

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة.

العنوان

أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي

- دراسة ميدانية على عينة من المكلفين والمحاسبين وموظفي الضرائب -

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطلبة:

رواحي خولة

عياس ميرة

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	جامعة جيجل	الدرجة العلمية	الأستاذة جاب الخير وردة
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	الدرجة العلمية	الأستاذة أحمية فاتح
مناقشا	جامعة جيجل	الدرجة العلمية	الأستاذة يفور وسام

السنة الجامعية: 2023/2022

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة.

العنوان

أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي

— دراسة ميدانية على عينة من المكلفين والمحاسبين وموظفي الضرائب —

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطلبة:

روابحي خولة

عياس ميرة

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الأستاذة جاب الخير وردة	الدرجة العلمية	جامعة جيجل	رئيسا
الأستاذة أحمية فاتح	الدرجة العلمية	جامعة جيجل	مشرفا ومقررا
الأستاذة يفور وسام	الدرجة العلمية	جامعة جيجل	مناقشا

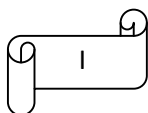
السنة الجامعية: 2023/2022

الشكر

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم "من لم يشكر الناس لم يشكر الله ومن أسدى إليكم معروفا فكافئوه فإن لم تستطع فدعوا له" وعملا بهذا الحديث واعترافا بالجميل نحمد الله عز وجل ونشكره على أن وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الثبات وأعاننا على إتمام هذا العمل المتواضع.

ونتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف "أحمية فاتح" الذي رافقنا طيلة هذا العمل وأمدنا بمعلومات ونصائح قيمة ساهمت في إثراء موضوع دراستنا راجين من الله عز وجل أن يسدد خطاه ويحقق مناه فجزاه الله كل خير.

وفي الأخير لا يسعنا إلا أن نعبر عن بالغ تحياتنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل المتواضع.



الإهداء

الحمد لله الذي رزقنا من العلم ما لم نعلم ووقفنا في هذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله
أما بعد:

أهدي ثمرة عملي إلى من قال فيهما الرحمن عز وجل ﴿وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه
وبالوالدين إحسانا﴾.

إلى من أدين لها بكل شيء جميل في حياتي، إلى من كانت ومازالت نبراس حياتي، إلى من
رافقتني أيام جدي وتعبي، إلى أجمل كلمة ينطق بها لساني أُمِّي الغالية حفظها الله.

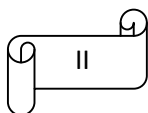
إلى من تحمل عناء تعليمي وتربيتي أبي العزيز حفظه الله

إلى كل إخوتي، وأخواتي، وأهلي، وأقاربي.

إلى كل أساتذتي ومعلمي الذين كان لهم الفضل في تعليمي وإلى كل من علمني حرف.

إلى صديقاتي وزميلاتي في الدراسة وكل شخص ساندني في انجاز هذا العمل.

إلى رفقاء دربي وإلى كل من وقف بجانبني ولو بدعاء.



الفهرس

الصفحة	المحتويات
I	الشكر
II	الإهداء
IV	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول والأشكال
XI	قائمة الملاحق
أ - ج	مقدمة
	الفصل الأول: مدخل عن الوعي الضريبي
7	تمهيد
8	المبحث الأول: عموميات حول الضريبة
8	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وأنواعها
11	المطلب الثاني: أهداف الضريبة
13	المطلب الثالث: التنظيم الفني للضرائب
20	المبحث الثاني: ماهية الوعي الضريبي
20	المطلب الأول: مفهوم الوعي الضريبي
21	المطلب الثاني: أهمية الوعي الضريبي
23	المطلب الثالث: التزامات وضمانات المكلف بالضريبة
27	المبحث الثالث: عوامل، آثار ضعف الوعي الضريبي وطرق تنميته
27	المطلب الأول: عوامل ضعف الوعي الضريبي
28	المطلب الثاني: آثار ضعف الوعي الضريبي
29	المطلب الثالث: طرق تنمية الوعي الضريبي

31	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: مدخل عن التهرب الضريبي
33	تمهيد
34	المبحث الأول: المفاهيم العامة للنظام الضريبي
34	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي
37	المطلب الثاني: مقومات ومحددات النظام الضريبي
39	المطلب الثالث: فعالية النظام الضريبي
43	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي
43	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي
44	المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي
47	المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي
50	المبحث الثالث: أسباب، آثار التهرب الضريبي
50	المطلب الأول: أسباب التهرب الضريبي
52	المطلب الثاني: آثار التهرب الضريبي
55	المطلب الثالث: طرق علاج التهرب الضريبي
61	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي لعينة من المكلفين وموظفي الضرائب والمحاسبين
63	تمهيد
64	المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة وتحليل الأساليب الإحصائية
64	المطلب الأول: منهجية الدراسة

66	المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المعتمدة
67	المطلب الثالث: صدق وثبات الإستبيان
72	المبحث الثاني: تحليل بيانات ونتائج الدراسة
72	المطلب الأول: عرض البيانات الشخصية لعينة الدراسة
77	المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة
85	المبحث الثالث: اختبار الفرضية وتحليل الفروق
85	المطلب الأول: اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة
86	المطلب الثاني: اختبار الفروق
90	خلاصة الفصل
92	خاتمة عامة
95	قائمة المراجع
	الملاحق
	ملخص الدراسة

قائمة الجداول الأشكال

أولاً: قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجداول	رقم الجدول
19	سلم الضريبة على الدخل الإجمالي.	الجدول رقم (01)
46	أوجه الاختلاف بين التهرب المشروع وغير المشروع.	الجدول رقم (02)
64	العدد الإحصائي الخاص بالاستبانة.	الجدول رقم (03)
64	جدول سلم ليكارث.	الجدول رقم (04)
65	جدول التوزيع لمقياس ليكارث الخماسي.	الجدول رقم (05)
66	قائمة الأساتذة المحكمين.	الجدول رقم (06)
67	قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول (قياس درجة الوعي الضريبي).	الجدول رقم (07)
68-69	قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني (الحد من التهرب الضريبي).	الجدول رقم (08)
69	صدق الاتساق البنائي لمحاور الاستبيان.	الجدول رقم (09)
70	معامل الثبات ألفا كرونباخ.	الجدول رقم (10)
71	توزيع أفراد العينة حسب الجنس.	الجدول رقم (11)
72	توزيع أفراد العينة حسب السن.	الجدول رقم (12)
73	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.	الجدول رقم (13)
74	توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في المهنة.	الجدول رقم (14)
75	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.	الجدول رقم (15)
77-78	تحليل فقرات المحور الأول (قياس درجة الوعي الضريبي).	الجدول رقم (16)

81-80	تحليل فقرات المحور الثاني (الحد من التهرب الضريبي).	الجدول رقم (17)
84	نتائج تحليل انحدار اختبار الفرضية الرئيسية.	الجدول رقم (18)
85	اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الجنس باستخدام T للعينات المستقلة.	الجدول رقم (19)
86	تحليل التباين الأحادي بالنسبة للسن.	الجدول رقم (20)
86	تحليل التباين الأحادي بالنسبة الوظيفة.	الجدول رقم (21)
87	تحليل التباين الأحادي بالنسبة الأقدمية في المهنة.	الجدول رقم (22)
88	تحليل التباين الأحادي بالنسبة للمؤهل العلمي.	الجدول رقم (23)

ثانيا: قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
72	توزيع أفراد العينة حسب الجنس.	الشكل رقم (01)
73	توزيع أفراد العينة حسب السن.	الشكل رقم (02)
74	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.	الشكل رقم (03)
75	توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في المهنة.	الشكل رقم (04)
76	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.	الشكل رقم (05)

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
الملحق رقم (01)	الاستبانة.
الملحق رقم (02)	قائمة الأساتذة المحكمين.
الملحق رقم (03)	صدق الاتساق الداخلي لمحاور الاستبانة.
الملحق رقم (04)	صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة.
الملحق رقم (05)	معامل الثبات (ألفا كرونباخ).
الملحق رقم (06)	تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة.
الملحق رقم (07)	تحليل فقرات الاستبانة.
الملحق رقم (08)	اختبار فرضية الأثر.
الملحق رقم (09)	اختبار الفروق.

مقدمة

تعد الضريبة مصدر هاماً وأساسياً لتمويل ميزانية الدولة، حيث تطور مفهومها وطبيعتها تبعاً لتطور الفكر المالي، وتطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية وانتقالها من الوظيفة الحارسة إلى المتدخلة ثم المنتجة، إذ أصبحت بمثابة أداة رئيسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

ولقد حازت الضرائب على اهتمام الباحثين في علم المالية الذين اجتهدوا في وضع القواعد والأصول العلمية التي ينبغي توافرها في الضريبة لأن مختلف الحكومات تعتمد عليها بصفة أساسية في تغطية الجانب الأكبر من الإنفاق العام، لكن رغم الجهود المبذولة من طرف المشرعين في التعريف بأهمية الضريبة إلا أن المكلف الضريبي يعتبرها مجرد قيد يحد من حريته الاقتصادية، ويقلل من إيراداته الخاصة. مما يجعله يفكر في جميع الوسائل التي تمكنه من تقادي العبء الضريبي كلياً أو جزئياً دون الاهتمام بالآثار السلبية التي يسببها هذا التصرف ومن هنا نشأت ظاهرة التهرب الضريبي.

فالتهرب الضريبي يعتبر إحدى المشاكل الاقتصادية التي يواجهها أي نظام جبائي وأكثرها حدة، حيث يؤدي إلى إضعاف وفترة حصيلة الدولة من الضريبة، ويضيع عليها حقها، فهي ظاهرة تزداد يوماً بعد يوم بتزايد حجم النشاط الاقتصادي، الشيء الذي يؤدي إلى تعطيل السياسة التنموية التي تسطرها الدولة وبالتالي إهدار جانب كبير من الموارد المالية للخرينة العامة وإلحاق الضرر بالنشاط الاقتصادي والإخلال بمبدأ العدالة الاجتماعية.

ولمواجهة هذه الظاهرة تسعى الإدارة الضريبية إلى نشر الوعي الضريبي من خلال تبسيط القوانين الضريبية وجعلها في متناول الجميع بما في ذلك القرارات والتعليمات الصادرة الخاصة بتنفيذ نصوص وأحكام هذه القوانين، والهادفة إلى تعريف دافعي الضرائب بالحقوق والواجبات القانونية المناطة بهم.

ومن أجل ذلك نسعى من خلال هذا البحث الإجابة عن الإشكالية التالية:

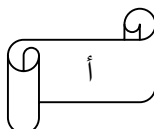
ما مدى تأثير الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي؟

❖ التساؤلات الفرعية:

- ما المقصود بالوعي الضريبي؟
- ما المقصود بالتهرب الضريبي؟
- ماهي العوامل التي تساعد على الرفع من مستوى الوعي الضريبي؟
- ماهي أسباب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي؟
- ماهي الآليات المتبعة لمكافحة التهرب الضريبي؟

❖ فرضية الدراسة:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوي 0.05 a للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.



❖ أهمية الدراسة:

تتجسد أهمية الدراسة الحالية في أهمية الموضوع الذي تتناوله حيث أنها سعت إلى بيان الدور الكبير الذي يلعبه الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، ولكي يكون هناك وعي ضريبي جيد لدى المكلف لا بد من إيجاد السبل التي تؤدي إلى معالجة الضعف في الوعي الضريبي، من خلال الدور الذي تلعبه الدولة، إذ أن هذه النقطة ستشكل نقطة انطلاق للباحثين المستقبليين لإجراء المزيد من البحوث في هذا المجال.

❖ أهداف الدراسة: تتجلى فيما يلي:

- تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي.
- التعرف على أثر الوعي الضريبي للمكلفين في الحد من التهرب الضريبي.
- بيان دور المؤسسات في نشر الوعي الضريبي.
- معرفة نظرة المكلف بالضريبة اتجاه الضريبة.

❖ المنهج المتبع:

في محاولة الإجابة على التساؤل الوارد في الإشكالية ولغرض تحقيق أهداف البحث تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي في الفصول النظرية الذي يعد المنهج الملائم لتناول مثل هذه المواضيع حيث يقوم على مسح شامل لكل ما يتعلق بموضوع محل الدراسة، أما بالجانب العملي فقد تم الاستعانة بمنهج دراسة حالة بالنسبة للدراسة الميدانية من خلال الاعتماد على أداة الاستبيان في تجميع مختلف البيانات وتحليلها من خلال على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

❖ أسباب اختيار الموضوع:

- أسباب ذاتية:
 - اهتمام شخصي بالمجال الجبائي.
 - القيمة العلمية للموضوع وارتباطه بالتخصص المدروس.
 - إثراء البحث الجامعي بمثل هذه المواضيع نظرا لقلّة الدراسات فيه.
- أسباب موضوعية:
 - الرغبة بمعرفة تأثير الوعي الضريبي على التهرب الضريبي.
 - محاولة معرفة الأسباب الحقيقية لظاهرة التهرب الضريبي.
 - نظرا للتوسع الكبير لظاهرة التهرب الضريبي وخطورة الآثار المترتبة عن تفشي هذه الظاهرة.

❖ حدود الدراسة:

- الحدود الزمنية: أجريت هذه الدراسة في السنة الجامعية 2023/2022.
- الحدود المكانية: دراسة استبيان لعينة من المكلفين والمحاسبين وموظفي الضرائب لولاية جيجل.

❖ الدراسات السابقة:

- دراسة جهاد محمد عباس (2022)، مقال بعنوان: "أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي"، جامعة فلسطين التقنية، طولكرم، فلسطين.

تناولت هذه الدراسة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين وإبراز طرق الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وكذا التعرف على أثر الوعي الضريبي للمكلفين في الحد من التهرب الضريبي.

توصلت هذه الدراسة إلى نتائج منها: أن مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين كبير وبالتالي هذا يؤثر على حجم التهرب الضريبي، كما أن وجود خدمات جيدة وتوفرها بسهولة يساهم في التقليل من التهرب الضريبي حيث أن التعامل بعدالة مع جميع المكلفين، وكذلك تقسيط قيم الضرائب المتراكمة على المكلف بما يتناسب مع دخله كل ذلك يساهم في الحد من التهرب الضريبي.

- دراسة راقي دراجي ورزيق إيمان (2020) عبارة عن مقال بعنوان: "أهمية التزام المؤسسات الاقتصادية بالمسؤولية الاجتماعية في خلق الوعي الضريبي لها"، جامعة لبويرة، الجزائر.

تناولت هذه الدراسة أهمية التزام المؤسسات الاقتصادية بالمسؤولية الاجتماعية في خلق الوعي الضريبي لها وقد هدفت إلى معرفة ماهية الوعي الضريبي والمسؤولية الاجتماعية ودورها في خلق الوعي الضريبي.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة أنه ينبغي على الدولة بذل المزيد من الجهود في سبيل رفع الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع بصفة عامة، ولدى الإدارة الضريبية والمكلفين بصفة خاصة، من أجل بناء جسور الثقة والتعاون بينهما مما يؤدي لزيادة فعالية التحصيل الضريبي.

- دراسة علي غانم شاكر وكرار حاتم عطية (2019) عبارة عن مقال بعنوان: "أثر الوعي الضريبي في زيادة العوائد الضريبية"، جامعة القادسية، العراق.

تناولت هذه الدراسة أثر الوعي الضريبي في زيادة العوائد الضريبية وقد هدفت إلى بيان دور المؤسسات في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين، وبيان أثره على العوائد الضريبية.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى نتائج منها أن الوعي الضريبي يعد من العوامل الرئيسية المؤثرة في العوائد الضريبية، فكلما زاد الوعي الضريبي أدى ذلك إلى تقليل فرص التهرب الضريبي والذي ينعكس بدوره إلى زيادة العوائد الضريبية، وكذلك انخفاض الوعي الضريبي للمكلفين اتجاه الضريبة يؤدي بالنتيجة لانخفاض الالتزام الضريبي، والذي كان سببه المباشر هو تجاهل وإهمال تبني البعد الوطني والأخلاقي للمكلف اتجاه قضية الضريبة.

- دراسة محمد نورالدين البريم (2016) رسالة ماجستير بعنوان: "حوكمة الشركات ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"، جامعة الأزهر، غزة.

تناولت هذه الدراسة حوكمة الشركات ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وقد هدفت هذه الدراسة إلى إعطاء صورة شاملة عن التهرب الضريبي من خلال عرض لماهية التهرب الضريبي وأنواعه، بالإضافة إلى التطرق للأسباب الكامنة وراءه وتوضيح الآثار الناجمة عنه.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن نقص المعرفة والكفاءة لدى الموظفين في الدوائر الضريبية يسمح للمكلف بالتهرب من دفع الضريبة، وأن القيام بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية بصورة دورية ومنتظمة وتمكين الإدارة من الإفصاح للمساهمين عن العمليات الجوهرية التي تقوم بها الشركة، مما يساهم في الحد من التهرب الضريبي.

- دراسة معين عباس أحمد الحسون وآخرون (2013) عبارة عن مقال بعنوان: "أثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية"، جامعة كربلاء، العراق.

تناولت هذه الدراسة أثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مفهوم الضريبة وتطورها، وأيضاً معرفة مفهوم الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة وإبراز أهميته في التنمية الاقتصادية، ومختلف العوامل التي تقلل وتزيد من الوعي الضريبي لدى المكلف.

من أهم النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة أن الضريبة تعد من أهم الإيرادات العامة للدولة في تحقيق أغراضها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وأنه كلما كان المكلف ذات معرفة بالقواعد والمبادئ والأهمية الضريبية فإنه يكون على استعداد تام من أجل دفع الضريبة، وبالتالي الانخفاض في الوعي الضريبي يجعل المكلف يستخدم شتى الطرق والأساليب القانونية وغير القانونية من أجل التجنب أو التهرب الضريبي.

❖ صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على المعلومات نظراً لقلّة المراجع والمصادر المتعلقة بالموضوع.
- صعوبة القيام بجمع البيانات من الميدان ورفض بعض المبحوثين الإجابة على الاستبيان.

❖ هيكل الدراسة:

من أجل معالجة هذا الموضوع وللإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا البحث إلى ثلاث فصول فصلين نظريين وفصل تطبيقي وذلك على النحو التالي:

الفصل الأول: تناولنا في هذا الفصل مختلف جوانب الوعي الضريبي حيث قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث في المبحث الأول عموميات حول الضريبة، أما المبحث الثاني فتطرقنا إلى ماهية الوعي الضريبي، وفي المبحث الثالث عالجت مختلف العوامل والآثار المترتبة عن ضعف الوعي الضريبي وطرق تنميته.

الفصل الثاني: تطرقنا في هذا الفصل إلى الإطار النظري للتهرب الضريبي إذ قسمناه إلى ثلاث مباحث، في المبحث الأول حاولنا الإلمام بمختلف جوانب النظام الضريبي، أما المبحث الثاني فتطرقنا إلى الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي، والمبحث الثالث خصصناه إلى أسباب وآثار التهرب الضريبي وسبل مكافحته.

الفصل الثالث: تناولنا هنا الجانب التطبيقي كدراسة ميدانية لمعرفة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي من خلال بناء استبانة ومعالجتها احصائيا بواسطة برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS ومن ثم التطرق إلى الإجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية في المبحث الأول، يليه المبحث الثاني والمخصص لتحليل البيانات ونتائج الدراسة، وفي الأخير الوصول إلى اختبار الفرضية وتحليل الفروق كمبحث ثالث.

الفصل الأول:

مدخل عن الوعي الضريبي

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

المبحث الثاني: ماهية الوعي الضريبي

المبحث الثالث: عوامل، آثار ضعف الوعي الضريبي وطرق تنميته

تمهيد

تعد الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل النفقات العامة، نظرا لكثرة الأموال التي توفرها للخبزينة العمومية وما تحققه من أهداف في مختلف المجالات، وقد تزايدت أهميتها مع تطور مفهوم الدولة خاصة في المجال الاقتصادي والاجتماعي بعد أن كانت ذات بعد مالي فقط، وبالرغم من كل ما سبق إلا أن المكلف يسعى دائما إلى التهرب من دفع الضريبة وذلك يرجع إلى نقص في إدراكه لمسؤولياته المالية اتجاه المجتمع والدولة واعتبارها عبء لا تعود عليه بمنفعة خاصة، لهذا تسعى الإدارة الضريبية إلى نشر الوعي الضريبي.

وهذا ما حاولنا التطرق إليه خلال هذا الفصل الذي تناولنا فيه المباحث التالية:

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

المبحث الثاني: ماهية الوعي الضريبي

المبحث الثالث: عوامل، آثار ضعف الوعي الضريبي وطرق تنميته

المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة

تعتبر الضريبة بجميع أنواعها المصدر الأول لتمويل الخزينة باعتبارها وسيلة أساسية للتعبير عن علاقة الدولة بالأفراد وما تحققه من أهداف في جميع المجالات.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

أولاً: تعريف الضريبة:

هناك الكثير من التعاريف التي تناولت الضريبة نذكر منها ما يلي:

التعريف الأول: "الضريبة اقتطاع إلزامي ونهائي من المال، محدد سلفاً ودون مقابل يقع على كاهل الذمة المالية لبعض الجماعات والأفراد، من أجل تحقيق نفع عام وتغطية النفقات العامة".¹

التعريف الثاني: "الضريبة أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة".²

التعريف الثالث: "الضريبة اقتطاع نقدي جبري تفرضه الدولة على المكلفين وفقاً لقدراتهم، بطريقة نهائية وبلا مقابل وذلك لتغطية الأعباء العامة وتحقيق أهداف الدولة المختلفة".³

من التعاريف السابقة نستنتج أن الضريبة عبارة عن اقتطاع نقدي تدفع جبراً، بصفة نهائية ودون مقابل من قبل المكلفين إلى الدولة بغرض تحقيق أهداف المجتمع.

ثانياً: خصائص الضريبة:

من التعاريف السابقة نستخلص أن الضريبة تقوم على الخصائص التالية:

1- الضريبة ذات طابع نقدي:

الضريبة مبلغ من النقود تفرض في الوقت الحاضر في صورة نقود مسايرة للطابع النقدي للمعاملات الاقتصادية، حيث لم يكن الحال كذلك في المراحل الأولى من نشأة الضريبة إذ كانت الضرائب تدفع عينا، وما يميز الشكل النقدي للضريبة عن شكلها العيني أن الضريبة العينية تتطلب تكاليف مرتفعة لجبايتها، ولا تتفق مع قواعد العدالة من حيث توزيع العبء الضريبي.⁴

¹ منصور بن اعمار، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 17.

² عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2001، ص 117.

³ طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 47.

⁴ قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 81.

2- الضريبة تدفع جبرا:

أي ليس للمكلف خيار في دفع الضريبة، بل هو مجبر على دفعها للدولة، فهي ليست منحة أو هبة أو مساعدة اختيارية للدولة، وعندما يحاول المكلف الامتناع عن تأدية الضريبة أو التهرب من الدفع فإنه يقع تحت طائلة العقاب، وتستطيع الدولة اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري للحصول على الضريبة، وعنصر الإيجار هو الذي يوضح مدى سلطة الدولة وسيادتها على مواطنيها.¹

3- تدفع بصفة نهائية:

الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصفة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع أية فوائد عنها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام، الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه.²

4- تدفع بدون مقابل:

تدفع الضريبة بدون مقابل، أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع، وباعتباره عضوا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب، وعلى هذا فإنه يبدو منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة وتشرف عليهم.³

5- أداة للمساهمة أهداف المجتمع:

ومعنى هذه الخاصية أن الدولة تستخدم الحصيلة الضريبية لتغطي الأعباء العامة لها وتدعيم مختلف أهدافها وأغراضها وكذا تحقيق أهداف العامة للمجتمع كالححد من التفاوت الطبقي وتحقيق العدالة الاجتماعية بين الأفراد ومحاربة بعض الظواهر السلبية المنافية لقيم ومعايير الجماعة، وهذا عن طريق فرض ضرائب مرتفعة عليها قصد التخلص من هذا النوع من الأنشطة غير المرغوب فيها.⁴

¹ - عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، الإعفاءات من ضريبة الدخل، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 22-23.

² - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2006، ص 119.

³ - محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 59.

⁴ - أسماء سعدي، ضامر وليد عبد الرحمن، العوامل الاجتماعية المؤثرة في التهرب الضريبي، مجلة دراسات في التنمية والمجتمع، الشلف، الجزائر، العدد 6،

2016، ص 140.

ثالثاً: مبادئ الضريبة:

قدم آدم سميث في كتابه "ثروة الأمم" سنة 1776م أربعة مبادئ نذكرها فيما يلي:

1- مبدأ العدالة:

المقصود هنا هو أن جميع المواطنين متساوون في تحملهم الأعباء الضريبية كل حسب مقدرته دون تفضيل أحدهم على الآخر، فكل من يجني دخلاً يخضع للقانون الضريبي من حيث النسب المئوية بغض النظر عن طبيعة هذا الشخص، ولا يعني ذلك أن من لا دخل له يجب أن يدفع الضريبة فالقواعد الضريبية قواعد عامة مجردة تنطبق على كافة المواطنين، ويجب أن يراعي المقدر المالية للمكلف فالذي دخله مرتفع لا بد من دفع الضريبة أكثر ممن دخله منخفض، وأن الضرائب التصاعدية تحقق مبدأ العدالة الضريبية.¹

2- مبدأ اليقين:

ويعني أن تكون الضريبة محددة ومعلومة وواضحة بدون غموض أو تحكم بالنسبة للمكلف، وأن يكون سعرها ووعائها وميعاد دفعها وأسلوب تحصيلها وكل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها معلوماً بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها، بما فيها المسائل الخاصة بالتنظيم الفني للضريبة.²

3- مبدأ الملائمة:

وتعني هذه القاعدة أن كل ضريبة يجب أن تجنى في أنسب الأوقات وبالأسلوب الأنسب للمكلف حتى تتجنب ازعاجه، ويكون التكليف سهلاً عليه فأنسب الأوقات لدفع الضريبة هي وقت حصول المكلف على دخله.³

4- مبدأ الاقتصاد في التحصيل:

ويقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة بأسهل الطرق التي لا تكلف إدارة الضرائب مبالغ كبيرة، خاصة إذا سادت إجراءات وتدابير إدارية في غاية التعقيد، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة ذاتها ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء منه من أجل الحصول عليه.⁴

¹ - كمال أحمد عسكر احمد الخطيب، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين، أطروحة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2006، ص 12.

² - أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة 8، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 129.

³ - عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 97.

⁴ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2015، ص 162.

المطلب الثاني: أهداف الضريبة

تسعى الضريبة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الموضحة فيما يلي:

أولاً: الهدف المالي:

للهدف المالي دور كبير في تحقيق أهداف الدولة حيث تسيطر على جميع العمليات المالية من خلال الضرائب، وذلك لتحقيق توازن الميزانية وتغطية النفقات العمومية، كما تسعى إلى القضاء على اختلالات عجز الميزانية، فالضريبة يجب أن تؤدي دورها الكامل في تغطية النفقات العامة باعتبارها من أفضل وسائل التمويل، ومبرر استعمال الضريبة كوسيلة مالية يرجع إلى كونها:

- تساعد في تغطية نفقات الهياكل القاعدية، بحيث أنها تسخر الموارد التي تحصلها الضريبة لخدمة وتنمية الهياكل القاعدية الضخمة التي يتهرب الأفراد في الإعلان عن القيام بها، لأنها إما عديمة أو ضئيلة الأرباح غير أن الدولة تقوم بها لأن في ذلك دعم لسياسة التنمية.
- إصلاح ومعالجة الإنتاج حيث إنه يجب على الدول النامية أن تحقق فائض من الإيرادات الضريبية لضمان تغطية نفقات التجهيز.
- معالجة الادخار بما أن تمويل الاستثمارات مرتبط بتكوين رؤوس أموال معتبرة والتي لا يمكن تحقيقها إلا عن طريق الادخار، وبما أن نسب الادخار منخفضة جدا في الدول النامية مقارنة مع الدول المتقدمة، بذلك تلجأ سلطات الدول النامية إلى تغطية ذلك النقص والعجز وزيادة الإيرادات الضريبية حتى تستطيع تغطية نفقات التجهيز والتسيير.¹

ثانياً: الهدف الاقتصادي:

الأهداف الاقتصادية من بين أهم أهداف الضريبة في العصر الحاضر وذلك من خلال ما يلي:²

- تستعمل الضرائب في معالجة الركود الاقتصادي باستخدام معدلات ضريبية منخفضة تزيد من قدرة الفرد على الادخار ورفع القدرة الشرائية للمستهلك وخاصة تلك المتعلقة بالاقطاعات على الاستهلاك الضرورية.
- تلعب الضرائب دور كبير في تشجيع الاستثمارات في مجال معين والتقليل منه في مجال آخر.
- تعتمد الضرائب في الضغط على الاستهلاك وتشجيع الادخار في بعض الحالات.
- تعتمد الضرائب في غالب الأحيان في تمويل ميزانية الدولة والعمليات التنموية، حيث تعتبر الحصيلة الضريبية مصدراً لتغطية النفقات.

¹ منصور بن عمارة، ضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 153-154.

² حمزة العرابي وآخرون، أثر الضرائب غير المباشرة على النمو الاقتصادي في الجزائر، معارف مجلة علمية محكمة، الجزائر، ص 416-417.

- إعادة توزيع الدخل والثروات ومنع تكتلها عند فئة قليلة، من خلال إيجاد آليات لفرض الضرائب على تلك الثروات.
- تهدف الضرائب إلى حماية المنتجات الوطنية وزيادة قدرتها على المنافسة في السوق المحلية شريطة أن تكون الرسوم على الإنتاج المفروضة محليا اقل من الرسوم الجمركية المفروضة على السلع المستوردة.
- محاربة التضخم والمحافظة على ثبات القيمة للعملة الوطنية.
- تهدف الضرائب إلى زيادة وتنمية الصادرات، إذ تؤدي عملية التصدير إلى توسيع الأسواق وبالتالي زيادة النمو الاقتصادي.
- إن تراجع الحصيلة الضريبية يهدد نمو الإنفاق الاستثماري أو استمراره، كما يضعف قدرة الدولة في الاستمرار في تأدية وظائفها الاجتماعية المألوفة في مجالات كالصحة والتعليم وغيرها، وهذا يهدد الاستقرار الاقتصادي وهنا تكمن الأهداف الاقتصادية للضريبة.

