

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية و المحاسبة

رقم: 1535099030

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي

- دراسة حالة مديرية الضرائب بالمسيلة -

تحت إشراف:

د- سبتي اسماعيل

من إعداد الطالبة:

ويس أريج

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
محمودي مليك	أستاذ محاضر (أ)	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
سبتي اسماعيل	أستاذ محاضر (أ)	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
جمعي محمد صالح	أستاذ محاضر (أ)	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

2020-2019

السنة الجامعية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



شكر وتقدير

نحن في كل هذا نستعين بالله ونتوكل عليه ونسأله التوفيق والسداد لما فيه الخير
والرشاد.

فالشكر والحمد لله سبحانه وتعالى حمدا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه والصلاة
والسلام على سيدنا محمد النبي الكريم وعلى آله وصحبه الطاهرين
من باب العرفان بالفضل أتقدم بجزيل الشكر والامتنان للأستاذ الدكتور
"إسماعيل سبتي" لتفضله بالإشراف على هذه الدراسة،
وعلى كل ما قدمه من النصح والتوجيه والإرشاد لإثرائها، فلك مني كل الاحترام
والتقدير.

كما أشكر كل من أعانني في إعداد هذه الدراسة من قريب أو من بعيد



الإهداء

إلى من تقف الكلمات عاجزة عن شكرهما: والدي العزيزين

حفظهما

الله وأطال في عمرهما.

إلى إخوتي وأختاي

إلى كل الأهل والأحباب والأصدقاء.

في الأخير نقدم بتحياتنا الخاصة إلى كل من يفتح هذه المذكرة

لاستقطاب المعلومات والانتفاع بها

ويس أريج

فهرس

المحتويات

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات	
	شكر وتقدير
	الإهداء
I	فهرس المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
أ - ج	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري لدور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي	
08	تمهيد
09	المبحث الأول: ماهية العوامل السلوكية
09	المطلب الأول: مفاهيم عامة للعوامل السلوكية
13	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على سلوك المكلف بالضريبة
20	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على الأعوان الإدارية
27	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للوعاء الضريبي
27	المطلب الأول: طرق تقدير الوعاء الضريبي
29	المطلب الثاني: أنواع النظم الضريبية في الجزائر

30	المطلب الثالث: تحديد الوعاء الضريبي
38	المبحث الثالث: تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية
38	المطلب الأول: تحسين فعالية الإدارة الضريبية
39	المطلب الثاني: توعية المكلف بالضريبة
40	المطلب الثالث: إزالة التوتر بين المكلف والإدارة الضريبية
42	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب بالمسيلة	
57	تمهيد
58	المبحث الأول: إجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان
58	المطلب الأول: عرض الاستبيان
61	المطلب الثاني: تحليل الاستبيان
61	المطلب الثالث: عرض وتحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة
69	المبحث الثاني: تحليل ومقارنة نتائج الدراسة الميدانية في كل المؤسسات محل الدراسة
69	المطلب الأول: تحليل ومقارنة نتائج المحور الثاني من الاستبيان
75	المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة
77	خلاصة الفصل الثاني
84	الخاتمة
87	القائمة المصادر والمراجع
	الملاحق
	الملخص

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
59	درجات مقياس لكارت المستعمل والمتوسط المرجح	01
59	توزيع العينة حسب الاستثمارات المسترجعة	02
61	معامل الثبات	03
62	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	04
63	توزيع عينة الدراسة حسب السن	05
64	توزيع عينة الدراسة حسب المستوى العلمي	06

66	توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	07
67	توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	08
68	توزيع العينة حسب نظام الإخضاع الضريبي	09
69	نتائج تحليل محور الثاني دور عامل عدم الثقة في التحصيل الضريبي	10
70	نتائج تحليل المحور الثالث دور ارتفاع الوعي الضريبي في التحصيل الضريبي	11
72	نتائج تحليل المحور الرابع دور العوامل القانونية في التحصيل الضريبي	12
73	نتائج تحليل المحور الخامس دور عوامل الردع في التحصيل الضريبي	13
75	نتائج اختبار (T) والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري للفرضية الأولى	14

قائمة الأشكال:

رقم الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
13	العوامل المؤثرة على الفرد وسلوكه	01
26	مكونات العوامل السلوكية المؤثرة على سلوك المكلف والأعوان الإدارية	02

29	طرق تحديد الوعاء الضريبي	03
62	الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب الجنس	04
63	التوزيع النسبي للعينة حسب العمر	05
65	الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب المستوى العلمي	06
66	الدائرة النسبية لتوزيع العينة التخصص العلمي	07
67	التوزيع النسبي للعينة حسب سنوات الخبرة	08
68	الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب نظام الإخضاع الضريبي	09

مقدمة

مقدمة

مقدمة:

إذا كان من المسلم به أن البيانات والمعلومات المحاسبية تستخدم في اتخاذ القرارات، وأن المحاسبة ليست غاية في حد ذاتها، ولكنها تنشأ لتستخدم كأداة، فإن دراسة واقع هذه البيانات والمعلومات المحاسبية على السلوك تعتبر مهمة جداً، نظر لأن البيانات والمعلومات يجمعها أفراد ويتم توصيلها بواسطة أفراد ويستخدمها أفراد لاتخاذ القرارات، أي أن العامل المشترك للبيانات والمعلومات المحاسبية واتخاذ القرارات والتخطيط والرقابة والتقييم الأداء هو الأفراد، وينعكس سلوك الأفراد على مقدار ونوعية المعلومات، لذلك فالعوامل السلوكية لا يمكن تجاهلها إذ كانت الغاية تنفيذ الأهداف المحددة في الخطة بكفاءة وفعالية. ويمكن النظر للفرد على أنه وحدة اجتماعية تتأثر بمجموعة من الدوافع والتي تحدد بدورها مسار وطبيعة هذا الفرد كعنصر بشري.

إن نجاح أي نظام أو سياسة تكون قائمة على العنصر البشري بدرجة الأولى، مثل ما هو في النظام الضريبي. وباعتبار أن الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل نفقات العامة للدولة، لذا نجد أغلبية الدول تولي لها مكانة هامة، وتحرص بكل هيئاتها على قانونية فرضها وأدائها بين المواطنين.

حيث تقوم الدولة باستقطاع جزء من مداخيل الأفراد عن طريق أداة ترتكز عليها في ذلك وهي الإدارة الضريبية. ومن هنا نجد أن الضريبة تقع في علاقة بين الدولة والتي تمثلها الإدارة الضريبية والمواطن وهو المكلف بدفع الضريبة. ومن هنا نستنتج أن العامل المشترك لضمان ديمومة المحصول الضريبي هو العنصر البشري سواء كان مكلف بالضريبة أو عون إداري بمصلحة الضرائب.

حيث تختلف الدوافع المؤثرة على أطراف هذه العلاقة وهم الأعوان لإدارية والمكلفين بالضريبة في تحقيق الأهداف، فالدافع لدى الإدارة الضريبية يتمثل في تعظيم التحصيل الضريبي، من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية. أما الدافع لسلوك المكلف يتأثر بعدة عوامل تتفاعل فيما بينها.

وفي ضوء ذلك يتضح أن هناك عدد من المؤثرات الداخلية لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الضريبة، تحكمها عوامل سلوكية تتضافر مع بعضها البعض، ويمكن أن تؤثر على التحصيل الضريبي سلباً أو إيجاباً

مقدمة

ومن هذا المنطلق يمكن طرح إشكالية الدراسة في السؤال الجوهرى التالي:

أولاً: إشكالية الدراسة:

ما مدى تأثير العوامل السلوكية على المكلف بالضريبة والعمى الإدارى فى تحديد الوعاء الضريبى

لمعالجة الإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هى العوامل السلوكية المؤثرة على المكلف بالضريبة؟
- ما هى العوامل السلوكية المؤثرة على العمى الإدارى بمصلحة الضرائب؟
- كيف يمكن التأثير ايجابيا على هذه العوامل؟

ثانياً: فرضية الدراسة

اعتمادنا فى هذه الدراسة على فرضية رئيسية واحدة وهى:

- هناك دور فعال للعوامل السلوكية فى تحديد الوعاء الضريبى.

ثالثاً: أهمية الدراسة

تتجلى أهمية هذا البحث فى تناولنا موضوعاً فى غاية الأهمية، وهو إيجاد حلول للمشاكل الضريبية من المدخل السلوكى، والتأكيد على أهمية المكلف بالضريبة ومدى الدور الذى يلعبه فى التأثير على أهداف النظام الضريبى، وتبيان أهمية دراسة الجانب السلوكى والعوامل المؤثرة فيه لتحقيق كافة الأهداف.

رابعاً: أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف وهى كالتالى:

- التعرف على الاختلاف بين العوامل السلوكية للمكلف والعمى الإدارى.
- اختبار مدى تأثير العوامل السلوكية على التحصيل الضريبى.

مقدمة

خامسا: أسباب اختيار الدراسة

تنقسم إلى نوعين:

1- أسباب موضوعية:

- أهمية الضرائب في بلادنا واعتبارها موردا أساسيا للدولة.
- نقوش الكثير من الباحثين موضوع العلاقة الضريبية، وكيفية الحد من التهرب الضريبي، لكن نجد القليل منهم من تطرق إليه على المستوى السلوكي.
- التلاؤم مع التخصص المدروس "محاسبة وجباية معمة".

2- أسباب ذاتية:

- الرغبة الشخصية للبحث في هذا الموضوع من حيث التخصص العلمي والميول الخاص.
- فتح آفاق للبحث في هذا الموضوع نظرا لقلّة الباحثين فيه على المستوى المحلي والوطني.

سادسا: منهج الدراسة

لدراسة العوامل السلوكية الخاصة بالمكلف بالضريبة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، كما تم استخدام أسلوب الاستبيان كأداة لجمع بيانات للدراسة الميدانية الموجهة إلى مجموعة من الاعوان الإدارية بمدرية الضرائب وكذلك إلى مجموعة من المكلفين بالضريبة، من أجل استقصاء آرائهم حول جوانب الدراسة واختبار الفرضية من خلال برنامج المعالجة الإحصائية SPSS.

سابعا: صعوبات الدراسة

واجهت العديد من الصعوبات خلال قيامي بهذه الدراسة وهي كالاتي:

- عدم توفر مراجع متخصصة في الموضوع وهذا ما أدى إلى نقص المعلومات المتوفرة.
- تأثيرات الحجر الصحي الناتجة عن وباء كورونا المستجد.
- صعوبة الحصول على المعطيات والمعلومات الخاصة بأعوان الإدارة الضريبية.

ثامنا: الحدود المكانية والزمنية للدراسة

- الحدود المكانية: شملت مديرية الضرائب بالمسيلة، مجموعة من التجار ببوسعادة.

مقدمة

➤ الحدود الزمانية: كانت خلال شهر أفريل، جويلية، أوت.

تاسعا: الدراسات السابقة

تتمثل الدراسات والأبحاث ذات الصلة بموضوعنا فيما يلي:

➤ زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية للأشخاص الخاضعين للضريبة، البحث عبارة عن رسالة دكتوراه في القانون العام سنة 2013، حيث هدفت إلى إبراز الحقوق والضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة أثناء التحقيق الضريبي، وخلصت الدراسة إلى أن الحماية القانونية التي منحت للمكلف لها أهمية بالغة في خلق التوازن بين صلاحيات الإدارة الجبائية وحقوق المكلف.

➤ نبيل عبد الرؤف إبراهيم، تأثير العوامل السلوكية على قياس الدخل، البحث عبارة على رسالة ماجستير في المحاسبة سنة 2001، حيث هدفت لمعرفة العوامل المؤثرة على الممول والمأمور في قياس الدخل واختبار مدى تأثيرها، وخلصت هذه الدراسة إلى أن للعوامل السلوكية تأثير كبير في الحصيلة الضريبية حيث تأثر العوامل السلوكية على المأمور أثناء فحصه والممول وهو بصدد تقديم إقراره.

بلعوجة حسنية، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، البحث عبارة عن رسالة دكتوراه في المحاسبة والجبائية سنة 2017، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العوامل المؤثرة على سلوك المكلف اتجاه الإدارة الضريبية والضريبة في حد ذاتها، حيث توصلت إلى أن نوعية العلاقة الضريبية يمكن أن تتحدد حسب مستوى سلوك المكلف تجاه الإدارة الضريبية والضريبة في حد ذاتها، والمكلف يتأثر بالعوامل السياسية والاجتماعية والاقتصادية تأثيرا سلبيا.

الفصل الأول

الإطار النظري لدور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء
الضريبي

تمهيد:

تعتبر الضريبة اقتطاع نقديا يدفعه الأشخاص الطبيعيون والمعنويون للدولة، وذلك بصفة إجبارية ودون مقابل، هؤلاء الأشخاص يسمون في النظام الضريبي المكلفين بالضريبة، وهم عبارة عن أشخاص يقومون بممارسة أنشطة خاضعة للضريبة ما يعرف بوعائهم الضريبي، فتربطهم علاقة قانونية إلزامية بالإدارة الضريبة المخول لها الفحص والرقابة على المكلفين.

فإن تكوين الإنسان الطبيعي والنفسي والاجتماعي يدفعه إلى الاتصال بمن حوله من طبيعة وبشر، لأن في ذلك تحقيق لما يحتاج إليه وإشباع لحاجاته المختلفة، فهو يعيش في بيئة يؤثر فيها ويتأثر بها.

ففي العلوم السلوكية على وجه الخصوص تستهدف ليس فقط عملية تحليل السلوك الإنساني، بل تفهم وتقيم هذا السلوك في المجتمعات، فالهدف الرئيسي لعلماء النفس هو تفهم سلوك الإنساني عن طريق تحليل هذا السلوك.

ومن هذا المنطلق بغية معرفة العوامل السلوكية المؤثرة على المكلف في إعداد تصاريحه والأعوان الإدارية بمصلحة الضرائب في تحديد الوعاء وفحص التقارير وسنتطرق إلى ذلك بالتفصيل.

المبحث الأول: ماهية العوامل السلوكية

إن دراسة السلوك الإنساني من أهم الدراسات التي تمكننا من فهم وتحليل وتفسير كل هذه السلوكيات،

فهو يتجسد في الأفعال وردود الأفعال، التي تصدر عن الإنسان في محاولته المستمرة لتحقيق الأهداف واشباع رغباته، كذلك هو عبارة عن الأفعال والاستجابات التي يعبر بها الإنسان عن قبوله أو رفضه لمحاولات التأثير الموجه إليه، من عناصر البيئة المحيطة به سواء عنصر بشري أو مادي.

المطلب الأول: مفاهيم عامة للعوامل السلوكية

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف السلوك الإنساني والعوامل السلوكية المؤثرة فيه.

الفرع الأول: تعريف السلوك الإنساني¹:

إن السلوك الإنساني هو أي نشاط يقوم به الإنسان للمحافظة على حياته وأمنه واستقراره وتقدمه، ويشكل السلوك الإنساني كل تصرفات الإنسان من فعل وقول وتفكير سواء كانت داخل المنزل أم خارجه أم في الحديقة العامة أم في مكتب العمل أم بينه وبين نفسه وضميره الداخلي.

¹ محاضرات في مقياس السلوك التنظيمي، تخصص علم النفس العمل وتسيير الموارد البشرية، كلية العلوم الاجتماعية، جامعة المسيلة، 2016، ص3

و يعرف أيضا بأنه مجموعة من "التصرفات والتعبيرات الخارجية والداخلية التي يسعى عن طريقها الفرد لأن يحقق عميلة الأقامة والتوفيق بين مقومات وجوده ومقتضيات الإطار الاجتماعي، الذي يعيش فيه.

ويعرف أيضا بأنه سلسلة متعاقبة من الأفعال actions وردود الأفعال réactions التي تصدر عن الإنسان في محاولاته المستمرة لتحقيق أهدافه وإشباع رغباته المتطورة والمتغيرة، كذلك هي الأفعال والاستجابات التي يعبر بها الإنسان عن قبوله أو رفضه لمحاولات التأثير الموجه إليه من عناصر المناخ المحيط به سواء كانت عناصر بشرية أم مادية. كما يمكن تعريفه على أنه سلسلة من الاختيارات choices يقوم بها الفرد من بين استجابات ممكنة possible reponses عند تتقل الفرد من موقف situation إلى الأخر، فالسلوك هو كل ما يصدر عن الفرد، وهو يتشابه إلى حد كبير مع اتخاذ القرارات.

مبادئ السلوك الإنساني وتصنيفاته:

1. مبادئ السلوك الإنساني¹:

إن سلوك الإنساني عملية مستمرة، تبدأ من السبب إلى الدافع وتنتهي بالهدف، وعليه يمكن أن نميز ثلاثة مبادئ تساعد على تكوين أساس تفسير وفهم السلوك الإنساني والتنبؤ به:

1.1. مبدأ السببية:

ينص هذا المبدأ على أن السلوك الإنساني لا ينشأ من العدم، بل أن هناك سبب لكل سلوك، إن مبدأ السببية ينطوي على المفهوم الشائع بأن البيئة والظروف المحيطة بالفرد تؤثر على سلوكه، إن الفكرة الأساسية

هنا هي أن هناك أسبابا مختلفة ينطوي عليها السلوك الإنساني، فإن البحث على أسباب السلوك أساس ضروري لتفسيره.

1.2. مبدأ الدافع:

إن هناك أسباب للسلوك الإنساني، وكذلك هناك دوافع تدفع الفرد للاتجاه في ناحية دون الأخرى. أي أن هناك حاجات أو رغبات أو قوى تؤثر على سلوك الفرد فتحدده.

¹ بلعوجة حسنية، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، أطروحة دكتوراه ل م د في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بالفايد تلمسان، 2017، ص 200، 2001

1.3. مبدأ الهدف:

إن لكل سلوك إنساني هدف محدد يسعى إلى تحقيقه، والفرد إذ يسلك في اتجاه معين إنما يسعى إلى تحقيق هدف، العامل إذ يزيد إنتاجه إنما يريد شيئاً من وراء تلك الزيادة في الإنتاج، والمكلف إذ يلتزم بأداء ضرائبه دون تأخر لابد وأن يكون هناك هدف يريد الوصول إليه، كالحفاظ على سمعته كمكلف ملتزم أمام الإدارة الضريبية، واعطاء صورة حسنة عن نفسه بهذا السلوك، أو تجنب غرامات التأخيرمثلاً.

2. تصنيف السلوك الإنساني¹:

هناك عدة أسس يمكن أن نميز من خلالها أنواع مختلفة من السلوك، أهمها:

2.1. حسب شكل السلوك:

يمكن تقسيم جميع السلوكيات وتصرفات الأفراد حسب الشكل إلى نوعين:

2.1.1. سلوك ظاهر:

هو التصرفات والأفعال التي يمكن ملاحظتها من الخارج، كمثال على ذلك ، كلجوء المكلف إلى التحايل الضريبي عن طريق التزوير أو الإخفاء .

2.1.2. سلوك باطن:

هو التصرفات المستورة وغير الظاهرة والتي لا تظهر ولا نستطيع ملاحظتها بالعين المجردة، إنما يستدعي ذلك فهمها بطريقة أخرى، كمثال على ذلك: الاقتناع بالضريبة، الرغبة في التهرب الضريبي، الثقة في الدولة والأجهزة الحكومية مثل أعوان الإدارة الضريبية.

2.2. حسب طبيعة السلوك:

تنقسم تصرفات الأفراد وأفعالهم حسب الطبيعة إلى ما يلي:

2.2.1. سلوك فطري:

هو سلوك الذي غالبا ما يصاحب الإنسان منذ ولادته، من دون الحاجة للتعلم أو التدريب، كحب المكلف للمال وعدم تحلي الإداري بأخلاقيات المهنة.

2.2.2. سلوك مكتسب:

هو سلوك الذي يتعلمه الفرد بوسائل التعلم أو التدريب المختلفة، مثل القراءة والكتابة وغيرها، مثل وعي المكلف بالضريبة لكامل حقوقه وواجباته وإجراء دورات تكوينية وتدريب للإداريين في مختلف الميادين.

¹ عيسى إسماعيل، تأثير أخلاقيات على سلوك المستهلك، رسالة دكتوراه في علوم التسير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسير، جامعة الجزائر(03)، 2014/2015، ص182، 181.

2.3. حساب العدد:

يمكن تقسيم الأفراد وتصرفاتهم حسب هذا المعيار إلى ما يلي:

2.3.1. سلوك فردي:

هو السلوك الذي يتعلق بالفرد وما يتعرض له من مواقف خلال حياته اليومية، كإستمالة المكلف لأحد أعوان الإدارة الضريبية عن طريقة الهدية مثلا لتحقيق أغراضه الشخصية.

2.3.2. سلوك جماعي:

هو السلوك الذي يخص مجموعة من الأفراد وليس فردا واحدا، فهو يمثل علاقة الفرد مع غيره من الأفراد، كمثل على ذلك أفراد العائلة، أو المدرسة أو النادي، وبإسقاط الضوء على المكلف بالضريبة كعدم تشجيع أسرته له لدفع ضرائبه مثلا.

الفرع الثاني: مفهوم العوامل السلوكية

إن الكثير من علماء الاقتصاد والاجتماع مثل آدم سميث، وجون ستيوارت ميل، قاموا بتفسير الدافع الإنساني على أنه محاولة البشر تعظيم ذاتهم إلى أقصى درجة وتقليل المهام إلى أدنى حد ممكن، وبالتالي يمكن أن نقول أن الدافع لدى الإنسان يمثل حالة من القلق أو شعور بالاحتياج إلى شيء ما، أو إحساس بقوة تدفع للتحرك تجاه هدف ما، وبالتالي لتفسير معنى الدافع فإنه يتم الربط بين الحاجات والأهداف والبواعث، حيث يمثل الدافع أو القوة الدافعة للسلوك الإنساني في الواقع مزيجا من العناصر الثلاثة السابقة □

فإذا كان الدافع الإنساني هو المحرك الرئيسي للسلوك فقد تختلف قوة الدافع من إنسان إلى آخر وكذلك بالنسبة للإنسان الواحد من الوقت لآخر، إلا أن الدوافع ليست هي العنصر الوحيد المفسر للسلوك الإنساني، فالإضافة للدوافع توجد عوامل البيئة. وأيضا عوامل وظيفية أو المناخ الذي يعيش فيه الفرد ويتفاعل معه.¹

فكان للدراسات التي قام بها "التون مايو" في النصف الأول من القرن العشرين، أثر كبير في ظهور اتجاهات جديدة في تفسير دافعية العمل، وتلك الاتجاهات تمثلت في مدخل العلاقات الإنسانية، والذي يمكن أن يقابل نظرية "Y" لدوجلاس ماكر يجور، حيث تعتمد على أن الفرد يستحث بصفة أولية بالاحتياجات الاقتصادية وثانوية بالحاجة إلى الأمن.²

إن إيمان هذه النظرية بدوافع العمل وحاجات العاملين فإنها تحاول تقديم تفسير بعض مظاهر السلوك الإنساني والعوامل المؤثرة فيه.

¹ نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، تأثير العوامل السلوكية على قياس الدخل، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة قسم المحاسبة والمراجعة، عين الشمس مصر، 2001، ص17

² حسين محمد خير الدين، العلوم السلوكية، المبادئ والتطبيق، مكتبة عين الشمس، مصر 1995، ص100

فالدوافع هي محركات داخلية للسلوك وهي بالتالي تختلف عن الحوافز Incentives التي تعتبر عوامل خارجية وتشير إل مكافآت التي يتوقعها الفرد عن أدائه للعمل والتي يمكن أن تكون حوافز مادية تتصل في الأجر الزيادة في الراتب والمنافع المادية الأخر.¹

ولما كانت بيئة العمل قد تعمل على الحد من مدى إمكانية عطاء الفرد لذاته أو لجهة عمله لما لدى كل فرد من دوافع، فلقد تعارفا علماء السلوك على تصنيف الدوافع إلى مجموعتين:

المجموعة الأولى: وتشمل البواعث والدوافع والأحاسيس والقوى والغرائز والحاجات والراغبات والنزوات والسعي، وتشير كل هذه المصطلحات إلى شيء داخلي أو حث الإنسان على فعل أو سلوك معين،

المجموعة الثانية: وتشمل عوامل وأحداث في بيئة الفرد، فيتم التعبير عن الحافز أو الطموح مثلا بالإشارة إلى حالة يأمل الفرد في حدوثها كنتيجة لتصرف معين قام به، وبمعنى آخر فإن هذه العوامل تجذب السلوك أو تستدرجه.²

كما يرى الباحثين في مجال المحاسبة السلوكية، يجب البحث عن أهم الاعتبارات والعوامل السلوكية التي يجب أخذها في الحسبان عند تصميم وإعداد وتشغيل النظام المحاسبي وخاصة الداخلي والتي من شأنها أن ترفع من كفاءة المعلومات المحاسبية في خدمة مستخدميها.³ حيث كان أكثر اهتماماتهم دراسة سلوك متخذي القرارات وبصفة خاصة دراسة كيفية وكفاءة استخدامهم للمعلومات، حيث يرى البعض أن أداء هؤلاء الأفراد يتأثر طرديا أو عكسيا بمجموعة من الدوافع السلوكية، فقد تكون مرغوبة ترفع من كفاءة الأداء أو غير مرغوبة فتحد من كفاءة الأداء.

