



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة بعنوان:

دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية توقرت

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في شعبة العلوم المالية و المحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذة

د. خضير ليلي

اعداد الطالبات :

باخالد خديجة

بالحبيب فتيحة

بوهريه عائشة

حسيني عابدة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
د. العبسي علي	أستاذ	رئيسا
د. ليلي خضير	أستاذ مساعد	مشرفا ومقررا
د. تجانية حمزة	أستاذ مساعد	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة بعنوان:

دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية توقرت

مذكرة مكتملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في شعبة العلوم المالية و المحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذة

د. خضير ليلي

اعداد الطالبات :

✍️ باخالد خديجة

✍️ بالحبيب فتيحة

✍️ بوهريره عائشة

✍️ حسيني عايدة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
د. العبسي علي	أستاذ	رئيسا
د. ليلي خضير	أستاذ مساعد	مشرفا ومقررا
د. تجانية حمزة	أستاذ مساعد	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023



شكر وتقدير

الحمد لله على إحسانه و الشكر له على توفيقه و امتنانه ونشهد ان لا اله الا الله وحده لا شريك له
تعظيما لشانه و نشهد أن سيدنا محمدا عبده ورسوله الداعي إلى رضوانه صلى الله عليه وسلم

نتقدم بجزيل الشكر و الامتنان و التقدير :

إلى من شرفتنا بإشرافها على رسالتنا الدكتوراة : خضير ليلي

التي لن تكفي حروف هذه الرسالة إيفاءها حقها وصبرها الكبير، وتوجيهاتها العلمية التي لا تقدر بثمن و

التي ساهمت في إتمام و استكمال هذا العمل

كما نتقدم بخالص شكرنا وتقديرنا لأضاء لجنة المناقشة و الأساتذة الموقرين على قبولهم عناء القراءة و

التصحيح ، وتقديم الملاحظات .

كما لا ننسى شكرنا إلى كل أساتذة وإداري كلية العلوم الاقتصادية

ونتقدم بجزيل الشكر إلى كل موظفي مديرية الضرائب لولاية توقرت

والى كل من دعمنا في عملنا هذا من قريب أو من بعيد ولو بكلمة أو بسمة

إلى كل من أنار لنا درب النجاح .

الطالبات :

باخالد خديجة
بالحبيب فتيحة
بوهريرة عائشة
حسيني عابدة

الإهداء

الى من علمني النجاح والصبر الى من افتقده في مواجهة الصعاب ولم تمهله الدنيا لارتوي
من حنانه

الى روح ابي الطاهرة

الى من وضع الله سبحانه وتعالى الجنة تحت اقدامها الى من علمتني الصمود مهما تبدلت
الظروف

امي حبيبتي

الى اسرتي و اخوتي من كان لهم بالغ الاثر في كثير من العقبات والصعاب
الى اصدقائي وزملائي وزميلاتي في العمل الذين اشهد لهم بانهم نعم الرفقاء في جميع
الامور

الى كل من هم في القلب ولم يذكرهم القلم

الى هؤلاء: أهدي هذا العمل، الذي اسأل الله تعالى ان يتقبله خالصا

خديجة



الإهداء

الى منبع الحب ونور حياتي "والديا الكريمين"
الى رمز الحياة زوجي وفلذت اكبادي وسندي في الحياة عائلتي الثانية كل باسمه
الى اخوتي واخواتي وعائلتهم
الى من شاركني معي عناء اعداد المذكرة صديقاتي "عائشة خديجة عايدة"
الى جميع الاهل والاحباب
الى الاستاذة المشرفة
الى الاصدقاء والزملاء الذين عرفتهم في المشوار الدراسي
الى الكل اهدي ثمرة هذا العمل

فتيحة





الإهداء

من قال فيهما الرحمان "وقضى ربك الا تعبدوا الا اياه وبالوالدين احسانا"

امي وابي الغاليين. اطل الله في عمرهما

.الى من ساندني في رحلة الحياة قريبا وودا زوجي الغالي

.الى من تحملوا مشقة غيابي ابنائي الاعزاء

.الى اخوتي واخواتي

.الى من شاركوني متاعب المشوار الدراسي (فتيحة. خديجة. عابدة)

الى كل الاساتذة الذين عرفتهم طوال المشوار الدراسي خاصة الدكتور حميداتو

.صالح والاستاذة ميسي سارة

الى جميع الاصدقاء و الزملاء دفعة ثانية ماستر 2024

. الى الاستاذة المشرفة

عائشة



الإهداء

الحمد لله الذي رزقنا من فضله وانار دربنا وسدد خطانا بحمده وشكره.

ونصلي ونسلم على سيدنا محمد اشرف خلق الله ومن جعل لنا من العلم نورا
وسراجا منيرا.

الى عائلتي الأولى والثانية.

امي وابي ووالدي زوجي.

الى زوجي الغالي حفظه الله ورزقه من فضله.

الى كل اخوتي واهلي واقاربي دمتم سندا وعونا لي.

الى زميلاتي في هذه المذكرة والذين عرفتهم في مشواري الدراسي.

عايدة

الملخص:

تهدف الدراسة الكشف عن الدور الذي تلعبه الحوكمة من خلال مبادئها في التقليل من التهرب الضريبي، ولتدعيم هذه الدراسة تم إجراء تريض ميداني على مستوى مديرية الضرائب لولاية توقرت، باستخدام الاستبيان في جمع البيانات وتحليلها وتفريغها بواسطة البرنامج الإحصائي SPSS، حيث تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي .

وتم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها مساهمة الحوكمة في زيادة حصيلة إيرادات الدولة والتقليل من التهرب الضريبي .

الكلمات المفتاحية: الحوكمة الضريبية-مبادئ الحوكمة الضريبية- التهرب الضريبي .

Résumé :

Ici, l'étude visait à révéler le rôle que joue la gouvernance à travers ses principes dans la réduction de l'évasion, et pour étayer cette étude, une surveillance de terrain a été menée au niveau de la Direction des impôts de l'Etat de Touggourt , à l'aide d'un questionnaire analysant et soustrayant les données .en utilisant le programme collecte de statistiques SPSS ، ou l'approche analytique descriptive a été suivie.

Un ensemble de résultats ont été atteints, dont le plus important est la contribution de la gouvernance à l'augmentation de la collecte des recettes de l'état et à la réduction de l'évasion fiscale

Mots Clés : la gouvernance fiscale – Les principes de gouvernance fiscale - L'évasion fiscale

فهرس المحتويات

الشكر والتقدير

الإهداء

الإهداء

الإهداء

الإهداء

الملخص:

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الاشكال

قائمة الملاحق

مقدمة أ

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للدراسة

تمهيد: 8

المبحث الأول: الإطار النظري للحوكمة الضريبية 9

المطلب الأول: نشأة ومفهوم الحوكمة الضريبية 9

المطلب الثاني: مبادئ ودوافع تطبيق الحوكمة الضريبية 11

المطلب الثالث: أطراف و مرتكزات الحوكمة الضريبية 15

المطلب الرابع: أهمية و أهداف الحوكمة الضريبية 20

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي 22

المطلب الاول: ماهية التهرب الضريبي وأشكاله 22

المطلب الثاني: أسباب وأساليب التهرب الضريبي 25

المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي وطرق مكافحته 29

50.....	المطلب الرابع: أثر الحوكمة الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي.....
52.....	المبحث الثالث: الدراسات السابقة.....
52.....	المطلب الأول: الدراسات العربية.....
54.....	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.....

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

58.....	تمهيد :
58.....	المبحث الأول: الطريقة والأساليب المتبعة في الدراسة.....
58.....	المطلب الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية توقرت.....
69.....	المطلب الثاني : طريقة ومتغيرات الدراسة الميدانية.....
72.....	المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.....
72.....	المطلب الاول : نتائج الدراسة.....
83.....	المطلب الثاني: مناقشة النتائج (اختبار الفرضيات).....
90.....	خلاصة الفصل :
91.....	الخاتمة.....
.....	قائمة المصادر والمراجع.....

الملاحق

قائمة الجداول

- الجدول رقم (01): مبادئ الحوكمة الضريبية ومدى مساهماتها في الحد من التهرب الضريبي 51
- الجدول رقم (02): المجال الإقليمي للمفتشيات التابع لمديرية الضرائب لولاية توقرت 59
- الجدول رقم (03): المجال الإقليمي للقباضات التابع لمديرية الضرائب لولاية توقرت 59
- الجدول رقم (04): اختبار عينة الدراسة 69
- الجدول رقم (5) : مقياس Likert الخماسي 70
- الجدول رقم (6) جدول التوزيع لمقياس Likert الخماسي 71
- الجدول رقم (07): معامل الثبات "ألفا كرونباخ Alpha Crombach 73
- الجدول رقم (08) : معاملات الالتواء والتفرطح 73
- الجدول رقم (09) : توزيع أفراد العينة حسب الجنس 74
- الجدول رقم (10) : توزيع أفراد العينة حسب العمر 74
- الجدول رقم (11) : توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي 75
- الجدول رقم (12) : توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية 76
- الجدول رقم(13): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات "مبدأ الشفافية " 77
- الجدول رقم (14): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات مبدأ المساءلة المتكافئة 78
- الجدول رقم (15): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمبدأ إصلاح الإدارة الجبائية 79
- الجدول رقم (16) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمبدأ إصلاح الهيكل الجبائي 80
- الجدول رقم (17) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري مبدأ دور أصحاب المصالح 80
- الجدول رقم (18): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري مبدأ المشاركة الفعالة" 81
- الجدول رقم (19): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للتهرب الضريبي 82
- الجدول رقم (20): إختبار الفرضية الرئيسية 83
- الجدول رقم (21): إختبار الفرضية الفرعية مبدأ الإفصاح و الشفافية 84
- الجدول رقم (22): إختبار الفرضية الفرعية مبدأ المساءلة المتكافئة 85
- الجدول رقم (23): إختبار الفرضية الفرعية مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية 86
- الجدول رقم (24): إختبار الفرضية الفرعية مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي 87
- الجدول رقم (25): إختبار الفرضية الفرعية مبدأ دور اصحاب المصالح 88
- الجدول رقم (26): إختبار الفرضية الفرعية مبدأ المشاركة الفعالة 89

قائمة الأشكال

- شكل 01 : هيكل الدراسة د
- شكل 02 : مبادئ مبادئ الحوكمة 13
- شكل 03 : دوافع تطبيق الحوكمة الضريبية 15

- شكل 04: أطراف الحوكمة الضريبية 16
- شكل 05: نموذج يوضح ركائز الحوكمة..... 19
- الشكل 06: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية توقرت 60
- شكل 07: المخطط التنظيمي لمفتشية الضرائب 67
- شكل 08: المخطط التنظيمي لقباضة الضرائب 68
- شكل 09: توزيع أفراد العينة حسب الجنس..... 74
- شكل 10 : توزيع أفراد العينة حسب العمر 75
- شكل 11 : توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي 76
- شكل 12 : توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية 77

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	استبانة الدراسة بعد التحكيم
02	نتائج SPSS

قائمة المختصرات

المختصر	معاني المختصر باللغة الأصلية	معاني المختصر بالعربية
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences	برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية
ق م	قانون المالية	
ق ض م رم	قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة	
ق ض غ م	قانون الضرائب غير المباشرة	
ق ر ر أ	قانون الرسم على رقم الأعمال	
ق ط	قانون الطابع	
ق ت	قانون التسجيل	
ق إ ج	قانون الإجراءات الجبائية	

مقدمة

مقدمة

إن الحوكمة الضريبية تحتل أهمية كبيرة على مستوى العالم وهي بدورها تتيح دورا كبيرا وأكثر فاعلية لأصحاب المصالح داخل الشركات للقيام بدور الرقابة أو دور الحوكمة، كما أن الإدارة الضريبية هي من أهم وأكثر أصحاب هذه المصالح باعتبار أن أي سوء إدارة يكون داخل شركة أو أي قرارات غير رشيدة لمجلس الإدارة من شأنها إهدار الربح المحاسبي وهذا يتبعه إهدار الحصيلة الضريبية .

في المقابل نجد أن التهرب الضريبي ليس بالأمر الجديد حيث نشأ بعد فرضها مباشرة فتحدت و تطورت الوسائل و الطرق الاحتيالية بغرض التهرب الضريبي في مختلف الدول، لذلك برز مصطلح الحوكمة الضريبية للحد من هذه الظاهرة، وذلك من خلال التطبيق الجيد لمبادئها لأنها تضمن تحصيل أصح للضرائب ووفقا لأحكام القوانين الضريبية .

ومن هنا جاءت فكرة بحث بخروج الإدارة الضريبية من المفاهيم السائدة السابقة إلى الدور الأكثر إيجابية والخروج من مفهوم الحيادية إلى عدم الحيادية والمقصود بهذه الأخيرة أن التشريع الضريبي أو الإدارة الضريبية لا تقبل أفعال الآخرين كما هي عليها ولكن لا بد من أن تتدخل في التوجه وفي الرقابة داخل الشركات نفسها للاطمئنان ليس فقط أن الربح المحاسبي قد تم قياسه و الإفصاح عنه بدقة وشفافية أكثر من هذا إلا أن هذا الربح تم التوصل إليه من خلال نتائج وقرارات رشيدة لمجلس الإدارة .

ومن هذا المنطلق استهدفت الدراسة الوقوف على الدور الذي تلعبه الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية توقرت .

إشكالية الدراسة :

للضريبة دور مهم في إيرادات الدولة، ويعد التهرب الضريبي ظاهرة عالمية تعاني منها الجزائر كسائر الدول، أثقلت كاهل الإدارة العمومية، مما استوجب على الدولة استحداث سبل وأدوات تطور عمل الإدارة الضريبية .

وتعتبر الحوكمة إحدى أهم هذه السبل التي تلعب دور في تنظيم العلاقات بين كافة الأطراف المتعاملين فيها وتحقيق العدالة الضريبية بين كافة المكلفين للحد من التهرب الضريبي، ومن هنا يمكن أن نطرح التساؤل الرئيسي التالي :

- كيف تساهم مبادئ الحوكمة الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي؟

تساؤلات الدراسة :

- وللإجابة على التساؤل الرئيسي يستوجب الإجابة على الأسئلة الفرعية التالية :
- هل مبدأ الإفصاح و الشفافية دور في التقليل من التهرب الضريبي ؟
 - هل مبدأ المساءلة المتكافئة دور في التقليل من التهرب الضريبي ؟
 - هل مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية دور في التقليل من التهرب الضريبي ؟
 - هل مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي دور في التقليل من التهرب الضريبي ؟
 - هل مبدأ دور أصحاب المصالح دور في التقليل من التهرب الضريبي ؟
 - هل مبدأ المشاركة الجماعية دور في التقليل من التهرب الضريبي ؟

فرضيات الدراسة :

وللإجابة على التساؤل الرئيسي و التساؤلات الفرعية وضعنا الفرضيات التالية :

- يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ الإفصاح و الشفافية و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .
- يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ المساءلة المتكافئة و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .
- يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .
- يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .
- يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .
- يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ المشاركة الجماعية و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة من أهمية موضوعي الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي في ظل ازدياد حالات التهرب الضريبي تقديم تقارير مالية غير صحيحة لمصلحة الضرائب، و تسعى هذه الدراسة إلى الربط بين دور الحوكمة الضريبية في تكامل الإجراءات التي تؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمديرية الضرائب لولاية توفرت .

أهداف الدراسة :

وتتمثل أهداف الدراسة في :

- إلقاء الضوء على الجانب المفاهيمي للحوكمة الضريبية .
- إلقاء الضوء على الجانب المفاهيمي للتهرب الضريبي .
- إبراز الدور الذي تلعبه الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي .

أسباب اختيار الموضوع :

أسباب موضوعية :

- نقص وعي المؤسسات حول أهمية تطبيق الحوكمة الضريبية .
- نقص وعي المكلفين بالضريبة حول أهمية الالتزام بدفعها.

أسباب ذاتية :

- ارتباط الموضوع بمجال التخصص .
- من المواضيع الحديثة في مجال الجباية .
- الرغبة في التعرف على كيفية مواجهة الحوكمة الضريبية لظاهرة التهرب الضريبي .

منهج الدراسة :

من خلال طبيعة الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المناسب والملائم لدراسة العلاقة بين متغيرين، بالإضافة إلى دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية توقرت واعتمدنا على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات والمعلومات عن متغيرات الدراسة وقد تم تقسيمها إلى فصول شملت شتى جوانب الدراسة .

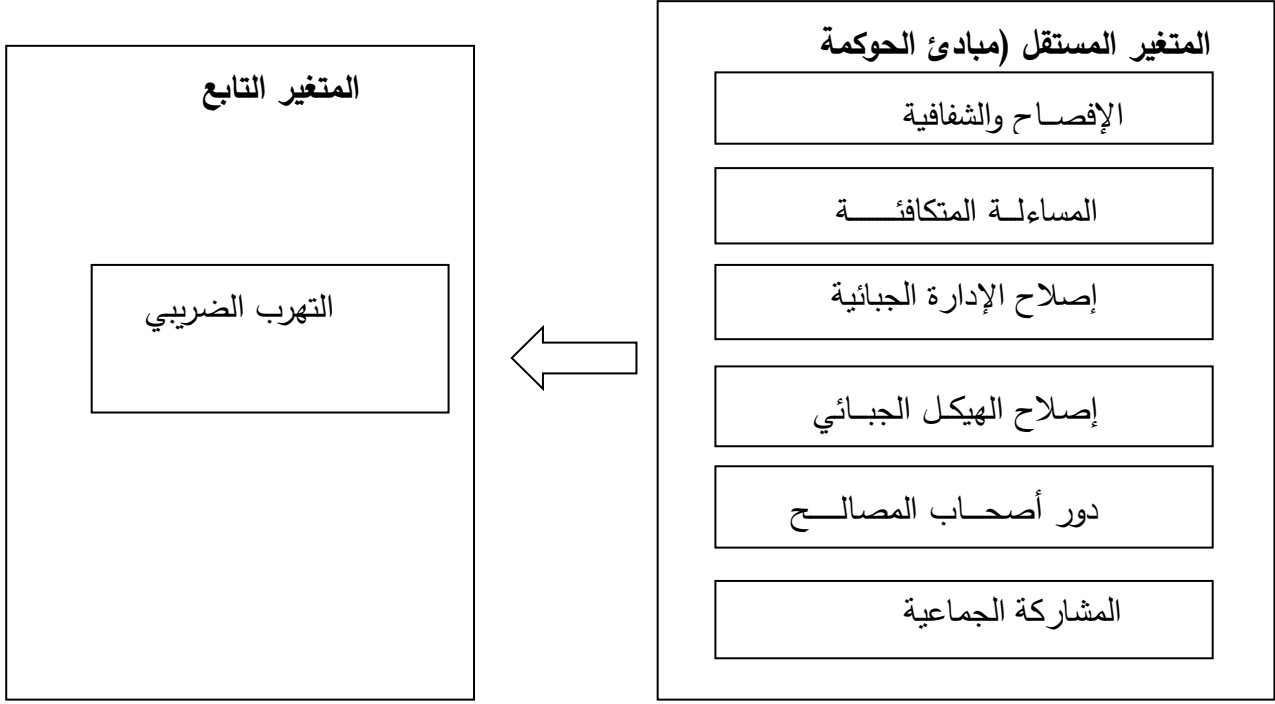
مصادر بيانات الدراسة :

المصادر الأولية: اعددنا استبيان و قمنا بتوزيعه على مجتمع الدراسة وتم تجميع المعلومات اللازمة حول موضوع الدراسة، تم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية (SPSS) واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة .

المصادر الثانوية : تم الاعتماد على مجموعة من الكتب وملتقيات ومقالات وأطروحات و دراسات سابقة مما ساعدنا على إثراء هذه الدراسة .

نموذج الدراسة :

على ضوء مشكلة البحث وأهدافه تم بناء نموذج شامل و يشخص العلاقة بين مبادئ الحوكمة الضريبية (المتغير المستقل)، و التهرب الضريبي (المتغير التابع) فيما يلي :



حدود الدراسة :

وتمثلت حدود الدراسة فيما يلي :

الحدود الموضوعية : تناولت هذه الدراسة الحوكمة الضريبية بمبادئها للحد من التهرب الضريبي بكل أنواعه .

الحدود المكانية : تم إجراء هذه الدراسة بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

الحدود الزمانية : تم إجراء هذه الدراسة خلال السداسي الثاني للموسم الدراسي (من شهر أفريل إلى شهر ماي) من سنة ألفين و أربعة وعشرين .

هيكل الدراسة :

قد تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين، فصل نظري وآخر تطبيقي، اعتمادا على طريقة (IMRAD) التي تعطي أهمية أكبر للجانب التطبيقي للبحث مقرنة بالجانب النظري ، بحيث سيتناول الجانب النظري للدراسة و يضم الإطار النظري للحوكمة الضريبية في المبحث الأول أما المبحث الثاني فسيتناول الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي ، وفي المبحث الثالث فسيتم التطرق إلى الدراسات السابقة لموضوع الدراسة .

أما الفصل الثاني فسيتضمن الدراسة الميدانية ، وقد قسم إلى مبحثين حيث سيتم التطرق في المبحث الأول إلى الطريقة و الاساليب المتبعة في الدراسة ،أما المبحث الثاني فسيتم التطرق فيه إلى عرض نتائج الدراسة ومناقشتها من خلال التطرق إلى خصائص مجتمع الدراسة، تحليل عبارات محاور الدراسة وفي الأخير اختبار الفرضيات .

صعوبات الدراسة :

مما لا شك فيه أن كل عمل بحثي لا يخلو من العراقيل ويواجه جملة من الصعوبات التي تنعكس سلبا على موضوع الدراسة ومن بينها ما يلي :

- قلة الدراسات السابقة التي تجمع بين المتغيرين موضوع البحث .

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للدراسة

تمهيد:

إن كل دول العالم ولا سيما الدول النامية تسعى لتحقيق الرفاه الاقتصادي، وهذا لا يكون إلا بتحقيق التنمية الشاملة، بالاعتماد على سياسة مالية رشيدة، اذ تعتبر الضرائب من مصادر التمويل الأساسية لأنشطة وبنفقات الدولة، وفي المقابل نجد أن ظاهرة التهرب الضريبي مشكلة عالمية تجعل الدولة تفقد أهم مصادر إيراداتها.

ومن هنا ظهر مصطلح الحوكمة الذي يعد من أهم المتطلبات والضروريات الحتمية الواجب تطبيقها وذلك لتنظيم العمل والحد من ظاهرة التهرب، فهي تحتل مكانة وأهمية كبيرة على مستوى العالم وتضمن سلامة النتائج. وتحصيل ضريبي من خلال تطبيق مبادئها.

وقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث :

المبحث الأول : الإطار النظري للحوكمة الضريبية .

المبحث الثاني : الإطار النظري للتهرب الضريبي .

المبحث الثالث : الدراسات السابقة .

المبحث الأول : الإطار النظري للحوكمة الضريبية

إن مفهوم الحوكمة الضريبية عبارة عن مفهوم حديث النشأة و ولید التطور في مفهوم الحوكمة و في العالم في ظل العولمة و انفصال الإدارة عن الملكية، كما في نظرية الوكالة في الشركات و لمنع الفساد وزيادة الرقابة على الأعمال ، وكذلك تزايد أهمية الضرائب و تأثيرها الكبير على إيرادات الدولة ظهر ما يعرف بتطبيق الحوكمة الضريبية التي تسعى إلى تحقيق الإدارة الرشيدة .

المطلب الأول: نشأة ومفهوم الحوكمة الضريبية

أولاً: نشأة الحوكمة الضريبية

أدى التطور الذي طرأ على شكل المؤسسة و تعدد أصنافها وكبر حجمها خصوصاً في ظل العولمة و النمو الاقتصادي العالمي، إلى فصل الملكية على التسيير، و أول جذور الحوكمة تعود إلى Berls and Means للذان يعدان أول من تناول موضوع فصل الملكية عن الإدارة وذلك عام 1932، وتأتي آليات حوكمة المؤسسات لسد الفجوة التي يمكن أن تحدث بين مديري و مالكي الشركة، من جراء الممارسات السلبية التي يمكن أن تضر بالمؤسسة¹

أما مصطلح حوكمة المؤسسات فتم باستخدامه مع بداية عقد التسعينات من القرن الماضي، اد تزايد استخدام هذا المصطلح بشكل واسع في السنوات الأخيرة منه، وأصبح شائع استخدامه من قبل الخبراء، ولا سيما أولئك العاملون في المنظمات الدولية و الإقليمية و المحلية .²

وفي سنة 1976 عمل كل من Jensen and Mechlings على الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات و إبراز أهميته في الحد أو التقليل من المشاركة التي قد تنشأ من الفصل بين الملكية و لإدارة، وقد تبع ذلك مجموعة من الدراسات العلمية و العملية التي أكدت على أهمية الالتزام بمبادئ حوكمة المؤسسات، وأثرها على زيادة الثقة

¹ محمد البشير بن عمر، دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2017، ص 3.

² فاطمة الزهراء طاهري، سبساوي سهام، دور حوكمة الشركات في الرفع من كفاءة السوق، غلام عبد الله حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، ورقة مقدمة ضمن فعاليات المنتدى الوطني جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012، ص 5.

في أعضاء مجالس الإدارة هذا ما حث بعض الهيئات العلمية و المشرعين في العديد من دول العالم على إصدار مجموعة من اللوائح ، القوانين و التقارير التي تؤكد على أهمية التزام المؤسسات بتطبيق تلك المبادئ¹.

ثانيا : مفهوم الحوكمة الضريبية

سنحاول تقديم أهم التعاريف المتعلقة بالحوكمة الضريبية :

تعرف الحوكمة الضريبية على أنها : (مجموعة القواعد و الإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل و الارتقاء به وزيادة الثقة بين المتعاملين معها ، لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية و تفعيل الرقابة و تقرير المساءلة لجميع العاملين و ذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي و الاقتصادي للدولة)².

كما عرفها Sandrine Groule بأنها : (تعني الأدوار و المؤسسات الجديدة للإدارات الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية ، و الشفافية المعتمدة لنقل و تحويل المعلومات الجبائية للجمهور)³.

كما عرفت أنها: منظومة من الإجراءات و الأسس و القواعد المكتوبة التي تضمن حسن سير العمل الضريبي دون عوائق للعاملين وكافة المتعاملين مع الإدارة الضريبية، وتحديد مسؤوليات وواجبات كل منهم، لضمان حقوق الجميع بعدالة و الوصول إلى تحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي و الاقتصادي للدولة .⁴

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن أن نستخلص تعريف شامل للحوكمة على أنها مجموعة المبادئ والإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية في ظل الشفافية و المصادقية لتحقيق العدالة بينها و بين الأطراف أصحاب المصالح.

¹ كتره براهيمه، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، أطروحة ماجستير في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قسنطينة الجزائر، 2014،

ص 3.

² مهند محمد موسى العبيبي عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد ، سنة 2015، ص 136 .

³ مولود ميلكاوي ، واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد الثامن، 2015، ص 146.

⁴ مهند محمد موسى العبيبي عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، مرجع سابق، ص 136 .

المطلب الثاني: مبادئ ودوافع تطبيق الحوكمة الضريبية

إن الحوكمة الضريبية تركز في جوهرها على عدة ركائز تمثل مبادئ يتطلب توفرها في الإدارة الضريبية للوصول إلى التطبيق الفعلي للحوكمة الضريبية و يمكن تلخيصها فيما يلي :

أولاً: مبادئ الحوكمة الضريبية

1/ الإفصاح و الشفافية :

إن الشفافية الجبائية هي الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين ،الأنظمة و التعليمات الضريبية على المكلفين وذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرتهم في معرفة مقدار الضريبة المفروضة على دخولهم بعيدا عن اللبس و الغموض وتعقد الإجراءات، و الإفصاح يبين أوجه صرف الحصيلة الضريبية ليعرف الممول مدى مساهمته في دعم التنمية الاقتصادية و الاجتماعية ، ومدى الاستفادة التي تعود عليه بشكل مباشر أو غير مباشر من إنفاق حصيلة الضرائب سنويا، ليس عن طريق البيانات الإجمالية الواردة في مجلدات الموازنة العامة للدولة بل عن طريق نشر بيانات تفصيلية .¹

2/ المساءلة المتكافئة :

إن توفر أنظمة للمساءلة وفق المسؤوليات و الصلاحيات الممنوحة لموظفي السلطة المالية تعمل على تعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية، كما أنها تعمل على تحسين أداء العاملين و الحد من الفساد المالي و الإداري، و الإدارة الضريبية مسؤولة تجاه الموظفين حول قراراتها و إمكانية قيام المكلفين بالضريبة يرفع قضاياهم أمام المحاكم .²

3/ إصلاح الإدارة الجبائية:³

ترتكز إصلاح الإدارة الجبائية على الجهود الإصلاحية التي تهمم بدرجة أقل نسبيا على توسيع تحصيل الإيرادات، بل اهتم على كيفية جمع الضرائب وكيف يمكن أن تسهم في الأهداف الواسعة وتعزيز الحوكمة الضريبية، حيث تعتمد على الجوانب التالية :

-التحسين العام لقدرة الإدارة الجبائية

¹ يوسف حسن عثمان جعفر، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مجلة الدراسات العليا العدد السادس والثلاثون، 2017، ص 55.

