وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية و المحاسبة

العـــنـوان:

المحددات السلوكية للتهرب الضريبي في الجزائر

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و جباية معمقة

إعداد الطلبة:

- رانية بيروك
- فاطمة الزهراء فيثة

إشراف الأستاذ:

- محمد حيمران

محمود كبيش	أستاذ محاضر - أ-	جامعة جيجل	رئيسا
محمد حيمران	أستاذ محاضر - أ-	جامعة جيجل	مشرفا
نسيبة معقال	أستاذ محاضر	جامعة جيجل	مناقشا

السنة الجامعية: 2021-2022

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية و المحاسبة

العـــنـوان:

المحددات السلوكية للتهرب الضريبي في الجزائر

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و جباية معمقة

إعداد الطلبة:

- رانية بيروك
- فاطمة الزهراء فيثة

إشراف الأستاذ:

- محمد حيمران

محمود كبيش	أستاذ محاضر - أ-	جامعة جيجل	رئيسا
محمد حيمران	أستاذ محاضر - أ-	جامعة جيجل	مشرفا
نسيبة معقال	أستاذ محاضر	جامعة جيجل	مناقشا

السنة الجامعية: 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَٰنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله الذي يقول للشيء كن فيكون والذي بفضلة أتممنا عملنا على هذا النحو

نتقدم بالشكر إلى الأستاذ الدكتور المشرف " محمد حيمران"

وإلى كل الأساتذة المحترمين اللذين درسونا ولم يبخلوا علينا بدعمهم المتواصل

ومعلوماتهم القيمة طيلة مشوارنا الجامعي

كما نشكر جميع موظفي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

وبالخصوص قسم علوم المحاسبة والمالية

ونشكر كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في انجاز هذه المذكرة.

الإهداء

إلى من قال الله عنهما:

{وَاخْفِـض لَهُمَا جَنَاحَ الذّلِ مِنَ الرَّحْمَـــة وَقُلْ رَبِّي اِرْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرَا}

إلى والدي الكريمين، أمي العزيزة، وأبي الغالي، أطال الله عمرهما وأدامهما لي،

إلى أختاي وكل عائلتي حفظهم الله عز وجل،

إلى من لا تطيب الحياة بدونهما، ابنتا أختي ألاء وهناء أنار الله دربهما وأدامهما لي،

إلى كل صديقاتي ورفيقات مشواري اللاتي قاسمنني لحظاته وفقهن الله،

إلى من قاسمتني جهد هذا العمل "فاطمة الزهراء"،

إلى كل معارفي وأحبتي،

أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع راجية المولى عز وجل أن ينفعنا بما علمنا

وأن يزيدنا علما.

بيروك رانية

الحمد لله على البلاغ والتمام والذي بنعمته تتم الصالحات تم إنهاء هذا العمل بنجاح

أهدي هذا العمل المتواضع:

إلى من كان دعائها سبب نجاحي إلى الغالية "أمي".

إلى عوني سندي وقدوتي "أبي الغالي".

إلى من كان لهم أثر بالغ في كثير من العقبات والصعاب "أخي العزيز وأخواتي وأبناءهم".

إلى من وقف بجانبي وكان داعما لي شريك حياتي " مقتدر".

إلى القمر الذي أضاء حياتي " ابنتي فدوى".

إلى من قاسمتني جهد هذا العمل "رانية".

إلى جميع الصديقات والأحبة.

فيثة فاطمة الزهراء

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
شكر وتقدير	I
الإهداء	II
فهرس المحتويات	VII-IV
قائمة الجداول	IX
قائمة الأشكال	XII
قائمة الملاحق	XIV
المقدمة العامة	أ – هـ
الفصل الأول: الإطار النظري للتهرب الضريبي	
تمهيد	07
المبحث الأول: النظام الضريبي	08
المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي	08
المطلب الثاني: أركان النظام الضريبي	08
المطلب الثالث: هيكل النظام الضريبي	11
المطلب الرابع: أهداف النظام الضريبي	12
المبحث الثاني: التهرب الضريبي	14
المطلب الأول: التهرب الضريبي المفهوم والأنواع	14
المطلب الثاني: صور التهرب الضريبي	17
المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي	19
المطلب الرابع: وسائل مكافحة التهرب الضريبي	22
خلاصة الفصل	27

الفصل الثاني: المحددات السلوكية للتهرب الضريبي	
تمهيد	29
المبحث الأول: مدخل عام حول محددات التهرب الضريبي	30
المطلب الأول: المحددات الاقتصادية للتهرب الضريبي	30
الفرع الأول: مستوى النشاط الاقتصادي	30
الفرع الثاني: مستوى الدخل	31
الفرع الثالث: التضخم	32
المطلب الثاني: المحددات القانونية للتهرب الضريبي	32
الفرع الأول: التعقيد الجبائي	32
الفرع الثاني: الضغط الضريبي	33
الفرع الثالث: الازدواج الضريبي	35
المطلب الثالث: المحددات الإدارية للتهرب الضريبي	36
الفرع الأول: الفساد الإداري والمالي	37
الفرع الثاني: كفاءة الإدارة الجبائية	39
المبحث الثاني: المحددات السلوكية للتهرب الضريبي	41
المطلب الأول: التدين	41
المطلب الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي	42
المطلب الثالث: العدالة الضريبية	45
المطلب الرابع: الوعي الضريبي	47
المطلب الخامس: الثقة في الحكومة	49
المطلب السادس: العوامل الديموغرافية	50

خلاصة الفصل	56
الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول محددات التهرب الضريبي في الجزائر	
تمهيد	58
المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية	59
المطلب الأول: منهجية الدراسة	59
الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة	59
الفرع الثاني: متغيرات الدراسة	60
المطلب الثاني: أداة الدراسة	60
الفرع الأول: الأداة المستخدمة في الجمع	61
الفرع الثاني: اختبار أداة الدراسة	61
الفرع الثالث: الأساليب الإحصائية المعتمدة	65
المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة	67
المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة	67
الفرع الأول: عرض البيانات الشخصية لعينة الدراسة	67
الفرع الثاني: عرض وتحليل عبارات الدراسة	72
المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة	78
الفرع الأول: التحقق من قابلية البيانات للتحليل العاملي	78
الفرع الثاني: استخراج العوامل	80
الفرع الثالث: مصفوفة المكونات (العوامل)	83
الفرع الرابع: تدوير العوامل	85
الفرع الخامس: تسمية العوامل	87

خلاصة الفصل	90
الخاتمة	92
قائمة المراجع	96
الملاحق	102
الملخص	121

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	الفرق بين التجنب الضريبي والغش الضريبي	17
02	اختبار KMO test	59
03	مقياس ليكرت الخماسي	61
04	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الأول (التدين)	62
05	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثاني (أخلاقيات التهرب الضريبي)	62
06	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثالث (العدالة الضريبية)	63
07	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الرابع (الثقة في الحكومة)	64
08	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الخامس (الوعي الضريبي)	64
09	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء السادس (العوامل الديموغرافية)	65
10	اختبار ثبات الاستبيان	65
11	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	68
12	توزيع أفراد العينة حسب العمر	68
13	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	70
14	توزيع أفراد العينة حسب التخصص الجامعي	71
15	توزيع أفراد العينة حسب طبيعة العمل	72
16	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول التدين	73
17	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول أخلاقيات التهرب الضريبي	73
18	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول العدالة الضريبية	74
19	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول الثقة في الحكومة	75

20	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول الوعي الضريبي	76
21	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول العوامل الديموغرافية	77
22	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	78
23	اختبار بارتليت	79
24	مقياس كيزر-ميير-اولكين (KMO test)	80
25	درجة الشيوع	80
26	نسبة التباين المفسرة من قبل العوامل	82
27	مصفوفة المكونات قبل التدوير	84
28	مصفوفة المكونات بعد التدوير	85

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	منحنى لافير العلاقة بين الإيراد الضريبي والضغط الجبائي	35
02	نموذج الدراسة	60
03	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	68
04	توزيع أفراد العينة حسب العمر	69
05	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	70
06	توزيع أفراد العينة حسب التخصص الجامعي	71
07	توزيع أفراد العينة حسب طبيعة العمل	72

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	الاستبيان	102
02	البيانات الوصفية لأفراد العينة	106
03	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الأول (التدين)	108
04	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثاني (أخلاقيات التهرب الضريبي)	108
05	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثالث (العدالة الضريبية)	109
06	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الرابع (الثقة في الحكومة)	109
07	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الخامس (الوعي الضريبي)	110
08	اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء السادس (العوامل الديموغرافية)	110
09	معامل ألفا كرونباخ	111
10	اختبار التوزيع الطبيعي	112
11	قيمة اختبار كييرز- مبير- أولكين واختبار بارتليت	112
12	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات الاستبانة	113
13	مصفوفة الارتباطات ومعنوية المعاملات	115
14	درجة الشيوع	116
15	نسبة التباين المفسرة من قبل العوامل	117
16	مصفوفة المكونات قبل التدوير	118
17	مصفوفة المكونات بعد التدوير	119

إن تدخل الدولة في مختلف جوانب الحياة العامة أدى بها إلى التفكير في إيجاد موارد مالية بغية تحقيق التنمية الاقتصادية، وذلك بالتدخل بواسطة أدوات الضبط الاقتصادي، بحيث تعتبر الضريبة أحد هذه الضوابط الأساسية، وهي من المصادر المالية الرئيسية لبعض الدول والتي تستقي منها خزائنها حاجاتها المتزايدة من الموارد المالية، وكان الاهتمام بها ليس فقط لأنها من الموارد المالية التي تغطي النفقات العامة، وإنما الدور الأهم الذي تؤديه يكمن في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية، حيث أن الضريبة هي حقيقة مرتبطة بالمجتمع وبظهور الدولة ولذلك لا يمكن تصور دولة بدون ضريبة ولا يمكن أيضا تصور ضريبة بدون دولة كما تعتبر الضريبة من الناحية السياسية خدمة يؤديها المواطن لفائدة الدولة.

إلا انه توجد عوائق تقلل وتذبذب من تحصيل المداخيل وهي عبارة عن طرق احتيالية وتدليسية يستعملها المكلف من أجل التخلص أو الإنقاص من عبئ الضريبة المفروضة كليا أو جزئيا عن طريق ما يعرف بالتهرب الضريبي، حيث أن ظاهرة التهرب الضريبي ليست وليدة عصرنا الحالي بل اقترن وجودها بوجود الضريبة نفسها كما أنها لا تقتصر على منطقة جغرافية محددة بل تمس جميع البلدان دون استثناء وخاصة النامية منها.

إن ظاهرة التهرب الضريبي تفشت وتعددت صورها بشكل سريع وخطير من خلال تكييفها مع كل المتغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي وعلى التطورات الاقتصادية، وباعتبار الجزائر من الدول التي تعاني من هذه الظاهرة فهي تعد من أبرز العقبات التي تواجهها في رسم وتنفيذ مختلف سياساتها من جهة وتستنزف المال العام من جهة أخرى، حيث بلغت ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر مستويات مخيفة ومذهلة بحيث أصبح المشرع عاجزا على تكميم هذه الظاهرة ومكافحتها بدقة.

وقد زاد انتشار التهرب الضريبي في الجزائر بسبب النظرة السلبية لدى الأفراد اتجاه الضريبة أو لنقص الوعي الضريبي لدى المكلفين الراجع إلى العامل النفسي لديهم وجهلهم للمنافع الحقيقية للضريبة التي يمكن أن يستفيد منها يوميا، فالمكلف بالضريبة لا يريد المساهمة ولو بالجزء القليل من ماله للمجتمع الذي ينتمي إليه وفي نفس الوقت يطالب الدولة بأن توفر له كل المرافق العامة التي يريدها دون مقابل. ومن هنا يمكننا البحث عن العوامل والأسباب الحقيقية التي تدفع بالمكلف بالضريبة للتملص من دفعها، بالتركيز على الجانب السلوكي للفرد لما يخلقه من تأثير قوي على نظرته للضريبة وللتهرب منها، وعلى ضوء ما سبق سنحاول طرح الإشكالية التالية:

ما هي العوامل السلوكية المحددة للتهرب الضريبي في الجزائر؟

من خلال هذه الإشكالية الرئيسية المطروحة يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ هل للتدين علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي؟
- ✓ هل لأخلاقيات التهرب الضريبي علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي؟

- ✓ هل للعدالة الضريبية علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي؟
- ✓ هل للثقة في الحكومة علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي؟
- ✓ هل للوعي الضريبي علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي؟
- ✓ هل للعوامل الديموغرافية علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي؟

فرضيات الدراسة:

سنحاول خلال هذه الدراسة اختبار الفرضيات التالية:

- ✓ للتدين علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ لأخلاقيات التهرب الضريبي علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ للعدالة الضريبية علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ للثقة في الحكومة علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ للوعي الضريبي علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ للعوامل الديموغرافية علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.

أهمية الدراسة:

نسلط الضوء من خلال دراستنا هذه على أحد المواضيع الهامة التي انتشرت في مجتمعنا وهي التهرب الضريبي، إذ أن أهمية هذه الدراسة تكمن في تلك الآثار السلبية التي تترتب عن هذه الظاهرة والتي جعلت أموالا طائلة تتداول بكل حرية دون مراقبة كما تؤدي إلى عدم الاستقرار الاقتصادي نظرا لنقص الحصيلة الجبائية باعتبارها مورد هام لتمويل الميزانية العامة، كما أن اهتمام الدولة في الوقت الراهن بالجباية العادية يؤدي إلى ضرورة تحسين الأداء الجبائي. لذلك فإن أهمية الموضوع تكمن في إبراز المحددات السلوكية التي أدت إلى استفحال ظاهرة التهرب الضريبي.

أهداف الدراسة:

تسعى دراستنا هذه لتقديم الأهداف التالية:

- ✓ معرفة أهم الجوانب النظرية للتهرب الضريبي والمحددات السلوكية.
- ✓ معرفة طبيعة العلاقة بين التهرب الضريبي والمحددات السلوكية.
- ✓ معرفة مدى تأثير المحددات السلوكية على التهرب الضريبي.
- ✓ تحديد العوامل المؤدية إلى التهرب الضريبي من وجهة نظر مختلف الفئات منها المكلفين بالضريبة ومجموعة من الطلبة الجامعيين وفئات أخرى.
- ✓ دراسة المحددات السلوكية للتهرب الضريبي عن طريق استخدام الاستبانة.

المنهج المتبع والأدوات المستخدمة:

قصد اختيار فرضية الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي في وصف متغيرات البحث بالاستعانة بمجموعة من المصادر المختلفة تتمثل في الكتب الأكاديمية، الرسائل الجامعية، المجلات العلمية، استخدام الإحصاء الاستدلالي (التحليل العاملي بطريقة المكونات الأساسية والتدوير المتعامد- الفاريماكس) وذلك لاستخلاص العوامل السلوكية المؤثرة في التهرب الضريبي في الجزائر باستخدام استبيان موجه لمجموعة من المكلفين وغير المكلفين بالضريبة.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة عوامل ساهمت في تكوين اهتمامنا ودفعتنا إلى اختيار هذا الموضوع نذكر منها:

أ. **الأسباب الموضوعية:**

- ✓ الموضوع يعتبر من المواضيع الهامة التي تتطلب التدقيق والتعمق فيه أكثر.
- ✓ إن هذا الموضوع أولى اهتماما كبيرا من مختلف الدراسات التي أوضحت أن ظاهرة التهرب الضريبي بلغت نسبا لا يمكن إهمالها خاصة في الجزائر وحتى العالم المتقدم، الأمر الذي أدى إلى تزايد الاهتمام في كثير من دول العالم بحجم هذه الظاهرة وأبعادها المختلفة.
- ✓ الآثار الاقتصادية والاجتماعية التي تخلفها ظاهرة التهرب الضريبي.

ب. **الأسباب الذاتية:**

- ✓ الاهتمام الشخصي بالمواضيع الجبائية.
- ✓ الحاجة المسبقة للبحث في موضوع المحددات السلوكية للتهرب الضريبي من خلال تسليط الضوء على ما هو مدروس وما هو معاش في الواقع.
- ✓ الرغبة في الحصول على معلومات خاصة عن العوامل الاجتماعية التي تؤدي إلى التهرب الضريبي في الجزائر.

حدود الدراسة:

أ. **الحدود المكانية:**

تمثلت في مكان حقل الدراسة الذي يبحث فيه الموضوع والمتمثل في ولايات الجزائر حيث وزعت الاستبانة إلكترونيا على عينة متكونة من 80 مبحوث ومبحوثة.

ب. **الحدود الزمانية:**

وزعت الاستبانة على عينة الدراسة في 24 ماي 2022، واستردت كاملة في01 جوان من نفس السنة.

ج. **الحدود الموضوعية:**

تناولت هذه الدراسة استخراج العوامل الكامنة المؤثرة على التهرب الضريبي والمتمثلة في المحددات السلوكية.

الدراسات السابقة:

وتتمثل هذه الدراسات فيما يلي:

- طارق حمدي حمدان أبو سنينة، **العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية**، رسالة ماجيستر، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا– الأردن 2008، تناولت هذه الدراسة الجوانب النظرية المتعلقة بالضريبة والتهرب الضريبي في الأردن، حيث تمثلت إشكالية هذه الدراسة في معرفة هل تختلف العوامل المؤدية إلى التهرب الضريبي والتجنب الضريبي باختلاف الشكل القانوني للشركة الصناعية وتم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها أن الجهل بالفوائد الاجتماعية والاقتصادية والتنموية يساعد على التهرب الضريبي.
- سميرة بوعكاز، **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**، أطروحة دكتورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014–2015، تناولت هذه الدراسة الإطار المفاهيمي للنظام الضريبي والتهرب الضريبي في الجزائر، حيث تمثلت إشكالية هذه الدراسة في معرفة مدى مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، وقد تم التوصل من خلالها إلى تحسين العلاقة مع المكلفين وضرورة استفسارهم واستعلامهم عن حقوقهم وواجباتهم الجبائية والرجوع للإدارة الضريبية لتزويدهم بالمعلومات اللازمة والمشاركة في ملتقيات متعلقة بالإدارة أو الوزارة المالية لتطوير ثقافتهم الضريبية واقتناعهم بضرورة واجبهم نحو الالتزام الضريبي.
- دراسة راقي دراجي، لرادي سفيان، **تحليل العوامل الاقتصادية والتشريعية والإدارية للتهرب الضريبي**، مجلة دراسات جبائية، المجلد08، العدد01، جوان2019، تناولت هذه الدراسة أهم العوامل الاقتصادية والإدارية والتشريعية التي تساهم في التهرب الضريبي، حيث تمثلت إشكالية هذه الدراسة في معرفة أهم العوامل الاقتصادية والإدارية والتشريعية التي تساهم في التهرب الضريبي، وتم التوصل من خلالها إلى أن العوامل الاقتصادية والإدارية والتشريعية هي المساعدة في التهرب الضريبي.
- دراسة لرادي سفيان، **العوامل النفسية والاجتماعية للتهرب الضريبي**، مجلة دراسات جبائية، المجلد 06، العدد01، جوان 2017، تناولت هذه الدراسة أهم العوامل النفسية والاجتماعية التي تؤثر على التهرب الضريبي، حيث تمثلت إشكالية هذه الدراسة في معرفة أهم العوامل النفسية والاجتماعية التي تجعل المكلف بالضريبة لا يمتثل لالتزاماته، وتم التوصل من خلالها إلى مجموعة من النتائج من بينها أن للعوامل النفسية والاجتماعية لها تأثير كبير على المكلف بالضريبة بجعله يتهرب من دفعها.

صعوبات الدراسة:

واجهتنا عدة صعوبات وعوائق أثناء دراستنا لهذا الموضوع ونذكر أهمها:

- ✓ غياب الدراسات التي تعالج الموضوع في الجزائر.
- ✓ نقص المراجع الخاصة بموضوع الدراسة باللغة العربية.
- ✓ صعوبة الحصول على معلومات حول موضوع جد حساس (التهرب الضريبي).

هيكل الدراسة:

من أجل معالجة هذا الموضوع ولتحقيق أهداف الدراسة والوصول إلى إجابة الإشكالية المطروحة ولتأكيد أو نفي الفرضية التي بنيت عليها الدراسة قسمنا البحث إلى ثلاثة فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي.

تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري للدراسة والذي قسم إلى مبحثين، بحيث المبحث الأول تطرقنا فيه إلى بعض المفاهيم الأساسية حول النظام الضريبي أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالتهرب الضريبي.

أما الفصل الثاني فيتمحور حول المحددات السلوكية للتهرب الضريبي، قسم إلى مبحثين حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى مدخل عام حول محددات التهرب الضريبي، والمبحث الثاني تضمن المحددات السلوكية للتهرب الضريبي.

أما فيما يخص الفصل الثالث تناولنا فيه الدراسة الميدانية حول المحددات السلوكية للتهرب الضريبي في الجزائر، من خلال عرض طريقة وأدوات الدراسة بالمبحث الأول، والمبحث الثاني تضمن نتائج الدراسة وتحليلها.

ونختم الدراسة بخاتمة نجيب فيها على كل التساؤلات الواردة في المقدمة ونستعرض فيها أهم النتائج المتوصل إليها، ثم إدراج اقتراحات حول التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

الفصل الأول: الإطار النظري للتهرب الضريبي

المبحث الأول: النظام الضريبي

المبحث الثاني: التهرب الضريبي

تمهيد:

تعد الضرائب من أبرز وأهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة في تمويل نشاطاتها العامة، فبالرغم من تعدد الموارد إلا أنها الضرائب اكتست الدور الأهم في الاستجابة لمتطلبات الدولة، خصوصا مع ما يشهده العالم من تطورات سريعة كانفتاح الأسواق العالمية واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية، والتي أدت كنتيجة لذلك إلى تعاظم دور الدولة في الاقتصاد، من دولة حارسة هدفها السهر على الأمن والعدالة والدفاع، إلى دولة متدخلة تسهر على إنجاح السياسة الاقتصادية، إذ أن دورها الحالي لا يقتصر فقط على الجانب الأمني، بل يتعدى ذلك إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية.

وتعد الضريبة تلك الوسيلة التي تعتمد عليها الدولة للتدخل في النشاط الاقتصادي، فهي المورد الأساسي لتمويل الخزينة وتغطية نفقاتها العامة وتلبية الحاجات الاجتماعية لأفرادها، حيث يتشكل مجموع الضرائب وعناصرها بما يسمى بالنظام الضريبي، وتعتبر فعالية النظام الضريبي إحدى المؤشرات التي من خلالها يتم الحكم على نجاح السياسة الضريبية وبالتالي نجاح السياسة الاقتصادية بشكل عام.

إلا أن النظام الضريبي يواجه في تحقيق أهداف السياسة الضريبية عدة عقبات وعراقيل، من بينها ظاهرة التهرب الضريبي التي تفاقمت مؤخرا واستفحلت على مستوى الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، فوجودها مرتبط بوجود الضريبة، وأضحت تشكل الخطر الأكبر على الخزينة العامة للدولة، من خلال استنزاف جزء هام من مواردها وترك آثار سلبية على الدولة والاقتصاد، ولهذا يتوجب التصدي لها بمختلف وسائل المكافحة الممكنة.

وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل إلى أهم المفاهيم النظرية المتعلقة بالنظام الضريبي والتهرب الضريبي، وعلى هذا الأساس تم تقسيم الفصل إلى:

- المبحث الأول: النظام الضريبي
- المبحث الثاني: التهرب الضريبي

المبحث الأول: النظام الضريبي

تعتبر الضرائب المصدر الأساسي لإيرادات الدولة التي تعتمد عليها في تغطية نفقات ميزانيتها العامة وتتخذ شكل اقتطاعات مالية إجبارية تفرضها على الأفراد بصورة نهائية ودون مقابل، ويشكل مجموع الضرائب وصورها مصطلح النظام الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

تعددت الآراء والتعاريف حول مفهوم النظام الضريبي واختلفت من باحث لآخر، ويمكن حصرها فيما يلي:

يعتبر النظام مجموعة من العناصر والعلاقات، إذ أن العناصر هي الأجزاء المكونة، أما العلاقات فهي التي تربط العناصر المكونة لهذا النظام[1].وبالنسبة للنظام الضريبي يوجد مفهومان الضيق والواسع[2]:

- **المفهوم الضيق:** هو التنظيم الفني للضريبة ويتمثل في المراحل المختلفة للإخضاع الضريبي انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب القيمة الضريبية ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا عملية التحصيل.
- **المفهوم الواسع:** هو الترجمة العملية للسياسة الضريبية ويعتبر مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي بحيث تشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمل في إطار المنظومة التشريعية السارية، ويتلاءم والسياسة الضريبية.

كما يمكن تعريف النظام الضريبي بأنه مجموعة من الضرائب التي يتم اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تهدف إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية[3].

ويعرف أيضا على أنه: "مجموعة من الضرائب والفرائض التي يلتزم رعايا دولة معينة في زمن محدد بأدائها للسلطة العامة على اختلاف مستوياتها من مركزية أو محلية[4].

من خلال التعاريف السابقة يمكن صياغة التعريف التالي: النظام الضريبي هو هيكل ضريبي متكامل، يضم مجموعة من الصور الفنية للضرائب يتم أدائها وتطبيقها في بيئة موافقة لها، وذلك في إطار المنظومة القانونية المعمول بها والتي ترمي إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

المطلب الثاني: أركان النظام الضريبي

أولا: الهدف

كل نظام ضريبي يسعى إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي تعتمدها الدولة وفق سياستها الاقتصادية ويتباين هدف النظام الضريبي من دولة إلى أخرى:

---

[1] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الثانية، ديوان مطبوعات جامعية، الجزائر، 2011، ص19.

[2] المرجع السابق، ص19.

[3] خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والتوزيع، الجزائر،2006، ص 25.

[4] يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، د ط، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية – مصر، 2003، ص 18.

- **هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتقدمة** : اتخذت الدولة الرأسمالية منذ مدة طويلة موقفا حياديا نوعا ما اتجاه النشاط الاقتصادي، بحيث لم تتدخل في الشؤون الاقتصادية و الاجتماعية للدولة إذ اكتفت بالضريبة باعتبارها أداة مالية لتغطية نفقاتها العامة قصد إشباع الحاجات العامة بحيث كان نظامها الضريبي يدعو إلى العدالة في توزيع عبئها الضريبي وذلك وفق النصوص التشريعية المقررة، فبعد أزمة الكساد الكبير سنة 1929 اتخذت الضريبة في الدول الرأسمالية اتجاها جديدا وذلك بعد عجزها عن مواجهة هذه الأزمة جراء محدودية الإجراءات لدرء أخطارها، حيث أصبحت الدولة تعتمد على الضريبة كمصدر أساسي للتمويل والاستعانة بها كأداة تساعدها للتدخل في الشؤون الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي على نحو معين[1].

يعتبر التدخل الضريبي من أهم أهداف النظام الضريبي في الدول المتقدمة وذلك من خلال التمييز في المعاملات الضريبية بين مختلف النشاطات الاقتصادية، وذلك من إعادة توزيع الدخول بطريقة عادلة بين أصحاب الدخول المحدودة وأصحاب الدخول المرتفعة[2].

- **هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتخلفة:** تهدف الضريبة في الدول الرأسمالية المتخلفة إلى الرفع من مستوى التنمية الاقتصادية في الدولة من خلال زيادة المدخرات وتنمية إمكانيات الاستثمار وذلك للحد من الإنفاق الاستهلاكي الزائد وتهيئة الظروف المناسبة لها، كما تهدف أيضا إلى الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية للتمكن من تنفيذ المشروعات التي تتضمنها برامج التنمية كما تعتمد الدولة على ضرائب مختلفة لتوزيع الإيرادات بحيث يكون ذلك وفقا للهيكل الذي تحدده لذلك ويختلف من مجتمع لآخر[3].
- **هدف النظام الضريبي في الدول الاشتراكية:** تستخدم الدول الاشتراكية في نظامها الضريبي الضريبة كأداة مرنة من أدوات التوجيه الاقتصادي من ناحية وأداة من أدوات الرقابة على الإنتاج ومقياس لكفايته من ناحية أخرى، حيث يعتبر وعاء الضريبة مال جماعي على غرار الدول الرأسمالية يعتبر فردي، إذ أن الدول الاشتراكية تسيطر سيطرة تامة على الإنتاج والتوزيع بامتلاكها أغلبية أدوات الإنتاج، هذا ما جعل مفهوم الضريبة يتغير تماما في الدول الرأسمالية[4].

ثانيا: الوسيلة

يعتمد النظام الضريبي في تحقيق هدفه على إيجاد وسيلة أو مجموعة من الوسائل، والتي تندرج ضمن عنصرين أحدهما فني وآخر تنظيمي:

- **العنصر الفني:**

[1] المرجع السابق، ص ص19-22.

[2] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، المرجع السابق، ص 20.

[3] يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، المرجع السابق، ص23.

[4] المرجع السابق، ص 24.

من الناحية الفنية فإن النظام الضريبي يختلف من بلد إلى آخر في فرضه للضرائب التي تشكل وحدة بناء ذلك النظام، حتى تستطيع الدولة تحقيق حصيلة ضريبية تتصف بالثبات والمرونة وتوسيع مجال تطبيق الضريبة وتحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي باستخدام الضريبة التصاعدية يجب عليها الاعتماد على الوسائل الفنية، بحيث يتمثل العنصر الفني في الأصول العلمية للضرائب وفقا للقانون الضريبي السائد في الدولة[1].

ويتم مراعاة مبدأ حرية الرأي العام في إنشاء النظام الضريبي من ناحية إصدار قوانين الضرائب المختلفة التي تمكن المجتمع من اختيار بين هذه الوسائل الفنية المنظمة للاقتطاع الضريبي التي يجب أن تتوافق مع ظروف البيئة التي ستطبق عليها هذه القوانين. حيث تعتمد الدول الرأسمالية على الوسائل الفنية في تحقيق أقصى قدر ممكن من الإيرادات الضريبية التي تتميز بالثبات و المرونة، وفي نفس السياق لا تهتم بما يترتب على رغبتها في إنتاجية الضريبة من مجافاة للعدالة الاجتماعية، أما الدول الاشتراكية فتعتمد على الوسائل الفنية التي تساعدها في التمييز بين المعاملات الضريبية وبين أنواع الإنتاج و دخول الأفراد و بذلك تجعل الوسائل الفنية من الضريبة أداة تساعدها في التخطيط لعمليات الإنتاج والتوزيع، حيث لا تقتصر الوسائل الفنية لصياغة الأصول العلمية للنظام الضريبي على التشريع و القوانين فحسب، بل تعتمد أيضا على أحكام القضاء وجدل الفقهاء، وهذا ما جعلها واضحة ولها طابع الإلزام[2].

- **العنصر التنظيمي:**

يعرف النظام الضريبي حسب مفهومه الضريبي على أنه مجموعة من القواعد الفنية و القانونية التي تمكن من الاقتطاع الضريبي، فضلا عن العنصر التنظيمي الذي يمتلك ذات الأهمية من خلال الصور الحديثة للنظام الضريبي في كل الدول التي تقوم على نبذ الضريبة الوحيدة وفرض ضرائب متعددة أو موحدة حيث يستوجب تبيان أسس الإخضاع الضريبي، وتعدد الأحكام التشريعية المعتمدة و اللوائح الإدارية المفسرة لذلك الإخضاع على غرار ما يتطلبه من تنظيمات إدارية متعددة توضح مهمات الربط والتحصيل إذ كلما ازداد حجم الكيان الضريبي كلما ازدادت التنظيمات الإدارية، كما تزداد أيضا متطلبات تطبيق أحكامه[3].

وتظهر أهمية العنصر التنظيمي عند فرض ضرائب جديدة أو عند اختيار مكوناتها وأساس فرضها أو عند التعديل في ضرائب قائمة أو في تقرير امتيازات أو إعفاءات ضريبية، كما تبرز هذه الأهمية عند تحقيق الوحدة بين عناصر النظام الضريبي والتنسيق بين مختلف الضرائب لضمان وحدة الهدف، في حين هناك بعض الشروط يتوجب احترامها لتحقيق التنسيق بين الضرائب التي يضمها النظام الضريبي أهمها[4]:

- تجنب تراكم الضرائب التي قد تؤدي إلى احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر مما يؤدي إلى تجاوز أعبائها حدود المقدرة التكليفية للمكلفين مما يدفعهم ذلك للتهرب الضريبي؛

[1] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، المرجع السابق، ص21.

[2] يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، المرجع السابق، ص ص25-26.

[3] المرجع السابق، ص27.

[4] المرجع السابق، ص ص28-29.

- احترام الإبقاء على عدالة النظام الضريبي في مجموعه حتى لا تؤثر فرض ضرائب جديدة أو إلغاء الضريبة القديمة في أبعاد العدالة؛
- مراعاة الارتباط بين مختلف الضرائب التي يحتويه النظام الضريبي؛
- تجنب إحداث أي تصدع في هيكل النظام الضريبي ويكون ذلك نتيجة عدم التنسيق بين مختلف قواعد الإخضاع الضريبي لتحقيق أهداف هذا النظام.

المطلب الثالث: هيكل النظام الضريبي

يتمثل هيكل النظام الضريبي في ثلاث دعامات وهي:

❖ **التشريع الضريبي:**

"يعتبر التشريع الضريبي صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منفذ التهرب أمام المكلف، كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للبلد"[1].

❖ **الإدارة الضريبية:**

تعتبر الإدارة الضريبية الجهة الحكومية المختصة بكل ما يتعلق بتنفيذ القوانين الضريبية، وتحصيل الموارد العامة للدولة من خلال الحصر والربط والتحصيل للضريبة، كما تتولى مهام الرقابة الضريبية والفصل في النزاعات القائمة، وتتمثل هذه الجهات الحكومية في وزارة المالية وإدارة الضرائب، كما تعد الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي وعليه فإن نجاح أي سياسة ضريبية يتعلق مباشرة بكفاءتها[2].

❖ **المجتمع الضريبي:**

يعتبر المجتمع الضريبي المجتمع الذي تفرض عليه الضرائب وتطبق عليه القوانين الضريبية، سواء كان شخص طبيعي أو معنوي، أو مجموعة من الكيانات الاعتبارية[3].

من ناحية أخرى، يرتكز هيكل النظام الضريبي في الجزائر على نظامين أساسين[4]:

- ✓ **النظام الجزافي:** وهو النظام الضريبي المتكون من ضريبة وحيدة، هي الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)، حيث تم إنشاء هذه الضريبة بموجب المادة 282 مكرر من قانون المالية لسنة 2007.
- ✓ **النظام الحقيقي:** وهو النظام الضريبي المتكون من مجموعة من الضرائب الجديدة، والتي جاءت بعد جملة من الإصلاحات وتتمثل في الرسم على القيمة المضافة (TVA)، الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، والرسم على النشاط المهني (TAP).

---

[1] فوزي لوابية، "فلسفة النظام الضريبي وهيكله في الجزائر"، مجلة مفاهيم للدراسات الفلسفية والإنسانية المعمقة، المجلد 02، العدد 01، مارس 2019، ص173.

[2] فاتح أحمية،" تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)"، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 06، العدد 01، جوان 2016، ص76.

[3] المرجع السابق، ص76.

[4] فوزي لوابية، "فلسفة النظام الضريبي وهيكله في الجزائر"، المرجع السابق، ص179.

المطلب الرابع: أهداف النظام الضريبي

تسعى النظم الضريبية من وراء فرض وتطبيق الضريبة إلى تحقيق جملة من الأهداف، أهمها:

أولا: الأهداف المالية

يهدف النظام الضريبي بالدرجة الأولى إلى توفير حصيلة ضريبية كافية ودائمة وزيادة الإيرادات المحلية إلى أقصى حد ممكن بحيث يمكن الاعتماد عليها في تغطية نفقات الدولة المتزايدة والناجمة عن تزايد الخدمات التي تقدمها للمجتمع وتوسعها في دعم المشاريع الإنمائية[1]. كما يهدف إلى تحقيق التنمية المطلوبة مع مراعاة أن تكون مصاريف تحصيل الضريبة في أدنى حدودها والتشديد على أهمية التوسع الأفقي في أعداد المكلفين، وبالتالي توفير ممولين جدد للمحافظة على مقدار الضرائب التي يتم تحصيلها كل سنة[2].

