

جامعة ابن خلدون - تيارت -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم التسيير
مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر
في شعبة العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي
دراسة حالة مديرية الضرائب (الرحوية_تيارت)

من إعداد الطلبة :
- بلغوثي سهام
- بن تركي ياسمين

الأستاذة المشرفة :
د. مفتاح فاطيمة

لجنة المناقشة:

الصفة	الدرجة العلمية	إسم ولقب الأستاذ
رئيسا	أستاذ محاضر "ب"	بن حليلة هوارية
مقررا	أستاذ محاضر "ب"	مفتاح فاطيمة
مناقشا	أستاذ محاضر "ب"	بوجحيش خالدية
مناقشا	أستاذ مساعد "ب"	بوشقيفة حميد

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :

السنة الجامعية : 2022/2021



إهداء

إلى من قال فيهم الرحمن " وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا "
الآية -23- من سورة الإسراء

بكل فخر و إعتزاز أهدي ثمرة عملي و جهدي المتواضع إلى :

التي غذتني بحنانها ، هبة الرب و كمال الود و صفاء القلب إلى أغلى ما أملك
إلى أحب مخلوقة ، إلى من كان دعائها سر نجاحي إلى التي أعطت و ما سألت ،
و ضحت فما شكت ، إلى منبع الحب و نور حياتي إلى الغالية "أمي الحبيبة"
، حفظك الله و أطال في عمرك و أدخلك الجنة .

إلى من أفنى حياته لسعادتنا و غمرنا بحبه و كان لنا الدعم و السند ، إلى من
حصد الأشواق عن دربي ليمهد لي طريق العلم ، إلى رمز الوفاء و سندي في
الحياة ، القلب الكبير " أبي العزيز " أطال الله في عمرك ...

إلى أعز و أقرب و أحب الناس إلى قلبي ، إلى من تشاركت معهم حلاوة و
صعوبات الحياة " أخواتي "

إلى من شاركتني عناء إعداد هذه المذكرة صديقتي "سهام "

إلى الذين كانوا عوناً لي في بحثي ، إلى من زرعوا التفاؤل في دربي ، و
قدموا لي المساعدات و التسهيلات و الأفكار و المعلومات ، ربما دون أن
يشعروا بدورهم في ذلك فلهم مني كل الشكر .

إلى كل هؤلاء أهدي لكم هذا العمل المتواضع

ياسمين

إهداء

قال الله عز و جل : "قالوا سبحانك لا علم لنا إلا ما علمتنا إنك أنت العليم الحكيم"
آية 32 من سورة البقرة

إلى من قال فيهم المولى عز و جل : " وَقَضَى رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا " آية -23- من سورة الإسراء

فخرا و شرفا أعتز بهما فوق الحدود و أنا أهدي ثمرة هذا العمل إلى من كلفه الله
بالهبة و الوقار ، إلى من علمني العطاء دون إنتظار ، إلى من أحمل إسمه بكل
إفتخار ، إلى مدرستي الأولى في الحياة "أبي الغالي " على قلبي أطال الله في
عمرك ...

إلى بهجة القلب و هبة الرب إلى التي تعبت لأرتاح و سهرت لأنام و حملت لأنال ،
إلى الشمس التي تضيء صباحي و القمر الذي ينيّر ليالي " أمي الغالية " على
قلبي ...

إلى من تشاركت معهم حلاوة الحياة ... إلى من جمعنا سقف واحد إلى اعز و أقرب
و أحب الناس إلى قلبي " أخواتي و جدتي " كل بإسمه
إلى أعلى شخص في حياتي ، الذي منحني الحب و الإحترام ، و وقف إلى جانبي
"محمد"

إلى من شاركتني عناء هذه المذكرة صديقتي " ياسمين "

إلى كل هؤلاء أهدي لكم هذا العمل المتواضع

سهام

شكر و تقدير

" اللهم لك الحمد حتى ترضى و لك الحمد إذا رضيت و لك الحمد
بعد الرضا "

و نشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له تعظيماً لشأنه و نشهد
أن سيدنا و نبينا محمد عبده و رسوله .

إن الحمد و الشكر لله أولاً صاحب المنة و النعمة الذي وفقنا في
إنجاز هذا العمل راجياً أن يتقبله منا قبولاً حسناً و ينفعنا و غيري
به

ثم بعد ذلك نتقدم بجزيل الشكر و الإمتنان و أسمى عبارات التقدير
و الثناء و الإحترام إلى

أستاذتنا الفاضلة "مفتاح فاطمة" التي لم تبخل علينا بالتوصيات و
النصائح و نتمنى لها مشوار مهني حافل بالنجاح .

كل الأساتذة الأفاضل بكلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم
التسيير .

أعضاء اللجنة الموقرة بتفضلهم للإطلاع و تقييم عملنا المتواضع
مما ساعد في إثرائه.

كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل فجزاهم الله خير جزاء .

كل هؤلاء أرقى معاني التقدير و الإحترام

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	المحتويات
	إهداء
	شكر
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول البيانية
	قائمة الأشكال البيانية
أ-ح	مقدمة
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي لحوكمة الضرائب	
02	تمهيد
03	المبحث الأول : الإطار النظري للضرائب
03	المطلب الأول : الضريبة ، تعريف ، قواعد
05	المطلب الثاني : أنواع الضريبة وأهدافها
12	المبحث الثاني : مدخل نظري لحوكمة الإدارة الضريبية
12	المطلب الأول : ماهية الحوكمة الضريبية
18	المطلب الثاني : أهمية و أهداف الحوكمة الضريبية
22	المطلب الثالث : دوافع تطبيق الحوكمة الضريبية
21	المبحث الثالث : مبادئ تطبيق الحوكمة الضريبية ومرتكزاتها
21	المطلب الأول : مبادئ الحوكمة الضريبية
28	المطلب الثاني : أطراف الحوكمة الضريبية
29	المطلب الثالث : مرتكزات الحوكمة الضريبية
31	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي	
33	تمهيد
34	المبحث الأول : ماهية التهرب الضريبي
34	المطلب الأول : مفهوم التهرب الضريبي
35	المطلب الثاني : أشكال التهرب الضريبي

36	المطلب الثالث: الفرق بين التهرب و الغش الضريبي و التملص الضريبي و التجنب الضريبي
38	المبحث الثاني : أسباب وأساليب التهرب الضريبي
38	المطلب الأول : أسباب التهرب الضريبي
40	المطلب الثاني : أساليب التهرب الضريبي
44	المبحث الثالث آثار التهرب الضريبي و طرق مكافحته
44	المطلب الأول : آثار التهرب الضريبي
45	المطلب الثاني: طرق و آليات مكافحة التهرب الضريبي
47	المطلب الثالث : دور الحوكمة الضريبية في مواجهة التهرب الضريبي
50	خلاصة الفصل
الفصل الثالث : دراسة حالة مفتشية الضرائب لبلدية الرحوية تيارت	
52	تمهيد
53	المبحث الأول : تقديم عام لمفتشية الضرائب لبلدية الرحوية
53	المطلب الأول : التعريف بمركز الضرائب بالرحوية ولاية تيارت
53	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي
57	المبحث الثاني : الإطار المنهجي للدراسة
57	المطلب الأول : منهجية الدراسة
57	المطلب الثاني : أدوات جمع البيانات
58	المطلب الثالث : أدوات التحليل الإحصائي وثبات الدراسة
60	المبحث الثالث : عرض نتائج الدراسة
60	المطلب الأول : ثبات وصدق أداة الدراسة
61	المطلب الثاني : تحليل البيانات الشخصية
66	المطلب الثالث : إختبار فرضية الدراسة
70	خلاصة الفصل
72	خاتمة
76	قائمة المصادر والمراجع
	الملاحق
	الملخص

قائمة الأشكال :

الصفحات	عنوان الشكل	رقم الشكل
09	أنواع الضريبة	الشكل (1 - 1)
27	مبادئ الحوكمة الضريبية	الشكل (2_1)
29	أطراف الحوكمة الضريبية	الشكل (3_1)
54	الهيكل التنظيمي للمركز	الشكل (1 - 3)
62	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	الشكل (2 - 3)
63	توزيع عينة الدراسة حسب متغير سن	الشكل (3 - 3)
63	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي	الشكل (4 - 3)
64	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الحالة العائلية	الشكل (5 - 3)
64	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	الشكل (6 - 3)

قائمة الجداول:

الصفحات	عنوان الجدول	رقم الجدول
85	نتائج الاستبيانات الموزعة	الجدول (1_3)
		الجدول (2_3)
59	بدائل الإجابات، طول الفئة ودلالة الدرجة وفق لمقياس ليكرت الخماسي	
59	تقسيم درجات مستويات المتوسطات الحسابية	الجدول (3_3)
60	معاملات الثبات للإستبيان والمحاور الدراسة باستخدام الثبات كرونباخ- الفا	الجدول (4_3)
61	الصدق التقاربي للمحورين	الجدول (5_3)
61	تحليل البيانات العينة	الجدول (6_3)
65	متوسطات الحسابية و الإنحراف المعياري لمحور الأول	الجدول (7_3)
66	متوسطات الحسابية و الإنحراف المعياري لمحور الثاني	الجدول (8_3)
67	ختبار T. test للفرضية الفرعية الاولى	الجدول (9_3)
68	ختبار T. test للفرضية الفرعية الثانية	الجدول (10 - 3)
68	نتائج تحليل التباين للإنحدار	الجدول (11 - 3)
69	تقدير النموذج و معامل التحديد و الارتباط للفرضية الرئيسية	الجدول (12 - 3)

مقدمة

تعتبر الحوكمة أو كما يطلق عليها بالإنجليزية *governance* من أهم المتطلبات والضروريات الحتمية التي أضحى تطبيقها أساسيا في الآونة الأخيرة لضمان تنظيم العمل في منظمات القطاع العام، والخاص، وعلى كل المستويات المحلية والإقليمية والعالمية، بغرض وضع قواعد ومبادئ لإدارة المؤسسات والرقابة عليها، وتطبيق أسلوب ممارسة الإدارة الرشيدة فيها لتشمل هذه القواعد المتبينة ليس فقط منظمات القطاع العام فحسب بل مؤسسات المجتمع المدني والقطاع الخاص .

ومع مرور الوقت وبفضل التطورات التي يشهدها العالم في مختلف المجالات، وخاصة في المجال الإقتصادي، وكذلك تزايد أهمية الضرائب وتأثيرها الكبير على إيرادات الدولة، حيث أصبحت المصدر الأساسي لمعظم الدول في تحصيل نفقاتها، ظهر ما يعرف بتطبيق الحوكمة الضريبية التي تسعى إلى تحقيق الإدارة الرشيدة والرقابة على الأعمال، وكذا الكفاءة والفعالية في مختلف الهيئات الضريبية من أجل تحقيق التنمية والتقدم والقضاء على التهرب الضريبي الذي يعتبر من أكبر إنشغالات الدول والباحثين في ميدان التشريع الضريبي باعتبارها وسيلة تهدف إلى نقص وتقليل الموارد المالية للدول .

كما تعد الضرائب من أهم الأدوات المالية التي تساعد الدولة في تأمين الموارد وتوجيهها وفقا للسياسات المالية والإقتصادية لتحقيق الأهداف المرسومة مسبقا، ولكن مع توسع نطاق الضرائب وكثرة أنواعها، فإن المكلف بالضريبة كثيرا ما يلجأ إلى حيل وتصرفات من أجل التخلص من دفع الضريبة وهذا ما يعرف بالتهرب الضريبي، ويعد هذا الأخير من أكثر المشاكل التي تواجه القائمين على تحصيل الضرائب لما له من آثار سلبية على تحصيل الضريبة، الأمر الذي ينعكس سلبا على إيرادات الخزينة وبالتالي ضعف في تحقيق الأهداف المرجوة من تحصيل الضرائب .

إشكالية الدراسة :

أصبحت ظاهرة التهرب الضريبي مشكلة كبرى في الجزائر بعدما إرتفع حجمها إلى مستويات مرتفعة مما أثر على الإقتصاد الوطني بشكل كبير جدا، ولم تتمكن سائر الخطط الحكومية في الفترات السابقة من تحجيم الظاهرة التي أخذت أشكالا متعددة من الممارسات الشرعية والغير شرعية، على نحو جعل الخزينة العمومية تتكبد خسائر مالية، ومن هنا يمكننا صياغة الإشكالية التالية :

مامدى مساهمة تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية الجزائرية في الحد من التهرب الضريبي؟

وللإجابة عن الإشكالية تم صياغة الأسئلة الفرعية التالية :

- هل تطبق الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية في الجزائر؟

- هل تساهم الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

فرضيات الدراسة :

للإجابة عن التساؤلات الفرعية تم طرح الفرضيات التالية :

- تطبق الإدارة الضريبية في الجزائر أهم مبادئ الحوكمة المتمثلة في الإفصاح و الشفافية ،المسائلة ، وجود إطار فعال للحوكمة .

- تساهم الحوكمة الضريبية من خلال مبادئها في الحد من التهرب الضريبي.

أسباب إختيار الموضوع :

- الرغبة الشخصية

- ارتباط الموضوع بمجال تخصصي

- ازدياد تفشي ظاهرة التهرب الضريبي ،مما يشكل خطر حرمان الخزينة العمومية من مواردها .

أهداف الدراسة :

- التعريف بموضوع الحوكمة الضريبية وبيان أهميتها وأطرافها .

- التعريف بالتهرب الضريبي وأسبابه وآثاره .

- إبراز دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

- إبراز مساهمة تطبيق آليات الحوكمة الضريبية في تعزيز دور الغدارة الضريبية في مكافحة ظاهرة التهرب

الضريبي .

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الموضوع في أهمية المكانة التي تحتلها الضريبة بشكل عام ، كما تعد ظاهرة التهرب الضريبي من اهم المشاكل التي تواجهها الدول ، مما يستدعي ضرورة مجابهة هذه الظاهرة ، فموضوع الحوكمة الضريبية من المواضيع التي لها أهمية كبيرة في مواجهتها ، حيث تتبع أهمية هذه الدراسة كونها تحاول معرفة دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي .

منهج الدراسة :

حتى تتمكن من الإجابة على الإشكالية وتحليلها فقد إعتدنا على المنهج الوصفي التحليلي من خلال الإطلاع على أهم المعلومات الواردة في الكتب والدوريات العربية و الأجنبية المتعلقة بموضوع الدراسة فتم إستعمال الوصف في التعريف بالجوانب النظرية للموضوع من إطار نظري للضرائب بشكل عام والحوكمة الضريبية بشكل خاص وكذا ما يتعلق بالجانب النظري للتهرب الضريبي من تعريف ، أشكال ، أنواع... إلخ ، أما التحليل ورد في بعض الإحصائيات والمعطيات المتخذة من طرف المؤسسة والمقابلة الشخصية لأعوان الإدارة الضريبية من خلال إجاباتهم عن الإستبيان الموزع على عينة من عمال إدارة الضرائب بالرحوية المتعلق بمتغيرات الدراسة والمتحصل عليها من مخرجات برنامج spss .

الأدوات المستخدمة في البحث:

تمثلت الأدوات المستخدمة في مايلي :

- إعتداد المراجع والمصادر المختلفة والمتعلقة بموضوع الملاجئ الضريبية والنظم الضريبية الدولية (كتب- ملتقيات - مذكرات تخرج -... إلخ)
- إعتداد المعطيات والإحصائيات (معلومات - بيانات... إلخ) الموجودة في الإدارة الضريبية .
- إستخدام أسلوب التحليل على والتعليق على مختلف الأشكال البيانية .

حدود الدراسة :

حتى يتم معالجة الإشكالية المطروحة في هذا الموضوع تم تحديد الدراسة كما يلي :

- الحدود المكانية : وقعت الدراسة في مفتشية الضرائب بالرحوية .
- الحدود الزمنية : يقضي هذا التربص في الفترة الزمنية للسداسي الثاني من سنة 2022.

الدراسات السابقة :

إن أهم الدراسات السابقة هي :

- **دراسة عبد الرحمان بكر سنة 2014:** الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإقتصاد، جامعة الإسرائ الخاصة، الاردن، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي، ولتحقيق هدف هذه الدراسة قام الباحث بتوزيع إستبيانات على الأفراد العاملين في 5 شركات بواقع 5 استبيانات لكل شركة، حيث إعتد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصل الباحث على جملة من النتائج :

أن تطبيق الحوكمة الضريبية يؤدي الى إضفاء الثقة، المصدقية في التقارير المالية المقدمة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وتؤدي الى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وبالتالي إمكانية تحديد الوعاء الضريبي بشكل عادل، وأن عملية تفعيل الحوكمة داخل مؤسسات الدول العامة بما فيها دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، يساهم في زيادة قدرتها وقوتها ضد الفساد وعمليات الفساد، مما يحقق الحكم السليم لهذه المؤسسات .

- **دراسة بوصقيع عادل 2020/2019:** دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص ادارة مالية، جامعة اكلي محند أولحاج، البويرة، حيث هدفت هذه الظاهرة إلى التعريف بالتهرب الضريبي وأسبابه وعرضت مدخلا للحوكمة الضريبية وعلاقتها بمكافحة التهرب الضريبي، حيث توصلت الدراسة الى ما يلي :

من أسباب التهرب الضريبي أن المكلفين لديهم شعور أن أموال الضرائب المحصلة لا يتم إنفاقها في أوجهها الصحيحة، وتعمل الحوكمة الضريبية على توفير المحيط الملائم لتحقيق العدالة الضريبية،

- ولمكافحة التهرب الضريبي يجب ان تنظم الحوكمة الضريبية العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة وأن تعمل على التقريب بينهما عن طريق التشريع الضريبي .
- **دراسة رونق قيدوم 2019/2018:** دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي ، حيث هدفت إلى معرفة دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي وتم التطرق لمختلف المفاهيم والنظريات لكل من الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي ولتدعيم هذه الدراسة تم إجراء تريبص ميداني في مديرية الضرائب باستخدام الاستبيان في جمع البيانات بواسطة برنامج SPSS واتباع المنهج الوصفي التحليلي ، وتوصلت الدراسة إلى جملة من النتائج التالية :
- هناك دور لمبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي وأن مديرية الضرائب لولاية ام البواقي تطبق مبادئ الحوكمة الضريبية وتسعى بشتى الطرق لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي
- _ وعلى الرغم من أهمية الدراسات السابقة والتميز في طريقة عرضهم ، إلا أن ما يجعل دراستنا تتميز عن الدراسات السابقة بطرح الجانب التطبيقي وحادثة الإحصائيات، من خلال التقرب إلى عمال ادارة الضرائب من خلال توزيع استبيان على مفتشية الضرائب بالرحوية ولاية تيارت.

الصعوبات :

- من بين أهم الصعوبات التي تم مواجهتها في هذه الدراسة نجد :
- قلة المراجع وصعوبة الحصول على تقارير نظرا لحدثة الموضوع.
- عدم وجود دراسات سابقة التي تجمع بين متغيرين موضوع البحث.

هيكل الدراسة :

- تم تقسيم موضوع البحث إلى ثلاثة فصول أساسية، وذلك لضمان إيجاد أجوبة للإشكالية المطروحة وإختبار مدى صحة الفرضيات التي إنطلقت منها الدراسة .

- حيث تناول الفصل الأول الإطار المفاهيمي لحوكمة الضرائب من خلال إبراز ماهيتها، أهميتها ودوافعها، وكذا مبادئ تطبيق الحوكمة الضريبية ومركزاتها والأطراف الفاعلة فيها .

- أما الفصل الثاني فقمنا بتقديم مفهوم ظاهرة التهرب الضريبي وذلك بتشخيصها ومحاولة الإلمام بها من خلال التطرق إلى مفهومها، وأسبابها وكذا طرق التهرب والآثار الناجمة عنها، وفي الأخير تم تقديم المناهج المستخدمة لمكافحتها .

- و بعدها الفصل الثالث فقد خصص للدراسة التطبيقية للموضوع والذي إحتوى على ثلاث مباحث خصص المبحث الأول إلى تقديم عام لمفتشية الضرائب لبلدية الرحوية ، و أما المبحث الثاني إلى منهج الدراسة المتبع و مناقشة نتائج تحليل البيانات ، و بالنسبة للفصل الثالث فتطرقنا إلى المعالجة الإحصائية و إختبار فرضيات الدراسة .

و إختتمنا بحثنا بخاتمة كانت عبارة عن حوصلة عن النتائج المتحصل عليها مع تقديم إقتراحات و توصيات و أفاق الدراسة .

الفصل الأول
الإطار المفاهيمي لحكمة الضرائب

تمهيد

تعتبر الحوكمة الضريبية إمتدادا لمفهوم الحوكمة المؤسسية، بإعتبار أن الإدارة الضريبية ما هي في الحقيقية إلا مؤسسة تابعة للحكومة و أهدافها لا تختلف كثيرا عن حوكمة المؤسسة التي جاءت بمجموعة من المعايير على غرار الإفصاح و زيادة الشفافية وصولا إلى الأداء الموضوعي، بالإضافة إلى تطور مفهوم الحوكمة ليشمل المؤسسات و الدوائر التي تحكمها الدولة، وصولا إلى الحوكمة الضريبية التي هي جزء من مفهوم الحوكمة.

هذا ما دفع الإدارة الضريبية إلى تبني سياسة محكمة التصدي للتهرب الضريبي ، التي أصبحت ظاهرة عالمية لصيقة بالضرائب و من هنا يأتي دور الحوكمة الضريبية في تحصيل الضريبة، و التخفيف من حدة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي، نظرا لما تكسبه هذه الأخيرة من عمل معاكس لمجرى السياسة الإصلاحية الجبائية، و ضمان التوزيع العادل للعبء الضريبي لضمان الإيرادات العامة للدولة ملء الخزينة العمومية.