² مولود ميلكاوي، مرجع سابق، ص 147 .

³ مولود ميلكاوي، مرجع سابق، ص 146.

- التعبير في تنظيم الإدارة الجبائية حسب نوع الضريبة و التنظيم حسب الوظائف الأساسية و الأكثر تنظيم حسب قطاعات الضرائب من خلال إنشاء وحدات مكلفة بأهم المكلفين .
 - تحديث وتوسيع تكنولوجيا الاتصال و الإعلام بهدف تحسين السير و تحليل البيانات وتخفيض التكاليف و الحد من نطاق الفساد و التواطؤ وتحسين الرقابة .
 - تحسين الخدمات لدفاعي الضرائب مع التركيز على زرع عامل الثقافة و الوعي و الحد من تكاليف الامتثال .
 - استقلالية تسيير الإدارة الجبائية عن تنظيمات الوظيفة العمومية بهدف الحد من التدخل السياسي وتحقيق المرونة في التوظيف و الفصل من الوظيفة، وتحسين الأجور وظروف العمل بشكل يؤدي إلى إنشاء سلطات جبائية تتمتع بحكم شبه ذاتي .
- 4/ إصلاح الهيكل الجبائي :¹

- الهيكل الجبائي يشكل المكانة الأولى في معظم النقاش بشأن الضرائب لذلك يجب أن يركز على :
- التخلي على الضرائب التجارية لصالح الضرائب على السلع والخدمات بما في ذلك ضريبة القيمة المضافة .
- تدعيم الجهود الرامية إلى توسيع القاعدة الضريبية نتيجة تآكل الأوعية الضريبية بفعل المستويات المرتفعة للقطاع غير الرسمي و المنح المفرط للمزايا و الإعفاءات الجبائية، و عدم القدرة على مكافحة التدقيق غير المشروع لرأس المال نحو المملذات الجبائية و إساءة استعمال أسعار التحويل من قبل الشركات متعددة الجنسيات للتبسيط العام للقانون الجبائي واعتماد اللامركزية في وظائف تحصيل الإيرادات .
- يعاب هذه الإصلاحات أنها تمس الحيز الضيق للهيكل الجبائي إلا أنه هناك توجهات عالمية لإصلاح الهيكل الجبائي و التي تهدف إلى :
- التوسيع الأفقي للنظام الجبائي من خلال تخفيض المعدلات الضريبية وتوسيع الأوعية الضريبية بما يعمل على زيادة المردودية الجبائية والحد من محاولات التهرب .
- إدراج ضريبة القيمة المضافة ضمن الهياكل الجبائية نظرا لما تتميز به من غزارة في الحصيلة نتيجة اتساع وعائها.
- تعزيز مصداقية النظام الجبائي من خلال استقراره بما يمنح للأعوان الاقتصادية باتخاذ قراراتهم في جو من الثقة على المدى المتوسط و الطويل.

¹ مولود مليكاوي، مرجع سابق، ص 147.

5/ دور أصحاب المصالح :

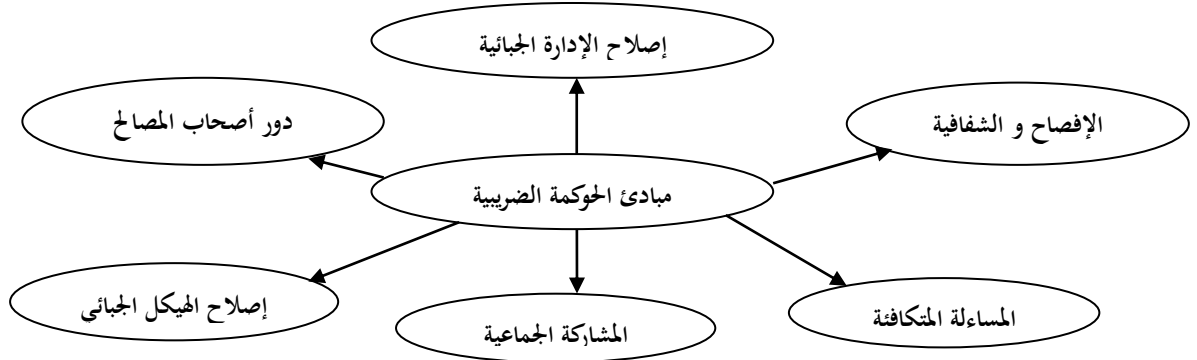
يجب أن يأخذ إطار حوكمة المؤسسات بعين الاعتبار حقوق أصحاب المصالح التي وضعت بقانون أو اتفاقية ، و تشجيع التعاون النشط و الفاعل بين المؤسسات و أصحاب المصالح ، وذلك لتحديد الثروة و تنميتها و المحافظة على ديمومة المشاريع ،هذا مع احترام حقوق أصحاب المصالح التي بنص عليها القانون ، كما يجب أن يكون لديهم الفرصة للحصول على تعويض عند انتهاك حقوقهم ، كما لهم الحرية في الحصول على معلومات ملائمة في أي وقت ، و أن يسمح بوجود آليات لمشاركتهم بما يكفل تحسين الأداء¹.

6/ المشاركة الجماعية :²

يقوم هذا المبدأ على أن يكون هناك مشاركة للجميع في الإدارة الضريبية، وتتم هذه المشاركة باستقلالية كبيرة، أي كل فرد يكون مسؤولاً عن أفعاله . حيث يتعين أن تنتهج الإدارة العليا للإدارة الضريبية مبدأ المشاركة الجماعية الفعالة للعاملين بالإدارة الضريبية و الممولين في اتخاذ القرارات المتعلقة بهم .

فالمشاركة الجماعية هي مشاركة مجلس الإدارة و عمال و موظفي المؤسسة و جمعيات المجتمع المدني في رسم السياسات ووضع القرار من خلال تبادل الرأي مع الآخرين، و الوقوف على كل الاقتراحات و التوصيات ، وتعتمد على قيم المساواة و الاحترام و العطاء الذي يستند على التكامل ،حيث يقدم كل طرف إمكانيات بشرية ،مادية وفنية لتحقيق الأهداف المشتركة لزيادة التنمية في جميع الميادين

شكل 02 : مبادئ الحوكمة الضريبية



المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على ما سبق

¹ محمد البشير بن عمر، مرجع سابق، ص 30 .

² يوسف حسن عثمان جعفر، مرجع سابق ، ص 25.

ثانيا : دوافع تطبيق الحوكمة الضريبية : تتمثل فيما يلي :

1/ عدم حاكمية و فاعلية المؤسسة :¹

إن الفساد الإداري وعدم احترام القوانين، و البيروقراطية يؤثران على حاكمية و فاعلية المؤسسات و تتمثل حاكمية و فاعلية المؤسسات في :

-عدم الانخراط في قضايا الفساد الإداري مهما كانت المبررات .

-احترام مختلف القوانين التجارية و الضريبية، تفاديا لأي نوع من أنواع الخطر الضريبي أو التجاري .

-تطبيق مبادئ الشفافية و الحوكمة في مجال التسيير .

2/ تزايد العبء الضريبي :²

إن تزايد العبء الضريبي يتم عن عدم التشريع الضريبي في الموازنة بين الأطراف التي تتحمل هذا العبء من أشخاص طبيعيين أو معنويين، كما انه يؤدي إلى تفاقم خطر الفحص الضريبي و المراجعة الضريبية، و تحاول الدول المتقدمة تركيز العبء الضريبي على الشركات أكثر من الدول النامية التي لازال العبء الضريبي يتحمله الأشخاص الطبيعيون .

3/ انخفاض الجهد الضريبي :³

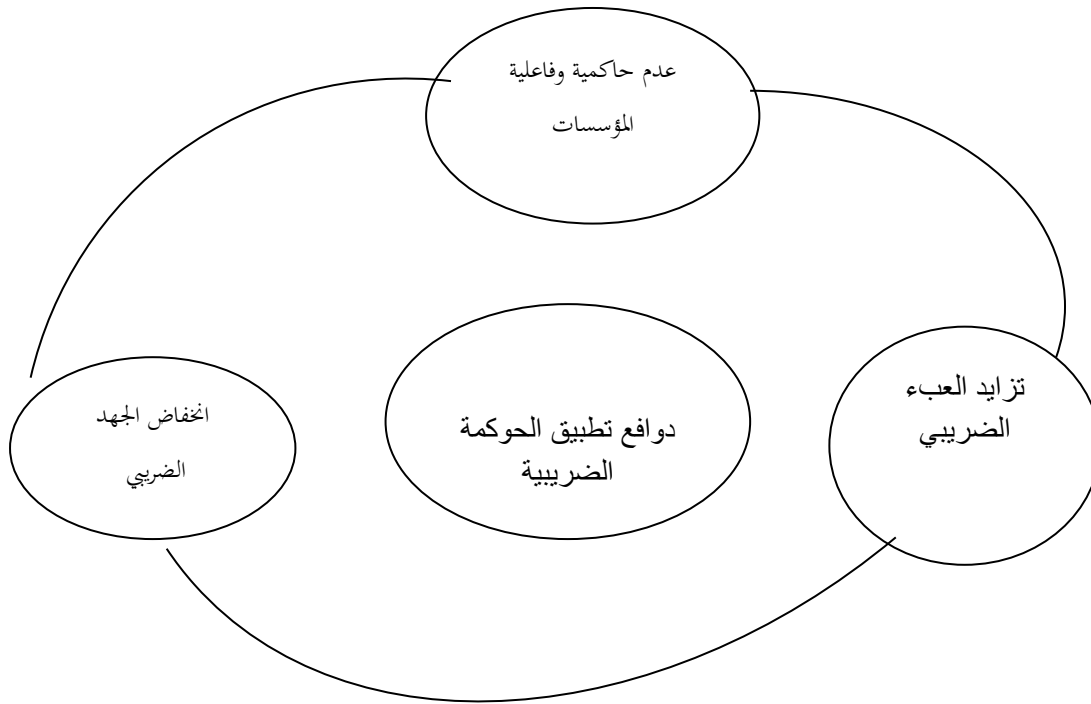
إن فعالية النظام الضريبي في الدول تتركز على مؤشرات الوضوح، العدالة، البساطة و الملائمة معا، كل هذا يؤدي إلى تعبئة أفضل الموارد الضريبية مما ينعكس ايجابيا على نسبة الضريبة إلى إجمالي النتائج المحلي في الدول، حيث كلما كانت نسبة الضريبة إلى إجمالي النتائج المحلي كبيرة كان الجهد الضريبي مرتفعا .

¹ يوسف حسين عثمان جعفر، مرجع سابق، ص 9.

² بوعلام ولهي، نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي و المحاسبي، حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية، تجربة الأسواق الناشئة، ورقة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر الثالث للعلوم المالية و المصرفية، جامعة البارموك الأردن 2013، ص 6.

³ محمد المعتز المجتبي إبراهيم، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، العدد 36، 2017، ص 123.

شكل 03 : دوافع تطبيق الحوكمة الضريبي



المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على ما سبق

المطلب الثالث : أطراف و مرتكزات الحوكمة الضريبية

أولا : أطراف الحوكمة الضريبية :

تستوجب الحوكمة الضريبية تضافر جهود الأطراف التالية :

التشريع الضريبي: يشمل التشريع الضريبي كافة القوانين و التعليمات و الأنظمة التي تسن لفرض الضريبة و حصرها و تحصيلها و التي تنظم عمل الإدارة الضريبية و المتعاملين معها.¹

الإدارة الضريبية: من مهام الإدارة الضريبية تنفيذ القوانين الضريبية و التحقق من سلامة تطبيقها حماية لحقوق أصحاب المصلحة المتمثلين أساسا في الدولة من جهة و الممولين من جهة أخرى . كما من مهامها اقتراح

¹ حنا نعيم فهد، نحو حوكمة النظام الضريبي، بحث مقدم للمؤتمر السنوي العلمي الخامس، حوكمة الشركات و إبعادها المحاسبية و الادارية و الاقتصادية، كلية التجارة، جامعة

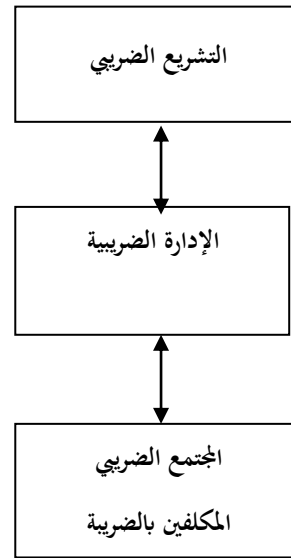
التعديلات و التشريعات الضريبية التي من شأنها أن ترفع من مستوى النظام الضريبي إلى درجات من الإتقان و تساعد المجتمع على تحقيق أهدافه الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.¹

المجتمع الضريبي : هو كل الأشخاص سواء كانوا طبيعيين الذين تتوفر فيهم شروط التكليف الضريبي و المحامين و المستشارين الضريبيين و المحاسبين ، بالإضافة إلى مراجعي الحسابات أو الأشخاص الاعتباريين من شركات مساهمة عامة أو خاصة أو شركات تضامن أو توصية بسيطة ، ممن يتعاملون مع الإدارة الضريبية .

و عليه فان الحوكمة الضريبية تتطلب بناء علاقة بين كل من الإدارة الضريبية و المجتمع الضريبي وفق ما نص عليه التشريع الضريبي المتضمن لكافة القوانين المنظمة للضرائب².

و يمكن توضيح ذلك وفق الشكل التالي :

شكل 04 : أطراف الحوكمة الضريبية



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على ما سبق

¹ سراج محمد خلاط، دور النظام الضريبي في الاقتصاد الليبي، المجلة الجامعة، المجلد الثالث، العدد الخامس عشر، 2013، ص 166.

² مهني موسى العيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، مرجع سابق، ص 137.

ثانيا : مرتكزات الحوكمة الضريبية

إن الحوكمة الضريبية هي تلك القواعد والضوابط والإجراءات التي تضمن حسن العمل و تحقيق الأهداف بما يوطد العلاقة و الثقة بين مصلحة الضرائب و مموليها و عليه فإنها تركز على ما يلي

1/ السلوك الأخلاقي : و الذي يترتب عليه توفر كافة البيانات و المعلومات عن أسس فرض الضريبة و أسس الربط أو التقدير بموضوعية و لتحقيق الشفافية و حرية المعلومات يجب على الإدارة الضريبية بتجميع و توحيد التعليمات التنفيذية للفحص الضريبي و نشرها و الإعلان عنها مع استمرار تحديثها و إرسالها للممولين خاصة الملتزمين منهم بإمسك دفاتر و سجلات المنظمة ، بحيث سينتفعش بها الممولون عند إعدادهم للإقرارات الضريبية التي يقدمونها للمصالح المعنية مما يؤدي بالتزام المكلفين بالضريبة و الشفافية في تقديم معلوماتهم¹.

2/ الرقابة و المساءلة: و تتمثل في :

✓ **الرقابة الضريبية المباشرة (لجان رقابية مباشرة) :** حيث تشمل الرقابة على الأداء و الرقابة النظامية.

الرقابة على الأداء : و تركز على ما يلي :

- الرقابة على الاقتصاد لنشاطات و سياسات الإدارة الضريبية بشكل سليم.²

- الرقابة على الكفاءة في استعمال الموارد البشرية و المالية الموجودة في الدوائر الضريبية.³

- الرقابة على فاعلية الأداء المتعلقة بأهداف الإدارة الضريبية.⁴

الرقابة النظامية : و تركز على مدى تطبيق الإدارة الضريبية للقانون و تنفيذها من دون مخالفتها، فعلى الإدارة

الضريبية أداء واجباتها بدقة واحترام الحريات الشخصية لدافعي الضرائب.⁵

✓ **الآليات غير المباشرة :** (لجان رقابة عامة غير مباشرة) ، و تتضمن ما يلي :⁶

الرقابة الضريبية و تتمثل فيما يلي :

¹ بكر عبد الرحمن بكر، الحوكمة الضريبية وأثرها في زيادة جودة المعلومات المحاسبية، اطروحة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة الاسراء الخاصة، الاردن، 2014 ، ص

15

² صيام احمد زكرياء، دور الحاكمية المصرفية في تعزيز كفاءة البنوك التجارية الأردنية، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الثاني لكلية إدارة بيعة الأعمال الحديثة بالجامعة، عمان الأردن ، 2009، ص 14-15.

³ أبو عمر ،عبد الناصر، محمد فؤاد إطار مقترح لأدلة الحوكمة الضريبية و أثرها على كفاءة و فاعلية الأداء الضريبية ،رسالة ماجستير كلية التجارة جامعة بنها ،مصر، 2010، ص 23.

⁴ عيد ، محمد زكي، الآليات الداخلة لحوكمة الشركات ، مجلة البحوث الإدارية أكاديمية السادات، العدد الأول، 2010.

⁵ الشافعي جلال الدين ، الحوكمة الضريبية ، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الرقازيق ، العدد الأول ، مجلة 25 ، 2023، ص 19.

⁶ الشافعي جلال الدين ، مرجع سابق، ص 19 47

الرقابة الضريبية غير مباشرة: حيث تشمل الرقابة الذاتية، و تركز على :

- دقة وفاعلية الرقابة الداخلية و المتمثلة في الرقابة الإدارية و الرقابة المحاسبية و الضبط الداخلي في الشركات .
- إمساك دفاتر و سجلات محاسبية منتظمة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية .
- مراجعة دفاتر و سجلات وحسابات الشركة بواسطة مراجع خارجي

3/ إدارة المخاطر الضريبية:

إدارة المخاطر الضريبية هي أحد ركائز الإدارة الضريبية و تتولى مراجعة الإجراءات و التعليمات، مراجعة سياسة الاستثمار لإدارة المخاطر و التزود بالحلول الممكنة، التحكم في السياسات الداخلية، تطوير وتحسين برنامج الاستثمار، تقديم الخدمات الإدارية و تقييم تنفيذ التحصيل الضريبي .

تقديم الاستثمارات للحكومة في المسائل الضريبية مع الاتصال بالوزارات المعنية في هذا الصدد المشاركة في الاجتماعات و المناقشات و الاتفاقيات الخارجية المتعلقة بفرض الضرائب .

وعليه فإن إدارة المخاطر الضريبية هي السياسات والإجراءات اللازمة للإدارة الضريبية و أيضا الأنشطة الواجب القيام بها لتحديد الإحداث المحتمل حدوثها و الرقابة عليها للاطمئنان على تحقيق الأهداف المستقبلية للإدارة الضريبية، و بالتالي فان الأمر يتوجب تأهيل الإدارة الضريبية لإدارة المخاطر و أيضا تحديد اطر لمعاييرها.

ومن أهم مجالات التعرض للمخاطر الضريبية ما يلي:¹

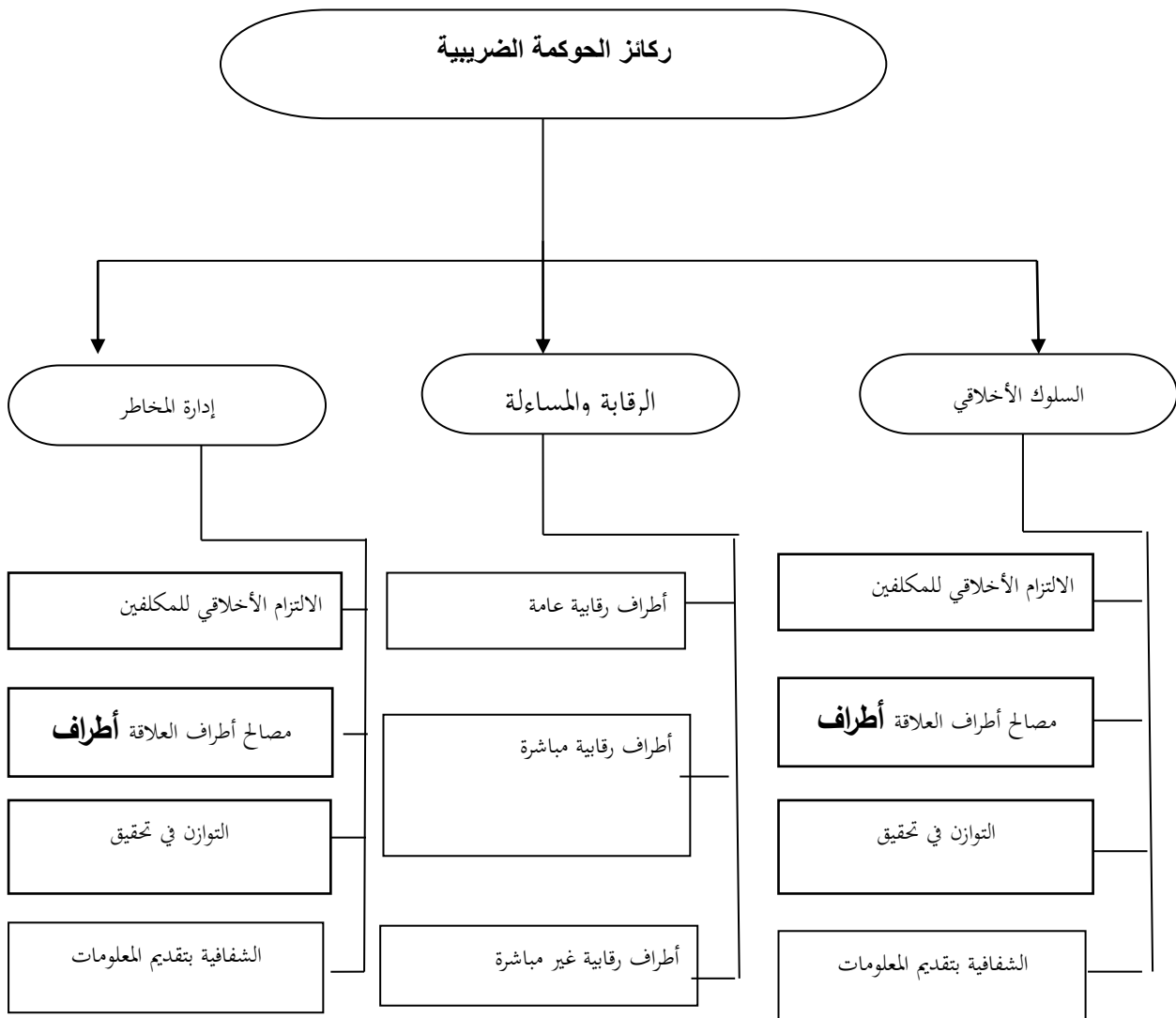
- مخاطر الفحص الضريبي سواء كان فحص شامل أم فحص بالعينة
- مخاطر تناقص القيمة الحالية للحصيلة الضريبية بفعل عاملين التضخم و تغير سعر الصرف .
- مخاطر عدم موضوعية نصوص التشريع الضريبي ومن ثم تصاعد المنازعات الضريبية .
- مخاطر عدم تبسيط إجراءات الفحص و الربط و التحصيل للضريبة ومن ثم تصاعد المنازعات الضريبية .
- مخاطر عدم وجود آلية للرقابة الذاتية على العاملين بالإدارة الضريبية لمنع التواطؤ و الفساد .
- مخاطر القصور في سياسات الفحص الضريبي نتيجة تراكم كثير من الإقرارات دون فحص .
- مخاطر إهدار الدفاتر التجارية للممولين لأسباب شكلية أو غير موضوعية .
- مخاطر عدم الاقتصاد في نفقات الجباية ومخاطر المتأخرات الضريبية .

¹ صالح ادم عبد الله موسى، الحوكمة الضريبية وأثرها في زيادة المعلومات المحاسبية، بحث تكميلي مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة النيلين، 2018 ، ص

وعليه فلا بد من وجود نظام فعال لإدارة المخاطر بالإدارة الضريبية يقلل من مخاطر الأخطاء و المخالفات، ويؤكد تفعيل مبادئ الحوكمة .

ومن أهم أسباب هذه المخاطر هو غياب الموضوعية مما يتعلق بصياغة نصوص التشريع الضريبي و أداء الفاحص الضريبي وتتطلب الحوكمة من منظور ضريبي، القضاء على أسباب نشأة هذه المخاطر حتى يتمكن من القضاء على ظواهرها السلبية ماليا واقتصاديا واجتماعيا .

شكل 05: نموذج يوضح ركائز الحوكمة



المصدر: استنادا للدراسة (صيام احمد زكرياء 2009)

المطلب الرابع : أهمية و أهداف الحوكمة الضريبية

إن التطبيق الشامل للحوكمة الضريبية يؤدي إلى تحقيق إصلاح ضريبي متوازن و عادل يبين كافة الأطراف الضريبية، مما جعلها تتضح بأهمية بالغة، و تحقق أهداف مهمة لخدمة عدة أطراف، وهذا ما سنتناوله في هذا المطلب .

أولاً: أهمية الحوكمة الضريبية

تعتبر الحوكمة الضريبية ذات أهمية قصوى لكل من الإدارة الضريبية و الممول حيث يمكن عرضها على النحو التالي:¹

1 - من ناحية الممول :

يعود توافر الحوكمة عليه بفوائد، أهمها الثقة و الاطمئنان إلى أن الإدارة الضريبية لا تتعسف في استخدام حقوقها و سلطاتها، بل أنها تقوم فقط بتطبيق و تنفيذ القوانين الضريبية، وإلى أنها تحافظ على حقوق الممول مع مراعاتها بالإفصاح و الشفافية، مما يؤدي إلى عدم إساءة الظن بالإدارة الضريبية، كما يؤدي إلى القوة في الإفصاح عن إيراداته و أرباحه الخاضعة للضريبة، و أداء الضريبة المستحقة عليه في مواعيدها المحددة قانوناً .

2 - من ناحية الإدارة الضريبية :

إن توافر الحوكمة الضريبية يعود عليها بفوائد كثيرة، أهمها الإقلال من المنازعات و الخلافات وإمكانية الانصراف نحو جمع الحصيلة الضريبية بدقة و إحكام ، كما أنها تعمل على زيادة الحصيلة الضريبية فضلاً عن شيوع المرونة في العمل داخل الجهاز الضريبي ، مما يساعد أعضائه تأدية واجباتهم الوظيفية بدقة و نفسية هادئة ، تجعلهم أكثر كفاءة و فاعلية في تطبيق القوانين .

ثانياً: أهداف الحوكمة الضريبية

تتمثل في :

- إيجاد إدارة ضريبية عادلة تعمل بكفاءة و احتراف .
- رفع مستوى الوعي الضريبي وخلق ثقافة الالتزام الطوعي لدى المكلفين بدفع الضريبة .

¹ يوسف حسن عثمان جعفر، مرجع سابق، ص 51

- تحسين مستوى التشغيل و المعالجة الالكترونية للإقرارات و البيانات .
 - التحسين المستمر للأنظمة الضريبية للوصول إلى تحقيق المتطلبات المستهدفة لمستوى الخدمة المقترحة للمكلفين .
 - تحديث الدائرة الضريبية من خلال الأفراد و العمليات و التكنولوجيا و أماكن العمل المختلفة ، ووضع نظم حوافز مشجعة لها .
 - إن حصر المجتمع الضريبي يؤدي إلى منع التهرب الضريبي، و يخفض المنازعات الضريبية إلى أدنى درجة ممكنة .
 - تنمية وتطوير الموارد البشرية .
 - الارتقاء بمستوى الأداء للوصول إلى معايير الجودة الشاملة .
- يرى الباحث أن أهداف الحوكمة الضريبية ترتبط بكافة أطراف المنظومة الضريبية و التي ستنعكس إيجاباً على الأداء التشغيلي، مما يقود إلى جذب الاستثمارات في مختلف الأنشطة في ظل وجود حوكمة ضريبية جيدة .¹
- قدرة الإدارة على فرض الرقابة على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للشركات باعتبارها هم أصحاب المصالح داخل هذه الشركات، وبما يحقق المحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع ويعظم الربح الضريبي، ومنع إتباع سياسات ينجم عنها تعثر الشركات .

¹ صالح ادم عبد الله موسى، مرجع سبق ذكره ، ص 41 .

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي

تمهيد :

تسعى كل الدول وخاصة الدول النامية إلى السعي لتحصيل ديونها الضريبية لدى الغير وتزداد هذه الديون بتوسع النشاط الاقتصادي والسياسي وذلك من خلال ما يسمى بالتهرب الضريبي الذي يعتبر نشاط غير قانوني يتجنب فيه المكلف بالضريبة سواء شخص طبيعي أو معنوي من دفع التزام ضريبي حقيقي مستوجب عليه عمدا وينجم عن ممارسته عقوبات كبيرة وتهم جنائية، وسنحاول في هذا المبحث إلى التطرق إلى :

أربعة مطالب، المطلب الأول والذي يتناول ماهية التهرب الضريبي، وكذلك إلى المطلب الثاني بعنوان أسباب وأساليب التهرب الضريبي والمطلب الثالث الذي يتحدث على آثار التهرب الضريبي وطرق مكافحته، وآخر مطلب المطلب الرابع الذي يبرز لنا دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي.

