الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
**République Algérienne Démocratique et Populaire**
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**

**Université Mohamed KHIDHER -Biskra**
**Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion**

**جامعة محمد خيضر– بسكرة**
**كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير**
**قسم العلوم التجارية**

# الموضـــــــــــــــــوع

# أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر-دراسة ميدانية -

**مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في المحاسبة**

**تخصص: محاسبة**

**إعداد الطلب(ة):**

- سكساف أماني
- ساسي عديلة

**الأستاذ المشرف:**

د.كردودي سهام

## لجنة المناقشة

| الرقم | أعضاء اللجنة | الرتبة | الصـّفـة | مؤسسة الانتماء |
|---|---|---|---|---|
| 1 | | | رئيسا | **جامعة بسكرة** |
| 2 | كردودي سهام | استاذ محاضر أ | مشرفا | **جامعة بسكرة** |
| 3 | | | ممتحنا | **جامعة بسكرة** |

**الموسم الجامعي: 2022/2021**

# شكر وعرفان

نحمد الله ونشكره الذي وفقنا في إتمام بحثنا المتواضع كما نخص الشكر إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة إلى جميع أساتذتنا الأفاضل الذين نقول لهم بشراكم بقول الرسول صلى الله عليه وسلم: " إن الحوت في البحر، والطير في السماء، ليصلون على معلم الناس الخير ".

كما أننا نتوجه بخالص الشكرللدكتورة الكريمة كردودي سهام التي كانت عونا لنا في بحثنا هذا ونورا يضيء الظلمة التي كانت في طريقنا.

إلى من زرعوا التفاؤل في دربنا وقدموا لنا المساعدات والتسهيلات والأفكار والمعلومات، إلى جميع من ساعدنا في إتمام دراستنا الميدانية، لكم منا فائق الاحترام والتقدير والشكر والعرفان دمتم سالمين.

**ملخص:**

الهدف من بحثنا هذا هو التعرف على أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، وذلك من خلال ضبط وتقنين سياسة الإنفاق الجبائي وتحقيق الشفافية والإفصاح الضريبي حول حجم الإنفاق الجبائي، حيث قمنا في هذه الدراسة بالإعتماد على أداة بحث الأكثر استخدما وهي إستمارة الإستبيان لعينة من أفراد المجتمع محل الدراسة والمتمثلين في مديرية الضرائب والوكالات الداعمة للمشاريع الاستثمارية، وكانت نسبة الاستجابة عن هذا الإستبيان هي 70%. توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى العديد من النقاط أهمها أن الحوكمة الجبائية تعتبر أداة تضبط سياسة الإنفاق الجبائي بدقة وضوح وموضعية، وذلك من خلال تطبيق القواعد والمبادئ المنصوص عليها من طرف الدولة.

**الكلمات المفتاحية:** حوكمة جبائية، إنفاق جبائي، افصاح ضريبي، إصلاح إدارة ضريبية، ثقافة ضريبية.

## ABSTRACT:

The objective of this research is to identify the impact of fiscal governance on the policy of fiscal spending in Algeria, through the regulation and regulation of the policy of fiscal spending, transparency and tax disclosure on the volume of fiscal spending. In this study, we relied on the most commonly used research tool, the questionnaire form for a sample of members of the research community in question, represented by the Directorate of Taxation and the agencies supporting investment projects. Through this study, we have found many points, the most important of which is that, through the application of the rules and principles laid down by the State, compulsory governance is an instrument that controls the policy of fiscal spending with clarity and locality.

Keywords**:** fiscal governance, tax spending, tax disclosure, tax management reform, tax culture.

## قائمة الجداول:


| رقم الجدول | عنوان الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | مجالات الإجابة على أسئلة الاستبيان وأوزانها | 25 |
| 02 | معايير تحديد الاتجاه | 25 |
| 03 | توزيع مجتمع الدراسة | 28 |
| 04 | توزيع العينة حسب الجنس | 28 |
| 05 | توزيع العينة حسب المؤهل العلمي | 29 |
| 06 | توزيع العينة حسب الخبرة العملية | 30 |
| 07 | مقياس الثبات ألفا كرومباخ لمحاور الدراسة | 32 |
| 08 | اتجاهات أراء أفراد العينة حول الشفافية والافصاح الضريبي | 33 |
| 09 | اتجاهات أراء أفراد العينة حولإصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي | 34 |
| 10 | اتجاهات أراء أفراد العينة حول الثقافة الجبائية | 36 |
| 11 | اتجاهات أراء أفراد العينة حول سياسة الإنفاق الجبائي | 38-37 |

## قائمة الأشكال:


| رقم الشكل | عنوان الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | نموذج الدراسة | د |
| 02 | مبادئ الحوكمة الضريبية | 06 |
| 03 | أهداف الحوكمة الضريبية | 08 |
| 04 | أشكال الإنفاق الجبائي | 14 |
| 05 | اقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية للحوكمة الجبائية الجيدة | 20 |
| 06 | نموذج الدراسة | 26 |
| 07 | توزيع العينة حسب الجنس | 29 |
| 08 | توزيع العينة حسب المؤهل العلمي | 30 |
| 09 | توزيع العينة حسب الخبرة العملية | 31 |

# مـقـدمـــــة

هناك مجموعة من العوامل التي أدت الى ظهور الحاجة الى الحكومة ، وإحتلالها الصدارة في معظم دول العالم سواء كانت دول متقدمة او ناشئة، و من أهم الأسباب التي أدت إلى ظهور الحوكمة هي الأزمات المالية الدولية، إنهيار الشركات العالمية، وعولمة الأسواق المالية، ومن خلال هذه العوامل جاء مفهوم الحوكمة الجبائيةالتي تعتبر كأالية لتنظيم وضمان حسن سير العمل والإرتقاء به وكذا تحقيق الشفافية وتفصيل نظام الرقابة الجبائية و ضمان جودة المعلومات المحاسبية المقدمة للمستفدين وذلك من خلال ضبط أداء سياسة الإنفاق الجبائي بإعتبارها أداة مالية تستخدمها الدول لتحقيق أهدافها المالية و الإجتماعية و الإقتصادية والهدف من كل هذا هو خدمة وتنمية الاقتصاد الوطني بالدرجة الأولى.

**أ- الإشكالية:**

واستندا للعرض المقدم تتضح لنا معالم اشكالية البحث التي يمكن صياغتها كما يلي:

- **ما مدى تأثير الحكومة الجبائية على سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر؟**

- **الأسئلة الفرعية:**

من السؤال الجوهري لإشكالية بحثنا يمكننا تدعيم موضوعنا هذا ببعض الأسئلة الفرعية نذكرها كما يلي:

- هل يمكن أن تتحقق الحوكمة الجبائية من خلال الشفافية والإفصاح الضريبي لاعتماد سياسة لانفاق الجبائي في الجزائر؟
- هل يمكن أن تتحقق الحوكمة الجبائية من خلال إصلاح الإدارة الضريبية وتنمية الوعي الضريبي لاعتماد سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر؟
- هل يمكن أن تتحقق الحوكمة الجبائية من خلال الثقافة الضريبية لاعتماد سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر؟

**ب-الدراسات السابقة:**

1. مولود مليكاوي، واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الانفاق الجبائي في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة برج بوعريرج، ال عدد08/ 2015 حيث تم التطرق إلى الإشكالية التالية: ما المقصود بسياسة الإنفاق الجبائي وما هو واقع الحكومة الجبائية لهذا الإجراء الجبائي التفصيلي في الجزائر مقارنة بنماذج الحكومة المعتمدة في منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD)؟

توصل الباحث إلى نتائج التالية:

أن الإنفاق الجبائي في الجزائر يواجه مجموعة من الصعوبات والعراقيل التي تؤدي إلى خسارة مجموعة كبيرة من الضرائب التي تعود بالنفع على الدولة من خلال عملية التهرب الضريبي وفشل سياسة الحوكمة الضريبية في الجزائر وإنها لم تتم بتغطية النقائص المتعلقة بحوكمة الإنفاق الجبائي .

2. رونق قيدوم، دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي دراسة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهدي أم البواقي الجزائر، 2019/2018.

كانت الإشكالية كالتالي: هل يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية أم البواقي؟

وعليه توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج نلخصها كما يلي:

تعتبر الحوكمة الجبائية العامل الأول والأساسي في حماية الحصيلة الضريبية للدولة وتطوير الأداء الضريبي وكذا الاهتمام بالإفصاح والشفافية وانضباط العدالة الضريبية وتوفر المحيط الملائم لها.

3. أ. بلهادي محمد، أ.د فدي عبد المجيد، محاولة تقييم سياسات الإنفاق الضريبي في الجزائر على ضوء مبادئ الحوكمة الضريبية، مجلة البشائر الاقتصادية جامعة الجزائر 3، الجزائر. المجلد الرابع العدد 2 بتاريخ القبول 2018/06/17.

حيث قدمت إشكالية هذا البحث كما يلي:

ماهي المعايير الواجب اعتمادها في الجزائر لإرساء سياسة إنفاق ضريبي أكثر شفافية وفعالية؟

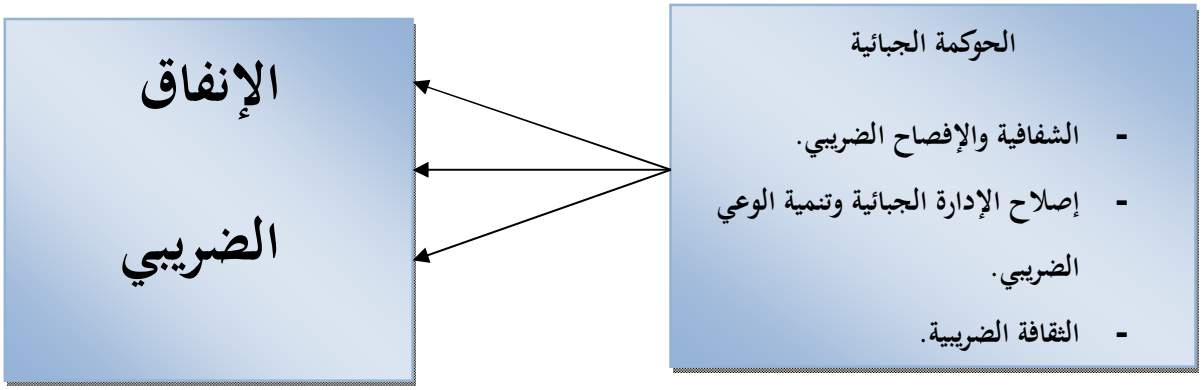
من خلال هذا البحث توصل الباحث إلى أنه لا يوجد إطار قانوني منظم وموحد في جزائر يمنح امتيازات الضريبة وهناك العديد من الهيئات المسؤولة عن متابعة النفقات الضريبة وما يقابله عدم وجود قوانين مالية سنوية تقدر النفقات مسبقا أو تحدد طبيعة وتكلفة هذه النفقات وكذا غياب تقييم رسمي لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

**ت-نموذج وفرضيات الدراسة:**

- **نموذج الدراسة:**

على ضوء الإشكالية التي قمنا بإعدادها قمنا ببناء نموذج كامل يوضح أثر الحوكمة الجبائية (المتغير المستقل) على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر (المتغير التابع) سنقوم بتوضيحه كما يلي:

**الشكل رقم (1): نموذج الدراسة**




**المصدر:** من إعداد الطلبة بالإعتماد على مبادئ الحوكمة الجبائية .

- **فرضيات الدراسة:**

ومن أجل الإجابة على المشكلة محل الدراسة تم وضع الفرضيات التالية:

- الفرضية الرئيسية:
  - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.
- الفرضيات الفرعية:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية من خلال الشفافية والإفصاح الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية من خلال إصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية من خلال الثقافة الضريبية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

**ث–منهج الدراسة:**

قمنا بالاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي الاستقرائي، حيث قمنا بإستخدام المنهج الوصفي في عرض وسرد الجانب النظري لموضوعنا المتعلق بالحوكمة الجبائية وسياسة الانفاق الجبائي، وكما إعتمدنا أيضا على المنهج الاستقرائي في الجانب التطبيقي لدراستنا الميدانية حيث قمنا فيه بإعداد إستبيان ووجهناه لمختصين في الجانب المحسابي والمالي والجبائي، وقمنا من خلال تحليلنا للاستبيان عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS 20بدراسة وإستنتاج مدى تأثير الحوكمة الجبائية على سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر.

**ج– أهداف الدراسة:**

1. التعرف على مبادئ والقواعد التي تحدد الحوكمة الجبائية في الجزائر.
2. التعرف على كيفية تطبيق سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر وأشكاله المعتمدة.
3. دراسة العلاقة التي تربط الحكومة الجبائية وسياسة الانفاق الجبائي.
4. التأكد من مدى تطبيق وفعالية الحوكمة الجبائية على سياسة الانفاق الجبائي.

**ح– تصميم الدراسة:**

من خلال أهداف التى نسعى إلى الوصول إليها من خلال بحثنا هذا، و على ضوء الفرضيات التي قمنا بإفتراضها قسمنا بحثنا هذا إلى فصليين:

- الفصل الأول: الإطار النظري للحوكمة الجبائية و سياسة الإنفاق الجبائي.
- الفصل الثاني: دراسة ميدانية.

**خ– أهمية الدراسة:**

تنبع أهمية هذه الدراسة في:

1. الدور المحوري الذي تلعبه الحوكمة الجبائية في تحقيق الثقة والاطمئنان في تنفيذ القوانين الضريبية من ناحية المكلف، أما من ناحية الادارة الضريبية فهي تسعى الى التقليل من المنازعات والخلفات وادارة النظام الضريبي بطريقة فعالة وذات مصداقية وشفافية ووضوح مما تمكنه أن يكون سهل التطبيق والمراقبة.
2. الدور الهام لسياسة الانفاق الجبائي لدعم نمو وتطور والتشجيع الجبائي للافراد والمؤسسات وذلك للنهوض بالاقتصاد الوطني تحقيق التنمية الاقتصادية.

**د– الخطة المختصرة للدراسة:**

قسمنا بحثنا هذا إلى فصليين، حيث تعلق الفصل الأول بالإطار النظري للحوكمة الجبائية وسياسة الإنفاق الجبائي، وفي هذا الفصل قمنا بتقسيمه إلى مبحثيين، حيث تناولنا في المبحث الأول ماهية الحوكمة الجبائية بينما في المبحث الثاني تناولنا ماهية سياسة الإنفاق الجبائي، حيث قمنا في الفصل الثاني بدراسة ميدانية، وقسمنا هذا الفصل إلى مبحثيين تطرقنا في المبحث الأول إلى عرض الإستبيان ومنهجية الدراسة، بينما في المبحث الثاني سنقوم بمعالجة وتحليل نتائج الإستبيان.

# الفصل الأول:

# الإطار المفاهيمي لدراسة الحوكمة الجبائية والانفاق الجبائي

**تمـهيـد:**

سنتاول في هذا الفصل دراسة تختلف نوعا ما عن الدراسات السابقة لأنها تناولت موضوع جديد، يختلف على المواضيع التي تناولتها الدراسات السابقة، وقد سعينا في هذه الدراسة قدر الإمكان الربط بين الحوكمة الجبائية والاثر الذي تعكسه على سياسة الانفاق الجبائي والتي سوف تكون إضافة للنقص الذي في الدراسات السابقة، والتي ركزت اهتمامها بالحديث عن الموضوعين بشكل منفصل والربط بينهما في جزئيات معينة فقط، وعليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: ماهية الحوكمة الجبائية.

المبحث الثاني: ماهية الإنفاق الجبائي.

المبحث الثالث: اقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية للحوكمة الجبائية الجيدةو آليات حوكمة الإنفاق الجبائي.

## المبحث الأول: ماهية الحوكمة الجبائية

يعتبر موضوع الحوكمة موضوعا هاما في جميع المجلات وبشكل خاص الحوكمة الضريبية، حيث أنها أحد أهم المواضيع الحديثة في المجال المالي والمحاسبي، لأنها تمثل عنصر مهم في المؤسسات الضريبية فهي عنصر أساسي لتنمية الاقتصاد الوطني، ويجب تنميتها والحفاظ عليها من الانهيار وتطويرها وزيادة ثقافة التعرف عليها والتعمق فيها، حيث يمكن التطرق في هذا المبحث إلى العناصر التالية :مفهوم الحوكمة الجبائية وأطرافها، مبادئ الحوكمة الجبائية، أهمية وأهداف الحوكمة الجبائية، دوافع تطبيق الحوكمة الجبائية ومرتكزاتها.

### المطلب الأول: مفهوم الحوكمة الجبائية وأطرافها

#### الفرع الأول: مفهوم الحوكمة الجبائية:

سنتطرق في هذا المطلب إلى مجموعة من المفاهيم المتعلقة بالحوكمة الضريبية، وهذا من خلال تحديد مجموعة من التعريفات المتعلفة بالحوكمة الضريبية ولكن سنقوم أولا بالتعرف على مصطلح الحوكمة بشكل عام وكذا حوكمة الشركات والحوكمة الرشيدة وصولا إلى الحوكمة الضريبية:

1- تعريف الحو كمة:

- هي:" قدرة الحكومة على عملية الإدارة العامة بكفاءة وفاعلية وبحيث تكون خاضعة للمساءلة ومفتوحة لمشاركة المواطنين وتدعم من النظام الديمقراطي للحكومة." (مدحت، 2015، صفحة 45)

2- تعريف حوكمة الشركات

- هي:"مجموعة من القواعد والحوافز التي تهتدي بها إدارة الشركة لتعظيم ربحية هذه الأخيرة وقيمتها على المدى البعيد لصالح المساهمين." (غضبان، 2015، صفحة 17)
- هي:" مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية، وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة." (مدحت، 2015، صفحة 64)

3- تعريف الحوكمة الرشيدة:

- تعريف أسماء سعيد محمد(2011): "الحوكمة هي الحكم الرشيد الذي يؤكدعلى المشاركة والشفافية والمحاسبية و الكفاءة وتحقيق العدالة وتطبيق القانون،ويمارس ذلك كل من الدولة والقطاع الخاص والمجتمع المدني لتحقيق التنمية المستدامة." (مدحت، 2015، صفحة 44)

4- تعريف الحوكمة الجبائية:

- تعرف الحوكمة الجبائية على أنها ":مجموعة القواعد والإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية، لضمان حسن سيرالعمل والارتقاء به وزيادة الثقة بين المتعاملين معها، لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المسائلة لجميع

العاملين، وذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي والاقتصادي للدولة ."(رونق، 2019/2018، صفحة 16).

