

- كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير -

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة

شعبة: العلوم المالية والمحاسبة.

تخصص: محاسبة وجباية معمقة.

بعنوان:

مدى فعالية الإصلاح الضريبي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر

- دراسة حالة -

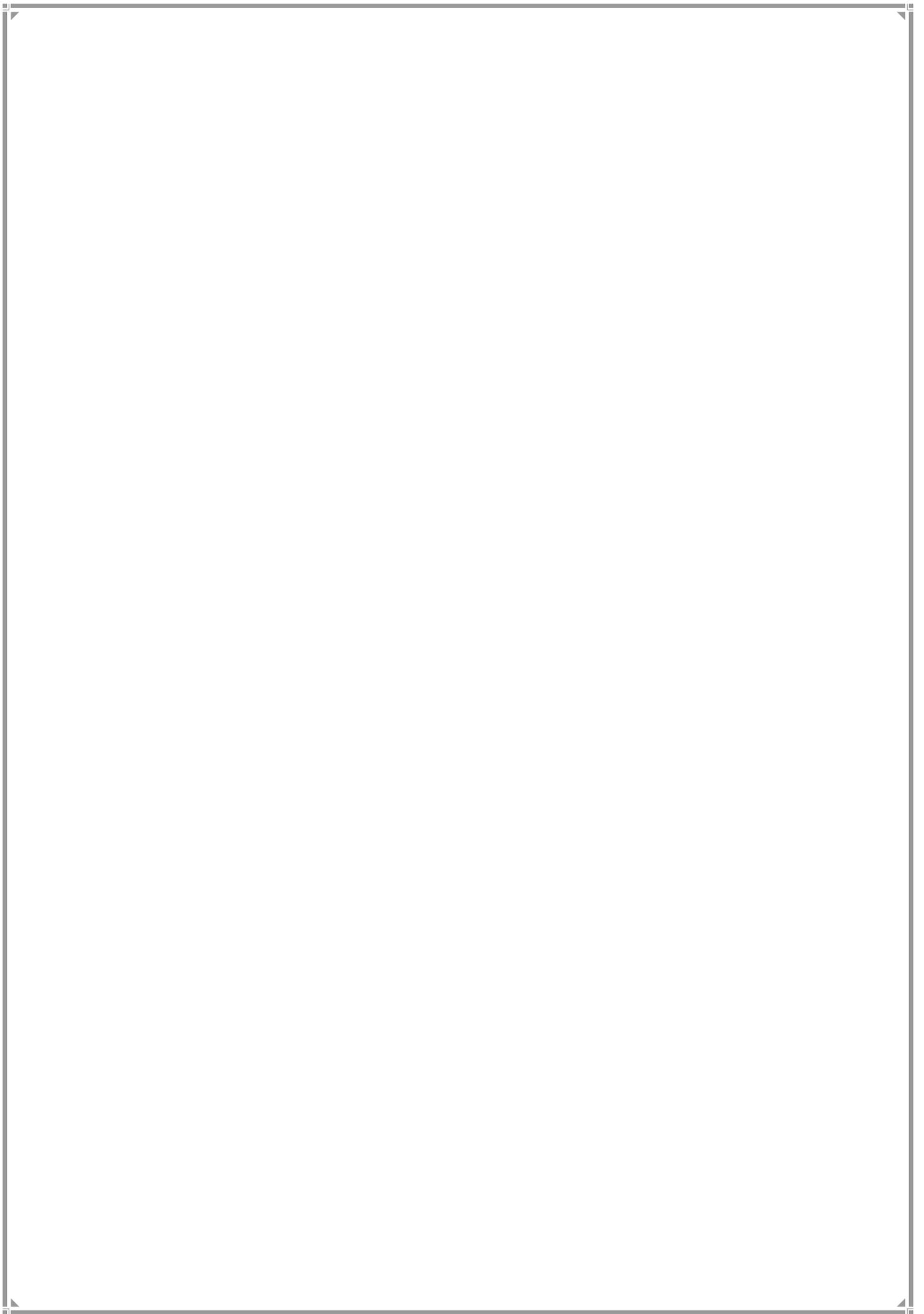
تحت إشراف: أ.د. بوشيني عائشة

من إعداد الطالب: سلطاني سمير

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة تلمسان	أستاذة التعليم العالي	أ.د. لمريني سمية
مشرفا	جامعة تلمسان	أستاذة التعليم العالي	أ.د بوشيني عائشة
مشرفا مساعدا	جامعة تلمسان	أستاذة محاضرة أ	أ. يلس شاوش فاطيمة الزهراء
ممتحنا	جامعة سعيدة	أستاذ التعليم العالي	أ.د بوطيبة فيصل
ممتحنا	جامعة تلمسان	أستاذ التعليم العالي	أ.د بن اللولو سليم بدر الدين
ممتحنا	المدرسة العليا للمناجمت	أستاذ محاضر أ	د.خالدي مصطفى

2023-2022



- كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير -

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة

شعبة: العلوم المالية والمحاسبة.

تخصص: محاسبة وجباية معمقة.

بعنوان:

مدى فعالية الإصلاح الضريبي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر

- دراسة حالة -

تحت إشراف: أ.د. بوشياخي عائشة

من إعداد الطالب: سلطاني سمير

رئيسا	جامعة تلمسان	أستاذة التعليم العالي	أ.د. لمريني سمية
مشرفا	جامعة تلمسان	أستاذة التعليم العالي	أ.د. بوشياخي عائشة
مشرفا مساعدا	جامعة تلمسان	أستاذة محاضرة أ	أ. يلس شاوش فاطيمة الزهراء
ممتحنا	جامعة سعيدة	أستاذ التعليم العالي	أ.د. بوطيبة فيصل
ممتحنا	جامعة تلمسان	أستاذ التعليم العالي	أ.د. بن اللولو سليم بدر الدين
ممتحنا	المدرسة العليا للمناجنت	أستاذ محاضر أ	د. خالدي مصطفى

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

لروح الوالد الطاهرة رحمة الله عليه، وإلى الوالدة الفاضلة

أطال الله في عمرها،

لأخواتي الفاضلات وإخوتي الأكارم كل باسمه وفضله

لأقاربي وزملائي وأصدقائي وأساتذتي

لكل من دعمني ولو بكلمة طيبة

شكر وعرافان

الحمد لله والشكر لله أولا وأخيرا على نعمه وآلاءه التي لاتعد ولا تحصى بفضلته وتوفيقه أنجزت هذا العمل

أسعى عبارات الشكر للأستاذتين المشرفتين على هذا العمل بوشيخي عائشة ويلس شاوش فاطمة الزهراء على توجيهاتهما وإرشاداتهما.

الشكر موصول للوالدة الكريمة إخوتي; أخواتي وأصدقائي على الدعم المقدم لي.

ملخص الدراسة

ملخص

الهدف من هذه الدراسة إبراز دور الإصلاح الضريبي سواء التشريعي أو الإداري في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر ، من خلال التركيز على أهم أبعاد الإصلاح الضريبي واعتبارها كمتغيرات مستقلة، هذه الأبعاد تتمثل أساسا في الهيكلية الإدارية الحديثة والضرائب المستحدثة والامتيازات الجبائية إضافة إلى التسيير الجبائي والحوكمة الجبائية .

بعد تحليل نتائج إستبائين أحدهما موجه لعينة مكونة من 230 مؤسسة إقتصادية على مستوى 15 ولاية جزائرية، ، والآخر موجه لعينة مكونة من 300 من موظفي وإطارات ضريبية في في مختلف الإدارات جبائية على مستوى 12 ولاية جزائرية، إضافة إلى تحليل إحصائي لمجموعة من البيانات المتعلقة بالإيرادات الجبائية على المستوى الوطني (الفترة 2008-2021)

توصلنا إلى أن الإصلاح الضريبي في الجزائر ساهم إلى حد ما في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر، مع تسجيل بعض النقائص التي يؤدي التحكم فيها إلى زيادة فعالية الإصلاح الجبائي على مستوى الإقتصاد الكلي والجزئي ، أهمها ظاهرة التهرب الضريبي وضخامة مبالغ بواقى التحصيل والتكلفة المرتفعة لتحصيل الضريبة .

الكلمات المفتاحية: الإصلاح الضريبي - الفعالية - الأداء الضريبي - المؤسسات الإقتصادية

Abstract :

The aim of this study is to highlight the role of tax reform, whether legislative or administrative, in improving the tax performance of economic institutions in Algeria, by focusing on the most important dimensions of tax reform and considering them as independent variables. these dimensions are mainly represented in modern administrative restructuring, new taxes and tax concessions, in addition to tax administration and tax governance. After analyzing the results of two questionnaires, one of which was directed to a sample of 230 economic institutions at the level of 15 Algerian states, and the other was directed to a sample of 300 employees and tax executives in various tax administrations at the level of 12 Algerian states, in addition to a statistical analysis of a set of data related to tax revenues. At the national level (period 2008-2021)

We concluded that the tax reform in Algeria contributed to some extent in improving the tax performance of economic institutions in Algeria, with the recording of some shortcomings that controlling them leads to an increase in the effectiveness of fiscal reform at the level of the macro and micro economy, the most important of which is the phenomenon of tax evasion, the large sums of collection remainder, and the high cost of collection Tax .

Keywords: tax reform - effectiveness - tax performance - economic institutions.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
ii	الملخص
v	قائمة المحتويات
v	قائمة الجداول
v	قائمة الأشكال
v	قائمة المختصرات
v	قائمة الملاحق
أ	مقدمة عامة
01	الفصل الأول: أدبيات نظرية : أساسيات عن الضريبة ، النظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات
02	مقدمة
03	المبحث الأول : النظريات الضريبية في الفكر الاقتصادي
03	المطلب الأول : الضريبة في الفكر العربي والإسلامي
13	المطلب الثاني: الضريبة في الفكر الغربي
18	المطلب الثالث: الضريبة في الفكر الاقتصادي الحديث (الضريبة لدى كينز والاقتصاديين المحدثين)
22	المبحث الثاني: عموميات عن الضريبة والنظام الضريبي
22	المطلب الأول: ماهية الضريبة
26	المطلب الثاني: أهداف الضريبة وأهميتها
31	المطلب الثالث: النظام الضريبي في ظل الأنظمة السياسية المختلفة
43	المبحث الثالث: الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية.
43	المطلب الأول: تعريف الأداء وأهميته
47	المطلب الثاني: الأداء الضريبي: معايير التقييم الأداء ونماذج قياسه
53	المطلب الثالث : التسيير الجبائي إجراء ضريبي فعال لتحسين أداء المؤسسات
74	الفصل الثاني : الدراسات السابقة
75	مقدمة
76	المبحث الأول: دراسات سابقة حول الاصلاح الضريبي
76	المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي
85	المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها
88	المطلب الثالث : أوجه الاختلاف أو التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث)
93	المبحث الثاني: دراسات سابقة متعلقة بالسياسة الجبائية والتسيير الجبائي
91	المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي
100	المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها
102	المطلب الثالث : أوجه الاختلاف التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث)
108	المبحث الثالث : الدراسات سابقة حول التدقيق الجبائي ، الحوكمة الجبائية والامتيازات الجبائية
109	المطلب الأول: الدراسات السابقة حول الرقابة الضريبية و التدقيق الجبائي
114	المطلب الثاني : الدراسات السابقة حول الحوكمة والامتيازات الجبائية
125	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها

قائمة المحتويات

131	المطلب الرابع: أوجه الاختلاف أو التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث)
143	خاتمة الفصل الثاني
145	- الفصل الثالث : الإصلاحات الضريبية في الجزائر: فعاليتها وأثرها على الأداء الضريبي: دراسة إحصائية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
145	مقدمة
147	المبحث الأول: الاصلاح الضريبي في الجزائر
147	المطلب الأول: ماهية الإصلاح الضريبي
153	المطلب الثاني: إصلاح النظام الضريبي في الجزائر
183	المطلب الثالث: اصلاح الادارة الضريبية في الجزائر
194	المبحث الثاني: مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر
194	المطلب الأول: الإصلاحات الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية (بالأرقام)
206	المطلب الثاني: مدى فعالية الادارة الجبائية في تحصيل الضرائب وحقوقها الضريبية
213	المطلب الثالث: إجراءات التحصيل وقياس الأداء الضريبي
218	المبحث الثالث: الإجراءات الإحصائية النظرية والتطبيقية لمجتمع البحث وعينة الدراسة
218	المطلب الأول: إجراءات البحث العلمي
230	المطلب الثاني: أدوات الدراسة:
271	المطلب الثالث : التحليل الإحصائي لعينة الدراسة ومناقشة النتائج
287	خاتمة الفصل الثالث
289	الخاتمة العامة
290	اختبار الفرضيات
291	نتائج الدراسة
295	محدودية الدراسة
295	آفاق الدراسة
296	التوصيات
297	قائمة المراجع
306	الفهرس

قائمة الجداول - الأشكال

المختصرات - الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
46	حالة الارتباط بين الفعالية والكفاءة	1
51	مؤشرات النشاط الجبائي للإدارات الضريبية	2
86	أوجه التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها	3
87	أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها	4
89	أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة-رسائل الدكتوراه والمجستير - والدراسة القائمة	5
90	أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة-المقالات العلمية - والدراسة القائمة	6
101	أوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات المتعلقة بالتسيير الجبائي	7
102	أوجه الاختلاف فيما بين مختلف الدراسات المتعلقة بالتسيير الجبائي	8
106	أوجه الاختلاف و التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث)	9
126	أوجه التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها	10
129	أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها	11
139	أوجه التشابه و أوجه الاختلاف بين الدراسة القائمة والدراسات السابقة.	12
159	التعديلات على السلم التصاعدي للضريبة على الدخل منذ تأسيسها	13
169	. معدلات الرسم على القيمة المضافة منذ تأسيسها	14
173	السلم التصاعدي للضريبة على الثروة	15
185	الهيكلية الادارية للمديرية العامة للضرائب	16
191	الهيكلية الادارية لمراكز الضرائب	17
192	الهيكلية الادارية للمراكز الجوارية للضرائب	18
195	تطور الايرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2008-2021	19
197	حصيلة الايرادات الجبائية المفصلة في الجزائر خلال الفترة 2008-2021	20
198	البنية الضريبية في الجزائر حسب طبيعة الايراد خلال الفترة 2008-2021	21
201	حصيلة الضرائب المستحدثة خلال الفترة 2008-2021	22
203	الحصيلة الجبائية المفصلة للضريبة على الدخل الاجمالي في الجزائر خلال الفترة 2008-2021	23
205	الحصيلة الجبائية المفصلة للرسم على القيمة المضافة في الجزائر خلال الفترة 2008-2021	24
207	بواقي تحصيل الضريبة على الدخل الاجمالي خلال الفترة 2017- 2019	25

قائمة الجداول

208	باقي تحصيل الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة 2017-2019	26
208	الاعفاءات الضريبية للرسم على القيمة المضافة خلال الفترة 2015-2017	27
209	. استردادات القيمة المضافة خلال الفترة 2014-2017	28
210	. باقي تحصيل الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة 2017-2019	29
211	تحصيل الحقوق الجبائية من طرف مديريات الضرائب لسنوات 2017-2018-2019	30
212	الاعفاءات الجبائية في الجزائر للفترة 2015-2017	31
213	تكلفة الاعفاءات الجبائية على مستوى ادارة الضرائب للفترة 2015-2017	32
215	إجراءات التحصيل المتخذة من طرف إدارة الضرائب خلال الفترة 2017-2019-	33
216	تكلفة تسيير الضريبة في الجزائر خلال الفترة 2012-2017	34
225	تصنيف المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة حسب معيار الحجم	35
226	تصنيف المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة حسب معيار الشكل القانوني	36
227	تصنيف المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة حسب معيار التوزيع الجغرافي	37
228	تحليل عينة الدراسة - موظفي الضرائب- حسب مكان العمل	38
229	تصنيف عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	39
232	تكرارات الاستثمارات المقبولة	40
232	الثبات العام للاستبيان الأول	41
233	الاتساق الداخلي للمحور الأول	42
234	الاتساق الداخلي للمحور الثاني	43
235	الاتساق الداخلي للمحور الثالث	44
236	الاتساق الداخلي للمحور الرابع	45
236	الاتساق الداخلي للمحور الخامس	46
237	الاتساق الداخلي للمحور السادس	47
238	الاتساق الداخلي للمحور السابع	48
239	اتجاهات الاجابات	49
240	الاحصاءات الوصفية للمحور الأول	50
241	اتجاهات الاجابات للمحور الثاني	51
242	الاحصاءات الوصفية للمحور الثاني	52
244	. الاحصاءات الوصفية للمحور الثالث	53
246	اتجاه الاجابات للمحور الرابع	54
246	الاحصاءات الوصفية للمحور الرابع	55

قائمة الجداول

248	. الاحصاءات الوصفية للمحور الخامس	56
250	الاحصاءات الوصفية للمحور السادس	57
252	الاحصاءات الوصفية للمحور السابع	58
253	الثبات العام للإستبيان الثاني	59
253	الاتساق الداخلي للمحور الأول	60
254	الاتساق الداخلي للمحور الثاني	61
255	. الاتساق الداخلي للمحور الثالث	62
256	الاتساق الداخلي للمحور الرابع	63
257	الاتساق الداخلي للمحور الخامس	64
258	الاتساق الداخلي للمحور السادس	65
260	الاحصاءات الوصفية للمحور الأول(الاستبيان 2)	66
262	الاحصاءات الوصفية للمحور الثاني	67
264	. الاحصاءات الوصفية للمحور الثالث	68
266	الاحصاءات الوصفية للمحور الرابع	69
268	الاحصاءات الوصفية للمحور الخامس	70
269	الاحصاءات الوصفية للمحور السادس	71
273	اختبار (Chi-Square)	72
275	معامل الخطر النسبي	73
276	معامل الخطر النسبي بين تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية وتحقيق الأمن الضريبي	74
280	اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة	75
280	teste de Mahanilipose	76
281	teste de Levene	77
281	تحليل التباين MANOVA	78
282	تحليل التباين ANOVA	79
283	الانحدار الخطي المتعدد	80

قائمة الأشكال

رقم الشكل	اسم الشكل	صفحة
1	مخطط تفصيلي ملخص لمنهجية البحث	6
2	منحنى لوفر	25
3	. تطور الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2008-2021	196
4	البنية الضريبية في الجزائر حسب طبيعة الإيراد خلال الفترة 2008-2021	199
5	تطور الحصيلة الضريبية في الجزائر حسب طبيعة الإيراد 2008-2021	200
6	بنية أهم الضرائب المستحدثة خلال الفترة 2008-2021	202
7	. الحصيلة الجبائية للضرائب المستحدثة في الجزائر خلال الفترة 2008-2021	202
8	تطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة 2008-2021	205
9	بنية الرسم على القيمة المضافة في الجزائر خلال الفترة 2008-2021	206
10	تصنيف المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة حسب معيار الحجم	226
11	المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة حسب معيار الشكل القانوني	226
12	التوزيع الجغرافي للمؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة	228
13	تحليل عينة الدراسة - موظفي الضرائب - حسب مكان العمل	229
14	تصنيف عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	230
15	تكرارات المحور الأول	239
16	تكرارات المحور الثاني	241
17	تكرارات المحور الثالث	243
18	تكرارات المحور الرابع	245
19	تكرارات المحور الخامس	247
20	تكرارات المحور السادس:	249
21	تكرارات المحور السابع	251
22	تكرارات المحور الأول (الاستبيان الثاني)	259
23	تكرارات المحور الثاني	261
24	تكرارات المحور الثالث	263
25	تكرارات المحور الرابع	265
26	تكرارات المحور الخامس	267
27	تكرارات المحور السادس	269
28	النموذج الإحصائي لمتغيرات الدراسة	271

قائمة المختصرات والملاحق

الدلالة		الإختصار
العربية	الفرنسية	
الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur la valeur ajoutée	TVA
الرسم على النشاط المهني	Taxe sur l'activité professionnelle	TAP
الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les bénéfices des sociétés	IBS
الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur le revenu globale	IRG
الضريبة على الدخل الإجمالي / صنف الرواتب والأجور	impôt sur le revenu globale / Catégorie des salaires	IRG/sal
الضريبة على الدخل الإجمالي/بقية الأصناف	impôt sur le revenu globale / les autres Catégories	IRG/autr
المديرية العامة للضرائب	Direction Générale des Impôts	DGI
مديرية كبريات المؤسسات	Direction des grandes entreprises	DGE
مركز للضرائب	Centre des impôts	CDI
المركز الجواربي للضرائب	Centre de proximité des impôts	CPI

اسم الملحق	الصفحة
Statistiques de fiabilité	319
Statistiques descriptives	320
Tests du khi-deux	322
Tableau croisé	325
Estimation du risque	333
ANOVA ^a	326

مقدمة عامة

مقدمة عامة:

يعتبر المتغير الجبائي من الأركان الأساسية في الاقتصاد، بشقيه الكلي والجزئي، نظرا لأنه يؤثر على جميع شرائح المجتمع وأفراده بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، كما أن تأثير الضرائب لا يقتصر على الجوانب الاقتصادية للمجتمعات بل يتعداها إلى الجوانب الاجتماعية والسياسية، حيث تعتبر الضريبة أداة لتحقيق العدالة الاجتماعية وتقليص الفوارق بين مختلف فئات المجتمع من خلال إعادة توزيع المداخيل إضافة إلى كونها وسيلة يستعملها المسؤولون لتخفيف الإحتقان السياسي وإرضاء الجماهير وامتصاص غضبهم، وكسب تأييد رجال الأعمال من خلال إستعمال سياسة الامتيازات الضريبية والإعفاءات الجبائية كآلية لتحقيق ذلك، كإعفاء المواد ذات الإستهلاك الواسع من الضرائب، ويتميز الجانب الجبائي بدناميكيته وتغيره المستمر ليواكب التحولات الاقتصادية والسياسية ويستجيب لمتطلبات الإصلاحات الاقتصادية التي تقوم بها مختلف الدول، هته الإصلاحات لا يمكن أن تحقق الأهداف المسطرة لها إلا إذا رافقتها إصلاحات جبائية تتلاءم مع جميع التحولات الاقتصادية مكانيا وزمانيا، وتتأقلم مع جميع التطورات الناتجة عن إصلاح المنظومة الإقتصادية، حيث أن سياسة العوامة وما تقتضيه من فتح الحدود أمام رؤوس الأموال وفرص الإستثمار يفرض على الدول إنتهاج سياسة جبائية مرنة تمكنها من الحصول على أكثر الفرص لجذب الإستثمارات الداخلية والخارجية من خلال الإنضمام إلى الاتفاقيات الجبائية الاقليمية والعالمية والإنخراط في النظام العالمي الجديد.

في هذا الاطار قامت الجزائر في بداية التسعينيات (90) من القرن العشرين (20) بإصلاح ضريبي جذري وشامل في اطار الإصلاح الاقتصادي والمالي عندما تبنت سياسة الانفتاح والدخول في اقتصاد السوق، من خلال التخلي عن سياسة المخططات الاقتصادية وتحرير الأسواق وتغيير علاقة الدولة بالمؤسسات الاقتصادية من خلال تشجيع روح المبادرة و فتح المجال أمام الخواص لإنشاء مؤسسات اقتصادية، إضافة إلى تخفيف القيود على رؤوس الأموال الأجنبية ومحاولة جذبها للإستثمار في الجزائر.

وقد نتج عن هذا الاصلاح الضريبي تغيير النظام الجبائي والسياسة الجبائية في الجزائر وحتى الادارة الضريبية، بغرض إزالة التعقيد وتصحيح التشوهات التي كانت تميز النظام الجبائي السابق الذي أُسس بما يتماشى مع النهج الاشتراكي الذي كانت تبناه الجزائر سابقا ، والقضاء على البيروقراطية الادارية، وتأسيس نظام ضريبي حديث يتماشى مع متطلبات النظام العالمي الجديد أو ما يعرف بالعمولة. ومن أهم أهداف الاصلاح الضريبي تشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي لبناء اقتصاد صناعي وإنتاجي قوي يقوم على أسس صلبة ، من خلال تقديم تحفيزات جبائية للمؤسسات الاقتصادية باعتبارها النواة الاساسية لبناء اقتصاد قومي يستطيع ان يكون بديلا استراتيجيا لاقتصاد الربيع.

بالنظر إلى الأهداف التي تسعى الإصلاحات الضريبية لتحقيقها ، والتي احتلت المؤسسة الاقتصادية مكانة بالغة ضمن محاورها باعتبارها الخلية الاساسية التي من شأنها أن تجيب على سياسة الدولة المتوقعة ضمن استراتيجية التنوع الاقتصادي ، وبالنظر إلى الإجراءات الضريبية التي يمكن أن تتبعها المؤسسة من أجل تحسين أداءها الضريبي ، يمكن لنا طرح الإشكالية التالية:

-هل استطاعت الإصلاحات الضريبية التي تبنتها الجزائر المساهمة في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية؟

للإجابة على الإشكالية تم طرح التساؤلات الفرعية التالية:

التساؤلات الفرعية:

- ما هي النظريات التي أولت اهتماما بالضريبة في الفكر الاقتصادي؟
- ما هي الأفكار المستحدثة ضمن هذه النظريات ما بين الفكر العربي الإسلامي والفكر الغربي؟ وما بين الفكر الكلاسيكي والفكر الاقتصادي الحديث؟
- ما المقصود بالنظام الضريبي؟ ما هي صفاته؟ ما هي أركانه؟ وما هي مؤشرات تصميم نظام ضريبي فعال؟

- ما المقصود بالأداء الضريبي للمؤسسات؟ ما هي معايير تقييمه؟ وما هي نماذج قياسه؟
- ما المقصود بالتسيير الجبائي؟ وما هي عناصره؟
- ما هي دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر؟ ما هي معايير ومجالاته؟
- ما هي الإصلاحات التي مست الإدارة الضريبية في الجزائر؟
- كيف أثرت هذه الإصلاحات على الحصيلة الجبائية وعلى الأداء الضريبي للمؤسسات؟

فرضيات البحث

الفرضية الرئيسية

تساهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية .

الفرضيات الفرعية:

1. تساهم الإصلاحات الضريبية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية التي تطبق التسيير الجبائي الفعال .
2. تساهم الإصلاحات التي تمس الامتيازات الجبائية في ترقية قطاع المؤسسات الاقتصادية وتحسين الأداء الضريبي لها
3. تطبيق قواعد التسيير الجبائي الفعال يساهم في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية وبالتالي تحسين أدائها الجبائي .
4. الضرائب المستحدثة في اطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية بما يحسن أداءها الضريبي.
5. الهيكلة الجديدة للإدارة الجبائية ساهمت في تبسيط الاجراءات الادارية على المؤسسات الاقتصادية بما انعكس على أدائها الضريبي وبالتالي تعظيم الحصيلة الجبائية.

منهج البحث: تم المزج بين المنهج الوصفي والمنهج التحليلي للإحاطة بالجوانب النظرية للموضوع اضافة الى دراسة

تطبيقية تمثلت في تحليل معطيات استبيانين الاول موجه لعينة من المؤسسات الاقتصادية على مستوى 15 ولاية

جزائرية والاستبيان الثاني موجه لعينة من موظفي واطارات مختلف الادارات الجبائية على مستوى 12 ولاية

جزائرية وتم تحليل الاجابات بواسطة برنامج الحزم الاحصائية اصدار 23 statistical package for

SPSS 23 social science ."

منهجية البحث: محاولة منا للإجابة على إشكالية البحث والأسئلة الفرعية ومعالجة الفرضيات تم اعتماد المنهجية التالية: تم تقسيم الأطروحة الى ثلاثة فصول تتقدمها مقدمة عامة: الفصل الأول نظري يشمل الأدبيات النظرية تحت عنوان "أساسيات عن الضريبة، النظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات" ومن خلال المبحث الأول منه تم ابراز أهم ما جاءت به النظريات الاقتصادية البارزة حول الضريبة في الفكر العربي والإسلامي (المطلب الأول)، وفي الفكر الغربي من حيث ذكر مجموعة من المفكرين في الموضوع أمثال آدم سميث، ريكاردو، جون باتيست ساي وجاك روسو (المطلب الثاني)، كما تناول الضريبة في الفكر الاقتصادي الحديث من خلال الفكر الكينيدي ونظرية العبء الضريبي للمفكر "لوفير" (المطلب الثالث)، أما من خلال المبحث الثاني تم التطرق إلى عموميات عن الضريبة والنظام الضريبي من حيث التعريف بالضريبة وبالرسوم، وخصائصهما (المطلب الأول)، أهداف الضريبة وأهميتها (المطلب الثاني)، كما تم التعرض إلى التعريف بالنظام الضريبي من حيث توضيح مفهومه، صفاته، أركانه ومؤشرات تصميمه بصفة فعالة، مع الحديث عن النظام الضريبي في ظل الأنظمة السياسية المتمثلة بالأساس في النظام الاشتراكي والليبرالي وابرار الفرق بينهما (المطلب الثالث)، أما المبحث الثالث من هذا الفصل نخصه "للأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية" من خلال تعريف الأداء عموما من حيث اللغة والإصلاح، وتعريف أداء المؤسسة خصوصا من خلال التطرق إلى عنصري الأداء المتمثلين في الفعالية والكفاءة وإبراز العلاقة بينهما وكذا إبراز أهمية الأداء (المطلب الأول)، ومن خلال التعريف بالأداء الضريبي وبمعايير تقييمه ونماذج قياسه (المطلب الثاني)، إضافة الى التعريف بالتسيير الجبائي. في المؤسسة الاقتصادية باعتباره إجراء ضريبي فعال من خلال عنصريه الرئيسيين وهما: تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية والقيام بالتدقيق الجبائي الدوري (المطلب الثالث).

أما الفصل الثاني يتناول الدراسات السابقة التي تتقاطع مع موضوع الدراسة كليا أو جزئيا، بحيث تم تنظيمه أيضا وفقا لثلاثة مباحث: المبحث الأول تضمن الدراسات السابقة حول الإصلاح الضريبي ضمن مطلبين الأول

خصص للدراسات من وجهة نظر الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي، والمطلب الثاني خصص لأوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها، والمطلب الثالث خصص لأوجه الاختلاف أو التشابه بين مختلف الدراسات الدراسة القائمة (دراسة الباحث)، ونفس التقسيم وضع للمبحث الثاني فيما يتعلق بالسياسة والتسيير الجبائي، أما المبحث الثالث كان موضوعه الدراسات السابقة حول التدقيق، الحوكمة والامتيازات الجبائية ، والتفصيل في خطته كان مشابها للمبشرين الأول والثاني من حيث التعريف بأوجه التشابه والاختلاف ، بينما

الفصل الثالث تطبيقي يتناول الإجابة على إشكالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر من حيث البحث في

فعاليتها وأثرها على الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية من خلال تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، بحيث تناول

المبحث الأول الإصلاح الضريبي في الجزائر الذي احتوت عناصره على ماهية الإصلاح الضريبي من حيث التعريف والخصائص وكذا السياق الدولي للإصلاح الضريبي في الجزائر ومراحل (المطلب الأول)، دوافعه ، معايير ومجالاته، الإصلاحات التي مست الإمتيازات الجبائية (المطلب الثاني)، كما تناول المبحث إصلاح الإدارة الضريبية في الجزائر سواء تعلق الأمر بالإدارة المركزية، أو مديريات كبريات المؤسسات أو المصالح الجهوية (المطلب الثالث)؛ أما المبحث الثاني تعرض بالخصوص إلى "مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر"، وفيه توضيح لأثر الإصلاحات الضريبية على الحصيلة (إحصائيا أي بالأرقام) خلال الفترة الممتدة ما بين 2008-2021 ، وكان ذلك متعلق بالأثر على الإيرادات الجبائية عموما، وعلى أهم الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي خصوصا ويتعلق الأمر بالرسم على القيمة المضافة، الضريبة على ارباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي (المطلب الأول)، كما تناول المبحث قياس مدى فعالية الإدارة الجبائية في تحصيل الضرائب وحقوقها الضريبية، فيما تعلق بمختلف الضرائب المستحدثة إلى جانب الفعالية بالنسبة للإمتيازات الضريبية (المطلب الثاني)، كما تناول "إجراءات التحصيل وقياس الأداء الضريبي" (المطلب الثالث)، أما ما يتعلق بالمبحث الثالث "الإجراءات الإحصائية والتطبيقية لمجتمع البحث وعينة الدراسة" ، تناول المطلب الأول إجراءات البحث العلمي من الناحية

النظرية والتطبيقية، أما المطلب الثاني تناول أدوات الدراسة التي خصصت لكل من المؤسسات الاقتصادية وموظفي الضرائب والمتمثلة بالاساس في الاستبيان والبحث في نتائج الاتساق الداخلي للاستبيان في ما يخص مختلف محاوره، كما نظم المطلب الثالث الذي خصص لـ"التحليل الإحصائي لمحاور عينة الدراسة ومناقشة النتائج" وفق ثلاثة مطالب، كانت عناونها كما يلي الأول : "اختبارات الاستقلالية والخطر النسبي"، الثاني : "اختبارات الإنحدار الخطي"، والثالث "تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الإحصائية" عن طريق برنامج SPSS إصدار 23

كما كان ينتهي البحث بملخص جزئية تابعة لكل مبحث ولكل فصل على حدى، جاءت الخاتمة العامة كآخر جزئية في منهجية البحث تضمنت الإجابة على الفرضيات، تثبيت النتائج المتوصل إليها، إبراز آفاق الدراسة، علاوة على بعض التوصيات التي يطرحها الباحث.

مخطط تفصيلي ملخص لمنهجية البحث

المبحث الأول: النظريات الضريبية في الفكر العربي والغربي

المبحث الثاني: عموميات عن الضريبة والنظام الضريبي

المبحث الثالث: الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية

الفصل الأول: اساسيات عن الضريبة،
النظام الضريبي والأداء الضريبي
للمؤسسات

المبحث الأول: الدراسات السابقة حول الاصلاح الضريبي

المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول السياسة الضريبية والتسيير الجبائي

المبحث الثالث: الدراسات السابقة حول التدقيق، الحوكمة والامتيازات الجبائية

الفصل الثاني :

دراسات سابقة

المبحث الأول: الإصلاح الضريبي في الجزائر

المبحث الثاني: مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر

المبحث الثالث: الإجراءات الإحصائية والتطبيقية لمجتمع البحث .

الفصل الثالث : دراسة تطبيقية
الإصلاحات الضريبية في الجزائر: فعاليتها وأثرها
على الأداء الضريبي: دراسة إحصائية على عينة من
المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

أهمية البحث: تكمن أهمية البحث في تناوله عنصرين مهمين من عناصر الاقتصاد وهما الإصلاحات الضريبية من جهة والمؤسسات الاقتصادية من جهة أخرى، حيث تعتبر الإصلاحات الضريبية من أهم الآليات التي تستعملها الدولة لتطبيق سياساتها المالية والاقتصادية والتنموية. كما تعتبر المؤسسات الاقتصادية ركن هام من أركان الاقتصاد القومي والدولي، كما تكمن الأهمية أيضا في محاولة التعرف على نتائج الإصلاحات الضريبية في الجزائر على المؤسسات الاقتصادية خاصة ما تعلق بأدائها.

-غالبا ما كان موضوع الإصلاحات عموما يبحث في النتائج على الاقتصاد الكلي، وتكمن أهمية هذه الدراسة من حيث معرفة الأثر على الاقتصاد الجزئي في جانب المؤسسات الاقتصادية على وجه الخصوص.

أهداف البحث: إبراز دوافع وأسباب الإصلاح الضريبي في الجزائر، والتطرق لأهم مظاهره، لاسيما اصلاح

الادارة الجبائية وتأسيس ضرائب ذات صبغة دولية على غرار TVA , IBS , IRG

-قياس فعالية الإصلاح الضريبي في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر

-إبراز الدور الذي تلعبه المزايا الجبائية في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية وتبيين أهمية التسيير

الجبائي المتمثل أساسا في تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية والقيام بالتدقيق الجبائي بصفة دورية في تحقيق هذه

المؤسسات للأمن الضريبي. دون اغفال الدور المهم للرقابة الجبائية في تحقيق المزايا الجبائية للأهداف المسطرة لها

أسباب اختيار الموضوع: طبيعة التخصص العلمي المدروس المتمثل في المحاسبة والجبائية المعمقة إضافة الى الرغبة

في البحث في موضوع الإصلاح الضريبي ودوره في ترقية الاقتصاد الجزئي متمثلا في المؤسسات الاقتصادية نظرا

لأهمية طرقي الدراسة (الإصلاح الضريبي، المؤسسات الاقتصادية) في دفع عجلة الاقتصاد الوطني.

حدود الدراسة:

• **الحدود الموضوعية:** طبقت الدراسة على موضوع " فعالية الإصلاح الضريبي على تحسين الأداء الضريبي

للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر"، حيث تم اعتبار الإصلاح الضريبي كمتغير مستقل والأداء الضريبي

مقدمة عامة

للمؤسسات الاقتصادية كمتغير تابع ، وطُبقت الدراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية شملت 230 مؤسسة اقتصادية من بين آلاف المؤسسات على مستوى الجزائر، و300 موظف من بين آلاف الموظفين على مستوى الجزائر.

● **الحدود المكانية للدراسة:** طُبقت هذه الدراسة في الجزائر ، حيث أن الإحصائيات والبيانات المدروسة متعلقة بالجزائر، كما أن الإستبيان شمل ولايات جزائرية (15 ولاية فيما يخص الإستبيان الموجه للمؤسسات ، و 12 ولاية فيما يخص الإستبيان الموجه لإطارات وموظفي الضرائب).

● **الحدود الزمانية:** بالنسبة للإحصائيات التي تم الإعتماد عليها للتعرف على مدى فعالية الإصلاحات الضريبية وبالتالي استنتاج أثرها على الأداء الضريبي كان امتدادها من سنة 1990 تاريخ الإنطلاق في برنامج الإصلاح الضريبي في الجزائر إلى غاية سنة 2021، وكل الإحصائيات والبيانات المستخدمة في الدراسة تنتمي لهذا الإطار الزمني، بينما يتعلق بالدراسة الميدانية التي تم جمع معلوماتها من خلال الإستبيان الموزع على المؤسسات الاقتصادية والاستبيان الموزع على موظفي وإطارات مختلف إدارات الضرائب ، وقد وُزعت الاستبيانات خلال شهر جويلية 2022 وتم استرجاع الاجابات خلال الأسبوعين الأول والثاني من شهر أوت سنة 2021. (استرجعت آخر استبانة في 14 أوت 2021

الفصل الأول: أدبيات نظرية :

أساسيات عن الضريبة ، النظام الضريبي

والأداء الضريبي للمؤسسات:

مقدمة

يحتل الجانب الجبائي حيزا هاما في اقتصاد الدول ، لما له من تأثير على الحياة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية بالنظر للأهداف التي تحققها الضريبة.

أما من جانب الاقتصاد الجزئي فالضريبة تلعب دورا بارزا في حياة المؤسسة الاقتصادية منذ نشأتها ، وخلال جميع مراحل حياتها، باعتبارها من أهم الأعباء التي تحدد نتائج المؤسسة ، ويوجه استثماراتها وخياراتها الاستراتيجية، لذلك اهتم الاقتصاديون والسياسيون منذ القدم على حد سواء بالضريبة ونظروا لها ، كل حسب مفهومه وايدولوجيته الاقتصادية وعصره، نتطرق في هذا الفصل للجوانب النظرية المتعلقة بالمتغير الجبائي وتسييره في المؤسسة الاقتصادية من خلال تناول أهم آراء ونظريات التيارات الاقتصادية البارزة حول الضريبة، (المبحث الأول)

أما المبحث الثاني نخصه للتعريف بالضريبة والنظام الضريبي وأهدافهما وطبيعتهما في النظام الاشتراكي والليبرالي وابرز الفرق بينهما.

ونتطرق في المبحث الثالث من هذا الفصل الى الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية من خلال تعريفه وابرز أهميته ومعايير تقييمه ونماذج قياسه، إضافة إلى التعرّيج على التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية باعتباره إجراء ضريبي فعال من خلال عنصره الرئيسيين وهما: تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية والقيام بالتدقيق الجبائي الدوري .

المبحث الأول : النظريات الضريبية في الفكر الاقتصادي

اهتم المفكرون الاقتصاديون منذ القدم بموضوع الضرائب لما تكتسبه من أهمية بالغة في حياة المجتمعات والدول ، حيث تؤثر على كل أفراد المجتمع بطريقة مباشرة أو غير مباشرة ، كما تعتبر من أهم الإيرادات المالية منذ قديم الزمن.

هذا المبحث نتناول أهم النظريات الضريبية لمختلف التيارات الاقتصادية، مقسمين إياه الى مطلبين اثنين :
المطلب الأول نتطرق فيه للضريبة في الفكر الاسلامي والعربي ، أما المطلب الثاني نتناول فيه النظريات الضريبية في الفكر الغربي (عند الكلاسيك و النيوكلاسيك و الفيزيوقراط)

المطلب الأول : الضريبة في الفكر العربي والإسلامي

اهتمت الدولة الاسلامية منذ نشأتها بموضوع الجباية، وتنظيم طرق تحصيلها وأوجه توزيعها ومصارفها، لهذا الغرض أنشأت منذ فجر الاسلام إدارة مالية قائمة بذاتها تسمى بيت مال المسلمين مسؤولة عن جباية أموال الزكاة والضرائب الأخرى وانفاقها على الصالح العام ، وقد أخذت الضريبة في الاسلام منذ 14 قرنا بالمبادئ الضريبية المتعارف عليها في العصر الحديث كالعدالة واليقين والملاءمة والمرونة والاقتصاد، اضافة الى أن نظام الزكاة في الاسلام يعالج مشاكل اقتصادية أشكلت على الاقتصاديين في العصر الحالي كمشكلة التضخم التي تؤدي الى انخفاض قيمة العملة ومنه انخفاض الإيرادات الجبائية، حيث يحسب نصاب الزكاة في الاسلام بالذهب ، وهو أكثر المعادن استقرارا وثباتا في القيمة، مما يؤدي الى القضاء على مشكل التضخم.

في هذا المطلب نتطرق في الفرع الأول الى الضريبة في الفكر الاسلامي عموما وفي الفصل الثاني الى الضريبة في الفكر العربي خصوصا من خلال الأفكار الرائدة لابن خلدون حول الجباية.

الفرع الأول: الضريبة في الفكر الإسلامي عموما

اختلف الفقهاء والباحثون في موضوع فرض الضرائب في الاسلام ، بين مجيز لها ومنكر لها ، وبين مجيز لها بشروط، أهمها خلو الخزينة من الأموال وفرضها على الأغنياء دون الفقراء..... وبين هذا وذاك يوجد من الباحثين من يدرج الزكاة ضمن الضرائب التي كانت تدفع لبيت مال المسلمين في عهد الخلافة المتعاقبة . في هذا الفرع نتناول أهم الضرائب في النظام المالي الاسلامي .

1- مميزات النظام الضريبي في الإسلام :

-تعدد الضرائب مع انخفاض معدلاتها ، ويعتبر الوعاء الضريبي هو المال ماعدا بعض الاستثناءات (كضريبة أهل الذمة وزكاة الفطر) فإن الوعاء هو الشخص نفسه ¹.

-الثبات والاستقرار والوضوح: حيث أن معدلات الضريبة تم فرضها عن طريق الكتاب والسنة واجتهاد الصحابة، اضافة الى أن الأوعية الضريبية واضحة ويستطيع كل مكلف حساب مبلغ ضريبته بسهولة، حيث أن أوعية الزكاة مثلا ثابتة منذ 14 قرن من خلال النصاب الذي حدده التشريع الاسلامي .

-المرونة والتأقلم مع الأوضاع الاقتصادية في مختلف الأزمنة والأمكنة.

-اليقين: مقادير الزكاة محددة بنص القرآن والسنة ويستطيع كل مكلف حساب ما عليه من حقوق بسهولة ويقين ².

¹ ابراهيم محمد خريس. الضرائب في النظام المالي الاسلامي. دار الأيام للنشر والتوزيع. عمان. 2013. ص 72

² زكريا محمد بيومي. المالية العامة الاسلامية. دراسة مقارنة بين مبادئ المالية العامة في الدولة الاسلامية والدولة الحديثة. دار النهضة العربية القاهرة 1979 ص 252

-الملاءمة: تتميز الضرائب في النظام الاسلامي بالملاءمة ، حيث تدفع ضريبة كل دخل من نفس صنفه ، اضافة الى الأخذ بعين الاعتبار خصم التكاليف المختلفة قبل حساب وعاء الضريبة ،على سبيل المثال زكاة المحاصيل الزراعية والثمار هي عشر المحصول (10%) اذا سقيت بماء المطر، أما إذا سقاها صاحبها ينخفض المعدل إلى نصف العشر (5%) ، اضافة الى أن وعاء الزكاة يحسب بعد استبعاد قيمة الديون والمصاريف الضرورية لعيش الانسان

2- صور الضرائب في الإسلام

تتعدد أنواع الضرائب في الإسلام ، وتأخذ عموماً أحد الصور التالية : الزكاة ، الجزية ، الخراج ، والعشور .

1.2 - الزكاة:

-لغة تعني الزيادة والنماء وتحمل أيضاً معنى الطهارة ، نقول زكي العرض أي طاهر العرض .

-اصطلاحاً : هي الركن الثالث من اركان الاسلام وتعني اخراج جزء مخصوص من مال مخصوص بلغ نصاباً مستحقة.³

أ- خصائص الزكاة:

تتميز الزكاة بعدة خصائص نلخصها في الآتي:

- جبرية : اذا لم يسددها المكلف تؤخذ منه عنوة مع أخذ شطر من ماله كغرامة .
- ترتبط بالدين: تفرض على المسلمين دون سواهم.
- مباشرة : منها الضريبة على الدخل كالزكاة على محاصيل الزرع والثمار ، ومنها الضريبة على الثروة كالزكاة على الذهب والفضة ومنها الضريبة على رؤوس الأموال كالزكاة على الأنعام وزكاة عروض التجارة.

³ سمر عبد الرحمان الدخل.النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الاسلامي .رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية. جامعة النجاح الوطنية. نابلس. 2004 ص60

- مراعاة المقدرة التكلفة المكلف : حيث يحسب مقدار الزكاة بعد بلوغ النصاب الذي يحسب تسديد الديون ومختلف التكاليف ، ويجب أن لا يشمل هذا النصاب الحاجات الرئيسية للمكلف مثل نفقة الأولاد والزوجة والسكن وغيرها من الضروريات.
- سنوية: تأخذ الزكاة بمبدأ دوران الحول وهي السنة الهجرية، باستثناء الزكاة على المحاصيل الزراعية .تجبي عند الحصاد.⁴

ب- أوجه التشابه بين الزكاة والضريبة بمفهومها المعاصر:

من أهم أوجه التشابه بين الزكاة والضريبة نذكر ما يلي :

- تؤدي الزكاة جبراً وقسراً إن لم تدفع طواعية، كما تؤدي الضريبة أيضاً جبراً و قسراً إن لم تدفع طواعية.
- تتولى الدولة بما لها من سيادة جباية كل من الزكاة والضريبة، وكذا الإشراف على إنفاق حصيلتهما.
- لكل من الزكاة والضريبة أغراض مالية واجتماعية واقتصادية.
- مبدأ السنوية، ولو أن الزكاة تجب كل عام هجري. بينما الضريبة تدفع كل سنة ميلادية.
- وعلى ذلك ، فإن الضريبة تتفق مع الزكاة في أن كلاً منهما إلزامية، وتتولى الدولة جبايتهما ، و صرفهما ، ولهما مقاصد اجتماعية واقتصادية.

ج-أوجه الاختلاف بين الزكاة والضريبة :

على الرغم من وجود بعض أوجه التشابه بين الزكاة والضريبة إلا أن هناك العديد من الاختلافات بين كل منهما، ويمكن حصر أهم أوجه هذه الاختلافات فيما يلي :

- من حيث مصدر التشريع :

⁴ زكريا محمد بيومي.المالية العامة الاسلامية.دراسة مقارنة بين مبادئ المالية العامة في الدولة الاسلامية والدولة الحديثة.دار النهضة العربية القاهرة 1979

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

- مصدر التشريع في الزكاة هو المولى سبحانه وتعالى، فهو الذي فرضها، وقد تولت السنة النبوية الشريفة تحديد الأموال التي تجب فيها وأوعيتها ومقاديرها وليس لأحد أن يغير في ذلك بالزيادة أو النقصان، بينما نجد أن مصدر التشريع في الضرائب هو البشر، ولذا فإن وعاءها وأنصبتها ومقاديرها تخضع لاجتهاد البشر، وشتان بين فريضة مصدرها رب البشر وأخرى مصدرها البشر .

- من حيث دلالة المصطلح :

-مصطلح " الزكاة " يعنى الطهارة والنماء والصلاح والبركة، وكلها دلالات تجعل الفرد يخرج زكاة ماله وهو مستشعر لهذه المعاني، فتخرج الزكاة منه عن طيب خاطر، في حين يدل مصطلح " الضريبة " على العبء والإلزام والغرامة، وهى معاني تجعل الفرد ينظر إليها على أنها مغرم، ومن ثم فهو يعمل جاهداً على التفلت منها.

- من حيث طبيعة كل منهما :

-الزكاة عبادة يتقرب بها العبد إلى ربه كالصلاة والصيام والحج ، ولذا كان لا بد لها من النية ، باعتبارها شرطاً لقبول الأعمال عند المولى سبحانه وتعالى. أما الضريبة فهى التزام مدنى محض خال من كل معاني العبادة و التقرب إلى الله .

- من حيث كونها ركناً في الإسلام :

- الزكاة تمثل الركن الثالث من أركان الإسلام الخمس التى لا يقوم إلا بها ، فى حين تمثل الضريبة أحد الواجبات المالية التى يجوز لولى الأمر فرضها بضوابط معينة.

ويترتب على ذلك انه يجب على الفرد إخراج الزكاة - طالما توافرت شروطها - حتى ولو تصورنا انعدام الحاجة إليها ، أما الضريبة فهى تزيد وتقل تبعاً للنفقات العامة للدولة، ومن ثم قد يتصور الغائها عند انتفاء الحاجة إليها.

- من حيث الخاضعين لها :

- حيث أن الزكاة عبادة ، فهي لا تجب إلا على المسلم الذى تتوافر فى ماله شروط معينة بخلاف الضريبة التى تفرض على المسلم وغير المسلم.

- من حيث الثبات :

طالما أن الزكاة مصدرها التشريع السماوي، فإنها تتسم بالثبات والاستقرار من مكان لآخر ومن زمان لآخر، بينما نجد أن قواعد ومبادئ الضريبة تقبل التعديل والتغيير حسب الحاجة.

- من حيث الأهداف والمقاصد :

للزكاة أهدافها ومقاصدها الروحية كتطهير نفس المذكى من البخل والشح، وتطهير نفس الفقير من الحقد والحسد والغل. بينما نجد أن أهداف الضريبة بعيدة كل البعد عن هذه الأهداف والمقاصد.

- من حيث طبيعة الأموال التى تجب فيها :

الزكاة لا تجب إلا فى الأموال الطيبة متى توافرت فيها الشروط الموجبة لها، بينما نجد أن الضريبة لا تفرق بين المال الطيب والخبيث، فكلاهما مادة للضريبة.

- من حيث السعر :

سعر الزكاة نسبي، أما سعر الضريبة فغالباً ما يكون تصاعدياً لمواجهة الاحتياجات المالية.

- من حيث المصارف :

مصارف الزكاة محددة بنص الآية 60 من سورة التوبة " إنما الصدقات للفقراء والمساكين.... " بينما نجد أن مصارف الضريبة توجه لتغطية النفقات العامة للدولة.

- من حيث مكان الصرف :

الأصل أن تصرف الزكاة فى الإقليم الذى جمعت منه ولا تنقل منه إلا عند وجود مسوغ شرعي يستدعي ذلك. أما

الضريبة فالأصل فيها أن تجمع من الأقاليم المختلفة وترسل إلى الخزانة العامة للدولة.

- من حيث التقادم :

لا تسقط الزكاة بمضي المدة، وإنما تظل ديناً في عنق المسلم ولا تبرأ ذمته منها. في حين تسقط الضريبة بالتقادم.

- من حيث جزاء مانعها :

جزاء مانع الزكاة دينوي وأخروي، في حين يقتصر جزاء مانع الضرائب على الجزاء الديني⁵.

2.2. الجزية:

هي مبلغ مالي تفرض على فئات معينة من أهل الذمة صلحا أو عنوة، وهي مشتقة من الجزاء، حيث تدفع الجزية من أهل الذمة مقابل توفير الأمن والحماية لهم من طرف الدولة الاسلامية لأنهم غير ملزمين بالمشاركة في الدفاع عنها. فرضت الجزية على غير المسلمين ،⁶ حيث يقول عز وجل (قَاتِلُوا الَّذِينَ لَا يُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَلَا بِالْيَوْمِ الْآخِرِ وَلَا يُحَرِّمُونَ مَا حَرَّمَ اللَّهُ وَرَسُولُهُ وَلَا يَدِينُونَ دِينَ الْحَقِّ مِنَ الَّذِينَ أُوتُوا الْكِتَابَ حَتَّى يُعْطُوا الْجِزْيَةَ عَنْ يَدٍ وَهُمْ صَاغِرُونَ ﴿ [التوبة: 29].

3.2. الخراج:

يفرض على الأرض التي فتحها المسلمون وأقروا عليها أهلها من غير المسلمين لخدمتها والانتفاع بها وأول من فرض هذه الضريبة هو الخليفة الراشد الثاني عمر بن الخطاب -رضي الله عنه- عند فتح سواد العراق وهي من أخصب الأراضي حينئذ، وأقره على فرض هذه الضريبة الصحابة الكرام -رضوان الله عليهم - وقد راعوا عند فرضهم ضريبة الخراج على الرأس درجة غنى كل فرد، فوضعوا سلما تصاعديا تحسب على أساسه الضريبة يتكون من ثلاث درجات حيث أن الشخص الغني الموسر يدفع 48 درهم سنويا بينما يدفع الشخص متوسط الحال 24درهما، أما الشخص

⁵ عصام عبد الهادي ابو النصر . كتاب طبيعة الضريبة في الاسلام. مكتبة عين الجامعة. مصر. دون سنة نشر ص 10

⁶ زكريا محمد بيومي. مرجع سابق . ص 346

الفقير العامل يدفع 12 درهما سنويا.⁷

4.2. العشور:

تفرض على عروض التجارة الصادرة من بلاد الاسلام والواردة اليها، مقابل توفير الحماية للقوافل التجارية وحمايتها من اللصوص وقطاع الطرق، وهي على المسلم ربع العشر من قيمة عرض التجارة، وعلى الذمي نصف العشر وعلى الحربي العشر.⁸

الفرع الثاني: الضريبة في الفكر العربي (نظرية ابن خلدون الحضرمي) :

خصص ابن خلدون جزءاً مهماً من مقدمته للحديث عن موضوع الضرائب، فقد أفرد خمسة فصول كاملة للحديث عن الجباية بشكل مفصل وبديع (الفصول 38-39-40-41-42)⁹ ، ومن خلال التمعن في هذه الفصول نستنتج ان ابن خلدون كان سابقاً لعصره بقرون في وضع العديد من النظريات الضريبية وتقديم الحلول للمعضلات الاقتصادية والجبائية ، والتي نسبت لغيره من الاقتصاديين الاوروبيين المعاصرين ، إذ يعتبر هو صاحب فكرة "الضريبة تقتل الضريبة" وفكرة "زيادة العبء الضريبي يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي" و "معدلات الضرائب المرتفعة تقلص القاعدة الضريبية لأنها تكبح النشاط الاقتصادي.

فيما يخص الفصل 38 عنونه ابن خلدون في مقدمته ب"الجباية وسبب قتلها وكثرتها" :

-يشير ابن خلدون في هذا الفصل بشكل صريح الى أن العبء الضريبي المنخفض يشجع الافراد على العمل والاستثمار لأن الأرباح تتزايد ، ويكثر الإستهلاك بسبب انخفاض سعر المنتجات ، مما يحفز على المزيد من الإستثمار والإنتاج ، الشيء الذي يؤدي إلى انتعاش الدورة الإقتصادية وكلما زاد العبء الضريبي كلما قلت الرغبة في الاستثمار ، لأن المخاطر تصبح أكثر لاسيما ارتفاع الأسعار وعزوف العامة عن الاستهلاك ، مما يتسبب في

⁷ زكريا محمد بيومي . مرجع سابق ص 348

⁸ أحمد حاج علي الأزرق. نظام الضرائب في الاسلام موقع قصة الاسلام www.islamstory.com تاريخ الزيارة 23/8/2022 17:15

⁹ ابن خلدون الحضرمي مقدمة بن خلدون الجزء الثاني . مركز التكنولوجيا التربوية. المكتبة المحوسبة سنة الاصدار 2013 صفحات 89-102.

الركود ويتحدث أيضا عن ضرورة الاقتصاد في النفقة ، لأن زيادة النفقات تنتج عنها ائثال كاهل العامة بزيادة الضرائب. والإقتصاد في تكلفة تحصيل الضريبة من المبادئ الرئيسية للضريبة التي توصل إليها الإقتصادي المعروف آدم سميث بعد عدة قرون من عصر ابن خلدون.¹⁰

أما الفصل التاسع والثلاثون في ضرب المكوس أواخر الدولة

في هذا الفصل ينبه ابن خلدون الى أن الزيادة في الضرائب يؤدي حتما الى تثبيط النشاط الاقتصادي ، مما يؤدي الى زوال مهن وحرف معينة بسبب زيادة العبء الضريبي ، مما يتسبب في تقلص الوعاء الضريبي ، مما يضطر صاحب القرار الى فرض ضرائب أخرى على المهن المتبقية لتعويض النقص في الجباية الناتج عن تآكل القاعدة الضريبية ، مما يؤدي بدوره الى زوال واختفاء المهن المتبقية ، وهكذا دواليك الى أن ينهار الإقتصاد وتنهار معه الدولة. ويشير ابن خلدون في الأخير الى أن المكلفين بأداء الضريبة يكونون أكثر امثالاً ووفاء عندما تكون المعدلات الضريبية منخفضة.¹¹

وهكذا يكون ابن خلدون قد تقدم بقرون عن العالم الليبرالي "لوفر" الذي نسبت له نظرية الضريبة تقتل الضريبة أو ما يسمى بمنحنى "لافر" أو أثر "لافر" وستتطرق اليه لاحقا.

فيما يخص الفصل الأربعون في " أن التجارة من السلطان مضرّة بالرعايا ومفسدة للجباية"

يتحدث ابن خلدون عن احتكار الحكومة وبعض أصحاب النفوذ لبعض الأصناف في السوق المحلية ، ومزاحمة الفلاحين والتجار والتضييق عليهم مما يؤدي الى توقف نشاطهم ، مما يؤدي الى نقص الجباية التي تأتي أغلبها منهم أضاف الى ذلك أن هذا التدخل يعتبر انتهاكا لمبدأ المنافسة الحرة بين التجار، وهذا ما أشار إليه الإقتصادي فيتو تنزي المختص في الجباية لدى صندوق النقد الدولي (في عملنا مع البلدان في صندوق النقد الدولي وجدنا أن الذين يقترحون قوانين الضرائب قد لا يتمكنون من فصل دورهم كدافعي ضرائب عن دورهم كصانعي سياسات)

¹⁰ ابن خلدون الحضرمي مرجع سابق صفحات 89. 90

¹¹ ابن خلدون الحضرمي مرجع سابق ص 91

ويعتبر ابن خلدون أن مدخول الدولة يتأتى بالجباية، وتنمية الإيرادات الجبائية يتحقق بتطبيق العدالة بين الرعية مما يشعرهم بالراحة والاطمئنان فيستثمرون أموالهم ويشغلون بالتجارة والصناعة، فتنعش الأسواق وتكثر الجباية. وهذا ما توصل إليه ادم سميث بعد ستة قرون. اذ يقول في الفصل الثاني من المجلد الخامس لكتابه الشهير ثروة الامم (لقد ثبت أن إقامة العدل كانت مصدر دخل بدلاً من أن تكون سبباً للنفقات).

بالنسبة للفصل الحادي والأربعون في "أن ثروة السلطان وحاشيته إنما تكون في وسط الدولة"

حسب ابن خلدون، في هذا الباب ينفرد صاحب الدولة في أول حكمه بالجباية أو معظمها ويسيطر على الأموال وينفق منها للأموال الضرورية. ثم إذا اتسعت الدولة وكثرت رعيته وزادت حاجاتهم، مما يؤشر على بدء مرحلة الهرم، احتاج صاحب الأمر حينئذ إلى الأعوان والأنصار لكثرة الخوارج والمنازعين والثوار مما يجذوبه إلى الإنفاق لكسب الأنصار، فتقل الأموال وتفرغ الخزائن ثم تشتد حاجة صاحب الدولة إلى المال، فيقوم بفرض ضرائب إضافية تتقل كاهل العامة. مما يؤدي إلى المزيد من السخط الذي يتحول في أحيان كثيرة إلى ثورات.¹²

الفصل الثاني والأربعون في "أن نقص العطاء من السلطان نقص في الجباية"

في هذا الفصل يتحدث ابن خلدون عن ضرورة تدخل الدولة بالإنفاق العام لتحريك دواليب الاقتصاد وتنشيط الأسواق ومن ثمة زيادة الانتاج والاستهلاك، وارتفاع الحصيلة الضريبية مما ينتج عنه توسع الوعاء الضريبي وارتفاع الحصيلة الضريبية، حيث أن الأموال التي ينفقها الحاكم على المصلحة العامة تعود لخزائن الدولة في شكل جباية، إذ أن الدولة هي مالكة الأموال وبيدها سلطة إتخاذ القرار، وهي نفس النظرية التي توصل إليها بعد عدة قرون الإقتصادي البريطاني جون مينارد كينز.¹³

¹² ابن خلدون الحضرمي مرجع سابق ص 98

¹³ Opuska, Paulo Ricardo; Fraguas, Silvia *Texte intégral* Scholarly Journal ELEMENTS OF KEYNESIAN THEORY IN STATE INTERVENTIO Education and Science Without Borders; Prague Vol. 5, N° 9, (2014): 51-58.p 5
<https://www.proquest.com/scholarly-journals/elements-keynesian-theory-state-intervention/docview/1534081350/se-2>

المطلب الثاني: الضريبة في الفكر الغربي

بعد التعرض إلى الضريبة في الفكر العربي والإسلامي وبالأخص لدى ابن خلدون، نحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى الضريبة في الفكر الكلاسيكي وبالأخص لدى آدم سميث ، لدى ريكاردو ولدى جون باتيست ساي كما سنعرج على الضريبة لدى الفيزيوقراطيين (المذهب الطبيعي)، ولدى جاك روسو أو ما تعرف بنظرية العقد الاجتماعي.

الفرع الأول: الضريبة في الفكر الكلاسيكي

1- الضريبة لدى آدم سميث

1-1- المطالبة بخضم التكاليف عند حساب القاعدة الضريبية :

اهتم الاقتصادي آدم سميث مؤسس الفكر الكلاسيكي بموضوع الضرائب وأدرك أهميتها في الاقتصاد ، وقام بوضع المبادئ الرئيسية التي يجب أن تأخذ بعين الاعتبار عند تأسيس الضرائب وهي : العدالة واليقين والملائمة والاقتصاد.

وقد كان آدم سميث من الاقتصاديين الأوائل في عصر النهضة الذين طالبوا بخضم التكاليف من القاعدة الخاضعة للضريبة تحقيقاً لمبدأ المساواة والعدالة بين المكلفين بأداء الضريبة من جهة وعدم كبح الإرادة في الاستثمار والاستصلاح والتحسين فهو يقول في كتابه الشهير " أبحاث في طبيعة وأسباب ثروة الامم " :

"كانت الضريبة وستظل دائماً عقبة لا تقهر أمام أي تحسين، لأن الضريبة المفروضة على إنفاق رأس المال على التحسينات سيمنع استخدام رأس المال الجديد وظلم هذه الضريبة يبدو واضحاً ، لنفترض أن اثنين من مالكي الأراضي يتقاسمان دخلاً يساوي 1,000 جنيه إسترليني سنويًا ، فإن ملكية أحدهما ستتألف من أرض ذات جودة ممتازة لا تحتاج إلا إلى رأس مال لزراعتها. وتتكون مساحة الأرض الصغيرة نسبيًا من أرض ذات جودة

متدنية وسوف تطلب رأسمالاً كبيراً لاستغلالها عمل وصناعة الإنسان ومن ثم الظلم الواضح للضرائب على دخل الملكية نشك في أنه من الممكن تخيل أي شيء يتعارض بشكل أكبر مع المبادئ الحقيقية للضريبة"¹⁴

في هذه الفقرة يلفت ادم سميث النظر الى فكرة هامة ومبتكرة في زمنه ، وهي ضرورة خصم التكاليف من الدخل الخاضع للضريبة بهدف تحقيق العدالة الضريبية . وتحقيق العدالة مبدأ قد توصل إليه ابن خلدون (كما سبقت الإشارة إليه) عندما قال بأن مداخيل الدولة تنتج من الجباية ، وتنمية الإيرادات الجبائية يتحقق بتطبيق العدالة بين أفراد الشعب مما يخلق لديهم الشعور بالراحة والاطمئنان فيستثمرون أموالهم ويشغلون بالتجارة والصناعة ، فتنتعش الأسواق وتكثر الجباية .

1-2- المطالبة بالعدالة الضريبية واعتماد السلم التصاعدي للضريبة :

وطالب ادم سميث أيضاً بوجوب وضع سلم تصاعدي للضريبة ، لتحقيق العدالة الضريبية بين الأغنياء والفقراء ، وكأداة للحد من انفاق الأغنياء على الترف ، فهو يقول أيضاً في نفس الكتاب : " ليس الأمر نفسه بالنسبة لمعدل الضريبة على درجات الثروة ، فهو على الأرجح الأقوى في أعلى درجات الثروة وينخفض تبعاً في الدرجات الدنيا بحيث يكون بشكل عام في أدنى درجة من الثروة هو الأضعف قدر الإمكان. احتياجات الحياة الضرورية هي النفقات الكبرى للفقراء الذين يجدون صعوبة في الحصول على الطعام وينفقون عليه معظم دخلهم الضئيل، أما الرفاهية والغرور هما النفقة الرئيسية للأثرياء. الأشياء الفاخرة والغرور التي تشملها ضريبة على الإيجارات ستخفض بشكل عام مع زيادة المعدل الضريبي على الأغنياء ، وربما لن يكون هناك شيء غير معقول في هذا النوع من عدم المساواة " ¹⁵

¹⁴ ADAM SMITH .recherche sur la nature et les causes de la richesse des nations . livre 7.

Edition complétée 2002.elincoutimi , Québec p 112

¹⁵ Adam smith .recherche sur la nature et les causes de la richesse des nations .p113

2- الضريبة لدى ريكاردو

ريكاردو من أشهر الاقتصاديين الكلاسيك ، صاحب نظرية القيمة النسبية في مجال التجارة الخارجية ، يرى أن دور الدولة يجب أن يكون حياديا في مختلف القطاعات الاقتصادية سواءا كانت زراعية أو تجارية أو صناعية ، إلا أنه لا يعارض فكرة تدخل الدولة في مجال الجباية وضرورة فرضها ضرائب عندما لا تتمكن من تغطية نفقاتها العامة، ويرى أن الضرائب يجب أن تفرض على الدخل بصورة مباشرة، حيث قسم الدخل حسب الطبقات الاجتماعية الى ثلاث 3 أقسام : الأجور للعمال والأرباح لملاك رأس المال والإيجار لملاك الأراضي.¹⁶

3- الضريبة لدى جون باتيست ساي

يرى ساي أن فرض الضرائب يجب أن يتم في حدود ضيقة من حيث الأوعية والمعدلات الضريبية ، وعند الحاجة لتمويل النفقات العامة ويرى أن فرض الضرائب من طرف الدولة أحسن من لجئها للاقتراض وما ينتج عنه من فوائد تؤثر على المركز المالي للدولة.

الفرع الثاني: الضريبة لدى التجاريين (المركنتيين) و الفيزيوقراط (الاقتصاديين)

1- الضريبة لدى الفيزيوقراط (المذهب الطبيعي)

يعتقد الفيزيوقراط وعلى رأسهم الاقتصادي الفرنسي "فرانسوا كيناي" أن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة ، وأن العمل الزراعي هو العمل المنتج الوحيد، والزراعة هي التي تغل ناتجا صافيا ، وإن الصناعة والتجارة هما عبارة عن أعمال خدمية غير منتجة وغير خلاقة للثروة¹⁷.

¹⁶ David recardo .des principes de l'économie et de impôt.Édition électronique réaliser 6/7/2002.Bibliothèque national de France .http://www.galica.bnf.fr

¹⁷مُجد عمير أبوعبدة.عبد الحميد شعبان.تاريخ الفكر الإقتصادي.الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريد.مصر.2009.ص 114

ولهذا فإن أهم ما ترتب على نظرية الفيزوقراط من نتائج هي أن الأرض هي مصدر الثروة فيجب أن تقتصر عليها الضريبة فقط .¹⁸

وقد وجهت للفيزيوقراطيين عدة انتقادات ، أبرزها :

1. ليس من العدل فرض الضريبة على طبقة واحدة من المجتمع بدلاً من توزيعها على كامل القطاعات الاقتصادية.
 2. الضريبة حينما تكون من قطاع انتاجي واحد فإنها لا تكفي لسد نفقات الدولة وترهق القطاع المفروضة عليه .
- وكان ردهم على هذه الإنتقادات كما يلي :

-الجواب على الانتقاد الاول :

- الهدف ليس توزيع الضريبة على كافة المجتمع بالتساوي ، وإنما الغاءها وفرض الضريبة على الناتج الصافي هو الهدف لأنها تُؤخذ مما انتجته الطبيعة ولا تؤخذ من نشاط بعينه غير الذي انتجته الطبيعة لذلك لا يمكن فرض الضريبة على غيره لأن مداخيلها لا تكفي لغير انتاجها ومعيشتها ولا يجوز تقليل الضريبة.

-والجواب على الانتقاد الثاني بعدم كفاية الضريبة لسد نفقات الدولة :

-مجرد الأخذ بهذا النظام او تطبيقه ينتج عنه زيادة في الناتج الصافي ومن ثم زيادة في مجموع الضرائب المستلمة من قبل الدولة ، وتكون حينئذ الجباية اقل بكثير مما هو عليه الحال سابقاً وذلك لسهولة جباية الضريبة الوحيدة ، فضلاً عن كون الفيزيوقراط يكيّفون الحاجات تبعاً للموارد المتاحة ولا يكيّفون الموارد وفقاً للحاجات"¹⁹

2- الضريبة لدى التجاريين (المركنتنية) :

ظهر التيار التجاري أو النقدي في اوروبا خلال القرن 15 للميلاد، وركزوا اهتمامهم على التجارة والأسواق واعتبروها المصدر الأول لخلق الثروة، وكانوا ينادون بفرض ضرائب جمركية على الواردات وتدعيم الصادرات لتحقيق

¹⁸ شقير محمد لبيب تاريخ الفكر الاقتصادي دار النشر . نَهضة مصر، القاهرة : 1988 ص146

<http://dar.bibalex.org/webpages/mainpage.jsf?PID=DAF-Job:43623>

¹⁹ -نبيل جعفر عبد الرضا تطور الفكر الاقتصادي من أفلاطون إلى فريدمان . الناشر : دار إحياء التراث العربي . بيروت . لبنان . 2013 ص108

فائض في الميزان التجاري حيث يعتبر الفرنسي Jan calbete من أبرز الاقتصاديين المدافعين عن هذا الفكر، وقد نادى الدولة باستعمال الضريبة كأداة لدعم الانتاج المحلي وحماية رؤوس الأموال المحلية ومنعها من عبور الحدود.²⁰

الفرع الثالث: نظرية العقد الاجتماعي لجاك روسو

ظهرت هذه النظرية في القرن الثامن عشر (ق.18) ونادى بها الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو وتنص على وجود عقد اجتماعي يرم بين السلطة العامة والأفراد، يتم بموجبه تنازل الافراد عن جزء من حرياتهم وأموالهم مقابل حماية الجزء المتبقي لديهم ، أو بتعبير آخر وجود عقد مالي بين الحكومة وأفراد الشعب ، يلتزم بموجبه الافراد بدفع الضريبة للدولة في مقابل المنافع التي يحصلون عليها من وجود الهيئات العامة.

يرى جاك روسو في رسالته (الاقتصاد السياسي) أن الضريبة تعتبر من الوسائل التي تعتمد عليها الدولة لإسعاد الشعب، وجعل جميع وجهات نظره في الجباية تابعا لغرض اسعاد الناس، ويرى أن الكماليات والترف وحدها هي التي تفرض عليها ضرائب باهضة ، وطالب بعدم وضع الضرائب على الحاجيات الضرورية كالقمح والملح وغيرها.²¹ وفكرة إسعاد الرعية أو الشعب هي نفس الفكرة التي كان قد توصل إليها ابن خلدون في ما الفصل الأربعون تحت عنوان " أن التجارة من السلطان مضره بالرعايا ومفسدة للجباية" عندما أثار فكرة أن الجباية مصدر لمداخيل الدولة ، وتنمية الايرادات الجبائية يتحقق بتطبيق العدالة بين الرعية مما يشعرهم بالراحة والاطمئنان .

²⁰ وسام ملاك . تطور الفكر الاقتصادي من المركنتنية الى الكلاسيك. دار المنهل. لبنان. 2011 ص 03

²¹ جاك روسو العقد الاجتماعي ترجمة عادل زعير مؤسسة هنداوي للتعليم والثقافة القاهرة 2012 ص 14

المطلب الثالث: الضريبة في الفكر الاقتصادي الحديث (الضريبة لدى كينز والاقتصاديين المحدثين)

تسببت الأزمة المالية العالمية سنة 1929 في انحيار عدة مفاهيم ونظريات اقتصادية وضعها الاقتصاديون الكلاسيك ، وأثبتت فشلها في مواجهة أزمة الكساد الكبرى، مما أدى الى ظهور الفكر الكينزي لصاحبه جون مينارد كينز، الذي دعا الى تدخل الدولة من خلال سياسة الانفاق العام لانعاش الاقتصاد وتحريك دواليبه والقضاء رويدا رويدا على أزمة الركود الاقتصادي.

الفرع الأول: الضريبة في الفكر الكينيزي

تقوم نظرية الاقتصادي البريطاني جون مينارد كينز على فكرة مفادها أن الاقتصاد الكلي يمكن أن يكون في حالة من عدم التوازن لفترة طويلة. لذلك فهي تدعو إلى تدخل الدولة من خلال الانفاق العام²² لتحريك دواليب الاقتصاد وتنشيط الاسواق ومن ثمة زيادة الانتاج والاستهلاك ، وارتفاع الحصيلة الضريبية عن طريق الاستثمار الحكومي ، للمساعدة في التغلب على انخفاض الطلب الكلي، وذلك من أجل الحد من البطالة ورفع وتيرة النمو الاقتصادي²³. وهي نفس الفكرة التي توصل اليها ابن خلدون في الفصل 42 من مقدمته كما سبق وأن تمت الإشارة إليه .

²² [Alberto J. Iniguez-Montiel](http://dx.doi.org/10.1080/13504850802599433). Government expenditure and national income in Mexico: Keynes versus Wagner Applied Economics Letters, V 17: N° 9 . Pages 887-893 | P 887 Publishe : Routledge . Published online: 10 Jun 2009 <http://dx.doi.org/10.1080/13504850802599433> consulter le 02/12/2021 11 :30)

²³ [Opuska, Paulo Ricardo; Fraguas, Silvia](https://www.proquest.com/scholarly-journals/elements-keynesian-theory-state-intervention/docview/1534081350/se-2) Texte intégral Scholarly Journal ELEMENTS OF KEYNESIAN THEORY IN STATE INTERVENTIO Education and Science Without Borders; Prague Vol. 5, N° 9. (2014): 51-58.p 5 <https://www.proquest.com/scholarly-journals/elements-keynesian-theory-state-intervention/docview/1534081350/se-2>

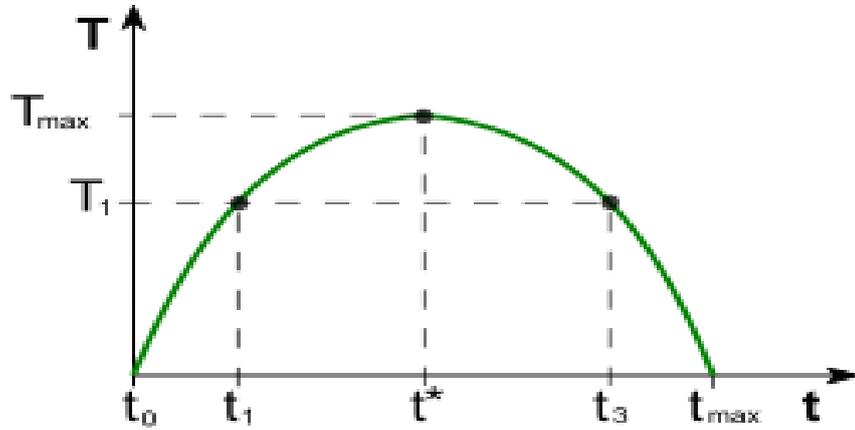
الفرع الثاني : نظرية العبء الضريبي

تنص النظرية على أن علاقة الارتباط الإيجابي بين نسب الضرائب و الإيرادات الضريبية، تنعكس عندما تتجاوز نسب الضرائب عتبة حرجة. لما تكون الاقتطاعات الضريبية الإجبارية في حدود عليا، كل ضغط ضريبي إضافي يسبب تراجعاً في المداخيل، بسبب التأثير السلبي للعبء الضريبي على الوعاء الذي تقتطع منه الضريبة، حيث يتناقص هذا الوعاء بسبب بفعل تباطؤ العمل و الاستثمار. وهذا ما يعرف بمبدأ كثرة الضريبة تقتل الضريبة (trop

(d'impôt tue l'impôt

ويمكن شرح هذه النظرية من خلال منحنى "لوفر" الموالي:

منحنى لوفر: (الضريبة تقتل الضريبة) :



المصدر:

Boqiang Lin*, Zhijie Jia Tax rate, government revenue and economic performance: A perspective of Laffer curve .China Economic Review [Volume 56](#), August 2019 p 102 ,

منحنى لافر: يمثل محور الفواصل ، نسبة الضرائب ، بينما يمثل محور الترتيب الإيرادات الضريبية. عندما تتجاوز

نسبة الضرائب العتبة الحرجة t^* تتراجع المداخل تحت العتبة القصوى T_{max} ²⁴

-على الرغم من ان نظرية "الضريبة تقتل الضريبة" تُنسب إلى لوفر إلا أنه وكما سبقت الإشارة إليه ، يعتبر ابن خلدون السباق للفكرة ؛ حيث أنه بين في الفصل 38 من مقدمته بشكل صريح أن العبء الضريبي المنخفض يشجع الأفراد على العمل والإنتاج ويحفز على الاستثمار بسبب كثرة الأرباح الناتجة عن إنخفاض تكلفة إنتاج ، وكلما زاد العبء الضريبي قلت الرغبة في العمل وتجنب أصحاب المال والحرف الاستثمار بسبب التكاليف المرتفعة الناجمة عن كثرة الضرائب وارتفاع معدلاتها.

ويتحدث ابن خلدون أيضا عن ضرورة الاقتصاد في النفقة ، لأن زيادة النفقات تنتج عنها إقبال كاهل العامة بزيادة الضرائب. كما وضح ابن خلدون في الفصل 39 أن الزيادة في الضرائب تؤدي إلى زوال مهن وحرف معينة بسبب زيادة العبء الضريبي ، مما يتسبب في تقلص الوعاء الضريبي مما يؤدي بدوره إلى ارتفاع العبء الضريبي لتعويض النقص في الوعاء الضريبي مما يؤدي أيضا إلى زوال مهن أخرى، وهكذا دواليك إلى أن ينهار الإقتصاد وتنهار معه الدولة.

ويشير أيضا أن المكلفين بأداء الضريبة يكونون أكثر امتثالا ووفاء في دفع التزاماتهم الجبائية عندما تكون المعدلات الضريبية منخفضة. بحيث لا تؤثر على أرباحهم ولا تعرقل مسار حرفهم و استثماراتهم ، إضافة إلى أن إنخفاض العبء الضريبي يؤدي إلى تخفيض تكلفة الإنتاج ومنه انخفاض سعر السلع مما يشجع على الاستهلاك ، وكثرة استهلاك تشجع على المزيد من الإنتاج ، وهكذا تتحرك دواليب الدورة الاقتصادية

²⁴ Boqiang Lin*, Zhijie Jia Tax rate, government revenue and economic performance: A perspective of Laffer curve .China Economic Review [Volume 56](#), August 2019,. pp101. 121\ p 102: <https://doi.org/10.1016/j.chieco.2019.101307>

خاتمة المبحث الأول

رغم اختلاف آراء ونظريات مختلف التيارات والمدارس الاقتصادية حول الضريبة وماهية دورها في الاقتصاد، إلا أنهم اتفقوا على أهميتها في الاقتصاد الكلي والجزئي كونها أداة في يد الدولة تستخدمها لتحقيق أهدافها ومبادئها الاقتصادية والمالية، وقد كان التشريع الاقتصادي الاسلامي سباقا لإرساء مبادئ العدالة والتضامن واليقين والملاءمة على الضريبة، واجتهد العلماء المسلمون وعلى رأسهم ابن خلدون في تحليل مختلف الجوانب الجبائية في المجتمع ، وتمكن من وضع نظريات ضريبية سابقة لعصره ، نسبت في ما بعد للمحدثين من الاقتصاديين الأوروبيين حيث يعتبر ابن خلدون سباقا لنظرية "الضريبة تقتل الضريبة" التي تُنسب إلى لوفر، كما أنه صاحب فكرة العدالة في توزيع الأعباء الضريبية والعدالة في توزيع المداخل الجبائية حيث يرى أن مدخول الدولة يتأتى بالجباية ، وتنمية الإيرادات الجبائية يتحقق بتطبيق العدالة الضريبية بين الرعية مما يشعرهم بالراحة والاطمئنان فيستثمرون أموالهم ويشغلون بالتجارة والصناعة ، فتنتعش الأسواق وتكثر الجباية .

وهذا ما توصل إليه ادم سميث بعد ستة قرون. اذ يقول في الفصل الثاني من المجلد الخامس لكتابه الشهير ثروة الامم (لقد ثبت أن إقامة العدل كانت مصدر دخل بدلاً من أن تكون سبباً للنفقات).

كما أن ابن خلدون سبق الاقتصادي البريطاني جون مينارد كينز فيما يخص فكرة تدخل الدولة من خلال الانفاق العام لتحريك دواليب الاقتصاد وتنشيط الاسواق ومن ثمة زيادة الانتاج والاستهلاك ، وارتفاع الحصيلة الضريبية عن طريق الاستثمار الحكومي ، للمساعدة في التغلب على انخفاض الطلب الكلي، وذلك من أجل الحد من البطالة ورفع وتيرة النمو الاقتصادي

المبحث الثاني: عموميات عن الضريبة والنظام الضريبي.

تختلف النظم الضريبية باختلاف الأنظمة الاقتصادية التي تتبناها الدول، حيث نجد أن الضريبة في الدول الاشتراكية او الشيوعية تختلف عن مثلتها في الدول الليبرالية ، نبرز في هذا المبحث اهم هذه الفروق بعد أن نتناول ماهية الضريبة والنظام الضريبي وخصائصهما وأهدافهما ، حيث تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب: المطلب الأول مخصص لماهية الضريبة وخصائصها، والمطلب الثاني نتطرق فيه لأهداف الضريبة وأهميتها، بينما تم تخصيص المطلب الثالث للنظم الضريبية في ظل الاشتراكية و الليبرالية

المطلب الأول: ماهية الضريبة

أثارت الضريبة على مر العصور اهتمام القادة والملوك و رجال الاقتصاد لما لها من دور بارز في الحياة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للدول ، ورغم الاختلاف الظاهر في تعريف كل طرف للضريبة إلا أنهم يتفقون على ماهيتها وخصائصها وتأثيرها على المجتمع بطريقة مباشرة أو غير مباشرة ، نتناول في هذا المطلب ماهية الضريبة من خلال فرعين : الفرع الأول نتطرق فيه إلى تعريف الضرائب والرسوم بينما نتناول في الفرع الثاني خصائص الضريبة والرسوم.

الفرع الأول : تعريف الضرائب والرسوم

1- تعريف الضرائب

تعددت التعاريف واختلفت بشأن الضريبة باختلاف المدارس الاقتصادية واختلاف العصور ، وفيما يلي أبرز هذه التعاريف :

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

- الضرائب هي المبالغ التي تفرضها جهة حكومية على الأشخاص أو الممتلكات لدفع مقابل خدمة حكومية.²⁵
- الضريبة مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.²⁶
- الضريبة هي دفع إلزامي للبلد يفرض على مواطنيها وشركاتها ومنظماتها ليس كعقوبة على أي جريمة أو تبادل فوري لكن كدخل لتمكين الحكومة من تلبية نفقاتها²⁷.

- يعرفها الاقتصادي ميل Mehl بأنها : "اقتطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد الطبيعيين والمعنويين وفقا لقدراتهم التكلفة بطريقة نهائية، و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة و لتحقيق تدخل الدولة²⁸

وقد صاغ بنجامين فرانكلين الجملة الشهيرة: "في هذا العالم ، لا شيء يمكن أن يقال عنه أنه مؤكد ، باستثناء الموت والضرائب". الضرائب هي جزء من الدخل الحالي للدولة ، والذي يتم استثماره وإنفاقه في رفاهية البلاد ، وبالتالي يكون لها إيرادات ضريبية وغير ضريبية ، ونفقات استثمارية ، ونفقات جارية.²⁹

يمكننا إعطاء تعريف شامل للضريبة من خلال التعاريف السابقة :

"الضريبة هي المبالغ المالية التي تفرضها الدولة بصفة إلزامية ونهائية ودون مقابل على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حسب قدراتهم، بغرض مساهمتهم في تغطية التكاليف العامة للدولة و حصولهم على الخدمات العمومية "

²⁵ Taxes", www.entrepreneur.com, Retrieved 22-05-2019. Edité

²⁶ محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية و الضرائب"، دار هومة للنشر و التوزيع، طبعة 2004، بوزريعة، الجزائر، ص 13

²⁷ Evans Tee Lawrence Asare Boadi Richard Takyi Opoku The Effect of Tax Payment on the Performance of SMEs: The Case of Selected SMEs in Ga West Municipal Assembly European Journal of Business and Management Vol.8, No.20, 2016 P.P 125-119 120 www.iiste.org ISSN 2222-190

²⁸ حامد عبد المجيد دواز ، "مبادئ الاقتصاد العام"، دار وائل، الأردن، 1998، ص 34

²⁹ José Luis Luna Agudelo *Comprehensive Tax Reform with OECD Parameters for Colombia*.

Cuadernos de Administración (Universidad del Valle) vol.36 no.68 (. 2020) Epub 2021 p 01
<https://doi.org/10.25100/cdea.v36i68.9408> consulter le 05/10/2021 12 :15

2- تعريف الرسوم

يمكن تعريف الرسم بأنه :

- " مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الجولة أو إلى إحدى هيئاتها العامة، مقابل نفع خاص يحصل عليه الفرد بجانب نفع عام يعود على المجتمع ككل"³⁰ .

- " مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها، كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء أو رسوم تسجيل بالجامعة" من هنا فالرسوم لا تتحقق إلا بالطلب لخدمة معينة من الدولة.³¹

الفرع الثاني : خصائص الضريبة والرسوم

1- خصائص الضريبة:

من التعاريف السابقة نستنتج الخصائص التالية للضريبة:³²

-الدفع النقدي للضريبة :

-تدفع الضريبة نقدا، ولا تدفع بشكل عيني كما كان عليه الحال سابقا، حيث تدفع في شكل محاصيل وغللات زراعية، أو رؤوس مواشي.....

-إلزامية دفع الضريبة :

-المكلف بأداء الضريبة ملزم بدفعها وبالمعدل والوقت الذي تحدده الدولة ، ويترب عن عدم الدفع او التأخر عن موعد الدفع عقوبات وغرامات قظ تصل إلى الحجز على ممتلكات المكلف.

³⁰ سوزي عدلي ناشد،"الوجيز في المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الأردن، 2000، ص 102

³¹ رفعت المحجوب،"المالية العامة"، دار النهضة، بيروت، 1997، ص 85

³² محمد عباس محرزى .مدخل الى الجباية والضرائب .ITCI الجزائر 2010 ص 12

— عدم وجود مقابل للضريبة :

— لا يستفيد دافع الضريبة من مقابل او منفعة خاصة ،ولايمكنه المطالبة بأي مزايا مقابل دفعه للضرائب، بل يستفيد كأي فرد من المجتمع من الخدمات العمومية التي توفرها الدولة بواسطة هذه الضرائب ، مثل الطرقات والأمن والعدالة وغيرها.

— تحقيق الضريبة للمنفعة العامة :

— توجه الضرائب لتغطية النفقات العامة للمجتمع، وتعود بالمنفعة على جميع أفراد المجتمع.

2- خصائص الرسوم

تختلف الرسوم عن الضرائب في بعض الخصائص وتتشترك معها في خصائص أخرى :³³

1. صفة النقدية:

— أي أنها ذات طابع نقدي و هي تتطابق في هذه الخاصية مع الضرائب.

2. صفة الإلزام عند طلب الخدمة:

— هذه الصفة لا تظهر إلا عند طلب الخدمة و من ثم فإن الشخص يكون له مطلق الحرية في طلب الخدمة من عدمه، فإذا طلب الخدمة فهو ملزم بشكل اجباري بدفع قيمة الرسم المقرر عليها، أما إذا امتنع عن طلبها فبطبيعة الحال لا يجبر على دفع أي رسم على الإطلاق، عكس الضريبة التي تدفع جبرا ولايمكن تجنبها برفض الحصول خدمة معينة.

3. صفة المقابل للرسم:

— يدفع الفرد الرسم مقابل حصوله على خدمة شخصية من احدى هيئات الدولة كطلب جواز سفر أو رخصة

³³ محمد عباس محرزى .مدخل الى الجباية والضرائب .مرجع سابق ص 13

سياقة أو رسوم قضائية أو توثيق العقود و شهرها....، أي أن الرسم يمنح لدافعه ميزة محددة، عكس الضريبة التي تدفع دون مقابل.

5. تحقيق المنفعة الخاصة والعامة :

- يحقق الرسم منفعة خاصة لطالب الخدمة إضافة إلى تحقيقه للمنفعة العامة بما يساهم به من أموال في تغطية النفقات العامة

المطلب الثاني: أهداف الضريبة وأهميتها

تكتسي الضريبة أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وحتى السباسبية للمجتمعات سواء على مستوى الكلي أو الجزئي. كما تعتبر أداة تستعملها الدولة لتحقيق جملة من الأهداف. التي نتناول أهمها من خلال الفرع الأول من هذا المطلب، كما نُخصّص الفرع الثاني للتطرق لأهمية الضريبة.

الفرع الأول: أهداف الضريبة

يتمثل الهدف الرئيسي والمركزي للضريبة في زيادة الإيرادات ، إضافة الى الحفاظ على مستوى قوي من العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية عن طريق إعادة توزيع المداخيل، حيث تلعب الضرائب دورا مهما في الحد من التوزيع غير المتكافئ للدخل والثروة بين الناس³⁴، كما يتم إعدادها لتقليل تكاليف الامتثال لدافعي الضرائب والتكلفة الإدارية للحكومة ، مع تثبيط التهرب الضريبي.³⁵

³⁴ Mohd Zulkhairi Mustapha; Koh, Eric H Y; Sok-Gee Chan; Ramly, Zulkufly. The Role of Corruption Control in Moderating the Relationship Between Value Added Tax and Income Inequality . International Journal of Economics and Financial Issues; Vol. 7, N° 4, (2017). p p . 459-467. 460 p .

³⁵ Tax Policy Reform and Economic Growth OECD (2010), Tax Policy Reform and Economic Growth, OECD Publishing N 20 p18

-تدعيم النسيج الاجتماعي:

- تم دعم حقوق الملكية من خلال نظام الضرائب والتحويلات. تضمن شبكة الأمان الاجتماعي وجود مستوى معقول من الحماية والدعم للأشخاص الأكثر ضعفاً في المجتمع.³⁶

وتفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض و أهداف السياسة الاقتصادية والمالية للبلد ، باعتبار الضريبة من أهم الأدوات التي تستعملها الدولة لتطبيق سياساتها المالية والاقتصادية والتنمية ، وفيما يلي أهم الاهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها عن طريق الضرائب :

1-الأهداف المالية:

-إن أهم هدف تقوم عليه السياسات المالية هو النمو الاقتصادي. وتعتبر الضرائب الأداة المالية الرئيسية المستخدمة لتحقيق هذا الهدف.

و تعد الأهداف المالية من الأهداف التقليدية للضرائب و لذا كانت الضريبة لدى الفكر التقليدي مسوغة بغايتها المالية.

