالية الدولة**، الطبعة الأولى، دار زهرة للنشر والتوزيع، عمان–الأردن، 2012، صفحة 224.

[2] –محفوظ برحمان: **المالية العامة في التشريع الجزائري**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية،2015، صفحة 77.

[3] – أعمر يحياوي: **مساهمة في دراسة المالية العامة**، دار هومة لطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر ،2005، صفحة 92.

[4] – عادل العلي: **المالية العامة والقانون المالي والضريبي**، الطبعة الثانية، إثراء للنشر والتوزيع، عمان–الأردن،2011، صفحة 124.

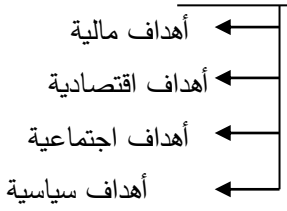
[5] –حميد بوزيدة: **جباية المؤسسات**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ،2007، صفحة 12.

2. **الأهداف الإقتصادية:** تستخدم الضرائب لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء الانكماش الاقتصادي وامتصاص القوى الشرائية لدى الأفراد في حالة التضخم. أو كأداة لتشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي عن طريق إعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها على نتيجة النشاط أو إعفاء المواد الأولية اللازمة للقيام بهذا النشاط، كما قد تهدف هذه الضريبة إلى تشجيع شكل من أشكال الاستغلال، كما في حالة تشجيع اندماج المشروعات بإعفائها من الضريبة أو تخفيض الضريبة عليها[1]. وتتمثل كذلك في العمل على تشجيع الصناعات المحلية وحمايتها من المنافسة الخارجية بالإضافة إلى توجيه الاستثمارات المحلية إلى بعض القطاعات المرغوب فيها.
3. **الأهداف الاجتماعية:** يمكن تلخيص أبرزها بما يلي:

- إعادة توزيع الثروة بين المواطنين: المبدأ العام في فرض الضريبة هو أن الجزء الأكبر منها يقع على عاتق أصحاب الدخول العالية، ويصرف في تغطية نفقات الدولة على خدمات التعليم والصحة ...وغيرها ومن المعروف أن أصحاب الدخول المتدنية هم الأكثر استفادة من الخدمات التي تقدمها الدولة وذلك لأن أصحاب الدخول العالية يلجأ ون في العادة إلى التعليم الخاص والمستشفيات الخاصة وغيرها من الخدمات مدفوعة الأجر.
- الحد من بعض العادات السيئة أو غير المرغوب بها في المجتمع: من الأمثلة على ذلك فرض ضرائب عالية على نوع من العادات السيئة مثل: التدخين والمسكرات وبعض السلع الترفيهية، وبالتالي محاولة التقليل من أثرها السلبية قدر الإمكان.
- تنظيم النسل في المجتمع: في المجتمعات التي تعاني من الكثافة السكانية العالية يتم فرض الضرائب عن كل طفل بعد عدد معين من الأطفال للمكلف الواحد، ويتم منح إعفاء ضريبي عن كل طفل في الأسرة في الدول التي تعمل على تشجيع النسل[2].

4. **الأهداف السياسية:** أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول، وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان والولايات المتحدة الأمريكية)[3].

الشكل رقم(02): أهداف الضريبة.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

[1]– عبد الحميد عفيف: **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة سطيف، 2014، صفحة 08.

[2]– عادل محمد القطاونة، عدي حسين عفانة: **المحاسبة الضريبية** ، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان–الأردن،2008، صفحة 07–08.

[3]–حميد بوزيدة: مرجع سبق ذكره، صفحة 13.

المطلب الثالث: أنواع الضرائب.

تنقسم الضرائب إلى قسمين رئيسيين:

- الضرائب المباشرة.
- الضرائب الغير مباشرة.

- **الضرائب المباشرة:** هي الضرائب التي يتحملها المكلف ولا يمكن نقل عبئها للغير[1]. وهي ما يفرض على الدخل أو على رأس المال أو أن تفرض الضريبة مباشرة على وجود الثروة، الدخل و رأس المال، تحت يد الممول[2]. وتشتمل الضرائب المباشرة على:

- أ-**الضرائب على الدخل:** هي تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وعاء لها،أي أن المادة الخاضعة للضريبة هي الدخل الذي يتولد لدى الشخص الطبيعي أو المعنوي[3]. في حين أن الضريبة على رأس المال تمثل الوعاء الثانوي وتفرض بسعر منخفض عادة لا تؤدي إلى استنفاذ رأس المال بالشكل الذي يمكن أن يؤدي إلى انخفاض الدخل الذي يساهم رأس المال في توليده، خاصة إذا تم الأخذ في الاعتبار أهمية الضرائب على الدخل والناجمة عن كونه يمثل وعاء متجدد ومستمر للضريبة، وهو الأمر الذي يوفر إيرادات مستمرة للدولة تغطي بها إنفاقها المستمر. والدخل الذي تفرض عليه ضريبة الدخل هو ما يتحقق للممول من نقود أو سلع و خدمات قابلة للتقييم النقدي وبشكل دوري ومنتظم، والتي يمكن أن تمثلها السلع والخدمات التي يحصل عليها العامل كجزء من أجره، أي دخله.

ب-**الضريبة على رأس المال:** إن الضريبة على رأس المال تحتل أهمية اقل من الضريبة على الدخل لأنه عادة تفرض بسعر اقل حتى لا تؤدي إلى تقليل رأس المال استنفاذه عبر الزمن و بذلك تقلل من إمكانية مساهمة رأس المال في توليد الدخل، وهذه الضريبة على رأس المال يمكن أن تكون كما يلي[4]:

- ضريبة على الدخل الذي يولده رأس المال، رغم أن وعائها هو رأس المال ومن ثم فإنها تعتبر ضريبة إضافية على الدخل الذي يتولد نتيجة رأس المال ويعتمد تسديدها على ما يتحقق للممول من دخول رأسمالية.
- ضريبة على رأس المال وبحيث تقتطع جزء منه، وبالشكل الذي يتحقق من خلالها هدفها تقليص ملكية وحيازة رأس المال.

---

[1] -طارق حمدي حمدان أبو سنينة: **العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا،الأردن، 2008 ، صفحة 17.

[2] -عزمي يوسف خطاب: مرجع سبق ذكره، صفحة 97.

[3] -عفيف عبد الحميد: **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،جامعة سطيف01، 2014، صفحة 09.

[4] -عزمي يوسف خطاب: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 97.

ج-**الضريبة على التركات:** وهي الضريبة التي تفرض على انتقال رأس المال من المورد إلى ورثته، أو إلى الموصى لهم، وهي تعتبر من أهم الضرائب على رأس المال الذي تقتطع جزء منه، ويتم تبرير فرض الضريبة على التركات وتحصيلها بما يلي:[1]

- إن ضريبة التركات تمثل مقابل بما تقدمه الدولة للمورد، ولتركته، ولورثته من رعاية وحماية.
- إن الدولة تحصل على هذه الضريبة باعتبارها وارثا للمورث، وارتباطا برعايتها وحمايتها هذه، ولذلك فان الدولة ترث تركة من لا وارث له.
- إن ضريبة التركات هذه تمثل إسهاما في تعزيز وتأكيد مبدأ التضامن الاجتماعي من خلال استخدام حصيلتها في الإنفاق الذي يحقق نفعا عاما أي نفعا اجتماعيا.
- إن ضريبة التركات هذه تعتبر إحدى الأدوات التي من خلالها إعادة توزيع الثروة، والحد من التفاوت قي توزيعها.
- إن ضريبة التركات هذه تفرض على الثروة التي يتم توريثها، نتيجة حصول الورثة عليها بدون أن يبذلوا جهدا في تكوينها.

- **الضرائب غير المباشرة:** وهي الضرائب التي يمكن أن يدفعها المكلف نفسه أو أن ينقل عبئها لشخص أخر[2]. كما أنها الضريبة التي تفرض بصورة غير مباشرة على عناصر الثروة. الدخل أو رأس المال وليس على ذات وجود الثروة ومنها ما يفرض على الإنفاق أو الاستهلاك أو التداول أو بعض الوقائع كاستيراد البضائع[3].

وتشتمل الضرائب الغير مباشرة على:

ا-**الضرائب على الإنفاق:** وهي الضرائب التي يتم فرضها على الدخل عندما يتم التصرف عن طريق اتفاقه، أي أن الضرائب على الإنفاق تفرض عندما يتم إنفاق الدخل على شراء السلع الاستهلاكية، أو عندما يتم إنفاق ما تم ادخاره منه على شراء السلع الاستثمارية، والضرائب على الإنفاق هي:[4]

- الضرائب التي تفرض على تداول رأس المال كرسوم التسجيل للمشروعات.
- الضرائب التي تفرض على الاستهلاك والتي يتم فرضها على السلع والخدمات أو على بعضها.

أ- **الضرائب على الواردات أو الرسوم الجمركية:** وتفرض على السلع المستوردة عند دخولها إلى البلاد. وتشكل نسبة جيدة من إيرادات الدولة النامية بسبب ارتفاع نسبة الواردات من السلع في تلك البلدان بالإضافة إلى ارتفاع معدل استهلاكها.

---

[1] -فليح حسن خلف: **المالية العامة**، الطبعة الأولى،عالم الكتب الحديثة للنشر والتوزيع، جدار للكتاب العالمي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن 2008،صفحة 198-200-201-202.

[2] -طارق حمدي حمدان أبو سنينة: **مرجع سبق ذكره**،صفحة 17.

[3] - يوسف عزمي خطاب: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 97.

[4] -فليح حسن خلف: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 203-204.

وتحقق الرسوم الجمركية الأهداف التالية[1]:

- حماية الصناعة المحلية وخاصة الحديثة من المنافسة الأجنبية.
- تحقيق التوازن في ميزان المدفوعات.
- تحقيق إيرادات عامة للدولة في حال صعوبة فرض الضرائب المباشرة.

وبشكل عام هناك ثلاث أنواع للسلع التي يمكن فرض ضريبة غير مباشرة على استهلاكها:

- السلع الضرورية وتكون نسبة الضريبة عليها قليلة وقد تكون مدعومة من الدولة.
- سلع ترفيهية أو كمالية وتكون نسبة الضريبة عالية جدا.
- سلع الاستهلاك الجاري (متوسطة).

المطلب الرابع: القواعد العامة للضريبة.

هناك مجموعة من القواعد العامة للضريبة ذكرها أدم سميث في كتابه الموسوعة "ثروة الأمم" نذكر منها:

1. **قاعدة العدالة الضريبية(المساواة):** حسب آدم سميث، يجب أن يشترك رعايا الدولة في نفقات الحكومة، كل حسب الإمكان تبعا لقدرته، أي نسبة دخله الذي يتمتع به في حماية الدولة وسعيا من الحكومات إلى إقرار العدالة فعملت على جعل فرض الضريبة من اختصاص السلطة التشريعية[2].

فالضريبة مثلا في الجزائر تعتبر دستوريا من اختصاص البرلمان، وينص الدستور الجزائري في مادته "140" على[3]: يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور، وكذا في المجالات الآتية:

"... إحداث الضرائب والجبايات والرسوم والحقوق المختلفة، وتحديد أساسها ونسبها...".

كما عرفت قاعدة العدالة على أنها الضريبة المفروضة على المكلف وتكون متناسبة على دخله الذي يتمتع به في ظل الدولة[4]، وجاء في المادة "78" من الدستور الجزائري[5]:"كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة. ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية".

2. **قاعدة الوضوح واليقين:** تعني هذه القاعدة أن كل ضريبة يكلف بها شخص يجب أن تكون معينة تعينا واضحا وصريحا من غير إبهام ولا غموض، فيجب مثلا تحديد وقت الجباية وشكلها ومقدارها وإعلام المكلف

---

[1] –محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام: **مبادئ المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة، عمان– الأردن، 2007، صفحة 87،88.

[2] – عبد المجيد قدي: **دراسات في علم الضرائب**، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع،عمان،2011، صفحة 37–38.

[3] – المادة 140: **الدستور الجزائري**، https://www.joradp.dz/har/consti.htm، 19،2022/04/22:04.

[4] –حسين محمد سمحان و آخرون: **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان–الأردن، 2010، صفحة 106.

[5] _ المادة 78: الدستور الجزائري، مرجع سبق ذكره.

بدفعها، بشكل ينفي الجهالة بالضريبة[1]. والغرض من ذلك أن يكون المكلف على يقين بمدى التزاماته بصورة واضحة لا لبس فيها[2].

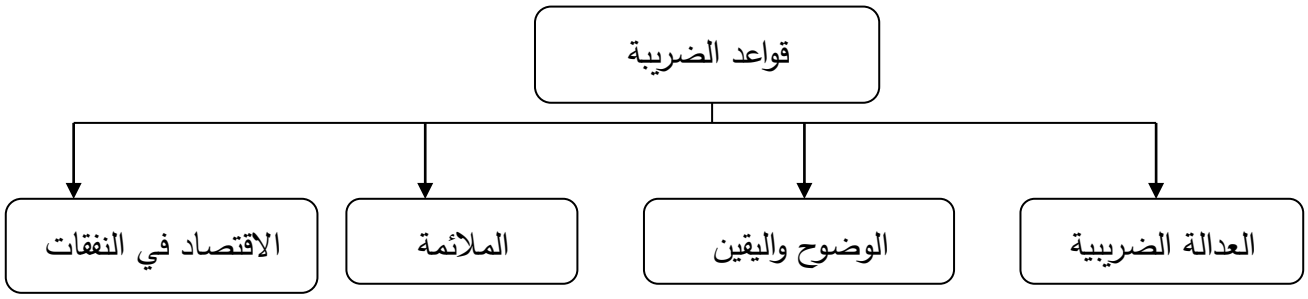
3. **قاعدة الملائمة:** على الضريبة أن تجبى في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف، وبالكيفية الأكثر تيسيرا له ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضريبة كأن تجبى ضريبة الرواتب والأجور من قاعدة المكلفين في أوقات استلام أجورهم، وتجبى ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية في نهاية الدورة المالية، وعند تحقيق الربح[3].

تعتبر هذه القاعدة من بين أكثر القواعد احتراما في النظام الضريبي المعاصر سواء كانت الضريبة مفروضة على الاستهلاك أو مفروضة على الدخول.

4. **الاقتصاد في النفقات:** ويقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة بأسهل وأيسر الطرق التي لا تكلف الإدارة المالية مبالغ كبيرة، خاصة في ظل الروتين والإجراءات المعقدة، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة ذاتها ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء كبير منه في سبيل الحصول عليه[4].

وفي الأخير فإن كل القواعد المذكورة سابقا تدور حول فكرتي العدالة والمساواة الضريبية، وما هي جميعها إلا تطبيقات له.

الشكل رقم (03): قواعد الضريبة.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

[1] – محفوظ برحماني: مرجع سبق ذكره، صفحة 80.

[2] – مصطفى عوادي وآخرون: **الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي**، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد02، العدد01، الوادي،2019، صفحة 72.

[3] –خالد شحادة الخطيب،أحمد زهير شامية: **أسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر،2007، صفحة 159.

[4] –سوزي عدلي ناشد: **أساسيات المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت–لبنان،2009، صفحة 130.

المبحث الثاني: عموميات حول التهرب الضريبي.

تعتبر الضريبة المصدر التمويلي الأهم في ميزانيات الدولة، نظرا لأهميتها فإن الدولة تسعى دوما للحرص على زيادة حصيلتها والحفاظ عليها من الضياع خاصة إدا تعلق الأمر بالتحليل ومحاولة التهرب من دفع مستحقاتها.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه.

الفرع الأول: مفهوم التهرب الضريبي.

لقد اختلف الباحثون حول تعريف التهرب الضريبي، ولكنهم يتفقون في نقطة واحدة وهي أن التهرب الضريبي يؤدي إلى ضياع جزء من الحصيلة الضريبية، وفيما يلي أهم التعاريف:

التعريف الأول: عرف CAMIL التهرب الضريبي على أنه: "كل التصرفات المادية وكل العمليات الحسابية وكل المجالات التي يلجأ إليها المكلف بالضريبة أو غيره من أجل التخلص من الضريبة"[1].

التعريف الثاني: عرفه جامع أحمد على أنه:" تخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي"[2].

التعريف الثالث: يمكن أن يعرف التهرب الضريبي بأنه:" عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مظللة للدوائر المالية، أو من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة"[3].

التعريف الرابع:التهرب الضريبي هو" سعي الملزم بالضريبة إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشأة للضريبة فيعمد إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها"[4].

التعريف الخامس: وعرف على المستوى الدولي على أنه:" محاولة المكلف بالضريبة التخفيف من حدة العبء الضريبي بالطرق المشروعة أو غير المشروعة بنقل سلعة من مكان إقامته إلى إقليم أجنبي لإمكانية التملص من الضريبة وفي هذه الحالة يستفيد من هذا الاقليم إما لانخفاض معدل الضريبة مقارنة بالبلد أو من الإعفاءات أو الامتيازات الضريبية الممنوحة له في الدول المضيفة"[5].

التعريف السادس: هناك من عرفه بحصره بإقليم الدولة التي يحصل فيها بقول الدكتور سوزي عدلي ناشد:" التهرب الضريبي الداخلي هو في حقيقته تهرب قانوني بمعنى أن الممارسات التي تتم في هذا الصدد تخرج عن

---

[1] –طورش بتاتة: **مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، جامعة قسنطينة، 2009، صفحة 11.

[2] –نصر رحال: **محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، 2007، صفحة 45.

[3] –أحمد زهير شامية، خالد الخطيب: **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان،2013، صفحة 205.

[4] –علي زغدود: **المالية العامة**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2011، صفحة 209–210.

[5] –فاتح أحمية: **أساب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته**، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد02، جامعة جيجل،2020، صفحة 74.

إطار القانون وحدوده، أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة، فهي إدا ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد والسلطة"[1].

نستخلص من التعاريف السابقة أن: التهرب الضريبي هو محاولة التخلص من العبئ الضريبي كليا أو جزئيا من قبل المكلف بدفعها قانونا، ودون نقل عبئها إلى غيره بطريقة غير مشروعة، مما ينتج عنه عدم حصول الدولة على الإيرادات الضريبية كليا أو جزئيا.

ويظهر من التعريف السابق أن للتهرب الضريبي ركنين أساسيين هما:

- الامتناع عن دفع الضريبة كليا أو جزئيا.
- استخدام الطرق الملتوية وغير المشروعة.

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي.

اختلاف طرق وأشكال التهرب الضريبي تجعلنا نصنفه إلى عدة أنواع، حسب المشروعية، وكذا حسب شكله، ومن حيث المكان الذي وقع فيه، ومن حيث المقدار إلى:

1. **من حيث شرعيتها تجاه القانون:** تقسم إلى:

أ-التهرب المشروع: وهو الذي لا يتضمن أي مخالفة قانونية وذلك بالاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي نتيجة عدم صياغة بعض الأحكام القانونية بدقة وبهذا لا يترك المكلف أية مخالفة قانونية وبالتالي لا يمكن ملاحقته أو فرض أية عقوبة مالية[2]. وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي الذي لا جرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة ويتحرك في إطار قانوني ومن أمثلته نجد:[3]

- إنتاج بعض السلع بمواصفات تختلف عن المنصوص عنها في القانون.
- التهرب من ضريبة التركات عن طريق توزيع هذه الأخيرة في شكل هبات للذين تربطهم بصاحب التركة قرابة من الدرجة الأولى على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة التركات.
- لو وزعت شركات الأموال إجراءات كبيرة من أرباحها على المساهمين بصورة رواتب وأجور ومخصصات لأعضاء مجلس الإدارة فمن المعلوم أن معدلات الضريبة على أرباح شركات الأموال أعلى من معدلات الضريبة على الرواتب والأجور.

ب-التهرب غير المشروع(الغش الضريبي): يتضمن مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة حيث يعمد المكلفون لإتباع بعض أساليب الغش[4]، ووسائل التحايل على القانون بغية التوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة وهي مخالفات يعاقب عليها القانون، فهو لا يتعدى الحدود الوطنية للدولة ويخضع للسيادة الضريبية والإدارة الدولية، ويصعب تحديد الطرق التي يتبعها المكلف في سبيل ذلك وفي أغلب الأحيان تكون هذه المخالفة

[1] -طورش بتاتة: مرجع سبق ذكره، صفحة 13.

[2] -محمد طاقة، هدى العزاوي: **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثانية، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة، عمان،2010، صفحة 118.

[3] -فوزي عطوي: **المالية العامة،النظم الضريبية وموازنة الدولة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان،2003، صفحة 247.

[4] -محمد طاقة، هدى العزاوي: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 118.

صريحة ومقصودة وتتضمن نية المكلف بالتهرب من الضريبة، وقد يخالف المكلف القانون إما عند تحديد وعاء الضريبة والتكليف بها أو عند تحصيل الضريبة ليحول دون جبايتها[1]. وكمثال لذلك: التهرب من الضرائب الكمركية على السلع المستوردة عن طريق إدخال هذه السلع بصورة غير مشروعة أو تقديرها من قيمتها، ويتم التهرب من ضرائب الدخل والثروة بإخفاء بعض عناصر دخل هذه الثروة، أو كلها بتقديم إقرارات غير صحيحة وتتضمن دخله وثروته وأمواله[2].

الجدول رقم(01):أوجه التشابه والاختلاف بين الغش الضريبي والتجنب الضريبي.

(الغش المشروع والغش غير المشروع)

	التجنب الضريبي	الغش الضريبي
أوجه التشابه	كل منهما يؤدي إلى تخفيض العبء الضريبي.	
	كل منهما ناتج عن إنعدام الحس المدني.	
	كل منهما ناتج عن سوء النية.	
أوجه الاختلاف	يكون دون مخالفة القانون الجبائي.	يكون بمخالفة القانون الجبائي.
	لا يقع على المكلف أي عقوبة أو جزاء.	يعاقب عليها القانون.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

2. من حيث درجة التعقيد:

أ-التهرب البسيط (غش عادي): يتبعه المكلف عن قصد وسوء النية من أجل التخلص من دفع الضرائب دون اللجوء إلى الطرق الاحتيالية، فهو يمتنع عن القيام ببعض الإجراءات التي ينص عليها القانون الجبائي لعرقلة إدارة الجباية في تقديرها للمادة الخاضعة للضريبة والمفروضة عليه ونستخلص ذلك من المواد (192،193) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والأفعال التي تعتبر غشا عاديا تتمثل خاصة في عدم تقديم المكلف التصريح على أرباح بالتأخر في تقديمها أو تقديم تصريح ناقص[3].

ب-التهرب المركب (غش مؤهل): وهو مرادف لعبارة الطرق التدليسية فالعنصر المادي المتمثل فيها يجب أن يضاف إلى عنصر القصد.

---

[1] -يسرى مهدي حسن السامراني، زهذه خضير عباس العبيدي: **تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي**، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد04،ا لعدد09، بغداد،2012، صفحة 132.

[2] – فليح خلف حسن : **مرجع سبق ذكره**، صفحة 195.

[3] -أوهيب بن سالمة ياقوت: **الغش الضريبي**، مذكرة ماجستير في القانون الجبائي والعلوم الجبائية، جامعة الجزائر،2003، صفحة 11.

يلجأ المكلف إلى الغش المركب مجسدا لإرادته في التهرب وسعيا منه إلى محو كل الآثار وإخفاء الحقيقة ومحاولة عرقلة أي مراقبة محتملة، يمسك محاسبة مزيفة أو يقدم فواتير مزورة...إلخ[1].

من خلال هدا التعريف نستنتج أن الغش المركب يتوفر على كل العناصر لخرق القوانين الجبائية والمتمثلة في: العنصر المادي، عنصر القصد، عنصر التدليس.

3. من ناحية المكان الذي وقع فيه:

أ- التهرب المحلي: تسعى الدولة لتمويل نفقاتها العامة عن طريق الاقتطاعات الضريبية، لكن في الغالب ما تعتبر الضريبة عبئ ثقيل على المكلف فيسعى لتجنبها بمختلف الطرق الممكنة منها الطرق التدليسية الاحتيالية التي يهدف من خلالها المكلف إلى الإفلات من أداء الضريبة التي تفرضها عليه مختلف القوانين الضريبية الوطنية، فيصطلح على ذلك بالغش الضريبي الوطني الذي يتميز بعدة خصائص[2]. ومنها:

- أن تكون داخل حدود الدولة الواحدة، بحيث يجد الممول نفسه أمام السلطات الضريبية لدولته[3].

ب- التهرب الدولي: بدية نقر أن التهرب الضريبي الدولي هو صور التهرب الضريبي بشكل عام، وأن ما يميزه أنه دو صفة دولية.

والتهرب الدولي على المستوى الدولي أحادي المفهوم، ولا يمكن تعريفه إلا من خلال منظور اقتصادي بحث، وذلك نظرا لعدم وجود تشريعات دولية تحدد المقصود منه. ويعتبر هذا التهرب من أخطر أشكال التهرب إذ أنه يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها الأصلي عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضرائب البلد الذي حققت فيه فعلا إلى بلد أخر يتميز بضغطه الضريبي المنخفض (الملائم)[4]. ويتميز هذا النوع من التهرب الضريبي بأن مجال تنفيذه أوسع، وهو عبارة عن ممارسات وتصرفات تهدف إلى التخلص من العبء الضريبي لعدد من الدول[5].

4. من حيث المقدار:

أ-التهرب الكلي: يحصل هذا النوع من التهرب عندما يتمكن المكلف التخلص من المستحقات الضريبية كليا وبالتالي عدم تسديد أي مبلغ من خزينة الدولة، ويكون التخلص منه إما عن طريق عدم التصريح بوعاء الضريبة كليا أو القيام بفعل أو سلوك الغرض منه تدبير إمكانية عدم دفع مبلغ الدين وذلك عن طريق وضع عوائق أمام التحصيل الضريبي.

وتتحقق تلك النتيجة إما بإخفاء نشاط المكلف كليا أو إخفاء الجزء من نشاطه الخاضع للضريبة.

---

[1] -مغني ناصر: **دراسة تقيمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء**، مذكرة ماحستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، 2010، صفحة 11.

[2] -بولجة نادية: **النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي**، مذكرة ماجيستير في القانون، جامعة ملود معمري، تيزي وزو ، 2016، صفحة 19.

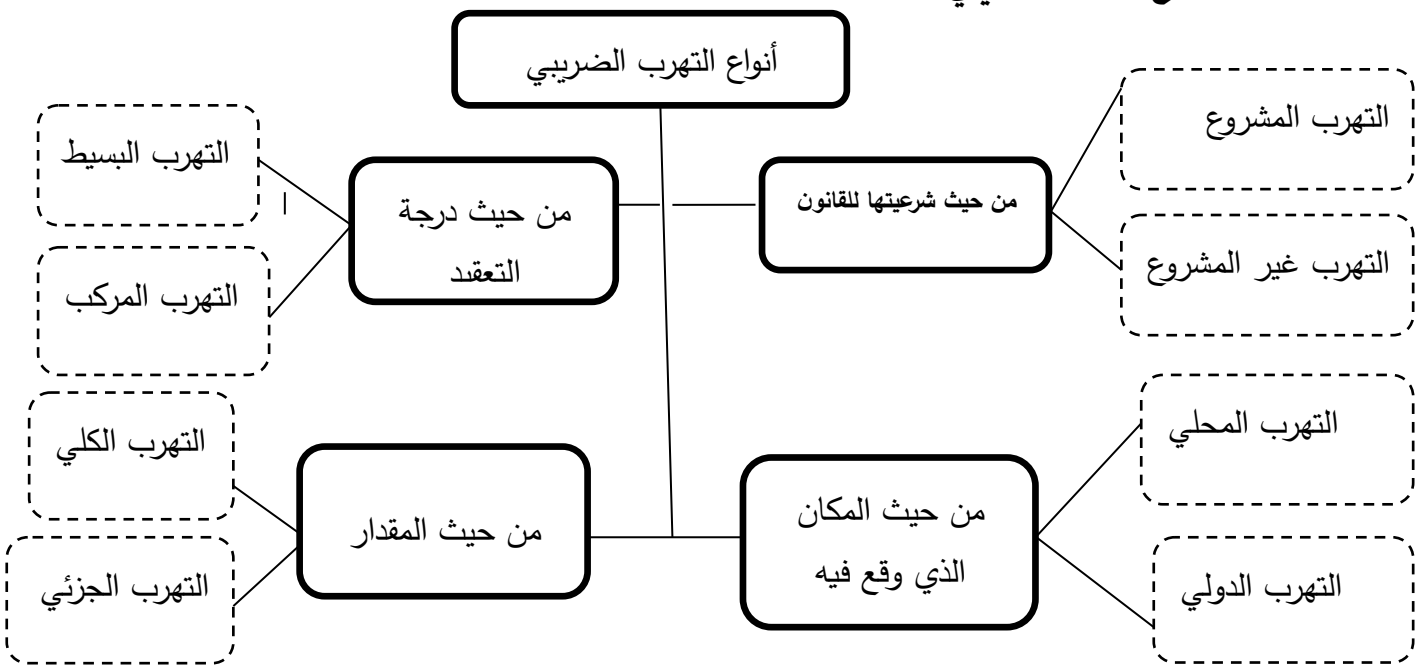
[3] -عبد المجيد قدي: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 218.

[4] مغني ناصر: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 12.11.

[5] -عبد المجيد قدي: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 218.

ب-التهرب الجزئي: يحصل التهرب الجبائي الجزئي عندما يتمكن المكلف من التهرب بجزء من المستحقات الضريبية الواجبة عليه دائما عن طريق خرق القانون الساري المفعول، وذلك إما بعدم التصريح ببعض عناصر نشاطه الخاضع للضريبة بموجب القانون، أو التصريح بمبالغ أقل من تلك المحققة فعلا[1].

الشكل 04: أنواع التهرب الضريبي.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مابسق.

المطلب الثاني: أسباب وأساليب التهرب الضريبي.

إن المكلفين بالضريبة يعتبرونها عبئا على عاتقهم أو اقتطاع إجباري من ثرواتهم لصالح الدولة، وهذا يؤدي إلى لجوئهم لشتى الطرق عن الامتناع من دفع الضريبة كليا أو جزئا وهو ما يعرف بالتهرب الضريبي والذي يرجع انتشاره إلى وجود بيئة توافرت فيها الشروط الملائمة لها والتي ساعدت على نموها واتساعها لذلك يعتبر وجود التهرب الضريبي نتيجة توفر أسباب معينة، وقد تعددت أساليبه واختلفت باختلاف نوع النشاط ومهارة التهرب.

الفرع الأول: أسباب التهرب الضريبي.

هناك جملة من الأسباب والعوامل التي تدفع المكلفين لعدم الالتزام بواجباتهم الضريبية تتمثل في:

1. **الأسباب التشريعية:** يعد التشريع أحد أهم الأسباب التي تدفع الأفراد للتهرب من الضريبة وأهم هذه الأسباب:[2]

[1] -يوسف عاشوري: **الغش الضريبي**، مجلة البحوث والدراسات العلمية، العدد07، المدية،2013، صفحة 108.

[2] -بهاء بسام جراعه: **العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر الموظفين في الدوائر الضريبية**، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابل- فلسطين،2021، صفحة 19.

- **عدم إستقرار التشريع الضريبي:** تؤدي التغيرات الدائمة للتشريع الضريبي إلى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين، كما تؤدي إلى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي وبالتالي زيادة ميلهم للتهرب.
- ضعف الرقابة على النظام الضريبي .
- المعاملة المتميزة لبعض الأنشطة على حساب الأنشطة أخرى.
- وجود ثغرات قانونية للنظام الضريبي.
- تعقيد قواعد المعاملة الضريبية.

2. **الأسباب الاقتصادية:** من الأسباب التي تؤدي للتهرب الضريبي هو ارتفاع الضرائب، مما يؤدي إلى شعور المكلف بأن الضريبة تقتطع بشكل كبير من دخله[1]. كما تعتبر كثرة التقلبات الاقتصادية وارتفاع الأسعار وتدني معدلات النمو في الاقتصاد الوطني وعدم توفير فرص الاستثمار الجيدة، مع رغبة المواطنين في زيادة دخلهم المتاح من خلال الامتناع من كل أو بعض الضريبة المستحقة عليه، ولذلك يعتبر تغيير السياسات أو الإجراءات المتعلقة بالاستثمار المستمر دون مبرر وتعتبر هذه الإجراءات عاملا مساعدا على التهرب، لأن الاستقرار الاقتصادي يعتبر عامل مهم لممارسة النشاط الاقتصادي بالنسبة للمواطن، ومن الحوافز المهمة التي تجعله يصرح عن دخله الحقيقي ودفع الضريبة المستحقة علية[2].
3. **الأسباب السياسية:** تلعب السياسة التي تتبعها الدولة دورا هاما في التهرب الضريبي فادا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجبيها في وجوه نافعة تعود على الأفراد بالمنفعة، فإنهم يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقل تهربهم من الضرائب المفروضة، أما إدا قامت الدولة بإنفاق حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين فإنهم سيبدلون قصار جهذهم في التهرب من الضريبة. أي أن الدولة قد لا تظهر أي تغيير على صعيد التطوير العام للدولة وقطاع الخدمات العام بحيث لا يشعر المواطنين بالفائدة لدى دفعهم للضريبة وبذلك سيتهربون من دفعها[3].
4. **الأسباب الجزائية**

إن فرض العقوبة الواردة في القانون على المتهرب تساعد على إقلال من التهرب الضريبي. حيث يقارن الممول بين مبالغ الضريبة المفروضة عليه وبين العقوبة التي سيتعرض لها إدا تهرب من الضريبية واكتشف أمره، فادا كانت العقوبة قاسية تؤدي إلى عدم ارتكاب هدا الفعل والعكس، وهذا ما جعل المشرع يعاقب جريمة التهرب الضريبي بالحبس والغرامة وأن يدفع بالإضافة على المبلغ الذي حاول التهرب من دفعه مبلغا لا يقل عن نسبة معينة منه[4].

---

[1] –خالد عيادة عليمات: **التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه**، مجلة المنارة، المجلد 2، العدد02،2012، صفحة 116.

[2] –طارق حمدي حمدان أبو سنينة: مرجع سبق ذكره، صفحة 37.

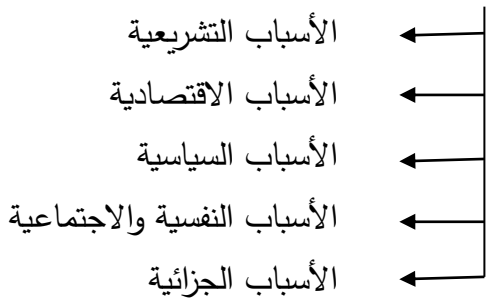
[3] –محمد سليم وهبة: **واقع التهرب الضريبي واقع وتوصيات**، تعزية النزهة ومكافحة الفساد، الجمهورية اليمنية،2010، صفحة 08.

[4] –ساندي جواد عبده الهيموني: **التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية**، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، جامعة خليل للضفة الغربية،فلسطين، 2017، صفحة 87.

5. **الأسباب النفسية:** هناك عدة أسباب نفسية تؤثر غلى المكلف بالضريبة تجعله يتهرب من دفعها وذلك لاعتقاده بعدم وجود عدالة وشعوره بعدم الانتماء ومن بين هذه الأسباب:

- الاعتقاد السائد بأن الضريبة أدة لإفقار الشعوب، فالتهرب من دفعها في هذه الحالة هو نوع من أنواع المقاومة، وبالتالي كان هذا المفهوم حافزا لتنامي الكراهية اتجاه دفع الضريبة.
- سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية، فهي خسارة شخصية لابد من تخفيضها كلما سنحت الفرصة لذلك.
- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام[1].

الشكل 05:أسباب التهرب الضريبي.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ماسبق.

الفرع الثاني: أساليب التهرب الضريبي.

