جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

شعبة: علوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية

إعداد الطالبتين:

– مروة مداني

–آية قاسمي

بعنوان:

دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية

(دراسة حالة بمركز الضرائب برج بوعريريج)

أعضاء لجنة المناقشة

عبد السلام عقون	أستاذ التعليم العالي	رئيسا
سهام طالب حسين	أستاذ محاضر قسم ب	مشرفا
خالد حروزي	أستاذ محاضر قسم ب	مناقشا

السنة الجامعية: 2024–2025

بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٣٨

شكر وعرفان

الحمد لله والشكر لله على توفيقه في انجاز هذا العمل

نتقدم بالشكر الجزيل بأسمى عبارات التقدير والامتنان لكل من ساهم في اتمام هذا العمل من قريب او من بعيد كما نخص بالذكر

الاستاذة الدكتورة سهام طالب حسين على قبولها الاشراف على هذه المذكرة وعلى جميع توجيهاتها القيمة طيلة فترة الانجاز.

الأساتذة محكمي الاستبيان وأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم الإشراف على تصويب هذا العمل.

كما لا يفوتنا أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل الأساتذة الذين نهلنا من علمهم وتوجيهاتهم القيمة خلال مسارنا الجامعي.

إهداء

الحمد لله الذي أكرم وأنعم وأتم

له الفضل أولًا وآخرًا، ظاهرًا وباطنًا.

أهدي هذا النجاح لنفسي أولًا

وإلى والديّ العزيزين، أطال الله عمرهما

ومنّ عليهما بالصحة والعافية،

وإلى أختي وأخي، اللذين شدّ الله عضدي بهما

كنتما العون والسند والملاذ الآمن.

مروة مداني

إهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه

أهدي هذا العمل

إلى من احمل اسمه بكل فخر، والدي

إلى من كانت دعواتها الصادقة سر نجاحي، والدتي

إلى من خاضت غمار البحث والتحدي، نفسي

إلى سند الحياة ومستقر الوجدان، أختاي

إلى كل من أحب

راجية من المولى عزَّ وجلَّ أن يتقبله خالصا

آية قاسمي

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية، باعتبارها إطار يعزز من مبدأ الشفافية، المساءلة، العدالة، والمشاركة في الإدارة الضريبية، كما تساهم في بناء علاقة قوية بين الإدارة والمكلفين بالضريبة من خلال تحسين جودة الخدمات الضريبية القدمة لهم.

لتحقيق أهداف الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لتأطير الجانب النظري، إلى جانب استخدام منهج استقصائي في الجانب التطبيقي، تمثّل في استبيان ميداني موجّه لعينة من موظفي مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

وصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، من أبرزها أن الحوكمة الضريبية تساهم في تعزيز أداء الإدارة الضريبية من خلال مبادئها وآلياتها التي ترفع من التحصيل الضريبي، وتُحسِّن من كفاءة الموارد البشرية، وتفعّل رقمنة الإدارة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: الحوكمة الضريبية، مبادئ الحوكمة الضريبية، آليات الحوكمة الضريبية، أداء الإدارة الضريبية، مركز الضرائب ب.ب.ع.

ABSTRACT:

This study aims to highlight the role of tax governance in improving the performance of tax administration, as it provides a framework that enhances the principles of transparency, accountability, and participation in tax management. It also contributes to building a strong relationship between the tax administration and taxpayers, with the goal of improving the quality of tax services. To achieve the objectives of the study, a descriptive-analytical approach was adopted to frame the theoretical aspect, in addition to an empirical approach applied through a field questionnaire directed at a sample of employees at the Tax Center of Bordj Bou Arreridj Province. The study reached several findings, the most important of which is that the principles of tax governance help enhance the performance of the tax administration by improving the efficiency of human resources. Moreover, governance mechanisms such as digitalization and oversight contribute to achieving the objectives of the tax administration and ensuring taxpayer satisfaction.

Keysword: Tax governance, principles of tax governance, mechanisms of tax governance, tax administration performance, Tax center of Bordj Bou Arreridj

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
إهداء	-
شكر وعرفان	-
ملخص الدراسة	-
قائمة المحتويات	I
قائمة الجداول	II
قائمة الأشكال	III
قائمة الملاحق	IV
مقدمة	أ-ب-ج
الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة	02
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للحوكمة الضريبية	03
المطلب الأول: مدخل للحوكمة الضريبية	03
المطلب الثاني: أهمية وأهداف الحوكمة الضريبية	06
المطلب الثالث: مبادئ وابيات الحوكمة الضريبية	08
المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي لأداء الإدارة الضريبية	15
المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الإدارة الضريبية	15
المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول أداء الإدارة الضريبية	16
المطلب الثالث: تقييم أداء الإدارة الضريبية بالاعتماد على بطاقة الأداء المتوازن	20
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	24
المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية	24
المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية	25
المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الاجنبية	26
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة	30
المبحث الأول: نظرة عامة عن مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج	32

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج	32
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	33
المبحث الثاني: تحليل الاحصائيات والبيانات	37
المطلب الأول: العناصر الأساسية للدراسة	37
المطلب الثاني: تحليل الاحصائي والوصفي للدراسة	40
المبحث الثالث: الإطار الاختباري للدراسة	47
المطلب الأول: تحليل نتائج إجابات العينة حول متغيرات الدراسة	47
المطلب الثاني:اختبار فرضبات الدراسة ودراسة العلاقة بين المتغيرين	54
الخاتمة	59
قائمة المراجع	61
الملاحق	64

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(01-01)	المقارنة بين هذه الدراسة والرسائل الجامعية باللغة العربية	25
(02-01)	المقارنة بين هذه الدراسة والمقالات العلمية باللغة العربية	26
(03-01)	المقارنة بين هذه الدراسة والدراسات السابقة باللغة الأجنبية	28
(01-02)	مكونات الاستبيان	38
(02-02)	نتائج اختبار ثبات والصدق	40
(03-02)	نتائج اختبار ثبات وصدق كل محور من محاور الاستبيان	41
(04-02)	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	41
(05-02)	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	42
(06-02)	توزيع أفراد العينات حسب المؤهل علمي	43
(07-02)	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	44
(08-02)	توزيع أفراد حسب الوظيفة	45
(09-02)	توزيع أفراد العينة حسب التخصص	46
(10-02)	التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة لمحور الحوكمة الضريبية	47
(11-02)	التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور أداء الإدارة الضريبية	49
(12-02)	التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية	52
(13-02)	قيمة T المحسوبة لمحور الحوكمة الضريبية	54
(14-02)	قيمة T المحسوبة لمحور أداء الإدارة الضريبية	55
(15-02)	قيمةT المحسوبة لمحور دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية	56
(16-02)	تحليل الارتباط بين الحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية	57
(17-02)	تحليل الانحدار لقياس أثر الحوكمة الضريبية على أداء الإدارة الضريبية	58

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب برج بوعريريج	33
02	أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب متغير الجنس	42
03	أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي	43
04	تمثيل أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	44
05	أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب متغير الوظيفة	45
06	أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب متغير التخصص	46

فهرس الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	الاستبيان قبل التحكيم	68
02	الأساتذة المحكمين	72
03	الاستبيان بعد التحكيم	73
04	نتائج اختبار صدق وثبات أداة الدراسة (ألفا كرونباخ)	77
05	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	78
06	خصائص العينة	78
07	نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة من محاور الاستبيان	80
08	نتائج اختبار one sample T- test	81
09	نتائج معامل الارتباط بيرسن	83
10	نتائج معامل الانحدار	83

مقدمة

يتطلب تحقيق أهداف النظام الضريبي وجود إدارة ضريبية عالية الأداء، باعتبارها الجهة المسؤولة عن تطبيق القوانين والتشريعات الضريبية بكفاءة ونزاهة وبالتالي عن تحقيق أهداف النظام الضريبي، ولكن تبقى هناك العديد من التحديات التي تواجه الإدارة الضريبية وتقف عائقا أمام كفاءتها وتحد من قدرتها على تحقيق أهدافها بفعالية، ولمواجهة تلك التحديات، اعتُبرت الحوكمة الضريبية أحد أهم السبل التي تساعد الإدارة الضريبية على رفع أدائها لتحقيق الأهداف المرجوة والحد من العوائق التي تواجهها.

تعد الحوكمة الضريبية مفهوم حديث النشأة نوعا ما فهو امتداد لمفهوم حوكمة الشركات، فلقد جاءت الحوكمة الضريبية كأفضل حل لضمان التسيير الصحيح للإدارة الضريبية من خلال مبادئها وآليات التي تهدف إلى ضمان فعالية وكفاءة أداء الإدارة الضريبية، كما يتجاوز دور الحوكمة الضريبية مجرد الكفاءة، ليعمل كأداة للحد من المشاكل التي تواجه الإدارة الضريبية، وإرساء البعد الأخلاقي في الممارسات الضريبية، مما يؤدي إلى نظام ضريبي أكثر عدلة ونزاهة.

إشكالية الدراسة:

على ضوء ما سبق تمحورت إشكالية الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

ما مدى مساهمة الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية؟

من أجل معالجة وتحليل هذه الإشكالية وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف يتم تطبيق الحوكمة الضريبية على مستوى إدارة الضرائب؟
- ماهي أهم المؤشرات التي يتم الإعتماد عليها لتقييم أداء مركز الضرائب ببرج بوعريريج؟
- إلى أي مدى تأثّر الحوكمة الضريبية على الرفع من أداء الإدارة الضريبية بمركز الضرائب ببرج بوعريريج؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على إشكالية الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- يتم تطبيق الحوكمة الضريبية على مستوى إدارة الضرائب عبر تبني آلياتها ومبادئها المختلفة؛
- يتم تقييم أداء مركز الضرائب ببرج بوعريريج بالاعتماد على مؤشرات مالية وغير مالية؛
- هناك تأثير إيجابي للحوكمة الضريبية على تحسين أداء الإدارة الضريبية على مستوى مركز الضرائب ببرج بوعريريج عند مستوى دلالة 0.05.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة لكونها جاءت لتسلّط الضوء على موضوع الحوكمة الضريبية وأهميتها، وتأثيرها المباشر على الاقتصاد الوطني وجذب الاستثمار الأجنبي عبر تحقيق الإيرادات الجبائية المرجوة. حيث أن الحوكمة الضريبية حاليا أصبحت من أهم السبل التي تؤدي إلى رفع أداء الإدارة الضريبية لتفعيل الحصيلة الضريبية.

أهداف الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى:

- التعرف على الحوكمة الضريبية أهميتها، ومبادئها؛
- التعرف على آليات الحوكمة الضريبية؛
- إبراز دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية.

منهج الدراسة:

في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، ما يتناسب مع الدراسة، من خلال عرض أهم المفاهيم الأساسية حول الحوكمة وأداء الإدارة الضريبية، كما تم الاعتماد على الاستبيان وبإستخدام برنامج SPSS في معالجة الفصل التطبيقي من خلال طرح مجموعة من الأسئلة لمحاولة الإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في تحديد دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية.

حدود الدراسة: تتمثل فيما يلي:

– **الحدود الموضوعية:** تتعلق هذه الدراسة بالتعرف على الحوكمة الضريبية ودورها في تحسين أداء الإدارة الضريبية من خلال التركيز على المبادئ الأساسية للحوكمة مثل الشفافية، والمساءلة، والكفاءة، والياتها ومدى انعكاسها على مؤشرات أداء الإدارة الضريبية كتحصيل الإيرادات، جودة الخدمات، رضا المكلفين، والحد من التهرب الضريبي.

– **الحدود الزمنية:** تم الشروع في الجزء النظري لهذه الدراسة في منتصف شهر ديسمبر2024، أما الجزء التطبيقي لهذه الدراسة تم العمل عليه في أواخر شهر ماي 2025 بحيث تمثل الفترة الممتدة من بداية توزيع أول استبيان الى غاية استلام آخر استبيان ومن ثم تحليله والتوصل إلى النتائج.

– **الحدود المكانية:** تتعلق هذه الدراسة بالجزائر كونها تضمنت المسح عن طريق الاستبيان على مستوى مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج.

– **الحدود البشرية:** تتمثل في أفراد العينة الذين أجابوا على أسئلة الاستبيان وهم موظفي مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- الرغبة في دراسة موضوع حديث ومهم في عصرنا هذا؛
- ضرورة تطبيق الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية؛
- الطموح من اجل اثراء المكتبة الجامعية ولجعله مرجعا للأبحاث المستقبلية.

صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع التي لها صلة مباشرة بالموضوع؛
- صعوبة التحكم في الأدوات الإحصائية لدراسة وتحليل الاستبيان؛
- ضيق الوقت لإكمال الفصل التطبيقي.

هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى ثلاث مباحث، تم تطرق في المبحثين الأولين إلى الإطار المفاهيمي لكل من الحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية، أما المبحث الثالث فقد تطرقنا فيه إلى الدراسات السابقة.

أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية، حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول تم فيه تقديم مركز الضرائب، أما المبحث الثاني قمنا بتحليل الإحصائيات والبيانات المتحصل عليها من برنامج SPSS، أما في المبحث الثالث فقد تطرقنا إلى الإطار الاختباري للدراسة الاستقصائية، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

شهدت العقود الماضية تحولا ملحوظا في الفكر الاقتصادي من خلال التركيز على التوجه نحو التسيير الفعّال للجباية ليصبح مفهوم الحوكمة الضريبية ذو أهمية كبيرة في عالم الجباية والاقتصاد، حيث أن هذا المفهوم وما يحمله في طياته من مبادئ جوهرية مثل العدالة، والمساءلة، والمشاركة ... الخ، أصبح التركيز على تطبيقه في غاية الأهمية؛ نظرا لدوره الفعال في ضمان شفافية النظام الضريبي وعدالته، ومساعدة الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها والارتقاء بأدائها لاسيما من جانب الكفاءة والفعالية، ومن خلال هذا الفصل سيتم التطرق إلى أهم الأسس النظرية للحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية، إضافة إلى عرض بعض الدراسات السابقة للموضوع، من خلال ما يلي:

- **المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للحوكمة الضريبية؛**
- **المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي لأداء الإدارة الضريبية؛**
- **المبحث الثالث: الدراسات السابقة.**

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للحوكمة الضريبية

شهدت السنوات الأخيرة تعقدا متزايدا في الوسط الاقتصادي محليا ودوليا، مما دفع الدول للبحث عن حلول لحماية مواردها المالية، وبالأخص عائداتها الضريبية، والبحث عن زيادتها. هذا التحدي عزز الاهتمام بتطبيق الحوكمة الضريبية، التي تمثل مجموعة من المبادئ والممارسات التي ترفع كفاءة أداء الإدارة الضريبية، وباعتبار أن هذه الأخيرة الجهة التنفيذية المسؤولة عن جمع الإيرادات الضريبية، فإن تحسين أدائها من خلال الحوكمة الضريبية يساهم بشكل جوهري في الحفاظ على موارد الدولة واستقرارها المالي.

المطلب الأول: مدخل للحوكمة الضريبية

تواجه الأنظمة الضريبية في مختلف أنحاء العالم تحديات متزايدة تتعلق بتحقيق الامتثال الضريبي، مكافحة التهرب الضريبي والتقليل من التجنب الضريبي، هذا ما أدى إلى ضرورة مواجهة هذه التحديات من خلال إرساء دعائم الشفافية، الإفصاح، العدالة، والمساءلة تحت إطار الحوكمة الضريبية التي تضمن حماية حقوق الأطراف ذات العلاقة وزيادة الثقة في النظام الضريبي.

أولا: نشأة الحوكمة الضريبية

تطوّر مفهوم الحوكمة نتيجة العديد من الأسباب والتي على رأسها انفصال الملكية عن الإدارة، وتعقيد التعاملات التجارية التي كانت تتم على مستوى المؤسسات الفردية قديما وصولا إلى ظهور الشركات والتي من أهمها شركات المساهمة التي تتميز معاملاتها التجارية بالتعقيد والتشابك مع ظهور العديد من الأزمات المالية التي شهدها العالم، حيث اعتبرت الحوكمة الحل الأمثل لهذه الأزمات، والاختلاسات، والتجاوزات التي حدثت لأنها تهدف إلى توحيد أهداف كل من المساهمين والمسيرين وجعلها تتوحّد نحو تحقيق أهداف الشركات وضمان استمراريتها.[1]

إن ظهور الحوكمة الضريبية راجع إلى الدور الفعال الذي تلعبه الإدارة الضريبية في تمويل اقتصاديات الدول وتحقيق أهدافها المرجوة، حيث ظهرت أول مرة كمصلح متفرد نتيجة اعتراف الاتحاد الأوروبي بالروابط التي تجمع بين الإخضاع الضريبي والحوكمة، وذلك نتيجة لمقال الباحثة (Deborah Brautigam)، تحت عنوان "Taxation and Governance in Africa: Take a Second Look" الصادر في سنة 1991، والذي أظهرت من خلاله العلاقة بين الضرائب وبناء الدولة في قارة إفريقيا، مشيرة إلى أن الضرائب ليست مجرد وسيلة

[1] طالب حسين سهام، حوكمة الشركات: مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سلسلة المطبوعات الجامعية المحكمة، الجزائر، 2025، ص5.

لجمع الإيرادات، بل تُعد أداة مهمة لتعزيز الحوكمة وبناء مؤسسات دولة فعّالة، كما أنها حللّت شروط تعزيز المساءلة والمشاركة والشفافية المتعلقة بأداء الحكومة وإدارتها المالية، وبالتالي فقد توصلت إلى أن الضرائب محفز للحوكمة الرشيدة.[1]

انعكس بعدها الاهتمام الأكاديمي المتزايد بموضوع الحوكمة الضريبية في دراسات الباحث الاقتصادي المتخصص في السياسة الضريبية (Charles Till) سنة 1992، حيث أقر بأن مساءلة الدول واستجابتها للمواطنين تتطلّب وجود قوانين تشجّع على الحوار والتفاوض بشأن الضرائب والسياسات العامة للدولة، حيث نظر للضرائب على انها أداة ربط بين الدولة والمجتمع، فبمقابل تمويل الدولة بالضرائب يجب على هذه الأخيرة تقديم الخدمات اللازمة للمكلفين والاستجابة لكل مطالبهم، وتعد هذه الرؤية تعبيرا جوهريا عن مفهوم الحوكمة الضريبية.[2]

كما ساهمت مجهودات صندوق النقد الدولي في تطوير الحوكمة الضريبية من خلال إصداره لنموذج TADAT* الذي تم اعتماده رسميا في سنة 2015، والذي يعتبر أداة التقييم التشخيصي للإدارة الضريبية، أين يسعى لتقييم أداء الإدارة الضريبية من خلال 9 مجالات و32 مؤشر. يعتبر هذا النموذج أداة لتعزيز الحوكمة الضريبية عبر تقديم تقييم شامل وموضوعي لأداء الإدارة الضريبية لتحديد نقاط القوة والضعف في النظام الضريبي بهدف مساعدة الحكومات والمنظمات الدولية على تصميم برامج إصلاح ضريبية فعّالة تضمن تحسين أداء الإدارة الضريبية وتعزيز الشفافية والمساءلة والثقة.[3]

قامت منظمة OECD في سنة 2013 بإطلاق خطة مشروع BEPS**، والتي تم إصدار التقارير النهائية لها في سنة 2015، حيث تطرقت فيها إلى إشكالية تآكل الوعاء الضريبي وتحويل الأرباح إلى ولايات منخفضة أو معدومة الضرائب، ما يؤدي إلى تخفيض التحصيل الضريبي، إذ يهدف هذا المشروع إلى تعزيز الشفافية، والامتثال الضريبي، وضمان فعالية التحصيل الضريبي، وسد الثغرات في الأنظمة الضريبية العالمية، وبالتالي فهذا المشروع يعتبر توجها عالميا لتحسين وتفعيل الحوكمة الضريبية الدولية.

مما سبق نجد أن الحوكمة لا تتطور من خلال الإصلاحات السياسية فقط، بل تحتاج إلى وجود علاقة مالية متينة بين الدولة والمجتمع، حيث تعتبر الضريبة الرابط الأساسي بينهما.

---

[1] مريم بوعمامة، دور تطبيق الحوكمة في إدارة الضرائب لتفعيل الرقابة الجبائية – دراسة ميدانية لناحية سطيف–، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 3، 2025/2024، ص 17.

* Tax Administration Diagnostic Assessment Tool.

[2] المرجع نفسه، ص 17.

[3] **https**://**www**.**tadat**.**org**, 27/03/2025, 23 :47.

*TADAT : Tax Administration Diagnostic Assessment Tool.

** BEPS : Base Erosion and Profit Shifting.

ثانيا: تعريف الحوكمة الضريبية

تعتبر الحوكمة الضريبية أحد أهم المفاهيم الحديثة في المجال المالي والمحاسبي، ويعود ذلك إلى الأهمية الجوهرية التي تكتسبها المؤسسات الضريبية في تحقيق التنمية الاقتصادي. ونظرا لهذا الدور الحيوي، يصبح تطوير وتحسين أداء هذه المؤسسات أمرا ضروريا، وذلك عبر ضمان مصالح وأهداف كل الأطراف المتعاملة فيها ومعها، وعليه سيتم التطرق إلى مفهوم الحوكمة من خلال ما يلي:

تعرف الحوكمة الضريبية بأنها: "تلك القواعد والإجراءات المنظمة لسلوك الإدارة وأدائها وممارساتها الضريبية لضمان حسن سير العمل والارتقاء به، وزيادة الثقة بين المتعاملين معها لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة والمساءلة، وذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي للدولة. " [1]

تعرف أيضا الحوكمة الضريبية بأنها: "مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد والإجراءات التي تعمل باتساق لضبط أداء الإدارة الضريبية وتوفير قدر من المصداقية بينها وبين الأطراف أصحاب المصالح، والمحافظة على أموال الدولة من الضياع وفرض المسائلة على جميع العاملين في حالة الإخلال بتلك القواعد".[2]

وعلى ضوء التعريفين السابقين، يمكن التعبير عن مفهوم الحوكمة الضريبية في النقاط التالية:

- ✓ هي مجموعة من المبادئ والإجراءات التي تعزز عمل الإدارة الضريبية؛
- ✓ ترتكز على الشفافية، المساءلة والعدالة؛
- ✓ تهدف إلى تنظيم العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية؛
- ✓ لتحقيق أهداف النظام الضريبي؛

ثالثا: أطراف الحوكمة الضريبية.

