

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



## الموضوع:

دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

دراسة حالة: المديرية الولائية للضرائب بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

الأستاذة المشرفة:

- أ.د / صورية زاوي

من إعداد الطالبتين:

- سعاد ميموني

- آسية نوي

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ التعليم العالي	- عمار بن عيشي
بسكرة	مقرا	- أستاذ التعليم العالي	- صورية زاوي
بسكرة	مناقشا	- أستاذ التعليم العالي	- سهام كردودي

الموسم الجامعي: 2022-2023



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



## الموضوع:

دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

دراسة حالة: المديرية الولائية للضرائب بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

الأستاذة المشرفة:

- أ.د / صورية زاوي

من إعداد الطالبين:

- سعاد ميموني

- أسية نوي

## لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	- أستاذ التعليم العالي	- عمار بن عيشي
بسكرة	مقرا	- أستاذ التعليم العالي	- صورية زاوي
بسكرة	مناقشا	- أستاذ التعليم العالي	- سهام كردودي

الموسم الجامعي: 2022-2023

# شكر والعرفان

نشكر الله العليّ القدير الذي وفقنا لإتمام هذا العمل فله الحمد والشكر كثيرا.  
نشكر أستاذتنا الفاضلة زاوي صورية التي أشرفت علينا وقامت بتوجيهنا ولم تبخل علينا بنصائحها القيمة،  
لك منا فائق الشكر والامتنان والتقدير.

كما نتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى كامل الأساتذة الذين رافقونا في مشوارنا الجامعي.  
ونشكر أيضا جميع عمال المديرية الولائية للضرائب بسكرة الذين قدموا لنا يد العون لاستكمال دراستنا  
التطبيقية وعلى رأسهم فرحات محمد وخشعي محمد.

وفي الأخير نشكر كل من ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل.

# الإهداء

الحمد لله الذي تم بنعمته الصالحات.

لا شيء يضاهي فرحة التخرج فهي من أجمل اللحظات التي تمر بحياتنا، فتعب سنين وسهر الليالي ودعاء الوالدين قد حصدناه، وقد تحقق حلمنا الذي لطلما تمنيناه، الحمد لله دائماً وأبداً.

أهدي تخرجي إلى نور دربي وسندي أبي العزيز " ميموني عبد المجيد " وإلى قرة عيني وسر نجاحي أمي الغالية " دبة نصيرة " وإلى إخوتي الغاليين " سامي، عفاف، محمد، ياسمين "، وإلى صديقاتي الأعزاء " ن آسية، د زهراء، م هاجر، س وئام ".

-ميموني سعاد-

# الإهداء

الحمد لله الذي تم بنعمته الصالحات.

بعد مسيرة دراسية دامت سنوات حملت في طياتها الكثير من الصعوبات والمشقة والتعب، كان مسك ختامها أجمل ما فيها فقد تكلفت في نهايتها بأجمل اللحظات، إلا أن فراق الأصدقاء أثر في جمالها فقد اختلط الفرح بالحزن، إلا أن جانبها المفرح طغى على حزنها.

أهدي تخرجي إلى نور دربي وسندي أبي العزيز "الحاج نوي" وإلى قرّة عيني وسر نجاحي أمي الغالية "قانة فتيحة" وإلى أخي العزيز إبراهيم الذي كان له فضل كبير في مسيرتي، وأخواتي الأعزاء سميرة، خديجة، كريمة، بشير، سليم، وزوجة أخي زينب وإلى صديقتي الحبيبات والعزيزات "م سعاد، مينا، م هاجر، ب هاجر، س فطيمة، ف فطيمة، ش إبتسام، ع نسمة".

-نوي آسية-

## ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الحوكمة الجبائية بأبعادها (الشفافية، الإفصاح، المسائلة، الالتزام الأخلاقي، كفاءة العاملين) كمتغير مستقل في الحد من التهرب الضريبي كمتغير تابع، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استمارة استبيان كأداة لجمع البيانات تم توزيعها على عينة مكونة من (70) عامل بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة، وقد تم استخدام الاختبارات والأساليب الإحصائية المناسبة ضمن برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها وجود دور للحكومة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة، وبناء على النتائج المتوصل إليها تم تقديم مجموعة من التوصيات التي قد تساهم في تحسين دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الحوكمة الجبائية، التهرب الضريبي، آليات الحوكمة الجبائية، إدارة الضرائب.

### **Abstract:**

This study aims to highlight the role of tax governance in its dimensions (transparency, disclosure, accountability, moral commitment, employee efficiency) as an independent variable in reducing tax evasion as a dependent variable.

In order to achieve the objectives of the study, a questionnaire was designed as a tool for data collection, it was distributed to a sample of (70) workers at the State Directorate of Taxes in Biskra. Appropriate statistical tests and methods were used within the SPSS program.

The study reached a number of results, the most important of which is the existence of a role for fiscal governance in reducing tax evasion in the State Directorate of Taxes in Biskra.

**Key words: Tax governance, tax evasion, tax governance mechanisms, tax administration.**

**قائمة الجداول والأشكال  
والملاحق**



أولاً: قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
12	مثال عن حالة التهرب بتخفيض الإيرادات.	01
34	دور آليات الحوكمة الجبائية في تحقيق مبادئ الضريبة والحد من التهرب الضريبي.	02
44	عدد الموظفين في المديرية.	03
50	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية.	04
52	درجات مقياس ليكارت الحماسي.	05
54	معامل الثبات والصدق.	06
55	اختبار التوزيع الطبيعي (معاملات الالتواء ومعامل التفلطح).	07
55	سلم ليكارت للحكم على إجابات الباحثين.	08
56	نتائج تحليل الباحثين حول الحوكمة الجبائية.	09
59	نتائج تحليل الباحثين حول التهرب الضريبي.	10
61	مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة.	11
62	نتائج تحليل تباين الانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار الفرضية الرئيسية.	12
62	نتائج تحليل تباين الانحدار الخطي البسيط لدور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي	13
63	نتائج تحليل الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الأولى.	14
64	نتائج تحليل الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الثانية.	15
65	نتائج تحليل الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة.	16
66	نتائج تحليل الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة.	17
66	نتائج تحليل الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الخامسة.	18

ثانيا: قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
هـ	نموذج الدراسة.	01
25	أطراف الحوكمة الجبائية.	02
26	دوافع تطبيق الحوكمة الجبائية.	03
31	آليات الحوكمة الجبائية.	04
49	هيكل المديرية الولائية للضرائب بسكرة	05

ثالثا: قائمة الملاحق

عنوان الملحق	رقم الملحق
استمارة بحث	01

# المقدمة

تعتبر الضرائب المصدر الرئيسي لإيرادات الدولة، حيث تساعد على تمويل الخزينة ودفع نفقاتها، وتضمن تحقيق الصالح العام، ومع اتساع نطاق الضرائب وتنوعها، يلجأ المكلفين بها في كثير من الأحيان إلى الحيل والسلوكيات المختلفة للتهرب من دفعها، مما يؤثر سلباً على الاقتصاد الوطني وعلى استنزاف الموارد التي كان من المفترض أن تستفيد منها الخزينة العامة للدولة.

ويعد التهرب الضريبي من أكثر المشاكل الشائعة التي يواجهها المسؤولون عن تحصيل الضرائب، حيث أن المكلفين بالضريبة غالباً ما يستغلون الثغرات الموجودة في التشريعات الضريبية، الأمر الذي ينعكس سلباً على إيرادات الخزينة العامة، وبالتالي يصعب تحقيق الأهداف المرجوة من الحماية الضريبية.

لذا بات لزاماً التصدي لهذه الظاهرة الخطيرة ومكافحتها بكل الوسائل الكفيلة للحد منها أو منعها بهدف ضمان استمرار وديمومة دخول الموارد المالية لخزينة الدولة، ومن هذه السياسات التي ظهرت في الفترة الأخيرة نظام الحوكمة، الذي يعتبر نظاماً متكاملًا للرقابة المالية، يضمن سلامة نتائج الأعمال عن طريق الشفافية الكاملة في الإفصاح، وهذا ما يجعل منها أداة وقاعدة أساسية تكفل الكشف عن حالات الفساد والتلاعب، كما تحمل في طياتها البعد الأخلاقي لممارسات الأعمال.

### 1. إشكالية الدراسة:

إن مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين نظراً للأشكال والتقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استعمال الطرق الاحتيالية، لذلك جاءت الحوكمة الجبائية كوسيلة وقائية ومساهمة في تنظيم وتفعيل عمليات التحصيل الضريبي والتخفيف من حدة التهرب الضريبي وتحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة.

وبناء على ما سبق سنقوم بطرح الإشكالية التالية:

ما هو دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟

2. التساؤلات الفرعية: انطلاقاً من الإشكالية الرئيسية ومن أجل تبسيطها سنطرح الأسئلة الفرعية:

- ما مستوى تطبيق الحوكمة الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- ما مستوى الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- ما دور الشفافية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- ما دور الإفصاح في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- ما دور المساءلة في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- ما دور الالتزام الأخلاقي في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- ما دور كفاءة العاملين في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟

3. الدراسات السابقة:

3-1. الدراسات المتعلقة بالحوكمة الجبائية:

- دراسة سارة بن صوشة، (2019)، بعنوان: دور الحوكمة الجبائية في تمويل التنمية المستدامة في الجزائر، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، هدفت هذه الدراسة للوقوف على إمكانية تجسيد مفهوم الحوكمة الجبائية وتحليل بعض مؤشرات التنمية المستدامة للغوص في واقع التنمية المستدامة في الجزائر، والتركيز على محاربة الفساد الجبائي وترشيد الإنفاق الجبائي، والتركيز على الجباية البيئية كمصدر تمويلي هام. ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي في دراسة حالة الجزائر من خلال مختلف الاحصائيات، الأشكال، والجداول للاسترشاد بها والمقارنة في آن واحد. وقد توصلت الدراسة على أن الحوكمة الجبائية تلعب دور فعال للتنمية فهي تعزز المساءلة لمكافحة الفساد، وتعمل على إشراك المجتمع المدني في صياغة السياسة الجبائية.

تتفق هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في أن كلاهما تناول متغير مشترك وهو الحوكمة الجبائية، إلا أن هذه الدراسة تناولت علاقته بمتغير التنمية المستدامة وأيضا تناولت دراسة نظرية فقط، أما دراستنا الحالية فقد تناولت علاقة الحوكمة الجبائية بالحد من التهرب الضريبي مع دراسة ميدانية.

- دراسة يوسف حسن عثمان جعفر، (2017)، بعنوان: دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان زيادة مستوى الالتزام الضريبي للممولين دراسة ميدانية على ديوان الضرائب في السودان، أطروحة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة النيلين، السودان، هدفت الدراسة الى معرفة إمكانية تطبيق مبادئ الحوكمة على النظام الضريبي السوداني وإبراز دورها في زيادة مستوى الالتزام الضريبي للممولين ومعرفة دورها في زيادة جودة التقارير المالية، ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم تصميم استبانة وزعت بطريقة عشوائية على (140) عامل بديوان الضرائب. وقد توصلت الدراسة الى نتائج منها أن الحوكمة الضريبية تؤدي الى زيادة جودة بيانات التقارير المالية، كما تعمل على زيادة الالتزام الضريبي للممولين. بالإضافة إلى أن عدالة التشريع الضريبي تزيد من جودة بيانات التقارير وبالتالي استيفاء الالتزام الضريبي، أوصت الدراسة على ضرورة العمل على تطبيق مبادئ الحوكمة على النظام الضريبي واصلاح التشريع الضريبي من خلال وضع نصوص تساعد على تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية.

تتفق هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في أن كلاهما تناول متغير مشترك وهو الحوكمة الجبائية، إلا أن هذه الدراسة تناولت علاقته بمتغير جودة التقارير المالية ومستوى الالتزام الضريبي للممولين، أما دراستنا الحالية فقد تناولت علاقة الحوكمة الجبائية بالحد من التهرب الضريبي.

## 3-2. الدراسات المتعلقة بالتهرب الضريبي:

- دراسة لابد لزرقي، (2012)، بعنوان: ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الغير الرسمي في الجزائر دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب تيارت، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بالقايد تلمسان، هدفت هذه الدراسة لمحاولة إعطاء صورة شاملة عن ظاهرة التهرب الضريبي، ومحاولة إيجاد أوجه الاختلاف بين أنواع هذه الظاهرة وأشكالها، وإعطاء وتوضيح الأسباب الحقيقية وراء لجوء الأفراد والمؤسسات إلى التخلص من دفع الضريبة بشتى الطرق والأساليب، حيث تم تطبيق هذه الدراسة بالمديرية الولائية للضرائب تيارت.

توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: ضرورة توعية وتحسيس المكلف ونشر الوعي الضريبي حول دور التحصيل الضريبي، بالإضافة إلى تطوير الرقابة الجبائية على القوائم المالية، وتوفير الحماية الكافية والأمن اللازم لضمان الأداء الجيد للموظفين لمهامهم الرقابية، والتكثيف من الحملات التدريبية والتربصية لمستخدمي الإدارة.

تتفق هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في أن كلاهما تناول متغير مشترك وهو التهرب الضريبي، إلا أن هذه الدراسة تناولت علاقته بمتغير الاقتصاد الغير الرسمي، أما دراستنا الحالية فقد تناولت علاقة الحوكمة الجبائية بالحد من التهرب الضريبي.

- دراسة خالد عيادة عليجات، (2013)، بعنوان: التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه دراسة حالة مكاتب تقدير الضريبة في العاصمة عمان، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة إربد، الأردن، العدد 09، هدفت الدراسة للتعرف على العوامل والأسباب التي تدفع المكلفين للتهرب من الضريبة والطرق أو الأساليب التي تقلل منه، ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم تصميم استبانة وزعت بطريقة عشوائية على عينة مكونة من (283) عامل في مكاتب تقدير الضريبة في العاصمة عمان، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي في هذه الدراسة.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الأسباب الشخصية والتشريعية والإدارية والاقتصادية والاجتماعية مرتبة حسب الأهمية تلعب دورا بارزا في التهرب الضريبي وكل منهما يؤثر على الآخر، وتعتبر عملية التلاعب بالنفقات والايادات وعدم مسك الدفاتر المحاسبية أصولية من أبرز اشكال التهرب الضريبي.

تتفق هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في أن كلاهما تناول متغير مشترك وهو التهرب الضريبي، وهو المتغير الوحيد الذي اعتمدهت الدراسة، بينما دراستنا الحالية فقد تناولت علاقة الحوكمة الجبائية بالحد من التهرب الضريبي.

## 3-3. الدراسات المتعلقة بالحوكمة الجبائية والتهرب الضريبي:

- دراسة حديدي آدم وحمودة أم الخير، (2019)، بعنوان: دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب والغش الضريبي دراسة حالة عينة من مديريات الضرائب في الجزائر، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المركز الجامعي افلو، العدد

**01، المجلد 03**، هدفت الدراسة إلى تحديد دور تطبيق معايير الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر، ومن أجل ذلك تم استخدام الاستبانة كأداة للبحث العلمي من خلال استقصاء عينة من ادارت الضريبية قدرت (58) عينة. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن التزام الإدارة الضريبية الجزائرية بتطبيق معايير الحوكمة الضريبية من شأنه الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

تتفق هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في أن كلاهما قام بدراسة الحوكمة الجبائية والتهرب الضريبي، بينما تختلفان في كون هذه الدراسة تناولت آليات الحوكمة الجبائية التي اعتمدنا عليها في دراستنا وهما (الشفافية والمسائلة).

- دراسة محمد عاطف ميداني، (2021)، بعنوان: دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي دراسة حالة دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، رسالة الماجستير، جامعة القدس المفتوحة، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي لدى دوائر الضفة الغربية، ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبانة كأداة لجمع البيانات، حيث تكون مجتمع الدراسة من (200) عينة من جميع موظفي دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية.

ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها أن لأبعاد الحوكمة الضريبية دور كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي وكان هذا الدور بدرجة قوية.

تتفق هذه الدراسة مع دراستنا الحالية في أن هذه الدراسة تناولت الحوكمة الجبائية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي، بينما دراستنا قامت بدراسة الحوكمة الجبائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي من خلال عدة ابعاد لها وهي (الشفافية، الإفصاح، المسائلة، الالتزام الأخلاقي، كفاءة العاملين).

#### 4. نموذج وفرضيات الدراسة:

ليتم اختبار أهداف الدراسة كان لا بد من وضع مجموعة من الفرضيات، وبناء على الدراسات السابقة التي تناولت المتغيرات يمكن صياغة فرضيات الدراسة على النحو التالي:

#### 4-1. فرضيات الدراسة:

للإجابة عن إشكالية الدراسة قمنا بوضع الفرضية الرئيسية التالية:

- الفرضية الرئيسية:

"يوجد دور للحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة".

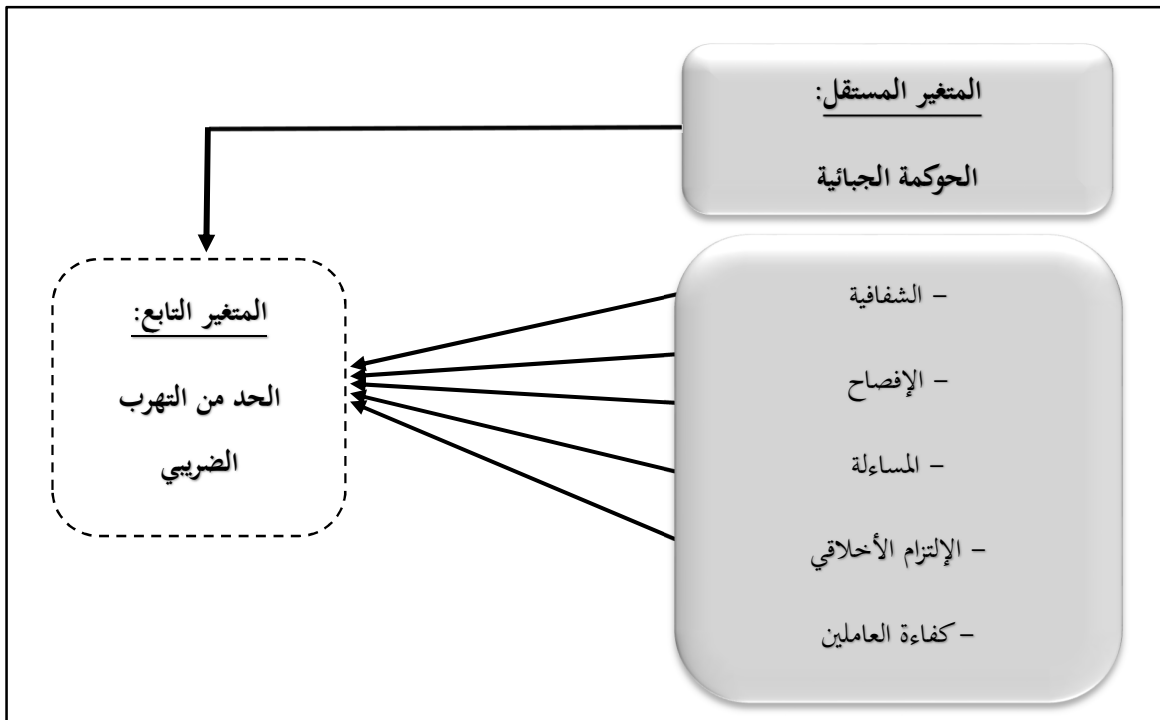
والتي ينبثق منها الفرضيات الفرعية التالية:

- الفرضية الأولى: يوجد دور ذو دلالة إحصائية للشفافية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- الفرضية الثانية: يوجد دور ذو دلالة إحصائية للإفصاح في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- الفرضية الثالث: يوجد دور ذو دلالة إحصائية للمساءلة في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- الفرضية الرابعة: يوجد دور ذو دلالة إحصائية للالتزام الأخلاقي في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟
- الفرضية الخامسة: يوجد دور ذو دلالة إحصائية لكفاءة العاملين في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟

#### 2-4. نموذج الدراسة:

في ضوء مشكلة البحث وأهدافه تم بناء نموذج شامل لتشخيص العلاقة بين الحوكمة الجبائية (المتغير مستقل) والحد من التهرب الضريبي (المتغير التابع) كما يلي:

الشكل رقم (1): النموذج الفرضي لمتغيرات الدراسة



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مراجع سابقة



### 5. التموضع الاستمولوجي ومنهجية الدراسة:

#### 5-1. التموضع الاستمولوجي:

تماشياً مع إشكالية الدراسة التي تبحث عن دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، تم تبني التموضع الاستمولوجي الوضعي في هذه الدراسة، حيث أن الغرض هو وصف لظواهر البحث وفهم العلاقة السببية بينهما، كما أنه تم اعتماد استراتيجية الاستطلاع من خلال اعتماد الاستبيان كأداة أساسية لجمع البيانات الأولية، وسيتم توضيح التقنيات المنهجية بدقة في الفصل التطبيقي.

#### 5-2. منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة النظرية، ذلك أنه أنسب المناهج لدراسنا الذي يسمح بعرض الموضوع وكذا القيام بالتحليل والتفسير بشكل منظم، من خلال دراسة الظاهرة ووصفها وصفا دقيقا وهذا بعد جمع البيانات اللازمة ثم تحليلها وتفسيرها وتحديد العلاقة والدور بين متغيرات الدراسة، أما في الجانب التحليلي فقد تم إجراء المسح الاستطلاعي الشامل وتحليل كافة البيانات وذلك بتوضيح مفاهيم حول الحوكمة الجبائية وكذا الحد من الهرب الضريبي.

أما فيما يخص الجانب التطبيقي فتم الاعتماد على الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات وذلك من خلال توزيعه على عينة الدراسة وتحليلها باستخدام الطرق الإحصائية المناسبة، وتم الاعتماد على نوعين من البيانات وهي البيانات الأولية والبيانات الثانوية التي سيتم التطرق لها والتفصيل فيها في الفصل التطبيقي للتوصل إلى نتائج الدراسة وتوضيح دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

### 6. تصميم الدراسة:

#### 6-1. أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف التالية:

- التعرف على مستوى تطبيق الحوكمة الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة.
- التعرف على مدى أو درجة التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة.
- تحديد دور ابعاد الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة.
- تقديم مجموعة من المقترحات التي قد تساهم في تحسين الحوكمة الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة، مما يساهم في الحد من التهرب الضريبي.

#### 6-2. حدود الدراسة:

تمثل حدود الدراسة في المديرية الولائية للضرائب بسكرة:

- الحدود الموضوعية: اقتصرت الدراسة على دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.
  - الحدود البشرية: العاملين في المديرية الولائية للضرائب بسكرة.
  - الحدود المكانية: المديرية الولائية للضرائب "بسكرة".
  - الحدود الزمانية: أنجزت الدراسة الميدانية خلال السداسي الثاني من السنة الجامعية (2022 / 2023).
7. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الموضوع في أهمية المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام وفي تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، كما تعد ظاهرة التهرب الضريبي من أكثر المشاكل التي تواجهها الدولة في تنفيذها لمختلف سياساتها، مما يستدعي الأمر ضرورة مجابهة هذه الآفة. وموضوع الحوكمة بأنواعها من المواضيع التي لها أهمية كبيرة في المؤسسات، ومنها الحوكمة الجبائية التي تعتبر حديثة التطبيق ومن الوسائل التي تسعى من خلالها الدولة لإصلاح النظام الجبائي وعمل مصالحها الضريبية.

### 8. هيكل الدراسة:

بغية الإجابة على الإشكالية وتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيم الدراسة الى ثلاثة فصول إضافة الى مقدمة وخاتمة كما يلي:

**المقدمة:** تضمنت طرح الإشكالية والتساؤلات الفرعية، أهداف وأهمية الدراسة، وتقديم نموذج ومنهجية الدراسة، بالإضافة إلى عرض الدراسات السابقة المتعلقة بدراسة المتغيرين محل الدراسة الحوكمة الجبائية والحد من التهرب الضريبي.

**الفصل الأول:** بعنوان "الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي"، تضمن مدخل مختصر للضريبة، وماهية التهرب الضريبي طرقه وآثار وأسبابه، وآليات مكافحته.

**الفصل الثاني:** بعنوان "مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي"، تضمن ماهية الحوكمة والحوكمة الجبائية وأهميتها وأطرافها، وكذا أهدافها ودوافع تطبيقها، إلى جانب دراسة العلاقة بين المتغيرين أي آليات الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ومعوقات تطبيقها ومقترحات لتحسينها.

**الفصل الثالث:** بعنوان "مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة"، متعلق بالدراسة الميدانية تضمن التعريف بالمؤسسة محل الدراسة واعطاء نبذة مختصرة عنها، وعرض عينة الدراسة والأدوات المستخدمة في التحليل، وتحليل نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضية الرئيسة وكذا الفرضيات الفرعية.

**الخاتمة:** وتم فيها التوصل إلى النتائج النظرية والميدانية، وتقديم التوصيات المتعلقة بالدراسة.

**الفصل الأول: الإطار  
المفاهيمي للتهرب الضريبي**

### تمهيد:

تعتبر الضريبة أحد أهم مظاهر التضامن الاجتماعي، حيث تركز عليها الدولة لسد نفقاتها العامة، ومع تعدد الأنشطة وتطور القطاع الصناعي والتجاري تعددت أنواع الضرائب المفروضة، وأصبحت أداة لتدخل وتوجيه الأنظمة الاقتصادية، وبذلك أصبحت تؤدي دورا هاما باعتبارها مصدرا أساسيا لتمويل الخزينة والمساهمة في تحقيق أهداف الدولة.

ونتيجة للجوء بعض الأفراد والمؤسسات إلى محاولة التملص من دفع الضرائب المفروضة عليهم، ظهرت وانتشرت ظاهرة التهرب الضريبي، والتي أثرت بشكل كبير على تحصيل الضرائب وعلى الخزينة.

إن ظاهرة التهرب الضريبي ليست وليدة عصرنا الحالي بل اقترن وجودها بوجود الضريبة نفسها، فأصبحت تهدد اقتصاديات الدول المتخلفة لذا بات من الضروري مكافحتها بكل الوسائل الكفيلة للحد منها.

سنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي من خلال المباحث التالية:

**المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي.**

**المبحث الثاني: طرق التهرب الضريبي وآليات مكافحته.**

### المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي

تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات المتكررة للدولة، لذا وجب الاهتمام بمتابعة فرضها والمكلفين بها، وكذا تحصيلها، ومحاربة كل الجهات والأطراف التي من شأنها المساس بها والتهرب من دفعها بكافة الطرق والأشكال.

### المطلب الأول: ماهية الضريبة

#### الفرع الأول: مفهوم الضريبة

#### أولاً: تعريف الضريبة

تعرف الضريبة بأنها مدفوعات إجبارية مرتبطة بأنشطة معينة ومختلفة تحصلها الدولة من الأفراد، أي أن الضريبة تمثل مبالغ نقدية يلتزم الأفراد و المؤسسات بدفعها بشكل إجباري للحكومة، وترتبط بأنشطة معينة مثل الحصول على دخول أو تملك أصول أو تصرف في الدخل والممتلكات ودون أي مقابل محدد أو معين. (البناء، 2009، صفحة 180)

كما تعرف بأنها اقتطاع نقدي جزئي تجريه الدولة على موارد المؤسسات المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة وتوزيع هذه الأعباء بين المؤسسات المذكورة طبقاً لمقدرتها التكليفية. (عواد، 2013، صفحة 121)

تعرف الضريبة أيضاً بأنها "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية". (محززي، 2010، صفحة 145)

وتجدر الإشارة إلى ضرورة التفرقة بين الضريبة والرسم، حيث أن:

- تحديد مقدار الضريبة يتم على أساس المقدرة التكليفية للمكلف للضريبة، بينما تحديد قيمة الرسم يتم عادة على أساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد مثل رسم التطهير.

- الضريبة لا تفرض إلا بقانون يصدر عن السلطة التشريعية نظراً لحساسية هذا المصدر التمويلي أما الرسم فإنه يفرض بناء على قانون في صورة قرارات إدارية. (قطاف، 2008/2007، صفحة 33)

- الضريبة تدفع بلا مقابل (لا يجوز للمكلف طلب خدمة مقابل دفع المبلغ الضريبي). الرسم يدفع مقابل خدمة يطلبها الشخص.

