



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
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة
التخصص: محاسبة وجباية
من إعداد الطالبين: - صلاح الدين فرحات
- عبد النور سداوي
بعنوان:

أثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي في الجزائر

(دراسة استقصائية)

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر أ	الاسم واللقب: ميهوب مسعود
مشرفا	أستاذ محاضر أ	الاسم واللقب: نور الدين رافع
مناقشا	أستاذ محاضر أ	الاسم واللقب: بوبكر عميروش

السنة الجامعية: 2024-2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
1431

شكر وعرافان

الحمد لله رب العالمين نحمده ونشكره على ما أنعم به علينا من توفيق وسداد فله الفضل أولاً وآخره في إتمام هذا العمل. ونسأله أن يجعله خالصاً لوجهه الكريم، وأن ينفع به.

نتقدم نحن أصحاب هذا العمل بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذنا الفاضل الدكتور واقع نور الدين الذي كان لإشرفه الكريم وتوجيهه البناء الأثر الكبير في إنجاز هذه المذكرة. فلم يبخل علينا بعلمه ولا بتوجيهاته، فجزاه الله عنا كل خير.

كما نتوجه بخالص الامتنان إلى أعضاء لجنة المناقشة.

على قبولهم مناقشة هذا العمل المتواضع، وعلى ما قدموه من ملاحظات قيمة ومساهمات علمية نعتز بها. ولا يفوتنا أن نشكر كل من ساندنا في مسيرتنا الدراسية، من زملاء وأساتذة، وأفراد العائلة. وكل من كان له أثر - ولو بسيط - في دعمنا وتشجيعنا.

كما تعبر عن فخرنا واعتزازنا بانتمائنا إلى جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريبيج. وإلى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. التي كانت الحاضن العلمي والتكويني لنا طيلة سنوات الدراسة.

بارك الله في كل من علم ووجه وساهم. وجعل هذا الجهد في ميزان حسناته الجميع.

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على أشرف المرسلين
الحمد لله رب العالمين الذي وفقنا لإتمام هذا البحث أهدي ثمرة جهدي
إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المستنير
فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي
(والدي العبيد)، أطل الله في عمره.
إلى من وضعتني على طريق الحياة، وجعلتني رابط الجأش
وراعتني حتى صرت كبيراً
(أمي الغالية)، طيب الله ثراها.
إلى إخوتي؛ من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب.
إلى من أضاءوا دربي بكلماتهم وتوجيهاتهم،
أساتذتي الكرام،
لكم أهدي ثمرة هذا الجهد، تقديراً وعرفاناً لفضلكم الكبير.

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على أشرف المرسلين، الحمد لله رب العالمين الذي وفقنا لإتمام هذا البحث أهدي ثمرة جهدي

إلى من عمرتني بفانص حنانها ومنحتني دعاءها، إلى من ناظرت من أجلي ورعتني حق الرعاية، إلى من هيات لي أسباب النجاح وكانت ولا تزال سندا لي في الحياة، نبغ العنان "أمي الغالية، جزاها الله خير جزاء وأطال الله في عمرها.

إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له أماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل المبتغى، إلى من علمني حب الخير والكرامة من كلة الله بالصيبة والوقار، إلى من أحمل اسمه بكل افتخار، "أبي الغالي" جزاه الله خير جزاء وأطال الله في عمره.

إلى إخوتي ورفقاء دربي في هذه الحياة، معكم أكون أنا بدوكم لا تجلو الحياة، إلى من أرى التفاؤل بعينهم والسعادة في ضكتهم.. في نهاية مشواري أريد أن أشكركم على موافقكم النبيلة معي، ورحامهم الله وحفظهم من كل سوء.

إلى كل من تربطني بهم صلة الرحم والقرابة.

إلى كل من ملء قلبي ولم يسعه قلبي.

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان مدى تأثير الغش الضريبي على عملية التحصيل الجبائي في الجزائر، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي باستخدام أسلوب التحليل، وذلك من خلال التعريف بمتغيرات الدراسة من جهة وتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الواردة في الاستبيان ومعالجتها إحصائياً من جهة أخرى، مع استخدام أداة الاستبيان وزعت على 35 فرد من موظفي مركز الضرائب ومختلف مصالحها، باعتبارهم المعنيين الأساسيين في معالجة الملفات الجبائية ورصد المخالفات المرتبطة بالغش الضريبي.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها الغش الضريبي يمثل تحدياً فعلياً للنظام الجبائي الجزائري من وجهة نظر الموظفين، حيث أن أفراد العينة مقتنعون بشكل كبير بأن الغش الضريبي يؤثر سلباً وبشكل ملحوظ على فعالية التحصيل الجبائي.

الكلمات المفتاحية: الغش الضريبي، التحصيل الجبائي.

Abstract:

This study aimed to examine the extent to which tax evasion affects the process of tax collection in Algeria. To achieve this objective, a descriptive analytical method was employed. This involved defining the study variables and analyzing the responses of the sample population to the items in the questionnaire, which were then processed statistically. The primary data collection tool was a questionnaire distributed to 35 employees from the Tax Center and its various departments, given their central role in handling tax files and detecting violations related to tax evasion.

The study yielded several findings, the most significant of which is that, from the perspective of the employees, tax evasion constitutes a real challenge to the Algerian tax system. The sample respondents strongly believe that tax evasion has a clearly negative impact on the effectiveness of tax collection.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرfan
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
أ-هـ	مقدمة
06	الفصل الأول: الأدبيات النظرية للغش الضريبي والتحصيل الجبائي
08	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للغش الضريبي والتحصيل الجبائي
08	المطلب الأول: ماهية الغش الضريبي
08	الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي وأركانه
11	الفرع الثاني: أسباب الغش الضريبي وأنواعه
14	الفرع الثالث: أساليب الغش الضريبي
15	المطلب الثاني: ماهية التحصيل الجبائي
15	الفرع الأول: مفهوم التحصيل الجبائي
21	الفرع الثاني: قواعد وإجراءات التحصيل الجبائي
27	الفرع الثالث: مصادر التحصيل الجبائي
29	المطلب الثالث: الغش الضريبي بين التحديات والعقوبات وأثره على فعالية التحصيل
29	الفرع الأول: آثار الغش الضريبي
30	الفرع الثاني: وسائل مكافحة الغش
34	الفرع الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية المفروضة لتحسين التحصيل الجبائي
37	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
37	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
37	الفرع الأول: الدراسات المتعلقة بالغش الضريبي
38	الفرع الثاني: الدراسات المتعلقة بالتحصيل الجبائي
39	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

41	المطلب الثالث: أوجه الشبه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة
45	الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي
47	المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الإسبانية
47	المطلب الأول: الإطار المنهجي لأداة البحث والعينة
49	المطلب الثاني: مراحل إعداد الاستبيان ومضمونه
52	المطلب الثالث: الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة
58	المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة
58	المطلب الأول: اختبار الاتساق الداخلي والثبات
60	المطلب الثاني: تحليل اتجاهات المستجوبين
66	المطلب الثالث: اختبار صحة الفرضيات
70	خاتمة
74	قائمة المصادر والمراجع
78	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	درجات مقياس ليكارت الخماسي	48
02	متغيرات الدراسة	48
03	توزيع واسترجاع استمارات الاستبيان	49
04	هيكل الاستبيان	51
05	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	52
06	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	54
07	توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي	55
08	توزيع أفراد العينة حسب مصالح مركز الضرائب	56
09	نتائج معاملات بيرسون بين المتغير المستقل والتابع	58
10	نتائج معامل ألفا كرومباخ	59
11	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	59
12	تحليل اتجاهات المستجوبين حول عموميات الغش الضريبي	60
13	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة	61
14	تحليل اتجاهات المستجوبين حول مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي	63
15	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة	64
16	نتائج اختبار T-Test لدرجة الإجابة عن تأثير الغش الضريبي	66
17	نتائج اختبار T-Test لدرجة الإجابة عن انتشار الغش الضريبي في مركز الضرائب	67
18	تحليل الانحدار الخطي البسيط بين الغش الضريبي والتحصيل الجبائي	68

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
31	أشكال التحقيق على المستوى الجبائي الداخلي	01
31	التحقيق الشكلي	02
32	التحقيق على أساس الوثائق	03
32	التحقيق الجبائي الخارجي	04
53	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	05
55	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	06
56	توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي	07
57	توزيع أفراد العينة حسب مصالح مركز الضرائب	08

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
80	استمارة الاستبيان	01
82	معامل الارتباط بين المتغيرات	02
83	معامل ألفا كرومباخ	03
84	اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات	04
85	خصائص عينة الدراسة	05
87	التحليل الوصفي	06
93	اختبار صحة الفرضيات	07
94	تحليل الانحدار الخطي البسيط بين الغش الضريبي والتحصيل الجبائي	08
95	قائمة الأساتذة المحكمين	09

مقدمة

تعتبر الضريبة من الوسائل الهامة التي تعتمد عليها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية، حيث تمثل موردا هاما لخزينة الدولة، ولها دورا أساسيا في تقليص الفوارق الاجتماعية بين فئات المجتمع وكذا المحافظة على الاستقرار الاقتصادي ومعالجة ظاهرتي التضخم والانكماش وتفضيل بعض الأنشطة عن الأخرى، بالرغم من وضوح فكرة الضريبة واقتناع الرأي العام بالزاميتها إلا أن المكلف الضريبي يعتبرها مجرد قيد يحد من حريته الاقتصادية، ويقلل من إيراداته الخاصة، مما يجعله يفكر في جميع الوسائل التي تمكنه من تفادي العبء الضريبي كليا أو جزئيا من نطاق الاقتطاع الضريبي المفروض عليه، وهذا ما أدى إلى ظهور ظاهرة الغش الضريبي التي أصبحت واحدة من التحديات الرئيسية للإدارة الجبائية ومرض يصيب النظام الضريبي ويؤثر على كفاءة الدولة في تحقيق أهدافها، فهذه الظاهرة ليست وليدة اليوم بل هي ظاهرة الاقتران وجودها بوجود الضريبة وتطورت عبر الزمن واتخذت بعدا عالميا، وبذلك هي تلازم كل الأنظمة الضريبية ولكن بدرجات مختلفة.

يعد الغش الضريبي أحد الممارسات الضريبية السلبية التي تمتص الإيرادات الضريبية للدولة وتحرمها من أهم المصادر الضرورية لتمويل نفقاتها، والذي تعاني منه أغلب دول العالم بما في ذلك تلك الدول التي تمتاز بنظام ضريبي قوي وذلك راجع إلى كون الغش الضريبي سلوك يصعب مراقبته والتحكم فيه خصوصا عند وجود عوامل تسهل على المكلفين بالضريبة ممارسته والاستفادة من مبلغ الحقوق الضريبية التي تم إخفائها من بين هذه العوامل يمكننا أن نذكر تعقيدات النظام الضريبي، ثقل العبء الضريبي وارتفاع المعدلات الضريبية، نقص الوعي الضريبي وعدم إدراك المكلفين أهمية الضريبة في تمويل احتياجاتهم الضرورية.

وتعتبر الجزائر من بين الدول التي تعاني من الممارسات الضريبية السلبية وعلى رأسها الغش الضريبي، وذلك بسبب عدم إدراك ووعي المكلفين أهمية الضريبة سواء من ناحية تنمية وترقية الدولة أو تحقيق الرفاهية لهم كأفراد في المجتمع وفي هذا الصدد تجدر الإشارة إلى أنه لا يمكن إغفال كون الضرائب تمثل مورد أساسي يمكن الدولة من توفير الخدمات العامة، مما يدفع الدولة إلى تكثيف جهودها لمكافحة مثل هذه الممارسات والبحث عن مختلف الآليات الفعالة التي تساعد في تحقيق هذا الهدف، وعلى الرغم من استفحال المكلفين واعتمادهم على هذه الممارسة لتقليل العبء الضريبي، إلى أن مختلف الجهات الحكومية ذات الصلة والإدارة الضريبية تسعى جاهدة لإيجاد وسائل وآليات لتحصيل واسترجاع الإيرادات الضريبية غير المحصلة.

ما مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي؟

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

- هل يؤثر الغش الضريبي بدرجة كبيرة على التحصيل الجبائي؟
- هل يوجد أثر معنوي للغش الضريبي على التحصيل الجبائي؟

ثانياً: فرضيات الدراسة

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

- يؤثر الغش الضريبي بدرجة كبيرة على التحصيل الجبائي.
- هناك أثر معنوي للغش الضريبي على التحصيل الجبائي

ثالثاً: أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذه الدراسة من التداخليات السلبية التي يخلفها الغش الضريبي على فعالية الاقتصاد الوطني، حيث يؤدي إلى تداول مبالغ مالية ضخمة خارج نطاق الرقابة والتحصيل، مما يعيق تمويل الخزينة العمومية، كما تساهم الدراسة في توعية المكلفين وتعريفهم بهذه الظاهرة، مما يساعدهم على إدراك الدور الأساسي للضرائب في تمويل الخزينة العمومية. بالإضافة إلى ذلك، تهدف الدراسة إلى تشخيص ظاهرة الغش الضريبي وتحليلها، مع تسليط الضوء على أبرز المناهج المستخدمة لقياسها.

رابعاً: أهداف الدراسة

تتجلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة في:

- التعرف على مدى تأثير الغش الضريبي.
- التعرف على الأساليب الشائعة لعملية الغش الضريبي.
- الخروج بتوصيات تعمل على الحد من هذه الظاهرة.

خامساً: حدود الدراسة

- الحدود الموضوعية:

تركز الدراسة على تحليل ظاهرة الغش الضريبي، أشكاله، أسبابه، وآثاره المباشرة وغير المباشرة على التحصيل الجبائي، مع تقديم مقترحات للحد منه وتعزيز الامتثال الضريبي.

- الحدود الزمنية: امتدت هذه الدراسة ما بين: 2024/03/07 إلى غاية 2025/05/28
- الحدود المكانية: تم اختيار مركز الضرائب برج بوعريريج

سادسا: أسباب اختيار الموضوع

هناك عدة أسباب لاختيار هذه الدراسة منها:

أسباب موضوعية

- ازدياد ظاهرة الغش الضريبي مما أصبح يشكل عائقا بالنسبة للاقتصاد الوطني.
- تعتبر ظاهرة الغش الضريبي موضوع الساعة في ظل التحولات التي يعرفها الاقتصاد الوطني.

أسباب ذاتية

- التطلع لمعرفة هذه الظاهرة بهدف إثراء معارفنا وقدراتنا.

سابعا: منهج الدراسة

استدعت طبيعة الدراسة أن يكون المنهج المستخدم المنهج الوصفي التحليلي بحيث تم الاعتماد عليه عند التطرق إلى المفاهيم النظرية أما في الجانب التطبيقي فتم الاعتماد على الأداة البحثية المتمثلة في معالجة الفصل التطبيقي من خلال استبيان موجه لموظفي مركز الضرائب برج بوعريريج.

ثامنا: صعوبات الدراسة

- صعوبة التحكم في الأدوات الإحصائية لدراسة وتحليل الاستبيان
- قصر الفترة الزمنية لإجراء الدراسة
- الاختصار والإيجاز الشديد للمراجع في هذا الموضوع وبالتالي صعوبة الحصول على إثراء بالنسبة لموضوع الدراسة.

تاسعا: تقسيمات الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين أساسين فالفصل الأول يتضمن الإطار النظري للدراسة، فتم تقسيمه إلى مبحثين، تم تقسيم المبحث الأول فكان بعنوان الإطار المفاهيمي للغش الضريبي والتحصيل الجبائي، والذي تضمن ثلاث مطالب، المطلب الأول تحدثنا فيه حول ماهية الغش الضريبي، أما المطلب الثاني فقد شمل الإطار النظري للتحصيل الجبائي، أخيرا المطلب الثالث فقد تطرقنا إلى آثار الغش الضريبي على التحصيل الجبائي، أما بخصوص المبحث الثاني فقد تطرقنا فيه إلى الدراسات السابقة، والذي تضمن ثلاث مطالب، فالمطلب الأول جاء بعنوان الرسائل الجامعية باللغة العربية، أما المطلب الثاني فتطرقنا فيه إلى الدراسات السابقة باللغة الأجنبية، والمطلب الثالث أوجه الشبه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة.

وفيما يخص الفصل الثاني فقد كان دراسة تطبيقية بمركز الضرائب برج بوعرييج، بحيث قمنا بتقسيمه إلى مبحثين مثل الفصل الأول لموازنة الدراسة، فالمبحث الأول تم التطرق فيه إلى نبذة عن مركز الضرائب برج بوعرييج، أما المبحث الثاني فتم التطرق فيه إلى معالجة الجانب التطبيقي للدراسة، حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مطالب، المطلب الأول بعنوان طرق وأدوات الدراسة، المطلب الثاني أدوات جمع وتحليل الدراسة أما المطلب الثالث تم فيه اختبار صحة الفرضيات.

وفي نهاية الدراسة تم إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات والتوصيات المستنتجة وتليها في الأخير صياغة آفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للغش
الضريبي والتحصيل الجبائي

تمهيد:

تعتبر الضريبة التزاما قانونيا تفرضه الدولة على الأفراد والمؤسسات دون مقابل مالي مباشر، حيث تساهم في تمويل الخزينة العامة وضمان استمرارية الخدمات العامة غير أن هذا الالتزام يقابله سلوكيات تهدف إلى التملص من دفع الضرائب، سواء جزئيا أو كليا، وهو ما يعرف بالغش الضريبي وتعد هذه الظاهرة من التحديات الكبرى التي تواجه الاقتصاد الجزائري، لما لها من تأثير سلبي على موارد الدولة وإيراداتها. يهدف هذا الفصل إلى تسليط الضوء على مفهوم الغش الضريبي، وبيان علاقته بالتحصيل الجبائي، باعتباره المرحلة الأساسية لضمان الإيرادات الضريبية كما يتناول مصادر التحصيل الجبائي، ويستعرض تأثير هذه الممارسات على فعالية النظام الضريبي ومدى قدرتها على تقليص الموارد المالية للدولة.

- **المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للغش الضريبي والتحصيل الجبائي.**
- **المبحث الثاني: الدراسات السابقة.**

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للغش الضريبي والتحصيل الجبائي

يعد الغش الضريبي من الظواهر التي تؤثر على الاقتصاد الوطني، بحيث يلجأ المكلفون بالضريبة إلى استعمال أساليب غير مشروعة لتتخلص من دفع الضرائب المستحقة عليهم، بالمقابل يهدف التحصيل الجبائي إلى ضمان جمع الضرائب بفعالية لتحقيق التوازن المالي. سيتم في هذا المبحث التطرق إلى توضيح كل من الغش الضريبي والتحصيل الجبائي.

المطلب الأول: ماهية الغش الضريبي.

الغش الضريبي ظاهرة عالمية وقديمة لا تعترف بالحدود، تعرفه البلدان الغنية مثلها مثل البلدان الفقيرة وله تأثيرات بالغة الأهمية على الاقتصاد الوطني.

الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي وأركانه

يعتبر الغش الضريبي من الظواهر التي تثير قلق الحكومات لما تمثله من تهديد لموارد الدولة وعدالة توزيع العبء الضريبي، ومع تنامي النشاط الاقتصادي أصبحت هذه الممارسات أكثر تنوعا وخطورة مما يستدعي فهما دقيقا لأسبابها وانعكاساتها.

أولاً- تعريف الغش الضريبي:

يعرف الباحثون الغش الضريبي بأنه تصرف غير قانوني، يتم من خلاله إخفاء نسبة من الضرائب أو تضخيم نسبة من الأعباء فقد تستعمل وثائق غير قانونية تكون سامحة بتضخيم التكاليف من أجل تخفيض الربح بالتالي تقليص الضرائب التي تكون واجبة.¹

وهناك من يعرفه بأنه " هو تلك الحركات المادية والعمليات القانونية والمحاسبية، وكل الوسائل والترتيبات التي يلجأ إليها المكلف بالضريبة للتخلص من دفع الضريبة."²

¹ بكرتي بومدين، يوسف رشيد، السياسة الجبائية وإشكالية الغش الجبائي في الجزائر - دراسة تحليلية واقتصادية - مجلة المالية والأسواق. جامعة مستغانم، ص 169.

² بن الشيخ نورالدين دراجي، شهرزاد، جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة معارف العلوم القانونية والاقتصادية، المجلد 02، العدد 03، المركز الجامعي سي الحواس بريكة - باتنة - الجزائر، 2021، ص 20.

ويعرفه André Margairaz: "نستطيع أن نقول هناك غش جبائي إذا تم استعمال طرق تمكن من الهروب من الضريبة، فالغش في معناه الواسع هو مجرد فعل ينجز عنه سوء نية بهدف التخليط والتضليل.¹ ويرى آخرون أنه طرق احتيالية أو محاولة التملص كميًا أو جزئيًا من وعاء الضريبة، أو من تصفية من دفع الضرائب أو الرسوم المماثلة.²

من خلال التعاريف السابقة نستطيع القول أن الغش الضريبي هو التهرب المتعمد من دفع الضرائب عبر التلاعب أو التزوير مما يضر بالاقتصاد.

ثانياً: أركان الغش الضريبي

من أجل تحقق ظاهرة الغش الضريبي يجب توفر عناصر والتي تعتبر بمثابة أركان الجريمة الغش الضريبي.