ثالثا: الهدف الاجتماعي:

- الأهداف الاجتماعية للضريبة كثيرة ومتنوعة، خصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية و بروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل الدخل، والحد من استغلال الطبقات العامة، بالإضافة إلى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخل.
- ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية، من أهم هذه الغايات ما يلي:
- منع تكتل الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع: ويتم ذلك بطرائق متعددة منها فرض ضرائب عالية على السلع الكمالية، وعن طريق التصاعد في معدل الضريبة.
 - توجيه سياسة النسل في الدول: فالدولة الراغبة بتشجيع النسل كبلدان أوروبا، تستخدم الضرائب في الإكثار من عدد السكان وذلك عن طريق تقسيم الضريبة على الدخل إلى أجزاء متساوية بقدر عدد أفراد الأسرة، ومعاملة كل جزء مستقل سواء من حيث التصاعد أو من حيث الإعفاء، أو في إعفاء بعض الدخل الفردية الناشئة عن العمل من الضريبة بنسبة متصاعدة مع عدد الأولاد ضمن حدود معينة، بالمقابل الدول الراغبة بحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخل والمعدل يزداد بازدياد عدد أفراد الأسرة.
 - معالجة أزمة السكن: يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لحل مشكلة السكن، وذلك بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة محددة مثلا، أو تسمح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في قطاع الإسكان.

- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة: هناك الكثير من الظواهر المنتشرة في المجتمع وتسيء إلى الصحة العامة وصحة الأفراد، من هذه الظواهر التدخين والكحول، فيمكن للسلطات العامة محاربة هذه الآفات المضرة عن طريق الضرائب وذلك بفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها.¹

رابعاً: الهدف السياسي

للضريبة عدة أهداف سياسية تتمثل أحياناً بفرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى، يكون الهدف منها حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية، كما تستعمل الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين مختلف الدول خاصة بين الدول المتقدمة، وقد تستعمل الضريبة من أجل محاربة فئة معينة من المجتمع برفع معدل الضريبة على مداخيلها. تستخدم أيضاً كوسيلة لمساعدة بعض الفئات مادياً، وذلك من خلال إعفاء دخولها من الضريبة أو تخفيضها مثل الإعفاءات الضريبية التي يستفيد منها المجاهدين الجزائريين. كما تم استعمال الضريبة كأداة ووسيلة لإحداث التوازن الجهوي، وذلك من خلال توطين الصناعات عبر ولايات الوطن بمنح امتيازات جبائية للاستثمار والعمل. وأخيراً فإن الأهداف التي تصبو الضريبة تحقيقها، يتم تحديدها وفق طبيعة الدولة الاجتماعية والسياسية.²

المطلب الثالث: التنظيم الفني للضرائب

يعرف التنظيم الفني للضرائب بأنه مجموعة من القواعد والأنظمة والتعليمات والإجراءات المتعلقة بتحديد الوعاء الضريبي وأنواع الضرائب. ونعني بالوعاء الضريبي تحديد المادة الخاضعة للضريبة، وبيان أسلوب الوصول إليها وطرق تقديرها.³

أولاً: كفاءات وطرق اقتطاع الضريبة:

1- وعاء الاقتطاع الضريبي (وعاء الضريبة):

يتمثل التنظيم الفني للضريبة في الإجراءات الجبائية المحددة لفرض الضريبة وتحصيلها ومتابعة آثارها على الهيكل الضريبي تنظيمياً وتنسيقاً، ويعتبر الوعاء الضريبي أول مراحل التنظيم وأهمها، إذ يمثل حجر الأساس في التنظيم الفني لأي ضريبة.

¹ - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 153-154.

² - محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمود منثوري، قسنطينة، 2010، ص 22.

³ - طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص 53.

فقد قدم لمفهوم وعاء الضريبة عدة تعريفات نذكر منها: ¹

التعريف الأول: "الوعاء الضريبي هو الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، أي المادة الخاضعة للضريبة أو المجال الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملا أي أن الوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة".

التعريف الثاني: "يعرف وعاء الضريبة بأنه المادة التي ستتخذ أساسا لفرض الضريبة، وغالبا ما تحمل الضريبة اسم وعائها فالضريبة التي تفرض على الدخل تسمى ضريبة الدخل".

ولتحديد الوعاء الضريبي يجب أولا اختيار المادة الخاضعة للضرائب ومن ثم تقدير هذه المادة.

أ- اختيار المادة الخاضعة للاقتطاع الضريبي:

ويعني هذا الاختيار تحديد النقطة التي يمكن للإدارة الضريبية التدخل عندها، لإجبار الأفراد على التنازل عن جزء من المادة التي اختيرت أساسا لفرض الضريبة، وهذا الاختيار واسع جدا ويمكن أن يمتد إلى كل شيء موجود ماديا، إلا أن الأنظمة الحديثة تعتمد في اختيار المادة الخاضعة على المداخل، رؤوس الأموال، النفقات.

ب- تقدير قيمة العناصر الخاضعة للاقتطاع الضريبي:

يتم الاستعانة بمجموعة من الوسائل لتقدير وعاء الاقتطاع الضريبي، فهناك ثلاث طرق لتقدير المادة الخاضعة للاقتطاع الضريبي، فإما أن يقدر هذا الوعاء بطريقة مباشرة، وإما أن يقدر بطريقة غير مباشرة.

• طريقة التقدير المباشر:

بالنسبة لطريقة التقدير المباشر تعمل للوصول إلى تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة بصورة مباشرة بالاستناد إلى تصاريح المكلف، يمكن التمييز بين نوعين من التصاريح: تصريح المكلف والتصريح من الغير.

- **حالة تصريح المكلف:** حيث يلتزم المكلف بتقديم تصريح للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته، سواء يكون هذا التصريح سنويا أو شهريا أو ظرفيا، وهو إلزامي حيث توقع غرامات مالية عند تأخر التصريح وعقوبات عند عدم التصريح، وتعتمد الإدارة على حسن نية المكلف وأمانته لكنها تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح أو في تعديله إذا ما بني على خطأ أو غش.

- **حالة التصريح من الغير:** في هذه الحالة يقوم شخص آخر غير المكلف بتقديم التصريح إلى الإدارة الضريبية يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة، الأصل هنا أن يكون هذا الغير مدينا للمكلف بمبالغ تعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة.²

¹- عبد الرحيم لواج وآخرون، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، تيمسبيلت، الجزائر، المجلد 5، العدد 1، 2021، ص 75-76.

²- فاتح أحمية، محاضرات في القانون الجبائي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، الجزائر، 2022، ص 37-38.

• طريقة التقدير غير المباشر:

- **طريقة التقدير الجزائي:** حسب هذه الطريقة تقوم إدارة الضرائب بتقدير المادة الخاضعة للضريبة على أساس قرائن قانونية يحددها المشرع الضريبي، أو قد يتم التقدير الجزائي باتفاق بين الممول والإدارة الضريبية، ومن بين مزايا هذه الطريقة أنها بسيطة وسهلة إلا أنه يبتعد عن الحقيقة والعدالة لأنه قائم على أساس تقريبي فقط مما يخلق العديد من الخلافات بين المكلف والإدارة الضريبية.

- **طريقة المظاهر الخارجية:** حسب هذه الطريقة يتم الاستناد إلى جميع المؤشرات والمعلومات المتوفرة عن المكلف رغم بساطة هذه الطريقة إلا أنه في كثير من الأحيان لا تكون دقيقة وبالرغم من سهولة تطبيق هذه الطريقة من طرف الإدارة الضريبية إلا أنها لا تتناسب ومبدأ العدالة الضريبية لأنها لا تأخذ في الاعتبار دخل الفرد وإنما مختلف المظاهر الخارجية له لهذا فإن أغلب التشريعات الضريبية تخلت عن هذه الطريقة.¹

- **طريقة التقدير التلقائي:** تطبق هذه الطريقة في حالة عدم تقديم التصاريح الجبائية اللازمة غياب المحاسبة أو رفضها من قبل أعوان الإدارة الجبائية، وفي حالة عدم الاجابة على طلبات التوضيح والتبرير وكذلك في حالة معارضة الرقابة الجبائية، وعليه فإن هذه الطريقة تخول سلطات واسعة لإدارة الضرائب في عملية تقدير وعاء الاقتطاع الجبائي.²

2- تحديد مبلغ الاقتطاع (تصفية الضريبة):

يقصد بمبلغ الاقتطاع النسبة بين مقدار الضريبة وقيمة المادة الخاضعة لها، بمعنى آخر مبلغ الاقتطاع هو المبلغ الذي يجب أن يدفعه المكلف بعد أن يتم تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة بموجب القانون مما يسمح للمكلف بمعرفة الدين الجبائي المترتب عليه.³

3- كيفية تحديد مبلغ الاقتطاع:

بعدما يتم تحديد كل من وعاء الضريبة ومقدارها يتم الانتقال إلى تحصيل دين الضريبة إذ هناك عدة كيفية لتحصيل مبلغ الاقتطاع نذكرها فيما يلي:

¹- بويكر نيق وآخرون، دراسة مدى تحقيق الدالة الضريبية في الواقع، مجلة العلوم الادارية والمالية، الأغواط، الجزائر، المجلد5، العدد1، 2021، ص313.

²- فاتح أحمية، النظام الجبائي الجزائري في مواجهة التحولات الاقتصادية العالمية، أطروحة دكتوراه، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2017، ص38.

³- فاتح أحمية، مرجع سبق ذكره، ص38.

أ- التحصيل المباشر:

• **التصريح المباشر:** تعتمد هذه الطريقة على قيام المكلف بدفع ما عليه من ضريبة إلى الإدارة الضريبية بنفسه، وقد تسدد الضريبة في هذه الحالة إما دفعة واحدة أو على شكل أقساط، وتعين الإدارة الضريبية من يقوم بتحصيل الضريبة المستحقة من المكلف مباشرة.

كما ينجم في حق المتخلفين عن السداد سواء عمداً أو إهمالاً عقوبات صارمة وغرامات تأخير وذلك لتحفيز المكلفين على دفع الضريبة.

• **الإقساط المسبقة:** تقوم هذه الطريقة على أن يدفع المكلف أقساطاً دورية شهرية أو فصلية، وتكون هذه الأقساط بحسب بتقدير المكلف لما ستكون عليه قيمة الضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار ما دفعه في السنوات السابقة.

وفي نهاية السنة وبعد تحديد القيمة الدقيقة لمقدار الضريبة، تجري عملية المقاصة بين إدارة الضرائب والمكلف ليقوم باستكمال ما عليه من دين أو يسترجع المبالغ الزائدة، أو يحول رصيدها إلى السنة اللاحقة.

ومن مميزات هذه الطريقة أنها تسهل على المكلف عملية الدفع، بحيث تكون على شكل أقساط ملائمة لمقدرته التكاليفية كما أنها توفر للدولة إيرادات مستمرة على مدار السنة.¹

ب- **التحصيل عن طريق شخص آخر:** وفق هذه الطريقة يتم تحصيل الضريبة بواسطة شخص آخر غير المكلف بالضريبة، وهي تعد استثناء من القاعدة العامة، وتسري هذه الطريقة بصورة عامة على الضرائب غير المباشرة وبعض الأنواع من الضرائب المباشرة، بحيث في هذه الطريقة يقوم شخص آخر (المكلف القانوني) بالإنابة عن المكلف الفعلي في دفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العمومية، على أن يقوم بتحصيلها فيما بعد من المكلف بالضريبة.

ت- **الاقطاع من المصدر:** قد تلجأ الإدارة الجبائية بغرض تحصيل بعض الضرائب إلى طريقة الاقتراع من المصدر، بأن تلزم شخصا ثالثا تربطه بالمكلف الحقيقي علاقة دين أو تبعية بحجز قيمة الضريبة المستحقة ودفعها إلى الخزينة العمومية. وتسهل هذه الطريقة العمل على الإدارة الجبائية بحيث تكون نفقات الجباية قليلة بالإضافة إلى الحد من التهرب الضريبي، ومن عيوبها أنها تعتمد في جبايتها على شخص ثالث غير الإدارة الجبائية قد يكون هذا الشخص غير ملم بالقوانين الجبائية وأحكامها، مما يؤدي إلى احتمال حدوث الخطأ في تقدير قيمة الضريبة التي يتعين استقطاعها.²

¹ - فاتح الكفيف، أساليب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، البلدة، الجزائر، المجلد 6، العدد 1، 2015، ص 117.

² - فاتح أحمية، مرجع سبق ذكره، ص 39.

ثانيا: التصنيفات المختلفة للضريبة:

فمن أهم الموضوعات التي يثيرها التنظيم الفني للضرائب تصنيف الضريبة والتي سنوضحها فيما يلي:

1- من حيث تحمل العبء الضريبي:

أ- **الضرائب المباشرة:** هي الضريبة التي تفرض على المكلف بشكل مباشر وسنوي، والتي تشمل مركزه المالي (الدخل والثروة)، والضريبة المباشرة هي التي تستقر بصورة نهائية على عاتق المكلف دون أن يكون باستطاعته نقل عبئها إلى غيره، أي أنها تستوفي من المكلف مباشرة دون تدخل أي وسيط، مثل الضريبة على الرواتب والأجور.

ب- **الضرائب غير المباشرة:** هي الضريبة التي يمكن نقل عبئها إلى الآخرين، أي أن دافع الضريبة يعكسها على أشخاص آخرين مثل ضريبة الجمارك، فإذا استورد أحد الأشخاص سلعة معينة من الخارج ودفع عنها ضريبة جمركية فإن هذه الضريبة تكون مباشرة له إذا أبقى السلعة لاستعماله الشخصي، أما إذا باع المستورد تلك السلعة إلى غيره فإنه سيضيف الضريبة إلى ثمن البيع أي نقلها إلى الآخرين وبالتالي تخلص من عبئها، وأصبحت الضريبة غير مباشرة يدفعها الآخرون.¹

2- من حيث المادة الخاضعة:

أ- **الضرائب على الأشخاص:** يقصد بها الضرائب التي تتخذ من الأشخاص أنفسهم وعاء للضريبة بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عما يملكون من أموال، وتمتاز بوفرتها وسهولة جبايتها وتحديد سعرها غير أنها غير عادلة، لأنها لا تمس ما يملكه من أموال وإنما تفرض على الفرد ذاته.²

ب- **الضرائب على الأموال:** تصيب ما يملكه الشخص وتمتاز بعدالتها لأنها تصيب حجم الأموال التي يملكها المكلف، فالأموال القليلة تكون الضريبة عليها منخفضة والأموال الوفيرة تكون الضرائب عليها مرتفعة، ويعيب البعض عليها بصعوبة حصر أموال الشخص لاحتساب الضريبة وإمكانية التهرب الضريبي.³

3- من حيث الواقعة المنشئة للضريبة:

أ- **ضريبة تملك رأس المال:** تفرض هذه الضريبة على رأس المال والثروة التي يمتلكها الفرد، منتجة كانت أو غير منتجة، وتتميز بأنها تفرض على كل ما يملكه المكلف من أموال ثابتة أو منقولة في لحظة زمنية معينة.⁴

¹ - زهير زواش، محاضرات في المالية العامة، مطبوعة موجهة إلى طلبة السنة الثانية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 02 عبد الحميد مهري، الجزائر، 2019، ص 47-48.

² - محمد الصالح فرور، محاضرات في مادة جباية المؤسسة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955، سكيكدة، 2018، ص 27.

³ - طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص 55.

⁴ - حسيبة عليوات، السياسة الضريبية الجزائرية في إطار الإصلاح وأثرها على ترقية الاستثمار، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية المؤسسة، قسم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2020، ص 12.

ب- **ضريبة الإنتاج:** وتفرض على المنتجات الطبيعية أو الصناعية ويطلق عليها رسوم الإنتاج، وقد تفرض في أي مرحلة من مراحل التصنيع أو الإنتاج يقوم بدفعها المنتج، ويضيف قيمة الضريبة إلى سعر بيع الوحدة للمستهلك.¹

ت- **ضريبة الاستهلاك:** وهي تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند إنفاقه في شراء السلع والخدمات، وضرائب الاستهلاك قد تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع أي في صورة ضريبة نوعية على الاستهلاك كالرسم الداخلي على الاستهلاك، وقد تفرض على جميع أنواع السلع التي يستهلكها الفرد في صورة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة، مع العلم أن الضرائب على الاستهلاك يتحملها المستهلك بحيث تكون متضمنة في قيمة السلع والخدمات.

ث- **ضريبة تحقيق الدخل:** يقصد بالدخل كل مبلغ نقدي ناتج عن مصدر ثابت قد يكون رأس المال أو العمل أو كلاهما معاً، يتدفق بصفة دورية منتظمة خلال فترة زمنية معينة وبصورة متجددة، وينشأ هذا الالتزام بدفع الضريبة بمجرد تحقق الدخل وتحديد المكلف يأتي عن طريق السلعة التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها خلال مدة زمنية محددة يعمل فيها.²

4- من حيث المصدر:

أ- **الضريبة المتعددة:** وهي الضريبة التي تغطي الإيرادات التي يحصل عليها المكلف في وعاء واحد ويحدد لها سعر واحد تقطع على أساسه الضريبة المستحقة، وهي ناجحة أكثر في الدول المتقدمة وتتميز بالاقتصاد في نفقات الجباية، وتحقق العدالة وتمكن من معرفة الضريبة المستحقة بسهولة.

ب- **الضريبة الوحيدة:** وهي الضريبة التي تفرض على كل مصدر من مصادر الإيراد والدخل، التي يحصل عليها المكلف على حدة وبسعر معين، ومن مزاياها أنها يمكن أن توفر حصيلته معتدلة وخاصة في الدول النامية التي تكثر فيها ظاهرة التهرب الضريبي.³

5- من حيث معدل الضريبة:

أ- **الضرائب النسبية:** هي الضريبة التي تفرض بمعدلات ونسب ثابتة لا تتغير مهما تغير الأساس الخاضع للضريبة، تعد ضريبة غير عادلة حيث أنها تتجاهل الظروف الشخصية للمكلف بها، حيث أنها تمثل عبئاً تقليدياً على أصحاب الدخل الضعيف.⁴

ب- **الضرائب التصاعدية:** نجد في هذا النوع علاقة طردية بين الدخل والمعدل، فكلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق، وتفرض هذه الضرائب بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، وهذا الأسلوب واسع الانتشار¹ إذ هناك أنواع مختلفة للضرائب التصاعدية منها ما يلي:

¹ عبد الناصر نور ونائل حسن عدس، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2003، ص 19.

² محمد الصالح فروم، مرجع سبق ذكره، ص 28-29-30.

³ عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2013، ص 241.

⁴ محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 21.

• **التصاعد بالطبقات:** يتلخص في فكرة مبسطة تكمن في تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدة طبقات تبدأ كل منها عند نهاية الأولى، ويفرض وفقا لهذا الأسلوب سعر خاص يزداد كلما انتقلنا من طبقة إلى أخرى، فيدفع المكلف الضريبة بسعر واحد وهو سعر الطبقة التي هو فيها، وكلما زاد الدخل بحيث يدخل في نطاق طبقة أعلى كلما زاد السعر الذي يدفعه المكلف على دخله.

• **التصاعد بالشرائح:** يقسم دخل المكلف بالضريبة إلى عدة شرائح أو أجزاء، بحيث يفرض على كل شريحة ضريبية بمعدل معين، ويرتفع المعدل بارتفاع الشرائح، ففي هذا الأسلوب لا ينظر إلى الدخل الاجمالي، بل يقسم الدخل إلى شرائح كل شريحة تعامل معاملة خاصة، وفي النهاية يخضع الدخل لعدة معدلات وفقا لما يحتويه من شرائح.² والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (01): سلم الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة المئوية	قسط الدخل الخاضع للضريبة بالدينار
• 0%	• لا تتجاوز 240.000 دج
• 23%	• من 240.001 دج إلى 480.000 دج
• 27%	• من 480.001 دج إلى 960.000 دج
• 30%	• من 960.001 دج إلى 1920.000 دج
• 33%	• من 1920.001 دج إلى 3840.000 دج
• 35%	• يفوق 3840.000 دج

المصدر: المادة 04: من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

¹- عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014، ص 10.

²- محمد عباس محرز، المخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر ITCIS، الجزائر، 2010، ص 62.

المبحث الثاني: ماهية الوعي الضريبي

أن مستوى الوعي الضريبي يعد من الامور المهمة التي تؤثر بشكل كبير على عملية التحاسب الضريبي للمكلفين بدفع الضريبة وبالتالي التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم الوعي الضريبي

قبل التحدث عن مفهوم الوعي الضريبي لابد من التطرق لمعرفة مفهوم الوعي بشكل عام. فالوعي ضرورة من ضرورات المجتمع، بل في الواقع ضرورة أساسية لقيام المجتمعات، ذلك لأن المجتمع لا يمكن أن يتقدم الا إذا تحقق لأفراده الوعي والإدراك لحاجات النوع الإنساني وظروفه وإمكاناته، ويعرف الوعي بأنه: "حصيلة ما لدى الانسان من أفكار ووجهات نظر ومفاهيم عن الحياة وما حوله في مختلف مستوياتها، وقد يكون الوعي جزئياً عندما تكون أفكار الانسان ووجهات نظره مقتصرة على ناحية أو مستوى واحد في الحياة غير شاملة لكل النواحي والأصعدة المترابطة والتي تؤثر ببعضها البعض".¹

أما الوعي الضريبي فنقصد به ما جاء في التعاريف التالية:

التعريف الأول: " هو وصول المكلف الى الفقاعة الكاملة بدفع الضريبة المترتبة عليه، أي ان يشعر دافع الضريبة ان الإيرادات العامة إنما تعود عليه على شكل منافع وخدمات مباشرة وغير مباشرة".²

التعريف الثاني: " الإدراك الكامل من قبل الأفراد لمسئوليتهم المالية اتجاه المجتمع والدولة وهو لا يختلف عن الوعي بالمواطنة والانتماء والمشاركة في منظومة الحقوق والواجبات، وينشأ هذا الوعي من خلال شعور المواطن بدرجة التزام الدولة ومؤسساتها في تحقيق برامج التنمية والعمل على رفاهية المجتمع وتحقيق طموحاته ورفع مستواه الحضاري بكل أشكاله".³

التعريف الثالث: " أن يكون للمكلف حس وطني وشعور بالانتماء، يحفزه على عدم إخفاء دخله أو بعضه وعدم إتباع أساليب تؤدي إلى تملصه من دفع ما يترتب عليه تجاه مجتمعه، كما أن العدالة وإخلاص المسؤولين في أدائهم وحسن توزيع النفقات العامة تؤدي إلى زيادة الوعي الضريبي عنده".⁴

¹ - معين عباس احمد الحسون وآخرون، أثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، العراق، المجلد 15، العدد 2، 2012، ص144.

² - شيماء فارس محمد، مدى تطبيق قاعدة اليقين الضريبي في العراق، مجلة جامعة تكريت للحقوق، العراق، المجلد 3، العدد 1، الجزء 1، أيلول 2018، ص270.

³ - عبد الرحمان محمد سليمان رشوان، دور المحاسبة التفاوضية في زيادة الوعي الضريبي للمكلفين والإيرادات الضريبية، المجلة الأكاديمية العالمية للاقتصاد والعلوم الإدارية، الأردن، المجلد 2، العدد 1، 2020، ص29.

⁴ - عبد القادر فار، أثر السياسة المالية على النمو والاستقرار الاقتصادي الداخلي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة -بومرداس-، الجزائر، 2017-2018، ص24.

ويحدد Nurlis شكلا من أشكال الوعي لدفع الضرائب التي تشجع دافعي الضرائب على دفعها:¹

- إدراك أن الضريبة هي شكل من أشكال المشاركة في تنمية البلاد.
- الوعي بأن تأجيل دفع الضرائب وتخفيض العبء الضريبي يؤدي إلى نقص الموارد المالية.
- إدراك أن الضرائب يحددها القانون ويمكن فرضها وملاحقتهم قانونيا.

من خلال ما سبق نستنتج أن الوعي الضريبي هو اقتناع المكلف بأن دفع الضريبة ليست عبء عليه وإنما التزام وشكل من أشكال المشاركة في أعباء مجتمعه، مقابل ذلك يكون هناك الإنفاق الراشد من قبل المؤسسات الحكومية لزيادة شعور دافع الضريبة بأن الإيرادات العامة تعود بالنفع عليه.

المطلب الثاني: أهمية الوعي الضريبي

تتمثل أهمية الوعي الضريبي بصفة عامة فيما يلي:²

- إن نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع يحفزهم على أداء واجباتهم الضريبية وفقا لأحكام القانون بشكل طوعي، وتهيئة الفرصة لهم لتجنب الوقوع تحت طائلة العقاب والجزاءات القانونية.
- تبرز أهمية الوعي الضريبي بالنسبة للضرائب المباشرة لأنها تشعر المكلفين بها وبواجباتهم الضريبية، فالمكلف يدفع الضريبة إلى الدولة كمساهمة في المجتمع، حيث إن ذلك سوف يدفعه إلى الاهتمام بالمشاكل العامة ومراقبة الحكومة في تصرفاتها المالية والاقتصادية.
- تعريف المواطنين بالضريبة ومشروعية حق الدولة في تقاضيها ووجوه انفاقها، وأن الشعور بالمسؤولية تجاه دفع الضريبة أمر لا يقوم فقط على الاعتبارات الموضوعية والفنية وحدها، بل يستند على الوعي الضريبي وتمتع أفراد المجتمع بروح الانتماء السليم إلى الوطن.
- تتأثر المقدرة التكاليفية عند أفراد المجتمع بدرجة الوعي الضريبي فتزداد هذه المقدرة كلما نضج إحساس الأفراد بمسؤوليتهم الوطنية وإيمانهم بأهمية إمداد الخزانة العمومية بالأموال اللازمة لتمويل النفقات العامة، بينما تقل هذه المقدرة التكاليفية كلما ضعف إحساس المواطنين بالمسؤولية وانتشر بينهم التهرب من دفع الضرائب.

¹ - جهاد محمد دعباس، أثر الوعي الضريبي على الحد من التهرب الضريبي، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، فلسطين، المجلد 10، العدد 3، 2022، ص85.

² - راقي دراجي، إيمان رزيق، أهمية التزام المؤسسات الاقتصادية بالمسؤولية الاجتماعية في خلق الوعي الضريبي لها، مجلة دراسات جيائية، الجزائر، المجلد 9، العدد 1، 2020، ص14.

وفيما يلي حاولنا اختصار أهمية الوعي الضريبي بالنسبة للمكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بصفة خاصة:

أولاً: أهمية الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة:

تختلف أهمية الوعي الضريبي باختلاف نوع الضريبة حيث تتميز الضرائب المباشرة بأنها تشعر المكلفين بواجباتهم الجبائية ويرجع ذلك إلى أن المكلف بالضريبة يدفعها في شكل تضحية بجزء من دخله إلى الدولة، أما الضرائب غير مباشرة فلكونها تفرض على الإنفاق فإن المكلف لا يشعر بها بل يعتبرها جزء من سعر المنتج أو الخدمة مما يؤدي إلى عدم شعوره بالواجب الضريبي الذي يساهم في انخفاض الوعي الجبائي، ويمكن اختصار أهمية الوعي الجبائي بالنسبة للمكلفين¹ في بناء جسور الثقة بين المكلف من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى، وعلى العكس من ذلك فكما تدنى مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف كلما انعكس ذلك سلباً على العلاقة بينه وبين الإدارة الضريبية، وكذلك زيادة المبالغ الضريبية المحصلة، حيث أنه كلما كان هناك وعي ضريبي لدى المكلف كلما تناقص التهرب الضريبي، وبالتالي ضمان عدم ضياع الأموال على الخزنة العامة للدولة.²

ثانياً: أهمية الوعي الضريبي لدى الإدارة الجبائية:

تؤثر سياسة الإدارة الضريبية بشكل كبير في مستوى العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وكذلك في مستوى التحصيل والجبائية، وعليه يتوجب على الإدارة الضريبية عند وضع الخطط أن تأخذ بعين الاعتبار تحقيق الأهداف المرجوة، وعليه يجب على المشرع الضريبي أن يعمل على وضع تشريعات ضريبية ملائمة لواقع وظروف المكلف، وللظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية السائدة في ذلك البلد، وعلى الإدارة الضريبية أن تعمل على وضع الخطط والسياسات المناسبة، وان تعمل على تعديل هذه الخطط وملائمتها مع الظروف والأوضاع، وأن تعمل الإدارة الضريبية كذلك على تبسيط الإجراءات المتبعة داخل الدوائر الضريبية وإلا يكون همها وهدفها الوحيد حجم الجبائية والإنجاز.

من خلال ما سبق تبرز أهمية تمتع الإدارة الضريبية بالوعي الضريبي والمعرفة الكافية بالظروف المحيطة، حيث انه كلما كان هناك وعي ضريبي لدى الإدارة الضريبية، كلما ساعد ذلك في تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وبالتالي ينعكس إيجاباً على مستوى التحصيل والجبائية، وعلى العكس من ذلك، بحيث إذا ما وصفت الإدارة الضريبية، بقلة الوعي الضريبي وعدم المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2003، ص69.

² - حسام فايز احمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، أطروحة الماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2008، ص79.