تعددت طرق وأساليب التهرب الضريبي باختلاف نوع النشاط ومهارة التهرب، وقد أدى التفتح الاقتصادي والتطور التكنولوجي وزيادة التعاملات الاقتصادي إلى تطور أساليب التهرب الضريبي ومن أبرزها:

1. **التهرب عن طريق التحايل المحاسبي:** يقوم عمل مصلحة الضرائب على إقرارات الربح الذي يحققه المشروع فمن البديهي أن النظام المحاسبي هو الذي يوفر هذه البيانات نظار لكونه نظام قياس واتصال يقوم على تسجيل ومسك وتقييد حركة الأموال في المؤسسة، فالمحاسبة تعتبر قاعدة رقابية تستخدم من طرف الإدارة الجبائية التي تقوم بمقارنة التصاريح والوثائق المحاسبية المقدمة قصد التأكد من صحتها فالمكلف البارع يبحث دوما عن وضع يتم فيه مطابقة القيود المحاسبية فيما بينها من الناحية المحاسبية وكدا بينه وبين المستندات الثبوتية المظلة، أي أن الوثائق المحاسبية سلاح دو حدين يمكن استخدامها كدليل لمختلف التصريحات التي يقوم بها الممول[2]. ويتم التحايل المحاسبي إما بتخفيض الإيرادات أو بتضخيم التكاليف.

[1] –سميرة بوعكاز : **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**، رسالة دكتوراه في علوم التجارة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، صفحة 33–34.

[2] –سهام كردودي: **الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق**، دار المفيد،الجزائر،2011، صفحة 81.

أ-تخفيض الإيرادات: وهي من الطرق التقليدية التي يعتمد عليها المكلف من أجل تقليص الوعاء الضريبي من خلال التصريح بأرباح قليلة بكثير مما هي عليه في الحقيقة مستخدما في ذلك عدة عمليات تتمثل في[1]:

- إخفاء جزئي من رقم الأعمال.
- بيع سلع نقدا دون فواتير ووصول بيع.
- تسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية وذلك بعد اتفاق يبرمه مع الزبون.
- عدم التسجيل المحاسبي لفوائض القيمة الناتجة عن عنصر من عناصر الاستثمار.
- عدم التصريح غالبا بالمداخيل أو الإيرادات الحقيقية لأعمال غير تجارية كالمهن الحرة.
- تسجيل مردودات وهمية للبضائع أو تخفيضات تجارية بشكل كبير في حساب الزبائن.

ب-تضخيم التكاليف: إن القوانين الجبائية تسمح للمكلف بأن يقوم بخصم الأعباء والتكاليف ضمن شروط محددة مسبقا من أجل تحديد الأسس الخاضعة للضريبة، ويشترط أن تكون هذه الأعباء متعلقة بممارسة نشاط المؤسسة ومدعمة بالوثائق التبريرية وأن تكون في حدود السقف المحدد جبائيا بعض التكاليف حتى لا يبالغ فيهم. ولقد حقق القانون الجبائي شروط معينة للتكاليف القابلة للخصم وهي:[2]

- أن تكون هذه الأعباء لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.
- أن تكون هذه الأعباء متعلقة بالسير العادي لنشاط المؤسسة.
- أن تكون هذه الأعباء مرفقة بمبررات ووثاق رسمية.
- أن تعمل على تخفيض أصول المؤسسة.

والواقع يبين أن المكلف يحاول دائما إدخال نفقات وهمية من أجل تخفيض الأساس الخاضع للضريبة ومن بين الأساليب التي يلجأ إليها نذكر ما يلي:

- تقييد النفقات الشخصية وغير القابلة للخصم ضمن المصاريف للمحاسبة العامة للمؤسسة مثل تسجيل تكاليف إصلاح وصيانة السيارات الشخصية باسم المؤسسة وهي في الواقع تستعمل لأغراض شخصية من طرف الأفراد مسيرين للمؤسسة.
- تسجيل ترميمات المباني الخاصة بالمؤسسة وهي في الواقع متعلقة بمساكن مسيريها.
- تسجيل مصاريف السفر إلى الخارج على أساس أنها تتعلق بمهمة في إطار الوظيفة وهي في الواقع مصاريف إضافية لا ترتبط بنشاط المؤسسة.
- تسجيل مشتريات في حسابات المؤسسة وهي في الواقع خاصة بمسيريها ومن أمثلتها شراء الأثاث المنزلي.

---

[1] -بوشيخي عائشة،بوشيخي فاطمة: **أسباب التهرب الضريبي وأثاره على الخزينة العامة في الجزائر**، مجلة دراسات جائية،المجلد03، العدد01، الجزائر ،2014، صفحة 159.

[2] – نصر رحال: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 30.

2. التهرب عن طريق التحايل المادي والقانوني:

أ-التحايل المادي: يقصد به أن يقوم المتهرب من أداء دين الضريبة بإخفاء بعض مظاهر نشاطه عن الإدارة الضريبية، كما لو قام المكلف بإخفاء مصدر دخل أو نشاط يباشره عن الإدارة الضريبية[1]. سواء كان هذا التحايل عبارة عن إخفاء جزئي أو إخفاء كلي:

_الإخفاء الجزئي: ينطوي الإخفاء الجزئي على اتجاه نية المكلف إلى التخفيض من عبئ الضريبة دون التخلص منها كليا، ويتحقق ذلك بحرصه على إعلان قيمة أقل من القيمة الحقيقية للمادة الخاضعة للضريبة تهربا من دفعها جزئيا كما لو كان يمارس نشاطات ثانوية غير مصرح بوجودها أصلا إلى جانب النشاط الرئيسي المصرح به وبنتائجه أو الإنتاج بمقاييس مخالفة أو تفوق المقاييس المحددة مسبقا.

-**الإخفاء الكلي:** يحدث هذا النوع من الإخفاء عندما يسعى المكلف من التملص كليا من دفع الضريبة مستغلا في ذلك نقص الرقابة من طرف الإدارة الجبائية، حيث يقوم بإنشاء وحدات وإقامة مصانع صغيرة في مناطق أهلة بالسكان وكدا محلات لإيداع البضائع وهناك يتم الإنتاج والبيع دون فوترة من غير ترك أي أثر لذلك وهو ما يعبر عنه قانونيا بعدم التصريح بالنشاط، ويساهم هذا النوع من التحايل بطريقة مباشرة في إرساء اقتصاد خفي غير شرعي في ظروف سرية من خلال السوق السوداء ويرجع ذلك لغياب الرقابة الجبائية في مواجهة هذا النوع من التهرب نظرا لما يعترض الإدارة من صعوبات في إخضاع التبادلات التي تتم في السوق السوداء[2].

ب-التحايل القانوني: وتكون هذه الحالة بخلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية الحقيقية على إثر عملية وهمية تقوم على أساس المطابقة للكتابات والوثائق المحاسبية المقدمة من خلال إعداد فواتير مزيفة يستفيد من خلالها على حق خصم الرسم على القيمة المضافة. فيكون الممول قد تهرب بناءا على تقديم محاسبة بفواتير وهمية وبوثائق شرعية قانونية بعيدا عن أي رقابة محتملة[3]. أو كأن يقوم الممول بتزييف وضعية خاضعة للضريبة إلى وضعية معفاة أو أقل اقتطاعا، كأن يقوم بتكييف البيع على أنه هبة للتخلص من دفع حقوق التسجيل[4].

وكخلاصة لأساليب التهرب الضريبي يجب الإشارة إلى أن هذه الأساليب تبقى مجرد أمثلة لا غير فهي في تطور من قبل المكلف ليسبق الإدارة الضريبية في بعض التفاصيل الدقيقة ليتخلص من واجبه الضريبي.

---

[1] -زينة يونس حسين: **مدى فاعلية النصوص الجزائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي**، المجلة القانونية، (issn(2537-0758، صفحة 183.

[2] - نجيب زروقي: **جريمة التملص الضريبي و آليات مكافحتها في التشريع الجزائري**، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر، باتنة ، 2013، صفحة 129.

[3] -عباس عبد الرزاق: **التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي**، دار الهدى للنشر والوزيع، الجزائر، 2012، صفحة 108.

[4] -عوادي مصطفى، رحال ناصر: **الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري**، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الوادي،2011، صفحة 52.

المطلب الثالث:أثار التهرب الضريبي وآليات مكافحته.

الفرع الأول: أثار التهرب الضريبي.

يؤدي التهرب الضريبي إلى أضرار من الناحية المالية بالخزينة العامة والمكلفين على حد سواء. ففيما يتعلق بالخزينة العامة يؤدي التهرب الضريبي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية وبالتالي يؤدي إلى عدم استطاعة الدولة القيام بالخدمات العامة الملقات على عاتقها على الوجه الأكمل وفيما يتعلق بالمكلف يؤدي التهرب الضريبي إلى المساس بالعدالة الضريبية نظرا لأن بعض المكلفين يدفع الضريبة بينما يتهرب منها البعض الأخر جزئا أو كليا[1]. وعليه ينتج عن التهرب الضريبي عدة أثار يمكن تصنيفها كما يلي:

1. **الآثار المالية:** يؤدي التهرب الضريبي على الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية ويترتب عن ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة للجوء إلى وسائل تمويلية أخري كالإصدار النقدي واللجوء إلى الاقتراض إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقرار المالي والاقتصادي للبلد المعني[2].
2. **الآثار الاقتصادية:** إن الضريبة من أهم المصادر المالية للدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية للدولة ولتنمية نفقاتها كما تعد أداة فعالة لتحقيق العدالة بين أفراد المجتمع بحيث تعيد توزيع الثروة على الأفراد، كما أنها وسيلة في يد الدولة لإرساء سياستها الاقتصادية ومحاربة التضخم وإحداث توازنات اقتصادية كبرى كما تؤثر، على المؤشرات الاقتصادية من الادخار والاستهلاك والذي يتوقف أثرها على العوامل المحددة لكل منها، فمن المعلوم أن حجم الاستهلاك يتوقف على مستوى الدخل من جهة وعلى الميل للاستهلاك من جهة أخرى بالإضافة إلى تأثيرها على الاستثمار لذلك فإن التهرب الضريبي يشكل عائق أمام تحقيق أهداف الدولة[3]. كما يتأثر التهرب الضريبي بالظروف الاقتصادية التي تسود البلاد ففي حالة الكساد الاقتصادي تزداد حاجة الدولة إلى الموارد المالية لغرض زيادة الإنفاق العام والقيام بالمشروعات العامة للقضاء على البطالة وإنعاش الاقتصاد القومي، حيث يمثل الكساد الاقتصادي انخفاض في متوسطات دخول الأفراد ومن ثم تدني قدرة المكلفين على تسديد الضرائب لذلك فإن فرص التهرب تزداد لتوفير جزء من الدخل المتدني في وضع الكساد[4].
3. **الآثار الاجتماعية:** يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبئ الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها

---

[1] –جهاد سعيد خصاونة: **علم المالية العامة والتشريع الضريبي**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن–عمان،2010، صفحة 230.

[2] –ناصر مراد: **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ديوان المطبعات الجامعية، الجزائر،2011، صفحة 160.

[3] –سهاد كشكول عبد: **التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق**، مجلة دراسات محاسبية ومالي ، المجلد08، العدد24 ، العراق، 2013، صفحة 476.

[4] –يوسف صلاح حسن: **أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي**، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 2، العدد2، مصر،2018، صفحة 288.

الدين تمكنوا من التهرب عن دفعها أي عدم عدالة توزيع العبئ الضريبي[1]. فعند انخفاض الحصيلة الضريبية نتيجة

للتهرب الضريبي وإتخاد الدولة سياسة مالية تقشفية تقوم الدول برفع معدلات الضرائب وتخفيض الإنفاق الحكومي، مما يؤدي إلى ظهور أثار مباشرة على المجتمع متمثلة في رفع الدعم على أسعار السلع الأساسية في السوق وارتفاع معدلات التضخم وخفض الأجور فيؤدي إلى زيادة مصاريف الدراسة والعلاج وتدهور القدرة الشرائية للمواطنين[2].

1. **الأثار النفسية:** التهرب الضريبي يضعف إيمان المجتمع بدور الدولة في تحقيق الخدمات الضرورية للأفراد ويقلل الثقة بالإدارة المالية فتصبح الضريبة عامل فساد أخلاقي[3].

كما يؤثر التهرب الضريبي على[4]:

- تمويل التنمية: فهنا يؤدي إلى عرقلة مشاريع الدولة والحكومات في التنمية الاقتصادية ولنهوض بالدولة.
- أثر التهرب الضريبي على إدارة المشروعات: فالتهرب الضريبي يؤدي إلى اجتذاب أصحاب العمل و أموالهم وتخصيص أموال الضريبية التي لم تدفع كربح وإيراد مما يقلل ويخفض نفقة الإنتاج.
- التأثير غلى المنافسة بين المشروعات: فالشركة التي لا تدفع الضريبة تقل تكلفة إنتاجها بالنسبة لتكلفة إنتاج الشركات الدافعة للضريبة لأن أموال الضريبة غير المدفوعة تذهب كربح وإيراد لها وهذا يجعل لها ميزة تنافسية على حساب غيرها.
- أثر التهرب على الصناعة الوطنية: فالمتهربين من الضرائب من الشركات المنتجة تزيد رؤوس الأموال بين أيديهم، مما يحفزهم على استيراد السلع الأجنبية وهذا يضعف الصناعة المحلية ولو تم التصنيع محليا فسيكون منخفض الجودة.

الفرع الثاني:آليات مكافحة التهرب الضريبي.

تتمثل أهم الوسائل التي تتبع لمكافحة التهرب الضريبي مما يلي:

1. **تحسين فعالية النظام الضريبي:** يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن تحسين فعالية ذلك النظام سيساهم في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك بمراعاة ما يلي:

أ-تبسيط النظام الضريبي: يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب فظلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي الشفافية في إجراءات فرض الضرائب وفي تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر في النظام الجزافي وساهم الاستقرار الضريبي في وضوح التشريع و تسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل، بينما يتعقد التشريع الضريبي بكثرة التعديلات التي تطرأ عليه وهو ما يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية تجاه الضريبة

[1]-ناصر مراد: مرجع سبق ذكره، صفحة 161.

[2] -حسينة بن فارس: **إشكالة التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة ، 2007، صفحة 61-62.

[3] -أحمد زهير شامية، خالد الخطيب: مرجع سبق ذكره، صفحة 213.

[4] -أحمد عبد السميع علام: **المالية العامة**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية ، مصر،2012، صفحة 182.

لذلك يجب العمل على تبسيط التشريعات الضريبية واستقرارها بالإضافة إلى وضوحها بالقدر اللازم من أجل محاربة التهرب الضريبي.

ب-إرساء نظام ضريبي عادل: يشكل الإحساس بالتعسف الضريبي أهم العوامل التي تؤدي إلى استفحال ظاهرة التهرب الضريبي، ولمعالجة ذلك الوضع يعمل المشرع على إرساء نظام ضريبي عادل وذلك من خلال مراعاة ما يلي:

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة
- شمولية الضريبة.
- اعتدال معدل الضريبة.
- تجنب الازدواج الضريبي.
- إعفاءات ضريبية مدروسة.

بالإضافة إلى ذلك يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة، وذلك بعدم تمييز أي طائفة في المعاملات الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية[1].

ج-**تحسين التشريع الضريبي:** يلعب التشريع الضريبي الدور الأساسي في محاربة التهرب الضريبي، لذلك وجب العمل على صياغة التشريع الضريبي بشكل يسهل عملية فهمه من قبل المكلفين وموظفي الضرائب وكدا العمل على تبسيط الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضريبة.

لا يمكن أن تنجح كل الإجراءات لمنع التهرب الضريبي منعا باتا بل يمكن الحد منها، لذلك تلجأ الدولة بفرض عقوبات على المتهربين المخالفين لقانون، وإن تقرر الجزاءات والعقوبات قد يفيد في منع التهرب الضريبي، وذلك أن التهديد بتطبيقها قد يؤدي إلى امتناع بعضهم عن الغش أو يجعل بعضهم يتردد في الإقدام عليه[2].

2. **تحسين الجهاز الإداري الضريبي:** ويتحقق هذا الأمر عن طريق الاهتمام بالأمور التالية:

- رفع كفاءة العاملين في الإدارة المالية حق يمكنهم من مواجهة الحالات الجديدة وكدا تنفيد الخطط المرسومة مع ضرورة مراعاة حسن الاختيار من الناحيتين السلوكية والعلمية بالإضافة إلى الخبرة العلمية.
- الاهتمام بالتدريب العملي، بحيث لا يكون مكتبيا بل يجب أن يكون التدريب عمليا، ويكون مطلوب من العاملين الفنيين القدامى تدريب العاملين الجدد[3].

[1] -ناصر مراد: **إشكالية التهرب الضريبي**، https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/49/9/2/705، 19:24،2022/04/19.

[2] -عصام الأطرش و آخرون: **آليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص**، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد03، العدد02، فلسطين،2019، صفحة 88-98.

[3] -خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية: **أسس المالية العامة**،الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع،الأردن،2007، صفحة 222.

- تحسين الجهاز الضريبي بين الآلات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورية لسرعة إنجاز العمل وذلك بإتباع الأسلوب العصري الحضاري في تنظيم المكاتب واستيلام البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري وهو ما يعرف بتحسين الإمكانيات المادية[1].

3. تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف:

أ-نشر الوعي الضريبي: حفاظا وتمسكا بالقواعد الأساسية التي وضعها أذم سميث،لابد من تعريف المواطنين بالضريبة وطرق تحصيلها وتاريخ سدادها كما يجب تبليغ المكلفين باستخدام الإيرادات الضريبية التي تنفق في مجالات خدماتية تعود بالفائدة على المجتمع بأكمل،وقد تعود عليهم أحيانا في إطار تقديم مساعدات مالية لتفادي مؤسساتهم من الإفلاس والخسارة[2]. ولزيادة الوعي الضريبي يجب تعريف أفراد المجتمع بواجباتهم الضريبية بشتى الوسائل المسموعة والمرئية والمقروءة وتنظيم الندوات المتخصصة لشرح بنود القوانين والأنظمة والتعليمات النافذة في مجال الضريبة وكيفية احتسابها وتقسيمها[3].

ب-تكوين وإعلام المكلف: يهدف تكوين وإعلام المكلف إلى تحويل ذلك المكلف من معارض على أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك بالتقرب أكثر إليه، بإتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة من خلال تثقيف المكلف وإطلاعه بمختلف المجلات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي. وتستعين الإدارة الضريبية بالصحف والمنشورات والمجلات الدورية لإبراز مستجدات النظام الضريبي، وتفسير الإجراءات الضريبية وإزالة الغموض الذي قد تتضمنه النصوص القانونية. كما يجب إقامة مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين، ويجب أن تسير هذه المكاتب من طرف موظفين مؤهلين بالوظيفة الموكلة إليهم، ويسعون إلى تحسين العلاقة بين المكلفين من خلال حسن الاستقبال والاستجابة لمختلف تساؤلات المكلفين.

ت-تحسين العلاقات الإنسانية: تعتبر العلاقة الإنسانية من أهم الوسائل ذات الأثر على نفسية المكلف بحيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة الضريبية تجاه المكلفين، وتخفيض حدة التوترات التي قد تحدثها الضريبة. ولتحقيق ذلك يجب إحداث برامج التكوين النفسي لجميع الموظفين بالإدارة الضريبية والهادفة إلى تحسين المعاملة اتجاه المكلفين[4].

4. **تحسين الرقابة الجبائية:** إن الإدارة الجبائية تتمتع بصلاحيات الرقابة لتصريحات المكلفين بالضريبة وذلك لأن النظام الجبائي مبني على أساس التصريح العفوي، ويعتبر حق الرقابة ضمان لتحقيق مبدأ المساواة بين الخاضعين من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي وذلك للحفاظ على ضمان المنافسة النزيهة في معاملاتهم[5].

---

[1] -خالد عيادة عليمات: **التهرب الضريبي أسباب وأشكاله وطرق الحد منه**، مجلة الاقتصاد الجيد، العدد09،الأردن،2013، صفحة 21.

[2] -محمود جمام: **النظام الضريبي و أثاره على التنمية الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة،2010، صفحة 48.

[3] -محمد سليم وهبة: مرجع سبق ذكره، صفحة 22.

[4] -ناصر مراد: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 168-169.

[5] -ملاك قارة: **التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،جامعة قسنطينة،2002،صفحة 87-88.

5. **أهمية التعاون في مكافحة التهرب الضريبي:** لقد اتسع نطاق التهرب الضريبي على المستوى الدولي كاستعمال سعر التنازل غير الحقيقي في العمليات مع الفروع الموجودة في الخارج، وكدا المعاملات الوهمية مع الخارج والتي تسمح بتبييض الأموال غير المصرحة مما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية. كما أن الإجراءات المحلية في مكافحة التهرب الضريبي حتى تكون فعالة يجب توفير معلومات كافية حول نشاط المكلف سواء في الداخل أو في الخارج. لذلك تلجأ الدولة إلى التعاون فيما بينها وذلك بتبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف، ويتم ذلك التعاون عن طريق عقد اتفاقات دولية لمكافحة التهرب الضريبي، وقد تكون تلك الاتفاقات في شكل ثنائي، بالإضافة إلى جهود بعض الهيئات الدولية مثل: الأمم المتحدة في مكافحة التهرب الضريبي[1].

[1] -ناصر مراد: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 169-170.

خلاصة الفصل:

قمنا في هذا الفصل بالتطرق إلى أهم المفاهيم حول الضريبة والتهرب الضريبي، حيث قمنا بتعريف الضريبة على أنها مساهمة نقدية يدفعها الأفراد إلى الدولة جرا بصفة نهائية دون مقابل مساهمة منهم في تغطية أعباء الدولة. وتعتبر الضريبة المورد الأساسي والهام للخزينة العمومية، التي تأخذها الدولة جبرا من المكلف من أجل تحقيق المصلحة العامة واستخدامها من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية.

وباعتبار أن الدولة تعتمد على الضريبة لتحقيق التوازن الاقتصادي وتلبية حاجات الهياكل والبنايات الاقتصادية ولكن هدا النوع والتوسع نتج عنه طاهرة خطيرة وهي ما تعرف بالتهرب الضريبي وهو عبارة عن سلوك يقوم به المكلف من أجل عدم دفع الضريبة المستحقة عليه وذلك باستخدام مجموعة من الطرق والأساليب سواء كان ذلك بطريقة مشروعة(التهرب الضريبي) أو بطريقة غير مشروعة (الغش الضريبي) وهذا ما يحول بين الدولة وتطبيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، لدى تسعى هذه الأخيرة لمعالجة هذه الظاهرة وهذا ما تم التطرق إليه من خلال بعض الآليات المستخدمة لمكافحة هذه الظاهرة.وهدا بعدما تم التعرف على الآثار التي يخلفها.

تعتبر الحوكمة الضريبية من الأدوات الحديثة للمكافحة والحد من التهرب الضريبي وعليه سنتطرق في الفصل الثاني إلى كيفية مكافحة الحوكمة الضريبية للتهرب الضريبي.

الفصل الثاني:
الحماية الجنائية للحد من التلوث البصري

تمهيد:

ظهر اليوم في الساحة الاقتصادية مجموعة من المصطلحات والمفاهيم الجديدة وهذا بعدما كان الحديث في الماضي القريب عن العولمة والخوصصة والتي كان لها أثر على الاقتصاد العالمي.

وقد عرفت الساحة انهيار للعديد من الشركات العالمية وهذا راجع للتلاعب بالقوائم المالية مما شجع في البحث عن حلول وآليات للتصدي لهاته التلاعبات التي من شأنها أن تحرم الخزينة العمومية موارد من المفروض أن تستفيد منها لتغطية نفقاتها العمومية من خلال استثمارها في مجموعة من المشاريع تهدف لتحقيق التنمية في البلاد.

وهذا ما دفع إلى تبني سياسة محكمة من أجل الحد والتصدي لهذه الآفة، والتي تحمل في طياتها جملة من المصطلحات مثل:الشفافية، والمسائلة، والمشاركة...الخ، و أطلق عليها مصطلح الحوكمة. التي أصبحت في الآونة الأخيرة لصيقة بالضرائب مما أدى إلى ظهور الحاجة إلى تشريعات وقوانين تزيد من السيطرة والرقابة على المجتمع الضريبي من خلال مؤسسات الدولة ودوائرها، رافقها زيادة الاهتمام بالحوكمة الضريبية والتي تعتبر كآلية وكوسيلة وقائية وردعية في أن واحد من أجل تصحيح وتقويم الاعوجاج في تحصيل الضرائب، والتقليل من حدة ظاهرة التهرب الضريبي، انطلاقا من تطبيق آليات الحوكمة الضريبية وتوفير بيئة تشريعية مناسبة وإحداث تطوير في الإدارة الضريبية والنظر إلى المجتمع الضريبي كشريك استراتيجي في اتخاذ القرارات. كما يمكن لها أن تؤثر تأثيرا إيجابيا في زيادة الحصيلة الجبائية من خلال التطبيق الجيد لمبادئها ومعاييرها.

لدا سيتم التطرق في هذا الفصل إلى الإطار المفاهيمي للحوكمة الضريبية ودورها في الحد من التهرب الضريبي من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول:مدخل للحوكمة الضريبية.

المبحث الثاني:أطراف الحوكمة الضريبية ودوافع تطبيقها.

المبحث الثالث:الحوكمة الضريبية أساس للحد من التهرب الضريبي.

المبحث الأول: مدخل للحوكمة الضريبية.

لقد اتخذ موضوع الحوكمة اهتماما واسعا في دراسات تعود لمنظمات عالمية، وأصبحت الحوكمة في صدارة برامج التنمية للبلدان وذلك لتوافق مبادئ الحوكمة مع متطلبات التنمية الشاملة للدول عن طريق مكافحة الفقر وترشيد الإنفاق العام وتعزيز الإيرادات العامة.

حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى العناصر التالية: نشأة ومفهوم الحوكمة الضريبية، أهمية الحوكمة الضريبية وأهدافها، وكذا مبادئ الحوكمة الضريبية.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم الحوكمة الضريبية.

الفرع الأول: نشأة الحوكمة الضريبية

يعود التطور الذي طرأ على شكل المؤسسة وتعدد أصنافها وكبر حجمها خصوصا في ظل العولمة والنمو الاقتصادي العالمي أدى إلى فصل الملكية على التسيير، وأول جذور الحوكمة تعود إلى برل ومين "Berls and Means" اللذان يعدان أول من تناول موضوع فصل الملكية عن الإدارة وذلك في عام 1932. وتأتي آلية حوكمة المؤسسات لسد الفجوة التي تحدث بين مديري ومالكي الشركة من جراء الممارسات السلبية التي يمكن أن تضر بالمؤسسة[1].

أما مصطلح حوكمة المؤسسات فتم البدء باستخدامه مع بداية عقد التسعينات من القرن الماضي إذ تزايد استخدام هدا المصطلح بشكل واسع في السنوات الأخيرة منه، وأصبح شائع استخدامه من قبل الخبراء ولاسيما أولائك العاملون في المنظمات الدولية والإقليمية والمحلية[2].

وفي سنة 1976 عمل كل من جونسون مكلينك " Jensen and Mecklings " على الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وإبراز أهميته في الحد أو التقليل من المشاكل التي قد تنشأ من الفصل بين الملكية والإدارة[3]. وقد تطرق fama سنة 1980 إلى مشكلة الوكالة " Agency Probem" وأشار إلى حتمية حدوث صراع بالشركة عندما يكون هناك فصل بين الملكية والإدارة ويمكن حل مشكلة الوكالة من خلال التطبيق الجيد لآليات حوكمة الشركات[4]. وقد تبع ذلك مجموعة من الدراسات العلمية والعملية التي أكدت على أهمية الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات وأثرها على زيادة ثقة المستثمرين في أعضاء مجالس الإدارة مما يساعد على جذب المستثمرين سواء كانوا محليين أو أجانب. هذا ما حث بعض الهيئات العلمية والمشرعين

---

[1] –محمد البشير بن عمر: **دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة**، رسالة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،2017، صفحة 03.

[2] –فاطمة الزهراء طاهري،عيساوي سهام: **دور حوكمة الشركات في الرفع من كفاءة السوق المالي**، ورقة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني، جامعة بسكرة،2012، صفحة 05.

[3] –كنزة براهمة: **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات**،مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة2014،02، صفحة 03.

[4] –عبد الله جوهر: **الإدرة في الشركات والمؤسسات**، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، إسكندرية،2014، صفحة 210.

في العديد من دول العالم على إصدار مجموعة من اللوائح والقوانين والتقارير التي تؤكد على أهمية التزام الشركات بتطبيق تلك المبادئ[1].

الفرع الثاني: مفهوم الحوكمة الضريبية.

هناك عدة تعاريف للحوكمة الضريبية لكن قبل التطرق لها وعرضها سوف نتطرق أولا لمفهوم الحوكمة والذي يعتبر من المفاهيم الحديثة الشائعة وعلى الرغم من شيوع هذا المصطلح إلا أنه ليس له إجماع حول تعريف محدد له:

حيث تم تعريف الحوكمة على أنها: " وضع معايير وآليات حاكمة لأداء الأطراف من خلال تطبيق الشفافية فهي سياسة للإفصاح عن المعلومات وأسلوب لقياس الأداء ومحاسبة المسؤولين ومشاركة الجمهور في عملية الإدارة والتقييم"[2].

كما عرفت على أنها: "مجموعة من القوانين والنظم والقرارات التي تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالة لتحقيق خطط وأهداف الشركة"[3].

وعرفها برنامج الأمم المتحدة الإنمائي: "أنها تعبر عن ممارسة السلطات الاقتصادية الرشيدة والسياسية والإدارية الفعالة لإدارة شؤون المجتمع على كافة مستوياته"[4].

ومن هنا يمكن التطرق إلى تعريف الحوكمة الضريبية:

حيث عرفت بأنها: "منظومة من الإجراءات والأسس والقواعد المكتوبة التي تضمن حسن سير العمل الضريبي دون عوائق للعاملين لكافة المتعاملين مع الإدارة الضريبية، وتحديد مسؤوليات وواجبات كل منهم بضمان حقوق الجميع بعدالة والوصول إلى تحقيق أهداف التشريع الضريبي"[5].

كم عرفت على أنها: " الجانب الرئيسي المؤسسي للسياسة الجبائية لأنها تتألف من عدد من العناصر الخاصة بالقواعد والإجراءات التي بدورها تحدد أسلوب وطريقة وكيفية إعداد الميزانية العامة وتنفيذها ورصدها وتقييمها"[6].

كما يعرف Sandrin Groult االحوكمة الضريبية بأنها تعني: "الأدوار والمسؤوليات الجديدة للإدرة الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للجمهور"[7].

---

[1] –كنزة براهمة: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 03.

[2] –سارة عجرود: **الحوكمة البيئية في الجزائر السياسات والتحديات**، رسالة دكتوراه في العلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة،2020، صفحة 14.

[3] – حسام الدين غضبان: **محاضرات في نظرية الحوكمة**،الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن –عمان ،2015، صفحة 18.

[4] –حمدي معمر ، فلاق صليحة: **متطلبات حوكمة الرقابة الشرعية في المؤسسات المالية الإسلامية**، مجلة دراسات في المالية الإسلامية والتنمية، المجلد02، العدد04، الشلف –الجزائر ، 2021، صفحة 29.

[5] –أمباركة سالم العماري،حسني عمار الشتيوي: **حوكمة النظام الضريبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي**، المؤتمر العلمي الدولي الثالث لكلية الاقتصاد والتجارة، ليبيا، 2019، صفحة 556.

[6] –محمد عاطف ميداني: **دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية**، مذكرة ماجستير في الإدارة والسياسة العامة، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2021، صفحة 12.

[7] –مولود مليكاوي: **واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الانفاق الجبائي في الجزائر ،مجلة أداء المؤسسات الجزائرية**، العدد 08، برج بوعريريج، 2015، صفحة 146.

كما عرفت أيضا بأنها: "الحكم الرشيد للإدارة الضريبية للمشاركة مع المجتمع المدني لتحسين الأداء وخلق مناخ من الشفافية والانضباط للحفاظ على حقوق الدولة من الإرادات السيادية ومراعاة العدالة الاجتماعية حماية لحقوق الممولين والمكلفين لأداء الضريبية المفروضة بالأمر الذي يجعل من الإفصاح والشفافية عنوانا لحكومة المنظومة الضريبية وصولا إلى سلامة الأداء بالرقابة على الكفاءة والفعالية وتقرير المساءلة"[1].

من خلال التعاريف السابقة يمكننا تعريف الحوكمة الضريبية بأنها مجموعة من المبادئ والأسس، القواعد والإجراءات، التي تعمل باتساق لضبط أداء الإدارة الضريبية، وتوفير قدر من المصداقية بينها وبين الأطراف أصحاب المصالح، والمحافظة على أموال الدولة من الضياع، وفرض المساءلة على جميع العاملين في حالة الإخلال بتلك القواعد وذلك لضمان حقوق الجميع بعدالة، والوصول إلى تحقيق أهداف التشريع الضريبي الاقتصادية.

المطلب الثاني: أهمية الحوكمة الضريبية وأهدافها.

الفرع الأول: أهمية الحوكمة الضريبية:

تعتبر الحوكمة الضريبية ذات أهمية قصوى لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حيث يمكن عرض أهمية الحوكمة الضريبية على النحو التالي:

1. **من ناحية المكلف بالضريبة:** إن توافر الحوكمة يعود عليها بفوائد أهمها الدقة والاطمئنان إلا أن الإدارة الضريبية لا تتعسف باستخدام حقوقها وسلطتها بل إنها تقوم فقط بتطبيق وتنفيذ القوانين التطبيقية، إلا أنها تحافظ على حقوق الممول مع مراعاتها للإفصاح والشفافية، مما يؤدي إلى عدم إساءة الظن بالإدارة الضريبية وبالتالي راحته النفسية وعدم قلقه مما يصل إلى تسهيل مهمة الممول مع عدم ضياع في الفرض الضريبي وما يتبعه من مشكلات عديدة، كما يؤدي بالممول إلى القوة بالإفصاح عن إيراداته وأرباحه الخاضعة للضريبة وأداء الضريبية المستحقة عليه في مواعيدها المحققة قانونيا[2].
2. **من ناحية الإدارة الضريبية:** إن توفر الحوكمة الضريبية يعود عليها بفوائد كثيرة أهمها:

الإقلال من المنازعات والخلافات وإمكانية الانصراف نحو جمع الحصيلة الضريبية بدقة وإحكام. كما أنها تعمل على زيادة الحصيلة الضريبية فضلا عن شيوع المرونة في العمل داخل الجهاز الضريبي، مما يساعد أعضاءها على تأدية واجباتهم الوظيفية بدقة ونفسية هادئة تجعلهم أكثر كفاءة وفعالية في تطبيق القوانين[3].

كما تكمن أهمية الحوكمة الضريبية في تنظيم وإدارة الوقت لدى أصحاب المصالح وضبط ومراقبة العمل الضريبي من قبل الإدارة الضريبية من دون الغلو في التقدير والفحص الضريبي مما يلزم كافة الأفراد

---

[1] –محمد المعتز المجتبي إبراهيم: **دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي**، مجلة الدراسات العليا، المجلد09، العدد 36، جامعة النيلين، السودان،2017، صفحة 119.

[2] –ميمون عماد رشيد، العربية محمد : **دور الحوكمة الضريبية في زيادة التحصيل الضريبي**، ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى العلمي الوطني حول دور الحوكمة في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر"الواقع والطموح" ، جامعة المدية،2020، صفحة05.

[3] –يوسف حسن عثمان جعفر : **دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان زيادة مستوى الالتزام الضريبي للممولين**، رسالة دكتوراه في المحاسبة، جامعة النيلين ،السودان،2017، صفحة 51.