2-1 الركن الشرعي:

باعتبار أن المبدأ العام للركن الشرعي مكرس بموجب المادة الأولى من قانون العقوبات التي تنص على أنه لا جريمة ولا عقوبة ولا تدابير أمن بغير قانون، فإن الركن الشرعي لأي مخالفة يجب أن يستند إلى نص قانوني يشير صراحة إلى أن هذا الفعل يشكل مخالفة جزائية ويعاقب عليه بعقوبة جزائية.

والحال كذلك في المجال الجبائي، أين تطبق قوانين الضرائب إضافة إلى أحكام القانون الجزائي بالنسبة للمخالفات المختلفة (وهي المخالفات المرتبطة بالقانون الجبائي وبالقانون العام في نفس الوقت).

غير أنه يجدر التذكير في هذا النطاق إلى أنه باستثناء قانون الإجراءات الجبائية، فإن قوانين الضرائب الخمس (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسوم على رقم الأعمال قانون الضرائب غير

¹ عيسى سماعيل، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري (التشخيص والعلاج)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 07، جامعة شلف، الجزائر، 2019، ص 576.

² دوافلية فارس، بن الزهرة عبد الرحمان، الغش الضريبي وأثره على الدخل الوطني، مذكرة ماستر، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير مؤسسة، جامعة الجبالي بونعامة بخميس مليانة، 2022/2021، ص 13

المباشرة، قانون التسجيل وقانون الطابع هي قوانين مستقلة عن بعضها ، وبالتالي فإن كل مخالفة تجد عقوبتها في قانون الضرائب الخاص بها إلا في حالة وجود إحالة صريحة من قانون نحو آخر.¹

2-2 الركن المادي

يتمثل العنصر المادي في استعمال الطرق التدليسية، حيث لم يحدد المشرع الجزائري هذه الطرق بصفة دقيقة بل اكتفى بسرد بعض الأعمال التي تعتبر بمثابة طرق تدليسية في قوانينه الجبائية على سبيل المثال، ومن بين تلك الطرق تذكر ما يلي:

- ممارسة نشاط غير مصرح به.
- إنجاز عمليات شراء وبيع بضائع بدون فاتورة.
- تسليم فواتير وسندات تسليم أو أي وثيقة لا تتعلق بعمليات حقيقية.
- النقل عمدا التقييدات حسابية خاطئة أو وهمية في الدفاتر المحاسبية الإخبارية.
- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة.
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية.
- القيام بمناورات التملص من وعاء الضريبة بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة في الكشف التفصيلي للزيائن.
- الإغفال عن قصد عن التصريح بمدخيل المنقولات أو رقم الأعمال الخاضع للضريبة.
- سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل الضرائب أو الرسوم المدين بها.
- كل عمل أو سلوك يقتضي ضمنا إرادة واضحة للتملص من دفع مبلغ الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو تأجيل دفعها.
- القيام بأي وسيلة كانت لجعل الأعوان المؤهلين لإثبات للمخالفات للأحكام القانونية والتنظيمية غير قادرين على تأدية مهامهم.

¹ إجراءات تسيير المنازعات الجزائية/ مركز الضرائب - وم/ م ع/ ض/ م م 2012

2-3 الركن المعنوي

يتمثل العنصر المعنوي في القصد الجنائي لدى المكلف ونيته في ارتكاب الغش الضريبي بمعنى أن تتجه إرادة المكلف بالضريبة إلى التخلص من الضريبة كلياً أو جزئياً وحرمان إدارة الضرائب من الحصول على حقوقها.

إن نصوص القانون الجنائي التي تناولت الغش الضريبي لم تستعمل في غالبيتها عبارات صريحة تدل على القصد الجنائي إلا في بعض صور الغش كتلك التي جاء بها قانون الرسوم على رقم الأعمال في المادة 118/6 بنصها على أنه يعتبر من الأعمال التدلّيسية كل عمل أو سلوك يقتضي ضمناً إرادة واضحة للتخلص من دفع مبلغ الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو تأجيل دفعها، إضافة إلى بعض العبارات النادرة مثل: الإغفال عن قصد، النقل عمداً، التقييدات، ولكن للمعنى العام لمختلف النصوص وطريقة وصف أساليب الغش توجي كلها إلى نية المشرع الجنائي في اشتراط قصد الغش لتحقيق حالة الغش الضريبي.¹

الفرع الثاني: أسباب الغش الضريبي وأنواعه

للغش الضريبي عدة أسباب وعدة أنواع نذكر منها

أولاً- أسباب الغش الضريبي

يمكن تقسيم أسباب الغش الضريبي إلى أسباب تعود إلى النظام الضريبي للمكلف بالضريبة الظروف الاقتصادية والإدارة الضريبية.

1-1 أسباب تعود إلى النظام الضريبي

يمكن إيجازها فيما يلي:

- ارتفاع العبء الضريبي يؤدي ذلك إلى إرهاق المكلف بالضريبة ومن ثم شعوره بانعدام المساواة والعدالة الاجتماعية ما يدفعه إلى التهرب الضريبي عن طريق الغش.

¹ مرجع سابق تم ذكره.

- تعقد التشريعات الضريبية وعدم وضوحها، خاصة فيما تعلق بنظام الإعفاءات الضريبية وما تملكه الإدارة الضريبية من سلطة التقديرية، بالإضافة إلى تعدد طرق تقدير الضريبة".
- عدم ثبات واستقرار النظام الجبائي ويعود السبب في ذلك إلى التعديلات المتوالية لبعض الأحكام الجبائية التي تحدث بسبب تغيير قانون المالية لكل سنة".
- ضعف الجزاءات التي توقع على المتهرب من دفع الضريبة ما يكون حافزا على الغش الضريبي.

1-2 أسباب تعود إلى المكلف بالضريبة

السبب هو اعتقاد المكلف سوء توزيع الأعباء العامة بشكل يلقي عليه عينا نسبيا أكبر من العبء الذي يتحمله غيره من الممولين الذين يتمتعون بمقدرة تكلفية أكبر ولا يدفعون مقدرا من الضرائب يتناسب مع هذه المقدرة بالإضافة إلى عدم رضاه عن الإنفاق العام وتوفير الخدمات العامة التي يحتاجها، كما أن ضعف الوعي الضريبي لدى المكلف بالضريبة دور في تهريبه من أداء الضريبة.¹

1-3 أسباب تعود إلى الظروف الاقتصادية

تتمثل أهم هذه الأسباب في عدم ضمان حرية المنافسة التي تعتبر أهم شروط شفافية المعاملات انتشار السوق الموازية وعدم ضبط السوق للسلع والخدمات كما أن لفترات الكساد والأزمات خاصة المالية منها تعمل على انتشار التهرب الضريبي باستعمال مختلف الطرق وزيادة حجمه بسبب قلة النقود وانخفاض دخل المكلف وتدهور القدرة الشرائية للأفراد وبالتالي زيادة حساسيتهم لارتفاع الأسعار.

1-4 أسباب تعود إلى الإدارة الضريبية

للإدارة الضريبية دور كبير في التوسيع أو التضيق من التهرب من دفع الضريبة، فإذا كانت الإدارة الضريبية على درجة كبيرة من الكفاءة والنزاهة في فرض الضريبة فإن ذلك سوف يعد من التهرب من دفع الضريبة في حين عدم كفاءة الإدارة الضريبية وانتشار الفساد فيها فإن ذلك سوف يؤدي إلى إيقاع الظلم على المكلفين والذين لا يصبح أمامهم في مواجهة هذا الظلم سوى استعمال وسائل تدليسية للتهرب من

¹ طاهر شاوش فاطمة، الغش الضريبي - دراسات وأبحاث المجلة العربية للدراسات والأبحاث للعلوم الإنسانية والاجتماعية، مجلد 11 العدد 4 أكتوبر، جامعة البليدة 2 علي لونيبي، 2019، ص 286.

العبء الضريبي وتنفضى ظاهرة الرشوة في الإدارة الضريبية بصفة عامة ومصالحة الرقابة والتحقيق خاصة وهي نتيجة انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين وضعف مستواهم الخلقي.¹

ثانياً: أنواع الغش الضريبي

يتمثل الغش الضريبي في الخرق المباشر، والمفتوح للقوانين الجبائية، وهو تعبير حقيقي عن الغش ويمكن تصنيفه إلى الحيز الجغرافي، وطبيعته.

1-2 من حيث حيزه الجغرافي: وينقسم إلى قسمين هما غش وطني، وغش دولي.

- **غش ضريبي وطني:** يجري هذا النوع من الغش داخل حدود بلد معين، والمكلف يبقى في مواجهة السلطات الجبائية لبلده، ويسعى إلى التجارة والشركات التي ليست لها وجود في الأسواق الخارجية، وتبقى مقراتها، وكذلك فروعها داخل الوطن، مع التزامهم بتقديم التصريحات المتعلقة بأرباحهم.
- **غش ضريبي دولي:** تتجسد وسائل الغش الجبائي الدولي في لجوء المؤسسات في التصريح بأرباح ضئيلة في الدول التي تمارس جباية عالية، وتحويلها إلى الدول ذات الجباية ضعيفة، أو متوسطة، وهذه الوسيلة قد تكون مشروعة إلى حد ما، باعتبار الخاضع للضريبة له الحرية في اختيار المنهج الذي يراه مناسباً، وهذا خدمة المصالحة في إطار القانون غير أنه توجد مؤسسات تملك مصالح مختصة في دراسة أفضل الطرق، الإخضاع أرباح مؤسساتها في الدول ذات الجباية الضعيفة.

2-2 من حيث طبيعته: يمكن تقسيمه إلى غش ضريبي بسيط، وغش ضريبي موصوف (مركب):

- **الغش الضريبي البسيط:** يتمثل في تقديم معلومات خاطئة، أو ناقصة للإدارة من أجل تظليلها.
- **الغش الضريبي الموصوف أو المركب:** يعتبر كل محاولة إرادية، يقوم بها المكلف بسوء نية، من أجل تظليل الإدارة الجبائية، مستعملاً طرق تدليسية في إقرار أساس الضريبة، ويعتبر المكلف متهم باستعمال طرق تدليسية ليس فقط عندما يتهرب من دفع الضريبة، بل أيضاً محاولته مسح كل أثر

¹مرجع سبق ذكره، ص 286.

التهرب من أجل تجنب أي رقابة محتملة، مثل تقديم فواتير مزورة، دفاتر مزورة، وذلك من خلال تضخيم قيمة الأعباء والتخفيض من الإيرادات.¹

الفرع الثالث: أساليب الغش الضريبي

لقد اختلفت وتنوعت أساليب الغش باختلاف وتباين الأنشطة الممارسة، وتتلخص كل الطرق في نمطين الأول يهتم بتعظيم التكاليف والنفقات، والثاني يتمثل في تدنية المداويل، ونوجزها كالآتي:

أولاً: تجنب الاقتطاع: فيعمل المكلف إلى تجنب الاقتطاعات من خلال تجنبه الواقعة المنشئة للاقتطاع كان يتجنب المنتج ممارسة الأنشطة المفروض عليها اقتطاعات عالية، أو كما يتجنب المستهلك طلب المنتجات المفروض عليها اقتطاعات عالية أيضاً، وقد يستطيع الممول تجنب دفع الضريبة من خلال استغلال نقاط الضعف السائدة في التشريع، أو استغلال التضارب بين بنود التشريع واللائحة التنفيذية وبعض الإجراءات التنفيذية التي تصدرها وزارة المالية، وفي سبيل ذلك يلجأ للاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص، وبالتالي لا تصدر عليه أي عقوبة لعدم ارتكابه أي خطأ، ومما هو جدير بالاحتمال أن تكون هذه الثغرات القانونية طبيعة إرادية من المشرع بغية توجيه القطاعات الاقتصادية إلى ما تصبو إليه السياسة الاقتصادية عامة والجبائية خاصة.

ثانياً: تحميل العبء الجبائي إلى جهات أخرى: إذ يقوم الممول القانوني بتحميل العبء المفروض عليه أو المستحق أو المسدد في اتجاه المراحل التالية أو السابقة للإنتاج أو تداول السلع والخدمات محل الإخضاع، ويكون تحميل عبء هذه الاقتطاعات بالزيادة في الأسعار المطبقة من طرفهم أثناء فترة التوسع.

ثالثاً: تخفيض القيمة الرأسمالية: حيث يعمد الخاضعون للاقتطاع وخاصة المنتجين إلى تخفيض الأصول المالية والمادية محل الإخضاع بما يعادل القيمة الرأسمالية الحالية للاقتطاع المستحق خلال العمر الإنتاجي المتوقع أو في الرفع من نفقات وتكاليف الخصم.

¹ عبدالحق قنبيغ، الأساليب الحديثة للحد من الغش الضريبي، مذكرة ماستر تخصص مالية المؤسسة، جامعة غرداية، 2017، ص 09.

رابعا: التمرد الصريح ضد الإدارة الجبائية: وهو ما يؤدي غالبا إلى الصراع المسلح للإطاحة بالنظام السياسي والاقتصادي القائم.¹

المطلب الثاني: ماهية التحصيل الجبائي

لقد عرف التحصيل الجبائي تغيرات عديدة على ممر الزمن حيث كانت تسلم صالحة التحصيل لشخص خاص أو شركة فيقوم بدوره بتحويل حصة مالية معينة من هذا التحصيل للخزينة الدولة لكن ما يؤخذ عليه إن هؤلاء قد وسعوا من ثرواتهم على حساب المكلف والإدارة الضريبية، وبعدها أصبح التحصيل مخول لمندوبي المكلفين لكنه لم يكن ناجحا وقد كان المردود الجبائي ضئيلا هذا لعجز التحصيل وبعدها تحولت صلاحيات الإدارات المالية للدولة وهذا لا يمنع تدخل هيئات خاصة تساعد على عملية التحصيل وذلك تحت رقابة الدولة.

الفرع الأول: مفهوم التحصيل الجبائي

لقد اهتم الكثير من الباحثين في علم المالية بالتحصيل الجبائي لما له من أهمية، مما دفعهم إلى دراسته والاهتمام به.

أولاً- تعريف التحصيل الجبائي

التحصيل الجبائي هو الآلية التي يتم من خلالها تمويل الخزينة العامة للدولة بالإيرادات اللازمة لتغطية نفقاتها عن طريق جملة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل الحقوق الجبائية من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية.²

يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تهدف إلى تحويل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار.

¹ تكوك نمير، معوقات التفعيل الجبائي، أطروحة دكتوراه، تخصص القانون العام المعمق، جامعة أوبكر بلقايد- تلمسان، ص794.

² سليمان سعيدي، قارة ملاك، التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية رقابية لمكافحة الغش الضريبي وتحسين التحصيل الجبائي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 12، العدد 22، جامعة قسنطينة 02- الجزائر، سنة 2023، ص54.

كما يعبر التحصيل الضريبي عن مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل قيمة الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية أي انتقال العنصر المالي من الدافع إلى الخزينة العمومية.¹

يتم تعريف التحصيل بأنه جميع الإيرادات الجبائية بمختلف حالاتها نقدية صكوك بريدية أو شيكات بنكية.²

يمكن القول بأن عملية التحصيل الضريبي تتمثل في الإجراءات القانونية والتنظيمية الرامية إلى تبيان الكيفية أو الطريقة التي يتم من خلالها المكلف بالضريبة بإبراء ذمة تجاه الخزينة العمومية.

ثانيا: العناصر المرتبطة بتقدير وتحصيل الضريبة

تتضمن الضرائب جانبا فنيا يحكم فرضها وجبايتها، ويحدد مراحلها وإجراءاتها، وللوصول إلى مرحلة تحصيل الضريبة لابد من المرور على بعض الخطوات الواجب إتباعها من أجل الحصول على مبلغ الضريبة وهي كما يلي:

2-1 تحديد الواقعة المنشئة للضريبة:

يتولى القانون الذي يقرر فرض ضريبة معينة تحديد القواعد العامة لها، أي الشروط اللازمة لتطبيقها، ومن ثم فإن دين الضريبة لا يتحقق بذمة شخص لمجرد صدور قانون الضريبة، وإنما يتطلب الأمر أن يتحقق بالنسبة له الشرط الذي حدده قانون الضريبة وهو ما يعرف بالواقعة المنشئة للضريبة أو مناسبة فرض الضريبة، وتحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الناحية القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية لتحصيل الضريبة في تلك اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة.

2-2 تحديد وعاء الضريبة

يقصد بوعاء الضريبة من تفرض عليه الضريبة أو من يتحمل الضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو اعتباريا، وتقضي دراسة وعاء الضريبة التطرق إلى:

¹ حجار مبروكة، عصرنة الإدارة الجبائية مفتاح لزيادة التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 09/ العدد 02، جامعة المسيلة، سنة 2024، ص 79.

² محمد طيفور أمينة، تحديات الإصلاح الجبائي بين تحقيق العدالة الجبائية والتحصيل الجبائي في الجزائر، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 10 العدد 02، جامعة غليزان . الجزائر، 2024، ص 148.

(أ) اختيار المادة الخاضعة للضريبة:

تعني بها اختيار موضوع أو محل الضريبة، وقد يكون موضوع الضريبة مالا أو تصرفا أو نشاطا معيناً أو حتى شخصا، وفي هذا الإطار يأخذ بعين الاعتبار حجم الدخل ومصدره، المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف بالضريبة مثل: المركز الاجتماعي والعائلي والمالي.

(ب) تقدير المادة الخاضعة للضريبة: بعد تحديد المادة الخاضعة للضريبة، يتم العمل على تقديرها، من خلال:

- الطريقة المباشرة: هنا يقوم المكلف بالضريبة أو طرف آخر بتقديم تصريح إلى الإدارة الجبائية، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

➤ **تصريح المكلف:** من خلاله يصرح الممول عن مقدار دخله أو رأس ماله وتقوم الإدارة الجبائية بالتحقيق إذا شكت في المعلومات المتوفرة لديها عن المكلف، وذلك بالاطلاع على السجلات والدفاتر التجارية للمكلف، كما تقوم بفرض عقوبات على من يقدم معلومات كاذبة.

➤ **تصريح الغير:** قد يلزم المشرع شخصا آخر غير المكلف بتقديم الإقرار إلى الإدارة الجبائية ويشترط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف والشخص الغير كصاحب العمل الذي يقدم إقرار إلى الإدارة المالية بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده والخاضعة للضريبة على الأجور والمرتببات.

- الطريقة غير المباشرة: وهذا تعمل الإدارة الجبائية على تقدير المادة الخاضعة للضريبة وفقا لعدة معايير ومؤشرات وفقا للطرق التالية:

➤ **أسلوب التقدير الجزائي:** ويقصد به أن قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقدر تقديرا جزائيا على أساس بعض القرائن والأدلة التي يحددها المشرع الضريبي مسبقا.

➤ **أسلوب المظاهر الخارجية:** في ظل هذا الأسلوب تعتمد الإدارة في تقدير وعاء الضريبة على بعض العلامات والمظاهر الخارجية مثل: عدد السيارات، إيجار المنزل.. الخ. أي أنها تفرض على مظاهر خاصة بعينها القانون دون أن تسعى للتعرف على قيمة المادة الخاضعة للضريبة بدقة.

➤ أسلوب التقدير الإداري: تتولى الإدارة الجبائية تقدير المادة الخاضعة للضريبة مستعينة بكافة الوسائل التي تمكنها من ذلك، وبناء على ما يمكنها الحصول عليها من معلومات تلجأ الإدارة إلى هاته الطريقة كإجراء ردي في حالة امتناع المكلف عن تقييد تصريحه في الأجال القانونية.

2-3 تحديد سعر الضريبة

يعرف سعر الضريبة بأنه نسبة الضريبة إلى وعانها، أي تحديد دين الضريبة عن طريق تطبيق الأسعار الواردة في القانون على قيمة الوعاء الضريبي ويتحدد معدل الضريبة بشكل عام من طرف السلطات العمومية بناء على احتياجاتها من تغطية أعبائها، ووفقا لأسلوب تحديد سعر الضريبة يقوم المشرع بتحديد السعر الضريبي في صورة نسب مئوية من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، أو في صورة مبلغ محدد على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة، وتتخذ أسعار الضرائب القياسية التي تستخدم النسب المئوية كأسلوب للقياس صورتين أساسيتين:

- **الضرائب النسبية:** وهي تلك الضرائب التي تفرض بنسبة محددة وثابتة مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي، ويقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، ومن أمثلة ذلك الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة.
- **الضريبة التصاعدية:** وتعني ارتفاع معدل الضريبة مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة وتأخذ شكلين التصاعدية بالطبقات والتصاعدية بالشرائح¹.

ثالثا: طرق التحصيل الجبائي

بصفة عامة هناك طريقتين لتحصيل الضريبة طريقة ودية وهي الطريقة العادية حيث يقوم المكلف وفقا لهذه الطريقة بتسديد الضريبة طواعية بنفسه، وطريقة جبرية تقوم بها الإدارة الضريبة في حالة تعنت المكلف وعدم قيامه بتسديد الضرائب الخاصة به.

¹ حمود محمد وسيم، آليات الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص علوم مالية ومحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس-مستغانم- 2022، ص30-32.