تتمثل أطراف الحوكمة الضريبة فيما يلي:

1.التشريع الضريبي:

يعرّف التشريع الضريبي بأنه:" كافة القوانين والتعليمات والأنظمة التي تسن لفرض الضريبة وحصرها والتي تنظم عمل الادارة الضريبية والمتعاملين معه."[3]

---

[1] ناهدة عبد الغني محمد، سعدية مجيد ياسين، الحوكمة الضريبية ومعوقات تطبيقها، مجلة جامعة الأنبار للعلوم القانونية والسياسية، المجلد 2، العدد 14، سبتمبر 2024، ص 390.

[2] آدم حديدي، أم الخير حمودة، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب والغش الضريبي –دراسة ميدانية لعينة من مديريات الضرائب في الجزائر–، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 3، العدد 1، خاص، جانفي2019، ص 214.

[3] بشير بن عيشى، عمار بن عيشى، "دور اليات الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة من وجهة نظر العاملين بمديرية الضرائب لولاية بسكرة"، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد10، العدد1، جوان 2022، بسكرة، الجزائر، ص58.

2.المجتمع الضريبي:

يعرف المجتمع الضريبي بأنه:" كافة الأشخاص الطبيعيين مثل الأفراد المكلفين بدفع الضريبة والمحامين والمستشارين الضريبين والمحاسبين، بالإضافة إلى مدققي الحسابات والأشخاص الاعتباريين من شركات مساهمة عامة أو خاصة أو شركات تضامن أو توصية بسيطة ممن يتعاملون مع الإدارة الضريبية."[1]

3.الإدارة الضريبية:

تعرف الإدارة الضريبية بأنها: "هي احدى اهم إدارات الدولة المدرة للأموال بسبب دورها المهم في تمويل خزينة الدولة، فهي الجهة المسؤولة عن تطبيق القوانين والتشريعات الضريبية وتحصيل الضرائب." ويرى (Gill) أنه إذا كانت السياسة الجبائية والقوانين الجبائية تخلق إمكانية لزيادة الإيرادات الجبائية، فإن المبلغ الفعلي للضرائب المتدفقة إلى الخزينة العمومية يعتمد إلى حد كبير على كفاءة وفعالية الإدارة الضريبية، وأضاف أن ضعف الإدارة الضريبية يؤدي إلى عدم كفاية التحصيل الضريبي ومن ثمة تقلص غلاف الموارد الميزانية، مما يؤثر على قدرة الحكومة في تنفيذ سياستها وبرامجها وتوفير الخدمات العمومية."[2]

المطلب الثاني: أهمية وأهداف الحوكمة الضريبية

أولا: أهداف الحوكمة الضريبية.

تسعى الحوكمة الضريبية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، والتي تتمثل فيما يلي:

- ✓ محاربة الفساد الإداري والمالي في الإدارة الضريبية؛
- ✓ توفير الشفافية والإفصاح لجميع الأطراف ذات العلاقة؛
- ✓ ضمان عدالة التشريعات الضريبية بما يتوافق مع ظروف المجتمع لتعزيز ثقة المكلفين في المشرع الضريبي؛
- ✓ تفعيل نظام الرقابة الداخلية للإدارة الضريبية؛
- ✓ ضمان الرقابة الجبائية الفعالة؛
- ✓ تحسين أداء الإدارة الضريبية؛
- ✓ الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؛
- ✓ رفع مستوى الوعي الضريبي عبر غرس ثقافة الالتزام الطوعي وتقليل المنازعات الضريبية؛

[1] المرجع نفسه، ص58.

[2] بن صوشة سارة، دور الحوكمة الجبائية في تمويل التنمية المستدامة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر3، 2018-2019، ص57.

- ✓ تحديث الإدارات الضريبية من خلال إعادة هيكلتها؛
- ✓ تعزيز الجوانب العلمية والعملية لأعوان الإدارة الضريبية؛
- ✓ تحسين وتفعيل الخدمات الإلكترونية للإدارة الضريبية لتوفير الوقت والجهد لكل من المكلفين بالضريبة وأعوان الإدارة الضريبية؛
- ✓ ضمان الإفصاح عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية لتمكين المكلفين من معرفة مساهمتهم في التنمية الاقتصادية والاجتماعية وبالتالي تحفيزهم على الوفاء بالتزاماتهم.

ثانيا: أهمية الحوكمة الضريبية.

تعتمد الحوكمة الضريبية على تنظيم العلاقات بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، ويترتب على ذلك خلق الشفافية والعدالة في تطبيق القانون الضريبي والتعليمات المرافقة له، حيث تعتبر الحوكمة الضريبية ذات أهمية كبيرة لأطراف العلاقة الضريبية المتمثلين في المكلفين، المجتمع والإدارة الضريبية، حيث يمكن عرض أهميتها من ناحية كل طرف وفق ما يلي: [1]

1.أهمية الحوكمة الضريبية بالنسبة للمكلف:

يعتبر المكلف المستهدف الرئيسي للحوكمة الضريبية، والطرف الذي تنعكس عليه نتائج تطبيق الحوكمة الضريبية بصورة مباشرة، ولهذا فإن أهمية الحوكمة الضريبية بالنسبة للمكلفين تكمن في تحقيق ما يلي:

- ✓ تعزيز الثقة والاطمئنان لدى المكلف حول عدالة الإدارة الضريبية؛
- ✓ الحد من تعسف الإدارة الضريبية في استخدام سلطتها على المكلفين؛
- ✓ تبسيط الإجراءات مما يسهل على المكلف أداء التزاماته الضريبية؛
- ✓ خلق بيئة تشجّع المكلفين على الامتثال الطوعي؛
- ✓ تمكين المكلفين من التمتع بجميع حقوقهم.

2.أهمية الحوكمة بالنسبة للإدارة الضريبية:

إن التطبيق السليم لمبادئ وآليات الحوكمة الضريبية يساعد على خلق بيئة عمل مناسبة تعمل على تحقيق أهداف الإدارة الضريبية، حيث تكمن أهمية الحوكمة الضريبية فيما يلي:

- ✓ ضمان التزام أعوان الإدارة الضريبية بأخلاقيات العمل؛

[1] أحمد عبد الرؤوف محمد برهوش، أثر حوكمة الإدارة الضريبية على الخطر الضريبي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، رسالة ماجستير، تخصص المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2022/2021، ص 6، 7.

- ✓ تمكين الموظفين من أداء واجباتهم بكفاءة، مع ضمان توفّرهم على المرونة اللازمة في تطبيق القوانين الضريبية مما يؤدي إلى رفع أداء الإدارة الضريبية؛
- ✓ تفعيل نظام الرقابة الداخلية مما يضمن السير الحسن للعمليات الداخلية للإدارة الضريبية وبالتالي تحقيقها لأهدافها المرجوّة؛
- ✓ خفض مستوى المنازعات الضريبية؛
- ✓ التقليل من التهرب الضريبي؛
- ✓ رفع مستوى الحصيلة الضريبية.

3.أهمية الحوكمة بالنسبة للمجتمع:

تمتد أهمية الحوكمة إلى المجتمع ككل من خلال ما يلي:[1]

- ✓ محاربة الفساد الإداري والمالي وضبط الممارسات المختلفة وتعزيز الثقة؛
- ✓ ضمان الإفصاح والشفافية مما يؤدي إلى الحفاظ على أموال الدولة وجذب المزيد من الاستثمارات المهمة؛
- ✓ التأكد من التطبيق الفعلي للقوانين والأنظمة واللوائح مما يضمن حقوق المجتمع الأمر الذي يحقق العدالة المجتمعية؛
- ✓ تحقيق المشاركة المجتمعية وتمكين الأفراد في المجتمع جميعهم لأن يكون لهم صوت مسموع ومؤثر في اتخاذ القرار الضريبية.

المطلب الثالث: مبادئ وآليات الحوكمة الضريبية

أولا: مبادئ الحوكمة الضريبية.

تعتبر مبادئ الحوكمة الضريبية نقاط مرجعية تنظيمية تعمل كضوابط لتحقيق العدالة ومنع الفساد وتعزيز النظام الضريبي، وتتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

1.وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية:

ينص هذا المبدأ على أنه يجب على إطار الحوكمة الضريبية أن يكون متوافقا مع القوانين الضريبية، فلا يجوز فرض ضريبة أو تحديد كيفية تطبيقها أو تحصيلها أو الفصل في مختلف الإجراءات الخاصة بالرقابة عليها أو المنازعات المتوقعة منها دون سند قانوني.[2] بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يكون هناك توزيع واضح ودقيق للمسؤوليات والمهام بين مختلف الجهات المعنية بتطبيق النظام الضريبي. [1]

[1] ناهدة عبد الغني محمد، سعدية مجيد ياسين، المرجع السابق، ص، 392 ،393(بتصرف).

[2] مريم بوعمامة، المرجع السابق، ص 24.

ولضمان التطبيق الفعال للحوكمة يجب أن يكون إطار الحوكمة الضريبية متناغما ومتوافقا مع البيئة المحيطة به (القوانين والتشريعات) أي أن يعمل تحت سيادة القانون وهذا ما يضفي عليه طابع الشرعية، وأن يحدّد بوضوح توزيع المسؤوليات والمهام بين الجهات الفاعلة داخل الإدارة الضريبية، بهدف الحفاظ على حقوق الأطراف ذات العلاقة المتمثلين في الإدارة الضريبية والمكلفين، كما يجب أن يكون هنالك إلتزام بأخلاقيات العمل، وبهذا الشكل التالي سوف تعمل الإدارة الضريبية على القضاء على السوق الموازي وتحقيق أهداف النظام الضريبي.

بعد تحقق مبدأ الإطار الفعّال يصبح التطرق إلى مسؤوليات مجلس الإدارة أمرا ضروريا كما يلي؛

2. مسؤوليات مجلس الإدارة:

تعتبر الإدارة الضريبية جزاء لا يتجزأ من النظام الضريبي وهي تشكّل أداة ربط بينه وبين المكلفين والمجتمع، حيث أن الإدارة الضريبية تنبثق من وزارة المالية والتي تتفرّع منها العديد من المديريات الجهوية والولائية، وبالتالي فكل إدارة ضريبة مسؤولة عن تحقيق أهداف النظام الضريبي وتخضع للمساءلة المديرية الأكثر منها سلطة، وبالتالي فهي تأخذ محل مجلس الإدارة في الشركات المعبّر عنه بمديرها وطاقمه الذي عليه أن يضمن السير الحسن لإدارته، وفي نهاية كل سنة عليها بلوغ الأهداف المسطّرة المتوقّعة منها.

3. الشفافية والإفصاح:

إن الشفافية هي الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين، الأمر الذي من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرتهم في معرفة مقدار الضريبة المفروضة على دخولهم والإجراءات المتعلقة بها بعيدا عن أي لبس أو غموض او تعقيد. أما الإفصاح فيبين أوجه صرف الحصيلة الضريبية ليعرف المكلف مدى مساهمته في دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ومدى الاستفادة التي تعود عليه بشكل مباشر أو غير مباشر من إنفاق حصيلة الضرائب سنويا وذلك عن طريق نشر بيانات تفصيلية. [2]

وبالتالي فإن الشفافية والإفصاح مفهومان متلازمان، فالشفافية تتعلق بتقديم وتوفير جميع المعلومات ذات الصلة بالإجراءات والقوانين الضريبية، تقارير الأداء السنوي، الإحصائيات وكل المعلومات ذات العلاقة، دون أي نقص أو إغفال، وأن تكون هذه المعلومات صحيحة وواضحة وشاملة، مما يؤدي إلى وضوح النظام الضريبي وطريقة عمل الإدارة

[1] فارس طلوش، رمزي علوان، الرقابة الجبائية كآلية من آليات تفعيل الحوكمة الضريبية –دراسة ميدانية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خنشلة –، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد 10، العدد 1، جوان 2022، ص 38.

[2] خديجة عوايدية، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي –دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب سوق أهراس –، مجلة المؤسسة، المجلد 10، العدد 1، جويلية 2021، ص 146.

الضريبية، أما الإفصاح فيعد بمثابة الخطوة العملية التالية لتجسيد مبدأ الشفافية، وذلك عبر إتاحة وإيصال جميع المعلومات اللازمة للجهات المعنية في الوقت المناسب وبطريقة رسمية لضمان وصولها.

ومع تحقق مبدأ الشفافية والإفصاح، ينتج عن ذلك بالضرورة تفعيل مبدأ المساءلة، والذي سيتناول فيما يلي؛

4.المساءلة:

ينص هذا المبدأ على أن الإدارة الضريبية مسؤولة اتجاه المكلفين حول قراراتها المتخذة، وأن للمكلفين الحق في رفع قضايا ضد الإدارة الضريبية أمام المحاكم، كما أن المساءلة ليست حكرا على المكلف فقط بل تشمل أيضا مختلف الجهات والأنظمة الرقابية المسؤولة عن مراقبة أداء الإدارة الضريبية. [1]

وبالتالي تخضع الإدارة الضريبية لنوعين من المساءلة كما يلي:

1.4مساءلة داخلية:

وهي جزء لا يتجزأ من نظام الرقابة الداخلية للإدارة الضريبية، تتم داخل الإدارة الضريبية وبين مختلف مستوياتها من خلال ممارسة رقابة يومية ذاتية على طريقة سير العمل، ومدى تنفيذ الخطط والإجراءات المعتمدة، بما يضمن الانضباط والفعالية في الأداء.

2.4.مساءلة خارجية:

هنالك نوعين من المساءلة الخارجية:

- من قبل المكلف:

تتمثل في قدرة المكلفين بالضريبة على ممارسة حقهم القانوني في الاعتراض على قرارات الإدارة الضريبية، وذلك عبر تقديم الشكاوى والطعون اللازمة إلى الجهات المعنية.

- من قبل الأجهزة المختصة:

تخضع كذلك الإدارة الضريبية للمساءلة من طرف أجهزة مستقلة خارجية تابعة للإدارة المركزية تهدف إلى التأكد من حسن تطبيق القوانين وتحقيق العدالة الضريبية.

5.العدالة:

يقصد بالعدالة أن تتوخى نصوص التشريع الضريبي العدالة في توزيع العبء الضريبي توزيعا عادلا بين أفراد المجتمع دون تفضيل فئة معينة على غيرها إلا لوجود أسباب موضوعية مثل الإعفاءات المقدمة لذوي الدخول المنخفضة. ويعتبر

[1] مريم بوعمامة، المرجع السابق، ص، ص، 29، 30.

آدم سميث أول من قدم مفهوما للعدالة الضريبية، والذي يقضي بإخضاع كل من هم في مركز اقتصادي واحد لعبء ضريبي متساوي. [1]

تهدف العدالة الضريبية إلى ضمان تحقيق الحماية القانونية لجميع الأطراف المشاركة في تحقيق حوكمة ضريبية رشيدة، لكونها تمنح مجموعة من الحقوق والالتزامات لجميع الأطراف ذات العلاقة، كما تضمن عدم التمييز في المعاملة بين المكلفين أفراد كانوا أو شركات، كبار المكلفين أو صغار المكلفين، وتتمثل أهم حقوق المكلفين بالضريبة الواجب تحقيقها ضمن مبدأ العدالة الضريبية في النقاط التالية:

- ✓ السرعة والبساطة في إجراءات فتح ملف جبائي والحصول على رقم التعريف الجبائي؛
- ✓ المعاملة الجيدة من طرف مسؤولي الإدارة الجبائية من خلال الاستقبال الجيد من قبل مصالح الضرائب وتوفير الخدمات المطلوبة للمكلفين بالضريبة؛
- ✓ التصريح والتقدير الشخصي للالتزامات الجبائية المفروضة على المكلف (حق التصريح)؛
- ✓ تجنب الازدواج الضريبي والاستفادة من الاتفاقيات الدولية في هذا الإطار؛
- ✓ تحديد الوعاء الخاضع للضريبة مع عدم المبالغة في تقديره مع وجود مبررات قانونية من طرف مصالح الإدارة الجبائية؛
- ✓ استرداد جميع حقوق المكلف في حالة خطأ الإدارة في تقدير قيمة الضريبة المستحقة؛
- ✓ الحق في الاستفادة من رزنامة تسديد الحقوق المترتبة على المكلف؛
- ✓ الحصول على شهادة إدارية تثبت المحجوزات التي قامت الإدارة بالتحفظ عليها في حالة عدم تسديد الحقوق في الآجال.

وبالإضافة إلى ذلك سيتم عرض بعض حقوق المكلف الخاضع للرقابة في النقاط التالية[2]:

- ✓ تلقي إشعار بالتحقيق: للمكلفين الحق في أن يكونوا على علم مسبق بخضوعهم لعملية الرقابة، وذلك من خلال إرسال أو تسليم إشعار بالرقابة يتضمن وصل استلام .ويجب أن يكون الإشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة موضوع التحقيق؛
- ✓ الاستعانة بمستشار: يجب إعلام المكلف صراحة أنه خلال خضوعه للرقابة، له حرية الاستعانة بمستشار من اختياره لتتبع سير التحقيق والإجابة على تساؤلات الإدارة الضريبية؛

[1] فهيمة حدادو، الحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2008-2016، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة اكلي محند أولحاج البويرة، الجزائر،2018/2017، ص 25.

[2] مديرية الرقابة الجبائية، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية 2025،ص ص 13-15،(بتصرف).

- ✓ تحديد مدة التحقيق بعين المكان؛
- ✓ الإجراء التناقضي لإعادة التقويم: يكفل هذا الحق للمكلف إبلاغه بنتائج المراقبة ومنحه أجلا للرد عليها وتقديم تبريراته؛
- ✓ استحالة تجديد التحقيق: عند إتمام التحقيق المحاسبي الخاص بفترة معينة وبضريبة أو رسم محدد، لا يجوز للإدارة الشروع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات المحاسبية أو الفواتير بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة، إلا في حال استعمال المكلف بالضريبة لطرق تدليسية أو تقديمه معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق الأول؛
- ✓ حق التحكيم: ضمان إضافي للمكلف بالضريبة يسمح له بطلب مناقشة المسائل المتعلقة بالوقائع أو القانون، حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب للولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات.

6.مبدأ المشاركة:

تترجم عملية تبادل وطرح الأفكار والاقتراحات بين أطراف الحوكمة ضمن مبدأ المشاركة الجبائية، حيث يقوم فيها أصحاب العلاقة بالتشاور ومناقشة واتخاذ القرارات في القضايا الجبائية، وتُعتبر المشاركة الطريقة الوحيدة التي يستخدمها أصحاب العلاقة للتأثير في قرارات إدارة الضرائب، وذلك بإشراكهم في صياغة القوانين الجبائية لإعطائها صورة الشرعية والعدالة. كما أن لجوء المشرع إلى إشراك الأطراف ذوي المصالح يؤدي إلى استخلاص قرارات تخدم فائدة جميع الأطراف في الوقت نفسه، من إدارة ومكلفين بالضريبة وحتى أطراف المجتمع المدني[1]. وبالتالي فإن مبدأ المشاركة يُترجم من خلال لجان متخصصة تضمن ما يلي:

- ✓ إشراك ممثلين عن المكلفين لضمان أن وجهة نظر المكلف، تحدياته، ومخاوفه تؤخذ بعين الاعتبار عند صياغة القوانين الضريبية، في حالة لتحكيم، وحل النزاعات الضريبية؛
- ✓ إشراك ممثلين عن الإدارة الضريبية من أجل تمثيلها أمام الإدارة العليا لطرح الصعوبات التي تواجهها في تطبيق القوانين والتي تعيق أداءها (غموض وتعقيد القوانين، وعدم استقرار التشريعات)؛
- ✓ على هذه المشاركة أن تتم بمسؤولية ووعي وعلى يد أشخاص يملكون المهارات والكفاءات اللازمة لضمان التمثيل الجيد، بهدف خدمة مصلحة جميع الأطراف ذات العلاقة.

[1] مريم بوعمامة، المرجع السابق، ص، ص، 23، 24.

وبناء على ما سبق، نجد أن مبادئ الحوكمة الضريبية جاءت بهدف تحقيق هدف أساسي والمتمثل في إقامة نظام ضريبي فعال، حيث تتكون مبادئ الحوكمة بداية من توفّر الإطار المتكامل للحوكمة عبر ضمان توافق الحوكمة الضريبية مع القوانين المعمول بها تحت سيادة القانون، مع ضمان توزيع المسؤوليات والمهام بدقة، أين على الإدارة الضريبية تحمل المسؤولية التامة عن تحقيق الأهداف المرجوة، مما يعمل على ضمان الشفافية والإفصاح عن المعلومات المهمة للأطراف ذات العلاقة، ما يؤدي بدوره إلى تفعيل المساءلة وبالتالي محاسبة الأطراف المعنية. إضافة إلى ذلك، فإن تحقيق العدالة الجبائية يؤدي إلى تعزيز ثقة المكلفين في النظام الضريبي ما يدفعهم نحو المشاركة في صنع القرار.

ثانيا: آليات الحوكمة الضريبية:

يتم تجسيد مفهوم الحوكمة الضريبية بالاعتماد على الوسائل والإجراءات التي يتم من خلالها تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية والمتمثلة في آليات الحوكمة الضريبية، والتي سيتم طرحها فيما يلي:

1.الرقابة:

تعتبر الرقابة من أهم آليات الحوكمة الضريبية كونها تمثل الركيزة الأساسية للمساءلة، فمن جهة تضمن تقييم ومحاسبة الإدارة الضريبية على أدائها، ومن جهة أخرى تضمن مساءلة المكلفين عن التزاماتهم الضريبية. وبذلك، فهي تساهم بشكل مباشر في تفعيل مبدأ المساءلة الذي يعتبر من أهم مبادئ الحوكمة الضريبية، وتتمثل أنواع الرقابة فيما يلي:

1.1الرقابة على الإدارة الضريبية:

يجب أن تخضع الإدارة الضريبية للرقابة لتضمن فعالية أدائها وتحقيقها لأهدافها، حيث تمارس الرقابة حول ما يلي[1]:

- ✓ الرقابة على التكاليف: ممارسة الرقابة على التكاليف للتأكد من المحافظة على التكلفة المنخفضة في إستخدام المواد والتجهيزات التي تعمل بها بالإدارة الضريبية، مع عدم المساس بجودة وكمية الأعمال المقدمة والمطلوبة؛
- ✓ الرقابة على الاستغلال الفعّال للموارد البشرية والمالية الموجودة في الإدارات الضريبية؛
- ✓ تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية للإدارة الضريبية؛
- ✓ الرقابة على جودة الأداء المتعلق بأهداف الادارة الضريبية من تحصيل الضريبة وسد نفقات الدولة، حصر للمجتمع الضريبي وتقليل التهرب الضريبي؛
- ✓ تدقيق تقارير الإدارة الضريبية؛

[1] محمد فؤاد عبد الناصر، إطار مقترح لأدلة الحوكمة الضريبية وأثرها الضريبية على كفاءة وفاعلية الأداء الضريبي، رسالة ماجيستر، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر،2010، ص23.