المطلب الأول: ماهية التهرب الضريبي وأشكاله

أولا: مفهوم التهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أخطر الجرائم الاقتصادية وتظهر خطورتها في العجز الذي يلاحظ على مستوى التحصيل الضريبي بالنسبة للدولة ويمكن تعريف التهرب الضريبي بعدة تعاريف نذكر منها :

"يسعى الملتزم بالضريبة إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشئة للضريبة فيعتمد إلى السلوك احتيالي للتخلص من عبئها"¹.

وعرفه André Barilari بأنه : " الامتناع أو التخفيض بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة ونماذجه متنوعة جدا كالأخطاء الإدارية في التصريحات ، تخفيض الإيرادات، تضخيم النفقات"².

وعرفه محمد أبو ناصر وآخرون بأنه: قيام المكلف بعض الأعمال والأفعال المخالفة للقانون والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة.³

¹ علي زعدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، سنة 2015، ص 210

² André Barilari ;lexique fiscale ;2éme édition ;Daloz ;Paris ,1992 ;P 92 .

³ محمد أبو ناصر، محفوظ المشاعلة، فراس الشهبان، الضرائب وجبايتها بين النظرية والتطبيق، المكتبة الوطنية، ط 2003، ص 28 .

ويعرف كذلك عدم إقرار المكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم البيانات مضللة للدوائر الضريبية، أو إفلات من تسديد الضريبة سواء باستخدام الطرق المشروعة أو غير مشروعة وهنا قد يتخلص المكلف أما بشكل جزئي أو كلي.¹

من خلال التعاريف المقدمة يمكن أن نستنتج بأن التهرب الضريبي : هو امتناع المكلف بالضريبة من دفعها وذلك باستخدام طرق تدليسية مستغل فجوات او ثغرات في القانون وذلك الهدف منها التخلص بشكل جزئي او كلي .

ثانيا: أشكال التهرب الضريبي

سنتطرق إلى معرفة أشكال التهرب الضريبي وهي الحالات التي تمكن المكلف الامتناع أو التخلص من دفع الضريبة وهي كما يلي:

1. أشكال التهرب الضريبي وفقا مشروعيته:

- **التهرب المشروع (التجنب الضريبي):** يقصد به تفرض الضريبة على تصرف معين، لكن المكلف رغبة منها في عدم دفع الضريبة، فتصرفه يكون سلبيا وهو يعني التخلص من عبئ الضريبة كليا او جزئيا دون مخالفة، وانتهاك لأحكام القانون، كذلك قد يتجنب المكلف بالضريبة عن طريق الاستفادة من الثغرات القانون² .

ويمكن التمييز في هذا الإطار بين ثلاث حالات لذلك وهي :

الامتناع: وهو امتناع المكلف بالضريبة عن استهلاك سلعة معينة لضريبة مرتفعة، أو عدم تقديم تصريحاته للإدارة الجبائية او امتناعه عن التصريح بسجله التجاري وذلك للتهرب من دفع الضريبة .

الإحلال: هي إحدى الوسائل التي ابتكرها المشرع الجبائي من اجل تحقيق الاكتفاء الذاتي وذلك بخلق مناصب شغل قصد القضاء على البطالة، فقام بفرض ضرائب أقل على بعض الأنشطة، ومثال عن ذلك الاستثمار في القطاع الفلاحي او الإعفاء منها لمدة معينة تحفيزا وتشجيعا لهم .³

الاستفادة من ثغرات القانون: ويقصد بها هو حصول المكلف على أرباح دون الخضوع للضريبة كان توزع الشركة أرباحها على المساهمين في صورة نقدية على كل مساهم بالمقابل زيادة رأس مالها بمقدار هذا الجزء من الأرباح

¹ رحمة نايبي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، رسالة ماجستير في العلوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة، 2013-2014، ص 50 .

² سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2000، ص 216.

³ جامع أحمد، علم المالية فن المالية العامة، الجزء 1، دار النشر العربية، طبعة 2، القاهرة، سنة 1975، ص 245 .

وأصدر أسهم بها توزع مجانا على المساهمين كل بقدر نصيبه، وهنا في التشريع الجبائي لا يوجد نص صريح يقضي على فرض ضريبة على الأرباح التي توزع مجانا.¹

ثانيا: أشكال التهرب الضريبي

سننتقل إلى معرفة أشكال التهرب الضريبي وهي الحالات التي تمكن المكلف الامتناع أو التخلص من دفع الضريبة وهي كما يلي:

التهرب غير المشروع (الغش الضريبي): وهو تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا لأحكام القانون الضريبي قصدا منه عدم دفع الضرائب المستحقة عليه وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمداخيله، أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد قيود وسجلات مزيفة.²

2- التهرب الضريبي وفقا للشكل:

التهرب الضريبي البسيط : هو كل تصرف أو حذف بسوء نية أو تؤخر يقوم به المكلف بالضريبة لهدف التهرب منها ، وذلك كتقديم تصريحات ناقصة من أجل التخلص من الضريبة دون استعمال عنصر التدليس.³

التهرب الضريبي المركب : هو السعي صراحة إلى تضليل الإدارة الضريبية بتقديم تصريح خادع أو الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي.⁴

3- التهرب الضريبي وفقا لمكان حدوثه :

التهرب الضريبي الداخلي: يعد ظاهرة قديمة قدم الضريبة ذاتها، كما أنه الأكثر شيوعا في العالم من التهرب الدولي، بل تكاد تخلو منه أية دولة في العالم مهما اختلفت درجة تقدمها ونموها، ويحدث هذا النوع من التهرب في نطاق حدود الدولة، أين يلجأ المكلف إلى طرق وأعمال غير شرعية لتجنب الضريبة المتعلقة بالبلد الذي ينتمي إليه.⁵

¹ عوادي مصطفى، رجال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الجزائري، مطبعة سخري، د ط، 2011-2012، ص 14.

² حميدة بوزيدة ، جبابة المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية ، دون طبعة ،الجزائر ،سنة 2015، ص40.

³ حسن بوسقيعة ، مقال بعنوان الغش الضريبي ،مجلة القضائية ،عدد خاص، 2009 ،ص 47 .

⁴ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب ،الطبعة الاولى ،دار جرير للنشر والتوزيع ، الاردن 2011 ،ص218 .

⁵ د.حديدي آدم، دور الحكومة الضريبية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 3، العدد 1 ،خاص، جانفي 2019 ،ص 220 .

التهرب الضريبي الخارجي: يمثل التهرب الدولي الذي يتجنب الخضوع الضريبي في دولة ما ذات جباية ضريبية مرتفعة، وتاديتها في دولة أخرى ذات جباية منخفضة ويتم ذلك عادة باستغلال الإعفاءات والتسهيلات التي يقدمها بعض الدول وتتميز بغياب الرقابة والسرية المصرفية على غير المقيمين داخل الدولة.¹

المطلب الثاني: أسباب وأساليب التهرب الضريبي

من الأمور الهامة لفهم ظاهرة التهرب الضريبي هي استكشاف العوامل التي تدفع الأفراد والشركات إلى تجنب دفع الضرائب بشكل قانوني تتضمن هذه العوامل الرغبة في تحقيق الربح الأقصى والخوف من العبء الضريبي الثقيل ، وعدم الرضا عن نظام الضرائب ، فضلا عن اعتماد البعض بأن التهرب الضريبي لا يضر أحد تلك العوامل تشكل جزء من سياق أوسع يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي وتأثيرها على الاقتصاد والمجتمع .

أولا : أسباب التهرب الضريبي

ظاهرة التهرب الضريبي هو مشكلة تواجه العديد من الحكومات في جميع أنحاء العالم حيث يحاول الأفراد والشركات تجنب دفع المبالغ الضريبية المستحقة، تعتبر أسباب التهرب الضريبي متنوعة ومعقدة ، وتشمل عوامل اقتصادية واجتماعية ونفسية وقانونية من بين الأسباب هي :

1- الأسباب الاقتصادية: تؤثر الظروف الاقتصادية التي يمر بها كل من الدولة والمكلف على مستوى انتشار التهرب الضريبي بين أوساط المكلفين ويمكن تلخيص هذه الظروف لكلا الطرفين في النقطتين التاليتين :

- يزيد التهرب الضريبي في أوقات الكساد التي يمر بها الاقتصاد العام للدولة، ويقل في أوقات وفتترات رخائه .

- تؤثر الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف على التهرب الضريبي، حيث نجد ميل المكلف نحو التهرب من دفع الضريبة يزيد كلما ساء مركزه المالي والعكس صحيح.²

2- الأسباب التشريعية: وتعود إلى تعقد تشريعات الضرائب والى عدم استقرار من شأنه أن يخلق عدة مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية، مثل كثرة المعدلات و الإعفاءات والتعديلات التي تزيد احتمال التهرب بالإضافة إلى تعدد الضرائب ما يؤدي إلى إرهاق المكلف بالضرائب وترك ثغرات يمكن التسلل منها

¹ بوزرورة وحيزيه، التهرب الضريبي في الجزائر وآليات مكافحته، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، الجزائر، سنة 2013، ص 15

² لايد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2011-2012، ص 100.

بسهولة كما أن النظام الضريبي هو نظام تصريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف وهذا يزيد من نسب التهرب¹.

3- الأسباب السياسية : إن تعدي الضريبة للدور المالي ودخولها لميادين اقتصادية واجتماعية قد تجعل جميع المتضررين من هذا الدور الجديد للوقوف أمامها ومحاولة التهرب منها، ويزداد ذلك إذا صاحبه انعدام الثقة بالسلطة أو الحكم، وهذا مراده الدريعة إلى القناعة التي تتكون لدى الأفراد بضعف كفاءة الحكام والأجهزة القائمة على شؤون الإنفاق، والمكلف الذي لا يثق بمؤلاء الحكام والأجهزة، فنه يجد التبرير للتهرب إزاء نفسه على الأقل وفي ذلك يقول أحد الكتاب اللبنانيين (لماذا لا أشعر إن التهرب عمل إنساني خالص في بلد تؤلف فيه ضريبة على الجمارك خمسة وثلاثين في المائة من دخل الدولة وهي بلد الناس لا تؤلف أكثر من اثنين بالمائة من هذا الدخل... في هذا البلد أشعر بأن التهرب فضيلة وطنية إنسانية) أما إذا وثق المكلف بالحكام ومعاونتهم ويجدوى إنفاق الأموال العامة فينخفض ذلك من احتمال التهرب من الضريبة².

4- الأسباب الإدارية والفنية: يظهر ذلك في تعقيد الإجراءات الإدارية المتعلقة بتقدير وتحصيل الضريبة وهذا يؤدي إلى عدم تحقيق العدالة الفعلية بين المكلفين مما يؤدي إلى التهرب الضريبي بالإضافة إلى سوء تنظيم الإدارة الضريبية وعدم كفاءة وكفاية العاملين لديها، وعدم وجود فروع كافية لها في جميع أرجاء الدولة قد يؤدي هذا الآخر إلى التهرب الضريبي، وهذه الأمور كثيرة في الدولة النامية³.

ثانيا : أساليب التهرب الضريبي

التهرب الضريبي هو استخدام المكلف بالضريبة أساليب مختلفة لتجنب دفع الضرائب بطرق قانونية أو غير قانونية تتمثل هذه الأساليب في :

1. التهرب الضريبي عن طريق التحايل المادي :

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2011، ص 100

² سمية براهمي، ميادة بلعاش، مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لتفعيل مبادئ حوكمة الشركات، بحوث اقتصادية عربية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد 67 68 صيف خريف، 2014، ص 233 .

³ إيهاب براهمي، ميادة بلعاش، العقوبات الضريبية في مدى مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004، ص 85 .

يعتبر الإخفاء المادي عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية، هذا النوع يعد من أخطر أشكال التهرب الضريبي لمساهمة في إرساء مجال للاقتصاد السري والغير شرعي بعيد عن كل مراقبة وقد يكون بمبادرة جهود فردية يحفى صاحبها جزءا من أملاكه من مخزون بضاعته أو مع الإعلان لجلبه لمواد أولية غير كافية ليعاد بيعها بعد ذلك بطريقة غير شرعية .

حيث العمل الذي يتم سريرا من خلال الأسواق السوداء هي السوق هي التي يتم فيها تبادل المواد والسلع بعيدا عن كل مراقبة من طرف الإدارة الجبائية، حيث تواجه هذه الأخيرة صعوبات لإخضاع هذه المبادلات للضريبة.¹

أما بالنسبة لحقوق التركة أين يقوم الوارث بإخفاء جزء من التركة للتخلص من دفع حقوق الميراث فمن بين أكثر الإجراءات انتشارا وشيوعا في ميدان التهرب عن طريق العمليات المادية تلك التي تستعملها الورشات الصناعية التي يمتلكها الخواص .

2. التهرب الضريبي عن طريق التحايل القانوني :

يعتبر التحايل القانوني أكثر استعمالا وتنظيما والأرقى تقنية، فلقد عرفه أنه : " العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية، يعتمد المتهرب لممارسة عمليات وهمية لخلق محاسبة المشتريات دون فواتير".²

ويمكن ذكر نوعين للتحايل القانوني هما :

الإخفاء عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية:

يتمثل هذا الإخفاء القانوني في تحريف حالة حقيقية بتزييف المكلف لحالة أو وضعية قانونية ما، خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى محل إعفاء مثلا: تغير عقد بيع إلى عقد هبة لتفادي دفع الضرائب للعقد الأول.³

² بلخوخ عيسى، الوقاية الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الضريبي، مذكرة نيل شهادة الماجستير، جامعة باتنة، الجزائر، 2005، ص 14 .

³ عوادي مصطفى، رجال ناصر، جبالة المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري، الجزائر، 2011، ص 52، 53 .

الإخفاء عن طريق عمليات وهمية:

يستعمل هذا النوع من الإخفاء غالبا في مجال الرسم على القيمة المضافة والذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء من طرف المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من حق الخصم الرسوم على المشتريات حيث يلجأ إلى انتهاج مثل هذه التقنية ظننا منه أن التحقيقات الجبائية تقوم على مطالبة القيود المحاسبية للوثائق التبريرية المقدمة، لأجل ذلك فإن المتهربين يقومون بتأسيس نظام تهرب القائم على كتابات حسابية متناقضة فيما بينها وتبريرها بفواتير وهمية وهذا ما يسمح بالاستفادة من تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاصة برقم الأعمال.¹

3. التهرب الضريبي عن طريق التحايل المحاسبي :

يسعى كل مكلف بالضريبة إلى إدخال بعض التعديلات أو التغييرات على ملفه الجبائي وخاصة على مستوى التصاريح والمعلومات المقدمة من طرفه، فيما يخص الجانب المحاسبي والهدف منه لإخفاء جزء أو كل من أرباحه وذلك إما بوجهتين تخفيض مبلغ المبيعات إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبيا أو تضخيم مبلغ الأعباء وهذا ما يسمى بالتحايل المحاسبي .

التخفيض من قيمة الإيرادات: تعتبر طريقة التقليل أو الاغفال لبعض الإيرادات في التقييد المحاسبي من ضمن الطرق التي يلجأ إليها المكلف لتخفيض من قيمة الضريبة بانه يصرح بأرباح بكثير مما عليه فعلا فيحرم بذلك مصالح الضرائب من أوعية ذات قيم معتبرة.

والجدير بالذكر، أن التشريعات الجبائية تحدد قيمة رقم الاعمال كحد تلزم من تجاوز بسلك الوثائق المحاسبية، هذه الاخيرة تعتبر وسيلة لمتابعة مختلف الإيرادات التي يحققها المكلف ومن هنا تبرز قدرات المكلف إنطلاقا من الاقرارات الضريبية، والذي يسعى جاهدا لان يكون مطابقا لسجلاته المحاسبية مستعملا كل الطرق والاساليب لتصحيح بمبالغ بسيطة بعيدة كل البعد عن القيمة الحقيقية للربح.²

التضخيم من قيمة النفقات: لقد سمح المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة أن يقوم بخصم الأعباء التي يتحملها حقيقيا وذلك في حدود نشاطه من الأرباح الاجمالية المحققة، وهذا بشروط محددة :

¹ عوادي مصطفى، رجال ناصر، مرجع سابق، ص 44 .

² رجال ناصر، تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، رسالة نيل شهادة الماجستير، في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2006-2007، ص

- ان تكون الاعباء لها علاقة مباشرة بالنشاط الذي يقوم به المكلف .

- أن تكون هذه الأعباء مبررة بوثائق ثبوتية .

- أن تكون في حدود التي وضعها القانون.

ولكن يقوم المكلف بالضريبة باستعمال هذا الحق وهو خصم الأعباء، بإدخال المبالغة في تقدير التكاليف تكون بعيدة كل البعد عن الحقيقة، وليست لها علاقة بالنشاط الممارس من طرف المكلف، وذلك للتخفيض من الضريبة على الأرباح الإجمالية المحققة.¹

المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي وطرق مكافحته

إن عدم دفع الضريبة يؤدي الى عدة مشاكل خطيرة على صعيد الواردات والعدالة الاجتماعية مما ينعكس على الحياة الاقتصادية والاجتماعية والمالية للدولة لهذا وجب عليها إتخاذ إجراءات فعالة على مستوى السياسات الضريبية وتطبيق القوانين .

أولاً: آثار التهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أبرز التحديات التي تواجه الاقتصاديات العالمية في الوقت الحالي، ينعكس تأثيرها على النظام الضريبي والمجتمع بأشكال متعددة ولهذا فإن التهرب الضريبي عدة آثار نذكر منها :

➤ **الآثار الاقتصادية:** تعتبر الضريبة متغير إقتصادي في البلاد وهذا ينعكس سلبيا على الاقتصاد الوطني وذلك من عدة جوانب بالنسبة للاستثمار فان نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين إيدار عام، لذلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، وإذا انخفض الادخار فإن حجم الاعفاءات الممنوحة ينخفض مما يؤدي الى ركود التنمية الاقتصادية و ارتفاع معدلات التضخم والبطالة.²

كما ان التهرب يساهم بشكل كبير في الاخلال بالمنافسة حيث تكون المؤسسات المتتهربة افضل من المؤسسات التي تلتزم بواجبتها الضريبية بحيث الاولى يكون لها مقدرة على الوفاء بديونها وتحسين جهازها الانتاجي ما يضمن مكانتها في السوق .

¹ بتاتة طروش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2011-2012، ص 78 .

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الجزائر، 2011، ص 160 .

فظاهرة التهرب الضريبي تساهم بشكل كبير في توجيه الاقتصاد نحو ما يسمى بالاقتصاد الاسود والذي يتميز بمشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.¹

➤ **الاثار الاجتماعية:** إن التهرب الضريبي عدة آثار وهي تؤثر بشكل كبير على المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب او الحريصين على أداء واجبهم الوطني في أداء الضريبة، ويظهر الانعكاسات الاجتماعية في التهرب الضريبي بشكل واضح في عدم شعور المكلفين بتطبيق مبدأ المساواة والعدالة، اي عدم شمول الضريبة للجميع، فعدم خضوع بعض الدخول للضريبة يخل بالمفهوم العام للعدالة .

كذلك فان التهرب من الضريبة يضعف إيمان وثقة المواطنين بدور الدولة في تحقيق الخدمات الضرورية للمجتمع ويقل الثقة بالإدارة المالية وتصبح الضريبة عامل فساد أخلاقي.²

➤ **الاثار المالية:** يؤدي التهرب الضريبي الى الاضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الاكمل وبالتالي تصبح الدولة عاجزة على أداء واجباتها الاساسية إتجاه مواطنيها وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة للجوء الى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء الى الاقتراض إلا أن ذلك الاتجاه يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني.³

➤ **الاثار السياسية:** يؤدي التهرب الضريبي الى عرقلة تطبيق السياسات العامة للدولة وإكتمال مخططاتها التنموية المستقبلية، كما يؤدي بدورها الى عدم إستقرار الامني الداخلي للدولة بسبب التوزيع غير العادل، تدني المستوى المعيشي للأفراد.⁴

ثانيا: طرق مكافحة التهرب الضريبي

تسعى كل دولة إلى تحصيل إيراداتها الجبائية وذلك بالنهوض بالتنمية الاقتصادية وبلوغ الأهداف المسطرة لذلك لجأت إلى إتباع جملة من الوسائل أو الطرق لمكافحة التهرب الضريبي تتمثل فيما يلي :

¹ صفوت عبد السلام عوض الله، الاقتصاد السري، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2022، ص 03 .

² هاوكار رمضان عيسى، تحليل أسباب وأثار التهرب الضريبي وطرق معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة دهوك، العدد 02، (العلوم الانسانية والاجتماعية)، ص 141 .

³ لابد لزرق، مرجع سابق، ص 60.

⁴ صباح نعوش، الضرائب في الدول العربية، المركز الثقافي، بيروت، 1987، ص 45 .

1. الآليات الوقائية لمكافحة التهرب الضريبي :

مراجعة التشريعات الضريبية:

يتكون التشريع الضريبي الجيد من مجموعة من الصفات من حيث الصياغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي السائد، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمترايط عليه أن لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وهذه الأمور تتطلب أيضاً تحسين الإجراءات الإدارية من حيث اختصار إجراءات التحقيق والتحصيل مما يساعد على سرعة تحقيق الضريبة وجبايتها وبالتالي يتحقق عنصر الملائمة تطور الإجراءات فتترك مجالاً للمكلف للتهرب من الضريبة.¹

إرساء نظام ضريبي عادل :

تعتبر الضريبة من أبرز اهتمامات المشرع الضريبي، فمن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاحه ومصداقيته لدى المكلفين بالضريبة ويسعى النظام الضريبي الجديد إلى تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي ويتضح ذلك من خلال مراعاة ما يلي:²

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة
 - اعتدال معدل الضريبة
 - تجنب الازدواج الضريبي
 - الإعفاءات الضريبية الغير مدروسة
 - بالإضافة إلى ذلك يجب تحقق المساواة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة وذلك بعدم تمييز أي طائفة في المعاملة الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية بحثة وحقيقية.³
- نشر الوعي الضريبي: يتم ذلك بتعريف الموظفين بالضريبة وطبيعتها ومشروعيتها حق الدولة في تقاضيها، و وجوه إنفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة .

¹ عباس ناصر سعدون، تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية القانون، القسم العام، جامعة القادسية، المجلد 18، العدد 04، 2016-2017، العراق، ص 230 .

² محمد خالد المهدي، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، القاهرة، مصر، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية بجامعة الدول العربية، 2010، ص 253.

³ خالد علميات، التهرب الضريبي وأسبابه وطرق الحد منه، مجلة المنارة، المجلد 19، العدد 2- 2013، ص 118.

تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية: كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتي قانونية ساعد الدوائر التجارية المسوكة بشكل منظم من أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسية في التهرب الضريبي.

2. الآليات الرقابية لمكافحة التهرب الضريبي

كما سبق الذكر أن النظام الجبائي الجزائري يقوم أساسا على التصريح المقدم من طرف المكلفين ولتأكد الإدارة الضريبية من صحته فهي تمارس الرقابة الجبائية كوسيلة لحمايتهم من التهرب الضريبي وتتمثل العملية في فحص الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلفين طبيعيين كانوا أو معنويين ومقارنتها بما هو مسطر لدى المصلحة.

الرقابة والتحقيق الجبائي:

سنتناول في بادئ الأمر الرقابة الجبائية، ثم نتناول بعدها التحقيق المحاسبي.

❖ الرقابة الجبائية: 1

تعتبر الرقابة السلطة المخولة الإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة فالرقابة ليس فرض للجزاء بقدر ما هو عمل إداري بهدف للتحقيق من صحة الأداء وتقويمه، فهي أداة مستخدمة إداريا وفقا للقوانين محددة تعمل على إثبات صحة التصريحات وفق مراحل مختلفة تتمثل في:

الرقابة الداخلية: وهي الرقابة التي يقوم بها الأعوان في المكتب بناء على الوثائق التي في حوزتهم وتنقسم إلى رقابة شكلية ورقابة على الوثائق :

الرقابة الشكلية²:

وتكون عند استلام المصالح المعنية للتصريحات المرسلة أو المودعة من قبل المكلفين تصريحات شخصية كانت أو مهنية بالفحص الشكلي للعناصر المصريح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت وتتم مقارنتها بالمعلومات المقدمة في التصريحات (G50) و(G50A) و المذكورة في التصريح السنوي وتهدف هذه الرقابة إلى تصحيح الأخطاء و برمجة الملفات للرقابة المعمقة .

1 - المادة 1/18 من قانون الإجراءات الجبائية

2- عوادي مصطفى وزين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، ط2 مكتبة بن موسى السعيد، الوادي 2010/2011، ص 12

الرقابة على الوثائق:

وهو ثاني إجراء تقوم به الإدارة الضريبية من ظرف مفتشية الضرائب التابع لها نشاط الخاضع للضريبة على مستوى مكائنها بعد إستوفائه للوثائق والسجلات المحاسبية المطلوبة منه لتفحص بدقة من قبل الأعوان وتقران بملفه الجبائي لدى الإدارة ومختلف المؤسسات والهيئات التي تتعامل مع المكلف¹.

وتمارس الإدارة الجبائية حق الرقابة على كل المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر بناء على طلب هاته الأخيرة وعليها أن تقدم كل الوثائق اللازمة لعملية الرقابة التي يقوم بها المفتش ويحق له استدعاء المكلفين لتقديم توضيحات شفوية في حالة الغموض وفي حالة الرفض أو عدم الإجابة يرسل المفتش تبليغا كتابيا يتضمن إجابة استفسارا لكل ما هو غامض في أجل أقصاه 30 يوم .

❖ التحقيق الجبائي:

وتختص به المصلحة المحققة من أجل الكشف الكامل لتصريحات المكلفين وهو نوع من أنواع الرقابة الخارجية أي بالمقر المهني للمكلف وينقسم إلى :

* **التحقيق المحاسبي:** وهو التحقيق الذي يشمل فحص محاسبة المكلف بالضريبة والتأكد من مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتم معرفة مدى مصداقيتها.

واستثناءا قد نصت المادة 113 من قانون الرسم على رقم الأعمال على أنه (يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر المحاسبية في عين المكان، ماعدا إذا تم تقديم المكلف طلب مكتوبا يقضي بعكس ذلك وتم قبوله من طرف المصلحة وفي حالة قوة قاهرة تمنع الإدارة الجبائية من التحقيق في عين المكان (التحقيق المحاسبي) وذلك إلا على المكلفين الملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي فرض القانون التجاري والجبائي مسكها وبغياها يتعذر هذا التحقيق ولا يمكن مباشرة التحقيق إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل ويجب أخذ صورة مستوفية وكاملة عن المكلف المعني لعملية المراقبة وذلك من خلال سحبه ملف المكلف الحامل لجميع الوثائق المتعلقة بنشاطها، وكل التصريحات الخاصة بجميع الضرائب والرسوم الخاضعة لها وتدرس من قبل العون المكلف للتأكد أنها كاملة وصحيحة بالإضافة إلى الوثائق الإضافية منها :

- بيان مقارن بين ميزانيات المؤسسة (الأصول والخصوم)

¹ -Thierry La mulle .Droit fiscal .loi de finance 2002 et collectif budgetaire2002 inclus.Gualino editeur2002/2003

- بيان محاسبي من خلال جدول حسابات النتائج

- رقم الأعمال المعلن عنه رقم الأعمال المعفى، التخفيضات المطبقة و الرسوم المسددة مع التأكد من الدخل الإجمالي المصرح به من طرف المكلف المعني بالمراقبة، وكذلك فحص مدى ترابط عناصر المعيشة مع الدخل المصرح به ، ويمكن للعون المراقب القيام ببحوث خارجية التي يمكن أن تتم على عدة مستويات منها :

* البنوك و المصارف من أجل مراقبة حركة الأرصدة.

* مصارف الجمارك فيما يخص المؤسسات المصدرة و المستوردة.

* الإدارات العمومية .

* الزبائن¹.

وبعد إتمام المحقق لكل هذه الأعمال يقوم بإعلام المكلف بالضريبة كآخر خطوة وهذا بإرسال إشعار بالتحقيقات من أجل الشروع بالتحقيق المحاسبي ،ويمكن زيارة مفاجئة للمكلف في حالة الدراسة المسبقة للمكلف التي أظهرت تنبيهات خطيرة للمكلف أو علم المحقق بوجود محاسبة خفية حيث يخشى إخفاءها من طرف المكلف إذا تم إعلامه وكذلك في حالة رغبة الإدارة الجبائية إجراء جرد حقيقي للمخزون .

وهذه الزيارة المفاجئة لا يمكن أن تتم إلا بحضور مدير المؤسسة شخصيا وفي الأوقات المخصصة للعمل ،ويتم إشعار المكلف بذلك مسبق عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق وتسليمه له وأن من أجل التحضير مدته 10 أيام ابتداء من إرسال الإشعار².

ويجب أن يبين الإشعار ما يلي :

- تاريخ ووقت بداية التحقيق .