3-1 الطريقة الودية للتحصيل الضريبي: التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقا للتتظيمات الجاري العمل بها، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة.

وتتخذ عملية التحصيل الضريبي وفقا لهذه الطريقة عدة أشكال تذكر منها:

- التحصيل عن طريق التوريد المباشر من قبل المكلف: حيث يقوم المكلف بتوريد الضريبة المستحقة في الأوقات المحددة للإدارة الضريبية، وتقوم هذه الطريقة على قيام المكلف من تلقاء نفسه بالتصريح بالمادة الخاضعة للضريبة في آجال معينة، ولكن يبقى على إدارة الضرائب الحق في المراقبة فيما بعد من أجل التأكد من صحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلف.
- التحصيل عن طريق الأقساط المقدمة: تتيح هذه الطريقة أمام المكلف دفع الضريبة التي سوف تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية، حيث بموجبها يلتزم المكلف بدفع هذه الأقساط في الأجال المحددة من طرف الإدارة الضريبية.
- التحصيل عن طريق الاقتطاع من المصدر: تنطوي هذه الطريقة على قيام شخص آخر غير المكلف بالضريبة وبقوة القانون باستقطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم عليه حقوق وتوريدها إلى الإدارة الضريبية خلال فترة زمنية معينة، وتعتبر تقنية الإقتطاع من المصدر أسلوبا يسهل على الإدارة الضريبية العمل، ويقلل من إمكانات التهرب الضريبي.
- التحصيل عن طريق الدمغة: تستخدم هذه الطريقة خصوصا في دفع الضرائب على التداول وذلك بقيام المكلف بإلصاق الطابع الذي اشتراه على العقود والوثائق الإدارية المتطلبة للطابع، أو عن طريق استعمال أو ختم بالطابع.¹

¹ دمشق الحسين، د. بشيش عبد المالك، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر بين فعالية الآليات ومخاطر التهرب الضريبي، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد. المجلد 07، العدد 02. جامعة محمد بوضياف المسيلة-الجزائر، 2023، ص 110.

3-2 الطريقة الجبرية للتحصيل الضريبي

هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية في شكل متابعات، باستخدام الوسائل القانونية المتاحة في يد الدولة من أجل إجبار المكلفين المتقاعسين عن تسديد ديونهم الضريبية، وتتم وفق عدة إجراءات نذكر منها:

- **التنبيه أو الإخطار:** يعتبر أول إجراء ردي للمكلف المتماطل في تسديد دينه الضريبي، حيث ترسله الإدارة الجبائية للمكلف مع ضمان وصوله بحيث يتضمن كل المعلومات التي تخص المكلف والدين الضريبي.

- **الغلق المؤقت للمحلات:** يعتبر الغلق المؤقت للمحلات حسب ما جاء في قرار مجلس الدولة المؤرخ في 2003.11.18 أن الغلق الإداري للمحل هو إجراء من إجراءات التحصيل الجبري، تتخذه إدارة الضرائب متى كان الدين ذا طابع ضريبي.

- **الحجز:** هو وضع ممتلكات تحت يد الإدارة الضريبية لمنع صاحبه من أن يقوم بأي عمل قانوني أو مادي من شأنه إخراج هذه الممتلكات من ضمان الدائن الحاجز، ويخص أملاك المكلف بنوعيتها العقارية ماعدا السكن الرئيسي والمنقولة الممتنع عن التسديد، ولا يمكنه التخلص من الحجز إلا عن طريق تسديد الدين الضريبي.

- **البيع:** وهي عملية تأتي بعد الحجز لمدة ثمانية أيام على الأقل، والتي تحكمها إجراءات شكلية تتمثل في (الترخيص بالبيع، تقويم الأشياء المحجوزة، الإشهار بالبيع).¹

رابعاً: أهداف وأهمية التحصيل الجبائي:

4-1 أهداف التحصيل الجبائي

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المالية للدولة حيث تزود الخزينة العمومية بمختلف إيراداتها وهذه الأخيرة تقوم بدورها بتغطية مختلف النفقات العامة وتسعى لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي ومن هنا يمكننا أن نستخلص أهم الأهداف التي تسعى لتحقيقها الدولة من وراء عملية التحصيل:

- الحفاظ على الاقتصاد الوطني بالتمويل المتواصل لميزانية الدولة.

¹ مرجع سبق ذكره، ص 110.

- تحصيل الضريبة سنويا كونها من أهم إيرادات الدولة يساهم في تحقيق التوازن بين الإيرادات العامة للدولة ونفقاتها.
- منع التهرب من دفعها عن طريق مختلف العقوبات التي تقرها الدولة.
- يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية وذلك بزيادة الادخار من خلال الحد من الاستهلاك غير الضروري وذلك بفرض ضرائب مرتفعة وتحصيلها بأنجع الطرق والوسائل وتستعمل في هذه الحالة كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال منح الإعفاءات والتخفيضات.
- إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل.
- إخضاع بعض من السلع الضارة بالصحة العمومية والمؤدية إلى أمراض صحية إلى ضرائب عديدة ومرتفعة بهدف الحد من استهلاكها.¹

4-2 أهمية التحصيل الجبائي:

- يعد التحصيل الجبائي أحد الركائز الأساسية في الدولة، وتكمن أهميته في:
- الضرائب تعد من أهم الموارد المالية لميزانية الدولة والجماعات المحلية.
 - تعد مرحلة التحصيل أهم مرحلة لسببين، ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها سلفا، كما أنها تجعل جميع الخطوات السابقة لها لا قيمة لها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل، ومنه عجز الميزانية.
 - تؤدي مرحلة التحصيل إلى اكتفاء ميزانية الدولة ذاتيا دون الحاجة إلى الاقتراض من الخارج.
 - نجاح عملية التحصيل تؤدي إلى توجه الدولة إلى الاستثمارات التي تحقق رفاهية وتطور الدول.²

الفرع الثاني: قواعد وإجراءات التحصيل الجبائي

لقد حدد المشرع الجبائي قواعد إجراءات متعددة لتحصيل الضريبة وحالة غيابها تؤدي حتما إلى عدم شرعية التحصيل الجبائي الذي تمارسه الإدارة.

¹ إغيت مسيكة، حميدوش بثينة، إشكالية التحصيل الضريبي بين امتيازات إدارة الضرائب وضمانات المكلف بالضريبة، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة عبد الرحمان ميرة - بجاية-2015، ص 15.

² مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة الأحياء، المجلد 21 العدد 29، كلية الحقوق - جامعة الجزائر 1، ص 1078.

أولاً: قواعد التحصيل الجبائي:

تتمثل قواعد التحصيل الجبائي في وجوب تحقق الفعل المولد للضريبة، الملائمة في التحصيل، إضافة إلى الاقتصاد في نفقات التحصيل وقاعدة السنوية.

1-1 قاعدة الفعل المولد للضريبة: تعني به السلوك أو المناسبة المؤدية لحصول الدولة على الضريبة من قبل المكلف بها، ويختلف الفعل المولد باختلاف نوع الضريبة.

(أ) بالنسبة للضرائب المباشرة:

- الضريبة على الدخل الإجمالي: يكون بدخول القيم المنقولة أي بوضع القيم الخاضعة للضريبة تحت تصرف مستحقيها أو بانتهاء السنة الميلادية بتحقيق الدخل، أما بالنسبة للضريبة على الأجور والمرتببات فيتحقق الفعل المولد للضريبة بمجرد حصول الأجير على مرتبه.

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية: يتحقق الفعل المولد للضريبة بمجرد تحقق الربح في نهاية السنة المالية للمؤسسة.

- الضريبة على أرباح المهن الحرة: يتحقق الفعل المولد للضريبة بانتهاء السنة الميلادية بتحقق الأرباح.

(ب) بالنسبة للضرائب غير المباشرة:

- عملية الاستيراد والتصدير: بمرور السلعة الحدود الإقليمية يتحقق الفعل المولد، وذلك سواء بمناسبة استيراد أو تصدير السلع، ويطلق على مجموع الأحكام المنظمة للضرائب الجمركية اسم التعريفية الجمركية.

- عملية إنتاج السلعة: بانتقال السلعة من مرحلة الإنتاج إلى مرحلة التداول، وفي جميع الأحوال يقوم المنتج بدفع الضريبة ثم يرفع ثمن السلعة حتى يتحمل المستهلك عبئها في النهاية.

- ضريبة الطابع: بكتابة المحررات المفروضة عليها الضرائب ولصق الطابع الجبائية عليها أو عن طريق دمج المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك.

1-2 قاعدة الملائمة في التحصيل: يقضي هذا المبدأ بضرورة تبسيط إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب الملائمة لظروف المكلف لكي لا يرهق من الضريبة عندما يدفعها حتى أن ذلك يخفف من دفع الضريبة عليه. وكذا لعدم تضرر الخزينة العمومية وتحقق ذلك يستوجب توفر شروط معينة:

- اتصاف النظام الجبائي بالشفافية ليسمح للمكلف بتحديد ما عليه من ضرائب.
- كما يستوجب على مصالح الإدارة الجبائية النظر إلى المكلفين اللذين يعانون مشاكل مالية وتمويلية محاولة تسوية وضعيتهم في الأجال الممكنة ما يلاحظ أن هذا المبدأ تم الأخذ به من طرف المشرع الجزائري فالضرائب على الأجور والمرتبات تقتطع من المنبع وقت دفع المرتب وذلك في نهاية كل شهر وهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين، أما الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS فإنها تدفع مرة واحدة وذلك في السنة التالية الموالية للسنة التي حققت فيها الأرباح والمداخيل.

1-3 قاعدة الاقتصاد في نفقات التحصيل الجبائي: نقصد به أن تكون مداخيل الضرائب أكثر من مبالغ التحصيل، بالتالي يجب أن يكون الفارق بين ما يدفعه المكلف وما تحصل عليه الخزينة العمومية قليلا قدر الإمكان، لأن لزيادة في أعباء الضريبة يقلل من مداخيل الخزينة العمومية فكلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد الضريبة غزيرا، إذن يبقى هذا المبدأ ضرورة ملحة ولازمة على الإدارة احترامها، لذلك يستوجب في هذه الأخيرة مراعاة شروط معينة منها:

- توظيف الموظفين حسب الحاجة لأن أجورهم نفقات على عاتق الدولة وكذا أولئك اللذين تتوفر فيهم كفاءات.
- استعمال تقنيات عالية ومتطورة كالإعلام الآلي لربح الوقت.
- حسن استعمال المطبوعات والمناشير المتعلقة بعملية التحصيل.

1-4 قاعدة السنوية: يتم فرض وتحصيل الضرائب سنويا بهدف تجنب تراكم الضريبة لعدة سنوات ولارتباطها بالفترة المالية للشركات الاستثمارية، حيث تحسب عادة كل سنة الأرباح التي حققتها كما تعد دفاتر الحسابات والميزانية العامة لها، إضافة إلى أن ذلك هو الأنسب حتى بالنسبة للدولة كون الضريبة

من أهم الإيرادات العامة، وهذا هو الأصل لكن هناك ما يسمى بالدفع الشهري وذلك خلال العشرين يوماً الأولى للشهر الموالي للشهر الذي تستحق فيه الضريبة، كما يمكن أن تدفع خلال كل ثلاثي¹.

ثانياً: إجراءات التحصيل الجبائي

تناول المشرع للتحصيل في نص المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أن: " تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله. وتختلف إجراءات التحصيل عن منازعة التحصيل إذ تهدف الأولى إلى استنفاء الإدارة الجبائية لحقها أما منازعة التحصيل فهي خصومة عادية تهدف إلى الحصول على حكم بطلب معين.

2-1 إجراءات التحصيل الودي

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقته الجبائية في الوقت المحدد طبقاً للتنظيمات الجاري العمل بها. وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية لدفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة.

أ) حالة التقدير العادي للضريبة

تحصل الضرائب المباشرة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، ويحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط، ويبين هذا التاريخ في الجدول وكذا في الإنذارات الموجهة إلى المكلف بالضريبة فتكون الضريبة واجبة التحصيل بداية من آخر يوم من الشهر الموالي لتاريخ المصادقة على الجدول، ولا تكون مستحقة الدفع إلا في اليوم الأخير من الشهر الموالي التاريخ دخولها حيز التحصيل، ومعنى ذلك أنه إلى غاية هذا التاريخ لا يمكن القابض الضرائب مطالبة المكلف بالتسديد ولا مباشرة أي إجراء من إجراءات التحصيل وإلا عد إجراؤه باطلاً.

يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذاراً إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة المبالغ المطلوب أدائها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في

¹ سمير عز الدين سورودو، أثر التحصيل الجبائي على الأعمال التجارية في القانون التجاري، مذكرة ماستر، تخصص حقوق، جامعة زيان عاشور - الجلفة، 2021، ص 6.

التحصيل، ويرفق الإنذار بحوالة للخزانة محررة سلفا، ترسل هذه الإنذارات إلى المكلف بالضريبة في ظرف مختوم.

ب) حالة إعادة التقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية للمكلف

إذا تم إعادة تقدير الوعاء الضريبي للمكلف، كان لزاما على الإدارة الضريبية إشعار المعني بموجب رسالة موسى عليها مع الإشعار بالاستلام، تعلمه فيها بحقه في إبداء ملاحظاته في أجل 40 يوما من تاريخ استلام الإشعار، ولا يمكن أن تدخل الضريبة في هذه الحالة حيز التنفيذ إلا بعد مرور هذا الأجل، سواء كانت محاسبة المكلف مقبولة أو مرفوضة لعدم مطابقتها للقوانين.

ج) حالة التحقيق في تصريح المكلف

أعطى المشرع الجبائي الجزائري في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية للمفتش الحق في الرقابة بشقيها الاستماع الشفوي للمعنيين ومراقبة التصريحات وتصحيحها.

- **التصريحات الشفوية:** جاء في المادة 19 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجبائية دائما أنه يمكن للمفتش توجيه طلب شفوي للمكلف لتوضيح وتبرير العمليات محل المراقبة، وفي حالة رفض هذا الأخير الإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، وجب على المفتش أن يعيد طلبه كتابيا، بشرط أن يتوفر هذا الطلب على ما يلي:

➤ أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتوجيهها للمكلف بالضريبة.

➤ يجب على المكلف بالضريبة تقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن 30 يوما. ويجدر الإشارة إلى أن المشرع لم يحدد من أين يبدأ احتساب هذه المدة لكن يفترض أن تكون من تاريخ توجيه الطلب الكتابي.

- **تصحيح المفتش للتصريحات:** لقد منحت المادة 19 فقرة 05 من قانون الإجراءات الجبائية للمفتش صلاحية تصحيح التصريحات المقدمة من طرف المكلفين على أن يبين بكل وضوح ما يتعلق بإعادة التقويم وأسبابها وكذا تحديد النصوص الضريبية المتعلقة بها، على أن يتم منح المكلف بالضريبة حق تقديم ملاحظاته في مدة 30 يوما، وبالرغم أن المشرع لم يحدد هنا أيضا من أين يبدأ

احتساب هذه المدة لكن يفترض أن تكون من يوم إرسال التصحيح أو إعادة التقويم، وفي حالة عدم الرد يحدد المفتش أساس فرض الضريبة ويبقى الحق للمكلف في الاعتراض بعد صدور جدول التسوية.

2-2 إجراءات التحصيل الجبري:

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها:

(أ) **التنبيه:** هو إجراء يسمح للقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية مثل البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي: اسم ولقب المدين بالضريبة، سنة فرضها، نوعا العقوبات وإمضاء قابض الضرائب وفي حالة ما إذا لم تجد هذه الوسيلة نفعا يلجأ قابض الضريبة إلى وسيلة أكثر ردعا وهي: غلق الحساب البنكي للمدين بالضريبة أو الغلق المؤقت للمحل المهني.

(ب) **الحجز والغلق المؤقت:** توجد عدة أشكال للحجز تعرض أهمها فيما يلي:

- **الحجز التنفيذي:** هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة التي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه.
- **الحجز على التحصيل الزراعي:** وهو إجراء يسمح بوضع ثمار أو مزروعات أو غرس تحت يد العدالة تكون أصلا ملكا للمتقاعس عن دفع الضريبة.
- **الحجز على الأثاث والمبيعات:** وهو إجراء يسمح بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي الاستعجال أو رئيس المحكمة.
- **حجز ادعائي أو مطلب:** هو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنية على ملك عقاري لدى الغير يكون مستعدا لتسليمه.
- **الحجز التوقيفي أو الحدي:** هو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاثة أطراف لأنه يخص ثلاثة أشخاص هم الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو أيضا دين على آخر ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي.
- **الحجز العقاري للعقارات:** وهو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيصا بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي على عاتقه.

ج) البيع الجبري للمحل التجاري

ويكون هذا البيع إما بيعاً جزئياً لعنصر أو عدة عناصر يمكن فصلها عن المحل التجاري.

وإما بيعاً شاملاً للمحل التجاري مثلما هو محدد بنص المادة 396 من قانون الضرائب المباشرة خاصة فيما يخص البيع بالمزاد العلني، الذي يتم بحضور محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية على إذن بيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو العقارات ويحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية للراغبين في اقتناء المبيعات والاستعداد لذلك، وتنتشر إعلانات هذا البيع ويحدد مكان عملية البيع والوقت الذي تجري فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدوا اهتماماً بذلك ثم استقاء كل قواعد الإشهار المتعلقة بعملية البيع.¹

الفرع الثالث: مصادر التحصيل الضريبي

إن اختلاف المكلفين بالضريبة يؤدي حتماً إلى تنوع الأموال التي تفرض عليها الضريبة، فيمكن أن تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي، كما يمكن أن تفرض على أرباح الشركات وهذا في حالة ما إذا كان المكلف شخصاً معنوياً كما يمكن أن تحصل من القيمة المضافة.

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي:

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2025 على ما يلي: (تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة)².

ومن نفس القانون، تنص المادة 2: يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية

للأصناف الآتية:

- أرباح صناعية وتجارية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- أرباح فلاحية.

¹ وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 18، كلية الحقوق والأداب والعلوم الاجتماعية، جامعة قلمة- الجزائر، ص 189-190-191-192-194.

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة الأولى.

- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.¹

ثانيا- الضريبة على أرباح الشركات

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى الضريبة على أرباح الشركات.²

من خلال هذا التعريف يمكن القول أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص المعنويين الذين يمتلكون موطن إقامة في الجزائر، وتعتبر هذه الضريبة النوع الثاني من الضرائب المباشرة التي جاء بها التشريع الجبائي الجزائري، ويمكن أن تخلص أهم خصائص هذه الضريبة في النقاط التالية:

- ضريبة وحيدة لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين
- ضريبة عامة لكونها تفرض على محمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية: إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.
- ضريبة نسبية لأن الربح الضريبي يخضع المعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي.
- ضريبة تعتمد على التصريح الإلزامي للمكلف من خلال الرامة بإبداعه الصريحة السنوي المتمثل في الميزانية الجبائية ولواحقها في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة تلي سنة التحقيق الربح.³

¹ المرجع السابق، المادة 2.

² المرجع السابق، المادة 135.

³ لواج عبد الرحيم، لواج منير، الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات، مجلة Revue d'ECONOMIE et de MANAGEMENT، المجلد 20، العدد 2، 2021، ص 4.

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة

تعرف على أنها ذلك الفرق بين قيمة السلع عند انتاجها وقيمة هذه السلع عند تسويقها وتداولها أو استهلاكها وتعتبر هذه الأخيرة نوع من أنواع الضرائب غير المباشرة، وتخضع لهذه الضريبة عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفي، ويتم إنجازها

في الجزائر بصفة اعتيادية، كما تخضع له كذلك عمليات الاستيراد.¹

المطلب الثالث: الغش الضريبي بين التحديات والعقوبات وأثره على فعالية التحصيل

يشكل الغش الضريبي عقبة رئيسية أمام تحقيق العدالة المالية، مما يستدعي اتخاذ إجراءات وعقوبات صارمة لضمان كفاءة التحصيل.

الفرع الأول: آثار الغش الضريبي

للغش الضريبي آثار متعددة سواء على مصلحة الأفراد أو مصلحة الدولة يمكن تصنيفها إلى آثار اقتصادية، مالية واجتماعية، نوجزها فيما يلي:

أولا: الآثار الاقتصادية: من بين أهم الآثار الاقتصادية إعاقة المنافسة فالذي يدفع ضرائبه ويولي بالتزاماته سيكون في وضعية غير متناسبة مع الذي لا يؤدي التزاماته حيث تكون تكلفة إنتاج هذا الأخير أقل خسارة من الأول وبالتالي تكون النتيجة العلمية. انكماش اقتصادي نتيجة إفلاس المؤسسات التي تعجز عن المنافسة، لذلك فالالتزام بالواجب الصريح من قبل جميع المكلفين يكرس مبدأ المساواة أمام النصوص القانونية، كما يؤدي التهرب من دفع الضرائب إلى نقص إيرادات الخزينة العامة ما يعد من مقدره الدولة على إنجاز مشاريع تنموية وتلبية تطلعات الأفراد، ويعد الغش الضريبي أحد الأسباب الرئيسية للركود الاقتصادي توجيه الكثير من الأنشطة الاقتصادية. نحو القطاعات الأكثر حساسية للغش الضريبي دون أن تتوجه للنشاطات التي تخلق الثروات وتساهم في تكوين القيمة المضافة.