2- الأهداف الاقتصادية:

- تحتاج معظم من البلدان إلى العائدات الضريبية من أجل التنمية الاقتصادية المستدامة. علاوة على ذلك ، تلعب الضرائب دورا حيويا في أهداف التنمية الاقتصادية المتمثلة أساسا الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي، وإلى تنمية قطاعات معينة أو مناطق محددة من خلال منح إعفاءات جبائية للمستثمرين، ففي الولايات المتحدة الأمريكية خفض قانون التوفيق بين الإعفاء الضريبي للوظائف والنمو لعام 2003 معدل الضريبة العام على دخل

³⁶ Tax Policy Reform and Economic Growth OECD (2010), Tax Policy Reform and Economic Growth, OECD Publishing N 20 p23

توزيعات الأرباح الفردية في الولايات المتحدة من 38.6 % إلى 15 % فارتفع إجمالي الاستثمار 31 % في السنوات الخمس التي أعقبت هذا التخفيض الضريبي.³⁷

3- الأهداف الاجتماعية:

- يكون استعمالها لتحقيق أهداف ذات صبغة اجتماعية فيمكن استخدامها للتقليل من الفوارق الاجتماعية الموجودة بين مختلف الفئات و ذلك بإعادة توزيع الدخل القومي.³⁸

إن التطور الاقتصادي و اتساع مجال دخل الدولة أدى إلى ظهور أهداف اجتماعية أخرى من ضمنها :

- حماية الصحة العمومية و ذلك بالتخفيض من استيراد و استهلاك المنتجات الضارة عن طريق فرض رسوم إنتاج مرتفعة ، مثل المشروبات الكحولية .

- و كذلك منح تخفيضات جبائية لقطاعات أخرى قصد تطوير المجتمع مثل تمويل نفقات خدمات المساهمة في بناء المرافق و مشروعات الدولة كالمدارس.

4- الأهداف السياسية:

- تعتبر الضريبة الأداة المالية الرئيسية التي تستخدمها الحكومات لتنفيذ سياساتها العامة، و التي ينتج عنها آثار سياسية ، فلقد كان للضريبة أثر هام في التاريخ السياسي للمجتمعات و الشعوب .اذ أن التنمية السياسية تسير جنبًا إلى جنب مع التنمية الاقتصادية.

و استخدمت الضريبة من قبل الطبقة الحاكمة لمواجهة الطبقات الأخرى ؛ و استخدمت أيضا من قبل السياسيين في صراعاتهم السياسية و الحزبية ، حيث أن رئيسة الوزراء البريطانية سابقا "مارقريت تاتشر" المعروفة بالمرأة

³⁷ Danny Yagan .Capital Tax Reform and the Real Economy: The Effects of the 2003 Dividend Tax Cut†. American Economic Review 2015, volum 105 n 12 p.3531-3563 p 3532
<http://dx.doi.org/10.1257/aer.20130098>

³⁸ عادل فليح علي، "المالية العامة و التشريع المالي و الضريبي"، دار حامد ، عمان، الأردن ، 2003، ص97.

الحديدية كان السبب الرئيسي لسقوطها وسقوط حكومتها هو فرضها لرسوم المجتمع المحلي ، أو " ضريبة الرأس " كما أصبحت معروفة³⁹ .

5-الأهداف البيئية :

-تعتبر الضرائب من الآليات التي تستعملها الحكومات للحفاظ على البيئة ، حيث تفرض ضرائب على جميع الأنشطة والانبعاثات والمواد الملوثة للبيئة وتسمى بالضرائب الخضراء.

الفرع الثاني: أهمية الضرائب:

تعتبر الضرائب أهم مصادر التمويل ،⁴⁰ وهي تساهم باعتبارها من أهم مصادر الإيرادات في :

-تغطية الأعباء العامة و يعني هذا أن تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع.

-تعتبر أفضل وسيلة لتوزيع عادل للدخول .

-تعتبر الضريبة في ظل الفكر المعاصر وسيلة من أنجح الوسائل التي تستخدمها الدولة في التأثير على مختلف التغيرات الاقتصادية كالتدخل و توجيهها بأفضل الطرق لتحقيق أهدافها المالية.

- تثبيط التهرب الضريبي.

- تستخدم الضرائب كأداة لتحقيق التوازن الاقتصادي ، حيث أن البلد الذي يعاني من ضغوط تضخمية يقوم

بالتخفيف من الظروف النقدية ورفع الضرائب (تخفيض الإنفاق الحكومي) ، بينما يقوم البلد الذي يعاني من

العجز والبطالة برفع معدل الفائدة وتخفيض المعدلات الضريبية (زيادة الإنفاق الحكومي)⁴¹ .

³⁹Simon James .The contribution of behavioral economics to tax reform in the United Kingdom . The Journal of Socio-Economics . Volume 41, Issue 4, August 2012, Pages 468-475 P 468 <https://doi.org/10.1016/j.socecon.2011.07.004> consulter 03/11/2021 12 :15

⁴⁰Temel Gurdal · Mucahit Aydin · Veysel Inal The relationship between tax revenue, government expenditure, and economic growth in G7 countries: new evidence from time and frequency domain approaches Economic Change and Restructuring v 54, (2021) pages 305–337 p 307 <https://doi.org/10.1007/s10644-020-09280-x> consulter 2/11/2021 17 : 05

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

- أصبحت الضريبة من الناحية الاقتصادية في إطار الدولة الحديثة وسيلة للتأثير على الفعاليات الاقتصادية كالاستثمار، الاستهلاك، الاستيراد، التصدير....و تحقيق الاستقرار الاقتصادي و ذلك من خلال التأثير على الدخل والادخار و الإنتاج و هكذا نرى أن الضريبة كأداة مالية يمكن أن تلعب دورا هاما فيما يلي:

-تحقيق الاستقرار في مستويات الأسعار:

- ترتفع مستويات الأسعار مع زيادة الطلب ، حينئذ تقوم الضرائب بامتصاص فائض القدرة الشرائية و تخفيض الطلب و من ثم تحقيق التوازن و العكس في حالة التقليل من مقدار الضرائب.

-تحقيق التنمية الاقتصادية:

-تستخدم الدولة السياسة الضريبية كآلية لتطبيق سياساتها التنموية.

-من الناحية البيئية تكمن أهمية الضرائب في مساهمتها في الحفاظ على بيئة خضراء خالية من التلوث والإشعاعات غير الصحية.

-من الناحية البيئية تساهم الضرائب أيضا في تعظيم الإيرادات الجبائية ، وقد بلغت عائدات ضريبة الكربون

العالمية إلى أعلى مستوياتها على الإطلاق 23,860.24 مليار دولار أمريكي في عام 2018.⁴²

⁴¹ Robert A. Mundell .: .The Appropriate Use of Monetary and Fiscal Policy for Internal and External Stability: Staff Papers – International Monetary Fund, Vol. 9, No. 1 (Mar., 1962), pp. 70–79 P 70 Published by: Palgrave Macmillan Journals on behalf of the International Monetary Fund Stable URL: <http://www.jstor.org/stable/3866082> .consulter 3/11/2021 11 :50

⁴² Lee–Ann SteenkampA classification framework for carbon tax revenue use Climate Policy VOL. 21, NO. 7, P P 897–911 P 898 Published online: 12 Jul 2021 <https://doi.org/10.1080/14693062.2021.1946381> consulter 01/11/2021 15 :05

المطلب الثالث: النظام الضريبي في ظل الأنظمة السياسية المختلفة

النظام الضريبي هو مجموعة الضرائب المختارة و المطبقة في مجتمع معين، لذلك يختلف النظام الضريبي من مجتمع لآخر تبعا لإختلاف النظم الاقتصادية المنتهجة، ودرجة التقدم الاقتصادي لهذه المجتمعات ، كون النظام الضريبي جزء لا يتجزأ من النظام الاقتصادي، حيث تسعى كل دولة لتصميم نظام ضريبي فعال ومرن، يساهم في تعظيم الإيرادات الجبائية والحد من التهرب الضريبي والتأقلم مع اقتصاد السوق.

في هذا المطلب نتناول مفهوم النظام الضريبي وصفاته (فرع اول)، ثم نتطرق في الفرع الثاني لأركان النظام الضريبي وأهدافه ، ونخصص الفرع الثالث للتعريف بأهم مؤشرات تصميم نظام ضريبي فعال، أما الفرع الرابع نبرز فيه طبيعة النظام الضريبي في ظل الاشتراكية و الليبرالية والفرق بينهما.

الفرع الاول : مفهوم النظام الضريبي وصفاته

1- مفهوم النظام الضريبي :

للنظام الضريبي مفهومين : أحدهما ضيق والآخر واسع⁴³ :

- "المفهوم الضيق يتمثل في "مجموعة القواعد القانونية والفنية والتقنية المتبعة في جميع مراحل الاقتطاع الضريبي من التشريع الى الربط الى التحصيل" ومنه يمكن تعريف النظام الضريبي على أنه: " مجموعة الضرائب التي يتم اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين. خلال زمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع" ⁴⁴ .

⁴³ ناصر مراد. فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق. دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع . الجزائر 2003 . ص 17

⁴⁴ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشموي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 323

- أما المفهوم الواسع يتمثل في "تفاعل وتراكب جميع العناصر الايديولوجية والاقتصادية والفنية لتكوين كيان ضريبي معين، يصبح في الواقع صياغة وترجمة عملية للسياسة الضريبية ، ويسعى لتحقيق أهدافها".⁴⁵ ومنه يمكن تعريف النظام الضريبي على أنه:
- "الاطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة و المتناسقة ويتم تحديدها على اسس اقتصادية ، ومالية ، وفنية ، في ضوء اعتبارات سياسية ، اقتصادية ، اجتماعية ، وإدارية"⁴⁶ .
- "مجموعة الضرائب المطبقة فعلا في البلد و المرتبطة فيما بينها بصورة متناسقة ومنسجمة مع العلاقات الاقتصادية والاجتماعية السائدة ، او مع واقع النظام الاقتصادي والاجتماعي السائد"⁴⁷ .

2- صفات النظام الضريبي:

ويمكن وصف النظام الضريبي لبلد ما بثلاث طرق على الأقل: طريقة إحصائية وقانونية وفعالة.

• الوصف الإحصائي :

-يخصص للإيرادات الضريبية الفعلية لأسس ضريبية افتراضية ويوفر انطباقاً عن أهمية الإيرادات لمختلف القواعد الضريبية ومعدلات الضرائب ؛

• الوصف القانوني:

- هو ذلك الموجود في التشريعات والقوانين الضرائب ، واللوائح الضريبية .

• الوصف الفعال:

⁴⁵ المرسي السيد حجازي ، مجّد عمر حماد أبو دوح. النظم الضريبية . اليكس لتكنولوجيا المعلومات . الاسكندرية . مصر ص10

⁴⁶ صلاح زين الدين، الاصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الاولى، القاهرة 2000 ، ص. 46.

⁴⁷ حسن عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، موازنة الضرائب و الرسوم، دار الخلود للطباعة، الطبعة الاولى، بيروت 1995 ، ص340.

- هو الوصف القائم على الواقع الاقتصادي ، مع الأخذ في الاعتبار جميع التشوهات الناجمة عن التهرب الضريبي ، وسوء تطبيق القوانين ، والتجاوزات من جانب مسؤولي الضرائب ، وما إلى ذلك. إنه الوصف المطلوب لنوع التحليل الضريبي الذي يقوم به الاقتصاديون في بلد تعمل فيه إدارة الضرائب على النحو الأمثل ، وحيث تكون القوانين واللوائح الضريبية واضحة ، لن يكون هناك تمييز كبير بين الأنظمة الضريبية القانونية والفعالة⁴⁸.

الفرع الثاني: أركان النظام الضريبي وأهدافه.

1- أركان النظام الضريبي

يقوم النظام الضريبي في مفهومه الواسع على ركنين أساسيين هما الهدف والوسيلة:⁴⁹

1-1- الهدف:

باعتبار النظام الضريبي أداة من الأدوات التي تستخدمها الدولة لتحقيق سياساتها الاقتصادية و المالية ، فإن هدف النظام الضريبي هو نفس الهدف الذي تسعى الدولة لتحقيقه من خلال سياساتها الاقتصادية. وتختلف الأهداف من دولة لأخرى :

- بالنسبة للدول النامية:

-الهدف الرئيسي للنظام الضريبي في أغلب الدول النامية يتمثل في تشجيع الادخار والاستثمار وتوجيه الموارد الاقتصادية لأغراض التنمية من خلال فرض الضرائب التي تخفض من الإنفاق الاستهلاكي.

- بالنسبة للدول المتقدمة:

⁴⁸ Vito Tanzi and Anthony J. Pellechio .The Reform of Tax Administration : IMF Working Papers.:Volume

1995: Issue 022 p 03 Publisher: International Monetary p 04 <https://doi.org/10.5089/9781451843941.001>

⁴⁹ خالد أمين عبد الله . حامد داود الطحلة.النظم الضريبية . دراسة مقارنة الطبعة الاولى. دار وائل للنشر عمان. الاردن.2015 ص 13.

- أما هدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يتمثل في اعتباره أداة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي، من خلال تشجيع بعض الأنشطة الاقتصادية المستهدفة ومنحها تحفيزات جبائية، أو من خلال إعادة توزيع المداخيل بالاقتطاع من المداخيل والثروات المرتفعة وإعادة توزيعها عن طريق الخدمات العامة، أو تقرير إعانات عائلية لأصحاب المداخيل المحدودة.

1-2- الوسيطة:

تعتبر ضرورة لتحقيق النظام الضريبي لأهدافه، و تندرج هذه الوسائل ضمن عنصرين، أحدهما في الآخر تنظيمي، يشكلان ما يعرف بالنظام الضريبي بمفهومه الضيق.

أ- العنصر الفني:

هو مجموعة الضرائب المطبقة في بلد معين خلال زمن معين ويتمثل العنصر الفني في صياغة الأصول العلمية للضرائب المختلفة في إطار القانون الضريبي الذي يركز على سيادة الدولة في فرض الضرائب عن طريق التشريع الضريبي ومساهمة ممثلي الشعب في إقرارها من خلال البرلمان

ب- العنصر التنظيمي:

يقصد به التنظيم الإداري الذي يتكفل بمهام إقرار الضرائب وربطها وتحصيلها، وتزداد مهام هذا التنظيم وحجمه كلما تعقد الكيان الضريبي، وتبرز أهمية العنصر التنظيمي في مراعاة التنسيق الضريبي للحفاظ على وحدة الهدف الذي يسعى النظام الضريبي لتحقيقه.⁵⁰

2- أهداف النظام الضريبي:

يتم قياس الأنظمة الضريبية بشكل عام بالنسبة للأهداف المسطرة، بما في ذلك الحد الأقصى للإيرادات و التكافؤ والإنصاف والكفاءة والإدارة والبساطة والاستقرار⁵¹.

⁵⁰ ناصر مرد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية النهب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص: 37-38.

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

وتهدف النظم الضريبية في المقام الأول إلى تمويل النفقات العامة ، . وتستخدم الأنظمة الضريبية أيضاً لتعزيز أهداف أخرى مثل :

-العدالة ، ومعالجة الشواغل الاجتماعية والاقتصادية.

-توفير التأمين للأسر ذات الدخل المنخفض و تحسين الرعاية الاجتماعية وتقليل التفاوتات في الثروة⁵² .

-تخفيض تكاليف الامتثال الضريبي وتثبيط التهرب الضريبي. ، حيث تهدف استراتيجيات تعزيز الامتثال الضريبي إلى الإدماج .

- استخدام أكثر كفاءة للأدوات الإدارية المختلفة التي تسمح بتعظيم الإيرادات الجبائية ، وتشجيع دافعي الضرائب الحاليين على الوفاء طوعياً بالتزاماتهم الضريبية ، وتنمية الثقافة الضريبية لديهم⁵³ .

-يؤثر تصميم النظم الضريبية أيضاً على قرارات الأسر بالادخار وتوفير العمالة والاستثمار في رأس المال البشري ، ومعالجة مشكل تآكل القاعدة وتحويل الأرباح ، وفرض تماسك قواعد ضريبة دخل الشركات على المستوى الدولي .

- إعادة تنظيم الضرائب مع جوهر الأنشطة الاقتصادية وقرارات الشركات لإنتاج وخلق فرص العمل والاستثمار والابتكار⁵⁴

- ما يهم في تصميم النظم الضريبية ليس فقط مستوى الضرائب ولكن أيضاً الطريقة التي يتم بها تصميم الأدوات الضريبية المختلفة ودمجها لتوليد الإيرادات⁵⁵ .

⁵¹ Mindy Herzfeld . Designing international tax reform: lessons from TCJA . *International Tax and Public Finance* volume 28, pages 1163–1187 (2021) p 1167 <https://doi.org/10.1007/s10797-021-09675-0> consulter le 28/11/2021 14 :15

⁵² Maren Froemel, Charles Gottlieb. The Earned Income Tax Credit: Targeting the poor but crowding out wealth .Canadian Journal of economics .Volume54, Issue1 2021 Pages 193-227 <https://doi.org/10.1111/caje.12492> . consulter le 21/10/2021

⁵³ Artur Swistak . Tax penalties in SME tax compliance *Financial theory and practice* , Vol. 40 No. 1, 2016 . pages 130-147 p 130 . <https://doi.org/10.3326/fintp.40.1.4> consulter le 11/12/2021 14 :05

⁵⁴ David Bradbury & Pierce O'Reilly . Inclusive fiscal reform: ensuring fairness and transparency in the international tax system *International Tax and Public Finance* .volume 25 . (2018), pages 1434–1448 (2018) .p 1435 <https://doi.org/10.1007/s10797-018-9507-2> consulter le 25/11/2021.

⁵⁵ OECD (2010), Tax Policy Reform and Economic Growth, OECD Publishing p18

الفرع الثالث: مؤشرات تصميم نظام ضريبي فعال

توجد العديد من المؤشرات التي تحدد ملامح النظام الضريبي القوي أهمها : مؤشرات فيتو تنزي للنظام الضريبي الجيد.

تعتبر مؤشرات فيتو تنزي من أهم مؤشرات تحديد وتصميم نظام ضريبي فعال خاصة منها مؤشرات التركيز والتشتت، كما توجد مؤشرات أخرى لها دور كبير في تحديد فعالية أكبر للأنظمة الضريبية، ولتحقيق هذه المؤشرات لدورها وجب توفر بيئة ضريبية مناسبة لها خاصة ما يتعلق بالعدالة والوضوح.⁵⁶

ويحدد فيتو تنزي 8 مؤشرات أساسية يمكن اعتمادها لتصميم نظام ضريبي فعال وهي:⁵⁷

1. مؤشرات التركيز:

يقضي هذا المؤشر بقلّة عدد الضرائب والمعدلات الضريبية مع ارتفاع قيمة التحصيل الضريبي المتأتي منها ، مما يؤدي الى تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ. إذ أن الضرائب العدوانية ذات المعدل المرتفع يمكن أن تسبب مخاطر ضريبية كبيرة على الدولة.⁵⁸

-مؤشر التركيز يتم تحصيل جزء كبير من الإيرادات من عدد ضئيل من الضرائب مما يقلل من تكاليف الإدارة والتنفيذ.

⁵⁶ عمار ميلودي، أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة(1992-2010)، مذكرة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2013-2014، ص78
⁵⁷ عبد المجيد قدي، " مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية- دراسة تحليلية تقييمية"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2006 ، ص 165.

⁵⁸ Jamila Leontieva Guzalina Klychova , Evgenia Zaugarova1 , Alsou Zakirova and Aigul Klychova .Tax system of consolidated taxpayers groups in Russia and ways of its improvement. MATEC Web of Conferences Volume 170, 2018 . Published online 13 June 2018 p 2 <https://doi.org/10.1051/mateconf/201817001087>

2. مؤشر التشتت:

يقتضي التخلص من الضرائب قليلة الإيراد، التي لا يكون لحذفها أثر سلبي على مردودية النظام الضريبي بغرض تبسيطه .

3. مؤشر التآكل :

الإفراط في منح الإعفاءات الضريبية يؤدي الى تآكل الوعاء الضريبي ، مما يؤدي الى رفع المعدلات الضريبية لتعويض النقص في الإيراد الجبائي، الشيء الذي يؤدي حتما الى تحفيز التهرب الضريبي .

4. مؤشر تأخرات التحصيل:

وضع آليات تجعل المكلفين يدفعون الضرائب في الآجال المحددة ، لأن التأخر في الدفع يؤدي الى انخفاض قيمة الإيراد الضريبي بسبب التضخم.

5. مؤشر التحديد :

ينص هذا المؤشر إلى احتواء النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة ، مع إمكانية إحلال بعض الضرائب بآخرى ذات معدل منخفض . فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل بضرريبة واحدة على كامل الثروة ذات معدل منخفض.

6. مؤشر الموضوعية:

أي قياس الأوعية الضريبية بموضوعية تسمح للمكلفين بأداء الضريبة بتقدير التزاماتهم الجبائية بشكل واضح، مما يعزز مبدأ اليقين الذي ينص على ضرورة وضوح الضريبة التي يدفعها المكلف من حيث المبلغ و موعد الدفع وطريقته، مما يمكن المكلف من الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف من قبل الإدارة الضريبية.

7. مؤشر التنفيذ:

يتعلق هذا المؤشر بمدى موضوعية التشريعات الجبائية وقابليتها للتنفيذ وملاءمتها للواقع الاجتماعي والاقتصادي للبلد. إضافة الى الفعالية في تنفيذ النظام الضريبي بصورة متكاملة ، ومدى دقة التقديرات والتنبؤات، ويتعلق ايضا بمستوى تأهيل العنصر البشري والادارة الجبائية باعتبارهما المسؤولان المباشرين على عملية التنفيذ .

8. مؤشر تكلفة التحصيل:

يتعلق هذا المؤشر بالاقتصاد في تكلفة تحصيل الضرائب مما ينعكس ايجابا على مستوى الحصيلة الضريبية.

الفرع الرابع : النظام الضريبي في ظل الأنظمة السياسية المختلفة

1. النظام الضريبي في ظل النظام الرأسمالي الليبرالي

يتميز النظام الضريبي في المجتمعات الرأسمالية بعدة مميزات نذكر منها :

- فرض ضريبة موحدة على الدخل دون التمييز بين مصادره وبمعدلات تصاعدية تستطيع تحقيق التوزيع الأفضل للأعباء المالية وتقليص مستوى الفوارق بين طبقات المجتمع .

- التركيز على الضرائب المباشرة في الإيرادا الجبائي حيث تمثل النسبة الأكبر من الحصيلة الضريبية في الدول الرأسمالية.

- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين في فرض الضريبة.

- التمييز في المعدلات الضريبية والإعفاءات الجبائية بين الإيراد المكتسب والإيراد غير المكتسب حيث تنخفض

المعدلات وتزيد الاعفاءات في الصنف الأول⁵⁹ .

⁵⁹ مؤيد جميل نجم. مياله علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في فلسطين رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية جامعة النجاح الوطنية نابلس فلسطين 2006 ص 105

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

- تزايد فرص فرض الضرائب على الدخل بسبب ارتفاع مستويات الدخل وكثرة الأعمال الحرة، إضافة إلى أن مختلف النشاطات الصناعية والخدماتية تأخذ شكل شركات الأشخاص والأموال مما يسهل فرض الضرائب على أرباح الشركات بسبب توفر هذه الشركات على دفاتر محاسبية منتظمة .
- ارتفاع نسبة الاستقطاع الضريبي بسبب قدرة المكلف على الدفع لأن الطاقة الضريبية تعتبر مرتفعة في المجتمعات الرأسمالية.⁶⁰
- ويعتبر الهدف الرئيسي والتقليدي للضريبة في المجتمعات الرأسمالية هو الحصول على الأموال اللازمة وتوجيهها لإشباع النفقات العامة، إضافة إلى استخدامه لتحقيق عدة أهداف نذكر منها :
- يستخدم النظام الضريبي في الدول الرأسمالية كأداة لإعادة توزيع الدخل القومي والحد من التضخم وماينجم عنه من آثار سيئة.
- استخدامه كأداة لمنع الأزمات الاقتصادية في بعض الأحيان أو التدخل عند وقوعها.
- تحقيق النمو الاقتصادي من خلال تشجيع الاستثمار بمنح تحفيزات ومزايا ضريبية للأنشطة الاقتصادية التي تساهم بفعالية في تنمية الاقتصاد القومي.
- يلعب النظام الضريبي في الدول الرأسمالية دورا مهما في معالجة الأزمات الاقتصادية وضمان تحقيق معدل متزايد في الناتج القومي⁶¹.

2- النظام الضريبي في ظل النظام الاشتراكي:

في الاقتصاد الاشتراكي تعتبر كل مداخيل الأشخاص صورة من صور الانفاق العام وكل نفقات الأفراد مصدر من مصادر الإيراد العام لذلك تستطيع الدولة تحقيق كل ماتستطيع الضريبة تحقيقه دون استخدام الضريبة .

⁶⁰ المرسي السيد حجازي، محمد عمر حماد أبو الدوح، النظم الضريبية الاسكندرية ص 16.

⁶¹ عبد الباسط علي جاسم الزبيدي . السياسة الضريبية في ظل العولمة دار الجامعة الجديدة للنشر الاسكندرية. 2013 ص 46.

فالدولة هي التي تخطط وتتحكم في كل جوانب الاقتصاد من نوع الانتاج وطرقه وتحدد أجور العمال وتحدد أسعار السلع والخدمات ، فالدول الاشتراكية قادرة نظريا على الاستغناء عن الضرائب لأنها قادرة على تحقيق سياساتها الاقتصادية دون الحاجة للضرائب⁶² ، لكن واقعا يبقى النظام الضريبي في المجتمعات الاشتراكية له دور ولو محدود يمكن أن يظهر من خلال استخدام الضريبة كأداة لتعديل الأسعار وتحقيق التوازن بين العرض والطلب بما يتناسب مع تفضيلات المستهلكين ودون الإخلال بتفضيلات المخطط. كما يمكن أن تساهم الضرائب في تحقيق التوازن بين مجموع مداخيل الاشخاص المتمثلة في أجور محددة وقيم السلع الاستهلاكية المنتجة ذات الأسعار المحددة مما يُمكن الدولة من توفير جزء من الموارد لتمويل النفقات العامة كما أن المبدأ الأساسي الذي يقوم عليه هذا النظام موجه للجميع حسب عملهم وأن الدولة تفرض ضرائب مختلفة على المؤسسات العامة هو الحفاظ على السيادة الوطنية من أجل تمويل خزينة الدولة ، وانخفاض الضرائب على دخل الأفراد بسبب تدني مستويات الدخل ، مع التركيز على الضرائب غير المباشرة رغم آثارها السلبية على الأفراد ، لكن هدف الدولة هو تقليل الاستهلاك وخاصة في مرحلة التنمية الاقتصادية⁶³

3-دراسة مقارنة بين النظامين .

النظام الضريبي في المجتمعات الرأسمالية يلعب دورا أكثر أهمية مما يلعبه في الدول الاشتراكية لأن الدولة في النظام الرأسمالي لا تمتلك الجزء الأكبر من وسائل الانتاج ولا تسيطر بالشكل الكامل على النشاط الاقتصادي حيث تحدد أسعار السلع والخدمات وقرارات الاستثمار والادخار والاستهلاك تتم وفقا لقوى السوق ، مما يعطي أهمية قصوى للضريبة⁶⁴ ، بينما في الاقتصاد الاشتراكي تمتلك الدولة جميع وسائل الإنتاج وهي التي تقوم بالتخطيط مركزي، كما أن نطاق الإنتاج والأسعار محدد سلفا ، حتى المواطنين يعتبرون بمثابة مندوبين عموميين يتلقون مرتباتهم من الدولة،

⁶² حامد عبد درازالظم الضريبة الدار الجامعية للطباعة والنشر بيروت لبنان 1981 ص 83

⁶³ سعيد عبد العزيز عثمان. شكري رجب العشماوي. اقتصاديات الضرائب (سياسات.نظم.قضايا معاصرة) الدار الجامعية الاسكندرية 2007 ص 329

⁶⁴ عبد الباسط علي جاسم الزبيدي . مرجع سابق ص 47

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

فمن الناحية النظرية لاداعي لوجود النظام الضريبي لأن الضريبة تستخدم لجباية الأموال من القطاع الخاص ووضعه تحت تصرف القطاع العام⁶⁵ لكن من الناحية العملية لا يزال للضرائب دور ولكنه يختلف عن دورها في النظام الرأسمالي ، حيث أن القطاع التعاوني والخاص في الدول الاشتراكية لم يختلف تماما ، ويتم استخدام الضريبة فيها كأداة لتعديل الأسعار وتحقيق التوازن بين العرض كما يمكن أن تساهم الضرائب في تحقيق تقليص الفجوة بين مداخيل الاشخاص عن طريق إعادة توزيع الدخل.

كما نجد أن النظام الضريبي الرأسمالي أثناء فرض الضرائب المختلفة يحافظ على تراكم رأس المال بين الأفراد لتمكينهم من الاستثمار في مختلف المجالات الاقتصادية وبالتالي الحفاظ على التوازن الضروري بين النظام الضريبي ومصلحة الأفراد. أما بالنسبة للنظام الاشتراكي الدولة هي التي تؤدي دور تحقيق تراكم رأس المال، فلا تترك مجال للاستثمار للأفراد.

⁶⁵ مؤيد جميل نجر. مياله علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في فلسطين رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية جامعة النجاح الوطنية نابلس فلسطين 2006 ص 107

خاتمة المبحث الثاني:

الضريبة عبارة عن مبلغ نقدي يدفعه المكلف بصفة اجبارية للمساهمة في المصاريف العامة للدولة، وتستعمل الدولة الضرائب كأداة لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والبيئية التي تخدم سياساتها التنموية وايدولوجيتها الاقتصادية، والهدف الرئيسي والمركزي للضريبة هو زيادة الإيرادات والحفاظ على مستوى قوي من العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية عن طريق اعادة توزيع المداخيل، حيث تلعب الضرائب دورا مهما في الحد من التوزيع غير المتكافئ للدخل والثروة بين الناس

وتشكل مجموعة الضرائب المختارة والمطبقة في مجتمع معين النظام الضريبي ، حيث يمثل هذا الأخير الاطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة ويتم تحديدها على اساس اقتصادية ، ومالية ، وفنية ، في ضوء اعتبارات سياسية ، اقتصادية ، اجتماعية ، وإدارية.

وتختلف طبيعة النظام الضريبي وأهدافه حسب درجة تقدم الدول والنظام الاقتصادي السياسي الذي تتبناه ، فنظرة المجتمعات الاشتراكية والشيوعية للضريبة تختلف كثيرا عن نظرة المجتمعات الليبرالية ، رغم هذا الاختلاف إلا أنه كل دولة تسعى لتصميم نظام ضريبي فعال يركز على المبادئ والمعايير الضريبية المتعارف عليها ، و توجد العديد من المؤشرات التي تحدد ملامح النظام الضريبي القوي أهمها : مؤشرات فيتو تنزي للنظام الضريبي الجيد. التي تتمثل أساسا في مؤشرات تركز الحصيلة الضريبية في عدد قليل من الضرائب والحرص على عدم تآكل الوعاء الضريبي والفعالية في التنفيذ وتخفيض تكلفة تحصيل الضرائب والتشتت وتحديد عدد قليل من الضرائب ذات معدلات واضحة وإيراد معتبر ، والموضوعية في تأسيس الضرائب ومعدلاتها ، وتجنب التأخر في تحصيل الحقوق الضريبية لتفادي مشكل التضخم وماينجر عنه من انخفاض قيم الحقوق الضريبية كلما تأخر وقت تحصيلها.

المبحث الثالث: الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية

يعتبر الأداء من المواضيع التي تكتسي أهمية بالغة ومتزايدة في المؤسسات الاقتصادية لما تحظى به من مكانة متميزة في بيئة الأعمال، لذلك تسعى كل المؤسسات إلى تحقيق النجاح في عملياتها وأنشطتها باستمرار، لبناء مركز استراتيجي وتنافسي متميز يضمن لها البقاء وتحسين الأداء في ظل البيئة التي تعمل فيها، ولكي يتم الأداء على الوجه الأفضل يجب توفير الامكانيات المادية والبشرية والمعنوية ، إضافة الى تهيئة الظروف التنظيمية والادارية وتوفير المعلومات والارشادات والقواعد الموجهة للأداء⁶⁶ ومنها الأداء الضريبي.

قبل التعرف على الإرشادات الموجهة لتحقيق الأداء وتحسينه في المجال الضريبي بالنسبة للمؤسسات ، والتي تشكل في واقعها مجموع الإجراءات التي تتبعها المؤسسة من أجل التحكم في تكاليفها وبالتالي التحكم في العبء الضريبي، تجدر الإشارة مبدئياً إلى التعرف على ما المقصود بالأداء وما هي أهميته في مطلب أول ، ثم التعرض إلى معايير تقييم الأداء ونماذج قياسه في مطلب ثاني، وفي المطلب الثالث سنتناول الإجراءات الضريبية لتحسين الأداء.

المطلب الأول: تعريف الأداء وأهميته

في هذا المطلب نقوم بتعريف الأداء ، وتعريف المصطلحات المتعلقة به كالكفاءة والفاعلية وإبراز العلاقة بينهما وتبيين الفرق بينهما ، دون إغفال الحديث عن أهمية الأداء من خلال تقسيم المطلب إلى فرعين : يتناول الفرع الأول:تعريف الأداء لغويا واصطلاحا إضافة إلى تعريف أداء المؤسسة ، أما الفرع الثاني مُخصص لأهمية الاداء

الفرع الأول:تعريف الأداء

1- التعريف اللغوي : يعتبر قاموس اللغة الفرنسية Larousse كلمة الأداء performance كلمة إنجليزية

⁶⁶ علي السلمي. تطوير أداء وتجديد المنظمات. دار قباء للطباعة والنشر والتوزيع. مصر 1998 ص33.

مشتقة من الكلمة الفرنسية performance والتي تعني أتم أو أنجز أو أدى و يعرف لسان العرب الأداء ي بأنه "تسليم نفس الواجب بالأمر" أو تسليم للمستقبل، التقويم الجيد يستند الى قياس جيد⁶⁷.

2- **التعريف الاصطلاحي:** الأداء هو ما يقاس من السلوك. ويتمثل في تحقيق المنظمة لأهدافها بغض النظر عن طبيعة واختلاف هذه الأهداف.⁶⁸

وتعددت تعاريف الأداء باختلاف المفكرين ، حيث عرفه :

• Jean Yves بأنه : " مجموعة من المعايير الملائمة للتمثيل و القياس التي يحددها الباحثون والتي تمكن من

اعطاء حكم تقييمي على الأنشطة والنتائج والمنتجات وعلى تأثير المؤسسة على البيئة الخارجية "⁶⁹.

- وعرفه أيضا **Aguinis .H** بأنه عملية مستمرة لتحديد وقياس وتطوير أداء الأفراد والفرق ومواءمة أدائهم

مع الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة ، لذا فإن الأداء هو أداة رئيسية لصقل موهبة الأشخاص وتحفيزهم وتحويلها إلى ميزة تجارية استراتيجية⁷⁰ .

- من جهته Ukko يرى في الأداء أنه: القدرة على تحقيق الأهداف المخططة بالاستعمال الأمثل للموارد البشرية والمادية المتاحة ، ويرتبط الاداء بالكفاءة والفعالية ارتباطا وثيقا، بحيث يجب أن يدرك الموظفون كيف ترتبط الأهداف الشخصية أو الجماعية بأهداف وغايات الشركة بأكملها.⁷¹

⁶⁷ لسان العرب للإمام العلامة أبي الفضل جمال الدين محمد المكرم ابن منظور الافريقي .المجلد الاول أ،ب- نشر أدب الحوزة قم-ايران 1405 هـ - ص1760

⁶⁸ مجيد الكرخي. مؤشرات الأداء الرئيسية. الطبعة الأولى. دار المناهج للنشر والتوزيع. عمان. الأردن. 2015 ص 29-30

⁶⁹ Jean Yves saulquin . "Gestion des ressources humaines et performance des services : les cas des établissements socio-sanitaire», Revue de gestion des Ressource Humaines n °36, Editions Eska, Paris , Juin 2000, p20.

⁷⁰ **Herman Aguinis. Performance management for dummies.** Pupliched by Simultaneo usly in canada. 2019 P06 https://books.google.dz/books?hl=fr&lr=&id=0wqWDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA3&dq=,+Performance+&ots=0OgUNXcfbu&sig=bhq8Vz5id9sCrdRHpsd1TFUh9ho&redir_esc=y#v=onepage&q=%2C%20Performance&f=false consulter le 05/12/2021 16 :10

⁷¹ J. Ukko, J. Tenhunen, H. Rantanen .Performance measurement impacts on management and leadership: Perspectives of management and employees . *International Journal of Production Economics* . Volume 110, Issues 1-2, October 2007, Pages 39-51 . P 40 <https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2007.02.008> consulter le 05/12/2021 14 :10

- كما عرفه أحمد سيد مصطفى: " على أنه درجة بلوغ الفرد أو الفريق أو المنظمة الأهداف المخططة بكفاءة وفعالية".⁷²

- وحسب راوية مُجَّد يقصد بمفهوم الاداء: "درجة تحقيق واكمال المهام المكونة لوظيفة الفرد ، وهو يعكس الكيفية التي يحقق أو يشبع بها الفرد متطلبات الوظيفة".⁷³

- ومن جهته يرى عبد المحسن توفيق أن الأداء يقصد به "المخرجات أو الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها من خلال الاستغلال الأمثل للطاقات والامكانيات المتوفرة"⁷⁴ .

3- تعريف أداء المؤسسة

أما أداء المؤسسة يعرف على أنه "قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المتوفرة بطرق فعالة وكفؤة". أو بتعبير آخر هو " انعكاس لقدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها "⁷⁵ . ومن هذا التعريف يمكن تحديد بعض المفاهيم لركائز الأداء والمتمثلة في الفاعلية أو الفعالية والكفاءة.

أ- مفهوم الفاعلية :

* هي القدرة على تحقيق الأهداف وتوليد مخرجات أو نتائج تشبع حاجات أصحاب المصالح في اطار متغيرات المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة.⁷⁶

* هي قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية و البقاء والاستمرار والتحكم في البيئة.⁷⁷

⁷² أحمد سيد مصطفى، "إدارة البشر الأصول و المهارات"، بدون ذكر دار النشر، مصر، 2002، ص415.

⁷³ راوية محسن حسن، "ادارة الموارد البشرية"، الدار الجامعية، الاسكندرية: 2000، ص215.

⁷⁴ عبد المحسن توفيق مُجَّد، "تقييم الأداء"، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1998، ص30.

⁷⁵ مزهود عبد المليك. الاداء من منظور الكفاءة والفاعلية. المؤتمر الدولي للأداء المتميز للمنظمات والحكومات. ورقلة. مارس 2005. ص 162

⁷⁶ أحمد سيد مصطفى. المدير وتحديات العولمة. دار الكتب المصرية. مصر. الطبعة الأولى. 2001. ص 66

⁷⁷ سعد صادق بحيري . ادارة توازن الأداء. الدار الجامعية. الاسكندرية. مصر 2004 ص 201

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

ويمكن قياس الفعالية وفقا للمعادلة التالية:

النتيجة المحققة / النتيجة المتوقعة

ب- مفهوم الكفاءة :

هي القدرة على الحصول على أكبر قدر من المخرجات من خلال المدخلات المتاحة، ونعبر عنها بالعلاقة التالية⁷⁸:

الكفاءة = قيمة المخرجات / تكلفة المدخلات.

ت- العلاقة بين الفعالية والكفاءة:

ويمكن تحديد أربع حالات يمكن تحديد من خلالها علاقة الفعالية بالكفاءة، كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم 1: حالة الارتباط بين الفعالية والكفاءة :

فعالة وكفاءة - أعلى انتاجية- تحقيق الأهداف عدم هدر الموارد	فعالة وغير كفاءة تحقيق الاهداف هدر وضياح في الموارد
غير فعالة وكفاءة عدم تحقيق الأهداف عدم هدر الموارد	غير فعالة وغير كفاءة عدم تحقيق الأهداف هدر الموارد

المصدر: أحمد سيد مصطفى. المدير وتحديات العولمة. دار الكتب المصرية. مصر. الطبعة الأولى. 2001. ص 68

⁷⁸ سعد صادق بحيري. مرجع سبق ذكره . ص 201

الفرع الثاني : أهمية الاداء

تكمن أهمية الأداء في ثلاثة محاور رئيسية وهي المحور النظري، والمحور الإداري والمحور التجريبي.

● **فمن الناحية النظرية:** يعتبر الأداء اختباراً زمنياً للاستراتيجية المتبعة من قبل إدارة المؤسسة ، فهو يمثل مركز الإدارة الاستراتيجية .

● **ومن الناحية التجريبية :** تتخذ أغلب الدراسات والبحوث الخاصة بالإدارة الأداء كمقياس لاختبار مختلف الاستراتيجيات والعمليات الناتجة عنها ، ويتم اتخاذ القرارات ووضع الخطط المستقبلية بناء على تحليل أداء المنظمة والأفراد.

– **أما الأهمية الإدارية :** تظهر من خلال الاهتمام الكبير الذي توليه إدارات المنظمات بالأداء ونتائجه والتغيرات التي تجري في هذه المؤسسات اعتماداً على نتائج الأداء⁷⁹ حيث عرف [Michel L'Heureux](#) الأداء بكلمة واحدة وهي " الانتاجية"⁸⁰

المطلب الثاني: الأداء الضريبي: معايير التقييم الأداء ونماذج قياسه:

يعتبر تقييم الأداء من الأدوات الرقابية التي تساعد على معرفة نقاط القوة في المؤسسة وتدعيمها لتصبح أكثر قوة ، وتشخيص نقاط الضعف في المؤسسة ومعالجتها، هذا المطلب يتناول تعريف تقييم الأداء والمعايير التي يتم من بواسطتها هذا التقييم (الفرع الاول) ، إضافة إلى التطرق إلى أهم نماذج ومؤشرات قياس الأداء الضريبي (الفرع الثاني)

⁷⁹ خالد محمد بن حمدان، وائل محمد إدريس، الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار البازوري ،عمان، الأردن . طبعة 2009 ص 384

⁸⁰ [Michel L'Heureux](#) . Transformer l'évaluation de performance en une démarche de développement individuel du personnel et des bénévoles . [InfoKara](#) .V.23(2008), pages 141-143 p 142 <https://www.cairn.info/revue-infokara1-2008-4-page-141.htm> consulter le 05/12/2021 19 :30

الفرع الأول : معايير تقييم الأداء

قبل التطرق إلى معايير تقييم الأداء ، تجدر الإشارة بنا أولاً إلى التعرف على ما المقصود بتقييم الأداء ، وما المقصود بالمؤشرات التي يتضمنها تقييم الأداء.

1- تعريف تقييم الأداء ومؤشر الأداء :

أ- تعريف تقييم الأداء:

تقييم الأداء هو المعالجة الدورية لجميع نشاطات المؤسسة وقياس أداءها استناداً إلى النتائج التي حققتها بأسلوب يكشف نقاط القوة والضعف لديها ومقارنة النتائج المحققة مع الأهداف المسطرة، بغرض الوقوف على الانحرافات وتشخيص أسبابها والعمل على إيجاد الحلول الكفيلة لتجاوزها.⁸¹

ب- تعريف مؤشر الأداء:

مؤشر الأداء هو مقياس يستند على معايير كمية ونوعية يمكن من خلاله التحقق من التغييرات التي تحدث في أنشطة المؤسسة وتحديد حجم ذلك التغيير واتجاهاته ، وهو مركب من التقارير والجداول الحسابية والرسوم البيانية والنسب المترابطة التي تساعد في قياس أنشطة المؤسسة.⁸²

2- معايير تقييم الاداء

الباحث دونالد ووترز في كتابه "101 طريقة لتطوير أداء الشركات" قام بتصنيف معايير تقييم الأداء كمايلي:⁸³

1.2. المعايير المطلقة : مثل القول "تم الاستفادة من الامكانيات المتاحة بنسبة 100 %" ، أو نقول أنه لا توجد آثار سلبية سيخلفها أحد القرارات.

⁸¹ رايس وفاء. نظام التسيير بالأهداف في المؤسسات العامة بين النظرية والتطبيق. دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع. عمان. الأردن. 2016. ص 134

⁸² مجيد الكرخي. مؤشرات الأداء الرئيسية. الطبعة الأولى. دار المناهج للنشر والتوزيع. عمان. الأردن. 2015 ص 48

⁸³ دونالد ووترز. 101 طريقة لتطوير اداء الشركات الطبعة الثانية. ترجمه الى العربية قسم الترجمة بجامعة الفاروق. دار الفاروق للنشر والتوزيع. الجيزة. مصر. 2002 ص

2.2. **معايير الأداء الفعلي** : يتعامل هذا المعيار مع أهداف مسطرة من طرف المنظمة ، ويقاس الأداء بناء على نسبة تطبيق هذه الأهداف ، ويعتبر هذا المعيار أكثر مصداقية، حيث يوافق عليه المسؤولون الذين يضعون أهداف صعبة لكن يمكن تحقيقها .

3.2. **معايير القيمة التاريخية**: تتعامل هذه المعايير مع الأداء الذي تم تحقيقه في الماضي، وتُقارن بينه وبين الأداء الحالي ، لمعرفة إذا كان التطور سلبيا أو إيجابيا مع حساب نسبة التطور ، لذلك يكون الأداء الذي يتم تقييمه في ظل هذه المعايير سيئا.

4. **معايير متعلقة بالمنافسين**: تتعامل هذه المعايير مع مستوى أداء المنافسين ، من خلال المقارنة بين أداء المنظمة وأداء منافسيها ، وفي ضوء هذه المعايير يكون مستوى أداء المنافسين هو أقل مستوى يجب أن تسعى المؤسسة لتحقيقه.

الفرع الثاني : نماذج ومؤشرات قياس الأداء الضريبي :

1- نماذج قياس الأداء الضريبي:

يتم قياس الأداء بصفة عامة باستعمال نماذج وأساليب مختلفة أهمها المؤشرات المالية ، ويوجد من لا يكفي بالمؤشرات المالية فيضيف لها أدوات غير مالية لقياس الأداء ، ويعتبر نموذج قياس الأداء باستخدام مراكز المسؤولية من أهم النماذج وأوسعها انتشارا وتطبيقا ويعتمد هذا النموذج على قياس الأداء من خلال تقييم مراكز المسؤولية التي تنشأ لمثل هذا الغرض، وهي عديدة ومتنوعة مثل مركز التكاليف، مركز المبيعات ، مركز الربحية ، مركز الاستثمار، القيمة المضافة.....⁸⁴ .

أما بالنسبة للأداء الضريبي ، في حالة إحداث تغييرات أو إصلاحات على النظام الضريبي، توجد نماذج أو أساليب مختلفة لقياس الإيرادات الضريبية كما يلي:

⁸⁴ سعد صادق بحيري . ادارة توازن الأداء.الدار الجامعية.الاسكندرية. مصر 2004 ص 191-194

من حيث نسب الضرائب:

- تُظهر النسب استجابة النظام الضريبي للتغيرات في نمو الدخل القومي باستخدام المتغير البديل للنتائج المحلي الإجمالي. من المعتاد إعطاء نسب الإيرادات الضريبية فيما يتعلق بالنتائج المحلي الإجمالي لتعزيز فهم النظام الضريبي

من حيث عائد الإيرادات:

- تساعد دراسة ومقارنة فئات الضرائب المختلفة في نصيب الناتج المحلي الإجمالي أو إجمالي الإيرادات في تقييم النجاح العام لتدبير الإصلاح الضريبي الحكومي لزيادة الإيرادات الضريبية. علاوة على ذلك ، لفحص مستوى إنتاجية الإيرادات الضريبية للإصلاحات الضريبية الشاملة السابقة واللاحقة ، ومعرفة الضرائب ذات الإيرادات المرتفعة والإيرادات المنخفضة وتحليل الأسباب ومعرفة مدى ملاءمة هذه الضرائب للإصلاح الضريبي ، واتخاذ الإجراءات اللازمة من خلال نتائج تحليل الأداء لكل صنف من أصناف الضرائب..⁸⁵

2- مؤشرات قياس الأداء الضريبي بالنسبة لإدارة الضرائب:

تعتبر عملية وضع وتطوير مؤشرات لقياس الأداء صعبة ومعقدة ، خاصة اذا تعلق الأمر بالمنظمات غير الهادفة للربح والقطاع العام على غرار ادارة الضرائب ، اذ أنها تحتاج الى تطوير مفاهيم خاصة لآليات عملها وأدوات قياسه ليتم من خلالها ترجمة الأداء الى مؤشرات واضحة وملائمة.⁸⁶ لأن مؤشرات التقييم غير المناسبة تقيس مواضيع خاطئة ، وتكون غير متوازنة وغير تنبؤية، وقد تخفق في تقييم الأداء وتعطي نتائج خاطئة قد ينجر عنها وضع خطط فاشلة مسبقا⁸⁷ ، و الجدول التالي يوضح أهم المؤشرات المتعلقة بالنشاط الجبائي للادارات الضريبية.

⁸⁵ Delessa Daba .Tax Reforms and Tax Revenues Performance in Ethiopia ; Journal of Economics and Sustainable Development .Vol.5, No.13, 2014 p 15. www.iiste.orgISSN 2222-1700 consulter le 12/10/2021 10 15

⁸⁶ وائل مُجد صبحي ادريس. طاهر محسن منصور الغالي. سلسلة ادارة الأداء الاستراتيجي . توجيه الاداء الاستراتيجي . الرصف والمحاذاة. الطبعة الاولى. دار وائل للنشر .عمان . 2009. ص 94-95

⁸⁷ كريس أشتون. تقييم الأداء الاستراتيجي. المعرفة والأصول الفكرية. ترجمه الى العربية. علا أحمد اصلاح. نشره مركز الخبرات المهنية للادارة. القاهرة. 2001. ص 10

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

الجدول رقم 2. مؤشرات النشاط الجبائي للإدارات الضريبية

المؤشر	العلاقة
علاقة الإيرادات الضريبية بمستوى التضخم	اجمالي الإيرادات الضريبية / الناتج المحلي الاجمالي
مستوى مساهمة الضرائب في تمويل الميزانية العامة	اجمالي الإيرادات الضريبية / الميزانية العامة
نسبة مساهمة الضرائب في الدخل القومي	اجمالي الإيرادات الضريبية / الدخل القومي
نسبة مساهمة الضرائب في إيرادات العامة	اجمالي الإيرادات الضريبية / الإيرادات العامة
نسبة الضرائب في العوائد النفطية	اجمالي الإيرادات الضريبية / العوائد النفطية
العبء الضريبي للمكلف الواحد	الإيرادات الضريبية / عدد المكلفين بأداء الضريبة
العبء الضريبي للفرد الواحد	اجمالي الإيرادات الضريبية / عدد السكان
نسبة تحقيق خطة تحصيل الضرائب	اجمالي الإيرادات الضريبية الفعلية / الإيرادات الضريبية المستهدفة
العبء الضريبي للمكلف الواحد حسب المهنة	الإيرادات الضريبية من المهنة / عدد المكلفين في المهنة
عدد العاملين في الإدارة الضريبية	عدد العاملين المشغول / عدد العاملين بموجب الملاك
تطور عدد العاملين	العاملين في سنة الأساس / عدد العاملين في سنة الأساس
نسبة المتهربين من دفع الضريبة	عدد المتهربين / عدد المكلفين

المصدر : مجيد الكرخي. مؤشرات الأداء الرئيسية. الطبعة الأولى. دار المناهج للنشر والتوزيع. عمان. الأردن. 2015. ص 409-410

3- الأداء الضريبي:

كغيره من الأداءات يركز الأداء الضريبي على الفعالية والكفاءة. وكما سبقت الإشارة إليه، الفعالية هي القدرة على تحقيق الأهداف، والكفاءة تعبر عن مدى حسن استخدام الموارد المتاحة، الأمر الذي يلازم بين الفعالية والكفاءة بما أن الاستخدام الجيد للموارد يساهم في تحقيق الأهداف، ومنه فالفعالية الجبائية هي مدى تحقيق

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

الأهداف من وراء فرض الضريبة وكذا القدرة على التوفيق بين أهداف الضريبة (المالية، الاقتصادية، الاجتماعية)، والتي عادة ما تتعارض فيما بينها ويكون ذلك بتحقيق الإيرادات المهمة دون المساس بالمستوى المعيشي للمكلف والإضرار بالمنفعة العامة، ولأن التوفيق المطلق بين الأهداف يصعب إدراكه فإن الفاعلية تكمن في أقصى قدر من التناسق الذي يمكن حدوثه بين الأهداف.

إن تحقيق الفعالية الجبائية⁸⁸ وبالتالي أداءها يتوقف على نجاح الضريبة الذي يتوقف بدوره على مجموعة من الشروط، منها ما يرتبط بالجانب التشريعي أو الإداري أو التحصيلي :

* بالنسبة للتشريع الضريبي:

يجب أن يخلو النظام الضريبي من الثغرات التي تسمح بالتهرب الضريبي؛

* فيما يخص الإدارة الضريبية:

فالإدارة تعتبر الجزء الوسيط بين الخزينة ودافعي الضرائب وهي صاحبة الحق الأصلية في تحصيل حقوق الخزينة العمومية ، وتعتبر الإدارة الضريبية هي مفتاح نجاح أي إصلاح ضريبي ، لأن العنصر البشري هو أساس كل عملية إصلاحية فعالة ، لذا يعتبر إصلاح الإدارة الضريبية وتفعيلها ضروريا وقاعديا للتمهيد لنجاح البرامج الإصلاحية الضريبية وبالتالي يجب أن يتضمن إصلاح الإدارة الضريبية توفير الإمكانيات المادية والبشرية لتحقيق هدف التحصيل.

* أما جانب التحصيل يتوقف على الممول:

الذي يعتبر دوره مهما في تحقيق الفعالية الجبائية كلما كان يتصف بالإمتثال الضريبي ويتوفر على ثقافة ضريبية وكانت له قناعة بعدلاتها.

⁸⁸ على سبيل المثال في 2016 بلغت حصيلة الجباية العادية 3057 مليار دج منها 2630 مليار دج محصلة من طرف المديرية العامة للضرائب والباقي مداخل الجمارك وأملاك الدولة، أما الحصيلة المستهدفة من المديرية العامة للضرائب حسب 2016 هي 2174 مليار دج وبالتالي يمكن قياس الفعالية الضريبية لهذه السنة من خلال علاقة (النتيجة المحققة / النتيجة المتوقعة) أي (2174/ 2630) مليار دج $100 \times 121 = 121\%$. (المصدر بن علي ابراهيم مدير الاتصال والعلاقات العامة بالمديرية العامة للضرائب . تصريح للاذاعة الجزائرية في 11 أفريل 2017 . متوفر على الموقع

(<https://www.youtube.com/watch?v=51dtKNqtZ3U>)

المطلب الثالث : التسيير الجبائي إجراء ضريبي فعال لتحسين أداء المؤسسات

انطلاقاً من التعاريف التي تم سردها فيما يتعلق بتعريف الأداء خاصة التعاريف الإحصائية والتي منها ما أكدت على الاستغلال الأمثل للطاقت والامكانيات المتوفرة؛ أو ما يقاس من السلوك ؛ أو الكيفية التي تحقق بها الأهداف بطرق فعالة وذات كفاءة. انطلاقاً من هذه العبارات يمكن تحديد الإجراءات التي يمكن أن تتبعها المؤسسة من أجل تحسين أدائها الضريبي؛ والتي يمكن تحديدها أساساً في التسيير الجبائي .

الفرع الأول : ماهية التسيير الجبائي

يعتبر التسيير الجبائي من أهم الآليات لترشيد النفقات الضريبية للمؤسسات الإقتصادية ، حيث تستطيع بواسطته تحويل المتغير الضريبي من عبء يثقل كاهلها إلى متغير يعمل لصالحها ويكسبها ميزات تنافسية إذا أحسنت التعامل مع الجانب الجبائي .

1- تعريف التسيير الجبائي :

- هو فرع من فروع التسيير المالي ، وهو وسيلة لترشيد القرار ، إذ أن ادراج المتغير الجبائي في عملية اتخاذ القرار يجعل المؤسسة تستفيد من مزايا كل الاختيارات الجبائية ، لأن اختيار أحسن الطرق الجبائية وتوظيفها لصالح المؤسسة في اطار الالتزام بالتشريع الجبائي يجنبها تكاليف جبائية اضافية ، ويساهم في استفادتها من الامتيازات الجبائية.

حسب كريستن كولينغ يعتبر التسيير الجبائي تحويل الضريبة من عبء والتزام قانوني للمؤسسة الى متغير فعال يستخدم لصالح الضريبة واستراتيجياتها عن طريق الاستعمال الفعال والذكي للجانب الجبائي⁸⁹ .

⁸⁹ - christine collette ,gestion fiscal des entreprises,ellips , paris,1998,

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

ويعتبر التسيير الجبائي مزيجاً بين السلوك القانوني الجبائي وعلم التسيير حيث نستطيع بواسطته التحكم في المتغير الجبائي وتحويله من عبء يثقل كاهل المؤسسة الى أداة لتحقيق وفرات ضريبية وتخفيض سعر التكلفة.⁹⁰

ويختلف تعريف التسيير الجبائي بين مدرستين: الفرانكفونية والأنجلوسكسونية:

● **التعريف الفرانكفوني للتسيير الجبائي** يرى " أن التسيير الجبائي هو آلية لتخفيف الأعباء الجبائية في إطار الهامش المسموح به في القانون الجبائي، في حدود مبدأ عدم التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير". وبذلك يقتصر هذا التعريف على تقليل الأعباء الجبائية للمؤسسة من جهة، ويحصر عملية التسيير الجبائي في تقديم التقارير لإدارة المؤسسة الاقتصادية من جهة أخرى.

أما **التعريف الأنجلوسكسوني** يرى أن " التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية وأصحاب المصلحة، إذ تلتزم المؤسسة الاقتصادية بالإفصاح عن مبلغ الضريبة للمتعاقدين معها من أصحاب المصلحة على غرار حملة الأسهم (المساهمين) المدراء التنفيذيين، المدراء الماليين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب، المجتمع، المراجعين... إلخ"، وبذلك فهو أعم وأشمل من التعريف الفرانكفوني، من حيث شمولية التكاليف المستهدفة بالتسيير، وتعدد الجهات المستفيدة من التسيير الجبائي أي أنه لا يقتصر على الإدارة فقط، بل يتعداه الى جميع من له مصلحة مع المؤسسة الاقتصادية، إذن نستنتج أن:

● **التسيير الجبائي بالمفهوم الحديث** لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك وهي كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة.

● التسيير الجبائي نشاط تقوم به الشركة لتقليل العبء الضريبي من خلال طرق معينة لا تنتهك اللوائح الضريبية للحصول على الحد الأقصى من الربح. يجب أن تتم عملية التسيير الجبائي بشكل فعال وصحيح، بحيث لا يؤدي إلى انتهاك للقواعد والتشريعات الضريبية.⁹¹

⁹⁰ -Maurice cozain, (1986) les grands principes de la fiscalité des entreprises, litec droit, 2eme Edition, paris

من التعاريف السابقة يمكن تعريف التسيير الجبائي على أنه مجموعة الإجراءات التي تتبعها المؤسسة لتعظيم مردوديتها وللحصول على التدفقات المالية عن طريق التخفيض من التكاليف الجبائية من خلال التحكم في العبء الضريبي في اطار الحدود التشريعية والقانونية الضريبية مع الأخذ بعين الاعتبار خصائص كل مؤسسة والنظام الجبائي الذي تخضع له ، ويعتبر التسيير الجبائي عنصر مهم للوظيفة الجبائية داخل المؤسسات الاقتصادية ووسيلة مهمة جدا في اتخاذ القرارات لدى المؤسسة.

2. خصائص التسيير الجبائي :

انطلاقا من فكرة أن من المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة بعيدة كل البعد عن التهرب الضريبي ، مع الاقرار بوجود غموض في بعض التشريعات تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير الجبائي والتهرب الضريبي بسيطا للغاية، يمكن تحديد خاصيتين أساسيتين للتسيير الجبائي هما:

(1) استعمال التسيير الجبائي للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي.

(2) كون التسيير الجبائي ناتج عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

1-2- استعمال الوسائل المشروعة قانونا:

- من خصائص التسيير الجبائي استعماله للوسائل المتاحة والمشروعة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوفورات الجبائية للمؤسسة، وهنا لا بد من التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي، التهرب الضريبي.

بينما يعرف الغش الضريبي بأنه تصرف غير مشروع مثل عدم احترام القانون أي القيام بمخالفة مباشرة، وإرادة المكلف، للقواعد الصادرة من الإدارة الضريبية في طريق استخدام طرق غير مشروعة فالانتهاك يكون إراديا وعمديا

⁹¹ Baroroh, Niswah; Suprapti, Ema; Agustina, Linda; Yanto, Heri; Susanti, Santi. TAX MANAGEMENT IN INDONESIAN MANUFACTURING COMPANIES BEFORE AND AFTER TAX AMNESTY Academy of Accounting and Financial Studies Journal; Arden Vol. 25, N° 3, (2021): 1-11 p 01
<https://www.proquest.com/openview/c5bc17059a92aba8a39918e5678d66f8/1?cbl=29414&loginDisplay=true&pq-origsite=gscholar>
.consulter le 30/11/2021 14 :05

وقد يأخذ الغش الضريبي عدة صور منها:⁹² إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ ، المبيعات بدون فاتورة، تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين... إلخ بينما يعرف التهرب الضريبي على أنه مجموع السلوكات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع، فإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي، وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهرباً غير مشروع⁹³.

ففي التسيير الجبائي : يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني.

2-2- التسيير الجبائي قرار طوعي :

- كونها ناتجة عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة أي أن التسيير الجبائي اجراء غير **إلزامي** من طرف المشرع أو أي جهة كانت بل هو قرار اختياري تقوم به المؤسسة للتحكم الأمثل في العنصر الجبائي الذي يعتبر من أهم العناصر المؤثرة في نشاط المؤسسات الاقتصادية .

الفرع الثاني : أهداف التسيير الجبائي

- يستخدم التسيير الجبائي لتعظيم دخل الشركات. إذ أنه يساعد على تحسين جودة صنع القرار واتخاذ القرارات على جميع مستويات الشركة.

- يلعب التسيير الجبائي دوراً أساسياً عندما ناقش المسؤولية الاجتماعية للشركات. حيث أن عائدات الضرائب

⁹² المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012.

⁹³ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 215

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

تسمح بالبنية التحتية الكافية والخدمات الصحية ، التعليم والثقافة والتوظيف وتوزيع الدخل الاجتماعي والأمن العام.

- يساعد التسيير الجبائي في التحكم في العبء الضريبي من خلال العمل على تخفيض الضريبة أو تأجيل دفعها بما يحقق وفورات ضريبية⁹⁴. إضافة إلى التحكم في تكاليف الإنتاج ، مما يساهم في الإستفادة من ميزات تنافسية من خلال تخفيض أسعار المنتوجات أو الخدمات وتعظيم حجم المبيعات .

- يساهم التسيير الجبائي في خدمة إستراتيجية المؤسسة الممثلة في مجموعة الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة على شكل قرارات وأفعال متعلقة بطريقة استغلال الموارد المتاحة وتقييم الخيارات الجبائية المتاحة واتباع الخيار الذي يمنح ميزة جبائية للمؤسسة⁹⁵ .

- يهدف التسيير الجبائي مبدئياً إلى تسيير الخطر الضريبي وتحقيق الأمن الجبائي، حيث يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الالتزامات نحو الإدارة الضريبية، فهو ناتج عن عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي حددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أو بغرض الغش الجبائي مما يتسبب في تشويه سمعة المؤسسة أمام إدارة الضرائب التي تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات إضافة الى تضييع الوقت الذي يحسب عليها في حالة برمجتها كهدف للمراقبة الجبائية من طرف ادارة الضرائب .⁹⁶ ويتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة بحيث لا يكون هناك أي تخوف من أي عملية رقابية قد تقوم بها إدارة الضرائب للتأكد من عدم وجود مخالفات أو إخلال بالالتزامات الجبائية للمؤسسة.

⁹⁴ الحواس فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية جامعة المسيلة 14-15 افريل 2009

⁹⁵ Emmanuel Disle, Jacques Saraf, Gestion fiscale, 12 éme Edition, Dunod, Paris 2012 , p 16.

⁹⁶ مامش يوسف، دادي عدون انصرأثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، المحمدية للطباعة. الجزائر 2008 ص 37 .

الفرع الثالث: عناصر التسيير الجبائي الفعال

التسيير الجبائي الفعال نقصد به التسيير الجبائي الذي يحول الضريبة من عبء الى متغير ايجابي لصالح المؤسسة من خلال الاستغلال الأمثل لكل ما من شأنه تخفيف التكاليف الجبائية كالمزايا الجبائية ونمط الاهتلاك وغيرها. ويعتمد التسيير الجبائي الفعال على عنصرين أساسيين هما التدقيق الجبائي الدوري والحوكمة الجبائية:

1- الحوكمة الجبائية

أدت فضائح الاحتيال في محاسبة الشركات ، خاصة فضيحة انرون سنة 2001 الى تبني العديد من الدول مبادئ حوكمة الشركات التي أصدرتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) سنة 1999⁹⁷. وقد تطورت الحوكمة في العقود الاخيرة حتى أنها أصبحت تخصصا قائما بذاته له نظرياته وعلماءه ومخابره البحثية. وشمل هذا التطور جميع المجالات التي تؤثر في نشاط المؤسسات الاقتصادية العمومية والخاصة ، ومن بينها الجانب الجبائي .

1-1- ماهية الحوكمة الجبائية:

قبل تعريف الحوكمة الجبائية ارتأينا أولا تعريف الحوكمة.

1-1-1- تعريف الحوكمة:

- أول ظهور لمصطلح "gouvernance" كان في إنجلترا في القرن 14 ميلادي ، واستخدم للدلالة على " طريقة الإدارة" ، واستعمل هذا اللفظ كثيرا في تسعينيات القرن الماضي من طرف الاقتصاديين والسياسيين وحتى المؤسسات الدولية كالأمم المتحدة "ONU" والبنك الدولي "BM" وصندوق النقد الدولي "FMI" بسبب

⁹⁷ Dirk Beerbaum Towards an XBRL-enabled Corporate Governance Reporting Taxonomy An empirical study of NYSE-listed Financial Institutions .Submitted for the degree of Doctor of Business Administration . Faculty of Business, Economic and Law .Surrey Business School. July 2015 . Published by ProQuest LLC (2017) p 01
<https://www.proquest.com/openview/a52fb7b94dc7570c2c8457b7b2efa5b9/1?pq-origsite=gscholar&cbl=51922> consulter le 30/11/2021 11 :00

الفضائح الاقتصادية وأهيار العديد من الشركات الكبرى.⁹⁸

اصطلاحاً لم يتفق رجال الاقتصاد و القانون والاكاديميين على تعريف موحد للحوكمة، فقد تعددت التعاريف والمفاهيم، ونقتصر على ذكر أهم التعاريف :

- التعريف الذي وضعته منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 2004 (إن حوكمة المؤسسات تتضمن مجموعة من العلاقات بين ادارة المؤسسة ومجلس ادارتها ومساهميها وأصحاب المصلحة الآخرين ،وتقدم حوكمة المؤسسات ايضا الهيكل الذي توضع من خلاله أهداف المؤسسة ويجدد وسائل انجاز تلك الأهداف والرقابة على الاداء)⁹⁹.

- حوكمة الشركات عبارة عن " نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية يتم عن طريقه ادارة الشركة والرقابة عليها، وهي مجموعة من القواعد والحوافز التي تهندي بها ادارة الشركات لتعظيم ربحيتها وقيمتها على المدى البعيد لصالح المساهمين " ¹⁰⁰

- الحوكمة هي مجموعة من القواعد والنظم والاجراءات التي تحقق الحماية والتوازن بين مصالح مديري الشركة والمساهمين فيها وأصحاب المصالح الأخرى المرتبطة¹⁰¹

1-1-2- تعريف الحوكمة الجبائية:

- هي مجموعة من القواعد والاجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان السير الحسن للعمل الضريبي والارتقاء به، وتعزيز الثقة بين اداره الضرائب والمتعاملين معها بهدف تحقيق اهداف التشريع الضريبي¹⁰².

⁹⁸ <http://ec.europa.eu/governance/docs/doc5-en.pdf>, p 01

⁹⁹ محمد طارق بونس، حوكمة الشركات والمبادئ اللازمة لسلامة التطبيق، مبادئ وممارسات حوكمة الشركات، ندوة حوكمة الشركات العامة والخاصة من اجل الاصلاح الاقتصادي والهيكلية، المنظمة العربية للتنمية الادارية، القاهرة، نوفمبر 2006 ص 120

¹⁰⁰ محمد مصطفى سليمان. حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري.الدار الجامعية. الاسكندرية. مصر 2006 ص 15

¹⁰¹ أشرف جمال الدين . حوكمة الشركات . المفاهيم الأساسية والاطر العام في مصر. مركز المدرسن المصري. القاهرة. مصر 2006 ص 38

- من التعاريف السابقة نستطيع تعريف الحوكمة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية بأنها مجموعة من القواعد والاجراءات والمبادئ التي تطبقها المؤسسة بهدف التسيير الرشيد و الفعال للعنصر الجبائي في المؤسسة واضفاء الشفافية والموثوقية على تصاريحها الجبائية لتحقيق الامن الجبائي وتعزيز ثقة المساهمين وأصحاب المصلحة لاسيما الادارة الضريبية. والاستفادة القصوى من كل الامتيازات والتشريعات الضريبية لصالح المؤسسة

2.1. مبادئ الحوكمة الجبائية

أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) سنة 1999 مبادئ حوكمة الشركات، وتم تنقيح هذه المبادئ ربيع 2004 بما يتماشى مع التطورات الاقتصادية¹⁰³ وعلى الرغم من أن مبادئ حوكمة الشركات التي أقرتها منظمة OECD أثبتت فعاليتها في الميدان الاقتصادي إلا أن كل قطاع اقتصادي يتميز عن الآخر ، فالجمال الضريبي على سبيل المثال له خصائص تميزه عن غيره من المجالات، اذ نستطيع الاعتماد على المبادئ العامة التي أقرتها منظمة OCED لحوكمة الشركات لاستنباط مبادئ للحوكمة الجبائية ، بشرط أن لا تحيد هذه الأخيرة عن الاطار العام لمبادئ OCED. ولضمان فعالية هذه المبادئ يجب من طرف المؤسسات الاقتصادية و الادارة الضريبية على حد سواء.

ومن أهم مبادئ الحوكمة الجبائية نذكر الشفافية والافصاح والرقابة الجبائية الصارمة واشراك أصحاب المصلحة والشركاء في اتخاذ القرارات والاختيارات الجبائية للمؤسسة ، بالاضافة الى تقدير و ادارة المخاطر الضريبية ووضع الاحتياطات اللازمة لمواجهةها في حالة حدوثها¹⁰⁴ .

وفيما يلي تعريف هذه المبادئ :

¹⁰² Raymund Gerardu, Sophie Starkey, la gouvernance fiscale pour les membres du comite d'audite, KPMG, Audite committee News N 21, Mars2008 p11

¹⁰³ Fianna Jesover, Grant Kirkpatrick . The Revised OECD Principles of Corporate Governance and their Relevance to Non-OECD Countries. CORPORATE GOVERNANCE An International Reviv. [Volume13, Issue2](https://doi.org/10.1111/j.1467-8683.2005.00412.x) (March 2005)Pages 127-136. P 127

¹⁰⁴ أحمد علي خضر ، حوكمة الشركات دار الفكر الجامعي ، الاسكندرية، مصر، 2012، ص105.

أ- الموضوعية:

يجب التحلي بالموضوعية في كل الأنشطة الضريبية من تشريع القوانين وتحديد الأوعية الضريبية، ووضع المعدلات الضريبية، وحصر المكلفين بالضريبة، مما لا يدع مجالاً للشك في نزاهة الإدارة الضريبية، ويجب سد كل الثغرات القانونية التي تسهل التهرب الضريبي، وينص مبدأ الموضوعية على أن تكون اللوائح بسيطة ومفهومة وسهلة التطبيق ولا تتعارض مع مبدأ المساواة والعدالة الضريبية¹⁰⁵.

ب- الإفصاح والشفافية:

يساهمان في تهيئة المناخ المناسب للعمل وتقوية الثقة بين إدارة الضرائب وأصحاب المصلحة، خاصة المكلفين بأداء الضريبة ومحاربة كل أشكال التسيب والفساد الإداري¹⁰⁶.

ويتمثل الإفصاح والشفافية في قيام المؤسسات الاقتصادية والإدارة الضريبية كل على مستواه بعرض كافة البيانات والاحصائيات الدقيقة والمفصلة الخاصة بالمبالغ المحصلة ونسب التهرب الضريبي، والقيم المتوقعة والقيم المحصلة وغيرها من البيانات التي تعزز الثقة بين الإدارة الضريبية وأصحاب المصلحة. إذ أن التفصيل في الإفصاح يعزز مصداقية التقرير المالي للمؤسسات الاقتصادية والإدارة الضريبية، حيث يمنح للمسؤولين درجات أقل من الحرية في إدارة الأرقام المصرح بها، مما يعني أن درجة أكبر من التفصيل تمثل جودة إفصاح أعلى¹⁰⁷.

ت - الرقابة :

تعتبر إحدى الوظائف الإدارية الرئيسية التي من خلالها يمكن التأكد من مدى تحقيق الأهداف، وعدم مخالفة التشريعات والقوانين المنصوص عليها والتقيد بالخطط والاستراتيجيات المسطرة، ونستطيع تقسيم الرقابة إلى

¹⁰⁵ جوزيف هـ حوكمة الشركات في القرن 21، مركز المشروعات الدولية الخاصة 2003 ص 28

¹⁰⁶ مصطفى حسن بسيوني السعدني والشفافية والإفصاح في إطار حوكمة الشركات، مبادئ وممارسات حوكمة الشركات، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر 2006 ص 146

¹⁰⁷ SHUPING CHEN, BIN MIAO, TERRY SHEVLIN . A New Measure of Disclosure Quality: The Level of Disaggregation of Accounting Data in Annual Reports. Journal of Accounting Research Volume 53, Issue 5 (December 2015)Pages 1017-1054... P 1019 <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12094> consulter le : 30/11/2021 12:10

قسمين هما : الرقابة السابقة والرقابة اللاحقة: 108

- الرقابة السابقة أو المانعة :

تتمثل في الرقابة على الخطط الضريبية التي يضعها المسيرون ومدى ملاءمتها للموارد المتوفرة وتحقيقها للأهداف المنشودة، والتأكد من الاختيار الأمثل للسياسات والأنظمة الضريبية من جهة الإدارة الضريبية، أما من جهة المؤسسات الاقتصادية تتم عن طريق التدقيق في صحة التصاريح الجبائية، والحرص على الاستفادة القصوى من المزايا الجبائية ، إضافة الى مراقبة التخطيط الضريبي لمسيري المؤسسة، ويمنع هذا الصنف من الرقابة مسبقا الأخطاء التسييرية التي يقع فيها المسيرون. .

-الرقابة اللاحقة أو التصحيحية :

تتمثل في مراقبة تنفيذ الخطط والمقارنة بين التقديرات والمتحقق ، والبحث عن مواقع الانحرافات وأسبابها ، واتخاذ الاجراءات الكفيلة بتصحيحها.

وتعتبر الرقابة مبدأ مهما في الحوكمة الجبائية، إذ أن المصالح الضريبية تتعامل مع عدد ضخم من المكلفين بالضريبة، وكل منهم يسعى لتخفيف العبء الضريبي على كاهله بشتى الطرق، خاصة وان النظام الجبائي الجزائري يعتمد على التصريجات الضريبية من المكلفين، باستثناء فئات قليلة يطبق عليها نظام الاقتطاع من المصدر هذا النظام التصريحي يحتم على الإدارة الضريبية انشاء جهاز رقابي قوي وعصري يعتمد على الرقمنة، وتكوين المراقبين الجبائيين وتأهيلهم بطرق علمية لتطبيق الأنظمة الرقابية باحترافية وتشمل الرقابة أيضا مراقبة اقتصادية النشاطات الضريبية كالتحصيل والسياسات الادارية السليمة للإدارة الضريبية ،لأن الاقتصاد من مبادئ الضريبة،ويجب على الادارة الضريبية ممارسة الرقابة على الكفاءة،أي كيفية استعمال الموارد البشرية والمادية المتوفرة، ومدى كفاءة الموظفين في حوكمة استعمالها . ويشمل مبدأ الرقابة أيضا الجانب النظامي ،لمعرفة مدى التزام الادارة الضريبية بتنفيذ القانون وعدم مخالفته لأن حوكمة الادارة لجبائية تستلزم التأكد من مطابقة اللوائح والقرارات للمعايير المتعارف عليها

108 خالص صابي صالح.رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق.ديوان المطبوعات الجامعية.الجزائر.2007. ص 35

للحوكمة الجبائية اضافة الى ماسبق يجب أن تتميز الرقابة بالمرونة وقابلية التكيف مع المستجدات ، و الملاءمة وسرعة اكتشاف الأخطاء.

ث- إدارة المخاطر الضريبية.:

أدى انهيار القطاع المصرفي والعديد من الشركات نتيجة الأزمات المالية خلال العقود الماضية الى اثاره الانتباه الدولي الى ضرورة وضع أساليب للرقابة الداخلية وادارة المخاطر . ويبدو أن أجندة الإصلاح التي اعتمدت على تطبيق مبادئ الحوكمة لاسيما إدارة المخاطر قد خفضت إلى حد كبير هذه المخاطر وتتمحور بعض تعريفات حوكمة الشركات حول أهمية ادارة المخاطر بالنسبة لأصحاب المصلحة والمنظمة على حد سواء (الحوكمة هي الإجراءات والنشاطات التي يستخدمها أصحاب المصلحة والمنظمة للرقابة وادارة المخاطر)¹⁰⁹

وتتمثل ادارة المخاطر في الاجراءات الواجب اتخاذها من طرف ادارة الضرائب أو المؤسسات الاقتصادية لتحديد الاحداث المتوقع حدوثها ، واتخاذ الاحتياطات اللازمة لمواجهتها ، والخروج منها بأخف الأضرار ، كانهيار أسعار النفط بصفة مفاجئة ومن ثمة انخفاض قيم التحصيل الخاصة بالجبائية البترولية التي تمثل النسبة الأكبر من إيرادات الجبائية بالجزائر، ومنه يجب اتخاذ الاحتياطات اللازمة لمواجهتها بطرق موضوعية ومدروسة، ويتطلب ذلك إنشاء لجنة او مصلحة للمخاطر الضريبية تضم المختصين والباحثين في المجال.

ج- اشراك أصحاب المصلحة في اتخاذ القرارات وضمان حقوقهم:

أصحاب المصلحة في الحوكمة الجبائية هم: الشركاء أو المساهمين ،والادارة الضريبية , اضافة الى المحاسبين المعتمدين بما في ذلك المستشارين الجبائيين. وينص هذا المبدأ على مشاركة أصحاب المصلحة والأخذ بأرائهم واقتراحاتهم والاستماع الى انشغالهم ، واشراكهم في اتخاذ القرارات الجبائية للمحافظة على حقوقهم، حيث تعتبر حقوق

¹⁰⁹ sollomon jill. Corporat governance and accountability . fifth edition . hoboken. Wiley 2020 p 124 <http://Lccn.loc.gov/2020000669>
consulteur le : 30/11/2021 07:45

المساهمين هي المحرك الرئيسي في العلاقة داخل المنظمات¹¹⁰، إضافة الى كسب ثقتهم وتحقيق المساواة بينهم من حيث الحقوق والالتزامات والتحفيزات، والاطلاع على جميع التعديلات التشريعات الضريبية الحديثة، وكسب ثقة الادارة الجبائية بغية تفعيل الحوكمة الجبائية ونجاحها.¹¹¹

ح- الاستقلالية:

تنص مبادئ الحوكمة على استقلالية إدارة المؤسسة في اتخاذ القرارات والاختيارات الجبائية ، لذلك يجب على المؤسسة توفير الحدود القصوى لاستقلالية أدارتها وتحديد كل الظروف التي قد تخلق تهديدا على استقلاليتهم، واتخاذ الاجراءات اللازمة لإزالة هذه الظروف وعدم الخضوع للضغوطات السياسية وتوجيهات الراي العام. ونفس الشيء بالنسبة للادارة الضريبية . حيث أن اتخاذ القرارات وتأسيس الضرائب وتعديل المعدلات الضريبية يجب أن يكون من طرف المختصين الجبائين بعيدا قدر الإمكان عن السياسيين وصراعاتهم الإيديولوجية وطموحاتهم الحزبية و السياسية وحتى الشخصية ، حيث يستغلون الجانب الجبائي لتحقيق هذه المآرب على حساب المكلف بالضريبة والخزينة العمومية. حيث يقول الاقتصادي فيتو تنزي المختص في شؤون الضرائب في صندوق النقد الدولي (في بعض الأحيان ، القوانين الضريبية يكتبها أولئك الذين يضعون القوانين بطرق تحمي أنفسهم والمرتبطين بهم من الالتزامات الضريبية المرتفعة في عملنا مع البلدان في صندوق النقد الدولي وجدنا أن أولئك الذين يقترحون قوانين الضرائب وأولئك الذين يتعين عليهم الموافقة عليها قد لا يتمكنون من فصل دورهم كدافعي ضرائب عن دورهم كصانعي سياسات)¹¹²

خ- العدالة :

ينص مبدأ العدالة على أنه يجب أن يضمن إطار الحوكمة المعاملة العادلة لجميع المساهمين ، بما في ذلك المساهمون

¹¹⁰ Yan-Leung Cheung and Ping Jiang. Piman Limpaphayom. Tong Lu .Corporate Governance in China . European Financial Management, Vol. 16, No. 1, 2010, pages 94–123 p 95 <https://doi.org/10.1111/j.1468-036X.2008.00446.x>

¹¹¹ محمد مصطفى سليمان، مبادئ حوكمة الشركات، معالجة الفساد المالي والاداري، دراسة مقارنة الدار الجامعية الاسكندرية مصر 2006، صفحته 16، 17.

¹¹² Vito Tanzi and Anthony J. Pellechio .The Reform of Tax Administration : IMF Working Papers.:Volume 1995: Issue 022 pages 1.26 Publisher: International Monetary , Pages 1-26 p 03 <https://doi.org/10.5089/9781451843941.001> consulter le 01/12/2021 14 :40

الأقلية والأجانب¹¹³ كما يجب على الإدارة الضريبية معاملة المكلفين بأداء الضريبة على قدم المساواة.

1-3- أهداف الحوكمة الجبائية :

تتعدد اهداف الحوكمة الجبائية وتتشعب بحيث يصعب حصرها ، وفي ما يلي اهم هذه الأهداف :

- تحقيق المساواة وتكافؤ الفرص بين المكلفين بالضريبة، من اجل زرع الثقة بين ادارة الضرائب وشركائها من

أصحاب المصلحة، مما يؤدي الى خلق ثقافة ضريبية لدى المكلفين بأداء الضريبة، ورفع مستوى الوعي الضريبي

لديهم، وترسيخ سياسة الانضباط الضريبي.

- محاربة الاستغلال التعسفي للسلطة واستعمالها لأغراض شخصية لا تخدم الصالح العام، والقضاء على البيروقراطية

وكل اشكال الفساد الاداري.

- تعظيم الحصيلة الايرادية للضرائب، وتقليص النفقات من خلال التحكم في الانفاق، مع تنظيم العمل الجبائي

بكل جوانبه التشريعية والتنفيذية.

- مراعاة مصالح الشركاء، واشراكهم في اتخاذ القرار، مع عدم اهمال مصلحة المؤسسة.

- التحكم في الأعباء الضريبية وتجنب الغرامات والمخالفات مما يؤدي الى توفير وفر ضريبي يخدم المردودية المالية

للمؤسسة الاقتصادية، اذ توجد وجهة نظر مفادها أننا لا ينبغي أن نقلق بشأن إصلاح الحوكمة على المدى

الطويل لأن المنافسة ستجبر الشركات على تقليل التكاليف ، وتطبيق مبادئ الحوكمة أحسن وسيلة لتخفيض

تكاليفها وتمكينها من زيادة رأس مالها عند أدنى مستوى كلفة.¹¹⁴

- تعزيز مصداقية المؤسسة الاقتصادية وتعزيز الثقة بينها وبين اصحاب المصالح خاصة الادارة الجبائية من خلال

توفير مبدأ الشفافية والمصداقية.

¹¹³ Abdussalam Mahmoud Abu-Tapanjeh .Corporate governance from the Islamic perspective: A comparative analysis with OECD principles *Critical Perspectives on Accounting* .Volume 20, Issue 5, July 2009, Pages 556-567, P 560 <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2007.12.004>

¹¹⁴ Andrei Shleifer, Robert W. Vishny . A Survey of Corporate Governance .*The Journal of Finance* .Volume52, Issue2(1997) First published: 18 April 2012 Pages 737-783 .P 738 <https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.1997.tb04820.x> consulter le 29/11/2021 17 :40

- إنشاء جهاز تسيير المخاطر الجبائية داخل المؤسسات الاقتصادية قوي، ودعمه بإطارات مؤهلة ونزيهة وتزويدهم بالوسائل المناسبة لممارسة الرقابة على الجانب الجبائي في المؤسسة و ازالة الضغوط عليهم، وتمكينهم من العمل

في أحسن الظروف .

2-التدقيق الجبائي الدوري :

يعتبر قيام المؤسسة ببرامج للتدقيق الجبائي الدوري من أهم عناصر التسيير الجبائي الفعال ، حيث أنه يسمح بتجنب المؤسسة للأخطار الناجمة عن أية رقابة جبائية مفاجئة من طرف إدارة الضرائب ، إضافة إلى أنه يسمح لها بمعالجة الأخطاء والانحرافات الجبائية في وقتها .

1-2-تعريف التدقيق الجبائي

-يُعرف التدقيق الجبائي بأنه الفحص المنتظم لجميع الوثائق والتصاريح الجبائية الخاصة بالمؤسسة والتأكد من صدقها ومطابقتها لمخالفاتها والتشريعات الجبائية وهو اجراء اختياري ومنتظم¹¹⁵ ، وهو اختبار انتقادي يهدف الى التأكد من أن حسابات المؤسسة تحترم القواعد الجبائية¹¹⁶ ، يقوم به مستشار جبائي داخلي أو خارجي خبير في الجوانب الضريبية والحاسبية قصد تخفيف الأخطار الناجمة عن أي مراقبة جبائية تقوم بها المصالح الضريبية المختصة مما يحقق للمؤسسة الأمن الضريبي ويجنبها أعباء اضافية ناتجة عن المخالفات الضريبية .

-وعرفته الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والاستشارة (ATHC) بأنه " إبداء رأي على مجموعة من

الهياكل الجبائية للمؤسسة وطريقة توظيفها ، وبالتالي نجد أن الجباية بكل أنواعها موضوع التدقيق الجبائي داخل

¹¹⁵ محمد التهامي طواهر المراجعة وتدقيق الحسابات ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 2003،ص 30

¹¹⁶ J.F.COSTA et A.MIKOL . vingt ans d'audit, de la récusions des comptes aux activités. 1999, p. 107

- التدقيق الجبائي حسب تعريف الجمعية التقنية لمجالس ومكاتب التدقيق هو نوع من أنواع التدقيق العملياتي وهو عبارة عن ابداء رأي على مجمل الهياكل الضريبية للمؤسسة ، وكيفية تشغيلها ، حيث تشمل مهام التدقيق جميع الجوانب الجبائية في المؤسسة¹¹⁸ .

يعتبر التدقيق الجبائي من العناصر الرئيسية للتدقيق الداخلي ، وقد وافق مجلس ادارة المجمع الدولي للمدققين الداخليين سنة على التعريف التالي للتدقيق الداخلي 1999 (التدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي يمنح للمنظمة الضمان حول درجة التحكم في عملياتها ويقدم لها النصائح والارشادات التي تسمح بتحسينها وهو بذلك يساهم في خلق القيمة المضافة لها ويساعدها على تحقيق أهدافها من خلال التقييم الدائم ة والمنهجي لعمليات ادارة المخاطر والرقابة والحوكمة وذلك بتقديم الاقتراحات التي تساعدها على رفع فعاليتها)¹¹⁹

2-2- أهمية التدقيق الجبائي :

- يسمح باكتشاف نقاط الضعف ونقاط قوة في المؤسسة من خلال إعداد تشخيص جبائي يمكن من تقييم النجاعة الجبائية.

- يتسمح بوضع الخطوط العريضة للاستراتيجية الجبائية للمؤسسة ويعطي التدقيق الجبائي للمؤسسة قابلية استعمال الجبائية لصالحها من خلال التزامها بتخفيض العبء الضريبي الى أقصى حد ممكن في اطار احترام التشريع الجبائي ، من خلال المراقبة القانونية للجبائية ومعرفة والقرارات والمراسيم. والتعديلات الضريبية،¹²⁰

¹¹⁷ Atic, é. r. l'audit naissance d'une fonction. Atic .1985 Paris.: P 02

¹¹⁸ KHELASSI, RIDHA. (2013). Précis d'audit fiscal de l'entreprise.: BERTI EDITION. ALGER.2013. p94

¹¹⁹ العايب عبد الرحمان . دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحكومة الشركات على ضوء المعايير الدولية. مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . العدد 16 2016 ص.ص 46-67 ص 55

¹²⁰ كويدي محمد أمين، مداحي عثمان. دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الضريبي في المؤسسة الاقتصادية.مجلة البشائر الاقتصادية. المجلد 06 العدد 02 (2020) صفحات

- إضافة الى ماسبق تكمن أهمية التدقيق الجبائي في تقليل المخاطر الضريبية ، سواء كان مصدر هذه المخاطر داخلي مثل اتباع خيارات جبائية لاتتوافق مع الاحتياجات الضريبية للمؤسسة ونقص تأهيل المسيرين للجانب الجبائي في المؤسسة و محاولات الغش الضريبي ، أو كان مصدر الأخطار خارجي كعدم فهم التشريعات الضريبية والتفسير الخاطئ لها ¹²¹.

3-2- أنواع التدقيق الجبائي:

2-3-1- التدقيق حسب الجهة التي تقوم به :ويمكن التمييز بين نوعين من التدقيق الجبائي تبعا للجهة التي

تقوم به: التدقيق الجبائي الطوعي أو الاختياري والرقابة الجبائية على المؤسسة.

- التدقيق الجبائي الطوعي أو الاختياري: يتمثل في قيام المؤسسة بعملية التدقيق الجبائي بصفة اختيارية بالاعتماد على مدقق جبائي داخلي أو الاستعانة بمستشار جبائي خارجي للقيام بعملية المراجعة الجبائية ، ويعتبر التدقيق الجبائي الطوعي أو الاختياري من أهم الإجراءات التي تتخذها المؤسسة لضمان أمنها الجبائي، وتقليل الأخطار الناجمة عن أي عملية مراقبة مفاجئة تقوم بها الادارة الضريبية.، ويعتمد على تطوير مهمة ودور التدقيق الجبائي الداخلي الذي يمكن من تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة والقضاء الضوء على كل النقائص والثغرات المتعلقة بالجانب الجبائي ومعالجتها

- أما النوع الثاني يتمثل في قيام ادارة الضرائب بعملية الرقابة الجبائية على المؤسسة

2-3-2- التدقيق حسب التصريحات الجبائية :

- التصريح بالوجود : وثيقة اجبارية على المكلفين التابعين للنظام الحقيقي أو الجزائي والخاضعين للضريبة على

أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة الجرافية الوحيدة أن يقدموا خلال 30 يوم الأولى

¹²¹مالك رحمان.عميسى بولخوخ.دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية بالجزائر.مجلة الاقتصاد الصناعي (خزارتك). المجلد 11 العدد 01 (2021) صفحات 274-

122 من بداية نشاطهم الى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الادارة

- التصريحات الشهرية : يجب التأكد من صحة ومصداقية التصريحات الشهرية والسنوية من حيث المبالغ المصرح بها والآجال القانونية لهذه التصريحات التي تتمثل أساسا (حسب وثائق الإدارة الجبائية الجزائرية) فيما يلي:
- التصريح بالرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني عن طريق سلسلة G50 .
- التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية عن طريق سلسلة G11.
- التصريح بالمرتبات والأجور عن طريق سلسلة H01 .
- التصريح السنوي بالدخل الاجمالي عن طريق سلسلة G01.
- التصريح السنوي بالأرباح عن طريق سلسلة G04.

خاتمة المبحث الثالث:

يتمثل الأداء الضريبي في مجموعة الإجراءات التي تتبعها المؤسسة من أجل التحكم في تكاليفها وبالتالي التحكم في العبء الضريبي ، ولأجل تحقيق أداء جيد لابد توفير الامكانيات المادية والبشرية والمعنوية ، وتهيئة الظروف التنظيمية والادارية وتوفير المعلومات والإرشادات، إذ أن الأداء هو انعكاس لقدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها ويرتكز الأداء على ركنين أساسيين هما : الفعالية والكفاءة .وتعتبر الفعالية عن مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها التشغيلية و البقاء والاستمرار والتحكم في المحيط الخارجي والتأقلم معه ، أما الكفاءة تعبر عن مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أكبر قدر من المخرجات من خلال المدخلات المتاحة.

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

ويعتبر التسيير الجبائي من أهم الآليات التي تساعد المؤسسة الإقتصادية على تحسين أدائها الضريبي والتحكم في العبء الضريبي وترشيد نفقاتها الجبائية واكتسابها ميزات تنافسية ، من خلال الإستغلال الأمثل لجميع الظروف والعوامل الداخلية والخارجية لصالح المؤسسة ، كإعفاءات الضريبة والتشريعات الجبائية والمعدلات الضريبية المخفضة ... ، وتحقيق الأمن الضريبي للمؤسسة بتخفيف الأخطار الناجمة عن عمليات الرقابة المفاجئة من طرف الإدارة الجبائية ، وتصحيح الأخطاء الناتجة عن القرارات التسييرية غير المناسبة.

ويرتكز التسيير الجبائي الفعال على عنصرين أساسيين هما تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية والقيام ببرامج دورية للتدقيق الجبائي داخل المؤسسة لمعالجة الأخطار الضريبية في أوانها .

