



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة محمد خيضر - بسكرة -  
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير  
قسم : العلوم التجارية

## الموضوع

# أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

دراسة عينة من دافعي الضرائب وموظفي إدارة الضرائب في ولاية بسكرة - الجزائر

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة  
تخصص : فحص محاسبي

الأستاذ المشرف:

عباسي صابر

إعداد الطالبة:

عبدالدايم صباح

رقم التسجيل:	...../2014
تاريخ الإيداع	.....

## شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلوة والسلام على سيد المرسلين وعلى آله وصحبه الطيبين  
الطاهرين وبعد...

في البداية نشكر الله سبحانه وتعالى ونحمده على توفيقنا لنا لإتمام هذه الدراسة المتواضعة  
"فاللهم لك الحمد والشكر دائما وأبدا"

وأتوجه بالشكر والامتنان إلى أستاذي الفاضل الذي منحني من وقته وجهده، الذي أعطاني  
الكثير من من علمه ما ساعدني على انجاز هذا البحث "عباسي طبر"

فلك شكري وتقديري

وأتوجه بشكري وامتناني إلى الأستاذ جوامع اسما عين الذي ساعدني  
كما لا يفوتني في هذا المقام أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل من أسهم برأيه  
وتشجيعه ولو بكلمة طيبة من أصدقاء

إن هذه الصفحة من الدراسة لا يمكن أن تستوعب ذكر كل من أسهم من قريب أو بعيد  
بكلمة أو رأي أو نصيحة فاستسمحهم العذر وأسأل الله جميعا أن يبسرهم للخير وأن يجزيهم  
عني خير الجزاء.

والله ولي التوفيق

## الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى:



التي علمتني كيفية استسيخ الحرف، وأن أكون كما تشتميني، فأنبتت من خلالها ذاتي وكنيت علي  
الدرب أشكل ذاتي فإلى أمي قبلت ذاتي وملجأ سكنتني وراية سلامي أمي "خولة" حفظك الله وأطال

عمرك

إلى أبي "علي" الغالي الذي كان مثال التضحية والإيثار وذلك لأجل جميع أفراد أسرتنا أطال الله عمرك

إلى أخي الوحيد "وليد" وزوجته "أسماء"

إلى زوج أختي بل أخي الثاني "محمد عبدالرؤوف"

والى أخواتي الغاليات علي قلبي "لطيفة، لبنى إيمان وأمال"

والى أطفالي الصغار "هديل، نزال، بسملة ومريم"

إلى كل خالاتي الغاليات وأبنائهم

إلى الذين احتلوا مساحة كبيرة في قلبي صديقاتي وأصدقائي "إيمان، إكرام، نوال، ناريمان، راضية،

حفيفة وزهية كما لا أنسى مسامح عاصم وروينة حسن، مولود لمهارات"

إلى كل عائلتي "امدوكالي وعبدالدايم"

القنطرة

و إلى كل من طلب العلم مهتديا بقول الرسول - صلى الله عليه و سلم -

" من أراد الآخرة فعليه بالعلم و من أراد الدنيا فعليه بالعلم



و من أرادهما معا فعليه بالعلم"

عبدالدايم صباح

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال تعالى:

«وَقُلْ اِعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ»

(105) سورة التوبة

وقال تعالى:

«يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ»

(11) سورة المجادلة



## المخلص:

نهدف من هذه الدراسة إلى معرفة أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، باعتبار نشر الثقافة الضريبية أحد المطالب الدولية الناتجة عن قصور وسائل العقاب والتغريم الجبائي، حيث اعتمدت هذه الدراسة على الاستبيان لعينة بحث مقصودة بنسبة 72,22% والمتمثلين في المكلفين بدفع الضريبة وموظفي إدارة الضرائب بولاية بسكرة(الجزائر)، خلصت الدراسة إلى العديد من النقاط أهمها أن نشر الثقافة الضريبية من أجل الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر هي مسؤولية كل الفاعلين: إدارة الضرائب ، مكلفين، سياسيين، أكاديميين... الخ وبالتالي الإصلاح يجب أن يكون كلي وشامل وليس جزئي.

**الكلمات المفتاحية:**ثقافة ضريبية، تهرب ضريبي، اقتصاد خفي، التزام ضريبي، شفافية ضريبية.

## ABSTRACT :

The aim of this study was to find out the importance of tax culture in reducing the phenomenon of tax evasion , as the dissemination of tax culture one international demands resulting from the lack of means of punishment and fines fiscal .This study was focused on the questionnaire to a sample intended(72,22%) and the goals of taxpayers and employees of the tax administration of Biskra (Algeria).The study concluded many of the most important points that the dissemination of tax culture in order to reduce the phenomenon of tax evasion in Algeria is the responsibility of all actors: Tax administration, Charged, Politicians, Academics etc ...and therefore must reform be holistic and comprehensive, not partial.

**Keywords :**Tax culture, Tax evasion,shadow economy,Tax Compliance, Tax Transparency.

# فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	بسملة
	آيات قرآنية
	الإهداء
	شكر وتقدير
	ملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة المصطلحات
	مقدمة
أ	مقدمة:
أ	إشكالية البحث
أ	فرضيات البحث
ب	ميررات اختيار الموضوع
ب	أهداف الدراسة وأهميتها
ب	حدود الدراسة
ج	منهج البحث والأدوات المستخدمة
ج	مرجعية الدراسة
ج	صعوبات البحث
ج	الدراسات السابقة
ج	أولا: الدراسات المتعلقة بالثقافة الضريبية
د	ثانيا: الدراسات المتعلقة بالتهرب الضريبي
و	هيكل البحث
الفصل الأول: الإطار النظري للثقافة الضريبية	
03	تمهيد
04	المبحث الأول: الإطار النظري للثقافة الضريبية

04	المطلب الأول: مفهوم الثقافة الضريبية في الأدبيات الاقتصادية
04	أولاً: لمحة موجزة عن الثقافة الضريبية في الأدبيات الاقتصادية
05	ثانياً: تعريف الثقافة الضريبية في الأدبيات الاقتصادية
08	المطلب الثاني: الفاعلون في الثقافة الضريبية
09	المطلب الثالث: تحديات الثقافة الضريبية
10	المبحث الثاني: التجارب الدولية في الثقافة الضريبية
10	المطلب الأول: العوامل المؤثرة على الثقافة الضريبية على مستوى الاقتصاد الكلي
10	أولاً: الاقتصاد الخفي (shadow economy)
15	ثانياً: الشفافية الضريبية (Tax Transparency)
16	ثالثاً: المنازعات الضريبية (Tax Dispute Resolution)
17	رابعاً: الالتزام الضريبي (Tax Compliance)
19	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على الثقافة الضريبية على مستوى الاقتصاد الجزئي
21	المطلب الثالث: مؤشر الثقافة الضريبية
23	خلاصة الفصل:
<b>الفصل الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي</b>	
26	تمهيد:
27	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي
27	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي
28	المطلب الثاني: أشكال وأنواع التهرب الضريبي
28	أولاً: أشكال التهرب الضريبي وفقاً لحجمه
31	ثانياً: أشكال التهرب الضريبي وفقاً لمكان وقوعه
32	المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي
34	المبحث الثاني: أسباب ودوافع انتشار التهرب الضريبي
34	المطلب الأول: أسباب أخلاقية
34	أولاً: ضعف الوعي الضريبي
35	ثانياً: الوضعية المالية السيئة للمكلف
35	المطلب الثاني: الأسباب التشريعية
36	المطلب الثالث: الأسباب الإدارية والفنية
36	أولاً: ثقل العبء الضريبي
36	ثانياً: تعقد النظام الضريبي
37	ثالثاً: نوع الضريبة

37	رابعاً: طرق تحصيل الضريبة
38	المبحث الثالث: آثار وسبل علاج التهرب الضريبي
38	المطلب الأول: آثار التهرب الضريبي
38	أولاً: الآثار المالية
38	ثانياً: الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي
39	ثالثاً: الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي
40	المطلب الثاني: سبل علاج التهرب الضريبي
42	المطلب الثالث: العلاقة بين الثقافة الضريبية و التهرب الضريبي
42	أولاً: العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب
43	ثانياً: نشر ثقافة المواطنة
44	ثالثاً: الاقتصاد الموازي
47	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث:دراسة عينة من المكلفين ومديرية الضرائب</b>	
50	تمهيد
51	المبحث الأول: واقع الثقافة الضريبية في الجزائر
51	المطلب الأول: الاقتصاد الخفي في الجزائر
52	المطلب الثاني: ظاهرة التهرب الضريبي بالنسبة للجزائر
55	المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة
55	المطلب الأول: أدوات جمع البيانات
55	أولاً: البيانات الأولية
55	ثانياً: البيانات الثانوية
56	المطلب الثاني: مجتمع، عينة وأداة الدراسة
56	أولاً: مجتمع وعينة الدراسة
56	ثانياً: أداة الدراسة
57	المبحث الثالث: تحليل الاستبيان
57	المطلب الأول: تحليل الاستمارة المتعلقة بالمكلفين
57	أولاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة
58	ثانياً: الوصف الإحصائي للمتغيرات الشخصية لعينة الدراسة
62	ثالثاً: صدق وثبات أداة الدراسة
63	رابعاً: تحليل وتفسير نتائج الدراسة
71	المطلب الثاني: تحليل الاستمارة المتعلقة بمديرية الضرائب



71	أولاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة
72	ثانياً: الوصف الإحصائي للمتغيرات الشخصية لعينة الدراسة
77	ثالثاً: تحليل وتفسير نتائج الدراسة
85	المطلب الثالث: تحليل الاستمارتين معا
86	خلاصة الفصل
<b>الخاتمة</b>	
88	أولاً: النتائج
89	ثانياً: التوصيات
89	ثالثاً: آفاق الدراسة
<b>قائمة المراجع</b>	
101	المراجع باللغة العربية
103	المراجع باللغة الأجنبية
<b>قائمة الملاحق</b>	
107	الملحق رقم(01): قائمة محكمي الاستمارتين
108	الملحق رقم(02): استمارة الدراسة الخاصة بالمكلفين
113	الملحق رقم(03): جداول SPSS .V16 (المكلفين)
121	الملحق رقم(04): استمارة الدراسة الخاصة بمديرية الضرائب
125	الملحق رقم(05): جداول SPSS .V16 (مديرية الضرائب)

# قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول	الفصل
11	نسبة الاقتصاد الخفي من ناتج الوطني الخام لسنة 2006	01	الفصل الأول
13	حجم الاقتصاد الخفي في 57 بلدا ناميا (GDP%)	02	
21	مؤشر الثقافة الضريبية ومستوى الثقافة الضريبية في الفترة (2009-2000)	03	
32	أوجه التشابه والاختلاف بين الغش والتهرب الضريبي	04	الفصل الثاني
45	حجم الاقتصاد الموازي ل 21 بلدا	05	
51	حجم الاقتصاد الخفي من الناتج الوطني الخام (2006-1988)	06	الفصل الثالث
52	نسبة التهرب الضريبي في الجزائر	07	
57	درجات مقياس ليكرت الثلاثي	08	
57	الحدود الدنيا والعليا لمقياس ليكرت الثلاثي	09	
	<b>بالنسبة للمكلفين</b>		
58	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	10	
59	توزيع أفراد العينة حسب العمر	11	
60	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	12	
61	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة	13	
62	نتائج اختبار الفا كرونباخ لقياس ثبات الاستمارة	14	
63	اتجاهات المبحوثين بالنسبة لعبارات المحور الأول	15	
66	اتجاهات المبحوثين بالنسبة لعبارات المحور الثاني	16	
68	اتجاهات المبحوثين بالنسبة لعبارات المحور ثالث	17	
	<b>بالنسبة لمديرية الضرائب</b>		
72	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	18	
73	توزيع أفراد العينة حسب العمر	19	
74	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	20	

75	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة	21	الفصل الثالث
76	نتائج اختبار الفا كرونباخ لقياس ثبات الاستمارة	22	
77	اتجاهات المبحوثين بالنسبة لعبارات المحور الأول	23	
79	اتجاهات المبحوثين بالنسبة لعبارات المحور الثاني	24	
81	اتجاهات المبحوثين بالنسبة لعبارات المحور ثالث	25	

# قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل	الفصل
07	مكانة الثقافة الضريبية في الثقافة الوطنية	01	الفصل الأول
08	الفاعلون في الثقافة الضريبية	02	
12	حجم الاقتصاد الخفي في 31 دولة أوروبية سنة 2013 (GDP%)	03	
16	تطور عدد قضايا المنازعات الضريبية	04	
18	الالتزام الضريبي في الولايات المتحدة الأمريكية وأوروبا	05	
19	توزيع العوامل الاجتماعية والاقتصادية العامة للثقافة الضريبية	06	
20	تأثير العوامل الاجتماعية والاقتصادية العامة على مستوى الثقافة الضريبية في الاتحاد الأوروبي للفترة (2009-2000)	07	
	<b>بالنسبة للمكلفين</b>		الفصل الثالث
58	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	08	
59	توزيع أفراد العينة حسب العمر	09	
60	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	10	
61	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة	11	
	<b>بالنسبة لمديرية الضرائب</b>		
72	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	12	
73	توزيع أفراد العينة حسب العمر	13	
74	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	14	
75	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة	15	

# قائمة المصطلحات

الصفحة	المصطلح	الفصل
04	الضريبة	الفصل الأول
05	صندوق النقد الدولي	
06	المؤسسة	
08	العدالة الضريبية	
09	العولمة	
10	الرقابة	
14	الدول النامية	
29	التاجر	الفصل الثاني
30	الرسوم الجمركية	
31	الإدارة المالية	
33	فاتورة	
35	السلطة التنفيذية	
37	المنافسة	
39	الأزمة	
41	تكنولوجيا المعلومات	
42	الثقة	
43	النظم السياسية	
44	الناتج القومي	
52	التهرب الضريبي	الفصل الثالث
53	السجلات التجارية	



## أ - مقدمة:

منذ القدم تعتبر التغيرات في الأنظمة الضريبية تحدياً بالنظر إلى صراع الثقافات المختلفة والنظم الضريبية المتباينة الناجمة عن العولمة اليوم.

في هذا الإطار قدم أليغهام وساندمو سنة 1972 نموذج يبرز فكرة أن التهرب من دفع الضرائب يرتبط ارتباطاً سلبياً مع احتمال كشف ودرجة العقاب.

و في نهاية القرن العشرين أدركت الحكومات أن التغيير هو الأمر الذي يلزم من أجل حل هذه المشكلة، وذلك باستخدام إستراتيجيات ملائمة تقوم على أساس فهم الأسباب التي تحول دون الالتزام الضريبي.

مثلا في سنة 2009، نظمت السلطات الضريبية الأسترالية حملة وطنية تسمى "مكتب الضرائب يخرج إلى الشارع" لجعل دافعي الضرائب تدرك أهمية الامتثال الطوعي للمجتمع وكنتيجة لذلك، ارتفعت عائدات ضريبة الدخل بنسبة 15% مقارنة بعام 2008. كما تم في سنة 2011 إطلاق نظام وطني للدفع الإلكتروني للالتزامات الضريبية لتخفيف عملية الامتثال و تخفيف البيروقراطية الخ. وهذا دليل على أن إدارة أي نظام ضريبي يتأثر بمجموعة واسعة من العوامل الجغرافية والسياسية والاقتصادية والاجتماعية والنفسية والتاريخية والحالية كذلك.

## ب - طرح الإشكالية:

في ظل ما سبق ذكره قد تم صياغة إشكالية الدراسة على النحو التالي: "ما مدى أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟"

وللإلمام بجوانب الموضوع فقد قسمنا التساؤل الرئيسي إلى أسئلة فرعية يمكن صياغتها كما يلي:

1. ماهية الثقافة الضريبية ؟
2. ماهي العوامل التي تساعد على الرفع من مستوى الثقافة الضريبية بالنظر للتجارب الدولية.
3. ماهية التهرب الضريبي؟
4. ماهي أهم الأسباب التي تؤدي إلى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي؟

## ت - فرضيات البحث:

1. الثقافة الضريبية في تطور مستمر بالجزائر؛
2. التهرب الضريبي ظاهرة متفشية في كل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
3. نشر الثقافة الضريبية تساعد في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر؛

### ث - مبررات اختيار الموضوع:

1. إن الدافع الأساسي لاختيار هذا الموضوع هو الرغبة في الاطلاع على موضوع من أهم المواضيع في تخصص الجباية، هو الثقافة الضريبية.
  2. كما يعود سبب اختيار هذا الموضوع إلى نقص الدراسات والأبحاث العلمية التي تتناول موضوع الثقافة الضريبية في الجزائر.
  3. الاهتمام المتزايد الذي حظيت به ظاهرة التهرب الضريبي، وسبل علاجها.
- (1) عوامل ذاتية:
- الرغبة في التعرف على واقع الثقافة الضريبية في الجزائر.
- (2) عوامل موضوعية:
- الرغبة في معرفة أين الجزائر من الثقافة الضريبية بالمقارنة مع تجارب دولية .
  - الرغبة في معرفة الأسباب المؤدية إلى ظاهرة التهرب الضريبي.
  - معرفة العلاقة بين كل من الثقافة الضريبية والتهرب الضريبي.