- تعرف الحوكمة الضريبية وفقا للشؤون الاقتصادية، والمالية التابعة للمفوضية الأوروبية بأنها: " تلك القواعد والأنظمة والإجراءات، التي تؤثر على كيفية سياسة الميزانية والتخطيط والموافقة عليها وتنفيذها ومراقبتها." (بوخلوف، 2017، صفحة 17)
- وأيضا تعرف الحوكمة الضريبية بأنها:"مجموعة الترتيبات المؤسسية الجبائية التي تنظم سير السياسة الجبائية في البلد، وتشمل هذه الترتيبات على سبيل المثال :القواعد القانونية الجبائية، اطر الميزانية المتوسطة الأجل، وإنشاء السلطات المالية المستقلة" (رونق، 2019/2018، صفحة 17)
- وفي خلاصة القول نقول ان الحوكمة الجبائية : "تعني وضع إطار قانوني متكامل و راشد لحوكمة العلاقة بين المصالح الجبائية والمصالح الإدارية ذات العلاقة بما يسمح من التتبع السليم والرقابة المجتمعية الفاعلة على الموارد الجبائية العمومية، بما يجعل هذه العلاقة في خدمة المجتمع و تهدف إلى تحقيق التنمية الشاملة، كما يعبر عنها بجملة من المبادئ الأساسية الترشيدية التي ينظمها القانون الجبائي والتي تشكل وحدة قيادة لضبط العلاقات بين المصالح الجبائية والأطراف ذات العلاقة" (مليكاوي، 08/2015، صفحة 146)

**الفرع الثاني: أطراف الحوكمة الجبائية:**

تشمل الحوكمة الضريبية اربعة أطراف لتتشكل المنظومة الضريبية، وتتمثل هذه الأطراف في:

- التشريع الضريبي: إنه عبارة عن كافة القوانين، التعليمات والأنظمة التي تسن لفرض الضريبة، حصرها وتحصيلها، والتي تنظم عمل الإدارة الضريبية والمتعاملين معها، وينظم حقوق الخزانة العامة، حقوق دافعي الضرائب والإعفاءات المقررة. (رونق، 2019/2018، صفحة 24)
- الإدارة الضريبية: تلعب الإدارة الضريبيةدوراً هاماً ومميزاً في أي نظام ضريبي مهما كانت مكوناته وعناصره، إذ لا يكفي اختيار الأهداف وتحديد أفضل الأساليب الضريبية بل لابد من النظر إلى إمكانيات التطبيق في ضوء ظروف الإدارة الضريبية لذا تعتمد معظم التشريعات الضريبية على مستوى العالم على تنظيم الإدارة الضريبية، وتحديد سلطاتها ومسؤولياتها بوضوح ودقة وتحديد مؤهلات تشغل وظائفها وشروط التيعين بما يتلاءم مع المهمة المطلوبة. (محمد المعتز و يوسف حسن، 2017، صفحة 122)
- المجتمع الضريبي: كل شخص تتوفر فيه شروط التكليف الضريبي سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا، فالمجتمع الضريبي هم الأشخاص الذين يجب عليهم دفع الضريبة التي يقرها المكلف الجبائي وكلف الإدارة بعملية تسيير الضريبة. (أدم و حمودة، 2018، صفحة 216)
- المحاسبون القانونيين.

**المطلب الثاني: مبادئ الحوكمة الجبائية**

سنتاول في هذا المطلب أهم مبادئ الحوكمة الجبائية التي تخدم دراستنا وهي كما يلي:

**الفرع الأول: الشفافية والإفصاح:**

إن الشفافية الجبائية هي الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفيين، وذلك من أجل زيادة معرفتهم بمقدار الضريبة المفروضة على مداخيلهم، حيث تجعل الشفافية والإفصاح عموما الأمر واضحا لا يتخلله نوعا من اللبس او الغموض، وكذا عرض الصورة الحقيقة لجميع الأحداث. (رونق، 2019/2018، صفحة 18) ولذا يجب «إنشاء مواقع على الإنترنات لنشر الوثائق المتحصل عليها من مصحلة الضرائب والملاحظات المشتركة واتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، ونشر البيانات الإحصائية والمالية كتقارير تنفيذ الميزانية، " (مليكاوي، 08/2015) وذلك لتوفير البيانات والمعلومات اللازمة والمهمة وتبادلها بين المموليين وإدارة الضريبية.

**الفرع الثاني:إصلاح الإدارة الجبائية :**

هناك تقدير أفضل لأهمية إصلاح الإدارات الجبائية والذي يرتكز على الجهود الإصلاحية التي تهتم بدرجة أقل نسبيا على توسيع تحصيل الإيرادات، بل يهتم هذا التركيز على كيف يتم جمع الضرائب وكيف يمكن أن تساهم في تحقيق الأهداف وتوسعيها وكذا تعزيز الحوكمة الجبائية في البلاد. وهناك خمسة جوانب رئيسية لإصلاح الإدارة الجبائية: (مليكاوي، 08/2015، صفحة 147)

- التحسين العام لقدرة الإدارة الجبائية؛
- التغيير في تنظيم الإدارة الجبائية حسب نوع الضريبة والتنظيم حسب الوظائف الأساسية والأكثر من ذلك التنظيم حسب قطاعات الضرائب من خلال إنشاء وحدات مكلفة بأهم المكلفين ويتم تنظيمها وظيفيا؛
- تحديث وتوسيع تكنولوجيات الاتصال والإعلام (TIC) بهدف تحسين التسيير وتحليل البيانات وتخفيض التكاليف والحد من نطاق الفساد والتواطؤ وتحسين الرقابة
- تحسين الخدمات لدافعي الضرائب مع التركيز على غرس عامل الثقافة والوعي والحد من تكاليف الامتثال
- استقلالية تسيير الإدارة الجبائية عن تنظيمات الوظيفة العمومية بهدف الحد من التدخل السياسي وتحقيق المرونة في التوظيف والفصل من الوظيفة، وتحسين الأجور وظروف العمل بشكل يؤدي إلى إنشاء سلطات جبائية تتمتع بحكم شبه ذاتي.

**الفرع الثالث: الوعي الضريبي:**

يقصد بالوعي الجبائي " شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقى عليها من أعباء".كما أن قضية وعي المكلف لها دور هام جدا وضروري لبناء جسور الثقة بين المكلف من جهة، والإدارة الضريبية من جهة أخرى، وعلى العكس من ذلك فكلما تدنى مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف كلما انعكس ذلك سلباً على العلاقة بينه وبين الإدارة الضريبية، وكذلك فان لوعي المكلف أهمية كبيرة في زيادة المبالغ الضريبية المحصلة، حيث انه كلما كان

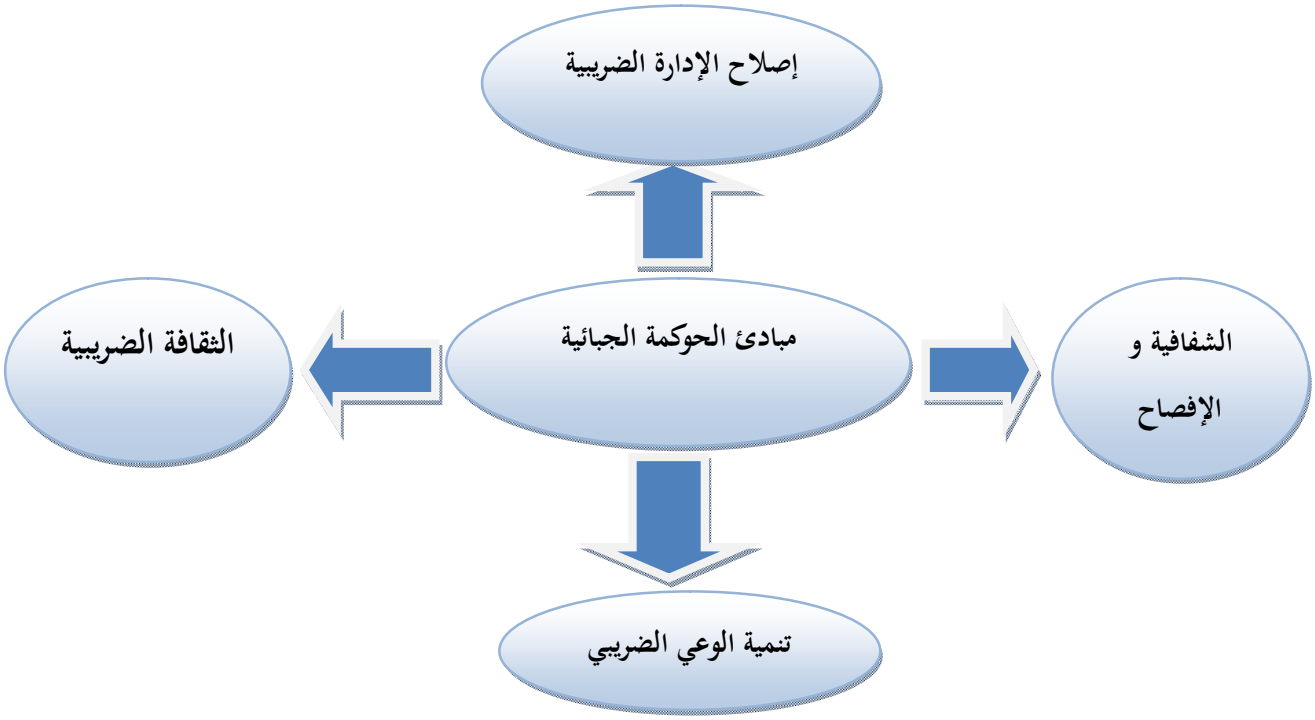
هناك وعي ضريبي لدى المكلف كلما تناقص التهرب الضريبي، وبالتالي ضمان عدم ضياع الأموال على الخزانة العامة للدولة. (بوخلوف، 2017، صفحة 26،25)

**الفرع الرابع: الثقافة الضريبية**

لترسيخ عامل الثقافة الضريبية لدى المكلفين بدفع الضرائب يجب القيام بالتدابير التالية: (مليكاوي، 08/2015، صفحة 148)

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

**الشكل رقم 02: رسم توضحي لمبادئ الحوكمة الضريبية**




**المصدر**: من إعداد الطلبة استندا على ما سبق.

**المطلب الثالث: أهمية وأهداف الحوكمة الجبائية**

**الفرع الأول: أهمية الحوكمة الجبائية**

للحوكمة الجبائية أهمية كبيرة لكل من الممول وإدارة الضرائب، لذا سنقوم بالتعرف على اهميتها لكل من الطرفيين في هذا الفرع:

أ- بالنسبة للممول:

ان توفر الحوكمة الضريبية يعود على المكلف بالضريبة بفوائد كبيرة أهمها الثقة والاطمئنان ذلك لأن الإدارة الضريبية لا تتعسف في استخدام حقوقها وسلطاتها بل أنها تقوم فقط بتطبيق وتنفيذ القوانين الضريبية، كما أنها تحافظ على حقوق الممول

مع الأخذ بعين الإعتبار الإفصاح والشفافية، مما يخلق الثقة والمصداقية بين الممول والإدارة الضريبية، وبالتالي راحته النفسية وعدم قلقه، (محمد المعتز و يوسف حسن، 2017، صفحة 120)

وبالتالي يقوم الكلف بالإفصاح عن إيراداتها وأرباحه الخاضعة للضريبة بصورة صادقة، وكذا تسديد الضرائب المستحقة عليه في اجالها المحددة. (أدم و حمودة، 2018، صفحة 215)

ب- بالنسبة لإدارة الضرائب:

وجود الحوكمة الضريبية يعود على إدارة الضرائب بفوائد كثيرة أهمها :الإقلال من المنازعات والخلافات، وإمكانية الانصراف نحو جمع الحصيلة الضريبية بدقة وإحكام .كما أنها تعمل علي زيادة الحصيلة الضريبية فضلا عن شيوع المرونة في العمل داخل الجهاز الضريبي، مما يساعد أعضاءه على تأدية واجباتهم الوظيفية بدقة ونفسية هادئة تجعلهم أكثر كفاءة وفاعلية في تطبيق القوانين. (محمد المعتز و يوسف حسن، 2017، صفحة 120)

ت- ومن جهة أخرى هناك بعض النقاط الأخرى لأهمية الحوكمة الضريبية نذكر منها: (بوصقيع، 2020/2019، صفحة 48،49)

- منع الفساد المالي والإداري وتحسين الأداء الضريبي، وتسهيل العمل في الإدارة الضريبية، وكذا منع حدوث الأزمات والخروج من أي تعثر.
- محاربة الفساد الداخلي في الشركات، وعدم سماح بوجوده واستمراره أو عودته مرة أخرى.
- تحقيق السلامة والصحة، وعدم وجود أي أخطاء عمديه أو انحراف متعمد أو غير متعمد ومنع استمرار هذا الخطأ.
- تقليل الأخطاء إلى أدنى قدر ممكن باستخدام النظم الرقابية التي تمنع مثل هذه الأخطاء
- كما إن الحوكمة الضريبية تؤكد على حقوق العاملين بالحقل الضريبي دون أهداف لحقوقهم الإدارية والوظيفة، وتولي المناصب القيادية أو المتعاملين مع الإدارة الضريبية من الممولين أو من يمثلهم من المحاسبين أو المحامين، وسهوله الإجراءات والحق في الدفاع والطعن والتعامل مع إدارات الدوائر الضريبية المختلفة بسهولة وشفافية،
- كذلك الحق في عدم اطلاع الغير على الملف الضريبي إلا المخول لهم ذلك قانونا.

**الفرع الثاني: أهداف الحوكمة الضريبية**

تسعى الحوكمة الضريبية الى تحقيق الاهداف التالية: (أدم و حمودة، 2018، صفحة 215)

أ- بالنسبة للإدارة الضريبية:

قدرة الإدارة على فرض الرقابة على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للشركات بإعتبارها تهم أصحاب المصالح داخل الشركات، وبما يحقق الحفاظ على الحصيلة الضريبية من الضياع وتعظيم الربح الضريبي، ومنع اتباع سياسات ينجم عنها تعثر الشركات.

ب- بالنسبة للتشريع الضريبي:

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

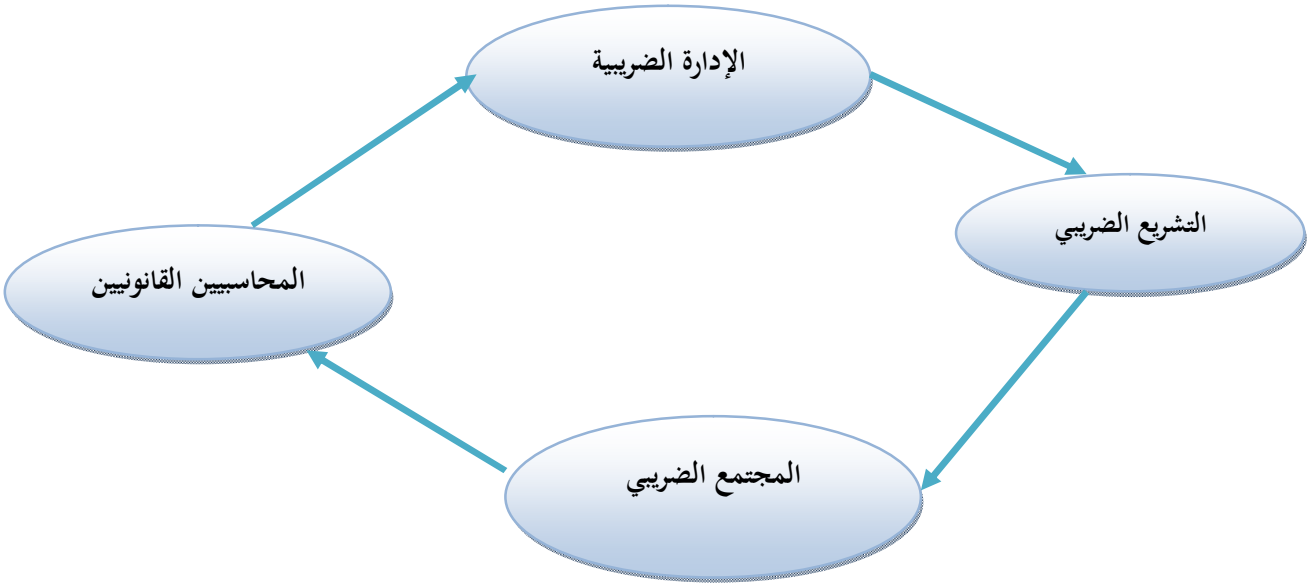
ت- بالنسبة للمجتمع الضريبي:

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

ث- بالنسبة للمحاسبيين القانونيين:

التشجيع على مسك الدفاتر المحاسبية ورفع مستوى الوعي الضريبي.

**الشكل رقم 03: أهداف الحوكمة الضريبية**




**المصدر**: من إعداد الطلبة استندا على ما سبق .

**المطلب الرابع: دوافع تطبيق الحوكمة الجبائية ومرتكزاتها**

**الفرع الأول: دوافع تطبيق الحوكمة الجبائية**

هناك مجموعة من الدوافع لتطبيق الحوكمة الجبائية بالنسبة لأطراف الحوكمة الجبائية نذكر منها:

أ- عدم حاكمية وفعالية المؤسسات: (رونق، 2019/2018، صفحة 21)

إن الفساد الإداري وعدم احترام القوانين والبيروقراطية يؤثرون على الحاكمية وفاعلية المؤسسات، وتتمثل حاكمية وفعالية المؤسسات في:

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

ب- تزايد العبئ الضريبي:إن تزايد العبء الضريبي يتم عن عدم عدالة التشريع الضريبي في الموازنة بين الأطراف التي تتحمل هذا العبء من أشخاص طبيعين أو أشخاص معنويين كما انه يؤدي إلى تفاقم خطر الفحص الضريبي. (محمد المعتز و يوسف حسن، 2017، صفحة 122)

ت- إنخفاض الجهد الضريبي: إن فعالية النظام الضريبي في الدول تتركز على مؤشرات الوضوح، العدالة، البساطة والملائمة معا، كل هذا يؤدي إلى تعبئة أفضل الموارد الضريبية مما ينعكس إيجابيا على نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي في الدول، حيث كلما كانت نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي كبيرة كان الجهد الضريبي مرتفعا. (رونق، 2019/2018، صفحة 22)

**الفرع الثاني: مرتكزات الحوكمة الجبائية:**

تركتز الحوكمة الجبائية على مجموعة من المرتكزات نذكر منها: (عبد الرحمن، صفحة 14،15)

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

## المبحث الثاني: مــاهية الإنفاق الجبائي

نظرا لأهمية موضوع الإنفاق الجبائي وصعوبة تطبيقه في المجال العملي، بالرغم أن معظم المفكرين واللإقتصاديين يتوافقون في الأراء النظرية له، لهذا سنقوم في هذا المبحث باقتباس أراء مجموعة من المفكرين والاقتصادين وعرضها هنا لذا سنتطرق إلى: مفهوم الإنفاق الجبائي وخصائصه وأهدافه، أشكال الإنفاق الجبائي، طرق تقييم تكاليف الانفاق الجبائي والعوامل المؤثرة على سياسته، مشاكل تطبيق سياسة الانفاق الجبائي وشروط نجاحها.

