



جامعة محمد البشير الإبراهيمي
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية
الشعبة: علوم مالية و محاسبية
التخصص: محاسبة وجباية

العنوان

محددات التهرب الضريبي في الجزائر

إشراف الأستاذ:

-أ.د. عقون عبد السلام

من إعداد الطالبتين:

-ميلودي شيرين

-صغور ليندة

أعضاء اللجنة المناقشة

| | | |
|--------|----------------------|----------------------|
| رئيسا | أستاذ محاضر "ب" | د. عبد الواحد نسيمة |
| مشرفا | أستاذ التعليم العالي | أ.د. عقون عبد السلام |
| مناقشا | أستاذ مساعد "أ" | أ.سلطاني عادل |

السنة الجامعية: 2020-2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الاهداء

ليس لطلب العلم من محددة، ففي الصغر نملك الصحة
والذاكرة والقوة، وفي الكبر نملك الخبرة والوعي
والقدرة على معرفة ما يجب ان نتعلمه، كما ان الوصول
الى المعالي يحتاج التوكل على الله والاستعانة به، ومن سار
في الدرب وصل بتوفيق الله عز وجل، واراقتنا فوق كل
شيء.

الى أغلى الحبايب: امي الحبيبة
الى من كلفه الله بالمهيرة والوقار: ابي العزيز
الى اخر العنقود خاصة وفهما الله
الى اخواتي وازواجهم وأولادهم
واخوتي وزوجاتهم وأولادهم

"ليندة"

الشكر

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

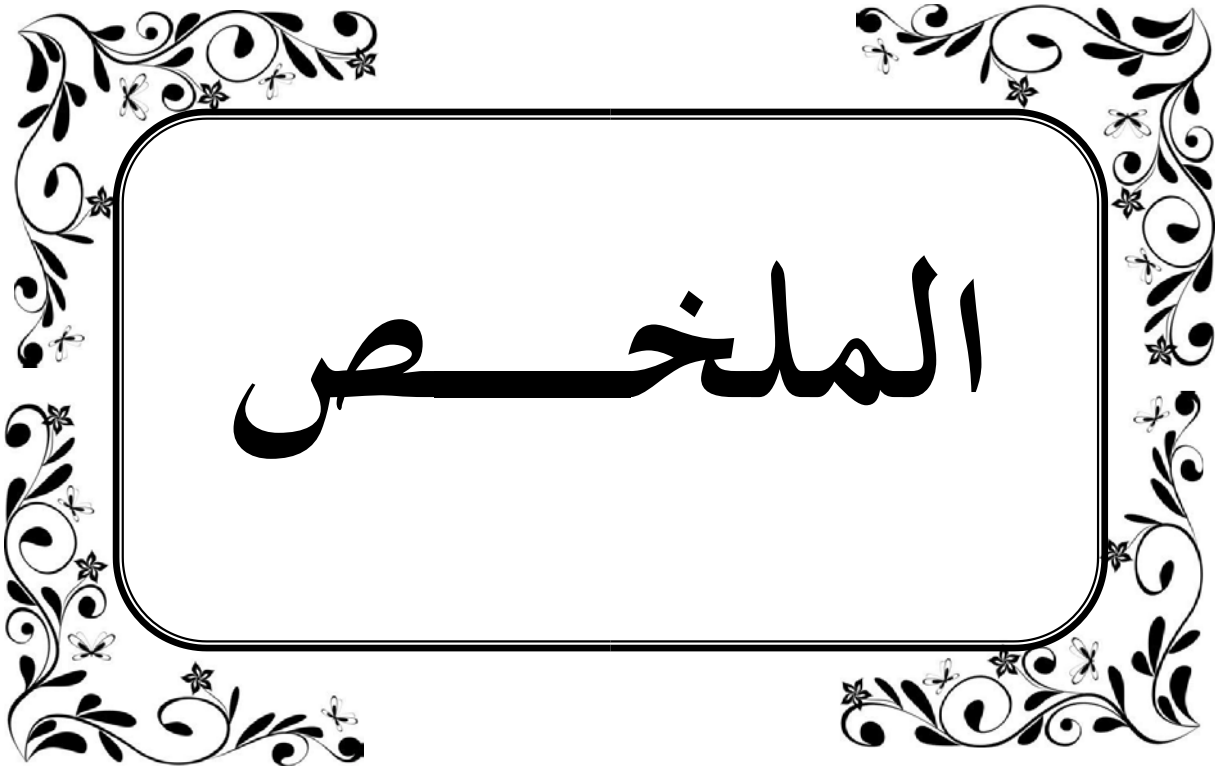
(لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ)

صدق الله العظيم

إِذَا شَكَرْنَا فَإِنَّهُ آخِزٌ وَأَوْلَىٰ بِالشُّكْرِ وَأَوَّلُ مَنْ يَشْكُرُ
فَنَشْكُرُ اللَّهَ عَلَىٰ تَوْفِيقِهِ لَنَا عَلَىٰ إِنْجَازِ هَذَا الْعَمَلِ
كَمَا نَتَقَدَّمُ بِالشُّكْرِ الْجَزِيلِ إِلَى الْأَسْتَاذِ الْمَشْرِفِ
الدكتور:

"محقون عبد السلام"

الذي له يبذل علينا بنصائحه القيمة وإسهاماته
وكل من قدم لنا يد العون طيلة سنوات الدراسة
من بدايتها إلى يومنا هذا.



الملخص

تعتبر الإيرادات الضريبية من أهم مصادر التمويل الداخلية للوصول للأهداف الاستراتيجية ، الا ان تفشي ظاهرة التهرب الضريبي تعيق تحقيق هذه الأهداف، اذ نجد ان التهرب الضريبي من أكبر التحديات الحالية للإدارة الضريبية، لذلك ارتئنا من خلال هذه الدراسة محاولة حصر أهم المحددات التي تدفع المكلف لاتباع هذا السلوك من خلال دراسة ميدانية باستعمال أسلوب الاستبانة الموزعة على عينة الدراسة ، وتحليل نتائجها باستعمال التحليل العاملي الاستكشافي وما يقدمه من أدوات ، وتوصلت هذه الدراسة الى ابراز عدة محددات مقسمة الى نفسية واجتماعية، متعلقة بالنظام المحاسبي للشركة، بالنظام الضريبي، بالإدارة الجبائية، بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية ومحددات أخرى يقترحها المكلف ، و يعتبر نقص الثقة بين المكلف و الإدارة الجبائية من أهم أسباب التهرب الضريبي .

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

Summary

Tax revenue is considered as one of the most important internal sources of financing which helps to reach strategic aims of the government. Unfortunately, the spread of the phenomenon of tax evasion hinders the achievement of these goals, and becomes one of the biggest challenges of the current tax administration. Therefore, we decided in the present study to identify the most important determinants that motivate the taxpayer to follow this behavior through a field study using the questionnaire method distributed to the study sample and analyzing its results using exploratory factor analysis and tools it provides. This study has highlighted several determinants divided into psychological and social related to the accounting system of the company, the tax system, fiscal management, the political regimes and economic conditions in addition to other determinants proposed by the taxpayer. The mean reason of the tax evasion is due to the lack of trust between the taxpayer and tax administration.

Key words: tax evasion, tax administration, taxpayer, factor analysis, determinants.

فهرس المحتويات

| الصفحة | المحتوى |
|--|--|
| - | إهداء |
| - | الشكر |
| I | الملخص |
| II | فهرس المحتويات |
| IV | فهرس الجداول |
| V | قائمة اهم المصطلحات |
| أ-ت | المقدمة |
| الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة | |
| 05 | تمهيد |
| 06 | المبحث الأول: ماهية الجباية |
| 06 | المطلب الأول: تعريف الجباية |
| 06 | المطلب الثاني: أنواع الجباية |
| 08 | المطلب الثالث: أهداف الجباية |
| 09 | المبحث الثاني: الجوانب النظرية للتهرب الضريبي |
| 09 | المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي |
| 10 | المطلب الثاني: أشكال التهرب الضريبي |
| 11 | المطلب الثالث: أساليب التهرب الضريبي |
| 12 | المطلب الرابع: الآثار السلبية للتهرب الضريبي |
| 13 | المبحث الثالث: الدراسات السابقة |
| 16 | خلاصة الفصل |
| الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية | |
| 18 | تمهيد |
| 19 | المبحث الأول: الاطار المنهجي للدراسة. |
| 19 | المطلب الأول: منهجية الدراسة. |
| 21 | المطلب الثاني: الخلفية النظرية في بناء فقرات الاستبانة. |
| 22 | المبحث الثاني: نتائج الدراسة واختبار الفرضيات. |
| 22 | المطلب الأول: العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة. |
| 26 | المطلب الثاني: العوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة. |
| 29 | المطلب الثالث: العوامل المتعلقة بالنظام الضريبي. |
| 31 | المطلب الرابع: العوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية. |
| 34 | المطلب الخامس: العوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية. |

| | |
|----|---|
| 37 | المطلب السادس: اقتراح عوامل مهمة في الحد من اتباع سلوك التهرب الضريبي من طرف عينة الدراسة |
| 39 | خلاصة الفصل |
| 41 | الخاتمة |
| 44 | المراجع |
| 47 | الملاحق |

| الصفحة | عنوان الجدول | الرقم |
|--------|---|-------|
| 20 | جدول عملية توزيع الاستبيانات على عينات مجتمع الدراسة | 1-2 |
| 21 | جدول توزيع أفراد العينة حسب الجنس | 2-2 |
| 21 | جدول توزيع أفراد العينة حسب العمر | 3-2 |
| 22 | جدول توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنة | 4-2 |
| 22 | جدول توزيع أفراد العينة حسب المؤهل | 5-2 |
| 23 | جدول اختبار برتليت واختبار كايزر- ماير- أوكلين KMO العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة | 6-2 |
| 24 | جدول نتائج اختبار MSA العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة | 7-2 |
| 25 | جدول استخراج العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة | 8-2 |
| 25 | جدول محاك تحديد العوامل المستخرجة العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة | 9-2 |
| 26 | جدول اختبار برتليت واختبار كايزر- ماير- أوكلين KMO العوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة | 10-2 |
| 27 | جدول نتائج اختبار MSA العوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة | 11-2 |
| 28 | جدول استخراج العوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة | 12-2 |
| 28 | جدول محاك تحديد العوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة | 13-2 |
| 29 | جدول اختبار برتليت واختبار كايزر- ماير- أوكلين KMO العوامل المتعلقة بالنظام الضريبي | 14-2 |
| 30 | الجدول نتائج اختبار MSA العوامل المتعلقة بالنظام الضريبي | 15-2 |
| 30 | جدول استخراج العوامل المتعلقة بالنظام الضريبي | 16-2 |
| 31 | جدول محاك تحديد العوامل المستخرجة العوامل المتعلقة بالنظام الضريبي | 17-2 |
| 32 | جدول اختبار برتليت واختبار كايزر- ماير- أوكلين KMO العوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية | 18-2 |
| 32 | جدول نتائج اختبار MSA العوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية | 19-2 |
| 33 | جدول استخراج العوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية | 20-2 |
| 34 | جدول محاك تحديد العوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية | 21-2 |
| 35 | جدول اختبار برتليت واختبار كايزر- ماير- أوكلين KMO العوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية | 22-2 |
| 35 | جدول نتائج اختبار MSA العوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية | 23-2 |
| 36 | جدول استخراج العوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية | 24-2 |
| 37 | جدول محاك تحديد العوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية | 25-2 |

| English Term | المصطلح باللغة العربية |
|---------------------------------|------------------------|
| Tax Evasion | التهرب الضريبي |
| Ordinary Taxes | الجباية العادية |
| Petroleum Taxes | الجباية البترولية |
| Tax Administration | الإدارة الجبائية |
| Tax System | النظام الجبائي |
| Taxpayers | المكلفين |
| Taxes | الضرائب |
| Fee | الرسوم |
| royalties | الائتاوات |
| Fines | العرامات |
| incom Tax | الضريبة على الدخل |
| Legitimate Tax Evasion | تهرب ضريبي مشروع |
| Wrongful Tax Evasion | تهرب ضريبي غير مشروع |
| Tax Legislation | التشريع الضريبي |
| Tax Fraud | الغش الجبائي |
| Accounting Practices | المحاسبة الإبداعية |
| Financial Statements | القوائم المالية |
| income List | قائمة الدخل |
| Statement Of Financial Position | قائمة المركز المالي |
| Statement Of Cash Flows | قائمة التدفقات النقدية |



مقدمة

مقدمة:

تعتبر الجباية المصدر الرئيسي المعتمد في تحقيق الأهداف السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع كما تعتبر الحصيلة الجبائية من اهم مصادر التمويل الداخلية الثابتة لتحقيق الأهداف الاستراتيجية في الجزائر خاصة اذا اتسمت بالوفرة و الانتظام الدوري , اذ نجد ان الدولة في كل سنة تسن قوانين التشريع الضريبي يعنى بالتخفيضات و الإعفاءات و الزيادات في النسب لرفع مستوى الإيرادات , محاولة إيجاد نظام جبائي يساير التطور الحاصل على المستوى الوطني و الدولي بالبحث عن الحد الأمثل للعبء الضريبي لتحقيق الوفرة و مراعاة قدرة المكلف حيث اذا زاد عبء الضريبة نجد ان المكلف يسعى للتملص من دفعها جزئيا او كليا باللجوء الى ظاهرة التهرب الضريبي التي استفحلت و انتشرت بكثرة لذا استوجب السعي لمكافحتها بشتى الطرق التشريعية و التنظيمية لما لها من اثار وانعكاسات سلبية على التنمية الاقتصادية و اضرار بالخرينة العمومية لقلة الحصيلة و من ثمة عجز الدولة عن تنفيذ المشاريع العامة و من هنا يمكننا البحث عن الحقيقة التي تدفع بالمكلف بالضريبة التملص من أدائها.

❖ إشكالية البحث: في ظل التقدم الذي سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

1. ماهي اهم الدوافع والمحددات التي تؤدي للتهرب الضريبي في الجزائر؟

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

2. الأسئلة الفرعية:

❖ ماهي المحددات النفسية والاجتماعية الخاصة بالمكلف؟

❖ ماهي المحددات المتعلقة بمحاسب الشركة لجعل المكلف القانوني يتهرب من أدائها؟

❖ ماهي المحددات المتعلقة بالنظام الضريبي التي ينجر عنها التهرب الضريبي؟

❖ ماهي المحددات المتعلقة بالإدارة الجبائية التي تؤدي بالمكلف للتهرب من أداء الضريبة؟

❖ ماهي المحددات المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية التي تؤدي الى تحرب المكلف من واجبه الضريبي؟

3. الفرضيات: خلال هذه الدراسة سوف نحاول اختبار الفرضيات التالية:

❖ طبقا للعوامل النفسية للمكلف كضعف الوعي بأهمية الضريبة وشعوره بعدم الانتفاع بها، وسعيا منه لتخفيض العبء الضريبي، وشعوره

بعدم عدالة النظام الضريبي، كما ان تدني القدرة الشرائية لهذا الأخير قد تؤدي به الى التهرب الجزئي او الكلي من أداء الضريبة.

❖ غالبا يسعى المحاسب باستخدام تقنيات المحاسبة بتخفيض الأرباح والإيرادات وزيادة النفقات وذلك من اجل تخفيض الوعاء الضريبي

الذي سيتم من خلاله احتساب قيمة الاقتطاع الضريبي، كما يقوم باستغلال الثغرات القانونية من اجل ذلك.

❖ ان عدم استقرار النظام الضريبي وعدم توازنه، وغموضه وتعقد تشريعاته الضريبية، وكذلك الضغط الجبائي يؤدي الى التهرب الضريبي

فالكثير من الضرائب تقتل الضرائب.

❖ هناك نقص ثقة بين الإدارة الجبائية والمكلف، كما ان هناك نقص في الحملات التوعوية للتعريف بالقوانين الضريبية وأهميتها في المجتمع

وهذا راجع لضعف نظام المعلومات لدى الإدارة الجبائية ، الشيء الذي يؤدي الى بعد الإدارة عن المكلف ، ينتج عنه استنفار المكلف

من أداء الضريبة.

❖ ان عدم استقرار النظام السياسي واعتماد الدولة على عائدات الجباية البترولية كمصدر اول على حساب الجباية العادية، كما ان

استفحال ظاهرة الاقتصاد الموازي وغياب الرقابة عليه، ينعكس عليه تحرب ضريبي كليا او جزئيا.

4. أهمية الموضوع: نسلط الضوء من خلال دراستنا هذه ، على احد المواضيع المهمة و الخطيرة التي انتشرت في مجتمعنا، و هي التهرب الضريبي الذي اثقل كاهل الدولة ، و يؤدي الى عدم الاستقرار الاقتصادي و نقص التنمية الاقتصادية نظرا لنقص الحصيلة الجبائية ، باعتباره مورد هام لتمويل الإيرادات العمومية، كما ان اهتمام الدولة في الوقت الراهن بالجباية العادية ، يؤدي الى ضرورة تحسين الأداء الجبائي ، لذلك فان أهمية الموضوع تبرز من خلال تقديمها للحلول القادرة على التخفيف من هذه الظاهرة لتجنب الاثار السلبية على عدة قطاعات ، اقتصادية ، اجتماعية و مالية و لا يمكن تشخيص هذه الظاهرة الا اذا عرفت الأسباب التي أدت الى استفحال هذه الظاهرة .

5. اهداف الموضوع: تسعى دراستنا هذه لتقدم الأهداف التالية:

- ❖ تحديد العوامل المؤدية الى التهرب الضريبي من وجهة نظر المكلفين بالضريبة والمحاسبين واعوان الرقابة الجبائية.
 - ❖ دراسة محددات التهرب الضريبي عن طريق استخدام الاستبانة ، والاتصال المباشر بعينة الدراسة وتشخيص أكثر العوامل التي من شأنها ان تساهم في تبني سلوك التهرب الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.
 - ❖ تقديم بعض الحلول والاقتراحات من قبل المكلفين للقضاء على الضغط الضريبي للحد من التهرب الضريبي.
- 6. اسباب اختيار الموضوع:** هناك عدة أسباب دفعتنا لاختيار هذا الموضوع منها:

- ❖ حداثة الموضوع
- ❖ الصلة المباشرة بين الموضوع والتخصص العلمي الذي ندرسه.
- ❖ الرغبة في الحصول على معلومات خاصة عن الأسباب الحقيقية التي تؤدي الى التهرب الضريبي.
- ❖ استفحال ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر خاصة بعد تحرير التجارة الخارجية، ومحاولة الاندماج في السوق العالمي.
- ❖ معظم الدراسات الخاصة بالتهرب الضريبي ركزت على الجانب التشريعي وطرق مكافحته للغش الضريبي، ودور الرقابة الجبائية للحد من هذه الظاهرة حاولنا دراسةها من جانب مختلف، وهو تحديد محددات التهرب الضريبي عن طريق التحليل العملي الاستكشافي.
- ❖ اثناء المكتبة ببعض المراجع الخاصة بموضوع التهرب الضريبي، تساعد الباحثين من الاستفادة منها.