¹ إغيت مسيكة، حميدوش ثنينة، إشكالية التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة عبد الرحمان ميرة-بجاية، 2015/2014، ص 22.

ثانياً: الآثار المالية: تتجلى في ضياع أموال كانت لتكون في خزينة الدولة، فقوة الدولة غالباً ما تقاس بإمكانياتها المالية. هذه الأخيرة تشكل فيها الضرائب أكبر نسبة حيث اعتمد قانون المالية لسنة 2017 بشكل كبير على الضرائب العادية بسبب انخفاض الموارد البترولية.

ثالثاً: الآثار الاجتماعية: يؤدي الغش الضريبي إلى استنزاف خزينة الدولة ما ينعكس سلباً على المشاريع التنموية ويؤدي إلى توقف المشاريع ما يؤدي بدوره في آفات اجتماعية كثيرة منها الفقري البطالة، كما أن ضعف خزينة الدولة يؤدي إلى حرمان الأفراد من الخدمات والمرافق العامة بسبب نفسا كنفس المرافق الصحية.¹

الفرع الثاني: وسائل مكافحة الغش الضريبي

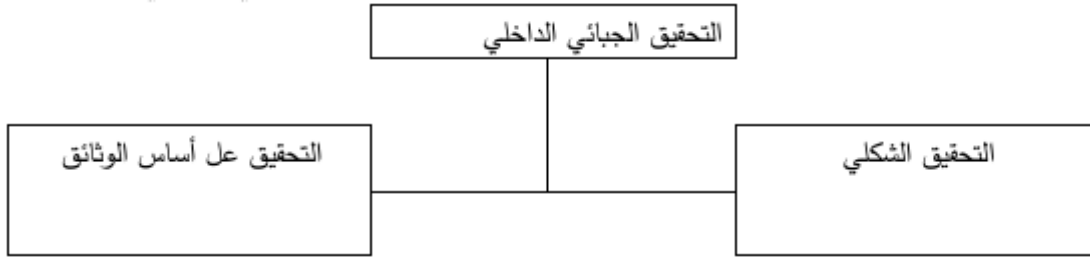
لقد كان للتهرب والغش الضريبيين آثار سلبية على اقتصاد الدولة وسياستها ولذلك عمدت إلى مكافحتها على الصعيدين الوطني والدولي معتمدة في ذلك على مجموع من الوسائل والتدابير، فمنها وسائل أقواها التشريع الجبائي ممثلة في التحقيق الجبائي بجميع أنواعه، ومنها ما قره التعاون الداخلي والخارجي بين الدول فمثلاً في اتفاقيات الدولية المبرمة ما بين الدول ومنها ما فرضته الأدوار والمسؤوليات الجديدة للإدارة الجبائية ممثلة في الحوكمة الجبائية.

أولاً: التحقيق الجبائي الداخلي

يتم هذا النوع من التحقيق على مستوى مفتشية الضرائب وينقسم إلى قسمين وهم تحقيق شكلي وتحقيق على أساس الوثائق كما هو موضح في الشكل التالي:

¹ طاهر شاوش فاطمة، الغش الضريبي- دراسات وأبحاث المجلة العربية للدراسات والأبحاث للعلوم الإنسانية والاجتماعية، مجلد 11 العدد 4 أكتوبر، جامعة البليدة 2 علي لونيبي، 2019، ص 287

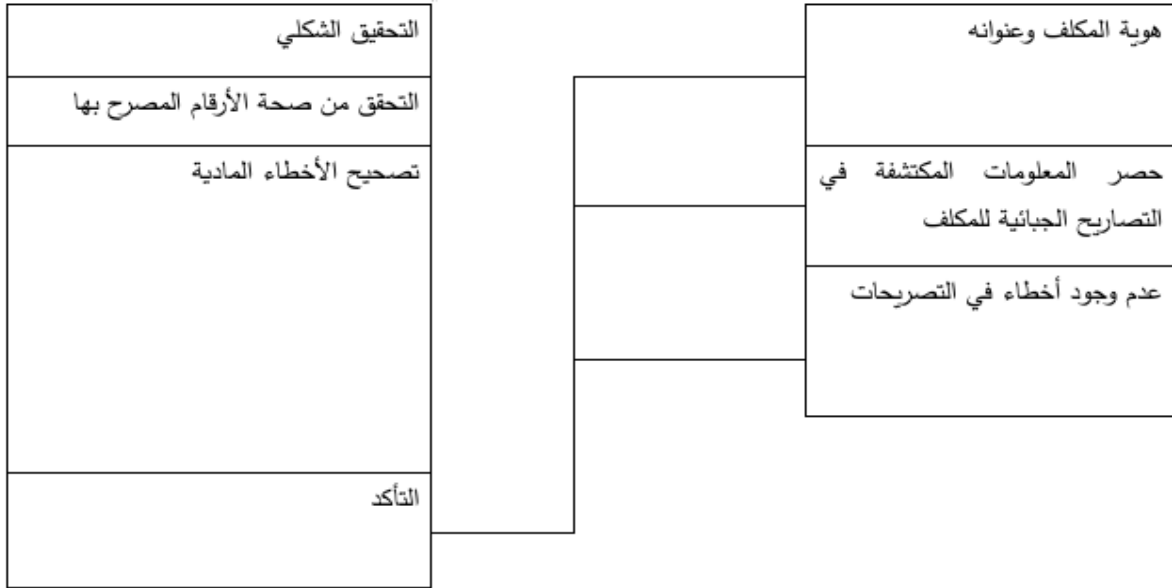
الشكل 1: يمثل أشكال التحقيق على مستوى الجبائي الداخلي



المصدر: سالمى محمد، مولود فتحي، طرق الكشف عن التهرب والغش الضريبي من خلال استعمال آليات مكافحتها، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 06، العدد 02، ص 35.

1-1 تحقيق شكلي: هي أول ما تخضع له التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين ويتمثل في كل العمليات المتضمنة تصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في هذه التصريحات غير أن هذا النوع لا ينص على التأكد من صحة الأرقام المصرح بها.

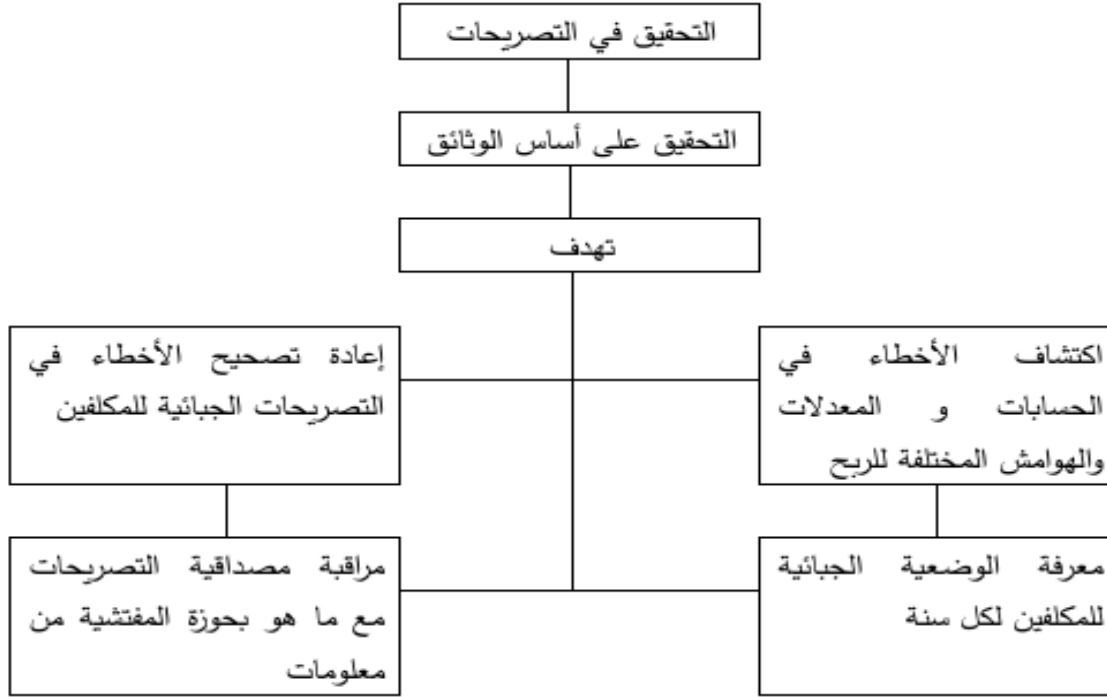
الشكل 2 يمثل التحقيق الشكلي



المصدر: سالمى محمد، مولود فتحي، طرق الكشف عن التهرب والغش الضريبي من خلال استعمال آليات مكافحتها، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 06، العدد 02، ص 35.

1-2 التحقيق على أساس الوثائق: ويتمثل في المرحلة الموالية لعملية الشكلي ويتم على أساس مصلحة التحقيق والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلفين من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتهم الخاصة.

الشكل 3: يمثل التحقيق على أساس الوثائق

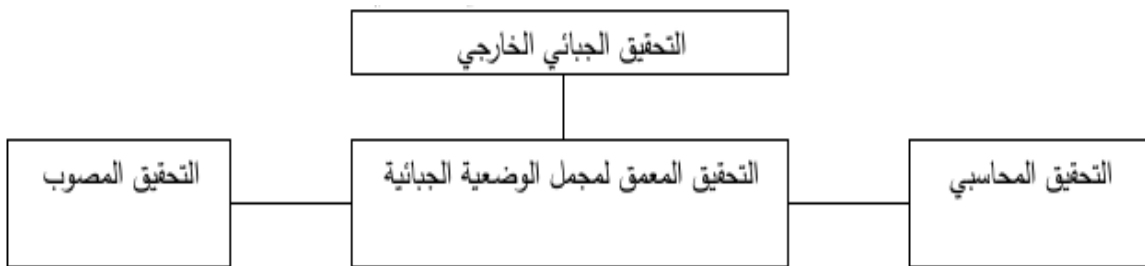


المصدر: سالمى محمد، مولود فتحي، طرق الكشف عن التهرب والغش الضريبي من خلال استعمال آليات مكافحتها، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 06، العدد 02، ص 36.

ثانيا: التحقيق الجبائي الخارجي

ويتشكل هذا النوع من التحقيق في ثلاث أنواع مبينة في الشكل التالي:

الشكل 4 أشكال التحقيق الجبائي الخارجي



المصدر: سالمى محمد، مولود فتحي، طرق الكشف عن التهرب والغش الضريبي من خلال استعمال آليات مكافحتها، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 06، العدد 02، ص 36.

1-2 التحقيق المحاسبي: نصت المادة 20 من القانون الإجراءات الجبائية على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها في ويتمثل هذا النوع من التحقيق في

مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبتها مهما كانت طريقة خفضها.

2-2 التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة: تم إنشاءه في سنة 1992 تديما للتحقيق في المحاسبة وقد نصت عليه المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية في الفترة رقم 01، على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجرائم أو عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. وهو مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به أي بصفة عام التأكد من التصريحات على الدخل العام.

2-3 التحقيق المصوب في المحاسبة: هو أداة من أدوات التحقيق الجبائي التي تم استحداثها مؤخرا في قانون المالية لسنة 2010 والمنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية حيث نص على أنه يمكن للأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو المجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية وأجزاء لكل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة ويتميز هذا النوع من التحقيق بعدة خصائص عن سابقها ومن بينها نجد:

- لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلى من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.
- يخضع التحقيق المصوب لنفس قواعد التدفق بشكل عام باستثناء بعض النصوص لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات تستغرق مدة التحقيق في عين المكان.
- يمنح للمكلف أجل 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم.¹

¹ سامي محمد، مولود فتحي، طرق الكشف على التهرب والغش الضريبي من خلال استعمال آليات مكافحتها، مجلة أبحاث واقتصاديات معاصرة، المجلد 6، العدد 2، المركز الجامعي الشريف بوشوشة أفلو- الجزائر، 2023، ص 34.

الفرع الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية المفروضة لتحسين التحصيل الجبائي

أولاً: الغرامات

1-1 غرامة عدم التصريح بالوجود: حسب المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من هذا القانون بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج، وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون.¹

1-2 غرامة التلبس الجبائي: وفقاً لنص المادة 194 مكرر 1 تطبق الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة المعنيين في حالة معاينة التلبس الذي تنص على إجراءاته المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية، غرامة مالية قدرها ستمائة ألف دينار (600.000 دج)، وذلك مهما كان نظام الإخضاع الضريبي.

يرفع هذا المبلغ إلى مليون ومئتي ألف دينار (1.200.000 دج) في حالة تجاوز رقم الأعمال عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي يتجاوز عتبة 1.000.000 دج المنصوص عليه في مجال نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وزيادة على العقوبات المنصوص عليها سابقاً، فإنه يترتب على جنحة التلبس الجبائي إقصاء المكلفين بالضريبة من الاستفادة من الضمانات المنصوص عليها في المواد 19 و156 و150 من قانون الإجراءات الجبائية.

إذا اعترض المكلف بالضريبة خلال نفس الفترة لعقوبات لأسباب أخرى، فإن هذه العقوبات تتعلق بمخالفات مختلفة عن تلك المنشأة للتلبس الجبائي، ويتعرض المكلف بالضريبة عندئذ لغرامة عن كل مخالفة وتطبق العقوبات بمعزل عن الغرامة المالية المنصوص عليها في هذه المادة.²

1-3 غرامة عدم التصريح السنوي: وفقاً لنص المادة (192) تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة 149.

² المرجع السابق، المادة 194 مكرر 1.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للغش الضريبي والتحصيل الجبائي

أرباح الشركات ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%. تخفض هذه الزيادة إلى 10% أو ضمن الشروط المحددة في المادة 322.

إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدرة ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاء القاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة بنسبة 35%.

يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة، أو عند إثبات تصريحه الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، دفع غرامة مالية قدرها 1.000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها.¹

1-4 غرامات التملص باللجوء الى أعمال تدليسية: وفقا لنص المادة 303 يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء الى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته كليا أو جزئيا بما يأتي:

- غرامة مالية من 50.000 - ج الى 100.000 دج، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق التملص منها 100.000 دج.

- الحبس من شهرين (02) إلى سنة (06) أشهر وغرامة مالية من 100.000 ج الى 500.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين. عندما يفوق مبلغ الحقوق التملص منها 100.000 دج، ولا يتجاوز 1,000,000 دج.

- الحبس من سنة (06) الشهر إلى سنتين (02) وغرامة مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق التملص منها 1.000.000 دج، ولا يتجاوز 5.000000 دج.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، المادة 192.

- الحبس من سنتين (02) الى خمس (05) سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج. ولا يتجاوز 1.000.000 دج.

- الحبس من خمس (05) سنوات الى عشر (10) سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج.¹

حسب نص المادة 116 مئة قانون الرسم على رقم الأعمال في حالة استعمال طرق تدليسية تطبق غرامة بنسبة 100% على مجمل الحقوق²

ثانياً: العقوبات

2-1 عقوبة الدفع المتأخر للحقوق: زيادة 10% على المبالغ المصرح بها قبل انتهاء الشهر الذي تكون فيه الحقوق مستحقة ثم تضاف غرامة تقدر بـ 3% كل شهر دون تجاوز العقوبة 25%. أما فيما يخص الإيداع المتأخر للتصريح G50 و G50 بعلامة لا شيء وحسب نص المادة 360 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة وتفرض عقوبة تقدر بـ 500 دج.

2-2 عقوبة التحصيل الخاصة بالجداول الإضافية: تبدأ عقوبة التأخير للجداول الإضافية عند نهاية أجل وضع الجدول حيز التسديد التاريخ مبين في الورد.

2-3 عقوبة التحصيل فيما يخص حقوق التسجيل: يتعرض المحضرون القضائيون الذين لم يسجلوا عقودهم في آجال محددة حسب المادة 93 من قانون التسجيل العقوبة 10% لما يكون التأخير في حدود الشهر يرتفع بـ 3% لكل شهر عندما يتجاوز الإيداع 30 يوماً على أن لا تتعدى النسبة 25%.³

¹ المرجع السابق، المادة 303 ص101.

² المرجع السابق، المادة 116، ص 42.

³ خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد1، جامعة عبد الحفيظ بوصوف-ميلة، ص 199-200.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع أثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به.

المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

الفرع الأول: دراسات متعلقة بالغش الضريبي

أولاً: دراسة بكران ريمة، بن ناصف منال، بعنوان " أثر التهرب والغش الضريبي على التحصيل الجبائي "، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي-برج بوعرييج السنة الدراسية 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهم الاختلافات والفروقات بين التهرب والغش الضريبي وعلى وجه الخصوص وأثرهما على التحصيل الجبائي، كما هدفت أيضاً إلى ترسيخ المعرفة النظرية والتطبيقية في كيفية التعامل مع المكلف في حالة تهربه من دفع الضريبة، والوقوف على أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية لمتابعة المكلف المتهرب من دفع الضريبة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج منها: إن ظاهرة الغش والتهرب الضريبي لها أسباب أدت إلى تفاقمها، أهمها الوضعية الاقتصادية المكلف وتنقل العبء الضريبي على عاتقه والتي لها تأثير على هذا الأخير إضافة إلى النقائص والتعقيدات التي يتميز بها النظام الضريبي وعدم استقراره مما يساهم في توسيع ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

أيضاً الغش والتهرب الضريبي هما وسيلتان يلجأ إليهما المكلف للتملص من دفع الضرائب المستحقة عليه سواء كان ذلك بالطرق القانونية أو غير القانونية، ووجود ثغرات في التشريعات القانونية يولد حالات تهرب وغش عديدة تقلل من الحصيلة الضريبية التي تعد من أهم مصادر التمويل للدولة.

ثانياً: دراسة دوداح رضوان، بعنوان " طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، جامعة الجزائر 3، السنة الدراسية 2015.

هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص ظاهرة التهرب والغش الضريبي وتبيان انعكاسات هذه الظاهرة على الاقتصاد الوطني، وتبيان الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي مع ذكر أهم الوسائل والإجراءات الحديثة المتخذة لتفعيل دور الرقابة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج نذكر منها: تعد الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة كما تلعب دورا هاما في تحقيق اغراض السياسة المالية، ويعتبر التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من أصعب التحقيقات التي يقوم بها المراقبون نظرا لحساسيته من قبل المكلفين بالضريبة، اذ يعتبرونه تدخلا في أمورهم الشخصية، كما نتج أيضا نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بأداء الضريبة اذ يعتبر المكلفون الادارة الجبائية ادارة تفرض قوة وجودها.

الفرع الثاني: دراسات متعلقة بالتحصيل الجبائي

أولاً: دراسة أمينة عباس، لبنى بلفريطيس، بعنوان " معوقات التحصيل الجبائي وأثره على الإيرادات الجبائية في الجزائر " ، مذكرة ماستر، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة محمد الصديق بنوي يحي - جيجل، السنة الدراسية 2022.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور التحصيل الجبائي في تحصيل مختلف الإيرادات ومعرفة كيف تتم علمية التحصيل الجبائي، والعقبات التي تواجهها الدولة في التحصيل الجبائي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى إعادة النظر في الثغرات التي يتيحها النظام الجبائي، وإيجاد إطار قانوني ينظمها، من خلال إيجاد صيغ قانونية جديدة واستخدامها في مجال التهرب الضريبي، وتوسيع مجال تطبيق التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة ليشمل جميع المكلفين بالضريبة والأشخاص الذين يجتنبون دفع الضريبة، كما يجب أيضا صياغة قوانين واضحة وغير معقدة من أجل أن يفهمها الجميع باعتبار ان المكلفين ليس لديهم مستويات علمية مرتفعة أو بدون مستوى.

ثانياً: دراسة خبابة نور الإسلام، كريبو نور الإسلام، بعنوان " طرق التحصيل الجبائي في الجزائر " مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، السنة الدراسية 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أهمية التحصيل الضريبي للدولة وأثرها على الصالح العام. وقد خلصت هذه الدراسة إلى ضرورة تنظيم الإدارة الضريبية تنظيمًا فعال يضمن استقلالية ووضوح السلطات وتحديد المسؤوليات تحديداً دقيقاً، وتدارك الثغرات والتشريعات التي تعطي الفرص للتهرب والغش الضريبيين من خلالها أو تشكل عبء وثقل على المكلف الضريبي، مما يضطره إلى التحايل على التشريع

الضريبي بذاته، والعمل على احترام وتطبيق المبادئ الأساسية، خاصة منها مبدأ العدالة الضريبية أثناء القيام بأي تشريع أو سن للقوانين الضريبية.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1- Étude de :Jean-Jacques Nuer, «Prévention et répression de la fraude fiscale internationale», Thèse de doctorat, Droit public, Paris 2, 1986.

تهدف هذه الأطروحة إلى دراسة الأحكام المادية للقانون الفرنسي والتي تهدف إلى منع ومكافحة التهرب الضريبي الدولي، مع مناقشة طرق منع وإلغاء الطرق الغير مباشرة والحرص على التمييز بين البلدان ذات النظام الضريبي المماثل والبلدان ذات النظام الضريبي المتميز، وهذه اهم النصوص القانونية المتعلقة بالموضوع.