خاتمة الفصل الأول:

اتفقت آراء ونظريات مختلف التيارات والمدارس الاقتصادية على أهمية الضريبة في الاقتصاد الكلي والجزئي كونها أداة في يد الدولة تستخدمها لتحقيق أهدافها ومبادئها الاقتصادية والمالية والتنموية ، إلا أنهم اختلفوا في ماهيتها ودورها في الاقتصاد ، فالتيار الاشتراكي مثلا يختلف في وجهة نظره حول دور الضريبة عن التيار الليبرالي .

وقد كان التشريع الإقتصادي الإسلامي منذ القرن السابع للميلاد سباقا لإرساء مبادئ العدالة والتضامن واليقين والملاءمة على الضريبة، واجتهد العلماء المسلمون وعلى رأسهم ابن خلدون في وضع المبادئ الضريبية وتحليل مختلف الجوانب الجبائية في المجتمع وإبراز التأثير الكبير للضريبة على الجوانب الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للدول، ، وتمكن من وضع نظريات ضريبية سابقة لعصره ، نُسبت بعد عدة قرون من الزمن لبعض الإقتصاديين الأوروبيين .

واتفق فقهاء الإقتصاد على أن الضريبة عبارة عن مبلغ نقدي يدفعه المكلف بصفة اجبارية للمساهمة في المصاريف العامة للدولة، وتستعمل الدولة الضرائب كأداة لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والبيئية التي تخدم سياساتها التنموية وايدولوجيتها الاقتصادية، وتشكل مجموعة الضرائب المختارة والمطبقة في مجتمع معين النظام الضريبي ، الذي تختلف طبيعته وأهدافه حسب درجة تقدم الدول والنظام الاقتصادي والسياسي الذي تتبناه ، وتسعى كل دولة لتصميم نظام ضريبي فعال يركز على المبادئ الضريبية المتعارف عليها ، ويساهم في تحقيق الأهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والبيئية المسطرة ، وتحسين الأداء الضريبي الجزئي والكلي ، حيث يتمثل الأداء الضريبي في مجموعة الإجراءات المتبعة من أجل التحكم في التكاليف الجبائية وبالتالي التحكم في العبء الضريبي ، ولأجل تحقيق أداء جيد لا بد من توفير الإمكانيات المادية والبشرية والمعنوية ، وهيئة المناخ الداخلي والخارجي الملائم ، إذ أن الأداء هو انعكاس للقدرة على تحقيق أهدافها .

الفصل الأول: أدبيات نظرية: أساسيات عن الضريبة والنظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات

ويرتكز الأداء على ركنين أساسيين هما : الفعالية والكفاءة .حيث تعبر الفعالية عن مدى القدرة على تحقيق والتأقلم مع المحيط الخارجي ، أما الكفاءة فهي القدرة على تحقيق أكبر قدر من المخرجات من خلال المدخلات المتاحة.

ويعتبر التسيير الجبائي من أهم الآليات المساعدة على تحسين الأداء الضريبي والتحكم في العبء الضريبي وترشيد النفقات الجبائية ، من خلال الإستغلال الأمثل لجميع الظروف والعوامل الداخلية والخارجية ، كالإعفاءات الضريبية والتشريعات الجبائية والمعدلات الضريبية المخفضة ، وتحقيق الأمن الضريبي ، وتصحيح الأخطاء الناتجة عن القرارات التسييرية غير المناسبة.

ويرتكز التسيير الجبائي الفعال على عنصرين أساسيين هما تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية والقيام ببرامج دورية للتدقيق الجبائي لمعالجة الأخطار الضريبية في أوانها

الفصل الثاني :

دراسات سابقة .

مقدمة:

تعددت الدراسات التي تناولت موضوع الاصلاح الضريبي سواء في الجزائر أو خارجها ، باعتباره من ركائز الاصلاح الاقتصادي الذي شمل أغلب دول العالم ، حيث أن المتغير الجبائي يلعب دورا هاما في الاقتصاد الكلي والجزئي ، وتعتبر الضريبة من الآليات المهمة لتطبيق السياسات الاقتصادية والمالية والتنمية للدول .

في هذا الفصل نحاول الفاء نظرة على أهم الدراسات التي تناولت موضوع الاصلاح الضريبي بمختلف جوانبه ، كتأثيره على الاقتصاد الكلي والجزئي ، ودور الامتيازات الجبائية الممنوحة في اطار الاصلاح الضريبي على أداء المؤسسات الاقتصادية ، دون اغفال أهمية التسيير الجبائي والحوكمة الجبائية في تحسين أداء ومردودية المؤسسات الاقتصادية . في هذا الاطار تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث ، يتناول **المبحث الأول** الدراسات السابقة المتعلقة بالإصلاح الضريبي ، أما **المبحث الثاني** نتطرق فيه الى الدراسات السابقة الخاصة بالسياسة الجبائية والتسيير الجبائي حيث تم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين الأول حُصص للدراسات السابقة المتعلقة بالتسيير الجبائي والسياسة الضريبية والثاني مخصص للدراسات السابقة المتعلقة بالتدقيق الجبائي والحوكمة الجبائية ويتناول **المبحث الثالث** الدراسات السابقة المتعلقة بالامتيازات الضريبية ودورها في تحفيز الاستثمار وترقية قطاع المؤسسات الاقتصادية في الجزائر وتحسين أدائها.

المبحث الأول دراسات سابقة حول الإصلاح الضريبي

في هذا المبحث نتطرق للدراسات السابقة المتعلقة بالإصلاح الضريبي ، ونقسم هذا المبحث الى مطلبين اثنين ، المطلب الأول مخصص للدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي وهو مجزأ إلى فرعين: الفرع الأول يتعلق بالدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الكلي، بينما الفرع الثاني يهتم بالدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي .

أما المطلب الثاني فمخصص لإبراز أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها وبين الدراسات السابقة والدراسة القائمة (دراسة الباحث) ، وهو يتضمن ثلاثة فروع : الفرع الأول مخصص لأوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات أما الفرع الثاني فمخصص لأوجه الاختلاف فيما بين مختلف الدراسات ، أما الفرع الثالث نتطرق فيه إلى أوجه الاختلاف أو التشابه فيما بين الدراسات السابقة والدراسة القائمة (دراسة الباحث) .

المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي

الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الإصلاح الضريبي في الجزائر ركزت أغلبها على الاقتصاد الكلي ، وفي جزئية قليلة تناولت موضوع الإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي ، هذا ما سنحاول التطرق إليه ضمن هذا المطلب الذي قُسم إلى فرعين، بحيث تناول الفرع الأول الدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الكلي، والفرع الثاني خصص للدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي. مع تحديد ضمن كل فرع طبيعة البحث ، حيث تتنوع البحوث ما بين رسائل الدكتوراه و الماجستير و مقالات علمية .

-ونعتمد على تلخيص البحوث مبرزين اسم الباحث وعنوان البحث وطبيعته ، إضافة إلى أهدافه و المنهج المعتمد في البحث وصولاً إلى النتائج.

الفرع الأول: الدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الكلي:

1. رسائل دكتوراه

• الدراسة 1:

- دراسة العربي جدي. أثر تغير المعدلات الضريبية على النشاط الاقتصادي -دراسة تقييمية لحالة الجزائر باستخدام نموذج التوازن العام الحسابي- رسالة دكتوراه في الاقتصاد التطبيقي. جامعة بوبكر بلقايد. تلمسان.

. 2019/2018

هدفت هذه الدراسة الى محاولة تقييم الآثار المترتبة عن التغيرات في معدلات الضرائب على النشاط الاقتصادي ، وإبراز الأهمية الاقتصادية والاجتماعية لهذا التغير .وقد طرح الباحث الاشكالية التالية :

- ماهي الآثار المترتبة عن التغيرات في المعدلات الضريبية على النشاط الاقتصادي من خلال تطبيق نموذج التوازن الحسابي العام ؟

ومن بين الفرضيات التي صاغها الباحث :_سيكون هناك انتعاش اقتصادي نتيجة التغير في المعدلات الضريبية. قام الباحث بتعريف متغيرات الدراسة في الجانب النظري من البحث ، أما في الدراسة التطبيقية فقد قام من جهة بتركيب مصفوفة المحاسبة الاجتماعية للاقتصاد الجزائري اعتمادا على جدول المدخلات والمخرجات لسنة 2014 ، وجدول الاقتصاد الكلي لنفس السنة وبعض التقارير من بنك الجزائر تخص سنة 2014 ، وتتكون هذه المصفوفة من 21 سطر و 21 عمود تضم حسابات ماكرو اقتصادية (عوامل الانتاج .القطاعات .التراكم.....) وحسابات ميكرواقتصادية (العمل . المؤسسات .العائلات....) وقام من جهة أخرى بتكوين مجموعة المعادلات الهيكلية للنموذج الذي يخص الاقتصاد الوطني ، ومن بين الأدوات التي اعتمد عليها لاختبار الفرضيات برنامج GAMS اضافة الى المحاكاة ، .وتوصل الى أن التأثيرات السلبية لبعض التغيرات في معدلات الضرائب ستتحول إلى تأثيرات ايجابية على المدى الطويل ، ويؤدي رفع معدل الضريبة على القيمة المضافة والضريبة على

الدخل الاجمالي الى الزيادة في الدخل الحكومي مما يؤدي الى زيادة الانفاق الحكومي سواء على شكل زيادة في الأجور أو سياسة الدعم أو مشاريع استثمارية. كما يؤدي تخفيض الضريبة على أرباح الشركات إلى ارتفاع ادخار المؤسسات ، ويؤدي ذلك الى تأثير ايجابي على المدى المتوسط والطويل اذا قامت هذه المؤسسات باستثمار الجزء المدخر.

• الدراسة 2:

• دراسة عبد الهادي نجار ، " الإصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر " ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، كلية العلوم الإقتصادية ، جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان ، السنة الجامعية 2015/2016.

الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو إبراز مدى تحقيق الإصلاحات الجبائية للعدالة الإجتماعية في الجزائر.

ووضع الباحث الاشكالية التالية لدراسته : - ما مدى فعالية الإصلاحات الجبائية في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر؟

و إستعمل المنهجين الوصفي و التحليلي، من خلال التعريف بمتغيرات الدراسة في الجانب النظري وتحليل بعض البيانات والإحصائيات المتعلقة بقطاع الضرائب في الجزائر كالإيرادات الجبائية في الدراسة التطبيقية ، توصل الباحث إلى النتائج التالية :

الضريبة على الدخل الإجمالي لا تزال بعيدة عن تحقيق العدالة الإجتماعية ، فصنف المرتبات و الأجور تساهم لوحدها بنسبة كبيرة في الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي ، لأنها عبارة عن إقتطاعات من المصدر و هي بمنأى عن التهرب الضريبي.

فمن غير المعقول تحمل فئة الموظفين لوحدها العبء الضريبي فيما تنهرب الفئات الأخرى من دفع هذه الضريبة بصورة صحيحة بسبب هشاشة نظام المراقبة الجبائية رغم أن هذه الفئات تدر أموالا أكثر بكثير من الموظفين.

ما يجزنا للحدبث عن عدم وجود جهاز جبائي رقابي مؤهل بقدر كاف لكشف التلاعبات في التصاريح و محاربة الغشاشين الضريبيين و عدم وجود نظام متطور للإعلام الآلي يساعد الإدارة الضريبية في تفعيل عملها.

أما بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات فهناك تمييز و إخلال بمبادئ العدالة في المعاملة الضريبية بين مختلف الأشخاص المعنويين ، و حصيلتها جد محدودة في تمويل النفقات العامة و النتيجة الأهم بالنسبة لموضوع دراستنا و قد أدرجها صاحب الدراسة ضمن نتائجه و هي :

● كثرة الإعفاءات و الحوافز الضريبية كان هدفها تشجيع الإستثمار و تنمية الإقتصاد الوطني من خلال تسهيل إنشاء مؤسسات إنتاجية و خدماتية إستغلت في غير مغزاها و أصبحت تشكل كحيل للتهرب الضريبي و من ثمة تحطيم الإقتصاد الوطني بدلا من تنميته ، و إنعاش الإقتصاد الموازي.

و قد أثبتت طريقة الإقتطاع من المصدر نجاعتها و فعاليتها من حيث الحصيلة الجبائية و محاربة الغش الضريبي ، إذ أن تطبيق هذه الطريقة على جميع المكلفين يعتبر أكثر فعالية و عدالة في تحصيل الضرائب.

● الدراسة 3:

دراسة بوزيد حميدة ، " النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الإقتصادي " الفترة 1992-2004 ، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية ، جامعة الجزائر ، السنة الجامعية 2004/2005.

قام الباحث في هذه الدراسة بإستخدام المنهج الوصفي و المنهج التحليلي لمحاولة الإجابة على إشكالية بحثه :

" ماهي التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاح الإقتصادي ".

وانطلق من وضع بعض الإفتراضات للتأكد من صحتها أو خطئها و نذكر منها :

- تطور النظام الضريبي الجزائري تعبير عن تحول النظام الإقتصادي و إنعكاس مباشر له.

- يعتبر الإصلاح الضريبي سنة 1991 جزئيا و يشكل إنعكاسا للتدرج في الإصلاحات و بعد وصفه للنظام

الضريبي الجزائري و تشريجه للإصلاحات الضريبية التي شهدها مطلع تسعينات القرن الماضي و الظروف المحيطة

بعملية الإصلاح و ذكره لخصائصها و مزاياها توصل الباحث إلى بعض النتائج الهامة و نذكر منها

- الإصلاح الضريبي تميز بالبطء و التدرج و عدم الإستقرار منذ إصلاحات 1992 و يظهر هذا في التعديلات و الإجراءات الجديدة في كل عام.
- بما أن السياسة الضريبية تعتبر من أهم الأدوات المستعملة في تطبيق السياسة الإقتصادية فقد جاءت هذه الإصلاحات الضريبية مواكبة و مرافقة للإصلاح الإقتصادي في الجزائر.
- أما في ما يخص فعالية النظام الضريبي الجزائري منذ إصلاحات 1992 فقد إستنتج الباحث ضعف الأداء و نقص الفعالية و تزايد مستوى التهرب الضريبي بسبب إنفتاح السوق الوطني على التجارة الخارجية أما الإمتيازات و الإعفاءات الضريبية الممنوحة للمستثمرين لتطوير الإقتصاد الوطني فقد إستخدم أغلبها في غير موضعها من طرف بعض المكلفين المستفيدين منها و أصبحت مطبة للتهرب الضريبي مما أدى إلى نتائج عكسية.
- و توصل الباحث أيضا إلى نتيجة مهمة مفادها عدم توازن الهيكل الضريبي الجزائري بإعتماده على الجباية البترولية بصورة مبالغ فيها ، و إنخفاض حصيلة الضرائب الجديدة IRG و IBS ، بسبب ضعف مداخيل الأشخاص و أرباح الشركات من جهة ، و التهرب الضريبي و التصاريح الكاذبة من جهة أخرى

2. المقالات العلمية.

• المقال 1:

- بحث ايت قاسي عزو رضوان ، بن زيدان حاج " نمو الجباية العادية في ظل الاصلاحات الضريبية وظرف النمو الاقتصادي .-دراسة حالة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.-مجلة

البشائر الاقتصادية المجلد الخامس، العدد3 ديسمبر 2019

الهدف الرئيسي من هذه الدراسة ابراز مضمون الاصلاحات الضريبية وتأثيرها على تعبئة حصيلة الجباية العادية و التركيز على مساهمة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في حصيلة الجباية العادية.

وقد طرح الباحثان الاشكالية التالية لبحثهما

_مامدى مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات المضافة تبعا للإصلاح الضريبي في

حصيلة الجباية العادية؟

اعتمادا على المنهج الوصفي التحليلي أبرز الباحثان دوافع وأهداف ومضمون الإصلاح الضريبي في الجزائر، وتطرقا

لمختلف التعديلات التي مست الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في إطار الإصلاح

الضريبي في الجزائر.

واستنتج الباحثان في خاتمة الدراسة أن الإصلاح الضريبي ومن خلال الضرائب المستحدثة وبالأخص الضريبة على

الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، قد ساهم في زيادة مردودية الجباية العادية، إلا أن هذه الزيادة

تبقى بعيدة عن الطموحات والأهداف المسطرة والمتمثلة أساسا في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

واقترح الباحثان اجراء اصلاحات ضريبية عميقة واعادة النظر في المزايا والتحفيزات الضريبية الممنوحة وتوجيهها نحو

الاستثمارات التي تساهم بجدية في تنمية الاقتصاد الوطني، وتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين، وتفعيل آليات

محرارة الغش الضريبي، اضافة الى تبسيط وتكييف النظام الجبائي بما يتلاءم مع الحيز الجبائي لمختلف القطاعات

التنموية كالسياحة والزراعة وغيرها.

• المقال 2:

• بحث جازية أمير. عاشور يوسف، المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح. مجلة دراسات

جبائية المجلد 7 /العدد: 2 (2018).

يهدف هذا المقال إلى دراسة مدى نجاعة الإصلاحات الضريبية التي انتهجتها الجزائر منذ التسعينات، وذلك من

خلال عرض حصيلة الضرائب المستحدثة المتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي والضرائب على أرباح الشركات

والرسم على القيمة المضافة، بعد تحليل الاحصائيات المتعلقة بحصيلة الضرائب سابقة الذكر خلال فترة الدراسة

ونسبة مساهمتها في الجباية العادية توصل الباحثان الى أهمية هذه الضرائب من حيث مساهمتها في حصيلة الجباية

العادية، لكن رغم هذا لايزال النظام الجبائي الجزائري بحاجة إلى إصلاحات أعمق لتحقيق الأهداف الإستراتيجية

المتتملة في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، ويتحقق هذا الهدف بتطبيق مجموعة من الإجراءات أهمها تبسيط النظام الجبائي الجزائري الذي يتميز بالتعقيد وكثرة التعديلات، ونشر الوعي الضريبي وعصرنة الإدارة الجبائية لتصبح أكثر قدرة على التكيف مع المتغيرات المتسارعة التي يعرفها الاقتصاد العالمي

المقال 3 :

• بحث شاوي صباح . الاصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، المجلة الجزائرية للمالية العامة العدد السادس ديسمبر 2016 .

هدفت الباحثة في مقالها الى تقييم مدى فعالية الاصلاح الضريبي في الجزائر في تعبئة الجباية العادية واحلالها محل الجباية البترولية ، وباستعمال المنهج الوصفي التحليلي قامت الباحثة بالتطرق لمختلف الأدبيات النظرية المتعلقة بمتغيرات الدراسة اضافة الى تحليل الاحصائيات الخاصة بنسب مساهمة مختلف الضرائب في التحصيل الضريبي العام للجباية العادية في الجزائر وهذا بهدف الاجابة على اشكالية البحث : مامدى مساهمة الاصلاح الضريبي في تحسين تعبئة الجباية العادية في الجزائر ؟

وفيما يأتي أهم النتائج التي توصلت اليها :

—رغم أن الاصلاح الضريبي ساهم في زيادة ايرادات الجباية العادية الا أنه مازال بعيدا عن الأهداف المسطرة وهي احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

—الاعتماد على الضرائب غير المباشرة التي تتميز بالاعدالة يقلل من فعالية الاصلاح الضريبي ، لذا وجب الاعتماد أكثر على الضرائب المباشرة.

—عدم استقرار النظام الضريبي في الجزائر من أسباب نقص فعالية الاصلاح الضريبي ، وتحفيز ظاهرة التهرب

الضريبي

• المقال 4:

- بحث لشلح الصافية . الاصلاح الضريبي ، الأسباب، الدوافع والأهداف . مجلة العلوم الاسلامية والحضارة العدد الرابع ديسمبر 2016 .

تناولت الباحثة في هذه الدراسة الاصلاح الضريبي في الجزائر مبينة أسبابه وأهدافه، وقد اعتمدت على منهج وصفي تحليلي لإبراز عيوب ونقائص النظام الضريبي القديم ، هذه النقائص كانت في الأساس هي الدوافع الرئيسية للاصلاح الضريبي في الجزائر ، وتركزت أهداف هذه الاصلاحات في خلق نظام جبائي يواكب التحولات الاقتصادية والسياسية التي شهدتها العالم منذ سقوط المعسكر الشرقي ، دون أن تغفل الباحثة الصعوبات التي تواجهها مساعي الاصلاح الضريبي في الجزائر.

وقد توصلت الباحثة الى نتيجة مفادها أن السبب الرئيسي للاصلاح الضريبي في الجزائر هو مواكبة التحولات الاقتصادية والسياسية في الجزائر والعالم ، إذ أن النظام الجبائي القديم لا يستجيب لمتطلبات النظام الاقتصادي الجديد ، لكن هناك العديد من العوائق التي تحد من فعالية هذه الاصلاحات ، أهمها التهرب الضريبي ، الازدواج الضريبي والضغط الضريبي.

الفرع الثاني: الدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي:

1- مذكرات الماجستير

- دراسة : شلغوم حنان.

"أثر الاصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه

قسنطينة. رسالة ماجستير في الادارة المالية. جامعة منتوري. قسنطينة 2012/2011

- هدف الدراسة هو معرفة مدى تأثير الاصلاحات الضريبية على المؤسسة الاقتصادية ومعرفة مدى قدرة المصالح في التحكم في جباية المؤسسات الاقتصادية والحد من التهرب الضريبي اضافة الى ابراز مدى مواكبة الاصلاحات الضريبية للاصلاح الاقتصادي الشامل في الجزائر. وطرحت الباحثة الاشكالية :

الفصل الثاني: دراسات سابقة

• إلى أي مدى أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر على القدرات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية ؟

ومن بين الفرضيات التي صاغتها الباحثة :

- الإدارة الضريبية لم تواكب التطور المعلوماتي في ظل تحديات العولمة .

- ساهمت التحفيزات الجبائية في تخفيض تكاليف الاستثمار داخل المؤسسة وزيادة مصادر تمويلها.

وللاجابة على الاشكالية واختبار الفرضيات لستخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي من خلال التعريف

بمتغيرات الدراسة في الجانب النظري ، أما في الجانب التطبيقي قامت الباحثة بتحليل القوائم المالية والتصريحات

الجبائية للشركة الجزائرية للمياه بقسنطينة وتوصلت إلى أن النظام الضريبي الجزائري يتميز بالتعقيد نتيجة لكثرة

التعديلات والاعفاءات وطرق حساب الضرائب، مما يتسبب في صعوبة استيعابها وفهمها من طرف المؤسسات

الاقتصادية لاسيما في ظل ضعف العلاقة بينها وبين الإدارة الضريبية التي لم تواكب التطور المعلوماتي ولم تستغل في

تحسين وتبسيط العمل الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي، إضافة الى ارتفاع مستوى الضغط الضريبي على

المكلف بالضريبة في الجزائر بسبب الاعتماد بدرجة أكبر على الضرائب غير المباشرة مما يجد من فعالية الإصلاح

الضريبي .

2-المقالات:

Evans Tee• Lawrence Asare Boadi • Richard Takyi Opoku The Effect of Tax Payment on the Performance of SMEs: The Case of Selected SMEs in Ga West Municipal Assembly .European Journal of Business and Management .Vol.8, No.20, 2016 pages 119-126.

تهدف الدراسة إلى استكشاف تصور مديري و مسؤولي المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للنظام الضريبي في غانا في

ربحية أعمالهم. وتستند الدراسة على مسح عينة تتكون من 150 مؤسسة صغيرة ومتوسطة في بلدية Ga

West في منطقة أكرا الكبرى في غانا. تم إجراء المسح باستخدام الاستبيان والمقابلة مع المستجيبين المختارين. تم

تحليل البيانات عن طريق التحليل الوصفي تم عرض تحليل وتناجج الارتباط والارتباط والانحدار من حيث التكرارات والنسبة المئوية للتحليلات.

فرضيات الدراسة

H1: هناك علاقة كبيرة بين النظام الضريبي والأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة.

H0: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين النظام الضريبي والأداء المالي للشركات الصغيرة والمتوسطة.

تشير النتائج إلى أن غالبية المستجوبين يرون التأثير السلبي للسياسات الضريبية الحالية بشأن نمو الشركات الصغيرة والمتوسطة واقترح إصلاح السياسات الضريبية في الدولة.

- دفع الضرائب يعد من بين التدفقات النقدية الخارجة من الشركة التي تقلل من القوة الشرائية للمؤسسة. هذا يرجع إلى حقيقة أن مبلغاً كبيراً من النقود المحصلة يستخدم للدفع الضرائب بدلاً من توسيع الأعمال التجارية. تظهر الدراسة أن القوة الشرائية للمشروع تنخفض مباشرة بعد دفع الضرائب. هذا هو السبب في أن مبلغ الضريبة المدفوعة يرتبط سلباً بتأثير الضرائب على المشتريات

- فيما يتعلق بالحوافز لنمو الشركات الصغيرة والمتوسطة في بلدية جا ويست ، لم يتمكن معظمهم من الاستفادة منها لأنها مخصصة للشركات الصغيرة والمتوسطة المسجلة بالكامل فقط ولكن حتى مع الأعمال التجارية المسجلة فإن عددًا قليلاً جدًا منها على علم بهذه الحوافز. هذا بسبب نقص التعليم والتدريب لمشغلي الشركات الصغيرة والمتوسطة. كثير لا يمكن للشركات الصغيرة والمتوسطة التي تعمل في القطاعات غير الرسمية الاستفادة من حوافز النمو.

المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها

في هذا المطلب نحاول إبراز أهم نقاط التشابه ونقاط الاختلاف بين الدراسات السابقة المتعلقة بالإصلاح الضريبي

فيما بينها من خلال المتغيرات والأهداف والنتائج ومجتمع الدراسة وغيرها من النقاط. حيث نتناول في الفرع

الفصل الثاني: دراسات سابقة

الأول أوجه التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها، بينما نخصص الفرع الثاني لأوجه الاختلاف بين فيما بينها.

الفرع الأول : أوجه التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها:

نستطيع القول أن الدراسات السابقة المتعلقة بالاصلاح الضريبي سواء على مستوى الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي تشترك في الاطار المكاني والزماني للدراسة حيث أنه أجريت في الجزائر (باستثناء دراسة واحدة أجريت في دولة غانا) ، اضافة الى أن الاطار الزماني للدراسات ينتمي للفترة 2021/1990 ، كما ان أغلب الدراسات اشتركت في نتائجها على نقص فعالية الاصلاحات الضريبية في الجزائر حيث أنها لم تحقق جميع الأهداف المسطرة لها، اضافة الى تعقد النظام الجبائي الجزائري ، والجدول التالي يلخص أهم أوجه التشابه بين الدراسات السابقة المذكورة في هذا المبحث.

جدول 3 . أوجه التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها:

الرقم	العنوان	الاطار المكاني والزماني	نتائج الدراسة
1	أثر تغير المعدلات الضريبية على النشاط الاقتصادي -دراسة تقييمية لحالة الجزائر باستخدام نموذج التوازن العام الحسابي-.	2019/2018 الجزائر	التغير في المعدلات الضريبية تتحول الى أثر إيجابي على المدى الطويل اذا استثمرت المؤسسات مدخراتها
2	" الإصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر"	2016/2015 الجزائر	لا عدالة النظام الضريبي الجزائري من حيث تحمل فئة الأجراء للعبء الضريبي بسبب نظام الاقتطاع من المصدر
3	أثر الاصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه قسنطينة	2012/2011 الجزائر	تميز النظام الضريبي الجزائري بالتعقيد بسبب كثرة التعديلات عليه مما يصعب استيعابه وفهمه لاسيما في ظل عدم استغلال الادارة الضريبية للرقمنة
4	نمو الجبائية العادية في ظل الاصلاحات الضريبية وظرف النمو الاقتصادي .-دراسة حالة IRG . IBS	2019 الجزائر	النتائج المحققة من الاصلاح الضريبي في الجزائر تبقى بعيدة عن الطموحات والأهداف المسطرة لها.
5	المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح	2018 الجزائر	النظام الضريبي الجزائري يحتاج الى اصلاح أعمق من خلال محاولة تبسيطه وازالة التعقيد الذي يميزه .
6	الاصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجبائية العادية،	2016 الجزائر	لاعدالة النظام الضريبي الجزائري وفشل الاصلاحات في تحقيق أغلب أهدافها بسبب عدم استقرار هذا النظام وتعقده
7	الاصلاح الضريبي ، الأسباب، الدوافع والأهداف.	2016 الجزائر	نقص فعالية الاصلاح الضريبي في الجزائر سببه الضغط الضريبي والازدواج الضريبي اضافة الى التهرب الضريبي.
8	The Effect of Tax Payment on the Performance of SMEs: The Case of Selected SMEs in Ga West Municipal Assembly.	2016 غانا	نقص التأهيل والتكوين لأصحاب المؤسسات يعرقل عملية تفاعلهم مع الاصلاح الضريبي واستفادتهم منه

الفصل الثاني: دراسات سابقة

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها:

تتمثل أوجه الاختلاف أساسا في المتغيرات المعتمدة في الدراسة والكلمات المفتاحية ، زيادة على المتغيرات والكلمات المفتاحية المستعملة في الدراسة وطبيعة مجتمع البحث ، حيث تنتمي بعض الدراسات إلى الاقتصاد الجزئي (دراستين اثنتين) بينما تنتمي مجتمعات الدراسات الأخرى إلى الاقتصاد الكلي . وتختلف الدراسات السابقة عن بعضها أيضا في الهدف من البحث . حيث تدرس أغلبها أثر الإصلاح الضريبي ، في حين يدرس البعض الآخر مضمون الإصلاح الضريبي والجدول التالي يلخص أهم نقاط الاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها .

جدول رقم 4. أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها:

الرقم	العنوان	المتغيرات المعتمدة والمصطلحات	طبيعة البحث	الهدف
1	أثر تغير المعدلات الضريبية على النشاط الاقتصادي - دراسة تقييمية لحالة الجزائر باستخدام نموذج التوازن العام الحسابي - .	التغير في معدلات الضريبة - الاثر على النشاط الاقتصادي	اقتصاد كلي	دراسة أثر الإصلاح على الاقتصاد الكلي
2	" الإصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر "	الإصلاحات الجبائية - العدالة الاجتماعية	اقتصاد كلي	دراسة اثر الإصلاح على تحقيق العدالة الاجتماعية
3	أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه قسنطينة	أثر الإصلاح الضريبي - الانعكاسات على المؤسسة الاقتصادية	اقتصاد جزئي	دراسة أثر الإصلاح على المؤسسة الاقتصادية
4	نمو الجبائية العادية في ظل الإصلاحات الضريبية وظرف النمو الاقتصادي . - دراسة حالة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات	الإصلاحات - نمو الجبائية - النمو الاقتصادي	اقتصاد كلي	دراسة أثر الإصلاح على نمو إيرادات الجبائية العادية
5	المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح	المنظومة الجبائية - المشاكل - الإصلاح	اقتصاد كلي	دراسة مضمون الإصلاح ومشاكله والتوصية بضرورة الإصلاح.
6	الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجبائية العادية،	الإصلاح الضريبي - التعبئة	اقتصاد كلي	دراسة اثر الإصلاح على تعظيم إيرادات الجبائية العادية
7	الإصلاح الضريبي ، الأسباب، الدوافع والأهداف.	الإصلاح ، الأسباب ، الأهداف	اقتصاد كلي	دراسة مضمون الإصلاح وأسبابه وأهدافه
8	The Effect of Tax Payment on the Performance of SMEs: The Case of Selected SMEs in Ga West Municipal Assembly.	ضريبة الدخل - أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	اقتصاد جزئي	دراسة اثر الإصلاح على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

المطلب الثالث : أوجه الاختلاف أو التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث)

فيما يلي أهم أوجه التشابه ووجه الاختلاف بين دراستنا ومختلف الدراسات التي تم التطرق لها في هذا المبحث :

● بالنسبة لدراسة العري جدي. "أثر تغير المعدلات الضريبية على النشاط الاقتصادي -دراسة تقييمية لحالة

الجزائر باستخدام نموذج التوازن العام الحسابي-". نقرأ التشابه والاختلاف في الآتي:

- أوجه التشابه : تتجلى على مستوى المنهج المستخدم ، إضافة الى أن التغيرات في الضريبة (المتغير المستقل في

هذه الدراسة) يعتبر من أهم مظاهر الاصلاح الضريبي الذي اعتبرناه كمتغير مستقل في دراستنا.

- أما أوجه الاختلاف : تبدو في المتغير التابع ، والأداة المستخدمة في الدراسة التطبيقية ، وفي مجتمع الدراسة

الذي هو في هذا البحث اقتصاد الكلي وفي دراستنا اقتصاد جزئي

● أما دراسة عبد الهادي نجار ، " الإصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر "

- فهي تتشابه مع دراستنا موضوع البحث من حيث طبيعة المتغير المستقل المتمثل في الإصلاحات الضريبية ،

علاوة عن المنهج المعتمد المتمثل في المنهج الوصفي وكذا الإطار المكاني للدراسة ألا وهو الجزائر.

- أما ما تعلق بأوجه الاختلاف يكمن ذلك في المتغير التابع، الذي في هذه الدراسة يتمثل في العدالة

الاجتماعية في الجزائر (اقتصاد كلي) بينما يعتبر تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر هو

المتغير التابع في دراستنا (اقتصاد جزئي).

● فيما يتعلق بدراسة بوزيد حميدة " النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي " الفترة 1992-

2004 تكمن أوجه التشابه والاختلاف كما يلي:

- بالنسبة لأوجه التشابه : بالنسبة للدراستين تمحور موضوع الدراستين حول اصلاح النظام الضريبي الجزائري

إضافة الى تشابه المنهج المستعمل في الدراسة إضافة الى تشابه الإطار المكاني المتمثل في الجزائر.

الفصل الثاني: دراسات سابقة

- أما بالنسبة لأوجه الاختلاف: المتغير المستقل والمتغير التابع يختلفان ، بالنسبة لدراستنا المتغير المستقل يتمثل في (الإصلاح الضريبي) الذي يمثل جزء من المتغير المستقل في دراسة بوزيد حميدة (الإصلاح الاقتصادي)، أما ما يخص مجال الدراسة الأولى تتعلق بالاقتصاد الكلي بينما دراستنا تتعلق عن اقتصاد جزئي.
- أما دراسة شلغوم حنان. "أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه قسنطينة". فهي تتشابه أيضا مع دراستنا من حيث المتغير المستقل المستعمل (الإصلاحات الضريبية) إضافة الى المنهج الوصفي التحليلي المعتمد في الدراسة ومجتمع الدراسة المتمثل في المؤسسات الاقتصادية والاطار المكاني للدراسة وهو الجزائر.
- أما أوجه الاختلاف : تكمن في كون المتغير التابع في هذه الدراسة هو المؤسسة الاقتصادية في الجزائر بينما يعتبر تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر هو المتغير التابع في دراستنا ، إضافة الى الاعتماد على أداة الاستبيان الموجه ل 230 مؤسسة اقتصادية في دراستنا بينما اعتمدت هذه الدراسة على دراسة حالة مؤسسة اقتصادية واحدة.

جدول 5 . أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة-رسائل الدكتوراه والماجستير- والدراسة القائمة (دراسة الباحث):

الرقم	عنوان الدراسة واسم الباحث	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
1	أثر تغير المعدلات الضريبية على النشاط الاقتصادي - دراسة تقييمية لحالة الجزائر باستخدام نموذج التوازن العام الحسابي (العربي جدي).	نفس المنهج المستخدم ، إضافة الى أن التغيرات في الضريبة (المتغير المستقل في هذه الدراسة) يعتبر من أهم مظاهر الإصلاح الضريبي الذي اعتبرناه كمتغير مستقل في دراستنا.	المتغير التابع ، والأداة المستخدمة في الدراسة التطبيقية ، وفي مجتمع الدراسة الذي هو في هذا البحث اقتصاد الكلي وفي دراستنا اقتصاد جزئي
2	الإصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر (عبد الهادي نجار)	المتغير المستقل المتمثل في الإصلاحات الضريبية ، علاوة عن المنهج المعتمد المتمثل في المنهج الوصفي وكذا الإطار المكاني للدراسة المتمثل في الجزائر	المتغير التابع، الذي في هذه الدراسة يتمثل في العدالة الاجتماعية في الجزائر (اقتصاد كلي) بينما يعتبر تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر هو المتغير التابع في دراستنا (اقتصاد جزئي).
3	النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي (حميد بوزيدة)	.تمحور موضوع الدراستين حول اصلاح النظام الضريبي الجزائري إضافة الى تشابه المنهج المستعمل في الدراسة إضافة الى تشابه الإطار المكاني المتمثل في الجزائر.	المتغير المستقل والمتغير التابع يختلفان ، بالنسبة لدراستنا المتغير المستقل يتمثل في (الإصلاح الضريبي) الذي يمثل جزء من المتغير المستقل في هذه الدراسة (الإصلاح الاقتصادي)، تتعلق هذه الدراسة بالاقتصاد الكلي بينما دراستنا تتعلق بالاقتصاد الجزئي

الفصل الثاني: دراسات سابقة

4	أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه قسنطينة (شلفوم حنان).	المتغير المستقل المستعمل (الاصلاحات الضريبية) اضافة الى المنهج الوصفي التحليلي المعتمد في الدراسة ومجتمع الدراسة المتمثل في المؤسسات الاقتصادية والاطار المكاني للدراسة وهو الجزائر.	المتغير التابع في هذه الدراسة هو المؤسسة الاقتصادية في الجزائر بينما يعتبر تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر هو المتغير التابع في دراستنا ، اضافة الى الاعتماد على أداة الاستبيان الموجه ل 230 مؤسسة اقتصادية في دراستنا بينما اعتمدت هذه الدراسة على دراسة حالة مؤسسة اقتصادية واحدة.
---	---	--	--

فيما يخص المقالات العلمية. نلخص نقاط التشابه والاختلاف كما هو موضح في الجدول الموالي:

جدول 6. أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة-المقالات العلمية - والدراسة القائمة

الرقم	عنوان الدراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
1	"المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح".	الاعتماد على تحليل الإحصائيات المتعلقة بالتحصيل الجبائي لأهم الضرائب المستحدثة في اطار الإصلاح الضريبي لمعرفة مدى فعالية الإصلاح الضريبي في تحقيق الأهداف المسطرة له من خلال تعظيم إيرادات الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية.	تختلف المتغيرات في هذه الدراسة عن دراستنا. اضافة الى اختلاف مجتمع الدراسة ؛ حيث تبحث هذه الدراسة في الاقتصاد الكلي ، بينما دراستنا تبحث في الاقتصاد الجزئي .
2	الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية	المتغير المستقل في كلتا الدراستين هو الإصلاح الضريبي في الجزائر ، اعتمدت الدراستان على الأسلوب الوصفي التحليلي ، إضافة إلى اعتماد الدراستين على تحليل الإحصائيات المتعلقة بالتحصيل الجبائي لأهم الضرائب المستحدثة في اطار الإصلاح الضريبي لمعرفة مدى فعالية الإصلاح الضريبي في تعظيم إيرادات الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية.	هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية بينما دراستنا عبارة عن أطروحة دكتوراه ، والمتغير التابع في هذه الدراسة هو تعبئة الجباية العادية (اقتصاد كلي) بينما المتغير التابع في دراستنا هو تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية (اقتصاد جزئي) .
3	الإصلاح الضريبي ، الأسباب، الدوافع والأهداف	تطرقت الدراستان الى أسباب الإصلاح الضريبي في الجزائر وأهدافه من خلال اتباع المنهج الوصفي التحليلي.	هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية و يتعلق بالاقتصاد الكلي بينما دراستنا عبارة عن أطروحة دكتوراه تدرس الاقتصاد الجزئي
4	نمو الجباية العادية في ظل الاصلاحات الضريبية وظرف النمو الاقتصادي .- دراسة حالة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.-	الإصلاح الضريبي في كلا الدراستين هو المتغير المستقل وكذا اعتماد الدراستين على تحليل الإحصائيات المتعلقة بالتحصيل الجبائي لأهم الضرائب المستحدثة في اطار الإصلاح الضريبي كمؤشر لقياس مدى فعالية الإصلاح الضريبي في احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.	هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية و يتعلق بالاقتصاد الكلي(الجباية العادية) بينما دراستنا عبارة عن أطروحة دكتوراه تدرس الاقتصاد الجزئي .
5	The Effect of Tax Payment on the Performance of SMEs: The Case of Selected SMEs in Ga West Municipal Assembly	المنهج المتبع ، والمتغير التابع هو الأداء الضريبي اضافة الى أن البحثان يدرسان الاقتصاد الجزئي واعتمدا على الاستبيان كأداة للدراسة التطبيقية.	الاطار المكاني ، عينة هذه الدراسة متكون من الدراسة 150 مؤسسة صغيرة ومتوسطة، و230 مؤسسة في دراستنا

خاتمة المبحث الأول :

الدراسات السابقة الخاصة بالإصلاح الضريبي رغم اختلاف متغيراتها وإشكالياتها وفرضياتها إلا أن نتائجها أجمعت على أن الإصلاحات الضريبية التي تقوم بها الجزائر منذ ثلاثة عقود من الزمن كانت نتيجة حتمية لانتقال الجزائر من الإقتصاد الإشتراكي الموجه إلى اقتصاد السوق ، وقد جاءت في إطار الإصلاح الإقتصادي الشامل الذي رافق هذا الإنتقال . كما أجمعت هذه الدراسات على إخفاق هذه الإصلاحات في تحقيق كل الأهداف المسطرة لها، واتفقت هذه الدراسات على أن الإصلاحات الضريبية ورغم مساهمتها في تأسيس ضرائب ذات صبغة دولية وتعظيم إيرادات الجباية العادية وتفوقها أحيانا للجباية البترولية ، إلا أن النظام الجبائي الجزائري لايزال يتميز بالتعقيد واللاعدالة في توزيع العبء الضريبي على الفئات المكلفة بأداء الضريبة، كما أن مستوى حصيلة الجباية العادية لم يبلغ مستوى الطموحات والأهداف بسبب التهرب الضريبي وضعف جهاز الرقابة الضريبية وتدني مستويات الامتثال الجبائي لدى دافعي الضرائب ، بسبب غياب الوعي الضريبي لديهم . كما نلاحظ أن الدراسات المتعلقة بالمتغير المدروس ضعيفة خصوصا في مجال الاقتصاد الجزئي.

المبحث الثاني: دراسات سابقة متعلقة بالسياسة الجبائية والتسيير الجبائي

في هذا المبحث نتطرق للدراسات السابقة المتعلقة بالسياسة الجبائية والتسيير الجبائي ، ونقسم هذا المبحث الى مطلبين : الأول مخصص للدراسات المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي ، وهو مجزأ إلى 3 فروع: الفرع الأول تناول الدراسات المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الكلي، و الفرع الثاني اعتنى بالدراسات المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي ، أما الفرع الثالث خصص للدراسات المتعلقة بالتسيير الجبائي ، أما المطلب الثاني خصص لإبراز أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها ، وهو يتضمن ثلاثة فروع : الفرع الأول حُصص لأوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات أما الفرع الثاني خصص لأوجه الإختلاف فيما بين مختلف الدراسات ، أما

الفصل الثاني: دراسات سابقة

المطلب الثالث يحدد أوجه الاختلاف أو التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث) وقد قُسم هذا المطلب إلى 3 فروع : الفرع الأول يبرز الدراسات السابقة المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الكلي، و الفرع الثاني يعنى بالدراسات المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي، أما الفرع الثالث حُصص للدراسات المتعلقة بتأثير التسيير الجبائي على المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي

نتناول في هذا المطلب أهم الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع السياسة الجبائية والتسيير الجبائي وتأثيرها على الاقتصاد الكلي والجزئي، من خلال تلخيص هذه الدراسات مبرزين متغيراتها والمنهج المستعمل فيها و أهدافها وإشكالياتها ونتائجها ومن ثمة فرز أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بينها من جهة وبينها وبين الدراسة القائمة (دراسة الباحث) من جهة أخرى.

الفرع الاول : الدراسات المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الكلي

1-رسائل الدكتوراه

● الدراسة 1:

- دراسة حول ابراهيم. أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي في الجزائر. دراسة قياسية خلال الفترة

1990-2017 رسالة دكتوراه في اقتصاد المالية العامة جامعة بوبكر بلقايد. تلمسان 2019/2020

هدفت الدراسة الى تقييم أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي في الجزائر وقياس أدوات السياسة الجبائية على

النمو خلال الفترة 1990-2017

وطرح الباحث الاشكالية التالية :

- مامدى تأثير السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي في الجزائر

وصاغ الفرضية :

- تؤثر السياسة الجبائية على وتيرة النمو الاقتصادي في الجزائر في المدى القصير والطويل ، إلا أن هذا التأثير يعتبر متواضعا ولا يرتقي الى المستوى المطلوب .

يعد قيام الباحث بتعريف دقيق لمتغيرات الدراسة في الجانب النظري باستخدام المنهج الوصفي . ، استخدم في الدراسة التطبيقية أسلوب الانحدار الذاتي لفترات الابطاء الموزع ARDL وتوصل إلى أنه يوجد تأثير ايجابي للنفقات الجبائية والجبائية البترولية وتراكم رأس المال المادي في المدى القصير والطويل، بينما الجبائية العادية يوجد لها تأثير سلبي على النمو الاقتصادي في الأجل القصير والبعيد.

● الدراسة 2:

- دراسة شريف مُجدد. تقييم الأثر الضريبي على متغيرات الأداء الإقتصادي-حالة الجزائر-رسالة

دكتوراه تخصص تسير المالية العامة جامعة بوبكر بلقايد تلمسان 2017/2016

الهدف من هذا البحث قياس أثر المنتوجات الضريبية على المؤشرات الكلية للاقتصاد الجزائري، وابرز الدور الهام الذي تلعبه الضريبة في تنمية الاقتصاد من خلال المساهمة في تحقيق معدلات موجبة وطرديّة في الناتج الداخلي الخام وتعديل مؤشر التضخم عن طريق التحكم في الأسعار ، اضافة الى رفع معدلات التشغيل والحد من ظاهرة البطالة باستخدام الامتيازات الجبائية كآلية لتحفيز الاستثمار وخلق مناصب شغل وطرح الباحث الإشكالية التالية:

-مامدى استجابة متغيرات الأداء الاقتصادي للاقتطاعات الضريبية ؟

ومن بين الأسئلة الفرعية التي طرحها الباحث:

-ما تأثير الاصلاحات الضريبية على المؤشرات التنموية المالية ؟

-مامدى استجابة مؤشرات الأداء الضريبي للإصلاحات الاقتصادية الوطنية؟

ومن بين الفرضيات التي صاغها الباحث:

-تعتبر الاصلاحات الضريبية ضعيفة وغير مرنة لمواكبة التطورات التي مست الاقتصاد الوطني.

وللإجابة على تساؤلات البحث استخدم الباحث في دراسته التطبيقية عدة اختبارات احصائية كاختبار ستودنت وفيشر ومعادلة الانحدار الخطي ليتوصل الى نتيجة مفادها أن الاصلاحات التنموية وما تضمنتها من اصلاحات ضريبية كان لها أثر على مؤشرات الأداء الاقتصادي (النمو، البطالة، التضخم، رصيد ميزان المدفوعات) مع تباين في درجة التأثير بين هذه المؤشرات .

• الدراسة 3:

- دراسة كلش محمد. السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازنات الاقتصادية . حالة الجزائر (1970-

2010) رسالة دكتوراه ، جامعة بوبكر بلقايد تلمسان 2016/2015

هدفت الدراسة الى ابراز دور السياسة الجبائية باعتبارها من أدوات توجيه الممارسة الاقتصادية ، من خلال رفع قيمة التحصيل الضريبي والتأثير على قرارات الاستهلاك والادخار والاستثمار والحد من البطالة ورفع معدلات التشغيل ، ولدراسة العلاقة بين الجباية والنمو الاقتصادي استخدم الباحث أسلوب من أساليب التنبؤ واتخاذ القرار وهو طريقة التكامل المتزامن باعتباره نموذج من النماذج الاقتصادية القياسية للإجابة على اشكالية البحث :

-مامدى مساهمة السياسة الجبائية في تحقيق النمو الاقتصادي ، من خلال دورها في ضبط التوازنات الاقتصادية ؟ وتوصل الباحث الى أن الإيرادات الجبائية تساهم في زيادة النمو الاقتصادي من خلال عدة متغيرات ، وتعتبر السياسة الجبائية جزء متكامل من أجزاء السياسة الاقتصادية، كما أن المتغيرة الجبائية تعتبر ورقة هامة في يد الدولة تستطيع من خلالها التأثير على المتغيرات الاقتصادية الكلية، ورفع معدل النمو الاقتصادي ومجابهة ظاهرة البطالة ، لذلك كانت الجباية طرفا مهما في الاصلاح الاقتصادي الذي قامت به الجزائر .

• الدراسة 4:

- دراسة حداد فريد ، " أفق السياسة الجبائية في دعم التنمية الإقتصادية في الجزائر " ، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية ، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، تحت عنوان " ، جامعة الجزائر 3 ، السنة الجامعية 2011/2012.

تمحورت إشكالية البحث حول مدى نجاعة السياسة الجبائية الجزائرية في دعم و تفعيل سياسة التنمية الشاملة في ظل العولمة الإقتصادية و إتفاقيات الشراكة و قد هدفت هذه الدراسة إلى معرفة و إبراز دور السياسة الجبائية في تطوير و تنمية الإقتصاد الجزائري من خلال تشجيع الإستثمار و تطويره بإستعمال التحفيزات و التسهيلات الضريبية. واستعمل الباحث منهج وصفي و تحليلي في دراسته ، وتوصل إلى النتائج التالية - فشل السياسة الجبائية بعد إصلاحات 1992 ، من تحقيق الأهداف المسطرة لعدة أسباب منها ضعف الإدارة الجبائية.

- محدودية دور السياسة الجبائية في الجزائر يعود إلى تعفن مناخ الإستثمار خاصة من حيث المسؤولية السياسية تجاه الإستثمار الأجنبي.
- إصلاح السياسة الجبائية دون توفر العوامل الأخرى ، خاصة إصلاح البنوك و الإستقرار التشريعي ، و توفر البنى التحتية كان سببا رئيسيا في فشل الإصلاحات الضريبية من 1992.

• الدراسة 5:

- دراسة فلاح محمد ، " السياسة الجبائية الأهداف و الأدوات " حالة الجزائر ، رسالة دكتوراه دولة ، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، السنة الجامعية 2005/2006.

الفصل الثاني: دراسات سابقة

-تمحورت إشكالية الدراسة حول السياسة الجبائية في الجزائر و تطرق الباحث إلى الإصلاحات الضريبية التي مست القطاع الضريبي في الجزائر ، و مساهمته في تفعيل النظام الجبائي و هيكلته إدارته بطريقة تتماشى مع التطور الإقتصادي. و بإستعمال المنهجين الوصفي التحليلي توصل الباحث إلى نتائج عديدة نذكر أهمها :

- النظام الضريبي الجزائري يدفع المكلفين إلى الغش الضريبي و من تم إنعاش القطاع الموازي لذلك لابد من إجراء تغيير شامل و إصلاح جذري من خلال تشريع التدابير اللازمة لتغيير وجهة الإيرادات الجبائية.

- نقص الموارد البشرية في الإدارة الضريبية و نقص تأهيلها أدى إلى عدم قدرتها على تسيير السياسة الجبائية و تفعيل الإصلاحات الضريبية ، إذن فالسلطات الضريبية إهتمت بمضمون الإصلاحات الضريبية دون الإهتمام بمن يطبق هذه الإصلاحات.

2- رسائل الماجستير

• دراسة عفيف عبد المجيد :

" فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة " دراسة حالة الجزائر لفترة 2001-2014 ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف 1 ، السنة الجامعية 2013/2014.

هدف الباحث في هذه الدراسة إلى إبراز دور السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة ، وأبرز أهمية الإصلاح الضريبي في الجزائر و مدى فعاليته في تحقيق الأهداف المسطرة له ، سواء كانت إقتصادية أو اجتماعية أو بيئية ، و باستعماله للمنهجين الوصفي و التحليلي قسم الباحث دراسته إلى أربعة فصول عرج خلالها على النظام الضريبي الجزائري ، و إصلاحه الشامل بداية تسعينات القرن الماضي و أهم الضرائب الموجودة في الجزائر و خصائصها و التعديلات التي مستها ، ثم العلاقة بين السياسة الضريبية و التنمية المستدامة ، و كيفية تأثير الأولى على الثانية.

في نهاية دراسته توصل الباحث إلى بعض النتائج فيما يلي أهمها :

- الإصلاح الضريبي في الجزائر كان حتميا بسبب التحول الإقتصادي الذي شهدته البلاد في القرن الماضي و كانت أهم نتائج هذا الإصلاح : ظهور IRG , IBS & TVA .
- رغم النجاح النسبي للإصلاح الضريبي و إرتفاع إيرادات الجباية العادية و تبسيط بعض الضرائب إلا أنه لم يحقق الأهداف المسطرة له بفعالية و تميز بالاستقرار ، وتشكل حصيلة الضرائب غير المباشرة خاصة الرسم على القيمة المضافة نسبة كبيرة من مجموع الإيرادات العادية مما يؤثر سلبا على الميل الحدي للإستهلاك و من ثم الإستثمار و الإنتاج، إضافة إلى اختلال الهيكل الضريبي إعتقاد على نوع معين من الضرائب دون الأنواع الأخرى .
- عدم تحقيق السياسة الضريبية للنمو في الإستثمار لا يتعلق فقط بهذه السياسة ، بل بالمناخ العام للإستثمار في الجزائر و تميز النظام الضريبي في الجزائر بالاعدالة ، خاصة ما يتعلق بالاقتطاعات من الأجور عكس المداخل المصروح بها التي تكون عرضة للغش الضريبي .

الفرع الثاني: الدراسات المتعلقة بالسياسة الضريبية من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي:

● دراسة حجار مبروكة

" أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة " دراسة حالة مؤسسة بن حمادي لصناعة

أكياس التغليف Polyben مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماجستير ، تخصص علوم تجارية ، فرع

إستراتيجية، جامعة مُجد بوضياف - المسيلة، السنة الجامعية 2013/2014.

قامت الباحثة في دراستها بالتطرق إلى السياسة الضريبية الجزائرية ، ثم عرجت إلى تشخيص أهم الضرائب التي تدفعها المؤسسة و الإصلاحات التي شهدتها الساحة الجبائية الجزائرية ، و تأثير الضرائب على مختلف الجوانب الإستثمارية في المؤسسة الإقتصادية من خلال جانب نظري و آخر تطبيقي تناول دراسة حالة مؤسسة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف و قد توصلت الطالبة بعد اعتمادها منهج وصفي تحليلي إلى النتائج التالية :

- في الجزء النظري من الدراسة اتفقت النتائج المتوصل إليها على أن الإصلاحات الجبائية و التعديلات المتكررة لم تحقق الأهداف المرجوة منها ، فالنظام الضريبي الجزائري مازال يعاني عدة نقائص أهمها اللاإستقرار ، وعدم الوضوح و إنتشار آفة الغش الضريبي.

- أما في الجانب التطبيقي من الدراسة فقد توصلت الطالبة إلى نتيجة مفادها أن المؤسسة محل الدراسة قد استفادت من المزايا الضريبية المختلفة كالإعفاءات و التخفيضات الجبائية سنوات 2001-2004 خاصة الضريبة على أرباح الشركات IBS ، فقد ارتفعت أرباح الشركة بشكل ملحوظ ن وارتفعت النتيجة الصافية من 2.3 مليار دج سنة 2003 إلى 10.39 مليار دج سنة 2004 و هذا دليل على زيادة الأموال المستثمرة. و كان تأثير هذه الإعفاءات إيجابيا على خزينة المؤسسة ، مما وفر للمؤسسة هامشا مهما من السيولة ، و أيضا تأثرت سياسة التوظيف بالمؤسسة بالدفع الجزائري للضريبة رغم ضآلة معدلها.

الفرع الثالث: الدراسات المتعلقة بتأثير التسيير الجبائي على المؤسسات الاقتصادية:

• مقالات علمية

• المقال 1:

- بحث سلطاني سمير وبوشخي عائشة : أثر المزايا الجبائية والتسيير الجبائي في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات في الجزائر -دراسة احصائية لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ولاية تلمسان - مقال منشور في مجلة دفاتر "ميكاس" مجلد 17 عدد 03 سنة 2021

الهدف من المقال ابراز الدور الهام للتسيير الجبائي الفعال في جعل الامتيازات الجبائية تحقق الفعالية المستهدفة ، والمتمثلة في الاستفادة القصوى من هذه المزايا ،وتحويل الضريبة من عبء الى متغير يستغل لصالح المؤسسات الاقتصادية ، أجرى الباحثان دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة نصفها مستفيد من المزايا الجبائية ، والنصف الآخر لم يستفد منها، وبعد تحليل نتائج الاستبيان توصل الباحثان الى أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي استفادت من الامتيازات الجبائية ولديها تسيير جبائي فعال كانت أكثر فعالية في استغلال المزايا

الجبائية لصالحها ، حيث أن المزايا الجبائية تكون أكثر تأثيرا وفعالية اذا رافقها تسيير جبائي فعال من طرف المؤسسات. ورقابة جبائية صارمة من المصالح الضريبية المختصة

المقال 2:

- بحث صابر عباسي. محمود فوزي شعوي. أهمية التسيير الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية- دراسة مقارنة بين عينة من المؤسسات الاقتصادية الأجنبية والجزائرية- مجلة الباحث العدد 17 سنة 2017

استعمل الباحثان في الجانب التطبيقي دراسة مقارنة بين مجموعة من المؤسسات الاقتصادية ، 10 مؤسسات أجنبية و شركتين جزائريتين هما سيفيتال وسوناطراك، وتتميز المؤسسات التي تمثل عينة الدراسة بـكبر حجمها وكثافة نشاطها وتخصصها في الصناعات الاستراتيجية كالغاز والبتروك والتكنولوجيا و انتاج السيارات

و يمثل الخطر الضريبي المتغير المستقل الأهم حسب النموذج المعتمد من طرف الباحثين ، إضافة الى متغيرات مستقلة أخرى : حجم الشركة، العائد على الأصول، عمر الشركة، الديون، نمو المبيعات ، قيمة احتياطي الضرائب ، اما المتغير التابع فهو القيمة السوقية لأسهم الشركة.

وبعد تحليل ومناقشة الجداول والمؤشرات والمعادلات المتحصل عليها باستخدام برنامج Eviews

توصل الباحثان الى أن المؤسسات الأجنبية محل الدراسة تتأكد فيها صحة فرضيات الدراسة، ويؤثر فيها الخطر الضريبي على القيمة السوقية للمؤسسات بشكل موجب حتى يصل الى مستوى محدد، ليتحول التأثير الى سلبي.

اما المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة فكانت نتائجها في النموذج ضعيفة ، فقد أثبتت النتائج عدم ظهور أي أثر للمخاطر الضريبية على قيمة المؤسسات الاقتصادية ، مما يدل على عدم وجود تأمين ضد المخاطر الضريبية ، وعدم تخصيص مؤونات من أجل التأمين ضد المخاطر الضريبية كما هو معمول به في المؤسسات الاقتصادية العالمية الكبيرة .

المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها

نتناول في هذا المطلب أهم أوجه التشابه وأوجه الإختلاف بين الدراسات السابقة التي تم التطرق لها في هذا المبحث ، حيث تُخصّص الفرع الأول لإبراز أوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات بينما تُخصّص الفرع الثاني لتبيين أهم أوجه الإختلاف بين هذه الدراسات .

الفرع الأول : اوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات

تتمثل نقاط التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها في الهدف حيث تتشارك كلها في دراسة أثر السياسة الجبائية سواء على الاقتصاد الكلي أو الجزئي ، باستثناء دراسة واحدة (السياسة الجبائية .الأهداف و الأدوات) التي اهتمت بدراسة مضمون السياسة الجبائية.

- إضافة إلى أن الاطار الزمني للدراسات ينتمي لفترة الاصلاح الضريبي في الجزائر ، أي من سنة 1990 إلى غاية سنة 2021 باستثناء دراسة واحدة (السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازنات الاقتصادية) التي يمتد إطارها الزمني من 1970 إلى 2010.

- كما أن الإطار المكاني لجميع الدراسات التي سبق ذكرها في هذا المبحث هو الجزائر.

-وأجمعت هذه الدراسات في نتائجها على أهمية السياسة الجبائية في زيادة فعالية اصلاح النظام الضريبي الجزائري ، وتأثيرها على الأداء الاقتصادي الكلي والجزئي على حد سواء.

وأجمعت الدراسات السابقة على التأثير الإيجابي للتسيير الجبائي على تحسين الأداء المالي والضريبي للمؤسسات الاقتصادية، ومساهمته في تحقيق أمنها الجبائي وتفادي المخاطر الضريبية المحتملة، وتحقيق ميزات تنافسية ناتجة عن الوفرة الضريبية التي يحققها التسيير الجبائي الفعال. والجدول التالي يوضح أهم نقاط التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها :

الفصل الثاني: دراسات سابقة

جدول 7. أوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات

العنوان	الاطار الزمني والمكاني	الهدف	النتائج
أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي في الجزائر	1990-2017 الجزائر	دراسة أثر السياسة الجبائية	تؤثر السياسة الجبائية في الجزائر سلبا وإيجابا على المدى القصير والمدى الطويل.
تقييم الأثر الضريبي على متغيرات الأداء الإقتصادي	2016-2017 الجزائر	دراسة أثر الضريبة	الإصلاحات الضريبية كان لها أثر على مؤشرات الأداء الإقتصادي كالنمو، البطالة، التضخم، ميزان المدفوعات)
السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازنات الاقتصادية	1970-2010 الجزائر	دراسة أثر السياسة الجبائية	السياسة الجبائية جزء مهم ومتكامل من أجزاء السياسة الاقتصادية والمتغير الجبائي أداة مهمة في يد الدولة تستخدمها لتطبيق سياساتها الاقتصادية
"أفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الإقتصادية في الجزائر	2005-2006 . الجزائر	دراسة أثر السياسة الجبائية	محدودية دور السياسة الجبائية في الجزائر سببه تعفن مناخ الإستثمار، خاصة البنوك وعدم الاستقرار التشريعي
السياسة الجبائية الأهداف و الأدوات	2005-2006 الجزائر	دراسة مضمون السياسة الجبائية	نقص الموارد البشرية المؤهلة في الإدارة الضريبية أهم أسباب فشل السياسة الجبائية وعدم فعالية الإصلاح الضريبي،
فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة	2001-2014 الجزائر	دراسة أثر السياسة الجبائية	عدم تحقيق السياسة الجبائية للأهداف المسطرة سببه تعفن المناخ العام للإستثمار في الجزائر .
أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة	2013-2014 الجزائر	دراسة أثر السياسة الجبائية	السياسة الضريبية لم تحقق النتائج المرجوة منها حيث مازال النظام الضريبي الجزائري يتميز بالتعقد وعدم الإستقرار،
أثر المزايا الجبائية والتسيير الجبائي في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات في الجزائر	2021 الجزائر	أثر المزايا الجبائية والتسيير الجبائي	التسيير الجبائي الفعال من طرف المؤسسات يساهم في استفادتها القصوى من جميع المزايا الجبائية وتحقيق الأمن الضريبي
أهمية التسيير الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية	2017 الجزائر	أثر التسيير الجبائي	عدم اهتمام المؤسسات الجزائرية بالتسيير الجبائي رغم أهميته في رفع قيمتها.

الفرع الثاني : أوجه الإختلاف فيما بين مختلف الدراسات

تتمثل نقاط الإختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها في متغيرات الدراسة و طبيعة الكلمات المفتاحية المستعملة في الدراسة إضافة إلى إختلاف طبيعة البحث، حيث اهتمت بعض الدراسات بتأثير السياسة الجبائية على الاقتصاد الكلي بينما اهتمت دراسات أخرى - رغم أقليتها- بتأثير التسيير الجبائي على الاقتصاد الجزئي

الفصل الثاني: دراسات سابقة

التمثل في المؤسسات الاقتصادية. والجدول التالي يوضح أهم نقاط الإختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها:

جدول 8 . أوجه الإختلاف فيما بين مختلف الدراسات

الرقم	العنوان	متغيرات الدراسة	طبيعة البحث	الكلمات المفتاحية
1	أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي في الجزائر	السياسة الجبائية ، النمو الاقتصادي	اقتصاد كلي	أثر السياسة الجبائية، النمو الاقتصادي
2	تقييم الأثر الضريبي على متغيرات الأداء الاقتصادي	الأثر الضريبي - الأداء الاقتصادي	اقتصاد كلي	الأثر الضريبي - الأداء الاقتصادي
3	السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازنات الاقتصادية	السياسة الجبائية - التوازنات الاقتصادية	اقتصاد كلي	السياسة الجبائية - التوازنات الاقتصادية
4	"أفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر	السياسة الجبائية - التنمية الاقتصادية	اقتصاد كلي	السياسة الجبائية - الدعم - التنمية الاقتصادية .
5	السياسة الجبائية الأهداف و الأدوات	السياسة الجبائية - الأهداف	اقتصاد كلي	السياسة الجبائية - الأهداف - الأدوات
6	"فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة	السياسة الضريبية - التنمية المستدامة	اقتصاد كلي	الفعالية - السياسة الضريبية - تحقيق التنمية المستدامة
7	أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة	السياسة الضريبية - الإستثمار في المؤسسة	اقتصاد جزئي	السياسة الضريبية - الإستراتيجية - الإستثمار في المؤسسة
8	أثر المزايا الجبائية والتسيير الجبائي في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات في الجزائر	المزايا الجبائية والتسيير الجبائي - الاداء الضريبي للمؤسسات .	اقتصاد جزئي	المزايا الجبائية - التسيير الجبائي - الاداء الضريبي - المؤسسات .
9	أهمية التسيير الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية	التسيير الضريبي - قيمة المؤسسة الاقتصادية	اقتصاد جزئي	التسيير الضريبي - القيمة - المؤسسة الاقتصادية

المطلب الثالث : أوجه الاختلاف التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث)

نتناول في هذا المطلب أهم نقاط التشابه ونقاط الاختلاف بين دراستنا ومختلف الدراسات التي تم تناولها في هذا

المبحث :

- بالنسبة لدراسة حول ابراهيم". أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي في الجزائر. دراسة قياسية خلال الفترة

1990-2017 " نستطيع إيجاز أوجه التشابه وأوجه الاختلاف في الآتي :

- أوجه التشابه : المنهج الوصفي التحليلي المستخدم في الدراسة ، و ابراز أهمية الجانب الجبائي في الحياة الاقتصادية.

- أوجه الاختلاف : متغيرات الدراسة ومجتمع الدراسة (في هذا البحث اقتصاد كلي) والأداة المستخدمة في الدراسة التطبيقية.

● أما دراسة شريف مُحمَّد. "تقييم الأثر الضريبي على متغيرات الأداء الإقتصادي-حالة الجزائر-" تتمثل أوجه التشابه وأوجه الاختلاف في :

- أوجه التشابه: تطرقت الدراسات لموضوع الاصلاح الضريبي باعتباره جزء مهم من الاصلاح الاقتصادي الذي قامت به الجزائر ، اضافة الى تشابه معظم الاختبارات المستخدمة في الدراسة التطبيقية .

- اوجه الاختلاف : المتغيرين المستقل والتابع مختلفين، اضافة الى ان مجتمع هذه الدراسة ينتمي للاقتصاد الكلي، واستخدم الباحث برنامج ايفيوز في دراسته التطبيقية

وتتمثل أهم نقاط التشابه والاختلاف بين دراستنا ودراسة كلش مُحمَّد. "السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازنات الاقتصادية .حالة الجزائر (1970-2010)"

- أوجه التشابه: المنهج المستعمل في البحث ، إضافة إلى ابراز الدور الفعال للجباية في تحقيق النمو الاقتصادي الجزئي والكلي باعتبارها ورقة مهمة في يد الدولة تستخدمها لتطبيق سياساتها التنموية .

- أوجه الاختلاف : المتغيرين المستقل والتابع مختلفان ، اضافة الى ان مجتمع الدراسة في هذا البحث ينتمي للاقتصاد الكلي عكس دراستنا التي تبحث في الاقتصاد الجزئي

الفصل الثاني: دراسات سابقة

- أما دراسة **حداد فريد** ، "أفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الإقتصادية في الجزائر" نوجز نقاط التشابه والاختلاف مع دراستنا في الآتي :
- **أوجه التشابه المنهج المستعمل** في الدراسة وتشابه الاطار المكاني والزمني للدراسة اضافة الى التطرق للإصلاحات الجبائية الشاملة التي تبنتها الجزائر ابتداء من سنة 1990 وابرز أهمية السياسة الجبائية الرشيدة في تفعيل الدور الجبائي.
- **أوجه الاختلاف** تناول هذه الدراسة الاقتصاد الكلي بينما ينتمي مجتمع دراستنا إلى الاقتصاد الجزئي اضافة الى اختلاف المتغيرين المستقل والتابع
- بينما تمثل أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا ودراسة **فلاح محمد** ، "السياسة الجبائية الأهداف و الأدوات - حالة الجزائر- " في :
- **أوجه التشابه** : الدراستان تناولتا موضوع الإصلاح الضريبي في الجزائر واعتمدتا على المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة إشكالية الدراسة واختبار الفرضيات .
- **أوجه الإختلاف** : مجتمع الدراسة في هذا البحث ينتمي للإقتصاد الكلي عكس دراستنا التي تندرج ضمن الإقتصاد الجزئي إضافة إلى إختلاف المتغيرين المستقل أو التابع، كما أن إشكالية هذه الدراسة تمحورت حول فعالية السياسة الجبائية في الجزائر بينما إشكالية دراستنا تتعلق بفعالية الإصلاح الضريبي في الجزائر على الأداء الضريبي للمؤسسات الإقتصادية.
- أما بالنسبة لوجه التشابه وأوجه الاختلاف مع دراسة **عفيف عبد المجيد** ، " فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة " دراسة حالة الجزائر لفترة 2001-2014 نوجزها فيما يلي :
- **أوجه التشابه** :إعتمدت الدراستان على المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على إشكالية البحث واختبار الفرضيات ، كمال أبرزت الدراستان مظاهر الإصلاح الضريبي في الجزائر ودوره في نجاح الإصلاح الإقتصادي

الشامل في الجزائر والاعتماد على تحليل بيانات واحصائيات تتعلق بقطاع الضرائب في الجزائر لاختبار الفرضيات.

- **أوجه الاختلاف** : مجتمع الدراسة في هذه الدراسة يندرج ضمن الاقتصاد الكلي بينما تندرج دراستنا ضمن

الإقتصاد الجزئي ، كما أن المتغيرين المستقل والتابع في هذه الدراسة يختلفان عن المتغيرين في دراستنا

• **حجار مبروكة** ، " أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة " دراسة حالة مؤسسة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف Polyben

- **أوجه التشابه** : مجتمع الدراسة في البحثين يندرجان في اطار الاقتصاد الجزئي ، وتركز الدراستين على أهمية

الجانب الجبائي في المؤسسة الإقتصادية ، إضافة إلى استخدامهما للمنهج الوصفي التحليلي .

- **أوجه الإختلاف** : المتغير المستقل والتابع في هذه الدراسة يختلفان عن دراستنا ، كما أن الباحثة في هذه

الأطروحة اعتمدت على دراسة حالة مؤسسة اقتصادية واحدة ،بينما اعتمدنا في الدراسة التطبيقية على

إستبيان موجه لعينة من المؤسسات الإقتصادية وآخر موجه لإطارات وموظفي الإدارات الضريبية.

بينما تتمثل أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا ودراسة دراسة : " أثر المزايا الجبائية والتسيير الجبائي في تحسين

الاداء الضريبي للمؤسسات في الجزائر -دراسة احصائية لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ولاية تلمسان "

- **أوجه التشابه** : الدراستان تندرجان ضمن الإقتصاد الجزئي واعتمدتا على الأسلوب الوصفي التحليلي ،

والأداء الضريبي للمؤسسات هو المتغير التابع في الدراستين ، وتم الإعتماد على الإستبيان كأداة للدراسة

والتحليل عن طريق برنامج SPSS في الدراستين. وتم استخدام نفس المؤشرات للإجابة على الإشكالية

كمعامل الخطر النسبي ومعادلة الإنحدار الخطي المتعدد.

- **أوجه الاختلاف** : التسيير الجبائي والمزايا الجبائية هما المتغيرين المستقلين في هذا المقال بينما اعتبرناها في

دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي) . كما أن عينة الدراسة في هذا المقال هي مجموعة من

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، بينما العينة في دراستنا تتكون من مجموعة من المؤسسات الإقتصادية.

الفصل الثاني: دراسات سابقة

- صابر عباسي. محمود فوزي شعوي. أهمية التسيير الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية-دراسة مقارنة بين عينة من المؤسسات الاقتصادية الأجنبية والجزائرية
 - أوجه التشابه: الدراستان تدرجان ضمن الإقتصاد الجزئي واعتمدا على الأسلوب الوصفي التحليلي .
 - أوجه الاختلاف : التسيير الجبائي هو المتغير المستقل في هذه الدراسة بينما اعتبرناه في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الاصلاح الضريبي)، كما اعتمد الباحثان في الدراسة التطبيقية على المقارنة بين عينتين من المؤسسات الاقتصادية (عينة من المؤسسات الأجنبية وعينة من المؤسسات المحلية) وتم تحليل النتائج بواسطة برنامج Eviews ، بينما اعتمدنا في الدراسة التطبيقية على الإستبيان ، وتم تحليله عن طريق برنامج SPSS.
- جدول 9. أوجه الاختلاف و التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث)

الرقم	عنوان الدراسة واسم الباحث	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
1	أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي في الجزائر. دراسة قياسية 1990-2017 (حول ابراهيم)	المنهج الوصفي التحليلي المستخدم في الدراسة ، و ابراز أهمية الجانب الجبائي في الحياة الاقتصادية	متغيرات الدراسة ومجتمع الدراسة (في هذا البحث اقتصاد كلي) والأداة المستخدمة في الدراسة التطبيقية.
2	. تقييم الأثر الضريبي على متغيرات الأداء الإقتصادي- حالة الجزائر-(شريف مُجد)	تناولت الدراستان موضوع الاصلاح الضريبي باعتباره جزء مهم من الاصلاح الاقتصادي الذي قامت به الجزائر ، اضافة الى تشابه معظم الاختبارات المستخدمة في الدراسة التطبيقية	المتغيرين المستقل والتابع مختلفين، اضافة الى ان مجتمع هذه الدراسة ينتمي للاقتصاد الكلي، واستخدم الباحث برنامج ايفيوز في دراسته التطبيقية
3	"السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازنات الاقتصادية . حالة الجزائر 1970-2010" (كلش مُجد).	المنهج المستعمل في البحث ، إضافة إلى ابراز الدور الفعال للجبائية في تحقيق النمو الاقتصادي الجزئي والكلي باعتبارها ورقة مهمة في يد الدولة تستخدمها لتطبيق سياساتها التنموية .	: المتغيرين المستقل والتابع مختلفان ، اضافة الى ان مجتمع الدراسة في هذا البحث ينتمي للاقتصاد الكلي عكس دراستنا التي تبحث في الاقتصاد الجزئي
4	"أفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر" (حداد فريد)	. المنهج المستعمل في الدراسة وتشابه الاطار المكاني والزمني للدراسة اضافة إلى ابراز أهمية السياسة الجبائية الرشيدة في تفعيل الدور الجبائي	تناول هذه الدراسة الاقتصاد الكلي بينما ينتمي مجتمع دراستنا إلى الاقتصاد الجزئي اضافة إلى اختلاف المتغيرين المستقل والتابع
5	"السياسة الجبائية الأهداف و الأدوات - حالة الجزائر- " (فلاح مُجد)	الدراستان تناولتا موضوع الإصلاح الضريبي في الجزائر واعتمدا على المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة إشكالية الدراسة واختبار الفرضيات .	مجتمع الدراسة في هذا البحث ينتمي للإقتصاد الكلي عكس دراستنا التي تدرج ضمن الإقتصاد الجزئي إضافة إلى إختلاف المتغيرين المستقل أو التابع، كما أن إشكالية هذه الدراسة تمحورت حول فعالية السياسة الجبائية في الجزائر بينما إشكالية دراستنا تتعلق بفعالية الإصلاح الضريبي في الجزائر على الأداء الضريبي للمؤسسات. الاقتصادية

الفصل الثاني: دراسات سابقة

<p>مجتمع الدراسة في هذه الدراسة يندرج ضمن الاقتصاد الكلي بينما تندرج دراستنا ضمن الاقتصاد الجزئي ، كما أن المتغيرين المستقل والتابع في هذه الدراسة يختلفان عن المتغيرين في دراستنا</p>	<p>إعتمدت الدراسات على المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على إشكالية البحث واختبار الفرضيات ، كمال أبرزت الدراسات مظاهر الإصلاح الضريبي في الجزائر ودوره في نجاح الإصلاح الاقتصادي الشامل في الجزائر والاعتماد على تحليل بيانات واحصائيات تتعلق بقطاع الضرائب في الجزائر لاختبار الفرضيات.</p>	<p>6 " فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة " دراسة حالة الجزائر لفترة 2001-2014 (عفيف عبد المجيد)</p>
<p>المتغير المستقل والتابع في هذه الدراسة يختلفان عن دراستنا ، كما أن الباحثة في هذه الأطروحة اعتمدت على دراسة حالة مؤسسة اقتصادية واحدة ، بينما اعتمدنا في الدراسة التطبيقية على إستبيان موجه لعينة من المؤسسات الاقتصادية وآخر موجه لإطارات وموظفي الإدارات الضريبية.</p>	<p>مجتمع الدراسة في البحثين بندرجان في اطار الاقتصاد الجزئي ، وتركز الدرستين على أهمية الجانب الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ، إضافة إلى استخدامهما للمنهج الوصفي التحليلي</p>	<p>7 " أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة " دراسة حالة مؤسسة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف Polyben (حجار مبروكة)</p>
<p>التسيير الجبائي والمزايا الجبائية هما المتغيرين المستقلين في هذا المقال بينما اعتبرناهما في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي) . كما أن عينة الدراسة في هذا المقال هي مجموعة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، بينما العينة في دراستنا تتكون من مجموعة من المؤسسات الاقتصادية.</p>	<p>الدراستان تندرجان ضمن الإقتصاد الجزئي واعتمدتا على الأسلوب الوصفي التحليلي ، والأداء الضريبي للمؤسسات هو المتغير التابع في الدرستين ، وتم الإعتماد على الإستبيان كأداة للدراسة والتحليل عن طريق برنامج SPSS في الدرستين. وتم استخدام نفس المؤشرات للإجابة على الإشكالية كعامل الخطر النسبي ومعادلة الإنحدار الخطي المتعدد.</p>	<p>8 أثر المزايا الجبائية والتسيير الجبائي في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات في الجزائر -دراسة احصائية لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ولاية تلمسان (سلطاني سمير وبوشخي عائشة)</p>
<p>التسيير الجبائي هو المتغير المستقل في هذه الدراسة بينما اعتبرناه في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل ، واعتماد هذه الدراسة على المقارنة بين عينتين من المؤسسات الاقتصادية (عينة من المؤسسات الأجنبية وعينة من المؤسسات المحلية) وتم تحليل النتائج بواسطة برنامج Eviews ، بينما اعتمدنا في الدراسة التطبيقية على الإستبيان ، وتم تحليله عن طريق برنامج SPSS.</p>	<p>الدراستان تندرجان ضمن الإقتصاد الجزئي واعتمدتا على الأسلوب الوصفي التحليلي .</p>	<p>9 أهمية التسيير الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية-دراسة مقارنة بين عينة من المؤسسات الاقتصادية الأجنبية والجزائرية (صابر عباسي. محمود فوزي شعوي)</p>

خاتمة المبحث الثاني:

رغم اختلاف الدراسات السابقة في هذا المبحث في متغيرات الدراسة والمصطلحات المستعملة إلا أنها تشاركت في دراسة أثر السياسة الجبائية سواء على الاقتصاد الكلي أو الجزئي واتفقت على أهمية دور السياسة الجبائية في تفعيل الإصلاح الضريبي وتأسيس نظام ضريبي يتماشى مع أهداف الإصلاح.

ونلاحظ قلة الدراسات السابقة التي اهتمت بهذا الموضوع من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي رغم أهمية قطاع المؤسسات الاقتصادية في تحقيق السياسات التنموية الاقتصادية، والتأثير المتبادل بينها وبين المتغير الجبائي.

كما أن أغلبية الدراسات السابقة في هذا المبحث تقاطعت مع الدراسة القائمة في المنهج المستخدم في البحث واختلفت معها في متغيرات الدراسة ومجتمع البحث - أغلبها تنتمي للاقتصاد الكلي - وأداة الدراسة التطبيقية ، إضافة إلى أنه لا يوجد ضمن الدراسات السابقة من اهتمت بالأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمتغير تابع . كما نلاحظ أن الدراسات المتعلقة بالمتغير المدروس ضعيفة خصوصا في مجال الاقتصاد الجزئي

المبحث الثالث : الدراسات سابقة حول التدقيق الجبائي ، الحوكمة الجبائية والامتيازات الجبائية.

في هذا المبحث نتطرق للدراسات السابقة المتعلقة بالتدقيق الجبائي ، الحوكمة الجبائية والامتيازات الجبائية ، ونقسم هذا المبحث الى أربعة (4) مطالب : الأول مخصص للدراسات المتعلقة بالرقابة الضريبية والتدقيق الجبائي أما المطلب الثاني مخصص للدراسات السابقة المتعلقة بالحوكمة الجبائية ، بينما المطلب الثاني يتناول الدراسات السابقة حول الحوكمة الجبائية والامتيازات الضريبية ونقوم في المطلب الثالث بإبراز أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها أما المطلب الرابع نبين فيه أهم نقاط التشابه ونقاط الاختلاف بين الدراسة القائمة والدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات السابقة حول الرقابة الضريبية و التدقيق الجبائي

نتناول في هذا المطلب أهم الدراسات السابقة التي اهتمت بموضوعي الرقابة الضريبية و التدقيق الجبائي من خلال تقسيمه إلى فرعين (2) : تُخصّص الفرع الأول للدراسات السابقة حول الرقابة الجبائية بينما الفرع الثاني نتطرق فيه إلى الدراسات السابقة المتعلقة بالتدقيق الجبائي .

الفرع الاول : الدراسات السابقة حول الرقابة الضريبية

نقوم في هذا الفرع بتلخيص الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الرقابة الضريبية مبرزين اسم الباحث وعنوان الدراسة وطبيعتها والهدف منها والمنهج المستخدم وصولا إلى أهم النتائج .

1- رسائل دكتوراه

• دراسة 1:

- دراسة بلواضح الجيلالي . التهرب الضريبي بين آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة. دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2011.رسالة دكتوراه في العلوم التجارية. جامعة محمد بوضياف. المسيلة 2015/2014.

الهدف من الدراسة تشخيص وتقييم مدى فعالية آليات وهياكل مكافحة التهرب الضريبي في النظام الجبائي الجزائري وتحديد النقائص التي تميزها ، وطرح الباحث الإشكالية:

- ماهي استراتيجية الرفع من مستوى الأداء في مكافحة التهرب الضريبي في ظل التطورات الاقتصادية والمالية؟

ومن بين الفرضيات التي صاغها الباحث:

-التعديلات والتغيرات السنوية المتتالية التي يشهدها النظام الجبائي الجزائري تشكل انعكاسا مباشرا التطورات الاقتصادية والمالية ، وعدم بلوغ الفعالية؟

للإجابة على الاشكالية واختبار الفرضيات استعمل الباحث على المنهج الوصفي التحليلي معتمدا على عدة أدوات، أهمها : الاحصاءات المتعلقة بالواقع الاقتصادي والضريبي خلال فترة الدراسة، اضافة الى القوانين والتشريعات الضريبية، والتقارير الرسمية ذات الصلة .

وتوصل الباحث الى أن الجهود المبذولة لمكافحة التهرب الضريبي والمتمثلة أساسا في الهياكل الرقابية المختصة والآليات والتشريعات الرادعة لهذه الظاهرة، الا أن هذه الجهود لاتزال قاصرة عن الحد من التهرب الضريبي بسبب نقص الامكانيات البشرية وضعف تأهيلها، وغياب التنسيق بين مصالح الضرائب ومختلف الأسلاك الأمنية.

• دراسة 2:

-دراسة بوشري عبد الغني. فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009). رسالة دكتوراه تخصص مالية وبنوك. جامعة بوبكر بلقايد تلمسان 2010/2011.

هدفت الدراسة الى ابراز أنواع الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، وقامت الباحثة بجمع البيانات والإحصائيات المتعلقة بمتغيرات الدراسة من المصالح الجبائية المختصة ، وبعد تحليل هذه الاحصائيات توصلت الباحثة الى عدة نتائج ، أهمها :

-عدم التنسيق بين ادارة الضرائب وادارتي الجمارك والتجارة حدت من فعالية الرقابة الجبائية في تحقيق أهدافها.

-تعاني ادارة الضرائب من نقص في الامكانيات البشرية والمادية والتكنولوجية ، مما انعكس سلبا على فعاليتها في ممارسة الرقابة الجبائية ، خاصة في ظل العدد الكبير من الملفات الضريبية

2- المقالات العلمية:

• المقال 1:

- بحث مصطفى ايدير، عمر الفاروق زرقون . تقييم فعالية المراجعة والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية-
دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وادارة الضرائب بولاية ورقلة- مجلة
اضافات الاقتصادية ،المجلد 03 العدد 02 سنة 2019.

هدف الدراسة هو تسليط الضوء على موضوع المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في الجزائر،وتقييم فعاليتها في تحسين التسيير الجبائي للادارة الضريبية والمؤسسات الاقتصادية ، واستعمل الباحثان المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة للإجابة على اشكالية الدراسة والأسئلة الفرعية . من خلال الاطار النظري للدراسة قام الباحثان بتعريف المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية ، ودورها في المؤسسات الاقتصادية والمتمثل أساسا في تحقيق الأمن الجبائي والتحكم في العبء الضريبي وضمان الفعالية الجبائية وخدمة استراتيجية المؤسسة.

وفي الدراسة التطبيقية قام الباحثان باستبيان تم توزيعه على مجتمعين :الأول عبارة عن مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة تنشط في قطاعات مختلفة ، ويتمثل المجتمع الثاني في موظفي ادارة الضرائب المكلفين بعملية الرقابة الجبائية بولاية ورقلة. وتم تقسيم الاستبيان الى محورين : الأول يتعلق بواقع التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ،والثاني يتعلق بأثر المراجعة الجبائية على التكاليف الجبائية، وبعد تحليل ومناقشة المعطيات المتحصل عليها عن طريق برنامج SPSS. توصل الباحثان الى عدة نتائج نذكر منها :

-أغلب المؤسسات الاقتصادية التي تم اختيارها كعينة للدراسة تهتم بالتسيير الجبائي من خلال تخصيصها قسم مكلف بالجباية، مما ساهم في انتظامها ضريبيا، وتعتمد هذه المؤسسات على المراجعة الجبائية الداخلية والخارجية، لاستدراك النقائص الموجودة في تسييرها الجبائي وتصحيح الاختلالات .

_المراجعة الجبائية تساهم في تحديد الخيارات الجبائية وتعديل الاجراءات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ،
اضافة الى تخفيض التكاليف الجبائية وتحقيق وفرات جبائية للمؤسسات الاقتصادية من خلال تفادي

العقوبات و الغرامات الضريبية، كما تساهم عملية الرقابة الجبائية في توعية وتحسيس المكلفين بأداء الضريبة، وتعتبر وسيلة فعالة لفهمهم التشريعات الجبائية، كما تعتبر أحسن آلية لردع المخالفين ومحاربة الغش الضريبي.

• المقال 2:

- بحث .مُحَمَّد زرقون ،أ.سليمان عتير. "جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية

الوادي الجزائر" -مجلة البديل الاقتصادي العدد الأول جوان 2014

الهدف من هذه الدراسة تسليط الضوء على أهمية الرقابة الجبائية وجدوى الأدوات التي تعتمد عليها في تدقيق التصاريح الجبائية للمؤسسات الاقتصادية ، باعتبار النظام الجبائي الجزائري تصريحي ، مما يفتح الباب للغش الضريبي والتصريحات الجبائية الكاذبة من طرف المكلفين بالضريبة.

واعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة التي قسمها الى محورين ،الأول يتناول المفاهيم النظرية المتعلقة بدور أدوات الرقابة الجبائية في التحقق من صحة محتوى التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، والمحور الثاني تطبيقي يدرس من خلاله الباحثان فعالية هذه الأدوات الرقابية الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمكلفين بمديرية الضرائب لولاية الوادي. للإجابة على اشكالية الدراسة :

__ مامدى فعالية أدوات الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

وقد استعرض الباحثان في المحور التطبيقي بعض القوائم المالية والتصريحات الجبائية الخاصة بعدد من المؤسسات الاقتصادية للسنوات المالية (2006-2009) ، وتبين كيفية وطرق التحقيق الحاسبي الجبائي ، والتدقيق فيها من طرف جهاز الرقابة الجبائية ، وكانت نتائج الدراسة تشير الى التحقيق الحاسبي يعتبر تدقيقا شاملا ،لأنه يشمل

جميع أنواع الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة الاقتصادية ، ويمكن هذا النوع من الرقابة من ملاحظة الفوارق بين السنوات المالية ومعرفة مبررات هذه الفوارق ، ومن خلال فحص المستندات والوثائق المحاسبية يمكن اكتشاف الأخطاء والثغرات والتصريحات الجبائية المغشوشة.

الفرع الثاني : الدراسات السابقة حول التدقيق الجبائي

● مقالات علمية :

● المقال 1:

- بحث بلوطار طارق ،عجيلة مُجد. تدقيق العمليات الجبائية كآلية للحد من الخطر الجبائي (دراسة

حالة) مجلّة الواحات للبحوث و الدراسات المجلد14 العدد 2(2021)

تهدف هذه الدراسة الى إبراز الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الضريبية وتحقيق تسيير جبائي فعال من خلال تخفيض الأعباء الضريبية والاستفادة القصوى من الخيارات المتاحة من طرف المشرع الجبائي . ومن خلال دراسة تطبيقية على مستوى شركة توزيع الكهرباء والغاز لولاية سوق اهراس وفحص التصريحات الجبائية لهذه الشركة لسنة 2016 توصل الباحثان الى أن المخاطر الضريبية التي تواجهها الشركة في علاقتها مع ادارة الضرائب تكمن في عدم ايفائها بالتزاماتها الجبائية وعدم توفير شروط الاستفادة من الخيارات الضريبية التي يعرضها المشرع الجبائي .

● المقال 2:

- بحث كويدمي مُحمد أمين، مداحي عثمان. دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الضريبي في المؤسسة

الاقتصادية.مجلة البشائر الاقتصادية. المجلد 06 العدد 02 (2020)

هدفت هذه الدراسة الى معرفة دور عملية التدقيق الجبائي في الحد من المخاطر الضريبية، وإبراز أهم مصادر هذه المخاطر من خلال إجراء دراسة تطبيقية على شركة ذات مسؤولية محدودة ذات طابع إنتاجي وتجاري، و استعمل الباحثان في هذه الدراسة المنهج الوصفي في الجانب النظري ، والمنهج التحليلي في دراسة الحالة، وتوصل الباحثان في ختام الدراسة الى عديد النتائج ، أهمها وأبرزها :

- قيام المؤسسة الاقتصادية بالتدقيق الجبائي بشكل دوري يجنبها الوقوع في الكثير من المخاطر الضريبية التي تؤثر بالسلب على وضعيتها المالية.

المطلب الثاني : الدراسات السابقة حول الحوكمة والامتيازات الجبائية.

نتناول في هذا المطلب بعض الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع الحوكمة سواء كانت مؤسساتية أو مالية أو ضريبية . ..، و موضوع الإمتيازات الجبائية، فُسم هذا المطلب إلى فرعين:

الفرع الأول متعلق بالدراسات السابقة حول الحوكمة ونُقسمه إلى جزئين ، الجزء الأول نتناول فيه رسائل الدكتوراه التي عاجلت هذا الموضوع بينما الجزء الثاني نُخصه للمقالات العلمية التي تناولت الموضوع.

أما الفرع الثاني نُخصه للدراسات السابقة المتعلقة بالامتيازات الجبائية، ونُقسمه كذلك لجزئين ، الأول مخصص لرسائل الماجستير، بينما الجزء الثاني مُخصص للمقالات العلمية.

الفرع الأول: الدراسات السابقة حول الحوكمة

1- رسائل دكتوراه

• دراسة 1:

- دراسة مريني مُجد.أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية -دراسة ميدانية-رسالة دكتوراه في المالية والمحاسبة ، جامعة زيان عاشور، الجلفة

.2022/2021

الهدف من الدراسة ابراز أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، واضفاء الشفافية والمصدقية عليها ، والحد من المظاهر السلبية المتمثلة في التلاعب والغش في هذه التصريحات .وطرح الباحث الاشكالية التالية:

ماهو أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريحات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

واستعمل الباحث المنهج الوصفي في الجانب النظري للتعريف.بمتغيرات الدراسة ، واستخدم الأسلوب التحليلي في دراسته التطبيقيةلتحليل نتائج استبيان موزع على عينة مكونة من 112 شخص يمثلون اطارات 9 مؤسسات اقتصادية اضافة الى مديرية الضرائب بالجلفة. واعتمد الباحث على الانحدار الخطي المتعدد الاجابة على الاشكالية واختبار الفرضيات ،وتوصل الى وجود أثر لتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة ولو بدرجات متفاوتة ، اضافة الى عدم التطبيق السليم لهذه المبادئ من طرف المؤسسات الاقتصادية .