- الضريبة تدفع بشكل نهائي (لا يجوز استرجاعها). الرسم يمكن استرجاعه أو جزء منه. (الحاج، 1999، صفحة 103)

رغم هذه الاختلافات الكبيرة بين الضريبة والرسم، فإنه كثيراً ما يقع الخلط بينهما خاصة في وحدة تحصيل بعض الرسوم وبعض الضرائب، وأيضاً ما تتعرض له الرسوم والضرائب من تطور تاريخي تتحول فيه بعض الرسوم إلى ضرائب والعكس، مثل رسوم التوثيق التي كانت رسماً بالمعنى الفني للكلمة ذلك لتناسب النفقة مع الخدمة، إلا أن تزايد هذه الرسوم زيادة كبيرة لم تعد تتناسب مع الخدمة، أصبحت ضرائب

حقيقية غير مباشرة، وكثيرا ما يساعد المشرع المالي على هذا الخلط بإطلاق الرسم على ضرائب بالمعنى الفني للكلمة كما هو الحال بالنسبة للرسوم الجمركية ورسوم الإنتاج. (قطاف، 2008/2007، صفحة 34)

من خلال ما سبق نستنتج أن الضريبة هي التزام نقدي يدفع بصفة إجبارية ونهائية للحكومة دون مقابل لتغطية الأعباء العامة من أجل تحقيق الأهداف وتحقيق النفع العام للمجتمع.

#### ثانيا: خصائص الضريبة

تتميز الضريبة بعدة خصائص، أهمها:

- الضريبة عبارة عن فريضة مالية، ففي الغالب تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل، بالنظر إلى أن كل المعاملات أصبحت تقوم على استخدام النقود سواء في القطاعات العامة أو الخاصة وما دامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات العامة بما فيها الضرائب لا بد أن تحصل كذلك بالنقود.

- الضريبة فريضة إلزامية، أي أنها ليست تبرعا اختياريا يترك أمر المساهمة فيه إلى اختيار الأفراد أو الأشخاص المفروض عليهم، بل تدفع جبرا باعتبارها عملا من السيادة التي تتمتع بها الدولة.

- الضريبة تدفع بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمة الضريبة لها أو تعويضهم إياها.

- الضريبة لا تدفع بمقابل معين، يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص من جانب الدولة وأن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فردا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب.

- الضريبة تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة، إن الدولة لا تلتزم بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة، بل أنها تحصل على الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة الأخرى من أجل القيام باستخدامها في مصاريف الإنفاق العام من أجل تحقيق منافع عامة للمجتمع. (قطاف، 2020/2021، صفحة 04)

#### الفرع الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة

##### أولا: مبادئ الضريبة

توجد مجموعة من المبادئ أو القواعد التي ينبغي أن تحكم التنظيم الضريبي، أي أن يأخذ بها المشرع إذا ما أراد أن يصبح النظام الضريبي منظما سليما وصالحا، ويحاول أن يوفق بين الحصيلة اللازمة لأداء الدولة لخدماتها والعدالة اللازمة لتحقيق نوعا من المساواة بين المكلفين.

يعتبر آدم سميث أول من حاول عام 1776 وضع القواعد الأساسية التي ينبغي أن يقوم عليها النظام الضريبي، وذلك في مؤلفه المشهور (ثروة الأمم) وهذه القواعد هي:

1. قاعدة المساواة أو العدالة: وهي تعني أن يساهم مواطني الدولة في النفقات العامة بحسب مقدرتهم النسبية، فالمساواة تتحقق عند آدم سميث إذا ما تحمل المواطنون الضريبة بنسبة 9% من دخولهم التي يتمتعون بها تحت حماية الدولة. كما أن فكرة العدالة بمفهومها الحديث تقتضي إعفاء أصحاب الدخل المنخفضة من أداء الضريبة لحد الكفاف، أي الحد الأدنى اللازم للمعيشة، وكذلك ضرورة مراعاة الأعباء العائلية بما يتناسب ومستوى المعيشة في المجتمع. كما تتطلب العدالة اختلاف أسعار الضرائب تبعاً لنوع الدخل المفروضة عليه، وهل هو ناتج من العمل أو عن رأس المال أو عنهما.

وبالتالي فإن قاعدة العدالة أو المساواة تتضمن مبدئين هما:

- العمومية: ويقصد بها خضوع جميع الأشخاص والأموال للضريبة.

- العدالة: ضرورة مراعاة المقدرة المالية للمكلف عند فرض الضريبة. (تركي، 2016)

2. قاعدة اليقين: يجب أن تكون الضريبة أو جزء منها الذي يلزم كل فرد بدفعها يقينية وليست عشوائية. فالفترة، النمط، حجم الدفع، كل هذا يجب أن يكون واضحاً ودقيقاً للمكلف بالضريبة.

3. قاعدة الملاءمة: يجب أن تحصل كل ضريبة في الفترة وحسب النمط الذي يمكن أن يكون الأكثر ملاءمة للمكلف بالضريبة. (محرزي، 2008، صفحة 24)

4. قاعدة الاقتصاد: ويعني التوفير في نفقات جباية الضرائب مثل نفقات أجور الموظفين أو وسائل الاتصال أو وسائل النقل... الخ. فليس من المعقول أن تكون هذه النفقات أعلى بكثير من المبالغ المحصلة من المكلفين، لأن ذلك يعني خسارة على الدولة وهو عكس الهدف المالي للضرائب. (الحاج، 1999، صفحة 52)

ثانياً: أهداف الضريبة:

تهدف الضريبة في أي مجتمع إلى تحقيق أهداف أهمها: (بن عمارة، الرسم على القيمة المضافة، 2011، الصفحات 22-25)

1. الهدف المالي: للهدف المالي دور كبير في تحقيق أهداف الدولة، حيث تسيطر على جميع العمليات المالية من خلال الضرائب والرسوم، وذلك لتحقيق توازن الميزانية وتغطية النفقات العمومية، كما تسعى إلى القضاء على اختلالات عجز الميزانية.

فالضريبة يجب أن تؤدي دورها الكامل في تغطية النفقات العامة باعتبارها من أفضل وسائل التمويل ومبرر استعمال الضريبة كوسيلة مالية يرجع إلى كونها:

- تساعد في تغطية نفقات الهياكل القاعدية، بحيث أن الدولة تسخر الموارد التي تحصلها الضريبة لخدمة وتنمية الهياكل القاعدية الضخمة التي يتجنب الأفراد في الإعلان عن القيام بها لأنها إما عديمة أو ضئيلة الأرباح، غير أن الدولة مجبرة لتقوم بها لأن في ذلك دعم لسياسة التنمية.

- تساعد في إصلاح ومعالجة الإنتاج، حيث أنه يجب على الدول أن تحقق فائض من الإيرادات الضريبية لضمان تغطية نفقات التجهيز وهذا كله يضمن للمجتمع توفير كل الوسائل الضرورية.
- معالجة الادخار بما أن تمويل الاستثمارات مرتبط بتكوين رؤوس أموال معتبرة التي لا يمكن تحقيقها إلا عن طريق الادخار، وبما أن نسب الادخار منخفض جدا في الدول النامية مقارنة مع الدول المتقدمة، لذلك تلجأ سلطات الدول النامية إلى تغطية ذلك النقص والعجز بزيادة الإيرادات الضريبية حتى تستطيع تغطية نفقات التجهيز والتسيير.
- 2. الهدف الاقتصادي:** تسعى الدولة دائما للوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي بعيدا عن التضخم أو الانكماش وذلك عن طريق استخدام الضريبة في مواجهة هذه الحالات:
- محاربة التضخم: التضخم هو عدم تغطية الكتلة النقدية المعروضة في السوق بما يساويها من السلع والخدمات، وهذا راجع لعجز الجهاز الإنتاجي مما يرفع في الطلب الكلي على هذه السلع، في الوقت الذي تنخفض فيه القيمة الفعلية للنقود، وللتخفيض من نسب التضخم، تلجأ الدولة إلى رفع معدلات الضرائب المباشرة بصفة تصاعدية.
- محاربة الانكماش: تسعى الدولة على القضاء على الانكماش الاقتصادي بتخفيض نسب الضرائب وزيادة الإعفاءات الضريبية، مما ينتج ادخارا إضافيا وبهذا يكون للضريبة أهمية لعلاج مساوئ الدورة الاقتصادية.
- محاربة الاستهلاك التفاخري: إن التفاوت الكبير في توزيع المداخيل في الدول النامية، سمح بارتفاع حيالي في معدل الاستهلاك والإنفاق على حساب الاستثمارات، وهذا راجع لأسباب اجتماعية وسلوكية، لذلك عملت هذه الدول على التخفيض من معدل هذا الاستهلاك بفرض ضرائب تمتص القدرة الشرائية الموجهة للاستهلاك وإعادة توجيهها نحو الاستثمار.
- دعم وتوسيع الاستثمارات: إن حجم الاستثمارات متعلق بمعدلات الادخار والعلاقة التي تجمعها هي علاقة طردية والمعلوم بالنسبة للدول النامية هو انخفاض مستوى الاستثمارات الواجب تواجدها لتغطية نسبة زيادة الادخار.
- 3. الهدف الاجتماعي:** تسمح الضريبة بإعادة توزيع الدخل بما يتفق مع العدالة الاجتماعية، وهذا من خلال الضرائب على الدخل المحصلة من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، والتي لها دورا إيجابيا في تحقيق توزيع أكثر عدالة بين مختلف طبقات وشرائح المجتمع وهو ما يبرز تطبيقها في كل التشريعات الحديثة على حساب الضريبة النسبية التي تزيد من سعة الفارق بين هذه الطبقات، هذا من جهة ومن جهة أخرى الضرائب على رأس المال التي لا تقل أهمية عن الأولى وتفرض غالبا بأسعار تصاعدية تمكن من تحقيق نوعا من المساواة حسب المقدرة التكاليفية، وتمكن من الحد من تركز الثروات والوصول إلى استخدام أمثل للثروات والأموال بالإضافة إلى فرض رسوم على الإنتاج تكون مرتفعة خاصة على بعض المنتوجات المضرة بالصحة كالمشروبات الكحولية والتبغ، حيث يؤدي هذا إلى التقليل من استهلاكها، وإن تخفيض الرسوم على بعض المنتوجات الأخرى أو السلع يؤدي بالضرورة إلى الزيادة في استهلاكها، وهكذا تسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الاجتماعية من خلال إعادة توزيع الضرائب.



4. الهدف السياسي: تستطيع الدولة عن طريق الضرائب أن توجه السياسة العامة للبلاد وذلك حسب المنهج السياسي، والسياسة العامة لها، فإذا كانت سياسة الدولة اشتراكية تهدف إلى التقليل من الفوارق الإجتماعية فتستعمل الضريبة التصاعديّة وفرض رسومات جمركية على منتجات الدول الأخرى، فتستطيع القول أن الدولة تستعمل الضرائب بصورة أو بأخرى لتشجيع سياستها الاشتراكية، أما الدول الرأسمالية فهي كذلك تستعمل الضرائب كأداة للدفاع عن سياستها، سواء كانت داخلية أو خارجية وحسب القوانين الرأسمالية فهي تتحكم في زيادة أو نقصان نسب الضرائب أو معدلاتها حسب المنهج السياسي أو السياسة الاقتصادية التي ترسمها.

#### الفرع الثالث: آثار الضريبة

ينتج عن الضريبة عدة آثار أهمها:

- أثر الضريبة على الاستهلاك والادخار: يوزع الدخل على الاستهلاك والادخار، ويتوقف مقدار كل منها على الميل نحو إحدهما، لذلك فإن مختلف الضرائب تؤثر على الاستهلاك والادخار. فالضرائب المباشرة تخفض من حجم الدخل المتاح لدى الأفراد والمؤسسات، وبالتالي تقلص من حجم الادخار وترفع من حجم الاستهلاك وهذا يتوقف على مدى ارتفاع الضريبة المباشرة وعلى سلوك الأفراد والمؤسسات نحو الادخار والاستهلاك.

- أثر الضريبة على الاستثمار: غالبا ما تجد الدولة من الضريبة السبيل الأنسب لتوجيه استثماراتها حسب ما يتطلبه البلد لتحقيق التنمية الشاملة، وهذا عن طريق فرضها نسب مختلفة على أنواع الاستثمارات دون الأخرى، فقد تعفى بعض المشاريع من الضريبة لتشجيعها، وقد تفرض ضرائب عالية على بعض السلع غير المرغوب فيها. مع العلم أن الضريبة على الدخل تؤثر مباشرة على الاستثمار من خلال الاقتطاع من الأرباح باعتبارها المصدر المالي الأهم لبعث عملية الاستثمار. (خلاصي، 2014، صفحة 237)

- أثر الضريبة على حجم الإنتاج: تؤثر الضريبة على حجم الإنتاج من عدة جوانب، إذ أن تأثير الضريبة على الادخار إنما ينطوي على الحد من حجم الاستثمارات الخاصة وزيادة الاستثمارات العمومية، كما أن فرض الضريبة يؤدي إلى رفع نفقات الإنتاج مما يحد من أرباح المكلفين الذين يحاولون نقل عبء الضريبة إلى المستهلك بزيادة أسعار بيع الإنتاج، الأمر الذي يتوقف على مدى مرونة الطلب، وقد يتجه المكلفون إلى تخفيض حجم الإنتاج بالحد من استخدام عوامل الإنتاج المتاحة وزيادة البطالة، مما يؤدي بالدولة إلى زيادة إنفاقها، وبالتالي زيادة الطلب العام لتعويض النقص في الطلب الخاص، وخاصة في القطاعات التي تأثرت بقرارات المنظمين نتيجة فرض الضرائب. (اديب، 1998، صفحة 19)

- أثر الضريبة على إعادة توزيع الدخل: تعتبر عملية إعادة توزيع الدخل من أهم الآثار الاقتصادية والاجتماعية للضريبة، وهذا ما يتجلى من خلال فرض معدلات تصاعديّة حتى تقع على أصحاب المداخل العليا بصفة أكثر مع مراعاة القدرة التمويلية لأصحاب المداخل الدنيا، كذلك هو شأن الضرائب غير المباشرة التي تفرض على الاستهلاك، وذلك ما يتضح من خلال المعدلات المرتفعة المفروضة على بعض السلع والخدمات التي يميل أصحاب المداخل العليا إلى اقتنائها، وبصفة عامة فإن الدولة تقوم باقتطاع الضريبة

وإنفاقها بهدف إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع وبين القطاعات الاقتصادية المختلفة أو بين مختلف المناطق. (خلاصي، 2014، صفحة 239)

- أثر الضريبة على المستوى العام للأثمان: ألفت النظريات الحديثة لمالية الدولة الضوء على أهمية الضريبة كأداة فعالة في نطاق المالية العامة الوظيفية لتحقيق الاستقرار في المستوى العام للأثمان، إذ تؤدي الزيادة في الضريبة إلى تقييد الإنفاق الخاص (وخاصة في مجال الإنفاق الاستهلاكي) والحد من التضخم، كما يؤدي انخفاض حصيلتها إلى تقليل هبوط مستوى الإنفاق النقدي الكلي، وذلك مع افتراض عدم تغير مستوى الإنفاق العام. (اديب، 1998، صفحة 22)

#### المطلب الثاني: ماهية التهرب الضريبي

##### الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي

تشكل الضريبة عبئاً على المكلف لذلك فإنه يعمل على مقاومتها من خلال التخلص منها، ويقصد بالتهرب الضريبي ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة، وعلى هذا الأساس يمكن التمييز بين شكلين للتهرب الضريبي كما يلي:

- تهرب ضريبي بدون انتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالتهرب الضريبي.

- تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالغش الضريبي. (ناصر، 2010، صفحة 07)

كما يعرف التهرب الضريبي "على أنه فن تجنب الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي". (زحاف و عسول، 2022، صفحة 176)

وأيضاً يعرف على أنه "نشاط غير قانوني يتجنب فيه الشخص أو مؤسسة عمداً عن دفع التزام ضريبي حقيقي. و أولئك الذين يتم ضبطهم وهم يتهربون من الضرائب يخضعون عموماً لتهم جنائية وعقوبات كبيرة". (Kagan , 2018)

أيضاً يعرف على "أنه كل العمليات الجنائية التي تهدف لتخفيض الاقطاعات، وذلك بالتحايل على القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة أو من أجل تخفيض الوعاء الضريبي". (زحاف و عسول، 2022، صفحة 176)

ومن خلال هذه التعاريف نستنتج أن التهرب الضريبي هو عدم تسديد الضريبة من قبل المكلف جزئياً أو كلياً، ويكون هذا التهرب بطريقة قانونية (تجنب ضريبي) أو غير قانونية (غش ضريبي).

### الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي

ينقسم التهرب الضريبي إلى:

- **التهرب المشروع:** أو ما يسمى بالتجنب الضريبي ويعني به استغلال المكلف لبعض النقائص والغموض الموجود في التشريعات الجبائية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الإلتزام بدفعها، أي أن المكلف يتمكن من التخلص بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون، ويمكن أن يحدث التهرب المشروع عن طرق طبيعية وذلك بتجنب الواقعة المنشئة للضريبة. (قلاّب ذبيح، 2011/2010، صفحة 13)

- **التهرب غير المشروع:** ويأتي التهرب غير مشروع عندما يقدم المكلف على مخالفة الأحكام القانونية، غشا وتحايلًا على التشريعات الضريبية ومخالفة الأحكام القانونية والتعليمات التي تصدرها إدارة الضريبة، مرتكبًا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون. (عيادات، 2013، صفحة 20)

كما يضم الغش الضريبي كل حركة مادية، كل التدابير أو المناورات التي يلجأ إليها المكلفون للتخلص من الضرائب والمساهمات. (قلاّب ذبيح، 2011/2010، صفحة 14)

### المطلب الثالث: مظاهر وأسباب التهرب الضريبي

#### الفرع الأول: مظاهر التهرب الضريبي

تتمثل أهم مظاهر التهرب الضريبي الأكثر ممارسة من قبل المكلفين في الجزائر فيما يلي:

- محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطلق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة.

- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند الطلب الحصول عند تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة.

- القيام عمداً بنسيان تقييد أو إجراء قيد حسابات أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محله.

- استخدام أسماء مستعارة واستئجار السجلات التجارية هذه الممارسات تساهم في انتشار التزوير فضلاً على زيادة حاملي السجلات التجارية المزورة.

- تكوين مؤسسات الواجحة والتمويهية والتي تتميز بالكثير من الممارسات المشبوهة مثل إنشاء المؤسسات القانونية، التشطيط، تحويل المؤسسات، تغير مناطق النشاط.
- السوق العقاري غير الشفاف، فالكثير من المعاملات العقارية تتم تحت المكاتب ولا يصرح بها وتعطي تحويلات مالية ضخمة غير خاضعة للضريبة.
- شبكات الاحتيال المنظمة والتي تنشط خارج الحدود الجغرافية، وهي شبكات عابرة للقارات والتي في الكثير من الحالات تلجأ إلى ارتكاب الجرائم من أجل الدفاع عن مصالحها مثل تجارة التبغ والمخدرات ... الخ. (مسمش، بركان، و هاني، 2020، صفحة 39)

#### الفرع الثاني: أسباب التهرب الضريبي

يرجع انتشار التهرب الضريبي إلى تضافر عدة أسباب، والتي ترتبط بالمكلف وطبيعة النظام الجبائي المطبق في البلد، وكذا الظروف الاقتصادية السائدة، إضافة إلى الأسباب المرتبطة بالإدارة الجبائية.

#### 1. الأسباب المرتبطة بالمكلف: أهمها:

- ضعف المستوى الخلقي: ضعف المستوى الخلقي يحفز المكلفين على التهرب من أداء واجبهم، لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع، ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.
  - ضعف الوعي الجبائي: أي شعور المواطن بواجبه نحو وطنه، وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعيين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء.
  - الوضعية المالية السيئة للمكلف: والتي تجعله يميل نحو التهرب الجبائي لتعويض ما خسره.
2. الأسباب المرتبطة بطبيعة النظام الجبائي: توجد عدة عوامل تؤثر على التهرب الجبائي ونطاقه والتي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني الجبائي، ومدى استقرار التشريع الجبائي.
- تعقد النظام الجبائي: وذلك من حيث تنوع وتعدد معدلات الرسوم والضرائب، مع تغيير المكلف الخاضع إلى كل نوع من الضرائب في كل مرة هذا من جهة، ومن أخرى يجد المكلف نفسه أمام أعوان تنقصهم الكفاءة وبوسائل بدائية.
  - عدم استقرار التشريع الجبائي: إن عدم استقرار التشريع الجبائي يخلق نوع من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية. (زحاف و عسول، 2022، صفحة 177)

3. الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ للنظام الضريبي، لذلك كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، كلما سهل التهرب الضريبي، ويرجع عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية، بالإضافة إلى نقص الأيدي العاملة الفنية، ونقص في الخبرة المهنية للموظفين في الإدارة، وذلك نتيجة ضعف الأجور في الوظيف العمومي، وقلة المعاهد المتخصصة في تكوين الإطارات الضريبية، بالإضافة إلى ذلك توجد ظاهرة خطيرة تهدد وجود الإدارة الضريبية والتي ترتبط بالجانب الخلقي

لموظفي إدارة الضرائب، والتي تعتبر أخطر من ضعف الكفاءة، وتندرج ضمن الفساد الضريبي، والتي تتمثل في الرشوة، ويعتبر تفشي ظاهرة الرشوة في المصالح الضريبية عامة ومصلحة المراقبة خاصة، هي نتيجة انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين وضعف مستواهم الخلفي. (ناصر، 2010، صفحة 11)

4. الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية: إن فترات الكساد والأزمات التي يشهدها البلد، تعمل على انتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة النقود وانخفاض دخول المكلفين، وتدهور القدرة الشرائية للأفراد، وبالتالي زيادة حساسيتهم لارتفاع الأسعار، مما يصعب على المنتجين نقل عبء الضريبة، لذا يدفعهم ذلك للتهرب الضريبي، باستعمال مختلف الطرق المتاحة، بينما في فترات الرخاء والانتعاش الاقتصادي يقل ميل المكلفين للتهرب الضريبي بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخل وتحسن القدرة الشرائية للأفراد، مما يسمح للمنتجين نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين، عن طريق رفع أسعار منتجاتهم لذا يكون الدافع النفسي للتهرب لدى المكلف منخفضاً. (ناصر، 2010، صفحة 12)

#### المبحث الثاني: طرق التهرب الضريبي وآليات مكافحته

لكي تتمكن المصالح الضريبية والدولة عامة من معالجة التهرب الضريبي ومعرفة آليات مكافحته، يجب أن تكون ملمة بالطرق والوسائل العديدة التي يستخدمها المكلف للتهرب من دفع الضرائب التي يدين بها، كما يجب ان تكون ملمة بالوسائل الكفيلة بمحاربة ومواجهة هذه الطرق.

#### المطلب الأول: طرق التهرب الضريبي

يتخذ التهرب الضريبي أشكالاً عديدة حسب نوع النشاط ومهارات المتهرب الضريبي، حيث أدى الانفتاح الاقتصادي والتطور التكنولوجي وزيادة المعاملات الاقتصادية إلى تطوير أساليب التهرب الضريبي، ومن أبرز هذه الطرق ما يلي:

1. التحايل المحاسبي: يفرض القانون على المكلف بالضريبة مسك محاسبة كاملة وحقائقية يصرح بها لدى الإدارة الجبائية في آجال محددة، يضمنها نتائج نشاطاته (الإيرادات والنفقات) خلال السنة المالية، مدعماً ذلك بوثائق تثبت تصريحاته كالفواتير، السجلات المحاسبية (اليومية، دفتر الجرد...) ووصلات التسليم، وتكون هذه التصريحات هي الأساس الذي تعتمد عليه المصالح الضريبية في تأسيس الضريبة، لذا يسعى المكلف إلى إخفاء بعض العمليات المحاسبية وذلك بالتخفيض في الإيرادات والتضخيم في النفقات: (خيدل و كيسي، 2020، صفحة 1054)

○ تخفيض الإيرادات: تعد هذه الطريقة من الطرق الأكثر استعمالاً لممارسة التملص من دفع الضريبة ويقوم من خلالها المكلف بتخفيض جزء من وعاء الضريبة أو التخلص من دفعها كلياً، ويتم ذلك بتسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية مثل المحامين والأطباء الذين لا يقومون في الغالب بالتصريح بالعدد الحقيقي للقضايا أو المرضى، وذلك لصعوبة تحديد الأتعاب الحقيقية التي يتحصلون عليها نتيجة تقديم خدماتهم، كما يمكن للتجار تخفيض إيراداتهم عن طريق البيع نقداً وبدون فواتير أو صكوك مما لا يترك أي أثر للعملية

ولتوضيح ذلك نقوم بعرض المثال التالي والذي يبرز حالة التهرب التي يقوم فيها المكلف بتخفيض قيمة المبيعات دون أن يقابلها تخفيض في قيمة التكاليف كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): مثال عن حالة التهرب بتخفيض الإيرادات

البيانات	الحالة الحقيقية	الحالة المصرح بها
المبيعات	600.000	500.000
سعر التكلفة	400.000	400.000
الربح الصافي	200.000	100.000
هامش الربح	%33	%20

المصدر: (عبد الغني، 2011/2010، صفحة 62)

من خلال الجدول يتضح أن المكلف قام بتخفيض قيمة مبيعاته بمبلغ 100.000 دج دون التخفيض من التكاليف وهو ما حقق له هامش ربح إضافي يقدر ب 13%، كما توجد طرق أخرى يلجأ إليها المكلف من خلال عمليات محاسبية بالاستعانة بذوي الخبرة والاختصاص في هذا المجال. (عبد الغني، 2011/2010، صفحة 62)

○ التضخيم في النفقات: يعطي المشرع الجبائي عادة للمكلف بالضريبة الحق في خصم الأعباء التي يتحملها حقيقة وذلك ضمن شروط محددة، إلا أن بعض المكلفين قد يستغلون هذا الحق من أجل التخفيض من الضريبة على الأرباح الإجمالية المحققة، وذلك بالمبالغة في تقدير التكاليف باستعمال عدة طرق منها خلق مناصب شغل وهمية وبمبالغ مبالغ فيها، وكذا التسجيل الخاطئ لحساب الإهلاكات، ومصاريف أخرى غير مبررة أي ليس لها علاقة بالنشاط الممارس من قبل المكلف كما يلي: (خيدل و كيسي، 2020، صفحة 1055) - المستخدمين الوهميين: وتتمثل هذه الطريقة في التسجيل المحاسبي لأجور ومرتبوات متعلقة بعمال ومستخدمين وهميين لا وجود لهم على أرض الواقع، غير أن المكلف يحوز على الوثائق المحاسبية والإدارية الرسمية لهؤلاء وهي تخلو من كل شك وريبة، ويتضخيم هذه الأجور والرواتب يتم تخفيض الربح المحقق والخاضع للضريبة.

هذا وقد يتحقق الغرض السابق والمتمثل في التقليل من عبء الضريبة بصرف مبالغ إلى العمال مقابل أعمال غير حقيقية، أو مقابل أعمال حقيقية قدمها العمال ولكن تقدير هذه المبالغ مغالى فيه أو لا يعادل ما يدفع للغير مقابل أعمال مماثلة.

وهناك حالة رواتب جوهرية مسجلة من طرف المؤسسة لمصالح مستخدمين حقيقيين، هؤلاء المستخدمين من المفروض أن يتموا أعمال جد مهمة، لكن في الحقيقة فإنهم لا يقومون بأي نشاط في المؤسسة.