- مدة التحقيق .

- الحقوق، الضرائب، الرسوم وكذلك الوثائق التي يطلع عليها .

¹ آيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، جامعة آكلي محمد أولحاج البويرة 2013/2014 ص 36 .

² بن عمارة منصور ،إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائي ،دار هومة للطباعة و النشر والتوزيع،الجزائر،2011 ص24

ويمكن إجراء رقابة مفاجئة دون إشعار المكلف وذلك من أجل المعاينة الحقيقية، غياب الإشعار يلغي التحقيق تماما باستثناء الزيارة المفاجئة ويسلم فيها الإشعار وقت الزيارة ويقوم المحقق منذ اليوم الأول من انقضاء المدة المحددة 10 أيام بالاتصال بمسيري المؤسسة بعين المكان مستفسرا عن طبيعة العمل و النشاط الممارس مع زيارة أماكن الإنتاج و التخزين و المحلات المهنية التي تسمح بأخذ نظرة شاملة حول الوضعية الحقيقية للمؤسسة ويتم جمع كل المعلومات المتعلقة بـ:

* النشاط الرئيسي والثانوي للمؤسسة.

* سعر التكلفة، أسعار البيع.

* وسائل الإنتاج المستعملة.

* زبائن المؤسسة ومورديها.

* صلة المؤسسة مع الفروع الأخرى، والشركة الأم وفروعها.

ويجب على المحقق التأكد من الصحة الشكلية للمحاسبة بحيث تلم كل الوثائق والمستندات القانونية التي نص عليها القانون التجاري في المواد 09 إلى 11 والمتمثلة دفتر اليومية حسب المادة 09 ودفتر الجرد حسب المادة 10 ويجب التأكد من مطابقة الكتابة الموجودة بهذا الدفتر مع الوثائق التبريرية بعد الدراسة الشكلية للمحاسبة. ويجب التطرق إلى الدراسة الموضوعية في مضمون المحاسبة من بينها حساب المشتريات و المبيعات و المخزونات كونها المصدر الأول و الأساسي للتهرب وعلى هذا فإنه من الضروري على المحقق مراجعة هذه الحسابات الثلاثة .

وبعد أن يتوصل العون المحقق إلى نتائج قد تكون مخالفة لتصريحات المكلف، وفي هذه الحالة من الضروري إجراء تعديلا بإتباع الإجراءات العادية للتقويم .

❖ التحقيق المحاسبي المصوب :

وهي من الطرق المستحدثة بقانون المالية لسنة 2010 ، حيث تقتصر عملية التحقيق فيها على نوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم وما يرتبط بها من معلومات محاسبية .

بحيث يخضع هذا التحقيق لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي ويتمتع المكلف بالضريبة محل التحقيق بنفس ضمانات الممنوحة في حالة التحقيق المحاسبي، غير أن طابع التصويب يجب على الأعوان المحققين توضيحها على الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير.¹

❖ التحقيق المعمق في مجمل لوضعية الجبائية الشاملة :

أنشأ هذا الإجراء بموجب المادة 23 من قانون المالية لسنة 1992 ليشمل الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا²، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة .

وهي مجموع العمليات التي تهدف إلى كشف الفارق الموجود بين الدخل المصرح به و الدخل الحقيقي، ويتم البحث و التحقيق بين المداخل المصرح بها و الحالة المكونة لنمط معيشتته وذلك حسب نص المادتين 6 و 98 من ق.ض.م.ر.م.، و لا يلجأ إلى التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا في حالة وجود أنشطة أو مداخل متملص منها.

ولا يمكن لأي شخص القيام بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من كان عون إداري برتبة مفتش على الأقل³ وفيما يخص ب IRG للشخص الطبيعي أوجب القانون فيه إعلام المكلف لتحضير محاسبته في أجل 15 يوم ابتداء من تاريخ الاستلام مع الإشارة لحقه بالاستعانة بمستشار، كما أنه تحت طائلة البطلان يمكن أن يمتد التحقيق لفترة تفوق سنة واحدة من تاريخ الاستلام، ويمكن أن تمدد فترة السنة بأجل يمنح عند الضرورة للمكلف بناء على طلبه بإجراء عمليات التوضيح أو تبرير الأرصدة في الخارج، ويمكن أن تمدد ب 30 يوم ممنوحة للمكلف من أجل الرد حسب المادة 19 .

وتتمدد المدة للإدارة من أجل الحصول على كشوف الحسابات إذا تعذر على المكلف تقديمها في أجل 30 يوم ابتداء من طلب الإدارة أو الحصول على المعلومات المطلوبة من طرف السلطات الأجنبية عندما تكون للمكلف مداخل من أو متحصل عليها من الخارج .

- كما تمتد السنة أعلاه إلى سنتين في حالة اكتشاف نشاط خفي .

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة 2015 ص 13.

² المادة 1/21 من ق إ ج المعدلة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 2003 والمادة 34 من قانون المالية لسنة 2012 و المادة 13 من ق.م. لسنة 2013.

³ - المادة 2/21 من ق.إ.ج

و في نهاية التحقيق يستدعي المفتش المحقق المكلف بالضريبة من أجل الحضور إلى أشغال اختتام التحقيق، وبصرح بالفرق بين الدخل المصرح به و الدخل الحقيقي، فيعاد تقييم الضريبة حسب الإجراءات العادية لذلك شأنه وسائل التحقيق الأخرى .

وللمكلف حق إعلامه من قبل الإدارة عند إعادة التقويم بالنتائج المتحصل عليها وله أجل 40 يوم للرد عليها ، وله الحق بطلب الشروحات أو التفسيرات من الإدارة أو العون لكي تساعده في الرد، فإذا رفض طلبه فعلى العون أن يعلمه كتابيا بعدم قبولها .

❖ التنسيق بين الإدارات :

إن التوسع الضريبي أدى ببعض المتعاملين انتحال أساليب وطرق جديدة للتخلص من دفع التزاماتهم الجبائية وهذا ما أدى إلى توسيع دائرة التهرب و أصبحت الإدارة الجبائية غير قادرة وحدها على مجابهة هذه الآفة مما استوجب وضع سياسة منظمة ومتكاملة بين الإدارات (الضرائب، الجمارك التجارة البنوك) وتعرف بلجان التنسيق فإن أعوان إدارة الضرائب الذين هم رتبة مراقب على الأقل يتمتعون بصلاحيات الوقوف أمام أوجه وأساليب التهرب مستعينين بالمعلومات التي بحوزة الإدارات الأخرى و التي تتمتع بالسر المهني .

*التنسيق بين الإدارة الضريبية و إدارة الجمارك :

ويتم ذلك بتقديم طلب إليها بخصوص مؤسسة قيد التحقيق سواء كانت خاصة أو عامة من أجل معرفة قيمة السلع (المصدرة أو المستوردة) ومقارنتها بتلك المصرح بها ليعين الفرق إن وجد وذلك بناء على قدرتها من استقصاء المعلومات حول حركة رؤوس الأموال و التحويلات من قبل المؤسسات المالية باعتبارها الواصل بين الداخل و الخارج كما تلزم إدارة الجمارك بالتبليغ التلقائي بكل المعلومات التي تخص الاستيراد الخاصة بالمكلف.

* التنسيق بين الإدارة الجبائية وإدارة البنوك :¹

يجب على كل المؤسسات البنكية تقديم كل المعلومات التي تطلبها إدارة الضرائب إجباريا و المتعلقة بالتي تخص كشوفات المكلفين وحركة رؤوس الأموال، بموجب التعليمات الصادرة بتاريخ 12 أفريل 1992 عن المديرية العامة للضرائب، وبموجبها يتأكد المفتش من تطابق ما هو مسجل في محاسبة المؤسسة وتحتويه الكشوفات البنكية .

¹ عباس عبد الرزاق، آليات التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، ص 72

وباعتبار البنوك مؤسسات مالية فهي ملزمة بنص المادة 51 من ق . إ. ج . بإرسال إشعار خاص للإدارة الجبائية بفتح وإقفال كل حساب إيداع أو السندات أو القيم أو الأموالأو أي حسابات أخرى تسيروها مؤسستهم بالجزائر.

* التنسيق بين الإدارة الجبائية ومصالح التجارة :

ويتم ذلك من خلال تحديد ثمن الشراء والبيع للمواد التي تستعملها المؤسسة قيد التحقيق ويحق لمفتش الضرائب الاطلاع على محاضر الضبط المرسله من قبل المصلحة إلى المكلف وذلك بخصوص مخالفات البيع والشراء دون فاتورة وكذا الزيادة في الأسعار بشكل مخالف للقانون .

* التنسيق بين الإدارة الجبائية و الجهات القضائية :

تقوم الجهات القضائية بإبلاغ الإدارة الجبائية لكي تتدخل كطرف في إجراءات المحاكمة، وتقوم بفرض العقوبات المناسبة للمبالغ التملص منها لردعه التهرب الضريبي وتقوم السلطات القضائية بتحويل كل المعلومات التي بحوزتها فيما يخص المخالفات الجبائية لإدارة الضرائب .

❖ التعاون الدولي :

باتساع نطاق التهرب الضريبي على المستوى الدولي مما استوجب حتمية التعاون الدولي بحيث الإجراءات المحلية ليست ناجعة إلا بوجود معلومات واقعية حول نشاط المكلف داخليا وخارجيا ، وعليه تلجأ الدول للتعاون فيما بينها بتبادل المعلومات حول الكشف عن الوضعية المالية للمكلف وبالرغم من هذا فإن بعض الدول لا تبدي اهتماما اتجاه التهرب الضريبي على خلاف الازدواج الضريبي وتعارض المنظمة العلمية للتجارة مبدأ التعاون الدولي لما ينجر عنه من إجراءات قد تؤدي إلى المساس بسرية المعاملات التجارية وإفشاء أسرار الأرصدية التي يمتلكها رجال الأعمال في بنوك الدول القائمة عليها.

وتسعى الجزائر إلى التعاون الدولي بناء على الإصلاحات الضريبية التي تبنتها منذ سنة 1992 وذلك من خلال تبادل المعلومات اللازمة لتطبيق أحكام المعاهدة أو المتعلقة بالتشريع الداخلي للدول المتعاقدة¹.

من خلال إبرام اتفاقيات مع عدة دول دخلت حيز التنفيذ منها :

¹La lettre de DGI bullet d'information de direction générale des impôts n53/20110p1

- المرسوم الرقابي 95/200 المؤرخ في 24 محرم عام 1421 هـ الموافق ل 4 ماي 2000 يتضمن التصديق على اتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جنوب إفريقيا من أجل تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل والثروة الموقعة في الجزائر يوم 28 فرييل 1998¹.
- المرسوم الرئاسي 364/2000 المؤرخ في 20 شعبان 1421 هـ الموافق ل 16 نوفمبر 2000 بين الجزائر وكندا لتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي في ميدان الضريبة على الدخل و الثروة².
- المرسوم الرئاسي 427/2000 المؤرخ في 21 رمضان 1421 الموافق ل 17 ديسمبر 2000 بين الجزائر و المملكة الأردنية الهاشمية لوضع قواعد المساعدة المتبادلة في ميدان الدخل و الثروة³.
- المرسوم الرئاسي 121/02 المؤرخ في 24 محرم 1423 الموافق ل 17 أفريل 2002 بين الجزائر وفرنسا لتجنب الازدواج الضريبي وتفادي التهرب و الغش الجبائي لوضع قواعد مساعدة متبادلة في ميدان الضريبة على الدخل والثروة و الشركات⁴.
- بالإضافة إلى المراسيم مع دولة سلطنة عمان 64/03 المؤرخ في 07 ذي الحجة 1423 الموافق ل 8 فيفري 2003 ، وغيرها من المراسيم مع دول عدة كالإمارات العربية المتحدة ودولة البحرين و الجمهورية اليمنية و النمسا ،وجل هذه المراسيم ترمي إلى التعاون الدولي ومن الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي بالنسبة للضرائب على الدخل .

3- الآليات العقابية للتهرب الضريبي :

- إن الوسائل العقابية من أهم وسائل معالجة ظاهرة التهرب الضريبي وهذا بناء على التعديلات الأخيرة في قوانين المالية .
- ونلمس ذلك في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وهذا بمضاعفة العقوبات المالية على المتهربين في نص المادة 303 .

¹ الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 26 ، القانون المؤرخ سنة 2000.

² الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 68 ، القانون المؤرخ سنة 2000 .

³ الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 79، المؤرخ سنة 2000.

⁴ الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 24، المؤرخ سنة 2002.

❖ العقوبات الجبائية :

تختلف العقوبات الجبائية من نص لآخر مضمونا ومقدارا، وتتفق جميعها على فرض الغرامات وتتخذ صورة الغرامات الجبائية والمصادرة التي توقع على المتملص بغض النظر على الضريبة الواجبة الدفع .

◆ مجال قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة :

وتعتبر غرامة عدم تقديم التصريحات بالوجود في آجالها من أول الغرامة يتعرض لها المكلف بالضريبة .

- وتقدر بغرامة مالية محددة ب 30000 دج وتفرض تلقائيا وبطريقة مباشرة لمخالفة الإجراءات الجبائية طبقا للمادة 1/194¹ وبموجب المادة 192² ، تفرض غرامة جبائية تلقائية على كل مكلف لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة ، وذلك إما بصدد الضريبة على الدخل وإما على أرباح الشركات ويضاعف المبلغ المفروض بنسبة 25% وتخفض الزيادة إلى نسبة 20% ضمن ما هو محدد في المادة 322 بعد تقديم التصريح بعد انقضاء الآجال المحددة .

وعندما يكون التصريح المقدم من المكلف من المكلف ناقص أو غير صحيح فيما يتعلق بالعناصر التي تعتمد عليها الإدارة لتحديد وعاء الضريبة ويزداد مبلغ الحقوق منها كالاتي :

- نسبة 10% إذا كان المبلغ المتملص منه يساوي أو أقل من 50000 دج.
- نسبة 15% إذا كان المبلغ المتملص منه يفوق 50000 دج ويقل عن 200000 دج أو يساويه.
- نسبة 25% إذا كان المبلغ المتملص منه يفوق 200000 دج.

وفي حالة محاولة استعمال مناورات وطرق تدليسية تطبق زيادات تقدر بـ:

- نسبة 100% إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها سنويا أقل من 5000000 دج أو يساويه.
- نسبة 200% إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها سنويا أكثر من 5000000 دج.

¹ المادة 194 معدلة بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 1992 والمادة 19، من قانون المالية لسنة 1999.

² المادة 192 معدلة بموجب المواد 9 من قانون المالية لسنة 2000، 38 من قانون المالية لسنة 2001، 22 من قانون المالية لسنة 2006 و 15 من قانون المالية لسنة 2007 و 9 من قانون المالية لسنة 2009، 6 من قانون المالية لسنة 2010، 2 من قانون المالية لسنة 2013 .

ويعاقب بغرامة تتراوح من 1000 دج إلى 30000 دج كل شخص يتصرف بأي طريقة كانت حسب المادة 304 .

في حالة غلق المحل لأسباب تهدف لمنع الرقابة تحدد الغرامة ب 50000 دج وتضاعف 3 مرات في حالة إجراء معاينتين متتاليتين وكان المحل مغلق .

كما نصت المادة 306 بمعاينة كل من يشارك في إعداد أو استعمال وثائق أو معلومات يثبت عدم صحتها من قبل وكيل أو خبير وعليه فإن كل شخص أو شركة تتمثل مهنتها في مسك السجلات المحاسبية أو في المساعدة على مسكها لعدة زبائن بغرامة قدرها :
100 دج عن المخالفة الأولى المثبتة عليه .

2000 دج في الثانية .

3000 دج في الثالثة ، وهذا بإضافة 1000 دج على كل مخالفة جديدة دون التمييز ما إذا ارتكبت من شخص واحد أو عدة مكلفين إما بالتعقب أو بالتزامن ، ويلزم بالتضامن كل من المخالف وزبونه بدفع الغرامة .

◆ في مجال الضرائب غير المباشرة :¹

ميز المشرع بين نوعين من العقوبات الجبائية ،عقوبات ثابتة وعقوبات نسبية .

* العقوبات الثابتة :

حيث نصت المادة 523 حيث يعاقب على جميع المخالفات للأحكام القانونية و التنظيمية المتعلقة بالضرائب غير المباشرة بغرامة من 5000 دج إلى 25000 دج مع مراعاة الأحكام المنصوص عليها في المواد من 524 إلى 527 من القانون .

* العقوبات النسبية :

في حالة التملص من الحقوق يعاقب بغرامة مساوية لمبلغ الضريبة أو الرسم غير المسدد دون أن يقل مبلغ الغرامة عن 250000 دج .

¹ المادة 523 من ق . ض . غ . م . معدلة بموجب المادة 54 من قانون المالية لسنة 2003

المادة 524 من ق . ض . غ . م . معدلة بموجب المادة 55 من قانون المالية لسنة 2003 والمادة 41 من قانون المالية لسنة 2015

- وفي حالة استعمال طرق احتيالية و مهما كان مبلغ الحقوق موضوع الغش وكذا في حالة أنواع الدخول المغيرة حسب المادة 2/530 .

كما تحدد الغرامة بضعف الحقوق وأن لا تقل عن 500000 دج فيعاقب كل من يجعل بأي وسيلة كانت الأعوان المكلفين غير قادرين على تأدية وظائفهم بغرامة من 10000 دج إلى 1000000 دج حسب المادة 537 .

وفي حالة رفض تقديم الوثائق أو إتلافها قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها، تعاقب المادة 537 بغرامة من 1000 دج إلى 100000 دج، وتعاقب المادة 544 المشاركة في إعداد موازنات وجرود وحسابات ووثائق يثبت عدم صحتها من طرف محاسب أو خبير جبائي أو كل من له هذه الصفة بنفس الغرامات المقررة في المادة 306 السابقة الذكر .

- وتنص المادة 545 أن كل مخالفة لمنع ممارسة مهن رجل أعمال أو مستشار جبائي أو خبير أو محاسب حتى برتبة مسير أو مستخدم، والمقررة في حق الأشخاص المثبت اتهامهم في إعداد موازنات وجرود وحسابات ووثائق مزورة من أي نوع ، قدمت من أجل تحديد الضرائب أو الرسوم المترتبة على زبائنهم ، ويعاقب بغرامة من 1000 إلى 1000 دج وفي حالة التملص تضاعف الغرامة إلى 3 أضعافها دون أن تقل عن 5000 دج حسب المادة 546 .

◆ في مجال قانون الرسم على رقم الأعمال :

تنص المادة 114 بمعاينة من يخالف الأحكام القانونية و النصوص التنظيمية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بين 500 إلى 2500 دج ، وفي حالة التدليس يحدد المبلغ من 100 إلى 500 دج

تطبق غرامة جبائية تقدر ب 1000 دج في حالة عدم وضوح الهوية المنصوص عليها في المادة 60.¹

وكل مخالفة للالتزامات المنصوص عليها في المادة 61، تطبق عليها غرامة جبائية تتراوح ما بين 1000 دج إلى 5000 دج .

¹ المادة 60 من ق. ر. أ. تنص على: الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقومون بأعمال خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يضعوا بصفة جلية عند مدخل المبنى الذي يمارسون فيه نشاطا رئيسيا أو جزئيا، لوحة تحمل اسمهم ولقبهم أو عنوان المؤسسة وطبيعة نشاطهم مالم يتوفروا على وسائل تعريف أخرى مثل اللافتات

يضاف إلى مبلغ الرسوم المتملص منها النسب التالية إذا تبين بعد التحقيق أن رقم الأعمال السنوي المصرح به غير كاف أو أن الخصم طبق غير محله .

- 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها يقل أو يساوي 50000 دج

- 15% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها أكثر من 20000 دج

وتطبق نسبة 100% على مجمل الرسوم المتملص منها ، وفي حالة وضع الأعوان في حالة يستحيل عليهم القيام بوظائفهم تفرض عليه غرامة من 1000 إلى 10000 دج حسب المادة 122 .

◆ في مجال الطابع :

إن في حالة استعمال آلة بدون ترخيص من الإدارة فإن الغرامة لا تقل عن 10000 دج حسب المادة 33 من ق . ط . وفي حالة التملص من الرسوم بخمس مرات حددت غرامة ب 2000 دج حسب المادة 2/35 من ق . ط .

وفي حالة وضع الأعوان المؤهلين في حالة تمنعهم من القيام بمهامهم تفرض غرامة تتراوح بين 1000 إلى 100000 دج حسب المادة 37

وحسب المادة 90 فإن كل مخالفة لأحكام دفع طابع الأوراق القابلة للتداول أو غير قابلة للتداول تفرض غرامة بين 500 و 5000 دج

وحسب المادة 91 فإنه تطبق الغرامة في المادة 90 بالتضامن على المكتبي أو القابل أو المستفيد أو المظهر الأول للورقة غير المدموغة أو غير المؤشر عليها من أجل الطابع في حالة مخالفة أحكام المواد 77 إلى 86 من القانون .

كما نصت المادة 106 أن كل مخالفة لأحكام المواد 101،100،19 يعاقب عليها بغرامة تقدر ب: ¹

- 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها يقل أو يساوي 5000 دج .

- 15% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها أكثر من 5000 دج وأقل أو يساوي 20000 دج.

- نسبة 25 % إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها أكثر 200000 دج .

¹ المادة 19 من ق . ط . متعلقة بالتأخير في دفع الرسوم المغفلة في الأجل المحددة قانونا، المادة 100 من ق . ط . متعلقة بخضوع السندات بمختلف أنواعها لرسم الطابع المادة 101 من ق . ط . متعلقة باستحقاق الرسم لكل عقد أو إيصال أو مخالفة أو إبراء .

وتطبق غرامة 100% في حالة استعمال الطرق التدليسية على كل الحقوق المتملص منها وتفرض هذه الغرامة على كل عقود أو محررات وإيصالات أو إيرادات وكل عملية لم يسدد منها رسم الطابع، و الحد الأدنى للغرامة هو 500 دج .

◆ في مجال قانون التسجيل :

نصت المادة 49 على أن كل شخص على علم بالوفاة سواء كان المؤجر أو أحد المؤجرين، قام بفتح الخزانة أو عمل على فتحها من دون مراعاة لشروط المادة 48 رتبت عليه شخصيا رسوم نقل الملكية عن طريق الوفاة و العقوبات المستحقة بسبب المبالغ أو السندات أو الأشياء الموجودة في الخزانة. إلا في حالة رجوعه على المكلف بالضريبة فيما يخص هذه الرسوم والعقوبات عند الاقتضاء ويخضع لغرامة تتراوح بين 1000 إلى 10000 دج .

- وحسب المادة 120 نصت على العقوبات الجبائية في حالة الرسوم المتملص منها، تفرض غرامة مساوية لأربعة أضعاف هذه الرسوم دون أن تقل عن 5000 دج .

◆ في مجال قانون الإجراءات الجبائية :

حسب المادة 62 منه حيث يعاقب بغرامة من 5000 إلى 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر و المستندات و الوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61، التي يتعين تقديمها وفقا للتشريع، أو تتلف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها.

كما نصت المادة 45 من القانون 21/04¹، على أنه في حالة عدم تقديم المكلفين بالضريبة الذين ينجزون عمليات ضمن شروط البيع بالجملة بالإضافة إلى المستوردين، كشف بقائمة زبائنهم ضمن الشروط المذكورة في المادة 1/224 من ق . ض . م تطبق عليهم غرامة تقدر ب 30000 دج إلى 400000 دج ، وتطبق الغرامة في حالة تقديم معلومات غير صحيحة في كشف الزبائن .

*/العقوبات المهنية :

جاء في موجب قانون المالية لسنة 1997 بعض الإجراءات والأساليب لتعزيز الجهات الردعية لدعم وحماية حقوق الخزينة العمومية وهي عبارة عن عقوبات تمس مهنة المكلف بالضريبة والتي تتمثل:

¹ القانون 21/04 المؤرخ في 2004/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 2005 .

* الغلق المؤقت لمقر نشاط المكلف :

وهي عقوبة تلجأ لها الإدارة الضريبية بعد استوفاء كل المحاولات الودية لتحصيل الضريبة من أجل إجبار المكلف على التسديد وهو أمام خيارين إما التسديد أو الغلق المؤقت وما ينتج عنه من خسائر عن توقف نشاطه. - في حالة عدم الدفع يتخذ قرار الغلق في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ من طرف العون المتابع وبحضور المحضر القضائي ونص عليه المشرع في المادة 146¹ من ق . إ. ج بموجب المادة 34 من قانون المالية لسنة 1997 .

ويتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير الولائي للضرائب مع تبليغ المكلف من طرف عون المتابعة أو المحضر القضائي وأن لا تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر. وللمكلف حق الطعن في القرار برفع اليد بعريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة المختصة إقليمياً، إلا أن الطعن لا يوقف التنفيذ .

* تسجيل المكلفين المتهربين في بطاقة معلوماتية :

بموجب التعليم المشتركة بين الوزارات رقم 127 بتاريخ 1997/07/27 يتم وضع بطاقة معلوماتية وطنية خاصة بالمكلفين المتهربين المخالفين للتشريع الجبائي، الجمركي و التجاري ويتم تبليغ المكلفين الذين تم تسجيلهم من أجل تسوية وضعيتهم اتجاه الخزينة العمومية وفي حالة تسوية وضعيتهم يمكنهم طلب إلغاء تسجيلهم من البطاقة، ويتم الإلغاء بعد مرور سنتين من تسوية الوضعية بطلب من إحدى الإدارات الثلاث (الجمارك، الضرائب، التجارة) .

* سحب التوطين المصرفي للمستوردين :

وهي رخصة تقدم لهم من البنوك الوطنية التي يتعاملون معها من أجل السماح لهم بعمليات الاستيراد بموجب الأمر 05/05² ، كما جاء في التعليم الوزاري رقم 04 تحدد كيفية تطبيق الرسم وسحب التوطين المصرفي .

¹ المادة 146 من ق . إ . ج عدلت بموجب القانون 16/05 المؤرخ في 2005/12/31 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2016 .

² الأمر 05/05 المؤرخ في 2005/07/25 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005 نص في المادة 02 منه على (فكل طلب يخضع بفتح ملف توطين مصرفي خاص بعملية الاستيراد يخضع لتسديد رسم قدره 1000 دج) .

* إقصاء المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية :

حيث جاءت المادة 52 من المرسوم الرئاسي 236/10 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية ويقضى بشكل مؤقت أو نهائي من المشاركة في الصفقات العمومية المتعاملون الاقتصاديون الذين :

- لا يستوفون واجباتهم الجبائية والشبه الجبائية .

- المسجلون في البطاقة الوطنية لمرتكي الغش .

*/العقوبات الجزائية :

إن الوسائل العقابية من أهم وسائل معالجة ظاهرة التهرب الضريبي، لكن لتفريع الجزاء على المتهرب لا بد من الاستناد أولاً على مصدر شرعي للجزاء وتستمد الجزاءات الضريبية من القواعد العامة المقررة في المادة 43 من الدستور بأنه لا إدانة إلا بمقتضى قانون صادر قبل ارتكاب الفعل المجرم، وهذا ما نلاحظه في تعديلات قوانين المالية، وهذا بتشديد العقوبات الجبائية على المتهمين، وكثير ما ترجع القوانين الجبائية للإحالة لنصوص قانون العقوبات في توقيع العقاب على المتهمين، فالعقوبات المنصوص عليها تقسم إلى عقوبات أصلية منها السالبة للحرية وأخرى تبعية وهي فيما يلي :

* العقوبات الأصلية :

وهي عقوبات تنص عليها النصوص الجبائية صراحة، وتتراوح بين الحبس و الغرامة إلا أن القانون 11/02¹ في مادته 28 المعدلة لنص المادة 303² من ق. ض. م. ر. م. عدلت في العقوبات حيث أصبحت العقوبة على المتمصلين باستعمال طرق تدليسية في إقرار وعاء الضريبة أو حق أو رسم أو تصفيته كلياً أو جزئياً وهي :

- غرامة مالية من 5000 إلى م ر م 10000 دج عندما لا يفوق المبلغ المتمصل منه 100000 دج .

- الحبس من شهرين إلى 6 أشهر وغرامة مالية من 100000 إلى 500000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق المبلغ المتمصل منه 100000 ولا يتجاوز 1000000 دج .

- الحبس من 6 أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 500000 إلى 2000000 دج أو بإحدى العقوبتين عندما يفوق المبلغ المتمصل منه 1000000 دج ولا يتجاوز 5000000 دج .

¹ القانون 11/02 المؤرخ في 2002/12/24 المتضمن قانون المالية لسنة 2003 .

² المادة 303 من ق. ض. م. ر. م. معدلة بموجب المادة 28 من ق. م. لسنة 2003 والمادة 13 من ق. م. لسنة 2012 .

- الحبس من سنتين إلى خمس سنوات وغرامة مالية من 2000000 إلى 5000000 دج أو بإحدى العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5000000 دج ولا يتجاوز 10000000 دج .

- الحبس من 5 سنوات إلى 10 سنوات وغرامة مالية من 5000000 إلى 10000000 دج أو بإحدى العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10000000 دج .