### المطلب الأول : مفهوم وخصائص وأهداف الإنفاق الجبائي

#### الفرع الأول : تعريف الإنفاق الجبائي

على الرغم من أن التعريف النظري للإنفاق الجبائي يلقى توافق كبير في الآراء بين المنظرين والإقتصاديين إلا أن التطبيق العملي له يلقى اختلا فات كبيرة نظرا لصعوبة تقدير هذا الإجراء ، وصعوبة قياس الآثار الناجمة عنه وبالاضافة إلى المشاكل وأيضا تعتبر النفقات الضريبية واحدة من الآليات المتاحة للحكومة لتقديم الفوائد التي تعود على الأفراد والشركات لتحقيق أهداف استراتيجية معينة اقتصادية واجتماعية وثقافية أو غيرها.

1. يعرف الإقتصادي Luc Godbout الإنفاق الجبائي بأنه :" مجموعة فرعية من التدابير الجبائية التفضيلية التي تمنحها الدولة بحيث يمكن معالجتها كنفقات مباشرة، وتؤدي إلى النقص في الإيرادات الجبائية للخزينة العامة بما يعادل المبالغ التي أنفقتها الحكومة، ويمكن الاستعاضة عنه ببرامج الإنفاق المباشر وعلى نفس القدر من الفعالية سواء بالنسبة للمكلف أو الدولة مع احترام أهداف السياسة العامة". (مليكاوي، 08/2015، صفحة 142)
2. كما يعرف الإنفاق الجبائي أيضا: "بأنه عبارة عن تخفيضات تمس المعايير الجبائية النمطية مثل التخفيضات الضريبية، القرض الضريبي، التخفيضات الخاصة بالمعدلات، تأجيل مواعيد الدفع، الإعفات الضريبية و الإمتيازات شبه الجبائية المتعلقة بالمساهمات الإجتماعية للعامل ولرب العمل، ضمانات وتسهيلات المنازعات الجبائية". (بوخلوف، 2017)
3. كما تعرف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية OECD تعرف الانفاق الجبائي بأنه: "تخفيض الالتزامات الضريبية فيما يتعلق بالضريبة القياسية، التي تمنحها الأحكام والتشريعات الضريبية التي تقلل أو تؤجل إيرادات ضيقة نسبيا لدافعي الضرائب من السكان نسبة إلى القاعدة الضريبية. وقد تأخذ ضريبة الإنفاق عدة أشكال مثل الإعفاءات والعلاوات والقروض، أسعار تفضيلية، وقواعد تأجيل ...الخ فهي أدوات السياسة العامة للحكومة تستخدمها من أجل تعزيز السياسات الاجتماعية أو الاقتصادية حسب البرامج والأهداف المحددة". (مليكاوي، 08/2015، صفحة 216)
4. كما يعرف الإنفاق الجبائي على أنه:" التقليل في الإيرادات الناجم عن الدعم الضريبي، نتيجة استثناءات النظام الجبائي المرجعي لحماية بعض دافعي الضرائب أو بعض الأنشطة الإقتصادية والاجتماعية والثقافية، والذي يمكن استعماله لتعويض الإعانات المباشرة ". (حجار، 15/2016، صفحة 198)

بناء على التعاريف السابقة يمكن تقديم تعر يف شامل للإنفاق الجبائي على أنه:

"فقدان الإيرادات الجبائية المرتبطة بالتدابير القانونية وهي أيضا من أهم أدوات السياسة المالية، تستخدمها الدولة وتكيفها بغرض تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وثقافية".

**الفرع الثاني: خصائص الإنفاق الجبائي**

من خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن الانفاق الجبائي يتمتع بعدة خصائص نذكر منها: (يحي، 2006-2007، صفحة 22)

أ- إجراء اختياري:

وحسب هذه الخاصية فإن الأعوان الاقتصاديين المستفيدين لهم الحرية في اختيار بين الخضوع أو عدم الخضوع للإجراءات والمقياس والشروط التي تضعها الدولة دون أن يترتب عليهم أي عقاب أو جزاء في حالة الرفض.

ب- إجراء هادف:

إن لجوء الدولة إلى سياسة الانفاق الجبائي تهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية، الاجتماعية... إلخ، فهي تعمل على التخلي عن جزء من إيراداتها من أجل تحقيق هاته الأهداف التي هي غير أكيدة التحقيق، لذا على الدولة عند وضع سياسة الانفاق الجبائي دراسة وتحليل بعض العناصر منها:

- تحديد إطار قانوني المستفيد من إجراءات الانفاق الجبائي.
- شكل ومدة الانفاق الجبائي.
- السياسات والظروف المحيطة بإجراءات الانفاق الجبائي.

ت- إجراء له مقاييس:

إن الانفاق الجبائي موجه إلى فئة معينة من المكلفين بالضريبة، هذه الفئة يجب عليها أن تلتزم وتتقيد بجملة من الشروط التي يضعها المشرع، كتحديد طبيعة النشاط، مكان النشاط، والإطار القانوني والتنظيمي للمستفيد..... إلخ، فالإنفاق الجبائي ليس إجراء عام يطبق على جميع المؤسسات، وإنما هو إجراء محدد بمقاييس، والمؤسسات التي تستجيب لتلك المقاييس هي التي تستفيد من سياسة الانفاق الجبائي.

ث- إحداث سلوك معين:

تهدف الدولة من وراء سياسة الانفاق الجبائي إلى إحداث سلوك وتصرف معين، لدى الأعوان الاقتصاديين، بهدف توجيههم نحو أعمال وأنشطة لم يقوموا بها في وقت مضى.

**الفرع الثالث: أهداف الإنفاق الجبائي**

للإنفاق الجبائي أهداف متعددة منها الإقتصادية والمالية والإجتماعية وكلها تصب في خدمة مجمل الإقتصاد الوطني ومن ثم المجتمع ككل من خلال ما تقدمه من خدمات للمساعدة في تهيئة البيئة الصالحة للعمليات الإنتاجية والتي هدفها زيادة الناتج القومي الذي ينعكس بدوره على الدخل الفردي، وبالإجمال يمكن حصر أهم أهداف الإنفاق الجبائي فيما لي : (بوخلوف، 2017)

- الإستمرار في النشاط الإنتاجي من خلال دعم المشروعات الإنتاجية التي تمثل إضافة حقيقية للإقتصاد القومي.
- تشجيع الإستثمار في معظم القطاعات الإقتصادية لا سيما القطاع الصناعي عن طريق جعل عائد الإستثمار أكبر من عائد الإدخار.
- زيادة كفاءة الإقتصاد بما يفضي إلى زيادة الدخل القومي.

- تحسين ربحية أصحاب المشاريع فمن المعلوم أن ربحية المنتج تزداد من خلال إمتيازات جبائية معينة بحيث تعمل تلك الإمتيازات على تحقيق أكبر عائد مالي واجتماعي للمؤسسة بما يفضي إلى تعظيم الأرباح.
- زيادة الأنشطة المنتجة، حيث تعمل الإعفاءات وهي جزء من الإمتيازات على تشجيع أصحاب المهن والمشاريع لدفع الضرائب والمستحقات المستحقة عليهم وبالتالي زيادة الأنشطة أو مساحة الأنشطة التي يعملون فيها.
- تنشيط الصادرات من خلال مساعدة المنتج المحلي على الصمود أمام السلع الأجنبية ومنافستها وذلك بإعفاء الصادرات من الضرائب والرسوم كافة.
- المساعدة على تحديث بعض أو كل الخطوط الإنتاجية العامة بإدخال تكنولوجيا متقدمة إنتاجا وإنتاجية وبذلك يتم طرح منتجات راقية المواصفات بكميات إقتصادية وهذا لا يتم إلا بتشجيع المنتجين على تحديث خطوطهم الإنتاجية وذلك بإعفائهم أو تخفيض معدل الضريبة على المكائن أو المعدات المستورد لهذا الغرض من الخارج.
- توفير فرص عمل حقيقية للسكان القادرين عليه من خلال التوسع في المشاريع أو إقامة مشاريع جديدة تحتاج إلى أيدي عاملة بمختلف الإختصاصات لسد الشواغر و ملئ الفرص الجديدة.

**المطلب الثاني: أشكال الإنفاق الجبائي**

يمكن تصنيف الانفاق الجبائي إلى خمس مجموعات رئيسية وتتمثل في:

**الفرع الأول: الإعفاءات الجبائية :**

وهي عبارة عن إسقاط حق الدولة كليا أو جزئيا من الضرائب تحت بعض الشروط المحددة عن طريق القانون من أجل تحفيز مختلف الأنشطة وخاصة ما يتعلق بالجانب الاقتصادي والاجتماعي وقد تكون هذه الإعفاءات دائمة أو مؤقتة. فالإعفاءات الدائمة تعني تنازل الدولة عن حقوقها الضريبية طوال مدة حياة المشروع، أما الإعفاءات المؤقتة فتعني تنازل الدولة عن حقوقها الضريبية لمدة معينة إلى أن يدخل النشاط المراد تشجيعه في مرحلة النشاط والإنتاج، ويمكن أن يكون هذا الإعفاء كليا بمعني إسقاط الحق طوال المدة المعينة، وقد يكون إعفاءا جزئيا وهو إسقاط جزء من الحق لمدة معينة. (مليكاوي، 08/2015، صفحة 143)

**الفرع الثاني: التخفيضات الجبائية**

وهي عبارة عن إجراءات ضريبية تسمح بتخفيض بعض أجزاء الدخل عن طريق خصومات يتم إجراؤها على المادة الخاضعة للضريبة، يمكن أن تستند هذه الخصومات إلى نفقات حقيقة أو جزافية حسب مبلغ يحدده التشريع. وهذا ما يسمح للممول بتحقيق وفرات ضريبية ناجمة عن تغير المعدل الحدي للإخضاع نحو الانخفاض من جهة، وتقليص حجم المادة الخاضعة للضريبة عندما يكون المعدل تصاعديا أو نسبيا. (بوخلوف، 2017)

**الفرع الثالث: التخفيضات الخاصة بالمعدلات**

في بعض الحالات يتم تطبيق معدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة في النظام الجبائي المرجعي، وقيمة هذا الشكل من الإنفاق لا تعتمد على المعدل الحدي للضرائب، ولكن ببساطة قد لا يستفيد المكلف بالضريبة من المعدل الضريبي المخفض. (مليكاوي، 08/2015، صفحة 143)

**الفرع الرابع: القرض الضريبي**

هو عبارة عن قرض مقدم للخزينة العامة من الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة ويقدم كاقتطاع جبائي مسبق عن الضرائب المستحقة عليه، وهذا القرض يضاف إلى الدخل الخاضع للضريبة وفي الوقت يتم تخفيضه من الضريبة الإجمالية، والقرض الضريبي يمكن أن يوجد كذلك إذا كان المكلف بالضريبة الذي يدفع الضرائب شخص أجنبي، ويعني كذلك التخفيضات الضريبية التي تطبق على بعض النفقات مثل نفقات البحث والتطوير، والتي تترجم في هذه الحالة بإرجاع الضريبة المدفوعة. (مليكاوي، 08/2015، صفحة 143)

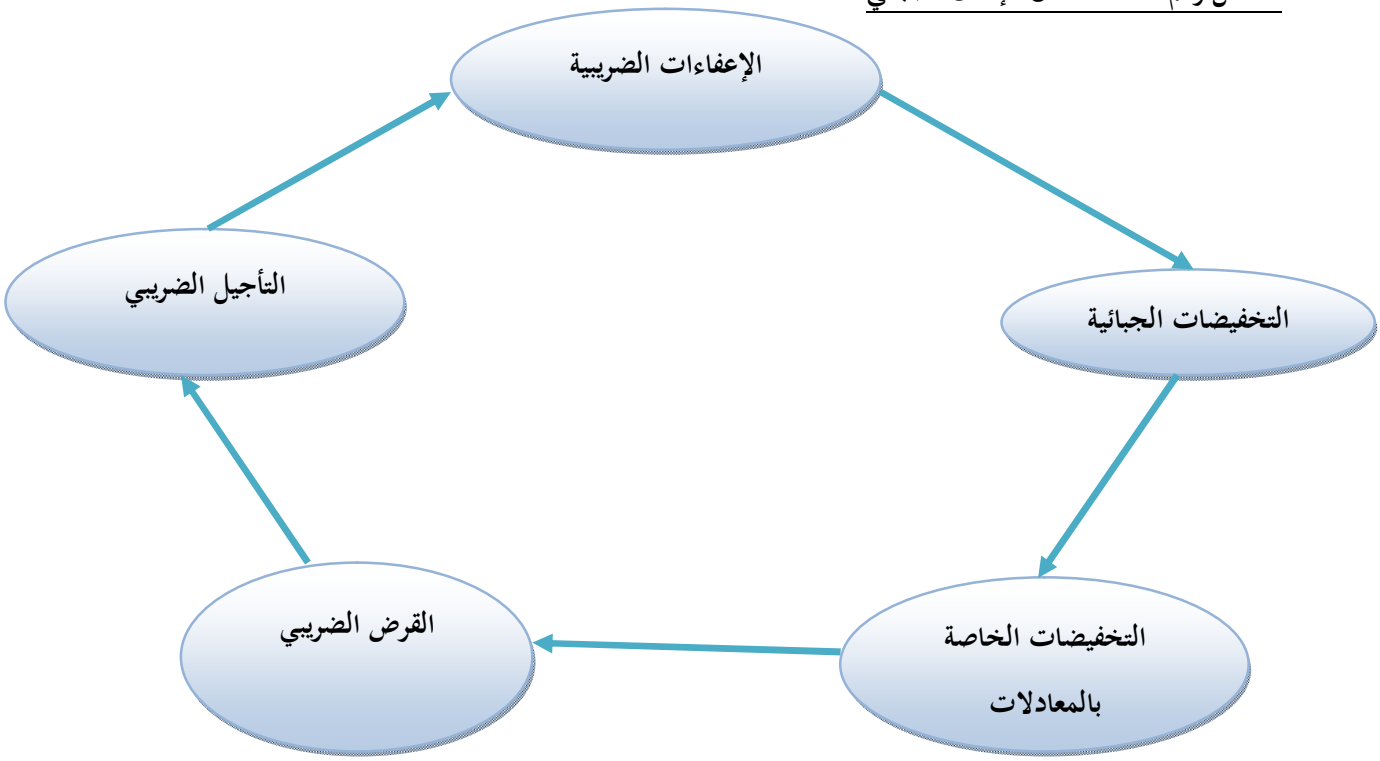
**الفرع الخامس: التأجيل الضريبي**

تتمثل في التأجيلات الجبائية التي لا تدخل في حساب الإيرادات للسنة المالية الجارية، ولكن تحسب في إيرادات السنة المقبلة، وفرض الضريبة على المكاسب الرأسمالية المحققة هو مثال على ذلك، كما إن قيمة الإنفاق الجبائي المتعلقة بتأجيل الضريبة مثله مثل التخفيضات الجبائية، فهو يعتمد على المعدل الحدي للضرائب المفروض على دافعي الضرائب. (مليكاوي، 08/2015، صفحة 144)

إن أشكال الإنفاق الجبائي المذكورة أعلاه هي الأشكال الشائعة الاستخدام في مختلف التشريعات الضريبية وعلى وجه الخصوص في دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، إلا أنه توجد بعض الأشكال الأخرى للإنفاق الجبائي منها: (مليكاوي، 08/2015، صفحة 144)

- **الإسقاطات الجبائية:** تشكل الإسقاطات الجبائية إجراءات جبائية تسمح بتطبيق تخفيض متناقص للضريبة، وبالتالي فإن تطبيق الإسقاطات الجبائية يكون عموما على بعض المكلفين ذوي الدخل الضعيف، وهذه الآلية معتمدة في النظام الجبائي الفرنسي.
- **القاسم العائلي:** يتم تطبيق القاسم العائلي في الحالة التي تكون فيها العائلة أو الأسرة هي وحدة الإخضاع، وهو مكسب يمنح للأسر.