### ج - أهداف الدراسة وأهميتها:

- إن الهدف الأساسي لموضوع البحث هو محاولة التعرف على مدى أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر، بالإضافة إلى جملة من الأهداف يمكن حصرها فيما يلي:
- (1) التعرف على الإطار العام للثقافة الضريبية.
  - (2) دراسة بعض التجارب الدولية للثقافة الضريبية.
  - (3) محاولة معرفة مكانة الجزائر من الثقافة الضريبية مقارنة مع التجارب الدولية.
- وتكمن أهمية الدراسة في محاولة إبراز أن مستوى الالتزام الضريبي لا يكون خلال تبني موقف صارم اتجاه دافعي الضرائب، أو من خلال تطبيق القوانين وفرض الغرامات والعقوبات على المتهربين من دفع الضريبة.

### ح - حدود الدراسة:

- يمكن تحديد إطار الدراسة من خلال البعدين:
1. البعد الموضوعي: ركزت هذه الدراسة في جانبها الموضوعي على توضيح العلاقة بين الثقافة الضريبية والتهرب الضريبي.
  2. البعد المكاني: يتمثل في دراسة استبيان لعينة من المكلفين وموظفي إدارة الضرائب لولاية بسكرة الجزائر.



3. البعد الزمني: تمت الدراسة في السنة الجامعية 2013/2014.

### خ- منهج البحث والأدوات المستخدمة:

تستدعي طبيعة موضوع الدراسة استخدام مزيج من مناهج البحث، تفي بأغراض الموضوع، حيث استخدمنا "المنهج الوصفي" أثناء عرض المفاهيم للثقافة الضريبية على مستوى الفصل الأول، وماهية التهرب الضريبي في الفصل الثاني، "والمنهج التحليلي" لإبراز الأدوات والمقاربات المرتبطة بالموضوع والإلمام بها لتحويلها إلى كم معرفي يمكن الاستفادة منه، "المنهج التاريخي" من خلال دراسة الظاهرة في الماضي و "المنهج الاستقرائي" من خلال دراسة عينة من المكلفين على مستوى ولاية بسكرة وتعميمها على الجزائر، أما الأدوات المستخدمة فهي عبارة عن الأدوات المتعلقة بجمع المعلومات (الاستبانة، الملاحظة).

### د- مرجعية الدراسة:

طبيعة المراجع المستخدمة في هذه المذكرة هي عبارة عن مقالات وكتب سواء باللغة العربية أو الانجليزية ومواقع الانترنت.

### ذ- صعوبات البحث:

من أهم الصعوبات التي واجهتنا في هذا البحث هي:

1. قلة المراجع حول موضوع الثقافة الضريبية باللغة العربية.
2. ندرة دراسات سابقة حول الثقافة الضريبية في الجزائر.

### ر- الدراسات السابقة:

#### أولاً: الدراسات المتعلقة بالثقافة الضريبية

1. دراسة Birger Nerré: الثقافة الضريبية» المفهوم الأساسي للسياسة الضريبية ، التحليل الاقتصادي والسياسي، البحث عبارة عن مقالة بجامعة هامبرغ، بألمانيا، سنة 2008، إشكالية البحث هي: ماهو المفهوم الأساسي للثقافة الضريبية؟

سعت الدراسة إلى اقتراح عدم حصر اعتبارات الثقافة الضريبية إلى جانب دافعي الضرائب

وتوصلت هذه الدراسة إلى أن الثقافة الضريبية تاريخيا هي جزء لا يتجزأ من الثقافة داخل البلاد بما في ذلك التبعيات والعلاقات الناجمة عن تفاعلها المستمر، وفهم الثقافة الضريبية لبلد ما يتطلب إجراء بحوث مستفيضة،

وعدد كبير من الجهات الفاعلة والمؤسسات علاوة على ذلك، السياسة الضريبية السليمة تبنى على مفهوم الثقافة الضريبية.

بالرغم من أهمية البحث إلا انه ركز وحصر الثقافة الضريبية على جانب واحد فقط وهو جانب دافعي الضرائب.

## 2. دراسة Inga Maksvytienė\*, Kristina Šinkūnienė « Identification and Estimation of the influence of General Macroeconomic Factors on changes in country's tax culture »

البحث هو عبارة عن مقالة، جامعة فيتوتاس ماغنوس، ليتوانيا، سنة 2012، إشكالية البحث هي: كيفية تحديد وتقدير تأثير عوامل الاقتصاد الكلي العام عن التغييرات في الثقافة الضريبية للبلاد.

حاولت هذه الدراسة التعرف على مفهوم الثقافة الضريبية وإبرازها، وهدفت هذه الدراسة إلى تقييم تأثير عوامل الاقتصاد الكلي على تغيرات الثقافة الضريبية في البلاد، وكذلك تقييم التغييرات في الثقافة الضريبية للبلاد.

وتوصلت الدراسة في الأخير إلى مجموعة من النتائج أهمها أن تقريبا جميع البلدان في الاتحاد الأوروبي لديها مستوى متوسط من الثقافة الضريبية، فانخفاض مؤشرات الاقتصاد الكلي تؤدي إلى انخفاض في الثقافة الضريبية بسبب تخلف نظم السياسة الاقتصادية والاجتماعية الوطنية.

بالرغم من أهمية الموضوع إلا أنهما درسوا الثقافة الضريبية بالنسبة للدول المتقدمة وعدم التطرق إلى الدول العربية.

### ثانيا: الدراسات المتعلقة بالتهرب الضريبي

1. دراسة حسام فايز احمد عبد الغفور: العلاقة بين المكلف وإدارة الضريبة وأثرها على التحصيل والجبائية. البحث عبارة عن مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية بجامعة النجاح الوطنية بنابلس، فلسطين، سنة 2008، إشكالية البحث هي: ما اثر العلاقة بين المكلف وإدارة الضريبة في التحصيل والجبائية؟ تناولت هذه الدراسة العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وسعت إلى التعرف على طبيعة العلاقة بينهما وذلك من خلال التعرف على حقوق والتزامات كل منهما، ومن ثم اثر ذلك على التحصيل الجبائي.

توصلت إلى مجموعة من النتائج وهي انه توجد عوامل تؤثر تأثيرا إيجابيا على التحصيل الجبائي، وأخرى سلبية ومن أهم العوامل التي تؤثر إيجابا نذكر إنصاف المكلف من خلال التنزيلات التي نص عليها القانون، وتؤثر سلبا على التحصيل الجبائي بعدم توافر الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

بالرغم من أهمية البحث إلا انه ربط العلاقة بين المكلف وإدارة الضريبة بالتحصيل الجبائي، ولم يعطي دراسة نظرية كافية للموضوع.

2. دراسة قاشي يوسف: فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية (دراسة حالة نظام الضريبي في الجزائر)، البحث هو عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، بجامعة احمد بوقرة، بومرداس، سنة 2009/2008، إشكالية البحث هي: ما مدى تأثير إفرازات العولمة الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي؟ وما واقع هذا التأثير على فعالية النظام الضريبي الجزائري؟ سعت هذه الدراسة إلى تحديد فعالية النظم الضريبية ومؤشرات قياسها، وكذلك تحليل النظام الضريبي الجزائري، وتقييم فعاليته على ضوء تأثير نتائج العولمة الاقتصادية.

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن السياسة الضريبية تختلف من دولة إلى أخرى مما يؤدي إلى اختلاف النظم الضريبية بين الدول وفي الدولة الواحدة من زمن لآخر، وكذلك أن نجاح التنسيق الضريبي في تحقيق أهدافه يتطلب من الدول وضع وإتباع حزمة من الشروط من أجل تفعيله، وأيضا إن التحفيز الضريبية تسعى إلى تحقيق جملة من الأهداف من وراء منحها وعلى الدول إن أرادت تحقيق هذه الأهداف أن تقيد منح هذه التحفيزات بجملة من الشروط لكي لا يكون منحها ضار بالاقتصاد الوطني. بالرغم من أهمية البحث إلا انه ركز فقط على النظام الضريبي.

3. دراسة Guglielmo Barone and Sauro Mocetti : « Tax morale and public spending inefficiency »

البحث عبارة عن مجلة، بايطاليا، العدد 732، نوفمبر 2009، إشكالية البحث هي: تأثير الضريبة المعنوية على الإنفاق العام.

تناولت هذه الدراسة موضوع التهرب الضريبي، وكذلك دراسة العلاقة بين دافعي الضرائب والإنفاق العام للدولة من خلال التحقق من أن الإنفاق العام يؤثر في مستوى الالتزام الضريبي.

وتوصلت الدراسة في الأخير إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن التهرب الضريبي منتشر في كثير من البلدان وتشجيع الالتزام الضريبي هي واحدة من القضايا المثيرة للجدل، وحجم ظاهرة التهرب الضريبي هي قضية جد معقدة وصعبة، أصبحت كفاءة الإنفاق تشكل تحديا كبيرا. بالرغم من أهمية البحث إلا انه دراسة نظرية كافية للموضوع.

4. دراسة لابد لزرق: ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر(دراسة حالة ولاية تيارت)، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، البحث هو عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، بتلمسان، سنة 2012/2011، إشكالية البحث هي: ماهي أسباب ودوافع التهرب الضريبي وماهي تأثيرات هذه الظاهرة على الاقتصاد الرسمي في الجزائر وماهي سياسات مواجهتها والتخفيف من حدتها؟

تناولت هذه الدراسة ظاهرة التهرب الضريبي من ناحية انعكاسها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر.

وسعت هذه الدراسة إلى تحديد انعكاس التهرب الضريبي على الاقتصاد الرسمي، وهدفت هذه الدراسة إلى محاولة إعطاء صورة شاملة عن ظاهرة التهرب الضريبي وإعطاء الأسباب الحقيقية وراء لجوء الأفراد والمؤسسات إلى التخلص من دفع الضريبة بشتى الطرق والأساليب.

لتصل الدراسة في الأخير إلى مجموعة من النتائج أهمها أن ظاهرة التهرب الضريبي أخذت منحرجا خطيرا وكانت له أثارا وخيمة على المالية العامة، كما أن الوصول إلى حلول مشجعة في مجال مكافحة التهرب الضريبي تقتضي بالدرجة الأولى توفر إرادة سياسية من كل الأطراف ومن كل المستويات.

بالرغم من أهمية البحث إلا انه قام بحصر ظاهرة التهرب الضريبي وربطها بالاقتصاد الرسمي فقط.

ز- هيكل البحث:

في ضوء أهداف الدراسة والفرضيات التي قمنا بافتراضها تم تقسيم البحث إلى فصلين:

1. الفصل الأول: الإطار النظري للثقافة الضريبية والعوامل المؤثرة فيها.
2. لفصل الثاني: الإطار النظري لظاهرة التهرب الضريبي.
3. الفصل الثالث: دراسة ميدانية لعينة من المكلفين و الموظفين في إدارة الضرائب بولاية بسكرة - الجزائر -



تمهيد:

تعد الثقافة الضريبية من بين أهم المواضيع التي لاقَت اهتماما كبيرا من الباحثين، فهي عبارة عن مجموعة العلاقات الضريبية التي تشكلت في الثقافة الوطنية.

وتختلف الثقافة الضريبية من دولة إلى أخرى وذلك لاشتغالها على مجموعة من العوامل تؤثر عليها وتزيد من نسبتها.

وعليه سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

**المبحث الأول:** الإطار النظري للثقافة الضريبية.

**المبحث الثاني:** تجارب دولية في الثقافة الضريبية.

## المبحث الأول: الإطار النظري للثقافة الضريبية

موضوع الثقافة الضريبية يقع عند تقاطع كل من علم الاقتصاد وعلم التاريخ والاجتماع، ومصطلح الثقافة الضريبية يطلق عليه باللاتينية « Culture tributaria » أي « Tax culture » وهي الثقافة الضريبية. ومن خلال هذا المبحث سنقوم بتسليط الضوء على مصطلح الثقافة الضريبية انطلاقاً من تحديد الإطار المفاهيمي لها وصولاً إلى أمثلة عن بعض التجارب الدولية.

## المطلب الأول: مفهوم الثقافة الضريبية في الأدبيات الاقتصادية

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى لمحة موجزة عن الثقافة الضريبية في الأدبيات الاقتصادية وصولاً إلى مفهوم الثقافة الضريبية وذلك كما يلي:

## أولاً: لمحة موجزة عن الثقافة الضريبية في الأدبيات الاقتصادية

إن مصطلح " الثقافة " يعني مجمل الأعراف وطريقة الحياة، والمعايير والاتفاقيات والتقاليد والأفكار والقيم والمعتقدات والاستراتيجيات السلوكية، ونماذج الإدراك الحسي، والهياكل التنظيمية، والأدوات، والتقنيات، والأعمال الفنية، والطقوس، والرموز، والحضارة... الخ. بالإضافة إلى أن الثقافة ظاهرة ديناميكية للتفاعل وليس مجموعة ثابتة من العمليات للجهات الفاعلة.

يقع موضوع "الثقافة الضريبية" عند تقاطع الاقتصاد وعلم الاجتماع والتاريخ، أي " economic psychology"، في سنة 1929 استخدم Schumpeter مصطلح " الثقافة الضريبية" في كتابه الشهير "Economics and Sociology of the Income Tax"، حيث تم التأكيد على طابعها التطوري: "مثل أي مؤسسة اجتماعية أي أن كل ضريبة تستمر إلى غاية العهد الاقتصادي والاجتماعي الملائم".

إن الفهم الكلاسيكي للثقافة الضريبية في دولة ما عند Schumpeter كان يقتصر على مؤسسي النظام الضريبي، حيث لم يكن يعتبر دافعي الضرائب جزءاً من الثقافة الضريبية. في حين أن التفسيرات الحديثة تقوم بالربط بين دافعي الضريبة والسلطات الضريبية.<sup>1</sup>

❖ الضريبة: اقتطاع مالي، يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة، بصفة نهائية، دون مقابل، بغرض تحقيق نفع عام.

<sup>1</sup> Birger Nerré, **Tax Culture: A Basic Concept for Tax Politics**, German Technical Cooperation, ECONOMIC ANALYSIS & POLICY, VOL. 38 NO. 1, MARCH 2008, p02.

أي أن الثقافة الضريبية عند Schumpeter تقتصر على مصممي النظام الضريبي فقط، أي فهم "الثقافة ضريبية" يركز على المبدعين، والاقتصاديين والسياسيين.

وفي بداية الخمسينيات لاحظ العالم Spitaler أن الضرائب تتأثر بالعوامل الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والتاريخية والجغرافية والنفسية وزيادة الاختلافات السائدة في كل بلد على حدا، كذلك في سنة 1992 يرى Alfons Pausch أن الثقافة الضريبية هي "تعبير عن القيم الروحية للإنسان والإبداع"، حيث يقتصر على جانب التشريعات الضريبية وتصميم النظام الضريبي مثل Schumpeter .