وما يهمننا في هذا البحث هو التركيز على العوامل المؤثرة على سلوك الفرد، سواء كان من الممول أو المأمور، وهذه العوامل تتمثل في نظر الباحث عوامل سلوكية، لذلك كان يجب إيضاح الفرق بين السلوك والأداء وكذلك التفرقة بين العوامل السلوكية والعوامل الأخرى من عوامل بيئية ووظيفية⁴:

السلوك: وهو يمثل التصرفات أو القرارات الفعلية للأفراد أو الجماعات أو المنظمات.

¹ مصطفى نجيب شاويش، إدارة الموارد البشرية (إدارة الأفراد)، دار الشروق للنشر والتوزيع عمان الأردن، الطبعة الثالثة، 2005، ص49

² نبيل عبد الرؤوف ابراهيم، مرجع سابق، ص20

³ محمود عبد الرحمن، الإتجاهات السلوكية الحديثة في المحاسبة (دراسة وأبحاث)، دار إثراء للتعليم والنشر مصر، الطبعة الأولى، 2017، ص13

⁴ هشام حسبو، الإتجاهات السلوكية في المحاسبة، مكتبة عين الشمس، 1995، ص31، 32

الأداء: وهو يمل المقياس الرئيسي التابع، أو الذي تيم التنبؤ به في الإطار الذي نستخدمه، ويصلح كوسيلة للحكم على فعالة الأفراد.

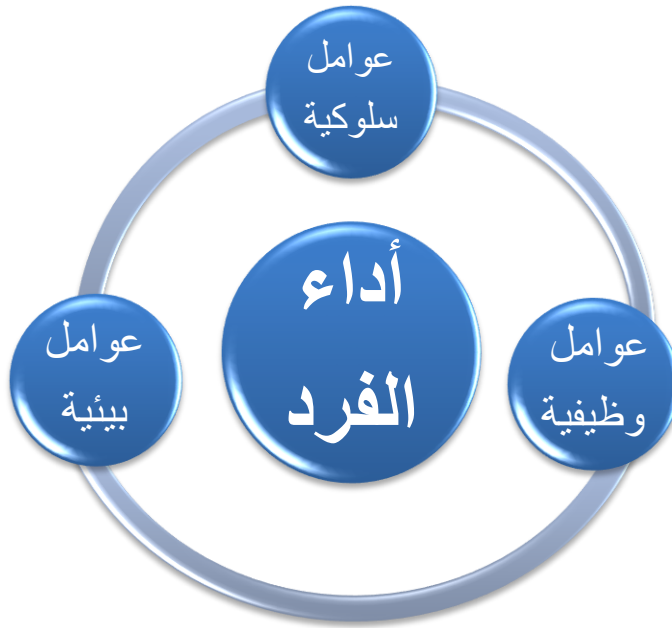
العوامل الوظيفية: يقصد بها العوامل الفنية والمحددة لأداء عمل معين، ويتم إنجازه بأفضل طريقة ووسيلة متاحة وممكنة، مثال لذلك عامل التدريب على طريقة فحص الحسابات، وكذلك التدريب على فحص حالات التهرب الضريبي وغيرها من برامج التدريب، فإنها تعد من العوامل الوظيفية التي تكسب الفرد (مأمور الضرائب) إمكانية معينة تساعد على أداء عمله بأفضل طريقة ممكنة. العوامل البيئية: فهي تلك العوامل التي تتبع من المجتمع وتؤثر في الفرد، فهي عوامل محيطة بالفرد وتؤثر فيه فيتأثر بها، مثال لذلك الإمكانيات المادية كتجهيز أماكن مزاوله العمل بطريقة معينة سواء الأثاث

أو أجهزة الحسابات الآلية فكلها إمكانيات تؤثر في أداء الفرد، كذلك من العوامل البيئية الضوضاء، المباني الضيقة... إلخ

العوامل السلوكية: فتتمثل في العوامل التي تحكم تصرفات الفرد وتؤثر على شخصيته، كتقته في نفسه والرضا عن العمل والتوافق مع الرؤساء، والإقناع ولاقتناع وتحقيق الذات والرغبة والخوف، وتنسيق المصالح وغيرها من العوامل التي تؤثر على شخصية الفرد سواء كان ممولا أو مأمورا، فالشخصية تؤثر في تصرفات الفرد، كما أن خبرة الفرد تؤثر في شخصيته وبالتالي في تصرفاته. والشكل التالي يوضح مدى الترابط والتشابه بين تلك العوامل وارتباطها ببعض في التأثير على شخصية الفرد بصفة عامة، والممول ومأمور الضرائب بصفة خاصة.

الشكل رقم: (01)

العوامل المؤثرة على أداء الفرد وسلوكه



المصدر: نبيل عبد الرؤوف ابراهيم، أثر العوامل السلوكية على قياس الدخل، مرجع سابق، ص22

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على سلوك المكلف

تعتبر الضريبة اقتطاع نقدي يدفعه الأشخاص الطبيعيون والمعنويون للدولة، وهؤلاء الأشخاص يسمون في النظام الضريبي المكلفين بالضريبة.

و بما أن المكلف يعتبر شخصا سوا كان طبيعيا أو معنويا ولديه سلوك وعوامل تتحكم وتأثر في سلوكه اتجاه الضريبة التي تفرضها عليه الإدارة الضريبية، فالمكلف ينظر دوما للإدارة الضريبية على أنها إدارة تجني أمواله بطرق تعسفية دون الحصول على أي مقابل، ووصله إلى هذا التفكير نتيجة تأثره بعدة عوامل مختلف التي سوف يتم التطرق إليها.

بما أن المكلف يمثل جزءا أساسيا من البحث، فمن الضروري تحديد مفهومه:

تعريف المكلف بالضريبة:

يأخذ مفهوم المكلف بالضريبة عدة مفاهيم، إذ قد يكون هذا الأخير شخصا طبيعيا وقد يكون شخصا معنويا ممثلا في مؤسسة أو شركة مثلا، الأمر الذي يؤدي إلى تقسيم المكلفين بالضريبة وفقا لأسس معينة يحددها المشرع وقد يحددها رقم الأعمال أو الدخل الذي يتمتع به هذا الطرف أي المكلف بالضريبة.

فالمكلف بالضريبة هو كل شخص ملزم بدفع مساهمات الضريبية من ضرائب ورسوم والتي يكون تحصيلها مصرح به وفقا للقانون.¹

فيكون محور الدراسة في هذا المطلب التعرف على العوامل المؤثرة على سلوك المكلف .

أولا: عدم الثقة:

تعتبر الثقة بين المكلف والجهات الضريبية جزءا من الثقة التي بين الدولة بشكل عام والمواطن، فالمواطن الذي يؤمن بان الإنفاق الحكومي هو إنفاق رشيد وعادل ونزيه، يكون أقرب إلى الالتزام بواجباته الوطنية ومنها الواجبات الضريبية.² لأن سياسة الإنفاق العام في الدولة تلعب دورا هاما في التأثير على سلوك المكلف تجاه الضريبة، حيث كلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة، كلما قل ميل المكلفين بالتهرب الضريبي، ويتمثل هذا في ثقة المكلف بأن الدولة تقوم بالتوظيف الكفء للإيرادات الضريبية، بما يخدم أفراد المجتمع ولا تهدرها، من خلال إنفاق الأموال في المكان الصحيح لتحقيق الأهداف الاقتصادية والوطنية المخطط بلوغها، والتي تكون في شكل خدمات متنوعة تفيد المواطنين. وتتغير هذه الثقة حسب القناة التي تتكون لدى الأفراد.³ والمكلف الذي لا يثق بهؤلاء الحكام وتلك الأجهزة، فإنه يجد تبريرا للتهرب والغش إزاء نفسه على الأقل، وفي ذلك يقول أحد الكتاب اللبنانيين: "لماذا لا أشعر أن التهرب عمل إنساني خالص في بلد تؤلف فيه ضريبة الجمارك خمسة وثلاثين في المائة من دخل الدولة وهي في بلاد الناس لا تؤلف أكثر من اثنين بالمائة من هذا الدخل ... في هذا البلد أشعر بأن التهرب فضيلة وطنية وإنسانية، أشعر بشهوة إلى التهرب نكاية بهذه الحكومات"⁴

¹ زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، رسالة دكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بالفايد تلمسان، ص16

² حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجابية، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2008، ص84

³ بلعوجة حسنية، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص289

⁴ إيهاب خضر أحمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فعاليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا بجامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، ص85

مما لا شك فيه أن الطابع الغريزي والذاتي صفة متأصلة في النفس البشرية، فتصرفات أي إنسان تستند إلى عوامل فطرية ذاتية والتي تحدد طبيعته السلوكية، لذا كانت سلوكيات الإنسان تتحدد بناء على هذا العوامل المؤثرة في أخلاقياته الإنسانية، بحيث ينعكس الجانب الخلفي والسلوكي للإنسان تبعاً لدرجة قوة الأسباب المؤثرة فيه.¹

حيث يتمثل مفهوم عدم الثقة بين الممول ومأمور الضرائب في قيام الأول بوضع تقديرات منخفضة بإقراره الضريبي، أو ترتيب دفاتره بشكل يجعل المأمور لا يعتمد تلك التقديرات أو الدفاتر، نظراً لأن ما يسدده الممول من الضريبة يمثل اقتطاع من صافي دخله المعد للإنفاق على مستلزمات حياته، وحياة أسرته، وهذا يؤثر على الممول في الغالب بعدم التعاون أمام الإدارة الضريبية، وفي ضوء ما تقدم فإن عدم تعاون الممول مع مأموريات الضرائب في تقديم إقراره الضريبي، أو تقديمه بطريقة غير صحيحة نابع من عدم ثقة الممول اتجاه الإدارة الضريبية وتجاه تحديدها للوعاء الضريبي بصورة عادلة وكذلك نابع من أن الإدارة الضريبية في الغالب لا تقتنع بما يقره الممول بإقراره وبالتالي تطالبه بضريبة مبالغ فيها جداً مما ينشئ لدى الممول نظرة سيئة، جاءت من عدم ثقته في الإدارة الضريبية، وتبدأ سلسلة المنازعات الضريبية، ويتضح من ذلك أن عامل عدم الثقة يعد أحد العوامل السلوكية التي تؤثر على سلوك الممول ومكونات هذا العامل هي:

- ينظر الممول إلى الإدارة الضريبية على أنها تعالي كثيراً في تقدير إيراداته.
- عدد كبير ممن الممولين لا يبادر بتقديم إقرارات ضريبية، نظراً لعدم اعتمادها أو عدم الأخذ بما جاء بها من جانب الإدارة.
- يفضل الممول تقديم إقراره بعيداً عن حقيقة أعماله نظراً لعدم ثقته في عدالة المصلحة وهي بصدد تحديد وعاء الضريبة.²

ثانياً: الوعي الضريبي:

نرى من الضروري التطرق إلى مفهوم الوعي بشكله العام والوعي الضريبي بشكله الخاص، فالوعي ضرورة من ضرورات المجتمع، بل في الواقع ضرورة أساسية لقيام المجتمعات، ذلك لأن المجتمع لا يمكن أن يتقدم إلا إذا تحقق لأفراده الوعي والادراك لحاجات النوع الإنساني وظروفه

¹ بوغزير الشيخ، بلعوجة حسنية، السلوك الاقتصادي من المنظور الإسلامي، مجلة الاقتصاد الإسلامي العالمية، المجلس العام للبنوك والمؤسسات المالية الإسلامية بالتعاون مع مركز أبحاث فقه المعاملات الإسلامية، مملكة البحرين، العدد 41، أكتوبر 2015، ص42

² نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، تأثير العوامل السلوكية في قياس الدخل، مرجع سابق، ص23-26 بتصرف

المكلف في الدول النامية والمكلف في الدول المتقدمة، أين يتمتع المواطن بمستوى عالي من الوعي الضريبي، فهو لا يفكر إطلاقاً في محاولة التهرب الضريبي بل على العكس، يعتبرها أهم بنود الإنفاق من دخله، وأنه واجب وطني يجب عليه القيام به، وفي هذا الصدد يقول القاضي الأمريكي هولمز "أحب دفع ضرائبي وتسديدها، لأنها تمثل ثمن الحياة المدنية المختصرة التي أصبو إليها".¹

ومن الملاحظ على الرغم من التقدم المادي الذي شهده المجتمع العربي خلال القرن العشرين ومثاله باستخدام وسائل التقنية الحديثة فإنه لم يواكب وبالدرجة نفسها تقدماً "معنوياً" في اتجاهات الرأي العام تجاه الحكومة والقانون، كما لم يصل وعي المواطن إلى الدرجة التي يدرك فيها أهمية الموازنة بين الحقوق والواجبات والتي تدفعه إلى الالتزام الذاتي والطوعي بالقوانين عموماً والقوانين الضريبية على وجه الخصوص" إذ مازال الكثير من الناس ينظر إلى مخالفة القانون بأنها شجاعة والتهرب من الضريبة ذكاء.²

وحيث يعتبر الوعي الضريبي من الثقافة الضريبية فإن الفهم الكلاسيكي للثقافة في دولة ما عند "شامبيتر" schumpeter كان يقتصر على مؤسسي النظام الضريبي، حيث لم يكن يعتبر دافعي الضرائب جزءاً من الثقافة الضريبية، في حين أن التفسيرات الحديثة تقوم بالربط بين دافعي الضريبة والسلطات الضريبية.³

وفي بداية الخمسينيات سنة 1954، لاحظ العالم "آرمن سبيتالر" Armin Spitaler أن الضرائب تتأثر بالعوامل الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والتاريخية والجغرافية والنفسية، و زيادة الاختلافات السائدة في كل بلد على حدى، كذلك في سنة 1992 يردى الباحث "آلفنز بوسش" Alfons Pausch أن الثقافة الضريبية هي تعبير عن القيم الروحية للإنسان والإبداع، حيث لا يقتصر على جانب التشريعات الضريبية وتصميم النظام الضريبي مثل Schumpeter.⁴ ومنه نستخلص أن درجة الوعي الضريبي ترتبط بمدى اقتناع المكلف وإدراكه لواجبه الوطني، ومقدار ما يترتب عن مساهمته، من نفع عام يعود على المجتمع، ويتحقق ذلك بتثيقه وتبصيره بالتزاماته، لتحقيق أهداف السياسة المالية للدولة، ومن هنا تتجلى عناصر الوعي الضريبي فيما يلي:⁵

¹ بلعوجة حسنية، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية بالجزائر، مرجع سابق، ص 315، 314

² علاء حسين علوان، دور الإعلام في تنمية الوعي الضريبي للمواطن العراقي دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، كلية اقتصاديات الاعمال جامعة النهريين، 2016، ص 11

³ Birger Nerré, Tax Culture: A Basic Concept for Tax Politics, German Technical Cooperation , ECONOMIC ANALYS & POLICY, VOL,38NO,MARCH2008,p02

⁴ بلعوجة حسنية، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية بالجزائر، مرجع سابق، ص 308

⁵ المرجع نفسه، 317، 316

- فهم القصد من الضريبة عند فرضها
- المبادرة إلى تسديد الضريبة
- الاقتناع بالزاميتها
- عدم السعي إلى التهرب من أدائها

كما ينعكس الوعي ايجابيا على الحصيلة الضريبية بصفة مباشرة، بما يقلل التكاليف المرتبطة بالتحصيل، من خلال الوفاء بمختلف الالتزامات الضريبية المنوطة بالمكلفين مع احترام الآجال التي حررها القانون.¹

ثالثا: عوامل الردع:

يتمثل مفهوم عوامل الردع في: العقوبات المقررة في التشريع الضريبي، والتي تفرض على الممول غير الملتزم بأحكام القانون الضريبي.²

حيث توقع الإدارة الجبائية عقوبات جبائية بخصوص المخالفات المرتكبة من قبل الخاضعين للضريبة، ويحكم القاضي في القضايا المدنية بالتعويض المدني لجبر الضرر، بغض النظر عن طريقة تقديره سواء أكانت جزافية أو قانونية أو قضائية، وفي المقابل يوقع القاضي الجزائي العقوبة القمعية لردع المخالف، غير أن الطبيعة القانونية للعقوبات الجبائية تطرح جدلا قضائيا وقفهيا واسعا في الجزائر ولا سيما أن الإدارة الجبائية صاحبة الاختصاص في توقيعها، وقد نص المشرع الجزائري على عدة أنواع من عقوبات وهي الغرامات الجبائية، الزيادات في الحقوق وعقوبات التأخير.³

- عقوبات الوعاء:

تعد مرحلة الوعاء الضريبي المرحلة الأولى لتأسيس الضريبة، ولأن النظام الجبائي الجزائري يقوم على التلقائية في التصريح سواء تعلق بالتصريح بالوجود أو بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو بتحقيق مداخيل أو أرباح أو عمليات تخضع للضريبة أو الرسم فلا بد من منح المكلف بالضريبة فرصة التصريح بما يشاء مع تقديم جميع الوثائق الثبوتية للدلالة على صدق البيانات المقدمة تكريسا من جهة النظام التصريحي، ومن جهة أخرى لخلق جو من الثقة المتبادلة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، فيتعرض المكلف بالضريبة الذي يخترق التزامات الوعاء إل ثلاثة

¹ ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسير، العدد12، جامعة سطيف سنة2012، ص143

² نبيل عبد الرؤوف ابراهيم، تأثير العوامل السلوكية في قياس الدخل، مرجع سابق، ص26

³ بن عمر عائشة، الطبيعة القانونية للعقوبات الجبائية الإدارية في التشريع الجبائي، -التأرجح بين التعويضات المدنية والعقوبات القمعية-، معهد الحقوق والعلوم السياسة المركز الجامعي تيبمسيلت، 2015، ص97

أصناف من العقوبات التي تتمثل في: الغرامات الجبائية والزيادات في الحقوق وفي الأخير غرامات الإيداع المتأخر لهذه التصريحات.¹

- الغرامات الجبائية:

اعتبر أغلبية الفقهاء أن الغرامات الجبائية هي ذات طبيعة مزدوجة، على أن اعتبار أنها تجمع بين صفتي العقوبة والتعويض في النفس الوقت، فهي عقوبة توقع على المكلف بالضريبة، كما أنها تعتبر تعويض للخرينة العامة عما لحقها من ضرر، و بالعودة للمشرع الجزائري نجد أنه أخذ بالطبيعة المختلطة للغرامات الجبائية، حيث ذهب فقهاء آخرون لاعتبار الغرامة الجبائية تعويضا مدنيا، ذلك أن الزيادة التي يحكم بها إضافة إل الغرامة الجزائية تمثل تعويضا عن التهرب من دفع الرسوم المستحقة للخرينة العمومية، ويترتب عن ذلك أنه يجوز للإدارة الضريبية الإيداع مدنيا أمام القضاء للمطالبة بها.²

فلا تهدف الغرامات الجبائية إلى تعويض أي ضرر، بل يتحقق من فرضها ردع المخالف بصفة شخصية، وتمتد لتحقيق ردعا عاما لكل الأفراد وإلا يلحقهم نفس الجزاء، ولأن لغرامة الجبائية الإدارية تختلف عن الغرامة الجبائية الجزائية التي يحكم بها القاضي الجزائري والتي منحت لها المحكمة العليا في الجزائر الطابع المختلط مع التغليب الطبيعة العقابية، غير أن القضاء الدستوري الفرنسي منح لها طابعا عقابيا، كمثال على ذلك نصت المادة 192-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بقولها: "...يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة أو عند إثبات تصريحه الوثائق والمعلومات المطلوبة... دفع غرامة جبائية قدرها 1.000 دج وهذا كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها"، وبالتالي مبلغ 1.000 دج لا يعكس حجم الضرر الذي يلحق الإدارة عند تأسيسها بالضريبة، فيمكن أن تطلب وثائق محاسبية تدقق بها رقم أعماله مثلا، وبدون هذه الوثائق لا يمكن أن تصل للمبلغ الحقيقي لرقم الأعمال، فيتعرض المكلف بالضريبة للجزاء نتيجة عدم التزامه بتقديم الوثائق المطلوبة ليس تعويض عن الضرر، لذلك فإن فرض الغرامات الجبائية يحقق ردعا خاصا للمكلف.³

¹ بن عمر عائشة، الطبيعة القانونية للعقوبات الجبائية الإدارية في التشريع الجبائي، -التأرجح بين التعويضات المدنية والعقوبات القمعية-، مرجع سابق، ص98

² عزوز سليمة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف المسلية، ص277

³ -بن عمر عائشة، الطبيعة القانونية للعقوبات الجبائية الإدارية في التشريع الجبائي مرجع سابق، ص99

وحسب المادة 194-1 يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون، بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج ، وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون.¹

الزيادات الجبائية:

1.2. الزيادة بعدم التصريح أو التأخير في تقديمه: فالعقوبات الخاصة بكل التأخيرات والمخالفات المرتكبة من قبل المكلفين وتفرض تلقائياً وبطريقة مباشرة لمخافة الإجراءات الجبائية بموجب المادة 192 تفرض تلقائياً غرامة جبائية على كل المكلف لم يقدم تصريح السنوي حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإنما بصدد الضريب على أرباح الشركات ويضاعف المبلغ المفروض عليه نسبة 25 تخفض هذا الزيادة إلى 10 أو 20 ضمن الشروط المحددة في المادة 322.²

2.2. الزيادات بسبب نقص قي التصريح:³

المادة 193: عندما يكون تصريح المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلاً أو ربحاً ناقصاً أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة:

-10 إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.

-15 إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها ما يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.

-25 إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة.

توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي يتم إخفائها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة.

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب 2020، ص46

المادة 194: معدلة بموجب المواد 27 من ق.م لسنة 1992 و 19 من ق.م لسنة 1999 و 7 من ق.م لسنة 2019 و 7 من ق.م لسنة 2020.

² المرجع نفسه، ص45

³ المرجع نفسه، ص45

المادة 192: معدلة بموجب المواد 9 من ق.م لسنة 2000، 38 من ق.م لسنة 2001، 22 من ق.م لسنة 2003، 11 من ق.م لسنة 2006 و 15 من ق.م لسنة 2007، و 9 من ق.م لسنة 2009، 6 من ق.م لسنة 2010، 2 من ق.م لسنة 2013 و 10 و 16 من ق.م لسنة 2017، و 7 من ق.م لسنة 2020.

المادة 193: معدلة بموجب المواد 17 من ق.م لسنة 1996 و 10 من ق.م لسنة 2000، 38 من ق.م لسنة 2001، 6 من ق.م لسنة 2002، 12 من ق.م لسنة 2006، 8 من ق.م لسنة 2012.

لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50. وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة بـ 100. تطبق نسبة 100 كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.