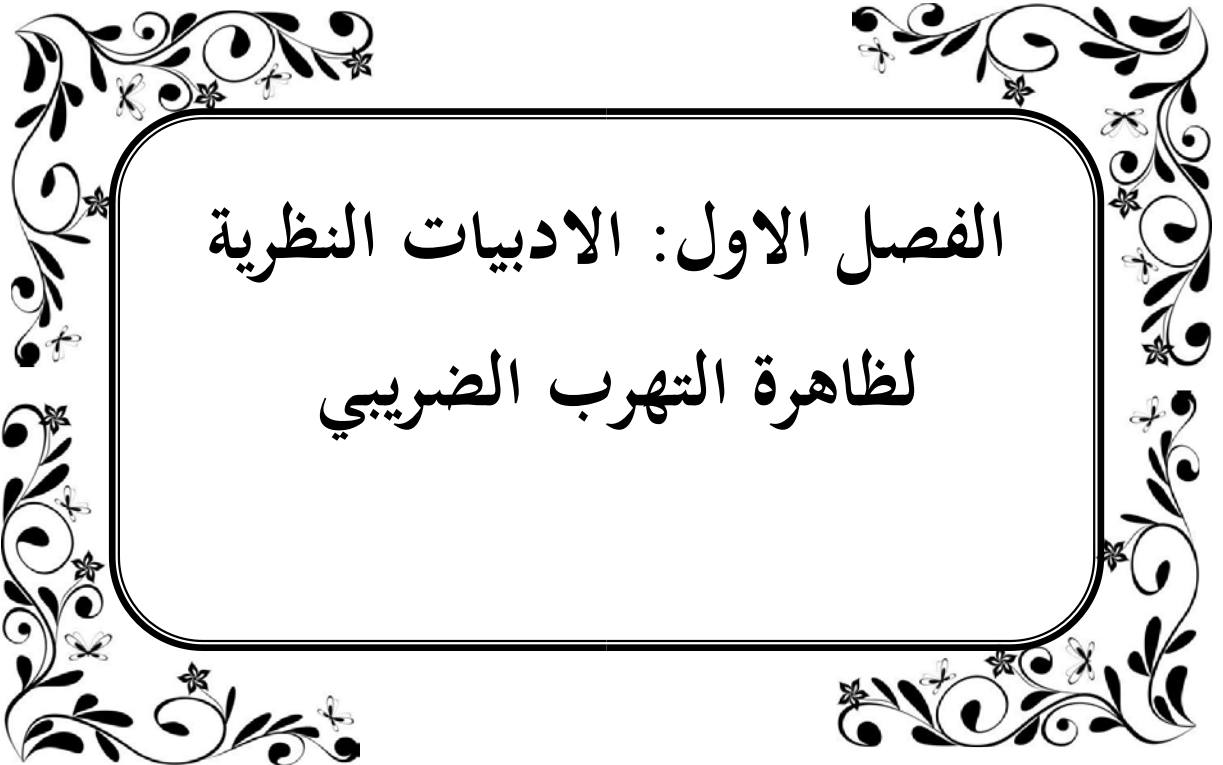
7. منهج البحث: سيتم الاعتماد في دراستنا هذه، على المزج بين المنهج الوصفي والتحليلي حيث سنقوم في المرحلة الاولى بإبراز مختلف المفاهيم الخاصة بالجباية وانواعها، وكذا مفهوم التهرب الضريبي وانواعه، والاثار السلبية التي يخلفها من خلال استخدام المنهج الوصفي، ثم المنهج التحليلي في تحليل وعرض نتائج الاستبانة المتعلقة بمحددات التهرب الضريبي كدراسة ميدانية.

8. الإطار الزمني والمكاني: زمانيا تم إجراء الدراسة خلال الفترة الممتدة من شهر افريل الى غاية شهر جويلية سنة 2021، أما الإطار المكاني فتنحصر الدراسة في الحدود الجغرافية لبلدية برج بوعريبيج (CDI BBA ، مختلف المؤسسات بالولاية ، الخزينة لولاية ب ب ع ، بعض مكاتب المحاسبة)

9. الإطار العام للبحث: لمعالجة موضوعنا المتمثل في محددات التهرب الضريبي في الجزائر ، حيث سنقوم بتقسيمه الى فصلين، الفصل الأول هو فصل تمهيدي نعرض فيه الأدبيات النظرية لظاهرة التهرب الضريبي، حيث تم التطرق في البحث الأول إلى ماهية الجباية واعطاء مفاهيم عامة حول تعريف الجباية وانواعها واهدافها، أما البحث الثاني فقد تم تخصيصه للجوانب النظرية لظاهرة التهرب الضريبي ، من خلال تعريف هذه الظاهرة و ابراز أشكالها واثارها السلبية، أما المبحث الثالث خصص للدراسات السابقة التي كانت لها علاقة بنفس الموضوع. اما في الفصل الثاني فسوف نتناول فيه الدراسة التطبيقية ، من خلال المبحث الأول المتمثل في الإطار المنهجي للدراسة أما المبحث الثاني فقد تم تخصيصه لنتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

10. الصعوبات:

- نقص المراجع في هذا الموضوع.
- الموضوع لم يتم التطرق له إلا من خلال مفاهيم عامة.
- صعوبة التعامل مع الأطراف الفاعلة في موضوع التهرب الضريبي خاصة المكلفين بدفع الضريبة.

A decorative border with intricate floral and scrollwork patterns surrounds the central text. The border is composed of black lines forming leaves, vines, and small flowers, creating a classic, elegant frame.

الفصل الاول: الادبيات النظرية
لظاهرة التهرب الضريبي

تمهيد:

بدأ الاهتمام بالحماية العادية في الآونة الاخيرة من طرف الحكومة الجزائرية، كبديل للحماية البترولية في تمويل الخزينة العمومية، وتغطية انفاقها العام، وتحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية، والعمل على تحقيق التوازن بين الإنفاق العام والإيرادات العامة، وقد جاء الإصلاح الجبائي سنة 1992، الذي يهدف الى تنظيم وتحديث الإدارة الجبائية وجعل النظام الجبائي نظاما تصريحيًا، انطلاقًا من شعور المكلفين بالمسؤولية ، واهمية مساهمتهم في الانفاق العام ، الا أن نظرة المكلفين للضريبة مختلفة ، فالمكلف يراها اقتطاعا من امواله الخاصة وتقييدا لحرية التملك، ما يدفعه الى سلوكيات تمكنه من التهرب من دفع الضرائب، سواء بشكل جزئي او كلي مستغلين بذلك طرق شرعية او غير شرعية، حيث يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة تؤثر على التحصيل الجبائي، وتؤدي الى فقدان الخزينة العمومية موارد مالية تخلق صعوبة في سياسة الانفاق العام، ومن خلال فصلنا هذا سيتم التطرق إلى الجانب النظري لماهية الحماية والتهرب الضريبي ضمن مبحثين:

المبحث الاول: ماهية الحماية وانواعها.

المبحث الثاني: التهرب الضريبي واثاره السلبية.

المبحث الأول: ماهية الجباية.

تعتبر الجباية من أهم المصطلحات في المالية العامة فهي عبارة عن إيرادات الميزانية العامة والممول الرئيسي لنفقاتها ، أي أنها أهم موارد الخزينة العمومية وتنقسم الجباية إلى الضرائب بمختلف أنواعها والرسوم والأتاوات، وبناء على هذا سوف نتطرق في هذا المبحث إلى الجوانب النظرية المتعلقة بالجباية.

المطلب الأول: تعريف الجباية

الجباية تعبر عن القوة العمومية التي من خلالها تفرض الدولة الضرائب والرسوم وكل سنة يصدر قانون المالية المتضمن في قوانينه احداث واعفاء وتعديل معدلات الضريبة وهذا وفق للسياسة الاقتصادية للدولة.

اولا. المعنى اللغوي للجباية: جبي يجبي، اجب، جبيا وجباية، فهو جابٍ، والمفعول مجبي: جبي الضرائب ونحوها جباها من المكلفين، حصلها استوفها¹.

ثانيا. تعريف الجباية: تشمل كل ما يتم تحصيله (جبايته) لفائدة الخزينة العامة من ضرائب ورسوم وإتاوات وعقوبات جبائية وغيرها، حيث تلجأ الدولة إلى فرضها وتحصيلها من أجل تحقيق عدة أهداف أهمها الحصول على أكبر حصيلة مالية بهدف تغطية النفقات العامة للمجتمع، كما تعدى دورها الهدف المالي، بحيث أصبحت أداة في يد الدولة تستعملها للتأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية بغية تحقيق جملة من الأهداف.

وتقسم الجباية عادة حسب مكوناتها إلى جباية عادية، جباية بترولية، جباية محلية، جباية بيئية، جباية دولية، وغيرها².

كما تعرف أيضا على أنها مجموع الاقتطاعات الاجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب والرسوم³.

مما سبق نستخلص ان الجباية هي اقتطاع مالي إجباري تفرضه الدولة على شكل ضرائب ورسوم وإتاوات وغرامات وتحصله عن طريق هيئاتها الحكومية ، لتغطية نفقات ميزانيات الدولة والجماعات المحلية ، وتعتبر وسيلة ضرورية لبلوغ الأهداف الاستراتيجية للدولة في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ومصطلح الجباية له مفهوم أوسع واشمل من الضريبة فالضريبة جزء من الجباية.

المطلب الثاني: أنواع الجباية

أن للدولة عدة وظائف ومهام يتحتم عليها القيام بها، فهي تحتاج إلى موارد وإيرادات تمكنها من تغطية النفقات اللازمة للقيام بتلك المهام والوظائف على الوجه المطلوب، هذه الإيرادات تتمثل في الدومين بنوعيه، والقروض العامة بأشكالها اضافة الى الجباية العادية والجباية البترولية ومن هنا يمكننا التطرق لمكونات الجباية بنوعيهما.

اولا - الجباية العادية: تتمثل في مجموع الاقتطاعات النقدية التي تقوم بها الدولة على الافراد لتغطية نفقاتها وتكون على شكل ضريبة او رسم ، وهي أداة لتوجيه سلوكيات المجتمع والنشاطات الاقتصادية وضمان التوازن المالي، ومن هنا يمكن التطرق الى مختلف الضرائب والرسوم:

1. الضريبة: مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة ، وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.

¹ - أحمد مختار عمر، "معجم اللغة العربية المعاصرة"، ط 3، عالم الكتب نشر توزيع طباعة، مار، المجلد الأول، ص 344، 345.

² - عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة - تقنيات جبائية ومحاسبية، دار النشر الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2021، ص 24.

³ - محمد عباس حمزوي، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 217.

- لقد عرفت الضريبة بعدة تعاريف مختلفة لكنها لم تخرج على المعنى العام والشامل لها فقد عرفت على أنها أداء نقدي مفروض على الممول من طرف السلطة بصفة نهائية ودون مقابل وفقا لقواعد محددة من اجل تغطية أعباء الدولة.¹
- كما تعرف بأنها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.²
- وتتمثل في الضرائب المباشرة مثل الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات، والضرائب الغير مباشرة مثل الرسم على المضافة والرسم على الاستهلاك والحقوق الجمركية.
- 2. الرسم:** هو مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدي اليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص وينطوي في نفس الوقت على منفعة عامة غالبية.³
- ويعرف على انه مبلغ نقدي، يقتطع جبرا من الأشخاص بواسطة الدولة او احدى هيئاتها المحلية او تنظيماتها الإدارية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الأشخاص الدافعون للرسم، الى جانب منعة عامة تعود على كل افراد المجتمع.⁴
- 3. تعريف الاتاوة:** حسب معجم المعاني الجامع فالإتاوة هي الجزية وهي دفعة تعطى لحاكم او امة كدليل على الخضوع كما تدفع على خراج الأرض. تسدد الإتاوة مقابل امتياز فردي، والتي تعرف على أنها مبلغ يفرض على مالك العقار بنسبة المنفعة التي قامت بها الدولة أو هيئات المحلية.⁵
- 4. الغرامة:** مبلغ من المال يدفع للدولة جبرا من المكلف نتيجة ارتكابه مخالفة قانونية أو قيامه بعمل مخالف للتعليمات الصادرة من الدولة أو أحد مؤسساتها ومن أمثلتها مخالفات السير...، ويكمن هدفها في ردع المكلف عن الإتيان ببعض الأعمال أو الافعال... الخ⁶
- ثانيا - الجباية البترولية:** تختلف الانظمة الجباية البترولية من دولة الى اخرى حسب التشريعات المطبقة في مجال المحروقات لكل منها، الا انه توجد قواعد عامة تتفق عليها هذه البلدان، فالجباية البترولية هي عبارة عن مختلف الضرائب والرسوم والأتاوي التي تدفع للدولة المالكة لحقول النفط مقابل حق استكشاف واستغلال حقولها من قبل الشركات النفطية.⁷
- ومن جهة اخرى فالجباية البترولية هي اقتطاع او ضريبة تدفع للدولة المالكة للنفط وذلك مقابل استغلال باطن ارضها في البحث ونتاج النفط من قبل الشركات البترولية، تحدد على أساس نسبة معينة تطبق على سعر بيع البرميل، وهي تمثل نسبة كبيرة من إيرادات الميزانية العامة لأغلب الدول المنتجة للنفط.⁸
- يمكن تقسيم الجباية البترولية الى نوعين هما:⁹

¹ - رجاحته عبد المجيد، تقييم الإصلاح الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، سنة 2018-2019 ص 54

² - حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، 2000، ص 115.

³ - عبد الكريم صادق بركات، حامد عبد المجيد دراز، علم المالية العام، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، ج 2، ص 355.

⁴ - لطفى شعبان، جباية المؤسسة، دروس واعمال تطبيقية مصححة، دار النشر الصفحات الزرقاء

⁵ - محمد عباس محرز، اقتصادات الجباية والضرائب، ط 4، دار هومة للنشر، الجزائر، 2008، ص 161.

⁶ - فحاجي عبد الحميد، دور الجباية البترولية في تحقيق التوازن الاقتصادي، دراسة قياسية تحليلية لحالة الجزائر 1980-2014، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2016-2017، ص 11.

⁷ - بدار عاشور - خليف سامية، دور الجباية البترولية في تحقيق توازن الميزانية العامة في الجزائر للفترة 2009 - 2017، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 2، السنة 2019، ص 379.

⁸ - قرينعي ربيعة، اثر الجباية البترولية على توازن الميزانية العامة للدولة - دراسة قياسية لحالة الجزائر 1990 - 2016، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد "34" (1)، تاريخ النشر 12-06-2018، ص 33.

⁹ - بدار عاشور - خليف سامية، مرجع سابق، ص 379، 380.

1 - الضرائب المفروضة في مرحلة البحث والاستكشاف: في هذه المرحلة وبالرغم من عدم وجود انتاج نفطي أصلا، إلا ان الشركات البترولية تدفع مقابلا ماديا للدول المضيفة نظير قيام هذه الشركات بعمليات التنقيب في حقول محددة، وهذا الرسم يكون موضوع عقد بين طرفين، وهو العقد الذي يعرف بعقد الامتياز.

2 - الضرائب المفروضة في مرحلة الاستغلال: ونجد في هذه المرحلة الضرائب التالية:

❖ ضريبة حق الدخول في الإنتاج.

❖ ضريبة حق الايجار في مرحلة الاستغلال.

❖ الاتاوة.

❖ الضريبة على الدخل.

يمكن الإشارة الى الدور البارز للجباية العادية في تمويل الإيرادات العامة، مقارنة بالجباية البترولية التي يمكن ان تزول بزوال هذا المورد، إضافة الى تذبذب أسعار النفط.

المطلب الثالث: اهداف الجباية.

للجباية اهداف مالية، اقتصادية، اجتماعية وسياسية نذكر منها:

أولا - الأهداف المالية: تغطي الجباية الأعباء العامة فالضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الادارة الحكومية (كبناء السدود، المستشفيات، الجامعات، شق الطرق... الخ).¹

ثانيا - الأهداف الاقتصادية: تستخدم الضريبة بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي ويمكن ايجاز اهم الاهداف الاقتصادية في:²

❖ تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة، بإعفائها من الضرائب كليا أو جزئيا.

❖ حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات، ويتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج، وإعفاء الصادرات من الضرائب كليا أو جزئيا.

❖ استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخول المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية، مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وبالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي، وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل.

❖ تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار، وتوجيهه نحو الأنشطة أو المناطق المحددة.

❖ تحقيق التشغيل من خلال ما يمنح لأرباب العمل من تشجيع على تخفيض الضرائب عن العمالة، أو حتى في تشجيع العامل في حد ذاته من خلال تطبيق أسعار مختلفة للضريبة على دخل العامل.

ثالثا - الأهداف الاجتماعية تعتبر الضريبة وسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومنها:³

❖ إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع، أي عدم تركز الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع.

❖ تحقيق لقاعدة العدالة والمساواة في فرض الضريبة، وذلك من خلال مساهمة كل فرد في تقليص الاعباء والتكاليف العامة وذلك حسب مقدرته المالية، ومن خلال فرض الضريبة على الطبقات الغنية وتخصيص مواردها لزيادة دخول الطبقات الفقيرة.

¹ - قحاتي عبد الحميد، مرجع سابق، ص06.

² - المرجع نفسه، ص06.

³ - ساجي فاطمة، فعاليات الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة، مجلة المعيار في الحقوق و العلوم السياسية الاقتصادية، العدد "20"، تاريخ النشر ديسمبر 2017.

❖ إيجاد حلول ممكنة لكثير من الظواهر الاجتماعية والعادات السيئة ، أي هناك الكثير من الظواهر الاجتماعية السيئة السائدة في المجتمع

والتي يجب أن تفرض عليها ضرائب مرتفعة بقصد التخلص الجزئي أو الكلي منها مثل الخمر، السجائر وغيرها.
رابعا - الأهداف السياسية: فالضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات دول أخرى، يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية بين الدول المتقدمة.¹
المبحث الثاني: الجوانب النظرية للتهرب الضريبي.