والاجتماعية المحيطة بالمكلفين، فإن هذا سيؤدي حتماً الى توسيع الفجوة القائمة بين المكلف والإدارة الضريبية، وبالتالي ينعكس سلباً على مستوى التحصيل والجبائية.¹

المطلب الثالث: التزامات وضمانات المكلف بالضريبة

أولاً: مفهوم المكلف بالضريبة

التعريف الأول: " هو الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يلتزم بأداء الضريبة نتيجة قيامه إما بنشاط محدد، أو نتيجة عمله، أو نتيجة الأرباح، أو الفوائد التي يحصل عليها من رؤوس الأموال العائدة له."²

التعريف الثاني: "هو شخص طبيعي أو معنوي، يحصل الضريبة ويوردها إلى مصلحة الضرائب. سواء كان منتجا، أو مؤديا لخدمة خاضعة للضريبة وتكون مبيعاته من السلع والخدمات (أي المبالغ التي يحصل عليها)، مقابل أداء الخدمة في أي سنة مالية أو جزء منها. وتكون قد بلغت حد التسجيل (أو تحقق الحدث المنشئ لها)."³

التعريف الثالث: " كل شخص - طبيعي أو اعتباري- يكون ملتزم بسداد الضرائب المستحقة إلى الإدارة الضريبية في المواعيد المحددة قانونا وفقا لما تنص عليه القوانين والتشريعات الضريبية النافذة في الدولة."⁴

من التعاريف السابقة نستنتج أن المكلف هو شخص طبيعي أو معنوي، ملزم بدفع الضريبة في الوقت المحدد قانونا نتيجة قيامه بنشاط محدد أو عمل أو أرباح متحصل عليها وبمعدل تحدده القوانين والتشريعات الضريبية.

ثانياً: التزامات المكلف بالضريبة

فرض القانون الضريبي مجموعة من الالتزامات وجب على المكلف التقيد بها والخضوع لها وأي مخالفة لإحداها يعرضه لعقوبات، لذا يجب أن يكون على دراية تامة بها. هذه الالتزامات التي يمكن إجمالها أساسا فيما يلي:

¹ - نفس المرجع السابق، ص 76.

² - هدى مالك صبير، رسل باسم كريم، المنازعة الضريبية ووسائل اثباتها، مجلة نسق، بغداد، العراق، المجلد 34، العدد 7، حزيران 2022، ص 488.

³ - فاتح الكفيف، تأثير العبء الجبائي على المكلف الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبلدية، الجزائر، 2009، ص 46.

⁴ - جواد كاظم منتهى، التوازن بين الالتزامات الضريبية والحقوق الدستورية في التشريع العراقي، مجلة القانون للدراسات والبحوث القانونية، العدد 19، 2019، ص 128.

1- الالتزامات الجبائية:

وهي الالتزامات التي نص عليها القانون الجبائي قصد تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة تنحصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات نذكر أهمها بإيجاز:

أ- **التصريح بالوجود:** ويعتبر أول عمل رئيسي يسلم فيه المكلف بالدخول في مجال تطبيق الضريبة، ويعتبر التزاما إداريا لما ينجم عنه من حوار مع الإدارة الضريبية، من شأنه أن يسمح لها بأن تحدد معه مبلغ الضريبة الواجب دفعه. حيث يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة الجزافية الوحيدة، أن يقدموا قبل انقضاء مدة 15 يوما من البداية نشاطهم إلى مفتشية الضرائب التابعين لها إقليميا تصريحا بالوجود مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة.

إن لهذا التصريح أهمية بالغة جدا، حيث يمكن الإدارة الضريبية من الاستعلام عن ميلاد مورد مالي جديد للضريبة، أي ممول جديد لها، ومكان مزاولته لنشاطه، مما يمكنها من مراسلته وتقدير الضرائب وتحصيلها.¹

ب- **التصريح الشهري:** وهو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر. ويجب اكتتاب هذا التصريح من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة (سلسلة ج 50) وأيضا من طرف الإدارات العمومية (سلسلة ج 50 أ). يجب إيداع هذا التصريح في العشرين (20) يوما الأولى من الشهر لدى قبضة الضرائب التي يتبع لها مقر مؤسسة المكلف.²

ت- **التصريح السنوي:** يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة اكتتاب تصريح بمدخلهم وذلك قبل 01 أبريل من كل سنة، ويحتوي على كل أعماله خلال السنة من أرباح الشركات وقيمة الأرباح الخاضعة للضريبة.

أما الأشخاص الطبيعيين المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي ملزمون بمأ التصريح قبل 01 أبريل من كل سنة مالية، ويكون كذلك مصادق من طرف محاسب ويحتوي على إجمالي الأرباح والمدخل المحصلة خلال السنة المالية مثل الأطباء، المحامون... الخ.

وحتى في حالة عدم ممارسة النشاط كوجود فترة فراغ فإن الإدارة الجبائية لا تعفى المكلف من هذا الالتزام، بحيث تقوم بالمقارنة بين التصريح السنوي والتصريحات الشهرية لاستخراج الفرق.³

ث- **التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:** قد يحصل أن يقرر الشخص التوقف أو التنازل عن نشاطه الخاضع للضريبة بمحض إرادته أو نتيجة لأسباب موضوعية أو قانونية تتعلق به، إن توقف الممول عن العمل قد يكون توقفا جزئيا أو توقفا كليا، ويقصد بالتوقف الكلي إنهاء الممول لك أوجه نشاطه أما المقصود بالتوقف الجزئي فهو إنهاء الممول لبعض أوجه النشاط أو لفرع أو أكثر من الفروع التي يزاول فيها نشاطه.

¹ - حسينة بلعوجة، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، أطروحة الدكتوراه، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والاجتماعية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2016-2017، ص208.

² - المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، جوان 2021، ص79-80.

³ - أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2013-2014، ص101.

وفي حالة وقوع عوارض من شأنها إعاقة الاستمرار في مباشرة النشاط الخاضع للضريبة فإنه يجب على المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة (10) أيام وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا وكذا عند الاقتضاء اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.¹

2- الالتزامات المحاسبية:

قد حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 9 إلى 12 ما مدى التزام التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل إجباري، ويشترط الاحتفاظ بها مع الإثباتات القانونية كالفواتير وغيرها من المراسلات الرسمية التي يمارس عليها حق الرقابة والإطلاع لمدة عشر (10) سنوات، أما الدفاتر المحاسبية القانونية والملزومة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي:

أ- **دفتر اليومية:** هو دفتر موقع من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا ويفرض على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين مصنّفين في النظام الحقيقي ويمارسون نشاطات تجارية وصناعية في حين الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهنة الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين لها إقليميا، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم عند طلب الإدارة الجبائية، أما غيابه يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف.

ب- **دفتر الجرد:** إن إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، وأن يخلوا من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير.²

3- الالتزام بدفع الضريبة:

يتم دفع الضريبة بواسطة الطرق التالية:³

أ- **التوريد المباشر:** تلجأ الإدارة وفق هذه الطريقة إلى تحصيل الضريبة عن طريق قيام الممول بسداد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة إلى الإدارة بعد إتمام الربط النهائي لها.

ب- **الأقساط المقدمة:** قد تتبع الإدارة طريق الأقساط المقدمة، التي يقوم الممول بمقتضاها بدفع أقساط دورية خلال السنة الجبائية طبقا لإقرار يقدمه عن دخله المحتمل، أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها، بحيث يسترد الممول ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة أو يدفع ما يقل عنها.

¹ - أمينة عديد، التصريح كآلية رقابة في النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، الجزائر، 2010-2011، ص 26-27.

² - لياس قلاب نبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص 36.

³ - يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 79-80.

ت- **الحجز من المنبع**: تلجأ الإدارة الجبائية بصدد تحصيل الضريبة إلى طريقة الحجز من المنبع التي تتميز عن غيرها من طرائق الجباية من ناحية لجوء الإدارة الجبائية إلى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول على الدخل الأمر الذي يؤدي إلى تزويد الدولة تباعا بحصيلة ضريبية مستمرة.

ثالثا: ضمانات المكلف بالضريبة

يتمتع المكلف بالضريبة بمجموعة من الحقوق التي رتبها التشريع الجبائي تماشيا مع قواعد العدالة لتحسين العلاقة بينه وبين الإدارة الضريبية، وتتمثل أهم هذه الحقوق في النقاط التالية:¹

1- حق المواطنين أمام الضريبة:

إن هذا الحق مستمد أساسه من الدستور، فلقد نصت المادة 64 من الدستور الجزائري عليه صراحة، وبالتالي لا يجب التفرقة بين الممولين بسبب الجنس أو اللغة، أو الدين، فلكل أمام القاني الضريبي سواء ما داموا في مراكز قانونية متماثلة.

إن تطبيق حق المساواة أمام الضريبة لا يعني أن يدفع جميع الممولين الضريبة بنفس المقدار، بل يجب أن يتناسب ما يدفعه كل منهم حسب مقدرته، أي مشاركة كل مواطن في تمويل الأعباء العمومية حسب مقدرته.

2- الحق في الحفاظ على الحد الأدنى للمعيشة:

ينبغي على الضريبة أن تترك حدا معينا من الدخل دون أن تصل إليه، هذا الحد الأدنى هو يلزم لمعيشة الممول ومعيشة أسرته، لأن المساس به سيلحق الضرر بالممول في عدم العيش الكريم وممارسة حياته بأسلوب يحترم وجوده الإنساني بالتالي الحس بانتمائه للمجتمع.

3- الحق في احترام الحياة الخاصة:

إن الحياة الخاصة لكل مكلف بالضريبة بصفته مواطنا لا بد أن تحترم وأن تكون مصانة، لذا يجب على الإدارة الجبائية ان تلتزم بهذا الحق عند طلب المبررات أو الوثائق الرسمية من جانب المكلفين بالضريبة، وحقيقة هذا ما تسعى إلى تحقيقه الإدارة الجبائية الجزائرية من خلال طلبها إلا للمعلومات الضرورية الموافقة لتأسيس الضريبة المستحقة على المكلف بالضريبة، كما أنها لا تقوم بأي إجراء تفتيش لإقامته أي من محلاته التجارية إلا بموافقة أو بمقتضى أمر قضائي بالتفتيش.

¹ - نجاة نوي، كيفية تعزيز ثقافة المواطنة الضريبية لدى الممولين في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، بومرداس، الجزائر، المجلد 1، العدد 16، 2017، ص320.

4- الحق في ضمان السرية:

إن المحافظة على سرية المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة تعتبر حقا من حقوقهم، فلا يجوز إفشاء أي معلومة خاصة بهم لغير المؤهلين قانونيا بذلك.

المبحث الثالث: عوامل، آثار ضعف الوعي الضريبي، وطرق تنميته

إن تنوع وتعدد أسباب ضعف الوعي الضريبي أدى إلى آثار سلبية على جوانب عدة لذلك وجب على الدولة البحث عن طرق وحلول لتنمية هذا الوعي ومعالجته لتجنب هذه المشاكل.

المطلب الأول: عوامل ضعف الوعي الضريبي

ضعف الوعي الضريبي راجع إلى عدة عوامل حاولنا إجمالها فيما يلي:¹

- عدم ثقة المكلف بسياسة الإنفاق العام، وشعوره بأنه لا يتلقى خدمات جيدة مقابل دفعه الضريبة، فعندما يلاحظ هناك سوء في الإنفاق الحكومي، بحيث أن الدولة تطلب منه ولا تعطيه، أو تطلب منه الكثير ولا تعطيه إلا القليل، ولا تتفق الأموال العامة في وجوه الإنفاق الرشيدة وللمصلحة العامة، فهنا يزداد الدافع للتهرب الضريبي.
- إن التشريع الضريبي في كثير من الدول لا تتوافر فيه الشروط التي تبعث على احترام أي قانون وتضفي عليه الهيبة لأنه يتمتع بخصائص تتنافى مع القيم التي تعطي القانون الاحترام والطاعة والعمومية، وعدم وجود عدالة ضريبية بين المكلفين والتوسع في تفسير الاستثناءات دون نص قانوني وينتج عن ذلك ردود فعل نفسية لدى المكلف تتناسب عكسا مع الوعي الضريبي والأخلاق المالية.
- عدم توافر الثقة المتبادلة بين السلطة المالية والأفراد بحيث تتخذ العلاقة بينهما شكل العداء والخصومة بدلا من علاقة التعاون مما يدفع الفرد للتهرب من الضريبة.
- اختلاف المستويات الثقافية والاجتماعية للمواطنين بشتى طبقات وشرائح المجتمع بحيث يصعب صياغة أسلوب معين لضخ المعلومات للأفراد كافة.
- إن صفات الاتكالية والاعتماد على خدمات الأجهزة الحكومية التي ترسخت لدى المواطنين وفي غمرة هامشية المواطن وبعده عن القضايا الأساسية وعدم إدراكه لدوره وللمصلحة العامة العليا، فضلا عن ضالة الحماس والحرص على المال العام، فالمواطن لا يستطيع أن يفهم منطق العبء الضريبي الذي يفرض عليه خاصة في وجود فجوة كبيرة في توزيع الثروة، وعدم تمتعه حتى بالحد الأدنى من حقوق المواطنة التي تسمح له ببعض المشاركة الفاعلة في اتخاذ القرار.

¹ - راقى دراجي، ايمان رزيق، مرجع سبق ذكره، ص 15-16.

- تسود فكرة في المجتمع مفادها أن الدولة النفطية ينبغي ألا تفرض الضرائب وذلك لوفرة الموارد المالية النفطية، دون النظر من الناحية الأخرى وهي أن النفط مصدر ناضب وهو سلعة سياسية تتحكم بأسعارها وكميات إنتاجها عوامل متعددة والركون إليها فقط يعرض الاقتصاد الوطني إلى أخطار شديدة، وتقدم الأزمة المالية الأخيرة دليلا ملموسا على ذلك، فالنفط قد شكل عائقا أمام الوعي الضريبي، بل ساهم في تدهور هذا الوعي.

- تدهور الأوضاع الاقتصادية وانخفاض مستوى الدخل كان له أثر سلبي على الطبقة ذات الدخل المحدود من النواحي الاجتماعية والاقتصادية والنفسية والسياسية، فكلما زادت حدة التفاوت في توزيع الدخل أدى ذلك على توليد شعور بالاضطهاد لعدم تحقيق العدالة، وهذا يؤدي إلى تدني مستوى الوعي الضريبي.

- عدم كفاءة ونزاهة الملاكات الضريبية، وتعقد الإجراءات وعدم عدالة التقديرات في بعض الحالات يزيد من النظرة السلبية للمواطن تجاه الضريبة.

المطلب الثاني: آثار ضعف الوعي الضريبي

إن الضعف في الوعي الضريبي يمكن أن يؤدي لآثار عديدة نذكر أهمها كالتالي:

1- انخفاض الحصيلة الضريبية:

إن انخفاض التحصيل الضريبي يعود بنسبة كبيرة إلى المكلف وذلك بنقص الوعي الضريبي لديه أو عدم ثقته بالإدارة الضريبية، وعدم فهمه للقوانين والإجراءات وطرق الحساب الضريبي،¹ ومنه انخفاض في الإيرادات الضريبية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل الخزينة العامة فالضرائب تحتل أهمية بالغة بين باقي الإيرادات العامة التي تعتمد عليها في مواجهة تزايد حجم النفقات العمومية، فهي مصدر رئيسي تعتمد عليه الدولة في إيراداتها العامة، نظرا لوفرتها ولسهولة التعامل معها، لذلك أي إخلال في تحصيلها يجعلها تفقد الدور المحدد لها.²

2- التهرب من الضريبة:

من الآثار التي يخلفها نقص الوعي الجبائي التهرب الضريبي الناتج عن جهل فوائد جباية الضرائب التي يستفيد منها كل مواطن، والجهل بالأضرار التي تمس الخزينة العامة للدولة،³ فالضريبة في نظر المكلف ماهي الا عبء يتحمله دون مقابل فارتفاع هذا العبء مع ظروف المعيشة يؤدي إلى إرهابهم بالضرائب، و شعورهم بانعدام المساواة والعدالة الاجتماعية وعدم وعيهم ودورها في الحياة الاقتصادية وبالعائد الذي تؤديه مجموعة

¹ - محمد لمين حساب، جمال الدين بكيري، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجمما، مجلة الإستراتيجية والتنمية، الأغواط، الجزائر، المجلد 10، العدد 5، أكتوبر 2020، ص 576.

² - زهير حمبلي، الإيرادات العامة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس، علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر، ص 10.

³ - مقدم عبيرات، التهرب الضريبي: أسبابه، آثاره وطرق مكافحته، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، الأغواط، الجزائر، المجلد 1، العدد 12، 2008، ص 212.

الضرائب المجنية، وجهلهم بالفوائد العامة التي تلعبه أموال الضريبة في الدولة في التنمية الاقتصادية من الأسباب التي تساهم في انتشار التهرب الضريبي.¹

المطلب الثالث: طرق تنمية الوعي الضريبي

لغرض معالجة انخفاض الوعي الضريبي لا بد من القيام بحملة توعية واسعة ومكثفة موجهة إلى جميع فئات المجتمع عن طريق وسائل الإعلام المختلفة والتنظيمات السياسية والمهنية ومنظمات المجتمع المدني والمؤسسات التربوية، إذ تلعب المؤسسات بمختلف أشكالها دورا مهما في نشر الوعي الضريبي بين المكلفين و الإدارة الضريبية فإذا كان الناس ينظرون إلى التهرب الضريبي بأنه عمل غير أخلاقي فإن مستوى الالتزام الضريبي بين المكلفين سيرتفع حتى عندما تكون احتمالات اكتشاف التهرب الضريبي من قبل الإدارة الضريبية ضعيفة أو تكون الجزاءات منخفضة، حيث ينبغي على المنظمات الحكومية والسياسية والاجتماعية أن تأخذ على عاتقها تحقيق القناعة بذلك بين أوساط المجتمع. وتقع مسؤولية نشر الوعي الضريبي على عاتق كل المنظمات الاجتماعية والتعليمية وليس مسؤولية الحكومة فقط، كما يجب الإشارة إلى المتهربين من دفع الضريبة بأنهم يعملون عملا غير أخلاقي ولا يجسد البعد الوطني لديهم، بالإضافة إلى تشديد الجزاءات الضريبية بحقهم، وفيما يلي توضيح لدور المؤسسات الحكومية وغير الحكومية على النحو الآتي:²

1- دور المؤسسات التعليمية في نشر الوعي الضريبي:

فالمدرسة لها دور مهم انطلاقا من موقعها في النظام التربوي في المجتمعات المعاصرة، فتعزيز قيم الثقافة والتوعية الضريبية والنزاهة يحتاج إلى تكافل جهود جميع الأطراف من المدرسة إلى البيت إلى المجتمع للمساعدة على تعليم الشباب باعتبار هذه الفئة أكثر فئات المجتمع تأثرا بالنظام التربوي، وتعويد الناشئة على احترام القوانين والأنظمة.

لذلك كان من الضروري على المؤسسات التعليمية تعميم دروس تبين مدى أهمية الضريبة في المدارس والمعاهد والكلليات، وطرح بعض معاني الضريبة وأهدافها وأهميتها وبعدها الوطني من خلال منهج الدروس التربوية في المدارس الابتدائية والثانوية والجامعات لغرس قيم المسؤولية العامة في نفوس الطلبة وخصوصا الأطفال لتكون جزءا من سلوكهم المستقبلي، والقيام ببرامج إعلامية تخاطب الفئة الناشئة وتعميق الإحساس بالمسؤولية العامة كما تفعل الدول المتقدمة. فدرجة التهرب الضريبية تختلف من دولة إلى أخرى تبعا لاختلاف مستوى الوعي الضريبي فيها، فالدولة التي يقوم نظام الحكم فيها على أساس دستوري سليم، والتي تنتشر العلم فيها وكثير المتعلمين من أبنائها تكون أقل تهربا من دفع الضرائب من غيرها. ومن أجل إنجاح أي برنامج للإصلاح الضريبي يجب أن يدرك الأفراد لتزويدهم بالخدمات العامة، وهنا تظهر الحاجة الملحة لنشر الوعي

¹ - محمد علي جبران، التهرب الضريبي في اليمن "دراسة تحليلية"، مجلة كلية التجارة والاقتصاد، جامعة صنعاء، اليمن، العدد 33، مارس 2010، ص 14.

² - علي غانم شاكر، كرار حاتم عطية، أثر الوعي الضريبي في زيادة العوائد الضريبية، مجلة المثلى للعلوم الإدارية والاقتصادية، العراق، المجلد 9، العدد 3، 2019، ص 174 - 175 - 176.

الضريبي بين المكلفين حتى وهم في مقاعد الدراسة لكي ينشأ المواطن وهو على بينة من الالتزامات المستقبلية التي يجب أن يوفيقها تجاه دولته، وهذه الالتزامات تقابلها بالتأكيد ما يطالب به دولته من حقوق وخدمات عامة.

2- دور المؤسسات الحكومية في نشر الوعي الضريبي:

تعد دوائر الدولة من المصادر المهمة والأساسية للمعلومات حيث تتعامل مع شريحة كبيرة من المكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، فهناك الكثير من الإدارات الحكومية والشركات العامة والمنظمات المهنية التي تقدم جهود إسناد مهمة ولمموسة إلى الإدارة الضريبية في تطبيقها لأحكام القانون الضريبي. وان أهم ركن من أركان القضية الضريبية هو الوعي الضريبي ونشر الثقافة الضريبية وتدعيم وسائل الاتصال مع المكلفين وكافة أبناء المجتمع من خلال الإعلام الضريبي بمختلف أدواته، وينبغي على الدولة تنفيذ برامج توعية ضريبية عن طريق وسائل الإعلام والتنظيمات السياسية والمهنية المختلفة، وإن رفع مستوى الوعي الضريبي المتدني في الدول النامية، يمكن أن يكون محورا هاما جدا يساهم بالانتقال بالضريبة من الفكرة الجبائية الموروثة إلى فكرة المواطنة، إذ إن الوعي الضريبي قضية مهمة يجب التعامل معها بإيجابية.

3- دور المؤسسات الاجتماعية في نشر الوعي الضريبي:

تلعب المؤسسات الاجتماعية على اختلاف أشكالها دورا مهما في نشر ثقافة التوعية بين أبناء المجتمع حيث توفر هذه المؤسسات لهم فرص التفاعل واكتساب المعارف والقيم وتنمي اتجاهاتهم، وتجدر الإشارة إلى أن خلق الوعي الضريبي لا يقتصر على شريحة المكلفين فحسب وإنما يمتد ليشمل قطاعات ومؤسسات الدولة والمجتمع كافة، وكذلك من منطلق كون الضريبة وأداؤها تمثل واجبا وطنيا وأخلاقيا يقوم على أساس مبدأ التكامل الاجتماعي. إذ يقع على عاتق المؤسسات والنقابات والمعاهد والمنظمات المهنية بمختلف أشكالها، مسؤولية تعريف المواطنين بمآلهم من حقوق وما عليهم من التزامات من أجل تحقيق التكافؤ والتوازن، وتوعيتهم بأهمية الضريبة ودورها في دعم الموازنة. وإذا دققنا العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والوعي الضريبي سنجد أن الفرد عندما تتوفر لديه كل مقومات الوعي الضريبي بالمقابل تكون الدولة والمجتمع قد شعرت بكل احتياجات الأفراد وتنشأ عن ذلك الشعور بالمسؤولية الاجتماعية وإذا ما أدرك الفرد حقيقة هذه المسؤولية وتعززت في نفسه بمن حوله من دول ومؤسسات وأفراد، فقد ينشأ لديه إدراك اختياري والتزام حر يمارسه بوعي وبمسؤولية باعتبار أن هذا المدفوع كضريبة يمثل واجبا وطنيا وتعبيرا عن استدامة مقومات حركة الحياة وهو في نفس الوقت يشعر بمعادلته وأنه سوف يوظف توظيفا لخدمة المجتمع.

خلاصة الفصل

من خلال ما سبق توصلنا إلى أن الوعي الضريبي يعد من الوسائل الجوهرية لإنجاح السياسة الضريبية، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلف أدى ذلك إلى تقليل فرص التهرب الضريبي، وبالرغم من أهميته إلا أن بعض الدول لازالت تعاني من ضعف الوعي الضريبي وذلك راجع للعديد من الأسباب من بينها نقص الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، ونقص المعرفة بالقواعد والمبادئ والأهمية الضريبية لذلك لابد من ضرورة العمل على تعزيز قيم الثقافة والتوعية الضريبية لدى المكلفين من خلال القيام بمجموعة من حملات توعية واسعة عن طريق وسائل الإعلام المختلفة.

الفصل الثاني:

مدخل عن التهرب الضريبي

المبحث الأول: المفاهيم العامة للنظام الضريبي.

المبحث الثاني: أساسيات حول التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: أسباب، آثار التهرب الضريبي وسبل علاجه.

تمهيد:

يعتبر النظام الضريبي من الأدوات الهامة لمالية الدولة لكونه يستخدم في الحصول على الموارد المالية اللازمة لتغطية مختلف النفقات العامة، وذو أهمية كبيرة للدول النامية على غرار باقي الدول المتقدمة لاعتمادها على الإيرادات الضريبية في تمويل الخزينة العامة.

يواجه النظام الضريبي مجموعة من العقبات والعراقيل في تحقيق أهدافه من بينها ظاهرة التهرب الضريبي التي تؤدي إلى النقص في الإيرادات العامة للدولة مما يشكل حاجز في وجه التنمية الاقتصادية، نتيجة لذلك سعت الدولة لمكافحته من خلال وضع مختلف الوسائل والأساليب للكشف عنه ومحاربه.

من خلال ما سبق سنقوم بدراسة هذا الفصل على ثلاث مباحث:

المبحث الأول: المفاهيم العامة للنظام الضريبي.

المبحث الثاني: أساسيات حول التهرب الضريبي.

المبحث الثالث: أسباب، آثار التهرب الضريبي وسبل علاجه.

المبحث الأول: المفاهيم العامة للنظام الضريبي.

تقوم كل دولة باختيار نظامها الضريبي الخاص بها من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية، وتسعى جاهدة لتطويره والتقليل من تعقيده وجعله بسيطاً لما له من أهمية كبيرة في الحد من التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية وجعله ذو فعالية للمجتمع.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

أولاً: تعريف النظام الضريبي

للنظام الضريبي مفهومين، مفهوم ضيق يتمثل في مجموعة من القواعد القانونية والفنية وآخر واسع يتضمن مجموع العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية وفيما يلي عرض لمجموعة من التعاريف منها:

التعريف الأول: "هو مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية مصدرة ومذكرات تفسيرية تسعى لتحقيق أهداف محددة تمثل أهداف السياسة الضريبية بصفة عامة وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة".¹

التعريف الثاني: "هو مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع والنظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لا بد أن يصمم باعتماد على تلك المبادئ والقواعد التي قدمتها لنا نظرية المالية العامة وأن النظام الضريبي يعتبر الترجمة العملية للسياسة الضريبية"²

التعريف الثالث: "هو هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصغها مثله وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار التي تعمل فيه الضرائب"³

من التعاريف السابقة يتضح لنا أن النظام الضريبي مجموعة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة التي تفرض على المكلفين بالضريبة في زمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية.

¹ - عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2015-2016، ص 15-16.

² - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث: جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار هوم، الجزائر، 2006، ص 25.

³ - سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الدار الجامعية، بيروت، 2008، ص 12.

ثانيا: خصائص النظام الضريبي

على النظام الضريبي ان تتوفر فيه بعض الخصائص لتحقيق أهدافه نذكر منها ما يلي:¹

- أن يمتاز النظام الضريبي بقدرته على تحقيق الهدف وبمختل ف المكونات المساعدة على بلوغ هذا الهدف، حيث يختلف هدف النظام الضريبي حسب نوع النظام الاقتصادي أي من نظام اقتصادي إلى آخر، فههدف النظام الضريبي وفقا للنظام الرأسمالي يختلف عنه في النظام الاشتراكي.
- أن يراعى في النظام الضريبي مقدرة المكلفين على الدفع، وألا يتقل عليهم بعبء الضريبة وبأسعارها المرتفعة، وعدم الإكثار من فرضها ومراعاة الحالات الشخصية للأفراد المكلفين بالضريبة، وفرض ضرائب تتماشى وإمكاناتهم، لتفادي الوقوع في مشكل التهرب من دفع الضريبة، ولأن إرهاق المكلفين بفرض ضرائب كثيرة وذات أسعار مرتفعة يؤدي إلى التأثير على رأسمال المكلف وبالتالي نفاذه تدريجيا، إلى أن يؤثر ذلك على نشاط المكلف، وقد ينتج عن ذلك إنهاء المشروع وبالتالي عرقلة النمو الاقتصادي.
- أن يتصف النظام الضريبي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة، كل حسب مقدرته، أي أن يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة، كما يجب ألا يخل بقاعدة العدالة لأن الإخلال بها يؤثر على الحياة الاجتماعية.
- أن يتسم النظام الضريبي بالوضوح من أجل استيعاب معالمه، وسهولة فهمه من طرف الموظفين الجدد، وتخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف الثغرات فيه.
- أن يكون النظام الضريبي مرنا وقابلا لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر منها، حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة، ولكن دون أن يؤثر هذا التغيير على جوهر النظام الضريبي بحيث يبقى أساسه قائما.
- توثيق الصلة بين المكلف بالضريبة والخزانة العامة ومحاولة التقليل من التوتر والخلاف بينهما، بهدف السعي إلى تحقيق المصالحة العامة.

ثالثا: أركان النظام الضريبي

يرتكز النظام الضريبي على ركنين أساسيين هما: الهدف والوسيلة.

1- الهدف:

يسعى أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة وهي نفسها أهداف السياسة الضريبية التي تحددها الدولة وفق سياستها الاقتصادية، لذلك تختلف هذه الأهداف من دولة إلى أخرى، فههدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يكمن في اعتباره إحدى المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في

¹ - رحمة نباتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مدكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2013-2014، ص 7.

الحياة الاقتصادية و الاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي نحو اتجاه معين، ويتخذ التدخل الضريبي صورا عديدة منها ما يقوم على أساس التمييز في المعاملة الضريبية بين مختلف النشاطات الاقتصادية لتشجيع بعضها دون الأخرى، او من خلال إعادة توزيع الدخل حيث تستقطع الدولة جزء من الدخل والثروات المرتفعة ثم تعيد توزيعها عن طريق الخدمات العامة او تقرير إعانات عائلية لفائدة أصحاب الدخل المحدودة، أما بالنسبة للدول النامية فإن أهم أهداف النظام الضريبي تكمن في تشجيع الادخار والاستثمار من خلال فرض الضرائب التي تحد من الانفاق الاستهلاكي الزائد وتعمل على تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها لأغراض التنمية إذ تشكل الضريبة إحدى أدوات الادخار الإجباري لتمويل مشروعات التنمية.