و من خلال هذا الفصل فسوف يتم التطرق إلى أهم العناصر لهذا المفهوم و كذلك التعرف على مختلف

مبادئ و آليات و الأهداف الرئيسية لها

و لفهم الموضوع أكثر تناولها في هذا الفصل إلى 3 مباحث :

المبحث الأول: الإطار النظري للضرائب

المبحث الثاني: مدخل نظري لحوكمة الإدارة الضريبية

المبحث الثالث: مبادئ تطبيق الحوكمة الضريبية ومركزاتها

المبحث الأول: الإطار النظري للضرائب

المطلب الأول: الضريبة ، تعريف ، قواعد.

أولاً: مفهوم الضريبة:

يمكن تعريف الضريبة بأنها: " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية".¹

كما تعرف على أنها: أداء نقدي مطلوب من أعضاء المجموعة يحصل جبرا بصفة نهائية و دون مقابل".² و بصفة عامة يمكن أن نعرف الضريبة على أنها: " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".³

مما سبق يمكننا القول أن الضريبة هي إقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة .

ثانياً: قواعد الضريبة:

لكي يكون النظام الضريبي نظاما سليما و عادلا ، لا بد أن نأخذ بعين الإعتبار مجموعة من المبادئ والقواعد الأساسية التي لا يمكن الإستغناء عنها والمتمثلة في ما يلي:

¹ محمد عباس محرز ، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، دار الهومة ، ط3 ، الجزائر ، 2003 ، ص:13.

² عمر يحيوي ، مساهمة في دراسة المالية العامة ، دار الهومة ، ط1 ، الجزائر ، 2005 ، ص:90.

³ سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الاسكندرية ، 2000 ، ص:15.

1- قاعدة العدالة الضريبية (المساواة):

ويقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي العام على أفراد المجتمع ، كل حسب قدرته ،يتطلب هذا ملائمة الضريبة لنوع وعائها ،وتقدير الإعفاءات المناسبة للحالة الاجتماعية

ولقد تطور معيار العدالة الضريبية مع تطور المجتمع ، فقد كان معيار العدالة الضريبية في رأي علماء المالية أنه تساوي المنفعة التي يحصل عليها الممول من نشاط الحكومة وخدماتها مع مقدار ما يدفعه من ضريبة، غير أن هناك صعوبات تواجه هذا الرأي لذا فقد قرر آدم سميث مبدأ المساواة في القدرة بأن تكون الضرائب محققة للمساواة بين الناس في القدرة على أداء الضريبة ، وهو يعتبر معيارا أقرب للعدالة من غيره ، أن يعتبر الأساس هو درجة اليسر المالي بالنسبة للفرد بصرف النظر عما يعود عليه من منفعة خاصة من نشاط الحكومة العام ، ومن هذا المنطلق يمكن للتشريعات الضريبية تقدير الإعفاءات المناسبة للحالة الاجتماعية وغيرها.¹

2- قاعدة اليقين (الوضوح):

ويقصد أن تكون الضريبة محددة على سبيل اليقين دون غموض ، ذلك أنه من الأهمية بما كان أن يعرف المكلف بدفع الضريبة إلتزاماته من حيث سعر الضريبة ، وعائها ، ميعاد دفعها ، طريقة تحصيلها و كل ما يتعلق بها من إجراءات إدارية ، و هذا ما يتطلب أيضا أن تكون التشريعات المالية والضريبية واضحة ومستقرة لجميع المكلفين مما يؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبية ، ويمنع من ظاهرة التهرب الضريبي .²

3 - قاعدة الملائمة:

فإنها تقضي بوجود تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلائم مع أحوال الممولين ونفسياتهم ،سواء من حيث

¹ حسين مصطفى حسين ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون الجزائر ، طبعة 2001 ، ص ص:44،45.

² محمد طاقة، إقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر و التوزيع، ط1، عمان، 2007، ص:91.

إختيار وعائها وأسلوب تحديده ،أو من النواحي المرتبطة بكيفية الجباية وموعدها و إجراءاتها ،وبالتطبيق للقاعدة الحالية فإن ميعاد تحصيل ضريبة ما يجب ان يكون في الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله الخاضع للضريبة ،ومن البديهي أن التسهيلات التي تقدمها الدولة للمكلف في هذا الصدد ينبغي ألا يلحق مالية الدولة من ورائها الضرر ¹.

4 - قاعدة الاقتصاد:

يقصد بإقتصاد الضريبة أن يراعي في فرض الضريبة غزارة حصيلتها وعدم تحطيمها لوعائها وذلك بعدم فرض ضريبة تكون من شأنها أضعاف رأس المال الذي يمثل وعائها أو القضاء عليه فهذا يخرج الضريبة عن مقصدها في تحقيق أغراضها الإقتصادية ،وكذلك ضرورة خفض نفقات التحصيل الضريبي أي الإقتصاد في كلفة الضريبة أي ما تتكبده الدولة وتصرفه على تقديرها وجبايتها ،وأخيراً ألا تكون مصاريف جباية الضريبة جانبا كبيرا من حصيلتها على نحو يقلل من إمكانيات الدولة في الإستفادة منها وبمعنى أن تكون نفقات التحصيل الضريبي أقل ما يمكن وفي نفس الوقت يؤدي إلى التحصيل بأسرع وقت مناسب وبشكل سليم وإيجابي ².

المطلب الثاني: أنواع الضريبة وأهدافها

أولاً: أنواع الضريبة

تعددت تصنيفات الضرائب وفق أسس مختلفة:

1- التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق: و ينقسم بدوره إلى: ³

¹ عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت ، لبنان، 1992، ص:159.

² سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، قسم إدارة الأعمال جامعة جيهان، ص:135، 134.

³ بوغون بجاوي نصيرة، الضرائب الوطنية و الدولية، دار الهومة، ط 1 ، الجزائر ، 2010، ص:20، 19.

أ- الضرائب الحقيقية و الضرائب الشخصية:

- الضريبة الحقيقية: تقوم على قيمة أو كمية المادة الخاضعة للضريبة السلع، القيم، الدخل... كالرسوم على رقم الأعمال، حقوق الجمارك، الضرائب على الاستهلاك.
- الضريبة الشخصية: تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بها مثل: " الضرائب على الدخل" كيفية أكثر للقدرة التكلفة لكل فرد تعتبر تعقيدا من الضريبة الحقيقية نظرا لصعوبة البحث في المادة الخاضعة للضريبة.

ب- الضريبة العامة و الضريبة الخاصة:

- الضريبة العامة: تجمع الضريبة على الدخل في مجمله و على رأس المال و هي تركيبة لأنها تركب كل الدخل مهما كان مصدرها كالضريبة على انتقال الثروة بثمان (كتلة موروثه).
- الضريبة الخاصة: تخص فئة واحدة أو شريحة واحدة من الدخل، تعتبر ضريبة تحليلية لأنها تستهدف كل عنصر على حدا كالضرائب على التداول أو الإستهلاك لأنها تخص بكل منتج.

ج- الضريبة الموحدة و الضريبة المتعددة:

- الضريبة الموحدة: تكتفي فيه الدولة بفرض ضريبة واحدة تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية لكنها أبعد من الضرائب المتعددة عن تحقيق العدالة الضريبية.
- الضريبة المتعددة: يتضمن هيكلها الضريبي أنواع متعددة من الضرائب له إمكانية الاقتراب من تحقيق مفهوم العدالة بإعتمادها على أوعية مختلفة.

2- التصنيف الإقتصادي: و ينقسم إلى:¹

¹ بوغون بجاوي نصيرة، الضرائب الوطنية و الدولية، دار الهومة، ط1، الجزائر، 2010، ص ص: 19، 20.

أ- الضريبة على الدخل: وهي من أكثر الضرائب المباشرة انتشارا و ذلك لتميزها بوفرة الحصيلة، الملائمة و العدالة.

ب- الضريبة على رأس المال: هي مجموع الأموال المنقولة، الأسهم، السندات و العقارات المبنية التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة و القابلة للتقدير بالنقود.

ج - الضريبة على الإنفاق: تفرض عندما يقوم الفرد باستخدام دخله أو أمواله في سد حاجاته ورغباته.

3- التصنيف على أساس مادة الضريبة: يتمثل في: ¹

أ- الضريبة على الأشخاص: يقصد بها أن يكون الإنسان نفسه هو محل الضريبة أو وعاءها فتفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم.

ب- الضريبة على الأموال: اتجهت الدولة إلى الأخذ بالضرائب على الأموال في أنظمتها الضريبية بسبب الإنتقادات الموجهة إلى الضرائب على الأشخاص إذ أصبحت الثروة هي وعاء الضريبة في النظم المالية المعاصرة في نطاق الضرائب على الأموال.

4- التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة: و هو بدوره ينقسم أيضا إلى : ²

أ- الضرائب التوزيعية و الضرائب القياسية:

¹ بوعون مجباوي نصيرة، نفس المرجع ، ص ص: 19، 20.

² بوعون مجباوي نصيرة، نفس المرجع ، ص ص: 19، 20.

– الضرائب التوزيعية: هي تلك الضرائب التي لا يحدد المشرع معدلها مسبقا و لكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية و في المرحلة التالية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على الأفراد، مستعينا بالأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة.

– الضريبة القياسية (التحديدية): و هي التي يحدد المشرع سعرها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة محددة تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية.

ب- الضرائب التصاعدية و الضرائب النسبية:

– الضرائب التصاعدية: تفرض بأسعار مختلفة قيمة المادة الخاضعة للضريبة، بحيث يرتفع سعر الضريبة بارتفاع قيمة المادة الخاضعة لها و العكس صحيح.

– الضرائب النسبية: يقصد بها النسبة المئوية الثابتة التي تفرض على المادة الخاضعة للضريبة و لا تتغير بتغير قيمتها.

5- التصنيف القائم على طبيعة الضريبة: ينقسم إلى :¹

أ- الضرائب المباشرة: تنقسم بحسب طبيعة المادة الخاضعة لها و مدى تجدها إلى ضرائب على الدخل و ضرائب على رأس المال.

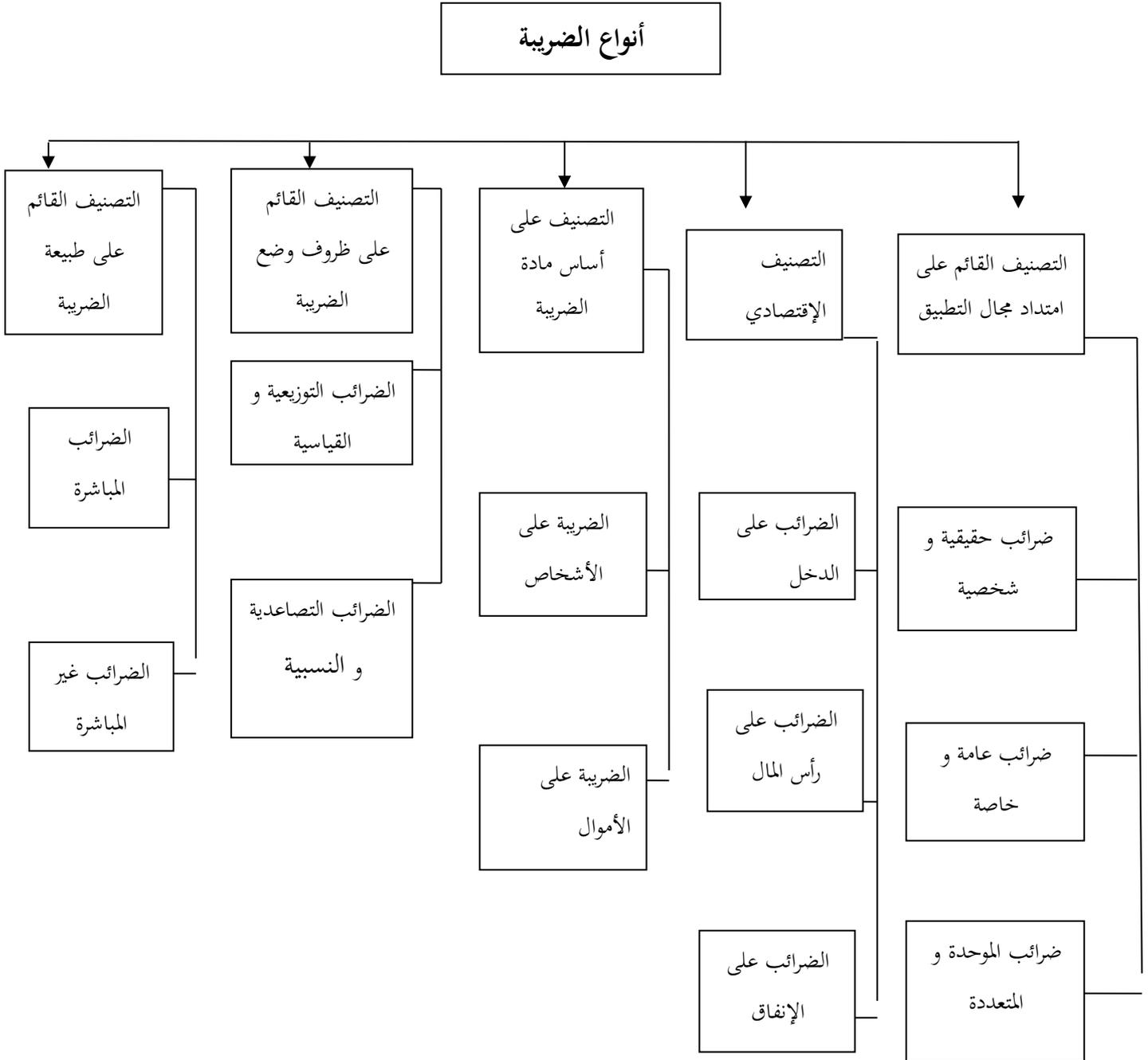
ب- الضرائب غير المباشرة: هي التي تقتطع جانبا من أموال بشكل غير مباشر عن طريق محاسبته على

وقائع و تصرفات تبدر منه و تعتبر دالة على ما يتمتع به من ثراء.

ومما سبق يمكن أن نوضح أنواع الضريبة في الشكل الموالي :

¹ بوعون يجياوي نصيرة، الضرائب الوطنية و الدولة، مرجع سبق ذكره ، ص ص: 19،20.

الشكل رقم (01 - 01): أنواع الضريبة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الجانب النظري لتصنيفات الضرائب

ثانيا: أهداف الضريبة:

للضريبة عدة أهداف أهمها:

1 - الهدف المالي: إنه الهدف التقليدي للضريبة، إذ تستعملها الدولة لتمويل خزينتها و بالتالي تسديد

مختلف النفقات التي تقع على عاتقها، حيث أن أهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية في الجزائر تأتي في

المرتبة الثانية بعد الجباية البترولية التي تحتل الصدارة بالرغم من اهتمام الدولة بالضريبة¹.

2 - الهدف الاقتصادي: إن الدولة تعتمد على الضريبة في تحقيق الإستقرار الإقتصادي فهي أداة يعالج بها

التضخم و الإنكماش و بالتالي الوصول إلى الإستقرار الإقتصادي، ففي حالة التضخم يرفع معدل الضريبة

ويوسع مجال فرضها بغرض إمتصاص الكتلة النقدية الزائدة و في حالة الإنكماش يخفض معدل الضريبة ويزيد

من الإعفاءات بغرض زيادة الإدخار و بالتالي توسيع الإستثمار، كما يمكن للضريبة أن تستعمل التحكم في

مجمعات الإقتصاد الكلي من الإستثمار، إنتاج، إستهلاك، إستيراد، وتصدير... الخ، فإذا أرادت الدولة أن

توفر فرص تشغيل للحد من البطالة تخفض من الضريبة و تزيد من الإعفاءات فتفسح المجال للإستثمار و بالتالي

توسع عرض فرص العمل².

3- الهدف الاجتماعي: تستخدم الدولة الضريبة كأداة لتحقيق بعض الأهداف الإجتماعية التي تتمثل فيما

يلي:

¹ بومدين مخطارية، الرقابة الجبائية كآلية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في علوم التسيير كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير_جامعة ابن خلدون_تبارت، 2019، صص:11،12.

² خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط2، الجزائر، 2006، صص:21.

أ - تقليل حدة التفاوت بين الدخل و الثروات:

تستخدم معظم الدول الضرائب لمعالجة التفاوت بين دخول الأفراد عن طريق فرض ضريبة الشركات الضريبية التصاعديّة على الدخل، حيث تعمل الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل و الثروات المرتفعة مع تقرير الإعفاءات للدخول المنخفضة و مراعاة الظروف الشخصية للممول.

ب - أهداف اجتماعية أخرى:

تهدف الدولة من خلال فرضها للضرائب بمعدلات مختلفة إلى تحقيق بعض الأهداف الاجتماعية، أهمها ضبط النمو الديمغرافي عن طريق معدلات الضريبة على الأجور حسب الحالة الاجتماعية للأفراد، قصد تشجيع نمو الحد من النسل، و تستخدم الضرائب لتشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعيا من خلال تطبيق معدلات ضريبية منخفضة و تقليل استهلاك سلع أخرى غير مرغوب فيها اجتماعيا لتطبيق معدلات ضريبية مرتفعة .

4 - الهدف السياسي: يمكن استخدام الضرائب لتحقيق أهداف سياسية معينة سواء داخل الدولة من خلال تميز المعاملة الضريبية بين الطبقات، و كذلك باستخدام الضريبة كأداة سياسية لتعزيز مركز السلطة الحاكمة، أو بين الدول من خلال تسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو للحد منها، ففي حالة وجود علاقات طيبة مع دولة معينة تعمل الدولة على خفض أو إعفاء الضرائب الجمركية أما في حالة العكس فتعمل على زيادة تلك الضرائب.

المبحث الثاني: مدخل نظري لحوكمة الإدارة الضريبية

المطلب الأول: ماهية الحوكمة الضريبية

يعود بروز مفهوم الحوكمة إلى عدة أسباب سواء من الناحية العلمية أو النظرية، حيث تعتبر الحوكمة انعكاساً لتطورات و تغيرات حديثة تجلت في التغير الذي طرأ في طبيعة دور الحوكمة من جهة، و التطورات المنهجية و الأكاديمية من جهة أخرى إذ طرح المفهوم في سياقات إقتصادية داخلية و خارجية.

أولاً: تعريف الحوكمة ونشأتها في القطاع العام

لقد طرح مفهوم الحوكمة تحت مسميات عربية مختلفة منها أسلوب الحكم، الحاكمية، الحكم الرشيد، إدارة شؤون الدولة و المجتمع، و قد يرجع ذلك إلى حداثة المفهوم نسبياً حيث طرح لأول مرة في نهاية القرن الثمانين، و ذلك في تقرير البنك الدولي لعام 1989 حول التنمية الإقتصادية و محاربة الفساد في إفريقيا إلا أن هذا التركيز على الأبعاد الإقتصادية للمفهوم لم يدم طويلاً، فعقب موجة التحول الديمقراطي التي اجتاحت أوروبا الشرقية، و أواخر الثمانينات بدأ التركيز على الأبعاد السياسية للمفهوم و استخدامه على نطاق واسع خلال حقبة التسعينات و لاسيما في الولايات المتحدة الأمريكية و أوروبا الغربية، وقد ظهرت في هذا الإطار العديد من الإسهامات المختلفة التي من خلالها يستخلص بعدد من المفهوم، أولهما أن المفهوم يعبر عن العلاقة بين جهاز الدولة و الحكم من ناحية، و مؤسسات المجتمع المدني و القطاع الخاص من ناحية أخرى، و كل منهم في إدارة الدولة.

ففي إطار عجز الدولة المتزايد عن تلبية احتياجات المواطنين خاصة في الدول النامية و الفقيرة أصبحت مشاركة المجتمع المدني و القطاع الخاص في تحمل أعباء التنمية المجتمعية ضرورة ملحة، و أثير التساؤل حول حدود دور كل منهم و طبيعة المشاركة التي يمكن إقامتها بينهم و من ثم فإن مفهوم الحوكمة يعطي دوراً مختلفاً

للحكومة و يقلص اختصاصاتها إلى التوجيه و الإشراف ، و تتخلى فيه الدولة عن القيام بالعديد من الخدمات العامة التي كانت جزءا لا يتجزأ من وظيفتها الأساسية للمجتمع المدني و القطاع الخاص . ثانياً أنه يشير إلى مجموعة من المفاهيم التي تمثل معياراً للحكم الرشيد أو الحوكمة، أهمها الشفافية، المساءلة، الرقابة، الكفاءة، فعالية مؤسسات إدارة الدولة، التمكين و المشاركة¹

كما نجد الباحث Marco rangeon et Thiebailt يعرف الحكم الرشيد بأنه الأشكال الجيدة والفعالة بين القطاعات الحكومية و التي من خلالها يكون الأعوان الخواص و كذا المنظمات العمومية والجماعات أو التجمعات الخاصة بالمواطنين أو أشكال أخرى من الأعوان يأخذون بعين الاعتبار المساهمة في تشكيل السياسة.²

و من خلال وجهات النظر محليا و دوليا يمكن تعريف الحوكمة على أنها:
" مجموعة من القوانين و النظر و القرارات التي تهدف إلى تحقيق الجودة و التميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة و الفعالة لتحقيق خطط و أهداف المؤسسة."³

ثانياً: حوكمة القطاع العام

تحتاج الحوكمة الجيدة في القطاع العام إلى تحديد صارم للنتائج المستهدفة، مما يجعلها تتطلب تعريفاً دقيقاً لكل الأنظمة والتشريعات واللوائح التي تفسر الخدمات وطرق تسليمها وتحقيق الدخل وإعادة توزيعه، بإعتبارها تستهدف اتخاذ قرارات تعزز الإستخدام الأمثل للموارد وتعزز المساءلة عن إدارتها .

¹ فوزي سامح، مفاهيم الأسس العلمية للمعرفة، (القاهرة: المركز الدولي للدراسات المستقبلية و الاستراتيجية، أكتوبر. 2000). ص: 05
² حسين عبد القادر، الحكم الرشيد في الجزائر و إشكالية التنمية المحلية ، الدراسات الأورومتوسطة، رسالة ماجستير في العلوم السياسية. كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقان تلمسان، 2011-2012 ، ص ص: 27،28.
³ مصطفى يوسف كافي، الأزمة الاقتصادية المالية العالمية وحوكمة الشركات، ط1 (دبي: مكتب المجتمع العربي للنشر و التوزيع، 2013) ص:205.