**الشكل رقم 04**: أشكال الإنفاق الجبائي




**المصدر**: من إعداد الطلبة استنادا على ماسبق.

## المطلب الثالث: طرق تقييم تكاليف الإنفاق الجبائي والعوامل المؤثرة على سياسته

### الفرع الأول: طرق تقييم تكاليف الإنفاق الجبائي

وهنالك ثلاث طرق رئيسية لحساب تكلفة الإنفاق الجبائي وهي:

أ- طريقة الخسارة في الإيرادات الجبائية:

تسند هذه الطريقة على افتراض أساسي وهو أن إنشاء أو إلغاء الإنفاق الجبائي لا يؤثر في سلوك دافعي الضرائب والعائدات الأخرى ، ولذلك فهذه الطريقة أسهل وهي تقوم على حساب قيمة الإيرادات الجبائية الضائعة لتطبيق تدابير ضريبية محددة ، كما إن استعمال طريقة الخسارة في الإيرادات الجبائية تكون مقبولة بصفة عامة على الدخل المعفي وفي حالة قرض ضريبة بنفس المعدل الحدي للضرائب على الجزء المتبقي من الدخل الخاضع للضريبة أو أي حدود أخرى للدخل ، ومن ثم يتم حساب الخسارة في الإيرادات الجبائية بعد تبني سياسة الإنفاق الجبائي ، وهكذا يجب إضافة القيمة الأخرى للإنفاق الجبائي والتي لم تتغير بفعل تبني إنفاق جبائي حديد للحصول على إجمالي الإنفاق الجبائي الممنوح ، غير أنه من غير الممكن حساب القيمة الإجمالية للخسارة في الإيرادات الجبائية الناجمة عن الإنفاق الجبائي فيما يتعلق بأدوات الإدخار في أي بلد ، كما أن هذه الطريقة تفترض عدم تغير سلوك دافعي الضرائب وهذا الافتراض لا وجود له في الواقع . (مليكاوي، 08/2015، صفحة 144)

ب- طريقة الأرباح في الإيرادات الجبائية:

تعتمد هذه الطريقة على مقدار الزيادة في الإيرادات الجبائية إذا ألغي الانفاق الجبائي، والنظر في تغيير السلوك دافعي الضرائب وعواقب عائدات الضرائب الأخرى كما تأخذ هذه الطريقة بعين الاعتبار تغيرات سلوك دافعي الضرائب وتعتبر هذه الطريقة أكثر صعوبة في تطبيقها عمليا. على الرغم من أن هذه الطريقة أفضل من حيث المبدأ. (بوخلوف، 2017)

ت- طريقة تكافؤ النفقات :

هذه الطريقة تحسب مقدار التكلفة في حالة الإنفاق الجبائي في شكل نقدي بما يعادل الإنفاق المباشر الممنوح،مع افتراض كما في طريقة الخسائر الجبائية عدم تغير سلوكيات دافعي الضرائب. والواقع أن التحويلات العادية أحيانا يتم تقييمها قبل دفع الضريبة من طرف المستفيد، في حين الإنفاق الجبائي على نفس القاعدة التي تقيم بها النفقات المباشرة يجب إضافة الضرائب، وعادة ما تؤاخذ على أنها تحويلات عادية، وعلى خلاف ذلك قد يكون الإنفاق أقل تكلفة من الإنفاق العادي ويوفر نفس المبلغ للمستفيد. (كردودي و موسي، 2020-02، صفحة 195)

**الفرع الثاني: العوامل المؤثرة على سياسة الإنفاق الجبائي**

وتنقسم هذه العوامل إلى عوامل ذات طابع ضريبي وعوامل ذات طابع غير ضريبي

أ- العوامل ذات الطابع الضريبي: تتمثل في: (قاشي، 2009-2008، صفحة 124)

- طبيعة الضريبة محل التحفيز: إذ أن الضرائب سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة يختلف تأثيرها على المؤسسة والمشروع الاستثماري، وعليه لابد من اختيار الضرائب التي يكون لها تأثير كبير على قرارات المشروع الاستثماري لكي تكون محل عملية التحفيز الضريبي، بمفهوم المخالفة إذا انصب مضمون عملية التحفيز الضريبي على الضرائب لا تشكل وطأة كبيرة على المشروع الاستثماري فإن ذلك يقلل من حافز انجاز وإقامة المشاريع الاستثمارية من طرف المستثمرين.
- شكل التحفيز: يجب أن يكون شكل التحفيز مشجعا لإقامة المشاريع الاستثمارية، وفي هذا الإطار نجد أن الإعفاءات الضريبية تعتبر ذات فعالية أكبر من الأشكال الأخرى لأنها تساعد في تخفيض تكلفة المشروع الاستثماري مما يشجع المستثمرين على القيام بالإستثمار مادام أنهم لا يدفعون شيئا من الضرائب.
- زمن وضع الإمتياز الجبائي: فعند تطبيق إجراءات الانفاق الجبائي ينبغي مراعاة عامل الزمن سواء من حيث توقيت وضع الامتيازات أو مدة سريانها، فلابد من تطبيق عملية الانفاق الجبائي في الوقت المناسب وبالمدة الكافية، فمثلا المشروعات الضخمة تتحمل تكاليف باهظة عند بداية نشاطها (في السنة الأولى)، فمن الأجدر تقديم الامتيازات الجبائية في هذه الفترة.
- مجال تطبيق الانفاق الجبائي: حيث ينبغي تحديد واختيار المشاريع الإستثمارية التي تخضع لعملية الانفاق الجبائيو كذا المواد واللوازم والوسائل التي يستلزمها المشروع والتي تكون محل عملية الانفاق الجبائي.

1. العوامل ذات الطابع الغير الضريبي:

تتطلب فعالية سياسة الانفاق الجبائي محيط ومناخ ملائم للإستثمار، ويتجسد ذلك في الترتيبات المؤسساتية والتنظيمية والقانونية الملائمة، بالإضافة إلى الإستقرار السياسي والوضع الإقتصادي المتجاوب مع التطورات الحاصلة في ظل الإقتصاد العالمي ولقد حدد الأستاذ BERNARD VENA هذا المحيط في أربعة عناصر هي: (يحي، 2006-2007، الصفحات 36-37)

- العنصر الإداري: تتوقف فعالية المزايا الضريبية بعملية تفسير القوانين التي تنظمها وكيفية تطبيقها بإتباع إجراءات إدارية معينة قصد تحديد المشروعات التي تستفيد من سياسة الانفاق الجبائي و متابعة تنفيذها، ويرتبط نجاح تلك السياسة بكفاءة الإدارة التي يمكنها الموازنة بين النفع العائد للمجتمع من السياسة الإقتصادية المحددة، والخسارة التي تتحملها الدولة جراء فقدانها لحصيلة الضريبة، وعلى هذا الأساس تشكل طبيعة المعاملات الإدارية من العوامل المؤثرة على فعالية سياسة الانفاق، بحيث نجد أن تطهير الإدارة من العراقيل و البيروقراطية و المحسوبية و الرشوة تعمل على التأثير في إتخاذ قرار الإستثمار، ومن ثم المساهمة في إنجاح سياسة الانفاق الجبائي.

ونشير أن ذلك لن يتحقق إلا بنضج وكفاءة الأجهزة القائمة بإتمام عملية الانفاق، أما في حالة العكس فإن سياسة الانفاق الجبائي تكون غير فعالة.

- العنصر التقني: تعتبر البنية الإقتصادية من متطلبات نجاح أي مشروع إستثماري، بحيث تساهم بقسط كبير في إنشاء بيئة ملائمة للإستثمار، ومن ثمة المساهمة في إنجاح سياسة الانفاق الجبائي، فالبلدان التي تتوفر على هياكل تقنية متطورة، بما في ذلك وجود مناطق صناعية، تسهيلات الاتصال والتموين العام يكون لها الحظ الكبير في جلب المستثمرين الخواص. أما في حالة العكس تكون فرص نجاح سياسة الانفاق ضعيفة، لذا قبل وضع أي إجراء تحفيزي، يجب توفير الهياكل القاعدية الضرورية للاستثمار.
- العنصر السياسي: يعتبر الوضع السياسي للدولة من أهم انشغالات المستثمر، إذ يعمل الاستقرار السياسي على تشجيع الإستثمار ومن ثم إنجاح سياسة الانفاق الجبائي، أما في حالة غيابة فإن نسبة المخاطرة ستزيد من حيث الخسارة للمشروع، ومن ثمة عدم فعالية سياسة الانفاق الجبائي.

ويمكن تحليل المخاطرة السياسية على مستويين:

- على مستوى المستثمر الوطني: وتتمثل في الأحداث والتغيرات السلبية التي تحدث داخل البلد.
- على مستوى المستثمر الأجنبي: ويتمثل في الأحداث والتغيرات السلبية التي تحدث داخل البلد المستقبل للإستثمار ضف إلى ذلك طبيعة العلاقات الدبلوماسية بين البلد المستقبل للإستثمار والبلد الذي ينتمي إليه المستثمر الأجنبي.

- العنصر الإقتصادي: ونقصد به الوضعية الإقتصادية السائدة في البلد الذي يسعى إلى ترقية الإستثمار من خلال سياسة الانفاق الجبائي، وفي هذا المجال يبحث المستثمر على الوضع الإقتصادي المشجع، ويتجسد ذلك بتوفير أسواق كافية، وجود شبكة إتصالات متطورة، وجود مصادر كافية للتموين بالمواد الأولية، توفير اليد العاملة المؤهلة بالإضافة إلى التسهيلات الخاصة بالعلاقات الإقتصادية والمالية مع الخارج، وكذا إستقرار العملة، ووجود سياسة مرنة للأسعار و الإئتمان.

**المطلب الرابع: مشاكل تطبيق سياسة الإنفاق الجبائي وشروط نجاحها**

**الفرع الأول: مشاكل تطبيق سياسة الإنفاق الجبائي**

سنحاول من خلال هذا الفرع التطرق الى مشاكل تطبيق الإنفاق الجبائي وشروط نجاح سياسة الانفاق الجبائي. (مليكاوي، 08/2015، الصفحات 145-146)

أ- صعوبة تقييم آثار الإنفاق الجبائي:

إن الإدارة الجبائية لا تعرف إلا الدخول المعلنة لديها، ومع ذلك فإن بعض أشكال الإنفاق الجبائي ولاسيما إعفاء بعض فئات الدخل يشكل مصدرا لعدم التوافق بين الدخول المعلنة والدخول الحقيقية لدافعي الضرائب، لذلك فمن المستحيل تقدير حجم الإنفاق الجبائي دون افتراضات والاستعانة بالمصادر الأخرى الإحصائية، فبالنسبة للتقنيات أو الأساليب الأخرى للإنفاق الجبائي فمن غير الممكن التقييم بدقة الآثار المباشرة للإنفاق الجبائي، ولكن أبعد من ذلك فمن الصعب أن تأخذ في الاعتبار الآثار الناجمة عن التدابير غير المباشرة، لأن هذه الآثار غير مباشرة قد تكون ناجمة عن التغيرات في السلوك مثل التوجه للاستثمارات المالية.

ب- مشكل شفافية الموازنة:

إن استخدام الإنفاق الجبائي يطرح مشكل الشفافية في الموازنة، فالإعانات المباشرة تسجل في الموازنة العامة للدولة، أما الإنفاق الجبائي فلا يدرج في الموازنة مما يقلل من الإيرادات الجبائية في الموازنة، ومقدار الجهد الذي تبذله السلطة العامة يتوقف على سلوك دافعي الضرائب، في حين أن الجرد السنوي للإنفاق الجبائي يسمح بالتغلب بشكل جزئي على مشكل شفافية الموازنة حيث يتم إعداد سنويا قائمة للنفقات الجبائية على شكل كتيب "طرق ووسائل")جرد الإنفاق الجبائي(، مع الإشارة إلى أكبر قدر ممكن لقيمة الخسارة في الإيرادات، كما ينبغي أن يتضمن بيان الموجودات توزيع الإنفاق الجبائي على أساس التصنيف من جانب الأهداف مثلما هو معمول به بالنسبة للنفقات الموازنية، فالشفافية الموازنية بالنسبة للإنفاق الجبائي ليست مضمونة بشكل كامل لأنه ينبغي وضع قائمة جرد للإنفاق الجبائي تكون قبل وقوعه وليس بأثر رجعي، كما أن غياب الشفافية الموازنية لا يؤدي إلى صعوبة مراقبة الإنفاق الجبائي فحسب، بل يؤدي إلى غياب المساءلة من طرف السلطة التشريعية.

ت- إعاقة تنسيق برامج الإنفاق:

إن استخدام الإنفاق الجبائي قد يعوق جهود الحكومة للتخطيط الموازني لأن برامج الإنفاق الجبائي عندما يتم دمجها في النظام الجبائي تنتزع من الإجراءات العادية للموازنة، والتي تطبق على كل النفقات المباشرة، ولذلك فإن تنفيذ برامج الإنفاق الجبائي من خلال النظام الجبائي يعيق الحكومة على التقدير الدقيق لقيمة هذه البرامج بالنسبة لغيرها من خيارات الإنفاق، والتي تتعارض مع الصياغة المنسقة والمنظمة لمخطط الموازنة.

ث- رقابة موازنية صعبة:

إن استخدام الإنفاق الجبائي لا يسهل السيطرة على الإنفاق الحكومي، لأن الأموال التي تنفق في إطار النظام الجبائي أكثر صعوبة في السيطرة والمراقبة بالمقارنة مع النفقات التي تتم عبر برامج المساعدات المباشرة، فالنفقات المباشرة التي تتم في إطار البرامج التي تسعى إلى تسقيف الإنفاق، فإن الوزارات المسؤولة يمكنها ملاحظة وبسرعة زيادة أو نقصان النفقات غير مخططة في البرامج

المحددة، وتتمكن بسرعة من إجراء التعديلات المناسبة على هذه البرامج، ومع ذلك يمكن إدخال تغييرات على الإنفاق الجبائي المحدد نتيجة التقلبات في الإيرادات الإجمالية، وبالتالي فمن الصعوبة تحديد ومراقبة تأثير هذه التغيرات لأن استخدام النظام الجبائي لمنح الدعم عادة لا يتطلب موافقة مسبقة على كل معاملة، لذلك فإن الحوكمة قد لا تكون قادرة على الاستجابة بفعالية للبرامج غير مرغوبة من الإنفاق الجبائي .

**الفرع الثاني: شروط نجاح سياسة الإنفاق الجبائي**

إن نجاح سياسة الإنفاق الجبائي مرهون بجملة من الشروط نذكر منها: (يحي، 2006-2007، صفحة 38)

- يجب توجيه هاته السياسة إلى الأنشطة المهمة والمعلن عن أولويتها وفقا للسياسة الإقتصادية للدولة.
- يجب أن تتناسب هاته السياسة مع درجة أهمية كل نشاط.
- يجب تغطية العبء الناتج عن هاته السياسة بالنسبة لميزانية الدولة، أي مواجهة العجز الذي قد يصاحب ميزانية الدولة جراء هاته السياسة.
- إعتبار الضريبة جزء من مناخ إستثماري عام تتداخل عناصره وتتشابك إلى حد كبير، منها الإسقرار السياسي، إسقرار العملة المحلية، إمكانية تحويلها تجاريا، نطاق السوق وحجمه، طبيعة النظام المصرفي والمالي القائم، درجة تطور أنظمة الإتصال، مدى توفر الهياكل القاعدية... إلخ، حيث أن توفير هاته العناصر يعمل على تحقيق نتائج إيجابية بالنسبة للمستثمر وبالتالي تحقق الأهداف المنتظرة من هذه السياسة.
- تقييم هاته السياسة من خلال بعض المؤشرات منها حجم الإستثمارات وتوزيعها الجغرافي، حجم اليد العاملة المستغلة، حجم الصادرات خارج المحروقات... إلخ، وهذا لمعرفة مدى تحقيق هاته السياسة للأهداف المرغوب فيها.
- صياغة معايير للأهلية بأكبر قدرة ممكن من الدقة والتحديد حتى يقتصر منح الإمتيازات للمؤسسات المتمتعة بأعلى معايير الجدارة الموضوعية والقابلة للقياس.
- تبسيط إجراءات الاستفادة من هذه السياسة، وإعلام المؤسسات بأشكال هاته السياسة ومدى أهميتها بالنسبة لأنشطتهم.
- تأهيل الإدارة الضريبية بحيث ينبغي أن تكون نشطة، كفأة نزيهة وعادلة، كما يجب عليها أن تمتلك عناصر قادرة، مؤهلة، تقوم بواجبها على خير أداء، وتجنبها التكاليف الزائدة وضياع الوقت.
- حتمية وجود جهاز تنفيذي قوي لأن الأمر لا يتعلق بوجود عمل تشريعي منسجم بقدرما هو في حاجة ماسة وأكيدة إلى جهاز تنفيذي قوي.

كما أن نجاح هذه السياسة ترتبط بتحقق معيارين: (بوخلوف، 2017)

المعيار الأول: هو معيار الكفاءة فلا بد أن نقارن بين منافع الإعفاءات والحوافز الضريبية والتضحيات التي تتحملها الخزانة العامة مقابل منح هذه الحوافز والإعفاءات.

المعيار الثاني: هو معيار الفاعلية لبيان مدى تحقيق سياسة الإنفاق الجبائي لأهدافها في تحقيق التراكم الرأسمالي وزيادة عدد المشروعات الجديدة وزيادة حجمها وزيادة القيمة المضافة لهذه المشروعات.

## المبحث الثالث: اقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية للحوكمة الجبائية الجيدة وآليات حوكمة الانفاق الضريبي.

من أجل الوصول إلى حوكمة جبائية راشدة يجب إتباع إقترحات منظمة التعاون والتنمية الإقتصادية، وذلك من اجل التحكم الجيد في أليات تطبيق سياسة الإنفاق الجبائي، وهذا ما سنقوم بالتعرف عليه من خلال هذا المبحث.