ونجد قانون الرسم على رقم الأعمال في المادة 117 آجال العقوبات طبقا للمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة عن كل من تملص أو حاول التملص بصفة كلية أو جزئية باستعمال طرق تدليسية .

في حين أن المواد 532 من ق . ض . غ . م و المادة 119 من ق . ت ، المادة 34 من ق . ط لم يطراً عليها أي تعديل لتتماشى بذلك مع العقوبات في المادة 303 من ق . ض . م بعد تعديلها ، ونصت المادة 530 من ق . ض . غ . م على عقوبة الحبس من 6 أيام إلى 6 أشهر في حالة صناعة أو نقل كحول أو بارود أو مصنوعات من البلاتين أو الذهب أو الفضة تحمل دمغات مزورة أو حيازة الأواني أو الأجهزة الخاصة لصنع التبغ بطريقة غير شرعية .

كما نصت المواد من 304 إلى 408 من ق . ض . م و المادة 122 من ق ر ر أ و المادة 536 من ق ض غ م نست على أنه في حالة الاعتراض الجماعي على فرض الضريبة والذي يترتب عليه المساس بالسير الحسن للاقتصاد الوطني أحالت العقوبة إلى نص المادة 418 من ق ع ¹ .

- وتعاقب المادة 29 من ق ر ر أ على مخالفة الخبير الجبائي أو وكيل الأعمال أو المحاسب، بغرامة جزائية تتراوح من 1000 دج إلى 10000 دج وتقابلها في ق ض غ م المادة 545 إلا أمها نصت عليها كمخالفة جبائية .

وفي حالة العود فعرفته المادة 131 من ق ر ر أ (يعتبر في حالة عود كل شخص أو شركة صدر ضدها حكم بإحدى العقوبات المنصوص عليها في القانون، يرتكب في غضون أجل 5 سنوات بعد الحكم بالإدانة)، فلقيام العود يجب أن يكون صادرا من محكمة جزائية بعقوبة أصلية ويترتب عنه وجوب مضاعفة العقوبات الجبائية والجزائية، وحددت مدته ب 05 سنوات وأجمعت عليه كل القوانين الجبائية.

¹ ألغيت بالقانون رقم 09/01 المؤرخ في 26 يونيو 201 (ج ر رقم 34 ص 19)

وعوضت بالأمر رقم 47/75 المؤرخ في 17 يونيو 1975 (ج ر رقم 53 ص 758) وحررت كما يلي :

"بعد مرتكبا لجريمة التخريب الاقتصادي ويعاقب بالسجن المؤقت من 10 إلى 20 سنة كل من أحدث أو حاول أن يحدث متعمدا شغبا من شأنه أن يعرقل الأجهزة الأساسية للاقتصاد الوطني أو يخفض من قدرة إنتاج الوسائل الاقتصادية" .

ولا يمكن للقاضي العمل بنص المادة 53 من ق ع بأي حال من الأحوال لأن القوانين الجبائية نصت صراحة على ذلك و العقوبة الجبائية هدفها تعويض الخزينة العمومية عن الأضرار التي لحقتها من جراء التهرب، ويمكن للقاضي الاستعانة بها لأنها جزاء لمخالفة الأحكام ويجوز تخفيضها حسب الظروف المخففة للسلطة التقديرية للقاضي.

ويجدر الإشارة إلى أن العقوبة السالبة للحرية وإن كانت ذات طابع ردي إلا أن الواجب حماية الضريبة كإقتطاع مالي يغذي الخزينة العمومية، فحبس المكلف المتهرب هو حبس لمصدر من مصادر تغذية الخزينة، وقد يضر الخزينة من خلال إقامته في المؤسسة العقابية ونفقات معيشته¹.

¹ طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر، ط 1، 2008، ص 217

* العقوبات التكميلية :

وهي عقوبات تابعة للعقوبات الأصلية من خلال نص المادة 3/303 من ق ض م و المادة 130 من ق ر ر أ و المادة 3/ 546 من ق ض غ م بنصها.

وفيما يخص النصوص التي تناولت العقوبات التكميلية في القوانين الجبائية لاسيما المادة 3/306 من ق ض م ر م و المادة 544 من ق ض غ م ، و المادة 128 من ق ر ر أ بخصوص العود بالنسبة لرجال الأعمال و الخبراء و المحاسبين وتطبق عليهم بقوة القانون عقوبات المنع من مزاولة المهنة أو المنع من ممارسة النشاط التجاري ، وعند الاقتضاء تطبق عقوبة غلق المكتب أو المؤسسة .

ولم تحدد مدة معينة في حالة العود في العقوبات التكميلية للعقوبة، إذ أن المواد تنص على المنع النهائي بالإضافة إلى نشر وتعليق الحكم .

المطلب الرابع : أثر الحوكمة الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي .

إن تطبيق مبادئ الحوكمة الادارة الجبائية يضمن تشجيع المكلفين بالضريبة سواء اشخاص طبيعيين أو معنويين بتسجيل أنشطتهم وبالتالي توسع نطاق الوعي الضريبي الذي يؤدي الى زيادة التحصيل الضريبي مما يزيد من توسع الانشطة الاقتصادية والدفع بها الى النمو .

❖ العلاقة بين الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي :

تعتبر آليات الحوكمة الضريبية ذات أهمية قصوى في مكافحة التهرب الضريبي والقضاء عليه عن طريق :¹

➤ **من ناحية الممول :** إن توافر الحوكمة يعود عليه بفوائد أهمها الثقة والاطمئنان، كما أن الادارة الجبائية لا تتعسف في إستخدام حقوقها وسلطتها بل أنها تقوم بتطبيق وتنفيذ القوانين الضريبية ، إلا أنها تحافظ على حقوق الممول مع مراعاتها للإفصاح والشفافية، مما يؤدي الى عدم تزمتم الممول في إساءة الظن بالإدارة الضريبية ، وبالتالي راحته النفسية وعدم قلقه ، مما يصل على تسهيل مهمة الممول مع عدم ضياع الغرض الضريبي وما يتبعه من مشكلات عديدة ، كما يؤدي بالممول الى القوة والافصاح من إيراداته وأرباحه الخاضعة للضريبة وأداء الضريبة المستحقة عليه في مواعيدها المحددة قانونيا للحد من التهرب الضريبي .

➤ **من ناحية الادارة الضريبية :** إن توافر الحوكمة الضريبية يعود عليها بفوائد كثيرة أهمها الافلال من المنازعات والخلافات ، وإمكانية الانصراف نحو جمع حصيلة الضريبة بدقة واحكام ، كما أنها تعمل على زيادة الحصيلة الضريبية فضلا عن شيوع المرونة في العمل داخل الجهاز الضريبي ، مما يساعد أعضائه على تأدية واجباتهم الوظيفية بدقة ونفسية هادئة تجعلهم أكثر كفاءة وفاعلية في تطبيق القوانين والقضاء على التهرب الضريبي واكتشاف التلاعب في القوائم المالية المقدمة، مما يجعلها تهتم بتجويد الاداء والتخطيط السليم وبالتالي تحقيق الاهداف المنوط بها

¹ يوسف حسن عثمان جعفر، محمد العتر المجتبي ابراهيم، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مجلة الدراسات العليا، العدد 36 جامعة النيلين، السودان، 2013، ص 120.

الجدول رقم (01): مبادئ الحوكمة الضريبية ومدى مساهمتها في الحد من التهرب الضريبي

مبادئ الحوكمة الضريبية	مساهمة مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي
دور مجلس الإدارة	إن توزيع المسؤوليات يسهل عمليات تنفيذ المهام والتي من بينها تحديد الوعاء الضريبي والمكلفين بالدفع ومنه الحد من ظاهرة التهرب الضريبي
دور الافصاح والشفافية	الوضوح في عرض القوانين والتعليمات على المكلفين من خلال معرفتهم لمقدار الضريبة المفروضة على دخولهم يحد اللبس والغموض وعمليات التهرب من دفع الضرائب .
دور المسائلة المكافئة	المسائلة تعمل على تعزيزالثقة بالادارة الضريبية كما تعمل على تحسين أداء العاملين وبالتالي الحد من الفساد الاداري والمالي .
دور المشاركة الجماعية	المشاركة الجماعية هي مشاركة مجلس الادارة وعمال وموظفي المؤسسة وجمعيات المجتمع المدني في رسم السياسات ووضع القرار من خلال تبادل الرأي مع الاخرين مع عدم أنتهاء حقوق المكلفين وبالتالي الاجساس بالعدالة فتضمن بذلك الادارة الضريبية إمكانية التحصيل الضريبي بطريقة سهلة .
وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية	يسمح للمكلفين بالدفع في الاجال وعدم ممارسة التحايل تحريا من عمليات الدفع

المصدر: عوادية خديجة، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب، سوق أهراس، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 01 جامعة الجزائر3، 2021، ص 147 .

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

تمهيد:

عند تصفحنا لبعض المراجع والدراسات السابقة وجدنا عدة أبحاث تطرقت لموضوع الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي من عدة جوانب وزوايا وتعددت المتغيرات سواء الثابتة او المتغيرة، وتنوعت بين الدراسات العربية والأجنبية وذلك خلال فترات زمنية ومكانية مختلفة، لذا سنستعرض بعضا منها من اجل الاستفادة ومعرفة الهدف منها واهم النتائج المتوصل اليها ومقارنتها مع دراستنا الحالية.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

- دراسة محمد عاطف ميداني 2021 بعنوان دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية جامعة القدس المفتوحة (فلسطين).

هدفت هذه الدراسة الى معرفة مدى تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية والبحث عن العلاقة التي تربط بين الحوكمة الضريبية ونظم المعلومات ومدى تأثيرهم في الحد من التهرب الضريبي في دوائر ضريبة الدخل ومقدار توفر ابعاد أنظمة المعلومات فيها.

من خلال هذه الدراسة وضح الباحث دور تأثير مبادئ الحوكمة الضريبية ونظم المعلومات ومدى قدرتهم على الحد من التهرب الضريبي ، حيث تبين ان التطبيق الشامل والكفاء لمبادئ الحوكمة الضريبية واستعاتتها بنظم المعلومات الحديثة والمتطورة في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية يساعد على الحد من التهرب الضريبي، اما بالنسبة للتهرب الضريبي فكانت آراء الموظفين إن بعض المكلفين يشعرون بعدم عدالة القوانين والأنظمة الضريبية المعمول بها في دوائر ضريبة الدخل، وكذا وجود التمييز بالإجراءات العقابية بين المكلفين وهذا ما يؤدي بهم إلى اللجوء إلى التهرب الضريبي.

وهذه الدراسة بينت وجود علاقة طردية مترابطة بين مبادئ الحوكمة الضريبية ونظم المعلومات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

دراسة فطيمة رويح وامال بوسعدية (2021/2020) بعنوان دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر اكايمي في العلوم المالية والمحاسبية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل

هدفت هذه الدراسة الى ابراز دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي حيث اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي ولتحقيق اهداف البحث اعتمدت على النظام الاحصائي (SPSS20).

ومن نتائج الدراسة ان تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية يساعد في الحد من التهرب الضريبي.

- **دراسة يوسف حسن (2017)** بعنوان دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان زيادة مستوى الالتزام الضريبي للممولين جامعة النيلين السودان.

هدفت هذه الدراسة الى مدى إمكانية تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية على نظام الضريبة السوداني ودورها في الالتزام الضريبي للمكلفين بالضريبة وكذا معرفة دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية واعتمد الباحث في هذه الدراسة على عدة مناهج منها: التاريخي، الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي التحليلي وتوصل الى ان للحوكمة الضريبية دور هام وفعال في زيادة جودة التقارير المالية، والحوكمة الضريبية تعمل على زيادة الوعي والالتزام الضريبي لدى المكلفين.

- **دراسة محمد نور الدين البريم 2016** بعنوان حوكمة الشركات ودورها في الحد من التهرب الضريبي جامعة الأزهر فلسطين.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور الحوكمة في الحد من التهرب الضريبي لدى الشركات واستعان الباحث بدراسة ميدانية في دوائر الضريبة في قطاع غزة بفلسطين من خلال المنهج الوصفي، الاستبيان الموزع على موظفي هذه الدوائر بشكل عشوائي البالغ عددهم 115 موظف. وتوصل الباحث إلى أهمية ودور حوكمة الشركات في التقليل والحد من التهرب الضريبي.

- **دراسة باحث 2015** بعنوان أثر التهرب الضريبي على حصيلة إيرادات الضريبة العامة على المبيعات في المملكة الأردنية الهاشمية.

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان مدى أثر التهرب الضريبي على حصيلة إيرادات الضريبة العامة على المبيعات في الأردن وتوصل الباحث الى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للتهرب الضريبي غير المشروع على حصيلة إيرادات الضريبة العامة على المبيعات.

- **دراسة مهند محمد موسى العبيني، عبد الرحمان محمد عبد الرحمان 2015** بعنوان دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي (دراسة ميدانية) مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العراق .

هدفت هذه الدراسة لتوضيح دور الحوكمة الضريبية كآلية من آلياتها عن طريق الضريبة المباشرة غير المباشرة في الحد من الفساد الحكومي سواء المالي أو الإداري واعتمد الباحث على طريقة الاستبيان وتوزيعه على عينة تمثلت في مدققي ضريبة الدخل والمبيعات في بعض الدوائر الضريبية وكذا مدققي الحسابات الخارجيين وتوصلت الدراسة الى وجود دور للرقابة الضريبية سواء المباشرة او غير المباشرة في الحد من الفساد الحكومي.

- دراسة سميرة بوعكاز 2015/2014 بعنوان مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة .

هدفت هذه الدراسة إلى اكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي حيث أن من أهم عناصر النظام الضريبي نجد التدقيق الجبائي التصريحي الذي يعمل على اكتشاف المخالفات والتجاوزات المرتكبة من طرف المكلفين وذلك يدفعهم إلى التصريح بالمعلومات الكاملة عن نشاطهم ومدخلهم المحققة فعليا وكان ذلك عن طريق دراسة تقييمية للنتائج وكذا اللجوء الى الاستبيان واعتماد المنهج التفسيري.

- دراسة الباحث الصادق 2013 بعنوان دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي السودان
الهدف من هذه الدراسة معرفة ماهية الحوكمة الضريبية إمكانية تطبيقها في ديوان الضرائب لدولة السودان ودورها في مكافحة التهرب الضريبي حيث توصلت إلى وجود علاقة بين تطبيق مبادئ حوكمة الشركات والتهرب الضريبي في السودان.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

- دراسة Zakaria 2015 بعنوان TaxevationDeterminantsevidencefrom Nigeria

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز وإيضاح أهم العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي في نيجيريا واعتمد الباحث على المنهج المسحي إما عينة الدراسة فتمثلت في دافعي الضرائب في نيجيريا ولتحليل البيانات التي تم تجميعها استخدم تحليل الانحدار المتعدد وتوصلت الدراسة الى نتائج وهي ان للتعليم ومستوى دخل الفرد والنظام الضريبي النيجيري علاقة مباشرة بظاهرة التهرب الضريبي

هدفت الدراسة إلى معرفة أهم ما يحدد الالتزام الضريبي وسلوك دافعي الضرائب وذلك من خلال التعرف على مدى الوعي والمستوى المعرفي للضريبة عند دافعيها والتزامهم تجاهها حيث توصلت الدراسة إلى إن الالتزام بتقديم الخدمة من قبل وكالات التحصيل الضريبي من أكبر المشاكل التاريخية

- دراسة **2011 Strephe** بعنوان **Determinants of Tax compliance** محددات

الالتزام الضريبي. ومن أهداف هذه الدراسة أيضا تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري وإيضاح أهمية التدقيق الجبائي وذلك من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

من نتائج هذه الدراسة أن للتدقيق الجبائي دور هام في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة وليكون التدقيق فعالا وذو جودة عالية يجب توفر كافة الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة.

- دراسة **2010 Mold Rizal Palil** بعنوان **Tax Knowledge and tax compliance determinates in self assessment system in Malaysia UK the university of Birmingham business school** محددات المعرفة الضريبية والالتزام الضريبي بنظام التقدير الذاتي في ماليزيا.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان العلاقة بين المعرفة الضريبية والالتزام الضريبي عند استخدام نظام التقدير الذاتي وتحليل واختيار سلوك الالتزام الضريبي لدى المكلفين بالضريبة في ماليزيا حيث توصل الباحث إلى نتائج وهي أن المكلفين بالضريبة في ماليزيا على دراية ومعرفة جيدة للتشريعات الضريبية الماليزية وهذا حسب نظام التقدير الذاتي مقارنة بالنظام التقليدي وهذا ما يدفعهم للالتزام الضريبي.

- دراسة **2009 Joulfai** بعنوان **Bribes and Business Tax Evasion** .

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة دور الحوكمة الضريبية في الرشاوى المقدمة لعمال الضرائب مما يؤثر على الالتزام الضريبي في سلوك المكلفين بالضريبة وجوئهم إلى التهرب والغش وكذا تأثير العوامل الداخلية للرشاوى.

المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

من خلال الدراسات السابقة ودراستنا الحالية لاحظنا إن كل الدراسات تنوعت في تناول موضوع الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي في بيئات وفترات مختلفة سواء بطرح كل موضوع على حدا أو كمتغيرات ثابتة أو متغيرة

وأجمعت جميعها إن للحكومة الضريبية أهمية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي والحد من الفساد والتهرب الضريبي الذي يعتبر جريمة تؤثر على إيرادات الدولة.

ولاحظنا انه يوجد اختلاف في طريقة معالجة كل دراسة واختلاف في أهدافها لذا سنعرض أهم أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابق

جدول يبين أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين دراستنا الحالية والدراسات السابقة

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه
<ul style="list-style-type: none"> - الدراسة الحالية ربطت بين مبادئ الحومة الضريبية كمتغير مستقل والتهرب الضريبي كمتغير تابع - تعدد متغيرات الدراسة سواء المتغير المستقل أو التابع أو كليهما معا - اختلاف الفترات الزمنية والمكانية بين دراستنا والدراسات السابقة 	<ul style="list-style-type: none"> - أجمعت جميع الدراسات على أهمية الحوكمة الضريبية ومبادئها في الحد من التهرب الضريبي -التهرب الضريبي وماله من مخاطر على الدولة ومؤسساتها - اعتماد جميع الدراسات على المنهج الوصفي التحليلي - جمع المعلومات عن طريق الاستبيان -دور الحوكمة الفعال في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين -اتفاق كل الدراسات أن للحكومة اثر في الخزينة العامة للدولة وإيراداتها

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

تمهيد :

بعدها تطرقنا إلى الجانب النظري دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي ،ومن أجل الاجابة على الاشكالية المطروحة تم اجراء دراسة ميدانية في مديرية الضرائب توقرت، تركز هذه الدراسة على كيفية تحليل وتطبيق هذه المبادئ لتقليل الفجوة التي يستغلها الافراد لتجنب من دفع الضريبة ، ولهذا سنحاول في هذا الفصل التطرق الى تحليل مختلف المفاهيم الخاصة بالحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي للوصول إلى نتائج تستفاد منها كمديرية بصفة خاصة و البحث العلمي بصفة عامة.

المبحث الأول: الطريقة والأساليب المتبعة في الدراسة

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى معرفة مديرية الضرائب لولاية توقرت وكذا هيكلها التنظيمي، من خلال إلى المهام المنوط بها وبهيكلها وبعدها نتحدث عن الطريقة المتبعة في الدراسة .

المطلب الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية توقرت

1- التعريف بمديرية الضرائب لولاية توقرت :

أنشأت مديرية الضرائب لولاية توقرت بموجب القرار 2021/10/06 الذي يعدل ويتمم القرار المؤرخ في 24 مايو 2007 الذي يحدد الاختصاص الاقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب¹ ، وحسب القرار الوزاري المشترك الصادر بتاريخ 16 جانفي 2023 الذي يتمم القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها².

وتتكون المديرية الولائية للضرائب توقرت من ثلاثة مديريات فرعية، هي :

✓ المديرية الفرعية للوسائل .

✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل .

✓ المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية .

¹معلومات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية توقرت ، بتاريخ 2024/05/07 (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد88، بتاريخ:2021/10/21، ص 19)

²معلومات مقدمة من مديرية الضرائب بولاية توقرت، بتاريخ 2024/05/07 (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 10 بتاريخ:2023/02/15، ص 17 .

كل منها تسير مكاتب متخصصة في مجالاتها المحددة، كما تضم أيضا 06 مفتشيات تختص بتأسيس وفرض الضرائب والرسوم الجبائية وقباضتين تحصل هذه الرسوم الجبائية، والجدول التالي يوضح المجال الإقليمي لهذه المفتشيات وكذا القباضات .

الجدول رقم (02): المجال الإقليمي للمفتشيات التابع لمديرية الضرائب لولاية توفرت

المفتشيات	النزلة	تسبست	الامير عبد القادر	سيدي بوعزيز	الطيبات	الحجيرة
البلديات	- النزلة - بلدة عمر - تماسين	- تسبست - الزاوية العابدية - جزء من تقرت	- توفرت - جزء من تسبست - المقارين - سيدي سليمان	- توفرت - جزء من تسبست (حي بني أسود)	- الطيبات - النقر - بن ناصر	- الحجيرة - العالية

المصدر : مديرية الضرائب لولاية توفرت

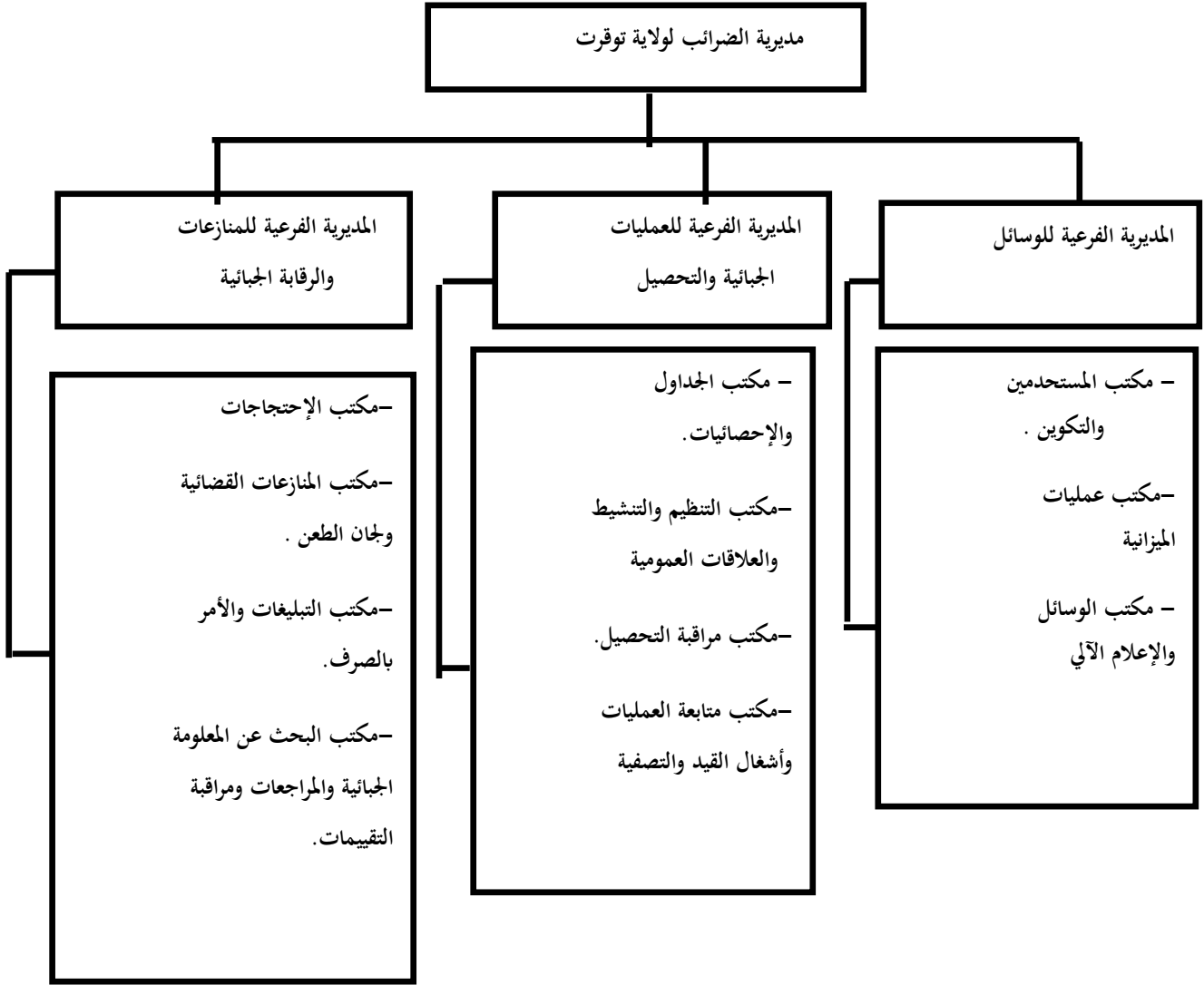
الجدول رقم (03): المجال الاقليمي للقباضات التابع لمديرية الضرائب لولاية توفرت .

القباضة	المجال الاقليمي
توفرت المدينة	بلدية توفرت، بلدية سيدي سليمان، بلدية المقارين، بلدية الزاوية العابدية، بلدية تسبست.
النزلة تحصيل	بلدية النزلة، بلدية بن ناصر، بلدية النقر، بلدية الطيبات، بلدية تماسين، بلدية بلدة عمر بلدية الحجيرة، بلدية العالية.

المصدر: مديرية الضرائب لولاية توفرت

2- الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب توقرت.

الشكل 06: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية توقرت



المصدر : مديرية الضرائب لولاية توقرت

2- مهام المديرية الولائية للضرائب لولاية توقرت:1

- السهر على إحتزام التنظيم والتشريع الجبائي .
- تنظيم جمع العناصر الازمة لاعداد التقديرات الجبائية .
- تضمن المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- إصدار جداول وقوائم المنتجات وشهادات الالغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية .
- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها .
- مراقبة التكفل والتصفية التين يقوم بهما كل المكاتب القابضات ومتابعة تسوية ذلك .
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل .
- ضمان الرقابة القبليّة وتصفية حسابات تسيير القابضين .
- وضع الرقابة المقررة في ما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة أن أقتضى الأمر ذلك .
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.

3- مهام هياكل مديرية الضرائب لولاية توقرت:2

أ- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل :

➤ مكتب الجداول والإحصائيات : ومن مهام هذا المكتب مايلي :

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها .
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل .
- استلام إحصائيات الهياكل الاخرى في المديرية الولائية .
- مركزة المنتجات الاحصائية الدورية الخاصة بالوعاء .
- مركزة الوضعيات الاحصائية الدورية وضمان إحالتها الى المديرية الجهوية.

1 معلومات مقدمة من طرف مديرية الضرائب توقرت .

2 معلومات مقدمة من طرف مديرية الضرائب توقرت .

➤ مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العمومية :ومن مهام هذا المكتب ما يلي :

- إستلام دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالاعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات .

- متابعة الانشطة الجبائية الخاصة والامتيازية .

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه .

➤ مكتب مراقبة التحصيل: ومن صلاحياته ما يلي:

- دفع نشاطات التحصيل .

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات .

- إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية .

➤ مكتب متابعة العمليات وأشغال القيد والتصفية : ومن صلاحياته كما يلي :

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الالغاء من الجداول وسندات الايرادات المتكفل بها.

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة .

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.

-إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين .

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الايرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الاحكام والقرات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير جبائية.

- استلام المنتجات الاحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها .

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقه .

- التكفل بجداول القبول في الارجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة ذلك .

ب-المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية: وتضم هذه المديرية الفرعية 05 مكاتب مقسمة كما يلي :

➤ مكتب الاحتجاجات (الشكاوي) : ومن صلاحياته ما يلي :

- استلام الطعون الهادفة سواء إرجاع الحقوق أو إلغاء القرارات الملاحقة أو الى المطالبة بأشياء محجوزة.

- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .

➤ **مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن :** ومن صلاحياته ما يلي :

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة أو الطعن النزاعي أو الاعفائي المختصة.

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية الى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة.

- اعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة .

- الدفاع امام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الادارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

➤ **مكتب التبليغات والامر بالصرف :** ومن صلاحياته ما يلي :

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي للضرائب في مجال المنازعات، وكذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية .

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المحاكم التي فصلت في المجال الجبائي، وفي إطار الاجراءات المدرجة أمام الهيئات القضائية .

- الامر بالتخفيض والتصحيح بعدم قابلية التحصيل في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

- مراقبة وتأشير شهادات الالغاء والتخفيض، التي تعدها المفتشيات لمختلف الضرائب والرسوم .

➤ **مكتب البحث عن المعلومة الجبائية والمراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات :**

أ- **مكتب البحث عن المعلومة الجبائية :** ومن مهامه ما يلي :

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها .

- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

ب- **مكتب البطاقات والمقارنات :** ومن مهامه ما يلي :

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.

