



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع

فعالية الإصلاحات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية  
دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية عين تموشنت

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر تخصص: محاسبة وجباية معمقة  
من إعداد الطالبتين:

تحت إشراف الأستاذ:

د/ جعفري عمر

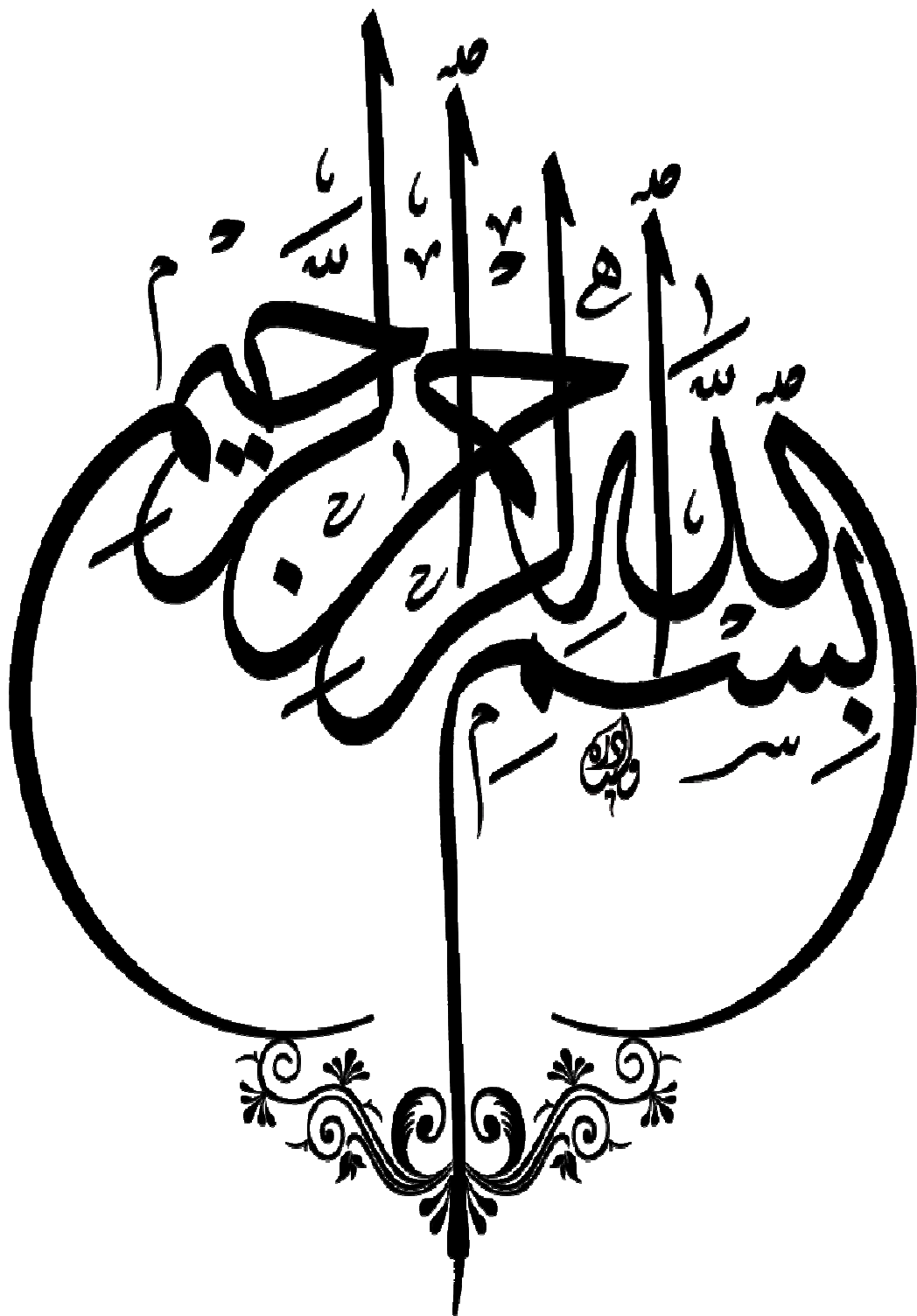
-لحول فاطمة الزهراء

- مهداوي العالية

لجنة المناقشة :

د/كش محمد	أستاذ محاضر -أ-	جامعة عين تموشنت	رئيسا
د/جعفري عمر	أستاذ محاضر -أ-	جامعة عين تموشنت	مشرفا و مقرا
د/عبد الرحيم نادية	أستاذة محاضرة -أ-	جامعة عين تموشنت	ممتحنة