• دراسة 2:

- دراسة لخضر عروس. دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة ظاهرة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. رسالة دكتوراه في المالية والمحاسبة. جامعة محمد بوضياف. المسيلة

. 2017/2016

هدفت هذه الدراسة الى ابراز دور حوكمة الشركات في مكافحة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ،وتبيين صور وأشكال هذا الغش وأساليبه المختلفة ،وطرح الباحث الإشكالية التالية:

ماهو دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

واستخدم الباحث الأسلوب الوصفي التحليلي في دراسته، وقام بتحليل نتائج استبيان موزع على عينة مكونة من 124 شخص من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وقضاة مجلس المحاسبة وموظفي مكاتب التدقيق، وتوصل الى أن مظاهر الغش المالي والمحاسبي تنتشر في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بدرجات متفاوتة، وأهمها تضخيم الفواتير واستغلال وسائل المؤسسة لأغراض شخصية، وتوجد علاقة طردية بين آليات حوكمة الشركات والحد من الغش ، وتعتبر الرقابة الداخلية من أهم الآليات التي بإمكانها مكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

• دراسة 3:

- دراسة سعود وسيلة. حوكمة المؤسسات كأداة لرفع أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. رسالة دكتوراه في استراتيجية المنظمات. جامعة محمد بوضياف. المسيلة. 2016/2015 .

هدفت هذه الدراسة الى تحديد مدى مساهمة حوكمة المؤسسات في تحسين الأداء بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر، باعتبار الحوكمة أداة تسييرية حديثة أثبتت نجاحها في العديد من التجارب الدولية، واستخدمت الباحثة

الأسلوب الوصفي التحليلي. واستبيان موجه لعينة مكونة من 150 مؤسسة صغيرة ومتوسطة عبر التراب الوطني ، وقد طرحت الاشكالية التالية :

هل يساهم تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الرفع من مستوى أدائها؟
وصاغت الفرضية الرئيسية التالية:

الاعتماد على قواعد ومبادئ الحوكمة المؤسسية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يساعد على تحسين مستوى الأداء فيها.

وتوصلت الباحثة الى أن أغلبية المؤسسات عينة الدراسة ،رغم نقص معرفتها لموضوع الحوكمة المؤسسية وانخفاض نسبة تبنيها لها، الا أنهم اتفقوا على أن تطبيق مبادئها وقواعدها يساهم بشكل فعال في تحسين مستويات الأداء بهذه المؤسسات .

• دراسة 4:

- دراسة زيبيدي البشير. دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة القوائم المالية تحسين الأداء المالي للشركات. دراسة حالة مجمع صيدال. رسالة دكتوراه في العلوم التجارية جامعة مسيلة 2015 .

- هدفت هذه الدراسة إلى ابراز أهمية تطبيق مبادئ حوكمة الشركات بشكل سليم والذي سيؤدي إلى تحقيق الأهداف المرجوة منها, وهو جودة المعلومات الموجودة في التقارير المالية وتحسين الأداء المالي, حيث تساهم جودة المعلومات المالية في القدرة على توفير الجهد والوقت, كما تساعد في القضاء على سلبية هذه المعلومات والقيام بدورها تجاه تنشيط حركة سوق الأوراق المالية. للإجابة على اشكالية البحث :

- ماهو دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية وتحسين الأداء المالي؟

- استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي, واعتمد على أسلوب الاستبيان الموجه لمجمع صيدال، حيث تكون مجتمع الدراسة من المدير والمديرين الفرعيين والمحاسبين ومراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين, وأعضاء مجلس الإدارة, الموظفين في جميع فروع مجمع صيدال وكذلك المساهمين والمستثمرين, وبعد تحليل البيانات واختبار الفرضيات, تم التوصل إلى مجموعة من النتائج من أهمها:

- تطبيق مبادئ حوكمة الشركات قدساهم بشكل مقبول في تحقيق جودة التقارير المالية .
- حققت المؤسسة نتيجة تطبيقها لمبادئ حوكمة الشركات تحسن في أغلبية مؤشرات الاداء المالي وبنسب متفاوتة

2- مقالات علمية:

● مقال بايزيد بلعدل

● "الحوكمة الضريبية وأداء المؤسسات" مجلة البديل الاقتصادي المجلد 1. العدد الثاني 2014.

الهدف من هذا البحث هو معرفة مدى تأثير الحوكمة الضريبية على أداء المؤسسات وعلى استقطاب الاستثمارات ، وقد تطرق الباحث الى المفاهيم النظرية المتعلقة بالحوكمة الضريبية وكيفية تأثيرها على أداء المؤسسات والعوائق التي تواجه الحوكمة الضريبية ومقترحات تحسينها والنهوض بها .

واستنتج الباحث في خاتمة بحثه أن الحوكمة الضريبية تسعى لتحقيق هدفين رئيسيين وهما تعظيم الحصيلة الجبائية للدولة وتوفير المناخ الملائم لاستقطاب الاستثمارات .

-أرباب المال والأعمال يختارون البلدان التي تطبق فيها مفاهيم وأسس الحوكمة الضريبية لأن هذا ينمي الثقة في أنفسهم، ويرتبط الأداء العام للمؤسسات ارتباطا وثيقا بالحوكمة الضريبية ومدى مرونة الاجراءات والتشريعات الضريبية.

الفرع الثاني: الدراسات السابقة حول الامتيازات الجبائية.

نتناول في هذا الفرع بعض الدراسات التي تناولت موضوع التحفيزات الجبائية في الجزائر وأثرها على المؤسسات

الاقتصادية وترقية الاستثمار المحلي

1- رسائل ماجستير .

● **دراسة 1:**

● دراسة يجي لخضر. دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة- دراسة حالة :

مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة خلال الفترة 2003- 2005 . رسالة ماجستير كلية

الاقتصاد التسيير لجامعة محمد بوضياف المسيلة الموسم الجامعي 2005 - 2006

هدفت الدراسة إلى توضيح مدى أهمية الامتيازات الضريبية عرض الفوائد التي تعود علي المؤسسة من خلالها

وتمحورت إشكالية البحث حول مدى قدرة الامتيازات الضريبية على دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية

في ظل التأثيرات الانعكاسات المباشرة غير المباشرة التي تحدثها الضريبة محاولة دراسة انعكاس الامتيازات الضريبية

في الواقع العملي على الوضعية التنافسية للمؤسسة. ، وابرز كيفية استفادة المؤسسة من الامتيازات والتشريعات

الجبائية بمايخدم مصلحة المؤسسة، وطرح الباحث الاشكالية التالية:

-مامدى قدرة الامتيازات الجبائية على دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية في ظل التأثيرات والانعكاسات

المباشرة وغير المباشرة التي تحدثها الضريبة ؟

للإجابة على الإشكالية واختبار الفرضيات اعتمد الباحث على الأسلوب الوصفي في الجانب النظري للدراسة،

واستخدم الاسلوب التحليلي في الدراسة الميدانية التي قام بها في مؤسسة مطاحن الجنوب ببسكرة، حيث

استعرض المزايا والاعفاءات الضريبية التي استفادت منها المؤسسة ، وقام بتحليل تأثيرها على مردودية المؤسسة

ودعم قدرتها التنافسية واتوصل الى أن المؤسسة من خلال الامتيازات الضريبية الممنوحة لها قد وفرت رصيда ماليا

هاما، تستطيع استغلاله في تعظيم العوائد الممنوحة للمساهمين، او استثماره في مشاريع توسعية، وكان بإمكان المؤسسة الاستفادة أكثر من هذه الاعفاءات لو لديها تسيير جبائي فعال، حيث أنها لو طبقت طريقة الاهتلاك المتزايد لاستفادت أكثر من هذه الامتيازات.

• دراسة 2:

• دراسة محمود نمر توفيق مهاني . أثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على الإيرادات الضريبية في قطاع غزة . رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل . الجامعة الإسلامية - غزة

-2010

الهدف من هذه الدراسة هو ابراز طبيعة الحوافز الضريبية وأنواعها المختلفة ومدى تأثيرها على زيادة الإيرادات الضريبية، ولغرض تحقيق أهداف الدراسة والإجابة علي أسئلتها، تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي والحصول علي البيانات والمعلومات الأولية عن طريق استبانة تم إعدادها وتوزيعها على مجتمع الدراسة. الذي يتكون من فئتين 1. فئة موظفو قطاع الضرائب في قطاع غزة والبالغ عددهم (43 موظفاً).

2. فئة المكلفين بدفع الضريبة من الشركات العادية والشركات المساهمة والبالغ عددهم 280مكلفا.

وبعد تحليل نتائج الاستبيان عن طريق برنامج SPSS تم التوصل إلى عدة نتائج أهمها:

- تطبيق حوافز تشجيعية ضريبية تؤدي إلى زيادة حصيللة الإيرادات الضريبية.

-توعية المكلفين بالتخفيضات والخصومات الواردة في قانون ضريبة الدخل تعمل على تسهيل إجراءات التحصيل الضريبي.

- تطبيق الإعفاءات بصورة عادلة بين المكلفين يحقق العدالة والمساواة بينهم ويساهم في زيادة فعالية هذه التحفيزات في تحقيق أهدافها.

2- مقالات علمية:

• مقال 1:

• بحث مقران عبد الكريم، "دور التحفيز الضريبية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

خلال الفترة 2001-2016"، مجلة المالية والأسواق المجلد السابع العدد الأول سنة 2020

الهدف من هذا البحث هو ابراز أهمية الاصلاح الضريبي في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة و دور التحفيزات الجبائية التي استفادت منها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في اطار الاصلاح الضريبي في دعمها وتطوير نشاطها ، وباستخدام المنهج الوصفي التحليلي حاول الباحث الاجابة على اشكالية البحث : مامدى مساهمة الاصلاحات الجبائية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؟

اختبر الباحث الفرضيات التالية :

__ الضرائب لها ارتباط وثيق بالمؤسسة الاقتصادية بصفة عامة .

__تعتبر الضرائب من المتغيرات التي لها أثر كبير على قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

وأبرز الباحث في دراسته اختلاف التعاريف الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة من دولة لأخرى ، ومن نظام اقتصادي لآخر ، وتطرق في بحثه الى مختلف التشريعات الجبائية في اطار الاصلاح الضريبي التي تؤسس للتحفيزات الجبائية التي استفادت منها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، دون اغفال مدى مساهمة هذه المؤسسات في تشغيل اليد العاملة ومحاربة البطالة ، وقد توصل الباحث الى أن :

-نسبة مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التشغيل تطورت بنسبة 203 % بين سنتي 2001 و 2016

حيث انها ارتفعت من 10% من اجمالي اليد العاملة سنة 2001 الى 23% سنة 2016 وهي نسبة مقبولة

بالنظر لاتجاهات الاقتصاد الجزائري ، وضعيفة مقارنة بنسب مساهمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التشغيل في الدول المتقدمة التي تبلغ 70٪.

-رغم محاولة الجزائر توفير البيئة الجبائية المناسبة لعمل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بمنحها تحفيزات جبائية ، الا أن هذه الجهود لم تحقق الاهداف المسطرة لها ولم يكن لها الأثر الكبير لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، رغم مساهمتها في رفع عددها وزيادة نسبة التشغيل ، الا أن هذه النسب تبقى ضعيفة مقارنة بحجم الانفاق الضريبي.

• المقال 2:

• بحث سماح طلحي، نسرين عوام ، كريمة شلغوم. " دور سياسة التحفيز الضريبي في ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ". مجلة اقتصاد المال والأعمال ، جامعة الشهيد حمدة لخضر الوادي ، المجلد 04، العدد

02 ديسمبر 2019

الهدف من هذا البحث هو التعرف على مدى فعالية السياسة التحفيزية الضريبية التي اعتمدها الجزائر في اطار الاصلاح الضريبي في جعل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من البدائل الاستراتيجية لقطاع المحروقات ، اضافة الى الوقوف على واقع التحفيزات الضريبية في الجزائر.

للإجابة على اشكالية البحث ومعالجة الفرضيات استعمل المنهج الوصفي التحليلي.

وقد طرح الباحث الإشكالية التالية :

- كيف يمكن لسياسة التحفيز الضريبي أن تساهم بفعالية في دعم وترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ؟

وصاغ الفرضيات التالية :

_توجد علاقة وطيدة بين المحيط الضريبي وبيئة الأعمال للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

_اعتمدت الجزائر على سياسة تحفيز ضريبي فعالة لدعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

في بداية البحث تم التعريف بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وخصائصها وتصنيفها ودورها في التنمية الاقتصادية ، ثم تطرقت الدراسة الى ماهية التحفيز الضريبية وخصائصها وأهدافها وأسباب اللجوء لسياسة التحفيز الضريبي وأدوات هذه السياسية التحفيزية ، وشروط فعالية التحفيز الضريبية لتحقيق أهدافها.

وبعد الحديث عن مختلف التحفيز الضريبية التي تستفيد منها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة سواء في اطار آليات دعم التشغيل أو في اطار قوانين الاستثمار ، استنتج الباحثون أن سياسة التحفيز الضريبي من شأنها أن تخفف العبء الضريبي على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، الشيء الذي يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية وتوزيع الحركة الاستثمارية بين مختلف مناطق الوطن ، الا أن النظام الضريبي الجزائري يعامل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمؤسسات الكبيرة من حيث الجباية على قدم المساواة، اضافة الى أن هذه التحفيز الضريبية تمنح عن طريق أجهزة الدعم ، مما يدفع أصحاب المؤسسات التي لم تنشأ عن طريق هذه الأجهزة الى التهرب الضريبي والتوجه نحو النشاط غير الرسمي.

• المقال 3:

• بحث الطيب لحيلح ، حنان شريط . "الحوافز الضريبية ودورها في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر". مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية العدد 03 جوان 2015 .

الهدف من هذه الدراسة معرفة مدى مساهمة التحفيز الضريبية في دعم وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، واستعمل الباحثان المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة ، حيث طرح الباحثان الاشكالية التالية:

- إلى أي مدى تساهم الحوافز الضريبية في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ؟

وتم تقسيم الدراسة الى ثلاثة محاور تتناول الأدبيات النظرية المتعلقة بمتغيرات موضوع الدراسة:

الفصل الثاني: دراسات سابقة

- المحور الأول يتطرق الى واقع قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر من خلال تعريفها وتصنيفها

وخصائصها وأشكالها القانونية و الصعوبات التي تعاني منها هذه المؤسسات

- أما المحور الثاني يتحدث عن الحوافز الضريبية التي تستفيد منها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر من خلال

تعريف التحفيزات الجبائية وأنواعها، والجهات المانحة لهذه الحوافز الضريبية .

- بينما تطرق المحور الثالث الى دور الحوافز الضريبية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

- و استنتج الباحثان أن الجزائر تولي اهتماما كبيرا بقطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، ويظهر هذا الاهتمام في

التحفيزات الجبائية الممنوحة لهذا القطاع، باعتباره من دعائم الاقتصاد الوطني ، وقد ساهمت هذه التحفيزات

الجبائية في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، حيث أن أعدادها تزايدت من سنة لأخرى، مما يساهم في

دفع عجلة الاقتصاد الوطني وامتصاص البطالة.

● المقال 4:

● بحث مجيد شعباني، منوبة مزوار. أثر الامتيازات الضريبية على انشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لدفع

عجلة التنمية الاقتصادية. مجلة الاقتصاد والتنمية . جامعة المدية العدد 03 جانفي 2015

● الهدف من هذه الدراسة هو ابراز أثر التحفيزات الضريبية في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة و

التحفيز على انشاءها لدفع عجلة التنمية الاقتصادية ، واستخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي في هذه

الدراسة ، وطرحا الاشكالية التالية :

-مامدى فعالية الاعفاءات والامتيازات الضريبية الممنوحة في دفع عجلة التنمية الاقتصادية من خلال انشاء

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؟

الفصل الثاني: دراسات سابقة

وقد قسمت الدراسة الى ثلاثة محاور نظرية تناولت متغيرات الدراسة من خلال التعريف بالنظام الضريبي والامتيازات الضريبية التي يمنحها، وتعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وخصائصها ومعايير تصنيفها، وصولا الى مفهوم التنمية الاقتصادية والدور الذي تلعبه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في هذه التنمية الاقتصادية.

وبعد تحليل بعض البيانات والاحصائيات المتعلقة بعدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتوزيعها في التراب الوطني وتوزيعها حسب النشاط ونسب ومساهمتها في سوق الشغل في الجزائر ، وبعد تحويل هذه البيانات الى جداول ورسوم بيانية، توصل الباحثان الى عدة نتائج ، أهمها :

- الاصلاح الضريبي الذي قامت به الجزائر مطلع التسعينيات من القرن الماضي كانت له نتائج ايجابية على الاقتصاد الوطني من خلال التحفيزات الجبائية التي أقرها لقطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة .

- ساهمت التحفيزات الضريبية بشكل كبير في زيادة عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومن ثمة ارتفاع حصة مساهمتها في الناتج الداخلي الخام ، وكذلك مساهمة هذا القطاع في امتصاص البطالة.

-أغلب هذه المؤسسات تتمركز في الشمال والهضاب العليا، ويقل او ينعدم وجودها في المناطق الصحراوية رغم المزايا والتحفيزات الجبائية التي منحها المشرع للاستثمار في الصحراء.

المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها

في هذا المطلب نتطرق إلى أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة التي تم ذكرها في المطلب الأول فيما بينها ، من خلال فرعين ، الأول نتناول فيه أوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات، بينما الفرع الثاني نخصه لأوجه الاختلاف بينها.

الفرع الأول : أوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات

نتناول في هذا الفرع أبرز نقاط التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها ، ولتبسيط عملية المقارنة نُقسم الدراسات السابقة حسب المتغير الذي درسته ، حيث تتمثل أوجه التشابه بين الدراسات السابقة حول الرقابة الضريبية والتدقيق الجبائي فيما بينها أساسا في متغيرات الدراسة والاطار المكاني لها إضافة إلى النتائج المتوصل لها ، بينما الدراسات السابقة المتعلقة بالحوكمة الجبائية تقاطعت مع بعضها في متغيرات الدراسة ، حيث عاجلت كلها تأثير الحوكمة بمختلف أنواعها على المؤسسات الاقتصادية، إضافة إلى الاطار المكاني للدراسة ، ومجتمعات البحث تنتمي للاقتصاد الجزئي ، وتمثلت نقاط التشابه الرئيسية بين الدراسات السابقة المتعلقة بالامتيازات الجبائية في متغيرات الدراسة والاطار المكاني لها إضافة إلى التشابه النتائج المتوصل إليها ، والجدول التالي يلخص أهم أوجه التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها :

جدول 10 . أوجه التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها :

الدراسات السابقة حول الرقابة الضريبية والتدقيق الجبائي				
الرقم	العنوان	متغيرات الدراسة	الاطار المكاني	النتائج
1	التهرب الضريبي بين آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة. دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2011	التهرب الضريبي -آليات الرقابة	الجزائر	الجهود لاتزال قاصرة عن الحد من التهرب الضريبي بسبب نقص الامكانيات البشرية وضعف تأهيلها، وغياب التنسيق بين مصالح الضرائب ومختلف الأسلاك الأمنية
2	. فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)	الرقابة الجبائية- التهرب الضريبي	الجزائر	تعاني ادارة الضرائب من نقص في الامكانيات وعدم التنسيق بين ادارة الضرائب واداري الجمارك والتجارة مما انعكس سلبا على فعاليتها
3	تدقيق العمليات الجبائية كآلية للحد من الخطر الجبائي -دراسة حالة-	التدقيق الجبائي - الخطر الجبائي	الجزائر	المخاطر الضريبية التي تواجهها الشركة في علاقتها مع ادارة الضرائب تكمن في عدم ايفائها بالتزاماتها الجبائية وعدم توفير شروط الاستفادة من الخيارات الضريبية التي يعرضها المشرع الجبائي

الفصل الثاني: دراسات سابقة

4	دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الضريبي في المؤسسة الاقتصادية	التدقيق الجبائي - الخطر الضريبي	الجزائر	قيام المؤسسة الاقتصادية بالتدقيق الجبائي بشكل دوري يجنبها الوقوع في الكثير من المخاطر الضريبية التي تؤثر بالسلب على وضعيتها المالية
5	تقييم فعالية المراجعة والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية-دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة	الرقابة الجبائية	الجزائر	المراجعة الجبائية تساهم في تحديد الخيارات الجبائية وتعديل الاجراءات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ، إضافة الى تخفيض التكاليف الجبائية وتحقيق وفورات جبائية
6	. جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي	الرقابة الجبائية - تدقيق التصريحات الضريبية		الرقابة تُمكن من ملاحظة الفوارق بين السنوات المالية ومعرفة مبررات هذه الفوارق ، ومن خلال فحص المستندات والوثائق المحاسبية يمكن اكتشاف الأخطاء والثغرات والتصريحات الجبائية المغشوشة

الدراسات السابقة المتعلقة بالحوكمة الجبائية

الرقم	العنوان	المتغيرات	الاطار المكاني	مجتمع الدراسة
1	أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية	الحوكمة المؤسسية - التصريحات الجبائية	الجزائر	اقتصاد جزئي
2	. دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة ظاهرة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.	آليات حوكمة الشركات - مكافحة الغش المالي والمحاسبي	الجزائر	اقتصاد جزئي
3	حوكمة المؤسسات كأداة لرفع أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.	حوكمة المؤسسات - أداء المؤسسات	الجزائر	اقتصاد جزئي
4	دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة القوائم المالية و تحسين الأداء المالي للشركات. دراسة حالة مجمع صيدال.	حوكمة الشركات - جودة القوائم المالية	الجزائر	اقتصاد جزئي
5	"الحوكمة الضريبية وأداء المؤسسات"	"الحوكمة الضريبية - أداء المؤسسات"	الجزائر	اقتصاد جزئي

الدراسات السابقة المتعلقة بالامتيازات الجبائية

الرقم	العنوان	المتغيرات	الاطار المكاني	النتائج
01	دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة- دراسة حالة : مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب- بسكرة خلال الفترة 2003-2005	الامتيازات الضريبية - القدرة التنافسية للمؤسسة-	الجزائر	الامتيازات الضريبية وفرت رصيذا ماليا هاما للمؤسسة، وكان بإمكانها الاستفادة أكثر من هذه الاعفاءات لو لديها تسيير جبائي فعال

الفصل الثاني: دراسات سابقة

02	أثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على الإيرادات الضريبية في قطاع غزة (محمود نمر توفيق مهاني)	الحوافز التشجيعية - ضريبة الدخل	غزة - فلسطين	تطبيق حوافز تشجيعية ضريبية تؤدي إلى زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية
03	دور التحفيز الضريبية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر خلال الفترة 2001-2016" (مقران عبد الكريم)	التحفيزات الضريبية - دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	الجزائر	التحفيزات الجبائية لم يكن لها الأثر الكبير لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، رغم مساهمتها في رفع عددها وزيادة نسبة التشغيل الا أن هذه النسب تبقى ضعيفة مقارنة بحجم الانفاق الضريبي
04	دور سياسة التحفيز الضريبي في ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر سماح طلحي، نسرين عوام ، كريمة شلغوم.	سياسة التحفيز الضريبي - ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	الجزائر	التحفيزات الضريبية تمنح عن طريق أجهزة الدعم ، مما يدفع أصحاب المؤسسات التي لم تنشأ عن طريق هذه الأجهزة الى التهرب الضريبي والتوجه نحو النشاط غير الرسمي
05	"الحوافز الضريبية ودورها في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر (الطيب خليلح ، حنان شريط)	الحوافز الضريبية - دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	الجزائر	ساهمت التحفيزات الجبائية في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، من حيث تضاعفي أعدادها، مما يساهم في دفع عجلة الاقتصاد الوطني وامتصاص البطالة
06	أثر الامتيازات الضريبية على انشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية (مجيد شعباني، منوبة مزوار)	الامتيازات الضريبية-انشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	الجزائر	ساهمت هذه التحفيزات بشكل كبير في زيادة عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وارتفاع حصة مساهمتها في الناتج الداخلي الخام وتمركز أغلب هذه المؤسسات في الشمال رغم المزايا الجبائية التي منحها المشرع للاستثمار في الصحراء .

الفرع الثاني : أوجه الاختلاف فيما بين مختلف الدراسات

نتناول في هذا الفرع أبرز نقاط الاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها ، حيث تتمثل أوجه الاختلاف بين

الدراسات السابقة حول الرقابة الضريبية والتدقيق الجبائي فيما بينها أساسا في الهدف من البحث وطبيعة مجتمع

الدراسة والاطار الزمني للدراسة، بينما الدراسات السابقة المتعلقة بالحوكمة الجبائية اختلفت عن بعضها في

الفصل الثاني: دراسات سابقة

الاطار الزمني للدراسة ونوع الحوكمة المدروسة (مؤسسية، مالية ...)، إضافة إلى النتائج المتوصل إليها ،
وتمثلت نقاط الاختلاف الرئيسية بين الدراسات السابقة المتعلقة بالامتيازات الجبائية في الكلمات المفتاحية
المستعملة ومجتمع الدراسة . والجدول التالي يلخص أهم أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها :

جدول 11. أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها :

الدراسات السابقة حول الرقابة الضريبية والتدقيق الجبائي				
الرقم	العنوان	الهدف .	مجمع البحث	الاطار الزمني
1	التهرب الضريبي بين آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة. دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2001 (بلواضح الجليلي)	مضمون آليات الرقابة	اقتصاد كلي	2011-2001
2	. فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009) (بوشري عبد الغني)	أثر الرقابة الجبائية	اقتصاد كلي	2009-1999
3	تدقيق العمليات الجبائية كآلية للحد من الخطر الجبائي -دراسة حالة- (بلوطار طارق ،عجيلة مُجد)	مضمون التدقيق الجبائي	اقتصاد جزئي	2021
4	. دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الضريبي في المؤسسة الاقتصادية (كويدي مُجد أمين، مداحي عثمان)	أثر التدقيق الجبائي	اقتصاد جزئي	2019
5	تقييم فعالية المراجعة والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية-دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وادارة الضرائب بولاية ورقلة (مصطفى ايدير، عمر الفاروق زرقون)	دراسة فعالية الرقابة الجبائية	اقتصاد جزئي	2019
6	. جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي (مُجد زرقون ،. سليمان عتير)	أثر الرقابة الجبائية	اقتصاد جزئي	2014

الفصل الثاني: دراسات سابقة

الدراسات السابقة المتعلقة بالحوكمة الجبائية				
الرقم	العنوان	الاطار الزمني	نوع الحوكمة	النتائج
01	أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مريني محمد)	2022/2021	حوكمة مؤسسية	يؤثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة ، إضافة الى عدم التطبيق السليم لهذه المبادئ من طرف المؤسسات الاقتصادية.
02	دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة ظاهرة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. (لخضر عروس)	2017/2016	حوكمة مؤسسية	توجد علاقة طردية بين آليات حوكمة الشركات والحد من الغش ، وتعتبر الرقابة الداخلية من أهم الآليات التي بإمكانها مكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
03	حوكمة المؤسسات كأداة لرفع أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. (سعود وسيلة)	2016 / 2015	حوكمة مؤسسية	أغلبية المؤسسات عينة الدراسة ، رغم نقص معرفتها لموضوع الحوكمة المؤسسية وانخفاض نسبة تبنيها لها، إلا أنهم اتفقوا على أن تطبيق مبادئها وقواعدها يساهم بشكل فعال في تحسين مستويات الأداء بهذه المؤسسات .
04	دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة القوائم المالية و تحسين الأداء المالي للشركات. دراسة حالة مجمع صيدال. (زبيدي البشير)	2016 / 2015	حوكمة مالية	تطبيق مبادئ حوكمة الشركات قد ساهم بشكل مقبول في تحقيق جودة التقارير المالية وكذلك قد حققت نتيجة تطبيقها تحسن في أغلبية مؤشرات الأداء المالي وبنسب متفاوتة
05	"الحوكمة الضريبية وأداء المؤسسات" (بايزيد بلعدل)	2014	حوكمة ضريبية	يرتبط الأداء العام للمؤسسات ارتباطا وثيقا بالحوكمة الضريبية ومدى مرونة الاجراءات والتشريعات الضريبية
الدراسات السابقة المتعلقة بالامتيازات الجبائية				
الرقم	العنوان	الكلمات المفتاحية	مجتمع الدراسة	الاطار الزمني
01	دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة- دراسة حالة : مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب- بسكرة خلال الفترة 2003 – 2005 (بجي لخضر).	الامتيازات الضريبية - القدرة التنافسية- المؤسسة	اقتصاد جزئي	2003-2005
02	أثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على الإيرادات الضريبية في قطاع غزة (محمود نمر توفيق مهاني)	الحوافز التشجيعية - ضريبة الدخل الفلسطيني -الإيرادات الضريبية	اقتصاد كلي	2010

الفصل الثاني: دراسات سابقة

2016 / 2001	اقتصاد جزئي	التحفيزات الضريبية - دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	دور التحفيزات الضريبية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر خلال الفترة 2001-2016"، (مقران عبد الكريم)	03
2019	اقتصاد جزئي	سياسة التحفيز الضريبي -ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	دور سياسة التحفيز الضريبي في ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر (سماح طلحي، نسرين عوام ، كريمة شلغوم.)	04
2013 / 2005	اقتصاد جزئي	الحوافز الضريبية -دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة	"الحوافز الضريبية ودورها في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر (الطيب لحيلح ، حنان شريط)	05
2015	اقتصاد كلي	الامتيازات الضريبية - انشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة -دفع عجلة التنمية الاقتصادية	أثر الامتيازات الضريبية على انشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية (مجيد شعباني، منوبة مزوار)	06

المطلب الرابع: أوجه الاختلاف أو التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث)

نبرز في هذا المطلب أهم نقاط التشابه ونقاط الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة القائمة ، حيث نستطيع تلخيص هذه النقاط في ما يلي :

- بالنسبة لدراسة بلواضح الجليلي النهرب الضريبي بين آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة. دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2011 تتمثل أوجه التشابه والاختلاف أساسا في :

- **أوجه التشابه:** المنهج الوصفي التحليلي المتبع في الدراسة والاطار المكاني المتمثل في الجزائر والاعتماد على الاحصائيات الضريبية في الدراسة التطبيقية.

- **أوجه الاختلاف** هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية بينما دراستنا أطروحة دكتوراه اضافة الى اختلاف المتغيرين المستقل والتابع والاطار الزمني للدراسة.

- بينما تتمثل أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة القائمة ودراسة : بوشري عبد الغني: فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009) في مايلي :

- أوجه التشابه اعتماد الدراستين على المنهج الوصفي التحليلي، واستغلال الاحصائيات الجبائية لاختبار الفرضيات اضافة الى تناول الدراستين لظاهرة التهرب الضريبي وما ينجم عنها من آثار سيئة على الاقتصاد القومي

- أوجه الاختلاف : اختلاف متغيري الدراسة (المستقل والتابع) ، اضافة الى ان مجتمع الدراسة في هذا البحث ينتمي للاقتصاد الكلي، وانحصرت الدراسة على الرقابة الجبائية التي تقوم بها ادارة الضرائب، بينما في دراستنا تناولنا التدقيق الجبائي على مستوى المؤسسات الاقتصادية و الرقابة الجبائية على مستوى ادارة الضرائب

- أما دراسة بلوطار طارق، عجيلة مُجدد .تدقيق العمليات الجبائية كآلية للحد من الخطر الجبائي .

اوجه التشابه: الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و ابراز أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ومجتمع الدراسة المنتمي للاقتصاد جزئي.

أوجه الاختلاف اختلاف متغيري الدراسة (المستقل والتابع) ، اضافة الى ان مجتمع الدراسة في هذا البحث ينتمي للاقتصاد الكلي و هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية.

-ونوجز نقاط التشابه والاختلاف مع دراسة كويديمي مُجدد أمين، مداحي عثمان . " دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الضريبي في المؤسسة الاقتصادية". في الآتي :

أوجه التشابه: ابراز أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، باعتباره أداة مهمة للحد من المخاطر الضريبية التي تهدد المؤسسات الاقتصادية، وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كلا الدراستين ، إضافة إلى تشابه مجتمع الدراسة إذ أنهما تدرجان ضمن الإقتصاد الجزئي.

أوجه الاختلاف هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية واعتمد في الدراسة التطبيقية على دراسة حالة

مؤسسة واحدة ، بينما دراستنا عبارة عن أطروحة دكتوراه واعتمدنا على الإستبيان كأداة للدراسة التطبيقية كما أن عينة الدراسة مكونة من 230 مؤسسة اقتصادية. كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو التدقيق الجبائي الذي اعتبرناه في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)

-أما دراسة مصطفى ايدير، عمر الفاروق زرقون .تقييم فعالية المراجعة والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية- دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وادارة الضرائب بولاية ورقلة:

- اوجه التشابه: أبرزت الدراستان أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، باعتباره أداة مهمة للحد من المخاطر الضريبية التي تهدد المؤسسات الاقتصادية، وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كلا الدراستين ، إضافة إلى الإعتماد في الدراستين على الإستبيان كأداة للدراسة التطبيقية وتتكون عينة الدراسة من مجموعة من المؤسسات الاقتصادية .

- أوجه الاختلاف هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية. كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو الرقابة الجبائية بينما اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)

-بينما تتمثل أوجه التشابه والاختلاف مع دراسة محمد زرقون ،.سليمان عتير. جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريجات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي في النقاط التالية :

- اوجه التشابه: تبين أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، باعتباره أداة مهمة للحد من المخاطر الضريبية التي تهدد المؤسسات الاقتصادية، إضافة إلى تشابه مجتمع الدراسة إذ أنهما تدرجان ضمن الإقتصاد الجزئي. حيث تتكون عينة الدراسة في الدراستين من مجموعة من المؤسسات الاقتصادية.

- أوجه الاختلاف : هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو التدقيق الجبائي الذي اعتبرناه في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي) إضافة إلى أن عينة الدراسة تتكون من موظفي الضرائب تنتمي لولاية واحدة عكس دراستنا (موظفي الضرائب من 12 ولاية).

- ونوجز نقاط التشابه والاختلاف مع دراسة: مربي محمد. أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية فيما يلي :

- أوجه التشابه: ينتمي مجتمع الدراسة الى الاقتصاد الجزئي في الدراستين ، اضافة الى استخدام المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة في كليهما .واستهداف فئة من موظفي الضرائب بهذا الاستبيان.

- أوجه الاختلاف : متغيري الدراسة مختلفين ، اضافة الى اختلاف حجم عينة الدراسة ، حيث تتكون في هذه الدراسة من 9 مؤسسات اقتصادية ومجموعة من موظفي الضرائب بالجلفة ، بينما عينة دراستنا تكونت 230 مؤسسة اقتصادية و 300 من اطارات و موظفي الضرائب على مستوى 12 ولاية . وتتناول هذه الدراسة الحوكمة المؤسسية بينما دراستنا تتناول الحوكمة الجبائية.

- بالنسبة لدراسة: لحضر عروس . دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة ظاهرة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. نلخص أوجه التشابه والاختلاف في :

- أوجه التشابه : ينتمي مجتمع الدراسة الى الاقتصاد الجزئي في الدراستين ، اضافة الى استخدام المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة في كليهما

- أوجه الاختلاف : متغيري الدراسة مختلفين ، اضافة الى اختلاف عينة الدراسة ، حيث تتكون في هذه الدراسة من 124 شخص من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وقضاة مجلس المحاسبة وموظفي مكاتب التدقيق بينما

عينة دراستنا تكونت 230 مؤسسة اقتصادية و 300 من اطارات و موظفي الضرائب ، ويعالج هذا البحث الحوكمة المؤسسية.

-وتتمثل أوجه التشابه والاختلاف مع دراسة : سعود وسيلة . حوكمة المؤسسات كأداة لرفع أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. في الآتي :

- أوجه التشابه : مجتمع الدراسة ينتمي الى الاقتصاد الجزئي في الدراستين ، اضافة الى استخدام المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة في كليهما اضافة الى تشابه عينة الدراسة (مجموعة من المؤسسات الاقتصادية).

- أوجه الاختلاف : متغيري الدراسة مختلفين ، وتبحث هذه الدراسة في الحوكمة المؤسسية ، اضافة الى اختلاف عينة الدراسة ، حيث تتكون في هذه الدراسة من 124 شخص من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وقضاة مجلس المحاسبة وموظفي مكاتب التدقيق بينما عينة دراستنا تكونت 230 مؤسسة اقتصادية و 300 من اطارات و موظفي الضرائب .

-أما دراسة زيبيدي البشير . دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة القوائم المالية و تحسين الأداء المالي للشركات. دراسة حالة مجمع صيدال.

- اوجه التشابه . ينتمي مجتمع الدراسة الى الاقتصاد الجزئي في الدراستين ، اضافة الى استخدام المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة في كليهما

- أوجه الاختلاف :متغيري الدراسة مختلفين ، اضافة الى اختلاف عينة الدراسة ، حيث تكونت في هذه الدراسة من أشخاص ينتمون لمؤسسة اقتصادية واحدة بينما عينة دراستنا تكونت 230 مؤسسة اقتصادية ، كما أن هذه

الدراسة تتناول الحوكمة المؤسسية بينما دراستنا تتناول الحوكمة الجبائية

- ونوجز نقاط التشابه ونقاط الاختلاف مع دراسة: بايزيد بلعدل "الحوكمة الضريبية وأداء المؤسسات" في :

- أوجه التشابه تبين أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية حيث يتشابه المتغير التابع في الدراستين وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين ، إضافة إلى تشابه مجتمع الدراسة إذ أنهما تندرجان ضمن الإقتصاد الجزئي .

- أوجه الاختلاف: هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية ، بينما دراستنا عبارة عن أطروحة دكتوراه. كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو الحوكمة الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)

- تتمثل أوجه التشابه والاختلاف مع دراسة: يحيى لخضر،: دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة- دراسة حالة :مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب- بسكرة خلال الفترة 2003- 2005 في النقاط التالية :

- أوجه التشابه: مجتمع الدراسة في الدراستين هو الإقتصاد الجزئي اضافة الى الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وابرار دور التسيير الجبائي في تحقيق الاستفادة القصوى من الامتيازات الجبائية

- أوجه الاختلاف: اختلاف متغيري الدراسة ، اضافة الى اعتماد الباحث الدراسة التطبيقية على دراسة حالة مؤسسة اقتصادية واحدة .

-أما دراسة محمود نمر توفيق مهاني . أثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على الإيرادات الضريبية في قطاع غزة . تتجلى أوجه التشابه والاختلاف مع الدراسة القائمة في :

- أوجه التشابه: الاعتماد على منهج وصفي تحليلي واستعمال الاستبيان كأداة للدراسة التطبيقية .

- أوجه الاختلاف: اختلاف متغيري الدراسة ، ومجتمع الدراسة (اقتصاد كلي) والاطار المكاني للدراسة (تمت هذه الدراسة في قطاع غزة بفلسطين).

-بينما دراسة: مقران عبد الكريم . دور التحفيز الضريبية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر خلال الفترة 2001-2016"، تتشارك وتختلف مع الدراسة القائمة في :

- أوجه التشابه: ابراز الدور المهم الذي تلعبه الإمتيازات الجبائية في تطوير القطاع المؤسساتي بالجزائر ، وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين ، إضافة إلى تشابه مجتمع الدراسة إذ أنهما تدرجان ضمن الإقتصاد الجزئي.

- أوجه الاختلاف: هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية ، كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو الإمتيازات الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي) -وتتمثل نقاط التشارك مع دراسة سماح طلحي،نسرين عوام ،كريمة شلغوم..دور سياسة التحفيز الضريبي في ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر في تناول الدور المهم الذي تلعبه التحفيز الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الإقتصادية بالجزائر وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين

- أوجه الاختلاف: هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية ، بينما دراستنا عبارة عن أطروحة دكتوراه. كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو الإمتيازات الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)، مدى مساهمة التحفيز الجبائية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، بينما تمحورت إشكالية دراستنا حول فعالية الإصلاح الضريبي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الإقتصادية.

-وتظهر أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسة القائمة ودراسة الطيب لحيلح ، حنان شريط . الحوافر الضريبية ودورها في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

الفصل الثاني: دراسات سابقة

- أوجه التشابه: التطرق للدور المهم الذي تلعبه الإمتيازات الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الإقتصادية بالجزائر وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين، كما أن الاطار المكاني للدراستين هو الجزائر
- أوجه الاختلاف: المتغير المستقل في هذا المقال هو الإمتيازات الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)، كما يختلف الاطار الزماني للدراستين.
- نقاط التشابه مع دراسة: مجيد شعباني، منوبة مزوار . أثر الامتيازات الضريبية على انشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية تتمثل في تطرق الدراستان للدور الهام للإمتيازات الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الإقتصادية في الجزائر وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين ، كما أن الاطار المكاني للدراستين هو الجزائر ، أما أوجه الاختلاف تظهر في المتغير المستقل في هذا المقال هو الإمتيازات الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)، كما أن المتغير التابع في هذه الدراسة هو إنشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، كما أن هذه الدراسة اعتمدت في الجانب التطبيقي على تحليل احصائيات وبيانات بينما اعتمدنا اضافة الى تحليل الاحصائيات والبيانات على الاستبيان .
- والجدول التالي يلخص أهم أوجه التشابه و أوجه الاختلاف بين الدراسة القائمة والدراست السابقة :

جدول 12. أوجه التشابه و أوجه الاختلاف بين الدراسة القائمة والدراست السابقة.

الرقم	عنوان الدراسة واسم الباحث	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
1	التهرب الضريبي بين آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة. دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2011 (بلواضح الجبالي)	المنهج الوصفي التحليلي المتبع في الدراسة والاطار المكاني المتمثل في الجزائر والاعتماد على الاحصائيات الضريبية في الدراسة التطبيقية	هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية بينما دراستنا أطروحة دكتوراه اضافة الى اختلاف المتغيرين المستقل والتابع والاطار الزماني للدراسة .
2	فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009) (بوشري عبد الغني)	اعتماد الدراستين على المنهج الوصفي التحليلي، واستغلال الاحصائيات الجبائية لاختبار الفرضيات اضافة الى تناول الدراستين لظاهرة التهرب الضريبي وما ينجم عنها من آثار سيئة على الاقتصاد القومي	اختلاف متغيري الدراسة (المستقل والتابع) ، اضافة الى ان مجتمع الدراسة في هذا البحث ينتمي للاقتصاد الكلي، وأنحصرت الدراسة على الرقابة الجبائية التي تقوم بها ادارة الضرائب، بينما في دراستنا تناولنا أيضا التدقيق الجبائي على مستوى المؤسسات الاقتصادية

الفصل الثاني: دراسات سابقة

<p>اختلاف متغيري الدراسة (المستقل والتابع) ، اضافة الى ان مجتمع الدراسة في هذا البحث ينتمي للاقتصاد الكلي و هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية</p>	<p>الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و ابراز أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ومجتمع الدراسة المنتمي للاقتصاد جزئي</p>	<p>3 تدقيق عمليات الجبائية كآلية للحد من الخطر الجبائي - دراسة حالة- (بلوطار طارق ،عجيلة مُجد)</p>
<p>هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية واعتمد في الدراسة التطبيقية على دراسة حالة مؤسسة واحدة ، بينما دراستنا عبارة عن أطروحة دكتوراه واعتمدنا على الاستبيان كأداة للدراسة التطبيقية كما أن عينة الدراسة مكونة من 230 مؤسسة اقتصادية. كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو التدقيق الجبائي الذي اعتبرناه في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي</p>	<p>ابرز أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، باعتباره أداة مهمة للحد من المخاطر الضريبية التي تهدد المؤسسات الاقتصادية، وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كلا الدراستين ، إضافة إلى تشابه مجتمع الدراسة إذ أهما تدرجان ضمن الاقتصاد الجزئي.</p>	<p>4 . دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الضريبي في المؤسسة الاقتصادية (كويديمي مُجد أمين، مداحي عثمان)</p>
<p>هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية. كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو الرقابة الجبائية بينما اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)</p>	<p>أبرزت كلتا الدراستين أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، باعتباره أداة مهمة للحد من المخاطر الضريبية التي تهدد المؤسسات الاقتصادية، وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في كلا الدراستين ، إضافة إلى الإعتماد في الدراستين على الاستبيان كأداة للدراسة التطبيقية وتتكون عينة الدراسة من مجموعة من المؤسسات الاقتصادية .</p>	<p>5 تقييم فعالية المراجعة والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية- دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة (مصطفى ايدير، عمر الفاروق زرقون)</p>
<p>هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو التدقيق الجبائي الذي اعتبرناه في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)إضعفة إلى أن عينة الدراسة تتكون من موظفي الضرائب من تنتمي ولاية واحدة عكس دراستنا (موظفي الضرائب من 2 ولاية)</p>	<p>أبرزت كلتا الدراستين أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، باعتباره أداة مهمة للحد من المخاطر الضريبية التي تهدد المؤسسات الاقتصادية، ، إضافة إلى تشابه مجتمع الدراسة إذ أهما تدرجان ضمن الاقتصاد الجزئي. حيث تتكون عينة الدراسة في الدراستين من مجموعة من المؤسسات الاقتصادية.</p>	<p>6 جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريجات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية- دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي (مُجد زرقون ،. سليمان عتير)</p>
<p>متغيري الدراسة مختلفين ، اضافة الى اختلاف حجم عينة الدراسة ، حيث تتكون في هذه الدراسة من 9 مؤسسات اقتصادية ومجموعة من موظفي الضرائب بالجللفة ، بينما عينة دراستنا تكونت 230 مؤسسة اقتصادية و 300 من اطارات و موظفي الضرائب على مستوى 15 ولاية . وتناول هذه الدراسة الحوكمة المؤسسية بينما دراستنا تناول الحوكمة الجبائية</p>	<p>ينتمي مجتمع الدراسة الى الاقتصاد الجزئي في الدراستين ، اضافة الى استخدام المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة في كليهما .واستهداف فئة من موظفي الضرائب بهذا الاستبيان</p>	<p>7 .أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريجات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مرييني مُجد)</p>

الفصل الثاني: دراسات سابقة

<p>مغيري الدراسة مختلفين ، اضافة الى اختلاف عينة الدراسة ، حيث تتكون في هذه الدراسة من 124 شخص من محافظتي الحسابات والخبراء المحاسبين وقضاة مجلس المحاسبة وموظفي مكاتب التدقيق بينما عينة دراستنا تكونت 230 مؤسسة اقتصادية و 300 من اطارات و موظفي الضرائب ..</p>	<p>ينتمي مجتمع الدراسة ال الاقتصاد الجزئي في الدراستين ، اضافة الى استخدام المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة في كليهما</p>	<p>8 دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة ظاهرة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. (لخضر عروس)</p>
<p>تتناول هذه الدراسة الحوكمة المؤسسية بينما دراستنا تتناول الحوكمة الجبائية كما أن متغيري الدراسة مختلفين ، والمؤسسات الاقتصادية التي استهدفها الاستبيان تعتبر صغيرة ومتوسطة فقط</p>	<p>مجتمع الدراسة ينتمي الى الاقتصاد الجزئي في الدراستين ، اضافة الى استخدام المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة في كليهما اضافة الى تشابه عينة الدراسة (مجموعة من المؤسسات الاقتصادية).</p>	<p>9 . حوكمة المؤسسات كأداة لرفع أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. (سعود وسيلة)</p>
<p>متغيري الدراسة مختلفين ، اضافة الى اختلاف عينة الدراسة ، حيث تكونت في هذه الدراسة من أشخاص ينتمون لمؤسسة اقتصادية واحدة بينما عينة دراستنا تكونت من أشخاص ينتمون ل 230 مؤسسة اقتصادية . كما أن هذه الدراسة تتناول الحوكمة المؤسسية بينما دراستنا تتناول الحوكمة الجبائية</p>	<p>ينتمي مجتمع الدراسة الى الاقتصاد الجزئي في الدراستين ، اضافة الى استخدام المنهج الوصفي التحليلي والاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة في كليهما</p>	<p>10 دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة القوائم المالية و تحسين الأداء المالي للشركات. دراسة حالة مجمع صيدال. (زيدي البشير)</p>
<p>هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية ، بينما دراستنا عبارة عن أطروحة دكتوراه. كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو الحوكمة الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)</p>	<p>تبيين أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية حيث يتشابه المتغير التابع في الدراستين وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين ، إضافة إلى تشابه مجتمع الدراسة إذ أهما تدرجان ضمن الإقتصاد الجزئي.</p>	<p>11 "الحوكمة الضريبية وأداء المؤسسات" (بايزيد بلعدل)</p>
<p>اختلاف متغيري الدراسة ، اضافة الى اعتماد الباحث الدراسة التطبيقية على دراسة حالة مؤسسة اقتصادية واحدة .</p>	<p>مجتمع الدراسة في الدراستين هو الاقتصاد الجزئي اضافة الى الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي و ابراز دور التسيير الجبائي في تحقيق الاستفادة القصوى من الامتيازات الجبائية</p>	<p>12 دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة- دراسة حالة : مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة خلال الفترة 2003-2005 (بجي لخضر).</p>
<p>اختلاف متغيري الدراسة ، ومجتمع الدراسة (اقتصاد كلي) والاطار المكاني للدراسة (تمت هذه الدراسة في قطاع غزة بفلسطين).</p>	<p>الاعتماد على منهج وصفي تحليلي واستعمال الاستبيان كأداة للدراسة التطبيقية .</p>	<p>13 أثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على الإيرادات الضريبية في قطاع غزة (محمود نمر توفيق مهاني)</p>

الفصل الثاني: دراسات سابقة

<p>هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية ، . كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو الإمتيازات الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)، وتمحورت إشكالية هذا البحث حول مدى مساهمة التحفيز الجبائية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، بينما تمحورت إشكالية دراستنا حول فعالية الإصلاح الضريبي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية .</p>	<p>ابراز الدور المهم الذي تلعبه الإمتيازات الجبائية في تطوير القطاع المؤسساتي بالجزائر ، ، وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين ، إضافة إلى تشابه مجتمع الدراسة إذ أهما تدرجان ضمن الإقتصاد الجزئي .</p>	<p>14 " دور التحفيز الضريبية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر خلال الفترة 2001-2016"، (مقران عبد الكريم)</p>
<p>هذه الدراسة عبارة عن مقال في مجلة علمية ، بينما دراستنا عبارة عن أطروحة دكتوراه. كما أن المتغير المستقل في هذا المقال هو الإمتيازات الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)، مدى مساهمة التحفيز الجبائية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، بينما تمحورت إشكالية دراستنا حول فعالية الإصلاح الضريبي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية .</p>	<p>تناول الدور المهم الذي تلعبه التحفيز الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الاقتصادية بالجزائر وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين</p>	<p>15 - دور سياسة التحفيز الضريبي في ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر (سماح طلحي، نسرين عوام ، كريمة شلغوم.)</p>
<p>المتغير المستقل في هذا المقال هو الإمتيازات الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)، وتمحورت إشكالية هذا البحث حول مدى مساهمة التحفيز الجبائية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، بينما تمحورت إشكالية دراستنا حول فعالية الإصلاح الضريبي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية، كما أن الاطار الزمني لهذه الدراسة 2005 الى سنة 2013 بينما الاطار الزمني لدراستنا 1990 إلى غاية سنة 2022</p>	<p>التطرق للدور المهم الذي تلعبه الإمتيازات الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الاقتصادية بالجزائر وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين، كما أن الاطار المكاني للدراستين هو الجزائر</p>	<p>16 "الحوافز الضريبية ودورها في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر (الطيب لجيلح ، حنان شريط)</p>
<p>المتغير المستقل في هذا المقال هو الإمتيازات الجبائية التي اعتبرناها في دراستنا من أبعاد المتغير المستقل (الإصلاح الضريبي)، كما أن المتغير التابع في هذه الدراسة هو إنشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، كما أن هذه الدراسة اعتمدت في الجانب التطبيقي على تحليل احصائيات وبيانات بينما اعتمدنا اضافة الى تحليل الاحصائيات والبيانات على الاستبيان .</p>	<p>الدراستان للدور الهام للإمتيازات الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الاقتصادية في الجزائر وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الدراستين ، كما أن الاطار المكاني للدراستين هو الجزائر</p>	<p>17 أثر الامتيازات الضريبية على انشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية (مجيد شعباني، منوية مزوار)</p>

خاتمة المبحث الثالث:

الملاحظ في هذا المبحث أن أغلب الدراسات السابقة المتعلقة بالتدقيق والرقابة الجبائية وكذا الحوكمة الجبائية والامتيازات الضريبية اهتمت بالاقتصاد الجزئي من خلال ابراز دور وأهمية الأبعاد سابقة الذكر في نشاط المؤسسات الاقتصادية وأثرها في تطوير هذا القطاع الحساس والمهم، ورغم اختلاف عناوينها وطبيعتها وطرق التحليل وإشكالياتها، إلا أن هذه الدراسات أجمعت على الدور البالغ الذي تلعبه هذه الأبعاد في نمو قطاع المؤسسات الاقتصادية، وتحسين أداءها المالي والضريبي، كما نلاحظ أنه لا يوجد من بين الدراسات السابقة من جمع المتغيرات السابقة الذكر واعتبرها كأبعاد لمتغير واحد وهو الاصلاح الضريبي، كما لا يوجد من بينها من اعتبر الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية كمتغير تابع، ونلاحظ أن الدراسات المتعلقة بالمتغير المدروس ضعيفة خصوصا في مجال الاقتصاد الجزئي

خاتمة الفصل الثاني

في هذا الفصل تم تلخيص بعض الدراسات السابقة ذات الصلة بالدراسة القائمة كليا أو جزئيا وفرز أوجه التشابه وأوجه الاختلاف فيما بين هذه الدراسات من جهة، وبينها وبين الدراسة القائمة من جهة ثانية، من حيث المتغيرات والمنهج المستخدم ومجتمع البحث وصولا الى النتائج والأهداف، وقد لاحظنا أنه لا يوجد من بين الدراسات السابقة من جمع بين المتغيرات التالية: الادارة الجبائية الحديثة، الامتيازات الجبائية، الرقابة الضريبية والتدقيق الجبائي، الحوكمة الجبائية، الضرائب المستحدثة في اطار الاصلاح الضريبي، واعتبرها كأبعاد لمتغير واحد

الفصل الثاني: دراسات سابقة

وهو الاصلاح الضريبي ، كما لا يوجد من بينها من اعتبر الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية كمتغير تابع وهو ما يمثل قيمة إضافية بالنسبة لموضوع بحثنا.

الفصل الثالث :

الفصل الثالث:

الإصلاحات الضريبية في الجزائر:
فعاليتها وأثرها على الأداء الضريبي
-دراسة إحصائية على عينة من
المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-

مقدمة

يعتبر الجانب الجبائي من أهم العوامل المؤثرة على الإقتصاد بشقيه الجزئي والكلبي ، حيث يؤثر المتغير الجبائي على نشاط المؤسسات الإقتصادية بصفة مباشرة أو غير مباشرة ، كما تعتبر الإيرادات الجبائية من أهم الموارد المالية لمختلف الدول ، لذا تسعى هذه الأخيرة دوما لتطوير نظمها الضريبية بما يتماشى مع التطورات الإقتصادية المحلية والدولية ، من خلال القيام بالإصلاحات الضريبية .

في هذا الإطار قامت الجزائر بإصلاح ضريبي جذري، شمل النظام الجبائي والهيكل الإداري الضريبي ، ومن أهم مظاهر هذا الإصلاح إستحداث ضرائب حديثة تتمثل أساسا في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة ، إضافة إلى تغيير الهيكل الإداري القديم بهيكل حديث يتمثل أساسا في المراكز الولائية والمراكز الجوارية للضرائب، إضافة إلى تبني سياسة التحفيز الضريبي بمنح إمتيازات جبائية لأنشطة معينة ومناطق محددة لتشجيع الإستثمار والنهوض بقطاع المؤسسات الإقتصادية.

وبناء على ما جاء في المقدمة قُسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كآآتي:

- المبحث الأول : الإصلاح الضريبي في الجزائر؛
- المبحث الثاني : قياس مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر؛
- المبحث الثالث: الإجراءات الإحصائية النظرية والتطبيقية لمجتمع البحث وعينة الدراسة.

بحيث نتطرق في المبحث الأول للإصلاح الضريبي في الجزائر مبرزين ماهيته وخصائصه ودوافعه ومظاهره والظروف المحلية والدولية التي تزامنت مع هذه الإصلاحات ،دون إغفال الإصلاحات التي مست الإدارة الجبائية . أما ما يخص المبحث الثاني سنحاول من خلاله قياس مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر من خلال مؤشرات حصيلة الإيرادات الضريبية الكلية وحصيلة الضرائب المستحقة في إطار الإصلاح الضريبي ، إضافة إلى قياس كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية في تحصيل الضرائب والحقوق الجبائية .بينما نخصص المبحث الثالث للدراسة

التطبيقية المتمثلة في تحليل نتائج إستبيانين : الأول موجه لعينة مكونة من 230 مؤسسة إقتصادية على مستوى ولاية جزائرية ، والثاني موجه لعينة مكونة من 300 شخص من إطارات وموظفي مختلف الإدارات الجبائية على مستوى 12 ولاية جزائرية ، واختبار صحة فرضيات الدراسة والتوصل إلى نتائج الدراسة والتوصيات .

المبحث الأول: الإصلاح الضريبي في الجزائر

إن الإصلاح الضريبي في الجزائري يدفعنا للحديث عن الإصلاحات التي عرفتها الجزائر في بداية التسعينيات فيما يتعلق بالتغيرات التي عرفها النظام الضريبي فيما يخص هيكله من حيث إدراج أنواع جديد من الضرائب أقرها المشرع الضريبي ، تمثلت أساسا في الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات ، الرسم على النشاط المهني، إلى جانب رسوم أخرى؛ إضافة عن الإصلاحات التي خصت بها المشاريع والنشاطات من حيث الدعم الضريبي المقدم لها في شكل امتيازات تتخذ أشكالا مختلفة ومتعددة.

وحتى تتمكن الإدارة الضريبية من التطبيق الجيد والسليم لهذه الإصلاحات ، وتسهيل الاجراءات الادارية على المكلفين بالضريبة لزيادة قيم التحصيل الضريبي وتفعيل دور الادارة، وتماشيا مع اصلاح التشريعات والنظم الضريبية قامت الجزائر بإعادة هيكلة الادارة الضريبية وإصلاحها ، من خلال إصدار أوامر ومراسيم تتعلق بالمستوى المركزي والجهوي والمحلي.

ومن الطرح السابق ارتأينا تنظيم المبحث وفق ثلاثة مطالب كآتي: يتضمن الأول ماهية الإصلاح الضريبي من حيث التعرض إلى تعريف الإصلاح الضريبي (فرع أول) وخصائصه (فرع ثاني)؛ المطلب الثاني يتضمن إصلاح النظام الضريبي في الجزائر ، بحيث خصص محتواه لدوافع الإصلاح الضريبي (فرع أول)، ومعايير الإصلاح الضريبي ومجالاته (فرع ثاني). أما ما يتعلق بالمطلب الثالث خصصه الباحث لإصلاح الإدارة الضريبية في الجزائر من خلال التعرض إلى الإصلاحات التي مست الإدارة الضريبية المركزية (فرع أول) ، والإصلاحات التي مست الإدارة الضريبية المحلية (فرع ثاني).

المطلب الأول: ماهية الإصلاح الضريبي :

يتميز العنصر الجبائي بديناميكيته وتطوره المستمر، لمواكبة التحولات الإقتصادية السريعة باعتباره من أهم الركائز والآليات الإقتصادية، مما يدعو إلى الإصلاح والتعديل المستمر للنظم الضريبية سواء من حيث ربط الضرائب

وأوعيتها ومعدلاتها. إضافة إلى تعديل التشريعات الجبائية وإصلاح الإدارة الضريبية كلما دعت الحاجة إلى ذلك. وعليه تم تنظيم من خلال هذا المطلب سنحاول التطرق إلى تعريف الإصلاح الضريبي وخصائصه (فرع أول)؛ ثم التعرض إلى السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي في الجزائر ومراحل (فرع ثاني).

الفرع الأول: تعريف الإصلاح الضريبي وخصائصه:

1- تعريف الإصلاح الضريبي:

الإصلاح الضريبي هو عملية تبسيط النظام الضريبي وإزالة التشوهات التي تميزه ، وجعله مواكبا للتطورات المحيطة به ومتأقلا مع التحولات المحلية والدولية ، من خلال تخفيض عدد الضرائب ومعدلاتها وتوسيع القاعدة الضريبية لأن الهدف الأول للإصلاح الضريبي هو تبسيط تحصيل الضرائب¹²³ ، والإصلاح الضريبي الذي لا يسعى إلى توسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الجبائية يعتبر ارتباك ضريبي وليس إصلاح ضريبي¹²⁴ ، ويعتمد الإصلاح الضريبي الفعال على جهد تكييفه مع واقع كل دولة.¹²⁵ ومراعاة الخصوصيات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والثقافية لكل دولة وعدم استيراد قوالب إصلاحية جاهزة ومحاوله تطبيقها حرفيا دون اجراء تعديلات تتلاءم مع الخصوصيات سابقة الذكر.

2- خصائص الإصلاح الضريبي: من خلال التعاريف السابقة نستنتج الخصائص التالية للإصلاح الضريبي:

- العمل على إزالة التشوهات التي تميز الأنظمة الضريبية من خلال تبسيطها ، والسعي الدائم لتوسيع القاعدة الضريبية وتعظيم الإيرادات الجبائية ، بالموازاة مع تخفيض المعدلات الضريبية.

¹²³ [Lauren Turfait; Alexandre Gardette](https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7285422) .La réforme du recouvrement fiscal et social, une transformation publique d'envergure *Revue française de finances publiques*, N°. 149, 2020, págs. 161-171 , p 162

¹²⁴ Joel Slemrod . Is This Tax Reform, or Just Confusion? *Journal of Economic Perspectives*—Volume 32, Number 4—Fall 2018—Pages 73–96 P 74 <https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/jep.32.4.73>

¹²⁵ REFORME ET MAXIMISATION DES RECETTES FISCALES : LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE AU REMPLACEMENT DE L'IMPOT SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRE EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO. Ketha, Jonas. *International Journal of Innovation and Applied Studies; Rabat* Vol. 27, N° 2, (Sep 2019): p.p 709-717 p.709 https://www.proquest.com/docview/2321860073?pq-origsite=gscholar&fromopenview=true#consulter_2/11/2021 20 :15

- التأقلم مع التحولات الاقتصادية والسياسية المحلية والإقليمية والدولية، ومواكبة الأحداث والمستجدات ، لأن الضريبة جزء لا يتجزأ من الحياة الاقتصادية للدول.
- مراعاة واقع كل دولة، وخصوصيات وسلوكيات كل مجتمع ، إذ أن الإصلاح الضريبي يجب أن يأخذ بعين الاعتبار ديانة المجتمع المطبق فيه وعاداته وتقاليده ، كي لا يقابل بالعزوف من المجتمع المطبق فيه.

الفرع الثاني: السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي في الجزائر ومراحله:

تزامنت فترة الإصلاح الضريبي في الجزائر مع مجموعة من الظروف الدولية والمحلية الإستثنائية ، أهمها إنحيار المعسكر الشرقي وظهور العولمة أو مايسمى بأحادية القطب ، إضافة إلى التحولات السياسية والإقتصادية التي شهدتها الجزائر خلال تلك الفترة أهمها تبني التعددية الحزبية والتحول نحو اقتصاد السوق. ويمر الإصلاح الضريبي الفعال بعدة مراحل أهمها : مرحلة التشخيص الضريبي ثم مرحلة اقتراح الإصلاح الضريبي ثم مرحلة تطبيق الإصلاح الضريبي كما سنبينه من خلال العناوين الموالية.

1- السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي في الجزائر

في مايلي باختصار أهم الظروف الخارجية والداخلية التي ميزت فترة انطلاق الاصلاح الضريبي والاقتصادي في الجزائر:

- انحيار المعسكر الشرقي بسقوط الأنظمة الشيوعية في أوروبا الشرقية سنة 1989 وتفكك الاتحاد السوفياتي سنة 1999¹²⁶.

¹²⁶ ByDavid R. Marples. **The Collapse of the Soviet Union, 1985-1991** . Published 21 June 2016 by Routledge London . p 2 <https://doi.org/10.4324/9781315836140> . consilter le 21/11/2021 08 :10

- ظهور ما يسمى بالعملة أو أحادية القطب بزعامة الولايات المتحدة الأمريكية وتبني أغلب الدول النظام الرأسمالي، وتنفيذ الاتحاد السوفياتي ودول أوروبا الشرقية الواحدة تلو الأخرى للإصلاح الذي شمل تحرير الأسعار، والاستقرار، وتحرير التجارة، والخصوصية¹²⁷.

- ظهور التكتلات السياسية والاقتصادية، واستغلال الدول المتقدمة للهيئات المالية العالمية لاحكام سيطرتها على الاقتصاد العالمي وفرض شروطها على الدول النامية. حيث سعت هذه المنظمات بشكل سيء السمعة لتطبيق الإصلاحات الاقتصادية على الدول المقترضة.¹²⁸

أما على المستوى المحلي فقد تزامن الإصلاح الضريبي مع الإصلاح الاقتصادي الشامل الذي قامت به الجزائر في إطار تحليها عن النظام الاشتراكي وتبنيها النظام الرأسمالي، إضافة إلى التطورات السياسية التي شهدتها الجزائر عقب أحداث 5 أكتوبر 1988، وقرار نظام التعددية الحزبية بديلا عن سياسة الحزب الواحد سنة 1989¹²⁹ وتزامنت فترة الانتقال هذه مع الأزمة الاقتصادية والمالية الخانقة نتيجة الانهيار الكبير لأسعار النفط سنة 1986 إن الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر مست العديد من الجوانب وقد تجسدت في المظاهر التالية :

• **استقلالية المؤسسات الاقتصادية العمومية واقتصار تدخل الدولة في قطاع المؤسسات الاقتصادية على التخطيط التوجيهي لتحديد أهداف وقواعد التنمية، لذلك تزداد أهمية النظام الضريبي الذي يجب أن يتكيف مع إصلاح المؤسسة، لذلك تزداد أهمية النظام الضريبي الذي يجب أن يتكيف مع إصلاح المؤسسة وأن يشكل أداة تشجيع للأنشطة الاقتصادية وتوجيهها.**¹³⁰

¹²⁷ Wei Li .A Tale of Two Reforms. The RAND Journal of Economics, Vol. 30, No. 1 (Spring, 1999), pp. 120-136. P. 121
Published by: Wiley on behalf of RAND Corporation. <http://www.jstor.org/stable/2556049>

¹²⁸ The political economy of labor market deregulation during IMF interventions. International Interactions Empirical and Theoretical Research in International Relations .Volume 45, 2019 - Issue 3 Pages 532-559 P 2| Published online: 12 Mar 2019 <https://doi.org/10.1080/03050629.2019.1582531> consilter le 21/11/2021 11 :18

¹²⁹ قانون رقم 89-11 المؤرخ في 05/07/1989 المتضمن قانون الجمعيات ذات الطابع السياسي . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية

الشعبية رقم 27 ص 714

¹³⁰ ناصر مراد .الإصلاحات الضريبية في الجزائر. مجلة الباحث عدد 2 سنة 2003.ص 24-25

• تحرير الاسعار من خلال قانون 89-12 المتعلق بالأسعار و من خلال صدور الأمر 95-06 المؤرخ في 25 جانفي 1995 الذي بمقتضاه تحدد بصفة حرة أسعار السلع والخدمات، اعتمادا على قواعد المنافسة ، مع امكانية تدخل الدولة لتحديد الأسعار في حالة حدوث كارثة طبيعية أو صعوبات في التمويل بالنسبة لقطاع نشاط معين أو في منطقة جغرافية معينة.

• استقلالية البنوك : أصبح البنوك مؤسسات مالية مستقلة تراعي في تعاملها مع المؤسسات الاقتصادية وفق معايير المخاطرة والمدرودية، وبالتالي أصبحت طبيعة العلاقة بين البنك و المؤسسة مالية و إقتصادية بحتة.

• تحرير التجارة الخارجية: أصبحت المؤسسات تقوم بمعاملاتها مع الخارج بكل حرية بعيدا عن إجراءات المراقبة الإدارية والمالية ، وطبقا لأحكام قانون 90-10 المتعلق بالنقد والقرض يرخص لغير المقيمين وللمقيمين بتحويل رؤوس الأموال بين الجزائر والخارج لتمويل مشاريع إقتصادية، ويمكن لرأس المال الأجنبي أن يستثمر في أي نشاط اقتصادي غير مخصص صراحة للدولة.

2 -مراحل الاصلاح الضريبي :

تطبيق الإصلاح الضريبي في اي دولة يتم عن طريق اتباع مجموعة من الخطوات و الاجراءات ، إذ أن الإصلاح الضريبي يجب أن يمر بمراحل معينة، حيث تدرس كل مرحلة بعناية وعند التأكد من نجاحها يتم الانتقال إلى المرحلة الموالية ، لأن اجتياز مرحلة من المراحل دون التأكد من نجاحها يؤدي إلى احتمال فشل الإصلاح الضريبي في تحقيق أهدافه ، ويمكن تصنيف هذه المراحل على النحو التالي:⁴

2-1-مرحلة التشخيص الضريبي : وهي من أهم المراحل في عملية الاصلاح الضريبي ،ويتم التشخيص عن طريق :

• تحليل وضعية النظام الضريبي السائدة قبل الإصلاحات ،ومعرفة التشوهات التشريعية والثغرات القانونية الموجودة فيه .

- تحليل الإمكانيات والقدرات الضريبية : عن طريق تقدير هوامش الربح الحقيقية المنجزة لكل قطاع ، و تحديد الضغط الضريبي الحالي ، إضافة إلى تقدير الملاءمة بين الضغط الضريبي الحالي و الضغط المستهدف، و تقييم مدى قدرة الدولة على التحصيل الضريبي المستهدف .

2-2- مرحلة اقتراح الإصلاح الضريبي ، و يكون ذلك ب :

- تحديد التدابير القابلة للتنفيذ ، و يجب ان تكون هذه التدابير واضحة و قابلة للتنفيذ .
- اشراك الحكومة في العملية، إذ أن ضمان استمرارية عملية الإصلاح ونجاحها تستوجب قبول سلطات البلاد للمقترحات المعدة من طرف اللجان المكلفة بالعملية، والتفاعل الايجابي معها والسهر على تطبيقها.
- تشكيل لجنة عمل مختصة في اعداد السياسة الضريبية للبلاد بحيث تحرص على ان تكون الإصلاحات الضريبية متوافقة مع البرامج و المخططات التنموية للبلاد. و هذا لضمان الانسجام بين مختلف الأهداف الاقتصادية المسطرة .
- مراجعة الإدارة الضريبية لمعرفة النقائص التي تعاني منها والتي تعرقل فعالية الاداء الاداري للمصالح الضريبية.

2-3:مرحلة تطبيق الإصلاح الضريبي و هذا عن طريق :

- إقرار السلطات التشريعية والتنفيذية للتدابير المقترحة من طرف اللجان المختصة والعمل بها،وتطبيقها دون الخضوع للضغوطات و التأثيرات السياسية التي قد تحد من فعاليتها.
- نشر و إعلان آثار ونتائج الإصلاح الضريبي ، ومدى فعاليته في تحقيق اهدافه، ومقارنة النتائج المتوقعة بالنتائج المحققة .

- تكوين الموارد البشرية القادرة على تطبيق الإصلاح الضريب وتأهيلها بطرق تقنية وتمكينها من التحكم في الوسائل التكنولوجية المتطورة، لأن العنصر البشري هو المسؤول الأول على النجاح الاصلاح الضريبي وتفعيله

المطلب الثاني: إصلاح النظام الضريبي في الجزائر

إن الحديث عن إصلاح النظام الضريبي في الجزائر يدفعنا إلى الحديث بداية عن دوافع الإصلاح بداية (الفرع الأول) ، ثم التطرق إلى معايير الإصلاح الضريبي ومجالاته (الفرع الثاني) من خلال التعرف على التغيرات التي مست النظام الضريبي خلال مرحلة الإصلاحات سواء بإدخال ضرائب جديدة مثل TVA, IBS, TAP وغيرها أو من خلال الإصلاحات التي مست مجال الامتيازات الجبائية دعما لكثير من النشاطات والمشاريع التي من شأنها أن تساعد على تخفيض حدة البطالة فيما يتعلق بمشاريع الشباب من خلال السياسة التي اتبعتها الجزائر فيما يتعلق بتأسيس العديد من المؤسسات الداعمة مثل ANSAJ, CNAC, ANGEM وغيرها .

الفرع الأول: دوافع الاصلاح الضريبي في الجزائر

حاولت الجزائر من خلال الاصلاح الضريبي الذي قامت به منذ 1990 مواكبة التحولات السياسية والاقتصادية الداخلية والخارجية مطلع تسعينيات (90) القرن الماضي (القرن.20) ، لاسيما تبنيها "للرأسمالية" أو بالأحرى التحول نحو اقتصاد السوق، بدلا عن الاشتراكية كنتيجة حتمية لانحياز المعسكر الاشتراكي وظهور مايسمى بالعملة، ويعتبر الاصلاح الضريبي في الجزائر ورشة مفتوحة منذ أزيد من ثلاثين (30) سنة ، وهو يندرج ضمن اطار المسعى الشامل لدعم الرؤية الاقتصادية الجديدة للدولة الجزائرية ومواجهة متطلبات التوازنات المالية، ويشكل أحد الاهتمامات الرئيسية للسلطات العمومية في الجزائر ، حيث وضعت الحكومة مخطط عمل لتحسين التحصيل الضريبي ،من خلال اعادة تصميم النظام الجبائي الجزائري لتفادي الاختلالات والخسائر الهامة التي يتكبدها

الاقتصاد الوطني بسبب ضعف مستوى التحصيل الضريبي¹³¹. ولأجل ذلك اجريت عدة جلسات وطنية¹³² تم الإجماع من خلالها على الدعوة إلى المزيد من تبسيط الإجراءات، كما كان مطلب تطوير التكنولوجيا الرقمية هو الأكثر تكرار من قبل المشاركين¹³³.

الفرع الثاني: معايير الإصلاح الضريبي ومجالاته.

الإصلاح الضريبي الفعال والناجح لا بد أن يخضع لمجموعة من المبادئ و يؤسس وفقا لمجموعة من المعايير المتعارف عليها ، ويجب أن يشمل مجالات معينة، تتمثل أساسا في الهيكل الضريبي والإدارة الجبائية ، وفي هذا الفرع نبرز أهم معايير ومجالات الإصلاح الضريبي.

1- معايير الإصلاح الضريبي:

حدد بعض الاقتصاديين ستة (6) معايير أساسية لاجراء اصلاح ضريبي فعال على النظم الضريبية:

1.1 تكاليف الإدارة والامتثال:

يتم تحديد مجموع هذه التكاليف ، في كثير من الأحيان على أنها تكاليف التحصيل و التجميع . وتهدف استراتيجيات تعزيز الامتثال إلى الإدماج و استخدام أكثر كفاءة للأدوات الإدارية المختلفة التي تسمح بدفع المزيد من الضرائب ، وتشجيع دافعي الضرائب الحاليين على الوفاء طوعيا بالتزاماتهم الضريبية ، وفي النهاية خلق ثقافة واسعة الانتشار لدفع الضرائب .

¹³¹ تصريح الوزير لاأول وزير المالية لأعضاء مجلس الأمة حول قانون المالية 2022 في 2021/11/23 على الموقع

https://www.youtube.com/watch?v=B6YzhZPAQ_c&t=323s

¹³² منها الجلسات الوطنية حول الإصلاح الجبائي أيام 20-21-22 جويلية 2020 بالمركز الدولي للمؤتمرات في الجزائر العاصمة، تمحور الموضوع الرئيسي حول "الإصلاح الجبائي". بحضور مشاركين من خلفيات مهنية ومؤسسية مختلفة: أساتذة فخريون في الجامعات و خبراء محاسبين وشخصيات من سياسية ورؤساء الجمعيات والاتحاديات المهنية ورؤساء الغرف التجارية وإطارات من مختلف الوزارات ، وقد استحسن أغلبية المشاركين الإصلاح الشامل للنظام الجبائي.

¹³³ آمال عبد اللطيف. المدير العام للضرائب. نشرة المديرية العامة للضرائب. رقم خاص. نوفمبر 2020 ص13..

<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/com-smartslider3/2014-03-24-14-23-8/lettres-de-la->

[dgi/1697-90-99](https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/com-smartslider3/2014-03-24-14-23-8/lettres-de-la-) تمت الزيارة في 2021/12/23 23:15

هناك مجموعة كاملة من التدابير التي يمكن استخدامها لتعزيز الامتثال الضريبي مثل فرض ضرائب أقل عبثا على المكلفين ، والتكرار المنخفض من الإيداع ومدفوعات الضرائب ، وحلول تكنولوجيا المعلومات ، وفتح التواصل مع دافعي الضرائب ، دون اغفال الغرامات والعقوبات الضريبية التي تلعب دورًا مهمًا في الردع والتحفيز وتصحيح السلوك غير اللائق لدافعي الضرائب¹³⁴ .

2.1- التركيز على معدلات الضرائب وأسسها: يتم هذا التركيز من خلال الدراسة الجيدة للمعدلات الضريبية المثلى وغط الضرائب وما ينبغي أن تكون عليه القاعدة الضريبية. مع استخدام الدولة لأدوات السياسة الضريبية الأخرى التي بحوزتها مثل أدوات الإنفاذ (أي عمليات التدقيق) ، والعقوبة المستحقة على التهرب المكتشف ، والإفصاح العام عن المعلومات الضريبية وتقارير المعلومات.

3.1- الاستجابة السلوكية للضرائب: تلعب دراسة الاقتصاد السلوكي دورا مهما في معرفة سلوك المكلفين ورد فعلهم تجاه الإصلاح الضريبي ، وهو مجال معترف به على نطاق واسع ، و يمكن استكشافه واستعماله بشكل مفيد في تطوير الإصلاح الضريبي ونجاحه ، حيث أن اغفال هذا الجانب المهم يؤدي الى اتباع السياسة الضريبية الخاطئة¹³⁵ ، حيث أن الاقتصاد السلوكي يساعدنا في معرفة الاستجابة السلوكية الحقيقية اتجاه الضرائب أو ما يسمى بالامتثال الضريبي.

4.1- المرونة في فرض الضرائب والتعامل مع المكلفين : حيث تكون معدلات الضرائب وأوعيتها مرنة وتستجيب لأهداف السياسة الضريبية مع مراعاة القدرات المالية للمكلفين.

5.1- دور الشركات : في النظام الضريبي الحديث يكون للشركات دور مهم ومفيد. باعتبار أن للشركات تقنية إنتاج ذات عوائد قياسية ثابتة ، حيث يتم جمع ضرائب الاستهلاك من الشركات ويتم تحويل الضرائب من قبل

¹³⁴ Artur Swistak . Tax penalties in SME tax compliance [Financial theory and practice](#) , Vol. 40 No. 1, 2016 pages 130-147 p 130 <https://doi.org/10.3326/fintp.40.1.4> consulter le 11/12/2021 14 :05 .

¹³⁵ Simon James .The contribution of behavioral economics to tax reform in the United Kingdom . The Journal of Socio-Economics .Volume 41, Issue 4, August 2012, Pages 468-475 P 468 <https://doi.org/10.1016/j.socec.2011.07.004> .

الشركات في جميع مراحل الإنتاج و التوزيع. علاوة على ذلك لا يمكن للنموذج الضريبي أن يتعامل مع الشركات غير المتجانسة.¹³⁶ إضافة الى أن الأنشطة التي يكثر فيها تواجد الشركات تعد الإصلاحات الضريبية أكثر تنوعاً وأكثر فاعلية من حيث تعزيز عائدات الضرائب¹³⁷

6.1- تحويل الضرائب: لا يهم أي جانب من السوق يتم فيه فرض ضريبة "على" - المشتري أو البائع ، المهم حدوث الضريبة ، وتأثيرها على المبيعات أو الإنتاج .

2- مجالات الإصلاح الضريبي في الجزائر :

يرتكز مضمون الإصلاح الضريبي لسنة 1992 على تأسيس ثلاثة ضرائب أساسية جديدة هي: الضريبة على الدخل الاجمالي ، الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على القيمة المضافة. إضافة الى العديد من الرسوم والضرائب الأخرى.

2-1- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

أ - مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي:

"هي ضريبة موحدة على دخل المكلف من جميع مصادره، وتمثل فريضة مالية تتخذ من كافة المداخل الصافية مهما تعددت واختلفت وعاءاموحدا لها، حيث تعامل المداخل وفق هذه الضريبة معاملة واحدة دون تمييزينها¹³⁸ ، وقد أسست الضريبة على الدخل الاجمالي في الجزائر من خلال قانون المالية لسنة 1991¹³⁹ ، حيث نصت المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي : "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على

¹³⁶ Documents de Treball de l'IEB 2015/13 Joel Slemrod TAX ADMINISTRATION AND TAX SYSTEMS p 2 :5

¹³⁷ Richard Baldwin, Toshihiro Okubo. Tax Reform, Delocation, and Heterogeneous Firms ,Scandinavian. Journal. of Economics volume 111 n (4), pp 741-764 , 2009 p 762. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9442.2009.01582.x> . consulter le 21/10/2021 10 :12

¹³⁸ فاضل شكري الواسطي . اقتصاديات المالية العامة . الطبعة الثانية. مطبعة اوفست الانتصار. بغداد. 1978 ص 201.

¹³⁹ المادة 38 من القانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية

الشعبية. عدد57 ص 1842

دخل الأشخاص الطبيعيين تسمضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي لإجمالي للمكلف بالضريبة".¹⁴⁰

ب-طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

تحتسب الضريبة على الدخل الاجمالي وفقا للعمليات الخمس التالية¹⁴¹ :

- العملية الأولى : حساب الدخل الاجمالي (R.B.G) الخام ويتكون من الايرادات الفئوية الصافية.
- العملية الثانية : حساب الدخل الصافي الاجمالي (R.N.G) ويتكون من : (الدخل الاجمالي الخام مطروح منه الأعباء المحددة قانونيا والمأخوذة بعين الاعتبار كالتخفيضات من الدخل الاجمالي مثل الخسائر المرحلة للسنوات الخمس الاخيرة والمنح العائلية والتأمينات الاجتماعية المدفوعة من طرف المكلفين بالضريبة.¹⁴².....
- العملية الثالثة : حساب الدخل الاجمالي الخاضع للضريبة (R.N.I) ويتكون من الدخل الصافي الاجمالي مطروح منه التخفيض الخاص بنسبة 10% من الدخل الصافي الاجمالي الممنوح في اطار الخضوع المشترك الذي يمثل تصريحاً وحيداً بين الزوج وزوجته عن دخليهما.
- العملية الرابعة : حساب مبلغ الضريبة الاجمالي *impôt brut* : بتطبيق معدل الضريبة الذي يقابل الفئة التي ينتمي اليها الدخل الصافي الخاضع للضريبة في السلم التصاعدي.
- العملية الخامسة : حساب مبلغ الضريبة *impôt net* الصافية يتم الحصول عليها بخصم :
 - قرض الضريبة " *crédit d'impôt* " مداخيل الرواتب والأجور ، ورؤوس الأموال المنقولة.
 - الرصيد الجبائي "*l'avoir fiscal* " الممنوح للمستفيدين من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.وتعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة مباشرة و تصاعديّة.

¹⁴⁰ المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

¹⁴¹ بن عمارة منصور. أعمال موجهة في تقنيات الجباية. الجزء الأول. دار هومة النشر والتوزيع . الجزائر. 2007. ص 63-64

¹⁴² حميد بوزيدة. التقنيات الجبائية. ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر 2007 ص 66

ت-مميزات الضريبة على الدخل الإجمالي:

- تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالشفافية والبساطة ، وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف وكذلك وجود ضريبة وحيدة على الدخل رغم تعدد طبيعة مداخيلها، حيث تعامل المداخيل وفق هذه الضريبة معاملة واحدة دون تمييز بينها.
- تعتمد الضريبة على الدخل الإجمالي على تصريح المكلف ، مما يجعلها عرضة للتهرب الضريبي من خلال التصريحات الجبائية الكاذبة حول المداخيل ، لاسيما مع غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين وضعف كفاءة إدارة الضرائب وضعف الجهاز الرقابي ، مما يجعل هذه الضريبة تواجه إشكالا حول مدى نجاعة تطبيقها، مما يقلص من فعاليتها. (باستثناء الضريبة على الدخل الاجمالي / صنف الأجور والرواتب التي تخضع لنظام الاقتطاع من المصدر).
- عدم قدرة هذه الضريبة الوصول إلى الدخول الناتجة عن بعض النشاطات كمداخيل الأعمال المنزلية والمداخيل المحققة في النشاط الموازي.
- رغم أهمية نظام الإقتطاع من المصدر في محاربة التهرب الضريبي إلا أن إقتصاره على بعض المداخيل يطرح إشكالا حول مدى عدالته، كما أنه يشكل ضغط على سيولة المكلف حيث طريقة تحصيله لا تحقق مبدأ الملاءمة، لذلك يجب إعادة تنظيم ذلك النظام ثم توسيع مجال تطبيقه ليشمل مداخيل أخرى.

ث -إصلاحات الضريبة على الدخل الإجمالي فيما يخص سلمها التصاعدي خلال الفترة 1992-2022

شهدت الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر العديد من التعديلات منذ تأسيسها ، و يمكن تحديد هذه الإصلاحات من خلال مجموع التعديلات التي أجريت على السلم التصاعدي للضريبة على الدخل منذ تأسيسها سنة 1992 إلى غاية 2022 من خلال مجموعة من القوانين المالية كما هو موضح في الجدول الموالي:

جدول رقم 13 : التعديلات على السلم التصاعدي للضريبة على الدخل منذ تأسيسها

قانون المالية 1999		المادة 9 قانون المالية 1994		المادة 15 قانون المالية التكميلي 1992	
المعدل	الدخل	المعدل	الدخل	المعدل	الدخل
00%	لا يتجاوز 60000	00%	لا يتجاوز 30000	%12	لا يتجاوز 15200
10%	60001-180000	15%	30001-120000	%15	37800-25201
20%	180001-360000	20%	120001-240000	%19	37801-63000
30%	360001-720000	30%	240001-720000	%23	63001-100800
35%	720001-1420000	40%	720001-1920000	%29	100801-151200
40%	يتجاوز 1420000	50%	يتجاوز 1920000	%36	151201-214200
				%42	214200-289800
				%49	289801-378000
				%56	378001-882000
				%63	882001-512000
				%70	يتجاوز 512000

قانون المالية 2022		المادة 9 قانون المالية 2008		المادة 15 قانون المالية 2003	
المعدل	الدخل	المعدل	الدخل	المعدل	الدخل
00	لا يتجاوز 240000	%00	لا يتجاوز 120000	%00	لا يتجاوز 60000
%23	-240000 480000	%20	-120001 360000	%10	180000-60001
%27	-480001 960000	%30	-360001 1440000	%20	360000-180001
%30	-960001 1920000	%35	يتجاوز 1440000	%30	-360001 1080000
%33	-1920001 3840000			%35	-1080001 3240000
%35	يتجاوز 3840000			%40	3240000 يتجاوز

المصدر : قوانين المالية لسنوات 92-94-99-2003-2008-2022

الجدول السابق يوضح التعديلات التي مست السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر منذ تأسيسها ، ونلاحظ الإنخفاض التدريجي لعدد المعدلات الضريبية ونسبها من تعديل لآخر ، حيث أن المعدل الضريبي الأقصى انخفض من 70% من الدخل الإجمالي سنة 1993 إلى 50% سنة 94 ثم 40% سنتي 1999 ثم 45% سنة 2003 وانخفض مرة أخرى إلى 40% سنة 2008 ليستقر عند 35% سنتي 2008 و 2022 مما يساهم في تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بدفع الضريبة، ويقلل من التهرب

الضريبي ، لأن زيادة العبء الضريبي يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي من خلال لجوء المكلف بالتصريح الكاذب بدخله لنقله إلى فئة من الدخل معدلها الضريبي أقل من المعدل المطبق على الفئة التي يتواجد بها دخله ،(الضريبة تقتل الضريبة) كما أن عدد المعدلات الضريبية انخفض تبعا لتقلص عدد فئات الدخل ، حيث أن عدد المعدلات الضريبية انخفض من 11 معدل ضريبي سنة 1993 إلى 6 معدلات ضريبية خلال سنوات 1994 و1999 و 2003 ليصل إلى 4 معدلات فقط سنة 2008 ثم ارتفع إلى 6 معدلات سنة 2022 ، حيث يعتبر تقليص عدد المعدلات الضريبية من أهم خصائص الإصلاح الضريبي لأنه يساهم في تبسيط هذه الضريبة على المكلفين وتسهيل عمل المصالح الضريبية المكلفة بحساب وتحصيل الضرائب.

في حين نلاحظ أن الحد الأدنى المعفى من الضريبة في إرتفاع من تعديل لآخر حيث ارتفع من لاشيء سنة 1993 إلى 30000 دج سنتي 94 ويتضاعف سنة 99 ليصل إلى 60000 ثم تضاعف مرة أخرى ليبلغ 120000 دج سنة 2008 ليواصل الإرتفاع ليستقر عند 240000 دج سنة 2022، مما يؤدي إلى تزايد عدد المستفيدين من هذا الإعفاء، الشيء الذي يحقق نوع من العدالة الضريبية وإعادة توزيع المداخيل .

2-2- الضريبة على أرباح الشركات IBS

تم استحداث الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر في إطار الاستجابة للانشغالات المتعلقة بتميز التعامل الجبائي بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ، حيث أن تأسيس الضريبة على أرباح الشركات يلغي ازدواجية النظام الجبائي الجزائري عن طريق ادماج المؤسسات الجزائرية والأجنبية الناشطة بالجزائر في مجال تطبيقها، مما يزيل الكثير من الغموض والتعقيد، إضافة إلى أن هذا الاجراء يعتبر تطبيقا لمبدأ شمولية الضريبة.¹⁴³

أ- تعريف الضريبة على أرباح الشركات: هي ضريبة تفرض على الأرباح السنوية للشركات أو الأشخاص المعنويين دون سواهم . وتم تأسيس هذه الضريبة في إطار تحقيق الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الاقتصادي

¹⁴³ بن عمارة منصور. الضريبة على أرباح الشركات. دار هومة للطباعة والنشر. الجزائر. 2010 ص 15

لسنة 1988، والتي تتمحور في وضع المؤسسات العمومية في نفس موضع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق، وقد تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم (38) من قانون المالية لسنة 1991¹⁴⁴، حيث تنص المادة رقم (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات".¹⁴⁵

ويتمثل الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في: ¹⁴⁶

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء شركات الأشخاص وشركات المساهمة والشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، إلا إذا إحتارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. كما تستثنى هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها .

ب- خصائص الضريبة على ارباح الشركات:

من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي تحققها الأشخاص المعنوية، هذه الأخيرة تخضع اجباريا للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الإعتبار حجم رقم الأعمال المحقق. وبذلك فهي تتميز بعدة خصائص نجملها فيما يلي: ¹⁴⁷

- **ضريبة وحيدة:** حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

¹⁴⁴ المادة 38 من لقانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. عدد 57 صفحات من 1866 الى: 1873

¹⁴⁵ المادة رقم (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ص 29

¹⁴⁶ المادة رقم (136) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ص 29-30

¹⁴⁷ منصور أحمد البديوي، محمد رشيد الجمال. دراسات في المحاسبة الضريبية. دار المعرفة الجامعية. مصر 1999. ص 19-24

-ضريبة عامة : كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.

-ضريبة سنوية : بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.

-ضريبة نسبية : حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.

-ضريبة تصريحية : بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى إدارة الضرائب التابع لها المقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية.

-ضريبة اقليمية: تفرض على ارباح كل الشركات المشتغلة في بلد معين بغض النظر عن جنسية ملاكها.

ت- أهداف الضريبة على أرباح الشركات: يسعى الإصلاح الضريبي من خلال فرض الضريبة على أرباح

الشركات، إلى تحقيق هدفين: فمن جهة يهدف إلى تنظيم شكلي يسمح بتأسيس ضريبة خاصة على الأشخاص المعنوية كشركات الأموال، ومن جهة ثانية يهدف إلى تنظيم اقتصادي يسمح بتخفيض العبء

ث- مزايا الضريبة على أرباح الشركات: تتمتع الضريبة على أرباح الشركات بالمزايا التالية:¹⁴⁸

-الشفافية : وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع أرباح المكلف وطريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة.

-البساطة : سواء بالنسبة للمكلف أو لإدارة الضرائب، بحيث هؤلاء المكلفين مطالبون بتصريح وبضريبة واحدة

على الأرباح، وبالتالي تسهيل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.

-تحقيق العدالة الضريبية : من خلال إلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاصة وكذلك بين

الشركات الوطنية والشركات الأجنبية.

-تجسيد مبدأ فصل الضرائب : إن إدخال الضريبة على أرباح الشركات تجسد مبدأ فصل الضرائب على دخل

الأشخاص والضرائب على دخل الشركات وهي تعمل على ضبط ضريبة قطاع الإنتاج للحفاظ على خزينة وطاقة

¹⁴⁸ Mario Coccia.. Optimization in R&D intensity and tax on corporate profits for supporting labor productivity of nations. *journal Technol Transf* .v43 , (2018). 792-814 <https://doi.org/10.1007/s10961-017-9572-1> consulter le 25/11/2021 12 :25

تراكم المؤسسات الإنتاجية، كما تعتبر أداة ترشيد جباية المؤسسة، ويمكن استعمالها لزيادة الإنتاجية والقدرة التنافسية للدول المختلفة في الاقتصاديات سريعة التغير.