ولما كانت العقوبات الواردة في قانون الضرائب جاءت غير رادعة فيما يتمثل بعقوبة عدم تقديم تصريحات، فإن ذلك سوف يدفع المكلف إلى عدم المبادرة بتقديم التصريحات نظراً لأن العقوبة ضعيفة، بالمقارنة بالعقوبة المقررة على التصريحات المقدمة، التي يتبين فيها بعدم مطابقتها للحقيقة، ونظراً لأن العديد من العقوبات التي وردت في التشريع الضريبي بخصوص القرارات الضريبية سواء عدم تقديمها في الأصل، أو تقديمها غير مطابقة للحقيقة، لا تمثل عقوبة رادعة تجعل لديه الدافع القوي في الامتثال لتقديم إقرارات صحيحة مما يجعل الممول يبادر بتكرار المخالف مرة أخرى، ومن هذا يتضح أن عوامل الردع من العوامل المؤثرة على سلوك الممول عند إعداد إقراره الضريبي وتتمثل مكونات ذلك العامل فيما يلي¹:

ضعف عوامل الردع في القانون الضريبي مما يزيد من الدافع لدى الممول في عدم تقديم إقراره

يفضل الممول عدم تقديم الإقرار على تقديمه متضمناً بيانات مخالفة لحقيقة نشاطه، حيث أن العقوبة في الحالة الأولى (غرامة) بينما تكون العقوبة في الحالة الثانية (جناية)

رابعاً: العوامل القانونية

يتصف التشريع الضريبي بخصائص تختلف عما تمتاز به التشريعات الأخرى، فالقانون الضريبي غير عام وغير دائم، ولا يحقق توازناً بين المكلف والإدارة الضريبية، وهذا التغير الدائم وصعوبة فهمه ما يؤثر على المكلف، وهذا من خلال:

• وضوح النظام الضريبي:

إن صياغة التشريع الجبائي وما يمتاز به من تعقد في التركيبة القانونية (وجود كم هائل من النصوص القانونية)، وصعوبة تسير الاقتطاعات بأمتليه، يعتبر باعثاً ومحفزاً للغش الجبائي، فنجد كثرة الاقتطاعات (ضرائب على الدخل، الرسوم، الإتاوات...) ووجود ثغرات في التشريع (قوانين الإعفاءات والتخفيضات)، من شأنها المساهمة في التملص من الواجبات الجبائية، وهذا ما يؤخذ على الأنظمة الجبائية في الدول النامية.²

¹ نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، تأثير العوامل السلوكية في قياس الدخل، مرجع سابق، ص 27-28.

² الحاج طارق، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 1998، ص 84.

فكثرة النصوص القانونية الملمة بالضريبة، قد يؤدي إلى بعض التعقيدات في فهم محتوى بعض النصوص، فقد نجد مثلا صعوبة في التفريق بين الضريبة وما شابهها من التزامات أخرى مثل الرسم، وهذا الخلط قد يقع فيه المشرع ذاته، فقد ينص على رسم، في حين أنه يقصد به ضريبة والعكس صحيح، مثلا من الدول ما تستخدم تعبير الرسوم الجمركية للدلالة على الضرائب الجمركية، أو تعبير رسوم الدمغة للدلالة على ضريبة الدمغة، فهذه التعقيدات تؤدي بالمكلف إلى السؤال عنها، مما يؤدي به إلى مواجهة مع الإدارة الضريبية.¹

• العدالة الضريبية:

قد نصت المادة 64 من الدستور الجزائري على أن: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية".² وللعادلة الضريبية مفهوم حساس ودقيق ويختلف من طبقة لأخرى، فقد يراها ذوي الدخل العالي، بأنها هي التي يتم فيها فرض ضريبة موحدة بنسبة واحدة على الجميع، في حين يراها ذوي الدخل المحدود، أنها تعني فرض الضرائب بأسلوب تصاعدي لتطال ذوي الدخل العالي بشكل أوسع، وهناك من يرى أن يتم توزيع عبء الضريبة كل حسب قدرته، وهذا الرأي يرى العدالة على أساس المساواة في التضحية، وعرف هذا الرأي بنظرية (القدرة على الدفع)، ومنه فالعدالة الضريبية يقصد بها التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع، دون تفضيل فئة معينة على غيرها، إلا لوجود أسباب موضوعية مثل إعفاء ذوي الدخل المنخفض من الضريبة، أي أن يشمل مطرح الضريبة كل الأفراد والدخول دون استثناء، وأن يشمل جميع الأفراد بعد الأخذ بعين الاعتبار الأوضاع الشخصية والاجتماعية لهم، بحيث تتساوى التضحية التي يتحملها المكلفون عند دفع الضريبة.³

ولقد عملت السلطات العمومية الجزائرية، من خلال مختلف الإصلاحات التي مست النظام الضريبي على تحقيق العدالة الضريبية، من حيث تحمل العبء الضريبي، إضافة إلى سعيها من خلال هذه الإصلاحات إلى تحقيق العدالة في توزيع الدخل، لكن مع إيجابية هذه الاجراءات في سبيل الوصول إلى نظام ضريبي أكثر عدالة، تشير مختلف المعطيات المتوفرة إلى عدم تحقيق هذا الهدف، فالضريبة على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) تشكل نسبة معتبرة من الضرائب على الدخل والأرباح بصفة خاصة، والجباية العادية بصفة عامة، في حين أن جل المكلفين بهذه الضريبة هم من فئات محدودة الدخل، كما أن مساهمة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي لغير الأجراء، لا تزال متواضعة مقارنة بمساهمة

¹ زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، مرجع سابق، ص 110

² المادة 64، من الدستور الجزائري

³ بلعوجة حسنية، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية بجزائر، مرجع سابق، ص 331-332

الضريبة على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتببات)، رغم أن نسبة كبيرة من الدخل الوطني المتاح يستفيد منها أصحاب الشركات والمهنة الحرة.¹ وهذا ما ينظر إليه المكلف على أنه تمييز في المعاملة الضريبية، وعدم التكافؤ في العبء الضريبي، ولا المساواة في معاملة المكلفين.

• سعر الضريبة:

من المحتمل أن العوامل الأولى (عدم الثقة، الردع)، وكذلك العوامل القانونية الأخرى (وضوح النظام الضريبي، العدالة الضريبية)، لا يتأثر بهم المكلف بالضريبة تأثيراً كبيراً عند إعدادها للتصريحات، وذلك إذا كانت إيراداته كبيرة باعتبار أن هناك تناسباً طردياً مع الضريبة، كلما زادت الإيرادات زادت الضريبة.

مما يجعل الممول يبادر بتخفيض إيراداته حتى يخضع لسعر أقل، إذا وجد أن صافي دخله سوف يخضع لسعر ضريبة مرتفع ولذا يعتبر سعر الضريبة عامل من العوامل التي تجعل الممول يرغب في التخلص من أداء الضريبة، فكلما كان سعر الضريبة مرتفعاً فإن ذلك يزيد ادافع لدى الممول في تجنب الضريبة وعدم الالتزام بأدائها، تطبيقاً للفكرة السائدة لديه بأنه لا توجد عدالة ضريبية بين الممولين بصفة عامة، وبين ممالي النشاط الواحد بصفة خاصة كما أن بعض الممولين يعتقدون بأن دفع الضرائب حظوظ، فهناك ممول يكسب ولا يدفع، وهناك ممول آخر يدفع ولا يكسب، مما يدفع الممول إلى عدم الإدلاء ببيانات صحيحة حتى لا يخضع لسعر ضريبة مرتفع، وفي الغالب ينشأ هذا السلوك من جانب الممول نتيجة نظرتة السيئة للإدارة الضريبية، وكذا نظرتة للضريبة نفسها تلك النظرة الناتجة عن ردة الفعل النفسي تجاه الضريبة. فقد يشعر بعض الممولين أنه كلما عمل أكثر، كلما دفع أكثر، ويتولد لديه شعور بإحساسه بأنه يعمل

لصالح الخزنة العامة فقط ويؤدي ذلك إلى رد فعل عنيف مغير من سلوكه، ويسعى لتجنب الضريبة بكافة الطرق المتاحة، ومنها عدم الإفصاح الكافي عن إيراداته بالإقرار الضريبي، أو من خلال تقديم إيرادات منخفضة عن الحقيقة، أو المبالغة في التكاليف للحصول على تلك الإيرادات، وهنا يجب أن يكون المشرع حذراً من أن يتعرض الممول لسعر ضريبة مرتفع قد يدفعه إلى محاولات تجنب الضريبة بطرق المشروعة وغير المشروعة، وهو في سبيل قياس دخله الخاضع للضريبة، ويتضح مما سبق أن سعر الضريبة من العوامل التي تؤثر على سلوكيات الممول في صورة انعكاس لسعر الضريبة على سلوكياته وهو بصدد إعداد إقراره الضريبي ومكونات هذا العامل تتمثل في²:

¹ نفس المرجع، ص 333

² نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، تأثير العوامل السلوكية في قياس الدخل، مرجع سابق، ص 29، 28

سعر الضريبة عامل مؤثر في إفصاح الممول على جميع إيراداته

يحاول الممول تجنب الضريبة كلما اتجه السعر للإرتفاع

يشعر بعض الممولين بأنه كلما عمل أكثر دفع أكثر

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على الأعوان الإدارية

من المعروف إن سلطة الإدارة الضريبية في ربط الضريبة وتحصيلها، مستمدة من طبيعة الضريبة القائمة على نصوص قانونية هي التي تفرضها، ومن الخصائص الأساسية للأنظمة القانونية الضريبية أنها توفر للإدارة الضريبية المعلومات المستمرة وكذا جعلها تتمتع بامتيازات كبيرة وصلاحيات واسعة ومن بينها الرقابة والفحص، التي يقوم بها مختلف أعوان الإدارة الضريبية، حيث نجاح أي نظام ضريبي يقوم بالدرجة الأولى على العنصر البشري المتمثل في العون الإداري، لذا يقتضي أن نهتم بالعوامل المؤثرة على سلوكه أثناء الفحص والرقابة للتصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

وفي هذا المطلب سنبرز أهم العوامل السلوكية التي يتأثر بها الأعوان الإدارية أثناء تحديد الوعاء الضريبي للمكلف

أولاً: عدم الثقة

يمكن القول أن هذا العنصر يكاد يكون منعدم، حيث أن مأمور التقدير ينظر إلى معظم أو غالبية الكشوفات والحسابات المقدمة من قبل المكلف على أنها غير صحيحة، وإن المكلف يعمل دائماً على إخفاء دخله الحقيقي، أو إخفاء بعض مصادر دخله، وإن ما قام المكلف بتصريح عنه للإدارة الضريبية لا يمثل الواقع الصحيح والمركز المالي السليم للمكلف، فالمكلف حسب وجهة نظر مأمور التقدير غاباً ما يكون متهماً.¹

على الرغم من أن القاعدة التي تعمل بها مصلحة الضرائب والمنصوص عليها في ميثاق المكلف بالضريبة. و"هي حسن نيتكم المفترضة وتعتبر تصريحاتكم كاملة وصحيحة افتراضياً ما دمتم تتقيدون وتحترمون واجباتكم الجبائية، يتحتم علينا تبيان عدم تطابق أو صحة أو اكتمال تصريحاتكم المقدمة".²

ويبرر أعوان الإدارة عدم ثقتهم بالتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، ووجوب فحصها ورقابتها بسبب كثرة التهرب الضريبي والغش في التصريحات فيوجد الكثير من الأوجه التي يمارسها المكلفين. حيث يلجأ الكثير منهم وخاصة التجار إلى تقليل مبيعاتهم بهدف تخفيض

¹ حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، مرجع سابق، ص84

² ميثاق المكلف بالضريبة حقوقكم وواجباتكم، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020، ص11

الإيرادات للتهرب من ضرائب كليا أو جزئيا ويكون ذلك من خلال عدم إخراج الفواتير أو بتزوير هذه الفواتير عند إخراجها وخاصة أن المشتري أو المستهلك لا يهتم كثيرا بشأن إخراج الفاتورة وهنا لا شك أن للإدارة الضريبية دورا بارزا وفعالا في هذا الأمر فالإدارة الضريبية يقع على عاتقها واجب التدقيق في الفواتير التي تخرج من التاجر وفحصها جيدا لاكتشاف إذا ما كانت هذه الفواتير مزورة أم صحيحة.¹ وكذلك أن لا يصرح المكلف عن النشاط الذي يمارسه أو يقوم به، هذا الأمر يحدث كثيرا حيث لا يكون لدى الدوائر الضريبية أي معلومات عن ذلك النشاط الذي يمارسه المكلف ويترتب على ذلك بأن يقوم مكلف بعمل في مجال معين خاضع للضريبة ويتهرب من دفعها وذلك بسبب عدم تصريحه للإدارة الضريبية عن النشاط الذي يمارسه.² فكل هذه التلاعبات في التصريحات تجعل المكلف محل عدم الثقة.

فعدم ثقة مأمور الضرائب في الإقرار المقدم من الممول، يجعله يقوم بتقدير أرباح الممول بطريقة بعيدة عن العدالة الضريبية، ويتجاهل كيفية مساعدة الممول في نصحه وإرشاده، من أجل تقييم إقرارات ضريبية تتفق مع الحقيقة، حتى يكون فحص المأمور للإقرار المقدم بعيدا عن المغالاة، أو اصطلياد الأخطاء الأمر الذي سيعيد البسمة على وجوه السادة الممولين، مما يساعد الممول على الإفصاح مباشرة عن حقيقة إيراداته، وكذلك دخله الخاضع للضريبة، من أجل التعاون مع المأمورية بهدف الوصول إلى حقيقة الإيرادات، التي تفرض عليها الضريبة بما يؤدي إلى تعظيم الضريبة، كذلك قد تثر مسألة عدم ثقة مأمور الضرائب، في الإقرار المقدم من الممول، على عدم تقديم الممول إقرارا، ولكن تدعيم الثقة وارسائها لدى المأمور، سيعمل على مبادرة الممول بتقديم إقرارا ضريبيا صادقا وأميناً، معبر عن حقيقة أعماله المختلفة خلال الفترة الزمنية المقدم عنها الإقرار، وعند مراجعته لدى المأمور وقبوله والتأكد من صحته وأنه جاء مطابقا للحقيقة، بعيدا عن كافة محاولات المراوغة للتخلص من الضريبة، فقد يعمل ذلك من زيادة الإيرادات الضريبية من واقع الإقرارات من سنة لأخرى، حتى يصبح ذلك أمرا واقعا، وتصبح العلاقة بين الممول ومأمور الضرائب، علاقة ترتكز أصولها على العلانية والشفافية والإفصاح فيما بينهما، مما يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية الكلية، وبعد استعراض ما سبق، يتضح أن أول العوامل التي تؤثر على سلوك المأمور تتمثل فيما يلي:³

- نظرة المأمور إلى الممول على أنه لا يقول الحقيقة وإن إقراره غالبا غير صادق.

¹ إيهاب خضر أحمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فعاليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين،

مرجع سابق، ص 88، 89

² نفس المرجع، ص 88.

³ نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، تأثير العوامل السلوكية في قياس الدخل، مرجع سابق، ص 38، 37

- عدم ثقة المأمور في إقرار الممول يؤثر عليه عند مراجعة ذلك الإقرار فيجعله يلجأ إلى التقدير المغالى فيه .

- كثرة التهرب الضريبي والغش في التصريحات من أسباب عدم ثقة العون الإداري .

ثانياً: تأثير الجهات الرقابية

لطالما تميزت الإدارة الجزائرية بكثرة الإجراءات وعدم وضوح القرارات، وتباطؤ في أداء العمل، وقد أدى ذلك إلى ولادة روتين إداري نتجت عنه بيروقراطية شديدة وإهمال الخدمة العامة، وانعدام الثقة بين المواطن والإدارة، الذي أسرع هذا الأخير إلى كل الانحرافات الإدارية من أجل الكسب المادي، هذا إضافة إلى النتائج السلبية التي حققتها الإدارة في مجال التنمية، والتذمر المستمر للمواطن من سلوك وتصرفات الموظفين في قطاع الإدارة العمومية، مما انعكس سلباً على قيمة وفعالية الوظيفة العامة.¹

وعدم وجود ثقافة تنظيمية قوية ومنتاسكة وإيجابية تؤدي إلى التزام عالي والتحلي بأخلاقيات إدارية عالية، قد يكون من أسباب ممارسات فاسدة، حيث أن غياب هذه الثقافة التنظيمية غالباً ما يرافقه شيوع ثقافة الفساد في المنظمة أو الإدارة العامة، وغالباً ما يكون كبر الحجم خصوصاً في الإدارات العامة، مرتبطاً بوجود تسيب إداري وبطالة مقنعة وبيروقراطية عالية، وهي كلها تؤدي إلى ممارسات لا قانونية وسلوكيات فساد إداري لا يمكن السيطرة عليه بسهولة.² ويأتي دور الجهات الرقابية في القضاء على كافة الممارسات الغير قانونية من أجل المحافظة على حقوق المكلفين والدولة معاً. لأن الإنسان إذا أحس بعدم وجود رقيب أو نظم حاكمة لأداء عمله فإنه يسهل عليه القيام بما يشاء دون خوف الردع، فإذا ضعفت الرقابة واعتمدت أجهزتها على الطرق التقليدية والمتابعة التقليدية والمتابعة المكتتبية دون رقابة حقيقية، أو على معلومات لم يتم التأكد من مصادرها فإن ذلك يؤدي إلى إنعدام جدوى الرقابة ووجود ثغرات يستطيع المسئول أن يستغلها لتحقيق مصالحه الشخصية على حساب واجبات الوظيفة.³

¹ بوقنور إسماعيل، التنمية الإدارية ومعضلة الفساد الإداري دراسة حالة الجزائر 1991-2000، رسالة ماجستير، كلية العلوم السياسية والاعلام، جامعة الجزائر، 2007، ص136

² زروقي يحيى، أخلاقيات الأعمال والفساد الإداري للموظف العام دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بالقايد تلمسان، 2017، ص120

³ سلطان غالب الديحان، تأثير أبعاد الرقابة والشفافية الإدارية في مكافحة الفساد الإداري بالمناطق التعليمية في دولة الكويت من وجهة نظر العاملين فيها، المجلة الدولية للبحوث التربوية، جامعة الإمارات، العدد2، المجلد41، يونيو2017/، ص165

ونظرا لأن العون الإداري بمصلحة الضرائب يعمل في مناخ يختلف عن غيره من الوظائف، حيث الإغراءات المادية الكبيرة وتأثير البيئة المحيطة عليه، فنجد القانون أقر عليه مجموعة من الأعمال غير مقبولة والمعاقب عليها المتمثل في¹:

- تلزم هذه قاعدة، الموظف بمعاملة مستعملي المرافق العمومية على قدم المساواة وعدم تفضيل أي منهم عن الآخرين، وهذا طبقا لتساوي المواطنين أمام الضريبة، المكرس في المادة 64 من الدستور، ويمكن أن يتخذ هذا التعسف في استغلال الوظيفة من طرف العون الضرائب، الأشكال التالية:

- القيام بحماية المكلف بالضريبة من خلال، مثلا، عدم إدراجه في برنامج التحقيق في الوضعية الجبائية، أو إخطاره مسبقا بعملية رقابة أو الحد بصفة إدارية ومعتمدة... إلخ.

- إستغلال وظيفته من أجل الضغط على المكلف بالضريبة، بغية حل نزاع خاص ذي طابع شخصي... إلخ.

- التدخل في قضايا التي يتكلف بها عون آخر، وهو ما يعد شكلا من أشكال الضغط على هذا الأخير

- قبول مكافآت مالية أو مزايا عينية أخرى، يمنحها له المكلفون بالضريبة.

فهذه الأمثلة من القواعد والواجبات الرئيسية التي يتعين عليهم التقيد بها عند ممارستهم للمهام وأي خروج عن هذه القواعد يقابله عقوبات.

و للرقابة وجها آخر غير الحد من الفساد والحفاظ على مال العام وحقوق المكلفين. فإن حملات التفتيش التي تقوم بها الجهات الرقابية، داخل الإدارة الضريبية لأغراض التوجيه والرقابة، إن كان هدفها الاسمي هو التوجيه أولا والرقابة ثانيا، فإن كثرة الحملات تؤثر على أداء الأمور الفاحص - في الغالب - حيث يلجأ إلى المغالاة حتى لا يتعرض للأقويل أو الشبهات، فأن كثرة الحملات لأغراض التفتيش، تترك المأمور في العمل وتحد من إنتاجيته، وشعوره بأن أي خطأ يصطاده التفتيش، سوف تؤدي به إلى التحقيقات، ثم الإحالة إلى النيابة الإدارية، فذلك يؤدي إلى آثار سلبية في الفحص، مما يؤثر على حقيقة الدخل الخاضع للضريبة، ومدى عدالة التقديرات التي توصلت لذلك الدخل، ولا ريب إن مأمور الضرائب نتيجة لما سبق يعمل وهو إما خائفا أو مترددا، خائفا من الخطأ والوقوع في المسؤولية، خاصة وإن تعامل مأمور الضرائب يكون محله المال العام، الأمر الذي يكون فيه معرضا للمساءلة عن ضياعه إذا ارتكب أي خطأ سواء عن جهل أو بسوء نية أو بحسنة نية، مما يعرضه للإحالة للتحقيقات، فتلك المخاوف لدى المأمور تجعله ينتج إلى تقديرات قد يكون مبالغة فيها لعدم تعرضه لآية شبهات، ولكي تكون حماية له

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، ص11، 10

من لفت النظر ، و بالتالي فإنه أحد العوامل التي تؤثر على سلوك المأمور هو تأثير الجهات الرقابية ومكونات هذا العامل تتمثل في¹:

- يبادر المأمور في المغالاة خشية التعرض للأقويل والشبهات
- الفساد الإداري أحد أسباب الرقابة والتفتيش

ثالثاً: التدريب:

يلعب التدريب دوراً أساسياً في التأثير في زيادة فعالية وكفاية المنظمات، وقد أصبح التدريب من النشاطات الأساسية المسندة لإدارة الموارد البشرية، بعد ان ازداد ادراك أرباب العمل لحقيقة أن التدريب وإعادة التدريب العاملين للقيام بأعباء أعمال المستقبل ذات الطبيعة المتغيرة قد يقرر نجاح أو فشل المنظمات، ومن ناحية أخرى تتنوع أنماط التدريب من تدريب عن المهارات، وتدريب المشرفين وتنمية المدربين والعاملين وغيرها من الاتجاهات المستحدثة.²

وهناك خلط لمفهوم التدريب والتنمية، فالتدريب يقتصر على تزويد العامل بمهارات محددة ومعارف ذات صلة بطبيعة عمله لغاية زيادة قدرته على الأداء وتغيير اتجاهه وسلوكه في العمل على نحو ايجابي، بينما مفهوم التنمية العاملين له أبعاد أوسع من ذلك.³

لقد عرف بعض الكتاب التدريب لأنه الجهود الإدارية أو التنظيمية التي تهدف إلى تحسين قدرة الإنسان على أداء عمل معين، أو القيام بدور محدد في المنشأة التي يعمل فيها، ويعرف كاتب آخر التدريب بأنه إجراء منظم من شأنه أن يزيد من معلومات ومهات الإنسان لتحقيق هدف معين.⁴

حيث يمكن القول أن تحديد الاحتياجات التدريبية تعتبر من العناصر الأساسية في تصميم البرنامج التدريبي، لأن تحديد الدقيق لهذه الاحتياجات يساعد على جعل النشاط التدريبي نشاطاً هادفاً، ذا معنى للمنشأة والمدربين، وبجعله كذلك نشاطاً واقعياً ويوفر كثيراً من الجهود والنفقات.⁵

وأصبح من الضرورة اتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستوى الإدارة الضريبية من خلال تحسين النوعي والكمي للإمكانات البشرية، فالعنصر البشري له دور أساسي في تطبيق القوانين الجبائية، وهو أيضاً همزة وصل بين الإدارة الضريبية والكلف بالضريبة، فإن صلح صلحت الإدارة

¹نبيل عبد الرؤوف ابراهيم، تأثير العوامل السلوكية في قياس الدخل، مرجع سابق، ص40، 39

²حنا نصر الله، إدارة الموارد البشرية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص209

³نفس المرجع، ص210

⁴مصطف نجيب شاويش، إدار الموارد البشرية (إدارة الأفراد)، مرجع سابق، ص233، 232

⁵نفس المرجع، ص235

الضريبية فهذه الإدارة تضمن أحسن تطبيق للنظام الضريبي، وتؤمن له الظروف الموضوعية وأخلاقيات العمل الضريبي ومردوبيته التامة.¹

لذا كان حتما على الإدارة الضريبية اجتياز الدورات التدريبية بصفة عامة، والدورات التدريبية على برامج سلوكية بصف خاصة، لتأهيل الأعوان الإدارية، وتعد من الأمور الهامة لتخفيض من إهدار الوقت وتحسين الأداء.

فاتخذت الإدارة التدابير التالية من أجل رفع من كفاءة أعوانها²:

• فتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي: قصد تكوين إطارات متخصصة، وكذلك رسكلة الموظفين ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التغيرات التي يشهدها النظام الضريبي، وهذا برفع مستوى موظفي الجهاز من خلال التكوين المتخصص الذي يعمل على رفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر.