✓ تطبيق الإدارة الضريبية للقوانين وطرق تنفيذها لها من دون أي مخالفات وبشكل صحيح لذلك على الإدارة الضريبية أن تكون حريصة على أن تكون المرأة العاكسة للنظام الضريبي في المجتمع1.

2.1 الرقابة على المكلفين:

تتمثل في الرقابة الجبائية والتي يعبّر عنها بأنها: "مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي بها إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها"، حيث أن الرقابة الممارسة على المكلفين تضمن الإمتثال الضريبي وتحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

2.عصرنة الإدارة الضريبية:

تعتبر عصرنة الإدارة الضريبية أحد آليات الحوكمة الرئيسة في مجال الضرائب لتحقيق الامتثال الطوعي وتقليل الأعباء، وكذلك تقليل الفجوات الضريبية، وتضييق فرص التهرب الضريبي، فمع الانتشار الواسع لاستخدامات تكنولوجيا المعلومات والإتصال وظهور الاقتصاد الرقمي أصبحت هنالك ضرورة لرقمنة الإدارة الضريبية عبر الإنتقال من العمليات اليدوية التقليدية إلى العمليات الضريبية الرقمية، لذلك تعمل الإدارة الضريبية على إعتماد نظام رقمي يسهّل ويسرّع تنفيذ العمليات الضريبية مع إعتماد قواعد بيانات ضخمة لإستخدامها لأهداف الإدارة الضريبية المختلفة، مع إتاحة الخدمات الإلكترونية للمكلفين دون الحاجة إلى التنقل إلى الإدارة الضريبية وهذا ما يؤدي إلى تجسيد مبادئ الحوكمة الضريبية وتحقيق أهداف الإدارة الضريبية [2].

3.إدارة المخاطر الجبائية:

يقصد بالمخاطر الضريبية تلك المخاطر المالية الناجمة عن سوء التحصيل الضريبي بسبب عدم سداد الضرائب المستحقة، ومخاطر تشغيلية تنشأ نتيجة إجراءات خاطئة، ومخاطر عدم الإمتثال الناجمة عن عدم توفير المعلومات لكافة الأطراف ذات العلاقة الضريبية بنفس القدر بالإضافة كذلك إلى مخاطر التسيير[3].

وبما أن إدارة المخاطر الضريبية أحد آليات حوكمة الإدارة الضريبية، فهي تسعى إلى حصر وتحديد مختلف المخاطر الضريبية المحتمل حدوثها العمل على الحد منها لضمان تحقيق الأهداف المستقبلية للإدارة الضريبية، حيث تشمل عملية

---

[1] محمد زكي. الآليات الداخلية لحوكمة الشركات، مجلة البحوث الإدارية، 2010، ص75.

[2] فؤاد ريمون ميلاد، فاروق جمعة عبد العال، قياس أثر تطبيق اليات الحوكمة الضريبية والمسؤولية الاجتماعية لشركات على الحد من المخاطر الضريبية، مجلة بنها للعلوم الإنسانية، المجلد24، العدد2، 2023، ص16(بتصرف).

[3] عمرو عادل عبد الفتاح موسى، "أثر تطبيق حوكمة الإدارة الضريبية على إدارة المخاطر وانعكاساتها على عوامل التهرب الضريبي: دراسة نظرية تحليلية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة مدينة السادات، مصر، 2020/2019، ص9، بتصرف.

إدارة المخاطر إكتشاف الأخطاء، تقييمها ومعالجتها للحد من أثارها السلبية على الإدارة الضريبية، كما تعمل إدارة المخاطر الفعّالة على تفادي الوقوع في الأخطاء عبر التنبؤ بها مسبقا.

4.أعوان الإدارة الضريبية:

تقوم مصلحة الضرائب بتنفيذ مجموعة برامج تدريبية لزيادة كفاءة العاملين واستيعابهم لتكنولوجيا المعلومات والإتصال وكيفية التعامل مع الأنظمة الإلكترونية وتعريفهم بمشروعات التطوير، حيث يقع على الإدارة الضريبية عبء تنفيذ التشريعات الضريبية بالإضافة إلى الإلتزام بتنفيذ توجّهات الدولة إتجاه العصرنة.[1]

بالتالي تعتبر كفاءة العنصر البشري نقطة البداية لتطبيق الحوكمة الضريبية، إذ أنه مهما بلغت صرامة القوانين والإجراءات الضريبية، فإن فعاليتها في تحقيق الأهداف المنشودة تتطلب عنصر بشري مؤهل علميا وعمليا، نزيه وحيادي يمتلك القدرة على فهم وتطبيق القوانين بشكل صحيح، إضافة إلى القدرة التعامل مع المكلف بعدالة وشفافية.

وبالتالي تعمل هذه الآليات على تفعيل الحوكمة الضريبية ما يساهم في بناء نظام ضريبي وإدارة ضريبية أكثر عدالة وشفافية، بما ينعكس إيجابا على العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين.

المبحث الثاني:الإطار المفاهيمي لأداء الإدارة الضريبية

يُعتبر النظام الجبائي ركيزة أساسية في تمويل الميزانية العامة للدولة وتحقيق التوازن الاقتصادي، والاجتماعي، غير أن فعاليته تعتمد على حسن تطبيقه وتنفيذه في الواقع. وهنا، تبرز أهمية أداء الإدارة الضريبية باعتبارها الجهاز التنفيذي المسؤول عن تحويل السياسات الجبائية إلى نتائج عملية، وعلى هذا الأساس سيتم التطرق في هذا المبحث إلى تعريف أداء الإدارة الضريبية، مكوناته، أهداف تقييمه، مع التركيز على تقييمه من خلال بطاقة الأداء المتوازن.

المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الإدارة الضريبية

سوف نقوم فيما يلي بالتطرق إلى مفهوم الإدارة الضريبة كما يلي:

أولا: مفهوم الإدارة الضريبية

تعرف الإدارة الضريبية بأنها: "ذلك الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق لحماية حقوق الدولة والممولين على حد سواء، بالإضافة إلى إقتراح التعديلات والتشريعات الجبائية بهدف تحسين كفاءة النظام الجبائي"[2].

[1] المرجع السابق، ص15

[2] حمزة بن عروس، لمين علوطي، الإدارة الإلكترونية آلية لتعزيز عمل الإدارة الضريبية –دراسة حالة المغرب 2015-2019 –، مجلة آفاق علمية، المجلد 15، العدد 1، فيفري 2023، ص 624.

كما تعرف كذلك بأنها:"الجهاز الفني الذي يتمتع بالشرعية القانونية والذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي، ويعمل كهمزة وصل بين المكلفين بالضريبة والنظام الضريبي"[1].

وعلى ضوء التعريفين السابقين، يمكن التعبير عن مفهوم الإدارة الضريبية في النقاط التالية:

- ✓ هي الجهاز التنفيذي المكلف بالسهر على تنفيذ القوانين الجبائية؛
- ✓ يتولى عملية فرض الضريبة وتحصيلها والرقابة عليها؛
- ✓ يهدف إلى تحقيق العدالة الضريبية، وبلوغ غايات النظام الضريبي.

ثانيا: مهام الإدارة الضريبية:

تتمثل المهام الأساسية للإدارة الضريبية فيما يلي[2]:

- ✓ إعداد الملف الجبائي لجميع المكلفين؛
- ✓ التحقق من صحة واكتمال التصريحات الضريبية؛
- ✓ تقييم الامتثال الضريبي للمكلفين؛
- ✓ مكافحة التهرب الضريبي عبر مختلف أشكال الرقابة الجبائية؛
- ✓ تفعيل عملية التحصيل الضريبي؛
- ✓ معالجة الطعون والشكاوي الضريبية؛
- ✓ رفع الوعي الضريبي لدى المكلفين.

المطلب الثاني: مفاهيم حول أداء الإدارة الضريبية

قبل التطرق إلى مفهوم أداء الإدارة الضريبية يجب بداية التطرق إلى مفهوم الأداء كما يلي؛

أولا: تعريف الأداء

رغم تعدد وجهات النظر واختلاف التعاريف المقدمة لمصطلح "الأداء"، فإن أصل المصطلح يعود إلى الكلمة اللاتينية"Performance"، والتي تعني "إعطاء كلية الشكل لشيء ما ". وقد اكتسب"الأداء" في اللغة الإنجليزية معنى أكثر وضوحا من خلال الفعل "to perform"، والذي يعني "تنفيذ مهمة أو تأدية عمل".[1] وقد حظي مفهوم الأداء باهتمام العديد من الباحثين كما يلي:

[1] فضيلة خير، إصلاح الإدارة الضريبية وانعكاسها على التحصيل الضريبي في الجزائر –مركز الضرائب لروبية نموذجاً –، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، المجلد 5، العدد 2، ديسمبر 2022، ص 617.

[2] وداد بوقلعة، مصباح حراق، تعزيز الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال عصرنة الإدارة الضريبية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 5، العدد 3، سبتمبر 2021، ص 148، بتصرف.

يعرف الأداء على أنه: "انعكاس لقدرة المؤسسة وقابليتها على تحقيق أهدافها". [2]

أما (Miller et Bromily) عرفا الأداء بأنه: "انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية والبشرية، واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها". [3]

وعلى ضوء التعريفين السابقين، يمكن التعبير عن مفهوم الأداء في النقاط التالية:

- ✓ تنفيذ المهام والعمليات؛
- ✓ عبر الاستخدام الأمثل للموارد المالية والبشرية؛
- ✓ بكفاءة وفعالية؛
- ✓ بهدف تحقيق أهداف المؤسسة المرجوة.

ثانيا: تعريف أداء الإدارة الضريبية

يعرف أداء الإدارة الضريبية على أنه: "انعكاس لقدرة الإدارة الضريبية على تأدية مهامها بأقل قدر ممكن من الموارد المتوفرة".[4]

كما يعرّف أداء الإدارة الضريبية على أنه: "قدرة الإدارة الضريبية على تطبيق القوانين بكفاءة وفعالية، مما يساهم في توفير الموارد المالية اللازمة للدولة لتنفيذ سياساتها وبرامجها وتقديم الخدمات العامة بشكل كاف".[5]

وعلى ضوء التعريفين السابقين، يمكن التعبير عن مفهوم أداء الإدارة الضريبية في النقاط التالية:

- ✓ الالتزام بالقوانين وتنفيذ المهام؛
- ✓ بفعالية وكفاءة؛
- ✓ بالشكل الذي يضمن حقوق خزينة الدولة.

---

[1] حسيبة ياسف، أثر التنظيم على الأداء في المؤسسة الجزائرية –دراسة حالة بنك الجزائر الخارجي –، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2014/2013، ص 161.

[2] كامل أحمد أبو ماضي، بطاقة الأداء المتوازن كأداة تقييم لأداء المؤسسات الحكومية وغير الحكومية، مكتبة نيسان للطباعة والتوزيع، غزة، فلسطين، 2018، ص 17.

[3] الداوي الشيخ، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، المجلد 7، العدد 7، جوان 2009، ص 218.

[4] Milos Milosavljevic , et al. , Is There a Link between Tax Administration Performance and Tax Evasion? , Journal of Economies , Vol .12 , N°.17 , July 2024 , p 1 .

[5] Muzainah Mansor, Performance Management for a Tax Administration: Integrating Organisational Diagnosis to Achieve Systemic Congruence", Journal of the Australasian Tax Teachers Association, Vol. 5, N° .1, 2010, p 3 .

ثالثا: مكونات أداء الإدارة الضريبية

يتكون الأداء من مكونين رئيسين هما الفعالية والكفاءة، أي أن الإدارة التي تتميز بالأداء الجيد هي التي تجمع بين عاملي الفعالية والكفاءة معا[1]، وذلك وفق الآتي:

1. **الكفاءة:**

تعرف الكفاءة على أنها: "الاستخدام الأمثل للموارد بما يسهم في توفير الوقت والجهد".[2]

أما بالنسبة للكفاءة الضريبية فهي تعبر عن مدى قدرة إدارة الضرائب على استخدام مواردها المتاحة بأفضل شكل ممكن لتحقيق أهدافها المرجوة.

2. **الفعالية:**

تعرف الفعالية على أنها:"مدى تحقق الأهداف المسطرة على مستوى المنشأة، فالفعالية هي الوصول إلى تحقيق النتائج المطلوبة طبقا لمعايير يتم تحديدها مسبقا".[3]

وكذلك الأمر بالنسبة للإدارة الضريبية، فإن الفعالية الضريبية تتمثّل في قدرة إدارة الضرائب على تحقيق الأهداف المرجوة والمحددة مسبقا.

وبالتالي لتحقيق أداء جيد، يجب على الإدارة الضريبية ألا تكتفي بتحقيق أهدافها فقط، بل عليها أيضا أن تحققها بأفضل الطرق الممكنة. وهذا يعني الجمع بين الفعالية الضريبية، المتمثلة في تحقيق أهداف الإدارة الضريبية، وبين الكفاءة الضريبية عبر الاستغلال الأمثل لجميع مواردها المتاحة.

رابعا: العوامل المؤثرة على أداء الإدارة الضريبية:

تسعى المؤسسات على اختلاف أنواعها إلى تطوير أدائها، والذي يتأثر بعوامل داخلية وأخرى خارجية، والتي تتمثل لا على سبيل الحصر فيما يلي:

1. **العوامل الداخلية:**

تتمثل العوامل الداخلية المؤثرة على الأداء في المتغيرات التي تنشأ من تفاعل عناصر المؤسسة الداخلية، والتي يمكن التحكم فيها وتعديلها لتحسين الأداء، وتتمثل هذه العوامل في عوامل تقنية تتمثل في نوع التكنولوجيا المستخدمة في الإنتاج، ونسبة الاعتماد على الآلات، والهيكل التنظيمي المعبّر عنه بتقسيم المهام والمسؤوليات، أما العوامل البشرية فترتبط

[1] الداوي الشيخ، المرجع السابق، ص 219.

[2] محمد أبو النصر مدحت، نموذج الكفاءة والفعالية من منظور اجتماعي وإداري، المجلة العربية للأدب والدراسات الإنسانية، المجلد 7، العدد 27، جويلية 2023، ص 38.

[3] عبد الحميد بورحمة، الكفاءة والفعالية في مجالات التصنيع والإنتاج، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد1، العدد1، ديسمبر 2008، ص 56.

بنظام الاختيار والتعيين، والتدريب[1]، فوفقا لهذا التصنيف يمكن عرض العوامل الداخلية المؤثرة على أداء الإدارة الضريبية كما يلي:

1.1 العوامل التقنية:

هي العوامل التي ترتبط بالجانب التقني للإدارة الضريبية، وتضم ما يلي:

- ✓ البنية التحتية الرقمية (الأجهزة، البرمجيات، ...)؛
- ✓ توفير قاعدة بيانات قادرة على معالجة كميات كبيرة من المعلومات والاحتفاظ بها بسرية تامة؛
- ✓ الإعتماد على أنظمة وبرمجيات سهلة الاستخدام؛
- ✓ رقمنة الإدارة الضريبية؛
- ✓ التحديث المستمر للأنظمة والبرمجيات المستخدمة بما يتماشى مع التطورات التكنولوجية الحاصلة.

2.1 الهيكل التنظيمي:

هو الإطار الذي يحدد توزيع المهام والمسؤوليات بدقة ووضوح داخل الإدارة الضريبية بين المستويات الإدارية المختلفة (رؤساء ومرؤوسين)، أين يضمن عدم تداخل المسؤوليات، وتنسيق العمل بين مختلف المصالح، وتحمل المسؤوليات، مما يساهم بشكل مباشر في تحقيق أهداف الإدارة الضريبية.

3.1 العوامل البشرية:

يعد العنصر البشري الركيزة الأساسية لعمل الإدارة الضريبية، ويتأثر أداؤه بعدة عوامل، من بينها:

- ✓ نظام التوظيف والتعيين؛
- ✓ انظام التدريب والتأهيل؛
- ✓ نظام الترقيات؛
- ✓ نظام الأجور والمكافآت.

2. العوامل الخارجية:

يقصد بالعوامل الخارجية مجموعة التغيرات والقيود والمواقف التي هي بمنأى عن رقابة المؤسسة، والتي تؤثر على أنشطتها وقراراتها وتخرج عن نطاق سيطرتها، وتشمل العوامل السياسية مثل الحروب، والانقلابات، العوامل الاقتصادية مثل معدلات الفائدة ومعدلات البطالة، العوامل الاجتماعية مثل التركيبة السكانية، والمستوى التعليمي، بالإضافة إلى

[1] عمر تيمجغدين، دور إستراتيجية التنويع في تحسين أداء المؤسسة الصناعية –دراسة حالة مؤسسة كوندور برج بوعريريج –، رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2013/2012، ص 51، 52، بتصرف.

العوامل التشريعية المرتبطة بالقوانين المختلفة[1]، ووفقا لما سبق يمكن عرض العوامل الخارجية المؤثرة على أداء الإدارة الضريبية فيما يلي:

1.2.عوامل سياسية: تشمل الاستقرار السياسي، والاتفاقيات الدولية الضريبية؛

2.2. عوامل اقتصادية: تتمثل في النمو الاقتصادي، وأسعار الفائدة، والتضخم؛

3.2. عوامل اجتماعية: وتشمل مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين، والتركيبة السكانية للمجتمع؛

4.2.عوامل تكنولوجيا: وتضم رقمنة الاقتصاد، والتقدم في تكنولوجيا المعلومات والاتصال؛

5.2. عوامل تشريعية: وتتمثل في طريقة سن القوانين والتعديلات المستمرة التي تطرأ عليها.

المطلب الثالث: تقييم أداء الإدارة الضريبية بالإعتماد على بطاقة الأداء المتوازن

أولا: تقييم أداء الإدارة الضريبية.

يعرّف تقييم الأداء على أنه:"مرحلة من مراحل العملية الإدارية، يتم فيها مقارنة الأداء الفعلي باستخدام مؤشرات محددة وذلك من أجل الوقوف على النقص أو القصور في الأداء، وبالتالي اتخاذ القرارات اللازمة أو المناسبة لتصحيح هذا القصور، وغالبا ما تستخدم المقارنة بين ما هو قائم أو متحقق فعلا وبين ما هو مستهدف خلال فترة زمنية معينة في العادة سنة". [2]

وبناء على التعريف السابق يمكننا أن نعبّر عن تقييم أداء الإدارة الضريبية بأنه مرتبط بقياس مدى قدرتها على إدارة الضرائب وتحصيلها بكفاءة وعدالة وشفافية، ومدى نجاحها في تحقيق الأهداف المرجوة منها، بما في ذلك تحصيل الإيرادات وتقليل التهرب الضريبي وكسب ثقة المكلفين.

ثانيا: أهداف تقييم أداء الإدارة الضريبية

نظرا للدور المحوري لإدارة الضرائب في توفير الموارد المالية اللازمة لنفقات الدولة، يكتسب تقييم أدائها أهمية بالغة تتجلى فيما يلي:

- ✓ الكشف عن مواطن الضعف في الأداء لتحسينها، ومواطن القوة لتعزيزها؛
- ✓ تحديد مدى فعالية الإدارة الضريبية في تحقيق أهدافها المحددة مسبقا؛
- ✓ توفير معلومات دقيقة وموثوقة تساعد في اتخاذ القرارات الملائمة؛

[1] عمر تيمجغدين، المرجع السابق، ص 52، 53، بتصرف.

[2] عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم – دراسة حالة مؤسسة صناعات الكوابل ببسكرة (2000 – 2002) رسالة ماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2002/2001، ص 27.

- ✓ تحديد مدى كفاءة استخدام الموارد البشرية، والمالية، والتقنية للإدارة الضريبية؛
- ✓ التحقق من التزام الإدارة الضريبية بالتشريعات والقوانين الضريبية؛
- ✓ تحسين جودة الخدمات المقدمة للمكلفين وتبسيط الإجراءات الضريبية؛
- ✓ التشجيع على تبني أساليب عمل جديدة وأكثر كفاءة، مما يدفع نحو التطوير المستمر.

ثالثا: تقييم أداء الإدارة الضريبية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن:

تم ابتكار بطاقة الأداء المتوازن في سنة 1992 من قبل الأستاذين (Rober Kaplan and David Norton)، من خلال بحث دام سنة كاملة وشمل اثني عشر مؤسسة في كل من كندا والولايات المتحدة الأمريكية. انطلق الباحثان من فرضية أن مؤشرات الأداء المالي لم تعد فعالة بالنسبة للمؤسسات الحديثة في قياس أدائها، وأن اعتماد هذه الأخيرة على المقاييس المالية فقط يؤثر سلبا في تحقيق أهدافها، ومن هنا وجب إيجاد نموذج تقيم أداء شامل ومتوازن يعكس حقيقة الانجاز الفعلي للمؤسسة[1].

تم تعريف بطاقة الأداء المتوازن من قبل الباحثين على أنها: "مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية تقدم للإدارة العليا صورة واضحة وشاملة وسريعة عن أداء المؤسسة".[2]

دعمت بطاقة الأداء المتوازن المحور المالي بمحاور تحقق نجاح المؤسسة المستقبلي المتوازن، حيث تمثلت هذه المحاور في محور العملاء، محور العمليات الداخلية، ومحور التعلم والنمو، ويعتبر المحور المالي هو المحصلة النهائية لكافة التغيرات التي تتم في المحاور الأخرى. [3]

وبالنظر إلى النجاح والانتشار الواسع الذي لاقته بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات الخاصة والهادفة للربح، فإن القطاع الحكومي وبالخصوص إدارة الضرائب ليست في غنى عن التخطيط الإستراتيجي وتقيم الأداء بالاعتماد على بطاقة الأداء المتوازن، وذلك بهدف تخفيض نفقات التحصيل ورفع مستوى كفاءة وفعالية أدائها[4]، حيث تعتمد الإدارات الضريبية حاليا في كل دور العالم على تقييم أدائها بشكل متزايد على بطاقة الأداء المتوازن وفق ما يلي:

[1] العلجة سترة، دور بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق إستراتيجية المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: المؤسسة الوطنية لإنتاج الإسمنت –عين الكبيرة –، مجلة وحدة البحث في تنمية الموارد البشرية، المجلد 9، العدد 1، جوان 2018، ص112.