- التكفل بطلبات رقم التعريف الجبائي للمكلفين بالضريبة .

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

ج- مكتب المراجعات الجبائية : ومن مهامه ما يلي :

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة الجبائية.

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

د- مكتب مراقبة التقييمات : ومن مهامه ما يلي :

- استلام استغلال عقود الملكية بالمقابل أو مجاناً.

- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).

- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية .

3-المديرية الفرعية للوسائل : تضم هذه المديرية الفرعية 03 مكاتب وهي :

أ- مكتب المستخدمين والتكوين: ومن صلاحياته ما يلي :

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساري المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية.

■ التسيير اليومي العادي لشؤون المستخدمين .

■ القيام بتعيين المستخدمين الإداريين والتقنيين وأعاون الخدمات في المؤسسة ومتابعة مساهم المهني وتسيير شؤونهم في إطار التنظيم الجاري به العمل.

■ متابعة المسار المهني للموظف من بداية تعيينه الى نهاية احواله على التقاعد.

■ تسيير ملفات المستخدمين حسب الآتي:

✓ إنجاز قرارات التبرص للموظفين المعينين الجدد .

✓ إنجاز قرارات الترسيم .

✓ إنجاز قرارات الترقية في الدرجة والمنصب .

✓ إنجاز قرار العطل المرضية الطويلة المدى .

✓ إنجاز قرارات التكفل، الشطب، الانتداب، الاحالة على الاستيداع .

✓ التحويلات عن طريق الحركة العادية او الادارية .

✓ الاجازات والعقوبات .

✓ التأهيل والترقية الى مناصب عليا.

✓ إنجاز مخطط تسيير الموارد البشرية وتنفيذ عملياته كتنظيم المسابقات .

✓ إنجاز القوائم الاسمية لجميع المستخدمين موقوفة الى غاية 31 ديسمبر من كل سنة.

✓ إيداع ومتابعة ملفات التقاعد على مستوى الصندوق الوطني للتقاعد.

✓ إنجاز حصيلة الشغل للموظفين .

ب- مكتب عمليات الميزانية : ومن صلاحياته ما يلي :

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ عمليات الميزانية.

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الالغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب.

- الاعداد السنوي للحساب الاداري للمديرية .

ج- مكتب الوسائل والاعلام الالي : ومن مهامه ما يلي:

- 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.

- التنسيق في مجال الاعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها .

4-المصالح الخارجية: تتمثل المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية توقرت في:

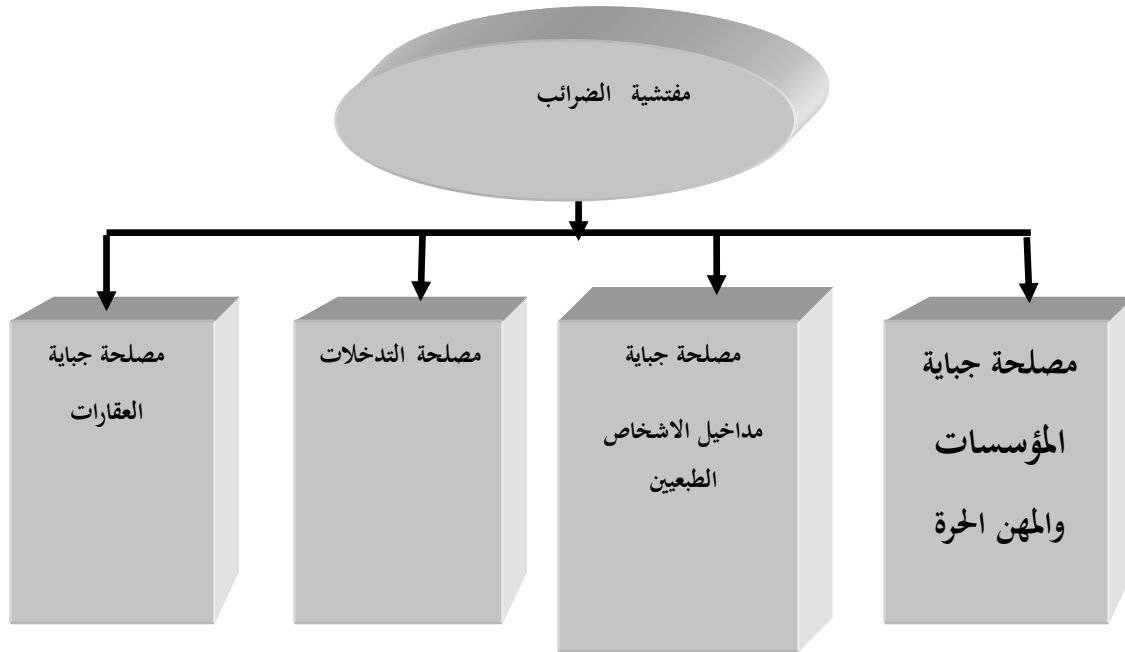
➤ **مفتشية الضرائب:** هي مصلحة خارجية تابعة لمديرية الولائية للضرائب وكانت في السابق تعمل حسب

الاختصاص، فنجد مفتشية للضرائب المباشرة وأخرى للضرائب غير مباشرة، أما الثالثة متعلقة بالتسجيل

والطابع، إلا أنه في سنة 1994 ونظرا للإصلاح الضريبي تم إدماج مفتشيات الضرائب لبعضها البعض،

-
- والتي تحتوي على 04 مصالح : مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة، مصلحة جباية مداخيل الاشخاص الطبيعيين، مصلحة جباية العقارات ومصلحة التدخلات، اما ابرز مهامها هي :
- تمسك وتسيير الملفات الجبائية بكل أصنافها، مع المتابعة المستمرة لكل التطورات المتعلقة بها .
 - تطبيق مختلف التعليمات، المرسلات والمناشير المتعلقة بمختلف الضرائب والرسوم.
 - تسجيل الجداول الاسمية الخاصة بالمكلفين المنتمين لها إقليميا، وإرسالها الى المديرية الولائية.
 - القيام بتدخلات وزيارات ميدانية بهدف المعاينة، والاحصاء، والبحث عن النشاطات غير المصرح بها.
 - القيام بالرقابة الشاملة على مستوى المكلفين بالضريبة، خاصة منها التابعة للنظام الحقيقي.
 - استغلال المعلومات الواردة من مختلف المصالح والمديريات الولائية، لفرض الضرائب المستحقة.
 - استقبال المكلفين بالضريبة، الشكاوي واحتجاجات المواطنين مع تزويدهم بالمعلومات المطلوبة.

شكل 07: المخطط التنظيمي لمفتشية الضرائب



المصدر: مديرية الضرائب لولاية توقرت

ب- قباضة الضرائب:

هي إدارة جبائية ذات طابع مالي وخدمي، تقوم بتحصيل الضرائب والرسوم وفق قواعد قانونية تشريعية اي القانون الجبائي، وتدفع الى ذوي الحقوق في حدود اختصاصها القانوني ولها علاقة مع مختلف الادارات الاخرى كالبانك، والبريد، الخزينة، العدالة،.....فتتكفل بتحصيل مبالغ الغرامات التي تفرضها العدالة على مرتكبي الجرح، وتحصيل مبالغ المساهمين الذين يدفعون مستحقاتهم بشيكات بنكية وصكوك بريدية، أما مصالح القباضة فهي 03:أمانة الصندوق، مصلحة المحاسبة ومصالح المتابعات من أبرز مهامها بعد المهمة الرئيسية في تحصيل الضرائب والرسوم نجد ما يلي :

1-أمانة الصندوق: ومن مهامها ما يلي:

- تحصيل جميع الرسوم والضرائب نقدا وعن طريق شيك بنكي او بريدي .
- إعداد وضعية الايرادات اليومية نقدا وشيكا .
- تحويل الوثائق المحاسبية كل يوم الى مصلحة المحاسبة من اجل تسجيلها في الدفاتر المحاسبي .

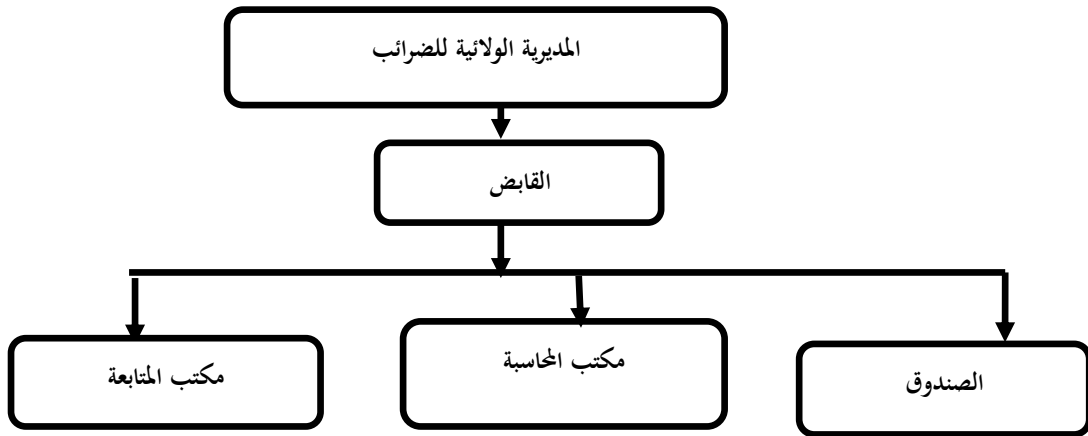
2- مصلحة المحاسبة : ومن مهامها ما يلي :

- تسهر هذه المصلحة على تجميع العمليات المالية ليوم (س) في الدفاتر المحاسبية المعدة خصيصا لذلك .
- إعداد الوضعيات الاحصائية الدورية وارسالها الى المديرية الولائية للضرائب .
- ارسال مجموع الشيكات البنكية المستلمة خلال الشهر الى مصالح بنك الجزائر ا و الى الخزينة العمومية

3-مصلحة المتابعة : ومن مهامها ما يلي :

- السهر على تحصيل جميع الحقوق والرسوم والضرائب المدرجة في الجداول الضريبية .
- القيام بكل الاجراءات القانونية من أجل تصفية الجداول الضريبية المدرجة في التحصيل .
- اعداد الوضعيات الضريبية لبواقي التحصيل وتقديمها الى مصالح المديرية .
- اعداد مستخرجات الضرائب الخاصة بالمواطنين وكذا المكلفين بالضريبة .

شكل 08: المخطط التنظيمي لقبضة الضرائب



المصدر: مديرية الضرائب لولاية توفّر

المطلب الثاني : طريقة ومتغيرات الدراسة الميدانية

سوف نتعرض الى الدراسة التطبيقية وذلك من خلال التطرق الى مجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المتبعة.

1. مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع المستخدمين العاملين في مديرية الضرائب لولاية توفرت والبالغ عددهم 176 موظف، تم اختيار عينة عشوائية قدرت ب60 موظف من مجتمع الدراسة، حيث تم توزيع (60) استبانة على عينة الدراسة، حيث تم إسترجاع 60 استبانة وبناء على ما تم استرجاعه من استبانات صالحة للتحليل والمقدر عددها 60 استبانة فان حجم العينة الخاضعة للدراسة هو 60 موظف ويمكن توضيح أفراد عينة الدراسة في الجدول الآتي :

الجدول رقم (4) : اختبار عينة الدراسة

عدد أفراد العينة	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة	عدد الاستبيانات الصالحة
60	60	60	60

المصدر : من إعداد الطالبات.

2. اداة الدراسة :

تتمثل اداة الدراسة في إعداد الاستبانة تساعد على جمع المعلومات والبيانات الضرورية لتحقيق اهداف الدراسة وعنوانها، وقد تضمنت الاستبانة على متغيرين الاول مستقل والآخر تابع، وفيما يلي تفصيل محاور اداة الدراسة :

أ-الجزء الاول : يشمل البيانات الشخصية والوظيفية وتتمثل في (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية).

ب-الجزء الثاني : يشمل هذا الجزء محورين أساسيين هما:

- المحور الاول : يدرس المتغير المستقل(الحوكمة الضريبية)، يشمل على 28 فقرة او عبارة موزعة على ستة مبادئ للحوكمة الضريبية: تتمثل في :

مبدأ الشفافية : ويشمل على 04 فقرات (1-2-3-4).

مبدأ المساءلة المتكافئة: ويشمل على 03 فقرات (5-6-7).

مبدأ اصلاح الادارة الجبائية : ويشمل على 08 فقرات (8-9-10-11-12-13-14-15).

مبدأ اصلاح الهيكل الجبائي : ويشمل على 04 فقرات (16-17-18-19).

مبدأ دور أصحاب المصالح : يشمل على 05 فقرات (20-21-22-23-24).

مبدأ المشاركة الفعالة : يشمل على 04 فقرات (25-26-27-28).

المحور الثاني : يدرس المتغير التابع (التهرب الضريبي)، يشمل على 11 فقرة .

وقد قابل فقرات الجزء الثاني الذي يحتوي على محورين و مجموعة من الدرجات مرتبة وفقا لمقياس ليكارت

Likert الخماسي والموزعة كما يلي :

الجدول رقم (5) : مقياس Likert الخماسي

درجة الموافقة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الوزن	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالبات

3- الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة :

بعد جمع وفحص الاستبانة المسترجعة، قمنا بتفريغها وتحليلها، وذلك بإدخال بياناتها في الحاسوب باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية الاجتماعية والذي يرمز له اختصارا SPSS ، والذي يحتوي على مجموعة من الأساليب الإحصائية الوصفية والاستدلالية، ومن خلاله فقد استخدمنا الأساليب الإحصائية التالية :

أولا : أساليب الإحصاء الوصفي

أ- التكرارات والنسب المئوية : تم الاستعانة لمعرفة عدد تكرارات الاجابات عند افراد عينة الدراسة، لكل فقرة من فقرات الاستبانة وكذا تحديد نسبة الافراد الذين اختاروا كل بديل من بدائل الاجوبة .

ب- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري: لتحليل آراء المستجوبين حول كل فقرة من فقرات الاستبانة، ولمعرفة مقدار التشتت الاجابات .

ج- المدى: من أجل تحديد طول فئات مقياس ليكارت الخماسية المستخدم في المحورين الاول والثاني من الاستبانة تم حسابة بين أكبر واصغر قيمة لدرجات مقياس ليكارت (5=1-4) ثم تقسيمه على عدد درجات القياس للحصول في الاخير على طول الفئة الصحيحة اي (0.8=5/4) بعد ذلك اضافة هذه القيمة الى اقل قيمة في المقياس (1) وذلك لتحديد الحد الاعلى لأول فئة (1.8=1+0.8) وهكذا يصبح طول الفئات كما هو موضح في الجدول أدناه :

الجدول رقم (6) جدول التوزيع لمقياس Likert الخماسي

الفئة] 1.8 -1]] 2.6 -1.8]] 3.4 -2.60]] 4.20 -3.40]] 5 -4.20]
الدرجة	1	2	3	4	5
درجة الموافقة	منخفضة جدا	منخفضة	متوسطة	عالية	عالية جدا

المصدر : من اعداد الطالبات.

ثانيا : اساليب الإحصاء الاستدلالي

- معامل الثبات ألفا كرونباخ cronbah Alpha : نقوم باستخدامه للتأكد من ثبات الاستبانة، حيث انه

ضعيفا: إذا كان معامل الفا كرونباخ اقل (0.6).

مقبولا: إذا كان معامل الفا كرونباخ يتراوح بين (0.6 و 0.7)

جيذا: إذا كان معامل الفا كرونباخ يتراوح بين (0.7 و 0.8)

ممتازا: اذا كان معامل الفا كرونباخ اكبر من (0.8)

- الالتواء والتفرطح: للتأكد من متغيرات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي يجب ان تكون قيمة معامل الالتواء بين

($3+ < sk < 3-$) أما فيما يخص التفرطح فيجب ان يكون اقل من (20) .

من الناحية التطبيقية يعتبر ثبات اداة الدراسة :

- الانحدار الخطي البسيط: يأخذ بعين الاعتبار تأثير متغيرين مستقلين او أكثر على المتغير التابع ولقد تم

الاعتماد عليه لمعرفة اثر الحوكمة الضريبية بمبادئها على التهرب الضريبي، ومن ثم اختبار الفرضيات المتعلقة بهذا الخصوص

المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

المطلب الاول : نتائج الدراسة

اولا: اختبار اداة الدراسة (الاستبانة)

هي العملية التي يتم من خلالها ضبط الاستبانة قبل توزيعها على عينة الدراسة، لأنها تؤدي الى القياس العلمي بما يسمح باستغلال وتحليل البيانات بشكل سليم ومن ثم تعميم النتائج، ومن اجل ذلك يتم اختبار اداة الدراسة على مرحلتين هما: صدق الاداة وثباتها. (انظر الملحق رقم 02)

1- صدق اداة الدراسة :

يقصد بصدق اداة الدراسة ان تقيس ما وضعت لقياسه، اي شمولها على كل العناصر التي يجب ان تدخل في التحليل ووضوح فقراتها ومفرداتها، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها، بالإضافة الى اتساق هذه الفقرات وانتماء كل فقرة الى المبدأ الذي تقع فيه، ويتم التأكد من صدق اداة الدراسة من خلال الصدق البنائي.

- الصدق الخارجي لأداة الدراسة (صدق المحكمين):

بعد اعداد الاستبانة التي تتضمن كل الشروط القانونية، تم عرضها في صورتها الاولية على الأستاذة المشرفة د. ليلي خضير ومجموعة من الأساتذة ذوي الاختصاص بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير وذلك لإبداء رأيهم او إجراء بعض التعديلات، بناء على اقتراحات المحكمين من اجل الحصول على الاستبانة في صورتها النهائية. (انظر الملحق رقم 01)

2- ثبات الدراسة :

يشير مفهوم ثبات أداة الدراسة إلى أن الأداة تعطي نفس النتائج او نتائج متقاربة إذا طبقت أكثر من مرة على نفس العينة وفي ظروف مماثلة، وهناك عدة طرق للتحقق من ثبات أداة القياس، لكن اخترنا من بينها ألفا كرونباخ Alpha Crombach، (انظر الملحق رقم 03) ، اين قمنا بحساب معامل ثبات ألفا كرونباخ، لجميع الفقرات والمبادئ والمحاور التي تضمنها الاستبانة، بالإضافة الى حساب معامل الثبات الكلي للأداة، كما هو موضح في الجدول :

الجدول رقم (7) : معامل الثبات "ألفا كرونباخ Alpha Crombach"

المحور	العنوان	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
المحور الاول	الحكومة الضريبية	28	0.792
المحور الثاني	التهرب الضريبي	11	0.870

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول رقم (7) ان معامل الثبات الفا كرونباخ الخاصة بكل المحاور يتراوح بين (0.792 و 0.870)، بدرجة ثبات جيدة، مما يدل على ان أداة الدراسة تتمتع بدرجة ثبات تبرر استخدامها لأغراض هذه الدراسة .

3-طبيعة توزيع متغيرات الدراسة : من اجل معرفة متغيرات الدراسة يتم حساب معاملي الالتواء والتفرطح، والنتائج المتوصل إليها موضحة في الجدول التالي : (انظر الملحق رقم 03)
الجدول رقم (8) : معاملات الالتواء والتفرطح

المبادئ	معامل الالتواء	معامل التفرطح
مبدأ الشفافية	0.884	0.807
مبدأ المساواة المتكافئة	1.362	1.232
مبدأ اصلاح الادارة الجبائية	0.643	0.823
مبدأ اصلاح الهيكل الجبائي	0.182	-0.533
مبدأ دور اصحاب المصالح	0.648	-0.219
مبدأ المشاركة الفعالة	0.936	0.833
التهرب الضريبي	0.357	- 0.697

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول رقم (8) ان معامل الالتواء بالنسبة لجميع المتغيرات تتراوح بين (0.182 و 1.362)، وهي أقل من 03 وتقع ضمن المجال المقبول للتوزيع الطبيعي الذي يتراوح بين (3- 3)، أما معاملات التفرطح فهي محصورة بين (0.697- و 1.232)، وهي اقل من 20 ومنه فان النتائج تشير ان البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي .

4-تحليل خصائص افراد عينة الدراسة : (انظر الملحق رقم 03)

نبين فيما يلي المواصفات الرئيسية التي شكلت خصائص عينة الدراسة وهي كما يلي :

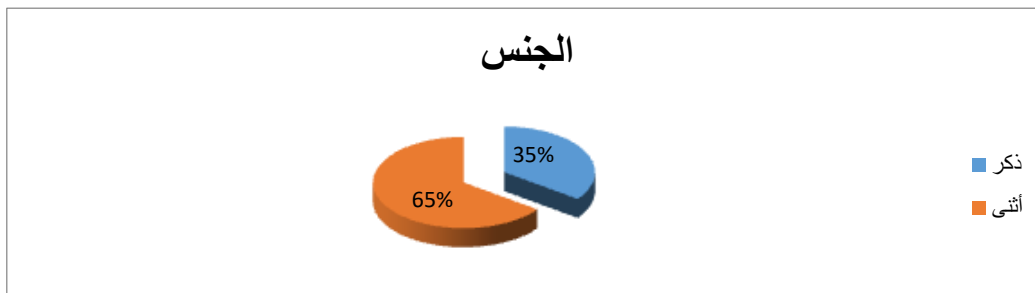
- **الجنس :** يمكن توضيح أفراد عينة الدراسة حسب الجنس كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (9) : توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة المئوية	التكرارات	الجنس
35 %	21	ذكر
65 %	39	أنثى
100 %	60	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

شكل 09: توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق : نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه أن فئة الاناث بلغ عددهن 39 وبنسبة مئوية تقدر ب 65 % ، أما فئة الذكور فقد بلغ عددهم 21 وبنسبة مئوية قدرت ب 35 % ، وبالتالي نجد سيطرة الفئة الانثوية على الفئة الذكورية في التوظيف في مديرية الضرائب لولاية توفرت .

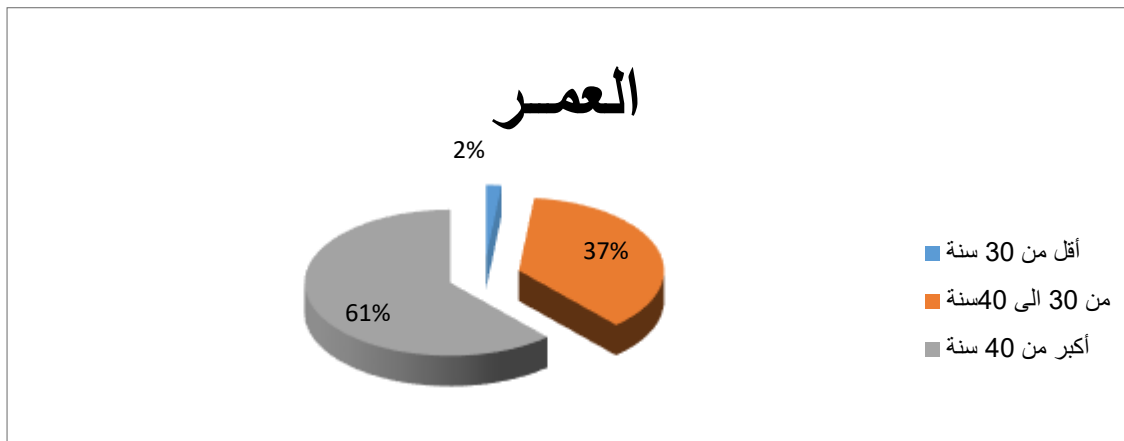
- **العمر:** يمكن توضيح أفراد عينة الدراسة حسب العمر كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (10) : توزيع أفراد العينة حسب العمر

النسبة	التكرار	العمر
1.7 %	1	أقل من 30 سنة
36.7 %	22	من 30 الى 40 سنة
61.7 %	37	أكبر من 40 سنة
100 %	60	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

شكل 10 : توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه أن معظم الفئة العمرية لفئة الدراسة هي الفئة الثالثة أكبر من 40 سنة بمقدار 37 فرد ونسبة مئوية 61.7%، ثم تليها الفئة العمرية التي تنتمي الى المجال (30 الى 40 سنة) بمقدار 22 فرد ونسبة مئوية قدرها 36.7%، ثم الفئة العمرية التي هي أقل من 30 سنة بمقدار 1 فرد ونسبتها المئوية قدرت ب 1.7% .

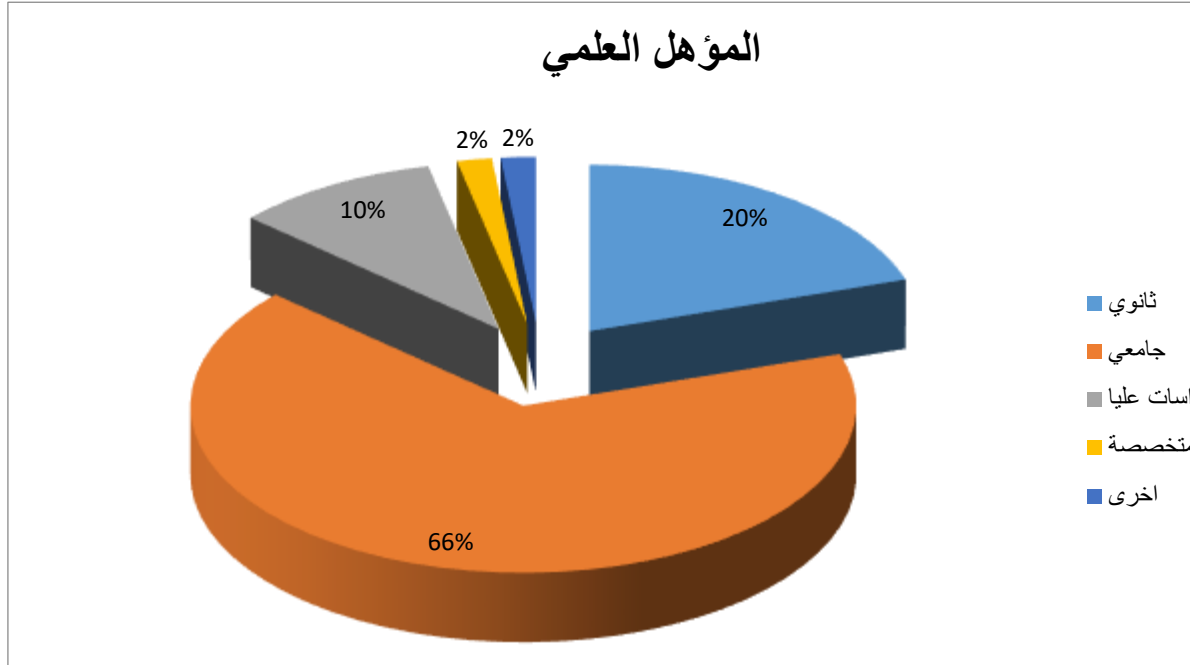
المؤهل العلمي: يمكن توضيح أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (11) : توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ثانوي	12	20.00%
جامعي	40	66.7%
دراسات عليا	6	10.0%
دراسات متخصصة	1	1.7%
أخرى	1	1.7%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

شكل 11 : توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول والشكل اعلاه أن معظم افراد عينة الدراسة هم فئة الجامعيين وذلك بمقدار 40 موظف ونسبة مئوية 66.7 %، ثم يليها الفئة التي دون مستوى وهي ثانوي البالغ عددهم 12 موظف اي نسبة مئوية 20 %، ثم تليها الفئة التي لديها مؤهل علمي دراسات عليا بمقدار 6 موظفين ونسبة مئوية قدرها 10 %، والفئة التي لديها مؤهل علمي دراسات متخصصة والفئة التي لديها أخرى لهما نفس المقدار والنسبة المئوية ، وذلك بمقدر 1 فرد ونسبة مئوية 1.7 % .

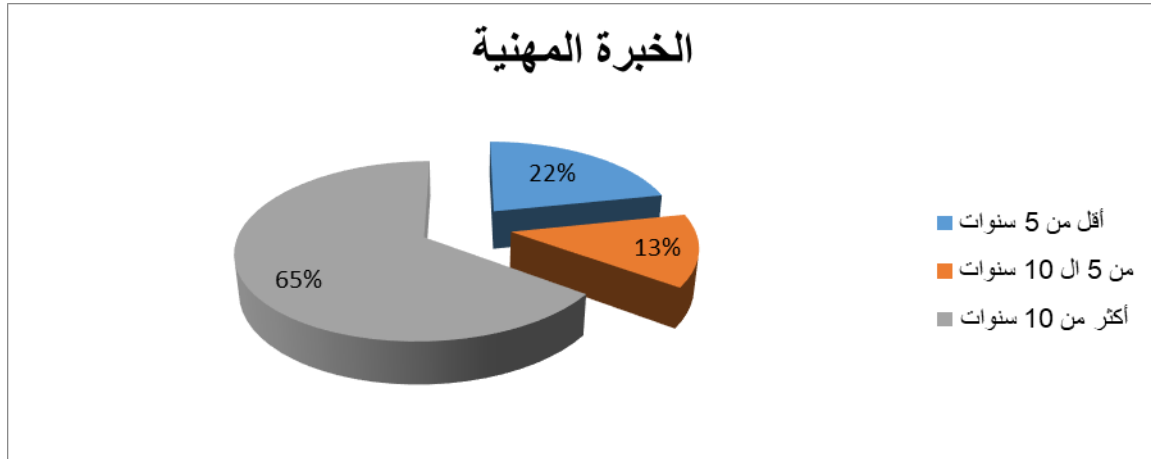
– الخبرة المهنية : يمكن توضيح أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (12) : توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	13	21.7 %
من 5 إلى 10 سنوات	8	13.3 %
أكثر من 10 سنوات	39	65.00 %
المجموع	60	100 %

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

شكل 12 : توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه ان معظم أعمار أفراد العينة لديهم أقدمية أكثر من 10 سنوات خبرة وذلك بمقدار 39 فرد ونسبة مئوية 65 %، ثم يليها الفئة التي لديهم أقدمية أقل من 5 سنوات بمقدار 13 فرد ونسبة مئوية 21.7 %، حيث حققت الفئة التي تتراوح خبرتهم بين (5 إلى 10 سنوات) الاقلية بمقدار 8 افراد ونسبة مئوية 13.3 % .