وعلى هذا الأساس تتشكل أهداف النظام الضريبي للدول وفقا لظروف واقعا السياسي والاقتصادي والاجتماعي وتواكب ما يلحق على هذا الواقع من تطور.¹

2- الوسيلة:

يرتكز النظام الضريبي على مجموعة من الوسائل الضرورية، لتحقيق أهدافه، وتندرج ضمن عنصرين، هما:²

أ- **العنصر الفني:** هو الإدارة الفنية التي تسمح لها بزيادة الحصيلة الضريبية بتوسيع الوعاء الضريبي ليشمل عدد كبير من الممولين بالضريبة وتحقيق العدالة في فرض الضريبة حسب المقدرة التكليفية لكل ممول، من خلال اعتماد نظام الضرائب التصاعدي، التي تعتبر أكثر عدالة مقارنة بنظيرتها من الضرائب النسبية، وبتجسيد العنصر الفني في صياغة الأصول العلمية للضرائب المختلفة في إطار القانون الضريبي الذي يرتكز على سيادة الدولة في فرض الضرائب، عن طريق التشريع الضريبي ومساهمة ممثل الشعب في تقريرها من خلال البرلمان.

ب- **العنصر التنظيمي:** تبرز أهمية العنصر التنظيمي عند فرض ضريبة جديدة، أو عند تحديد عناصر وعائها إذ يجب ان تكون هذه الضريبة متناسقة ومتفقة مع جميع الضرائب الموجودة قبلها، وذلك ضمانا وحفاظا على وحدة الهدف الأساسي للنظام الضريبي، وهناك بعض الاعتبارات الموجودة يتعين مراعاتها لتحقيق التنسيق والتوافق بين مختلف الضرائب المكونة للنظام الضريبي الواحد تمثل أساسا فيما يلي:

- تجنب تراكم الضرائب على الأوعية الضريبية حتى لا تتجاوز الأعباء حدود المقدرة التكليفية (الطاقة الضريبية).

- تجنب إحداث أي تصدع في كيان النظام الضريبي أو الهيكل الضريبي.

- مراعاة عدالة النظام الضريبي في مجموعه، حتى لا يؤدي فرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة قديمة إلى الإخلال بأبعاده العادلة.

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 20.

² الوالي فاطمة، فعالية النظام الضريبي في زيادة الإيرادات العامة في الجزائر، مجلة البشار الاقتصادية، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 08، العدد 01، أبريل 2022، ص 271.

- مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يضمنها النظام الضريبي بحيث يتعين السعي لزيادة الحصيلة لضريبة ما لتعويض النقص في حصيلة الضريبة الأخرى.
- العائد الجبائي الذي يفى بحاجيات السياسة المالية العامة، ويضمن حيادية الضريبة من حيث كونها لا تؤثر سلبا على الحياة الاقتصادية.

المطلب الثاني: فعالية النظام الضريبي:

أولاً: مفهوم فعالية النظام الضريبي:

1- تعريف الفعالية:

تعريف الفعالية: إن مفهوم الفعالية مفهوم معقد ومركب وحتى الآن لا يوجد اتفاق عام بين الكتاب حول معنى محدد لها أو العوامل المحددة والمؤثرة عليها، وفي هذا المقام سوف نحاول أن نقدم مجموعة من التعاريف نجملها فيما يلي:¹

مجموعة التعاريف التقليدية:

- يعرفها Barnard على أنها تحقيق الهدف المحدد.
- يعرفها etzioni على أنها النجاح في تحقيق الأهداف المسطرة من خلال الاستغلال الأمثل والمتوازن للموارد المتاحة في البيئة الخارجية.
- يعرفها Donnelly على أنها درجة التطابق بين الأهداف في حدود الموارد المتاحة.
- يعرفها Freeman & hannan على أنها درجة التطابق بين الأهداف التنظيمية والنتائج المحصلة.

مجموعة التعاريف النظامية:

- يعرفها كاتز وكان (Kahn،Katz) على أنها تعظيم معدل العائد على الاستثمار بكافة الطرق، كما أنها تعني تعظيم عوائد الأفراد والإسهام في رفع كفاءة المنظمة، وبعبارة أخرى القدرة على البقاء والاستمرار والتحكم في البيئة.
- يعرفها كاست وروزنجيك (rosenzweig,kast) على أنها القدرة على تحقيق الأهداف في شكل زيادة حجم المبيعات وزيادة الحصة في السوق، وتحقيق رضا العملاء والعاملين بالإضافة إلى النمو والربحية.
- يعرفها ياشتمان وسيشور (seachore,yuchtma) على أنها قدرة المنظمة على تحقيق الأهداف التشغيلية .

¹- يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة يومرداس، الجزائر، 2009، ص 48.

مجموعة التعاريف المعاصرة:

- يعرفها (MILES) على أنها القدرة على تحقيق الحد الأدنى من الإشباع لرغبات وتطلعات الأفراد ذات العلاقة الإستراتيجية بالمنظمة.
- يعرفها (PINNINGS) على أنها حالة الانسجام بين متغيرات الهيكل التنظيمي والبيئة.
- يعرفها (ALVAR) على أنها القدرة على البقاء والتكيف والنمو بغض النظر عن الأهداف التي تحققها.

2- تعريف فعالية النظام الضريبي:

تعتبر فعالية النظام الضريبي أحد أكثر الاهتمامات لدى صانعي القرار في السياسة الاقتصادية، حيث بقدر ما يكون النظام الضريبي فعالاً بقدر ما تكون الانعكاسات إيجابية على الاقتصاد الوطني.

تحدد فعالية النظام الضريبي بمدى قدرة النظام الضريبي على تحقيق الأهداف المالية، الاقتصادية والاجتماعية بشكل متناسق، لأن هذه الأهداف قد تتعارض فيما بينها، ونتيجة تعارض هذه الأهداف يجب على المشرع الضريبي أن يراعي كل من مصلحة الدولة ومصلحة المكلف ومصلحة المجتمع على النحو التالي:

- **مصلحة الدولة:** تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من أموال للخزينة العامة للدولة وتساهم في تغطية النفقات العامة، وبالقدر الذي يساعدها على تحقيق سياساتها الاقتصادية والاجتماعية.
- **مصلحة المكلف:** تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقاً أمام طموحاته والعوائد التي يحققها من استثماراته، كما تتحقق مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة للمكلف على تأدية أعماله عن طريق حمايته من المنافسة الخارجية.
- **مصلحة المجتمع:** تتحقق مصلحة المجتمع من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقوم الدولة بتقديمها للمجتمع مثل المرافق العامة والصحة والتعليم وتحقيق رفاهية المجتمع بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها.¹

¹ - حسين محمود عبد الله، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فعالية النظام الضريبي، رسالة الدكتوراه، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا، 2015، ص 56.

المطلب الثالث: مقومات ومعوقات النظام الضريبي

أولاً: مقومات النظام الضريبي:

توجد مجموعة من المقاييس والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد وتطبيق أي نظام ضريبي نذكر منها ما يلي:

1- احترام المبادئ الضريبية:

إن اعتماد الدولة على الضرائب كوسيلة تمويلية من جهة وأداة للتدخل الاقتصادي والاجتماعي من جهة ثانية، وكون الضريبة فريضة إجبارية ولا خيار للمكلف في فرضها وتحديد مواعيد دفعها، لذلك استدعى وجود مبادئ يجب مراعاتها عند وضع أي نظام ضريبي فعال تهدف هذه المبادئ إلى التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين.

2- التنظيم الفني الجيد:

يهتم بمختلف العمليات الضرورية لفرض الضريبة، وذلك من خلال تحديد وعاء الضريبة ثم طريقة حساب الضريبة وأخيراً عملية تحصيل قيمة الضريبة.

3- كفاءة الإدارة الضريبية:

تشكل إدارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة أخرى، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد تحسين كفاءة النظام الضريبي. لذلك قد تؤدي الإدارة الضريبية دوراً هاماً في خلق البيئة الضريبية الملائمة في المجتمع كما يمكنها أن تساهم في فعالية النظام الضريبي.

يتم تنظيم إدارة الضرائب وفقاً لمبدأ مركزية التوجيه ولا مركزية التنفيذ، حيث تتولى الإدارة المركزية وظائف التخطيط والرقابة وإصدار التعليمات والتفسيرات وتنظيم شؤون الموظفين وتدريبهم والسهر على رفع الكفاءة الإنتاجية للإدارة الضريبية، بينما تتولى الإدارة التنفيذية كافة أعمال التنفيذ التي تتطلبها إجراءات ربط وتحصيل الضريبة.

ويتطلب نجاح إدارة الضرائب في تأدية وظائفها توفر عدة مقومات نجملها فيما يلي:

- توفر العناصر الفنية والإدارية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة وذلك من خلال تكوين متخصص في الضرائب، والذي يرفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر مع وضع برنامج تكوين دوري قصير المدى لتلك العناصر كلما كان جديد في الميدان الضريبي.
- ترقية الحوار بين الإدارة والمكلف لتحسين العلاقة بينهما وكسب ثقة المكلف.
- يجب على الإدارة الضريبية أن تضمن أحسن تطبيق للنظام الضريبي وتؤمن له الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الضريبي ومردوديته التامة.

- وضع نظم رقابة ضريبية فعالة، والتي تتميز بدقتها وسرعة اكتشاف مختلف المخالفات المرتكبة، مع فرض العقوبات المناسبة لمرتكبيها.
- القضاء على السلوك الإداري البيروقراطي حيث أن هذا الأخير يؤثر سلباً على مردودية النظام الضريبي.
- تزويد مختلف الإدارات الضريبية بأجهزة الإعلام الآلي قصد إتقان العمل وسرعة تنفيذه، كما يمكن حصر جميع المكلفين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب.
- تبسيط قوانين الضرائب واجراءات تنفيذها حتى يسهل عمل موظفي إدارة الضرائب من جهة، وتخفيض حجم المنازعات الضريبية التي قد تنشأ بين المكلفين وإدارة الضرائب من جهة أخرى.
- إقامة تعاون وثيق بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية مثل إدارة الجمارك والبنوك، قصد تزويد إدارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاط المكلفين، ونشير أن ذلك التعاون يجب أن يتحقق بين مختلف الإدارات الحكومية مثل إدارة مفتشية الضرائب وإدارة تحصيل الضرائب، حتى يسهل على متابعة وضعية المكلفين.

إن مراعاة المقومات السابقة يساهم من رفع مستوى كفاءة إدارة الضرائب ويضمن نجاح تلك الإدارة في القيام بوظائفها على الوجه الأكمل، مما ينعكس على فعالية النظام الضريبي.¹

4- تكيف النظام الضريبي مع الواقع المعاش:

إن النظام الضريبي باعتباره أحد الظواهر الاجتماعية لابد وأن يعكس جميع التطورات الاقتصادية والسياسية الحاصلة في المجتمع، ولذلك يتعين أن يكون هذا النظام الضريبي على جانب من المرونة بالقدر الذي يسمح باستمراره كعنصر فعال ومتطور من عناصر النظام الاقتصادي.

إن المزايا التي ينطوي عليها تمتع النظام الضريبي بدرجة معينة من الاستقرار سواء بالنسبة لأساليب الاقتطاع الضريبي أو مستوى عبئه، والتي لا تخفى نتائجها على تدعيم الثقة به واستقرار العلاقات الاقتصادية بين قطاعات المجتمع، لا تعني جمود النظام الضريبي وعجزه عن التطور ورفضه لكل محاولات الإصلاح.

وقد تباينت الآراء في مجال تفسير ظاهرة تطور النظام الضريبي، فمنها ما أبرز أثر العوامل الاقتصادية، بتفسير الطبيعة الديناميكية لهذا النظام في ضوء ما يطرأ على المجتمع من تغيرات يفرضها تقدمه الاقتصادي، ومنها ما رجح كفة العوامل السياسية التي تحكم تطوره في المدى الطويل، في محاولة لإسناد كل تغيير في النظام الضريبي إلى ما يطرأ على الحياة السياسية من تغيرات. وتعتبر مرونة النظام الضريبي عن مدى استجابة النظام الضريبي للتغيرات الحاصلة في الأوضاع الاقتصادية السائدة.²

¹ - ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، الجزائر، العدد 3، ديسمبر 2013، ص 407-408.

² - عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف، الجزائر، 2014، ص 30.

ثانياً: عوائق النظام الضريبي:

يعاني النظام الضريبي من عدة عراقيل وعقبات التي تأثر سلباً على أهمية ودور الضريبة في المجتمع، من بين هذه العراقيل نذكر ما يلي:

1- ارتفاع مستوى الضغط الضريبي:

يعبر الضغط الضريبي على العبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني. وهو عبارة عن ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة والذي يختلف تبعاً لحجم الاقتطاعات الضريبية من جهة، وصورة التركيب الفني في الهيكل الضريبي من جهة أخرى. وتهدف النظرية العامة للضغط الضريبي الكشف عن صيغ للإخضاع الضريبي تنقلص معها الآثار السلبية إلى أدنى درجة على ضوء الوضع الأمثل الذي تحدده ظروف المجتمع وايدولوجيته.

ويكتسي مؤشر الضغط الضريبي أهمية بالغة كونه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية للوصول إلى أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني، وذلك بتحديد المعدلات الضريبية الممكنة واختيار الأوعية الضريبية المناسبة.

وتتسم الدول النامية بانخفاض مستوى الضغط الضريبي ويرجع ذلك الانخفاض إلى ما يلي:

- انخفاض الدخل الوطني بسبب تخلف الهياكل الاقتصادية.
- تخلف الهياكل الضريبية.
- ضعف التشريع الضريبي، وكثرة الثغرات القانونية، وعدم كفاءة الإدارة الضريبية.
- انخفاض الوعي الضريبي لدى الأفراد المكلفين خاصة أن ذهنيتهم الضريبية تسيطر عليها خاصية الإكراه.

2- جمود النظام الضريبي:

يشكل الجمود الضريبي عائقاً كبيراً لإحداث أي إصلاح ضريبي في أي بلد، حيث إن بقاء أي نظام ضريبي لفترة زمنية طويلة يؤدي إلى خلق تقاليد فنية وإدارية ترتبط بطبيعة عناصر أوعية الضرائب من جهة، وبإجراءات تقديرها وربطها، وتحصيلها وبتنظيم إدارتها من جهة أخرى. وينشأ ارتباط كل من المكلفين والإدارة الضريبية بهذه التقاليد، مما يصعب إحداث أي تغيير في النظام الضريبي المعني، سواء بفرض ضرائب جديدة أو إلغاء وتعديل ضرائب قائمة.

ويعتبر الجمود الضريبي نتيجة لظاهرة الاعتقاد التي تفسر ببطء الإجراءات الضريبية، ويرجع هذا الجمود إلى عاملين أساسيين هما: التقاليد الفنية والتقاليد الإدارية.¹

3- الازدواج الضريبي:

يعتبر الازدواج الضريبي من بين المشكلات التي تواجه المستثمرين، ما جعلها موضوع اهتمام واسع على المستوى المحلي والدولي، وهي إحدى المشكلات التي تحد من كفاءة النظام الضريبي، ويُعرّف الازدواج

¹ - ناصر مراد، بن عياد سمير، مرجع سبق ذكره، ص 60.

الضريبي عموماً بأنه فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف بالضريبة أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة للضريبة وخلال نفس الفترة.

وهناك أنواع عديدة للازدواج الضريبي يمكن إيجازها فيما يلي:

أ- **الازدواج الضريبي الداخلي:** ويخص المكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة أكثر من مرة في نفس الفترة وفي نفس البلد.

ب- **الازدواج الضريبي الدولي:** ويخص المكلفين الذين تفرض عليهم ضريبة في بلدين مختلفين، ضريبة في البلد الذي يستثمر فيه وضريبة في البلد الذي يملك فيه محل إقامة أو جنسية.

ويؤثر الازدواج الضريبي سلباً على كفاءة النظام الضريبي من حيث أن الازدواج الضريبي الداخلي يتنافى مع العدالة الضريبية، كما أنه قد ينقص من حصيلة الضريبة المفروضة وذلك نتيجة تكرار إجراءات تحقيق وجباية الضريبة، كما يؤدي إذا زاد عبء الضرائب المفروضة عن حد معين إلى عرقلة النشاط الاقتصادي ويقلل حوافز الأفراد على العمل والإنتاج وقد يدفع المكلف إلى التهرب من دفع الضريبة.

أما الازدواج الضريبي الدولي فيعد عقبة أساسية أمام العلاقات الاقتصادية الدولية وحرية حركة التجارة فهو يعيق انتقال العمالة ورؤوس الأموال بين البلدان المختلفة مما يعني عرقلة العلاقات الاقتصادية الدولية.¹

4- التهرب الضريبي:

ويقصد به ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.

ويعتبر التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة تضر الاقتصاد الوطني ولا تسمح الدول بتنفيذ سياستها المالية لأهدافها التنموية بحيث يترتب عنها عدة آثار مالية واقتصادية واجتماعية، لذلك فهي تقلص أهمية النظام الضريبي وتهدد وجوده.

5- الفساد الاقتصادي:

يتجسد الفساد الاقتصادي في وجود نشاطات خفية وغير شرعية، والتي لا تخضع لأي نوع من الضرائب وتعكس هذه النشاطات المرتبطة بمظاهر الفساد انحراف الآليات الاقتصادية والتي نرجعها إلى الاستهتار بهيبة الدولة وتفاقم ظواهر اللاتكافؤ الاقتصادي.

¹ - نبيل قليل، سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى الحصيلة الضريبية في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، الجزائر، المجلد 06، العدد 01، جوان 2021، ص 150.

وترتبط ظاهرة الفساد بالبعد الأخلاقي المنحرف، وتشكل إحدى العقبات الكبيرة التي تعرقل فعالية النظام الضريبي، إذ تشجع التهرب الضريبي، وتفسد الحوافز الضريبية، وتعمل على توزيع الحصيلة الضريبية لصالح غير المستحقين لها، مما يشل أهداف سياسة الضريبية، ومن أهم مظاهر الفساد الاقتصادي نجد: البيروقراطية، المحسوبية، الرشوة، استغلال النفوذ السياسي، استخدام الوظيفة العامة لتحقيق المصالح الخاصة ووجود السوق السوداء. ولمواجهة هذا الوضع يجب إعداد التدابير المناهضة للفساد واستئصاله من جذوره، عن طريق رفع الوعي المدني ثم جعل الحكومات أقل قابلية للفساد وأخيرا التصدي للأنظمة الفاسدة.¹

المبحث الثاني: أساسيات حول التهرب الضريبي.

يفرض القانون على المكلف بالضريبة أداء واجباته الضريبية والمتمثلة في دفعه لمبلغ الضريبة إلا أن المكلف قد يحاول التهرب من دفع الضريبة الأمر الذي يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة من المبالغ التي تستحقها.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي

تعددت التعاريف والآراء حول مفهوم التهرب الضريبي وفيما يلي قمنا بجمع بعض منها نذكرها كالتالي:

التعريف الأول: " أن يحاول المكلف الذي تتوفر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه (كلية أو جزئياً) دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، في هذه الحالة لا تحصل أية ضريبة. ويحدث التهرب غالباً حينما يعتمد المكلف إلى مخالفة نص من نصوص القانون أو بأخرى من طرق التفتن في الوسيلة، وبصفة خاصة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي، كأن يقوم المكلف بإخفاء جزء كبير من المادة الخاضعة للضريبة عن أعين الإدارة أو يقوم بإظهار قدر ضئيل جداً من تلك المادة خلافاً للحقيقة."²

التعريف الثاني: " عدم دفع الضريبة كلية أو جزئياً من قبل المكلف بدفعها قانوناً ودون نقل عبئها إلى غيره."³

التعريف الثالث: " هو ظاهرة يحاول المكلف بالضريبة عدم دفعها كلية أو جزئياً بعد تحقق واقعتها المنشئة، كما يقصد بأنها اعتداء على حق الخزينة العامة فيما فرضه القانون من ضرائب، إذ رصد القانون لهذا الاعتداء عقوبة جنائية، أو أن يراد بأنها اتجاه المكلف نحو الفرار من الضريبة المقررة قانوناً على أنشطته أو تصرفاته التي مارسها فعلاً."⁴

¹ ناصر مراد، بن عياد سمير، مرجع سبق ذكره، ص 63.

² عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة: مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2006، ص 200.

³ فليح حسن خلف، المالية العامة، جدار الكتاب العالمي، عمان، 2007، ص 194.

⁴ كمال علي حسن، التهرب الضريبي في العراق: الأسباب والحلول، مجلة جامعة ذي قار، العراق، المجلد الثالث عشر، العدد الرابع، كانون الأول 2018، ص 45.

مما سبق نستنتج ان التهرب الضريبي هو محاولة المكلف الفرار من دفع الضريبة جزئياً أو كلياً عن طريق استعمال طرق احتيالية أو استغلال لثغرات القانون.

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي

نميز في التهرب الضريبي عدة أنواع يمكن تصنيفها كالتالي:

أولاً: حسب معيار المشروعية:

حسب هذا المعيار نجد:

- **التهرب المشروع:** تجنب دفع الضريبة من غير مخالفة للتشريعات الضريبية.

- **التهرب غير المشروع:** أو ما يعرف بالغش الضريبي.

1- التهرب المشروع:

الذي يقصد به ألا يتضمن أية مخالفة قانونية وذلك بالاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي نتيجة عدم صياغة بعد الأحكام القانونية بدقة، وبهذا لا يترك المكلف أية مخالفة قانونية وبالتالي لا يمكن ملاحقته أو فرض أي عقوبة عليه.¹

ويرى آخرون أنه استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بدفعها، أي أن الشخص يتمكن من التخلص من الالتزام بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون.

ويتحقق التهرب المشروع للشخص عن طريق التجنب بالامتناع عن العمل أو التصرف الموجب للضريبة وبالامتناع عن الواقعة المنشئة للضريبة، وذلك كإمتناع الشخص كلياً أو جزئياً عن استهلاك السلعة أو الخدمة التي تخضع لضريبة الاستهلاك، كأن يعلم الفرد أن هناك رسوم استهلاك السجائر سيتحملها لو اشترى هذه السلعة فيمتنع الفرد عن استهلاكها ليتجنب بذلك دفع الضريبة غير المباشرة على استهلاكها. أو أن يمتنع الشخص عن استيراد أو تصدير السلعة التي تفرض عليها الرسوم الجمركية أو امتناعه عن توجيه أمواله أو نشاطه إلى فروع النشاط التي تصيبها الضريبة ويوجه نشاطه وأمواله إلى فروع النشاط التي لا تصيبها أية ضريبة أو التي تتمتع بمعاملة ضريبية خاصة، كأن يوجه الشخص ماله وجهه إلى النشاط الزراعي دون النشاط التجاري بسبب عدم خضوع هذا النوع من النشاط إلى أية ضريبة، وبهذا يكون قد تجنّب الضرائب كلها أو بعضها.

وقد تكون مثل هذه النتائج مقصودة، فقد يسعى المشرع من وراء التمييز في المعاملة الضريبية بين أوجه النشاط المختلفة إلى اجتذاب الأفراد نحو نشاط معين سعياً وراء تحقيق بعض الأغراض الاقتصادية

¹ - محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاد المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 118.

والاجتماعية، ويتحقق أيضاً هذا النوع من التهرب للشخص بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص في استنباط طرق التحايل مستنديين في ذلك إلى خلل أو ثغرة في النصوص القانونية. فبسبب عدم دقة النصوص أو عدم إحكام صياغتها أو عدم مواجهتها للحالات كافة قد يتمكن الشخص من تحوير النصوص أو تفسيرها لصالحه دون أن يخالفها.¹

2- التهرب غير المشروع:

يسمى أيضاً بالغش الضريبي يعرفه Andrée Barilari بأنه: " الامتناع أو التخفيض بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة، ونماذجه متنوعة جدا كالأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيض الإيرادات، تضخيم النفقات."

ويتضمن التهرب غير مشروع مخالفة قوانين الضرائب وتندرج تحته كافة طرق الغش المالي وما تنطوي عليه من طرق احتيالية من الضريبة كإدخال السلع المستوردة خفية أو تقديرها بأقل من قيمتها، أو إعلان قيمة بعض عناصر الدخل أو الثروة الخاضعة للضريبة وقد يحدث التهرب غير المشروع عند ربط الضريبة بالحيلولة دون حصر مادتها عن طريق عدم تقديم الإقرار الضريبي أو تقديم إقرار فيه غش وتلاعب ومن التهرب غير المشروع ما يلي:

- بيع المكاف لممتلكاته بيعا سوريا، أو إنشاء عقود غير حقيقية .
 - فتح اعتمادات بأسماء وهمية أو نقل أمواله إلى الخارج .
 - تزوير الوثائق (إعداد سجلات وقيود مزيفة) .
 - تقديم تصريح ناقص أو كاذب .
 - التهرب على الحدود تجنباً للحواجز الجمركية .
 - استعمال النفوذ والمحاباة واستغلال المناصب .
 - التواطؤ مع الغير في تدمير وحرق الملفات (مقر المؤسسة أو الضرائب)².
- وللتهرب الضريبي المشروع وغير المشروع مجموعة من الاختلافات التي تسهل علينا التفرقة بينهما حاولنا توضيحها في الجدول التالي:

¹ - خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، سوريا، المجلد 16، العدد 2، 2000، ص161-162.

² - سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015، ص 27.

الجدول رقم (02): أوجه الاختلاف بين التهرب المشروع وغير المشروع

أوجه الاختلاف	
التهرب المشروع (التجنب الضريبي)	التهرب غير المشروع (الغش الضريبي)
<ul style="list-style-type: none"> - غير مخالف للقانون والتشريع الضريبي. - يستخدم طرق اقل تعقيد. - عقوبات جبائية وغرامات جبائية. 	<ul style="list-style-type: none"> - يتم باستعمال أساليب مخالفة للتشريع الضريبي. - يستخدم طرق معقدة. - عقوبات جزائية وغرامات مالية.

المصدر: من إعداد الطلبة.

ثانيا: حسب معيار الحدود الجغرافية

نجد في هذا المعيار نوعين من التهرب هما:

- التهرب الضريبي المحلي: أي داخل حدود الوطن.
- التهرب الضريبي الدولي: أي خارج حدود الوطن.

1- التهرب الضريبي المحلي:

نشأت ظاهرة التهرب الضريبي المحلي قبل ظاهرة التهرب الضريبي الدولي، لذا كانت التشريعات سباقة إلى إدراك مدى خطورتها على الاقتصاد الوطني، لكون الضريبة تعد من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة التي تساعدها على مواجهة العديد من المشاكل الاقتصادية التي تتعرض لها من آن لآخر. ويعرف التهرب الضريبي الداخلي بأنه "التهرب الذي يتم داخل حدود الدولة، ويتم عند قيام الممول الذي تتوافر فيه شروط الخضوع للضريبة من الوفاء بالتزامه متخذاً بذلك موقفاً مخالفاً للقانون وتكون هذه المخالفة في أغلب الأحيان صريحة ومقصودة وتتضمن سوء النية"¹

2- التهرب الضريبي الدولي:

يعتبر التهرب الضريبي الدولي صورة من صور التهرب الضريبي بصفة عامة وأن ما يميزه أنه ذو صفة دولية، إذ يتعدى حدود الدولة، إلى دولة أخرى أو أكثر. فهو تهرب من الضريبة في البلد التي حققت فيه الأرباح ونقل هذه الأخيرة إلى بلد آخر يتميز نظامه الجبائي ببعض من المرونة.

¹ - حسين عاشور جبر العتايي، التخطيط للحد من التهرب الضريبي من خلال تنمية عدالة توزيع الأعباء الضريبية على المكلفين، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، العراق، المجلد 13، العدد 44، 2018، ص 58.

ويمكن تعريف التهريب الضريبي الدولي على أنه العمل على التخلص من الضريبة المفروضة في موطنها عن طريق تهريب المداخل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضرائب البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطة الضريبي الملائم.

يعرف كذلك على أنه ما يغطي كل انتهاك إرادي وعن قصد للقانون الضريبي، بهدف حجب الدخل ذات الطابع الدولي من الخضوع للضريبة، التي يفرضها عليها التشريع الضريبي لأي دولة. والمكلف هنا يستفيد من مبدأ إقليمية الضريبة، الذي يعني حق الدولة في فرض ضرائب على الدخل والنشاطات داخل نطاق الولاية الإقليمية، لكن مع اتساع نطاق البيئة العالمية يفقد هذا المبدأ فاعليته. لهذا فالمكلف يحاول التخفيف من حدة عبئه الضريبي بالطرائق المشروعة أو غير المشروعة بنقل سلعه أو إقامته إلى إقليم أجنبي لإمكانية التملص من الضريبة.

وعرفه J.J. Neuer بأنه: " كل تهريب من الضريبة عبر حدود الدول، ومن شأنه أن يفقد الدولة موردا هاما من موارد اراداتها، ويستوي في ذلك أن يسلك المشرع الدولي النشاط طرقا مشروعة أو غير مشروعة، أو يتوفر لديه إرادة التهريب أولا، وأيا كان التشريع الضريبي الذي يختاره مستفيدا من تباين الأنظمة والتشريعات الضريبية للدول من أجل التوصل إلى هدفه نحو تخفيض عبئه الضريبي أو التخلص منه تماما." ¹

المطلب الثالث: طرق التهريب الضريبي

يستعين المكلف بالضريبة على كافة الطرق والأساليب للتهرب من دفعها نذكرها كما يلي:

أولاً: التحايل المادي:

يعتبر التحايل مادي عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية بحيث يتمثل هذا التحايل في عدم التصريح القانوني بجزء من المواد والمنتجات والبضائع أو الأرباح التي تدخل في احتساب الاقتطاع الضريبي سواء كان هذا التحايل عبارة عن إخفاء جزئي، أو إخفاء كلي وكلاهما يساهمان بطريقة غير قانونية في إنشاء اقتصاد غير شرعي.

ثانياً: التحايل القانوني:

يعتبر التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالاً وتنظيماً والأرقى تقنية، فلقد عرفه Burmo على أنه العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية.

¹ - فاطمة مفتاح، النظم الضريبية الدولية، أولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ابن خلدون، 2019-2020، ص 42-43.