وفي هذا السياق فقد يتم تسجيل هذه الأجور والمرتبات بشكل مفرط لأشخاص يؤدون أعمالاً ثانوية، أو لا وجود لعمل يقومون به لصالح هذه المؤسسة. (لزرق، 2012/2011، صفحة 93)

- النفقات والمصاريف العامة غير المبررة: لما كان من حق المكلف خصم التكاليف والمصاريف التي لها علاقة بنشاطه من الربح الخاضع للضريبة، فإنه قد يلجأ من أجل إنقاص الوعاء الضريبي إلى تضخيم هذه التكاليف والأعباء من خلال استعمال طرق احتيالية، ومثال ذلك أن يلجأ إلى تسجيل نفقات صيانة السيارات باسم المؤسسة في حين أن هذه السيارات مستغلة في أغلب الأوقات لأغراض شخصية، ومن ذلك أيضا شراء مستلزمات خاصة كالأثاث مسجلا إياها في حساب مشتريات المؤسسة.

- تطبيق تقنية الإهلاكات: يقصد بالإهلاك " الإثبات الكتابي للنقص التدريجي في القيمة الذي يصيب الموجودات الثابتة للمؤسسة بفعل الزمن أو الاستغلال كالعقارات والمباني والتجهيزات والمعدات والآلات ووسائل النقل ... الخ".

وحيث أن الإهلاكات تخصم من قيمة الربح الصافي الخاضع للضريبة، فإن المكلف الذي يقصد التخفيض من وعاء الضريبة يعتمد تضخيم هذه الإهلاكات، بالرغم من أن القانون قد حدد كيفية حساب هذه الإهلاكات. (خيدل و كيسي، 2020، صفحة 1056)

## 2. التحايل المادي والقانوني:

○ التحايل المادي: يعتبر التحايل ماديًا عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية بحيث يتمثل هذا التحايل في عدم التصريح القانوني بجزء من المواد والمنتجات والبضائع أو الأرباح التي تدخل في احتساب الاقتطاع الضريبي سواء كان هذا التحايل عبارة عن إخفاء جزئي أو إخفاء كلي وكلاهما يساهمان بطريقة غير قانونية في إنشاء اقتصاد غير شرعي. (بوزيدة، 2007، صفحة 44)

- الإخفاء الجزئي: يقصد به إخفاء الأملاك بصفة جزئية من خلال عدة طرق أهمها:

- الاعتماد على الشراء أو البيع نقداً ومن دون فواتير في جزء من النشاط ودون ترك أي أثر مادي للعمليات التي تم القيام بها.
- التخفيض في التصريح بكميات المواد المستعملة في الإنتاج للتقليل من كمية الإنتاج وبالتالي تخفيض المبيعات.
- التحويل المباشر للأملاك العقارية والممتلكات الموروثة من غير التصريح بها.

- الإخفاء الكلي: يقوم المكلف بإخفاء نشاطه كلياً من خلال إنشاء وحدات أو فروع لنشاطه التجاري أو الصناعي دون التصريح بها لدى الإدارة الجبائية المختصة إقليمياً، والقيام بممارسة نشاطه سرا، واستعمال مختلف الطرق السابقة الذكر لبقاء نشاطه خفياً مثل البيع بدون فواتير، وتستعمل هذه الطريقة عادة في المناطق الريفية والمعزولة وهي ناتجة عن ضعف الرقابة الجبائية ونقص الإمكانيات المادية ووسائل النقل للوصول إلى المكلفين بالضريبة وهو ما يدفعهم إلى ممارسة أنشطتهم الاقتصادية دون القيام بإجراءات فتح الملف الجبائي والتصريح بالمدخيل لدى الإدارة الجبائية. (عبد الغني، 2011/2010، صفحة 63)

○ التحايل القانوني: يعتبر التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالاً وتنظيماً والأرقى تقنية، فهو العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية. ويمكن ذكر شكلين أساسيين للتحايل القانوني وهما:

- الإخفاء عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية: ويتمثل هذا الإخفاء القانوني في تحريف حالة حقيقية بتزييف المكلف لحالة أو وضعية قانونية ما خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى محل إعفاء ومن الأمثلة عن ذلك:

- تغيير عقد البيع يجعله عقد هبة لتفادي دفع ضرائب على العقد الأول.
  - توزيع المؤسسة للأرباح على المساهمين في شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة.
- الإخفاء عن طريق عمليات وهمية: يستعمل هذا النوع من الإخفاء غالباً في مجال الرسم على القيمة المضافة والذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء من طرف المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من الحق في خصم الرسوم على المشتريات والذي يلجأ إلى انتهاج مثل هذه التقنية ضناً منه أن التحقيقات الجبائية تقوم على مطابقة القيود المحاسبية للوثائق التبريرية المقدمة. ولأجل ذلك فإن المتهربين يقومون بتأسيس نظام تهرب قائم على تسجيلات حسابية متناقضة فيما بينها وتبريرها بفواتير وهمية وهذا ما يسمح بالاستفادة من تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاص برقم الأعمال، وهذا التخفيض يكون بمقدار قيمة الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة، وما دامت الوثائق التبريرية تتمتع بالشرعية والقانونية بغض النظر عن مصدرها، فإن خطر المراقبة يبقى بعيداً. (بوزيدة، 2007، صفحة 45)

### المطلب الثاني: أثار التهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة أثار سلبية يمكن تصنيفها إلى أثار مالية واقتصادية واجتماعية وأثار على فعالية النظام الضريبي.

1. الأثار المالية: يؤدي التهرب الضريبي إلى فقدان موارد هامة للخزينة العامة للدولة، مما يقلل من قدرة الدولة عن تحمل أعبائها المختلفة اتجاه الوطن والمواطن بالدرجة الأولى، ويخلق صعوبات كبيرة في تحديد سياسة الإنفاق العام، وقد تضطر الدولة للجوء لمصادر تمويلية أخرى كالاقتراض والإصدار النقدي، مما يؤثر في نهاية المطاف سلباً على الاقتصاد حيث يرتفع معدل التضخم ويزداد الضغط الجبائي.

2. الأثار الاقتصادية: تعتبر الضريبة متغيراً اقتصادياً هاماً، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني كالتالي:

- الحد من القدرة التنافسية للمؤسسة التي تعمل ضمن ضوابط التسيير الجيد لمواردها، والتي تهدف إلى رفع معدلات أرباحها طبقاً لقواعد السوق، على عكس المؤسسة التي تلجأ إلى التهرب للحصول على وسائل التمويل، ومن ثم التأثير على أسعار المواد المباعة في السوق مما يقوي مركزها التنافسي.

- التأثير على الادخار العام وإضعاف دور الدولة في خلق مشاريع استثمارية كبرى تتطلب عملية التمويل الهام.

- توجيه الاقتصاد الوطني نحو تعويم ممارسات الاقتصاد الموازي، وفي هذه الحالة فإن النظام الضريبي القائم على ضرائب الدخل يصبح غير عادل، مما يولد ضغوطاً أكبر نحو تبني نظم للضرائب غير المباشرة. (ولهي و عجلان، 2008، صفحة 154)

3. الأثار الاجتماعية والنفسية: يتسبب التهرب الضريبي في إضعاف أخلاق الموظفين والإخلال بفكرة العدالة في توزيع الضرائب، كما ساهم في زيادة العبء الضريبي الملقى على المكلفين، وتعميق الفوارق الاجتماعية. ويلاحظ أن زيادة الأعباء الملقاة على المكلفين غير المتهربين قد يدفعهم بدورهم إلى التهرب بسبب شعورهم بالغبين وهكذا قد تشيع روح الغش بين الموظفين وهو أمر خطير. (السامرائي و العبيدي، 2012، صفحة 141)



4. الآثار على فعالية النظام الضريبي: يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي، وفي هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية، ويتعد عن التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، لذلك يعمل على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية، الاقتصادية والاجتماعية، وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة، وبالتالي فإن التهرب الضريبي ظاهرة اجتماعية خطيرة تضر بالاقتصاد الوطني، ولا تسمح للدول بتنفيذ سياساتها المالية لأهدافها التنموية، ونظرا للآثار التي تترتب على التهرب الضريبي فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل على مكافحته بشتى الوسائل المتاحة. (لرزق، 2012/2011، صفحة 61)

نستخلص في الأخير أن الآثار الناجمة عن التهرب الضريبي كثيرة حيث أن الآثار المالية تتسبب في خسارة خزينة الدولة من الإيرادات الناجمة عن الحصيلة الضريبية، حيث هذا الأثر ينجم عنه آثار اقتصادية واجتماعية تؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني، والمساهمة في رفع معدلات التضخم وارتفاع المستوى العام للأسعار، كما يساهم التهرب في زيادة معدلات الضرائب أو فرض ضرائب جديدة. ويؤثر على فعالية النظام الضريبي.

### المطلب الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي

نظرا لخطورة ظاهرة التهرب الضريبي على المجتمع، ونظرا للتعقيدات العملية والأسباب المتشابهة للتهرب الضريبي، يجب على الدول أن تسعى جاهدة إلى اتخاذ جميع الوسائل الممكنة لمكافحته من أجل التخفيف من تأثير هذه الظاهرة، وفيما يلي بعض من آليات مكافحة التهرب الضريبي:

- مراجعة التشريعات الضريبية، فالتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حيث حسن الصياغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمترايط عليه ألا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وعدم المساواة.
- نشر الوعي الضريبي، يتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعيتها حق الدولة في تقاضيها، ووجوه إنفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة.
- تحقيق العدالة الضريبية، إذ لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لا بد من مجموعة من السبل والإجراءات منها: شمولية الضريبة، ومعدل الضريبة (يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول)، الإعفاءات الضريبية.
- تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية، فكلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منظم من اغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسة في التهرب الضريبي.
- الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة، فلدى اغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف والإدارات والهيئات فهم يتعاملن مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات.
- تحسين الجهاز الإداري الضريبي، من خلال تدعيمه بالآلات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورة لسرعة إنجاز العمل، وذلك بإتباع الأسلوب العصري والحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري.

- إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها، فالجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة لا يردع المكلف عن التهرب، وقد تكون هذه العقوبات مالية وجزائية مع ضرورة مراعاة امكانية وضع حوافز للمكلفين الأمناء.

- مكافحة التهرب الدولي، حيث إن الوسائل السابقة تساعد في تقليل كل من التهرب الداخلي والدولي، ومع ذلك فهناك عدة إجراءات خاصة لمكافحة التهرب الدولي ومنها: إلزام المكلفين بأن يبينوا في تصريحاتهم أملاكهم الموجودة في الخارج وأوجه النشاط التي يباشرونها في الخارج وفرض الرقابة على الصرف الأجنبي ومنع الأجانب من مغادرة البلاد قبل تصفية الضرائب المستحقة عليهم وتحصيلها.

(عيادة عليما، 2013، صفحة 21)

**نستخلص في الأخير** أن نجاح استراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي يعتمد على كفاءة تسيير السلطات الضريبة للنظام الضريبي، ولكن بالرغم من ذلك لن تؤدي هذه الأساليب والاستراتيجيات إلى النتائج المرجوة، إذ لم تكن مصحوبة بحملة لتثقيف ذوي المسؤوليات والحقوق ونشر الوعي الضريبي، لأن الأموال المحصلة من الضرائب تستخدم للمصلحة العامة، والنهوض باقتصاد البلاد عن طريق التنمية، لأن هذه الأخيرة هي العامل الرئيسي لعدم التهرب من الضرائب.

### خلاصة الفصل الأول:

إن الضرائب هي المورد الرئيسي والمهم للمالية العامة، كما أنها تعتبر من أهم أدوات السياسة المالية العامة التي تستخدمها الدولة للتأثير على الأنشطة الاقتصادية من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وبيئية... الخ.

فالنظام الضريبي الجزائري وباعتبار الضرائب ثاني أهم مورد مالي للجزائر بعد البترول فإنه يعاني مشكلة ظاهرة التهرب الضريبي، لأن هذه الظاهرة مهمة سواء كان السبب يتعلق بالاقتصاد أو بالملكف نفسه، فهي مجتمعة تؤدي إلى تأثير سلبي على الدولة، وهذا ما يستدعي ضرورة مكافحتها، لذلك تبنت الجهات المعنية سياسات عديدة للمعالجة الرادعة والحد من زيادة خطورة ظاهرة التهرب الضريبي، منها الحوكمة الجبائية، وهو ما سنتناوله في الفصل الثاني.

**الفصل الثاني: مساهمة  
الحوكمة الجبائية في الحد  
من التهرب الضريبي**

**تمهيد:**

تتجه مختلف المؤسسات الحديثة إلى وضع سياسات واستراتيجيات تساهم في تطورها واستمرارها ومن بين هذه السياسات نجد الحوكمة التي برزت أهميتها في الآونة الأخيرة في كافة الإدارات والمؤسسات، خاصة في أعقاب الانهيار الاقتصادي والأزمة المالية التي عانت منها العديد من الدول ومن أبرز أسبابه الافتقار إلى الشفافية والمساءلة وكفاءة العاملين مما أدى إلى ظهور هذا المصطلح كآلية لتحسين أداء مؤسسات الدولة وتقليل المخاطر وتحفيز الأداء وتحسينه وتمكين التنمية.

ومن بين أنواع الحوكمة العديدة نجد الحوكمة الجبائية التي تعتبر وسيلة وقائية وردعية في آن واحد، والتي تساهم في تحصيل الضريبة، والتخفيف من حدة ظاهرتي التهرب الضريبي والفساد، نظرا لما تكسبه هذه الأخيرة من عمل معاكس لمجرى السياسة الإصلاحية الجبائية، وضمان التوزيع العادل للعبء الضريبي وضمان الإيرادات العامة للدولة لملء الخزينة العمومية.

لذا سيتم التطرق في هذا الفصل إلى مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي من خلال المباحث التالية:

**المبحث الأول:** ماهية الحوكمة الجبائية.

**المبحث الثاني:** أساسيات الحوكمة الجبائية.

**المبحث الثالث:** الحوكمة الجبائية سبيل للحد من التهرب الضريبي.

المبحث الأول: ماهية الحوكمة الجبائية

يعتبر مفهوم الحوكمة موضوعاً هاماً في جميع المجالات وخاصة بعد سلسلة الأزمات المالية التي وقعت في الكثير من المؤسسات، ومنها الحوكمة الجبائية في المجال المالي المحاسبي، التي تسعى إلى تحقيق الإدارة الرشيدة، والرقابة على الأعمال، وكذا كفاءة العاملين والفعالية في مختلف المؤسسات الضريبية من أجل تحقيق التنمية والتقدم.

المطلب الأول: ماهية الحوكمة

الفرع الأول: تعريف الحوكمة

يعتبر مصطلح الحوكمة " الترجمة المختصرة للمصطلح Corporate Governance، أما الترجمة العلمية لهذا المصطلح والتي اتفق عليها هي "أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة". (رزق، 2009، صفحة 159)

تعرف الحوكمة بأنها " الحكم الرشيد الذي يؤكد على المشاركة والشفافية والمحاسبية والكفاءة وتحقيق العدالة وتطبيق القانون، ويمارس ذلك كل من الدولة والقطاع الخاص والمجتمع المدني لتحقيق التنمية المستدامة". (ابو النصر، 2015، صفحة 44)

كما تعرف بأنها "مجموعة من النظم والقوانين والقرارات التي تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالة لتحقيق الخطط والاهداف". (جعفر، 2017، صفحة 38)

ويمكن القول إن مصطلح الحوكمة فرض نفسه وأوجد ذاته قسراً وطواعية، والدافع وراء شيوع هذا المصطلح هو تناغمه مع لفظي العولمة والخصخصة. ولقد كان هناك صعوبة في تعريف هذا المصطلح الذي هو في الأصل كلمة إنكليزية (Governance)، وبعد محاولات عديدة ظهرت مصطلحات مثل الإدارة الرشيدة، الإدارة الجيدة، الضبط المؤسسي، التحكم المؤسسي، الحاكمة المؤسسية، حوكمة الشركات ومصطلحات أخرى، إلا إن الأكثر شيوعاً وتداولاً من قبل الكتاب والباحثين هو مصطلح حوكمة الشركات أو الحوكمة المؤسسية، الذي يتكون من مصطلحين هما الحوكمة المؤسسية، والحوكمة كمفهوم يتضمن العديد من الجوانب، أهمها:

- الحكمة: ما تقتضيه من التوجيه والإرشاد.

- الحكم: ما يقتضيه من السيطرة على الأمور بوضع الضوابط والقيود التي تتحكم في السلوك.

- الاحتكام: ما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات أخلاقية وثقافية وإلى خبرات تم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة.

- التحاكم: طلباً للعدالة خاصة عند إنحراف السلطة وتلاعبها بمصالح المساهمين. (طالب و المشهداني، 2011، صفحة 23)

مما سبق نستنتج أن الحوكمة هي نظام وأسلوب مناعة وحماية يأمن سلامة كافة التصرفات، ونزاهة السلوكيات داخل المؤسسات، وحمايته من أي مظهر من مظاهر الفساد.

الفرع الثاني: نشأة الحوكمة

يعود ظهور المصطلح إلى عقد الثلاثينيات من القرن الماضي من طرف الاقتصادي الأمريكي Ronald coase في مقاله " the nature of the firm" سنة 1937. لكن هذا المصطلح لم يظهر بشكل جلي حتى سنوات الثمانينات في أوساط رجال الأعمال الأمريكيين، إضافة إلى التطور المتنامي لعدد وحجم المساهمين الذي أدى إلى ظهور أسلوب جديد للإدارة والتسيير، ومن هنا دخل مفهوم حوكمة المؤسسات. ثم عرف مفهوم الحوكمة تطورا سريعا ليمس أفقا آخر في نهاية الثمانينات، بما يصطلح عليه بالحكم الرشيد والذي يهتم بالمعايير المطبقة لاختبار سياسات الإدارات العمومية في الدول الخاضعة لبرنامج التعديل الهيكلي، أين أصبحت الهيئات الدولية من خلال هذا المفهوم توصي وتشترط إحداث الإصلاحات الهيكلية والمؤسسية الضرورية لنجاح البرامج الاقتصادية. وكانت هذه الأسباب هي التي جعلت برامج هذه الهيئات عرضة للانتقادات من طرف المؤسسات غير الحكومية مما دفع بها إلى تبني مفاهيم جديدة مرتبطة بالحكم الرشيد، والتي يمكن تلخيص ملامحها في: الفعالية، تحميل المسؤولية، المشاركة، الشفافية. (رقوب، 2018/2017، صفحة 99)

فمصطلح الحوكمة إذا ليس كلمة جديدة، إلا أن ظهورها في النقاش حول المؤسسة الاجتماعية يعتبر نسبيا تطورا جديدا. حيث تم البدء في استخدامه مع بداية التسعينات ثم تزايد في نهاية التسعينات، حيث أصبح شائع الاستخدام من خبراء الإدارة وبشكل خاص من قبل المنظمات الدولية كالبنك الدولي وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي وغيرها من المنظمات الدولية والإقليمية والمحلية. (بوزيان و جلطى، 2021، صفحة 433)

الفرع الثالث: مراحل الحوكمة

إذا كانت الحوكمة تعبر عن ثقافة الالتزام ومنهج الإصلاح القويم، فإنها تحتاج إلى مراحل متتالية لتفعيلها من جانب الأداء والمؤسسات وتحولها من مجرد فكرة أو مبدأ أو عقيدة إلى سلوك وتنفيذ قوى يقدم على النزاهة في الأداء واهم هذه المراحل هي:

1. **التعريف بالحوكمة** لان الإنسان عدو ما جهل ومن ثم فإن التعريف بالحوكمة يقلل معارضيتها ويزيد مؤيديها ويدعم تواجدها واستمرارها.

2. **بناء البنية الأساسية للحوكمة** حيث تنقسم إلى قسمين:

- بنية فوقية تنشر الكيان المؤسسي وجهات الإشراف على الحوكمة على مستوى الدولة أو المؤسسة، ويتم من خلالها وضع الضوابط التشريعية والقانونية.

- بنية تحتية تشمل الأساس القاعدي والمرجعيات الأخلاقية والضوابط الإجرائية التي يتم الاستناد إليها.

3. **وضع برنامج معياري وزمني لمتابعة تنفيذ الحوكمة** ومعالجة العقبات التي تعوق تطبيق إحكامها وبما يؤدي إلى حسن تنفيذ الحوكمة من خلال الشفافية والمحاسبية.

4. متابعة وتطوير الحوكمة بما يضمن ويؤكد حسن تنفيذ المراحل السابقة، وذلك من خلال وحدة تنظيمية أو إدارية أو مراقب للحكومة لتدقيق الإجراءات والمحافظة على أخلاق المهنة ومعالجة أي خطأ أو قصور قد يحدث ، واقتراح الوسائل والأدوات التي تزيد من فاعلية وحماية المصالح. (جعفر، 2017، صفحة 39)

#### المطلب الثاني: ماهية الحوكمة الجبائية

أصبحت الحوكمة الجبائية من أهم المواضيع المتطرق إليها على الصعيد المحلي والدولي، لأنها تشكل ركيزة هامة لتعزيز النجاح والإصلاح الاقتصادي والتنموي، ولأنها من المواضيع الحديثة اختلفت المفاهيم حولها وتعددت مع مرور الوقت.

#### الفرع الأول: تعريف الحوكمة الجبائية

تعتبر الحوكمة الجبائية مفهوم حديث نشأ ووليد التطور، فقد ظهر مفهوم الحوكمة في المجال الجبائي أول مرة من خلال نتائج اللجنة الأوروبية حيث قامت بتاريخ 28 أبريل 2009 بنشر توصياتها حول تحسين الفعالية الجبائية الموجهة إلى كل من البرلمان الأوروبي، المجلس الأوروبي، واللجنة الاقتصادية والاجتماعية الأوروبية، بحيث تم تعريفها بأنها "تقوم على الشفافية، تبادل المعلومات، والمنافسة الجبائية العادلة". (عبيدي و بوشيجي ، 2021، صفحة 397)

تعرف الحوكمة الجبائية على أنها: "مجموعة القواعد والإجراءات التي تمارسها الإدارة الجبائية، لضمان السير الحسن لعملها والارتقاء به، وزيادة الثقة بينها وبين المتعاملين معها عن طريق توفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المساءلة لجميع العاملين، وذلك من أجل تحقيق أهداف النظام الضريبي". (فرج، حدادو، و الحرتسي، 2019، صفحة 81)

كما تعرف بأنها: " عملية وضع وتطبيق (إنشاء، تعديل، إلغاء) القوانين الجبائية مع مراعاة المبادئ الأساسية للحكومة لتحقيق أهدافها ومنها الشفافية والمساءلة". (بن صوشة، 2019/2018، صفحة 37)

وتعرف أيضا بأنها: "تعني الأدوار والمسؤوليات الجديدة للإدارات الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للجمهور". (مليكاوي، 2015، صفحة 146)

كما تعرف بأنها "الحكم الرشيد للإدارة الضريبية بالمشاركة مع المجتمع المدني لتحسين الأداء وخلق مناخ من الشفافية والانضباط للحفاظ على حقوق الدولة من الإيرادات السيادية ومراعاة للعدالة الاجتماعية وحماية لحقوق الممولين والمكلفين بأداء الضريبة المفروضة بالأمر الذي يجعل من الإفصاح والشفافية عنوانا لحكومة المنظومة الضريبية وصولا إلى سلامة الأداء بالرقابة على كفاءة والفاعلية وتقرير المساءلة". (المتنبي ابراهيم و جعفر ، 2017، صفحة 119)

ومنه نستنتج أن الحوكمة الجبائية هي مجموعة من القواعد والإجراءات تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل الضريبي دون عراقيل تواجه العاملين والمتعاملين الضريبيين، حيث توضح حقوق وواجبات كل من الطرفين.



### الفرع الثاني: أبعاد الحوكمة الجبائية

للحوكمة الجبائية عدة آليات أو أبعاد، أهمها: (ميداني، 2021، صفحة 15)

- **البعد الرقابي:** يتعلق هذا البعد بتفعيل وتدعيم آليات وإجراءات الرقابة سواء كانت على المستوى الداخلي أو الخارجي لدائرة ضريبة الدخل، وتفعيل نظم الرقابة الداخلية يكون على المستوى الداخلي، أما على المستوى الخارجي فيكون من خلال تناول القوانين واللوائح.
- **البعد الإشرافي:** يتعلق بتفعيل وتدعيم دور الإدارة العليا على أداء إدارة ضريبة الدخل، والأطراف ذات العلاقة.
- **البعد الأخلاقي:** يتعلق بتحسين وخلق البيئة الرقابية بما تتضمنه من قواعد أخلاقية، وأمانة ونزاهة ونشر ثقافة الحوكمة الضريبية على مستوى المجتمع.

### **المطلب الثالث: أهمية وأطراف الحوكمة الجبائية**

### الفرع الأول: أهمية الحوكمة الجبائية

تحقق الحوكمة الجبائية أهمية كبيرة من ناحية: (ميمون و لعربية، 2020، صفحة 05)

- **من ناحية المكلف بالضريبة:** تظهر أهمية الحوكمة الضريبية في كونها أداة فاعلة وصارمة في مكافحة كل ما من شأنه العصف بأموال ومقدرات الشعوب، من غش وفساد وتلاعب وتبييض أموال، وسرقة وغيرها. (العماري و الشتيوي، 2019، صفحة 557)
- كما ان توافر الحوكمة يعود عليه بفوائد أهمها الثقة والاطمئنان إلى أن الإدارة الضريبية لا تتعسف في استخدام حقوقها وسلطاتها بل أنها تقوم فقط بتطبيق وتنفيذ القوانين الضريبية، وإلى أنها تحافظ على حقوق الممول مع مراعاتها بالإفصاح والشفافية، مما يؤدي إلى عدم ترمت الممول في إساءة الظن بالإدارة الضريبية، وبالتالي راحته النفسية وعدم قلقه، كما يؤدي بالمكلف إلى القوة في الإفصاح عن إيراداته وأرباحه الخاضعة للضريبة وأداء الضريبة المستحقة عليه في مواعيدها المحددة قانونيا. (ميمون و لعربية، 2020، صفحة 05)
- **من ناحية الإدارة الضريبية:** إن الحوكمة التي توفر الحوكمة الضريبية تتمتع بفوائد كثيرة جدا، منها تقليل المنازعات والخلافات، وتحصيل الضريبة بشكل دقيق ومحكم، وتعمل أيضا على الزيادة في نسبة الحصيلة الضريبية ووجود مرونة داخل إدارة الضريبة وهذا يساعد موظفيها بالقيام بكافة واجباتهم الوظيفية بدقة وفاعلية. (ميداني، 2021، صفحة 17)

وقد ذكر كل من (العماري و الشتيوي، 2019، صفحة 557) أهميات أخرى هي:

- خلق الإفصاح والشفافية والعدالة والموضوعية في تطبيق القانون والتعليمات التنفيذية.
- المحافظة على حقوق الخزينة من الإيرادات المستحقة من جهة، ومن جهة أخرى مراعاة حقوق دافعي الضرائب وحماية مصالحهم.
- تنظيم العلاقات بين كافة الأطراف المتعاملين فيها وخارجها من دافعي الضرائب.

- تنظيم وإدارة الوقت لدى أصحاب المصالح، وضبط ومراقبة العمل الضريبي من قبل الإدارة الضريبية، بما يلزم كافة الأطراف لمعرفة الحقوق والواجبات التي عليهم.

- الابتعاد عن الاجتهاد الشخصي في الأمور الضريبية، للوصول إلى العدالة الضريبية بين كافة المكلفين.

### الفرع الثاني: أطراف الحوكمة الجبائية

للحوكمة الجبائية أربعة أطراف، تشكل في مجموعها المنظومة الضريبية، وتمثل في:

1. **الإدارة الضريبية:** هي عبارة عن كافة الدوائر التي تعمل على تطبيق وتنفيذ قوانين ضريبة الدخل وضريبة المبيعات من خلال المدققين وكافة العاملين فيها عن طريق الحصر والفحص الضريبي والربط بين الدوائر الحكومية الأخرى للوصول إلى تحصيل الضريبة المستحقة من مكلفي ودافعي الضريبة. (المومني و العيني، 2018، صفحة 192)

2. **التشريع الضريبي:** يشمل التشريع الضريبي على القوانين التي تصدرها الدولة لفرض الضرائب وربطها وتحصيلها والاعتراض عليها والغائها، إذا لا يمكن فرض الضرائب إلا بإصدار القوانين التي يجب أن يتبع في إصدارها الأصول الدستورية السائدة في بلد معين، وترجع أهمية التشريع الضريبي في أنه يرسم إطار التنظيم الفني للضريبة والذي يشمل العناصر الآتية: (ميمون و لعربية، 2020، صفحة 05)

- نطاق سريان الضريبة وذلك بتعيين الأشخاص والأموال التي تصيبها الضريبة.