وبالعودة إلى الأدبيات الإقتصادية نجدتها تتعلق أساسا بالعمل على تحقيق العدالة وتحسين أداء القائمين على المرفق العام وفق مبادئ الالتشاركية والمساءلة والشفافية .

وعليه يمكن تعريف الحوكمة في القطاع العام على أنها مجموعة التشريعات والسياسات والهياكل التنظيمية والإجراءات التي تشكل الطريقة التي تدار بها الدائرة الحكومية لتحقيق أهدافها بأسلوب مهني و أخلاقي شفاف ونزيه وفق آليات المتابعة والتقييم ونظام صارم للمساءلة ،تضمن من خلاله الهيئة العمومية كفاءة وفعالية الأداء من جهة ،وتوفر الخدمات الحكومية بعدالة من جهة ثانية.¹

فالحوكمة الجيدة في القرن 21 تحتم على حكومات الدول النامية و المتقدمة على حد سواء أن تعيد النظر في تعريف دورها في الأنشطة الإقتصادية و الإجتماعية لتقليل هذا الدور.²

حيث تأتي التحديات للتغيير من المصادر التالية:

- القطاع الخاص الذي يحتاج إلى بيئة مساعدة للأسواق الحرة، إضافة إلى تحقيق توازن بين الحكومة والسوق.
- المواطن الذي يحتاج إلى مزيد من الاستجابة من قبل الحكومة لاحتياجاته و لتكون الحكومة مسؤولة وتعمل على اللامركزية بشكل أوسع ليكون مشاركا بها و لأنشطتها على أوسع نطاق.
- الضغوط العالمية من قبل القوى العظمى و الإتجاهات من قبل العالمية الإجتماعية و الإقتصادية التي تواجه كيان و طبيعة الدولة و الحكومة فيها.

إن استجابة الحكومات في الدول المختلفة تتفاوت من دولة إلى أخرى، فالعديد من الدول بادرت باتخاذ خطوات إعادة هيكلة اقتصادياتها و أنظمتها للإدارة الحكومية، من خلال سياسات الخصخصة أو التجارية،

¹ بن دعاس زهير ،مرتكرات حوكمة القطاع العام في الجزائر ،حوليات جامعة الجزائر ،العدد33،الجزء 2،جوان 2019.

² نور الدين فايقية ، الحوكمة ، مصر إدارة دراسات و بحوث التنمية الإدارية، 2003 ص:84.

بينما عمل البعض على تقليل الخدمات العامة الأساسية التي تقدمها الحكومات من خلال إعادة الهيكلة أو استخدام استراتيجيات الإصلاح الإداري و الإقتصادي، لزيادة التنافسية، ولعل مضامين الحوكمة الجيدة تنسجم مع تلك التحولات و التغييرات في سياسات و أساليب الإدارات الحكومية و التي أصبحت ضرورة لمواجهة التحديات المشار إليها ، سواءا من قبل الدول المتقدمة أو عبئ الفقر على بعض فئات المجتمع، و تحقيق العدالة و الديمقراطية و رفع مستوى المعيشة و في النهاية بقاء تلك الحكومات.¹

ثالثا: نشأة الحوكمة الضريبية:

أدى التطور الذي طرأ على شكل المؤسسة و تعدد أصنافها و كبر حجمها، خصوصا في ظل العولمة والنمو الإقتصادي العالمي، إلى فصل الملكية على التسيير، وأول جذور الحوكمة تعود إلى Berls and Means ، اللذان يعدان أول من تناول موضوع فصل الملكية عن الإدارة و ذلك في عام 1932، و تأتي آليات حوكمة المؤسسات لسد الفجوة التي يمكن أن تحدث بين مديري و مالكي الشركة، من جراء الممارسات السلبية التي يمكن أن تضر بالمؤسسة.²

إن مفهوم الحوكمة الضريبية هو عبارة عن مفهوم حديث النشأة، و وليد التطور في مفهوم الحوكمة والتي تمخضت عن الأزمات المالية، و المعوقات الإقتصادية في العالم في ظل العولمة، و انفصال الإدارة عن الملكية كما في نظرية الوكالة في الشركات و لمنع الفساد وزيادة الرقابة على الأعمال و المحافظة على حقوق المساهمين، ومع تطور الحوكمة الخاصة للشركات من ثم البنوك ظهرت الحوكمة العامة، التي تحكم مؤسسات و صلاحيات

¹ زهير عبد الكريم الكايدر، الحكمانية، الأردن، المنظمة العربية للتنمية الإدارية 2003، ص:47

² محمد البشير بن عمر، دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة"، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2017، ص:03.

المؤسسات الحكومية و دوائرها. من دون تحيز للدولة و إشراك المواطنين، وزيادة الشفافية عن أعمالها تجاه المواطنين، من هنا مفهوم الحوكمة الضريبية.¹

رابعاً: مفهوم الحوكمة الضريبية

تعرف الحوكمة الضريبية على أنها، " الجانب المؤسسي للسياسة الجبائية حيث أنها تتألف من مجموعة من القواعد و الإجراءات التي تحدد كيفية إعداد الميزانيات العامة و تنفيذها ورصدها".²

كما عرفها Sandrine Groult بأنها : "تعني الأدوار و المؤسسات الجديدة للإدارات الجبائية، لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية و الشفافية المعتمدة لنقل و تحويل المعلومات الجبائية للجمهور".³ كما تعرف أيضا على أنها: " مجموعة القواعد و الاجراءات الت تمارسها الإدارة الضريبية، لضمان حسن سير العمل و الإرتقاء به وزيادة الثقة بين المتعاملين معها ، لتحقيق العدالة و توفير الشفافية و تفعيل الرقابة و تقرير المساءلة لجميع العاملين ، و ذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي و زيادة الثقة في النظام الضريبي والاقتصادي للدولة".⁴

¹ مهند محمد موسى العبيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الرابع و الأربعون، سنة 2015 ، ص:135.

² Alessandro Giosiolli ; **the Dimensions of Fixal Governance As the cornerstone of public finance sustqinability** : A General framework , J, of public Budgeting, Accounting & Financial Management, 26 (1), 94-139, Spring 2014/ page 100.

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

⁴ مهند محمد موسى العبيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي ، مرجع سبق ذكره، ص:136.

و تعرف الحوكمة الضريبية بأنها: "مجموعة الترتيبات المؤسسية الجبائية التي تنظم سير السياسة الجبائية في البلد، و تشمل هذه الترتيبات على سبيل المثال: القواعد القانونية الجبائية و إنشاء السلطات المالية المستقلة، أطر الميزانية المتوسطة الأجل".¹

و تعرف أيضا وفقا للشؤون الاقتصادية، و المالية التابعة للمفوضية الأوربية بأنها: " تلك القواعد و الأنظمة و الإجراءات. التي تؤثر على كيفية سياسة الميزانية و التخطيط و الموافقة عليها و تنفيذها و مراقبتها".²

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول أن الحوكمة الضريبية هي مجموعة من المبادئ و الأسس و القواعد و الإجراءات التي تعمل بتناغم لضبط أداء الإدارة الضريبية، و المحافظة على أموال الدولة من الضياع، و توفير الثقة و المصدقية بينها و بين الأطراف أصحاب المصالح، و فرض المساءلة و الرقابة على جميع العاملين في حال الإخلال بتلك القواعد و ذلك بهدف ضمان العدالة لحقوق الجميع، و الوصول إلى تحقيق أهداف التشريع الضريبي الاقتصادية و تحقيق العدالة الاجتماعية و رضا المكلف بالضريبة.

¹ Giorgio Kaplanoglou and Vassilis T. Rapanos , "The Greek Fixal Gisisand the Role of Fixal Governance", Hellenic observatory or the LSE, June 2011, page 02.

²فايزة بوخولوف، أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر. مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017، ص:17.

المطلب الثاني: أهمية و أهداف الحوكمة الضريبية

تقوم الحوكمة الضريبية على أهمية بالغة كونه موضوع حديث النشأة فهو يهدف إلى مجموعة مجموعة من الاهداف التي سنتطرق إليها فيما يلي :

أولاً: أهمية الحوكمة الضريبية: تعتبر الحوكمة الضريبية ذات أهمية قصوى حيث يمكن عرض هذه الأهمية على النحو التالي:¹

إن الحوكمة الضريبية تعتمد على تنظيم العلاقات بين كافة الأطراف المتعاملين فيها و خارجها من دافعي الضرائب، و عليه فإن الحكم الراشد للإدارة الضريبية يؤدي إلى خلق الإفصاح والشفافية والعدالة والموضوعية و عدم الغلو في تطبيق القانون و التعليمات التنفيذية و الذي يعطي كل ذي حق حقه ، وبالتالي يحافظ على حقوق الخزينة من الإيرادات المستحقة دون إسراف أو تجاوزات في القانون من جهة ، ومن جهة أخرى مراعاة حقوق دافعي الضرائب و حماية مصالحهم .

بالإضافة إلى منع الفساد المالي و الإداري و تحسين الأداء الضريبي و تسهيل العمل في الدائرة الضريبية ومنع حدوث أزمات و الخروج من أي تعثر .

كما أن الحوكمة تؤكد على حقوق العاملين بالحقول الضريبي دون إهدار لحقوقهم الإدارية و الوظيفية وتولي المناصب القيادية ، أو المتعاملين مع الضريبة من الممولين أو ما يمثّلهم من المحاسبين أو المحامين ، و سهولة الإجراءات و الحق في الدفاع و الطعن ، و المتعاملين مع إيرادات الدائرة الضريبية المختلفة بسهولة وشفافية، و كذلك الحق في عدم إطلاع الغير على الملف الضريبي إلا المخول لهم ذلك قانوناً .

¹ مهند محمد موسى العبيني ، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن ، دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي ، مرجع سبق ذكره ، ص:

و بالتالي فإن أهمية الحوكمة الضريبية تكمن في تنظيم و إدارة الوقت لدى أصحاب المصالح و ضبط ومراقبة العمل الضريبي من قبل الإدارة الضريبية ، من دون الغلو في التقدير و الفحص الضريبي بما يلزم كافة الأطراف لمعرفة الحقوق و الواجبات التي عليهم ، و الإبتعاد عن الإجتهاد الشخصي في الأمور الضريبية للوصول إلى العدالة الضريبية بين كافة المكلفين .

ثانيا: أهداف الحوكمة الضريبية

تتمثل أهداف الحوكمة الضريبية فيما يلي: ¹

- إيجاد إدارة ضريبية عادلة تعمل بكفاءة و احتراف.
- رفع مستوى الوعي الضريبي، و خلق ثقافة الالتزام الطوعي لدى المكلفين بدفع الضريبة .
- التحسين المستمر للأنظمة الضريبية للوصول إلى تحقيق المتطلبات المستهدفة لمستوى الخدمة المقترحة للمكلفين.
- تحقيق رفع كفاءة المؤسسات مع وضع أنظمة فعالة للأداء.
- وضع أنظمة رقابية كفيلة باكتشاف و تصحيح الانحرافات.
- تقليل الغش و تضارب المصالح و التصرفات غير قانونية.
- تنمية و تطوير الموارد البشرية.
- مراعاة مصالح الأطراف المختلفة و تفعيل التواصل معهم.
- تقييم أداء الإدارة العليا، و تعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة.

¹ عبد المنعم عبد الحي ، حوكمة الإدارة الضريبية و حتمية التطبيق لتحقيق موضوعية الأداء الضريبي ، (رسالة ماجستير)، جامعة قناة السويس ، مصر، 2008، ص:49.

– العدالة و الشفافية و المعاملة النزيهة لجميع الأطراف ذوي المصلحة المشتركة.

المطلب الثالث: دوافع تطبيق الحوكمة الضريبية

من بين دوافع الحوكمة الضريبية نذكر ما يلي :

1- عدم حاكمية و فاعلية المؤسسات:

إن الفساد الإداري و عدم احترام القوانين، و البيروقراطية يؤثرون على حاكمية و فاعلية المؤسسات من خلال:¹

أ – عدم الانخراط في قضايا الفساد الإداري مهما كانت المبررات.

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

ج – تطبيق مبادئ الشفافية و الحوكمة في مجال التسيير.

2- تزايد العبء الضريبي:

إن تزايد العبء الضريبي يتم عن عدم التشريع الضريبي في الموازنة بين الأطراف التي تتحمل هذا العبء، من أشخاص طبيعيين و أشخاص معنويين ، كما أنه يؤدي إلى تفاقم خطر الفحص الضريبي و المراجعة الضريبية، وتحاول الدول المتقدمة تركيز العبء الضريبي على الشركات أكثر من الدول النامية التي لا زال العبء الضريبي يتحمله الأشخاص الطبيعيين.²

¹ يوسف حسن عثمان جعفر، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مجلة الدراسات العليا، العدد السادس و الثلاثون، الجزائر سنة 2017، ص:09.

² بوعلام و لحي، نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي و المحاسبي للشركات، حاكمية الشركات و المسؤولية الاجتماعية، ورقة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر الثالث للعلوم المالية و المصرفية، جامعة اليرموك الأردن، 2013، ص:06.

المبحث الثالث: مبادئ تطبيق الحوكمة الضريبية ومرتكزاتها

سيتم إبراز في هذا المبحث أهم مبادئ الحوكمة الضريبية ، و الأطراف التي تعتمد عليها ، وكذا المرتكزات التي تعتمد عليها الحوكمة الضريبية و هي كالاتي :

المطلب الأول: مبادئ الحوكمة الضريبية

من أهم مبادئ الحوكمة الضريبية المستنبطة من مبادئ الحوكمة العامة ما يلي:

1- **وجود إطار فعال للحوكمة:** يجب على إطار الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية بأن يعمل على رفع مستوى الشفافية، كفاءة الأسواق المالية، أن يتماشى مع أحكام القانون، يوزع المسؤوليات بين الجهات المسؤولة بشكل واضح، منح السلطة و الموارد للسلطات الإشرافية و التنظيمية لتأدية مهامهم بكل مهنية وموضوعية.¹

وقد ركز هذا المبدأ على الجوانب التالية:

- ينبغي وضع إطار حوكمة في الإدارة الضريبية بهدف أن يكون ذا تأثير على الأداء الإقتصادي الشامل ونزاهة الأسواق و الحوافز التي يقدمها للمشاركين في السوق، وتشجيع قيام أسواق مالية تتميز بالشفافية والفعالية.²

- ينبغي أن تنص التشريعات على توزيع المسؤوليات بين الهيئات المختلفة بشكل واضح، مع ضمان خدمة المصلحة العامة.

¹ مليكة زغيب، سوسن زيرق، دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر، غالم عبد الله، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، ورقة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني، جامعة محمد خيضر -بسكرة- 2012. ص:04.

² كنزة براهمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، أطروحة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة ، الجزائر، سنة 2014 ، ص:20.

- ينبغي أن يكون لدى الجهات الاشرافية، التنظيمية و التنفيذية السلطة و النزاهة و الموارد للقيام بواجباتها بطريقة متخصصة و موضوعية، فضلا عن أن أحكامها وقراراتها ينبغي أن تكون في الوقت المناسب وشفافية مع توفير الشرح التام لها، أي أن يعهد بالمسؤوليات التنظيمية إلى أجهزة يمكنها القيام بوظائفها بدون تعارض في المصالح، وتخضع للمراجعة القضائية.¹

2- الإفصاح و الشفافية: إن الشفافية الجبائية هي الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين، الأنظمة و التعليمات الضريبية على المكلفين، و ذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرتهم في معرفة مقدار الضريبة المفروضة على دخولهم، بحيث تهدف الشفافية و الإفصاح عموما إلى جعل الأمر واضحا وشفافا، بعيدا عن اللبس و الغموض وتعقد الإجراءات بمعنى تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث.²

فتحقيق الحوكمة في الإدارة الضريبية تتطلب توافر كافة البيانات، و المعلومات عن أسس فرض الضريبة، وأسس الربط و التقدير بموضوعية، و لتحقيق الثقافة و حرية المعلومات يجب أن تقوم الإدارة الضريبية بتجميع وتوحيد التعليمات التنفيذية للفحص الضريبي، ونشرها و الإعلان عنها مع استمرار تحديثها وإرسالها إلى الممولين، و خاصة الملتزمين منهم بإمساك دفاتر و سجلات منتظمة بحيث يهتدي بها الممولين عند إعدادهم للإقرارات الضريبية، التي يقدمونها إلى الإدارة الضريبية.

ولا يخفى على أحد أهمية الإفصاح عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية، ليعرف الممول مدى مساهمته في دعم التنمية الاقتصادية و الإجتماعية، و مدى الاستفادة التي تعود عليه بشكل مباشر أو غير مباشر من إنفاق

¹عبد الملك بطين، دور الحوكمة في تعزيز الرقابة الداخلية للمؤسسة الخدمية، مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعه محمد خيضر - بسكرة - 2015، ص:24.

²فايزة بوخولوف، أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص:25.

حصيلة الضرائب سنويا، ليس عن طريق البيانات الإجمالية الواردة في مجلدات الموازنة العامة للدولة، بل عن طريق نشر بيانات تفصيلية.

و في هذا الصدد يمكن الاستفادة من شبكة المعلومات الدولية، في توفير المعلومات و البيانات و تبادلها بين الممولين و الإدارة الضريبية، خصوصا أنه أصبح الآن يوجد مواقع متعددة للإدارات الضريبية على شبكة المعلومات الدولية (الانترنت).¹

3- المشاركة الجماعية: يقوم هذا المبدأ على أن يكون هناك مشاركة للجميع في الإدارة الضريبية، وتتم هذه

المشاركة باستقلالية كبيرة، أي أن كل فرد يكون مسؤولا عن أفعاله²

حيث يتعين أن تنتهج الإدارة العليا للإدارة الضريبية مبدأ المشاركة الجماعية الفعالة للعاملين بالإدارة الضريبية، و الممولين في اتخاذ القرارات المتعلقة بهم.

لعل هذا الاتجاه هو الذي دفع المشرع إلى مبدأ التمثيل المقصود للأطراف ذوي المصالح الحيوية، في اللجان العليا بالمصالح الضريبية، بحيث تكون قرارات اللجان و توصياتها محققة لمصالح كافة الأطراف، بما يحقق المصالح العليا للممولين و الإدارة الضريبية في نفس الوقت.³

فالمشاركة الجماعية هي مشاركة مجلس الإدارة و عمال، وموظفي المؤسسة و جمعيات المدني في رسم السياسات، ووضع القرار من خلال تبادل الرأي مع الآخرين، و الوقوف على كل الاقتراحات والتوصيات،

¹ يوسف حسن عثمان جعفر، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 55.

² يونس جعادي، تطبيق مبادئ الحوكمة و دورها في تحسين أداء العاملين في المؤسسات الرياضية، مذكرة ماستر في علوم و تقنيات النشاطات البدنية و الرياضية، معهد علوم وتقنيات النشاطات البدنية و الرياضية جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017، ص: 25.

³ يوسف حسن عثمان جعفر، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 57.

وتعتمد على قيم المساواة و الإحترام و العطاء الذي يستند على التكامل، حيث يقدم كل طرف إمكانيات بشرية، مادية و فنية لتحقيق الأهداف المشتركة لزيادة التنمية في جميع الميادين.

4-المساءلة المتكافئة: إن توفر أنظمة للمساءلة و على 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 يظل تعزيز المساءلة من خلال الرقابة نشاطا أساسيا لعمل الأجهزة الرقابية و تقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية على امتثال الكيانات المراجعة للقواعد و الأنظمة.¹

فالإدارة الضريبية مسؤولة على اتجاه الموظفين حول قراراتها، و إمكانية قيام المكلفين بالضريبة برفع قضاياهم أمام المحاكم.²

و المساءلة المتكافئة بمعنى آخر تعني تمكين ذوي العلاقات من الأفراد داخل الإدارة الضريبية وخارجها، من مراقبة العمل دون أن يؤدي ذلك إلى تعطيل العمل أو الإساءة إلى الآخرين فضلا عن تطبيق الأنظمة والتعليمات بكل شفافية على جميع الموظفين في المؤسسة، وتعد المساءلة الوجه الآخر للقيادة و دونها تكون القيادة دكتاتورية، وهي إلتزام يلزم الآخرين بالمحاسبة أو الإجابة عن المسؤولية التي تسند إليهم.

5-دور مجلس الإدارة: ينبغي في إطار حوكمة المؤسسات أن يتم ضمان التوجيه و الإرشاد الإستراتيجي للمؤسسة، و الرقابة الفعالة لمجلس الإدارة على إدراك المبادئ التنفيذية للمؤسسة، ومحاسبة مجلس الإدارة عن مسؤولية أمام الجمعية و أصحاب المصالح، و تعتبر عملية وضع السياسات و الإشراف على النظم المختلفة

¹فايزة بوخولوف، أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر"، مرجع سبق ذكره، ص:25.

²مولود مليكاوي، واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الانفاق الجبائي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص:147.

(الرقابة، الحوكمة...) أحد مسؤوليات مجلس الإدارة، كما يجب وضع معايير الأداء لقياس سلوك مجلس الإدارة.¹

فدور و مسؤوليات مجلس الإدارة أن تكون واضحة و محددة و معلنة من حيث الصلاحيات، المسؤوليات، الحقوق، الواجبات، المزايا، الأجور و المكافآت.²

يجب على أعضاء مجلس الإدارة و على أساس توفير كامل المعلومات، وكذا بنوايا حسنة و بعناية العمل على تحقيق أفضل مصلحة لكافة الأطراف ذوي المصلحة، كما على مجلس الإدارة القيام بوظائف رئيسية:

— توجيه إستراتيجية المؤسسة.

— سياسة المخاطر.

— خطط العمل السنوية.

— تحديد أهداف المؤسسة و اختيار المسؤولين التنفيذيين الرئيسيين، و مراقبة التنفيذ و أداء المؤسسة.