ويمكن ذكر شكلين أساسيين للتحايل القانوني وهما:

1- الإخفاء عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية:

- ويتمثل هذا الإخفاء القانوني في تحريف حالة حقيقية بتزييف المكلف لحالة أو وضعية قانونية ما خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى محل إعفاء ومن الأمثلة عن ذلك:
 - تغيير عقد البيع بجعله عقده هبة لتفادي دفع الضرائب على العقد الأول.
 - توزيع الشركة للأرباح على المساهمين في شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة.
- ### 2- الإخفاء عن طريق عمليات وهمية:

- يستعمل هذا النوع من الإخفاء غالبا في مجال الرسم على القيمة المضافة والذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء من طرف المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من الحق في خصم الرسوم على المشتريات حيث يلجأ إلى انتهاج مثل هذه التقنية ظنا منه إن التحقيقات الجبائية تقوم على مطابقة القيود المحاسبية الوثائق التبريرية المقدمة. ولأجل ذلك فإن المتهربين يقومون بتأسيس نظام تهرب قائم على تسجيلات حسابية متناقضة فيما بينها وتبريرها بفواتير وهمية وهذا ما يسمح بالاستفادة من:
 - تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاصة برقم الأعمال، وهذا التخفيض يكون بمقدار قيمة الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة، وما دامت الوثائق التبريرية تتمتع بالشرعية والقانونية بغض النظر عن مصدرها، فإن خطر المراقبة يبقى بعيدا.¹

ثالثا: التحايل عن طريق العمليات الحسابية:

- تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض غير العادي لمبالغ المبيعات أو الاستيراد دون تصريح إلى إهمال تسجيل إيرادات محاسبيا مدورا بتضخم الأعباء القابلة للخصم.

1- تخفيض الإيرادات:

- تعد الطريقة الأحسن والأكثر استعمالا التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا ولا يترك أثر للعملية، هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم أعماله وكذلك التسجيل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون.²

¹ - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 44-45-46.

² - محمد نور الدين البريم، حوكمة الشركات ودورها في الحد من التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم الإدارية، جامعة

الأزهر، غزة، فلسطين، 2016، ص 48.

2- زيادة التكاليف:

يعطي المشرع الجبائي عادة للمكلف بالضريبة الحق في خصم الأعباء التي يتحملها حقيقة وذلك ضمن شروط محددة، إلا أن بعض المكلفين قد يستغلون هذا الحق من أجل التخفيض من الضريبة على الأرباح الإجمالية المحققة، وذلك بالمبالغة في تقدير التكاليف باستعمال عدة طرق منها خلق مناصب شغل وهمية وبمبالغ مبالغ فيها، وكذا التسجيل الخاطئ لحساب الإهلاكات، ومصاريف أخرى غير مبررة أي ليس لها علاقة بالنشاط الممارس من قبل المكلف.

أ- **المستخدمين الوهميين:** وتتمثل هذه الطريقة في التسجيل المحاسبي لأجور ومرتبوات متعلقة بعمال ومستخدمين وهميين لا وجود لهم على أرض الواقع، غير أن المكلف يحوز على الوثائق المحاسبية والإدارية الرسمية لهؤلاء وهي تخلو من كل شك وريبة، وبتضخيم هذه الأجور والرواتب يتم تخفيض الربح المحقق والخاضع للضريبة.

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

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

ت- **تطبيق تقنية الإهلاكات:** حيث أن الإهلاكات تخصم من قيمة الربح الصافي الخاضع للضريبة، فإن المكلف الذي يقصد التخفيض من وعاء الضريبة يعتمد تضخيم هذه الإهلاكات، بالرغم من أن القانون قد حدد كيفية حساب هذه الإهلاكات.¹

¹ - أحمد خيدل، زهيرة كيسي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة غرداية، الجزائر، المجلد 14، العدد 44، ماي 2020، ص 1055، 1056.

المبحث الثالث: أسباب، آثار التهرب الضريبي وسبل مكافحته

هناك العديد من الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي لذلك لابد من محاولة البحث عن حلول لمعالجة ومكافحة هذه الظاهرة لما يترتب عليها من آثار عديدة.

المطلب الأول: أسباب التهرب الضريبي:

يعود انتشار التهرب الضريبي إلى الكثير من الأسباب نذكرها فيما يلي:

أولاً: الأسباب العائدة للمكلف:

1- ضعف المستوى الخلقى: فهو يتناسب عكسياً مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع ورعايته، ومع الشعور بتحمل المسؤولية في تحمل الأعباء العامة، فضعف المستوى الخلقى للأفراد يحفزهم على التهرب من أداء الواجب المالي، ومنه الضريبة.¹

2- ضعف الوعي الضريبي: يعد ضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب والعكس إذا كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفاً، كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قوياً وسادت كراهية الضريبة.²

3- تزايد العبء الضريبي: إن وصول العبء الضريبي إلى مرحلة تثقل كاهل المكلف، من الأسباب الهامة التي تدفعه إلى التهرب من دفع الضريبة، فإن ازدياد المهمات الملقاة على عاتق الدولة في العصر الحاضر واتساع النشاطات التي تقوم بها، سواء في الميادين الاقتصادية والاجتماعية أدى إلى زيادة النفقات التي تتحملها الدولة مما يزيد الضغط على خزانتها المالية، وبالتالي تقوم الدولة بفرض العديد من الضرائب ورفع معدلات الضرائب الأخرى، لتمويل الخزينة العامة وكل هذا ينعكس على المواطن بزيادة العبء الضريبي عليه، يشجعه على محاولة التهرب من أدائها.³

ثانياً: الأسباب التشريعية:

توجد عدة عوامل تؤثر على التهرب الضريبي ونطاقه، والتي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني الضريبي، ومدى استقرار التشريع الضريبي، والتي نذكرها فيما يلي:

1- ثقل عبء الضريبة: والذي يشكل مبرراً أساسياً لتهرب الأفراد من الضريبة، بحيث في حالة زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين، واستعدادهم النفسي لتحمله، مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي.

¹ - غازي غناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2006، ص 343.

² - محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2010، ص 48

³ - إبراهيم سالم العقيلي، الرقابة القضائية على قرارات مقديري الضريبة على الدخل، دار القنديل، عمان، 2007، ص 176.

2- **تعقد النظام الضريبي:** إن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة، سواء أثناء ربطها أو تحصيلها، تدفع المكلفين إلى التهرب، فالتهرب هو نتيجة سريعة لضريبة سيئة.

3- **ضعف العقاب المفروض على المتهرب:** إن حجم العقاب الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضريبة، يؤثر على التهرب الضريبي بحيث أن المكلف يقارن درجة الخطر، فإذا كانت قيمة ذلك العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف إثر تهربه من الضريبة، في هذه الحالة يبتعد المكلف عن ذلك التهرب ويقلل منه، لكن إذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود على المكلف، أو غير موجود تماما، ففي هذه الحالة يكثر التهرب الضريبي.

4- **عدم استقرار التشريع الضريبي:** تؤدي التغييرات الدائمة في التشريع الضريبي إلى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين، كما تؤدي إلى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي، وبالتالي زيادة ميولهم للتهرب الضريبي.

5- **ضعف الرقابة الضريبية:** عندما يشعر المكلف بضعف الرقابة الضريبية أو عدم وجودها، فإن ميله للتهرب يزيد.¹

ثالثا: الأسباب الإدارية

إن عدم كفاءة الإدارة الضريبية كما ونوعا، والتي تعود الانخفاض عدد العاملين بها، وانخفاض مستواهم المهني من تعليم وتدريب وافتقار الإدارة للأجهزة الإلكترونية الحديثة، الإلزامية لتمكينها من رفع مستوى خدماتها، وحصص مختلف المكلفين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب، وكشف التهرب لهو سبب من الأسباب الإدارية للتهرب من الضريبة.²

رابعا: الأسباب الاقتصادية

وهي متعلقة بنوعية النشاط الغالب في مجتمع معين، فلقد لوحظ أنه إذا كانت المهن ذات الأجر هي الأكثر شيوعا في دولة معينة، فإن ظاهرة التهرب الضريبي تكون قليلة ومحدودة الأثر، والعكس كلما كانت المهن الحرة (تجارة، صناعة، محاماة،) مهمة كلما زادت أهمية التهرب الضريبي، ففي المهن ذات الأجر يمكن للإدارة الحصول على جميع المعلومات المتعلقة بأجر المكلف من جهة عمله، كما يمكن للإدارة الاعتماد على طريقة استقطاع الضريبة عند المنبع، ولا شك أن اتباع مثل هذه الإجراءات المحكمة غير ممكنة التطبيق في المهن الحرة لذلك يكثر فيها التهرب الضريبي.³

¹ - سفيان بوزيد، التهرب الضريبي: مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، مستغانم، الجزائر، المجلد 1، العدد 15، 2016، ص 145.

² - فاطمة السويسي، المالية العامة: موازنة - ضرائب، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، ص 232.

³ - سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الزين الحقوقية، لبنان، 2015، ص 182.

ويجب النظر أيضا للحالة الاقتصادية للمكلف التي تحدد مدى إمكانية دفعه للضريبة إلى جانب الوضعية الاقتصادية العامة التي يمكن أن تخلق الجو الملائم لاستفحال هذه الظاهرة جراء الاختلالات التي قد يعرفها الاقتصاد بسبب نمط تسيري معين أو لأسباب أخرى.

1- الوضعية الاقتصادية للمكلف

غالبا ما تكون الوضعية الاقتصادية للمكلف سببا في لجوء هذا الأخير إلى استعمال طرق احتيالية قصد التهرب من دفع الضرائب المفروضة عليه، ويظهر ذلك جليا عند أوقات الكساد والأزمات المالية التي تمر بها المشروعات التجارية والاقتصادية، وما يترتب عنها من ضعف في المداخل تصبح حينها الضريبة قاسية بعض الشيء، مما يدفع المكلف إلى محاولة تجنب ما عليه من ضرائب للخروج من هذه الوضعية المزرية والحفاظ على مؤسساته خوفا من إفلاسها.

2- الوضعية الاقتصادية العامة

كثيرا ما يكون لطبيعة الظروف الاقتصادية في فترة معينة التأثير البالغ في ظاهرة التهرب الضريبي، ففي فترات الازدهار والرواج الاقتصادي تزداد مداخل الأفراد ومقدرتهم الشرائية مما يقلل من درجة حساسيتهم لارتفاع الأسعار الشيء الذي يمكن للمكلف من تحميل العبء الضريبي على زبائنه وذلك بإدماجه في ثمن السلع والخدمات المقدمة، وبالتالي يقل الثقل الضريبي مما يقلل من حالات التهرب لدى المكلف.¹

المطلب الثاني: آثار التهرب الضريبي:

يترتب عن التهرب الضريبي مجموعة من الآثار نذكرها كما يلي:

أولاً: الآثار الاقتصادية:

من الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي هو أن هذه الظاهرة تحدث اعوجاجا بالنسبة للاقتصاد الوطني وتتمثل فيما يلي:

1- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها: تؤدي ظاهرة التهرب الضريبي إلى إنقاص الإيرادات الضريبية، فتلجأ الدولة بذلك إلى رفع معدلات الضرائب لتغطية ذلك النقص في الإيرادات وبالإضافة في عدد الضرائب ورفع معدلاتها، فإن التهرب الضريبي سوف يتسبب في تحويل الضغط الضريبي ووقوعه على المكلفين الذين يؤدون واجباتهم الضريبية، وبذلك تغيب العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية.

2- 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

¹ - خداج عبدلي، الغش والتهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، تخصص قانون الاعمال، قسم القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البلدة، 2012، ص50.

لتحقيق أرباح أكبر، وإنما تقوم بعملية التهرب الضريبي للحصول على موارد التمويل وبذلك تتبع منتوجاتها بأسعار منخفضة مقارنة مع الأسعار المعمول بها في السوق، وذلك للحاق بالمستوى العالي الذي تتميز به نظيرتها، أي أن المؤسسات الأخرى التي تسعى إلى تحسين وضعيتها الاقتصادية والمالية عن طريق الزيادة الانتاجية أو تحسين مستوى الإنتاج.

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

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

5- ظهور أزمة رؤوس الأموال: إن عملية التهرب الضريبي تتمثل في أغلب الأحيان في إخفاء المكلف رقم أعماله أو أرباحه الحقيقية، وتتم هذه العملية إما عن طريق الاكتناز أو على شكل أوراق نقدية أو على شكل معادن كالذهب، بالإضافة إلى ذلك فإن بعض المكلفين 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 و التقليل من إمكانيات الدولة في مجال الانفاق العمومي مثل التعمير، بناء مساكن، مدارس... الخ.¹

ثانيا: الآثار المالية:

إن الضريبة لها دور أساسي في تمويل خزينة الدولة بالموارد المالية اللازمة والتي توجه لتغطية النفقات العمومية، لهذا فإن التهرب من الضريبة بمختلف أشكاله وصوره يهدد المداخل المالية للخزينة العامة و يتسبب في حدوث خلل لأي سياسة اقتصادية واجتماعية، وهو ما يعد عائقا أمام تحقيق الهدف الرئيسي للضريبة والمتمثل في تمويل خزينة الدولة ومواجهة النفقات العامة للدولة، وحتى تتمكن الدولة من سد هذه الفجوة تلجأ إلى البحث عن مصادر تمويل أخرى وتؤدي بالتأكيد إلى إحداث ضغط على التنمية الاقتصادية لما تشكله من مخاطر على الاستقلال المالي والاقتصادي للدولة.²

ثالثا: الآثار الاجتماعية:

بما أن الموارد الضريبية حق المجتمع بالتالي لا يمكن التنازل عنها ويجب توريدها للخزينة العمومية، والامتناع عن دفعها إما كليا أو جزئيا يؤدي إلى آثار اجتماعية يمكن ذكرها في النقاط التالية:

¹ - حميد بوزيد، مرجع سبق ذكره، ص 52.

² - رجال نصر، سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير المؤسسات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014، ص 121، ص 122.

- يؤثر بطريقة مباشرة على إعادة توزيع المداخيل بين أفراد المجتمع وهذا يؤدي إلى تعميق الفوارق الاجتماعية.
- يقضي على قاعدة العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة حيث البعض منهم يلتزمون بدفعها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها، فغياب العدالة الضريبية تغيب العدالة الاجتماعية.
- يتسبب في غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين وزعزعة الثقة في سياسة الدولة كل هذه العوامل تدفعهم إلى تفضيل مصلحتهم الخاصة على المصلحة العامة، ويمتنعون عن دفع الضرائب والمشاركة في الأعباء العامة مما يؤدي إلى الحد من سلطات الدولة.
- يفوت فرص كثيرة على الدولة في توزيع واستثمار أموالها في المجالات الحيوية التي تحقق الأهداف العامة بما فيها القضاء على البطالة، مما يؤدي إلى تعميق الفوارق الاجتماعية بين أفراد المجتمع.
- يعتبر سبب في إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع وغياب روح المواطنة الذي ينتج عنه عدم الامتثال للقوانين الضريبية.¹

رابعا: الآثار السياسية:

إن الممارسة الواعية للوظيفة السياسية للضرائب تتطلب وضع استراتيجية رئيسية، لكافة شؤون المجتمع الداخلية والخارجية، يتم في إطارها رسم سياسات الفرائض المالية اللازمة لها والتخطيط لتنفيذه، وبناء نظام الضرائب في مراحل العمل الوطني على نحو يكفل تحقيق أهدافها، مما يقضي توافر قاعدة بيانات شاملة وسليمة، كما يتطلب كذلك إصدار القوانين الضريبية وإقامة جهاز جبائي بالمستوى العصري لفرض الضرائب وتحصيلها بكفاءة، و تنمية الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع لضمان الوفاء بالضريبة كي تكون أمام تحقيق نظام سياسي جبائي فعال.²

¹ - ليلة علام، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، قسم القانون الدولي للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016، ص 77-78.

² - طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، قسم قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة 1، الجزائر، 2011 - 2012، ص 62.

المطلب الثالث: سبل مكافحة التهرب الضريبي:

أولاً: الآليات الوقائية لمكافحة التهرب الضريبي:

1- مراجعة التشريعات الضريبية: للتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حيث حسن وانسجامه مع الوضع الاقتصادي، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمتربط عليه ألا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وعدم المساواة، وهذا الأمر يتطلب أيضاً تحسين الإجراءات الإدارية من حيث اختصار إجراءات التحقق والتحصيل مما يساعد على سرعة تحقق الضريبة وجبايتها، وبالتالي يتحقق عنصر الملائمة فلا تطول الإجراءات وتتعدد، بحيث تترك مجالاً للمكلف للتهرب من الضريبة.¹

2- تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية: تسعى الإصلاحات الضريبية دوماً إلى تخفيف حدة التوتر بين المكلف والإدارة الضريبية، من أجل إحداث تجاوب وتصالح من شأنه التقليل من حالات التهرب الضريبي، وهذا بكسب ثقة المكلف والذي يكون ثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة، ومنه يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ كونها من العلاقات الإنسانية بعيداً عن العداوة والحساسيات، موجهة لإضفاء التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة الضريبية.²

3- نشر الوعي الضريبي: يعتبر المكلف بالضريبة الطرف المباشر في عملية التهرب الضريبي، لذلك يجب تنمية وعيه الضريبي وإقناعه بالواجب الضريبي، حتى تصبح سلوكياته أكثر عقلانية، ومن أجل نشر الوعي الضريبي يجب اتخاذ الإجراءات التالية:

- القيام بحملات توعية لجميع المكلفين باختلاف مستوياتهم حتى يدرك المكلفين بوجباتهم الضريبية، ومن أجل ذلك تستعمل إدارة الضرائب شتى الطرق مثل الصحافة المكتوبة والمسموعة، وكذا تنظيم ملتقيات وأبواب مفتوحة عامة حول النظام الضريبي ومستجداته.

- تحسيس المكلف على أهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة في مالية الدولة والتي تخصص للقيام بالخدمات العامة بانتهاج سياسة إنفاقية رشيدة حتى تكسب احترام وثقة المكلف بالضريبة. بالمقابل يجب أن تزرع في نفوس المواطنين نظرة سيئة لأولئك الذين يتهربون من دفع الضريبة.

- التعريف بالضريبة وأهدافها من خلال تعميمها في البرامج التربوية قصد إرساء ثقافة ضريبية لدى المواطن.³

4- تخفيف العبء الضريبي: يتم تخفيف العبء الضريبي عن طريق تخفيض معدلات الاقتطاعات الضريبية، بما يشجع المؤسسات على مزاولة وتوسيع أنشطتها، بتكوين مؤسسات وفروع جديدة، فبالرغم من الانخفاض النسبي في الحصيلة الضريبية نتيجة خفض معدلات الضرائب، إلا أن هذا الأخير يؤدي إلى زيادة في الحصيلة

¹ - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص 220.

² - رضوان العنبي، التهرب الضريبي: دراسة قانونية سوسيولوجية، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، العدد 2، 2012، ص 59.

³ - مراد ناصر، إشكالية التهرب الضريبي، جامعة البليدة، الجزائر، ص 131.

الضريبية على المدى الطويل، نظرا لكونه يولد لدى المكلفين شعورا بخفة الضغط الضريبي، مما يسمح لهم بزيادة أرباحهم والتوسع في الاستثمارات.¹

5- تحقيق العدالة الضريبية: لتحقيق العدالة الضريبية لا بد من مجموعة من السبل والإجراءات منها:

أ- شمولية الضريبية: بحيث تصيب جميع الدخول، حتى لا يشعر المكلف الذي يدفع الضريبة أن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع الضريبة.

ب- معدل الضريبة: يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول، لأن أي معدل مرتفع يترك آثار سيئة في نفسية دافع الضريبة، وأي ضريبة تآكل مطرحها وتدفع إلى التهرب الضريبي إن مثل هذه الضريبة تصيب رأس المال، ولا تصيب الربح الناجم عن رأس المال.

ت- الإعفاءات الضريبية: أي نظام ضريبي يحتوي على إعفاءات فيها محاباة لبعض الفئات على حسابها فئات أخرى، لا بد أن يدفع دافع الضريبة للتهرب منها، لذلك على الإعفاءات أن تكون مدروسة بشكل جيد، ويستفيد منها أشخاص بحاجة إلى إعفاءات، وإلا أدى الأمر إلى تهرب ضريبي من قبل دافعي الضرائب.

ث- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة: أي مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف، وذلك لتحديد قدرته التكاليفية الحقيقية، بعد الأخذ في الحسبان الحد الأدنى الضروري لنفقات المعيشة، وعدد أفراد أسرته ونمط حياته والأفراد الذين يقوم بإعالتهم.

ج- تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية: كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية وعرفية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح لأن المكلف هو أقدر الناس على معرفة وضعه المالي وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منتظم من قبل أغلب المكلفين أحد العوامل الرئيسية في التهرب الضريبي.

ح- اشتراك المحاسبين في المسؤولية: فطالما أن المحاسب بالأصل هو وكيل عن المكلفين الأفراد، وعن الهيئة العامة للمساهمين في شركات المساهمة، فهو يعمل لصالح موكله غير أن هذه الصفة يجب ألا تجعله يغفل صالح الخزنة العامة، بل يجب أن يكون متعاوناً مع الإدارة الضريبية، فإذا ما اشترك المحاسب في المسؤولية فيؤدي إلى اطمئنان الإدارة الضريبية لإقرارات المكلفين الموقعة من المحاسب.²

خ- تحسين الجهاز الإداري الضريبي: ويتحقق هذا عن طريق الاهتمام بالأمور التالية:

- تدعيم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورة لسرعة إنجاز العمل، وذلك بإتباع الأسلوب العصري الحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات وإقامة نظام استعمالات عصري.

¹ - حسينة بن فارس، إشكالية التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص مالية وبنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارة، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2007، ص 66.

² - ختار ولد الشيباني، التهرب الضريبي، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، موريتانيا، العدد 6، 2014، ص 199.

- رفع كفاءة العاملين في الإدارة المالية، حتى يمكنهم من مواجهة الحالات الجديدة، ويمكنهم من تنفيذ الخطط المرسومة مع ضرورة مراعاة حسن الاختيار من الناحيتين السلوكية والعلمية، بالإضافة إلى الخبرة العملية.

- الاهتمام بالتدريب العملي، بحيث لا يكون مكتئبا، بل يجب أن يكون التدريب عمليا، بحيث يناط بالعاملين الفنيين القدامى تدريب العاملين الجدد.

د- إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها: إن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة، لا يردع المكلف عن التهرب مع ضرورة مراعاة إمكانية وضع حوافز للملفين الأمناء.¹

ثانيا: الآليات الرقابية لمكافحة التهرب الضريبي:

تعتمد الإدارة الضريبية على الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي.

1- تعريف الرقابة الجبائية: عرفت المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية " الرقابة الجبائية هي عملية مراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة، أو حق، أو رسم، أو إتاوة من طرف الإدارة الضريبية، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها."²

2- أنواع الرقابة الجبائية: تطبق الرقابة الجبائية إما على مستوى مفتشية الضرائب، أو على مستوى المديرية الولائية للضرائب:

ب- الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مفتشية الضرائب:

تستعمل مفتشيات الضرائب نوعين من أنواع الرقابة الجبائية، الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق:

• الرقابة الشكلية: وتعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كفاءة تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الشكلية دون إجراء أية مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية.³

• الرقابة على الوثائق : تهتم الرقابة على الوثائق بإجراء فحص نقدي شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف، ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف، وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بقيمة الإيرادات التي قبضها المكلف، أو التعاملات و

¹ - خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 221-222.

² - المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية، 2023، المتعلق بمراقبة التصريحات، المادة 18، ص 6.

³ - عبد الرحمان مغاري، بلال شيخي، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، الجزائر، العدد 2، جوان 2013، ص 33.

الصفقات التي أبرمها، فالمحقق يقوم بتحليل ودراسة مدى ترابط الأرقام المقدمة في تصريحات المكلف سواء الشهرية أو السنوية، مقارنة مع المعلومات التي في حوزة الإدارة والأرقام المصرح بها السنوات السابقة بغية التأكد من صدق التصريحات المقدمة أو تصحيح الأخطاء الواردة فيها، وفي حالة وجود بعض الغموض بإمكانه طلب توضيحات من المكلف بصيغة شفوية أو كتابية، فيما يخص المعلومات والنقاط التي يرى أنه من الضروري للحصول على تبريرات وتوضيحات حولها.¹

ب- الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب:

تمارس المديرية الولائية للضرائب ثلاث أنواع من الرقابة الجبائية، وهي التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية:

• **التحقيق في المحاسبة:** هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.²

• **التحقيق المصوب في المحاسبة:** يعرف التحقيق المصوب في المحاسبة على أنه مجموعة من العمليات التي يقوم بها أعوان الإدارة الجبائية، للتحقق من صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة، والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.³

• **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية:** يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى.

كما يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة، عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، وجود أنشطة أو مداخل متملصه من الضريبة.⁴

¹ عبد الرحيم لواح، فعالية الرقابة الجبائية في تقييم التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم

الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2015-2016، ص 76.

² العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 37

³ قانون الإجراءات الجبائية، (المادة 20 مكرر) مرجع سبق ذكره، ص 11.

⁴ فاتح أحمية، رجاء دويس، احترام حقوق وضمائمات المكلف في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الضريبية، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، جيجل، الجزائر، المجلد 7، العدد 2، 2022، ص 562.

ثالثاً: آليات مكافحة التهرب الضريبي الدولي:

1- **على المستوى الداخلي:** تستطيع الدولة لما لها من سلطة وسيادة على أراضيها، سن في نصوصها التشريعية إجراءات صارمة، وفرضها لعقوبات رديعة (غرامات التأخير، عقوبات جنائية وجنائية) بهدف فرض التزام أكثر على المكلفين بأداء الضريبة، من بين هذه الإجراءات نجد:

- إلزام المصارف والمؤسسات المالية التي تتم عن طريقها التحويلات المالية، بخصم قيمة الضرائب المستحقة على المداخل المحولة إلى الخارج من طرف الأجانب، والناجمة عن مشاريعهم الاستثمارية داخل الوطن، وتوريدها إلى مصلحة الضرائب المختصة.

- إجبار المكلفين على وضع وتقديم بيان بتصريحات عن أملاكهم الموجودة في الخارج، وهذا سعياً وراء تحديد مراكزهم المالية وتحصيل الضريبة منهم.

- فرض رقابة على عملية تحويل رؤوس الأموال الداخلة من الوطن وإليه، وهذا بالتعاون مع إدارات وهيئات أخرى كإدارة الجمارك، التي يمكنها إفادة الإدارة الضريبية ومساعدتها في هذا المجال.¹

2- **على المستوى الخارجي:** اتخذت ظاهرة التهرب الضريبي بعدا عالميا مع ما وفرته تكنولوجيا المعلومات، وتحرير حركة رؤوس الأموال والمعاملات الدولية، ومنه زيادة إمكانية التهرب الخارجي أو الدولي بكل سهولة. هذا ما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية للمكافحة والحد من هذه الظاهرة، ويكون ذلك في إطار التعاون الدولي لتبادل المعلومات في شكل اتفاقيات ومعاهدات ثنائية.

حاولت في هذا الإطار عدة منظمات أهمها OCDE ومنظمات أخرى كمنظمة الأمم المتحدة، ومجلس الاتحاد الأوروبي، كلها توصي بضرورة تبادل المعلومات مع الجنات الضريبية، وعقدت اجتماعات كثيرة مع كبار الاقتصاديين المتخصصين في الضريبة لمواجهة التهرب الضريبي.²

تسعى الاتفاقيات الجبائية الثنائية إلى إيجاد حلول للمشاكل الضريبية على المستوى الدولي والتي يمكن حصرها في هدفين رئيسيين هما:

- تجنب الازدواج الضريبي الذي يثقل كاهل المكلف بالضريبة فيؤدي التعاون الضريبي إلى تشجيع حركة الاستثمار وتداول رؤوس الأموال بين البلدين أو البلدان المعنية بالاتفاقية الدولية، وذلك بتحديد مجال الاختصاص الضريبي لكل دولة طرف في الاتفاقية وفق ما يسمى بتوزيع الاختصاص الضريبي.

¹ - زهرة حبو، التهرب الضريبي الدولي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، كلية الاقتصاد، سوريا، المجلد 27، العدد الأول، 2011، ص 430.

² - المرجع السابق، ص 430-431.

- مكافحة التهرب الضريبي الذي يثقل كاهل الاقتصاديات وذلك بواسطة تبادل المعلومات بين الجهات المختصة في الدول وتبادل المساعدة في مجال تحصيل الضريبة.

وبالنظر للثغرات التي تولدت عن اتساع حركة التجارة الدولية واعتماد الشركات متعددة الجنسيات تخطيطا ضريبيا مكنها من تجنب مبالغ هائلة من الضريبة على نشاطها أخذ موضوع التعاون الدولي لمكافحة التهرب الضريبي أهمية خاصة بالنسبة للدول المتقدمة والدول النامية على حد السواء.¹

¹ - عبد القادر مهداوي، الأليات القانونية الاتفاقية لمكافحة التهرب الضريبي، مجلة دفاتر السياسة والقانون، ورقلة، الجزائر، العدد الثاني عشر، جانفي 2015، ص 5.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق نستخلص أن النظام الضريبي هو مجموعة من الصور الفنية للضرائب التي تنظم الاقتطاع الضريبي في جميع مراحلها والتي تفرضها الدولة على المكلفين من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف تتشكل وفقا لظروف واقعاها الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، إلا أن هذا النظام يعاني من عدة عقبات وعراقيل تحد من فعاليته وتؤثر سلبا على أهمية ودور الضريبة في المجتمع، من بينها ظاهرة التهرب الضريبي التي تضر الاقتصاد وتقلص من أهمية النظام الضريبي بصفته ظاهرة يصعب ملاحظتها لاستغلال المكلف مختلف ثغرات القانون ومحاولة التملص من دفع الضريبة جزئيا أو كليا، لهذا تسعى الدول إلى مكافحة هذه الظاهرة على المستوى الداخلي والخارجي بكافة الوسائل والأساليب الوقائية منها والرقابية وفرض مختلف العقوبات والغرامات الجبائية والجزائية.