### المطلب الأول: اقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية للحوكمة الجبائية الجيدة

لتحقيق حوكمة جبائية جيدة، قامت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية وضع مجموعة من التوصيات للوصول إلى حوكمة جبائية رشيدة وفعالة نذكرها كما يلي:

**الفرع الأول: مكافحة التهرب الجبائي:**

حتى يمكننا من تحقيق الشفافية في النظام الجبائي وفرض الانضباط الجبائي. (بوخلوف، 2017، صفحة 29)

**الفرع الثاني: وقف تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة:**

يجب أن تكون هناك جهود منسقة بين المجتمع والحكومات الدولية لإدارة تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة خصوصا نحو الملاذات الجبائية والمراكز المالية، فالشركات التي تمارس التهرب الضريبي التجاري لا ينبغي أن تدرج فقط على القائمة السوداء، ولكن يجب أن تخضع للعدالة، فيجب القضاء على جميع الفرص التي تسهل تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة ووضع آليات وضوابط صارمة من خلال وضع التشريعات المناسبة. (بوخلوف، 2017، صفحة 29)

**الفرع الثالث: مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل:**

إن مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل يتطلب وضع تدابير تشريعية محددة وتكييفها مع النظام القانوني والسياق الاقتصادي من أجل تعزيز القدرات الإدارية اللازمة لفرض الانضباط، ويتطلب ذلك منهجا علميا يتوافق مع القدرات الإدارية والمؤسسية المتاحة في كل بلد. (بوخلوف، 2017، صفحة 29)

**الفرع الرابع: الإدارة الفعالة للنظام الجبائي :**

تسمح الإدارة الفعالة للنظام الضريبي من تعبئة الموارد من أجل التنمية الاقتصادية، فهي تولد أيضا الثقة في إدارة المالية العامة وهي عنصر هام في الحكم الراشد. يتصف النظام الضريبي في العديد من البلدان بأنه غير عادل إلى حد كبير، وتنقسم عدالة النظام الضريبي إلى العدالة الأفقية والعدالة الرأسية، وتتطلب العدالة الأفقية معاملة الأفراد نفس المعاملة في ظروف مماثلة كما تتطلب العدالة الرأسية معاملة الأفراد معاملة مختلفة في ظروف غير مماثلة. فعدم قدرة السلطات الجبائية على إخضاع الأفراد الأثرياء والشركات للضرائب بسبب المراكز المالية الخارجية أو الملاذات الضريبية التي تسهل التهرب الضريبي له عواقب وخيمة على نزاهة النظم الضريبية والحوكمة الجبائية في البلد، وسوف يتم تعزيز إدارة المالية العامة إذا كانت هناك عدالة أكبر في التطبيق وإدارة الضرائب. (بوخلوف، 2017، صفحة 29)

**الفرع الخامس: مكافحة الفساد الجبائي :**

إن مكافحة الفساد على مستوى الإدارة الجبائية هو أولوية لخلق شرعية للنظام الجبائي، فالفساد يقوض الوعي الضريبي والإيرادات الضريبية، وهناك تحد اخر هو انجذاب المختصين الجبائيين المؤهلين من قبل القطاع الخاص الذي غالبا ما يكون قادر

على تقديم أجور وظروف عمل أكثر جاذبية من القطاع العام، لذلك يجب على الحكومات البحث عن حلول تأخذ في الاعتبار دفع أجور مختلفة لمديري الإدارات الجبائية مقارنة بالموظفين العاديين لتجنب الرشوة على مستوى الإدارة الجبائية. (بوخلوف، 2017، صفحة 30)

**الفرع السادس: الحد من الإنفاق الجبائي :**

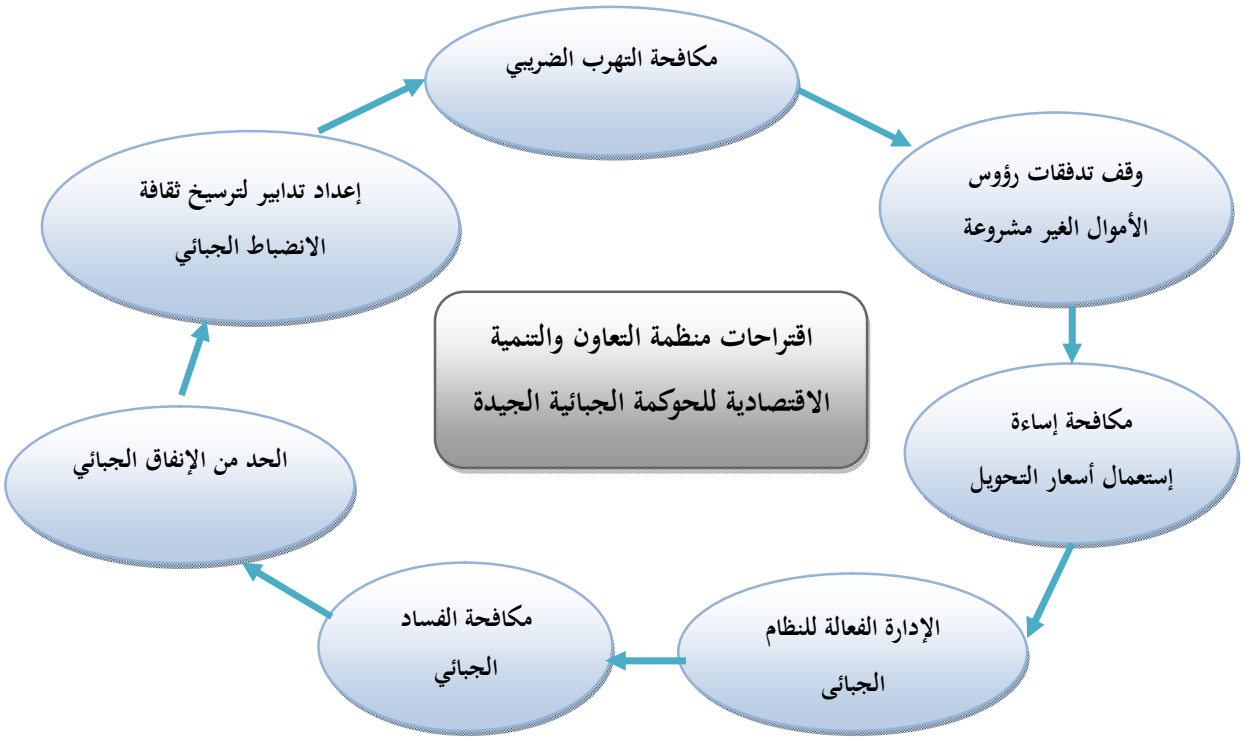
في الواقع فإن استخدام الإنفاق الجبائي يعتبر وسيلة فعالة من حيث التكلفة للتغلب على عوائق الاستثمار ويعتمد ذلك على ظروف وخصائص الاستثمار في البلد المضيف، ويجب على الحكومات إقامة الشفافية واليقين والقدرة على التنبؤ من المعاملة الضريبية، ففقدان الإيرادات الجبائية من خلال الإنفاق الجبائي للاستثمار من الممكن أن تتجاوز بهامش واسع تكاليف الإيرادات المتوقعة قبل منح الامتياز. من جهة أخرى فإن المنافسة بين الدول لجذب الاستثمارات يخلق ضغطا للاستمرار في استخدام الحوافز الجبائية، لذلك لا بد من التعاون الجبائي الإقليمي وينبغي أن يكون لصانعي السياسات أولوية للحد من معظم التفضيلات الجبائية الضارة مثل الإعفاءات الجبائية وحوافز التصدير. (بوخلوف، 2017، صفحة 30)

**الفرع السابع: إعداد تدابير لترسيخ ثقافة الانضباط الجبائي :**

ينبغي أن تشتمل التدابير المنشأة لتعزيز ثقافة دافعي الضرائب على: (بوخلوف، 2017، صفحة 30)

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

**شكل رقم 05: اقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية للحوكمة الجبائية الجيدة**




**المصدر**: من إعداد الطلبة استنادا على ما سبق.

**المطلب الثاني: آليات حوكمة الانفاق الجبائي**

للوصول إلى إنفاق جبائي ذا شفافية ومصداقية يجب أن نقوم بوضع أليات لضبطه و حوكمته ويكون هذا من خلال مايلي: (مليكاوي، 08/2015، صفحة 149)

- التحديد الدقيق للتكلفة المقدرة للإنفاق الجبائي مما يمنح الموثوقية للتكلفة المقدرة، وكذا تحديد نوعية المعلومات التي يستند إليها التقدير.
- تحديد مصدر الإنفاق الجبائي على سبيل المثال إنفاق جبائي ناجم عن أحكام القانون الجبائي، إنفاق جبائي ناجم عن التطبيق لإداري، إنفاق جبائي ناجم عن اتفاق جبائي.
- تحديد مدة الإنفاق الجبائي، هل يمنح لمدة مؤقتة أو بشكل دائم.
- تحديد نوع الإنفاق الجبائي الممنوح على سبيل المثال إنفاق جبائي على شكل إعفاء، إنفاق جبائي على شكل قرض جبائي قابل للاسترداد، إنفاق جبائي على شكل تخفيض.
- التبرير السياسي لكل إنفاق جبائي، فالهدف السياسي للإنفاق الجبائي هو لأنه أحسن وسيلة لتحقيق الأهداف.
- الإدراج الكامل لتكلفة الإنفاق الجبائي في الموازنة العامة للدولة حتى يمكن الاطلاع عليه من طرف الجمهور ومراقبته من طرف السلطة التشريعية.
- إعداد الإنفاق الجبائي من طرف الوزارة المكلفة بالمالية وعن طريق قانون المالية حتى يمكن مقارنته مع الإنفاق الموازني المباشر على اعتبار أن هذا الأخير تعده وزارة المالية بناء على قانون المالية.

# الفصل الثاني: دراسة ميدانية

**تمهيد:**

بعد تطرقنا للمفاهيم النظرية الخاصة بمتغيري دراستنا ألا وهما المتغير المستقل الحوكمة الجبائية والمتغير التابع سياسة الإنفاق الجبائي، سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الجانب النظري على الواقع وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية على عينة من مجتمع الدراسة و هم الأفراد المتخصصين في المجال المحاسبي والمالي و الجبائي ، كما سنقوم بتوضيح أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر، و سنقدم وصفا لمنهجية الدراسة والأدوات المستخدمة في هذه الدراسة لجمع البيانات و المعلومات، وللتأكد من صحتها و صدقها وثباتها، وكذا الأساليب الإحصائية التي قمنا باستخدامها ولقد قمنا بتقسيم هذا الفصل كما يلي :

- **المبحث الأول**: عرض الاستبيان ومنهجية الدراسة.
- **المبحث الثاني**: معالجة وتحليل نتائج الاستبيان.

## المبحث الأول: عرض الاستبيان ومنهجية الدراسة.

من أجل إكمال جزء من دراستنا قمنا بالاعتماد على استمارة الاستبيان وهي "عبارة عن مجموعة من الأسئلة هدفها دراسة فئة معينة من المجتمع محل الدراسة وهي من أكثر أدوات البحث شيوعا في وقتنا الحالي."، وتكمن أهميتها أنها تسمح لنا بالحصول على معلومات وبيانات العينة محل الدراسة، في وقت وجيز وسريع، وبالإضافة إلى أنها تمكننا من معرفة أراء المتخصصين حول موضوعنا.

سنتطرق في هذا المبحث لتحليل الظروف التي قمنا فيها بإعداد الإستبانة وكذا كيفية بناءها، ومن ثم إخضاعها للتحكيم العلمي، وصولا لاختبارها بالشكل الذي يفيدنا لإستكمال دراستنا، وسنقوم أيضا بتوضيح المنهجية التي قمنا بإتباعها في هذه دراستنا.

**المطلب الأول: مراحل إعداد الاستبيان.**

1- قمنا بطباعة الاستبيان على أوراق عادية من النوع ( A4)، وتم أيضا إعداد استبيان الكتروني، حيث تضمن هذا الاستبيان 18 سؤال خضع للتحكيم من قبل مجموعة من الاساتذة المختصين في المجال المحاسبي والجبائي والمالي.

2- توزيع استمارة الاستبيان على مجموعة عينة الدراسة:

عند قيامنا بتوزيع الاستبيان قمنا بالاعتماد على مجموعة من الطرق منها: المقابلة الشخصية لمحاسبيين في شركة التأمين، موظفي مصلحة الضرائب لولاية بسكرة، وتم مساعدتنا من قبل اساتذة تخصص محاسبة وجباية لولاية بسكرة؛

وكذا إعداد استبيان الكتروني وتوزيعه على مجموعة من اساتذة تخصص محاسبة وجباية عبر مختلف ولايات الوطن، نشره في مجموعات عبر مواقع التواصل الاجتماعي (فيسبوك) تتكون هذه الصفحات من المحاسبيين المعتمدين والخبراء المحاسبيين ومحافظي الحسابات.

3- معالجة استمارة الاستبيان:

- في هذه المرحلة تم إعداد استبانة متعلقة بمحاوري محل الدراسة حيث:
  - يتعلق الجزء الأول بالمتغير المستقل الحوكمة الجبائية حيث يضم هذا المحور ثلاث أبعاد: البعد الأول يحتوي على 3 اسئلة، أما البعد الثاني يحتوي على 4 اسئلة، وبالنسبة للبعد الثالث يحتوي على 4 اسئلة.
  - أما بالنسبة للجزء الثاني فهو يتعلق بالمتغير التابع الانفاق الجبائي حيث احتوى على 7 اسئلة.
- تم تفريغ هذه الاستبانة في برنامج SPSS 20 وهي إختصار للعبارة "Statistical Package for social science" وهو عبارة عن حزمة احصائية تقوم بتحليل بيانات عينة من مجتمع محل الدراسة من خلال تحليله لهذه البيانات المدخلة إليه مما يمكننا من الوصول إلى مخرجات التي تتمثل في نتائج احصائية سريعة و موثوقة و دقيقة وواضحة.
- حيث بلغت عبارات المحاورالمتعلقة بالدراسة 18 عبارة، تسبقها مجموعة من المعلومات العامة المتعلقة بالفرد الذي قام بالاجابة عن هذا الاستبيان.

- تم الإعتماد على مقياس ليكرت الثلاثي في تصنيف ردود هذه الاستبانة، حيث يستخدم هذا المقياس لقياس وجهات النظر المختلفة للردود المتعلقة بالاسئلة الموضوعة حول متغيرات الدراسة، وتم الإعتماد على السلم ليكرت الثلاثي لتحديد درجة الموافقة أو الاعتراض، حيث إخترنا السلم الذي يتدرج حسب الأنماط التالية (معارض، محايد، موافق)، حيث يعطى للإجابة التي تمثل النمط أعلى مستوى ثلاث درجات، ثم النمط الذي يليه درجتين، والنمط الأخير درجة واحدة، وهذا كما يوضحها الجدول التالي:

**جدول رقم (01): مجالات الإجابة على أسئلة الاستبيان وأوزانها**

| الدرجة | 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|---|
| التصنيف | معارض | محايد | موافق |

**المصدر**: عز عبد الفتاح، **مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS**، بدون دار نشر، بدون سنة نشر، ج3، ص: 538.

**جدول رقم (02): معايير تحديد الاتجاه**

| المتوسط المرجح | المستوى |
|---|---|
| من 1 إلى 1,66 | معارض |
| من 1,67 إلى 2,33 | محايد |
| من 2,34 إلى 3 | موافق |

**المصدر**: عز عبد الفتاح، مرجع سابق، ص:538.

**المطلب الثاني: منهجية الدراسة.**

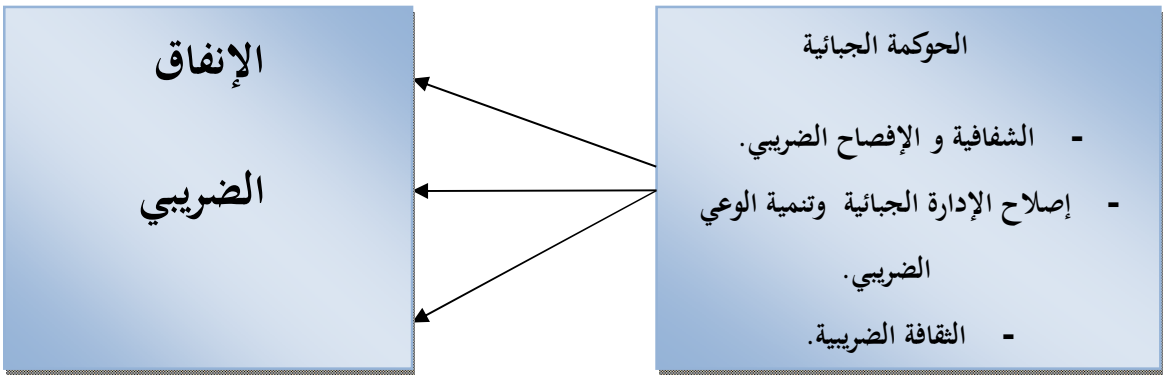
يكمن الهدف من القيام بدراسة ميدانية في تحليل وعرض تأثير الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر لعينة الدراسة، وذلك من خلال أبرز أدوات البحث العلمي المتعارف عليها وهو الاستبيان.

**الفرع الأول: نموذج الدراسة**

يتكون نموذج الدراسة الذي قمنا بإتباعه من متغيريين ألا وهما:

- بالنسبة للمتغير المستقل هو الحوكمة الجبائية.
- أما بالنسبة للمتغير التابع هو الانفاق الجبائي.

**الشكل رقم06:نموذج الدراسة**




**المصدر**: من إعداد الطلبة بناءا على مبادئ الحوكمة.

**الفرع الثاني: مصادر جمع البيانات والمعلومات**

من أجل جمع البيانات والمعلومات اللازمة في بحثنا هذا، قمنا بإعداد نموذج للقياس الأكثر استخداما في الابحاث العلمية المعروفة بالاستمارة، حيث قمنا بتصميمها بطريقة تتناسب وتغطي جميع متغيرات البحث.

احتوت استمارة الاستبيان على 18 سؤال، حيث تم تبويب هذه الأسئلة كما يلي:

- الجزء الأول: عبارة عن معلومات عامة (الجنس، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية) حول عينة مأخوذة من المجتمع محل الدراسة المتمثلة في الأفراد الذين يقومون بالرد عن أسئلة هذا الاستبيان
- الجزء الثاني: عبارة عن قسم خاص بمتغيرات الدراسة، حيث تم تقسيمها إلى قسميين:

- القسم الأول: حيث تطرقنا في هذا القسم إلى المتغير المستقل (الحوكمة الجبائية)، وتضمنا هذا المتغير ثلاث أبعاد وهي: الشفافية والإفصاح الضريبي، إصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي، الثقافة الضريبية، وتضمنت هذه الأبعاد 11 سؤال.
- القسم الثاني: أما بالنسبة لهذا الجزء تم التطرق إلى المتغير التابع (الإنفاق الجبائي)، وتضمنا مجموع من الأسئلة مصنفة في الإستمارة من السؤال 12 إلى غاية السؤال 18.

**الفرع الثالث: أهداف الدراسة**

من خلال ما سبق يمكننا تحديد أهداف هذه الدراسة في النقاط التالية:

1- معرفة توجه وأراء والأفكار المأخوذة من قبل المختصين في المجال المحاسبي والمالي والجبائي نحو الحوكمة الجبائية.

2- معرفة توجه وأراء والأفكار المأخوذة من قبل المختصين في المجال المحاسبي والمالي والجبائي نحو الإنفاق الجبائي.