[2] مسلم علاوي السعد، وآخرون، بطاقة العلامات المتوازنة مدخل للإدارة المستدامة، دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، 2012، ص 25.

[3] العلجة سترة، المرجع السابق، ص 114.

[4] ياسر محمد السيد سمرة، إطار مقترح لتقييم أداء الإدارة الضريبية في مصر باستخدام قياس الأداء المتوازن، مجلة البحوث التجارية، المجلد 33، العدد 2، يوليو 2011، ص15 .

1.المنظور المالي:

يعبر هذا المنظور عن قدرة الإدارة الضريبية على تحقيق أقصى قدر ممكن من الإيرادات الضريبية المستحقة من الأفراد والكيانات الخاضعة للضريبة، ومكافحة التهرب الضريبي بإشكاله المختلفة، بالإضافة إلى العمل على تخفيض تكلفة الجباية، وتتمثل أهم مؤشرات المنظور المالي فيما يلي[1]:

- ✓ **قيمة الحصيلة الضريبية خلال العام ونسبتها إلى الحصيلة المستهدفة:** تقيس مدى نجاح الإدارة الضريبية في تحقيق الإيرادات المتوقعة من الضرائب مقارنة بالحصيلة المتوقعة مسبقا؛
- ✓ **قيمة الحصيلة الضريبية سنويا مقسومة على إجمالي إيرادات الدولة:** تقيس مدى مساهمة الضرائب في تمويل خزينة الدولة مقارنة بباقي مصادر الإيرادات مثل النفط؛
- ✓ **نسبة العجز في الحصيلة إلى التهرب الضريبي:** تقيس مقدار العجز الحاصل في الحصيلة الضريبية الذي يرجع سببه إلى ممارسات التهرب الضريبي، مما يساعد على تحديد تأثير هذا الأخير على الإيرادات؛
- ✓ **نسبة تكلفة تحصيل الضرائب إلى إجمالي الحصيلة الضريبية خلال الفترة:** تقيس مدى كفاءة الإدارة الضريبية في التحكم في التكاليف الضريبية عبر مقارنة التكاليف التي تم إنفاقها لتحصيل الضرائب وبين المبالغ التي تم تحصيلها فعليًا.

2.منظور العمليات الداخلية:

يعكس هذا المنظور قدرة الإدارة الضريبية على أداء أعمالها بسرعة وسلاسة وموضوعية، مع تحقيق التكامل بين مختلف مصالحها إضافة إلى التنسيق فيما بينها. ويشمل هذا المنظور طبيعة ونوعية عمليات التشغيل التي يجب أن تقوم بها الإدارة الضريبية لتطوير ورفع كفاءة أدائها بهدف تحقيق رضا المكلفين، وضمان موضوعية وسلامة تطبيق التشريع الضريبي، وتتمثل أهم مؤشرات هذا المنظور فيما يلي[2]:

- ✓ عدد التعليمات التفسيرية والكتب الدورية التي أصدرتها الإدارة الضريبية خلال الفترة؛
- ✓ متوسط الفترة اللازمة لأداء الخدمة الضريبية بالأقسام المختلفة خلال السنة؛
- ✓ عدد الإحالات إلى لجان الطعن والمحاكم بسبب يرتبط بخطأ الإدارة الضريبية؛
- ✓ عدد حالات التقادم الضريبي خلال السنة.

[1] المرجع نفسه، ص 29.

[2] ياسر محمد السيد سمره، المرجع السابق، ص، ص 29، 30.

3.منظور المكلفين:

يتناول هذا المنظور وجهة نظر المكلف والصراع الدائم بينه وبين الإدارة الضريبية ونظرة كل منهما للآخر، حيث تنظر الإدارة الضريبية إلى المكلف باعتباره ملزما بالتصريح والتسديد، في حين ينظر المكلف إلى الإدارة الضريبية باعتبارها متعسفة في تنفيذ القوانين وغير عادلة، وبالتالي يقيس هذا المنظور درجة رضاء المكلفين عن أداء الإدارة الضريبية وقدرة هذه الأخيرة على اكتساب ثقة المكلفين.

وهذا ما يتطلب من الإدارة الضريبية إدارة فعّالة للعلاقات مع المكلفين والحرص على تنميتها من خلال تقديم خدمات متميزة لهم والعمل بمبادئ العدالة والشفافية، مما ينعكس على تحقيق أهدافها المرجوة، وتتمحور أهم مؤشرات هذا المنظور فيما يلي[1]:

- ✓ **نسبة التصريحات الضريبية المقدمة إلى إجمالي عدد مكلفي الإدارة الضريبية:** تقيس مدى التزام المكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية، مما يدل على مستوى الامتثال الطوعي؛
- ✓ **نسبة التصريحات الضريبية غير المعدلة إلى إجمالي التصريحات المقدمة خلال الفترة:** تقيس جودة التصريحات المقدمة، وتجاوب المكلفين مع عملية الرقابة؛
- ✓ **نسبة حصيلة التهرب الضريبي إلى إجمالي الحصيلة الضريبية خلال الفترة:** تقيس مستوى الإمتثال الإلزامي للمكلفين؛
- ✓ **نسبة عدد المكلفين الجدد خلال العام إلى إجمالي عدد الممولين بالإدارة الضريبية:** تقيس مدى توسّع القاعدة الضريبية وجهود الإدارة الضريبية في القضاء على السوق الموازي بكسب ثقة المكلفين.

4.منظور التعلم والنمو:

يعد التعلم والنمو المنظور الرابع في بطاقة الأداء المتوازن، وهو يعبر عن الأسس التي يجب أن تتبناها الإدارة الضريبية لخلق النمو والتحسينات المطلوبة لتحقيق أهدافها، إذ أن عدم قيامها بالاستثمار في الموارد البشرية لتأهيلها تأهيلا عمليا وعلميا، وتطوير تقنيات إنتاج المعلومات بما يواكب متطلبات العصر الرقمي، سوف يحول دون تحقيق الأهداف الإستراتيجية لمنظور العمليات الداخلية ومنظور المكلفين، وبالتالي عدم قدرتها على تحقيق الأهداف المالية (المنظور المالي)[2]، وتتمحور أهم مؤشرات هذا المنظور فيما يلي[3]:

---

[1] ياسر محمد السيد سمره، المرجع السابق، ص، ص 27، 28.

[2] نبيل عبد الرؤوف إبراهيم، استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقويم أداء الخدمات الضريبية الإلكترونية دراسة ميدانية، مجلة الشروق للعلوم التجارية، العدد 5، يونيو 2011، ص230.

[3] ياسر محمد السيد سمره، المرجع السابق، ص 32.

- ✓ عدد العاملين الذين تلقوا تدريبا خلال العام ونسبتهم لإجمالي عدد العاملين؛
- ✓ متوسط ساعات التدريب لكل عامل؛
- ✓ قيمة المبالغ المنفقة على تطوير البنية التحتية والتكنولوجيا خلال السنة؛
- ✓ نسبة الاقتراحات المقدمة من العاملين المتعلقة بالتطوير أو حل المشاكل التي تم تنفيذها إلى إجمالي عدد الاقتراحات المقدمة من العاملين خلال السنة.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع أثر الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها وكيفية الاستفادة منها.

المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

أولا: فهيمة حدادو

بعنوان" الحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2016/2008، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة أكلي محند اولحاج البويرة، 2018/2017.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير الحوكمة الضريبية على التحصيل الجبائي في الجزائر في الفترة (2008،2016) من خلال إصلاح النظام الضريبي وعصرنة الإدارة الضريبية، كما تناولت الدراسة واقع الحوكمة في الجزائر وطرق التأثير في الحصيلة الضريبية، وأشارت إلى أن مكافحة التهرب الضريبي والفساد الضريبي متطلب أساسي للحوكمة الضريبية. وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها انه مهما كان النظام الضريبي جيد فهو ليس في غنى عن الحوكمة الضريبية لتحقيق أهدافه وعلى رأسها توفير الحصيلة الضريبية لتمويل خزينة الدولة، وذلك من خلال تعزيز ركائز الحوكمة لمكافحة كل من التهرب الضريبي والفساد الضريبي.

ثانيا: سارة بن صوشة

بعنوان"دور الحوكمة الجبائية في تمويل التنمية المستدامة في الجزائر"، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر03، 2018-2019.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل مدى إمكانية تجسيد الحوكمة الجبائية في الجزائر لمواجهة الغش والتهرب الضريبي، من خلال إصلاحات هيكلية وتشريعية.وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها وجود علاقة إيجابية بين الحوكمة

الجبائية وفعالية الميزانية العمومية، من خلال تحسين التحصيل وترشيد الإنفاق. ومع ذلك، فإن نجاح تطبيق الحوكمة في الجزائر ما زال يواجه تحديات أبرزها الفساد، ضعف العدالة الجبائية، وغياب الإرادة السياسية الفعلية.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر وهذه الدراسة فهي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم(01-01): المقارنة بين هذه الدراسة والرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف
فهيمة حدادو2018	كلتا الدراستين تطرقت الى متغير الحوكمة الضريبية.	وجه الاختلاف يكمن في ان هذه الدراسة ركزت على أثر الحوكمة الضريبية على التحصيل بينما دراستنا ركزت على دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية .
سارة بن صوشة، 2018 2019.	كلتا الدراستين تطرقت الى متغير الحوكمة الضريبية.	وجه الاختلاف يكمن في ان هذه الدراسة ركزت على أثر الحوكمة الضريبية على التنمية المستدامة.بينما دراستنا ركزت على دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية.

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

أولا: حكيم بوجطو، سونة عبد القادر

بعنوان" أثر تبني مبادئ الحوكمة على تحسين أداء الإدارة الضريبية في الجزائر"، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد03، ال عدد02، 2020.

هدفت هذه الدراسة في مجملها الى تحديد أثر تبني مبادئ الحوكمة على تحسين الأداء وأثرها على الإدارة الضريبية حيث تم التطرق إلى مفاهيم الحوكمة الضريبية ومبادئها حسب القانون الجزائري.وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها ضرورة الإفصاح عن التقارير فيما يخص إجمالي الإيرادات الضريبية وسبل إنفاقها لتعزيز ثقة المكلفين بالإدارة الضريبية، وإعادة النظر في منظومة المكافآت والحوافز الموجهة لأعوان الإدارة الضريبية للحد من الفساد الإداري.

ثانيا: عبد القادر بوعزة، محمد طيبة.

بعنوان" دور الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم الجبائية في الجزائر دراسة ميدانية–المديرية الولائية للضرائب بشار"، مجلة معهد علوم الإقتصادية، المجلد23، العدد01، 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد دور مبادئ الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم الجبائية.وتوصلت الدراسة الى الإجابة على إشكالية الدراسة حيث تم تأكيد فرضية وجود علاقة طردية بين تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية وزيادة التزام المكلفين بمتطلبات الإفصاح في القوائم الجبائية . وبتالي مبادئ الحوكمة دور جد فعال في رفع جودة القوائم الجبائية.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر وهذه الدراسة فهي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم(01–02): المقارنة بين هذه الدراسة والمقالات العلمية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف
حكيم بوجطو، سونة عبد القادر.2020	كلتا الدراستين تطرقتا الى المتغيرين الحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية.	تم تطرق في هذه الدراسة لمبادئ الحوكمة الضريبية حسب التشريع الجزائري اما دراستنا تطرقت لمبادئ وآليات الحوكمة الضريبية الدولية. تطرقت هذه الدراسة لأداء الإدارة الضريبية من خلال مؤشرات من صياغة الباحث اما دراستنا تطرقت له من خلال بطاقة الأداء المتوازن.
عبد القادر بوعزة، محمد طيبة،2020.	كلتا الدراستين تطرقت الى متغير الحوكمة الضريبية.	تطرقت هذه الدراسة للحوكمة الضريبية كألية لتحسين القوائم المالية للشركة.بينما دراستنا تطرقت للحوكمة الضريبية كوسيلة لتحسين أداء الإدارة الضريبية.

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

أولا: Taleb hacine Siham.

The role of governance in activating tax compliance, journal of development research and studies, university Mohamed el Bachir el Ibrahim of bordj Bou Arreridj, Alegria, volume11, issue1, 2024.

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى تأثير الحوكمة على تفعيل الامتثال الضريبي وانعكاس ذلك على مستوى التحصيل والالتزام بالقوانين والتشريعات حيث تم التطرق إلى الإطار المفاهيمي للامتثال الضريبي واهم مبادئ وآليات الحوكمة مع تحليلها.وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها التأثير الايجابي للحوكمة على ضمان الامتثال الضريبي الطوعي للمكلفين، بالإضافة إلى أن الحوكمة تعمل كإجراء وقائي من خلال ضمان الالتزام بالتشريعات الجبائية مما يقلل من المخاطر الجبائية.

ثانيا: klun،Maja

Performance Measurement of TaxAdministration : the case of Slovenia, Journal of International Review of Administrative Sciences, University of Ljubljana, faculty of Public Administration, September 2004.

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أداء ادارة الضرائب في سلوفانيا باستخدام نموذج شامل للتقييم والمتمثل في تبسيط النظام الضريبي، تكاليف الإدارة، والامتثال الطبيعي للمكلفين.وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها توصل الباحث للنتائج التالية: إن إدارة الضرائب في سلوفانيا تركز بشكل كبير على قياس الأداء باستخدام مؤشرات خاصة بها مثل عدد الطعون، وعملية الرقابة، متجاهلة المؤشرات الأخرى كآراء المكلفين.

ثالثا: Lucimar Atonio Cabral ،Hugo Leonardo Menezes De Carvalho De Avila

Tax governance : A study of its effects on tax evasion , journal of Brazilian Business Review , university of Ceum , Sao Luis , Ma , Brazil , universitiy of Federal De Uberlandia ,Ma , Brazil , 19,155 ,07/14/2022 .

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من العلاقة بين الحوكمة الضريبية والتهرب الضريبي من خلال دراسة عينة ل 90 دولة دراسة تحليلية مع عدة متغيرات أخرى وعلى مدار 11 سنة.وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن وجود

الحوكمة الضريبية يؤدي إلى انخفاض معدلات التهرب الضريبي، وذلك من خلال تخفيض الصراعات بين كل من المكلفين والإدارة الضريبية تحت ما يسمى بنظريه الوكالة الضريبية.

رابعا: Milos Milosavbjevic and others

Is There a link betweentax administration performance and tax evasion ? , journal of economies, faculty of organizational sciences, university of belgrade, serbia, 12, 193, 24/07/2024.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة ما إذا هناك علاقة بين أداء الإدارة الضريبية والتهرب الضريبي، وهذا من خلال دراسة تحليلية مقارنة لأداء 35 إدارة ضريبية أوروبية وعلى مدار سنتين. وكنتيجة لهذه الدراسة تم التوصل إلى أنه وعلى عكس الدراسات السابقة فإن جودة الإدارة الضريبية على الأقل في الأجل القصير تدفع المكلفين بالضريبة إلى التهرب أكثر.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر وهذه الدراسة فهي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (01-03): المقارنة بين هذه الدراسة والدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف
Taleb hacine Siham ;.2024	كلتا الدراستين تطرقت الى متغير الحوكمة.	تطرقت الدراسة لحوكمة المؤسسات، بينما دراستنا تطرقت للحوكمة الضريبية.
Maja، klun ; 2004.	كلتا الدراستين تطرقت الى متغير الإدارة الضريبية.	تطرقت هذه الدراسة لتقييم أداء الادارة الضريبية بقياس مدى تبسيط النظام الضريبي، تكاليف الإدارة، والامتثال الطوعي للمكلفين.بينما هذه الدراسة تطرقت لتقييمه باستخدام بطاقة الأداء المتوازن.
Lucimar Atonio Cabral ; Hugo Leonardo ; 2022.	كلتا الدراستين تطرقت الى متغير الحوكمة.	وجه الإختلاف يكمن في أن هذه الدراسة ركزت على أثر الحوكمة الضريبية على التهرب الضريبي. بينما هذه الدراسة ركزت على دور الحوكمة الضريبية على أداء الإدارة الضريبية ككل.
Milos Milosavbjevic andothers ; 2024.	كلتا الدراستين تطرقت الى متغير الإدارة الضريبية.	انحصرت هذه الدراسة حول ربط أداء الإدارة الضريبية بالتهرب الضريبي والتحصيل الضريبي.بينما هذه الدراسة تناولت أداء الإدارة الضريبية وتأثّره بالحوكمة الضريبية.

المصدر: من إعداد الطالبتين

خلاصة الفصل الأول:

تبين من معالجة هذا الفصل أن الاهتمام المتزايد بالحوكمة الضريبية جاء نتيجة لأهمية الضرائب ودورها المحوري في تمويل خزينة الدولة، باعتبار أن الحوكمة الضريبية إطار شامل يضم مجموعة من المبادئ والآليات المنظمة لسلوك الإدارة الضريبية وممارساتها.

تعمل الحوكمة الضريبية على على توجيه الإدارة الضريبية نحو تحقيق أهدافها الإستراتيجية من خلال تحسين كفاءتها التشغيلية وفعاليتها في جمع الإيرادات الضريبية .كما يضمن الارتقاء بجودة خدماتها ونزاهة موظفيها، مما يساهم بشكل فعال في تعزيز ثقة المكلفين بالضريبة والارتقاء بأدائها بشكل مستمر.

الفصل الثاني:

الإطار التطبيقي للدراسة

تمهيد:

بعد التطرق في الفصل الأول إلى الإطار النظري لمتغيرات الدراسة، والتي تمثلت في الحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية، سيتم من خلال هذا الفصل التعرف على هيئة الدراسة أولا ومن ثم إسقاط ما تم التطرق إليه نظريا في صورة تطبيقية، وذلك من خلال استخدام أداة الاستبيان لدراسة آراء موظفي مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج حول دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية، ومن ثم القيام بالتحليل واختبار صحة الفرضيات المتعلقة بموضوع الدراسة بالإستعانة ببرنامج spss، وذلك من خلال:

- **المبحث الأول: نظرة عامة عن مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج.**
- **المبحث الثاني: تحليل الاحصاءات والبيانات.**
- **المبحث الثالث: الإطار الاختباري للدراسة.**

المبحث الأول: المبحث الأول: نظرة عامة عن مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج.

في إطار تحسين أداء الإدارة الضريبية وسعيها لتحقيق رضا المكلفين تم إنشاء مركز الضرائب، وسنستعرض في هذا المبحث نبذة عن مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج التي تمت على مستواه الدراسة التطبيقية.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

أولا: تعريف بمركز الضرائب

هو مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم، يهدف إلى تقديم خدمة نوعية وتطوير شراكة جديدة تجمعه بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد الاستماع الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة. يمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحور الجبائي الوحيد حيث لن يتحتم عليه التنقل من مصلحة إلى أخرى

1. أصناف مراكز الضرائب:

تبعا لمعيار عدد الملفات قسمت مراكز الضرائب إلى ثلاث أصناف، وهي كما يلي:

- ✓ الصنف 1: عدد الملفات أكثر من 8000 ملف.
- ✓ الصنف 2: عدد الملفات أكثر من 4000 إلى 8000 ملف.
- ✓ الصنف 3: أقل من 4000 ملف.

2. صلاحيات مراكز الضرائب

تختص مراكز الضرائب بمتابعة المكلفين (شركات وأشخاص طبيعيين) المتعلقين بالنظام الحقيقي لفرض الضريبة (باستثناء الذين يتبعون مديرية كبريات المؤسسات)، وكذلك المهن الحرة، والاختصاص الإقليمي يكون على مستوى الولاية ماعدا في التجمعات الحضرية الكبرى أو عدد الملفات يتجاوز 12000 ملف حيث يتم إنشاء في هذه الحالة عدة مراكز ضرائب، ويمكن لها أن تقوم بإنشاء مراكز تسيير تابعة لها بهدف تجنب تعدد مراكز الضرائب الصغيرة الحجم في منطقة واحدة

3.دور مركز الضرائب:

إن إنشاء مراكز الضرائب يستجيب إلى ضرورة تحسين عملية التسيير ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة والذين لا يتبعون مديرية كبريات المؤسسات، حيث يقوم بأعمال الترقيم، متابعة التصريحات الجبائية التسديدات، التسجيل المحاسبي للإيرادات المراقبة، وأعمال التحصيل لهذه الفئة من المكلفين.