تعتبر الإدارة الضريبية من بين الإدارات الهامة، ولا يرجع ذلك الى اعتبار الضريبة اهم بند من بنود الإيراد العام ، وانما لأهمية دور الضريبة في تحقيق الأغراض السياسية، والتأثير على عوامل الدخل والاستثمار، وهناك عوامل تعرقل هذا الدور نجد منها التهرب الضريبي وضرره على خزينة الدولة والاقتصاد الوطني ككل، ومن هذا المبحث يمكننا التطرق الى ماهية التهرب الضريبي وانواعه والاثار السلبية التي تنجر إثره.

المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي.

حسب A.MARGAIRE يعرف التهرب الضريبي على انه الاستعمال الإداري للوضعية غير المنصوص عليها من طرف القواعد القانونية الإدارية²

اما J.C MARTINEZ يرى ان التهرب الضريبي واسع النطاق مقارنة بالغش الجبائي، وعرفه على انه يمكننا التهرب من الضريبة باعتماد القانون، أي ان المكلف بالضريبة يجتهد بشق الطرق والأساليب للتخلص من أداء بعض الضرائب المستحقة عليه، دون مخالفة القانون والنصوص التشريعية، وذلك بالاستفادة من الثغرات الموجودة في قانون الضرائب.³

قد يبدو من الوهلة الأولى ان مصطلح التهرب الضريبي هو عبارة يسهل فهم معناها، غير ان هذا الاعتقاد يتلاشى لما نجد التشريعات الضريبية لم تعرف التهرب الضريبي تاركة ذلك للفقه، مقتصرة على بيان الأفعال التي تشكل جريمة التهرب الضريبي، بل انما لا تستعمل لفظة واحدة للدلالة على امتناع المكلف من الدفع الكلي او الجزئي للضريبة، ففي لبنان يستعمل لفظ التملص، وفي كل من مصر والعراق تستعمل كلمة التخلص، اما المشرع الجزائري فنجده استعمل عدة الفاظ هي التملص، التخفيض، الانقاص، في المقابل، وامام سكوت التشريعات عن تعريف التهرب الضريبي نجد ان الفقه قد اختلف في تحديد المقصود منه، ولذا تباينت المصطلحات المستعملة للتعبير عنه، فنجد من يعرف التهرب الضريبي على انه ذلك السلوك الذي يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً او جزئياً دون ان ينقل عبئها الى شخص اخر.⁴

ومن جهة أخرى يعرف التهرب الضريبي على انه يقصد به تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي، أو الثغرات الموجودة في القانون من اجل التخلص من اداء الواجب الضريبي، بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية، او الحركات المادية وذلك لكل أو جزء من المبلغ الواجب دفعة للخزينة العمومية، والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، إن التهرب الضريبي يؤثر على فعالية السياسة الجبائية، فهو يقود إلى إنقاص الحصيلة الجبائية، مما يجبر الدولة على

¹ - قحاتي عبد الحميد، مرجع سابق، ص 06.

² - A.MAIRGAIREZ, LA FRAUDE FISCALE ET SUCCEDANCES, 2^{eme} EDITION, 1965, P 25.

³ - Jean. Claude. Martinez, La Fraude fiscale et ses succédanés, imprimerie vaudoise- Suisse, 1987, P 13.

⁴ - احمد خيدل، زهيرة كيسي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 14، العدد 01، 2021، ص 1052-1053.

تقليص حجم النفقات العامة، وهو ما يؤدي الى انخفاض حجم الاستثمارات العامة، وتدني المستوى المعيشي للأفراد، وإضعاف مقدرة الدولة في المحافظة على الأمن وإعادة توزيع الدخل.¹

من خلال ما سبق نستخلص ان التهرب من الضريبة هو الإفلات من دفعها وعدم تحمل عبئها كلياً أو جزئياً، أو التخلص من عبئها.

المطلب الثاني: اشكال التهرب الضريبي.

هو على نوعين مشروع وغير مشروع:

أولاً - التهرب الضريبي المشروع: هو تهرب ضريبي دون انتهاك القانون الجبائي ويعرف على انه: " التهرب الضريبي الفن الذي يتم من خلاله تجنب السقوط في حقل القانون الجبائي " فبعض المختصين والعارفين للتشريعات سنويا ومع تتبعهم للتعديلات ومعرفتهم بالثغرات، تمكنهم من المراوغة والتعامل مع النصوص القانونية بمهارة، مما يمكنهم من تفادي الضرائب، والتهرب من دفعها بطريقة شرعية.² ويعرف من جهة أخرى ان المكلف يقوم بالتخلص من دفع الضرائب دون مخالفة الأحكام والتشريعات والقوانين، وفي هذا الإطار نميز بين ثلاث حالات من التهرب الضريبي هم:³

1. **تهرب ضريبي ناتج عن تغيير سلوك المكلف:** وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف، بغرض تجنب الضريبة وتمثل فيما يلي:

أ - الإمتناع من إستهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة، بقصد تفادي دفعها.

ب - ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع الى ضريبة مرتفعة، والانتقال الى نشاط اخر خاضع الى ضريبة اقل. نلاحظ ان هذا التهرب يتركز على إرادة المكلف الذي يجب ان يكون على علم بمختلف الضرائب المفروضة.

2. **تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي:** يستند هذا التهرب كون أن الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية، اقتصادية واجتماعية، لذلك ينظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة.

3. **تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي:** قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي، وهو ناتج عن اهمال المشرع، في هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع الضريبي، ومن أجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات.

يتضح مما سبق أن التهرب الضريبي لا يعتبر تهرباً حقيقياً، وذلك نظراً لعدم التجسيد المادي للواقعة المنشأة للضريبة القانونية، لذلك يسعى المكلف باستغلال هذه الاساليب حتى يقلص العبء الضريبي، لكن نشير ان التهرب الضريبي الناتج عن وجود ثغرات في التشريع غير مرغوب فيه، حيث لا يسعى المشرع من خلاله تحقيق اي هدف، لذلك يجب معالجة هذه الثغرات لتحسين فعالية النظام الضريبي.

ثانياً - التهرب الضريبي غير المشروع: يقصد بغير المشروع مخالفة القانون و هو مخالفة التشريعات الجبائية وذلك بالسعي الى وسائل الغش والإحتيال للتهرب من دفع الضريبة.

يعرف بانه: " الإمتناع أو التخفيض بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة، ونماذجه متنوعة جداً، كالأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيض الإيرادات، تضخيم النفقات ".⁴

¹ - صالح بزة، أمينة بن خزانجي، جباية المؤسسة "دروس وتمارين"، ط 1، دار الباحث، الجزائر، 2020، ص18.

² - يوسف رشيد، بكرتي بومدين، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي - حالة المراجعة الجبائية الملف جبائي على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم خلال السنوات 2011. 2012. 2013، مجلة دراسات جبائية، العدد 4، الرقم 01، تاريخ النشر 12-06-2015، ص41.42

³ - ناصر مراد، اورغي رشيد، إشكالية التهرب الضريبي، مجلة الحقيقة، العدد 09، رقم 02، جامعة البليدة، تاريخ النشر 30-06-2010، ص115-116.

⁴ - André barilari , **lexique fiscale** , 2eme Edition ,Dalloz , paris , 1992,page 92.

ويعرف كذلك انه الإعتداء المباشر والصريح على القوانين الضريبية والمحاسبية سواء كان على وعي او بدونه، مع استخدام أساليب وطرق مادية للتخلص من دفع الضريبة.¹

وعرف LUCIEN MEAL على أن مخالفة القانون الجبائي تستهدف التهرب من الاقتطاع الضريبي والتخفيف من نسبه.² أما الدكتور عبد المنعم فوزي فيرى انه "يتضمن مخالفة قوانين الضرائب، فتندرج تحته بذلك كل طرق الغش المالي وما تنطوي عليه هذه الطرق من اللجوء الى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة".³

من خلال كل هذه التعريفات يستنتج ان التهرب الجبائي الغير مشروع يرتبط أساسا بمخالفة القانون الجبائي والأمثلة على ذلك كثيرة:

❖ إستيراد سلع دون المرور بالمراكز الجمركية للتخلص من دفع الرسوم؛

❖ تقديم المكلف تصاريح ناقصة او كاذبة بإعداد فواتير مزيفة او تضخيم المشتريات او تخفيض المبيعات.

ثالثا - الغش الجبائي: يعتبر الغش الجبائي حالة من التهرب الضريبي لذا اختلف فقهاء الجباية في تحديد مفهوم الغش الجبائي ومن اهم التعاريف التي جاءت:

عرفه المشرع الجزائري على أنه التملص، أو محاولة التملص، باستخدام طرق تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة او حق او رسم او تصفيته كلياً او جزئياً.⁴

كما أنه كل مخالفة واضحة وصريحة لنصوص القانون الجبائي باستخدام طرق تدليسية من اجل التخلص من الضريبة سواء بشكل جزئي أو بشكل كلي من خلال الإمتناع عن تقديم تصريحات جبائية او تقديم تصريحات ناقصة او كاذبة، او اعداد قيود وتسجيلات محاسبية خاطئة، بالإضافة الى تقديم وثائق مزورة لإدارة الضرائب بغية الاستفادة من بعض الامتيازات والتخفيضات الجبائية.⁵ فالغش الجبائي يتحقق بتوفر عنصرين هما العنصر المادي والعنصر المعنوي فالأول هو استخدام طرق تدليسية ويتجسد في النسيان العمدي او القيام بإجراء تسجيلات محاسبية غير دقيقة او وهمية وتزوير الفواتير اما العنصر الثاني يتجسد في النية في المخالفة الارادية للتشريعات الجبائية ورغبة المكلف التملص من أداء الضريبة باستعمال طرق تدليسية واحتيالية مقصودة.

المطلب الثالث: أساليب التهرب الضريبي.

يأخذ التهرب الضريبي عدة طرق وأساليب للتملص من دفع الضرائب، اما عن طريق التحايل المادي او عن طريق التحايل في العمليات المحاسبية او عن طريق التحايل القانوني:

1. **التهرب عن طريق التحايل المادي:** يكون بالإخفاء الجزئي او الكلي للسلع والمواد الأولية التي تكون في الواقع خاضعة للضريبة:

أ. **الإخفاء الجزئي:** يكون بإخفاء جزء من المخزونات او جزء من الأملاك الخاضع للضريبة.

ب. **الإخفاء الكلي:** نظرا لنقص الرقابة الجبائية مما يدفع ببعض الممولين لإنشاء وحدات ومصانع صغيرة في مناطق معزولة بدون وثائق وعدم القيام بالتصريحات والبيع بدون فواتير كما هو الحال في السوق الموازية وفي هذه الحالة الممول لا يكون معروف لدى الإدارة الجبائية.

¹ - أحمد بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر: حصر لأهم الإجراءات الجبائية الردعية الممتدة من 2008 الى 2013، مجلة دراسات - العدد الاقتصادي-المجلد4-العدد2، ماي 2013، جامعة الاغواط، ص 204.

² - Lucien meal, **la science et technique fiscal**, P.U.F, Paris, 1984, p47.

³ - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972، ص 18.

⁴ - وزارة المالية - المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، محدث 2018، المادة 303، الفقرة 1.

⁵ - عيسى سماعين، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري (التشخيص والعلاج)، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 15، العدد 21، السنة 2019، ص

2. **التهرب عن طريق التحايل المحاسبي:** إن الهدف الأساسي لتقنية المحاسبة الإبداعية هو التلاعب بالأرقام المالية والمحاسبية وكذا الدخل، بغرض تحويل القوائم المالية من وضعيتها الطبيعية التي يجب ان تكون عليها، الى وضعية اصطناعية لا تعكس واقع وحقيقة المؤسسة، وذلك حسب اهداف الإدارة المخططة سابقا. الشيء الذي يقودنا الى اعتبار القوائم المالية بمثابة ساحة للتلاعب المحاسبي، نظرا لأهمية المعلومات التي تحملها، والتي تعتمد عليها الجهات المهتمة بنتائج المؤسسة، قصد اتخاذ قراراتها بخصوص هذه الأخيرة، ومنه يمكن حصر مجالات المحاسبة الإبداعية فيما يلي¹:

أ. **قائمة الدخل:** بحيث يمكن التلاعب في أرقام قائمة الدخل عن طريق، تعجيل أو تأخير المصروفات (التكاليف) والإيرادات ونقلها بين الفترات الزمنية، وتضخيم المبيعات ومحمل الربح.

ب. **قائمة المركز المالي:** بتضخيم الحسابات المدينة، وتقليل الإلتزامات وزيادة الإحتياطات، تضخيم المعدات والممتلكات والتلاعب في مخصصات الديون للتحسين الشكلي للوضعية المالية للمؤسسة، قصد تضليل مستخدمي المعلومات المالية.

ج. **قائمة التدفقات النقدية:** بتسجيل النفقات التشغيلية واعتبارها نفقات إستثمارية أو تمويلية أو العكس، او التلاعب في التدفقات النقدية التشغيلية بهدف التهرب جزئيا من سداد الضرائب، كذلك بالنظر لمكاتب الخبرة المحاسبية ومحافظي الحسابات بالجزائر نجدهم يركزون على تحقيق رغبات العملاء من أجل زيادة أرباح الطرفين، وهذا في إطار تقدم تقارير مالية بأقل ضرائب مدفوعة من طرف العميل².

3. **التهرب عن طريق التحايل القانوني:** وهذا بإستغلال الثغرات الموجودة في القانون وهذا بخلق حالة قانونية مصطنعة مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية بتكييف خاطئ لحالة ما، كتمرير عملية خاضعة للضريبة محل عملية أخرى معفاة او اقل خضوعا للاقتطاع كتسجيل عملية بيع على أساس انها هبة.

المطلب الرابع: الآثار السلبية للتهرب الضريبي: تمثل العائدات الجبائية جزء من الإيرادات التي تقوم عليها موازنة الدولة لتغطية النفقات العامة وتحقيق اهداف مالية واقتصادية واجتماعية واي نقص في التحصيل للموارد الجبائية بسبب التهرب الضريبي ينتج عنه خلا في الموازنة ويحدث أثارا سلبية على الأهداف الاستراتيجية، تتمثل في الآثار المالية، الاقتصادية، الاجتماعية والآثار على فعالية النظام الضريبي:

1. **آثار مالية:** باعتبار الجباية العادية من الموارد الأساسية في تمويل الخزينة العمومية فللتهرب الضريبي الأثر المباشر على الخزينة العمومية بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية.

يؤدي التهرب الضريبي الى الاضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الاكمل، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة للجوء الى وسائل تمويلية أخرى، كالإصدار النقدي واللجوء الى الاقتراض، الا ان ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني³.

2. **آثار اقتصادية:** باعتبار الضريبة متغير اقتصادي هام، وبهذا فالتهرب الضريبي لديه انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني من عدة جوانب فيقل الادخار العام، بالتالي يؤدي الى قلة الاستثمار وبهذا تقل المشاريع الاستثمارية للدولة بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

¹ - امقران مصطفى - راصدي صبرينة، المحاسبة الإبداعية والتهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، العدد 5، الرقم 02، السنة 2016، ص 241-242
² - زنودة إيمان، المحاسبة الإبداعية وإشكالية التسيير الضريبي، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة 2019-2020، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص 66.

³ - ناصر مراد، إشكالية التهرب الضريبي، مرجع سابق، ص 123.

كما يعمل التهرب الضريبي على الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة، تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق، كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة، بحيث يعمل ذلك التهرب على توجيه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات إنتاجية ضعيفة، وهذا على حساب المشروعات الأكثر كفاءة بالإضافة إلى الإخلال بالتوازن الجهوي للمشاريع الاستثمارية، وتساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني تحت إرساء إقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى فشل السياسات الاقتصادية التي تهدف إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي.¹

3. اثار اجتماعية: يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي الى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي، وهذا ما يؤدي بالدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، وبالتالي يزيد العبء الضريبي على من لم يتهرب من الضريبة لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع.²

4. اثار التهرب الضريبي على فعالية النظام الضريبي: يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي، في هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية، وبتعدد عن التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، لذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية، المالية، الاقتصادية والاجتماعية، وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة.³

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

من خلال استعراضنا للدراسات التي تناولت موضوع التهرب الضريبي خاصة من زاوية محدداته، تم اختيار الدراسات الموالية كدراسات سابقة للاستناد عليها في هذه الدراسة:

أولاً- لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر دراسة حالة -ولاية تيارت، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية في إطار مدرسة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2012/2011.

قام الباحث من خلال هذه الدراسة بتحليل ظاهرة التهرب الضريبي، التي أضحت من أهم المشاكل التي يتخبط فيها النظام الضريبي الجزائري حيث تطرق للتهرب الضريبي والاقتصاد غير الرسمي وكذا الرقابة الجبائية التي تسعى الدولة من خلالها للحد من هذه الظاهرة حيث قام الباحث على دراسة ظاهرة التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب وأشكال الرقابة وآليات تطبيقها ومدى مساهمتها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وكذا التشريع الجبائي والعقوبات الجبائية والجزائية.

خلصت هذه الدراسة بأن الرقابة الجبائية اول وسيلة ردعية يمكن من خلالها وضع حد ولو نسبيا، الا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية المطلوبة والإمكانيات المادية والبشرية، وكذا تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة من الاجراءات الهامة الواجب اتخاذها للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

¹ - ناصر مراد، أسباب التهرب الضرب وأثاره على الإقتصاد الوطني، مجلة دراسات اقتصادية المجلد 10 الرقم 01 الصفحة 07-17، تاريخ النشر 01-01-2010، ص12.

² - لشلح صافية، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد2 العدد2، ديسمبر 2018، ص 265-266.

³ - ناصر مراد، إشكالية التهرب الضريبي، مرجع سابق، ص 124.