- وعاء الضريبة وذلك بتعيين الإيرادات التي تصيبها الضريبة والتكاليف التي يتعين خصمها من تلك الإيرادات.

- الإعفاءات الضريبية.

- قواعد وإجراءات التحاسب الضريبي.

- سعر الضريبة.

- الإقرارات والدفاتر التي يلتزم الممولون بتقديمها وإساقها.

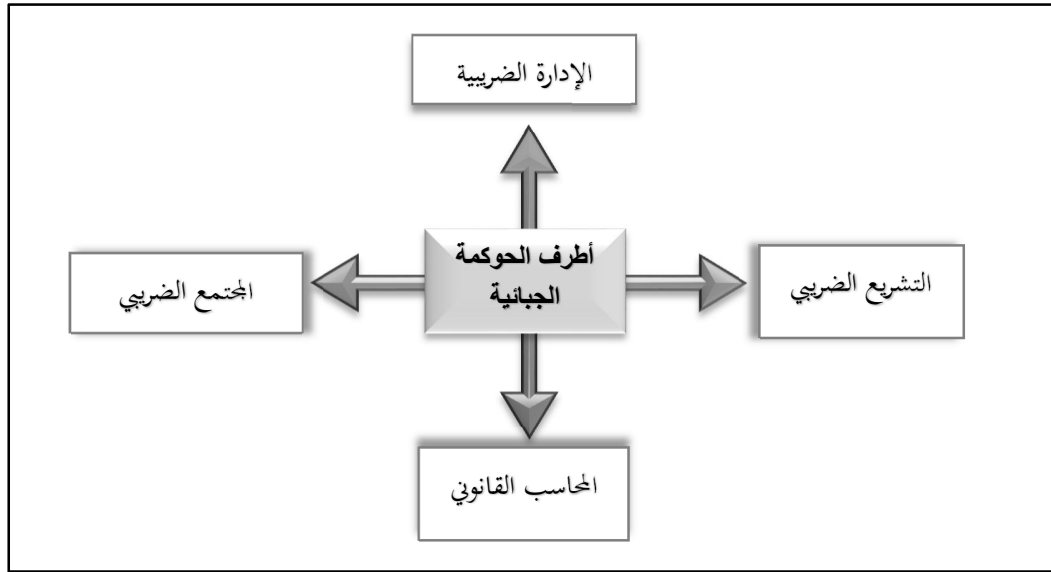
3. **المجتمع الضريبي:** وهو عبارة عن كافة الأشخاص الطبيعيين مثل الأفراد المكلفين بدفع الضريبة والمحامين والمستشارين الضريبيين والمحاسبين، بالإضافة إلى مدققي الحسابات والأشخاص الاعتباريين من شركات المساهمة عامة أو خاصة أو شركات التضامن أو التوصية بسيطة ممن يتعاملون مع الإدارة الضريبية. (بن عيشي و بن عيشي، 2022، صفحة 59)

4. **المحاسب القانوني:** هو المحاسب الخارجي الذي تكون مهنته هدفها إعطاء الرأي في عدالة القوائم المالية، وتشمل أيضا التعامل مع حسابات المؤسسات بجميع أنواعها وكل ما يخص تمويلها ومراقبة تكاليفها وأوجه الصرف وموارد التحصيل ودراسات جدوى المشروعات، والمحاسب القانوني يمكنه التعامل مع الغير باسم المؤسسة متى كان له تفويض بذلك منها الضرائب والتأمينات الإجتماعية

والبنوك وغيرها من الجهات التي تتعامل مع المؤسسة، ويعتبر المحاسب القانوني متهم بالتحريم في حالة تعمد إصدار معلومات مضللة وغير صحيحة. (التابعي، 2017، صفحة 141).

ويمكن تلخيص أطراف الحوكمة الجبائية السابقة في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): أطراف الحوكمة الجبائية



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على (عبيدي و بوشياحي ، 2021 ، صفحة 399).

### المبحث الثاني: أساسيات الحوكمة الجبائية

إن الحوكمة الجبائية توفر الجهد والمال الذي تبذله الإدارة الضريبية في اكتشاف حالات الغش وكل أنواع الفساد والتلاعب في المعلومات، وهذا يؤدي إلى ثقة المكلف بالضريبة في إدارة الضرائب وأنها تحفظ حقوقه من جهة، ومن جهة أخرى تساهم في الجودة والتميز في الأداء المصالح الضريبية وتحقق خططهم واهدافهم.

#### المطلب الأول: دوافع وأهداف الحوكمة الجبائية

##### الفرع الأول: دوافع تطبيق الحوكمة الجبائية

للحوكمة العديد من الدوافع أهمها:

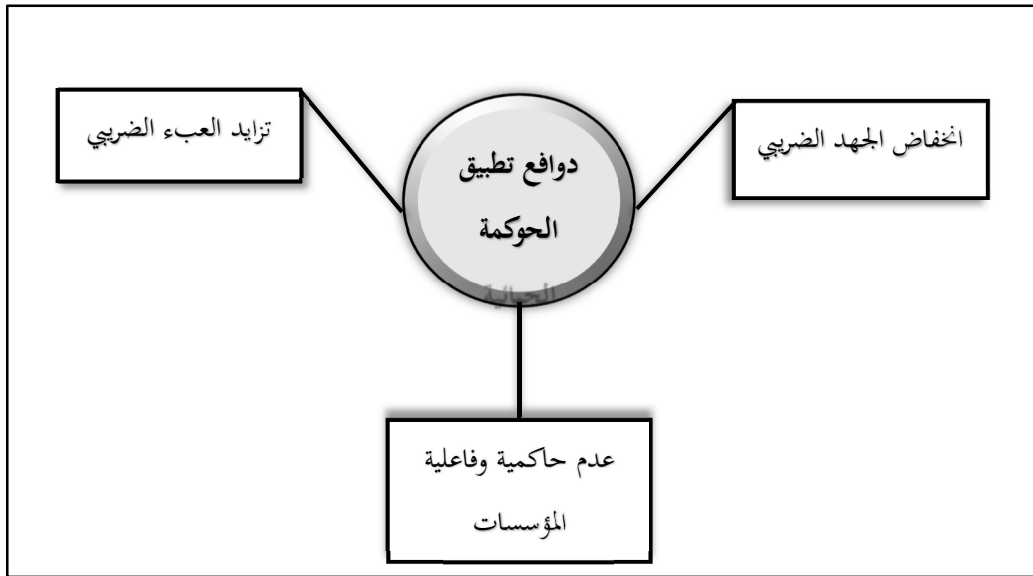
1. عدم حاكمية وفاعلية المؤسسات: إن الفساد الإداري وعدم احترام القوانين والبيروقراطية يؤثرون على الحاكمية وفاعلية المؤسسات. وتمثل حاكمية وفاعلية المؤسسات من خلال:

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

2. **تزايد العبء الضريبي:** إن تزايد العبء الضريبي يتم عن عدم عدالة التشريع الضريبي في الموازنة بين الأطراف التي تتحمل هذا العبء من أشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين، كما أنه يؤدي إلى تفاقم خطر الفحص الضريبي والمراجعة الجبائية. (ولهي، 2013، صفحة 06)

3. **انخفاض الجهد الضريبي:** إن فعالية النظام الضريبي في الدول تتركز على مؤشرات الوضوح والعدالة والبساطة والملائمة، مما يؤدي إلى تعبئة أفضل الموارد الجبائية، مما ينعكس إيجابيا على نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي في الدول، حيث كلما كانت نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي كبيرة كان الجهد الضريبي مرتفعا. (جعفر، 2017، صفحة 54)

الشكل رقم (03): دوافع تطبيق الحوكمة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على (ولهي، 2013، صفحة 08)

#### الفرع الثاني: أهداف الحوكمة الجبائية

إن تطبيق الحوكمة الضريبية بشكل شامل سيؤدي إلى إصلاح ضريبي، وبشكل متوازن بين كافة الأطراف الضريبية ذات العلاقة، مما يحقق عدد من الأهداف التي تخدم الأطراف ومن أهمها:

- قدرة الإدارة الضريبية على فرض الرقابة على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للمؤسسات باعتبارها تم أصحاب المصالح داخل هذه المؤسسات وبما يحقق المحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع وتعظيم الربح الضريبي ومنع إتباع سياسات ينجم عنها تعثر المؤسسات.

- قدرة المشرع الضريبي على تحقيق التناسق بين عناصر النظام الضريبي ودعم أواصر الثقة بين مختلف الأطراف المعنية، بحيث يمكن منع الإدارة الضريبية من التعسف في ممارسة سلطاتها وتحقيق الملاءمة بين درجة الجرم والعقوبة سواء بما يتعلق بحالات المخالفة للتشريعات أو التهرب الضريبي.

- عدالة التشريع الضريبي في المعاملة الضريبية بين المكلفين والإدارة الضريبية وكذلك بين المكلفين أنفسهم.

- التشجيع على مسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة ورفع مستوى الوعي الضريبي. (راشدي، 2017، صفحة 488)

- تعبئة الطاقة الضريبية بالكامل.

- خفض النزاعات الضريبية لأقصى درجة ممكنة.

- رفع مستوى الوعي الضريبي لأقصى درجة.

- الارتقاء بمستوى الأداء للوصول إلى معايير الجودة الشاملة.

- حصر المجتمع الضريبي مما يمنع التهرب الضريبي ويقلل من ظاهرة الاقتصاد العشوائي.

- تنمية وتطوير الموارد البشرية.

- التشجيع على مسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة ودفع سنوي جودة التقارير المالية.

- الأخذ بالأساليب العلمية والتقنيات التكنولوجية الحديثة والمتطورة. (المجتي ابراهيم و جعفر ، 2017 ، صفحة 121)

- النزاهة والشفافية في لغة التقييم، ويكون ذلك بتوافر المعلومات ونشرها على حالة التقييم. (طيبة و بوعزرة، 2020، صفحة 953)

### المطلب الثاني: آليات تطبيق الحوكمة الجبائية

عادة تتواجد آليات ومبادئ الحوكمة في القوانين والتشريعات واللوائح التي تطبقها الدولة وبالتالي قد تختلف هذه المبادئ من دولة إلى أخرى حسب القانون التي تتبعه، وهذا يعني أنه ليس هناك نظام موحد للحوكمة يمكن أن يطبق في جميع الدول ويؤدي تطبيقه إلى الحصول على نفس النتائج. (سليمان، 2008، صفحة 18)

ونفس الشيء بالنسبة للحوكمة الجبائية حيث يرى بعض الباحثين أن آليات أو ركائز الحوكمة الجبائية تصل إلى عشرين عنصراً، ويختلف الباحثون في وجهة نظرهم حيث هناك آليات رئيسية وأخرى فرعية. (المومني و العيني، 2018، صفحة 192)

ولذلك سيتم التطرق إلى أهم الآليات: (مصطفى و علي، 2013، صفحة 103)

1. الشفافية الجبائية: تعرف الشفافية الضريبية بأنها الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين، وأن المكلف بالضريبة يجب أن يعرف كيف ومتى يتم فرض الضريبة والغرض منها، وذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة الوعي الضريبي لديه، لذلك فإن غياب الشفافية الضريبية تؤدي إلى غموض في قانون الضرائب، مما يتيح فرصا للتهرب الضريبي وانتشار الفساد بسبب الغش الضريبي وتواطؤ الموظفين مع المكلفين بالضريبة. (حدادو و فرج، 2017، صفحة 243)

إن من أهم المبادئ التي تساعد في إرساء مفهوم الشفافية في الإدارة الضريبية هي:

- مشاركة المواطنين في صنع القرارات والقواعد القانونية: إن من أهم معايير الحكم الراشد هو مشاركة المواطنين في تسيير شؤونهم، بحيث يحتاجون إلى آليات يمكن من خلالها أن يؤثروا في إحداث التغيير ويضعوا الحكام والمسؤولين الحكوميين موضع المساءلة بصورة منتظمة، وتبرز أهمية هذا الإجراء من خلال أخذ رأي المواطنين وتشجيعهم على المشاركة الفعلية في صنع القرارات الضريبية لإعطاء الشرعية لها وتشجيع الشفافية لمنع التهرب الضريبي.

- بيان حقوق المكلفين بكل وضوح: يقصد بهذا المبدأ تمكين المكلف من جميع المعلومات التي يحتاجها والخاصة بوضعيته الجبائية ولا يمكن تحقيق ذلك إلا عن طريق الرد على جميع استفساراته في وقت معقول ووجيز، ولتحقيق هذه النتيجة يجب أن يكون العون الجبائي على قدر كاف من الكفاءة التي تسمح له بتطبيق القانون على أكمل وجه وفي المقابل إطلاع المكلف على حقوقه وواجباته حتى يكون بمقدوره الدفاع عنها حتى تطبق عليه ضريبة وفق قدرته التكليفية.

- التقييم الدوري لتطبيق مبدأ الشفافية في الإدارة الضريبية: ويتم تطبيق هذا المبدأ عن طريق إنشاء نظام المراجعة المحاسبية لضمان المساءلة بتفعيل دور المفتشية باعتبارها الدعامة الأساسية لضمان عدم حياد الإدارة عن التقييم الدوري، فهذه الرقابة أهمية كبرى في إلزام الإدارة بالتنفيذ السليم للقوانين، فبالرغم من وجود هيئة التفتيش الداخلية إلا أن دورها لا يزال تقليديا يمس الجانب التنظيمي المتعلق بتسيير المصلحة فقط دون التعمق في مدى احترام تطبيق القانون من طرف أعوان المصالح القاعدية. (غريبي و خضراوي، 2020، صفحة 999)

2. الإفصاح: يعني الإفصاح توافر المعلومات الواضحة لكافة الموارد البشرية المتعاملة مع المؤسسة وذلك بهدف الاعتراف بحقوق كافة أصحاب المصالح التي تتعامل معهم المؤسسة، إضافة إلى توافر المعلومات لمنظومة التشريعات القانونية وعلاقتها بمؤسسات الدولة بما يضمن إرساء قواعد العدالة بين أفراد المجتمع. (العبيدي و الزويبي، 2019، صفحة 49)

للإفصاح أهمية بالغة نذكرها في النقاط التالية:

- توفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية لترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية من القرارات الاقتصادية.
- توفير المعلومات حول التدفقات النقدية وذلك من حيث تقدير حجم وتوقيت التدفقات النقدية المتوقعة.
- تقديم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات.
- تساعد المعلومات المتوفرة في القوائم المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الأموال.

- يمكن من إظهار القيمة الاقتصادية الحقيقية لبعض عناصر الموارد الهامة التي يتركز عليها مستقبل المؤسسة واستمرارها في صورة قوائم مالية.

- يمكن من إظهار مدى مساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحمل مسؤوليتها الإجتماعية في صورة قوائم مالية.

- تساعد المعلومات المتوفرة في التقارير المالية المساهمين في بيان مدى صلاح الإدارة.

- تقديم المعلومات الحقيقية والواضحة حول العمليات والأحداث المالية التي تساهم في تحسين وظيفة التنبؤ. (بن زاف، 2019/2018، صفحة 51)

**3. المساءلة:** تكتسب المساءلة الإدارية أهميتها لكونها تمثل إحدى الآليات والأساليب المتطورة في علاج العديد من اختلالات، وفي مقدمتها الفساد بمظاهره وأشكاله جميعها، التي تتمثل في الوساطة والمحسوبية والرشوة والتزوير والتحيز والمحاباة وإساءة استعمال السلطة وغيرها من المظاهر التي أدت إلى عرقلة جهود التنمية والإصلاح الإداري في العديد من الدول، ولكي تستطيع المساءلة بجميع أنواعها القيام بدور فعال في محاربة هذه الظواهر لا بد أن تمتد لتشمل التركيز على فعالية الأجهزة الحكومية، وتهدف على نحو أساسي إلى تحسين مستوى أداء تلك الأجهزة، ولا تقتصر على المفهوم التقليدي الذي يهتم فقط بمدى الإلتزام لقوانين والأنظمة والتعليمات وإجراءات العمل. (كرو، 2022، صفحة 383)

والمساءلة هي وسيلة يمكن للأفراد والمؤسسات من خلالها أن يتحملوا مسؤولية أفعالهم، بحيث يؤدي ذلك إلى اطمئنان من يتعامل معهم بأن الأمور تجري للصالح العام ووفق الأهداف المرسومة. (حدادو و فرج، 2017، صفحة 244)

فالحكومة والإدارة مسؤولة اتجاه المواطنين حول قراراتها وإمكانية قيام المكلفين بالضريبة برفع قضاياهم أمام المحاكم. (مليكاوي، 2015، صفحة 147). وللمساءلة أنواع أهمها:

- المساءلة الداخلية: وهي المساءلة التي تجري داخل الإدارة الضريبية وبين مختلف مستوياتها، فهي ترتبط إلى حد كبير بتحديد المسؤوليات في الهيكلية الإدارية المعتمدة، فمن غير الممكن أن نجد مهام غير موكلة لأشخاص وهم يتحملون مسؤولية تنفيذها، وإن نظام المساءلة في الإدارة الضريبية يعمل على احترام أبعاد رئيسية هي: آليات ضمان الصلاحيات والمسؤوليات، الممارسات الجيدة من أجل ضمان الجودة في العمل، واحترام آليات المراقبة الضريبية والمساءلة واحترام القوانين الضريبية.

- المساءلة الخارجية: تعبر المساءلة الخارجية عن قدرة المكلفين بالضريبة على مراقبة وملاحقة المسؤولين وذلك من خلال الوسائل المتاحة كالشكاوي، والتفاضي. إن التجارب الدولية تؤكد أن عوامل عديدة تساهم في تفعيل أنظمة المساءلة، أهمها مسألتين: الشعور العميق بالمواطنة والارتباط بالدولة، ونظام قانوني قضائي يسمح للمواطنين بالحصول على حقوقهم. (حدادو و فرج، 2017، صفحة 245)

**4. الإلتزام الأخلاقي:** في إطار الربط بين الجوانب الأخلاقية للمؤسسة وأدائها المالي تشير إحدى الدراسات إلى أن المؤسسة التي تتبع في ممارسة أعمالها قاموساً أخلاقياً واجتماعياً حققت نتائج تفوقت فيها على المؤسسات التي لا تمتلك مثل هذا القاموس (بن صالح، 2014، صفحة 248)

والالتزام الأخلاقي هو مجموعة السلوكيات والتصرفات الإيجابية التي يتحلى بها أعوان الإدارة العمومية بمختلف المستويات الإدارية أثناء إنجاز العمل أو القيام بالخدمة لتحقيق المصلحة العامة بما يضمن كفاءة الجهاز الإداري في أداء مهامه، وتمثل هذه السلوكيات في الأمانة، النزاهة، الشفافية، المسؤولية والاستقامة، الصدق، احترام الوقت والقوانين والأنظمة وغيرها من السلوك السوي في مقابل السلوك الخاطئ أو السيئ. (خليفة و بداوي ، 2019، صفحة 06).. وعلى المؤسسة الالتزام بأخلاقيات الأعمال لتحقيق العديد من المنافع، منها:

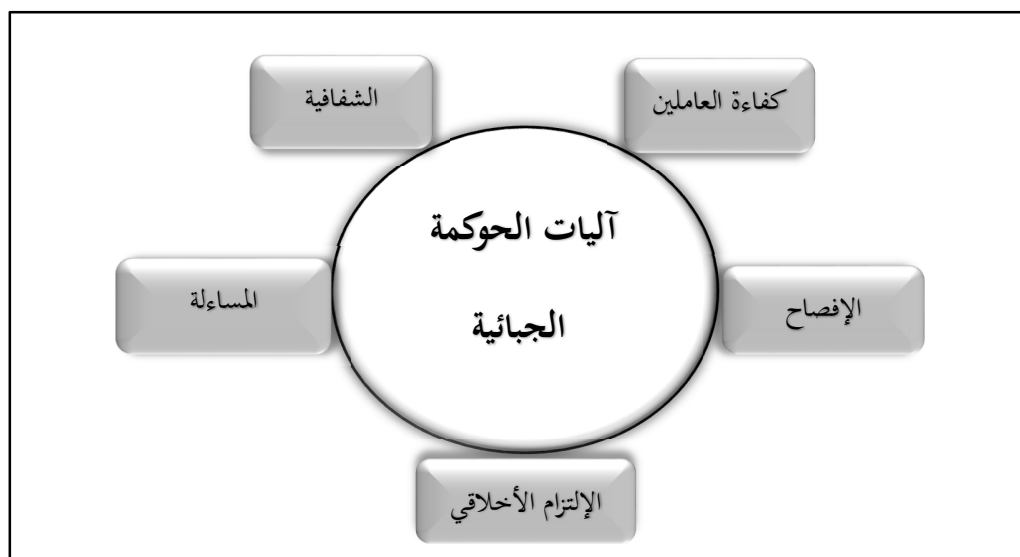
- منح الشرعية للأفعال الإدارية.
- تقوية الترابط المنطقي والتوازن في الثقافة المؤسسية.
- تحسين مستويات الثقة بين الأفراد والجماعات في المؤسسة.
- دعم عملية التمسك والثبات بمقاييس جودة المنتجات.
- التمسك بأثر قيم المؤسسة ورسالتها في المجتمع.

**5. كفاءة العاملين:** تعني الاستفادة القصوى من الموارد المتاحة، ومن ثم فالكفاءة مرتبطة بالاقتصاد بمعنى أن يكون استعمال المواد المتاحة بالطريق الأمثل فلا تكون معدلات الأداء المطلوبة من القوة الفنية متضخمة وغير واقعية، مما تطلب التحايل عند إجراء كشوف النشاط أو اللجوء إلى فحص الملفات الصغيرة وتراكم الملفات الكبيرة أو إعادة الإجراءات السابق تنفيذها أو رفع درجة الملفات لتحقيق المعدلات المطلوبة. (شلي، 2018، صفحة 1045). ولكفاءة العاملين أنواع أهمها:

- الكفاءة المعرفية: المعلومات والمهارات العقلية الضرورية لأداء الفرد في شتى مجالات عمله.
- الكفاءة الوجدانية: وتشير إلى استعدادات الفرد وميوله واتجاهاته وقيمه ومعتقداته.
- الكفاءة الأدائية: وتشير إلى كفاءات الأداء التي يظهرها الفرد، وتتضمن المهارات النفسية الحركية وأداء هذه المهارات يعتمد على ما حصله الفرد سابقا من كفاءات معرفية.
- الكفاءة الإنتاجية: وتشير إلى قدرة الفرد على تسخير عمله من المهارات والقدرات، أو بالأحرى الكفاءات المهنية الأخرى، من أجل تحقيق إنتاج أوفر وإنتاجية مستدامة. (مرابط، 2018، صفحة 13)



الشكل رقم (04): آليات الحوكمة الجبائية



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على (ميداني، 2021، صفحة 15)

ويمكن إضافة آليات أخرى للحوكمة الجبائية تتمثل أهمها في: (مصطفى و علي، 2013، صفحة 104)

-**العدالة الجبائية:** يعتبر آدم سميث أول من تحدث عن العدالة الجبائية، حين أدلى بضرورة أن يكون دفع الضريبة متماثلا لمن هم في مركز اقتصادي واحد، والمقصود بالعدالة الجبائية أن يوزع العبء الضريبي بين أفراد المجتمع دون تمييز بين جهة أو فئة معينة عن أخرى إلا في حالات استثنائية لها سببها الموضوعي مثل الإعفاءات المقدمة لذوي الدخل المنخفضة. (عيدي و بوشيخي ، 2021، صفحة 399)

إن تحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي يستلزم تحقق العدالة في الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة وكذا ظروف المكلف، وهذا لا يتحقق إلا باتباع جملة من المناهج حول كيفية توزيع العبء الضريبي بما يحقق العدالة في فرض الضريبة، وتتمثل في: (كشيتي، 2021، صفحة 362)

- منهج المنفعة: أي تحقيق المنفعة العامة عند فرض الضريبة، وهنا يراعى نصيب المكلف بدفع الضريبة من إجمالي الأعباء الضريبية المدفوعة، حيث يجب أن يكون هذا النصيب يتناسب مع ما يحصل عليه من منافع جراء الانفاق العام (استخدام المرافق العامة)، غير أن ما يعاب على هذا المنهج هو صعوبة قياس المنفعة العامة وحصر المنتفعين بها.

- منحه القدرة على الدفع (المقدرة التكليفية): تقاس المقدرة على دفع الضريبة استنادا إلى عناصر موضوعية يمكن قياسها، مثل: الدخل والثروة الكلية، وهو ما تنتهجه التشريعات الجبائية في الوقت الحالي كاتحتاج مبدأ الضرائب المتصاعدة (التمييز بين المداخيل في دفع الضريبة) وإعفاء الحدود الدنيا للدخل (إعفاء الفئات ذات الدخل الضعيف) وإعفاء جزء من الأعباء العائلية للمكلف... الخ.

- منحه الوظيفية: بناء على هذا المنهج، تتحقق العدالة الضريبية عندما تستطيع الضريبة تحقيق الأهداف الوظيفية التي استخدمت لأجلها، وهي تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرغوب فيها، ومن ثم فالضريبة ماهي إلا وسيلة لتأدية وظيفة معينة، وهي الآثار المرغوبة وهذه الأخيرة تحدد أنواع وأشكال الضرائب المفروضة.

-**الرقابة الجبائية:** تعرف الرقابة الجبائية على أنها مجمل العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقييمها. (صلعة و بوخدوني، 2020، صفحة 75)

حسب التشريع الجبائي الجزائري، يمكن التمييز بين شكلين رئيسيين للرقابة الجبائية، رقابة عامة تتم على مستوى مصالح الوعاء، ورقابة معمقة تتم بعين المكان، إضافة إلى أنواع أخرى تخص فئة معينة من المكلفين.

- الرقابة الجبائية العامة: تتضمن الرقابة الشكلية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، والرقابة على الوثائق التي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه، ومقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الضريبية. إذ يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.

- الرقابة الجبائية المعمقة: تتضمن ثلاثة أنواع التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة. كما يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة. (خضيري و جنيبة، 2019، صفحة 324)

-**الانضباط:** من خلال إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح وتبني قوانين وتشريعات وتعليمات توضح الحقوق وتحدد الواجبات وهي تعد صمام الأمان الرئيس الضامن للحوكمة.

-**المسؤولية:** ويقصد بها توفر هيكل تنظيمي واضح يحدد نقاط المسؤولية والصلاحيات، فضلا عن وجود مجموعه من النظم كالنظام الداخلي للمؤسسة ونظام الرقابة الداخلية الذي يؤكد أن المؤسسة تعمل في ضل أنظمة وقوانين ولوائح تنظيمية وتتم مراجعتها بشكل دوري. (علون، 2019، صفحة 50)

-**الاستقلالية:** هي الآلية التي تقلل أو تلغي تضارب المصالح مثل هيمنة رئيس ذي نفوذ على المؤسسة أو مساهم كبير على مجلس الإدارة، وهذه الآلية تبدأ من كيفية تشكيل المجالس وتعيين اللجان إلى تعيين مدقق الحسابات بحيث لا تسمح بتأثير أي نفوذ على قرارات مجلس الإدارة وأعمال المؤسسة.

-**إدارة المخاطر:** إن إدارة المخاطر الضريبية في الإدارة الضريبية تعتبر من أهم آليات الحوكمة التي ربما قد تحد من قدرات الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها والرسالة التي تؤديها، من هنا فلا بد من التعرف على هذه المخاطر، والعمل على تحليلها. (المومني و العبيني، 2018، صفحة 193)

-**المصدقية:** تنطوي المصدقية على عوامل عديدة مرتبطة بطبيعة ونوعية السياسات الحكومية ومدى الاستمرارية التي تتصف بها هذه السياسات الحكومية، فضلا عن درجة الاستقرار في القوانين والقرارات ذات الصلة بتنفيذ السياسات، كما تتضمن قدرة الأجهزة الحكومية على تنفيذ الأحكام وتفعيل قضية المساءلة وتحقيق درجه معقولة من المصدقية لفته طويلة من الزمن تؤدي إلى الثقة بين صانعي السياسات ومتخذي القرارات ومنفذي القوانين وجميع المؤسسات في المجتمع.