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية حول أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي

المبحث الأول: إجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية.

المبحث الثاني: تحليل البيانات ونتائج الدراسة.

المبحث الثالث: اختبار الفرضية وتحليل الفروق.

تمهيد:

إن الدراسة العلمية لأي موضوع، لا بد لها أن تحتوي على جانبين هما الجانب النظري والجانب التطبيقي، بحيث لا يمكن الاكتفاء في أي دراسة بالجانب النظري فقط بسبب التكامل الموجود بينها، سنحاول في هذا الفصل تناول الجانب الميداني لهذا الموضوع، من خلال الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات من الميدان، وقد تمت المعالجة الإحصائية والتحليل لآراء عينة الدراسة عن طريق البرنامج الإحصائي للحزمة الاجتماعية SPSS.

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة ومعالجة إشكالياتها واختبار الفرضيات التي انطلقت منها تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث تتمثل في:

المبحث الأول: إجراءات المنهجية للدراسة والأساليب الإحصائية.

المبحث الثاني: تحليل البيانات ونتائج الدراسة.

المبحث الثالث: اختبار الفرضية وتحليل الفروق.

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة وتحليل الأساليب الإحصائية

من خلال هذا المبحث سنقوم بالتعرف على منهجية الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة، ثم عرض لأداة جمع البيانات وصولاً إلى الأساليب الإحصائية المعتمدة في معالجة البيانات إحصائياً، إضافة إلى نتائج اختبار صدق وثبات أداة الدراسة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

إن تحديد المنهج المستخدم في البحث تعتبر خطوة هامة وضرورية، من أجل الوصول إلى النتائج المرغوب فيها والحصول على إجابات الأسئلة التي يطرحها الباحث، ونعني بالمنهج الطريقة أو الأسلوب أو الاجراءات التي يتبعها الباحث في دراسة مشكلة قصد التوصل إلى الأهداف المسطرة، وحسب طبيعة دراستنا الحالية قررنا الاعتماد على المنهج التحليلي في تحليل البيانات والمعلومات المتحصل عليها من خلال الاستبيان.

أولاً: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من إطارات مديرية الضرائب لولاية جيجل ودافعي الضرائب والمحاسبين وترجع أسباب اختيارنا لهذه الفئات كونها المجتمع الذي يحقق أهداف الدراسة.

ثانياً: عينة الدراسة

تم الاعتماد في هذه الدراسة على عينة عشوائية بسيطة، حيث قمنا بتوزيع 60 استبانة على المجتمع الكلي للدراسة، استرجع منها 57 استبانة وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم تم اقصاء 14 استمارة، استبعدت منها 03 لعدم استلامها بسبب ضياعها، و 11 لعدم قابليتها للتحليل الإحصائي إما لعدم جدية المبحوث في الإجابة عليها أو عدم استكمالها لشروط ملئها ليصبح مجموع الاستمارات الصالحة للدراسة والقابلة للتحليل الإحصائي 46 استمارة، وهذا ما يوضحه الجدول رقم (03):

الجدول رقم (03): العدد الإحصائي الخاص بالاستبانة.

البيان		الاستبانة
النسبة المئوية	التكرار	
100%	60	الاستبانات الموزعة
95%	57	الاستبانات المسترجعة
18.33%	11	الاستبانات المستبعدة
5%	03	الاستبانات غير المسترجعة
76.67%	46	الاستبانات القابلة للتحليل

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نسبة الردود.

ثالثا: أداة الدراسة

اعتمدت هذه الدراسة في الأساس على المسح الميداني للعينة المستهدفة، وقد كانت أداة المسح الرئيسية تتمثل في استمارة استبيان، حيث تم تصميمها بطريقة مناسبة لجمع البيانات المتعلقة بالدراسة، إذ تحتوي على 26 عبارة مقسمة إلى قسمين الأول يشمل البيانات الشخصية للفرد أي كل ما يتعلق بالجنس، السن، الوظيفة، الأقدمية في المهنة والمؤهل العلمي، أما القسم الثاني فقد شمل محاور أسئلة الاستبانة حيث قسمت إلى محورين، المحور الأول متعلق بقياس درجة الوعي الضريبي والمحور الثاني متعلق بالحد من التهرب الضريبي (أنظر الملحق رقم 01).

وقد تم استخدام مقياس ليكارث الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لعبارات الاستبيان حسب الجدول الموالي:

الجدول رقم (04): جدول سلم ليكارث.

الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
درجة المقياس	05	04	03	02	01

المصدر: من إعداد الطالبتين.

وقد تم حساب المدى بين أكبر وأصغر قيمة لدرجة مقياس ليكارث: $4=1-5$ حيث تمثل 4 عدد الفئات وبحسب طول الفئة على النحو التالي: $0.8 = \frac{4}{5}$ والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (05): جدول التوزيع لمقياس ليكارث الخماسي.

الفئات	الدرجة	دالاتها
]1 - 11.80	01	منخفضة جدا
]2.60 - 1.80	02	منخفضة
]3.40 - 2.60	03	متوسطة
]4.20 - 3.40	04	عالية
]5 - 4.20	05	عالية جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين.

المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المعتمدة

تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية statistical package force social sciences v 26، والذي يرمز له SPSS، في ترميز وإدخال البيانات والحصول على مختلف النتائج المطلوبة بدقة، وذلك من خلال الاستعانة ببعض الأدوات الإحصائية التالية:

أولاً: مقياس الإحصاء الوصفي:

- 1- التكرارات والنسب المئوية: تم استخدامها لمعرفة خصائص أفراد عينة الدراسة من حيث البيانات الشخصية.
- 2- المتوسط الحسابي: تم استخدام هذا المتوسط لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية.
- 3- اختبار ألفا كرونباخ (alpha crombach): تم استخدامه لقياس ثبات عبارات الاستبيان.

ثانياً: مقياس الإحصاء الاستدلالي

- 1- معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لقياس درجة الارتباط: يستخدم هذا المعامل لدراسة العلاقة بين المتغيرين، وقد تم استخدامه للتأكد من صدق الاتساق الداخلي وصدق الاتساق البنائي للاستبانة.
- 2- اختبار التوزيع الطبيعي: لمعرفة نوع البيانات هل تتبع توزيع طبيعي أم لا.
- 3- اختبار في حالة عينة واحدة T-Test: لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصل إلى الدرجة المتوسطة وهي 03 أم زاد أو قل عن ذلك، وقد تم استخدام هذا الاختبار للتأكد من دلالة المتوسط لكل فقرة من فقرات الاستبانة.

- 4- اختبار للعينة المستقلة T-Test: لمعرفة الفروق في حالة الأسئلة التي تحتوي على خيارين للإجابة.
- 5- اختبار تحليل التباين الأحادي ذو الاتجاه الواحد (ANOVA) One Way Analysis of Variance: لمعرفة ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين مجموعة البيانات.
- 6- نموذج انحدار: استخدم لاختبار فرضية الأثر.
- 7- معامل الارتباط: استخدم لدراسة الصدق الداخلي لفقرات الاستبانة والانحدار.
- 8- برنامج Excel: استعمل في رسم الأشكال البيانية للمتغيرات الديمغرافية لعينة الدراسة.

المطلب الثالث: صدق وثبات استبانة الدراسة

أولاً: صدق الاستبانة

يقصد بصدق أداة الدراسة أن تؤدي وتقيس عبارات الاستبيان ما تم وضعه لقياسه فعلاً وقد قمنا بالتأكد من صدق الاستبانة من خلال ما يلي:

- 1- الصدق الخارجي لأداة الدراسة (صدق المحكمين): للتعرف على مدى صدق أداة الدراسة، تم عرضها على مجموعة من الأساتذة ذوي الاختصاص في مجال العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وطلب منهم إبداء رأيهم حول مدى ملائمة كل عبارة للمحور الذي تنتمي إليه، وحذف أي عبارة مكررة أو غير ضرورية أو إضافة أي عبارة جديدة لزيادة الاستبيان شمولاً، واستناداً إلى الملاحظات والتوجيهات التي أبداها المحكمين الآتية أسماءهم: (انظر الملحق رقم 02)

الجدول رقم (06): قائمة الأساتذة المحكمين.

اسم ولقب الأستاذ	الكلية	الجامعة
رشيد علاب	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	جيجل
أعمر بولحية	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	جيجل
عيسى نجيمي	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	جيجل

المصدر: من إعداد الطالبتين.

وقد أجرينا التعديلات التي اتفق عليها معظم المحكمين، حيث تم إعادة صياغة بعض العبارات بطريقة سهلة وواضحة لتفادي سوء الفهم، وإضافة عبارات جديدة ليزداد الاستبيان شمولاً، والملحق رقم (01) يوضح الاستبيان النهائي لهذه الدراسة بعد إجرائه لاختبار التحكيم.

2- الصدق الداخلي لأداة الدراسة (صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة): نقوم به لمعرفة مدى اتساق كل عبارة من عبارات الاستبيان مع البعد الذي تنتمي إليه، وقمنا بقياسه من خلال حساب معامل الارتباط بيرسون (pearson)، بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور أو البعد الذي تنتمي إليه.

أ- صدق الاتساق الداخلي لاستبانة المحور الأول والثاني: (انظر الملحق رقم 03)

• الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: قياس درجة الوعي الضريبي

الجدول الموالي يوضح معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة من عبارات المحور الأول مع الدرجة

الكلية، للمحور حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الاتساق الداخلي:

الجدول رقم (07): قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
01	أرى أن الضريبة جزء من المواطنة، تستخدم لتقديم الخدمات العامة للمجتمع.	0.666	0.000
02	أرى أن الإدارة الضريبية ليست أداة لنهب أموال المكلفين.	0.616	0.000
03	أعتقد أن الإدارة الضريبية تسعى لتحسين العلاقة بينها وبين المكلف.	0.706	0.000
04	أشعر بالذنب عند مخالفتي للقوانين الضريبية.	0.744	0.000
05	أقوم بالالتزام الضريبي الطوعي خوفا من التعرض للعقوبات والغرامات الضريبية.	0.363	0.013
06	أقوم بتقديم تصريحات ضريبية ذات جودة في الوقت المحدد.	0.569	0.000
07	أقوم بإمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية بصفة منتظمة.	0.381	0.009
08	صرامة إجراءات الرقابة الضريبية تزيد من التزام المكلف بالضريبة.	0.387	0.008
09	لدي معلومات كافية عن حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة.	0.406	0.005
10	إن الإجراءات الضريبية واضحة وبسيطة.	0.636	0.000
11	تعتقد أن العدالة الضريبية تزيد من التزام المكلفين بالضريبة.	0.637	0.000
12	لدى الإدارة الضريبية المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلف.	0.647	0.000

0.000	0.501	تقوم إدارة الضرائب بتنمية الوعي الضريبي من خلال نشر الثقافة الضريبية عبر وسائل الاعلام المختلفة.	13
-------	-------	--	----

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من الجدول أن كل القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05، ونجد أيضا أن معاملات الارتباط المحسوبة بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية ل فقرات المحور الأول هي قيم موجبة تتراوح بين 0.363 و0.744، ومنه تعتبر فقرات المحور الأول صادقة ومتسقة داخليا لما وضعت لقياسه.

• **الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: الحد من التهرب الضريبي**

الجدول الموالي يوضح معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة من عبارات المحور الأول مع الدرجة الكلية للمحور حيث تعبر القيم الموجودة عن معامل الاتساق الداخلي:
الجدول رقم (08): قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
14	الالتزام الضريبي الطوعي يقلل من حالات التهرب الضريبي.	0.589	0.000
15	الرقابة الضريبية المفروضة من إدارة الضرائب كافية للحد من التهرب الضريبي.	0.617	0.000
16	تسديد الضرائب والرسوم المستحقة في الوقت المحدد يساهم في الحد من التهرب الضريبي.	0.389	0.008
17	جودة القوائم المالية المقدمة لمصلحة الضرائب تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.	0.629	0.000
18	وجود نظام معلومات جبائي فعال لدى إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.	0.394	0.007
19	التشديد في العقوبات الضريبية من شأنه أن يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي.	0.310	0.036
20	العلاقة الجيدة بين الإدارة الضريبية والمكلف تقلل من التهرب الضريبي.	0.611	0.000
21	التنسيق الجيد ما بين الإدارات العمومية يقلل من تهرب المكلف من أداء واجباته الضريبية.	0.470	0.001

0.000	0.512	نقص العبء الضريبي يشجع المكلف على تجنب التهرب الضريبي.	22
0.000	0.719	تفعيل قواعد ميثاق أخلاقيات المهنة لدى موظفي إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.	23
0.000	0.566	المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالمكلفين تحد من التهرب الضريبي.	24
0.005	0.407	وضوح الإجراءات الضريبية يقلل من استخدام الأساليب الملتوية لبعض المكلفين بالضريبة.	25
0.000	0.538	وجود العدالة الضريبية يخفض من حالات التهرب الضريبي.	26

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.

يتضح من خلال الجدول أعلاه كل القيم الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة 0.05، كما أن معاملات الارتباط بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية لجميع عبارات المحور الثاني هي قيم موجبة تتراوح بين 0.310 و 0.719 مما يدل على أن عبارات المحور الثاني صادقة ومتسقة داخليا لما وضعت لقياسه.

ب- صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة:

وهو أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل بعد من أبعاد الدراسة بالدرجة الكلية لعبارات الأبعاد.

ويبين الجدول التالي معاملات ارتباط درجة كل من محور قياس درجة الوعي الضريبي والحد من التهرب الضريبي مع الدرجة الكلية للاستبيان (انظر الملحق رقم 04)

الجدول رقم (09): صدق الاتساق البنائي لمحاور الاستبيان

رقم المحور	عنوان المحور	معدل الارتباط	القيمة الاحتمالية
01	قياس درجة الوعي الضريبي	0.885	0.000
02	الحد من التهرب الضريبي	0.838	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من الجدول أن معاملات الارتباط دالة وموجبة عند مستوى دلالة 0.05، ما يدل على أن محاور الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه وبالتالي إمكانية تطبيقه واستخدامه، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل محور هي 0.000 وهي أقل من 0.05.

ثانياً: ثبات الاستبانة

يقصد بثبات الاستبيان، أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أي يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان وعدم تغيرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

ويوضح الجدول التالي معاملات الثبات الخاصة بكل محور والمعامل الخاص بجميع المحاور: (انظر

الملحق رقم 05)

الجدول رقم (10): معامل الثبات ألفا كرونباخ

المحور	العنوان	معامل ألفا كرونباخ
الأول	قياس درجة الوعي الضريبي.	0.821
الثاني	الحد من التهرب الضريبي.	0.761
جميع المحاور		0.854

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال نتائج الجدول يبين أن معامل الثبات العام لجميع المحاور تساوي 0.854 وهي تزيد عن القيمة المقبولة إحصائياً (0.60)، وهذا يعني درجة كبيرة من صدق وثبات الاستبانة مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل وتفسير نتائج الدراسة واختبار فرضيتها وبالتالي يمكن تعميم نتائج الدراسة على مجتمع الدراسة.

المبحث الثاني: تحليل بيانات ونتائج الدراسة

يتضمن هذا المبحث عرض لمختلف البيانات المتوصل إليها من خلال الاستبانة بالاعتماد على البرنامج الاحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS ، بدءا من تحليل البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة وصولا لتحليل عبارات الاستبيان.

المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

من خلال الدراسة الميدانية سنقوم بعرض البيانات الشخصية لأفراد العينة من حيث الجنس، السن، الوظيفة، الاقدمية في المهنة والمؤهل العلمي وتحليل النتائج الخاصة لكل عينة. (انظر الملحق رقم 06)

أولا: توزيع أفراد العينة حسب الجنس

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد العينة المدروسة حسب الجنس من خلال التكرارات والنسب المئوية الموافقة لكل تكرار:

الجدول رقم (11): توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	31	67.4%
أنثى	15	32.6%
المجموع	46	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أغلبية المبحوثين كانوا من الذكور حيث بلغت نسبتهم 67.4% أي ما يعادل 31 فرد، أما نسبة الاناث بلغت 32.6% ما يعادل 15 فرد، وبالتالي فإن معظم جنس أفراد مجتمع الدراسة هم من الذكور وهذا ما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم (01): توزيع أفراد العينة حسب الجنس.



المصدر: من إعداد الطالبتين حسب برنامج Excel.

ثانيا: توزيع أفراد العينة حسب السن

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد العينة المدروسة حسب السن من خلال التكرارات والنسب المئوية الموافقة لكل تكرار:

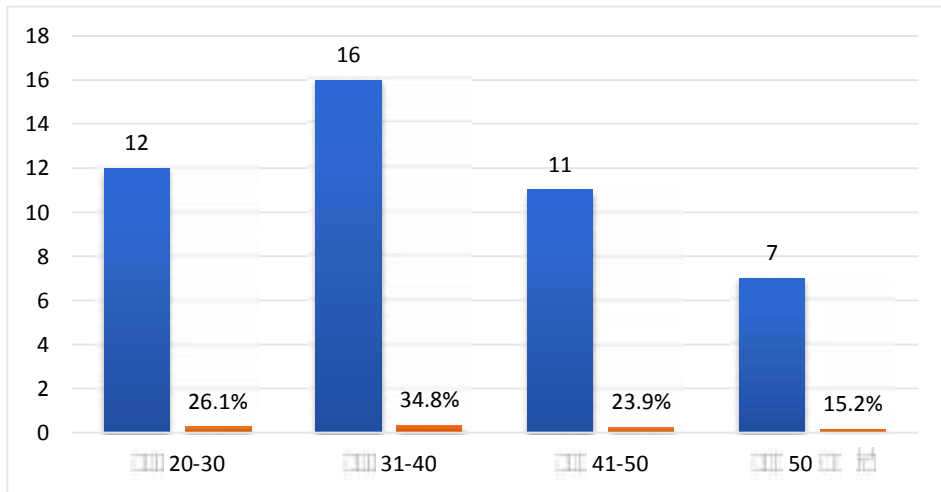
الجدول رقم (12): توزيع أفراد العينة حسب السن.

السن	التكرارات	النسبة المئوية
30-20 سنة	12	26.1%
40-31 سنة	16	34.8%
50-41 سنة	11	23.9%
أكثر من 50 سنة	7	15.2%
المجموع	46	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS.

تشير البيانات الموجودة في الجدول أعلاه أن النسبة الأعلى من أفراد العينة تقع أعمارهم في الفئة من 40-31 سنة بنسبة 34.8%، كما أن 26.1% من أفراد العينة تتراوح أعمارهم ما بين 30-20، تليها نسبة 23.9% للذين أعمارهم بين 50-41، ثم تليها الفئة الأقل نسبة في أفراد العينة والبالغة أعمارهم أكثر من 50 سنة بـ 15.2%، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (02): توزيع أفراد العينة حسب السن



المصدر: من إعداد الطالبتين حسب برنامج Excel.

ثالثا: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد العينة المدروسة حسب الوظيفة من خلال التكرارات والنسب المئوية الموافقة لكل تكرار:

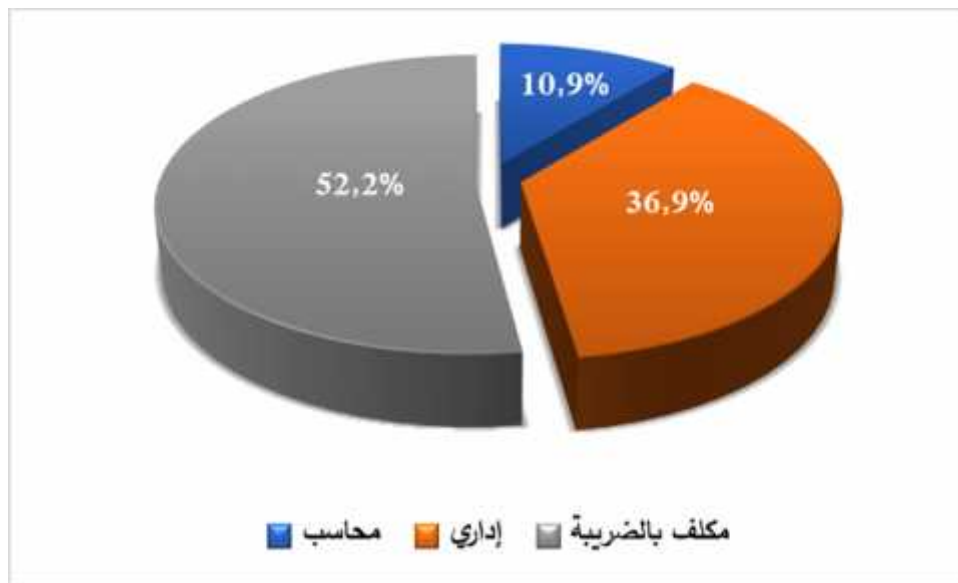
الجدول رقم (13): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرارات	النسبة المئوية
محاسب	5	10.9%
موظفي الضرائب	17	36.9%
مكلف بالضريبة	24	52.2%
المجموع	46	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين حسب مخرجات Spss.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معظم أفراد العينة هم المكلفون بالضريبة البالغ عددهم 24 بنسبة 52.2%، ثم تليها فئة الإداريين والذين بلغ عددهم 17 بنسبة 36.9%، وأخيرا نجد فئة المحاسبين وهي أقل فئة ب 5 أفراد بنسبة 10.9%، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (03): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.



المصدر: من إعداد الطالبتين حسب برنامج Excel.

رابعا: توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في المهنة

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد العينة المدروسة حسب الأقدمية في المهنة من خلال التكرارات والنسب المئوية الموافقة لكل تكرار:

الجدول رقم (14): توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في المهنة.

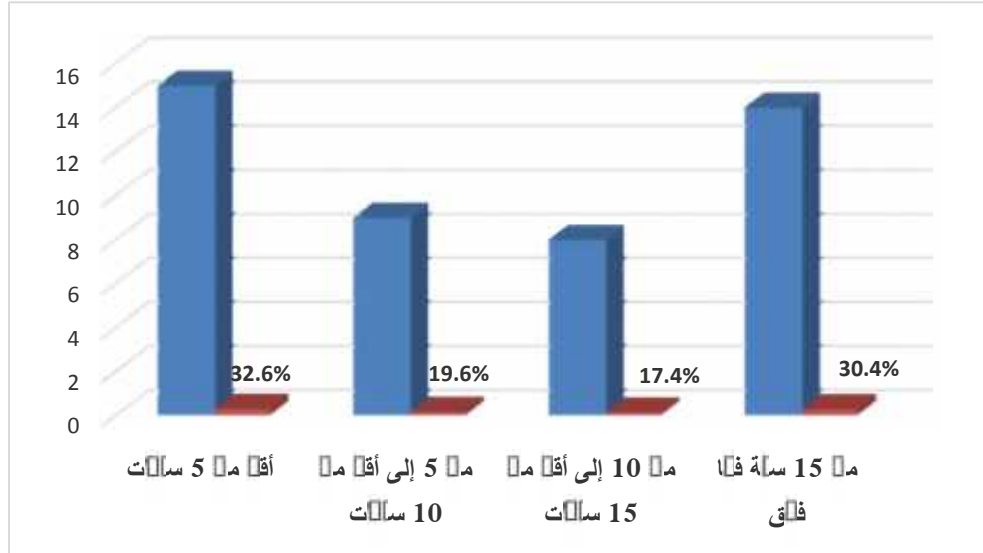
النسبة المئوية	التكرارات	الأقدمية في المهنة
32.6%	15	أقل من 5 سنوات
19.6%	9	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
17.4%	8	من 10 إلى أقل من 15 سنة
30.4%	14	من 15 سنة فما فوق
%100	46	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين حسب مخرجات SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أكبر نسبة في الأقدمية في المهنة كانت عند فئة أقل من 05 سنوات بنسبة 32.6%، وتليها فئة الأفراد الذين تزيد أقدميتهم عن 15 سنة بنسبة 30.4%، ثم فئة الأفراد الذين تتراوح

أقدميتهم بين 5 إلى أقل من 10 سنوات، وفي الأخير نجد الأفراد الذين أقدميتهم من 10 إلى أقل من 15 سنوات أصغر قيمة بنسبة 17.4% والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (04): توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في المهنة.



المصدر: من إعداد الطالبتين حسب برنامج Excel.

خامسا: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد العينة المدروسة حسب المؤهل العلمي من خلال التكرارات والنسب المئوية الموافقة لكل تكرار:

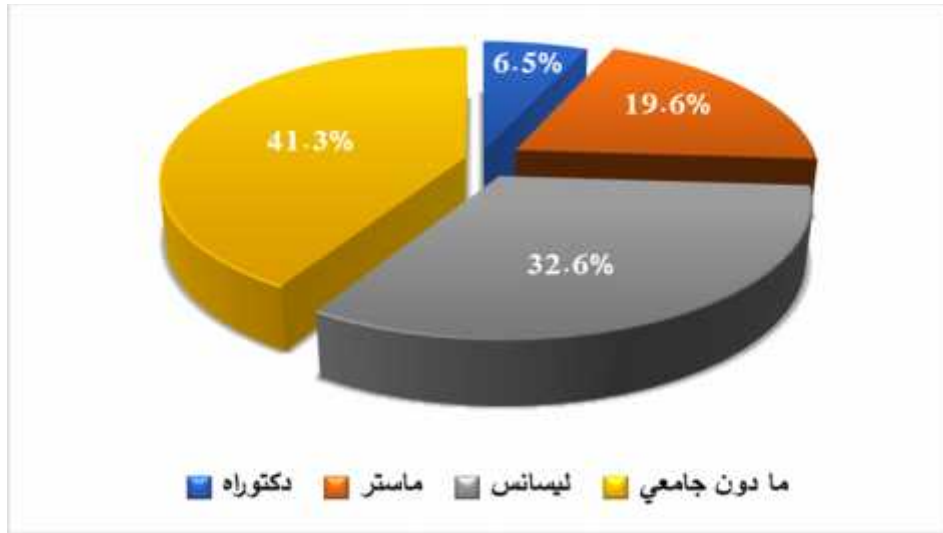
الجدول رقم (15): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
دكتوراه	3	6.5%
ماستر	9	19.6%
ليسانس	15	32.6%
ما دون الجامعي	19	41.3%
المجموع	46	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين حسب مخرجات SPSS.

من معطيات الجدول أعلاه جاءت المؤهلات العلمية لعينة دراستنا موزعة بين أربع مؤهلات مختلفة أين كانت النسبة الأكبر لفئة ما دون المستوى الجامعي حيث بلغت %41.3، أما نسبة %32.6 من عينة الدراسة فهم حائزون على شهادة ليسانس، تليها نسبة %19.6 من أفراد العينة مؤهلهم العلمي ماستر، وأخيرا أقل نسبة بـ %6 من أفراد العينة مؤهلهم العلمي دكتوراه. والشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.



المصدر: من إعداد الطالبتين حسب برنامج Excel.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة

في هذا المطلب نقوم بتحليل عبارات كل محور من محاور الدراسة اعتمادا على المتوسط الحسابي باعتباره أهم مؤشرات النزعة المركزية والانحراف المعياري الذي يعد هو الآخر أهم مؤشرات التشتت وذلك من خلال ما يلي:

أولا: تحليل عبارات المحور الأول (درجة قياس الوعي الضريبي)

يحتوي هذا المحور على 13 عبارة وقد قمنا بتحليل إجابات أفراد الدراسة حول هذه العبارات باستخدام برنامج SPSS من خلال حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والجدول التالي يوضح ذلك (انظر الملحق رقم 07):

الجدول رقم (16): تحليل فقرات المحور الأول (قياس درجة الوعي الضريبي).

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
01	أرى أن الضريبة جزء من المواطنة، تستخدم لتقديم الخدمات العامة للمجتمع.	3.80	1.025	5.324	0.000
02	أرى أن الإدارة الضريبية ليست أداة لنهب أموال المكلفين.	3.72	1.004	4.848	0.000
03	أعتقد أن الإدارة الضريبية تسعى لتحسين العلاقة بينها وبين المكلف.	3.35	1.100	2.145	0.037
04	أشعر بالذنب عند مخالفتي للقوانين الضريبية.	3.59	1.107	3.596	0.001
05	أقوم بالالتزام الضريبي الطوعي خوفا من التعرض للعقوبات والغرامات الضريبية.	3.98	0.614	10.802	0.000
06	أقوم بتقديم تصريحات ضريبية ذات جودة في الوقت المحدد.	3.57	0.860	4.456	0.000
07	أقوم بإمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية بصفة منتظمة.	3.63	0.823	5.175	0.000
08	صرامة إجراءات الرقابة الضريبية تزيد من التزام المكلف بالضريبة.	3.91	0.092	5.671	0.000
09	لدي معلومات كافية عن حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة.	3.50	0.937	3.620	0.001
10	إن الإجراءات الضريبية واضحة وبسيطة.	3.26	1.144	1.547	0.129
11	تعتقد أن العدالة الضريبية تزيد من التزام المكلفين بالضريبة.	3.85	0.988	5.820	0.000
12	لدى الإدارة الضريبية المعرفة الكافية بالظروف	2.72	1.294	-1.481	0.145

				الاقتصادية والاجتماعية للمكلف.	
0.005	-2.949	1.150	2.50	تقوم إدارة الضرائب بتنمية الوعي الضريبي من خلال نشر الثقافة الضريبية عبر وسائل الاعلام المختلفة.	13

المصدر: من إعداد الطلبة حسب مخرجات SPSS.