السنة الجامعية: 2021-2022



# إِهْدَاء

الى من تعجز الكلمات عن الوفاء بحقهم الى معنى الحب والحنان  
والتفاني الى بسمه الحياة وسر الوجود الى من كان دعائها سر نجاحي  
وحنانها بلسم جراحي الى أغلى الحبايب أُمي الحبيبة الى من أحمل اسمه  
بكل افتخار الى من كلفه الله بالهبة والوقار أبي العزيز.  
إلى أخواتي ددي، نصيرة، سمية، صارة، آسيا، وهواري آمين.  
إلى زوجي سمير وبناتي رهام، رحاب، إسراء.  
إلى كل الأصدقاء والصديقات دون استثناء  
إلى كل من ساعدني على انجاز هذا البحث، ولو بكلمة طيبة.  
إلى كل قارئ تصفح هذا العمل...إلى كل قدوة حسنة في هذه الحياة.  
إلى كل هؤلاء اهدي هذا العمل المتواضع تعبيراً عن  
الوفاء والحب والاحترام.

# إِهْدَاءً

إلى والدي التي علمتني الصبر .....  
إلى والدي الحبيب الذي علمني حب العمل  
ونبذ الكسل....

إلى كل أشقائي كل واحد باسمه.....  
إلى أغلى انسان الى روجي زوجي عادل  
ورفيق دربي حفظه الله  
إلى أبنائي عبد المومن إياد، أسيل عائشة  
إلى جدتي العزيزة أطال الله في عمرها

# شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد (ص) الحمد لله  
العليّ العظيم، الذي أكرمني ووهبني القوة لإنجاز وإتمام هذا العمل، وسخر لي عباد  
كرام كان لهم الفضل العظيم، فلك الشكر ربي أولاً وأخيراً على توفيقك،

نتوجه بالشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف جعفري عمر على  
هذه الدراسة والذي لم يبخل علينا بتوجيهاته القيمة وآرائه السديدة، والتي  
أتاحت لنا الإجابة عن تساؤلات الدراسة، وصياغتها بالشكل المطلوب.  
وإذ نجدد شكرنا وتقديرنا فإننا نتوجه أيضاً بخالص عبارات المودة  
لإدارة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وكل  
الطاقم الإداري متمنين لهم التوفيق والسداد في مهامهم النبيلة،  
دون أن ننسى جميع من ساهم من قريب أو من بعيد  
في دعم مجهودنا لاستكمال هذا العمل العلمي المتواضع.

مهداوي العالية  
لحول فاطمة الزهراء

## المخلص

تهدف الدراسة الى معرفة مدى فعالية الإصلاحات الجبائية التي تقوم بها الجزائر منذ مطلع تسعينيات القرن الماضي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية من حيث زيادة الأرباح وتطوير النشاط وتعظيم الحصيلة الضريبية. يعد إصلاح النظام الجبائي من الخطوات الأساسية للإصلاح الاقتصادي بحيث يدخل ضمن الهيكل المالي للاقتصاد ومركزا حيويا في تعبئة المدخرات، وتمويل التنمية ، كما أثبتت التطورات الاقتصادية في الدول النامية التي تسعى جاهدة لتحقيق التنمية، إلى أهمية دور النظام الجبائي في تمويل التنمية الاقتصادية والمحافظة على الاستقرار الاقتصادي، ويعتبر الاقتصاد الجزائري نموذج الاقتصاد النامي، وهو يمثل حالة اقتصاد سلكت فيه الدولة بعد الاستقلال أسلوب التخطيط المركزي كوسيلة للوصول بالاقتصاد الوطني إلى درجة متقدمة من التطور والنمو، وبناء صرح واسع من التنمية الاقتصادية، ولهذا عمدت الجزائر إلى إجراء عدة إصلاحات حياتية عبر مراحل متعددة تماشيا مع الإصلاحات الاقتصادية التي تسلكها من أجل مواكبة التطور والتنمية الشاملة. توصلت الدراسة الى نتيجة مفادها أن الإصلاح الجبائي ساهم بشكل فعال في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة.