أهم التوصيات التي خرج بها الباحث هو ان تولي الدولة لظاهرة التهرب الضريبي الاهتمام اللازم من اجل تحسين مردودية الموارد المالية التي هي في أمس الحاجة اليها، وذلك بتطوير سبل وكيفيات التصدي لها دون اهمال اهم طرف فيها وهو المكلف من خلال توعيته وتوفير المعلومات الخاصة لدور الضريبة وشرح المستجدات الجديدة والاجراءات الادارية، من مواعيد الدفع وتقلص التصريحات وتحسين علاقته بالإدارة والقيام بحملات توعوية لكافة المواطنين على اختلاف مستوياتهم وتقديم كافة الخدمات لتسهيل مهمة المكلف وكسب ثقته بالإضافة الى التشريع الجبائي وحثمية توافر الوضوح التام بصياغة القواعد التشريعية والبعد عن كل لبس وغموض بالإضافة الى تبسيط القوانين وجعلها مرنة ومتماشية مع الحركة الاقتصادية.

ثانيا- حساني بن عودة، بن دية يمينة، عبد الرحمان عبد القادر، "جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية". ورقة بحثية في مجلة الاقتصاد وادارة الاعمال، مجلد 03 عدد 02، ديسمبر 2019.

قام الباحثون من خلال هذه الورقة البحثية بدراسة استراتيجية الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي كآلية لتحقيق التنمية الاقتصادية، حيث تم التطرق الى قراءة ابعاد التنمية الاقتصادية ودراسة مؤشراتنا واهميتها في حياة الافراد والمجتمعات، وتحديد اهم العراقيل التي تقف امام تحقيق هذه الغاية، حيث يصنف التهرب الضريبي كأحد المعوقات الهامة امام التنمية الاقتصادية.

خلصت الدراسة بان التهرب الضريبي من الجرائم الاقتصادية التي يجب أن يتصدى لها المشرع في اي دولة من العالم، وعلى الدولة ان يتصف نظامها الضريبي بالشفافية والعدالة والالزامية على كافة أفراد المجتمع، كما يجب ان يفرض على المكلفين بأداء الضريبة نظام ضريبي متوازن عادل شفاف في التحصيل وفي التطبيق، واهمية الضرائب في أهدافها وتأسيس مبادئ الثقة المتبادلة واحداث نظام اجتماعي مبني على التكافل والتعاون.

كما خرجت مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة بذل المزيد من الجهود القانونية للتصدي لهذه الظاهرة، وتحسين بيئة الاعمال وتفعيل أكبر لأدوات الرقابة الجبائية للقضاء على مشاكل التحصيل الجبائي والقضاء على الاقتصاد الموازي والفساد.

ثالثا - أوھيب بن سائلة " الغش الضريبي " مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية كلية الحقوق والعلوم الادارية، جامعة الجزائر، 2002-2003.

قامت الباحثة في هذه الدراسة الى التطرق للغش الضريبي بشقيه المشروع وغير المشروع من خلال دراسة عدة جوانب كفحص ظاهرة التهرب الغش الضريبي مع عرض آراء الفقه والنصوص التشريعية المتعلقة بهذا الجانب وعرض الجهود القانوني في مجال التهرب الجبائي وذلك بتحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووضعية الادارة الجبائية في الجزائر ووسائل الكشف وطرق محاربه كذا محاولة فهم وتقييم التجربة الجزائرية في هذا الميدان.

قامت الباحثة بالتطرق للغش الضريبي بشقيه المشروع وغير المشروع، من خلال تعريف التهرب والغش الضريبي والنظام القانوني في الجزائر، مع ضبط الآليات التي تتحكم فيه والبحث عن مجال انسب لتفعيل دور الجبائية بتفادي التهرب الضريبي والانعكاسات السلبية على المهام المنوطة بالدولة، في ظل المتناقضات الموجودة والناجحة منطقيا من قلة الموارد أو سوء استخدامها، وضرورة التكفل بأعباء التنمية كرهان النهوض باقتصاديات البلاد.

خلصت الدراسة ان تنامي ظاهرة الغش الضريبي، بان الصعوبات التي نجمت عن تطبيق الإصلاحات سنة 1992، ادت الى تطور وتشعب هذه الظاهرة وتنميتها، رغم الإصلاحات الجبائية المتمثلة، في اعادة النظر في كل هياكل الادارة الجبائية، وفي تطبيق اجراءات صارمة وفعالة لمحاولة الحد من انتشارها، التي ادت الى عدم توازن ميزانية الدولة نظرا لنقص الإيرادات.

في الختام قامت الباحثة بعدة توصيات:

-توظيف اعوان ذات كفاءة عالية وخبرة واسعة

-توفير نظام رقابة يتميز بدقة وسرعة استكشاف المخالفات وفرض العقوبات المناسبة لضمان انتظام سير العمل
-تزويد الدارة الضريبية بالأجهزة العصرية اللازمة والامكانيات البشرية لتمكينها من رفع مستوى خدماتها وحصر مختلف المكلفين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب

-تبسيط أكثر لأحكام قوانين الضرائب واجراءات تنفيذها

-توفير نظام اجود لموظفي الادارة الضريبية يناسب طبيعة ما يطلعون به من مسؤوليات وكذا مكافآت تشجيعية نظري على حوافز فعالة للمجدين منهم

رابعا - ناصر مراد، اسباب التهرب الضريبي واثاره على الاقتصاد الوطني، مجلة دراسات اقتصادية المجلد 10 الرقم 01 الصفحة 07-17، تاريخ النشر 2010-01-01

قام الباحث بدراسة ظاهرة التهرب الضريبي وابرز عوامل ظهور التهرب الضريبي ومختلف اثارها على الاقتصاد الوطني، وقام بتقديم بعض الاقتراحات التي تساعد اصحاب القرار لاتخاذها كإجراءات لمكافحة التهرب الضريبي.

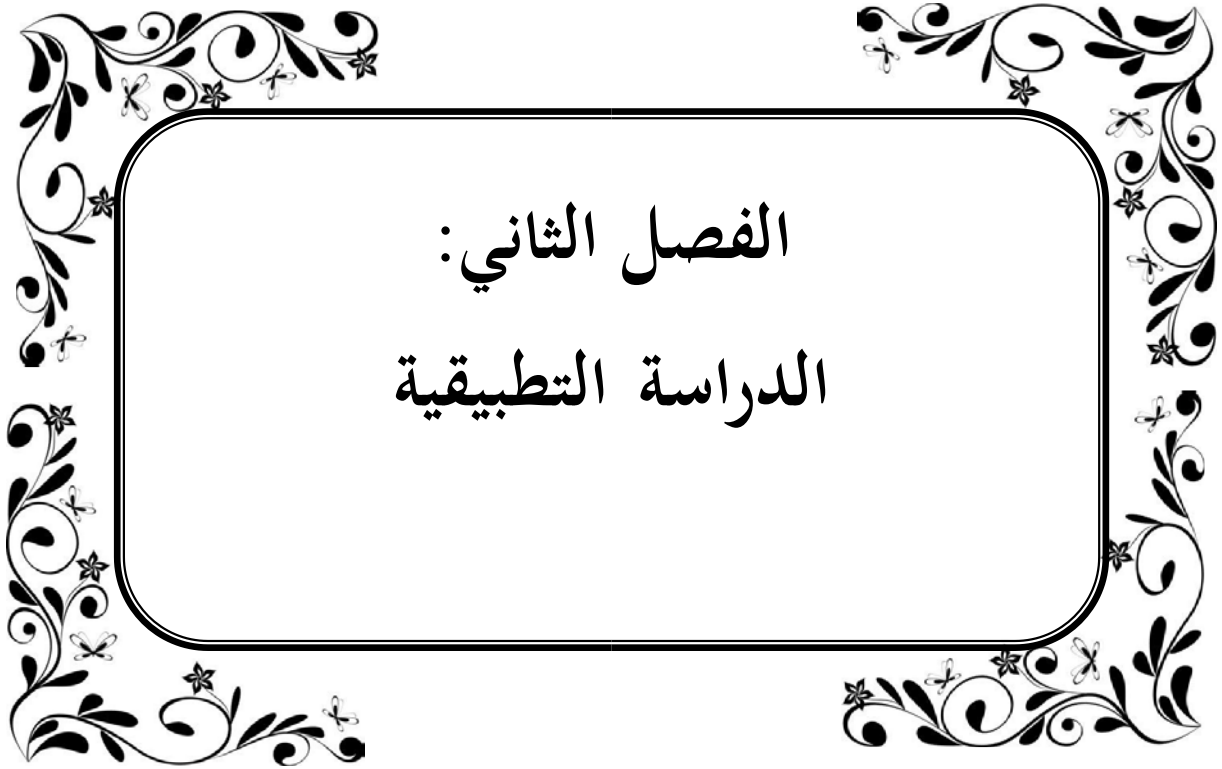
وخلصت هذه الدراسة ان للتهرب الضريبي عدة اشكال كما يترتب عنه عدة اثار سلبية خاصة من الناحية المالية والاقتصادية والاجتماعية، لذلك فان مختلف الأنظمة الضريبية تعمل على مكافحة هذه الظاهرة للتقليل من حدتها وتجنب اثارها، كما توصلنا الى النتائج التالية:

- يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة اجتماعية خطيرة تضر الاقتصاد الوطني، ولا تسمح الدول تنفيذ سياستها المالية لأهدافها التنموية، ونظرا لانعكاسات السلبية المتعددة التي تترتب عن التهرب فان مختلف الأنظمة الضريبية تعمل على مكافحة هذه الظاهرة بشتى الوسائل المتاحة
- يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذا فان أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي وذلك من خلال:

- ❖ بساطة النظام الضريبي وتمتعه بالشفافية والمرونة.
- ❖ تخفيف العبء الضريبي، من خلال استعمال معدلات وأسس ضريبية معتدلة، بالإضافة الى تجنب الازدواج الضريبي .
- ❖ توفر إدارة ضريبية كفأه والتي تعمل على تسهيل الإجراءات الضريبية من اجل كسب ثقة المكلفين بالضريبة.
- ❖ السعي الى تحقيق العدالة الضريبية وتدعيم التكافل الاجتماعي.
- ❖ استقرار النظام الضريبي حيث ان كثرة التغيرات في التشريعات الضريبية يؤدي الى محيط غير مشجع لمبادرة الاستثمار ولتفعيل سبل مكافحة التهرب الضريبي نقترح ما يلي:
- ❖ تدعيم الإجراءات المتخذة لمكافحة التهرب الضريبي بإرادة سياسة قوية.
- ❖ التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية والجناائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة.
- ❖ اصلاح شامل للإدارة الضريبية وفق المعايير الدولية في الأداء الضريبي.
- ❖ اعداد برنامج وطني لمكافحة الرشوة داخل مختلف الإدارات العمومية.
- ❖ تعميم التعامل بالشيكات وذلك لضبط مختلف المعاملات التجارية.
- ❖ تحسين المحيط الاقتصادي وذلك بالقضاء على جميع النشاطات التي تغذي ظاهرة التهرب مثل الاقتصاد الموازي وعملية المضاربة.

خلاصة الفصل.

ان قيام المكلفين بالضريبة باستخدام طرق احتيالية غير مشروعة او طرق مشروعة كتجنب بعض الضرائب او استغلال ثغرات قانونية، فهذا التصرف يصب في مصطلح واحد وهو التهرب الضريبي الذي يحرم خزينة الدولة من تحصيل الايرادات الجبائية، وتعرقل تحقيق الاهداف المرجوة من الجباية وخاصة التنمية الاقتصادية، فالتهرب الضريبي ظاهرة لها اثار سلبية على عدة مجالات سواء مالية، اقتصادية واجتماعية وكذا على النظام الضريبي والحصيلة الجبائية.



الفصل الثاني:
الدراسة التطبيقية

تمهيد:

تدعيما للدراسة النظرية في الفصل الاول، قمنا في هذا الفصل بالدراسة التطبيقية لنحاول من خلاله مطابقة المعرفة النظرية للتهرب الضريبي، ومعرفة اهم محددات التهرب الضريبي، عن طريق تقديم استبانة لعينة الدراسة مكونة من مكلفين، محاسبين واعوان الرقابة الجبائية، لنقوم بعد باستخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، لتحليل البيانات والمعلومات التي تم جمعها، كما تم الاعتماد على مستوى الدلالة 0.05 لتفسير نتائج الدراسة.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.

سنعرض خلال هذا المبحث طريقة البحث في هذه الدراسة، حيث سنقوم بتسليط الضوء على مجتمع وعينة الدراسة، والإجراءات المتبعة في اعداد أداة الدراسة والادوات الإحصائية المستخدمة لقياس صدق وثبات النموذج المعد للإجابة على الفرضيات.

المطلب الأول: منهجية الدراسة.

سننطلق خلال هذا المطلب الى تقديم الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة، تصميم أداة الدراسة والمعالجة الإحصائية للدراسة الميدانية.

أولاً- تقديم الدراسة.

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة علمية طالت جميع دول العالم، سواء متقدمة او نامية، وان اختلفت نسب التهرب بينهم، وكذا الأسباب والآثار والانعكاسات السلبية التي تخلفها هذه الظاهرة في مختلف المجالات، وقد تفاقمت في الأونة الأخيرة خاصة بعد انفتاح العالم والاسواق التجارية والتجارة الالكترونية والتطور التكنولوجي السريع، الذي زادها انتشارا بين الدول حيث اصبحت كل دول العالم تعاني منها ومن اثارها السلبية على الاقتصاد.

والجزائر أحد هذه الدول تسعى جاهدة للتصدي لهذه الظاهرة لآكن رغم الجهود المبذولة في هذا المجال تبقى غير كافية وعاجزة على القضاء على هذه الظاهرة التي استفحلت في المجتمع.

لقد جاءت هذه الدراسة لتوضيح تباين المحددات الأساسية للتهرب الضريبي في الجزائر وما يمكن أن تظهر من معالجات تكمن في اقتراحات بهدف النهوض بالأنظمة الضريبية في الجزائر وتحسين أدائها.

ثانياً- مجتمع الدراسة

من أجل التعرف على محددات التهرب من أداء الضريبة يكون مجتمع الدراسة المكلفين بالضريبة وكذا اعوان مديرية الضرائب والفرقة المختلطة (ضرائب-جمارك-تجارة)، المحاسبين المعتمدين، والمحاسبين لدى الشركات (كل من يمكن أي يؤثر في دفع الضريبة)، على المستوى الوطني.

ثالثاً- عينة الدراسة: لتحديد حجم العينة دورا رئيسيا في تحديد مدى صدق وثبات النماذج، وخلال دراستنا هذه وبما اننا سنعتمد على أسلوب واحد من أساليب النمذجة بالمعادلة البنائية وفق المقاربتين، التغاير والمربعات الصغرى الجزئية (PLS)، الموجهة بالخصوص إلى العينات صغيرة الحجم.¹

فحسب (EZZINE) في طريقة (Pls) يعتبر حجم العينة ملائما إذا كان أكبر من 30 فردا²، وعليه فان العينة ذات الحجم 60 كافية لإجراء دراسة تحليلية. فقد تم توزيع 80 استبانة، لآكن لاحظنا وجود نفور من طرف المكلفين القانونيين بالضريبة ورفضهم عن الاجابة على الاستبانة، ومنهم من قام بتحويلها الى المحاسب لديه، وقد تم استرجاع 60 استبانة و20 منها ملغاة.

رابعاً- أداة الدراسة.

تعتبر الاستبانة من انسب ادوات جمع المعلومات الاولية الميدانية في العلوم الاجتماعية، وذلك لكونها تعمل على استقصاء اراء المبحوثين حول قوة وتأثير المتغيرات المستقلة على المتغيرات التابعة، وقد تم استعمال الاستبانة كأداة لجمع المعلومات لما لها من خصائص وقدرة على جمع أكبر عدد ممكن من المعلومات، وتم تصميم وضبط وتوزيع الاستبانة كما يلي:

1. تصميم الاستبانة: بغية جمع المعلومات اللازمة لهذه الدراسة تم تصميم استبانة من قسمين، الأول يخص المعلومات الشخصية والقسم الثاني يحتوي على الستة محاور متعلقة بمتغيرات الدراسة والتي تم بناؤها على اساس فرضيات الدراسة والجوانب النظرية والدراسات السابقة

¹ - عمر بن دادة، فعاليات البنوك والمؤسسات المالية الإسلامية في تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريش، 2019/2020، ص 66.

² - المرجع نفسه ص 67.

المتعلقة بموضوع الدراسة وكان تقسيم الاستبانة كما يلي:

أ. القسم الأول: خصص هذا القسم للمعلومات الشخصية للمبحوثين بداية من نوع الجنس ويلي العمر، ثم مدة مزاوله المهنة (الخبرة المهنية)، ثم المؤهل العلمي.

ب. القسم الثاني: قمنا بتخصيصه للأسئلة الخاصة بالدراسة حيث تم تقسيمه الى 06 ستة محاور كما يلي:

المحور الأول: قسم هذا المحور الى 08 ثماني فقرات متضمنة عوامل متعلقة بالملكف بالضريبة (الذي يتحمل العبء الضريبي)

المحور الثاني: قسم هذا المحور الى 05 خمس فقرات متضمنة عوامل متعلقة بالملكف بالنظام المحاسبي للشركة.

المحور الثالث: قسم هذا المحور الى 05 خمس فقرات متضمنة عوامل متعلقة بالنظام الضريبي.

المحور الرابع: قسم هذا المحور الى 08 ثماني فقرات متضمنة عوامل متعلقة بالإدارة الجبائية.

المحور الخامس: قسم هذا المحور الى 06 ست فقرات متضمنة عوامل متعلقة بالنظام السياسي والاوضاع الاقتصادية.

المحور السادس: قسم هذا المحور الى 05 خصص هذا المحور كفضاء من اجل تقديم اقتراحات يرونها مهمة في اتباع سلوك التهرب الضريبي

2. ضبط الاستبانة: بعد وضع التصميم الأولي لمحاور وفقرات الاستبانة، تم مراجعتها وضبطها من خلال ثلاث خطوات كالتالي:

❖ المراجعة المنهجية من خلال الاطلاع على مجموعة من الدراسات السابقة التي اعتمدت نفس الأداة في جمع المعلومات، للاستفادة من

طريقة إعدادها، والمراجعة العلمية من خلال مراجعة الدراسات النظرية حول الموضوع للتأكد من سلامة المعلومات الواردة فيها، ثم قمنا

بمراجعتها مع المشرف، وبناءا على هذه الخطوات تم تدارك النقائص التي وردت في النسخة الاولى.

❖ تم عرضها على مجموعة من الاطارات بمديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج، لإفادتنا بمجموعة من الاقتراحات والملاحظات لتدارك بعض النقائص والتناقضات او العبارات غير المفهومة والمتكررة.