ثانيا: الأهداف الاقتصادية:

وتتمثل فيما يلي[3]:

أ. **العمل على تشجيع الصناعات المحلية وحمايتها من المنافسة الخارجية:** فقد تلجأ الدولة لحماية بعض الصناعات المحلية التي قد لا تكون قادرة على منافسة الصناعات المستوردة عن طريق فرض ضرائب على السلع المستوردة، وهذا بدوره يعمل على رفع أسعار السلع المستوردة، وبالتالي يؤدي إلى خلق ظروف منافسة أفضل للسلع المصنعة محليا.

ب. **توجيه الاستثمارات المحلية إلى بعض القطاعات المرغوب بها:** إذا ارتأت الدولة ضرورة الحاجة لتشجيع قطاع معين فإنها تلجأ إلى إعفائه بالكامل من الضريبة، أو تخفيض نسبة الضريبة المفروضة عليه، وهذا بدوره يعمل على تحفيز الاستثمار بهذا القطاع، لأن إلغاء الضريبة أو تخفيضها يعمل على زيادة العائد الذي يحصل عليه المستثمر.

ت. **وسيلة لتشجيع النشاط الاقتصادي:** إن الضريبة قد تكون أحد الأدوات الهامة التي تلجأ الدولة إليها لتنشيط الاقتصاد في كل من حالة التضخم والانكماش.

في حالة التضخم قد يكون من أسبابها ارتفاع السيولة المتوفرة بين أيدي المواطنين فتلجأ الدول إلى زيادة نسب الضريبة المفروضة على مواطنيها، وهذا بدوره يؤدي إلى امتصاص جزء من تلك السيولة، وبالتالي العمل على الحد من هذه المشكلة.

أما في حالة الانكماش والذي يتمثل في الركود الاقتصادي وانخفاض الطلب على السلع والخدمات فإن الدولة قد تلجأ في هذه الحالة لخفض نسبة الضريبة على المواطنين وهذا بدوره يعمل على زيادة السيولة المتوفرة لدى المواطنين مما يعمل على زيادة الإنفاق وبالتالي تنشيط الحركة الاقتصادية. كما أن الضرائب تساهم بإيجاد الاستثمارات عن طريق خطط التنمية التي يتم تطبيقها، وبالتالي التخفيف من البطالة.

---

[1] خليل عواد أبو حشيش، **المحاسبة الضريبية: حالات وتطبيقات عملية في قياس الدخل الخاضع للضريبة**، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2006، ص28.

[2] عدي عفانة وآخرون، **المحاسبة الضريبية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان – الأردن، 2004، ص8.

[3] المرجع السابق، ص8.

ث. **وسيلة لتحسين المركز المالي وزيادة حجم الاستثمارات:** حيث يمكن بواسطة التأثير على نسب الضريبة باتجاه معين توجيه الشركات إلى زيادة رأس المال المستثمر في المشاريع، والتأثير بالتالي على موجودات المنشآت ويظهر ذلك بشكل خاص عند تخفيض نسب الضرائب، وفي دراسة قام بها Graeme Macdonald ظهر أن إصلاح نسب ضريبة دخل الشركات في أمريكا عام 1987 عن طريق تخفيضها أدى إلى قيام الشركات بزيادة الإنفاق الرأسمالي للمساهمة في زيادة الاستثمارات، وزادت بذلك نسب الربحية مع أخذ بعين الاعتبار صافي القيمة الحالية للنقود.

ومما سبق فإن النظام الضريبي يهدف اقتصاديا إلى تشجيع القطاع الخاص على الاستثمار في المشاريع التنموية وخصوصا في القطاع الصناعي والزراعي والفندقي والصحي وأعمال النقل البحري عن طريق:

- منح إعفاءات ضريبية كاملة أو جزئية تخفف من التكلفة الإنتاجية وتزيد من إمكانية الأرباح الاستثمارية؛
- توفير الحماية الكافية للصناعة المحلية عن طريق منع استيراد السلع والبضائع المماثلة لها من الخارج أو فرض ضرائب عالية عليها؛
- إعفاء الصادرات إلى الخارج بشكل جزئي أو كلي لتشجيع التصدير.

ثالثا: الأهداف الاجتماعية

يمكن تلخيص أبرز الأهداف الاجتماعية فيما يلي[1]:

أ. **إعادة توزيع ثروة بين المواطنين** : فالمبدأ العام في فرض الضرائب هو أن الجزء الأكبر منها يقع على عاتق أصحاب الدخول العالية، ويصرف في تغطية نفقات الدولة على خدمات التعليم والصحة وغيرها، ومن المعروف أن أصحاب الدخول المتدنية هم الأكثر استفادة من الخدمات التي تقدمها الدولة، وذلك لان أصحاب الدخول العالية يلجؤون عادة إلى التعليم الخاص والمستشفيات الخاصة وغيرها من الخدمات مدفوعة الاجر، وإذا ما تم استغلال هذا الهدف بشكل فعال وصحيح فإنه سيعمل على تقليل الفجوة بين أصحاب الدخول العالية وأصحاب الدخول المنخفضة، كما يعمل على الحد من الطبقية في المجتمع وهذا ما يؤدي بدوره إلى الحد من الكراهية بين طبقات المجتمع ويؤدي إلى التعاون والتآلف.

ب. **الحد من بعض العادات السيئة أو غير المرغوب بها في المجتمع:** وذلك من خلال فرض معدلات ضرائب عالية على السلع والمنتجات المستهلكة بشكل سيئ مثل التدخين والمسكرات وبعض السلع الترفيهية، أي محاولة القضاء على نوع من العادات السيئة والتقليل من آثارها السلبية قدر الإمكان.

[1] عدي عفانة وآخرون، **المحاسبة الضريبية**، المرجع السابق، ص8.

ومنه فإن النظام الضريبي يهدف اجتماعيا إلى إعادة توزيع الدخل الفردي عن طريق فرض الضرائب المتصاعدة التي تؤدي إلى اقتطاع جزء من هذا الدخل من الأفراد ذوي الدخول المرتفعة وإنفاقه لمصلحة أفراد ذوي دخول منخفضة قدرتها أقل وذلك تحقيقا لأغراض اجتماعية إصلاحية أهمها:

- عدم تركز الثروة في يد فئة محدودة بين أفراد المجتمع؛
- تضييق حدة التفاوت بين مستويات الدخل المختلفة.

المبحث الثاني: التهرب الضريبي

تعد ظاهرة التهرب الضريبي من أخطر الظواهر الاقتصادية التي تعاني منها البلدان المتقدمة والنامية على حد سواء، فهي ظاهرة عالمية تحمل آثارا مباشرة على النمو الاقتصادي، من خلال تأثيرها على الخزينة العامة للدولة إذ أنها تقوم بتضييع جزء هام من الإيرادات الضريبية.

المطلب الأول: التهرب الضريبي المفهوم والأنواع

أولا: مفهوم التهرب الضريبي

تعددت تعاريف وآراء فقهاء الجباية حول مفهوم التهرب الضريبي، فمن الناحية اللغوية فإن التهرب يشير إلى الفرار والهروب من القيام بشيء ما، أي لغويا معناه الهروب من دفع الضريبة[1]، أما اصطلاحا فنذكر التعاريف الآتية:

- التهرب الضريبي هو تخلص المكلف من دفع الضريبة المكلف بها كليا أو جزئيا[2].
- التهرب الضريبي هو سعي الملزم بالضريبة إلى التخلص من دفعها رغم تحقق الحدث المنشأ[3].
- التهرب الضريبي هو قيام المكلف بالضريبة بالمخالفة القانونية بعدم الالتزام بدفع أو أداء الضريبة رغم تناولها من طرف القانون وتحقق الواقعة المنشئة لها[4].
- التهرب الضريبي هو امتناع الممول الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها، وذلك بالتملص من دفعها بالعديد من الطرق[5].
- يعرف التهرب الضريبي على أنه:" عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية، أو من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة"[6].

---

[1] حساني بن عودة، وآخرون، "جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية"، مجلة الاقتصاد والأعمال، المجلد03، العدد02، ديسمبر 2019، ص57.

[2] محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان–الأردن، 2007، ص118.

[3] علي زعدود، **المالية العامة**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 209.

[4] غازي حسين عناية، **النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي**، د.ط، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية–مصر، 2006، ص341.

[5] زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للطباعة والنشر، د.ط، الإسكندرية–مصر، 1998، ص 186.

[6] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، دار وائل، 2007، ص 215.

– عرفت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية التهرب الضريبي الدولي على أنه: " كل فعل يقوم به المكلف بالضريبة، والذي يستدعي انتهاك القانون عندما يتصرف هذا المكلف عن قصد بغية حجب مداخله عن الضريبة "[1].

ومن خلال ما سبق، يمكن القول ان التعاريف السابقة الذكر للتهرب الضريبي تشترك في النقاط التالية:

- ✓ التهرب الضريبي هو سعي المكلف بالضريبة إلى التخلص من دفعها؛
- ✓ التخلص من دفع الضريبة يكون جزئيا أو كليا؛
- ✓ يكون التهرب الضريبي في حالة وقوع الحدث المنشأ ووجود قانون نص على الضريبة؛
- ✓ يتم التهرب الضريبي عن طريق وسائل مشروعة وغير مشروعة.

ثانيا: أنواع التهرب الضريبي

ينقسم التهرب الضريبي حسب ثلاثة أصناف كما يلي:

1. التهرب الضريبي وفقا لمشروعيته:

1.1 التهرب الضريبي المشروع Evasion fiscale

هو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استغلال بعض الثغرات الموجودة في القانون الضريبي، أي تخلص المكلف من التزامه بدفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، فلا يتعرض بذلك لأي عقوبة[2].

ومن الناحية اللغوية فإن التهرب الضريبي المشروع يسمى بالتجنب الضريبي، فهو يعتمد على الاستفادة من الامتيازات والتخفيضات الضريبية في الإطار القانوني، كأن تنقل مؤسسة نشاطها الى الدول ذات النظام الضريبي المنخفض[3].

2.1 التهرب الضريبي غير المشروع Fraude fiscale

هو تخلص المكلف من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة عمدا لنصوص القوانين الضريبية، وتندرج تحته كافة الطرق الاحتيالية وطرق الغش المالي لتخلص المكلف من التزامه، بالطريقة التي يتعذر بها على الإدارة الجبائية فرض واستيفاء الضريبة المستحقة عليه[4].

---

[1] آسيا هيري، عبد القادر بوعزة، "نظام الامتثال الضريبي للحسابات الخارجية FATCA ودوره في الحد من التهرب الضريبي الدولي – اتفاقية تنفيذ قانون FATCA بين الجزائر والولايات المتحدة الأمريكية نموذجا"، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 06، العدد 01، جوان 2021، ص 347.

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة: الرسم على القيمة المضافة**، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 39.

[3] حساني بن عودة، "جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية"، المرجع السابق، ص 58.

[4] علي زعدود، **المالية العامة**، المرجع السابق، ص 210.

ويطلق على التهرب الضريبي غير المشروع اصطلاح الغش الضريبي، جراء اتباع المكلفين لأساليب الغش والخداع، من خلال الامتناع عن التصريح بالمداخيل، أو تقديم إقرارات ناقصة غير صحيحة أو مزيفة، أو إخفاء عناصر الدخل والثروة بهدف التقليص من الأساس الخاضع للضريبة[1].

وللغش الضريبي شرطين لتحقيقه[2]:

- **العنصر المادي:**

هو التقليص من الأساس الخاضع للضريبة بشكل لا قانوني عن طريق إخلال المكلف بواجباته الضريبية ومن أشكال هذا الإخلال نذكر:

- تضخيم تقديرات الأعباء وتكاليف الاستغلال؛
- الامتناع عن تقديم الإقرار المالي أو تقديم التصريحات للإدارة الجبائية؛
- التدليس أو الإخفاء الكلي أو الجزئي للعمليات المحققة أو المداخيل الناتجة عنها؛
- مسك محاسبة غير منتظمة أو غير دقيقة أو لا تراعي التنظيم المعمول به.

- **العنصر المعنوي:**

يقصد به ارتكاب الفعل من طرف المكلف بنية سيئة، وذلك بمخالفة واضحة وصريحة، وأن تتم هذه المخالفة عن وعي، غير أن اظهار نية المكلف بالغش صعبة بالنسبة للإدارة الجبائية فالقانون الضريبي يفترض دائما حسن نية المكلفين، وهذا ما يستدعي أدلة لإثبات ذلك.

تختلف أشكال التهرب الضريبي غير المشروع باختلاف نوع الضرائب ان كانت ضريبة مباشرة أو ضريبة غير مباشرة[3]:

أ. الضرائب المباشرة

يتخذ التهرب الضريبي شكلا سلبيا بالامتناع عن تقديم التصريح بالثروة أو بالدخل، أو بإخفاء الحدث المنشئ للضريبة او بالتعديل في أركانه، كإنكار وجود ثروة او استلام أي دخول، كما يتضمن كذلك زيادة التكاليف والنفقات المخصومة من الوعاء الضريبي للتقليل منه بقدر الإمكان.

ب. الضرائب غير المباشرة

يتخذ التهرب الضريبي شكلا سلبيا أيضا بعد الاعتراف بالحدث المنشأ للضريبة، من خلال الإنكار بملكية السلعة أو الإعلان بانتقال ملكيتها للغير، أو كإنكار ملكية السلع المستوردة أو إخفائها أو إخراجها من الوحدة الجمركية للتهرب من دفع الضرائب الجمركية.

ومما سبق، فإن التهرب الضريبي ينقسم حسب مشروعيته إلى التجنب الضريبي والغش الضريبي، ويمكن التمييز بينهما من خلال الاختلافات الموضحة في الجدول التالي:

---

[1] المرجع السابق، ص 210.

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة: الرسم على القيمة المضافة**، المرجع السابق، ص ص 40-41.

[3] غازي حسين عناية، **النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي**، المرجع السابق، ص ص 342-343.

جدول رقم 01: الفرق بين التجنب الضريبي والغش الضريبي

التهرب الضريبي المشروع	التهرب الضريبي غير المشروع
– تجنب دفع الضريبة دون مخالفة القانون. – استغلال الثغرات المتاحة في القانون.	– عدم دفع الضريبة بالمخالفة الصريحة للقوانين. – الاعتماد على أساليب الغش والخداع.

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على التعاريف السابقة.

2. التهرب الضريبي وفقا للنطاق الجغرافي:

1.2 التهرب الضريبي المحلي

يتمثل في التخلص من الضريبة باستغلال الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، كإنتاج بعض السلع بمواصفات مختلفة عن تلك المنصوص عليها في القوانين الضريبية ويكون هذا التهرب في الحدود الجغرافية للبلد[1].

2.2 التهرب الضريبي الدولي

يتمثل في التخلص من دفع الضريبة في البلد الذي حققت فيه فعلا، عن طريق نقل عبئها إلى بلد آخر يمتلك نظام ضريبي منخفض، ويتخذ هذا النوع من التهرب عدة أشكال، نذكر[2]:

أ. التلاعب في تصريحات الصفقات التجارية

يقوم المكلف بالضريبة بالتهرب من أدائها في هذه الحالة عن طريق تضخيم أسعار المشتريات عند الاستيراد، أو تخفيض أسعار المبيعات عند التصدير، وعادة ما تلجأ الشركات الكبرى إلى هذا النوع من التهرب، فتقوم بتحويل الأرباح من الشركة الأم الى الشركات الفرعية المتواجدة في دول ذات عبء ضريبي منخفض، كما تسعى الى زيادة مبيعات هذه الفروع لتحقق بذلك اقصى نسبة من الأرباح بأقل نسبة ضرائب ممكنة.

ب. تضخيم التكاليف

تقوم الشركات بالتهرب من دفع الضريبة عن طريق تضخيم التكاليف بإنقاص النتيجة أي ربح أقل يساوي نسبة ضرائب أقل، وذلك من خلال تمرير جزء معين من أرباحها في شكل أجور ورواتب او مكافآت لأشخاص أو مؤسسات وهمية، كما تستخدم طريقة نقل تكاليف المؤسسة الأم الى المؤسسات الفرعية عن طريق تحديد نسبة من رقم اعمال هذا الفرع، هذه النسبة تمتص جزء كبير من الأرباح الخاضعة للضريبة.

المطلب الثاني: صور التهرب الضريبي

تختلف صور التهرب الضريبي باختلاف طبيعة الفعل منها ما هو تحايل مادي، قانوني أو محاسبي، إلا أنها تشترك في خطورتها لما ينتج عنها من أثر سلبي على الإيرادات الضريبية، ونذكر هذه الصور كما يلي[3]:

---

[1] المرجع السابق، ص 342.

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، المرجع السابق، ص ص 41-42.

[3] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات – دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية**، المرجع السابق، ص ص 44-48.

1. **التحايل المادي:** يعتبر التحايل ماديا عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية بحيث يتمثل هذا التحايل في عدم التصريح القانوني بجزء من المواد والمنتجات والبضائع والأرباح التي تدخل في احتساب الاقتطاع الضريبي سواء كان هذا التحايل عبارة عن إخفاء جزئي أو إخفاء كلي، وكلاهما يساهمان بطريقة غير قانونية في إنشاء اقتصاد غير شرعي.
2. **التحايل القانوني:** عرفه Brumo على أنه " العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية ". وعلى هذا يمكن ذكر شكلين أساسين للتحايل القانوني وهما:

أ. **الإخفاء عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية:**

ويتمثل الإخفاء القانوني في تزييف المكلف لحالة أو وضعية قانونية ما خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى محل إعفاءه ومن أمثلة ذلك:

- تحويل عقد البيع إلى عقد هبة وذلك لتفادي دفع الضرائب على عقد البيع.
- توزيع الشركة الأرباح على المساهمين في شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة.

ب. **الإخفاء عن طريق عمليات وهمية:**

يقوم المكلف في هذا النوع من الإخفاء بإنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء من طرف المكلف وذلك في مجال الرسم على القيمة المضافة التي يستطيع من خلالها الاستفادة من حق خصم الرسوم على المشتريات حيث يلجأ إلى استعمال مثل هذه التقنية ضنا منه أن التحقيقات الجبائية تقوم على مطابقة القيود المحاسبية للوثائق التبريرية المقدمة.

وعلى ذلك فإن المتهربين يقومون بتأسيس نظام تهرب قائم على كتابات حسابية متناقضة فيما بينها وتبريرها بفواتير وهمية وهذا ما يسمح بالاستفادة من:

- تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاص برقم الأعمال بمقدار قيمة الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة ويبقى خطر الرقابة بعيد مادامت الوثائق التبريرية تتمتع بالشرعية والقانونية بغض النظر عن مصدرها.

3. **التحايل المحاسبي**

يتم التحايل المحاسبي وفق شكلين هما:

أ. **تضخيم الأعباء:**

- **المستخدمون الوهميون:** يلجأ المكلف من خلالها إلى تسجيل أجور ورواتب في الكشوف المحاسبية للمستخدمين الذي لا وجود لهم في الأصل هذه الرواتب تسمح بتضخيم الأعباء وبالتالي التقليص من مبلغ الضريبة، وهناك أيضا حالة الرواتب المسجلة من طرف المؤسسة لصالح الأشخاص الحقيقيين والمفروض أن يقوموا بأداء أعمال بالمؤسسة، ولكنهم في الواقع لم يقوموا بأي نشاط، كما يتم أيضا تسجيل أجور ومرتبات بمبالغ كبيرة للأشخاص موجودين فعلا داخل المؤسسة لكنهم يؤدون أعمال ثانوية لا غير.

– **النفقات والمصاريف غير مبررة:** لقد سمح المشرع للمكلف خصم بعض الأعباء التي لها علاقة بنشاط المؤسسة ولكن المكلف يستغل في بعض الأحيان هذه الفرصة لتسجيل أعباء أخرى خارج نشاط المؤسسة أي نفقات ومصاريف متعلقة بمالكي أو مسيري المؤسسة وذلك بهدف تخفيض الأعباء المتعلقة بالاستغلال، وكمثال على ذلك صيانة سيارة خاصة بأحد مسيري المؤسسة وتسجيل النفقات باسم المؤسسة.

ويمكن توضيح تقنية الاهتلاكات فيما يلي:

لقد قام المشرع بوضع سلم خاص بمعدلات الاهتلاك وذلك حسب نوع الأصول وبالرغم من هذا إلا أن المكلف يحاول دوما التلاعب فيها بوسائل متعددة، إما بتطبيق معدلات تتعلق بالأصل المهتلك أو برفع قيمتها، كما يلجأ إلى التلاعب في قيمة الأصل وذلك بحساب ثمن الشراء مضافا إليه الرسم، ومن أجل نفس الهدف وهو تخفيض نسبة الضريبة. ويسعى المكلف إلى تخفيض أعبائه باستمرار في خصم اهتلاكات معدات وأدوات ثم بيعها، أو إضافة قيمة اهتلاكات أخرى غير موجودة أي وهمية.

ب. **تخفيض الإيرادات:**

تعد هذه الطريقة تقليدية فيتبعها المكلف للتخلص من الضريبة، وأساسها امتلاك الدفاتر المحاسبية شكليا فقط ويعمد المكلف فيها إلى تقليص الوعاء الضريبي وذلك بتفادي الإعلان عن إيراداته الحقيقية.

كما للتهرب الضريبي صور أخرى نذكر أهمها[1]:

- محاولة إخفاء الممتلكات والثروات بقصد إبعادها عن الخصم الضريبي؛
- إظهار جزء ضئيل من الممتلكات بشكل يجعل الضريبة أقل ما يمكن؛
- عدم التصريح بعمليات البيع والادعاء بمنح الهبات عوض الإقرار ببيعها؛
- عدم تقديم المعلومات والبيانات الكافية والصحيحة عن الممتلكات؛
- تهريب البضائع والسلع دون المرور على مصالح الجمارك؛
- التلاعب في المادة الخاضعة للتهرب للضريبة سواء بالنقصان أو بالزيادة؛
- عدم التصريح بحجم الأرباح الموزعة والقيام بالعملية بشكل مخفي؛
- الرفع من التكاليف بشكل وهمي غير حقيقي مما يخفض حجم الأرباح؛
- تخفيض أسعار البيع وتخفيض فواتير الاستيراد.

المطلب الثالث: آثار التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة أداة هامة تستعملها الدولة لتحقيق أهدافها، لذلك فإن الإخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المراد منها، وعليه يؤدي التهرب الضريبي الى عدة آثار سلبية يمكن تصنيفها كما يلي:

أ. **الآثار المالية للتهرب الضريبي**

يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يضيع على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على أكمل وجه، وبالتالي تصبح الدولة

[1] حساني بن عودة وآخرون، "جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية"، المرجع السابق، 2019، ص 58.

عاجزة على أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة الى اللجوء إلى مصادر تمويلية أخرى كالإصدار النقدي أو الاقتراض وهذا يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد[1]. كما أنه يؤدي إلى تخفيض الدخل القومي وحتما سيخفض ذلك من مستوى الدخل الفردي بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤدي إلى انخفاض قيمة العملة الوطنية، وذلك بسبب عملية ادخار الأموال غير المصرح بها والتي تسبب بدورها التضخم على مستوى السوق النقدية[2].

ب. **الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي**

تتمثل الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي فيما يلي[3]:

❖ **ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها:**

تؤدي ظاهرة التهرب الضريبي إلى إنقاص الإيرادات الضريبية، فتلجأ الدولة بذلك إلى رفع معدلات الضرائب لتغطية ذلك النقص في الإيرادات وبالزيادة في عدد الضرائب وبرفع معدلاتها، فإن التهرب الضريبي سوف يتسبب في تحويل الضغط الضريبي ووقوعه على المكلفين الذين يؤدون واجباتهم الضريبية، وبذلك تغيب العدالة الضريبية والاجتماعية.

❖ **إعاقة المنافسة الاقتصادية**

إن المؤسسة التي تتخلص من دفع الضرائب تحقق أرباحا وتكون وضعيتها المالية أحسن من المؤسسة التي تدفع الضرائب بصفة منتظمة، فالمؤسسات الأقل إنتاجية هي التي تقوم في أغلب الأحيان بعملية التهرب من دفع الضرائب فهي لا تحاول تحسين الإنتاجية، أو تحقيق التقدم الاقتصادي لتحقيق أرباح أكبر، وإنما تقوم بعملية التهرب الضريبي للحصول على موارد للتمويل وبذلك تبيع منتوجاتها بأسعار منخفضة مقارنة مع الأسعار المعمول بها في السوق وذلك للحاق بالمستوى العالي الذي تتميز به نظرياتها، أي المؤسسات الأخرى التي تسعى إلى تحسين وضعيتها الاقتصادية و المالية عن طريق الزيادة في الإنتاجية أو تحسين مستوى الإنتاج.

❖ **إعاقة التقدم الاقتصادي:**

إن الأثر المتمثل في إعاقة المنافسة والذي يترتب عليها التهرب الضريبي، يؤدي بدوره إلى تأخير التطور الاقتصادي وإعاقة التقدم الاقتصادي.

❖ **التوجه الوهمي للنشاط الاقتصادي:**

قد يلجأ الأعوان الاقتصاديون إلى أنشطة اقتصادية في القطاعات الأكثر حساسية للتهرب الضريبي ولا يأخذون بعين الاعتبار الأنشطة التي تساعد في التنمية الاقتصادية وتزيد القيمة المضافة والدخل الوطني، أي أنهم لا يتجهون إلى الأنشطة الاقتصادية التي تخلق ثروات إضافية، وبذلك فالتهرب الضريبي يصبح سببا في الركود الاقتصادي والتخلف.

---

[1] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، المرجع السابق، ص160

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات – دراسة تحليلية في النظرية العامة للنظرية الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيق**، المرجع السابق، ص52.

[3] المرجع السابق، ص ص 50-51.

❖ **ظهور أزمة رؤوس الأموال:**

إن عملية التهرب الضريبي تتمثل في أغلب الأحيان في إخفاء المكلف لرقم أعماله أو لأرباحه الحقيقية و تتم هذه العملية إما عن طريق الادخار، أو على شكل أوراق نقدية أو على شكل معادن كالذهب بالإضافة إلى ذلك فإن بعض يقومون بفتح حسابات بنكية خارج الوطن وتهرب رؤوس الأموال الشيء الذي يؤدي إلى إنقاص إيرادات الدولة، وإضعاف الموجودات الاقتصادية بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يضعف من مبالغ الادخارات العمومية وبالتالي إضعاف الاستثمار والتقليل من إمكانيات الدولة في مجال الإنفاق العمومي مثل التعمير، بناء مساكن، مدارس، وغيرها.

ت. **الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي:**

تظهر الانعكاسات الاجتماعية للتهرب الضريبي بشكل واضح في عدم شعور المكلفين بتطبيق مبدأ العدالة و المساواة، فعدم خضوع بعض الدخول للضريبة يخل بالمفهوم العام للعدالة الاجتماعية[1].كما يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع وإلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبئ الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي إلى لجوء الدولة لرفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي[2]. بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يخل بإعادة توزيع المداخيل بين الطبقات المجتمع ويزيد الفوارق الطبقية بينها، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظرا لسقوط العبء الضريبي كله عليهم، فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية ويفضل بذلك هؤلاء المكلفين النفع الخاص عن النفع العام ويمتنعون عن دفع الضرائب والمشاركة في النفقات العمومية[3].

ث. **الآثار النفسية:**

التهرب الضريبي يضعف إيمان المجتمع بدور الدولة في تحقيق الخدمات الضرورية للأفراد ويقلل الثقة بالإدارة المالية، وتصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي[4].

وبناء على ما سبق فإن آثار التهرب الضريبي تبدو واضحة الضرر بالنسبة للدولة أولا، إذ يؤدي التهرب الضريبي إلى نقص الأموال في الخزينة العامة ومن ثم عجز الدولة جزئيا عن تنفيذ المشروعات النافعة وحرمان

---

[1] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، المرجع السابق، ص 223.

[2] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، المرجع السابق، ص161.

[3] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات – دراسة تحليلية في النظرية العامة للنظرية الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية**، المرجع السابق، ص52.

[4] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس مالية**، المرجع السابق، ص223.

المواطنين كافة مما كانت هذه المشروعات ستؤديه من خدمات نافعة لهم، كما يؤدي أيضا التهرب إلى عدم المساواة بين الأفراد، إذ يتحمل البعض الضريبة بينما يتخلص منها الذين أفلحوا في التهرب منها، وقد يؤدي كثرة التهرب إلى أن تزيد الدولة سعر الضرائب الموجودة أو تفرض ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب[1].

المطلب الرابع: وسائل مكافحة التهرب الضريبي

تعد ظاهرة التهرب الضريبي من أهم أسباب ضعف الاقتصاد الوطني، فهي تؤدي الى إنهاك الخزينة العامة للدولة من خلال تضييع جزء هام من مواردها، ولذلك تسعى الدول لمكافحة هذه الظاهرة والتصدي لها بطرق مختلفة، ونميز هذه الطرق على المستوى المحلي والدولي:

1. مكافحة التهرب الضريبي على المستوى المحلي:

تتمثل مكافحة التهرب على المستوى المحلي في جملة من الإجراءات أهمها:

✓ **تحسين فعالية النظام الضريبي:**

تعد فعالية النظام الضريبي عنصرا هاما في تحديد سلوك الفرد واتجاهه إما للوفاء بالتزاماته الضريبية أو للتهرب الضريبي، فتحسين فعالية النظام الضريبي تصب مباشرة في معالجة ظاهرة التهرب، وذلك بالعمل على ما يلي:

– **تبسيط النظام الضريبي:** وهو العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، من حيث اختصارها وجعلها بسيطة في نظر المكلف، والابتعاد عن التعقيد والتطويل، بما يسرع عملية التحصيل دون ترك مجال للمكلف للتهرب من الضريبة، كما يجب أن يتصف التشريع الضريبي بالبساطة والوضوح ليتناسب مع فهم المكلفين بمختلف المستويات التعليمية، وبالاستقرار لجعله سهل الفهم، فكثرة التعديلات التي تطرأ عليه تجعله معقدا وغير واضح[2].

– **إرساء نظام ضريبي عادل:** وهو تحقيق مبدأ العدالة الضريبية، الأمر الذي يجعل المكلف يمتثل للقانون ويوفي بالتزاماته الضريبية جراء احساسه بالعدل والمساواة، في حين انه يلجأ المكلف الى التهرب من دفع الضريبة في حالة تعرضه للتعسف جراء احساسه بالظلم، ولتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لا بد من اتخاذ الإجراءات التالية[3]:

أ. **شمولية الضريبة:** يقصد بها فرض الضريبة على جميع الدخول دون استثناء البعض منها، ما يرمي مباشرة في تحقيق العدل بين جميع الفئات.

[1] زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، المرجع السابق، ص188.

[2] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، المرجع السابق، ص 162.

[3] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، المرجع السابق، ص ص 220-221.

ب. **معدل الضريبة:** يجب أن يكون معدل الضريبة معتدلا وفي حدود المعقول، فمعدلات الضرائب المرتفعة تجعل المكلف يتجه نحو التهرب الضريبي، في حين يقوم بدفع ما عليه من ضرائب في حالة كون المعدلات المفروضة منخفضة.

ت. **الإعفاءات الضريبية:** يفترض أن تكون الإعفاءات الضريبية مدروسة بشكل جيد بحيث يستفيد منها من هم بحاجة إليها، أي لا يكون تطبيق الإعفاءات يخص فئات معينة دون الأخرى، كما يجب ألا تحتوي على أي محاباة بل يتوجب ان يسودها مبدأ العدالة وإلا أدى الأمر الى تهرب ضريبي من قبل المكلفين.

ث. **الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة:** يقصد بها فرض وتطبيق الضرائب مع مراعاة القدرة التكليفية الحقيقية للمكلف بالضريبة، أي مراعاة حالته الاجتماعية بالأخذ بعين الاعتبار الحد الأدنى الضروري لنفقات العيش، نمط حياة الفرد، وعدد أفراد الأسرة الذي يقوم بإعالتهم.

ج. **تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية:** وهو تنظيم المكلفين بالضريبة لنشاطاتهم التجارية في دفاتر قانونية، لتسهيل عمل الدوائر المالية وتحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، دون الوقوع في أخطاء أو زيادة عبء ضريبي إضافي للمكلف، وغياب الدفاتر الإدارية الممسوكة بشكل منتظم من قبل أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسة في التهرب الضريبي، والذي يحدث ان المكلف الذي ينظم دفاتر محاسبية غالبا ما يقوم بتنظيم نموذجين من الدفاتر:

- **النموذج الأول:** مخصص للدوائر المالية، حيث لا يحتوي إلا على ما يرغب المكلف بإظهاره للدوائر المالية.
- **النموذج الثاني:** يحتوي على العمليات المالية الفعلية للمكلف، ويحتفظ بها التاجر لنفسه.

بالإضافة الى ذلك يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع المكلفين بالضريبة وذلك أمام قانون الضرائب، فلا يجب تمييز طائفة معينة في المعاملة الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك راجع لأسباب موضوعية[1].

– **تحسين التشريع الضريبي:** إن التشريع الضريبي الجيد والمنسجم والمترابط عليه ألا يتضمن أي ثغرات ممكن ان يستفيد منها المكلف بالضريبة للاتجاه نحو التهرب الضريبي، إذ يتوجب التعديل من التشريعات الضريبية وسد كل الثغرات الممكنة ومعالجة أي قصور متواجد فيها، وإحكام صياغتها لتجنب ترك أي منفذ للتهرب الضريبي، كما يمكن أن تقتضي مكافحة التهرب التعديل في معدلات الضرائب المفروضة التي يتبين أنها تفوق القدرة التكليفية للمكلفين[2].

✓ **تحسين الجهاز الإداري الضريبي:**

إن تحسين فعالية النظام الضريبي تقتضي بالضرورة وجود جهاز إداري ضريبي ذو كفاءة، فالنظام الضريبي الجيد لا يمكن أن يتحقق إلا بالإدارة التي تنفذه على أرض الواقع، مما يستوجب ضرورة الاهتمام بالإدارة

[1] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، المرجع السابق، ص163.

[2] فاطمة السويسي، **المالية العامة: موازنة – ضرائب**، د.ط، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس– لبنان، 2005، ص ص 234–235.

الضريبية، وذلك باتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستواها من خلال التحسين النوعي والكمي للإمكانيات المتوفرة، ويكون ذلك من خلال.

– **تحسين الإمكانيات البشرية:** في ظل الإصلاحات الاقتصادية وما نتج عنها من تزايد لعدد المكلفين، بالموازاة مع تعدد الأنشطة وتفرعها، واجهت الإدارة الضريبية عدة صعوبات في أداء مهامها، وذلك لقلة الإمكانيات البشرية من حيث نقص عدد الموظفين ونقص الكفاءة المهنية، وفي ظل هذا الاختلال بين وظائف الإدارة الضريبية وإمكانياتها البشرية، أصبح من الضروري اتخاذ الإجراءات اللازمة لتحسين الكفاءة المهنية وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي[1]. وفي هذا السياق يجب العمل على[2]:

– زيادة عدد العاملين في الإدارة الضريبية، كلما دعت الحاجة إلى ذلك؛

– اختيار أكفأ الموظفين من الناحية العلمية والاجتماعية والأخلاقية؛

– التكوين المستمر للموظفين، ورفع كفاءتهم من خلال القيام بالدورات التعليمية المهنية، وتدريبهم على حسن التعامل مع المكلفين؛

– تحسين الأوضاع المالية والاجتماعية للموظفين في مصلحة الضرائب من خلال رفع أجورهم وجعلها تتناسب مع المسؤوليات الملقاة على عاتقهم، مما يجعلهم قادرين على الصمود أمام الإغراءات المادية التي تعرض عليهم من قبل المكلفين وهذا ما يؤدي بالضرورة إلى التخفيف من حالات التهرب الضريبي.

– **تحسين الإمكانيات المادية:** إن تعدد المهام الملقاة على عاتق الإدارة الضريبية وتزايدها باستمرار، سواء تلك المتعلقة بإحصاء المكلفين أو بتحديد المادة الخاضعة للضريبة وتحديد وعاءها وتحصيلها، بالإضافة إلى عمليات التفتيش والرقابة لمختلف الملفات المعنية، يقتضي بالضرورة توفر مقرات عمل مجهزة بالمرافق الضرورية، وكذا وسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر، وفي هذا السياق ومن أجل المتابعة الجيدة لملفات المكلفين المتزايدة سنويا، وتحليل وحصر المعلومات الخاصة بكل مكلف في أوقات قياسية أصبح إدخال الإعلام الآلي ضرورة حتمية يفرضها الواقع، حيث أن تعميم الرقمنة في تسيير مختلف أعمال الإدارة الضريبية هو العلاج الفعال ضد كل أشكال التهرب الضريبي، إذ أن تجهيز الإدارة بالوسائل الالكترونية الحديثة والتوجه نحو الرقمنة يؤدي إلى تسهيل العمل وتنظيمه، كما يمكن من حصر المكلفين بدقة وفحص اقراراتهم والتأكد من صحتها وعدم ترك أي منفذ للتهرب الضريبي[3].