من معرفة الحقوق والواجبات التي عليهم، والابتعاد عن الاجتهاد الشخصي في الأمور الضريبية للوصول إلى العدالة الضريبية بين كافة المكلفين[1].

بالإضافة أن الحوكمة تؤكد على حقوق العاملين بالحقل الضريبي دون إهدار حقوقهم الإدارية والوظيفية وتولي المناصب القيادية أو المتعاملين مع الإدارة الضريبية من الممولين أو من يمثلهم من المحاسبين والمحامين، وسهولة الإجراءات والحق في الدفاع والطعن، والتعامل مع إدارات الدائرة الضريبية المختلفة بسهولة وشفافية كذلك الحق في عدم إطلاع الغير على الملف الضريبي إلا المخول لهم ذلك قانونيا[2].

الفرع الثاني: أهداف الحوكمة الضريبية:

تسعى الإدارة الضريبية إلى تحقيق الأهداف التالية[3]:

1. قدرة الإدارة الضريبية على فرض الرقبة على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للشركات باعتبارها تهم أصحاب المصالح داخل هذه الشركات وبما يحقق المحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع وتعظيم الربح الضريبي ومنع إتباع سياسات ينجم عنها تعثر الشركات.
2. قدرة المشرع الضريبي على تحقيق التناسق بين عاصر النظام الضريبي ودعم الثقة بين مختلف الأطراف المعنية حيث يمكن منع الإدارة الضريبية من التعسف في ممارسة سلطاتها وتحقيق الملائمة بين درجة الجرم والعقوبة سواء بما يتعلق بحالات المخالفة للتشريعات أو التهرب الضريبي.
3. عدالة التشريع الضريبي في المعاملة الضريبية بين المكلفين والإدارة الضريبية وكذلك بين المكلفين أنفسهم.
4. التشجيع على مسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة ورفع مستوى الوعي الضريبي.
5. الأخذ بالأساليب العلمية والتقنيات التكنولوجية الحديثة والمتغيرة.

المطلب الثالث: مبادئ الحوكمة الضريبية ومرتكزاتها.

الفرع الأول: مبادئ الحوكمة الضريبية

من أهم مبادئ الحوكمة الضريبية المستخلصة من مبادئ الحوكمة العامة مايلي:

1. **وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية:** يؤكد هذا المبدأ على أنه ينبغي على إطار الحوكمة الضريبية أن يشجع على مستوى الشفافية والكفاءة وأن يتوافق مع أحكام القانون ويحدد بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات المسؤولة بشكل واضح[4]، وقد ركز هذا المبدأ على الجوانب التالية:

---

[1] –سلام نواف المومني، مهند محمد العيني: **الحوكمة الضريبية والايرادات الضريبية** ، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، العدد 03، المسيلة، 2018، صفحة 192.

[2] –صالح أدم عبد الله موسى: **الحوكمة الضريبية وأثرها في زيادة جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين، السودان، 2018، صفحة 40–41.

[3] –أمين راشدي: **دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي**، مجلة رؤى الاقتصادية، العدد 12، جامعة الوادي،2017، صفحة 487–488.

[4] –كنزة براهمة : **مرجع سبق ذكره**، صفحة 20.

- ينبغي أن تكون المتطلبات القانونية والتنظيمية التي تؤثر في ممارسة الحوكمة الضريبية في نطاق الاختصاص التشريعي بما يتوافق مع حكم القانون وذات شفافية وقابلة للتنفيذ[1].
- يجب على إطار الحوكمة الضريبية بان يعمل على رفع مستوى الشفافية، ومنح السلطة والموارد للسلطة الإشرافية والتنظيمية لتأدية مهامهم بكل مهنية وموضوعية[2].
- أن تتمتع كل من الهيئات الإشرافية والرقابية والتنفيذية المسؤولة عن تطبيق القانون والسلطة والنزاهة وتوفير الموارد اللازمة للقيام بواجباتها بأسلوب مهني وبطريقة موضوعية، فضلا على أن أحكامها وقراراتها ينبغي أن تكون في الوقت المناسب وتتميز بالشفافية مع توفير الشرح الكافي لها[3].

2. **الإفصاح والشفافية:** يعد الإفصاح والشفافية أهم مبادئ حوكمة الإدارة الضريبية الأمر الذي يساعد على توفير بيئة جيدة لمحاربة الفساد والرشوة ويتطلب ذلك مراجعة الأنظمة واللوائح في مصلحة الضرائب العامة والمبيعات لتتلائم ومتطلبات الفترة الحالية والمستقبلية[4].

- مبدأ الإفصاح: يرتكز مبدأ الإفصاح على حرية وصول المعلومات وأن تكون المعلومات في متناول الجميع ويمكن أن يتحقق هذا المبدأ من خلال:
  - تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة.
  - الإعلان عن المعلومات قبل تسريبها.
  - يجب أن يتم الإفصاح عن النتائج الختامية.
  - التقارير المالية السنوية للمؤسسة يجب نشرها.

إن الإفصاح هو أساس ضمان النزاهة والعدالة والثقة وإجراءات دائرة ضريبة الدخل، وإدارة أفرادها وعملية اتخاذ القرارات الصائبة والرشيدة.

- مبدأ الشفافية: إن الشفافية الجبائية تعتبر الطريقة التي يمكن من خلالها عرض الأنظمة والقوانين والتعليمات الضريبية على المكلفين، أن هذا بدوره يؤدي إلى زيادة قدرة المكلفين بالتعرف على قدرة الضريبة المفروضة على دخلهم، بحيث يكون الهدف من الشفافية جعل الأمر واضح وشفاف، وبعيدا عن الغموض وتعقيد الإجراءات[5].

كما تعد الشفافية أساس أسلوب الإدارة الرشيدة وكشف الأهداف والدوافع ويعتبر وجود نظام إفصاح قوي يشجع على الشفافية الحقيقية أحد ملامح التنمية المستدامة ويستلزم للشفافية والإفصاح تمكين العاملين

---

[1] –فريد عبة، مريم طبني: **دور مبادئ حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري**، ورقة بحثية مقدمة لملتقى: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر ، بسكرة،2012، صفحة 09.

[2] –مليكة زغيب، سوسن زيرق: **دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر**، ورقة بحثية مقدمة لملتقى حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر ،بسكرة، 2012، صفحة 04.

[3] – كنزة براهمة: **مرجع سبق ذكره**، صفحة20.

[4] –جيهان كامل محمد شلبي: **مبادئ الحوكمة الضريبية وفقا لمفاهيم دمج المصالح الضريبية**، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، المجلد 04، العدد04، جامعة عين شمس، الأردن، 2012،صفحة 1044.

[5] –محمد عاطف ميداني: **مرجع سبق ذكره**، صفحة13–14.

بالإطلاع على كافة تعاملات الممول والمسجل وتمكين المتعاملين مع الإدارة الضريبية من التعرف على الموقف الضريبي أول بأول من خلال البيانات الرسمية وإمكانية الإطلاع على الملف الضريبي بالشعب المختلفة بالمأموريات ذات الاختصاص[1].

3. **المشاركة الجماعية:** إن المشاركة الجماعية هي مشاركة الإدارات العليا في المؤسسة وموظفي المؤسسة بمختلف الدرجات الوظيفية، ومؤسسات المجتمع المدني في رسم السياسات، إصدار القرارات من خلال تبادل الرأي مع الآخر، والوقوف على التوصيات والاقتراحات التي تخرج عن الاجتماعات التشاركية، حيث يمكن كل طرف من الأطراف إمكانياته المادية والبشرية والفنية لكي يتحقق هدف المشاركة وزيادة التنمية في المجتمع[2].

4. **المساءلة المتكافئة:** إن توافر أنظمة للمساءلة وعلى وفق المسؤوليات، والصلاحيات الممنوحة لموظفي السلك المالي، تعمل على تعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية، كما أنها تعمل على تحسين أداء العاملين، والحد من الفساد المالي والإداري. ويظل تعزيز المساءلة من خلال الرقابة نشاطا أساسيا لعمل الأجهزة والرقابة، وتقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية بمراقبة ومراجعة القواعد والأنظمة[3].

5. **دور النقابة:** يجب أن تتضمن إطار الحوكمة الضريبية التوجه الاستراتيجي للإدارة والمتابعة والرصد الفعال بواسطة النقابة، ومسؤولية النقابة أمام الإدارة والمكلفين وعلى النقابة أن تحرص على الحصول على كل المعلومات [4]. بالإضافة إلى أنه على النقابة أن تتعامل بعدالة مع جميع المكلفين بالضريبة، وأن يضمن التوافق مع القوانين والإشراف على متابعة الممارسات التي تتعارض مع مبادئ ومعايير الحوكمة، ومراجعة الأداء وسياسات المخاطر، وضمان نزاهة الحسابات والقوائم المالية والإشراف على عمليات الإفصاح والشفافية[5].

وتشمل باختصار مايلي[6]:

- ضرورة المعاملة العادلة للمكلفين.
- العمل وفقا للمعلومات الكاملة.
- تطبيق معايير أخلاقية مع أخذ مصالح أصحاب المصالح الآخرين بعين الاعتبار.
- إتاحة جميع المعلومات لأعضاء مجلس الإدارة وفي الوقت المناسب.

---

[1] –جيهان كامل محمد شلبي: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 1044.

[2] – محمد عاطف ميداني: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 13–14.

[3] –مولود مليكاوي: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 147.

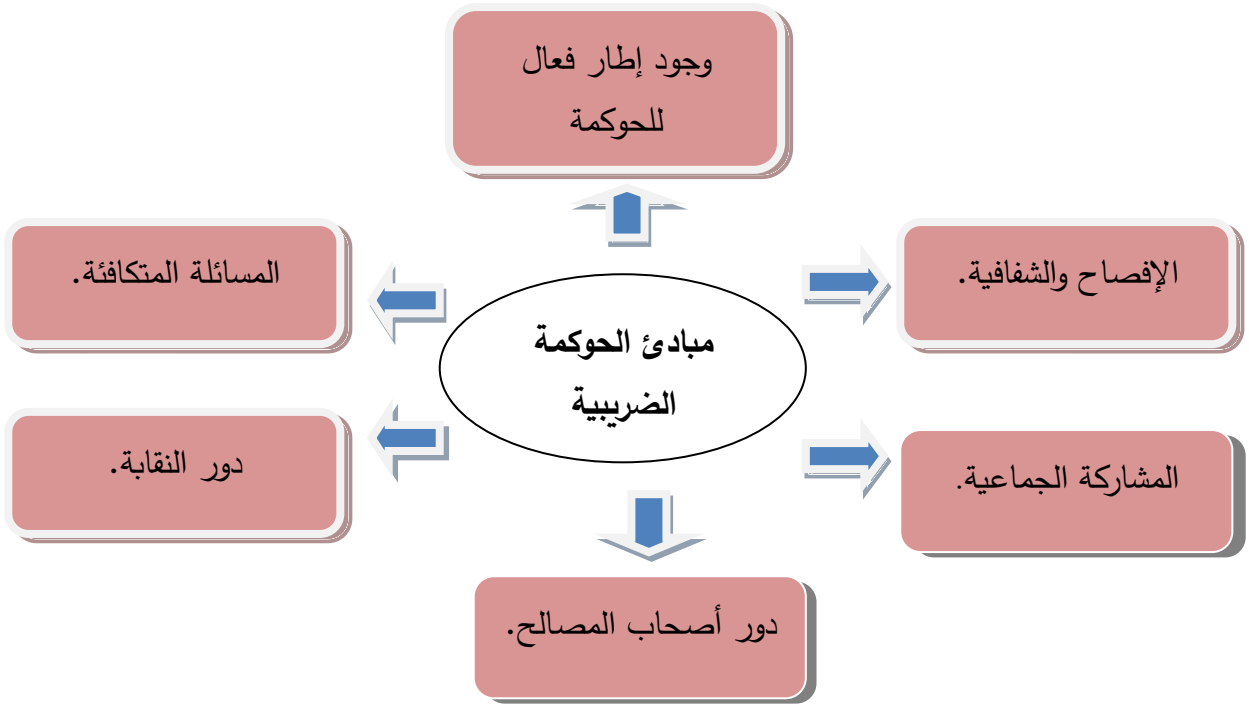
[4] –علي الصادق علي، فتح الرحمن الحسن منصور: **دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الإتحاد السوداني**، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، العدد الأول، جامعة السودان،2013، صفحة 145.

[5] –أمجد جسن عبد الرحمن محمد: **دراسة تحليلة للعلاقات بين تطبيق آليات الحوكمة في الشركات العائلية وجودة التقارير والمعلومات المالية وإمكانية طرح أسهم هذه الشركة في سوق الأوراق المالية**، دراسة ميدانية، جامعة عين شمس، الأردن، 2018، صفحة 12.

[6] –نهى أحمد الحايك: **أثر تطبيق الحوكمة على تحسين الأداء في المؤسسات الحكومية**، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الإفتراضية السورية، 2016، صفحة 30.

6.**دور أصحاب المصالح:** يجب أن يأخذ إطار حوكمة الضرائب بعين الاعتبار حقوق أصحاب المصالح التي وضعت بقانون أو اتفاقية، وتشجيع التعاون النشط والفعال بين الإدارة وأصحاب المصالح وذلك لتحدد الثروة وتنميتها والمحافظة على ديمومة المشاريع[1]، هذا مع احترام حقوق أصحاب المصالح التي ينص عليها القانون كما يجب أن يكون لدى أصحاب المصالح الفرصة للحصول على تعويض عند انتهاك حقوقهم والعمل على تطوير آلية مشاركة العاملين في تحسين الأداء، كما لأصحاب المصالح الحرية في الحصول على معلومات ملائمة في أي وقت[2]. ويقصد بأصحاب المصالح البنوك والعاملين وحملة السندات والموردين والزبائن[3].

الشكل رقم(06): مبادئ الحوكمة الضريبية.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

[1] –محمد البشير بن عمر: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 30.

[2] –ماجد إسماعيل أبو حمام: **أثر تطبيق قواعد احوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية**، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة– فلسطين،2009، صفحة 21.

[3] –محمد ياسين غادر: **محددات الحوكمة ومعاييرها**، المؤتمر العالمي الدولي حول عولمة الإدارة في عصر المعرفة، جامعة الجنان، لبنان، 2012، صفحة 20.

المبحث الثاني: أطراف الحوكمة الضريبية ودوافع تطبيقها ومرتكزاتها.

تتشكل الحوكمة الضريبية من عدة أطراف، ونحاول في هذا المبحث معرفة هذا بالإضافة إلى التطرق لدوافع تطبيقها وأهم مرتكزاتها.

المطلب الأول:أطراف الحوكمة الضريبية.

1. **الإدارة الضريبية:** هي عبارة عن كافة الدوائر التي تعمل على تطبيق وتنفيذ قوانين ضريبة المبيعات من خلال المدققين وكافة العاملين فيها عن طريق الحصر والفحص الضريبي والربط بين الدوائر الحكومية الأخرى للوصول إلى تحصيل الضريبية المستحقة من ممولي ودافعي الضريبية[1].

2. **التشريع الضريبي:** تمثل الإدارة الضريبية الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة أخرى، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد كفاءة النظام الضريبي، لذلك 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[2].

وهو عبارة عن كافة القوانين والتعليمات والأنظمة التي تسن الفرض الضريبي وحصرها وتحصيلها والتي تنظم عمل الإدارة الضريبية والمتعاملين معها[3].

3. **المجتمع الضريبي:** هو كل شخص تتوفر فيه شروط التكليف الجبائي سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا فالمجتمع الضريبي هم الأشخاص الذين تستوجب عليهم الضريبة التي أقرها المشرع الجبائي وكلفت الإدارة بعملية تسيير الضريبية[4].

---

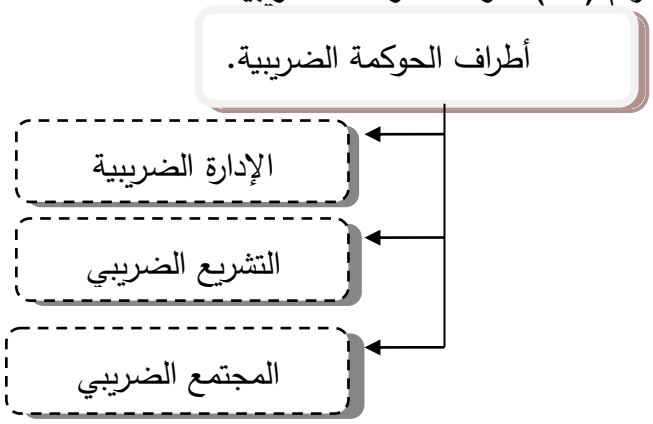
[1] –مهند محمد موسى العبيني: **دور الحكومة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي**، مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية، العدد 44، العراق، 2015، صفحة 138.

[2] –عفيف عبد الحميد: **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014، صفحة 31.

[3] –سلام نواف المومني، مهند محمد العبيني: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 192.

[4] –أدم حديدي ، حمودة أم الخير: **دور الحكومة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي**، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 03،العدد 01، الجزائر، 2019، صفحة 216.

الشكل رقم (07):أطراف الحوكمة الضريبية.



المصدر:من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

المطلب الثاني: دوافع تطبيق الحوكمة الضريبية.

1. **عدم حاكميه وفعالية المؤسسات:** إن الفساد الإداري وعدم احترام القوانين والبيروقراطية يؤثرون على الحاكمية وفعالية المؤسسات، وتتمثل حاكميه وفعالية المؤسسات من خلال[1]:

- عدم الانخراط في قضايا الفساد الإداري مهما كانت المبررات.
- احترام مختلف القوني التجارية والضريبية تفاديا لأي نوع من أنواع الخطر الضريبي أو التجاري.
- تطبيق مبادئ الشفافية والحوكمة في مجال التسيير.

وقد اتفقنا نحن الباحثتين على هذا الدافع وذلك نظرا لما تعانيه المؤسسات الحكومية بصفة خاصة من البيروقراطية والفساد الإداري وعدم الالتزام بالقوانين المعمول بها

2. **تزايد العبء الضريبي:** إن تزايد العبء الضريبي يتم عن عدم عدالة التشريع الضريبي في الموازنة بين الأطراف التي تحتمل هذا العبء من أشخاص طبيعيين وأشخاص معنويين، كما أنها تؤدي إلى تفاقم خطر الفحص الضريبي والمراجعة الجبائية، وتحاول الدول المتقدمة تركيز العبء الضريبي على الشركات، أكثر من الدول النامية التي لا زال العبء الضريبي يتحمله الأشخاص الطبيعيون[2].

3. **انخفاض الجهد الضريبي:** إن فعالية النظام الضريبي في الدول تتركز على مؤشرات الوضوح والعدالة والبساطة والملائمة، كل هذا يؤدي إلى تعبئة أفضل الموارد الضريبية مما ينعكس إيجابيا على نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي في الدول[3]، حيث كلما كانت نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي كبيرة كان الجهد الضريبي مرتفعا[4].

---

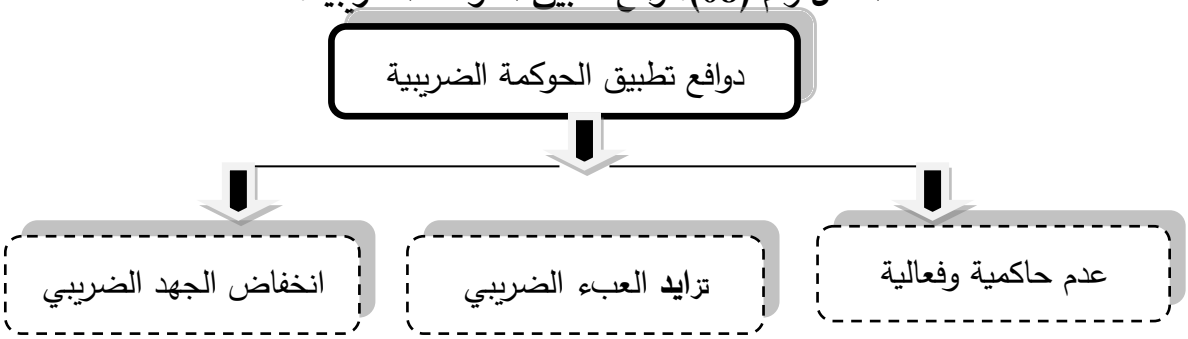
[1] –محمد المعتز المجتبي إبراهيم : **دور الحوكة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي**،مجلة الدراسات العليا، النجلد09، العدد 36، السودان،2017، صفحة 122.

[2] –بوعلام ولهي: **نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي والمحاسبي للشركات**، ورقة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية، حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية:تجربة الأسواق الناشئة، الأردن،2013. صفحة 07.

[3] –صالح أدم عبد الله موسى: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 42.

[4] –يوسف حسن عثمان جعفر: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 09.

الشكل رقم (08):دوافع تطبيق الحوكمة الضريبية.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

المطلب الثالث: مرتكزات الحوكمة الضريبية.

ترتكز الحوكمة الضريبية على عدد من المرتكزات أهمها[1]:

- قدرة الإدارة الضريبية على فرض الرقابة على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للشركات باعتبارها تهم أصحاب المصالح داخل هذه الإدارة وبما يحقق المحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع وتعظيم الربح ومنع اتباع سياسات ينجم عنها تعثر الشركات.
- قدرة المشرع الضريبي على تحقيق التناسق والملائمة بين عناصر النظام الضريبي ودعم أواصر الثقة والتعاون بين عناصر النظام سواء كانت الضريبة أو المكلفين أو مراجعي الحسابات، بحيث يمكن منع الإدارة الضريبية من التعسف في ممارسة سلطاتها، وتحقيق الملائمة بين درجة الجرم والعقوبة سواءا بما يتعلق بحالات المخالفة للتشريعات أو التهرب الضريبي، كما يجب العمل على تخفيف الأعباء الدفترية والتنظيمية سواء للمحاسبين أو للمراجعين واللازمة لأغراض إعداد البيان الضريبي.
- الأخذ بالمفاهيم المتعلقة بالمخاطر الضريبية مثل: مخاطر الفحص الضريبي الشامل ومخاطر تناقض قيمة الحصيلة الضريبية بفعل عاملي التضخيم وتغيير أسعار الصرف وآخرها مخاطر تصاعد المنازعات الضريبية.
- إيجاد آلية للرقابة الذاتية بما يحقق جودة القياس والإفصاح المحاسبي من ناحية، وجودة أعمال الفحص والمراجعة من ناحية أخرى، ومما يقضي على حالات التواطؤ والفساد إن وجدت.
- الموازنة بين الأهداف الاقتصادية ، المالية والاجتماعية بما يعظم في النهاية صافي العائد الإجمالي القومي.
- عدالة التشريع الضريبي في المعاملة الضريبية بين المكلفين والإدارة الضريبية، وكذلك بين المكلفين أنفسهم.
- التشجيع على مسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة ورفع الوعي مستوى الوعي الضريبي.
- الأخذ بالأساليب العلمية والتقنيات التكنولوجية الحديثة والمتطورة.

[1] –عبد الرحمن بكر: **الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي**، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الإسراء الخاصة، الأردن، 2014، صفحة 14–15.

المبحث الثالث: الحوكمة الضريبية أساس للحد من التهرب الضريبي.

تعتبر الحوكمة الضريبية من أهم الأدوات في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، فقد ساهمت بحد كبير في الحد من هذه الظاهرة وذلك باتخاذ مجموعة من الأساليب والإجراءات وهو ماسيتم إبرازه في هدا المبحث.

المطلب الأول:آليات الحوكمة الضريبية.

توجد لدى الحوكمة آليات حيث يرى بعض الباحثين أن ركائز الحوكمة تصل إلى عشرين محورا ويختلف الباحثون من وجهة نظرهم أن هناك ركائز و آليات للحوكمة الضريبية رئيسية ومنها فرعية وعليه سيتم استعراض أهم هذه الآليات[1]:

الرقابة الضريبية: هناك أنواع مختلفة من الرقابة الضريبية حيث تشمل الرقابة على الأداء والرقابة النظامية وترتكز الرقابة على الأداء على ما يلي:

- الرقابة على الاقتصاد لنشاطات وسياسات الإدارة الضريبية بشكل صحيح وسليم والذي يعني المحافظة على التكلفة المنخفضة في استخدام المواد والتجهيزات في عمل الإدارة الضريبية، وعدم إعاقة في التكلفة الفعلية لجودة وكمية الأعمال المقدمة والمطلوبة.
- الرقابة على الكفاءة في استعمال الموارد البشرية والمالية الموجودة في الدوائر الضريبية حيث يتم ربط الكفاءة مع الاقتصاد بالموارد المتاحة بحيث يتم انجاز العمل بشكل مرتبط مع الواقع بالنسبة للملفات الموجودة واستخدام الفنيات المطلوبة لكل حالة على الملفات الموجودة بما يتناسب معها.
- الرقابة على فاعلية الأداء المتعلقة بأهداف الإدارة الضريبية من تحصيل الضريبة وسد حاجات الدولة من إيرادات وحصر للمجتمع الضريبي وتقليل التهرب الضريبي، وعليه يجب أن يتم تحقيق هذه الفاعلية من خلال الأهداف بشكل رئيسي وأن تكون متعلقة بكل مستوى إداري حسب المستوى (إدارة عليا، إدارة متوسطة إدارة تنفيذية دنيا) ومتابعة ذلك من دون إرهاق كاهل الإدارات بالطلبات المتعددة بالإضافة إلى تحديد المهام بشكل مباشر وواضح للوصول إلى الأهداف المرجوة.

إن الرقابة على الأداء من خلال الاقتصاد والكفاءة والفاعلية مع فحص لجوانبها بشكل مستمر، تؤدي إلى زيادة تحسين ظروف العمل والمرونة فيه واتخاذ القرارات المناسبة مع المساءلة العامة للإدارة الضريبية للوصول إلى الموضوعية في الأداء من دون إسراف في الموارد أو تضييع لحقوق الدولة من إيرادات الخزينة.

أما بخصوص الرقابة النظامية هي عبارة عن مدى تطبيق الإدارة الضريبية للقانون وتنفيذه من دون مخالفته وبشكل صحيح.

[1] –مهند محمد موسى العبيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن: مرجع سبق ذكره، صفحة 138–139.

المطلب الثاني: معوقات الحوكمة الضريبية وتوصيات ومقترحات لتحسينها.

الفرع الأول: معوقات الحوكمة الضريبية.

هناك العديد من الأمور التي صعبت من أمر تطور الحوكمة الضريبية وتحسينها لعل أهمها ما يلي[1]:

1. **عدم الأمن الضريبي:** وهو عدم اليقين الضريبي والذي ينمو في ظل تعدد النصوص، وتنامي قوتها، ومن تراجع نوعيتها وكثرة التغيرات والتعديلات في القوانين الضريبية.
2. **النظام الضريبي المميز بأعباء إدارية غير مبررة:** ذلك أن عملية التصريح ودفع الضرائب أصبحت تسبب هاجسا للمكلف نظرا للإجراءات المعقدة والتي تفرض عليه الالتزام بواجباته الضريبية.
3. **الوفرة التشريعية والتنظيمية الملحوظة في جانب النفقات الضريبية:** هناك الكثير من الضرائب، الكثير من النصوص، الكثير من الكلمات، كل ذلك ناتج عن آلاف التشريعات الضريبية والتنظيمية مما نتج عنه تضخم تشريعي أصبح يشكل عائقا في حد ذاته.

الفرع الثاني: توصيات واقتراحات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية للحوكمة الضريبية الجيدة.

قدمت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية اقتراحات لتحقيق حوكمة ضريبية جيدة وهي :

1. **مكافحة التهرب الضريبي:**

حتى يمكن تحقيق الشفافية في النظام الضريبي وفرض الانضباط الضريبي.

2. **وفق تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة:**

يجب أن تكون هناك جهود منسقة بين المجتمع والحكومات الدولية لإدارة تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة خصوصا نحو الملا ذات الجبائية والمراكز المالية، فالشركات التي تمارس التهرب الضريبي التجاري لا ينبغي أن تندرج فقط على القائمة السوداء، ولكن يجب أن تخضع للعدالة، فيجب القضاء على جميع الفرص التي تسهل تدفقات الأموال غير المشروعة ووضع آليات وضوابط صارمة من خلال وضع التشريعات المناسبة.

3. **مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل:**

إن مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل يتطلب وضع تدابير تشريعية محددة وتكييفها مع النظام القانوني والسياق الاقتصادي من أجل تعزيز القدرات الإدارية اللازمة لفرض الانضباط، ويتطلب ذلك منهجا علميا يتوافق مع القدرات الإدارية والمؤسسية المتاحة لكل بلد.

4. **الإدارة الفعالة للنظام الضريبي:**

تسمح الإدارة الفعالة للنظام الضريبي من تعبئة الموارد من أجل التنمية الاقتصادية، فهي تولد أيضا الثقة بين الإدارة المالية العامة وهي عنصر هام في الحكم الراشد. يتصف النظام الضريبي في العديد من البلدان بأنه غير عادل إلى حد كبير، وتنقسم عدالة النظام الضريبي إلى العدالة الأفقية والعدالة الرأسمالية، وتتطلب

[1]–Jean– Pierre Boision ;**Prposisition pour une reforme de la l'enterprise** ;2005 ;page 33 –37 .

العدالة الأفقية معاملة الأفراد نفس المعاملة في ظروف مماثلة كما تتطلب العدالة الرأسمالية معاملة الأفراد معاملة مختلفة في ظروف غير مماثلة. فعدم قدرة السلطات الضريبية على إخضاع الأفراد الأغنياء والشركات للضرائب بسبب المراكز الخارجية أو الملاذات الضريبية التي تسهل التهرب الضريبي له عواقب وخيمة على نزاهة النظم الضريبية والحوكمة الضريبية في البلد، وسوف يتم تعزيز الإدارة المالية العامة إذا كانت هناك عدالة أكبر في التطبيق وإدارة الضرائب.

5. مكافحة الفساد الضريبي:

إن مكافحة الفساد على مستوى الإدارة الضريبية هو أولية لخلق شرعية للنظام الضريبي، فالفساد يقود الوعي الضريبي والإرادات الضريبية، وهناك حد آخر هو انجذاب المختصين الجبائيين المؤهلين من قبل القطاع الخاص غالبا ما يكون قادر على تقديم أجور وظروف عمل أكثر جاذبية من القطاع العام، لذلك يجب على الحوكمة البحث على حلول تأخذ في الاعتبار دفع أجور مختلفة لمديري الإدارات
الضريبية مقارنة بالموظفين العاديين لتجنب الرشوة على مستوى الإدارة الضريبية.

6. الحد من الإنفاق الضريبي:

في الواقع فإن استخدام الإنفاق الضريبي يعتبر وسيلة فعالة من حيث التكلفة للتغلب على عوائق الاستثمار ويعتمد ذلك على ظروف وخصائص الاستثمار في البلد المضيف، ويجب على الحكومات إقامة الشفافية واليقين والقدرة على التنبؤ من المعاملة الضريبية، ففقدان الإيرادات الضريبية من خلال الإنفاق الضريبي للاستثمار، من الممكن أن تتجاوز بهامش واسع تكاليف الإيرادات المتوقعة قبل منح الامتياز، من جهة أخرى فإن المنافسة بين الدول لجذب الاستثمارات يخلق ضغطا للاستثمار في استخدام الحوافز الضريبية، لذلك لابد من التعاون الإقليمي، وينبغي أن يكون لصانعي السياسات أولية للحد من معظم التفضيلات الضريبية الضارة مثل: الإعفاءات الضريبية وحوافز التصدير[1].

7. إعداد تدابير لترسيخ ثقافة الانضباط الضريبي:

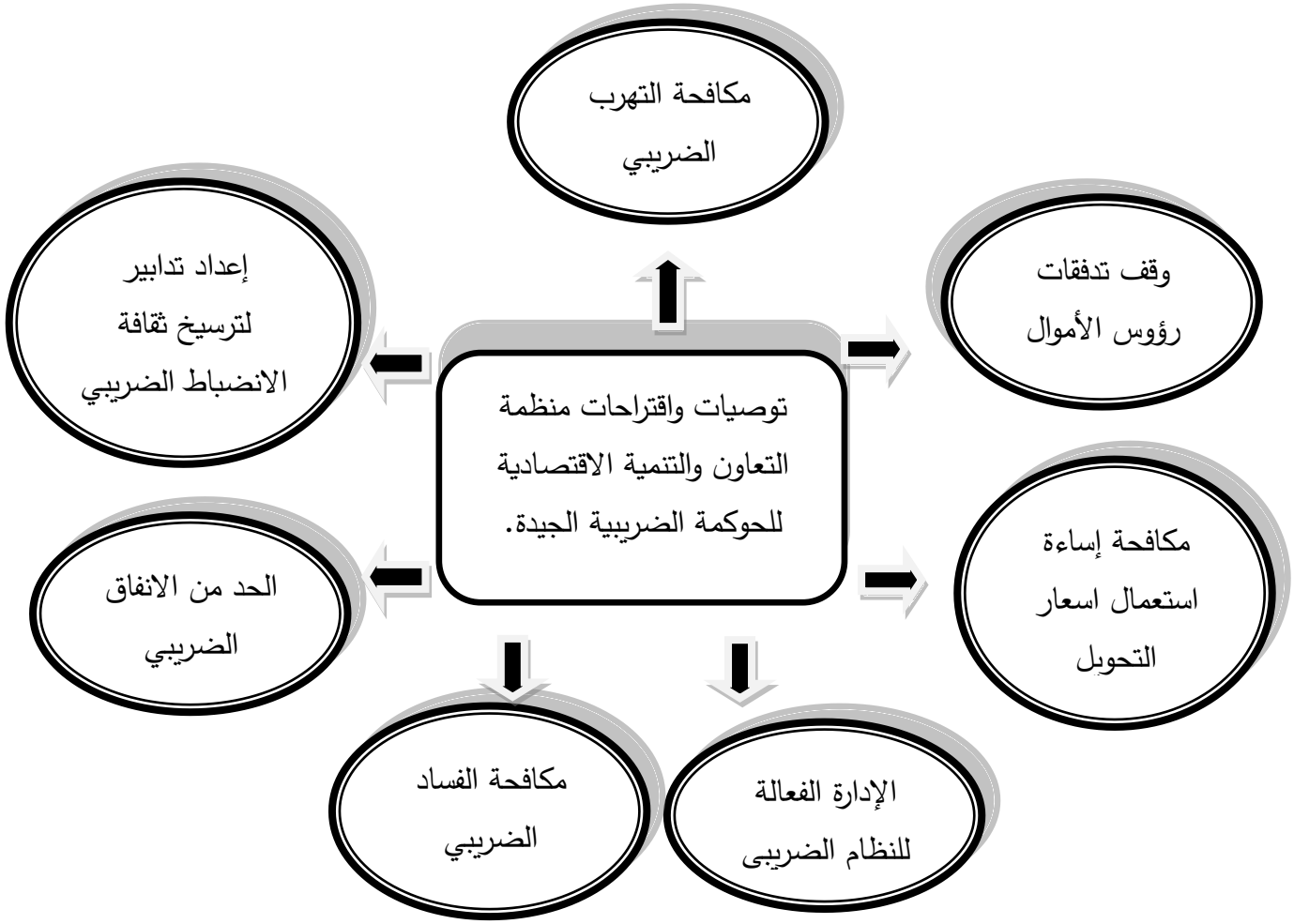
ينبغي أن تشمل التدابير المنشأة لتعزيز ثقافة دافعي الضرائب على[2]:

- ينبغي تطبيق العقوبات عندما يتم الكشف عن حالات الاحتيال الضريبي.
- نظرة الإدارة الضريبية لدافعي الضرائب كعملاء وليس كمحرمين.
- تنفيذ حملات التوعية بشكل جيد وتطبيق الإدارة الضريبية لتكنولوجيات الاتصال والإعلام يضمن لدافعي الضرائب تقبل وتفهم متطلبات الانضباط الضريبي.