ويؤكد الاستنتاج على الأهمية الأساسية للتعاون الضريبي بين البلدان والذي يعتبر شرط أساسي لمكافحة التهرب الضريبي الدولي.

2- Étude de :Cécile Bazart, «La fraude fiscale: modélisation de la face à face Etat contribuables», Thèse de doctorat, Sciences économiques, Montpellier 1, Soutenance en 2000.

هدفت هذه الدراسة الى تحليل التهرب الضريبي باعتباره مواجهة مالية بين الدولة ودافعي الضرائب، ركزت هذه الدراسة على تقييم فعالية السياسات الردعية والتوعوية للحد من هذه الظاهرة، كما تسعى الى اقتراح حلول بديلة، مثل تكييف النظام الضريبي بهدف تعزيز الإمتثال الضريبي وضمان تحصيل الضرائب بشكل أكثر كفاءة وعدالة.

وتبين أيضا أن التهرب الضريبي يمثل تحديا مستمرا يتطلب استراتيجية رقابية فعالة، ولا يمكن مكافحتها بالردع وحده، بل يجب تحقيق التوازن بين الإكراه والتوعية، وفي نهاية المطاف توصي الدراسة بضرورة إعادة النظر في النظام الجبائي.

3- Étude de: pierre alaka alaka, Les difficultés du recouvrement de l'impôt au Cameroun: contribution à l'étude des dysfonctionnements administratifs, Thèse de doctorat, Droit public, paris 02, Soutenance en 1996.

إن التعقيد الذي تتسم به إدارة الضرائب في الكاميرون، والتي تنتشر عبر العديد من الوزارات، فضلا عن النظام الضريبي الاستبدادي حيث يتم فرض ضرائب جديدة دون إشعار مسبق، والعديد من الإعفاءات، والتشريعات الوفيرة، شجعت التهرب الضريبي والفساد والامتيازات المختلفة، مما أدى إلى أدنى مستوى لجمع الضرائب في العالم (10% في عام 1995) وإغراق البلاد في أزمة مالية مستمرة في التقاوم. وتتناول الرسالة الجوانب السلبية لهذه الإدارة من خلال تسليط الضوء على صعوبات التعافي وهي صعوبات قانونية وإدارية ونفسية وإنسانية. ويؤكد على ضرورة النظر بشكل عاجل في الإصلاحات على مستوى الإدارة وإجراءات التحصيل والتي من شأنها أن تنتج عن الأخذ بعين الاعتبار تعريف جديد للضريبة في النظام الداخلي وإعادة صياغة العلاقات بين الدولة ودافعي الضرائب، وضمانات لإدارة مهمة مجهزة بالوسائل القانونية والفعالة لتحقيق قدرتها التنافسية. وتشير نتائج المحاكاة إلى أن وزن الإدارة يمكن أن يكون كبيرا وأن التعافي يمكن أن يتحسن إذا تحركت الكاميرون، بإرادة سياسية، بشكل أكبر نحو إنشاء إدارة ضريبية مستقلة. إنها وحدها القادرة على التوفيق بين الدولة ودافعي الضرائب، والتغلب على الضرائب، وتنظيم القطاع غير الرسمي، والسيطرة بشكل فعال على تحصيل الضرائب من خلال تكليف البنوك بتحصيلها.

4- Étude de : Rémi Viola, Apprentissage fortement déséquilibré, application à la détection de fraude Thèse de doctorat, Informatique, École doctorale Sciences Ingénierie Santé (Saint-Etienne), Soutenance le 24/06/2022

يحاول بعض دافعي الضرائب تجنب هذا الالتزام بالإعلان عن دخلهم أو دفع الضرائب. وللتغلب على هذه المشكلة، أنشأت المديرية العامة للصناعات الدفاعية خدمة برمجة التحكم باستخدام التعلم الآلي لتطوير خوارزميات تمكن الكمبيوتر من التعلم من البيانات التي تم جمعها، وتكمن الصعوبة التي تواجهها المديرية العامة لمكافحة الفساد والجريمة في عدم التوازن بين عدد القضايا المثيرة للاهتمام والمحتالين وعدد غير المحتالين. يتطلب هذا السياق الخاص من اكتشاف الاحتيال تقنيات محددة لأن الخوارزميات التقليدية تكافح للعثور على الحالات المثيرة للاهتمام بسبب عددها الصغير. لذلك فإن الهدف من هذه الأطروحة هو تطوير أساليب جديدة للكشف عن الاحتيال لمساعدة المديرية العامة في مطاردة المحتالين.

المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة

أولاً: الرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
بكران ريمة، وبن ناصف منال 2021	تشابهت مع دراستنا من حيث التركيز على الغش والتهرب الضريبي وأثره السلبي على التحصيل الجبائي، وترسيخ المعرفة النظرية والتطبيقية في كيفية التعامل مع المكلفين في حالة تهربهم من دفع الضريبة.	اختلفت عن دراستنا من حيث التركيز على ابراز اهم الاختلافات والفروقات بين التهرب الضريبي، وترسيخ المعرفة النظرية والتطبيقية في حالة التعامل مع المكلف في حالة تهربه من دفع الضريبة فقط	ايراز اهم الاختلافات والفروقات بين التهرب والغش الضريبي، وترسيخ المعرفة النظرية والتطبيقية في كيفية التعامل مع المكلف في حالة تهربه من دفع الضريبة
دوداح رضوان 2015	تشابهت هذه الدراسة مع دراستنا من حيث التطرق الى طرق مكافحة الغش وسبل مكافحته	اختلفت عن دراستنا من حيث تبين الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة هذه الظاهرة	تبين دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة الغش مع ذكر اهم الوسائل والإجراءات الحديثة لتفعيل دور الرقابة
أمينة عباس، لبنى بلفرطيس 2022	تشابهت هذه الدراسة مع دراستنا في معرفة كيف تتم عملية التحصيل والعقوبات التي تواجهها الدولة في التحصيل الجبائي	اختلفت عن دراستنا من حيث التركيز على معوقات التحصيل الجبائي	معرفة كيف تتم عملية التحصيل الجبائي

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للغش الضريبي والتحصيل الجبائي

معرفة طرق التحصيل الجبائي وتبيان أهمية التحصيل للدولة	ركزت دراستهم على طرق التحصيل الجبائي، في حين ركزت دراستنا على الغش الضريبي باعتباره معطلا رئيسيا لفعالية التحصيل	تشابهت في تسليط الضوء على أهمية التحصيل الجبائي ودوره في دعم الإيرادات العامة وتمويل الخزينة العمومية	خبابة نور الإسلام، كاريو نور الإسلام 2021
---	--	---	--

ثانيا: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
Jean-Jacques Nuer 1986	تشابهت هذه الدراسة مع دراستنا حيث كلاهما تطرقا الى طرق محاربة وقمع الغش الضريبي	اختلفت عن دراستنا من حيث التركيز على التشريعات الفرنسية ومقارنتها بأنظمة ضريبية أخرى، في حين تركز دراستنا على البيئة المحلية	الاستفادة من الأحكام المادية للقانون الفرنسي التي تهدف الى منع وقمع الاحتيال الضريبي
Cécile Bazart 2000	تشابهت مع دراستنا في ضرورة اقتراح توصيات لإعادة النظر في النظام الجبائي.	اختلفت عن دراستنا في تقييم فعالية السياسات الردعية والتوعوية للحد من هذه الظاهرة	الاستفادة من تحليل التهرب الضريبي باعتباره مواجهة مالية بين الدولة ودافعي الضرائب
pierre alaka alaka 1996	تشابهت مع دراستنا في أن تعقد النظام وعدم استقراره يؤدي آليا الى ضعف في التحصيل مما يؤثر سلبا على خزينة الدولة	اختلفت مع دراستنا في تناول الرسالة الجوانب السلبية لإدارة الضرائب الكاميرونية من خلال تسليط الضوء على صعوبات التعافي	شجع النظام الضريبي الاستبدادي في الكاميرون على التهرب الضريبي والفساد، وإغراق البلاد في أزمة مالية مستمرة في التقادم.

الاستفادة من معرفة أساليب جديدة للكشف عن الاحتيال والتملص الضريبي	اختلفت عن دراستنا من ناحية تركيزهم على تطوير أساليب جديدة للكشف عن الاحتيال في مطاردة المحتالين واكتشاف طرق برمجية حديثة للحد من ظاهرة الغش الضريبي	تشابهت هذه الدراسة مع دراستنا من حيث البحث عن حلول لمحاربة هذه الظاهرة	2022Rémi Viola
---	---	--	----------------

خلاصة الفصل الأول:

من خلال دراستنا اتضح أن الغش الضريبي يعد من الظواهر السلبية الخطيرة التي تواجه الأنظمة الجبائية الجزائرية، نظراً لما ينطوي عليه من مخالفة صريحة للقوانين المنظمة للجبائية وتعد على الحقوق المالية للدولة. فالغش الضريبي لا يمثل مجرد خرق للإجراءات الإدارية أو تهرب من دفع المستحقات، بل هو سلوك غير قانوني يضعف قدرة الدولة على تعبئة الموارد المالية اللازمة لتنفيذ سياساتها التنموية والاجتماعية، ومن جهة أخرى، يُخل الغش الضريبي بمبدأ العدالة الجبائية، إذ يخلق فجوة بين دافعي الضرائب الملتزمين وأولئك الذين يتحايلون على المنظومة الجبائية، مما يؤدي إلى شعور عام بعدم المساواة ويفقد النظام الجبائي مصداقيته. كما ينعكس هذا السلوك على الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي من خلال تقليص مداخيل الدولة، وحرمان قطاعات حيوية كالتعليم والصحة والبنية التحتية من الموارد الضرورية لتطوير خدماتها.

وتعد فعالية التحصيل الجبائي أحد الركائز الأساسية التي تقوم عليها الميزانية العامة، حيث تُمثل الضرائب مورداً مالياً هاماً يمكن الدولة من تغطية نفقاتها ومواجهة التزاماتها. لذلك، فإن تحسين أساليب التحصيل، وتطوير الإدارة الضريبية، وتكثيف الرقابة، يعد من أهم الخطوات الضرورية لتعزيز كفاءة النظام الجبائي.

كما أن فرض الغرامات والعقوبات على مرتكبي الغش الضريبي يمثل أداة رادعية لا غنى عنها للحد من هذه الظاهرة، إذ تساهم في رفع كلفة التملص. غير أن التطبيق الفعال للعقوبات يجب أن يترافق مع إجراءات وقائية وتوعوية تهدف إلى نشر ثقافة الالتزام الجبائي، وتعزيز الثقة بين المواطن والإدارة الضريبية، وتحفيز الامتثال الطوعي للواجبات الضريبية.

في المجمل فإن مكافحة الغش الضريبي تتطلب مقاربة شاملة ومتكاملة، تشمل الجانب القانوني والإداري والتقني والتوعوي، وذلك بهدف بناء نظام جبائي عادل وفعال يضمن استدامة التمويل العمومي ويساهم في تحقيق العدالة الاجتماعية والنمو الاقتصادي.

الفصل الثاني:

دراسة تطبيقية لأثر الغش
الضريبي على التحصيل
الجبائي

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

تمهيد:

في هذا الفصل ومن أجل تدعيم دراستنا النظرية التي تطرقنا فيها إلى أثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي، قمنا بدراسة ميدانية تركز على دراسة تحليلية لآراء عينة من موظفي مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، وهذا لإعطاء وجهات نظرهم حول تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي، وبالتالي اختبار صحة الفرضيات المتعلقة بموضوع الدراسة، وتحليل نتائجها بالاستعانة ببرنامج SPSS. وذلك من خلال المبحثين التاليين:

- المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الإستبائية
- المبحث الثاني: نتائج الدراسة.

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الإستبائية

سنقوم في هذا المبحث بعرض تفصيلي حول الإجراءات المنهجية المتعلقة بالدراسة الاستبائية، حيث سيتم في المطلب الأول تقديم الاستبيان المعتمد مع توضيح طبيعته وسلمه وشكل عينة الدراسة، أما المطلب الثاني سيخصص لتبيان مراحل إعداد الاستبيان ومضمونه التفصيلي بما يعكس ارتباطه بأهداف الدراسة وفي المطلب الثالث سنقوم بتحليل عام للخصائص الديموغرافية لأفراد العينة المستجوبة لما لها أهمية في تفسير نتائج الدراسة.

المطلب الأول: الإطار المنهجي لأداة البحث والعينة

الفرع الأول: تقديم الاستبيان

يعد الاستبيان من أكثر أدوات البحث استخداما في الدراسات الميدانية نظرا لقدرته على جمع بيانات وآراء الكثير من الأفراد في وقت وجيز، حيث تم الاعتماد على أداة الاستبيان في هذه الدراسة بهدف جمع بيانات ميدانية تمثل آراء وتصورات عينة من موظفي مركز الضرائب حول تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي، جاء اختيار أداة الاستبيان في هذه الدراسة بالنظر إلى طبيعة الموضوع الموسوم بـ أثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي إذ يتطلب البحث جمع معطيات ميدانية دقيقة من داخل الإدارة الجبائية، من خلال معرفة تصورات الموظفين حول مدى انتشار ظاهرة الغش الضريبي وكيفية تأثيرها على مستوى التحصيل الجبائي. وقد تبين أن الاستبيان هو الأداة الأنسب لتحقيق هذه الأهداف، نظرا لقدرته على تغطية عدد كبير من الأفراد بطريقة موضوعية.

الفرع الثاني: السلم المعتمد

من أجل معالجة البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان، تم الاعتماد على سلم ليكارت الخماسي والذي يعد من أكثر الأدوات شيوعا في الدراسات الكمية لقياس المواقف والاتجاهات. يسمح هذا السلم بقياس درجة اتفاق أو عدم اتفاق المستجوب مع مضمون كل عبارة مطروحة في الاستبيان، مما يسهل عملية تصنيف الإجابات وتحليلها احصائيا بطريقة موضوعية كما يلي:

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

الجدول رقم (01) درجات مقياس ليكارت الخماسي

مقياس ليكارت	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5
المجال	1-1.79	1.80-2.59	2.60- 3.39	3.40-4.19	4.20-5
المستوى	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج spss نسخة 20

الفرع الثالث: نموذج وعينة الدراسة

أولاً: نموذج الدراسة:

بناء على الدراسة النظرية والدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع، تم تشكيل نموذج الدراسة والمتمثل في متغيرين متغير مستقل هو الغش الضريبي، وآخر تابع متمثلاً في التحصيل الجبائي. كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم 02: متغيرات الدراسة

الاسم	المتغيرات
الغش الضريبي	المتغير المستقل
التحصيل الجبائي	المتغير التابع

المصدر: من إعداد الطلبة

ثانياً: عينة الدراسة

تم اختيار موظفي مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، نظراً لارتباطهم المباشر بموضوع البحث، حيث يعتبرون أكثر الفئات اطلاعاً وممارسة على واقع الغش الضريبي وعلى آليات التحصيل الجبائي وبصفتهم يمتلكون تجربة مهنية وخبرة عملية في التعامل مع الملفات الضريبية، وهو ما يعزز مصداقية النتائج المستخلصة مما يساعد في الحصول على بيانات دقيقة وواقعية تخدم أهداف الدراسة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

وقد تم توزيع 40 واسترجاع 35 من الاستبيانات الورقية على الموظفين العاملين بمختلف المصالح داخل مركز الضرائب، مع السعي لتحقيق تنوع في التخصصات والمناصب الإدارية التي يشغلها الأفراد المستجوبون وذلك لضمان تمثيل أكبر لمختلف الآراء حول تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي.

الجدول رقم 03: توزيع واسترجاع استمارات الاستبيان

النسبة %	العدد	البيان
100	40	عدد الاستمارات الموزعة
12.5	5	عدد الاستمارات الملغاة
87.5	35	عدد الاستمارات المقبولة

المصدر: من إعداد الطلبة

المطلب الثاني: مراحل إعداد الاستبيان ومضمونه

يمر إعداد الاستبيان بسلسلة من الخطوات المنهجية والعلمية التي تضمن توافقه مع أهداف البحث وإشكاليته، وتجعله أداة دقيقة لجمع البيانات القابلة للتحليل وفي هذه الدراسة تم اتباع المراحل التالية:

الفرع الأول: مراحل إعداد الاستبيان

أولاً: تحديد الهدف من الاستبيان

أول خطوة في إعداد الاستبيان تمثلت في تحديد الهدف منه والمتمثل في جمع بيانات ميدانية تعكس تصورات موظفي مركز الضرائب حول مدى انتشار الغش الضريبي وأثره المباشر أو غير المباشر على التحصيل الجبائي، قد تم ربط كل سؤال بمحور من محاور الإشكالية لضمان الترابط بين الأسئلة والفرضيات.

ثانياً: تحديد الفئة المستهدفة

بما أن موضوع الدراسة ذو طبيعة تقنية ومهنية فقد تم تحديد موظفي مركز الضرائب كفئة مستهدفة رئيسية نظراً لتعاملهم المباشر مع النظام الجبائي ما يجعلهم في موقع مناسب لتقديم معطيات واقعية وموثوقة حول الظاهرة المدروسة قبل الشروع في التوزيع الفعلي، وتم إخضاع الاستبيان إلى اختبار أولي وتحكيم

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

علمي من طرف أساتذة مختصين في المجال بهدف التحقق من وضوح الأسئلة وسلامة اللغة ودقة المفاهيم. وقد أعطى هذا التحكيم إلى إدخال تعديلات طفيفة على بعض الصياغات بما يضمن انسجام مضمون الأسئلة مع أهداف الدراسة.

الفرع الثاني: مضمون الاستبيان

تم اعداد الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات الميدانية المتعلقة بتأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي، وقد روعي في تصميمه أن يكون مبنيًا على أسس منهجية دقيقة من حيث الشكل والمضمون لضمان صحة المعلومات وتم تقسيم الاستبيان إلى ثلاث وحدات أساسية:

أولاً: واجهة الاستبيان

تضمنت الواجهة مجموعة من المعلومات حول موضوع الدراسة والهدف منه لتعزيز ثقة المستجوب وتحفيزه على تقديم إجابات صادقة وموضوعية.

ثانياً: البيانات الديموغرافية

تحتوي على مجموعة من الأسئلة حول البيانات الشخصية والوظيفية للمستجوبين كالمؤهل العلمي، سنوات الخبرة والمصلحة التي يعمل فيها المستجوب وذلك بهدف التعرف على الخصائص العامة للمستجوبين وتحليل الإجابات بما يساعد في فهم أعمق لنتائج الدراسة وتفسيرها

ثالثاً: المحور الأول

تضمن هذا المحور عموميات حول الغش الضريبي يحتوي على ثمانية (8) أسئلة مغلقة صيغت لقياس مدى إدراك المستجوبين لمفهوم الغش الضريبي، أسبابه، أساليبه، والعوامل المؤدية إلى انتشاره في الواقع العملي.

رابعاً: المحور الثاني

تضمن هذا المحور على أثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي، واحتوى على تسعة (9) أسئلة هدفت إلى التعرف على تصورات موظفي مركز الضرائب حول مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي والأساليب الشائعة للتملص من دفع الضرائب.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

وقد تم ترتيب الأسئلة داخل كل محور بطريقة منطقية تراعي التدرج من العام إلى الخاص، بما يسهل على المستجوب الفهم والتفاعل بما مكننا من تحليل الإجابات بدقة وفق الأهداف المحددة مسبقاً.