-تلائم هذه الضريبة الشركات وتعمل على عصنة جباية الشركات وجعلها أداة للإنعاش الاقتصادي:

-تشجيع إقامة الشركات في شكل مجموعات (الشركة الأم و فروعها).

-تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى غاية السنة الخامسة .

2-3 الرسم على القيمة المضافة : TVA

أ- تعريف الرسم على القيمة المضافة:

هي نوع من ضريبة المبيعات متعددة المراحل المفروضة على السلع والخدمات التي يتم جمعها على شكل أجزاء في كل مرحلة من مراحل الإنتاج وتوزيع البضائع أو تقديم الخدمة بما يتناسب مع القيمة المضافة من قبل كل مكلف بالضرائب¹⁴⁹ ، إن هذا الرسم (TVA) وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والإستهلاك الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الدولة ليتحملها المستهلك النهائي.

ب- نبذة تاريخية على الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أهم حدث في تطور الهيكل الضريبي في النصف الأخير من القرن العشرين (ق.20)، ولم يتم تحديد أصول ضريبة القيمة المضافة بشكل قاطع. حيث تم اعتماد الإسناد بشكل مختلف إلى أحد المصدرين: رجل الأعمال الألماني فيلهلم فون سيمنز عام 1918 ، أو الاقتصادي الأمريكي توماس س. آدامز في كتاباته بين 1910 و 1921 ، وقد كان يُنظر إلى مفهوم ضريبة القيمة المضافة لشركة Von

¹⁴⁹ ALAN Schenk , vhtor thuronyi, and wei cui . Value Added Tax . A Combative Approach. Second edition .Cambridge university press. 2015 . p 18

Siemens التي أدخلت تحسينًا رئيسيًا على ضريبة المبيعات على أنه ابتكار تقني . تم تقديم ضريبة القيمة المضافة لأول مرة على المستوى الوطني في فرنسا 1954 وكانت تغطيها الأولية محدودة ، الى أن وصلت إلى قطاع التجزئة الأوسع حتى عام 1968، وكانت الدنمارك أول دولة في أوروبا تسن ضريبة قيمة مضافة كاملة في عام 1967 ، وتم تبني ضريبة القيمة المضافة من قبل أكثر من 140 دولة، وتتميز بالوفرة الضريبية نتيجة اتساع وعائها الجبائي ، بحيث تبلغ عائداتها ما يقارب 20 في المائة من عائدات الضرائب في جميع أنحاء العالم .¹⁵⁰ تمثل ضريبة القيمة المضافة (TVA) أداة أساسية في السياسة المالية في أي بلد. اذ يعتبر مصدر دخل مهم لميزانية الدولة، لأن كل شخص ملزم بدفع ضريبة القيمة المضافة أثناء شراء معظم السلع والخدمات لأن هذه الضريبة هي ممارسة مفروضة في العالم بأسره.¹⁵¹

ت- تأسيس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر TVA

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب المادة 65 قانون المالية لسنة 1991 " يؤسس رسم على القيمة المضافة ورسم خاص على عمليات البنوك والتأمينات " ¹⁵² ؛ حل الرسم على القيمة المضافة محل رسمين سابقين هما: الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات والتجارية (TUGPS).

¹⁵⁰ Kathryn James Exploring the Origins and Global Rise of VAT The VAT Reader . reviw (Tax Analysts) 2013 , p :p 15-22 p 15,16 <https://ssrn.com/abstract=2291281>

¹⁵¹ Mihaela Simionescu & Lucian-Liviu Albu The impact of standard value added tax oneconomic growth in CEE-5 countries: econometric analysis and simulations .Technological and Economic Development of Economy, Volume 22, 2016 - Issue 6 2016 pages 850-866 p 852 <http://dx.doi.org/10.3846/20294913.2016.1244710> consulter le 24/11/2021 16 :20

¹⁵² المادة 65 من لقانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. عدد 57 صفحة 1927.

ث - خصائص الرسم على القيمة المضافة : يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنة الإقتصاد الوطني وهي ضريبة حديثة واسعة التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو النامية، وذلك لما تتمتع به هذه الضريبة من خصائص، أهمها:

- اتساع الوعاء الضريبي للرسم: يعتبر مجال تطبيق (TVA) جد واسع بحيث أنه يتضمن تقريبا كل العمليات التجارية والانتاجية والخدماتية والمهن الحرة ، إن سعة مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسمح للدولة التحكم أكثر في النشاط الاقتصادي بالإضافة إلى الحصول على موارد إضافية هامة. تضمن آلية تحصيل ضريبة القيمة المضافة الاستلام في جميع مراحل الإنتاج لضمان الاستدامة بغض النظر عن التقلبات في اتجاه تجارة التجزئة والصدمات الخارجية وسلوك أي فئة من دافعي الضرائب (مشكلة التهرب الضريبي) حيث تستخدم معظم البلدان طريقة الفوترة لتحصيل ضريبة القيمة المضافة كوسيلة عالمية للرقابة الشيء الذي يمنع التهرب الضريبي¹⁵³.

- سعة مجال الخصم : يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة للخاصين لهذه الضريبة إمكانية خصم مبلغ الرسم المحمل على مشتريات من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم، إن مجال ذلك الخصم لم يكتف بالخصم المادي أو المالي كما هو الشأن في

(TUGP)، بل تعداه ليشمل أيضا عمليات القطاعين الإداري والتجاري، بالإضافة إلى العمليات الخاضعة بتأدية الخدمات والتي ترتبط بالنشاط الخاضع للرسم على القيمة المضافة.¹⁵⁴

- مبدأ الحياد الضريبي : يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة حيادية ، فهو لا يعرقل توسع نشاط المؤسسة بل يشجع المنافسة والمبادلات على المستوى الدولي، ومن جهة ثانية يعمل على ضبط المعاملات التجارية، بحيث

¹⁵³ Ravil Gabdullaevich Akhmadeev et al. / Taxation of End Consumption: Effect on Country Economies and its Characteristics . American Journal of Applied Sciences 2017, Volume 14 Issue 3 (2017) : Pages 381.391 .

P 382 <https://thescipub.com/abstract/10.3844/ajassp.2017.381.391> p 384 consulter le : 23/11/ 2121 09 :13

¹⁵⁴ القسم الرابع من المادة 65 من القانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 الجريدة الرسمية للجمهورية

الجزائرية الديمقراطية الشعبية. عدد 57 صفحات من 1929 الى 1931.

يجبر التعامل بالفواتير التي تشكل الوسيلة الضرورية للاستفادة من حق الخصم. مما يساهم في الحد من التهرب الضريبي، الشيء الذي جعل هذه الضريبة تتميز أيضا بالشفافية لأن كل مكلف يدفع الرسم على قيمته المضافة فقط.¹⁵⁵

- **تقليص عدد المعدلات :** حسب قانون المالية لسنة 2001 يحتوي نظام الرسم على القيمة المضافة على معدلين فقط عوض (18) معدل كما كان سائد في النظام السابق، ويطبق المعدلين على أساس رقم الأعمال غير متضمن للرسم (HT)، بينما في النظام السابق كانت تطبق تلك المعدلات على أساس رقم الأعمال متضمن للرسم (TTC)، ويترتب على ذلك تخفيف العبء الضريبي.

لقد أدت الخصائص السابقة إلى بساطة وسهولة تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء بالنسبة لإدارة الضرائب أو للمؤسسة، وقد ساهم في فعالية النظام الضريبي.

ج- أهداف الرسم على القيمة المضافة:

من خلال تأسيس الرسم على القيمة المضافة يسعى المشرع إلى تحقيق عدة أهداف تتمثل فيما يلي :

- تبسيط الضرائب غير المباشرة، وذلك بتعويض (TUGP) و (TUGPS) بضريبة واحدة هي (TVA) مع تقليص عدد المعدلات من (18) إلى (02).

- الإنعاش الاقتصادي من خلال تخفيض تكلفة الاستثمارات.

- تشجيع الاستثمارات والمنافسة من خلال حيادية وشفافية الضريبة.

- تعزيز الميزات التنافسية للمؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية عن طريق إلغاء العبء الضريبي الذي تتحمله

¹⁵⁵ Iveta Hajdúchová a, , Mariana Sedliačiková b, Igor Vizslai c .Value-added Tax Impact on the State Budget Expenditures and Incomes Business Economics and Management 2015 Conference, BEM2015 . [Procedia Economics and Finance. Volume 34, 2015, Pages 676-681 P 678 https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)01685-8](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01685-8)

المنتجات الوطنية عند تصديرها إلى الخارج.

ح- مزايا الرسم على القيمة المضافة

- يعمل الرسم على القيمة المضافة على تحفيز الاستثمار وتوسيعه بحيث سمح المشرع باسترجاع الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بمشتريات التجهيزات ووسائل الانتاج في نفس الشهر الذي اشترت فيه، اضافة الى توافق ضريبة القيمة المضافة مع المرحلة الحالية للرأسمالية وتحول الدولة تحولت إلى شريك يضمن عملية الإنتاج¹⁵⁶.

- تتميز هذه الضريبة بالحياد ولا تؤثر على نتيجة المؤسسة، بحيث تؤدي المؤسسة دور الوسيط بين المستهلك النهائي وإدارة الضرائب، كما أنها تساعد الدولة في تحصيل ريعها الجبائية.¹⁵⁷

- تسمح هذه الضريبة بتوفير إيرادات كبيرة لخزينة الدولة وعلى مدار السنة، نظرا لاتساع وعائها، ومواعيد تحصيلها الشهرية اذ أن بعض الدول (كالولايات المتحدة الأمريكية). تستخدم إيرادات ضريبة القيمة المضافة لتعويض إيرادات ضرائب الشركات نتيجة المعدلات المخفضة لهذه الأخيرة.¹⁵⁸

خ- عيوب الرسم على القيمة المضافة:

رغم المزايا السابقة للرسم على القيمة المضافة إلا أننا نسجل النقائص التالية¹⁵⁹ :

- عدم عدالة هذه الضريبة حيث أنها نسبية ولا تراعي المقدرة التكلفة للمستهلك.

- رغم حيادية الرسم على القيمة المضافة على نتيجة المؤسسة إلا أن خزينة المؤسسة قد تتأثر سلبا، وذلك من خلال التأخير الشهري لاسترجاع الرسم المحمل على مشتريات البضائع والخدمات، ضف إلى ذلك فإن دفع الرسم

¹⁵⁶ Ravil Gabdullaevich Akhmadeev et al. / Taxation of End Consumption: Effect on Country Economies and its Characteristics . American Journal of Applied Sciences 2017, Volume 14 Issue 3 (. 2017) P382 , (PP.381-391) <https://thescipub.com/abstract/10.3844/ajassp.2017.381.391> consulter le :23/11/ 2121 09 :13

¹⁵⁷ Boadway, R., Sato, M., & Tremblay, J.. VAT and the taxation of rents. Journal of Public Economic Theory . Volume 23, Issue 4. (2021). Pages 601-621. P 604 . <https://doi.org/10.1111/jpet.12510> :24/11 /2121 10 :20

¹⁵⁸James R. Hines Jr.. Business Tax Burdens and Tax Reform . Brookings Papers on Economic Activity . Brookings Institution Press 2017 . pp. 449-477 p 452 <https://muse.jhu.edu/article/688912> consulter le 25/11/2021 13 :52

¹⁵⁹ عبد المجيد قدي. دراسات في علم الضرائب. الطبعة الأولى دار جرير للنشر والتوزيع. عمان الأردن..2011. ص 141-142

على المشتريات يتم مباشرة عند إقتناء البضاعة، بينما البيع قد يتم على الحساب ، وفي هذا الوضع تطرح مشكلة السيولة النقدية على مستوى خزينة المؤسسة إضافة إلى إرتفاع أسعار منتجاتها بسبب تضمينها للرسم على القيمة المضافة.

-تتوقف مردودية الرسم على القيمة المضافة على حجم الاستهلاك ، مما يجعل وضعية المالية العامة للدولة مرتبطة بطبيعة المرحلة التي تمر بها للدورة الاقتصادية من انتعاش أو كساد.

- يشكل ضعف الوسائل المادية والبشرية لإدارة الضرائب عائقا لفعالية هذه الضريبة، بحيث يسمح لبعض التجار غير النزهاء التهرب من الضريبة على القيمة المضافة، من خلال تضخيم الرسوم القابلة للإسترجاع باستعمال فواتير شراء وهمية، أو بتخفيض مبالغ المبيعات عن قيمتها الحقيقية.

خ-إصلاحات الضريبة على الرسم على القيمة المضافة فيما يخص معدلاتها خلال الفترة 1992-2017

يمكن تحديد هذه الإصلاحات من خلال مجموع التعديلات التي أجريت على معدلات الرسم على القيمة المضافة منذ تأسيسها سنة 1992 إلى غاية 2017 من خلال مجموعة من القوانين المالية كما هو موضح في الجدول الموالي:

جدول 14 . معدلات الرسم على القيمة المضافة منذ تأسيسها

نوع المعدل	السنة	المعدل	المعدل	المعدل المخفض الخاص	المعدل المخفض
		العادي	المعدل		
	المادة قانون المالية 1992	% 21	% 7	% 13	% 40
	المواد من 40 إلى 47 قانون المالية 1995	% 21	% 7	% 13	تم الغاؤه بموجب المادة 49 من قانون المالية 1995
	المادة 51 قانون المالية 1997	% 21	% 7	% 14	
	المادة 21 من قانون المالية 2001	% 17	% 7		تم الغاؤه بموجب قانون المالية 2001
	المادتين 26-27 قانون المالية 2017	% 19	% 9		

المصدر: قوانين المالية لسنوات 1992-95-97-2001-2017

من الجدول السابق نلاحظ تقلص عدد المعدلات الضريبية للرسم على القيمة المضافة من تعديل ضريبي لآخر، حيث انخفض عدد المعدلات المطبقة على الرسم على القيمة المضافة من 4 معدلات سنة 1994 إلى 3 معدلات سنتي 1995 و 1997 ليستقر عند معدلين ابتداء من سنة 2001، حيث أن تخفيض عدد المعدلات الضريبية يندرج ضمن إطار تبسيط النظام الضريبي وإزالة التعقيدات والتشوهات التي تميزه ، وتسهيل عمل الإدارة الضريبية المكلفة بحساب الضريبة وتحصيلها ومراقبتها ، إضافة إلى تبسيط هذا الرسم بالنسبة لدافعي الضرائب، حيث يمكنهم قلة عدد المعدلات الضريبية المطبقة على معرفة إلتزامهم الجبائية بسهولة.

2-4 - الرسم على النشاط المهني TAP

هو ضريبة أسست بموجب الإصلاحات الضريبية التي شهدتها الجزائر مطلع تسعينات القرن الماضي (1996)، حيث حلت محل ضريبتين هما : الرسم على النشاط الصناعي و التجاري TAIC، الرسم على النشاط غير التجاري TANC .

وهو يعتبر ضريبة مباشرة تستحق دوريا على رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يمارسون نشاطا مهنيا بصفة دائمة ، و تدفع في مكان تواجد المشروع. يحدد معدل الرسم على النشاط المهني حسب المادة 59 من قانون المالية 2022 ب 1.5 % .

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي :

- حصة البلدية: 66%

- حصة الولاية: 29%

- حصة صندوق الضمان و التضامن للجماعات المحلية: 5%¹⁶⁰.

2- 5 - ضرائب ورسوم أخرى :

-مست الإصلاحات الضريبية مجموعة أخرى من الضرائب والرسوم خلال فترة "90" و "2000" تمثلت في الآتي:

أ- الرسم العقاري: أُسس هذا الرسم بموجب الامر رقم 67 83 المؤرخ في جوان 1967. وتم تعديله بموجب المادة 43 من القانون 91،25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 ،وقد حل محل مجموعة من الرسوم المتعلقة بالعقار ، وهو ضريبة عينية تفرض على العقارات المبنية وغير المبنية عبر التراب الوطني.

ب- رسم التطهير : أُسس هذا الرسم بموجب القانون رقم 80_12 الصادر في 31 ديسمبر 1980 المتضمن قانون المالية لسنة 1981 ،ليحل محل الرسوم الفرعية القديمة الخاصة بالصب في المجاري المائية ورفع القمامة المنزلية،وقد تم تعديله بموجب المادة 30 من قانون المالية لسنة 1993 ،حيث تم الغاء الرسم على تصريف المياه في المجاري و عوض برسم وحيد وهو رسم رفع القمامة المنزلية. وهو رسم سنوي على كل الملكيات المبنية،لصالح البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامة المنزلية¹⁶¹ ، وبالتالي رسم التطهير مرتبط بالرسم العقاري . وهو رسم سنوي يتحمله المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم بصفة تضامنية .¹⁶²

¹⁶⁰المادة 59 من القانون رقم 21-16 المؤرخ في 2021/12/30 والمتضمن قانون المالية لسنة 2022 . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . عدد 100 ص 25

¹⁶¹ المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ص 59

¹⁶² المادة 263 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ص 59

ت- الرسم على رخص العقارات: تخضع الرخص على العقارات (رخص البناء ، رخص تقسيم الاراضي، رخص التهديم،شهادات المطابقة،شهادات التعمير شهادات التجزئة) الى رسم تحدد تعريفته حسب قيمة البناية او مساحتها.

ث- الرسم على الاعلانات والصفائح المهنية: يفرض هذا الرسم على الاعلانات والصفائح المهنية باستثناء تلك التي تخص الجماعات المحلية ،وتعود مداخيلها الى البلديات وتحدد تعريفه الرسم حسب حجم الاعلان ومدة بقاءه(المادة 56 من قانون الطابع ص 2004)

ج- الرسوم البيئية : تسمى أيضا الضرائب الخضراء والرسوم الايكولوجية،هدفها المحافظة على البيئة ،شعارها "الملوث الدافع" ، أسست سنوات 2002،2003، 2006 وتعتبر هذه الضرائب عن الهدف البيئي للضريبة.

ح- الضريبة على الاملاك: هي ضريبة مباشرة انشئت بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 1993 ،وعدلت بموجب المواد 15 من قانون المالية لسنة 2006 و26 من قانون المالية لسنة 2020 و 13 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020¹⁶³ ،وتفرض على:

- 1- الأشخاص الطبيعيين الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر
- 2- الأشخاص الطبيعيين الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر .
- 3- الأشخاص الطبيعيين الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر والذين يجوزون أملاكاً بحسب عناصر مستوى معيشتهم¹⁶⁴ .

حساب الضريبة : تحدد نسبة الضريبة على الثروة حسب السلم التصاعدي الآتي:

¹⁶³ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ص 62

¹⁶⁴ المادة 275 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ص62

جدول رقم 15: السلم التصاعدي للضريبة على الثروة .

النسبة (%)	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار
0%	يقل عن 100.000.000 دج
0,15 %	من 100.000.000 إلى 150.000.000 دج
0,25 %	من 150.000.001 إلى 250.000.000 دج
0,35 %	من 250.000.001 إلى 350.000.000 دج
0,05 %	من 350000.001 إلى 450.000.000 دج
1 %	مايفوق 450.000.000 دج

المصدر: المادة 282 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ص 63

خ- قسيمة السيارات :

تنص المادة 299 من قانون الطابع على "تؤسس قسيمة على السيارات المرقمة في الجزائر، ويقع عبء هذه القسيمة على كل شخص طبيعي أو معنوي صاحب السيارة الخاضعة للقسيمة¹⁶⁵ .

هي ضريبة تفرض على جميع السيارات الخاصة ويحدد مبلغ الرسم حسب وزن السيارة والغرض من استعمالها وكذا عمرها¹⁶⁶ .

3. هيكل وبنية النظام الضريبي بعد الإصلاحات

1.3. هيكل النظام الضريبي الجزائري:

بعد الإصلاحات التي أجرتها الجزائر على نظامها الضريبي ، أصبح هيكلها التشريعي يتمثل في ما يلي :

التشريع الجبائي في الجزائر : يتكون التشريع الجبائي في الجزائر من:

أ-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: يتكون من 408 مادة مقسمة الى 5 أجزاء ، كمايلي:

- الجزء الأول : الضرائب المحصلة لفائدة الدولة (الضريبة على الدخل الاجمالي ، الضريبة على أرباح الشركات)

¹⁶⁵ المادة 299 من قانون الطابع لسنة 2022 ص 37

¹⁶⁶ المادة 300 من قانون الطابع لسنة 2022 ص 37

- الجزء الثاني : الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية (الدفع الجزائي ، الرسم على النشاط المهني ، الرسم على نشاط المهن غير التجارية ،الحق النوعي على البنزين و...، الرسم العقاري ، رسم التطهير)
 - الجزء الثالث : مختلف الضرائب و الرسوم ذات التخصيص الخاص (الضريبة على الأملاك ، الضريبة الجرافية الوحيدة).
 - الجزء الرابع : أحكام مختلفة وسجلات الضرائب والاحتجاجات .
 - الجزء الخامس : تحصيل الضرائب والرسوم.
- ب-قانون الرسوم على رقم الأعمال : يتكون هذا القانون من 178 مادة ، مقسمة على 3 أجزاء كمايلي :
- الجزء الأول : الرسم على القيمة المضافة يتكون من 9 فصول ، يشمل المواد من 1 الى 161
 - الجزء الثاني رسوم خاصة : يشمل المواد من 162 الى 175 يتكون من من فصل واحد - الرسوم على العمليات المصرفية والتأمينات.
 - الجزء الثالث : يشمل المواد من 176 الى 178 يتكون من من فصل واحد - أحكام انتقالية
- ت-قانون الضرائب غير المباشرة : بموجب الأمر رقم 76 - 104 مؤرخ في 9 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، يتكون من 571 مادة مقسمة الى 11 باب معنونة بالترتيب كمايلي :
- القواعد العامة المشتركة لمختلف المنتجات-المشروبات و المشروبات الروحية -السكر و الغلوكوز المستعملان في صناعة المشهيات التي أساسها الخمر و المنتجات المماثلة -التبغ .-الكبريت الكيماوي.- رسوم الضمان و التعبير على مصنوعات الذهب و الفضة و البلاطين- المنتجات البترولية - الرسم الصحي على اللحوم - الرسم النوعي الاضائي لدعم الأسعار رسم استعمال لآلات الاستقبال الاذاعي التلفزيوني - التحصيل والمنازعات

ث- قانون التسجيل .تأسس بموجب الأمر رقم 76-501 ،مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق ل 9 ديسمبر سنة 1976 يتضمن قانون التسجيل ، يتكون من 373 مادة مقسمة الى 15 باب ، معنونة بالترتيب كمايلي :

-تحديد الرسوم المطبقة وطرق تسجيل العقود-تحديد القيم الخاضعة للرسوم النسبية والتضاعفية-آجال تسجيل العقود والتصريحات-المصالح المختصة بتسجيل العقود ونقل الملكيات-دفع الرسوم-العقوبات الجبائية-التزامات الخاضعين للضريبة وأعاون الدولة العموميين-التقادم واسترداد الرسوم-تحديد الرسوم-العقود التي يجب تسجيلها على الحساب أو الخاضعة لتأشيرة خاصة - الإعفاءات-أحكام مختلفة-الرسوم الخاصة المترتبة عن نقل الملكة لقاء عوض-رسم الإشهار العقاري- تحصيل الرسوم-رسوم التوثيق

ج-قانون الطابع: يتكون هذا القانون من 309 مادة مبنية الى 14 باب ومعنونة كالتالي :

أحكام عامة-الطابع الحجمي -طابع الأوراق القابلة للتداول وغير القابلة للتداول-طابع المخالصات- طابع عقود النقل -طابع جوازات السفر-طابع رخصة الصيد-طابع بطاقات التعريف والاقامة-طابع الوثائق القنصلية-رسوم قيادة السيارات-الرسم على بيع المركبات -الرسم السنوي لامتلاك سفن النزهة والرسم على شهادات تأمين السيارات -العقود المؤشر عليها...وحق الطابع المطبق على السجل التجاري -القسيمة على السيارات. وقد تم الغاء الأبواب التالية بموجب قوانين المالية المختلفة .

طابع الاعلانات-طابع رخص البناء- حق الطابع المطبق على رخص تقسيم الأراضي والتهديم - حق الطابع المطبق على شهادات المطابقة و التجزئة والعمران -

ح-قانون الإجراءات الجبائية : يتكون من 179 مادة مقسمة الى 5 أجزاء ، ومعنونة كمايلي:

• الجزء الأول : إجراءات التحديد الجزائي للأسس الخاضعة للضريبة

• الجزء الثاني :إجراءات مراقبة الضريبة

- الجزء الثالث: الإجراءات الخاصة بالمنازعات
- الجزء الرابع: إجراءات التحصيل .
- الجزء الخامس: أحكام متعلقة بالهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى

2.3. بنية الهيكل الضريبي في الجزائر ::

يتشكل الهيكل الضريبي في الجزائر من خمسة فروع رئيسية للضرائب تمثل الإيرادات الجبائية ، أربع فروع تحصل من طرف ادارة الضرائب وفرع واحد يحصل من طرف ادارة الجمارك ، تتمثل الكتل الضريبية التي تحصل من طرف ادارة الضرائب في : -الضرائب غير المباشرة ؛ -التسجيل والطابع ؛ -الرسوم على رقم الأعمال ؛ -الضرائب المباشرة؛ -الإيرادات الجمركية تحصل من طرف ادارة الجمارك.

4. الإصلاحات في مجال الإمتيازات الجبائية:

الامتيازات الجبائية أو التحفيزات الضريبية ممارسة شائعة في جميع أنحاء العالم ، وخاصة في البلدان النامية. وهي من الأدوات المهمة التي تستخدمها الدول لتطبيق سياساتها المالية والتنمية، حيث تحاول الحكومات إعادة تخصيص أو جذب رأس المال المحلي والأجنبي باستخدام الحوافز الضريبية التي تمنح معاملة ضريبية أكثر تفضيلاً لأنشطة اقتصادية معينة. ، وتأخذ الامتيازات الجبائية صوراً متعددة أهمها : تخفيض المعدلات الضريبية ، الإعفاءات الضريبية للشركات ، التخفيضات الضريبية عن طريق الائتمان الضريبي أو خصومات للاستثمار، ورغم تشكيك بعض الاقتصاديين واعتراضهم بشكل عام على استخدام الحوافز الضريبية ، إلا أنها تظل أدوات مالية و سياسية

شائعة . . 167

وقد ركزت الجزائر خلال الإصلاح الضريبي على الإمتيازات الجبائية وحاولت إستعمالها كألية لتعظيم الإيرادات الضريبية وإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية من خلال تشجيع الإستثمار المحلي والأجنبي والتحفيز على إنشاء مؤسسات إقتصادية لبناء قاعدة إقتصادية صلبة تعتمد على الإنتاج والخدمات للتخلص من التبعية للريع النفطي.

1.4. تعريف الامتيازات الجبائية :

هي شرط ضريبي خاص ، يُمنح للمؤهلين للمشاريع الاستثمارية التي تمثل استثناء قانونيًا ملائمًا عن الحكم المقابل المطبق على المشاريع الاستثمارية بشكل عام ، ويُفضل المشرع بواسطة الامتيازات الضريبية قطاعًا أو نشاطًا تجاريًا على غيره.¹⁶⁸

- وهو اجراء اختياري خاص لتطبيق سياسة اقتصادية معينة تستهدف الحصول على سلوك معين من المتعاملين الاقتصاديين لتوجيه اهتمامهم للاستثمار في قطاعات أو مناطق معينة مقابل استفادتهم من امتيازات ضريبية.¹⁶⁹
- هو إجراء خاص وغير إجباري ضمن سياسة اقتصادية ، تستهدف الحصول من الأعدوان الإقتصاديين المستهدفين على سلوك مع توجيه اهتمامهم إلى الإستثمار في مجالات أو مناطق لم يفكروا في إقامة إستثماراتهم فيها من قبل، مقابل الاستفادة من امتيازات محددة¹⁷⁰ .
- وهو عبارة عن مجموعة من الاجراءات والتسهيلات ذات الطابع التجهيزي تتخذه الدولة لصالح فئات معينة لغرض توجيه نشاطهم، وتعتبر المؤسسة الخاصة المستهدفة بالدرجة الأولى من إجراءات الامتياز¹⁷¹

¹⁶⁸ Amos James Ibrahim Shwilimaa & Hideki Konishib . The impact of tax concessions on extraction of non-renewable resources:an application to gold mining inTanzania . Journal of Natural Resources Policy Research. Volume 6, - Issue 4(2014)Pages 221-232P 222 <http://dx.doi.org/10.1080/19390459.2014.935281> consulter le 11/12/2021 16 :00

¹⁶⁹ مرسي السيد حجازي، النظم والقضايا الضريبية المعاصرة، البكس لتكنولوجيا الاتصالات الاسكندرية، مصر 2004، ص 276

¹⁷⁰ يحي لخضر، دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة مؤسسة المطاحن للجنوب بسكرة-مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة مُجد بوضياف، المسيلة، 2007 ص 18

¹⁷¹ باشوندة رفيق ، داني كبير معاشو ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البلدة يومي 11 و 12 ماي 2003 ، ص:49

2.4. خصائص الامتيازات الجبائية :

- آلية اقتصادية: تعتبر الامتيازات الجبائية من اهم الاليات التي تستخدمها الدولة لتطبيق سياساتها المالية والاقتصادية والسياسية وحتى الاجتماعية.

- اجراء هادف : أي ان المشرع يسعى من خلال منح التحفيز الجبائية الى تحقيق جملة من الاهداف تصب في خانة تنمية قطاعات اقتصادية ومناطق معينة.

- إجراء اختياري : المشرع ليس مجبرا على منح الامتيازات الجبائية ، والمكلف بدوره ليس مجبرا على الاستفادة من هذه المزايا، اذن هو اجراء اختياري من الطرفين.

- إجراء ذو مقاييس : تتمثل هذه المقاييس أساسا في تحديد نوعية النشاط الاقتصادي المستهدف بالتحفيز .

- إجراء له مقابل : أي أن الخزينة العمومية تنازل عن جزء من مواردها لصالح المكلفين بالضريبة مقابل تقيدهم

ببعض الشروط التي تعود بالنفع على الاقتصاد الوطني كخلق مناصب شغل أو الاستثمار في قطاعات ومناطق محددة تسعى الدولة لتطويرها.¹⁷²

3.4. أشكال الامتيازات الجبائية :

أ-الاعفاء الجبائي : يمكن أن يكون دائما أو مؤقتا والمقصود به إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين بالضريبة في مبلغ الجباية الواجبة التسديد مقابل إلتزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة

ب-الإعفاء الدائم : يتقيد المستثمر بمجموعة من الشروط الموضوعية من طرف الدولة بغية الاستفادة من

الإعفاءات الدائمة مادام سبب الإعفاء قائما ،فسقوط سبب الإعفاء يؤدي بالمستثمر إلى فقدان الإعفاء.¹⁷³

¹⁷² ناصر مراد فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ديوان المطبوعات الجامعية و الجزائر 2011 ص 117

ت-الإعفاء المؤقت : ويعرف كذلك بالإعفاء الضريبي الزمني ويتمثل في إعفاء جزء من مداخيل المكلف من الضرائب ، أو إعفاء كل المداخيل من نوع معين من الضرائب خلال مدة زمنية محددة.¹⁷⁴

ث-التخفيضات الجبائية : وهو إخضاع المكلفين بالضريبة لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة.

ج-نظام الإهلاك : يؤثر الإهلاك بصفة مباشرة على النتيجة ، من خلال حساب القسط السنوي للإهلاك حيث يعتبر الإهلاك مسألة ضريبية ، وكلما كان قسط الإهلاك كبير كلما كانت الضرائب المفروضة على المؤسسة أقل.¹⁷⁵

ح-ترحيل خسائر السنوات السابقة : تساهم الدولة في خسائر المكلف بالضريبة مثلما ساهمت في أرباحه لأن بعض المؤسسات قد تتعرض في بداية نشاطها للخسائر و السماح بخصم هذه الخسائر من أرباح السنوات التالية يحفز أرباب الاموال على الاستثمار ، وكلما زادت السنوات التي يسمح بترحيل الخسارة في حدودها زاد الحافز لدى المستثمرين¹⁷⁶

4.4. أهداف الامتيازات الجبائية:

تهدف الدولة من تطبيق سياسة التحفيز الضريبي إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والإجتماعية والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

¹⁷³ عبد الامير شمس الدين . الضرائب اسسها و تطبيقها العلمية دراسة مقارنة ، . بيروت: المؤسسة الجامعية للدراسات و النشر و التوزيع بيروت ،

1987 ، ص12

¹⁷⁴ الوليد صالح عبد العزيز ، دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار في ظل التطورات العالمية المعاصرة. مصر ، دار النهضة العربية ، 2003 ص73

¹⁷⁵ - طالي محمد . أثر الحوافز الضريبية و سبل تفعيلها في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر. مجلة اقتصاديات شمال افريقيا المجلد5 العدد6 سنة 2009 الصفحات . 313-332

¹⁷⁶ منصور الزين ، تشجيع الاستثمار و أثره على التنمية الاقتصادية ،دار الراءة للنشر و التوزيع ، عمان، 2012، ص210

أ- الأهداف الاقتصادية : ومن أهمها مايلي:

- توفير المناخ الملائم للاستثمار وتحفيز أرباب الاموال المحليين والاجانب على الاستثمار في البلد. والعمل على خلق توازن في الاستثمارات وتوجيهها نحو الانشطة الانتاجية و التنمية وتشجيع الصادرات خارج المحروقات وذلك بإعفائها من جميع الضرائب. وخلق مناخ استثماري جذاب وتنافسي ، من شأنه أن يعطي حوافز لنشاط الشركات الجديدة والمعاد هيكلتها. حيث توصلت دراسة للصندوق الأوروبي لإعادة الإعمار والتنمية (1999) إلى أن الضرائب من بين العقبات الأكثر صعوبة أمام تطوير مؤسسات جديدة في البلدان النامية¹⁷⁷

- تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات المحلية في الأسواق الدولية وذلك بإعفاء منتجاتها المصدرة من مجموعة من الضرائب المحلية¹⁷⁸

- زيادة الفروع الانتاجية ومستوى نشاطها من شأنه توسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل من خلال سياسة تحفيز ضريبي فعالة وملائمة، مما يؤدي الى اتساع في الوعاء وعدد المكلفين بالضريبة ، و تعظيم الحصيلة الضريبية مستقبلا.

- التخطيط الضريبي من خلال التحليل المنطقي لوضع خطة مالية من منظور تحقيق منافع ضريبية والغرض منه هو اكتشاف كيفية تحقيق مكاسب مالية من تخفيض الالتزامات الضريبية.¹⁷⁹

ب- الاهداف الاجتماعية: تتمثل اساسا في :

¹⁷⁷ luigi, benrardi. M.G. Luca (2005), Tax Systems and Tax Reforms in New EU Members. oxon:Routledge. 51

¹⁷⁸ قدي عبد المجيد ،ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005 ص 16

¹⁷⁹ Weinstein, Mark, (2005), "Individual and Business Tax Planning Libraries", CPA Technolges Advisor, Vol 15, N7 P 37

المادة 04 من المرسوم التنفيذي 355_06 المؤرخ في 9 أكتوبر 2006

-تقليل البطالة والتخفيف من حدتها وذلك عن طريق توفير مناصب شغل جديدة، حيث تعمل الامتيازات الضريبية على توفير موارد مالية، تسمح للأعوان الاقتصاديين بإعادة استثمارها في شكل فروع إنتاجية جديدة أو انشاء مؤسسات مصغرة.

-العمل على توازن الاستثمارات في الداخل وذلك عن طر توجيه بعضها إلى المناطق المحرومة والمراد ترقيتها..

5.4. الهيئات المانحة للامتيازات الجبائية في الجزائر:

أسست الجزائر عدة هيئات تقوم بمنح المزايا الجبائية للمستثمرين بهدف النهوض بالاقتصاد الوطني وتحقيق التنمية المحلية ، من خلال تشجيع الاستثمار المحلي وانشاء قاعدة انتاجية وخدماتية متينة، وخلق مناصب العمل وتحسين الظروف المعيشية لأفراد المجتمع المحلي ، وهذه الهيئات هي:

-:المجلس الوطني للاستثمار :تأسس بموجب الامر رقم 01_03. وهو جهاز استراتيجي يهدف لدعم وتطوير الاستثمار يشرف عليه رئيس الحكومة ، وهو مكلف بإستراتيجية الاستثمار وسياسة دعم الاستثمارات والمجلس مكلف بالاستثمارات كبيرة الحجم، والاستثمارات الكبيرة¹⁸⁰

- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار :وهي عباره عن هيئته عموميه انشئت عن طريق الامر رقم 03_01 عوضا عن الوكالة الوطنية لترقيه متابعة الاستثمار ، مقرها الرئيسي الجزائر العاصمة ولها هياكل مركزية متواجدة على المستوى المحلي ,تعرف بالشبابيك الوحيدة اللامركزية ولها مكاتب تمثيل في الخارج¹⁸¹

- الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية ANADE: كانت تسمى سابقا الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ ، وحملت الوكالة تسمية الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية ANADE ، حسبما ورد

¹⁸⁰المادة 04 من المرسوم التنفيذي 355_06 المؤرخ في 19 أكتوبر 2006

¹⁸¹ المرسوم التنفيذي رقم 282_01 المؤرخ في 2001/09/24 المتضمن صلاحيات , ANDI الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 55 المؤرخة في 2001/09/26

في المرسوم التنفيذي رقم 20-329 المؤرخ في 22 نوفمبر 2020 والذي يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 96-296 المؤرخ في 8 سبتمبر 1996 والمتضمن إنشاء الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب وتحديد قانونها الأساسي, ويغير تسميتها ويسند إلى الوزير المنتدب لدى الوزير الأول، المكلف بالمؤسسات المصغرة، سلطة الوصاية على الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، بعدما كانت تحت وصاية وزير العمل والتضامن.¹⁸² وهي مؤسسة عمومية انشئت بموجب الأمر 96-14 المؤرخ في 24 جويلية 1996، مهمتها تشجيع انشاء المؤسسات والمقاولات ومرافقتها خاصة بالشباب البطل. ويستفيد اصحاب المشاريع من تحفييزات جبائية كالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة TVA والاعفاء من الضرائب على أرباح الشركات IBS والرسم على النشاط المهني TAP¹⁸³ و يمتد الاعفاء الى مناطق معينة حددها الأمر 96-14 في المناطق الصحراوية والهضاب العليا والمناطق المراد ترقيتها، بغرض خلق مشاريع محلية خلافة للقيمة المضافة ومناصب العمل في المناطق المعزولة

الصندوق الوطني للتأمين على البطالة **CNAC** : تأسس سنة 1994 وقد توسع نشاط الوكالة مؤخرا ليشمل جميع الشباب والكهول الحاملين لأفكار والراغبين في تحويلها الى مشاريع استثمارية وتمنح الوكالة نفس التحفييزات الجبائية التي يمنحها ANSEJ¹⁸⁴.

الوكالة الوطنية لترقية القرض المصغر **ANJEM**

تم انشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 04-14 المؤرخ في 22 جانفي 2004، مخصصة للنساء الماكثات

¹⁸² المرسوم التنفيذي رقم 329-20 المؤرخ في 22 نوفمبر 2020 المتضمن إنشاء ANADE الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم 70 المؤرخة في 25 نوفمبر 2020 ص 09

¹⁸³ المادة 16 من الأمر رقم 96-14 المؤرخ في 24 جويلية 1996 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1996.

¹⁸⁴ الموقع الرسمي للصندوق الوطني للتأمين على البطالة. www.cnac

بالبيت والحرفيين من خلال منحهم قروض دون فوائد وتحفيزات جبائية مهمة، لشراء تجهيزات او مواد اولية متعلقة بنشاطهم وتهدف هذه الوكالة بالدرجة الأولى الى ترقية المقاولاتية النسوية، وتشجيع الاستثمار المنزلي، والمشاريع الحرفية الصغيرة التي تساهم بقسط وافر في النهوض بالتنمية المحلية من خلال تعظيم مداخيل أفراد المجتمع المحلي وتشجيعهم على ابراز قدراتهم وكفاءاتهم الحرفية ، وتمنح هذه الوكالة نفس الاعفاءات الضريبية التي يقدمها . ANSEJ .

المطلب الثالث: إصلاح الإدارة الضريبية في الجزائر

بعد أن تم التعرض في مطلب سابق إلى الإصلاحات التي قامت بها الجزائر والتي مست نظامها الضريبي ، سنعالج من خلال هذا المطلب نوع آخر من الإصلاحات ، ألا وهو إصلاح الإدارة الضريبية.

الفرع الأول : إصلاح الإدارة الضريبية المركزية، مديرية كبريات المؤسسات والمصالح الجهوية

تماشيا مع اصلاح التشريعات والنظم الضريبية قامت الجزائر بإعادة هيكلة الادارة الضريبية لتمكينها من التطبيق الجيد والسليم لهذه الاصلاحات ، وتسهيل الاجراءات الادارية على المكلفين بالضريبة لزيادة قيم التحصيل الضريبي وتفعيل دور الادارة .¹⁸⁵

والاصلاحات الرامية لعصرنة الادارة الجبائية تجسد أهداف استراتيجية الدولة في منح المواطنين خدمة عمومية ذات نوعية تعكس اهتمامها الرئيسي بوضعهم في صميم اهتماماتها مع التركيز بشكل متزايد على التكنولوجيات الحديثة للاتصال، لهذا تبذل الادارة الجبائية حاليا جهدا كبيرا لتكون مؤسسة مبدعة ومبتكرة تستجيب للتطورات التكنولوجية.¹⁸⁶

¹⁸⁵ إلى غاية جانفي 2022 تم استلام 40 مركز للضرائب من مجموع 65 مركز مبرمج للانجاز ، و 132 مركز جوارى من مجموع 250 مركز جوارى مبرمج للانجاز ، وفي اطار عصرنة ورقمنة الادارة الجبائية في الجزائر تم وضع آليات التصريح عن بعد ل 25 مركز ضرائب و 6 مراكز جوارية للضرائب الى غاية جانفي 2022 بالاضافة الى مديرية المؤسسات الكبرى، حسب تصريح الوزير لاأول وزير المالية لأعضاء مجلس الأمة حول قانون المالية 2022 في 2021/11/23 على الموقع https://www.youtube.com/watch?v=B6YzhZPAQ_c&t=323s

وفي مايلي الإدارات الجديدة التي استحدثت بموجب الإصلاحات الضريبية على المستوى المركزي والجهوي والمحلي:

1- الإدارة الضريبية المركزية

هي الإدارة الموجودة على المستوى المركزي، وفي الجزائر تم الفصل بين وظيفة تصور السياسة الضريبية ووظيفة السياسة الضريبية و لهذا الغرض تم إنشاء هيكلين :

-المديرية العامة للتقدير والسياسات مكلفة بالتصور .

- المديرية العامة للضرائب مكلفة بالتطبيق الضريبي ، إضافة إلى المصالح الجهوية الموجودة على مستوى الولايات .

1-1- المديرية العامة للتقدير والسياسات

حدد المرسوم التنفيذي رقم 364/07 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية مهام المديرية العامة للتقدير والسياسات¹⁸⁷ كالآتي :

- إعداد تقديرات الاقتصاد الكلي وتحديد انظمة الإعلام في وزارة المالية .
- إعداد العناصر الضرورية لصياغة السياسات المي ازنية و الجبائية وتنظيمها.
- تأطير الإقتصاد الكلي والمالي لقوانين المالية.
- تحضير تقارير قوانين المالية .
- تصور آثار التدابير ذات الطابع الإقتصادي .

1-2- المديرية العامة للضرائب

¹⁸⁶ M. ZIKARA / DGI . La Lettre de la DGI N° 90/2018 p 06

¹⁸⁷ المادة 20 من المرسوم 364-07 ، . المتضمن تنظيم الإدارة المركزية المؤرخ في 28 نوفمبر 2007 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رقم 74

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 07/364 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 28 نوفمبر سنة

2007 ، و المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية ، فإن المديرية العامة للضرائب مكلفة بما يلي¹⁸⁸ :

- السهر على دراسة و اقتراح و إعداد النصوص التشريعية و التنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب و تصفيتها و تحصيل الضرائب و الحقوق و الرسوم الجبائية و شبه الجبائية .
 - السهر على تحضير و مناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية و الاتفاقيات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية .
 - تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائين .
 - التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب و الحقوق والرسوم مهما كانت طبيعتها .
 - توفير أدوات تحليل و مراقبة تسيير مردودية مصالح الإدارة الجبائية ، و لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية.
 - السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة .
- و تتكون المديرية العامة للضرائب من ثمانية مديريات رئيسية:

جدول رقم 16 . الهيكلية الادارية لمديرية العامة للضرائب .

مديرية التشريع والتنظيم الجبائين	مديرية المنازعات	مديرية العمليات الجبائية والتحصيل	مديرية الأبحاث و التدقيقات	مديرية الإعلام و الوثائق الجبائية	مديرية الإعلام الآلي والتنظيم	مديرية العلاقات العمومية والاتصال	مديرية إدارة الوسائل والمالية
---	---------------------	--	----------------------------------	--	-------------------------------------	--	--

المصدر : المديرية العامة للضرائب.

¹⁸⁸ المادة 20 من المرسوم 07-364 ، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية المؤرخ في 28 نوفمبر 2007 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رقم 74

2- مديرية كبريات المؤسسات DGE

انشأت هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي 303_2002 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494_2005 المؤرخ في 26 ديسمبر 2005، ولهذه المديرية مجموعة من الصلاحيات على المستوى الوطني، وهي مكلفة بتسيير كل المهام المتمثلة في الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات وتختص بالمؤسسات الكبرى كمحل ايداع التصريحات الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم بالنسبة ل¹⁸⁹:

- الاشخاص المعنوية او تجمعات الاشخاص المعنويين بقوة القانون او فعليا الناشطة في ميدان المحروقات والشركات التابعة لها.

- شركات رؤوس الأموال وشركات الاشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة. 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي يساوي او يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار جزائري.

- تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون او فعليا والتي يساوي او يفوق رقم اعمالها مائة مليون دينار جزائري.

3- المصالح الجهوية للإدارة الضريبية

تتمثل في المديرية الجهوية للضرائب وعددها تسعة و تغطي جميع المناطق في القطر الوطني وتتواجد المديرية الجهوية التسع (9) في كل من : شلف ، بشار، البلدية، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران . وقد حدد المرسوم 60/91 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المعدل والمتمم وتتكفل المديرية الجهوية للضرائب بالمهام التالية:

- تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي .

¹⁸⁹ المادة 3 مكر من المرسوم التنفيذي رقم 303_02 مؤرخ في 28 سبتمبر 2002. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 64 سنة 2002.

- تنفيذ البرامج و تطبيق التعليمات و القرارات الصادرة عن الإدارة المركزية.
- ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية و المديرات الولائية للضرائب و تنشيط عمل المديرات التابعة لاختصاصها الإقليمي و توجيهه وتنسيقه و تقويمه و مراقبته .
- السهر على احترام أدوات و طرق ومقاييس تدخل المصالح الجبائية الجهوية ، وإعداد حصيلة و ملخصات عن أعمال المصالح الجبائية بصفة دورية وتقديم الاقتراحات لتكييف التشريع الجبائي .
- المشاركة في أعمال تكوين الاعوان و تحسين مستواهم و تحديد معلوماتهم ودراسة طلبات تنقلهم بين الولايات
- تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية و مادية و تقنية ومالية واعداد تقارير دورية عن ظروف سير هذه الوسائل و استعمالها .
- تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرارات والمنشأة على المستوى الجهوي والموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به .

الفرع الثاني: إصلاح الإدارة الجبائية المحلية في الجزائر.

1- المديرية الولائية للضرائب

تتكلف المديرية الولائية للضرائب بمجموعة من المهام وفي ما يلي:¹⁹⁰

إصدار الجداول و قوائم المنتوجات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و ومعاينتها والمصادقة عليها و تقييم النتائج و اعداد الحصيلة الدورية اضافة الى تحليل و تقييم دور عمل المصالح الخاضعة لاختصاصاتها إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح اي رأي من شأنه تحسين عملها .

¹⁹⁰ وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب - <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21>

- إعداد الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى، ومراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما مكتب القباضة و متابعة تسوية ذلك .
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل .
- تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين، وضمان الرقابة القبليّة وتصفية حسابات تسيير القابضين وتنظيم جميع المعلومات الجبائية و استغلالها .
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة و متابعة تنفيذها و تقويم نتائجها ووضع الرقابة المقررة فيما يتعلق بالقيم و الأسعار، ودراسة العرائض و تنظيم أشغال لجان الطعن و متابعة المنازعات و مسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة إضافة الى متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك .
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم وضمان تسيير المستخدمين و الإعتمادات المخصصة لهذه المصالح .
- تنظيم و تطبيق أعمال التكوين والتأهيل وتحسين المستوى التي تبادرها المديرية العامة للضرائب، وتكوين رصيد وثائقي للمديرية الولائية و تسييره و ضمان توزيعه و تعميمه والسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية و المنقولة و السهر على صيانة هذه الأملاك و المحافظة عليها .
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم بالمستجدات ونشر المعلومات و الآراء.
- بهدف الاستجابة لمتطلبات العصرية والتطور ومركزة الإدارة للمنظومة الجبائية بصفة عامة والضريبة بصفة خاصة تم انشاء هيكلين هما : المراكز الولائية والجوارية للضرائب

2- المراكز الولائية والجوارية للضرائب CPI. CDI

إن الإستجابة لنمو المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من مجموع المكلفين بالضريبة أدى إلى إنشاء مراكز الضرائب، و يلقي انشاء مراكز الضرائب الولائية والجوارية دعما من طرف صندوق النقد الدولي و البنك العالمي حيث كان من المفروض انطلاقه سنة 2003 وتأخر نتيجة عدم انطلاق مديرية كبريات المؤسسات .وتسعى الدولة بانشاء هذه المراكز الى تحقيق الأهداف التالية:

- توحيد و تجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف من خلال التسيير الموحد ، الملف الواحد لمختلف عمليات تحديد الوعاء ، التحصيل ، النزاع، الرقابة الجبائية و تخفيض عدد المصالح القاعدي ،وتنسيق الإجراءات .
- استغلال عمليات الأنترنيت في تحديد العمليات و الإجراءات الضريبية وانشاء مصلحة الإعلام و الاستقبال .

2-1 المراكز الولائية للضرائب CDI .

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع ، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير و التحصيل و المراقبة و المنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات والقباضات و مديريات الضرائب الولائية .بهذا الصدد، يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه وهم : المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي ، المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات .وينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية :

- في مجال الوعاء : تتمثل مهامه في :¹⁹¹

- مسكك وتسيير الملفات الجبائية للشركات و غيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

¹⁹¹ Minitésère de finance . DGI . bulletins-d-information-fiscale. 30 juin 221 .

https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKewiEga-rmb34AhU9if0HHW8qDNQQFnoECAMQAQ&url=https%3A%2F%2Fwww.mfdgi.gov.dz%2Fimages%2Fpdf%2Fbrochures_ar%2FDepliant_CDI_organisation_missions_2021_ar.pdf&usg=AOvVaw2CkqSSJwu-3rIPN-yR43wY

- مسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

● في مجال التحصيل: يعني ب:

- التكفل بالجدول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى .
-التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل و تقدير الأموال النقدية و ضبط الكتابات و تسجيل مركز تسليم القيم
● في مجال الرقابة : تتجلى مهامه من خلال:

- البحث وإستغلال عن المعلومات الجبائية و مراقبة التصريحات .
- إعادة و تحقيق برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها

● في مجال المنازعات : يقوم ب:

- دراسة و معالجة الشكاوى و متابعة المنازعات الإدارية و القضائية .
-استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة .

● في مجال الإستقبال و الإعلام: يسهر على :

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة. والتكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل قوانينها الأساسية .

-تنظيم و تسيير المواعيد و نشر المعلومات و المطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب¹⁹²
و يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية و قباضة و مصلحتين فرعيتين:

¹⁹² وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب . نشرة 2021

https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKEwiEga-rmb34AhU9if0HHW8qDNQQFnoECAMQAQ&url=https%3A%2F%2Fwww.mfdgi.gov.dz%2Fimages%2Fpdf%2Fbrochures_ar%2FDepliant_CDI_organisation_missions_2021_ar.pdf&usg=AOvVaw2CkqSjIwu-3rIPN-yR43wY

جدول رقم 17 : الهيكلية الادارية لمراكز الضرائب

المصالح الفرعية	مصلحة الدفع	المصالح الرئيسية
1. مصلحة الاستقبال والإعلام . 2. مصلحة الإعلام الآلي والوسائل .	القباضة.	1. المصلحة الرئيسية للتسيير . 2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث. 3. المصلحة الرئيسية للمنازعات.

2-2 المراكز الجوارية للضرائب : CPI :

يكلف المركز الجوارى للضرائب بمجموعة من المهام:¹⁹³

- تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائري والمستثمرات الفلاحية والأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي IRG او على الذمة المالية و كذا الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية .
- تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و الجمعيات أو أي تنظيم آخر برأسمال أو الرسوم المفروضة على الأجور و الرواتب المدفوعة ، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم . وتسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات DGE أو مراكز الضرائب CDI في ما يخص الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها
- مسك و تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها ، اصدار الجداول و قوائم التحصيل و شهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها و التكفل بالجداول وسندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم و الأتاوى ، وتنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و استخراج النقود .

¹⁹³ وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب. الهياكل الجديدة للمديرية العامة للضرائب. 18 أفريل 2022. على الموقع www.mfdgigov.dz

• ضبط الكتابات و مركزة تسليم القيم ،والبحث عن المعلومات الجبائية و تجميعها واستغلالها ومراقبة التصاريح الجبائية وتنظيم التدخلات ودراسة الشكاوى وطلبات التخفيض الإداري ومعالجتها ومتابعة النزاعات القضائية والادارية .

• ضمان مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة والتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء ، خاصة تلك المتعلقة بانشاء المؤسسات أو التصريح بالتعديلات وتنظيم المواعيد و تسييرها ونشر المعلومات و الآراء لصالح المكلفين باداء الضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوارية للضرائب ..
ويسهر على تنفيذ هذه المهام ثلاثة مصالح رئيسية و قباضة و مصلحتين فرعيتين. يضمها المركز الجوارى للضرائب كمايلي :

جدول رقم 18 : الهيكلية الادارية للمراكز الجوارية للضرائب

المصالح الفرعية	مصلحة الدفع	المصالح الفرعية التابعة			المصالح الرئيسية
5: مصلحة الاستقبال والإعلام . 6: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل .	4: القباضة .	مصلحة جباية المداخل والممتلكات . مصلحة الجباية العقارية .	مصلحة الجباية الزراعية .	مصلحة النشاطات التجارية والحرفية .	1. المصلحة الرئيسية للتسيير وتتكون من
		مصلحة المراقبة .	مصلحة البحث والتدخلات .	مصلحة البطاقات والمراقبات .	2. المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث: وتتكون من :
		مصلحة التبليغ والامر بالصرف	مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية .	مصلحة الاحتجاجات .	3 : المصلحة الرئيسية للمنازعات .

خاتمة المبحث الأول:

يعتبر الإصلاح الضريبي الذي تقوم به الجزائر منذ ثلاثين (30) سنة من الخطوات المهمة التي تضمن لها الانتقال بسلاسة من الإقتصاد الاشتراكي الموجه إلى إقتصاد السوق ، حيث نتج عن هذا الإصلاح تأسيس ضرائب دولية كالرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، مما يحفز الإستثمار الأجنبي و يسهل على المستثمرين الأجانب الاندماج في السوق الجزائرية ، كما يساهم في تبسيط النظام الضريبي الجزائري وجعله أقل تعقيدا وأكثر تأقلمًا مع الواقع الإقتصادي الإقليمي والدولي الحديث ومواكبا للتحويلات الإقتصادية السريعة التي يشهدها العالم .

إضافة إلى تخفيض عدد الضرائب ومعدلاتها ، لتسهيل التحصيل الجبائي على الإدارة الضريبية ، ودفع الإلتزامات الجبائية على دافعي الضرائب وتخفيف الأعباء الضريبية عليهم ، كما نتج عن هذا الإصلاح إعادة هيكلة الإدارة الضريبية على المستوى الوطني والجهوي والمحلي من خلال إنشاء هياكل إدارية جديدة بغية تقريب الإدارة الضريبية من المواطن وإزالة العقبات البيروقراطية التي ميزت الهياكل الإدارية القديمة عن طريق دمج عدة إدارات ومصالح في إدارة واحدة على غرار المراكز الجوية والولائية للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات ، في محاولة لتوفير الجهد والوقت والمال على إدارة الضرائب والمكلفين على حد سواء.

دون إغفال الإهتمام الكبير الذي أولاه المشرع بالإمتميازات الضريبية باعتبارها من أهم الآليات المحفزة على الإستثمار وخلق القيمة المضافة من خلال التشجيع على إنشاء مؤسسات اقتصادية وبناء قاعدة إنتاجية متينة، وتحقيق التنمية الإقتصادية في المناطق الصحراوية والسهبية بمضاعفة الإعفاءات الجبائية في هذه المناطق.

المبحث الثاني: مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر

بعد التعرض في المبحث الأول إلى الإصلاحات الضريبية في الجزائر من وجهة نظر تشريعية، نحاول من خلال هذا المبحث التعرف على مدى فعالية هذه الإصلاحات على الأداء الضريبي من حيث الحصيلة الجبائية المسجلة على مستوى مراكز الضرائب الولائية، والمراكز الجوية للضرائب بالدوائر ومديرية كبريات المؤسسات بالعاصمة، الاجمالية منها والتفصيلية في الجزائر ومعدلات نموها السنوية ، وكذا تطور إيرادات الضرائب المستحدثة في اطار الاصلاح الضريبي ونخص بالذكر الضريبة على الدخل الإجمالي (فئة الأجور)، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة ، إضافة الى التعرف على مدى فعالية الهيكل الإداري الجديد (الإدارة الجبائية) في التحصيل خصوصا ما تعلق بالحقوق الضريبية وذلك باستعمال مؤشر التحصيل الجبائي وتكلفة الضريبة باعتبارهما من أهم مؤشرات قياس فعالية الجهاز الإداري. وبقياس هذه الفعالية يمكننا استنتاج بطريقة غير مباشرة مدى فعالية الإصلاحات في تحسين الأداء الجبائي للمؤسسات.

المطلب الأول: الإصلاحات الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية (بالأرقام)

تعتبر الإيرادات الجبائية من أهم المصادر المالية لتمويل نفقات الدول ، لذا يعتبر تعظيم الحصيلة الجبائية من أهم الأهداف التي يسعى لها أي إصلاح ضريبي ، من هذا المنطلق وضعت الجزائر هدفاً لإحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية كهدف رئيسي للإصلاح الضريبي الذي باشرته منذ ثلاثة (3) عقود من الزمن ، نظرا لتقلبات سوق النفط وما ينجم عنه من تأثيرات سلبية على الإيراد الجبائي والإقتصاد الوطني .

وعليه سنتطرق في هذا المطلب إلى أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر على التحصيل الجبائي الكلي (الفرع الأول) والحصيلة الجبائية المفصلة للضرائب المستحدثة في اطار الإصلاح الضريبي (الفرع الثاني).

الفرع الأول: أثر الإصلاحات الضريبية على الإيرادات الجبائية:

نتناول في هذا الفرع تأثير الإصلاحات الجبائية على قيم التحصيل الضريبي في الجزائر ، من خلال تحليل تطور الإيرادات الجبائية الإجمالية ، ثم تحليل الإيرادات الجبائية لأهم الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي مثل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة .

1- أثر الإصلاحات الضريبية على الحصيلة الجبائية العامة:

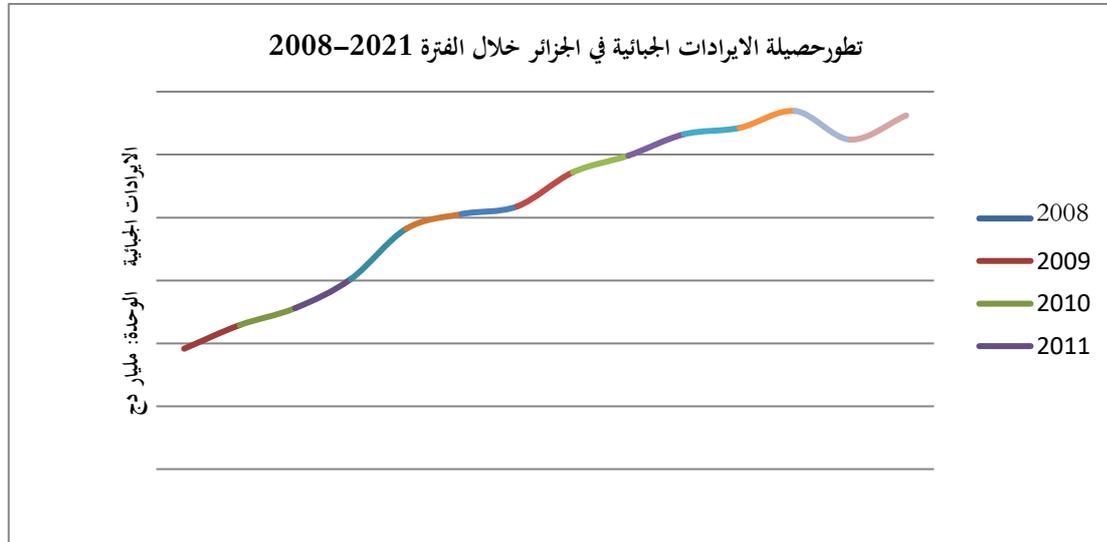
عرفت حصيلة الإيرادات الجبائية في الجزائر تطورا ملحوظا من سنة لأخرى ، بفضل التعديلات المتكررة على التشريع الجبائي وكذا إعادة تنظيم الإدارة الضريبية وإنشاء الهياكل الإدارية الجديدة المتمثلة في مراكز الضرائب بمقر الولايات والمراكز الجوية للضرائب بالدوائر ومديرية كبريات المؤسسات بالعاصمة، والجدول التالي يوضح هذا التطور خلال الفترة الممتدة ما بين 2008-2021:

جدول رقم 19. تطور الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2008-2021 الوحدة: مليار دج

السنة	الإيرادات الجبائية	معدل النمو السنوي %
2008	958, 273	
2009	1 146, 128	19,60
2010	1 280,494	11,72
2011	1 511,445	18,03
2012	1 911,211	26,45
2013	2 027,743	6,09
2014	2 089,771	3,05
2015	2 360,373	12,95
2016	2 491,990	5,57
2017	2661.669	6 ,80
2018	2713.15	1,93
2019	2847,9	4,96
2020	2619,3	8,02-
2021	2812,7	0,7

المصدر: مكتب الإحصاء بالمديرية العامة للضرائب

شكل 3. تطور الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2008-2021



المصدر: برنامج Excel بناء على معطيات DGI

المنحنى أعلاه يبين الارتفاع المتواصل للإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2008-2021 حيث انتقلت قيمة الإيرادات الجبائية من 958,273 مليار دج سنة 2008 إلى 2713.15 مليار دج سنة 2021 بنسبة تتطور تفوق 293% بين 2008 و 2021، حيث شهدت سنة 2012 أكبر نسبة نمو ب 26,49% بينما سجل أصغر معدل نمو سنة 2020 بتراجع قدره 8% (- 8,02%) أين شهد هذا العام انكماش النشاط الاقتصادي بفعل تداعيات وباء كوفيد 2019.

2- أثر الإصلاحات على الحصيلة الجبائية المفصلة:

علاوة عن الحصيلة العامة يمكن التعرف على حصيلة الإيرادات الجبائية المفصلة في الجزائر لنفس الفترة المذكورة

2008-2021 من خلال الجدول الموالي:

جدول رقم 20 : حصيلة الإيرادات الجبائية المفصلة في الجزائر خلال الفترة 2008-2021

		السنوات														
		2021	2020	2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	طبيعة الإيرادات
المباشرة (1)		1 267,8	1 165,4	1 265,9	1 203,6	1 207,7	1 110	1 035	882,2	823,0	862,9	653,9	560,4	462,1	331,9	حواصل الضرائب
المباشرة (1)		878,50	857,9	863,5	800,9	769	713,7	685,7	556,3	556,3	607,4	435,2	297,6	229,0	193,9	حاصل الضرائب على الدخل الاجمالي
منها IRG/sal		791,6	767,5	774,5	707,4	685,7	635,1	596,4	531,9	367	552,5	380,3	239,3	180,4	151,9	منها IRG/sal
منها IRG/autre		93,50	90,4	88,93	93,5	83,3	78,62	89,27	71,33	62	54,9	54,82	58,27	48,57	42,0	منها IRG/autre
IBS		345,5	324,4	384,72	385,13	419,9	380,3	335,0	269,6	258,2	248,2	245,9	255,1	229,1	133,5	IBS
الضرائب على الاملاك		0,37	0,34	0,24	0,23	0,20	0,166	0,314	0,02	0,158						الضرائب على الاملاك
نتائج 49 من IFU		25,9	22,5	15,94	15,68	15,1	13,37	11,70	7,259	6,738						نتائج 49 من IFU
حواصل التسجيل و الطابع (2)		94,1	91,4	83,7	88,4	92,60	95,78	84,71	70,77	62,59	56,1	45,2	39,65	35,8	33,62	حواصل التسجيل و الطابع (2)
حاصل التسجيل		37,3	35,2	36,34	36,64	37,75	34,66	31,84	30,65							حاصل التسجيل
حاصل الطابع		56,8	56,2	47,36	51,756	54,84	61,12	52,87	40,12							حاصل الطابع
حواصل الرسوم على الأعمال (3)		1 123,8	1038,6	1128,8	1 093	992,8	891,7	829,1	765,3	734,4	653,2	532,4	494,4	456	426,9	حواصل الرسوم على الأعمال (3)
الرسم على القيمة المضافة		785,65	764,6	855,33	844,85	810,7	763,5	756,8	706,1	676,4	592,9	505,7	452,1	434,5	387,3	الرسم على القيمة المضافة
منها ناتج TVA الداخلي		332,6	321,3	333,97	335,72	305,6	278,4	270,3	263,3	234,0	257,5	228,3	199,5	200,0	164	منها ناتج TVA الداخلي
منها ناتج TVA على الاستيراد		453	443,3	521,36	509,12	505,1	485,0	486,5	442,8	442,4	335,4	277,4	252,6	234,5	223,3	منها ناتج TVA على الاستيراد
الرسم الداخلي على الاستهلاك		102,5	87,6	85,39	80,1	65,99	59,85	55,91	44,00	41,70						الرسم الداخلي على الاستهلاك
الرسم على المنتجات البترولية		168,4	161,4	165,04	142,71	91,483	52,32	0,258	0,242	0,888						الرسم على المنتجات البترولية
حواصل الضرائب غير المباشرة (4)		4,67	4,43	5,23	4,181	4,277	6,612	1,501	1,675	3,458	2,002	1,8	1,427	1,41	1,405	حواصل الضرائب غير المباشرة (4)
حواصل الجمارك (5)		322	319,5	365,5	323,99	364,31	387,7	409,9	369,9	404,3	336,9	210,4	184,57	170,2	164,4	حواصل الجمارك (5)
مجموع الإيرادات الجبائية		2812,7	2619,3	2849,2	2 713,1	2 2492	2360,4	2090	2 027,7	1 911		51280,		958,3		مجموع الإيرادات الجبائية

المصدر: مكتب الإحصاء بالمديرية العامة للضرائب.

الضرائب المباشرة تتميز بوفرة الحصيلة الضريبية وتساهم بالقسط الأوفر في الإيرادات الجبائية في الجزائر لأنها تشمل الضرائب التي تتميز باتساع الوعاء الضريبي ، على غرار الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة والضريبة الجزائرية الوحيدة ، وتعتبر الضريبة على الدخل /صنف الأجور

أكثر الضرائب من حيث التحصيل الجبائي ، تليها الرسوم على رقم الأعمال ، حيث يتميز الرسم على القيمة المضافة بصنفيه (الداخلي - على الاستيراد) بغزارة الإيراد الجبائي ، نظرا لاتساع وعائه الضريبي ، ويشهد فرع الرسوم على رقم الأعمال في السنوات الأخيرة ارتفاعا ملحوظا في إيراداته معوضا الإيرادات الجمركية التي تسجل انخفاضا محسوسا في السنوات الأخيرة ، بينما تمثل حواصل التسجيل والطابع إيرادا جبائيا هزيبا ، حيث أن نسبة مساهمتها في إجمالي الإيرادات الجبائية لاتتعدى 4% ، أما بنية الضرائب غير المباشرة في الإيراد الجبائي الإجمالي لايكاد يكون ظاهرا ، حيث تساهم فيه بنسبة تتراوح بين 0,06% و 0,16% .

3- أثر الإصلاحات على البنية الضريبية:

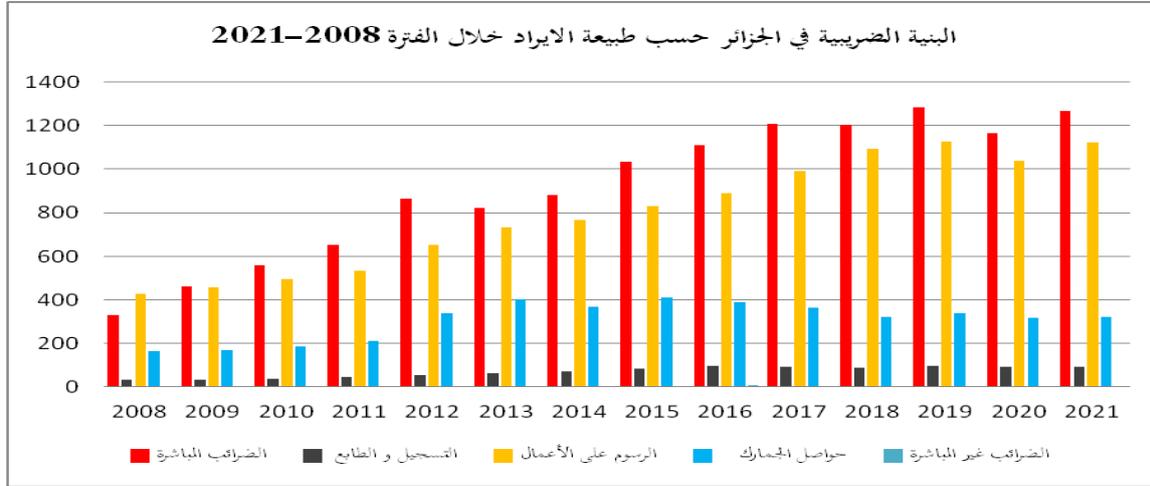
كما يمكن التعرف على أثر الإصلاحات الجبائية على البنية الضريبية ، (الجدول رقم 21) من خلال تحليل التطور الحاصل في إيراد كل من الضرائب المباشرة، التسجيل والطابع، الرسوم على الأعمال، وكذا الضرائب غير المباشرة.

جدول رقم 21 : البنية الضريبية في الجزائر حسب طبيعة الإيراد خلال الفترة 2008-2021

السنوات	الضرائب المباشرة	التسجيل و الطابع	الرسوم على الأعمال	الضرائب غير المباشرة	حواصل الجمارك
2008	331,967	33,62	426,89	1,40	164,436
2009	462,1	35,8	456	1,41	170,2
2010	560,416	39,65	494	1,42	184,57
2011	653 ,90	45	532,4	1,80	210,40
2012	862,9	56,1	653,2	2,00	336,9
2013	823	62,59	734,4	3,45	404,3
2014	882,2	70,77	765	1,70	369,9
2015	1 035,12	84,713	829,06	1,50	409,97
2016	1 110,22	95,782	891,674	6,61	387,704
2017	1 207,67	92,601	992,824	4,28	364,311
2018	1 203,60	88,397	1093	4,18	323,99
2019	1265,93	83,702	1128,85	5,23	365,50
2020	1165,4	91,4	1038,6	4,43	319,5
2021	1 267,80	94,1	1124	4,67	322,1

المصدر : مكتب الإحصاء بالمديرية العامة للضرائب .

شكل 4 البنية الضريبية في الجزائر حسب طبيعة الإيراد خلال الفترة 2008-2021



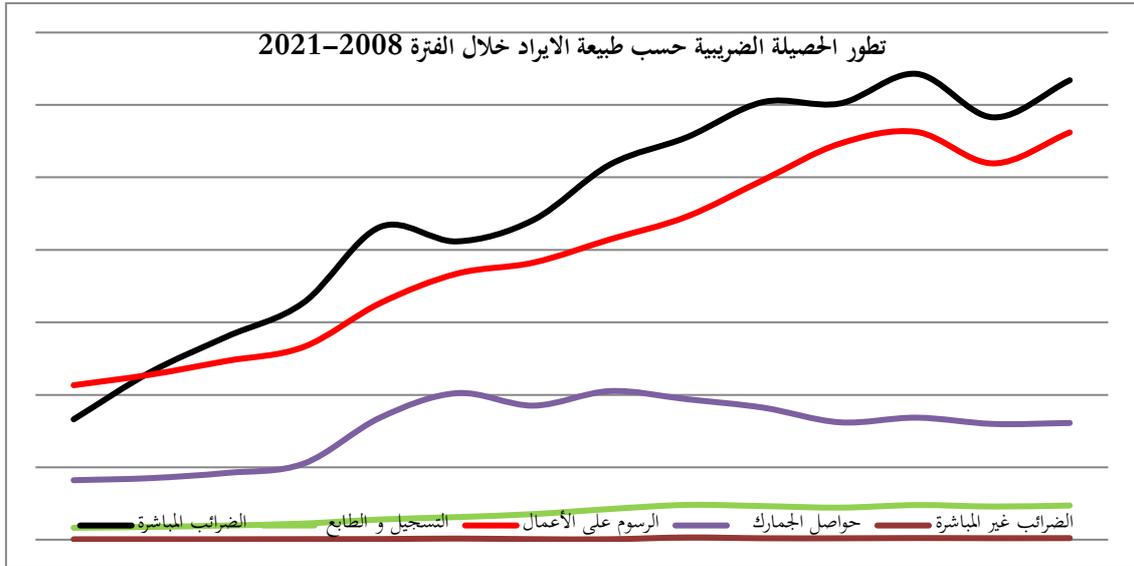
المصدر : برنامج Excel بناء على معطيات DGI

كتلة الضرائب المباشرة تشمل أهم الضرائب التي تم استحداثها في إطار الإصلاح الضريبي ، كالضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والضريبة الجزافية الوحيدة ، و تتميز الضرائب المباشرة بوفرة الحصيلة الضريبية وتساهم بالقسط الأوفر في الإيرادات الجبائية في الجزائر حيث تتراوح نسبة مساهمتها في حصيلة الإيرادات الجبائية بأكثر من 44 % وتحتل الضريبة على الدخل /صنف الأجور الصدارة من حيث وفرة الإيراد الجبائي حيث تساهم بنسبة تتراوح بين 50% و 65% في إيرادات الضرائب المباشرة وبأكثر من 25 % في مجموع الإيرادات الضريبية ، تليها الضرائب على أرباح الشركات بنسبة مساهمة تقدر ب 30 % في حصيلة الضرائب المباشرة وما يقارب 15% في مجموع الإيرادات

بينما تساهم الرسوم على رقم الأعمال بنسبة تتراوح بين 35 % و 40 % في اجمالي الإيرادات الجبائية ،ومن أهم هذه الرسوم نذكر الرسم على القيمة المضافة الذي يتميز بوفرة إيراده الجبائي بسبب اتساع وعائه الضريبي ، حيث يساهم بنسبة تتراوح بين 80 % و 90 % من إيرادات الرسوم على الأعمال، ويساهم بنسبة تتراوح بين 30% و 33% من اجمالي الإيرادات الجبائية ، وعرف فرع الرسوم على الأعمال خلال السنوات الأخيرة (فترة الدراسة) منحى تصاعدي باستثناء سنتي 2020 أين عرف انخفاضا بنسبة 8 % مقارنة بسنة 2019 بسبب كوفيد 19

أما الإيرادات الجمركية فقد سجلت انخفاضا محسوسا في السنوات الأخيرة حيث شكلت نسبة 11,9 % من إجمالي الإيرادات الجبائية سنة 2021 مقابل 17 % سنة 2008 و 15,5 % سنة 2016. بينما لا تتعدى مساهمة حواصل التسجيل والطابع في إجمالي الإيرادات الجبائية في الجزائر معدل 4% من إجمالي الإيرادات الجبائية، رغم الزيادة الملحوظة في حصيلتها السنوية ، حيث انتقلت من مبلغ 33,623 مليار دج سنة 2008 الى مبلغ 94 مليار دج سنة 2021 ، أما بنية الضرائب غير المباشرة في الإيراد الجبائي الإجمالي لا يكاد يكون ظاهرا ، وتبلغ نسبتها الى الإيراد الإجمالي بين 0,06 % و 0,16 % خلال فترة الدراسة. والمنحنى البياني التالي يوضح هذا تطور الحصيلة الضريبية في الجزائر حسب طبيعة الإيراد..

شكل رقم 5. تطور الحصيلة الضريبية في الجزائر حسب طبيعة الإيراد 2008-2021



المصدر : برنامج Excel بناء على معطيات DGI

نلاحظ من المنحنى أعلاه (شكل رقم 5) أن الضرائب المباشرة والرسوم على الأعمال في تطور تصاعدي من سنة لأخرى (باستثناء سنة 2019 شهدت انخفاض بسبب انتشار وباء كوفيد 19) ، عكس الكتل الضريبية الأخرى التي شهدت تذبذبا في تطورها النسبي من سنة لأخرى مع انخفاض حصيلتها الجبائية. خاصة الضرائب غير المباشرة التي يكاد منحناها البياني يلامس محور الفواصل الذي يكون فيه الإيراد معدوم، مما يتنافى مع مؤشر

التشتت الذي يعتبر من أهم معايير تصميم الأنظمة الضريبية الفعالة .

الفرع الثاني: أثر الإصلاحات على حصيلة أهم الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي

1 - الأثر على الحصيلة العامة:

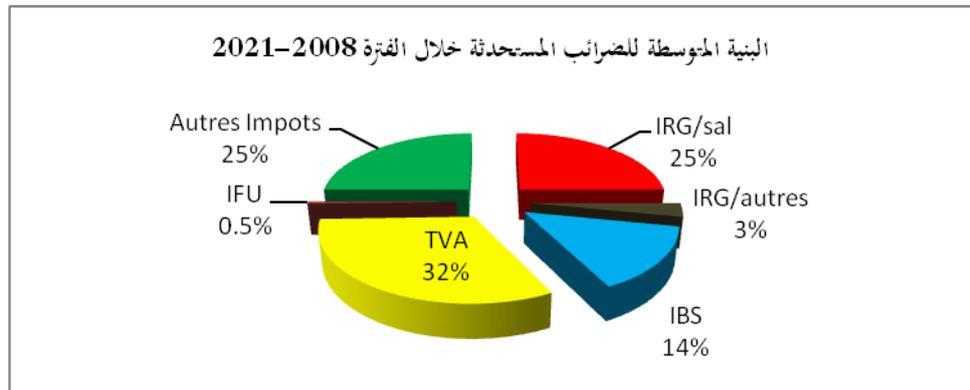
من خلال بيانات الجدول الموالي يتبين لنا أن بنية الرسم على القيمة المضافة في إجمالي الإيرادات الضريبية هي الأكبر، حيث أن متوسط الفترة يشكل ما يفوق 32 % من مجموع الإيرادات الجبائية خلال الفترة 2008-2021 ، بمجموع إيرادات يقدر ب 9346,4 مليار دج ، يليه ضريبة الدخل /صنف الرواتب بمتوسط يفوق 25 % من إجمالي الإيرادات الجبائية للفترة ، وبمبلغ يقدر ب 7449, 5 مليار دج ، بينما ساهمت الضريبة على أرباح الشركات في إجمالي الإيرادات الضريبية للفترة بمبلغ 4 241,13 مليار دج ، ما يمثل نسبة 14 % ، بينما تعتبر بنية الضريبة الجرافية الوحيدة هي الأضعف بنسبة متوسطة لا تتعدى 0,5% وإيراد جبائي يقدر ب 154,5 مليار دج، والجدول الموالي و الشكل أدناه يوضحا هذه النسب :

جدول رقم 22. حصيلة الضرائب المستحدثة خلال الفترة 2008-2021

الإيرادات الضريبية	IFU	TVA	IBS	IRG/autres	IRG/sal	12
958, 27	2,23	387,34	133,47	42,0	151,91	2008
1 146, 19	3,92	434,54	229,09	48,57	180,43	2009
1 280,49	3,98	452,06	255,09	58,27	239,30	2010
1511,45	4,56	505,74	245,87	54,82	380,35	2011
1911,21	5,821	592,896	248,236	54,898	552,55	2012
2027,74	6,738	676,43	258,226	61,991	494,37	2013
2089,77	7,26	706,097	269,623	71,332	531,97	2014
2360,37	11,7	756,794	335,03	89,268	596,44	2015
2491,99	13,37	763,56	380,28	78,62	635,14	2016
2661,69	15,10	810,71	419,89	83,3	685,74	2017
2713,15	15,68	844,848	385,129	93,498	707,36	2018
2849,2	15,94	855,33	384,72	88,93	774,5	2019
2619,3	22,5	764 ,6	324,4	90,4	767,5	2020
2812,7	25,9	785, 65	345,5	93, 50	791, 6	2021
29 431	154,5	9346,4	4 241,13	924,217	7 449, 5	المجموع

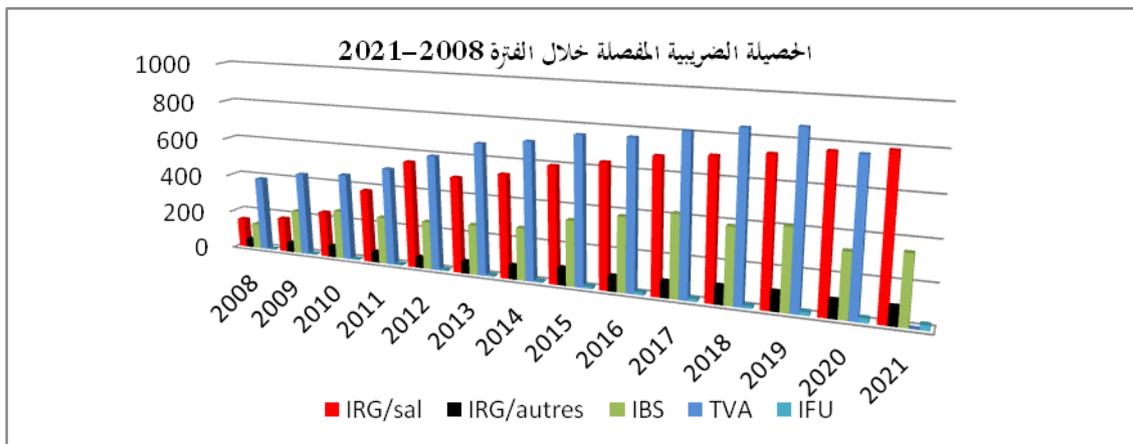
المصدر: مكتب الإحصاء بالمديرية العامة للضرائب.

شكل 6 . بنية أهم الضرائب المستحدثة خلال الفترة 2008-2021



المصدر: مخرجات برنامج Excel

شكل رقم 7. الحصيلة الجبائية للضرائب المستحدثة في الجزائر خلال الفترة 2008-2021



المصدر: برنامج Excel بناء على معطيات DGI

2 - الأثر على الخصيلة المفصلة

2-1- الضريبة على الدخل الاجمالي /فئة الأجور:

الضريبة على الدخل الاجمالي /فئة الأجور ارتفعت نسبة مساهمتها في الايرادات الجبائية من 15,85 % سنة

2008 الى 31 % سنة 2021 مع الارتفاع التصاعدي لخصيلتها ، حيث انتقلت من مبلغ 151,91 مليار

دج سنة 2008 الى 6, 791 مليار دج سنة 2021 ، بنسبة تطور تفوق 520 % ، مشكلة بذلك القسم الأكبر من الضريبة على الدخل الاجمالي بنسبة تتراوح بين 78% و 90 % خلال فترة الدراسة ، مع المنحى التصاعدي لهذه النسب كما هو موضح في الجدول التالي :

جدول 23 . الحصيلة الجبائية المفصلة للضريبة على الدخل الاجمالي في الجزائر خلال الفترة 2008-2021

البيان السنة	IRG/sal (1)	IRG/autr (2)	IRG (3)	مجموع اليرادات الجبائية (4)	نسبة (1) الى (4) %	نسبة (3) الى (4) %	نسبة (1) الى (3) %
2008	151,91	42,0	193,9	958, 273	15,85	20,23	78,43
2009	180,43	48,57	229,0	1 146, 128	15,74	19,98	78,79
2010	239,30	58,27	297,57	1 280,494	18,69	23,23	80,42
2011	380,35	54,82	435,17	1511,445	25,16	28,79	87,40
2012	552,55	54,898	607,45	1911,211	28,91	31,78	90,96
2013	494,37	61,991	556,35	2027,743	24,38	27,44	88,85
2014	531,97	71,332	603,3	2089,771	25,45	28,87	88,17
2015	596,44	89,268	685,70	2360,373	25,27	29,05	87,0
2016	635,14	78,62	713,76	2491.990	25,49	28,64	89,0
2017	685,74	83,3	769,03	2661.669	25,76	28,89	89,17
2018	707,364	93,498	800,86	2713.15	26,07	29,52	88,36
2019	774,5	88,93	863, 5	2849,2	25,82	29,24	88,32
2020	767,5	90,4	857, 9	2619,3	29,3	32,75	89,46
2021	791, 6	93, 50	878, 5	2812,7	28,14	31,13	90,11
المجموع	7 449, 5	924,217	8373,7	29 431	25,31	28,45	88,96

المصدر : مكتب الإحصاء بالمديرية العامة للضرائب.

2-2- الضريبة على أرباح الشركات

تساهم الضريبة على أرباح الشركات بنسب تتراوح بين 12% و 20% في اليرادات الضريبية العادية (متوسط الفترة 13%) مع ملاحظة تذبذب في هذه النسب حيث تتصاعد ثم تنخفض ثم ترتفع بالرغم من تزايد إيراداتها، حيث انتقلت من مبلغ 133,47 مليار دج سنة 2008 الى 419,89 مليار دج و 411 مليار دج على

التوالي سنتي 2017 و 2019 ، ويرجع سبب هذا التذبذب بالدرجة الأولى الى ظاهرة التهرب الضريبي ، ذلك أن المبلغ المحصل سنة 2017 (419.89مليار دج) لا يمثل سوى 4, 71 % من الفائض الصافي للاستغلال (الفائض الخام للاستغلال منقوصا منه الاهتلاكات) الذي قدر بمبلغ 8.908,99 مليار دج هذا المعدل المحقق أقل بكثير من المعدل المتوسط للضريبة على أرباح الشركات، المحدد بـ 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع، 20 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار و26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى. وهو الأمر الذي يعكس المستويات القياسية التي بلغتها ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر (أنظر الجدول رقم 22 أعلاه).

2-3- الرسم على القيمة المضافة :

يتميز الرسم على القيمة المضافة باتساع الوعاء الضريبي ، ووفرة حصيلته الجبائية ، حيث يعتبر أكثر الضرائب مساهمة في الإيرادات الجبائية العادية بنسبة تتراوح بين 40 % و 30 % ، بالرغم من الارتفاع التصاعدي المنتظم لحصيلة الرسم على القيمة المضافة منذ سنة 2008 الى غاية سنة 2019 ، الا أنه شهد انخفاضا سنتي 2020، و2021 بسبب تداعيات كوفيد 19 وتراجع النشاط الاقتصادي (أنظر الجدول 76 أعلاه)، كما أن نسبة مساهمته في الإيرادات الضريبية الاجمالية تسجل انخفاضا ملموسا من عام لآخر ، سبب هذا الانخفاض هو الارتفاع المستمر لنسبة مساهمة الضريبة على الدخل / صنف الرواتب في الإيرادات الضريبية الاجمالية على حساب الضرائب الأخرى ، اضافة الى كثرة الاعفاءات الضريبية الممنوحة في اطار الرسم على القيمة المضافة و ارتفاع مستويات التهرب الضريبي وقيم بواقي التحصيل .

ينقسم الرسم على القيمة المضافة في الجزائر الى قسمين رئيسيين هما الرسم على القيمة المضافة الداخلي (العمليات التي تجرى داخل الجزائر) والرسم على القيمة المضافة على عمليات الاستيراد ، حيث تعتبر حصيلة هذا الأخير هي الأكبر كما هو موضح في الجدول التالي :

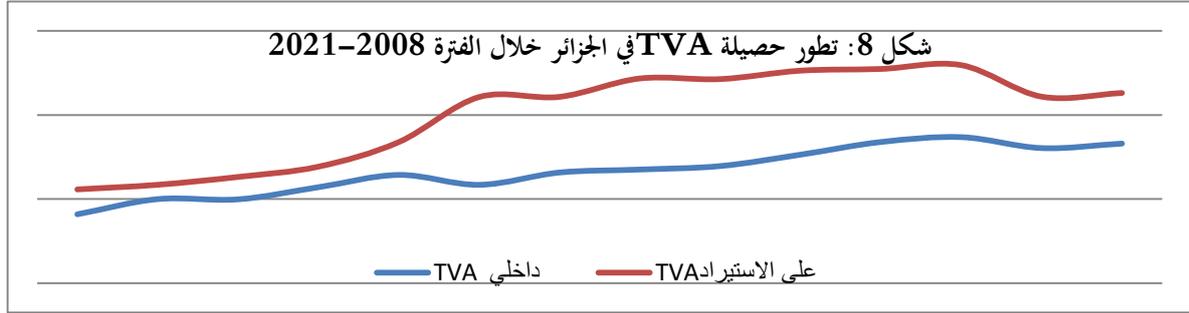
جدول رقم 24: الحصيلة الجبائية المفصلة للرسم على القيمة المضافة في الجزائر خلال الفترة 2008-2021

التعيين السنة	الرسم على القيمة المضافة الداخلي (1)	الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد(2)	الرسم على القيمة المضافة (3)	نسبة (3)/(1) %	نسبة (3)/(2) %
2008	164	223.3	387,34	42,35	57,65
2009	200,04	234.5	434,54	46,03	53,97
2010	199,5	252,6	452,06	44,13	55,87
2011	228,3	277.4	505,7	45,15	54,85
2012	257,5	335,4	592,9	43,43	56,57
2013	234,005	442,425	676,43	34,60	65,40
2014	263,256	442,841	706,1	37,28	62,72
2015	270,295	486,499	756,794	35,72	64,28
2016	278,54	485,02	763,56	36,48	63,52
2017	305,664	505,05	810,71	37,70	62,30
2018	335,72	509,12	844,85	39,74	60,26
2019	333,97	521,36	855,33	39,06	60,94
2020	321,3	443,3	764 ,6	42,02	57,98
2021	332, 66	452, 99	785, 65	42,34	57,66

المصدر : المديرية العامة للضرائب

نلاحظ أن الرسم على القيمة المضافة على الاستيراد يمثل نسبة تتراوح بين 53% و 65% من اجمالي ايرادات الرسم، ويعرف هذا الصنف منحى تصاعدي خلال مجمل سنوات الدراسة باستثناء سنتي 2020 و 2021 بسبب مخلفات وباء كوفيد 19 ، عكس الرسم على القيمة المضافة على العمليات الداخلية الذي شهد تذبذبا في تطور ايراداته الجبائية ، (انخفاض الايرادات الجبائية سنوات 2010 و 2013 و 2020 و 2021) كما يوضحه المنحنى البياني التالي :

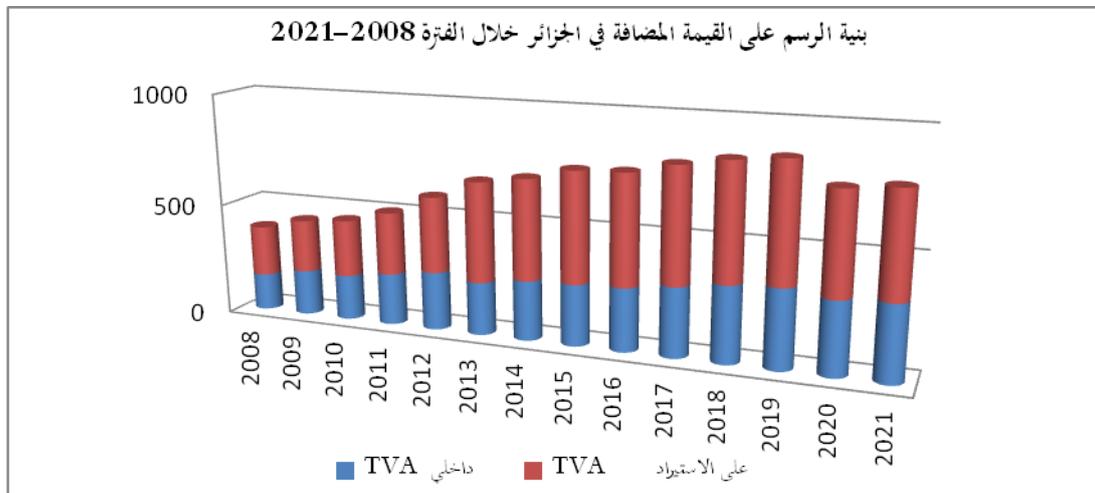
شكل رقم 8. تطور حصيرة الرسم على القيمة المضافة في الجزائر خلال الفترة 2008-2021



المصدر: مخرجات برنامج Excel اعتمادا على معطيات DGI

الرسم على القيمة المضافة على عمليات الاستيراد في منحى تصاعدي منذ سنة 2008 ، حيث بلغ معدل تطوره 230 % من سنة 2008 الى سنة 2019 ، ثم شهد انخفاضا سنتي 2020، 2021 بسبب تداعيات وباء كورونا نفس الشيء بالنسبة للرسم على القيمة المضافة على العمليات الداخلية ، حيث بلغ معدل تطوره 208 % من سنة 2008 الى نهاية 2019 ، مع تراجع بنيته في اجمالي ايرادات القيمة المضافة تدريجيا مقارنة بالرسم على القيمة المضافة على الاستيراد ، كما توضحه الأعمدة البيانية أدناه :

شكل 9. بنية الرسم على القيمة المضافة في الجزائر خلال الفترة 2008-2021



المصدر: مخرجات برنامج Excel اعتمادا على معطيات DGI

المطلب الثاني: مدى فعالية الإدارة الجبائية في تحصيل الضرائب وحقوقها الضريبية :

يعتبر تحصيل الضرائب واسترجاع الحقوق الجبائية العالقة من أهم المؤشرات لقياس فعالية الإدارة الجبائية، حيث أن الهدف الرئيسي لإصلاح الإدارة الجبائية هو رفع كفاءتها وزيادة فعاليتها في تطبيق برامج الإصلاح الضريبي ، (لاسيما تعظيم الحصيلة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي)، باعتبار العنصر البشري هو العنصر الفعال في نجاح عملية الإصلاح ، في هذا المطلب نحاول قياس فعالية الإدارة الجبائية في تحصيل أهم الضرائب المستحدثة على غرار IRG (الفرع الأول) و IBS (الفرع الثاني) و TVA (الفرع الثالث) ، إضافة إلى قياس مدى فعالية الإدارة الجبائية في تحصيل الحقوق الضريبية العالقة (الفرع الرابع).