والمصدقية مجموعة المبادئ والأسس والقواعد التنفيذية والإجراءات التنظيمية التي تكفل ضبط الأداء بالمنظومة الضريبية ككل من خلال تحديد قاطع لدور الأطراف ذوي العلاقة وطبيعة العلاقة المستقلة أو التأثيرية بينهما والتي ينبغي أداؤها طواعية مع فرض العقوبة في حالة الإخلال بها. (علي محمد و يوسف، 2018، صفحة 162)

-**المسؤولية الاجتماعية:** النظر إلى المؤسسة باعتبارها المواطن الجيد من خلال رفع الوعي الاجتماعي وبمستوى عالي من السلوك المثالي والقيم للعاملين فيها.

### المبحث الثالث: الحوكمة الجبائية سبيل للحد من التهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى إلحاق ضرر كبير في خزينة الدولة، مما يؤثر بشكل سلبي على مواردها وخدماتها العامة. وللحد من التهرب الضريبي ومجابهته تعد الحوكمة الجبائية من السياسات الفعالة للقضاء على ظاهرة التهرب الضريبي وذلك باستعمال شتى آلياتها كالشفافية والإفصاح، المسائلة والرقابة، كفاءة العاملين والالتزام الأخلاقي كوسيلة وقائية وردعية في آن واحد.

#### المطلب الأول: دور آليات الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

للحد من التهرب الضريبي ومجابهته يجب معرفة دوافع وأسباب لجوء المكلفين إلى مثل هذه الممارسات، والتي قد ترتبط بتدني مستوى الالتزام الأخلاقي للمكلف، أو ضعف الرقابة الضريبية، أو أسباب تشريعية أو عدم وجود مساواة تجاه المكلفين، وقد تكون أسباب ذات بعد إداري كمحدودية الوسائل البشرية والمادية بالإضافة إلى وجود إجراءات ضريبية معقدة، أو أسباب اقتصادية مرتبطة بالمكلف أو الدولة. (ميداني، 2021، صفحة 36)

كما يجب تفعيل الحوكمة داخل مؤسسات الدولة العامة يساهم في زيادة قوة (جهاز المناعة) ضد عمليات الفساد، ومن ثم زيادة وتفعيل كفاءة الجهاز الإداري والمالي، وبالتالي تحسين الأداء بشكل يساعد على تحقيق الحكم السليم في هذه المؤسسة. (بكر، 2015، صفحة 21)

لذلك سيؤدي التطبيق السليم لآليات الحوكمة الضريبية إلى تقليل من أسباب التهرب الضريبي، حيث توفر هذه الآليات إطار لمعالجة ومنع جميع الممارسات التي قد تؤثر سلباً على تحصيل الضريبة، كما يؤدي إلى الحد من الفساد الإداري والمالي، وبالتالي التقليل من حالات التهرب الضريبي، إضافة إلى تحسين جودة عمل المصالح الضريبية، وبالتالي حماية حقوق الأطراف المعنية (دافعي الضرائب) وتحقيق العدالة وضمن الإفصاح عن المعلومات الضريبية والالتزام الأخلاقي للمكلفين تجاه واجبه بدفع الضريبة. (ميداني، 2021، صفحة 36)

ومنه يمكن القول إن آليات الحوكمة لها دور في تحقيق قواعد الضريبة والحد من التهرب الضريبي ويمكن توضيحه من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (02): دور آليات الحوكمة الجبائية في تحقيق مبادئ الضريبة والحد من التهرب الضريبي

آليات الحوكمة الجبائية	دور آليات الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي	قواعد الضريبة
الشفافية الجبائية	- الإفصاح عن المعلومات بصورة شفافة، وإمكانية الحصول عليها من قبل كافة الأطراف ذات العلاقة، وفي الوقت المناسب. - يساهم في تحقيق العدالة من خلال حصول كافة الأطراف على المعلومات ومراعاة استخدام الوسائل الملائمة لغرض ضمان حصول الجميع على المعلومات بسهولة ويسر. - ويساهم الإفصاح في الوقت المناسب في معرفة المكلفين بالإجراءات الجبائية، كما يساهم الالتزام بالشفافية في العمل الضريبي في زيادة الإيرادات الجبائية ومن ثم تحقيق الاقتصاد في النفقات. - تساعد عملية وصول التعليمات الجبائية إلى المكلفين في الحد من الفساد الإداري بحيث لا يمكن للموظف التلاعب بمقدار الضريبة إذا كان المكلفين على دراية وإطلاع بالقوانين الضريبية والتعليمات الجبائية.	مبدأ العدالة مبدأ اليقين مبدأ الاقتصاد
المساءلة	- إن توفر أنظمة للمساءلة والمحاسبة وعلى وفق المسؤوليات والصلاحيات الممنوحة لموظفي السلطة المالية تعمل على تعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة التنفيذية. - تعمل على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري.	العدالة الملائمة الاقتصاد

<p>مبدأ العدالة مبدأ الاقتصاد</p>	<p>-تعتبر الرقابة الجبائية أساساً للمحاسبة والمساءلة فهي توفر وفقاً للصلاحيات والمسؤوليات الممنوحة لموظفي السلطة الجبائية على تعزيز ثقة المكلفين بالضريبة بنزاهة الإدارة التنفيذية.</p> <p>- تعمل على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري.</p> <p>-تعتبر أداة لاسترجاع حقوق الخزينة العامة من خلال الآليات المتخذة للتحقق من صحة تصريحات وسلامة المعلومات المدلى بها من طرف المكلفين بالضريبة ومنه الحد من التهرب الضريبي.</p>	<p>الرقابة الجبائية</p>
<p>العدالة الملائمة اليقين الاقتصاد</p>	<p>-إن تحديد معايير السلوك الأخلاقي الجيد والالتزام به من قبل موظفي السلطة المالية يعزز ثقة المكلفين بنزاهة وعدالة الإجراءات الضريبية، وتقدم الخدمات المثلى للمكلفين من خلال الإلتزام بإنجاز المعاملات الضريبية في الأوقات المحددة وعدم إرهاق المكلفين بكثرة المراجعات والعمل على اختيار الأوقات المناسبة للمكلفين، ومن ثم يساهم ذلك في الإلتزام الطوعي للمكلفين والحد من التهرب الضريبي.</p> <p>- أن الإلتزام بمعايير السلوك الأخلاقي يعمل على زيادة الإيرادات الضريبية من خلال عدم حصول حالة من التواطؤ مع المكلفين في إجراءات الحصر (أي تسجيل المكلفين) والتقدير.</p>	<p>الانضباط</p>
<p>العدالة الملائمة اليقين الاقتصاد</p>	<p>-إن توفر الاستقلالية في العمل الضريبي يساهم في تحقيق العدالة من خلال عدم الخضوع لجهات متنفذة تعمل على تحقيق مصالحها الشخصية.</p> <p>-إن توفر الاستقلالية في الهيكل التنظيمي سوف يحد من الرتابة في العمل ومن ثم تحقيق المرونة.</p>	<p>الاستقلالية</p>
<p>العدالة الملائمة اليقين الاقتصاد</p>	<p>-إن تحديد المهام والصلاحيات الممنوحة للعاملين تعمل على تقسيم العمل بين العاملين في المؤسسة مما يحد من الرتابة في العمل، ومن ثم يؤدي ذلك إلى توفير الخدمات الملائمة للمكلفين من خلال تسهيل الإجراءات الضريبية وعدالتها.</p> <p>-تساهم في تحقيق الدقة والالتزام في العمل، كما إن ذلك سوف يعمل على تحسين أداء الوحدات الإدارية وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية.</p>	<p>المسؤولية</p>
<p>العدالة الاقتصاد</p>	<p>إن الإلتزام المؤسسة في حماية المجتمع والمساهمة في تطويره، وكذلك مساهمتها في حماية البيئة من التلوث، فإن ذلك يعزز ثقة الأطراف ذات العلاقة بها والمجتمع، حيث إن</p>	<p>المسؤولية الاجتماعية</p>

	<p>إظهار مدى مساهمة النظام الضريبي في تحقيق أهدافه الإجتماعية وإعادة توزيع الدخل، ومن ثم يؤدي ذلك إلى تعاون الأطراف ذات العلاقة والمجتمع مع الإدارة الضريبية وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية والمساهمة في الحد من التهرب الضريبي.</p>	
--	---	--

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على (عدي و بوشيخي ، 2021، صفحة 404) و (مصطفى و علي، 2013، صفحة 114)

### المطلب الثاني: عوامل تفعيل آليات الحوكمة الجبائية للحد من التهرب الضريبي

إن نشأة وانتشار ظاهرة التهرب الضريبي تكون من خلال العملية الضريبية التي تتم بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة، وعليه فإرساء مبادئ الشفافية في العلاقة بينهما، وتفعيل الرقابة الجبائية لاكتشاف حالات التهرب الضريبي، وتطبيق العدالة الجبائية وتبسيط النظام الضريبي، وكذا نشر الإلتزام الأخلاقي يعتبر من أهم المساهمات الفعالة والاستيعابية لمكافحة التهرب الضريبي. (بلواضح، 2021، صفحة 402)

#### 1. عوامل تفعيل الشفافية الضريبية لإزالة غموض التشريع الضريبي والرفع من الوعي الضريبي: إن للشفافية الضريبية الدور الهام

في زيادة نسبة مساهمة الجبائية العادية بالنسبة للإيرادات العامة للدولة وذلك من خلال:

○ إضفاء الاستقرار على التشريع الضريبي:

بدوره يعطي مرونة وتجابو مع وتيرة الحياة الاقتصادية، بالإضافة إلى تجنب الغموض بتفسير مواده من قبل المختصين، هذا يسهل على المكلفين من مسايرة ومتابعة النظام الجبائي والقواعد المعمول بها.

○ تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين أساسها الشفافية والوضوح:

أبدت الإدارة الضريبية في الجزائر خطوات مهمة نحو تحسين العلاقة بينها وبين المكلفين بالضريبة وذلك من خلال استحداث مرجع نوعية الخدمة، من أجل ضمان التكفل الأحسن بشكاوى المكلفين على المستوى المركزي أو الجهوي أو المحلي، إلا أن هذا الإجراء غير كافي، وعليه تم اقتراح ما يلي:

- عقد ندوات وملتقيات ولقاءات تحسيسية تجمع المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية: من المستحسن أن تتزامن مع التوقيع على قانون المالية لما يحمله من تعديلات وإضافات في التشريع الضريبي، حتى يتسنى للمكلف الاطلاع أكثر بتلك التغييرات.

- تشجيع المشاركة الفاعلة من المجتمع الضريبي: إن هذه المشاركة تزيد من شرعية الإدارة الضريبية ومن استدامة الإصلاحات المتعلقة بها، والإدارة الضريبية المنفتحة والتشاركية تضم جميع المكلفين بالضريبة (أفراد ومؤسسات)، ويخضع موظفيها للمساءلة، كل هذا سيزيد من مستويات الشفافية ما يمكن من كسب ثقة ومساندة المكلفين بالضريبة، ومنه السعي نحو العمل الجماعي والتشاركي على تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

- التقرب أكثر من المكلفين بالضريبة بوضع آليات فعالة ونشر كافة المعلومات الضريبية وتبسيطها حسب المستوى العلمي وثقافة المكلف. (بلواضح، 2021، صفحة 402)

2. **عوامل نشر الوعي والالتزام الأخلاقي:** حيث أن تنمية الوعي الأخلاقي وإيقاظ الحس الجبائي لدى الأفراد بأن دفع الضرائب هو التزام أخلاقي واجب، قبل أن يكون التزاماً قانونياً إجبارياً، لأنه بمثابة التعبير الحقيقي عن التضامن الاجتماعي بين المواطنين، لذا من الضروري نشر وتعميم ثقافة جبائية سواء بالاستعانة بوسائل الإعلام المكتوبة من الصحف، المنشورات والمجلات الدورية لاطلاع المكلف بمختلف المستجدات والتعديلات الحاصلة في النظام الضريبي، أو الوسائل المسموعة والمرئية لإجراء حملات توعية دائمة ليست مؤقتة أو ظرفية. (بوشامة، بعلة، وعمار، 2016، صفحة 329)

3. **عوامل تحقيق سياسات العدالة الجبائية:** من أجل محاربة التهرب الضريبي تلجأ الحكومات إلى إتباع سياسات وأساليب تساعد إلى تحقيق معيار العدالة الجبائية ومن بين هذه السياسات نجد:

○ الاعتماد على الضرائب التصاعدية: الضريبة التصاعدية هي تلك الضريبة التي يتزايد معدلها بتزايد الدخل الخاضع لها، حيث يضمن نظام تصاعدية الضريبة مستويات أكبر من العدالة الضريبية لأنه يسمح للدولة بفرض ضرائب أعلى على الدخل المرتفعة، وفي هذا الإطار يمكن الإشارة إلى أنه هناك التصاعدية الإجمالية والتصاعدية بالشرائح، فالتصاعدية الإجمالية تعبر عن تقسيم الدخل إلى طبقات وكل طبقة يفرض عليها معدل معين، بينما التصاعدية بالشرائح تقوم على أساس تقسيم الدخل إلى شرائح (قد تكون متساوية أو غير متساوية) على أن تخضع كل شريحة إلى معدل معين يتزايد بتزايد الشرائح المكونة للدخل. والجدير بالذكر أن تطبيق الضريبة التصاعدية يكون في الضرائب المباشرة من دون الضرائب غير المباشرة التي تفرض دون النظر إلى مركز المكلف بالضريبة. (قاشي، 2022، صفحة 241)

○ توسيع الأوعية الضريبية: إن محدودية الأوعية الضريبية يؤثر على تحقيق العدالة الضريبية، حيث ينتج عن ذلك تحمل جزء كبير من الضرائب من طرف عدد قليل من المكلفين، وعليه فإن تحقيق العدالة الضريبية يستوجب تبني سياسات لتوسيع القاعدة الضريبية من خلال:

- دمج أنشطة القطاع غير الرسمي في القطاع الرسمي وإخضاعها للضريبة واستخدام كافة الامتيازات لتسهيل هذا الاندماج، بما يحقق الشمولية في مظلة الضمان الاجتماعي وتسهيل إجراءات تسجيل المشروعات، وفرض معدلات ضريبية عادلة وبسيطة على هذه الأنشطة وإلزام أصحاب المهن الحرفية باستخدام الفواتير.

- المراجعة المستمرة هيكل الإعفاءات الضريبية بما ينسجم مع الأولويات الاقتصادية للدولة واعتبارات تمويل الإنفاق العام، خصوصاً في ظل اتساع نطاق الإعفاءات الضريبية بشكل كبير بدون وجود تقييم للأثر الاقتصادي لها على مستوى الاقتصاد الكلي مقابل التكلفة المرتبطة بما ممثلة في الحصيلة الضريبية المتنازل عنها.

- إخضاع المبيعات الإلكترونية للضرائب خاصة في ظل تنامي هذه المبيعات في الوقت الراهن. (قاشي، 2022، صفحة 241)

4. عوامل تفعيل الرقابة الجبائية للكشف عن ظاهرة التهرب الضريبي: يتم ذلك من خلال عدة عناصر أهمها:

- تدعيم الإدارة الضريبية بالوسائل البشرية وذلك بالعدد الكافي من الموظفين المؤهلين يتمتعون بشروط النزاهة والكفاءة، بالإضافة إلى الوسائل المادية الكافية لتنفيذ مختلف البرامج، ووضع مخططات أمنية لحماية مفتشي الضرائب لأداء مهامهم على أكمل وجه، والوقوف على عملية الرقابة الجبائية.
- تفعيل النظام المعلوماتي وتجميع المعلومات على مستوى هيكل الإدارة الضريبية، والتنسيق مع المركز الوطني للإعلام الآلي والإحصائيات الجمركية والديوان الوطني للإحصائيات وذلك من أجل تجميع للمعلومات الجبائية.
- التنسيق أكثر بين مديريات التجارة ومديريات الضرائب، ورفع مستوى الرقابة الأمنية من أجل التأكيد على ضرورة التعامل بالفتوة حفاظا على الاقتصاد الوطني.

5. عوامل تبسيط النظام الضريبي: يضمن تبسيط النظام الضريبي التسريع في رقمته الإدارة الضريبية ومعالجة النقائص في هيكل الإدارة الضريبية من خلال:

- تسريع رقمته الإدارة الضريبية يدخل ضمن الحوكمة الإلكترونية وهذا من شأنه تخفيف تكاليف الامتثال من تسجيل المكلفين، وتقديم التصريحات الضريبية وتسديد الضرائب عن طريق شبكة الأنترنت وصولا إلى الرقابة الجبائية والتحصيل، وحتى بالنسبة لتسهيل النظر في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، لذلك ينبغي الاعتماد أكثر على تكنولوجيا المعلومات فيما يخص التصريح الإلكتروني بنقل المعلومات الضريبية مباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلفين باستخدام الأنترنت على مدار الساعة و من أي مكان شاء، بإضافة إلى ذلك الدفع الإلكتروني بتحويل الأموال من الحساب البنكي للمكلفين إلى حساب الإدارة الضريبية وذلك باستخدام الأنترنت في أي وقت ومن أي مكان.
- معالجة النقائص المتعلقة بميكل الإدارة الضريبية، حيث أبدت الإدارة الضريبية الجزائرية جهودا فيما يخص تطوير هيكلها الإدارية، وذلك بالانتقال من نمط إداري أفقي إلى نمط إداري عمودي، أي حسب أصناف المكلفين (المراكز الضريبية، المركز الجوارى للضرائب، مديرية كبريات للشركات) والهدف هو نقل الإدارة إلى إدارة ضريبية ديناميكية موضوعها الرئيسي عصنة أجهزتها ونظامها، من أجل الاستجابة بشكل أفضل لتطلعات المكلفين بالضريبة وتقريبهم منها ومن أجل المواصلة والتسريع في العصنة لا بد من ضمان التنسيق الكافي والشفافية بين هيكلها الإدارية. (بلواضح، 2021، صفحة 403)

#### المطلب الثالث: معوقات الحوكمة الجبائية ومقترحات تحسينها

##### الفرع الأول: معوقات الحوكمة الجبائية

هنالك العديدة من الأمور التي صعبت من أمر تطور الحوكمة الضريبية وتحسينها لعل أهمها ما يلي:

- عدم الأمن الضريبي: وهو عدم اليقين الضريبي والذي ينمو في ظل تعدد النصوص، وتنامي قوتها، ومن تراجع نوعيتها وكثرة التغييرات والتعديلات في القوانين الضريبية.



- النظام الضريبي المميز بأعباء إدارية غير مبررة: ذلك أن عملية التصريح ودفع الضرائب أصبحت تسبب هاجسا للمكلف نظرا للإجراءات المعقدة والتي تفرض عليه الإلتزام بواجباته الضريبية.
- الوفرة التشريعية والتنظيمية الملحوظة في جانب النفقات الضريبية: هناك الكثير من الضرائب، الكثير من النصوص، الكثير من الكلمات، كل ذلك ناتج عن آلاف التشريعات الضريبية والتنظيمية مما نتج عنه تضخم تشريعي أصبح يشكل عائقا في حد ذاته. (بلعدل، 2014، صفحة 199)

الفرع الثاني: توصيات واقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) للحوكمة الجبائية الجيدة

قدمت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية اقتراحات لتحقيق حوكمة ضريبية جيدة تتمثل في:

- مكافحة التهرب الجبائي: حتى يمكن تحقيق الشفافية في النظام الجبائي وفرض الانضباط الجبائي. (راشدي، 2017، صفحة 488)
- وقف تدفقات رؤوس الأموال غير الشرعية: يجب أن تكون هناك جهود منسقة بين المجتمع والحكومات الدولية لإدارة تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة خصوصا نحو الملاذات الضريبية والمراكز المالية، فالمؤسسات التي تمارس التهرب الضريبي التجاري لا ينبغي أن تدرج فقط على القائمة السوداء، ولكن يجب أن تخضع للعدالة، فيجب القضاء على جميع الفرص التي تسهل تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة ووضع آليات وضوابط صارمة من خلال وضع التشريعات المناسبة.
- مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل: إن مكافحة إساءة أسعار التحويل يتطلب وضع تدابير تشريعية محددة وتكييفها مع النظام القانوني والسياق الاقتصادي من أجل تعزيز القدرات الإدارية اللازمة لفرض الانضباط، ويتطلب ذلك منهجا علميا يتوافق مع القدرات الإدارية والمؤسسية المتاحة في كل بلد.
- الإدارة الفعالة للنظام الضريبي: تسمح الإدارة الفعالة للنظام الضريبي من تعبئة الموارد من أجل التنمية الاقتصادية، فهي تولد أيضا الثقة في إدارة المالية العامة، وهي عنصر هام في الحكم الراشد. يتصف النظام الضريبي في العديد من البلدان بأنه غير عادل إلى حد كبير، كما تتطلب العدالة الرأسية معاملة الأفراد معاملة مختلفة في ظروف غير مماثلة. فعدم قدرة السلطات الجبائية على إخضاع الأفراد الأثرياء والمؤسسات للضرائب بسبب المراكز المالية الخارجية أو الملاذات الضريبية التي تسهل التهرب الضريبي، له عواقب وخيمة على نزاهة النظم الضريبية والحوكمة الضريبية في البلد، وسيتم تعزيز إدارة المالية العامة إذا كانت هناك عدالة أكبر في التطبيق وإدارة الضرائب. (حديدي وحمودة، 2019، صفحة 217)
- مكافحة الفساد الجبائي: إن مكافحة الفساد على مستوى الإدارة الجبائية هو أولوية لخلق شرعية للنظام الجبائي، فالفساد يفوض الوعي الضريبي والإيرادات الضريبية، وهناك تحد آخر هو الجذب المختصين الجبائين المؤهلين من قبل القطاع الخاص الذي غالبا ما يكون قادر على تقديم أجور وظروف عمل أكثر جاذبية من القطاع العام، لذلك يجب على الحكومات البحث عن حلول تأخذ في الاعتبار دفع أجور مختلفة لمديري الإدارات الجبائية مقارنة بالموظفين العاديين لتجنب الرشوة على مستوى الإدارة الجبائية.

○ الحد من الإنفاق الجبائي: في الواقع فإن استخدام الإنفاق الجبائي يعتبر وسيلة فعالة من حيث التكلفة للتغلب على عوائق الاستثمار ويعتمد ذلك على ظروف وخصائص الاستثمار في البلد المضيف، ويجب على الحكومات إقامة الشفافية واليقين والقدرة على التنبؤ من المعاملة الضريبية، ففقدان الإيرادات الجبائية من خلال الإنفاق الجبائي للاستثمار من الممكن أن تتجاوز بهامش واسع تكاليف الإيرادات المتوقعة قبل منح الامتياز، من جهة أخرى فإن المنافسة بين الدول لجذب الاستثمارات تخلق ضغطاً للاستمرار في استخدام الحوافز الجبائية، لذلك لا بد من التعاون الجبائي الإقليمي وينبغي أن يكون لصانعي السياسات أولوية للحد من معظم التفضيلات الجبائية الضارة مثل الإعفاءات الجبائية وحوافز التصديرية.

○ إعداد تدابير لترسيخ ثقافة الانضباط الجبائي: ينبغي أن تشمل التدابير المصالح الضريبية لتعزيز ثقافة دافعي الضرائب على:

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

### خلاصة الفصل الثاني:

إن الحوكمة الجبائية مجموعة القواعد والإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل الضريبي دون عراقيل تواجه العاملين والمتعاملين الضريبيين، حيث توضح حقوق وواجبات كل من الطرفين وتنظم العلاقة بينهما.

تسعى الحوكمة الجبائية لمكافحة أهم قضايا فساد الإدارة الجبائية وهي التهرب الضريبي، الظاهرة الأزلية المرتبطة بالضرائب والذي له تأثير سلبي على الحصيلة الجبائية ويجول دون زيادتها، لذلك أصبحت الحوكمة الجبائية ضرورة ملحة لمجابهة هذه الظاهرة وهذا عن طريق إتباع مبادئها وآلياتها (الشفافية والإفصاح، كفاءة العاملين، المساءلة، الالتزام الأخلاقي، الرقابة والعدالة) والالتزام بها. ولتوضيح دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، سنحاول تطبيق ما توصلنا إليه في الدراسة النظرية على المديرية الولائية للضرائب بسكرة في الفصل الموالي.

**الفصل الثالث: مساهمة الحوكمة  
الجبائية في الحد من التهرب الضريبي  
بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة**

**تمهيد:**

بعد تطرقنا في الإطار النظري إلى بعض المفاهيم المتعلقة بالحوكمة الجبائية، وكذا التهرب الضريبي والأساليب المستخدمة للمساهمة في الحد منه، كان لابد من إسقاط الإطار النظري في صورة تطبيقية على عينة من العاملين للمديرية الولائية للضرائب بسكرة، وهذا من أجل أخذ رأيهم ومعرفة مدى التزامهم بتطبيق الحوكمة الجبائية داخل المؤسسة محل الدراسة ودورها في الحد من التهرب الضريبي، حيث تحصلنا على هذه المعلومات من خلال توزيع استمارة قمنا بإعدادها وتوزيعها على عينة البحث المختارة. وسنتناول في هذا الفصل المباحث التالية:

**المبحث الأول:** تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب بسكرة.

**المبحث الثاني:** الإطار المنهجي للدراسة.

**المبحث الثالث:** عرض وتحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

## المبحث الأول: تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب لولاية بسكرة

### المطلب الأول: نشأة المديرية الولائية للضرائب

نشأت المديرية الولائية للضرائب بسكرة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91\_60 المؤرخ في 8 شعبان 1411 الموافق لـ 23/02/1991 المعدل والمتمم، المتضمن إنشاء وتحديد المديرية الولائية لمصالحها، وهي تعتبر إدارة عمومية غير ممرضة تابعة للمديرية العامة للضرائب - وزارة المالية- ويشغل بالمديرية 411 موظف مقسمين كما يلي:

الجدول رقم (03): عدد الموظفين في المديرية

النسبة	العدد	الموظفين
75,18%	309	العمال
24,82%	102	المتقاعدين
100%	411	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

### المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب

تتمثل أهم مهام المديرية حسب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21/02/2009 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، فيما يلي:

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إصدار الجداول وقوائم المنتجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكاتب القبضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأخذ بالزيادة أن اقتضى الأمر ذلك.
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.

## الفصل الثالث مساهمة الحكومة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكوين رصييدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- تنظيم إستقبال المكلفون بالضريبة وإعلامه.
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب

تمت هيكلة المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006، والقرار المؤرخ في 21/02/2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

حيث يسهر على تسيير المديرية المدير الولائي للضرائب ويعتبر المسؤول الأول على جميع المصالح التابعة لها وذلك لمتابعته للمستخدمين كالترقية والترسيم والتكوين... الخ، ويسهر على توفير كل الوسائل المادية للسير الحسن للمصالح والفصل في المنازعات الجبائية المعروضة من قبل المكلفين بالضريبة، ومتابعة عمليات تحصيل الضرائب.

حيث قسمت هذه الأخيرة إلى خمس مديريات فرعية وهي كالتالي:

○ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتتكون من أربعة مكاتب:

- مصلحة الجداول: بحيث يقوم ب:

- يهتم بتأسيس الضرائب والرسوم عن طريق الجداول وكذا مصادقتها.
- حفظ وترتيب الجداول وتوفير وإعطاء كل العناصر للجماعات المحلية لتحصيل الميزانيات التمهيدية.
- إصدار المستخرجات من الجداول.

- مصلحة الإحصائيات: من مهامه ما يلي:

- استلام ومركزة حالات الدورية الإحصائية الصادرة عن جميع هيكل الدولة.
- إعداد وتبليغ المجموعات والهيئات المحلية بالبيانات والعناصر الجبائية التي تدخل في إعداد الميزانيات.