❖ وفي الاخير تم الاستعانة بالأستاذ المشرف وبساعدته تم ضبط الاستبانة.

وبناءا على الخطوات السابقة وعملا بالملاحظات المقدمة لنا في كل مرحلة، تم ضبط الاستبانة، وتوزيعها على عينة الدراسة.

3. توزيع الاستبانة: بعد الضبط النهائي للاستبانة تم توزيعها على عينة الدراسة، متكونة من 80 فرد، وتم استرجاع 60 استبانة واستبعاد

20 غير صالحة لقد وزعة الاستبانات كما يلي:

الجدول (2 - 1): عملية توزيع الاستبيانات على عينات مجتمع الدراسة.

| ملاحظات | عدد الاستبانات المسترجعة | عدد الاستبانات المقدمة | العينات |
|----------------------|--------------------------|------------------------|--|
| | 15 | 20 | محاسبي الشركات |
| رفض الاستلام لمعظمهم | 20 | 30 | المكلفين القانونيين بالضريبة (أصحاب الشركات) |
| | 15 | 20 | إطارات مركز الضرائب لولاية ب ب ع |
| | 10 | 10 | إطارات الخزينة لولاية ب ب ع |

المصدر: من إعداد الطالبتين

خامسا- المعالجة الاحصائية للبيانات.

بعد جمع الاستبانات وفرزها وتحديد الصالح منها للمعالجة، تم تفرغها في برنامج EXEL، واختيار كل مفردة وفقا لسلم "ليكارت" الخماسي وبعدها تم تحديد الخيارات حسب درجة الموافقة.

ثم قمنا بمعالجة البيانات وتحليلها باستخدام أدوات الاقتصاد القياسي، وبالاستعانة ل بالبرامج الاحصائية:

❖ الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS (science statistical Package for the social)، هذا الاخير تم استخدامه في اختبار ثبات واتساق فقرات أداة الدراسة أو اختبار "الفاكرونباخ"، كذلك تم الاعتماد عليه لدراسة خصائص عينة الدراسة وقياس توجهيات أفرادها نحو محاور الاستبانة.

❖ التحليل العاملي الاستكشافي باستخدام SPSS لاختبار صحة الفرضية الأولى.

المطلب الثاني: الخلفية النظرية في بناء فقرات الاستبانة.

ليظهر الاستبيان في شكله النهائي متكون من قسمين القسم الأول يتضمن المعلومات العامة الخاصة بالمستجوبين، والقسم الثاني يتكون من 06 محاور خاصة بمتغيرات الدراسة، و تم الاعتماد على مجموعة من الدراسات السابقة النظرية والتطبيقية، التي تتقاطع مع دراستنا هذه في نقطة أو أكثر، وتتوافق مع اشكالية الدراسة في أحد اجزائها، اين تم من خلالها التطرق الى أحد متغيرات الدراسة، وهذا للتمكن من الصياغة السليمة والترجمة الصحيحة لعبارات كل محور من محاور الاستبانة الممثلة لمتغيرات الدراسة.

أولاً- المحور الاول: خصائص عينة الدراسة.

استهدفت الدراسة المكلفين بالضريبة والمحاسبين واطارات مديرية الضرائب، لقد خصص هذا المحور للخصائص النوعية للمبحوثين والتي تفيد الدراسة.

1- الجنس:

الجدول (2-2) توزيع افراد العينة حسب الجنس

| النسب المئوية | العدد | الترميز | الجنس |
|------------------|-------|---------|-------|
| 28% | 34 | 1 | ذكر |
| 72% | 43 | 2 | انثى |

المصدر: مخرجات spss

بلغ عدد الذكور في عينة الدراسة 34 بنسبة 28 %، اما عدد الاناث فبلغ 43 بنسبة 72 %، هذا دليل ان معظم المحاسبين بالشركات و الإطارات اناث .

2- العمر:

الجدول (3-2) توزيع افراد العينة حسب العمر

| النسب المئوية | العدد | الترميز | العمر |
|------------------|-------|---------|------------------|
| 2 % | 1 | 1 | اقل من 25 سنة |
| 20 % | 12 | 2 | من 25 الى 35 سنة |
| 38 % | 23 | 3 | من 36 الى 45 سنة |

| | | | |
|----------------|---|----|------|
| أكبر من 45 سنة | 4 | 24 | 40 % |
|----------------|---|----|------|

المصدر: مخرجات spss

بلغ عدد المستجوبين الأقل من 25 سنة 1 فرد بنسبة 2 %، من 25 الى 35 سنة 12 فردا بنسبة 20 %، ومن 36 الى 45 سنة 23 فردا بنسبة 38 %، اما عدد الافراد اللذين تجاوز عمرهم 45 سنة فقد بلغ 24 بنسبة 40 % . دليل ان معظم المستجوبين من الفئة الأكبر من 45 سنة.

3- الخبرة المهنية: تعتبر الخبرة المهنية من المكتسبات التي تمكن المكلف من إدراك خطر التهرب الضريبي وتجنب الوقوع فيه من خلال الوعي بالنظام الضريبي .

الجدول (2-4) توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية

| الخبرة | الترميز | العدد | النسب المئوية |
|------------------|---------|-------|---------------|
| من 1 الى 10 سنة | 1 | 5 | 8 % |
| من 11 الى 20 سنة | 2 | 7 | 12 % |
| من 21 الى 30 سنة | 3 | 35 | 58 % |
| أكثر من 30 سنة | 4 | 13 | 22 % |

المصدر: مخرجات spss

بلغ عدد المستجوبين ممن يملكون خبرة مهنية من 1 الى 10 سنوات 5 افراد بنسبة 8 %، اما عدد المستجوبين اللذين تتراوح خبرتهم من 11 الى 20 سنة فقد بلغ 7 فردا بنسبة 12 %، ومن 21 الى 30 سنة فقد بلغ 35 فردا بنسبة 58 %، وعدد الافراد اللذين تتجاوز خبرتهم 30 سنة فقد بلغ 13 بنسبة 22 % .

4- المؤهل العلمي:

الجدول (2-5) توزيع افراد العينة حسب المؤهل العملي

| المؤهل العلمي | الترميز | العدد | النسب المئوية |
|---------------|---------|-------|---------------|
| دون شهادة | 1 | 7 | 12 % |
| شهادة جامعية | 2 | 53 | 88 % |

المصدر: مخرجات spss

لقد بلغ افراد العينة المستجوبين دون شهادة 7 افراد بنسبة 12 %، اما المستجوبين بشهادة جامعية فقد بلغ 53 فردا بنسبة 88 % دليل ان افراد العينة معظمهم محاسبين واطارات بشهادات جامعية.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

بعد التطرق الى منهجية البحث ومختلف إجراءات الدراسة، سنحاول خلال هذا المبحث عرض نتائج هذه الدراسة من خلال تطبيق ما جاء في المباحث السابقة من هذا الفصل، حيث سنقوم في المرحلة الأولى باختبار فرضية الدراسة الأولى، وتحديد محددات التهرب الضريبي محل الدراسة، بالاعتماد على التحليل العملي الاستكشافي باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS، ثم تحليل صدق النموذج المعد لاختبار فرضية الدراسة الثانية بالاعتماد على النمذجة بالمعادلات البنائية وفق مقارنة المربعات الصغرى الجزئية.

المطلب الأول: العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة.

بالاعتماد على التحليل العاملي الاستكشافي، سنحاول تحديد ابعاد العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة، بناء على إجابات افراد العينة على فقرات هذا المحور، واختبار الفرضية الأولى.

يعتبر التحليل العاملي الاستكشافي (EFA) أحد أهم مجالات النمذجة بالمعادلة البنائية وفق مقارنة التباين، أين يعتمد عليه لتقليل عدد المتغيرات الكامنة (العوامل) او لتقليص عدد المتغيرات الظاهرة لتعبر بصورة واضحة عن متغيراتها الكامنة، ويتم اختصار عدد كبير من المتغيرات المشاهدة او المقاسة في عدد محدود من المتغيرات الكامنة، حيث يمثل كل متغير كامن مقدار من المعلومات بين عدد من المتغيرات المشاهدة، الأمر الذي يتيح للدراسة العلمية التركيز على المتغيرات الكامنة المهمة، ولا تشتت الدراسة بين عدد كبير من المتغيرات الظاهرة التي تحوي عدد كبير من المعلومات المتكررة.¹

بعد إجابة أفراد العينة على الفقرات المحدد لمحور العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة (الشخص الذي يتحمل العبء الضريبي) والبالغ عددها 08 فقرات موزعة على خمس أبعاد، سنعمل على التحقق من قابلية اعتماد هذه الابعاد من عدمها، وهذا من خلال اجراء الاختبارات الخاصة بفحص قابلية مصفوفة الارتباطات في مرحلة أولى، ثم استخراج وتسمية العوامل في مرحلة موائية.

1 - فحص قابلية مصفوفة الارتباطات للتحليل العاملي: للتأكد من وجود ارتباطات بين المتغيرات المشاهدة نقوم بالاختبارات التالية:
أ- مصفوفة الارتباط الملحق رقم (1-2): نختبر من خلال هذا العنصر الارتباط بين الفقرات فيما بينها، إذ يشترط وجود ارتباطات مقبولة ولكن لا تصل الى حد 0.9 لتفادي التطابق بين الفقرات، وأن تكون دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 5%.

بعد إجراء التعديلات اللازمة واستبعاد الفقرات التي لا تحقق الشروط السابقة أو لم تكن ضمن المعاملات المختارة، يتبين لنا من خلال النتائج المبوبة في الملحق رقم (1-2)، وجود ارتباطات مقبولة تتراوح بين القوية والمتوسطة ودالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 05 % إلا في حالات نادرة مع استبعاد الفقرات رقم 01، 02، 03 و 05. باعتبار ان ارتباطاتها غير معنوية مع معظم الفقرات الأخرى.
ب. المحدد: باستعمال المحدد نتبين عدم وجود ارتباط خطي بين المتغيرات، وبذلك تكون ليست مصفوفة منفردة، ويشترط ان تكون قيمته المطلقة أكبر من 0.0001. ومن خلال النتائج في الملحق رقم (1-1) يتأكد الشرط بحيث قيمة المحدد تساوي 0.962 وهي أكبر من 0.0001، وبذلك تكون المصفوفة غير منفردة.

ج. اختبار برتليت **Bartlett test of sphericity**: يجب ان يكون دال إحصائيا لتكون المصفوفة ليست مصفوفة وحدة، أي تحتوي على حد مقبول من الارتباطات والاختلافات (التمايز) بين الفقرات، الجدول الوالي يبين نتائج الاختبار.

الجدول رقم (2-6): اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **KMO** للعوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة

Indice KMO et test de Bartlett^a

| | | |
|---|---------------------------|--------|
| Mesure de précision de l'échantillonnage de Kaiser-Meyer-Olkin. | | .613 |
| Test de sphéricité de Bartlett | Khi-deux approximé | 38.256 |
| | Ddl | 6 |
| | Signification de Bartlett | .000 |

a. Basé sur les corrélations

¹ - محمد بوزيان تيزغة، التحليل العاملي الاستكشافي والتوكيدي، مفاهيمها ومنهجيتها بتوظيف حزمة SPSS و LISREL، ط1، دار الميسرة للنشر والتوزيع، 2012، ص17.

² - المرجع نفسه، ص 88.

المصدر: مخرجات SPSS19

من خلال نتائج الجدول السابق، يتبين لنا ان اختبار برتليت دال احصائيا، وبذلك فان المصفوفة ليست مصفوفة وحدة.
 د. اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **Test KMO**: يستهدف قياس درجة علاقات الارتباط بين المتغيرات على مستوى المصفوفة ككل ويجب أن يكون أكبر من 0.05. ليكون حجم العينة ملائم للتحليل¹، وحسب نتائج الجدول رقم (2-6)، يتبين لنا قيمة **Test KMO** بلغت 0.613 وحسب محك كايزر فإنها حسنة.
 هـ. مقياس كفاية التعيين **MSA**: يختبر كفاية مستوى الارتباط بين كل متغير والمتغيرات الأخرى في مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي، ويشترط ان يكون أكبر من 0.5 مع ضرورة استبعاد المتغيرات التي لا تحقق هذا الشرط. نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم (2-7).

الجدول (2-7): نتائج اختبار **MSA** للعوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة
Matrices anti-images

| | | BP4 | BP6 | BP7 | BP8 |
|-------------------------|-----|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Covariance anti-images | BP4 | .769 | -.263 | .056 | -.203 |
| | BP6 | -.263 | .805 | -.108 | -.051 |
| | BP7 | .056 | -.108 | .716 | -.329 |
| | BP8 | -.203 | -.051 | -.329 | .648 |
| Corrélation anti-images | BP4 | .613 ^a | -.334 | .076 | -.288 |
| | BP6 | -.334 | .685 ^a | -.142 | -.071 |
| | BP7 | .076 | -.142 | .580 ^a | -.482 |
| | BP8 | -.288 | -.071 | -.482 | .600 ^a |

a. Mesure de précision de l'échantillonnage

المصدر: مخرجات SPSS19

من خلال نتائج الجدول السابق يتبين أن كل قيم **MSA** أكبر من 0.580 وهو ما يدل على كفاية مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي.

2. استخراج وتسمية العوامل: بعد التأكد من وجود ارتباطات معنوية بين المتغيرات المشاهدة وكفاية حجم العينة لإجراء التحليل العاملي في المرحلة الأولى، نقوم خلال هذه المرحلة باستخراج وتسمية العوامل التي تمر عبر ثلاث خطوات:
 أ. طريقة استخراج العوامل: تم استعمال طريقة المكونات الأساسية على افتراض ان مصفوفة التباينات خالية من التباينات الخاصة او الأخطاء، أي انها كلها تباينات مشتركة، وهذه الطريقة تعمل على اختزال المتغيرات الموجودة الى عوامل محدودة.

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

الجدول (2-8) استخراج العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة:

Variance totale expliquée

| Composante | Valeurs propres initiales | | | Extraction Sommes des carrés des facteurs retenus | | |
|---------------|---------------------------|------------------|-----------|---|------------------|-----------|
| | Total | % de la variance | % cumulés | Total | % de la variance | % cumulés |
| Non normée | 1 | 2.383 | 50.280 | 2.383 | 50.280 | 50.280 |
| | 2 | 1.137 | 23.987 | | | |
| | 3 | .739 | 15.589 | | | |
| | 4 | .481 | 10.144 | | | |
| Redimensionné | 1 | 2.383 | 50.280 | 1.976 | 49.412 | 49.412 |
| | 2 | 1.137 | 23.987 | | | |
| | 3 | .739 | 15.589 | | | |
| | 4 | .481 | 10.144 | | | |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

a. Lors de l'analyse d'une matrice de covariance, les valeurs propres initiales des solutions directe et centrée sont les mêmes.

المصدر: مخرجات SPSS19

يتبين لنا من الجدول السابق وجود أربعة جذور كامنة، بحيث نجد الجذر الكامن للعامل الأول يفسر 2.383، ويفسر نسبة مئوية من التباين الكلي بـ: 50.280، والجذر الكامن للعامل الثاني يفسر 1.137 يفسر نسبة مئوية من التباين الكلي 23.987، وتبقى تناقص حتى نصل الى الجذر الكامن للعامل الأخير يفسر 0.481 ويفسر نسبة مئوية من التباين الكلي بـ: 10.144.

ب. محاك تحديد العوامل المستخرجة: تم استخدام محك كيزر في هذه الدراسة المبني على الجذر الكامن أكبر من واحد، وهو الأكثر استعمالاً بحيث يحقق شروط الدقة في استخراج العوامل .

ج. تسمية العوامل المستخرجة: باستعمال طريقة المكونات الأساسية وحسب ما هو مبين في الجدول رقم (2-9)، يتبين انه يمكن استخراج أربعة عوامل، تم تحليل الفقرات المكونة لكل عامل.

الجدول (2-9) محاك تحديد العوامل المستخرجة المتعلقة بالمكلف بالضريبة

Matrice des composantes^a

| | Non normée | Redimensionné |
|-----|------------|---------------|
| | Composante | Composante |
| | 1 | 1 |
| BP8 | .849 | .773 |
| BP6 | .887 | .736 |
| BP7 | .707 | .669 |
| BP4 | .613 | .625 |

Méthode d'extraction: Analyse en composantes principales.

المصدر: مخرجات SPSS19

يمكن تسمية العوامل المستخرجة المتعلقة بعوامل المكلف بالضريبة كما يلي:

- ❖ تدني القدرة الشرائية للمكلفين
- ❖ الاعتقاد الديني بعدم مشروعية الضريبة
- ❖ ضعف الوعي بأهمية الضريبة
- ❖ ضعف الحس الوطني لدى المكلفين لتقاسم الأعباء العامة

المطلب الثاني: العوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة.

بالاعتماد على التحليل العاملي الاستكشافي، سنحاول تحديد ابعاد العوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة، بناءً على إجابات افراد العينة على فقرات هذا المحور، واختبار الفرضية الثانية.

1 - فحص قابلية مصفوفة الارتباطات للتحليل العاملي: للتأكد من وجود ارتباطات بين المتغيرات المشاهدة نقوم بالاختبارات التالية:

أ. مصفوفة الارتباط الملحق رقم (2-2): نختبر من خلال هذا العنصر الارتباط بين الفقرات فيما بينها.

بعد إجراء التعديلات اللازمة واستبعاد الفقرات التي لا تحقق الشروط السابقة أو لم تكن ضمن المعاملات المختارة، يتبين لنا من خلال النتائج المبوبة في الملحق رقم (2-2)، وجود ارتباطات مقبولة تتراوح بين القوية والمتوسطة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة 05 % إلا في حالات نادرة مع استبعاد الفقرات رقم 04 و 05. باعتبار ان ارتباطاتها غير معنوية مع معظم الفقرات الأخرى.

ب. المحدد: باستعمال المحدد نتبين عدم وجود ارتباط خطي بين المتغيرات، وبذلك تكون ليست مصفوفة منفردة، ويشترط ان تكون قيمته المطلقة أكبر من 0.0001. ومن خلال النتائج في الملحق رقم (2-2) يتأكد الشرط بحيث قيمة المحدد تساوي 0.516 وهي أكبر من 0.0001، وبذلك تكون المصفوفة غير منفردة.