• لهذا تم وضع برامج سنوي 2005/2004 و 2008/2005 يمتد على عدة سنوات لتكوين موظفي الإدارة الجبائية بهدف لزيادة مردودية الاستثمار في العنصر البشريين طريق تنمية كفاءات ومؤهلات الموظفين وتمكينهم من مرافقة التغيير والتطوير الذي لحق بالإدارة الضريبية. وير البعض أن هناك علاقة بين عدد الدورات التدريبية التي يتلقاها المأمور أثناء فترة حياته الوظيفية، وبين تأثيرها على الأداء كما وكيفا، وإن التدريب يعد أحد المؤشرات النفسية التي تؤثر عند قياس خلق الإدارة الضريبية، وتؤثر على الأداء، فكلما كان أداء المأمور مرتفع الجودة، فإنه يؤثر على فعالية أداء الإدارة الضريبية، بارتفاع معدلات أدائها باكمل.³

ومن مكونات هذا العنصر:

- التدريب يزيد من قدرة أداء العامل وغير اتجاهه وسلوكه في العمل على نحو الإيجابي.
- زيادة البرامج تلعب دور هام في التأثير على الأداء كما ونوعا.
- ترقية مستوى الإدارة الضريبية عن طريق تحسين كمي ونوعي للإمكانيات البشرية.

رابعا: الحوافز الإيجابية

يمكن تعريف الحوافز بأنها فرص أو الوسائل (مكافأة، علاوة.. إلخ) توفرها إدارة المنظمة أمام العاملين، لتثيير بها رغباتهم وتخلق لديهم الدافع من أجل السعي للحصول عليها، عن طريق الجهد، والعمل المنتج، والسلوك السليم، وذلك لإشباع حاجاتهم التي يحسون ويشعرون بها والتي

¹مصطفى الكثيري، النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب، الدار البيضاء، دار النشر المغربية، 1985، ص125

²عزوز سليمة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص154، 153

³محمد عصمت غانم، مدى فعالية الإدارة الضريبية في تحقيق أهداف السياسة الضريبية في مصر، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة طنطا، 1998، ص32

تحتاج إلى إشبع، كما يمكن تعريف الحوافز "بأنها المؤثرات الخارجية التي تشجع الإنسان أو تحفزه لأداء أفضل".¹

وتعتبر الحوافز بمثابة المقابل للأداء الجيد، وهي بذلك لا تمثل جزءا مكملا للأجر والمرتببات، فالأداء الذي يستحق الحافز هو أداء غير عادي، ومن خلال هذا التعريف نستخلص الأسس التي تمنح على أساسها وهي:²

- التميز في الأداء (الأداء فوق العادي)
- المهارة المتمثلة في التميز الفكري والتعليمي (الإبداع الوظيفي)
- الأقدمية التي تعكس الولاء والانتماء (الخبرة الوظيفي)
- تقديم خدمات ومجهودات

حيث للحوافز الايجابية أنواع رئيسة ثلاثة هي:³

1. الحوافز النقدية: Financial Incentives

وتعتبر الحوافز النقدية من أهم أنواع الحوافز خاصة بالنسبة للأفراد في مستوى الإدارة الدنيا بالمنشأة، حيث أن الحاجات الفسيولوجية الأساسية لم تشبع بعد بالكامل، وعليه فإن النقود تعتبر في هذه الحالة دافعا قويا للسلوك الإنساني.

2. الحوافز المعنوية: (غير النقدية) Nonfinancial incentives

يقصد بالحوافز المعنوية تلك التي لا تعتمد على المال في إثارة وتحفيز العاملين على العمل، بل تعتمد على وسائل معنوية أساسها احترام العنصر البشري الذي هو كائن حي، له أحاسيس وتطلعات اجتماعية، يسعى إلى تحقيقها من خلال عمله في المنشأة وتتمثل في فرص الترقية، تقدير جهود العاملين، ضمان واستقرار العمل.... إلخ .

3. حوافز الخدمات الاجتماعية: Fringe Benfits

يطلق البعض عليها اسم التعويضات أو الحوافز غير المباشرة بسبب أن الأفراد يحصلون عليها عن طريق غير العمل أي غير مرتبط بتقديمها بمستوى أداء العاملين أو إنجازهم وهي تقدم إلى جميع العاملين بغض النظر عن مقدار نشاطهم أو إنجازهم.

ومن المعروف، إن الحافز المادي يعتبر مشجعا على بذل الجهد لتحسين جودة العمل والإخلاص فيه حيث إن القوانين لا تؤتي ثمارها المرجوة، إلا إذا شعر القائمون بتنفيذها بأن الدولة قد قدرتهم فأرضتهم، ولمست أهمية مهمتهم، فرفعت شأنهم وأجزلت لهم العطاء وفقا لما

¹مصطفى نجيب شاويش، إدار الموارد البشرية (إدارة الأفراد)، مرجع سابق، ص208

²بشار يزيد الوليد، المفاهيم الإدارية الحديثة، دارالراية للنشر والتوزيع، عمان، ص1، 2009، ص89

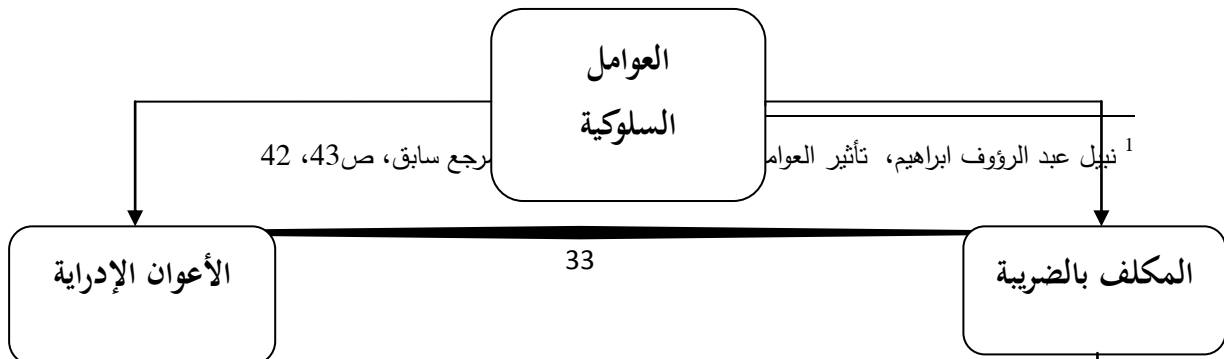
³مصطفى نجيب شاويش، نفس المرجع، ص210، 209

يُدونه م جليل الأعمال وجسيم المهام، ولما كانت الحوافز أو المكافآت تمثل جانبا كبيرا من الأهمية لدى مأمور الضرائب، فإن تأثيره بها، بكل تأكيد سوف يؤثر على أدائه، حيث إن الحوافز تؤثر على مبدأ الثواب، الذي يساهم بقدر كبير في خلق حالة الرضا لدى المأمور، مما يؤدي لزيادة الروح المعنوية، التي بتوافرها لديه تساهم بشكل مؤثر على إنتاجية المأمور، وتعد عاملا مؤثرا في الطريقة التي يؤدي بها المأمور أعماله، فكلما كان مأمور على درجة مرتفعة من الروح المعنوية فإن ذلك يساهم بشكل إيجابي في تقديرات غير مبالغ فيها وبصورة عادلة، تتم عن رضا المأمور بنظم الحوافز والمكافآت المتبعة.¹

والشكل التالي يوضح ما توصلنا إليه من عوامل سلوكية المؤثرة على كل من المكلف والعون الإداري أثناء تحديد الوعاء الضريبي

الشكل رقم: (2)

مكونات العوامل السلوكية المؤثرة على سلوك المكلف بالضريبة والأعوان الإدارية



المصدر: إعداد الطالبة باعتماد على التعريفات السابقة

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي الوعاء الضريبي

من خلال هذا المبحث سوف نبرز مفهوم الوعاء الضريبي باعتباره المادة الخاضعة للضريبة أو محل الضريبة نفسها، وعلى أي أساس تم اختيار الوعاء الضريبي، كما سنتطرق لأهم التقسيمات الضريبية المتمثلة في الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة.

المطلب الأول: طرق تقدير الوعاء الضريبي

يعتبر الوعاء الضريبي المادة الخاضعة للضريبة، أي المال الذي تقتطع منه سواء كان شخصا أو مالا مع ضرورة توافر عنصر الزمن لهذا الوعاء حسب الأنظمة المحددة، حي نجد أشخاص يدفعون نفس المبلغ رغم اختلاف وضعياتهم لذلك جاء نظام الضريبة التدريجية على الأشخاص بهدف التخفيف من هذا العبء، وحسب المفهوم العام المطبق في معظم الإدارات.¹

يمكن أن نستخلص أن الوعاء الضريبي يعتبر المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة. تقوم إدارة الضرائب بالتقدير الضريبي (تحديد وعاء الضريبة)، التي يمكن عن طريقه الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة، وهذه العملية تتطلب الكثير من الدقة، منه يمكننا الاعتماد على أكثر من طريقة وهي:

أولاً: طريقة التقدير المباشرة:

أي أن يتم تقدير الوعاء بطريقة مباشرة ويأخذ هذا النوع شكلين:

1. إقرار المكلف: أي أن المكلف ذاته هو الذي يقدم تصريحاً عن نشاطه مهما كان نوعه وكذا مختلف الدخول المحققة من هذه الأنشطة إلى السلطات الضريبية التي تقوم بمراجعة

¹ سوزي عدلى ناشد، المالية العامة، مدرسة الاقتصاد والعلوم المالية، كلية الحقوق، جامعة الاسكندرية، دار الجامع الجديد للنشر، 2000، ص133

والتحقيق والتدقيق في صحة المعلومات المقدمة وتكون هذه الطريقة فعالة في حال كون المكلفين يملكون مستندات قانونية يتم الرجوع إليها في حالة التحقيق والمراجعة وطالما أن الأشخاص يحاولون التهرب من الضريبة بكل الطرق، وهناك طريقة أخرى للتقدير المباشر والتي قد تلجأ إليها الإدارة الضريبية على سبيل الاستئناس أو التحقق من مصداقية تصريحات المكلف أو لها أن تتخذها كطريقة لتحديد الوعاء الضريبي التي تتمثل في:

2. الإقرار المقدم من الغير: وهنا يكون التصريح من طرف شخص آخر غير المكلف، هذا الشخص أن تربطه علاقة قانونية بالمكلف، يستطيع من خلال هذه العلاقة موافاة السلطات الضريبية بالمعلومات الكافية عن وعاء المكلف مثل تقديم صاحب العمل إقراراً عن الرواتب والأجور التي يدفعها للعمال وإقرار المستأجر عن قيمة الإيجار التي يدفعها للمالك، إن استعمال هذه الطريقة قد يؤدي إلى تقليل من التهرب الضريبي طالما أن هذا الشخص مقدم الإقرار ليس لديه أي مصلحة في تقديم معلومات مغلوطة، وتزداد مصداقية هذه الطريقة في حال تقديم تحفيظات من طرف الإدارة الضريبية إلى هؤلاء الأشخاص.¹

ثانياً: التقدير غير المباشر:

ويكون ها التقدير تقريبي مبني على دلائل وقرائن لا تمتاز بالدقة التامة ويأخذ الصور إحدى الصور التالية:

1. التقدير على أساس المظاهر الخارجية:

في هذه الطريقة تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاستناد إلى بعض المظاهر الخارجية، كأن تعتمد في تقدير دخل الممول أو ثروته على أساس القيمة التجارية لمنزله أو عدد النوافذ والأبواب بمنزله...إلخ، فكلما زاد هذا العدد اعتبر ذلك قرينة على ارتفاع دخول الممول، وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة والاقتصاد في نفقات الجباية وعدم تدخلها في شؤون الممول ومضايقته بالإطلاع على دفاتره وسجلاته، وكما أن هذه الطريقة لا تتطلب من الممول أي إقرارات أو مستندات، مما يجعلها يجعلها صالحة في للمجتمعات التي ترتفع فيها نسبة الأمية، فضلا عن انخفاض احتمالات التهرب الضريبي، خاصة إذا ما أحسن اختيار المظاهر الخارجية التي يعتمد عليها في التقدير، مما يجعلها صالحة أيضا للدول التي تتخفف فيها درجة الوعي الضريبي، إلا أن أهم عيوب هذا الأسلوب هو انخفاض درجة الدقة في التقدير، فلا يخفى أن هذه المظاهر الخارجية كثيرا ما تتناقض مع الحقيقة، فهناك الشخص

¹ قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2015، 22، 21

الذي يحب الظهور وحياة الترف والشخص المقتر البخيل والشخص المتواضع، كل أنك لا تتناسب مظاهرهم الخارجية مع إيراداتهم.¹

2. التقدير الجزافي:

وفقا لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن، مثل تقدير الأرباح على أساس النشاط التجاري من طرف المشرع الضريبي، والذي يعرف بالجزاف القانوني، وقد يحدث ألا يحدد المشرع الضريبي القرائن ويترك المجال للإدارة الضريبية في تقدير ذلك والتي يتم قد تقوم بمناقشة مع المكلف بالضريبة والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله، والذي يعرف بالجزاف الاتفاقي، وما يميز هذا الاسلوب هو السهولة وبعده التعقيد، خاصة في الحالات التي يصعب فيها على المكلفين تقدير أعمالهم، وما يعيب هذا الأسلوب هو الصراعات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية التي تفرض الضريبة على الدخل الافتراضي، والذي لا يعطي تطابقا صحيحا مع الدخل الحقيقي للمكلف، لذلك تبتعد التشريعات الضريبية الحديثة عن استخدام هذه الطريقة.²

ثالثا: التقدير الإداري:

في ظل هذه الطريقة يقوم المشرع بإعطاء كافة الصلاحيات للإدارة الضريبية من أجل اللجوء إلى كل الأدلة التي تكشف عن مقدار الوعاء ومن هذه الصلاحيات فحص دفاتر وسجلات المكلف المحاسبية وعادة ما تلجأ الإدارة إلى هذا النوع في حالة امتناع المكلف عن تقديم التصريح أو أنه قام بالغش والتدليس في تصريحاته، وعادة لا تتوسع النظم الضريبية في الاعتماد على هذه الطريقة لأنها تؤدي إلى حدوث العديد من المشاكل بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية.³

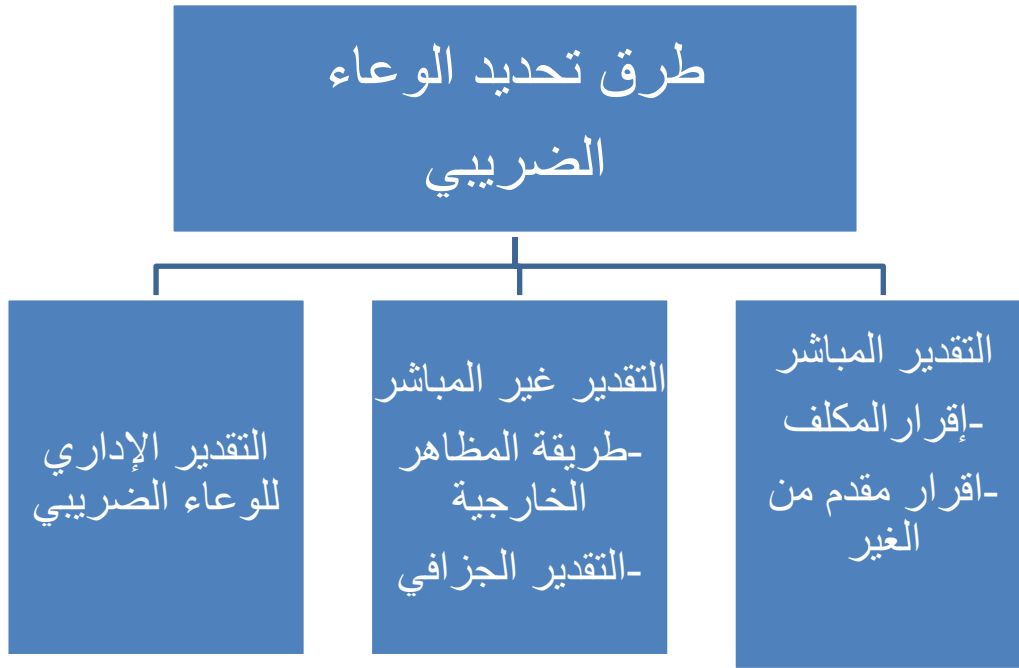
¹ عفيف عبد الرحيم، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال (2001-2012)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2014، ص12

² رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة قسنطينة2، 2014، ص39

³ قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مرجع سابق، ص22

الشكل رقم: (3)

طرق تحديد الوعاء الضريبي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على قاشي يوسف، محاضرات في المنازعات الجبائية، مرجع سابق، ص 21

المطلب الثاني: أنواع النظم الضريبية في الجزائر

بعد الإصلاحات التي شهدتها النظام الضريبي في الجزائر، فإننا نجد العديد من الأنظمة لفرض الضريبية وتتنوع بين الضريبية الجزافية الوحيدة ونظام الريح الحقيقي، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب

أولاً: نظام الضريبية الجزافية الوحيدة

المادة 282 مكرر¹: يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا وكذا التعاونيات الحرفية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي خمسة عشر مليون دينار (15.000.000 دج)، ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

ويبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات. ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الموالي. ووفقا للمادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية: يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب وإرسال إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، تصريحاً خاصاً، تحدد الإدارة الجبائية نموذجها، وذلك قبل أول فبراير من كل سنة.²

1. تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة³:

المادة 282 المكرر²: يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، أن يدفعوا الضريبة المستحقة للإدارة الجبائية وهذا حسب الدورية المنصوص عليها، في المادة 365 من هذا القانون.

و في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق 20 من رقم الأعمال المضبوط، يجب تسديد الضريبة التكميلية دعماً للتصريح الذي تنص عليه المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية. المادة 282 المكرر³: عندما يقوم المكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات ودكاكين ومتاجر وورشات، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة.

ثانياً: نظام الربح الحقيقي

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، مرجع سابق، ص 64

² ، قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب 2020، ص 6

³ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، مرجع سابق، ص 65، 64

يفرض النظام الحقيقي عليكم بصفة إجبارية في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال السنوي مبلغ خمسة عشرة مليون دينار¹(15.000.000)

توضيح:

إن رقم الأعمال السنوي الواجب اعتماده هو رقم الأعمال:

- كم دون الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للخاضعين لهذا الرسم.

- الرسم على القيمة المضافة محسوب بالنسبة لغير الخاضعين له.

ويترتب عليه مسك محاسبية كاملة طبقا للقوانين المعمول بها، واستظهارها عند الحاجة أو عند الطلب من طرف إدارة الضرائب وفي هذا النظام يصرح المكلف بنفسه شهريا برقم أعمالها إلى إدارة الضرائب، باعتباره أنه يمسك محاسبية كاملة يدع تصريح خاص بالأرباح الصافية قبل 01 ماي من كل سنة بالنسبة للأرباح المحققة في السنة السابقة، حسب قانون المالية.²

المطلب الثالث: تحديد الوعاء الضريبي

وعاء الضريبة هو المادة التي تفرض وتقوم عليها الضريبة فالوعاء أساس الضريبة هو المقدرة التكلفة الكاملة للمكلف واختيار الوعاء يعتبر حجر الأساس في التنظيم الفني لأية ضريبة، وأساسه يقتضي تقسيم وتصنيف الضرائب على عدة أنواع، وفي هذا المطلب سنتطرق إلى أهم التصنيفات

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تحدد ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1. تحديد المداخل والأرباح الصافية لمختلف أصناف الدخل:

1.1. الأرباح المهنية³:

إن الأرباح المهنية هي تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية، كما يندرج ضمنها تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون:

¹ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020، ص9

² قاسمي مريم، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، كلية الحقوق، 2014، ص27

³ ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، دارالهدى للطباعة والتوزيع، عين مليلة الجزائر، الجزء الأول، ص24

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها يستفدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.
- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشتمل على كل العناصر غي المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.
- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية.
- يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا.
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح.
- المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانة الصيادين، تجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.
- يحققون مكاسب صافية من الرأسمال بمناسبة عملية التنازل عن القيم المنقولة والحقوق الاجتماعية لقاء عوض.

1.1.1. وعاء الضريبة (الريح الخاضع للضريبة):

- تتمثل الواقعة(الحدث) المنشئة للضريبة الدخل الإجمالي حسب صنف الأرباح الصناعية والتجارية في الريح الذي يحققه الممول في ختام السنة المالية ثم البحث عن الريح الخاضع للضريبة تطبيقا لمبدأ سنوية لأرباح وأخذا في الحسبان التكاليف (المصاريف) التي تخصم من وعاء الضريبة حسب ما يسمح به القانون الأعباء القابلة للخصم.¹
- إن رحكم الخاضع للضريبة، هو ذلك الناتج عن مسك محاسبة دقيقة وهو يساوي الفرق بين:²
- من جهة الحواصل المقبوضة.
 - ومن جهة أخرى، الأعباء المتحملة في إطار ممارسة نشاطكم.
- الحواصل الواجب اعتمادها في تحديد رحكم الخاضع للضريبة:**
- مبيعات السلع أو المداخل المتأتية من الأشغال الممارسة أو الخدمة المقدمة.
 - مداخل العقارات المدرجة في أصول الميزانية.
 - الحواصل المالية المتمثلة في:
 - حواصل الأسهم وحصص الشركة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
 - حواصل الديون والودائع والكفالات.

¹ حميدة بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2010، ص20

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق، ص9

- الأتاوى المحصلة من أجل التنازل عن حقوق الملكية الصناعية العائدة للمؤسسة.
- فوائض القيمة المهنية.
- التخفيضات الضريبية المخصصة مسبقا من الأرباح الخاضعة للضريبة.
- الأعباء القابلة للخصم من أجل تحديد ربحكم الخاضع للضريبة:**
- شراء المواد والسلع.
- المصاريف العامة.
- الإهلاكات.
- المؤونات.
- الضرائب والرسوم المهنية.

1.2. المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية:¹

المادة 142: تدرج المداخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو صناعية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد العارية في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف المداخل العقارية.

1.1.2. وعاء الضريبة (الربح الخاضع للضريبة):

ينكون الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية من القيمة الإيجارية المحددة استنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم.

1.3. مداخل رؤوس الأموال المنقولة:

تنقسم هذه المداخل إلى قسمين رئيسيين هما:

1.1.3. إيرادات الأسهم أو الحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها:²

أ. تعتبر إيرادات خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، مجمل إيرادات الأسهم والحصص

الاجتماعية والإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها أساسا:

- شركات الأسهم.
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم.
- شركات الأشخاص وشركات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، مرجع سابق، 14

² ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 31، 30

ونعني بالإيرادات الموزعة:

- الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الاحتياطات، أو في رأس المال.
- المبالغ أو القيم الموزعة تحت تصرف الشركاء، أو حاملي الأسهم، أو حاملي حصص الشركة وغير المقطعة من الأرباح.
- إيرادات الأموال المستثمرة .
- القروض أو التسبيقات الموضوع تحت تصرف الشركاء إما مباشرة، أو إما بواسطة شخص أو شركة.
- المكفآت والامتيازات والتوزيعات غير المعلن عنها.
- المكفآت المدفوعة للشركاء، أو المدراء غير المعوضة، أو الأداء دمة أو التي يعد مبلغها مبالغا فيه.
- أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافأة عن وظيفتهم.
- الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركتها الفرعية المقيمة في الجزائر، أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي.

ب. وعاء الضريبة (الربح الخاضع للضريبة):

يتشكل الأساس الخاضع للضريبة م المبلغ الإجمالي لأرباح الأسهم الموزعة ويتشكل المبلغ الإجمالي من القيمة الإجمالية للمبالغ الموزعة بما فيها الإقتطاع من المصدر المتعلق بها إذا كان المستفيد شخصا طبيعيا.

2.1.3. إيرادات الديون والودائع والكفالات:¹

- أ. المادة 55: تعد كمداخل من الديون والودائع والكفالات، الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى:
- الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذا الديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض.
 - الودائع المالية تحت الطلب أو الأجل المحدد، منها كان المودع ومهما كان تخصيص الوديعة.
 - الكفالات نقدا.
 - الحسابات الجارية.
 - سندات الصندوق.

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، مرجع سابق، ص16

ب. وعاء الضريبية (الربح الخاضع للضريبة):¹

تؤسس قاعدة فرض الضريبة لمداخل الديون والودائع والكفالات على المبلغ الاجمالي للفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى للديون والودائع والكفالات والحسابات الجارية وسندات الصندوق.

1.4. المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية²:

المادة 66: تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي.

تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة:

- المداخيل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات المسؤولية محدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة.

- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، وهذا مقابل عملهم.

- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات، لقاء مصارفهم

- علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.

- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجزاء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإسائذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

- لتحديد الدخل الواجب اعتماده لإقرار أساس الضريبة على الدخل الإجمالي، يؤخذ في الحسبان مبلغ المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمعاشات والريوع العمرية المدفوعة إلى المستفيدين وكذا الامتيازات العينية الممنوحة لهم.

- فيما يخص الإكراميات والزيادة في سعر مقابل الخدمات.

- الامتيازات العينية (التغذية، المسكن ، الألبسة.....).

1.1.4. وعاء الضريبة (الربح الخاضع للضريبة):³

بالنسبة لهذا الفئة من الدخل، يتكون الأساس الخاضع للضريبة من الفرق بين: الناتج المحصل والمساهمات أو اشتراكات التأمينات الاجتماعية والتقاعد.

¹ ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص36

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، من المادة 67 إلى 71، مرجع سابق، ص18، 17

³ الدليل التطبيقي للمكلف، مرجع سابق، ص23، 24

1.5. المداخل الفلاحية¹:

المادة 35: تعتبر إيرادات فلاحية، الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، وتشكل كذلك إيرادات فلاحية الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن، والنحل والمحار، وبلح البحر، والأرانب واستغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض. غير أنه لا يمكن أن تعتبر أنشطة تربية الدواجن والأرانب إيرادات فلاحية إلا إذا:

- كانت ممارسة من طرف مزارع في مزرعته
- وكانت لاكتسي طابعا صناعيا

1.1.5 وعاء الضريبة (الريخ الخاضع للضريبة)²:

إن الدخل الفلاحي الواجب اعتماده في أساس الضريبة على الدخل الإجمالي هو الدخل الصافي الذي يأخذ في الحسبان الأعباء المالية للاستغلال. ويحدد مبلغ أعباء للاستغلال القابلة للخصم عن طريق الاستنتاج وبناء على تصنيف المنطقة، تبعا لقدرتها وطبقا التعريفات المطابقة لها.

تحدد تعريفات التخفيضات المطبقة على الأساس الخاضع للضريبة من الدخل الفلاحي، اعتبارا من أول جانفي 2003، من طرف لجنة ولائية مشكلة من ممثل عن الإدارة الجبائية وممثل عن الإدارة المكلفة بالفلاحة وممثل من الغرفة الفلاحية. يصادق المدير العام للضرائب على التعريفات المحددة بقرار يصدره، قبل أول مارس من كل سنة بالنسبة للمداخل المحققة في السنة السابقة.

1.6. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير مبنية³:

بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، تعتبر فوائض قيم ناتجة عن التنازل بمقابل العقارات المبنية أو غير المبنية، فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني، عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية غير أنه لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة:

- فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار تابع لتركة من أجل تصفية أرث شائع موجود
- فوائض القيمة المحققة عند تنازل المقرض المستأجر أو المقرض المؤجر عن عقار في إطار عقد قرض إيجاري من نوع "ليزيك" تعد كذلك تنازلات بمقابل الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وإلى غير الأقارب.

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، مرجع سابق، ص 13

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة مرجع سابق، ص 28

³ ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 52

2. تحديد الدخل الخام الإجمالي الخاضع¹:

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة كما نصت المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المبلغ الإجمالي للمداخل الفئوية الصافية (من فائض الناتج الاجمالي المحقق فعلا، بما في ذلك قيمة الأرباح والإمتيازات العينية التي تمتع المكلف بالضريبة، على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه).

يحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخل الصافية المبنية في المواد من 11 إلى 76، باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر، والأعباء المذكورة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يحدد الربح أو الدخل الصافي لكل صنف من أصناف الإيرادات المشار إليها في المقطع الثاني أعلاه، تحديدا مميّزا وفقا للقواعد الخاصة لكل صنف.

يحدد الدخل الخام الإجمالي حسب العلاقة التالية:

الدخل الخام الإجمالي الخاضع = المبلغ الجبري للمداخل المصنفة-الأعباء المخصصة والمحددة من القانون.

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات IBS

1. تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136:

تخضع للضريبة على أرباح الشركات، كل الشركات مهما كان شكلها ورضها، باستثناء:

أ. شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة،

ب. الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب

الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151

ت. هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص بها.

يخضع الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136 وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق، ويحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، 2020، ص 10

وتخضع أيضا:

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات طابع الصناعي والتجاري.
- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشاركة إليها في المادة 38.

1.1. الوعاء الضريبة (الربح الخاضع لضريبة):

الربح الخاضع هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل المؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال يتشكل الربح الصافي من الفرق في القيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة ويقصد بالأصول الصافية الفائضة في قيم الأصول (أصول ثابتة، أصول متداولة...) من بين مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير و الإهلاكات المالية والأرصدة المثبتة.¹ إن علاقة الربح الجبائي تعط وفق العلاقة التالية المستخرجة انطلاقا من النتيجة المالية وهذا بعد دراسة الأعباء من الناحية الجبائية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المالية + مجموع الأعباء المرفوضة - التخفيضات - العجز
إن النتيجة الجبائية تبدأ من نقطة النهاية للنتيجة المالية وذلك بعد إصدار الشركة للقوائم المالية ربحا أم خسارة حيث يتم إضافة إلى النتيجة المالية بعض البنود غير المقبولة ضريبيا أو تخفض الخسارة.²

ثالثا: الضريبة الجزافية الوحيدة: IFU

يتعين على المكلفين بالضريبة والخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجها، وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يتم اكتابة هذا التصريح قبل الثلاثين (30) من شهر يونيو من كل سنة كحد أقصى.

كما يتعين عليهم مسك وتقديم، عند كل طلب من الإدارة الجبائية، سجل مرقم ومؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية، يتضمن تلخيصا سنويا وتسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية.³

نظرا لكون الضريبة الجزافية الوحيدة ضريبة مصفاة آليا يتعين على المكلف¹:

¹ المادة 140، المادة 148، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، مرجع سابق، ص 32

² ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 55

³ المادة الأولى، قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020، ص 6

- إيداع التصريح التقديري لدى قبضة الضرائب التابع لها إقليميا.
- الدفع التلقائي لحقوق الضريبة الجزافية الوحيدة التي أشرف على حسابها.
- للتذكير وفقا لأحكام المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة من طرف الخاضعين لها لا يمكن أن يقل عن 10.000 دج

رابعاً: الرسم على النشاط المهني TAP

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات، غير أنه تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن إستغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.²

1. العناصر المشكلة لرقم الأعمال³:

- بالنسبة للمؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي فة الأرباح الصناعية والتجارية: يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط الممارس غير أنه يستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني.

- بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتشكل رقم الأعمال من المبالغ المقبوضة خلال السنة المالية، يجب القيام بتسوية الحقوق المستحقة على مجمل الأشغال كأقصى أجل، عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون المترتبة على الإدارات والجماعات العمومية.

- بالنسبة للمهن الحرة الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، فئة الأرباح غير التجارية: إيرادات مهنية حقيقية (أتعاب).

2. وعاء الضريبة (الأساس الخاضع للضريبة)⁴:

¹ منشور قانون المالية لسنة 2017، تدابير جباية متعلقة بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ص 2، 3

² للمادة 217، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، ص 50

³ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق، ص 47، 46

⁴ نفس المرجع، ص 47

يتشكل أساس الخاضع للرسم على النشاط المهني من المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال من دون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بمدنيين بهذا الرسم والمحقق خلال السنة.

خامسا: الرسم على القيمة المضافة TVA

الحدث المنشئ للضريبة هو الواقعة التي يتولد عنها الدين من المكلف نحو الخزينة، ويتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من¹:

- أ- بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة. غير أن المؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب، فإن الحدث الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة بصدده، يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا.
- ب- بالنسبة للمؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب، فإن الحدث الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة بصدده، يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية، وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- ب- بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض الثمن كليا أو جزئيا.
- ب- بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات ترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم، يتكون الحدث المنشئ للضريبة بالتسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد. غير أنه، فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبالغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.
- ت- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة من الأشغال العقارية، يتكون الحدث المنشئ من التسليم.
- ث- بالنسبة للواردات، من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصروح لدى الجمارك.
- ج- بالنسبة للصادرات من المنتجات الخاضعة للضريبة بمقتضى المادة 13 ثانيا، من تقديمها للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصروح لدى الجمارك.
- ح- بالنسبة للخدمات عموما، بقبض الثمن جزئيا أو كليا، وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب، التسليكات بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذكرة.

¹ قانون الرسوم على الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020، ص 9

غير أنه، يمكن أن يرخص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات بتبرئة ذمتهم حسب الخصوم، وفي هذه الحالة، يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته .

المبحث الثالث: تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية

يعتبر موضوع العلاقة الضريبية من أهم المواضيع وأكثرها حساسية، لأنها تتميز بالحذر المتبادل، فهي تعبر عن الرابط القائم بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية، والتي تمثل بدورها الدولة. وتعتبر العلاقة الضريبية علاقة إنسانية بالدرجة الأولى، لأنها في أعماقها عبارة عن تفاعل بين كائنات إنسانية وهم المكلف وأعاون الإدارة الضريبية، والعوامل المؤثرة فيهم عوامل سلوكية تتأثر بدوافع خارجية. ولهذا تطرقنا في هذا المبحث لتحسين العلاقة الضريبية بينهم من أجل التأثير على سلوكهم أثناء تجسيد مختلف أعمالهم.

المطلب الأول: تحسين فعالية الإدارة الضريبية

إن هذه الفعالية لا يمكن أن تتحقق إلا إذا قامت الإدارة الضريبية بواجباتها المخولة لها قانوناً، بواسطة التطبيق الصحيح للقوانين الضريبية، وأحكام الرقابة على تنفيذها حتى تتمكن من تحصيل ضرائب خزينة الدولة دون انتقاص منها، وهذا عن طريق مكافحة التهرب الضريبي لجميع الوسائل القانونية دون اللجوء إلى الوسائل التعسفية في تحصيلها، ففي كثير من الأحيان ترجع الخسارة في الحصيلة الضريبية في البلدان النامية، إلى عدم كفاءة أداء إدارة الضرائب، لذلك تحتاج هذه البلدان إلى البحث عن تحسن فعالية إدارتها الضريبية والتي سوف لن تحققها إلا عندما تستطيع هذه الأخيرة أن¹:

- أن تؤدي واجباتها على أكمل وجه، من خلال التطبيق الصحيح للقوانين الضريبية إكمال الرقابة على تنفيذها، حتى تتمكن من تحصيل الضرائب المقررة، دون تفقد الدولة شيء من المبالغ.

- تتجنب التطبيق المخالف للقوانين، وأن تعمل على تطبيق القوانين في إطار احترام الحريات الشخصية للمكلفين، مما يتعين معه الوضوح التام لكل القرارات التي تصدرها الإدارة، ولا تصدر تعليمات مخالفة لتصريح نصوص القانون.

¹ بلعوجة حسنية، العلاقة بين النكالف والإدارة الضريبية، مرجع سابق، ص 267

- ينبغي ان لا يكون الإقرار الذي يتقدم به المكلف وسيلة تهديد، وإنما وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل دخول المكلف، وعليه في هذا الصدد يجب أن تكون بيانات الإقرار وغرضها واضحين، وأن يرفق الإقرار بميثاق المكلف الذي يضمن حقوقه وواجباته.

- تحسين فعالية الإدارة يستلزم تحسين وسائل الاتصال بين الإدارة والمكلفين بالضريبة ولا يمكن لهذا العامل أن يحقق إلا إذا حظي رجال الإدارة الضريبية بالتكوين المهني السليم وإعدادهم إعدادا نفسيا وفنيا، عن طريق تكوينهم ضمن مدارس ومعاهد متخصصة في الميدان الجبائي، وهو الحال بالنسبة للجزائر وفرنسا حيث يوجد المعهد الوطني للضرائب وللمجارك وهذا هو الإعداد الفني أما الإعداد النفسي فيندرج ضمن الاهتمام بالجوانب المادية ووالمعنوية لموظفي إدارة الضرائب لتأدية واجباتهم الوظيفية على أتم وجه بالإضافة إلى تدريبهم على طريقة التعامل مع المكلفين بالضريبة بالمعاملة الحسنة سواء من حيث الاستقبال أو الإجابة على استفساراتهم، وكذا اقتناعهم استنادا إلى اللوائح والقوانين... إلخ، والعمل على احترام جميع حقوقه بصفته مواطن وبصفته مستخدم للإدارة الضريبية.¹

- ونشير في هذا مجال أن الاهتمام بتحسين فعالية الإدارة الضريبية قد أدى بالأمم المتحدة في إطار عمل المجلس الاقتصادي والاجتماعي إلى تشكيل مجموعة خاصة مكونة من خبراء التعاون الدولي في المجلس الاقتصادي والاجتماعي إلى تشكيل مجموعة خاصة مكونة من خبراء التعاون الدولي في المجال الضريبي في 28 أبريل 1980 حيث أن أهم ما أسند إلى هذا المجلس دراسة الإمكانيات المتاحة لتحسين فعالية الإدارات الضريبية، ومن أهم الموضوعات التي تناولها المجلس طرق الطعن المقررة في الدول المختلفة ضد قرارات الإدارة الضريبية وإجراءات التحصيل الجبري، وعملية حساب الوعاء الضريبي وعملية التحصيل الضريبية، ثم بدأ العمل على تحسين فعالية الإدارة الضريبية باستخدام إدارة الجودة الشاملة، إذا تعتمد كفاءة أداء العمل الإداري على جودة الأعمال، ونتائجها التي تقاس عن معرفة مدى رضا العملاء عما يقدم لهم من خدمات تتفق مع الأهداف أو المتطلبات والمعايير المحددة لدرجة جودة المدخلات والمخرجات وتحقيق الأهداف.²

- التحول نحو الحوكمة الالكترونية³: لقد تطور استعمال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في المؤسسات والإدارات العمومية بشكل سريع، ففي وقت ليس ببعيد، كانت المؤسسات تعتمد تقنيات الإعلام الآلي، لإتمام المهام المتكررة (محاسبة، الفوترة، حساب الأجور...)، مكن بعد ظهور الأنترنت بدأت تتجه شيئا فشيئا نحو استعمالات جديدة ومتجددة، عمودها الفقري ما

¹ زعزة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، مرجع سابق، ص 112

² زعزة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، مرجع سابق، ص 112

³ بلعوجة حسنية، العلاقة بين النكالف والإدارة الضريبية، مرجع سابق، ص 277

جاءت به تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبالنسبة لإدارة الضرائب فإنها تتطور إلى إدارة ضريبية إلكترونية فتقدم خدمات للمواطن بطريقة أكثر مرونة وكفاءة على شبكة اتصالات إلكترونية، دون الحاجة لاستخدام المستندات الورقية، كأن يقوم المكلف بالضريبة بالدخول على موقع مصلحة الضرائب، وتقديم إقرارته الضريبية إلكترونياً، على أن يقوم بتسديدها عبر الموقع باستخدام وسائل الدفع الإلكتروني، ومنه تصبح العلاقة الضريبية إطار إلكتروني مما يؤدي إلى تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة.

المطلب الثاني: توعية المكلف بالضريبة

تعد توعية المكلف بالضريبة مهمة من أجل تحسين العلاقة الضريبية وذلك عن طريق تنمية الوعي الضريبي للمكلف، يعني تحسيسه بدور الضريبة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، أي إقناعه بواجبه الضريبي، ومن أجل نشر وإرساء الوعي بين أفراد المجتمع يجب تحقيق المفاهيم التالية:

1. ترسيخ ثقافة الضريبة:

يجب على المواطن ترسيخ لمواطن المستقبل المفاهيم الأساسية المتعلقة بمهمة الدولة ودور الضريبة، وذلك من خلال تعريف الأفراد بواجبهم الضريبي بشتى الوسائل المسموعة والمرئية والمقروءة، وكذا تنظيم الندوات وإظهار الجوانب السلبية الاجتماعية والاقتصادية، للجرائم الضريبية بالنسبة للأجيال الحالية والأجيال القادمة، لذا نجد أنه في فرنسا ومنذ سنة 1977 كانت التربية الجبائية من بين المواد التي دخلت برامج التعليم، وذلك في الطور الأول من التعليم المتوسط.¹

2. ترسيخ فكرة الضريبة التزام خلقي:

إقناع المكلفين بالضريبة بضرورة أداء واجبهم الضريبي، وذلك بالرفع من مستواهم الخلقي بشكل الذي يؤدي بهم إلى الاقتناع بضرورة الالتزام بواجباتهم الجبائية، إذ لا ينبغي التوقف على اعتبار الضريبة التزام قانوني فحسب وإنما ينبغي اعتبارها التزام أخلاقي، وأنها تعود بالفائدة عليه وعلى وطنه، وأن عدم أدائه لهذه الالتزامات الضريبية يؤدي إلى تحميل الغير من المواطنين لعبئها، فهي مظهر من مظاهر التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع.²

3. زرع الثقة بين المكلف والحكومة:

¹ عزوز سليمة، آليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجبائي، مرجع سابق، ص 161
² بوعكاز سلمية، فعالية التدقيق الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة بمدرية الضرائب (مصلحة الأبحاث والمرجعيات)، أطروحة دكتوراه وفي العلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2015، ص 55

و ذلك بالإشادة بالبرنامج الحكومية المحققة من العائدات الضريبية التي تم تحصيلها، فالثقة بين المكلف والجهات الضريبية جزءا من الثقة بين الدولة والمواطن، فالمواطن الذي يؤمن بأن الإنفاق الحكومي هو إنفاق رشيد وعادل ونزيه، يكون أقرب إلى الالتزام بواجباته الوطنية ومنها الواجبات الضريبية، وإعلام المكلف بحقوقه في طلب الإعفاء من الضريبة أو التنزيل كذلك حقه في الاعتراض على الإجراءات وعلى التقدير.¹

4. إطلاع المكلف بمستجدات الضريبة:

يجب تطوير وترقية الثقافة الضريبية لدى المكلفين بالضريبة وذلك بإطلاع المكلف بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي، وتستعين الإدارة الضريبية بالصحف والجرائد والمجلات والمنشورات الدورية والكتيبات وكذا مشاركتهم في الملتقيات التي تساهم وزارة المالية والإدارة العامة للضرائب بتنظيمها لإبراز مستجدات النظام الضريبي، تشرح مختلف الإجراءات الجبائية إضافة إلى استعمال عبارات إخبارية تحسيسية بسيطة يفهمها كل مواطن مهما كان مستواه.²

المطلب الثالث: إزالة التوتر بين المكلف والإدارة الضريبية

إن تعسف الإدارة وتجاهلها للمكلف سوف يخلق جوا من التوتر في العلاقة بينهما، إذ يربط المكلف نظرتة للضريبة بالإدارة كجهاز تنفيذي لا غير، ولكي تقوم العلاقة على مبدأ الإنسانية بعيدا عن العداوة الحساسيات، لذا يجب إزالة التوتر بين طرفي العلاقة.

ولتحسين هذه العلاقة قامت إدارة الضرائب بإنشاء مصلحة الاتصال على المستوى المركزية في نوفمبر 2007 المتمثلة في مديرية العلاقات العامة والاتصال (DRPC) مهمتها الأساسية السعي للتنسيق بين الاتصال الداخلي والخارجي والعلاقات العامة من أجل خلق مناخ داخلي ملائم وتكوين صورة حسنة عن المديرية العامة للضرائب من قبل المكلفين بالضريبة، تقديم التفسيرات اللازمة للمكلفين بالضريبة وإعلامهم بما لهم من حقوق وما عليهم من واجبات، محولة كسب ثقة الخاضعين للضريبة فهي تقوم بعدة نشاطات اتصالية لتحقيق التفاهم والانسجام بينها وبين الجمهور.³

كما تقوم كذلك بالتنسيق لجميع عمليات الاتصال والإعلام على المستوى المركزي والمحلي، أما عن المستوى المحلي، فقد وضعت خلايا اتصال بالنسبة للمديريات الولائية والجهوية للضرائب

¹ عزوز سليمة، آليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجبائي، مرجع سابق، ص 162

² Séminaire sur le system d'information, vers une administration, électronique, 08/04/2014, <https://www.mfdgi.gov.dz> date d'entree 01/08/2020, heure :00.16

³ طيار آسيا، وسائل الاتصال في العلاقات العامة بالإدارات العمومية 'دراسة حالة المديرية العامة للضرائب'، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، العدد 25، مارس 2018، ص 264

هدفها الرئيسي الاستقبال الشخصي للمكلفين، والتكفل بهم وتوجيههم قدر الامكان من أجل إزالة التوتر الموجود بينهم وهي كالاتي:

على مستوى الهياكل الإدارية: لقد أعطى المشرع لإزالة التوتر بين المكلف والإدارة الأهمية الكبرى على مستوى هذه الهياكل، حيث خصص لها خلايا الاستقبال على مستوى كل منها، وهي تتضمن تحقيق الأهداف التالية¹:

- مصلحة الاستقبال والإعلام تحت تصرف المؤسسات الكبرى للإجابة على كل الاحتياجات والتساؤلات، وتكون أبواب هذه الخلايا مفتوحة دائما أمامهم من أجل تأمين الخدمات.
- مصلحة الاستقبال على مستوى مراكز الضرائب في جميع ولايات الوطن وإعلام المكلفين التابعين لها إقليميا، بكل الواجبات الجبائية، خاصة بالنسبة للمكلفين الذين يمارسون نشاطات تجارية أو صناعية أو أخرى لأول مرة، وكذلك الامتيازات الجبائية الممنوحة لهم.
- خلية الاستقبال والإعلام على مستوى المراكز الجوارية للضرائب تلعب دورا هاما جدا في نجاح الاتصال مع المكلفين بالضريبة التابعين لدائرة اختصاصها، وتحسين العلاقة معهم بحسن ولباقة معاملتهم، وخاصة أن معظمهم من المكلفين الخاضعين لنظام فهي تتعامل أساس مع فئة من المكلفين البسطاء IFU الضريبة الجزافية الوحيدة يحتاجون إلى معاملة خاصة، وبالتالي خلية الإعلام والاستقبال هي فضاء لا يمكن التخلي عنه من أجل التيسير الحسن لهذا النوع من المراكز.

الاستقبال الهاتفي: يوجد على مستوى كل مصلحة الاستقبال الهاتفي حيث يجنبهم عناء التنقل ويسمح لهم بتبادل المعلومات بسرعة، لهذا قامت لمدرية العامة للضرائب بوضع مكاتب متخصصة للاستقبال الهاتفي وتحت إشراف المديرية العامة للضرائب² ولكن إحترام معيار ضمان الكشف عن الهوية

التكفل باستقبال الشخصي وبتقديم اقتراحات للزوار³:

- تهتم الإدارة باقتراحات الزوار واحترامها حيث يجدون في فضاء الاستقبال صندوق اقتراحات أو صندوق للآراء وكذا بطاقات للاقتراحات تسمح بإبداء ملاحظات واقتراحات متعلقة باحترام التزامات الإدارة الجبائية

- حيث يتضمن خدمة الاستقبال المهيكلة بالاستقبال الأولي، من طرف أعوان مؤهلين ومتعددي الاختصاص الذين يتعين عليهم التقيد بالقواعد التالية: ضمان كشف عن الهوية،

¹ المادة 23 من مرسوم التنفيذي رقم 327/06 مؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الحريدة الرسمية، عدد 59 الصادرة في 24 سبتمبر 2006

² طيار آسيا، ، وسائل الاتصال في العلاقات العامة بالإدارات العمومية، مرجع سابق، ص 267

³ عزوز سليمة، آليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجبائي، مرجع سابق، ص 165

تسهيل الإجراءات الإدارية، التسير بفعالية الاستقبال بالموعد، الاستقبال بعناية لأشخاص ذوي الحركة المحدودة، تخصيص استقبال ملائم للأشخاص الذين يعانون من صعوبات، احترام سرية الاستقبال وتقليص مدة الانتظار.

الموقع إلكتروني :

خصصت المديرية العامة للضرائب موقع إلكتروني خاص بها في خدمة المكلفين بالضريبة يتضمن معلومات عن المديرية ومختلف النشاطات التي تقوم بها المديرية العامة للضرائب وهو يؤدي خدمة كبيرة للمكلفين ومختلف المتعاملين الاقتصاديين فيمكنهم من تحميل مختلف الوثائق والتصريحات الجبائية وتجنب عناء التنقل إلى المصالح الجبائية ويرد على الكثير من الأسئلة المطروحة وذلك عن طريق خدمة (FAQ)، ويلقى إقبالا كبيرا ويتم إثراؤه وتحسينه كل سنة مع صدور قانون المالية لكل سنة ويتمثل عنوان الموقع في www.mfdgi.gov.dz، وحسب الإحصائيات التي قامت بها المديرية فإن عدد الزائرون يفوق 900 زائر يوميا.¹ ووضعت قناة اتصال على الشبكات الإجتماعية (فايسبوك، تويتر) بغية ترقية مساهمات المكلفين في مختلف المواضيع.