و كذلك أيضا يجب أن يكون مجلس الإدارة قادر على ممارسة التقييم و الحكم الموضوعي لشؤون المؤسسة بصفة مستقلة، و هذا من خلال تكليف عدد من أعضاء مجلس الإدارة من غير موظفي المؤسسة ذوي القدرة على ممارسة الحكم المستقل، للقيام بمهام يحتمل وجود تعارض في المصالح بها، كما أنه عندما يتم إنشاء لجان لمجلس الإدارة ينبغي على مجلس الإدارة أن يحدد و يفصح عن صلاحياتها، و كذلك أيضا يجب أن تتوفر لأعضاء مجلس الإدارة كافة المعلومات و في الوقت المناسب، كي تساعد على اتخاذ القرار.³

¹ يونس جعادي، تطبيق مبادئ الحوكمة و دورها في تحسين أداء العاملين في المؤسسات الرياضية، مرجع سبق ذكره ص:24.

² محمد نور الدين البريم، حوكمة الشركات و دورها في الحد من ظاهرة النهب الضريبي، أطروحة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، 2016 ص:32.

³ محمد البشير بن عمر، دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص:30.

6- 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 ينص عليها القانون ، كما يجب أن يكون لدى أصحاب المصالح الفرصة للحصول على تعويض عند انتهاك حقوقهم، كما لأصحاب المصالح الحرية في الحصول على معلومات ملائمة في أي وقت ، وأن يسمح بوجود آليات لمشاركتهم بما يكفل تحسين الأداء.¹

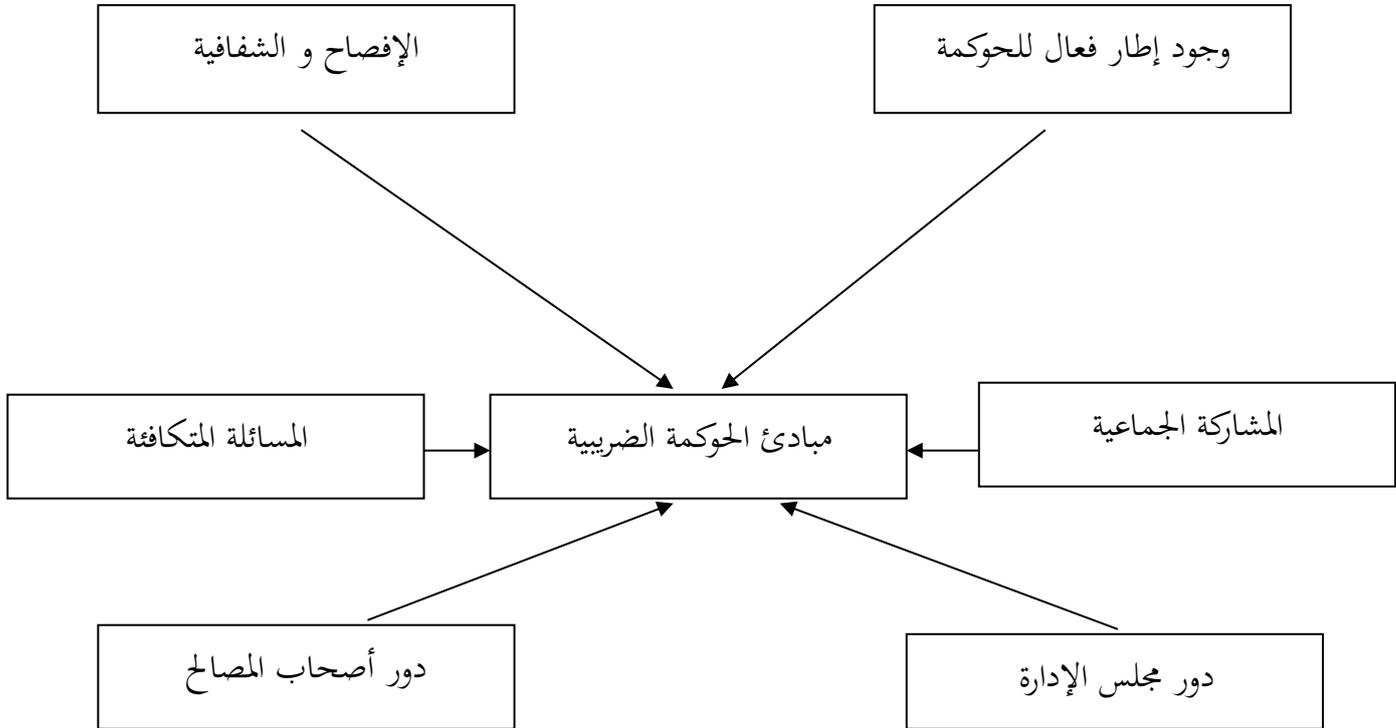
و قد ركز هذا المبدأ على الجوانب التالية:

- ضرورة احترام حقوق أصحاب المصالح التي يحميها القانون.
- إتاحة الفرصة لأصحاب المصالح للحصول على تعويض مناسب عند انتهاك حقوقهم.
- توفير المعلومات ذات الصلة و بالقدر المناسب لها بأسلوب دوري ومنظم و في التوقيت المناسب.
- السماح لذوي المصالح بالإتصال ببحرية بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم تجاه التصرفات غير القانونية و المنافية لأخلاقيات المهنة.²
- يجب أن يسمح إطار الحوكمة في الإدارة الضريبية بوجود آليات لمشاركة أصحاب المصالح و أن تكفل تلك الآليات بدورها تحسين مستويات الأداء.

محمد البشير بن عمر، دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة ، مرجع سبق ذكره ، ص:30.¹

² ماجد إسماعيل أبو حاتم، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية ، أطروحة ماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية، غزة 2009، ص:22.

الشكل رقم (01-02): مبادئ الحوكمة الضريبية



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الجانب النظري لمبادئ الحوكمة

المطلب الثاني: أطراف الحوكمة الضريبية

إن الحوكمة الضريبية تتمثل في عدة أطراف لتشكل المنظومة الضريبية، والتي تتكون من :

1- **التشريع الضريبي**: إنه عبارة عن كافة القوانين، التعليمات و الأنظمة التي تسن لفرض الضريبة، حصرها و تحصيلها، والتي تنظم عمل الإدارة الضريبية و المتعاملين معها، و ينظم حقوق الخزانة العامة، حقوق دافعي الضرائب و الإعفاءات المقررة.

2- **الإدارة الضريبية**: هي عبارة عن كافة الدوائر التي تعمل على تطبيق و تنفيذ قوانين ضريبة الدخل و ضريبة المبيعات، من خلال المدققين و كافة العاملين فيها، عن طريق الحصر و الفحص الضريبي و الربط بين الدوائر الحكومية الأخرى، للوصول إلى تحصيل الضريبة المستحقة من ممولي و دافعي الضريبة، إذ لا يكفي اختيار الأهداف و تحديد أفضل الأساليب الضريبية، بل لا بد من النظر إلى إمكانيات التطبيق في ضوء ظروف الإدارة الضريبية، لذا تعتمد معظم التشريعات الضريبية على مستوى العالم على تنظيم الإدارة الضريبية ، تحديد سلطاتها و مسؤولياتها بوضوح و دقة، تحديد مؤهلات تشغل وظائفها و شروط التعيين بما يتلاءم مع المهمة المطلوبة.

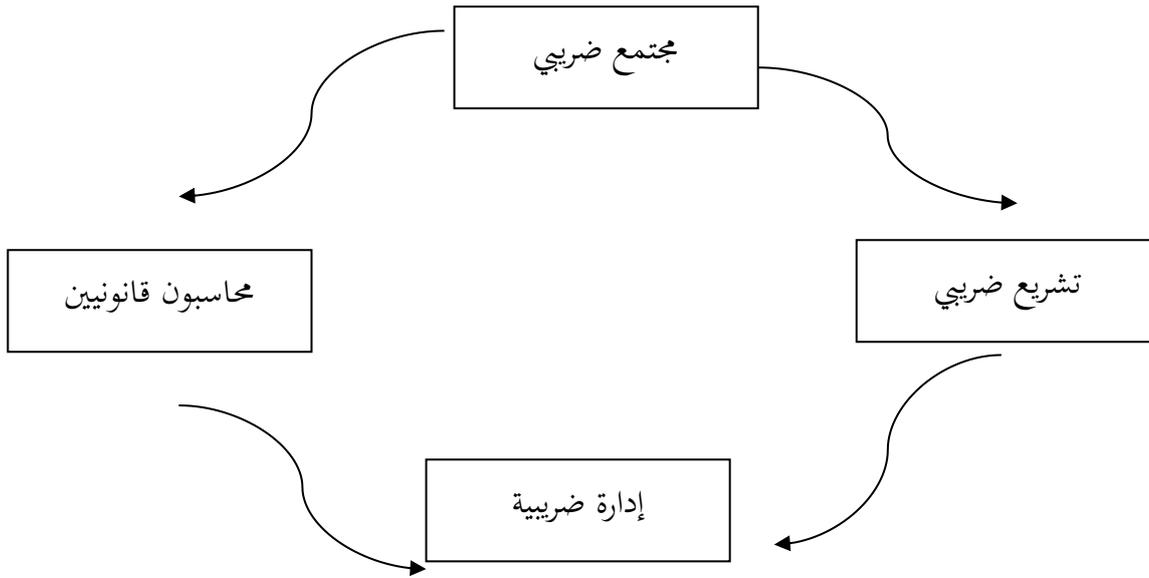
3- **المجتمع الضريبي**: هو عبارة عن كافة الأشخاص الطبيعيين، مثل الأفراد المكلفين بدفع الضريبة، المحامين، المستشارين الضريبيين و المحاسبين، بالإضافة إلى مدققي الحسابات أو الأشخاص الاعتباريين ، من شركات مساهمة عامة أو خاصة أو شركات التضامن أو توصية بسيطة، ممن يتعاملون مع الإدارة الضريبية.¹

¹ مهند محمد موسى العبيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، مرجع سبق ذكره، سنة 2017، ص:122.

4- المحاسبون القانونيين¹

و الشكل الموالي يوضح أطراف الحوكمة الضريبية كما يلي:

الشكل رقم 03: أطراف الحوكمة الضريبية



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الجانب النظري .

المطلب الثالث: مرتكزات الحوكمة الضريبية

ترتكز الحوكمة الضريبية على عدد من المرتكزات منها:²

- قدرة الإدارة الضريبية على فرض الرقابة على مجمل الإداء المالي و المحاسبي للشركات ، بإعتبارها هم أصحاب المصالح ، داخل هذه الشركات ، و بما يحقق المحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع ، تعظيم الربح الضريبي و منع إتباع سياسات ينجم عنها تعثر الشركات .

¹ يوسف حسن عثمان جعفر، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مرجع سبق ذكره ، ص:55.

² عبد الرحمن بكر، الحوكمة الضريبية و أثرها في الحد من التهرب الضريبي ، أطروحة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة الإسراء الخاصة، الأردن 2014 ، ص:15.

- قدرة المشرع الضريبي على تحقيق التناسق و الملائمة بين عناصر النظام الضريبي، و دعم أواصر الثقة والتعاون بين عناصر النظام، سواء أكانت الضريبة أو المكلفين أو مراجعي الحسابات، بحيث يمكن منع الإدارة الضريبية من التعسف في ممارسة سلطاتها، و تحقيق الملائمة بين درجة الجرم و العقوبة سواء بما يتعلق بحالات المخالفة للتشريعات أو التهرب الضريبي، كما يجب العمل على تحقيق الأعباء الدفترية و التنظيمية، سواء للمحاسبين أو للمراجعين و اللازمة لأغراض إعداد البيان الضريبي.
- الأخذ بالمفاهيم المتعلقة بالمخاطر الضريبية، مثل مخاطر الفحص الضريبي الشامل، مخاطر تناقض قيمة الحصيلة الضريبية بفعل عاملي التضخم، تغير أسعار الصرف و آخرها مخاطر تصاعد المنازعات الضريبية.
- إيجاد آلية للرقابة الذاتية بما يحقق جودة القياس و الإفصاح المحاسبي من ناحية وجوده أعمال الفحص والمراجعة من ناحية أخرى، و بما يقضي على حالات التواطئ و الفساد إن وجدت.
- الموازنة بين الأهداف الاقتصادية، المالية و الإجتماعية بما يعظم في النهاية صافي العائد الإجتماعي القومي.
- عدالة التشريع الضريبي في المعاملة الضريبية بين المكلفين و الإدارة الضريبية، و كذلك بين المكلفين أنفسهم.
- التشجيع على مسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة و رفع مستوى الوعي الضريبي.
- الأخذ بالأساليب العلمية و التقنيات التكنولوجية الحديثة و المتطورة.

من خلال دراستنا لما سبق في هذا الفصل ، تعتبر الضريبة موردا هاما للخزينة العامة فهي عبارة عن إقطاع إلزامي نقدي تأخذه الدولة جبرا من المكلف من أجل تحقيق المصلحة العامة فتستخدمها الدولة من أجل تحقيق أهداف إقتصادية ، إجتماعية ، وسياسية . و الضريبة تعتمد بدورها على مجموعة من القواعد الأساسية التي لا يمكن لأي نظام ضريبي أن يقوم بدونها تتمثل في قاعدة العدالة ، اليقين ، الملائمة ، و قاعدة الإقتصاد .

كما تعتبر الحوكمة الضريبية من الإهتمامات الحديثة في الدول ، فهي تلك القواعد و الأنظمة و الإجراءات التي تؤثر على كيفية سياسة الميزانية و التخطيط و الموافقة عليها و تنفيذها و مراقبتها ، و تعتبر سبيلا لمكافحة التهرب الضريبي من خلال الإعتماد على ركائزها و تطبيق مبادئها حيث تعتبر وسيلة فعالة للحفاظ على حقوق الخزينة العامة للدولة .

و بناء على ذلك أصبحت الحوكمة الضريبية ملحة لتقوية تلك العلاقة ، فهي تستدعي تضافر الجهود بين الإدارة الضريبية و المجتمع الضريبي ، حيث تركز الحوكمة الضريبية على ثلاث ركائز أساسية و هي العدالة الضريبية و الشفافية الضريبية و الرقابة الجبائية ، و يرجع الهدف من وراء تركيزنا على هذه الركائز إلى أهميتها و علاقتها المباشرة بمكافحة التهرب الضريبي ، الذي يعتبر من أهم المظاهر التي تأثر سلبا على الحصيلة الضريبية .

و بالتالي استخلصنا أن توافر الحوكمة الضريبية يؤدي إلى إضفاء الثقة و المصداقية في التقارير المالية و يؤدي أيضا إلى الحد من التهرب الضريبي و بالتالي إمكانية تحديد الوعاء الضريبي بشكل عادل .

الفصل الثاني

الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي

تمهيد:

تعد الضريبة وسيلة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها، فهي إنعكاس للأوضاع الاقتصادية و الإجتماعية و السياسية في المجتمع الذي تفرض عليه. و هي الينابيع التي تستقي منها الدولة الأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة، لكن غالباً ما يلجأ المكلف إلى تصرفات معينة من أجل التخلص من الضريبة المفروضة باستخدام أساليب شرعية و غير شرعية وهو ما يصطلح عليه بالتهرب الضريبي عموماً. أمام هذا الطرح تتبلور معالم إشكالية بحثنا المتمثلة في ماهية التهرب الضريبي و أسبابه. وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي

المبحث الثاني: أسباب و أساليب التهرب الضريبي

المبحث الثالث: آثار التهرب الضريبي و طرق مكافحته

المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي.

كثيرون هم الباحثون الذي اهتموا بظاهرة التهرب الضريبي لكن لكل منهم وجهة نظر فيما يخص مفهوم هذه الظاهرة، فمن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى ماهية التهرب الضريبي و مفهومه.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي عدة تعاريف تختلف من حيث الشرح لكن كلها نفس الدلالة.

أولاً: التهرب الضريبي هو تخلص المكلف من عبئ ضريبي من خلال لجوئه إلى وسائل مختلفة من الحيل والخداع بات يشكل سلوكاً خطيراً في معظم الدول الأمر الذي يؤثر سلباً على كيانها المالي و مؤسساتها المالية و الإجتماعية¹

ثانياً: يقصد بالتهرب الضريبي محاولة الممول التخلص من الضريبة، وعدم الإلتزام القانوني بأدائها.²

ثالثاً: هو محاولة المكلف الخاضع للضريبة عدم دفع الضريبة كلياً أو جزئياً، متبعاً في ذلك طرق احتيالية وأساليب مخالفة للقانون، أو هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه، سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية أو استخدام وسائل أخرى للإفلات من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو جزئي.³

رابعاً: و يعرف كذلك أنه عدم إقرار المكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر الضريبية. أو إفلات من تسديد الضريبة سواء باستخدام الطرق المشروعة أو غير المشروعة، و هنا قد يتخلص المكلف من دفع الضريبة إما بشكل جزئي أو كلي.⁴

¹ بوزيد سفيان، التهرب الضريبي، مفهوم و قياس، revue d'économie et de réaménagement، العدد 1، المجلد 15، 2016، 06، 01. ص: 142، 165.

² محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 341.

³ ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المنهج للنشر و التوزيع، عمان، طبعة الأولى، 2009، ص: 25.

⁴ رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الإسلامي، ماجستير في علوم تسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة 2013-2014. ص: 50.

خامسا: هو عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف، و يكون ذلك إما جزءا منها أو كل النسبة المفروضة عليه، و يتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل غير مشروعة.¹ و من خلال التعاريف المقدمة يمكننا القول أن التهرب الضريبي هو محاولة تخلص المكلف بالضريبة من دفعها بطريقة جزئية أو كلية بطريقة قانونية أو غير قانونية.

المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي عدة تقسيمات نلخصها فيما يلي:

أولا: أشكال التهرب الضريبي وفقا لمشروعته

التهرب المشروع: (التجنب الضريبي): يقصد به أن تفرض الضريبة على تصرف معين، لكن المكلف رغبة منه في عدم دفع الضريبة، فتصرفه يكون سلبيا و هو يعني التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة، و انتهاك لأحكام القانون، كذلك قد يتجنب المكلف بالضريبة عن طريق الاستفادة من الثغرات القانون.²

و يمكن التمييز في هذا الإطار بين ثلاثة حالات لذلك التهرب وهي:

- تهرب ناتج عن تعبير سلوك مكلف.
- تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي.
- تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشروع الضريبي.

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 و ذلك من خلال الإمتناع عن تقديم التصريح بمداخيله. أو تقديم تصريح ناقص. أو كاذب أو إعداد قيود و سجلات مزيفة.³ و تندرج تحته كافة طرق الغش المالي و ما تنطوي عليه من طرق إحتيالية.⁴

¹ محمد سليم وهبة، التهرب الضريبي -مداخلة مقدمة ضمن -المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة و مكافحة الفساد، صنعاء 27/26 يوليو 2010.

² سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص:216.

³ حميد بوزيدة: جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، دون طبعة، الجزائر، سنة 2005، ص:40.

⁴ علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، دون طبعة، الجزائر، سنة 2005، ص:210.

ثانيا: أشكال التهرب الضريبي وفقا للشكل:

1- التهرب الضريبي البسيط: وهو 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 إستعمال عنصر التدليس.¹

2- التهرب الضريبي المركب: هو السعي صراحة إلى تضليل الإدارة الضريبية. سواء بتقديم تصريح خادع أو الإمتناع عن تقديم التصريح الضريبي.²

ثالثا: أشكال التهرب الضريبي وفقا لمكان حدوثه:

1- التهرب الضريبي الداخلي: هو التهرب و التدليس و الغش الذي يقع داخل حدود الدولة. و يجد نفسه أمام السلطات الجبائية في بلده بشكل دائم.

2- التهرب الضريبي الخارجي: يمثل التهرب الدولي الذي يتجنب الخضوع الضريبي في دولة ما ذات جباية ضريبية مرتفعة. وتأتيها في دولة أخرى ذات جباية منخفضة. ويتم ذلك عادة بإستغلال الإعفاءات و التسهيلات التي تقدمها بعض الدول و تتميز بغياب الرقابة و السرية المصرفية على غير المقيمين داخل الدولة.³

المطلب الثالث: الفرق بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي و التملص الضريبي و التجنب الضريبي

أولا: مفهوم التجنب الضريبي :

يعتبر التجنب الضريبي من أحد الأساليب التي تستخدم للتخلص من دفع الضريبة، حيث يقوم الأشخاص بإتباع طرق و أساليب مسموحة و مشروعة في القانون، ومن أجل التقليل من المبالغ المالية المترتبة عليهم ضريبيا، و في طريقة التجنب الضريبي يعتبر الشخص غير الدافع للضريبة غير مخالف للقانون، لأنه يجد ثغرة في هذا القانون تجنبه من الدفع.

¹ احسن بوسقيعة، مقال بعنوان الغش الضريبي، مجلة القضائية، عدد خاص، 2009، ص:47.

² عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر و التوزيع، الأردن، 2011، ص:218.

³ بوزوروة حيزية، التهرب الضريبي في الجزائر و اليات مكافحته، رسالة ماجستير، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة بجاية، الجزائر، 2018، ص:15.

ثانيا: مفهوم التملص الضريبي:

هو عبارة على تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، وهو التخلص من الضريبة و إعطاء عرض خاطئ للواقع، أو تفسير مفصل، و من أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش و الإحتيال ، مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون.¹

ثالثا: مفهوم الغش الضريبي:

يقصد به تمكن المكلف كليا أو جزئيا من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه ، وذلك عبر ممارسة الغش و التزوير في القيود و مخالفة القوانين و الأنظمة الضريبية²

¹ ناصر مراد ،فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق،ديوان المطبوعات الجامعية،طبعة 2003،ص:153.

²ناصر مراد،الغش و التهرب الضريبي في الجزائر،دار قرطبة،2004،ص ص:18،19.

المبحث الثاني: أسباب وأساليب التهرب الضريبي

نحاول من خلال هذا المبحث إبراز أسباب التهرب الضريبي ، وكذا الأساليب التي يعتمدها المكلف لتهرب من دفع الضريبة وهي كآلاتي :

المطلب الأول: أسباب التهرب الضريبي

هناك جملة من الأسباب و العوامل التي تدفع جل المكلفين لعدم الإلتزام بواجباتهم الضريبية، وقد تكون أسبابا داخلية أو خارجية.