وفي سياق التحول الفكري للثقافة الضريبية، في عام 1997 أعلن Michael Camdessus، المدير الإداري لصندوق النقد الدولي، في معهد موسكو للشؤون الدولية تشكيل عن "ثقافة دافعي الضرائب"، الأمر الذي يحد من فهم الثقافة الضريبية اقتصارا على دافعي الضرائب. كذلك اقتصاديو صندوق النقد الدولي مثل: Vito Tanzi، يرى أن "الثقافة الضريبية" لبلد ما هي بعض "الوعي الضريبي" لدافعي الضرائب. ويرى Jorge Martinez-Vazquez أن الإصلاح الضريبي يمكن أن يُنفذ بنجاح إذا ما أخذ في الاعتبار "ثقافة دافعي الضرائب" و قدرات السلطات الضريبية.<sup>1</sup>

### ثانيا: تعريف الثقافة الضريبية في الأدبيات الاقتصادية

**تعريف 01:** تعرف الثقافة الضريبية على أنها مجموعة العلاقات الضريبية التي تشكلت في الثقافة الوطنية من أجل تحسين الإيرادات الضريبية، التي تشمل موقف وسلوك المشاركين في النظام الضريبي.<sup>2</sup>

**تعريف 02:** وقد عرفها Schumpeter 1929 على أنها: "الثقافة الضريبية الخاصة بكل بلد وتتمثل في جميع المؤسسات ذات الصلة الرسمية وغير الرسمية المتصلة بالنظام الضريبي الوطني."<sup>3</sup>

❖ صندوق النقد الدولي: و وكالة متخصصة من منظومة بريتون وودز تابعة للأمم المتحدة، أنشئ بموجب معاهدة دولية في عام 1945 للعمل على تعزيز سلامة الاقتصاد العالمي. ويقع مقر الصندوق في واشنطن العاصمة.

<sup>1</sup> Birger Nerré, **Tax Culture: Op Cit,P02.**

<sup>2</sup> Birger Nerré, **The Concept of Tax Culture**, Paper prepared for the Annual Meeting, of the National Tax Association, University of Hamburg, Germany, November 8-10, 2001, p 10-13

❖ المؤسسة: وحدة اقتصادية تجمع و تنسق العناصر البشرية و المادية للنشاط الاقتصادي .

<sup>3</sup> Birger Nerré, **The Emergence of a Tax Culture in Russia+**, University of Hamburg, Germany, 2010, p6.



**تعريف 03:** تعتبر الثقافة الضريبية ظاهرة متطورة وليست ساكنة وهي جزء من الثقافة الوطنية أو ثقافة المجتمع.<sup>1</sup>

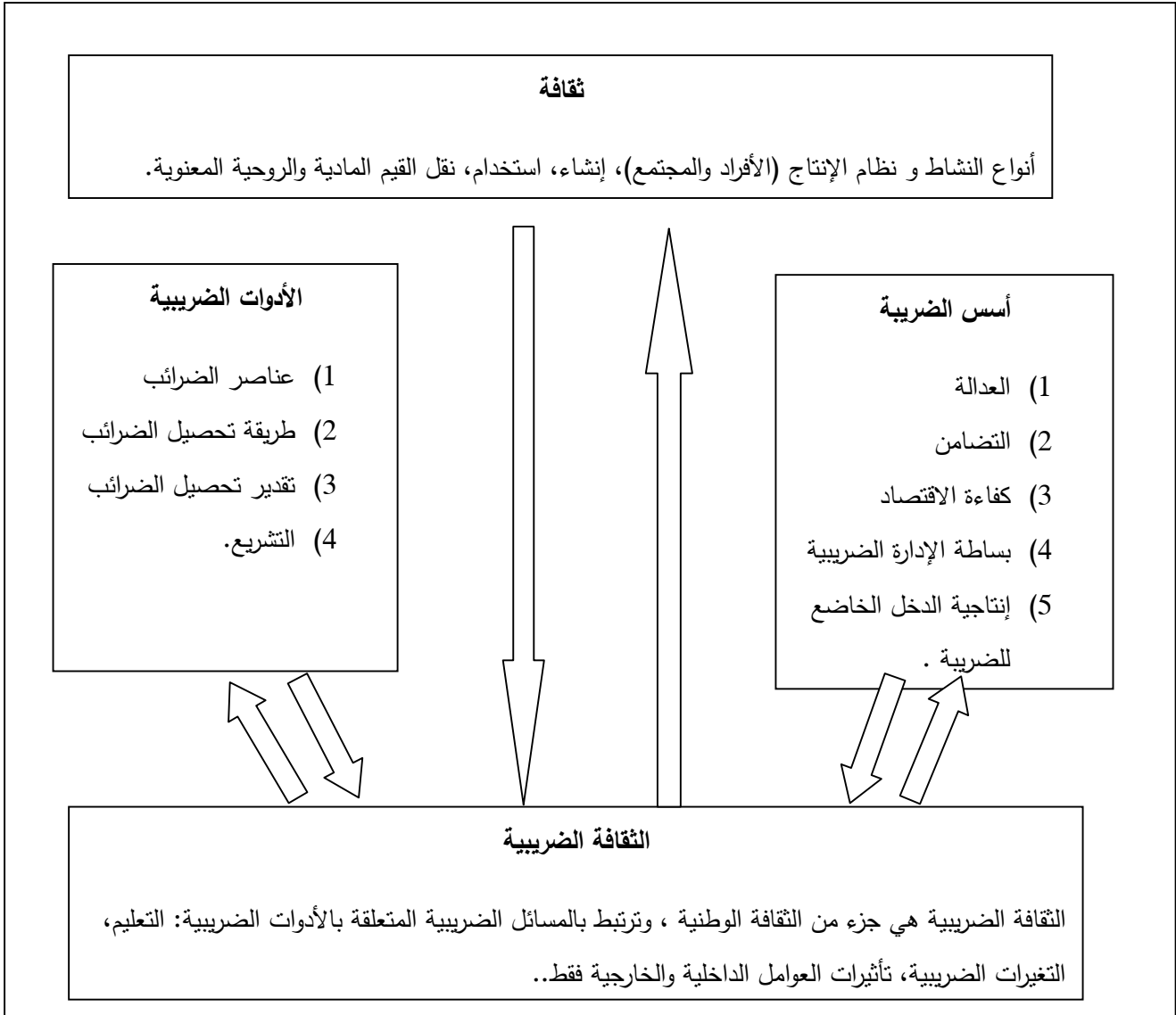
ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج التعريف التالي: "الثقافة الضريبية هي الثقافة المتعلقة بالمؤسسات ذات اتصال بالنظام الضريبي".

كما نلاحظ أن للثقافة الضريبية مكانة في الثقافة الوطنية، والشكل التالي يوضح مكانة الثقافة الضريبية في الثقافة الوطنية:

❖ المؤسسة: وحدة اقتصادية تجمع وتتسق العناصر البشرية والمادية للنشاط الاقتصادي.

<sup>1</sup> Kristina ŠINKŪNIENĖ, "Taxation principles in tax culture theoretical and practical aspects", Doctoral student at the Department of Economics, the Faculty of Economics and management, Vytautas mangus university, Lithuania, 2005, P9.

شكل رقم(01): مكانة الثقافة الضريبية في الثقافة الوطنية



Source : Kristina ŠINKŪNIENĒ, Op cit, p10.

من خلال الشكل(01): نلاحظ مكانة الثقافة الضريبية في الثقافة الوطنية، حيث أن الثقافة الضريبية تتمثل في كونها جزء من الثقافة الوطنية وترتبط بأنواع النشاط ونقل القيم المادية والمعنوية، كما أنها ترتبط أيضا بالمسائل ذات العلاقة بالضريبة كالتغيرات الطارئة على الضريبة والعوامل الداخلية والخارجية المؤثرة فيها.

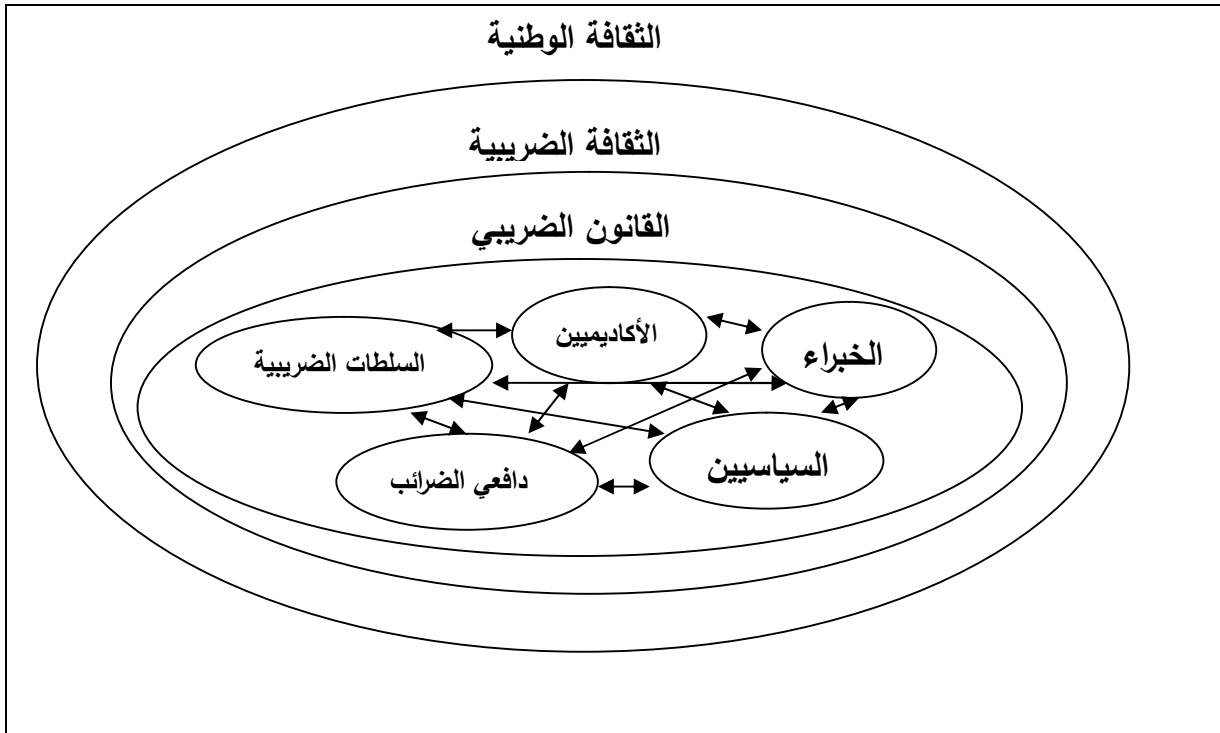
المطلب الثاني: الفاعلون في الثقافة الضريبية

من خلال هذا المطلب سنتطرق الفاعلون في الثقافة الضريبية وذلك كما يلي:

إن الثقافة الضريبية تشمل على عناصر الضرائب أي الفاعلون في الضريبة والمتمثلون في: دافعي الضرائب، الإدارة الضريبية (أي السلطات الضريبية)، التعليم ونمو الثقافة وكذلك التغيرات الضريبية، وتشمل أيضا على أسس الضريبة والمتمثلة في: العدالة الضريبية، كفاءة الاقتصاد، إنتاجية الدخل الخاضع للضريبة... الخ.

وهناك من يرى أن الثقافة الضريبية ترتبط ارتباطا وثيقا بذهنية دافعي الضرائب وروحهم المعنوية اتجاه الالتزام الضريبي.<sup>1</sup> وهذا ما نلاحظه في الشكل التالي:

شكل رقم (02): الفاعلون في الثقافة الضريبية



Source: Birger Nerré, The Concept of Tax Culture, p12.

❖ العدالة الضريبية: توزيع العبء الضريبي على الأفراد والمشروعات توزيعا عادلا.

<sup>1</sup> Matthias Witt, Taxes and culture, Tax Reforms for Sustainable Development, Public Finance and Administrative Reform, Deutsche Gesellschaft für, Deutsche Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit (GTZ) GmbH, Fiscal Studies No. 5, August 2006, p: 10.

من خلال الشكل (02): نلاحظ أن الثقافة الوطنية تحتوي على الثقافة الضريبية التي بدورها تشمل القانون الضريبي، الذي يحتوي على مجموعة من الفاعلين في الثقافة الضريبية والمتمثلون في دافعي الضرائب، السلطات الضريبية، والسياسيين والخبراء والاكاديميين، الذين يرتبطون فيما بينهم بروابط حيث أنهم يتأثرون بالقانون الضريبي.

### المطلب الثالث: تحديات الثقافة الضريبية

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى التحديات التي تواجهها الثقافة الضريبية وهي كالتالي:

#### تحديات الثقافة الضريبية: « Tax Culture Shocks »

إن التغيرات في النظام الضريبي تحدث مشاكل عندما لا تكون كافية وفقا لأهداف المجتمع والبلد، فالثقافة السياسية لأي بلد تخضع لتغيرات من مرحلة لأخرى، حيث تم اعتبار الضرائب على أنها أداة سياسية وتحدث مشكل.

فالصدمات في مجال الثقافة الضريبية تظهر عندما تكون هذه الأخيرة غير معروفة أو أجنبية، وتكون على المستوى الجزئي والكلي كما يلي:

على المستوى الجزئي وفي إطار ظاهرة العولمة عندما نجد دفع الضرائب في بلد آخر في ظل عدم وضوح الثقافة الضريبية، يجعل المكلفين يشعرون بعدم وجود عدالة ضريبية هذا من جهة، وأما على المستوى الكلي فتحدث الصدمات في هذه الحالة عندما تكون التغيرات في النظام الضريبي الوطني عكس إرادة الناخبين (أي دون وجود شرعية قانونية) من جهة أخرى.<sup>1</sup>

❖ العولمة: صياغة إيديولوجية للحضارة الغربية واقتصاد وسياسة للسيطرة على العالم اجمع باستخدام وسائل الإعلامية لتطبيق هذه الحضارة وتعميمها على العالم.

<sup>1</sup> Birger Nerré, Tax Culture Op Cit, P5.

## المبحث الثاني: تجارب دولية في الثقافة الضريبية

إن الثقافة الضريبية تتأثر بمعايير متعددة ومن بين هذه المعايير التي تؤثر فيها (الالتزام الضريبي، التهرب الضريبي، الاقتصاد الخفي والشفافية الضريبية...)، بحيث أن هذه المعايير تؤثر على الثقافة الضريبية إما سلباً أو إيجاباً، ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى العوامل المؤثرة وأمثلة لبعض البلدان كما يلي:

## المطلب الأول: العوامل المؤثرة على الثقافة الضريبية على مستوى الاقتصاد الكلي

يمكن تحليل العوامل المؤثرة في الثقافة الضريبية كما يلي:

## أولاً: الاقتصاد الخفي (shadow economy)

تواجه الكثير من البلدان على اختلاف إيديولوجياتها ودرجات تقدمها الاقتصادي ظاهرة انحراف بعض أنشطتها الاقتصادية عن مساراتها الصحيحة نحو اتجاهات غير ظاهرة للإدارة الاقتصادية، فيما عرف بظاهرة الاقتصاد الخفي:

1. **مفهوم الاقتصاد الخفي:** هو اقتصاد لا يخضع للرقابة الحكومية، ولا تدخل مدخلاته ومخرجاته في الحسابات القومية، لا يعترف بالتشريعات الصادرة ولذلك يعتمد على السرية في عمله شراء وبيعاً، أي بعيداً عن الرقابة، ولا يمسك دفاتر نظامية، أي هو ذلك الجزء من الاقتصاد الذي يكون متخفياً على السلطات وذلك لتجنب الضرائب والأنظمة والقوانين أو لان السلع والخدمات التي ينتجها تكون غير قانونية ولأن النشاط الاقتصادي الخفي لا يكون معلناً فقد تم حذفه من إجمالي الناتج الداخلي الخام<sup>1</sup>.

2. **نسبة الاقتصاد الخفي:** سنوضح من خلال هذا الجدول نسبة الاقتصاد الخفي من الناتج الوطني الخام في المناطق التالية: آسيا الشرقية، أوروبا الشرقية ووسط آسيا، أمريكا اللاتينية، إفريقيا الشمالية، إفريقيا الجنوبية، آسيا الجنوبية كما يلي:

❖ الرقابة: عبارة عن عملية ترشيد علمي للقرارات التي يتخذها المسؤولون في دورة العمل المتسلسلة بدأً بالتخطيط، ثم التنظيم والتنسيق، ثم تستمر بالتنفيذ وتكتمل بالمتابعة والتقييم.

<sup>1</sup> حيان سلمان: اقتصاد الظل أو الاقتصاد الخفي، جامعة العلوم الاقتصادية، سوريا، ص2.

## تمهيد:

تحتل الضريبة مكانة متميزة وذات أهمية كبيرة، حيث أنها تعتبر في كثير من دول العالم من أهم مصادر الإيرادات العامة من خلال تمويل النفقات العامة لتحقيق تنمية شاملة في مختلف المجالات.