ج. اختبار برتليت **Bartlett test of sphericity**: يجب ان يكون دال إحصائياً لتكون المصفوفة ليست مصفوفة وحدة، أي تحتوي على حد مقبول من الارتباطات والاختلافات (التمايز) بين الفقرات، الجدول الموالي يبين نتائج الاختبار. الجدول رقم (2-10): اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **KMO** للعوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة .

Indice KMO et test de Bartlett^a

| | | |
|---|---------------------------|--------|
| Mesure de précision de l'échantillonnage de Kaiser-Meyer-Olkin. | | .527 |
| Test de sphéricité de Bartlett | Khi-deux approximé | 40.857 |
| | ddl | 3 |
| | Signification de Bartlett | .000 |

¹ - محمد بوزيان تبيغزة، مرجع سابق، ص 88.

a. Basé sur les corrélations

المصدر: مخرجات SPSS19

من خلال نتائج الجدول السابق، يتبين لنا ان اختبار برتليت دال احصائيا، وبذلك فان المصفوفة ليست مصفوفة وحدة.
 د. اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **Test KMO**: يستهدف قياس درجة علاقات الارتباط بين المتغيرات على مستوى المصفوفة ككل ويجب أن يكون أكبر من 0.05. ليكون حجم العينة ملائم للتحليل¹، وحسب النتائج يتبين لنا قيمة **Test KMO** بلغت 0.527 وحسب محك كيزر فإنها ضعيفة.

هـ. مقياس كفاية التعيين **MSA**: يختبر كفاية مستوى الارتباط بين كل متغير والمتغيرات الأخرى في مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي، ويشترط ان يكون أكبر من 0.5 مع ضرورة استبعاد المتغيرات التي لا تحقق هذا الشرط. نتائج الاختبار موضحة في الجدول الموالي

الجدول (2-11): نتائج اختبار **MSA** للعوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة .

Matrices anti-images

| | | CP1 | CP2 | CP3 |
|-------------------------|-----|-------------------|-------------------|-------------------|
| Covariance anti-images | CP1 | .505 | -.345 | -.220 |
| | CP2 | -.345 | .564 | .061 |
| | CP3 | -.220 | .061 | .861 |
| Corrélation anti-images | CP1 | .516 ^a | -.646 | -.333 |
| | CP2 | -.646 | .522 ^a | .087 |
| | CP3 | -.333 | .087 | .581 ^a |

a. Mesure de précision de l'échantillonnage

المصدر: مخرجات SPSS19

¹ - فراح العربي، مرجع سابق، ص110.

من خلال نتائج الجدول السابق يتبين أن كل قيم MSA أكبر من 0.516 وهو ما يدل على كفاية مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي.

2. استخراج وتسمية العوامل: بعد التأكد من وجود ارتباطات معنوية بين المتغيرات المشاهدة وكفاية حجم العينة لإجراء التحليل العاملي في المرحلة الأولى، نقوم خلال هذه المرحلة باستخراج وتسمية العوامل التي تمر عبر ثلاث خطوات:

أ. طريقة استخراج العوامل: تم استعمال طريقة المكونات الأساسية على افتراض ان مصفوفة التباينات خالية من التباينات الخاصة او الأخطاء، أي انها كلها تباينات مشتركة، وهذه الطريقة تعمل على اختزال المتغيرات الموجودة الى عوامل محدودة.

الجدول (2-12) استخراج العوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة:

Variance totale expliquée

| | Composante | Valeurs propres initiales ^a | | | Extraction Sommes des carrés des facteurs retenus | | |
|---------------|------------|--|------------------|-----------|---|------------------|-----------|
| | | Total | % de la variance | % cumulés | Total | % de la variance | % cumulés |
| Non normée | 1 | 2.007 | 64.081 | 64.081 | 2.007 | 64.081 | 64.081 |
| | 2 | .806 | 25.728 | 89.809 | | | |
| | 3 | .319 | 10.191 | 100.000 | | | |
| Redimensionné | 1 | 2.007 | 64.081 | 64.081 | 1.814 | 60.470 | 60.470 |
| | 2 | .806 | 25.728 | 89.809 | | | |
| | 3 | .319 | 10.191 | 100.000 | | | |

Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales.

المصدر: مخرجات SPSS19

يتبين لنا من الجدول السابق وجود ثلاث جذور كامنة، بحيث نجد الجذر الكامن للعامل الأول يفسر 2.007، ويفسر نسبة مئوية من التباين الكلي بـ: 64.081، والجذر الكامن للعامل الثاني يفسر 0.806 يفسر نسبة مئوية من التباين الكلي 25.728، والجذر الكامن الأخير يفسر 0.391 ويفسر نسبة مئوية من التباين الكلي بـ: 10.191.

ب. محاك تحديد العوامل المستخرجة: تم استخدام محك كيزر في هذه الدراسة المبني على الجذر الكامن أكبر من واحد، وهو الأكثر استعمالا بحيث يحقق شروط الدقة في استخراج العوامل

ج. تسمية العوامل المستخرجة: باستعمال طريقة المكونات الأساسية وحسب ما هو مبين في الجدول رقم (2-13)، يتبين انه يمكن استخراج أربعة عوامل، تم تحليل الفقرات المكونة لكل عامل.

الجدول (2-13) محاك تحديد العوامل المستخرجة المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة.

Matrice des composantes^a

| | Non normée | Redimensionné |
|-----|------------|---------------|
| | Composante | Composante |
| | 1 | 1 |
| CP1 | 1.104 | .945 |
| CP2 | .696 | .780 |
| CP3 | .552 | .560 |

المصدر: مخرجات SPSS19

يمكن تسمية العوامل المستخرجة المتعلقة بعوامل المكلف بالنظام المحاسبي للشركة كما يلي:

❖ الرغبة في اظهار الخبرة لإرضاء الملاك.

❖ الرغبة في اثبات مكتب المحاسبة في كسب عملاء جدد

❖ استغلال العلاقات الشخصية مع الادارة الجبائية

المطلب الثالث: العوامل المتعلقة بالنظام الضريبي.

بالاعتماد على التحليل العاملي الاستكشافي، سنحاول تحديد ابعاد العوامل المتعلقة بالنظام الضريبي، بناء على إجابات

افراد العينة على فقرات هذا المحور، واختبار الفرضية الثالثة.

1 - فحص قابلية مصفوفة الارتباطات للتحليل العاملي: للتأكد من وجود ارتباطات بين المتغيرات المشاهدة نقوم بالاختبارات التالية:

أ. مصفوفة الارتباط الملحق رقم (2-3): نختبر من خلال هذا العنصر الارتباط بين الفقرات فيما بينها.

بعد إجراء التعديلات اللازمة واستبعاد الفقرات التي لا تحقق الشروط السابقة أو لم تكن ضمن المعاملات المختارة، يتبين لنا من

خلال النتائج المبوبة في الملحق رقم (2-3)، وجود ارتباطات مقبولة تتراوح بين القوية والمتوسطة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة

05% إلا في حالات نادرة، مع استبعاد الفقرات رقم 04 و 05. باعتبار ان ارتباطاتها غير معنوية مع معظم الفقرات الأخرى.

ب. المحدد: باستعمال المحدد نتبين عدم وجود ارتباط خطي بين المتغيرات، وبذلك تكون ليست مصفوفة منفردة، ويشترط ان تكون

قيمتها المطلقة أكبر من 0.0001. ومن خلال النتائج في الملحق رقم (2-3) يتأكد الشرط بحيث قيمة المحدد تساوي 0.412 وهي

أكبر من 0.0001، وبذلك تكون المصفوفة غير منفردة.

ج. اختبار برتليت **Bartlett test of sphericity**: يجب ان يكون دال إحصائياً لتكون المصفوفة ليست مصفوفة وحدة، أي

تحتوي على حد مقبول من الارتباطات والاختلافات (التمايز) بين الفقرات، الجدول الوالي يبين نتائج الاختبار.

الجدول رقم (2-14): اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **KMO** للعوامل المتعلقة بالنظام الضريبي.

Indice KMO et test de Bartlett^a

| | | |
|---|--------------------|--------|
| Mesure de précision de l'échantillonnage de Kaiser-Meyer-Olkin. | | ,629 |
| Test de sphéricité de Bartlett | Khi-deux approximé | 31,542 |

¹ - محمد بوزيان تيغزة، مرجع سابق، ص 88.

| | | |
|--|---------------------------|------|
| | ddl | 3 |
| | Signification de Bartlett | ,000 |

a. Basé sur les corrélations

المصدر: مخرجات SPSS19

من خلال نتائج الجدول السابق، يتبين لنا ان اختبار برتليت دال احصائيا، وبذلك فان المصفوفة ليست مصفوفة وحدة.
 د. اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **Test KMO**: يستهدف قياس درجة علاقات الارتباط بين المتغيرات على مستوى المصفوفة ككل ويجب أن يكون أكبر من 0.05. ليكون حجم العينة ملائم للتحليل¹، وحسب النتائج، يتبين لنا قيمة **Test KMO** بلغت 0.629 وحسب محك كيزر فإنها حسنة.
 هـ. مقياس كفاية التعيين **MSA**: يختبر كفاية مستوى الارتباط بين كل متغير والمتغيرات الأخرى في مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي، ويشترط ان يكون أكبر من 0.5 مع ضرورة استبعاد المتغيرات التي لا تحقق هذا الشرط. نتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي:

الجدول (2-15): نتائج اختبار **MSA** للعوامل المتعلقة بالنظام الضريبي.

Matrices anti-images

| | | DP1 | DP2 | DP3 |
|-------------------------|-----|-------|-------|-------|
| Covariance anti-images | DP1 | ,643 | -,326 | -,193 |
| | DP2 | -,326 | ,678 | -,106 |
| | DP3 | -,193 | -,106 | ,833 |
| Corrélation anti-images | DP1 | ,594a | -,493 | -,264 |
| | DP2 | -,493 | ,611a | -,141 |
| | DP3 | -,264 | -,141 | ,740a |

a. Mesure de précision de l'échantillonnage

المصدر: مخرجات SPSS19

من خلال نتائج الجدول السابق يتبين أن كل قيم **MSA** أكبر من 0.594 وهو ما يدل على كفاية مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي.
 2. استخراج وتسمية العوامل: بعد التأكد من وجود ارتباطات معنوية بين المتغيرات المشاهدة وكفاية حجم العينة لإجراء التحليل العاملي في المرحلة الأولى، نقوم خلال هذه المرحلة باستخراج وتسمية العوامل التي تمر عبر ثلاث خطوات:
 أ. طريقة استخراج العوامل: تم استعمال طريقة المكونات الأساسية على افتراض ان مصفوفة التباينات خالية من التباينات الخاصة او الأخطاء، أي انها كلها تباينات مشتركة، وهذه الطريقة تعمل على اختزال المتغيرات الموجودة الى عوامل محدودة.

Variance totale expliquée

¹-فراج العربي، مرجع سابق، ص110.

| Composante | | Valeurs propres initiales ^a | | | Extraction Sommes des carrés des facteurs retenus | | |
|---------------|---|--|------------------|-----------|---|------------------|-----------|
| | | Total | % de la variance | % cumulés | Total | % de la variance | % cumulés |
| Non normée | 1 | 1,690 | 61,158 | 61,158 | 1,690 | 61,158 | 61,158 |
| | 2 | ,748 | 27,060 | 88,218 | | | |
| | 3 | ,326 | 11,782 | 100,000 | | | |
| Redimensionné | 1 | 1,690 | 61,158 | 61,158 | 1,805 | 60,166 | 60,166 |
| | 2 | ,748 | 27,060 | 88,218 | | | |
| | 3 | ,326 | 11,782 | 100,000 | | | |

Méthode d'extraction: Analyse en composantes principales.

a. Lors de l'analyse d'une matrice de covariance, les valeurs propres initiales des solutions directe et centrée sont les mêmes.

| Matrice des composantes ^a | | |
|--------------------------------------|------------|---------------|
| | Non normée | Redimensionné |
| | Composante | Composante |
| | 1 | 1 |
| DP3 | ,872 | ,808 |

الجدول (2-16) استخراج العوامل المتعلقة بالنظام الضريبي:

المصدر: مخرجات SPSS19

يتبين لنا من الجدول السابق وجود ثلاث جذور كامنة، بحيث نجد الجذر الكامن للعامل الأول يفسر 1.690، ويفسر نسبة

مئوية من التباين الكلي بـ: 61.158، والجذر الكامن للعامل الثاني يفسر 0.748 يفسر نسبة مئوية من التباين الكلي

27.060، الجذر الكامن الأخير يفسر 0.326 ويفسر نسبة مئوية من التباين الكلي بـ: 11.782.

ب. محاك تحديد العوامل المستخرجة: تم استخدام محك كيزر في هذه الدراسة المبني على الجذر الكامن أكبر من واحد، وهو الأكثر

استعمالاً بحيث يحقق شروط الدقة في استخراج العوامل

ج. تسمية العوامل المستخرجة: باستعمال طريقة المكونات الأساسية وحسب ما هو مبين في الجدول رقم (2-17)، يتبين انه يمكن

استخراج أربعة عوامل، تم تحليل الفقرات المكونة لكل عامل.

الجدول (2-17) محاك تحديد العوامل المستخرجة المتعلقة بالنظام الضريبي.

| | | |
|-----|------|------|
| DP2 | ,760 | ,776 |
| DP1 | ,593 | ,741 |

المصدر: مخرجات SPSS19

يمكن تسمية العوامل المستخرجة المتعلقة بعوامل المكلف بالنظام الضريبي كما يلي:

- ❖ عدم استقرار النظام الضريبي وعدم توازنه.
- ❖ غموض وتعقد التشريعات الضريبية.
- ❖ الضغط الجبائي.

المطلب الرابع: العوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية:

بالاعتماد على التحليل ، سنحاول تحديد ابعاد العوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية، بناءً على إجابات افراد العينة على فقرات هذا المحور، واختبار الفرضية الرابعة.

1 - فحص قابلية مصفوفة الارتباطات للتحليل العاملي: للتأكد من وجود ارتباطات بين المتغيرات المشاهدة نقوم بالاختبارات التالية:

أ. مصفوفة الارتباط الملحق رقم (2-4): نختبر من خلال هذا العنصر الارتباط بين الفقرات فيما بينها.

بعد إجراء التعديلات اللازمة واستبعاد الفقرات التي لا تحقق الشروط السابقة أو لم تكن ضمن المعاملات المختارة، يتبين لنا من خلال النتائج المبوبة في الملحق رقم (2-4)، وجود ارتباطات مقبولة تتراوح بين القوية والمتوسطة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة 05 % إلا في حالات نادرة، مع استبعاد الفقرات رقم 03،02،01 و05. باعتبار ان ارتباطاتها غير معنوية مع معظم الفقرات الأخرى.

ب. المحدد: باستعمال المحدد نتبين عدم وجود ارتباط خطي بين المتغيرات، وبذلك تكون ليست مصفوفة منفردة، ويشترط ان تكون قيمته المطلقة أكبر من 0.0001¹. ومن خلال النتائج في الملحق رقم (2-4) يتأكد الشرط بحيث قيمة المحدد تساوي 0.158 وهي أكبر من 0.0001²، وبذلك تكون المصفوفة غير منفردة.

ج. اختبار برتليت **Bartlett test of sphericity**: يجب ان يكون دال إحصائياً لتكون المصفوفة ليست مصفوفة وحدة، أي

تحتوي على حد مقبول من الارتباطات والاختلافات (التمايز) بين الفقرات، الجدول الوالي يبين نتائج الاختبار.

الجدول رقم (2-18): اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **KMO** للعوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية.

Indice KMO et test de Bartlett^a

| | |
|---|------|
| Mesure de précision de l'échantillonnage de Kaiser-Meyer-Olkin. | ,651 |
|---|------|

¹ - محمد بوزيان تيغزة، مرجع سابق، ص 88.

| | | |
|--------------------------------|---------------------------|--------|
| Test de sphéricité de Bartlett | Khi-deux approximé | 86,961 |
| | ddl | 6 |
| | Signification de Bartlett | ,000 |

a. Basé sur les corrélations

المصدر: مخرجات SPSS19

من خلال نتائج الجدول السابق، يتبين لنا ان اختبار برتليت دال احصائيا، وبذلك فان المصفوفة ليست مصفوفة وحدة.

د. اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **Test KMO**: يستهدف قياس درجة علاقات الارتباط بين المتغيرات على مستوى المصفوفة ككل ويجب أن يكون أكبر من 0.05. ليكون حجم العينة ملائم للتحليل¹، وحسب نتائج الجدول رقم (2-18)، يتبين لنا قيمة **Test KMO** بلغت 0.651 وحسب محك كايزر فإنها حسنة.

هـ. مقياس كفاية التعيين **MSA**: يختبر كفاية مستوى الارتباط بين كل متغير والمتغيرات الأخرى في مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي، ويشترط ان يكون أكبر من 0.5 مع ضرورة استبعاد المتغيرات التي لا تحقق هذا الشرط. نتائج الاختبار موضحة في الجدول التالي: الجدول (2-19): نتائج اختبار **MSA** للعوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية.

Matrices anti-images

| | | EP4 | EP6 | EP7 | EP8 |
|-------------------------|-----|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Covariance anti-images | EP4 | ,846 | -,087 | -,014 | -,123 |
| | EP6 | -,087 | ,361 | -,244 | ,046 |
| | EP7 | -,014 | -,244 | ,306 | -,186 |
| | EP8 | -,123 | ,046 | -,186 | ,670 |
| Corrélation anti-images | EP4 | ,864 ^a | -,157 | -,027 | -,163 |
| | EP6 | -,157 | ,616 ^a | -,733 | ,094 |
| | EP7 | -,027 | -,733 | ,598 ^a | -,411 |
| | EP8 | -,163 | ,094 | -,411 | ,735 ^a |

a. Mesure de précision de l'échantillonnage

المصدر: مخرجات SPSS19

من خلال نتائج الجدول السابق يتبين أن كل قيم **MSA** أكبر من 0.598 وهو ما يدل على كفاية مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي.

2. استخراج وتسمية العوامل: بعد التأكد من وجود ارتباطات معنوية بين المتغيرات المشاهدة وكفاية حجم العينة لإجراء التحليل العاملي في المرحلة الأولى، نقوم خلال هذه المرحلة باستخراج وتسمية العوامل التي تمر عبر ثلاث خطوات:

أ. طريقة استخراج العوامل: تم استعمال طريقة المكونات الأساسية على افتراض ان مصفوفة التباينات خالية من التباينات الخاصة او الأخطاء، أي انها كلها تباينات مشتركة، وهذه الطريقة تعمل على اختزال المتغيرات الموجودة الى عوامل محدودة.