ثانيا: تعريف مركز الضرائب ببرج بوعريريج:

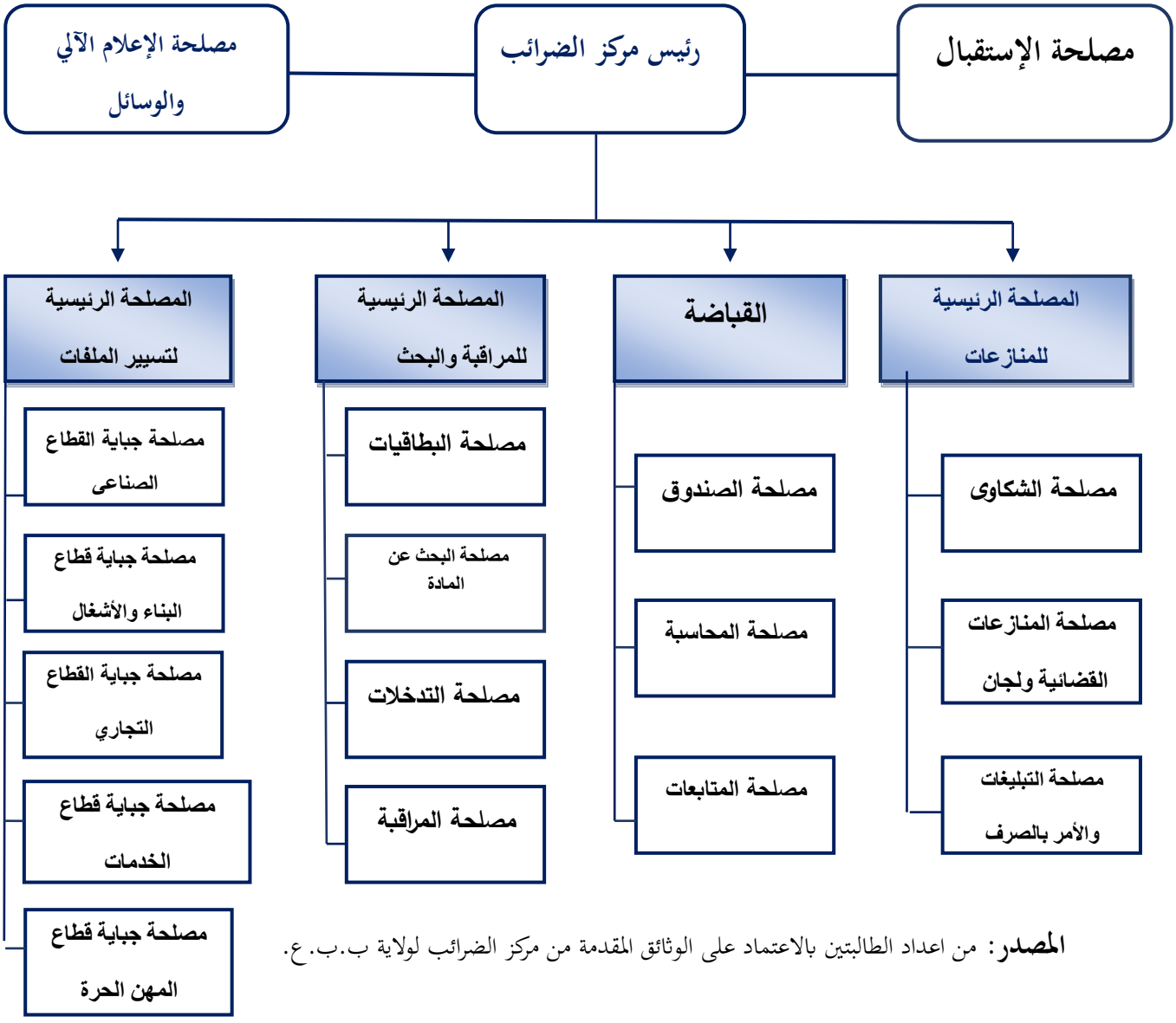
هو عبارة عن هيكل إداري حديث وعصري مجهز بكافة الوسائل الضرورية للعمل الإداري والتكفل الحسن للمكلفين الخاضعين له، تم إفتتاحه في 2 ديسمبر 2012 ويقع في وسط ولاية برج بوعريريج، كما يعتبر من الصنف الثالث، وهو عبارة عن مركز موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير، التحصيل، المراقبة والمنازعات.

يختص مركز الضرائب بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي أو الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي 8.000.000 دج

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين:

الشكل رقم01: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب برج بوعريريج



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع.

اولا: المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكلف ب:

- ✓ التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية ودراسة الأولية للاحتجاجات؛
- ✓ المصادقة على الجدول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛
- ✓ اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات ومراجعة المحاسبة؛
- ✓ إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات واعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على إنسجامها.

تعمل على تسيير:

- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والشغال العمومية؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

ثانيا: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

وتكلف ب:

- ✓ إنجاز إجراءات البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل إستغلالها؛
- ✓ إقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

تعمل على تسيير:

1.مصلحة البطاقيات والمقارنات: وتكلف ب:

- ✓ تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والإستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛
- ✓ مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية وتخزينها واستردادها من أجل إستغلالها؛
- ✓ التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

2.**مصلحة البحث عن المادة الضريبية:** التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:

- ✓ إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع؛
- ✓ إقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة.

3.مصلحة التدخلات: التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:

- ✓ برمجة وانجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
- ✓ إقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة .

4.**مصلحة المراقبة:** التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب:

- ✓ إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛
- ✓ إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

ثالثا: المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتكلف ب:

- ✓ دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه المركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات إسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

1.**مصلحة الاحتجاجات:** وتكلف ب:

- ✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدرة ودراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الإحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة، ومعالجة منازعات التحصيل.

2.**مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:** وتكلف ب:

- ✓ دراسة الطعون التابعة لإختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة والإختصاص لجان الطعن الإعفائي؛
- ✓ المتابعة بالإتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

3.**مصلحة التبليغ والأمر بالدفع** : وتكلف ب:

- ✓ تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛
- ✓ الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- ✓ إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

رابعا: القباضة : وتكلف ب:

- ✓ التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- ✓ تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة ومسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

- ✓ مصلحة الصندوق؛
- ✓ مصلحة المحاسبة؛
- ✓ مصلحة المتابعات.

خامسا: مصلحة الاستقبال والإعلام: تقع تحت سلطة رئيس المركز، وتكلف ب:

- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- ✓ نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

سادسا: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: وتكلف ب:

- ✓ إستغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
- ✓ إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛

✓ الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

المبحث الثاني: تحليل الإحصائيات والبيانات

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى التعريف بمجتمع الدراسة وخصائص أفراد عينة الدراسة، وسيتم عرض الأدوات التي تم استخدامها في جمع البيانات والأساليب الإحصائية التي تم توظيفها في تحليل تلك البيانات، وأخيرا سوف يتم تحليل وتفسير البيانات المجمعة باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

المطلب الأول: العناصر الأساسية للدراسة

في هذا الإطار سيتم التطرق إلى منهجية الدراسة بمختلف جوانبها، بعرض المنهج المتبع والتعريف بمجتمع وعينة الدراسة بالإضافة إلى منهج الدراسة والأساليب والأدوات الاحصائية المستخدمة بها.

أولا: منهج ومجتمع ونطاق الدراسة

في هذا العنصر سيتم التطرق إلى منهج ومجتمع وعينة الدراسة، كما يلي:

1. **منهج الدراسة:**

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، الذي يقوم على جمع المعلومات من مصادرها المختلفة وتحليلها بهدف الوصول إلى النتائج المتمثلة في تحديد دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية.

وتمت الاستعانة بأداة الاستبيان للوصول إلى نتائج دقيقة حول إشكالية الدراسة والوقوف على أراء أعوان مركز الضرائب بغية التحليل الجيد للنتائج المتوصل لها، عن طريق استخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS.

2.مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع موظفي مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج بصفتهم يملكون الخبرة الكافية للإجابة على إشكالية الدراسة.

3.عينة الدراسة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على عينة من موظفي مركز الضرائب ببرج بوعريريج الذين لديهم خبرة كافية في المجال الجبائي، حيث اخترنا عينة مكونة من 39 موظفا تم توزيع الاستبيان عليهم للإجابة عليه.

ثانيا: وصف أداة الدراسة "الاستبيان" ومتغيراتها

سيتم القيام بوصف الاستبيان والتعرف على متغيرات الدراسة فيما يلي؛

1.تصميم الاستبيان:

لقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على الاستبيان في جمع البيانات اللازمة، وعند إعداده تمت مراعاة ما تم التطرق له في الجانب النظري مع الاستعانة بالدراسات السابقة، حيث تم عرضه على الأستاذة المشرفة ومجموعة من الخبراء المحكمين (الملحق 01) نظرا لما يمتلكونه من خبرة في مجال الجباية والمحاسبة أين تم إجراء التعديلات اللازمة عليه قبل توزيعه.

تم اعتماد الشكل النهائي للاستبيان (الملحق 02) مكونا من 33سؤال، تم تقسيمهم إلى قسمين على النحو التالي:

الجزء الأول: خاص بالبيانات الشخصية للمستجوبين؛

الجزء الثاني: ويشمل ثلاثة محاور أساسية تدور حول إشكالية الدراسة.

الجدول رقم(02-01): مكونات الاستبيان

عدد المحاور	اسم المحور	ارقام العبارات	عدد العبارات
المحور الأول	الحوكمة الضريبية.	من 01 الى 12	12
المحور الثاني	أداء الإدارة الضريبية.	من 01 الى 12	12
المحور الثالث	دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة.	من01 الى 09	9

المصدر: من اعداد الطالبتين

تمت مراعاة عدة اعتبارات في تصميم عبارات الاستبيان هي كما يلي:

- ✓ أسئلة بسيطة ومفهومة؛
- ✓ الاعتماد على مقياس ليكارت لإعطاء قدر من الحرية للمستجوبين عند الإجابة (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق بشدة، لا أوافق).

2.توزيع الاستبيان:

بعد أن تم إعداد الاستبيان بشكله النهائي، تم توزيعه توزيعا يدويا على عينة الدراسة المتمثلة في موظفي مركز الضرائب برج بوعريريج من أجل الإجابة على الأسئلة والاعتماد عليها في تحليل النتائج.

3.متغيرات الدراسة:

تم التطرق في هذه الدراسة الى دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية، بحيث يمكن تحديد المتغير المستقل والتابع كالتالي :

- ✓ المتغير المستقل: الحوكمة الضريبية؛
- ✓ المتغير التابع: أداء الإدارة الضريبية.

ثالثا: البرامج المستخدمة في الدراسة

لقد تم القيام باختبار ومعالجة أداة الاستبيان وفق اختبارات إحصائية عديدة للوصول للنتائج المرجوة من الدراسة، أين تم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS v26)، وهو حزمة برمجية يتم استخدامها للتحليل الإحصائي للبيانات، تقوم بتقديم مجموعة مميزة من الخدمات والتحليلات الإحصائية التي تسمح للباحثين من خلالها بجمع وتبويب البيانات التي تخص عينة الدراسة والقيام بتحليلها على شكل جداول وأشكال إحصائية تساعدنا للوصول إلى مجموعة من النتائج للإجابة على الإشكالية المطروحة.

رابعا: خصائص عينة الدراسة

تم توزيع 45 استبيان على موظفي مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، حيث بلغت الاستمارات الصحيحة 39 استمارة بنسبة استجابة بلغت حوالي 87 %، وهي نسبة تعتبر جيدة لإجراء التحليل الإحصائي عليها.

خامسا: الاختبارات المعتمدة

لقد تم اختبار ومعالجة الاستبيان وفق الاختبارات الإحصائية التالية:

1.اختبار الثبات والصدق: وذلك بالاستعانة بمعامل ألفا كرو نباخ لقياس الثبات، أما الصدق فيتم عن طريق الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرو نباخ.

2.إختبار التوزيع الطبيعي: لمعرفة توزيع بيانات العينة يتم استخدام اختبار**Kolmogorov-smirnov**.

3.التكرارات والنسب المئوية: من أجل التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية الأفراد عينة الدراسة.

4.**الأشكال والرسوم البيانية:** هي مخططات بيانية عن تمثيل مرئي للبيانات لتكون أوضح وأسهل للفهم مثل الأعمدة البيانية.

5.**المتوسط الحسابي:** يعد من أكثر مقاييس النزعة المركزية استخداما لوصف القيمة المتوسطة للتوزيع والمتوسط الحسابي لمجموعة من القيم هو تلك القيمة التي لو اتخذتها كل مفردة من مفردات المجموعة لكان مجموع القيم الجديدة.

6.**الإنحراف المعياري** من أجل التعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة اتجاه كل فقرة أو بعد، وللتأكد من صلاحية النموذج لاختبار الفرضيات، كما يوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة فكلما اقتربت قيمته من الصفر فهذا يعني تركز الإجابات وعدم تشتتها، كما أنه يفيد في ترتيب العبارات الصالح الأقل تشتتنا عند تساوي المتوسط الحسابي بينها.

المطلب الثاني: التحليل الإحصائي والوصفي للدراسة

فيما يلي سيتم عرض نتائج المحور الأول المتعلقة بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة، وكذلك نتائج محاور الحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية، ليأتي بعدها التحليل الإحصائي للنتائج المتحصل عليها.

أولا: صدق وثبات الأداة

تم القيام بقياس ثبات وصدق أداة الدراسة من خلال معامل(Alpha de Cronbach) ، هذا المعامل يأخذ قيمة بين الصفر والواحد وتعد نسبة (60%) مقبولة إحصائيا، وتم استخدام ذات المعيار لحساب معامل الصدق عن طريق جذع معامل الثبات[1].

جدول (02-02): نتائج اختبار ثبات وصدق الاستبيان

حجم العينة	عدد العبارات	الفاكرونباخ-alpha de cronbach	معامل الصدق
39	33	0.826	0.91

المصدر: من اعداد طالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS v26

ويلاحظ من الجدول أعلاه أن نسبة معامل الثبات لفقرات الاستبيان كانت أعلى بكثير من النسبة المذكورة سابقا حيث بلغت حوالي (83 %)، مما يدل على أن الاستبيان ككل له معدلات ثبات عالية.

وبأخذ جذر معامل الثبات نحصل على معامل الصدق الذي وجد أنه يساوي (0.91)، مما يدل على صدق الاستبيان وأنه يمثل مجتمع العينة المأخوذة.

وفيما يلي معدل صدق وثبات محاور الاستبيان؛

[1] فطوم لينة بن خزناجي، محمود قرزيز، التحسين المستمر والإبداع التنظيمي في مؤسسة كوندور برج بوعريريج-دراسة حالة سوسيوتنظيمية لبعض المتغيرات الشخصية والوظيفية، مجلة أبحاث ودراسات التنمية،المجلد 8، العدد1، 2021، ص 149.

جدول(02-03): نتائج اختبار ثبات وصدق كل محور من محاور الاستبيان

المحاور	عدد العبارات	الفا كرونباخ alpha de cronbach	معامل الصدق
الحوكمة الضريبية	12	0.660	0.81
أداء الإدارة الضريبية	12	0.849	0.92
دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية	09	0.759	0.871

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من النتائج المعروضة في الجدول أعلاه نجد أن محاور الاستبيان التي تم إعدادها لمعالجة الإشكالية المطروحة صادقة وثابتة في جميع فقراتها، وجاهزة للتطبيق على عينة الدراسة.

ثانيا: اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

ينبغي التأكد من التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة لأن نتائج هذا الاختبار تحدد أي نوع من اختبارات الفرضيات سيتم استخدامه لاحقا اختبارات معلمية أو لا معلمية، ومن أجل معرفة طبيعة بيانات الاستبيان، تم استخدام اختبار (**Kolmogorov-smirnov**)، ويوضح الجدول أدناه نتائج اختبار طبيعة توزيع البيانات الخاصة بمتغيرات وأبعاد الدراسة كما يلي:

الفرضية الصفرية: بيانات العينة تتبع التوزيع الطبيعي.

الفرضية البديلة: بيانات العينة لا تتبع التوزيع الطبيعي.

جدول (02-04):نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

محاور الدراســة	Kolmogorov -smirnov	مستوى الدلالة
الحوكمة الضريبية	0.786	0.246
أداء الإدارة الضريبية	0.605	0.564
دور الحوكمة الضريبية في تحسين الأداء الإدارة الضريبية	0.907	0.597

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على التحليل الإحصائي SPSS

يتضح من نتائج الجدول السابق أن قيمة مستويات الدلالة لمحاور الاستبيان في العينة المدروسة أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة، وبالتالي بيانات الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي، مما يسمح باستخدام الاختبارات الإحصائية المعلمية.

ثالثا: عرض نتائج التحليل الوصفي لخصائص المستجوبين من مركز الضرائب برج بوعريريج

توجد العديد من الخصائص الشخصية التي يجب أن تعتمد في صياغة الاستبيان الخاص بالدراسة والتي يتم غالبا التعامل معها كبيانات وصفية لخصائص العينة، وفي هذا الجزء سيتم تحليل البيانات الشخصية والوظيفية للمستجوبين والتي نوردها كما يلي:

1.التوزيع حسب متغير الجنس:

فيما يلي عرض توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس:

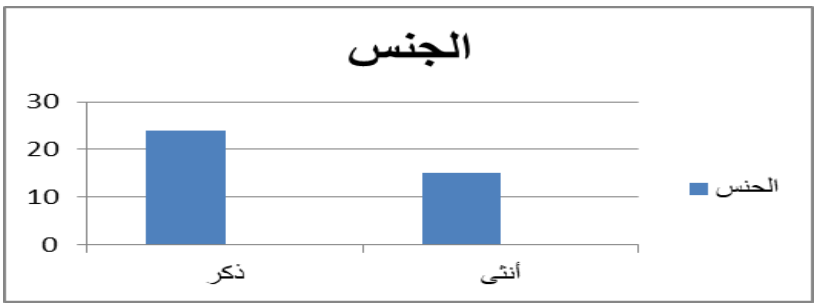
جدول (02-05) :توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرارات	النسبة المئوية
ذكر	24	61.5
أنثى	15	38.5
المجموع	39	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

أما التمثيل البياني لنتائج الجدول يوضحه الشكل التالي:

الشكل02: أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجاتSPSS.

من خلال الشكل والجدول أعلاه، نرى بأن الفئة الأكثر إجابة هي فئة الذكور بنسبة تُقدّر بـ 61.5%، في حين كانت فئة الإناث تمثل النسبة الأقل والتي قُدّرت بـ 38.5%، أين يُمكن تفسير هذا التفاوت في التمثيل بين الجنسين

بطبيعة العمل في الإدارة الضريبية، التي تتميز بكونها ذات طابع ميداني وتتطلب احتكاكًا مباشرًا بالمكلفين وهي أدوار تُسند في الغالب إلى الذكور.

2.التوزيع حسب متغير المؤهل العلمي:

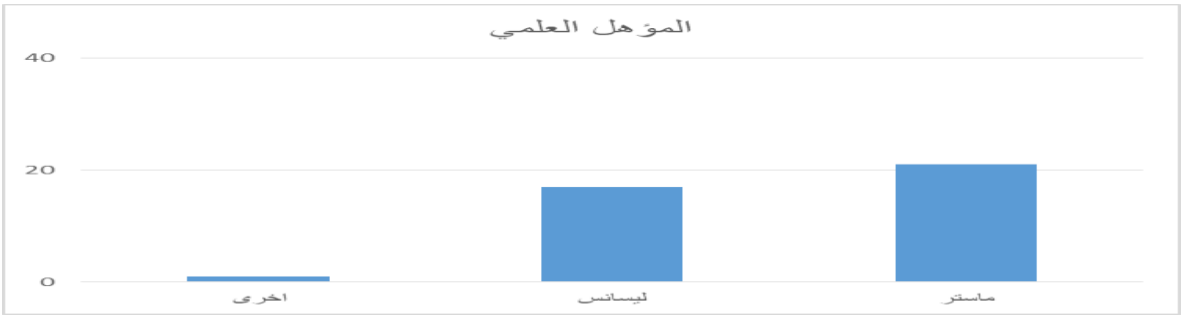
فيما يلي يتم عرض أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

جدول (02-06.): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسب المئوية
اخرى	01	% 2.6
ليسانس	17	%43.6
ماستر	21	%53.8
المجموع	39	% 100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS.

شكل (03): أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال النتائج المتحصل عليها أعلاه نجد بأن أغلبية عينة الدراسة متحصلة على شهادة الماستر بنسبة 54%، ونسبة 44 % متحصلون على الليسانس، أما نسبة 2 % فتخص دراسات أخرى، وهذا ما يدل على أن العمل في الإدارة الضريبية يتطلب على الأقل مستوى الليسانس، وهو المستوى الذي كان شائعا في سنوات مضت قبل ظهور الماستر، حيث أن هذه الأخيرة أصبحت حاليا شرط ضروري للتوظيف في مركز الضرائب.

3.التوزيع حسب متغير سنوات الخبرة:

فيما يلي يتم عرض أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة.

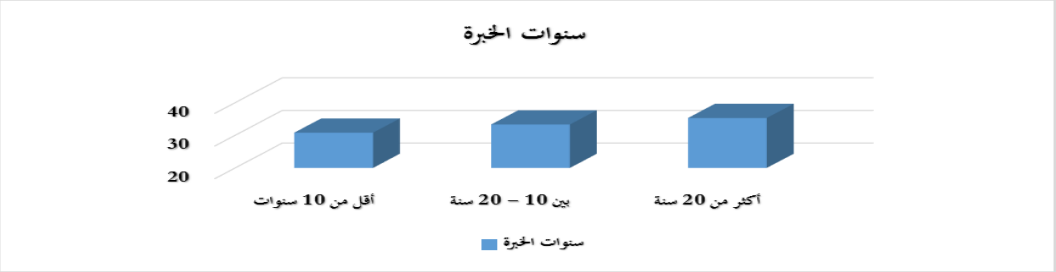
الجدول(02-07): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 10 سنوات	12	%30.8
بين 10 – 20 سنة	13	%33.30
أكثر من 20 سنة	14	%35.3
المجموع	39	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

أما التمثيل البياني لنتائج الجدول يوضحه الشكل التالي:

الشكل04 : تمثيل أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على التحليل الإحصائي SPSS.

من خلال نتائج الجدول والشكل أعلاه نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة كانت ذات خبرة تتجاوز 20 سنة بنسبة تقدر بـ 35.3%، ثم تليها الفئة التي تتميز بخبرة بين 10 إلى 20 سنة بنسبة تقدّر بـ 33.3%، أما ذوي الخبرة الأقل من 10 سنوات فتقدر بـ 30.8%.

وبالتالي نجد أن الفئة التي تملك خبرة من 10 إلى 20 سنة خبرة تمثل النسبة الأكبر من المستجوبين، ما يعكس وجود شريحة واسعة من الموظفين ذوي الخبرة الطويلة والواسعة في الإدارة الضريبية، وبالتالي هذا الأمر يضفي مصداقية عالية على النتائج المتحصل عليها، نظرًا لما تملكه تلك الفئة من معرفة معمقة بالممارسات الإدارة الضريبية والخبرة الميدانية والكفاءة اللازمة، أما فئة أقل من 10 سنوات خبرة فتعبّر عن الطاقات الشابة والموظفين الجدد، الذين التحقوا حديثًا بالإدارة الضريبية، وغالبًا ما يكونون من خريجي الجامعات.

4.التوزيع حسب متغير الوظيفة:

فيما يلي يتم عرض أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة.