3- معرفة توجه وأراء والأفكار المأخوذة من قبل المختصين في المجال المحاسبي والمالي والجبائي نحو أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

**الفرع الرابع: الأساليب الإحصائية المستخدمة**

بعد أن قمنا بجمع الإستبانة قمنا بإعطائها رموز لكل متغير من متغيرات الدراسة، حيث قمنا بإعطاء المتغير المستقل الحوكمة الجبائية رمز x و البعد الأول لهذا المتغير اعطيناه رمز x1 اما بالنسبة للبعد الثاني أعطيناه رمز x2 و البعد الثالث اعطيناه رمز x3 ، أما المتغير التابع ألا وهو الإنفاق الجبائي اعطيناه رمز y، بعد ذلك قمنا بإدخال بيانات هذه الإستبانة إلى برنامج SPSS 20 ، بعد ذلك قمنا بالإعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية التي تتوافق مع فرضياتنا المطروحة وتمثلت هذه الأساليب في ما يلي:

1- النسب المئوية و التكرارات:

قمنا بالتعبير ووصف المعلومات العامة (الجنس ، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية) للعينة المأخوذة من مجتمع الدراسة و إظهار خصائصها من خلال نسب مئوية وتكرارات.

2- معامل الثبات ألفا كرومباخ (Alpha Cronbach):

قمنا بإستخدام هذا المعامل لأنه يقوم بقياس درجة صدق وثبات وصلاحية أسئلة هذه الإستبانة، كما أنه يقوم أيضا بقياس مدى ترابط وإنسجام الداخلي لعناصر الإستمارة.

ويعرف في مجال العلوم الاجتماعية على معامل الثبات ألفا كرومباخ أنه يكون مقبولا ابتداء من 0,6 اي أنه كلما كانت درجة موثوقيته أكبر من هذا الحد كلما كانت نتائج هذه الإستمارة متماثلة وصداقة والعكس صحيح أي أنه كلما كانت درجة موثوقيته أقل من هذا الحد كلما كانت نتائج هذه الإستمارة غير متماثلة وغير صداقة اي أنه يجب مراجعتها وعدم الإعتماد عليها.

3- المتوسط المرجح:

إستخدمنا هذا المقياس لمعرفة اتجاه آراء العينة المأخوذة من مجتمع الدراسة حول كل عبارة من عبارات الاستبيان وذلك من خلال ردودهم المدخلة لبرنامج SPSS20.

4- الانحراف المعياري:

قمنا بإستخدام هذا المقياس للتعرف على مدى انحراف استجابات العينة المأخوذة من مجتمع الدراسة لكل عبارة عن متوسطها الحسابي وذلك من خلال ردودهم المدخلة لبرنامج SPSS20.

## المبحث الثاني: معالجة وتحليل نتائج الإستبيان

سنقوم في هذا المبحث بمعالجة وتحليل عناصر الإستبانة و لذلك سنتناول في المطلب الأول الخصائص الديمغرافية للعينة المأخوذة من مجتمع الدراسة ثم سنتطرق في المطلب الثاني إلى درجة صدق وثبات الاستبيان وبعدها سنقوم في المطلب الثالث بتحليل إتجاه أراء العينة.

### المطلب الأول: الخصائص الديمغرافية لمجتمع وعينة الدراسة

قمنا بأخذ عينة من مجتمع الدراسة قدرت ب 100 مشاهدة، تتكون من محاسبين موظفي مصلحة المالية والمحاسبة، أستاذة في تخصص محاسبة والجباية لجامعة بسكرة ومسيلة وباتنة، وإعتمدنا أيضا على الاستبيان الإلكتروني، حيث قمنا بتوزيع الاستبانة في فترة الممتدة مابين 10 ماي إلى غاية 19 ماي، وتم إسترجاع 73 استمارة بحيث تكون النسبة المئوية للردود حوالي 73%، والجدول التالي يبين لنا العينة التي تم أخذها من مجتمع الدراسة.

**الجدول رقم 03:توزيع مجتمع الدراسة**

| المؤسسة | العدد الموزع | العدد المسترجع |
|---|---|---|
| مديرية الضرائب _بسكرة | 33 | 20 |
| مديرية الضرائب _العالية | 22 | 15 |
| الردود الإلكترونية | 11 | 11 |
| الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM) | 10 | 08 |
| الصندوق الوطني للتأمين على البطالة (CNAC) | 10 | 08 |
| الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ) | 10 | 07 |
| محاسبين و اساتذة تخصص محاسبة مالية وجباية | 04 | 04 |
| **المجموع** | **100** | **73** |

**المصدر**: من إعداد الطلبة بناءا على توزيع الإستبيان.

قمنا أيضا بتفسير الخصائص الديمغرافية لمجتمع الدراسة المتمثلة في المعلومات العامة من خلال مجموعة من الجداول التي توضح الخصائص والسمات المأخوذة من خلال عينات المجتمع المدروس كما يلي:

**الفرع الأول: توزيع أفراد العينة حسب الجنس:**

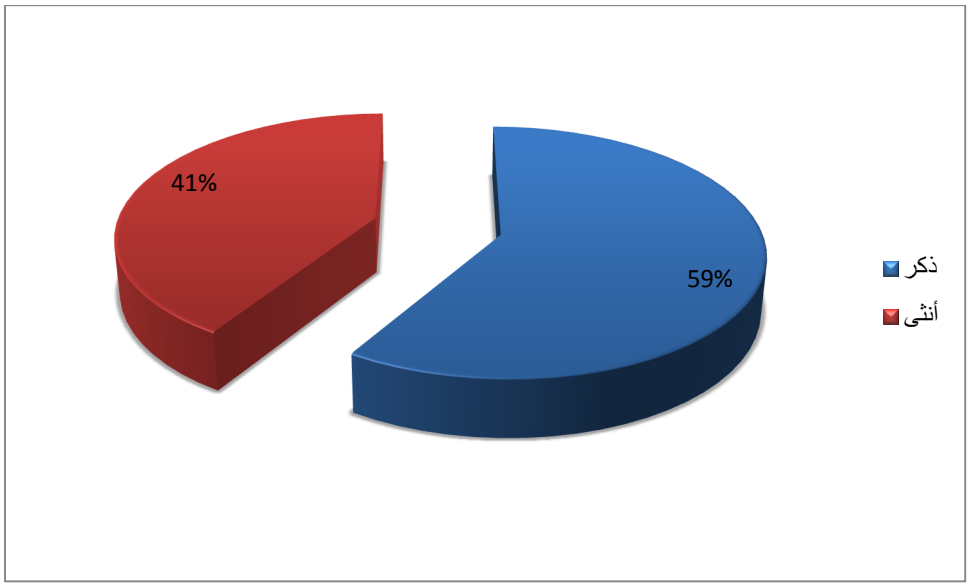
**الجدول رقم (04): توزيع العينة حسب الجنس**

| الجنس | التكرار | النسبة % |
|---|---|---|
| ذكور | 43 | %58.9 |
| إناث | 30 | %41.1 |
| **المجموع** | 73 | %100 |

**المصدر**:من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات spss 20

الجدول رقم (04) يبين لنا أن العينة المأخوذة من مجتمع الدراسة كانت أغلبيتها من الذكور حيث بلغت نسبتهم بـ 58.9% في مقابل إن نسبة الإناث قدرت بـ 41.1% ويمكن توضيح التباين في نسبة الذكور والإناث في الشكل التالي:

**الشكل رقم 07: توزيع العينة حسب الجنس**




**المصدر**: من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات الإستبيان.

**الفرع الثاني: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:**

**جدول رقم (05): توزيع العينة حسب المؤهل العلمي**

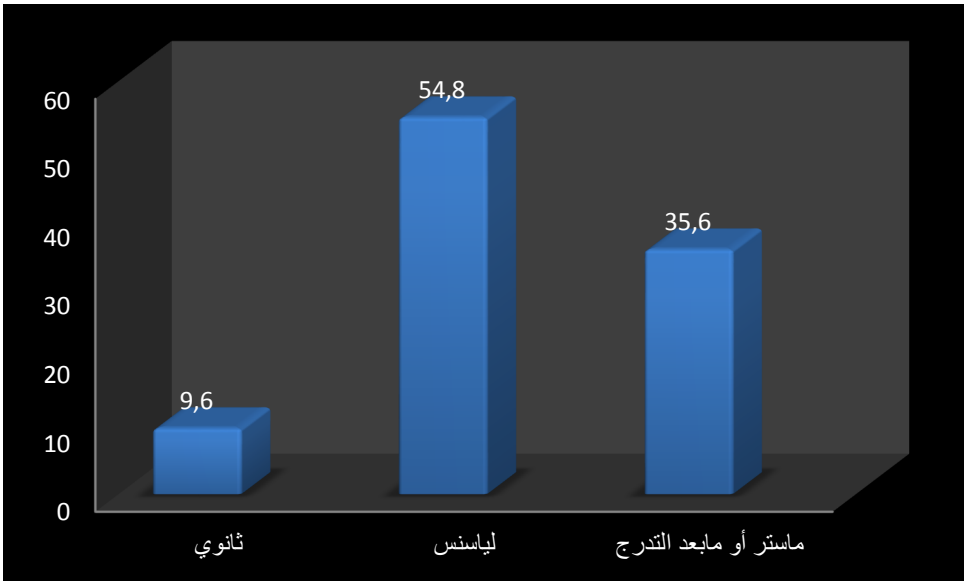
| المؤهل العلمي | التكرار | النسبة% |
|---|---|---|
| ثانوي | 7 | %9.6 |
| ليسانس | 40 | %54.8 |
| ماستر أو ما بعد التدرج | 26 | %35.6 |
| المجموع | 73 | 100 |

**المصدر**: من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات SPSS 20 .

من خلال دراستنا الميدانية قمنا بدراسة المؤهلات العلمية لمجتمع الدراسة، حيث أنه من خلال الجدول رقم05 نلاحظ أن العينة المأخوذة من مجتمع الدراسة نجد أن مانسبته 54.8% في هذه العينة متحصليين على شهادة ليسانس في التخصصات الإقتصادية ، اما ما نسبته 26% متحصليين على شهادة ماستر أو ما بعد التدرج ، و تاليها في الأخير شهادة الثانوي الذي قدرت بأقل نسبة وهي 9.6%.

والشكل التالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

**الشكل رقم 08: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي**




**المصدر**:من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات الإستبيان.

**الفرع الثالث: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية**

**جدول رقم (06): توزيع العينة حسب الخبرة العملية**

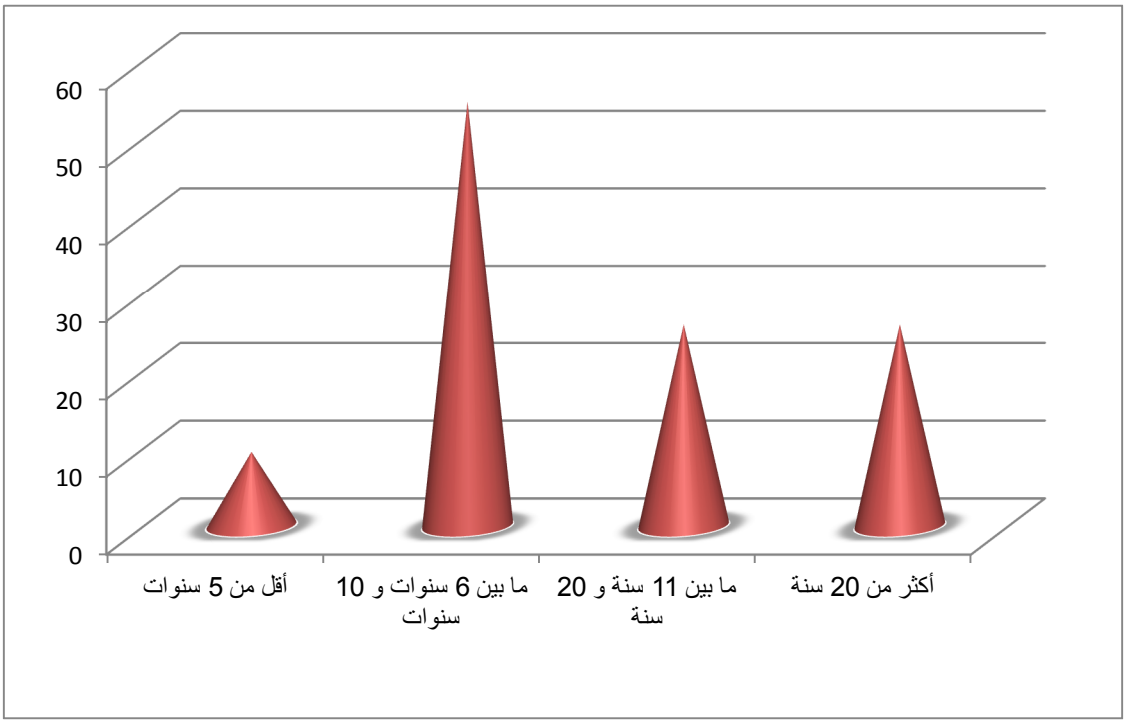
| الخبرة المهنية | التكرار | النسبة% |
|---|---|---|
| أقل من 5 سنوات | 10 | %13.7 |
| مابين 6 سنوات و 10 سنوات | 24 | %32.9 |
| مابين 11 سنة و 20 سنة | 16 | %21.9 |
| أكثر من 20 سنة | 23 | %31.5 |
| المجموع | 73 | %100 |

**المصدر**: من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات SPSS 20

من خلال الجدول رقم (06) نجد أن سنوات الخبرة المهنية توزعت على 4 فئات وكانت أكبر نسبة في الفئة الثانية (ما بين 6 سنوات و10 سنوات) بنسبة 32.9%، ثم تليها الفئة الرابعة (أكثر من 20 سنة) بنسبة 31.5%، ثم تليها الفئة الثالثة ما بين (11 سنة و 20 سنة) بنسبة 21.9%، و أخر فئة هي الفئة الأولى (أقل من 5 سنوات) بنسبة 13.7%.

والشكل التالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

**الشكل رقم 09: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية**




**المصدر**:من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات الإستبيان.

**المطلب الثاني: درجة صدق وثبات الاستبيان**

يقصد بدرجة صدق الاستبيان أنه هناك إتساق داخلي بين عناصر الاستبانة، اي أن عبارات الاستبيان منسجمة ومتسقة مع متغيرات الدراسة، ومن أجل التأكد من صدق محتوى الاستبيان تم التواصل مع مجموعة من أساتذة تخصص محاسبة مالية وجباية بجامعة محمد خيضر-بسكرة- لضبط و تحكيم عبارات الاستبيان و تم الأخذ بعين الإعتبار جل اقتراحاتهم و توصياتهم، حيث أنه قمنا بإعادة صياغة بعض العبارات وإجراء بعض التعديلات المقترحة وذلك لتكون عناصر الاستبانة متوازنة من ناحية المضمون، و صادقة كأداة مستخدمة في الدراسة الميدانية.

من المعروف أن درجة ثبات واتساق عناصر الإستبيان يتم حسابها من خلال معامل الفا كرومباخ، اما بالنسبة لمعامل الصدق فهو الجذر التربيعي لمعامل الفا كرومباخ.

- ثبات الاستبيان: للتأكد من ثبات الأداة تم حساب معامل الثبات ألفا كرومباخ للاتساق الداخلي بصيغته النهائية الكلية ولكل متغير بجميع أبعاده وتم قبول العبارات التي يكون معامل ثباتها يفوق 60% إذ تم تقدير معامل الثبات لكل محور. (وليد، 1430هـ)

**الجدول رقم (07): مقياس الثبات ألفا كرومباخ لمحاور الدراسة**

| المحاور | عدد العبارات | معامل الثبات | معامل الصدق |
|---|---|---|---|
| المحور الأول: الحوكمة الجبائية | 11 | 0.688 | 0.8294 |
| البعد الأول: الشفافية والإفصاح الضريبي | 03 | 0.638 | 0.7987 |
| البعد الثاني: اصلاح الإدارة الجبائية و تنمية الوعي الضريبي | 04 | 0.692 | 0.8318 |
| البعد الثالث: الثقافة الجبائية | 04 | 0.846 | 0.9197 |
| المحورالثاني: الإنفاق الجبائي | 07 | 0.611 | 0.7816 |

**المصدر**: إعداد الطلبة بناءا على مخرجات SPSS 20

من خلال الجدول رقم07 نلاحظ ان نسبة ثبات المحور الأول ككل هي 68.8%، حيث أخذ البعد الأول نسبة ثبات 63.8%، اما بالنسبة للبعد الثاني تحصلنا على نسبة 69.2% وهذا الثبات جيد بالنسبة لهذيين البعديينن، اما البعد الثالث فقد تحصلنا على نسبة 84.6% وهو ثبات جيد جدا، اما بالنسبة للمحور الثاني فقد تحصلنا على نسبة ثبات قدرت ب 61.1% وهي نسبة جيدا.

**المطلب الثالث: تحليل إتجاه أراء العينة**

سنتطرق في هذا المطلب إلى تحليل اتجاه اراء العينة المأخوذة من مجتمع الدراسة حول المحور الأول والمحور الثاني.

**الفرع الأول: بالنسبة للمحور الأول**

1- البعد الأول: الشفافية و الافصاح الضريبي.

**جدول رقم (08): اتجاهات أراء أفراد العينة حول الشفافية و الافصاح الضريبي**

| البعد الأول | معارض | محايد | موافق | الانحراف المعياري | المتوسط المرجح | الاتجاه |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | العدد | العدد | العدد | | | |
| | % | % | % | | | |
| 1- تتميز الحوافز التي تقدمها الحكومة للمشاركيين في الأسواق بالشفافية و الفعالية. | 15 | 14 | 44 | 0.812 | 2.40 | موافق |
| | %20.5 | %19.2 | %60.3 | | | |
| 2-إتاحة المعلومات لجميع أصحاب المصالح بشكل عادل وعلى حد سواء يعزز مبدأ الافصاح الضريبي. | 9 | 4 | 60 | 0.681 | 2.70 | موافق |
| | %12.3 | %5.5 | %82.2 | | | |
| 3- إنشاء المؤسسة مواقع على الشبكة العنكبوتية لنشر وثائق الضرائب والبيانات الإحصائية والمالية حتى يمكن الاطلاع عليه. | 2 | 14 | 57 | 0.494 | 2.75 | موافق |
| | %2.7 | %19.2 | %78.1 | | | |
| **اتجاه أراء أفراد العينة للبعد الأول** | | | | 0.51422 | 2.6164 | موافق |

**المصدر**:من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات SPSS 20

من خلال الجدول رقم (08) لاحظنا أن المتوسطات الحسابية كانت تتراوح ما بين (2.75،2.40) بانحرافات معيارية تتراوح ما بين (0.812،0.494) بتقدير موافق في كل عبارات البعد ، أما المتوسط العام للبعد ككل فقد بلغ 2.6164 بانحراف معياري 0.51422 و بتقدير موافق مما يدل على أن هناك اتفاق على وجود تأثير للشفافية والإفصاح الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي.