✓ **تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف:**

تسعى الإصلاحات الضريبية دوما إلى تخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية، من أجل إحداث تجاوب وتصالح من شأنه التقليل من حالات التهرب الضريبي، وهذا بكسب ثقة المكلف والذي

[1] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، المرجع السابق، ص 164.

[2] فاطمة السويسي، **المالية العامة: موازنة – ضرائب**، المرجع السابق، ص 236.

[3] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، المرجع السابق، ص 165.

يكون ثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة، ومنه يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ كونها من العلاقات الإنسانية بعيدا عن العداوة والحساسيات، موجهة لإضفاء التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة الضريبية[1].

ولتحسين هذه العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

– **نشر الوعي الضريبي:** يعتبر المكلف بالضريبة الطرف المباشر في عملية التهرب الضريبي، لذلك يتوجب تنمية وعيه الضريبي، وجعله مدركا لخطر هذه الظاهرة سواء على التنمية الاقتصادية للبلد، أو على دخله كفرد من أفراد هذا البلد، ويتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعيتها، ووجوه إنفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة، ليقوم المكلفون بتقديم إقراراتهم في الآجال المحددة وسداد الضريبة في الميعاد، وذلك لأن الشعور بالمسؤولية اتجاه دفع الضريبة أمر لا يقوم فقط على الاعتبارات الموضوعية والفنية وحدها، بل يستند إلى اكتمال الوعي الضريبي، وتمتع أفراد المجتمع بروح الانتماء السليم إلى الوطن، فأي نظام ضريبي ليس نظاما جامدا آليا بل هو نظام اجتماعي اقتصادي سياسي يستمد كيانه ومضمونه من روح المجتمع، فالوعي الضريبي هو أن يقتنع كل مكلف بدفع ما عليه من التزامات ضريبية، وهذا ما يتطلب قيام السلطات بترشيد الإنفاق العام، بما يخدم المصلحة العامة حتى يشعر دافع الضريبة أن الإيرادات الضريبية تعود عليه في شكل خدمات ومنافع مباشرة وغير مباشرة[2].

–**تكوين وإعلام المكلفين:** يهدف تكوين وإعلام المكلفين إلى تحويل ذلك المكلف من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم، وذلك بالتقرب منه أكثر، عن طريق اتباع سياسة تكوينية وإعلامية محكمة، تهدف إلى إثراء الرصيد الثقافي لدى المكلف فيما يتعلق بالضريبة ومشروعيتها ووجوب الالتزام دفعها، واطلاعه على مختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي، وتعتمد الإدارة الضريبية في ذلك على الصحف والمنشورات والمجلات الدورية لإبراز مستجدات النظام الضريبي، وتفسير الإجراءات الضريبية، وإزالة الغموض الذي قد تتضمنه النصوص التشريعية، كما يجب تعيين موظفين أو فتح مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية مهمتها شرح كل الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين، وهذا ما يؤدي إلى تحسين العلاقة مع المكلفين خصوصا إن تم تعيين موظفين مؤهلين يتمتعون بالكفاءة في التعامل وحسن الاستقبال والاستجابة لمختلف تساؤلات المكلفين[3].

2. مكافحة التهرب الضريبي على المستوى الدولي:

إن مكافحة التهرب الضريبي لا تقتصر فقط على المستوى المحلي بل تمتد إلى المستوى الدولي، كما أنه يجب توفر مختلف المعلومات حول دخول المكلفين في الداخل والخارج لردع ظاهرة التهرب الضريبي، ويتم وذلك من خلال القيام الإجراءات التالية[4]:

---

[1] المرجع السابق، ص 167.

[2] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، المرجع السابق، ص 220.

[3] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، المرجع السابق، ص 168.

[4] غازي حسين عناية، **النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي**، المرجع السابق، ص ص 347–348.

– **الاطلاع على أموال الأفراد في الخارج:** ويتم ذلك عن طريق تقديم المكلفين لإقراراتهم المالية عن مداخيلهم وايراداتهم المحققة لا سيما تلك الموجودة في الخارج، وإحكام الإدارة الضريبية لعملية الرقابة على هذه الاقرارات، والاطلاع على ملفات الافراد واوراقهم المالية، بالإضافة إلى تقديم البيانات من قبل المصارف عن دخول الافراد وأموالهم التي تعلم بها أو تتم بواسطتها للتأكد من صحة هذه التصريحات، كما يمكن ان تقوم هذه المصارف في بعض الحالات بخصم الضرائب المستحقة على عملائها وتوريدها للخزينة العامة مباشرة.

–**عقد المعاهدات الدولية:** ويقوم هذا الإجراء على عقد اتفاقيات بين الدول تهدف إلى التعاون في مجال مكافحة التهرب الضريبي، ويتم ذلك بتبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية الحقيقية للمكلف بالضريبة، بالإضافة إلى تحصيل الضرائب المستحقة عليهم، واتخاذ الإجراءات اللازمة لفرض العقوبات الرادعة لهذه الظاهرة وتنفيذها ضد المتهرب منها.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق ذكره في هذا الفصل، توصلنا إلى أن النظام الضريبي هو مجموعة من الصور القانونية والاقتصادية والفنية للضرائب، التي تشكل هيكلا ضريبيا متكاملا يرمي إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية بغية المحافظة على الاستقرار الاقتصادي للدولة.

إلا أن هذا الاستقرار قد يتأثر بظاهرة التهرب الضريبي بسبب الممارسات غير المشروعة التي يلجأ اليها المكلفون قصد التخلص من دفع الالتزامات الضريبية، الأمر الذي يؤدي الى إضعاف الخزينة والإخلال بتوازنها من خلال تضييع جزء كبير من الإيرادات الضريبية، إذ يتوجب على الدولة وضع سياسات رادعة للتصدي لهذه الظاهرة من خلال مراعاة كل الوسائل الوقائية والرقابية على المستوى المحلي والدولي على حد سواء.

الفصل الثاني: المحددات السلوكية للتهرب الضريبي

المبحث الأول: مدخل عام حول محددات التهرب الضريبي

المبحث الثاني: المحددات السلوكية للتهرب الضريبي

تمهيد

يعد التهرب الضريبي أحد أكبر التحديات التي تواجهها الدول كونه يصيب الاقتصاد بصفة عامة والجباية بصفة خاصة، فحتى وان كانت الضريبة واجبا دستوريا الا انه يوجد بعض المكلفين يتهربون من واجبهم بدفعها ويحاولون بشتى الطرق التخلص من عبئها، وهذا ما يشكل استنزافا لموارد الخزينة العامة ويجعل الدولة عاجزة على ضمان الاحتياجات العمومية والاقتصادية للمواطنين بسبب ضعف الانفاق العمومي، وعلاوة على ذلك يسبب التهرب الضريبي آثار نفسية واجتماعية تساهم بدورها في تفاقم هذه الظاهرة، وعلى هذا سعى الكثير من الباحثين إلى فهم أسباب تنامي هذه الظاهرة، ودوافع اللجوء اليها.

وفي هذا الشأن توجد جملة من المحددات والعوامل التي تدفع المكلفين بعدم الالتزام والوفاء بواجباتهم الضريبية، وان هذه الأسباب قد تكون متعلقة بظروف اقتصادية، إدارية، تشريعية، إضافة الى الجوانب السلوكية للفرد.

وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل الى كل من المحددات الاقتصادية والقانونية والإدارية والسلوكية للتهرب الضريبي، وعلى هذا الأساس تم تقسيم الفصل إلى:

- المبحث الأول: مدخل عام حول محددات التهرب الضريبي
- المبحث الثاني: المحددات السلوكية للتهرب الضريبي

المبحث الأول: مدخل عام حول محددات التهرب الضريبي

يعد التهرب الضريبي من بين المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تعاني منها البلدان المتقدمة والنامية على حد سواء، فهي تثبط عجلة التنمية الاقتصادية من خلال استنزاف الإيرادات الضريبية التي تعد بدورها المصدر الرئيسي لتمويل احتياجات الأفراد وتقديم الخدمات كالتعليم والصحة وغيرها، وهناك مجموعة من المحددات التي تدفع المكلفين لعدم الالتزام بما عليهم من واجبات ضريبية، وقد تكون هذه المحددات متعلقة بالظروف المحيطة بالفرد ترتبط بجوانب اقتصادية أو قانونية أو إدارية.

المطلب الأول: المحددات الاقتصادية للتهرب الضريبي

تلعب المحددات الاقتصادية دورا هاما في زيادة ظاهرة التهرب الضريبي وتفاقمها، وتتمثل في مجموعة من الظروف الاقتصادية المتعلقة بالنشاط الاقتصادي العام للدولة من جهة، وبالظروف الاقتصادية للمكلف من جهة أخرى، وذلك كما يلي:

الفرع الأول: مستوى النشاط الاقتصادي

يعتبر الاستقرار الاقتصادي عاملا مهما لممارسة النشاط الاقتصادي بالنسبة للمواطنين وحافزا هاما للتصريح عن دخلهم الحقيقي والتوجه نحو الامتثال الضريبي، فكثرة التقلبات الاقتصادية وعدم توفير الفرصة المناسبة للاستثمار تعد المنفذ الأول للمكلفين للتهرب من أداء الضريبة[1].

إن فترات الكساد والأزمات التي يشهدها البلد، تعمل على انتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة النقود وانخفاض دخول المكلفين وبالتالي تدهور القدرة الشرائية للأفراد وزيادة حساسيتهم لارتفاع الأسعار، مما يصعب على المنتجين نقل العبء الضريبي، وهذا ما يدفعهم الى التهرب الضريبي باستخدام مختلف الطرق المتاحة، بينما في فترات الرخاء والانتعاش الاقتصادي يقل ميل المكلفين للتهرب الضريبي، وهذا يرجع الى كثرة النقود وتحسن القدرة الشرائية للأفراد، مما يسمح للمنتجين بنقل عبء الضريبة الى المستهلكين عن طريق رفع أسعار منتجاتهم لذا يكون الدافع النفسي لدى المكلف للتهرب منخفضا، كما أن عدم تنظيم الاقتصاد الوطني وانتشار الاقتصاد الموازي، يؤدي الى استمرارية وزيادة حجم التهرب الضريبي، وذلك بسبب عدم ضبط السوق للسلع والخدمات، وكذلك عدم ضمان حرية المنافسة التي تعتبر من أهم شروط شفافية المعاملات، بالإضافة إلى ذلك فإن القطاع الموازي لا يعمل على عدم دفع الضرائب فقط، وإنما يجعل مبالغ نقدية هامة تتداول بحرية دون أن تخضع للمنطق العام للسياسة الاقتصادية، ولا للرقابة ولا للإخضاع الضريبي، كما أنه لا يمكن للدولة أن

[1] طارق حمدي حمدان أبوسنينه، العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية-دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في مدينة الملك عبد الله الصناعية- رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا الأردن،2008/08/13، ص37.

تحارب هذا القطاع بصفة كلية لأنه يساهم في امتصاص نسبة من ظاهرة البطالة، وكذا التخفيف من بعض الضغوط الاجتماعية[1].

والملاحظ أن موقف الدولة تجاه التهرب يختلف في فترات الرخاء عنه في فترات الكساد، ففي حين تبدي الدولة نوعاً من التساهل في فترات الرخاء بسبب زيادة إيراداتها، تتشدد في فترات الكساد بسبب انخفاض إيراداتها، ويختلف أيضا نطاق التهرب الضريبي من دولة إلى أخرى باختلاف بنيانها الاقتصادي وباختلاف بنيان الدخول فيها، ففي الدول التي تحتل فيها الزراعة مكانة هامة تزيد نسبة التهرب الضريبي بصفة عامة حيث تصعب الرقابة على الدخول الزراعية، وكذلك يقل التهرب الضريبي بصفة عامة في الاقتصاديات التي تسودها الدخول الموزعة كأرباح الأسهم أو فوائد السندات أو الأجور، بالمقارنة مع الاقتصاديات التي تسيطر فيها الدخول الفردية أي المشروعات الفردية زراعية كانت أو صناعية أو تجارية[2].

الفرع الثاني: مستوى الدخل

تؤثر الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف على التهرب الضريبي، حيث نجد أن ميل المكلف نحو التهرب من دفع الضريبة يزيد كلما ساء مركزه المالي أي كلما قل مستوى دخله والعكس صحيح [3]. فالصعوبات الاقتصادية والمالية التي يمر بها المكلف غالبا ما ينتج عنها محاولات للتهرب والغش الضريبي، وتزداد هذه الميول كلما كان دخل الفرد ضعيفا، وعليه فالضريبة يجب أن تمس المداخيل المخصصة للاستعمالات غير الضرورية حتى تكون مقبولة، لأن المكلف الذي يمر بظروف اقتصادية ومالية سيئة سيضطر لا سيما في المشاريع الصغيرة إلى إخفاء ما يجب دفعه للحفاظ على مشروعه أمام ثقل عبء الضريبة، وخاصة في فترات الركود الاقتصادي والأزمات التي تمر بها المشاريع الاقتصادية[4].

كما أن مستوى الدخل بدوره يتأثر بالنشاط الاقتصادي، ففي حالة الرخاء الاقتصادي وانتعاش القطاعات الاقتصادية وعدم وجود بطالة فإن ارتفاع متوسط دخل الفرد سيعمل على زيادة المقدرة الفردية وبالتالي تسديد الضريبة المفروضة عليه، وتبعا لذلك يقل أو ينعدم التهرب لأن المكلف لا يشعر بعبء الضريبة المفروضة عليه لارتفاع دخله ومن ثم لا يكون هناك منفذ للتهرب طالما أن المقدرة المالية مرتفعة لديه، فضلا عن أن ارتفاع دخول المكلفين في مدة الانتعاش يؤدي إلى ورود فئات جديدة من الدخول إلى وعاء الضريبة الأمر الذي يعني عدم الحاجة إلى زيادة أسعار الضريبة أو فرض ضرائب جديدة وبالنتيجة سيقل التهرب الضريبي ما دامت الأعباء ستوزع على عدد اكبر من المكلفين أو تشمل أوعية ضريبية جديدة، أما حالة الكساد الاقتصادي فينتج عنها ازدياد حاجة الدولة للموارد المالية بغرض زيادة الإنفاق العام، وكذا انخفاض متوسطات دخول الأفراد ومن

[1] ناصر مراد،" أسباب التهرب الضريبي وآثاره على الاقتصاد الوطني"، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 10، العدد 14، جانفي2010، ص13.

[2] خالد الخطيب،" التهرب الضريبي"، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد 02، 2000، ص 170.

[3] عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية–دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012/2011، ص78.

[4] بوزيد سفيان،" التهرب الضريبي مفهوم وقياس"، مجلة الاقتصاد والمناجمنت، المجلد 2016، العدد 15، جوان 2016، ص145.

ثم تدني قدرة المكلفين على تسديد الضرائب لذا فإن مسالك التهرب ستغري المكلف على توفير جزء من دخله المتدني في وضع الكساد هذا[1].

الفرع الثالث: التضخم

يعرف التضخم على أنه الزيادة المستمرة في المستوى العام للأسعار وانخفاض القدرة الشرائية، بحيث تصبح كتلة نقدية كبيرة تطارد سلعا قليلة، وبالتالي ارتفاع الأسعار بمعنى حدوث فائض في الطلب النقدي عن قدرة العرض السلعي[2].

إن التقلبات الاقتصادية السريعة، وارتفاع نسبة التضخم التي تفسد إلى حد كبير توقعات الأسواق والمؤسسات الاقتصادية تعد من بين أسباب التهرب الضريبي[3]. وتبين في دراسة (Crane & Nourzad, 1986)، تأثير التضخم على التهرب الضريبي، حيث اتضح من خلال هذه الدراسة أن للتضخم طريقة واحدة يؤثر بها على التهرب الضريبي، ألا وهي انخفاض القيمة الحقيقية للدخل الاسمي المتاح الأمر الذي يحفز دافعي الضرائب على استعادة القوة الشرائية The Purchasing power من خلال القيام بالتهرب[4].

المطلب الثاني: المحددات القانونية للتهرب الضريبي

إن مشكلة التهرب الضريبي قد تنبع أحيانا من النظام الضريبي نفسه من عدة جوانب، فمن الناحية القانونية يشكل تعدد الضرائب وتعقيد النصوص التشريعية حافزا للمكلفين للتهرب من أداء الضريبة والتخلص من عبئها.

الفرع الأول: التعقيد الجبائي

اختلفت وجهات نظر الباحثين حول مفهوم تعقيد النظام الضريبي وعناصره، إلا أن تعريفه يتحدد حسب منظور كل شخص وذلك كالآتي[5] :

- ❖ بالنسبة لمحاميو الضرائب: يشير التعقيد الجبائي إلى صعوبة فهم وقراءة وتطبيق النصوص التشريعية في حالات مهنية مختلفة.
- ❖ بالنسبة للمحاسبين: يشير التعقيد الضريبي إلى الوقت الذي يحتاج إليه المحاسب لإعداد إقرارات ضرائب الدخل، أو تقديم المشورة الضريبية.

[1] حسن نجم عبد الحسين الأنباري،" العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين في دوائر الهيئة العامة للضرائب في محافظة بغداد"، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في الإدارة العامة، قسم الإدارة العامة، عمادة الدراسات العليا، جامعة مؤتة–العراق، 2010، ص12.

[2] كامل العلاوي كاظم الفتلاوي، حسين لطيف كاظم الوبيدي، **مبادئ علم الاقتصاد**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص271.

[3] فافابوقبرين وفلة بودهري وآخرون،" المنازعات الجبائية"، مذكرة قضاة، المدرسة العليا للقضاء، مجلس قضاء المسيلة، 2005/2004، ص80.

[4] Crane, E, S.& Nourzad, F. (1986). Inflation and Tax Evasion : an Empiricalanalysis, *The Review of Economics and Statistics*, 68(2), P 218.

[5] Tran-Nam, B.& Evans, C. (2014). Towards the development of a tax System complexity index. *Fiscal studies*, 35 (3), P.345.

- ❖ بالنسبة لرجال الأعمال: يشير التعقيد الضريبي إلى الوقت والتكاليف المالية التي يتم إنفاقها للامتثال لمتطلبات قوانين ضرائب الأعمال.

كما صنف الباحثين (Tran–Nam & Evans , 2014) فيهذه الدراسة التعقيد الجبائي من خلال المراحل المختلفة لتطبيق النظام الضريبي، فوفقا لذلك يمكن التمييز بين [1]:

- ❖ تعقيد السياسة: وهو التعقيد الذي ينشأ بسبب اختيار واضعي السياسة لسياسة ضريبية تستخدم لتحقيق أغراض غير متعلقة بالجوانب المالية.
- ❖ التعقيد القانوني: وهو التعقيد الذي يظهر عند صياغة القوانين الضريبية.
- ❖ التعقيد الإداري: وهو التعقيد الذي ينشأ من قواعد وممارسات مديري الضرائب.
- ❖ تعقيد الالتزام: وهو التعقيد الذي ينشأ من حساب الضريبة والتخطيط الضريبي من قبل دافعو الضرائب الأفراد أو المنشآت.

ويشير تعقيد النظام الضريبي إلى صعوبة فهمه والتعامل معه، وقد يكون أقل استقرارا، فالتعقيد قد ينشأ أيضا من زيادة التحسينات والتعديلات فيه[2].

اما بالنسبة لعناصر التعقيد الضريبي فقد تأخذ عدة أشكال، فمثلا قد نجد تعقيد في القانون الضريبي، تعقيد في الإجراءات الضريبية، تعقيد في الحسابات الضريبية، تعقيد في القواعد الضريبية، تعقيد في النماذج الضريبية، تعقيد في الامتثال الضريبي، أو المستوى المنخفض لقراءة القوانين والنصوص[3].

ومما لا شك فيه فإن تعقد القواعد التشريعية للنظام الضريبي تزيد من احتمالات التهرب الضريبي، سواء كانت تعقيدات في تقدير الوعاء او في حساب قيمة الضريبة او في الإعفاءات والتخفيضات[4]. وكلما تعقدت التشريعات الضريبية وتعددت أسعار الضرائب كلما زادت مشاكل الإدارة الضريبية مع المكلفين[5].فالتهرب الضريبي يتأثر بمدى وضوح النصوص الضريبية ومدى إحكام القواعد الخاصة بربط الضريبة وجبايتها، فإذا ما كانت تلك النصوص والقواعد غامضة ومهمة وتوجد بها الكثير من الثغرات، فإن ذلك يساعد المكلفين على الإفلات من أحكامها والتهرب من دفع الضرائب[6].فالضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة لتنفيذها تدفع بالمكلفين إلى التهرب[7].

---

[1] Ibid, P 346.

[2] بورنيسة عبد النور،" تعقيدات النظام الضريبي: دراسة حالة الجزائر"، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 01، جويلية 2021، ص 78.

[3] Musimenta, D. (2020). Knowledgerequirements, taxcomplexity, compliance costs and tax compliance in Uganda. *Cogent business& management*, 7(1), P.5.

[4] ولد الشيباني ختار،" التهرب الضريبي"، مجلة الحكمة للدراسات الاقتصادية، المجلد 2016، العدد 08، ديسمبر 2016، ص 194.

[5] عبيرات مقدم،" التهرب الضريبي: أسبابه، آثاره، وطرق مكافحته"، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 12، العدد 01، مارس 2008، ص 199.

[6] سلطان عبد السلام،" التهرب الضريبي: أسبابه وطرق معالجته"، مجلة البحوث الصناعية، المجلد 02، العدد 02، مارس 1993، ص115.

[7] العنبي رضوان،" التهرب الضريبي: دراسة قانونية سوسيولوجية"، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، المجلد 2012، العدد 02، جوان 2012، ص 48.

الفرع الثاني: الضغط الضريبي

أولا: مفهوم الضغط الضريبي وأنواعه

يعرف الضغط الضريبي على أنه تلك النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم على الدخول المحققة من طرف كل فرد مكلف بالضريبة، أو من طرف الدولة في حد ذاتها[1].

وينقسم الضغط الضريبي إلى نوعين[2]:

❖ **الضغط الضريبي الفردي:**

يملك كل فرد موارد شخصية والتي تستهدفها الدولة والجماعات المحلية باقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة وغير مباشرة، وتمثل هذه الأخيرة مساهمات كما أنها تعتبر تضحية يجب تحملها من قبل كل فرد مادام أنه يوجد حرمان لكل مكلف بالضريبة من جزء من دخله، ويحتسب الضغط الضريبي أخذا بعين الاعتبار دخل المكلف ومقدار الضرائب التي تضاف اليها الاقتطاعات الاجبارية المحسوبة على أساس الحماية الاجتماعية، فإذا كان الدخل يرمز إليه ب R، والضرائب ب I، والضغط الضريبي الفردي ب PFI، فإن صيغة المعادلة تكون: PFI=I/R.

❖ **الضغط الضريبي الإجمالي:**

في هذا السياق نأخذ مجمل الإيرادات الضريبية المحصلة للدولة والجماعات المحلية بما في ذلك الاقتطاعات الاجبارية من طرف صناديق الضمان الاجتماعي، فإن رمزنا للضغط الضريبي الإجمالي ب PFG، الإيرادات الضريبية I، والدخل القومي معبرا عنه بالناتج الداخلي الخامPIB، تكون المعادلة: PFG=I/PIB.

ثانيا: حدود الضغط الضريبي وتأثيره على التهرب الضريبي

تتجلى حدود الضغط الضريبي في مستويين أساسيين أحدهما اجتماعي–سياسي، والآخر اقتصادي، فمن الناحية الاجتماعية–السياسية فإنه لا يمكن فرض ضرائب بمستوى عالي من الضغط الجبائي، لما ينجر عن ذلك من زعزعة للسلم المدني في حالة مقاومة الضريبة، أما من الناحية الاقتصادية فيؤدي فرض ضغط ضريبي مرتفع في دولة ما، إلى تهريب رؤوس أموالها إلى دول تكون فيها الاقتطاعات منخفضة[3].

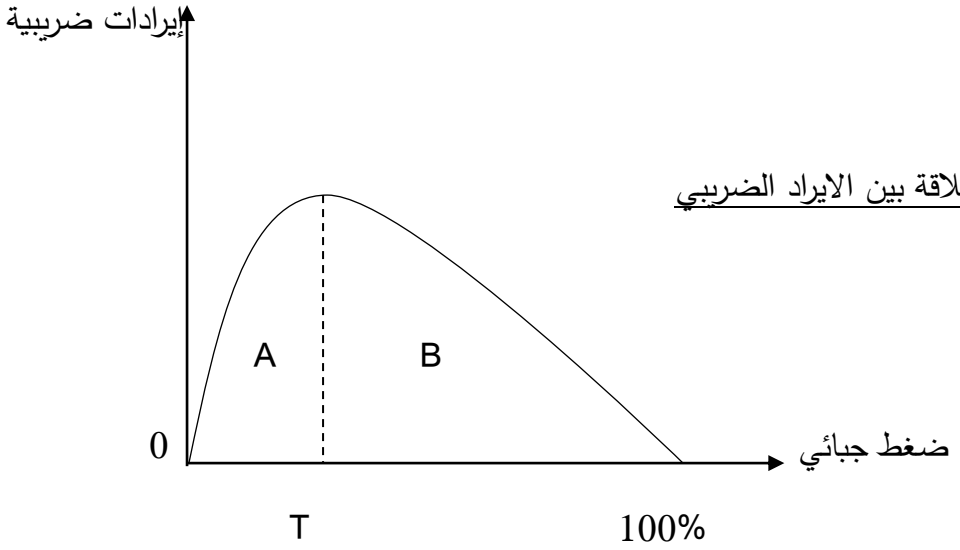
[1] محرزي محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة**، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015، ص 272.

[2] رحال نصر، موافق سهام،" الضغط الضريبي كحافز للتهرب والغش الضريبي"، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 02، العدد 01، جوان 2018، ص ص 239–240.

[3] محرزي محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة**، المرجع السابق، ص273.

وقد قام الاقتصادي الأمريكي "لافير" بشرح فكرة الضغط الضريبي وتأثيرها من خلال عبارة " الضريبة تقتل الضريبة"، ويقصد بها أنه كلما زاد العبء الضريبي، كلما اتجه المكلفون الى التهرب من أداء الضرائب، حيث أوضح أن هذه العبارة تتحقق عندما تقوم دولة بتجاوز حد أو عتبة معينة من فرض الضرائب، فأينما كانت هناك ضرائب مرتفعة، سيبحث المكلفون عن طرق للتهرب من دفعها أو حتى الغش في تقديم الإقرارات، إذن فالضغط الجبائي القوي سيكون له تأثير معاكس لما هو منتظر فيما يتعلق بالإيرادات الضريبية، والتي سوف تتقلص شيئا فشيئا بسبب تهرب المكلفين بالضريبة من دفعها، ما يؤدي لتباطؤ النشاط الاقتصادي بشكل عام، والعكس في حالة ضعف الضغط الجبائي، أين يكون فيها مستوى التهرب والغش الضريبي ضئيلا[1].

ويمكن توضيح هذه الفكرة بيانيا، بما يسمى منحنى "لافير":



الشكل 01: منحنى لافير العلاقة بين الايراد الضريبي والضغط الجبائي

فحسب لافير فإنه عند مستوى معين يتم قبول دفع الضرائب من قبل الأعوان الاقتصاديين، وهذا المستوى يتحدد عندما يكون معدل الضريبة أقل من T، بحيث كلما ارتفع معدل الضرائب تنخفض إيرادات الضرائب وهنا الأعوان الاقتصاديين لا يكون لديهم مانع من دفع الضرائب لأنه أقل من المعدل T، وعندما يصل معدل الضرائب إلى النقطة T هنا تبدأ ايرادات الضرائب في الانخفاض، بعد هذه النقطة الأعوان الاقتصاديين يقللون من أنشطتهم المعلنة، وذلك للتهرب من دفع الضرائب[2].

الفرع الثالث: الازدواج الضريبي

[1] المرجع السابق، ص274.

[2] سميرة بوعكاز،"مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي–دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات –بسكرة–"، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوره في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة 2014–2015، ص ص 31–32.

يعرف الازدواج الضريبي على أنه فرض نفس الضريبة أكثر من مرة على الشخص ذاته وعلى نفس المال والمدة ذاتها[1]. أو أنه العبء الضريبي الذي يتحمله المكلف سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا جراء فرض نوع محدد من الضرائب مرتين على الأقل خلال فترة زمنية محددة وعلى ذات الوعاء الضريبي من قبل أكثر من سلطة مالية[2].

كما يمكن أن يكون للازدواج الضريبي نظرتين، نظرة قانونية وأخرى اقتصادية:[3]

الازدواج الضريبي من الناحية القانونية يتمثل أساسا في خضوع نفس الدخل لنفس المكلف لأداء الضريبة مرتين، أما من الناحية الاقتصادية فهو يصف الوضعية التي يتواجد عليها شخصين مختلفين والذين تفرض عليهما ضريبة على أساس نفس الدخل وهي حالة أرباح الأسهم.

وقد يحدث الازدواج الضريبي على المستوى الداخلي أو على المستوى الدولي، بحيث يقع الازدواج الضريبي في القانون الدولي بخضوع نفس الدخل أو الربح لضريبتين أو عدة ضرائب متشابهة أو متماثلة في دول مختلفة بحيث كل دولة لها قوانين داخلية تنظمها[4].

ونظرا لخطورة هذه المشكلة فإنها حظيت ومازالت تحظى بعناية كبيرة من قبل السلطات العمومية والباحثين الاقتصاديين وذلك نظرا للنتائج السلبية المترتبة عليها من الناحية الاقتصادية، فبالنسبة للمجال الداخلي كثيرا ما يتدخل المشرع بسن القوانين بصورة دقيقة ومحكمة لتفادي حدوث هذه الظاهرة، أما في المجال الدولي فإن الاتفاقيات والمعاهدات الدولية هي التي تنظم كيفية محاربة هذه المشكلة[5].

ويظهر الازدواج الضريبي في المعاملات الدولية أين تفرض دولتين أو أكثر ضريبة كل مرة على نفس رأس المال أو الدخل، فيتذمر الكثير من المكلفين بالضريبة من الازدواج الضريبي، فمبدأ العدالة يقتضي بأن لا يتم فرض الضريبة نفسها سوى مرة واحدة خلال المدة نفسها للمكلف نفسه، لكنه يلاحظ في بعض التشريعات الضريبية للدول النامية عدم مراعاة هذا المبدأ، وبالتالي وجود ظاهرة الازدواج الضريبي والتي لها انعكاسات سلبية في بعض الأحيان على التهرب الضريبي، في هذا الإطار تسعى الاتفاقيات الدولية تفادي الازدواج الضريبي للانسجام في الاتفاقيات الاقتصادية كذلك يمكن أن نجد الازدواج الضريبي على الصعيد الداخلي، وهو يحدث عندما تتحقق شروط الازدواج الضريبي بالكامل داخل الحدود الإقليمية للدولة نفسها، حيث يتم تطبيق القانون الضريبي نفسه على وعاء واحد لنفس المكلف في ذات المدة الزمنية، إذ إن الازدواج الضريبي سواء كان على النطاق الداخلي أو على النطاق الدولي يزيد من العبء المالي والنفسي للمكلف، وينعكس ذلك سلبا

[1] عبد الناصر نور وآخرون، **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ص225.

[2] سامي محمود مراد،" دراسة تحليلية لآليات تجنب الازدواج الضريبي الدولي"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 03، العدد 01، ديسمبر 2018، ص95.

[3] محرزي محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة**، المرجع السابق، ص276.

[4] محرزي محمد عباس، **المدخل إلى الجباية والضرائب**، د ط، دار ITCIS للنشر، الجزائر، ص144.

[5] سوزي عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة**، د ط، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، ص282.

على المكلفين عاجلا أم آجلا نتيجة ردة الفعل سلبية من وجهة نظر السلطة الضريبية التي تترجم لاحقا إلى التهرب أو التخلص من الضريبة[1].

المطلب الثالث: المحددات الإدارية

تعتبر الإدارة الضريبية أداة لتنفيذ النظام الضريبي، وأي خلل على مستواها يؤدي بالضرورة إلى ترك منفذ للمكلفين للتهرب من أداء الضريبة، إذ أن عيوب الإدارة الضريبية تشكل عوامل وأسباب للتهرب الضريبي ومن بينها الفساد الإداري والمالي وكفاءة الإدارة الجبائية.

الفرع الأول: الفساد الإداري والمالي

تعد ظاهرة الفساد من أخطر الظواهر التي تهدد المجتمعات في العالم وخاصة الدول النامية، حيث أصبحت تشكل عائقا أمام التنمية والتقدم، وقد تزايد انتشار هذه الظاهرة باتساع وتصاعد سياسات الانفتاح الاقتصادي الذي ترافقه حركة الأموال السريعة[2].ويعرف الفساد على أنه سلوك أو تصرف من قبل موظف عام أو أي شخص يكلف بخدمة عامة أو ما في حكمها، بهدف تحقيق مصالح شخصية مادية أو معنوية أو اجتماعية سواء لنفسه أو لأشخاص آخرين على حساب المصلحة العامة واستغلال سلطاته الفعلية أو المفترضة لهذه الغاية ويشمل أيضا أفعال وتصرفات الطرف الآخر الذي يعرض أو يقدم هذه المنافع وكل من يشترك أو يتوسط في ذلك[3].ومن بين أنواع الفساد، يوجد الفساد الإداري والمالي:

يعرف الفساد الإداري على أنه ذلك السلوك الإداري والفردي أو الجماعي الذي ينحرف بالوظيفة العامة عن واجباتها وأهدافها المرسومة للاعتبارات شخصية بتفضيله للمصلحة الخاصة على المصلحة العامة بدون حق وهو أيضا استخدام المنصب الرسمي في أجهزة الدولة لتحقيق منافع شخصية[4]. كما يعرف أيضا بأنه الخروج عن القانون والنظام وعدم الالتزام بهما أو استغلال غيابهما من أجل تحقيق مصالح سياسية واقتصادية أو اجتماعية للفرد أو لجماعة معينة فهو بذلك يخالف الواجبات الرسمية للمنصب العام من أجل تحقيق مكاسب خاصة مادية أو معنوية وأيضا سوء استعمال الوظيفة العامة للكسب الخاص عبر التعاملات غير الرسمية ودليل الأعمال الفاسدة يتضمن الرشوة والابتزاز، محاباة الأقارب والاحتيال، وضع اليد على المال العام، دفع الرشاوي للمسؤولين الحكوميين لقاء تسريع معاملات تقع ضمن سلطتهم، بحيث يعتبر الفساد في القطاعات العمومية من الأعراض الدالة على عجز الدولة في ميدان إدارة وتسيير مختلف الهيئات التابعة لها بالخصوص ما يتعلق

[1] راقي دراجي، لرادي سفيان،" تحليل العوامل الاقتصادية والتشريعية والإدارية للتهرب الضريبي"، مجلة دراسات جبائية، مجلد08، العدد01، جوان 2019، ص111.

[2] عبلة سقني، محمد لمين هيشور،" ظاهرة الفساد في المجتمع الجزائري: دراسة في الأسباب وآليات المكافحة"، المجلة الجزائرية للسياسات العامة، المجلد07، العدد01، جوان2018، ص09.

[3] سامية حميرش،" الفساد المالي والإداري: أسبابه، مظاهره وآليات الوقاية منه مع عرض الأهم التجارب الدولية لمكافحته"، مجلة المنار للبحوث والدراسات القانونية والسياسية، المجلد02، العدد02، جوان 2018، ص278.

[4] بن تغري موسى،" دور مكافحة الفساد الإداري في حماية المال العام"، مجلة الدراسات القانونية، المجلد07، العدد02، جوان 2021، ص ص205-206.

بعمليات واختيار ومراقبة واستبدال الكفاءات التي تم إعدادها لتطبيق سياستها واحترام المواطنين والهيئات الاقتصادية والاجتماعية التي يمثلونها بحيث تتجلى مظاهر الفساد في السلوكيات التي يقوم بها بعض ممن يتولون المناصب العامة وأهمها البيروقراطية، الرشوة، المحسوبية، استغلال النفوذ، الواسطة، التبذير والكسب غير المشروع[1].