**الكلمات المفتاحية:** الإصلاح الجبائية، الاداء الضريبي ، المؤسسات الاقتصادية، الفعالية

### **Abstract:**

This study aims to know the effectiveness of the tax reforms carried out since the beginning of the 90s of the last century by Algeria in order to improve the performance of economic institutions in terms of increased profits, development of activity and doubling of tax revenue. The reform of the tax system is considered one of the fundamental stages of economic reform because it is a stakeholder in the financial structure of the economy and a vital center in the mobilization of savings and the financing of development. The economic evolution of developing countries striving to achieve sustainable development goals has also demonstrated the importance of the role of the tax system in financing economic development and maintaining economic stability. As a result, the Algerian economy is considered a model of a developing economy, and actually represents an economic policy in which the state, after independence, adopted the method of central planning as a means to bring the national economy to an advanced stage of development and growth, and to lay the foundations for economic growth. For this reason, Algeria has undertaken economic reforms to keep pace with growth and overall development.

We concluded that the fiscal reform effectively contributed to improving the tax performance of the economic institutions, the sample of the study.

**Keywords:** reform, taxation, tax performance, Economic institutions, efficiency

## فهرس المحتويات

بسملة

اهداء

شكر

الملخص

فهرس المحتويات

قائمة الجداول و الأشكال

مقدمة

أ

الفصل الأول : مراجعة أدبيات الإصلاح الجبائي

2

تمهيد

3

المبحث الأول: التأسيس النظري للدراسة

4

المطلب الأول: مدخل للإصلاح الجبائي

5

الفرع الأول: تعريف الإصلاح الجبائي وخصائصه

5

الفرع الثاني: أسباب ودوافع إصلاح النظام الجبائي

8

المطلب الثاني: أهداف ونتائج الإصلاح الجبائي في الجزائر

8

الفرع الأول: أهداف الإصلاح الجبائي الجزائري

9

الفرع الثاني: نتائج الإصلاح الجبائي في الجزائر

14

المطلب الثالث: الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية

14

الفرع الأول: 1/ مفهوم الأداء الجبائي

18

الفرع الثاني: مؤشرات تقويم وقياس الأداء الضريبي

19

الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على أداء المؤسسة:

21

المبحث الثاني: مفاهيم حول التحفيز والامتيازات الجبائية

21	المطلب الأول: ماهية التحفيز والامتيازات الجبائية
21	الفرع الأول: 1/ مفهوم التحفيز الجبائية
23	الفرع الثاني: ماهية الامتيازات الجبائية
27	المطلب الثاني: الشروط والعوامل المؤثرة في فعالية سياسة التحفيز الجبائي
27	الفرع الأول: الشروط المتحكمة في سياسة التحفيز الجبائي
27	الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في فعالية سياسة التحفيز الجبائي
30	الفرع الثالث: أهمية ودور التحفيز الجبائي بالنسبة للأداء المالي لدعم سياسة النمو
33	المطلب الثالث: الفعالية الجبائية وأهم مؤشراتها
36	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
36	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية
40	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية
43	المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
45	خلاصة الفصل الأول

## الفصل الثاني : دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية عين تموشنت

47	تمهيد
48	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.
48	المطلب الأول: نموذج الدراسة
48	المطلب الثاني: فرضيات الدراسة
48	المطلب الثالث: منهج الدراسة وحدودها
50	المبحث الثاني: مجتمع الدراسة وأدواتها
50	المطلب الأول: مجتمع الدراسة
50	المطلب الثاني: معوقات الدراسة
50	المطلب الثالث: أداة الدراسة وأساس المعالجة الإحصائية
53	المبحث الثالث: عرض وتحليل النتائج



53	المطلب الأول: الإجابة على التساؤلات
57	المطلب الثاني: تحليل بيانات أفراد العينة واتجاهات الآراء
63	المطلب الثالث: اختبار الفرضيات ونتائجها
67	خاتمة الفصل الثاني
	خاتمة
74	قائمة المراجع.....
79	قائمة الملاحق.....

Erreur ! Signet non défini.

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
53	يحدد معامل الارتباط Alpha Crombach للمحور الأول	(01/02)
53	يحدد معامل الارتباط للمحور الثاني	(02/02)
54	يحدد معامل الارتباط للمحور الثالث	(03/02)
54	يحدد معامل الارتباط لفقرات الاستبيان ككل	(04/02)
54	الارتباط بين فقرات المحور الأول ومتوسط المحور الأول	(05/02)
55	الارتباط بين فقرات المحور الثاني ومتوسط المحور الثاني	(06/02)
55	الارتباط بين فقرات المحور الثالث ومتوسط المحور الثالث	(07/02)
57	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	(08/02)
58	توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن	(09/02)
59	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	(10/02)
60	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	(11/02)
61	توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص	(12/02)
62	اختبار T test للمحور الأول	(13/02)
63	اختبار T test للمحور الثاني	(14/02)
64	اختبار T test للمحور الثالث	(15/02)