الجدول رقم 04: هيكل الاستبيان

رقم المحور	محتوى المحور	عدد الأسئلة
واجهة الاستبيان	مقدمة موجهة لأفراد عينة الدراسة توضح موضوع الدراسة، مع الإشارة بأن المعلومات تستخدم للغرض العلمي وتحظى بالسرية التامة	-
البيانات الشخصية الوظيفية	تتضمن هذه الفقرة الأسئلة الديمغرافية والوظيفية التي تتعلق بأفراد العينة	04
المحور الأول	يتضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة على عموميات حول الغش الضريبي	08
المحور الثاني	يتضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة حول مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي	09

المصدر: من إعداد الطلبة

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

المطلب الثالث: الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة

تم تحليل البيانات الشخصية للمستجوبين وفق أربع مؤشرات: المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، التخصص العلمي، والمصلحة التي ينتمي إليها الفرد داخل المركز

الفرع الأول: المؤهل العلمي

الجدول رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	التكرار	المؤهل العلمي
34,3	12	ليسانس
40,0	14	ماستر
0	0	دكتوراه
25,7	9	شهادة أخرى
100,0	35	المجموع

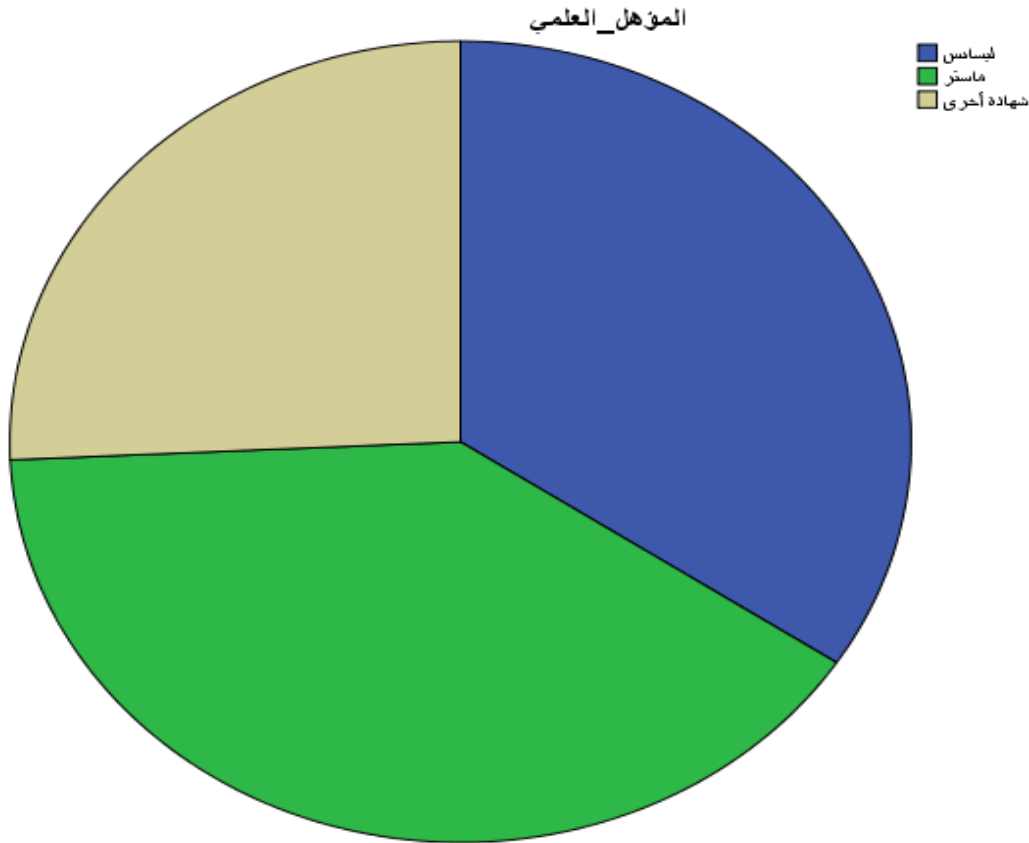
المصدر: من إعداد الطلبة

من خلال الجدول نلاحظ أن أعلى نسبة من الموظفين بمركز الضرائب برج بوعرييج يحملون شهادة الماستر بنسبة 40%، تليها شهادة الليسانس بنسبة 34.3%، ثم شهادات أخرى بنسبة 25.7%. في المقابل لم يسجل أي موظف حامل لشهادة الدكتوراه، يشير هذا التوزيع إلى أن أغلب الموظفين في المركز يتمتعون بمستوى تعليمي جامعي، مما قد يعزز من كفاءتهم المهنية في فهم وتطبيق القوانين الجبائية، النسبة المعتبرة من الحاصلين على شهادات الماستر تعكس توجهها نحو توظيف كفاءات مؤهلة أكاديميا، حيث يكون له أثر إيجابي على جودة العمل داخل المركز. أما غياب حاملي الدكتوراه فقد يكون راجعا إلى ندرة هذا المستوى التعليمي في سوق العمل الجبائي أو لعدم الحاجة إليه في هذا المستوى الوظيفي.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

ومنه يمكن القول أن التركيبة التعليمية لموظفي مركز الضرائب تظهر حضوراً قوياً للمستوى الجامعي، مما يوفر قاعدة بشرية مؤهلة يمكن أن تساهم في تحسين آليات التحصيل الجبائي والحد من ظاهرة الغش الضريبي بشرط تفعيل هذه المؤهلات في إطار تنظيمي فعال، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (01): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب حسب مخرجات برنامج **spss** نسخة (20)

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

الفرع الثاني: سنوات الخبرة

الجدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

النسبة %	التكرار	
14,3	5	أقل من 5 سنوات
14,3	5	من 5 الى 10 سنوات
42,9	15	من 10 الى 25 سنة
28,6	10	أكثر من 25 سنة عمل
100	35	المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطالب حسب مخرجات برنامج **spss** نسخة (20)

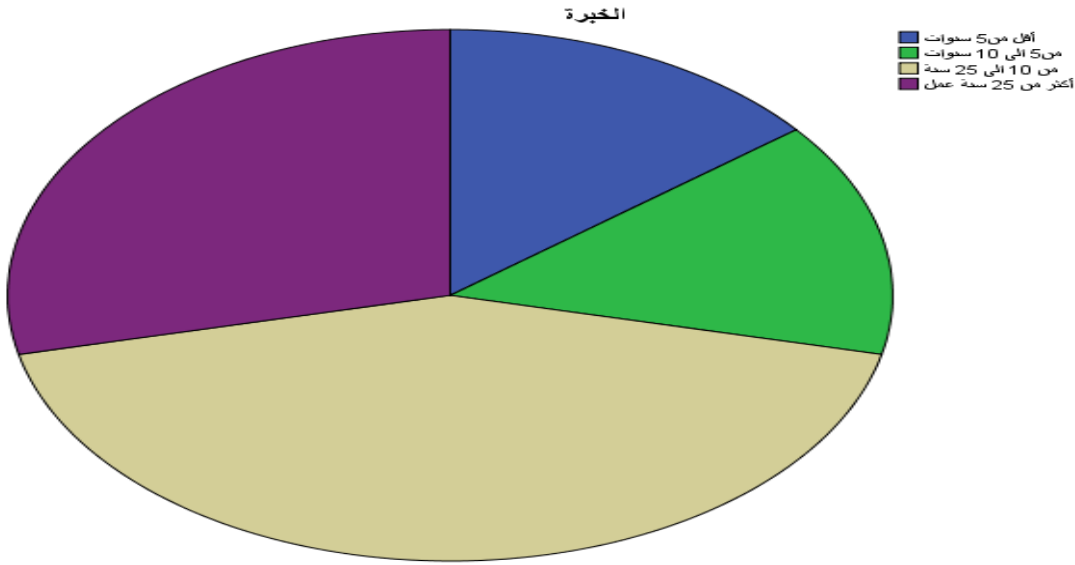
من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن النسبة الأكبر من موظفي مركز الضرائب تتراوح خبرتهم المهنية بين 10 و 25 سنة، وذلك بنسبة 42.9%، تليها فئة الموظفين الذين تجاوزت خبرتهم 25 سنة بنسبة 28.6%، أما الموظفون الأقل خبرة أي الذين لديهم أقل من 10 سنوات، فتمثل كل من فئة أقل من 5 سنوات ومن 5 الى 10 سنوات نسبة متساوية قدرها 14.3% لكل منهما.

هذا التوزيع يشير إلى أن غالبية الموظفين بالمركز يمتلكون خبرة مهنية طويلة، وهو ما سيكون عاملاً مهماً في فهم تعقيدات النظام الضريبي ورصد مظاهر الغش بدقة أكبر، كما أن تراكم الخبرة عبر السنوات يكسب الموظف مهارات تطبيقية لا يمكن تحصيلها من خلال التكوين النظري فقط، وفي المقابل فإن نسبة الموظفين الجدد تبقى ضعيفة، مما يشير إلى محدودية تجديد الإطارات أو قلة التوظيف في السنوات الأخيرة، وهو ما قد يؤثر على ديناميكية الجهاز الإداري على المدى الطويل.

ومنه يمكن القول أن مركز الضرائب ببرج بوعريريج يعتمد بشكل أساسي على كفاءات وخبرة مهنية طويلة، مما يعتبر رصيداً مهماً في مكافحة الغش الضريبي، ونوضح ذلك من خلال الشكل التالي:

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

الشكل رقم (02): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالب حسب مخرجات برنامج **spss** نسخة (20)

الفرع الثالث: التخصص العلمي

الجدول رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي

التخصص	التكرار	النسبة %
محاسبة	6	17,1
جبائية	3	8,6
مالية	6	17,1
تدقيق	0	0
قانون	9	25,7
تخصص آخر	11	31,4
المجموع	35	100,0

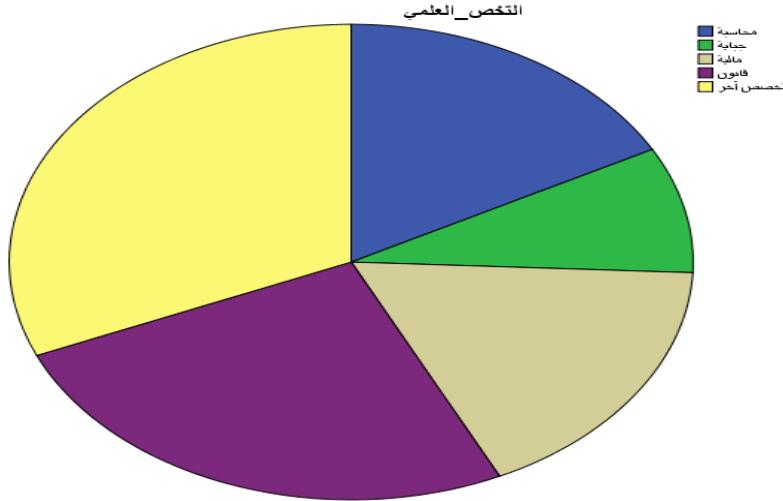
المصدر: من إعداد الطالب حسب مخرجات برنامج **spss** نسخة (20)

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ان أعلى نسبة من الموظفين ينتمون إلى تخصصات أخرى حيث بلغت نسبة "تخصص آخر" 31.4%، تليها تخصصات القانون بنسبة 25.7%، ثم كل من المحاسبة والمالية بنسبة متساوية بلغت 17.1%. أما تخصص الجبائية فلم يشمل سوى 8.6% من الموظفين، في حين لم يسجل أي موظف بتخصص التدقيق.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

ومنه يمكن القول أن هناك تبايناً في مختلف التخصصات العلمية لموظفي مركز الضرائب، مع حضور معتبر لتخصصات غير مرتبطة مباشرة بالمجال الجبائي والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 3: توزيع افراد العينة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالب حسب مخرجات برنامج spss نسخة (20)

4-1 المصلحة

الجدول رقم (08): توزيع افراد العينة حسب المصلحة

النسبة %	التكرار	
42,9	15	المصلحة الرئيسية للتسيير
20,0	7	القباضة
17,1	6	مصلحة الرقابة والبحث
14,3	5	مصلحة المنازعات
5,7	2	أخرى
100,0	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب حسب مخرجات برنامج spss نسخة (20)

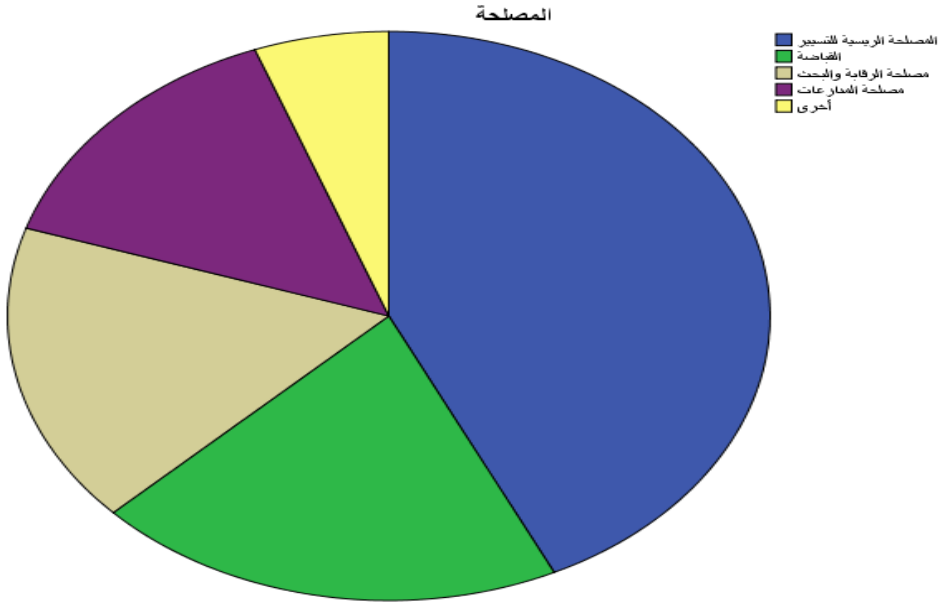
من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن النسبة الأكبر من الموظفين يعملون ضمن " المصلحة الرئيسية للتسيير " بنسبة 42.9%، تليها " مصلحة القباضة " بنسبة 20%، ثم " مصلحة الرقابة والبحث " بنسبة 17.1%، ومصلحة المنازعات " بنسبة 14.3%، أما الموظفون المنتمون إلى مصالح أخرى فلا تتجاوز نسبتهم 5.7%.

يشير هذا التوزيع إلى أن أغلب الموارد البشرية موجهة نحو مهام التسيير الإداري اليومي للملفات الجبائية وهو ما يتماشى مع الطابع الروتيني والإجرائي للمركز، ومع ذلك فإن النسبة المحدودة من الموظفين في مصلحة الرقابة والبحث والتي تعد من بين أهم الهياكل في الكشف عن حالات الغش الضريبي وقد تعكس

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

ضعفا في التوجه نحو الجانب الرقابي. نفس الملاحظة تنطبق على مصلحة المنازعات والتي تلعب دورا أساسيا في تسوية الخلافات وتحقيق العدالة الجبائية، توزيع الموظفين بهذا الشكل قد يؤثر على قدرة المركز في تتبع المخالفات وتحقيق فعالية شاملة في التحصيل. ومنه يمكن القول أن التركيبة الهيكلية للمصالح داخل مركز الضرائب تظهر تركيزا واضحا على الجانب الإداري والتسييري، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 4: توزيع أفراد العينة حسب المصلحة



المصدر: من إعداد الطالب حسب مخرجات برنامج **spss** نسخة (20)

بعد عملية تفرغ البيانات ووضعها في جدول، يتم تحليلها إحصائياً لإعطاء صورة دقيقة عن مضمون الجدول وبالتالي تحديد النتائج المتوصل إليها، حيث تم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية والأدوات المستخدمة لتحليل البيانات والمتمثلة فيما يلي:

- تم استخدام ألفا كرونباخ (Alpha de Cronbach)، لقياس الثبات العام للدراسة
- تم استخدام Kolmogorov Sminov، لاختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات الدراسية
- تم استخدام جداول التوزيعات التكرارية والنسب المئوية لتمثيل البيانات الشخصية للأفراد العينة؛
- حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، من أجل معرفة اتجاه الإجابات
- تم استخدام Correlation de Pearson، لقياس الارتباط بين متغيرات الدراسة
- تم حساب معامل التحديد R2 مستوى الدلالة، قيمة، ومعامل الانحدار البسيط المتغيرات الدراسية، الفرضية الرئيسية للدراسة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

يهدف هذا المبحث إلى معالجة البيانات التي تم جمعها من أجل التأكد من صلاحيتها وتحليل اتجاهات أفراد العينة ثم اختبار فرضيات الدراسة بناءً على النتائج المتحصل عليها.

المطلب الأول: اختبارات الاتساق الداخلي والثبات

يتناول هذا المطلب مجموعة من الاختبارات الإحصائية التي تهدف إلى تقييم جودة الاستبيان ومدى اتساقها الداخلي واستقرار نتائجها.

الفرع الأول: اختبار صدق وثبات الاستبيان

1- الصدق البنائي لمحاور الدراسة:

الجدول رقم 09: نتائج معاملات بيرسون بين المتغير المستقل والتابع ذات دلالة إحصائية عند

$$\text{مستوى المغنوية } \alpha \leq 0.05$$

المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
المحور الأول: عموميات حول الغش الضريبي	0.819	0.000
المحور الثاني: مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي	0.769	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة حسب مخرجات برنامج **spss** نسخة (20) قيمة r الجدولية عند مستوى

دلالة 0.05

يبين الجدول رقم (01) جميع معاملات الارتباط بين معدل كل محور مع المجموع الكلي للفقرات والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وأن معاملات الارتباط لكل محور كانت قوية وقريبة من الواحد (1).

الفرع الثاني: ثبات الاستبانة

يقصد به ان يعطي هذا الاستبيان نفس النتائج حتى ان أعدنا توزيعه أكثر من مرة، لكن بنفس الظروف والشروط السابقة، أي بعبارة أخرى استقرار في نتائج الاستبيان، وعدم تغييرها ثم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات وفي نفس الفترات الزمنية. لتحديد درجة ثبات الاستبيان، تم استخدام معامل الفا كرو نباخ α Cronbach's والذي يعتبر أكثر المعاملات شيوعاً واستخداماً في مثل هذه الدراسات، وظهرت النتائج كالتالي:

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

الجدول رقم (10): معامل الفا كرومباخ

المحور	عدد الفقرات	معامل Cronbach's Alpha
المحور الأول : عموميات حول الغش الضريبي	8	0.639
المحور الثاني : مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي	9	0.778
معامل الثبات	17	0.748

المصدر: من إعداد الطالبين حسب مخرجات برنامج **spss** نسخة (20)

من الجدول أعلاه يتبين ان الاستبيان له معامل ثبات عالي، حيث كانت 0.748، أيضا بالنسبة لمحوري الدراسة حيث أن معامل الثبات كان أكبر من 60%، مما يدل على صدق وثبات أداة الدراسة، وبالتالي يمكن اعتمادها.

الفرع الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي

حتى يمكن لنا الاعتماد على البيانات التي تم استقضاؤها من إجابات أفراد العينة في إثبات أو نفي فرضيات البحث، كان لا بد لنا من استخدام اختبار (Kolmogorov – Smirnov) لاختبار مدى اتباع البيانات للتوزيع الطبيعي، فقد كانت قيمة Sig لمتغيرات الدراسة أكبر من مستوى الدلالة 5%، مما يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي. والجدول التالي يوضح قيم SIG لكل محور من المحاور محل الدراسة:

الجدول رقم (11): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

المحور	Sig
المحور الأول : عموميات حول الغش الضريبي.	0.995
المحور الثاني : مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي	0.727
المجموع الكلي	0.838

المصدر: من إعداد الطالبين حسب مخرجات برنامج **spss** نسخة (20) يكون التوزيع طبيعياً إذا كان مستوى الدلالة أكبر من (0.05)

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

المطلب الثاني: تحليل اتجاهات المستجوبين

لتحليل الجزء الثاني من استبيان تم الاعتماد على معيار المتوسط الحسابي لاختيار درجة الموافقة على كل عبارة في الاستبيان، كما تم الاعتماد أيضا على الانحراف المعياري لمعرفة مدى تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة عن المتوسطات الحسابية.

وفيما يلي عرض تكرارات كل عبارة حول أثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

جدول رقم (12): تحليل اتجاهات المستخدمين حول المحور الأول (عموميات حول الغش الضريبي)

الرقم	العبارات	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما
01	يعد الغش الضريبي أحد التحديات الأساسية التي تواجه النظام الجبائي الجزائري	1	2	0	12	20
02	تكمّن المخالفة العامة للغش في استعمال طرق تدليسية من طرف المكلف	0	2	4	18	11
03	العبء الضريبي المرتفع يعد دافعا رئيسيا للغش الضريبي	1	9	3	13	9
04	تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرار النظام الجبائي يؤدي الى توسع دائرة الغش الضريبي	1	7	7	13	7
05	إخفاء المنتوجات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة يعد أسلوبا شائعا في الغش الضريبي	2	3	4	19	7
06	الضرائب المباشرة تعتبر الأكثر تعرضا لممارسات الغش الضريبي	1	4	13	14	3
07	يعد تعظيم التكاليف و تخفيض الإيرادات من طرق الغش المعتادة	0	4	3	24	4
08	ضعف الرقابة الجبائية يساهم في نقشي ظاهرة الغش الضريبي	1	3	4	17	10

المصدر: من إعداد الطالبين حسب مخرجات برنامج spss نسخة (20).

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

الجدول رقم 13: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة
01	يعد الغش الضريبي أحد التحديات الأساسية التي تواجه النظام الجبائي الجزائري	4,37	0,973	موافق بشدة
02	تكمن المخالفة العامة للغش في استعمال طرق تدليسية من طرف المكلف	4,09	0,818	موافق
03	العبء الضريبي المرتفع يعد دافعا رئيسيا للغش الضريبي	3,57	1,220	موافق
04	تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرار النظام الجبائي يؤدي الى توسع دائرة الغش الضريبي	3,51	1,121	موافق
05	إخفاء المنتوجات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة يعد أسلوبا شائعا في الغش الضريبي	3,74	1,067	موافق
06	الضرائب المباشرة تعتبر الأكثر تعرضا لممارسات الغش الضريبي	3,40	0,914	موافق
07	يعد تعظيم التكاليف و تخفيض الإيرادات من طرق الغش المعتادة	3,80	0,797	موافق
08	ضعف الرقابة الجبائية يساهم في تفشي ظاهرة الغش الضريبي	3,91	1,011	موافق
	المحور الأول: عموميات حول الغش الضريبي	3,800 0	0,5323	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين حسب مخرجات برنامج spss نسخة (20)

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي العام لإجابات أفراد العينة ضمن محور عموميات حول الغش الضريبي " بلغ 3.80 وهو ما يصنف ضمن درجة "موافق"، مع انحراف معياري منخفض نسبيا (0.532)، مما يعكس درجة اتفاق معتبرة ومتجانسة نسبيا بين آراء الباحثين حول هذا المحور.