يعتبر الفساد المالي ظاهرة عالمية واسعة الانتشار ذات جذور عميقة تأخذ أبعادا واسعة وتتداخل فيها عدة عوامل فهي تعترض عملية التطور والبناء في المجتمعات والبلدان على المستويين العام والخاص لأنها تهدف إلى تغليب المصلحة الفردية على المصالح العامة بطرق غير شرعية، حيث لا يمكن القضاء عليه إلا من خلال تضافر كل الجهود الرامية إلى تجفيف منابعها وتشخيص مسبباتها ومحاولة علاجها بصورة جذرية[2]. إذ يعرف على أنه مجمل الانحرافات المالية التي تشمل مخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل الإداري في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية كالجهاز المركزي للرقابة المالية المختص بفحص ومراقبة حسابات وأموال الحكومة والهيئات والمؤسسات العامة والشركات ويمكن ملاحظة مظاهر الفساد المالي في الرشاوي، الاختلاس والتهرب الضريبي وغيرها[3].

ليس المكلف بالضريبة وحده من يسعى للتهرب من دفعها وإنما هناك بالمقابل باحثين عن الاستغلال المالي للوظيفة العمومية، وفي سبيل ذلك يستخدمون أساليب لمساعدة المتهربين على التهرب الضريبي وبتفسيرها وتطبيقها وتمتعهم بالصلاحيات المناسبة التي تجعلهم يضعون تقديراتهم لحجم الوعاء وتقدير الضريبة والاستفادة من الامتيازات الضريبية مثلا التخفيضات والإعفاءات مما يجعلهم يمتلكون سلطة تقديرية في حقل السياسة العامة للدولة ويستغلونها في زيادة مداخيلهم عن طريق التواطؤ مع المكلفين بمقابل، وهذا ما يشكل بيئة تساعد تنامي ظاهر الفساد واستفحاله، حيث أن هناك الكثير من الباحثين يصنفون التهرب الضريبي ضمن خانة الفساد المالي، ويعتبرونه من مجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل المالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالية لكن المسألة هنا تحتاج إلى تكييف قانوني حتى تتمكن من ضم ظاهرة التهرب الضريبي ضمن خانة الفساد فكما نعلم أن الفساد المالي هو نوع من أنواع الفساد وبما أن التهرب الضريبي يمس مالية الدولة فإنه يتم إدراجه تحت لواء الفساد المالي، كما ذكرنا سابقا التهرب أو الامتناع صادر من المكلف بدفع الضريبة في حين أن الفساد في مجال التحصيل الجبائي يكون في صورتين، في صورة جريمة الغدر أو في صورة جريمة الإعفاء أو التخفيض غير القانوني في الضريبة والرسم ولا يتصور أن تصدر هذان الجريمتان من المكلف بدفع الضريبة وإذا صدرت منه فإنها تصدر

[1] شتيوي ربيع،" الفساد الإداري واليات مكافحته: تحليل نظري"، مجلة أفاق للبحوث والدراسات، المجلد05، العدد01، جانفي 2021، ص ص 661-660.

[2] سامية حميريش،" الفساد المالي والإداري: أسبابه، مظاهره وآليات الوقاية منه مع عرض لأهم التجارب الدولية لمكافحته"، المرجع السابق، ص ص 279-278.

[3] محمد علي سلامي، عبد الحميد جفال،" قراءة سوسيولوجية لظاهرة الفساد المالي في المجتمع الجزائري"، مجلة الباحث في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد12، العدد07، ديسمبر 2020، ص30.

منه باعتباره شريكا للانتقاء، أي الركن المفترض فيه أو في جرائم الفساد التي تأخذ بمثابة التجريم مثل : الرشوة، تلقي الهدايا، استغلال النفوذ وغيرها[1].

كما يؤدي الفساد الإداري في المجتمع إلى سوء توزيع الثروة في المجتمع حيث تصبح فئة قليلة من الأفراد تستحوذ على نسبة كبيرة من الثروة، ويؤدي إلى إعاقة التنمية داخل المجتمع ويعمل على إضعاف النمو الاقتصادي به، والعجز في الميزانية العامة كنتيجة لهدر الإيرادات والتهرب من دفع الضرائب باستخدام الوسائل الاحتيالية والالتفاف على القوانين النافذة[2].

وكما تعتبر الرشوة أيضا أخطر من ضعف الكفاءة وتندرج ضمن الفساد الضريبي والتي قد تكون نتيجة النظام السياسي والاجتماعي السائد، حيث أثبتت دراسة ميدانية في اندونيسيا أن الفساد يؤثر بطريقة عكسية على الطريقة التي يتصرف بها دافعو الضرائب فكلما كان الفساد عاليا كلما شعر الفرد بالاستياء أو عدم الرضا تجاه دفع الضرائب سواء تعلق الأمر بالفساد الضريبي أو الفساد العام[3].

ونجد في دول المغاربة كثرة جرائم التهرب الضريبي والغش الضريبي بسبب عدم وضوح الأنظمة الضريبية وعدم دقة الإجراءات المتعلقة بها وكثرة الثغرات التي تترك المجال للكثير من الممارسات المخالفة للقوانين وارتكاب جرائم الفساد على غرار منح إعفاءات وامتيازات ضريبية لمن لا يستحقها أو لاستفادة بعض الشركات الاستثمارية منها دون متابعة مطابقتها ومدى احترامها للشروط المفروضة عليها أو تواطؤ موظفي الهيئات المالية في هذه الممارسات على غرار ما يحدث في صناديق دعم مشاريع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وصناديق التأمين عن البطالة ومصالح الضرائب التي كثيرا ما يتورط أعوانها في الرشاوي مقابل منح امتيازات وإعفاءات بطرق غير شرعية أو حتى مشروعة في بعض الحالات[4].

ومن أهم الآثار التي يرتبط بها الفساد بجميع مظاهره وأنواعه الآثار المالية كونه أصلا يمس النظام المالي للدولة بصفة مباشرة أو غير مباشرة سواء من خلال الفساد الذي يمارس في القطاع الخاص أو العام كونهما متكاملان ويؤثران في النتيجة على النظام المالي ككل في الدولة وضعف القدرة الشرائية لها أو من خلال التحويلات غي المشروعة للعملة الصعبة وتهرب الكثير من الشركات الوطنية والأجنبية من الضرائب والرسوم التي تؤدي إلى إضعاف إيرادات الدولة وبالتالي ضعف نفقاتها تبعا لذلك[5].

وبالتالي فإن العلاقة بين التهرب الضريبي والفساد هي علاقة تبادلية، بحيث نجد كلا منهما يشكل سببا ونتيجة للآخر.

---

[1] رميساء بنادي، السعيد خويلدي،" العلاقة بين التهرب الضريبي والفساد"، دفاتر السياسة والقانون، المجلد12، العدد01، جانفي2020، ص664.

[2] شتيوي ربيع،" الفساد الإداري وآليات مكافحته: تحليل نظري"، المرجع السابق، ص668-667.

[3] راقي دراجي، لرادي سفيان،" تحليل العوامل الاقتصادية والتشريعية والإدارية للتهرب الضريبي"، المرجع السابق، ص116.

[4] لعماري وليد،" أسباب ومظاهر الفساد في الدول المغاربة وآثارها السلبية عليها"، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، المجلد07، العدد02، ماي2019، ص ص191-190.

[5] المرجع السابق، ص201.

الفرع الثاني: كفاءة الإدارة الجبائية

يعتبر ضعف قدرات الإدارة في تطبيق قوانين الضريبة فرصة لبعض المكلفين من أجل الاحتيال على القانون والتلاعب وخاصة مع عدم وجود كفاءات فعالة في اكتشاف التهرب[1].

كما أن التهرب الضريبي يتأثر بمدى قدرة الجهاز الضريبي المختص في تطبيق إجراءات ربط الضريبة تطبيقا سليما دون مراعاة ما يقدمه المكلف من مستندات ووثائق وجميع الظروف المحيطة بنشاطه فكلما كان تحديد الإدارة للضرائب المطلوب دفعها من طرف المكلفين تحديدا دقيقا وصحيحا، كلما بعث ذلك الثقة لدى المكلفين وشجعهم على تقديم البيانات الأقرب إلى الصحة عن دخولهم وعدم التهرب من دفع الضريبة المستحقة عليهم، حيث مبالغة موظفي مصلحة الضرائب في التقدير والتجائهم إلى التقدير الجزافي دون أخذهم بعين الاعتبار لما يقدمه المكلفين من مستندات ووثائق، وأيضا عدم توفير اللباقة وحسن المعاملة في تعاملهم مع المكلفين، كل هذا يؤدي إلى دفع المكلفين إلى التهرب من دفع الضريبة، وأيضا عدم المساواة في تطبيق القانون بين المكلفين ووحدة معاملتهم من قبل موظفي مصلحة الضرائب يؤدي إلى شعورهم بالظلم وهذا ما يدفعهم للتهرب من دفع الضرائب[2].

ومن الواضح أن وجود إدارة ضريبية قوية يعني بكل بساطة الحد والتحكم الجيد في التهرب الضريبي حيث يعود سبب عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى عدم وجود الإطار الفني المؤهل وانعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين[3]. بالإضافة إلى عدم وجود نظام معلومات دقيق أو قاعدة بيانات علمية، افتقار الإدارة الضريبية إلى الموارد البشرية ذات الكفاءة التي تقوم بإعداد القوانين واللوائح وتقوم بتنفيذ القانون بصورة صحيحة وعادلة[4]. وأيضا نقص الوسائل المادية حيث أن جميع مؤسسات والقطاعات قد استفادت من مشاريع عمرانية تعكس الواقع إلا أن القطاع الجبائي لم يتحصل على أي إصلاح كونه يزاول عمله في المنشآت الموروثة من قبل الاستعمار، كما أن الإجراءات الإدارية تعتبر إجراءات روتينية معقدة تتسبب في خلق الكراهية اتجاه الضرائب وما يمثلها من أعوان إداريين وأجهزة فلن يبقى على الإدارة الجبائية استعمال كل الإجراءات اللازمة لتفادي ذلك وتتمثل في صعوبة تقدير الوعاء الضريبي، عدم المساواة في تطبيق الإجراءات، تعقد الإجراءات الخاصة بتحصيل الضريبة[5].

---

[1] نوفان العليمات، كفاح عيسى،" أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن: دراسة ميدانية"، المجلد22، العدد04، جانفي2016، ص13.

[2] سلطان عبد السلام، " التهرب الضريبي أسبابه وطرق معالجته"، المرجع السابق، ص ص116-115.

[3] لشلح صافية،" تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي والغش الضريبي"، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد02، العدد02، ديسمبر 2018، ص264.

[4] عيدي الطيب، بوشيخي عائشة،" دور معايير الحوكمة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي"، المرجع السابق، ص402.

[5] ولد الشيباني ختار،" التهرب الضريبي"، المرجع السابق، ص164.

كما أن هناك ظاهرة تهدد وجود الإدارة الضريبية والتي ترتبط بالجانب الأخلاقي لموظفي الإدارة والتي تتمثل في الرشوة بحيث أنها تعتبر أخطر من ضعف الكفاءة وتندرج ضمن الفساد الضريبي وإن انتشار هذه الظاهرة في المصالح الضريبية عامة ومصلحة المراقبة خاصة هي نتيجة ضعف مستواهم الخلقي، أما بالنسبة لإدارة الضريبية الجزائرية فإنها تعاني من عدة مشاكل وهي: حيث أنها لا تخضع الإطارات الضريبية لتكوين واحد بحيث يوجد هيكلين مكلفين بتكوين هؤلاء الإطارات، غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الإدارة الضريبية، سيادة الأساليب الكلاسيكية في العمل الإداري إذ لازالت تعالج الملفات بطريقة يدوية بطيئة، ضعف التكوين في المجال الضريبي، من خلال هذه النقائص التي تعاني منها الإدارة الضريبية فإن النظام الضريبي الجزائري لا يزال بعيدا عن المعايير الدولية في الأداء الضريبي[1].

إن عملية رفع مستوى الإدارة الضريبية في الدول النامية من اعقد المشكلات التي تواجهها لخلق إدارة قادرة على التكيف في البيئة الضريبية بكفاءة من أجل حماية حقوق الخزينة وحقوق المكلفين معا وذلك من خلال عدم انحيازها لأحد الطرفين عند تنفيذها القانون وعلى هذا الأساس يقال أن الجهاز الضريبي الكفء لا يمكنه أن يحول ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة، ولكن الجهاز الضريبي غير الكفء يمكن أن يحول أحسن الضرائب إلى أسوئها، كما أن ضعف الإدارة الضريبية وعجزها عن كشف وسائل التهرب التي يستعملها المكلف وعدم قدرتها على ملاحقة الدخول التي يمر بها في سنة معينة هذا يشجع المكلف على الاستمرار في التهرب خلال السنوات التالية، كما أن نجاح المكلف في تهربه بهذه السهولة باستغلاله ضعف كفاءة الإدارة يدفع بقية المكلفين إلى السير على نفس المنوال، حيث أن الأفراد في الإدارة الضريبية هم العنصر الأساس والرئيسي لدوران دولاب عمال الإدارة من حيث(الحصر، الفحص، الربط والتحصيل) ولا يخفى ضرورة الاهتمام بهذا العنصر المهم من حيث توفير العدد اللازم والملائم لانتظام أداء العمل بالهيئة دون تؤدي إلى تضخم نفقات الوظيفة وزيادة التكلفة وتفكك نظام السلطة[2].

وعليه إن انعدام الفعالية لدى الإدارة في متابعة المكلفين ضريبيا وعدم تفعيل تطبيق العقوبة عليهم في الوقت المناسب يؤدي إلى لجوء المكلفين إلى التهرب الضريبي هذا يؤدي إلى زيادة الثقل الضريبي على فئات ملتزمة وبالتالي قلة الحصيلة الضريبية[3].

المبحث الثاني: المحددات السلوكية للتهرب الضريبي

[1] ناصر مراد،" إشكالية التهرب الضريبي"، مجلة الحقيقة، المجلد 09، العدد02، جوان 2010، ص121-120.

[2] حسن نجم عبد الحسين الانباري،" العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين في دوائر الهيئة العامة للضرائب في محافظة بغداد"، المرجع السابق، ص15.

[3] أماني ياسر مسعود غنيم، " العدالة الضريبية في ضريبة القيمة المضافة من وجهة نظر مدققي الحسابات"، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس فلسطين،2018/2017، ص25.

ان المحددات الاقتصادية والإدارية والقانونية وحدها لا تكفي لتفسير ظاهرة التهرب الضريبي، فالعامل السلوكي هو الآخر يلعب الدور الأهم في التحكم في سلوكيات الفرد والتأثير على قراراته، منها ما هو متعلق باعتقادات الفرد ونظرته اتجاه التهرب، ومنها ما هو متعلق بالالتزام الديني والأخلاقي للمكلف بالضريبة.

المطلب الأول: التدين

يعد التدين أحد أهم العوامل التي توجه سلوكيات الأفراد وتؤثر على قراراتهم، لا سيما في التمييز بين ما هو سلوك سوي وما هو سلوك سيء، فحسب (Zimbardo & Ruch, 1979) فإن للدين تأثير قوي على مواقف الأفراد وسلوكياتهم وقراراتهم، وقد ناقشت الدراسات الآتية تأثير التدين على التهرب الضريبي[1]:

في دراسة (Kum-Lung & Teck-Chair,2010), (Torgler 2006) تبين أن هناك توجهين دينين هما الانتماء الديني الذي يتمثل في ارتباط الشخص مع طائفة دينية معينة، كالمسيحية أو الإسلام، والالتزام الديني او التدين الذي يشير إلى الدرجة التي يلتزم بها الفرد ببعض القيم والمعتقدات والممارسات الدينية بشكل يومي.

وتشير دراسة(Kum-Lang & Teck-Chai, 2010) إلى أن التدين هو عامل رئيسي يؤثر على القيم الأخلاقية، فالإيمان يلعب دورا واضحا في تشكيل حياة الفرد الملتزم دينيا بدلا من الاعتماد على التفكير المنطقي، وفي دراسة Benk et al, 2016 أيضا تمت الإشارة إلى أن العقيدة الدينية يتوقع ان توفر رقابة داخلية للفرد للتمييز بوضوح بين السلوك الجيد والسيء.

في دراسة (Khalil & O'Sullivan, 2017) تبين أن الأديان عامة تشجع السلوك الاجتماعي الجيد والسلوك الأخلاقي، وبالتالي فهي تثبط التهرب الضريبي عندما يلتزم فرض الضرائب بمفهوم "الضريبة العادلة"، حيث يشير إلى أن " أي مؤمن سواء كان مسلما أو مسيحيا أو بوذيا أو غيره، يميل نحو الأعمال الاجتماعية بغض النظر عن دينه، والعكس صحيح لغير المؤمنين".

وقد تبين في دراسة (Agnew,1992) أن القيام ببعض العادات كالصلاة والتأمل، تساعد الأفراد على بلوغ مستويات عالية من الصحة النفسية والتعامل بشكل أفضل مع ظروف الحياة المجهدة، كما يمكن أن تكون الصحة النفسية الجيدة بمثابة وسيط للعلاقة بين الظروف المجهدة والسلوك المنحرف، بالتالي فمن المتوقع أن يكون المتدينون أقل عرضة لتبني مواقف وسلوكيات التهرب الضريبي.

واتفقت بعض الدراسات على انه بزيادة مستوى التدين ينخفض معدل التهرب الضريبي، ففي دراسة (Stack & Kposowa,2006) تبين أنه حسب نظرية الاختيار العقلاني فإن السلوك المنحرف ينخفض كلما ارتفع مستوى التدين، وهذا يرجع إلى أن الديانات عموما تقدم مفهوم العقوبة الناتجة عن السلوك غير المشروع

[1] Khalil, S. & Sidani, Y. (2020). The influence of religiosity on taxevasion attitudes in Lebanon. *Journal of international accounting and auditing* and taxation, 40(100335). P 3-4.

(Grasmick, Bursik, & Corshan,1991)، إلى جانب ذلك فإن المتدينون غالبا ما يراودهم الإحراج عند التورط في أنشطة احتيالية، كما أن دفع الضرائب من وجهة نظرهم يقع في نطاق السلوك الجيد الذي يستحق مكافأة بالمقابل.

ومن الدراسات السابقة الذكر، توصلنا إلى أنه يوجد مستويات متباينة من الالتزام الديني، وأن اختلاف هذه المستويات يجعل الأفراد يتفاعلون بشكل مختلف وبمواقف غير متشابهة اتجاه التهرب الضريبي.

المطلب الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي

تعرف أخلاقيات الضرائب على أنها الالتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة، وهي كل الحوافز غير النقدية التي تشجع المكلفين على الامتثال للتشريع الضريبي، وبالتالي فإن زيادة أخلاقيات الضريبة مرتبط مباشرة بزيادة معدل دفع الضرائب والامتثال للتشريعات الضريبية، وعلى العكس من ذلك فإن الأفراد ذوي النسبة المنخفضة من الأخلاقيات الضريبية هم الأكثر اندفاعا للتهرب الضريبي[1].

توصلت الدراسات السابقة إلى أن أخلاقيات التهرب الضريبي تنقسم حسب ثلاث وجهات نظر أساسية إلى ما يلي[2]:

أولا: التهرب الضريبي يعد دائما سلوكا غير أخلاقي

يعتقد أصحاب هذا المنظور أن التهرب الضريبي سلوكا غير أخلاقي في جميع الحالات، وقد توصل كل من Cohn (1998) and Smith & Kimball (1998) إلى أن هذا المعتقد يستند على ثلاث مبررات أساسية وتتمثل في:

❖ **الاعتقاد بأن الأفراد مدينون بواجب اتجاه الدولة لدفع كل ما تطلبه من ضرائب:**

إن هذا المبرر سائد بشكل خاص لدى الديموقراطيين، حيث يعتقدون أنه يتوجب على الأفراد الخضوع إلى أغلبية القواعد العامة، وبالنسبة لهم لا يوجد معنى ل " الضرائب المرتفعة "، لأن الأفراد هم من يحددون معدلات الضرائب بشكل ديموقراطي تحت ما يسمى بنظرية الموافقة، كما يرى أصحاب هذه النظرة أن ممثلو الشعب هم المسؤولون عن العمل على ما يتعلق بأعمال الدولة، نظرا لأن الأفراد يمتلكون مشاغل بعيدة عن ذلك ككسب عيشهم، إذ يتوجب تطبيق نظرية تقسيم العمل، فالمشرعون والمديرون التنفيذيون للحكومة ورؤساء المصالح الحكومية هم المتخصصون في الشؤون الحكومية وفي فرض الضرائب، وذلك لانهم يمتلكون الطرق الأصح والمعرفة العلمية الكافية لإدارة الشؤون مقارنة مع الأفراد الذين لا يمتلكون لا الوقت ولا الميول للحصول على

[1] Drogalas, G., Anagnostopoulou, E., Pazarskis, M. and Petkopoulos, D. (2018) TaxEthics and Tax Evasion, Evidence fromGreece. *TheoreticalEconomicsLetters*8(5), P.1019-1020.
[2] McGee, Robert W.(2006).The Ethics of Tax Evasion : A Survey of International Business Academics.*Available at SSRN 803964.* P.5-20.

الخبرة اللازمة وتطبيقها على أعمال الحكومة، أما المتخصصون فيكرسون حياتهم العملية بأكملها للقيام بهذه المهمة.

هناك العديد من الانتقادات التي وجهت لهذه النظرة، ومن بينها أنه ليس بمجرد أن يعيش الفرد في بلد ديموقراطي يعني أن الدولة تولي أهمية بجميع مصالحه أو انها تعمل على تقديم الرفاهية العامة، وانما القول الأصح هو ان الدولة تمثل جزءا مما يريده الأفراد في بعض الأحيان فقط، وبالتالي فهذا لا يبرر فكرة أن الأفراد مدينون للدولة بدفع الضرائب التي تفرضها.

❖ **الاعتقاد بأن المكلفون مدينون لأفراد المجتمع بواجب دفع الضريبة:**

حسب هذا المبرر فإنه لا يحق للأفراد الاستفادة من الخدمات التي تقدمها الدولة في حين عدم المشاركة في تمويلها، أي يتوجب دفع الضرائب للحصول بالمقابل على المزايا والخدمات العامة، ففي حين ان المتهربين ضريبيا لا يقومون بدفع ما عليهم من ضرائب أي حصتهم العادلة منها فإن دافعي الضرائب الملتزمين بالقانون يدفعون حصة أكبر مما يتوجب عليهم دفعه فعليا.

❖ **ينجر عن التهرب الضريبي التعرض لعقوبات:**

حسب هذا المبرر، فإنه لا ينبغي للفرد ان يتهرب من دفع الضريبة لأن هذا السلوك غير مقبول أخلاقيا ولأنه يتعارض مع الممارسات الدينية، وبالتالي فإن المتهربين من أداء الضريبة يتعرضون إلى عقوبات.

ثانيا: التهرب الضريبي سلوك أخلاقي لأن الحكومة غير عادلة

يعتبر أصحاب هذا المنظور ان الحكومة مجرد سارق، ذلك أنها تقوم بمصادرة الأصول واقتطاع نسب معينة من الشيكات البنكية بدون موافقة الملاك، فتعريف السرقة يتوافق مع هذه الأفعال حيث ان السرقة هي أخذ ملكية فرد معين دون موافقته.

حسب (Block,1989,1993) فإنه لا يوجد أي واجب اتجاه الدولة بدفع الضرائب، لأن الحكومة غير عادلة وسارقة ولأنها لا تمتلك أي سلطة أخلاقية لأخذ أي شيء من أي شخص، اذن فالاقتطاع الضريبي حسب هذه النظرة يعد سرقة.

ثالثا: التهرب الضريبي سلوك أخلاقي في بعض الحالات وسلوك غير أخلاقي في حالات أخرى

يفترض أصحاب هذا المنظور أن الحكم على سلوك التهرب الضريبي يكون حسب الظروف الجارية، فمن الممكن في بعض الحالات أن نعتبر التهرب الضريبي سلوكا أخلاقيا ومبررا، وفي حالات أخرى سلوكا غير أخلاقيا، ونذكر وجهات النظر الآتية:

– لا يوجد أي التزام أخلاقي لدفع الضرائب في حال أن الدولة لا تستخدم الإيرادات الضريبية لتحقيق المصلحة العامة.

– التهرب الضريبي الجزئي مبرر في حال فرض ضرائب بمعدلات مرتفعة، اذ أن الدولة لا تمتلك الحق في اقتطاع المبلغ الكامل، ومنه يحق للفرد التخلص من دفع جزء منه.

– التهرب الضريبي سلوك غير أخلاقي لأنه من غير العادل فرض ضرائب مرتفعة على المكلفين غير المتهربين لتعويض الخسائر الناجمة عن تهرب مكلفين آخرين.

أما من الناحية الإسلامية، فقد تم التطرق الى أخلاقيات التهرب الضريبي في دراسة كل من (Mcgee,1997,1998b,1999a)،(Ahmad, 1995)، وتوصلت إلى أن السلوكيات الآتية غير أخلاقية:

– إنه لمن غير الأخلاقي أن تستخدم الدولة سلطتها وامتيازاتها لفرض الضرائب على عامة الناس من اجل تمويل الخزينة العامة.

– لا يوجد في الإسلام ما يسمى بالحواجز الجمركية او التعريفات او مراقبة الصرف، ومنه يتوجب على الدولة الاسلامية عدم فرض هذه الأساليب والسياسات.

– بما أنه من واجب الدولة في الإسلام إقامة العدل مجانا، فإنه لا يجب أن تكون هناك أي رسوم وأي ضرائب لأي نوع من انواع المعاملات قصد تحقيق العدل.

– لا يجب فرض اي ضريبة على دخول الأفراد، فالضريبة الشرعية في الاسلام هي الزكاة وتفرض على الثروة المتراكمة للأفراد.

– لا ينبغي للدولة أن تلجأ إلى الضرائب غير المباشرة، فإذا كان على الدولة أن تفرض ضرائب، فعليها أن تفعل ذلك بشكل مباشر بحيث تمثل الضرائب مساهمة واعية من الناس لقضية ذات مصلحة عامة.

المطلب الثالث: العدالة الضريبية

اتفقت آراء الباحثين ونظرياتهم على أن العدالة هي مبدأ من المبادئ الأساسية التي يجب أن تتحلى بها كل ضريبة كي تكون ملائمة وسليمة، ولكن معنى العدالة الضريبية لم تجد العلوم المالية إجابة واضحة عنه لأن هذا المفهوم يرجع لبيئة العدالة كمفهوم فلسفي مما يجعل من الصعب تعريف العدالة وبالتالي يبقى تعريفها معيارا ذاتي وغامض، وقد عرف "جون رولز" العدالة الضريبية على أنها تلك العدالة التوزيعية التي تعتمد على فكرة أن المجتمع يجب أن ينظم بمقتضى بيان توزيعي ولا يسمح بالتضحية ببعض أفراده باسم تحقيق المنفعة لعدد أكبر من أفراده كما يؤكد على أن العدالة الضريبية لا تشكل هدفا في حد ذاتها بل هي عبارة عن محاولة إيجاد مؤسسات ترتكز على منطق تعاقدي يتسم بالتفاوض شبه الدائم بين أفراد عقلانيين إلى درجة تجاهلهم للأحكام

المسبقة وكذلك لمصالحهم. كما يرى "بيرناد ديفيناي" أن هذا المفهوم يتحقق عندما يساهم كل الخاضعين للضريبة في تغطية النفقات العامة بما يتناسب مع دخل كل منهم[1].

أما العدالة الضريبية في الدستور الجزائري فنصت عنها المادة 82 أنه:" لا تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون. كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها. الضريبة من واجبات المواطنة. لا تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه. كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة، يعد مساسا بمصالح المجموعة الوطنية. يعاقب القانون على التهرب والغش الضريبي."[2].

وعليه تعريف العدالة الضريبية هو: الإنصاف في توزيع الأعباء على المكلفين بحيث يخضع كل فرد على دفع نسبة من الضريبة على أن يتم اقتطاعها بعدالة وأن يتم توزيع العبء الضريبي بالتساوي على الأفراد الذين يعيشون في ظروف متشابهة ومعاملتهم معاملة متساوية، وبالمقابل توفير الخدمات الأساسية للأفراد، فهي مساهمة مالية من الأفراد لتوزيع النفقات المالية بطريقة عادلة بحيث يدفع كل فرد حسب مقدرته التكليفية، وبالتالي مراعاة الظروف الشخصية للمكلف[3].

يعد تحقيق مبدأ العدالة من أهم طرائق مكافحة التهرب الضريبي ولتحقيق هذا المبدأ لابد من مجموعة من الإجراءات والشروط منها[4]:

- **شمولية الضريبة:** أي أن العبء الضريبي يشمل جميع الأفراد والأموال دون استثناء وتعني بشمول الضريبة أن تشمل كل ما يقع على أرض الدولة من أشخاص وأموال.
- **عدم ازدواج الضريبة:** أي عدم تحميل المكلف أكثر من ضريبة واحدة عن وعاء واحد وواقعة منشئة واحدة وخلال نفس المدة.
- **المساواة أمام الضريبة:** أي أن توزيع العبء الضريبي بشكل يؤمن تساوي المكلفين في التضحية أي معاملة المكلفين بالتساوي دون أن يكون أي تمييز بين مكلف على آخر تأمينا للعدالة التي ينشدها الجميع.
- **شخصية ضريبية:** أي أخذ الحد الأدنى لمعيشة المكلف ووضعه العائلي بعين الاعتبار وعليه يتم تحليل الظروف والأوضاع الشخصية لكل مكلف على حدة ومن تم العمل على مراعاتها عند فرض الضريبة بحيث لا تكلف بالضريبة إلا الدخول والثروات التي تبقى للمكلف بعد الإنفاق على المستلزمات الشخصية والعائلية الضرورية.

---

[1] بن شعيب نصر الدين،" العدالة الضريبية في النظام الضريبي الجزائري"، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد11، العدد01، ديسمبر 2021، ص420.

[2] الجزائر، الدستور الجزائري المؤرخ في سنة 1442هـ/ 2020م، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الفصل الثاني، المادة 82.

[3] أماني ياسر مسعود غنيم، "العدالة الضريبية في ضريبة القيمة المضافة من وجهة نظر مدققي الحسابات"، المرجع السابق، ص14.

[4] عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2013، ص 244.

إن شعور المكلف بالظلم والتعدي على أمواله الخاصة من قبل الدولة، خصوصا أن دفع الضريبة لا يعود له بأية فائدة عليه ولا يتم مراعاة ظروفه الخاصة فهنا يشعر المكلف بتقصير الدولة في إنفاق الحصيلة الضريبية في سبيل تلبية احتياجاته ومن هنا ستتكدس الثروات لدى المتهربين ضريبيا في حين ستنخفض دخول الملتزمين من دفعها[1].

إن عدم الرضا بالعدالة القائمة في النظام الضريبي يشكل للمكلفين دافعا وجيها للتهرب الضريبي، يستعد الأفراد لدفع التزاماتهم الضريبية عندما يرون أن السلطات الضريبية تعمل على أساس مبدأ العدالة الضريبية، ويدرك المكلف بالضريبة عدم الأنصاف عندما يدرك الأفراد الخاضعين للضريبة أن النظام الضريبي يعمل على تحميل الأفراد الأعباء الضريبية بإفراط بالمقارنة مع قيمة الخدمات التي يتلقاها من الحكومة أو بالمقارنة مع ما يدفعه الآخرون أمثاله، حيث تفيد نظرية الإنصاف أن الأفراد يقارنون بطريقة ذاتية ما يستقبلونه مع ما يستقبلونه الآخرون، ويتحدد سلوكهم وفقا لهذه المقارنة، فإذا كان المكلف بالضريبة الذي يدرك الآخرون يدفعون أقل مما يدفعه هو، فيلجأ تلقائيا إلى سبل تفادي دفع الضرائب، لأن غياب العدالة والمساواة يؤدي إلى الشعور بالظلم لدى المكلف الذي يتخذه دافعا للتهرب، ولأنه يدفع الممتثلين الضريبة المطلوبة منهم بينما تلجأ بعض الفئات الأخرى إلى تفادي دفع التزاماتهم بطرق ما، فإن هذا يؤدي إلى إدراك بعض المكلفين بالضريبة اللاعدالة واللامساواة القائمة بينهم، حيث عندما تقدم امتيازات ضريبية لفئة معينة دون الأخرى فيشعر الذي يمتثل للضريبة أنه هو الذي يساهم في نفقات تلك الفئة المستفيدة من الامتيازات هذا الشعور له أثر كبير على محاولة التهرب من الضرائب، حيث الإنصاف الضريبي يجعل جميع أفراد المجتمع المعنيين يساهمون بصفة كلية في النفقات العمومية، وهذا هو الأمثل لأي نظام ضريبي، وفي هذا الشأن تفيد دراسة Milliron وJackson سنة 1986 أن الأنصاف الضريبي له علاقة سلبية مع التهرب الضريبي فكلما ارتفع مستوى إدراك الأفراد للعدالة القائمة في النظام الضريبي كلما انخفض مستوى التهرب الضريبي[2].

كما يمكن القول أيضا أن العدالة الجبائية تسمح بالتوزيع المتساوي بين أفراد المجتمع كل حسب مقدرته التكليفية له ودون تمييز بينهم وبالتالي تزيد من ثقة المجتمع الضريبي بالتشريع الضريبي والإدارة الضريبية ومنه الحد من التهرب الضريبي[3].

المطلب الرابع: الوعي الضريبي

[1] أماني ياسر مسعود غنيم،" العدالة الضريبية في ضريبة القيمة المضافة من وجهة نظر مدققي الحسابات"، المرجع السابق، ص24.

[2] لرادي سفيان،" العوامل النفسية والاجتماعية للتهرب الضريبي: دراسة مفاهيمية"، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد06، العدد01، جوان 2017، ص ص97-98.

[3] عيدي الطيب، بوشيخي عائشة،" دور معايير الحوكمة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي"، مجلة الاقتصاد والتنمية والمستدامة، المجلد04، العدد02، سبتمبر 2021، ص404.

هناك محددات نفسية تشعر المكلف بالضريبة يتهرب من دفعها أهمها الوعي الضريبي، إذ يقصد بالوعي الضريبي هو الإدراك الكامل من قبل المكلفين لمسؤولياتهم المالية إزاء المجتمع والدولة حيث كلما نضج شعور المكلفين بواجباتهم نحو المجتمع كانت ثقتهم بالدولة أكبر وأقبلوا على دفع الضرائب[1].

حيث يؤدي انخفاض درجة تعليم المكلف ومستواه الثقافي إلى اقتناعه بعدم عدالة الضريبة وبأنها ليست التزام يتعين عليه أدائها بل يعتبرها استقطاعا جائرا تحصل عليه الدولة ظلما دون تحقيق أي نفع حقيقي للمجتمع وبالتالي تنتشر ظاهرة التهرب الضريبي، فالوعي ضرورة من ضروريات المجتمع بل في الواقع ضرورة أساسية لقيام المجتمعات ذلك لأن المجتمع لا يمكن أن يتقدم إلا إذا تحقق لأفراده الوعي والإدراك لحاجات النوع الإنساني وظروفه وإمكاناته والمجتمع الذي ينعدم فيه الوعي إما أن يكون مجتمع بدائيا ولم يكتمل نضجه بعد وإما أن يكون مجتمع تسوده حالة التفكك والتملك بفعل دوافع غير طبيعية إذ أن الوعي هو حصيلة ما لدى الإنسان من الأفكار ووجهات نظر ومفاهيم عن أهمية الضريبية وكيفية أدائها، فالفرد المثقف والمتعلم يكون أكثر قدرة على استيعاب وفهم ماله من حقوق وما عليه من واجبات والتزامات اتجاه وطنه حيث أن المستوى الثقافي يعكس درجة وعيه ومدى التزامه لأداء الضرائب[2].

كما أن الوعي الضريبي يبين مدى إدراك المكلف بمشروعية الضريبة وأهمية دفع الضرائب للدولة حيث يدرك المكلف بالضريبة المشروعية عندما يعتقد أن الضرائب تأخذ على أساس قواعد العدالة ذات البعد العالمي، وأما إدراك الأهمية فهي عندما يعتقد المكلف بالضريبة أن الضرائب التي تجعلها الدولة تنفق على أحسن وجه، إذ كلما كان المكلف بالضريبة واعيا بمشروعية وأولية دفع الضرائب كلما التزم بدفعها للجهات المعنية، وهذا ما أشارت إليه دراسة "سلم محمد عبود وزميله عروبة معين عايش في 2008" حيث يران أن هناك علاقة بين الوعي الضريبي وزيادة حجم التهرب الضريبي[3].