## الفصل الثالث مساهمة الحكومة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

- مصلحة التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف ب:
  - استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.
  - متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة ولامتيازيه.
  - نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.
- مصلحة التنشيط والمساعدة: ويكلف بضمان ما يلي:
  - التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناخ العمل وانسجامها.
  - متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.
- المديرية الفرعية للتحصيل: وتضم ثلاثة مكاتب وهي:
  - مصلحة مراقبة التحصيل: ويكلف ب:
    - دفع نشاطات التحصيل.
    - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
    - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
  - مصلحة متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:
    - متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
    - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.
    - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، خصوصا مهام المراقبة وتنفيذها.
    - ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
- مصلحة التصفية: ويكلف بضمان:
  - مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
  - استلام المنتجات الإحصائية التي بعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛



## الفصل الثالث مساهمة الحكومة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- المديرية الفرعية للمنازعات:
  - مصلحة الاحتياجات: ويكلف ب:
    - استلام ودراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات للملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة؛
    - استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
  - مصلحة لجان الطعن: ويكلف ب:
    - دراسة الاحتياجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.
    - تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب إلزامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.
  - مصلحة المنازعات القضائية: ويكلف ب:
    - إعداد وتكوين ملفات إبداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛
    - الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.
  - مصلحة التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف ب:
    - تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
    - الأمر بالصرف بالإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:
  - مصلحة البحث عن المعلومات الجبائية: والذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:
    - تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعنى وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛
    - تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
  - مصلحة البطاقات والمقارنات: ويكلف ب:
    - تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة؛
    - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة

## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

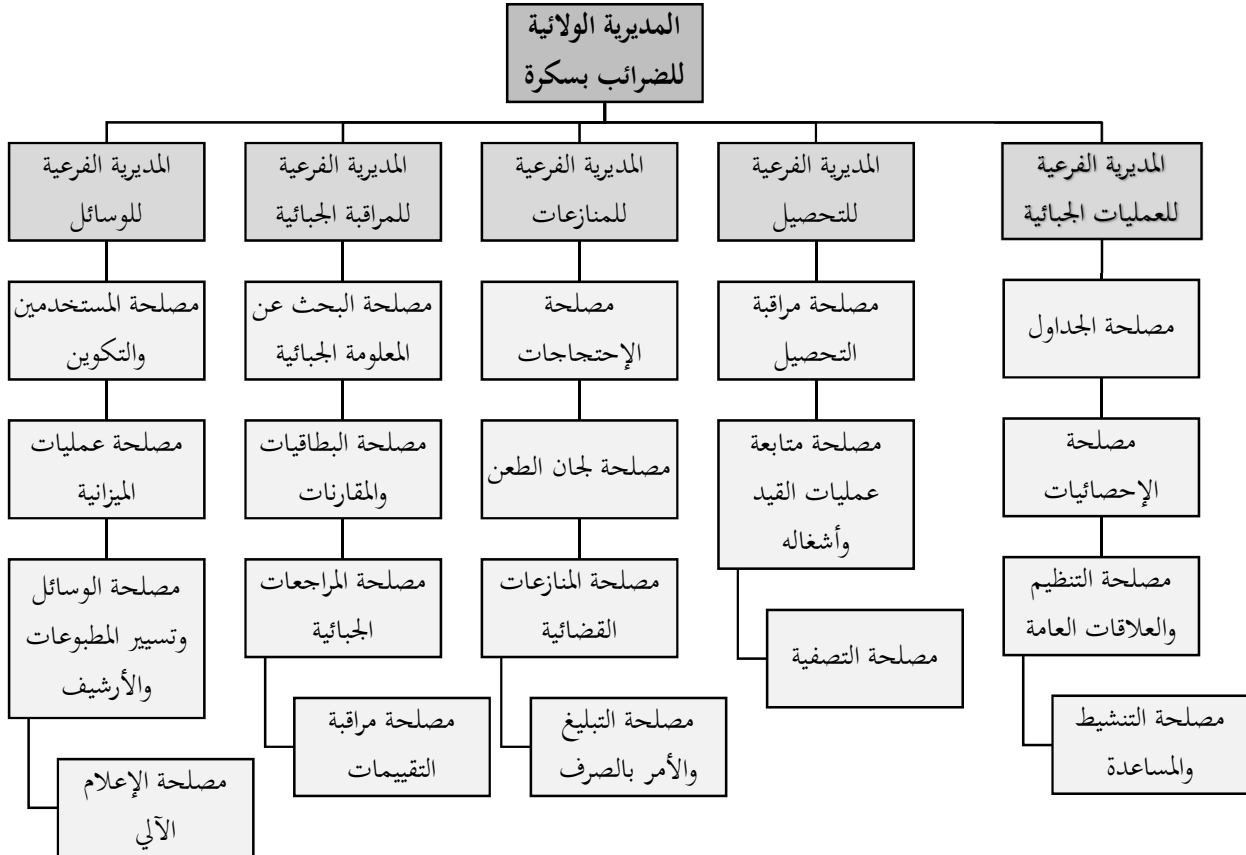
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- **مصلحة المراجعات الجبائية:** الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:
  - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
  - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
  - إعداد الوضعية الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- **مصلحة مراقبة التقييمات:** الذي يعمل في شكل فرق ويكلف ب:
  - استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً
  - متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.
- **المديرية الفرعية للوسائل:**
  - **مصلحة المستخدمين والتكوين:** ويكلف ب:
    - السهر على احترام التشريع والتنظيم السارين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛
    - إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيح مناصب العمل التي يشرع فيها الاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.
  - **مصلحة عمليات الميزانية:** ويكلف ب:
    - القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ عمليات الميزانية؛
    - تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول به؛
    - تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة خصوصاً الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.
  - **مصلحة الوسائل وتسيير والمطبوعات والأرشيف:** ويكلف ب:
    - تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب؛
    - تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن للمستخدمين والهياكل والعناد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.
  - **مصلحة الإعلام الآلي:** ويكلف ب:
    - التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيد بين المحلي والجهوية.

## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

وتمكن توضيح الهيكل التنظيمي المديرية الضرائب لولاية بسكرة في الشكل التالي:

الشكل رقم (05): هيكل مديرية الضرائب لولاية بسكرة.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات المؤسسة.

## المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة

### المطلب الأول: مصادر جمع البيانات

#### الفرع الأول: البيانات الأولية:

نقصد بالبيانات الأولية تلك البيانات التي نقوم بجمعها من مصادر أساسية وهي عبارة عن بيانات واقعية وأصلية تعبر عن مشكلة الدراسة، والغرض من جمع هذه البيانات هو الوصول إلى الهدف والحل من المشكلة البحثية، وتتضمن البيانات الأولية كل من (المقابلة، الاستبيان، الملاحظة)، وفي دراستنا هذه قمنا باستخدام استمارة استبانة وقمنا بتوزيعها على عينة من مجتمع الدراسة وبعد الحصول على الاستمارات الصالحة للتحليل قمنا بتفريغها في برنامج "الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية" Spss V22، والمستخدم في تحليل وإدارة البيانات، باستخدام أساليبه الإحصائية المناسبة بهدف الوصول إلى الدلالات المناسبة لموضوع الدراسة.

#### الفرع الثاني: البيانات الثانوية:

ويقصد بالبيانات الثانوية تلك البيانات التي تم جمعها بواسطة باحثين آخرين، وهي عبارة عن تحليل وتفسير للبيانات الأولية وقمنا بجمعها للاستناد على المعلومات التي وجدناها لكي تساعدنا في كتابة المحتوى العلمي للبحث (الجانب النظري)، وتمثلت هذه البيانات الثانوية في الكتب، المجلات، الملتقيات، والمقالات والرسائل الجامعية، وكلها متعلقة بموضوع دراستنا.

### المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة وتحليل الخصائص العامة لها

#### الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة:

يعتبر المجتمع أو عينة منه أهم عنصر لاختبار أداة البحث، يتكون مجتمع الدراسة من عمال المديرية الولائية للضرائب بسكرة، حيث تم اختيار عينة عشوائية من مختلف العاملين بالمؤسسة، حيث تم توزيع (70) استبانة وذلك عبر زيارة ميدانية للمؤسسة محل الدراسة، وقد تم استرجاع منها (60) استبانة كلها صالحة للتحليل الإحصائي بنسبة 85.71%.

#### الفرع الثاني: تحليل خصائص عينة الدراسة

ان وصف الخصائص العامة لعينة الدراسة مثلتها اربعة (4) اسئلة تهدف في مجملها لتوضيح بعض الامور التي تساعد في تحليل النتائج فيما بعد، والجدول الموالي يبين تفصيل هذه الخصائص.

الجدول رقم (04): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية

المتغير	فئات المتغير	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	32	53,3
	أنثى	28	46,7
	المجموع	60	100,0

الفصل الثالث مساهمة الحكومة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

35,0	21	أقل من 30 سنة	العمر
36,7	22	من 30 إلى أقل من 40 سنة	
18,3	11	من 40 إلى أقل من 50 سنة	
10,0	6	50 سنة فأكثر	
<b>100,0</b>	<b>60</b>	<b>المجموع</b>	
13,3	8	تقني سامي	المستوى التعليمي
5,0	3	بكالوريا	
50,0	30	ليسانس	
31,7	19	دراسات عليا	
<b>100,0</b>	<b>60</b>	<b>المجموع</b>	
43,3	26	أقل من 5 سنوات	عدد سنوات الخبرة
30,0	18	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	
15,0	9	من 10 إلى أقل من 15 سنة	
11,7	7	15 سنة فأكثر	
<b>100,0</b>	<b>60</b>	<b>المجموع</b>	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS v22 .

من خلال الجدول رقم (04) نلاحظ أن خصائص المبحوثين عينة الدراسة بالشكل التالي:

- من حيث الجنس: نلاحظ أن نسبة 53.3% من أفراد عينة الدراسة هم الذكور، أما نسبة 46.7% كانت لصالح الإناث، ومن خلال النسب المتقوية المبينة سابقا نجد أن نسبة الذكور تفوق نسبة الإناث، وهذا يفسر أن النسبة الأكبر من العاملين بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة هي الذكور وهذا شيء طبيعي لان معظم الاناث لا يجبن العمل في هذا المجال.
- من حيث العمر: نلاحظ أن معظم افراد العينة من الفئة العمرية التي تتراوح أعمارهم (من 30 إلى أقل من 40 سنة) بنسبة 36,7%، وجاءت متقاربة تقريبا مع الفئة التي تتراوح أعمارها (أقل من 30 سنة) في المرتبة الثانية بنسبة 35,0%، في حين المرتبة الثالثة فكانت لفئة (من 40 إلى أقل من 50 سنة) بنسبة 18,3% وكانت فئة (من 50 سنة فأكثر) هي المرتبة الأخيرة بنسبة 10%، إذن الفئة الأكبر من الأفراد العاملين في المؤسسة محل الدراسة هم فئة الراشدين الشباب تتراوح أعمارهم (من 30 إلى أقل من 40 سنة).
- من حيث المستوى التعليمي: نلاحظ أن معظم أفراد العينة حاملي لشهادة الليسانس بنسبة 50%، تليهم أفراد العينة الذين كان مؤهلهم مستوى دراسات عليا بنسبة 31,7%، وهذا إن دل فإنه يدل على حرص المؤسسة على توظيف العاملين ذوي المؤهلات العلمية العالية، في حين أن أفراد العينة الذين كان مؤهلهم العلمي تقني سامي كانت نسبتهم 13,3%، والنسبة الأدنى كانت من نصيب أفراد العينة الذين مؤهلهم مستوى البكالوريا حيث كانت نسبتهم 5%.

## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

- من حيث سنوات الخبرة: نلاحظ من خلال نتائج التحليل أن أعلى نسبة في الفئة (أقل من 5 سنوات) بنسبة 43,3% وهذا ما يؤكد أن معظم أفراد العينة شباب، في حين جاءت في المرتبة الثانية الفئة التي خبرتها (من 5 سنة إلى أقل من 10 سنوات) بنسبة 30%، أما المرتبة الثالثة فكانت للفئة التي خبرتها (من 10 إلى أقل من 15 سنة) بنسبة 15,0%، في حين المرتبة الأخيرة كانت للفئة (15 سنة فأكثر) بنسبة 11,7%.

### المطلب الثالث: اداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة

#### الفرع الأول: تصميم أداة الدراسة

بعد مراجعة الأدبيات ذات الصلة بمتغيرات الدراسة الحالية وبعض الدراسات السابقة ذات العلاقة المباشرة بموضوع البحث، بالإضافة إلى الاعتماد على آراء وأفكار المشرف، واستطلاع آراء الأساتذة والخبراء في هذا المجال، قامت الطالبتين بإعداد استبانة (انظر الملحق رقم (01)) لتحقيق الأهداف المرجوة من هذا البحث، حيث قسمت إلى قسمين:

○ القسم الأول: يتمثل في البيانات الشخصية للأفراد عينة الدراسة (موظفي المديرية الولائية للضرائب بسكرة) وهي الجنس، العمر، عدد سنوات الخبرة، المستوى التعليمي.

○ القسم الثاني: يتكون هذا القسم من محورين وهما:

- المحور الأول: الحوكمة الجبائية ضمن 5 أبعاد وهي:

- الشفافية: وتم قياسه من خلال العبارات من 1 إلى 4.
- الإفصاح: وتم قياسه من خلال العبارات من 5 إلى 8.
- المساءلة: وتم قياسها من خلال العبارات من 9 إلى 12.
- الإلتزام الأخلاقي: وتم قياسها من خلال العبارات من 13 إلى 16.
- كفاءة العاملين: وتم قياسها من خلال العبارات من 17 إلى 20.

- المحور الثاني: ويتضمن متغير الحد من التهرب الضريبي الممثل بعشر عبارات من 1 إلى 10.

وقد تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس أجوبة أفراد العينة لفقرات الاستمارة وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (05): درجات مقياس ليكارت الخماسي

الدرجة	5	4	3	2	1
المتوسط الحسابي	4.2-5	3.4-4.19	2.6-3.39	1.8-2.59	1-1.79
درجة الموافقة	موافق بشدة	موافق	موافق نوعا ما	غير موافق	غير موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS v22.

## الفصل الثالث مساهمة الحكومة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

للإجابة على أسئلة البحث واختبار صحة فرضياته، تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي والتحليلي، وذلك باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS.V 22) كما يلي:

- المتوسطات الحسابية: وذلك لحساب القيمة التي يعطيها مفردات الدراسة لكل عبارة من عبارات المحاور والمتوسط الحسابي العام لكل محور.

- الانحراف المعياري: حيث يتم استخدامه للتعرف على مدى إنحراف استجابات مفردات الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة ولكل محور من محاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي.

- اختبار الفايروناخ: لقياس ثبات أداة الدراسة.

- معامل الصدق والمحك: لقياس صدق العبارة.

- اختبار التوزيع الطبيعي: أي اختبار معامل الالتواء والتفلطح للتأكد من خضوع البيانات للتوزيع الطبيعي.

- تحليل الانحدار الخطي البسيط: لاختبار دور المتغير المستقل على المتغير التابع.

### المطلب الرابع: صدق وثبات أداة الدراسة واختبار التوزيع الطبيعي

الفرع الأول: صدق أداة الدراسة

يقصد بصدق أداة البحث قدرتها على قياس المتغيرات التي صممت لقياسها وللتحقق من صدق استبيان هذا البحث نعتد على قياس الصدق الظاهري، وصدق المحك.

- صدق المحتوى أو صدق الظاهري: للتحقق من صدق محتوى أداة الدراسة، تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين من أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة - محمد خيضر بسكرة- لدراسة الاستبانة وإبداء رأيهم فيها من حيث مدى مناسبة العبارة للمحتوى وطلب منهم أيضا النظر في مدى كفاية أداة البحث من حيث عدد العبارات وشموليتها، ومحتوى عباراتها أو أية ملاحظات أخرى يرونها مناسبة، وبناء على آراء المحكمين أجريت تعديلات على ضوء توصيات وآراء هيئة التحكيم لتصبح أكثر تحقيقا لأهداف الدراسة، ووضعت الاستبانة في صورتها النهائية في الملحق رقم (01).

- صدق المحك: هو الصدق المتعلق بمدى صلاحية أداة القياس لمعرفة سلوك الفرد في مواقف معينة، حيث تم حساب "معامل المحك" من خلال أخذ الجذر التربيعي لمعامل الثبات "ألفا كرونباخ"، إذ نجد أن معامل الصدق الكلي لأداة البحث قد بلغ (0.961) وهو معامل مرتفع جدا ومناسب لأغراض وأهداف هذا البحث، كما نلاحظ أيضا في الجدول رقم (06) أن جميع معاملات الصدق لمحاور البحث وأبعادها كبيرة ومناسبة لأهداف هذا البحث، وبهذا يمكننا القول ان جميع عبارات أداة البحث هي صادقة لما وضعت لقياسه.

## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

الفرع الثاني: ثبات أداة الدراسة

ويقصد بثبات أداة الدراسة أن تعطي أداة جمع البيانات نفس النتائج إذا أعيد تطبيقها على نفس مفردات الدراسة وبنفس الشروط، وللتحقق من ثبات أداة الدراسة استخدمنا معامل " ألفا كرونباخ " الذي يحدد مستوى قبول أداة القياس بمستوى (0.60) فأكثر حيث كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (06): معامل الثبات والصدق

المتغيرات	عدد العبارات	معامل الثبات	صدق المحك
الشفافية	4	0,910	0,953
الإفصاح	4	0,816	0,903
المساءلة	4	0,929	0,963
الالتزام الأخلاقي	4	0,902	0,949
كفاءة العاملين	4	0,923	0,960
المحور الأول: الحوكمة الجبائية	20	0,933	0,965
المحور الثاني: الحد من التهرب الضريبي	10	0,937	0,967
المجالات ككل	30	0.925	0.961

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss v22.

من خلال الجدول يتضح أن معامل الثبات الكلي لأداة الدراسة بلغ (0.925) هو معامل ثبات مرتفع ومناسب لأغراض الدراسة، كما تعتبر جميع معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة مرتفعة أيضا ومناسبة لأغراض الدراسة حيث تجاوزت الـ 60 % باعتباره الحد الأدنى لمعامل الثبات، وكذلك صدق المحك الذي تجاوز الـ 90 % بهذا تكون قد تأكدنا من ثبات أداة الدراسة مما يجعلنا على ثقة تامة بصحتها وصلاحياتها لتحليل النتائج.

الفرع الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي

من أجل اختبار ما إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أم لا، ومن أجل التحقق من ذلك تم حساب قيمة معامل الالتواء ومعامل التفلطح للمتغيرات المستقلة والمتغير التابع ومن المعلوم أن البيانات تقترب من التوزيع الطبيعي إذا كانت معامل الالتواء يقع في مجال [-3، 3] وقيمة معامل التفلطح تقع في مجال [-7، 7].

وتظهر قيمة معاملات الالتواء ومعاملات التفلطح في الجدول التالي:



## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

الجدول رقم (07): اختبار التوزيع الطبيعي (معاملات الالتواء ومعامل التفلطح)

المتغيرات	معامل الالتواء	معامل التفلطح
الشفافية	-0,699	-0,665
الإفصاح	0,027	-0,868
المساءلة	0,268	-1,022
الإلتزام الأخلاقي	1,447	-1,168
كفاءة العاملين	0,231	-0,894
المحور الأول: الحوكمة الجبائية	0,180	-1,047
المحور الثاني: الحد من التهرب الضريبي	0,799	-1,208

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss v22.

من خلال الجدول يتضح أن قيمة معامل الالتواء بالنسبة لجميع مجالات الدراسة تقع في المجال [3 - 3.]. وقيمة معامل التفلطح تقع داخل مجال [7 - 7] مما يشير إلى بيانات الدراسة تتوزع توزيعاً طبيعياً.

### المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

#### المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة

سوف نقوم بتحليل نتائج أفراد العينة حول محاور: الحوكمة الجبائية والحد من التهرب الضريبي، حيث تقرر الاعتماد على مقياس الوسط الحسابي بمجالاته الثلاث لتفسير مستوى قبول أفراد عينة البحث على كل عبارة من عبارات الأداة، وأيضاً على كل بعد من أبعادها، وذلك كما يلي:

الجدول رقم (08): سلم ليكارت للحكم على إجابات المبحوثين

مستويات القبول	الفئات
منخفض	2.33-1
متوسط	3.66 - 2.34
مرتفع	5 - 3.67

المصدر: (عز، 2007، صفحة 545)

## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

المطلب الثاني: تحليل وتفسير محاور الاستبانة

الفرع الأول: تحليل عبارات محور الحوكمة الجبائية

من أجل التعرف على اتجاهات المبحوثين حول مستوى الحوكمة الجبائية، سيتم تحليل العبارات التي تقيس كل بعد من أبعاد هذا المحور، ومن ثم الإجابة على السؤال التالي:

- ما مستوى تطبيق الحوكمة الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة؟

الجدول رقم (09): نتائج تحليل المبحوثين حول الحوكمة الجبائية

رقم	الحوكمة الجبائية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الأهمية النسبية	مستوى القبول
	أولاً: الشفافية	0,95834	3,4958	5	متوسط
01	لدى المؤسسة مواقع على الإنترنت لنشر وثائق الضرائب والبيانات الإحصائية والمالية حتى يمكن الاطلاع عليه.	1,07146	3,7333	4	مرتفع
02	اللوائح والأنظمة متاحة لكافة الموظفين في المؤسسة.	1,16578	3,2833	1	متوسط
03	تتميز الإجراءات المتبعة بالمؤسسة بالوضوح مما يسمح بأداء مهامكم بشكل مبسط وبدون تعقيد.	1,15115	3,3833	2	متوسط
04	يمكن للمكلفين الاطلاع على المعلومات الضريبية التي يريدونها في أي وقت.	1,22532	3,5833	3	متوسط
	ثانياً: الإفصاح	0,78095	3,5167	4	متوسط
05	يساعد إفصاح المؤسسة للمعلومات على تعديل الأخطاء الضريبية وتحسين طرق معالجتها.	1,16153	3,8000	2	مرتفع
06	يتم الإفصاح عن معلومات المؤسسة عبر موقعها الإلكتروني.	1,18023	3,8833	1	مرتفع
07	تفصح المؤسسة عن أي إجراء جديد تنوي القيام به.	0,99986	3,1833	4	متوسط
08	تقوم المؤسسة بالرد على انشغالات المكلفين والشكاوي المقدمة من طرفهم وفي الوقت المناسب.	0,97076	3,2000	3	متوسط
	ثالثاً: المساواة	0,90299	3,9833	2	مرتفع
09	يخضع أي موظف بدون استثناء للمساواة لتقديم المبررات اللازمة في حالة التقصير أو حدوث الخطأ.	1,12697	3,8667	3	مرتفع
10	تخضع المؤسسة لعملية تفتيش ومراقبة من قبل لجان من خارجها للتأكد من حسن سير العمل.	1,07619	3,8333	4	مرتفع

الفصل الثالث مساهمة الحكومة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

مرتفع	2	3,9667	1,08872	11	يتم تطبيق إجراءات صارمة على المكلفين في حالة عدم التزامهم الضريبي.
مرتفع	1	4,2667	0,89947	12	تعاقب المؤسسة كل من يخالف القانون ويثبت تورطه في قضايا غير قانونية.
<b>مرتفع</b>	<b>1</b>	<b>4,3083</b>	<b>0,64500</b>		<b>رابعا: الإلتزام الأخلاقي</b>
مرتفع	1	4,4500	0,74618	13	يساعد التزام الموظفين بالقوانين التزام المكلفين بالضرائب المقررة في حقهم.
مرتفع	2	4,5333	0,59565	14	حسن معاملة الموظفين للمكلفين تساعدهم على ضمان التزام المكلف بالضريبة.
مرتفع	3	4,3167	0,92958	15	مراعاة الموظفين حالة المكلفين الإجتماعية والاقتصادية تساعدهم على ضمان التزام المكلف بالضريبة.
مرتفع	4	3,9333	0,84104	16	شرح الموظفين كل ما يتعلق بالضريبة للمكلفين تساعدهم على ضمان التزام المكلف بالضريبة.
<b>مرتفع</b>	<b>3</b>	<b>3,7417</b>	<b>0,80249</b>		<b>خامسا: كفاءة العاملين</b>
مرتفع	2	3,8000	0,93519	17	هناك توسع في استخدامكم لتكنولوجيا الإعلام والاتصال بهدف تحسين الرقابة.
مرتفع	1	3,9167	0,92593	18	تحرص المؤسسة على تدريب الموظفين فيها وتطوير مهاراتها.
متوسط	3	3,6500	1,00549	19	لدى الموظفين مهارات عالية تسمح لهم باستخدام البرامج وتكنولوجيا المعلومات بكل سهولة.
متوسط	4	3,6000	0,90573	20	يتملك الموظفين كل المعلومات والقوانين المتعلقة بمجال نشاطهم.
<b>مرتفع</b>		<b>3,8092</b>	<b>0,69730</b>		<b>المجموع ككل</b>

المصدر: من إعداد الطالبتين وبالاعتماد على مخرجات spss v 22.

من خلال الجدول نلاحظ ما يلي:

- بعد الشفافية: من خلال الجدول رقم (09) أن الشفافية جاء في الترتيب الخامس من حيث الأهمية النسبية المعطاة له من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن هذا البعد (3.49) و إنحراف معياري قدر بـ (0.95)، ووفقا لمقياس الدراسة فإن هذا البعد يشير لمستوى قبول متوسط، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات هذا البعد ما بين (3.73) و (3.28)، مما يفسر أن الباحثين يؤكدون أن لدى المؤسسة مواقع على الإنترنت لنشر وثائق الضرائب والبيانات الإحصائية والمالية حتى يمكن الاطلاع عليه، ويمكن للمكلفين الاطلاع على المعلومات الضريبية التي يريدونها في أي وقت، حيث أن الإجراءات المتبعة

## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

بالمؤسسة تتميز بالوضوح مما يسمح بأداء مهامكم بشكل مبسط وبدون تعقيد نظرا أن اللوائح والأنظمة متاحة لكافة الموظفين في المؤسسة. وبالتالي فهم يؤكدون على أن هناك شفافية في عمل المؤسسة محل الدراسة.

- **بعد الإفصاح** : من خلال الجدول رقم (09) أن بعد الإفصاح جاء في الترتيب الرابع من حيث الأهمية النسبية المعطاة له من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن هذا البعد (3.51) و إنحراف معياري قدر بـ (0.78)، ووفقا لمقياس الدراسة فإن هذا البعد يشير لمستوى قبول متوسط، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات هذا البعد بين (3.88) و (3.18)، مما يفسر أن الباحثين يؤكدون أن المؤسسة تفضح عن معلوماتها عبر موقعها الإلكتروني حيث تفضح عن أي إجراء جديد تنوي القيام به، أيضا تقوم بالرد على انشغالات المكلفين والشكاوي المقدمة من طرفيهم وفي الوقت المناسب، وهذا ما يساعد المؤسسة على تعديل الأخطاء الضريبية وتحسين طرق علاجها. وبالتالي فإن الباحثين يؤكدون على أن هناك إفصاح في عمل المؤسسة محل الدراسة.

- **المساءلة**: من خلال الجدول رقم (09) نلاحظ أن بعد المساءلة جاء في الترتيب الثاني من حيث الأهمية النسبية المعطاة له من قبل أفراد عينة الدراسة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن هذا البعد (3.98) وسجلت إنحراف معياري قدر بـ (0.90)، ووفقا لمقياس الدراسة فإن هذا البعد يشير لمستوى قبول مرتفع، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات هذا البعد ما بين (4.26) و (3.83)، مما يفسر أن الباحثين يؤكدون أن المؤسسة تخضع أي موظف بدون استثناء للمساءلة في حالة التقصير أو الخطأ حيث تعاقب المؤسسة كل من يخالف القانون ويثبت تورطه في قضايا غير قانونية، وهذا لا يخص الموظفين فقط بل حتى المكلفين يتم تطبيق إجراءات صارمة عليهم في حالة عدم التزامهم الضريبي، وأيضا تخضع المؤسسة لعملية تفتيش ومراقبة من قبل لجان من خارجها للتأكد من حسن سير العمل. وبالتالي فإن الباحثين يؤكدون على أن هناك مساءلة في عمل المؤسسة محل الدراسة.