- بالنسبة للعبارة الأولى "يعد الغش الضريبي أحد التحديات الأساسية التي تواجه النظام الجبائي الجزائري"، فقد حصلت على أعلى متوسط (4.37) وتصنيف "موافق بشدة"، ما يدل على وعي عال من طرف الموظفين بمدى خطورة هذه الظاهرة على فعالية النظام الجبائي، وانحراف معياري منخفض نسبيا قدر ب (0.973) مما يدل على تجانس الآراء حول هذه النقطة.

- العبارة الثانية "تكمن المخالفة العامة للغش في استعمال طرق تدليسية من طرف المكلف"، فقد جاءت بدرجة "موافق" بمتوسط 4.09، مما يظهر إدراكا واضحا لدى الموظفين لآليات الغش الشائعة مثل التلاعب في التصريحات أو المستندات، وانحراف معياري قليل نسبيا (0.818) ما يعني أن الآراء متقاربة نسبيا.

- العبارة الثالثة "العبء الضريبي المرتفع يعد دافعا رئيسيا للغش الضريبي" حيث حصلت متوسطا قدره 3.57، أي أن هناك اتفاق متناسق بين الباحثين حول كون الضغط الجبائي عامل محفز

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

- لعملية الغش، مع ارتفاع الانحراف المعياري (1.220) ما يعني أن هنالك تشتتاً واضحاً في وجهات النظر حول هذه الفكرة.
- العبارة الرابعة "تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرار النظام الجبائي يؤدي على توسع دائرة الغش الضريبي" حيث سجلت بمتوسط 3.51، وهذا يؤكد أن فئة معتبرة من الموظفين تعتبر أن تعقد النصوص القانونية يسهل عملية التحايل، وانحراف معياري (1.121) ما يشير إلى بعض التباين في درجة الموافقة.
- العبارة الخامسة "إخفاء المنتوجات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة يعد أسلوباً شائعاً في الغش الضريبي" جاءت بدرجة "موافق" بمتوسط 3.47، ما يعكس معرفة ميدانية بالأساليب المعتمدة من طرف بعض المكلفين في التملص من الرسم على القيمة المضافة، والانحراف المعياري المتوسط (1.067) يدل على وجود تفاوت بسيط في الآراء.
- العبارة السادسة "الضرائب المباشرة تعتبر الأكثر تعرضاً لممارسات الغش الضريبي" فوردت بمتوسط 3.40، ما يدل على أن هذه الفئة من الضرائب تعد أكثر حساسية في أعين الموظفين، رغم أن الانحراف المعياري كان منخفضاً نسبياً مما يدل على اتفاق الآراء بين الموظفين.
- العبارة السابعة "يعد تعظيم التكاليف وتخفيض الإيرادات من طرق الغش المعتادة" حيث نالت متوسط قدره 3.80، مما يدل على وعي الموظفين بخدع المحاسبة التي تستخدم للتملص من الالتزامات الجبائية، مع وجود تقارب للآراء من خلال الانحراف المعياري (0.797) المنخفض نسبياً.
- العبارة الثامنة "ضعف الرقابة الجبائية يساهم في تفشي ظاهرة الغش الضريبي" حيث سجلت متوسطاً قدره 3.91، وهو متوسط مرتفع نسبياً مما يؤكد إدراكاً قوياً لدى المبحوثين بأن نقص الرقابة يشجع على تفشي هذه الظاهرة، إلا أن الانحراف المعياري هو الأدنى في الجدول ما يدل على إجماع واسع بين المشاركين على أن ضعف التوعية الإعلامية عنصر مؤثر فعلاً في انتشار الغش الضريبي
- ومنه يمكن القول أن موظفي مركز الضرائب ببرج بوعريريج يجمعون بدرجة كبيرة على خطورة الغش الضريبي وارتباطه بعدة عوامل، أبرزها ضعف الرقابة، تعقيد التشريعات، وارتفاع العبء الضريبي. هذه

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

النتائج تدل على وجود وعي مهني عال لدى المبحوثين بطبيعة الغش وأساليبه، وهو ما يعد ركيزة أساسية لتصميم سياسات فعالة في مواجهته.

جدول رقم (14): تحليل اتجاهات المستخدمين حول المحور الثاني (مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي)

الرقم	العبارات	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما
01	الغش الضريبي يؤدي إلى تراجع كبير في تحصيل الإيرادات الجبائية للدولة	0	2	1	17	15
02	تزايد الغش الضريبي يؤدي إلى عجز في تحقيق أهداف السياسة الجبائية للدولة	0	0	2	22	11
03	التلاعب بالفواتير يؤثر بوضوح على تحصيل الضرائب المباشرة وغير المباشرة	0	1	1	17	16
04	غياب قاعدة بيانات دقيقة للمكلفين يؤثر على كفاءة التحصيل الجبائي	0	0	3	15	17
05	التلاعب في الضرائب المحلية يؤدي إلى ضعف تمويل البلديات والخدمات العمومية	2	2	5	17	9
06	التعاملات غير الرسمية (الاقتصاد الموازي) تؤثر سلبا على تحصيل كل أنواع الضرائب تقريبا	2	1	4	14	14
07	تعرف الضرائب العقارية بتحصيلها الضعيف نظرا لعدم التصريح الحقيقي بالقيم العقارية	0	2	3	19	11
08	يساهم الغش الضريبي في خلق منافسة غير عادلة تؤثر على الالتزام الجبائي للآخرين .	0	0	3	22	10
09	غياب الفوترة الالكترونية يزيد من صعوبة تحصيل الضرائب المرتبطة بالتجارة والخدمات.	0	0	6	13	16

المصدر: من إعداد الطالبين حسب مخرجات برنامج spss نسخة (20)

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

الجدول رقم 15: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة
01	الغش الضريبي يؤدي إلى تراجع كبير في تحصيل الإيرادات الجبائية للدولة	4,29	,789 0	موافق تماما
02	تزايد الغش الضريبي يؤدي إلى عجز في تحقيق أهداف السياسة الجبائية للدولة	4,26	,561 0	موافق تماما
03	التلاعب بالفواتير يؤثر بوضوح على تحصيل الضرائب المباشرة وغير المباشرة	4,37	,690 0	موافق تماما
04	غياب قاعدة بيانات دقيقة للمكلفين يؤثر على كفاءة التحصيل الجبائي	4,40	,651 0	موافق تماما
05	التلاعب في الضرائب المحلية يؤدي إلى ضعف تمويل البلديات والخدمات العمومية	3,83	1,07 1	موافق
06	التعاملات غير الرسمية (الاقتصاد الموازي) تؤثر سلبا على تحصيل كل أنواع الضرائب تقريبا	4,06	1,08 3	موافق
07	تعرف الضرائب العقارية بتحصيلها الضعيف نظرا لعدم التصريح الحقيقي بالقيم العقارية	4,11	,796 0	موافق
08	يساهم الغش الضريبي في خلق منافسة غير عادلة تؤثر على الالتزام الجبائي للأخرين .	4,20	,584 0	موافق تماما
09	غياب الفوترة الالكترونية يزيد من صعوبة تحصيل الضرائب المرتبطة بالتجارة والخدمات.	4,29	,750 0	موافق تماما
	المحور الثاني: مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي	4,20 00	,477 0	موافق تماما

المصدر: من إعداد الطالبين حسب مخرجات برنامج **spss** نسخة (20)

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي العام لإجابات أفراد عينة الدراسة في المحور الثاني "مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي" بلغ 4.20، وهو ما يصنف ضمن درجة "موافق بشدة"، مع انحراف معياري ضعيف نسبيا (0.477)، ما يدل على درجة عالية من التوافق في آراء الباحثين حول التأثير الكبير للغش الضريبي على مردودية التحصيل الجبائي في الجزائر.

- بالنسبة للعبارة الأولى "الغش الضريبي يؤدي إلى تراجع كبير في تحصيل الإيرادات الجبائية للدولة"، فقد جاءت بدرجة "موافق بشدة" بمتوسط مرتفع (4.29)، ما يبرز إدراكا عميقا لدى الموظفين لأثر

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

- الغش المباشر على تراجع موارد الدولة المالية، أما الانحراف المعياري قدر ب 0.728، وهو منخفض نسبيا، حيث يدل على تجانس الآراء حول هذه العبارة.
- العبارة الثانية "تزايد الغش الضريبي يؤدي إلى عجز في تحقيق أهداف السياسة الجبائية للدولة" حصلت على متوسط 4.26، مع انحراف معياري ضعيف (0.561)، ما يبين بأن الغش يفشل المخططات الاقتصادية التي تعتمد على الجباية كأداة تمويل وتنمية، ويدل على تجانس الآراء بين الباحثين بدرجة عالية.
- أما العبارة الثالثة "التلاعب بالفواتير يؤثر بوضوح على تحصيل الضرائب المباشرة وغير المباشرة" فقد حازت على أعلى متوسط في هذا المحور (4.37)، وهو ما يشير إلى أن الموظفين يعتبرون التزوير في الفواتير أحد أخطر أساليب الغش التي تمس جوهر العمل الجبائي اليومي، مع انحراف معياري معتدل (0.690) وهو ما يشير إلى وجود درجة متوسطة من التباين في الآراء.
- العبارة الرابعة "غياب قاعدة بيانات دقيقة للمكلفين يؤثر على كفاءة التحصيل الجبائي" حيث وردت كذلك بدرجة "موافق بشدة" بمتوسط (4.40)، ما يدل على إجماع شبه تام على أهمية الرقمنة وقواعد البيانات في تتبع المكلفين وتضييق فرص الغش، وانحراف معياري قليل التباين حيث قدر ب (0.651).
- العبارة الخامسة "التلاعب في الضرائب المحلية يؤدي إلى ضعف تمويل البلديات والخدمات العمومية" جاءت بدرجة "موافق" بمتوسط (3.83) وانحراف معياري مرتفع نسبيا، ما قد يدل على اختلاف بعض الآراء حول درجة تأثير الغش على المستوى المحلي مقارنة بالمستوى الوطني.
- العبارة السادسة "التعاملات غير الرسمية (الاقتصاد الموازي) تؤثر سلبا على تحصيل كل أنواع الضرائب تقريبا" جاءت بدرجة "موافق" بمتوسط (4.06)، مما يبرز إدراك الباحثين لأثر هذا الاقتصاد على ضياع الحقوق الجبائية، وانحراف معياري مرتفع نسبيا يوحي بوجود اختلافات واضحة في أوجه نظر الباحثين.
- العبارة السابعة "تعرف الضرائب العقارية بتحصيلها الضعيف نظرا لعدم التصريح الحقيقي بالقيم العقارية"، فجاءت بمتوسط (4.11)، ما يشير إلى أن الغش في مجال العقار يمثل تحديا بارزا في عمل المصالح الجبائية، مع تباين متوسط في الآراء.
- العبارة الثامنة "يساهم الغش الضريبي في خلق منافسة غير عادلة تؤثر على الالتزام الجبائي للأخريين" حصلت على متوسط (4.20)، ما يعكس وعيا بأن الغش لا يؤثر فقط على الخزينة

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

العامّة بل أيضا على العدالة الجبائية بين المكلفين ويضعف الحوافز للامتثال الطوعي، مع انحراف بسيط يؤكد انسجام آراء العينة.

- العبارة التاسعة "غياب الفوترة الإلكترونية يزيد من صعوبة تحصيل الضرائب المرتبطة بالتجارة والخدمات" جاءت بدرجة "موافق بشدة" بمتوسط (4.29)، ما يدل على دعم قوي لفكرة إدماج الرقمنة كوسيلة للحد من هذه التلاعبات ويسهل عملية التحصيل، مع وجود تباين محدود نسبيا قدر ب (0.750).

ومنه يمكن القول أن موظفي الضرائب ببرج بوغريج يتفقون على أن الغش الضريبي يؤثر بشكل كبير ومباشر على فعالية التحصيل الجبائي، سواء من خلال التلاعبات المحاسبية أو ضعف الرقابة أو غياب الوسائل التكنولوجية الحديثة. وتظهر النتائج إدراكا كبيرا بأن تطوير أدوات الرقابة والرقمنة وتعزيز الشفافية يعد من أولويات تحسين مردود النظام الجبائي.

المطلب الثالث: اختبار صحة الفرضيات

يعد اختبار صحة الفرضيات خطوة جوهرية حيث يتم من خلالها التأكد من مدى صحة الفرضيات التي تم وضعها مسبقا بناء على مؤشرات وأدلة إحصائية.

الفرع الأول: اختبار الفرضية الأولى

يؤثر الغش الضريبي بصفة كبيرة على التحصيل الجبائي

- الفرضية الصفرية H_0 : لا يؤثر الغش الضريبي بصفة كبيرة على التحصيل الجبائي
- الفرضية البديلة H_1 : يؤثر الغش الضريبي بصفة كبيرة على التحصيل الجبائي

الجدول رقم (16): نتائج اختبار T - Test الأحادي العينة لدرجات الإجابة عن أن الغش الضريبي يؤثر بصفة كبيرة على التحصيل الجبائي

مستوى الاحتمالية sig	درجة الحرية ddt	قيمة T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الغش الضريبي يؤثر بصفة كبيرة على التحصيل الجبائي
0.000	34	52.050	0.47737	4.2000	

المصدر: من إعداد الطالبين حسب مخرجات برنامج spss نسخة (20)

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي بلغ (4.2000)، وهي قيمة مرتفعة، بدرجة موافق بشدة حسب سلم ليكارت الخماسي، مما يدل على درجة عالية من الموافقة على أن الغش الضريبي يؤثر فعلا وبصفة كبيرة على كفاءة وفعالية عملية التحصيل الجبائي. كما أن قيمة T المحسوبة (52.050) تعد قيمة مرتفعة جدا، وقد جاءت مصحوبة بمستوى دلالة (Sig = 0.000)، أي أقل من 0.05، وهو ما يؤكد وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات العينة والمتوسط الفرضي.

هذا يشير إلى أن عينة الدراسة تعتقد بدرجة قوية أن الغش الضريبي لا يقتصر فقط على كونه ممارسة سلبية، بل يمتد أثره إلى إضعاف قدرة الدولة على جمع مواردها الجبائية بالشكل الأمثل، مما يهدد فعالية السياسات المالية العامة، ومنه يمكن القول إن الفرضية الصفرية (H₀) التي تنفي تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي ترفض، ويتم قبول الفرضية البديلة (H₁) التي تنص على أن الغش الضريبي يؤثر بصفة كبيرة على التحصيل الجبائي، وهو ما أكدته النتائج الإحصائية بشكل دقيق وواضح.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية

هناك أثر معنوي للغش الضريبي على التحصيل الجبائي

الفرضية الصفرية: لا يوجد هناك أثر معنوي للغش الضريبي على التحصيل الجبائي

الفرضية البديلة: هناك أثر معنوي للغش الضريبي على التحصيل الجبائي

الجدول 18: تحليل الانحدار الخطي البسيط بين الغش الضريبي والتحصيل الجبائي

معلومات النموذج	معاملات الانحدار	اختبار T	القيمة الاحتمالية Sig	التفسير
A	0.365	1.568	0.012	نموذج معنوي
معامل الارتباط R	-0.423			
معامل التحديد	0.179			
اختبار F	3.439			
معامل Beta	-0.423			
مستوى الدلالة	0.012			نموذج معنوي

المصدر: من إعداد الطالبين حسب مخرجات برنامج spss نسخة (20)

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية (Sig) المصاحبة لاختبار T بلغت 0.012، وهي قيمة دالة إحصائيًا بما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد 0.05. وبناءً على ذلك، يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، مما يدل بشكل واضح على وجود تأثير معنوي للغش الضريبي على التحصيل الجبائي.

كما تؤكد قيمة اختبار F التي بلغت 3.439 على معنوية النموذج الإحصائي، حيث تشير هذه القيمة إلى أن نموذج الانحدار المستخدم لديه القدرة على تفسير جزء من التغير الحاصل في التحصيل الجبائي كنتيجة لتغير مستويات الغش الضريبي.

من جهة أخرى، العلاقة بين المتغيرين تتسم بطابع عكسي، وهو ما توضحه قيمة معامل الارتباط السالبة ($R = -0.423$) وكذلك معامل Beta الذي يسير في نفس الاتجاه. هذا يعني أن تزايد الغش الضريبي يؤدي إلى انخفاض في مستوى التحصيل الجبائي، وهو أمر يبدو منطقيًا بالنظر إلى تأثير هذا السلوك على فعالية النظام الجبائي للدولة.

أما معامل التحديد ($R^2 = 0.179$)، فيُظهر أن الغش الضريبي يفسر فقط حوالي 17.9% من التغير في التحصيل الجبائي، وهو ما يشير إلى أن هناك عوامل أخرى تؤثر كذلك في هذا المتغير، لم يتضمنها النموذج المستخدم.

وبناءً على كل هذه المعطيات، نخلص إلى رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، التي تفيد بوجود علاقة ذات دلالة معنوية بين الغش الضريبي والتحصيل الجبائي، وهي علاقة عكسية. وتبرز هذه النتيجة الحاجة الملحة إلى تعزيز جهود مكافحة الغش الضريبي، لما له من تأثير سلبي مباشر على مداخل الدولة، وبالتالي على قدرتها في تلبية التزاماتها الاقتصادية والاجتماعية.

خلاصة الفصل الثاني:

هدف هذا الفصل إلى تحليل واقع الغش الضريبي داخل مركب الضرائب ببرج بوعريريج وتحديد مدى تأثيره على عملية التحصيل الجبائي، وذلك من خلال دراسة ميدانية استهدفت عينة من موظفي القطاع. وقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن الغش الضريبي يمثل بالفعل ظاهرة متجذرة في الممارسة الجبائية اليومية، حيث تسهم عدة عوامل تنظيمية وتشريعية ورقابية في تعشي هذه الظاهرة. كما أثبتت النتائج أن لهذا الغش آثارا مباشرة وسلبية على قدرة الدولة في تحصيل إيراداتها، وعلى العدالة الجبائية، وتمويل الجماعات المحلية.

وخلصت الدراسة من خلال اختبار الفرضيات إلى رفض الفرضيات الصفرية، وتأكيد أن الغش الضريبي يعد منتشرا وله تأثير واضح وفعال على مردودية التحصيل الجبائي.

الخاتمة

إن هذه الدراسة النظرية والتطبيقية ما هي إلا وجهة بحثية مختصرة حول الغش الضريبي وأثره على التحصيل الجبائي مع الإسقاط على عينة من مركز الضرائب ببرج بوغريج، كون التحصيل الجبائي يمثل دورا هاما في تحقيق إيرادات الدولة من أجل الإنفاق العام، تمت معالجة هذه الإشكالية من خلال التطرق في الفصل الأول إلى الإطار النظري للغش الضريبي والتحصيل الجبائي، أما في الفصل الثاني تطرقنا إلى مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي وذلك بواسطة استبيان موجه الى عينة من موظفي مركز الضرائب لولاية برج بوغريج.

من خلال هذا العرض تبين أن التملص الضريبي له أسباب أدت إلى تفاقمه، أهمها الوضعية الاقتصادية للمكلف وثقل العبء الضريبي على عاتقه والتي لها تأثير على هذا الأخير إضافة إلى النفاص والتعقيدات التي يتميز بها النظام الضريبي وعدم استقراره مما يساهم في توسيع ظاهرة الغش الضريبي.

أولا: نتائج اختبار الفرضيات:

- بخصوص الفرضية الأولى التي مفادها أن "الغش الضريبي يؤثر بصفة كبيرة على التحصيل الجبائي" صحيحة حيث أنه في ضوء النتائج الإحصائية المتحصل عليها يتضح أن أفراد العينة يبدون مستوى عالي من الاتفاق حول التأثير السلبي الكبير للغش الضريبي على كفاءة عملية التحصيل الجبائي، حيث أظهرت البيانات أن المتوسط الحسابي كان مرتفعا، وقيمة T المحسوبة دالة احصائيا عند مستوى أقل من 0.05 مما يؤكد وجود فروق معنوية تدعم الفرضية البديلة، وعليه يمكن القول أن الغش الضريبي يعد عاملا مهددا لقدرة الدولة على تحصيل مواردها الجبائية.
- فيما يخص اختبار صحة الفرضية الثانية التي مفادها أنه " هناك أثر معنوي للغش الضريبي على التحصيل الجبائي" صحيحة" يتبين من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية (Sig) المصاحبة لاختبار T بلغت 0.012، وهي قيمة دالة إحصائيا بما أنها أقل من مستوى الدلالة المعتمد 0.05. وبناءً على ذلك، يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، مما يدل بشكل واضح على وجود تأثير معنوي للغش الضريبي على التحصيل الجبائي.
- كما تؤكد قيمة اختبار F التي بلغت 3.439 على معنوية النموذج الإحصائي، حيث تشير هذه القيمة إلى أن نموذج الانحدار المستخدم لديه القدرة على تفسير جزء من التغير الحاصل في التحصيل الجبائي كنتيجة لتغير مستويات الغش الضريبي.