الفرع الأول: مدى فعالية تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي /فئة الأجور

يلاحظ من الجدول (رقم 23) أن مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي لبقية الأصناف في الإيرادات الضريبية العادية ضعيفة جدا ، حيث تتراوح بين 3% و 4% ، والسبب الرئيسي في تدني مستوى تحصيل الأصناف الأخرى من الضريبة على الدخل هو التهرب الضريبي والتلاعب في التصاريح الجبائية ،وارتفاع قيم بواقي التحصيل لهذه الضريبة حيث بلغت مستويات قياسية، اذ وصلت الى مبلغ 887,19 مليار دج نهاية سنة 2018.نسبة 88.73% من مجموع حقوق المعاينة ، و962.31 مليار دج نهاية 2019 بنسبة 91.79%، والجدول أدناه يفيل هذا :

جدول رقم 25. بواقي تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة 2017- 2019 الوحدة :مليار دج

البيان	الحقوق المعاينة (جداول)		مجموع الالغاءات		التحصلات (جداول)		باقي التحصيل
	بالقيمة	بالنسبة %	بالقيمة	بالنسبة %	بالقيمة	بالنسبة %	بالقيمة
2017	911,91	5,71	52,08	5,71	53,47	5,86	806,36
2018	999,87	5,02	50,21	5,02	62,47	6,58	887,19
2019	1 057,5	3,99	42,2	3,99	52,98	5,22	962,31

المصدر. التقرير التمهيدي لضبط ميزانية 2018 -2019. مجلس المحاسبة. ص 26 الموقع <https://www.ccomptes.dz/ar>

الفرع الثاني: مدى فعالية تحصيل الضريبة على أرباح الشركات

إضافة إلى كثرة الإعفاءات الضريبية التي تتميز بها هذه الضريبة في الجزائر وارتفاع المبالغ الاجمالية للحقوق المستحقة غير المحصلة وبواقى التحصيل على مستوى مديرية كبريات المؤسسات والمديريات الولائية للضرائب حيث بلغت بواقى التحصيل الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات سنة 2018 مبلغ 178,39 مليار دج بنسبة 3,96 % من اجمالي بواقى التحصيل لسنة 2018 كما هو مفصل في الجدول التالي:

جدول 26 : باقي تحصيل الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة 2017-2019 الوحدة: مليار دج

البيان	الحقوق المعانة (جداول)		مجموع الالغاءات		التحصيلا (جداول)		باقي التحصيل نهاية السنة	
	بالقيمة	بالنسبة %	بالقيمة	بالنسبة %	بالقيمة	بالنسبة %	بالقيمة	بالنسبة %
2017	215,05	6,59	14,17	25,89	12,04	174,99	81,37	
2018	213,44	11,3	24,12	10,92	5,77	178,39	83,58	
2019	204,68	5,97	12,21	6,01	3,12	186,46	90,91	

المصدر: التقرير التمهيدي لضبط ميزانية 2018. مجلس المحاسبة. ص 26

الفرع الثالث: مدى فعالية تحصيل الضريبة على القيمة المضافة:

شكلت ضريبة الرسم على القيمة المضافة أكبر مبلغ للإعفاءات الضريبية ب 368.803 مليار دج، بما يعادل نسبة 89,93 % من مجموع الإعفاءات الممنوحة من الإدارة الضريبية، والتي نجد منها 288, 266 مليار دج مقدمة من قبل مديرية كبريات المؤسسات و 80,266 مليار دج ممنوحة على مستوى المديريات الولائية للضرائب، وتسجل الإعفاءات الممنوحة للرسم على القيمة المضافة تكلفة مرتفعة حيث تمثل نسبة تفوق 128 % من مجموع الإيرادات المنجزة من ناتج الرسم على القيمة المضافة في الداخل (71, 305 مليار دج). والجدول التالي يوضح المستويات القياسية للإعفاءات على رسم القيمة المضافة خلال سنوات 2015 و 2016 و 2017 .

جدول. 27 الاعفاءات الضريبية للرسم على القيمة المضافة خلال الفترة 2015- 2017 الوحدة: مليار دج

البيان	2015(1)	2016(2)	2017(3)	التغير (1)/(2)	التغير (2)/(3)
مجموع الاعفاءات	359,371	341,075	368,803	-5,09	8,13
على مستوى مديرية كبريات المؤسسات	273,175	276,098	288,266	1,07	4,41
على مستوى المديريات الولائية للضرائب	86,196	64,977	80,537	-24,62	23,95
المزايا الممنوحة لدعم الاستثمار والتشغيل	162,33	136,129	158,20	7,00	1,16
المزايا الممنوحة لنظام الشراء بالاعفاء	37,11	46,106	54,036	1,24	1,17

المصدر: التقرير التمهيدي لضبط ميزانية سنة 2017 ص 45 .

بالإضافة إلى ذلك، يمثل معدل إرجاع الخصم المسبق للرسم على القيمة المضافة من الأسباب المباشرة لنقص الإيرادات الجبائية لهذا الرسم ، إذ يمكن للمكلفين بالرسم على القيمة المضافة أن يطلبوا استرجاع الرسم عن طريق التسديد المباشر وذلك وفقا لشروط معينة ، اذا لم يتمكنوا من استرجاع الرسوم المدفوعة لمموليهم أو لدى الجمارك..، بموجب أحكام المادة 33 من قانون المالية لسنة 2017 ، إذ أن طلب إرجاع الخصم المسبق للرسم على القيمة المضافة لم يعد تظلم نزاعي، بل إجراء إداري، إلا عند وجود اعتراض حول قرار الرفض الكلي أو الجزئي لطلب الاسترداد، وقد أسفرت قرارات القبول الجزئي والكلي للطلبات المقدمة لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة على تسديد مبلغ إجمالي قدره 87,43 مليار دج سنة 2017 ، وهو ما يمثل 41, 5% من إيراد هذا الرسم ، كما هو موضح في الجدول التالي :

جدول رقم 28 . استردادات القيمة المضافة خلال الفترة 2014-2017 الوحدة . مليار دج

السنوات	نتائج الرسم على القيمة المضافة (1)	المبلغ المسترد من الرسم (2)	نسبة (1)/(2) %
2014	706,1	36,85	5,22
2015	756,8	93,3	12,33
2016	763,56	43,62	5,71
2017	811,38	43,87	5,41

المصدر : مجلس المحاسبة.التقرير التقييمي لسنة 2017 ص 29

أما فيما يخص بواقي التحصيل : سجل الرسم على القيمة المضافة أعلى قيم لبواقي التحصيل خلال السنوات الأخيرة ، حيث بلغت قيمة 1 750 مليار دج 1 465 مليار دج على التوالي سنتي 2017 و 2018 ، بمعدل 90,09 % و 91,64% على التوالي من إجمالي الحقوق الجبائية المعايينة ، والجدول التالي يبين هذه البواقي :

جدول 29. باقي تحصيل الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة 2017-2019. الوحدة مليار دج

البيان السنوات	الحقوق المعايينة (جداول)		مجموع الالغاءات		التحصيلات (جداول)		باقي التحصيل	
	بالقيمة	بالنسبة %	بالقيمة	بالنسبة %	بالقيمة	بالنسبة %	بالقيمة	بالنسبة %
2017	1 626,8	7,36	119,7	41,5	2,55	1 465,6	90,09	
2018	1 909,75	7,16	136,83	22,71	1,28	1 750,21	91,64	
2019	1996,03	5,64	112,6	10,80	0,57	1872,64	93,79	

المصدر. مجلس المحاسبة التقرير التمهيدي لضبط ميزانية 2018 - 2019. ص 26 - 37

يمكن أن تتضاعف المداخل الناتجة عن الرسم على القيمة المضافة وتبلغ ذروتها بتطبيق رقابة أكثر صرامة من طرف ادارة الضرائب ومتابعة التصريحات برقم الأعمال بأكثر دقة والتنقل بصفة متكررة إلى عين المكان في عمليات تدقيق جبائي دورية و تفعيل الآليات التي من شأنها التقليل من النشاطات الموازية. كما يتوجب على الإدارة الجبائية اتخاذ الاجراءات الضرورية للتقليل من بواقي التحصيل المقدرة بأكثر 928 مليار دج والتقليل من الاعفاءات الضريبية التي تتسبب في تآكل الوعاء الضريبي وكذا الإيرادات الجبائية .

الفرع الرابع: مدى الفعالية بالنسبة للحقوق الضريبية:

يعتبر تقييم معدل تحصيل الحقوق المعايينة عن طريق الجداول الضريبية والغرامات القضائية، وكذا تكلفة تحصيل الضريبة والإعفاءات الضريبية، مؤشرات أساسية في تقييم فعالية الادارة الجبائية الجهود المبذولة من طرف المصالح

المختصة في زيادة التحصيلات الجبائية . ولم تتمكن ادارة الضرائب سنة 2019 من تحصيل سوى 105,119 مليار دج،(أي ما يمثل نسبة 0,78% من مجموع الحقوق المعايينة) ، بينما في سنة 2018 قامت بتحصيل مبلغ 149 مليار دج،(أي ما يمثل نسبة 1,15% من مجموع الحقوق المعايينة) بعد حسم المبالغ الملغاة والمخفضة والقيم المنعدمة ، بينما بلغت بواقي التحصيل المسجلة في نهاية سنة 2019 مجموع قدره 13 133,74 مليار دج ، مقابل 12778 مليار دج سنة 2018 الجدول التالي يوضح هذه الأرقام :

جدول رقم 30. تحصيل الحقوق الجبائية من طرف مديريات الضرائب لسنوات 2017-2018-2019

السنة	البيان	الحقوق المعايينة		الالغاءات والتخفيضات		التحصيلات		بواقي التحصيل في نهاية السنة	
		بالقيمة	بالنسب %	بالقيمة	بالنسب %	بالقيمة	بالنسب %	بالقيمة	بالنسب %
2017	الغرامات القضائية	8 241,27	0,73	4,47	0,05	8 176,39	99,21		
	الضرائب والرسوم	4336,26	5,51	201,33	4,64	3 895,79	89,84		
	الرسوم شبه الجبائية	19,19	3,21	5,528	28,8	13,05	0,11		
	المجموع	12 596,72	2,38	211,33	1,68	12 085,22	95,94		
2018	الغرامات القضائية	8 332,19	0,85	2,251	0,03	8 259,36	99,12		
	الضرائب والرسوم	4 922,11	5,52	144,16	3,1	4 506,41	91,55		
	الرسوم شبه الجبائية	15,871	4,42	2,652	17,48	12,518	78,87		
	المجموع	13 270,17	2,85	149,07	1,15	12 778,29	96,29		
2019	الغرامات القضائية	8248,997	0,18	0,866	0,01	8233,38	99,81		
	الضرائب والرسوم	5210,298	4,27	101,157	1,94	4886,573	93,79		
	الرسوم شبه الجبائية	17,257	2,16	3,095	17,94	13,79	79,80		
	المجموع	13 476,55	1,76	105,119	0,78	13 133,74	97,46		

المصدر: مجلس المحاسبة تقارير ضبط الميزانية لسنوات 2017 (ص 37) و 2018 (ص 24)..و.2019(ص 36).

من الجدول السابق نلاحظ أن الغرامات الجبائية شكلت سنوات 2017 و 2018 و 2019 نسب 67.65% و 64.63% و 62,7% على التوالي من اجمالي بواقي التحصيل ، ولم تتعدى نسبة تحصيل الديون العالقة المتعلقة بالغرامات الجبائية نسبة 0.05% سنة 2017 و 0.03% سنة 2018 و 0,01% سنة 2019 ، بينما شكلت بواقي التحصيل المتعلقة بالضرائب والرسوم النسب 23,32% و 26,35%

و 37,21% (من إجمالي بواقي التحصيل) على التوالي سنوات 2017 و 2018 و 2019 وبلغت نسبة تحصيل الديون الجبائية الخاصة بالرسوم والضرائب 4,64 % سنة 2017 لتتخفف إلى 3,1 % سنة 2018. و تواصل الإنخفاض إلى نسبة 1,94 % سنة 2019

-على مستوى مديرية كبريات المؤسسات : بلغت بواقي التحصيل المسجلة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات في نهاية سنة 2019 مبلغ قدره 184,521 مليار دج مقابل مبلغ 151, 958 مليار دج سنة 2018، ومبلغ 232, 19 مليار دج سنة 2017 و 236, 41 مليار دج سنة 2016. أغلبها متعلقة بديون جبائية قديمة .

الفرع الخامس: مدى الفعالية بالنسبة للامتيازات الجبائية في الجزائر

1- قيمة الإعفاءات الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2015-2017

تمثل الاعفاءات الجبائية الممنوحة من الدولة في إطار سياستها الضريبية، نقصا أو عبئا ماليا تتحمله الميزانية العامة، والتي بلغت تكلفتها خلال سنة 2017 مجموع قدره 193,957 مليار دج أي ما يمثل 5, 15 % من الناتج المحلي الخام ، مقابل بلوغها 966, 313 مليار دج سنة 2016 و 484,867 مليار دج في سنة 2015.

جدول 31 . الاعفاءات الجبائية في الجزائر للفترة 2015-2017

التعيين	2015	2016	2017	التطور النسبي %	
				2015/2016	2016/2017
الإدارة الضريبية	385,113	364,397	392,442	- 5,38	7,70
الإدارة الجمركية	482,371	601,916	564,751	24,78	- 6,17
مجموع الاعفاءات الجبائية (1)	867,484	966,313	957,193	11,39	- 0,94
الناتج المحلي الخام (2)	16 712,686	17 525,109	18 594,112	4,86	6,10
نسبة % (1) / (2)	5,19	5,51	5,15		

المصدر مجلس المحاسبة تقرير ضبط ميزانية 2017

2- تقييم تكلفة الإعفاءات الجبائية على مستوى إدارة الضرائب

بلغت تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة من طرف إدارة الضرائب مجموع وصل إلى 392,442 مليار دج سنة 2017، مسجلة ارتفاعا بمعدل 7,7 % وشكلت ضريبة الرسم على القيمة أكبر مبلغ للإعفاءات ب 368.803 مليار دج، بما يعادل نسبة 89,93% من مجموع الإعفاءات الممنوحة من الإدارة الضريبية، والتي نجد منها 266, 288 مليار دج مقدمة من قبل مديرية كبريات المؤسسات و 80,266 مليار دج ممنوحة على مستوى المديرية الولائية للضرائب، وتمثل نسبة الإعفاءات الجبائية أكثر من 5,15 % الناتج المحلي الخام.

جدول 32. تكلفة الإعفاءات الجبائية على مستوى إدارة الضرائب للفترة 2015-2017

السنوات	2015	2016	2017	2015/2016	2016/2017
الضريبة أرباح على الشركات	18,205	15,148	15,333	-16,79	1,22
الرسم على القيمة المضافة	359,371	341,075	368,803	-5,09	8,13
منها على مستوى مديرية كبريات المؤسسات	273,175	276,098	288,266	1,07	4,41
منها على مستوى المديرية الولائية للضرائب	86,196	64,977	80,537	-24,62	23,95
الرسم على النشاط المهني	7,532	8,144	8,266	8,13	1,50
ضرائب ورسوم أخرى	0,005	0,03	0,389	500	1196,67
المجموع	385,113	364,397	392,791	5,38 -	7,79

المصدر مجلس المحاسبة تقرير ضبط ميزانية 2017

المطلب الثالث: إجراءات التحصيل وقياس الأداء الضريبي

تعتبر جديدة إجراءات التحصيل المتخذة من الإدارة الجبائية من المؤشرات الهامة لقياس فعالية أداءها الضريبي من

خلال الحقوق الجبائية المحصلة جراء هذه الإجراءات، نتناول في هذا المطلب مختلف الإجراءات التي تتخذها إدارة الضرائب في الجزائر لتحصيل حقوقها العالقة ونحاول تقييم فعالية هذه الإجراءات من خلال معدلات تحصيل الحقوق الضريبية (الفرع الأول)، ونحاول في الفرع الثاني قياس الأداء الضريبي للإدارة الجبائية في الجزائر من خلال تحليل تكلفة تسيير الضريبة في الجزائر ..

الفرع الأول: إجراءات التحصيل وتقييمها

تتمثل إجراءات التحصيل عموما في رزنامة الدفع، الإخطارات، الإشعار للغير، الحجز، البيع أو الغلق ، إلا أنه ما يلاحظ من خلال الإحصائيات المتوفرة في الجدول الموالي الضعف الكبير في نسب تحصيل الديون الجبائية العالقة التحصيل ، ولعل ذلك الضعف يرجع إلى مجموعة من الأسباب يمكن حصرها في ما يلي¹⁹⁴:

-نقص كفاءة وفعالية اجراءات التحصيل المطبقة من طرف الادارة الجبائية وعدم اللجوء لحلول صارمة مثل اعداد جداول الدفع بالتقسيط و الغلق المؤقت أو الحجز والبيع والاكتفاء في أغلب الأحيان بارسال اخطارات الى المكلفين المعنيين . حيث تكاد تقتصر الاجراءات المتخذة لتحصيل الديون الجبائية على ارسال اخطارات الى المكلفين المعنيين حيث أنه من بين 2 177 773 اجراء تحصيل (خلال الفترة 2014-2016) تم ارسال 1 666 004 اخطار , (مايمثل نسبة 76,5 % من مجموع الاجراءات المتخذة) ، بينما لم تتعد جداول الدفع بالتقسيط 65 162 رزنامة دفع ، (مايمثل نسبة 2,57% من مجموع الاجراءات المتخذة) أما اجراءات الحجز بلغت 132 اجراء ، مايمثل 0,02% من مجموع الاجراءات المتخذة ، بينما لم تتعد اجراءات البيع 11 اجراء ، أما قرارات الغلق بلغت 4108 قرار ، بمعدل 0,19% من مجموع الاجراءات المتخذة)¹⁹⁵ .

أما خلال الفترة 2017-2019 تم إتخاذ 4 إجراءات بيع فقط ، و 416 إجراء حجز من مجموع 1881399

¹⁹⁴ مجلس المحاسبة التقرير التمهيدي لضبط ميزانية سنة 2019 ص 39-40

¹⁹⁵ مجلس المحاسبة. التقرير التمهيدي لضبط ميزانية 2016 ص 41

إجراء متخذ خلال هذه الفترة ، هذه الأرقام تُؤكد على النقص الكبير للإجراءات الردعية والصارمة التي تُساهم بشسكل فعال في استرجاع الحقوق الجبائية العالقة.

والجدول التالي يوضح إجراءات التحصيل المتخذة من طرف إدارة الضرائب خلال الفترة .2017- 2019

جدول رقم 33: إجراءات التحصيل المتخذة من طرف إدارة الضرائب خلال الفترة .2017- 2019

السنوات	2017		2018		2019	
	بالقيم	بالنسب	بالقيم	بالنسب	بالقيم	بالنسب
رزمة الدفع	13 408	2,17	12 502	1,89	10 373	1,72
الإخطارات	462 890	74,88	485 194	73,54	431 941	71,85
إشعار لغير الحائز	139 301	22,53	159 613	24,19	159 301	26,40
الحجز	88	0,01	266	0,04	62	0,01
البيع	1	00	0	0	3	0
العلق	481	0,40	2 218	0,34	1757	0,29
المجموع	618 169	100	659 793	100	603 437	100

مجلس المحاسبة التقرير التمهيدي لضبط ميزانية سنة 2019 ص 39-40

- عدم فعالية المتابعات ضد المكلفين المسجلين في البطاقة الوطنية للغشاشين ، بسبب استعمالهم لأسماء مستعارة وأسماء أشخاص مجانيين أو متوفين وعدم ترك أملاك قابلة للحجز.
- تمكين المكلفين بشطب سجلاتهم التجارية دون تسوية ديونهم الجبائية.
- نقص الوسائل المادية والبشرية والتكنولوجية على مستوى الإدارة الضريبية ، إضافة الى تفشي ظاهرة الفساد الإداري .

- ارتفاع مبالغ التخفيضات الممنوحة من طرف الإدارة الجبائية نتيجة لكثرة المتازعات الجبائية .

الفرع الثاني: قياس الأداء الضريبي

يقاس أداء إدارة الضرائب ومردوديتها من خلال النسب :

التكلفة الإدارية/الإيرادات الجبائية المنجزة

التكلفة الإدارية/العدد الإجمالي للأعوان

جدول 34 . تكلفة تسيير الضريبة في الجزائر خلال الفترة 2012-2017

البيان	نفقات التسيير	التحصيلات	عدد المستخدمين	التكلفة	التكلفة السنوية للعون الواحد
2012	33,826,271	1,187,587	20,401	2,85	1,658,069,29
2013	27,434,182	1,169,653	22,891	2,35	1,198,470,23
2014	28,346,043	1,264,648	27,090	2,24	1,046,365,58
2015	30,511,196	1,450,720	23,995	2,1	1,271,564,77
2016	29,63	1594,150		1,86	
2017	28	1754,740		1,60	

المصدر: مجلس المحاسبة. تقارير ضبط المالية للسنوات من 2013 إلى 2018

بالرغم من تحسن تكلفة تسيير الإدارة الجبائية سنة 2015 بتحقيق معدل 2,1 % إلا أن هذه التكلفة لا تزال جد مرتفعة ، و لكنها أقل من تلك المسجلة سنتي 2013 و 2014 ، والذين بلغتا على التوالي 2,24% . : و 2,35% نفس الشيء يمكن ملاحظته فيما يخص التكلفة المتوسطة للعون الواحد التي بلغت سنة 2015 مقدار 1 658 069,29 دينار جزائري، و بتكلفة أعلى من تلك المسجلة في سنوات 2012 و 2013 و و 2014 عندما بلغت على التوالي 3, 1658069 مليار دج و 1 198 470,23 مليار دج و 1046 365,58 مليار دج ، بينما انخفض المعدل العام لتكلفة تسيير الضريبة إلى 1,86 % سنة 2017 ، بعدما وصل إلى 1,97 % سنة 2016 و 2,28 % سنة 2015 ، يعود سبب ارتفاع تكلفة تسيير الضريبة في الجزائر الى العوامل التالية¹⁹⁶ :

- التأخر المعتبر في تنفيذ برنامج عصرنه الإدارة الجبائية.

¹⁹⁶ مجلس المحاسبة تقرير ضبط ميزانية 2017 ص 42

- التأخر في إنجاز نظام الاعلام والاتصال الذي كان من المفروض الشروع في العمل به في 2014 والبطء في تسيير الملفات الجبائية ومعالجتها إضافة إلى ضخامة بواقى التحصيل وعدم كفاية الملحقات.
- عدم كفاية برامج إعادة التدريب و التكوين؛ و التوزيع السيئ للحوافز ، وغياب معطيات إحصائية حقيقية حول السوق الموازية وتأثيرها على الإيرادات الجبائية التي كاف من الممكن تحقيقها.

خاتمة المبحث الثاني:

في ختام هذا المبحث نستطيع الإستنتاج أنه رغم تحسن قيم الإيرادات الجبائية وتطورها المستمر من سنة إلى أخرى إلا أن هذه الإيرادات كانت ستبلغ أضعاف هذه القيم المسجلة لو يتم إيجاد حلول جدية لظاهرة التهرب الضريبي التي تستنزف مبالغ طائلة ، وتتسبب في فقدان الخزينة العمومية لإيرادات مالية هامة هي في الحقيقة ملك للشعب الجزائري. كما نلاحظ من خلال تحليل الحصيلة الضريبية للضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أن الضريبة على الدخل / صنف الأجور والرواتب تحقق إيرادات جيدة وفق منحنى تصاعدي ، كما نلاحظ إنخفاض قيم بواقى التحصيل الخاصة بها ، مما يجعلنا نستنتج أن تطبيق نظام الإقتطاع الضريبي من المصدر يؤدي إلى تعظيم الحصيلة الضريبية والحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، عكس النظام التصريحي الذي يمنح الفرصة للمكلفين بالتصريحات الكاذبة عن التزامهم الضريبية.

كما نسجل نقصا كبير في فعالية الإدارة الضريبية في تحصيل الحقوق الجبائية العالقة بسبب عدم جدية إجراءات التحصيل المتخذة ضد المكلفين المماطين ، إذ أنها تكتفي في أغلب الحالات بإرسال إشعارات وإخطارات ، وعدم اللجوء للإجراءات الردعية المتمثلة فقي الحجز أو البيع أو الغلق ، كما نلاحظ إرتفاع تكلفة تحصيل الضريبة بالجزائر مما يتنافى مع مبدأ الإقتصاد في تحصيل الضرائب الذي يعد من أهم المبادئ الضريبية. كما أن تكلفة الاعفاءات الجبائية الممنوحة من طرف الدولة في إطار سياستها الضريبية تعتبر مرتفعة مقارنة بمردوديتها وفعاليتها في تحقيق الأهداف المرجوة منها، حيث أنها تمثل نقصا أو عبئا ماليا تتحمله الميزانية العامة للدولة .

المبحث الثالث: الإجراءات الإحصائية النظرية والتطبيقية لمجتمع البحث وعينة الدراسة

بعد التطرق في المبحث الثاني إلى مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر (واقعيًا) من وجهة نظر إحصائية أي من حيث الحصيلة الضريبية وما استطاعت أن تحققه الإدارة الجبائية بعد الإصلاحات التي تبنتها الجزائر في المجال الضريبي وعلى مستوى الهياكل الضريبية ، نحاول من خلال هذا المبحث دراسة مدى فعالية الإصلاحات الجبائية على الأداء الضريبي للمؤسسات من خلال دراسة إحصائية أجريت على مستوى مجموعة من المؤسسات الاقتصادية ، مستخدمين في ذلك مجموعة من مؤشرات القياس المتمثلة أساسًا في الأمن الضريبي من خلال استخدام مؤشرات أخرى ضامنة وهي الامتيازات الجبائية وبرامج التدقيق الضريبي الدوري، ومؤشرات لقياس أداء المؤسسات الاقتصادية في ظل الضرائب المستحدثة عن طريق الإصلاحات الجبائية والمتمثلة في تطور نشاط المؤسسة -زيادة أرباح المؤسسة- انخفاض العبء الضريبي على عاتق المؤسسة - انخفاض سعر التكلفة، وهي مؤشرات نقيس من خلالها تحسين الأداء الضريبي، ولأجل التعرف على العلاقة الارتباطية بين الإصلاحات الضريبية وتحسين الأداء قمنا بالدراسة الإحصائية المتضمنة في المبحث الثالث.

المطلب الأول: إجراءات البحث العلمي

نتناول في هذا المطلب الإجراءات النظرية والتطبيقية للدراسة الإحصائية من خلال إبراز الخطوات المتبعة في تحديد مجتمع الدراسة واختيار العينة والأدوات والوسائل المستخدمة في جمع البيانات واختبار الفرضيات وتم تقسيم هذا المطلب إلى فرعين : يتناول الفرع الأول الإجراءات النظرية ونقوم فيه بتقديم نظري لإجراءات وأدوات الدراسة من خلال التطرق للجوانب النظرية لها، بينما نتناول في الفرع الثاني الإجراءات التطبيقية التي استخدمناها في الفصل الثالث.

الفرع الأول: الإجراءات النظرية

إجراءات البحث العلمي هي مختلف الوسائل التي يستخدمها الباحث لجمع البيانات والمعلومات التي تخدم البحث، وتختلف هذه الإجراءات باختلاف الباحثين، فمنهم من يحرصها في العينة والمقابلة الشخصية والاستبيان والمقاييس والاختبارات ومنهم من يحددها في العينة والاستبيان والمقابلة والملاحظة وأسلوب تحليل المحتوى والاختبارات ومنهم من يحرصها في الملاحظة والمقابلة والاستبيان والتجربة وتحليل المضمون والتحليل الإحصائي.

لذا فإن إختيار أدوات التحليل ذات العلاقة المباشرة و الملائمة لتحقيق مانصبو إلى إنجازه في الدراسة الميدانية يتطلب مراعاة بعض الشروط الأساسية حتى يكون الإختيار صحيحا. ويعتبر أول شرط يجب أخذه بعين الاعتبار تحديد السياق الزماني للدراسة، فإذا كان الموضوع المبحوث عنه ينتمي إلى الماضي فإن أداة الدراسة الملائمة هي الملاحظة بغرض جمع المعلومات، أما إذا كانت الظاهرة المدروسة تنتمي إلى الحاضر القائم فإن من الأنسب الاعتماد على منهج المسح الذي يساعد على جرد الظاهرة في إطار واقعها الطبيعي باستخدام العديد من أدوات البحث مثل الاستبيان والمقابلة والملاحظة، وتتمثل غاية هذه الدراسات في أغلب الأحيان في جمع المعلومات والبيانات والاحصائيات والحقائق لفي شكل كمي تمكن الباحث من استخدام وسائل التوضيح كالجداول والرسوم البيانية والدوائر النسبية¹⁹⁷

1- تحديد مجتمع البحث وعينة الدراسة:

يعتبر من الصعب بل من المستحيل في أغلب الأحيان القيام بالبحث على جميع افراد المجتمع الأصلي بسبب صعوبة الوصول إلى كل أفراد هذا المجتمع ، إضافة إلى التكاليف الباهظة والجهد المضي والوقت الطويل المترتب

¹⁹⁷ أحمد بن مرسل . مناهج البحث العلمي في علوم الإعلام والإتصال. الطبعة الثانية. ديوان المطبوعات الجامعية . الجزائر ..2005. ص 96

عن ذلك¹⁹⁸ ، لذا يلجأ الباحث إلى اختيار عينة ممثلة لمجتمع الدراسة وإذا تمكن الباحث من الحصول على عينة ممثلة للمجتمع وكبيرة نسبيا ومختارة بشكل عشوائي فلا داعي لدراسة المجتمع الأصلي لأن النتائج المتوصل إليها يمكن تعميمها نسبيا على سائر أفراد المجتمع موضوع الدراسة.¹⁹⁹

2- خطوات اختيار العينة

إن اختيار العينة يتم وفق مجموعة من الخطوات:

■ **تحديد مجتمع البحث بدقة:** يُعرف مجتمع البحث في بأنه مجموعة منتهية أو غير منتهية من العناصر المحددة مسبقا والتي تتركز عليها الملاحظات ، مثلا مجتمع البحث هو سكان الجزائر، أي مجموع الأشخاص أو الافراد المقيمين بالجزائر²⁰⁰ ، أو مجتمع البحث هو المؤسسات الاقتصادية في الجزائر أي مجموعة المؤسسات الاقتصادية التي تنشط بالجزائر .

إن أساس نجاح تحديد المجتمع الإحصائي يقوم على تعيين المجتمع الأصلي للدراسة وما يحتويه من مفردات والتعرف على تكوينه وطبيعة وحداته وكيفية توزيعها ومدى تجانسها²⁰¹ ، وفي بعض الحالات يمكن حصر مفردات مجتمع الدراسة الأصلي وإعداد قائمة بجميع مفرداته نظرا لصغره أو توفر إمكانية تعداد وحداته في شكل سجلات يمكن مراجعتها .

■ **تحديد حجم العينة:** الباحث عند دراسته لظاهرة معينة في مجتمع معين لا يدرس مجتمع البحث بأكمله وإنما يدرس جزءا منه باعتبار أن الجزء يعبر بطريقة أو بأخرى عن الكل ، هذا الجزء يسمى عينة الدراسة²⁰² و تُعد مرحلة اختيار عينة البحث من أهم مراحل البحث العلمي حيث يبدأ الباحث بالتفكير في تحديد عينة الدراسة

¹⁹⁸ وائل عبدالرحمان التل . عيسى محمد قحل. البحث العلمي في العلوم الانسانية والاجتماعية. الطبعة الثانية. دار الخادم للنشر والتوزيع . عمان .الأردن. 2007. ص 40

¹⁹⁹ أحمد حسين الرفاعي. مناهج البحث العلمي . الطبعة الخامسة. دار وائل للنشر والتوزيع. 2007 ص 145

²⁰⁰ موريس أنجريس. منهجية البحث العلمي في العلوم الانسانية . دار القصة للنشر . الجزائر 2004. ص 298

²⁰¹ أحمد بن مرسللي . مناهج البحث العلمي في علوم الإعلام والاتصال. الطبعة الثانية. ديوان المطبوعات الجامعية . الجزائر . 2005. ص 172

²⁰² عبد الناصر جنديلي . تقنيات ومناهج البحث في العلوم والسياسية والاجتماعية . ديوان المطبوعات الجامعية . الجزائر . 2005 . ص 38

وطريقة اختيارها منذ تحديد مشكلة البحث وأهدافه ، قبل اختيار حجم العينة ضبط العدد الحقيقي للمفردات الذي يدخل في تكوين هذه العينة، للتمثيل السليم للمجتمع المبحوث ، وتحقيق الأهداف البحثية المطلوبة، وتمثل العناصر التي تحدد حجم العينة الأمثل في درجة الدقة التي يرغب الباحث في الحصول عليها، ومستوى الثقة المطلوب أو درجة تجانس المجتمع اضافة لحجم مجتمع الدراسة نفسه.²⁰³ ويتحقق نجاح اختيار عينة تكون ممثلة للمجتمع المبحوث إذا تحققت الشروط التالية :

-تجانس (عدم تباين) المجتمع الأصلي ،

-تحديد الأسلوب المناسب لاختيار العينة.

-الدقة في تنفيذ مراحل اختيار العينة.²⁰⁴

3- أدوات الدراسة :

تُعرف أدوات البحث العلمي بأنها " مختلف الوسائل التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات والبيانات المستهدفة في البحث ضمن استعماله لمنهج معين أو أكثر ."²⁰⁵

ولا يتم اختيار أدوات الدراسة بشكل عشوائي ، بل يجب في ذلك مراعاة مجال التخصص وموضوع البحث وطبيعة الموضوع والمقاربة أو التناولية ونوعية مجتمع الدراسة والظروف والملابسات المحيطة بالموضوع .²⁰⁶

وتتمثل أدوات البحث العلمي أساسا في :

3-1- الاستبيان:

أحمد حسين الرفاعي . مناهج البحث العلمي. الطبعة الخامسة . دار وائل للنشر والتوزيع . الأردن. 2007. ص 156²⁰³

وائل عبد الرحمان التل . عيسى مُجد فحل. البحث العلمي في العلوم الانسانية والاجتماعية. مرجع سبق ذكره ص 41²⁰⁴

أحمد بن مرسللي . مناهج البحث العلمي في علوم الإعلام والاتصال. مرجع سبق ذكره. ص 202²⁰⁵

²⁰⁶ مُجد مسلم. منهجية البحث العلمي. الطبعة الثانية. دار الغرب للنشر والتوزيع. الجزائر ص 40

الاستبيان أو الاستبانة هي أداة لجمع المعلومات تتضمن استخدام استمارة يجيب عنها أفراد العينة كتابيا ، وقد تكون الاستبانة مفتوحة (تتطلب اجابات مفتوحة من المستجيب) وقد تكون مغلقة (تتطلب اجابات دقيقة ومحددة من المستجيب)²⁰⁷ ، ومن مزايا الاستبيان أنه يمكننا من الحصول على كم هائل من المعلومات في فترة قصيرة من الزمن مع أقل جهد ومال ووقت²⁰⁸ ، كما أنه يعطي للمستجيب الوقت الكافي والملائم لملا الاستبانة ولا يحتاج لعدد كبير من جامعي البيانات ، كما أن للاستبيان بعض العيوب المتمثلة في احتمالية عدم استرجاع جميع الاستبانات الموزعة مما يقلل من تمثيل المعلومات للعينة المدروسة ، اضافة الى صعوبة تنفيذ الاستبيان في مجتمع لا يجيد القراءة والكتابة.²⁰⁹

● **تدقيق الاجابات :** بعد جمع الاستبانات يقوم الباحث بالتأكد من سلامتها واكتمالها من حيث الاجابة على كافة الأسئلة وعدم تناقض المستجيب في اجابته ، ويتحتم على الباحث اسقاط الاستبانات الناقصة أو المتناقضة .

● **ترميز الاجابات :** يجب على الباحث ترميز الاجابات بطريقة سهلة وقابلة للقراءة من قبل الحاسوب ويقتصر هذا الترميز على الأسئلة المغلقة فقط . على سبيل المثال : الجنس (ذكر: 1 - أنثى: 2)²¹⁰ .

3-2- المقابلة:

تعتبر المقابلة من أدوات البحث العلمي ، ويستخدمها الباحث في جمع المعلومات من الأشخاص الذين يملكون هذه البيانات والمعلومات غير الموثقة في أغلب الأحيان²¹¹ .

²⁰⁷ جمال الخطيب. إعداد الرسائل الجامعية وكتابتها . الطبعة الأولى. دار الفكر .الأردن.20076. ص 174.

²⁰⁸ مجّد شفيق . البحث العلمي.:: الخطوات المنهجية لإعداد البحوث الإجتماعية.المكتب الجامعي الحديث الاسكندرية.ص 113

²⁰⁹ أحمد حسين الرفاعي . مناهج البحث العلمي. . مرجع سبق ذكره. ص 192-193

²¹⁰ أحمد حسين الرفاعي . مناهج البحث العلمي. مرجع سبق ذكره. ص195

²¹¹ أحمد بن مرسل. . مناهج البحث العلمي في علوم الإعلام والاتصال. مرجع سبق ذكره. ص 213

وتُعرف المقابلة بأنها أداة بحث تتمثل في لقاء يتم بين الشخص المقابل (الباحث أو من ينوب عنه) الذي يقوم بطرح مجموعة من الأسئلة على الأشخاص المستجيبين وجها لوجه ويقوم الباحث أو المقابل بتسجيل الاجابات وتدوينها على الاستمارات بدقة كما وردت على لسان المستجيب²¹²، وتكون الأسئلة المطروحة واضحة وبعيدة عن الغموض . ويجب إعداد استمارة المقابلة مسبقا وبدقة ، واستعداد الباحث للإجابة عن أي استفسار من طرف المستجيبين وتقديم الباحث نفسه بطريقة لائقة ومقبولة ويذكر الهدف من بحثه وسبب اختيار المستجيب والتأكيد على أن المعلومات التي سيدلي بها المستجيب هي لأغراض البحث العلمي .

3-3- تحليل الإحصائيات :

هي تقنية غير مباشرة للتقصي العلمي تطبق على مواد أو وثائق متعلقة بأفراد أو جماعات وهي ذات محتوى رقمي تسمح بسحب كمي من أجل التفسيرات الإحصائية والمقارنات الرقمية، وتسمح بالاهتمام حتى بالمعطيات الثانوية واستعمالها لخدمة أهداف البحث .²¹³

3-4- الملاحظة :

الملاحظة في البحث العلمي هي مشاهدة الظاهرة المدروسة عن كثب في إطارها المتميز ووفق ظروفها الطبيعية حيث يتمكن الباحث من مراقبة تصرفات وردود أفعال المستجوبين ، وتعتبر الملاحظة من أدوات جمع المعلومات المتصلة بسلوك الفرد الفعلي ومواقفه ومشاعره وتُمكن من الحصول على الكثير من البيانات التي لا يمكن الحصول عليها باستخدام الطرق الأخرى (مثل دراسة سلوك الأطفال ومشاعرهم وملاحظة انتاجية العامل)²¹⁴

²¹² أحمد حسين الرفاعي . مناهج البحث العلمي . مرجع سبق ذكره. ص 203

²¹³ موريس أنجرس. منهجية البحث العلمي في العلوم الانسانية . مرجع سبق ذكره. ص 222

²¹⁴ أحمد حسين الرفاعي . مناهج البحث العلمي . مرجع سبق ذكره. ص 221 .

.ولضمان فعالية الملاحظة كأداة من أدوات البحث العلمي يجب أن تكون مُعدة بعناية حتى يرى الباحث ما هو مفروض أن يراه وأن تكون موجهة لغرض محدد ومنظمة وأن تُسجل بدقة وحرص بعد تحديد الأهداف المسطرة²¹⁵.

وتنقسم الملاحظة أساسا إلى نوعين: الملاحظة بالمشاركة والملاحظة دون مشاركة. المقصود بالملاحظة بالمشاركة هو أن الباحث يعتبر نفسه جزءا من المجتمع المدروس، حيث يُخضع نفسه إلى الظروف المختلفة لمجتمع البحث من خلال المشاركة في الحياة العادية لأفراده والقيام بأعمالهم المختلفة، بينما الملاحظة دون مشاركة تقصد بها الاكتفاء بملاحظة مجتمع الدراسة دون الاندماج في الحياة الخاصة لأفراده ، أي إجراء الملاحظة من الخارج بصورة مستقلة ومنفصلة عن المجال المدروس.²¹⁶

الفرع الثاني: إجراءات الدراسة التطبيقية

1- تحديد مجتمع البحث وعينة الدراسة

بالنظر إلى طبيعة الموضوع كان من اللازم أن يعتمد في الدراسة التطبيقية على تحديد المجتمع الإحصائي الذي تقوم عليه الدراسة؛ وبالفعل وقع الاختيار ولكن لم يكن عشوائيا وإنما هو متضمن في الإشكالية والمتمثل فعلا في مجتمع المؤسسات الاقتصادية، إلا أن اختيار العينة كان عشوائيا بالنظر إلى تجانس المجتمع المتمثل في المؤسسات الاقتصادية التي هو في حد ذاته مغلق لأن البحث متعلق بمتغير تحسين الأداء. كما اعتمد البحث أيضا ، للإجابة على الشرط المتعلق بالإصلاح الضريبي ، على مجتمع مصلحة الضرائب

²¹⁵ وائل عبدالرحمان التل . عيسى مُجد قحل. البحث العلمي في العلوم الانسانية والاجتماعية..مرجع سبق ذكره ص 78-79

²¹⁶ أحمد بن مرسللي . مناهج البحث العلمي في علوم الإعلام والاتصال. مرجع سبق ذكره.ص 204-205

والعينة فيه هم الموظفين الذين لهم ارتباط مباشر بجانب التحصيل والذين بإمكانهم تقييم فيما إذا كان للإصلاحات الضريبية التي باشرتها الجزائر فعالية كما كان أو هو متوقع من الإصلاحات. وعليه يتكون مجتمع البحث من فئتين هما: المؤسسات الاقتصادية ومصلحة الضرائب من خلال إطاراتها وموظفيها ، ومنه حددت العينة موضوع البحث المكونة من 230 من المؤسسات الاقتصادية مختلفة الأحجام والأشكال القانونية على مستوى 15 ولاية من ولايات الجزائر ومن 300 فرد من اطارات وموظفي الضرائب في الادارات الضريبية المختلفة على مستوى 12 ولاية من ولايات الجزائر. بهدف معرفة وجهات نظرهم حول موضوع الدراسة .

2- خطوات اختيار العينة

بالنسبة لمجتمع المؤسسات الاقتصادية تم اختيار عينة الدراسة بعد السؤال عن طبيعة عمل المؤسسات وحجمها (ما بين مؤسسات صغيرة، متوسطة وكبيرة) وشكلها القانوني(مؤسسات فردية، وشركات أشخاص وشركات ذات مسؤولية محدودة وشركات مساهمة)، ومقرها الاجتماعي ومكان نشاطها ، وحرصنا على إختيار مؤسسات إقتصادية مختلفة الأحجام والأشكال القانونية والنشاط والولاية بهدف تنويع عينة الدراسة قدر الإمكان . وبالفعل تم اختيار عينة موزعة إقليميا على 15 ولاية من ولايات الجزائر، كما توضحه بيانات الجداول والأشكال الموالية. أما في ما يخص إطارات وموظفي الإدارات الجبائية فقد حرصنا على أن يتكون مجتمع الدراسة من أفراد ينتمون لإدارات جبائية مختلفة في ولايات مختلفة ويمارسون مهامها لها علاقة بموضوع الدراسة.

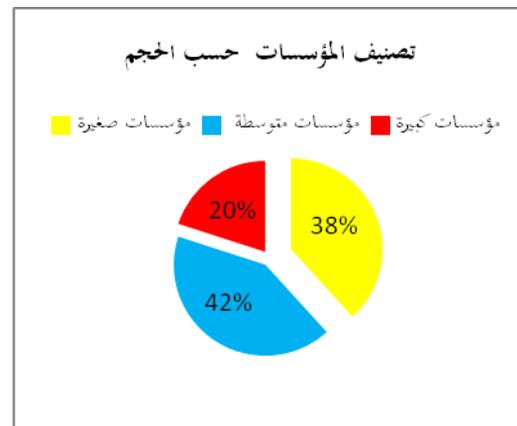
2-1- بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية

2-1-1- تصنيف المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة حسب معيار الحجم:

جدول رقم 35. تصنيف المؤسسات عينة الدراسة حسب الحجم

حجم المؤسسة	التكرار	النسبة
مؤسسات صغيرة	88	38,26
مؤسسات متوسطة	96	41,74
مؤسسات كبيرة	46	20,00
المجموع	230	100

شكل رقم 10 . تصنيف المؤسسات عينة الدراسة حسب الحجم



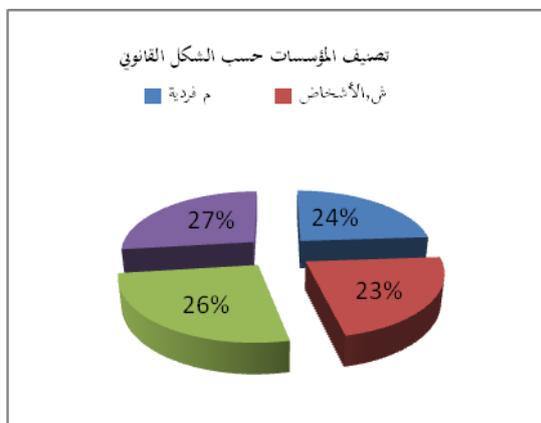
المصدر : مخرجات برنامج Excel

2-1-2- التصنيف حسب معيار الشكل القانوني

شكل المؤسسة	الصف	التكرار	النسبة
مؤسسات فردية	-----	55	23,9%
مؤسسات الشركات	شركات الأشخاص	52	22,61%
	شركات ذات مسؤولية محدودة	61	26,52%
	شركات المساهمة	62	26,96%
المجموع		230	100%

المصدر : مخرجات برنامج Excel

شكل 11 تصنيف المؤسسات حسب الشكل القانوني



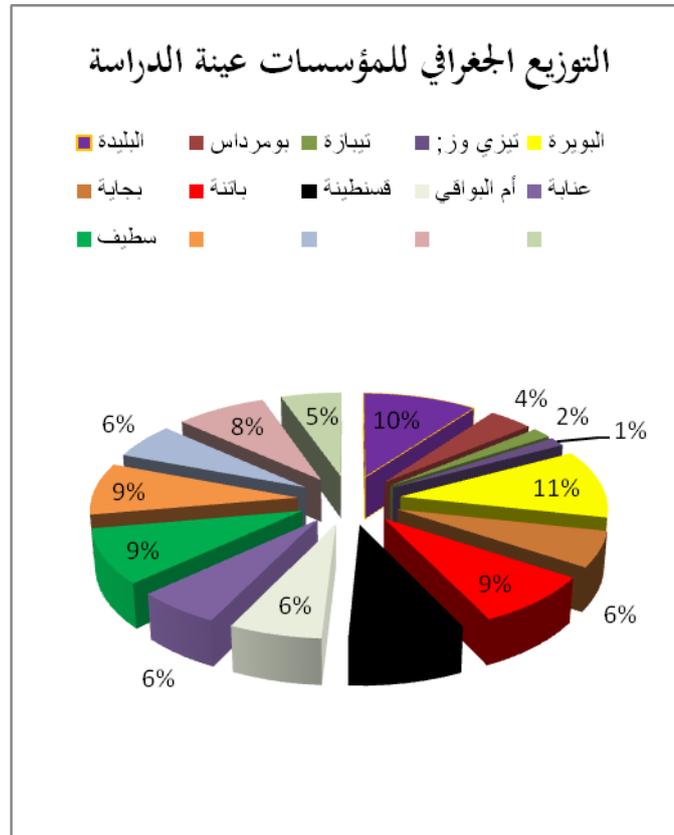
2-1-3- التوزيع الجغرافي للمؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة :

جدول 37 . جدول تصنيف المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة حسب التوزيع الجغرافي

الولايات	التكرار	النسبة %
الجزائر العاصمة	35	15,22
البلدية	19	08,26
بومرداس	11	04,78
تيبازة	10	04,35
تيزي وزو	21	09,13
البويرة	11	04,78
بجاية	16	06,95
باتنة	15	06,53
قسنطينة	12	05,22
أم البواقي	11	04,78
عنابة	17	07,39
سطيف	16	06,95
تلمسان	11	04,78
وهران	15	06,53
سيدي بلعباس	10	04,35
المجموع	230	100

نلاحظ أن المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة تنتمي ل 15 ولاية من ولايات الجزائر ، ومن جهات مختلفة تشمل الشرق والغرب والشمال والجنوب ، و بنسب متفاوتة ، حيث تحتل العاصمة الصدارة بأكثر من 15 من المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة ، توزيع المؤسسات الاقتصادية على هذا العدد من الولايات يعطي لهذا الإستبيان بعد وطني .

شكل رقم 12. التوزيع الجغرافي للمؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة



المصدر : مخرجات برنامج Excel

2-2- بالنسبة لموظفي الإدارة الضريبية

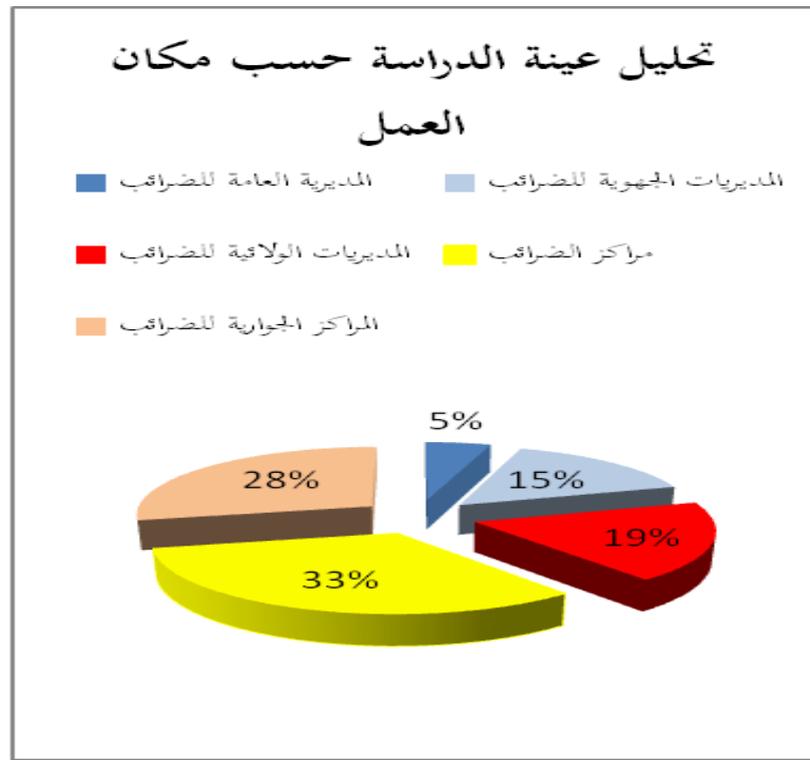
2-2-1- تحليل عينة الدراسة حسب مكان العمل

جدول 38. تحليل عينة الدراسة حسب مكان العمل.

الادارة الضريبية	التكرار	النسبة %
المديرية العامة للضرائب	15	5.00
المديريات الجهوية للضرائب	46	15.33
المديريات الولائية للضرائب	56	18.66
مراكز الضرائب	98	32.67
المراكز الجوية للضرائب	85	28.33
المجموع	300	100

المصدر : مخرجات برنامج Excel

شكل 13. تحليل عينة الدراسة - موظفي الضرائب - حسب مكان العمل



المصدر : مخرجات برنامج Excel

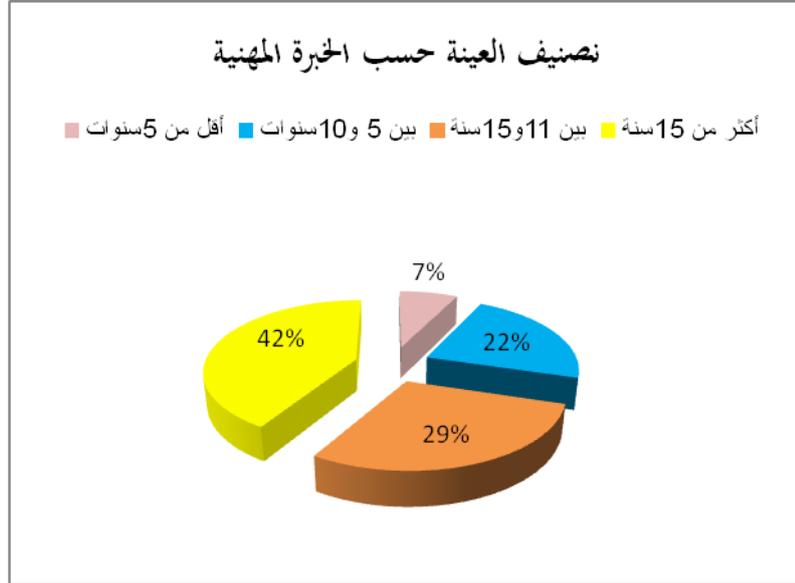
تنتمي عينة الدراسة لإدارات جبائية مختلفة منها الجوية والولائية والجهوية والمركزية إضافة إلى مديرية كبريات المؤسسات ، مما يساهم في إثراء الإستهيين بوجهات نظر مختلفة من جوانب عديدة ، كل حسب مستواه وموقعه وطبيعة عمله.

2-2-2- تصنيف عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

جدول 39. تصنيف عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة %
أقل من 5 سنوات	22	7.33
بين 5 و 10 سنوات	67	22.33
بين 11 و 15 سنة	87	29
أكثر من 15 سنة	124	41.33
المجموع	300	100

شكل 14 . تصنيف عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر : مخرجات برنامج Excel .

نلاحظ أن العينة المستجوبة من موظفي واطارات الضرائب تنتمي لادارات جبائية مختلفة ، مما يمكنها من الاطلاع على المتغيرات المدروسة كما نلاحظ أن أكثر من 63 % من العينة لها خبرة مهنية تتجاوز 10 سنوات ، مما يمنحها خبرة واطلاع على خبايا العمل الجبائي .

المطلب الثاني: أدوات الدراسة:

وإن كان للإستبيان حصة الأسد من حيث اعتماده في الحصول على البيانات، إلا أنه كان لأدوات أخرى أهميتها من حيث جمع المعلومات والتي مثلت أساسا في المقابلة بنسبة قليلة وأيضا عن طريق الملاحظة.

1- الإستبيان: اعتمدنا في هذه الدراسة التطبيقية على الإستبيان كأداة لمعرفة آراء المؤسسات الاقتصادية وموظفي

الضرائب حول موضوع البحث ، لأن الإستبيان يغطي أكبر عدد من المؤسسات الاقتصادية وموظفي الضرائب ،

فقد ارتأينا أنه الأداة الأنسب لإختبار فرضيات الدراسة والإجابة على الإشكالية ، وقمنا بصياغة فقرات الإستبيانين

بعد مشاورة بعض الأساتذة المختصين ، وقد تم تحكيم الإستبيان من طرف الأستاذ خالد الحسيني مسؤول قسم

الحاسبة والمالية بجامعة بورتسموث

- 2- **المقابلة:** قمنا بعدة مقابلات مغلقة مع من لهم دراية بموضوع البحث ، كالمستشارين الجبائين ومحافظي الحسابات وبعض الأساتذة الجامعيين إضافة إلى بعض المدراء الولائيين للضرائب وإطارات في المديرية العامة للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات ، وقد أفادونا بمعلومات قيمة حول موضوع الدراسة .
- 3- **الملاحظة:** خلال تواجدهم بمقرات المؤسسات الاقتصادية وأو الإدارات الجبائية لتسليم وتسلم الاستبيان أو خلال إجراء بعض المقابلات إعتدنا على الملاحظة كأداة لمعرفة بعض الأمور الإيجابية والسلبية التي تخدم موضوع الدراسة ، مثل مدى توفر الإمكانيات المادية والتكنولوجية والبشرية ، وحجم الإهتمام بالجوانب الجبائية وسنحاول من خلال الفروع الموالية توضيح العمل الإحصائي الذي توصلت إليه الدراسة من خلال المعلومات المحصل عليها من فقرات أداة الاستبيان.

الفرع الأول: الدراسة الموجهة للمؤسسات الاقتصادية:

تمثل أداة الدراسة في استبيانين الأول موجه لعينة مكونة من 230 من المؤسسات الاقتصادية مختلفة الأحجام والاشكال القانونية على مستوى 15 ولاية من ولايات الجزائر ، كما سبقت الإشارة إليه .ويتكون من 7 محاور تتعلق بمتغيرات الدراسة (الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي- الهيكل الجديد لادارة الضرائب - الامتيازات الجبائية - الأداء الضريبي - التسيير الجبائي- الحوكمة الجبائية - التدقيق الجبائي).

أما الاستبيان الثاني موجه لعينة مكونة من 300 فرد من اطارات وموظفي الضرائب في الادارات الضريبية المختلفة على مستوى 12 ولاية من ولايات الجزائر.بهدف معرفة وجهات نظرهم حول موضوع الدراسة .

يتكون هذا الاستبيان من 6 محاور تعالج متغيرات الدراسة (الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي- الهيكل الجديد لادارة الضرائب - الامتيازات الجبائية - الأداء الضريبي - تطبيق ادارة الضرائب لمبادئ الحوكمة الجبائية - الرقابة الجبائية).

جدول 40. تكرارات الاستمارات المقبولة

البيان	التكرار	النسبة
الاستبيانات الموزعة	410	%100
الاستبيانات المسترجعة	342	%83,4
الاستبيانات المستبعدة	42	%10,2
الاستبيانات المقبولة	300	%71,4

وقد تم توزيع الاستبيانات وجمعها خلال صائفة سنة 2021، وقد تم تحليل نتائج الاستبيانيين عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS نسخة 23.

1-1- ثبات أداة الدراسة ومصداقيتها : نقوم بقياس ثبات الاستبيان بواسطة مؤشر ألفا كرونباخ وقياس

مصداقية أداة الدراسة من خلال صدق اتساقها الداخلي بقياس قيمة الدلالة عند مستوى المعنوية

وإستخدام ارتباط بيرسون. إضافة إلى تحليل عينة الدراسة وإستنتاج مدى قدرة أفراد مجتمع الدراسة على

الإجابة عن فقرات الاستبيان .

1-1- معامل ألفا كرونباخ:

جدول 41 . الثبات العام للاستبيان

المحاور	اسم المحور	عدد الفقرات	معامل الثبات
المحور 1	الهيكلية الضريبية الحديثة	5	94.6
المحور 2	الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح	4	69.1
المحور 3	الهيكل الإداري الجبائي الحديث	7	72.6
المحور 4	الإمتميازات الجبائية و الأداء الضريبي	8	72.3
المحور 5	التسيير الجبائي	4	69.4
المحور 6	تطبيق مبادئ الحوكمة	6	80.0
المحور 7	التدقيق الجبائي	6	67.3
الثبات العام للاستبيان		40	81.7

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

1-2 صدق الاتساق الداخلي للاستبيان

أ- الاتساق الداخلي للمحور الأول : الهيكلة الضريبية الحديثة

جدول رقم 42. الاتساق الداخلي للمحور الأول :

الرقم	فقرات المحور الاول	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى المعنوية
1	الهيكلية الضريبية للنظام الضريبي الحالي أحسن من هيكلية النظام السابق	95.4	0,00	0,01
2	الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق	95.4	0,00	0,01
3	الضرائب المستحدثة تتميز بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة	81.7	0,00	0,01
4	الضرائب المستحدثة ساهمت في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية	87.5	0,00	0,01
5	الضرائب المستحدثة تتميز بمعدلات مناسبة للمؤسسات الاقتصادية	93.1	0,00	0,01

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

توضح نتائج الجدول أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 81.7 % يخص الفقرة الثالثة (الضرائب المستحدثة تتميز بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة) بينما كان الحد الأقصى لمعاملات الارتباط 95.4 % يخص الفقرتين الأولى والثانية (الهيكلية الضريبية للنظام الضريبي الحالي أحسن من هيكلية النظام السابق) و (الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق) بقيمة دلالة تُقدر ب 0,00 ، تليهما الفقرة الخامسة (الضرائب المستحدثة تتميز بمعدلات مناسبة للمؤسسات الاقتصادية) بمعامل ارتباط يُقدر ب 93.1 % وقيمة دلالة تُقدر ب 0,00.

من خلال نتائج معامل ثبات المحور الأول الذي قُدر ب 94.6 . و نتائج اتساقه الداخلي ، يتضح لنا ثبات المحور بدرجة مرتفعة ، إضافة الى تميزه بصدق الاتساق الداخلي .

ب- الاتساق الداخلي للمحور الثاني : الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي .

جدول رقم 43. الاتساق الداخلي للمحور الثاني

الرقم	فقرات المحور الثاني	ارتباط بيرسون	قيمة	مستوى
			الدلالة	الدلالة
1	أي من الضرائب تراها ذات معدل مرتفع؟	0,782	0,00	0,01
2	أي من الضرائب تقترح تعديلها	0,657	0,00	0,01
3	أي من الضرائب تراها أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية	707,0	0,00	0,01
4	أي من الضرائب تمتاز بحصيلة ضريبية وافرة	771,0	0,00	0,01

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

توضح نتائج الجدول رقم 43 أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0,01 .

-وكان الحد الأعلى لمعاملات الارتباط 78,2% يخص الفقرة الأولى (أي من الضرائب تراها ذات معدل مرتفع ؟) التي قُدرت قيمة دلالتها ب 0,00، تليها الفقرة الرابعة (أي من الضرائب تمتاز بحصيلة ضريبية وافرة) بمعامل ارتباط يُقدر ب 77.1 % وقيمة دلالة تقدر ب 0,00 عند مستوى المعنوية 0.01 ، ثم الفقرة الثالثة (أي من الضرائب تراها أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية) بمعامل ارتباط يُقدر ب 70.7 % وقيمة دلالة تقدر ب 0,00 عند مستوى معنوية 0.01.

بينما كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 65,7 يخص الفقرة الثانية (أي من الضرائب تقترح تعديلها) التي سجلت قيمة دلالة مقدرة ب 0,00

من خلال نتائج ثبات المحور الثاني الذي قُدر ب 69.1 ونتائج اتساقه الداخلي في نستنتج أن المحور الثاني يتميز بالثبات وصدق الاتساق الداخلي بين فقرات المحور..

ث-الاتساق الداخلي للمحور الثالث: الهيكل الإداري الجبائي الحديث

جدول رقم 44. الاتساق الداخلي للمحور الثالث

الرقم	فقرات المحور الثالث	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى المعنوية
1	الهيكل الإداري الجديد بسط الإجراءات الإدارية على المؤسسات	0,872	0,00	0,01
2	الهيكل الإداري الجديد أدى الى تقريب الإدارة الضريبية من المكلفين	0,499	0,00	0,01
3	الهيكل الإداري الجديد أقل بيروقراطية من الهيكل الإداري القديم	0,865	0,00	0,01
4	ساهم الهيكل الإداري الجديد في تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية	0,872	0,00	0,01
5	العودة للعمل للهيكل الإداري القديمة أحسن من مواصلة العمل بالهيكل الإداري الجديد.	0,524	0,00	0,01
6	تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي أدى إلى تعظيم الحصيلة الضريبية للمؤسسات	0,466	0,00	0,01
7	تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية	0,417	0,00	0,01

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

توضح نتائج الجدول أعلاه (جدول رقم 44) أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية للمحور دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الأعلى لمعاملات الارتباط 87,2% يخص الفقرتين الأولى والرابعة (الهيكل الإداري الجديد بسط الإجراءات الإدارية على المؤسسات) و (ساهم الهيكل الإداري الجديد في تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات) ، بينما كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 41,7% يخص الفقرة السابعة (تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية) -من خلال نتائج الثبات والاتساق الداخلي للمحور الثالث يتضح لنا ثبات هذا المحور بدرجة مرتفعة إضافة الى تميزه بصدق الاتساق الداخلي.

ج-الاتساق الداخلي للمحورالرابع: الإمتيازات الجبائية والأداء الضريبي.

جدول رقم45. الاتساق الداخلي للمحور الرابع

الرقم	الفقرات	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى الدلالة
1	هل استفادت المؤسسة من امتيازات جبائية	,871**	0,01	0,00
2	تساهم الامتيازات الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسة	,495**	0,01	0,00
3	تمنح الامتيازات الجبائية بطرق شفافة	,527	0,01	0,00
4	تستغل الامتيازات الجبائية كألية للتهرب الضريبي	,695**	0,01	0,00
5	هل تطور نشاط المؤسسة	,881**	0,01	0,00
6	هل زادت أرباح المؤسسة	,872**	0,01	0,00
7	هل انخفضت الأعباء الضريبية على المؤسسة	,892**	0,01	0,00
8	هل انخفض سعر التكلفة	, 417**	0,01	0,00

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

توضح نتائج الجدول أعلاه أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الأعلى لمعاملات الارتباط 89.2 % بينما كان الحد الأدنى 41.7% . من خلال نتائج الثبات والاتساق الداخلي للمحور الرابع يتضح لنا ثبات المحور بدرجة مرتفعة , اضافة الى تميزه بصدق الاتساق الداخلي.

ج -الاتساق الداخلي للمحور الخامس: التسيير الجبائي.

جدول رقم46. الاتساق الداخلي للمحور الخامس

الرقم	الفقرات	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى الدلالة
1	تمتلك المؤسسة مكتب مختص بالتسيير الجبائي	0,864	0,00	0,01
2	يقوم المحاسب بتسيير الجانب الجبائي	0,631	0,00	0,01
3	تستعين المؤسسة بخدمات مستشار جبائي مختص	0,524	0,00	0,01
4	يدرك مسؤولو المؤسسة أهمية التسيير الجبائي	0,864	0,00	0,01

المصدر:مخرجات برنامج spss اصدار 23

توضح نتائج الجدول أعلاه أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الأعلى لمعاملات الارتباط 86,4% بينما كان الحد الأدنى 52,4%. من خلال نتائج الثبات والاتساق الداخلي للمحور الخامس في يتضح لنا ثبات المحور بدرجة مرتفعة , إضافة الى تميزه بصدق الاتساق الداخلي.

ح-الاتساق الداخلي للمحور السادس: تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية.

جدول 47.الاتساق الداخلي للمحور السادس:

الرقم	فقرات المحور السادس	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى المعنوية
1	يدرك مسؤولو المؤسسة مبادئ الحوكمة الجبائية	58.4	0,00	0,01
2	تطبق المؤسسة مبدأ الإفصاح عن تصريحاتها ومعلوماتها الجبائية	85.8	0,00	0,01
3	تطبق المؤسسة مبدأ المصادقية في تصريحاتها الجبائية	56.3	0,00	0,01
4	تقوم المؤسسة بتقدير الخطر الضريبي	86.7	0,00	0,01
5	تتخذ المؤسسة الإحتياطات اللازمة لمواجهة الأخطار الضريبية في حالة وقوعها	78.0	0,00	0,01
6	تشرك المؤسسة شركائها من أصحاب المصالح في إتخاذ القرارات الجبائية المهمة.	81.9	0,00	0,01

المصدر: مخرجات برنامج spss اصدار 23

توضح نتائج الجدول أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور السادس والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الأعلى لمعاملات الارتباط 86,7% بينما كان الحد الأدنى 56,3%.

من خلال نتائج الثبات والاتساق الداخلي للمحور السادس يتضح لنا ثبات المحور بدرجة مرتفعة , إضافة الى تميزه بصدق الاتساق الداخلي

خ-الاتساق الداخلي للمحور السابع:التدقيق الجبائي .

جدول48. الاتساق الداخلي للمحور السابع

الرقم	فقرات المحور السابع	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى الدلالة
1	تقوم المؤسسة بعملية التدقيق الجبائي الدوري	66.6	0,00	0,01
2	يدرك مسؤولو المؤسسة دور التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة	65.6	0,00	0,01
3	يقوم بعملية التدقيق الجبائي خبير جبائي مختص	67.9	0,00	0,01
4	يقوم بعملية التدقيق الجبائي مصلحة المحاسبة للمؤسسة	39.1	0,00	0,01
5	تعرضت المؤسسة لغرامات ضريبية	66.0	0,00	0,01
6	يساهم التدقيق الجبائي الدوري في توفير الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية	58.5	0,00	0,01

المصدر: مخرجات برنامج spss اصدار 23

توضح نتائج الجدول أعلاه أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور السابع والدرجة الكلية للمحور

دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الأعلى لمعاملات الارتباط 67.9 بينما كان الحد

الادنى 39.1 .

من خلال نتائج الثبات والاتساق الداخلي للمحور السابع يتضح لنا ثبات المحور بدرجة مرتفعة , اضافة الى تميزه

بصدق الاتساق الداخلي.

2- الاحصاءات الوصفية للاستبيان :

2-1-الاحصاءات الوصفية للمحور الأول : الهيكلة الضريبية الحديثة.

نستخدم في هذا المحور مقياس ليكارت الخماسي (معارض بشدة- معارض - محايد-موافق-موافق بشدة)

يحسب طول المجال بالطريقة التالية : ترتيب آخر درجة - ترتيب أول درجة /عدد الدرجات

اذن طول المجال يساوي : $0,8=5/4=5/1-5$

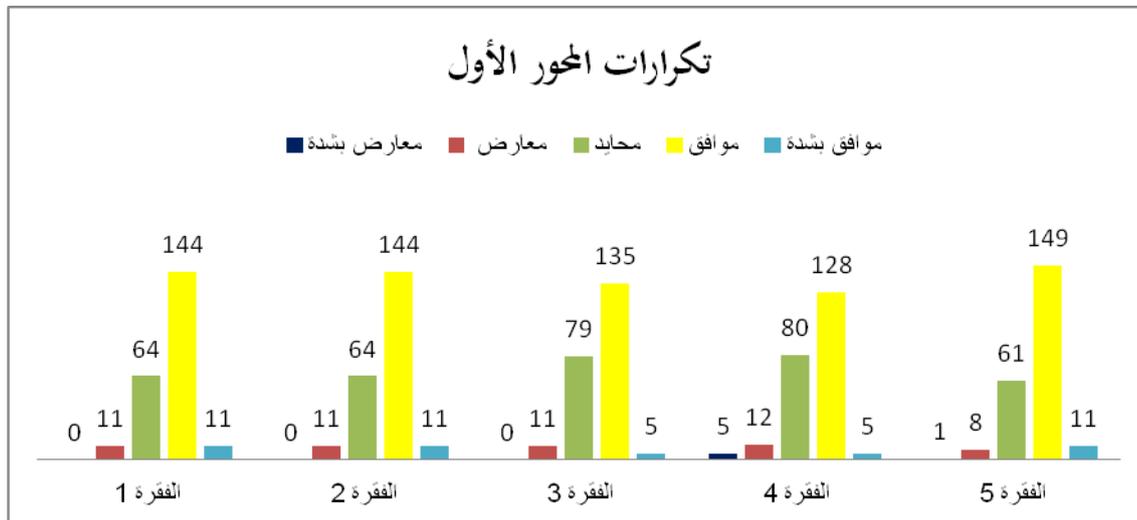
وتكون اتجاهات الاجابة حسب الجدول التالي :

جدول رقم 49. اتجاهات الاجابات

طول المجال	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8
مجال المتوسط الحسابي	[5-4,2 [	[ 4,2-3,4 [	[ 3,4-2,6 [	[ 2,6-1,8 [	[ 1,8-1
اتجاه الاجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة

تكرارات المحور الأول : الهيكلية الضريبية الحديثة

شكل 15. تكرارات المحور الأول



المصدر : مخرجات برنامج Excel .

من خلال تكرارات المحور الأول نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة (أكثر من 62 % من أفراد العينة) يوافقون على أن الهيكلية الضريبية للنظام الضريبي الحالي أحسن من هيكلية النظام السابق و يوافق أغلبية أفراد العينة أيضا على أن الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق كما وافقوا بالأغلبية على أن هذه الضرائب تتميز بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة ومعدلاتها الضريبية مناسبة للمؤسسات الاقتصادية مما يجعلها تساهم في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية

جدول رقم 50. الاحصاءات الوصفية للمحور الأول.

الرقم	فقرات المحور الأول	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الهيكلية الضريبية للنظام الضريبي الحالي أحسن من هيكلية النظام السابق	3,67	0,643	موافق
2	الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق	3,67	0,643	موافق
3	الضرائب المستحدثة تتميز بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة	3,58	0,620	موافق
4	الضرائب المستحدثة ساهمت في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية	3,53	0,665	موافق
5	الضرائب المستحدثة تتميز بمعدلات مناسبة للمؤسسات الاقتصادية	3,70	0,620	موافق
	الاتجاه العام للمحور	3,6322	0,5783	موافق

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

يتضح من خلال الجدول الذي يوضح الإحصاءات الوصفية لاستجابات أفراد العينة على فقرات المحور الأول أن الفقرة الخامسة سجلت أعلى متوسط حسابي يقدر بـ 3,70 وانحراف معياري يقدر بـ 0,620 باتجاه درجة (موافق) أما أصغر متوسط حسابي سجلته الفقرة الرابعة بـ 3,53 وانحراف معياري 0,665 باتجاه درجة (موافق)، ونلاحظ التقارب الكبير بين متوسطات الفقرات الخمس المكونة للمحور وكذا اتجاه الاجابات ، مما يدل على توافق اجابات أغلبية أفراد العينة على فقرات هذا المحور.

أما المتوسط العام للمحور الاول 3,6322 بانحراف معياري 0,57837 باتجاه درجة (موافق)

2-2- الاحصاءات الوصفية للمحور الثاني : الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي.

نستخدم في هذا المحور مقياس شبيه ليكارت الخماسي (IBS – IRG/rev – IRG/sal –TAP – TVA)

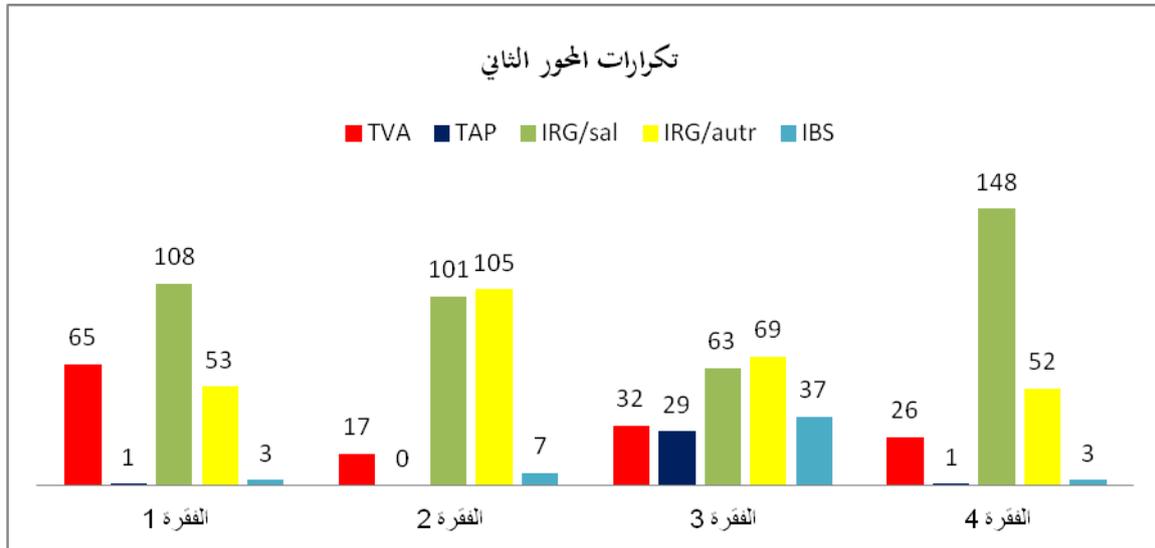
جدول 51. اتجاهات الاجابات للمحور الثاني

0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	طول المجال
[5-4,2 [	[ 4,2-3,4 [	[ 3,4 -2.6[	[ 2,6-1,8 [	[ 1,8- 1]	مجال المتوسط الحسابي
IBS	IRG/autr	IRG/sal	TAP	TVA	اتجاه الاجابة

المصدر : إعداد الباحث.

تكرارات المحور الثاني:

شكل 16. تكرارات المحور الثاني



المصدر : مخرجات برنامج Excel .

يرى 47% من أفراد عينة الدراسة أن الضريبة على الدخل / صنف الرواتب IRG/sal تعتبر ذات معدل مرتفع بينما يعتبر 28% من المرسسات عينة الدراسة أن الرسم على القيمة المضافة معدلها الضريبي مرتفع مقارنة بالضرائب الأخرى ، واقترح 89% من أفراد العينة تعديل الضريبة على الدخل الإجمالي (45 % من مجتمع الدراسة اقترحوا تعديل IRG/autr ، و اقترح 44% تعديل IRG/sal) ، ونلاحظ تشتت إجابات وآراء عينة الدراسة على الفقرة الثالثة (أي من الضرائب تراها أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية)، حيث يرى 30 % من عينة الدراسة أن الضريبة على الدخل / صنف الرواتب IRG/sal أكثر ملاءمة للمؤسسات

الاقتصادية ، بينما يرى 27 % من عينة الدراسة أن الضريبة على الدخل الإجمالي /بقية الأصناف IRG/autr تلائم المؤسسات الاقتصادية أكثر من غيرها من الضرائب ، أما 16 % من المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة يعتبرون الضريبة على أرباح الشركات أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية ، بينما اتفق 64% من عينة الدراسة على أن IRG/sal تحقق أكبر حصيلة جبائية نظرا لخضوعها لنظام الاقتطاع من المصدر.

جدول رقم 52. الاحصاءات الوصفية للمحور الثاني

الرقم	فقرات المحور الثاني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	أي من الضرائب تراها ذات معدل مرتفع؟	2,69	1,151	IRG/sal
2	أي من الضرائب تقترح تعديلها	3,47	0,861	IRG/ autr
3	أي من الضرائب تراها أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية	3,22	1,259	IRG/sal
4	أي من الضرائب تمتاز بحصيلة ضريبية وافرة	3,02	0,859	IRG/sal
	الاتجاه العام للمحور	3,0739	0,75452	IRG/sal

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

يتضح من خلال الجدول الذي يوضح الإحصاءات الوصفية للمحور الثاني أن الفقرة الثانية (أي من الضرائب تقترح تعديلها) سجلت أعلى متوسط حسابي يقدر ب 3,47 وانحراف معياري يقدر ب 0,861 باتجاه درجة الضريبة على الدخل الاجمالي /بقية الأصناف (IRG/ autr) . تليها الفقرة الثالثة(أي من الضرائب تراها أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية) بمتوسط حسابي يقدر ب 3,22 وانحراف معياري يقدر ب 1,259 باتجاه درجة الضريبة على الدخل الاجمالي / صنف الرواتب (IRG/sal) ، بينما أصغر متوسط حسابي سجلته الفقرة الأولى (أي من الضرائب تراها ذات معدل مرتفع) ب 2,69 وانحراف معياري 1,151 باتجاه درجة (IRG/sal)

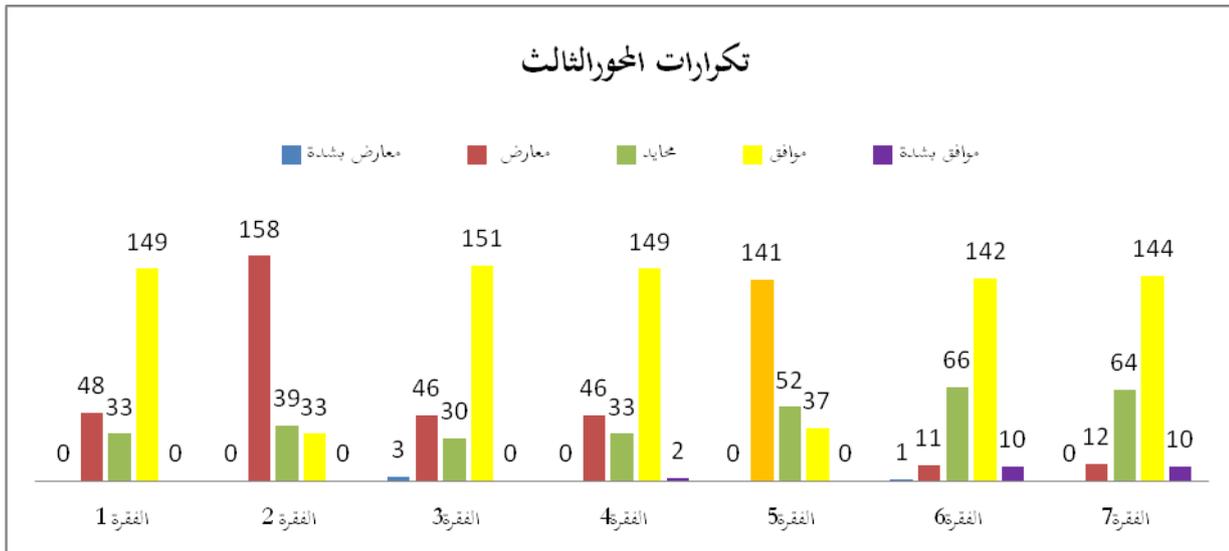
أما المتوسط العام للمحور الثاني قدر ب 3,0739 بانحراف معياري 0,75452 باتجاه الضريبة على الدخل
الاجمالي /بقية الأصناف (IRG/sal)

2-3- الاحصاءات الوصفية للمحور الثالث : الهيكلة الادارية الجديدة. CDI , CPI , DGE.

نستخدم في هذا المحور مقياس ليكارت الخماسي (معارض بشدة- معارض - محايد-موافق-موافق بشدة)

تكرارات المحور الثالث : الهيكلة الادارية الجديدة. CDI , CPI , DGE.

شكل 17. تكرارات المحور الثالث



المصدر : مخرجات برنامج Excel

من خلال تكرارات المحور الثالث نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة يوافقون على أن الهيكلة الادارية الجديدة أقل بيروقراطية من الهيكلة القديمة لأنها بسطت الاجراءات الادارية على المؤسسات الاقتصادية ، وأدت الى تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية ، بسبب تجميع عدة ادارات ومصالح ضريبية في مركز واحد ، في حين عارض 68,7 % من أفراد العينة الفقرة (الهيكل الإداري الجديد أدى الى تقريب الإدارة الضريبية من المكلفين) لأن المراكز الولائية للضرائب CDI تتواجد في مراكز الولاية فقط في حين تتمركز المراكز الجوارية CPI في الدوائر ، مما يضطر المكلفين المقيمين خارج مركز الولاية أو الدائرة التنقل لهذه المراكز ، مما يكلفهم المزيد

من الوقت والمال والجهد، مما يتنافى مع هدف تقريب الادارة الضريبية من المكلفين بأداء الضريبة، ويتمثل الحل في تعميم وتعجيل العمل بالإدارة الالكترونية.

بينما وافق أغلبية أفراد العينة على أن اعتماد النظامين الحقيقي والجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية وأدى الى تعظيم الايرادات الضريبية .

جدول 53. الاحصاءات الوصفية للمحور الثالث

الرقم	فقرات المحور الثالث	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الهيكل الإداري الجديد بسط الإجراءات الإدارية على المؤسسات	3,44	0,816	موافق
2	الهيكل الإداري الجديد أدى الى تقريب الإدارة الضريبية من المكلفين	2,46	0,733	معارض
3	الهيكل الإداري الجديد أقل بيروقراطية من الهيكل الإداري القديم	3,46	0,807	موافق
4	ساهم الهيكل الإداري الجديد في تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات	3,44	0,816	موافق
5	العودة للعمل للهيكل الإدارية القديمة أحسن من مواصلة العمل بالهيكل الإداري الجديد.	2,55	0,756	محايد
6	تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي أدى إلى تعظيم الحصيلة الضريبية للمؤسسات	3,65	0,662	موافق
7	تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية	3,66	0,646	موافق
	الاتجاه العام للمحور	3,2354	0,4621	محايد

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

يتضح من خلال الجدول الذي يوضح الاحصاءات الوصفية واتجاهات اجابات المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على فقرات المحور الثالث المتعلق بالامتيازات الجبائية : أن الفقرة السابعة (تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية) سجلت أعلى متوسط حسابي بقيمة 3,66 وانحراف معياري يقدر ب 0,646 باتجاه درجة (موافق) ، تليها الفقرة السادسة (تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي أدى إلى تعظيم الحصيلة الضريبية للمؤسسات) بمتوسط حسابي يقدر ب 3,65 وانحراف

معياري يقدر ب 0,662 باتجاه درجة (موافق) ، أما أصغر متوسط حسابي سجلته الفقرة الثانية (الهيكلة الإداري الجديد أدى الى تقريب الإدارة الضريبية من المكلفين) بمقدار 2,46 وانحراف معياري 0,733 باتجاه درجة (معارض).

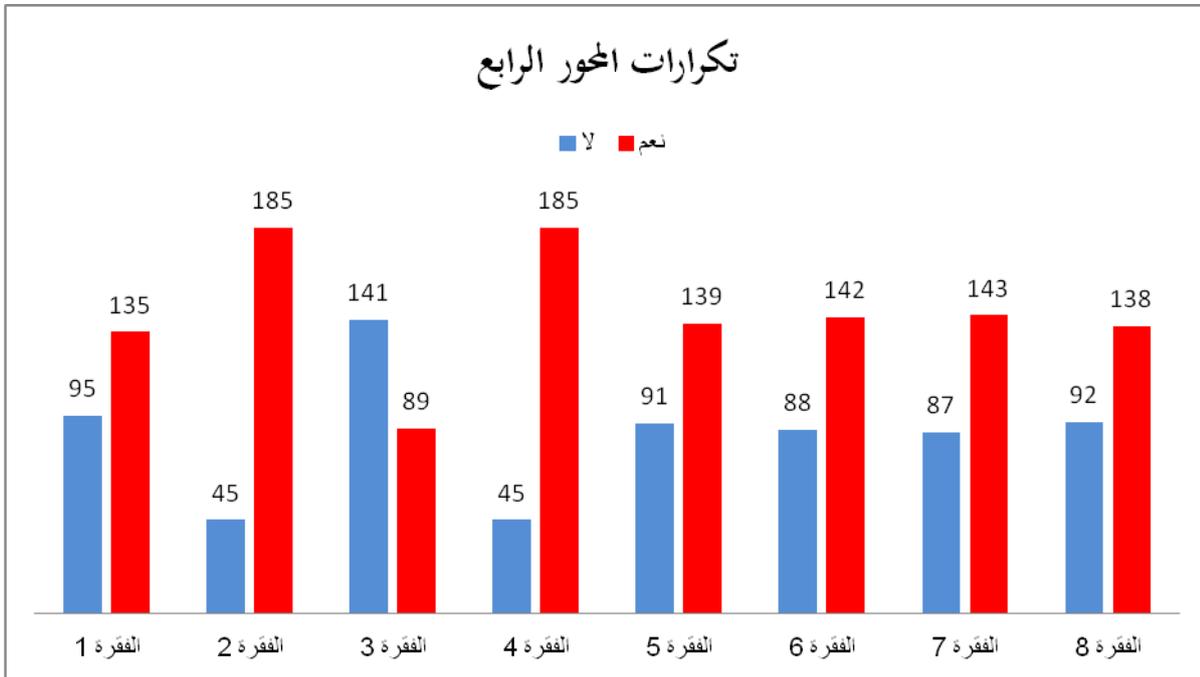
-أما المتوسط العام للمحور الثالث قدر ب 3,2354 بانحراف معياري 0,46214 باتجاه درجة (محايد)

2-4- الاحصاءات الوصفية للمحور الرابع:الإمتيازات الجبائية والأداء الضريبي

يحتوي هذا المحور على جزئين :الجزء الأول خاص بالإمتيازات الجبائية والجزء الثاني يتعلق بأداء المؤسسة الاقتصادية: نستخدم في هذا المحور المقياس الثنائي للإجابات (لا - نعم).

تكرارات المحور الرابع:

شكل 18. تكرارات المحور الرابع



المصدر : مخرجات برنامج Excel

من تكرارات المحور الرابع نلاحظ أن 58,7 % من المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة استفادت من امتيازات جبائية ، وما يقارب هذه النسبة من المؤسسات الاقتصادية تطور نشاطها وزادت أرباحها وانخفضت أعباؤها وسعر

تكلفتها ، ياترى هل كانت الامتيازات الجبائية هي السبب في هذا ؟ هذا مايجيب عنه الجداول المتقاطعة واختبار كاي تربيع للاستقلالية الذي نتطرق له لاحقا.

وأجمعت أغلبية المؤسسات المستجوبة على الدور الهام للامتيازات الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية وهذا ماسنختبره لاحقا من خلال حساب الخطر النسبي بين الاستفادة من امتيازات جبائية والتعرض

لمخالفات ضريبية .ووافق 61,3% من أفراد العينة على نقص الشفافية في منح الامتيازات الجبائية، وهذا من

بين الأسباب الرئيسية لاستغلالها كذريعة للتهرب الضريبي .حسب اجابة 80,4% من أفراد العينة.

جدول 54 . اتجاه الاجابات للمحور الرابع

0,5	0,5	طول المجال
[2 - 1,50[	[1,50 - 1]	مجال المتوسط الحسابي
نعم	لا	اتجاه الاجابة

جدول 55 الاحصاءات الوصفية للمحور الرابع

الرقم	فقرات المحور الرابع	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	هل استفادت المؤسسة من امتيازات جبائية	1,59	0,493	نعم
2	هل تطور نشاط المؤسسة	1,58	0,494	نعم
3	هل زادت أرباح المؤسسة	1,60	0,491	نعم
4	هل انخفضت الأعباء الضريبية على المؤسسة	1,59	0,493	نعم
5	هل انخفض سعر التكلفة	1,69	0,465	نعم
6	تساهم الامتيازات الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسة	1,63	0,484	نعم
7	تمنح الامتيازات الجبائية بطرق شفافة	1,23	0,419	لا
8	تستغل الامتيازات الجبائية كألية للتهرب الضريبي	1,63	0,484	نعم
	الاتجاه العام للمحور	1,6542	0,4972	نعم

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

يتضح من خلال الجدول الذي يوضح الاحصاءات الوصفية لاستجابات أفراد العينة على فقرات المحور الرابع أن

الفقرة الخامسة سجلت أعلى متوسط حسابي ب 1,69 وانحراف معياري يقدر ب 0,465 باتجاه درجة (نعم)

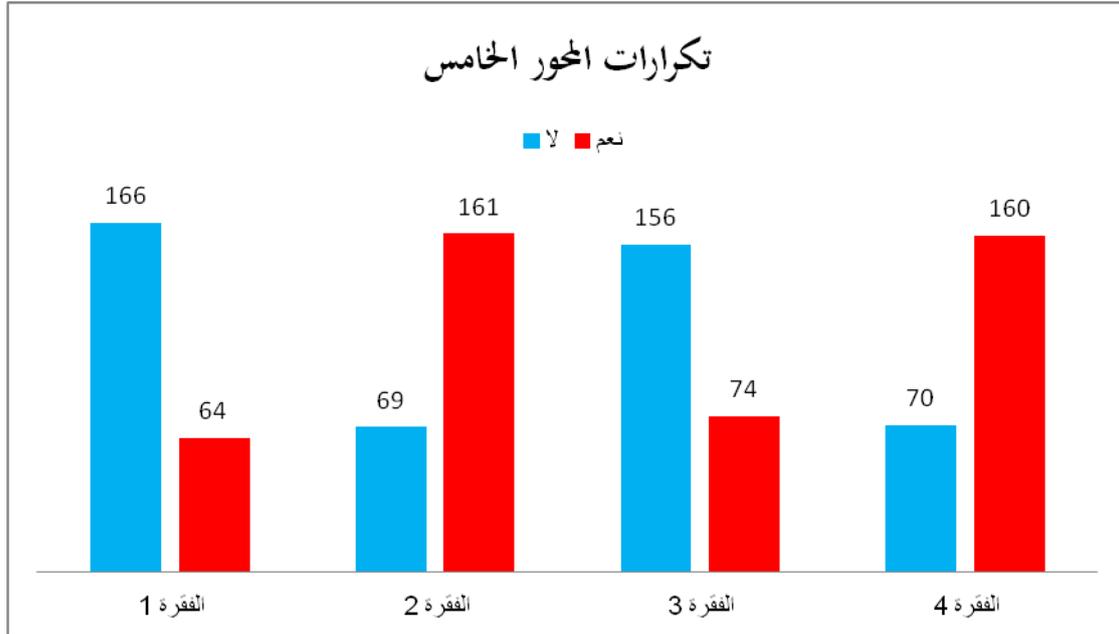
تليها الفقرة السادسة (تساهم الامتيازات الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسة) بمتوسط حسابي يقدر ب 1,63 وانحراف معياري بلغ 0,484 ، باتجاه درجة (نعم) أما أصغر متوسط حسابي سجلته الفقرة السابعة (تمنح الامتيازات الجبائية بطرق شفافة) ب 1,23 وانحراف معياري 0,419 باتجاه درجة (لا) . أما المتوسط العام للمحور 1,6542 بانحراف معياري 0,4972 باتجاه درجة (نعم)

2-5- الاحصاءات الوصفية للمحور الخامس : التسيير الجبائي .