أولا: الأسباب الداخلية

أ- الأسباب التشريعية:

فالقانون الضريبي غير عام و غير دائم و لا يحقق توازنا بين المكلف و الإدارة فهو غير عام لأنه يميز بين المكلفين الخاضعين للقانون الواحد تبعا لحالتهم المادية و العائلية، و كلما أمعن القانون في هذا الإتجاه زاد في التفريق بين المواطنين و كان مدعاة للتهرب. وهو غير دائم لأن الضريبة تجي بإذن السلطة التشريعية إلى سلطة تنفيذية لمدة معينة، كما أن التشريع الضريبي غير مستقر و يعدل بصورة متواصلة تبعا للسياسة المالية و الحالة الإقتصادية في البلاد لإعتبارات فنية. وهذه الحقيقة مازالت موجودة حتى الآن ذلك أن النظام الضريبي لم يستقر تماما بعد.

إن القانون الضريبي لا يحقق توازنا بين المكلف و الإدارة لأن علاقة المكلف بالدولة هي علاقة الضعيف بالقوي، فاعتراضاته في تطبيق القانون تكون إلى الدولة التي تكون هي نفسها من تفرض الضريبة بسلطتها و امتيازاتها، وفي بعض الدول لا يتم الفصل بين القضاء و السلطة المالية، فالسلطة المالية هي التي تحكم في النزاعات بين الدوائر المالية و المكلفين دون الرجوع إلى القضاء و بذلك تحكم لصالحها مما يدفع المكلف إلى التهرب من الضريبة، كما يؤدي سوء التشريع و عدم مسابته للواقع الإقتصادي و الإجتماعي في الدولة إلى المزيد من التهرب الضريبي.¹

¹ لزرق لاباد، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاسها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، رسالة لنيل شهادة ماجستير. كلية العلوم الاقتصادية تخصص المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقاسم تلمسان 2011-2012، ص:55.

ب- الأسباب الإدارية و الفنية:

توجد عدة عوامل إدارية و فنية تؤثر في التهرب ومن هذه العوامل ما يلي:

ب-1- **ثقل العبئ الضريبي:** يؤدي إلى حدوث ضغط جبائي، و الذي يعرف على أنه "ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة، و الذي يختلف تبعا لحجم الإقتطاعات الضريبية من جهة. ومن صورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى و يعبر الضغط الضريبي على العبء الذي يحدثه الإقتطاع الضريبي على الإقتصاد الوطني، فزيادة عبء الضريبة و عدم تناسب أسعارها مع القدرات التكليفية للأفراد يشكل مبررا أساسيا لتهرب الأفراد منها.¹

ب-2- **تعقد النظام الضريبي:** إذ أن الضريبة تتطلب إجراءات متعددة و معقدة، سواء أثناء ربطها أو تحصيلها تدفع المكلفين إلى التهرب.²

ب-3- **نوع الضريبة:** حيث تقل فرص التهرب الضريبي بصفة عامة في نطاق الضرائب غير المباشرة أكثر منه في نطاق الضرائب المباشرة، وبصفة خاصة ضرائب الدخل.³

ب-4- **الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية:** كلما قلت الإدارة الضريبية في كفاءتها ونزاهتها كلما سهل التهرب الضريبي و يرجع عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى مجموعة من النقائص لعل أهمها ما يلي:

➤ عدم توافر العناصر الفنية والإدارية القادرة على تحمل مسؤوليات تطبيق أحكامها قوانين الضرائب، و الذي يرجع إلى ضعف التأهيل و التكوين، بسبب نقص المدارس و المعاهد المتخصصة في تكوين الإطارات الضريبية.

➤ نقص الوسائل المادية والمالية وضعف الإمكانيات كالمعدات و التجهيزات لا سيما الحديثة منها كالإعلام الآلي.

➤ انخفاض مستوى التكوين الأخلاقي لدى موظفي الإدارة الضريبية.⁴

¹ مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم تسيير، جامعة بومرداس 2009 ، ص:13.

² لزرق لايد، ظاهرة التهرب الضريبي و انعكاسها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مرجع سبق ذكره ص:58.

³ لزرق لايد ، نفس المرجع، ص:58.

⁴ ناصر مغني ، مرجع سابق، ص:14.

ثانيا : الأسباب الخارجية:

- الأسباب الاقتصادية: وهي متعلقة بنوعية النشاط الغالب في مجتمع معين، فقط لوحظ أنه إذا كانت المهن ذات الأجر هي الأكثر شيوعا في دولة معينة فإن ظاهرة التهرب الضريبي تكون قليلة و محدودة الأثر، و بالعكس كلما كانت المهن الحرة مهمة كلما زادت أهمية التهرب الضريبي.¹
- الأسباب النفسية: إن ضعف كل من المستوى الأخلاقي و الوعي الضريبي لدى الأفراد، يتناسب عكسا مع الشعور بتحمل المسؤولية تجاه الوطن، و يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء و يعود ضعف الوعي الضريبي و المستوى الأخلاقي لدى بعض المكلفين حسب المختصين إلى المعتقدات الخاطئة التالية:²
- الإيمان بالمصلحة الشخصية و فقط، و بما أن الضريبة تهدف إلى المصلحة العامة، فإن بعض يراها مجرد أموال ضائعة، بل أنها خسارة شخصية لا بد من تخفيضها بأي طريقة.
- الاعتقاد بأن الضريبة هي أداة أو وسيلة في يد السلطة، تستعملها للإستيلاء على أموال الرعية و التهرب من دفعها هو نوع من أنواع المقاومة، وهو يعتمد إلى ذلك لإعتقاده كذلك أنه يسرق الدولة التي تسرقه.

المطلب الثاني: أساليب التهرب الضريبي:

لقد ابتدع المهريين طرق مختلفة بأشكالها ومضمونها و أساليبها، متعلقة بالتهرب الضريبي و الهروب من أداء واجبه تجاه الضريبة، و نذكر منها ثلاثة أساليب قانونية و هي :

1- التهرب عن طريق التحايل القانوني:

يعتبر التحايل القانوني أكثر استعمالا و تنظيما و الأرقى تقنية، فلقد عرف على أنه " العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية.

¹ منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، 1997، ص:182.

ناصر مغني، (دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات ت الأداء)، مرجع سبق ذكره، ص:15.²

يعتمد المتهرب لممارسة عمليات وهمية لخلق محاسبة المشتريات دون فواتير¹. ويمكن ذكر نوعين للتحايل القانوني هما:

أ- 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 مثلاً: تغيير عقد بيع إلى عقد هبة لتفادي دفع الضرائب للعقد الأول.²

ب- الإخفاء عن طريق عمليات وهمية: يستعمل هذا النوع من الإخفاء غالباً في مجال الرسم على القيمة المضافة و الذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع و الشراء من طرف المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من حق الخصم الرسوم على المشتريات حيث يلجأ إلى إنتهاج مثل هذه التقنية ظناً 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 و تبريرها بفواتير وهمية وهذا ما يسمح بالإستفادة من تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاصة برقم أعمال.³

2- التهرب عن طريق التحايل المادي:

يعتبر التحايل المادي عند إظهار صفة قانونية تبين مخالفة وضعية حقيقية، تتمثل في قيام المكلف بإخفاء المواد الأولية أو السلع، الخاضعة للضريبة. و يكون هذا الإخفاء كلي أو جزئي :

أ- الإخفاء الكلي: هذا النوع منتشر بشكل كبير، بسبب النقص في الرقابة الضريبية و الإمكانيات البشرية و المادية وهذا يدفع المكلف إلى إنشاء منشآت صغيرة موزعة في مناطق معزولة، و ناتج هذه المنشآت لا يباع ضمن الفواتير أو الوثائق، وفي هذه الحالة لا يكون المكلف بالضريبة معروف لدى الإدارة الضريبية.

ب- الإخفاء الجزئي: هو عملية إخفاء أملاك المكلف أو المخزونات بشكل جزئي، و التي تكون خاضعة للضريبة و لكن يتم بيعها في السوق السوداء.

3- تضخيم الأعباء و التكاليف المحاسبية و الجبائية:

¹ بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة باتنة، الجزائر، 2005، ص: 14.

² عوادى مصطفى، رحال ناصر، جباية مؤسسة بين النظرية و التطبيق، مطبعة صخري، الجزائر، 2011، ص: 52، 53.

³ عوادى مصطفى، رحال ناصر، نفس المرجع، ص: 44.

يشترط أن تكون الأعباء متعلقة بممارسة نشاط المؤسسة و مدعمة بوثائق تبريرية، لأن القوانين الجبائية تسمح للمكلف بأن يقوم بخصم الأعباء و التكاليف ضمن شروط محددة مسبقا من أجل تحديد الأسس الخاضعة للضريبة، و أن تكون في حدود السقف المحدد جبائيا لبعض التكاليف حتى لا يبلغ فيها مثل أن تكون هذه الأعباء لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.

أ- النفقات و المصاريف غير المبررة:

قد يسمح المشرع للمكلف بخصم بعض الأعباء التي لها علاقة بنشاط المؤسسة و لكن المكلف يستغل في بعض الأحيان هذه الفرصة لتسجيل أعباء أخرى خارج نشاط المؤسسة أي نفقات و مصاريف متعلقة بها وذلك بتخفيض الأعباء المتعلقة بالاستغلال مثلا : صيانة سيارة خاصة بأحد مسيري المؤسسة و تسجيل النفقات بإسم المؤسسة.¹

ب- تقنية الإهلاك: تعني الإهلاكات الإثبات المحاسبي للتدني الذي يحدث في قيمة الإستثمارات بفعل الإستعمال و التقادم، فالإستثمارات سواء كانت تجهيزات إنتاجية أو تجهيزات إجتماعية ... الخ. وهي أموال مخصصة للإستعمال في النشاط الإستغلالي و ليس لغرض البيع، و نتيجة ذلك تتناقص قيمتها مع الوقت تدريجيا، و بعد فترة من الوقت تختلف باختلاف الإستثمارات تصبح المؤسسة مضطرة لتغييرها وذلك لأن:

- الإستثمار تآكل و أصبح إصلاحه غير ممكن.

- الإستثمار أصبح لا يستجيب لمتطلبات الإستغلال نتيجة لظهور أدوات إنتاج حديثة أكبر إنتاجية أو لأسباب أخرى.²

4- تخفيض الإيرادات:

يتمثل بتخفيض سعر المنتج أو الخدمة المقدمة، و سهولة تزوير الفواتير تسهل عملية تخفيض الإيرادات بشكل كبير، و مستوردي السلع يستخدمون هذه الطريقة، بحيث تكون الكمية المستوردة مثبتة في بياناتهم المالية، و يعتمد على تصريح بأرباح قليلة عكس الأرباح التي حققها. فيقوم بإخفاء رقم أعماله و عدم التسجيل المحاسبي لبعض التنازلات على الإستثمارات المحققة لفائض القيمة.

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ، مرجع سبق ذكره، ص:46،44.

² عوادى مصطفى، رحال نصر، جباية مؤسسة بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص:53،52.

المبحث الثالث: طرق وآثار التهرب الضريبي

لقد لاحظنا سابقا أن التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة جدا ، لها آثار سلبية و ضارة من عدة جوانب لذلك تعمل الدولة على مكافحة هذه الظاهرة و ذلك على المستوى الوطني و الدولي ، و يتم ذلك من خلال معالجة أسبابه .

المطلب الأول: آثار التهرب الضريبي

إن التهرب الضريبي سيؤدي إلى الآثار التي من شأنها التأثير السلبي على تحقيق أهداف فرض الضريبة المتعددة من بين هذه الآثار ما يلي:

أولا: الآثار المالية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى آثار سيئة من ناحية مالية الدولة و عدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها تجاه الأفراد، إذ أنه يفوت على الدولة جزءا هاما من حصيلة الضرائب. كما أنه يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة في التوزيع الأعباء العامة، ولذلك فإن الدولة تعمل جاهدة على محاربة هذه الظاهرة سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي.¹

و تتمثل النتائج المالية للتهرب الضريبي في أنه يلحق بخزينة الدولة خسائر كبيرة تتمثل في الأموال الطائلة التي تضيع منها و تكس من طرف المكلفين المتمصلين من دفع الضرائب، كما أنه يؤدي إلى تخفيض الدخل القومي و حتما سيخفض ذلك من مستوى الدخل الفردي، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤدي إلى إنخفاض قيمة العملة الوطنية. و ذلك بسبب عملية إكتناز الأموال غير المصرح بها، والتي تسبب بدورها في وجود التضخم النقدي على مستوى السوق النقدية.²

ثانيا: الآثار الاقتصادية:

يؤدي التهرب إلى نتائج خطيرة من حيث المساس بإنتاجية الإقتصاد القومي، فمن ناحية يؤدي وجود إمكانيات واسعة للتهرب في إطار نشاط معين إلى اجتذاب الأفراد و الأموال نحوه حتى و لو لم يكن مفيدا بالنسبة للدولة، أي حتى ولو كانت الإنتاجية الإجتماعية منخفضة.

¹ محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، دون طبعة، الجزائر، سنة 2005، ص:319.

² الإخبارية الوطنية اليومية الشروق اليومي الصادر يوم 15/09/2008 الموافق ل15 رمضان 1429، العدد 2406، ص:06.

بالنسبة لغيره من أوجه النشاط التي لا تتوافر فيها أو تقل فيها هذه الإمكانيات، ومن ناحية أخرى يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة و الأفضل تجهيزا أو الأحسن تنظيما حسب ما يقضي به منطق الإنتاجية بل على العكس يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الأكثر قدرة على التهرب الضريبي.¹

ثالثا: الآثار الاجتماعية:

يؤدي التهرب إلى آثار جبائية إلى أضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة. إذ تتحمل فئة معينة الضريبة بكاملها بينما تسقط و تتخلص منها فئة أخرى و هي الفئة المتهربة أي ينجم عنها عدم عدالة توزيع العبء الضريبي هذا ما يولد عدم تكافؤ بين أفراد المجتمع بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل فساد من خلال اللجوء إلى البحث عن جميع الوسائل المشروعة كانت أو غير المشروعة قصد التحايل و الإفلات من الواجب الضريبي.²

المطلب الثاني: طرق و آليات مكافحة التهرب الضريبي

لقد لاحظنا من خلال دراستنا لظاهرة التهرب الضريبي، و وقفنا أمام الآثار الخطيرة و النتائج السلبية التي تحدثها هذه الظاهرة كما حاولنا محاولة معرفة أو تقدير حجمها لمعرفة مسبباتها نوعا ما، و من أهم الوسائل المتبعة في مكافحة التهرب الضريبي هي ما يلي:

أولا: الجهاز الضريبي الإداري:

بما أن الإدارة الجبائية هي الجهاز التنفيذي لكل التشريعات و الإجراءات القانونية الضريبية، يستلزم أن تتوفر على هيكل إداري كفاً و عصري يتماشى و متطلبات العصر الحديث، من أجل قدرتها على القيام بمهامها الأساسية المتمثلة في تحصيل الضريبة و مراقبة حسن أدائها، و التصريح بمجمل المداخل الحقيقية مكافحة التهرب الضريبي بجميع أشكاله، فأى قصور أو خلل في الإدارة الجبائية سواء كان بشريا أو ماديا يؤدي إلى عدم تحقيق الإدارة لهدفها الأساسي المتمثل في تطبيق النصوص القانونية الضريبية، فقال يونس البطريق أن

¹ لزرق لابد، ظاهرة التهرب الضريبي و انعكاسها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص:60.

² ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر مرجع سبق ذكره، ص:30.

الجهاز الضريبي غير كفى يمكنه أن يحول أحسن الضرائب إلى أسوأها. فعلى ذلك أصبح إصلاح الإدارة الجبائية أمر ضروري من أجل سد كل المنافذ التي يستغلها المكلف للتهرب من التزاماته الضريبية.¹

ثانيا: الرقابة الضريبية:

يمكننا القول بأن الرقابة الضريبية هي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة للوقوف على الأخطاء وتقومها، وبما أن الإدارة الضريبية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقيق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الضريبية أم لا و تصحيح الأخطاء إن وجدت، إضافة الى ذلك فهي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الضريبية قصد التحقيق من صحة و مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، لغرض إكتشاف العمليات التديسية التي ترمي الى التملص و التهرب الضريبي². وهنا تنوعت إجراءات الرقابة الضريبية:

- 1- أهمية وجود أشكال مراقبة ضريبية متعددة.
- 2- أهمية العقوبات و الغرامات الضريبية.
- 3- تنظيم الإطار القانوني للرقابة الضريبية.

ثالثا: تحسين فعالية النظام الضريبي:

يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي. لذلك فإن تحسين فعالية هذا النظام سيساهم في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي و ذلك بمراعاة ما يلي:

- 1- تبسيط النظام الضريبي: يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط و تحصيل الضرائب، فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها. وعليه يجب أن يتسم النظام الضريبي، بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب. و في تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزائي، و يساهم الإستقرار الضريبي في وضوح التشريع، و تسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط و التحصيل.

¹ طورش بناتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، قسم قانون الخاص، جامعة قسنطينة1، الجزائر، 2012/2011، ص:100.

² بلواض الجيلاني، سعدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، العدد12/، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014، ص:33.

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

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة.

- شمولية الضريبة.

- إعتدال المعدل الضريبي.

- إعفاءات ضريبية مدروسة .

- تجنب الإزدواج الضريبي.

- تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة.

إن التشريع الضريبي الجيد و المنسجم و المترابط، عليه أن يتجنب الثغرات التي تترك مجالاً للتهرب و بالتالي يجب إحكام صياغة نصوص التشريع الضريبي حتى يفوت الفرص على المكلف للإستفادة من بعض الثغرات، و التي قد يتضمنها التشريع الضريبي و عليه سد منافذ التهرب. ضف إلى ذلك يجب إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي. حتى تتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الإقتصادية و طبيعة الضرائب الجديدة ، و مدى تكييفها مع مستجدات وتيرة النمو الاقتصادي.¹

المطلب الثالث: دور الحوكمة الضريبية في مواجهة التهرب الضريبي:

إن حوكمة الإدارة الضريبية تضمن تشجيع المكلفين بالضريبة و خاصة المؤسسات الإقتصادية منهم على تسجيل الرسمي لأنشطتهم و بالتالي توسيع نطاق الوعاء الضريبي وزيادة الحصيلة الجبائية، مما يحفز الإقتصاد على النمو و العكس من ذلك فإن الإدارة الضريبية التي تفتقر للشفافية و غير المنصفة، وقراراتها تتسم بالغموض تؤدي إلى سوء سمعة النظام الضريبي و إضعاف شرعية الحكومة.

العلاقة بين الحوكمة الضريبية و التهرب الضريبي:

تعتبر آليات الحوكمة الضريبية ذات أهمية قصوى في مكافحة التهرب الضريبي و القضاء عليه عن طريق:²

¹ رونق قيوم، دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، 2018-2019، ص ص:36،35.

² يوسف حسن عثمان جعفر، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي ، مرجع سبق ذكره ، ص:120.

أولاً: من ناحية الممول: إن توافر الحوكمة يعود عليه بفوائد أهمها الثقة و الإطمئنان كما أن الإدارة الضريبية لا تتعسف في استخدام حقوقها و سلطاتها بل أنها تقوم بتطبيق و تنفيذ القوانين الضريبية، إلا أنها تحافظ على حقوق الممول مع مراعاتها للإفصاح و الشفافية، مما يؤدي إلى عدم تزمّت الممول في إساءة الظن بالإدارة الضريبية، و بالتالي راحته النفسية و عدم قلقه، مما يصل على تسهيل مهمة الممول مع عدم ضياع الغرض الضريبي و ما يتبعه من مشكلات عديدة. كما يؤدي بالمول إلى القوة و الإفصاح من إيراداته و أرباحه الخاضعة للضريبة و أداء الضريبة المستحقة عليه في مواعيدها المحددة قانونياً للحد من التهرب الضريبي.¹

ثانياً: من ناحية الإدارة الضريبية:

إن توافر الحوكمة الضريبية يعود عليها بفوائد كثيرة أهمها الإقلال من المنازعات و الخلافات، و إمكانية الإنصراف 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 أعضاءه على تأدية واجباتهم الوظيفية بدقة و نفسية هادئة تجعلهم أكثر كفاءة و فاعلية في تطبيق القوانين و القضاء على التهرب الضريبي، حيث أن الحوكمة الضريبية تساهم في توفير المال و الجهد الذي تبذله الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي و اكتشاف التلاعب في القوائم المالية المقدمة. مما يجعلها تهتم بتجويد الأداء و التخطيط السليم و بالتالي تحقيق الأهداف المنوط بها.²

أولاً: تطبيق مبدأ الشفافية

تتطلب الحوكمة الضريبية تطبيق مبدأ الشفافية في التعامل بين الإدارة الضريبية و المكلفين بالضريبة فالشفافية هي أساس أسلوب الإدارة الرشيدة و أساس تحديد قدرتها على تحقيق أهدافها بكفاءة و تحسين فهم المكلفين بالضريبة بهيكلها و سياستها، إلى تطبيق الشفافية و تفعيلها يحتاج إلى الإهتمام بالموارد البشري و المادي لتلك الإدارة.

ثانياً: نشر الوعي الضريبي

¹ فاطيمة رويح، أمال بوسعدية، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل ماستر أكاديمي، قسم العلوم المالية تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة محمد صديق بن يحيى - جيجل - 2020-2021، ص: 22، 21.

² فاطمة رويح، أمال بوسعدية، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 22.