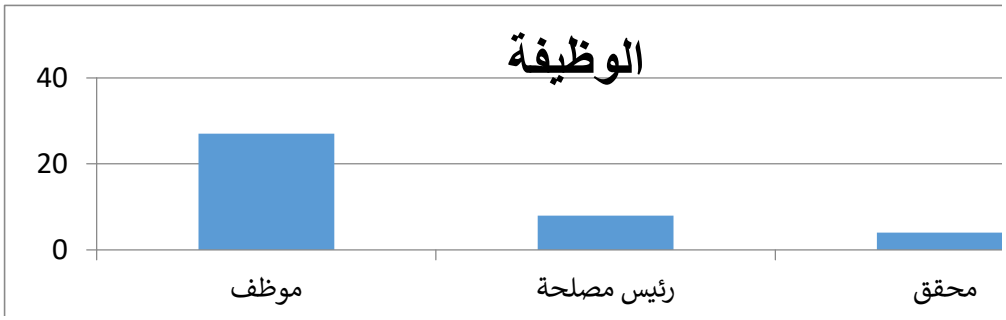
جدول (02-08): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسب المئوية
موظف	27	%69.2
رئيس مصلحة	08	%20.5
محقق	04	%10.3
المجموع	39	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS.

أما التمثيل البياني لنتائج الجدول يوضحه الشكل التالي:

شكل (05): أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب متغير الوظيفة



المصدر:من إعداد الطالبتين بالإعتماد عل مخرجات**SPSS**

من خلال النتائج المتحصل عليها أعلاه نجد أن أعلى نسبة للمستجوبين كانت لفئة الموظفين بمعدل 69.2 %، ليأتي بعدها فئة رؤساء المصالح بنسبة 20.5 %، أما فئة المحققين فقد مثلت نسبة 10.3 % وهي نسبة جد ضئيلة مقارنة بعدد الملفات التي يتم مراقبتها سنويا على مستوى المركز، أما بالنسبة للموظفين ورؤساء المصالح فنسبهم معقولة وتتماشى مع متطلبات مركز الضرائب.

5.**توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص** كالآتي:

فيما يلي يتم عرض أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص.

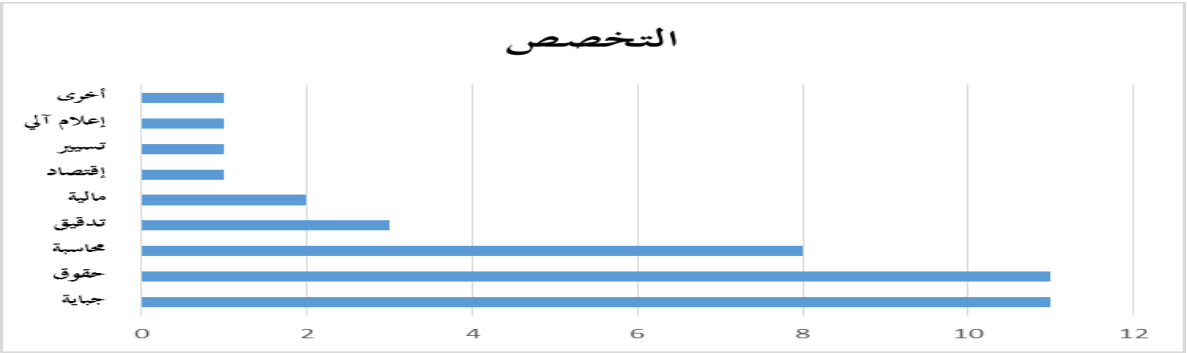
جدول (02-09): توزيع أفراد العينة حسب التخصص

التخصص	التكرار	النسب المئوية
جباية	11	% 28.2
حقوق	11	% 28.2
محاسبة	08	% 20.5
تدقيق	03	%7.7
مالية	02	%5.1
إقتصاد	01	% 2.6
تسيير	01	% 2.6
إعلام آلي	01	% 2.6
أخرى	01	% 2.6
المجموع	39	% 100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS.

أما التمثيل البياني لنتائج الجدول يوضحه الشكل التالي:

شكل06: أعمدة بيانية لتوزيع العينة حسب متغير التخصص



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال النتائج المتحصل عليها أعلاه نجد أن الفئة المتخصّصة في كل من الجباية والحقوق مثّلت نسبة 28.2 % من عينة الدراسة وهي النسبة الأعلى بين كل الفئات الأخرى، أما فئة خريجي المحاسبة فقد بلغت نسبة 20.5 %، ليليها بالترتيب ذوي تخصص التدقيق بنسبة 7.7 %، والمالية بنسبة 5.1 %، بينما بلغت باقي التخصصات (التسيير، الإقتصاد، والإعلام الآلي) نسبة 2.6 %.

نلاحظ مما سبق أن معظم موظفي إدارة الضرائب خريجي الجباية والحقوق والمحاسبة وهو ما يتطلّبه العمل في الإدارة الضريبية، بينما التخصصات الأخرى ذات أهمية كذلك لكن ليست بقدر المحاسبة والجباية.

المبحث الثالث: الإطار الاختباري للدراسة

من خلال هذا المبحث سيتم تحليل اتجاهات المستجوبين حول دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية، إضافة إلى اختبار صحة الفرضيات.

المطلب الأول: تحليل نتائج اجابات العينة حول متغيرات الدراسة

قصد تحليل نتائج اجابات المستجوبين على عبارات كل محور من محاور الاستبيان، تم حساب كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، كما هو موضح في الجداول التالية:

أولا: التحليل الوصفي لاتجاهات المستجوبين حول محور الحوكمة الضريبية:

سيتم فيما يلي تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول المحور الأول كما يلي؛

جدول (02-10): التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة لمحور الحوكمة الضريبية

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
01	تواجه الإدارة الضريبية صعوبة في فهم وتطبيق القوانين الجبائية.	2,62	1,016	**محايد**
02	يقوم موظفي الضرائب بمهام إضافية خارج مسؤولياتهم المحددة أحيانا.	3,26	1,019	**محايد**
03	تقوم الإدارة الضريبية بنشر بيانات تفصيلية عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية.	3,46	0,854	**موافق**
04	تطبّق إجراءات قانونية على مستوى الإدارة الضريبية في حال ثبوت وقوع أخطاء جوهرية.	4,00	0,513	**موافق**
05	هنالك معاملة عادلة لجميع المكلفين مع استجابة الإدارة الضريبية لجميع شكاوى المكلفين.	3,79	0,801	**موافق**
06	هنالك مشاركة جماعية لعمال الإدارة الضريبية وممثلي المكلفين في رسم السياسات واتخاذ القرارات المتعلقة بالضرائب.	2,72	0,916	**محايد**
07	تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعّالة لضمان تحقيق الامتثال الضريبي.	4,18	0,389	**موافق**
08	تخضع الإدارة الضريبية بشكل دوري لرقابة خارجية من طرف الجهات الرقابية المعنية.	3,95	0,647	**موافق**
09	تعتمد الإدارة الضريبية بشكل كلي على الخدمات الإلكترونية.	2,79	1,128	**محايد**
10	تتخذ الإدارة الضريبية إجراءات احترازية لتفادي الوقوع في الأخطاء والمخاطر	3,62	0,907	**موافق**

	الضريبية.			
11	توفر الإدارة الضريبية برامج تكوينية تدريبية كافية لموظفيها.	3.83	1,019	**موافق**
12	ينال نظام الترقيات والحوافز رضا موظفي إدارة الضرائب.	2.67	1,305	**محايد**
محور الحوكمة الضريبية		**3.41**	**0,343**	**موافق**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

لقد أثرت توجهات إجابات المستجوبين على عبارات المحور وعلى توجّهه العام، حيث جاء متوسّطه الحسابي في مجال الموافقة أين بلغت قيمته 3.41 وبلغ انحرافه المعياري قيمة 0,343.

تميّزت العبارات التالية بالموافقة حيث نالت العبارة رقم 07 (تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعّالة لضمان تحقيق الامتثال الضريبي) أعلى متوسط حسابي قدر ب 4.18 وانحراف معياري يقدر ب 0.389، وتليها العبارة رقم 04 (تطبّق إجراءات قانونية على مستوى الإدارة الضريبية في حال ثبوت وقوع أخطاء جوهرية.) بمتوسط حسابي قدر ب 4 وبانحراف معياري يقدر ب 0.513، ثم تليها العبارة رقم 08 (تخضع الإدارة الضريبية بشكل دوري لرقابة خارجية من طرف الجهات الرقابية المعنية.) بمتوسط حسابي قدر ب 3.95 وانحراف معياري يقدر ب 0.647، ثم العبارة رقم 11 (توفر الإدارة الضريبية برامج تكوينية تدريبية كافية لموظفيها) بمتوسط يقدر ب (3.83) وانحراف معياري يقدر ب 1.019، والعبارة رقم 5 (هنالك معاملة عادلة لجميع المكلفين مع استجابة الإدارة الضريبية لجميع شكاوى المكلفين.) بمتوسط حسابي يقدر ب 3.79 وانحراف معياري يقدر ب 0.801، لتأتي بعدها العبارة رقم 10 (تتخذ الإدارة الضريبية إجراءات احترازية لتفادي الوقوع في الأخطاء والمخاطر الضريبية.) بمتوسط حسابي يقدر ب 3.62 وانحراف معياري يقدر ب 0.907، وأخيرا العبارة رقم 03 (تقوم الإدارة الضريبية بنشر بيانات تفصيلية عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية.) بمتوسط حسابي يقدر ب 3.46 وانحراف معياري ب 0.854.

أما باقي العبارات فقد نالت درجة الحياد، حيث قدر المتوسط الحسابي للعبارة رقم 02 (يقوم موظفي الضرائب بمهام إضافية خارج مسؤولياتهم المحددة أحيانا.) ب 3.26 وانحراف معياري يقدر ب 1.019، والعبارة رقم 09 (تعتمد الإدارة الضريبية بشكل كلي على الخدمات الإلكترونية.) نالت متوسط حسابي يقدر ب 2.79 وانحراف معياري 1.128، ثم العبارة رقم 06 (هنالك مشاركة جماعية لعمال الإدارة الضريبية وممثلي المكلفين في رسم السياسات واتخاذ القرارات المتعلقة بالضرائب.) تميزت بمتوسط حسابي يقدر ب 2.72 وانحراف معياري يقدر ب 0.916، لتليها العبارة رقم 12 (ينال نظام الترقيات والحوافز رضا موظفي إدارة الضرائب.) بمتوسط حسابي يقدر ب (2.67) وانحراف معياري يقدر ب 1.305، وأخيرا العبارة رقم 01 (تواجه الإدارة الضريبية صعوبة في فهم وتطبيق القوانين الجبائية.) بمتوسط حسابي يقدر ب 2.62 وانحراف معياري يقدر ب 1.016.

من خلال النتائج المتوصل لها نجد أن آلية الرقابة الجبائية تعتبر من أهم الآليات المطبقة على مستوى مركز الضرائب باعتبارها مصدر أساسي لضمان الامتثال الضريبي ورفع أداء الإدارة الضريبية، كما اتضح أن مبدأ المساءلة معتمد على مستوى مركز الضرائب أين يقوم هذا الأخير باعتماد إجراءات قانونية صارمة في حالة ثبوت حدوث أخطاء معتمدة، الأمر الذي يضمن الالتزام التام داخل المركز.

يطبّق مركز الضرائب مبدأ العدالة في معاملته لجميع المكلفين واستجابته لجميع الشكاوى المقدمة منهم وبنفس الأهمية، كما يعمل على دعم موظفيه ببرامج تكوينية باعتبارهم أهم آلية من الآليات التي يعتمد عليها لتحقيق أهدافه، فالرفع من أدائهم وكفاءاتهم يحدّد مستوى تحقيقه لأهدافه، كما يقوم مركز الضرائب بإدارة فعّالة للمخاطر عبر اتخاذه للإجراءات اللازمة لتفادي المخاطر الضريبية مع الأخذ بمبدأ الشفافية والإفصاح عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية لكسب ثقة المكلفين.

أما بالنسبة لباقي مبادئ الحوكمة الضريبية المتمثّلة في كل من توزيع المهام والمسؤوليات بدقة والصعوبة في فهم وتطبيق القوانين الجبائية، ومبدأ المشاركة فقد لاقو موقف الحياد من طرف المستجوبين وهذا يرجع إلى أن توزيع المهام داخل مركز الضرائب يتم بشكل نمطي وبدون أي تغييرات منذ زمن، كذلك هو الأمر بالنسبة لمبدأ المشاركة لكون القرارات التي تتخذ على مستوى المركز عادة ما تكون مركزية لكن هذا لا ينفي أهميتها ووجودها. وبالرجوع كذلك إلى أليات الحوكمة الضريبية المتمثلة في الاعتماد على الخدمات الإلكترونية بشكل كلي ورضا العاملين على نظام الترقيات لم يكن للمستجوبين رأي محدّد حولها، لكون الإدارة الضريبية في الجزائر عموما لا تعتمد على الخدمات الإلكترونية كلية ولكن هذا لا ينفي أن مركز الضرائب ببرج بوعريريج من أوّل المراكز في الجزائر التي تعتمد على جميع الخدمات الرقمية المعتمدة من طرف الوزارة، أما بالنسبة للترقيات فهي تخص الوظيف العمومي.

ثانيا: التحليل الوصفي لاتجاهات المستجوبين حول محور أداء الإدارة الضريبية:

سيتم فيما يلي تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول المحور الثاني كما يلي؛

جدول (02-11): التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور أداء الإدارة الضريبية

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة
01	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة الحصيلة الضريبية المحققة ونسبتها إلى الحصيلة المستهدفة.	3,97	0,707	**موافق**
02	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة تكلفة تحصيل الضرائب إلى إجمالي الحصيلة الضريبية خلال الفترة.	3,21	0,923	**محايد**

03	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة العجز في الحصيلة إلى التهرب الضريبي.	2,90	0,912	**محايد**
04	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة الحصيلة المحققة إلى مجموع أعوان الإدارة الضريبية لقياس مردودية أعوان الضرائب.	3,03	0,986	**محايد**
05	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على متوسط الفترة اللازمة لأداء الخدمة الضريبية على مستوى جميع مصالحها.	3,13	0,978	**محايد**
06	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على عدد التعليمات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الضريبية خلال السنة.	3,26	0,993	**محايد**
07	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة التصريحات الضريبية غير المعدلة إلى إجمالي التصريحات المقدمة خلال الفترة.	3,41	0,850	**موافق**
08	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على عدد الإحالات إلى لجان الطعن والمحاكم.	3,05	0,887	**محايد**
09	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة التصريحات الضريبية المقدمة إلى إجمالي عدد مكلفي الإدارة الضريبية.	3,46	0,790	**موافق**
10	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة عدد العاملين الذين تلقوا تدريبا إلى إجمالي جميع العاملين بالإدارة الضريبية.	3,08	0,900	**محايد**
11	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على متوسط ساعات التدريب.	2,82	0,885	**محايد**
12	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على قيمة المبالغ المنفقة على تطوير البنية التحتية والتكنولوجيا خلال السنة.	2,97	0,986	**محايد**
	محور أداء الإدارة الضريبية	3.19	0.553	**محايد**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات **SPSS**

من نتائج الجدول أعلاه نجد بأن التوجه العام لمحور أداء الإدارة الضريبية يتجه عموما نحو الحياد بمتوسط حسابي قدره 3.19 وبانحراف معياري يساوي 0,553.

تميزت العبارة رقم 01 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة الحصيلة الضريبية المحققة ونسبتها إلى الحصيلة المستهدفة." بأعلى متوسط حسابي قدر ب 3.97 وانحراف معياري يساوي 0.707، وتليها العبارة رقم 09 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة التصريحات الضريبية المقدمة إلى إجمالي عدد مكلفي الإدارة الضريبية." بمتوسط حسابي قدر ب 3.46 وانحراف معياري يساوي 0.790، وأخيرا العبارة رقم 07 "تعتمد الإدارة الضريبية في

تقييم أدائها على نسبة التصريحات الضريبية غير المعدلة إلى إجمالي التصريحات المقدمة خلال الفترة." بمتوسط حسابي قدر ب 3.41 وانحراف معياري يساوي 0.850.

كما تميّزت باقي العبارات بالحياد، حيث نالت العبارة رقم 06 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على عدد التعليمات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الضريبية خلال السنة." بمتوسط حسابي يقدر ب 3.26 وانحرف معياري يساوي 0.993، ثم العبارة رقم 02 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة تكلفة تحصيل الضرائب إلى إجمالي الحصيلة الضريبية خلال الفترة." بمتوسط حسابي يقدر ب 3.21 وانحراف معياري يساوي 0.923، ثم العبارة رقم 05 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على متوسط الفترة اللازمة لأداء الخدمة الضريبية على مستوى جميع مصالحها" بمتوسط حسابي يقدر ب 3.13 وانحراف معياري يساوي 0.978، والعبارة رقم 10 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة عدد العاملين الذين تلقوا تدريبا إلى إجمالي جميع العاملين بالإدارة الضريبية." بمتوسط حسابي يقدر ب 3.08 وانحراف معياري يساوي 0.9، أما العبارة رقم 04 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة الحصيلة المحققة إلى مجموع أعوان الإدارة الضريبية لقياس مردودية أعوان الضرائب" والعبارة 08 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على عدد الإحالات إلى لجان الطعن والمحاكم." فتميزتا بمتوسط حسابي يقدر على التوالي ب 3.05 و3.08 وانحراف معياري يساوي 0.986 و0.88، ثم العبارة رقم 12 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على قيمة المبالغ المنفقة على تطوير البنية التحتية والتكنولوجيا خلال السنة." بمتوسط حسابي يقدر ب 2.97 وانحراف معياري يساوي 0.986، والعبارة رقم 03 "تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة العجز في الحصيلة إلى التهرب الضريبي." بمتوسط حسابي يقدر ب 2.9 وانحراف معياري يساوي 0.912، وأخيرا العبارة رقم 11 " تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على متوسط ساعات التدريب." بمتوسط حسابي يقدر ب 2.82 وانحراف معياري يساوي 0.885.

تُشير النتائج إلى أن مركز الضرائب ببرج بوعريريج يركز في تقييم أدائه بشكل أساسي على مؤشر مالي واحد فقط من ضمن العديد من مؤشرات المنظور المالي، والمتمثل في مقارنة الحصيلة المحققة بالحصيلة المستهدفة، ويتبع ذلك مؤشران غير ماليين يندرجان تحت منظور المكلفين، وهما نسبة التصريحات المقدمة إلى إجمالي المكلفين، ونسبة التصريحات غير المعدلة إلى إجمالي التصريحات المقدمة ،أين يعكسان تبني المركز لنظرة حديثة لتقييم أدائه تتجاوز مجرد التحصيل المالي، حيث يسعى من خلال هاذين المؤشرين إلى التحقق من أن كافة المكلفين يقومون بواجباتهم الضريبية على أكمل وجه دون أي نقص أو إهمال أي أنهم يتمتعون بالامتثال الضريبي الطوعي، كما أنهم يتجاوبون مع الرقابة الجبائية التي تتم على مستوى مركز الضرائب بكل فعالية وحزم.

أما باقي المؤشرات التي تندرج ضمن منظوري العمليات الداخلية والتعلم والنمو، فقد اتصفت بالحياد وبالتالي هذا الأمر يدل على عدم اعتبارها كمؤشرات أساسية لتقييم الأداء.

ثالثا: التحليل الوصفي لاتجاهات المستجوبين حول محور دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية:

سيتم فيما يلي تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول المحور الثالث كما يلي؛

جدول (02-12): التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة حول محور دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	درجة الموافقة
01	تؤثر العدالة في توزيع العبء الضريبي على قيمة الحصيلة الضريبية.	3,62	0,815	**موافق**
02	تساهم الرقابة الجبائية الفعالة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.	4,03	0,743	**موافق**
03	ينعكس وضوح توزيع المهام والمسؤوليات إيجابا على سرعة أداء العمل، كفاءته، ودقته.	4,03	0,843	**موافق**
04	تؤثر إدارة المخاطر الضريبية على كفاءة العمليات التشغيلية داخل الإدارة الضريبية.	3,74	0,637	**موافق**
05	تضمن الرقابة الداخلية والخارجية (الجهات الوصية) السير الحسن للعمليات الداخلية للإدارة الضريبية.	3,85	0,812	**موافق**
06	تساهم الشفافية والإفصاح عن المعلومات الضريبية على زيادة الثقة والامتثال الطوعي للمكلفين.	4,03	0,628	**موافق**
07	تساهم رقمنة الإدارة الضريبية في تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمكلفين.	4,18	0,601	**موافق**
08	يساهم إشراك ممثلين عن الإدارة الضريبية في اللجان المتخصصة في تحديد الصعوبات التي تواجهها.	4,13	0,801	**موافق**
09	يساهم الاهتمام بالجوانب العلمية والعملية في أداء العنصر البشري على رفع كفاءة الموظفين.	4,21	0,570	**موافق بشدة**
محور دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية		3.98	0.423	**موافق**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول أعلاه أن إجابات المستجوبين حول عبارات المحور كانت معظمها تتجه نحو الموافقة حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي للمحور ككل 3.98 وبانحراف معياري يقدر ب 0.423.

تميزت العبارة رقم 09 "يساهم الاهتمام بالجوانب العلمية والعملية في أداء العنصر البشري على رفع كفاءة الموظفين." بأعلى متوسط حسابي قدر ب 4.21 وانحراف معياري يقدر ب 0.570، لتليها العبارة رقم 07

"تساهم رقمنة الإدارة الضريبية في تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمكلفين." بمتوسط حسابي قدر ب 4.18 وانحراف معياري يقدر ب 0.601، ثم العبارة رقم 08 "يساهم إشراك ممثلين عن الإدارة الضريبية في اللجان المتخصصة في تحديد الصعوبات التي تواجهها." بمتوسط حسابي قدر ب 4.13 وانحراف معياري قدر ب 0.801، ثم العبارات رقم 06 " تساهم الشفافية والإفصاح عن المعلومات الضريبية على زيادة الثقة والامتثال الطوعي للمكلفين." ورقم 03 " ينعكس وضوح توزيع المهام والمسؤوليات إيجابا على سرعة أداء العمل، كفاءته، ودقته." ورقم 02 " تساهم الرقابة الجبائية الفعالة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي." على التوالي بمتوسط يقدر ب 4.03 وانحراف معياري يقدر على التوالي ب 0.628، و0.843، و0.743، ومن بعدهم العبارة رقم 05 " تضمن الرقابة الداخلية والخارجية (الجهات الوصية) السير الحسن للعمليات الداخلية للإدارة الضريبية." بمتوسط حسابي قدر ب 3.85 وانحراف معياري يقدر ب 0.812، ثم العبارة رقم 04 " تؤثر إدارة المخاطر الضريبية على كفاءة العمليات التشغيلية داخل الإدارة الضريبية." بمتوسط حسابي يقدر ب 3.74 وانحراف معياري يقدر ب 0.637، وأخيرا العبارة رقم 01 " تؤثر العدالة في توزيع العبء الضريبي على قيمة الحصيلة الضريبية." بمتوسط حسابي يقدر ب 3.62 وانحراف معياري يقدر ب 0.815.