5- عرض وتحليل لإجابات أفراد العينة حول أسئلة الاستبانة حسب محاور الدراسة :

سوف نتطرق الى عرض اجابات افراد عينة الدراسة الممثلة في موظفي المديرية محل الدراسة حول محاور الاستبانة، ثم تحليل هذه الاجابات بالاعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وبالتالي الخروج باستنتاجات تخدم اهداف الدراسة .

- تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الأول (الحوكمة الضريبية) (انظر الملحق رقم 03)

- تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الاول "مبدأ الشفافية":

الجدول رقم(13): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات "مبدأ الشفافية "

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	وجود التشريعات تشجع للوصول الى المتعلقة بالمسائل الجبائية	2.8667	1.28177
02	قيام الهيئات العامة والخاصة بنشر المعلومات المتعلقة بالمسائل الجبائية	2.5000	1.1123
03	لوسائل الاعلام دور للوصول المباشر للمعلومات الجبائية	2.8000	1.20451
04	المعلومات الجبائية تنشر على مواقع الشبكة العنكبوتية	2.9000	1.36170
	المجموع	2.733	0.83598

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق : يوضح الجدول رقم(13) : ان المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بمبدأ الشفافية، بلغ (2.733) وبانحراف معياري (0.83598)، وبدرجة موافقة متوسطة ، كما نلاحظ من الجدول ان العبارة الرابعة احتلت المرتبة الاولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته(2.9000) وانحراف معياري مقدر ب (1.36170)، في حين باقي العبارات نالت درجة موافقة متوسطة ففي المرتبة الثانية العبارة الاولى بمتوسط حسابي قدره (2.8667) وانحراف معياري مقدر ب (1.281777)، ثم يليها العبارة الثالثة بمتوسط قدره (2.8000) وانحراف معياري مقدر ب (1.20451)، وأخيرا العبارة الثانية بمتوسط حسابي قدره (2.5000) وانحراف معياري مقدر ب (1.1123) .

-تحليل فقرات الجزء الثاني الخور الاول مبدأ "المساءلة المتكافئة":

الجدول رقم (14): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات مبدأ المساءلة المتكافئة

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
05	للإدارة الجبائية مسؤولية اتجاه المكلفين بالضريبة حول قرارهم .	3.0000	1.19320
06	للمكلف بالضريبة حق رفع قضية أمام المحاكم	2.5833	1.16868
07	لا تعارض الحكومة والادارة المكلف بالضريبة لرفع قضيته امام المحاكم .	2.5333	1.21386
	المجموع	2.7056	0.88104

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق : يوضح الجدول رقم(14) : ان المتوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بمبدأ المساءلة المتكافئة ، بلغ (2.706) وبانحراف معياري (0.88104)، وبدرجة موافقة متوسطة ، كما نلاحظ من الجدول ان العبارة الخامسة احتلت المرتبة الاولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته(3000) وانحراف معياري مقدر ب (1.19320)، وهذا يدل على درجة موافقة عالية في حين باقي العبارات نالت درجة موافقة متوسطة ففي المرتبة الثانية العبارة السادسة بمتوسط حسابي قدره (2.5833) وانحراف معياري مقدر ب (1.16968)، ثم يليها العبارة السابعة بمتوسط قدره (2.5333) وانحراف معياري مقدر ب (1.21386)،

الجدول رقم (15): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمبدأ إصلاح الإدارة الجبائية

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
08	يوجد تحسن عام لقدرة الإدارة الجبائية	2.8667	1.28177
09	إصلاح الإدارة الجبائية مرتكز على كيفية جمع الضرائب لا توسيع الإيرادات	2.9167	1.15409
10	الإدارة الضريبية تنظم حسب قطاعات الضرائب وذلك بإنشاء وحدات مكلفة بأهم المكلفين وتنظم وظيفيا	2.8333	1.34248
11	يوجد تحسن في الخدمات لدفعي الضرائب	2.6500	1.08651
12	يوجد وعي وتركيز على زرع عاما الثقافة الضريبية لدى المكلف بالضريبة	2.5833	1.15409
13	يوجد توسيع في استخدام تكنولوجيا الاعلام الالي والاتصال بمهدف الحد من تكاليف الامتثال	2.8167	1.15702
14	يوجد استخدام واسع لتكنولوجيا الإعلام والاتصال بمهدف الحد من الفساد	3.4000	1.36791
15	يوجد استقلالية للإدارة الجبائية في جانب التسيير عن التنظيمات الوظيفية العمومية	2.8000	1.24601
	المجموع	2.8583	0.71769

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: يوضح الجدول رقم(15) : ان الوسط الحسابي لاجمالي الفقرات المتعلقة مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية بلغ (2.858) وانحراف معياري (0.718)، وبدرجة موافقة متوسطة ، كما نلاحظ من الجدول ان العبارة الرابعة عشر احتلت المرتبة الاولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (3.400) وانحراف معياري مقدر بـ (1.36791) ، وهذا يدل على درجة موافقة عالية، في حين باقي العبارات نالت درجة موافقة متوسطة ففي المرتبة الثانية العبارة التاسعة بمتوسط حسابي قدره (2.9167) وانحراف معياري مقدر بـ (1.15409) ، ثم يليها العبارة الثامنة بمتوسط قدره (2.8667) وانحراف معياري مقدر بـ(1.28177) يليها العبارة العاشرة بمتوسط حسابي قدره (2.8333) وانحراف معياري مقدر بـ(1.34248) ، ثم يليها العبارة الثالثة عشر بمتوسط قدره (2.8167)، وانحراف معياري مقدر بـ (1.15702)، ثم يليها العبارة الخامسة عشر بمتوسط قدره (2.8000) وانحراف معياري قدر بـ (1.24601)، ثم يليها العبارة الحادية عشر بمتوسط قدره (2.6500) وانحراف معياري قدر بـ(1.08651)، ثم يليها العبارة الثانية عشر بمتوسط قدره (2.5833) وانحراف معياري قدر (1.15409) .

- تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الاول "مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي":

الجدول رقم (16) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمبدأ إصلاح الهيكل الجبائي

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
16	يوجد تخلي عن الضرائب التجارية لصالح الضرائب على السلع و الخدمات	2.7667	1.18417
17	يوجد تبسيط في القانون الجبائي واعتماد اللامركزية في وظائف تحصيل الإيرادات	2.7167	1.16578
18	يوجد جهود لتوسيع القاعدة الضريبية	2.9667	1.35255
19	يوجد توسيع أفقي للنظام الجبائي من خلال تخفيض المعدلات الضريبية وتوسيع الأوعية الضريبية	2.8333	1.30406
	المجموع	2.8208	0.82350

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: يوضح الجدول رقم(16) : ان الوسط الحسابي لاجمالي الفقرات المتعلقة بمبدأ إصلاح الهيكل الجبائي ، بلغ (2.8208) وانحراف معياري (0.82350)، وبدرجة موافقة متوسطة كما نلاحظ من الجدول ان العبارة الثامنة عشر احتلت المرتبة الاولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (2.9667) وانحراف معياري مقدر بـ (1.35255)، وهذا يدل على درجة موافقة متوسطة، في حين باقي العبارات نالت درجة موافقة متوسطة ففي المرتبة الثانية العبارة التاسعة عشر بمتوسط حسابي قدره (2.8333) وانحراف معياري مقدر بـ (1.30406) ، ثم يليها في المرتبة الثالثة العبارة السادسة عشر بمتوسط قدره (2.7667) وانحراف معياري مقدر بـ (1.18417)، يليها في المرتبة الرابعة العبارة السابعة عشر بمتوسط حسابي قدره (2.7167) وانحراف معياري مقدر بـ (1.16578).

- تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الاول "مبدأ دور أصحاب المصالح":

الجدول رقم (17) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري مبدأ دور أصحاب المصالح

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
20	عدم وجود علاقة جيدة بين المكلف و الإدارة الضريبية يؤدي إلى التهرب الضريبي	2.7667	1.38229
21	وجود ثقافة جبائية مترسخة لدى المكلف تدفعه نحو التهرب الضريبي	2.8833	1.31602
22	غياب الثقافة الجبائية ناتج عن عدم وجود آلية عرض واضحة للقوانين و التعليمات الجبائية يساهم في التهرب الضريبي	2.7667	1.29362
23	تطبيق عقوبات صارمة في حالة كشف تهرب ضريبي	2.9833	1.42009
24	المكلف بالضريبة كعميل وليس كمتهرب من وجهة نظر الإدارة الجبائية	2.8167	1.37152
	المجموع	2.8433	0.89298

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: يوضح الجدول رقم (17) : أن الوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة مبدأ دور أصحاب المصالح، بلغ (2.8433) وبانحراف معياري (0.89298)، وبدرجة موافقة متوسطة كما نلاحظ من الجدول أن العبارة الثالثة وعشرون احتلت المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (2.9833) وانحراف معياري مقدر بـ (1.42009)، وهذا يدل على درجة موافقة متوسطة، في حين باقي العبارات نالت درجة موافقة متوسطة ففي المرتبة الثانية العبارة الواحد والعشرون بمتوسط حسابي قدره (2.8833) وانحراف معياري مقدر بـ (1.31602)، ثم يليها في المرتبة الثالثة العبارة الرابعة والعشرون بمتوسط حسابي قدره (8167.2) وانحراف معياري مقدر بـ (1.37152)، ثم يليها في المرتبة الرابعة العبارة الثانية والعشرون بمتوسط قدره (7667.2) وانحراف معياري مقدر بـ (1.18417)، يليها في المرتبة الخامسة العبارة السابعة عشر بمتوسط حسابي قدره (7167.2) وانحراف معياري مقدر بـ (1.16578).

- تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الأول "مبدأ المشاركة الفعالة":

الجدول رقم (18): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري مبدأ المشاركة الفعالة"

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
25	تنظيم اجتماعات دورية بين رؤساء المصالح و الموظفين لاشتراكهم في اتخاذ القرارات	2.5500	1.28122
26	مشاركة الموظفين في تسيير الإدارة عن طريق انتخاب ممثلهم في مجلس الإدارة	2.7167	1.30308
27	توجد قنوات اتصال تمكن الموظفين لإبداء آراءهم ومقترحاتهم حول سير العمل إلى المسؤولين لتحسين أداء المؤسسة	2.5167	1.32117
28	تحقق المشاركة الفعالة للعاملين بالإدارة الضريبية و الممولين في اتخاذ القرارات	2.5000	1.24192
	المجموع	2.5708	0.97217

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: يوضح الجدول رقم (18) : أن الوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة مبدأ المشاركة الفعالة، بلغ (2.5708) وبانحراف معياري (0.97217)، وبدرجة موافقة متوسطة كما نلاحظ من الجدول أن العبارة السادسة والعشرون احتلت المرتبة الأولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (2.7167) وانحراف معياري مقدر بـ (1.30308)، وهذا يدل على درجة موافقة متوسطة، في حين باقي العبارات نالت درجة موافقة ضعيفة ففي المرتبة الثانية العبارة الخامسة والعشرون بمتوسط حسابي قدره (2.5500) وانحراف معياري مقدر بـ (1.28122)، ثم يليها في المرتبة الثالثة العبارة السابعة والعشرون بمتوسط حسابي قدره (2.5167) وانحراف معياري مقدر بـ (1.32117)، ثم يليها في المرتبة الرابعة العبارة الثامنة والعشرون بمتوسط قدره (2.5000) وانحراف معياري مقدر بـ (1.24192) .

- تحليل فقرات الجزء الثاني المحور الثاني: (أنظر الملحق رقم 03)

الجدول رقم (19): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للتهرب الضريبي

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	يوجد تهرب لدى المكلفين بالضريبة	2.8833	1.49680
02	يستغل المكلفون بالضريبة الثغرات القانونية الموجودة في التشريع الضريبي للتهرب الضريبي	2.5333	1.24147
03	يلجأ المكلفون بالضريبة إلى زيادة نفقاتهم على الرواتب و الأجور و السفر و الإعانات من أجل التهرب الضريبي	2.6000	1.25144
04	التهرب الضريبي ظاهرة تقوم بعرقلة مشاريع الدولة في الإنفاق العام و التنمية الاقتصادية	2.7667	1.38229
05	يتبع المكلفون بالضريبة أساليب الغش و الخداع من أجل التهرب الضريبي	3.0167	1.40811
06	يتمتع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم	3.0167	158907
07	يلجأ المكلفون بالضريبة إلى عدم الفوترة من أجل التهرب الضريبي	2.7500	1.34826
08	تسعى الإدارة الجبائية لتحسين و توعية المكلفين بالضريبة بأهمية التحصيل الضريبي للتقليل من خسائر التهرب الضريبي	2.5333	1.22774
09	تعد التشريعات و القوانين العقابية مثل المتابعة القضائية ذات فاعلية كبيرة في ردع ظاهرة التهرب الضريبي	2.7167	1.27680
10	لدى الإدارة الضريبية قوانين تراعي ظروف جميع المكلفين في حالة تأخرهم عن أداء الضريبة وتحديد تواريخ لاحقة حسب الإجراءات التنظيمية فيها	2.5333	1.26848
11	الإجراءات القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية رادعة للمكلفين الذين يتخلفون أو يقصرون في أداء الضريبة	2.9667	1.32725
	المجموع	2.7561	0.89143

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق: يوضح الجدول رقم (19) : أن الوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة التهرب الضريبي، بلغ (2.7561) و بانحراف معياري (0.89143)، وبدرجة موافقة متوسطة كما نلاحظ من الجدول أن العبارة السادسة والخامسة احتلت المرتبة الاولى وذلك بمتوسط حسابي قيمته (3.0167) وانحراف معياري مقدر ب (158907 و 1.40811) وهذا يدل على درجة موافقة متوسطة، في حين باقي العبارات نالت درجة موافقة متوسطة ففي المرتبة الثانية العبارة الحادية عشر بمتوسط حسابي قدره (2.9667) وانحراف معياري مقدر ب (1.32725)، ثم تليها في المرتبة الثالثة العبارة الاولى بمتوسط حسابي قدره (2.8833) وانحراف معياري مقدر ب (1.49680) ثم تليها في المرتبة الرابعة العبارة الرابعة بمتوسط حسابي قدره 2.7667 وانحراف معياري مقدر ب 1.38229، ثم يليها في المرتبة الخامسة العبارة السابعة بمتوسط حسابي قدره (2.7500) وانحراف معياري مقدر ب (1.34826)، ثم يليها في المرتبة السادسة العبارة التاسعة بمتوسط قدره (2.7167) وانحراف معياري مقدر ب (1.27680)، ثم تليها في المرتبة السابعة العبارة الثالثة بمتوسط قدره (2.6000) وانحراف معياري مقدر

ب (1.25144)، ثم تليها في المرتبة الثامنة العبارة الثانية والثامنة والعاشرة بمتوسط حسابي قدره (2.5333) وانحراف معياري قدر ب (1.24147 و 1.22774 و 1.26848) وهذ بدرجات متوافقة ضعيفة .

المطلب الثاني: مناقشة النتائج (اختبار الفرضيات)

سنتطرق في هذا المطلب الى اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة وكذا اختبار الفرضيات الفرعية لعينة الدراسة. (انظر الملحق رقم 03)

1- اختبار الفرضية الرئيسية :

تنص الفرضية الرئيسية على أنه يوجد أثر معنوي لتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت .

أولاً : نقوم بصياغتها على شكل النفي وهي الفرضية الصفرية وتأخذ الرمز (H_0)

(H_0) : لا يوجد أثر معنوي لتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت

(H_1) : يوجد أثر معنوي لتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت

-تحليل ومناقشة نتائج اختبار الفرضية الرئيسية موضحة في الجدول التالي :

الجدول رقم (20): اختبار الفرضية الرئيسية

المتغيرات	R	R ²	قيمة T	دلالة T	Béta	قيمة F	Sig
مبادئ الحوكمة الضريبية	0.461	0.212	0.729	0.469		15.615	0.000
التهرب الضريبي			3.952	0.000	0.461		

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق على الجدول :

من الجدول المبين اعلاه نلاحظ ان نتائج الانحدار البسيط معنوي عند مستوى الدلالة Sig 0.000 اقل من مستوى المعنوية 0.05.

وتفسر النتائج ان المتغير يفسر 21.2% من التباين الحاصل في مبادئ الحوكمة الضريبية، وذلك بالنظر الى معامل التحديد R²، كما جاءت Béta التي توضح العلاقة بين مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي بقيمة 0.461 ذات دلالة احصائية، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T و الدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك أن تطبيق مبادئ الحوكمة لا يمنع من الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

و بناء على ما تقدم فإننا نقبل بالفرض الصفري (H_0) الذي ينص على عدم وجود أثر بين المتغيرين ونرفض الفرض البديل (H_1) الذي ينص على وجود اثر بين المتغيرين ومنه فرضية الدراسة والتي تنص على: يوجد أثر معنوي لتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت غير محققة.

2- اختبار الفرضيات الفرعية :

- الفرضية الفرعية الاولى :

(H_0) : لا يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ الإفصاح و الشفافية و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

(H_1) : يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ الإفصاح و الشفافية و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

الجدول رقم (21): إختبار الفرضية الفرعية مبدأ الإفصاح و الشفافية

المتغيرات	R	R ²	قيمة T	دلالة T	Béta	قيمة F	Sig
مبدأ الشفافية	0.142	0.20	5.918	0.000		1.190	0.280
التهرب الضريبي			1.091	0.280	0.142		

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق على الجدول :

من الجدول المبين اعلاه نلاحظ ان نتائج الانحدار البسيط ليس بمعنوي وذلك من خلال قيمة F البالغة 1.190 بدلالة 0.280 أكبر من مستوى المعنوية 0.01 .

وتفسر النتائج ان المتغير يفسر 20 % من التباين الحاصل في مبدأ الإفصاح و الشفافية، وذلك بالنظر الى معامل التحديد R² ، كما جاءت قيمة Béta التي توضح العلاقة بين تطبيق مبدأ الإفصاح و الشفافية في الحد من التهرب الضريبي بقيمة 0.142 ذات دلالة احصائية، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T ، والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك بتطبيق مبدأ الإفصاح و الشفافية لا يمنع من الحد من التهرب الضريبي.

وبناء على ما تقدم فإننا نقبل بالفرض الصفري (H_0) الذي ينص على عدم وجود أثر بين المتغيرين ونرفض الفرض البديل (H_1) الذي ينص على وجود اثر بين المتغيرين ومنه فرضية الدراسة والتي تنص على:

- يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ الإفصاح و الشفافية في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت غير محققة

-الفرضية الفرعية الثانية :

(H₀) : لا يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ المساءلة المتكافئة و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توفرت .

(H₁) : يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ المساءلة المتكافئة و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توفرت .

الجدول رقم (22): اختبار الفرضية الفرعية مبدأ المساءلة المتكافئة

المتغيرات	R	R ²	قيمة T	دلالة T	Béta	قيمة F	Sig
مبدأ المساءلة المتكافئة	0.144	0.021	6.316	0.000		1.235	0.271
التهرب الضريبي			1.111	0.271	0.144		

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق على الجدول :

من الجدول المبين اعلاه نلاحظ ان نتائج الانحدار البسيط غير معنوي وذلك من خلال قيمة F البالغة 1.235 بدلالة 0.271 أكبر من مستوى المعنوية 0.01 .

وتفسر النتائج أن المتغير يفسر 2.1 % من التباين الحاصل في مبدأ المساءلة المتكافئة، وذلك بالنظر الى معامل التحديد R² ، كما جاءت قيمة Béta التي توضح العلاقة بين مبدأ المساءلة المتكافئة و الحد من التهرب الضريبي بقيمة 0.144 ذات دلالة إحصائية، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك بتطبيق مبدأ المساءلة المتكافئة لا يمنع من الحد من التهرب الضريبي.

وبناء على ما تقدم فإننا نقبل بالفرض الصفري (H₀) الذي ينص على عدم وجود أثر بين المتغيرين ونرفض الفرض البديل (H₁) الذي ينص على وجود اثر بين المتغيرين ومنه فرضية الدراسة والتي تنص على:

- يوجد أثر معنوي لتطبيق المساءلة المتكافئة في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توفرت غير محققة

-الفرضية الفرعية الثالثة :

(H₀) : لا يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية و الحد من التهرب ال ضريبي بمديرية الضرائب لولاية توفرت .

- (H₁): يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية و الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

الجدول رقم (23): اختبار الفرضية الفرعية مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية

المتغيرات	R	R ²	قيمة T	دلالة T	Béta	قيمة F	Sig
مبدأ الشفافية	0.261	0.068	3.948	0.000		4.225	0.044
التهرب الضريبي			2.055	0.044	0.261		

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق على الجدول :

من الجدول المبين اعلاه نلاحظ ان نتائج الانحدار البسيط غير معنوي وذلك من خلال قيمة F البالغة 4.225 بدلالة 0.044 أكبر من مستوى المعنوية 0.01 .

وتفسر النتائج أن المتغير يفسر 6.8% من التباين الحاصل في مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية وذلك بالنظر إلى معامل التحديد R² ، كما جاءت قيمة Béta التي توضح العلاقة بين إصلاح الإدارة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بقيمة 0.261 ذات دلالة إحصائية، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T ، والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك بتطبيق مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية لا يمنع من التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي .

وبناء على ما تقدم فإننا نقبل بالفرض الصفري (H₀) الذي ينص على عدم وجود أثر بين المتغيرين ونرفض الفرض البديل (H₁) الذي ينص على وجود أثر بين المتغيرين ومنه فرضية الدراسة والتي تنص على:

- يوجد أثر معنوي لتطبيق إصلاح الإدارة الجبائية في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت غير

محقة

-الفرضية الفرعية الرابعة :

- (H₀) : لا يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

- (H₁) : يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

الجدول رقم (24): اختبار الفرضية الفرعية مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي

المتغيرات	R	R ²	قيمة T	دلالة T	Béta	قيمة F	Sig
مبدأ الشفافية	0.373	0.139	4.173	0.000	0.373	9.398	0.003
التهرب الضريبي			3.066	0.003			

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق على الجدول :

من الجدول المبين اعلاه نلاحظ ان نتائج الانحدار البسيط معنوي وذلك من خلال قيمة F البالغة 9.398 بدلالة 0.003 أقل من مستوى المعنوية 0.01 .

وتفسر النتائج أن المتغير يفسر 13.9% من التباين الحاصل في مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي وذلك بالنظر إلى معامل التحديد R² ، كما جاءت قيمة Béta التي توضح العلاقة بين مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي و الحد من التهرب الضريبي بقيمة 0.373 ذات دلالة إحصائية، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T ، والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك بتطبيق مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي فانه يحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

وبناء على ما تقدم فإننا نرفض الرفض الصفري (H₀) الذي ينص على عدم وجود أثر بين المتغيرين ونقبل الفرض البديل (H₁) الذي ينص على وجود اثر بين المتغيرين ومنه فرضية الدراسة والتي تنص على:

- يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ اصلاح الهيكل الجبائي في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت محققة .

-الفرضية الفرعية الخامسة :

- (H₀) : لا يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

- (H₁) : يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

الجدول رقم (25): اختبار الفرضية الفرعية مبدأ دور أصحاب المصالح

المتغيرات	R	R2	قيمة T	دلالة T	Béta	قيمة F	Sig
مبدأ الشفافية	0.317	0.100	5.014	0.000	0.317	6.480	0.014
التهرب الضريبي			2.546	0.014			

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق على الجدول :

من الجدول المبين اعلاه نلاحظ ان نتائج الانحدار البسيط غير معنوي وذلك من خلال قيمة F البالغة 6.480 بدلالة 0.014 أكبر من مستوى المعنوية 0.01 .

وتفسر النتائج أن المتغير يفسر 31.7% من التباين الحاصل في مبدأ دور أصحاب المصالح وذلك بالنظر إلى معامل التحديد R^2 ، كما جاءت قيمة Béta التي توضح العلاقة بين مبدأ دور أصحاب المصالح في التقليل من التهرب الضريبي بقيمة 0.317 ذات دلالة إحصائية، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T، والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك بتطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح فانه لا يمكن التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي .

وبناء على ما تقدم فإننا نقبل الرض الصفري (H_0) الذي ينص على عدم وجود أثر بين المتغيرين ونرفض الرض البديل (H_1) الذي ينص على وجود أثر بين المتغيرين ومنه فرضية الدراسة والتي تنص على:

- يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت غير محققة .

- الفرضية الفرعية السادسة :

- (H_0) : لا يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ المشاركة الفعالة و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

- (H_1) : يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ المشاركة الفعالة و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .

الجدول رقم (26): اختبار الفرضية الفرعية مبدأ المشاركة الفعالة

المتغيرات	R	R2	قيمة T	دلالة T	Béta	قيمة F	Sig
مبدأ الشفافية	0.343	0.117	6.274	0.000		7.710	0.007
التهرب الضريبي			2.777	0.007	0.343		

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التعليق على الجدول :

من الجدول المبين اعلاه نلاحظ ان نتائج الانحدار البسيط معنوي وذلك من خلال قيمة F البالغة 7.710 بدلالة 0.007 أقل من مستوى المعنوية 0.01 .

وتفسر النتائج ان المتغير يفسر 34.3% من التباين الحاصل في مبدأ المشاركة الفعالة ، وذلك بالنظر الى معامل التحديد R^2 ، كما جاءت قيمة Béta التي توضح العلاقة بين مبدأ المشاركة الفعالة في الحد من التهرب الضريبي بقيمة 0.373 ذات دلالة احصائية، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك بتطبيق مبدأ المشاركة الفعالة فانه من ظاهرة التهرب الضريبي.

وتفسر النتائج ان المتغير يفسر 13.9% من التباين الحاصل في مبدأ دور المشاركة الفعالة وذلك بالنظر الى معامل التحديد R^2 ، كما جاءت Béta التي توضح العلاقة بين المشاركة الفعالة في الحد من التهرب الضريبي بقيمة 0.343 ذات دلالة احصائية، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة T والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك بتطبيق مبدأ المشاركة الفعالة فانه يحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

وبناء على ما تقدم فإننا نرفض الفرض الصفري (H_0) الذي ينص على عدم وجود أثر بين المتغيرين ونقبل الفرض البديل (H_1) الذي ينص على وجود اثر بين المتغيرين ومنه فرضية الدراسة والتي تنص على: يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية بين تطبيق مبدأ دور المشاركة الفعالة في الحد من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت محققة .

خلاصة الفصل :

من خلال الدراسة الميدانية والتي تضمنت ابراز العلاقة التي تربط مبادئ الحوكمة الضريبية بالحد من التهرب الضريبي ، حيث قمنا بتوزيع الاستبانة على عينة عشوائية شملت 60 موظف في مديرية الضرائب لولاية توقرت، بعد حصولنا على اجابات أفراد الدراسة قمنا بفحصها وتفريغها باستعمال برنامج SPSS واستعمال بعض الاساليب الاحصائية ، لتحليل نتائج واختبار الفرضيات المصاغة، ثم الاجابة على الاشكالية المطروحة في المقدمة .ومن اهم النتائج تم رفض الفرضية الرئيسية وهي وجود اثر معنوي لتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت .

أما ما يخص الفرضيات الفرعية تم رفضها لعدم وجود اثر في التقليل من التهرب الضريبي مبدأ الشفافية، مبدأ المساءلة المتكافئة، مبدأ اصلاح الادارة الجبائية، مبدأ دور اصحاب المصالح، الا أثر الفرضيتين فرضية مبدأ اصلاح الهيكل الجبائي وفرضية مبدأ المشاركة الفعالة في التقليل من التهرب الضريبي والتي تم اثباتها .

الخاتمة

من خلال دراستنا وتناولنا لموضوع دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي حاولنا الإحاطة بكل جوانبه النظرية والتطبيقية وناكد على ان موضوع الحوكمة الضريبية من المواضيع الهامة في وقتنا الحالي لارتباطها بالإدارة الضريبية ودورها الفعال والاساسي في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي التي تعاني منها معظم الدول وعلى اعتبار ان الضريبة من اهم مصادر الإيرادات العامة للدولة والخزينة العامة.