نستخدم في هذا المحور مقياس ثنائي (لا - نعم)

تكرارات المحور الخامس : التسيير الجبائي .

شكل 19 . تكرارات المحور الخامس



المصدر : مخرجات برنامج Excel

يتضح من تكرارات المحور الخامس أن نسبة المؤسسات الاقتصادية التي تمتلك مكتب خاص بالتسيير الجبائي لا تتعدى 28 % من عينة الدراسة ، وهي في أغلبها مؤسسات كبيرة ، في حين أن أغلبية المؤسسات يقوم فيها المحاسب بمهام التسيير الجبائي .

هذا الأخير يتميز بالديناميكية وكثرة التعديلات التي تميز التشريع الجبائي الجزائري مما يحتم على المحاسبين مواكبة هذه التعديلات والإلمام بجميع الجوانب التقنية والتشريعية للمتغير الجبائي ، إضافة الى الاستعانة بخدمات المستشارين الجبائيين المعتمدين للاستفادة من خبرتهم وعلاقتهم الحسنة مع الادارة الضريبية. حيث أن عدد المؤسسات الاقتصادية التي تستعين بخدمات المستشارين الجبائيين المختصين لم يتعد 74 مؤسسة اقتصادية.

جدول رقم 56. الاحصاءات الوصفية للمحور الخامس

الرقم	فقرات المحور الخامس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	تمتلك المؤسسة مكتب مختص بالتسيير الجبائي	1,49	0,501	لا
2	يقوم المحاسب بتسيير الجانب الجبائي	1,60	0,490	نعم
3	تستعين المؤسسة بخدمات مستشار جبائي مختص	1,50	0,501	لا
4	يدرك مسؤولو المؤسسة أهمية التسيير الجبائي	1,29	0,453	لا
	الاتجاه العام للمحور	1,4304	0,52738	لا

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

يوضح الجدول السابق الاحصاءات الوصفية واتجاهات اجابات أفراد العينة على فقرات المحور الخامس المتعلق بالتسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ، ويتضح أن الفقرة الثانية (يقوم المحاسب بتسيير الجانب الجبائي) كانت هي الاعلى بمتوسط حسابي يقدر ب 1,60 وانحراف معياري يقدر ب 0,490 باتجاه درجة (نعم)،متبوعة بالفقرة الثالثة (تستعين المؤسسة بخدمات مستشار جبائي مختص) بمتوسط حسابي يقدر ب 1,50 وانحراف معياري يقدر ب 0,501 باتجاه درجة (لا) ، تليها الفقرة الأولى (تمتلك المؤسسة مكتب مختص بالتسيير الجبائي) بمتوسط حسابي يقدر ب 1,49 وانحراف معياري يقدر ب 0,501 باتجاه درجة (لا)

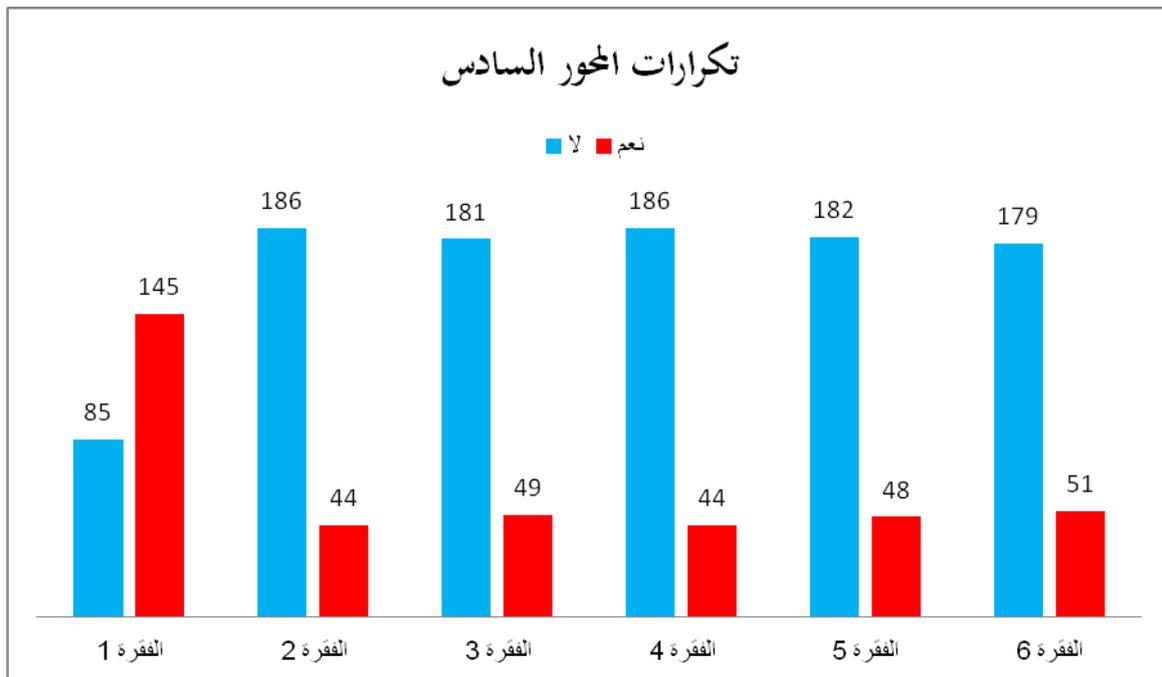
أما أصغر متوسط حسابي سجلته الفقرة الرابعة (يدرك مسؤولو المؤسسة أهمية التسيير الجبائي) ب 1,29 وانحراف معياري 0,453 باتجاه درجة (لا). أما المتوسط العام للمحور الاول 1,4304 بانحراف معياري 0,52738 باتجاه درجة (لا).

2-6- الاحصاءات الوصفية للمحور السادس : تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية.

نستخدم في هذا المحور مقياس ثنائي (لا- نعم). للإجابة على أسئلة المحور.

تكرارات المحور السادس:

شكل 20. تكرارات المحور السادس.



المصدر : مخرجات برنامج Excel

توضح تكرارات المحور الخامس أن أغلبية المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة لا تهتم بتطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية رغم ادراك معظم مسؤوليها لهذه المبادئ، حيث تراوحت نسب تطبيق المؤسسات للمبادئ الرئيسية للحوكمة (كالإفصاح والمصدقية وتقدير الخطر الجبائي واتخاذ الإحتياطات اللازمة لمواجهة في حالة حدوثه) بين 19% و22% من إجمالي المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة، على سبيل المثال عدد المؤسسات الاقتصادية التي تطبق

مبدأي الإفصاح وتقدير الخطر الجبائي هو 44 مؤسسة من بين 230 مؤسسة اقتصادية ، أما عدد المؤسسات التي تطبق مبدأ المصدقية هو 49 مؤسسة اقتصادية فقط ، وهذه النسب جد ضعيفة مقارنة بأهمية هذه المبادئ في التسيير الفعال للمتغير الجبائي ، وتحقيق الأمن الضريبي للمؤسسة، وتعزيز ثقة الادارة الضريبية والشركاء بالمؤسسة الاقتصادية.

جدول 57. الإحصاءات الوصفية للمحور السادس

الرقم	فقرات المحور السادس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	يدرك مسؤولو المؤسسة مبادئ الحوكمة الجبائية	1,44	0,498	لا
2	تطبق المؤسسة مبدأ الإفصاح عن تصريحاتها ومعلوماتها الجبائية	1,17	0,376	لا
3	تطبق المؤسسة مبدأ المصدقية في تصريحاتها الجبائية	1,36	0,480	لا
4	تقوم المؤسسة بتقدير الخطر الضريبي	1,22	0,416	لا
5	تتخذ المؤسسة الإحتياطات اللازمة لمواجهة الأخطار الضريبية في حالة وقوعها	1,20	0,398	لا
6	تشرك المؤسسة شركائها من أصحاب المصالح في إتخاذ القرارات الجبائية المهمة.	1,17	0,372	لا
	الاتجاه العام للمحور	1,32546	0,486	لا

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

يتضح من خلال الجدول أعلاه الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية واتجاهات اجابات أفراد العينة على فقرات المحور السادس المتعلق بالحوكمة الجبائية، حيث أن الفقرة الأولى سجلت اعلى متوسط حسابي يقدر ب 1,44 وانحراف معياري يقدر ب 0,498 باتجاه درجة (لا) أما أصغر متوسط حسابي سجلته الفقرة السادسة بقيمة 1,17 وانحراف معياري 0,372 باتجاه درجة ، ونلاحظ تقارب المتوسطات واتجاه

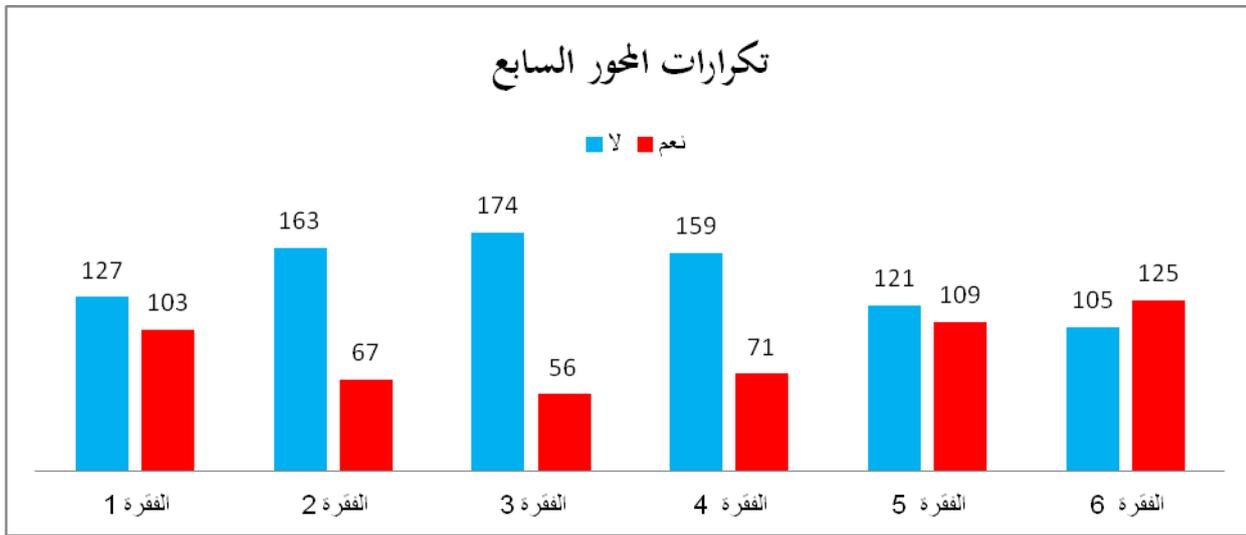
جميع الفقرات (لا)، مما يدل على عدم تطبيق المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة لمبادئ الحوكمة الجبائية. أما

المتوسط العام للمحور السادس 1,32546 بانحراف معياري 0,4865 باتجاه درجة (لا)

2-7- الاحصاءات الوصفية للمحور السابع : التدقيق الجبائي .

تكرارات المحور السابع : : التدقيق الجبائي

شكل رقم 21 . تكرارات المحور السابع



المصدر : مخرجات برنامج Excel

توضح تكرارات المحور السابع أن أغلب المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة لاهتم بالتدقيق الجبائي الإهتمام الذي يجب أن يحظى به نظرا لأهميته ودوره الكبير في تحقيق الأمن الضريبي وتخفيف الأخطار الناجمة عن أي عملية رقابة جبائية تقوم بها المصالح المختصة ، حيث أن 127 من بين المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة لا تقوم بعملية التدقيق الجبائي الدوري و 174 منها لاتستعين بخبراء ومستشارين جبائين مختصين ، وتظهر نتائج عدم القيام بالتدقيق الجبائي الدوري في تعرض 125 من المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة لغرامات ضريبية، بسبب عدم إدراك معظم مسيري المؤسسات الاقتصادية لأهمية التدقيق الجبائي الدوري في تحقيق الأمن الضريبي ، حيث أن 163 من المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة أجابو ب (لا) على هذه الفقرة الثانية.

جدول رقم 58. الإحصاءات الوصفية للمحور السابع

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	تقوم المؤسسة بعملية التدقيق الجبائي الدوري	1,33	0,473	لا
2	يدرك مسؤولو المؤسسة دور التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة	1,67	0,473	نعم
3	يقوم بعملية التدقيق الجبائي خبير جبائي مختص	1,42	0,501	لا
4	يقوم بعملية التدقيق الجبائي مصلحة المحاسبة للمؤسسة	1,62	0,486	نعم
5	تعرضت المؤسسة لغرامات ضريبية	1,41	0,493	لا
6	يساهم التدقيق الجبائي الدوري في توفير الأمن الضريبي للمؤسسات	1,54	0,500	نعم
	الاتجاه العام للمحور	1,4583	0,4983	لا

المصدر : مخرجات برنامج spss اصدار 23

يتضح من خلال الجدول السابق (جدول رقم 58) الإحصاءات الوصفية واتجاهات اجابات أفراد العينة على فقرات المحور السابع أن الفقرة الثانية (يدرك مسؤولو المؤسسة دور التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة) كانت هي الاعلى بمتوسط حسابي يقدر ب 1,67 وانحراف معياري يقدر ب 0,473 باتجاه الى درجة (نعم) أما أصغر متوسط حسابي سجلته الفقرة الأولى (تقوم المؤسسة بعملية التدقيق الجبائي الدوري) بقيمة 1,33 وانحراف معياري 0,473 باتجاه درجة (لا).

-أما المتوسط العام للمحور الاول 1,4583 بانحراف معياري 0,4983

الفرع الثاني: الدراسة الموجهة لموظفي الضرائب

1-1- ثبات أداة الدراسة

1-1- معامل ألفا كرونباخ

نستخدم معامل الثبات ألفا كرونباخ لاختبار ثبات محاور الاستبيان

جدول 59. ثبات الاستبيان

رقم المحور	اسم المحور	عدد الفقرات	معدل الثبات
المحور 1	الهيكل الإداري الجبائي الحديث	5	99.6
المحور 2	الهيكل الضريبية الحديثة	7	73.3
المحور 3	خصائص الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح	7	95.9
المحور 4	الإمتيازات الجبائية	7	81.2
المحور 5	الرقابة الجبائية	5	69.3
المحور 6	تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية	6	71.6
الثبات العام للاستبيان			86.0

المصدر: مخرجات برنامج SPSS اصدار 23

سجل معامل الفا كرونباخ معدلات مرتفعة لجميع محاور الاستبيان ، حيث تراوحت نسبه بين 69,3% و 99,6% بينما كان الثبات العام للاستبيان 86% وهي معدلات تدل على ثبات جميع المحاور وثبات الاستبيان

1-2- : صدق الاتساق الداخلي للاستبيان

أ - الاتساق الداخلي للمحور الأول: الهيكل الإداري الجبائي الحديث

جدول رقم 60 . الاتساق الداخلي للمحور الأول.

الرقم	فقرات المحور الأول	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى الدلالة
1	الهيكل الإداري الجديد بسط عملكم	97.2	0.00	0,01
2	الهيكل الإداري الجديد أدى الى تقريب الإدارة الضريبية من المكلفين	88.5	0.00	0,01
3	الهيكل الإداري الجديد أقل بيروقراطية من الهيكل الإداري القديم	96.6	0.00	0,01
4	ساهم الهيكل الإداري الجديد في تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات	93.9	0.00	0,01
5	تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي أدى إلى تعظيم الحصيلة الضريبية	82.2	0.00	0,01
6	تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية	93.3	0.00	0,01
7	العودة للعمل للهيكل الإدارية القديمة أحسن من مواصلة العمل بالهيكل الإداري الجديد.	67.5	0.00	0,01

المصدر : برنامج SPSS اصدار 23

توضح نتائج الجدول أعلاه أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 67,5 % يخص الفقرة السابعة (العودة للعمل للهيكلة الإدارية القديمة أحسن من مواصلة العمل بالهيكل الإداري الجديد) بقيمة معنوية تساوي 0,00 عند مستوى الدلالة 0,01 ، بينما كان الحد الأقصى 97,2 % يخص الفقرة الأولى (الهيكل الإداري الجديد بسط عملكم) ووبقيمة معنوية تساوي 0,00 عند مستوى الدلالة 0,01 .

من خلال نتائج ثبات المحور الأول الذي بلغ 99,6 والاتساق الداخلي يتضح لنا ثبات فقرات المحور بدرجة مرتفعة , إضافة الى تميزها بصدق الاتساق الداخلي

ب -الاتساق الداخلي للمحور الثاني : الهيكلة الضريبية الحديثة

جدول 61. الاتساق الداخلي للمحور الثاني

الرقم	فقرات المحور	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى المعنوية
1	الهيكلة الضريبية للنظام الضريبي الحالي أحسن من هيكلة النظام السابق	99.7	0.00	0.01
2	الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق	99.7	0.00	0.01
3	الضرائب المستحدثة تتميز بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة	98.0	0.00	0.01
4	الضرائب المستحدثة ساهمت في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية	98.9	0.00	0.01
5	الضرائب المستحدثة تتميز بمعدلات مناسبة للمؤسسات الاقتصادية	99.6	0.00	0.01

المصدر : برنامج SPSS اصدار 23

توضح نتائج الجدول أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور ذات معدلات مرتفعة تتراوح بين 98 % و 99.7 % إضافة إلى أنها دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 98 % يخص الفقرة الثالثة (الضرائب المستحدثة تتميز بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة) بقيمة معنوية تساوي 0,00 .

بينما كان الحد الأقصى 99.7% يخص الفقرتين الأولى والثانية (الهيكلية الضريبية للنظام الضريبي الحالي أحسن من هيكلية النظام السابق) و (الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق) وبقيمة معنوية تساوي 0,00 متبوعة بالفقرة الخامسة (الضرائب المستحدثة تتميز بمعدلات مناسبة للمؤسسات الاقتصادية) بمعدل ارتباط يقدر ب 99.6% وبقيمة معنوية تساوي 0,00 عند مستوى دلالة يقدر ب 0.01

من خلال نتائج الثبات والاتساق الداخلي للمحور الثاني يتضح لنا ثبات فقرات المحور بدرجة مرتفعة , إضافة الى تميزها بصدق الاتساق الداخلي

ت - الاتساق الداخلي للمحور الثالث : الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي.

جدول رقم 62. الاتساق الداخلي للمحور الثالث

الرقم	فقرات المحور	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى المعنوية
1	أي من الضرائب تراها ذات معدل مرتفع؟	63,7	0,00	0,01
2	أي من الضرائب تقترح تعديلها	65,2	0,00	0,01
3	أي من الضرائب تراها أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية	87,9	0,00	0,01
4	أي من الضرائب تمتاز بحصيلة ضريبية وافرة	47,6	0,00	0,01
5	أي من الضرائب تتميز بكثرة التهرب الضريبي	86,9	0,00	0,01
6	أي من الضرائب تجدون صعوبة في مراقبتها جبائيا	86,9	0,00	0,01
7	أي من الضرائب تتميز بالامتثال الضريبي من طرف المؤسسات الاقتصادية	40,3	0,00	0,01

المصدر : برنامج SPSS اصدار 23

توضح نتائج الجدول أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 40,3% يخص الفقرة الأخيرة (أي من الضرائب تتميز بالامتثال الضريبي من طرف المؤسسات الاقتصادية) وبقيمة دلالة تساوي

0,00 عند مستوى المعنوي 0,01 ، بينما كان الحد الاقصى 87,9% يخص الفقرة الثالثة (أي من الضرائب تراها أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية) وبقيمة دلالة تساوي 0,00 ، عند مستوى معنوية يبلغ 0,01 ، متبوعة بالفقرتين الخامسة والسادسة (أي من الضرائب تتميز بكثرة التهرب الضريبي) و (أي من الضرائب تجدون صعوبة في مراقبتها جبائيا) بمعدل ارتباط متساوي يقدر ب 86,9% وبقيمة دلالة تقدر ب 0,00 عند مستوى المعنوية 0,01

من خلال نتائج الثبات الخاصة بالمحور الثالث الذي بلغت قيمته 95,5% وصدق اتساقه الداخلي يتضح لنا ثبات فقرات المحور بدرجة مرتفعة , اضافة الى تميزها بصدق الاتساق الداخلي

ث- الاتساق الداخلي للمحور الرابع: الإمتيازات الجبائية.

جدول رقم 63. الاتساق الداخلي للمحور الرابع

الرقم	فقرات المحور الرابع	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى المعنوية
1	الشفافية في منح الامتيازات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية	89,6	0,00	0,01
2	العدالة في منح الامتيازات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية	91,5	0,00	0,01
3	مساهمة الامتيازات الجبائية في تخفيف الأعباء الضريبية على المؤسسات الاقتصادية	40,5	0,00	0,01
4	مساهمة الامتيازات الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية	89,3	0,00	0,01
5	مساهمة الامتيازات الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الاقتصادية	91,5	0,00	0,01
6	الرقابة الجبائية على التصريحات الضريبية للمؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية	79,6	0,00	0,01
7	استغلال الامتيازات الجبائية كألية للتهرب الضريبي من طرف المؤسسات الاقتصادية	47,5	0,00	0,01

المصدر : برنامج SPSS اصدار 23

توضح نتائج الجدول أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية للمحور دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0,01 حيث كان الحد الادنى لمعاملات الارتباط 40.5% يخص الفقرة الثالثة

(مساهمة الامتيازات الجبائية في تخفيف الأعباء الضريبية على المؤسسات الاقتصادية) وبقية دلالة تساوي 0,00 بينما كان الحد الأقصى 91,5% يخص الفقرتين الثانية و الخامسة (العدالة في منح الامتيازات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية) و (مساهمة الامتيازات الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الاقتصادية) وبقية دلالة تساوي 0,00 بينما سجلت الفقرة الأولى (الشفافية في منح الامتيازات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية) ثاني أعلى معدل ارتباط ب89,6% وبقية دلالة تساوي 0,00.

من خلال نتائج الثبات الخاصة بالمحور الرابع الذي بلغت قيمته 81,2% وصدق اتساقه يتضح لنا ثبات فقرات المحور بدرجة مرتفعة , اضافة الى تميزها بصدق الاتساق الداخلي

ج - الاتساق الداخلي للمحور الخامس: الرقابة الجبائية

جدول رقم 64. الاتساق الداخلي للمحور الخامس

الرقم	فقرات المحور الخامس	ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة	مستوى المعنوية
1	الرقابة الضريبية على التصاريح الجبائية للمؤسسات الاقتصادية	51,3	0,00	0,01
2	عدد المراقبين الجبائين على مستوى ادارة الضرائب	45,4	0,00	0,01
3	كفاءة المراقبين الجبائين ومستوى تأهيلهم	56,6	0,00	0,01
4	الامكانيات المادية المتوفرة لموظفي الضرائب خاصة المراقبين الجبائين	67,6	0,00	0,01
5	استعمال الرقمنة في عمليات المراقبة الجبائية	65,7	0,00	0,01

المصدر : برنامج SPSS اصدار 23

توضح نتائج الجدول أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية للمحور كانت

قيمتها فوق المتوسط ولكنها مقبولة و دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0,01 .

- حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 45.4% يخص الفقرة الثانية (عدد المراقبين الجبائين على مستوى إدارة الضرائب) وبقيمة دلالة تساوي 0,00

- بينما كان الحد الأقصى 67,6% يخص الفقرة الرابعة (الامكانيات المادية المتوفرة لموظفي الضرائب خاصة المراقبين الجبائين) وبقيمة دلالة تساوي 0,00، تليها الفقرة الخامسة (استعمال الرقمنة في عمليات المراقبة الجبائية) بمعامل ارتباط 65,7% وبقيمة دلالة تساوي 0,00

من خلال نتائج الثبات الخاصة بالمحور الخامس الذي بلغت قيمته 69,3% ونتائج صدق اتساقه الداخلي يتضح لنا ثبات فقرات المحور بدرجة مرتفعة , اضافة الى تميزها بصدق الاتساق الداخلي

ح - الاتساق الداخلي للمحور السادس: تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية .

جدول رقم 65. الاتساق الداخلي للمحور السادس

الرقم	فقرات المحور السادس	ارتباط	قيمة	مستوى
1	ادراك موظفي الضرائب لمبادئ الحوكمة الجبائية	62.3	0.00	الدلالة
2	افصح مسؤولي الضرائب عن الاحصائيات الرسمية لقطاع الضرائب	75.2	0.00	الدلالة
3	تطبيق موظفي الضرائب لمبدأ تقدير الخطر الضريبي	49.8	0.00	الدلالة
4	اشراك مسؤولي الضرائب لأصحاب المصالح عند اجراء اصلاح أو تعديل ضريبي	60.5	0.00	الدلالة
5	الامتثال الضريبي للمؤسسات الاقتصادية	52.3	0.00	الدلالة
6	الوعي الضريبي لدى المؤسسات الاقتصادية	65.4	0.00	الدلالة

المصدر : برنامج SPSS اصدار 23

توضح نتائج الجدول أن معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور السادس والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0,01. حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 49.8% يخص الفقرة الثالثة (تطبيق موظفي الضرائب لمبدأ تقدير الخطر الضريبي) وبقيمة معنوية تساوي 0.00 بينما كان الحد الأقصى لمعاملات الارتباط 75.2% يخص الفقرة الثانية (إفصاح مسؤولي الضرائب عن الإحصائيات الرسمية لقطاع الضرائب) وبقيمة معنوية تساوي 0.00،

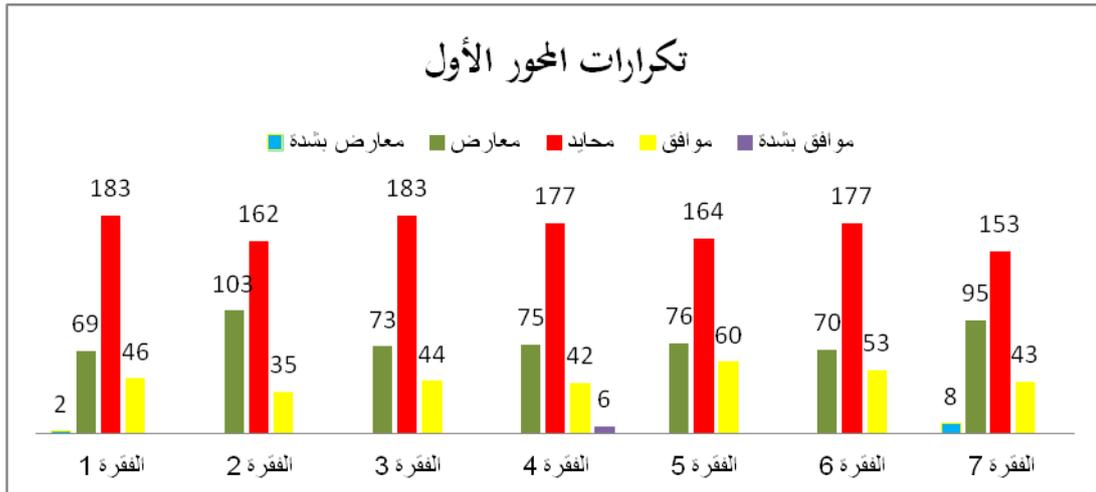
- من خلال نتائج الثبات الخاصة بالمحور السادس الذي بلغت قيمته 71.6% وصدق اتساقه يتضح لنا ثبات فقرات المحور بدرجة مرتفعة، إضافة إلى تميزها بصدق الاتساق الداخلي

2. الإحصاءات الوصفية للاستبيان :

2-1- الإحصاءات الوصفية للمحور الأول: الهيكلية الإدارية الجبائية الجديدة .

تكرارات المحور الأول:

شكل 22. تكرارات المحور الأول



المصدر: مخرجات برنامج Excel

اتجهت اجابات أغلبية أفراد العينة المستجوبة نحو درجة محايد على كل فقرات المحور الأول المتعلق بالهيكله الادارية الجبائية الجديدة المتمثلة في $CDI-CPI -DGI$ ، حيث كان رأي 183 من موظفي الضرائب عينة الدراسة محايدا حول الفقرة الأولى (الهيكل الإداري الجديد بسط عملكم) ، في حين عارض 69 من أفراد العينة هذه الفقرة ووافق 46 موظف على هذه الفقرة ، كما كان رأي 162 من موظفي واطارات الضرائب المستجوبين محايدا حول الفقرة الثانية (الهيكل الإداري الجديد أدى الى تقريب الإدارة الضريبية من المكلفين) ، مقابل 103 منهم عارضوا هذه الفقرة أما عدد الموافقين لم يتعد 35 من بين 300 موظف واطار ضريبي يمثلون عينة الدراسة. كما كان رأي 177 من أفراد العينة محايدا حول الفقرتين الرابعة (ساهم الهيكل الإداري الجديد في تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات) والسادسة (تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية) في حين عارض 75 و 70 من أفراد العينة - على التوالي - هتين الفقرتين.

جدول 66. الاحصاءات الوصفية للمحور الأول

الرقم	فقرات المحور الأول	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الهيكل الإداري الجديد بسط عملكم	3,38	0,842	محايد
2	الهيكل الإداري الجديد أدى الى تقريب الإدارة الضريبية من المكلفين	3,20	0,921	محايد
3	الهيكل الإداري الجديد أقل بيروقراطية من الهيكل الإداري القديم	3,37	0,849	محايد
4	ساهم الهيكل الإداري الجديد في تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات	3,33	0,862	محايد
5	تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي أدى إلى تعظيم الحصيلة الضريبية للمؤسسات	3,29	0,846	محايد
6	تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية	3,36	0,836	محايد
7	العودة للعمل للهيكله الادارية القديمة أحسن من مواصلة العمل بالهيكل الإداري الجديد.	3,16	0,919	محايد
	الاتجاه العام للمحور	3,2967	0,7777	محايد

المصدر : برنامج SPSS اصدار 23

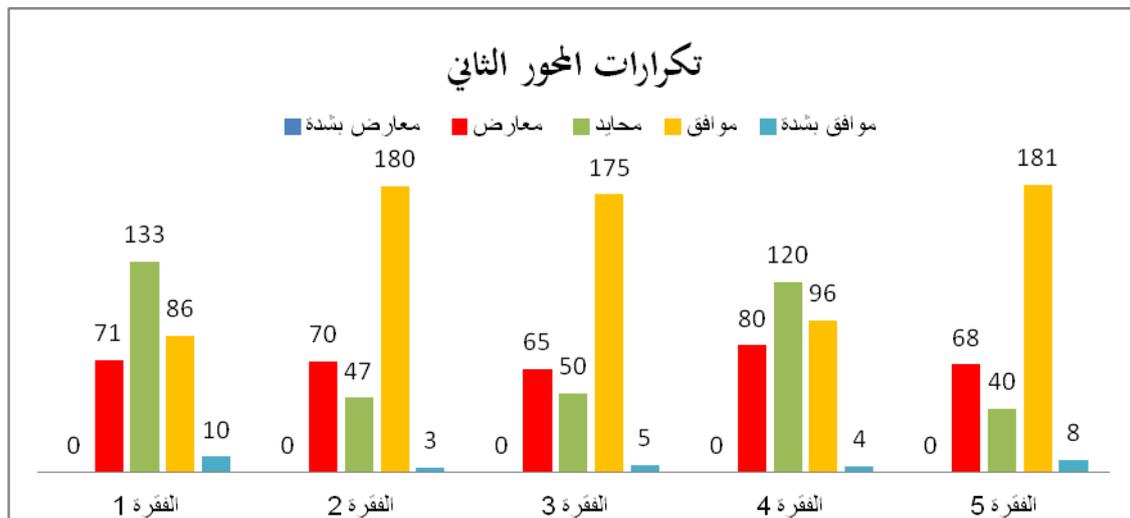
من خلال جدول الاحصاءات الوصفية للمحور الأول نلاحظ التقارب الكبير بين اجابات موظفي الضرائب على أسئلة هذا المحور حيث جاءت المتوسطات الحسابية متقاربة القيمة والاتجاه ، وقد سجلت الفقرة الأولى (الهيكل الإداري الجديد بسط عملكم) أعلى متوسط حسابي بقيمة 3.38 وانحراف معياري قيمته 0.842 باتجاه درجة محايد ،تتبعها الفقرة الثالثة (الهيكل الإداري الجديد أقل بيروقراطية من الهيكل الإداري القديم) بمتوسط حسابي قيمته 3,37 وانحراف معياري 0,849 باتجاه درجة (محايد)، بينما سجلت الفقرة السابعة (العودة للعمل للهيكل الإداري القديمة أحسن من مواصلة العمل بالهيكل الإداري الجديد,) أصغر متوسط حسابي بقيمة 3.16 وانحراف معياري قيمته 0.919 باتجاه درجة محايد، أما المتوسط العام للمحور بلغت قيمته 3.2967 وانحراف معياري 0.7777 باتجاه درجة محايد.

2-2- الاحصاءات الوصفية للمحور الثاني: الهيكلية الضريبية الحديثة

في هذا المحور تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي (معارض بشدة- معارض- محايد- موافق- موافق بشدة) لتقييم فقرات المحور من طرف موظفي واطارات الإدارة الضريبية المستجوبين.

تكرارات المحور الثاني:

شكل رقم 23. تكرارات المحور الثاني



المصدر: مخرجات برنامج Excel

وافق أغلبية أفراد العينة المستجوبة على أن الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق (وافق 180 فرد من بين 300 يمثلون عينة الدراسة على هذه الفقرة وعارضها 70 فرد) ، لأن الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي ذات بعد دولي ، إضافة إلى أنها تتميز بالبساطة وتخضع لمعدلات ضريبية مناسبة مقارنة بالضرائب في ظل النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات الجبائية . بينما اتجهت اجابة أغلبية أفراد العينة نحو درجة محايد فيما يتعلق بكون الهيكلية الضريبية للنظام الضريبي الحالي أحسن من هيكلية النظام السابق ومساهمة الضرائب المستحدثة في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية ، بينما وافق أغلبية أفراد العينة (180 فرد) على أن الضرائب المستحدثة تتميز بمعدلات مناسبة للمؤسسات الاقتصادية، في حين عارض 64 فرد من العينة هذه الفقرة

جدول رقم 67. الاحصاءات الوصفية للمحور الثاني

الرقم	فقرات المحور الثاني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الهيكلية الضريبية للنظام الضريبي الحالي أحسن من هيكلية النظام السابق	3,37	0,842	محايد
2	الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق	3,48	0,839	موافق
3	الضرائب المستحدثة تتميز بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة	3,46	0,836	موافق
4	الضرائب المستحدثة ساهمت في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية	3,38	0,839	محايد
5	الضرائب المستحدثة تتميز بمعدلات مناسبة للمؤسسات الاقتصادية	3,42	0,843	موافق
	الاتجاه العام للمحور	3,3727	0,83305	محايد

المصدر : برنامج SPSS اصدار 23

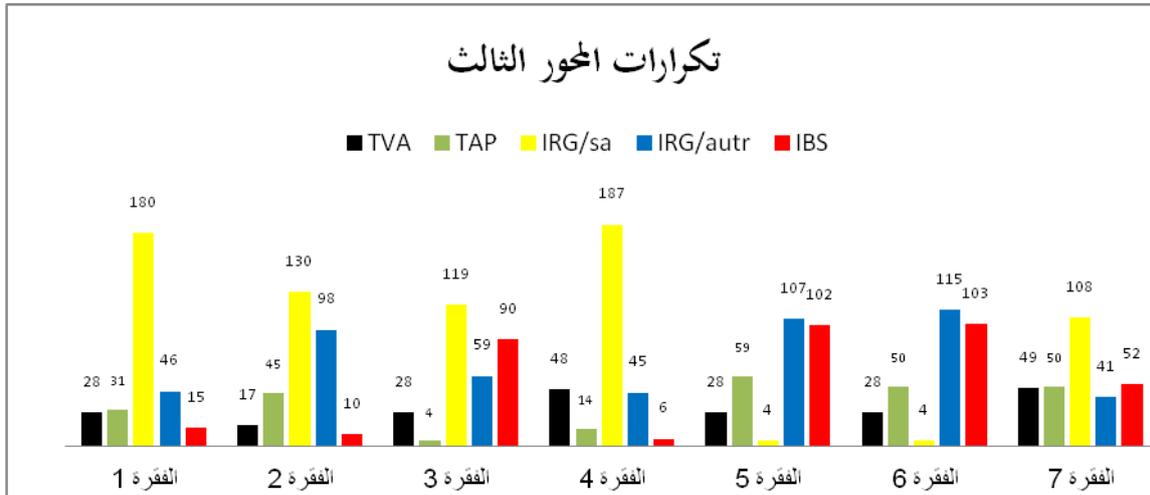
يوضح الجدول أعلاه الاحصاءات الوصفية للمحور الأول ، ونلاحظ التقارب الكبير بين المتوسطات مما يدل على تطابق أجوبة أفراد العينة على فقرات المحور ، كما نلاحظ أن الفقرة الثانية (الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق) سجلت أعلى متوسط حسابي بقيمة 3.48 وانحراف معياري قيمته 0.839 باتجاه درجة موافق ،بينما سجلت الفقرة الرابعة (الضرائب المستحدثة تتميز بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة) أصغر متوسط حسابي بقيمة 3.36 وانحراف معياري قيمته 0.836 باتجاه درجة موافق أما المتوسط العام للمحور الأول بلغت قيمته 3.3727 بانحراف معياري 0.83305 باتجاه درجة محايد

2-3- الاحصاءات الوصفية للمحور الثالث: الضرائب المستحدثة في إطار الاصلاح الضريبي .

في هذا المحور تم استخدام مقياس خماسي (TVA - TAP - IRG/sal - IRG/ autr - IBS)
(الرسم على القيمة المضافة- الرسم على النشاط المهني- الضريبة على الدخل / صنف الأجور- الضريبة على الدخل/بقية الاصناف- الضريبة على ارباح الشركات).

تكرارات المحور الثالث :

شكل 24. تكرارات المحور الثالث



المصدر: مخرجات برنامج Excel

يرى أغلب أفراد موظفي واطارات الضرائب المستجوبين أن الضريبة على الدخل الاجمالي/ صنف الأجور تعتبر ذات معدل مرتفع وتتميز بوفرة الحصيلة الضريبية نظرا للامثال الضريبي الذي تتصف به كونها تخضع لنظام الاقتطاع من المصدر عكس الضريبة على الدخل لبقية الاصناف والضريبة على أرباح الشركات اللتان تتميزان بكثرة التهرب الضريبي ويجد موظفي الضرائب صعوبة في مراقبتها جبائيا نظرا لخضوعها للنظام التصريحي ، مما يجعلها عرضة للتلاعب في التصريجات الجبائية في ظل ضعف الجهاز الرقابي الضريبي. كما أن أغلبية أفراد العينة يعتبرون أن (الضريبة على الدخل الاجمالي/ صنف الأجور IRG/sal) ذات معدل مرتفع ، لذلك اقترح أغلبية الموظفين والاطارات الضريبية المستجوبين إجراء تعديلات على هذه الضريبة. أما الضريبة التي يجدون صعوبة في مراقبتها كانت اجابة أغلب أفراد العينة على أنها الضريبة على الدخل الاجمالي/بقية الاصناف (IRG/ autr).

جدول رقم 68 . الإحصاءات الوصفية للمحور الثالث

الرقم	فقرات المحور الثالث	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	أي من الضرائب تراها ذات معدل مرتفع	2,96	0,912	IRG/sal
2	أي من الضرائب تقترح تعديلها	3,13	0,907	IRG/sal
3	أي من الضرائب تراها أكثر ملاءمة للمؤسسات الإقتصادية	3,33	1,477	IRG/sal
4	أي من الضرائب تمتاز بحصيلة ضريبية وافرة	2,86	1,050	IRG/sal
5	أي من الضرائب تتميز بكثرة التهرب الضريبي	3,43	1,477	IRG/autr
6	أي من الضرائب تجدون صعوبة في مراقبتها جبائيا	3,41	1,477	IRG/autr
7	أي من الضرائب تتميز بالامثال الضريبي	2,81	1,009	IRG/sal
	الاتجاه العام للمحور	3,1090	0,75315	IRG/sal

المصدر : برنامج SPSS اصدار 23

من خلال جدول الاحصاءات الوصفية للمحور الثالث نلاحظ أن الفقرة الخامسة (أي من الضرائب تتميز بكثرة التهرب الضريبي) سجلت أعلى متوسط حسابي بقيمة 3.43 وانحراف معياري قيمته 1.477 باتجاه الضريبة على الدخل الاجمالي لبقية الأصناف (ماعدا صنف الأجور) IRG/ autr ، بينما سجلت الفقرة الرابعة

(أي من الضرائب تتميز بالامتثال الضريبي,) أصغر متوسط حسابي بقيمة 2.81 وانحراف معياري قيمته

1.009 باتجاه الضريبة على الدخل فئة الأجور IRG/sal

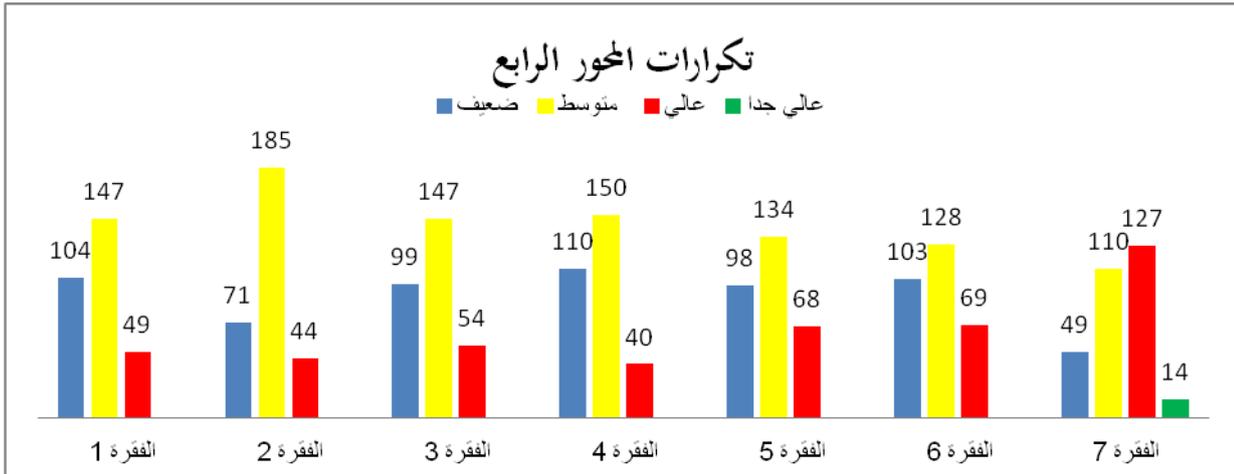
أما المتوسط العام للمحور الأول بلغت قيمته 3.1090 بانحراف معياري 0.75315 باتجاه IRG/sal

2-4- الاحصاءات الوصفية للمحور الرابع : الامتيازات الجبائية

في هذا المحور تم استخدام مقياس شبيه لبيكرت الرباعي (ضعيف-متوسط-عالي-عالي جدا) .

تكرارات المحور الرابع :

شكل 25. تكرارات المحور الرابع.



المصدر: مخرجات برنامج Excel

اتجهت أغلبية اجابات أفراد العينة على فقرات المحور المتعلق بالامتيازات الجبائية الى درجة متوسط باستثناء الفقرة

المتعلقة باستغلال الامتيازات الجبائية كآلية للغش الضريبي من طرف المؤسسات الاقتصادية فقد اتجهت اجاباتهم

نحو درجة عالي، حيث أن 147 من أفراد العينة اتجهت اجاباتهم نحو درجة متوسط فيما يخص تقييمهم للشفافية

في منح الامتيازات الجبائية ومساهمتها في تخفيف الأعباء الضريبية على المؤسسات الاقتصادية ، بينما اتجهت

اجابات 185 من أفراد العينة لدرجة متوسط فيما يتعلق بالعدالة في منح الامتيازات الجبائية ، كما كان

تقييم 128 من أفراد العينة للرقابة الجبائية على التصريحات الضريبية للمؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية

نحو درجة متوسط مقابل 103 فرد كان تقييمهم للرقابة نحو درجة ضعف و 69 من أفراد العينة كان تقييمهم للرقابة الجبائية على التصريحات الضريبية للمؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية نحو درجة عالي. بينما كانت إجابات أغلب أفراد العينة على مدى مساهمة الامتيازات الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الاقتصادية تتجه إلى درجة متوسط وضعيف (134 فرد نحو متوسط و 98 فرد نحو ضعيف).

جدول 69. الإحصاءات الوصفية للمحور الرابع

الرقم	فقرات المحور الرابع	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الشفافية في منح الامتيازات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية	2,23	0,664	متوسط
2	العدالة في منح الامتيازات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية	2,22	0,672	متوسط
3	مساهمة الامتيازات الجبائية في تخفيف الأعباء الضريبية على المؤسسات الاقتصادية	2,34	0,626	متوسط
4	مساهمة الامتيازات الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية	2,22	0,658	متوسط
5	مساهمة الامتيازات الجبائية في تطوير قطاع المؤسسات الاقتصادية	2,22	0,663	متوسط
6	الرقابة الجبائية على التصريحات الضريبية للمؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية	2,12	0,706	متوسط
7	استغلال الامتيازات الجبائية كألية للتهرب الضريبي من طرف المؤسسات الاقتصادية	3,38	0,843	عالي
	الاتجاه العام للمحور	2,389	0,4750	متوسط

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23

جدول الاحصاءات الوصفية للمحور الرابع يبين أن الفقرة السابعة (استغلال الامتيازات الجبائية كألية للتهرب الضريبي من طرف المؤسسات الاقتصادية) سجلت أعلى متوسط حسابي بقيمة 3.38 وانحراف معياري قيمته 0.843 باتجاه درجة عالي، بينما سجلت الفقرة السادسة (الرقابة الجبائية على التصريحات الضريبية للمؤسسات

المستفيدة من الامتيازات الجبائية) أصغر متوسط حسابي بقيمة 2.12 وانحراف معياري قيمته 0.706 باتجاه درجة متوسط.

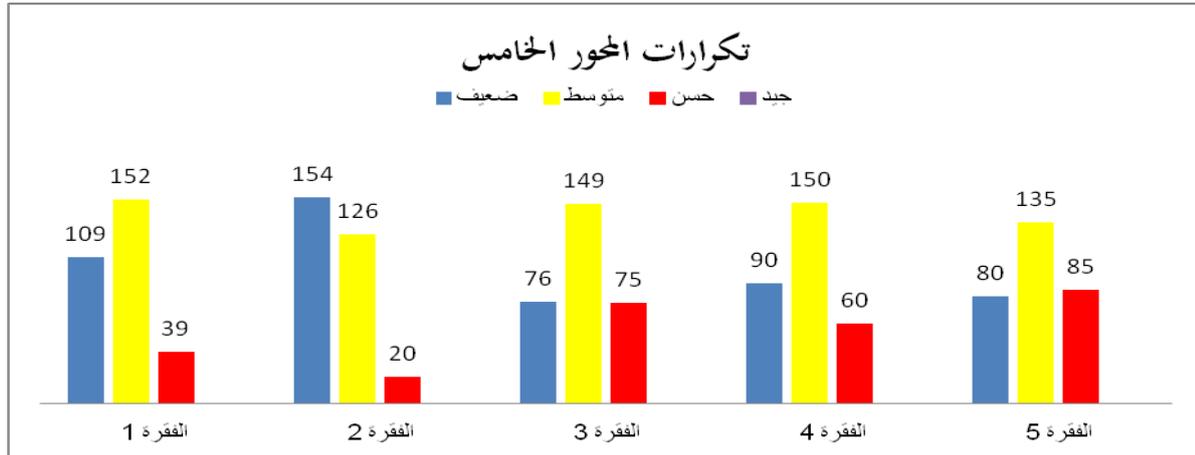
أما المتوسط العام للمحور بلغت قيمته 2.3890 بانحراف معياري 0.47503 باتجاه درجة متوسط.

2-5 - الاحصاءات الوصفية للمحور الخامس: فعالية الرقابة الجبائية

في هذا المحور تم استعمال مقياس شبيه ليكرت الرباعي (ضعيف-متوسط-حسن-جيد)

تكرارات المحور الخامس :

شكل 26. تكرارات المحور الخامس.



المصدر: مخرجات برنامج Excel

كان تقييم أغلب موظفي واطارات الضرائب المستجوبين للرقابة الجبائية على التصاريح الجبائية للمؤسسات الاقتصادية نحو درجة متوسط وضعيف حيث أن 152 من أفراد العينة المستجوبة يرون أن هذه الرقابة متوسطة بينما اعتبرها 109 من أفراد العينة بأنها ضعيفة .

-بينما يرى 154 من موظفي الضرائب المستجوبين أن عدد المراقبين الجبائين ضعيف، مقابل 126 موظف يعتبرون أن عدد المراقبين الجبائين في الجزائر متوسط، بينما يرى 20 فقط من بين 300 موظف يمثلون عينة الدراسة أن عدد المراقبين الجبائين حسن .

- نفس التقييم بالنسبة لكفاءة المراقبين الجبائيين ومستوى تأهيلهم والامكانيات المادية المتوفرة لموظفي الضرائب خاصة المراقبين الجبائيين واستعمال الرقمنة في عمليات المراقبة الجبائية، حيث كان تقييم الأغلبية الساحقة من أفراد العينة يتراوح بين متوسط وضعيف، مع وجود عدد من أفراد العينة (يتراوح بين 39 إلى 85) كان تقييمهم لكفاءة المراقبين الجبائيين ومستوى تأهيلهم والامكانيات المادية المتوفرة لموظفي الضرائب خاصة المراقبين الجبائيين واستعمال الرقمنة في عمليات المراقبة الجبائية لدرجة (حسن)

جدول رقم 70. الاحصاءات الوصفية للمحور الخامس.

الرقم	فقرات المحور الخامس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الرقابة الضريبية على التصاريح الجبائية للمؤسسات الاقتصادية	2,12	0,706	متوسط
2	عدد المراقبين الجبائيين على مستوى ادارة الضرائب	1,66	0,653	ضعيف
3	كفاءة المراقبين الجبائيين ومستوى تأهيلهم	2,00	0,767	متوسط
4	الامكانيات المادية المتوفرة لموظفي الضرائب خاصة المراقبين الجبائيين	1,89	0,750	متوسط
5	استعمال الرقمنة في عمليات المراقبة الجبائية	1,87	0,757	متوسط
	الاتجاه العام للمحور	1,9073	0,3788	متوسط

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23

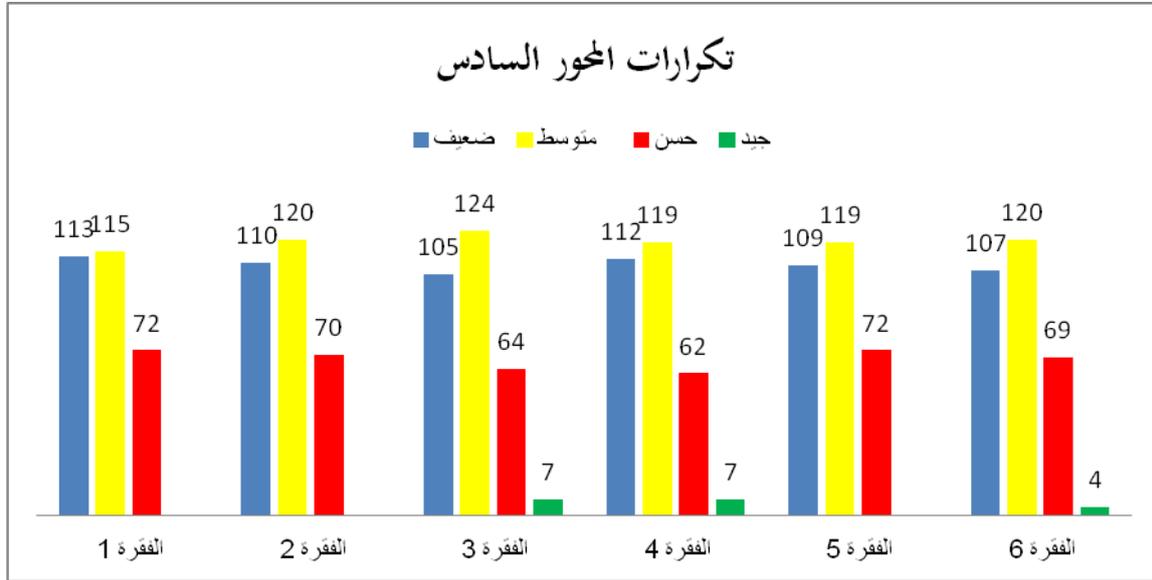
من الاحصاءات الوصفية للمحور الخامس نلاحظ أن الفقرة الأولى (الرقابة الضريبية على التصاريح الجبائية للمؤسسات الاقتصادية) سجلت أعلى متوسط حسابي بقيمة 2.12 وانحراف معياري قيمته 0.706 باتجاه درجة حسن ، تلتها الفقرة الثالثة (كفاءة المراقبين الجبائيين ومستوى تأهيلهم) بمتوسط حسابي قيمته 2,00 وانحراف معياري قيمته 0,767 باتجاه درجة حسن ، بينما سجلت الفقرة السادسة (عدد المراقبين الجبائيين على مستوى ادارة الضرائب) أصغر متوسط حسابي بقيمة 1.66 وانحراف معياري قيمته 0.653 باتجاه درجة ضعيف. أما المتوسط العام للمحور بلغت قيمته 1.9073 بانحراف معياري 0.37880 باتجاه درجة متوسط

2-6- الاحصاءات الوصفية للمحور السادس: تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية من طرف الادارة الجبائية.

في هذا المحور تم استعمال مقياس شبيه ليكرت الرباعي (ضعيف-متوسط-حسن-جيد).

تكرارات المحور السادس :

شكل رقم 27. تكرارات المحور السادس



المصدر: مخرجات برنامج Excel

يعتبر أغلبية المستجوبين أن درجة ادراك موظفي الضرائب لمبادئ الحوكمة الجبائية يتراوح بين الضعيف والمتوسط ، حيث أن تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية الأساسية من طرف الادارات الجبائية كان متوسطا ، لاسيما مبدأ الافصاح ومبدأ تقدير الخطر الضريبي ، بينما قيم أغلبية المستجوبين درجة الامتثال الضريبي وكذا درجة الوعي الضريبي لدى المؤسسات الاقتصادية بالمتوسطة.

جدول رقم 71. الاحصاءات الوصفية للمحور السادس.

الرقم	فقرات المحور السادس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	ادراك موظفي الضرائب لمبادئ الحوكمة الجبائية	1,86	0,775	متوسط
2	افصاح مسؤولي الضرائب عن الاحصائيات الرسمية للقطاع	1,86	0,777	متوسط
3	تطبيق موظفي الضرائب لمبدأ تقدير الخطر الضريبي	1,84	0,771	متوسط
4	اشراك أصحاب المصالح عند اجراء اصلاح أو تعديل ضريبي	1,85	0,769	متوسط
5	الامتثال الضريبي للمؤسسات الاقتصادية	1,86	0,779	متوسط
6	الوعي الضريبي لدى المؤسسات الاقتصادية	1,86	0,776	متوسط
	الاتجاه العام للمحور	1,8557	0,34498	متوسط

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23

من جدول الاحصاءات الوصفية للمحور السادس نلاحظ التطابق الكبير لاجابات أفراد العينة على فقرات المحور المتعلق بتطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية في الادارات الضريبية ، وقد كانت اتجاهات كل الفقرات نحو درجة متوسط وقد سجلت الفقرات الاولى والثانية والخامسة والسادسة نفس المتوسط الحسابي بقيمة 1.86 باتجاه درجة متوسط ،بينما سجلت الفقرتين الثالثة والرابعة متوسطين حسابيين متقاربين يقدران ب 1.84 و 1.85 على التوالي باتجاه درجة متوسط .أما المتوسط العام للمحور بلغت قيمته 1.8557 بانحراف معياري 0.34498 باتجاه درجة متوسط

3- نتائج تحليل الاستبيان الثاني :

وافق أغلب أفراد العينة على أن الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد وتتميز بمعدلات مناسبة اضافة الى تميزها بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة ، ويرى أغلب أفراد العينة المستجوبة من اطارات وموظفي الضرائب على أن الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الأجور تعتبر ذات معدل مرتفع بسبب نظام الاقتطاع الذي يطبق عليها ، لهذا السبب يرون أن تطبيق هذا النظام على المؤسسات الاقتصادية يكون له فعالية أكثر لأنه يقلل نسب الغش الضريبي ، حيث أن الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الأجور تمتاز بحصيلة ضريبية وافرة وتمتاز بالامتثال الضريبي من طرف المكلفين مقارنة بالضرائب الأخرى طبعاً بسبب نظام الاقتطاع من المصدر. بينما يرى أغلب المستجوبين أن الضريبة على الدخل الاجمالي هي أصعب الضرائب من حيث عملية المراقبة الجبائية ، لذلك تعتبر أكثر الضرائب من حيث نسب التهرب الضريبي.

وأبدى أغلبية أفراد العينة المستجوبة حيادهم تجاه المقارنة بين الهيكل الاداري الجبائي الجديد والهيكل القديم .

أما تقييم أفراد العينة للشفافية والعدالة في منح الامتيازات الجبائية للامتيازات الجبائية وكذا مساهمتها في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية ومساعدتها على تحقيق الأمن الضريبي وتطوير قطاع المؤسسات

الاقتصادية فكانت تجاه درجة متوسط، بينما تقييمهم مدى استغلال الامتيازات الجبائية كآلية للتهرب الضريبي كان تجاه درجة عالي .

أما تقييم أفراد العينة المستجوبة للرقابة الجبائية على التصاريح الجبائية للمؤسسات الاقتصادية فكان متوسط بسبب قلة عدد المراقبين الجبائين على مستوى ادارة الضرائب ومستوى تأهيلهم المتوسط ، إضافة الى نقص الامكانيات المادية والتكنولوجية المتوفرة للمراقبين الجبائين.

بينما أكد أغلب أفراد العينة المستجوبة على أن تطبيق ادارة الضرائب لمبادئ الحوكمة الجبائية يعتبر متوسطا ، كما أن درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين بأداء الضريبة تعتبر متوسطة مما ينتج عنه نقص الامتثال الضريبي من طرف المكلفين.

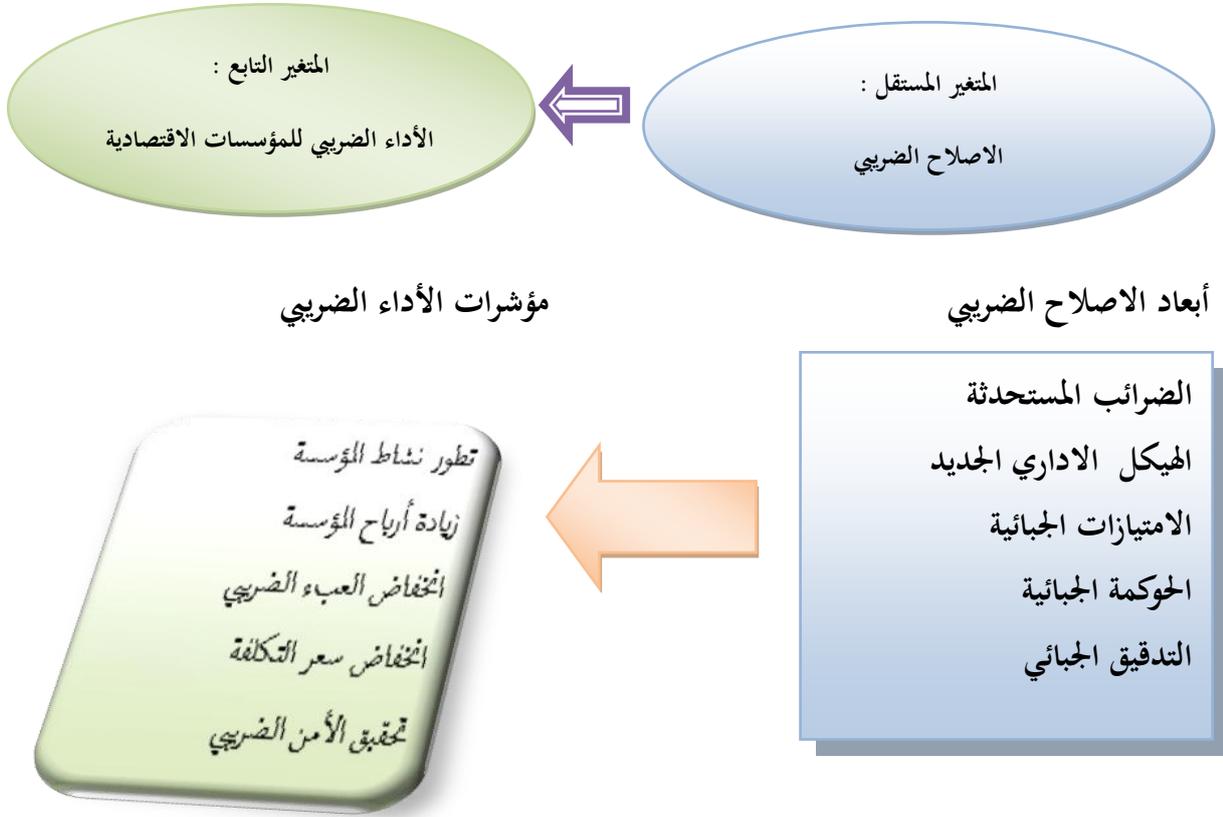
ملاحظة : يجب عدم تعميم هذه النتائج والتعامل معها بحذر ، لأنها أجريت على عينة مكونة من 300 من اطارات وموظفي الضرائب على مستوى 12 ولاية من بين آلاف الموظفين على مستوى 58 ولاية في الجزائر.

المطلب الثالث : التحليل الإحصائي لعينة الدراسة ومناقشة النتائج

مبدئيا يمكن تمثيل محاور دراسة العينة المكونة من 230 مؤسسة اقتصادية المتمثلة في (الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي- الهيكل الجديد لادارة الضرائب - الامتيازات الجبائية - الأداء الضريبي - التسيير الجبائي - الحوكمة الجبائية - التدقيق الجبائي) ونموذج الدراسة الإحصائي وفقا للشكل أدناه والذي سنقوم باختبار استقلالية محاوره والخطر النسبي له وفقا للارتباط بين المتغيرات التالية: الاستقلالية بين التدقيق الجبائي وتحسين الأداء الضريبي؛ مساهمة كل من الامتيازات الجبائية والتدقيق الجبائي وأيضا مساهمة تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، مع التعرض لاختبارات الانحدار الخطي من خلال تطبيق اختبار

MANOVA حول دور الامتيازات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية، وكذا التعرض لمعادلة الانحدار الخطي المتعدد عبر اختبار ANOVA الذي اعتبر فيه (الأداء الضريبي) كمتغير تابع وأبعاد الإصلاح الضريبي (الضرائب المستحدثة في اطار الإصلاح الضريبي) و (الادارة الضريبية الحديثة) و (المزايا الجبائية) و (الحوكمة الجبائية) و (التدقيق الجبائي) كمتغيرات مستقلة تفسيرية نحاول شرحها في المطالب الموالية.

الشكل رقم 28 : النموذج الإحصائي لمتغيرات الدراسة



الفرع الأول : اختبارات الاستقلالية والخطر النسبي

1- اختبار (Chi-Square) (X^2) للاستقلالية بين التدقيق الجبائي وتحسين الأداء الضريبي

يستعمل هذا الاختبار لقياس استقلالية المتغير التابع والمتغير المستقل او وجود علاقة بينهما , تنص فرضيتي الاختبار على مايلي :

_الفرض الصفري H_0 المتغيرالمستقل والمتغير التابع مستقلين.

_الفرض البديل H_1 المتغيران (المستقل و التابع)غير مستقلين وتوجد علاقة بينهما .

من هذا المنطلق نقوم باختبار علاقة المتغير المستقل (القيام بالتدقيق الجبائي الدوري) بالمتغيرات التابعة التالية:

- تطور نشاط المؤسسة -زيادة أرباح المؤسسة - انخفاض العبء الضريبي على المؤسسة - انخفاض سعر التكلفة
جدول رقم 72. اختبار (Chi-Square)

ارتباط بيرسون	قيمة الدلالة sig	قيمة الاختبار X^2	المجموع	القيام بالتدقيق الجبائي الدوري			
				لا	نعم		
0,852	0,00	154,72	139	40	99	نعم	هل تطور نشاط المؤسسة
			60,43	17,39	43,04	النسبة %	
			91	87	4	لا	
			39,57	37,82	1,7	النسبة %	
			230	127	103		المجموع
ارتباط بيرسون	sig	X^2	المجموع	القيام بالتدقيق الجبائي الدوري			
				لا	نعم		
0,742	0,00	161,63	142	45	97	نعم	هل زادت أرباح المؤسسة
			61,73	19,56	42,17	النسبة %	
			88	82	6	لا	
			38,26	35,65	2,6	النسبة %	
				127	103		المجموع

ارتباط بيرسون	sig	X ²	المجموع	القيام بالتدقيق الجبائي الدوري			
				لا	نعم		
0,635	0,00	154,72	143	49	94	نعم	هل انخفضت الأعباء على المؤسسة
			62,17	21,3	40,87	النسبة	
			87	78	9	لا	
			37,82	33,91	3,91	النسبة	
			230	127	103		المجموع
ارتباط بيرسون	sig	X ²	المجموع	القيام بالتدقيق الجبائي الدوري			
				لا	نعم		
0,724	0,00	168,91	138	46	92	نعم	هل انخفض سعر التكلفة
			60	20	40	النسبة	
			92	81	11	لا	
			40	35,21	4,79	النسبة	
			230	127	103	التكرار	المجموع
			100	41,3	58,7	النسبة	

المصدر : مخرجات برنامج SPSS اصدار 23

تبين نتائج الجدول أن قيمة الدلالة (0.00) وهي أصغر من مستوى المعنوية 0.01 مما يجعلنا نرفض الفرض الصفري ونقبل الفرض البديل الذي ينص على وجود علاقة بين المتغير (قيام المؤسسة بالتدقيق الجبائي الدوري) والمتغيرات (- تطور نشاط المؤسسة - زيادة أرباح المؤسسة - انخفاض العبء الضريبي على عاتق المؤسسة - انخفاض سعر التكلفة)، وتدلل نتائج ارتباط بيرسون التي كانت موجبة على أن العلاقة بينها قوية وطردية حيث قدرت على التوالي ب 85,2 % و 72,4 % و 63,5 % و 74,2 %

2- مساهمة الامتيازات الجبائية والتدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية

نقوم بهذا الاختبار عن طريق حساب معامل الخطر النسبي Relativ Risk بين الاستفادة من الامتيازات الجبائية والقيام بالتدقيق الجبائي الدوري من جهة و التعرض لغرامات جبائية من جهة أخرى، لمعرفة مدى مساهمة

الامتيازات الجبائية والتدقيق الجبائي في عدم التعرض لغرامات ضريبية ،باعتبارها المؤشر الدقيق لقياس الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية.

جدول رقم 73. معامل الخطر النسبي

الخطر	معامل النسبي	المجموع	عدم التعرض لغرامات جبائية		التعرض لغرامات جبائية	
			التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
8,260		135	119	التكرار	16	التكرار
			51,74	النسبة	6,95	النسبة
			2	التكرار	93	التكرار
			0,86	النسبة	40,44	النسبة
المجموع		230	121	التكرار	109	التكرار
			52,60	النسبة	47,39	النسبة
الخطر	معامل النسبي	المجموع	عدم التعرض لغرامات جبائية		التعرض لغرامات جبائية	
5,926		51	46	التكرار	5	التكرار
			20	النسبة	2,17	النسبة
			75	التكرار	104	التكرار
			32,61	النسبة	45,22	النسبة
المجموع		230	121		109	

المصدر : مخرجات برنامج SPSS اصدار 232

قدرت نسبة الخطر النسبي بين الاستفادة من الامتيازات الجبائية والتعرض لغرامات جبائية ب 8,260 أي ان المؤسسات الاقتصادية التي لا تستفيد من المزايا الجبائية معرضة للمخالفات الضريبية بمقدار 8,260 (أي أكبر من ثمانية أضعاف) من المؤسسات الاقتصادية التي تستفيد من المزايا الجبائية وهي نسبة معتبرة تبين أهمية المزايا الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية أما بالنسبة للتدقيق الجبائي قدرت نسبة الخطر ب 5,926 أي ان المؤسسات الاقتصادية التي لا تقوم بالتدقيق الجبائي الدوري معرضة للمخالفات الضريبية بمقدار ستة أضعاف

تقريبا من المؤسسات التي قامت بالتدقيق الجبائي وهي نسبة معتبرة تبين أهمية التدقيق الجبائي في تحقيق الامن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية.

3- مساهمة تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية .

جدول رقم 74 . معامل الخطر النسبي بين تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية وتحقيق الأمن الضريبي

الخطر	معامل النسبي	التعرض		لغرامات جبائية		نعم	لا
		المجموع	عدم التعرض	لغرامات جبائية	التكرار		
8,358		44	41	التكرار	3	نعم	تطبيق مبدأ الافصاح
		19,1	17,8	النسبة	1,3		
		186	80	التكرار	106	لا	
		80,9	34,8	النسبة	46,1		
		121		109		المجموع	
		عدم التعرض		لغرامات جبائية			
5,635		51	46	التكرار	5	نعم	تطبيق مبدأ المصادقية
		22,2	20	النسبة	2,2		
		179	75	التكرار	104	لا	
		77,8	32,6	النسبة	45,2		
		230		121		المجموع	
		عدم التعرض		لغرامات جبائية			
الخطر	معامل النسبي	التعرض		لغرامات جبائية		نعم	لا
8,358		44	41	التكرار	3			نعم	تقدير الخطر الضريبي
		19,1	17,8	النسبة	1,3		
		186	80	التكرار	106	لا	
		80,9	34,8	النسبة	46,1		
		230		109		المجموع	
		100		52,6		النسبة	

الخطر	معامل النسبي	عدم التعرض لغرامات جبائية			التعرض لغرامات جبائية			
		التكرار	النسبة	التكرار	النسبة			
5,486		48	43	التكرار	5	التكرار	نعم	اتخاذ الاحتياطات لمواجهة الخطر الضريبي
		20,9	18,7	النسبة	2,2	النسبة		
		182	78	التكرار	104	التكرار	لا	
		79,1	33,9	النسبة	45,2	النسبة		
		230	121	التكرار	109	التكرار	المجموع	
		100	52,6	النسبة	47,4	النسبة		
		عدم التعرض لغرامات جبائية			التعرض لغرامات جبائية			
5,926		51	46	التكرار	5	التكرار	نعم	اشراك أصحاب المصلحة في اتخاذ القرارات الجبائية
		22,2	20	النسبة	2,2	النسبة		
		179	75	التكرار	104	التكرار	لا	
		77,8	32,6	النسبة	45,2	النسبة		
		230	121	التكرار	109	التكرار	المجموع	
		100	52,6	النسبة	47,4	النسبة		

المصدر : مخرجات برنامج SPSS اصدار 232

يوضح الجدول أعلاه (جدول رقم 74) معاملات الخطر النسبي بين مبادئ الحوكمة الجبائية والتعرض للغرامات

الجبائية باعتباره مؤشر أساسي نستطيع من خلاله قياس الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية.

أ-تطبيق مبدأ الافصاح : نلاحظ قلة المؤسسات الاقتصادية التي تطبق هذا المبدأ الهام من مبادئ الحوكمة

الجبائية ،اذ لا يتعدى عددها 44 مؤسسة من أصل 230 مؤسسة عينة الدراسة ، تعرضت منها 3 مؤسسات

فقط لمخالفات ضريبية ، حيث قدرت قيمة الخطر النسبي ب 8,358 أي أن المؤسسات التي لاتطبق مبدأ

الافصاح عن بياناتها الجبائية معرضة لخطر التعرض للمخالفات الضريبية بمقدار أكثر من 8 أضعاف من

المؤسسات التي تطبق هذا المبدأ ، وهو ما يبين أهمية هذا المبدأ ودوره الفعال في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات

الاقتصادية اضافة الى تعزيز ثقة أصحاب المصلحة وكذا المحيط الخارجي بالمؤسسة التي تطبق هذا المبدأ.

ب-مبدأ المصدقية: 51 مؤسسة من بين 230 مؤسسة عينة الدراسة تطبق مبدأ مصداقية التصاريح الجبائية أي ما يمثل نسبة 22 % وهي نسبة جد منخفضة مقارنة بضرورة هذا المبدأ ، لاسيما أن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي ، وتلعب المصدقية دور بارز في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، وهذا ماتعبر عنه قيمة الخطر النسبي التي قدرت ب 5,635 حيث أن المؤسسات التي لم تطبق هذا المبدأ معرضة للمخالفات الضريبية بأكثر من 5 أضعاف ونصف من المؤسسات التي تطبق هذا المبدأ، ونلاحظ من الجدول أنه من بين المؤسسات ال 49 التي تطبق هذا المبدأ تعرضت 5 مؤسسات فقط لمخالفات ضريبية.

ج-مبدأ تقدير الخطر الضريبي: من بين 230 مؤسسة عينة الدراسة طبقت 44 مؤسسة فقط مبدأ مصداقية التصاريح الجبائية أي ما يمثل نسبة 19 % وهي نسبة منخفضة مقارنة بضرورة هذا المبدأ وأهميته، ودوره البارز في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، وهذا ماتعبر عنه قيمة الخطر النسبي التي قدرت ب 8,358 حيث أن المؤسسات التي لم تطبق هذا المبدأ معرضة للمخالفات الضريبية بأكثر من 8 أضعاف من المؤسسات التي تطبق هذا المبدأ، ونلاحظ من الجدول أنه من بين المؤسسات ال 44 التي تطبق هذا المبدأ تعرضت 3 مؤسسات فقط لمخالفات ضريبية.

د- مبدأ اتخاذ الاحتياطات لمواجهة الأخطار الضريبية : قدرت قيمة الخطر الضريبي ب 5,486 مما يعني أن المؤسسات التي لم تتخذ الاحتياطات لمواجهة الأخطار الضريبية معرضة لخطر التعرض للمخالفات الضريبية بخمسة أضعاف ونصف الضعف من المؤسسات التي قامت باتخاذ الاحتياطات لمواجهة الأخطار الضريبية، وبلغ عدد المؤسسات التي طبقت هذا المبدأ 48 مؤسسة من أصل 230 مؤسسة عينة الدراسة تعرضت منها 5 فقط للمخالفات الضريبية ، مما يدل على عدم اهتمام المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة بتطبيق هذا المبدأ وغيره من مبادئ الحوكمة الجبائية.

هـ- مبدأ اشراك أصحاب المصلحة في اتخاذ القرارات الجبائية : من بين 230 مؤسسة عينة الدراسة طبقت 51 مؤسسة فقط مبدأ اشراك أصحاب المصلحة في اتخاذ القرارات الجبائية أي مايمثل نسبة 22 % وهي نسبة منخفضة مقارنة بضرورة هذا المبدأ وأهميته، ودوره البارز في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، وهذا ماتعبر عنه قيمة الخطر النسبي التي قدرت ب 5,926 حيث أن المؤسسات التي لم تطبق هذا المبدأ معرضة للمخالفات الضريبية ب 6 أضعاف تقريبا من المؤسسات التي تطبق هذا المبدأ،ونلاحظ من الجدول أنه من بين المؤسسات ال 51 التي تطبق هذا المبدأ تعرضت 5 مؤسسات فقط لمخالفات ضريبية.

الفرع الثاني: اختبارات الانحدار الخطي :

1-اختبار MANOVA دور الامتيازات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية

لإختبار دور الامتيازات الجبائية في زيادة الأرباح- تطور النشاط-انخفاض الأعباء الضريبية وانخفاض سعر التكلفة.للمؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة نقوم بتحليل التباين المتعدد MANOVA ، هذا الاختبار يستعمل في حالة وجود عدة متغيرات تابعة ترتبط ببعضها، كما في هذه الحالة .
-يخضع هذا التحليل لنفس شروط تحليل التباين الأحادي ANOVA والثنائي الاتجاه وحتى ANCOVA، وتحقق الشروط يعني صحة النتائج ودقتها، وفيمايلي شروط هذا التحليل :

1- التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة teste de normalité

2- عدم وجود قيم شاذة teste de Mahanilipose

3- تساوي تباين المتغيرات التابعة. teste de Levene

1. التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة teste de normalité

تنص فرضيتي هذا الاختبار على :

H_0 : المتغيرات التابعة لا تتبع التوزيع الطبيعي . اذا كان قيمة الدلالة أصغر من 0,05

H_1 : المتغيرات التابعة تتبع التوزيع الطبيعي . اذا كان قيمة الدلالة أكبر من 0,05

جدول رقم 75 اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة

Signification	المتغيرات التابعة
0,094	تطور نشاط المؤسسة
0,102	زيادة أرباح المؤسسة
0,230	انخفاض الأعباء الضريبية على المؤسسة
0,085	انخفاض سعر التكلفة

المصدر : مخرجات برنامج SPSS اصدار 232

2. عدم وجود قيم شاذة teste de Mahanilipose

جدول رقم 76 teste de Mahanilipose

Table of Chi-square statistiqcs	Mahanilipose	P value	Df	البيان
11,35	7,25	0,05	4	القيم

المصدر : مخرجات برنامج SPSS اصدار 232

نلاحظ أن أكبر قيمة يأخذها Mahanilipose هي 7,25 وهي أصغر من الجدولية القيمة Chi-

square statistiqcs عند مستوى ثقة 99 % ودرجة حرية 4 (عدد المتغيرات التابعة). اذن نستنتج عدم

وجود قيم شاذة . مما يعني تحقق الشرط الثاني

3. تساوي تباين المتغيرات التابعة. teste de Levene :

تنص فرضيتي هذا الاختبار على :

H_0 : تباين المتغيرات التابعة غير متساوي اذا كان قيمة الدلالة أصغر من 0,05

H_1 : تباين المتغيرات التابعة متساوي اذا كان قيمة الدلالة أكبر من 0,05

جدول رقم 77. teste de Levene.

Signification	F	المتغيرات التابعة
0,321	21,490	تطور نشاط المؤسسة
0,210	22,081	زيادة أرباح المؤسسة
0,420	21,490	انخفاض الأعباء الضريبية على المؤسسة
0,095	36,452	انخفاض سعر التكلفة

المصدر : مخرجات برنامج SPSS اصدار 23

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة الدلالة للمتغيرات التابعة أكبر من مستوى الدلالة 0,05 أي نقبل الفرض البديل H_1 الذي ينص على تساوي تباين المتغيرات التابعة ، هذا يعني توفر الشرط الثالث لتحليل التباين MANOVA

بعد التحقق من توفر الشروط ، يمكن اجراء بتحليل التباين ، حيث تنص فرضيتي هذا التحليل على :

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المجموعات . اذا كانت قيمة الدلالة أكبر من 0,05

H_1 : توجد فروق ذات دلالة احصائية بين المجموعات . اذا كانت قيمة الدلالة أصغر من 0,05

جدول رقم 78 . تحليل التباين MANOVA .

مستوى المعنوية	Sig	F	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البيان
0.01	0.00	237,354	0.65481	1,35421	المؤسسات التي استفادت من مزايا جبائية
			0.69542	1,02154	المؤسسات التي لم تستفد من مزايا جبائية

المصدر : مخرجات برنامج SPSS نسخة 23.

يتضح من الجدول وجود فروق ذات دلالة احصائية بين متوسطات المجموعتين، المؤسسات التي قامت بالتدقيق الجبائي ، حيث كانت قيمة f 237,354 بقيمة دلالة 0.00 وهي دالة احصائيا عند مستوى الدلالة 0.01 ويتضح أن الفروق الاحصائية لصالح مجموعة المؤسسات التي قامت استفادت من امتيازات جبائية حيث أن المتوسط الحسابي لها قدر ب 1,35421 وهو أكبر من المتوسط الحسابي لمجموعة المؤسسات التي لم تستفد من امتيازات جبائية.الذي قدر ب 1,02154 .

وبناء على ماتقدم فاننا نرفض الفرض الصفري ونقبل الفرض البديل الذي ينص على وجود فروق ذات دلالة احصائية تعزى للاستفادة من الامتيازات الجبائية.

2- إختبار ANOVA ومعادلة الانحدار الخطي المتعدد.

1-2- إختبار ANOVA

جدول رقم 79. تحليل التباين ANOVA

البيان	F	Sig.	مستوى المعنوية	معامل التحديد R^2
القيم	4,693	0,000	0,05	78,8

المصدر: مخرجات برنامج SPSS اصدار 23

من اجل معرفة العلاقة بين المتغير التابع (الأداء الضريبي) والمتغيرات المستقلة (الضرائب المستحدثة في اطار الإصلاح الضريبي) و(الادارة الضريبية الحديثة) و(المزايا الجبائية) و(الحوكمة الجبائية) و(التدقيق الجبائي) تم استخدام نموذج الانحدار الخطي المتعدد (القياسي) والذي اعتبرت فيه المتغيرات المستقلة كمتغيرات تفسيرية ومتغير (الأداء الضريبي) كمتغير تابع . وقد أظهرت نتائج الانحدار أن هذا النموذج معنوي وذلك من خلال قيمة

F المقدر ب 4,693 بقيمة دلالة 0,00 أصغر من مستوى المعنوية 0.01

وتوضح النتائج أن المتغيرات المستقلة تفسر 78,8% من التباين الحاصل في المتغير التابع , وذلك بالنظر الى معامل التحديد R^2 ، أي أن المتغيرات المستقلة (الضرائب المستحدثة في اطار الإصلاح الضريبي) و(الادارة الضريبية الحديثة) و (المزايا الجبائية) و (الحوكمة الجبائية) و (التدقيق الجبائي) تؤثر بنسبة 78,8% في المتغير التابع (الأداء الضريبي) بينما تعود النسبة المتبقية من التأثير الى متغيرات أخرى

2-2- معادلة الانحدار الخطي المتعدد :

جدول رقم 80 . الانحدار الخطي المتعدد

المتغير التابع : الأداء الضريبي					البيان
المتغيرات المستقلة					
الضرائب المستحدثة	الادارة الحديثة	المزايا الجبائية	التدقيق الجبائي	الحوكمة الجبائية	
%70,7					معامل ارتباط بيرسون R
%78,8					معامل التحديد R^2
0,233	0,117	0,496	0,058	0,135	قيمة بيتا Bêta
2,124	1,021	4, 238	1,230	1,803	قيمة T
0,00	0,01	0,00	0,02	0,00	قيمة دلالة
1,406	1,406	1,406	1,406	1,406	معامل تضخم التباين FIV

المصدر: مخرجات برنامج SPSS اصدار 23

تحليل الجدول :

- قيمة B (بيتا) توضح العلاقة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة ، بالنسبة للعلاقة بين الأداء الضريبي والضرائب المستحدثة كانت قيمة بيتا 0,135 ذات دلالة احصائية لأن قيمة الدلالة 0,00 اصغر من مستوى المعنوية ، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة بيتا والدلالة المرتبطة بها ، ويعني ذلك أنه كلما تحسنت الضرائب المستحدثة بوحدة واحدة تحسن مستوى الأداء الضريبي بمقدار 0,135 وحدة .

- أما بالنسبة للعلاقة بين الأداء الضريبي والادارة الضريبية الحديثة كانت قيمة بيطا 0,058 ذات دلالة احصائية لأن قيمة الدلالة 0,02 أقل من مستوى المعنوية. ، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة بيطا والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك أنه كلما زادت بوحدة واحدة تحسن مستوى الأداء الضريبي بمقدار 0,058 وحدة.

- أما بالنسبة للعلاقة بين الأداء الضريبي والمزايا الجبائية كانت قيمة بيطا 0,496 ذات دلالة احصائية لأن قيمة الدلالة 0,00 أقل من مستوى الدلالة ، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة بيطا والدلالة المرتبطة بها ، ويعني ذلك أنه كلما زادت المزايا الجبائية بوحدة واحدة تحسن مستوى الأداء الضريبي بمقدار 0,373 وحدة.

- أما العلاقة بين الأداء الضريبي والتدقيق الجبائي كانت قيمة بيطا 0,117 ذات دلالة احصائية لأن قيمة الدلالة 0,01 أقل من مستوى الدلالة . ، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة بيطا والدلالة المرتبطة بها ، ويعني ذلك أنه كلما زادت برامج التدقيق الجبائي بوحدة واحدة تحسن مستوى الأداء الضريبي بمقدار 0,117 وحدة.

- أما العلاقة بين الأداء الضريبي والحوكمة الجبائية كانت قيمة بيطا 0,233 ذات دلالة احصائية لأن قيمة الدلالة 0,00 أقل من مستوى الدلالة . ، حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة بيطا والدلالة المرتبطة بها ، ويعني ذلك أنه كلما تحسنت الحوكمة الجبائية بوحدة واحدة تحسن مستوى الأداء الضريبي بمقدار 0,233 وحدة

- كما يوضح الجدول نتائج اختبار التعددية الخطية حيث تبين النتيجة أن عامل تضخم التباين للنموذج FIV كان 1,406 أصغر من 3 مما يشير الى عدم وجود مشكلة تعددية خطية بين متغيرات النموذج. مما سبق نستطيع صياغة معادلة الانحدار الخطي المتعدد كما يلي :

$$Y=0,135. X_1+0,058 X_2 + 0,496 X_3 + 0,117 X_4+ 0,233 X_5+0,160$$

أي أن : الأداء الضريبي = 0,135 الضرائب المستحدثة + 0,058 الادارة الحديثة+0,496 المزايا الجبائية + 0,117التدقيق الجبائي + 0,233 الحوكمة الجبائية +0,160 حيث أن 0,160 عدد ثابت ، يمثل مستوى الأداء الضريبي في حالة انعدام المتغيرات المستقلة (عدم وجود الضرائب المستحدثة والامتيازات الجبائية والحوكمة الجبائية والتدقيق الجبائي).

3- تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الإحصائية

وافق أغلب أفراد العينة المستجوبة على كل فقرات المحور الأول من الاستبيان الموجه للمؤسسات الاقتصادية ، حيث يرون أن الضرائب المستحدثة في اطار الاصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد السوق نظرا لصبغتها الدولية ، وتميزها بالبساطة ومعدلات مناسبة مما ساهم في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة. كما وافق أغلب أفراد العينة على أن الهيكلة الادارية الجبائية الحالية أحسن من الهيكل الجبائي القديم .

بينما اعتبر أفراد العينة أن الضريبة على الدخل/ صنف الأجور IRG/sal ذات معدل مرتفع وتمتاز بحصيلة ضريبية واسعة لذلك تعتبر أكثر الضرائب ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية ، لأنها تخضع لنظام الاقتطاع من المصدر ، بينما اقترح أغلب أفراد العينة تعديل الضريبة على الدخل الاجمالي لبقية الأصناف .

ووافق أغلب أفراد العينة على أن الهيكلة الادارية الجديدة للادارة الجبائية أدى الى تبسيط الإجراءات الإدارية على المؤسسات الاقتصادية وهي أقل بيروقراطية من الهيكل الإداري القديم لأن الهياكل الجديدة تجمع العديد من المصالح الضريبية في ادارة واحدة مما يؤدي الى توفير الجهد والوقت والمال على المكلفين ، مما أدى الى تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية، رغم هذا اعتبروا أن الالهيكلة الاداري الجديد لم يساهم في تقريب الادارة من المكلفين ، لأن المراكز الضريبية والمراكز الجوارية تتواجد في عواصم الولايات والدوائر فقط، ويتم معالجة هذا الاشكال بتعميم نظام التصريح والدفع الالكتروني للضرائب على المستوى الوطني.

ووافق أفراد العينة أيضا على أن تقسيم العمل الضريبي الى حقيقي وجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية وساهم أيضا في تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية.

وأثبت اختبار تحليل التباين المتعدد MANOVA الدور الهام الامتيازات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية من خلال أهم مؤشرات قياس الأداء الضريبي المتمثلة في زيادة الأرباح- تطور النشاط- انخفاض الأعباء الضريبية وانخفاض سعر التكلفة. للمؤسسات الاقتصادية

أما فيما يتعلق بمدى مساهمة الامتيازات الجبائية وبرامج التدقيق الضريبي الدوري في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية الذي يعتبر من أهم مؤشرات قياس الأداء الضريبي ، فقد أثبتت نتائج اختبار معامل الخطر النسبي أهمية المزايا الجبائية وبرامج التدقيق الجبائي الدوري في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية حيث قدرت نتيجة هذا الاختبار ب 8,260 و 5,926 على التوالي مما يثبت المساهمة الفعالة للامتيازات الجبائية والتدقيق الجبائي الدوري في عدم تعرض المؤسسات الاقتصادية لغرامات ضريبية تثقل كاهلها ، دون اغفال الدور الفعال لتطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية على تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية، حيث أثبتت نتائج اختبار معامل الخطر النسبي أن المؤسسات الاقتصادية التي لا تطبق مبادئ الحوكمة الجبائية معرضة للتعرض للغرامات الجبائية بمقدار 5,486 الى 8,358 من المؤسسات التي تطبق مبادئ الحوكمة الجبائية ، لاسيما مبدأ تقدير الخطر الضريبي الذي سجل أعلى معامل للخطر النسبي بمقدار 8,358 فيما يتعلق بمبدأ الإفصاح.

وبينت نتائج اختبار كاي تربيع للاستقلالية وجود علاقة طردية قوية بين القيام ببرامج دورية للتدقيق الجبائي وتحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية من خلال مؤشرات الأداء التالية : تطور نشاط المؤسسة -زيادة أرباح المؤسسة- انخفاض العبء الضريبي على عاتق المؤسسة - انخفاض سعر التكلفة .

وقد أظهرت نتائج الانحدار الخطي المتعدد أن المتغيرات المستقلة تفسر 78,8% من التباين الحاصل في المتغير التابع وهي نسبة معتبرة ، ونقوم بصياغة معادلة الانحدار الخطي المتعدد كما أشير إليه سابقا كما يلي :

$$Y=0,135. X_1+0,058 X_2 + 0,496 X_3 + 0,117 X_4+ 0,233 X_5+0,160$$

خاتمة الفصل الثالث:

الجزائر في إطار تبنيتها لإقتصاد السوق بديلا عن الإقتصاد الإشتراكي الموجه قامت بإصلاح إقتصادي شامل، للتأقلم مع المناخ الإقتصادي الدولي الجديد، ومن أهم مظاهر هذا الإصلاح الإقتصادي إجراء تغييرات جذرية وشاملة على النظام الجبائي الجزائري، فيما يسمى بالإصلاح الضريبي، حيث شمل هذا الأخير التشريع الجبائي والإدارة الضريبية ، وظهر ذلك في تأسيس ضرائب دولية على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، كما ظهر في إعادة هيكلة الإدارة الجبائية المركزية والمحلية باستحداث هياكل إدارية محلية على غرار مراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب ، وأخرى مركزية على غرار مديرية كبيريات المؤسسات والمديرية العامة للضرائب.

ومن أهم الأهداف التي سطرت لهذا الإصلاح الضريبي إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية عن طريق التحفيز على إنشاء مؤسسات إقتصادية لبناء قاعدة إقتصادية تركز على الإنتاج وخلق القيمة المضافة ، ومن ثمة تعظيم الإيرادات الجبائية العادية والتخلص من إقتصاد الربيع النفطي ، لكن رغم تحسن الحصيلة الجبائية سواء الإجمالية أو المتعلقة بالضرائب المستحدثة من سنة إلى أخرى إلا أن الخزينة العمومية تخسر أموالا طائلة

بسبب إصطدام جهود الإصلاح الضريبي بمعضلة التهرب الضريبي الذي أثر بشكل سلبي على فعالية الإصلاح الضريبي ، حيث بلغ هذا التهرب درجات قصوى، إذ بلغت قيمة بواقي التحصيل نهاية سنة 2019 (مايقارب 100 مليار دولار)، ومن العوامل التي شجعت على تفاقم هذه الظاهرة عدم جدية الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة الجبائية لتحصيل الديون الضريبية العالقة، إضافة إلى ضعف الجهاز الرقابي الجبائي بسبب نقص الإمكانيات المادية والتكنولوجية والبشرية ، وعدم تطبيق الإدارة الضريبية لمبادئ الحوكمة الجبائية المتعارف عليها دوليا ، إضافة إلى تفشي الفساد الإداري في بعض الإدارات الجبائية. ونقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بأداء الضريبة ، مما يجعل درجة الإمتثال الضريبي لديهم جد محدودة.