يتم ذلك بتعريف المكلفين بالضريبة و طبيعتها و مشروعية حق الدولة في تقاضيها ، و وجوه إفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة ، ولا يكفي إذاعة نشرات تذكيرية بالصحف ، ليقوم المكلفون بتقديم إقراراتهم بالميعاد ، وسداد الضريبة في الوقت المحدد ، وذلك لأن الشعور بالمسؤولية تجاه دفع الضريبة أمر لا يقوم فقط على الإعتبارات الموضوعية و الفنية وحدها ، بل يستند إلى إكمال الوعي الضريبي و تمتع أفراد المجتمع بروح الإنتماء السليم إلى الوطن.¹

ثالثا: الرقابة الجبائية الخارجية و مكافحة التهرب الضريبي

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسهر من ورائها الإدارة الضريبية للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية، و ذلك باكتشاف مختلف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التهرب من دفع الضريبة، وبالتالي فإنها تكتسي أهمية بالغة خاصة في ظل طبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، و التي في بعض الأحيان لا تعكس وضعيتهم الحقيقية، فجل الأهداف التي تسعى لها الرقابة الجبائية تصب في مكافحة التهرب الضريبي، إلا أن تحقيق هذا الغرض يتطلب أن يضمن القانون الضريبي حقوقا للإدارة الضريبية لتدارس الرقابة الجبائية بالمقابل يضمن حماية حقوق المكلفين بالضريبة في إطار من شفافية الإجراءات المتعلقة بمباشرة تنفيذ الرقابة.²

خلاصة الفصل:

¹ عبد الرحمن بكر ، الحوكمة الضريبية و أثرها في الحد من التهرب الضريبي ، مرجع سبق ذكره، ص:20.

² ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب الضريبي دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة ، جامعة الجزائر، 2001/2002 ، ص:312.

كخلاصة لما سبق ذكره في هذا الفصل توصلنا إلى أن التهرب الضريبي كظاهرة تستهدف مداخل الدولة و الخزينة العمومية من العائدات الضريبية، يقوم بها شخص يسمى "المكلف" عن طريق إمتناعه عن دفع الضريبة المفروضة عليه بصفة قانونية يجيزها المكلف فيما يعرف بالتهرب المشروع الذي يتمثل في لجوء المكلف إلى ثغرة موجودة في القانون أما التهرب غير المشروع هو عبارة عن غش ضريبي أي إستعمال طرق تدليسية. ومن خلال تقربنا من هذه الظاهرة و الغرض من مفهومها، إتضح لنا أنها تعود لعدة أسباب من بينها الداخلية المتمثلة في الأسباب التشريعية، والإدارية، والفنية أي بين المكلف و الإدارة والأسباب الخارجية التي تتضمن الأسباب الإقتصادية والنفسية، ثم تناولنا أساليب التهرب الضريبي أي كيفية تهرب المكلف من دفع الضريبة بحيل قانونية أو غير قانونية، و كان لها تأثير سلبي على تحقيق أهداف فرض الضريبة. وفي الأخير تفصلنا في طرق و آليات مكافحة التهرب الضريبي ودور الحوكمة الضريبية في ذلك ومنه نستخلص أهمية مدى تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية كأداة للحد من التهرب الضريبي المشروع أو غير المشروع.

الفصل الثالث

دراسة حالة مفتشية الضرائب لبلدية الرحوية تيارت

تمهيد

إستنادا إلى ما جاء في الجانب النظري، ومن خلال تعرضنا لدراسة في الجانب النظري ، وتدعيما لمعلوماتنا واستكمالاً للإجابة عن الإشكالية المطروحة سنحاول في هذا الفصل إسقاط ما تم تناوله في الجانب النظري على الجانب الميداني من أجل تسليط الضوء على دور الحكومة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي وقد رأينا لمفتشية الضرائب بالرحوية لتطبيق الدراسة نظراً لطبيعة نشاطها الذي يتماشى مع الموضوع. لهذا الغرض تم تقسيم الفصل إلى المباحث الثلاثة الآتية :

المبحث الأول : تقديم عام لمفتشية الضرائب لبلدية الرحوية

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة

المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة

المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب لبلدية الرحوية

فيما يلي نريد أن نقدم صورة كاملة لمفتشية الضرائب محل الدراسة من خلال التطرق في هذا المبحث إلى مطلبين حيث المطلب الأول التعريف بمفتشية الضرائب بالرحوية ولاية تيارت ، أما المطلب الثاني الهيكل التنظيمي ، وكذا المهام و الصلاحيات .

المطلب الأول: التعريف بمفتشية الضرائب بالرحوية ولاية تيارت

إن المركز المالي بالرحوية ولاية تيارت دشن في 19 مارس 2001 الموافق 23 ذو الحجة 1421 من طرف حسن الزيارات والي ولاية تيارت ، تقوم المفتشية باستقبال المكلفين بالطريقة على مستوى بلدية الرحوية و البلديات المجاورة لها و هي ستة بلديات:

مشرع الصفا ، قرطوفة ، جيلالي بن عمار ، سيدي علي ملال ، تيدة ، وادي ليلي ، وتشرف على هؤلاء المكلفين بالضريبة مفتشية الضرائب و منحهم إستمارة و التي تتمثل مهامها في تقييم مبلغ الضريبة و منحهم إستثمارات لمختلف التصريحات و دراسة ملفاتهم بشكل عام و يتكامل نشاط هذه المفتشية مع قباضة الضرائب التي تقوم هي الأخرى بمتابعة المتهربين من الضريبة ،تحصيل الضرائب ،القيام بالمحاسبة اليومية و الشهرية .

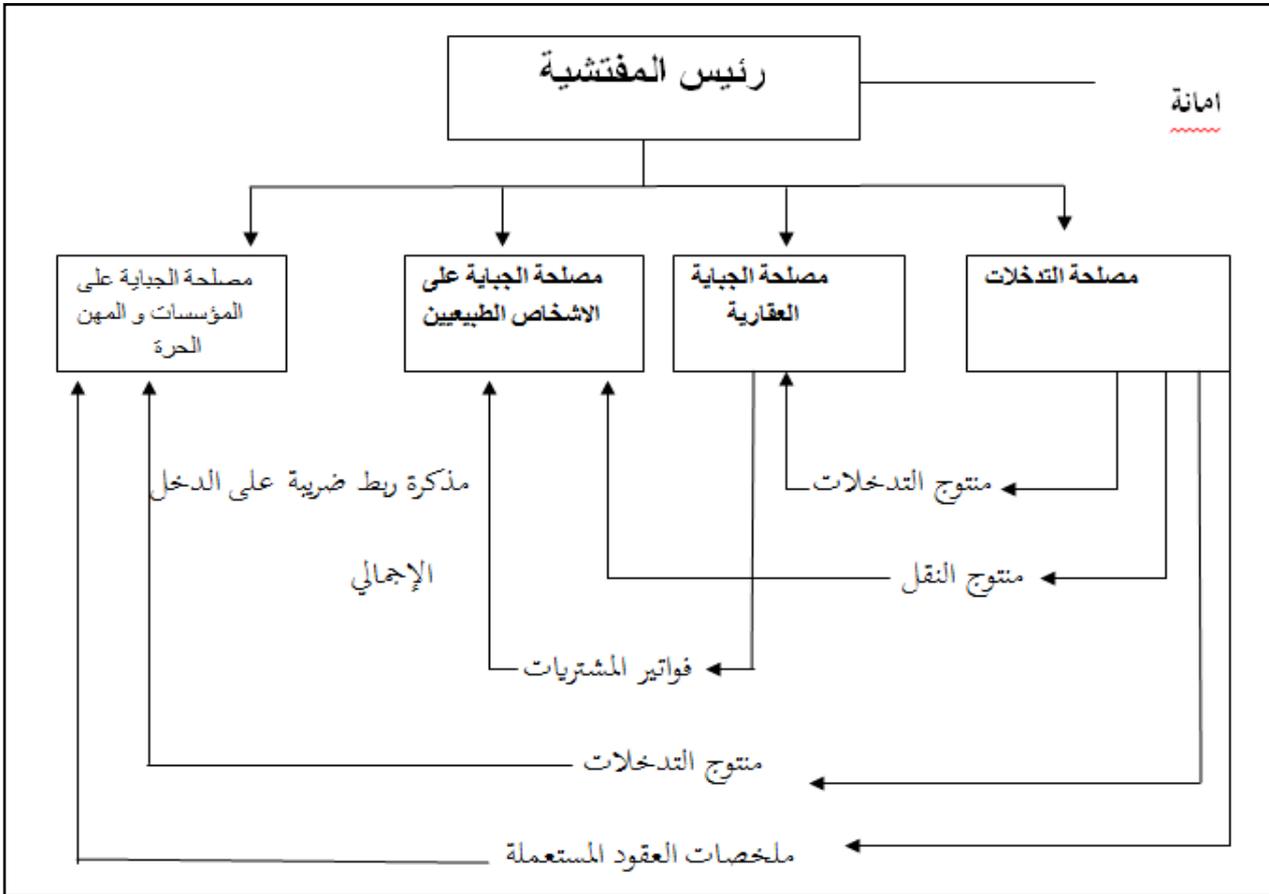
تحتوي مفتشية الضرائب على أربعة مصالح:

- مصلحة التدخلات .
- مصلحة الجباية على المؤسسات .
- مصلحة الجباية على المداخيل .
- مصلحة الجباية العقارية .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي

تنقسم المفتشية نظريا إلى أربعة مصالح :مصلحة التدخلات ، ومصلحة الجباية على المؤسسات، مصلحة الجباية على المداخيل ، مصلحة الجباية العقارية . و نظرا لمحدودية الموظفين اضطرت الإدارة إلى إنشاء مصلحتين أساسيتين هما: مصلحة التدخلات و الجباية العقارية و مصلحة الجباية على المؤسسات.

الشكل رقم (03-01) الهيكل التنظيمي للمفتشية



المصدر: وثائق مقدمة من قبل المفتشية

1- رئيس المفتشية: برتبة مفتش رئيس

يأتي على رأس الهرم التنظيمي رئيس المفتشية و دوره كالاتي فهو يعتبر المسؤول الأول على سير شؤون المفتشية و تنظيمها ، و كذا التنسيق بين المصلحتين و الإطلاع الدائم و المباشر على سير العمل ، و إعطائه الصيغة الرسمية لكل ما ينجز بعد التحقيق و كذا التكفل بالمنازعات التي تقوم بين المفتشية والمديرية الولائية للظرائب ، و بعبارة أصح هو الوسيط بينهما ، فهو يمثل المفتشية و موظفيها بالنسبة للمديرية و يمثل المديرية بالنسبة لموظفي المفتشية .

2- مصلحة التدخلات و الجباية العقارية:

يرأسها موظف برتبة مفتش يسمى رئيس المصلحة ، دوره يتمثل في سير شؤون المصلحة و توزيع العمل و تنظيمه و هو يعتبر المسؤول عن المصلحة أمام رئيس المفتشية ، بالإضافة إلى مساهمته الفعالة في العمل مع الأعوان المنتمين إلى هذه المصلحة.

مهام المصلحة:

- قسم التدخلات: نظرا لقلة الموظفين فالعمل يسير حسب الأولويات و حسب المتطلبات، هذا القسم يقوم بالإحصاء، المعاينة البيانية و البحث عن المعلومات الخاصة بفرض الضريبة بمختلف أنواعها.

- إحصاء و متابعة العقارات من مباني و أراضي منها فلاحية و منها الموجهة للأعمار ، و هذا من أجل فريضة الرسم على العقارات بالنسبة للمباني التابعة للخواص ، و كذا الأراضي الفلاحية و ضريبة الرسم على النظافة بالنسبة لجميع المواطنين بدون إستثناء .

- كذلك من مهامها فرض ضريبة نقل الملكية ، هذه الضريبة تقوم على أساس بيع العقارات .

البحث عن المادة الخام : نقصد بالمادة الخام المعلومات التي تساعد على تقييم الضريبة و فرضها و منها معاينة الحركة التجارية بطريقة الملاحظة العادية ، و بطريقة المعاينة الميدانية في المتاجر ، المعامل و المؤسسات العمومية و الإدارية و الورشات الناشطة كمؤسسات البناء،النقل و مؤسسات المناجم ، المحاجر التي تنتج الحصى و الرمل .

هذه الأعمال التي يقوم بها قسم التدخلات يعتبر الركيزة الأساسية للوعاء الضريبي فمن خلال المعلومات التي تقدم إلى المصلحة الجبائية يتم فرض الضريبة بصفة عقلانية و قريبة إلى المنطلق،حتى تتماشى و القدرة الخاضعة للضريبة ، و كذا تسهيل الأمر لصالح تحصيل الضرائب .

قسم الجباية العقارية :

تقوم هذه المصلحة الجبائية على نوعين من الرسوم: العقاري TF، و التطهيري TA كذلك تقوم ب:

- تكوين الملفات الجبائية و إعطائها أرقام (رقم المادة) .

- إستلام التصريحات .

- وعاء الرسوم.

- معالجة المنازعات.

- تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي .

- معاينة المحلات التجارية الجديدة و القديمة و مختلف العقارات.

- تحرير المحاضر بالنسبة للأشخاص.

مصلحة الجباية على المؤسسات:

أ- مكتب الجباية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين:

- تسيير ملف الضريبة على الدخل الإجمالي.

- استلام تسريحات الضريبة على الدخل.

- وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي.
- المراقبة المعمقة للملفات (مصادر عائدات أخرى على النشاطات).
- معالجة المنازعات.

ب - مصلحة الجباية على المؤسسات و المهنة الحرة:

- تسيير ملف الأنشطة.
- إستغلال التصريحات (الدفع الفوري للإقتطاع من المصدر).
- إستلام التصريحات السنوية.
- IBS الوعاء الضريبي على ربح الشركات.

المراقبة المعمقة للملفات:

- تحديد العقود الجزافية.
- الضريبة على الدخل الإجمالي.
- TVA الرسم على القيمة المضافة.

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة

في هذا المبحث سيتم التعرف على المنهج المتبع في الدراسة، وعينة البحث بالإضافة إلى الأداة المستخدمة وطرق إعدادها وتحكيمها من قبل مختصين في موضوع الدراسة، ومدى صدقها وثباتها وأخيرا الوسائل الإحصائية التي سيتم الإعتماد عليها في تحليل الدراسة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة مسبقا وبغية التعرف والإلمام بجميع جوانب الموضوع إختارنا المنهج الوصفي الذي يقوم على وصف واقع ومشكلات وظواهر الدراسة كما هي، أو تحديد الصور التي يجب أن تكون عليها هذه الظواهر في ظل معايير محددة، مع تقديم توصيات واقتراحات من شأنها تعديل الواقع للوصول إلى ما يجب أن تكون عليه هذه الظاهرة.

المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات

أ. المصادر الثانوية: وتتمثل في الكتب والمقالات والأبحاث والدراسات السابقة ذات علاقة بموضوع البحث، وذلك بغرض توضيح المفاهيم الأساسية لمتغيرات الدراسة النظرية.

ب. الإستبيان: تعد الأدوات التي يتوجب الإعتماد عليها لدراسة موضوع البحث إذ أن دقة البيانات تتوقف إلى حد كبير الإختيارات الجيدة للأدوات المستعملة، وعليه تم إختيار الإستبيان أداة لجمع المعلومات الضرورية وقد تم تقسيم الإستبيان إلى:

الجزء الأول: وهو عبارة عن المعلومات الشخصية للعمال وهي على النحو التالي:

(جنس، العمر، المستوى التعليمي، خبرة، وظيفة)

الجزء الثاني: و هو القسم الخاص بمحاور الإستبيان،

أ- المحور الأول : تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية و يحتوي على 08 فقرات.

ب- المحور الثاني: أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي و يحتوي على 05 فقرات.

كما يمكن توضيح عدد الإستبيانات الموزعة و التي تم إسترجاعها أو المستبعدة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (03-01): نتائج الاستبيانات الموزعة

النسبة %	العدد	الإستبيانات
100	45	الموزعة
13.33	06	التي لم يتم إسترجاعها
00	00	الملغاة
86.67	39	الصالحة للتحليل

مصدر : من إعداد الطالبتين

المطلب الثالث: أدوات التحليل الإحصائي وثبات الدراسة

تم الإستفادة من الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (Spss) في تحليل البيانات التي جمعت، وفي ما يلي أهم الأساليب التي تم استخدامها والغاية من استخدامها:

أولا: أدوات الإحصائية

- النسب المئوية والتكرارات:
- اختبار ألفا كرونباخ
- الإنحراف المعياري.
- المتوسط الحسابي
- معامل إرتباط بيرسون
- إختبار الفروقات بين المتوسطات باستخدام t-test
- تحليل الإنحدار البسيط:

ثانيا: صدق أداة الدراسة

و للتحقق من صدق أداة الدراسة قمنا بداية بقياس صدقها الظاهري حيث قمنا بعرضها أولا على الأساتذة المشرفة، وبعد الموافقة عليها قمنا بعرضها على عدد من الموظفين وقد طلبنا منهم إبداء آرائهم حول الإستبيان وفق النقاط التالية:

- مدى مناسبة وشمولية متغيرات البيانات الأولية.
- مدى أهمية ووضوح الصياغة اللغوية للعبارات.

- مدى إلتناء كل عبارة لمحورها، ومدى قياسها لما وضعت من أجله.
 - مدى ملائمة ودقة تسمية كل محور وتدرجات مقياسه.
- و للإجابة عن الإستبيان تم إستخدام أسلوب التقدير الجمعي مقياس ليكرت الخماسي الذي يعد أنسب في مثل هذه الدراسة، وقد كانت الخيارات المتاحة أمام كل عبارة (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة)، وقد تم ربط كل خيار برقم محدد كما هو موضح في الجدول:
- جدول رقم (02-03): بدائل الإجابات، طول الفئة ودلالة الدرجة وفق لمقياس ليكرت الخماسي**

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
طول كل فئة مقياس	(1.79-1)	(2.59-1.8)	(3.39-2.6)	(4.19-3.4)	(5-4.20)
- المدى = اعلى درجة للمقياس - ادنى درجة للمقياس = 4=1-5 - طول الفئة = (اعلى درجة للمقياس - ادنى درجة للمقياس) / عدد الدرجات = 0.80=5/(1-5)					

وتم تقسيم درجات المستويات للمتوسطات الحسابية في ثلاثة مستويات وهي : منخفض، متوسط، مرتفع وفق الجدول التالي:

جدول رقم (03-03): تقسيم درجات مستويات المتوسطات الحسابية

مستوى المتوسط الحسابي	منخفض	متوسط	مرتفع
المتوسط المرجح	(2.32-1)	(3.65-2.33)	(5-3.66)
معادلة طول الفئة والاتي تقضي بمقياس وممارسات المتغيرات الدراسة هي:			
$1.33 = \frac{1-5}{3} = \frac{\text{الحد الأعلى للبيدليل} - \text{الحد الأدنى للبيدليل}}{\text{عدد مستويات الممارسة (منخفض، متوسط، مرتفع)}} = \text{الممارسة / المستوى}$			

المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة

يتضمن هذا المبحث وصفا لخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة، وكذا التعرف على مدى التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة، و عرض نتائج البحث وتحليلها وتفسيرها للإجابة عن التساؤلات الفرعية للدراسة، وفي الأخير سنقوم بإختبار الفرضيات التي تبينها في الدراسة وتفسيرها

المطلب الأول: ثبات و صدق أداة الدراسة

أولاً: ثبات أداة البحث

سيتم التحقق من ثبات الاستبيان من خلال حساب معامل ألفا كرونباخ (cronbach's alpha coefficient)، والذي يحدد مستوى قبول أداة القياس بمستوى 0.50 فأكثر، حيث كانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم (03-04): معاملات الثبات للإستبيان والمحاور الدراسة باستخدام الثبات كرونباخ-

الفا

المحاور	عدد الفقرات	معامل الثبات كرونباخ- الفا
المحور 01	08	0.955
المحور 02	05	0.960
المجموع	13	0.972

من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS و الملحق رقم 01

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معامل الإستبيان العام مرتفع بلغ (0.972)، و هي القيمة الأكبر من معدل المعيار (0.6)، و هذا يعني أن الدراسة بشكل عام تتمتع بالثبات الممتاز. أو بصفة أخرى 97% من العينة المختارة سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة ما إذا تم استجوابهم من جديد وفي نفس الظروف، وهي نسبة توضح مصداقية النتائج التي يمكن إستخلاصها.

ثانياً: صدق البناء الداخلي: يعتبر صدق البناء أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقيق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، وذلك لكل متغيرات الدراسة والنتائج المبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (03-05): الصدق التقاربي للمحورين

الدلالة الإحصائية	تقارير حول: تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية	الإحصائيات	الفقرات
دالة إحصائية	.887**	معامل بيرسون	المحور الثاني: أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي
	.000	مستوى الدلالة	
	39	حجم العينة	
** مستوى الدلالة (a=0.01).			

من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS ملحق رقم 02

نلاحظ من خلال الجدول أن معاملات إرتباط بين المحور الأول و المحور الثاني علاقة طردية قوية، وهي معنوية عند مستوى معنوية 0.01 وهذا يعني أن المحور يحتوي على مستوى عالي من الدقة، مما يدل على صدق فقرات الإستبيان لقياس الهدف الذي وضع من أجله.

المطلب الثاني: تحليل البيانات الشخصية

تم توزيع الإستبيان على موظفي المفتشية محل الدراسة، وفيما يلي عرض لخصائص عينة المبحوثين المتحصل عليها.