من خلال تحليلنا لهذا البعد نجد أن:

- العبارة رقم (3) " إنشاء المؤسسة مواقع على الشبكة العنكبوتية لنشر وثائق الضرائب والبيانات الإحصائية والمالية حتى يمكن الاطلاع عليه " تحصلت على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ 2.75، و إنحراف معياري بلغ 0.494، و بتقدير موافق.
- اما العبارة رقم (2) " إتاحة المعلومات لجميع أصحاب المصالح بشكل عادل وعلى حد سواء يعزز مبدأ الافصاح الضريبي" فقد تحصلت على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ 2.75، و إنحراف معياري 0.681، و بتقدير موافق.

- اما في المرتبة الثالثة جائت العبارة رقم (1) " تتميز الحوافز التي تقدمها الحكومة للمشاركيين في الأسواق بالشفافية والفعالية." بمتوسط حسابي 2.40، و إنحراف معياري 0.812، و بتقدير موافق.

من خلال تحليلنا لهذه العبارات نجد ان هناك توافق كبير على وجود تأثير للشفافية والافصاح الضريبي على سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر، ومن أجل الإختبار الأولي لصحة هذه الفرضية من عدمها قمنا استخدام المتوسط المرجح للبعد الأول وكانت نتيجته كمايلي 2.6164 وبتقدير موافق وعليه نقوم بقبول الفرضية التالية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية للشفافية والإفصاح الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

البعد الثاني: إصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي.

**جدول رقم (09): اتجاهات أراء أفراد العينة حول إصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي.**

| البعد الثاني | معارض | محايد | موافق | الانحراف المعياري | المتوسط المرجح | الاتجاه |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | العدد | العدد | العدد | | | |
| | % | % | % | | | |
| 1-نشر القوانين و التعليمات الضريبية بطرق مختلفة يساعد على زيادة الوعي الجبائي لدى المكلفين مما يؤدي إلى سهولة التعامل بين المكلف و إدارة الضرائب. | 1 | 14 | 58 | 0.449 | 2.78 | موافق |
| | %1.4 | %19.2 | %79.5 | | | |
| 2-تنظيم لقاءات دورية متخصصة بين المصالح الجبائية و المتعاملين الاقتصاديين و الاجتماعيين يمثل دعامة مثلى للحوكمة الجبائية | 2 | 11 | 60 | 0.470 | 2.79 | موافق |
| | %2.7 | %15.1 | %82.2 | | | |
| 3-يتم تحسين الخدمات لدافعي الضرائب مع التركيز على غرس عامل الثقافة والوعي. | 2 | 37 | 34 | 0.552 | 2.44 | موافق |
| | %2.7 | %50.7 | %46.6 | | | |
| 4-يتم تحديث وتوسيع تكنولوجيات الاتصال والإعلام من أجل الحد من الفساد والتواطؤ وتحسين الرقابة | 1 | 20 | 52 | 0.491 | 2.70 | موافق |
| | 1.4% | %27.4 | %71.2 | | | |
| اتجاه أراء أفراد العينة للبعد الثاني | | | | 0.35473 | 2.6781 | موافق |

**المصدر**: من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات SPSS 20.

من خلال الجدول رقم (09) لاحظنا أن المتوسطات الحسابية كانت تتراوح ما بين (2.79،2.44) بانحرافات معيارية تتراوح ما بين (0.552،0.449) بتقدير موافق في كل عبارات البعد ، أما المتوسط العام للبعد ككل فقد بلغ 2.6781

بانحراف معياري 0.35473 و بتقدير موافق مما يدل على أن هناك اتفاق على وجود تأثير لإصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي.

من خلال تحليلنا لهذا البعد نجد أن:

- العبارة رقم (2) " تنظيم لقاءات دورية متخصصة بين المصالح الجبائية والمتعاملين الاقتصاديين والاجتماعيين يمثل دعامة مثلى للحوكمة الجبائية " تحصلت على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ 2.79، و إنحراف معياري بلغ 0.470، و بتقدير موافق.
- اما العبارة رقم (1) " نشر القوانين و التعليمات الضريبية بطرق مختلفة يساعد على زيادة الوعي الجبائي لدى المكلفيين مما يؤدي إلى سهولة التعامل بين المكلف و إدارة الضرائب. " فقد تحصلت على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ 2.78 و إنحراف معياري 0.449، و بتقدير موافق.
- اما في المرتبة الثالثة جائت العبارة رقم (4) " تحديث وتوسيع تكنولوجيات الاتصال والإعلام من أجل الحد من الفساد والتواطؤ وتحسين الرقابة." بمتوسط حسابي 2.70، و إنحراف معياري 0.491 ، و بتقدير موافق.
- أما في المرتبة الأخيرة جائت العبارة رقم(3) " تحسين الخدمات لدافعي الضرائب مع التركيز على غرس عامل الثقافة والوعي." بمتوسط حسابي 2.44 ، و إنحراف معياري 0.552 ، و بتقدير موافق.

من خلال تحليلنا لهذه العبارات نجد ان هناك توافق كبير على وجود تأثير لإصلاح الإدارة الجبائية و تنمية الوعي الضريبي على سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر، ومن أجل الإختبار الأولي لصحة هذه الفرضية من عدمها قمنا استخدام المتوسط المرجح للبعد الأول وكانت نتيجته كمايلي 2.6781 وبتقدير موافق وعليه نقوم بقبول الفرضية التالية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية لإصلاح الإدارة الجبائية و تنمية الوعي الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

البعد الثالث: الثقافة الضريبية.

**جدول رقم (10): اتجاهات أراء أفراد العينة حول الثقافة الجبائية**

| البعد الثالث | معارض | محايد | موافق | الانحراف المعياري | المتوسط المرجح | الاتجاه |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | العدد | العدد | العدد | | | |
| | % | % | % | | | |
| 1- المستوى الإقتصادي للمكلف عامل مهم في تشجيع الثقافة الجبائية. | 4 | 16 | 53 | 0.579 | 2.67 | موافق |
| | 5.5% | 21.9% | 72.6% | | | |
| 2- نظرة الإدارة الجبائية لدافعي الضرائب كعملاء وليس كمجرمين | 3 | 1 | 69 | 0.414 | 2.90 | موافق |
| | 4.1% | 1.1% | 94.5% | | | |
| 3- عدم اطلاع الغير على الملف الضريبي للمكلفين إلا المخول لهم ذلك قانونا. | 4 | 16 | 53 | 0.579 | 2.67 | موافق |
| | 5.5% | 21.9% | 72.6% | | | |
| 4- إرتفاع مستوى الثقافة الجبائية يساهم في زيادة الإلتزام الضريبي لدى المكلفين | 3 | 1 | 69 | 0.414 | 2.90 | موافق |
| | 4.1% | 1.1% | 94.5% | | | |
| اتجاه أراء أفراد العينة للبعد الثالث | | | | 0.41598 | 2.7877 | موافق |

**المصدر**: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS 20.

من خلال الجدول رقم (10) لاحظنا أن المتوسط الحسابي يتراوح مابين (2.67 ،2.90) بانحراف معياري يتراوح ما بين (0.579 ،0.414) بتقدير موافق في كل العبارات، أما المتوسط العام للبعد ككل فقد بلغ 2.7877 بانحراف معياري 0.41598 و بتقدير موافق مما يدل على أن هناك اتفاق على وجود تأثير للثقافة الضريبية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

من خلال تحليلنا لهذا البعد نجد أن :

- العبارتين رقم (2) و (4) " نظرة الإدارة الجبائية لدافعي الضرائب كعملاء وليس كمجرمين " و" إرتفاع مستوى الثقافة الجبائية يساهم في زيادة الإلتزام الضريبي لدى المكلفين" فقد تحصلتا على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ 2.90 ، و إنحراف معياري 0.414 ، و بتقدير موافق.
- أماالعبارتين رقم (1) و(3) " نظرة الإدارة الجبائية لدافعي الضرائب كعملاء وليس كمجرمين." و" عدم اطلاع الغير على الملف الضريبي للمكلفين إلا المخول لهم ذلك قانونا" تحصلتا على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ 2.67 ، و إنحراف معياري بلغ 0.579، و بتقدير موافق.

من خلال تحليلنا لهاتين العبارات نجد ان هناك توافق كبير على وجود تأثير للثقافة الضريبية على سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر، ومن أجل الإختبار الأولي لصحة هذه الفرضية من عدمها قمنا باستخدام المتوسط المرجح للبعد الأول وكانت نتيجته كمايلي 2.7877 وبتقدير موافق وعليه نقوم بقبول الفرضية التالية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية للثقافة الضريبية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

من خلال دراستنا للأبعاد الثلاث نجد أن البعد الذي جاء في المرتبة الأول من حيث الأهمية هو (الثقافة الضريبية) إذ بلغ المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا البعد ( 2.7877)، بإنحراف معياري (0.41598)، بينما جاء البعد الثاني (إصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي) في المرتبة الثانية من حيث الأهمية إذ بلغ المتوسط الحسابي للإجابات عن هذا البعد (2.6781) بإنحراف معياري (0.35473) ، و أما في المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية جاء البعد الأول (الشفافية و الإفصاح الضريبي) حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا البعد (2.6164)، و بإنحراف معياري (0.51422).

**الفرع الثاني: بالنسبة للمحور الثاني**

**جدول رقم (11): اتجاهات أراء أفراد العينة حول سياسة الإنفاق الجبائي**

| المحور الثاني | معارض | محايد | موافق | الانحراف المعياري | المتوسط المرجح | الاتجاه |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | العدد | العدد | العدد | | | |
| | % | % | % | | | |
| 1- مقارنة المنافع الناجمة عن الإنفاق الجبائي والتضحيات التي تتحملها الخزينة العامة مقابل منح الإنفاق الجبائي | 4 | 13 | 56 | 0.565 | 2.71 | موافق |
| | 5.5% | 17.8% | 76.7% | | | |
| 2- استخدام الانفاق الجبائي يواجه العديد من العراقيل والتحديات وأهمها التهرب الضريبي. | 14 | 26 | 33 | 0.764 | 2.26 | محايد |
| | 19.2% | 35.6% | 45.2% | | | |
| 3- ينبغي أن تتناسب أهمية الإعفاءات و التخفيضات مع درجة أهمية كل نشاط. | 2 | 11 | 60 | 0.470 | 2.79 | موافق |
| | 2.7% | 15.1% | 82.2% | | | |
| 4- تساعد سياسة الانفاق الجبائي على التأثير في المستثمرين وتشجعيهم على الإستثمار. | 6 | 14 | 53 | 0.632 | 2.64 | موافق |
| | 8.2% | %19.2 | %72.6 | | | |
| 5- تساهم سياسة الانفاق الجبائي في زيادة إيرادات الخزينة | 5 | 5 | 63 | 0.552 | 2.79 | موافق |
| | %6.8 | %6.8 | %86.3 | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 6- تحديد مصدر الإنفاق الجبائي على سبيل المثال إنفاق جبائي ناجم عن أحكام القانون الجبائي يساهم في تحقيق الشفافية. | 3<br>4.1% | 45<br>61.6% | 25<br>34.2% | 0.545 | 2.30 | محايد |
| 7- توسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل في ظل سياسة إنفاق جبائي فعالة وملائمة، حيث أن هذه السياسة من شأنها أن تزيد الفروع الإنتاجية. | 2<br>2.7% | 9<br>12.3% | 62<br>84.9% | 0.452 | 2.82 | موافق |
| اتجاهات أراء أفراد العينة للمحور الثاني | | | | 0.31592 | 2.6184 | موافق |

**المصدر**: من إعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS 20.

من خلال الجدول رقم (11) لاحظنا أن المتوسطات الحسابية كانت تتراوح ما بين (2.82،2.26) بانحرافات معيارية تتراوح ما بين (0.452 ،0.764) بتقدير موافق تقريبا في كل العبارات المحور ، أما المتوسط العام للبعد ككل فقد بلغ 2.6184 بانحراف معياري 0.31592 و بتقدير موافق مما يدل على أن هناك اتفاق على وجود تأثير للحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي.

من خلال تحليلنا لهذا البعد نجد أن:

- العبارة رقم (7) " توسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل في ظل سياسة إنفاق جبائي فعالة وملائمة، حيث أن هذه السياسة من شأنها أن تزيد الفروع الإنتاجية " تحصلت على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ 2.82، بإنحراف معياري بلغ 0.452، وبتقدير موافق.
- اما العبارتيين رقم (3) و (5) " ينبغي أن تتناسب أهمية الإعفاءات والتخفيضات مع درجة أهمية كل نشاط. "، " تساهم سياسة الانفاق الجبائي في زيادة إيرادات الخزينة " فقد تحصلتا على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ (2.79)، و إنحراف معياري كان على التوالي كمايلي (0.740) و (0.452) ، و بتقدير موافق.
- اما في المرتبة الثالثة جائت العبارة رقم (4) " تساعد سياسة الانفاق الجبائي على التأثير في المستثمرين وتشجعيهم على الإستثمار. ." بمتوسط حسابي 2.64، و إنحراف معياري 0.632، و بتقدير موافق.
- اما في المرتبة الرابعة جائت العبارة رقم (6) " تحديد مصدر الإنفاق الجبائي على سبيل المثال إنفاق جبائي ناجم عن أحكام القانون الجبائي يساهم في تحقيق الشفافية." بمتوسط حسابي2.30، وإحراف معياري 0.545، وبتقدير محايد.
- اما في المرتبة الخامسة جائت العبارة رقم (1) " مقارنة المنافع الناجمة عن الإنفاق الجبائي والتضحيات التي تتحملها الخزينة العامة مقابل منح الإنفاق الجبائي." بمتوسط حسابي2.26، وإحراف معياري 0.764، وبتقدير محايد.

من خلال تحليلنا لهذه العبارات نجد ان هناك توافق كبير على وجود تأثير للحوكمة الجبائية على سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر، ومن أجل الإختبار الأولي لصحة هذه الفرضية من عدمها قمنا استخدام المتوسط المرجح للبعد الأول وكانت نتيجته كما يلي 2.6184 وبتقدير موافق وعليه نقوم بقبول الفرضية التالية: هناك أثر ذو دلالة إحصائية للحكومة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

# الخـاتمـــة

في ختام بحثنا الذي قمنا فيه بدراسة موضوع حول "أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر"، ومعالجة الإشكالية الجوهرية لهذا البحث المتمثلة في " ما مدى تأثير الحكومة الجبائية على سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر؟"، حيث قمنا في هذا البحث بالتطرق إلى جميع جوانب هذا الموضوع سواء كانت من الناحية النظرية أو التطبيقية، وذلك من خلال الفصلي الدراسة. وحاولنا من خلال دراستنا الميدانية توضيح أثر الحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر بدقة وموضوعية، حيث قمنا بجمع البيانات عن طريق استمارة الإستبيان وتحليلها بأساليب إحصائية مختلفة وإخراجها في شكل معلومات سمحت لنا في الأخير بالتوصل إلى النتائج المرجوة من خلال هاته الدراسة.

أ- إختبار فرضيات الدراسة:

يسمح لنا هذا العنصر بإختبار والتحقق من صحة فرضيات التي إنطلاقنا منها في بداية بحثنا عن هذا الموضوع:

1- إختبار الفرضية الرئيسية:

ومن خلال إختبارنا لصحة الفرضية الرئيسة تحصلنا على مايلي:

- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الحوكمة الجبائية وسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر حيث أنه من خلال دراستنا لتوجهات عينة من أفراد المجتمع محل الدراسة وجدنا أن هناك توافق كبير على وجود أثر للحوكمة الجبائية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

2- إختبارالفرضيات الفرعية:

ومن خلال إختبارنا لصحة الفرضيات الفرعية تحصلنا على مايلي:

- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية من خلال الشفافية والإفصاح الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، حيث أنه من خلال دراستنا لتوجهات عينة من أفراد المجتمع محل الدراسة وجدنا أن هناك توافق على وجود أثر للحوكمة الجبائية من خلال الشفافية والإفصاح الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.
- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية من خلال إصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، حيث أنه من خلال دراستنا لعينة من الأفراد المأخوذة من المجتمع محل الدراسة وجدنا أن هناك توافق على وجود أثر للحوكمة الجبائية من خلال إصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.
- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية للحوكمة الجبائية من خلال الثقافة الضريبية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، حيث أنه من خلال دراستنا لعينة من الأفراد المأخوذة من المجتمع محل الدراسة وجدنا أن هناك توافق على وجود أثر للحوكمة الجبائية من خلال الثقافة الضريبية على سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.

ب- نتائج الدراسة:

1- نتائج الدراسة النظرية:

- الحوكمة الجبائية هي عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي تضعها الدولة من أجل ضبط والسيطرة على جمع إيرادتها الضريبية.
- يجب أن تكون هناك حوكمة جبائية رشيدة ومقننة لتحقق مبدئ الشفافية والإفصاح الضريبي.
- من أجل تحقيق الأهداف الضريبية المسطرة من قبل الدولة يجب تعزيز الحوكمة الضريبية وضبطها وذلك من أجل تحقيق مبدئ الإصلاح الضريبي.
- من أجل تنمية الوعي الضريبي وتعزيز الثقافة الضريبية لدى الأفراد المكلفيين يجب على الدولة تنظيم لقاءات دورية للمكلفيين، وكذا تعزيز الثقة بين المتعامليين.
- من أجل الحد من الفساد المالي والإداري وتحسين الأداء المالي لدافعي الضرائب يجب أن تكون هناك حوكمة جبائية مقننة ومبنية على قواعد ومبادئ سليمة وواضحة للمتعامليين.
- الانفاق الجبائي هو عبارة عن أداة سياسية تستخدمها الدولة من أجل تنمية السياسات الإجتماعية والإقتصادية وذلك من أجل تحقيق مختلف الأهداف المسطرة في برامج التنمية المختلفة.
- يجب ان يكون الإنفاق الجبائي له هدف في إحداث سلوك معين من اجل إستقطاب وتعزيز ثقة الأعوان الإقتصاديين بالدولة.
- من أجل تحقيق أهداف الإنفاق الجبائي والذي بدوره يهدف إلى زيادة الناتج القومي يجب زيادى كفاءة الإقتصاد.
- عند تطبيق سياسة الإنفاق الجبائي يجب الأخذ بعين الإعتبار عدة عوامل منها الزمن، مجال تطبيق، طبيعة الضريبة محل التحفيز.
- تسعى الدولة لتحقيق سياسة الإنفاق الجبائي من خلال منح تخفيضات جبائية وإعفاءات ضريبية للمكفيين في المكان والمحيط المناسب لتشجيع الإستثمار.
- من اجل تطبيق سياسة الإنفاق الجبائي بفعالية ومرونة يجب أن تكون هناك حوكمة ضريبية راشدة لضبط هذه السياسة بدقة وضوح.