ويعتبر الوعي الضريبي أيضا إحساس المكلف بأهمية وقداسة الضرائب وعدم توفر هذا الإحساس يؤدي إلى محاولة المكلف التهرب من دفع الضرائب والعكس صحيح وتعود أسباب عدم توافر هذا الإحساس إلى التصرفات غير الرشيدة للحكومة، ضعف مستوى الخدمات التي تقدم للأفراد، عدم العدالة في تطبيق قوانين الدولة، ارتفاع أسعار الضرائب التي تصل في بعض الأحيان إلى حد المصادرة، الجانب الخلقي والنفسي للمكلف، وغالبا ما يلاحظ التخلف في الوعي الضريبي في الدول المتخلفة التي لم تكتمل أجهزتها وأنظمتها الضريبية ولم تتضح فيها أهداف وسائل الإعلام في تحقيق الوعي الضريبي ومنه ارتفاع مستوى الوعي الضريبي

[1] راقي دراجي، رزيق إيمان،" أهمية التزام المؤسسات الاقتصادية بالمسؤولية الاجتماعية في خلق الوعي الضريبي لها"، مجلة دراسات جبائية، مجلد 09، العدد01، جويلية2020، ص13.

[2] أسماء سعدي، ضامر وليد عبد الرحمان،" العوامل الاجتماعية المؤثرة في التهرب الضريبي"، مجلة دراسات في التنمية والمجتمع، المجلد05، العدد02، ديسمبر2018، ص145.

[3] لرادي سفيان،" العوامل النفسية والاجتماعية للتهرب الضريبي: دراسة مفاهيمية"، المرجع السابق، ص96.

في هذه الحالة يكون من مسؤولية الدولة[1].وعليه انخفاض مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة يؤدي إلى عدم اقتناعهم بجدوى ما يدفعونه من ضرائب وعدم إلمامهم بالإجراءات اللازمة لدفع الضريبة المستحقة عليهم وعدم إدراكهم لمهمة الدولة ومسؤولياتها التي تقوم بها بالنسبة لمستقبلهم ورفاهيتهم وخاصة في البلدان النامية[2].

كما أن وسائل الإعلام تعد أداة هامة للتأثير على مستوى الوعي الضريبي وعليه يقصد بالوعي الضريبي في هذا المجال شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقى عليها من أعباء، بحيث نقص شعور الأفراد بواجبهم تجاه الدولة يدفعهم إلى التهرب الضريبي وذلك لوجود بعض الاعتقادات الخاطئة عن الضريبية وهي اعتقاد أن المتهرب من الضرائب إنما هو سارق شريف لأنه يسرق الدولة وهي شخص معنوي، وبالتالي فهو لا يضر بالآخرين كما هو الحال السارق أو الخائن أو مخالف لنظام المرور، وحسب استطلاع الرأي العام في فرنسا حول تكييف المتهرب من الضريبة اتضح 4% من الأفراد يعتبرونه بمثابة سارق و 1% منهم بمثابة خائن لوطنه و 18% منهم بمثابة شخص لا يحترم نظام مرور السيارات، في حين أن 53% من الأفراد يعتبرونه كرجل أعمال يستغل الفرص للحفاظ على أمواله، كما أن 88% من الفرنسيين يبررون موقف المتهرب ولا يجدون ضرورة لمعاقبته، أيضا من بين الاعتقادات الخاطئة هو الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام، أيضا سوء تخصيص النفقات العامة، والذي يؤدي بالأفراد الشعور بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود بالمنفعة العامة[3].

وحتى يتم نشر الوعي الضريبي بين صفوف المكلفين يجب على الإدارة الضريبية أن تعمل على إزالة أسباب التوتر بين المكلف والإدارة الضريبية، مما يؤدي إلى خلق الثقة المتبادلة بين الطرفين، وتحقيق التعاون بينهما هذا من جهة، ولكي تتغير فكر الرأي العام للضريبية بحيث لا يرى جمهور المكلفين بالإدارة الضريبية خصما وإنما إدارة ضرورية لكل مجتمع متحضر من جهة أخرى، فالعلاقة بين المكلفين والإدارة الضريبية يجب أن لا تكون علاقة عداء بل العكس من ذلك يجب ترتكز على دعائم الثقة والتعاون والمسؤولية المشتركة في سبيل النفع العام[4]. وأيضا يمكن اتخاذ بعض الإجراءات لنشر الوعي الضريبي وهي القيام بحملات لجميع المكلفين حتى يدركوا واجباتهم الضريبية وذلك باستعمال مختلف الطرق مثل الصحافة المكتوبة، وتنظيم الملتقيات وغيرها، أيضا تحسيس المكلف بأهمية دفع الضريبة والتي يجب تخصص للقيام بالخدمات العمومية،

[1] عبيرات مقدم،" التهرب الضريبي: أسبابه، آثاره وطرق مكافحته"، المرجع السابق، ص202.

[2] سلطان عبد السلام،" التهرب الضريبي: أسبابه وطرق معالجته"، المرجع السابق، ص116.

[3] ناصر مراد، " إشكالية التهرب الضريبي"، المرجع السابق، ص118-119.

[4] راقي دراجي، رزيق ايمان،" أهمية التزام المؤسسات الاقتصادية بالمسؤولية الاجتماعية في خلق الوعي ضريبي لها"، المرجع السابق، ص14.

تكوين وإعلام المكلف بإتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة من خلال تثقيفه واطلاعه بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي[1].

وعليه يمكن القول انه كلما زاد الوعي الضريبي ضعف الباعث النفسي للتهرب الضريبي والعكس صحيح كما أنه من الواضح انه بانخفاض الوعي الضريبي تسود الكراهية للضريبة وتختفي العقوبة المعنوية التي يوقعها الشعور العام للمتهربين، ومنه كلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين أصبح مقبولا لديهم بل محببا إلى نفوسهم دفع الضرائب طواعية واختيارا وذلك من شأنه المحافظة على كيان الدولة[2].

المطلب الخامس: الثقة في الحكومة

تم الاعتراف بالثقة في الحكومة من قبل (jackson&Milliron 1986,27) كمحدد من محددات التهرب الضريبي، كما أكد على ذلك (Levi,1998,91)في دراسته مشيرا إلى ان اعتقاد الأفراد بأن الحكومة تعمل لمصلحتهم او لصالحهم يجعلهم يثقون بها وبأن اجراءاتها عادلة، وهذا بالتالي يدفعهم الى التعاون مع الحكومة ودعم قوانينها وكذا الامتثال للتشريعات الضريبية ودفع الضرائب، فالعلاقة هنا بين الحكومة والأفراد مبنية على الثقة، والتي اعتبرها (Feld& Frey, 2002, 89–90) ارتباطا نفسيا بين الطرفين وزيادة هذه الارتباط النفسي يعزز الحافز للأفراد للالتزام بالقوانين الضريبية والقيام بواجب دفع الضريبة[3].

وتؤكد العديد من الدراسات على مدى تأثير ثقة الفرد في الحكومة على سلوكه اتجاه قوانينها وتشريعاتها عامة وسلوكه بالامتثال لدفع الضريبة او التهرب منها خاصة، حيث تبين في دراسة (Tyler,1997) أن الطريقة التي يعامل بها الأفراد من طرف السلطات تؤثر مباشرة في استعدادهم لدعمها والتعاون معها وتقديم ولاءهم لها، فشعور الأفراد بأنهم شركاء يزيد من صدقهم امام الدولة[4].

المطلب السادس: العوامل الديموغرافية

توجد العديد من العوامل أو المحددات الديموغرافية التي تؤثر على التهرب الضريبي ونذكر أهمها: العمر، الجنس، المستوى التعليمي.

1. <u>العمر:</u>

يعتبر العمر من أهم المتغيرات الشخصية والتي تؤثر على التهرب الضريبي حيث تشير نظرية Kohlberg (1969)إلى أنه مع تقدم الإنسان في العمر فإن أحكامه ومعتقداته تتغير بالإيجاب تجاه ما هو أخلاقي كنتيجة

[1] العنبي رضوان،" التهرب الضريبي دراسة قانونية سوسيولوجية"، المنارة للدراسات القانونية والإدارية، المرجع السابق، ص59.

[2] بوزيد سفيان،" التهرب الضريبي مفهوم وقياس"، المرجع السابق، ص144.

[3]Richardson, G. (2008). The relationshipbetween culture and taxevasionacross countries : Additionalevidence and extensions, *Journal of international accounting, auditing and taxation.* 17(2). P71.

[4]Abdixhiku, L..Krasniqi, B. Pugh, G. & Hashi, I. (2017). Firm-leveldeterminants of taxevasion in transitioneconomies. *EconomicSystems*, 41(3), P354-366.

لتجاربه وخبراته السابقة، وبالتالي فإنه يتوقع أن كبار السن سيكونون أكثر مراعاة للقيم والمبادئ الأخلاقية ومن ثم أكثر التزاما[1]. كما تشير الدراسات التجريبية أن الشباب أكثر استعدادا للاتخاذ المخاطرة وأقل حساسية للعقوبة، ومن ناحية أخرى كبار السن لهم خبرة عالية ينفرون من المخاطرة ويكونون أكثر حكمة ومعرفة، وهذه الخصائص من المرجح أن تجعل الشباب أكثر تهربا من دفع الضريبة وكبار السن أكثر التزاما[2]. ومع ذلك الدراسات التي عالجت أثر العمر على التهرب الضريبي توصلت إلى نتائج مختلطة.

Lundstedt and Spicer (1976) اختبر علاقة موقف دافعي الضرائب تجاه التهرب الضريبي لبعض العوامل الديموغرافية في الولايات المتحدة الأمريكية، ووجد أن العمر له علاقة معنوية لموقف المكلف اتجاه التهرب الضريبي، وفي دراسة أجريت على دافعي الضرائب في الولايات المتحدة وهونغ كونغ، قام بها Troutmanand O 'Bryan ,Chan,(2000) وجدوا أن قرار الامتثال للقوانين الضريبية يتأثر بمتغير العمر للمستجوبين وتوصلوا إلى أن المكلفين الأكبر سننا أكثر التزاما من المكلفين الشباب، وفي دراسات أخرى Devos(2008),Richardson(2005),Birch,et al.(2003) توصلوا أيضا إلى نفس النتيجة بين العمر والامتثال الضريبي[3].

ومع ذلك توصلت دراسة wallshutzky(1984) أن المكلفين الأكبر سننا هم الأكثر من دفع الضريبة في استراليا. ومن ناحية أخرى في دراسة Coltfelter(1983) لم يتوصل إلى وجود فرق في مستوى الامتثال الضريبي بين المكلفين الصغار والأكبر سنا، وتوصل Cupta (2009) أيضا إلى أن السن ليس له تأثير على موقف دافعي الضرائب تجاه التهرب الضريبي[4].

ومن خلال دراسة قام بها Song and Yarbrough(1978) توصلوا إلى أن الأفراد الذين تكون أعمارهم أقل من 40 سنة وأكثر من 65 سنة أظهروا مستوى متدني من الالتزام الضريبي وهذا لكون المرحلة العمرية قبل الأربعين سنة تكاد تكون أهم مرحلة في حياة الأفراد من الناحية المالية لأنها مرحلة صنع الأسرة ومن ثم فهي تحتاج إلى أعباء مالية مرتفعة مما يؤدي بهم للوقوع في التهرب الضريبي لمواجهة هذه الأعباء، أما بالنسبة لمن هم في المرحلة العمرية الأكثر من 65 سنة فربما تزداد حاجاتهم إلى المال نظرا لمرورهم بأمراض الشيخوخة، خاصة في ظل فشل أو قصور نظم التأمين الاجتماعي، أما أولئك تنحصر أعمارهم بين 40و65 سنة فأظهروا مستوى مقبول من الالتزام الضريبي وهذا لوجودهم في وضع مالي مريح[5].

[1] روابة محمد، " أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي"، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد03، العدد02، سبتمبر 2019، ص5.
[2] James O. Albede. 2014.AnExploratoryAnalysis of Individual taxpayers' Compliance Behaviour In Nigeria, a study of Demographic Differences and Impact, *International journal of Accounting and Taxation*,2(2), p :43-44.
[3] Ibid, p :44.
[4] Idem.
[5] Song, Y. and Yarbrough, T.E .1978. TaxEthicsand.Taxpayer Attitudes : A survey, *public administation Review,38(5), p* :444.

ومن خلال ما سبق فإننا نجد تباين في نتائج الدراسات السابقة حول تأثير العمر على التهرب الضريبي فهناك دراسات توصلت إلى أن هناك تأثير سلبي بين هذين المتغيرين ومنها ما وجدت تأثير إيجابي وأخرى توصلت إلى أنه لا توجد علاقة بينهما.

2. **الجنس:**

يعتبر الجنس (ذكر أو أنثى) من أكثر المحددات الشخصية التي تمت دراستها في الأبحاث والدراسات المتعلقة بالالتزام الضريبي وعلى الرغم من أن كثير من الدراسات توصلت إلى نتيجة مفادها أن النساء أكثر حساسية والتزاما للرجال، إلا أن البعض الآخر من الدراسات قد توصلت إلى خلاصة مفادها أنه لا توجد فروق ذات دلالة معنوية بين الذكور والإناث[1].

تفترض نظرية التنشئة الاجتماعية أن وجهة نظر الرجال والنساء تجاه الجوانب الأخلاقية لأي مشكلة يعود في الأساس إلى التنشئة المبكرة لهم، ونظرا لأن الرجال يهتمون أكثر بتحقيق الإنجازات والنجاحات فإنهم سيكونون أكثر ميلا لخرق القواعد القانونية ومن ثم عدم مراعاة الجوانب الأخلاقية إذا لزم الأمر لتحقيق أهدافهم، أما بالنسبة للنساء فإنهن نظرا لكونهن أكثر اهتماما بتنفيذ أعمالهن بدقة وعناية ومن تم فإنهن أكثر تقييدا واحتراما للقواعد، وعليه فإنهن أقل خرقا وارتكابا للسلوكيات غير الأخلاقية من الرجال، وبالتالي فإن سلوكيات الجنسين نحو الالتزام الضريبي تكون مختلفة[2].

كما أن الأدبيات التي اهتمت بدراسة السلوك وجدت أدلة تشير إلى اختلاف سلوك الذكور والإناث فيما يخص المخاطرة وقد أشارت الدراسات إلى أن الإناث أكثر نفورا من المخاطرة من الذكور في القرارات المتخذة وخاصة في القرارات المالية ذات مخاطرة، والتفسيرات النظرية للاختلاف في سلوك الذكور عن الإناث قدمت في مختلف النظريات البيولوجية والاجتماعية النفسية، فالنظرية الاجتماعية النفسية ترجع الاختلاف في السلوك إلى التباين في التنشئة الاجتماعية بين الذكور والإناث وهذه الخاصية السلوكية يكون تأثيرها أيضا على سلوك الامتثال الضريبي لكل من الذكور والإناث[3].

بصفة عامة تشير الدراسات إلى أن الإناث أكثر امتثالا للقوانين الضريبية من الرجال، وقد أشار Richardson and sawyers, 2001 أن هناك اختلاف بين الذكور والإناث فيما يتعلق بسلوك الامتثال الضريبي إلا أن الفجوة في الاختلاف بين الذكور والإناث في تناقص بسبب الجيل الجديد من النساء غير التقليديات،Eicher, Thomas and wendy,2002 قاموا بدراسة تصورات الأفراد حول مختلف الجرائم بما

[1] روابة محمد،" أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي"، المرجع السابق، ص7.

[2] المرجع السابق، ص7.

[3]James O. Alabede, (2014), An ExploratoryAnalysis of Individual Taxpayers' compliance Behaviour in Nigeria : a Study of Demographic differences and Impact, op.cit,p :42-43 .

في ذلك الغش الضريبي، ووجدوا أن النساء كن أن أكثر تقبلا من الرجال لفكرة أنه من الخطأ الغش بعدم التصريح بالدخل الحقيقي للإدارة الضريبية[1].

ومما سبق وجد أن هناك اختلاف في الدراسات السابقة حول تأثير الجنس(ذكر أو أنثى) على سلوك الامتثال الضريبي.

3. <u>المستوى التعليمي:</u>

ما من نشاط بشري يخلو من التعليم، ولا يقتصر هذا على الأنماط السلوكية فحسب، بل أن اختلاف السلوك يعد نوعا من التعلم، فالتعليم عملية أساسية في الحياة، يسير معها ويمتد بامتدادها، فكل فرد يكتسب الأنماط السلوكية التي يعيش بها عن طريق التعلم، من خبرات الأجيال السابقة، وبما يضفيه النمو إلى الحصيلة المستمرة للمعرفة الإنسانية فالتقليد والقوانين والأديان واللغات والمؤسسات الاجتماعية تعتبر نتيجة لقدرة الإنسان على التعلم، حيث ليس من السهل تعريف التعلم، والسبب في ذلك أننا لا نستطيع أن نلاحظ عملية التعلم ذاتها بشكل مباشر ولا يمكن أن نشير إليها كوحدة منفصلة، أو ندرسها كوحدة منعزلة والشيء الوحيد الذي يمكن في الواقع دراسته هو السلوك، والسلوك يعتمد على عمليات أخرى غير التعليم، حيث يمكن تعريف التعلم أنه هو اكتساب خبرات ومهارات لم يعرفها ولم يخضع لها سابقا ويكون محتاجا لها وعندما يتعلم ذلك فإنه يكتسب عضوية مجتمعية، متضمنة سلوكيات وأفكارا واتجاهات ومواقف ومعتقدات، حصل عليها من خلال تفاعله بشكل مباشر مع أبويه وأفراد أسرته ومجتمعه المحلي ومدرسته وعمله لتجعله قادرا على مواجهة ظواهر ومشكلات الحياة والتعامل معها[2].

كما أن للتعليم تأثير كبير على الالتزام الضريبي للمكلف حيث عندما يكون للمكلف درجة عالية من التعليم فإن ذلك يزيد من تفهمه للنظام الضريبي وأهدافه، وبالتالي يمكن أن يزيد درجة التزامه كما أن ارتفاع مستوى التعليم يجعل المكلف على دراية تامة بالقوانين الضريبية ومحاولة الاستفادة من التيسيرات المتاحة فيه وبالتالي تقل محاولاته للتهرب من دفع الضرائب، كما أن الجهل الضريبي لا يعوق أفكار دافعي الضرائب فحسب، بل سنجد أن السياسة الضريبية في نظر أغلبهم ليست قضية هامة، كما أن الوعي الضريبي والمالي يتأثران بالمعلومات التي تعلنها الحكومة ولذلك يجب أن تبسط الدولة في شرح نمطها المالية وتقدم الإيضاحات الأفضل للشعب عن طريق ممثليه[3].

ومن خلال الدراسات السابقة تبين أن أثر التعليم على الالتزام الضريبي للمكلف غير واضح، حيث تعود أسباب وجود نتائج متضاربة إلى وجود صعوبة في تحديد مقياس للتعليم، وقد حددت الأدبيات أربعة مقاييس للتعليم: درجة المعرفة بالمالية العامة، المعرفة التي تنطوي على فرص الغش، التحصيل التعليمي العام، والمعرفة الخاصة بالضريبة. هذه الأبعاد المختلفة قد تساعد على تفسير الاختلاف الحاصل في الدراسات الخاصة بتأثير

[1] Ibid, P :43.

[2] محمد روابة،" أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي"، المرجع السابق، ص8.

[3] المرجع السابق، ص9.

متغيرة التعليم على الالتزام الضريبي، أيضا علاقة الارتباط بين التعليم ومتغيرات الالتزام الأخرى تؤدي إلى نتائج غير متناسقة. ومتغيرات الالتزام الأخرى التي يمكن أن يكون لها علاقة مع التعليم هي: الجنس، العمر، مستوى الدخل، تصورات الإنصاف والعدالة. كما أنه من المرجح أن المستوى العالي من المعرفة بالمالية العامة والمعرفة الخاصة بالضريبة يقابله مستوى عالي من الالتزام الضريبي بسبب أن هذين الأخيرتين تخلق تصورات أكثر ايجابية فيما يخص الضرائب، بينما المستوى العالي من المعرفة الخاصة بفرص التهرب الضريبي له تأثير سلبي على الامتثال الضريبي كما أنها تساعد على عدم الالتزام الضريبي، حيث أن الغالبية من الدراسات التي عالجت أثر التعليم على التهرب الضريبي استخدمت التعليم العام لدافعي الضرائب لقياس التعليم[1].

توصل kassipillai ,2003 إلى أن هناك علاقة ايجابية بين التعليم والامتثال الضريبي الطوعي، لأن التعليم يوفر لدافعي الضرائب المعرفة الضريبية اللازمة للامتثال ويغير من تصوراتهم وموافقتهم تجاه الامتثال الضريبي من خلال خلق مواقف أكثر ايجابية وقد أكد ذلك في دراسة استبيانيه أجريت على طلبة جامعيين في جامعة ماليزيا، باستخدام استبيان في بداية الفصل الدراسي لاختبار مواقفهم تجاه الالتزام الضريبي وهذا قبل أن يدرسوا مقرر الضرائب وفي نهاية الفصل الدراسي استخدم استبان آخر لاختبار مواقفهم تجاه الامتثال الضريبي بعد اكتساب معارف حول الضرائب، وأكدت النتائج الإحصائية على وجود علاقة ايجابية ذات دلالة إحصائية بين مستوى التعليم والالتزام الضريبي الطوعي[2].

وفي دراسة استقصائية لدافعي الضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية وجد Song and yarbrough ,1976 أن مستوى التعليم له تأثير على السلوك الأخلاقي لدافعي الضرائب، حيث توصل الباحثان إلى أن مستوى التعليم يرتبط بشكل ايجابي بأخلاقيات الضرائب[3].

قام Rachid and Noor, 2004 باختبار تأثير المعرفة الضريبية على سلوك الامتثال الضريبي بين دافعي الضرائب في ماليزيا ومن خلال التحليل الإحصائي للبيانات التي تم جمعها باستخدام استبيان توصلا إلى أن هناك علاقة ايجابية معنوية بين التعليم والالتزام الضريبي حيث المكلفين الذين لهم مستوى أعلى معرفة الضريبية كان مستوى الالتزام الضريبي حيث المكلفين الذين لهم مستوى أعلى من المعرفة الضريبية كان مستوى الالتزام الضريبي لهم عالي[4].

وفي دراسة قام بها Clifford G .Machogu et al ,2013 توصلوا إلى أن المعرفة الضريبية لها دور أساسي في تعزيز الامتثال الضريبي الطوعي، ويرون أنه من الضروري لدافعي الضرائب اكساب المعرفة الضريبية التي تمكنهم من اتخاذ القرارات الصحيحة للامتثال الضريبي، كما تسهل المعرفة الضريبية أيضا الحفظ

[1] المرجع السابق، ص9.

[2] Jairus B.Amayi.(2013). The effect of taxpayer education on voluntary tax clifford G.Machogu compliance, among smes in mwanza city- tanzania, 2(8), P16

[3] James O. Alabede, An Exploratory Analysis of Individual Taxpayers' Compliance Behaviour in Nigeria : a study of Demographic Differences and Impact,Op .Cit, p 43 .

[4] Jairus B. Amayi, the effect of taxpayereducation on voluntary tax cliffordG.Machogu compliance, among smes in mwanza city- tanzania, Op.cit, p17.

في السجلات في مجال الأعمال التجارية وتقليل تكاليف الامتثال، كما يرون أيضا أنه من الواجب تدريس مقرر الضرائب على جميع مستويات التعليم بدءا من المدارس الابتدائية إلى المدارس الثانوية دون التركيز على تدريسها على المستوى الجامعي فقط، مستندا في ذلك إلى خصائص عينة الدراسة التي أغلب مفرداتها هم أصحاب أعمال في مشاريع صغيرة ومتوسطة لهم مستوى تعليمي يتراوح بين الابتدائي والثانوي، وأشاروا إلى أنه من المهم نقل المعرفة الضريبية في المراحل الأولى من المدرسة أو الحياة لأنه من السهل التغيير في السلوك في هذه المرحلة بينما في المراحل العمرية المتقدمة يكون من الصعب تغيير السلوك خصيصا في حالة اكتساب تصورات سلبية حول القوانين والنظم الضريبة مما قد يؤدي إلى استمرار عدم الالتزام الضريبي[1].

ومن خلال الدراسات حول العلاقة بين التعليم والتهرب الضريبي، فهناك مجموعة من الدراسات توصلت إلى وجود علاقة طردية بين التعليم والامتثال الضريبي، وفي المقابل هناك دراسات توصلت إلى وجود علاقة سلبية، وأيضا هناك مجموعة توصلت إلى عدم وجود علاقة بين التعليم والالتزام الضريبي.

إذن المعرفة الضريبية عامل مهم في تحسين الامتثال الضريبي الطوعي لأنها تساعد المكلف على معرفة ما له من حقوق وما عليه من واجبات، بالإضافة إلى إجراءات دفع الضرائب، والجهود الرامية إلى تحسين الامتثال الضريبي لدافعي الضرائب الذين لا يعرفون مالهم من حقوق وما عليهم من واجبات وهذه لن تؤدي إلى نتائج ايجابية، وهذا يعني أنه لتصميم استراتيجيات لتحسين مستوى الالتزام الضريبي ينبغي التركيز أولا على تثقيف دافعي الضرائب، كما تعتبر برامج تعليم دافعي الضرائب أحد الاستراتيجيات المهمة لتحسين تقديم الخدمات لدافعي الضرائب، وتحسين تقديم الخدمات له دور هام في تحسين الامتثال الضريبي لان عدم الامتثال الضريبي يجبر السلطات الضريبية على استخدام وسائل مكلفة وردعية لتنفيذ القانون الضريبي ولهذا يعتبر التعليم أحد الأدوات الهامة لتمكين دافعي الضرائب على فهم القوانين والإجراءات الضريبية ويتم هذا من خلال تأطير موظفين داخل الإدارات الضريبية تكون مهمتهم الأساسية توفير التعليم والمشورة والدعم لدافعي الضرائب وأيضا من خلال وسائل الإعلام المختلفة والتي تشمل الصحف والتلفزيون والبرامج الإذاعية والمواقع الإلكترونية ومكتب استقبال للمساعدة في نشر المعلومات الأساسية لدافعي الضرائب[2].

[1] Ibid, P 21.

[2] روابة محمد،" أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي"، المرجع السابق، ص ص 18-20.

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى مجموعة من المحددات والعوامل التي تدفع بالمكلفين للتملص من أداء واجبهم الضريبي، وتوصلنا إلى أن محددات التهرب الضريبي تنقسم إلى محددات متعلقة بالظروف الاقتصادية للبلد أو للفرد، محددات إدارية مرتبطة بالإدارة الجبائية وكفاءتها، محددات قانونية تتعلق بعيوب التشريع الضريبي، ومحددات سلوكية تمثل معتقدات الفرد وافكاره ونظرته للتهرب.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول المحددات السلوكية للتهرب الضريبي

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة

تمهيد:

تدعيما للدراسة النظرية في الفصلين الأول والثاني، والذي تم من خلالهما التعرف على الإطار النظري المساعد في بناء الجانب التطبيقي، قمنا في هذا الفصل بالتركيز على دراسة المحددات السلوكية للتهرب الضريبي في الجزائر، وذلك عن طريق تقديم استبانة لعينة الدراسة والتي تعتبر من أهم وسائل جمع البيانات والمعلومات، لنقوم بعد ذلك باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS لتحليل البيانات وللإجابة على إشكالية البحث، وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى:

- **المبحث الأول:** الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية؛
- **المبحث الثاني:** عرض وتحليل نتائج الدراسة.

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة

إن لكل دراسة ميدانية منهجية علمية يتوجب التقيد بها سواء في طريقة الحصول على المعلومات او في معالجة البيانات، وهذا ما سيتم التطرق اليه في هذا المبحث من خلال التعرف على المنهجية المتبعة للتحقق من صحة فرضيات البحث، وطريقة جمع المعلومات والأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

يتمثل المنهج في الأسلوب المعتمد للوصول الى الأهداف المسطرة، فهو يسمح بالكشف عن الحقائق العلمية وتحديد الأسباب والنتائج المترتبة عنها وباعتبار طبيعة بحثنا هذا سيتم الاعتماد على المنهج التحليلي في تحليل البيانات والمعلومات ثم تحديد النتائج المتحصل عليها باستخدام المنهج الاحصائي SPSS (Statistical package of social science)باستخدام تقنية التحليل العاملي.

الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة

أولا: مجتمع الدراسة

إن تحديد مجتمع الدراسة أمر بالغ الأهمية، إذ يتوجب اختياره بدقة وعناية لتكون جميع المفردات تتوفر على الخصائص المطلوب دراستها والتي تتلاءم مع موضوع الدراسة، ويتكون مجتمع الدراسة من جميع الأفراد الذين يشكلون موضوع الدراسة المتمثل في " المحددات السلوكية للتهرب الضريبي في الجزائر"، ويتمثل في مجموعة من الطلبة الجامعيين، وبعض التجار، والموظفين المهنيين، وغير الموظفين.

ثانيا: عينة الدراسة

هي جزء من الدراسة واعتمدنا في دراستنا هذه على اخذ عينة عشوائية أي اختيار عينة من مجتمع الدراسة بصفة محددة ومقصودة، وتم توزيع الاستبيان على مجموعة من الطلبة الجامعيين من كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاجتماعية والإنسانية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، ومجموعة من المكلفين بالضريبة من صنف تجار، موظفين، ومجموعة أفراد غير مكلفين، مع الأخذ بعين الاعتبار تنويع العينة على كلا الجنسين " الذكور والإناث"، وقد بلغ حجم العينة 80 مفردة، إذ تم توزيع 80 استبانة ولم يتم استبعاد أي منها، وبذلك بقي عدد الاستبيانات الصالحة والتي خضعت للتحليل الإحصائي 80 استبانة بنسبة 100% وهي نسبة تعد مقبولة لإجراء التحليل الإحصائي، كما تم التأكد من كفاية حجم العينة للتحليل العاملي عن طريق (اختبار كيزر–مبير–أولكينKMO) ويعد حجم العينة مناسبا إذا كانت قيمة هذا الاختبار أكبر من (0.5)، وهذا ما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): اختبار KMO test

الاختبار	القيمة	الملاحظة
اختبار كيزر–مبير–اولكين (KMO test)	0.650	جيد

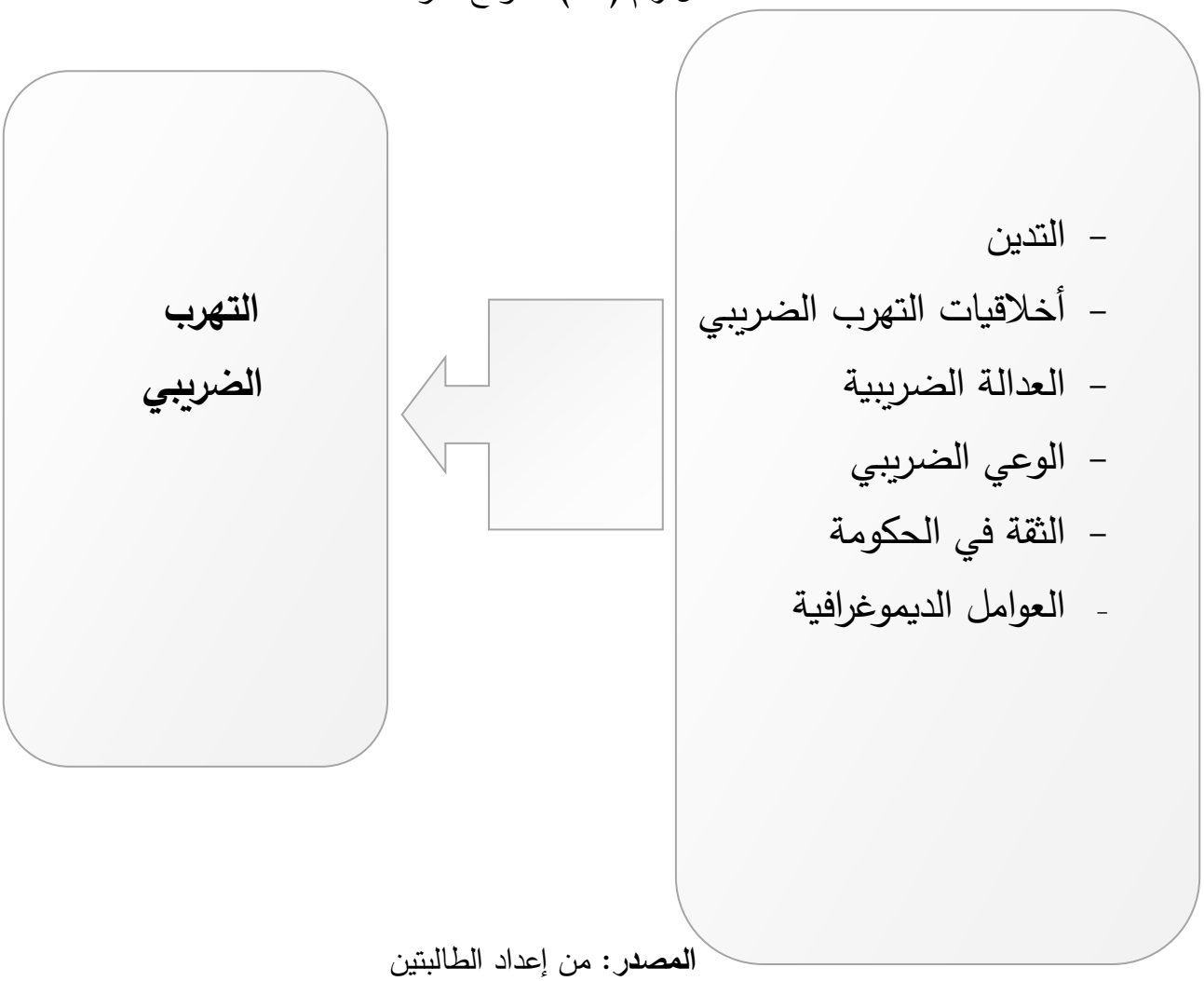
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول أعلاه، يتبين ان قيمة اختبار KMO test = (0.650)، وهي قيمة أكبر من (0.5)، وهذا يعني ان حجم عينة الدراسة كافي لعمل التحليل العاملي (انظر الملحق رقم 11).

الفرع الثاني: متغيرات الدراسة

سنعرض فيما يلي نموذج الدراسة والمتضمن متغيرات الدراسة:

الشكل رقم (02): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثاني: أداة الدراسة

سنعرض فيما يلي كل من الأداة المستخدمة في جمع البيانات، اختبار أداة الدراسة، بالإضافة إلى الأساليب الإحصائية المستخدمة في دراستنا:

الفرع الأول: الأداة المستخدمة في الجمع

نظرا لارتباط موضوع البحث بدراسة تحليلية وميدانية، فقد قمنا بإعداد استبانة لجمع البيانات اللازمة، تتكون من صفحة تعريفية بالإضافة الى 23 سؤال قسمت كالآتي: (انظر الملحق رقم01)

- **القسم الأول:** يشتمل على البيانات الشخصية المتعلقة بعينة الدراسة، والمتمثلة في الجنس، العمر، المستوى التعليمي، التخصص الجامعي، طبيعة العمل.
- **القسم الثاني:** يتضمن محاور أسئلة الاستبانة، وتتمثل في 18 سؤال حول المحددات السلوكية للتهرب الضريبي في الجزائر، وقد تم تقسيمها إلى ما يلي:
  - أ. **الجزء الأول:** التدين، وتعكسه العبارات من 1 إلى 3؛
  - ب. **الجزء الثاني:** الأخلاقية الضريبية، وتعكسه العبارات من 4 إلى 6؛
  - ج. **الجزء الثالث:** العدالة الضريبية، وتعكسه العبارات من 7 إلى 10؛
  - د. **الجزء الرابع:** الثقة في الحكومة، وتعكسه العبارات من 11 إلى 13؛
  - هـ. **الجزء الخامس:** الوعي الضريبي، وتعكسه العبارتين 14و15؛
  - و. **الجزء السادس:** العوامل الديموغرافية، وتعكسها العبارتين 16و17؛
  - ز. **الجزء السابع:** التهرب الضريبي، وتعكسه العبارة 18.