[1] –ملود مليكاوي: **مرجع سبق ذكره**، صفحة 147.

[2] –ملود مليكاوي: **نفس المرجع**، صفحة 148.

الشكل رقم (09): توصيات واقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية للحوكمة الضريبية الجيدة.



المصدر:من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق.

المطلب الثالث:حوكمة الإدارة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي.

أصبحت مسألة حوكمة الإدارة الضريبية تتصدر اهتمامات الدول المتقدمة والنامية على حد سواء وظهر ذلك الاهتمام في السياسات الإصلاحية المتعددة والمختلفة التي اتبعتها تلك الدول، حيث تهدف تلك السياسات إلى محاولة حل المشكلات التي تعاني منها الإدارة الضريبية، والتي تؤثر بشكل بالغ على فعاليتها وكفاءتها في أداء مهامها، فعلى سبيل المثال في موريتانيا زادت الحصيلة الضريبية بما يقارب 50% نتيجة تطبيق إصلاحات لتحسين إدارة الموارد العامة ما بين عامي 2012 و 2014[1]. فأصبح معتقد الإدارة الضريبية التي تعمل بالشكل الجيد أمر أساسي في تعزيز الأنشطة التجارية الرسمية، وتشجيع الاستثمار والنمو الاقتصادي، ففي العديد من البلدان تصنف الإدارة الضريبية من قبل الشركات باعتبارها عقبة رئيسية أمام ممارسة الأعمال. فقد أوضحت دراسة استقصائية في 123 بلد، أن عديد الشركات تصنف معدلات

[1] -فهيمة حدادو: **الحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2016/2008**،أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر،2018، صفحة 45.

الضريبة المرتفعة ضمن 03 قيود مماثلة أمام أعمالها، فيما تندرج الإدارة الضريبية ضمن أكبر 08 قيود معيقة لها[1].

إن حوكمة الإدارة الضريبية تضمن تشجيع المكلفين بالضريبة وخاصة المؤسسات الاقتصادية منهم على التسجيل الرسمي لأنشطتهم، وبالتالي توسيع نطاق الوعاء الضريبي وزيادة الحصيلة الجبائية، مما بحفز الاقتصاد على النمو، والعكس من ذلك فإن الإدارة الضريبية التي تفتقر للشفافية وغير المنصفة، وقراراتها تتسم بالغموض، فتؤدي إلى سوء سمعة النظام الضريبي وإضعاف شرعية الحكومة:

1. تقريب المجتمع الضريبي من الإدارة الضريبية:

الإدارة الضريبية الحديثة هي التي تقوم بمساعدة المكلف بالضريبة في الوصول إلى دفع الضريبة المفروضة عليه، وذلك من خلال تقريبه إليها بتوجيهه ومحاورته وإيضاح علاقة الاتصال بينهما، وإلغاء نظرته العدائية اتجاه الإدارة الضريبية، لذلك لابد من الأخذ بعين الاعتبار العوامل النفسية التي تجعل المكلف بالضريبة يلتزم بالقانون لقناعته بأهمية الضريبة في المجتمع، وليس نتيجة خشيته في العقوبات التي يقررها التشريع الضريبي.

إن تقريب المجتمع الضريبي من الإدارة الضريبية يستدعي إعادة النظر في وظيفتها فلا تنحصر في وظيفة التحصيل الضريبي فقط بغض النظر عن أسلوب التحصيل، وإنما ينبغي معرفة مدى رضا المكلفين بالضريبة على أدائها. فالهدف الأساسي الذي وجدت من أجله الإدارة الضريبية هو تلبية رغبات المكلف بالضريبة وتأمين أفضل الخدمات له، ولما كان ذلك المبتغى فإنه من حق المكلف بالضريبة أن يراقب ويطلع على الجهاز الإداري الضريبي، وحقه في الإدلاء برئيه، فهنا ينبغي فتح فضاءات للتفكير والتصور والتقييم والمراقبة لكل ما يتعلق بالعلاقة بين المجتمع الضريبي والإدارة الضريبية[2]. وهذا لتجاوز الأسباب الكلاسيكية في التسيير، وتقديم خدمات تقلل من الأعباء النفسية والمالية لكلى الطرفين، وترقية ثقافة التسيير الجيد لدى الإدارة الضريبية تحكمها معايير الكفاءة والإنتاجية والاحترافية من جهة، وبناء قواعد واضحة لإشراك المجتمع الضريبي(الأفراد والمؤسسات) في رسم السياسة الضريبية وصياغتها من جهة أخرى.

2. تطبيق مبدأ الشفافية في التعامل:

تتطلب الحوكمة الضريبية تطبيق مبدأ الشفافية في التعامل بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة. فالشفافية هي أساس أسلوب الإدارة الرشيدة وأساس تحديد قدرتها على تحقيق أهدافها بكفاءة، وتحسين فهم المكلفين بالضريبة لهيكلها وسياستها، إلا أن تطبيق الشفافية وتفعيلها يحتاج إلى الاهتمام بالمورد البشري والمادي لتلك الإدارة، وذلك من خلال:

أ-الانتقاء الجيد للموظفين وتدريبهم: يمثل انتقاء الموظفين نقطة ارتكاز الحوكمة الضريبية، وسر نجاح الجهاز الاداري في تطبيق وتكريس مبدأ الشفافية في التعاملات، لأن المورد البشري هو أساس هذا الجهاز

[1] -البنك الدولي: **تقرير ممارسة الأعمال في العالم العربي**، مطبوعة مشتركة،واشنطن،2012، صفحة 58.

[2] -محمد خليفة : **إشكالية التنمية والتحكم الراشد في الجزائر**، صفحة 06، على الموقع: httpM //www.univ_chlf.dz

والقلب النابض لمختلف مراحل العملية الضريبية من تقدير الوعاء الضريبي، والتحصيل، والرقابة الضريبية وصولا إلى فض المنازعات الضريبية، وتتطلب هذه السلسلة من العمليات تدريب وتأهيل علمي وعملي والذي من شأنه تعميق مفاهيم وآليات تحقيق الشفافية، لضبط وترشيد الأداء الإداري والفني للموظفين.

ب-مكننة مراحل العمل الضريبي باستخدام التكنولوجيا الحديثة: إن تطبيق مبدأ الشفافية في الإدارة الضريبية يستدعي تحسين إمكانياتها التكنولوجية، إذ لا يمكن للإدارة الضريبية الحديثة أن تؤدي مهامها بكفاءة دون استخدام تكنولوجيا المعلومات، من بين المجالات التي يمكن أن تحتاج لتكنولوجيا المعلومات من أجل تكريس الشفافية الضريبية وتساعدها في مكافحة التهرب الضريبي نجد[1]:

- حفظ سجلات المكلفين بالضريبة وجباية الضرائب.
- الرقابة الداخلية والسيطرة على الموارد.
- اتخاذ الأساليب الإلكترونية كوسيلة للإفصاح ونشر كل ما تصدره الإدارة الضريبية.
- استخدام الرسائل الإلكترونية في التخاطب والاتصال والإعلان والإخطار وتقديم التصريحات ودفع الضريبة.
- استحداث نظم لخفض تكاليف الامتثال الضريبي.

3. <u>نشر الوعي الضريبي:</u>

أصبحت الإدارة الضريبية الحديثة على إقتناع تام بحق المكلفين بالضريبة في معرفة التعليمات، والقوانين وضرورة الإطلاع عليها، كما لهم حق الاتصال وطلب المشورة من الإدارة الضريبية لتباين الرأي في واقعة معينة تجنبا لأي خطأ قد يوقعهم تحت طائلة القانون، ويتعزز الوعي الضريبي من خلال وسيلتين أساسيتين هما: توفير المعلومات وتقديم المساعدة.

2-1-توفير المعلومات: يتم توفير المعلومات من خلال المطبوعات الرسمية التي تصدرها الإدارة الضريبية والتي تتضمن أحكام القانون الضريبي،وكذلك توفرها على وسائل ترد بها على استفسارات المكلفين بالضريبة أو من خلال بعض الإصدارات لمؤلفين متخصصين يعلمون لحسابهم ويقومون بتجميع هذه المعلومات في مطبوعات أو كتب تعرض على الجمهور.

2-2-تقديم المساعدة للمكلفين بالضريبة:إلى جانب توفير المعلومات تعتبر تقديم المساعدة للمكلفين بالضريبة من قبل الإدارة الضريبية وسيلة هامة في تبصيرهم بحقوقهم، تجنبا للوقوع في الخطأ عند تقديم التصريحات الضريبية، ويتم تقديم هذه المساعدة بصيغ متعددة نذكر منها[2]:

- النصائح التي يقدمها موظفو الإدارة الضريبية للمكلفين بالضريبة الذين يتقربون من الإدارة.
- الاتصال بالمكلفين بالضريبة عبر مختلف الوسائل المتاحة مثل(التلفاز، الهاتف، الرسائل الإلكترونية).

---

[1] -Richard Bird, **Smart Tax Administration**,Economic premise, Poverty Reduction and economic management (prem) network, the world bank.Number 36.octoubr2010, Page04.

[2] -فهيمة حدادو: **<u>مرجع سبق ذكره</u>**، صفحة 47.

- اغتنام فرصة احتكاك المكلفين بالضريبة مع المفتشين أثناء عملية الرقابة الجبائية لشرح بعض القوانين الغامضة.
- تعليق المعلومات في إدارة الضرائب أو المصالح الحكومية، أو بقرب منازل المكلفين بالضريبة أوالمستشفيات، حيث بعض الإدارات الضريبية في الدول المتقدمة تقوم بتنظيم حملات إعلامية والتنقل بالسيارات من مكان إلى أخر لتذكير المكلفين بالضريبة بتقديم تصريحاتهم، كما هو الحال في أستراليا وألمانيا.

4. <u>الرقابة الجبائية الخارجية ومكافحة التهرب الضريبي:</u>

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسهر من ورائها الإدارة الضريبية للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية، وذلك باكتشاف مختلف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التهرب من دفع الضريبة وبالتالي فإنها تكتسي أهمية بالغة خاصة في ظل طبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والتي في بعض الأحيان لا تعكس وضعيتهم الحقيقية، فجل الأهداف التي تسعى لها الرقابة الجبائية تصب في مكافحة التهرب الضريبي. إلا أن تحقيق هدا الغرض يتطلب أن يضمن القانون الضريبي حقوقا للإدارة الضريبية لتمارس الرقابة الجبائية، بالمقابل يضمن حماية حقوق المكلفين بالضريبة في إطار من شفافية الإجراءات المتعلقة بمباشرة تنفيذ الرقابة الجبائية[1].

[1] –ناصر مراد: **<u>فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق</u>**، ديوان المطبوعات الجامعية، البليدة،2009، صفحة 124.

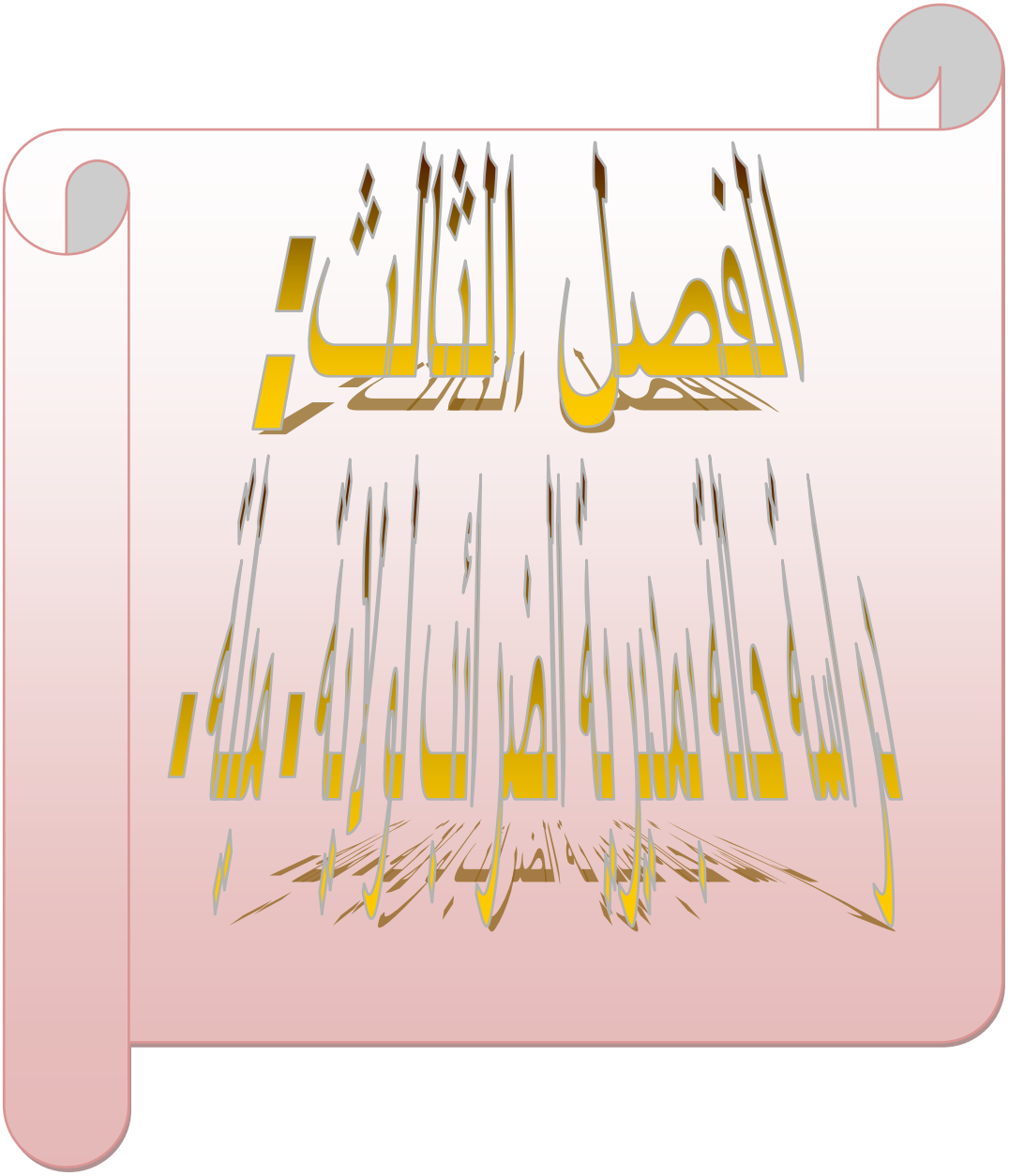
خلاصة الفصل :

قمنا في هذا الفصل بالتطرق إلى الإطار المفاهيمي للحوكمة الضريبية وأهم المبادئ والمرتكزات التي تقوم عليها حيث عرفنا الحوكمة الضريبية بأنها مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد والإجراءات، التي تعمل باتساق لضبط أداة الإدارة الضريبية، وتوفير قدر من المصداقية بينها وبين الأطراف أصحاب المصالح وهو نظام يهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالة لتحقيق خطط وأهداف المؤسسة، وتعتبر آلية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال الاعتماد على مرتكزاتها ومبادئها إذ أنها تعتبر وسيلة فعالة للحفاظ على حقوق الخزينة العمومية للدولة.

وقد تم التوصل في السنوات الأخيرة إلى أهمية تقوية العلاقات بين الإدارة الضريبية والمجتمع الضريبي والتركيز على زيادة الإيرادات وبذلك أصبحت الحوكمة الضريبية ضرورة ملحة لتقوية تلك العلاقات فهي تتطلب تضافر الجهود بين الإدارة الضريبة والمجتمع الضريبي والذي ينظم العلاقة بينهما التشريع الضريبي حيث ترتكز الحوكمة الضريبية على ثلاثة ركائز أساسية وهي العدالة الضريبية والشفافية الضريبية والرقابة الجبائية، ويرجع الهدف من هذه الركائز إلى أهميتها وعلاقتها المباشرة بمكافحة التهرب الضريبي. الذي يعتبر من أهم المظاهر التي تؤثر سلبا على الخزينة العمومية.

بالإضافة إلى ما سبق قمنا بعرض مجموعة من توصيات واقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية للحوكمة الضريبية الجيدة.

من خلال ما تم تقديمه تم التوصل إلى أنه في ظل تواجد حوكمة ضريبية جيدة والتطبيق المحكم لمبادئها وتفعيل آلياتها، كلما قلت فرص التهرب الضريبي، وزادت الشفافية والمصداقية في القطاع الضريبي.


الفصل الثالث
دراسة حالة تطبيقية لمصرف الرافدين

تمهيد:

بعد انتهاء الجانب النظري لدراستنا الذي تم الاعتماد في إتمامه على مجموعة من المراجع من أجل الولوج إلى المعلومات اللازمة حول موضوع الدراسة، وذلك لأجل توضيح بعض المفاهيم وكشف الغموض الذي كثيرا ما يصادف القارئ ويبقي الشك وعدم التأكيد محور تفكيره، فحاولنا بقدر المستطاع أن نحيط ببعض منها بشكل يتخلله نوع من البساطة و الوضوح وذلك ضمن فصلين نظريين.

ولكي نربط الجانب النظري بالواقع المعاش ارتأينا النزول إلى الميدان وفقا لخطة ومنهج و إطار نسير وفقهم للوصول إلى الغايات والأهداف المرجوة، وذلك من خلال تحديد المنهج المستخدم وأيضا العينة وكيفية اختيارها بالإضافة إلى الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

المبحث الأول: تقديم الهيئة محل الدراسة

في إطار سعي الإدارة الجبائية لتقريب المسافات بينها وبين المكلفين بالضريبة تم إنشاء مركز ضرائب في كل ولاية، وفيما يلي سنستعرض نبذة عن مديرية الضرائب لولاية ميلة التي تمت فيها الدراسة التطبيقية.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم الإدارة العامة للضرائب.

الفرع الأول: نشأة الإدارة العامة للضرائب.

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المساهمة في ميزانية الدولة وعلى هذا النطاق تم إنشاء المديرية العامة للضرائب في جانفي 1985 بعد التقسيم الإداري ثم انقسمت هذه المديرية إلى تسعة مديريات جهوية موزعة عبر التراب الوطني وهي كما يلي: الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة وهران.

أما فيما يخص المديرية الولائية بميلة فهي إدارة عمومية غير ممركزة تابعة للوزارة المالية بالمديرية العامة للضرائب، تأسست المديرية الولائية للضرائب، من بينها مديرية الضرائب لولاية ميلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتضمن التنظيم واختصاصات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل والمتمم، وتظم المديرية خمسة (05) مديريات فرعية، بالإضافة إلى 11 مفتشية و 09 قباضات وهي[1]:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
2. المديرية الفرعية للتحصيل.
3. المديرية الفرعية للمنازعات.
4. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
5. المديرية الفرعية للوسائل.

الفرع الثاني: مفهوم الإدارة العامة للضريبة.

للدولة لممارسة مختلف سياساتها الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل الضرائب لفائدة الخزينة العمومية وإجراء الرقابة على المكلفين المعنيين على مستوى الولاية.

ويتم تنفيذ المهام المخولة لها وفقا للقوانين السارية المفعول المتمثلة في قانون الضرائب المباشرة، وقانون الضرائب غير مباشرة، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الرسم على رقم الأعمال، وقانون الإجراءات الجبائية.

وقد تمت هيكلة المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مهيكلة على النحو التالي:

[1] – الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية:**المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991**، الجريدة الرسمية، العدد 09، 1991، صفحة 02.

1. المديرية الولائية للضرائب.
2. مفتشيات الضرائب.
3. قباضات مختصة.
4. مراكز الضرائب.
5. مراكز جوارية للضرائب.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ومهام المديرية الولائية للضرائب وفروعها.

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب.

تعتمد الإدارة الجبائية عند قيامها بمهامها المخولة لها هياكل إدارية تتجسد في أقسامها وتنظيماتها إلى هياكل مركزية وأخرى محلية.

أولا: تشكيلة الهياكل المركزية:

جاء في المادة 05 من المرسوم التنفيدي رقم 364-07 المؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل28 نوفمبر سنة 2007 الذي يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية مايلي:

1_ المديرية العامة للضرائب: وتكلف بما يأتي:

- السهر على دراسة اقتراحات وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضريبة وتصفيتها وتحصيلها والحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية.
- السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية.
- تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين.
- السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها.
- توفير أدوات تحليل ومراقبة التسيير ومردودية مصالح الإدارة الجبائية، لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية.
- السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.

وتتكون المديرية العامة للضرائب من 08 مديريات:

1-1-مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين: وتكلف بما يأتي[1]:

- تطبيق السياسة الجبائية.
- إنجاز أشغال إعداد النصوص التشريعية والتنظيمية للجباية.
- تحضير اقتراحات تدابير قوانين المالية وكل النصوص التطبيقية المرتبطة بها وكذا الاتفاقيات والاتفاقيات الدولية.

وتتكون من أربع مديريات فرعية:

[1] -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: **المرسوم التنفيدي رقم 07-364المؤرخ في 18 دي القعدة عام 1428 الموافق ل28نوفمبر 2007**، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية، 2007، العدد:75، صفحة 15-16.

•**المديرية الفرعية للتشريع والتنظيم والإجراءات الجبائية:** وتكلف بما يأتي:

– دراسة وإعداد مشاريع النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بكل الضرائب والحقوق والرسوم من كل طبيعة، بما فيها الرسوم شبه الجبائية التي يعود تحصيلها للإدارة الجبائية، وإدارة الجمارك.

– تنسيق الأشغال التحضيرية لمشاريع قوانين المالية.

–دراسة وإعداد واقتراح كل النصوص والمنشورات والمذكرات التطبيقية المرتبطة بالتشريع والتنظيم الجبائية التي تكون لها صلة بهذه الأخيرة.

•**المديرية الفرعية للدراسات الجبائية:** وتكلف بما يأتي:

– القيام بكل الدراسات الضرورية لتنفيد السياسات الجبائية وشبه الجبائية.

– إتباع التجارب في المجال الجبائي لاسيما على المستوى الجهوي والدولي قصد القيام بدراسات مقارنة.

– تحليل وتقييم النصوص التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بالنشاطات البترولية والمنجمية.

•**المديرية الفرعية للحوافز الجبائية والأنظمة الجبائية الخاصة :** وتكلف بما يأتي:

– إحصاء وتعيين وتقييم الامتيازات الجبائية الممنوحة إما بمقتضى قوانين المالية، وإما بمقتضى نصوص خاصة.

– السهر على تطبيق ومتابعة الإعفاءات والامتيازات الجبائية الممنوحة.

–المساهمة في إعداد النصوص التشريعية والتنظيمية التي تتضمن التدابير المطبقة على أنظمة جبائية خاصة.

•**المديرية الفرعية للعلاقات الجبائية الدولية:** وتكلف بما يأتي:

–المساهمة في دراسة وإعداد مشاريع الاتفاقيات الجبائية الدولية والتفاوض بشأنها وكذا تحضير التدابير والمناهج الأولية المتصلة بها.

– تسوية المسائل المتعلقة بتطبيق الامتيازات والحصانات الدبلوماسية أو القنصلية في المجال الجبائي والأحكام الجبائية المتضمنة في اتفاقيات التعاون الأخرى.

– المساهمة في إعداد النصوص التشريعية والتنظيمية فيما يخص تدخل المؤسسات الخارجية والأشخاص الغير مقيمين في الجزائر.

1-2-مديرية المنازعات: وتتكلف بما يلي[1]:

–السهر على التطبيق الحسن للتشريع والتنظيم الجبائيين في معالجة شؤون المنازعات.

وتتكون من أربع مديريات فرعية:

•**المديرية الفرعية لمنازعات الضريبة على الدخل:** وتكلف بما يأتي:

–السهر على تطبيق التشريع الضريبي والتنظيم المعمول بهما في معالجة كل قضايا المنازعات المقدمة للمصالح الخارجية والمتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[1] – المادة 05 من المرسوم التنفيدي رقم 07-364 المؤرخ في 2007/11/28، **مرجع سبق ذكره**، صفحة 16-17.

– إبداء رأي مطابق في قضايا المنازعات الناتجة عن التقديم المحاسبي والتدقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة التي تقوم بها مصالح الأبحاث والتدقيقات.

– إبداء رأي مطابق في طعون المنازعات المقدمة من المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات مديريات المؤسسات.

•**المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة:** وتكلف بما يأتي:

– السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة قضايا المنازعات المقدمة للمصالح الخارجية والمتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والضرائب الغير مباشرة.

– متابعة ملفات استيراد الرسم على القيمة المضافة المقدمة من طرف المكلفين الذين يخول لهم القانون ذلك ومعالجتها ومطابقتها للتشريع والتنظيم المعمول.

– متابعة عمليات الشراء بالتراخيص المسلمة طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما من المصالح الخارجية.

•**المديرية الفرعية للمنازعات الإدارية والقضائية:** وتكلف بما يأتي:

– متابعة تطوير المنازعات المقدمة إلى السلطات القضائية.

– إعداد الإجراءات المتعلقة بإيداع ومتابعة الشكاوي المتعلقة بالغش الجبائي وتقيم نتائجها.

– السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعمول بهما في معالجة طعون الإعفاء المتعلقة بوعاء التصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى المختلفة والتابعة لمجال اختصاص الإدارة.

•**المديرية الفرعية للجان الطعن:** وتكلف بما يأتي:

– متابعة ودراسة المنازعات المقدمة للدراسة من قبل اللجنة المركزية للطعون المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

– تحضير اجتماعات اللجنة المركزية للطعون وإعداد محاضرها وتبليغ الأراء المقدمة إلى مديريات الضرائب الولائية في الآجال القانونية والتأكد من تنفيذها.

– مركزية وتحليل القرارات الصادرة عن لجان الطعن، قصد التأكد من مطابقتها مع الأحكام القانونية والتنظيمية.

1-3-مديرية العمليات الجبائية والتحصيل: وتكلف بما يأتي:

– تصور وإتباع التوجيهات العملية المطبقة في مجال وعاء الضريبة وتصفيتها وتحصيلها وتتكون من أربع مديريات فرعية تتمثل في:

•**المديرية الفرعية للتحصيل.**

•**المديرية الفرعية للإحصاءات.**

•**المديرية الفرعية للضمانات والأنظمة الجبائية الخاصة.**

•**المديرية الفرعية للتقسيمات الجبائية.**

1-4-مديرية الأبحاث والتدقيقات: وتكلف بما يأتي:

– انجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديريات كبريات المؤسسات.

- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
- مراقبة مداخيل الأشخاص الطبيعيين(مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال عمليات شراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات في إطار إخضاع المداخيل الخفية للجباية.
- متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية وتتكون من أربع مديريات فرعية.

•**المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية.**

•**المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.**

•**المديرية الفرعية للبرمجة.**

•**<u>المديرية الفرعية لمحاربة الغش:</u>** وتكلف بما يأتي:

- تنسيق الأعمال المسجلة في إطار مكافحة الغش والتهرب الضريبي.
- تنسيق وضبط مقاييس التقنيات والإجراءات المستعملة عند تطبيق حق الرقابة.
- تيسير بطاقية مقترفي أعمال الغش.
- تشجيع الأعمال الرامية إلى الحد من ظاهرة الغش الجبائي والتنسيق مع الإدارة والمؤسسات العمومية الأخرى المؤهلة.

<u>1-5-مديرية الإعلام والوثائق الجبائية:</u> وتكلف بما يأتي:

- تنسيق مهام جميع المعلومات على المستوى المحلي مع الهياكل الأخرى للمديرية العامة للضرائب، بمقتضى حق الإطلاع عن طريق الطلب المسبق.
- ضمن التنسيق بين المراكز الوطنية للإعلام الآلي والإحصائيات الجمركية والديوان الوطني للإحصائيات والمراكز الوطنية للسجل التجاري وصناديق الضمان الاجتماعي[1].
- توطيد المعلومات المتعلقة بتكوين ممتلكات ومدا خيل كل الأشخاص الدين تم ترقيمهم.

وتتكون من ثلاث مديريات فرعية:

•**المديرية الفرعية للبحث من المعلومات والوثائق:** وتكلف بما يأتي:

- تنسيق مهام جمع المعلومات على المستوى المحلي مع الهياكل الأخرى للمديرية العامة للضرائب بمقتضى أحكام حق الإطلاع عن طريق الطلب المسبق.
- ضمان التنسيق بين المراكز الوطنية للإعلام الآلي والإحصائيات الجمركية والديوان الوطني للإحصائيات على أساس استعمال رقم التعريف الإحصائي كمعرف مشترك والمركز الوطني للسجل التجاري وصناديق الضمان الاجتماعي.

•**المديرية الفرعية لمعالجة المعلومات وتحليلها:** وتتكلف بما يأتي:

- تطبيق الإجراءات المكملة لترتيبات جمع المعلومات وإجراءات تبادل المعطيات المعالجة معلوماتيا.

[1] – المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 2007/11/28،**<u>مرجع سبق ذكره</u>**،صفحة 18.

– إنشاء وتعيين البطاقيات الوطنية المرتبطة بالعناصر المحددة في المادتين 98-108 من قانون الضرائب المباشرة.

– إقامة روابط بين رقم التعريف الإحصائي للأشخاص المعنويين ورقم الأشخاص الطبيعيين الحائزين على فوائد.

•**المديرية الفرعية للتنظيم دائرة المعلومات:** وتتكفل بما يأتي:

– وضع دوائر الإتصال.

– إحترام المتطلبات الأمنية.

– مراقبة الدخول المختلفة للمواقع.

– حماية بنوك المعطيات.

1-6-مديرية الإعلام الآلي والتنظيم: وتكلف بما يأتي:

– تصميم إستراتجية نظام المعلومات والحدود المشتركة وأدوات الاتصال وكذا التحكم في المراجع الأساسية في مجال التكنولوجيا الإعلام والاتصال.

وتتكون من ثلاث مديريات فرعية:

•**المديرية الفرعية للتنظيم والمناهج:** وتكلف بما يأتي:

– القيام بالدراسات المتعلقة بعصرانية وتنظيم صلاحيات واختصاصات المصالح الجبائية وكذا إعداد النصوص التنظيمية المتصلة بها.

– تعيين قائمة المطبوعات واستغلال إحصائيات الاستهلاك.

•**المديرية الفرعية لتطوير أنظمة الإعلام الآلي:** تكلف بما يأتي:

– تصميم ووضع الجهاز الذي يضمن خدمة مستمرة لتطبيقات في الاستغلال.

– صيانة الهياكل القاعدية للمعالجة والاتصال.

– ضمان الدعم التقني لمصالح غير مركزة.

1-7-مديرية العلاقات العامة: وتكلف بما يأتي:

– دراسة التدابير المناسبة لتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضرائب وإتخادها.

وتتكون من:

•**المديرية الفرعية للعلاقات العمومية والاتصال:** وتكلف بما يأتي:

– إعداد ونشر المعلومات والآراء التي تذكر المكلفين بالضرائب بحقوقهم وواجباتهم الجبائية.

– دراسة التدابير الملائمة لتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضرائب والسهر على تنفيذها الفعال من طرف جميع المصالح.

– تطوير العلاقات مع الجمعيات والاتحادات المهنية الممثلة لمختلف فئات المكلفين بالضرائب.

•**المديرية الفرعية للمنشورات ذات الطابع الجبائي:** وتكلف بما يأتي:

- إعداد برنامج المنشورات بالاتصال مع مصالح الإدارة الجبائية.
- ضمان تعيين كل النصوص القانونية والسهر على توفرها في المصالح.
- إعداد ونشر الوثائق الرامية إلى تعميم التشريع والتنظيم الجبائيين باتجاه الجمهور الداخلي والخارجي للمديريات العامة للضرائب.

•**المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:** وتتكفل بما يأتي:

- السهر على تطبيق التشريع والتنظيم المعلوم بهما في معالجة البريد المرسل من الجمهور والمصالح المركزية أو الخارجية للمديرية العامة للضرائب المتعلق بالضريبة على الدخل ورسوم رقم الأعمال والضريبة على رأس المال.
- إعداد ونشر مذكرات التقييد ذات بعد عام باتجاه المصالح المركزية أو الخارجية للمديرية العامة للضرائب.

1-8-مديرية إدارة الوسائل والمالية: وتكلف بالاتصال مع الهيكل المركزي للوزارة المكلف بالموارد البشرية بما يأتي :

- ضمان تسيير مستخدمي المديرية العامة للضرائب وميزانيتها ووسائلها.
- تسيير ميزانيات المصالح الخارجية.
- تطبيق وتنفيذ برامج التكوين المتخصصة لمستخدمي المديرية العامة للضرائب.
- تسيير إنجاز برامج المنشأة القاعدية للمديرية العامة للضرائب.

وتتكون من خمس مديريات[1]:

•**المديرية الفرعية للمستخدمين.**

•**المديرية الفرعية للميزانية.**

•**المديرية الفرعية للوسائل.**

•**المديرية الفرعية للتكوين.**

•**المديرية الفرعية للمنشأة القاعدية.**

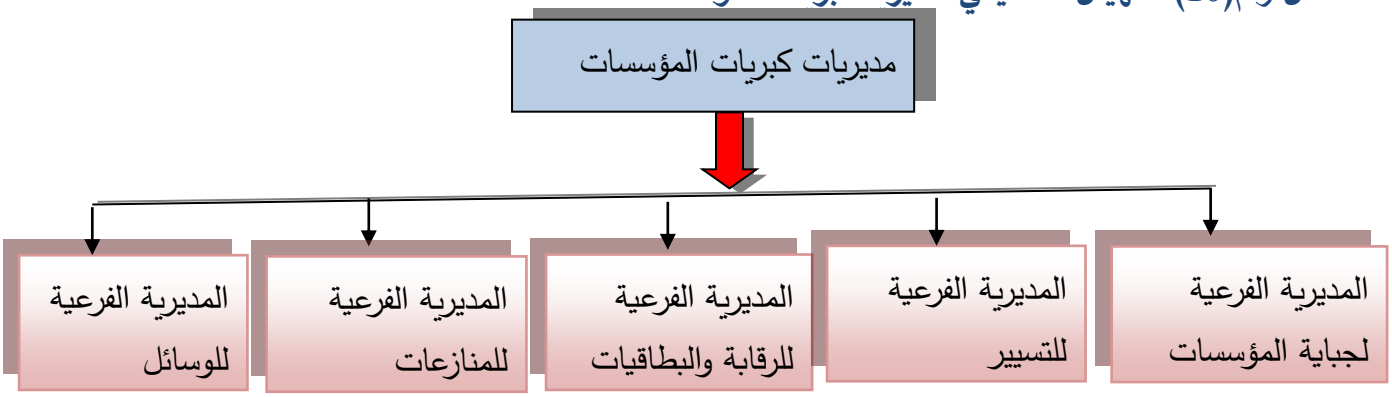
2_ مديرية كبرياء المؤسسة DGE: تعتبر هذه المديرية من الهيئات المختصة حديثا بالرقابة الجبائية، والتي ظهرت في إطار مواكبة التطورات الحديثة للتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة، حيث استحدث هذا الجهاز بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 الصادرة في 2002/09/28 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 27/06 المؤرخ في 2006/09/18 ويسند لهذا الجهاز الرقابة الجبائية للمؤسسات الكبرى في الجزائر، وتقوم بمتابعة المؤسسات الكبيرة التي لايقل رقم أعمالها عن 100مليون دج، كما تشكل

[1] -المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 2007/11/28، **مرجع سبق ذكره**، صفحة 18.

مكان لدفع التصاريح، وتسديد الضرائب وقد باشرت عملها في سنة 2006، حيث تقوم بمتابعة المؤسسات البترولية والمؤسسات التجارية والصناعية الكبرى من الناحية الجبائية.

أما هيكلها التنظيمي فهو كما يلي:

الشكل رقم(10): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات.