الجدول (2-20) استخراج العوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية:

Variance totale expliquée

¹فراج العربي، مرجع سابق، ص110.

| Composante | | Valeurs propres initiales ^a | | | Extraction Sommes des carrés des facteurs retenus | | |
|---------------|---|--|------------------|-----------|---|------------------|-----------|
| | | Total | % de la variance | % cumulés | Total | % de la variance | % cumulés |
| Non normée | 1 | 2,610 | 66,967 | 66,967 | 2,610 | 66,967 | 66,967 |
| | 2 | ,616 | 15,803 | 82,770 | | | |
| | 3 | ,456 | 11,705 | 94,476 | | | |
| | 4 | ,215 | 5,524 | 100,000 | | | |
| Redimensionné | 1 | 2,610 | 66,967 | 66,967 | 2,364 | 59,094 | 59,094 |
| | 2 | ,616 | 15,803 | 82,770 | | | |
| | 3 | ,456 | 11,705 | 94,476 | | | |
| | 4 | ,215 | 5,524 | 100,000 | | | |

Méthode d'extraction: Analyse en composantes principales.

a. Lors de l'analyse d'une matrice de covariance, les valeurs propres initiales des solutions directe et centrée sont les mêmes.

المصدر: مخرجات SPSS19

يتبين لنا من الجدول السابق وجود ثلاث جذور كامنة، بحيث نجد الجذر الكامن للعامل الأول يفسر 2.610، ويفسر نسبة مئوية من التباين الكلي بـ: 66.967، والجذر الكامن للعامل الثاني يفسر 0.616 يفسر نسبة مئوية من التباين الكلي 15.803، وتبقى تتناقص حتى نصل الى الجذر الكامن للعامل الأخير يفسر 0.215 ويفسر نسبة مئوية من التباين الكلي بـ: 5.524.

ب. محاك تحديد العوامل المستخرجة: تم استخدام محك كيزر في هذه الدراسة المبني على الجذر الكامن أكبر من واحد، وهو الأكثر استعمالاً بحيث يحقق شروط الدقة في استخراج العوامل .

ج. تسمية العوامل المستخرجة: باستعمال طريقة المكونات الأساسية وحسب ما هو مبين في الجدول رقم (2-21)، يتبين انه يمكن استخراج أربعة عوامل، تم تحليل الفقرات المكونة لكل عامل.

الجدول (2-21) محاك تحديد العوامل المستخرجة المتعلقة بالإدارة الجبائية.

Matrice des composantes^a

| | Non normée | Redimensionné |
|--|------------|---------------|
| | Composante | Composante |
| | 1 | 1 |

| | | |
|-----|-------|------|
| EP7 | ,967 | ,929 |
| EP6 | 1,085 | ,919 |
| EP8 | ,612 | ,661 |
| EP4 | ,351 | ,468 |

Méthode d'extraction: Analyse en composantes principales.

a. 1 composantes extraites.

المصدر: مخرجات SPSS19

يمكن تسمية العوامل المستخرجة المتعلقة بعوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية كما يلي:

- ❖ عدم وجود حملات توعوية كافية للتعريف بالقوانين الضريبية وأهميتها.
- ❖ عدم كفاءة أعوان الرقابة الجبائية والتساهل في مستحقاتها الجبائية.
- ❖ عدم المتابعة الجدية للرقابة الجبائية.
- ❖ عدم رقمنة القطاعات التي لها صلة بقطاع الضرائب.

المطلب الخامس: العوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية

بالاعتماد على التحليل العملي الاستكشافي، سنحاول تحديد ابعاد العوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية، بناء على إجابات افراد العينة على فقرات هذا المحور، واختبار الفرضية الرابعة.

1 - فحص قابلية مصفوفة الارتباطات للتحليل العاملي: للتأكد من وجود ارتباطات بين المتغيرات المشاهدة نقوم بالاختبارات التالية:
أ. مصفوفة الارتباط الملحق رقم (2-5): نختبر من خلال هذا العنصر الارتباط بين الفقرات فيما بينها.

بعد إجراء التعديلات اللازمة واستبعاد الفقرات التي لا تحقق الشروط السابقة أو لم تكن ضمن المعاملات المختارة، يتبين لنا من خلال النتائج المبوية في الملحق رقم (2-5)، وجود ارتباطات مقبولة تتراوح بين القوية والمتوسطة ودالة إحصائيا عند مستوى الدلالة 05% إلا في حالات نادرة، مع استبعاد الفقرات رقم 02 و 03. باعتبار ان ارتباطاتها غير معنوية مع معظم الفقرات الأخرى.
ب. المحدد: باستعمال المحدد نتبين عدم وجود ارتباط خطي بين المتغيرات، وبذلك تكون ليست مصفوفة منفردة، ويشترط ان تكون قيمته

المطلقة أكبر من 0.0001. ومن خلال النتائج في الملحق رقم (2-5) يتأكد الشرط بحيث قيمة المحدد تساوي 0.088 وهي أكبر من 0.0001، وبذلك تكون المصفوفة غير منفردة.

ج. اختبار برتليت **Bartlett test of sphericity**: يجب ان يكون دال إحصائيا لتكون المصفوفة ليست مصفوفة وحدة، أي تحتوي على حد مقبول من الارتباطات والاختلافات (التمايز) بين الفقرات، الجدول الوالي يبين نتائج الاختبار.
الجدول رقم (2-22): اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **KMO** للعوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية.

Indice KMO et test de Bartlett^a

| | |
|---|--------|
| Mesure de précision de l'échantillonnage de Kaiser-Meyer-Olkin. | ,735 |
| Test de sphéricité de Bartlett | 46,630 |

¹ - محمد بوزيان تبيغزة، مرجع سابق، ص 88.

| | | |
|--|---------------------------|------|
| | ddl | 6 |
| | Signification de Bartlett | ,000 |

a. Basé sur les corrélations

المصدر: مخرجات SPSS19

من خلال نتائج الجدول السابق، يتبين لنا ان اختبار برتليت دال احصائيا، وبذلك فان المصفوفة ليست مصفوفة وحدة.

د. اختبار برتليت واختبار كايزر-ماير-أولكين **Test KMO**: يستهدف قياس درجة علاقات الارتباط بين المتغيرات على مستوى المصفوفة ككل ويجب أن يكون أكبر من 0.05. ليكون حجم العينة ملائم للتحليل¹، وحسب نتائج الجدول (2-22)، يتبين لنا قيمة **Test KMO** بلغت 0.735 وحسب محك كايزر فإنها جيدة.

هـ. مقياس كفاية التعيين **MSA**: يختبر كفاية مستوى الارتباط بين كل متغير والمتغيرات الأخرى في مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي، ويشترط ان يكون أكبر من 0.5 مع ضرورة استبعاد المتغيرات التي لا تحقق هذا الشرط. نتائج الاختبار موضحة في الجدول رقم (2-23).

الجدول (2-23): نتائج اختبار **MSA** للعوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية.

Matrices anti-images

| | | FP1 | FP4 | FP5 | FP6 |
|-------------------------|-----|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Covariance anti-images | FP1 | ,844 | -,037 | -,115 | -,156 |
| | FP4 | -,037 | ,669 | -,157 | -,256 |
| | FP5 | -,115 | -,157 | ,719 | -,180 |
| | FP6 | -,156 | -,256 | -,180 | ,609 |
| Corrélation anti-images | FP1 | ,803 ^a | -,050 | -,148 | -,218 |
| | FP4 | -,050 | ,717 ^a | -,226 | -,401 |
| | FP5 | -,148 | -,226 | ,773 ^a | -,271 |
| | FP6 | -,218 | -,401 | -,271 | ,695 ^a |

a. Mesure de précision de l'échantillonnage

المصدر: مخرجات SPSS19

من خلال نتائج الجدول السابق يتبين أن كل قيم **MSA** أكبر من 0.695 وهو ما يدل على كفاية مصفوفة الارتباطات لإجراء التحليل العاملي.

2. استخراج وتسمية العوامل: بعد التأكد من وجود ارتباطات معنوية بين المتغيرات المشاهدة وكفاية حجم العينة لإجراء التحليل العاملي في المرحلة الأولى، نقوم خلال هذه المرحلة باستخراج وتسمية العوامل التي تمر عبر ثلاث خطوات:
أ. طريقة استخراج العوامل: تم استعمال طريقة المكونات الأساسية على افتراض ان مصفوفة التباينات خالية من التباينات الخاصة او الأخطاء، أي انها كلها تباينات مشتركة، وهذه الطريقة تعمل على اختزال المتغيرات الموجودة الى عوامل محدودة.

¹فراج العربي، مرجع سابق، ص110.

الجدول (2-24) استخراج العوامل المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية:

Variance totale expliquée

| Composante | | Valeurs propres initiales ^a | | | Extraction Sommes des carrés des facteurs retenus | | |
|---------------|---|--|---------------------|--------------|--|---------------------|--------------|
| | | Total | % de la variance | % cumulés | Total | % de la variance | % cumulés |
| Non normée | 1 | 1,508 | 54,704 | 54,704 | 1,508 | 54,704 | 54,704 |
| | 2 | ,638 | 23,157 | 77,861 | | | |
| | 3 | ,352 | 12,773 | 90,633 | | | |
| | 4 | ,258 | 9,367 | 100,000 | | | |
| Redimensionné | 1 | 1,508 | 54,704 | 54,704 | 2,133 | 53,335 | 53,335 |
| | 2 | ,638 | 23,157 | 77,861 | | | |
| | 3 | ,352 | 12,773 | 90,633 | | | |
| | 4 | ,258 | 9,367 | 100,000 | | | |

Méthode d'extraction: Analyse en composantes principales.

a. Lors de l'analyse d'une matrice de covariance, les valeurs propres initiales des solutions directe et centrée sont les mêmes.

المصدر: مخرجات SPSS19

يتبين لنا من الجدول السابق وجود ثلاث جذور كامنة، بحيث نجد الجذر الكامن للعامل الأول يفسر 1.508، ويفسر نسبة مئوية من التباين الكلي بـ: 54.704، والجذر الكامن للعامل الثاني يفسر 0.638 يفسر نسبة مئوية من التباين الكلي 23.157، وتبقى تتناقص حتى نصل الى الجذر الكامن للعامل الأخير يفسر 0.258 ويفسر نسبة مئوية من التباين الكلي بـ: 9.367.

ب. محاك تحديد العوامل المستخرجة: تم استخدام محك كيزر في هذه الدراسة المبني على الجذر الكامن أكبر من واحد، وهو الأكثر استعمالا بحيث يحقق شروط الدقة في استخراج العوامل

ج. تسمية العوامل المستخرجة: باستعمال طريقة المكونات الأساسية وحسب ما هو مبين في الجدول رقم (2-25)، يتبين انه يمكن استخراج أربعة عوامل، تم تحليل الفقرات المكونة لكل عامل.

الجدول (2-25) محاك تحديد العوامل المستخرجة المتعلقة بالنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية.

Matrice des composantes^a

| | Non normée | Redimensionné |
|-----|------------|---------------|
| | Composante | Composante |
| | 1 | 1 |
| FP6 | ,685 | ,803 |

| | | |
|-----|------|------|
| FP1 | ,734 | ,754 |
| FP5 | ,540 | ,695 |
| FP4 | ,458 | ,662 |

Méthode d'extraction: Analyse en composantes principales.

a. 1 composantes extraites.

المصدر: مخرجات SPSS19

يمكن تسمية العوامل المستخرجة المتعلقة بعوامل النظام السياسي والأوضاع الاقتصادية كما يلي:

- ❖ عدم استقرار النظام السياسي.
- ❖ انتشار الفساد الاقتصادي المتمثل في الرشوة.
- ❖ تدني مستوى الخدمة العمومية.
- ❖ الفساد السياسي خاصة على المستوى المركزي.

المطلب السادس: اقتراح عوامل مهمة في الحد من اتباع سلوك التهرب الضريبي من طرف عينة الدراسة.

من خلال الدراسة الميدانية لإجابات مجتمع الدراسة هناك بعض الاقتراحات للحد من سلوك التهرب الضريبي من بينها:

- ❖ رقمنة فعلية وكلية لكل القطاع الجبائي.
- ❖ وضع وتزويد الإدارة الجبائية بكل الإمكانيات المادية والبشرية.
- ❖ تعيين مسؤولين أكفاء وتعيين الموظف المناسب في المكان المناسب.
- ❖ تأسيس قانون أجور مميز خاص بموظفي الضرائب.
- ❖ تأسيس قانون خاص يحمي الموظف من التعسفات الخارجية.
- ❖ محاربة الرشوة وسط أعوان الإدارة الجبائية.
- ❖ المساواة في الحقوق والواجبات لدى جميع المكلفين.
- ❖ وضع قوانين ثابتة وليست متغيرة من سنة الى أخرى.
- ❖ وضع نظام جبائي مبسط ومحفز.
- ❖ الحرص على فورية المعاملات التجارية.
- ❖ ضرورة التوعية والتحسيس بالنظام الجبائي.
- ❖ فرض قانون صارم لمحاربة التهرب الضريبي وفتح جهات قضائية مختصة.

- ❖ الاتجاه الى المعاملات الالكترونية بدل المعاملات النقدية.
- ❖ تخفيض الضغط الضريبي وتقديم تحفيزات للمكلفين الاوفياء للإدارة الجبائية.

خلاصة الفصل الثاني:

باعتبار التهرب الضريبي افة خطيرة في المجتمع، يرجع اللجوء لها كسبيل نتيجة للعوامل المتعلقة بالمكلف ذاته، والمكلف بالنظام المحاسبي للشركة، والنظام الضريبي، والعوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية والنظام السياسي والأوضاع الاقتصادية. ورغم ماتم التوصل اليه في الدراسة، فانه وللغزوف على هذه الظاهرة ومحاولة معالجتها، يتطلب إيجاد حلول للعوامل السالفة الذكر.



الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية لظاهرة التهرب الضريبي، التي انتشر بصورة كبيرة في الجزائر، و تعدد أساليبها فمنها ما هو مختص بالمكلف بالضريبة والظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بمن جهة، ومن جهة اخرى النقائص التي يعرفها النظام الضريبي والذي زادت من حدتها، و مع تفتح الاقتصاد الجزائري على العالم الخارجي، وما تخلفه هذه الظاهرة من آثار سلبية على جميع القطاعات وعرقلة بناء اقتصاد الدولة، ومن أجل تفعيل مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي لابد من الأخذ بعين الإعتبار أهم المحددات المؤدية الى تفشي هذه الظاهرة .

فكانت الدراسة التطبيقية تدعيما للجزء النظري، لنحاول معرفة أهم محددات الهرب الضريبي، من خلال توزيع استبانة متضمنة محاور الدراسة على عينة الدراسة مكونة من مكلفين، محاسبين واعوان الرقابة الجبائية، لنقوم بعد باستخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، لتحليل البيانات والمعلومات التي تم جمعها، والحصول على مجموعة من النتائج الخاصة باختبار الفرضيات. كما تم الاعتماد على مستوى الدلالة 0.05 لتفسير نتائج الدراسة.

- نتائج الفرضيات

❖ **الفرضية الأولى:** على خلاف توجهات أفراد عينة الدراسة، أين ظهرت العوامل النفسية للمكلف بالضريبة ممثلة في ثمانية عوامل، ومن نتائج إختبار التحليل العاملي الاستكشافي تم استبعاد أربع عوامل، فيما أبقى على العوامل الأخرى المتمثلة في : تدني القدرة الشرائية لدى المكلف، الاعتقاد الديني بعدم مشروعية الضريبة، ضعف الوعي بأهمية الضريبة و ضعف الحس الوطني لدى المكلفين ، مما يؤدي به الى التهرب الجزئي او الكلي من أداء الضريبة.

ومن خلال نتائج إختبار الفرضية نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوب ($\text{sig}=0.000$) أقل من مستوى الدلالة المعتد ($\alpha=0.05$) وعليه تم قبول الفرضية الأولى.

❖ **الفرضية الثانية:** على خلاف توجهات أفراد عينة الدراسة، أين ظهرت العوامل متعلقة بالمحاسب (المكلف بالنظام المحاسبي للشركة) ممثلة في خمسة عوامل، ومن نتائج اختبار التحليل العاملي الاستكشافي تم استبعاد عاملين، فيما أبقى على العوامل الأخرى المتمثلة في الرغبة في اظهار الخبرة لإرضاء الملاك، الرغبة في اثبات مكتب المحاسبة في كسب عملاء جدد واستغلال العلاقات الشخصية مع الادارة الجبائية مما يساعد على التهرب الضريبي، ومن خلال نتائج اختبار الفرضية نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوب ($\text{sig}=0.000$) أقل من مستوى الدلالة المعتد ($\alpha=0.05$) وعليه تم قبول الفرضية الثانية.

❖ **الفرضية الثالثة:** بعد تحليل نتاج الاستبانة للعوامل المتعلقة بالنظام الضريبي، ومن خلال التحليل العاملي الاستكشافي لتباين المعلومات المستخرجة تم استبعاد عاملين، فيما أبقى على عامل عدم استقرار النظام الضريبي وعدم توازنه، و عامل غموض وتعقد التشريعات الضريبية والضغط الجبائي ، ومن خلال نتائج اختبار الفرضية نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوب ($\text{sig}=0.000$) أقل من مستوى الدلالة المعتد ($\alpha=0.05$) وعليه تم قبول الفرضية الثالثة.

❖ **الفرضية الرابعة:** من خلال التحليل العاملي الاستكشافي لتباين المعلومات المستخرجة للعوامل متعلقة بالإدارة الجبائية حيث استبعد أربعة عوامل، فيما ابقى على العوامل التالية: عدم وجود حملات توعوية كافية للتعريف بالقوانين الضريبية وأهميتها، عدم كفاءة أعوان الرقابة الجبائية والتساهل في مستحقاتها الجبائية، عدم المتابعة الجدية للرقابة الجبائية وعدم رقمنة القطاعات التي لها صلة بقطاع

الضرائب، ومن خلال نتائج اختبار الفرضية ، نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوب ($\text{sig}=0.000$) أقل من مستوى الدلالة المعتد ($\alpha=0.05$) وعليه تم قبول الفرضية الرابعة.