¹ طيار آسيا، نفس المرجع، ص 268

خلاصة الفصل الأول:

تم التوصل أن هناك عوامل تتحكم في سلوك كل من المكلف بالضريبة والعميل الإداري بمصلحة الضرائب، وتختلف هذه العوامل السلوكية كل منهما باختلاف الدوافع المؤثرة فيها، حيث ينعكس الجانب السلوكي للإنسان تبعاً لدرجة قوة الأسباب المؤثرة فيه. حيث يتأثر سلوك المكلف أثناء تحديده للوعاء الضريبي له بمجموعة من العوامل، التي ترتبط بتكوينه العائلي والشخصي، ومستواه الثقافي ودرجة وعيه، وبالمعايير القانونية السائدة. أما سلوك العميل الإداري بصفة عامة وفي مصلحة الضرائب بصفة خاصة أثناء تأدية عمله، يتأثر بعدة عوامل سلوكية التي لها علاقة إيجابية بين الروح المعنوية والإنتاجية مثل التحفيز الذي يعتبر من أهم وظائف إدارة الموارد البشرية، لأن نجاح أي نظام ضريبي يقوم بالدرجة الأولى على العنصر البشري سواء من طرف الأعوان الإدارية برفع فعالية الإدارة الضريبية أو من طرف المكلف بالضريبة لأن النظام الضريبي المتبع نظام تصريحي أي يعتمد بالدرجة الأولى على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

الفصل الثاني

دراسة حالة مديرية الضرائب
بالمسيلة

تمهيد:

بعد ما تناولنا في الجانب النظري من البحث موضوع الدراسة، كان لازم علينا أن نجسد ذلك في الواقع، إذ لا يكفي أن نتكلم عن العوامل السلوكية المؤثرة في المكلف وهو بصدد تحديد دخله الخاضع للضرائب، دون أن نستفيد من ذلك مما يحصل على أرض الواقع، كمل طرح الفرضية والتساؤلات يجب أن تختبر وتحلل إحصائياً، وسنحاول في الفصل إجراء دراسة ميدانية لاختبار الفرضية المتعلقة بموضوع الدراسة، من خلال توزيع استمارة استبيان تحتوي على أسئلة مندرجة تحت محاور محددة، محاولة منا إثبات أو في فرضية الدراسة.

المبحث الأول: إجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان

تتمثل إجراءات الدراسة، في مجموعة من الخطوات التي قمنا بها في دراستنا الميدانية لهذا الموضوع، حيث يتم تحديد مجتمع الدراسة وكذا عينتها، ومن ثم تصميم استمارة استبانة وفق سلم ليكرت، وفقا أيضا لإجراءات محددة، لتوزع على أفراد العينة المحددة، وبعد جمع الإجابات تم تبويبها ووضعها في برنامج spss للتحليل والمناقشة.

وإضافة إلى الاستمارة، استعملنا المقابلة، والتي تعرف تفاعلا لفظيا من طرف إطارات في إدارة الضرائب، وذلك للحصول على بعض المعلومات الإضافية من بعض المسؤولين في قسم الإدارة، للوقوف على بعض الحقائق الموضوعية.

المطلب الأول: عرض الاستبيان

سنقوم خلال هذا المبحث بتوضيح كيفية ومنهجية إعداد استبيان، وكذا عرض هيكله المكون من مجموعة مجالات، ثم سنستعرض مجتمع الدراسة، وكذلك العينة المستهدفة من هذا المجتمع، وختامًا باستعراض حدود الدراسة والمشاكل التي واجهتنا خلال توزيع هذا الاستبيان.

الفرع الأول: منهجية إعداد الاستبيان

نظرا لطبيعة الدراسة، ويهدف إتمام جانبها التطبيقي تم تصميم استبيان وفق الأدبيات المتعارف عليها في المنهجية بالاستناد إلى الدراسات السابقة لتحديد مؤشرات الدراسة، ومن أجل تحقيق الغرض الذي وجد من أجله الاستبيان تم عرضه على أربع أساتذة محكمين، وهنا تجدر الإشارة إلى أن أغلب توجيهاتهم انصبت على دقة ووضوح الأسئلة المستعملة في الاستبيان وبناءً على الملاحظات تم القيام بما يلزم من حذف، إضافة وتعديل في ضوء مقترحاتهم.

ولقد تم مراعاة النقاط التالية

- الأسلوب البسيط واللغة المفهومة، حتى لا يجد المجيب صعوبة في فهم السؤال.
- التسلسل في إعداد أسئلة الاستبيان.
- الاختصار في الأسئلة حتى لا يشعر المجيب بالملل وتضييع الوقت.

الفرع الثاني: هيكل الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى ثلاثة محاور وهي:

▪ **المحور الأول:** فيه (07) عبارات تتعلق بمجموعة المعلومات الديمغرافية الخاصة بعينة الدراسة.

▪ **المحور الثاني:** يتضمن (04) عبارات تتعلق بـ: عامل عدم الثقة. حيث محتوى العبارات يتمحور حول الدوافع أو الأسباب التي أدت بالمكلف إلى عدم ثقته في الدولة ومختلف أجهزة النظام الضريبي

▪ **المحور الثالث:** يتضمن (04) عبارات تتعلق بـ: دور ارتفاع الوعي الضريبي في التحصيل الضريبي. حيث يشمل مضمون هذا المحور درجة وعي المواطن بواجبه الضريبي ومدى اقتناعه بالضريبة وأن التهرب منها جريمة أخلاقية

▪ **المحور الرابع:** يتضمن (04) عبارات تتعلق بـ: دور العوامل القانونية في التحصيل الضريبي. ومحتوى هذا المحور يدور حول مدى تأثير سعر الضريبة على درجة الإفصاح ومعرفة المكلف بكافة حقوقه وواجباته الضريبية

▪ **المحور الخامس:** يتضمن (04) عبارات تتعلق بـ: دور عوامل الردع في التحصيل الضريبي. يشمل هذا المحور العقوبات الجبائية المفروضة ودرجة تأثيرها على التزام المكلف أو عدم التزامه.

▪ نفس الأمر مع باقي المحاور

ولقد تم الاعتماد على سلم لكارتر الخماسي (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) وتم إعطاء درجة لكل إجابة من الإجابات الخمسة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): يوضح درجات مقياس لكارتر المستعمل والمتوسط المرجح.

قسمة مدى مجال الموافقة على عدد الفئات مقاييس ليكرت: $0.8 = 5/1 - 5$.

العدد	مدى الفئة (مجال الموافقة = 0.8)	درجة الموافقة
1	أقل من 1.8	غير موافق بشدة
2	1.81-2.60	غير موافق
3	2.61-3.40	محايد
4	3.41-4.20	موافق
5	4.21-5	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى مقياس لكارتر الخماسي.

الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

هذا الفرع خصص للحديث عن مجتمع الدراسة، وكذا العينة المستهدفة لتمثيل هذا المجتمع وذكر عدد استمارات الأسئلة وكيفية توزيعهم.

أولا: مجتمع الدراسة:

من خلال موضوع الدراسة، يتضح أن مجتمع الدراسة يتكون من مجموعة الموظفين في مديرية الضرائب بالمسيلة، ومجموعة من المكلفين بالضريبة.

ثانيا: عينة الدراسة

جدول رقم: (02)

توزيع العينة حسب الاستثمارات المسترجعة.

المجموع	
42	العينة
33	المسترجعين
%71.42	النسبة
30	المستجيبين (حجم العينة)

المصدر: من إعداد الطالبة.

تم اختيار العينة بطريقة عشوائية حيث وزعت الاستثمارات على 42 شخص المتكونة من موظفين بمديرية الضرائب بالمسيلة، ومجموعة من المكلفين بالضريبة. من أصل 33 استمارة مسترجعة بنسبة 78.42%، تبين أن 03 ناقصة وغير قابلة للاستغلال أي ما يمثل بنسبة 7.14%. على هذا الأساس قدر العدد النهائي للاستثمارات التي أخضعت للتحليل بـ 30 استمارة، أي بنسبة 71.42% من إجمالي مجتمع الدراسة.

الفرع الرابع: حدود ومشاكل الدراسة

يشمل هذا الفرع على إبراز حدود الدراسة الميدانية، في محاولة لضبط هذه الدراسة، كما سنأتي إلى ذكر الصعوبات والمشاكل التي واجهت الدراسة.

أولاً: الحدود المكانية والزمنية للدراسة:

- الحدود المكانية: شملت مجموعة من موظفي الإدارة الضريبية بولاية المسيلة. ومجموعة من المكلفين بالضريبة في المسيلة ودوائر المسيلة.

- الحدود الزمنية: كانت الدراسة ككل من شهر مارس- أوت، ودراسة التطبيقية خلال شهر أوت.

ثانيا: مشاكل الدراسة:

- انشغال الموظفين حسب أقوالهم، مما يؤدي إلى الإطالة في الرد.
- هناك بعض الإجابات غير واقعية وتكون عشوائية التي تم إهمالها عند التحليل.
- تأثيرات الحجر الصحي الناتجة عن وباء كورونا المستجد

ثالثا: أدوات الدراسة

- عملية جمع البيانات والمعلومات تتم بالاعتماد على مجموعة من الأدوات والتي من شأنها المساعدة في عملية الجمع، لاختبار فرضيات الدراسة والمتمثلة:
- الاستبيان.
 - المقابلة.

رابعا: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

لغرض تحقيق أهداف الدراسة فقد استخدم البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS²⁴ لتحليل بيانات الدراسة وذلك من خلال:

- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة مدى ثبات أداة الدراسة ومدى مصداقية آراء العينة.
- النسب المئوية والأهمية النسبية.
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة متوسط آراء العينة المشاركة في الدراسة ومدى انحراف الإجابات عن الفرضيات.
- اختبار T.
- اختبار التباين والانحراف.
- معادلة الانحدار.
- برنامج Excel من أجل استعراض الرسومات البيانية

المطلب الثاني: تحليل الاستبيان

سننظر خلال هذا المطلب إلى تحليل النتائج التي تم الحصول عليها بعد استعادة الاستبيانات الموزعة وذلك بالاستعانة بالجدول والأشكال البيانية، إضافة إلى بعض المؤشرات

الأخرى وذلك بالاعتماد على برنامج SPSS، وسيبني التحليل على المجال الخمس المكونة للاستبيان.

الفرع الأول: الوصف الإحصائي للعيينة

بعد تجميع البيانات تم معالجتها باستخدام برنامج SPSS الإصدار 24، وقبل القيام بالاختبارات اللازمة لتحقيق أهداف البحث قمنا بحساب معامل ألفا كرونباخ (cronbachalpha) للتحقق من ثبات أداة القياس المستخدمة والتأكد من أنها تقيس فعلا ما صممت لأجله كخطوة ثانية، بعد التأكد من صدقه قبل توزيعه، هنا تجدر الإشارة إلى أن مقياس ألفا كرونباخ مؤشر يستخدم لقياس ثبات الأداة أي مدى الترابط بين أسئلة الاستبيان، ففي حالة إعادة تطبيق الاستبيان في ظروف مماثلة يتم الحصول على النتائج نفسها أو الاستنتاجات (لا نقصد بذلك التطابق التام)،

وجاءت نتائج ألفا كرونباخ للاستبيان كالتالي:

الجدول رقم (03): معامل الثبات

المحاور	دور عامل عدم الثقة في التحصيل الضريبي	دور ارتفاع درجة الوعي الضريبي في التحصيل الضريبي.	دور العوامل القانونية في التحصيل الضريبي	دور عوامل الرعد في التحصيل الضريبي
البنود	04	04	04	04
ألفا كرونباخ	0.85	0.78	0.79	0.89

المصدر: مخرجات برنامج SPSS اعتمادا على إجابات أفراد عينة الدراسة

تظهر نتائج الجدول أعلاه أن قيمة معامل ألفا كرونباخ فاقت 0.87 في جميع المحاور

مما يفسر ثبات المقياس والعبارات المعتمدة في كل محور.

المطلب الثالث: عرض وتحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة.

يتم في هذا المطلب عرض وتحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة، الظاهرة في المحور الأول من الاستبيان وذلك حسب البنود (الجنس، العمر، المستوى العلمي، الوظيفة، عدد سنوات الخبرة وفي التخصص)، بالإضافة إلى تبيان دور النتائج المتحصل عليها في تبيين إجابات أفراد العينة والاستعانة بالتمثيل البياني لكل بند من أجل إعطاء توضيح أكثر.

1. توزيع عينة الدراسة حسب الجنس:

من خلال دراسة وتحليل 30 استمارة تم توزيعها على مختلف موظفين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة ؛ اتضح أن عينة الدراسة يَغلب عليها الجنس الذكوري 63.33% من إجمالي العينة، والجدول التالي يعرض نتائج توزيع عينة البحث في المؤسسات محل الدراسة حسب الجنس بشكلها المفصل كالتالي:

الجدول رقم: (04)

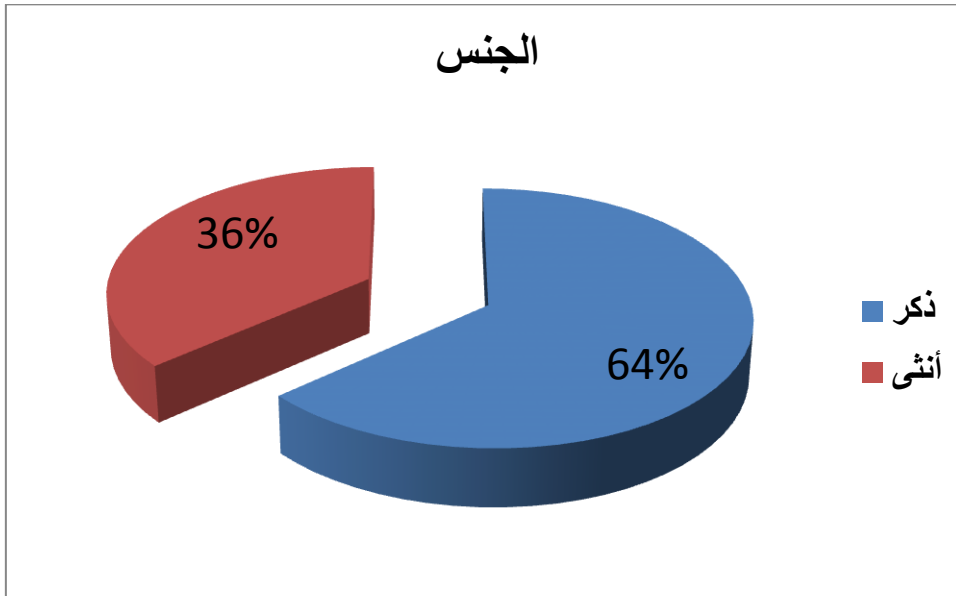
توزيع عينة الدراسة حسب الجنس.

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة
النسبة	التكرار	الجنس
63.33%	19	ذكر
36.66%	11	أنثى
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

الشكل رقم: (04)

الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب الجنس في كل عينة الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

2. توزيع عينة الدراسة حسب السن:

يُدلّ عمر الفرد الكبير في أغلب الأحيان على حرصه وموثوقيته في الإجابة على فقرات الاستبيان، والجدول التالي يوضح توزيع عينة البحث حسب أعمار أفراد عينة الدراسة في المؤسسة محل الدراسة كالتالي:

الجدول رقم: (05)

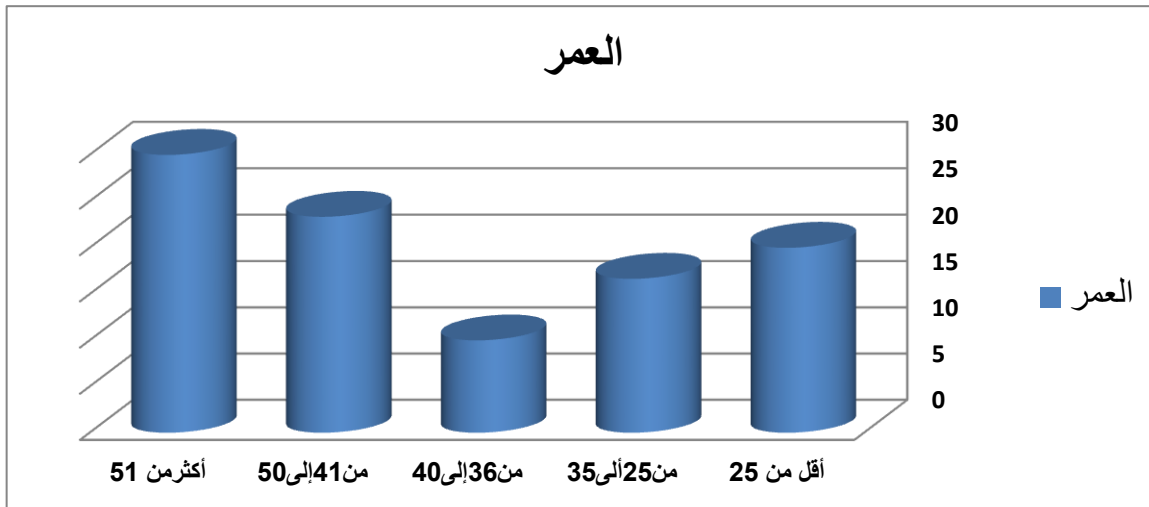
توزيع عينة الدراسة حسب السن.

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة
النسبة	التكرار	العمر
20%	06	أقل من 25 سنة
16.66%	05	من 25 سنة إلى 35 سنة
10%	03	من 36 سنة إلى 40 سنة
23.33%	07	من 41 سنة إلى 50 سنة
30%	09	من 51 سنة فأكثر
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

الشكل: (05)

التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

من خلال الشكل يظهر أن نسبة 30% من أفراد العينة أعمارهم أكثر من 51 سنة ، تليها الفئة التي تتراوح أعمارها ما بين 41 إلى 50 سنة بنسبة 23.33% مما يدل على أن عينة الدراسة معظمها كهول وهذا مؤشر يعكس واقعية النتائج وفعاليتها، على غرار الشباب الذين تتمثل نسبهم من العينة 20% بالنسبة للذين أعمارهم أقل من 25 سنة، ونسبة 16.66% للذين تتراوح أعمارهم ما بين 25 إلى 35 سنة، أما في الاخير نسبة 10% لأعمارهم ما بين 36 إلى 40 سنة.

توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

يُعتبر سن أفراد العينة مهم في هذه الدراسة ولكن ليس بقدر أهمية المستوى العلمي الذي يحملونه، لذا يتم عرض وتحليل توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي كما يلي:

الجدول رقم: (06)

توزيع عينة الدراسة حسب المستوى العلمي.

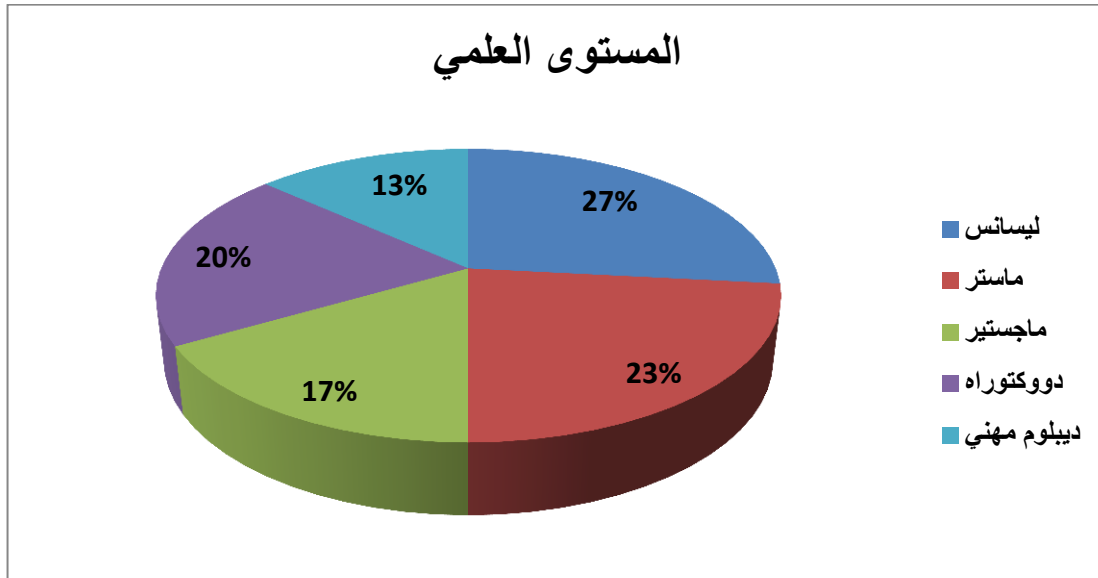
أفراد عينة الدراسة		المؤسسة المستوى العلمي
النسبة	التكرار	

ليسانس	08	%26.66
ماستر	07	% 23.33
ماجستير	05	%16.66
دكتوراه	06	%20
ديبلوم مهني	04	%13.33
المجموع	30	% 100

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

الشكل: (06)

الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب المستوى العلمي في كل عينة الدراسة.



المصدر: من إعداد الطالبة استناداً إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

نلاحظ من الشكل، الدائرة النسبية لتوزيع النسب حسب المستوى العلمي لأفراد عينة الدراسة، حيث نجد النسبة العالية 26.66% من العينة من مستوى ليسانس، تليها الذين يحملون شهادة الماستر من أفراد العينة بنسبة 23.33%، بعدها بنسبة 20% لحاملي شهادة الدكتوراه والماجستير بنسبة 16.66%، أما في الأخير ذوي الدبلوم المهني بنسبة 13.33%، ومنه نستنتج أن معظم أفراد العينة يحملون شهادات جامعية، وهذا دليل على أن العينة مؤهلة علمياً، الأمر الذي يعكس جودة الأجوبة ونتائج الدراسة.

توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي:

الواضح أن أغلب أفراد العينة يملكون مستوى علمي عالي جد مقبول، مما يعطي خاصية مميزة لعينة الدراسة، ولكن من المستحسن أن يكون أغلبهم مُختصين ومُلمين بالجانب المالي والمحاسبي وبموضوع ومتغيرات البحث والجدول التالي يبين توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي:

الجدول رقم: (07)

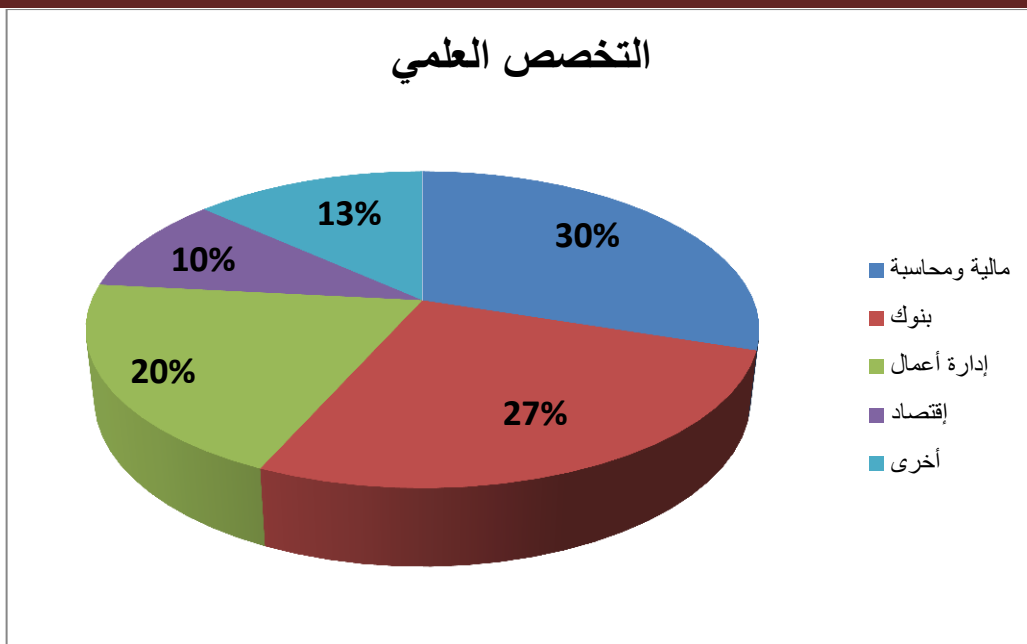
توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي.