وقد تم استخدام سلم ليكرت المتدرج من 5 نقاط، حيث الدرجة 5 تعني موافق بشدة والدرجة 1 تعني غير موافق بشدة، حيث يسمح للمجيب بتحديد درجة موافقته او عدم موافقته على العبارات المذكورة فيها.

وتم حساب المدى على النحو التالي:

- **المدى** = أكبر قيمة – أصغر قيمة = 5-1 = 4.
- **طول الفئة** = قسمة المدى على عدد الفئات = 5/4 = 0.8.

والجدول الموالي يمثل مقياس سلم ليكرت إضافة الى فئات المدى ودرجة الموافقة:

الجدول رقم (03): مقياس ليكرت الخماسي

الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
درجة المقياس	1	2	3	4	5
الفئة	]1.80-1]	]2.60-1.80]	]3.40-2.60]	]4.20-3.40]	]5-4.20]
درجة الموافقة	ضعيفة جدا	ضعيفة	متوسطة	عالية	عالية جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين

الفرع الثاني: اختبار أداة الدراسة

أولا: اختبار صدق أداة الدراسة

1- **الصدق الظاهري للاستبيان:** لاختبار صحة وسلامة الاستبيان، تم عرضه على المشرف ومجموعة من الأساتذة المحكمين حيث تم تعديله بناء على الملاحظات المقدمة، وبذلك قد قمنا باعداد الاستبانة في صورتها النهائية ليتم تطبيقها على عينة الدراسة.

2- **اختبار الاتساق الداخلي:** لاختبار صدق الاتساق الداخلي لأجزاء الدراسة، قمنا بتوزيع الاستبيان على عينة استطلاعية، ثم تم حساب معاملات ارتباط كل عبارة مع الجزء الذي تنتمي إليه، وظهرت النتائج المبينة فيما يلي:

❖ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الأول:**

الجدول رقم (04): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الأول (التدين)

الجزء	العبارات	معامل ارتباط العبارة	مستوى المعنوية
التدين	– ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا.	0.795**	0.000
	– أنصح الآخرين بالعمل الحسن والابتعاد عن الأعمال السيئة.	0.692**	0.000
	– نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة.	0.649**	0.000

* مستوى دلالة إحصائية عند (0.05)، ** مستوى دلالة إحصائية عند (0.01)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال تحليل الجدول أعلاه يتضح أن جميع عبارات الجزء الأول (التدين) تساهم في زيادة ثبات هذا الجزء، فكل معاملات الارتباط بين العبارات المكونة له وبين المجموع الكلي للجزء دالة عند مستوى معنوية (0.01)، كما أن كل قيم معاملات الارتباط هي قيم موجبة تتراوح بين (0.649) و (0.795)، وهو ما يدل على أن جميع عبارات الجزء الأول صادقة لما وضعت لقياسه (انظر الملحق رقم 03).

❖ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثاني:**

الجدول رقم (05): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثاني (أخلاقيات التهرب الضريبي)

الجزء	العبارات	معامل ارتباط العبارة	مستوى المعنوية
أخلاقيات التهرب الضريبي	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل.	0.824**	0.000
	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت الأموال المحصلة مهدورة.	0.867**	0.000

* مستوى دلالة إحصائية عند (0.05)، ** مستوى دلالة إحصائية عند (0.01)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

الجدول رقم (05): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثاني (أخلاقيات التهرب الضريبي) (تابع)

الجزء	العبارات	معامل ارتباط العبارة	مستوى المعنوية
أخلاقيات التهرب الضريبي	–التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت معدلات الضرائب مرتفعة.	0.788**	0.000

* مستوى دلالة إحصائية عند (0.05)، ** مستوى دلالة إحصائية عند (0.01)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال تحليل الجدول أعلاه يتضح أن جميع عبارات الجزء الثاني (أخلاقيات التهرب الضريبي) تساهم في زيادة ثبات هذا الجزء، فكل معاملات الارتباط بين العبارات المكونة له وبين المجموع الكلي للجزء دالة عند مستوى معنوية (0.01)، كما أن كل قيم معاملات الارتباط هي قيم موجبة تتراوح بين (0.788) و (0.867)، وبين وهو ما يدل على أن جميع عبارات الجزء الأول صادقة لما وضعت لقياسه (انظر الملحق رقم 04).

❖ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثالث:**

الجدول رقم (06): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثالث (العدالة الضريبية)

الجزء	العبارات	معامل ارتباط العبارة	مستوى المعنوية
العدالة الضريبية	– النظام الضريبي الجزائري غير عادل.	0.768**	0.000
	– لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب.	0.845**	0.000
	– لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد.	0.698**	0.000
	– لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد.	0.748**	0.000

* مستوى دلالة إحصائية عند (0.05)، ** مستوى دلالة إحصائية عند (0.01)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال تحليل الجدول أعلاه يتضح أن جميع عبارات الجزء الثالث (العدالة الضريبية) تساهم في زيادة ثبات هذا الجزء، فكل معاملات الارتباط بين العبارات المكونة له وبين المجموع الكلي للجزء دالة عند مستوى معنوية (0.01)، كما أن كل قيم معاملات الارتباط هي قيم موجبة تتراوح بين (0.698) و (0.845)، وبين وهو ما يدل على أن جميع عبارات الجزء الأول صادقة لما وضعت لقياسه (انظر الملحق رقم 05).

❖ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الرابع:**

الجدول رقم (07): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الرابع (الثقة في الحكومة)

الجزء	العبارات	معامل ارتباط العبارة	مستوى المعنوية
الثقة في الحكومة	– تستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية.	0.696**	0.000
	– يشعر الفرد بعدم الثقة في النظام الضريبي الجزائري.	0.810**	0.000
	– يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب.	0.805**	0.000

* مستوى دلالة إحصائية عند (0.05)، ** مستوى دلالة إحصائية عند (0.01)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال تحليل الجدول أعلاه يتضح أن جميع عبارات الجزء الرابع (الثقة في الحكومة) تساهم في زيادة ثبات هذا الجزء، فكل معاملات الارتباط بين العبارات المكونة له وبين المجموع الكلي للجزء دالة عند مستوى معنوية (0.01)، كما أن كل قيم معاملات الارتباط هي قيم موجبة تتراوح بين (0.696) و (0.810)، وبين وهو ما يدل على أن جميع عبارات الجزء الأول صادقة لما وضعت لقياسه (انظر الملحق رقم 06).

❖ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الخامس:**

الجدول رقم (08): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الخامس (الوعي الضريبي)

الجزء	العبارات	معامل ارتباط العبارة	مستوى المعنوية
الوعي الضريبي	–اكتسبت معارف قانونية وضريبية.	0.852**	0.000
	–اكتسبت من تخصصي الجامعي معارف مرتبطة بميدان التجارة.	0.851**	0.000

* مستوى دلالة إحصائية عند (0.05)، ** مستوى دلالة إحصائية عند (0.01)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال تحليل الجدول أعلاه يتضح أن جميع عبارات الجزء الخامس (الوعي الضريبي) تساهم في زيادة ثبات هذا الجزء، فكل معاملات الارتباط بين العبارات المكونة له وبين المجموع الكلي للجزء دالة عند مستوى معنوية (0.01)، كما أن كل قيم معاملات الارتباط هي قيم موجبة تتراوح بين (0.851) و (0.852)، وبين وهو ما يدل على أن جميع عبارات الجزء الأول صادقة لما وضعت لقياسه (انظر الملحق رقم 07).

❖ **صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء السادس:**

الجدول رقم (09): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء السادس (العوامل الديموغرافية)

الجزء	العبارات	معامل ارتباط العبارة	مستوى المعنوية
العوامل الديموغرافية	– فئة الرجال لديهم درجة أكبر للمخاطرة من النساء للتخلص من دفع الضريبة	0.827**	0.000
	– تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول.	0.787**	0.000

* مستوى دلالة إحصائية عند (0.05)، ** مستوى دلالة إحصائية عند (0.01)

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال تحليل الجدول أعلاه يتضح أن جميع عبارات الجزء السادس (العوامل الديموغرافية) تساهم في زيادة ثبات هذا الجزء، فكل معاملات الارتباط بين العبارات المكونة له وبين المجموع الكلي للجزء دالة عند مستوى معنوية (0.01)، كما أن كل قيم معاملات الارتباط هي قيم موجبة تتراوح بين (0.787) و (0.827)، وبين وهو ما يدل على أن جميع عبارات الجزء الأول صادقة لما وضعت لقياسه (انظر الملحق رقم 08).

ثانيا: اختبار ثبات أداة الدراسة

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أي عدم تغير نتيجتها عند إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترة زمنية معينة، حيث اخترنا معامل "ألفا كرونباخ" لاختبار الثبات ويكون هذا المعامل مقبولا إذا كان يساوي أو أكبر من (0.6)، ويوضح الجدول التالي النتائج المتحصل عليها:

الجدول رقم (10): اختبار ثبات الاستبيان

المحور	العبارات	معامل ألفا كرونباخ	الدرجة
المحددات السلوكية للتهرب الضريبي	**17**	**0.659**	**جيدة**

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معامل الثبات يزيد عن النسبة المقبولة احصائيا ويساوي 0.659، وهي قيمة جيدة تدل على ثبات الاستبيان، وبهذا نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الاستبانة وبالتالي يمكن استعمالها كأداة لقياس الظاهرة محل الدراسة (انظر الملحق رقم 09).

الفرع الثالث: الأساليب الإحصائية المعتمدة

تم تفريغ وتحليل البيانات المتحصل عليها من خلال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، حيث تم الاستعانة بعدد من الأدوات الإحصائية لاختبار صحة فرضية البحث وهي كالتالي:

- **التكرارات والنسب المئوية:** يتم استخدامها لمعرفة تكرار فئات متغير ما وتفيد في وصف عينة الدراسة حيث تم استخدامها لعرض البيانات الشخصية لمفردات الدراسة.

- **معامل الارتباط بيرسون:** يتم استخدامها لحساب الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للجزء الذي تنتمي إليه، وذلك لقياس الاتساق الداخلي وصدق عناصر الاستبانة، ومن جهة أخرى تم استخدامه في أول خطوة من خطوات التحليل العاملي لمعرفة درجة ارتباط المتغيرات مع بعضها البعض (مصفوفة الارتباطات).

- **معامل الثبات ألفا كرونباخ:** يتم استخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.

- **المتوسط الحسابي:** وتم استخدامه بهدف المقارنة بين المتغيرات أيضا المقارنة بين العوامل المستخرج بالتحليل العاملي وترتيبها.

- **الانحراف المعياري:** قمنا باستخدام الانحراف المعياري كأداة لقياس التشتت، حيث يتم إتباع القاعدة التالية في تحليل نتائج الانحراف المعياري:

* الانحراف المعياري أقل من 1: يشير إلى تركز الإجابات وعدم تشتتها عن الوسط الحسابي، ويعني ذلك تقارب إجابات أفراد العينة.

* الانحراف المعياري أكبر أو يساوي 1: يشير إلى تشتت الإجابات عن الوسط الحسابي، ويعني ذلك تباين وتباعد إجابات أفراد العينة.

- **اختبار كولموجروف- سميروف (العينة أكبر من 50):** وهو اختبار التوزيع الطبيعي، وتم استخدامه بغرض الحكم على ان كانت البيانات تتبع توزيعا طبيعيا أم لا.

- **اختبار كيزر- مييز- أولكين (Test KMO):** ينبغي في هذه الخطوة ان يكون اختبار KMO لكافة مصفوفة الارتباط أعلى من (0.5) وهو مقياس عام لملائمة التعيين، ويشير كذلك إلى أن الارتباطات كانت في المستوى، ويدل على ان حجم العينة يكفي لإجراء التحليل العاملي[1].

- **اختبار برتليت (Bartlett's test):** ينبغي ان يكون اختبار برتليت دالا احصائيا، ويفيد عندما يكون دالا احصائيا (ألفا دون 0.5) بأن مصفوفة الارتباطات ليست مصفوفة الوحدة (الخالية من العلاقات) وإنما تتوفر على الحد الأدنى من العلاقات بين المتغيرات المقاسة، وهو من بين الاختبارات التي تم استخدامها ضمن الشروط الواجب تحققها للحكم على مدى صلاحية البيانات للتحليل العاملي[2].

- **قيمة محدد مصفوفة الارتباطات:** ينبغي ان تكون القيمة المطلقة لمحدد مصفوفة الارتباطات أكبر من (0.00001) أي لا يساوي الصفر تماما، وذلك للدلالة على عدم وجود اعتماد خطي بين المتغيرات المقاسة، وقد تم استخدام هذا الاختبار ضمن الشروط الواجب تحققها للحكم على مدى صلاحية البيانات للتحليل العاملي.

---

[1] فراح العربي، " أثر العدالة والثقة التنظيمية على الالتزام التنظيمي"، نموذج مقترح، دراسة تطبيقية على المؤسسات الاستشفائية العمومية الجزائرية، أطروحة دكتوره غير منشورة في علوم التسيير، جامعة أبوبكر بلقايد، تلمسان الجزائر، 2018، ص110.

[2] المرجع السابق.

– **التحليل العاملي:** يعتبر التحليل العاملي استراتيجية منهجية لتلخيص تعدد المتغيرات المقاسة واختزالها على متغير كامن واحد، او عدد قليل من المتغيرات الكامنة تمثل جل المعلومات التي تنطوي عليها العلاقات المبنية للمتغيرات المقاسة، وينقسم التحليل العاملي إجمالا الى تحليل عاملي استكشافي وتحليل عاملي توكيدي، وقد قمنا باستخدام هذا التحليل بهدف معالجة إشكالية دراستنا وهي استخراج العوامل الكامنة في المحددات السلوكية للتهرب الضريبي في الجزائر، واعتمدنا بالتحديد على التحليل العاملي بنوعه الاستكشافي[1].

– **طريقة المكونات الأساسية ACP:** وهي احدى خطوات التحليل العاملي تتمثل في استخراج العوامل بطريقة متدرجة من حيث أهميتها بدءا بالعامل الأول ونزلا إلى العامل الأخير، إذ يتسم العامل الأول بتمثيل أكبر نسبة من التباين (يمثل أكبر قدر من المعلومات الموجودة في البيانات)، كما أن علاقته بفقرات الاختبار التي يمثلها أقوى من علاقة العوامل الأخرى المستخرجة بفقرات المقياس التي يماثلها[2].

– **طريقة الفاريماكس Varimax:** وهي احدى خطوات التحليل العاملي، وتتمثل في تدوير العوامل وتأويلها والبحث عن معنى لها[3].

– **الجذر الكامن:** إن الجذر الكامن يستخدم في معرفة العوامل المستخرجة التي تأخذ بعين الاعتبار في الدراسة والأخرى التي تهمل، حيث أن العوامل التي تفوق قيمة جذرها الكامن (01) تستخرج، في حين تهمل العوامل التي تقل قيمة جذرها الكامن عن (01)، ويقيس الجذر الكامن شدة العلاقة بين العبارات والعامل الواحد، أي يقيس مقدار التباين التي تمكن العامل من تفسيره في الفقرات، أي مقدار المعلومات المشتقة من المتغيرات أو الفقرات التي يمثلها العامل[4].

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة

نرمي من خلال هذه المبحث إلى عرض وتحليل البيانات، والوقوف على متغيرات الدراسة وخصائص العينة واستعراض نتائج الدراسة التي يتم الوصول اليها من خلال عرض وتحليل إجابات افراد عينة الدراسة حول العبارات التي تضمنتها أقسام الاستبانة.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة

الفرع الأول: عرض البيانات الشخصية لعينة الدراسة

يمكن توضيح خصائص وسمات العينة فيما يلي: (انظر الملحق رقم 02)

أولا: الجنس

يبين الجدول أدناه توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

---

[1] أمحمد بوزيان تيغزة، **التحليل العاملي الاستكشافي والتوكيدي: مفاهيمها ومنهجيتها بتوظيف حزمة SPSS وليزرلLISREL**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان الأردن، 2012، ص ص 20–23.

[2] المرجع السابق، ص 37.

[3] المرجع السابق، ص85.

[4] المرجع السابق، ص48.

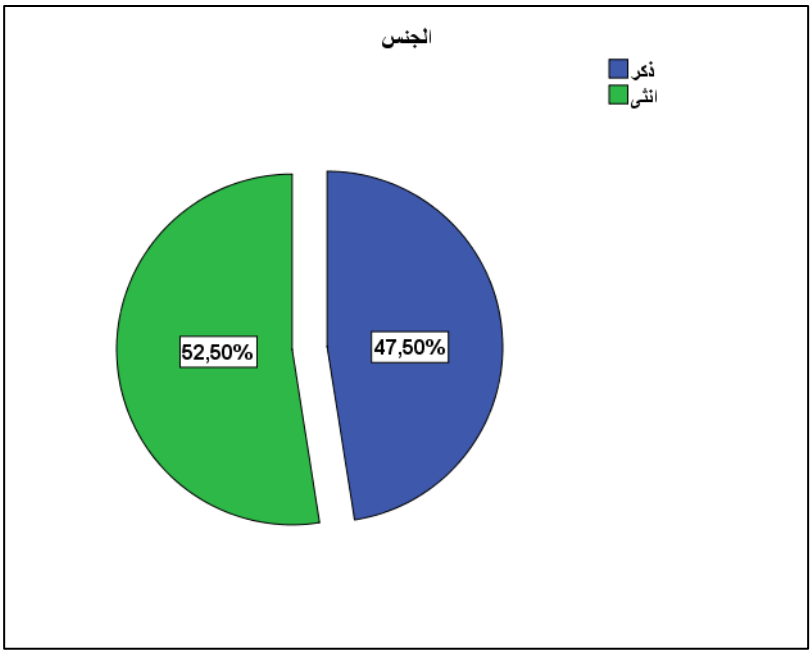
الجدول رقم (11): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية%
ذكر	38	47.5
أنثى	42	52.5
المجموع	80	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أن فئة الذكور بلغ عددهم 38 أي بنسبة 47.5%، أما فئة الإناث فقد كان عددهم 42 أي بنسبة 52.5%، وبالتالي فالإناث هي الفئة الغالبة على هذه العينة والشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (03): توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

ثانيا: العمر

تم توزيع أفراد العينة حسب السن إلى أربع فئات وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (12): توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرارات	النسبة المئوية%
أقل من 25 سنة	36	45
من 26 سنة إلى 35 سنة	33	41,25

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

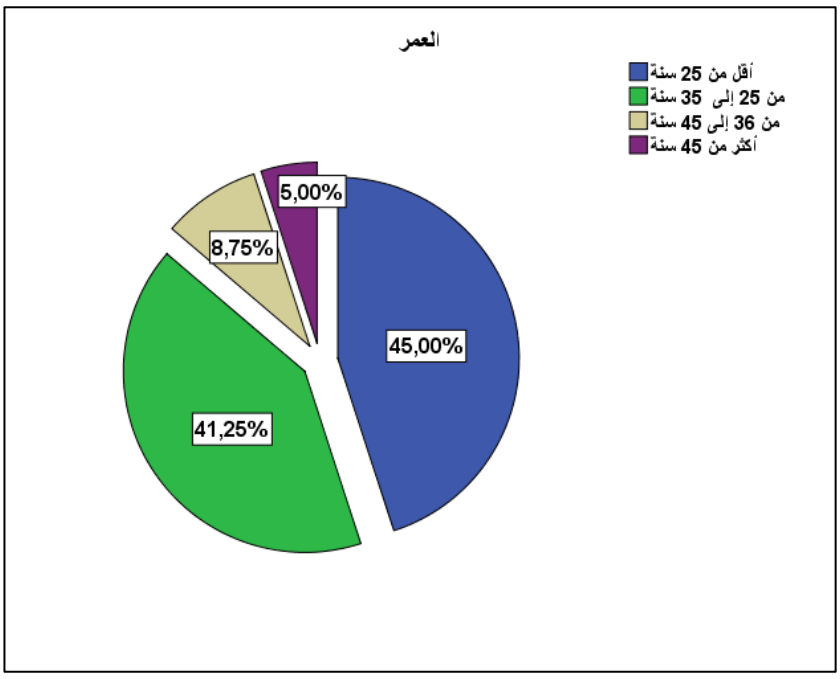
الجدول رقم (12): توزيع أفراد العينة حسب العمر (تابع)

العمر	التكرارات	النسبة المئوية%
من 36 سنة إلى 45 سنة	7	8,75
أكثر من 45 سنة	4	5
المجموع	80	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أن معظم أفراد العينة هي الفئة التي أعمارهم اقل من 25 سنة، حيث بلغ عددهم 36 فرد بنسبة 45%، وتليها الفئة التي تتراوح أعمارهم بين 26 إلى 35 سنة بنسبة قدرت ب 41.2% والبالغ عددهم 33 مكلف، ثم تليها الفئة العمرية البالغ عددها 7 أفراد وهي الفئة التي تراوحت أعمارهم بين 36 إلى 45سنة بنسبة قدرت ب 8.8%، أما الفئة التي أعمارهم أكثر من 45 سنة فقدرت نسبتها ب 5% وعددهم 4 أفراد، ونوضح ذلك في الشكل التالي:

الشكل رقم (04): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

ثالثا: المستوى التعليمي

يمكن توضيح توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي كما يلي:

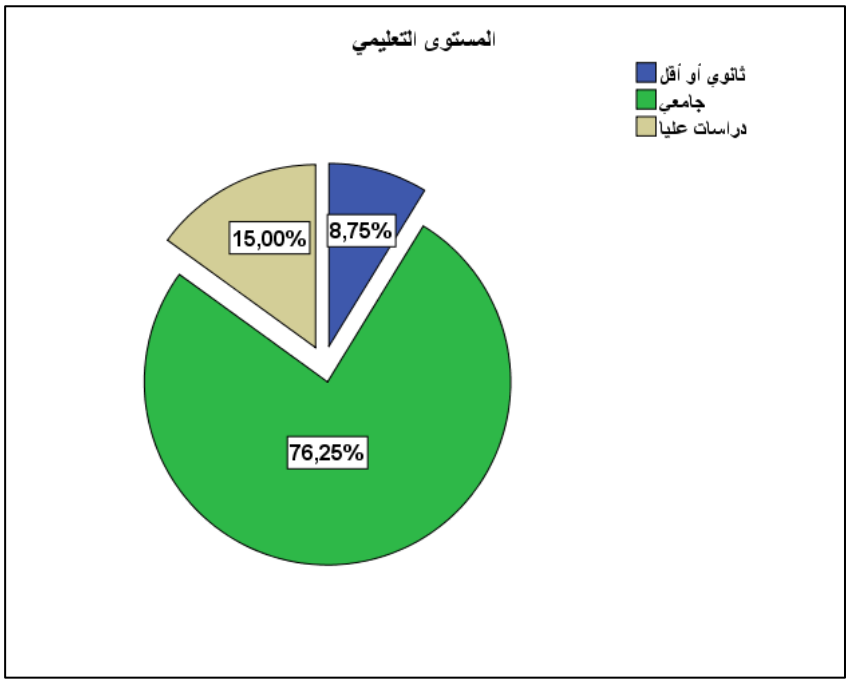
الجدول رقم (13): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

المستوى التعليمي	التكرارات	النسبة المئوية%
ثانوي أو أقل	7	8,75
جامعي	61	76,25
دراسات عليا	12	15
المجموع	80	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أن معظم أفراد العينة هي فئة الجامعيين الذين بلغ عددهم 61 فرد، أي بنسبة 76.25%، وهذا يعطي مصداقية أكبر في النتائج كون إجاباتهم أكثر دقة، تليها فئة الأفراد الذين قاموا بدراسات عليا وبلغ عددهم 12 فرد أي ما يعادل 15%، أما فئة الأفراد الذين مستواهم التعليمي ثانوي أو أقل فقد بلغ عددهم 7 أفراد بنسبة 8.75%، ويوضح الشكل التالي هذا التوزيع:

الشكل رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات نظام SPSS.

رابعا: التخصص الجامعي

تضم عينة الدراسة مجموعة من الأفراد ذوي تخصصات جامعية مختلفة، موضحة في الجدول التالي:

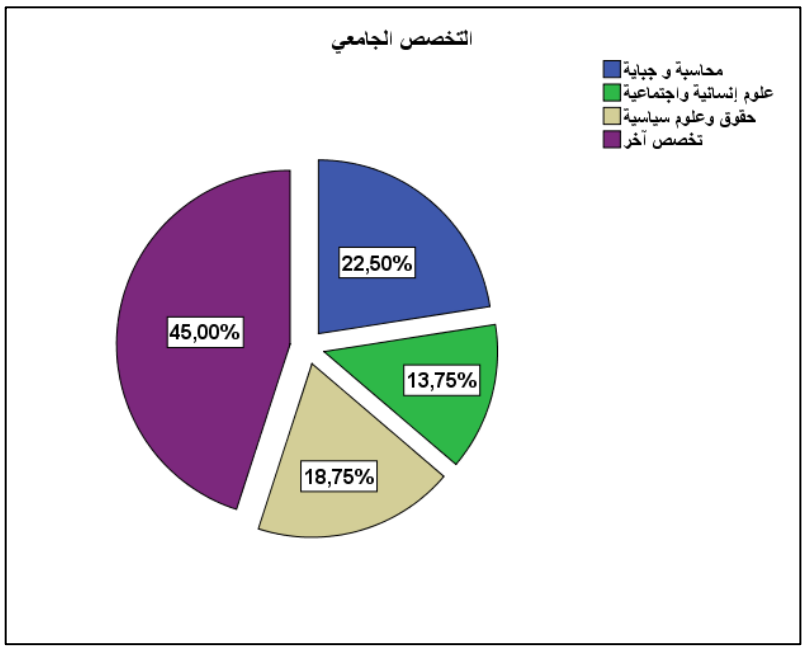
الجدول رقم (14): توزيع أفراد العينة حسب التخصص الجامعي

المستوى التعليمي	التكرارات	النسبة المئوية%
محاسبة وجباية	18	22,5
علوم إنسانية واجتماعية	11	13,75
حقوق وعلوم سياسية	15	18,75
تخصص آخر	36	45
المجموع	80	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أن عينة الدراسة تمتاز بالتنوع، حيث أن الفئة الأكبر هي فئة الأفراد ذوي تخصصات مختلفة وعددهم 36 فرد، بنسبة قدرت ب 45%، وتليها فئة الأفراد ذوي تخصص المحاسبة والجباية والذي بلغ عددهم 18 فرد، أي ما يعادل 22.5%، ثم تليها فئة الأفراد من تخصص الحقوق والعلوم السياسية البالغ عددهم 15 فرد أي بنسبة 18.75%، أما فئة الأفراد من تخصص العلوم الإنسانية والاجتماعية فقد بلغ عددهم 11 فرد بنسبة 13.75%، ويوضح الشكل الموالي هذا التوزيع:

الشكل رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب التخصص الجامعي



المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

خامسا: طبيعة العمل

تضم عينة الدراسة مجموعة من الطلبة الجامعيين ومجموعة من المكلفين الموظفين وغير الموظفين ما هو موضح في الجدول التالي:

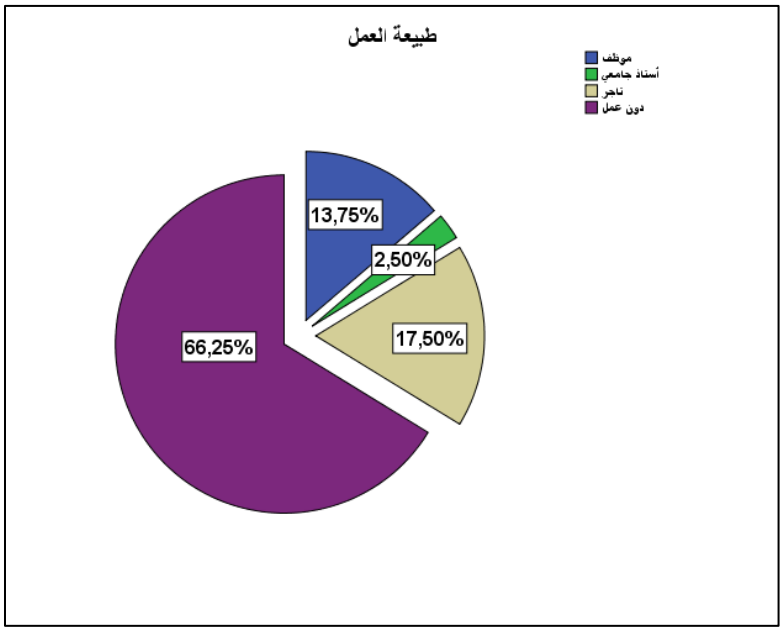
الجدول رقم (15): توزيع أفراد العينة حسب طبيعة العمل

طبيعة العمل	التكرارات	النسبة المئوية%
موظف	11	13.8
أستاذ جامعي	**2**	2.5
تاجر	14	17,5
بدون عمل	53	66,3
المجموع	80	100

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

من الجدول أعلاه نلاحظ أن النسبة الأكبر من عينة الدراسة هي فئة الطلبة أي العاطلين عن العمل، وقدر عددهم ب 53 فرد بنسبة 66.3%، تليها فئة التجار البالغ عددهم 14 تاجر، أي نسبة قدرها 17.5%، ثم فئة الموظفين الذين بلغ عددهم 11 موظف بنسبة 13.8%، وأخيرا فئة الأساتذة الجامعيين بنسبة قدرت ب 2.5% حيث عددهم 2، ويوضح الشكل التالي توزيع العينة:

الشكل رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب طبيعة العمل



المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

الفرع الثاني: عرض وتحليل عبارات الدراسة

تم تخصيص 17 عبارة موزعة على ستة أجزاء لمحور الدراسة المحددات السلوكية للتهرب الضريبي، حيث تم حساب المتوسط الحسابي وكذا الانحراف المعياري لكل عبارة ثم تحديد المجال الذي ينتمي إليه المتوسط الحسابي لمعرفة درجة الموافقة.

أولا: عرض وتحليل إجابات أفراد العينة حول الجزء الأول (التدين)

الجدول أسفله يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالجزء الأول من محور الدراسة وكذا درجة الموافقة لكل عبارة.

الجدول رقم (16): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول التدين

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
1	– ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا.	3.10	1.218	3	متوسطة
2	– أنصح الآخرين بالعمل الحسن والابتعاد عن الأعمال السيئة.	4.51	0.746	1	عالية جدا
3	– نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة.	4.28	0.795	2	عالية جدا
جميع عبارات الجزء		3.9625	0.66665	–	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه انه حسب أراء أفراد العينة فإنه:

- بلغ المتوسط الحسابي لجميع العبارات المتعلقة بالجزء الأول المتمثل في التدين 3.9625 وهي تنتمي إلى المجال [3.40–4.20[مما يدل على ان افراد عينة الدراسة موافقون على عبارات هذا الجزء؛
- تشابهت أراء أفراد العينة حول التدين، وكانت درجة الموافقة عالية لجميع العبارات؛
- بلغ الانحراف المعياري 0.66665 وهو قيمة منخفضة وتعني ابتعاده عن المتوسطات الحسابية، أي تقارب إجابات افراد عينة الدراسة حول عبارات هذا الجزء.

على ضوء هذه النتائج يمكن القول أن التدين يؤثر على سلوك الفرد وقراره بالتهرب من دفع الضريبة (انظر الملحق رقم 12).

ثانيا: عرض وتحليل إجابات أفراد العينة حول الجزء الثاني (أخلاقيات التهرب الضريبي)

الجدول أسفله يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالجزء الثاني من محور الدراسة وكذا درجة الموافقة لكل عبارة.

الجدول رقم (17): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول أخلاقيات التهرب الضريبي

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
1	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل.	3,41	1,110	1	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

الجدول رقم (17): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول أخلاقيات التهرب الضريبي (تابع)

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
2	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت الأموال المحصلة مهدورة.	3,14	1,199	3	متوسطة
3	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت معدلات الضرائب مرتفعة.	3,33	1,156	2	متوسطة
جميع عبارات الجزء		3.2917	0.95522	–	متوسطة

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه انه حسب أراء أفراد العينة فإنه:

- بلغ المتوسط الحسابي لجميع العبارات المتعلقة بالجزء الثاني المتمثل في اخلاقيات التهرب الضريبي 3.2917 وهي تنتمي إلى المجال [2.60–3.40] مما يدل على ان افراد عينة الدراسة موافقون نسبيا على عبارات هذا الجزء؛
- تشابهت أراء أفراد العينة حول أخلاقيات التهرب الضريبي، بين درجة موافقة عالية بالنسبة للعبارة 1، ودرجة موافقة متوسطة بالنسبة للعبارتين (3–2)؛
- بلغ الانحراف المعياري 0.95522 وهو قيمة منخفضة وتعني ابتعاده عن المتوسطات الحسابية، أي تقارب إجابات افراد عينة الدراسة حول عبارات هذا الجزء.

على ضوء هذه النتائج يمكن القول ان أخلاقيات التهرب الضريبي يؤثر على سلوك الفرد وقراره بالتهرب من دفع الضريبة. (انظر الملحق 12)

ثالثا: عرض وتحليل إجابات أفراد العينة حول الجزء الثالث (العدالة الضريبية)

الجدول أسفله يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالجزء الثالث من محور الدراسة وكذا درجة الموافقة لكل عبارة.

الجدول رقم (18): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول العدالة الضريبية

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
1	– النظام الضريبي الجزائري غير عادل.	3,55	0.926	3	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

الجدول رقم (18): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول العدالة الضريبية (تابع)

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
2	– لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب.	3,43	1.220	4	عالية
3	– لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد.	3,86	0.882	2	عالية
4	– لا يراعي النظام الضريبي في فرض الضرائب القدرة التكليفية للأفراد.	3,93	0.952	1	عالية
جميع عبارات الجزء		3.6906	0.76746	–	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه انه حسب أراء أفراد العينة فإنه:

- بلغ المتوسط الحسابي لجميع العبارات المتعلقة بالجزء الثالث المتمثل في العدالة الضريبية 3.6906 وهي تنتمي إلى المجال [3.40–4.20] مما يدل على ان افراد عينة الدراسة موافقون على عبارات هذا الجزء؛
- تشابهت أراء أفراد العينة حول العدالة الضريبية، وكانت درجة الموافقة عالية لجميع العبارات؛
- بلغ الانحراف المعياري 0.76746 وهو قيمة منخفضة وتعني ابتعاده عن المتوسطات الحسابية، أي تقارب إجابات افراد عينة الدراسة حول عبارات هذا الجزء.

على ضوء هذه النتائج يمكن القول ان العدالة الضريبية تؤثر على سلوك الفرد وقراره بالتهرب من دفع الضريبة (الملحق رقم 12).

رابعا: عرض وتحليل إجابات أفراد العينة حول الجزء الرابع (الثقة في الحكومة)

الجدول أسفله يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالجزء الرابع من محور الدراسة وكذا درجة الموافقة لكل عبارة.

الجدول رقم (19): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول الثقة في الحكومة

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
1	– تستخدم الأموال محصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية.	2.71	0.983	3	متوسطة

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

الجدول رقم (19): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول الثقة في الحكومة (تابع)

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
2	– يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري.	3.88	0.933	2	عالية
3	– يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب.	3.91	0.957	1	عالية
جميع عبارات الجزء		3.5000	0.73682	–	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه انه حسب أراء أفراد العينة فإنه:

- بلغ المتوسط الحسابي لجميع العبارات المتعلقة بالجزء الرابع المتمثل في الثقة في الحكومة 3.5000 وهي تنتمي إلى المجال [3.40–4.20[مما يدل على ان افراد عينة الدراسة موافقون على عبارات هذا الجزء؛
- تشابهت أراء أفراد العينة حول الثقة في الحكومة، وكانت درجة الموافقة عالية لجميع العبارات؛
- بلغ الانحراف المعياري 0.73682 وهو قيمة منخفضة وتعني ابتعاده عن المتوسطات الحسابية، أي تقارب إجابات افراد عينة الدراسة حول عبارات هذا الجزء.

على ضوء هذه النتائج يمكن القول ان الثقة في الحكومة تؤثر على سلوك الفرد وقراره بالتهرب من دفع الضريبة (انظر الملحق 12).

خامسا: عرض وتحليل إجابات أفراد العينة حول الجزء الخامس (الوعي الضريبي)

الجدول الموالي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالجزء الخامس من محور الدراسة وكذا درجة الموافقة لكل عبارة.