## قائمة الأشكال

الصفحة	الرقم
16	(01/01)
57	(01/02)
59	(02/02)
60	(03/02)
61	(04/02)
61	(05/02)

مقدمة

تعتبر المرحلة الاقتصادية الصعبة التي مرت بها دول العالم الثالث قد وضعت هذه الدول أمام مسؤولية التعجيل في التنمية الاقتصادية من ذي قبل والبحث عن أهم السبل والوسائل لتوجيه الاقتصاد الوطني وإدارته، فأصبح م الضروري التوسع أكثر في الموارد المالية من أجل تحقيق الانتعاش الاقتصادي.

إن الضرائب لها دور في الرفع من التنمية الاقتصادية بحيث مثلت خلال مراحل طويلة محور الدراسات العلمية والمالية وذلك باعتبارها أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، فالجباية تعتبر المصدر الأساسي لتمويل ميزانية الدولة وتمويل المشاريع العامة.

فالجزائر كغيرها من الدول تسعى الى تحقيق مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية من خلال النظام الضريبي الخاص بها ، فالنظام الجبائي في الجزائر يعتمد على التصريح الذي يقوم به المكلف بالضريبة، بمعنى أن هذا الأخير هو الذي يقوم بالتصريح بالإيرادات التي يحققها إلا أن هذا النظام ذاته يحمل في طياته تسهيلات للمكلف بدفع الضريبة للقيام بممارسات و أفعال تؤدي إلى تصريحات غير حقيقية حول الوعاء، وبالتالي يكون ذلك المكلف من حيث يدرى أو لا يدرى بصدد ارتكاب جريمة معاقب عليها قانونا تعرف بالغش الضريبي، ولمواجهة هذه الأخيرة أصبح على الدولة الجزائرية اعتماد إصلاحات ضريبية انطلقت في سنة 1991، استهدفت إزالة صعوبات وعوائق النظام السابق و معالجة مشاكله المتعددة من بينها مشكلة الغش الضريبي وبسبب سلبيات النظام الضريبي الجزائري و كذلك نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة الراجع للعامل التاريخي والنفسي لديهم ساهم في الرفع من هذه الظاهرة.

من أجل هذا كانت له نتائج سلبية على الخزينة العمومية والاقتصاد الوطني وسيرورة التنمية الوطنية بصفة شاملة، فلهذا وضعت الجزائر أمام ضرورة القيام بإصلاح جبائي شامل مستهدف توسيع الوعاء وتبسيط الضريبة من خلال خفض نسب الضرائب.

يعتبر النظام الجبائي أداة مهمة تستعملها الدولة لتطبيق سياساتها الاقتصادية والمالية، وبما أن الاقتصاد ديناميكي يتطور باستمرار كان من الواجب اصلاح النظام الضريبي بما يتماشى مع التطورات الاقتصادية، لذا قامت الجزائر بإصلاح شامل على نظامها الضريبي منذ تبنيها نظام اقتصاد السوق وتخليها عن النظام الاشتراكي، وقد أولت الجزائر اهتماما بالغا بالمؤسسات الاقتصادية في اطار الاصلاحات الجبائية التي تقوم بها، يظهر هذا الاهتمام جليا من خلال تأسيس ضرائب دولية تساعد

المؤسسات الاقتصادية على الاندماج في اقتصاد السوق وتعزيز قدراتها التنافسية، ومن خلال الامتيازات الجبائية المتعددة التي أقرها المشرع لصالح المؤسسات الاقتصادية في اطار الاصلاحات الجبائية لتعظيم عائدات الجباية العادية وتحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية بتطوير نشاطها وزيادة أرباحها وتعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية.

انطلاقا مما سبق سنحاول من خلال هذه الدراسة الاجابة على الاشكالية التالية:

**هل الإصلاحات الجبائية كان لها دور في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية؟**

وانطلاقا من الاشكالية الرئيسية يمكن طرح بعض الاسئلة الفرعية التالية:

- ماهي طبيعة الاصلاحات الجبائية في الجزائر؟
- هل الاداء ذو فعالية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية؟
- ماهي الاسس النظرية للتحفيزات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؟ ونقوم بصياغة الفرضيات التالية:
- تلعب الاصلاحات الضريبية دورا محوريا في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية.
- رغم الجهود المبذولة لتعظيم الايرادات الجبائية من المؤسسات الاقتصادية إلا أن فئة الموظفين لازالت تتحمل العبء الضريبي الاكبر بسبب نظام الاقتطاع من المصدر.
- الشفافية في منح الامتيازات الضريبية والرقابة الضريبية الصارمة ضروريتان لتحقيق هذه الامتيازات الضريبية للأهداف المسطرة لها.

## أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من أهمية متغيري الدراسة، حيث تعتبر المؤسسات الاقتصادية حجر الأساس في إنشاء اقتصاد قوي يقوم على قواعد إنتاجية وصناعية متينة، إذ أنها المصدر الأول لتكوين الثروة وخلق القيمة المضافة، ويعتبر الجانب الجبائي من أهم الجوانب في حياة المؤسسة الاقتصادية لما له من تأثير مباشر وغير مباشر على نشاطها وعلاقتها بالمحيط الخارجي، مما يجعلنا نقول إن اصلاح النظام الجبائي يعتبر اصلاحا لمناخ المؤسسات الاقتصادية ومحيطها.

## أهداف البحث

الهدف من هذا البحث ابراز الدور المهم للإصلاح الجبائي الذي باشرته الجزائر منذ ثلاثة عقود من الزمن على تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية، ومعرفة فعالية الامتيازات الجبائية باعتبارها آلية مهمة تستخدمها الدولة لتطبيق سياساتها الاصلاحية والتموية في تطوير قطاع المؤسسات الاقتصادية من خلال تخفيف العبء الضريبي عليها.

## منهجية البحث

نحاول الاجابة على اشكالية الدراسة ومعالجة الفرضيات من خلال فصلين: الاول نظري نستخدم فيه الاسلوبين الوصفي والتحليلي ونتطرق فيه للأدبيات النظرية المتعلقة بمتغيرات الدراسة (الاصلاحات الجبائية، الأداء الجبائي - المزايا او التحفيزات الجبائية)، أما الفصل الثاني تطبيقي يتمثل في الاستبيان موجه لعينة من المؤسسات الاقتصادية على مستوى ولاية عين تموشنت.

## أهداف الدراسة

ابراز أهمية الجانب الجبائي في نشاط المؤسسات الاقتصادية وتبيين الدور المهم للإصلاحات الجبائية التي قامت بها الجزائر منذ ثلاثة عقود من الزمن في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية باعتبارها حجر الأساس في بناء اقتصاد قوي يقوم على قاعدة صناعية وإنتاجية صلبة تستطيع أن تكون بديلا استراتيجيا لاقتصاد الربع.

بحيث تصبح الإيرادات الضريبية كافية لتغطية النفقات بما يضمن لها القدرة على النهوض بمشاريعها التتموية.

مما سبق يمكننا أن نعتبر الإصلاح الجبائي حزمة من الإصلاحات أو مجموعة من الإجراءات والسياسات التي تعتمد عليها الدولة وتمس المنظومة الجبائية، والهادفة إلى إزالة الاختلالات الجبائية من خلال استحداث ضرائب جديدة وإزالة ضرائب أخرى قديمة، لا تواكب التغيرات الحاصلة، وتبسيط قوانين الضرائب ورفع كفاءة الجهاز الإداري، من أجل ضمان وفرة في الحصيلة الضريبية تضمن للدولة الوفاء بالتزاماتها اتجاه مواطنيها وتلبية احتياجاتهم، ومن أجل ضمان التوزيع العادل للدخل بما يضمن تحقيق العدالة الاجتماعية.

الفصل الأول:

مراجعة أدبيات الإصلاحات

الجبائية

**تمهيد :**

يعتبر النظام الجبائي أداة مهمة تستعملها الدولة لتطبيق سياساتها الاقتصادية والمالية، وبما أن الاقتصاد ديناميكي يتطور باستمرار كان من الواجب اصلاح النظام الضريبي بما يتماشى مع التطورات الاقتصادية، لذا قامت الجزائر بإصلاح شامل على نظامها الضريبي منذ تبنيتها نظام اقتصاد السوق وتخليها عن النظام الاشتراكي، وقد أولت الجزائر اهتماما بالغاً بالمؤسسات الاقتصادية في اطار الاصلاحات الجبائية التي تقوم بها، يظهر هذا الاهتمام جليا من خلال تأسيس ضرائب دولية تساعد المؤسسات الاقتصادية على الاندماج في اقتصاد السوق وتعزيز قدراتها التنافسية، ومن خلال الامتيازات الجبائية المتعددة التي أقرها المشرع لصالح المؤسسات الاقتصادية في اطار الاصلاحات الجبائية لتعظيم عائدات الجباية العادية وتحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية بتطوير نشاطها وزيادة أرباحها وتعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية، من هذا المنطلق قسمنا هذا الفصل الى :