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة
النسبة	التكرار	التخصص
30 %	09	مالية ومحاسبة
26.26 %	08	بنوك
20 %	06	إدارة أعمال
10 %	03	اقتصاد
13.33 %	04	أخرى
100 %	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

الشكل رقم: (07)

الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

نلاحظ من الشكل، الدائرة النسبية لتوزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي يظهر كما يلي: نجد أن 30% تمثل أكبر نسبة لأفراد العينة المتخصصين في المالية والمحاسبة ، ثم نسبة 27% تخصص بنوك، ونسبة 20% إدارة أعمال وبعدها 10% تخصص اقتصاد، أما 13% تتعلق نسبة التخصصات الأخرى، وهذا ما يبين أن أغلب أفراد العينة تخصصهم التعليمي له علاقة بمتغيرات الدراسة.

1. توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة:

يبين الجدول رقم (07) توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة التي يمتلكها أفراد العينة محل الدراسة، وعلى المستوى الكلي لإجمالي مفردات العينة كما يلي:

الجدول رقم: (08)

توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة.

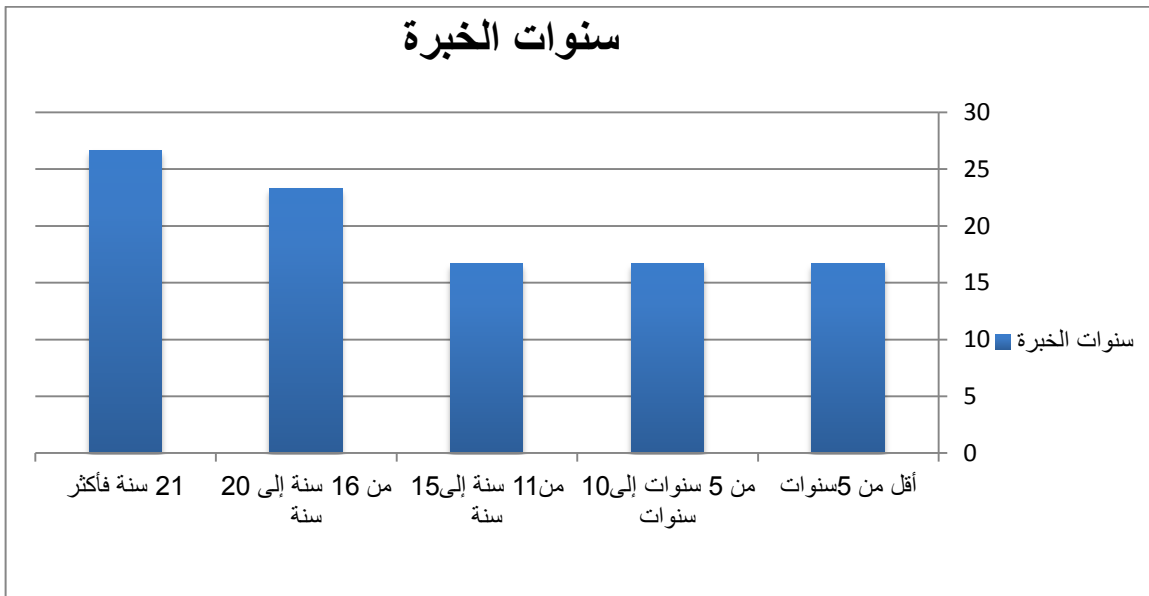
أفراد عينة الدراسة		المؤسسة الخبرة
النسبة	التكرار	
16.66%	05	أقل من 5 سنوات
16.66%	05	من 5 سنوات إلى 10 سنوات

من 11 سنة إلى 15 سنة	05	16.66%
من 16 سنة إلى 20 سنة	07	23.33%
21 سنة فأكثر	08	26.66%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

الشكل رقم: (08)

التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

من خلال الشكل، تبين أن التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب سنوات الخبرة، حيث نجد أغلبية العينة بنسبة 26.66% خبرتهم أكثر من 21 سنة، ونسبة 23.33% خبرتهم ما بين 16 سنة إلى 20 سنة، أما الذين تتراوح سنوات خبرتهم من 11 سنة إلى 15 سنة ومن 5 سنوات إلى 10 سنوات كانت النسبة متساوية بـ 16.66%، ونفس الشيء لأقل من 5 سنوات، طبعًا كما ذكرنا سابقًا أن أغلبية العينة من الكهول، وهذا الأمر يعزز الثقة في صدق الاستبيان.

1. توزيع عينة الدراسة حسب نظام الإخضاع الضريبي:

يبين الجدول رقم (08) توزيع عينة الدراسة حسب نظام الإخضاع الضريبي للمكلفين بالضريبة، وعلى المستوى الكلي لإجمالي مُفردات العينة كما يلي:

الجدول رقم: (09)

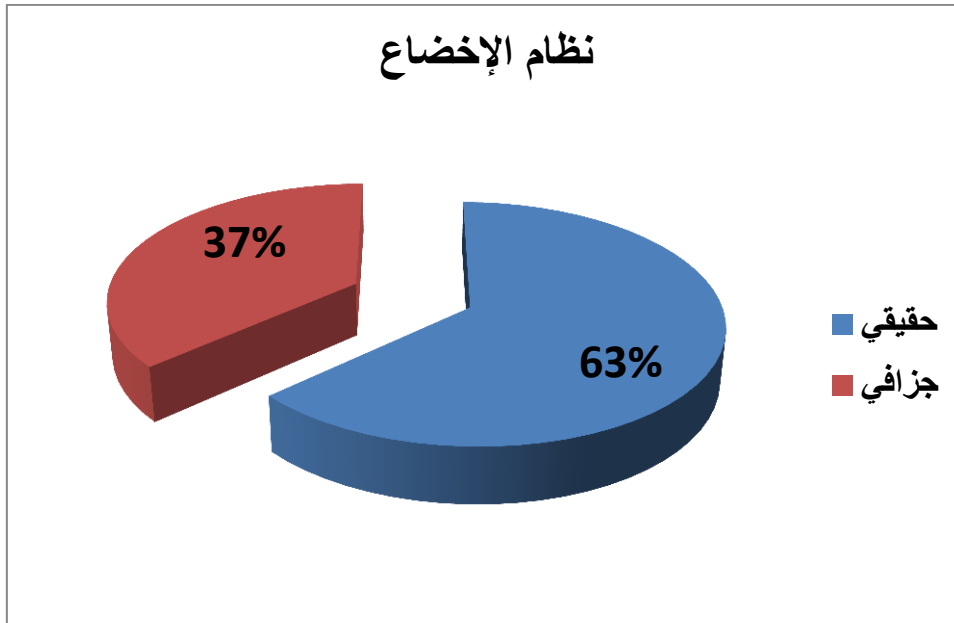
توزيع عينة الدراسة حسب نوع الإخضاع الضريبي.

أفراد عينة الدراسة		نوع نظام الإخضاع
النسبة	التكرار	
%63.33	19	حقيقي
%36.66	11	جزافي
% 100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

الشكل رقم: (09)

الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب نظام الإخضاع الضريبي



المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

نلاحظ من خلال الشكل، أنه لا يوجد تقارب في نوعية نظام الإخضاع الضريبي، الذي تنتمي إليه عينة الدراسة، وذلك بأغلبية الخاضعين للنظام الحقيقي بنسبة 63.66% من العينة، والباقي منها

نسبته 36.33% يمثلون الفئة الخاضعة للنظام الجزافي، وهذا التباعد القليل في النسب يبين مدى تنوع أفراد العينة، وعدم إنحصارها على فئة معينة .

المبحث الثاني: تحليل ومقارنة نتائج الدراسة الميدانية في كل المؤسسات محل الدراسة.
حتى تتم دراسة موضوع دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي، تم تحليل ومقارنة نتائج البحث المتوصل إليها في الدراسة الميدانية لكل بند على حدى وعلى مستوى المؤسسة محل الدراسة، وذلك عن طريق عرض إجابات الاستبيان في درجات الموافقة الخمسة الظاهرة في الجدول رقم (01)، واستناداً إلى مخرجات البرامج الحاسوبية (برنامج SPSS21 وبرنامج 2013 Excel) والأساليب الإحصائية المذكورة في المبحث الثاني ، وحتى يتم التوصل إلى استنتاجات مفصلة ودقيقة قدر الإمكان في موضوع البحث تم دراسة كل محور من محاور الاستبانة على حدى، كل محور يهدف إلى عرض وتحليل بُعد من موضوع الدراسة ككل.

المطلب الأول: تحليل ومقارنة نتائج المحور الثاني من الاستبيان.
خصص المحور الثاني من استمارة الدراسة لمعرفة دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي - دراسة حالة مديرية الضرائب - بالمسيلة -، حيث تهدف كل فقرة إلى تحليل جزء معين من موضوع المحور وذلك كما يلي:
من أجل الوقوف على مدى فعالية العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي تم الاعتماد على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري في جدول واحد بغية إظهار الاختلافات كما يلي:

الجدول رقم: (10)

المحور الثاني: دور عامل عدم الثقة في التحصيل الضريبي

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة	الفقرة
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		

0,57	4,55 (موافق بشدة)	لديك ثقة في الإصلاحات الضريبية الأخيرة الدولة.	1
0,47	4,65 (موافق بشدة)	لديك ثقة في سياسة الإنفاق الناتجة عن التحصيل الضريبي.	2
1,01	4,11 (موافق)	تحس أن الدولة تقدم لك منافع أكثر مما تقدمه لها أنت من ضرائب.	3
0,66	4,69 (موافق بشدة)	تقديم تصريح بعيد عن الحقيقة لعدم ثقتك في الإدارة وهي بصدد تحديد وعاءك الضريبي.	4
4.5 (موافق بشدة)		المتوسط الحسابي الإجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

يبين لنا الجدول رقم (10) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور الثاني، وسنقوم فيما يلي بتحليل كل فقرة من فقرات المحور حسب ماهي مرتبة في الجدول:

- العبارة رقم (01): "لديك ثقة في الإصلاحات الضريبية الأخيرة" نلاحظ أن قيمة المتوسط الحسابي لإجابات العينة بلغ: 4.55 والانحراف المعياري بلغ: 0.57 وأن قيمة المتوسط تشير إلى أن اتجاهات أفراد العينة موافقون بدرجة مرتفعة جدا في إجاباتهم على العبارة وهي تقع في مجال الموافقة بشدة، وبالتالي فإن أفراد العينة لديهم ثقة عالية في كافة الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الدولة مؤخرا.

- العبارة رقم (02): "لديك ثقة في سياسة الإنفاق الناتجة في التحصيل الضريبي" جاءت هذه الفقرة بمتوسط حسابي 4.65 وانحراف معياري 0.47، وهذا ما يدل أيضا على درجة الموافقة عالية جد، وبالتالي لدى المكلف بالضريبة والموظف بمديرية الضرائب ثقة عالية في طريقة أنفاق الدولة للمحصول الضريبي.

- العبارة رقم (03): "تحس أن الدولة تقدم لك منافع أكثر مما تقدمه لها من ضرائب" نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ 4.11 والانحراف المعياري بلغ 1.01، وهذا ما يبين موافقة أفراد العينة بدرجة مرتفعة في هذه الفقرة، وبالتالي فإن أفراد العينة سواء مكلفين أو موظفين في محل الدراسة يرون أنه الدولة تقدم منافع أكبر من درجة تقديمهم للضرائب.

- العبارة رقم (04): " تقديم تصريح بعيد عن الحقيقة لعدم ثقتك في الإدارة وهي بصدد تحديد وعاءك الضريبي" وجاءت هذه العبارة بأكبر قيمة للمتوسط الحسابي حيث بلغ 4.69 وانحراف معياري بلغ 0.66، أي أن درجة موافقة أفراد العينة مرتفعة جدا، وهذا يدل على أن التصريحات الناقصة أو المغشوش فيها ناتج عن عدم ثقة أفراد العينة في الوعاء الضريبي المحدد من طرف

الإدارة الضريبية، وهذا يبين مدى تشنج العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية مما يؤثر سلباً على سلوك الالتزام الضريبي المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة، على عبارات دور عامل عدم الثقة في التحصيل الضريبي: بلغ 4.5 فهو يدخل ضمن مجال الموافقة بشدة، بمعنى أن درجة الموافقة مرتفعة جداً على هذا المحور ، أي أن اتجاهات أفراد العينة ايجابية ووافقون على أن عامل عدم الثقة يؤثر على التحصيل الضريبي، فيبين من خلال الاجابات على الفقرة رقم(02) والفقرة رقم (04) أن سبب عدم ثقة أفراد العينة ناتج من عدم ثقتهم بالهيكل الإدارية وهي بصدد تحديد وعاءهم الضريبي، وليس عدم ثقتهم في سياسة الإنفاق أو بالدولة بصفة عامة.

الجدول رقم: (11)

المحور الثالث: دور ارتفاع الوعي الضريبي في التحصيل الضريبي

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة	
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	
0,97	4,42 (موافق بشدة)	1	تشعر كمواطن بواجبك في التضامن وإعانة الدولة بدفع ضرائب.
0,81	4,11 (موافق)	2	أسرتك تشجعك على دفع الضريبة.
0,75	4,32 (موافق بشدة)	3	تعليم كيفية التعامل مع الضريبة يساعد على نشر الوعي الضريبي لدى الأفراد في المجتمع.
1,02	3,42 (موافق)	4	التهرب الضريبي جريمة اخلاقية مثل السرقة والنصب والاحتيال.
4.06(موافق)		المتوسط الحسابي الإجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبة استناداً إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013. يبين لنا الجدول رقم(11) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور الثالث، سنقوم فيما يلي بتحليل كل فقرة من فقرات المحور حسب ماهي مرتبة في الجدول.

- العبارة رقم (01): "تسعر كمواطن بواجبك في التضامن وإعانة الدولة بدفع ضرائب" نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ 4.42 وانحراف معياري بلغ 0.97، ما يدل على درجة الموافقة مرتفعة جدا وهذا نتيجة شعور العينة بواجبها في التضامن وإعانة الدولة بدفعها للضرائب لأنها ترى إمكانية انتفاعها بالمحصول الضريبي هي والمجتمع، وهذا يعكس لنا ارتفاع مستوى الشعور بروح التضامن مع الدولة من طرف المكلفين.

- العبارة رقم (02): "أسرتك تشجعك على دفع الضريبة"، حيث جاءت هذه الفقرة بمتوسط حسابي 4.11 وانحراف معياري 0.81، وهذا يدل على أن درجة موافقة أفراد العينة على هذه الفقرة مرتفعة، مما يبين أن الثقافة الضريبية للعينة في المستوى المطلوب حيث يكثر ثون لها من خلال تشجيعهم لدفعها، وهذا الأمر يعكس إيجابا على سلوك المكلفين اتجاه الضريبة وذلك بزيادة الدوافع المشجعة لهم من أجل التزامهم بدفع الضرائب.

- العبارة رقم (03): "تعليم كيفية التعامل مع الضريبة يساعد على نشر الوعي الضريبي لدى الأفراد في المجتمع"، نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ 4.32 والانحراف المعياري بلغ 0.75 حيث جاءت هذه الفقرة في الترتيب الثاني من هذا المحور في درجة الموافقة بمرتفعة جدا، وبتالي فإن إدخال مواد تعليمية تتعلق بالضرائب، سيخلق ثقافة ضريبية في المجتمع، مما يزيد مدى الاقتناع بها بين الأفراد، كما أن الأفراد المتعلمون والمنفقون يكونون أقدر من غيرهم على فهم وإدراك واجباتهم والتزاماتهم الضريبية.

- العبارة (04): "التهرب الضريبي جريمة أخلاقية مثل السرقة والنسب والاحتيال"، نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ 3.42 والانحراف المعياري بلغ 1.01، ما يدل على درجة الموافقة متوسطة، وهذا يعني أن نصف العينة ترى العكس، وتعتبر التهرب الضريبي عملا احترافيًا وذكيا، وليس مثله مثل الجرائم الأخرى السرقة والاحتيال وهذا يعكس أن مستوى تفكير أفراد اتجاه التهرب الضريبي.

وفي الأخير نشير إلى أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات الأفراد، على المحور الثاني دور الوعي الضريبي في التحصيل الضريبي بلغ 4.06 أي يدخل ضمن مجال الموافقة، أي أن اتجاهات أفراد العينة ايجابية، ويوافقون بدرجة مرتفعة نسبيا على أن ارتفاع الوعي الضريبي له دور في التحصيل الضريبي، وتبين ذلك من خلال إجاباتهم على هذا المحور أن لهم ميول في رفع مستوى الثقافة الضريبية ونشر الوعي الضريبي من خلال تعلمهم لكيفية التعامل مع الضرائب، لكن تبين نقص في الوعي من خلال الإجابات على العبارة رقم (04) فيرى البعض منهم أن التهرب الضريبي لا يعتبر جريمة، بل هو فن واحترافية في التخلص من دفع الضريبة سواء بطرية شرعية أو غير شرعية وله الحق في ممارسته ما دام يعتبر أنه ليس جريمة أخلاقية.

الجدول رقم: (12)

المحور الرابع: دور العوامل القانونية في التحصيل الضريبي

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة	
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	
0,79	4,11 (موافق)	1	إن المعدلات الضرائب التي تخضع لها مرتفعة.
0,45	4,67 (موافق بشدة)	2	تحس أن الدولة تقوم بالتميز بين الطبقات.
0,91	4,02 (موافق)	3	أنت على دراية بكامل واجباتك وحقوقك الضريبية.
0,81	4,75 (موافق بشدة)	4	يؤثر سعر الضريبة على إفصاحك الكامل في التصريحات.
4,38 (موافق بشدة)		المتوسط الحسابي الإجمالي	

لمصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24 ومخرجات برنامج Excel 2013.

يبين لنا الجدول رقم(12)المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور الرابع، سنقوم فيما يلي بتحليل كل فقرة من فقرات المحور حسب ما هي مرتبة في الجدول. - العبارة رقم(01): "إن المعدلات الضرائب التي تخضع لها مرتفعة"، جاءت هذه الفقرة بمتوسط حسابي 4.11 وانحراف معياري 0.79، هذا ما يدل على أن درجة موافقة أفراد العينة على هذه الفقرة مرتفعة فهي تقع في مجال الموافقة، حيث أقرت العينة أن معدلات الضرائب المفروضة مرتفعة وهذا يبين أنها تتحمل عبء ضريبيا ثقيل على كاهلها، حي تختلف القدرة على تحمل هذا العبء حسب نوع المكلف.

- العبارة رقم (02): "تحس أن الدولة تقوم بالتميز بين الطبقات"، نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ 4.67 وانحراف معياري بلغ 0.45، ما يدل على درجة موافقة أفراد العينية مرتفعة جدا، وهذا

يعني أن الدولة تقوم في التمييز بين الطبقات، من حيث توزيع الدخل والمنافع، والتمييز في نظر المكلفين بالضريبة يكون في طريقة فرض وتحصيل الضريبة، وذلك من خلال الاقتطاع من المصدر لفئة الأجور والمرتببات حيث عادة ما يكون دخلهم محدود والتزامهم بالضريبة محتوم لأنه يقتطع من المصدر مقارنة مع الفئات الأخرى غالباً ما يكون نظام تصريحي.

- العبارة رقم (03): " أنت على دراية بكامل واجباتك وحقوقك الضريبية"، نلاحظ ان المتوسط الحسابي 4.02 وانحراف معياري 0.91، وكانت موافقة العينة على هذه الفقرة بدرجة مرتفعة، وهذا يعني أن فئة معتبرة من العينة على دراية بكامل حقوقها وواجباتها في المجال الضريبي، وأغلبية هذه الفئة ذات المستوى التعليمي الجامعي، خاصة المتخصصين في مجال المحاسبة والمالية وإدارة الأعمال وبقية التخصصات التي في نفس المجال، أما الجزء القليل من الفئة الأخرى التي نفت فمعظمها ذات التخصص الأخر وأصحاب الدبلوم المهني.

- العبارة رقم (04): " يؤثر سعر الضريبة على إفصاحك الكامل في التصريحات"، جاءت هذه الفقرة بمتوسط حسابي 4.75 وانحراف معياري 0.81، وهذا ما يدل على درجة موافقة أفراد

العينة على هذه الفقرة مرتفعة جداً، حيث يتوجه محتوى هذه الفقرة خصيصاً للمكلفين التابعين للنظام التصريحي أي الفئة التي تحدد دخلها الخاضع للضريبة بنفسها، ولكن من خلال تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على هذه الفقرة تبين أن سعر الضريبة يؤثر وبصفة مباشرة على المكلف وعلى سلوكه أثناء تصريحه بدخله، أي مهما كانت طبيعة المكلف ومهما اختلف نشاطه، إلا وكانت لديه رغبة شديدة في عدم تصريحه بكامل دخله نتيجة لتأثره بسعر الضريبة المفروض عليه.

وبصفة عامة نجد أن: المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الرابع دور العوامل القانونية في التحصيل الضريبي بلغ 4.38 أي يدخل ضمن مجال الموافقة بشدة، أي أن اتجاهات أفراد العينة ايجابية، ويوافقون بدرجة مرتفعة على أن للعوامل القانونية دور في التحصيل الضريبي، حيث أن القانون الضريبي يمثل الرابط الأساسي بين المكلف والضريبة في حد ذاتها، فكلما كانت هذه العوامل في صالح المجتمع، وتعمل على العدالة بين الطبقات وخفة العبء الضريبي على المكلفين، كلما أثر ذلك إيجاباً على سلوك المجتمع ككل

الجدول رقم: (13)

المحور الخامس: دو عوامل الردع في التحصيل الضريبي

أفراد عينة الدراسة		المؤسسة	الفقرة
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
0,79	4,13 (موافق)	إن العقوبات الضريبية تدفعك إلى الالتزام بدفع ضرائبك.	1
0,55	4,77 (موافق بشدة)	إن العقوبات الضريبية المطبقة بالنسبة إليك رعية.	2
0,91	4,06 (موافق)	هناك عدم تقديم التصريحات سببه ضعف العقوبات الردعية.	3
0,91	4,65 (موافق بشدة)	الأرباح الغير المصرح بها أكبر من الغرامات الجنائية المدفوعة.	4
4,40 (موافق بشدة)		المتوسط الحسابي الإجمالي	

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى مخرجات برنامج spss24 ومخرجات برنامج Excel 2013

يبين لنا الجدول رقم(13) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور الرابع، سنقوم فيما يلي بتحليل كل فقرة من فقرات المحور حسب ما هي مرتبة في الجدول.

- العبارة رقم (01): " إن العقوبات الضريبية تدفعك إلى الالتزام بدفع الضريبة" جاءت هذه الفقرة بمتوسط حسابي 4.13 وانحراف معياري 0,79، هذا ما يدل على أن درجة موافقة أفراد

العينة مرتفعة فهي تقع في مجال الموافقة، مما يتبين أن معظم العينة أكدت على أن هذه العقوبات تدفعها إلى الالتزام، حيث الأغلبية تسعى إلى عدم مخالفة القوانين خوفا من العقوبات، خاصة الجنائية منها، وهذا حفاظا على نشاطها من جهة وسمعتها في الوسط الاجتماعي من جهة أخرى.

- العبارة رقم (02): " إن العقوبات الضريبية المطبقة بالنسبة إليك رعية"، نلاحظ أن المتوسط بلغ الحسابي بلغ 4.77 وانحراف معياري بلغ 0,55، وكانت موافقة العينة على هذه

الفقرة بدرجة مرتفعة جدا، وهذا يبين مدى ردية العقوبات في نظرها، وهذا يبرر أن العقوبات الضريبية في القانون الجزائري ردية وفي المستوى المطلوب.

- العبارة رقم (03): " هناك عدم تقديم التصريحات سببه ضعف العقوبات الردية"، نلاحظ أن المتوسط الحسابي بلغ 4.06 وانحراف معياري بلغ 0.91، مما يدل على أن درجة موافقة أفراد العينة مرتفعة، حيث تنصب إجابات أفراد العينة في هذه الفقرة على أن العقوبات القانونية المطبقة على الأشخاص الغير مصرحين بدخولهم تعتبر عقوبات غير ردية على عكس من صرح ويوجد إغفال للوثائق أو عدم صحتها في التصريحات المقدمة، وكذلك يؤثر على آرائهم فئة الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير قانونية وغير خاضعين لأي قانون سوا كان قانونا للإخضاع الضريبي أو قانون عقوبات وهذا ما يعرف بالاقتصاد الخفي.