- **بعد الإلتزام الأخلاقي**: من خلال الجدول رقم (09) نلاحظ أن بعد الإلتزام الأخلاقي جاء في الترتيب الأول من حيث الأهمية النسبية المعطاة له من قبل أفراد عينة الدراسة حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن هذا البعد بـ (4.30) و بلغ بإنحراف معياري قدر بـ (0.64) وفقا لمقياس الدراسة فإن هذا البعد يشير لمستوى قبول مرتفع، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات هذا البعد ما بين (4.53) و (3.93)، مما يفسر أن الباحثين يؤكدون أن هناك حسن معاملة للمكلفين تساعدهم على ضمان التزامهم بالضريبة ومراعاة ظروفهم الاجتماعية والاقتصادية، وشرح لهم كل ما يتعلق بالضريبة حيث أن التزام الموظفين بالقوانين يساعد التزام المكلفين بدفع الضرائب. وبالتالي فإن الباحثين يؤكدون على أن هناك التزام اخلاقي في عمل المؤسسة محل الدراسة.

- **بعد كفاءة العاملين**: من خلال الجدول رقم (09) نلاحظ أن بعد كفاءة العاملين جاء في الترتيب الثالث من حيث الأهمية النسبية المعطاة له من قبل أفراد عينة الدراسة حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن هذا البعد بـ (3.74) و بلغ بإنحراف معياري قدر بـ (0.80) وفقا لمقياس الدراسة فإن هذا البعد يشير لمستوى قبول مرتفع، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لعبارات هذا البعد ما بين (3.91) و (3.60)، مما يفسر أن الباحثين يؤكدون على أن مؤسستهم تحرص على تدريب موظفيها وتطوير مهاراتهم، وأيضا هناك توسع في استخدام تكنولوجيا الإعلام والاتصال داخل المؤسسة وأن الموظفين لديهم مهارة عالية في استخدام هذه التكنولوجيا

## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

وملمين بكل المعلومات والقوانين المتعلقة بمجال نشاطهم. وبالتالي فإن المبحوثين يؤكدون على أن هناك كفاءة في عمل المؤسسة محل الدراسة.

وتأسيسا على ما تقدم نستنتج أن تصورات المبحوثين لمستوى الحوكمة الجبائية -بسكرة- جاءت مرتفعة، وفقا لمقياس الدراسة، إذ يبلغ متوسط إجاباتهم مجتمعة (3.8092) بانحراف معياري قدره (0.69730)، وهذا ما يفسر رضا العاملين على ترسيخ الشفافية، الإفصاح، المساواة، الالتزام الأخلاقي وكفاءة العاملين داخل المؤسسة محل الدراسة.

### الفرع الثاني: تحليل عبارات محور الحد من التهرب الضريبي

من أجل التعرف على اتجاهات المبحوثين حول مستوى الحد من التهرب الضريبي، سيتم تحليل العبارات التي تقيس كل بعد من أبعاد هذا المحور، ومن ثم الإجابة على السؤال التالي:

ما مستوى الحد من التهرب الضريبي لدى المديرية الولائية للضرائب بسكرة؟

الجدول رقم (10): نتائج تحليل المبحوثين حول الحد من التهرب الضريبي

الرقم	التهرب الضريبي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى القبول
1	تحاول المؤسسة تغيير ثقافة المكلفين بتجنّبهم دفع الضرائب لزيادة أرباحهم.	3,9833	0,99986	8	مرتفع
2	تسعى المؤسسة لتغيير شعور المكلفين بعدم عدالة تطبيق النظام الضريبي على جميع المكلفين.	4,0500	0,99873	7	مرتفع
3	تسعى المؤسسة لزيادة وعي المكلفين بأهمية الضرائب في تحسين الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للدولة.	4,1667	0,99433	4	مرتفع
4	تحاول المؤسسة مراعاة الأوضاع الاقتصادية والمالية للمكلفين بالضريبة.	3,9500	1,0958	9	مرتفع
5	تسعى المؤسسة لتغيير قناعة المكلفين بقلة خبرة الموظفين بكيفية فرض الضريبة.	3,6833	1,0494	11	مرتفع
6	تسعى المؤسسة لتغيير قناعة المكلفين بقلة كفاءة الموظفين في جمع المعلومات عنهم لتحديد الوعاء الضريبي.	4,0833	0,96184	6	مرتفع

## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

مرتفع	10	1,1072	3,8333	7	تحاول المؤسسة لزيادة ثقة المكلفين بالموظفين وبالعامل الذي يقومون به.
مرتفع	2	0,74618	4,4500	8	تسعى المؤسسة لتغيير قناعة المكلفين بعدم التطبيق الفعلي للإجراءات القانونية للمتهربين من دفع الضرائب.
مرتفع	1	0,59565	4,5333	9	تسعى المؤسسة لإقناع المكلفين بوجود نظام معلومات واتصالات فعال بين المؤسسة والجهات الرسمية الأخرى.
مرتفع	3	0,92958	4,3167	10	تحاول المؤسسة تغيير ثقافة الاعتقاد الديني للمكلفين بعدم مشروعية دفع الضرائب.
مرتفع		<b>0.9998</b>	<b>3.9833</b>		المجموع ككل

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss v22

من خلال الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة عن هذا البعد (3.98) والانحراف المعياري قدر بـ (0.99) وفقا لمقياس الدراسة فإن هذا البعد يشير لمستوى قبول مرتفع، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا البعد ما بين (4.53) و (3.68)، مما يفسر أن الباحثين يؤكدون على أن مؤسستهم تحاول تغيير ثقافة المكلفين بتجنبهم دفع الضريبة لزيادة ارباحهم، وأيضا تغيير شعورهم بعدم عدالة تطبيق النظام الضريبي وقلة خبرة الموظفين بكيفية فرض الضريبة وقلة كفاءتهم لتحديد الوعاء الضريبي، وأن المؤسسة تطبق إجراءات قانونية صارمة للمتهربين من دفع الضريبة، كما تسعى المؤسسة لزيادة وعي المكلف بأهمية الضرائب في تحسين الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للدولة. وبالتالي فإن الباحثين يؤكدون على أن المؤسسة محل الدراسة تسعى جاهدا للحد من التهرب الضريبي.

وتأسيسا على ما تقدم نستنتج أن تصورات الباحثين لمستوى الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة جاءت مرتفعة، وفقا لمقياس الدراسة، إذ يبلغ متوسط إجاباتهم مجتمعة (3.9833) بانحراف معياري قدره (0.9998)، وهذا ما يفسر رضا العاملين على مسعى المؤسسة محل الدراسة للحد من التهرب الضريبي.

### المطلب الثالث: اختبار الفرضيات

#### الفرع الاول: طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة

قبل دراسة الأثر بين متغيري الدراسة سنحاول معرفة علاقة او طبيعة الارتباط بينهما من خلال الاعتماد على معامل بيرسون، بهدف تقديم دعم اولي لفرضيات الدراسة كما هو موضح في الجدول التالي:

الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

الجدول رقم (11): مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة

التهرب الضريبي	الحوكمة الجبائية	كفاءة العاملين	الالتزام الأخلاقي	المساءلة	الإفصاح	الشفافية		
0.568**	0.811**	0.485**	0.443**	0.685**	0.738**		معامل الارتباط	الشفافية
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000		مستوى الدلالة	
0.704**	0.909**	0.752**	0.639**	0.736**		0.736**	معامل الارتباط	الإفصاح
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000		0.000	مستوى الدلالة	
0.776**	0.888**	0.630**	0.706**		0.736**	0.685**	معامل الارتباط	المساءلة
0.000	0.000	0.000	0.000		0.000	0.000	مستوى الدلالة	
0.857**	0.813**	0.783**		0.706**	0.639**	0.443**	معامل الارتباط	الالتزام الأخلاقي
0.000	0.000	0.000		0.000	0.000	0.000	مستوى الدلالة	
0.816**	0.840**		0.783**	0.630**	0.752**	0.485**	معامل الارتباط	كفاءة العاملين
0.000	0.000		0.000	0.000	0.000	0.000	مستوى الدلالة	
0.861**		0.840**	0.813**	0.888**	0.909**	0.811**	معامل الارتباط	الحوكمة الجبائية
0.000		0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	مستوى الدلالة	
	0.861**	0.816**	0.857**	0.776**	0.704**	0.568**	معامل الارتباط	التهرب الضريبي
	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	مستوى الدلالة	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V.22

\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.000):

يظهر من خلال الجدول أعلاه ان هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين متغيري الدراسة وكذا كل بعد من ابعادها، حيث:

- بلغ معامل الارتباط بين الشفافية والتهرب الضريبي (\*\*0.568) عند مستوى دلالة (0.000)، وهذا يشير إلى وجود ارتباط موجب متوسط بينهما.
- بلغ معامل الارتباط بين الإفصاح والتهرب الضريبي (\*\*0.704) عند مستوى دلالة (0.000)، وهذا يشير إلى وجود ارتباط موجب قوي بينهما.
- بلغ معامل الارتباط بين المساءلة والتهرب الضريبي (\*\*0.776) عند مستوى دلالة (0.000)، وهذا يشير إلى وجود ارتباط موجب قوي بينهما.
- بلغ معامل الارتباط بين الالتزام الأخلاقي والتهرب الضريبي (\*\*0.857) عند مستوى دلالة (0.000)، وهذا يشير إلى وجود ارتباط موجب قوي بينهما.

### الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

- بلغ معامل الارتباط بين كفاءة العاملين والتهرب الضريبي ( $0.816^{**}$ ) عند مستوى دلالة (0.000)، وهذا يشير إلى وجود ارتباط موجب قوي بينهما.

- بلغ معامل الارتباط بين الحوكمة الجبائية والتهرب الضريبي ( $0.861^{**}$ ) عند مستوى دلالة (0.000)، وهذا يشير إلى وجود ارتباط موجب قوي بينهما.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية وفرضياتها الفرعية

تم استخدام نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار الفرضية الرئيسية التي تنص على أنه:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية للحكومة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي لدى المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05.

لاختبار الفرضية الرئيسية تم حساب الانحدار البسيط ويمكن توضيح نتائج التحليل في الجدول التالي:

الجدول رقم (12): نتائج تحليل تباين الانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار الفرضية الرئيسية

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة
الانحدار	23.850	1	23.850	166.698	0.000*
الخطأ	8.298	58	0.143		
المجموع الكلي	32.149	59			

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج Spss V22.

معامل التحديد ( $R^2$ ) = 0.742      معامل الارتباط ( $R$ ) = 0.861

من خلال النتائج الواردة في الجدول السابق يتبين ثبات صلاحية النموذج لاختبار الفرضية الرئيسية حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة (166.698) وبقيمة احتمالية (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05).

وبناء على ثبات صلاحية النموذج نستطيع اختبار الفرضية الرئيسية بفروعها المختلفة، أين اعتمدنا في ذلك على الانحدار الخطي البسيط حيث يمكن توضيح النتائج في الجدول الموالي:

الجدول رقم (13): نتائج تحليل تباين الانحدار الخطي البسيط لدور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

المتغير المستقل X	B	قيمة المحسوبة T	مستوى دلالة	قيمة F المحسوبة	مستوى دلالة	معامل الارتباط R	معامل التحديد $R^2$
الحوكمة الجبائية	0.912	12,911	0.000	166,698	0,000 <sup>b</sup>	0,861 <sup>a</sup>	0,742

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss v22.



### الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05):

من خلال النتائج الموضحة في الجدول يتبين أنه يوجد دور ذو دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة، عند مستوى الدلالة (0.05)، حيث بلغت قيمة F المحسوبة بـ (166,698) عند مستوى الدلالة (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وبلغ معامل الارتباط (0.861) وبالرجوع إلى قيمة معامل التحديد التي بلغت (0.742)، وهذا يتبين أن ما نسبة 74.2% من التحديد من التغيرات في الحد من التهرب الضريبي ناتجة عن التغير في نمط الحوكمة الجبائية، كما بلغت قيمة درجة التأثير (0.912)، وهذا يعني أن زيادة بدرجة واحدة في ممارسة الحوكمة الجبائية يؤدي إلى زيادة في الحد من التهرب الضريبي بقيمة (0.912)، وهذا ما تثبتته قيمة (T) المحسوبة والتي بلغت (12,911) وهي دالة عند مستوى (0.000). وبالتالي نقبل الفرضية الرئيسية التي تنص على أنه " يوجد دور ذو دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05".

#### 1-إختبار الفرضية الفرعية الأولى: جاءت صياغتها كالتالي:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية للشفافية في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05.

الجدول رقم (14): نتائج تحليل تباين الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى

المتغير المستقل X1	B	قيمة المحسوبة T	مستوى دلالة	قيمة F المحسوبة	مستوى دلالة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>
الشفافية	0.438	5.262	0.000	27,691	0.000	0,568 <sup>a</sup>	0,323

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss v22.

\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05):

من خلال النتائج الموضحة في الجدول يتبين أنه يوجد دور ذو دلالة إحصائية لشفافية في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05، حيث بلغت قيمة F المحسوبة بـ (27,691) وكذلك قيمة (T) البالغة (5.262) عند مستوى الدلالة (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وبالتالي فإن قيمة كل من (F) و (T) دالتان عند مستوى الدلالة (0.05)، إضافة إلى قوة ارتباط متوسطة بين المتغيرين حيث بلغ معامل الارتباط (0.568) وبالرجوع إلى قيمة معامل التحديد التي بلغت (0.323)، وهذا يتبين أن ما نسبة 32.3% من التغيرات في الحد من التهرب الضريبي ناتجة عن التغير في الشفافية.

## الفصل الثالث مساهمة الحكومة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

كما بلغت قيمة درجة التأثير (0.438) وهذا يعني أن زيادة بدرجة واحدة في ممارسة الشفافية يؤدي إلى زيادة في الحد من التهرب الضريبي بقيمة (0.438). وبالتالي نقبل الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على " يوجد دور ذو دلالة إحصائية لشفافية في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05".

2-إختبار الفرضية الفرعية الثانية: جاءت صياغتها كالتالي:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية للإفصاح في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05.

الجدول رقم (15): نتائج تحليل تباين الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثانية

المتغير المستقل X2	B	قيمة المحسوبة T	مستوى دلالة	قيمة F المحسوبة	مستوى دلالة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>
الإفصاح	0.665	7,550	0,000	56,998	0,000	0,704 <sup>a</sup>	0,496

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss v22.

\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05)

من خلال النتائج الموضحة في الجدول يتبين أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى (0.05)، حيث بلغت قيمة F المحسوبة بـ (56.998) وكذلك قيمة (T) البالغة (7,550) عند مستوى الدلالة (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وبالتالي فإن قيمة كل من (F) و (T) دالتان عند مستوى الدلالة (0.05)، إضافة إلى قوة ارتباط قوية بين المتغيرين حيث بلغ معامل الارتباط (0.704) وبالرجوع إلى قيمة معامل التحديد التي بلغت (0.496)، وهذا يتبين أن ما نسبة 49.6% من التغيرات في الحد من التهرب الضريبي ناتجة عن التغير في الإفصاح.

كما بلغت قيمة درجة التأثير (0.665) وهذا يعني أن زيادة بدرجة واحدة في ممارسة الإفصاح يؤدي إلى زيادة في الحد من التهرب الضريبي بقيمة (0.665). وبالتالي نقبل الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على " يوجد دور ذو دلالة إحصائية للإفصاح في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05".

### الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

3-إختبار الفرضية الفرعية الثالثة: جاءت صياغتها كالتالي:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية للمساءلة في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05.

الجدول رقم (16): نتائج تحليل تباين الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الثالثة

المتغير المستقل X3	B	قيمة المحسوبة T	مستوى دلالة	قيمة F المحسوبة	مستوى دلالة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>
المساءلة	0.634	9,360	0.000	87,609	0.000	0,776 <sup>a</sup>	0,602

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss v22.

\*ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05):

من خلال النتائج الموضحة في الجدول يتبين أنه يوجد دور ذو دلالة إحصائية للمساءلة في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى (0.05)، حيث بلغت قيمة F المحسوبة ب (9,360) وكذلك قيمة (T) البالغة (7,550) عند مستوى الدلالة (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وبالتالي فإن قيمة كل من (F) و (T) دالتان عند مستوى الدلالة (0.05)، إضافة إلى قوة ارتباط قوية بين المتغيرين حيث بلغ معامل الارتباط (0,776) وبالرجوع إلى قيمة معامل التحديد التي بلغت (0,602)، وهذا يتبين أن ما نسبة 60.2% من التغيرات في الحد من التهرب الضريبي ناتجة عن التغير في المساءلة.

كما بلغت قيمة درجة التأثير (0.634) وهذا يعني أن زيادة بدرجة واحدة في ممارسة المساءلة يؤدي إلى زيادة في الحد من التهرب الضريبي بقيمة (0.634). وبالتالي نقبل الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على " يوجد دور ذو دلالة إحصائية للمساءلة في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05".

4-إختبار الفرضية الفرعية الرابعة: جاءت صياغتها كالتالي:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية للالتزام الأخلاقي في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05.

### الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

الجدول رقم (17): نتائج تحليل تباين الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الرابعة

المتغير المستقل X4	B	قيمة المحسوبة T	مستوى دلالة	قيمة F المحسوبة	مستوى دلالة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>
الإلتزام الأخلاقي	0.981	12,682	0.000	160,836	0.000	0,857 <sup>a</sup>	0,735

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss v22.

\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05):

من خلال النتائج الموضحة في الجدول يتبين أنه يوجد دور ذو دلالة إحصائية للإلتزام الأخلاقي في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى (0.05)، حيث بلغت قيمة F المحسوبة بـ (160,836) وكذلك قيمة (T) البالغة (12,682) عند مستوى الدلالة (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وبالتالي فإن قيمة كل من (F) و (T) دالتان عند مستوى الدلالة (0.05)، إضافة إلى قوة ارتباط قوية بين المتغيرين حيث بلغ معامل الارتباط (0,857) وبالرجوع إلى قيمة معامل التحديد التي بلغت (0,735)، وهذا يتبين أن ما نسبة 73.5% من التغيرات في الحد من التهرب الضريبي ناتجة عن التغير في الإلتزام الأخلاقي. كما بلغت قيمة درجة التأثير (0.981) وهذا يعني أن زيادة بدرجة واحدة في ممارسة الإلتزام الأخلاقي يؤدي إلى زيادة في الحد من التهرب الضريبي بقيمة (0.981). وبالتالي نقبل الفرضية الفرعية الرابعة التي تنص على " يوجد دور ذو دلالة إحصائية للإلتزام الأخلاقي في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05".

5- إختبار الفرضية الفرعية الخامسة: جاءت صياغتها كالتالي:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية لكفاءة العاملين في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05.

الجدول رقم (18): نتائج تحليل تباين الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الخامسة

المتغير المستقل 5X	B	قيمة المحسوبة T	مستوى دلالة	قيمة F المحسوبة	مستوى دلالة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>
كفاءة العاملين	0.751	10,760	0,000	115,778	0,000	0,816 <sup>a</sup>	0,666

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss v22.

## الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

\* ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05):

من خلال النتائج الموضحة في الجدول يتبين أنه يوجد دور ذو دلالة إحصائية للكفاءة العاملين في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى (0.05)، حيث بلغت قيمة F المحسوبة بـ (115.778) وكذلك قيمة (T) البالغة (10,760) عند مستوى الدلالة (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وبالتالي فإن قيمة كل من (F) و (T) دالتان عند مستوى الدلالة (0.05)، إضافة إلى قوة ارتباط قوية بين المتغيرين حيث بلغ معامل الارتباط (0.816) وبالرجوع إلى قيمة معامل التحديد التي بلغت (0.666)، وهذا يتبين أن ما نسبة 66.6% من التغيرات في الحد من التهرب الضريبي ناتجة عن التغير في كفاءة العاملين.

كما بلغت قيمة درجة التأثير (0.751) وهذا يعني أن زيادة بدرجة واحدة في ممارسة كفاءة العاملين يؤدي إلى زيادة في الحد من التهرب الضريبي بقيمة (0.751). وبالتالي نقبل الفرضية الفرعية الخامسة التي تنص على " يوجد دور ذو دلالة إحصائية لكفاءة العاملين في الحد من التهرب الضريبي في المديرية الولائية للضرائب بسكرة عند مستوى دلالة 0.05".

### الفرع الثالث: مناقشة نتائج الفرضيات

- من خلال تحليل نتائج الفرضيات تبين أن هناك دور ذو دلالة إحصائية بين دور الحوكمة الجبائية والحد من التهرب الضريبي، بمعامل تفسير مرتفع قدره (74.2%)، وهذه النتيجة تتوافق مع ما جاء في الجانب النظري، حيث أن التطبيق الجيد لآليات الحوكمة يساعد في الحد من التهرب الضريبي لأن هذه الآليات تعتبر طرق علاجية ووقائية من جميع أنواع الفساد وليس فقد التهرب الضريبي.
- أشارت نتائج الفرضية الفرعية الأولى على وجود دور ذو دلالة إحصائية بين الشفافية والحد من التهرب الضريبي، بمعامل تفسير متوسط قدره (32.3%)، وهذه نتيجة تتوافق مع المدركات المتوسطة نحو بعد الشفافية الذي احتل المرتبة الخامسة بين أبعاد الحوكمة الجبائية، ما يعني ذلك أن العاملين غير متفهمين تماما على أن هناك شفافية في المؤسسة من حيث المعاملات، لذلك تحتاج المؤسسة على أن تحاول أن تطبق الشفافية في معاملاتها بشكل أكبر ولهذا أهمية كبيرة في تعزيز الثقة بين الإدارة الضريبة والمكلف بدفع الضريبة.
- دلت نتائج الفرضية الفرعية الثانية على وجود دور ذو دلالة إحصائية بين الإفصاح والحد من التهرب الضريبي، بمعامل تفسير متوسط قدره (49.6%)، وهذه نتيجة تتوافق مع المدركات المتوسطة نحو بعد الإفصاح الذي احتل المرتبة الرابعة بين أبعاد الحوكمة الجبائية، مما يعني أن آراء العاملين متفاوتة على هذا البعد، أنه موجود في المؤسسة ولكن بنسبة متوسطة وهو ما أكدته نتائج بعد الشفافية، لذلك على المؤسسة أن تتبنى مفهوم الإفصاح بشكل واسع لأنه يساعد على تعديل الأخطاء الضريبية وتحسين طرق معالجتها ويقلل الثغرات الموجودة في السياسة الضريبية ويعزز الثقة بين الإدارة الضريبة والمكلف بدفع الضريبة.
- نصت نتائج الفرضية الفرعية الثالثة على وجود دور ذو دلالة إحصائية بين المساءلة والحد من التهرب الضريبي، المعامل تفسير مرتفع قدره (60.2%)، وهذه نتيجة تتوافق مع المدركات المرتفعة نحو بعد المساءلة الذي احتل المرتبة الثانية بين أبعاد الحوكمة الجبائية، ما يعني أن هناك توافق كبير بين العاملين على وجود المساءلة داخل المؤسسة وأنها تقوم بتطبيقه بشكل واسع وهذا له أثر كبير على تحسين أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري.

### الفصل الثالث مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة

- أشارت نتائج الفرضية الفرعية الرابعة على وجود دور ذو دلالة إحصائية بين الإلتزام الأخلاقي والحد من التهرب الضريبي، بمعامل تفسير مرتفع قدره (73.5%)، وهذه نتيجة تتوافق مع المدركات المرتفعة نحو بعد الإلتزام الأخلاقي الذي احتل المرتبة الأولى بين أبعاد الحوكمة الجبائية، ما يعني أن هناك توافق كبير على تطبيق الإلتزام الأخلاقي داخل المؤسسة، حيث يعزز الإلتزام الأخلاقي ثقة المكلف بالضريبة في الإدارة الضريبة وهذا ما جعله يقوم بدفع الضريبة طواعية بدون الشك في أن أمواله يتم إدارتها، بل يتم استغلالها بالطريقة الصحيحة وفي الصالح العام وهذا ما يساهم في التقليل من التهرب الضريبي.

- دلت نتائج الفرضية الفرعية الخامسة على وجود دور ذو دلالة إحصائية بين كفاءة العاملين والحد من التهرب الضريبي، بمعامل تفسير مرتفع قدره (66.6%)، وهذه نتيجة تتوافق مع المدركات المرتفعة نحو بعد كفاءة العاملين الذي احتل المرتبة الثالثة بين أبعاد الحوكمة الجبائية، ما يعني أن هناك توافق كبير على وجود الكفاءة داخل المؤسسة، حيث أن كفاءة العاملين تساعد في التسيير الجيد للإدارة الضريبية وتطويرها، وابتكار وسائل تساعد في سد الثغرات التي يستغلها المكلف في التهرب الضريبي.

### خلاصة الفصل الثالث:

من خلال هذا الفصل تمت الدراسة الميدانية التي حاولنا فيها دراسة "دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي \_ دراسة ميدانية بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة"، وتم الاستعانة بأداة الاستبانة التي تم توزيعها على الأفراد العاملين بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة، وباستخدام عدد من الأساليب الإحصائية تمكنا من التوصل إلى نتيجة مفادها أن الحوكمة الجبائية بأبعادها: الشفافية، الإفصاح، المساءلة، الالتزام الأخلاقي، كفاءة العاملين لها دور في الحد من التهرب الضريبي.

الخاتمة



من خلال ما تم تناوله في دراستنا اتضح لنا أهمية الحوكمة الجبائية كأداة مهمة في مواجهة التحديات المتنامية والمختلفة التي تواجه الدول، حيث إنهما تضبط الفساد وتنظم استخدام الموارد المالية. فهي تنظم العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف بدفع الضريبة، وبالتالي تحسين الأداء الضريبي وتسهيل عمل السلطات الضريبية، والمساعدة في القضاء على مختلف أنواع الفساد الجبائي وخاصة التهرب الضريبي الذي أصبح في الآونة الأخيرة أشد خطورة إذ أن نسبته في تزايد مستمر وخاصة في دول العالم الثالث.

ولمعرفة دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي قمنا بتطبيق نموذج افتراضي يوضح هذا الدور وتطبيقه على المديرية الولائية للضرائب بسكرة، وقد تم التأكد من صحة الافتراض بوجود دور للحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، ومن ثم الخروج بمجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية، وكذا تقديم توصيات واقتراح بحوث مستقبلية.

### أولاً: نتائج الدراسة:

#### 1- نتائج النظرية:

تتمثل أهم نتائج الدراسة فيما يلي:

- يؤدي التهرب الضريبي إلى إهدار الأموال العامة وإضعاف الحصيلة الضريبية اللازمة لتمويل الإنفاق العام للدولة، حيث يمنع التهرب الضريبي من تحقيق العدالة الضريبية، ويصبح العبء الضريبي موزعاً بشكل غير عادل، ويتحمله ذوي الدخل المنخفض فقط، كما هو الحال في الضريبة على الأجور والمرتببات.
- مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين نظراً لتعدد أشكاله والطرق المختلفة التي يتبعها المكلفين للتهرب.
- الحوكمة الجبائية تعد نظام علاجي ووقائي من جميع أنواع الفساد وخاصة التهرب الضريبي.
- التطبيق الصحيح لآليات ومبادئ الحوكمة الجبائية المتمثلة في الشفافية والإفصاح، المسائلة، كفاءة العاملين والالتزام الأخلاقي يساعد في تحسين الأداء الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.