ومع توسع نطاق وأنواع الضرائب نتج عنه ظاهرة خطيرة وهي التهرب الضريبي حيث أصبحت تهدد اقتصاديات الدول وهي تحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية والاجتماعية، لذا تسعى إلى معالجة هذه الظاهرة وذلك من خلال التخفيف منها عن طريق نشر الثقافة الضريبية، وتعتبر أهم عامل للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.

وعليه سنقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية وهي كالتالي:

**المبحث الأول: الإطار النظري للتهرب الضريبي.**

**المبحث الثاني: أسباب ودوافع انتشار التهرب الضريبي.**

**المبحث الثالث: اثار وسبل علاج التهرب الضريبي.**

## المبحث الأول: الإطار النظري للتهرب الضريبي

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

## المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى مختلف المفاهيم المقدمة للتهرب الضريبي، ثم نتطرق إلى أسباب التهرب الضريبي.

## تعريف التهرب الضريبي: للتهرب الضريبي عدة تعاريف نذكر منها

**تعريف 01:** يعرفه محمد سعيد وهبة بأنه " ظاهرة خطيرة يحاول بواسطتها الممول الذي يجب عليه دفع الضريبة الإفلات من دفعها كلها أو بعضها.<sup>1</sup>

**تعريف 02:** التهرب هو مجموعة من التنظيمات القانونية و المحاسبية لتجنب دفع الضريبة.<sup>2</sup>

**تعريف 03:** التهرب الضريبي هو الإفلات من الضريبة بعدم دفعها كلياً، أو بعضها أو من تحمل عبئها، وذلك في وقت واحد.<sup>3</sup>

**تعريف 04:** التهرب الضريبي هو تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها لغيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> علي الصادق احمد علي، فتح عبد الرحمن الحسن منصور: دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان (دراسة تحليلية ميدانية)، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد الأول، 2013، ص144.

<sup>2</sup> نفس المرجع : ص143.

<sup>3</sup> حسام فايز احمد عبد الغفور: العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجباية، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية بنابلس، فلسطين، 2008، ص16.

<sup>4</sup> لايد لزرق: ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر (دراسة حالة ولاية تيارت)، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011/2012، ص47.

**تعريف 05:** التهرب الضريبي هو ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه.<sup>1</sup>

من خلال التعاريف المقدمة يمكننا القول أن التهرب الضريبي هو "استخدام كافة الطرق والوسائل الاحتمالية من قبل المكلف للتخلص من دفع الضرائب المستحقة عليه".

### المطلب الثاني: أشكال وأنواع التهرب الضريبي

إن التهرب الضريبي كما ذكرنا سابقا هو ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا، دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، وعلى هذا الأساس نميز الأشكال والأنواع التالية:

#### أولا: أشكال التهرب الضريبي وفقا لحجمه

##### (1) التهرب الكلي (التهرب المشروع):

وهو ما يعرف بالتهرب المشروع أو التجنب الضريبي، وهو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بدفعها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص من الالتزام بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون، ويمكن أن يحدث التهرب المشروع عن طريق تجنب الواقعة المنشئة للضريبة، ويفضل بعضهم تسمية هذا النوع من التهرب بالتجنب الضريبي ( Tax Avoidance).

ويتحقق التهرب المشروع عن طريق الامتناع بتجنب العمل أو التصرف الموجب للضريبة وبالامتناع عن الواقعة المنشئة للضريبة أو يمتنع الشخص عن استيراد أو تصدير السلعة التي تفرض عليها الرسوم الجمركية أو امتناعه عن توجيه أمواله أو نشاطه إلى فروع النشاط التي تصيبها أية ضريبة أو التي تتمتع بمعاملة ضريبية خاصة، كأن يتوجه الشخص إلى النشاط الزراعي دون النشاط التجاري بسبب عدم خضوع هذا النوع من النشاط

<sup>1</sup> ناصر مراد: التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار القرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، ط 1، 2004، ص6.



إلى أية ضريبة، وبهذا يكون قد تجنب الضرائب كلها أو بعضها.<sup>1</sup>

وقد تكون مثل هذه النتائج مقصودة، فقد يسعى المشرع من وراء التمييز في المعاملة الضريبية بين أوجه النشاط المختلفة إلى اجتذاب الأفراد نحو نشاط معين سعياً وراء تحقيق بعض الأغراض الاقتصادية والاجتماعية، ويتحقق أيضاً هذا النوع من التهرب للشخص بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص في استنباط طرق التحايل مستنديين في ذلك إلى خلل أو ثغرة في النصوص القانونية. فبسبب عدم دقة النصوص أو عدم إحكام صياغتها أو عدم مواجهتها للحالات كافة قد يتمكن الشخص من تحويل النصوص أو تفسيرها لصالحه دون أن يخالفها.

ويدخل في نطاق التهرب المشروع ما يلجا إليه بعضهم دون مخالفة القانون من نقل مقر أنشطتهم أو أموالهم من الدول التابعين لها سياسياً إلى دول أخرى أجنبية تكون فيها المعاملة الضريبية أخف وطأة عليهم. وتستند هذه الحالة إلى مبدأ إقليمية الضريبة حيث تجد الدولة صعوبات ضخمة في تتبع أوعية الضرائب خارج حدودها، ويعتمد المشرع في الولايات المتحدة الأمريكية على نية المكلف في فرض عليه غرامة إذا توافر لديه قصد الإساءة إلى الخزنة العامة، وفي ألمانيا يتخذ المشرع موقفاً أكثر تشدداً حيث يقرر جزاءات معينة لمن يسيء استخدام نصوص القانون الضريبي. وفي أوروبا تعتمد الإدارة الضريبية عند انتشار وسيلة التهرب المشروع بصورة واسعة إلى تعديل القانون أو التوسع في الاجتهادات والتفسير بشكل يمنع التهرب، فقد استقر الرأي في أغلب التشريعات الضريبية على أنه لا يشترط في المكلف الخاضع لضريبة الدخل أن يكون تاجراً وفقاً لأحكام قانون التجارة وذلك بغية عدم فتح مجال للتهرب أما الذين يحققون أرباحاً ولا يعدهم قانون التجارة تجاراً.<sup>2</sup>

والتهرب المشروع أمر لا يحاسب عليه القانون طبقاً للقاعدة القانونية القائلة " لا جريمة ولا عقوبة إلا بنص ". ولهذا يلجأ المكلفين والمشتغلين إلى المختصين في الضرائب والتدقيق والخبراء المهنيين للتخلص من الضرائب

❖ التاجر: كل شخص طبيعي أو معنوي يباشر عملاً تجارياً ويتخذه مهنة معتادة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.  
<sup>1</sup> خالد الخطيب: التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، العدد الثاني، 2000، ص123.  
<sup>2</sup> خالد الخطيب: نفس المرجع، ص123.

بطريق مشروع، وهذا ما يسميه بعض الأساتذة بالتخطيط الضريبي. وما على الدولة حتى تنقادی هذا التصرف إلا أن تقوم بتوظيف كفاءات عالية في الفحص الضريبي أو تعديل الثغرات القانونية في قوانينها السائدة<sup>1</sup>.

## (2) التهرب غير المشروع (الغش الضريبي):

يعرف القانون الجبائي الجزائري على انه "كل محاولة التخلص من الضريبة باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيته كلياً أو جزئياً"<sup>2</sup>.

كما يعرفه (G. Lerouge, A.Platter,C.Rosier): بأنه يشمل كل الأعمال التي تسمح للمكلفين بتفادي الضريبة وتنقسم إلى غش داخلي أي داخل الحدود الإقليمية للدولة وغش خارجي يتجاوز تلك الحدود<sup>3</sup>.

والتهرب غير المشروع هو مخالفة المكلف للأحكام القانونية بوسائل الغش والاحتيال للتخلص من دفع الضريبة. فوسائل التهرب غير المشروع هي مخالفات يعاقب عليها القانون، وفي اغلب الأحيان تكون هذه المخالفة صريحة ومقصودة وتتضمن نية المكلف في التهرب من الضريبة وقد تكون في أحيان أخرى نتيجة لعدم إدراك المكلف لمسؤولياته أو لجهله للقانون، ويصعب تحديد الطرق التي يتبعها المكلف في سبيل ذلك.

وقد يخالف المكلف القانون إما عند تحديد وعاء الضريبة والتكليف بها أو عند تحصيل الضريبة ليحول دون جبايتها، ومن صور التهرب عند تحديد وعاء الضريبة والتكليف بها الإخفاء المادي للسلع المستوردة أو المنتجة أو المباعة والخاضعة للرسوم الجمركية أو تقدير هذه السلع بأقل من قيمتها الحقيقية بتقديم فواتير مغايرة للحقيقة، أو تهريب السلع المصنوعة في الخارج إلى داخل الحدود الإقليمية للدولة دون أن تمر بالمراكز الخاضعة لدفع الضريبة الجمركية عنها، أو الامتناع عن تقديم البيانات التي يلزم القانون بتقديمها في نطاق ضريبة على أرباح الشركات (IBS) وضرائب رأس المال، أو تقديم بيانات غير صحيحة أو غير كاملة وإخفاء بعض المظاهر الخارجية فيما يتعلق بالضرائب التي تفرض على أساسها، أما التهرب عند تحصيل الضريبة فيكون بالحيلولة

❖ الرسوم الجمركية: هي ضرائب تفرض عادة على السلع المستوردة.

<sup>1</sup> محمد محمود ذيب حوسو: التدقيق للأغراض الضريبية، الماجستير في المنازعات الضريبية، الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2005، ص 179.

<sup>2</sup> رحال نصر: محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (دراسة حالة ولاية الوادي)، ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2006/2007، ص 19.

<sup>3</sup> كمون عبد الرحمان: ظاهرة التهرب والغش الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، مذكرة ماجستير في الاقتصاد، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2000/1999، ص 34.

دون جبايتها ويتحقق ذلك للكف بإخفاء الأموال أو محل الإقامة ليتعذر على الإدارة المالية أن تحصل أموالها، وقد يقوم المكلف ببيع ممتلكاته لغيره بيعا صوريا أو حقيقيا مع إخفاء حقيقة هذا المبلغ عن الإدارة المالية وكذلك لو انشأ عقودا صورية أو فتح اعتمادات بالبنوك بأسماء وهمية أو نقل أمواله إلى الخارج، إلى غير ذلك من التصرفات التي تتضح فيها النية السيئة للمكلف.

ولا شك أن مثل هذه التصرفات يترتب عليها نقص في حصيلة الخزينة مما ينجم عنه خفض إيرادات الدولة فضلا عن عدم تحقيق العدالة التي ينشدها المشرع في توزيع العبء المالي ويسبب ذلك تعطيل جانب من مشروعات الدولة.<sup>1</sup>

### ثانيا: أشكال التهرب الضريبي وفقا لمكان وقوعه

يمكن أيضا تقسيم التهرب الضريبي وفقا لمكان وقوعه سواء على إقليم الدولة أو خارجها إلى تهرب داخلي وتهرب خارجي أو دولي.

#### (1) التهرب الداخلي:

إن التهرب الضريبي الداخلي يحدث داخل الحدود والمكلف يجد نفسه دائما أمام السلطات الجبائية لبلده ومن هذا التعريف نستخلص أن التهرب الضريبي داخل الحدود الجغرافية للبلد الذي تنتمي إليه وبالتالي إلى الإدارة الجبائية المحلية .

#### (2) التهرب الخارجي:

وهو الذي يقع نتيجة استطاعة الممول تهريب أمواله إلى الخارج البلاد بطريق غير مشروع، وذلك بإنشاء فروع أجنبية للمؤسسة دون ذكرها في الإقرار الضريبي.<sup>2</sup>

❖ الإدارة المالية: عبارة عن مجموعة الأشخاص الذين يقومون بتنفيذ الأنشطة و الأعمال المتعلقة بالحصول على الأموال و استخدام هذه الأموال لتحقيق الأهداف المنشودة .

<sup>1</sup> خالد الخطيب: مرجع سابق، ص124.

<sup>2</sup> عبد الفتاح مراد: موسوعة شرق اتفاقيات منع التهرب والازدواج الضريبي، المكتب جامعي الحديث، الإسكندرية، بدون تاريخ، ص26.

الجدول رقم(04): أوجه التشابه والاختلاف بين الغش والتهرب الضريبي

أوجه التشابه	أوجه الإختلاف
<ul style="list-style-type: none"> <li>- كل منهما يؤدي إلى تخفيض العبء الضريبي</li> <li>- كل منهما ناجم عن انعدام الحس المدني</li> <li>- كل منهما ناجم عن سوء النية</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- التهرب يتم دون مخالفة القانون الجبائي على عكس الغش.</li> <li>- التهرب الضريبي لا يوقع على المكلف أية عقوبة أو جزاء على غرار الغش الجبائي.</li> </ul>

المصدر: عبد الفتاح مراد، مرجع سابق، ص26.

من خلال الجدول رقم (04) نلاحظ وجود أوجه التشابه والاختلاف بين كل من الغش والتهرب الضريبي، حيث نلاحظ أن كلاهما يختلف من ناحية القانون الجبائي، فالتهرب الضريبي يتم دون مخالفة القانون الجبائي على عكس الغش الضريبي الذي يتم بمخالفته، وكلاهما ناجم عن سوء النية وانعدام الحس المدني.

### المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي

يسعى المكلف دوماً إلى تطوير أساليب التهرب الضريبي وإيجاد ثغرات أرقى وأدهى ليفلت من الاقتطاع الضريبي، وليبقى بعيداً عن أنظار المراقبة، لذا فقد تنوعت طرق وأساليب التهرب الضريبي بحسب طبيعة الأنشطة الممارسة ومن بينها:

1. التهرب عن طريق التحايل المحاسبي: وذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي استناداً إلى دفاتر وسجلات وحسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية، مثال ذلك: اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع، أو توزيع الأرباح على شركاء وهميين، بقصد التقليل من الإيرادات وزيادة النفقات أو اللجوء إلى إتلاف وإخفاء الدفاتر والسجلات والمستندات قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة.<sup>1</sup>
2. التهرب عن طريق العمليات المادية: وهذا عند تغيير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية، بالإخفاء الكلي أو الجزئي للمادة الخاضعة للاقتطاع.

<sup>1</sup> نوي نجاة: فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 1999-2003، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص 9.

فيكون الإخفاء كلي في حالة عدم الإخطار بمزاولة النشاط التجاري، الصناعي، أو الحرفي، أمّا الإخفاء الجزئي فيكون بإقرار مزاولة نشاط ما، لكن بإخفاء جزء من المادة التي تقع عليها الضريبة كإخفاء جزء من المخزونات أو الممتلكات.

3. التهرب عن طريق عمليات قانونية: ويكون بخلق حالة قانونية مصطنعة مخالفة للوضع القانوني الحقيقية، بتكليف خاطئ لحالة ما، كتمرير عملية خاضعة للضريبة محل عملية أخرى معفاة أو أقل خضوعاً للاقتطاع مثل تسجيل عملية بيع على أساس أنها هبة.
4. فعلى الصعيد المالي يقود التهرب الضريبي إلى إنقاص حصيلة الإيرادات العامة، وبالتالي إلى إتباع سياسة مالية من شأنها تقليص حجم النفقات العامة، والتي تعد الوسيلة الوحيدة لإشباع حاجة المجتمع وتحقيق التنمية الاقتصادية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> صباح نعوش: الضرائب المباشرة في المغرب، الإصلاح، الجزء الثاني، شركة النشر والتوزيع المدارس، دار البيضاء، 1987، الصفحة 157.

### المبحث الثاني: أسباب ودوافع انتشار التهرب الضريبي

إن التهرب الضريبي هو ظاهرة عامة، ومع ذلك يختلف نطاقها من بلد لآخر بصور واضحة، حيث انه إذا كان السبب الظاهر للتهرب الضريبي هو رغبة المكلف في الاحتفاظ بأمواله وعدم التنازل عنها للدولة، إلا أن دوافع المكلف تتوقف على مجموعة من الأسباب.