❖ **الفرضية الخامسة:** بعد تحليل نتائج الاستبانة للعوامل المتعلقة بالنظام السياسي واعتماد الدولة على عائدات الجباية البترولية كمصدر اول على حساب الجباية العادية ، ومن خلال التحليل العاملي الاستكشافي لتباين المعلومات المستخرجة تم استبعاد عاملين، فيما أبقى على العوامل التالية: عدم استقرار النظام السياسي، انتشار الفساد الاقتصادي المتمثل في الرشوة، تدهور مستوى الخدمة العمومية، الفساد السياسي خاصة على المستوى المركزي ، ومن خلال نتائج اختبار الفرضية نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوب ($\text{sig}=0.000$) أقل من مستوى الدلالة المعتد ($\alpha=0.05$) وعليه تم قبول الفرضية الخامسة.

- التوصيات:

- ❖ رقمنة فعلية وكلية لكل القطاع الجبائي.
- ❖ وضع وتزويد الإدارة الجبائية بكل الإمكانيات المادية والبشرية.
- ❖ تعيين مسؤولين أكفاء وتعيين الموظف المناسب في المكان المناسب.
- ❖ تأسيس قانون أجور مميز خاص بموظفي الضرائب.
- ❖ تأسيس قانون خاص يحمي الموظف من التعسفات الخارجية.
- ❖ محاربة الرشوة وسط أعوان الإدارة الجبائية.
- ❖ المساواة في الحقوق والواجبات لدى جميع المكلفين.
- ❖ وضع قوانين ثابتة وليست متغيرة من سنة الى أخرى.
- ❖ وضع نظام جبائي مبسط ومحفز.
- ❖ الحرص على فورة المعاملات التجارية.
- ❖ ضرورة التوعية والتحسيس بالنظام الجبائي.
- ❖ فرض قانون صارم لمحاربة التهرب الضريبي وفتح جهات قضائية مختصة.
- ❖ الاتجاه الى المعاملات الالكترونية بدل المعاملات النقدية.
- ❖ تخفيض الضغط الضريبي وتقديم تخفيضات للمكلفين الاوفياء للإدارة الجبائية.

افاق الدراسة:

نأمل في المستقبل أن تكون هذه الدراسة كانطلاقة لدراسات مستقبلية تركز على سياسات مكافحة التهرب الضريبي ، بهدف اصلاح الاقتصاد الوطني و النظام الضريبي على حد سواء ، بما يساهم في العزوف عن هذه الظاهرة .

قائمة المراجع

أولا- الكتب

- 1- محمد بوزيان تيغزة، التحليل العاملي الاستكشافي والتوكيدي، مفاهيمها ومنهجيتها بتوظيف حزمة SPSS و LISREL ط1، دار الميسرة للنشر والتوزيع، 2012.
- 2- محمد عباس محزري، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
- 3- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، 2000.
- 4- صالح بزة، أمينة بن خزناسي، جباية المؤسسة "دروس وتمارين محلولة"، ط1، دار الباحث، الجزائر، 2020.
- 5- عبد الكريم صادق بركات، حامد عبد المجيد دراز، علم المالية العام، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، ج2
- 6- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972.
- 7- عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة - تقنيات جبائية ومحاسبية، دار النشر الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2021.
- 8- لطفي شعبان، جباية المؤسسة، دروس و أعمال تطبيقية مصححة، دار النشر الصفحات الزرقاء.

ثانيا- البحوث الجامعية:

- 1- ثلب بلقاسم، الإمتيازات الجبائية والجمركية لبواعث إقتصادية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه الطور الثالث في القانون العام تخصص القانون العام الاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم الحقوق، مخبر البحث في السياحة والاقتصاد والمؤسسات، جامعة غرداية، 2019/2018.
- 2- رجاء عبد المجيد، تقييم الإصلاح الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، سنة 2018-2019.
- 3- زنودة إيمان، المحاسبة الإبداعية واشكالها التسيير الضريبي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة 2019-2020، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
- 4- عمر بن دادة، فعاليات البنوك والمؤسسات المالية الإسلامية في تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريش، 2020/2019.
- 5- قجاتي عبد الحميد، دور الجباية البترولية في تحقيق التوازن الاقتصادي، دراسة قياسية تحليلية لحالة الجزائر 1980-2014، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2016/2017.

ثالثا- المجالات

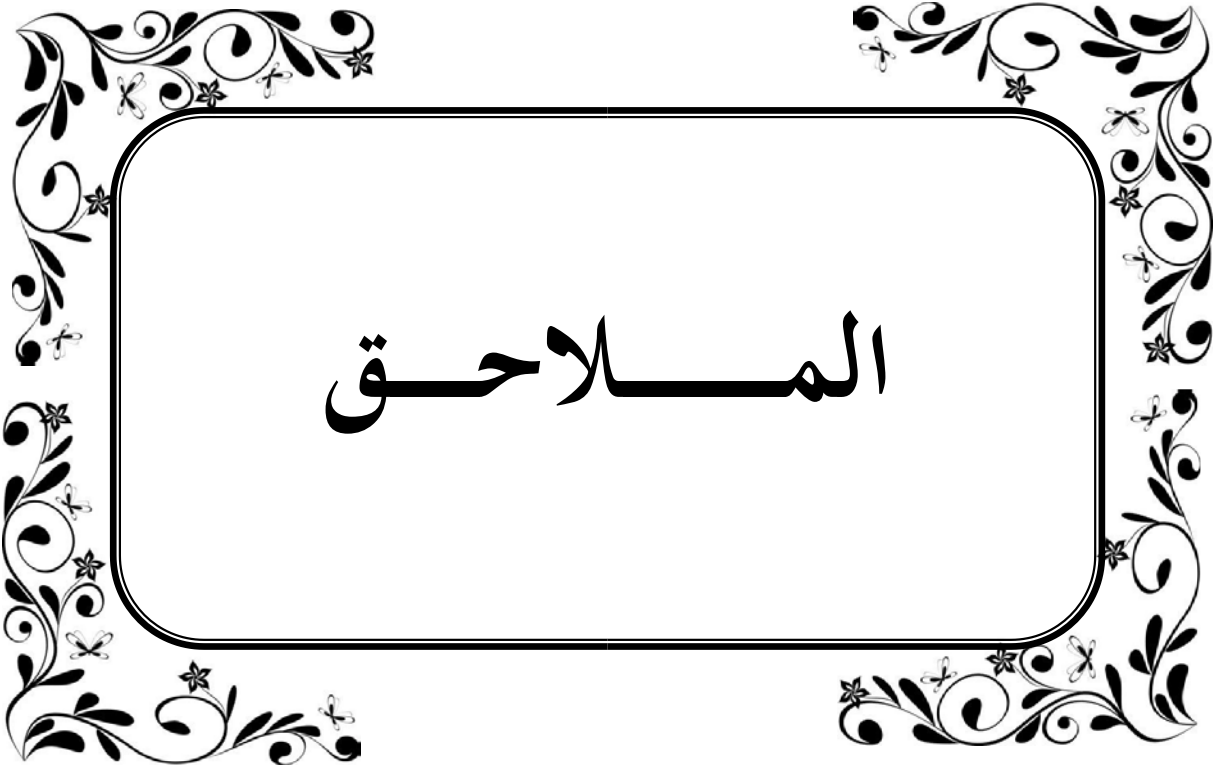
- 1- أحمد بساس، مكافحة التهرب والغش الضريبي في الجزائر: حصر لأهم الإجراءات الجبائية الردعية الممتدة من 2008 الى 2013، مجلة دراسات - العدد الاقتصادي - المجلد 4- العدد 2، ماي 2013، جامعة الاغواط.
- 2- احمد خيدل، زهيرة كيسي، جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 14، العدد 01، 2021
- 3- امقران مصطفى - راصدي صبرينة، المحاسبة الإبداعية والتهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، العدد 5، الرقم 02، السنة 2016.
- 4- بدار عاشور - خليفي سامية، دور الجباية البترولية في تحقيق توازن الميزانية العامة في الجزائر للفترة 2009 - 2017، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 2، السنة 2019.
- 5- ساجي فاطمة، فعاليات الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة، مجلة المعيار في الحقوق و العلوم السياسية الاقتصادية، العدد "20"، تاريخ النشر ديسمبر 2017.

- 6- عيسى سماعين، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري (التشخيص والعلاج)، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 15، العدد 21، السنة 2019.
 - 7- قرينعي ربيحة، اثر الجباية البترولية على توازن الميزانية العامة للدولة - دراسة قياسية لحالة الجزائر 1990 - 2016، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد "34" (1)، تاريخ النشر 12-06-2018.
 - 8- لشلح صافية، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 2 العدد 2، ديسمبر 2018.
 - 9- ناصر مراد، أسباب التهرب الضرب وأثاره على الإقتصاد الوطني، مجلة دراسات اقتصادية المجلد 10 الرقم 01، تاريخ النشر 01-2010.
 - 10- ناصر مراد، اورغي رشيد، إشكالية التهرب الضريبي، مجلة الحقيقة، العدد 09، رقم 02، جامعة البليدة، تاريخ النشر 30-06-2010.
 - 11- يوسف رشيد، بكرتي بومدين، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي - حالة المراجعة الجبائية لملف جبائي على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم خلال السنوات 2011. 2013. 2012، مجلة دراسات جبائية، العدد 4، الرقم 01، تاريخ النشر 12-06-2015.
- رابعا- القوانين والمراسيم :

1-وزارة المالية - المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، محدث 2018، المادة 303، الفقرة 1.

خامسا- المراجع الأجنبية:

- 1- ANDRE BARILARI , LEXIQUE FISCALE , 2EME EDITION ,DALLOZ , PARIS ,1992.
- 2- A.MAIRGAIREZ, LA FRAUDE FISCALE ET SUCCEDANCES, 2^{eme} EDITION, 1965.
- 3- JEAN. CLAUDE. MARTINEZ, LA FRAUDE FISCALE ET SES SUCCEDANES, IMPRIMERIE VAUDOISE- SUISSE, 1987.
- 4- LUCIEN MEAL, LA SCIENCE ET TECHNIQUE FISCAL, P.U.F, PARIS, 1984.



الملاحق

ملحق رقم (1-1) : الإستبانة

القسم الأول : المعلومات الشخصية :

الجنس : ذكر انثى

العمر : اقل من 25 سنة من 25 الى 35 سنة من 36 الى 45 سنة اكبر من 45 سنة

مدة مزاولة المهنة : من 1 الى 10 سنوات من 11 الى 20 سنة من 21 الى 30 سنة اكثر من 30 سنة

المؤهل العلمي : دون شهادة مع شهادة جامعية

يرجى تحديد درجة الموافقة على العبارات الموائية المتعلقة بعوامل من شأنها ان تساهم في تبني سلوك التهرب الضريبي لدى المكلفين بالضريبة .

القسم الثاني: الأسئلة الخاصة بالدراسة حيث تم تقسيمه الى 06 ستة محاور كما يلي

المحور الأول : العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة :

| الرقم | أولاً- عوامل متعلقة بالمكلف بالضريبة (الذي يتحمل العبء الضريبي) | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق بشدة | غير موافق بشدة |
|-------|---|------------|-------|-------|----------------|----------------|
| 1 | السعي لتخفيض العبء الضريبي وزيادة الأرباح | | | | | |
| 2 | الشعور بعدم عدالة النظام الضريبي | | | | | |
| 3 | عدم الانتفاع المباشر بالضريبة | | | | | |
| 4 | تدني القدرة الشرائية لدى المكلفين | | | | | |
| 5 | حب المال والسعي لمضاعفة الدخل | | | | | |
| 6 | الاعتقاد الديني بعدم مشروعية الضريبة | | | | | |
| 7 | ضعف الوعي بأهمية الضريبة | | | | | |

المحور الثاني : العوامل المتعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة :

| الرقم | ثانياً- عوامل متعلقة بالمكلف بالنظام المحاسبي للشركة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق بشدة | غير موافق بشدة |
|-------|---|------------|-------|-------|----------------|----------------|
| 1 | الرغبة في إظهار الخبرة لإرضاء الملاك | | | | | |
| 2 | الرغبة في إثبات مكتب المحاسبة لكسب عملاء جدد | | | | | |
| 3 | استغلال العلاقات الشخصية مع الإدارة الجبائية | | | | | |
| 4 | خبرتهم في المجال الجبائي والسعي لاستغلال الثغرات القانونية | | | | | |
| 5 | خبرتهم في المجال المحاسبي والسعي لاستغلال البدائل المحاسبية | | | | | |

المحور الثالث : العوامل المتعلقة بالنظام الضريبي :

| الرقم | ثالثا- عوامل متعلقة بالنظام الضريبي | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|-------|--|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| 1 | عدم استقرار النظام الضريبي وعدم توازنه | | | | | |
| 2 | غموض وتعقد التشريعات الضريبية | | | | | |
| 3 | الضغط الجبائي | | | | | |
| 4 | عدم فعالية النظام الضريبي | | | | | |
| 5 | ضعف نظام الحوافز في القوانين الضريبية | | | | | |

المحور الرابع : العوامل المتعلقة بالإدارة الجبائية :

| الرقم | رابعا- عوامل متعلقة بالإدارة الجبائية | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|-------|---|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| 1 | نقص الثقة بين بين الإدارة الجبائية والمكلف | | | | | |
| 2 | انخفاض مستوى العدالة الضريبية بين المكلفين | | | | | |
| 3 | ضعف نظام المعلومات لدى الإدارة الجبائية | | | | | |
| 4 | عدم وجود حملات توعوية كافية للتعريف بالقوانين الضريبية وأهميتها | | | | | |
| 5 | ضعف الاهتمام بالكفاءات البشرية بالإدارة الجبائية | | | | | |
| 6 | عدم كفاءة أعوان الرقابة الجبائية والتساهل في مستحقاتها الجبائية | | | | | |
| 7 | عدم المتابعة الجدية للرقابة الجبائية | | | | | |
| 8 | عدم رقمنة القطاعات التي لها صلة بقطاع الضرائب | | | | | |

المحور الخامس : العوامل المتعلقة بالنظام السياسي و الأوضاع الاقتصادية :

| الرقم | خامسا- عوامل متعلقة بالنظام السياسي والاوضاع الاقتصادية | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|-------|--|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| 1 | عدم استقرار النظام السياسي | | | | | |
| 2 | الاعتماد على عائدات الجباية البترولية كمصدر اول على حساب الجباية العادية | | | | | |
| 3 | استفحال ظاهرة الاقتصاد الموازي وغياب الرقابة عليه | | | | | |
| 4 | انتشار الفساد الاقتصادي المتمثل في الرشوة | | | | | |
| 5 | تدني مستوى الخدمة العمومية | | | | | |
| 6 | الفساد السياسي خاصة على المستوى المركزي | | | | | |

المحور السادس : اقتراح عوامل أخرى تراها مهمة في اتباع سلوك التهرب الضريبي :

| الرقم | سادسا - اقتراح عوامل أخرى تراها مهمة في اتباع سلوك التهرب الضريبي |
|-------|---|
| 1 | |
| 2 | |
| 3 | |
| 4 | |
| 5 | |

الملحق رقم (2-1) : مصفوفة الارتباط المتعلقة بعامل المكلف بالضريبة

Matrice de corrélation

| | | BP4 | BP6 | BP7 | BP8 |
|--------------------------------|-----|-------|-------|-------|-------|
| Corrélation | BP4 | 1.000 | .396 | .165 | .365 |
| | BP6 | .396 | 1.000 | .248 | .282 |
| | BP7 | .165 | .248 | 1.000 | .518 |
| | BP8 | .365 | .282 | .518 | 1.000 |
| Signification (unilatérale) | BP4 | | .001 | .104 | .002 |
| | BP6 | .001 | | .028 | .015 |
| | BP7 | .104 | .028 | | .000 |
| | BP8 | .002 | .015 | .000 | |

a. Déterminant = .962

الملحق رقم (2-2) : مصفوفة الارتباط للعامل المتعلق بمحاسب الشركة.

Matrice de corrélation

| | | CP1 | CP2 | CP3 |
|--------------------------------|-----|-------|-------|-------|
| Corrélation | CP1 | 1.000 | .657 | .364 |
| | CP2 | .657 | 1.000 | .178 |
| | CP3 | .364 | .178 | 1.000 |
| Signification (unilatérale) | CP1 | | .000 | .002 |
| | CP2 | .000 | | .086 |
| | CP3 | .002 | .086 | |

Déterminant = .516

الملحق رقم (2-3): مصفوفة الارتباط المتعلقة بعامل النظام الضريبي.

Matrice de corrélation

| | | DP1 | DP2 | DP3 |
|--------------------------------|-----|-------|-------|-------|
| Corrélation | DP1 | 1,000 | ,555 | ,387 |
| | DP2 | ,555 | 1,000 | ,323 |
| | DP3 | ,387 | ,323 | 1,000 |
| Signification (unilatérale) | DP1 | | ,000 | ,001 |
| | DP2 | ,000 | | ,006 |
| | DP3 | ,001 | ,006 | |

Déterminant = ,412

الملحق رقم (2-4): مصفوفة الارتباط المتعلقة بعامل الإدارة الجبائية.

Matrice de corrélation

| | | EP4 | EP6 | EP7 | EP8 |
|--------------------------------|-----|-------|-------|-------|-------|
| Corrélation | EP4 | 1,000 | ,349 | ,336 | ,305 |
| | EP6 | ,349 | 1,000 | ,792 | ,405 |
| | EP7 | ,336 | ,792 | 1,000 | ,556 |
| | EP8 | ,305 | ,405 | ,556 | 1,000 |
| Signification (unilatérale) | EP4 | | ,003 | ,004 | ,009 |
| | EP6 | ,003 | | ,000 | ,001 |
| | EP7 | ,004 | ,000 | | ,000 |
| | EP8 | ,009 | ,001 | ,000 | |

a. Déterminant = ,158

الملحق رقم (2-5): مصفوفة الارتباط المتعلقة بعامل النظام السياسي و الأوضاع الاقتصادية .

Matrice de corrélation

| | | FP1 | FP4 | FP5 | FP6 |
|--------------------------------|-----|-------|-------|-------|-------|
| Corrélation | FP1 | 1,000 | ,263 | ,305 | ,362 |
| | FP4 | ,263 | 1,000 | ,429 | ,539 |
| | FP5 | ,305 | ,429 | 1,000 | ,471 |
| | FP6 | ,362 | ,539 | ,471 | 1,000 |
| Signification (unilatérale) | FP1 | | ,021 | ,009 | ,002 |
| | FP4 | ,021 | | ,000 | ,000 |
| | FP5 | ,009 | ,000 | | ,000 |
| | FP6 | ,002 | ,000 | ,000 | |

a. Déterminant = ,088