المصدر:من إعداد الباحثتين بالاعتماد على الجريدة الرسمية رقم 59، الصادرة في 24، سبتمبر 2006

وتتكفل مديرية كبرياء المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب، والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، والجماعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني، ومهما كان محل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مقرها، ويمكن ذكر مهامها في[1]:

- مسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها.
- مراقبة الملفات حسب كل وثيقة.
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفيذ عمليات التحصيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها.
- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- المراقبة المسبقة وتصفية حسابات التسيير.
- البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها واستغلالها،وكذا مراقبة التصريحات.
- إعداد وانجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- معالجة طلبات التخفيض الإداري.

إن المتابعة المستمرة والدقيقة لهذه المديرية كونها تملك خيرة الإطارات والأعوان تعمل على ضمان حصيلة أكبر للضرائب والتخفيف من حدة التهرب الضريبي.

[1] –الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية:**المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327**المؤرخ في 2006/09/18 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 59، الصادر في 2006/09/24، صفحة 10.

ثانيا: تشكيلة الهياكل المحلية:

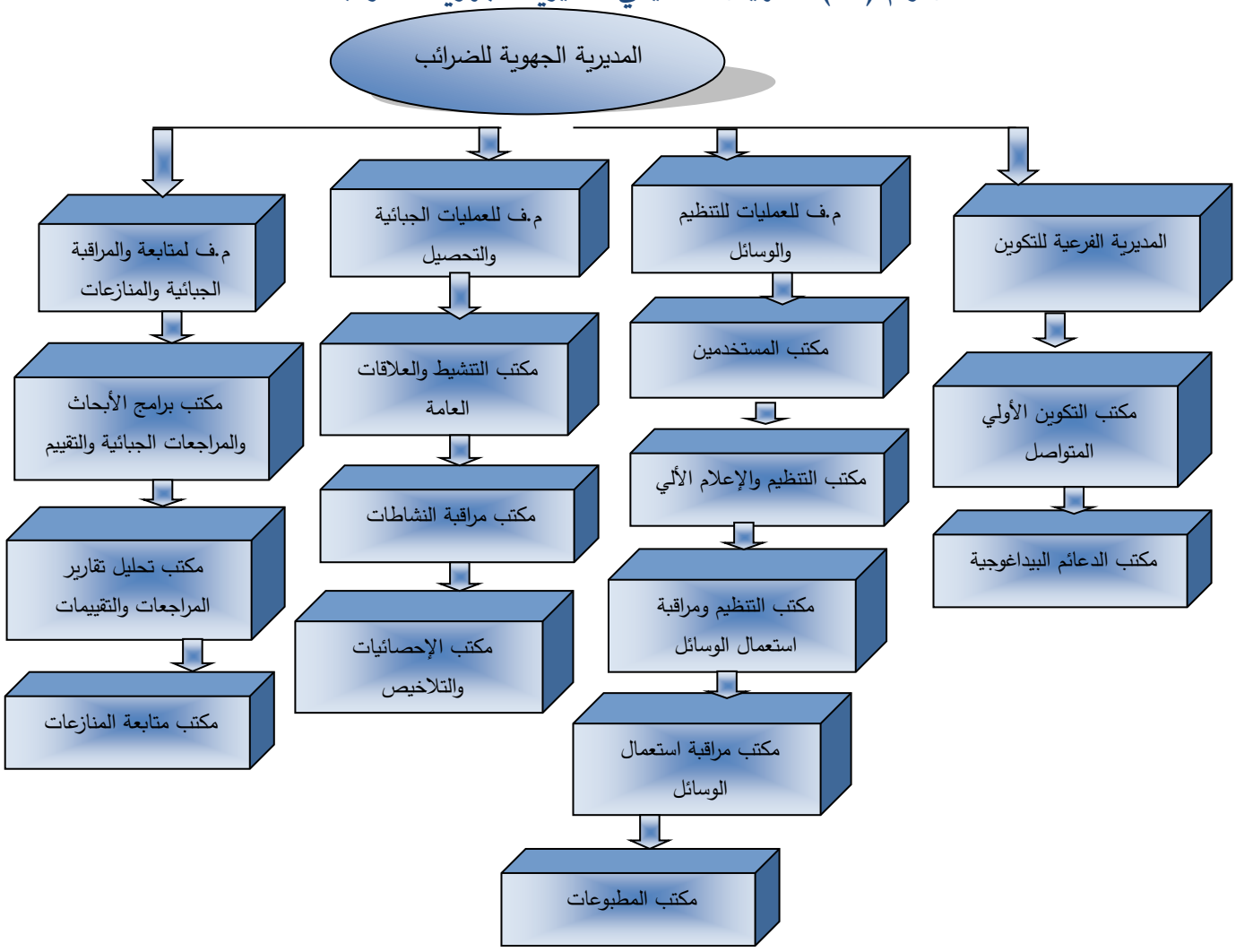
1-المديرية الجهوية للضرائبDRI: جاء في المادة 03 من المرسوم التنفيذي 60-91 المؤرخ في 08 شعبان عام 1411 الموافق ل 23 فبراير سنة 1991 والذي ينص على تحديد المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها، أن المديرية الجهوية تنشط عمل المديريات الولائية والتابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته:

وبهذه الصفة تتولى خصوصا ما يلي:

- تسهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرق ومقاييسه وإجراءاته.
- تعد دوريا حصائل عن أعمال المصالح الجبائية الجهوية وخلاصتها.
- تقدم أي اقتراح لتكييف التشغيل الجبائي.
- تشارك في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم.
- تدرس طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
- تقدر ما تحتاج إليه المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية وتعد تقرير دوري عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها.
- تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والتي تنشأ في المستوى الجهوي.
- توافق على استفادة الخاضعين للضريبة من نظام المشتريات المعفاة من الرسوم حسب الشروط التي ينص عليها التشريع المعمول به[1].

[1] -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: **المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم:91-60** المؤرخ في 08 شعبان عام 1411 الموافق ل 23 فبراير 1991 الذي يتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد09، الصادرة في 24 فيفري 1991، صفحة 353.

الشكل رقم (11) : الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب.



المصدر: من إعداد الباحثتين بالاعتماد على الجريد الرسمية، العدد 59، الصادرة في 24 سبتمبر 2006.

2-مركز الضرائب: هي مصلحة تنفيذية حديثة على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 100.000.000دج، بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هدا المركز فيو كل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحيته[1] .

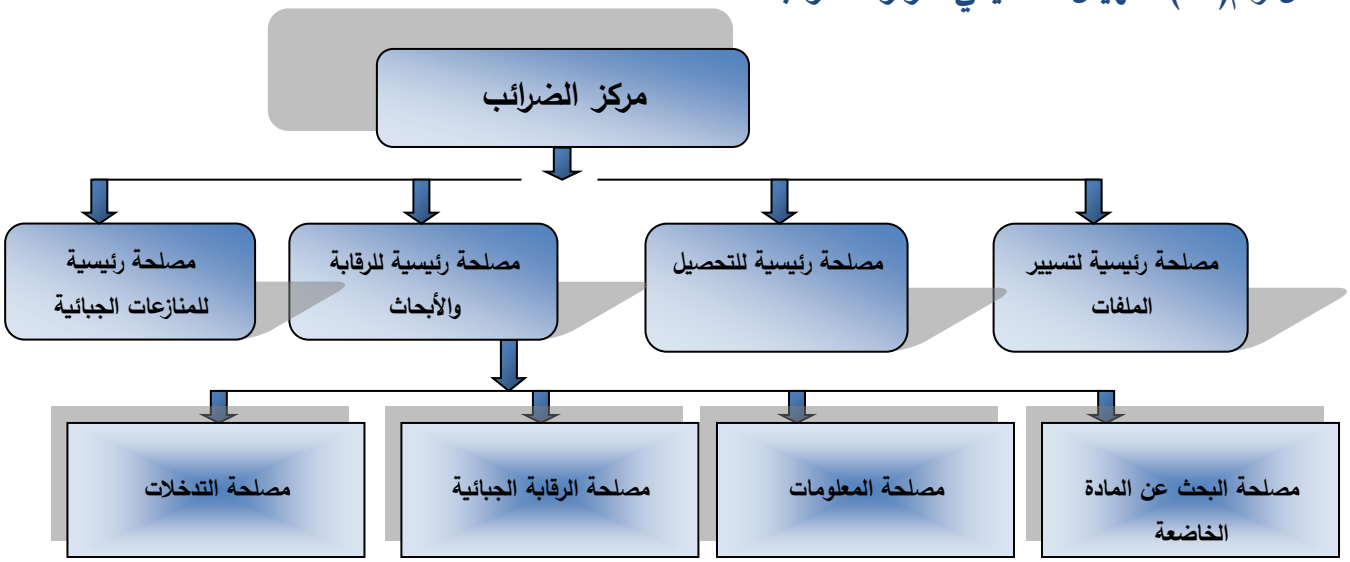
ونظرا لقرب تواجد مراكز الضرائب للمكلفين فله عدة مهام على كل المستويات نذكر منها:

- التسيير والتكفل بملفات المكلفين ومراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.
- في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق بهدف التطهير.
- القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية والمادة الخاضعة للضريبة لجمعها واستغلالها بشكل أمثل.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.

[1] -المادة 20من **المرسوم التنفيدي رقم 06-327**، مرجع سبق ذكره، صفحة 20.

- التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوى الخاصة بالمكلفين بالضريبة المتواجدين تحت سلطتها.

الشكل رقم(12) :الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر:المرسوم التنفيدي رقم 06-327المؤرخ في 2006/09/18، مرجع سبق ذكره، صفحة22.

الفرع الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب وفروعها –ميلة-

أولا:مهام المديريات الولائية للضرائب: جاء في المادة 06 من نفس المرسوم تتولى المديريات الفرعية خصوصا مايلي:

1- في مجال أساس الضريبة:

- تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- تعد برامج التدخل لدى الذين يمولون الضريبة وتتابع تنفيذها وتقويم نتائجها.
- تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها.
- تصدر وتحدث قوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض، وتصادق عليه وتقوم النتائج، وتعد الحصيلة الدورية.
- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر.
- تتابع تطور التقاضي لدى العدالة في شأن المنازعات الخاصة بوعاء الضريبة.
- تحلل وتقوم دوريا عمل المفتشيات وتعد ترخيصا عن ذلك وتقترح اي إجراءات من شأنه أن يحسن عملها.

2- في مجال التحصيل:

- تقوم بالرقابة القبلية لحسابات تسيير قباضة الضرائب وتصفيته؛
- تتابع قباضة الضرائب في تحملهم مسؤوليته؛
- تراقب التكفل والتصفية الدين يقوم بهما كل مكتب قباضة وتتابع تسوية ذلك؛
- تنظم التزويد بالطوابع وتمسك محاسبتها؛

- تنظيم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتضبط باستمرار الملفات المتعلقة بها؛
- تتابع تطور الدعاوي أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- تحلل وتقوم دوريا عمل القباضات وتعد ترخيصا عن ذلك وتقترح أي تدبير من شأنه أن يحسن عملها.

ثانيا: مهام المديريات الفرعية للمديرية الفرعية للضرائب –ميلة–.

1_الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية ميلة:

حسب المادة 08من المرسوم التنفيذي رقم 91–60 تتكون المديريات الولائية من مديريات فرعية لا يتجاوز عددها خمسة.

حيث تجمع المديريات الولائية في مديريات جهوية وتشمل المديريات الولائية نفسها:

- مديريات فرعية؛
- مفتشيات الضرائب؛
- قباضات مختصة؛
- مراكز الضرائب؛
- مراكز جوارية للضرائب.

حيث يسهر على تسيير المديرية، المدير الولائي للضرائب ويعتبر المسؤول الأول على جميع المصالح التابعة لها، وكذا يسهر على توفير كل الوسائل المادية للسير الحسن للمصالح، والفصل في المنازعات الجبائية المفروضة من قبل المكلفين بالضريبة، متابعة عملية تحصيل الضرائب، وكذا إعداد ميزانيات البلديات ومراقبتها والقيام بجميع المهام المنوطة بالمديرية.

أما المديرية الولائية للضرائب بميلة فهي تشهد هذا التقسيم إلا بعد صدور القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21فيفري 2009 وتتمثل هذه المديريات الخمس في[1]:

1–1–مهام المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتكلف بما يلي

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها،كما تكلف بأشغال الإصدرات.
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
- متابعة أنظمة الإعفاءات والإمتيازات الجبائية الخاصة.

وتظم هذه المديريةأربعة(04) مكاتب وهي:

- **مكتب الجداول:** ومن مهامه:
  - المصادقة على الجداول التي تمت تصفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي؛
  - إعداد نسخ ثانية من الإنذارات وتسليمها؛
  - تحضير العناصر الضرورية لإعداد الميزانية الأولية للجماعات المحلية وبلاغها.

[1] –الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: **المواد من 59إلى 83 من القرار الوزاري المشترك في 21فيفري2009**، الجريدة الرسمية الصادرة في 2009، العدد20، صفحة 09–13.

•**مكتب الإحصائيات:** ومن مهامه:

– جمع الحالات الإحصائية الدورية وإرسالها إلى المديرية الجهوية المختصة للضرائب؛

•**مكتب التنظيم والعلاقات العامة:** ومن مهامه:

– استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة من تسليم هذه الإعتمادات.

– توزع العمليات لمباشرة والمذكرات الواردة للإدارة المركزية والمديرية الجهوية للضرائب المتعلقة بتطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين؛

– متابعة ومراقبة تنفيذ برنامج عمل المستشفيات والوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية والإحصاء الدوري للمكلفين بالضريبة وعمليات الرقابة الدورية؛

– إستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه وإعطاء المكلفين بالضريبة المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائيين.

•**مكتب التنشيط والمساعدة:** ومن مهامه:

– تقييم أعمال مفتشيات التسجيل والطابع، وتقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين مهام هذه المفتشيات

– الإشراف على عمليات المراقبة المتعلقة بضريبة الطابع على العموم وكل الإعلانات؛

– اقتراح كل التدابير التي من شأها أن تساهم في الإجراءات الخاصة بالتسجيل والطابع؛

1-2-مهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتكلف لاسيما بإعداد برامج البحث والمراجعة ومراقبة التقسيمات ومتابعة إنجازها:

وتتكون هذه المديرية من أبع مكاتب وهي:

•**مكتب البحث عن المعلومات الجبائية:** والذي يعمل في شكل فرق، ويكلف لاسيما بما يلي:

– متابعة تنفيذ برامج المتابعة والمراجعة؛

– تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛

– تنفيد برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية؛

•**مكتب البطاقيات والمقارنات:** ويكلف لاسيما بـ:

– تكوين وتسيير مختلف البطاقيات السلوكية؛

– التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

– مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقسيم نشاطات المكتب.

•**مكتب المراجعة الجبائية:** الذي يعمل في شكل فرق ويكلف لاسيما بـ:

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

•**مكتب مراقبة التقييمات:** الذي يعمل في شكل فرق يكلف لاسيما ب:

- استيلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير والمراجعة؛
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

1-3-مهام المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف لاسيما بـ:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكدا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج أخر أو أتاوى؛
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قباضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراحات تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛
- مراقبة القباضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قباضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها؛

وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب وهي:

•**مكتب مراقبة التحصيل:** ويكلف لاسيما بـ:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم الغير نشطة؛
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها
- إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

•**مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله:** ويكلف لاسيما بـ:

- متابعة أعمال التأشيرة والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام مراقبتها وتنفيذها.
- التكفل بجداول القبول والإرجاع للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.
- ضمان إعداد وتأسير عمليات القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

•**مكتب التصفية:** ويكلف بـ[1]:

مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.

– استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.

– مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

– التكفل بجداول القبول في الإرجاع للمبالغ المعتذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

1-4-مهام المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف لاسيما بـ[2]:

– معالجة الاحتياجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعلائية، وتبليغ القرارات المتخذة الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

– مراجعة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.

– تشكيل ملفات إيداع المتطلبات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون هذه المديرية من أربعة (04) مكاتب وهي:

•**مكتب الاحتياجات:** ويكلف بـ:

– استلام ودراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو المطالبة بأشياء محجوزة.

– استلام ودراسة الطلبات باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

•**مكتب لجان الطعن:** ويكلف بـ:

– دراسة الإحتياجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالح والطعن النزاعي أو الإعفاءات المختصة.

– تلقي الطلبات التي يقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبة أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

•**مكتب المنازعات القضائية:** وتكلف بـ:

– إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.

– الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإيرادات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.

[1] –المواد 66،67،68 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، **مرجع سبق ذكره**، صفحة 18.

[2] –المادة 69 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، **مرجع سبق ذكره**، صفحة 18 .

•**مكتب التبليغ والأمر بالصرف:** ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

1-5-المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف لاسيما بـ[1]:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة والغير منقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وتتكون هذه المديرية من أربعة (04) مكاتب وهي:

•**مكتب المستخدمين والتكوين:** ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- انجاز أماكن ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل التي يشرع فيها بالإتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

•**مكتب عمليات الميزانية:** ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحيته بتنفيذ عمليات الميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استيراد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول به.
- تحرير أمر بصرف الفوائد المدفوعة الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

•**مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف:** وتكلف بـ:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة، وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

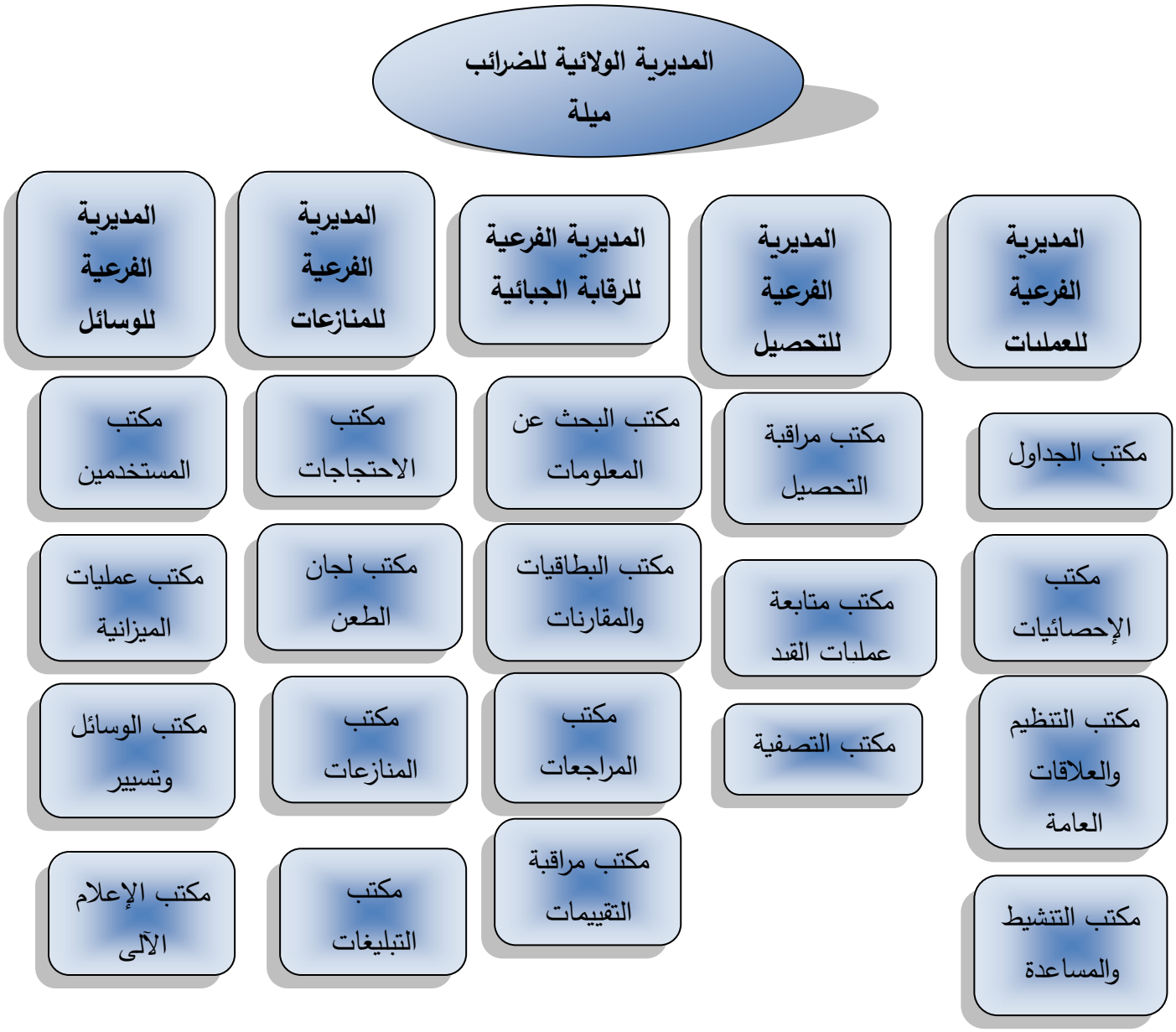
•**مكتب الإعلام الآلي:** وتكلف بـ[2]:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- المحافظة في حالة المنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

[1] –المادة 79من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، **مرجع سبق ذكره**، صفحة 19.

[2] –المواد من 80–83 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21،**مرجع سبق ذكره**،صفحة 19–20.

الشكل رقم (13) :الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بميلة.



المصدر:من إعداد الباحثتين بالاعتماد على المعطيات التي تم الحصول عليها من مديرية الضرائب لولاية ميلة.

المطلب الثالث:الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية على مستوى المديرية.

إن الرقابة الجبائية من حق الإدارة الجبائية وحدها والتي من خلالها يمارس موظفيها أعمالهم المتمثلة في إجراءا التدقيق في محاسبة المكلف بالضريبة، وكذا إجراء كل المراجعات الضرورية، كما أنه من واجب العون المحقق أن يكون حاملا لبطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب من أجل إظهارها عند القيام

بوظيفته فهي تبين صفة العون المدقق، كالهوية والرتبة وحتى الوظيفة المسندة إليه كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند الاستئناف والموظفين المكلفين بذلك هم:

1-نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:

وهو المسؤول المباشر عن إعداد برامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب فرق التدقيق الجبائي كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية بصفة ممثل الإدارة، كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقا للأسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين، إضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء فرق التدقيق للقيام بالأعمال المنجزة والمبرمجة لتقديم الملاحظات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل كما يعمل على نقل التقارير للمديرية الجهوية للضرائب.

2-رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:

يستوجب القانون على رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات أن يكون على الأقل حامل لرتبة مفتش رئيسي بالإضافة إلى خبرة لا تقل عن ستة(06) سنوات كمحقق جبائي، كما أنه يكون تحت سلطته فرق للتحقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التحقيق ويعمل جاهدا على حضور ومواظبة الأعوان المحققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل في بعض الأحيان في مناقشة نتائج التحقيق مع المدير الفرعي للرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهودات المبذولة من طرف الأعوان المحققين.

3-الأعوان المحققين(المدققين):

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية نصت المادة 20 فقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يجب أن تتوفر فيهم الشروط المحددة في نص المادة ألا وهي:

- يجب على الأقل أن يكونوا حاملي رتبة مفتشي الضرائب، وهذا التزاما بالتشريع الجبائي: "لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل."
- من مهام الأعوان المحققين التدخل في أعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى أنه يجب أن تنجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء بعض الحالات الخاصة التي قام المدير الولائي بمنحها رخصة تحت طلب المكلف بالضريبة مرفوقا بذكر السبب الرئيسي والمقنع للقيام بعملية التحقيق خارج مقره وتنقل إلى مكاتب الأعوان المحققين[1].

[1] -بالاعتماد على ما تم تقديمه من المؤسسة.

المبحث الثاني: طريقة وأدوات الدراسة.

سنتعرض خلال هذا البحث في هذه الدراسة، حيث سنقوم بتسليط الضوء على مجتمع و عينة الدراسة والإجراءات المتبعة في إعداد أداة الدراسة و الأدوات الإحصائية المستخدمة لقياس صدق وثبات النموذج المعد للإجابة على الفرضيات.

المطلب الأول: منهج ومجتمع وعينة الدراسة.

الفرع الأول: منهج الدراسة.

تستدعي كل دراسة منهجا ملائما لها وتماشيا مع أهداف وإشكالية البحث والدراسة استعنا بالمنهج الوصفي التحليلي، حيث قمنا باستخدام هذا المنهج لأنه يتناسب مع طبيعة دراستنا، بالإضافة إلى أنه لا يكتفي بجمع البيانات والمعلومات حول الظاهرة فقط بل يعمل على تحليل هذه الظاهرة ورصدها.

وبما أن نحن الباحثتين نعمل على جمع المعلومات والبيانات حول الظاهرة المدروسة والعمل على وصفها وصفا تفسيريا دقيقا من خلال ما تم جمعه من بيانات، ونعبر عنها تعبيرا كيفيا وكميا سواء بفقرات أو في شكل جداول رقمية ووصفية أو في شكل رسوم بيانية.

فالتعبير الوصفي يصف لنا الظاهرة موضحا خصائصها، أما التعبير الكمي فيقدم لنا الوصف الرقمي الملموس.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة.

أولا_مجتمع الدراسة:

يمثل مجتمع الدراسة موظفي (إطارات ومسيرين) مديرية الضرائب على مستوى ولاية ميلة.

ثانيا–عينة الدراسة:

نظرا لتكون المجتمع من طبقات مختلفة وعدم تواجد العمال في مكان واحد قمنا باختيار عينة عشوائية موزعة على مختلف الفئات للقيام بالدراسة والذي تم عن طريق توزيع الاستبيان، وقد بلغ حجم العينة 38 فرد وبعد توزيع الاستبيان على الأفراد تم استرجاع 33 استبيان فقط بنسبة استرجاع قدرت ب(86.84%)، وبذلك لم يتم استرداد 05 بالإضافة إلى استبعاد استبيان واحد لعدم اكتمال الإجابة على الأسئلة مما جعله غير صالح لإجراء الدراسة عليه، وبهذا اتضح أن عدد الاستبيانات الصالحة لإخضاعها للدراسة والتحليل هو 32 استبيان وذلك بنسبة (84.21%).

المطلب الثاني: وصف أداة الدراسة والتعريف بمتغيراتها وسلم التوزيع المعتمد.

الفرع الأول: وصف أداة الدراسة.

في بحثنا استعنا بالاستبيان كأداة لإتمام دراستنا التطبيقية حيث يعتبر الاستبيان من الأدوات الهامة الأساسية في جمع البيانات وهو وسيلة اتصال بين الباحث والمبحوث يتكون من مجموعة من الأسئلة المقننة (المغلقة والمفتوحة) توجه إلى المبحوثين من أجل الحصول على البيانات مشكلة موضوع الدراسة وهو الوسيلة

الأساسية المعتمد عليها، وقد احتوت على مجموعة من الأسئلة كانت شاملة وكافية للاهتمام بجميع جوانب الموضوع.

وبغية جمع المعلومات اللازمة لهذه الدراسة قمنا بتقسيم الاستبيان إلى قسمين: الأول يخص البيانات الشخصية والثاني يحتوي على محاور الاستبيان.

1-القسم الأول:خصص هدا القسم للبيانات الشخصية للمبحوثين بداية من نوع الجنس ويليه العمر، ثم المستوى العلمي ثم التخصص العلمي وأخيرا مدة الخبرة المهنية.

2-القسم الثاني: قمنا بتخصيصه للأسئلة الخاصة بالدراسة حيث تم تقسيمه إلى محورين كما يلي:

1-2-المحور الأول: يشتمل على 22 فقرة موزعة على ستة (06) مبادئ للحكومة الضريبية:

1-2-1-وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية: ويشتمل أربعة(04) فقرات.

1-2-2-الإفصاح والشفافية: ويشتمل على إربعة (04) فقرات.

1-2-3-المشاركة الجماعية: ويشتمل على أربعة (04) فقرات.

1-2-4-المسائلة المتكافئة: ويشتمل على أربعة (04) فقرات.

1-2-5-دور النقابة: ويشتمل على أربعة (03) فقرات.

1-2-6-دور أصحاب المصالح: ويشتمل على ثلاثة (03) فقرات.

2-2-المحور الثاني: ويشتمل على ستة (06) فقرات.

<u>الفرع الثاني: التعريف بمتغيرات الدراسة وسلم التوزيع المعتمد.</u>

أولا-متغيرات الدراسة:

بما أن هذه الدراسة تتناول دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، يمكن تحديد المتغير المستقل والمتغير التابع كالأتي:

المتغير المستقل: المتغير المستقل هو الذي يؤثر على المتغير التابع والعكس غير صحيح، وهذا يعني أن المتغير التابع لا يؤثر على المتغير المستقل، وبالنسبة لدراستنا فإن المتغير المستقل هو الحوكمة الضريبية من خلال مساهمتها في الحد من التهرب الضريبي.

المتغير التابع: هو المتغير الذي يتأثر بالمتغير المستقل أو عدة متغيرات مستقلة، وبالنسبة لدراستنا فإن المتغير التابع هو التهرب الضريبي.

وفيما يلي توضيح لهيكل أداة الدراسة النهائية:

جدول رقم(02) : يبين الصور النهائية للأستبيان.

أقسام الإستبيان		عدد العبارات
أولا: البيانات الشخصية		
المتغير المستقل	المحور الأول: أبعاد الحوكمة الضريبية.	22
المتغير التابع	المحور الثاني: التهرب الضريبي.	06
مجموع عبارات الإستبيان		28

المصدر: من إعداد الطالبتين.

ثانيا: سلم التوزيع المعتمد:

وتم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي (likertscqle) بحيث تقابل كل عبارة قائمة ويرمز لها رقميا خلال إدخال البيانات لبرنامج spss ب(1،2،3،4،5) على التوالي:

جدول رقم(03) : توزيع درجات مقياس ليكارت الخماسي.

درجة الموافقة	موافق تماما	موافق	مجايد	عير موافق	غير موافق تماما
الوزن	**05**	**04**	**03**	**02**	**01**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مقياس ليكرت(likertscqle).

ولتسهيل تحليل ومناقشة أراء المستجوبين نحو مدى موافقتهم أو عدم الموافقة على ما تضمنته عبارات ومحاور الاستبيان فإنه يتم إعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد العينة المدروسة وقد تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات الإحصائية التي سنذكرها لاحقا ومن بينها المدى والدي يستخدم لتحديد مجالات مقياس ليكارت الخماسي المستخدم في الاستبيان ويحسب بالعلاقة التالية:

المدى = (أعلى درجة في المقياس – أدنى درجة في المقياس) وبالتطبيق على استبيان الدراسة نجد:

المدى = (5−1)=4 وللحصول على طول الفئة وتحديد المجال الموافق نقوم بقسمته على عدد درجات المقياس وذلك على النحو التالي: **طول الفئة** =المدى/عدد درجات المقياس.

طول الفئة = 5/4=0.8 و بإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى لكل مجال مثلا:

1+0.8=1.8 فنحصل على مجال [1 إلى 1.8] وهكذا يصبح طول الفئات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(04): فئات مقياس ليكارت likert الخماسي ودلالتها.

رقم الفئة	المجال	الدرجات	الوزن	مستوى الأهمية
الأولى	]1-1.80[	غير موافق تماما	01	ضعيف جدا
الثانية	]1.8-2.60[	غير موافق	02	ضعيف
الثالثة	]2.6-3.40[	محايد	03	متوسط
الرابعة	]3.4-4.20[	موافق	04	عالية
الخامسة	[4.20-5]	موافق تماما	05	عالية جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي.

المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

وبعد فحص جميع البيانات المسترجعة، قمنا بتفريغ وإدخال بيانات في الحاسوب باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية الاجتماعية والذي يرمز له اختصارا Spss، الذي يحتوي على مجموعة من الأساليب والإحصاءات الإحصاء الوصفي والاستدلالي، ومن خلاله فقد استخدمنا الأساليب الإحصائية التالية:

1-**التكرار والنسب المئوية:** تم الاستعانة بها من أجل التعرف على الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة، وتحديد استجابات الأفراد اتجاه فقرات المحاور الخاصة بالاستبيان.

2-**المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري:** لتحليل إجابات أفراد العينة حول عبارات الاستبيان، ومعرفة مقدار تشتت الإجابات.

3-**معامل الارتباط بيرسون:** يستخدم لمعرفة درجة الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمبدأ والبعد الذي تنتمي إليه وذلك للتأكد من صدق الاتساق الداخلي والبنائي للاستبيان.

4-**الانحدار الخطي المتعدد:** يأخذ بعين الاعتبار تأثير متغيرين مستقلين أو أكثر على المتغير التابع ولقد تم الاعتماد عليه لمعرفة أثر الحوكمة الضريبية بمبادئها على التهرب الضريبي، ومن ثم اختيار الفرضيات المتعلقة بهذا الخصوص

5-**معامل ألفا كرونباخ:** يستخدم للتأكد من ثبات الاستبيان، حيث أنه من الناحية التطبيقية يعتبر ثبات أداة الدراسة:

ضعيفا: إدا كان ألفا كرونباخ أقل من (0.60).

مقبولا: إدا كان معامل ألفا كرونباخ يتراوح بين (0.60 و0.7).

جيدا: إدا كان معامل ألفا كرونباخ يتراوح بين (0.7 و0.8).

ممتاز: إدا كان معامل ألفا كرونباخ أكبر من (0.8).

المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.

المطلب الأول: نتائج الدراسة.

الفرع الأول: الاختبار أداة الدراسة ودراسة ثباتها.

هي العملية التي يتم من خلالها ضبط الاستبيان قبل توزيعه على عينة الدراسة، لأنها تؤدي إلى القياس العلمي بما يسمح باستغلال وتحليل البيانات بشكل سليم ومن ثم تعميم النتائج، ومن أجل ذلك يتم اختبار أداة الدراسة على مرحلتين : صدق الأداة وثباتها.

أولا–صدق أداة الدراسة: يقصد أداة الدراسة أن تقيس ما وضعت لقياسه، أي شمولها على كل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل ووضوح فقراتها ومفرداتها، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها، بالإضافة إلى اتساق هذه الفقرات وانتماء كل فقرة إلى المبدأ التي تقع فيه، ويتم التأكد من صدق أداة الدراسة من خلال الصدق الظاهري والصدق الداخلي.

1–صدق الاتساق الظاهري لأداة الدراسة: بعد الانتهاء من إعداد الاستبيان وتطويره، تم عرضه في صورته الأولية على الأستاذة المشرفة " سعاد بوبحة" ومجموعة من الأساتذة ذوي الاختصاص بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الأستاذة " مريم باي"، الأستاذ "نعيم عاشوري" ، وذلك لإبداء رأيهم في مدى وضوح عبارات الاستبيان، ومدى مناسبتها لأهداف الدراسة، ومدى سلامة ودقة الصياغة اللغوية والعلمية لعبارات الاستبيان، ومدى شموليته لمشكل الدراسة وتحقيق أهدافها. وبعدها تم إجراء التعديلات بناء على اقتراحات المحكمين من أجل الحصول على الاستبيان في صورته النهائية.

2–صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة: بعد التأكد من الصدق الظاهري لأداة الدراسة، تم التحقق من صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان من خلال تطبيقه على عينة الدراسة، ولمعرفة مدى وجود التجانس الداخلي بين إجاباتهم حول عبارات محاور الاستبيان، تم الاعتماد على معامل الارتباط "**بيرسون Pearson**" ومستوى الدلالة "**sig**" وقد جاءت النتائج كالآتي:

2–1–الإتساق الداخلي لفقرات المحور الأول مبادئ الحوكمة الضريبية:

حيث تم حساب معامل الإرتباط "**بيرسون Pearson**" لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة من عبارات مبادئ الحوكمة الضريبية بالدرجة الكلية للمحور.