#### المطلب الأول: أسباب أخلاقية

إن قدرة المكلف في الوصول إلى تحقيق رغبته تتوقف على مجموعة من الأسباب من بينها الأسباب الأخلاقية وهي كما يلي:

#### أولاً: ضعف الوعي الضريبي

يعد ضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب والعكس إذا كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفا كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا وسادت كراهية الضريبة.<sup>1</sup>

ويقصد بالوعي الضريبي هو شعور المواطن بواجبه نحو وطنه، وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء، ويرجع بعض المؤلفين سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة و المخالفة للقوانين، وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي إلى عدة عوامل من بينها:

1. اعتقاد الشخص انه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه الدولة من خدمات، وشعوره بأنه يستطيع الاستمرار في الانتفاع من خدمات الدولة حتى مع عدم دفع الضريبة، وذلك أن دفعها ليس شرطاً للاستفادة من الخدمات العامة.
2. اعتقاد الشخص أن الدولة تسيء استخدام الأموال العامة وإنها تضر الجماعة بهذا الشكل وقد يكون السبب في ذلك بعض الاعتبارات التاريخية.

<sup>1</sup> محمود جمام: النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، 2010/2009، ص47.

**تمهيد:**

بعد تعرفنا على المفاهيم النظرية المتعلقة بأهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال الفصلين الأول والثاني، سنحاول في هذا الفصل عرض مدى أهمية الثقافة الضريبية لدى كل من مديرية الضرائب والمكلفين بالضريبة ومدى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

وقد اخترنا كلا من المكلفين و مديرية الضرائب كعينة من مجتمع الدراسة، لمحاولة معرفة مدى اعتماد مديرية الضرائب على الثقافة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، حيث تم تقسيم الفصل إلى 3 مباحث كما يلي:

**المبحث الأول:** واقع الثقافة الضريبية في الجزائر.

**المبحث الثاني:** الإطار المنهجي للدراسة.

**المبحث الثالث:** تحليل الاستبيان.

### المبحث الأول: واقع الثقافة الضريبية في الجزائر

إن مختلف الأزمات التي مرت بها الجزائر كانت ذات اثر سلبي سواء على الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية مما ساعد على تنامي الاقتصاد الخفي والتهرب الضريبي، ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى واقع الاقتصاد الخفي والتهرب الضريبي في الجزائر باعتبارها أهم العوامل المؤثرة على الثقافة الضريبية.

#### المطلب الأول: الاقتصاد الخفي في الجزائر

كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم(06): حجم الاقتصاد الخفي من الناتج الوطني الخام(1988-2006)

السنوات	نسبة الاقتصاد الخفي من PNB%
1988	19,5
1990	25 ,4
1998	32 ,95
2000	34 ,1
2003	42
2006	34 ,2

Source : Friedrich Schneider,Op cit,P6.

من خلال الجدول رقم(06) نلاحظ أن حجم الاقتصاد الخفي في الجزائر يتزايد من الفترة (1988-2003)، ثم يبدأ بالتناقص في الفترة (2003-2006). حيث نلاحظ انه وبالرغم من الجهود التي قامت بها الجزائر في القطاع الخفي لمحاولة إدماجه في الاقتصاد الوطني كمنح المساعدات للمؤسسات الصغيرة، دعم المشاريع المتعلقة بالنشاطات التقليدية، اتخاذ تدابير صارمة لمكافحة الغش الضريبي، إلا أن حجمه يبقى معتبرا.

ونستنتج من خلال هذا بعض الإجراءات الوقائية لتخفيف من ظاهرة الاقتصاد الخفي في الجزائر وهي:

1. إصلاح النظام الضريبي ومسايرته للتطور العالمي.
2. تشديد العقوبات على التهرب الضريبي.
3. مراجعة أساس حساب الضريبة ومعدل الضريبة والتصاعد الضريبي.



4. الإصلاحات التي تؤدي إلى تحرير القوانين وزيادة قدرة الاقتصاد على المنافسة.

### المطلب الثاني: ظاهرة التهرب الضريبي بالنسبة للجزائر

إن ظاهرة التهرب الضريبي تعاني منها العديد من أنظمة الضريبية، سواء في الدول المتقدمة أو المتخلفة، ويعتبر النظام الضريبي من بين الأنظمة التي تعاني من ظاهرة التهرب الضريبي ومن هنا سنلاحظ نسبة التهرب الضريبي في الجزائر ل5 سنوات كما هو مبين في الجدول التالي:

#### جدول رقم(07): نسبة التهرب الضريبي في الجزائر

السنوات	2007	2008	2009	2011	2012	2013
قيمة التهرب الضريبي	700 مليار دينار	800 مليار دينار	200 مليار دينار	مليار دينار 400	600 مليار دينار	200 مليار دينار

المصدر: لطفي: " التهرب الضريبي في الجزائر 700 مليون دولار خارج خزينة الدولة"، جريدة الشروق،

2007 / 10 / 17

سنة 2007: قدر التهرب الضريبي في الجزائر بقيمة 700 مليون دولار خارج خزينة الدولة، حيث كشفت الدراسات الاقتصادية الحديثة أن قيمة التهرب الضريبي في قطاع التبغ فقط تسبب لخزينة الدولة خسارة تفوق 800 مليون دولار باعتبار أن ظاهرة التهرب الضريبي في تجارة التبغ تنتزع على رأس المواد المهربة التي يتم اكتشافها عبر مختلف الحدود والموانئ حسب مصالح الجمارك مما يجعل الحكومة الجزائرية تقرر في قانون المالية لعام 2008 على ضرورة مواصلة عملية مكافحة التهرب الضريبي أو الجبائي.<sup>21</sup>

ومازالت تشكل ظاهرة التهرب الضريبي عائقا لنمو الاقتصاد الوطني، حيث تمثل قيمة السوق الموازية من الناتج المحلي الخام أكثر من 300 مليار دينار وتحصي الأرقام الرسمية قيمة التهرب الضريبي ما بين 3,4 و6,9 مليار دولار أي ما قيمته 500 مليار دينار.<sup>3</sup>

❖ التهرب الضريبي: هو محاولة الممول أو المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة كليا أو جزئيا وعدم الالتزام القانوني بأدائها.

<sup>1</sup> لطفي:مقالة " التهرب الضريبي في الجزائر 700 مليون دولار خارج خزينة الدولة"، جريدة الشروق، 17 - 10 - 2007 ،

<sup>3</sup>لطفي:مقالة " التهرب الضريبي في الجزائر 700 مليون دولار خارج خزينة الدولة"، جريدة الشروق، 17 - 10 - 2007 ،

<http://www.djazairess.com/echorouk/17779> ،

**سنة 2009:** خسارة الجزائر 200 مليار دينار بسبب التهرب الضريبي سنة 2009، حيث تشير الإحصائيات المتوفرة لدى الاتحاد العام للتجار والحرفيين الجزائريين، إن التهرب الضريبي في الجزائر تسبب في خسارة تقدر بأزيد من 200 مليار دينار جزائري أي ما يعادل 3 مليار دولار، بما يهدد الاقتصاد الوطني ويعرقل سياسة التنمية الاقتصادية للبلاد.

حيث تم تأكيد أن 10% من السجلات التجارية في الجزائر هي وهمية رغم أنها مدونة على مستوى المركز الوطني للسجل التجاري، لكن أصحابها غير موجودين، ونفس الشيء بالنسبة للمستوردين الذين يجلبون السلع من الخارج بسجلات وهمية، وهذا ما أدى إلى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، كما تم الإشارة إلى أن 70% من التعاملات التجارية في الجزائر تتم نقدا بدون صكوك ولا فواتير وهو ما يسهل عملية التهرب الضريبي.<sup>1</sup>

**سنة 2011:** قيمة التهرب الضريبي في الجزائر لسنة 2011 قد تجاوزت قيمة 400 مليار سنتيم، وهذا راجع لنقص الرقابة عن البعض وتجاهلها عن البعض الآخر.

حيث أن هذا التهرب الضريبي قد مس العديد من المصانع والأنشطة خاصة المقاولات والمؤسسات الإنتاجية وأنشطة الاستيراد والتصدير بما الحق ضررا كبيرا بمداخل وموارد الخزينة العمومية للدولة.

حيث يفسر التجار والاقتصاديون بولاية الوادي قيمة التهرب أنها كبيرة بحجة أن المعايير المعتمدة في حساب الضريبة والتغريم بالوادي غير دقيقة ومبالغ فيها، وتعتمد على الأمور الجزافية دون الرجوع إلى المعايير الحقيقية والمعايير الفعلية لحجم النشاط، وهو ما ساهم في نسبة التهرب الضريبي لعدم قناعة التاجر بقيمة الضريبة المسلطة عليهم.<sup>2</sup>

**سنة 2012:** خلال سنة 2012 قدر حجم التهرب الضريبي في الجزائر بـ 600 مليار دينار، حيث أن هذه القيمة الكبيرة تشمل الفترة ما بين 1990 إلى أواخر عام 2011، حيث جاء في تقرير المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي قيمة الضريبة غير المقنتعة قدرت بـ 73% أي ما يمثل 44 مليار دينار لم تخضع لأي اقتطاع ضريبي حيث أنها مست هذه النتيجة 33 مورد هام من بينهم 18 منتجا و 15 مستوردا، وكذا 755 من عموم التجار.

❖ السجلات التجارية: وسيلة لجمع المعلومات الوافية عن التجار. وعن العناصر المختلفة التي يتألف منها نشاطهم، وعن المؤسسات التجارية .

<sup>1</sup> سليمة حمادي : مقالة "200مليار دينار خسارة الجزائر سنويا بسبب التهرب الضريبي"، جريدة الشروق، 2009/05/17.

<sup>2</sup> حوامدي فوزي: مقالة " التهرب الضريبي تجاوز الـ 400مليار سنتيم بالوادي"، جريدة الشروق، 22 - 11 -

<http://www.echoroukonline.com/ara/?news=148375,2012>

يقدر حجم التهرب الضريبي في الجزائر ما يزيد عن المليار دولار سنويا، حيث أن المديرية العامة للضرائب راهنت على إعداد ميثاق للضريبة الجبائية كمخطط إنقاذ لتجاوز ثغرات التهرب الجبائي السائد وإتمام هذا المشروع باستحداث بطاقة ممغنطة تحتوي على كافة المعطيات المتصلة بالتجار وكذا المستوردين، مع إقرار التحفيز بغرض توسيع الوعاء الجبائي مع إلغاء كافة الإعفاءات والأنظمة الخاصة الاستثنائية.<sup>1</sup>

سنة 2013: قدرت قيمة التهرب الضريبي من قبل التجار بالجزائر أكثر من 200 مليون دينار خلال سنة 2013، حيث أكد مدير القطاع السيد دغمان عكاشة أن هذا المبلغ الذي قدره أعوان مراقبة الممارسات التجارية للمديرية يمثل قيمة التبادلات التجارية التي تمت خلال سنة 2013 بدون فواتير.

كما أشارت حصيلة مديرية التجارة المتعلقة بسنة 2012 إن مديرية التجارة قامت بأكثر من 22000 تدخل لمراقبة الممارسات التجارية والجودة حيث مست حوالي 32% من تجار الولاية المقدر عددهم حوالي 68000 تاجر بين مستورد، بائع بالجملة والتجزئة، حيث نجم عن النشاط الرقابي غلق 231 محل تجاري وحجز أكثر من 14 طن من المواد الغذائية المختلفة قدرت قيمتها المالية حوالي 2160000 دينار.<sup>2</sup>

من خلال هذا التحليل أن نسبة التهرب الضريبي في الجزائر تتزايد، وان حجم التهرب الضريبي في الجزائر يقدر عن ما يزيد عن المليار دولار سنويا، وان الجزائر لا زالت تعاني من ظاهرة التهرب الضريبي منذ عدة سنوات والجزائر الآن تعتمد في مجال مكافحتها على تحديث الإطار التشريعي وعصرنة الإدارة الجبائية من خلال استحداث مؤسسات تعتمد التخصص في التعامل مع المكلفين بالضريبة واستحداث مديريات للتصنيف الجبائي.

كما نستنتج من خلال ما سبق ما يلي: أن الجزائر تعاني من ظاهرة التهرب الضريبي منذ الفترة 1990 إلى يومنا هذا، وان الجزائر الآن تحاول تخطي هذه الظاهرة من خلال تحديث الإطار التشريعي و عصرنة الإدارة الجبائية، وذلك من خلال استحداث مؤسسات تعتمد التخصص في التعامل مع المكلفين بالضريبة، وأيضا استحداث مديريات للتصنيف حسب رقم الأعمال.

<sup>1</sup> أسامة.1 : مقالة " 600مليار دينار حجم التهرب الضريبي في الجزائر"، جريدة السلام، 14/09/2010،

<http://www.essalamonline.com/ara/permalink/15276.html#ixzz2uoF94ZuK>

<sup>2</sup> جريدة المغرب الأوسط: مقالة "أكثر من 200 مليون دينار تهرب ضريبي خلال 2013"، نشر 2014/01/27، <http://elmaghreb->

[elawsat.com/?p=2007](http://elawsat.com/?p=2007)

## المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة

إن الهدف من القيام بالدراسة الميدانية هو تقديم عرض تحليلي لمدى أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي لعينة من المكلفين ومديرية الضرائب، وذلك باستخدام أدوات بحث مناسبة كالاستمارة.

## المطلب الأول: أدوات جمع البيانات

يتطلب استخدام أي منهج علمي الاستعانة بجملة من الأدوات والوسائل المناسبة، التي تمكن الباحث من الوصول إلى البيانات اللازمة، حيث يستطيع من خلالها معرفة واقع أو ميدان الدراسة، وتفرض طبيعة الموضوع الخاضع للدراسة وخصوصية انتقاء مجموعة من الأدوات المساعدة على جمع البيانات.

## أولاً: البيانات الأولية

في موضوع بحثنا المتعلق بمدى أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، تم الاعتماد بصورة أساسية على أسلوب الاستمارة كأداة لجمع البيانات، حيث تم توزيعها على المكلفين ومديرية الضرائب ومن ثم تم تفرغها و تحليلها باستخدام برنامج (SPSS .V16 (Statistical package for social science) الإحصائي وباستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول إلى الدلالات ذات قيمة، ومؤشرات تدعم موضوع البحث.

وتعرف الاستمارة بأنها "أداة أو وسيلة لجمع البيانات في شكل مجموعة من الأسئلة موجهة للمبحوثين ليقوموا بالإجابة عنها"<sup>1</sup>

## ثانياً: البيانات الثانوية

قمنا بمراجعة المقالات والمنشورات الالكترونية، والرسائل الجامعية المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، والتي ساعدتنا في جميع مراحل البحث، والهدف من اللجوء إلى المصادر الثانوية في هذه الدراسة، هو التعرف على الأسس والطرق السليمة في كتابة الدراسة الميدانية، وكذلك اخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت وتحدثت في مجال بحثنا الحالي.

<sup>1</sup> مدحت أو النصر: قواعد ومراحل البحث العلمي، مجموعة النيل العربية، مصر، 2004، ص169.

### المطلب الثاني: مجتمع، عينة وأداة الدراسة

سنعمل في هذا المطلب على التعرف على مجتمع وعينة الدراسة وكذا الأداة المستخدمة في الدراسة.

#### أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

تعتبر عملية اختبار عينة الدراسة خطوة من خطوات البحث ذاته والتي يستوجب ربطها بالهدف الرئيسي له، على اعتبار أن العينة هي مجموعة جزئية من الأفراد أو المشاهدات أو الظواهر التي لها نفس خصائص مجتمع البحث، فبدلاً من إجراء الدراسة على كامل مفردات المجتمع يتم اختيار جزء من تلك المفردات بطرق علمية، تكفي لضمان صدق تعميم النتائج على المجتمع بأكمله.<sup>1</sup>

وقد قمنا بتحديد عينة مجتمع الدراسة والذي قدر بـ 90 N (أي تم توزيع 90 استمارة عبر زيارات ميدانية) على كل من دافعي الضرائب وموظفي إدارة الضرائب، وترجع أسباب اختيارنا للفئتين كونهما المجتمع الذي يحقق أهداف الدراسة، وقد تم استرداد 65 (من بينهما 35 N<sub>1</sub> خاصة بدافعي الضرائب و 30 N<sub>2</sub> تخص موظفي إدارة الضرائب).

#### ثانياً: أداة الدراسة

تم إعداد استمارتين حول مدى أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، حيث تم تقسيمهما إلى قسمين رئيسيين وهما:

القسم الأول: وهو القسم الخاص بالبيانات الشخصية للمبحوثين وهي: (العمر، الجنس، المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة).

القسم الثاني: وهو القسم الخاص بمحاور الدراسة، ويتكون من ثلاثة أجزاء.