**المبحث الأول: التأصيل النظري للدراسة****المبحث الثاني: مفاهيم حول التحفيز والامتيازات الجبائية****المبحث الثالث: الدراسات السابقة**



## المبحث الأول: التأصيل النظري للدراسة

عرف النظام الضريبي في الجزائر عدة تعديلات كان أهمها تلك التي بدأ العمل بها أبريل 1992، وتلتها عدة تعديلات من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية، سعت هذه التعديلات في مجملها إلى البسيط هذا النظام ورفع فعاليته، وكذا التكيف مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية.

انطلاقاً من المفهوم المعاصر للضريبة وواقع الاقتصاد الجزائري ومحاولة التأقلم مع العولمة الاقتصادية توجهت الجزائر نحو الإصلاح الضريبي حيث قامت بإنشاء لجنة لهذا الغرض منذ 1987، والتي انتهت اشغالها سنة 1989 مقدمة اقتراحاتها ضمن تقرير يتضمن معالم الإصلاح الضريبي.

لقد اتسم النظام الضريبي الجزائري الى غاية 1992 بعدم الاستقرار فمثلا في سنة 1976 تم الغاء الضريبة الفلاحية عقب صدور قانون الثروة الزراعية سنة 1971، ليتم احيائها سنة 1984 وكذلك الرفع من معدل اقتطاع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 50% سنة 1986 الى 55% سنة 1987 وذلك لتعويض النقص المسجل في إيرادات الجبائية البترولية نتيجة انخفاض سعر برميل النفط من 50.26 دولار امريكي سنة 1985 الى 5.13 دولار سنة 1986 ويمكن اجمال اهم الدوافع التي قادت الى الإصلاح الضريبي فيما يلي:

1- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي: فقد واجهت المؤسسات نظاما ضريبيا معقدا نتيجة تنوع الضرائب وتعد معدلاتها، بالإضافة الى اختلاف مواعيد تحصيلها كما ترتب على ذلك صعوبة في تسيير الجبائية العادية مما عقد مهمة موظفي إدارة الضرائب، وأدى الى كثرة المنازعات بين المؤسسات من جهة والإدارة الضريبية من جهة اخرى.

2- ثقل العبء الضريبي: نتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، ففي دراسة اجراها صندوق النقد الدولي سنة 1988 حول مختلف المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات لبعض الدول، تبين ان العبء الضريبي مرتفع جدا في الجزائر، وهو ما يشكل ضغطا على خزينة المؤسسة، كما يمثل أحد اهم الأسباب التي أدت الى عدم التوازن المالي للمؤسسات.

3- نظام الضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة: فالنظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع المؤسسة، خاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر، ومام المعطيات

الجديدة لاقتصاد السوق، ومن بين أسباب عدم ملائمة النظام الضريبي التحديد غير العقلاني للأعباء القابلة للخصم، وعدم ملائمة طريقة الامتلاك الخطي.

4- عدم فعالية الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار: تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات الاقتصادية فهي تعرف بالتضحية الضريبية، حيث تضحي الخزينة العمومية بقدر معين من الاقتطاع الضريبي مقابل.

وذلك تحقيقاً لأهداف السياسة الاقتصادية لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق ذلك ويتجلى ذلك من خلال عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار واختلال التوزيع الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني.

5- ضعف العدالة الضريبية: تميز النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات بعجم عدالته فطريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخل دون الأخرى. كما ان الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، إضافة الى وجود ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف واختلاف المعاملة الضريبية بين المؤسسات العمومية والخاصة.

6- ضعف الادارة الضريبية: ان الادارة الضريبية الفعالة تساهم في انجاح النظام الضريبي، حيث تشكل همزة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي، في المقابل نجد ان الادارة الضريبية في الجزائر تعتبر من بين الاسباب التي ادت الى فشل النظام الضريبي السابق، وذلك بسبب الفراغ الذي عرفته هذه الادارة بعد رحيل السلطات الاستعمارية، وتدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب.

### المطلب الأول: مدخل للإصلاح الجبائي

إن تغيير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة، يجعلان من الإصلاح الضريبي ضرورة في سبيل تحقيق الأهداف التي تسعى السلطات العمومية إلى تحقيقها من خلال سياستها الضريبية.