من خلال الجدول أعلاه نقوم بعرض نتائج أفراد عينة الدراسة للمحور الأول كما يلي:

- **العبارة رقم 01:** بلغ المتوسط الحسابي لها 3.80 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.025، وبلغت قيمة t المحسوبة 5.324 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن الضريبة جزء من المواطنة، تستخدم لتقديم الخدمات العامة للمجتمع.
- **العبارة رقم 02:** بلغ المتوسط الحسابي لها 3.72 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.004، وبلغت قيمة t المحسوبة 4.848 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن الإدارة الضريبية ليست أداة لنهب أموال المكلفين.
- **العبارة رقم 03:** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.35 وهي ينتمي إلى المجال [2.60-3.40]، والذي يعبر عن درجة متوسطة من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.100، وبلغت قيمة t المحسوبة 2.145 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.037 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن الإدارة الضريبية تسعى لتحسين العلاقة بينها وبين المكلف.
- **العبارة رقم 04:** بلغ المتوسط الحسابي لها 3.59 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.107، وبلغت قيمة t المحسوبة 3.596 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.001 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن أفراد العينة يشعرون بالذنب عند مخالفة القوانين الضريبية.
- **العبارة رقم 05:** بلغت قيمة المتوسط الحسابي 3.98 وهي ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.614، وبلغت قيمة t المحسوبة 10.802 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن أفراد العينة يقومون بالالتزام الضريبي الطوعي خوفا من التعرض للعقوبات والغرامات الضريبية.
- **العبارة رقم 06:** بلغ المتوسط الحسابي لها 3.57 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.860، وبلغت قيمة t المحسوبة 4.456 وهي أكبر

- من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن المكلف يقوم بتقديم التصريحات الضريبية ذات جودة في الوقت المحدد.
- **العبارة رقم 07:** نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي يساوي 3.63 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20] بانحراف معياري قدره 0.823، وبلغت قيمة t المحسوبة لهذه العبارة 5.175 وبمقارنتها مع t الجدولية التي تساوي 1.679 نجد أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، وتساوي القيمة الاحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن أفراد العينة يقومون بإمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية بصفة منتظمة بدرجة موافقة عالية.
- **العبارة رقم 08:** المتوسط الحسابي لهذه العبارة بلغ 3.91 وهو يقع ضمن الفئة الرابعة من سلم ليكارث أي من [3.40-4.20] تشير إلى درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.092، وبلغت قيمة t المحسوبة 5.671 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، بينما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أقل من 0.05، أي أن الصرامة في إجراءات الرقابة الضريبية تزيد من التزام المكلف بالضريبة.
- **العبارة رقم 09:** المتوسط الحسابي لهذه العبارة بلغ 3.50 وهو يقع ضمن الفئة الرابعة من سلم ليكارث أي من [3.40-4.20] تشير إلى درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.937، وبلغت قيمة t المحسوبة 3.620 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، بينما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.001 وهي أقل من 0.05، وهو ما يؤكد أن أفراد العينة لديهم معلومات كافية عن حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة.
- **العبارة رقم 10:** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.26 وهي تنتمي إلى المجال [2.60-3.40] بدرجة متوسطة من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.144، أما قيمة t المحسوبة فتساوي 1.547 وهي أصغر من قيمة t الجدولية التي تقدر بـ 1.679، بينما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.129 وهي أكبر من 0.05، مما يدل على أن الإجراءات الضريبية غير واضحة وغير بسيطة.
- **العبارة رقم 11:** بلغ المتوسط الحسابي لها 3.85 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.988، وبلغت قيمة t المحسوبة 5.820 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن العدالة الضريبية تزيد من التزام المكلفين بالضريبة.
- **العبارة رقم 12:** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 2.72 وهي تنتمي إلى المجال [2.60-3.40] بدرجة متوسطة من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.294، أما قيمة t المحسوبة فتساوي |1.481| وهي أصغر من قيمة t الجدولية التي تقدر بـ 1.679، بينما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.145 وهي أكبر من 0.05، مما يدل على أن الإدارة الضريبية ليست لديها المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلف.
- **العبارة رقم 13:** قدر المتوسط الحسابي لهذه العبارة بـ 2.50 وهو يقع ضمن المجال [1.80-2.60] بدرجة موافقة منخفضة بانحراف معياري قدره 1.150، كما أن قيمة t المحسوبة بلغت |2.949| وهي

أصغر من قيمة t الجدولية التي تساوي 1.679، وهذا ما يؤكد أن ادارة الضرائب لا تقوم بتنمية الوعي الضريبي.

ثانيا: تحليل فقرات المحور الثاني (الحد من التهرب الضريبي)

يحتوي هذا المحور على 13 عبارة وقد قمنا بتحليل إجابات أفراد الدراسة حول هذه العبارات باستخدام برنامج SPSS من خلال حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والجدول التالي يوضح ذلك (انظر الملحق رقم 07):

الجدول رقم (17): تحليل فقرات المحور الثاني (الحد من التهرب الضريبي)

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	القيمة الاحتمالية
14	الالتزام الضريبي الطوعي يقلل من حالات التهرب الضريبي.	3.80	0.778	7.012	0.000
15	الرقابة الضريبية المفروضة من إدارة الضرائب كافية للحد من التهرب الضريبي.	3.33	1.136	1.946	0.058
16	تسديد الضرائب والرسوم المستحقة في الوقت المحدد يساهم في الحد من التهرب الضريبي.	3.72	0.779	6.244	0.000
17	جودة القوائم المالية المقدمة لمصلحة الضرائب تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.	3.67	1.076	4.248	0.000
18	وجود نظام معلومات جبائي فعال لدى إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.	3.83	1.122	4.995	0.000
19	التشديد في العقوبات الضريبية من شأنه أن يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي.	3.24	1.336	1.214	0.231
20	العلاقة الجيدة بين الإدارة الضريبية والمكلف تقلل من التهرب الضريبي.	3.61	1.043	3.958	0.000
21	التنسيق الجيد ما بين الإدارات العمومية يقلل من تهرب المكلف من أداء واجباته الضريبية.	3.83	0.926	6.049	0.000

22	نقص العبء الضريبي يشجع المكلف على تجنب التهرب الضريبي.	4.04	0.759	9.326	0.000
23	تفعيل قواعد ميثاق أخلاقيات المهنة لدى موظفي إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.	3.72	0.958	5.077	0.000
24	المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالمكلفين تحد من التهرب الضريبي.	3.76	0.970	5.318	0.000
25	وضوح الإجراءات الضريبية يقلل من استخدام الأساليب الملتوية لبعض المكلفين بالضريبة.	4.00	0.632	10.724	0.000
26	وجود العدالة الضريبية يخفض من حالات التهرب الضريبي.	4.09	0.812	9.082	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة حسب مخرجات SPSS.

من خلال نتائج الجدول نلاحظ أن:

- **العبارة رقم 14:** بلغ المتوسط الحسابي لها 3.80 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.778، وبلغت قيمة t المحسوبة 7.012 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن الالتزام الضريبي الطوعي يقلل من حالات التهرب الضريبي.
- **العبارة رقم 15:** بلغ المتوسط الحسابي لها 3.33 وهو ينتمي إلى المجال [2.60-3.40]، والذي يعبر عن درجة متوسطة من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.136، وبلغت قيمة t المحسوبة 1.946 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.058 وهي أكبر من 0.05، مما يدل على أن الرقابة الضريبية المفروضة من إدارة الضرائب غير كافية للحد من التهرب الضريبي.
- **العبارة رقم 16:** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.72 وهي تنتمي إلى المجال [3.40-4.20] بدرجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.779 أما قيمة t المحسوبة فتساوي 6.244 وهي أكبر من قيمة t الجدولية التي تقدر بـ 1.679، بينما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن تسديد الضرائب والرسوم المستحقة في الوقت المحدد يساهم في الحد من التهرب الضريبي.
- **العبارة رقم 17:** قيمة المتوسط الحسابي تساوي 3.67 وهي تنتمي إلى المجال [3.40-4.20] بدرجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.076، أما قيمة t المحسوبة فتساوي 4.248 وهي أكبر من قيمة t الجدولية التي تقدر بـ 1.679، بينما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن جودة القوائم المالية المقدمة لمصلحة الضرائب تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

- **العبارة رقم 18:** نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي يساوي 3.83 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20] بانحراف معياري قدره 1.220، وبلغت قيمة t المحسوبة لهذه العبارة 4.995 وبمقارنتها مع t الجدولية التي تساوي 1.679 نجد أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، وتساوي القيمة الاحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن وجود نظام معلومات جبائي فعال لدى إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.
- **العبارة رقم 19:** المتوسط الحسابي لهذه العبارة بلغ 3.24 وهو يقع ضمن الفئة الرابعة من سلم ليكارث أي من [2.60-3.40] تشير إلى درجة متوسطة من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.336، وبلغت قيمة t المحسوبة 1.214 وهي أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679 بينما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.231 وهي أكبر من 0.05، وهو ما يؤكد أن التشديد في العقوبات الضريبية لا يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي.
- **العبارة رقم 20:** المتوسط الحسابي لهذه العبارة بلغ 3.61 وهو يقع ضمن الفئة الرابعة من سلم ليكارث أي من [3.40-4.20] تشير إلى درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 1.043، وبلغت قيمة t المحسوبة 3.958 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، بينما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أقل من 0.05، وهو ما يؤكد أن العلاقة الجيد بين الإدارة الضريبية والمكلف تقلل من التهرب الضريبي.
- **العبارة رقم 21:** نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي يساوي 3.83 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20] بانحراف معياري قدره 0.926، وبلغت قيمة t المحسوبة لهذه العبارة 6.049 وبمقارنتها مع t الجدولية التي تساوي 1.679 نجد أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، وتساوي القيمة الاحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن التنسيق الجيد ما بين الإدارات العمومية يقلل من تهرب المكلف من أداء واجباته الضريبية بدرجة موافقة عالية.
- **العبارة رقم 22:** نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي يساوي 4.04 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20] بانحراف معياري قدره 0.759، وبلغت قيمة t المحسوبة لهذه العبارة 9.326 وبمقارنتها مع t الجدولية التي تساوي 1.679 نجد أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، وتساوي القيمة الاحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن نقص العبء الضريبي يشجع المكلف على تجنب التهرب الضريبي بدرجة موافقة عالية.
- **العبارة رقم 23:** بلغ المتوسط الحسابي لها 3.72 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.958، وبلغت قيمة t المحسوبة 5.077 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن تفعيل قواعد ميثاق أخلاقيات المهنة لدى موظفي إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.

- **العبارة رقم 24:** بلغ المتوسط الحسابي لها 3.76 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.970، وبلغت قيمة t المحسوبة 5.318 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالمكلفين تحد من التهرب الضريبي.
- **العبارة رقم 25:** بلغ المتوسط الحسابي لها 4.00 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20]، والذي يعبر عن درجة عالية من الموافقة بانحراف معياري قدره 0.632، وبلغت قيمة t المحسوبة 10.724 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.679، كما تشير القيمة الاحتمالية إلى 0.000 وهي أصغر من 0.05، مما يدل على أن وضوح الاجراءات الضريبية يقلل من استخدام الاساليب الملتوية لبعض المكلفين بالضريبة.
- **العبارة رقم 26:** نلاحظ من الجدول أن المتوسط الحسابي يساوي 4.09 وهو ينتمي إلى المجال [3.40-4.20] بانحراف معياري قدره 0.812 وبلغت قيمة t المحسوبة لهذه العبارة 9.082 وبمقارنتها مع t الجدولية التي تساوي 1.679 نجد أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية وتساوي القيمة الاحتمالية 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن وجود العدالة الضريبية يخفض من حالات التهرب الضريبي بدرجة موافقة عالية.

ثالثاً: اختبار التوزيع الطبيعي

يستخدم هذا الاختبار لتحديد مدى اعتدالية البيانات (تتبع التوزيع الطبيعي) أم لا، فعملية التحليل الاحصائي للبيانات واختبار الفروض يشترط توفر بعض الشروط في عينات الدراسة، خاصة في حالة العينات الصغيرة، ومن أهم هذه الشروط: أن تكون عينة الدراسة المسحوبة من مجتمع يتبع التوزيع الطبيعي، بينما يستغنى عن هذا الشرط في حالة تجاوز حجم العينة 30 ويفترض انها تتبع التوزيع الطبيعي وفق نظريات النزعة المركزية. وبما أن حجم عينة الخاصة بدراستنا تساوي 43 أي أكبر من 30 إذن التوزيع يميل إلى التوزيع الطبيعي أصلاً.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات وتحليل الفروق

يتم في هذا المبحث اختبار فرضيات الدراسة والمتمثلة في الفرضية الرئيسية باستخدام الاختبارات الاحصائية الملائمة لإثبات صحتها أو نفيها، وكذا تحليل الفروق باستخدام كل من اختبار t للعينات المستقلة واختبار التحليل التباين الاحادي.

المطلب الأول: اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة

تتمحور فرضية الدراسة في دراسة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، من خلال استطلاع آراء عينة الدراسة للمكلفين والمحاسبين وموظفي الضرائب، وللتحقق من مدى تحقق الفرضية المصاغة من عدمها اعتمادنا على أسلوب الانحدار البسيط، ومن أجل قبول أو رفض الفرضية الصفرية تم الاعتماد على قيمة مستوى الدلالة المستخرج من برنامج SPSS، حيث يتم قبول الفرضية الصفرية إذا كان مستوى الدلالة المعطى أكبر من مستوى الدلالة المعتمد 0.05 حيث نضع الفرضية الصفرية والبدلية كما يلي:

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوي 0.05 a للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوي 0.05 a للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

والجدول التالي يوضح ذلك (أنظر الملحق 08):

الجدول رقم (18): نتائج تحليل الانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية.

معامل الارتباط r		معامل التحديد R ²	
0.488		0.238	
قيمة (F)=13.745		مستوى معنوي=0.000	
عند 0.05 a			
المتغير	معاملات غير موحدة		معاملات موحدة
	B	SEB	قيمة (t)
الثابت constant	2.291	0.396	5.780
الوعي الضريبي	0.415	0.112	3.707
			Beta
			0.488
			معنوية (t)
			0.000
			0.001

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن معامل الارتباط r يقدر بـ 0.488 مما يدل على وجود علاقة ارتباطية بين المتغير المستقل (الوعي الضريبي) والمتغير التابع (التهرب الضريبي)، كما نلاحظ أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار الخطي والمتمثلة في معامل التحديد R² قد بلغت قيمته 0.238، وبالتالي نستنتج أن

متغير الوعي الضريبي يفسر ما قيمته 23.8% من التغيرات التي تحصل في متغير التهرب الضريبي، أما الباقي و الذي يقدر بـ 76.2% فهي ترجع إلى متغيرات أخرى غير الوعي الضريبي، كما تشير قيمة F والتي بلغت 13.745 وظهرت معنوية بمستوى ثقة 95% وهي دالة إحصائياً عند مستوى يقدر بـ 0.05، وهذا لأن القيمة الاحتمالية المشار إليها بـ Sig تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05 وبالتالي فإن نموذج الانحدار معنوي.

في حين بلغت قيمة ثابت الانحدار 2.291، أما قيمة معلمة الميل (معامل الانحدار) والتي تمثل معامل المتغير المستقل فتقدر بـ 0.415، وهي دالة إحصائياً لأن القيمة الاحتمالية للدلالة Sig المقابلة لـ t الخاصة بها تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05 ما يشير إلى معنوية معلمة الميل، وبالتالي فإن ذلك يشير إلى أهمية هذا المتغير في تفسير التباينات في المتغير التابع. ومنه يتم قبول الفرضية الرئيسية أي أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوي 0.05 a للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

المطلب الثاني: اختبار الفروق

يتم استخدام اختبار T للعينات المستقلة واختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Analysis Of variance) لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول موضوع الدراسة كما يلي: (أنظر الملحق 09)

أولاً: اختبار الفروق بالنسبة للجنس

بما أن السؤال يحتوي على اختيارين فقط سنقوم باختبار الفروق عن طريق استخدام اختبار T للعينات المستقلة، فهو الملائم في هذه الحالة.

الجدول رقم (19): اختبار الفروق بالنسبة لمتغير الجنس باستخدام اختبار T للعينات المستقلة.

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	التكرار	الجنس	
0.257	1.077	0.48604	3.5645	31	ذكر	جميع المحاور
	1.153	0.40036	3.7205	15	أنثى	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول يظهر أن قيمة T المحسوبة أقل من قيمة T الجدولية والتي تساوي 1.679، كما أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.257 وهي أكبر من مستوى المعنوية المعتمدة 0.05 وبالتالي لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء أفراد العينة الذكور والإناث حول أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

ثانيا: اختبار الفروق بالنسبة للسن، الوظيفة، الأقدمية في المهنة والمؤهل العلمي:

تم استخدام تحليل التباين الأحادي (One Way Analysis Of variance) لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول " أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي " والتي تعزى إلى السن، الوظيفة، الأقدمية في المهنة والمؤهل العلمي، عند مستوى دلالة 0.05 .a

1- اختبار الفروق بالنسبة للسن:

H_0 : لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية يعزى لمتغير السن حول درجة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

H_1 : يوجد فرق ذو دلالة إحصائية يعزى لمتغير السن حول درجة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

الجدول رقم (20): تحليل التباين الأحادي بالنسبة للسن.

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	القيمة الاحتمالية
السن	داخل المجموعات	0.852	3	0.284	1.368	0.266
	بين المجموعات	8.724	42	0.208		
	المجموع	9.577	45	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة الاحتمالية لجميع المجالات 0.266 أي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 فإننا نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي لمتغير السن، إذن نقبل الفرضية الصفرية H_0 ونرفض الفرضية البديلة H_1 .

2- اختبار الفروق بالنسبة للوظيفة

H_0 : لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية يعزى لمتغير الوظيفة حول درجة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

H_1 : يوجد فرق ذو دلالة إحصائية يعزى لمتغير الوظيفة حول درجة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

الجدول رقم (21): تحليل التباين الأحادي بالنسبة للوظيفة.

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	القيمة الاحتمالية
الوظيفة	داخل المجموعات	1.058	3	0.353	1.739	0.174

		0.203	42	8.519	بين المجموعات
		-	45	9.577	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة الاحتمالية لجميع المجالات 0.174 أي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 فإننا نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي لمتغير الوظيفة، إذن نقبل الفرضية الصفرية H_0 ونرفض الفرضية البديلة H_1 .

3- اختبار الفروق بالنسبة للأقدمية في المهنة

H_0 : لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية يعزى لمتغير الأقدمية في المهنة حول درجة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

H_1 : يوجد فرق ذو دلالة إحصائية يعزى لمتغير الأقدمية في المهنة حول درجة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

الجدول رقم (22): تحليل التباين الأحادي بالنسبة للأقدمية في المهنة.

المتغير	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	القيمة الاحتمالية
الأقدمية في المهنة	داخل المجموعات	0.865	3	0.288	1.389	0.259
	بين المجموعات	8.712	42	0.207		
	المجموع	9.577	45	-		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة الاحتمالية لجميع المجالات 0.259 أي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 فإننا نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي لمتغير الأقدمية في المهنة، إذن نقبل الفرضية الصفرية H_0 ونرفض الفرضية البديلة H_1 .

4- اختبار الفروق بالنسبة للمؤهل العلمي

H_0 : لا يوجد فرق ذو دلالة إحصائية يعزى لمتغير السن حول درجة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

H_1 : يوجد فرق ذو دلالة إحصائية يعزى لمتغير السن حول درجة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

الجدول رقم (23): تحليل التباين الأحادي بالنسبة للمؤهل العلمي.

القيمة الاحتمالية	قيمة F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المتغير
0.767	0.382	0.085	3	0.254	داخل المجموعات	المؤهل العلمي
		0.222	42	9.323	بين المجموعات	
		-	45	9.577	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة الاحتمالية لجميع المجالات 0.767 أي أكبر من مستوى الدلالة 0.05

فإننا نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية حول أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي

لمتغير المؤهل العلمي، إذن نقبل الفرضية الصفرية H_0 ونرفض الفرضية البديلة H_1 .

خلاصة الفصل:

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى الدراسة التطبيقية، التي حاولنا من خلالها قياس أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، أين تم القيام بهذه الدراسة عن طريق تصميم وإعداد استبيان يضم محورين أساسيين هما الوعي الضريبي والتهرب الضريبي، موجه لعينة من المكلفين والمحاسبين وموظفي الضرائب لولاية جيجل لأجل جمع البيانات والمعلومات الخاصة بالدراسة، والتي تمت معالجتها إحصائياً عن طريق الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS بغرض الإجابة عن الاشكالية واختبار الفرضية الرئيسية الخاصة بالدراسة.

خاتمة عامة

تناولت هذه الدراسة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، حيث أجريت دراستنا التطبيقية على مجموعة من المكلفين والمحاسبين وموظفي الضرائب ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم استعراض الإطار النظري للموضوع في كل من الفصلين الأول والثاني وذلك من خلال التعرف على كل من الوعي الضريبي والتهرب الضريبي، أما الفصل الثالث فقد تم تحليل آراء عينة الدراسة التي بلغ عددها (60) المتحصل عليها من توزيع الاستبيان بأساليب احصائية مختلفة.

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج والاستنتاجات النظرية والتطبيقية كما تم طرح مجموعة من الاقتراحات وعدة مواضيع تمثل آفاق الدراسة.

❖ نتائج الدراسة

• النتائج النظرية

- الضريبة أداة أساسية في تمويل خزينة الدولة بالموارد المالية اللازمة التي توجه لتغطية النفقات العمومية.
- الوعي الضريبي من المسائل الجوهرية لإنجاح السياسة الضريبية.
- نقص الثقة بين المكلف والادارة الضريبية يؤدي إلى ضعف الوعي الضريبي.
- تمتع الادارة الضريبية بالوعي الضريبي والمعرفة الكافية بالظروف المحيطة بالمكلف، يساهم بشكل كبير في تحسين العلاقة بينهما، مما يعكس ايجابا على مستوى التحصيل والجبائية.
- ضعف الوعي الضريبي من بين أهم الاسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي.
- ظاهرة التهرب الضريبي تضر الاقتصاد وتقلص من أهمية النظام الضريبي بصفاتها ظاهرة يصعب ملاحظتها.
- وصول العبء الضريبي إلى مرحلة تتقل كاهل المكلف من الاسباب الهامة التي تدفعه إلى التهرب من دفع الضريبة.
- عدم سعي الدولة إلى نشر الثقافة الضريبية بين أفراد المجتمع يولد لدى المكلفين بالضريبة نظرة سلبية حول الضريبة.

• النتائج التطبيقية

- إن الاستبانة المستخدمة في الدراسة التطبيقية تتميز بالمصداقية والثبات بمعدل 0.854 وهي تزيد عن القيمة المقبولة إحصائيا (0.60).
- اظهرت نتائج التحليل أنه توجد علاقة ارتباط موجبة بين الوعي الضريبي والتهرب الضريبي حيث بلغت قيمة معامل الارتباط $r = 0.488$ هذا ما يدل على وجود علاقة طردية بين المتغيرين.
- أفراد العينة لا تختلف اتجاهاتهم باختلاف بياناتهم الشخصية عند مستوى الدلالة 0.05 a.
- وجود درجة موافقة عالية تؤكد على أن وجود العدالة الضريبية يخفض من حالات التهرب الضريبي بمتوسط حسابي 4.09.
- صرامة التشريعات الضريبية تزيد من الالتزام الضريبي الطوعي بمتوسط حسابي 3.98.

- وجود درجة موافقة منخفضة للعبارة 13 مما يدل على أن إدارة الضرائب لا تقوم بتنمية الوعي الضريبي عبر وسائل الاعلام المختلفة بمتوسط حسابي قدر ب 2.50.

- نقص العبء الضريبي يشجع المكلفين على تجنب التهرب الضريبي بدرجة موافقة عالية تقدر ب 4.04.

- يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوي 0.05 a للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

• التوصيات

- اعتماد البساطة والوضوح في القوانين الضريبية والتعليمات والضوابط التي تصدرها الهيئة العامة للضرائب والابتعاد عن التعقيدات.

- ضرورة الاهتمام بالعلاقة بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب وعدم إهمالها لتقليل الفجوة بين الطرفين.

- تطوير وتفعيل أساليب نشر الوعي الضريبي.

- نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين وتعريفهم بأهمية الضريبة وواجباتهم الضريبية بمختلف وسائل الاعلام.

- الاستعانة بمواقع التواصل الاجتماعي في نشر التعليمات الضريبية وآلية التحاسب الضريبي.

- العمل على تنظيم حملات تحسيسية في المدارس والجامعات التربوية لتوعية المكلفين المستقبليين بأهمية

الامتثال لواجباتهم الضريبية واعتبارها التزام أخلاقي وواجب وطني.

- تفعيل مبدأ العدالة الضريبية وترشيد الانفاق العام والدفع بعجلة التنمية مما يعزز ثقة المكلفين بالدولة.

- تفعيل نظام جمع المعلومات ونظام العقوبات لردع المتهربين ضريبيا.

- بدل المزيد من المجهودات لمعرفة الاسباب المؤدية لظاهرة التهرب الضريبي ومكافحتها.

• آفاق الدراسة

اقتصرت دراستنا الحالية على دراسة الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي على مستوى ولاية

جيجل، مما يفتح الأفق مستقبلا لدراسة هذا الموضوع على مستوى أوسع، كما نأمل أن تكون منطلقا لبحوث

أخرى في المستقبل مثل:

• أثر مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

• أثر التحول الرقمي في الحد من التهرب الضريبي.

• أثر الوعي الضريبي في تحسين الإيرادات الضريبية.

وفي الأخير لا يسعنا إلا أن نسأل الله عز وجل أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع ومعالجته.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

أ- الكتب:

- 1- إبراهيم سالم العقيلي، الرقابة القضائية على قرارات مقدري الضريبة على الدخل، دار القنديل، عمان، 2007.
- 2- أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثامنة، دار الثقافة والتوزيع، الاردن، 2011.
- 3- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
- 4- حسن خلف فليح، المالية العامة، جدار الكتاب العالمي، عمان، 2007.
- 5- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- 6- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005.
- 7- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث: جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2006.
- 8- سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الدار الجامعية، بيروت، 2008.
- 9- سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الزين الحقوقية، لبنان، 2015.
- 10- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2006.
- 11- طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 12- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2006.
- 13- عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2001.
- 14- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2007.
- 15- عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، الاعفاءات من ضريبة الدخل، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الاردن، 2008.

- 16- عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الاردن، 2013.
- 17- عبد الناصر نور ووائل حسن عدس، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الاردن، 2003.
- 18- غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 2006.
- 19- فاطمة السويسي، المالية العامة: موازنة-ضرائب، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، 2005.
- 20- قاسم نايف علوان ونجبة ميلاد الزياتي، ضريبة القيمة المضافة، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن، 2008.
- 21- محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- 22- منصور بن عمارة، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- 23- منصور بن عمارة، ضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
- 24- محمد طاقة وهدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الاردن، 2007.
- 25- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2003.
- 26- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعة، 2015.
- 27- محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار النشر ITCIS، الجزائر، 2010.
- 28- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 29- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2003.
- ب- مذكرات وأطروحات:
- 30- أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2014.
- 31- أمينة عديد، التصريح كآلية رقابة في النظام الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2011.

- 32- الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011.
- 33- حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، أطروحة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2008.
- 34- حسيبة عليوات، السياسة الضريبية الجزائرية في إطار الإصلاح وأثرها على ترقية الاستثمار، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية المؤسسة، قسم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2020.
- 35- حسينة بلعوجة، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2017.
- 36- حسينة بن فارس، إشكالية التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص مالية وبنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة دحلب، البليدة، 2007.
- 37- حسين محمود عبد الله، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فعالية النظام الضريبي، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة دمشق، سوريا، 2015.
- 38- خداج عبد اللي، الغش والتهرب الضريبي، مذكرة ماجستير، تخصص قانون الأعمال، قسم القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2012.
- 39- رحمة نباتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2014.
- 40- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.
- 41- طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، قسم قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة 1، الجزائر، 2012.
- 42- عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014.

- 43- عبد الرحيم لواج، **فعالية الرقابة الجبائية**، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، بجبل، الجزائر، 2016.
- 44- عبد القادر فار، **أثر السياسة المالية على النمو والاستقرار الاقتصادي الداخلي في الجزائر**، أطروحة دكتوراه، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2018.
- 45- عبد الهادي مختار، **الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر**، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2016.
- 46- عفيف عبد الحميد، **فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2014.
- 47- فاتح أحمية، **النظام الجبائي الجزائري في مواجهة التحولات الاقتصادية العالمية**، أطروحة دكتوراه، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2017.
- 48- فاتح الكفيف، **تأثير العبء الجبائي على المكلف الجزائري**، مذكرة ماجستير، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2009.
- 49- كمال أحمد عسكر أحمد الخطيب، **دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين**، أطروحة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2006.
- 50- ليلة علام، **آليات مكافحة التهرب الضريبي**، مذكرة ماجستير، قسم القانون الدولي للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016.
- 51- محمود جمام، **النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، 2010.
- 52- محمد لعلاوي، **دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر**، أطروحة الدكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.
- 53- محمد نور الدين البريم، **حوكمة الشركات ودورها في الحد من التهرب الضريبي**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين، 2016.
- 54- ناصر رجال، **سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي**، أطروحة الدكتوراه، تخصص تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014.

- 55- يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2009.
- ت- المجالات والمقالات العلمية:
- 56- أحمد خيزل وزهيرة كيسي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة غرداية، الجزائر، المجلد 14، العدد 44، 2020.
- 57- أسماء سعدي ووليد عبد الرمان ضامر، العوامل الاجتماعية المؤثرة في التهرب الضريبي، مجلة دراسات في التنمية والمجتمع، الشلف، الجزائر، العدد 6، 2016.
- 58- بوبكر نبق وآخرون، دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع، مجلة العلوم الادارية والمالية، الجزائر، المجلد 5، العدد 1، 2021.
- 59- جهاد محمد عباس، أثر الوعي الضريبي على الحد من التهرب الضريبي، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، فلسطين، المجلد 1، العدد 3، 2022.
- 60- جواد كاظم منتهى، التوازن بين الالتزامات الضريبية والحقوق الدستورية في التشريع العراقي، مجلة القانون للدراسات والبحوث القانونية، العدد 19، 2009.
- 61- حسين عاشور جبر العتابي، التخطيط للحد من التهرب الضريبي من خلال تنمية عدالة توزيع الاعباء الضريبية على المكلفين، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، العراق، المجلد 13، العدد 44، 2018.
- 62- حمزة العرابي وآخرون، أثر الضرائب غير المباشرة على النمو الاقتصادي في الجزائر، معارف مجلة علمية محكمة، الجزائر، العدد 20، 2016.
- 63- خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، سوريا، المجلد 16، العدد 2، 2000.
- 64- ختار ولد الشيباني، التهرب الضريبي، مجلة المنارة للدراسات القانونية والادارية، موريتانيا، العدد 6، 2014.
- 65- راقي دراجي وإيمان رزيق، أهمية التزام المؤسسات الاقتصادية بالمسؤولية الاجتماعية في خلق الوعي الضريبي لها، مجلة دراسات جبائية، الجزائر، المجلد 9، العدد 1، 2020.
- 66- رضوان الغيبي، التهرب الضريبي: دراسة قانونية سوسيوولوجيا، مجلة المنارة للدراسات القانونية والادارية، العدد 2، المغرب، 2012.