وقد تم استخدام مقياس "ليكرت الثلاثي" لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستمارتين وذلك كما هو مبين في الجدول التالي:

<sup>1</sup> محمد عبيدات وآخرون: منهجية البحث العلمي "القواعد والمراحل والتطبيقات"، الطبعة 2، دار وائل، الأردن، 1999، ص 83.

جدول رقم(08): درجات مقياس ليكرت الثلاثي

الاستجابة	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	1	2	3

المصدر: عز عبد الفتاح "مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS"، ص6.

وقد تم تحديد الحدود الدنيا والعليا لمقياس ليكرت الثلاثي كالآتي:

جدول رقم (09): الحدود الدنيا والعليا لمقياس ليكرت الثلاثي

درجة الموافقة	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	1-1,66	1,67-2,33	2,34-3

المصدر: عز عبد الفتاح، مرجع سابق، ص6.

### المبحث الثالث: تحليل الاستبيان

من خلال هذا المبحث سنقوم بتحليل الاستثمارتين المتعلقة بدافعي الضرائب ومديرية الضرائب كلا على حدى

#### المطلب الأول: تحليل الاستثمار المتعلقة بدافعي الضرائب

في هذا المطلب سنعمل على التعرف على مختلف الأساليب الإحصائية التي قمنا باستخدامها في تحليلنا الإحصائي لهذه الاستثمارة، ثم نتطرق إلى التحليل الإحصائي للمتغيرات الشخصية لهذه الدراسة، وبعدها نقوم باختبار الاستثمارة من خلال تحليل صدقها وثباتها.

#### أولاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

بعد جمع الاستثمارات والقيام بترميزها وإدخال بياناتها للحاسوب وتحليله باستخدام برنامج SPSS.V16 تم استخدام بعض أساليب الإحصاء لتحليل بيانات الدراسة تمثلت في التالي:

1. جداول التوزيعات التكرارية والنسب المئوية: لتمثيل الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة.
2. المتوسطات الحسابية: وذلك لحساب القيمة التي يعطيها أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات المحاور والمتوسط الحسابي العام لكل محور.
3. اختبار **Alpha Cronbach**: لمعرفة ثبات عبارات الاستثمارة.
4. معامل الصدق: لقياس صدق العبارات.

5. الانحراف المعياري: حيث يتم استخدامه للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد العينة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة ولكل محور من المحاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح تشتت في استجابات أفراد عينة الدراسة لكل عبارة.

### ثانياً: الوصف الإحصائي للمتغيرات الشخصية لعينة الدراسة

فيما يلي عرض لعينة البحث وفق الخصائص والسمات الشخصية.

#### 1. توزيع أفراد العينة حسب الجنس

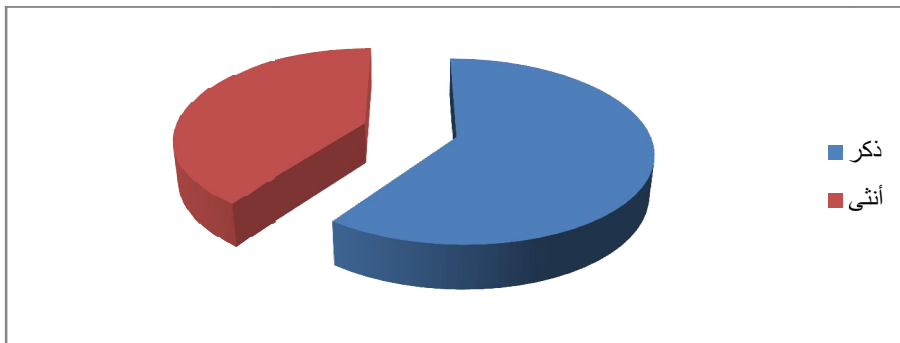
جدول رقم(10): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة المئوية	التكرار	الجنس
60%	21	ذكر
40%	14	أنثى
100%	35 مكلف	المجموع

المصدر: نتائج المعالجة اعتماداً على مخرجات SPSS.V16

من خلال الجدول رقم (10) يتبين لنا أن أغلبية المبحوثين كانوا من الذكور حيث بلغت نسبتهم ب60%، في مقابل إن نسبة الإناث قدرت ب40%، ويمكن توضيح التباين في نسبة الذكور والإناث في الشكل التالي:

شكل رقم(08): توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: نتائج المعالجة اعتماداً على مخرجات SPSS.V16

2. توزيع أفراد العينة حسب العمر:

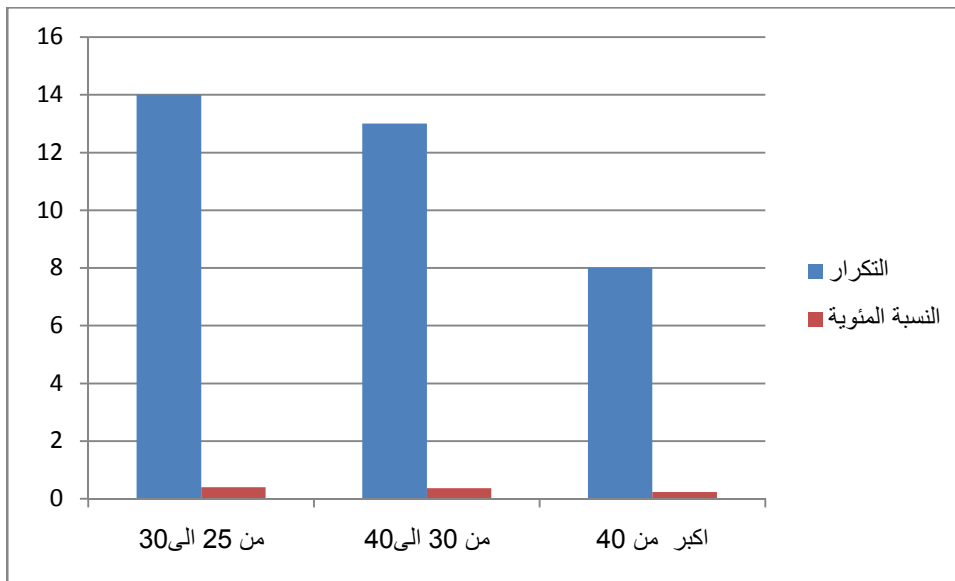
جدول رقم(11): توزيع أفراد العينة حسب العمر

النسبة المئوية	التكرار	الفئة العمرية
40%	14	من 25 الى 30
37,1%	13	من 30 الى 40
22,9%	08	اكبر من 40
100%	35 مكلف	المجموع

المصدر: نتائج المعالجة اعتمادا على مخرجات SPSS.V16

من خلال الجدول رقم (11) نلاحظ أن أعلى نسبة لمعدلات السن تتمركز في المجال (من 25 إلى 30) حيث بلغت 40%، تليها نسبة 37,1% للفئة العمرية التي تتمركز في المجال (من 30 إلى 40)، وهو ما يدل على أن أكثر من نصف عينة الدراسة تتمركز أعمارهم في الفئة العمرية متوسطة السن، ثم تليها الفئة العمرية التي يفوق سن المبحوثين فيها 40 سنة بنسبة 22,9%، أين يمكن اعتبار هذه الفئة تمثل عامل الخبرة بالنسبة للمكلفين، وما يمكن ملاحظته أن النسب المئوية للفئات العمرية، متقاربة نوعا ما وهو ما يخلق انسجاما، ولتوضيح توزيع النسب بين مختلف الفئات نقترح الشكل التالي:

الشكل رقم(09): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: نتائج المعالجة اعتمادا على مخرجات SPSS.V16



3. توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

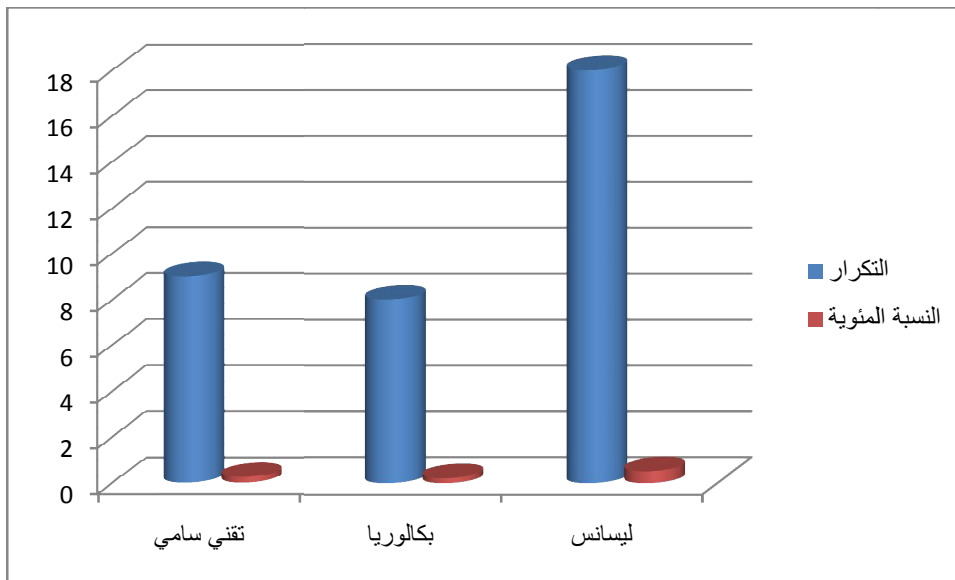
جدول رقم (12): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
25,7%	09	تقني سامي
22,9%	08	بكالوريا
51,4%	18	ليسانس
100%	35 مكلف	المجموع

المصدر: من التحليل اعتمادا على مخرجات SPSS.V16

كما سبق وذكرنا، تم توزيع استمارتنا على دافعي الضرائب ، وبذلك جاءت المؤهلات العلمية لعينة دراستنا موزعة بين 3 مؤهلات مختلفة من خلال الجدول (12)، أين كانت النسبة الأكبر لمؤهل ليسانس بلغت 51,4%، ثم تليها نسبة 25,7% لتقني سامي، ثم اقل نسبة تقدر ب 22,9% لمؤهل البكالوريا. وما يمكن ملاحظته هو أن مؤهل البكالوريا متواجد بنسبة ضعيفة. والشكل التالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

شكل رقم(10): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: نتائج المعالجة اعتمادا على مخرجات SPSS.V16

## خاتمة:

حاولنا من خلال دراستنا لموضوع أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، معالجة إشكالية البحث المتمثلة في مدى أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال الفصول الثلاثة.

والدراسة الميدانية لكل من مديرية الضرائب والمكلفين، حاولنا تحديد مدى أهمية الثقافة الضريبية في حدها لظاهرة التهرب الضريبي، وذلك من خلال تحليل البيانات المتحصل عليها من توزيع الاستثمارات بأساليب إحصائية مختلفة، لنصل في الأخير إلى مجموعة من النتائج أهمها:

## أولاً: النتائج

## 1. النتائج النظرية:

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج النظرية يمكن إدراجها كالاتي:

- تتبع أهمية الثقافة الضريبية في كونها تعمل على توفير المحيط الملائم لتحقيق العدالة الضريبية.
- من أهم عوامل الثقافة الضريبية تركيز الانتباه على أهمية العلاقة بين المكلفين وإدارة الضرائب التي تؤثر في مستوى الالتزام الضريبي.
- من أهم إسهامات الثقافة الضريبية التركيز على الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

## 2. نتائج الاستبيان:

في الجانب التطبيقي وبناء على دراسة وعينة من المكلفين ومديرية الضرائب توصلنا إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- يجب مراعاة أحوال المكلفين وظروفهم من أجل التخفيض من التهرب الضريبي.
- ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف يزيد من نسبة التهرب الضريبي.
- الالتزام الضريبي لدى المكلف من أهم العوامل التي ترفع من مستوى الثقافة الضريبية.
- يجب على مديرية الضرائب أن تعتمد على مبدأ الشفافية في تقديم المعلومات للمكلفين مما يساعد على تشجيع الثقافة الضريبية وبالتالي الحد من التهرب الضريبي.

- تحسين العلاقة بين المكلف ومديرية الضرائب لأنها ترفع من مستوى الثقافة الضريبية.
- يجب على مديرية الضرائب أن تقوم بتوعية المكلفين عن مدى أهمية الضريبة مما يساهم في الحد من التهرب الضريبي.
- تعليم كيفية التعامل مع الضريبة من شأنه يساعد على نشر الثقافة الضريبية.

### ثانيا: التوصيات

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها، يمكن الأخذ بما يلي من التوصيات:

- أن الثقافة الضريبية، مهمة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- ضرورة الاهتمام بنشر الوعي الضريبي لدى المكلفين حتى تكون لديهم ثقافة ضريبية.
- ضرورة الاهتمام بالعلاقة بين المكلفين وإدارة الضرائب وعدم إهمالها.
- العمل من قبل إدارة الضرائب على تشجيع الثقافة الضريبية للحد من التهرب.
- العمل على تخفيض والحد من ظاهرة الاقتصاد الخفي.
- البحث المتواصل عن الأسباب المؤدية إلى التهرب الضريبي وعلاجها.

### ثالثا: آفاق الدراسة

بعد الانتهاء من معالجة إشكالية دراستنا، ومن خلال التحليل النظري والتطبيقي، تبين لنا بعض الجوانب والإشكاليات الجديرة بمواصلة البحث فيها لأهميتها النظرية والتطبيقية:

- أولها إمكانية المواصلة في الموضوع مع اتخاذ الدراسة المقارنة كمنهج بحث، مقارنة بباقي التجارب الدولية.
- تأثير الثقافة الضريبية على مديرية الضرائب، وتحسين علاقتها مع المكلفين.

## قائمة المراجع:

## المراجع باللغة العربية

## أولاً: الكتب

1. محمد عبيدات وآخرون: منهجية البحث العلمي "القواعد والمراحل والتطبيقات"، الطبعة 2، دار وائل، الأردن، 1999.

2. مدحت أبو النصر: قواعد ومراحل البحث العلمي، مجموعة النيل العربية، مصر، 2004.

## ثانياً: الرسائل والأطروحات الجامعية:

3. بودلال على، "انعكاسات الاقتصاد الخفي على الاقتصاد الجزائري دراسة قياسية تحليلية"، كلية العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان الجزائر.

4. بوقرورة ايمان: كيفية تفادي الازدواج الضريبي الدولي في اطار الاتفاقيات الجبائية الدولية (دراسة حالة الاتفاقية الجبائية الجزائرية الفرنسية)، مذكرة ماجستير في اقتصاد - ماناجمنت، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955، سكيكدة، 2010/2009.

5. حسام فايز احمد عبد الغفور: العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية بنابلس، فلسطين، 2008.

6. حيان سلمان: اقتصاد الظل او الاقتصاد الخفي، جامعة العلوم الاقتصادية، سوريا.

7. رحال نصر: محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة ولاية الوادي، لماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007/2006.

8. علي هادي عطية الهلالي: مدى ذاتية الإثبات في المنازعات الضريبية تشريعاً، وقضاءً، وفقهاً ونظام أصول الإثبات الضريبي المقترح "دراسة مقارنة"، كلية القانون - جامعة ذي قار، 2011.

9. قاشي يوسف: فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2008-2009.

10. كمون عبدالرحمان: ظاهرة التهرب والغش الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، مذكرة ماجستير في الاقتصاد، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2000/1999.
11. كويبي لحسن: الاجراءات القضائية المتعلقة بالمنازعات الضريبية، مذكرة ماستر في الحقوق والعلوم السياسية، نشرت بـ 2013/6/18، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013.
12. لابد لزرق: ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر (دراسة حالة ولاية تيارت)، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011.
13. محمد محمود ذيب حوسو: التدقيق للأغراض الضريبية، الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية، الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين. جامعة النجاح الوطنية كلية الدراسات العليا، 2005.
14. محمد محمود ذيب حوسو: التدقيق للأغراض الضريبية، الماجستير في المنازعات الضريبية، الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2005.
15. محمود جمام: النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية دراسة حالة الجزائري، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة محمود منتوري - قسنطينة-، 2010/2009.
16. نوي نجاة: فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (2003، 1999)، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.