## الفرع الأول: تعريف الإصلاح الجبائي وخصائصه

يمكن تعريف الإصلاح الضريبي على أنه " التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديدة، فالإصلاح الضريبي الحقيقي لا بد أن يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الخاصة بكل بلد".

كما يمكن التعبير عن الإصلاح الضريبي بأنه " التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية، أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة من المراحل".

ويمكن من خلال التعريفين السابقين استنتاج الخصائص التالية:<sup>1</sup>

### 1- الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة وضرورية

في ظل تحرك اقتصاديات العالم نحو التطوير، وذلك بعد التغييرات المتلاحقة التي شهدتها العالم في السنوات الماضية مثل الاتجاه نحو التكتلات الاقتصادية لمجموعة من الدول أو القوى الاقتصادية واتفاقيات تحرير التجارة الدولية، وكذلك العمل نحو تحويل القطاع العام إلى القطاع الخاص أو ما يعرف بالخصخصة. أدى ذلك إلى ضرورة إحداث إصلاح ضريبي عالمي، أي وجوب حدوث إصلاح ضريبي عالمي في سائر النظم التي تتأثر بهذه الأحداث ليشمل الدول المتقدمة والنامية معاً.

### 2- الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي

يقصد بالإصلاح الاقتصادي نقل الاقتصاد القومي من وضع تشويه العيوب والاختلالات إلى وضع خال منها، ويمكن الاعتماد في هذا الإطار على الضرائب الفعالة في انجاح خطوات الإصلاح الاقتصادي، مما يتطلب تطويراً في النظام الضريبي ذاته حتى يستطيع تحقيق أهداف خطة الإصلاح الاقتصادي في الدولة.

## الفرع الثاني: أسباب ودوافع إصلاح النظام الجبائي

إن الوضعية الاقتصادية والاجتماعية التي كانت تعيشها الجزائر في نهاية سنوات الثمانينات وبداية التسعينات، ومع التحويلات التي كان يعيشها الاقتصاد الوطني بالانتقال الي الاقتصاد الحر جعلت النظام الجبائي القديم لا يواكب المستجدات والتغيرات الجديدة الامر الذي دفع السلطات الاقتصادية في

<sup>1</sup> - النظام الجبائي الجزائري في ظل الإصلاحات (مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال المتطلبات شهادة ماستر تخصص إدارة ومالية 2016/2017)

الجزائر الى القيام بإصلاح ضريبي يعيد الاعتبار للجباية العادية بعد تراجع الجباية النفطية، ولعب دور في تحريك الإصلاح الاقتصادي ككل.

اولا: أسباب اصلاح النظام الجبائي الجزائري

من بين مميزات النظام الضريبي القديم ما يلي:<sup>2</sup>

- ✓ نظام ضريبي معقد: يتميز هذا النظام بتعقده نتيجة التغيرات المستمرة في مختلف قوانين المالية، تنوع الضرائب وتعدد معجلاتها مما جعل التحكم في النظام وتطبيقه صعب سواء للمواطن أو الموظف.
- ✓ نظام ضريبي غير ملائم لمستجدات المرحلة الراهنة (الإصلاحات): شهدت الجزائر اصلاحات اقتصادية عميقة بدأت سنة 1988 مما جعل هذا النظام غير ملائم وغير مكيف مع الوضع الاقتصادي الجديد.
- ✓ عدم فعالية الحوافز الضريبية لتوجيه الاستثمار: الحوافز الجبائية التي كانت موجودة في هذا النظام لم تحفز دخول الاستثمارات الخاصة المحلية او الاجنبية.
- ✓ انخفاض اسعار البترول باعتبار ان الجباية البترولية هي المساهمة بنسبة كبيرة في تمويل ميزانية الدولة، وبالتالي فان كل انخفاض في اسعار البترول سيؤدي حتما الى النقص في تمويل الميزانية، مما يدفع الى البحث عن تمويل اخر محلي وهي الجباية العادية فالنظام القديم لم يستطيع القيام بهذه المهمة وبالتالي البحث على نظام جديد.
- ✓ مشكلة الضغط الجبائي المرتفع: نظرا لكثرة وتعدد الضرائب دفع بالمكلف اتباع اجراءات جد معقدة للقيام بتصريحاته المختلفة لكل الضرائب، مما يشكل ضغط جبائي على الاشخاص والمؤسسات، بالمقارنة مع الدول الأخرى خاصة في ظل وضعية جديدة للتنافسية الجبائية بين الدول لجذب الاستثمارات.