أولاً: تحليل بيانات العينة: تم استخدام الإحصاء الوصفي لاستخراج التكرارات، و النسب المئوية لوصف نوع المبحوثين كما هو مبين في الجدول:

الجدول رقم (03-06): تحليل البيانات العينة

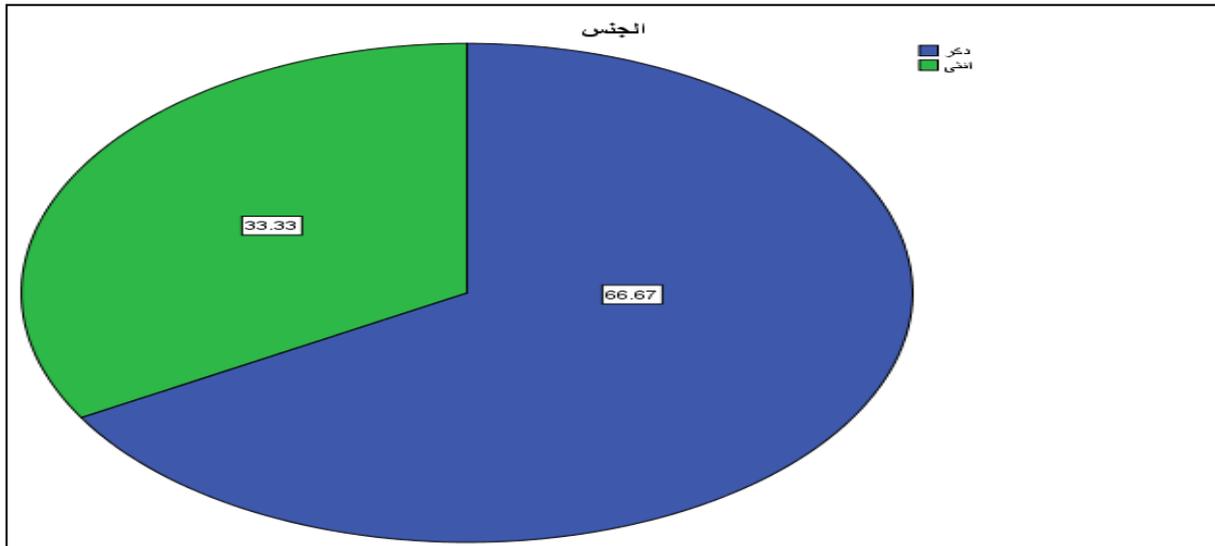
التكرار	النسبة المئوية%	البيان	توزيع العينة حسب المتغير
26	66.7	الذكر	الجنس
13	33.3	الأنتى	
13	33.3	20-30 سنة	السن
17	43.6	31-40 سنة	
5	12.8	41-50 سنة	

4	10.3	أكثر من 51 سنة	المستوى التعليمي
5	12.8	ثانوي	
5	12.8	تقني سامي	
12	30.8	ليسانس	
17	43.6	ماستر	
6	15.4	اقل من 05 سنوات	الخبرة المهنية
20	51.3	5-10 سنوات	
13	33.3	أكثر من 15 سنة	
2	5.1	رئيس مركز	الوظيفة
6	15.4	رئيس مصلحة	
11	28.2	مكلف بالزبائن	
20	51.3	اعوان التنفيذ	

من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS و الملحق رقم 03

يتضح من الجدول أعلاه ما يلي :

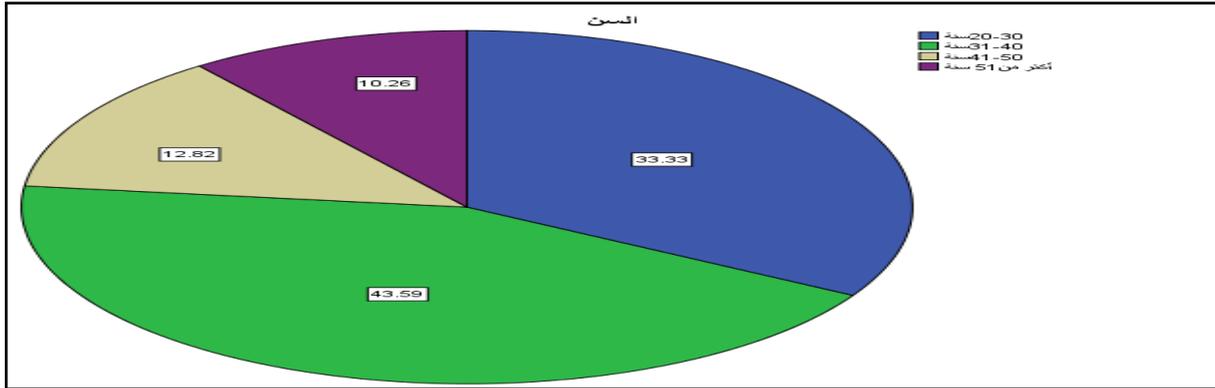
- 1- فيما يخص توزيع عينة الدراسة حسب الجنس: يتضح من الجدول السابق أن 26 عاملا يمثلون 66.70% من إجمالي عينة الدراسة هم ذكور، في حين أن 13 منهم يمثلون نسبة 33.30% هم إناث
- الشكل رقم: (02 - 03): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس



من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS

2- فيما يخص توزيع عينة الدراسة حسب السن: تدل النتائج على أن النسبة الكبيرة من الموظفين يمثلون الفئة العمرية (31-40 سنة) بنسبة 43.60 %، ثم تأتي كل من الفئة (20-30 سنة) بنسبة 33.30 % و بعدها الفئة العمرية (41-50 سنة) بنسبة 12.8 %، في الأخير تأتي فئة (أكثر من 51 سنة) بنسبة 10.3% على التوالي و الممثلة في الشكل التالي:

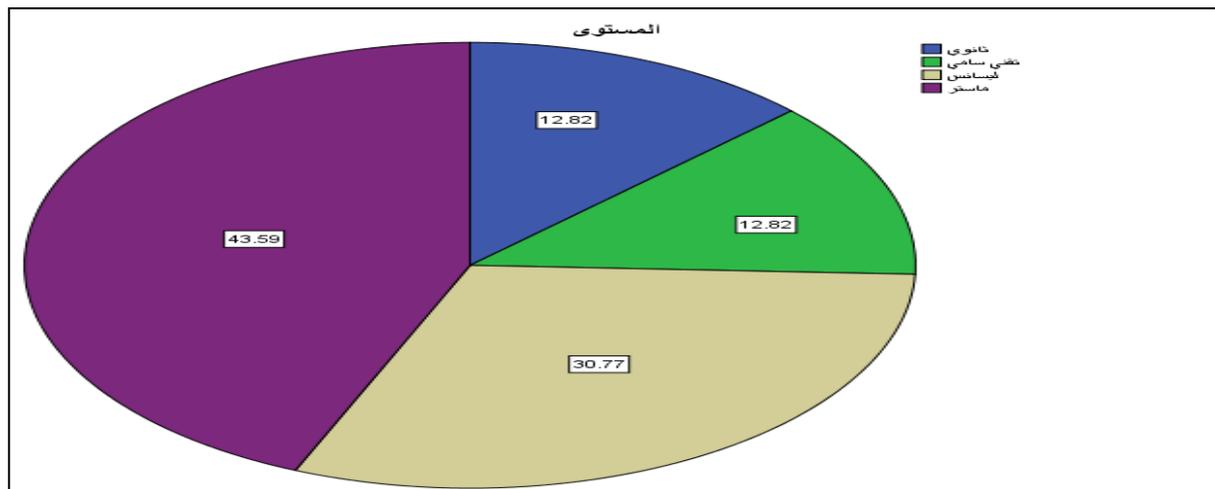
الشكل رقم: (03-03): توزيع عينة الدراسة حسب متغير سن



من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS

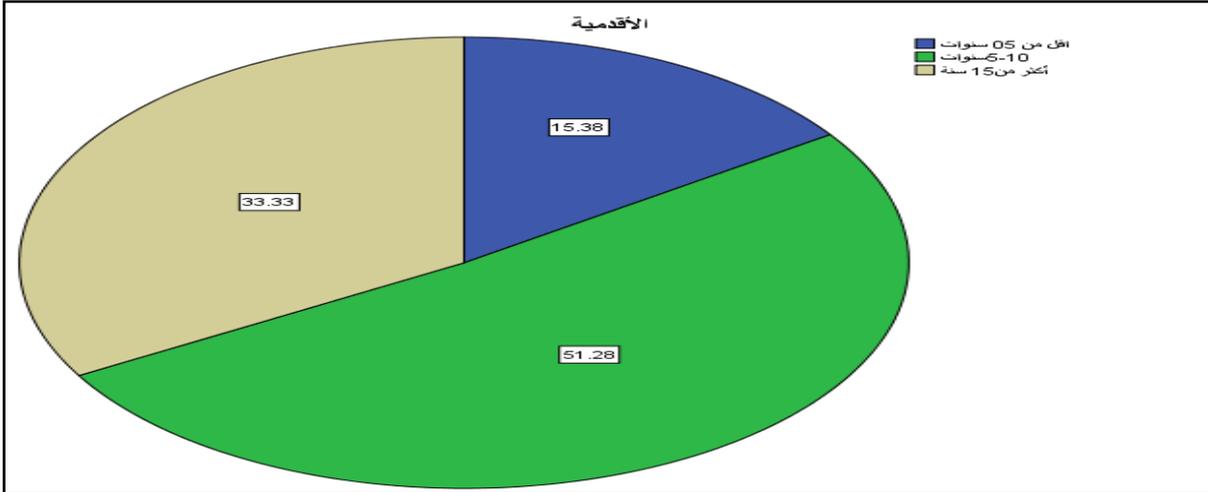
3- فيما يخص توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي: فيما يتعلق في توزيع عينة الدراسة حسب هذا المتغير فإننا نلاحظ 43.60% بالنسبة للمؤهل ماستر و بعدها فئة المؤهل ليسانس بنسبة 30.80% و بعدها تأتي فئتين بالتساوي (ثانوي و تقني سامي) بنسبة 12.80 لكل منهما % حسب ما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم: (04-03): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي:



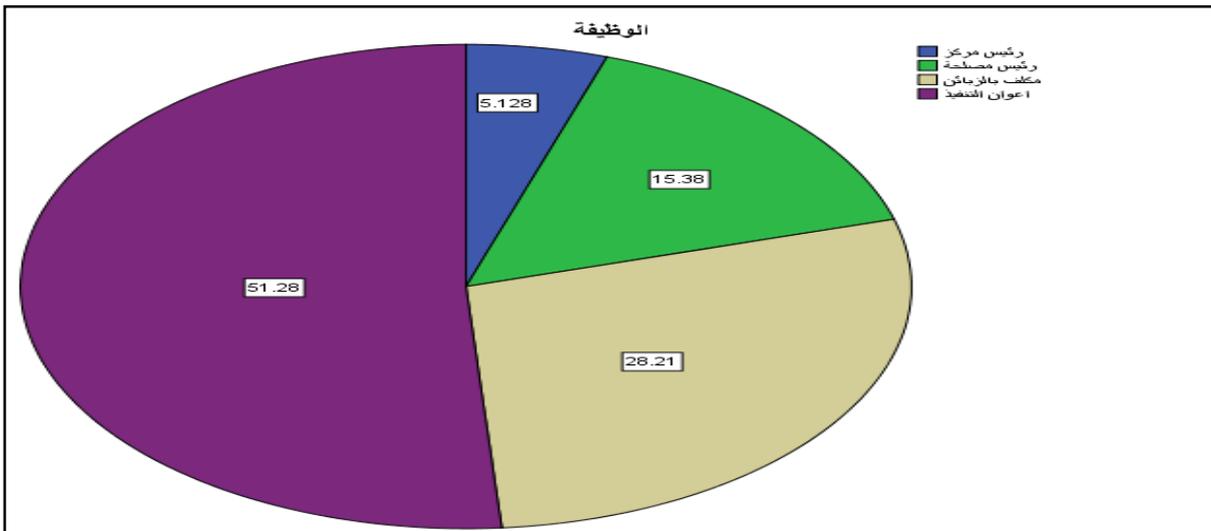
من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS

4- فيما يخص توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية: يتبين أن نسبة سنوات العمل (5-10 سنوات) هي مرتفعة بنسبة 51.30%، ثم تليها فئة أكثر من 15 سنة بنسبة 33.30% وبعدها فئة أقل من 05 سنوات بسبة 15.40% حسب ما هو موضح في الشكل التالي:
الشكل رقم: (03-05): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الحالة العائلية:



من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS

5- فيما يخص توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة: يتبين من خلال الجدول السابق أن 51.30% من فئة أعوان التنفيذ وبعدها فئة مكلف بالزبائن بنسبة 28.20% وتليها فئة رؤساء المصالح بنسبة 15.40% وفي الأخير يشرف على مفتشية الضرائب شخصين حسب ما هو موضح في الشكل التالي:
الشكل رقم: (03-06): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة:



من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS

ثانيا: تحليل بيانات مجتمع العينة: تمثل الجداول الموالية نتائج إستخدام البنك محل الدراسة، وهذا بالإعتماد على الإحصاء الوصفي الإستدلالي الوسط الحسابي و الإنحراف المعياري:

1- محور الأول: تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية
الجدول رقم (03-07): متوسطات الحسابية و الإنحراف المعياري لمحور الأول

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة	النتيجة
01	يتوافق توزيع الصلاحيات والمسؤوليات مع الهيكل التنظيمي للهيئة.	3.84	1.181	3	جيد
02	تلتزم إدارتكم بتطبيق القوانين وأخلاقيات المهنة السارية المفعول.	2.43	1.313	8	متوسط
03	التشريعات المعمول بها تسهل الحصول على المعلومات الجبائية المتعلقة بالمكلفين.	3.66	1.059	5	جيد
04	تلتزم إدارتكم بنشر المعلومات حول عملية التحصيل الضريبي للمكلفين والموظفين بطريقة واضحة، دورية وعادلة.	3.5641	1.273	6	متوسط
05	يقدم كل موظف تبريرا عن الأخطاء الضريبية الصادرة عنه في حال إرتكابها.	3.53	.755	7	متوسط
06	يعمل الموظف في جو تسوده الحيادية والشفافية في تقرير الضريبة ومتابعة تحصيلها.	3.79	1.030	4	جيد
07	تتوفر إدارتكم على آليات للحوار بين المكلف والإدارة لتسهيل عملية التحصيل الضريبي.	3.87	.863	2	جيد
08	من أولويات إدارتكم زرع عامل الثقافة و الوعي الضريبي لدى المكلف	4.05	.971	1	جيد
درجة الكلية		3.59	1.05		

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS و الملحق رقم 04

يلاحظ من الجدول السابق الذي يعبر عن متوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لاستجابة أفراد عينة الدراسة على مجال محور تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية أن المتوسط الحسابي للدرجة كلية (3.59) و إنحراف معياري (1.05) وهذا يدل على أن محور تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية جاء بدرجة مرتفعة .

2- المحور الثاني: أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

الجدول رقم (03-08): متوسطات الحسابية و الانحراف المعياري لمحور الثاني .

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة	النتيجة
09	نظام المعلومات المحاسبية المطبق في مؤسستكم يساهم في سد الثغرات الضريبية التي يستعملها المكلف.	3.92	.899	2	مرتفع
10	تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية يؤدي إلى زيادة رضا المكلف وسهولة إلتزامه بضرائبه.	3.76	.809	3	مرتفع
11	تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية يحد من حالات الفساد الإداري.	3.71	.825	5	مرتفع
12	تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الكشف عن التلاعبات والأساليب غير الأخلاقية الممارسة من طرف المكلفين بالضريبة.	3.94	.944	1	مرتفع
13	تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية لتقليل تكاليف متابعة ملفات المكلفين بالضريبة وتكاليف المتابعة القضائية.	3.74	.849	4	مرتفع
الدرجة كلية		3.82	0.86		

المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS و الملحق رقم 04

يلاحظ من الجدول السابق الذي يعبر عن متوسطات الحسابية و الانحرافات معيارية لاستجابة الأفراد العينة الدراسة على المجال المحور أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي. أن المتوسط الحسابي للدرجة كلية (3.82) و انحراف معياري (0.86) وهذا يدل على أن المحور أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي. جاء بدرجة مرتفعة .

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات الدراسية

سعيًا لتحقيق الأهداف الأساسية للتأكد من مدى صحة الفرضيات التي يبنى عليها هذا البحث العلمي وفي بحثنا انطلقنا من فرضية سنسعى للتأكد من صحتها أو خطئها، باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة.

أولاً: اختبار الفرضيات باستخدام اختبار **t-test** لأحادي العينة

1- اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

H_0 : لا تطبق الإدارة الضريبية لمبادئ الحوكمة الضريبية

H_1 : تطبق الإدارة الضريبية لمبادئ الحوكمة الضريبية

جدول رقم (03-09): اختبار **T. test** للفرضية الفرعية الأولى

محور/ بعد	حجم العينة	متوسط العينة	انحراف المعياري	مستوى الدلالة	درجات الحرية	t. Test محسوبة	t. Test مجدولة
المحور الاول	39	3.5962	.93562	.000	38	24.003	1.684

1- المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات برنامج spss و ملحق رقم 05

من خلال الجدول أعلاه، يتبين أن قيمة المتوسط الحسابي لعبارات الإستهبان حول محور تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية لغت 3.59 و الانحراف المعياري قدر وهذا مايقابله درجة متوسطة 0.93 ، و أن قيمة t. Test المحسوبة قد بلغت 24.003 وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة 1.684 وبما أن قيمة دلالة الاختبار هي (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 تعني وجود دلالة إحصائية، وهذا ما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على تطبيق الإدارة الضريبية لمبادئ الحوكمة الضريبية، من جهة نظر المستجيبين .

2- اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

H_0 : لا يساهم تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

H_1 : يساهم تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

جدول رقم (03-10): اختبار T. test للفرضية الفرعية الثانية

محور / بعد	حجم العينة	متوسط العينة	انحراف المعياري	مستوى الدلالة	درجات الحرية	t. Test محسوبة	t. Test مجدولة
المحور الاول	39	3.8205	.80498	.000	38	29.639	1.684

3- المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات برنامج spss و ملحق رقم 05

من خلال الجدول أعلاه، يتبين أن قيمة المتوسط الحسابي لعبارات الإستبيان حول محور أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي لغت 3.82 و الإنحراف المعياري قدر وهذا مايقابله درجة متوسطة 0.80 ، و ان قيمة t. Test المحسوبة قد بلغت 29.639 وهي اعلى من قيمتها الجدولية البالغة 1.684 وبما أن قيمة دلالة الاختبار هي (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 تعني وجود دلالة إحصائية، وهذا ما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على مساهمة تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، من جهة نظر المستجيبين.

ثانيا: اختبار الفرضيات باستخدام اختبار الإنحدار البسيط

4- اختبار الفرضية الفرعية الرئيسة :

H_0 : لا يوجد أثر بين المحور الأول و المحور الثاني عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$).

H_1 : يوجد أثر بين المحور الأول و المحور الثاني عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$).

جدول رقم (03-11): نتائج تحليل التباين للإنحدار

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة
الإنحدار	26.145	1	26.145	135.886	.000 ^b
الخطأ	7.119	37	.192		
المجموع الكلي	33.264	38			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات برنامج spss ملحق رقم 06

*مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

جدول رقم (03-12): تقدير النموذج و معامل التحديد و الارتباط للفرضية الرئيسية

معامل التحديد R^2	$0.78 \leq 0.786$
معامل الارتباط R	0.887
تقدير النموذج	$Y = -0.341 + 1.030X1 + ei$

نجد أن معامل الارتباط محور تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية و محور أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ككل تبلغ قيمته (0.887) وهذا يدل على وجود ارتباط موجب وقوي بين المتغيرين، كما نلاحظ أن معامل التحديد يساوي (0.78) وهذا يعني أن 78% من التغيرات التي تحل على محور تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية يفسرها محور أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي و الباقي، يرجع إلى عوامل أخرى منها الأخطاء العشوائية. ولدينا حسب الجدول قيمة F المحسوبة تقدر بـ (135.886)، وبما أن قيمة دلالة الإختبار هي (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 تعني وجود دلالة إحصائية.

ملاحظة: وبناء عليه، نقبل الفرضية البديلة H1 و نرفض الفرضية الصفرية H0

التي تؤكد وجود أثر بين تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية و محور أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من جهة نظر موظفي المركز الضرائب.

خلاصة الفصل:

من خلال الفصل تعرفنا على المؤسسة محل الدراسة حيث تم التعرف على مركز الضرائب بالرحوية بولاية تيارت.

كما تعرفنا على الجانب المنهجي للدراسة الميدانية من خلال التعرف على متغيرات الدراسة وأهم الأدوات المتبعة لإجراء الدراسة الميدانية، كما تم عرض وتحليل الدراسة الميدانية وتقديم النتائج.

خاتمة

خاتمة:

بعد تناول موضوع الدراسة من جوانبه النظرية و التطبيقية , يجدر بنا أن نختم هذه الدراسة بالتأكيد على أن الحوكمة الضريبية تعتبر من الموضوعات التي لاقت اهتمام كبير في الآونة الأخيرة , نظرا لما تحققه من إصلاحات و فوائد نتيجة تطبيقها في الإدارات الجبائية , خاصة و أنها أصبحت العامل الأول و الأساسي للحد من التهرب الضريبي الذي أصبح نقطة سوداء في الأنظمة الجبائية لمختلف الدول ,فالتطبيق السليم لمبادئ الحوكمة الضريبية يلعب دورا هاما في الحد من أساليب التهرب الضريبي , كما أن توفرها يعد سبيلا وقائيا و علاجيا لجميع الممارسات التي من شأنها أن تؤثر سلبيا على أداء الإدارات الضريبية و على تحصيلها الضريبي .

و على هذا الأساس حاولنا في هذه الدراسة تسليط الضوء على دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي , و التركيز على مدى تطبيق تلك المبادئ و كذلك الإعتماد على مختلف آليات الحوكمة الضريبية لمكافحة هذه الظاهرة.

و عل ضوء ما سبق تم الوصول إلى النتائج التالية:

نتائج اختبار الفرضيات:

- الفرضية الأولى: و التي مفادها أن "تطبق الإدارة الضريبية في الجزائر أهم مبادئ الحوكمة المتمثلة في الإفصاح و الشفافية،المسائلة ، وجود إطار فعال للحوكمة " تعتبر فرضية صحيحة لأن الإدارة الجزائرية اتجهت مؤخرا للإهتمام بكل مبادئ الحوكمة من إفصاح ، شفافية ، مسائلة... إلخ ، من خلال محاولة كسب رضا المكلف بالضريبة ، و زيادة وعيه .