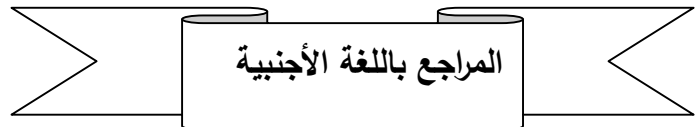
#### ثالثا: المداخلات في الملتقيات

17. خالد الخطيب: "التهرب الضريبي"، مجلة جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، العدد الثاني، 2000.
18. سهام محمد جاسم: العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتأثيرها في الحد من التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد الخليجي، العدد 19، البصرة، 2011.
19. صالح حسن كاظم: التهرب الضريبي ضرورة ملحة في الحد من الفساد، قسم البحوث والدراسات، دائرة الشؤون القانونية.
20. صباح نعوش: الضرائب المباشرة في المغرب، الإصلاح، الجزء الثاني، شركة النشر والتوزيع المدارس، دار البيضاء، 1987.

21. عبد الفتاح مراد: موسوعة شرق اتفاقيات منع التهرب والازدواج الضريبي، المكتب جامعي الحديث، الإسكندرية، بدون تاريخ.
22. علي الصادق احمد علي، فتح عبدالرحمن الحسن منصور: دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان (دراسة تحليلية ميدانية)، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد الأول، 2013.
23. قيس حسن العواد: مبدأ المواطنة في التشريع الضريبي، دراسة اقليمية5(13)، كلية القانون، جامعة الموصل، بدون سنة نشر.
24. محمد زعلاني: شمولية ظاهرة الاقتصاد الموازي بالإشارة إلى الاقتصاد الجزائري، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد10، جامعة باتنة، الجزائر، 2011.
25. ناصر مراد: الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992 - 2003، منشورات بغداد، 2003.
26. ياسر عمار عبدالحميد: مؤتمر / نحو ستراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتعميم ثقافة النزاهة المقدم الى هيئة النزاهة "، شفافية الضريبة وافاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب"، بغداد، 2008.

#### رابعا: مقالات في الجرائد

27. أسامة.ا: مقالة " 600مليار دينار حجم التهرب الضريبي في الجزائر"، جريدة السلام.
28. جريدة المغرب الأوسط: مقالة "أكثر من 200 مليون دينار تهرب ضريبي خلال 2013.
29. حمادي: مقالة "200مليار دينار خسارة الجزائر سنويا بسبب التهرب الضريبي"، جريدة الشروق.
30. حوامدي فوزي: مقالة " التهرب الضريبي تجاوز ال400مليار سنتيم بالوادي"، جريدة الشروق.
31. لطفي: مقالة " التهرب الضريبي في الجزائر 700مليون دولار خارج خزينة الدولة"، جريدة الشروق.
32. وزارة المالية، رسالة رقم: 2011/51، المديرية العامة للضرائب (DGI).



33. BENNO TORGLER: TAX MORALE AND FISCAL POLICY, Yale Center for International and Area Studies and CREMA (Center for Research in Economics, Management and the Arts), University of St.

34. Birger Nerré, **Tax Culture: A Basic Concept for Tax Politics**, German Technical Cooperation, ECONOMIC ANALYSIS & POLICY, VOL. 38 NO. 1, MARCH 2008.
35. Birger Nerré, **The Concept of Tax Culture**, Paper prepared for the Annual Meeting, of the National Tax Association, University of Hamburg, Germany, November 8–10, 2001.
36. Birger Nerré, **The Emergence of a Tax Culture in Russia+**, University of Hamburg, Germany, 2010.
37. Friedrich Schneider & Colin C. Williams, **the shadow economy**, the institute of economic affairs, first published in Great Britain in 2013.
38. Friedrich Schneider and Andreas Buehn: **Shadow Economies and Corruption all over the World: Revised Estimates for 120 Countries**, Revised version, 2009.
39. Friedrich Schneider : **Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries** from 2003 to 2013A Further Decline ,5April2013,p3.
40. Friedrich Schneider, **the shadow economy and work in the shadow: what do we (not) know**, , Johannes Kepler University of Linz and IZA, Germany, discussion paper no. 6423, March 2012.
41. Friedrich Schneider, **size and development of the shadow economy of 31 European and 5 other OECD countries from 2003 to 2013: a further decline**, shadeurope, 2013.
42. James Alm and Benno Torgler: **“Culture Differences and Tax Morale in the United States and in Europe”**, Department of Economics, Andrew, University Plaza, Atlanta, 2005.

43. Kristina ŠINKŪNIENĖ, “**Taxation principles in tax culture theoretical and practical aspects**”, Doctoral student at the Department of Economics, the Faculty of Economics and management, Vytautas mangus university, Lithuania, 2005.
44. Matthias Witt, **Taxes and culture, Tax Reforms for Sustainable Development**, Public Finance and Administrative Reform, Deutsche Gesellschaft für, Deutsche Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit (GTZ) GmbH, Fiscal Studies No. 5, August 2006.



## الملحق رقم 01: قائمة محكمي الاستمارتين

### قائمة بأسماء محكمي استمارتي الدراسة

الرقم	الاسم واللقب	الوظيفة
01	بدوي إلياس	أستاذ مساعد بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر
02	قمو أسيا	أستاذ مساعد بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر
03	كردودي سهام	أستاذ مساعد بقسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة
04	جوامع اسماعين	أستاذ مساعد بقسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة

## الملحق رقم 02: استمارة الدراسة الخاصة بالمكلفين

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة محمد خيضر بسكرة- الجزائر  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم التجارية



### إستبيان

تضع بين أيديكم الطالبة عبدالدايم صباح هذه الاستمارة لانجاز بحث علمي، بغرض الحصول على درجة الماستر في العلوم التجارية، تخصص فحص محاسبي من كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير من جامعة محمد خيضر بسكرة، حول "أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"، بقصد التوصل إلى تقدير حقيقي لمدى تأثير الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

وبعد التطرق لما سبق، والمتمثل في الجانب النظري للموضوع ، ارتأينا قصد استقاء هذا البحث أن نتبعه بدراسة ميدانية ، بغرض معرفة مدى مطابقة الواقع لما تم التوصل له في الجانب نظري، وذلك من خلال التعرف على واقع الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

لذا ندعو سيادتكم إلى الإجابة عن أسئلة الاستمارة بما يعبر عن وجهة نظركم حول الموضوع، وذلك بوضع إشارة مميزة في الخانة المناسبة لرأيكم . ونشكركم سلفا على تعاونكم وتخصيص جزء من وقتكم لملا بيانات هذا الاستبيان، بما يخدم البحث العلمي .

الطالبة:

عبدالدايم صباح

• البيانات الشخصية:

- 1- اللقب والاسم ( اختياري): .....
- 2- الجنس: ذكر  أنثى
- 3- الشهادة العلمية و مجال التخصص: .....
- 4- الوظيفة: .....
- 5- المؤسسة التي تنتمي إليها: .....
- 6- مدة الخبرة: ... أقل من 5 سنوات  ... من 5 إلى 10 سنوات  ... من 10 إلى 15 سنوات  ... أكبر من 15
- 7- العمر:

**المحور الأول: محددات الثقافة الضريبية في الجزائر**

الرقم	العبرة	غير موافق	محايد	موافق
01	معدل الضريبة المرتفع يؤثر سلبا على سلوك دافع الضريبة			
02	الالتزام الضريبي لدى المكلفين يرفع من مستوى الثقافة الضريبية			
03	التعرض للغرامات الجبائية يحسن من سلوك دافعي الضريبة			
04	المستوى الإقتصادي للمكلف عامل مهم في تشجيع الثقافة الضريبية			
05	يعتبر موقفك إيجابي فيما يتعلق بتوجهات النظام الضريبي			
06	هل أسرتك تشجعك على دفع الضريبة			
07	يعتبر عدم دفعك للضريبة سببه العامل الديني ( الإسلام)			
08	تتقون في التوجهات المالية التي تقوم بها الدولة			
09	الاقتصاد الخفي يساعد المكلفين على تجنب الضريبة مما يؤثر سلبا على الثقافة الضريبية			
10	الشفافية الضريبية لها دور في تحسين الثقافة الضريبية لدى المكلف			
11	عدم شعور المكلف بالمستوى الجيد للخدمات العمومية التي تقوم بها الدولة تجعلهم ينفرون من دفع الضريبة			
12	حب الذات والأناية تؤثر سلبا على الثقافة الضريبية للمكلفين			
	<b>الثقافة الضريبية</b>			
13	ارتفاع المنازعات الضريبية يؤدي إلى انخفاض مستوى الثقافة الضريبية			

			تعليم كيفية التعامل مع الضريبة يحسن من مستوى الثقافة الضريبية	14
			إذا كان الاقتصاد الخفي منخفض يكون مؤشر الثقافة الضريبية قوي	15
			مستوى التنمية الاقتصادية في الدولة مؤثر قوي على الثقافة الضريبية	16

### المحور الثاني: ظاهرة التهرب الضريبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

موافق	محايد	غير موافق	العبارة	
			هل أنتم على دراية ما هو التهرب الضريبي	17
			ارتفاع معدل الضريبة يؤدي إلى التهرب الضريبي	18
			وجود عدالة ضريبية تخفض من التهرب الضريبي	19
			تعتقدون أن معدلات ونسب بعض الضرائب تشكل ضغطا ضريبيا على المكلفين وتدفعهم إلى التهرب الضريبي	20
			هل غياب الشفافية الضريبية يؤدي إلى التهرب الضريبي	21
			تعتقدون أن عدم التشديد في العقوبات الردعية من شأنه ان يساعد على تفشي ظاهرة التهرب الضريبي	22
			ظاهرة التهرب الضريبي منتشرة بكثرة في المؤسسات الاقتصادية	23
			تعتقدون ان ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف يزيد من التهرب الضريبي	24
			برأيكم انه كلما زاد النظام الضريبي تعقيدا زادت فرص التهرب الضريبي	25
			التعرض للغرامات الجبائية يحسن من سلوك دافعي الضريبة	26
			تشعرون بوجود إرادة سياسية من أجل محاربة التهرب الضريبي	27

المحور الثالث: أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في المؤسسة الاقتصادية

الجزائرية

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
28	هناك علاقة بين الثقافة الضريبية والتهرب الضريبي			
29	عدم اقتناع بوجود عدالة ضريبية يؤدي إلى الزيادة في ظاهرة التهرب الضريبي			
30	إعادة النظر في التشريعات الجبائية بفرض ضرائب تتماشى والمكلف تحد من ظاهرة التهرب الضريبي.			
31	مراعاة أحوال المكلفين وظروفهم المعيشية يحسن العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب ويقلل من التهرب الضريبي			
32	توفير الخدمات للمكلف تزيد من التزامه الضريبي			
33	توعية المواطنين بفائدة الضريبة وتوضيح الآثار السلبية عن عدم دفع الضريبة يقلص من نسبة التهرب الضريبي			
34	شعور المكلف بإعطائه للدولة أكثر مما تعطيه هي يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي			
35	تعتقدون أن الثقة بين المكلف وإدارة الضرائب تزيد من الالتزام الضريبي لدى المكلفين			
36	قيام مديرية الضرائب بتوعية المواطنين عن مدى أهمية الضريبة تحد من التهرب الضريبي			
37	الرقابة الجبائية المفروضة من طرف إدارة الضرائب كافية للحد من التهرب الضريبي			
38	تعتقدون أن متابعة المكلفين المتهربين من دفع الضرائب تؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي			
39	تعتقدون أن نشر ثقافة المواطنة تحد من التهرب الضريبي			
40	محاربة الاقتصاد الخفي يعني الحد من التهرب الضريبي			
41	مساعدة المكلفين على فهم الإلتزامات الجبائية تخفض من المنازعات الجبائية وبالتالي تشجيع الثقافة الضريبية والحد من التهرب الضريبي			

			42 كلما زادت الشفافية الضريبية من طرف الفاعلون أدى إلى الحد من التهرب الضريبي
			43 تعليم كيفية التعامل مع الضريبة في المناهج الدراسية يساعد على نشر الثقافة الضريبية وبالتالي الحد من التهرب الضريبي

الملحق رقم 03: (المكلفين)

1. معامل ألفا كرونباخ:

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,569	16

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,821	43

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,579	11

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,637	16

2. المتغيرات الشخصية:

Age				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid de 25 a 30	14	40,0	40,0	40,0
de 30 a 40	13	37,1	37,1	77,1
plus de 40	8	22,9	22,9	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Expérience				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid moins de 5	10	28,6	28,6	28,6
DE 5 A10	15	42,9	42,9	71,4
DE 10 A 15	3	8,6	8,6	80,0
PLUS DE 15	7	20,0	20,0	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### Genre

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid MALE	21	60,0	60,0	60,0
FEMALE	14	40,0	40,0	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### Qualifiants

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid TECNICIEN SUPERIEUR	9	25,7	25,7	25,7
BAC	8	22,9	22,9	48,6
LICENCE	18	51,4	51,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### 3. تحليل استجابات المبحوثين

### المحور الأول

#### X1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	4	11,4	11,4	11,4
2	4	11,4	11,4	22,9
3	27	77,1	77,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	

#### Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
X	35	2,4714	,60565
Valid N (listwise)	35		

#### X2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valide 1	5	14,3	14,3	14,3
2	7	20,0	20,0	34,3
3	23	65,7	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

#### X3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	11	31,4	31,4	31,4
2	4	11,4	11,4	42,9
3	20	57,1	57,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	



### Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
X1	35	2,66	,684
X2	35	2,51	,742
X3	35	2,26	,919
X4	35	2,37	,877
X5	35	2,29	,825
X6	35	2,51	,742
X7	35	2,29	,825
X8	35	2,31	,832
X9	35	2,34	,765
X10	35	2,74	,611
X11	35	2,54	,657
X12	35	2,49	,818
X13	35	2,49	,781
X14	35	2,46	,701
X15	35	2,74	,561
X16	35	2,29	,860
Valid N (listwise)	35		

### X4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	9	25,7	25,7	25,7
2	4	11,4	11,4	37,1
3	22	62,9	62,9	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	8	22,9	22,9	22,9
2	9	25,7	25,7	48,6
3	18	51,4	51,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	5	14,3	14,3	14,3
2	7	20,0	20,0	34,3
3	23	65,7	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	8	22,9	22,9	22,9
2	9	25,7	25,7	48,6
3	18	51,4	51,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	8	22,9	22,9	22,9
2	8	22,9	22,9	45,7
3	19	54,3	54,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	6	17,1	17,1	17,1
2	11	31,4	31,4	48,6
3	18	51,4	51,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X10**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	8,6	8,6	8,6
2	3	8,6	8,6	17,1
3	29	82,9	82,9	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X11**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	8,6	8,6	8,6
2	10	28,6	28,6	37,1
3	22	62,9	62,9	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X12**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	7	20,0	20,0	20,0
2	4	11,4	11,4	31,4
3	24	68,6	68,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X13**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	6	17,1	17,1	17,1
2	6	17,1	17,1	34,3
3	23	65,7	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X14**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	4	11,4	11,4	11,4
2	11	31,4	31,4	42,9
3	20	57,1	57,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X15**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	2	5,7	5,7	5,7
2	5	14,3	14,3	20,0
3	28	80,0	80,0	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X16**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	9	25,7	25,7	25,7
2	7	20,0	20,0	45,7
3	19	54,3	54,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

المحور الثاني:

**Descriptive Statistics**

	N	Mean	Std. Deviation
X17	35	2,51	,742
X18	35	2,43	,698
X19	35	2,40	,847
X20	35	2,63	,646
X21	35	2,71	,622
X22	35	2,49	,781
X23	35	2,29	,860
X24	35	2,34	,802
X25	35	2,63	,731
X26	35	2,51	,702
X27	35	2,46	,780
Y	35	2,4857	,56211
Valid N (listwise)	35		

**X17**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	5	14,3	14,3	14,3
2	7	20,0	20,0	34,3
3	23	65,7	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X18**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	4	11,4	11,4	11,4
2	12	34,3	34,3	45,7
3	19	54,3	54,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X20**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	8,6	8,6	8,6
2	7	20,0	20,0	28,6
3	25	71,4	71,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X19**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	8	22,9	22,9	22,9
2	5	14,3	14,3	37,1
3	22	62,9	62,9	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X21**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	8,6	8,6	8,6
2	4	11,4	11,4	20,0
3	28	80,0	80,0	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X22**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	6	17,1	17,1	17,1
2	6	17,1	17,1	34,3
3	23	65,7	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X24**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	7	20,0	20,0	20,0
	2	9	25,7	25,7	45,7
	3	19	54,3	54,3	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X23**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	9	25,7	25,7	25,7
	2	7	20,0	20,0	45,7
	3	19	54,3	54,3	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X25**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	5	14,3	14,3	14,3
	2	3	8,6	8,6	22,9
	3	27	77,1	77,1	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X26**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	4	11,4	11,4	11,4
	2	9	25,7	25,7	37,1
	3	22	62,9	62,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X27**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	6	17,1	17,1	17,1
	2	7	20,0	20,0	37,1
	3	22	62,9	62,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**المحور الثالث:****X28**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	8	22,9	22,9	22,9
	2	7	20,0	20,0	42,9
	3	20	57,1	57,1	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X29**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	4	11,4	11,4	11,4
	2	7	20,0	20,0	31,4
	3	24	68,6	68,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

### Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
X28	35	2,34	,838
X29	35	2,57	,698
X30	35	2,43	,778
X31	35	2,49	,781
X32	35	2,57	,655
X33	35	2,51	,742
X34	35	2,63	,598
X35	35	2,69	,530
X36	35	2,51	,742
X37	35	2,31	,867
X38	35	2,57	,739
X39	35	2,46	,741
X40	35	2,43	,778
X41	35	2,54	,817
X42	35	2,60	,651
X43	35	2,57	,655
Z	35	2,4571	,59867
Valid N (listwise)	35		

### X30

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	6	17,1	17,1	17,1
2	8	22,9	22,9	40,0
3	21	60,0	60,0	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X31

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	6	17,1	17,1	17,1
2	6	17,1	17,1	34,3
3	23	65,7	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X32

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	8,6	8,6	8,6
2	9	25,7	25,7	34,3
3	23	65,7	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X33

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	5	14,3	14,3	14,3
2	7	20,0	20,0	34,3
3	23	65,7	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X34

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	2	5,7	5,7	5,7
2	9	25,7	25,7	31,4
3	24	68,6	68,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

### X35

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	1	2,9	2,9	2,9
2	9	25,7	25,7	28,6
3	25	71,4	71,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

**X37**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	9	25,7	25,7	25,7
	2	6	17,1	17,1	42,9
	3	20	57,1	57,1	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X36**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	5	14,3	14,3	14,3
	2	7	20,0	20,0	34,3
	3	23	65,7	65,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X38**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	5	14,3	14,3	14,3
	2	5	14,3	14,3	28,6
	3	25	71,4	71,4	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X39**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	5	14,3	14,3	14,3
	2	9	25,7	25,7	40,0
	3	21	60,0	60,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X40**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	6	17,1	17,1	17,1
	2	8	22,9	22,9	40,0
	3	21	60,0	60,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X41**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	7	20,0	20,0	20,0
	2	2	5,7	5,7	25,7
	3	26	74,3	74,3	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X42**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	8,6	8,6	8,6
	2	8	22,9	22,9	31,4
	3	24	68,6	68,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

**X43**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	8,6	8,6	8,6
	2	9	25,7	25,7	34,3
	3	23	65,7	65,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

## الملحق رقم 04: استمارة الدراسة الخاصة بمديرية الضرائب

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة محمد خيضر بسكرة- الجزائر  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم التجارية



### استبيان

تضع بين أيديكم الطالبة عبد الدايم صباح هذه الاستمارة لانجاز بحث علمي، بغرض الحصول على درجة الماستر في العلوم التجارية، تخصص فحص محاسبي من كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير من جامعة محمد خيضر بسكرة، حول "أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"، بقصد التوصل إلى تقدير حقيقي لمدى تأثير الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

وبعد التطرق لما سبق، والمتمثل في الجانب النظري للموضوع ، ارتأينا قصد استقاء هذا البحث أن نتبعه بدراسة ميدانية ، بغرض معرفة مدى مطابقة الواقع لما تم التوصل له في الجانب نظري، وذلك من خلال التعرف على واقع الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

لذا ندعو سيادتكم إلى الإجابة عن أسئلة الاستمارة بما يعبر عن وجهة نظركم حول الموضوع، وذلك بوضع إشارة مميزة في الخانة المناسبة لرأيكم . ونشكركم سلفا على تعاونكم وتخصيص جزء من وقتكم لملا بيانات هذا الاستبيان، بما يخدم البحث العلمي .

الطالبة:

عبدالدايم صباح

• البيانات الشخصية:

- 1- اللقب والاسم ( اختياري): .....
- 2- الجنس: ذكر  أنثى
- 3- الشهادة العلمية و مجال التخصص: .....
- 4- الوظيفة: .....
- 5- المؤسسة التي تنتمي إليها: .....
- 6- مدة الخبرة: ..... أقل من 5سنوات  من 5الى 10 سنوات  من 10الى15  اكبر من15سنة
- 7- العمر: .....

**المحور الأول: محددات الثقافة الضريبية في الجزائر**

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
01	المراقبة من طرف إدارة الضرائب تشجع الثقافة الضريبية			
02	تعقيد القوانين الضريبية يصعب من مهمتكم في إقناع دافعي الضرائب			
03	الكثير من موظفي إدارة الضرائب ليسوا على دراية بالتعديلات في القوانين الضريبية			
04	هناك شفافية ضريبية في تقديم المعلومات من قبل إدارة الضرائب			
05	ترون أن الموظفين ذوي كفاءة في إدارة الضرائب			
06	المستوى التعليمي لدافعي الضرائب يجعلكم تلاقون صعوبة في تحصيلها			
07	هل تتعاملون بثقافة الزبون عند التعامل مع دافعي الضرائب			
08	سوء العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب يؤدي إلى نقص الثقافة الضريبية			
	<b>الثقافة الضريبية</b>			
09	ارتفاع المنازعات الضريبية يؤدي إلى انخفاض مستوى الثقافة الضريبية			
10	تعليم كيفية التعامل مع الضريبة يحسن من مستوى الثقافة الضريبية			
11	إذا كان الاقتصاد الخفي منخفض يكون مؤشر الثقافة الضريبية قوي			
12	مستوى التنمية الاقتصادية في الدولة مؤثر قوي على الثقافة الضريبية			



## المحور الثاني: ظاهرة التهرب الضريبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
13	هل أنتم على دراية ما هو التهرب الضريبي			
14	ارتفاع معدل الضريبة يؤدي إلى التهرب الضريبي			
15	وجود عدالة ضريبية تخفض من التهرب الضريبي			
16	تعتقدون أن معدلات ونسب بعض الضرائب تشكل ضغطا ضريبيا على المكلفين وتدفعهم إلى التهرب الضريبي			
17	هل غياب الشفافية الضريبية يؤدي إلى التهرب الضريبي			
18	تعتقدون أن عدم التشديد في العقوبات الردعية من شأنه أن يساعد على تفشي ظاهرة التهرب الضريبي			
19	ظاهرة التهرب الضريبي منتشرة بكثرة في المؤسسات الاقتصادية			
20	تعتقدون أن ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف يزيد من التهرب الضريبي			
21	برأيكم انه كلما زاد النظام الضريبي تعقيدا زادت فرص التهرب الضريبي			
22	التعرض للغرامات الجبائية يحسن من سلوك دافعي الضريبة			
23	تشعرون بوجود إرادة سياسية من أجل محاربة التهرب الضريبي			

## المحور الثالث: أهمية الثقافة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في المؤسسة الاقتصادية

### الجزائرية

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
24	هناك علاقة بين الثقافة الضريبية والتهرب الضريبي			
25	عدم اقتناع بوجود عدالة ضريبية يؤدي إلى الزيادة في ظاهرة التهرب الضريبي			
26	إعادة النظر في التشريعات الجبائية بفرض ضرائب تتماشى والمكلف تحد من ظاهرة التهرب الضريبي.			

			27	مراعاة أحوال المكلفين وظروفهم المعيشية يحسن العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب ويقلل من التهرب الضريبي
			28	توفير الخدمات للمكلف تزيد من التزامه الضريبي
			29	توعية المواطنين بفائدة الضريبة وتوضيح الآثار السلبية عن عدم دفع الضريبة يقلص من نسبة التهرب الضريبي
			30	شعور المكلف بإعطائه للدولة أكثر مما تعطيه هي يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي
			31	تعتقدون أن الثقة بين المكلف وإدارة الضرائب تزيد من الالتزام الضريبي لدى المكلفين
			32	قيام مديرية الضرائب بتوعية المواطنين عن مدى أهمية الضريبة تحد من التهرب الضريبي
			33	الرقابة الجبائية المفروضة من طرف إدارة الضرائب كافية للحد من التهرب الضريبي
			34	تعتقدون أن متابعة المكلفين المتهربين من دفع الضرائب تؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي
			35	تعتقدون أن نشر ثقافة المواطنة تحد من التهرب الضريبي
			36	مكافحة الإقتصاد الخفي يعني الحد من التهرب الضريبي
			37	مساعدة المكلفين على فهم الالتزامات الجبائية تخفض من المنازعات الجبائية وبالتالي تشجيع الثقافة الضريبية والحد من التهرب الضريبي
			38	كلما زادت الشفافية الضريبية من طرف الفاعلون أدى إلى الحد من التهرب الضريبي
			39	تعليم كيفية التعامل مع الضريبة في المناهج الدراسية يساعد على نشر الثقافة الضريبية وبالتالي الحد من التهرب الضريبي

الملحق رقم 05: (مديرية الضرائب)

1. معامل ألفا كرونباخ:

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,348	12

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,743	39

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,502	11

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,711	16

2. المتغيرات الشخصية:

age					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	de 25 A30	6	20,0	20,0	20,0
	DE 30 A 40	13	43,3	43,3	63,3
	PLUS DE 40	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

experience					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	moin de 5	6	20,0	20,0	20,0
	DE 5 A 10	7	23,3	23,3	43,3
	DE 10 A 15	10	33,3	33,3	76,7
	PLUS DE 15	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

genre					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Male	21	70,0	70,0	70,0
	Female	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

qualifiants					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tecnicien superieur	16	53,3	53,3	53,3
	Bac	8	26,7	26,7	80,0
	Licence	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

□. تحليل استجابات المبحوثين

### المحور الأول

X2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	6,7	6,7	6,7
	2	1	3,3	3,3	10,0
	3	27	90,0	90,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

X1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	6,7	6,7	6,7
	2	2	6,7	6,7	13,3
	3	26	86,7	86,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

**Descriptive Statistics**

	N	Mean	Std. Deviation
X	30	2,8000	,42750
X1	30	2,80	,551
X2	30	2,83	,531
X3	30	2,60	,770
X4	30	2,70	,651
X5	30	2,80	,484
X6	30	2,77	,626
X7	30	2,70	,651
X8	30	2,60	,770
X9	30	2,87	,507
X10	30	2,83	,461
X11	30	2,87	,434
X12	30	2,80	,484
Valid N (listwise)	30		

**X3**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	5	16,7	16,7	16,7
2	2	6,7	6,7	23,3
3	23	76,7	76,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

**X4**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	10,0	10,0	10,0
2	3	10,0	10,0	20,0
3	24	80,0	80,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

**X5**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	1	3,3	3,3	3,3
2	4	13,3	13,3	16,7
3	25	83,3	83,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

**X6**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	10,0	10,0	10,0
2	1	3,3	3,3	13,3
3	26	86,7	86,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

**X7**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	10,0	10,0	10,0
2	3	10,0	10,0	20,0
3	24	80,0	80,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

II

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	5	16,7	16,7	16,7
2	2	6,7	6,7	23,3
3	23	76,7	76,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

II

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	2	6,7	6,7	6,7
3	28	93,3	93,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

II1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	1	3,3	3,3	3,3
2	2	6,7	6,7	10,0
3	27	90,0	90,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

X10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	1	3,3	3,3	3,3
2	3	10,0	10,0	13,3
3	26	86,7	86,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

X12

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	1	3,3	3,3	3,3
2	4	13,3	13,3	16,7
3	25	83,3	83,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

## المحور الثاني:

Descriptive Statistics			
	N	Mean	Std. Deviation
X13	30	2,73	,640
X14	30	2,77	,568
X15	30	2,80	,484
X16	30	2,53	,776
X17	30	2,67	,661
X18	30	2,83	,461
X19	30	2,57	,774
X20	30	2,67	,661
X21	30	2,77	,504
X22	30	2,43	,817
X23	30	2,70	,651
Y	30	2,7167	,52000
Valid N (listwise)	30		

X13				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	10,0	10,0	10,0
2	2	6,7	6,7	16,7
3	25	83,3	83,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

X14				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	2	6,7	6,7	6,7
2	3	10,0	10,0	16,7
3	25	83,3	83,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

X16				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	5	16,7	16,7	16,7
2	4	13,3	13,3	30,0
3	21	70,0	70,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

X15				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	1	3,3	3,3	3,3
2	4	13,3	13,3	16,7
3	25	83,3	83,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

**X18**

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	1	3,3	3,3	3,3
	2	3	10,0	10,0	13,3
	3	26	86,7	86,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

**17**

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	10,0	10,0	10,0
	2	4	13,3	13,3	23,3
	3	23	76,7	76,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

**X19**

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	5	16,7	16,7	16,7
	2	3	10,0	10,0	26,7
	3	22	73,3	73,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

**X20**

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	10,0	10,0	10,0
	2	4	13,3	13,3	23,3
	3	23	76,7	76,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

**X22**

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	6	20,0	20,0	20,0
	2	5	16,7	16,7	36,7
	3	19	63,3	63,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

**X21**

		Frequen cy	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	1	3,3	3,3	3,3
	2	5	16,7	16,7	20,0
	3	24	80,0	80,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	



X23					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	10,0	10,0	10,0
	2	3	10,0	10,0	20,0
	3	24	80,0	80,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المحور الثالث:

X25					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	6,7	6,7	6,7
	2	1	3,3	3,3	10,0
	3	27	90,0	90,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

X24					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	6,7	6,7	6,7
	2	2	6,7	6,7	13,3
	3	26	86,7	86,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

X26					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	6,7	6,7	6,7
	2	1	3,3	3,3	10,0
	3	27	90,0	90,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

X27					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	10,0	10,0	10,0
	2	1	3,3	3,3	13,3
	3	26	86,7	86,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

**Descriptive Statistics**

	N	Mean	Std. Deviation
X24	30	2,80	,551
X25	30	2,83	,531
X26	30	2,83	,531
X27	30	2,77	,626
X28	30	2,73	,640
X29	30	2,77	,568
X30	30	2,87	,434
X31	30	2,40	,855
X32	30	2,50	,572
X33	30	2,43	,858
X34	30	2,73	,640
X35	30	2,67	,547
X36	30	2,70	,596
X37	30	2,60	,770
X38	30	2,73	,583
X39	30	2,40	,855
Z	30	2,6000	,54772
Valid N (listwise)	30		

**X28**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	3	10,0	10,0	10,0
2	2	6,7	6,7	16,7
3	25	83,3	83,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

**X29**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	2	6,7	6,7	6,7
2	3	10,0	10,0	16,7
3	25	83,3	83,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

**X30**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	1	3,3	3,3	3,3
2	2	6,7	6,7	10,0
3	27	90,0	90,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

**X32**

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	1	3,3	3,3	3,3
	2	13	43,3	43,3	46,7
	3	16	53,3	53,3	100,0
Total		30	100,0	100,0	

**□**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	7	23,3	23,3	23,3
	2	4	13,3	13,3	36,7
	3	19	63,3	63,3	100,0
Total		30	100,0	100,0	

**X33**

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	7	23,3	23,3	23,3
	2	3	10,0	10,0	33,3
	3	20	66,7	66,7	100,0
Total		30	100,0	100,0	

**X34**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	3	10,0	10,0	10,0
	2	2	6,7	6,7	16,7
	3	25	83,3	83,3	100,0
Total		30	100,0	100,0	

**X36**

		Frequenc y	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	2	6,7	6,7	6,7
	2	5	16,7	16,7	23,3
	3	23	76,7	76,7	100,0
Total		30	100,0	100,0	

**X35**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	1	3,3	3,3	3,3
	2	8	26,7	26,7	30,0
	3	21	70,0	70,0	100,0
Total		30	100,0	100,0	

III

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	5	16,7	16,7	16,7
2	2	6,7	6,7	23,3
3	23	76,7	76,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

X38

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	2	6,7	6,7	6,7
2	4	13,3	13,3	20,0
3	24	80,0	80,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

III

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1	7	23,3	23,3	23,3
2	4	13,3	13,3	36,7
3	19	63,3	63,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	