- ✓ **الاتساق الداخلي للعبارات مبدأ "وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية":** حيث تم حساب معامل الارتباط "**بيرسون Pearson**" لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة من عبارات مبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية وجاءت النتائج كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم(5):معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات مبدأ "وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية"

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	تتوفر إدارة الضرائب على لوائح وقوانين وأنظمة داخلية تسهل عمل الموظفين لأداء مهامهم	0,729**	0,000
02	يعكس الهيكل التنظيمي للإدارة توزيع الصلاحيات والمسؤوليات وقنوات التنسيق بين مختلف المصالح والمكاتب والمديريات الضريبية	0,715**	0,000
03	تطبق الإدارة الضريبية القوانين والأنظمة السارية المفعول في الإخضاع الضريبي	0,580	00,00
04	إدارتكم تتمتع فيها الجهات الرقابية والتنظيمية والتنفيذية بالسلطة الكافية للقيام بواجباتهم على أكمل وجه	0,776	0,000

**دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.01)، *دال إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد(0.05)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول رقم (05) أن معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات المبدأ الأول للمحور الأول موجبة دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد (0,05)، كما أن جميع القيم الإحصائية أقل من 0,01، مما يدل على أن عبارات هذا المبدأ صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

✓ **الاتساق الداخلي لعبارات مبدأ "الإفصاح والشفافية":** حيث تم حساب معامل الارتباط "**بيرسون Pearson**" لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة من عبارات مبدأ الإفصاح والشفافية، وجاءت النتائج كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم(6): معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات مبدأ "الإفصاح والشفافية"

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
05	تتمتع إدارتكم بالشفافية الكافية حول عمليات التحصيل الضريبي على الموظفين والمكلفين بالضريبة بطريقة عادلة	0,822**	0,000
06	تقوم الإدارة بالرد على انشغالات الموظفين والمكلفين في الوقت المناسب	0,770**	0,000
07	تقوم إدارتكم بنشر الإحصائيات والبيانات وكيفية تطبيق القوانين بطريقة تمكن كل الموظفين والمكلفين الإطلاع عليها في أي وقت	0,776**	0,000
08	تقوم إدارتكم بالإفصاح عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية من أجل معرفة مدى مساهمتها في دعم التنمية	0,660**	0,000

**دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.01)، *دال إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد(0.05)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول رقم (06) أن معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات المبدأ الثاني للمحور الأول موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد (0,05)، كما أن جميع القيم الإحصائية أقل من 0,01، مما يدل على أن عبارات هذا المبدأ صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

✓ **الأتساق الداخلي لعبارات مبدأ "المشاركة الجماعية":** حيث تم حساب معامل الارتباط "**بيرسون Pearson**" لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة من عبارات مبدأ المشاركة الجماعية، وجاءت النتائج كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم(07): معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات مبدأ "المشاركة الجماعية"

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
09	في إدارتكم يشارك الموظفين في تسييرها عن طريق انتخاب ممثلهم في النقابة	0.804**	0,000
10	الإدارة الضريبية تنظم اجتماعات دورية بين رؤساء المصالح والموظفين لاشراكهم في اتخاذ القرارات	0.910**	0,000
11	في الإدارة الضريبية توجد قنوات اتصال تمكن الموظفين من إبداء رأيهم ومقترحاتهم حول سير العمل إلى المسؤولين لتحسن أداء المؤسسة	0.825**	0,000
12	تقوم الإدارة الضريبية بالتفتح على محيطها من خلال إشراك المكلفين والمجتمع في تظاهرات دورية للتوعية بأهمية التحصيل الضريبي	0.442*	0,011

**دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.01)، *دال إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد(0.05)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول رقم (07) أن معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات المبدأ الثالث للمحور الأول موجبة و دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد (0,05)، كما أن جميع القيم الإحصائية أقل من 0,01، مما يدل على أن عبارات هذا المبدأ صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

✓ **الأتساق الداخلي لعبارات مبدأ "المساؤلة المتكافئة":** حيث تم حساب معامل الارتباط "**بيرسون Pearson**" لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة من عبارات المساءلة المتاكفئة، وجاءت النتائج كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم(8): معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات مبدأ "المساؤلة المتكافئة"

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
13	في مؤسستكم يتمتع المسؤولون بالصلاحيات اللازمة التي تمكنكم من متابعة ومراقبة الموظفين الموضوعين تحت إشرافهم	0,298	0,000
14	إدارتكم تخضع جميع الموظفين إلى تقديم مبررات عن الأخطاء الضريبية التي يرتكبونها أو التقصير الذي يصدر منهم	0,425*	0,000
15	إدارتكم تعمل على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري وتعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية	0,377*	0,000
16	تخضع مؤسستكم بصفة دورية لبعض زيارات التفتيش من طرف الجهات الوصية	0,981*	0,000

**دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.01)، *دال إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد(0.05)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول رقم (08) أن معاملات الارتباط بين عبارة من عبارات المبدأ الرابع للمحور الأول موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد (0,05)، كما أن جميع القيم الإحصائية أقل من 0,01، مما يدل على أن عبارات هذا المبدأ صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

- ✓ **الإتساق الداخلي لعبارات مبدأ "دور النقابة":** حيث تم حساب معامل الارتباط "**بيرسون Pearson**" لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة من عبارات دور النقابة، وجاءت النتائج كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم(9): معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات مبدأ "دور النقابة"

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
17	يقف في مؤسستكم ممثلوا النقابة باستمرار على المشاكل التي تعترض سير عمل المؤسسة ويساهم في تقديم الحلول لها في الوقت المناسب	0,975**	0,000
18	تسهر نقابة الموظفين بإدارتكم على إطلاع الموظفين باللوائح والقوانين وأخلاقيات المهنة المعمول بها قانونا	0,958**	0,000
19	في الإدارة الضريبية يتم جمع إدارة النقابة بصفة دورية وفق جدول أعمال يحدد مسبقا	0,923	0,000

**دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.01)، *دال إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد(0.05)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: : نلاحظ من الجدول رقم (09) أن معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات المبدأ خامس للمحور الأول موجبة دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد (0,05)، كما أن جميع القيم الإحصائية أقل من 0,01، مما يدل على أن عبارات هذا المبدأ صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

✓ **الإتساق الداخلي لعبارات مبدأ "دور أصحاب المصالح":** حيث تم حساب معامل الارتباط "**بيرسون Pearson**" لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة من عبارات دور أصحاب المصالح، وجاءت النتائج كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم(10): معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لعبارات مبدأ "دور أصحاب المصالح":

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
20	وجود العديد من قنوات الاتصال المختلفة التي توفرها مؤسستكم للتواصل بين المكلفين والموظفين وذلك للرد على الانشغالات المطروحة الوقت المناسب	0,890**	0,000
21	هناك آلية حوار مستمر بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية لتسهيل عملية التحصيل الضريبي	0,880**	0,000
22	مؤسستكم تقوم بإعلام المكلف بالضريبة بنتيجة التحقيق في الوقت المحدد في حالة قيامها بالتصحيح الضريبي في حالة	0,524**	0,000

**دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.01)، *دال إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد(0.05)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول رقم (10) أن معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات المبدأ السادس للمحور الأول موجبة دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد (0,05)، كما أن جميع القيم الإحصائية أقل من 0,01، مما يدل على أن عبارات هذا المبدأ صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

وجاءت نتائج الاتساق الداخلي لمؤشرات مبادئ المحور الأول كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم(11):معاملات ارتباط "بيرسون Pearson" لمبادئ الحوكمة الضريبية بالدرجة الكلية للمحور

الرقم	المبدأ	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية	0,656**	0,000
02	الإفصاح والشفافية	0,652**	0,000
03	المشاركة الجماعية	0,623**	0,000
04	المساءلة المتكافئة	0,704**	0,000
05	دور النقابة	0,631**	0,000
06	دور أصحاب المصالح	0,535**	0,000

**دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.01)، *دال إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد(0.05)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: يبين الجدول رقم (11) معاملات الارتباط بين درجة كل مبدأ من مبادئ المحور الأول (الحوكمة الضريبية) والدرجة الكلية للمحور، وهي معاملات موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد (0,05) كما أن جميع القيم الاحتمالية أقل من (0,01) وعلى ذلك يمكن القول أن مبادئ الحوكمة الضريبية تتمتع بصدق الاتساق الداخلي، وأن مؤشراته صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

2-2-الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني "التهرب الضريبي":

حيث تم حساب معامل الإرتباط "**بيرسون Pearson**" لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة من عبارات التهرب الضريبي بالدرجة الكلية للمحور.

الجدول رقم(12): معاملات ارتباط "بيرسون Pearson للمحور الثاني "التهرب الضريبي"

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	هناك تهرب ضريبي كبير لدى المكلفين بالضريبية	0,426*	0,000
02	يمتنع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم	0,552**	0,000
03	يستغل المكل القانونية الموجودة في التشريع الضريبي للتهرب الضريبي	0,547**	0,000
04	تسعى مؤسستكم دائما لتحسين وتوعية المكلفين بأهمية التحصيل الضريبي بالتقليل من الخسائر التي تنتج عن هذه الظاهرة	0,421*	0,000
05	تراعي مؤسستكم جميع ظروف المكلفين في حالة تأخرهم عن أداء الضريبة إلى تحديد تواريخ لاحقة حسب الإجراءات التنظيمية فيها	0,663**	0,000
06	الإجراءات القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية المطبقة في مؤسستكم رادعة للمكلفين الذين يتخلفون أو يقصرون في أداء الضريبة	0,540**	0,000

**دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.01)، *دال إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد(0.05)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول رقم (12) أن معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة من عبارات المحور الثاني (التهرب الضريبي) والدرجة الكلية للمحور، وهي معاملات موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى الدلالة المعتمد (0,05) كما أن جميع القيم الاحتمالية أقل من (0,01) وعلى ذلك يمكن القول أن محور التهرب الضريبي يتمتع بصدق الاتساق الداخلي، وأن مؤشراته صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

ثانيا–ثبات أداة الدراسة:

يشير مفهوم ثبات أداة الدراسة إلى أن الأداة تعطي نفس النتائج أو نتائج متقاربة إذا طبقت أكثر من مرة على نفس العينة وفي ظروف مماثلة، وهناك طرق للتحقق من ثبات أداة القياس، لكن اخترنا من بينها "آلفا كرونباخ Alpha Crombach"، أين قمنا بحساب معامل ثبات "آلفا كرونباخ Alpha Crombach" لجميع العبارات والمبادئ الذي يتضمنها الاستبيان، بالإضافة إلى حساب معامل الثبات الكلي للأداة، كما هو موضح في الجدول.

الجدول رقم(13): ثبات أداة الدراسة باستخدام معامل آلفا كرونباخ Alpha Crombach.

المحور	المبادئ	عدد الفقرات	معامل آلفا كرونباخ
الحوكمة الضريبية	وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية	04	0,640
	الإفصاح والشفافية	04	
	المشاركة الجماعية	04	
	المساءلة المتكافئة	04	
	دور النقابة	03	
	دور أصحاب المصالح	03	
التهرب الضريبي		06	0,664
الثبات الكلي		28	0,706

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول رقم(13) أن معامل الثبات آلفا كرونباخ لجميع العبارات والمبادئ يتراوح بين (0,640 و 0,664)بدرجة ثبات جيدة، كما أن درجة الثبات الكلي كانت جيدة إذ بلغت (0,706)، مما يدل على أن أداة الدراسة تتمتع بدرجة ثبات تبرز استخدامها لأغراض هذه الدراسة.

الفرع الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي

تتمثل اعتدالية التوزيع فيه اتباع بيانات التوزيع الطبيعي، وللقيام بهذا الاختبار تم استعمال اختبار كولمونجروف– سمرنوف والذي يعد من الاختبارات المعلمية للتوزيع الطبيعي. والجدول الموالي يوضح النتائج:

الجدول رقم (14): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

اسم المتغير	عدد العبارات	قيمة Z	قيمة مستوى الدلالة "sig"
الحوكمة الضريبية	22	0,168	0,202
التهرب الضريبي	06	0,133	0,160
		0,156	0,200

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: من خلال الجدول رقم (14) والذي يبين نتائج اختبار كولمونجروف- سمرنوف للتوزيع الطبيعي يتضح أن نتيجة الاختبار للمتغير المستقل (الحوكمة الضريبية) تقدر بـ(0,202) وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0,05)، أما نتيجة المتغير التابع (التهرب الضريبي) فقد قدرت ب(0,160)، في حين قدرت نتائج اختبار الاستمارة ككل بـ(0,2) وهي كذلك أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0,05)، وهذا يشير إلى أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي وبالتالي يمكن استخدام المعلمية لاختبار فرضيات الدراسة.

الفرع الثالث: عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية

سيتم دراسة وتحليل البيانات الشخصية الديمغرافية الخاصة بأفراد عينة الدراسة، التي تشمل الجنس، الفئة العمرية، المستوى العلمي، التخصص العلمي، مدة الخبرة المهنية.

❖ **توزيع عينة الدراسة حسب الجنس:**

يبين الجدول التالي التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب الجنس، وهذا على النحو التالي:

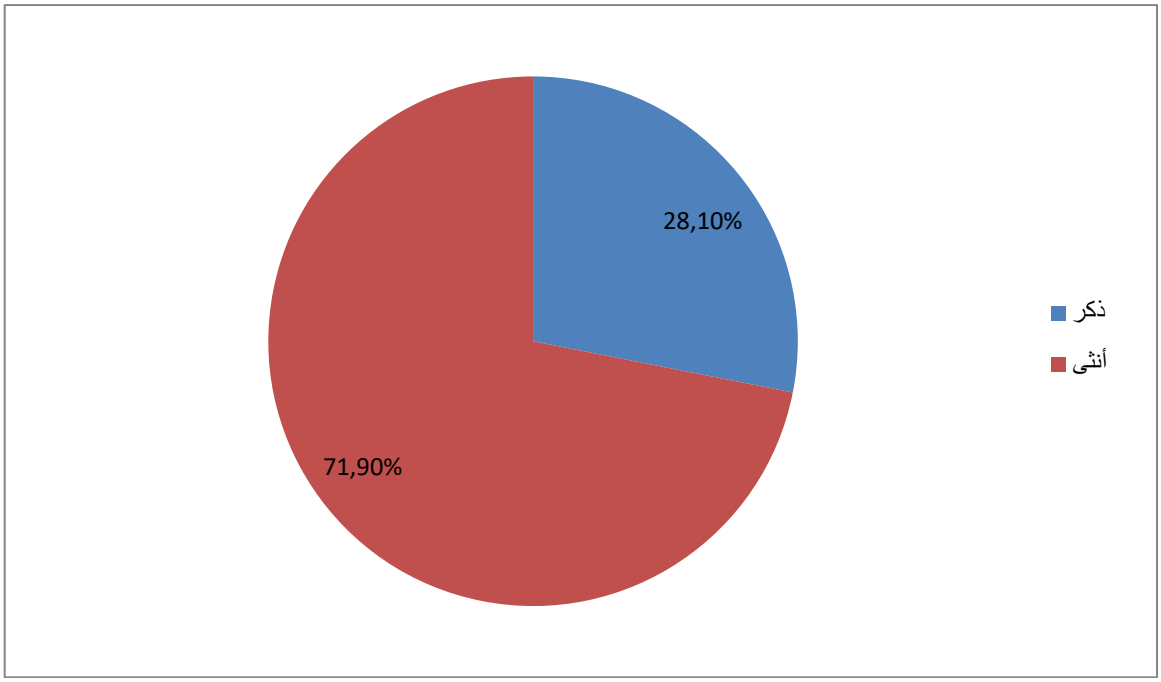
جدول رقم(15): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجنس	التكرارات	النسبة المئوية
ذكر	09	28,1%
أنثى	23	71,9%
المجموع	32	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

وتم تمثيل عينة الدراسة حسب الجنس في الشكل الموالي:

الشكل رقم(14): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق:

من خلال الجدول رقم(15) والشكل رقم (14) يتضح لنا توزيع النسب حسب متغير الجنس لأفراد العينة تمثل 28,10% ذكور، و ما نسبته 71,90% إناث، أي سيطرة الفئة الأنثوية على الفئة الذكرية في التوظيف داخل مديرية الضرائب لولاية ميلة.

❖ **توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية:**

يبين الجدول التالي التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب الفئة العمرية، وهذا على النحو التالي:

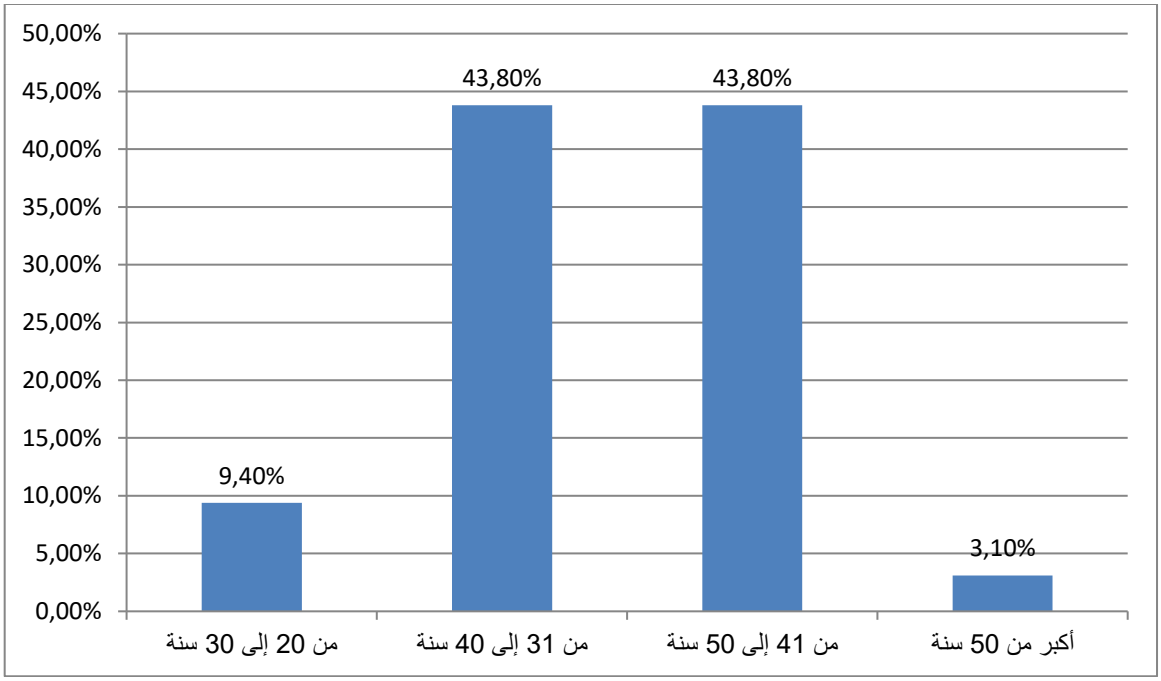
جدول رقم(16): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

الفئة العمرية	التكرارات	النسبة المئوية
من 20 إلى 30 سنة	03	9,4%
من 31 إلى 40 سنة	14	43,8%
من 41 إلى 50 سنة	14	43,8%
أكبر من 50 سنة	01	3,1%
المجموع	32	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

وتم تمثيل عينة الدراسة حسب الفئة العمرية في الشكل الموالي:

الشكل رقم(15): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق:

من خلال الجدول رقم (16) والشكل رقم (15) يتضح لنا توزيع النسب حسب متغير الفئة العمرية لأفراد عينة الدراسة، حيث نجد أن أكبر نسبة تتمثل في الفئة الثانية [من 31 إلى 40 سنة] والثالثة من [41 إلى 50 سنة] بنسبة (43,80%)، ثم تليها الفئة الأولى[20 إلى 30 سنة] بنسبة (9,40%)، وأخيرا الفئة الأخيرة [أكبر من 51 سنة] بنسبة (3,10%)، وهذا يعني أن توزيع النسب حسب الفئة العمرية لأفراد العينة متباينة مما يعكس وجود خبرات متنوعة وهذا ما يخدم أهداف الدراسة.

❖ **توزيع عينة الدراسة حسب المستوى العلمي:**

يبين الجدول التالي التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب المستوى العلمي، وهذا على النحو التالي:

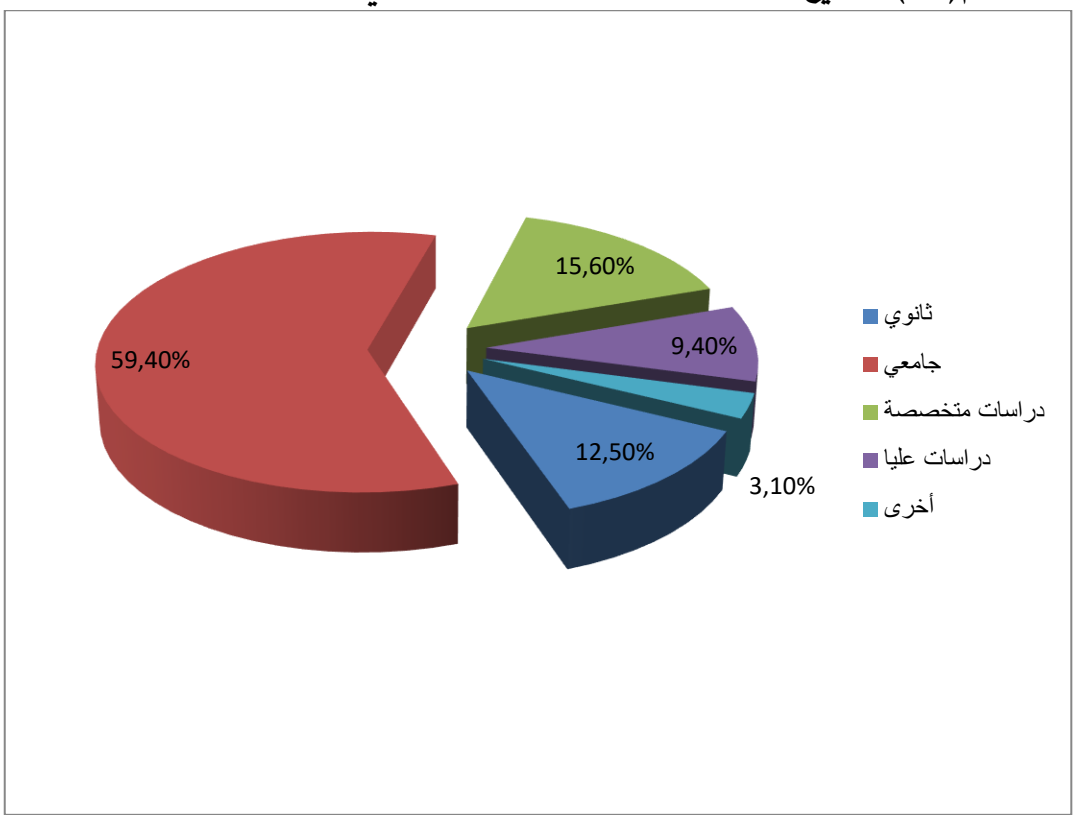
جدول رقم(17): توزيع عينة الدراسة حسب المستوى العلمي

المستوى العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
ثانوي	04	12,5%
جامعي	19	59,4%
دراسات متخصصة	05	15,6%
دراسات عليا	03	9,4%
أخرى	01	3,1%
المجموع	32	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

وتم تمثيل عينة الدراسة حسب المستوى العلمي في الشكل الموالي:

الشكل رقم(16): توزيع عينة الدراسة حسب المستوى العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق:

من خلال الجدول رقم (17) والشكل رقم (16) يتضح لنا أن توزيع النسب حسب متغير المستوى التعليمي لأفراد عينة الدراسة، حيث كان أغلبهم ذو مستوى جامعي إذ بلغ عددهم 19 بنسبة (59,4%)، في حين دراسات متخصصة فبلغ عدد أفرادها 05 بنسبة (15,6%)، وبالنسبة للمستوى الثانوي بلغ عددهم 04 بنسبة (12,5%)، أما بالنسبة للمستوى دراسات عليا فكان عدد أفرادها 03 بنسبة (9,4%)، وفي الأخير نجد الأفراد

الذين لديهم مستوى تعليمي آخر بنسبة (3,1%) كان لديهم مستوى تعليمي آخر، وهذا مؤشر إيجابي يدل على أهمية الدرجة العلمية ، وأن أفراد العينة هم ذوي الكفاءات العلمية، كذلك يفسر هذا أن أغلب إجابات أفراد العينة تتسم بالموضوعية، وأيضا هذه النسب تمكن العاملين من إدراك ما يحيط ببيئة عملهم ورفع مستواهم الأكاديمي.

❖ **توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي:**

يبين الجدول التالي التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب التخصص العلمي، وهذا على النحو التالي:

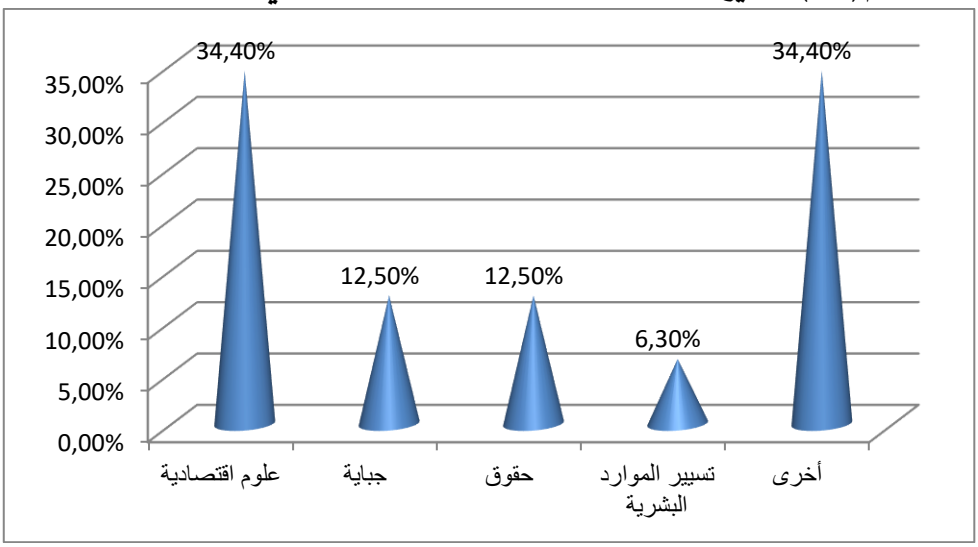
جدول رقم(18): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
علوم اقتصادية	11	34,4%
جباية	04	12,5%
حقوق	04	12,5%
تسيير الموارد البشرية	02	6,3%
أخرى	11	34,4%
المجموع	32	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

وتم تمثيل عينة الدراسة حسب التخصص العلمي في الشكل الموالي:

الشكل رقم(17):توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق:

من خلال الجدول رقم (18) والشكل رقم (17) يتضح لنا أن توزيع النسب حسب متغير التخصص العلمي لأفراد عينة الدراسة، حيث نجد أن أغلبية الأفراد لهم تخصص علوم اقتصادية بنسبة (34,4%)، في حين

بلغت نسبة الأفراد الذين لهم تخصص جباية وحقوق بنسبة (12,5%) معا، أما الأفراد الذين لديهم تخصص تسيير الموارد البشرية فكانت نسبتهم (6,3%)، وفي الأخير نجد الأفراد الذين لديهم تخصصات أخرى بنسبة (34,4%)، وهذا ما يدل على أن المؤسسة تهتم بتنوع الخبرات والاختصاصات ذلك لمسايرة التطورات المستقبلية، وكذلك أعلى نسبة هي لتخصص علوم اقتصادية هذا ما يتناسب مع طبيعة المؤسسة.

❖ **توزيع عينة الدراسة حسب مدة الخبرة المهنية:**

يبين الجدول التالي التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب مدة الخبرة المهنية، وهذا على النحو التالي:

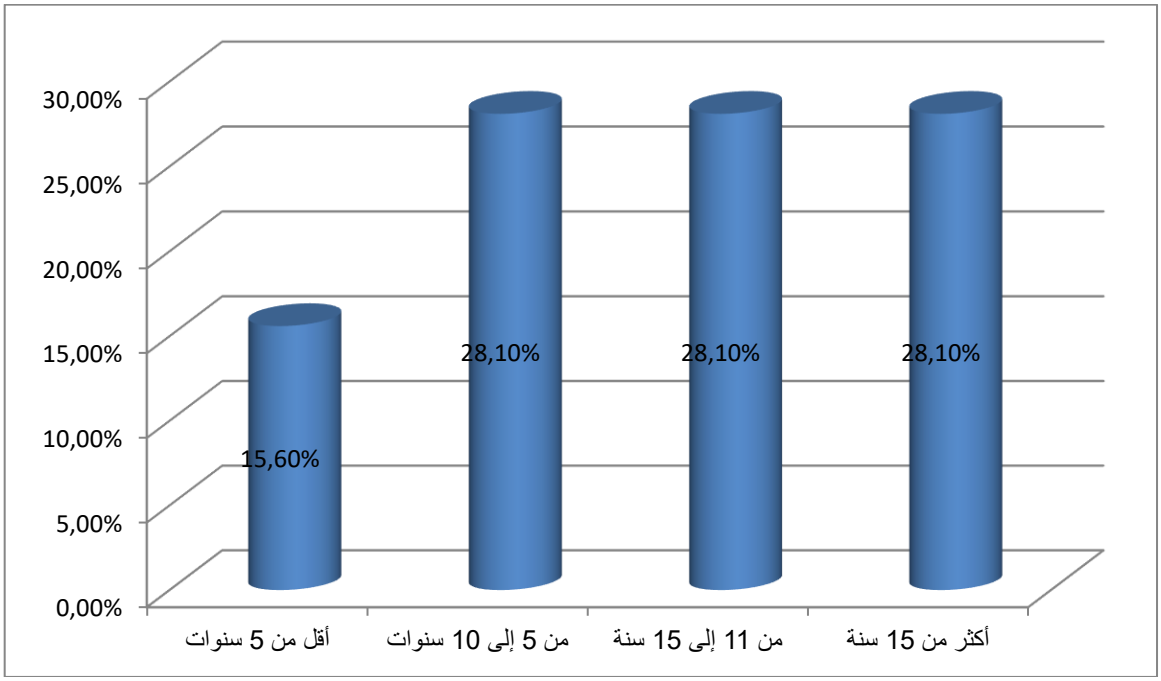
جدول رقم(19): توزيع عينة الدراسة حسب مدة الخبرة المهنية

الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	05	15,6%
من 5 إلى 10 سنوات	09	28,1%
من 11 إلى 15 سنة	09	28,1%
أكثر من 15 سنة	09	28,1%
المجموع	32	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

وتم تمثيل عينة الدراسة حسب مدة الخبرة المهنية في الشكل الموالي:

الشكل رقم(18):توزيع عينة الدراسة حسب مدة الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق:

من خلال الجدول رقم (19) والشكل رقم (18) يتضح لنا أن توزيع النسب حسب متغير مدة الخبرة المهنية لأفراد عينة الدراسة، حيث نجد أن أكبر نسبة تتمثل في الفئات الثلاثة الأخيرة (من 5 إلى 10 سنوات) و (من 11 إلى 15 سنة) و (أكثر من 15 سنة) بنسبة (28,1%)، ثم تليهم في الأخير الفئة الأولى (أقل من 5 سنوات) بنسبة (15,6%)، وهذا ما يجعلنا نلاحظ أن أفراد العينة يتمتعون بخبرة عالية تتناسب مع أعمارهم وطبيعة المناصب التي يشغلونها، مما يجعلهم قادرين على تكوين أراد إيجابية أو سلبية أكثر دقة في اتجاه موضوع البحث.

المطلب الثاني: تحليل عبارات أداة الدراسة

نتطرق هنا إلى عرض إجابات أفراد عينة الدراسة الممثلة في موظفي مديرية الضرائب حول محاور الإستبيان، ثم تحليل هذه الإجابات بالاعتماد على المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية وبالتالي الخروج باستنتاجات تخدم أهداف الدراسة.

الفرع الأول:نتائج تحليل المتغير المستقل (الحوكمة الضريبية):

تم قياس المتغير المستقل (الحوكمة الضريبية) من خلال ستة أبعاد تمثلت في (وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية، الإفصاح والشفافية، المشاركة الجماعية، المساءلة المتكافئة، دور النقابة، دور أصحاب المصالح)، وتظهر النتائج المتحصل عليها في الجداول التالية:

1) نتائج تحليل بعد "وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية":

الجدول رقم(20): المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري لعبارات " وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
01	تتوفر ادارة الضرائب على لوائح وقوانين وأنظمة داخلية تسهل عمل الموظفين لأداء مهامهم	3,2188	1,12836	درجة متوسطة	03
02	يعكس الهيكل التنظيمي للإدارة توزيع الصلاحيات والمسؤوليات وقنوات التنسيق بين مختلف المصالح والمكاتب والمديريات الضريبية	3,8438	0,91966	درجة عالية	01
03	تطبق الادارة الضريبية القوانين والأنظمة السارية المفعول في الإخضاع الضريبي	2,3438	1,95066	درجة منخفضة	04
04	إدارتكم تتمتع فيها الجهات الرقابية والتنظيمية والتنفيذية بالسلطة الكافية للقيام بواجباتهم على أكمل وجه	3,7813	1,03906	درجة عالية	02

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول رقم(20) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة من عبارات مبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (2,3438 و3,8438)، حيث أن العبارة الثانية احتلت المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (3,8438) وإنحراف معياري مقدر بـ(0,91966) وهذا يدل على درجة موافقة عالية، تليها في المرتبة الثانية العبارة الرابعة بمتوسط قدره (3,7816) وانحراف معياري مقدر بـ (1,03906) وهذا يدل على درجة موافقة عالية، ثم العبارة الأولى في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره (3,2188) وانحراف معياري قدر بـ (1,12836) وهذا يدل على درجة موافقة متوسطة، وفي الأخير العبارة الثالثة بمتوسط حسابي قدره (2,3438) وانحراف معياري (1,95066) وهذا يدل على درجة موافقة منخفضة.

2) نتائج تحليل بعد "الإفصاح والشفافية":

الجدول رقم(21): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات "الإفصاح والشفافية"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
05	تتمتع إدارتكم بالشفافية الكافية حول عمليات التحصيل الضريبي على الموظفين والمكلفين بالضريبة بطريقة عادلة	3,8750	0,90836	درجة عالية	02
06	تقوم الإدارة بالرد على انشغالات الموظفين والمكلفين في الوقت المناسب	3,9688	0,89545	درجة عالية	01
07	تقوم إدارتكم بنشر الإحصائيات والبيانات وكيفية تطبيق القوانين بطريقة تمكن كل الموظفين والمكلفين الإطلاع عليها في أي وقت	2,9137	1,99545	درجة متوسطة	04
08	تقوم إدارتكم بالإفصاح عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية من أجل معرفة مدى مساهمتها في دعم التنمية	3,000	1,13592	درجة متوسطة	03

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول رقم(21) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة من عبارات مبدأ الإفصاح والشفافية حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (2,9137 و3,9688) حيث أن العبارة السادسة احتلت المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (3,9688) وإنحراف معياري مقدر ب(0,89545) وهذا يدل على درجة موافقة عالية، تليها في المرتبة الثانية العبارة الخامسة بمتوسط قدره (3,8750) وانحراف معياري مقدر بـ (0,90836) وهذا يدل على درجة موافقة عالية، ثم العبارة الثامنة في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره (3,000) وانحراف معياري قدر بـ (1,13592) وهذا يدل على درجة موافقة متوسطة، وفي الأخير العبارة السابعة بمتوسط حسابي قدره (2,9137) وانحراف معياري (1,99545) وهذا يدل على درجة موافقة متوسطة.