- الفرضية الثانية: و التي مفادها أن " تساهم الحوكمة الضريبية من خلال مبادئها في الحد من التهرب الضريبي " هي فرضية صحيحة لأن الحوكمة الضريبية اتبعت آليات متعددة لتفادي ظاهرة الغش الضريبي.

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا لمختلف الجوانب المتعلقة بدور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي , يمكن تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة بجانبها النظري و التطبيقي كما يلي:

النتائج النظرية:

تتمثل أهم نتائج الدراسة النظرية فيما يلي:

- تعتبر الحوكمة الضريبية المساهم الكبير و الأساس في حماية الحصيلة الضريبية.
- إهتمام الحوكمة الضريبية بتطوير الأداء , تحقيق الإفصاح , الشفافية , الإنضباط و العدالة.
- إن تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية من شأنه أن يؤدي إلى الحد من الظاهرة التهرب الضريبي وبالتالي إمكانية تحديد الوعاء الضريبي بشكل عادل.
- تتسم الإدارة الضريبية بالشفافية و الإفصاح.
- انعدام الثقة بين المكلف و الإدارة الضريبية يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي.
- مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر السهل نظرا للأشكال التي يتخذها و التقنيات المتبعة من طرف المكلفين.
- الجهل بالفوائد الاجتماعية و الاقتصادية و التنموية للضرائب يساعد على التهرب الضريبي.
- يشكل التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسية المالية والاقتصادية نظرا لأثاره السلبية المتعددة.

النتائج التطبيقية:

تتمثل أهم النتائج الدراسة التطبيقية فيما يلي:

- كشفت هذه الدراسة أن الموظفين في مفتشية البراءة -رحوية- تتوفر لديهم المعرفة الجيدة في مجال الحوكمة الضريبية ،وتبين ذلك من خلال إجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان.
- وجود تشريعات تشجع للوصول الى المعلومات المتعلقة بالمسائل الجبائية.
- يتمتع المكلفون بالضريبة على تقييم تصريحات حقيقية بأرباحهم.
- أسفرت الدراسة الميدانية على وجود علاقة طردية قوية بين الحوكمة الضريبية والحد من التهرب الضريبي ،حيث تعمل المؤسسة مل الدراسة على تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية بشتى السبل من خلال تفسير إطار تنظيمي وقانوني يضبط مختلف الأعمال.

التوصيات:

من خلال النتائج التي تم التوصل إليها نتقدم ببعض التوصيات:

- إلزام مؤسسات القطاع الضريبي بتطبيق مبادئ الحوكمة.
- إعادة النظر في معدلات الضرائب والتشدد في معاقبة المتهربين ماليا وجبائيا.
- يجب تريب جميع الموظفين بمفتشية الضرائب على نظام الحوكمة الضريبية.
- إيلاء موضوع التهرب الضريبي عناية خاصة في الجامعات ومؤسسات البحث العلمي ،وأن يتم تعميم نتائج الدراسات على الجهات التنفيذية في الجزائر.
- رقمنة الإدارة الضريبية.

أفاق البحث:

ورغبة منا لإثراء هذا البحث نقترح بعض المواضيع التي يمكن التطرق إليها وتطوير الدراسات القادمة وتعميمها وهي كالاتي:

- دور الحوكمة الضريبية في تحصيل الإيرادات الضريبية
- دور الحوكمة في تحسين الأداء الإستراتيجي للإدارة الضريبية

قائمة المصادر والمراجع

أولا : الكتب :

- 1- بوعون يجياوي نصيرة، الضرائب الوطنية و الدولية، دار الهومة، ط1 ، الجزائر ، 2010.
- 2- حسين مصطفى حسين ،المالية العامة،ديوان المطبوعات الجامعية،بن عكنون الجزائر،طبعة 2001
- 3- حميد بوزيدة :جباية المؤسسات ،ديوان المطبوعات الجامعية ،دون طبعة ،الجزائر ،سنة 2005
- 4- خلاصي رضا ،النظام الجبائي الجزائري الحديث ،دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ط2،الجزائر،2006.
- 5- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2000
- 6- عادل أحمد حشيش،أساسيات المالية العامة،دار النهضة العربية للطباعة والنشر،بيروت ، لبنان، 1992
- 7- عبد المجيد قدي ،دراسات في علم الضرائب ،الطبعة الأولى ،دارجرير للنشر و التوزيع،الأردن،2011
- 8- علي زغدود ،المالية العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية ،دون طبعة ،الجزائر ،سنة 2005
- 9- عمر يجياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة" ، دار الهومة، ط1، الجزائر،2005
- 10- عوادي مصطفى ،رحالنصر،جباية مؤسسة بين النظرية و التطبيق،مطبعة صخري،الجزائر،2011،
- 11- فوزي سامح، " مفاهيم الأسس العلمية للمعرفة"، (القاهرة: المركز الدولي للدراسات المستقبلية و الاستراتيجية، أكتوبر.2000.
- 12- محمد طاقة،إقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان ،الطبعة الأولى،2007.
- 13- محمد عباس محرزي " اقتصاديات الجباية و الضرائب" دار الهومة ، ط3 ، الجزائر، 2003
- 14- محمد عباس محرزي ،اقتصاديات المالية العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية ،دون طبعة ،الجزائر ،سنة 2005.
- 15- مصطفى يوسف كافي، الأزمة الاقتصادية المالية و حوكمة الشركات " ط1 (دبي: مكتب المجتمع العربي للنشر و التوزيع، 2013.
- 16- منصور ميلاد يونس،مبادئ المالية العامة ،منشورات الجامعة المفتوحة،طرابلس،1997
- 17- ناصر مراد ،الغش و التهرب الضريبي في الجزائر،دار قرطبة،2004

- 18- ناصر مراد ،فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق،ديوان المطبوعات الجامعية،طبعة 2003
- 19- ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب ،دار المنهج للنشر و التوزيع ،عمان، الطبعة الأولى،2009.

ثانيا : المجلات والمؤتمرات :

- 1- احسن بوسقيعة، مقال بعنوان الغش الضريبي ،مجلة القضائية، عدد خاص ،2009.
- 2-الإخبارية الوطنية اليومية الشروق اليومي الصادر يوم 15/09/2008 الموافق ل15 رمضان 1429،العدد2406.
- 3-بلواضح الجيلاني،سعيد يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي ،مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ،العدد12/، جامعة المسيلة ،الجزائر2014.
- 4- بن دعاس زهير ،مرتكزات حوكمة القطاع العام في الجزائر ،حوليات جامعة الجزائر ، العدد33 ، الجزء 2 ، جوان 2019.
- 5-بوزيد سفيان، التهرب الضريبي، مفهوم و قياس، revue d'économie et de réaménagement، العدد1، المجلد15، 2001.
- 6-بوعلام ولهي، " نحو مساهمة علمية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي و المحاسبي للشركات، حاكمية الشركات و المسؤولية الاجتماعية" ورقة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر الثالث للعلوم المالية و المصرفية، جامعة اليرموك الأردن، 2013.
- 7- زهير عبد الكريم كايدر ،الحكمانية،الأردن ،المنظمة العربية للتنمية الإدارية 2003.
- 8-سمير صلاح الدين حمدي،المالية العامة،منشورات زين الحقوقية ،قسم إدارة الأعمال جامعة جيهان
- 9-عدنان بن حيدر بن درويش، " حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة"، اتحاد المصارف العربية، 2007.
- 10- علي الصادق احمد علي، فتح الرحمن الحسن منصور. " دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي"، مجلة العلوم الإنسانية و الاقتصادية، العدد الأول. 2013.

- 11- محمد المعتز المجتبي ابراهيم، يوسف حسن عثمان جعفر، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي. (مجلة الدراسات العليا) ، العدد 36، جامعة النيلين، السودان 2013.
- 12- محمد سليم وهبة، -الواقع و التوصيات -المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة و مكافحة الفساد، عنوان المداخلة التهرب الضريبي ،صنعاء 27/26 يوليو 2010.
- 13- مليكة زغيب، سوسن زيرق، "دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر"، عالم عبد الله، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، ورقة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني، جامعة محمد خيضر -بسكرة- 2012.
- 14- مهند محمد موسى العيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن، " دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي " مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الرابع و الأربعون، سنة 2015.
- 15- مولود مليكاو، واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر " مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد الثامن، 2015.
- 16- نور الدين فايقية، الحوكمة، مصر إدارة دراسات و بحوث التنمية الإدارية، 2003 .
- 17- يوسف حسن عثمان جعفر، " دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي"، مجلة الدراسات العليا، العدد السادس و الثلاثون، الجزائر سنة 2017.

ثالثا : الرسائل والمذكرات :

- 1- بد الرحمن بكر، " الحوكمة الضريبية و أثرها في الحد من التهرب الضريبي " ، أطروحة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة الإسراء الخاصة، الأردن 2014.
- 2- بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة باتنة، الجزائر، 2005.
- 3- بوزوروة حيزية، التهرب الضريبي في الجزائر و اليات مكافحته، رسالة ماجستير ،كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة ،بجاية، الجزائر، 2018 .

- 4- الجنابي ، ريم محسن ، أثر حوكمة الشركات في القيمة السوقية لأسهم رأس المال في الشركات المصرفية أطروحة ماجستير، كلية الإدارة و الاقتصاد ، جامعة بغداد ، العراق، 2009.
- 5- حسين عبد القادر، "الحكم الراشد في الجزائر و إشكالية التنمية المحلية" ، الدراسات الأورومتوسطة، رسالة ماجستير في العلوم السياسية. كليئة الحقوق و العلوم السياسية، جامعة أبي بكر بلقان تلمسان، 2011-2012.
- 6- رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الإسلامي، ماجستير في علوم تسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة2 ، قسنطينة 2013-2014.
- 7- طورشبتانة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ،مذكرة لنيل شهادة ماجستير ،كلية الحقوق ،قسم قانون الخاص ،جامعة قسنطينة1، الجزائر ، 2011/2012 .
- 8- عبد المالك بطين، " دور الحوكمة في تعزيز الرقابة الداخلي للمؤسسة الخدمية"، مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعه محمد خيضر - بسكرة - 2015.
- 9-فايزة بوخولوف، "أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر". مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017.7
- 10- فطيمة روبيح، أمال بوسعدية، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل ماستر أكاديمي، قسم العلوم المالية تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة محمد صديق بن يحيى - جيجل - 2020-
- 2021.
- 11- كنزة براهمة، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات" أطروحة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة قسنطينة ، الجزائر، سنة 2014.
- 12- لزرق لابد، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاستها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير. كلية العلوم الاقتصادية تخصص المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقاسم تلمسان 2011-2012.
- 13- ماجد إسماعيل أبو حتم، " أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية" ، أطروحة ماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية، غزة 2009.

- 14- محمد البشير بن عمر، " دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي " أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2017.
- 15- محمد حبيب نحاري، بوطالب عمار، " دور الحوكمة في تفعيل الرقابة الجبائية " ، مذكرة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة مولاي الطاهر، سعيدة، 2017.
- 16- محمد نور الدين البريم، " حوكمة الشركات و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي "، أطروحة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الأزهر ، غزة، 2016.
- 17- مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم تسيير، جامعة بومرداس 2009.
- 18- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب الضريبي دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة، جامعة الجزائر ، 2002/2001.
- 19- يونس جعادي، " تطبيق مبادئ الحوكمة و دورها في تحسين أداء العاملين في المؤسسات الرياضية" ، مذكرة ماستر في علوم و تقنيات النشاطات البدنية و الرياضية، معهد علوم وتقنيات النشاطات البدنية والرياضين جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017
- رابعا : كتب ومجلات باللغة الفرنسية :

- 1 - Alessandro Giosiolli ; « the Dimensions Fixal Governance As cornerstone of public Budgeting & Financial Management, 26 (1), 94-139, Spring 2014/
- 2 - Giorgio Kalplanoglou and Vassilis T. Rapanos , " The Greek FixalGisisand the Role Fixal Governance", Hellenic observatory or the LES, June 2011

الملاحق

ملحق رقم 01

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.972	13

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.955	8

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.960	5

الملحق رقم 02

Corrélations

	μ01	μ02
Corrélation de Pearson	1	.887**
μ01 Sig. (bilatérale)		.000
N	39	39
Corrélation de Pearson	.887**	1
μ02 Sig. (bilatérale)	.000	
N	39	39

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Statistiques

		الجنس	السن	المستوى	الوظيفة
N	Valide	39	39	39	39
	Manquante	0	0	0	0

Tableau de fréquences

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
دكر	26	66.7	66.7	66.7
Valide انثى	13	33.3	33.3	100.0
Total	39	100.0	100.0	

السن

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنة 20-30	13	33.3	33.3	33.3
سنة 31-40	17	43.6	43.6	76.9
Valide سنة 41-50	5	12.8	12.8	89.7
أكثر من 51 سنة	4	10.3	10.3	100.0
Total	39	100.0	100.0	

المستوى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ثانوي	5	12.8	12.8	12.8
Valide تقني سامي	5	12.8	12.8	25.6

ليسانس	12	30.8	30.8	56.4
ماستر	17	43.6	43.6	100.0
Total	39	100.0	100.0	

الإقضية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 05 سنوات	6	15.4	15.4	15.4
سنوات 5-10	20	51.3	51.3	66.7
أكثر من 15 سنة	13	33.3	33.3	100.0
Total	39	100.0	100.0	

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
رئيس مركز	2	5.1	5.1	5.1
رئيس مصلحة	6	15.4	15.4	20.5
مكلف بالزبائن	11	28.2	28.2	48.7
اعوان التنفيذ	20	51.3	51.3	100.0
Total	39	100.0	100.0	

Statistiques

	ف1	ف2	ف3	ف4	ف5	ف6	ف7
N							
Valide	39	39	39	39	39	39	39
Manquante	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	3.8462	2.4359	3.6667	3.5641	3.5385	3.7949	3.8718
Ecart-type	1.18185	1.31379	1.05963	1.27310	.75555	1.03057	.86388

Statistiques

	ف8	ف9	ف10	ف11	ف12	ف13
N						
Valide	39	39	39	39	39	39
Manquante	0	0	0	0	0	0
Moyenne	4.0513	3.9231	3.7692	3.7179	3.9487	3.7436
Ecart-type	.97194	.89984	.80986	.82554	.94448	.84970

Tableau de fréquences

ف1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
موافق	6	15.4	15.4	20.5
Valide غير موافق	19	48.7	48.7	69.2
غير موافق بشدة	12	30.8	30.8	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	13	33.3	33.3	33.3
موافق	11	28.2	28.2	61.5
غير موافق	15	38.5	38.5	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
موافق	6	15.4	15.4	20.5
غير موافق	26	66.7	66.7	87.2
غير موافق بشدة	5	12.8	12.8	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
موافق	10	25.6	25.6	30.8
محايد	1	2.6	2.6	33.3
غير موافق	16	41.0	41.0	74.4
غير موافق بشدة	10	25.6	25.6	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
محاييد	12	30.8	30.8	35.9
غير موافق	25	64.1	64.1	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
موافق	2	5.1	5.1	10.3
محاييد	7	17.9	17.9	28.2
غير موافق	19	48.7	48.7	76.9
غير موافق بشدة	9	23.1	23.1	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف7

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
محاييد	5	12.8	12.8	17.9
غير موافق	26	66.7	66.7	84.6
غير موافق بشدة	6	15.4	15.4	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف8

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
محايد	5	12.8	12.8	17.9
Valide غير موافق	19	48.7	48.7	66.7
غير موافق بشدة	13	33.3	33.3	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف9

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
محايد	5	12.8	12.8	17.9
Valide غير موافق	24	61.5	61.5	79.5
غير موافق بشدة	8	20.5	20.5	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف10

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
محايد	6	15.4	15.4	20.5
Valide غير موافق	28	71.8	71.8	92.3
غير موافق بشدة	3	7.7	7.7	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف11

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
محايد	8	20.5	20.5	25.6
Valide غير موافق	26	66.7	66.7	92.3
غير موافق بشدة	3	7.7	7.7	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف12

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
محايد	6	15.4	15.4	20.5
Valide غير موافق	21	53.8	53.8	74.4
غير موافق بشدة	10	25.6	25.6	100.0
Total	39	100.0	100.0	

ف13

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق بشدة	2	5.1	5.1	5.1
موافق	1	2.6	2.6	7.7
محايد	5	12.8	12.8	20.5
Valide غير موافق	28	71.8	71.8	92.3
غير موافق بشدة	3	7.7	7.7	100.0
Total	39	100.0	100.0	

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
$\mu 01$	39	3.5962	.93562	.14982
$\mu 02$	39	3.8205	.80498	.12890

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
$\mu 01$	24.003	38	.000	3.59615	3.2929	3.8994
$\mu 02$	29.639	38	.000	3.82051	3.5596	4.0815

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variabes introduites	Variabes supprimées	Méthode
1	$\mu 02^b$.	Entrée

a. Variable dépendante : $\mu 01$

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.887 ^a	.786	.780	.43864

a. Valeurs prédites : (constantes), $r^2 = .02$

b. Variable dépendante : $r^2 = .01$

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	26.145	1	26.145	135.886	.000 ^b
Résidu	7.119	37	.192		
Total	33.264	38			

a. Variable dépendante : $r^2 = .01$

b. Valeurs prédites : (constantes), $r^2 = .02$

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	-.341	.345		-.988	.330
r^2	1.030	.088	.887	11.657	.000

a. Variable dépendante : $r^2 = .01$

Statistiques des résidus^a

	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart-type	N
Prévision	.6898	4.8115	3.5962	.82948	39
Résidu	-1.19328	.75607	.00000	.43283	39
Erreur Prévision	-3.504	1.465	.000	1.000	39
Erreur Résidu	-2.720	1.724	.000	.987	39

a. Variable dépendante : $r^2 = .01$

جامعة ابن خلدون - تيارت .

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: جباية و محاسبة معمقة

قسم: علوم مالية و محاسبة.

استمارة الاستبيان

اختي الكريمة... اخي الكريم.

تحية طيبة، وبعد:

في إطار إعداد مذكرة تخرج بعنوان دور المحكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي قمنا بإعداد هذا الاستمارة التي تضم مجموعة من الأسئلة والتي نأمل أن تتم الإجابة عنها من طرفكم بكل صدق وموضوعية، وذلك بوضع علامة X في الخانة المناسبة، مع العلم أنه سيتم التعامل مع الاجابات بسرية تامة، ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

نشكركم مسبقا حسن تعاونكم ومساهمتمكم القيمة في اداء هذه الدراسة .

الجزء الاول:

- بيانات عامة:

يرجى وضع اشارة (X) التي تنطبق عليك:

1. الجنس: ذكر أنثى 2. السن: 20-30 سنة 31-40 سنة 41-50 سنة أكثر من 51 سنة 3. المستوى التعليمي: ثانوي تقني سامي ليسانس ماستر 4. سنوات الخبرة: اقل من 05 سنوات 5-10 سنوات أكثر من 15 سنة 5. الوظيفة: رئيس مركز رئيس مصلحة مكلف بالزبائن اعوان التنفيذ

الجزء الثاني :

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يتوافق توزيع الصلاحيات والمسؤوليات مع الهيكل التنظيمي للهيئة.					
02	تلتزم إدارتكم بتطبيق القوانين وأخلاقيات المهنة السارية المفعول.					
03	التشريعات المعمول بها تسهل الحصول على المعلومات الجبائية المتعلقة بالمكلفين.					
04	تلتزم إدارتكم بنشر المعلومات حول عملية التحصيل الضريبي للمكلفين والموظفين بطريقة واضحة، دورية وعادلة.					
05	يقدم كل موظف تبريرا عن الأخطاء الضريبية الصادرة عنه في حال إرتكابها.					
06	يعمل الموظف في جو تسوده الحيادية والشفافية في تقرير الضريبة ومتابعة تحصيلها.					
07	تتوفر إدارتكم على آليات للحوار بين المكلف والإدارة لتسهيل عملية التحصيل الضريبي.					
08	من أولويات إدارتكم زرع عامل الثقافة و الوعي الضريبي لدى المكلف					

المحور الأول: تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية

المحور الثاني: أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
09	نظام المعلومات المحاسبية المطبق في مؤسستكم يساهم في سد الثغرات الضريبية التي يستعملها المكلف.					
10	تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية يؤدي إلى زيادة رضا المكلف وسهولة التزامه بضرائبه.					
11	تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية يحد من حالات الفساد الإداري.					
12	تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية الكشف عن التلاعبات والأساليب غير الأخلاقية الممارسة من طرف المكلفين بالضريبة.					
13	تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية تقليل تكاليف متابعة ملفات المكلفين بالضريبة وتكاليف المتابعة القضائية.					

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، وعلى هذا الأساس تم التطرق لمختلف المفاهيم النظرية لكل من الحوكمة الضريبية و التهرب الضريبي .

ولتدعيم هذه الدراسة تم إجراء تريض ميداني في مفتشية الضرائب لولاية تيارت بلدية الرحوية، وذلك باستخدام الاستبيان في جمع البيانات و تحليلها بواسطة البرنامج الإحصائي، وتم إتباع المنهج الوصفي التحليلي

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن هناك دور لمبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، وأن مفتشية الضرائب لبلدية الرحوية ولاية تيارت تطبق مبادئ الحوكمة الضريبية، وأنها تسعى جاهدة و بشتى الطرق لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي .

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

Abstract:

This study aimed to know the role of the principles of tax governance in reducing tax evasion, and on this basis the various theoretical concepts of both tax governance and tax evasion were addressed.

To support this study, a field training was conducted in the tax inspectorate of the state of Tiaret, the municipality of Rahouia, using a questionnaire in data collection and analysis by the statistical program, and the descriptive analytical approach was followed.

The study reached a set of results, the most important of which is that there is a role for the principles of tax governance in reducing tax evasion, and that the tax inspectorate of the municipality of Rahouia, the state of Tiaret applies the principles of tax governance, and that it strives in various ways to combat the phenomenon of tax evasion.

Key words: tax governance, principles of tax governance, tax evasion.