الجدول رقم (20): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول الوعي الضريبي

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
1	–اكتسبت معارف قانونية وضريبية.	3.55	0.980	2	عالية
2	–اكتسبت من تخصصي الجامعي معارف مرتبطة بميدان التجارة.	3.86	0.978	1	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

الجدول رقم (20): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول الوعي الضريبي (تابع)

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
	جميع عبارات الجزء	3.7063	0.83323	-	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه انه حسب أراء أفراد العينة فإنه:

- بلغ المتوسط الحسابي لجميع العبارات المتعلقة بالجزء الخامس المتمثل في الوعي الضريبي 3.7063 وهي تنتمي إلى المجال [3.40-4.20] مما يدل على ان افراد عينة الدراسة موافقون على عبارات هذا الجزء؛
- تشابهت أراء أفراد العينة حول الوعي الضريبي، وكانت درجة الموافقة عالية لجميع العبارات؛
- بلغ الانحراف المعياري 0.83323 وهو قيمة منخفضة وتعني ابتعاده عن المتوسطات الحسابية، أي تقارب إجابات افراد عينة الدراسة حول عبارات هذا الجزء.

على ضوء هذه النتائج يمكن القول ان الوعي الضريبي يؤثر على سلوك الفرد وقراره بالتهرب من دفع الضريبة. (انظر الملحق 12)

سادسا: عرض وتحليل إجابات أفراد العينة حول الجزء السادس (العوامل الديموغرافية)

الجدول أسفله يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بالجزء السادس من محور الدراسة وكذا درجة الموافقة لكل عبارة.

الجدول رقم (21): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول العوامل الديموغرافية

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أهمية العبارة	درجة الموافقة
1	- فئة الرجال لديهم درجة أكبر للمخاطرة من النساء للتخلص من دفع الضريبة.	3.79	1.002	2	عالية
2	- تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول.	4.00	0.914	1	عالية
	جميع عبارات الجزء	3.8937	0.77416	-	عالية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه انه حسب أراء أفراد العينة فإنه:

- بلغ المتوسط الحسابي لجميع العبارات المتعلقة بالجزء السادس المتمثل في العوامل الديموغرافية 3.8937 وهي تنتمي إلى المجال [3.40-4.20] مما يدل على ان افراد عينة الدراسة موافقون على عبارات هذا الجزء؛
- تشابهت أراء أفراد العينة حول العوامل الديموغرافية، وكانت درجة الموافقة عالية لجميع العبارات؛
- بلغ الانحراف المعياري 0.77416 وهو قيمة منخفضة وتعني ابتعاده عن المتوسطات الحسابية، أي تقارب إجابات افراد عينة الدراسة حول عبارات هذا الجزء.

على ضوء هذه النتائج يمكن القول ان العوامل الديموغرافية تؤثر على سلوك الفرد وقراره بالتهرب من دفع الضريبة (الملحق رقم 12).

المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة

الفرع الأول: التحقق من قابلية البيانات للتحليل العاملي

قبل التطرق الى تحليل نتائج الدراسة، يجب التأكد من قابلية البيانات للتحليل العاملي، حيث:

أولا: اختبار التوزيع الطبيعي

ان معظم الاختبارات المعلمية تشترط ان يكون توزيع البيانات توزيعا طبيعيا، وهو الشرط الأول للتحليل العاملي، وقد تم الاعتماد على اختبار كولموجروف- سميروف للتأكد من أن العينة مسحوبة من مجتمع تتبع بياناته التوزيع الطبيعي، وكانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم (22): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

المحور	عدد الفقرات	مستوى الدلالة
المحددات السلوكية للتهرب الضريبي	17	0.200

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة يساوي (0.200) أكبر من مستوى المعنوية (0.05) وهو ما يدل على أن بيانات عينة البحث مسحوبة من مجتمع يتبع التوزيع الطبيعي، وهو ما يجعل الشرط الأول محققا (انظر الملحق رقم 10).

ثانيا: مصفوفة الارتباطات

ان الشرط الثاني للحكم على قابلية البيانات للتحليل العاملي هو ان تكون اغلب معاملات الارتباطات تتعدى (0.3)، وان تكون دالة، فاذا احتوت مصفوفة الارتباطات على متغير لا يرتبط بالمتغيرات الأخرى، أو لا يرتبط بمعظمها فيمكن حذفه[1]، وبالنظر إلى مصفوفة ارتباطات دراستنا، نلاحظ ان هناك ارتباطات بين المتغيرات تفوق قيمتها 0.3 وأن اغلبها دالة، كما نلاحظ أن كل متغير يرتبط ارتباطا قويا بالمتغيرات الأخرى مرة واحدة على الأقل وهذا ما يجعل الشرط الثاني محققا.

[1] المرجع السابق، ص26.

ثالثا: محدد مصفوفة الارتباطات

يجب ان تكون القيمة المطلقة لمحدد مصفوفة الارتباطات أكبر من (0.00001)، فإذا كانت أكبر من هذه القيمة دل ذلك على عدم وجود ارتباطات مرتفعة جدا وغير حقيقية أو عدم وجود اعتماد خطي بين المتغيرات، أي لا يجب ان تكون قيمة محدد مصفوفة الارتباطات تساوي الصفر تماما، وحسب قيمة محدد مصفوفة دراستنا نجد أن قيمة المحدد تساوي 0.005، وهي قيمة لا تساوي الصفر، وهذا ما يجعل الشرط الثالث محققا. (انظر الملحق رقم 13).

رابعا: اختبار بارتليت

يجب أن يكون اختبار بارتليت دالا احصائيا، ومعنى ذلك ان يكون ألفا دون (0.05)، ويعني هذا أن مصفوفة الارتباطات ليست مصفوفة الوحدة (خالية من العلاقات) وانما تتوفر على الحد الأدنى من العلاقات، وللتحقق من هذا الشرط تم عمل اختبار بارتليت، حيث تم صياغة الفرضيات على النحو التالي:

H0: مصفوفة الارتباطات هي نفسها مصفوفة الوحدة.

H1 : مصفوفة الارتباطات هي ليست نفسها مصفوفة الوحدة.

وكانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم (23): اختبار بارتليت

	القيمة
إحصائية اختبار كا²	**378.027**
درجة الحرية	**136**
الاحتمال (sig)	**0.000**

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة Sig تساوي (0.000) وهي قيمة أصغر من قيمة ألفا، ومنه نرفض الفرضية الصفرية H0، ونقبل الفرضية البديلة H1 والتي مفادها أن مصفوفة الارتباطات ليست هي مصفوفة الوحدة، وهذا ما يجعل الشرط الرابع محققا (انظر الملحق رقم 11).

خامسا: اختبار كيزر–مييز–اولكين

يجب ان يكون اختبار كيزر–مييز–اولكين (KMO) لكافة المصفوفة أعلى من (0.5) وفقا لمحكات كيزر، وهو مقياس عام لكفاءة التعيين، ويدل أيضا بأن الارتباطات عموما في المستوى، وللتحقق من هذا الشرط تم حساب قيمته وكانت كالتالي:

الجدول رقم (24): مقياس كيزر-مييز-اولكين (KMO test)

	القيمة
إحصائية اختبار KMO (kaiser-Meyer-Olkin)	0.650

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه ان قيمة إحصائية اختبار كيزر-مييز-اولكين تساوي (0.650) وهي قيمة تفوق (0.5)، وهذا ما يجعل الشرط الخامس محققا (انظر الملحق رقم 11).

سادسا: مقياس Measures of Sampling Adequancy (MSA)

يجب أن يكون هذا المقياس لكل متغير أعلى من (0.5) وفقا لمحكات كيزر (كيزر يعتبر أن قيم هذا المؤشر التي تتراوح من 0.5 إلى 0.7 لا بأس بها، والقيم التي تتراوح من 0.7 إلى 0.8 جيدة، والقيم التي تتراوح من 0.8 إلى 0.9 جيدة جدا، والقيم التي تتعدى 0.9 ممتازة أو رائعة) مما يدل على أن مستوى الارتباط بين كل متغير بالمتغيرات الأخرى في مصفوفة الارتباطات كاف لإجراء التحليل العاملي[1]، وتظهر قيم MSA في الخلايا القطرية معاملات الارتباط في المستطيل السفلي للجدول، حيث نلاحظ ان كلها تتجاوز القيمة الحرجة (0.5) وهذا يعني أن الارتباط بين كل متغير بالمتغيرات الأخرى كاف لإجراء التحليل العاملي، ومنه فالشرط السادس محقق.

من خلال ما سبق يمكن القول بأن الشروط الستة للتحليل العاملي المذكورة سلفا محققة، وهذا يدل على أن البيانات تقبل التحليل العاملي.

الفرع الثاني: استخراج العوامل

بما انه تم التحقق من جميع الشروط وتم التأكد من قابلية البيانات للتحليل العاملي نتنقل إلى الخطوة التالية وهي استخراج العوامل.

أولا: درجة شيوع المتغيرات

قبل البدء في عملية استخراج العوامل، نقوم فيما يلي بتوضيح درجة شيوع المتغيرات بالنسبة للعوامل المشتركة.

الجدول رقم (25): درجة الشيوع

رقم العبارة	العبارة	درجة الشيوع
1	- ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا.	0.714
2	- أنصح الآخرين بالعمل الحسن والابتعاد عن الأعمال السيئة.	0.600

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

[1] المرجع السابق، ص31.

الجدول رقم (25): درجة الشيوع (تابع)

رقم العبارة	العبارة	درجة الشيوع
3	– نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة.	0.682
4	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل.	0.793
5	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت الأموال المحصلة مهدورة.	0.777
6	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت معدلات الضرائب مرتفعة.	0.683
7	– النظام الضريبي الجزائري غير عادل.	0.602
8	– لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب.	0.609
9	– لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد.	0.636
10	– لا يراعي النظام الضريبي في فرض الضرائب القدرة التكليفية للأفراد.	0.645
11	– تستخدم الأموال محصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية.	0.603
12	– يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري.	0.775
13	– يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب.	0.762
14	–اكتسبت معارف قانونية وضريبية.	0.654
15	–اكتسبت من تخصصي الجامعي معارف مرتبطة بميدان التجارة.	0.689
16	– فئة الرجال لديهم درجة أكبر للمخاطرة من النساء للتخلص من دفع الضريبة.	0.721
17	– تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول.	0.614

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يبين الجدول أعلاه نسبة شيوع جميع عبارات الاستبيان، إذ ان قيم الشيوع تدل على نسبة التباين في الفقرة المعينة أو المتغير المعين الذي تمكنت تشكيلة العوامل المستخرجة من تفسيرها، أي مدى تمثيل العوامل المستخرجة لمعلومات فقرة أو متغير معين[1]، والملاحظ من الجدول أعلاه أن معاملات الشيوع محصورة ما بين (0.600) و (0.793)، وهذا يعني أن العوامل المستخرجة نجحت في تفسير معظم التباين في المتغيرات (العبارات)، حيث أن أقل نسبة (0.600) للعبارة (2) تدل على ان العوامل المستخرجة تفسر ما نسبته 60%

[1] المرجع السابق، ص59.

من التباين في قيم العبارة (2)، أما أكبر نسبة (0.793) فكانت للعبارة (4) وهو ما يدل أن 79% من التباين في العبارة (4) تفسرها العوامل المستخرجة (انظر الملحق رقم 14).

ثانيا: استخلاص العوامل

يتم استخراج العوامل في هذه المرحلة بالاعتماد على طريقة المكونات الأساسية أو الرئيسية Principal component Analysis، وتكمن وظيفة هذه الطريقة في اختزال عدد المتغيرات المقاسة إلى عدد محدود من المتغيرات (المكونات) الكامنة التي ستحل محل المتغيرات المقاسة في الاستعمالات او التحليلات اللاحقة[1]. وقد تم استخدام كل من محك كيزر أو ما يعرف بقاعدة الجذر الكامن الأكبر من الواحد الصحيح، ومحك التباين المفسر الكلي، وفيما يلي نتائج استخراج العوامل:

الجدول رقم (26): نسبة التباين المفسرة من قبل العوامل

العامل	القيم الذاتية الأولية			العوامل المستخلصة قبل التدوير			العوامل المستخلصة بعد التدوير		
	الجذر الكامن	نسبة التباين	النسبة التراكمية	الجذر الكامن	نسبة التباين	النسبة التراكمية	الجذر الكامن	نسبة التباين	النسبة التراكمية
1	3.421	20.126	20.126	3.421	20.126	20.126	2.572	15.132	15.132
2	2.464	14.493	34.619	2.464	14.493	34.619	2.171	12.768	27.900
3	1.998	11.754	46.373	1.998	11.754	46.373	1.901	11.181	39.081
4	1.375	8.091	54.464	1.375	8.091	54.464	1.877	11.040	50.121
5	1.258	7.403	61.867	1.258	7.403	61.867	1.620	9.528	59.649
6	1.041	6.125	67.991	1.041	6.125	67.991	1.418	8.343	67.991
7	0.859	5.052	73.044						
8	0.688	4.048	77.092						
9	0.652	3.835	80.926						

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

[1] المرجع السابق، ص ص 91-92.

الجدول رقم (26): نسبة التباين المفسرة من قبل العوامل

العامل	القيم الذاتية الأولية			العوامل المستخلصة قبل التدوير			العوامل المستخلصة بعد التدوير		
	الجذر الكامن	نسبة التباين	النسبة التراكمية	الجذر الكامن	نسبة التباين	النسبة التراكمية	الجذر الكامن	نسبة التباين	النسبة التراكمية
10	0.604	3.556	84.482						
11	0.537	3.157	87.639						
12	0.496	2.917	90.556						
13	0.426	2.505	93.061						
14	0.387	2.274	95.335						
15	0.317	1.862	97.197						
16	0.274	1.613	98.810						
17	0.202	1.190	100.000						

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه نلاحظ أن المحددات السلوكية للتهرب الضريبي قد تم تلخيصها في ستة عوامل باستخدام طريقة المكونات الأساسية ذات التدوير المتعامد وفقا لقيمة الجذر الكامن (محك كيزر) للعامل المستخلص عن الواحد الصحيح حتى ولو كانت هناك تشبعات ذات دلالة على ذلك العامل، ولقد ساهمت هذه العوامل في تفسير ما نسبته 67,991%من التباين الكلي، ويظهر كذلك بأن بعض العوامل قد ازداد جذرها الكامن ونسبة تباينها بعد عملية التدوير المتعامد والبعض الآخر قد انخفض جذرها الكامن ونسبة تباينها بعد إجراء هذه العملية، حيث انخفض الجذر الكامن ونسبة التباين في العامل الأول في حين ارتفع في من التباين الكلي العوامل الأخرى، وبذلك أصبحت العوامل الخمسة الأولى أكثر قوة وارتباطا من ذي قبل وهي تفسر ما مقداره 59,649 من التباين الكلي (انظر الملحق رقم 15).

الفرع الثالث: مصفوفة المكونات (العوامل)

يبين الجدول التالي مصفوفة المكونات (العوامل) قبل التدوير، وهي كنتيجة للتحليل العاملي وتتضمن تشبع كل العبارات في العوامل الستة المستخرجة، وقد تم أخذ قيمة تشبعات التي هي مقدار (0.3)، وهو الحد الفاصل بين التشبعات التي يتم اعتمادها.

الجدول رقم (27): مصفوفة المكونات قبل التدوير

الرقم	العبارة	العامل					
		ع1	ع2	ع3	ع4	ع5	ع6
4	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل.	**0.370**	0.416	-0.647			
5	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت الأموال المحصلة مهدورة.	**0.421**	0.332	-0.626			
6	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت معدلات الضرائب مرتفعة.	**0.454**		-0.476			0.376
7	– النظام الضريبي الجزائري غير عادل.	**0.731**					
8	– لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب.	**0.718**					
9	– لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد.	**0.523**		0.311	-0.478		
10	– لا يراعي النظام الضريبي في فرض الضرائب القدرة التكليفية للأفراد.	**0.711**					
11	– تستخدم الأموال محصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية.	**0.434**	-0.503				
12	– يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري.	**0.528**		0.338	0.506		-0.300
13	– يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب.	**0.565**			0.576		
2	– أنصح الآخرين بالعمل الحسن والابتعاد عن الأعمال السيئة.		0.597			-0.368	
3	– نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة.		0.677			-0.414	
14	–اكتسبت معارف قانونية وضريبية.		0.587			0.408	-0.322
15	–اكتسبت من تخصصي الجامعي معارف مرتبطة بميدان التجارة.		0.583			0.517	

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPPSS.

الجدول رقم (27): مصفوفة المكونات قبل التدوير (تابع)

الرقم	العبارة	العامل					
		ع1	ع2	ع3	ع4	ع5	ع6
16	– فئة الرجال لديهم درجة أكبر للمخاطرة من النساء للتخلص من دفع الضريبة.		0.456	0.493			0.334
1	– ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا.			0.381			0.616
17	– تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول.			0.367	−0.424	0.410	

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPPSS.

يقدم الجدول أعلاه قيم تشبعات العبارات على العوامل المستخرجة قبل عملية التدوير، فنلاحظ أن معظم العبارات قد تشبعت على العامل الأول، حيث تراوحت قيم التشبع عليه بين (0.731) كحد أقصى و (0.370) كحد أدنى في حين نجد ان تشبع العبارات على العوامل الأخرى كان متشتت نوعا ما وهو ما لا يساعدنا في تأويل العوامل وإعطاء انطباع سليم حول البنية العاملية المراد الوصول اليها، لذلك سنلجأ إلى تدوير العوامل بطريقة التدوير المتعامد للوصول الى تشكيلات جيدة تساعدنا في التحليل اللاحق (انظر الملحق رقم 16).

الفرع الرابع: تدوير العوامل

توجد العديد من الطرق للتدوير المتعامد اخترنا منها طريقة الفاريماكس، حيث ان هذه الطريقة تؤدي الى ابراز التشبعات المرتفعة والتشبعات الضعيفة على نفس العامل، حتى يتسنى سهولة تأويل العامل من خلال التقليل من عدد المتغيرات التي تتشبع تشبعا مرتفعا على عامل معين ومؤديا أيضا الى تحقيق نوع من التوزيع المتكافئ لنسب التباين المفسر على العوامل المستخرجة. حيث يظهر في الجدول التالي النتائج بعد عملية التدوير:

الجدول رقم (28): مصفوفة المكونات بعد التدوير

الرقم	العبارة	العامل					
		ع1	ع2	ع3	ع4	ع5	ع6
7	– النظام الضريبي الجزائري غير عادل.	**0.679**					
8	– لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب.	**0.714**					

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPPSS.

الجدول رقم (28): مصفوفة المكونات بعد التدوير (تابع)

الرقم	العبارة	العامل					
		ع1	ع2	ع3	ع4	ع5	ع6
9	– لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد.	**0.763**					
10	– لا يراعي النظام الضريبي في فرض الضرائب القدرة التكليفية للأفراد.	**0.703**					
4	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل.		**0.765**		**0.332**		
5	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت الأموال المحصلة مهدورة.		**0.850**				
6	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كانت معدلات الضرائب مرتفعة.		**0.802**				
11	– تستخدم الأموال محصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية.			**0.400**	**–0.561**		
12	– يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري.			**0.853**			
13	– يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب.			**0.849**			
1	– ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا.				**0.308**		**0.712**
2	– أنصح الآخرين بالعمل الحسن والابتعاد عن الأعمال السيئة.				**0.724**		
3	– نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة.				**0.779**		
14	–اكتسبت معارف قانونية وضريبية.					**0.765**	
15	–اكتسبت من تخصصي الجامعي معارف مرتبطة بميدان التجارة.					**0.813**	
16	– فئة الرجال لديهم درجة أكبر للمخاطرة من النساء للتخلص من دفع الضريبة.						**0.710**
17	– تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول.						**0.473**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPPSS.

يظهر الجدول أعلاه نتائج تدوير العوامل باستخدام طريقة الفاريماكس، حيث نلاحظ إعادة توزيع في تشكيلة التشبعات، بعدما كانت أغلب العبارات متشبعة على العامل الأول أصبح تشبع العبارات موزع على كل العبارات وبنسب متفاوتة (انظر الملحق 17).

إن فرضيات الدراسة تفيد بأنه توجد ستة عوامل تحدد التهرب الضريبي في الجزائر، ولاختبار هذه الفرضية أظهر التحليل العاملي تواجد ستة عوامل تشبعت عليها عبارات الاستبيان بنسب مختلفة وذلك كالتالي:

- **العامل الأول:** بلغ جذره الكامن بعد التدوير (2.572) على الجذر الكامن الكلي، وبلغت نسبة تباينه المفسرة (15.123) من التباين الكلي، وتشبعت عليه 4 عبارات وهي العبارات رقم (7، 8، 9، 10)، وقد كان تشبع جميع هذه العبارات عاليا حيث بلغ أعلى تشبع في العبارة رقم (3) وهو (0.763)، وكان أدنى تشبع في العبارة (7) بمقدار (0.679).

- **العامل الثاني:** بلغ جذره الكامن بعد التدوير (2.171) على الجذر الكامن الكلي، وبلغت نسبة تباينه المفسرة (12.768) من التباين الكلي، وتشبعت عليه 3 عبارات وهي العبارات رقم (4، 5، 6)، وقد كان تشبع جميع هذه العبارات عاليا حيث بلغ أعلى تشبع في العبارة رقم (5) وهو (0.850)، وكان أدنى تشبع في العبارة (4) بمقدار (0.765).

- **العامل الثالث:** بلغ جذره الكامن بعد التدوير (1.901) على الجذر الكامن الكلي، وبلغت نسبة تباينه المفسرة (11.181) من التباين الكلي، وتشبعت عليه 3 عبارات وهي العبارات رقم (11، 12، 13)، وقد كان تشبع جميع هذه العبارات عاليا حيث بلغ أعلى تشبع في العبارة رقم (13) وهو (0.849)، وكان أدنى تشبع في العبارة (11) بمقدار (0.400).

- **العامل الرابع:** بلغ جذره الكامن بعد التدوير (1.877) على الجذر الكامن الكلي، وبلغت نسبة تباينه المفسرة (11.040) من التباين الكلي، وتشبعت عليه 3 عبارات وهي العبارات رقم (1، 2، 3)، وقد كان تشبع جميع هذه العبارات عاليا حيث بلغ أعلى تشبع في العبارة رقم (3) وهو (0.779)، وكان أدنى تشبع في العبارة (1) بمقدار (0.308).

- **العامل الخامس:** بلغ جذره الكامن بعد التدوير (1.620) على الجذر الكامن الكلي، وبلغت نسبة تباينه المفسرة (9.528) من التباين الكلي، وتشبعت عليه عبارتين وهي العبارتين رقم (14، 15)، وقد كان تشبعها عاليا حيث بلغ أعلى تشبع في العبارة رقم (15) وهو (0.813)، وكان أدنى تشبع في العبارة (14) بمقدار (0.765).

- **العامل السادس:** بلغ جذره الكامن بعد التدوير (1.418) على الجذر الكامن الكلي، وبلغت نسبة تباينه المفسرة (8.343) من التباين الكلي، وتشبعت عليه عبارتين وهي العبارتين رقم (16، 17)، وقد كان تشبعها عاليا حيث بلغ أعلى تشبع في العبارة رقم (16) وهو (0.710)، وكان أدنى تشبع في العبارة (17) بمقدار (0.473).

الفرع الخامس: تسمية العوامل

- **العامل الأول:** بالنظر إلى مضمون العبارات المتشبعة على هذا العامل نجد انه اجتمعت فيه محددات متعلقة بمبدأ العدالة، فشعور الفرد بأن النظام الضريبي الذي ينتمي إليه غير عادل يخلق فيه نوعا من عدم الرضا، خصوصا بالنظر إلى قيمة الخدمات التي يتلقاها مقابل دفعه للضرائب، كما أن مبدأ العدالة يستوجب توزيع العبء الضريبي بشكل متساوي بين أفراد المجتمع وكل حسب قدرته التكليفية، فعدم تطبيق هذا المبدأ يجعل الفرد يشعر بتقصير من الدولة في إنفاق الحصيلة الضريبية لتلبية احتياجاته وهذا ما يشكل دافعا وجيها للتهرب من دفع الضريبة.

مما سبق يمكن تسمية هذا العامل ب: **العدالة الضريبية.**

- **العامل الثاني:** إن مضمون العبارات المتشبعة على هذا العامل كلها عبارات متعلقة بالاتجاهات الأخلاقية للفرد، فهي واحدة من المحددات الأساسية للتهرب الضريبي حيث تحدد ما هو السلوك المقبول وما هو السلوك المرفوض في مجتمع ما، ووظيفتها تعديل او تغيير السلوك الإنساني، فالمكلف بالضريبة يعتقد أن التهرب الضريبي سلوك صحيح في حال إذا كان النظام الضريبي غير عادل، او ان كانت الأموال المحصلة مهدورة، أو ان كانت معدلات الضرائب مرتفعة.

مما سبق يمكن تسمية هذا العامل ب: **أخلاقيات التهرب الضريبي.**

- **العامل الثالث:** نجد أن العبارات المتشبعة على هذا العامل تشمل نظرة الفرد إلى الدولة وثقته بالنظام الضريبي، حيث ان العلاقة القائمة بينهما يفترض ان تبنى على نوع من الثقة حتى يشعر الفرد بان الدولة تعمل لصالحه، فالطريقة التي يعامل بها الأفراد تؤثر مباشرة في استعدادهم لدعم قوانينها والامتثال لها، كما أنه يستوجب على الدولة ان تقوم بوظيفتها بكل شفافية ومصداقية ليتأكد الفرد من أن أمواله المحصلة كضرائب تستخدم في تمويل أعمال قانونية وكل هذا يحفز المكلفين على القيام بواجبهم بدفع الضريبة.

مما سبق يمكن تسمية هذا العامل ب: **الثقة في الحكومة.**

- **العامل الرابع:** بالنظر إلى مضمون العبارات المتشبعة على هذا العامل نجدها تنصب فيما يتعلق بالتدين، فللدين تأثير قوي على التحكم في سلوكيات الافراد وقراراتهم، وهذا راجع الى أن العقيدة الدينية يتوقع ان توفر رقابة داخلية للفرد للتمييز بوضوح بين السلوك الجيد والسيء، ومنه كلما زاد مستوى التدين انخفض معه مستوى السلوك المنحرف والذي يقع تحته سلوك التهرب الضريبي.

مما سبق يمكن تسمية هذا العامل ب: **الالتزام الديني.**

- **العامل الخامس:** عند النظر إلى مضمون العبارتين المتشبعة على هذا العامل نجد أنه يتعلق بوعي المكلف بالضريبة ومدى إدراكه بمشروعية فرض الضريبة وأهمية الامتثال لدفعها، حيث يؤدي انخفاض درجة تعليم المكلف ومستواه الثقافي إلى اقتناعه بعدم عدالة الضريبة وبأنها ليست التزام يتعين عليه أدائها وبالتالي كلما زاد الوعي الضريبي كلما انخفض مستوى التهرب الضريبي.

مما سبق يمكن تسمية هذا العامل ب: **الوعي الضريبي.**

- **العامل السادس:** نجد أن مضمون العبارتين المتشبعة على هذا العامل متعلقة بالخصائص الديموغرافية للمكلف، حيث نميز بين كل من فئة الرجال والنساء في درجة المخاطرة للتهرب من دفع الضريبة فنجد أن فئة الرجال من حيث الجنس هي الفئة الأكثر اندفاعا نحو سلوك التهرب، كما نميز بين مختلف الفئات العمرية للمكلفين، فنجد فئة الشباب من حيث العمر هي الفئة الأكثر مخاطرة للتهرب من الضريبة.

مما سبق يمكن تسمية هذا العامل ب: **العوامل الشخصية.**

خلاصة الفصل:

تم من خلال هذا الفصل تدعيم الفصلين السابقين للتأكد من الجانب النظري عند تطبيقه فعليا ميدانيا، حيث قمنا بالدراسة الميدانية واستخرجنا أهم العوامل السلوكية المحددة للتهرب الضريبي في الجزائر، وذلك باستخدام تقنية التحليل العاملي بنوعه الاستكشافي، حيث تم توزيع استبانة على عينة عشوائية من المكلفين وغير المكلفين بالضريبة وتم تحليل نتائج الدراسة واختبار فرضيات البحث الموضوعة بالاعتماد على البرنامج الاحصائي SPSS ومجموعة من الأساليب الإحصائية.

وتم التوصل إلى الإجابة على إشكالية الدراسة، حيث كشفت نتائج التحليل العاملي على وجود ستة (06) عوامل سلوكية تحدد التهرب الضريبي في الجزائر، وكل عامل تشبعت عليه مجموعة من العبارات تشترك في طبيعة التأثير على التهرب الضريبي، وقد قمنا بتسمية هذه العوامل بما يتوافق مع طبيعة تأثيرها.

وبهدف التعرف على العوامل الأكثر شيوعا وعلى أهميتها قمنا بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عامل على حسب العبارات المتشبعة عليه وحسب إجابات العينة، وقد أظهرت النتائج على أن عامل العدالة الضريبية هي العامل الأكثر أهمية في التأثير على التهرب الضريبي.

الخـــاتمـــة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية لظاهرة التهرب الضريبي حاولنا الإلمام بجميع جوانب موضوع المحددات السلوكية للتهرب الضريبي في الجزائر، حيث تطرقنا في البداية إلى التعرف عليه من خلال تقديم لمحة موجزة عن التهرب الضريبي بالوقوف عند تعاريف مختلفة لعدة باحثين في هذا المجال إذ توصلنا إلى وضع تعريف جامع للتهرب الضريبي، كما تم التطرق إلى أهم المحددات السلوكية التي تؤثر على التهرب الضريبي في الجزائر.

وانطلاقا من التساؤل الذي تم طرحه في مقدمة المذكرة حول العوامل السلوكية المحددة للتهرب الضريبي في الجزائر، تم استقصاء عينة من المكلفين وغير المكلفين بالضريبة والمقدرة ب 80 فرد حيث تبين أن التهرب الضريبي تحدده عدة عوامل سلوكية وتمثلت في عامل العدالة الضريبية وعامل أخلاقيات التهرب الضريبي وعامل الثقة في الحكومة وعامل الالتزام الديني وعامل الوعي الضريبي والعوامل الشخصية، وأن هذه العوامل تؤثر مباشرة في قرار المكلف بالامتثال للتشريع الضريبي ودفع الضريبة أو التهرب منها.

وبعد القيام بالدراسة النظرية وتحليل البيانات المحصل عليها في الجانب التطبيقي توصلنا إلى **إثبات صحة فرضيات الدراسة والتي تنص على:**

- ✓ للتدين علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ لأخلاقيات التهرب الضريبي علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ للعدالة الضريبية علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ للثقة في الحكومة علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ للوعي الضريبي علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.
- ✓ للعوامل الديموغرافية علاقة إيجابية بالتهرب الضريبي.

أولا: نتائج الدراسة:

1. نتائج الدراسة النظرية:

تتمثل النتائج النظرية للدراسة فيما يلي:

- ✓ سلوك التهرب الضريبي يجعل الدولة تفقد أحد المصادر الهامة من مصادر تمويل نفقاتها العامة؛
- ✓ ينجم عن ظاهرة التهرب الضريبي على كل من المستوى المالي، الاقتصادي، الاجتماعي والنفسي؛
- ✓ يقوم الأفراد بالتحايل بصور مادية أو قانونية أو محاسبية للتخلص من أداء الضريبة؛
- ✓ يتحكم التدين في توجه سلوك الأفراد ويؤثر على قرارهم في التمييز بينما هو سلوك سوي وما هو سيئ؛
- ✓ كلما كان المكلف بالضريبة متشبعا بالقيم أخلاقية كلما زاد شعوره بأنه مدين بواجب دفع الضريبة اتجاه الدولة؛
- ✓ يتحقق مبدأ العدالة الضريبية من خلال توزيع العب الضريبي بشكل متساوي بين المكلفين وكل حسب قدرته التكليفية؛
- ✓ يبين الوعي الضريبي مدى إدراك المكلف بمشروعية الضريبة وأهمية أدائها؛

- ✓ إن ثقة الفرد في دولته والعلاقة القائمة بينهما تؤثر على سلوكه اتجاه الامتثال لدفع الضريبة أو التهرب منها.

نتائج الدراسة التطبيقية:

تتمثل نتائج الدراسة التطبيقية فيما يلي:

- ✓ توجد 6 عوامل سلوكية تحدد التهرب الضريبي في الجزائر تمثلت في: عامل العدالة الضريبية، عامل أخلاقيات التهرب الضريبي، عامل الثقة في الحكومة، عامل الالتزام الديني، عامل الوعي الضريبي، والعوامل الشخصية؛
- ✓ يوجد دور مهم لكل من عامل العدالة الضريبية، عامل أخلاقيات التهرب الضريبي، وعامل الثقة في الحكومة، في التأثير على التهرب الضريبي في الجزائر؛
- ✓ يوجد دور ضعيف لكل من عامل الالتزام الديني، عامل الوعي الضريبي، العوامل الشخصية للمكلف، في التأثير على التهرب الضريبي في الجزائر؛
- ✓ إن عامل العدالة الضريبية هو المحدد السلوكي الأكثر أهمية في التأثير على التهرب الضريبي في الجزائر، فشعور الفرد بالعدالة والمساواة في الحقوق والواجبات يجعله يتوجه للامتثال للتشريعات الضريبية؛
- ✓ ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف وعدم إدراكه بمشروعية الضريبة وأهميتها يزيد من نسبة التهرب الضريبي؛
- ✓ إن العوامل الشخصية تتحكم في سلوك المكلف بالامتثال لأداء واجباته الضريبية أو التهرب منها.

ثانيا: الاقتراحات

على ضوء النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم جملة الاقتراحات المتمثلة فيما يلي:

- ❖ العمل على تبسيط النظام الضريبي والإجراءات المتعلقة بالتحصيل الجبائي؛
- ❖ تجنب كثرة التعديلات على التشريع الضريبي والعمل على جعله أكثر استقرارا؛
- ❖ القضاء على الفساد الإداري والمالي ومحاربة جميع أنواعه؛
- ❖ المساواة في توزيع العبء الضريبي على المكلفين ومراعاة قدرتهم التكليفية؛
- ❖ التقليل من الضغط الضريبي وتقديم التحفيزات الجبائية للمكلفين؛
- ❖ سن قوانين مختصة في مكافحة التهرب الضريبي و فتح جهات قضائية تابعة لها؛
- ❖ تنمية وعي المكلفين بأهمية الضريبة وجعلهم مدركين لخطر ظاهرة التهرب الضريبي؛
- ❖ تحسين العلاقة بين المكلف والدولة من خلال تعزيز الشفافية في المعاملات الإدارية.

آفاق الدراسة:

بعد الانتهاء من معالجة إشكالية دراستنا ومن خلال التحليل النظري والتطبيقي تبين لنا بعض الجوانب والإشكاليات الجديرة بمواصلة البحث فيها نظرا لأهميتها النظرية والتطبيقية، وعليه نقدم اقتراح لبعض المواضيع التي من شأنها تكملة دراستنا ومنها على سبيل المثال لا الحصر:

- محددات التهرب الضريبي الدولي؛
- المحددات الاقتصادية للتهرب الضريبي في الجزائر؛
- العدالة الضريبية وأثرها على التهرب الضريبي؛
- دور الفساد المالي والإداري في تنمية ظاهرة التهرب الضريبي؛
- تأثير السلوك الأخلاقي على ظاهرة التهرب الضريبي.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

أولا- الكتب

1. أمحمد بوزيان تيغزة، **التحليل العاملي الاستكشافي والتوكيدي: مفاهيمها ومنهجيتها بتوظيف حزمة SPSS وليزرلLISREL**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان الأردن، 2012.
2. حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة: الرسم على القيمة المضافة**، د.ط، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
3. خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، الطبعة الثالثة، دار وائل، 2007.
4. خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والتوزيع، الجزائر،2006.
5. خليل عواد أبو حشيش، **المحاسبة الضريبية: حالات وتطبيقات عملية في قياس الدخل الخاضع للضريبة**، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2006.
6. زينب حسين عوض الله، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية للطباعة والنشر، د.ط، الإسكندرية-مصر، 1998.
7. سوزي عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة**، د ط، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان.
8. عبد الغفور إبراهيم أحمد، **مبادئ الاقتصاد والمالية العامة**، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2013.
9. عبد الناصر نور وآخرون، **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
10. عدي عفانة وآخرون، **المحاسبة الضريبية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان – الأردن، 2004.
11. علي زعدود، **المالية العامة**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
12. غازي حسين عناية، **النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي**، د.ط، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية-مصر، 2006.
13. فاطمة السويسي، **المالية العامة: موازنة – ضرائب**، د.ط، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس- لبنان، 2005.
14. كامل العلاوي كاظم الفتلاوي، حسين لطيف كاظم الوبيدي، **مبادئ علم الاقتصاد**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
15. محرزي محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة للدولة**، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015.
16. محرزي محمد عباس، **المدخل إلى الجباية والضرائب**، د ط، دارITCIS للنشر، الجزائر.

17. محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان–الأردن، 2007.

18. ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الثانية، ديوان مطبوعات جامعية، الجزائر، 2011.

19. يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، د ط، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية – مصر، 2003.

ثانيا– الرسائل والأطروحات الجامعية

20. أماني ياسر مسعود غنيم، **العدالة الضريبية في ضريبة القيمة المضافة من وجهة نظر مدققي الحسابات**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجيستر في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس فلسطين،2018/2017.

21. حسن نجم عبد الحسين الأنباري، **العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين في دوائر الهيئة العامة للضرائب في محافظة بغداد**، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في الإدارة العامة، قسم الإدارة العامة، عمادة الدراسات العليا، جامعة مؤتة–العراق، 2010.

22. سميرة بوعكاز، **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي–دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات –بسكرة–**، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوره في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة 2014–2015.

23. طارق حمدي حمدان أبوسنينه، **العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية–دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في مدينة الملك عبد الله الصناعية–** رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا الأردن،2008/08/13.

24. عتير سليمان، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية–دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي–**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012/2011.

25. فافابوقبرين وفلة بودهري وآخرون، **المنازعات الجبائية**، مذكرة قضاة، المدرسة العليا للقضاء، مجلس قضاء المسيلة، 2005/2004.

26. فراح العربي، **أثر العدالة والثقة التنظيمية على الالتزام التنظيمي**، نموذج مقترح، دراسة تطبيقية على المؤسسات الاستشفائية العمومية الجزائرية، أطروحة دكتوره غير منشورة في علوم التسيير، جامعة أبوبكر بلقايد، تلمسان الجزائر، 2018.

ثالثا– المجلات العلمية

27. أسماء سعدي، ضامر وليد عبد الرحمان، **العوامل الاجتماعية المؤثرة في التهرب الضريبي**، مجلة دراسات في التنمية والمجتمع، المجلد05، العدد02، ديسمبر2018.

28. آسيا هيري، عبد القادر بوعزة، **نظام الامتثال الضريبي للحسابات الخارجية FATCA ودوره في الحد من التهرب الضريبي الدولي – اتفاقية تنفيذ قانون FATCA بين الجزائر والولايات المتحدة الأمريكية نموذجا**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 06، العدد 01، جوان 2021.

29. بن تغري موسى، **دور مكافحة الفساد الإداري في حماية المال العام**، مجلة الدراسات القانونية، المجلد07، العدد02، جوان 2021.

30. بن شعيب نصر الدين، **العدالة الضريبية في النظام الضريبي الجزائري**، المجلة الجزائرية للمالية العامة"، المجلد11، العدد01، ديسمبر 2021.

31. بورنيسة عبد النور ، **تعقيدات النظام الضريبي: دراسة حالة الجزائر**، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 01، جويلية 2021.

32. بوزيد سفيان، **التهرب الضريبي مفهوم وقياس**، مجلة الاقتصاد والمناجمنت، المجلد2016، العدد 15، جوان 2016.

33. حساني بن عودة، وآخرون، **جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية**، مجلة الاقتصاد والأعمال، المجلد03، العدد02، ديسمبر 2019.

34. خالد الخطيب، **التهرب الضريبي**، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد 02، 2000.

35. راقي دراجي، رزيق إيمان، **أهمية التزام المؤسسات الاقتصادية بالمسؤولية الاجتماعية في خلق الوعي الضريبي لها**، مجلة دراسات جبائية، مجلد 09، العدد01، جويلية2020.

36. راقي دراجي، لرادي سفيان، **تحليل العوامل الاقتصادية والتشريعية والإدارية للتهرب الضريبي**، مجلة دراسات جبائية، مجلد08، العدد01، جوان 2019.

37. رحال نصر ، موافق سهام، **الضغط الضريبي كحافز للتهرب والغش الضريبي**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 02، العدد 01، جوان 2018.

38. رميساء بنادي، السعيد خويلدي، **العلاقة بين التهرب الضريبي والفساد**، دفاتر السياسة والقانون، المجلد12، العدد01، جانفي2020.

39. روابة محمد، **أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي**، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد03، العدد02، سبتمبر 2019.

40. سامي محمود مراد، **دراسة تحليلية لآليات تجنب الازدواج الضريبي الدولي**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة"، المجلد 03، العدد 01، ديسمبر 2018.

41. سامية حميرش، **الفساد المالي والإداري: أسبابه، مظاهره وآليات الوقاية منه مع عرض الأهم التجارب الدولية لمكافحته**، مجلة المنار للبحوث والدراسات القانونية والسياسية، المجلد02، العدد02، جوان 2018.

42. سلطان عبد السلام، **التهرب الضريبي: أسبابه وطرق معالجته**، مجلة البحوث الصناعية، المجلد 02، العدد 02، مارس 1993.

43. شتيوي ربيع، **الفساد الإداري واليات مكافحته: تحليل نظري**، مجلة أفاق للبحوث والدراسات، المجلد05، العدد01، جانفي 2021.

44. عبلة سقني، محمد لمين هيشور، **ظاهرة الفساد في المجتمع الجزائري: دراسة في الأسباب وآليات المكافحة**، المجلة الجزائرية للسياسات العامة، المجلد07، العدد01، جوان 2018.

45. عبيرات مقدم، **التهرب الضريبي: أسبابه، آثاره، وطرق مكافحته**، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 12، العدد 01، مارس 2008.

46. العنبي رضوان، **التهرب الضريبي: دراسة قانونية سوسيولوجية**، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، المجلد 2012، العدد 02، جوان 2012.

47. عيدي الطيب، بوشيخي عائشة، **دور معايير الحوكمة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي**، مجلة الاقتصاد والتنمية والمستدامة، المجلد04، العدد02، سبتمبر 2021.

48. فاتح أحمية، **تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)**، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 06، العدد 01، جوان 2016.

49. لرادي سفيان، **العوامل النفسية والاجتماعية للتهرب الضريبي: دراسة مفاهيمية**، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد06، العدد01، جوان 2017.

50. لشلح صافية، **تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي والغش الضريبي**، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد02، العدد02، ديسمبر 2018.

51. لعماري وليد،" **أسباب ومظاهر الفساد في الدول المغاربة وآثارها السلبية عليها**، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، المجلد07، العدد02، ماي2019.

52. لوابية فوزي، **فلسفة النظام الضريبي وهيكله في الجزائر**، مجلة مفاهيم للدراسات الفلسفية والإنسانية المعمقة، المجلد 02، العدد 01، مارس 2019.

53. محمد علي سلامي، عبد الحميد جفال، **قراءة سوسيولوجية لظاهرة الفساد المالي في المجتمع الجزائري**، مجلة الباحث في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد12، العدد07، ديسمبر 2020.

54. ناصر مراد، **أسباب التهرب الضريبي وآثاره على الاقتصاد الوطني**، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 10، العدد 14، جانفي2010.

55. ناصر مراد، **إشكالية التهرب الضريبي**، مجلة الحقيقة، المجلد 09، العدد02، جوان 2010.

56. نوفان العليمات، كفاح عيسى، **أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن: دراسة ميدانية**، المجلد22، العدد04، جانفي2016.

57. ولد الشيباني ختار، **التهرب الضريبي**، مجلة الحكمة للدراسات الاقتصادية، المجلد 2016، العدد 08، ديسمبر 2016.

رابعا– القوانين

58. الجزائر، الدستور الجزائري المؤرخ في سنة 1442هـ/ 2020م، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الفصل الثاني.

المراجع باللغة الأجنبية

59. Abdixhiku, L..Krasniqi, B. Pugh, G. & Hashi, I. (2017). Firm-level determinants of tax evasion in transition economies. *Economic Systems*, 41(3).

60. Crane, E, S.& Nourzad, F. (1986). Inflation and Tax Evasion : an Empirical analysis, *The Review of Economics and Statistics,* 68(2).

61. Drogalas, G., Anagnostopoulou, E., Pazarskis, M. and Petkopoulos, D. (2018) Tax Ethics and Tax Evasion, Evidence fromGreece. *TheoreticalEconomicsLetters*8(5).

62. JairusB.Amayi.(2013) Theeffect of taxpayer education on voluntary tax cliffordG.Machogu compliance, among smes in mwanza city- tanzania, 2(8).

63. James O. Albede. 2014.AnExploratoryAnalysis of Individual taxpayers' Compliance Behaviour In Nigeria, a study of Demographic Differences and Impact, *International journal of Accounting and Taxation*,2(2).

64. Khalil, S. & Sidani, Y. (2020). The influence of religiosity on tax evasion attitudes in Lebanon. *Journal of international accounting and auditing* and taxation, 40(100335).

65. McGee, Robert W. (2006). The Ethics of Tax Evasion : A Survey of International Business Academics *Available at SSRN 803964.*

66. Musimenta, D. (2020). Knowledge requirements, tax complexity, compliance costs and tax compliance in Uganda. *Cogent business& management*, 7(1).

67. Richardson, G. (2008). The relationship between culture and tax evasion across countries : Additional evidence and extensions, *Journal of international accounting, auditing and taxation.* 17(2).

68. Song, Y. and Yarbrough, T.E .1978. Tax Ethics and Taxpayer Attitudes : A survey, *public administation review*,38(5).

69. Tran-Nam, B.& Evans, C. (2014). Towards the development of a tax System complexity index. *Fiscal studies*, 35 (3).

الملاحـــــق

الملحق رقم (01): الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحي –تاسوست–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الاستبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،

في إطار التحضير لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية معمقة، قمنا بإعداد استبيان بغرض معالجة موضوع مذكرتنا الموسومة ب: **المحددات السلوكية للتهرب الضريبي في الجزائر**.

نرجو منكم المساهمة في إتمام هذه الدراسة بالإجابة على الأسئلة أدناه بكل صدق وموضوعية، علما أن إجابتكم ستحاط بالسرية وستستخدم بغرض البحث العلمي.

الجزء الأول: المعلومات الشخصية

1- **الجنس:** ذكر ☐ أنثى ☐

2- **العمر:** أقل من 25 سنة ☐ من 25 إلى 35 سنة ☐

من 36 إلى 45 سنة ☐ أكثر من 45 سنة ☐

3- **المستوى التعليمي:** ثانوي أو أقل ☐ جامعي ☐

دراسات عليا ☐

4- **التخصص الجامعي:** محاسبة وجباية ☐ علوم إنسانية واجتماعية ☐

حقوق وعلوم سياسية ☐ أخرى ☐

5- **طبيعة العمل:** موظف ☐ أستاذ جامعي ☐

تاجر ☐ دون عمل ☐

الجزء الثاني: متغيرات الدراسة

المحددات السلوكية:

إليك مجموعة من العبارات التي تدرس عدد من المحددات السلوكية للتهرب الضريبي، فالرجاء قراءة هذه العبارات ثم وضع علامة (X) في الحالة التي تعبر عن درجة موافقتك وعدم موافقتك للعبارات.

المحور الأول: التدين

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	– ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا.					
2	– أنصح الآخرين بالعمل الحسن والابتعاد عن الأعمال السيئة.					
3	– نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة.					

المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل.					
2	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهدورة.					

3	– التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة.					

المحور الثالث: العدالة الضريبية

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	– النظام الضريبي الجزائري غير عادل.					
2	– لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب.					
3	– لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد.					
4	– لا يراعي النظام الضريبي في فرض الضرائب القدرة التكليفية للأفراد.					

المحور الرابع: الثقة في الحكومة

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	– تستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية.					
2	– يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري.					

3	– يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب.					

المحور الخامس: الوعي الضريبي

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	– اكتسبت معارف قانونية وضريبية.					
2	– اكتسبت من تخصصي الجامعي معارف مرتبطة بميدان التجارة.					

المحور السادس: العوامل الديموغرافية

الرقم	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	– فئة الرجال لديهم درجة أكبر من المخاطرة للتخلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء.					
2	– تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول.					

التهرب الضريبي:

الرقم	العبارات	لا يوجد تماما	لا يوجد نسبيا	متوسط	يوجد	يوجد بقوة
1	–حسب تقديرك، ماهي النسبة المقبولة للتهرب ضريبيا.					

الملحق رقم (02): البيانات الوصفية لأفراد العينة

Tableau de fréquences

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	38	47,5	47,5	47,5
	انثى	42	52,5	52,5	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 25 سنة	36	45,0	45,0	45,0
	من 25 إلى 35سنة	33	41,3	41,3	86,3
	من 36 إلى 45 سنة	7	8,8	8,8	95,0
	أكثر من 45 سنة	4	5,0	5,0	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

المستوى التعليمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ثانوي أو أقل	7	8,8	8,8	8,8
	جامعي	61	76,3	76,3	85,0
	دراسات عليا	12	15,0	15,0	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

التخصص الجامعي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة وجباية	18	22,5	22,5	22,5
	علوم إنسانية واجتماعية	11	13,8	13,8	36,3
	حقوق وعلوم سياسية	15	18,8	18,8	55,0
	تخصص آخر	36	45,0	45,0	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

طبيعة العمل

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موظف	11	13,8	13,8	13,8
	أستاذ جامعي	2	2,5	2,5	16,3
	تاجر	14	17,5	17,5	33,8
	دون عمل	53	66,3	66,3	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

الملحق رقم (03): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الأول (التدين)

Corrélations

		التدين	المحور الأول: التدين [ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا]	المحور الأول: التدين [أنصح الآخرين بالعمل الحسن و الابتعاد عن الأعمال السيئة]	المحور الأول: التدين [نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة]
التدين	Corrélation de Pearson	1	,795**	,692**	,649**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	80	80	80	80
المحور الأول: التدين [ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا]	Corrélation de Pearson	,795**	1	,291**	,193
	Sig. (bilatérale)	,000		,009	,086
	N	80	80	80	80
المحور الأول: التدين [أنصح الآخرين بالعمل الحسن و الابتعاد عن الأعمال السيئة]	Corrélation de Pearson	,692**	,291**	1	,357**
	Sig. (bilatérale)	,000	,009		,001
	N	80	80	80	80
المحور الأول: التدين [نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة]	Corrélation de Pearson	,649**	,193	,357**	80
	Sig. (bilatérale)	,000	,086	,001	80
	N	80	80	80	80

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral)

الملحق رقم (04): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثاني (أخلاقيات التهرب الضريبي)

Corrélations

		اخلاقيات_التهرب_الضريبي	المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل]	المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهدورة]	المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة]
اخلاقيات_التهرب_الضريبي	Corrélation de Pearson	1	,824**	,867**	,788**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	80	80	80	80
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل]	Corrélation de Pearson	,824**	1	,623**	,437**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000
	N	80	80	80	80
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهدورة]	Corrélation de Pearson	,867**	,623**	1	,516**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000
	N	80	80	80	80
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة]	Corrélation de Pearson	,788**	,437**	,516**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	
	N	80	80	80	80

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

الملحق رقم (05): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الثالث (العدالة الضريبية)

Corrélations

		العدالة_الضريبية	المحور الثالث : العدالة الضريبية [النظام الضريبي الجزائري غير عادل]	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب]	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد]	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد]
العدالة_الضريبية	Corrélation de Pearson	1	,768**	,845**	,698**	,748**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	80	80	80	80	80
المحور الثالث : العدالة الضريبية [النظام الضريبي الجزائري غير عادل]	Corrélation de Pearson	,768**	1	,597**	,342**	,421**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,002	,000
	N	80	80	80	80	80
المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب]	Corrélation de Pearson	,845**	,597**	1	,431**	,464**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000
	N	80	80	80	80	80
المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد]	Corrélation de Pearson	,698**	,342**	,431**	1	,440**
	Sig. (bilatérale)	,000	,002	,000		,000
	N	80	80	80	80	80
المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد]	Corrélation de Pearson	,748**	,421**	,464**	,440**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	
	N	80	80	80	80	80

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

الملحق رقم (06): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الرابع (الثقة في الحكومة)

Corrélations

		الثقة_في_الحكومة	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [تستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية]	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري]	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب]
الثقة_في_الحكومة	Corrélation de Pearson	1	,696**	,810**	,805**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	80	80	80	80
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [تستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية]	Corrélation de Pearson	,696**	1	,305**	,282*
	Sig. (bilatérale)	,000		,006	,011
	N	80	80	80	80
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري]	Corrélation de Pearson	,810**	,305**	1	,583**
	Sig. (bilatérale)	,000	,006		,000
	N	80	80	80	80
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب]	Corrélation de Pearson	,805**	,282*	,583**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,011	,000	
	N	80	80	80	80

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

الملحق رقم (07): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء الخامس (الوعي الضريبي)

Corrélations

		الوعي_الضريبي	المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت معارف قانونية وضريبية]	المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت من تخصصي ال2 معارف مرتبطة بميدان التجارة]
الوعي_الضريبي	Corrélation de Pearson	1	,852**	,851**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	80	80	80
المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت معارف قانونية وضريبية]	Corrélation de Pearson	,852**	1	,450**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000
	N	80	80	80
المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت من تخصصي ال2 معارف مرتبطة بميدان التجارة]	Corrélation de Pearson	,851**	,450**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	80	80	80

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

الملحق رقم (08): اختبار صدق الاتساق الداخلي لعبارات الجزء السادس (العوامل الديموغرافية)

Corrélations

		العوامل_الديمغرافية	المحور السادس : العوامل الديموغرافية [فئة الرجال لديهم درجة أكبر من المخاطرة للتخلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء]	المحور السادس : العوامل الديموغرافية [تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول]
المحددات_الديمغرافية	Corrélation de Pearson	1	,827**	,787**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	80	80	80
المحور السادس : المحددات الديموغرافية [فئة الرجال لديهم درجة أكبر من المخاطرة للتخلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء]	Corrélation de Pearson	,827**	1	,304**
	Sig. (bilatérale)	,000		,006
	N	80	80	80
المحور السادس : المحددات الديموغرافية [تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول]	Corrélation de Pearson	,787**	,304**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,006	
	N	80	80	80

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

الملحق رقم (09): معامل ألفا كرونباخ

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	80	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	80	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,659	18

الملحق رقم (10): اختبار التوزيع الطبيعي

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
الضريبي_للتهرب_سلوكية_محددات	,068	80	,200*	,988	80	,671

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

الملحق رقم (11): قيمة اختبار كييرز- مييير- أولكين واختبار بارتليت

Indice KMO et test de Bartlett

Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage.		,650
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-deux approx.	378,027
	ddl	136
	Signification	,000

الملحق رقم (12): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات الاستبانة

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
[المحور الأول: التدين [ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا	80	3,10	1,218
المحور الأول: التدين [أنصح الآخرين بالعمل الحسن والابتعاد عن الأعمال السيئة]	80	4,51	,746
المحور الأول: التدين [نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة]	80	4,28	,795
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل]	80	3,41	1,110
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهدورة]	80	3,14	1,199
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة]	80	3,33	1,156
[المحور الثالث: العدالة الضريبية [النظام الضريبي الجزائري غير عادل	80	3,55	,926
المحور الثالث: العدالة الضريبية [لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب]	80	3,43	1,220
المحور الثالث: العدالة الضريبية [لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد]	80	3,86	,882
المحور الثالث: العدالة الضريبية [لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد]	80	3,93	,952
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [تستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية]	80	2,71	,983
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري]	80	3,88	,933
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب]	80	3,91	,957
[المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت معارف قانونية وضريبية	80	3,55	,980
المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت من تخصصي الجامعي معارف مرتبطة بميدان التجارة]	80	3,86	,978

المحور السادس: العوامل الديموغرافية [فئة الرجال لديهم درجة أكبر من المخاطرة للتخلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء]	80	3,79	1,002
المحور السادس: العوامل الديموغرافية [تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول]	80	4,00	,914
[التهرب الضريبي [حسب تقديرك، ما هي النسبة المقبولة للتهرب ضريبيا	80	3,21	1,240
التدين	80	3,9625	,66665
اخلاقيات_التهرب_الضريبي	80	3,2917	,95522
العدالة_الضريبية	80	3,6906	,76746
الثقة_في_الحكومة	80	3,5000	,73682
الوعي_الضريبي	80	3,7063	,83323
العوامل_الديمغرافية	80	3,8937	,77416
محددات_سلوكية_للتهرب_الضريبي	80	3,6354	,39153
N valide (liste)	80		

الملحق رقم (13): مصفوفة الارتباطات ومعنوية المعاملات

Matrice de corrélation[a]

		المحور الأول: الذين [يضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يذهب مضربيته]	المحور الأول: الذين [أصبح الآخرين بالعمل المعين و الابتعاد عن الأصل المبدئ]	المحور الأول: الذين [يحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة]	المحور الثاني: أخلاقيات الهروب الضريبي [الهروب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل]	المحور الثاني: أخلاقيات الهروب الضريبي [الهروب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهجورة]	المحور الثاني: أخلاقيات الهروب الضريبي [الهروب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة]	المحور الثالث : العدالة الضريبية [النظام الضريبي الجزائري غير عادل]	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب]	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات و الأفراد]	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد]	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية]	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري]	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بفرط الدولة في فرض الضرائب]	المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت معارف قانونية ومضريبية]	المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت من تخصصي الـ2 معارف مرتبطة بميدان التجارة]	المحور السادس : العوامل الديموغرافية [إقناء الرجال أذيهم درجة أكثر من المعاناة بالتطلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء]	المحور السادس : العوامل الديموغرافية [يمتاز فئة الشباب بدرجة معاناة مرتفعة مقارنة بفئة الكهول]
Corrélation	المحور الأول: الذين [يضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يذهب مضربيته]	1,000	,291	,193	-,190	-,166	-,068	-,173	-,157	-,093	-,157	-,113	-,100	-,058	,059	,044	,246	,023
	المحور الأول: الذين [أصبح الآخرين بالعمل المعين و الابتعاد عن الأصل المبدئ]	,291	1,000	,357	,139	-,122	-,093	-,175	-,117	-,007	-,034	-,331	,075	,010	,216	,185	,232	,037
	المحور الأول: الذين [يحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة]	,193	,357	1,000	,314	,066	,081	-,019	-,083	,163	,212	-,286	,235	,049	,242	,147	,233	,104
	المحور الثاني: أخلاقيات الهروب الضريبي [الهروب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل]	-,190	,139	,314	1,000	,623	,437	,183	,168	,020	,269	-,122	,050	-,013	,022	,088	-,091	-,075
	المحور الثاني: أخلاقيات الهروب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهجورة]	-,166	-,122	,066	,623	1,000	,516	,182	,211	-,042	,165	,023	,117	,088	,140	,146	,077	0,000
	المحور الثاني: أخلاقيات الهروب الضريبي [الهروب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة]	-,068	-,093	,081	,437	,516	1,000	,233	,215	,020	,230	,005	,085	,198	,030	,006	,137	-,024
	المحور الثالث : العدالة الضريبية [النظام الضريبي الجزائري غير عادل]	-,173	-,175	-,019	,183	,182	,233	1,000	,597	,342	,421	,287	,227	,326	-,156	-,027	,087	,224
	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب]	-,157	-,117	-,083	,168	,211	,215	,597	1,000	,431	,464	,230	,159	,303	-,103	-,131	,054	,170
	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات و الأفراد]	-,093	-,007	,163	,020	-,042	,020	,342	,431	1,000	,440	,129	,179	,150	-,131	,022	,153	,220
	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد]	-,157	-,034	,212	,269	,165	,230	,421	,464	1,000	,207	,303	,207	,271	-,172	-,066	,063	,189
	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية]	-,113	-,331	-,286	-,122	,023	,005	,287	,230	,129	,207	1,000	,305	,282	-,267	-,252	,040	,141
	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري]	-,100	,075	,235	,050	,117	,085	,227	,159	,179	,303	,305	1,000	,583	,021	-,005	,269	,074
	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بفرط الدولة في فرض الضرائب]	-,058	,010	,049	-,013	,088	,198	,326	,303	,150	,271	,282	,583	1,000	-,056	-,054	,297	-,058
	المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت معارف قانونية ومضريبة]	,059	,216	,242	,140	,030	-,156	-,103	-,131	-,172	-,267	,021	-,056	1,000	,450	,121	,057	
	المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت من تخصصي الـ2 معارف مرتبطة بميدان التجارة]	,044	,185	,147	,088	,146	,006	-,027	-,131	,022	-,066	-,252	-,005	-,054	,450	1,000	,267	,113
	المحور السادس : العوامل الديموغرافية [إقناء الرجال أذيهم درجة أكثر من المعاناة بالتطلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء]	,246	,232	,233	-,091	,077	,137	,087	,054	,153	,063	,040	,269	,297	,121	,267	1,000	,304
	المحور السادس : العوامل الديموغرافية [يمتاز فئة الشباب بدرجة معاناة مرتفعة مقارنة بفئة الكهول]	,023	,037	,104	-,075	0,000	-,024	,224	,170	,220	,189	,141	,074	-,058	,057	,113	,304	1,000
Signification (unilatéral)	المحور الأول: الذين [يضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يذهب مضربيته]		,004	,043	,046	,071	,274	,063	,082	,206	,082	,159	,188	,306	,300	,351	,014	,421
	المحور الأول: الذين [أصبح الآخرين بالعمل المعين و الابتعاد عن الأصل المبدئ]	,004		,001	,110	,140	,206	,060	,150	,476	,381	,001	,254	,463	,027	,051	,019	,372
	المحور الأول: الذين [يحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة]	,043	,001		,002	,280	,239	,434	,232	,074	,030	,005	,018	,334	,015	,097	,019	,178
	المحور الثاني: أخلاقيات الهروب الضريبي [الهروب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل]	,046	,110	,002		,000	,000	,052	,068	,431	,008	,141	,328	,454	,425	,219	,211	,255
	المحور الثاني: أخلاقيات الهروب الضريبي [الهروب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهجورة]	,071	,140	,280	,000		,000	,053	,030	,357	,072	,419	,150	,219	,108	,098	,248	,500
	المحور الثاني: أخلاقيات الهروب الضريبي [الهروب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة]	,274	,206	,239	,000	,000		,019	,028	,432	,020	,481	,226	,039	,395	,477	,113	,416
	المحور الثالث : العدالة الضريبية [النظام الضريبي الجزائري غير عادل]	,063	,060	,434	,052	,053	,019		,000	,001	,000	,005	,021	,002	,083	,405	,223	,023
	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب]	,082	,150	,232	,068	,030	,028	,000		,000	,000	,020	,080	,003	,182	,124	,317	,065
	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات و الأفراد]	,206	,476	,074	,431	,357	,432	,001	,000		,000	,127	,056	,091	,123	,088	,025	
	المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد]	,082	,033	,030	,008	,072	,020	,000	,000	,000		,033	,003	,008	,063	,281	,290	,046
	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية]	,159	,001	,005	,141	,419	,481	,005	,020	,127	,033		,003	,006	,008	,012	,362	,106
	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري]	,188	,254	,018	,328	,150	,226	,021	,080	,056	,003	,003		,000	,427	,482	,008	,256
	المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بفرط الدولة في فرض الضرائب]	,306	,463	,334	,454	,219	,039	,002	,003	,091	,008	,006	,000		,311	,318	,004	,305
	المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت معارف قانونية ومضريبة]	,300	,027	,015	,425	,108	,395	,083	,182	,123	,063	,008	,427	,311		,000	,143	,309
	المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت من تخصصي الـ2 معارف مرتبطة بميدان التجارة]	,351	,051	,097	,219	,098	,477	,405	,124	,424	,281	,012	,482	,318	,000		,008	,158
	المحور السادس : العوامل الديموغرافية [إقناء الرجال أذيهم درجة أكثر من المعاناة بالتطلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء]	,014	,019	,019	,211	,248	,113	,223	,317	,088	,290	,362	,008	,004	,143	,008		,003
	المحور السادس : العوامل الديموغرافية [يمتاز فئة الشباب بدرجة معاناة مرتفعة مقارنة بفئة الكهول]	,421	,372	,178	,255	,500	,416	,023	,065	,025	,046	,106	,256	,305	,309	,158	,003	

a. Déterminant = ,005

الملحق رقم (14): قيم الشيوع

Qualités de représentation

	Initiales	Extraction
المحور الأول: التدين [ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا]	1,000	,714
المحور الأول: التدين [أنصح الآخرين بالعمل الحسن والابتعاد عن الأعمال السيئة]	1,000	,600
المحور الأول: التدين [نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة]	1,000	,682
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل]	1,000	,793
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهدورة]	1,000	,777
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة]	1,000	,683
المحور الثالث: العدالة الضريبية [النظام الضريبي الجزائري غير عادل]	1,000	,602
المحور الثالث: العدالة الضريبية [لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب]	1,000	,609
المحور الثالث: العدالة الضريبية [لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد]	1,000	,636
المحور الثالث: العدالة الضريبية [لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد]	1,000	,645
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [تستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية]	1,000	,603
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري]	1,000	,775
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب]	1,000	,762
المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت معارف قانونية وضريبية]	1,000	,654
المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت من تخصصي الجامعي معارف مرتبطة بميدان التجارة]	1,000	,689
المحور السادس: العوامل الديموغرافية [فئة الرجال لديهم درجة أكبر من المخاطرة للتخلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء]	1,000	,721
المحور السادس: العوامل الديموغرافية [تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول]	1,000	,614

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

الملحق رقم (15): نسبة التباين المفسرة من قبل العوامل

Variance totale expliquée

Composante	Valeurs propres initiales			Sommes extraites du carré des chargements			Sommes de rotation du carré des chargements		
	Total	% de la variance	% cumulé	Total	% de la variance	% cumulé	Total	% de la variance	% cumulé
1	3,421	20,126	20,126	3,421	20,126	20,126	2,572	15,132	15,132
2	2,464	14,493	34,619	2,464	14,493	34,619	2,171	12,768	27,900
3	1,998	11,754	46,373	1,998	11,754	46,373	1,901	11,181	39,081
4	1,375	8,091	54,464	1,375	8,091	54,464	1,877	11,040	50,121
5	1,258	7,403	61,867	1,258	7,403	61,867	1,620	9,528	59,649
6	1,041	6,125	67,991	1,041	6,125	67,991	1,418	8,343	67,991
7	,859	5,052	73,044						
8	,688	4,048	77,092						
9	,652	3,835	80,926						
10	,604	3,556	84,482						
11	,537	3,157	87,639						
12	,496	2,917	90,556						
13	,426	2,505	93,061						
14	,387	2,274	95,335						
15	,317	1,862	97,197						
16	,274	1,613	98,810						
17	,202	1,190	100,000						

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

الملحق رقم (16): مصفوفة المكونات قبل التدوير

Matrice des composantes[a]

	Composante					
	1	2	3	4	5	6
المحور الأول: التدين [ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا]			,381			,616
المحور الأول: التدين [أنصح الآخرين بالعمل الحسن و الابتعاد عن الأعمال السيئة]		,597			-,368	
المحور الأول: التدين [نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة]		,677			-,414	
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل]	,370	,416	-,647			
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهدورة]	,421	,332	-,626			
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة]	,454		-,476			,376
المحور الثالث : العدالة الضريبية [النظام الضريبي الجزائري غير عادل]	,731					
المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب]	,718					
المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد]	,523		,311	-,478		
المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد]	,711					
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [تستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية]	,434	-,503				
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري]	,528		,338	,506		-,300
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب]	,565			,576		
المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت معارف قانونية وضريبية]		,587			,408	-,322
المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت من تخصصي ال2 معارف مرتبطة بميدان التجارة]		,583			,517	
المحور السادس : العوامل الديموغرافية [فئة الرجال لديهم درجة أكبر من المخاطرة للتخلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء]		,456	,493			,334
المحور السادس : العوامل الديموغرافية [تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول]			,367	-,424	,410	

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

a. 6 composantes extraites.

الملحق رقم (17): مصفوفة المكونات بعد التدوير

Rotation de la matrice des composantes[a]

	Composante					
	1	2	3	4	5	6
المحور الأول: التدين [ضعف الالتزام الديني يجعل الفرد يتهرب ضريبيا]				,308		,712
المحور الأول: التدين [أنصح الآخرين بالعمل الحسن و الابتعاد عن الأعمال السيئة]				,724		
المحور الأول: التدين [نحرص على توفر شرط النصاب لدفع المقدار الواجب دفعه من الزكاة]				,779		
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إذا كان النظام الضريبي غير عادل]		,765		,332		
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت الأموال المحصلة مهدورة]		,850				
المحور الثاني: أخلاقيات التهرب الضريبي [التهرب الضريبي سلوك صحيح إن كانت معدلات الضرائب مرتفعة]		,802				
المحور الثالث : العدالة الضريبية [النظام الضريبي الجزائري غير عادل]	,679					
المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا أحصل على أي مقابل نتيجة دفع الضرائب]	,714					
المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا تشمل الضرائب المفروضة جميع الفئات والأفراد]	,763					
المحور الثالث : العدالة الضريبية [لا يراعي النظام الضريبي القدرة التكليفية للأفراد]	,703					
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [تستخدم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل أعمال غير قانونية]			,400	-,561		
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بعدم الثقة بالنظام الضريبي الجزائري]			,853			
المحور الرابع: الثقة في الحكومة [يشعر الفرد بإفراط الدولة في فرض الضرائب]			,849			
المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت معارف قانونية وضريبية]					,765	
المحور الخامس: الوعي الضريبي [اكتسبت من تخصصي الجامعي معارف مرتبطة بميدان التجارة]					,813	
المحور السادس : العوامل الديموغرافية [فئة الرجال لديهم درجة أكبر من المخاطرة للتخلص من دفع الضريبة مقارنة بفئة النساء]						,710
المحور السادس : العوامل الديموغرافية [تمتاز فئة الشباب بدرجة مخاطرة مرتفعة للتهرب الضريبي مقارنة بفئة الكهول]						,473

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.
Méthode de rotation : Varimax avec normalisation Kaiser.
a. Convergence de la rotation dans 6 itérations.

الملخـــص

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى اكتشاف العوامل السلوكية المحددة للتهرب الضريبي في الجزائر، وقد قمنا بالاعتماد على تقنية التحليل العاملي بنوعه الاستكشافي للكشف على هذه العوامل، حيث تناولنا في الجانب النظري مختلف التعاريف والمفاهيم حول النظام الضريبي وظاهرة التهرب الضريبي ومحدداتها، كما تطرقنا في الجانب التطبيقي للدراسة إلى عرض وتحليل نتائج الدراسة المتوصل إليها عن طريق معالجة بيانات الإستبانة الموجهة لعينة تشكلت من 80 فرد مكلف وغير مكلف، واستعنا في ذلك على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS بالإضافة إلى مجموعة من الاختبارات والأساليب الإحصائية، وانطلاقا مما سبق تم التوصل إلى إثبات صحة الفرضيات حيث توصلنا إلى وجود 06 عوامل سلوكية تحدد التهرب الضريبي في الجزائر، وتتجلى في عامل العدالة الضريبية، أخلاقيات التهرب الضريبي، الثقة في الحكومة، الالتزام الديني، الوعي الضريبي، والعوامل الشخصية.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، المكلف، المحددات السلوكية، التحليل العاملي، النظام الضريبي، الإدارة الجبائية.

Abstract :

This study aimed to discover the determining behavioral factors for tax evasion in Algeria, we have relied on the exploratory factor analysis technique to reveal these factors. in the theoretical aspect, we dealt with the various definitions and concepts about the tax system and the phenomenon of tax evasion and its determinants. In the practical aspect of the study, we treated the presentation and analysis of the results, which were reached by processing the questionnaire data directed to a sample of 80 taxpayer and non-taxpayer using the Statistical Package for Social Sciences (SPSS) program in addition to a set of tests and statistical methods. Based on the above, the hypotheses were confirmed, where we found that there are 06 behavioral factors that determine tax evasion in Algeria, which are: tax fairness, ethics of tax evasion, trust in government, religious commitment, tax awareness, and personal factors.

Keywords: Tax evasion, taxpayer, behavioral determinants, factor analysis, tax system, tax administration.