وعلى هذا الأساس حاولنا في هذه الدراسة تسليط الضوء على دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي ومدى تطبيق الإدارة الضريبية لهذه المبادئ لمكافحة هذه الظاهرة، وعليه تم الوصول الى النتائج التالية:

➤ النتائج النظرية:

- انتشار ظاهرة التهرب الضريبي اظهر عدة اشكال وتقنيات يتبعها المكلفون المتحايلون للتهرب الضريبي أدى الى صعوبة مكافحته .
- وجود فجوات بين الإدارة الضريبية والمكلفين ناتجة عن عدم توفر الثقة بين الطرفين أدى الى تفشي هذه الظاهرة
- التنسيق بين الإدارة الضريبية والمكلفين لتبادل المعلومات ومعرفة كل منهم لواجباته وحقوقه .

➤ النتائج التطبيقية:

- من خلال تواصلنا مع موظفي مديرية الضرائب لولاية تقرت تبين لنا مدى معرفة الموظفين الجيدة في مجال الحوكمة الضريبية وتحلى ذلك من خلال اجاباتهم على أسئلة الاستبيان .
- المعلومات الجبائية تنشر على مواقع الشبكة العنكبوتية.
- للإدارة الجبائية مسؤولية اتجاه المكلفين بالضريبة حول قراراتهم .
- إصلاح الادارة الجبائية مرتكز على كيفية جمع الضرائب لا توسيع الإيرادات.
- يوجد استخدام واسع لتكنولوجيا الإعلام والاتصال بهدف الحد من الفساد.
- يوجد جهود لتوسيع القاعدة الضريبية.
- وجود ثقافة جبائية مترسخة لدى المكلف تدفعه نحو التهرب الضريبي.
- يتبع المكلفون بالضريبة أساليب الغش و الخداع من أجل التهرب الضريبي.
- يتمتع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم.
- الإجراءات القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية رادعة للمكلفين الذين يتخلفون أو يقصرون في أداء الضريبة.

- المكلف بالضريبة له الحق في اللجوء الى المحاكم في حالة وجود أي اجحاف او ضرر يمسّه.
 - لجوء المكلفين بالضريبة لأساليب الغش والتحايل من اجل التهرب الضريبي.
 - امتناع المكلفين بالضريبة على تقديم تصريحاتهم وارباحهم الحقيقية يعيق عمل الإدارة الضريبية.
 - احترام القوانين والتشريعات المتعلقة بالمعاملة الضريبية بين المكلفين والإدارة الضريبية لتحقيق العدالة.
 - استعمال التقنيات الحديثة والمتطورة لتسهيل عملية الرقابة الضريبية.
 - لا يوجد أثر معنوي لتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب توقرت .
 - لا يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ الإفصاح و الشفافية و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .
 - لا يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية و التقليل من التهرب ال ضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .
 - يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .
 - لا يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح والتقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت
 - يوجد أثر معنوي بين تطبيق مبدأ المشاركة الفعالة و التقليل من التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية توقرت .
- **توصيات واقتراحات وأفاق مستقبلية :**
- ضرورة تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية والزاميتها في القطاع الضريبي.
 - وجوب برمجة دورات تكوينية من طرف الإدارة الضريبية لموظفيها حول نظام الحوكمة الضريبية والطرق الحديثة للرقابة.
 - للحد من ظاهرة التهرب الضريبي وجب وضع قوانين وتشريعات ضريبية جديدة تتماشى مع الأوضاع الاقتصادية والتطور التكنولوجي واحترامها.
 - محاولة العمل على الاخذ بالأساليب العلمية والتقنيات التكنولوجية الحديثة والمتطورة لتسهيل عملية الرقابة
 - على المصالح الضريبية نشر تقاريرها الدورية والسنوية من التحصيلات الضريبية وواجه انفاقها واطلاع المكلفين عليها لزيادة ثقتهم بالإدارة ووعيهم الضريبي اتجاه دفع مستحقاتهم الضريبية وهذا يعمل على زيادة مستوى الإفصاح والشفافية .
 - عصنة النظام الضريبي وإدخال الرقمنة .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

المراجع باللغة العربية:

➤ المواد:

- 1- المادة 1/18 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 2- المادة 1/21 من ق إ ج المعدلة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 2003 والمادة 34 من قانون المالية لسنة 2012 و المادة 13 من ق.م لسنة 2013.
- 3- المادة 2/21 من ق.إ.ج
- 4- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 26 المؤرخ سنة 2000.
- 5- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 68، المؤرخ سنة 2000 .
- 6- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 79، المؤرخ سنة 2000.
- 7- الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 24، المؤرخ سنة 2002.
- 8- المادة 194 معدلة بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 1992 والمادة 19 من قانون المالية لسنة 1999.
- 9- المادة 192 معدلة بموجب المواد 9 من قانون المالية لسنة 2000، 38 من قانون المالية لسنة 2001، 22 من قانون المالية لسنة 2006 و 15 من قانون المالية لسنة 2007 و 9 من قانون المالية لسنة 2009، 6 من قانون المالية لسنة 2010، 2 من قانون المالية لسنة 2013 .
- 10- المادة 523 من ق . ض . غ . م معدلة بموجب المادة 54 من قانون المالية لسنة 2003
- 11- المادة 524 من ق . ض . غ . م معدلة بموجب المادة 55 من قانون المالية لسنة 2003 والمادة 41 من قانون المالية لسنة 2015
- 12- المادة 60 من ق . ر . ر . أ . المادة 19 من ق . ط . ، المادة 100 من ق . ط القانون 21/04 المؤرخ في 2004/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 2005 .
- 13- المادة 146 من ق . إ . ج عدلت بموجب القانون 16/05 المؤرخ في 2005/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 2016 .
- 14- الأمر 05/05 المؤرخ في 2005/07/25 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005 .
- 15- الأمر 47/75 المؤرخ في 17 يونيو 1975 (الجريدة الرسمية رقم 53).
- 16- القانون 11/02 المؤرخ في 2002/12/24 المتضمن لقانون المالية لسنة 2003 .
- 17- المادة 303 من ق ض ر م معدلة بموجب المادة 28 من ق م لسنة 2003 و المادة 13 من ق م لسنة 2012 .

➤ الكتب:

- 18- أبو عمر، عبد الناصر، محمد فؤاد إطار مقترح لأدلة الحوكمة الضريبية و أثرها على كفاءة وفاعلية الأداء الضريبية رسالة ماجستير كلية التجارة جامعة بنها، مصر، 2010.
- 19- آيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة 2013-2014 .
- 20- إيهاب براهيم، ميادة بلعاش، العقوبات الضريبية في مدى مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004
- 21- بتاتة طروش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2011-2012 .
- 22- بكر عبد الرحمن بكر، الحوكمة الضريبية وأثرها في زيادة جودة المعلومات المحاسبية، اطروحة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة الاسراء الخاصة، الاردن، 2014.
- 23- بلخوخ عيسى، الوقاية الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الضريبي، مذكرة نيل شهادة الماجستير، جامعة باتنة، الجزائر، 2005 .
- 24- بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائي ،دار هومة للطباعة و النشر والتوزيع،الجزائر،2011 .
- 25- بوزورة وحيزيه، التهرب الضريبي في الجزائر وآليات مكافحته، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، الجزائر، سنة 2013.
- 26- بوعلام ولهي، نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي و المحاسبي حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية، تجربة الأسواق الناشئة، ورقة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر الثالث للعلوم المالية و المصرفية، جامعة اليارموك الأردن 2013.
- 27- جامع أحمد، علم المالية فن المالية العامة، الجزء 1، دار النشر العربية، طبعة 2، القاهرة، سنة 1975.
- 28- حسن بوسقيعة ، مقال بعنوان الغش الضريبي ،مجلة القضائية ،عدد خاص، 2009 .
- 29- حميدة بوزيدة ، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية ، دون طبعة ،الجزائر ،سنة 2015.
- 30- حنا نعيم فهيم، نحو حوكمة النظام الضريبي، بحث مقدم للمؤتمر السنوي العلمي الخامس، حوكمة الشركات وابعادها المحاسبية والادارية والاقتصادية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، 8 الى 10 سبتمبر، 2005
- 31- خالد عليجات، التهرب الضريبي وأسبابه وطرق الحد منه، مجلة المنارة، المجلد 19، العدد 02، 2013.

- 32- د. حديدي آدم، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 3، العدد 1، خاص، جانفي 2019 .
- 33- رحال ناصر، تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة نيل شهادة الماجستير، في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2006-2007.
- 34- رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، رسالة ماجستير في العلوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة، 2013-2014.
- 35- سراج محمد خلاط، دور النظام الضريبي في الاقتصاد الليبي، المجلة الجامعة، المجلد الثالث، العدد الخامس عشر، 2013.
- 36- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012.
- 37- سمية براهيم، ميادة بلعاش، مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لتفعيل مبادئ حوكمة الشركات، بحوث اقتصادية عربية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد 67 68 صيف خريف، 2014.
- 38- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2000.
- 39- الشافعي جلال الدين ، الحوكمة الضريبية ، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق ، العدد الأول، مجلة 25.
- 40- صالح ادم عبد الله موسى ، الحوكمة الضريبية وأثرها في زيادة المعلومات المحاسبية، بحث تكميلي مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة النيلين، 2018 .
- 41- صباح نعوش، الضرائب في الدول العربية، المركز الثقافي، بيروت، 1987.
- 42- صفوت عبد السلام عوض الله، الاقتصاد السري، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2022.
- 43- صيام احمد زكرياء، دور الحاكمية المصرفية في تعزيز كفاءة البنوك التجارية الأردنية، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الثاني لكلية إدارة بيئة الأعمال الحديثة بالجامعة، عمان الأردن ، 2009.
- 44- طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر، الطبعة الاولى سنة 2008.
- 45- عباس ناصر سعدون، تعزيز الثقة بين المكلف والادارة الضريبية، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادي، كلية القانون، القسم العام، جامعة القادسية، المجلد 18، العدد 04، 2016-2017، العراق.
- 46- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الاولى، دار جرير للنشر والتوزيع، الاردن 2011 .
- 47- علي زعدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، سنة 2015.

- 48- عوادي مصطفى وزين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، ط2 مكتبة بن موسى السعيد، الوادي 2010-2011.
- 49- عوادي مصطفى، رحال ناصر، جبائة المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة صخري، الجزائر، 2011 .
- 50- عوادي مصطفى، رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الجزائري، مطبعة صخري، د ط، 2011-2012.
- 51- عيد، محمد زكي، الآليات الداخلة لحوكمة الشركات ، مجلة البحوث الإدارية أكاديمية السادات، العدد الأول، 2010.
- 52- فاطمة الزهراء طاهري، سيساوي سهام، دور حوكمة الشركات في الرفع من كفاءة السوق، غالم عبد الله حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، ورقة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012.
- 53- كنزة براهيمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، أطروحة ماجستير في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قسنطينة الجزائر، 2014.
- 54- لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2011-2012.
- المجالات:
- 55- محمد أبو ناصر، محفوظ المشاعلة، فراس الشهبان، الضرائب وجبايتها بين النظرية والتطبيق، المكتبة الوطنية، ط 2، 2003 .
- 56- محمد البشير بن عمر، دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة، أطروحة دكتوراء في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2017 .
- 57- محمد المعتز المجتبي إبراهيم، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، العدد 36، 2017.
- 58- محمد خالد المهاني، التهرب الضريبي وأساليب مكافحته، القاهرة، مصر، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية بجامعة الدول العربية، 2010.
- 59- محمد عاطف ميداني دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية رسالة ماجستير في الإدارة والسياسات العامة جامعة القدس المفتوحة فلسطين، 2001.

- 60- محمد نور الدين اليريم حوكمة الشركات ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي أطروحة ماجستير في المحاسبة جامعة الازهر، غزة، 2016 .
- المذكرات والرسائل الجامعية:
- 61- مهند محمد موسى العبيني عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي، مجلة كلية بغداد العلوم الاقتصادية، العدد ، سنة 2015.
- 62- مولود مليكاوي ، واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد الثامن، 2015.
- 63- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الجزائر، 2011.
- 64- هاوكر رمضان عيسى، تحليل أسباب وأثار التهرب الضريبي وطرق معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة دهوك، العدد 02، (العلوم الانسانية والاجتماعية).
- 65- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة 2015 .
- 66- يوسف حسن عثمان جعفر دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان زيادة مستوى الالتزام الضريبي للممولين أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة جامعة النيلين السودان، 2017 .
- 67- يوسف حسن عثمان جعفر، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مجلة الدراسات العليا العدد السادس والثلاثون، 2017.
- 68- يوسف حسن عثمان جعفر، محمد العتر المجتبي ابراهيم، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مجلة الدراسات العليا، العدد 36 جامعة النيلين، السودان، 2013.

المراجع باللغة الأجنبية:

- 69- La lettre de DGI bullent d'information de direction générale des impôts n53/20110.
- 70- Thierry La mulle .Droit fiscal .loi de finance 2002 et collecitf budgetaire2002 inclus,Gualino editeur2002/2003 .
- 71- Andrée Barilari ;lexique fiscale ;2ème édition ;Daloz ;Paris ,1992 .

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة الشهيد : حمه لخضر الوادي

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير

قسم : العلوم المالية والمحاسبية

تخصص : ماستر محاسبة وتدقيق

استبيان

تحية طيبة وبعد

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذه الاستبانة التي صممت لجمع المعلومات اللازمة للدراسة التي نقوم بإعدادها استكمالاً للحصول على شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة وتدقيق بعنوان (دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي) دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية تفرت .

ونظراً لأهمية رأيكم في هذا المجال نأمل منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة ونحيطكم علماً أن جميع إجاباتكم لن نستخدمها إلا لأغراض البحث العلمي فقط

وتقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير على تعاونكم لإتمام هذه الدراسة

تحت إشراف الأستاذة :

الطالبات

ذ. خضير ليلي

باخالد خديجة

بالحبيب فتيحة

بوهريه عائشة

حسيني عايدة

الجزء الأول : البيانات الشخصية

الرجاء وضع إشارة (X) في المربع المناسب لاختيارك

- 1-الجنس : ذكر أنثى
- 2 -العمر: أقل من 30 سنة من 30 الى 40 سنة أكبر من 40 سنة
- 3 -المؤهل العلمي: ثانوي جامعي دراسات عليا
- دراسات متخصصة أخرى
- 4 -الخبرة المهنية : أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات
- أكثر من 10 سنوات

الجزء الثاني : محاور الاستبيان

الرجاء وضع إشارة (X) في المربع الذي يعبر عن الموافقة

1- أبعاد مبادئ الحوكمة الضريبية

المبادئ	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
مبدأ الشفافية	وجود التشريعات يشجع للوصول للمعلومات المتعلقة بالمسائل الجبائية					
	قيام الهيئات العامة و الخاصة بنشر المعلومات المتعلقة بالمسائل الجبائية					
	لوسائل الإعلام دور للوصول المباشر للمعلومات الجبائية					
مبدأ المساءلة المتكافئة	المعلومات الجبائية تنشر على مواقع الشبكة العنكبوتية					
	للإدارة الجبائية مسؤولية اتجاه المكلفين بالضريبة حول قراراتهم					
	للمكلف بالضريبة حق رفع قضية أمام المحاكم					
مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية	لا تعارض الحكومة و الإدارة المكلف بالضريبة لرفع قضيته أمام المحاكم					
	يوجد تحسن عام لقدرة الإدارة الجبائية					
	إصلاح الإدارة الجبائية مرتكز على كيفية جمع الضرائب لا على توسيع الإيرادات					
	الإدارة الضريبية تنظم حسب قطاعات الضرائب وذلك بإنشاء وحدات مكلفة بأهم المكلفين وتنظم وظيفيا					
	يوجد تحسن في الخدمات لدافعي الضرائب					
	يوجد وعي وتركيز على زرع عامل الثقافة الضريبية لدى المكلف بالضريبة					
	يوجد توسيع في استخدام تكنولوجيا الإعلام و الاتصال بهدف الحد من تكاليف الامتثال					
مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي	يوجد استخدام واسع لتكنولوجيا الإعلام و الاتصال لهدف الحد من الفساد					
	يوجد استقلالية للإدارة الجبائية في جانب التسيير عن التنظيمات الوظيفية العمومية					
	يوجد تخلي عن الضرائب التجارية لصالح الضرائب على السلع و الخدمات					
مبدأ إصلاح الهيكل الجبائي	يوجد تبسيط في القانون الجبائي واعتماد اللامركزية في وظائف تحصيل الإيرادات					
	يوجد جهود لتوسيع القاعدة الضريبية					

					يوجد توسيع أفقي للنظام الجبائي من خلال تخفيض المعدلات الضريبية وتوسيع الأوعية الضريبية	
					عدم وجود علاقة جيدة بين المكلف و الإدارة الضريبية يؤدي إلى التهرب الضريبي	مبدأ دور أصحاب المصالح
					وجود ثقافة جبائية مترسخة لدى المكلف تدفعه نحو التهرب الضريبي	
					غياب الثقافة الجبائية ناتج عن عدم وجود آلية عرض واضحة للقوانين و التعليمات الجبائية يساهم في التهرب الضريبي	
					تطبيق عقوبات صارمة في حالة كشف تهرب ضريبي	
					المكلف بالضريبة كعميل و ليس كمتهرب من وجهة نظر الإدارة الجبائية	
					تنظيم اجتماعات دورية بين رؤساء المصالح و الموظفين لاشتراكهم في اتخاذ القرارات	
					مشاركة الموظفين في تسيير الإدارة عن طريق انتخاب ممثلهم في مجلس الإدارة	
					توجد قنوات اتصال تمكن الموظفين لإبداء آراءهم ومقترحاتهم حول سير العمل إلى المسؤولين لتحسين أداء المؤسسة	
					تحقق المشاركة الفعالة للعاملين بالإدارة الضريبية و الممولين في اتخاذ القرارات	

2- التهرب الضريبي

المبادئ	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يوجد تهرب لدى المكلفين بالضريبة					
02	يستغل المكلفون بالضريبة الثغرات القانونية الموجودة في التشريع الضريبي للتهرب الضريبي					
03	يلجأ المكلفون بالضريبة إلى زيادة نفقاتهم على الرواتب و الأجور و السفر و الإعانات من أجل التهرب الضريبي					
04	التهرب الضريبي ظاهرة تقوم بعرقلة مشاريع الدولة في الإنفاق العام و التنمية الاقتصادية					
05	يتبع المكلفون بالضريبة أساليب الغش و الخداع من أجل التهرب الضريبي					
06	يتمتع المكلفون بالضريبة على تقديم تصريحات حقيقية بأرباحهم					

					يلجأ المكلفون بالضريبة إلى عدم الفوترة من أجل التهرب الضريبي	07
					تسعى الإدارة الجبائية لتحسين و توعية المكلفين بالضريبة بأهمية التحصيل الضريبي للتقليل من خسائر التهرب الضريبي	08
					تعد التشريعات و القوانين العقابية مثل المتابعة القضائية ذات فاعلية كبيرة في ردع ظاهرة التهرب الضريبي	09
					لدى الإدارة الضريبية قوانين تراعي ظروف جميع المكلفين في حالة تأخرهم عن أداء الضريبة وتحديد تواريخ لاحقة حسب الإجراءات التنظيمية فيها	10
					الإجراءات القانونية الخاصة بالتشريعات الضريبية رادعة للمكلفين الذين يتخلفون أو يقصرون في أداء الضريبة	11

Corrélations						
		مبدأ الشفافية	A1	A2	A3	A4
مبدأ الشفافية	Corrélation de Pearson	1	,702**	,647**	,611**	,709**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	60	60	60	60	60

Corrélations					
		مبدأ المساءلة	B1	B2	B3
مبدأ المساءلة	Corrélation de Pearson	1	,666**	,812**	,741**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	60	60	60	60

Corrélations					
		مبدأ اصلاح الادارة	C1	C2	C3
مبدأ اصلاح الادارة	Corrélation de Pearson	1	,401**	,535**	,613**
	Sig. (bilatérale)		,002	,000	,000
	N	60	60	60	60

Corrélations						
		C4	C5	C6	C7	C8
مبدأ اصلاح الادارة	Corrélation de Pearson	,609**	,552**	,665**	,587**	,735**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000
	N	60	60	60	60	60

Corrélations					
		مبدأ اصلاح الهيكل	D1	D2	D3
مبدأ اصلاح الهيكل	Corrélation de Pearson	1	,539**	,626**	,706**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	60	60	60	60

Corrélations					
		مبدأ_دور_اصحاب _المصالح	E1	E2	E3
مبدأ_دور_اصحاب_المصالح	Corrélation de Pearson	1	,728**	,630**	,754**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	60	60	60	60

Corrélations			
		E4	E5
مبدأ_دور_اصحاب_المصالح	Corrélation de Pearson	,650**	,532**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000
	N	60	60

Corrélations					
		مبدأ_المشاركة_الفعالة	F1	F2	F3
مبدأ_المشاركة_الفعالة	Corrélation de Pearson	1	,812**	,765**	,825**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	60	60	60	60

Corrélations		
		F4
مبدأ_المشاركة_الفعالة	Corrélation de Pearson	,612**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	60

Corrélations							
		التهرب_الضريبي	G1	G2	G3	G4	G5
التهرب_الضريبي	Corrélation de Pearson	1	,709**	,795**	,555**	,698**	,698**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000
	N	60	60	60	60	60	60

Corrélations							
		G6	G7	G8	G9	G10	G11
التهرب_الضريبي	Corrélation de Pearson	,709**	,678**	,459**	,602**	,653**	,690**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	60	60	60	60	60	60

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,792	28

الحكومة الضريبية

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,870	11

التهرب الضريبي

Statistiques

		مبدأ_الشفافية	مبدأ_المساءلة	مبدأ_اصلاح_الادارة	مبدأ_اصلاح_الهيكل
N	Valide	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0
Asymétrie		,884	1,362	,643	,182
Erreur standard d'asymétrie		,309	,309	,309	,309
Kurtosis		,807	1,232	,823	-,533
Erreur standard de Kurtosis		,608	,608	,608	,608

Statistiques

		مبدأ_دور_اصحاب_المصالح	مبدأ_المشاركة_الفعالة	التهرب_الضريبي
N	Valide	60	60	60
	Manquant	0	0	0
Asymétrie		,648	,936	,357
Erreur standard d'asymétrie		,309	,309	,309
Kurtosis		-,219	,833	-,697
Erreur standard de Kurtosis		,608	,608	,608

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	21	35,0	35,0	35,0
	أنثى	39	65,0	65,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	1	1,7	1,7	1,7
	من 30 الى 40 سنة	22	36,7	36,7	38,3
	أكبر من 40 سنة	37	61,7	61,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المؤهل_العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ثانوي	12	20,0	20,0	20,0
	جامعي	40	66,7	66,7	86,7
	دراسات عليا	6	10,0	10,0	96,7
	دراسات متخصصة	1	1,7	1,7	98,3
	أخرى	1	1,7	1,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الخبرة_المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقل من 5 سنوات	13	21,7	21,7	21,7
	من 5 الى 10 سنوات	8	13,3	13,3	35,0
	اكثر من 10 سنوات	39	65,0	65,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

Statistiques

		A1	A2	A3	A4	B1	B2	B3
N	Valide	60	60	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
	Moyenne	2,7333	2,5000	2,8000	2,9000	3,0000	2,5833	2,5333
	Ecart type	1,31312	1,11233	1,20451	1,36170	1,19320	1,16868	1,21386

Statistiques

		C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7
N	Valide	60	60	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
	Moyenne	2,8667	2,9167	2,8333	2,6500	2,5833	2,8167	3,4000
	Ecart type	1,28177	1,15409	1,34248	1,08651	1,15409	1,15702	1,36791

Statistiques

		C8	D1	D2	D3	D4	E1	E2
N	Valide	60	60	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
	Moyenne	2,8000	2,7667	2,7167	2,9667	2,8333	2,7667	2,8833
	Ecart type	1,24601	1,18417	1,16578	1,35255	1,30406	1,38229	1,31602

Statistiques

		E3	E4	E5	F1	F2	F3	F4
N	Valide	60	60	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
	Moyenne	2,7667	2,9833	2,8167	2,5500	2,7167	2,5167	2,5000
	Ecart type	1,29362	1,42009	1,37152	1,28122	1,30308	1,32117	1,24192

Statistiques

		G1	G2	G3	G4	G5	G6	G7
N	Valide	60	60	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
	Moyenne	2,8833	2,5333	2,6000	2,7667	3,0167	3,0167	2,7500
	Ecart type	1,49680	1,24147	1,25144	1,38229	1,40811	1,58907	1,34826

Statistiques

		G8	G9	G10	G11	مبدأ_الشفافية	مبدأ_المساءلة
N	Valide	60	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0	0
Moyenne		2,5333	2,7167	2,5333	2,9667	2,7333	2,7056
Ecart type		1,22774	1,27680	1,26848	1,32725	,83598	,88104

Statistiques

		مبدأ_اصلاح_الادارة	مبدأ_اصلاح_الهيكل	مبدأ_دور_اصحاب_المصالح	مبدأ_المشاركة_الفعالة	التهرب_الضريبي
N	Valide	60	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		2,8583	2,8208	2,8433	2,5708	2,7561
Ecart type		,71769	,82350	,89298	,97217	,89143

Récapitulatif des modèlesb

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,142a	,020	,003	,89000

a. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_الشفافية

b. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,942	1	,942	1,190	,280 ^b
	de Student	45,942	58	,792		
	Total	46,884	59			

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

b. Prédictors : (Constante), مبدأ_الشفافية

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,343	,396		5,918	,000
	مبدأ_الشفافية	,151	,139	,142	1,091	,280

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,144 ^a	,021	,004	,88966

a. Prédictors : (Constante), مبدأ_المساءلة

b. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1 Régression	,977	1	,977	1,235	,271b
de Student	45,907	58	,791		
Total	46,884	59			

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

b. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_المساءلة

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Erreur standard			
1 (Constante)	2,361	,374		6,316	,000
مبدأ_المساءلة	,146	,131	,144	1,111	,271

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

Récapitulatif des modèlesb

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,261a	,068	,052	,86802

a. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_اصلاح_الادارة,

b. Variable dépendante : النهرب_الضريبي

ANOVAa

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	3,183	1	3,183	4,225	,044b
	de Student	43,701	58	,753		
	Total	46,884	59			

a. Variable dépendante : النهرب_الضريبي

b. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_اصلاح_الادارة,

Coefficientsa

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		Sig.
		B	Erreur standard	Bêta	t	
1	(Constante)	1,831	,464		3,948	,000
	مبدأ_اصلاح_الادارة	,324	,157	,261	2,055	,044

a. Variable dépendante : النهرب_الضريبي

Récapitulatif des modèlesb

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,373a	,139	,125	,83405

a. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_اصلاح_الهيكَل

b. Variable dépendante : النهرب_الضريبي

ANOVAa

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	6,537	1	6,537	9,398	,003b
	de Student	40,347	58	,696		
	Total	46,884	59			

a. Variable dépendante : النهرب_الضريبي

b. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_اصلاح_الهيكَل

Coefficientsa

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		Sig.
		B	Erreur standard	Bêta	t	
1	(Constante)	1,616	,387		4,173	,000
	مبدأ_اصلاح_الهيكَل	,404	,132	,373	3,066	,003

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

Récapitulatif des modèlesb

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,317a	,100	,085	,85271

a. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_دور_اصحاب_المصالح

b. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

ANOVAa

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	4,712	1	4,712	6,480	,014b
	de Student	42,172	58	,727		
	Total	46,884	59			

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

b. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_دور_اصحاب_المصالح

Coefficientsa

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,856	,370		5,014	,000
	مبدأ_دور_اصحاب_المصالح	,316	,124	,317	2,546	,014

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

Récapitulatif des modèlesb

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,343a	,117	,102	,84469

a. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_المشاركة_الفعالة

b. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

ANOVAa

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	5,501	1	5,501	7,710	,007b
	de Student	41,383	58	,714		
	Total	46,884	59			

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

b. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_المشاركة_الفعالة

Coefficientsa

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,949	,311		6,274	,000
	مبدأ_المشاركة_الفعالة	,314	,113	,343	2,777	,007

a. Variable dépendante : النهرب_الضريبي

Récapitulatif des modèlesb

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,461a	,212	,199	,79805

a. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_الحوكمة_الضريبية

b. Variable dépendante : النهرب_الضريبي

ANOVAa

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	9,945	1	9,945	15,615	,000b
	de Student	36,939	58	,637		
	Total	46,884	59			

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي

b. Prédicteurs : (Constante), مبدأ_الحوكمة_الضريبية

Coefficientsa

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		Sig.
		B	Erreur standard	Bêta	t	
1	(Constante)	,435	,596		,729	,469
	مبدأ_الحوكمة_الضريبية	,836	,212	,461	3,952	,000

a. Variable dépendante : التهرب_الضريبي