- العبارة رقم (04): " الأرباح الغير مصرح بها أكبر من الغرامات الجبائية المدفوعة"، جاءت هذه الفقرة بمتوسط حسابي 4.65 وانحراف معياري 0.91، مما يدل على أن درجة موافقة أفراد العينة على هذه الفقرة مرتفعة جدا، يتبين من درجة موافقة أفراد العينة على هذه الفقرة أنهم على يقين من أن الأرباح الغير مصرح بها أكبر من العقوبات، في مختلف الأحيان عند ممارسة نشاط قانوني وخاضع للضريبة، وصاحبه مستوى وعيه الضريبي والتزامه

منخفض غالبا ما يميل إلى الغش والتهرب الضريبي بطريقة احتراافية وذلك من خلال حسابه للعقوبات على أرباحه المتملص بها من أجل قياس منفعته سواء في التهرب أو الالتزام، وهذا نتيجة ضعف الأجهزة الرقابة والعقوبات الردية على الأنشطة الغيرقانونية.

وفي الأخير يظهر لنا: المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الخامس دور عوامل الردع في التحصيل الضريبي بلغ 4.40، وهو يدخل ضمن مجال الموافقة بشدة، أي أن اتجاهات أفراد العينة ايجابية، ويوافقون بدرجة مرتفعة جدا في أن للعوامل الردية دور في التحصيل الضريبي، فنتيجة لحب المال والذات والحرص على الاحتفاظ به لاستثماره، ونقص مستوى الوعي الضريبي وعدم الاكتراث للمصلحة العامة، يؤدي هذا التفكير تلقائيا للتملص والتهرب من دفع الضرائب، ولسد طريق هذه الأفعال الإجرامية وضعت القوانين الردية.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة.

بعد دراسة وتحليل فقرات الاستبيان والوقوف على تحليل العوامل المؤثرة في الوعاء الضريبي، يتم في هذا المطلب اختبار الفرضيات من هذه الدراسة وذلك وفق المراحل التالية:

- صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة للفرضيات الثلاثة الأولى من فرضيات الدراسة؛

تم استخدام اختبار (T) للعينة المفردة (One Sample T-Test)، لدراسة وجود فروقات بين المتوسط الحسابي للعينة والمتوسط الحسابي للمجتمع (المتوسط الفرضي الذي يساوي 3)،¹ ثم حساب مستوى الدلالة (T) ومقارنتها مع الدلالة الإحصائية المعتمد في هذه الدراسة (0,05) أو من خلال مقارنة قيمة (T) المحسوبة مع قيمة (T) الجدولية أيهما أكبر، فإذا كانت قيمة (T) المحسوبة هي الأكبر يتم قبول الفرضية والعكس صحيح.

- يتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة ولكل المؤسسات محل الدراسة أكبر أو يساوي من المتوسط الحسابي الفرضي (أداة القياس) والذي يساوي 3.
- يتم قبول فرضية العدم ورفض الفرضية البديلة إذا كانت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة ولكل المؤسسات محل الدراسة أقل من المتوسط الحسابي الفرضي (أداة القياس) والذي يساوي 3.

1. اختبار الفرضية:

- نص الفرضية: هناك دور فعال للعوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي.
 - فرضية العدم: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي. $H_0: X < 3$.
 - الفرضية البديلة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي. $H_1: X \geq 3$.
- يبين الجدول التالي البيانات الإحصائية المستخدمة في اختبار صحة الفرضية الأولى من عددها في هذه الدراسة كما يلي:

الجدول رقم: (14)

نتائج اختبار (T) والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري للفرضية الأولى.

الفرضية الأولى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T) المحسوبة	قيمة (T) الجدولية**	درجات الحرية DF	مستوى الدلالة الإحصائية Sig
----------------	-----------------	-------------------	-------------------	---------------------	-----------------	-----------------------------

$$3 = \frac{1+2+3+4+5}{5} \quad 1$$

0.002	29	1,128	4,998	0,56	3,7661	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي.
-------	----	-------	-------	------	--------	--

المصدر: من إعداد الطالبة استنادًا إلى مخرجات برنامج SPSS 24.

يتضح من الجدول السابق؛ أن قيمة T المحسوبة التي بلغت (4,998) أكبر من قيمة T الجدولية التي تساوي (1,128)، وكان مستوى الدلالة الإحصائية (sig=0.001) أقل من مستوى الدلالة القياسية (sig=0.05)، الأمر الذي يؤدي إلى رفض فرضية العدم (لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي) وقبول الفرضية البديلة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي)، وهذا ما يؤكد لنا المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة في كل الجهات محل الدراسة والذي (بلغ 3,7661)، وعند مقارنة هذه القيمة الأخيرة مع أداة القياس البالغة 3 يتضح أن المتوسط الحسابي أكبر من قيمة أداة القياس، الأمر الذي يدل على تناسق إجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الثاني الخاص بهذه الفرضية.

تم التأكد من أن الفرضية الأولى من هذا البحث والمبينة في مقدمة الدراسة صحيحة وهي هناك دور فعال للعوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي، ومن خلال النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم (13)، يتضح لنا أن قيمة المتوسط الحسابي المحسوب لهذا المحور بلغ 3.7661 وهي تفوق قيمة المتوسط الحسابي الافتراضي 3، مما يدل على أن إجابات أفراد العينة تقع في مجال الموافقة، وبدرجة مرتفعة هذا ما يوضح إن جميع العوامل باختلافها تؤثر على سلوك المكلف اتجاه الضريبة، وسلوكه أثناء تحديده لوعائه الضريبي، وتختلف قيم المتوسطات الحسابية للمحاور باختلاف درجة موافقة أفراد العينة على فقرات كل محور، ففي المحور الثاني المتعلق بدور عامل عدم الثقة في التحصيل الضريبي بلغ متوسط إجابات العينة (4.5) حيث نسبة كبيرة من أفراد العينة لديها ثقة في الإصلاحات الجبائية والإنفاق الحكومي، وأن مفهوم عامل عدم الثقة

لدى أفراد العينة يتمحور على عدم ثقته بإدارة الضرائب وهي بصدد تحديد الوعاء الضريبي، وهذا

أمر مهم ويؤثر على كيفية التعامل مع الضرائب وقبولها وتأييدها من طرف المكلفين بالضريبة. و يبين المحور الثالث ايجابيات العينة بدرجة مرتفعة واتجاه ايجابي بمتوسط حسابي (4.04)، مدى ميل أفراد العينة في تحسين مستوى الثقافة الضريبية في المجتمع، ومنه نستخلص كما تطرقنا له في الجزء النظري أن الوعي يعكس ايجابيا على الحصيلة الضريبية وبصفة مباشرة. أما المحور الرابع بلغت ايجابيات العينة درجة موافقة مرتفعة جدا بمتوسط حسابي (4.38) وهذا يبين مدى تأثير سعر الضريبة على التزام المكلف في دفعه للضرائب وتصريحه الحقيقي لوضعه المالي، وتقر العينة على غياب العدالة الاجتماعية وأن نظام الضريبي غير عادل ويكرس

الفوارق الطبقية بين المجتمع. أما في الجانب الردعي للنظام الضريبي جاء المحور الخامس بمتوسط حسابي 4.40 أي درجة الموافقة مرتفعة جدا، ومن ايجابيات أفراد العينة تبين أن القوانين الردعية تعتبر ردعية بالفعل لفئة الأشخاص الملتزمين بدفع الضرائب وتكون تصريحاتهم ناقصة لأدلة ثبوتية أو مغشوش فيها، أما فئة الأنشطة الغير قانونية تنفي ذلك. وفي الأخير يتبين أن للعوامل السلوكية تأثير مرتفع على التحصيل الضريبي وذلك من خلال درجة التزام المكلفين ومستوى الوعي الضريبي لديهم، وانه تختلف درجة التزام المكلفين عل حسب موضعهم المالي.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل، إثبات صحة الفرضية وهي هناك دور فعال للعوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي، وتوصلنا أن كل العوامل: عامل عدم الثقة، الوعي الضريبي، العوامل القانونية، عوامل الردع مؤثرة في سلوك المكلف بالضريبة أثناء تحديده للوعاء الضريبي من جهة، ومؤثرة أيضا في كمية التحصيل الضريبي من جهة أخرى، ويختلف دور كل عامل على حدى، وذلك حسب أهميته لدى المكلف، بحيث يمكن التأثير في سلوك المكلف سلبا أو إيجابا، وذلك بالتزامه بدفع الضرائب أو التهرب منها.

الخاتمة

الخاتمة:

مم خلال دراسة هذا البحث المتعلق بـ "دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي" - دراسة حالة مديرية الضرائب بالمسيلة- ومن أجل معرفة العوامل السلوكية المؤثرة على كل من المكلف والعمون الإداري بمصلحة الضرائب.

نجد أن الدولة تسعى دوماً إلى الرقي بنظامها الضريبي بغية تحقيق مختلف أهدافها، حيث ترى أن الضريبة ما هي إلا تضامن بين المواطنين الخاضعين لسلطة واحدة، ومنه الدولة تمثلها الإدارة الضريبية بتطبيق القوانين المتعلقة بها على المكلفين، والسهر على تحصيل الضرائب لمصلحة الخزينة العمومية. وبالتالي فإن تعامل الطرفين مع بعضهما يكون في إطار ضريبي، ومنه فإن سلوك الذي ينتهجه المكلف تجاه التزامه بالضريبة، ما هو إلا انعكاس لسلوكه اتجاه الإدارة الضريبية في حد ذاتها باعتبارها الطرف الذي يجني أمواله بدون حق، لذا يجب على الإدارة الضريبية كسب ثقته ومعاملته باحترام بغية المساهمة في تحسين هذا السلوك. ولكن هذه الاستجابة تكون في غالب الأحيان نسبية نتيجة إلى تأثير عدة عوامل، حيث تتنوع هذه العوامل

حسب طبيعتها إلى عوامل متعلقة بالمكلف ذاته ومستواه الدراسي ووعيه بشكل عام، وعوامل متعلقة بالنظام الضريبي للدولة والمتمثلة في العوامل القانونية المتعلقة بالتشريع الضريبي، كما ان هناك عوامل متعلقة بالأنظمة الأخرى للدولة مثل السياسية والاجتماعية.

ومن ثم من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية يجب مراعاة الجوانب السلوكية للمكلفين بالضريبية من جهة، والأفراد القائمين على تجسيد هذه القوانين من فرض وتحصيل والمراقبة، وهم الموظفين بمصلحة الضرائب من جهة أخرى، لأن نجاح أي نظام يكون ناتج من كفاءة وفعالية عنصره البشري. ونتيجة أي سلوك يكون ما هو إلا محصلة لتفاعل تلك العوامل ذات الطبيعة المختلفة.

وللإجابة على الإشكالية المطروحة في مقدمة الدراسة، وللوصول إلى نتائج وتوصيات ذات أهمية للأطراف ذات صلة.

1- النتائج النظرية: تم التوصل إلى:

- العوامل السلوكية هي التي تتحكم في تصرفات الفرد وتؤثر على شخصيته.
- للضريبة أثر نفسي على المكلف عند سدادها.
- الثقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية جزء من الثقة بين الدولة والمواطن
- الثقافة الضريبية في المجتمع والوعي لدى المكلف يعكس مدى التزامه بالضرائب.
- تدريب الموظفين يزيد من فعالية الإدارة الضريبية.
- عدم عدالة العقوبات الردعية بين المكلفين.
- غياب العدالة الضريبي من ناحية آلية استقطاع الضريبة من المصدر.
- هناك علاقة ايجابية بين روح المعنوية والإنتاجية، من خلال الحوافز والمكافآت.

2- النتائج التطبيقية: بينت الدراسة التطبيقية عدة نتائج من أهمها:

- يؤثر سعر الضريبة على درجة الإفصاح في التصريحات.
- عدم ثقة المكلفين بالأجهزة الإدارية للضريبة وليس بالدولة وسياستها.

3- الاقتراحات:

- العمل على العدالة بين الطبقات الاجتماعية في فرض واقتطاع الضريبة.
- زيادة نشر التوعية الضريبية وكيفية التعامل مع مختلف الضرائب

-
- تحسين الأوضاع المادية والمالية للأعوان الجبائين، من أجل ممارسة عملهم في ظروف ملائمة.
 - إزالة التوتر وتحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية.
 - آفاق الدراسة:
 - دراسة شاملة لكل العوامل المؤثرة على سلوك المكلف وليست العوامل السلوكية فقط.
 - تأثير العوامل الإدارية على سلوك المكلف اتجاه الضريبة.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

1. الكتب:

1. بشار يزيد الوليد، المفاهيم الإدارية الحديثة، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
2. الحاج طارق، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 1998.
3. حسين محمد خير الدين، العلوم السلوكية، المبادئ والتطبيق، مكتبة عين الشمس، مصر 1995.
4. حنا نصر الله، إدارة الموارد البشرية، دار وهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
5. سوزي عدلى ناشد، المالية العامة، مدرسة الاقتصاد والعلوم المالية، كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، دار الجامع الجديد للنشر، 2000.
6. محمود عبد الرحمان، الاتجاهات السلوكية الحديثة في المحاسبة (دراسة وأبحاث)، دار إثراء للتعليم والنشر مصر، الطبعة الأولى، 2017.
7. مصطفى الكثيري، النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب، الدار البيضاء، دار النشر المغربية، 1985.
8. مصطفى نجيب شاويش، إدارة الموارد البشرية (إدارة الأفراد)، دار الشروق للنشر والتوزيع عمان الأردن، الطبعة الثالثة، 2005.
9. هشام حسبو، الاتجاهات السلوكية في المحاسبة، مكتبة عين الشمس، 1995.
10. ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى للطباعة والتوزيع، عين مليلة الجزائر، الجزء الأول 2018.

قائمة المصادر و المراجع

2. المجلات ومقالات:

1- المجلات:

1. بوغزير الشيخ، بلعوجة حسنية، السلوك الاقتصادي من المنظور الإسلامي، مجلة الاقتصاد الإسلامي العالمية، المجلس العام للبنوك والمؤسسات المالية الإسلامية بالتعاون مع مركز أبحاث فقه المعاملات الإسلامية، مملكة البحرين، العدد 41، أكتوبر 2015.
2. سلطان غالب الديحان، تأثير أبعاد الرقابة والشفافية الإدارية في مكافحة الفساد الإداري بالمناطق التعليمية في دولة الكويت من وجهة نظر العاملين فيها، المجلة الدولية للبحوث التربوية، جامعة الإمارات، العدد2، المجلد41، يونيو2017.
3. طيار آسيا، وسائل الاتصال في العلاقات العامة بالإدارات العمومية'دراسة حالة المديرية العامة للضرائب'، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، العدد25، مارس2018.
4. معين عباس أحمد حسون، حسين عمران ناجي الرفاعي، إلهام وحيد، أثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد 15، العدد2 ، 2013.
5. ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد12، جامعة سطيف سنة2012.

2- المقالات:

قائمة المصادر و المراجع

1. بن عمر عائشة، الطبيعة القانونية للعقوبات الجبائية الإدارية في التشريع الجبائي، -التأرجح بين التعويضات المدنية والعقوبات القمعية-، معهد الحقوق والعلوم السياسة المركز الجامعي تبيسمسيلات، 2015.

2. علاء حسين علوان، دور الإعلام في تنمية الوعي الضريبي للمواطن العراقي دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، كلية اقتصاديات الأعمال جامعة النهرين، 2016

3. المطبوعات:

1. قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2015.

4. أطروحات ورسائل جامعية:

1. إيهاب خضر أحمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فعاليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا بجامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2004.

2. بلعوجة حسنية، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، أطروحة دكتوراه ل م د في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجبائية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بالقايد تلميان، 2017.

3. بوعكاز سلمية، فعالية التدقيق الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، دراسة حالة بمدينة الضرائب(المصحة(الأبحاث والمرجعيات)، أطروحة دكتوراه وفي العلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة، كلي العلوم الاقتصادية والجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2015.

قائمة المصادر و المراجع

4. بوقنور إسماعيل، التنمية الإدارية ومعضلة الفساد الإداري دراسة حالة الجزائر 1991-2000، رسالة ماجستير، كلية العلوم السياسية والإعلام، جامعة الجزائر، 2007.
5. حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2008.
6. حمد عصمت غانم، مدى فعالية الإدارة الضريبية في تحقيق أهداف السياسة الضريبية في مصر، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة طنطا، 1998.
7. رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2014.
8. زروقي يحي، أخلاقيات الأعمال والفساد الإداري للموظف العام دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان، رسالة دكتوراه بكلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بالقايد تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2017.
9. زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، رسالة دكتوراه في القانون العام، جامعة أبي بكر بالقايد تلمسان، كلية الحقوق، 2014/2013.
10. عزوز سليمة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه في الحقوق، جامعة محمد بوضياف المسلية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2019/2018.

قائمة المصادر و المراجع

11. عفيف عبد الرحيم، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال (2001-2012)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، 2014.
12. عيسى إسماعيل، تأثير أخلاقيات على سلوك المستهلك، رسالة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة الجزائر (03)، 2014.
13. قاسمي مريم، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر كلية الحقوق، 2014.
14. نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، تأثير العوامل السلوكية على قياس الدخل، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة قسم المحاسبة والمراجعة، عين الشمس مصر، 2001.

5. النصوص القانونية:

1- النصوص التنظيمية:

مرسوم التنفيذي رقم 327/06 مؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحتها، الحريدة الرسمية، عدد 59 الصادرة في 24 سبتمبر 2006.

2- قوانين داخلية لوزارة المالية ذات الطابع الجبائي:

1. دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020.

2. الدليل التطبيقي للمكلف، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020.

قائمة المصادر و المراجع

3. قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020.
4. قانون الرسوم على الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020.
5. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020.
6. ميثاق المكلف بالضريبة حقوقكم وواجباتكم، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020.

3- منشورات جبائية:

1. منشور قانون المالية لسنة 2017، تدابير جبائية متعلقة بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية التشريع الجبائي.

6. المواقع الإلكترونية:

1. www.virtuelcampus.univ-msila.dz الموقع الرسمي لجامعة المسيلة.
2. <https://www.mfdgi.gov>، الموقع الرسمي لمديرية العامة للضرائب.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. Birger Nerré ,the concepts of tax culture,paper prepared for the annual meeting of the national tax association ,university of humurg, germany,november8-10,2001.

الملاحق

الملاحق

الملحق رقم 01: الأساتذة المحكمين للاستبيان

الجامعة	الأستاذ
جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	إسماعيل سبتي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	
جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	
جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	
جامعة محمد بوضياف - المسيلة -	

الملحق 02: استمارة الاستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته:

تقوم الطالبة بإعداد مذكرة ماستر بعنوان: دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب - بالمسيلة - و تهدف الدراسة إلى معرفة مدى تأثير العوامل السلوكية على المكلف بالضريبة أثناء تحديده للوعاء الضريبي.

الملاحق

في سبيل ذلك فإننا نتوقع منكم المساهمة الجادة في إنجاز هذه الدراسة وذلك للإجابة بكل موضوعية على كافة الأسئلة، وذلك بوضع علامة (X) في الخانة التي تتفق مع رأيكم، علماً بأن هذه المعلومات ستستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

شكراً لكم مقدماً، لجهودكم وحسن
تعاونكم

المشرف: الدكتور سبتي

الطالبة: ويس أريج

اسماعيل

تخصص: محاسبة وجباية

سنة ثانية ماستر

معمقة

القسم الأول: معلومات شخصية

- الجنس: ذكر () أنثى ()
- العمر: أقل من 25 سنة () من 25 سنة إلى 35 سنة ()
- من 36 سنة إلى 40 سنة () من 41 سنة إلى 50 سنة ()
- أكثر من 51 سنة ()
- المستوى التعليمي: ليسناس () ماجستير ()
- دكتوراه () دبلوم مهني ()
- التخصص العلمي: مالية ومحاسبة () بنوك ()
- اقتصاد () إدارة أعمال ()
- أخرى ()

الملاحق

- سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات () من 5 سنوات إلى 10 سنوات ()
من 11 سنة إلى 15 سنة () من 16 سنة إلى 20 سنة ()
أكثر من 21 سنة ()

نوع المكلف: طبيعي () معنوي ()

نوع الإخضاع الضريبي: جزافي () حقيقي ()

القسم الثاني: العوامل السلوكية المؤثرة على المكلف

المحاور	العبارات	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
دور عامل	1. لديك ثقة في الإصلاحات					

الملاحق

					الضريبية الأخيرة الدولة.	عدم الثقة
					2. لديك ثقة في سياسة الانفاق الناتجة عن التحصيل الضريبي.	في التحصيل الضريبي
					3. تحس أن الدولة تقدم لك منافع أكثر مما تقدمه لها أنت من ضرائب.	
					4. تقديم تصريح بعيد عن الحقيقة لعدم ثقتك في الإدارة وهي بصدد تحديد وعاءك الضريبي.	
					1. تشعر كمواطن بواجبك في التضامن وإعانة الدولة بدفع ضرائب.	دور ارتفاع درجة الوعي الضريبي في التحصيل الضريبي.
					2. أسرتك تشجعك على دفع الضريبية.	
					3. تعليم كيفية التعامل مع الضريبية يساعد على نشر الوعي الضريبي لدى الأفراد في المجتمع.	
					4. التهرب الضريبي جريمة اخلاقية مثل السرقة والنصب والاحتيال.	
					1. إن المعدلات الضرائب التي تخضع لها مرتفعة.	دور العوامل القانونية في

الملاحق

					2. تحس أن الدولة تقوم بالتمييز بين الطبقات.	التحصيل الضريبي
					3. أنت على دراية بكامل واجباتك وحقوقك الضريبية.	
					4. يؤثر سعر الضريبة على إفصاحك الكامل في التصريحات.	

					1. إن العقوبات الضريبية تدفعك إلى الالتزام بدفع ضرائبك.	دور عوامل الردع في التحصيل الضريبي
					2. إن العقوبات الضريبية المطبقة بالنسبة إليك رعية.	
					3. هناك عدم تقديم التصريحات سببه ضعف العقوبات الردعية.	
					4. غالبا الأرباح الغير المصرح بها أكبر من الغرامات الجبائية المدفوعة.	

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل السلوكية المؤثرة على المكلف بالضريبة و عون الإدارة الضريبية، وكيفية تحديد الوعاء الضريبي، نظرا لأن مقدار المبالغ الضريبية المحصلة يتوقف على طبيعة سلوك المكلف اتجاه الضريبة.

وفي هذا الإطار يقدم البحث "دور العوامل السلوكية في تحديد الوعاء الضريبي" من خلال دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب بالمسيلة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وتصميم وتطوير استبانة لغرض جمع البيانات من أفراد عينة الدراسة، والتي بلغ تعدادها 42 مفردة، وتم استخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (spss) لتحليل بيانات الاستبيان، اعتمادا على المتوسطات الحسابية وغيرها من الأساليب الإحصائية، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها:

- إن سلوك المكلف بالضريبة ما هو إلا محصلة لتفاعل مجموعة من العوامل ذات الطبيعة مختلفة.
 - للعوامل السلوكية دور فعال في تحديد الوعاء الضريبي.
- و تقترح هذه الدراسة في الأخير، الأخذ بالاعتبار العوامل المؤثرة على سلوك المكلف لكونه الطرف الأساسي والفعال في تحصيل الضريبي.

الكلمات المفتاحية: العوامل السلوكية، المكلف بالضريبة، الوعاء الضريبي.

Abstrac:

This study aimed to identify the behavioral factors affecting the taxpayer and the tax administration aid, and how to determine the tax base, given that the amount of tax sums collected depends on the nature of the taxpayer's behavior towards the tax.

In this context, the research presents "the role of behavioral factors in determining the tax base" through a field study at the level of the M'essila tax directorate, and in order to achieve the objectives of the study, the descriptive and analytical approach was relied upon and the design and development of a questionnaire for the purpose of collecting data from the study sample, which numbered 42 individuals, The Statistical Program for Social Sciences (spss) was used to analyze the questionnaire data, based on arithmetic averages and other statistical methods, and the study reached a set of results, including:

- The behavior of the taxpayer is nothing but the result of the interaction of a group of factors of a different nature.
- Behavioral factors have an effective role in determining the tax base.

Finally, this study suggests taking into consideration the factors affecting the taxpayer's behavior as it is the primary and effective party in tax collection.

Key words: behavioral factors, the taxpayer, the tax base.