أما فيما يتعلق بالإمميزات الجبائية والضرائب المستحدثة والهيكلة الإدارية الجديدة فقد ساهمت في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية حسب إجاباتها على أسئلة الإستبيان ، كما سجلنا عدم إهتمام أغلب المؤسسات الاقتصادية المستجوبة بالتسيير الجبائي الفعال -المتمثل أساسا في تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية والقيام بالتدقيق الجبائي الدوري- رغم أنه يساهم بشكل كبير في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية وتحسين أدائها الضريبي.

الخاتمة العامة :

الإصلاح الضريبي من المواضيع التي نالت اهتماما ملحوظا من المشرع الجزائري نظرا لأهمية الجانب الجبائي في الإقتصاد الكلي والجزئي ، باعتبار أن الضريبة تعدّ من أهم الأدوات التي تستخدمها الدولة لتطبيق سياساتها المالية والإقتصادية والتنموية ، إضافة إلى أن الإيرادات الجبائية هي من أهم المصادر المالية التي تمول الخزينة العمومية ، أما على مستوى الإقتصاد الجزئي فالضريبة تؤثر على جميع أفراد المجتمع سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

في هذا البحث حاولنا إبراز مدى فعالية الإصلاح الضريبي في الجزائر على تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الإقتصادية باعتبارها النواة الأساسية في بناء إقتصاد إنتاجي يستطيع أن يكون بديلا استراتيجيا عن إقتصاد الربع النفطي.

انطلاقا من هذه العلاقة الثنائية بين الإصلاح الضريبي والمؤسسات الإقتصادية قمنا بطرح إشكالية الدراسة :

هل استطاعت الإصلاحات الضريبية التي تبنتها الجزائر ان تساهم في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الإقتصادية ؟

ولإجابة على إشكالية البحث والأسئلة الفرعية واختبار الفرضيات تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول تناول الفصل الأول الجوانب النظرية المتعلقة بالدراسة والمتمثلة أساسا في الضريبة ومبادئها وأهدافها إضافة إلى النظام الضريبي الجزائري والتسيير الجبائي في المؤسسات الإقتصادية وعناصره الأساسية المتمثلة في التدقيق الجبائي وتطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية إضافة إلى التعرض للأداء الضريبي ومؤشرات قياس الفعالية الجبائية ، أما الفصل الثاني خصصناه للدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث ، حيث قمنا بتلخيصها ثم إبراز أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بينها وبين موضوع الدراسة الحالية ، أما الفصل الثالث مخصص للدراسة التطبيقية بدءا بإبراز فعالية الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال تبين أثره على التحصيل الجبائي الكلي والإيرادات الجبائية للضرائب

المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي ، وقياس كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية بمحاكمها الجديدة في تحصيل الضرائب واسترجاع الديون الجبائية العالقة ، بالإعتماد على تحليل البيانات والإحصائيات المتعلقة بالإيرادات الجبائية وبواقفي التحصيل و الإجراءات المتخذة لتحصيل الديون الضريبية العالقة ، إضافة إلى تحليل نتائج إستبيانين: الأول موجه لعينة من المؤسسات الاقتصادية على مستوى 15 ولاية جزائرية أما الإستبيان الثاني موجه لعينة من موظفي وإطارات الإدارات الضريبية المحلية والمركزية على مستوى 12 ولاية جزائرية ، وتم بتحليل نتائج الإستبيان بواسطة برنامج SPSS إصدار 23. وتم اختبار الفرضيات باستخدام مجموعة من المؤشرات والإختبارات على غرار معامل الإستقلالية ومعامل الخطر النسبي ومعادلة الإنحدار الخطي المتعدد ANOVA ، واختبار MANOVA و فيمالي نتائج إختبار الفرضيات :

1- إختبار الفرضيات

اعتمد البحث على فرضية رئيسية مفادها "تساهم الإصلاحات الضريبية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية"، والتي قسمت وفقا لخمس فرضيات فرعية ، كما تبينه نتائج إختباراتها في الآتي:

الفرضية الأولى - تساهم الإصلاحات الضريبية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية التي تطبق

التسيير الجبائي الفعال

أثبتت إختبارات معامل الخطر النسبي وإختبار الانحدار الخطي المتعدد صحة هذه الفرضية، حيث أن المؤسسات الاقتصادية التي تطبق مبادئ الحوكمة الجبائية والتسيير الجبائي الفعال بحيث تستفيد من المتغير الجبائي لصالحها.

الفرضية الثانية-تساهم الإصلاحات التي تمس الامتيازات الجبائية في ترقية قطاع المؤسسات الاقتصادية وتحسين

الأداء الضريبي لها : أثبت إختبار MANOVA صحة هذه الفرضية ، إذ أن الاستفادة من الامتيازات

الجبائية يساهم في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية من خلال زيادة الأرباح وتطور النشاط وتخفيف

خاتمة عامة

الأعباء , الشيء الذي يؤدي الى تطور قطاع المؤسسات الاقتصادية الا أن الافراط في منح الاعفاءات الجبائية يجعلها تستغل كذريعة للتهرب الضريبي ، وتتسبب في خسائر باهضة للخزينة العمومية.

الفرضية الثالثة- تطبيق قواعد التسيير الجبائي الفعال يساهم في تحقيق الأمن الضريبي المؤسسات الاقتصادية وبالتالي تحسين أدائها الجبائي: أثبتت اختبارات معامل الخطر النسبي صحة هذه الفرضية ، حيث أن المؤسسات الاقتصادية التي تلتزم بتطبيق عناصر التسيير الجبائي الفعال المتمثلة أساسا في مبادئ الحوكمة الجبائية والتدقيق الجبائي الدوري أقل عرضة للتعرض للمخالفات الضريبية .

الفرضية الرابعة- الضرائب المستحدثة في اطار الاصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية بما يحسن أدائها الضريبي. أثبتت اجابات أفراد عينة الدراسة صحة هذه الفرضية حيث أن أغلبية المؤسسات الاقتصادية المستجوبة وافقوا على صحة هذه الفرضية، كما أثبت تحليل احصائيات التحصيل الضريبي أن الايرادات الجبائية للضرائب المستحدثة في ارتفاع مستمر، ولو أن هذه الحصيلة كانت ستكون أضعاف الايراد المحقق لو يتم معالجة مشاكل التهرب الضريبي ووقاي التحصيل

الفرضية الخامسة- الهيكلة الجديدة للادارة الجبائية ساهمت في تبسيط الاجراءات الادارية على المؤسسات الاقتصادية بما انعكس على أدائها الضريبي وبالتالي تعظيم الحصيلة الجبائية.

أثبتت اجابات أفراد عينة الدراسة صحة هذه الفرضية حيث أن أغلبية المؤسسات الاقتصادية المستجوبة وافقت على صحة هذه الفرضية، رغم ضعف فعالية الادارة الجبائية في تحصيل الايرادات العالقة وعدم اتخاذها اجراءات صارمة لمتابعة المتماطلين في تسديد التزامهم الجبائية.

2-نتائج الدراسة :

أ-بالنسبة للاصلاحات الضريبية :

-الاصلاحات الضريبية الجذرية والشاملة التي قامت بها الجزائر مطلع تسعينيات (90) القرن الماضي كانت نتيجة

خاتمة عامة

حتمية للتطورات السياسية والاقتصادية التي شهدتها العالم في تلك الفترة، حيث أن تبني الجزائر لاقتصاد السوق حتم عليها اصلاح اقتصادي وضريبي للتأقلم مع مستجدات النظام العالمي الجديد.

-تعتبر الاصلاحات الضريبية في الجزائر ورشة مفتوحة منذ أكثر من ثلاثين سنة ، لأن الجانب الجبائي ديناميكي يجب تغييره باستمرار لمواكبة التطورات الاقتصادية العالمية والمحلية .

ب-بالنسبة للضرائب المستحدثة :

-الضرائب المستحدثة في اطار الاصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد السوق نظرا لصبغتها الدولية ، وتميزها بالبساطة ومعدلات مناسبة مما ساهم في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة.

- تقسيم العمل الضريبي الى حقيقي وجزائي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية وساهم أيضا في تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية.

-تلعب الامتيازات الجبائية التي جاءت بها الإصلاحات دورا هاما في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية من خلال تأثيرها على أهم مؤشرات قياس الأداء الضريبي المتمثلة في زيادة الأرباح- تطور النشاط- انخفاض الأعباء الضريبية وانخفاض سعر التكلفة. وتحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية .

ت-بالنسبة للهيكل الحديثة للادارة الجبائية

- الهيكل الادارية الجديدة للادارة الجبائية أدى الى تبسيط الإجراءات الإدارية على المؤسسات الاقتصادية وهي أقل بيروقراطية من الهيكل الإداري القديم ،لأن الهياكل الجديدة تجمع العديد من المصالح الضريبية في ادارة واحدة مما يؤدي الى توفير الجهد والوقت والمال على المكلفين ،مما أدى الى تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية.

خاتمة عامة

- الهيكل الاداري الجديد لم يساهم في تقريب الادارة من المكلفين ، لأن المراكز الضريبية والمراكز الجوارية تتواجد في عواصم الولايات والدوائر فقط. ويتم معالجة هذا الاشكال بتعميم نظام التصريح والدفع الالكتروني للضرائب على المستوى الوطني.

-الهيكل الادارية الجبائية الجديدة ساهمت بشكل ملحوظ في تحسين آليات وطرق التعامل مع المكلفين حسب قدراتهم المالية بإنشاء مديرية المؤسسات الكبرى . ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب ، الا لأن البطء في تنفيذ الاصلاحات الادارية والمماثلة في رقمنة قطاع الضرائب أثرت بشكل كبير على مردودية وفعالية الهياكل الادارية الجبائية الحديثة.

-الهيكل الادارية الجبائية الجديدة ساهمت بشكل ملحوظ في تحسين آليات وطرق التعامل مع المكلفين حسب قدراتهم المالية بإنشاء مديرية المؤسسات الكبرى . ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب ، الا لأن البطء في تنفيذ الاصلاحات الادارية والمماثلة في رقمنة قطاع الضرائب أثرت بشكل كبير على مردودية وفعالية الهياكل الادارية الجبائية الحديثة.

ث- بالنسبة للحصيلة الجبائية:

-تميزت الحصيلة الضريبية الاجمالية بالتذبذب ، بسبب التعديلات المتكررة في المعدلات والأوعية الضريبية اضافة الى الاعفاءات الضريبية التي يظهر أثرها الايجابي على الاستثمار في المدى القصير والمتوسط.

-أثر وباء كوفيد 19 بصورة ملحوظة على التحصيل الضريبي لسنة 2020 ، بسبب تراجع نشاط المكلفين بأداء الضريبة لاسيما المؤسسات الاقتصادية التي توقفت عن العمل لعدة أشهر مما تسبب في افلاس بعضها. ودخول أخرى في أزمات مالية .

خاتمة عامة

- الضريبة الجزافية الوحيدة من الضرائب القليلة التي عرفت حصيلتها الضريبية منحي تصاعدي خلال سنوات الدراسة ، حيث أنها تتميز بالبساطة والملاءمة بالنسبة للمكلف وتتصف بالاقتصاد في الجهد والوقت والمال بالنسبة لإدارة الضرائب والمكلفين على حد سواء .

- تمتاز الضريبة على الدخل / صنف الأجور IRG/sal بحصيلة ضريبية واسعة ، لأنها تخضع لنظام الاقتطاع من المصدر ، عكس الضرائب الأخرى التي تخضع للنظام التصريحي ، مما يفتح المجال للغش الضريبي في ظل نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين ، وضعف الجهاز الرقابي الجبائي .

- الضرائب المستحدثة في اطار الاصلاح الضريبي تتميز بضعف الحصيلة الضريبية مقارنة باتساع أوعيتها ، باستثناء الرسم على القيمة المضافة والضريبة على دخل الأجور اللذان يحققان معا أكثر من نصف الإيرادات الجبائية العادية - ساهمت الاصلاحات الضريبية في تعظيم حصيلة الجباية العادية حيث شهدت قيمها منحي تصاعدي من سنة لأخرى ، الا أنها لا تزال بعيدة عن الأهداف المسطرة بسبب التهرب الضريبي بالدرجة الأولى .

ج- بالنسبة للحوكمة الجبائية:

- تساهم الامتيازات الجبائية وبرامج التدقيق الضريبي الدوري وتطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية الذي يعتبر من أهم مؤشرات قياس الأداء الضريبي .

- عدم اهتمام الأطراف الفاعلة في المجال الجبائي في الجزائر- لاسيما الادارة الجبائية والمؤسسات الاقتصادية- بتطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية أدى الى تفويت فرص كبيرة للاستفادة القصوى من الاصلاحات الضريبية التي تقوم بها الجزائر منذ أزيد من ثلاثة عقود من الزمن .

- تحمل فئة الأجراء العبء الضريبي الأكبر بسبب خضوع مداخلها لنظام الاقتطاع من المصدر، يخل بمبدأ المساواة في معاملة المكلفين بدفع الضريبة.

ح- بالنسبة للنتائج على أداء الإدارة الضريبية والتحصيل:

- تعاني الادارة الضريبية من عجز كبير في تحصيل الحقوق الجبائية العالقة بسبب عدم استعمال أساليب صارمة لمتابعة المتماطلين في دفع التزاماتهم الضريبية كالغلق والحجز والبيع ، والاكتفاء في أغلب الأحيان بارسال اخطارات للمعنيين .

- تعتبر تكلفة تحصيل الضريبة في الجزائر مرتفعة , وهو ما يتنافى مع مبدأ الاقتصاد في نفقة التحصيل الذي يعتبر من أهم مبادئ الضريبة.

- لم يصاحب الإصلاحات حلول فعالة وصارمة للقضاء أو على الأقل للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي .
- الإفراط في منح الإعفاءات الضريبية أدى إلى تآكل أزيد من 36 % من مجموع الإيرادات الجبائية ، إضافة إلى تحول هذه الامتيازات الجبائية إلى آلية للتهرب الضريبي من طرف بعض المستفيدين .

3-محدودية الدراسة:

الدراسة الميدانية التي قمنا بها والنتائج المتوصل إليها لا يمكن تعميمها على جميع المؤسسات الاقتصادية في الجزائر لأنها تمت على مستوى 230 مؤسسة اقتصادية على مستوى 15 ولاية جزائرية من بين عشرات الالاف من المؤسسات الاقتصادية على مستوى 58 ولاية إضافة إلى أنها استجوبت 300 من مة ظفي الادارات الضريبية على مستوى 12 ولاية من بين آلاف الموظفين والاطارات على مستوى الوطن.

4-آفاق الدراسة :

مهما كان العمل الذي يجريه أي الباحث استنادا لموضوع معين، ومهما يبدو له أنه قد تناول بإسهاب موضوعه، إلا أنه في حقيقة الأمر كل موضوع يبقى واسعا ومحل بحوث جديدة أخرى تنميه ، وبالنظر إلى موضوع الجباية الذي أسال ولا زال يسيل الكثير من الخبر ، أو بالنسبة لموضوع الأداء بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية أو المصالح الضريبية تبقى الدراسات مطلوبة ولن تتوقف نتيجة للتحويلات التي تعرفها اقتصاديات العالم ومنها الجزائر وما لتلك

التغيرات من اثر على أنظمتها المختلفة ومنها النظام الضريبي، وعليه كآفاق للدراسة يقترح الباحث بعض المواضيع وبعض الإشكاليات التي يمكن أن تكون مواضيع بحث مستقبلية سواء على المستوى الجزئي أو الكلي كما يلي:

- ما هي الآليات الضريبية التي يمكن اعتمادها في إطار الإصلاح الضريبي بما يمكنه فعلا من تحقيق فعاليته في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر؟

- ما هي الإجراءات الممكن اتخاذها في إطار السياسات المالية للتخفيف من التهرب الضريبي بما يرفع من الأداء الضريبي للهيكل الإدارية الضريبية في الجزائر؟

- كيف يمكن لرقمنة قطاع الضرائب أن تحقق الفعالية للهيكل الادارية الجبائية الحديثة في الجزائر؟

- رقمنة قطاع الضرائب في الجزائر: الواقع والتحديات.

- أثر رقمنة قطاع الضرائب على الحصيلة الضريبية.

- مقارنة الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية وفقا لطبيعة النشاط؟ أو وفقا لمكان تواجد نشاطها؟ أي المقارنة تقام على أساس الأنشطة التي لها مساهمة أكبر للتعرف بالمقابل على أهمية الأنشطة الموجودة في الجزائر وما هي حصة كل نشاط في الدخل العام للدولة ، أو بالمقابل ما هي الجهات التي تساهم أكبر في تحديد الدخل العام، وهذا بطريقة غير مباشرة تساهم في ضبط آلية الإعفاءات الجبائية أو امتيازات أخرى بما يخفف من استغلال هذه الآلية في التهرب الضريبي للمؤسسات.

- الجباية والتجارة الإلكترونية.

-التسيير الجبائي كأداة فعالة لترشيد النفقات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية.

- الاقتطاع الضريبي من المصدر لمختلف الضرائب ما بين الواقع والمأمول.

5-التوصيات

-محاولة تعميم العمل بنظام الإقتطاع الضريبي من المصدر قدر المستطاع.

خاتمة عامة

- إنشاء بطاقة وطنية للمكلفين الممثلين والملتزمين بالمصادقية في التصريح بالتزاماتهم الجبائية وبتسديدها في وقتها.
- ضرورة تدعيم الإدارات الجبائية بالوسائل المادية والتكنولوجية اللازمة لزيادة فعاليتها في تحصيل الضرائب ؛
- تقوية الجهاز الرقابي بتفعيل التعاون وتبادل المعلومات بين إدارة الضرائب والأجهزة الأمنية ومختلف الهيئات المالية
- العمل على تخفيض تكلفة تسيير الضريبة وتطبيق مبدأ الإقتصاد في النفقة.
- ضرورة إضفاء الشفافية في منح الإمتيازات الجبائية وعدم الإفراط في سياسة التحفيز الجبائي
- ضرورة إتخاذ إجراءات أكثر صرامة وردعا ضد المكلفين المماطلين لتحصيل الحقوق الجبائية العالقة وعدم الإكتفاء بإرسال الإشعارات والإخطارات .
- العمل على تعميم نظام التصريح والدفع الالكتروني للضرائب على المستوى الوطني.

قائمة المصادر :

1-المصادر العربية

- 1- أبي الفضل جمال الدين مُجَّد المكرم ابن منظور الافريقي لسان العرب.المجلد الاول أ،ب- نشر أدب الحوزة قم-ايران 1405 هـ .
- 2-ابن خلدون الحضرمي مقدمة بن خلدون الجزء الثاني . مركز التكنولوجيا التربوية.المكتبة المحوسبة سنة الاصدار 2013
- 3- أحمد البديوي منصور ، مُجَّد رشيد الجمال.دراسات في المحاسبة الضريبية .دار المعرفة الجامعية .مصر 1999 .
- 4- أمين عبد الله خالد.حامد داود الطحلة.النظم الضريبية . دراسة مقارنة الطبعة الاولى . دار وائل للنشر عمان. الاردن. 2011
- 5- أشتون كريس . تقييم الأداء الاستراتيجي.المعرفة والأصول الفكرية.ترجمه الى العربية.علا أحمد اصلاح . نشره مركز الخبرات المهنية للإدارة.القاهرة . 2001
- 6- أوكيل سعيد.وظائف ونشاطات المؤسسة الصناعية.ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر. 1992.
- 7- التهامي طواهر مُجَّد. المراجعة وتدقيق الحسابات ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 2003، .
- 8- الساعاتي حسن ،علم الاجتماع الصناعي،دار النهضة العربية،الطبعة الثالثة 1980،
- 9- السلمى علي.تطوير أداء وتجديد المنظمات.دار قباء للطباعة والنشر والتوزيع .مصر 1998..
- 10- المحجوب رفعت ،"المالية العامة"، دار النهضة، بيروت، 1997
- 11- السيد حجازي مرسي ، النظم والقضايا الضريبية المعاصرة ،اليكس لتكنولوجيا الاتصالات الاسكندرية،مصر 2004.
- 12- السيد حجازي المرسي ، مُجَّد عمر حماد أبو دوح. النظم الضريبية . اليكس لتكنولوجيا المعلومات . الاسكندرية . مصر
- 13- الشرقاوي علي ، المشتريات وإدارة المخازن، الدار الجامعية ، بيروت، 1995،
- 14- الزين منصورى ، تشجيع الاستثمار و أثره على التنمية الاقتصادية ،دار الراهة للنشر و التوزيع ، عمان، 2012
- 15- الكرخي مجيد.مؤشرات الأداء الرئيسية.الطبعة الأولى.دار المناهج للنشر والتوزيع.عمان.الأردن. 2015 .
- 16- بن حبيب عبد الرزاق.اقتصاد وتسيير المؤسسة.ديوان المطبوعات الجامعية..الجزائر .الطبعة الرابعة.2009.
- 17-بوزيدة حميد.التقنيات الجبائية.ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر 2007
- 18-توفيق مُجَّد عبد المحسن ،"تقييم الأداء"، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر ، 1998
- 19-جمال الدين أشرف .حوكمة الشركات . المفاهيم الأساسية والاطر العام في مصر.مركز المدرسن المصري. القاهرة.مصر 2006
- 20- جعفر عبد الرضا نبيل . تطور الفكر الاقتصادي من أفلاطون إلى فريدمان .الناشر :دار إحياء التراث العربي. بيروت .لبنان . 2013
- 21-جوزيف ه حوكمة الشركات في القرن 21،مركزالمشروعات الدوليةالخاصة2003.
- 22- حسن بسيوني السعدني مصطفى . الشفافية والافصاح في اطارحوكمة الشركات،مبادئ وممارسات حوكمة الشركات ،المنظمة العربية للتنمية الاداريه، القاهرة , مصر 2006
- 23-دواز حامد عبد المجيد ،"مبادئ الاقتصاد العام"، دار وائل،الأردن، 1998،
- 24- روسو جاك .العقد الاجتماعي ترجمة عادل زعيتر مؤسسة هنداوي للتعليم والثقافة القاهرة 2012
- 25 - زين الدين صلاح ، الاصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، الطبعة الاولى، القاهرة 2000 .
- 26- سيد مصطفى أحمد. المدير وتحديات العولمة.دار الكتب المصرية. مصر. الطبعة الأولى . 2001.
- 27-سلاطنية بلقاسم.اسماعيل قيرة. التنظيم الحديث للمؤسسة.دار الفجرللنشر والتوزيع.القاهرة.مصر 2008
- 28- شمس الدين عبد الامير. الضرائب اسسها و تطبيقها العلمية دراسة مقارنة ، . بيروت: المؤسسة الجامعية للدراسات و النشر و التوزيع بيروت ، 1987
- 30-شكري الواسطي فاضل. اقتصاديات المالية العامة .الطبعة الثانية.مطبعة اوفست الانتصار.بغداد.1978-
- 31-صادق مجري سعد. ادارة توازن الأداء.الدار الجامعية.الاسكندرية. مصر 2004 .
- 32 -صافي صالح خالص.رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق.ديوان المطبوعات الجامعية.الجزائر. 2007.
- 33-صخري عمر. اقتصاد المؤسسة.ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر . . الطبعة الثانية 1993
- 34- طرطار أحمد ، الترشيد الاقتصادي للطاقت الإنتاجية في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1993
- 35-عبد العزيز عثمان سعيد ، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية ،الإسكندرية ، 2007،

قائمة المصادر والمراجع

- 36- عبد السلام عبد الغفور وآخرون، إدارة المشروعات الصغيرة دار الصفاء لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001.
- 37- عبد العزيز الوليد صالح ، دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار في ظل التطورات العالمية المعاصرة. مصر ، دار النهضة العربية ، 2003
- 38- عبد السلام عوض الله صفوت ، اقتصاديات الصناعات الصغيرة، دار النهضة العربية القاهرة، مصر، 1993.
- 39- عبود صمويل. اقتصاد المؤسسة. الطبعة الثانية. ديوان المطبوعات الجامعية.. الجزائر. 1984
- 40- عدلي ناشد سوزي ، "الوجيز في المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الأردن، 2000،
- 41- عدلي ناشد سوزي ، "الوجيز في المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الأردن، 2000،
- 42- عدون ناصر دادي ، اقتصاد المؤسسة ، دار المحمدية العامة. الجزائر. 1998
- 43- عرباجي اسماعيل . اقتصاد وتسيير المؤسسة. الطبعة الثالثة. موفم للنشر. الجزائر. 2013
- 44- عوضة حسن ، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، موازنة الضرائب و الرسوم، دار الخلود للطباعة، الطبعة الاولى، بيروت لبنان 199
- 45- عرباجي اسماعيل. اقتصاد وتسيير المؤسسة. أهمية التنظيم وديناميكية الهياكل. الطبعة الثالثة. موفم للنشر. الجزائر. 2013.
- 46- عرباجي اسماعيل. اقتصاد المؤسسة. الطبعة الثالثة. دار موفم للنشر الجزائر 2013 .
- 47- علي خضر أحمد ، حوكمة الشركات دار الفكر الجامعي ، الإسكندرية، مصر، 2012.
- 48- عادل العاقل مُجّد . مبادئ التحليل الاقتصادي. جامعة حلب 1979
- 50- فليح علي عادل ، "المالية العامة و التشريع المالي و الضريبي"، دار حامد ، عمان ، الأردن ، 2003.
- 51- قدي عبد المجيد .مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية- دراسة تحليلية تقييمية"، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2006 ،
- 52- قدي عبد المجيد ، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، 2011 ص 215
- 53- كمال طه مصطفى ، الشركات التجارية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، القاهرة، 2000،
- 54- مُجّد صبحي ادريس وائل. طاهر محسن منصور الغالي. سلسلة ادارة الأداء الاستراتيجي . توجيه الاداء الاستراتيجي . الرصف والمحاذاة. الطبعة الاولى. دار وائل للنشر . عمان . 2009
- 55- مُجّد بني حمدان خالد ، وائل مُجّد إدريس، الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار البازوري ، عمان، الأردن . طبعة 2009
- 56- مُجّد سفير. بوبكر مصطفى. حوكمة الشركات . النشر الجامعي الجديد للنشر والطباعة والتوزيع.. تلمسان. الجزائر. 2018.
- 57 - مُجّد لبيب شقير تاريخ الفكر الاقتصادي دار النشر . تحضة مصر، القاهرة : 1988
- 58- محرزى مُجّد عباس ، "اقتصاديات الجباية و الضرائب"، دار هومة للنشر و التوزيع، طبعة 2004، بوزريعة، الجزائر
- 59- منصور بن عمارة. أعمال موجهة في تقنيات الجباية. الجزء الأول. دار هومة النشر والتوزيع . الجزائر. 2007.
- 60- مُجّد المرسى جمال الدين ، الإدارة الإستراتيجية للموارد البشرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003،
- 61- مراد ناصر. فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق. دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع . الجزائر 2003 .
- 62- مصطفى سليمان مُجّد ، مبادئ حوكمة الشركات ، معالجة الفساد المالي والاداري، دراسه مقارنة الدار الجامعية الاسكندرية مصر 2006 ، .
- 63 - مصطفى أحمد سيد ، "إدارة البشر الأصول و المهارات" ، بدون ذكر دار النشر ، مصر ، 2002 .
- 64 - نائف برنوطي سعاد ، إدارة الأعمال الصغيرة، دار وائل لنشر، عمان، الأردن ، 2005، -
- 65 - وفاء رابيس. نظام التسيير بالأهداف في المؤسسات العامة بين النظرية والتطبيق. دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع. عمان. الأردن. 2016 .
- 66 - يوسف مامش ، دادي عدون ناصر. أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، المحمدية للطباعة. الجزائر 2008..
- 67 - ولعلو فتح الله ، الاقتصاد السياسي مدخل للدراسات الإقتصادية ، دار الحدائة للطباعة والنشر لبنان، 1981
- 68- ووترز دونالد. 101 طريقة لتطوير اداء الشركات الطبعة الثانية. ترجمه الى العربية قسم الترجمة بجامعة الفاروق. دار الفاروق للنشر والتوزيع. الجيزة. مصر. 2002

مذكرات الدكتوراه

- 69- بلواضح الجيلالي. التهرب الضريبي بين آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة. دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2011. رسالة دكتوراه في العلوم التجارية. جامعة محمد بوضياف. المسيلة 2014/2015.
- 70- جدي العربي. أثر تغير المعدلات الضريبية على النشاط الاقتصادي -دراسة تقييمية لحالة الجزائر باستخدام نموذج التوازن العام الحسابي-. رسالة دكتوراه في الاقتصاد التطبيقي. جامعة بوبكر بلقايد. تلمسان. 2018/2019.
- 71- حميدة بوزيد، " النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الإقتصادي " الفترة 1992-2004 ، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية ، جامعة الجزائر ، السنة الجامعية 2004/2005
- 72- حداد فريد ، "أفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الإقتصادية في الجزائر " ، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية ، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير ، تحت عنوان " ، جامعة الجزائر3 ، السنة الجامعية 2011/2012.
- 73- زبيدي البشير. دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة القوائم المالية تحسين الأداء المالي للشركات. دراسة حالة مجمع صيدال. رسالة دكتوراه في العلوم التجارية جامعة مسيلة 2015
- 74- سعود وسيلة. حوكمة المؤسسات كأداة لرفع أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. رسالة دكتوراه في استراتيجية المنظمات. جامعة محمد بوضياف. المسيلة. 2015/2016
- 75- عبد الغني بوشري. فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009). رسالة دكتوراه تخصص مالية وبنوك. جامعة بوبكر بلقايد تلمسان 2010/2011
- 76- عروس لخضر. دور آليات حوكمة الشركات في مكافحة ظاهرة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. رسالة دكتوراه في المالية والمحاسبة. جامعة محمد بوضياف. المسيلة 2016/2017
- 77- مراد ناصر ، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي(دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002
- 78- مربي محمد. أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية على جودة التصريحات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية -دراسة ميدانية- رسالة دكتوراه في المالية والمحاسبة ، جامعة زيان عاشور، الخلفة 2021/2022.
- 79- نجار عبد الهادي ، " الإصلاحات الجبائية و دورها في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر " ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، كلية العلوم الإقتصادية ، جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان ، السنة الجامعية 2015/2016.
- 80- فلاح محمد ، "السياسة الجبائية الأهداف و الأدوات " حالة الجزائر ، رسالة دكتوراه دولة ، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر السنة الجامعية 2005./2006
- 81- لحول ابراهيم. أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي في الجزائر. دراسة قياسية خلال الفترة 1990-2017 رسالة دكتوراه في اقتصاد المالية العامة جامعة بوبكر بلقايد. تلمسان 2019/2020
- 82- شريف محمد. تقييم الأثر الضريبي على متغيرات الأداء الإقتصادي-حالة الجزائر- رسالة دكتوراه تخصص تسيير المالية العامة جامعة بوبكر بلقايد تلمسان 2016/2017
- 83- كلش محمد. السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازنات الاقتصادية .حالة الجزائر (1970-2010) رسالة دكتوراه ، جامعة بوبكر بلقايد تلمسان 2015/2016
- 84- عمار ميلودي، أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة(1992-2010)، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2013-2014،

رسائل ماجستير

- 85- شلغوم حنان أثر الاصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه قسنطينة. رسالة ماجستير في الادارة المالية. جامعة منتوري. قسنطينة 2012/2011
- 86- حجار مبروكة أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة " دراسة حالة مؤسسة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف Polyben مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماجستير ، تخصص علوم تجارية ، فرع إستراتيجية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، السنة الجامعية 2014/2013
- 87- نمر توفيق مهاني محمود. أثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على الإيرادات الضريبية في قطاع غزة . رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل. الجامعة الإسلامية - غزة 2010-
- 88- عفيف عبد المجيد فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة " دراسة حالة الجزائر لفترة 2001-2014 ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف 1 ، السنة الجامعية 2014/2013
- 89- يحيى لخضر. دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة- دراسة حالة :مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة خلال الفترة 2003-2005 . رسالة ماجستير كلية الاقتصاد التسيير لجامعة محمد بوضياف المسيلة الموسم الجامعي 2005 - 2006

المجلات

- 90- أحمد عباس عبدالله ، احمد محمد جاسم. دور الشركات المتعددة الجنسيات في الاقتصاد العالم. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة. , مجلد (2012), العدد 29, الصفحات 51-70 <https://www.iasj.net/iasj/article/53458>
- 91- أمير جازية. عاشور يوسف، المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح. مجلة دراسات جبائية المجلد 7. العدد: 2 (2018).
- 92- ايدير مصطفى، عمر الفاروق زرقون . تقييم فعالية المراجعة والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية-دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات مجلة اضافات الاقتصادية ،المجلد 03 العدد 02 سنة 2019. الاقتصادية وادارة الضرائب بولاية ورقلة-
- 93- ايت قاسي عزو رضوان ، بن زيدان حاج " نمو الجبائية العادية في ظل الاصلاحات الضريبية وظرف النمو الاقتصادي .-دراسة حالة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.-مجلة البشائر الاقتصادية المجلد الخامس ،العدد3 ديسمبر 2019
- 94- بلوط طارق ،عجيلة محمد. تدقيق العمليات الجبائية كآلية للحد من الخطر الجبائي (دراسة حالة) مجلّة الواحات للبحوث و الدراسات المجلد14 العدد2(2021)
- 95- بلعدل. بايزيد "الحوكمة الضريبية وأداء المؤسسات" مجلة البديل الاقتصاديالمجلد 1. العدد الثاني 2014
- 96- بسام حمدي النعيم والأوجه القانونية لسيطرة الشركة القابضة على شركاتها التابعة في ضوء قانون الشركات الإماراتي الجديد رقم 2 لسنة 2015. مجلة جامعة الشارقة للعلوم القانونية. المجلد 17. العدد 01. 2020. صفحات 270-312 ص 273 <https://spu.sharjah.ac.ae/index.php/JLS/article/view/2332/159>
- 97- رحمان مالك. عيسى بولخوخ. دور التدقيق الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية بالجزائر. مجلة الاقتصاد الصناعي (خزارتك). المجلد 11 العدد 01 (2021) صفحات 274-298
- 98- زرقون محمد ،أ. سليمان عتير. "جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية بمديرية الضرائب لولاية الوادي الجزائر" -مجلة البديل الاقتصادي العدد الأول. جوان 2014
- 99- سلطاني سمير وبوشخي عائشة : أثر المزايا الجبائية والتسيير الجبائي في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات في الجزائر -دراسة احصائية لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ولاية تلمسان -مقال منشور في مجلة دفاتر "ميكاس" مجلد 17 عدد03 سنة 2021
- 100- شعباني مجيد ، منوبة مزوار. أثر الامتيازات الضريبية على انشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية. مجلة الاقتصاد والتنمية. جامعة المدية العدد03 جانفي 2015
- 101- شاوي صباح . الاصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجبائية العادية، المجلة الجزائرية للمالية العامة العدد السادس ديسمبر 2016
- 102- طلحي سماح ،نسرین عوام ،كريمة شلغوم. " دور سياسة التحفيز الضريبي في ترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر". مجلة اقتصاد المال والأعمال ،جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي ،المجلد 04،العدد 02 ديسمبر 2019

قائمة المصادر والمراجع

- 103- طالبي مُجد. أثر الحوافز الضريبية و سبل تفعيلها في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر, مجلة اقتصاديات شمال افريقيا المجلد5 العدد6 سنة 2009 الصفحات . 332-313
- 104-كويدمي مُجد أمين، مداحي عثمان. دور التدقيق الجبائي في الحد من الخطر الضريبي في المؤسسة الاقتصادية.مجلة البشائر الاقتصادية. المجلد 06 العدد 02 (2020)
- 105- لحيلح الطيب ، حنان شريط . "الحوافز الضريبية ودورها في دعم قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر". مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية العدد 03 جوان 2015
- 106-لشلح الصافية . الاصلاح الضريبي ،الأسباب،الدوافع والأهداف. مجلة العلوم الاسلامية والحضارة العدد الرابع ديسمبر 2016
- 107-مقران عبد الكريم ،" دور التحفيز الضريبية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر خلال الفترة 2001-2016"، مجلة المالية والأسواق المجلد السابع العدد الأول سنة 2020
- 108- عباسي صابر. محمود فوزي شعوي. أهمية التسيير الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية-دراسة مقارنة بين عينة من المؤسسات الاقتصادية الأجنبية والجزائرية- مجلة الباحث العدد 17 سنة 2017
- 109- عبد الرحمان العايب. دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحكومة الشركات على ضوء المعايير الدولية. مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير . العدد 16 2016 ص.ص 67-46

القرارات واللوائح القانونية

- 110 -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .قانون رقم 15-20 المؤرخ 30 /12/2015 المعدل والمنتم للأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 /9/ 1975 المتضمن القانون التجاري. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية .عدد 71 مؤرخ في 18 ربيع الاول 1437 هـ الموافق ل 30 ديسمبر 2016. المادة 4
- 111-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. قانون رقم 89-11 المؤرخ في 05/07/1989 المتضمن قانون الجمعيات ذات الطابع السياسي . الجريدة الرسمية -للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 27 مؤرخ في 2 ذو الحجة 1409 الموافق ل 5 يوليو 1989
- 112-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. قانون رقم 90/36 المؤرخ في 31/12/1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 57 . مؤرخ في 16 جمادى الثانية 1411 هـ الموافق ل 31 ديسمبر 1990 المادة 38
- 113- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون 90/36 المؤرخ في 31/12/1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. عدد 57 . مؤرخ في 16 جمادى الثانية 1411 هـ الموافق ل 31 ديسمبر 1990. المادة 65
- 114- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الأمر 95-27 المؤرخ في 30 ديسمبر 1995 المتضمن قانون المالية لسنة 1996 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 82 . مؤرخ في 9 شعبان 1416 الموافق ل 31 ديسمبر 1995 المادة 21.
- 115- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الأمر رقم 96_14 المؤرخ في 24 جويلية 1996 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1996. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. 39. عدد 39. مؤرخ في 10 صفر 1417 هـ الموافق ل 26 يونيو 1996 المادة 16
- 116- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. المرسوم التنفيذي رقم 01_282 المؤرخ في 24/09/2001 المتضمن صلاحيات ANDI الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 55 المؤرخ في 8 رجب 1422 هـ الموافق ل 26 سبتمبر 2001
- 117- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. المرسوم 07-364 ، . المتضمن تنظيم الإدارة المركزية المؤرخ في 28 نوفمبر 2007 . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، عدد 74. مؤرخ في 6 ربيع الثاني 1439 هـ الموافق ل 25 ديسمبر 2017 المادة 20
- 118-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية القانون رقم 21-16 المؤرخ في 30/12/2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . العدد 100. مؤرخ في 25 جمادى الأول 1443 الموافق ل 30 ديسمبر 2021 المادة 31

قائمة المصادر والمراجع

- 119- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 21-16 المؤرخ في 2021/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2022 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . العدد100. مؤرخ في 25 جمادى الأول 1443 الموافق ل 30ديسمبر 2021 المادة 38
- 120 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . القانون رقم 21-16 المؤرخ في 2021/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2022 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . العدد100. مؤرخ في 25 جمادى الأول 1443 الموافق ل 30ديسمبر 2021 المادة 44
- 121- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . القانون رقم 21-16 المؤرخ في 2021/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2022 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . العدد100. مؤرخ في 25 جمادى الأول 1443 الموافق ل 30ديسمبر 2021. المادة 46
- 122- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 21-16 المؤرخ في 2021/12/30 والمتضمن قانون المالية لسنة 2022 . الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . عدد 100 مؤرخ في 25 جمادى الأول 1443 الموافق ل 30ديسمبر 2021. المادة 59
- 123- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. القانون رقم 15-20 المؤرخ 30 /12/2015 المعدل والمتمم للأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 /9/ 1975 المتضمن القانون التجاري. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . عدد 71. مؤرخ في 18 ربيع الأول 1437 هـ الموافق ل 30 ديسمبر 2015 المادة 2.
- 124- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المرسوم التنفيذي رقم 02_303 مؤرخ في 28 سبتمبر 2002 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 64. مؤرخ في 22 رجب 1423 هـ الموافق ل 29 سبتمبر 2002 المادة 3 مكرر
- 125- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . المرسوم التنفيذي 06_355 المؤرخ في 9 أكتوبر 2006. المتعلق بتنظيم المجلي الوطني للاستثمار وسيبره. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية عدد 64. مؤرخ في 18 رمضان 1427 هـ الموافق ل 11 أكتوبر 2006. المادة 04.
- 126- وزارة المالية ، المجلس الوطني للمحاسبة تقرير ضبط ميزانية 2015 الصادر بتاريخ
- 127- وزارة المالية مجلس المحاسبة . التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2017
- 128- وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب نشرة المديرية العامة للضرائب. رقم خاص. الصادر بتاريخ نوفمبر 2020.
- 129- وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022 على الموقع <https://www.mfdgi.gov.dz/ar/22-2014-05-14-10-16-29/2014-05-14-10-18-34/1993-2022-7>
- 130- وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب قانون الرسوم على الأعمال لسنة 2022 على الموقع <https://www.mfdgi.gov.dz/ar/22-2014-05-14-10-16-29/2014-05-14-10-18-34/1993-2022-7>
- 131- وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب قانون التسجيل لسنة 2022 على الموقع <https://www.mfdgi.gov.dz/ar/22-2014-05-14-10-16-29/2014-05-14-10-18-34/1993-2022-7>
- 132- وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب قانون الطابع لسنة 2022 على الموقع <https://www.mfdgi.gov.dz/ar/22-2014-05-14-10-16-29/2014-05-14-10-18-34/1993-2022-7>
- 133- وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 على الموقع <https://www.mfdgi.gov.dz/ar/22-2014-05-14-10-16-29/2014-05-14-10-18-34/1993-2022-7>

المصادر الأجنبية

Books:

- 1- **ADAM SMITH** .recherche sur la nature et les causes de la richesse des nations . tradition du comt Germain Garnier .Paris chez Guillaumin libraire editeur .Du Dictionnaire du Commerce et des Marchandises et de la Collection des principaux économistes Galerie de la Bourse 5 Panoramas 1843
https://books.google.dz/books?hl=fr&lr=&id=DDo5WQ0LcaEC&oi=fnd&pg=PR2&dq=SUR+LA+NATURE+ET+LES+CAUSES+R+DE+LA+RICHESS+DES+NATIONS+PAR+ADAM+SMITH+TRADUCTION+DU+COMTE+GERMAIN+GARNIER+&ots=RTWD6g4QMq&sig=3sx2MgCEAbJfgUaVeSq5mwXgj4&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false
- 2- **ALAN Schenk** , vhctor thuronyi, and wei cui . Value Added Tax . A Compative Approach . second edition .Cambrdge university press. 2015
- 3 - **Bergeron** , la gestion moderne – Théorie et cas-France.edition ESKA,1982 p 87
- 4- **christine collette** ,gestion fiscal des entreprises,ellips , paris,1998,
- 5- **Emmanuel Disle**, Jacques Saraf, Gestion fiscale, 12 éme Edition, Dunod, Paris. 2012 ,
- 6- **Jean Yves saulquin** , "Gestion des ressources humaines et performance des services_: les cas des établissements socio-sanitaire», Revue de gestion des Ressource Humaines n °36, Editions Eska, Paris , Juin 2000

- 7- KHELASSI, RIDHA. (2013). Précis d'audit fiscal de l'entreprise.: BERTI EDITION. ALGER.2013
- 8 -Luigi, benrardi. M.G. Luca, Tax Systems and Tax Reforms in New EU Members. oxon:Routledge 2005
- 9-Maurice cozain ,(1986) les grands principes de la fiscalité des entreprises, litec droit, 2eme Edition , paris
- 10- sollomon jill. Corporat governance and accountability . fifth edition . hoboken. Wiley2020
http ://Lccn.loc.gov/2020000669
- 11 -Maurice cozain ,(1986) les grands principes de la fiscalité des entreprises ,litec droit, 2 eme Edition , paris.,
- 12- Raymund Gerardu, Sophie Starkey, la gouvernance fiscale pour les membres du comite d'audite, KPMG, Audite committee News N : 21, Mars2008 :

Journals :

- 13- Alberto J. Iniguez-Montiel Government expenditure and national income in Mexico: Keynes versus Wagner Applied Economics Letters,V 17: N° 9 . Pages 887-893 Publishe : Routledge . Published online: 10 Jun 2009 <http://dx.doi.org/10.1080/13504850802599433>
- 14- Alexander Klemm · Stefan Van Parys . Empirical evidence on the effects of tax incentives *International Tax and Public Finance* volume 19 (2012) , pages 393–423 . P 394 <https://doi.org/10.1007/s10797-011-9194-8935281>
- 15-Artur Swistak . Tax penalties in SME tax compliance Financial theory and practice , Vol. 40 No. 1, (2016.)pages 130-147 <https://doi.org/10.3326/fintp.40.1.4>
- 16- Amos James Ibrahim Shwilimaa & Hideki Konishib . The impact of tax concessions on extraction of non-renewable resources:an application to gold mining inTanzania . Journal of Natural Resources Policy Research. Volume 6, - Issue 4 (2014)Pages 221-232 <http://dx.doi.org/10.1080/19390459.2014.935281>
- 17- Artur Swistak . Tax penalties in SME tax compliance Financial theory and practice , Vol. 40 No. 1, 2016 pages 130-147 <https://doi.org/10.3326/fintp.40.1.4>
- 18- Andrei Shleifer, Robert W. Vishny . A Survey of Corporate Governance .The Journal of Finance .Volume52, Issue2 ((1997)First published: 18 April 2012 Pages 737-783 . <https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.1997.tb04820.x>
- 19- Abdussalam MahmoudAbu-Tapanjeh .Corporate governance from the Islamic perspective: A comparative analysis with OECD principles *Critical Perspectives on Accounting* .Volume 20, Issue 5, July 2009, Pages 556-567, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2007.12.004>
- 20- Ashraf A The Relationship between Performance Standards and Achieving the Objectives of Supervision at the Islamic University in Gaza . International Journal of Engineering and Information Systems (IJEAIS) Vol. 1 Issue 10 (2017) Pages: 89-101 https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3098114
- 21- Boadway, R., Sato, M., & Tremblay, J.. VAT and the taxation of rents. Journal of Public Economic Theory__ Volume 23, Issue 4. (2021). Pages 601-621. . <https://doi.org/10.1111/jpet.12510>
- 22-Boqiang Lin*, Zhijie Jia Tax rate, government revenue and economic performance: A perspective of Laffer curve .China Economic Review *Volume 56*, August 2019,. pp101. 121 : <https://doi.org/10.1016/j.chieco.2019.101307>
- 23- ByDavid R. Marples . The Collapse of the Soviet Union, 1985-1991. Published 21 June 2016 by Routledge London . p 2 <https://doi.org/10.4324/9781315836140> . consilter le 21/11/2021 08 :10
- 24- Baroroh, Niswah; Suprapti, Ema; Agustina, Linda; Yanto, Heri; Susanti, Santi .TAX MANAGEMENT IN INDONESIAN MANUFACTURING COMPANIES BEFORE AND AFTER TAX AMNESTY Academy of Accounting and Financial Studies Journal; Arden Vol. 25, N° 3, (2021): 1-11 <https://www.proquest.com/openview/c5bc17059a92aba8a39918e5678d66f8/1?cbl=29414&loginDisplay=true&pq-origsite=gscholar>
- 25-Delessa Daba .Tax Reforms and Tax Revenues Performance in Ethiopia ; Journal of Economics and Sustainable Development .Vol.5, No.13, 2014 . www.iiste.orgISSN 2222-1700
- 26-David Bradbury & Pierce O'Reilly . Inclusive fiscal reform: ensuring fairness and transparency in the international tax system*International Tax and Public Finance* .volume 25 . (2018), pages 1434–1448 (2018) .p 1435 <https://doi.org/10.1007/s10797-018-9507-2> consulter le 25/11/2021
- 27_- Danny Yagan. Capital Tax Reform and the Real Economy: The Effects of the 2003 Dividend Tax Cut†. American Economic Review 2015, volum 105 n 12 p.p3531–3563 <http://dx.doi.org/10.1257/aer.20130098>
- 28- Dirk Beerbaum Towards an XBRL-enabled Corporate Governance Reporting Taxonomy An empirical study of NYSE-listed Financial Institutions .Submitted for the degree of Doctor of Business Administration . Faculty of Business, Economic and Law .Surrey Business School . July 2015 . Published by ProQuest LLC(2017) <https://www.proquest.com/openview/a52fb7b94dc7570c2c8457b7b2efa5b9/1?pq-origsite=gscholar&cbl=51922>
- 29-Evans Tee Lawrence Asare Boadi Richard Takyi Opoku The Effect of Tax Payment on the Performance of SMEs: The Case of Selected SMEs in Ga West Municipal Assembly European Journal of Business and Management Vol.8, No.20, 2016 P.119- 125- www.iiste.org ISSN 2222-190
- 30- Eurídice Mamede de Andrade .Lúcia Lima Rodrigues and José Paulo Cosenza .Corporate Behavior: An Exploratory Study of the Brazilian Tax Management from a Corporate Social Responsibility Perspective Journals. Sustainability .Volume 12 . Issue 11 .(2021) .pages 1 :21 . <https://doi.org/10.3390/su12114404>
- 31-Evans Tee· Lawrence Asare Boadi · Richard Takyi Opoku The Effect of Tax Payment on the Performance of SMEs: The Case of Selected SMEs in Ga West Municipal Assembly .European Journal of Business and Management .Vol.8, No.20, 2016 pages 119-126.

- 32- **Fianna Jesover, Grant Kirkpatrick** . The Revised OECD Principles of Corporate Governance and their Relevance to Non-OECD Countries. CORPORATE GOVERNANCE An International Review. Volume13, Issue2 (March 2005)Pages 127-136 . <https://doi.org/10.1111/j.1467-8683.2005.00412.x>
- 33-**Herman Aguinis**. *Performance management for dummies*. Published by Simultaneo usly in canada. 2019
P06https://books.google.dz/books?hl=fr&lr=&id=0wqWDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA3&dq=,+Performance+&ots=00gUNXcfbu&sig=bhq8Vz5id9sCrdrRHpsd1TFU9ho&redir_esc=y#v=onepage&q=%2C%20Performance&f=false
- 34- **Hee Young Ma and Sung Jong Park** Relationship between Corporate Sustainability Management and Sustainable Tax Strategies *Sustainability* 2021, 13(13), 7429 ; <https://doi.org/10.3390/su13137429>
- 35-**José Luis Luna Agudelo** Comprehensive Tax Reform with OECD Parameters for Colombia. Cuadernos de Administración (Universidad del Valle) vol.36 no.68 (. 2020) Epub 2021 <https://doi.org/10.25100/cdea.v36i68.9408>
- 36- **Jamila Leontieva** Guzalia Klychova , Evgenia Zaugarova1 , Alsou Zakirova and Aigul Klychova .Tax system of consolidated taxpayers groups in Russia and ways of its improvement. MATEC Web of Conferences **Volume** 170, 2018 . Published online 13 June 2018 <https://doi.org/10.1051/mateconf/201817001087>
- 37-**Joel Slemrod**. Is This Tax Reform, or Just Confusion? *Journal of Economic Perspectives—Volume 32, Number 4—Fall 2018—Pages 73–96 P 74* <https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/jep.32.4.73>
- 38- **José Luis Luna Agudelo** Comprehensive Tax Reform with OECD Parameters for Colombia. Cuadernos de Administración (Universidad del Valle) vol.36 no.68 (. 2020) Epub 2021 p03 <https://doi.org/10.25100/cdea.v36i68.9408>
- 39- **James R. Hines Jr.** Business Tax Burdens and Tax Reform . Brookings Papers on Economic Activity . Brookings Institution Press 2017 . pp. 449-477 452 <https://muse.jhu.edu/article/688912>
- 40- **Johannes W.H.van der Waal . ThomasThijssens** . *Corporate involvement in Sustainable Development Goals: Exploring the territory* *Journal of Cleaner Production*. Volume 252, issue10 (2020). <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.119625>*Get rights and content*
- 41-**Jared A. Moorea, SangHyun Suhb, Edward M. Wernerc**. Dual entrenchment and tax management: Classified boards and family firms . *Journal of Business Research*. Volume 79, October 2017, Pages 161-172 <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2017.06.007>
- 42-**Karthik Balakrishnan; Jennifer L. Blouin; Wayne R. Guay** . Tax Aggressiveness and Corporate Transparency . *The Accounting Review* (2019V) 94 N (1): pages 45–69, <https://doi.org/10.2308/accr-52130>
- 43- **Kathryn James** *Exploring the Origins and Global Rise of VAT The VAT Reader . reviw (Tax Analysts) 2013 , p :p 15-22 p 15,16* <https://ssrn.com/abstract=2291281>
- 44-**Lee-Ann Steenkamp**A classification framework for carbon tax revenue use *Climate Policy* VOL. 21, NO. 7, P P 897–911 P 898 Published online: 12 Jul 2021 <https://doi.org/10.1080/14693062.2021.1946381>
- 45- **Lauren Turfait; Alexandre Gardette** .La réforme du recouvrement fiscal et social, une transformation publique d'envergure *Revue française de finances publiques*, , N°. 149, 2020, págs. 161-171 <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7285422>
- 46-**Iveta Hajdúchová a , Mariana Sedláčiková b, Igor Vizslai c** .Value-added Tax Impact on the State Budget Expenditures and Incomes *Business Economics and Management 2015 Conference, BEM2015* . *Procedia Economics and Finance*. Volume 34, 2015, Pages 676-681 [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)01685-8](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01685-8)
- 47-**Martin FELDSTEIN** . On the theory of tax reform. *Journal of Public Economics*. **Volume 6, Issues 1–2**, July–August 1976, Pages 77-104 [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(76\)90042-6](https://doi.org/10.1016/0047-2727(76)90042-6)
- 48- **Michel L'Heureux** . Transformer l'évaluation de performance en une démarche de développement individuel du personnel et des bénévoles .*InfoKara .V.23(2008)*, pages 141-143 <https://www.cairn.info/revue-infokara1-2008-4-page-141.htm> -
- 49- **Mohd Zulkhairi Mustapha; Koh, Eric H Y; Sok-Gee Chan; Ramly, Zulkufly**. The Role of Corruption Control in Moderating the Relationship Between Value Added Tax and Income Inequality . *International Journal of Economics and Financial Issues*; Vol. 7, N° 4, (2017). p p . 459-467. .
- 50- **Mindy Herzfeld** .Designing international tax reform: lessons from TCJA . *International Tax and Public Finance* volume 28, pages 1163–1187 (2021) <https://doi.org/10.1007/s10797-021-09675-0>
- 51-**Maren Froemel, Charles Gottlieb**. The Earned Income Tax Credit: Targeting the poor but crowding out wealth .*Canadian Journal of economics* .Volume54, Issue1 2021 Pages 193-227 <https://doi.org/10.1111/caje.12492>
- 52- **Mario Coccia**.. Optimization in R&D intensity and tax on corporate profits for supporting labor productivity of nations. *journal Technol Transf* .v43 , (2018). 792–814 <https://doi.org/10.1007/s10961-017-9572-1>
- 53- **Mihaela Simionescu & Lucian-Liviu Albu** The impact of standard value added tax oneconomic growth in CEE-5 countries: econometric analysis and simulations .*Technological and Economic Development of Economy*, Volume 22, 2016 - Issue 6 2016 pages 850-866 p 852 <http://dx.doi.org/10.3846/20294913.2016.1244710>
- 54-**Ngo My Tran** .Do OECD-type governance principles have economic value for Vietnamese firms at IPO? CORPORATE GOVERNANCE An International Review . **Volume26, Issue1** . (January 2018.)Pages 58-79 <https://doi.org/10.1111/corg.12228>
- 55- **Robert A. Mundell** .: .The Appropriate Use of Monetary and Fiscal Policy for Internal and External Stability: Staff Papers - International Monetary Fund, Vol. 9, No. 1 (Mar., 1962), pp. 70-79 Published by: Palgrave Macmillan Journals on behalf of the International Monetary Fund Stable URL: <http://www.jstor.org/stable/3866082>
- 56-**Richard Baldwin. Toshihiro Okubo** .Tax Reform, Delocation, and Heterogeneous Firms ‘Scandinavian. *Journal of Economics* volume 111 n (4), pp 741–764 , 2009 p 762. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9442.2009.01582.x>
- 57- **Ravil Gabdullaevich Akhmadeev et al.** / Taxation of End Consumption: Effect on Country Economies and its Characteristics . *American Journal of Applied Sciences* 2017, Volume 14 Issue 3 (2017): Pages 381.391 <https://thescpub.com/abstract/10.3844/ajassp.2017.381.391>

- 58-Ravil Gabdullaevich Akhmadeev et al. / Taxation of End Consumption: Effect on Country Economies and its Characteristics . American Journal of Applied Sciences 2017, Volume 14 Issue 3 (2017): Pages 381.391 . <https://thescipub.com/abstract/10.3844/ajassp.2017.381.391>
- 59-REFORME ET MAXIMISATION DES RECETTES FISCALES : LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE AU REMPLACEMENT DE L'IMPOT SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRE EN REPUBLIQUE DEMOCRATIQUE DU CONGO . Ketha, Jonas. **International Journal of Innovation and Applied Studies**; Rabat Vol. 27, N° 2, (Sep 2019): p.p 709-717 p. 709 <https://www.proquest.com/docview/2321860073?pq-origsite=gscholar&fromopenview=true#>
- 60-- SHUPING CHEN, BIN MIAO, TERRY SHEVLIN . A New Measure of Disclosure Quality: The Level of Disaggregation of Accounting Data in Annual Reports . Journal of Accounting Research [Volume53, Issue5](https://doi.org/10.1111/1475-679X.12094) December 2015 Pages 1017-1054 ...<https://doi.org/10.1111/1475-679X.12094>
- 61-Simon James .The contribution of behavioral economics to tax reform in the United Kingdom . The Journal of Socio-Economics . [Volume 41, Issue 4](https://doi.org/10.1016/j.socec.2011.07.004), August 2012, Pages 468-475 <https://doi.org/10.1016/j.socec.2011.07.004>
- 62-- STIJN CLAESSENS AND JOSEPH P. H. FAN. Corporate Governance in Asia: A Survey. **International Review of Finance** . Volume3, Issue2 . (2002) . Pages 71-103.. <https://doi.org/10.1111/1468-2443.00034>.
- 63_ - Simon James .The contribution of behavioral economics to tax reform in the United Kingdom . The Journal of Socio-Economics . [Volume 41, Issue 4](https://doi.org/10.1016/j.socec.2011.07.004), August 2012, Pages 468-475 <https://doi.org/10.1016/j.socec.2011.07.004>
- 64- Temel Gurdal · Mucahit Aydin · Veysel Inal The relationship between tax revenue, government expenditure, and economic growth in G7 countries: new evidence from time and frequency domain approaches **Economic Change and Restructuring** v 54, (2021) pages 305–337 <https://doi.org/10.1007/s10644-020-09280-x>
- 65-The political economy of labor market deregulation during IMF interventions . **International Interactions Empirical and Theoretical Research in International Relations** .Volume 45, 2019 - Issue 3 Pages 532-559 P 2| Published online: 12 Mar 2019<https://doi.org/10.1080/03050629.2019.1582531>
- 66-- Ukko, J. Tenhunen, H. Rantanen .Performance measurement impacts on management and leadership: Perspectives of management and employees . **International Journal of Production Economics** . Volume 110, Issues 1–2, October 2007, Pages 39-51 . <https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2007.02.008>
- 67-Wei Li .A Tale of Two Reforms . The RAND Journal of Economics, Vol. 30, No1 (Spring, 1999), pp. 120-136 .P . 121 Published by: Wiley on behalf of RAND Corporation. <http://www.jstor.org/stable/2556049>
- 68- Vito Tanzi and Anthony J. Pellechio .The Reform of Tax Administration : IMF Working Papers.:Volume 1995: Issue 022 p 03 Publisher: International Monetary <https://doi.org/10.5089/9781451843941.001>
- 69-. Vito Tanzi and Anthony J. Pellechio .The Reform of Tax Administration : IMF Working Papers.:[Volume 1995: Issue 022](https://doi.org/10.5089/9781451843941.001) pages 1.26 Publisher: International Monetary , Pages 1-26 <https://doi.org/10.5089/9781451843941.001>
- 70 - Weinstein, Mark, (2005), "Individual and Business Tax Planning Libraries", CPA Technolges Advisor, Vol 15, N7
- 71 -Yan-Leung Cheung and Ping Jiang. Piman Limpaphayom. Tong Lu .Corporate Governance in China . **European Financial Management**, Vol. 16, No. 1, 2010, pages 94–123 [tps://doi.org/10.1111/j.1468-036X.2008.00446.x](https://doi.org/10.1111/j.1468-036X.2008.00446.x)

reports

- 72-Tax Policy Reform and Economic Growth .OECD (2010), Tax Policy Reform and Economic Growth, OECD Publishing N 20
- 73- TAX ADMINISTRATION AND TAX SYSTEMS -Documents de Treball de l'IEB 2015/13 Joel Slemrod

الفهرس	
ii.....	ملخص الدراسة باللغة العربية.....
iii.....	ملخص الدراسة باللغة الانجليزية.....
v.....	قائمة المحتويات.....
vii.....	قائمة الجداول.....
xi.....	قائمة الأشكال.....
xii.....	قائمة المختصرات وتلاحق.....
أ.....	مقدمة عامة.....
ب.....	إشكالية الدراسة والأسئلة الفرعية.....
ت.....	فرضيات البحث.....
ث.....	منهجية البحث.....
ح.....	مخطط تفصيلي ملخص لمنهجية البحث.....
خ.....	أهمية البحث.....
خ.....	أهداف البحث.....
خ.....	أسباب اختيار الموضوع.....
خ.....	حدود الدراسة.....
01.....	الفصل الأول: أدبيات نظرية : أساسيات عن الضريبة ، النظام الضريبي والأداء الضريبي للمؤسسات:
02.....	مقدمة.....
03.....	المبحث الاول : النظريات الضريبية في الفكر الاقتصادي.....
03.....	المطلب الأول : الضريبة في الفكر العربي والإسلامي.....
04.....	الفرع الأول: الضريبة في الفكر الإسلامي عموماً.....
04.....	1-مميزات النظام الضريبي في الإسلام.....
05.....	2-صور الضرائب في الإسلام.....
05.....	1.2- الزكاة:
05.....	أ-خصائص الزكاة.....
06.....	ب-أوجه التشابه بين الزكاة والضريبة بمفهومها المعاصر.....
06.....	ج-أوجه الاختلاف بين الزكاة والضريبة.....
09.....	2.2- الجزية.....
09.....	3.2-الخراج.....
10.....	4.2-العشور.....
10.....	الفرع الثاني: الضريبة في الفكر العربي (نظرية ابن خلدون الحضرمي).....
13.....	المطلب الثاني: الضريبة في الفكر الغربي.....
13.....	الفرع الأول: الضريبة في الفكر الكلاسيكي.....
13.....	1- الضريبة لدى آدم سميث.....
15.....	2-الضريبة لدى ريكاردو.....
15.....	3-الضريبة لدى جون باتيست ساي.....

15.....	الفرع الثاني: الضريبة لدى التجاريين (المركنتيين) و الفيزيوقراط (الاقتصاديين)
15.....	1- الضريبة لدى الفيزيوقراط (المذهب الطبيعي).....
16.....	2- الضريبة لدى التجاريين (المركنتية).....
17.....	الفرع الثالث: نظرية العقد الاجتماعي لجاك روسو.....
18.....	المطلب الثالث: الضريبة في الفكر الاقتصادي الحديث (الضريبة لدى كينز والاقتصاديين المحدثين).....
18.....	الفرع الأول: الضريبة في الفكر الكينيدي.....
19.....	الفرع الثاني: نظرية العبء الضريبي.....
21.....	خاتمة المبحث الأول.....
22.....	المبحث الثاني: عموميات عن الضريبة والنظام الضريبي.....
22.....	المطلب الأول: ماهية الضريبة.....
22.....	الفرع الأول: تعريف الضرائب والرسوم.....
22.....	1- تعريف الضرائب.....
24.....	2- تعريف الرسوم.....
24.....	الفرع الثاني: خصائص الضريبة والرسوم.....
24.....	1- خصائص الضريبة:.....
25.....	2- خصائص الرسوم.....
26.....	المطلب الثاني: أهداف الضريبة وأهميتها.....
26.....	الفرع الأول: أهداف الضريبة.....
29.....	الفرع الثاني: أهمية الضرائب:.....
31.....	المطلب الثالث: النظام الضريبي في ظل الأنظمة السياسية المختلفة.....
31.....	الفرع الأول: مفهوم النظام الضريبي وصفاته.....
31.....	1- مفهوم النظام الضريبي.....
32.....	2- صفات النظام الضريبي.....
33.....	الفرع الثاني: أركان النظام الضريبي وأهدافه.....
33.....	2- أركان النظام الضريبي.....
33.....	2-1- الهدف.....
34.....	2-2- الوسيلة.....
34.....	3- أهداف النظام الضريبي.....
36.....	الفرع الثالث: مؤشرات تصميم نظام ضريبي فعال.....
38.....	الفرع الرابع: النظام الضريبي في ظل الأنظمة السياسية المختلفة.....
38.....	1. النظام الضريبي في ظل النظام الرأسمالي الليبرالي.....
39.....	2- النظام الضريبي في ظل النظام الاشتراكي.....
40.....	3-دراسة مقارنة بين النظامين.....
42.....	خاتمة المبحث الثاني:.....
43.....	المبحث الثالث: الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية.....
43.....	المطلب الأول: تعريف الأداء وأهميته.....
44.....	الفرع الأول: تعريف الأداء.....
44.....	1- التعريف اللغوي.....

44.....	2- التعريف الاصطلاحي
45	3- تعريف أداء المؤسسة
45.....	أ- مفهوم الفاعلية :
46.....	ب- مفهوم الكفاءة
46.....	ت- العلاقة بين الفعالية والكفاءة:
47.....	الفرع الثاني : أهمية الاداء
47.....	المطلب الثاني: الأداء الضريبي: معايير التقييم الأداء ونماذج قياسه
48.....	الفرع الأول : معايير تقييم الأداء
48.....	1-تعريف تقييم الأداء ومؤشر الأداء
48.. ..	أ- تعريف تقييم الاداء
48	ب- تعريف مؤشر الأداء
49.....	2-معايير تقييم الاداء
49.....	الفرع الثاني : نماذج ومؤشرات قياس الأداء الضريبي
49.....	1- نماذج قياس الأداء
50.....	2-مؤشرات قياس الأداء الضريبي بالنسبة لإدارة الضرائب
51.....	3-الأداء الضريبي
53.....	المطلب الثالث : التسيير الجبائي إجراء ضريبي فعال لتحسين أداء المؤسسات
53.....	الفرع الاول : ماهية التسيير الجبائي
53.....	1-تعريف التسيير الجبائي
55.....	2- خصائص التسيير الجبائي :
56.....	الفرع الثاني : أهداف التسيير الجبائي
58.....	الفرع الثالث: عناصر التسيير الجبائي الفعال
58.....	1- الحوكمة الجبائية
58.....	1-1- ماهية الحوكمة الجبائية:
60.....	1-2- مبادئ الحوكمة الجبائية
61.....	أ-الموضوعية
61.....	ب- الافصاح والشفافية
61.....	ت - الرقابة
63.....	ث- إدارة المخاطر الضريبية
63.....	ج- اشراك أصحاب المصلحة في اتخاذ القرارات وضمان حقوقهم
64.....	ح-الاستقلالية
64.....	خ-العدالة
65.....	1-3-أهداف الحوكمة الجبائية
66.....	2-التدقيق الجبائي الدوري
66.....	1-2-تعريف التدقيق الجبائي
67	2-2- أهمية التدقيق الجبائي
68.....	2-3- أنواع التدقيق الجبائي
68.....	2-3-1- التدقيق حسب الجهة التي تقوم به

68.....	2-3-2- التدقيق حسب التصريحات الجبائية
69.....	خاتمة المبحث الثالث.....
71.....	خاتمة الفصل الأول
74.....	الفصل الثاني : الدراسات السابقة
75.....	مقدمة :.....
76.....	المبحث الاول دراسات سابقة حول الاصلاح الضريبي.....
76.....	المطلب الاول: الدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي
77.....	الفرع الأول: الدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الكلي.....
77.....	3.رسائل دكتوراه.....
80.....	4. المقالات العلمية.....
83.....	الفرع الثاني: الدراسات المتعلقة بالإصلاحات من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي.....
83.....	1-مذكرات الماجستير
84.....	2-المقالات.....
85.....	المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها.....
86.....	الفرع الأول : أوجه التشابه بين الدراسات السابقة فيما بينها.....
87.....	الفرع الثاني: أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة فيما بينها.....
88.....	المطلب الثالث : أوجه الاختلاف أو التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث).....
91.....	خاتمة المبحث الأول
91.....	المبحث الثاني: دراسات سابقة متعلقة بالسياسة الجبائية والتسيير الجبائي.....
92.....	المطلب الأول :الدراسات المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الكلي أو الاقتصاد الجزئي.....
92.....	الفرع الاول : الدراسات المتعلقة بالسياسة الجبائية من وجهة نظر الاقتصاد الكلي.....
92.....	1-رسائل الدكتوراه.....
96.....	2 - رسائل الماجستير.....
97.....	الفرع الثاني: الدراسات المتعلقة بالسياسة الضريبية من وجهة نظر الاقتصاد الجزئي.....
98.....	الفرع الثالث: الدراسات المتعلقة بتأثير التسيير الجبائي على المؤسسات الاقتصادية.....
100.....	المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها.....
100.....	الفرع الأول : اوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات.....
101.....	الفرع الثاني: اوجه الاختلاف فيما بين مختلف الدراسات.....
102.....	المطلب الثالث : أوجه الاختلاف التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث).....
108.....	خاتمة المبحث الثاني.....
108.....	المبحث الثالث : الدراسات سابقة حول التدقيق الجبائي ، الحوكمة الجبائية والامتيازات الجبائية.....
109.....	المطلب الأول: الدراسات السابقة حول الرقابة الضريبية و التدقيق الجبائي
109.....	الفرع الاول : الدراسات السابقة حول الرقابة الضريبية.....
109.....	1-رسائل دكتوراه
111.....	2- المقالات العلمية:
113.....	الفرع الثاني : الدراسات السابقة حول التدقيق الجبائي.....
114.....	المطلب الثاني : الدراسات السابقة حول الحوكمة والامتيازات الجبائية.....
115.....	الفرع الأول: الدراسات السابقة حول الحوكمة.....
115.....	1- رسائل دكتوراه.....

118.....	2-مقالات علمية:
119.....	الفرع الثاني: الدراسات السابقة حول الامتيازات الجبائية.
120	1-رسائل ماجيستر
121.....	2-مقالات علمية:
125.....	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بالنسبة لمختلف الدراسات فيما بينها.....
126.....	الفرع الأول: أوجه التشابه فيما بين مختلف الدراسات
129.....	الفرع الثاني: أوجه الإختلاف فيما بين مختلف الدراسات
131.....	المطلب الرابع: أوجه الاختلاف أو التشابه فيما بين مختلف الدراسات والدراسة القائمة (دراسة الباحث).....
142.....	خاتمة المبحث الثالث.....
143.....	خاتمة الفصل الثاني.....
145.....	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية
145.....	مقدمة
147.....	المبحث الأول: الاصلاح الضريبي في الجزائر.....
147.....	المطلب الأول: ماهية الإصلاح الضريبي
148.....	الفرع الأول: تعريف الاصلاح الضريبي وخصائصه:
148.....	1-تعريف الإصلاح الضريبي:
148.....	خصائص الإصلاح الضريبي:
149.....	الفرع الثاني: السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي في الجزائر ومراحله.....
149.....	1- السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي في الجزائر.....
151.....	2-مراحل الاصلاح الضريبي
151	2-1-مرحلة التشخيص الضريبي
152.....	2-2- مرحلة اقتراح الإصلاح الضريبي
152.....	2-3:مرحلة تطبيق الإصلاح الضريبي
153.....	المطلب الثاني: إصلاح النظام الضريبي في الجزائر.....
153.....	الفرع الأول: دوافع الاصلاح الضريبي فيس الجزائر
154.....	الفرع الثاني: معايير الاصلاح الضريبي ومجالاته.
154.....	1-معايير الاصلاح الضريبي.....
154.....	1.1. تكاليف الإدارة والامتثال.....
155.....	2.1-التركيز على معدلات الضرائب وأسسها.....
155.....	3.1-الاستجابة السلوكية للضرائب.....
155.....	4.1-المرونة في فرض الضرائب والتعامل مع المكلفين
155.....	5.1-دور الشركات
156.....	6.1-تحويل الضرائب.....
156.....	2- مجالات الإصلاح الضريبي في الجزائر
156.....	2-1-الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.....
156.....	أ- مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي:
157.....	ب-طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

158.....	ت-مميزات الضريبة على الدخل الإجمالي:
158.....	ث -إصلاحات الضريبة على الدخل الإجمالي فيما يخص سلمها التصاعدي خلال الفترة 1992-2022.....
161.....	2-2- الضريبة على أرباح الشركات IBS
162.....	أ-تعريف الضريبة على أرباح الشركات.....
162.....	ب-خصائص الضريبة على ارباح الشركات:
163.....	ت-أهداف الضريبة على أرباح الشركات:
163.....	ث-مزايا الضريبة على أرباح الشركات:
164.....	2- 3 الرسم على القيمة المضافة : TVA.....
164.....	أ- تعريف الرسم على القيمة المضافة:
165.....	ب- نبذة تاريخية على الرسم على القيمة المضافة:
166.....	ت- تأسيس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر
166.....	ث - خصائص الرسم على القيمة المضافة
168.....	ج- أهداف الرسم على القيمة المضافة:
168.....	حخ- عيوب الرسم على القيمة المضافة:
169.....	- مزايا الرسم على القيمة المضافة.....
170.....	2- 4 - الرسم على النشاط المهني TAP.....
171.....	2- 5 - ضرائب ورسوم أخرى:
171.....	أ-الرسم العقاري:
172.....	ب-رسم التطهير.....
172.....	ت-الرسم على الاعلانات والصفائح المهنية.....
172.....	ث-الرسم على رخص العقارات.....
172.....	ج-الرسوم البيئية.....
173.....	ح-الضريبة على الاملاك:
173.....	خ-قسمة السيارات.....
174.....	3-هيكل وبنية النظام الضريبي بعد الإصلاحات
174.....	3-1- هيكل النظام الضريبي الجزائري:
174.....	أ-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.....
174.....	ب-قانون الرسوم على رقم الأعمال.....
175.....	ت-قانون الضرائب غير المباشرة.....
175.....	ث-قانون التسجيل.....
175.....	ج-قانون الطابع.....
175.....	ح-قانون الإجراءات الجبائية.....
176.....	3-2-بنية الهيكل الضريبي في الجزائر.....
176.....	4-الإصلاحات في مجال الإمتيازات الجبائية:
177.....	4-1-تعريف الامتيازات الجبائية
178.....	4-2-خصائص الامتيازات الجبائية
178.....	4-3-أشكال الامتيازات الجبائية
180.....	4-4-أهداف الامتيازات الجبائية:

181.....	4-5- المهيمات المانحة للامتيازات الجبائية في الجزائر.....
183.....	المطلب الثالث: اصلاح الادارة الضريبية في الجزائر
183.....	الفرع الأول : إصلاح الادارة الضريبية المركزية، مديرية كبريات المؤسسات والمصالح الجهوية.....
184.....	1- الادارة الضريبية المركزية.....
186.....	2- مديرية كبريات المؤسسات DGE.....
186.....	3- المصالح الجهوية للإدارة الضريبية
187.....	الفرع الثاني: إصلاح الإدارة الجبائية المحلية في الجزائر
187.....	1- المديرية الولائية للضرائب.....
189.....	2- المراكز الولائية والجوارية للضرائب CPI. CDI
189.....	2-1- المراكز الولائية للضرائب CDI
191.....	2-2- المراكز الجوارية للضرائب : CPI
193.....	خاتمة المبحث الأول
194.....	المبحث الثاني: مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في الجزائر
194.....	المطلب الأول: الإصلاحات الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية (بالأرقام)
194.....	الفرع الأول: أثر الإصلاحات الضريبية على الإيرادات الجبائية:
195.....	1- أثر الإصلاحات الضريبية على الحصيلة الجبائية العامة:
196.....	2- أثر الإصلاحات على الحصيلة الجبائية المفصلة:
198.....	3- أثر الإصلاحات على البنية الضريبية:
201.....	الفرع الثاني : أثر الإصلاحات على حصيلة أهم الضرائب المستحدثة في اطار اصلاح الضريبي
201.....	1 - الأثر على الحصيلة العامة:
202.....	2- الأثر على الحصيلة المفصلة
202.....	2-1- الضريبة على الدخل الاجمالي /فئة الأجور.....
203.....	2-2- الضريبة على أرباح الشركات.....
204.....	2-3- الرسم على القيمة المضافة
206.....	المطلب الثاني: مدى فعالية الادارة الجبائية في تحصيل الضرائب وحقوقها الضريبية
207.....	الفرع الأول: مدى فعالية تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي /فئة الأجور.....
207.....	الفرع الثاني: مدى فعالية تحصيل الضريبة على أرباح الشركات.....
208.....	الفرع الثالث: مدى فعالية تحصيل الضريبة على القيمة المضافة
210.....	الفرع الرابع: مدى الفعالية بالنسبة للحقوق الضريبية:
212.....	الفرع الخامس: مدى الفعالية بالنسبة للامتيازات الجبائية في الجزائر.....
212.....	1- قيمة الإعفاءات الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2015-2017.....
212.....	2- تقييم تكلفة الاعفاءات الجبائية على مستوى ادارة الضرائب.....
213.....	المطلب الثالث: إجراءات التحصيل وقياس الأداء الضريبي.....
214.....	الفرع الأول: إجراءات التحصيل وتقييمها
215.....	الفرع الثاني: قياس الأداء الضريبي.....
217.....	خاتمة المبحث الثاني
218.....	المبحث الثالث: الإجراءات الإحصائية النظرية والتطبيقية لمجتمع البحث وعينة الدراسة.....
218.....	المطلب الأول: إجراءات البحث العلمي
219.....	الفرع الأول: الإجراءات النظرية.....

219.....	1-تحديد مجتمع البحث وعينة الدراسة:
220.....	2-خطوات اختيار العينة
221.....	3-أدوت الدراسة.....
221.....	3-1-الاستبيان:
222.....	3-2-المقابلة:
223.....	3-3-تحليل الإحصائيات
223.....	3-4-الملاحظة
224.....	الفرع الثاني: إجراءات الدراسة التطبيقية.....
224.....	1- تحديد مجتمع البحث وعينة الدراسة
225.....	2-خطوات اختيار العينة
225.....	2-1-بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية.....
225.....	2-1-1-تصنيف المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة حسب معيار الحجم:
226.....	2-1-2-التصنيف حسب معيار الشكل القانوني.....
226.....	2-1-3-التوزيع الجغرافي للمؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة
228.....	2-2-بالنسبة لموظفي الإدارة الضريبية
228.....	2-2-1-تحليل عينة الدراسة حسب مكان العمل.....
229.....	2-2-2-تصنيف عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية.....
230.....	المطلب الثاني: أدوت الدراسة:
230.....	1-الاستبيان:
231.....	2-المقابلة:
231.....	3-الملاحظة
231.....	الفرع الأول: الدراسة الموجهة للمؤسسات الاقتصادية:
232.....	1-ثبات أداة الدراسة ومصداقيتها
232.....	1-1-معامل ألفا كرونباخ
233.....	1-2-صدق الاتساق الداخلي للاستبيان.....
233.....	أ- الاتساق الداخلي للمحور الأول: الهيكلية الضريبية الحديثة
234.....	ب- الاتساق الداخلي للمحور الثاني: الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي
235.....	ت-الاتساق الداخلي للمحور الثالث: الهيكل الإداري الجبائي الحديث
236.....	ث-الاتساق الداخلي للمحور الرابع: الإمتيازات الجبائية والأداء الضريبي.
236.....	ج-الاتساق الداخلي للمحور الخامس: التسيير الجبائي.
237.....	ح-الاتساق الداخلي للمحور السادس: تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية
238.....	خ-الاتساق الداخلي للمحور السابع:التدقيق الجبائي
238.....	2-الاحصاءات الوصفية للاستبيان
238.....	2-1-الاحصاءات الوصفية للمحور الأول: الهيكلية الضريبية الحديثة.
241.....	2-2-الاحصاءات الوصفية للمحور الثاني: الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي.
242.....	2-3-الاحصاءات الوصفية للمحور الثالث: الهيكل الإداري الجبائي الحديث
245.....	2-4-الاحصاءات الوصفية للمحور الرابع: الإمتيازات الجبائية والأداء الضريبي.
247.....	2-5-الاحصاءات الوصفية للمحور الخامس: التسيير الجبائي.
248.....	2-6-الاحصاءات الوصفية للمحور السادس: تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية.

250.....	2-7- الاحصاءات الوصفية للمحور السابع:التدقيق الجبائي .
252.....	الفرع الثاني: الدراسة الموجهة لموظفي الضرائب.....
252	1-ثبات أداة الدراسة.....
252	1-1-معامل ألفا كرونباخ.....
253.....	2-2-صدق الاتساق الداخلي للاستبيان.....
253.....	أ- الاتساق الداخلي للمحور الأول : الهيكل الإداري الجبائي الحديث.....
254.....	ب- الاتساق الداخلي للمحور الثاني : الهيكلية الضريبية الحديثة.....
255.....	ت-الاتساق الداخلي للمحور الثالث : الضرائب المستحدثة في اطار الاصلاح الضريبي
256.....	. ث-الاتساق الداخلي للمحورالرابع: الإمتيازات الجبائية.....
257	ج -الاتساق الداخلي للمحور الخامس: فعالية الرقابة الجبائية.
258.....	ح-الاتساق الداخلي للمحور السادس: تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية. من طرف الادارة الجبائية.....
259	2-الاحصاءات الوصفية للاستبيان
259	1-2-الاحصاءات الوصفية للمحور الأول: الهيكل الإداري الجبائي الحديث.....
261.....	2-الاحصاءات الوصفية للمحورالثاني : الهيكلية الضريبية الحديثة.....
262.....	3-2-الاحصاءات الوصفية للمحورالثالث:الضرائب المستحدثة في اطار الاصلاح الضريبي
264.....	2-4-الاحصاءات الوصفية للمحور الرابع: الإمتيازات الجبائية.
266.....	2-5-الاحصاءات الوصفية للمحور الخامس:فعالية الرقابة الجبائية.
268.....	2-6-الاحصاءات الوصفية للمحور السادس: تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية من طرف الادارة الجبائية.....
270.....	3-نتائج تحليل الاستبيان الثاني
271.....	المطلب الثالث : التحليل الإحصائي لعينة الدراسة ومناقشة النتائج
272	الفرع الأول : اختبارات الاستقلالية والخطر النسبي
272.....	1-اختبار (Chi-Square) (X^2) للاستقلالية بين التدقيق الجبائي وتحسين الأداء الضريبي.....
274.....	2-مساهمة الامتيازات الجبائية والتدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية
276.....	3-مساهمة تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية
279.....	الفرع الثاني: اختبارات الانحدار الخطي
279.....	1-اختبار MANOVA دور الامتيازات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية.....
282.....	2-اختبار ANOVA ومعادلة الانحدار الخطي المتعدد.
282.....	2-1-اختبار ANOVA.....
283.....	2-2-معادلة الانحدار الخطي المتعدد
285.....	3-تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الإحصائية
287.....	خاتمة الفصل الثالث.....
289	الخاتمة العامة
290.....	1-اختبار الفرضيات.....
291.....	2-نتائج الدراسة
291.....	أ-بالنسبة للاصلاحات الضريبية.....
292.....	ب-بالنسبة للضرائب المستحدثة
292.....	ت-بالنسبة للهيكلية الحديثة للادارة الجبائية.....
293.....	ث-بالنسبة للحصيلة الجبائية.....
294.....	ج-بالنسبة للحوكمة الجبائية

الفهرس

294	ح-بالنسبة للنتائج على أداء الإدارة الضريبية والتحصيل.....
295	3-محدودية الدراسة.....
295	4-آفاق الدراسة.....
296	5-التوصيات.....
297	قائمة المراجع والمصادر.....
306	الفهرس.....

<p>fiabilité Statistiques de</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Alpha de Cronbach</th> <th>Nombre d'éléments</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>,726</td> <td>7</td> </tr> </tbody> </table>	Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments	,726	7	<p>Statistiques defiability</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Alpha de Cronbach</th> <th>Nombre d'éléments</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>,691</td> <td>4</td> </tr> </tbody> </table>	Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments	,691	4	<p>Statistiques de fiabilité</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Alpha de Cronbach</th> <th>Nombre d'éléments</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>,946</td> <td>5</td> </tr> </tbody> </table>	Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments	,946	5
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments													
,726	7													
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments													
,691	4													
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments													
,946	5													
<p>Statistiques de fiabilité</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Alpha de Cronbach</th> <th>Nombre d'éléments</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>,817</td> <td>40</td> </tr> </tbody> </table>	Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments	,817	40	<p>Statistiques de fiabilité</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Alpha de Cronbach</th> <th>Nombre d'éléments</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>,800</td> <td>6</td> </tr> </tbody> </table>	Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments	,800	6	<p>Statistiques de fiabilité</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Alpha de Cronbach</th> <th>Nombre d'éléments</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>,708</td> <td>9</td> </tr> </tbody> </table>	Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments	,708	9
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments													
,817	40													
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments													
,800	6													
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments													
,708	9													
		<p>Statistiques de fiabilité</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Alpha de Cronbach</th> <th>Nombre d'éléments</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>,723</td> <td>8</td> </tr> </tbody> </table>	Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments	,723	8								
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments													
,723	8													

الملاحق

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
الهيكلية الضريبية للنظام الضريبي الحالي أحسن من هيكلية النظام السابق	230	3,67	,643
الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاح الضريبي أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية في ظل إقتصاد السوق	230	3,67	,643
الضرائب المستحدثة تتميز بالبساطة مقارنة بالضرائب القديمة	230	3,58	,620
الضرائب المستحدثة ساهمت في تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية	230	3,53	,665
الضرائب المستحدثة تتميز بمعدلات مناسبة للمؤسسات الاقتصادية	230	3,70	,620
محور 1	230	3,6322	,57837
N valide (liste)	230		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
أي من الضرائب تراها ذات معدل مرتفع؟	230	2,69	1,151
أي من الضرائب تقترح تعديلها	230	3,37	,861
أي من الضرائب تراها أكثر ملاءمة للمؤسسات الاقتصادية	230	3,22	1,259
أي من الضرائب تمتاز بحصيلة ضريبية وافرة	230	3,02	,859
محور 2	230	3,0739	,75452
N valide (liste)	230		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
الهيكل الإداري الجديد بسط الإجراءات الإدارية على المؤسسات	230	3,44	,816
الهيكل الإداري الجديد أدى إلى تقريب الإدارة الضريبية من المكلفين	230	2,46	,733
الهيكل الإداري الجديد أقل بيروقراطية من الهيكل الإداري القديم	230	3,46	,807
ساهم الهيكل الإداري الجديد في تعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات	230	3,44	,816
العودة للعمل للهيكلية الإدارية القديمة أحسن من مواصلة العمل بالهيكل الإداري الجديد.	230	2,55	,756
تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزافي أدى إلى تعظيم الحصيلة الضريبية للمؤسسات	230	3,65	,662
تقسيم النظام الضريبي إلى حقيقي وجزافي ساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات الاقتصادية	230	3,66	,646
محور 3	230	3,2354	,46214
N valide (liste)	230		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
هل استفادت المؤسسة من امتيازات جبائية	230	1,59	,493
هل تطور نشاط المؤسسة	230	1,58	,494
هل زادت أرباح المؤسسة	230	1,60	,491
هل انخفضت الأعباء الضريبية على المؤسسة	230	1,59	,493
هل انخفض سعر التكلفة	230	1,69	,465
تساهم الامتيازات الجبائية في تحقيق الأمن الضريبي للمؤسسة	230	1,63	,484
تمنح الامتيازات الجبائية بطرق شفافة	230	1,23	,419
تستغل الامتيازات الجبائية كآلية للتهرب الضريبي	230	1,63	,484
محور 4	230		
N valide (liste)	230	1,6542	,4972

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
تمتلك المؤسسة مصلحة مختصة بالتسيير الجبائي	230	1,49	,501
يقوم المحاسب بتسيير الجانب الجبائي	230	1,60	,490
تستعين المؤسسة بخدمات مستشار جبائي مختص	230	1,50	,501
يدرك مسؤولو المؤسسة أهمية التسيير الجبائي	230	1,29	,453
محور 5	230	1,4304	,52738
N valide (liste)	230		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
يدرك مسؤولو المؤسسة مبادئ الحوكمة الجبائية	230	1,44	,498
تطبق المؤسسة مبدأ الإفصاح عن تصريحاتها ومعلوماتها الجبائية	230	1,17	,376
تطبق المؤسسة مبدأ المصادقية في تصريحاتها الجبائية	230	1,36	,480
تقوم المؤسسة بتقدير الخطر الضريبي	230	1,22	,416
تتخذ المؤسسة الإحتياطات اللازمة لمواجهة الأخطار الضريبية في حالة وقوعها	230	1,20	,398
تشرك المؤسسة شركائها من أصحاب المصالح في إتخاذ القرارات الجبائية المهمة.	230	1,17	,372
محور 6	230	1,32546	,4865
N valide (liste)	230		

الملاحق

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
تقوم المؤسسة بعملية التدقيق الجبائي الدوري	230	1,33	,473
يدرك مسؤولو المؤسسة دور التدقيق الجبائي في تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة	230	1,67	,473
يقوم بعملية التدقيق الجبائي خبير جبائي مختص	230	1,42	,501
يقوم بعملية التدقيق الجبائي مصلحة المحاسبة للمؤسسة	230	1,62	,486
تعرضت المؤسسة لغرامات ضريبية	230	1,41	,493
يساهم التدقيق الجبائي الدوري في توفير الأمن الضريبي للمؤسسات الاقتصادية	230	1,54	,500
محو7	230	1,4583	,4983
N valide (liste)	230		

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)	Sig. exacte (bilatérale)	Sig. exacte (unilatérale)
khi-deux de Pearson	154,720 ^a	1	,000		
Correction pour continuité ^b	151,319	1	,000		
Rapport de vraisemblance	176,081	1	,000		
Test exact de Fisher				,000	,000
Association linéaire par linéaire	154,047	1	,000		
N d'observations valides	230				

a. 0 cellules (0,0%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de 36,76.

b. Calculée uniquement pour une table 2x2

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)	Sig. exacte (bilatérale)	Sig. exacte (unilatérale)
khi-deux de Pearson	161,635 ^a	1	,000		
Correction pour continuité ^b	158,159	1	,000		
Rapport de vraisemblance	185,826	1	,000		
Test exact de Fisher				,000	,000
Association linéaire par linéaire	160,933	1	,000		
N d'observations valides	230				

a. 0 cellules (0,0%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de 36,76.

b. Calculée uniquement pour une table 2x2

الملاحق

Tableau croisé

Effectif

	هل انخفضت الأعباء الضريبية على المؤسسة		Total	
	لا	نعم		
هل استفادت المؤسسة من امتيازات جيبانية	لا	82	13	95
	نعم	7	128	135
Total		89	141	230

Tests du khi-deux

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)	Sig. exacte (bilatérale)	Sig. exacte (unilatérale)
khi-deux de Pearson	168,916 ^a	1	,000		
Correction pour continuité ^b	165,346	1	,000		
Rapport de vraisemblance	196,971	1	,000		
Test exact de Fisher				,000	,000
Association linéaire par linéaire	168,182	1	,000		
N d'observations valides	230				

a. 0 cellules (0,0%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de 35,93.

b. Calculée uniquement pour une table 2x2

Estimation du risque

	Valeur	de confiance à 95 % asymptotique	
		Inférieur	Supérieur
Rapport des cotes pour هل استفادت المؤسسة من امتيازات جيبانية (لا / نعم)	,003	,001	,013
Pour cohorte تعرضت المؤسسة لغرامات ضريبية = لا	,024	,006	,094
Pour cohorte تعرضت المؤسسة لغرامات ضريبية = نعم	8,260	5,209	13,097
N d'observations valides	230		

Estimation du risque

de confiance à 95 % asymptotique

Valeur

Inférieur

Supérieur

الملاحق

الملاحق

Rapport des cotes pour المؤسسة الإحتياطيات اللازمة لمواجهة		027	022	020
Tableau croisé				
				Effectif
		تعرضت المؤسسة لغرامات ضريبية		Total
		لا	نعم	
تشارك المؤسسة شركائها من أصحاب المصالح في إتخاذ القرارات الجانبية المهمة.	لا	75	104	179
	نعم	46	5	51
	Total	121	109	230

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,707 ^a	,765	,788	,42499

a. Prédicteurs : (Constante) حوكمة , تدقيق , مزايا , جديدة إدارة , ضرائب مستحدثة

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1 Régression	5,488	5	1,098	4,293	,000 ^b
Résidu	57,264	224	,256		
Total	62,751	229			

a. Variable dépendante : الأداء الضريبي
b. Prédicteurs : (Constante) حوكمة , تدقيق , جانبية مزايا , جديدة إدارة , ضرائب مستحدثة

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	2,441	,328	0,16	,4501	,000
ضرائب مستحقة	,160	,063	35,1	8031,	,000
جديدة إدارة	,131	,045	058,	1,230	,002
مزايًا جبائية	,022	,079	496,	4,238	,000
تدقيق	,091	,069	17,1	1,021	,001
حوكمة	,036	,076	233,	2,124	,000

a. Variable dépendante : الاداء الضريبي