من النتائج المتوصل لها أعلاه يتبين بأن أعوان الإدارة الضريبية يعتبرون من أهم آليات الحوكمة الضريبية التي تؤثر على أدائها فهم السر الجوهري وراء تحقيق مركز الضرائب لأهدافه، كما توصلت النتائج أعلاه أن آلية رقمنة الإدارة الضريبية من أهم سبل الرفع من أداء مركز الضرائب.

يعتبر مبدأ المشاركة من أهم مبادئ الحوكمة الضريبية التي تؤثر على الرفع من أداء مركز الضرائب لكونها تساعد هذا الأخير على تحديد الصعوبات التي يواجهها، كما يساعد توزيع المهام والمسؤوليات بدقة داخل مركز الضرائب على تنظيم سير العمل وتحمل المسؤوليات بشكل تام مما يؤدي إلى تحقيق مبدأ الشفافية والإفصاح، بالإضافة كذلك إلى اعتماد المركز على آلية الرقابة التي تحد من ظاهرة التهرب الضريبي بشكل كبير وترفع من جودة أدائه خصوصا فيما يخص الحصيلة الضريبية.

يضمن كل من مبدأي المساءلة والعدالة الانضباط داخل مركز الضرائب والعمل وفقا للقوانين دون أي خلل أو خطأ مما يؤدي إلى الرفع من جودة أداء خدماته، بالإضافة كذلك إلى أن إدارة المخاطر الفعّالة التي ينتهجها مركز الضرائب تعمل على الرفع من أدائه لكونها تحد من المخاطر الضريبية وبالتالي سوف ترتفع الحصيلة الضريبية ويكون هنالك تقليص لحجم التهرب وأي أخطاء ممكنة وهذه أفضل المؤشرات التي تدل على الأداء الجيد لمركز الضرائب.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة ودراسة العلاقة بين المتغيرين

أولا: اختبار فرضيات الدراسة

سيتم فيما يلي اختبار صحة فرضيات الدراسة كما يلي؛

1.إختبار الفرضية الأولى:

لغرض التحقق من الفرضية الأولى التي تدور حول مدى التزام مركز الضرائب بمبادئ وآليات الحوكمة سوف نقوم بمقارنة المتوسط الحسابي للإجابات على هذا المحور مع المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي المستخدم، ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبارOne Sample T-test ، وكانت النتائج موضحة في الاختبار أدناه كما يلي:

- **الفرضية الصفرية H0**: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي (μ=3).
- **الفرضية البديلة H1**: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($\mu 3 \neq$).
- **مستوى الدلالة**: (α = 5%)
- **منطقة الرفض**: قيمة (T) الجدولية عند مستوى الدلالة (α = 5%) ودرجة الحرية (38) تساوي (2.024)، أي 2.024 =.
- **قيمة T المحسوبة**:

جدول (02-13): قيمة T المحسوبة لمحور الحوكمة الضريبية

المحور الأول	قيمة T المحسوبة
الحوكمة الضريبية	61.394

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

- **القرار**:

نلاحظ أن (T_{cal}=61.394) > (= 2.024)، ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي (μ 3 =).

وبالتالي فإن نتائج الاختبار أعلاه توضّح أن المتوسط الحسابي لإجابات عبارات المحور قد بلغ (3.41) وهو يختلف عن المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي (3μ =)، وبانحراف معياري قدر بـ: (0.343)، بالإضافة إلى هذا فإن قيمة (t) كانت أكبر من قيمة (t) الجدولية، **وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى التي تنصت على أن هناك تطبيق لمبادئ وأليات الحوكمة الضريبية في مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج.**

2.إختبار الفرضية الثانية:

لغرض التأكد من صحة الفرضية الثانية التي تدور حول أن مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج يعتمد على مؤشرات مالية وغير مالية لتقييم وتحسين أدائه، سوف نقوم بمقارنة المتوسط الحسابي للإجابات على هذا المحور مع المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي المستخدم، ولاختبار هذه الفرضية نستخدم اختبار One Sample T-test، والنتائج موضحة في الاختبار أدناه:

- **الفرضية الصفرية H_0**: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي (3μ =).
- **الفرضية البديلة H_1**: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($3\mu \neq$).
- **مستوى الدلالة**: (α = 5%).
- **منطقة الرفض**: قيمة (T) الجدولية عند مستوى الدلالة (α = 5%) ودرجة الحرية (38) تساوي (2.024)، أي 2.024 =.
- **قيمة T المحسوبة:**

جدول (02-14): قيمة T المحسوبة لمحور الحوكمة الضريبية

المحور الأول	قيمة T المحسوبة
أداء الإدارة الضريبية	35.999

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

- **القرار:**

من خلال نتائج الجدول نجد أن (T_{cal}=35.999) > (= 2.024)، ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة، أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي (3μ =).

كما تبين نتائج الاختبار أعلاه أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات المتعلقة باعتماد مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج على مؤشرات مالية وأخرى غير مالية لتقييم وتحسين أدائه قد بلغ (3.19) وهو يختلف عن المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي (3μ =)، وبانحراف معياري قدر بـ: (0.553). بالإضافة إلى هذا فإن قيمة (t) كانت أكبر من قيمة (t) الجدولية، **وهذا يؤكد صحة الفرضية الثانية التي تنص على أنه يتم تقييم أداء مركز الضرائب ببرج بوعريريج بالاعتماد على مؤشرات مالية وغير مالية.**

3.إختبار الفرضية الثالثة.

لغرض التأكد من صحة الفرضية الثالثة التي تتحدث عن الدور الفعّال الذي يلعبه تطبيق الحوكمة الضريبية على تحسين أداء الإدارة الضريبية بمركز الضرائب بولاية برج بوعريريج، لذلك قمنا بمقارنة المتوسط الحسابي للإجابات على هذا المحور مع المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي المستخدم، ولاختبار هذه الفرضية نستخدم اختبار One Sample T-test، والنتائج موضحة في الإختبار أدناه:

- **الفرضية الصفرية H_0:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي (3μ =).
- **الفرضية البديلة H_1:** توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي ($3\mu \neq$).
- **مستوى الدلالة:** (α = 5%).
- **منطقة الرفض:** قيمة (T) الجدولية عند مستوى الدلالة (α = 5%) ودرجة الحرية (38) تساوي (2.024)، أي 2.024 =.
- **قيمة T المحسوبة:**

جدول (02-15): قيمةT المحسوبة لمحور دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية

المحور الأول	قيمة T المحسوبة
دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية	58.738

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

- **القرار:** من خلال النتائج المتحصل عليها نلاحظ أن (T_{cal}=58.738) > (2.024 =)، ومنه نرفض الفرضية الصفرية، أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة والمتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي (3μ =).

كما تبيّن نتائج الاختبار كذلك أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات المتعلقة بوجود دور لتطبيق الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية بمركز الضرائب بولاية برج بوعريريج قد بلغ (3.98) وهو يختلف عن المتوسط الحسابي للأداة على أساس مقياس ليكرت الخماسي (3μ =)، وبانحراف معياري قدر بـ: (0.423). بالإضافة إلى هذا فإن قيمة (t) كانت أكبر من قيمة (t) الجدولية وهذا يؤكد صحة الفرضية الثالثة والتي تنص على أنه يوجد أثر لتطبيق الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية بمركز الضرائب بولاية برج بوعريريج.

ثانيا: دراسة العلاقة والأثر بين متغيرات الدراسة

1-دراسة العلاقة بين متغيري الدراسة:

فيما يلي ستتم دارسة وتحديد اتجاه العلاقة بين متغيري الدراسة المعبر عنهما بالحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية من خلال ما يلي؛

جدول (02-16): تحليل الارتباط بين الحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية

البيان		الحوكمة الضريبية	أداء الإدارة الضريبية
الحوكمة الضريبية	معامل ارتباط بيرسون	1	0.513
	مستوى الدلالة		0.001
	التكرار	39	39
أداء الإدارة الضريبية	معامل ارتباط بيرسون	0.513	1
	مستوى الدلالة	0.001	
	التكرار	39	39

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معامل ارتباط بيرسون بلغ (0.513) بين كل من الحوكمة الضريبية من جهة وأداء الإدارة الضريبية من جهة أخرى مع مستوى دلالة (0.001) وهو يدل على وجود علاقة إيجابية متوسطة بين المتغيرين.

وهذا ما يؤكد وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية.

2-دراسة أثر الحوكمة الضريبية على أداء الإدارة الضريبية:

بإستخدام تحليل الإنحدار البسيط لتحديد معنوية وقوة دور الحوكمة الضريبية (كمتغير مستقل) على الرفع من أداء الإدارة الضريبية (متغير تابع) كانت النتائج كما تظهر في الجدول التالي:

بإستخدام تحليل الإنحدار البسيط لتحديد معنوية وقوة دور الحوكمة الضريبية (كمتغير مستقل) على الرفع من أداء الإدارة الضريبية (متغير تابع) كانت النتائج كما تظهر في الجدول التالي:

جدول (02-17): تحليل الانحدار لقياس أثر الحوكمة الضريبية على أداء الإدارة الضريبية

المتغير المستقل	معامل الإرتباط R	معامل التحديد R^2	ß	الثابت	t المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
الحوكمة الضريبية	0.513	0.263	0.828	0.399	3.636	0.001

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

بلغ معامل الارتباط بين الحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية ككل R (0.513) مما يشير مبدئيا إلى وجود علاقة ارتباط إيجابية متوسطة بين متغيري الدراسة، أما معامل التحديد R^2 فكانت قيمته (0.263)، أي أن 26.3 % من أسباب الرفع من أداء الإدارة الضريبية سببها الحوكمة الضريبية وهو تأثير جد مهم بالرغم من أنه لم يتجاوز 50 %، خاصة وأن الحوكمة الضريبية في الجزائر لم تتبنى بشكل رسمي وشامل على الإدارة الضريبية، كما أن الرفع من أداء مركز الضرائب غالبا يرتبط بحجم الحصيلة الضريبية فقط وليس بطريقة تسيير المركز بحد ذاته وهذا ما يجب العمل عليه مستقبلا.

ويمكن تمثيل هذا الأثر في النموذج الخطي الآتي:

$$Y_{\text{أداء الإدارة الضريبية}} = 3.636 + 0.399\ X_{\text{الحوكمة الضريبية}}$$

وهذا ما يؤكد وجود أثر ذو دلالة إحصائية للحوكمة الضريبية على تحسين أداء الإدارة الضريبية.

خلاصة الفصل الثاني:

في هذا الفصل تم التعريف بهيئة الدراسة وأداة الدراسة، ليتم بعدها عرض دراسة وصفية تحليلية لآراء موظفين مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج، وذلك بتوزيع استمارات استبيان على العينة المدروسة، وبعد جمع الاستبيانات المقدمة تم تحليلها باستخدام برنامج SPSS.

كما تم بلوغ أهداف الدراسة وتمت الإجابة على التساؤلات التي طرحت في مقدمة المذكرة، فبعد تحليل المعطيات الشخصية لعينة الدراسة واختبار صدق أداة الدراسة، تبين بأن الاستبيان والمعطيات المتحصل عليها صادقة وثابتة، أما بالنسبة لاختبار الفرضيات، فقد تم قبول كل الفرضيات دون استثناء، وعليه تم التوصل إلى أن للحوكمة الضريبية دور في تحسين أداء الإدارة الضريبية.

الخاتمة

خاتمة:

من خلال دراسة الموضوع وتحليل الإشكالية المتعلقة بدور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية، برزت الحوكمة الضريبية كضرورة لضمان فعالية أداء الإدارة الضريبية، مستندة إلى مبادئها وآلياتها التي ترسخ قيم العدالة والشفافية والمشاركة، وبذلك تعزز الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبية والمجتمع الضريبي، الذي يتجاوز دوره كمجرد مكلف ليصبح شريكا استراتيجيا فعالا، فأي اختلال في هذه العلاقة ينعكس سلبا على حجم الحصيلة الضريبية، لذاك بات لزاما التحول من الاعتماد على المقاييس المالية التقليدية في تقييم الأداء الضريبي إلى تبني مؤشرات غير مالية شاملة بما يضمن مواكبة التطورات الحاصلة والرفع من أداء الإدارة الضريبية.

اختبار الفرضيات:

لقد تم وضع ثلاث فرضيات، وتوصلت الدراسة إلى ما يلي:

- **الفرضية الأولى:** هناك تطبيق لمبادئ وآليات الحوكمة الضريبية في مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج، فقد تحققت هذه الفرضية من خلال نتائج التحليل التي أكدت على وجود الرقابة الجبائية والمساءلة كأهم الآليات المطبقة، إلى جانب آليات ومبادئ أخرى.
- **الفرضية الثانية:** يتم تقييم أداء مركز الضرائب ببرج بوعريريج بالاعتماد على مؤشرات مالية وغير مالية، فقد تحققت هذه الفرضية من خلال نتائج التحليل التي أكدت استعمال مؤشر مالي والمتمثل في نسبة الحصيلة المحققة ونسبتها إلى الحصيلة المستهدفة، إضافة إلى مؤشران غير ماليان يهدفان إلى التحقق من مدى التزام المكلفين.
- **الفرضية الثالثة:** يوجد دور للحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية بمركز الضرائب بولاية برج بوعريريج، فقد تحققت هذه الفرضية من خلال نتائج التحليل التي أكدت أن كل مبادئ وآليات الحوكمة تساهم في تحسين أداء الإدارة الضريبية، وعلى رأسها العنصر البشري والرقمنة كأهم وأبرز الآليات المساهمة.

نتائج الدراسة:

من أهم النتائج التي تم التوصل لها من الدراسة هي كما يلي؛

- هناك تطبيق جيد لمبادئ وآليات الحوكمة الضريبية في مركز الضرائب بولاية برج بوعريريج
- يتم تقييم أداء مركز الضرائب ببرج بوعريريج بالاعتماد على مؤشرات مالية وغير مالية.
- للحوكمة الضريبية دور مهم في تحسين أداء الإدارة الضريبية على مستوى مركز الضرائب.
- وجود تطبيق لبعض مبادئ وآليات الحوكمة الضريبية يعود لتضمن هذه الأخيرة في التشريع الجزائري.

- تعتبر المؤشرات المالية وبالتحديد مؤشر الحصيلة الضريبية المحققة من أهم مؤشرات تقييم الأداء على مستوى مركز الضرائب.
- الاهتمام بالجوانب العلمية والعملية للعنصر البشري يعتبر العامل الأساسي للارتقاء بأداء الإدارة الضريبية.
- تعمل الحوكمة الضريبية على تعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة الأمر الذي يحد من الأخطاء والفساد الإداري.

الاقتراحات:

هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال الحوكمة الضريبية وأداء الإدارة الضريبية:

- بناء إطار مفاهيمي وعملي للحوكمة الضريبية في الجزائر يحتوي على مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية؛
- رفع كفاءة العنصر البشري داخل الإدارة الضريبية من خلال تنظيم دورات تكوينية فعّالة، مع اعتماد نظام عادل للترقيات والحوافز؛
- اعتماد نظام تقييم شامل لأداء الإدارة الضريبية يحتوي على المؤشرات المالية وغير المالية وبنفس الأهمية؛
- رقمنة الخدمات الضريبية وتعميم نظام التصريح والدفع الالكترونيين.

آفاق الدراسة:

لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- تقييم أداء الإدارة الضريبية في الجزائر؛
- أثر الحوكمة الضريبية في تحسين الامتثال الضريبي؛
- أثر الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد؛
- واقع الحوكمة الضريبية في الجزائر.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

أولا: الكتب

- كامل أحمد أبو ماضي، بطاقة الأداء المتوازن كأداة تقييم لأداء المؤسسات الحكومية وغير الحكومية، مكتبة نيسان للطباعة والتوزيع، غزة، فلسطين، 2018.
- محمد عماد عبد الوهاب السنباطي، الإصلاح الضريبي مع التطبيق على أداء الإدارة الضريبية دراسة تحليلية مقارنة، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، مكتبة الوفاء القانونية.
- مسلم علاوي السعد، وآخرون، بطاقة العلامات المتوازنة مدخل للإدارة المستدامة، دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، 2012.

ثانيا: الرسائل الجامعية

- أحمد عبد الرؤوف محمد برهوش، أثر حوكمة الإدارة الضريبية على الخطر الضريبي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية، رسالة ماجستير، تخصص المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2022/2021.
- بن صوشة سارة، دور الحوكمةالجبائية في تمويل التنمية المستدامة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر3، 2018-2019.
- حسيبة ياسف، أثر التنظيم على الأداء في المؤسسة الجزائرية –دراسة حالة بنك الجزائر الخارجي –، أطروحة دكتوراه، قسم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2014/2013.
- عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم – دراسة حالة مؤسسة صناعات الكوابل ببسكرة (2000 – 2002) رسالة ماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2002/2001.
- عمر تيمجغدين، دور إستراتيجية التنويع في تحسين أداء المؤسسة الصناعية –دراسة حالة مؤسسة كوندور برج بوعريريج –، رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2013/2012.
- عمرو عادل عبد الفتاح موسى، "أثر تطبيق حوكمة الإدارة الضريبية على إدارة المخاطر وانعكاساتها على عوامل التهرب الضريبي: دراسة نظرية تحليلية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، مصر، 2020/2019.
- فهيمة حدادو، الحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية في الجزائر خلال الفترة 2008-2016، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه،، جامعة اكلي محند أولحاج البويرة، الجزائر،2018/2017.
- محمد فؤاد عبد الناصر، إطار مقترح لأدلة الحوكمة الضريبية وأثرها الضريبية على كفاءة وفاعلية الأداء الضريبي، رسالة ماجيستر، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر،2010.
- مريم بوعمامة، دور تطبيق الحوكمة في إدارة الضرائب لتفعيل الرقابة الجبائية – دراسة ميدانية لناحية سطيف–، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 3، 2025/2024.

ثالثا: المجلات العلمية

- آدم حديدي، أم الخير حمودة، "دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب والغش الضريبي – دراسة ميدانية لعينة من مديريات الضرائب في الجزائر"، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 3، العدد 1، عدد خاص، جانفي 2019.
- الأدوي الشيخ، "تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء"، مجلة الباحث، المجلد 7، العدد 7، جوان 2009.
- العلجة سترة، "دور بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق إستراتيجية المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة: المؤسسة الوطنية لإنتاج الإسمنت –عين الكبيرة–"، مجلة وحدة البحث في تنمية الموارد البشرية، المجلد 9، العدد 1، جوان 2018.
- بشير بن عيشى، عمار بن عيشى، "دور آليات الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة من وجهة نظر العاملين بمديرية الضرائب لولاية بسكرة"، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد 10، العدد 1، جوان 2022.
- حمزة بن عروس، لمين علوطي، "الإدارة الإلكترونية آلية لتعزيز عمل الإدارة الضريبية –دراسة حالة المغرب 2015–2019–"، مجلة آفاق علمية، المجلد 15، العدد 1، فيفري 2023.
- خديجة عوايدية، "دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي –دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب سوق أهراس–"، مجلة المؤسسة، مخبر مالية محاسبة جباية وتأمين، جامعة محمد الشريف مساعدية سوق أهراس، المجلد 10، العدد 1، جويلية 2021.
- عبد الحميد بورحمة، "الكفاءة والفعالية في مجالات التصنيع والإنتاج"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 1، العدد 1، ديسمبر 2008.
- فارس طلوش، رمزي علوان، "الرقابة الجبائية كآلية من آليات تفعيل الحوكمة الضريبية –دراسة ميدانية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خنشلة–"، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد 10، العدد 1، جوان 2022.
- فضيلة خير، "إصلاح الإدارة الضريبية وانعكاسها على التحصيل الضريبي في الجزائر – مركز الضرائب لرويبة نموذجاً–"، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، المجلد 5، العدد 2، ديسمبر 2022.
- فؤاد ريمون ميلاد، فاروق جمعة عبد العال، "قياس أثر تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والمسؤولية الاجتماعية للشركات على الحد من المخاطر الضريبية"، مجلة بنها للعلوم الإنسانية، المجلد 24، العدد 2، 2023.
- محمد أبو النصر مدحت، "نموذج الكفاءة والفعالية من منظور اجتماعي وإداري"، المجلة العربية للأدب والدراسات الإنسانية، المجلد 7، العدد 27، جويلية 2023.
- محمد زكي، "الآليات الداخلية لحوكمة الشركات"، مجلة البحوث الإدارية، 2010.

- مسلم علاوي السعد وآخرون، بطاقة العلامات المتوازنة: مدخل للإدارة المستدامة، دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، بدون تاريخ.
- ناهدة عبد الغني محمد، سعدية مجيد ياسين، "الحوكمة الضريبية ومعوقات تطبيقها"، مجلة جامعة الأنبار للعلوم القانونية والسياسية، المجلد 2، العدد 14، سبتمبر 2024.
- وداد بوقلعة، مصباح حراق، "تعزيز الإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال عصرنة الإدارة الضريبية"، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 5، العدد 3، سبتمبر 2021.
- ياسر محمد السيد سمرة، "إطار مقترح لتقييم أداء الإدارة الضريبية في مصر باستخدام قياس الأداء المتوازن"، مجلة البحوث التجارية، المجلد 33، العدد 2، يوليو 2011.