2- نتائج الدراسة الميدانية:

من خلال معالجتنا للإستبانة قمنا بالتوصل إلى النتائج التطبيقة التالية:

- من النتائج المتحصل عليها تبين أن للحوكمة الجبائية أثر فعال وهام لتطبيق سياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر.
- من النتائج المتحصل عليها تبين لنا أن أهم مبدأ للحوكمة الجبائية الذي لديه تأثير مباشر على سياسة الإنفاق الجبائي هو الثقافة الضريبية و لذلك من خلالها يجب على الإدارة الضريبية أن تنظر لدافعي الضرائب كعملاء وليس كمجرمين.

- من النتائج المتحصل عليها يمكننا القول أن مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية و تنمية الوعي الضريبي يعتبر مبدأ ضروري للحوكمة الجبائية من أجل تأثيرها على سياسة الإنفاق الجبائي ويكمن ذلك في أنه يجب على الدولة تنظيم لقاءات دورية متخصصة بين المصالح الجبائية و المتعاملين الاقتصاديين و الاجتماعيين لأنه يعتبر ذلك مثل الدعامة المثلى للحوكمة الجبائية.
- من خلال النتائج المتحصل عليها يجب أن تكون هناك شفافية وإفصاح ضريبي لأنه يعتبر مبدأ إلزامي لتحقق الحوكمة الضريبية ومدى تأثيرها على سياسة الإنفاق الجبائي وذلك لأن الحكومة والإدارة مسؤوليين اتجاه المواطنين حول قرارتهم وإمكانية قيام المكلفين بالضريبة برفع قضاياهم أمام المحاكم، والوصول المباشر إلى المعلومات الجبائية من خلال وسائل الإعلام.

# فهرس المحتويات

| العنوان | الصفحة |
|---|---|
| **شكر وعرفان** | I |
| **ملخص الدراسة** | II |
| **قائمة الجداول** | III |
| **فهرس الأشكال** | IV |
| **مقدمة** | أ_هـ |
| **الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لدراسة الحوكمة الجبائية والانفاق الجبائي** | |
| **تمهيد** | 02 |
| **المبحث الأول:** ماهية الحوكمة الجبائية | 03 |
| **المطلب الأول:** مفهوم الحوكمة الجبائية وأطرافها | 03 |
| **المطلب الثاني:** مبادئ الحوكمة الجبائية | 05 |
| **المطلب الثالث:** اهمية وأهداف الحوكمة الجبائية | 06 |
| **المطلب الرابع:** دوافع تطبيق الحوكمة الجبائية ومرتكزاتها | 08 |
| **المبحث الثاني: ماهية الإنفاق الجبائي** | 10 |
| **المطلب الأول:** مفهوم وخصائص وأهداف الإنفاق الجبائي | 10 |
| **المطلب الثاني:** اشكال الإنفاق الجبائي | 12 |
| **المطلب الثالث:** طرق تقييم تكاليف الإنفاق الجبائي والعوامل المؤثرة على سياسته | 14 |
| **المطلب الربع:** مشاكل تطبيق سياسة الإنفاق الجبائي وشروط نجاحها | 17 |
| **المبحث الثالث:** اقترحات منظمة التعاون والتنمية الإقتصادية للحوكمة الجبائية الجيدة وآليات حوكمة الإنفاق الضريبي | 19 |

| | |
|---|---|
| **المطلب الأول:** اقتراحات منظمة التعاون والتنمية الإقتصادية للحوكمة الجبائية الجيدة | 19 |
| **المطلب الثاني:** آليات حوكمة الإنفاق الجبائي | 21 |
| **الفصل الثاني: دراسة ميدانية** | |
| **تمهيد** | 23 |
| **المبحث الأول:** عرض الإستبيان ومنهجية الدراسة | 24 |
| **المطلب الأول:** مراحل إعداد الإستبيان | 24 |
| **المطلب الثاني:** منهجية الدراسة | 25 |
| **المبحث الثاني: معالجة وتحليل نتائج الإستبيان** | 28 |
| **المطلب الأول:** الخصائص الديمغرافية لمجتمع وعينة الدراسة | 28 |
| **المطلب الثاني:** درجة صدق وثبات الاستبيان | 31 |
| **المطلب الثالث:** تحليل إتجاه أراء العينة | 32 |
| **خاتمة** | 41 |
| **قائمة المراجع** | 48 |
| **قائمة الملاحق** | 51 |

# قائمـــة المراجـــع

1. المجتبي ابراهيم محمد المعتز، و عثمان جعفر يوسف حسن. (15 11, 2017). دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الإلتزام الضريبي. الدراسات العليا(1858-6228).
2. بكر عبد الرحمن. (بلا تاريخ). الحوكمة الضريبية و أثرها في الحد من التهرب الضريبي. الأردن: جامعة الإسراء الخاصة.
3. حديدي أدم، و ام الخير حمودة. (2018). دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب والغش الضريبي دراسة ميدانية لعينة من مديريات الضرائب بالجزائر. الجلفة: جامعة زيان عاشور.
4. حسام الدين غضبان. (2015). *محاضرات في نظرية الحوكمة*. عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع.
5. سهام كردودي، و سهام موسي. (2020-02). الانفاق الجبائي وعلاقته بمشاريع دعم الدولة لتطوير الاستثمار في الجزائر. *مجلة إضافات الاقتصادية*.
6. عادل بوصقيع. (2020/2019). دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي ( مذكرة ماستر). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، البويرة: جامعة اكلي محند اولحاج.
7. عبد الرحمان الفرا وليد. (1430ه). تحليل بيانات الاستبيان بإستخدام البرنامج الاحصائي spss. ندوة العالمية للشباب الإسلامي.
8. فايزة بوخلوف. (2017). اثر الحوكمة الجبائية على سياسة الانفاق الجبائي في الجزائر(مذكرة ماستر). كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
9. قيدوم رونق. (2019/2018). دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي دراسة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية ام بواقي (مذكرة ماستر) (مذكرة ماستر). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ام بواقي: جامعة العربي بن مهيدي.
10. لخضر يحي. (2006-2007). دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة- لفترة 2003-2005 (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، مسيلة: جامعة محمد بوضياف.

11.مبروكة حجار. (15/2016). دور الانفاق الجبائي في تطوير القطاع الخاص دراسة حالة الجزائر خلال فترة 1999-2014. *مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية*.

12.محمد ابو النصر مدحت. (2015). *الحوكمة الرشيدة فن ادارة المؤسسات عالية الجودة*. القاهرة: المجموعة العربية للتدريب و النشر.

13.مولود مليكاوي. (08/2015). واقع الحوكممة الجبائية لسياسة الانفاق الجبائي في الجزائر. *مجلة أداء المؤسسات الجزائرية*.

14.يوسف قاشي. (2009-2008). فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري (رسالة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، بومرداس: جامعة أحمد بوقرة.

# قائمـــــة الملاحــق

**المحلق رقم 01: استمارة الاستبيان**

**الجزء الأول: معلومات عامة**

**يرجى الإجابة على الأسئلة التي تتضمن معلومات عامة بوضع إشارة (X)**

**1- الجنس:**

- ذكر ☐ - أنثى ☐

**2- المؤهل العلمي:**

- ثانوي ☐ - ليسانس ☐ - ماستر أو ما بعد التدرج ☐

**3- الخبرة المهنية :**

- أقل من 5 سنوات ☐ - ما بين 6 سنوات و 10 سنوات ☐ - مابين 11 سنة و 20 سنة ☐
- أكثر من 20 ☐

**الجزء الثاني: الحوكمة الجبائية**

| الرقم | العبـــارة | معارض | محايد | موافق |
|---|---|---|---|---|
| | **القسم الأول: الشفافية والافصاح الضريبي** | | | |
| 01 | تتميز الحوافز التي تقدمها الحكومة للمشاركيين في الأسواق بالشفافية والفعالية. | | | |
| 02 | إتاحة المعلومات لجميع أصحاب المصالح بشكل عادل وعلى حد سواء يعزز مبدأ الافصاح الضريبي | | | |
| 03 | إنشاء المؤسسة مواقع على الشبكة العنكبوتية لنشر وثائق الضرائبو البيانات الإحصائية والمالية حتى يمكن الاطلاع عليه | | | |
| | **القسم الثاني:إصلاح الإدارة الجبائية وتنمية الوعي الضريبي** | | | |
| 04 | نشر القوانين و التعليمات الضريبية بطرق مختلفة يساعد على زيادة الوعي الجبائي لدى المكلفيين مما يؤدي إلى سهولة التعامل بين المكلف و إدارة الضرائب | | | |
| 05 | تنظيم لقاءات دورية متخصصة بين المصالح الجبائية و المتعاملين الاقتصاديين و الاجتماعيين يمثل دعامة مثلى للحوكمة الجبائية. | | | |
| 06 | يتم تحسين الخدمات لدافعي الضرائب مع التركيز على غرس عامل الثقافة والوعي | | | |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | |
| **07** | يتم تحديث وتوسيع تكنولوجيات الاتصال والإعلام من أجل الحد من الفساد والتواطؤ وتحسين الرقابة | | | | |
| **القسم الثالث:الثقافة الضريبية** | | | | | |
| **08** | المستوى الإقتصادي للمكلف عامل مهم في تشجيع الثقافة الجبائية. | | | | |
| **09** | نظرة الإدارة الجبائية لدافعي الضرائب كعملاء وليس كمجرمين | | | | |
| **10** | عدم اطلاع الغير على الملف الضريبي للمكلفيين إلا المخول لهم ذلك قانونا. | | | | |
| **11** | إرتفاع مستوى الثقافة الجبائية يساهم في زيادة الإلتزام الضريبي لدى المكلفين | | | | |

**الجزء الثالث: الإنفاق الضريبي**

| الرقم | العبـــــارة | معارض | محايد | موافق |
|---|---|---|---|---|
| **12** | مقارنة المنافع الناجمة عن الإنفاق الجبائي والتضحيات التي تتحملها الخزينة العامة مقابل منح الإنفاق الجبائي. | | | |
| **13** | استخدام الانفاق الجبائي يواجه العديد من العراقيل و التحديات و أهمها التهرب الضريبي. | | | |
| **14** | ينبغي أن تتناسب أهمية الإعفاءات و التخفيضات مع درجة أهمية كل نشاط. | | | |
| **15** | تساعد سياسة الانفاق الجبائي على التأثير في المستثمرين و تشجعيهم على الإستثمار. | | | |
| **16** | تساهم سياسة الانفاق الجبائي في زيادة إيرادات الخزينة. | | | |
| **17** | تحديد مصدر الإنفاق الجبائي على سبيل المثال إنفاق جبائي ناجم عن أحكام القانون الجبائي يساهم في تحقيق الشفافية. | | | |
| **18** | توسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل في ظل سياسة إنفاق جبائي فعالة وملائمة، حيث أن هذه السياسة من شأنها أن تزيد الفروع لإنتاجية. | | | |

**الملحق رقم02: نتائج المخرجة من SPSS 20 للجزء الأول.**

**sexe**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 43 | 58,9 | 58,9 | 58,9 |
| | 2 | 30 | 41,1 | 41,1 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**Qualification**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 7 | 9,6 | 9,6 | 9,6 |
| | 2 | 40 | 54,8 | 54,8 | 64,4 |
| | 3 | 26 | 35,6 | 35,6 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**l'experience professionnelle**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 10 | 13,7 | 13,7 | 13,7 |
| | 2 | 24 | 32,9 | 32,9 | 46,6 |
| | 3 | 16 | 21,9 | 21,9 | 68,5 |
| | 4 | 23 | 31,5 | 31,5 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

الملحق رقم 03: مخرجات spss 20 الجزء الثاني

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,741 | 18 |

```
COMPUTE meanx1=MEAN(x11 to x13).
EXECUTE.
COMPUTE meanx2=MEAN(x21 to x24).
EXECUTE.
COMPUTE meanx3=MEAN(x31 , x32 , x33 , x34).
EXECUTE.
```

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach **X1** | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,638 | 3 |

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach **X2** | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,692 | 4 |

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach **X3** | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,846 | 4 |

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach **X** | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,688 | 11 |

**Statistiques de fiabilité**

| Alpha de Cronbach **Y** | Nombre d'éléments |
|---|---|
| ,611 | 7 |

**Statistiques**

| | | x11 | x12 | x13 | meanx1 |
|---|---|---|---|---|---|
| N | Valide | 73 | 73 | 73 | 73 |
| | Manquante | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Moyenne | | 2,40 | 2,70 | 2,75 | 2,6164 |
| Ecart-type | | ,812 | ,681 | ,494 | ,51422 |

**x11**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 15 | 20,5 | 20,5 | 20,5 |
| | 2 | 14 | 19,2 | 19,2 | 39,7 |
| | 3 | 44 | 60,3 | 60,3 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**x12**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 9 | 12,3 | 12,3 | 12,3 |
| | 2 | 4 | 5,5 | 5,5 | 17,8 |
| | 3 | 60 | 82,2 | 82,2 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**x13**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 2 | 2,7 | 2,7 | 2,7 |
| | 2 | 14 | 19,2 | 19,2 | 21,9 |
| | 3 | 57 | 78,1 | 78,1 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**Statistiques**

| | | x21 | x22 | x23 | x24 | meanx2 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| N | Valide | 73 | 73 | 73 | 73 | 73 |
| | Manquante | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Moyenne | | 2,78 | 2,79 | 2,44 | 2,70 | 2,6781 |
| Ecart-type | | ,449 | ,470 | ,552 | ,491 | ,35473 |

**x21**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 1 | 1,4 | 1,4 | 1,4 |
| | 2 | 14 | 19,2 | 19,2 | 20,5 |
| | 3 | 58 | 79,5 | 79,5 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**x22**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 2 | 2,7 | 2,7 | 2,7 |
| | 2 | 11 | 15,1 | 15,1 | 17,8 |
| | 3 | 60 | 82,2 | 82,2 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**x23**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 2 | 2,7 | 2,7 | 2,7 |
| | 2 | 37 | 50,7 | 50,7 | 53,4 |
| | 3 | 34 | 46,6 | 46,6 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**x24**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 1 | 1,4 | 1,4 | 1,4 |
| | 2 | 20 | 27,4 | 27,4 | 28,8 |
| | 3 | 52 | 71,2 | 71,2 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**Statistiques**

| | | x31 | x32 | x33 | x34 | meanx3 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| N | Valide | 73 | 73 | 73 | 73 | 73 |
| | Manquante | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Moyenne | | 2,67 | 2,90 | 2,67 | 2,90 | 2,7877 |
| Ecart-type | | ,579 | ,414 | ,579 | ,414 | ,41598 |

**x31**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 4 | 5,5 | 5,5 | 5,5 |
| | 2 | 16 | 21,9 | 21,9 | 27,4 |
| | 3 | 53 | 72,6 | 72,6 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**x32**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 3 | 4,1 | 4,1 | 4,1 |
| | 2 | 1 | 1,4 | 1,4 | 5,5 |
| | 3 | 69 | 94,5 | 94,5 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**x33**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 4 | 5,5 | 5,5 | 5,5 |
| | 2 | 16 | 21,9 | 21,9 | 27,4 |
| | 3 | 53 | 72,6 | 72,6 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**x34**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 3 | 4,1 | 4,1 | 4,1 |
| | 2 | 1 | 1,4 | 1,4 | 5,5 |
| | 3 | 69 | 94,5 | 94,5 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**Statistiques**

| | | y1 | y2 | y3 | y4 | y5 | y6 | y7 | meany |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| N | Valide | 73 | 73 | 73 | 73 | 73 | 73 | 73 | 73 |
| | Manquante | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Moyenne | | 2,71 | 2,26 | 2,79 | 2,64 | 2,79 | 2,30 | 2,82 | 2,6184 |
| Ecart-type | | ,565 | ,764 | ,470 | ,632 | ,552 | ,545 | ,452 | ,31592 |

**y1**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 4 | 5,5 | 5,5 | 5,5 |
| | 2 | 13 | 17,8 | 17,8 | 23,3 |
| | 3 | 56 | 76,7 | 76,7 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**y2**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 14 | 19,2 | 19,2 | 19,2 |
| | 2 | 26 | 35,6 | 35,6 | 54,8 |
| | 3 | 33 | 45,2 | 45,2 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**y3**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 2 | 2,7 | 2,7 | 2,7 |
| | 2 | 11 | 15,1 | 15,1 | 17,8 |
| | 3 | 60 | 82,2 | 82,2 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**y4**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 6 | 8,2 | 8,2 | 8,2 |
| | 2 | 14 | 19,2 | 19,2 | 27,4 |
| | 3 | 53 | 72,6 | 72,6 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**y5**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 5 | 6,8 | 6,8 | 6,8 |
| | 2 | 5 | 6,8 | 6,8 | 13,7 |
| | 3 | 63 | 86,3 | 86,3 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**y6**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 3 | 4,1 | 4,1 | 4,1 |
| | 2 | 45 | 61,6 | 61,6 | 65,8 |
| | 3 | 25 | 34,2 | 34,2 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |

**y7**

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|---|---|---|---|---|---|
| Valide | 1 | 2 | 2,7 | 2,7 | 2,7 |
| | 2 | 9 | 12,3 | 12,3 | 15,1 |
| | 3 | 62 | 84,9 | 84,9 | 100,0 |
| | Total | 73 | 100,0 | 100,0 | |