#### 2- نتائج التطبيقية:

- أن تصورات افراد عينة الدراسة لمستوى الحوكمة الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب بسكرة جاءت مرتفعة وفقاً لمقياس الدراسة.
- إن اتجاهات افراد عينة الدراسة نحو بعد الشفافية جاءت بنسبة قبول متوسطة وفقاً لمقياس الدراسة.
- إن اتجاهات افراد عينة الدراسة نحو بعد الإفصاح جاءت بنسبة قبول متوسطة وفقاً لمقياس الدراسة.
- إن اتجاهات افراد عينة الدراسة نحو بعد المسائلة جاءت بنسبة قبول مرتفعة وفقاً لمقياس الدراسة.
- إن اتجاهات افراد عينة الدراسة نحو بعد الالتزام الأخلاقي جاءت بنسبة قبول مرتفعة وفقاً لمقياس الدراسة.
- إن اتجاهات افراد عينة الدراسة نحو بعد كفاءة العاملين جاءت بنسبة قبول مرتفعة وفقاً لمقياس الدراسة.
- وجود دور ذو دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي في المؤسسة محل الدراسة.

- وجود دور ذو دلالة إحصائية لكل أبعاد الحوكمة الجبائية (الشفافية، الإفصاح، المسائلة، الإلتزام الأخلاقي، كفاءة العاملين) في الحد من التهرب الضريبي بالمؤسسة محل الدراسة.

### ثانيا: التوصيات

من خلال دراستنا الميدانية، تم التوصل لمجموعة من التوصيات والمتمثلة في:

- ضرورة تبني مفهوم الشفافية في مديرية الضرائب بشكل فعال لما له من أثر في تحسين أداء المؤسسة وحماية حقوق الأطراف ذات العلاقة بالمديرية وتحقيق العدالة وضمان الإفصاح والمساءلة مما يؤدي إلى تعزيز ثقة المكلفين بعدالة النظام الضريبي.
- نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بكافة وسائل الإعلام والندوات المختلفة، والعمل على تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف لتخفيض حدة التوتر بينهم.
- ضرورة التركيز على الإلتزام بقواعد السلوك الأخلاقي والمحاسبي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- التركيز والاهتمام على الدور الذي تلعبه الحوكمة الضريبية من خلال تطبيق آلياتها ومبادئها في محاربة التهرب الضريبي.
- على المشرع معالجة النقص والثغرات التي يستغلها المكلفون بالضريبة للتهرب من دفع الضريبة أو جزء منها.
- إعادة النظر في نظام العقوبات المفروض على المتهربين والتشدد في معاقبتهم ماليا وجنائيا.
- ضرورة سن قوانين وتشريعات ضريبية جديدة تتسم بالمرونة وتتماشى مع كل حالات التهرب والغش الضريبي
- العمل على تسهيل وتبسيط القوانين والتشريعات في الدوائر الضريبية حتى يتم فهمها وتطبيقها من طرف العاملين في مجال الضرائب.
- على الإدارة الجبائية تدريب جميع الموظفين بمديرية الضرائب على نظام الحوكمة الضريبية، والاعتماد على دورات تكوينية لاستعمال طرق الرقابة الحديثة.

### ثالثا: آفاق الدراسة

وللتوسع أكثر في هذا الموضوع نقترح مجموعة الدراسات التالية كنتكاملة لدراستنا:

- دور الحوكمة الجبائية في التقليل من المنازعات الضريبية .
- أثر الحوكمة الجبائية على الفساد المالي والإداري.
- دور الحوكمة الجبائية في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية.
- أهمية الحوكمة الجبائية في تحصيل الإيرادات الضريبية.

# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر وإهداء
	ملخص الدراسة
	قائمة الجداول والاشكال والملحق
أز	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي
03	المطلب الأول: ماهية الضريبة
03	الفرع الأول: مفهوم الضريبة
04	الفرع الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة
07	الفرع الثالث: آثار الضريبة
08	المطلب الثاني: ماهية التهرب الضريبي
08	الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي
09	الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي
09	المطلب الثالث: مظاهر وأسباب التهرب الضريبي
09	الفرع الأول: مظاهر التهرب الضريبي
10	الفرع الثاني: أسباب التهرب الضريبي
11	المبحث الثاني: طرق التهرب الضريبي وآليات مكافحته
11	المطلب الأول: طرق التهرب الضريبي
14	المطلب الثاني: آثار التهرب الضريبي
15	المطلب الثالث: آليات مكافحة التهرب الضريبي
17	خلاصة الفصل الاول
	الفصل الثاني: مساهمة الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي
19	تمهيد
20	المبحث الأول: ماهية الحوكمة الجبائية
20	المطلب الأول: ماهية الحوكمة
20	الفرع الأول: تعريف الحوكمة
21	الفرع الثاني: نشأة الحوكمة
21	الفرع الثالث: مراحل الحوكمة

22	المطلب الثاني: ماهية الحوكمة الجبائية
22	الفرع الأول: تعريف الحوكمة الجبائية
23	الفرع الثاني: أبعاد الحوكمة الجبائية
23	المطلب الثالث: أهمية وأطراف الحوكمة الجبائية
23	الفرع الأول: أهمية الحوكمة الجبائية
24	الفرع الثاني: أطراف الحوكمة الجبائية
25	<b>المبحث الثاني: أساسيات الحوكمة الجبائية</b>
25	المطلب الأول: دوافع وأهداف الحوكمة الجبائية
25	الفرع الأول: دوافع تطبيق الحوكمة الجبائية
26	الفرع الثاني: أهداف الحوكمة الجبائية
27	المطلب الثاني: آليات الحوكمة الجبائية
33	<b>المبحث الثالث: الحوكمة الجبائية سبيل للحد من التهرب الضريبي</b>
33	المطلب الأول: دور آليات الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي
36	المطلب الثاني: عوامل تفعيل آليات الحوكمة الجبائية للحد من التهرب الضريبي
38	المطلب الثالث: معوقات الحوكمة الجبائية ومقترحات تحسينها
39	الفرع الأول: معوقات الحوكمة الجبائية
39	الفرع الثاني: توصيات واقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) للحوكمة الجبائية الجيدة
41	<b>خلاصة الفصل الثاني</b>
<b>الفصل الثالث: مساهمة الحوكمة الجبائية في المديرية الولائية للضرائب بسكرة</b>	
43	تمهيد
44	<b>المبحث الأول: تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب بسكرة</b>
44	المطلب الأول: نشأة مديرية الولائية للضرائب بسكرة
44	المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب بسكرة
45	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الولائية للضرائب بسكرة
50	<b>المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة</b>
50	المطلب الأول: مصادر جمع البيانات
50	الفرع الأول: البيانات الأولية
50	الفرع الثاني: البيانات الثانوية
50	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة وتحليل الخصائص العامة لها

50	الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة
50	الفرع الثاني: تحليل خصائص عينة الدراسة
52	<b>المطلب الثالث:</b> أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة
52	الفرع الأول: تصميم أداة الدراسة
53	الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة
53	<b>المطلب الرابع:</b> صدق وثبات أداة الدراسة واختبار التوزيع الطبيعي
53	الفرع الأول: صدق أداة الدراسة
54	الفرع الثاني: ثبات أداة الدراسة
54	الفرع الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي
55	<b>المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات</b>
55	<b>المطلب الأول:</b> عرض نتائج الدراسة
56	<b>المطلب الثاني:</b> تحليل وتفسير محاور الاستبانة
56	الفرع الأول: تحليل عبارات محور الحوكمة الجبائية
59	الفرع الثاني: تحليل عبارات محور التهرب الضريبي
60	<b>المطلب الثالث:</b> اختبار الفرضيات
60	الفرع الأول: طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة
62	الفرع الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية وفرضياتها الفرعية
67	الفرع الثالث: مناقشة نتائج الفرضيات
69	<b>خلاصة الفصل الثالث</b>
71	<b>الخاتمة</b>
<b>فهرس المحتويات</b>	
قائمة المراجع	
قائمة الملاحق	

# قائمة المراجع

## أولاً: المراجع باللغة العربية:

### 1-المقالات والمجلات:

1. احمد خيدل، و زهيرة كيسي. (فيفري, 2020). جريمة التهرب الضريبي. مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 14 (العدد 01).
2. ادم حديدي، و ام الخير حمودة. (جانفي, 2019). دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب والغش الضريبي. مجلة المقريري للدراسات الإقتصادية والمالية، المجلد 03 (العدد 01).
3. الطيب عيدي، و عائشة بوشيخي . (ماي, 2021). دور معايير الحوكمة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي. مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 04 (العدد 02).
4. العربي بوزيان، و غالم جلطي. (سبتمبر, 2021). مفهوم الحوكمة: عوامل ظهورها ومركزاتها، ومجالات إستخداماتها. مجلة المالية والأسواق، المجلد 08 (العدد 02).
5. امين راشدي. (جوان, 2017). دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي. مجلة رؤى إقتصادية (العدد 12).
6. بايزيد بلعدل. (ديسمبر, 2014). الحوكمة الضريبية وأداء المؤسسات. مجلة البديل الإقتصادي (العدد 02).
7. بشير بن عيشي، و عمار بن عيشي . (جوان, 2022). دور آليات الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة. مجلة الإقتصاد والتنمية، المجلد 10 (العدد 01).
8. بوعلام ولهي، و العياشي عجلان. (2008). التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الإقتصادي. مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير (العدد 08).
9. جيهان كامل محمد شلبي. (2018). مبادئ الحوكمة الضريبية وفقا لمفاهيم دمج المصالح الضريبية. المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، المجلد 04 (العدد 04).
10. حبيبة زحاف، و محمد الامين عسول. (أكتوبر, 2022). مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر. مجلة الدراسات القانونية والإقتصادية، المجلد 05 (العدد 02).



11. حسين كشيبي. (جويلية، 2021). العدالة الضريبية كمدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 06 (العدد 01).
12. خالد عيادة عليمات. (سبتمبر، 2013). التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه. مجلة الإقتصاد الجديد (العدد 09).
13. سلام نواف المومني، و مهند محمد العبيني. (مارس، 2018). الحوكمة الضريبية والإيرادات الضريبية. مجلة التنمية والإقتصاد التطبيقي (العدد 03).
14. سمية صلعة، و هيبية بوحدوني. (2020). فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي. مجلة دراسات جبائية، المجلد 09 (العدد 01).
15. شعبان فرج، فهيمة حدادو، و حميد عبدالله الحرتسي. (جوان، 2019). الحوكمة الجبائية ودورها في الحد من الفساد الجبائي بالجزائر. مجلة دراسات الجبائية، المجلد 08 (العدد 01).
16. صبرينة خضير، و عمر جنينة. (ديسمبر، 2019). الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12 (العدد 02).
17. عبد الحسين علي مصطفى، و كاظم حسين علي. (2013). دور الحوكمة في تحسين الأداء الإستراتيجي للإدارة الضريبية. مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 08 (العدد 22).
18. عبد الحق خليفي، و محمد بداوي. (ديسمبر، 2019). أثر الإلتزام بالأخلاقيات الإدارية في الوقاية من الفساد الإداري. مجلة البشائر الإقتصادية، المجلد 07 (العدد 02).
19. عبد الرحمان بكر. (جوان، 2015). الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي. مجلة دراسات جبائية (العدد 04).
20. عبد الرحمان كروور. (11 جويلية، 2022). دور الشفافية والمساءلة في مكافحة جرائم الفساد. مجلة دائرة البحوث والدراسات القانونية والسياسية، المجلد 02 (العدد 06).
21. عبد الرزاق بن صالح. (2014). الإلتزام بأخلاقيات الأعمال بين النظرية والتطبيق. مجلة علوم الإقتصاد والتسيير والتجارة، المجلد 02 (العدد 28).

22. عبد العزيز بلواضح. (نوفمبر, 2021). متطلبات تحقيق إستدامة المالية العامة للدولة في الجزائر. مجلة دفاتر إقتصادية، المجلد 12 (العدد 02).
23. علي محمد علي محمد، و سعيد احمد امين يوسف. (ديسمبر, 2018). الحوكمة الضريبية ودورها في تطبيق اسلوب التقدير الذاتي. مجلة كلية التجارة العلمية.
24. فهيمة حدادو، و شعبان فرج. (جوان, 2017). دور الشفافية والمسائلة في الرفع من كفاءة الادارة الضريبية. معارف مجلة دولية محكمة، المجلد 12 (العدد 22).
25. محمد رضا طيبة، و عبد القادر بوغزرة. (2020). دور الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم الجبائية في الجزائر. مجلة معهد العلوم الإقتصادية، المجلد 23 (العدد 01).
26. محمد غريبي، و الهادي خضراوي. (أفريل, 2020). الشفافية الضريبية أداة لتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية. مجلة الباحث للدراسات الاكاديمية، المجلد 07 (العدد 02).
27. محمد لمين علون. (جوان, 2019). مساهمة آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية. مجلة نور للدراسات الإقتصادية، المجلد 05 (العدد 08).
28. محمد معتز ابراهيم المجتبي، و يوسف حسن جعفر عثمان. (نوفمبر, 2017). دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الإلتزام الضريبي. مجلة الدراسات العليا، المجلد 09 (العدد 36).
29. مراد ناصر. (جانفي, 2010). أسباب التهرب الضريبي وآثاره على الإقتصاد الوطني. دراسات إقتصادية (العدد 14).
30. مصطفى بوشامة، الطاهر بعللة، و جعفري عمار. (2016). تفعيل لآليات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي. مجلة الإبداع، (العدد 06).
31. مولود مليكاوي. (2015). واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر. مجلة أداء المؤسسات الجزائرية (العدد 08).
32. ناهض نجم حمد العبيدي، و سالم عواد هادي الزويجي. (2019). الحوكمة ودورها في زيادة الحصيلة الضريبية في العراق. مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 14 (العدد 49).

33. نجاة مسمش، دليلة بركان، و نوال هاني. (جوان, 2020). دور السياسة الضريبية في الحد من الهرب الضريبي في الجزائر. مجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 03 (العدد 01).
34. هاني محمد جزر التابعي. (أفريل, 2017). حوكمة الإدارة الضريبية أداة لتدنية المخاطر الضريبية. مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد 18 (العدد 02).
35. يسرى مهدي حسن السامرائي، و زهرة خضير عباس العبيدي. (2012). تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي. مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية و الإدارية، المجلد 04 (العدد 09).
36. يوسف قاشي . (أفريل, 2022). العدالة الضريبية في الجزائر مع الإشارة لما جاء في قانون المالية لسنة 2022. مجلة المنتدى للدراسات والبحوث الاقتصادية، المجلد 06 (العدد 01).

## 2- الكتب:

1. حميد بوزيدة. (2007). جباية المؤسسات. الجزائر العاصمة، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
2. رضا خلاصي. (2014). شذرات النظرية الجبائية. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
3. طارق الحاج. (1999). المالية العامة. عمان، الاردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
4. عبد السلام اديب. (1998). السياسة الضريبية وإستراتيجية التنمية. الدار البيضاء: افريقيا الشرق.
5. عبد الفتاح عز. (2007). مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS. دار حوارزم العلمية للنشر والتوزيع.
6. علاء فرحان طالب، و إيمان شيحان المشهداني. (2011). الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الإستراتيجي للمصارف. عمان، الأردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
7. عياش عزوز مرابط. (2018). الكفاءة المهنية. دار إقرأ للكتاب.
8. فتحي احمد ذياب عواد. (2013). إقتصاديات المالية العامة. عمان: دار الرضوان للنشر والتوزيع.
9. محمد البنا. (2009). إقتصاديات المالية العامة. الجزائر العاصمة: الدار الجامعية.

10. محمد عباس محرزى. (2008). *إقتصاديات الجباية والضرائب*. بوزريعة، الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
11. محمد عباس محرزى. (2010). *إقتصاديات المالية العامة*. الجزائر العاصمة، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
12. محمد مصطفى سليمان. (2008). *حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الإدارة و المديرين التنفيذيين*. الاسكندرية: الدار الجامعية.
13. مدحت محمد محمود ابو النصر. (2015). *الحوكمة الرشيدة فن ادارة المؤسسات عالية الجودة*. القاهرة، مصر: المجموعة العربية للتدريب والنشر.
14. منصور بن عمارة. (2011). *الرسم على القيمة المضافة*. بوزريعة، الجزائر: دار هومة.

### 3-رسائل الماجستير والدكتوراه:

1. بوشرى عبد الغني. (2011/2010). *فعالية الرقابة الجباية وآثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (2009-1999)*. مآكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية. جامعة تلمسان، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية.
2. يوسف حسن عثمان جعفر. 2017. *دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان زيادة مستوى الالتزام الضريبي للممولين*. رسالة دكتوراه في المحاسبة. جامعة النيلين، كلية دراسات العليا، السودان.
3. سارة بن صوشة. (2019/2018). *دور الحوكمة الجباية في تمويل التنمية المستدامة في الجزائر*. أطروحة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية. جامعة الجزائر-03، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.
4. لآبد لزرق. (2012/2011). *ظاهرة التهرب الضريبي وإنعكاساتها على إقتصاد الرسمي في الجزائر*. مآكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية في إطار مدرسة الدكتوراه. جامعة تلمسان، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية.
5. لبنى بن زاف. (2019/2018). *دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية*. أطروحة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: جامعة محمد خيضر، بسكرة.
6. لياس قلاب ذبيح. (2011/2010). *مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجباية*. مآكرة ماجستير في علوم التسيير. جامعة محمد خيذر بسكرة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

7. محمد عاطف ميداني. (2021). دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين انظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي. *اطروحة ماجستير في الادارة والسياسات العامة*. جامعة القدس المفتوحة، عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي، فلسطين.
8. نبيل قطاف. (2020/2021). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجباية في الجزائر خلال الفترة (2010-2011). *أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية*. جامعة محمد خيضر \_بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
9. نبيل قطاف. (2008/2007). دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات. مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية. جامعة محمد خيضر \_بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
10. نزيهان رقوب. (2018/2017). دور حوكمة الإنفاق العمومي في تحقيق التوازنات النقدية والمالية. *اطروحة دكتوراه الطور الثالث في العلوم الاقتصادية*. جامعة فرحات عباس سطيف -1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

#### 4- مؤتمرات وملتقيات:

1. امباركة سالم العماري، و حسني رمضان الشتيوي. (2019). حوكمة النظام الضريبي اللببي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد المالي. *المؤتمر العلمي الدولي الثالث لكلية الاقتصاد والتجارة (الصفحات 554-573)*. طرابلس\_ليبيا: جامعة طرابلس.
2. بوعلام ولهي. (2013). نحو مساهمة علمية لتنفيذ الحوكمة الضريبية لضبط الأداء المالي والمحاسبي للشركات. المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة. (الصفحات 01-18). أريد\_الأردن: جامعة اليرموك.
3. عادل رزق. (2009). الحوكمة والاصلاح المالي والاداري. *ملتقى "الحوكمة والاصلاح المالي والاداري في المؤسسات الحكومية"* (الصفحات 157-191). القاهرة- مصر: المنظمة العربية للتنمية الادارية.
4. عماد رشيد ميمون ، و محمد لعربية. (2020). دور الحوكمة الضريبية في زيادة التحصيل الضريبي. *الملتقى العلمي الوطني حول دور الحوكمة في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر "الواقع والطموح"* (الصفحات 01-15). المدية -الجزائر: جامعة يحي فارس.

## 6-المواقع الإلكترونية:

1. كاظم عباس تركي. (31 أكتوبر, 2016). القواعد الأساسية للضريبة وأنواعها. تاريخ الاسترداد 05 فيفري, 2023، من

المعراج: <https://almerja.com/reading.php?idm=65951>

## ثانيا: المراجع الأجنبية

1. Kagan , J. (2018, 07 18). *Tax evasion: Meaning, definition, and penalties*. Retrieved 03 09, 2023, from Investopedia: <https://www.investopedia.com/terms/t/taxevasion.asp>

الملاحق

الملحق رقم (01)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

## إستمارة بحث

سيدي الفاضل.. سيدي الفاضلة؛ تحية طيبة وبعد.

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته....،

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذه الاستمارة، التي صممت لجمع المعلومات اللازمة للدراسة التي نقوم بإعدادها في إطار التحضير لإعداد مذكرة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة. تخصص محاسبة. بعنوان: " دور الحوكمة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي " دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة.

ونظرا لأهمية رأيكم في هذا المجال؛ نأمل منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستمارة بدقة؛ حيث أن صحة النتائج تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجاباتكم؛ فمشاركتم ضرورة ورأيكم عامل أساسي من عوامل نجاحها ونحيطكم علما أن جميع إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

وشكرا على حسن تعاونكم،،،

ميموني سعاد

نوي اسية

السنة الجامعية: 2022/2023



الجزء الأول: البيانات العامة. يرجى وضع علامة (X) أمام الاختيار المناسب:

1. الجنس: ذكر  أنثى
2. العمر: أقل من 30 سنة  من 30 إلى أقل من 40 سنة   
من 40 إلى أقل من 50  50 سنة فأكثر
3. المستوى التعليمي: تقني سامي  بكالوريا  ليسانس   
دراسات عليا
4. عدد سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات  من 05 الى اقل من 10 سنوات   
من 10 سنوات الى اقل من 15 سنة  15 سنة فأكثر

الجزء الثاني: محاور الاستبانة

المحور الأول: الحوكمة الجبائية: يهدف هذا المحور إلى معرفة مستوى تطبيق الحوكمة الجبائية، يرجى وضع إشارة (X) في المربع الذي يعبر (من وجهة نظرك) عن مدى موافقتك عن كل بعد من هذه الأبعاد

التقييم					العبارات القياسية		رقم	
غير موافق بشدة	غير موافق	موافق نوعا ما	موافق	موافق بشدة	الحوكمة الجبائية			
					أولا: الشفافية			
					01 لدى المؤسسة مواقع على الإنترنت لنشر وثائق الضرائب والبيانات الإحصائية والمالية حتى يمكن الاطلاع عليه.			
					02 اللوائح والأنظمة متاحة لكافة الموظفين في المؤسسة.			
					03 تتميز الإجراءات المتبعة بالمؤسسة بالوضوح مما يسمح بأداء مهامكم بشكل مبسط وبدون تعقيد.			
					04 يمكن للمكلفين الاطلاع على المعلومات الضريبية التي يريدونها في أي وقت.			

					<b>ثانياً: الإفصاح</b>		
					يساعد إفصاح المؤسسة للمعلومات على تعديل الأخطاء الضريبية وتحسين طرق معالجتها.	<b>05</b>	
					يتم الإفصاح عن معلومات المؤسسة عبر موقعها الإلكتروني.	<b>06</b>	
					تفصح المؤسسة عن أي إجراء جديد تنوي القيام به.	<b>07</b>	
					تقوم المؤسسة بالرد على انشغالات المكلفين والشكاوى المقدمة من طرفهم وفي الوقت المناسب.	<b>08</b>	
					<b>ثالثاً: المساءلة</b>		
					يخضع أي موظف بدون استثناء للمسائلة لتقديم المبررات اللازمة في حالة التقصير أو حدوث الخطأ.	<b>09</b>	
					تخضع المؤسسة لعملية تفتيش ومراقبة من قبل لجان من خارجها للتأكد من حسن سير العمل.	<b>10</b>	
					يتم تطبيق إجراءات صارمة على المكلفين في حالة عدم التزامهم الضريبي.	<b>11</b>	
					تعاقب المؤسسة كل من يخالف القانون ويثبت تورطه في قضايا غير قانونية.	<b>12</b>	
					<b>رابعاً: الإلتزام الأخلاقي</b>		
					تساعد التزام الموظفين بالقوانين التزام المكلفين بالضرائب المقررة في حقهم.	<b>13</b>	
					حسن معاملة الموظفين للمكلفين تساعدهم على ضمان التزام المكلف بالضريبة.	<b>14</b>	
					مراعاة الموظفين حالة المكلفين الإجتماعية والاقتصادية تساعدهم على ضمان التزام المكلف بالضريبة.	<b>15</b>	
					شرح الموظفين كل ما يتعلق بالضريبة للمكلفين تساعدهم على ضمان التزام المكلف بالضريبة.	<b>16</b>	
					<b>خامساً: كفاءة العاملين</b>		
					هناك توسع في استخدامكم لتكنولوجيا الإعلام والاتصال بهدف تحسين الرقابة.	<b>17</b>	
					تحرص المؤسسة على تدريب الموظفين فيها وتطوير مهاراتهم.	<b>18</b>	
					لدى الموظفين مهارات عالية تسمح لهم باستخدام البرامج وتكنولوجيا المعلومات بكل سهولة.	<b>19</b>	
					يملك الموظفون كل المعلومات والقوانين المتعلقة بمجال نشاطهم.	<b>20</b>	

المحور الثاني: الحد من التهرب الضريبي: يهدف هذا المحور إلى معرفة مستوى الحد من التهرب الضريبي، يرجى وضع إشارة (X) في المربع الذي يعبر (من وجهة نظرك) عن مدى موافقتك عن كل بعد من هذه الأبعاد.

التقييم					العبارات القياسية	ترتيب
غير موافق بشدة	غير موافق	موافق نوعاً ما	موافق	موافق بشدة	التهرب الضريبي	
					تحاول المؤسسة تغيير ثقافة المكلفين بتحنينهم دفع الضرائب لزيادة أرباحهم.	01
					تسعى المؤسسة لتغيير شعور المكلفين بعدم عدالة تطبيق النظام الضريبي على جميع المكلفين.	02
					تسعى المؤسسة لزيادة وعي المكلفين بأهمية الضرائب في تحسين الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للدولة.	03
					تحاول المؤسسة مراعاة الأوضاع الاقتصادية والمالية للمكلفين بالضريبة.	04
					تسعى المؤسسة لتغيير قناعة المكلفين بقلّة خبرة الموظفين بكيفية فرض الضريبة.	05
					تسعى المؤسسة لتغيير قناعة المكلفين بقلّة كفاءة الموظفين في جمع المعلومات عنهم لتحديد الوعاء الضريبي.	06
					تحاول المؤسسة لزيادة ثقة المكلفين بالموظفين وبالعامل الذي يقومون به.	07
					تسعى المؤسسة لتغيير قناعة المكلفين بعدم التطبيق الفعلي للإجراءات القانونية للمتهربين من دفع الضرائب.	08
					تسعى المؤسسة لإقناع المكلفين بوجود نظام معلومات واتصالات فعالة بين المؤسسة والجهات الرسمية الأخرى.	09
					تحاول المؤسسة تغيير ثقافة الاعتقاد الديني للمكلفين بعدم مشروعية دفع الضرائب.	10

شكراً على حسن تعاونكم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكره في: 18 / 06 / 2023

جامعة محمد خيضر - بسكره  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

## إذن بالطبع

أنا الممضي أسفله الأستاذ (ة): صورية زوي

الرتبة: أستاذة التعليم العالي

قسم الارتباط: العلوم المالية والمحاسبة

أستاذ مشرف على مذكرة ماستر للطلبة: 1- سعاد ميموني 2- آسية توي

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة

ب عنوان: دور الحوسبة الجبائيت في الحد من التهرب

الضريبي دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب

- بسكره -

أرخص بطبع مذكرة الماستر المذكور.

رئيس القسم

الأستاذ المشرف



ملحق بالقرار رقم 10824... المؤرخ في ..... 27 جوان 2020  
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي  
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،  
السيد(ة): ميموني لاسلام، الصفة: طالب، أستاذ، باحث، طالب  
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 9969774 والصادرة بتاريخ 2012/03/29  
المسجل(ة) بكلية / معهد كلية العلوم الأختصاصية قسم العلوم المالية والحاسبة  
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه)،  
عنوانها: دور الحوسبة الجبرية في الحد من التهريب الضريبي  
دراسة حالة المؤسسة الولائية للفرانك بلسكوت  
أصح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية  
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2023/04/12

توقيع المعني (ة)

ملحق بالقرار رقم 1082/2020... المؤرخ في .....  
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي  
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا المعصي أسفله.  
السيد (ة): أسية نوفا ..... الصفة: طالب، أستاذ، باحث ..... طالب  
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 207783.419 والصادرة بتاريخ: 04/11/19  
المسجل (ة) بكلية / معهد كلية العلوم الاقتصادية و المحاسبة  
والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).  
عنوانها: دور الحوكمة الجامعية في الحد من التنمر بين  
الهيئتين، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بسبورة -  
أصرح بشرفي أنني ألتم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية  
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 03/06/2020

توقيع المعني (ة)

Assia