من جهة أخرى، العلاقة بين المتغيرين تتسم بطابع عكسي، وهو ما توضحه قيمة معامل الارتباط السالبة ($R = -0.423$) وكذلك معامل Beta الذي يسير في نفس الاتجاه. هذا يعني أن تزايد الغش الضريبي يؤدي إلى انخفاض في مستوى التحصيل الجبائي، وهو أمر يبدو منطقيًا بالنظر إلى تأثير هذا السلوك على فعالية النظام الجبائي للدولة.

ثانياً: نتائج الدراسة

- أغلب الموظفين في مركز الضرائب ببرج بوعريريج يحملون مؤهلات علمية في مستوى الليسانس والماستر.
- يتمتع معظم أفراد العينة بخبرة مهنية تتراوح بين 10 إلى 25 سنة.
- تنوعت التخصصات العلمية للمستجوبين، حيث برزت تخصصات المحاسبة، المالية، القانون، وتخصصات أخرى ذات صلة.
- يشغل أفراد العينة في مختلف مصالح المركب الجبائي، مع تمركز نسبي في مصلحة التسيير.
- أظهر المحور الأول أن أفراد العينة يوافقون على أن الغش الضريبي ظاهرة واقعية تعود لأسباب متعددة منها: العبء الضريبي المرتفع، تعقد التشريعات، ضعف الرقابة، وتعدد أساليب التلاعب مثل إخفاء المنتوجات أو تعظيم التكاليف.
- تم التوصل إلى أن الغش الضريبي يمثل تحديًا فعليًا للنظام الجبائي الجزائري من وجهة نظر الموظفين.
- بينت نتائج المحور الثاني أن أفراد العينة مقتنعون بشكل كبير بأن الغش الضريبي يؤثر سلبًا وبشكل ملحوظ على فعالية التحصيل الجبائي.
- أهم مظاهر التأثير تشمل: انخفاض الإيرادات، التلاعب بالفواتير، غياب قاعدة بيانات دقيقة، التهرب في الضرائب العقارية، وعدم الالتزام بالفوترة الإلكترونية.
- نتائج اختبار T-Test للفرضية الأولى أظهرت أن الغش الضريبي يعد ظاهرة منتشرة داخل مركب الضرائب.
- هناك أثر معنوي وواضح للغش الضريبي على التحصيل الجبائي في مركز الضرائب ببرج بوعريريج.

ثالثاً: توصيات الدراسة

- محاولة نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.
- ضبط نظام التصريحات الجبائية بشكل فعال.

- تبسيط القواعد والأنظمة وجعلها تتماشى مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في المجتمع.
- سن تشريعات جبائية تتلاءم والوضعية الاقتصادية للمكلف لتخفيض العبء الضريبي.
- إجراء دراسات استشرافية وميدانية مسبقة ومعقدة قبل وضع التدابير الجبائية الجديدة حيز التطبيق.
- تعزيز دور الجامعات ومراكز ومخابر البحث، لا سيما تلك المتعلقة بالجرائم الاقتصادية وضمان التنسيق والتعاون بينها وبين الهيئات القضائية ومصالح الإدارة الجبائية للوصول إلى الاحترافية اللازمة لمكافحة كل أشكال الغش الجبائي.
- تعزيز التعاون والتبادل والتواصل مع مختلف مخابر ومراكز البحث والهيئات القضائية ومصالح الإدارة الجبائية الأجنبية والاستفادة من الخبرات الرائدة في هذا المجال.

رابعاً: آفاق الدراسة

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

- أثر العدالة الجبائية على الامتثال الضريبي
- دور الرقمنة في الحد من الغش الضريبي
- تأثير الاقتصاد الموازي على التحصيل الجبائي في مختلف القطاعات
- دور الحملات التوعوية والإعلام الجبائي في تقليل الغش
- تقييم فعالية القوانين والعقوبات الجبائية في ردع الغش الضريبي

قائمة المصادر

والمراجع

أولاً: قائمة المذكرات

- دوافلية فارس، بن الزهرة عبد الرحمان، الغش الضريبي وأثره على الدخل الوطني، مذكرة ماستر، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير مؤسسة، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة، 2022/2021.
- عبد الحق قنيع، الأساليب الحديثة للحد من الغش الضريبي، مذكرة ماستر تخصص مالية المؤسسة، جامعة غرداية، 2017.
- حمود محمد وسيم، آليات الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص علوم مالية ومحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس-مستغانم- 2022.
- إغيت مسيكة، حميدوش بثينة، إشكالية التحصيل الضريبي بين امتيازات إدارة الضرائب وضمانات المكلف بالضريبة، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة عبد الرحمان ميرة - بجاية-2015.
- سمير عز الدين سورودو، أثر التحصيل الجبائي على الأعمال التجارية في القانون التجاري، مذكرة ماستر، تخصص حقوق، جامعة زيان عاشور - الجلفة، 2021.
- إغيت مسيكة، حميدوش ثنينة، إشكالية التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة عبد الرحمان ميرة-بجاية، 2015/2014.

ثالثاً: قائمة الأطروحات

- تكوك نمير، معوقات التفعيل الجبائي، أطروحة دكتوراه، تخصص القانون العام المعمق، جامعة أبوبكر بلقايد- تلمسان.

رابعاً: قائمة المراسيم والقوانين

- إجراءات تسيير المنازعات الجزائية/ مركز الضرائب - وم/ م ع ض/ م م 2012.
- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة الأولى.
- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة 2.
- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة 135.
- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة 149.
- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة 194 مكرر 1.
- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة 192.
- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة 303.

- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2025، المادة 116.

خامسا: قائمة المجالات

- بكريتي بومدين، يوسف رشيد، السياسة الجبائية وإشكالية الغش الجبائي في الجزائر - دراسة تحليلية واقتصادية - مجلة المالية والأسواق. جامعة مستغانم.

- بن الشيخ نورالدين دراجي، شهرزاد، جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة معارف العلوم القانونية والاقتصادية، المجلد 02، العدد 03، المركز الجامعي سي الحواس بركة -باتنة- الجزائر، 2021.

- عيسى سماعيل، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري (التشخيص والعلاج)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 07، جامعة شلف، الجزائر، 2019.

- طاهر شاوش فاطمة، الغش الضريبي - دراسات وأبحاث المجلة العربية للدراسات والأبحاث للعلوم الإنسانية والاجتماعية، مجلد 11 العدد 4 أكتوبر، جامعة البليدة 2 علي لونيبي، 2019، ص 286. مرجع سبق ذكره.

- سليمان سعيدة، قارة ملاك، التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية رقابية لمكافحة الغش الضريبي وتحسين التحصيل الجبائي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 12، العدد 22، جامعة قسنطينة 02-الجزائر، سنة 2023.

- حجار مبروكة، عصرنة الإدارة الجبائية مفتاح لزيادة التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 09/ العدد 02، جامعة المسيلة، سنة 2024.

- محمد طيفور أمينة، تحديات الإصلاح الجبائي بين تحقيق العدالة الجبائية والتحصيل الجبائي في الجزائر، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 10 العدد 02، جامعة غليزان. الجزائر، 2024.

- دمشق الحسين، د. بشيش عبد المالك، إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر بين فعالية الآليات ومخاطر التهرب الضريبي، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد. المجلد 07، العدد 02. جامعة محمد بوضياف المسيلة-الجزائر، 2023.

- مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة الأحياء، المجلد 21 العدد 29، كلية الحقوق -جامعة الجزائر 1.

- وفاء شعاوي، إجراءات التحصيل الجبائي في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 18، كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية، جامعة قالمة- الجزائر.

- لواج عبد الرحيم، لواج منير، الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات، مجلة Revue d'ECONOMIE et de MANAGEMENT، المجلد 20، العدد 2.

- طاهر شاوش فاطمة، الغش الضريبي- دراسات وأبحاث المجلة العربية للدراسات والأبحاث للعلوم الإنسانية والاجتماعية، مجلد 11 العدد 4 أكتوبر، جامعة البليدة 2 علي لونيبي.
- سامي محمد، مولود فتحي، طرق الكشف على التهرب والغش الضريبي من خلال استعمال آليات مكافحتها، مجلة أبحاث واقتصاديات معاصرة، المجلد 6، العدد 2، المركز الجامعي الشريف بوشوشة أفلو- الجزائر، 2023.
- خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد 1، جامعة عبد الحفيظ بوصوف-ميلة.

سادسا: قائمة المراجع باللغة الأجنبية



- Pierre alaka alaka, Les difficultés du recouvrement de l'impôt au Cameroun : contribution à l'étude des dysfonctionnements administratifs, Thèse de doctorat, Droit public, paris 02, Soutenance en 1996.
- Cécile Bazart, La fraude fiscale : modélisation de la face à face Etat contribuables, Thèse de doctorat, Sciences économiques, Montpellier 1, Soutenance en 2000.
- Jean-Jacques Nuer 'Prévention et répression de la fraude fiscale internationale 'Thèse de doctorat 'Droit public 'Paris 2,1986.

سابعا: الموقع الرسمي لمديرية الضرائب

- <https://www.mfdgi.gov.dz/about-us-ar/actu-ar/2024>

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: الاستبيان

	إستبيان علمي موجه إلى "موظفي مركز الضرائب برج بوغريغ" حول "أثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي"	
---	---	---

سيدي المحترم، سيدي المحترمة تحية طيبة وبعد:

يعد الاستبيان الذي بين أيديكم جزء من مشروع مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص "محاسبة وجباية"، بعنوان "أثر الغش الضريبي على التحصيل الجبائي"، والمعلومات التي يحتويها هذا الاستبيان تعتبر ضرورية، لهذا نرجو من سيادتكم الإجابة عن جميع هذه الأسئلة بكل عناية ووضوح، ونحيطكم علماً أن إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.
تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

البيانات الشخصية الوظيفية:

المؤهلات العلمية:	سنوات الخبرة:	التخصص العلمي:	المصلحة:
<input type="checkbox"/> - ليسانس	<input type="checkbox"/> - أقل من 5 سنوات	<input type="checkbox"/> - محاسبة	<input type="checkbox"/> - المصلحة الرئيسية للتسيير
<input type="checkbox"/> - ماستر	<input type="checkbox"/> - من 5 إلى 10 سنوات	<input type="checkbox"/> - جباية	<input type="checkbox"/> - القباضة
<input type="checkbox"/> - دكتوراه	<input type="checkbox"/> - من 10 إلى 25 سنة	<input type="checkbox"/> - مالية	<input type="checkbox"/> - مصلحة الرقابة والبحث
<input type="checkbox"/> - شهادة أخرى	<input type="checkbox"/> - أكثر من 25 سنة عمل	<input type="checkbox"/> - تدقيق	<input type="checkbox"/> - مصلحة المنازعات
		<input type="checkbox"/> - قانون	<input type="checkbox"/> - أخرى
		<input type="checkbox"/> - تخصص آخر	

الرجاء وضع علامة X على الإجابة المناسبة

المحور الأول: عموميات حول الغش الضريبي					
الرقم	العبارات	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق
01	يعد الغش الضريبي أحد التحديات الأساسية التي تواجه النظام الجبائي الجزائري				
02	تكمن المخالفة العامة للغش في استعمال طرق تلتسية من طرف المكلف				
03	العبء الضريبي المرتفع يعد دافعا رئيسيا للغش الضريبي				
04	تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرار النظام الجبائي يؤدي الى توسع دائرة الغش الضريبي				
05	إخفاء المنتجات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة يعد أسلوبا شائعا في				

من إعداد الطالبين: فرحات صلاح الدين - Email: salaheddine.ferhat@univ-bba.dz

سعداوي عبدالنور - Email: abdennoursaadaoui5@gmail.com

الغش الضريبي					
					06 الضرائب المباشرة تعتبر الأكثر تعرضا لممارسات الغش الضريبي
					07 يعد تعظيم التكاليف و تخفيض الإيرادات من طرق المعتادة.
					08 ضعف الرقابة الجبائية يساهم في نقشي ظاهرة الغش الضريبي
المحور الثاني: مدى تأثير الغش الضريبي على التحصيل الجبائي					
الرقم	العبارات				
	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما
01					الغش الضريبي يؤدي إلى تراجع كبير في تحصيل الإيرادات الجبائية للدولة
02					تزايد الغش الضريبي يؤدي إلى عجز في تحقيق أهداف السياسة الجبائية للدولة
03					التلاعب بالفواتير يؤثر بوضوح على تحصيل الضرائب المباشرة وغير المباشرة
04					غياب قاعدة بيانات دقيقة للمكلفين يؤثر على كفاءة التحصيل الجبائي
05					التلاعب في الضرائب المحلية يؤدي إلى ضعف تمويل البلديات والخدمات العمومية
06					التعاملات غير الرسمية (الاقتصاد الموازي) تؤثر سلبا على تحصيل كل أنواع الضرائب تقريبا
07					تعرف الضرائب العقارية بتحصيلها الضعيف نظرا لعدم التصريح الحقيقي بالقيم العقارية
08					يساهم الغش الضريبي في خلق منافسة غير عادلة تؤثر على الالتزام الجبائي للأخرين .
09					غياب الفوترة الالكترونية يزيد من صعوبة تحصيل الضرائب المرتبطة بالتجارة والخدمات.

شكرا على تعاونكم ووقتكم.

I

الملحق رقم 02: معامل الارتباط بين المتغيرات

Correlations

Correlations				
		Q	X	al
Q	Pearson Correlation	1	,263	,819**
	Sig. (2-tailed)		,126	,000
	N	35	35	35
X	Pearson Correlation	,263	1	,769**
	Sig. (2-tailed)	,126		,000
	N	35	35	35
al	Pearson Correlation	,819**	,769**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	
	N	35	35	35

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

الملحق رقم 03: معامل ألفا كرومباخ

Reliability**Scale: ALL VARIABLES**

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,639	8

```
RELIABILITY
/VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
```

Reliability

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,778	9

```
RELIABILITY
/VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 q1 q2 q3 q4 q5 q6 q7 q8
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
```

Reliability

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,748	17

```
NPAR TESTS
/K-S(NORMAL)=Q X a1
/MISSING ANALYSIS.
```

الملحق رقم 04: اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test				
		Q	X	al
N		35	35	35
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	3,8000	4,2000	4,0000
	Std. Deviation	,53223	,47737	,40155
Most Extreme Differences	Absolute	,070	,117	,105
	Positive	,069	,117	,105
	Negative	-,070	-,096	-,070
Kolmogorov-Smirnov Z		,416	,690	,619
Asymp. Sig. (2-tailed)		,995	,727	,838

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

```
FREQUENCIES VARIABLES=_75_;;77_;;85_;;76_;;82_ل;75_لمي;93_ل;75_هل;72_لم
77_;;81_ل;89_لم;75_لمي;93_ل;75_;;89_;;82_;;78_ل;75_;;
/PIECHART FREQ
/ORDER=ANALYSIS.
```

الملاحق رقم 05: خصائص عينة الدراسة

Frequencies

[\$DataSet] C:\Users\Hadjer\Desktop\salah.sav

Statistics					
		المؤهل_العلمي	الخبرة	التخصص_العلمي	المصلحة
N	Valid	35	35	35	35
	Missing	0	0	0	0

Frequency Table

المؤهل_العلمي					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	12	34,3	34,3	34,3
	ماجستير	14	40,0	40,0	74,3
	شهادة أخرى	9	25,7	25,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

الخبرة					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 5 سنوات	5	14,3	14,3	14,3
	من 5 إلى 10 سنوات	5	14,3	14,3	28,6
	من 10 إلى 25 سنة	15	42,9	42,9	71,4
	أكثر من 25 سنة عمل	10	28,6	28,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

التخصص_العلمي					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسبية	6	17,1	17,1	17,1
	جارية	3	8,6	8,6	25,7
	مالية	6	17,1	17,1	42,9

قانون	9	25,7	25,7	68,6
تخصص آخر	11	31,4	31,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

المصلحة		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	المصلحة الرئيسية للتسيير	15	42,9	42,9	42,9
	القضاة	7	20,0	20,0	62,9
	مصلحة الرقابة والبحث	6	17,1	17,1	80,0
	مصلحة المنازعات	5	14,3	14,3	94,3
	أخرى	2	5,7	5,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

I

الملحق رقم 06: التحليل الوصفي

Frequencies

[\$DataSet] C:\Users\Hadjer\Desktop\salah.sav

Statistics								
		q1	q2	q3	q4	q5	q6	q7
N	Valid	35	35	35	35	35	35	35
	Missing	0	0	0	0	0	0	0

Statistics								
		q8	x1	x2	x3	x4	x5	x6
N	Valid	35	35	35	35	35	35	35
	Missing	0	0	0	0	0	0	0

Statistics				
		x7	x8	x9
N	Valid	35	35	35
	Missing	0	0	0

Frequency Table

q1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق تماما	1	2,9	2,9	2,9
	غير موافق	2	5,7	5,7	8,6
	موافق	12	34,3	34,3	42,9
	موافق تماما	20	57,1	57,1	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

q2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	5,7	5,7	5,7
	محايد	4	11,4	11,4	17,1

	موافق	18	51,4	51,4	68,6
	موافق تماماً	11	31,4	31,4	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

q3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق تماماً	1	2,9	2,9	2,9
	غير موافق	9	25,7	25,7	28,6
	محايد	3	8,6	8,6	37,1
	موافق	13	37,1	37,1	74,3
	موافق تماماً	9	25,7	25,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

q4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق تماماً	1	2,9	2,9	2,9
	غير موافق	7	20,0	20,0	22,9
	محايد	7	20,0	20,0	42,9
	موافق	13	37,1	37,1	80,0
	موافق تماماً	7	20,0	20,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

q5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق تماماً	2	5,7	5,7	5,7
	غير موافق	3	8,6	8,6	14,3
	محايد	4	11,4	11,4	25,7
	موافق	19	54,3	54,3	80,0
	موافق تماماً	7	20,0	20,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

q6					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق تماماً	1	2,9	2,9	2,9
	غير موافق	4	11,4	11,4	14,3
	محايد	13	37,1	37,1	51,4

	موافق	14	40,0	40,0	91,4
	موافق تماما	3	8,6	8,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

q7					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	4	11,4	11,4	11,4
	محايد	3	8,6	8,6	20,0
	موافق	24	68,6	68,6	88,6
	موافق تماما	4	11,4	11,4	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

q8					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق تماما	1	2,9	2,9	2,9
	غير موافق	3	8,6	8,6	11,4
	محايد	4	11,4	11,4	22,9
	موافق	17	48,6	48,6	71,4
	موافق تماما	10	28,6	28,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	5,7	5,7	5,7
	محايد	1	2,9	2,9	8,6
	موافق	17	48,6	48,6	57,1
	موافق تماما	15	42,9	42,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	2	5,7	5,7	5,7
	موافق	22	62,9	62,9	68,6
	موافق تماما	11	31,4	31,4	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	1	2,9	2,9	2,9
	محايد	1	2,9	2,9	5,7
	موافق	17	48,6	48,6	54,3
	موافق تماما	16	45,7	45,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	3	8,6	8,6	8,6
	موافق	15	42,9	42,9	51,4
	موافق تماما	17	48,6	48,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق تماما	2	5,7	5,7	5,7
	غير موافق	2	5,7	5,7	11,4
	محايد	5	14,3	14,3	25,7
	موافق	17	48,6	48,6	74,3
	موافق تماما	9	25,7	25,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x6					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق تماما	2	5,7	5,7	5,7
	غير موافق	1	2,9	2,9	8,6
	محايد	4	11,4	11,4	20,0
	موافق	14	40,0	40,0	60,0
	موافق تماما	14	40,0	40,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x7					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	5,7	5,7	5,7
	محايد	3	8,6	8,6	14,3
	موافق	19	54,3	54,3	68,6
	موافق تماما	11	31,4	31,4	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x8					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	3	8,6	8,6	8,6
	موافق	22	62,9	62,9	71,4
	موافق تماما	10	28,6	28,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

x9					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محايد	6	17,1	17,1	17,1
	موافق	13	37,1	37,1	54,3
	موافق تماما	16	45,7	45,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0	

DESCRIPTIVES VARIABLES=q1 q2 q3 q4 q5 q6 q7 q8 x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 Q
X
/STATISTICS=MEAN STDDEV.

Descriptives

Descriptive Statistics			
	N	Mean	Std. Deviation
q1	35	4,37	,973
q2	35	4,09	,818
q3	35	3,57	1,220

الملاحق رقم 07 اختبار صحة الفرضيات

One-Sample Statistics				
	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Q	35	3,8000	,53223	,08996
X	35	4,2000	,47737	,08069

One-Sample Test						
Test Value = 0						
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Q	42,239	34	,000	3,80000	3,6172	3,9828
X	52,050	34	,000	4,20000	4,0360	4,3640

الملحق رقم 08: تحليل الانحدار الخطي البسيط بين الغش الضريبي والتحصيل الجبائي

Regression

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	-.423 ^a	.179	.230	.42785

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.253	1	.253	3.439	.012 ^b
	Residual	7.341	33	.222		
	Total	7.594	34			

a. Dependent Variable: X

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	Q	.365	.140	-.423	1.568	.012

a. Dependent Variable: X

الملحق رقم 09: قائمة الأساتذة المحكمين

الرتبة	الأستاذ
أستاذ محاضرة	طبيب أسامة
أستاذ محاضرة	حروزي خالد
أستاذ محاضرة	بزة صالح