رابعا: التشريعات القانونية

- **1** مديرية الرقابة الجبائية، ميثاق المكلف بالضريبية الخاضع للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية.

المراجع باللغة الأجنبية

- Direction Générale des Impôts du Cameroun, Rapport annuel, République du Cameroun, Ministère des Finances, 2018.
- Milos Milosavljevic , et al. , Is There a Link between Tax Administration Performance and Tax Evasion? , Journal of Economies , Vol .12 , N°.17 , July 2024.
- Muzainah Mansor, Performance Management for a Tax Administration: Integrating Organisational Diagnosis to Achieve Systemic Congruence ", Journal of the Australasian Tax Teachers Association, Vol. 5, N° .1, 2010

- المواقع الإلكترونية

- www.pcm.gov.lb.
- https://www.oecd.org/en/about/programmes/mena-oecd-competitiveness-programme.html
- https://www.tadat.org

الملاحق

الملحق رقم 01 : الاستبيان قبل التحكيم

	جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج **كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير** **قسم العلوم المالية والمحاسبة**	

استبيان علمي موجه إلى " مركز الضرائب برج بوعريريج "
حول" دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية "

السيد (ة) المحترم (ة)، السلام عليكم، تحية طيبة وبعد:

في إطار إعداد مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص "محاسبة وجباية"، بعنوان " **دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية**"، يسعدنا اختياركم ضمن عينة الدراسة، وذلك لما تتمتعون به من كفاءة علمية وخبرة ميدانية . إن مساهمتكم من خلال الإجابة على أسئلة هذه الاستبانة ستشكل إضافة قيمة لهذا البحث، وتسهم في تحقيق أهدافه العلمية .

نتقدم إليكم بخالص الشكر والتقدير على تخصيص وقتكم الثمين لتعبئة هذه الاستبانة مؤكدين أن جميع البيانات ستعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير.

الجزء الأول: المعلومات الشخصية

الرجاء وضع دائرة ◯على الإجابة المناسبة

معلومات عامة عن المستجوب					
الجنس	ذكر				1
	أنثى				2
المؤهل العلمي	ليسانس	1	**التخصص**	محاسبة	1
	ماستر	2		جباية	2
	ماجستير	3		تدقيق	3
	دكتوراه	4		قانون	4
	أخرى (يرجى الحديد)	5		أخرى (يرجى الحديد)	5
الوظيفة	موظف	1	**الخبرة المهنية**	أقل من 10 سنوات	1
	رئيس مصلحة	2		بين 10 – 20 سنة	2
	أخرى (يرجى التحديد)	3		أكثر من 20 سنة	3

الجزء الثاني : محاور الدراسة

المحور الأول: الحوكمة الضريبية						
الرقم	العبارات					
	مبادئ الحوكمة الضريبية	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
01	تواجه الإدارة الضريبية صعوبة في فهم وتطبيق القوانين .	5	4	3	2	1
02	يقوم موظفي الضرائب بمهام خارج نطاق مسؤولياتهم المحددة .	5	4	3	2	1
03	تقوم الإدارة الضريبية بالإجابة على استفسارات المكلفين بكل وضوح ودقة .	5	4	3	2	1
04	تقوم الإدارة الضريبية بنشر بيانات تفصيلية عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية .	5	4	3	2	1
05	تطبق المساءلة وإجراءات صارمة في حال ثبوت الأخطاء .	5	4	3	2	1
06	تخضع الإدارة الضريبية بشكل دوري لزيارات تفتيشية من طرف الجهات الوصية .	5	4	3	2	1
07	يحق للمكلفين تقديم شكاوى ضد ممارسات الإدارة الضريبية المخالفة للقانون .	5	4	3	2	1
08	تحقق التشريعات الضريبية العدالة في توزيع العبء الضريبي بين مكلفي مركز الضرائب (irg ،ibs) .	5	4	3	2	1
09	تضمن القوانين والتشريعات حقوق الأطراف المشاركة في تحقيق الحوكمة الضريبية (موظفي إدارة الضرائب، المكلفين) .	5	4	3	2	1
10	توفر إدارة الضرائب قنوات للتواصل بين المكلفين والإدارة الضريبية لتبادل الأفكار والاقتراحات .	5	4	3	2	1
	آليات الحوكمة الضريبية	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
11	يعمل نظام الرقابة الداخلية في مركز الضرائب بشكل فعال .	5	4	3	2	1
12	تعتمد الإدارة الضريبية على التكنولوجيا في تقديم خدماتها .	5	4	3	2	1
13	تتخذ الإدارة الضريبية إجراءات احترازية لتفادي الأخطاء والمخاطر الضريبية .	5	4	3	2	1
14	توفر الإدارة الضريبية برامج تكوينية تدريبية كافية لموظفيها .	5	4	3	2	1
15	ينال نظام الترقيات والحوافز رضا موظفي إدارة الضرائب .	5	4	3	2	1
المحور الثاني: أداء الإدارة الضريبية						
	حدد مدى استخدام مؤشرات الأداء التالية في تقييم أداء مركز الضرائب.	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة

01	**قيمة الحصيلة الضريبية خلال العام ونسبتها إلى الحصيلة المستهدفة .**	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
02	نسبة تكلفة تحصيل الضرائب إلى إجمالي الحصيلة الضريبية خلال الفترة .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
03	نسبة العجز في الحصيلة إلى التهرب الضريبي .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
04	عدد الإحالات إلى لجان الطعن والمحاكم بسبب يرتبط بأداء الإدارة الضريبية .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
05	متوسط الفترة اللازمة لأداء الخدمة الضريبية بالمصالح المختلفة .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
06	عدد التعليمات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الضريبية خلال الفترة .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
07	نسبة التصريحات الضريبية المقدمة إلى إجمالي عدد مكلفي الإدارة الضريبية .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
08	نسبة التصريحات الضريبية غير المعدلة إلى إجمالي التصريحات المقدمة خلال الفترة .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
09	نسبة عدد المكلفين الجدد خلال العام إلى إجمالي عدد الممولين بالإدارة الضريبية .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
10	عدد العاملين الذين تلقوا تدريبا خلال العام ونسبتهم لإجمالي عدد العاملين .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
11	متوسط ساعات التدريب لكل عامل .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
12	قيمة المبالغ المنفقة على تطوير البنية التحتية والتكنولوجيا خلال السنة .	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**

المحور الثالث : دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية

	العبارات	**أوافق بشدة**	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**	**لا أوافق بشدة**
1	تؤثر العدالة في توزيع العبء الضريبي على قيمة الحصيلة الضريبية.	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
2	تساهم الرقابة الجبائية الفعالة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
3	ينعكس وضوح توزيع المهام والمسؤوليات إيجابا على سرعة أداء العمل، كفاءته، ودقته.	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
4	تؤثر إدارة المخاطر الضريبية على كفاءة العمليات التشغيلية داخل الإدارة الضريبية.	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
5	تضمن الرقابة الداخلية والخارجية (الجهات الوصية) السير الحسن للعمليات الداخلية للإدارة الضريبية.	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
6	تؤثر الشفافية والإفصاح عن المعلومات الضريبية على زيادة الثقة والامتثال الطوعي للمكلفين.	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
7	تساهم رقمنة الإدارة الضريبية في تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمكلفين.	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
8	يساهم إشراك ممثلين عن الإدارة الضريبية في اللجان المتخصصة في تحديد الصعوبات التي تواجهها، مما يدفع نحو حلول للتطوير.	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**
9	يساهم الاهتمام بالجوانب العلمية والعملية في أداء العنصر البشري على رفع كفاءة الموظفين.	**5**	**4**	**3**	**2**	**1**

شكرا على تعاونكم ووقتكم

.

الملحق رقم 02: الأساتذة المحكمين

الأستاذة	الجامعة
عز الدين زبيري	جامعة برج بوعريريج
أمينة بن خزناجي	جامعة برج بوعريريج
أسامة طبيب	جامعة برج بوعريريج

الملحق رقم 03: الاستبيان بعد تحكيم

	جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج **كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير** **قسم العلوم المالية والمحاسبة**	

استبيان علمي موجه إلى " مركز الضرائب برج بوعريريج "
حول" دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية "

السيد (ة) المحترم (ة)، السلام عليكم، تحية طيبة وبعد:

في إطار إعداد مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص "محاسبة وجباية"، بعنوان " **دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية**"، يسعدنا اختياركم ضمن عينة الدراسة، وذلك لما تتمتعون به من كفاءة علمية وخبرة ميدانية . إن مساهمتكم من خلال الإجابة على أسئلة هذه الاستبانة ستشكل إضافة قيمة لهذا البحث، وتساهم في تحقيق أهدافه العلمية .

نتقدم إليكم بخالص الشكر والتقدير على تخصيص وقتكم الثمين لتعبئة هذا الاستبيان مؤكدين لكم أن جميع البيانات ستعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير.

الجزء الأول: المعلومات الشخصية

الرجاء وضع علامة (X) في الخانة المناسبة

معلومات عامة عن المستجوب					
الجنس	ذكر				
	أنثى				
المؤهل العلمي	ليسانس		**التخصص**	محاسبة	
	ماستر			جباية	
	ماجستير			تدقيق	
	دكتوراه			قانون	
	أخرى (يرجى الحديد)			أخرى (يرجى الحديد)	
الوظيفة	موظف		**الخبرة المهنية**	أقل من 10 سنوات	
	رئيس مصلحة			بين 10 – 20 سنة	
	أخرى (يرجى التحديد)			أكثر من 20 سنة	

الجزء الثاني : محاور الدراسة

المحور الأول: الحوكمة الضريبية						
الرقم	**العبارات**					
/	**فيما يلي أهم النقاط التي تعبر عن تطبيق مبادئ وآليات الحوكمة في الإدارة الضريبية .**	**أوافق بشدة**	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**	**لا أوافق بشدة**
01	تواجه الإدارة الضريبية صعوبة في فهم وتطبيق القوانين الجبائية .					
02	يقوم موظفي الضرائب بمهام إضافية خارج مسؤولياتهم المحددة أحيانا .					
03	تقوم الإدارة الضريبية بنشر بيانات تفصيلية عن أوجه صرف الحصيلة الضريبية .					
04	تطبّق إجراءات قانونية على مستوى الإدارة الضريبية في حال ثبوت وقوع أخطاء جوهرية .					
05	هنالك معاملة عادلة لجميع المكلفين مع استجابة الإدارة الضريبية لجميع شكاوى المكلفين .					

06	هنالك مشاركة جماعية لعمال الإدارة الضريبية وممثلي المكلفين في رسم السياسات واتخاذ القرارات المتعلقة بالضرائب .					
07	تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعّالة لضمان تحقيق الامتثال الضريبي .					
08	تخضع الإدارة الضريبية بشكل دوري لرقابة خارجية من طرف الجهات الرقابية المعنية .					
09	تعتمد الإدارة الضريبية بشكل كلي على الخدمات الإلكترونية .					
10	تتخذ الإدارة الضريبية إجراءات احترازية لتفادي الوقوع في الأخطاء والمخاطر الضريبية .					
11	توفر الإدارة الضريبية برامج تكوينية تدريبية كافية لموظفيها .					
12	ينال نظام الترقيات والحوافز رضا موظفي إدارة الضرائب .					
المحور الثاني: أداء الإدارة الضريبية						
/	حدد مدى استخدام مؤشرات الأداء التالية في تقييم أداء مركز الضرائب.	**أوافق بشدة**	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**	**لا أوافق بشدة**
01	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة الحصيلة الضريبية المحققة ونسبتها إلى الحصيلة المستهدفة.					
02	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة تكلفة تحصيل الضرائب إلى إجمالي الحصيلة الضريبية خلال الفترة.					
03	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة العجز في الحصيلة إلى التهرب الضريبي.					
04	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة الحصيلة المحققة إلى مجموع أعوان الإدارة الضريبية لقياس مردودية أعوان الضرائب.					
05	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على متوسط الفترة اللازمة لأداء الخدمة الضريبية على مستوى جميع مصالحها.					
06	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على عدد التعليمات التفسيرية التي تصدرها الإدارة الضريبية خلال السنة.					
07	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة التصريحات الضريبية غير المعدلة إلى إجمالي التصريحات المقدمة خلال الفترة.					
08	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على عدد الإحالات إلى لجان الطعن والمحاكم.					
09	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة التصريحات الضريبية المقدمة إلى					

	إجمالي عدد مكلفي الإدارة الضريبية .					
10	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على نسبة عدد العاملين الذين تلقوا تدريبا إلى إجمالي جميع العاملين بالإدارة الضريبية.					
11	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على متوسط ساعات التدريب.					
12	تعتمد الإدارة الضريبية في تقييم أدائها على قيمة المبالغ المنفقة على تطوير البنية التحتية والتكنولوجيا خلال السنة.					

المحور الثالث : دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية

/	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تؤثر العدالة في توزيع العبء الضريبي على قيمة الحصيلة الضريبية.					
2	تساهم الرقابة الجبائية الفعالة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.					
3	ينعكس وضوح توزيع المهام والمسؤوليات إيجابا على سرعة أداء العمل، كفاءته، ودقته.					
4	تؤثر إدارة المخاطر الضريبية على كفاءة العمليات التشغيلية داخل الإدارة الضريبية.					
5	تضمن الرقابة الداخلية والخارجية (الجهات الوصية) السير الحسن للعمليات الداخلية للإدارة الضريبية.					
6	تساهم الشفافية والإفصاح عن المعلومات الضريبية على زيادة الثقة والامتثال الطوعي للمكلفين.					
7	تساهم رقمنة الإدارة الضريبية في تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمكلفين.					
8	يساهم إشراك ممثلين عن الإدارة الضريبية في اللجان المتخصصة في تحديد الصعوبات التي تواجهها .					
9	يساهم الاهتمام بالجوانب العلمية والعملية في أداء العنصر البشري على رفع كفاءة الموظفين.					

شكرا على تعاونكم ووقتكم

الملحق رقم04:نتائج اختبار صدق وثبات أداة الدراسة (ألفا كرونباخ)

المحور الأول: الحوكمة الضريبية

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	39	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	39	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,660	12

المحور الثاني: أداء الإدارة الضريبية

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	39	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	39	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,849	12

المحور الثالث: أداء الإدارة الضريبية

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	39	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	39	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,759	9

مجموع نتائج اختبار صدق وثبات أداة الدراسة (معامل ألفا كرونباخ)

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	39	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	39	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,826	33

الملحق05:نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		الضريبة_الحوكمة	الضريبة_الإدارة_أداء	_في_الضريبة_الحوكمة الأداء_تحسين
N		39	39	39
Normal Parameters[a,b]	Mean	3.41	3.19	3.98
	Std. Deviation	.343	.553	.423
Most Extreme Differences	Absolute	.126	.097	.145
	Positive	.126	.073	.145
	Negative	-.090	-.097	-.088
Kolmogorov-Smirnov Z		.786	.605	.907
Asymp. Sig. (2-tailed)		.566	.858	.384

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

الملحق رقم 06: خصائص العينة

الجنس

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	24	61,5	61,5	61,5
	أنثى	15	38,5	38,5	100,0
	Total	39	100,0	100,0	

المؤهل_العلمي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اخرى	1	2,6	2,6	2,6
	ليسانس	17	43,6	43,6	46,2
	ماستر	21	53,8	53,8	100,0
	Total	39	100,0	100,0	

الوظيفة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موظف	27	69,2	69,2	69,2
	رئيس مصلحة	8	20,5	20,5	89,7
	محقق	4	10,3	10,3	100,0
	Total	39	100,0	100,0	

التخصص

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة	8	20,5	20,5	20,5
	جباية	11	28,2	28,2	48,7
	تدقيق	3	7,7	7,7	56,4
	حقوق	11	28,2	28,2	84,6
	مالية	2	5,1	5,1	89,7
	اخرى	1	2,6	2,6	92,3
	تسيير	1	2,6	2,6	94,9
	إعلام آلي	1	2,6	2,6	97,4
	إقتصاد	1	2,6	2,6	100,0
	Total	39	100,0	100,0	

الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	12	30.8	30.8	30.8
	2	13	33.3	33.3	64.1
	3	14	35.9	35.9	100.0
	Total	39	100.0	100.0	

الملحق07:نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة من محاور الاستبيان

المحور الأول

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
الضريبة_الحوكمة1	39	1	4	2,62	1,016
الضريبة_الحوكمة2	39	1	5	3,26	1,019
الضريبة_الحوكمة3	39	1	5	3,46	,854
الضريبة_الحوكمة4	39	3	5	4,00	,513
الضريبة_الحوكمة5	39	2	5	3,79	,801
الضريبة_الحوكمة6	39	1	5	2,72	,916
الضريبة_الحوكمة7	39	4	5	4,18	,389
الضريبة_الحوكمة8	39	2	5	3,95	,647
الضريبة_الحوكمة9	39	1	5	2,79	1,128
الضريبة_الحوكمة10	39	1	5	3,62	,907
الضريبة_الحوكمة11	39	2	5	3,83	1,019
الضريبة_الحوكمة12	39	1	5	2,67	1,305
الضريبة_الحوكمة	39	3	4	3,37	,343
N valide (listwise)	39				

المحور الثاني

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
الضريبة_الإدارة_أداء1	39	2	5	3,97	,707
الضريبة_الإدارة_أداء2	39	1	5	3,21	,923
الضريبة_الإدارة_أداء3	39	1	5	2,90	,912
الضريبة_الإدارة_أداء4	39	1	5	3,03	,986
الضريبة_الإدارة_أداء5	39	1	5	3,13	,978
الضريبة_الإدارة_أداء6	39	2	5	3,26	,993
الضريبة_الإدارة_أداء7	39	2	5	3,41	,850
الضريبة_الإدارة_أداء8	39	2	4	3,05	,887
الضريبة_الإدارة_أداء9	39	2	4	3,46	,790
الضريبة_الإدارة_أداء10	39	1	5	3,08	,900
الضريبة_الإدارة_أداء11	39	1	5	2,82	,885
الضريبة_الإدارة_أداء12	39	1	5	2,97	,986
الضريبة_الإدارة_أداء	39	2	4	3,19	,553
N valide (listwise)	39				

المحور الثالث

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء1	39	2	5	3,62	,815
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء2	39	2	5	4,03	,743
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء3	39	1	5	4,03	,843
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء4	39	3	5	3,74	,637
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء5	39	1	5	3,85	,812
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء6	39	2	5	4,03	,628
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء7	39	3	5	4,18	,601
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء8	39	2	5	4,13	,801
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء9	39	2	5	4,21	,570
_تحسين_في_الضريبية_الحوكمة الأداء	39	3	5	3,98	,423
N valide (listwise)	39				

الملحق رقم08: نتائج اختبار one sample T- test

الفرضية الاولى

Statistiques sur échantillon unique

	N	moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
الحوكمة الضريبية	39	3.37	.343	.055

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
الحوكمة_الضريبية	61,394	38	.000	3.372	3.26	3.48

الفرضية الثانية

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
أداء_الإدارة_الضريبية	39	3,19	,553	,089

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	T	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
أداء_الإدارة_الضريبية	35,999	38	,000	3,190	3,01	3,37

الفرضية الثالثة

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
الحوكمة_الضريبية_في_تحسين_الأداء	39	3,98	,423	,068

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
الحوكمة_الضريبية_في_تحسين_الأداء	58,738	38	,000	3,977	3,84	4,11

الملحق رقم09 : نتائج معامل الارتباط بيرسن

Correlations

		الضريبية_الحوكمة	الضريبية_الإدارة_أداء
الضريبية_الحوكمة	Pearson Correlation	1	.513**
	Sig. (2-tailed)		.001
	N	39	39
الضريبية_الإدارة_أداء	Pearson Correlation	.513**	1
	Sig. (2-tailed)	.001	
	N	39	39

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم10 نتائج معامل الانحدار

Variables Entered/Removed[a]

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	الضريبية_الحوكمة[b]	.	Enter

a. Dependent Variable: الضريبية_الإدارة_أداء

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.513[a]	.263	.243	.481

a. Predictors: (Constant), الضريبية_الحوكمة

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.064	1	3.064	13.222	.001[b]
	Residual	8.574	37	.232		
	Total	11.638	38			

a. Dependent Variable: الضريبية_الإدارة_أداء

b. Predictors: (Constant), الضريبية_الحوكمة

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.399	.772		.517	.608
	الضريبة_الحوكمة	.828	.228	.513	3.636	.001

a. Dependent Variable: الضريبة_الإدارة_أداء

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الحوكمة الضريبية في تحسين أداء الإدارة الضريبية، باعتبارها إطار يعزز من مبدأ الشفافية، المساءلة، العدالة، والمشاركة في الإدارة الضريبية، كما تساهم في بناء علاقة قوية بين الإدارة والمكلفين بالضريبة من خلال تحسين جودة الخدمات الضريبية القدمة لهم.

لتحقيق أهداف الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لتأطير الجانب النظري، إلى جانب استخدام منهج استقصائي في الجانب التطبيقي، تمثّل في استبيان ميداني موجّه لعينة من موظفي مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

وصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، من أبرزها أن الحوكمة الضريبية تساهم في تعزيز أداء الإدارة الضريبية من خلال مبادئها وآلياتها التي ترفع من التحصيل الضريبي، وتُحسِّن من كفاءة الموارد البشرية، وتفعّل رقمنة الإدارة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: الحوكمة الضريبية، مبادئ الحوكمة الضريبية، آليات الحوكمة الضريبية، أداء الإدارة الضريبية، مركز الضرائب ب.ب.ع.

ABSTRACT:

This study aims to highlight the role of tax governance in improving the performance of tax administration, as it provides a framework that enhances the principles of transparency, accountability, and participation in tax management. It also contributes to building a strong relationship between the tax administration and taxpayers, with the goal of improving the quality of tax services. To achieve the objectives of the study, a descriptive-analytical approach was adopted to frame the theoretical aspect, in addition to an empirical approach applied through a field questionnaire directed at a sample of employees at the Tax Center of Bordj Bou Arreridj Province. The study reached several findings, the most important of which is that the principles of tax governance help enhance the performance of the tax administration by improving the efficiency of human resources. Moreover, governance mechanisms such as digitalization and oversight contribute to achieving the objectives of the tax administration and ensuring taxpayer satisfaction.

Keysword: Tax governance, principles of tax governance, mechanisms of tax governance, tax administration performance, Tax center of Bordj Bou Arreridj.