3) نتائج تحليل بعد "المشاركة الجماعية":

الجدول رقم(22): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات "المشاركة الجماعية"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
09	في إدارتكم يشارك الموظفين في تسييرها عن طريق انتخاب ممثلهم في النقابة	3,5000	1,21814	درجة عالية	01
10	الإدارة الضريبية تنظم اجتماعات دورية بين رؤساء المصالح والموظفين لإشراكهم في اتخاذ القرارات	3,2812	1,25040	درجة متوسطة	02
11	في الإدارة الضريبية توجد قنوات اتصال تمكن الموظفين من إبداء رأيهم ومقترحاتهم حول سير العمل إلى المسؤولين لتحسن أداء المؤسسة	2,8437	1,99787	درجة متوسطة	03
12	تقوم الإدارة الضريبية بالتفتح على محيطها من خلال إشراك المكلفين والمجتمع في تظاهرات دورية للتوعية بأهمية التحصيل الضريبي	2,6625	1,75935	درجة متوسط	04

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول رقم(22) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة من عبارات مبدأ المشاركة الجماعية حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (2,6625 و3,5000)، حيث أن العبارة التاسعة احتلت المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (3,5000) وانحراف معياري مقدر بـ(1,21814) وهذا يدل على درجة موافقة عالية،في حين أن باقي العبارات نالت درجة موافقة متوسطة، ففي المرتبة الثانية العبارة العاشرة بمتوسط قدره (3,2812) وانحراف معياري مقدر ب (1,25040)، ثم العبارة الحادية عشر بمتوسط حسابي قدره (2,8437) وانحراف معياري قدر بـ (1,99787)، وفي الأخير العبارة الثانية عشر بمتوسط حسابي قدره (2,6625) وانحراف معياري (1,75935).

4)نتائج تحليل بعد "المساءلة المتكافئة":

الجدول رقم(23): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات "المساءلة المتكافئة"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
13	في مؤسستكم يتمتع المسؤولون بالصلاحيات اللازمة التي تمكنكم من متابعة ومراقبة الموظفين الموضوعين تحت إشرافهم	4,2813	0,72887	درجة مرتفعةجدا	01
14	إدارتكم تخضع جميع الموظفين إلى تقديم مبررات عن الأخطاء الضريبية التي يرتكبونها أو التقصير الذي يصدر منهم	3,9062	0,73438	درجة مرتفعة	02
15	إدارتكم تعمل على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري وتعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية	3,6250	1,15703	درجة مرتفعة	03
16	تخضع مؤسستكم بصفة دورية لبعض زيارات التفتيش من طرف الجهات الوصية	3,0000	1,95869	درجة متوسطة	04

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول رقم(23) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة من عبارات مبدأ المساءلة المتكافئة حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (3,0000 و4,2813)، حيث أن العبارة الثالثة عشر احتلت المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (4,2813) وانحراف معياري مقدر بـ(0,72887) وهذا يدل على درجة موافقة مرتفعة جدا، في حين أن العبارة الرابعة عشر احتلت المرتبة الثانية بمتوسط قدره (3,9062) وانحراف معياري مقدر بـ (0,73438) وهذا يدل على درجة موافقة مرتفعة، ثم العبارة الخامسة عشر بمتوسط حسابي قدره (3,6250) وانحراف معياري قدر بـ (1,15703) وهذا يدل على درجة موافقة مرتفعة، وفي الأخير العبارة السادسة عشر بمتوسط حسابي قدره (3,0000) وانحراف معياري (1,95869) وهذا يدل على درجة موافقة متوسطة.

5) نتائج تحليل بعد "دور النقابة":

الجدول رقم(24): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات "دور النقابة"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
17	يقف في مؤسستكم ممثلوا النقابة باستمرار على المشاكل التي تعترض سير عمل المؤسسة ويساهم في تقديم الحلول لها في الوقت المناسب	2,5000	1,21814	درجة منخفضة	02
18	تسهر نقابة الموظفين بادارتكم على إطلاع الموظفين باللوائح والقوانين وأخلاقيات المهنة المعمول بها قانونا	3,4687	0,94679	درجة مرتفعة	01
19	في الإدارة الضريبية يتم جمع إدارة النقابة بصفة دورية وفق جدول أعمال يحدد مسبقا	2,4687	1,94985	درجة منخفضة	03

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول رقم(24) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة من عبارات مبدأ دور النقابة حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (2,4687و3,4687)، حيث أن العبارة الثامنة عشر احتلت المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (3,4687) وانحراف معياري مقدر بـ(0,94679) وهذا يدل على درجة موافقة مرتفعة، في حين أن باقي العبارات نالت درجة موافقة منخفضة،

ففي المرتبة الثانية العبارة السابعة عشر بمتوسط قدره (2,5000) وانحراف معياري مقدر بـ (1,21814)، ثم العبارة التاسعة عشر بمتوسط حسابي قدره (2,4687) وانحراف معياري قدر بـ (1,94985).

6)نتائج تحليل بعد "دور أصحاب المصالح":

الجدول رقم(25): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات " دور أصحاب المصالح"

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
20	وجود العديد من قنوات الاتصال المختلفة التي توفرها مؤسستكم للتواصل بين المكلفين والموظفين وذلك للرد على الانشغالات المطروحة الوقت المناسب	3,0625	1,08977	درجة متوسطة	02
21	هناك آلية حوار مستمر بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية لتسهيل عملية التحصيل الضريبي	3,7813	0,91109	درجة مرتفعة	01
22	مؤسستكم تقوم بإعلام المكلف بالضريبة بنتيجة التحقيق في الوقت المحدد في حالة قيامها بالتصحيح الضريبي في حالة	,37502	,659911	درجة منخفضة	03

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول رقم(25) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة من عبارات مبدأ دور أصحاب المصالح حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (37502,و3,7813)، حيث أن العبارة الواحدة والعشرون احتلت المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (3,7813) وانحراف معياري مقدر بـ(0,91109) وهذا يدل على درجة موافقة مرتفعة، في حين أن العبارة العشرون احتلت المرتبة الثانية بمتوسط قدره (3,0625) وانحراف معياري مقدر بـ (1,08977) وهذا يدل على درجة موافقة متوسطة، وفي الأخير العبارة الثانية والعشرون بمتوسط حسابي قدره (37502,) وانحراف معياري (0,65991) وهذا يدل على درجة موافقة منخفضة.

الفرع الثاني: نتائج تحليل المتغير التابع (التهرب الضريبي):

الجدول رقم(26): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات التهرب الضريبي.

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الترتيب
01	هناك تهرب ضريبي كبير لدى المكلفين بالضريبية	4,0000	0,62217	درجة مرتفعة جدا	01
02	يمتنع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم	3,1250	1,03954	درجة متوسطة	05
03	يستغل المكل القانونية الموجودة في التشريع الضريبي للتهرب الضريبي	3,9375	0,94534	درجة مرتفعة	02
04	تسعى مؤسستكم دائما لتحسين وتوعية المكلفين بأهمية التحصيل الضريبي بالتقليل من الخسائر التي تنتج عن هذه الظاهرة	2,3750	1,60907	درجة متوسطة	06
05	تراعي مؤسستكم جميع ظروف المكلفين في حالة تأخرهم عن أداء الضريبة إلى تحديد تواريخ لاحقة حسب الإجراءات التنظيمية فيها	3,4687	1,04679	درجة مرتفعة	04
06	الإجراءات القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية المطبقة في مؤسستكم رادعة للمكلفين الذين يتخلفون أو يقصرون في أداء الضريبة	3,8438	0,99034	درجة مرتفعة	03

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول رقم(26) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة من عبارات المحور الثاني "التهرب الضريبي" حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا البعد بين (2,3750 و4)، حيث أن العبارة الأولى احتلت المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (4,0000) وانحراف معياري مقدر بـ(0,62217) وهذا يدل على درجة موافقة مرتفعة جدا، تم العبارة الثالثة احتلت

المرتبة الثانية بمتوسط قدره (3,9375) وانحراف معياري مقدر بـ (0,94534) وهذا يدل على درجة موافقة مرتفعة، ثم تليها العبارة السادسة التي احتلت المرتبة الثالثة بمتوسط قدره (3,8438) وانحراف معيار قدر بـ (0,99034) وهذا يدل على درجة موافقة مرتفعة، تم العبارة الخامسة احتلت المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي قدره (3,4687) وانحراف معياري(1,04679) وهذا يدل على درجة موافقة مرتفعة، في حين أن باقي العبارات نالت درجة موافقة متوسطة، ففي المرتبة الخامسة العبارة الثانية بمتوسط قدره (3,1250) وانحراف معياري مقدر بـ (1,03954)، ثم العبارة الرابعة بمتوسط حسابي قدره (2,3750) وانحراف معياري قدر بـ (1,60907).

المطلب الثالث: مناقشة النتائج

سيتم من خلال هذا المطلب الأخير اختبار فرضيات الدراسة، حيث تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار الخطي البسيط وذلك لتحديد درجة تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع، وبالتالي تحديد قبول أو رفض فرضيات الدراسة، وتم استخدام تحليل الانحدار المتعدد لاختبار الفرضيات الفرعية ، كما يلي:

الفرع الأول: اختبار الفرضيات الفرعية:

الجدول رقم(27): نتائج اختبار الانحدار الخطي المتعدد للفرضيات الفرعية

الفرضيات	الأبعاد	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	مستوى الدلالة	القرار
الفرضية الفرعية الأولى (H1)	وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية	4,287	2.042	0,000	قبول
الفرضية الفرعية الثانية (H1)	الإفصاح والشفافية	1,253		0,222	رفض
الفرضية الفرعية الثالثة (H1)	المشاركة الجماعية	2,257		0,003	قبول
الفرضية الفرعية الرابعة (H1)	المساءلة المتكافئة	1,077		0,240	رفض
الفرضية الفرعية الخامسة (H1)	دور النقابة	2,137		0,004	قبول
الفرضية الفرعية السادسة (H1)	دور أصحاب المصالح	0,576		0,570	رفض

مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة($\alpha \leq 0.05$) $31=n-1=ddl$

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه يكون اختبار الفرضيات الفرعية كما يلي:

1-الفرضية الفرعية الأولى:

(H0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

(H1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

وطبقا لقاعدة القرار سالفة الذكر يتضح من الجدول (25) أن مستوى الدلالة المحسوب sig لمبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية قد بلغ (0,000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0,05)، كما أنT المحسوبة بلغت (4,287) أكبر منT المجدولة (2,042)، وهذا يشير إلى وجود أثر دال إحصائيا لمبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

وعليه تدفعنا هذه النتائج إلى رفض الفرضية الصفرية (H0) وقبول الفرضية البديلة (H1): التي تنص على أنه: **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α ≤ 0.05) لتطبيق مبدأ وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.**

2-الفرضية الفرعية الثانية:

(H0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

(H1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

وطبقا لقاعدة القرار سالفة الذكر يتضح من الجدول (25) أن مستوى الدلالة المحسوب sig لمبدأ الإفصاح والشفافية قد بلغ (0,222) وهو أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0,005) وهذا يعني أنه لا يوجد أثر دال لمؤشر مبدأ الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة ، وهذا ما تدعمه قيمة T المحسوبة التي بلغت (1,253) وهي أقل من T المجدولة المقدرة ب (2,042).

وعليه تدفعنا هذه النتائج إلى رفض الفرضية البديلة (H1) وقبول الفرضية الصفرية (H0) التي تنص على أنه: **لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α ≤ 0.05) لتطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.**

3-الفرضية الفرعية الثالثة:

(H0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ المشاركة الجماعية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

(H1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ المشاركة الجماعية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

وطبقا لقاعدة القرار سالفة الذكر يتضح من الجدول (25) أن مستوى الدلالة المحسوب sig لمبدأ المشاركة الجماعية قد بلغ (0,003) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0,05)، كما أن Tالمحسوبة بلغت (2,257) أكبر منT المجدولة (2,042)، وهذا يشير إلى وجود أثر دال إحصائيا لمبدأ المشاركة الجماعية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

وعليه تدفعنا هذه النتائج إلى رفض الفرضية الصفرية (H0) وقبول الفرضية البديلة (H1): التي تنص على أنه: **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α ≤ 0.05) لتطبيق مبدأ المشاركة الجماعية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.**

4-الفرضية الفرعية الرابعة:

(H0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ المساءلة المتكافئة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

(H1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ المساءلة المتكافئة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

وطبقا لقاعدة القرار سالفة الذكر يتضح من الجدول (25) أن مستوى الدلالة المحسوب sig لمبدأ المساءلة المتكافئة قد بلغ (0,240) وهو أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0,005) وهذا يعني أنه لا يوجد أثر دال لمؤشر مبدأ المساءلة المتكافئة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة ، وهذا ما تدعمه قيمة T المحسوبة التي بلغت (1,077) وهي أقل من T المجدولة المقدرة ب (2,042).

وعليه تدفعنا هذه النتائج إلى رفض الفرضية البديلة (H1) وقبول الفرضية الصفرية (H0) التي تنص على أنه: **لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α ≤ 0.05) لتطبيق مبدأ المساءلة المتكافئة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.**

5-الفرضية الفرعية الخامسة:

(H0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ دور النقابة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

(H1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ دور النقابة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

وطبقا لقاعدة القرار سالفة الذكر يتضح من الجدول (25) أن مستوى الدلالة المحسوب sig لمبدأ دور النقابة قد بلغ (0,004) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0,05)، كما أنT المحسوبة بلغت (2,137) أكبر منT المجدولة (2,042)، وهذا يشير إلى وجود أثر دال إحصائيا لمبدأ دور النقابة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

وعليه تدفعنا هذه النتائج إلى رفض الفرضية الصفرية (H0) وقبول الفرضية البديلة (H1): التي تنص على أنه: **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α ≤ 0.05) لتطبيق مبدأ دور النقابة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.**

6-الفرضية الفرعية السادسة:

(H0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

(H1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

وطبقا لقاعدة القرار سالفة الذكر يتضح من الجدول (25) أن مستوى الدلالة المحسوب sig لمبدأ دور أصحاب المصالح قد بلغ (0,570) وهو أكبر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة (0,005) وهذا يعني أنه لا يوجد أثر دال لمؤشر مبدأ دور أصحاب المصالح في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة ، وهذا ما تدعمه قيمة T المحسوبة التي بلغت (0,576) وهي أقل من T المجدولة المقدرة ب (2,042).

وعليه تدفعنا هذه النتائج إلى رفض الفرضية البديلة (H1) وقبول الفرضية الصفرية (H0) التي تنص على أنه: **لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α ≤ 0.05) لتطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.**

الفرع الثاني: اختبار الفرضيات الرئيسية:

تنص هذه الفرضية على أنه: **يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α ≤ 0.05) لتطبيق** ا كما يلي:

(H0): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

(H1): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **(α ≤ 0.05)** لتطبيق الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

ولغرض اختبار هذه الفرضية تم استخدام "أسلوب تحليل الانحدار الخطي البسيط" (بالاعتماد على الدراسات السابقة)، وبعد معالجة البيانات باستخدام برنامج "spss"، تم الحصول على النتائج كما هو موضح في الجدول الآتي:

الجدول رقم(28): نتائج اختبار الإنحدار الخطي البسيط لقياس الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

المعاملات	معامل الارتباط الثنائي "R"	معامل التحديد R-deux	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة الاحصائية "sig"
القيم	0,589	0,332	17,663	0,000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على إجابات أفراد عينة الدراسة ومخرجات برنامج SPSS

التعليق: يتضح من خلال نتائج التحليل الإحصائي الواردة في الجدول رقم (28) أعلاه ما يلي:

- توجد علاقة موجبة طردية ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية (0,05) بين متغير الحوكمة الضريبية وبين متغير التهرب الضريبي، حيث بلغ معامل الارتباط (R=0589) بين المتغيرين، وتشير قيمة هذا الارتباط إلى أن التغير في قيمة المتغير المستقل (الحوكمة الضريبية) بوحدة واحدة يقابله التغير بنسبة (58,9%) في المتغير التابع التهرب الضريبي.
- تشير قيمة معامل التحديد والبالغة (R^2=0,323)، بأن متغير الحوكمة الضريبية يفسر ما نسبته (32,3%) من التغيرات التي تطرأ في متغير التهرب الضريبي.

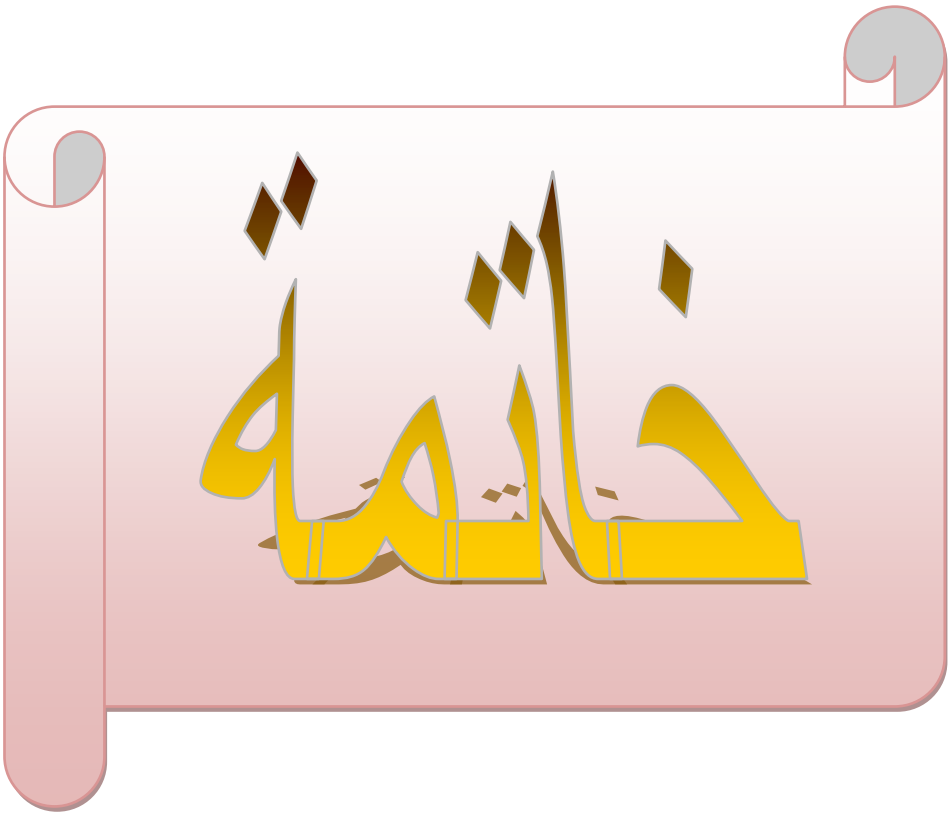
تقدر قيمة F المحسوبة (F=17,663) وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى الدلالة المعتمد (0,05= α)، كما أن مستوى الدلالة الإحصائية (sig=0,000) مما يقتضي رفض الفرضية الصفرية H0 التي نصت على أنه:" **لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α ≤ 0.05) لتطبيق الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة**"، وقبول الفرضية البديلةH1 القائلة بأنه:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α ≤ 0.05) لتطبيق الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

خلاصة الفصل:

خلال هذا الفصل التطبيقي تم إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع، حيث تم التطرق إلى دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، وذلك بإجراء دراسة استبيانية بمديرية الضرائب لولاية ميلة، حيث تم إعداد وتصميم استمارة استبيان وتحكيمها، ثم توزيعها على عينة الدراسة المتمثلة في موظفي المديرية، كما تمت المعالجة الإحصائية وتحليل نتائج الدراسة وتفسيرها باستخدام برنامج Spss20، إضافة إلى استخدام أساليب إحصائية وصفية واستدلالية أخرى، وكذلك الاعتماد على جداول المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، واستخدام طريقة الانحدار الخطي البسيط والمتعدد لاختبار الفرضيات.

وفي الأخير تم إثبات صحة الفرضية الرئيسية للدراسة، على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.


خاتمة

خاتمة:

من خلال دراستنا تمكنا من معرفة مختلف الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها، حيث تجلت هذه الدراسة في الحوكمة الضريبية كآلية للحد من التهرب الضريبي وذلك من خلال محاولة حصر أهم ما يتعلق بالموضوع، حيث تبين لنا في البداية الدور الأساسي الذي تلعبه الضريبية لكونها جانب من الجوانب المهمة التي تؤدي إلى تحقيق أغراض السياسة المالية عن طريق معالجة مختلف الظواهر الاقتصادية العامة، وكذا لاعتبارها أنجح وسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية إضافة إلى أنها مورد هام للخزينة العامة للدولة.

ونظرا لانتشار ظاهرة التهرب الضريبي بصورة كبيرة وتعدد أساليبها حاولنا من خلال بحثنا التطرق في بادئ الأمر بالتعرف عليه من خلال تحديد ماهيته، وقوفا عند مجموعة من التعاريف، ثم توصلنا بذلك إلى تمييزه عن غيره من المصطلحات ذات الصلة، وكذلك قمنا بالبحث عن الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي مع ذكر الأساليب المتبعة في ذلك، إضافة إلى الآثار المختلفة للتهرب والتي ينتج عنها الإضرار بالخزينة العامة للدولة والمكلفين على حد سواء.

وفي موضوعنا هذا اعتبرنا أن الحوكمة الضريبية آلية للحد من هذه الظاهرة.

وبهذا يجدر بنا أن نختم هذه الدراسة بالتأكد على أن الحوكمة الضريبية من أهم المواضيع المطروحة كونها ترتبط بالإدارة الضريبية، وبما أنها أصبحت ضرورة ملحة لضبط أداء مؤسسة القطاع الضريبي والتي تعمل على تعزيز الثقة بين الإدارة الضريبية والمجتمع الضريبي، وهذا اعتمادا على ركائزها التي ترسخ قيم العدالة والشفافية والرقابة، باعتبار أن المجتمع الضريبي أصبح طرفا أساسيا في المشاركة وهو بذلك شريك استراتيجي في تمويل الخزينة العامة للدولة، فأي اختلاف في العلاقة بين الطرفين يؤدي إلى ضياع حصيلة ضريبية مهمة.

وعلى ضوء ما سبق تم الوصول إلى النتائج التالية:

1. اختبار فرضيات الدراسة:

بناءا على التحليل الإحصائي للبيانات التي تم جمعها لتحقيق أهداف الدراسة ومشكلتها، ومن خلال ذلك تمكنا من اختبار الفرضيات وتم التوصل إلى ما يلي:

- ✓ الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمبدأ تطبيق وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.
- ✓ الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمبدأ الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.
- ✓ الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمبدأ المشاركة الجماعية في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

- ✓ الفرضية الفرعية الرابعة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمبدأ المساءلة المتكافئة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.
- ✓ الفرضية الفرعية الخامسة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمبدأ دور النقابة في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.
- ✓ الفرضية الفرعية السادسة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمبدأ دور أصحاب المصالح في الحد من التهرب الضريبي لدى العاملين بمديرية الضرائب لولاية ميلة.
- ✓ الفرضية الرئيسية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق لدور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

2. نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا لمختلف الجوانب المتعلقة بدور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، يمكن تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة إلى ما يلي:

- ✓ انعدام الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية يؤدي إلى اتساع الفجوة بين الطرفي، وبالتالي زيادة التهرب الضريبي.
- ✓ يتبع المكلفون بالضريبة أساليب الغش والخداع والمراوغة للتهرب من دفعها.
- ✓ يمتنع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم.
- ✓ الجهل بالفوائد الاجتماعية والاقتصادية والتنموية للضرائب يساعد على التهرب الضريبي.
- ✓ يعتبر التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية في الدولة.
- ✓ تفعيل نظام جمع المعلومات ونظام العقوبات لردع المتهربين ضريبيا.
- ✓ الحوكمة الضريبية لا تعني الخروج من قواعد الضريبة التي تتمثل في العدالة واليقين والملائمة والاقتصاد، وإنما تدعمها وتسعى إلى تجسيدها عن طريق الشفافية الضريبية، وذلك بتمكين المجتمع الضريبي من المشاركة، وإظهار أماكن الخلل في النظام الضريبي من أجل معالجتها في المستقبل، مما يسهل الوصول إلى توافق الآراء حول السياسة الضريبية التي تحقق العدالة.
- ✓ الالتزام بمبادئ الحوكمة الضريبية يحقق الدقة والكفاءة والمصداقية في البيانات الجبائية وكذلك مكافحة التهرب الضريبي.
- ✓ يشجع غياب تطبيق الحوكمة الضريبية في مؤسسات القطاع الضريبي في التهرب من دفع الضريبة.

- ✓ وجود علاقة عكسية بين الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي، فكلما التزمت الإدارة الضريبية بتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية كلما قل التهرب الضريبي.
- ✓ أن تطبيق الحوكمة الضريبية يؤدي إلى إضفاء الثقة والمصداقية في جودة التقارير المالية.
- ✓ يتطلب تطبيق الحوكمة الضريبية تظافر جهود كل من الإدارة الضريبية المخول لها مهمة التحصيل الضريبي بالإضافة إلى المجتمع الضريبي المكلف بدفع الضريبة، إضافة إلى ذلك التشريع الضريبي الذي ينظم العلاقة بينهما.
- ✓ لا يستغني النظام الضريبي الجيد عن تطبيق الحوكمة الضريبية حتى تحقق الإدارة الضريبية مجموع الأهداف والمهام المخولة والموكلة إليها وعلى رأسها توفير الحصيلة الضريبية اللازمة لتمويل الإنفاق العام.

3. التوصيات:

- ✓ العمل على تطبيق الحوكمة الضريبية على مستوى جميع مصالح الضرائب، بما يخدم جانب الحد من التهرب الضريبي النتائج عن الوسائل التقليدية في مكافحته، باعتبار الحوكمة إحدى الوسائل الحديثة الفعالة في مكافحته والحد منه.
- ✓ التركيز على الدور الذي تلعبه الحوكمة الضريبية من خلال تطبيق مبادئها وسن قوانين وتشريعات ضريبية جديدة تتسم بالمرونة وتتماشى مع كل حالات التهرب الضريبي.
- ✓ اعتماد مصلحة الضرائب على التقارير المالية المعدة وفقا لمبادئ الحوكمة، باعتبارها إحدى الوسائل الوقائية المهمة التي تعمل على الحد من التهرب الضريبي.
- ✓ زيادة الوعي الضريبي والثقافة الضريبي, لدى كافة المكلفين، من خلال تقديم خدمات التعليم الإلكتروني عن بعد لدى المسجلين وغير المسجلين.
- ✓ التحسين المستمر للإدارة الضريبية من خلال التوسع باستخدام التكنولوجيا الرقمية والربط التكنولوجي مع كافة المديريات والمراكز الرقابية لنقل المعلومات.
- ✓ تطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات للتخلص من المعاملات الورقية المنجزة لإنجاز المهام بسرعة وسهولة.
- ✓ تعزيز التواصل بين المكلفين والإدارة الضريبية، لطرح الاستفسارات والإجابة عليها وكذا لتقديم الشكاوي عن سوء التسيير مما يخلق الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية.

4. آفاق الدراسة:

بعد إتمام معالجتنا إشكالية بحثنا والمتضمنة لدور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، تبين لنا أن هنالك عديد الأفكار التي يمكن اقتراحها لتكون بمثابة أرضية لبحوث مستقبلية، منها:

- ✓ دور الحوكمة في تحصيل الإيرادات الضريبية.
- ✓ أهمية الحوكمة الضريبية في فعالية النظام الضريبي.
- ✓ دور الحوكمة الضريبية في تحسين الأداء الإستراتيجي للإدارة الضريبية.
- ✓ آليات الحوكمة في محاربة الفساد.

قائمة المراجع

خاتمة المرجع

قائمة المراجع:

أولا:الكتب

1- أعمر يحياوي: **مساهمة في دراسة المالية العامة**، دار هومة لطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،2005.

2- حسام الدين غضبان: **محاضرات في نظرية الحوكمة**،الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن –عمان ،2015.

3- عادل العلي: **المالية العامة والقانون المالي والضريبي**، الطبعة الثانية،إثراء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن،2011.

4- عادل محمد القطاونة، عدي حسين عفانة: **المحاسبة الضريبية** ، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان-الأردن،2008.

5- عبد المجيد قدي: **دراسات في علم الضرائب**، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان،2011.

6- ياسر صالح الفريحات: **المحاسبة في علم الضرائب**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، لأردن، 2013.

7- يوسف عزمي خطاب: **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعة الأولى، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2010.

8-أحمد زهير شامية،خالد الخطيب: **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع،عمان،2013.

9-أحمد عبد السميع علام: **المالية العامة**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية ، مصر،2012.

10-جهاد سعيد خصاونة: **علم المالية العامة والتشريع الضريبي**،الطبعة الأولى،دار وائل للنشر،الأردن-عمان،2010.

11-حسين محمد سمحان و آخرون: **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2010.

12-حميد بوزيدة: **جباية المؤسسات**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2007.

13-خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية: **أسس المالية العامة**،الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع،الأردن،2007.

14-خالد شحادة الخطيب،أحمد زهير شامية:**أسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر،2007.

15-سهام كردودي: **الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق**، دار المفيد،الجزائر،2010.

16-سوزي عدلي ناشد: **أساسيات المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت-لبنان،2009.

17-عادل فليح العلي: **مالية الدولة**، الطبعة الأولى، دار زهرة للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2012.

18-عباس عبد الرزاق: **التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي**، دار الهدى للنشر والوزيع، الجزائر، 2012.

19-عبد الله جوهر: **الإدرة في الشركات والمؤسسات**،مؤسسة شباب الجامعة للنشر ،إسكندرية،2014.

20-علي خليل، سليمان اللوزي: **المالية العامة**، الطبعة الأولي دار زهران للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2013.

21-علي زغدود: **المالية العامة**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2011.

22-عوادي مصطفى، رحال ناصر: **الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري**، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الوادي، 2011.

23-فليح حسن خلف: **المالية العامة**، الطبعة الأولى، عالم الكتب الحديثة للنشر والتوزيع، جدار للكتاب العالمي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2008.

24-فوزي عطوي: **المالية العامة،النظم الضريبية وموازنة الدولة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان،2003.

25-محفوظ برحمان: **المالية العامة في التشريع الجزائري**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية،2015.

26-محمد البنا: **اقتصاديات المالية العامة**، الدار الجامعية، مصر، 2009.

27-محمد طاقة، هدى العزاوي: **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثانية، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة، عمان،2010.

28-محمد عباس محرزي: **اقتصاديات المالية العامة**،الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.

29-محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام: **مبادئ المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة، عمان- الأردن، 2007.

30-ناصر مراد: **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**،ديوان المطبعات الجامعية،الجزائر،2011.

31-ناصر مراد: **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، البليدة،2009.

ثانيا:الرسائل والمذكرات

1- عبد الحميد عفيف: **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة سطيف، 2014.

2-أمجد جسن عبد الرحمن محمد: **دراسة تحليلة للعلاقات بين تطبيق آليات الحوكمة في الشركات العائلية وجودة التقارير والمعلومات المالية وإمكانية طرح أسهم هذه الشركة في سوق الأوراق المالية**، دراسة ميدانية، جامعة عين شمس، الأردن، 1018.

3-أوهيب بن سالمة ياقوت: **الغش الضريبي**، مذكرة ماجستير في القانون الجبائي والعلوم الجبائية،جامعة الجزائر،2003.

4-بهاء بسام جراعه: **العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر الموظفين في الدوائر الضريبية**، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين،2021.

5-بولجة نادية: **النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي**، مذكرة ماجيستير في القانون،جامعة ملود معمري، تيزي وزو،2016.

6-حسينة بن فارس: **إشكالة التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة،2007.

7-سارة عجرود : **الحوكمة البيئية في الجزائر السياسات والتحديات**، رسالة دكتوراه في العلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة،2020.

8-ساندي جواد عبده الهيموني: **التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية**، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، جامعة خليل للضفة الغربية، فلسطين، 2017.

9-سميرة بوعكاز: **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**، رسالة دكتوراه في علوم التجارة، جامعة محمد خيضر، بسكرة،2015.

10-صالح أدم عبد الله موسى: **الحوكمة الضريبية وأثرها في زيادة جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين ،السودان،2018.

11-طارق حمدي حمدان أبو سنينة: **العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية**، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا،الأردن،2008.

12-طورش بتاتة: **مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، جامعة قسنطينة،2012.

13-عبد الرحمن بكر، **الحوكمة الضريبية وأُرها في الحد من التهرب الضريبي**، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الإسراء الخاصة، الأردن، 2014.

14-عفيف عبد الحميد: **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ،جامعة سطيف01، 2014.

15-عفيف عبد الحميد: **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014.

16-فهيمة حدادو:**الحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2016/2008**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة البويرة ،2018.

17-كنزة براهمة: **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة02، 2014.

18-ماجد إسماعيل أبو حمام: **أثر تطبيق قواعد احوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية**، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين،2009.

19-محمد البشير بن عمر: **دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة**، رسالة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،2017.

20-محمد عاطف ميداني: **دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية**، مذكرة ماجستير في الإدارة والسياسة العامة، جامعة القدس المفتوحة ، فلسطين، 2021.

21-محمود جمام: **النظام الضريبي و أثاره على التنمية الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة،2010.

22-مغني ناصر: **دراسة تقيمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء**، مذكرة ماحستير في العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس،2010.

23-ملاك قارة: **التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة،2002.

24-نجيب زروقي: **جريمة التملص الضريبي و آليات مكافحتها في التشريع الجزائري**، مذكرة ماجستير في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر، باتنة،2013.

25-نصر رحال: **محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،2007.

26-نهى أحمد الحايك: **أثر تطبيق الحوكمة على تحسين الأداء في المؤسسات الحكومية**، مذكرة ماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الإفتراضية السورية، 2016.

27-يوسف حسن عثمان جعفر: **دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان زيادة مستوى الالتزام الضريبي للممولين**، رسالة دكتوراه في المحاسبة، جامعة النيلين ، السودان،2017.

ثالثا:المجلات

1- مصطفى عوادي وآخرون: **الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي**، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد02، العدد01، الوادي،2019.

2-أدم حديدي ، حمودة أم الخير: **دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي**، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 03، العدد 01، الجزائر، 2019.

3-أمباركة سالم العماري،حسني عمار الشتيوي: **حوكمة النظام الضريبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي**، المؤتمر العلمي الدولي الثالث لكلية الاقتصاد والتجارة، ليبيا، 2019.

4-أمين راشدي: **دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي**، مجلة رؤى الاقتصادية، العدد 12، جامعة الوادي،2017.

5-بوشيخي عائشة،بوشيخي فاطمة: **أسباب التهرب الضريبي وأثاره على الخزينة العامة في الجزائر**، مجلة دراسات جائية،المجلد03، العدد01، الجزائر ،2014.

6-جيهان كامل محمد شلبي: **مبادئ الحوكمة الضريبية وفقا لمفاهيم دمج المصالح الضريبية**، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، المجلد 04، العدد04، جامعة عين شمس، الأردن، 2012.

7-حمدي معمر،فلاق صليحة: **متطلبات حوكمة الرقابة الشرعية في المؤسسات المالية الإسلامية**، مجلة دراسات في المالية الإسلامية والتنمية، المجلد02، العدد04، الشلف –الجزائر، 2021.

8-خالد عيادة عليمات: **التهرب الضريبي أسباب وأشكاله وطرق الحد منه**، مجلة الاقتصاد الجيد، العدد09، الأردن،2013.

9-خالد عيادة عليمات: **التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه**، مجلة المنارة، المجلد 2، العدد 02، 2012.

10-زينة يونس حسين: **مدى فاعلية النصوص الجزائية في مكافحة جريمة التهرب الضريبي** ، المجلة القانونية، (issn(2537-0758.

11-سلام نواف المومني، مهند محمد العيني: **الحوكمة الضريبية والايرادات الضريبية** ، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، العدد 03، المسيلة،2018.