- 67- زهرة حبوا، **التهرب الضريبي الدولي**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، كلية الاقتصاد، سوريا، المجلد 27، العدد 1، 2011.
- 68- سفيان بوزيد، **التهرب الضريبي: مفهوم وقياس**، مجلة المالية والاسواق، مستغانم، الجزائر، العدد 15، 2016.
- 69- شيماء فارس محمد، **مدى تطبيق قاعدة اليقين الضريبي في العراق**، مجلة جامعة تكريت للحقوق، العراق، المجلد 3، العدد 1، الجزء الأول، 2018.
- 70- عبد الرحمان محمد سليمان رشوان، **دور المحاسبة التفاوضية في زيادة الوعي الضريبي للمكلفين والايادات الضريبية**، المجلة الأكاديمية للاقتصاد والعلوم الادارية، الاردن، المجلد 2، العدد 1، 2020.
- 71- عبد الرحمان مغاري وبلال شيخي، **دور الادارة الجبائية فب تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر**، مجلة دراسات جبائية، الجزائر، العدد 2، 2013.
- 72- عبد الرحيم لواج وآخرون، **دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة**، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، تسميلت، الجزائر، المجلد 5، العدد 1، 2021.
- 73- عبد القادر مهداوي، **الآليات القانونية الاتفاقية لمكافحة التهرب الضريبي**، مجلة دفاتر السياسية والقانون، ورقلة، الجزائر، العدد 12، 2015.
- 74- علي غانم شاكر وكرار حاتم عطية، **أثر الوعي الضريبي في زيادة العوائد الضريبية**، مجلة المثني للعلوم الادارية والاقتصادية، العراق، المجلد 9، العدد 3، 2019.
- 75- فاتح أحمية ورجاء دويس، **احترام حقوق و ضمانات المكلف في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الضريبية**، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، جيجل، الجزائر، المجلد 7، العدد 2، 2022.
- 76- فاتح الكفيف، **أساليب ربط الضمانات و ضمانات تحصيلها**، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، البلدية، الجزائر، المجلد 6، العدد 1، 2015.
- 77- فاطمة الوالي، **فعالية النظام الضريبي في زيادة الايرادات العامة في الجزائر**، مجلة البشار الاقتصادية، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، المجلد 8، العدد 1، 2022.
- 78- كمال علي حسن، **التهرب الضريبي في العراق: الأسباب والحلول**، مجلة جامعة ذي قار، العراق، المجلد 13، العدد 4، 2018.
- 79- محمد علي جبران، **التهرب الضريبي في اليمن "دراسة تحليلية"**، مجلة كلية التجارة والاقتصاد، جامعة صنعاء، اليمن، العدد 33، 2010.

- 80- محمد لمين حساب وجمال الدين بكيري، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجما، مجلة الاستراتيجية والتنمية، الأغواط، الجزائر، المجلد 10، العدد 5، 2020.
- 81- معين عباس أحمد الحسون وآخرون، أثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، العراق، المجلد 15، العدد2، 2012.
- 82- مقدم عبيرات، التهرب الضريبي: أسبابه، آثاره وطرق مكافحته، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، الأغواط، الجزائر، المجلد 1، العدد 12، 2008.
- 83- ناصر مراد، إشكالية التهرب الضريبي، مجلة الحقيقة، الجزائر، العدد 2، 2010.
- 84- ناصر مراد وبن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، الجزائر، العدد 3، 2013.
- 85- نبيل قليل، سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى الحصيلة الضريبية في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، الجزائر، المجلد 6، العدد 1، 2021.
- 86- نجات نوي، كيفية تعزيز ثقافة المواطنة الضريبية لدى الممولين في الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، بومرداس، الجزائر، المجلد 1، العدد 16، 2017.
- 87- هدى مالك صبير ورسلى باسم كريم، المنازعة الضريبية ووسائل إثباتها، مجلة نسق، بغداد، العراق، المجلد 34، العدد 7، 2022.
- ث - المحاضرات**
- 87- فاتح أحمية، محاضرات في القانون الجبائي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2022.
- 88- فاطمة مفتاح، النظم الضريبية الدولية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ابن خلدون، الجزائر، 2020.
- 89- محمد الصالح فروم، محاضرات في جباية المؤسسة، السنة الثالثة علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، 2022.
- 90- زهير حمبلي، الإيرادات العامة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 000
- 91- زهير زواش، محاضرات في المالية العامة، مطبوعة موجهة إلى طلبة السنة الثانية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2 عبد الحميد مهري، الجزائر، 2019.

ج-نصوص قانونية وتنظيمية

- 92- المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 18، 2021.
- 93- المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2021.



الملاحق

أ.م.د. محمد الصديق بن يحيى - جيجل -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبة

تخصص محاسبة وجباية معمقة - ماستر 2 -

- استمارة استبانة بعنوان -

أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي

دراسة عينة من المكلفين والمحاسبين وموظفي الضرائب - ولاية جيجل -

تحية طيبة أما بعد...

نضع بين ايديكم استمارة بحث ميداني بعنوان " أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي" تضم مجموعة من الأسئلة يرجى منكم الإجابة عنها بوضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة، بالنظر لما تمتلكون من معرفة نظرية وخبرة عملية في مجال هذا البحث بكل دقة وموضوعية على أمل الخروج بنتائج علمية مهمة، ونؤكد لكم أن الإجابات التي سيتم الحصول عليها ستوظف لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين حسن تعاونكم وجهودكم الطيبة مع التقدير.

- إشراف الدكتور:

- إعداد الطالبتين:

- د. فاتح أحمية.

- روابحي خولة.

- عياس ميرة.

السنة الجامعية: 2023/2022

القسم الأول: البيانات الشخصية

الجنس:	السن:
<input type="checkbox"/> ذكر	<input type="checkbox"/> 20 - 30 سنة
<input type="checkbox"/> أنثى	<input type="checkbox"/> 31 - 40 سنة
	<input type="checkbox"/> 41 - 50 سنة
	<input type="checkbox"/> أكثر من 50 سنة

الوظيفة:	الأقدمية في المهنة:
<input type="checkbox"/> محاسب	<input type="checkbox"/> أقل من 5 سنوات
<input type="checkbox"/> إداري	<input type="checkbox"/> من 5 إلى أقل من 10 سنوات
<input type="checkbox"/> مكلف	<input type="checkbox"/> من 10 إلى أقل من 15 سنة
	<input type="checkbox"/> من 15 سنة فما فوق

المؤهل العلمي:

<input type="checkbox"/>	دكتوراه
<input type="checkbox"/>	ماستر
<input type="checkbox"/>	ليسانس
<input type="checkbox"/>	ما دون جامعي

القسم الثاني: محاور أسئلة الاستبانة

المحور الأول: قياس درجة الوعي الضريبي

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	أرى أن الضريبة جزء من المواطنة، تستخدم لتقديم الخدمات العامة للمجتمع					
02	أرى أن الإدارة الضريبية ليست أداة لنهب أموال المكلفين.					
03	أعتقد أن الإدارة الضريبية تسعى لتحسين العلاقة بينها وبين المكلف.					
04	أشعر بالذنب عند مخالفتي للقوانين الضريبية.					
05	أقوم بالالتزام الضريبي الطوعي خوفا من التعرض للعقوبات والغرامات الضريبية.					
06	أقوم بتقديم تصريحات ضريبية ذات جودة في الوقت المحدد.					
07	أقوم بإمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية بصفة منتظمة.					
08	صرامة إجراءات الرقابة الضريبية تزيد من التزام المكلف بالضريبة.					
09	لدي معلومات كافية عن حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة.					
10	إن الإجراءات الضريبية واضحة وبسيطة.					
11	تعتقد أن العدالة الضريبية تزيد من التزام المكلفين بالضريبة.					
12	لدى الإدارة الضريبية المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلف.					
13	تقوم إدارة الضرائب بتنمية الوعي الضريبي من خلال نشر الثقافة الضريبية عبر وسائل الاعلام المختلفة					

المحور الثاني: الحد من التهرب الضريبي.

الرقم	العنوان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
14	الالتزام الضريبي الطوعي يقلل من حالات التهرب الضريبي.					
15	الرقابة الضريبية المفروضة من إدارة الضرائب كافية للحد من التهرب الضريبي.					
16	تسديد الضرائب والرسوم المستحقة في الوقت المحدد يساهم في الحد من التهرب الضريبي.					
17	جودة القوائم المالية المقدمة لمصلحة الضرائب تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.					
18	وجود نظام معلومات جبائي فعال لدى إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.					
19	التشديد في العقوبات الضريبية من شأنه أن يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي.					
20	العلاقة الجيدة بين الإدارة الضريبية والمكلف تقلل من التهرب الضريبي.					
21	التنسيق الجيد ما بين الإدارات العمومية يقلل من تهرب المكلف من أداء واجباته الضريبية.					
22	نقص العبء الضريبي يشجع المكلف على تجنب التهرب الضريبي.					
23	تفعيل قواعد ميثاق أخلاقيات المهنة لدى موظفي إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.					
24	المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالمكلفين تحد من التهرب الضريبي.					
25	وضوح الإجراءات الضريبية يقلل من استخدام الأساليب الملتوية لبعض المكلفين بالضريبة.					
26	وجود العدالة الضريبية يخفض من حالات التهرب الضريبي.					

الملحق رقم

(02)

قائمة الأساتذة المحكمين

الجامعة	الكلية	اسم ولقب الأستاذ
جيجل	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	رشيد علاب
جيجل	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	أعمر بولحية
جيجل	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	عيسى نجيمي

أقوم بإمساك الدفاتر والسجلات الحاسبية بصفة منتظمة.	Corrélation de Pearson	,381**	,359*	,30 0	0.120	,31 5	0.071	,39 4**	1	0.0 37	0.072	0.2 22	0.175	- 0.038	0.012
	Sig. (bilatérale)	0.009	0.014	0.0 43	0.426	0.0 33	0.637	0.0 07		0.8 05	0.636	0.1 38	0.246	0.805	0.939
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
صرامة إجراءات الرقابية الضريبية تزيد من التزام المكلف بالضريبة.	Corrélation de Pearson	,387**	0.223	0.0 18	0.266	0.2 09	0.097	0.1 01	0.0 37	1	0.282	- 0.0 53	0.235	0.108	0.248
	Sig. (bilatérale)	0.008	0.137	0.9 07	0.074	0.1 64	0.523	0.5 05	0.8 05		0.057	0.7 28	0.117	0.475	0.097
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
لدي معلومات كافية حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة.	Corrélation de Pearson	,406**	- 0.150	0.1 30	0.151	0.1 18	0.212	0.1 38	0.0 72	0.2 82	1	,41 5**	0.204	,302*	0.134
	Sig. (bilatérale)	0.005	0.318	0.3 89	0.317	0.4 35	0.156	0.3 61	0.6 36	0.0 57		0.0 04	0.174	0.041	0.374
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
إن الإجراءات الضريبية واضحة وبسيطة.	Corrélation de Pearson	,636**	0.272	,41 4**	,315*	0.2 27	0.230	,47 9**	0.2 22	- 0.0 53	,415**	1	0.272	,577**	0.220
	Sig. (bilatérale)	0.000	0.067	0.0 04	0.033	0.1 29	0.125	0.0 01	0.1 38	0.7 28	0.004		0.068	0.000	0.142
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
تعتقد أن العدالة الضريبية تزيد من التزام المكلفين بالضريبة.	Corrélation de Pearson	,637**	,431**	,47 1**	,316*	,40 9**	,361*	0.2 86	0.1 75	0.2 35	0.204	0.2 72	1	,383**	0.186
	Sig. (bilatérale)	0.000	0.003	0.0 01	0.033	0.0 05	0.014	0.0 54	0.2 46	0.1 17	0.174	0.0 68		0.009	0.216
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
لدى الإدارة الضريبية المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلف.	Corrélation de Pearson	,647**	0.209	0.2 28	,383**	,47 5**	,300*	0.1 87	- 0.0 38	0.1 08	,302*	,57 7**	,383**	1	,366*
	Sig. (bilatérale)	0.000	0.164	0.1 27	0.009	0.0 01	0.043	0.2 14	0.8 05	0.4 75	0.041	0.0 00	0.009		0.012
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
تقوم إدارة الضرائب ببتمية الوعي الضريبي من خلال نشر الثقافة الضريبية عبر وسائل الاعلام المختلفة.	Corrélation de Pearson	,501**	0.255	0.0 29	,527**	,35 8*	- 0.047	0.0 67	0.0 12	0.2 48	0.134	0.2 20	0.186	,366*	1
	Sig. (bilatérale)	0.000	0.088	0.8 49	0.000	0.0 15	0.755	0.6 56	0.9 39	0.0 97	0.374	0.1 42	0.216	0.012	
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46

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

* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الضرب .															
التشديد في الضريبة من شأنه أن يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي.	Corrélation de Pearson	,310	0.067	0.196	0.045	0.164	- 0.016	1	0.037	- 0.073	0.143	- 0.033	- 0.075	0.158	0.124
	Sig. (bilatérale)	0.036	0.656	0.191	0.767	0.277	0.915		0.808	0.628	0.343	0.829	0.621	0.295	0.412
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
العلاقة الجيدة بين الإدار الضريبة والتهرب الضريبي.	Corrélation de Pearson	,611**	0.150	,298*	,408**	0.161	,415**	0.037	1	,342*	0.190	,420**	,301*	0.067	0.251
	Sig. (bilatérale)	0.000	0.320	0.045	0.005	0.285	0.004	0.808		0.020	0.205	0.004	0.042	0.656	0.092
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
التسويق الجيد بين العمومية يقلل من تهرب أداء واجباته الضريبية.	Corrélation de Pearson	,470**	0.106	0.203	,331*	0.254	0.206	- 0.073	,342*	1	0.043	,319*	0.126	0.076	0.287
	Sig. (bilatérale)	0.001	0.484	0.176	0.025	0.089	0.171	0.628	0.020		0.779	0.031	0.405	0.616	0.054
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
ضريبي يشجع المكلف التهرب الضريبي.	Corrélation de Pearson	,512**	,542**	0.241	0.021	0.154	- 0.017	0.143	0.190	0.043	1	,537**	0.286	0.278	,318*
	Sig. (bilatérale)	0.000	0.000	0.107	0.889	0.307	0.911	0.343	0.205	0.779		0.000	0.054	0.062	0.031
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
تفعيل قواعد ميثاق أخلاقيات المهنة لدى الضرائب يقلل التهرب الضريبي.	Corrélation de Pearson	,719**	,401**	0.209	0.039	,361*	,429**	- 0.033	,420**	,319*	,537**	1	,619**	,403**	0.289
	Sig. (bilatérale)	0.000	0.006	0.163	0.795	0.014	0.003	0.829	0.004	0.031	0.000		0.000	0.005	0.051
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
أفية الاقتصادية محيطة المكلفين تحد من التهرب الضريبي.	Corrélation de Pearson	,566**	0.260	,294*	0.144	0.285	0.206	- 0.075	,301*	0.126	0.286	,619**	1	0.253	0.196
	Sig. (bilatérale)	0.000	0.080	0.047	0.341	0.054	0.170	0.621	0.042	0.405	0.054	0.000		0.089	0.191
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
الضريبة يقلل الأساليب الملتوية لبعض كلفين بالضريبة.	Corrélation de Pearson	,407**	,361*	,309*	- 0.225	0.163	- 0.125	0.158	0.067	0.076	0.278	,403**	0.253	1	,346*
	Sig. (bilatérale)	0.005	0.014	0.037	0.132	0.278	0.407	0.295	0.656	0.616	0.062	0.005	0.089		0.018
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46
الضريبة من يخفض من التهرب الضريبي.	Corrélation de Pearson	,538**	,379**	0.234	0.145	0.262	0.041	0.124	0.251	0.287	,318*	0.289	0.196	,346*	1
	Sig. (bilatérale)	0.000	0.009	0.118	0.336	0.078	0.785	0.412	0.092	0.054	0.031	0.051	0.191	0.018	
	N	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46	46

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

* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

Corrélations				
		الدرجة_الكلية	المحور_الأول	المحور_الثاني
الدرجة_الكلية	Corrélation de Pearson	1	,885**	,838**
	Sig. (Bilatérale)		0.000	0.000
	N	46	46	46
المحور_الأول	Corrélation de Pearson	,885**	1	,488**
	Sig. (Bilatérale)	0.000		0.001
	N	46	46	46
المحور_الثاني	Corrélation de Pearson	,838**	,488**	1
	Sig. (Bilatérale)	0.000	0.001	
	N	46	46	46

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

الملحق رقم
(05)
الفأ كرونباخ

المحور الأول

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,821	13

المحور الثاني

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,761	13

جميع المحاور

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,854	26

الملحق رقم

(06)

شخصية لعينة الدراسة

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide		31	67.4	67.4	67.4
		15	32.6	32.6	100.0
	Total	46	100.0	100.0	

السن

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	30-20	12	26.1	26.1	26.1
	40-31	16	34.8	34.8	60.9
	50-41	11	23.9	23.9	84.8
	50	7	15.2	15.2	100.0
	Total	46	100.0	100.0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide		5	10.9	10.9	10.9
		17	36.9	37.0	47.8
	مكلف بالضريبة	24	52.2	52.2	100.0
	Total	46	100.0	100.0	

الأقدمية في المهنة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	5	15	32.6	32.6	32.6
	10	5	9	19.6	52.2
	15	10	8	17.4	69.6
	15	14	30.4	30.4	100.0
	Total	46	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide		3	6.5	6.5	6.5
		9	19.6	19.6	26.1
	ليسانس	15	32.6	32.6	58.7
		19	41.3	41.3	100.0
	Total	46	100.0	100.0	

تحليل فقرات المحور الأول (قياس درجة الوعي الضريبي)

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
أرى أن الضريبة جزء من المواطنة، تستخدم لتقديم الخدمات العامة للمجتمع.	46	3.80	1.025	0.151
أرى أن الإدارة الضريبية ليست أداة لنهب أموال المكلفين.	46	3.72	1.004	0.148
أعتقد أن الإدارة الضريبية تسعى لتحسين العلاقة بينها وبين المكلف.	46	3.35	1.100	0.162
أشعر بالذنب عند مخالفتي للقوانين الضريبية.	46	3.59	1.107	0.163
أقوم بالالتزام الضريبي الطوعي خوفا من التعرض للعقوبات والغرامات الضريبية.	46	3.98	0.614	0.091
أقوم بتقديم تصريحات ضريبية ذات جودة في الوقت المحدد.	46	3.57	0.860	0.127
أقوم بإمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية بصفة منتظمة.	46	3.63	0.826	0.122
صرامة إجراءات الرقابة الضريبية تزيد من التزام المكلف بالضريبة.	46	3.91	1.092	0.161
لدي معلومات كافية عن حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة.	46	3.50	0.937	0.138
إن الإجراءات الضريبية واضحة وبسيطة.	46	3.26	1.144	0.169
تعتقد أن العدالة الضريبية تزيد من التزام المكلفين بالضريبة.	46	3.85	0.988	0.146
لدى الإدارة الضريبية المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلف.	46	2.72	1.294	0.191
تقوم إدارة الضرائب بتنمية الوعي الضريبي من خلال نشر الثقافة الضريبية عبر وسائل الاعلام المختلفة.	46	2.50	1.150	0.170

Test sur échantillon unique						
	Valeur de test = 3					
	t	Ddl	Sig. (Bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
أرى أن الضريبة جزء من المواطنة، تستخدم لتقديم الخدمات العامة للمجتمع.	5.324	45	0.000	0.804	0.50	1.11
أرى أن الإدارة الضريبية ليست أداة لنهب أموال المكلفين.	4.848	45	0.000	0.717	0.42	1.02
أعتقد أن الإدارة الضريبية تسعى لتحسين العلاقة بينها وبين المكلف.	2.145	45	0.037	0.348	0.02	0.67
أشعر بالذنب عند مخالفتي للقوانين الضريبية.	3.596	45	0.001	0.587	0.26	0.92
أقوم بالالتزام الضريبي الطوعي خوفا من التعرض للعقوبات والغرامات الضريبية.	10.802	45	0.000	0.978	0.80	1.16
أقوم بتقديم تصريحات ضريبية ذات جودة في الوقت المحدد.	4.456	45	0.000	0.565	0.31	0.82
أقوم بإمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية بصفة منتظمة.	5.175	45	0.000	0.630	0.39	0.88
صرامة إجراءات الرقابة الضريبية تزيد من التزام المكلف بالضريبة.	5.671	45	0.000	0.913	0.59	1.24
لدي معلومات كافية عن حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة.	3.620	45	0.001	0.500	0.22	0.78
إن الإجراءات الضريبية واضحة وبسيطة.	1.547	45	0.129	0.261	-0.08	0.60
تعتقد أن العدالة الضريبية تزيد من التزام المكلفين بالضريبة.	5.820	45	0.000	0.848	0.55	1.14
لدى الإدارة الضريبية المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلف.	-1.481	45	0.145	-0.283	-0.67	0.10
تقوم إدارة الضرائب بتنمية الوعي الضريبي من خلال نشر الثقافة الضريبية عبر وسائل الاعلام المختلفة.	-2.949	45	0.005	-0.500	-0.84	-0.16

تحليل فقرات المحور الثاني

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الالتزام الضريبي الطوعي يقلل من حالات التهرب الضريبي.	46	3.80	0.778	0.115
الرقابة الضريبية المفروضة من إدارة الضرائب كافية للحد من التهرب الضريبي.	46	3.33	1.136	0.168
تسديد الضرائب والرسوم المستحقة في الوقت المحدد يساهم في الحد من التهرب الضريبي.	46	3.72	0.779	0.115
جودة القوائم المالية المقدمة لمصلحة الضرائب تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.	46	3.67	1.076	0.159
وجود نظام معلومات جبائي فعال لدى إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.	46	3.83	1.122	0.165
التشديد في العقوبات الضريبية من شأنه أن يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي.	46	3.24	1.336	0.197
العلاقة الجيدة بين الإدارة الضريبية والمكلف تقلل من التهرب الضريبي.	46	3.61	1.043	0.154
التنسيق الجيد ما بين الإدارات العمومية يقلل من تهرب المكلف من أداء واجباته الضريبية.	46	3.83	0.926	0.137
نقص العبء الضريبي يشجع المكلف على تجنب التهرب الضريبي.	46	4.04	0.759	0.112
تفعيل قواعد ميثاق أخلاقيات المهنة لدى موظفي إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.	46	3.72	0.958	0.141
المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالمكلفين تحد من التهرب الضريبي.	46	3.76	0.970	0.143
وضوح الإجراءات الضريبية يقلل من استخدام الأساليب الملتوية لبعض المكلفين بالضريبة.	46	4.00	0.632	0.093
وجود العدالة الضريبية يخفف من حالات التهرب الضريبي.	46	4.09	0.812	0.120

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	T	Ddl	Sig. (Bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
الالتزام الضريبي الطوعي يقلل من حالات التهرب الضريبي.	7.012	45	0.000	0.804	0.57	1.04
الرقابة الضريبية المفروضة من إدارة الضرائب كافية للحد من التهرب الضريبي.	1.946	45	0.058	0.326	-0.01	0.66
تسديد الضرائب والرسوم المستحقة في الوقت المحدد يساهم في الحد من التهرب الضريبي.	6.244	45	0.000	0.717	0.49	0.95
جودة القوائم المالية المقدمة لمصلحة الضرائب تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.	4.248	45	0.000	0.674	0.35	0.99
وجود نظام معلومات جبائي فعال لدى إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.	4.995	45	0.000	0.826	0.49	1.16
التشديد في العقوبات الضريبية من شأنه أن يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي.	1.214	45	0.231	0.239	-0.16	0.64
العلاقة الجيدة بين الإدارة الضريبية والمكلف تقلل من التهرب الضريبي.	3.958	45	0.000	0.609	0.30	0.92
التنسيق الجيد ما بين الإدارات العمومية يقلل من تهرب المكلف من أداء واجباته الضريبية.	6.049	45	0.000	0.826	0.55	1.10
نقص العبء الضريبي يشجع المكلف على تجنب التهرب الضريبي.	9.326	45	0.000	1.043	0.82	1.27
تفعيل قواعد ميثاق أخلاقيات المهنة لدى موظفي إدارة الضرائب يقلل من حالات التهرب الضريبي.	5.077	45	0.000	0.717	0.43	1.00
المعرفة الكافية بالظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالمكلفين تحد من التهرب الضريبي.	5.318	45	0.000	0.761	0.47	1.05
وضوح الإجراءات الضريبية يقلل من استخدام الأساليب الملتوية لبعض المكلفين بالضريبة.	10.724	45	0.000	1.000	0.81	1.19
وجود العدالة الضريبية يخفض من حالات التهرب الضريبي.	9.082	45	0.000	1.087	0.85	1.33

اختبار فرضية الأثر

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,488 ^a	0.238	0.221	0.43383

a. Prédicteurs : (Constante), المحور_الأول

ANOVA ^a						
Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	2.587	1	2.587	13.745	,001 ^b
	de Student	8.281	44	0.188		
	Total	10.868	45			

a. Variable dépendante : المحور_الثاني

b. Prédicteurs : (Constante), المحور_الأول

Coefficients ^a						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard			
1	(Constante)	2.291	0.396		5.780	0.000
	المحور_الأول	0.415	0.112	0.488	3.707	0.001

a. Variable dépendante : المحور_الثاني

الملحق رقم

(09)

اختبار الفروق

بالنسبة لمتغير الجنس

Statistiques de groupe		N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
_ كلي		31	3.5645	0.48604	0.08729
		15	3.7205	0.40036	0.10337

Test des échantillons indépendants										
		Test de Levene sur l'égalité des variances		Test t pour égalité des moyennes						
		F	Sig.	t	Ddl	Sig. (Bilatéral)	Différence moyenne	Différence erreur standard	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
									Inférieur	Supérieur
_ الكلي	Hypothèse de variances égales	0.575	0.452	-1.077	44	0.287	-0.15600	0.14484	-0.44790	0.13591
	Hypothèse de variances inégales			-1.153	33.207	0.257	-0.15600	0.13530	-0.43120	0.11921

بالنسبة للسن

الدرجة_الكلية	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	0.852	3	0.284	1.368	0.266
Intragruppes	8.724	42	0.208		
Total	9.577	45			

بالنسبة للوظيفة

ANOVA					
_	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	1.058	3	0.353	1.739	0.174
Intragruppes	8.519	42	0.203		
Total	9.577	45			

بالنسبة للأقدمية في المهنة

ANOVA					
_الكلي	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	0.865	3	0.288	1.389	0.259
Intragruppes	8.712	42	0.207		
Total	9.577	45			

بالنسبة للمؤهل العملي

ANOVA					
_الكلي	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
Intergruppes	0.865	3	0.288	1.389	0.259
Intragruppes	8.712	42	0.207		
Total	9.577	45			

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم التطرق في الجانب النظري إلى مفهوم الوعي الضريبي وأسباب ضعفه وطرق تدميته، بالإضافة إلى مفهوم وأسباب التهرب الضريبي وأساليبه وطرق مكافحته، أما في الجانب التطبيقي للدراسة الذي هو في الحقيقة انعكاس للجانب النظري، فقد اعتمدنا فيه على الاستبانة كأداة للدراسة حيث قمنا بتحليل نتائج الاستبيان الذي وجه إلى عينة من المكلفين بالضريبة وموظفي الضرائب والمحاسبين إذ استخدمنا أساليب إحصائية مناسبة بهدف الوصول إلى نتائج ذات دلالة تدعم موضوع الدراسة وتجب على الفرضية الرئيسية المطروحة مفادها أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوي 0.05 للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، وانطلاقاً مما سبق توصل الباحث إلى إثبات صحة الفرضية الرئيسية المطروحة، وبناء على ذلك قدم الباحث العديد من التوصيات التي من شأنها أن تعمل على الحد من التهرب الضريبي، لما ينتج عنه من نتائج سلبية على الفرد والمجتمع.

الكلمات المفتاحية: الوعي الضريبي، التهرب الضريبي، النظام الضريبي، المكلف بالضريبة، الضرائب.

Résumé

L'objectif de cette étude est de mesurer l'impact de la conscience fiscale. Pour atteindre les objectifs de l'étude, le chercheur a utilisé l'approche analytique descriptive pour faire face à l'évasion fiscale. Le sujet de la conscience fiscale a été discuté théoriquement, le concept théorique de la conscience fiscale a été abordé ainsi que le niveau faible de ce dernier et les opportunités d'amélioration de pour combattre l'évasion fiscale, quant au côté pratique, qui est en fait un reflet du côté théorique. Nous nous sommes appuyés sur le questionnaire comme outil d'étude, où nous avons analysé les résultats du questionnaire qui s'adressait à un échantillon de contribuables, d'employés du secteur et de comptables, où nous avons utilisé des méthodes statistiques appropriées afin d'atteindre des résultats significatifs qui appuient le sujet de l'étude et de répondre à l'hypothèse principale émise, selon laquelle il existe un effet statistiquement significatif de conscience fiscale pour la limitation de l'évasion fiscale au niveau de $0,05$. Et sur la base de ce qui précède, Sur la base de ce qui précède, le chercheur a conclu que la principale hypothèse avancée s'est avérée correcte et, par conséquent, le chercheur a présenté de nombreuses recommandations qui contribueraient à réduire l'évasion fiscale, en raison des conséquences négatives qu'elle produit pour l'individu et la société.

Mots clés: conscience fiscale, évasion fiscale, le contribuable, système fiscal, impôts