12-سهاد كشكول عبد: **التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق**، مجلة دراسات محاسبية ومالي ، المجلد08، ا لعدد24 ،ا لعراق، 2013.

13-عصام الأطرش و آخرون: **آليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر دوي الاختصاص**، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد03، العدد02، فلسطين،2019.

14-علي الصادق علي، فتح الرحمن الحسن منصور: **دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الإتحاد السوداني**، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، العدد الأول، جامعة السودان،2013.

15-فاتح أحمية: **أساب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته**، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد02، جامعة جيجل،2020.

16-محمد المعتز المجتبي إبراهيم : **دور الحوكة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي**، مجلة الدراسات العليا، المجلد09، العدد 36، السودان،2017.

17-محمد المعتز المجتبي إبراهيم: **دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي**، مجلة الدراسات العليا،المجلد09، العدد 36، جامعة النيلين، السودان،2017.

18-مهند محمد موسى العبيني: **دور الحكومة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي**،مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية، العدد 44، العراق، 2015.

19-مولود مليكاوي: **واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الانفاق الجبائي في الجزائر**،مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 08،برج بوعريريج، 2015.

20-ميمون عماد رشيد، العربية محمد : **دور الحوكمة الضريبية في زيادة التحصيل الضريبي**، ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى العلمي الوطني حول دور الحوكمة في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر"الواقع والطموح" ، جامعة المدية،2020.

21-يسرى مهدي حسن السامراني، زهده خضير عباس العبيدي: **تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي**، مجلة جامعة الأتبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد04، العدد09، بغداد،2012.

22-يوسف صلاح حسن: **أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي**، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 2، العدد2، مصر ،2018.

23-يوسف عاشوري: **الغش الضريبي**، مجلة البحوث والدراسات العلمية، العدد07، المدية،2013.

رابعا:الملتقيات

1-بوعلام ولهي: **نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي والمحاسبي للشركات**، ورقة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية، حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية:تجربة الأسواق الناشئة، الأردن، 2013.

2-فاطمة الزهراء طاهري،عيساوي سهام: **دور حوكمة الشركات في الرفع من كفاءة السوق المالي**، ورقة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني، جامعة بسكرة،2012.

3-فريد عبة، مريم طبني: **دور مبادئ حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري**، ورقة بحثية مقدمة لملتقى: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة،2012.

4-محمد سليم وهبة: **واقع التهرب الضريبي واقع وتوصيات**، ورقة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر الثاني للشبكة العربية، حول تعزية النزهة ومكافحة الفساد، الجمهورية اليمنية،2010.

5-محمد ياسين غادر: **محددات الحوكمة ومعاييره**ا المؤتمر العالمي الدولي حول عولمة الإدارة في عصر المعرفة، جامعة الجنان، لبنان، 2012.

6-مليكة زغيب، سوسن زيرق: **دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر**، ورقة بحثية مقدمة لملتقى حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012.

خامسا:القوانين والمراسيم

1-البنك الدولي: **تقرير ممارسة الأعمال في العالم العربي**، مطبوعة مشتركة، واشنطن،2012.

2-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: **المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم:91-60** المؤرخ في 08 شعبان عام 1411 الموافق ل 23 فبراير 1991 الذي يتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، الجريدة الرسمية، العدد09، الصادرة في 24 فيفري 1991.

3-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: **المواد من 59إلى 83 من القرار الوزاري المشترك في 21فيفري2009**، الجريدة الرسمية الصادرة في 2009، العدد20.

4-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية:**المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327** المؤرخ في 2006/09/18 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية، العدد 59، الصادر في 2006/09/24.

5-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية:**المرسوم التنفيدي رقم 07-364المؤرخ في 18 دي القعدة عام 1428 الموافق ل28نوفمبر 2007**، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الجريدة الرسمية، 2007، العدد:75.

6-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: **المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991**، الجريدة الرسمية، العدد 09، 1991.

سادسا: المراجع باللغة الأجنبية

1-Jean- Pierre Boision ; **Prposisition pour une reforme de la l'enterprise** ;2005.

2- Richard Bird**, Smart Tax Administration**,Economic premise, Poverty Reduction and economic management (prem) network, the world bank.Number 36.octoubr2010.

سابعا:المواقع الإلكترونية

1- المادة 140: **الدستور الجزائري**، https://www.joradp.dz/har/consti.htm، 19،2022/04/22:04.

2- محمد خليفة : **إشكالية التنمية والتحكم الراشد في الجزائر**،صفحة 06، على الموقع: httpM //www.univ_chlf.dz

3- ناصر مراد: **إشكالية التهرب الضريبي**، https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/49/9/2/705

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01:

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحفيظ بوالصوف –ميلة–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

تخصص: إدارة مالية

استبيان الدراسة

الأخ الكريم، الأخت الكريمة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

تحية طلابية عطرة وأما بعد:

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي صمم لجمع البيانات اللازمة للدراسة التي نقوم بإعدادها استكمالا للحصول على شهادة الماستر في علوم التسيير–تخصص إدارة مالية– ، بعنوان: "**دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي**" دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية ميلة.

وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف **على دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي** دراسة تطبيقية على مديرية الضرائب لولاية ميلة، ونظرا لأهمية رأيكم في هذا المجال نأمل منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة، حيث أن صحة النتائج تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجابتكم، لذلك نرجو منكم أن تولوا اهتمامكم، فمشاركتكم ضرورية ورأيكم عامل أساسي من عوامل نجاحنا.

تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام على تعاونكم المثمر لإتمام هذه الدراسة.

الطالبة:

بوالروايح شيماء **الأستاذ المشرف: بوبحة سعاد**

بوعظم نزهة

الجزء الأول: البيانات الشخصية.

يهدف هذا الجزء إلى التعرف على بعض الخصائص الاجتماعية والوظيفية لموظفي "مديرية الضرائب لولاية–ميلة–." وذلك بهدف تحليل النتائج المتحصل عليها من هذا الاستبيان لذا نرجو منكم التكرم بالإجابة المناسبة على الأسئلة التالية وذلك بوضع علامة (x) في المربع المناسب للإجابة.

1–الجنس:

ذكر ☐ أنثى ☐

2-الفئة العمرية:

من 20 إلى 30 سنة	من 31 إلى 40 سنة	من 41 إلى 50 سنة	أكبر من 50 سنة

3-المستوى العلمي:

ثانوي	جامعي	دراسات متخصصة	دراسات عليا	أخرى

4-التخصص العلمي:

علوم اقتصادية	جباية	حقوق	تسيير الموارد البشرية	أخرى

5-مدة الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات	من 11 إلى 15 سنة	أكثر من 15 سنة

الجزء الثاني: محاور الاستبيان.

فيما يلي مجموعة من الفقرات التي تقيس لنا مستوى "**دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي**"

دراسة تطبيقية على مديرية الضرائب لولاية ميلة، وعليه يرجى تحديد درجة الموافقة أو عدم الموافقة عن العبارات وذلك بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة لاختيارك (يجب اختيار إجابة واحدة فقط)

المحور الأول: أبعاد الحوكمة الضريبية.

البعد	الرقم	العبارة	المقياس				
			موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
وجود إطار فعال للحوكمة	01	تتوفر إدارة الضرائب على لوائح وقوانين وأنظمة داخلية تسهل عمل الموظفين لأداء مهامهم.					
	02	يعكس الهيكل التنظيمي للإدارة توزيع الصلاحيات والمسؤوليات وقنوات التنسيق بين مختلف المصالح والمكاتب والمديريات الضريبية.					
	03	تطبق الإدارة الضريبية القوانين والأنظمة السارية المفعول في الإخضاع الضريبي.					

الضريبية	**04**	إدارتكم تتمتع فيها الجهات الرقابية والتنظيمية و التنفيذية بالسلطة الكافية للقيام بواجباتهم على أكمل وجه.						
الإفصاح والشفافية	**05**	تتمتع إدارتكم بالشفافية الكافية حول عمليات التحصيل الضريبي على الموظفين والمكلفين بالضريبة بطريقة عادلة.						
	06	تقوم الإدارة بالرد على انشغالات الموظفين و المكلفين في الوقت المناسب.						
	07	تقوم إدارتكم بنشر الإحصائيات والبيانات وكيفية تطبيق القوانين بطريقة تمكن كل الموظفين والمكلفين الاطلاع عليها في أي وقت.						
	08	تقوم إدارتكم بالإفصاح عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية من أجل معرفة مدى مساهمتها في دعم التنمية.						
المشاركة الجماعية	**09**	في إدارتكم يشارك الموظفين في تسييرها عن طريق انتخاب ممثلهم في مجلس الإدارة.						
	10	الإدارة الضريبية تنظم اجتماعات دورية بين رؤساء المصالح والموظفين لإشراكهم في اتخاذ القرارات.						
	11	في الإدارة الضريبية توجد قنوات اتصال تمكن الموظفين من إبداء رأيهم ومقترحاتهم حول سير العمل إلى المسؤولين لتحسين أداء المؤسسة.						
	12	تقوم الإدارة الضريبية بالتفتح على محيطها من خلال إشراك المكلفين والمجتمع في تظاهرات دورية للتوعية بأهمية التحصيل الضريبي						
المساءلة	**13**	في مؤسستكم يتمتع المسؤولون بالصلاحيات اللازمة التي تمكنهم من متابعة ومراقبة الموظفين الموضوعين تحت إشرافهم.						
	14	إدارتكم تخضع جميع الموظفين إلى تقديم مبررات عن الأخطاء الضريبية التي يرتكبونها أو التقصير الذي يصدر منهم.						

المتكافئة	15	مؤسستكم تعمل على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري وتعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية.						
	16	تخضع مؤسستكم بصفة دورية لبعض زيارات التفتيش من طرف الجهات الوصية .						
دور النقابة	17	يقف في مؤسستكم ممثلو النقابة باستمرار على المشاكل التي تعترض سير عمل المؤسسة،ويساهم في تقديم الحلول لها في الوقت المناسب.						
	18	تسهر نقابة الموظفين بإدارتكم على اطلاع الموظفين باللوائح والقوانين وأخلاقيات المهنة المعمول بها قانونا.						
	19	في الإدارة الضريبية يتم جمع إدارة النقابة بصفة دورية وفق جدول أعمال يحدد مسبقا.						
دور أصحاب المصالح	20	وجود العديد من قنوات الاتصال المختلفة التي توفرها مؤسستكم للتواصل بين المكلفين و الموظفين وذلك للرد على الانشغالات المطروحة في الوقت المناسب.						
	21	هناك آلية حوار مستمر بين المكلف بالضريبة، والإدارة الضريبية لتسهيل عملية التحصيل الضريبي.						
	22	مؤسستكم تقوم بإعلام المكلف بالضريبة بنتيجة التحقيق في الوقت المحدد.في حالة قيامها بالتصحيح الضريبي في حالة إعادة التقويم.						

المحور الثاني: التهرب الضريبي.

الرقم	العبارات	المقياس				
		موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما

01	هناك تهرب ضريبي كبير لدى المكلفين بالضريبة					
02	يمتنع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم.					
03	يستغل المكلفون بالضريبة الثغرات القانونية الموجودة في التشريع الضريبي للتهرب الضريبي.					
04	تسعى مؤسستكم دائما لتحسيس وتوعية المكلفين بأهمية التحصيل الضريبي للتقليل من الخسائر التي تنتج عن هذه الظاهرة.					
05	تراعي مؤسستكم جميع ظروف المكلفين في حالة تأخرهم عن أداء الضريبة إلى تحديد تواريخ لاحقة حسب الإجراءات التنظيمية فيها.					
06	الإجراءات القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية المطبقة في مؤسستكم رادعة للمكلفين الذين يتخلفون أو يقصرون في أداء الضريبة					

الملحق رقم 02:

معامل الارتباط المحور الأول البعد الأول

Corrélations						
		تتوفر إدارة الضرائب على لوائح وقوانين وأنظمة داخلية تسهل عمل الموظفين لأداء مهامهم	يعكس الهيكل التنظيمي للإدارة توزيع الصلاحيات والمسؤوليات وقنوات التنسيق بين مختلف المصالح والمكاتب والمديريات الضريبية	تطبق الإدارة الضريبية القوانين والأنظمة السارية المفعول في الإخضاع الضريبي	إدارتكم تتمتع فيها الجهات الرقابية والتنظيمية والتنفيذية بالسلطة الكافية للقيام بواجباتهم على أكمل وجه	مبدأ_وجود_إطار_فعال_للحوكمة_الضريبية
تتوفر إدارة الضرائب على لوائح وقوانين وأنظمة داخلية تسهل عمل الموظفين لأداء مهامهم	Corrélation de Pearson	1	,469**	,147	,290	,729**
	Sig. (bilatérale)		,007	,423	,108	,000
	N	32	32	32	32	32
يعكس الهيكل التنظيمي للإدارة توزيع الصلاحيات والمسؤوليات وقنوات التنسيق بين مختلف المصالح والمكاتب والمديريات الضريبية	Corrélation de Pearson	,469**	1	,136	,368*	,715**
	Sig. (bilatérale)	,007		,458	,038	,000
	N	32	32	32	32	32
تطبق الإدارة الضريبية القوانين والأنظمة السارية المفعول في الإخضاع الضريبي	Corrélation de Pearson	,147	,136	1	,550**	,580**
	Sig. (bilatérale)	,423	,458		,001	,000
	N	32	32	32	32	32
إدارتكم تتمتع فيها الجهات الرقابية والتنظيمية والتنفيذية بالسلطة الكافية للقيام بواجباتهم على أكمل وجه	Corrélation de Pearson	,290	,368*	,550**	1	,776**
	Sig. (bilatérale)	,108	,038	,001		,000
	N	32	32	32	32	32
مبدأ_وجود_إطار_فعال_للحوكمة_الضريبية	Corrélation de Pearson	,729**	,715**	,580**	,776**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	
	N	32	32	32	32	32
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).						
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).						

الملحق رقم 03

معامل الارتباط المحور الأول البعد الثاني

Corrélations						
		تتمتع إدارتكم بالشفافية الكافية حول عمليات التحصيل الضريبي على الموظفين والمكلفين بالضريبة بطريقة عادلة	تقوم الإدارة بالرد على انشغالات الموظفين والمكلفين في الوقت المناسب	تقوم إدارتكم بنشر الإحصائيات والبيانات وكيفية تطبيق القوانين بطريقة تمكن كل الموظفين والمكلفين الإطلاع عليها في أي وقت	تقوم إدارتكم بالإفصاح عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية من أجل معرفة مدى مساهمتها في دعم التنمية	مبدأ_الإفصاح_والشفافية
تتمتع إدارتكم بالشفافية الكافية حول عمليات التحصيل الضريبي على الموظفين والمكلفين بالضريبة بطريقة عادلة	Corrélation de Pearson	1	,788**	,462**	,254	,822**
	Sig. (bilatérale)		,000	,008	,161	,000
	N	32	32	32	32	32
تقوم الإدارة بالرد على انشغالات الموظفين والمكلفين في الوقت المناسب	Corrélation de Pearson	,788**	1	,359*	,182	,770**
	Sig. (bilatérale)	,000		,044	,319	,000
	N	32	32	32	32	32
تقوم إدارتكم بنشر الإحصائيات والبيانات وكيفية تطبيق القوانين بطريقة تمكن كل الموظفين والمكلفين الإطلاع عليها في أي وقت	Corrélation de Pearson	,462**	,359*	1	,514**	,766**
	Sig. (bilatérale)	,008	,044		,003	,000
	N	32	32	32	32	32
تقوم إدارتكم بالإفصاح عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية من أجل معرفة مدى مساهمتها في دعم التنمية	Corrélation de Pearson	,254	,182	,514**	1	,660**
	Sig. (bilatérale)	,161	,319	,003		,000
	N	32	32	32	32	32
مبدأ_الإفصاح_والشفافية	Corrélation de Pearson	,822**	,770**	,766**	,660**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	
	N	32	32	32	32	32
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).						
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).						

الملحق رقم 04

معامل الارتباط المحور الأول البعد الثالث:

		في إدارتكم يشارك الموظفين في تسييرها عن طريق انتخاب ممثلهم في النقابة	الإدارة الضريبية تنظم اجتماعات دورية بين رؤساء المصالح والموظفين لاشراكهم في اتخاذ القرارات	في الإدارة الضريبية توجد قنوات اتصال تمكن الموظفين من إبداء رأيهم ومقترحاتهم حول سير العمل إلى المسؤولين لتحسن أداء المؤسسة	تقوم الإدارة الضريبية بالتفتح على محيطها من خلال إشراك المكلفين والمجتمع في تظاهرات دورية للتوعية بأهمية التحصيل الضريبي	مبدأ_المشاركة_الجماعية
في إدارتكم يشارك الموظفين في تسييرها عن طريق انتخاب ممثلهم في النقابة	Corrélation de Pearson	1	,709**	,459**	,174	,804**
	Sig. (bilatérale)		,000	,008	,340	,000
	N	32	32	32	32	32
الإدارة الضريبية تنظم اجتماعات دورية بين رؤساء المصالح والموظفين لاشراكهم في اتخاذ القرارات	Corrélation de Pearson	,709**	1	,704**	,236	,910**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,194	,000
	N	32	32	32	32	32
في الإدارة الضريبية توجد قنوات اتصال تمكن الموظفين من إبداء رأيهم ومقترحاتهم حول سير العمل إلى المسؤولين لتحسن أداء المؤسسة	Corrélation de Pearson	,459**	,704**	1	,223	,825**
	Sig. (bilatérale)	,008	,000		,220	,000
	N	32	32	32	32	32
تقوم الإدارة الضريبية بالتفتح على محيطها من خلال إشراك المكلفين والمجتمع في تظاهرات دورية للتوعية بأهمية التحصيل الضريبي	Corrélation de Pearson	,174	,236	,223	1	,442*
	Sig. (bilatérale)	,340	,194	,220		00,0
	N	32	32	32	32	32
مبدأ_المشاركة_الجماعية	Corrélation de Pearson	,804**	,910**	,825**	,442*	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	00,0	
	N	32	32	32	32	32

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

معامل الارتباط المحور الأول البعد الرابع:

Corrélations						
		في مؤسستكم يتمتع المسؤولون بالصلاحيات اللازمة التي تمكنكم من متابعة ومراقبة الموظفين الموضوعين تحت إشرافهم	إدارتكم تخضع جميع الموظفين إلى تقديم مبررات عن الأخطاء الضريبية التي يرتكبونها أو التقصير الذي يصدر منهم	إدارتكم تعمل على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري وتعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية	تخضع مؤسستكم بصفة دورية لبعض زيارات التفتيش من طرف الجهات الوصية	مبدأ_المساءلة_المتكافئة
في مؤسستكم يتمتع المسؤولون بالصلاحيات اللازمة التي تمكنكم من متابعة ومراقبة الموظفين الموضوعين تحت إشرافهم	Corrélation de Pearson	1	,473**	,091	,193	,298
	Sig. (bilatérale)		,006	,621	,291	00,0
	N	32	32	32	32	32
إدارتكم تخضع جميع الموظفين إلى تقديم مبررات عن الأخطاء الضريبية التي يرتكبونها أو التقصير الذي يصدر منهم	Corrélation de Pearson	,473**	1	,527**	,275	,425*
	Sig. (bilatérale)	,006		,002	,128	,015
	N	32	32	32	32	32
إدارتكم تعمل على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري وتعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية	Corrélation de Pearson	,091	,527**	1	,230	,377*
	Sig. (bilatérale)	,621	,002		,205	,034
	N	32	32	32	32	32
تخضع مؤسستكم بصفة دورية لبعض زيارات التفتيش من طرف الجهات الوصية	Corrélation de Pearson	,193	,275	,230	1	,981**
	Sig. (bilatérale)	,291	,128	,205		,000
	N	32	32	32	32	32
مبدأ_المساءلة_المتكافئة	Corrélation de Pearson	,298	,425*	,377*	,981**	1
	Sig. (bilatérale)	,098	,015	,034	,000	
	N	32	32	32	32	32
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).						
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).						

الملحق رقم 06:

معامل الارتباط المحور الأول البعد الخامس:

Corrélations					
		يقف في مؤسستكم ممثلوا النقابة باستمرار على المشاكل التي تعترض سير عمل المؤسسة ويساهم في تقديم الحلول لها في الوقت المناسب	تسهر نقابة المموظفين بإدارتكم على تحسين الموظفين باللوائح والقوانين وأخلاقيات المهنة المعمول بها قانونا	في الإدارة الضريبية يتم جمع إدارة النقابة بصفة دورية وفق جدول أعمال يحدد مسبقا	مبدأ_دور_النقابة
يقف في مؤسستكم ممثلوا النقابة باستمرار على المشاكل التي تعترض سير عمل المؤسسة ويساهم في تقديم الحلول لها في الوقت المناسب	Corrélation de Pearson	1	,923**	,850**	,975**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	32	32	32	32
تسهر نقابة المموظفين بإدارتكم على تحسين الموظفين باللوائح والقوانين وأخلاقيات المهنة المعمول بها قانونا	Corrélation de Pearson	,923**	1	,810**	,958**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000
	N	32	32	32	32
في الإدارة الضريبية يتم جمع إدارة النقابة بصفة دورية وفق جدول أعمال يحدد مسبقا	Corrélation de Pearson	,850**	,810**	1	,923**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000
	N	32	32	32	32
مبدأ_دور_النقابة	Corrélation de Pearson	,975**	,958**	,923**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	
	N	32	32	32	32
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).					

الملحق رقم 07

معامل الارتباط المحور الأول البعد السادس:

Corrélations

		وجود العديد من قنوات الاتصال المختلفة التي توفرها مؤسستكم للتواصل بين المكلفين والموظفين وذلك للرد على الانشغالات المطروحة الوقت المناسب	هناك آلية حوار مستمر بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية لتسهيل عملية التحصيل الضريبي	مؤسستكم تقوم بإعلام المكلف بالضريبة بنتيجة التحقيق في الوقت المحدد في حالة قيامها بالتصحيح الضريبي في حالة	مبدأ أصحاب المصالح
وجود العديد من قنوات الاتصال المختلفة التي توفرها مؤسستكم للتواصل بين المكلفين والموظفين وذلك للرد على الانشغالات المطروحة الوقت المناسب	Corrélation de Pearson	1	,660**	,255	,890**
	Sig. (bilatérale)		,000	,159	,000
	N	32	32	32	32
هناك آلية حوار مستمر بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية لتسهيل عملية التحصيل الضريبي	Corrélation de Pearson	,660**	1	,308	,880**
	Sig. (bilatérale)	,000		,087	,000
	N	32	32	32	32
مؤسستكم تقوم بإعلام المكلف بالضريبة بنتيجة التحقيق في الوقت المحدد في حالة قيامها بالتصحيح الضريبي في حالة	Corrélation de Pearson	,255	,308	1	,524**
	Sig. (bilatérale)	,159	,087		0,00
	N	32	32	32	32
البعد_السادس	Corrélation de Pearson	,890**	,880**	,524**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	0,00	
	N	32	32	32	32

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الملحق رقم08:

صدق الإتساق الداخلي للمحور الأول

Corrélations								
		البعد_الأول	البعد_الثاني	البعد_الثالث	البعد_الرابع	البعد_الخامس	البعد_السادس	أبعاد_المحور_الأول
البعد_الأول	Corrélation de Pearson	1	,502**	,475**	,289	,298	,397*	,656**
	Sig. (bilatérale)		,003	,006	,109	,097	,025	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32
البعد_الثاني	Corrélation de Pearson	,502**	1	,620**	,235	,261	,354*	,652**
	Sig. (bilatérale)	,003		,000	,196	,150	,047	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32
البعد_الثالث	Corrélation de Pearson	,475**	,620**	1	,087	,398*	,441*	,623**
	Sig. (bilatérale)	,006	,000		,634	,024	,011	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32
البعد_الرابع	Corrélation de Pearson	,289	,235	,087	1	,186	−,033	,704**
	Sig. (bilatérale)	,109	,196	,634		,308	,856	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32
البعد_الخامس	Corrélation de Pearson	,298	,261	,398*	,186	1	,571**	,631**
	Sig. (bilatérale)	,097	,150	,024	,308		,001	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32
البعد_السادس	Corrélation de Pearson	,397*	,354*	,441*	−,033	,571**	1	,535**
	Sig. (bilatérale)	,025	,047	,011	,856	,001		00,0
	N	32	32	32	32	32	32	32
أبعاد_المحور_الأول	Corrélation de Pearson	,656**	,652**	,623**	,704**	,631**	,535**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	0,00	
	N	32	32	32	32	32	32	32
**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).								
*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).								

الملحق رقم 09:

معامل الارتباط للمحور الثاني " التهرب الضريبي":

Corrélations

		هناك تهرب ضريبي كبير لدى المكلفين بالضريبة	يمتنع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم	يستغل المكل القانونية الموجودة في التشريع الضريبي للتهرب الضريبي	تسعى مؤسستكم دائما لتحسين وتوعية المكلفين بأهمية التحصيل الضريبي بالتقليل من الخسائر التي تنتج عن هذه الظاهرة	تراعي مؤسستكم جميع ظروف المكلفين في حالة تأخرهم عن أداء الضريبة إلى تحديد تواريخ لاحقة حسب الإجراءات التنظيمية فيها	الإجراءات القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية المطبقة في مؤسستكم رادعة للمكلفين الذين يتخلفون أو يقصرون في أداء الضريبة	التهرب_الضريبي
هناك تهرب ضريبي كبير لدى المكلفين بالضريبة	Corrélation de Pearson	1	,100	,248	,170	,194	−,047	,426*
	Sig. (bilatérale)		,587	,171	,352	,288	,800	000,
	N	32	32	32	32	32	32	32
يمتنع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم	Corrélation de Pearson	,100	1	,215	,229	,188	−,066	,552**
	Sig. (bilatérale)	,587		,237	,207	,302	,718	0,00
	N	32	32	32	32	32	32	32
يستغل المكل القانونية الموجودة في التشريع الضريبي للتهرب الضريبي	Corrélation de Pearson	,248	,215	1	−,063	,041	,102	,547**
	Sig. (bilatérale)	,171	,237		,731	,824	,577	0,00
	N	32	32	32	32	32	32	32
تسعى مؤسستكم دائما لتحسين وتوعية المكلفين بأهمية التحصيل الضريبي بالتقليل من الخسائر التي تنتج عن هذه الظاهرة	Corrélation de Pearson	,170	,229	−,063	1	,305	,042	,421*
	Sig. (bilatérale)	,352	,207	,731		,089	,821	000,
	N	32	32	32	32	32	32	32
تراعي مؤسستكم جميع ظروف المكلفين في حالة تأخرهم عن أداء الضريبة إلى تحديد تواريخ لاحقة حسب الإجراءات التنظيمية فيها	Corrélation de Pearson	,194	,188	,041	,305	1	,458**	,663**
	Sig. (bilatérale)	,288	,302	,824	,089		,008	,000
	N	32	32	32	32	32	32	32
الإجراءات القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية المطبقة في مؤسستكم رادعة للمكلفين الذين يتخلفون أو يقصرون في أداء الضريبة	Corrélation de Pearson	−,047	−,066	,102	,042	,458**	1	,540**
	Sig. (bilatérale)	,800	,718	,577	,821	,008		0,00
	N	32	32	32	32	32	32	32
التهرب_الضريبي	Corrélation de Pearson	,426*	,552**	,547**	,421*	,663**	,540**	1
	Sig. (bilatérale)	00,0	0,00	0,00	00,0	,000	0,00	
	N	32	32	32	32	32	32	32

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الملحق رقم 10

معامل الفاكرونباخ للمحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,640	22

معامل الفاكرونباخ للقسم الثاني المحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,664	6

الثبات الكلي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,706	28

الملحق رقم11:

اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

	N	32	32	32
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	3,5417	4,1354	3,8594
	Ecart type	,72380	,46651	,40651
Différences les plus extrêmes	Absolue	,168	,133	,156
	Positif	,168	,070	,156
	Négatif	-,139	-,133	-,087
Statistiques de test		,168	,133	,156
Sig. asymptotique (bilatérale)		,202[cd]	,160[c]	,200[cd]

a. La distribution du test est Normale.

b. Calculée à partir des données.

c. Correction de signification de Lilliefors.

d. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

الملحق رقم 12

الجنس

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	9	28,1	28,1	28,1
	انثى	23	71,9	71,9	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

الفئة_العمرية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 20 إلى 30 سنة	3	9,4	9,4	9,4
	من 31 الى 40 سنة	14	43,8	43,8	53,1
	من 41 الى 50 سنة	14	43,8	43,8	96,9
	أكبر من 50 سنة	1	3,1	3,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

المستوى_العلمي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ثانوي	4	12,5	12,5	12,5
	جامعي	19	59,4	59,4	71,9
	دراسات متخصصة	5	15,6	15,6	87,5
	دراسات عليا	3	9,4	9,4	96,9
	أخرى	1	3,1	3,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

التخصص_العلمي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	علوم إقتصادية	11	34,4	34,4	34,4
	جباية	4	12,5	12,5	46,9
	حقوق	4	12,5	12,5	59,4
	تسيير الموارد البشرية	2	6,3	6,3	65,6
	أخرى	11	34,4	34,4	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

مدة_الخبرة_المهنية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	5	15,6	15,6	15,6
	من 5 إلى 10 سنوات	9	28,1	28,1	43,8
	من 11 إلى 15 سنة	9	28,1	28,1	71,9
	أكثر من 15 سنة	9	28,1	28,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

الملحق رقم 13:

المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري
المبدأ الأول

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تتوفر ادارة الضرائب على لوائح وقوانين وأنظمة داخلية تسهل عمل الموظفين لأداء مهامهم يعكس الهيكل التنظيمي للإدارة توزيع الصلاحيات والمسؤوليات وقنوات التنسيق بين مختلف المصالح والمكاتب والمديريات الضريبية	32	1,00	5,00	3,2188	1,12836
تطبق الادارة الضريبية القوانين والأنظمة السارية المفعول في الإخضاع الضريبي	32	1,00	5,00	3,8438	0,91966
إدارتكم تتمتع فيها الجهات الرقابية والتظيمية والتنفيذية بالسلطة الكافية للقيام بواجباتهم على أكمل وجه	32	2,00	5,00	2,3438	1,95066
	32	2,00	5,00	3,7813	1,03906
N valide (listwise)	32				

الملحق رقم 14:

المبدأ الثاني

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تتمتع إدارتكم بالشفافية الكافية حول عمليات التحصيل الضريبي على الموظفين والمكلفين بالضريبة بطريقة عادلة	32	1,00	5,00	3,8750	83690,0
تقوم الإدارة بالرد على انشغالات الموظفين والمكلفين في الوقت المناسب	32	1,00	5,00	96883,	0,89545
تقوم إدارتكم بنشر الإحصائيات والبيانات وكيفية تطبيق القوانين بطريقة تمكن كل الموظفين والمكلفين الإطلاع عليها في أي وقت	32	1,00	5,00	2,9137	1,99545
تقوم إدارتكم بالإفصاح عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية من أجل معرفة مدى مساهمتها في دعم التنمية	32	1,00	5,00	3,000	1,1359
	0				
N valide (listwise)	0				

الملحق رقم 15:

المبدأ الثالث

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
في إدارتكم يشارك الموظفين في تسييرها عن طريق انتخاب ممثلهم في النقابة	32	1,00	5,00	3,5000	1,21814
في الإدارة الضريبية توجد قنوات اتصال تمكن الموظفين من إبداء رأيهم ومقترحاتهم حول سير العمل إلى المسؤولين لتحسن أداء المؤسسة	32	1,00	5,00	3,2812	1,25040
تقوم الإدارة الضريبية بالتفتح على محيطها من خلال إشراك المكلفين والمجتمع في تظاهرات دورية للتوعية بأهمية التحصيل الضريبي	32	1,00	5,00	2,8437	1,99787
	32	2,00	5,00	2,6625	1,75935
N valide (listwise)	32				

الملحق رقم 16:

المبدأ الرابع

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
في مؤسستكم يتمتع المسؤولون بالصلاحيات اللازمة التي تمكنكم من متابعة ومراقبة الموظفين الموضوعين تحت إشرافهم	32	2,00	5,00	4,2813	,72887
إدارتكم تخضع جميع الموظفين إلى تقديم مبررات عن الأخطاء الضريبية التي يرتكبونها أو التقصير الذي يصدر منهم	32	1,00	5,00	3,9062	,73438
إدارتكم تعمل على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري وتعزيز الثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية	32	1,00	5,00	3,6250	1,15703
تخضع مؤسستكم بصفة دورية لبعض زيارات التفتيش من طرف الجهات الوصية	32	,002	5,00	,00003	,958691
N valide (listwise)	32				

الملحق رقم 17:

المبدأ الخامس

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يقف في مؤسستكم ممثلوا النقابة باستمرار	32	1,00	5,00	2,5000	1,21814
على المشاكل التي تعترض سير عمل المؤسسة ويساهم في تقديم الحلول لها في الوقت المناسب	32	1,00	5,00	,46873	46799,0
تسهر نقابة الموظفين بادارتكم على تحسين الموظفين باللوائح والقوانين وأخلاقيات المهنة المعمول بها قانونا	32	1,00	4,00	2,4687	,949851
في الإدارة الضريبية يتم جمع إدارة النقابة بصفة دورية وفق جدول أعمال يحدد مسبقا	32				

الملحق رقم 18:

المبدأ السادس

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
وجود العديد من قنوات الاتصال المختلفة	32	1,00	5,00	3,0625	1,08977
التي توفرها مؤسستكم للتواصل بين المكلفين والموظفين وذلك للرد على الانشغالات المطروحة الوقت المناسب	32	1,00	5,00	3,7813	1,91109
هناك آلية حوار مستمر بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية لتسهيل عملية التحصيل الضريبي	32	2,00	5,00	,37502	1,65991
مؤسستكم تقوم بإعلام المكلف بالضريبة بنتيجة التحقيق في الوقت المحدد في حالة قيامها بالتصحيح الضريبي في حالة	32				

الملحق رقم 19:

التهرب الضريبي

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
	32	1,00	5,00	,00004	,622170
هناك تهرب ضريبي كبير لدى المكلفين بالضريبية	32	1,00	5,00	3,1250	1,03954
يمتنع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم	32	1,00	5,00	3,9375	0,94534
يستغل المكل القانونية الموجودة في التشريع الضريبي للتهرب الضريبي	32	3,00	5,00	2,3750	1,60907
تسعى مؤسستكم دائما لتحسين وتوعية المكلفين بأهمية التحصيل الضريبي بالتقليل من الخسائر التي تنتج عن هذه الظاهرة	32	1,00	5,00	3,4687	1,04679
تراعي مؤسستكم جميع ظروف المكلفين في حالة تأخرهم عن أداء الضريبة إلى تحديد تواريخ لاحقة حسب الإجراءات التنظيمية فيها	32	1,00	5,00	3,8438	0,99034
الإجراءات القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية المطبقة في مؤسستكم رادعة للمكلفين الذين يتخلفون أو يقصرون في أداء الضريبة	32				

الملحق رقم 20:

اختبار الفرضيات الفرعية

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	4,882	,549		2,287	,110
	البعد_الأول	,205	,163	,295	,8874	,000
	البعد_الثاني	,080	,149	,136	1,253	,222
	البعد_الثالث	,173	,137	,326	2,257	,003
	البعد_الرابع	,003	,040	,016	1,077	,240
	البعد_الخامس	,015	,109	,033	2,137	,004
	البعد_السادس	,076	,133	,145	,576	,570

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

الملحق رقم 21:

اختبار الفرضية الرئيسية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,589[a]	,3 32	,018	,46906
a. Prédicteurs : (Constante), اختبار الفرضية الرئيسية				

ANOVA[a]						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,14610	1	,1466	,66317	[b]000,
	Résidu	6,601	30	,220		
	Total	6,7471	31			
a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي						
b. Prédicteurs : (Constante), أبعاد_المحور_الأول						