<sup>2</sup> (كمال رزيق، تقييم اصلاح الضريبي، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الالفية الثالثة،

جامعة البلدية، الجزائر، 2003، ص163).

✓ الغش والتهرب الجبائي: هذه من اهم سمات النظام القديم باعتبار انه يشكل ضغطا على المكلف، مما يدفعه الى البحث عن التهرب او الغش من اجل التقليل او عدم دفع الضرائب الواجبة الدفع.

✓ كثرة الاعفاءات وعدم اتساع وعاء الضرائب علي راس المال: تشكل الضرائب غير المباشرة نسبة كبيرة من الجباية العادية، بالمقارنة مع الضرائب المباشرة.

### ثانيا: دوافع اصلاح النظام الجبائي الجزائري

من اجل ايجاد نظام جبائي نظام جبائي مرن وفعال يتماشى مع المستجدات الاقتصادية الجديدة، ويتفادى نقائص النظام القديم، كانت دوافع الاصلاح الجبائي تحقق ما يلي<sup>3</sup>:

اعادة هيكلة وتنظيم الادرة الجائية: يهدف هذا الاجراء الى اعطاء أكثر استقلالية وفعالية للإدارة الجبائية فالمرسوم 90-120 المؤرخ في 27/06/1990 والمرسوم 91-06 المؤرخ في 23/02/1991 واصلاحات 2002/2003 فيما يتعلق بالهيكل الاداري للإدارة الجبائية تهدف إلى:

✓ وحدة التوجيه والادارة، سواء على المستوى المركزي او مستوى المصالح الخارجية لإدارة الضرائب.

✓ استقلالية التسيير سواء على تعلق الامر بالموارد البشرية او المالية والمادية.

✓ ادخال الاعلام الالي في كل المصالح الجبائية.

✓ ارساء نظام جبائي مستقر في تشريعاته: الاصلاح يهدف الى نزع التعقيد والغموض في القانون الجبائي مما يجعله نظام عصري قادر على لعب الادوار الاولى المنوطة به.

✓ مرونة النظام الجبائي وعدالة تشريعاته: لان اساس كل اصلاح هو محاولة الوصول الى علاقة واضحة من خلال احداث تجاري بين الظروف الاقتصادية وطبيعة الضرائب الجديدة.

<sup>3</sup> كمال رزيق، مقالة منشورة في الموقع التالي:

<http://www.startimes.com/f.aspx?t=33211586,13/01/2015.22/01/2015>

## المطلب الثاني: اهداف ونتائج الاصلاح الجبائي في الجزائر

سوف نتناول من خلال هذا المطلب اهداف ونتائج الاصلاح الجبائي الجزائري<sup>4</sup>:

### الفرع الأول: أهداف الاصلاح الجبائي الجزائري

تتمثل اهداف الاصلاح الضريبي في الجزائر فيما يلي:

- **الأهداف الاجتماعية:** العمل على تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بدفع الضريبة وذلك من خلال الاجراءات التي اتخذتها الدولة، من بينها:
  - الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي بحيث يخضع الشخص الطبيعي للضريبة على الدخل الاجمالي **IRG**، في حين يخضع الشخص المعنوي للضريبة على ارباح الشركات **IBS**.
  - توسيع الحقل الضريبي بإخضاع العديد من السلع والخدمات لأنواع الاقتطاعات "الرسم على القيمة المضافة"، هذا من جهة ولأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفة لدافع الضريبة من جهة اخرى.
- **الأهداف الاقتصادية:** تتمثل اهم الاهداف الاقتصادية في:
  - عدم عرقلة وسائل الإنتاج.
  - توفير حوافز القطاع الخاص وخلق جو المنافسة بين المؤسسات.
  - تعبئة الادخار المحلي وتوجيهه نحو المشاريع الانتاجية.
- **الأهداف المالية:** تتمثل اهم الاهداف المالية في الاتي:
  - رفع الحصيلة الضريبية وزيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة.
  - العمل على احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية التي يعتبر مصدرها غير دائم لتعرض هذه المادة لتقلبات في اسعارها في السوق العالمية.
  - جعل الجباية العادية تغطي نفقات تسيير الميزانية العامة للدولة<sup>5</sup>
- **الاهداف التقنية:** تتمثل الاهداف التقنية للإصلاح الجبائي في<sup>6</sup>

<sup>4</sup>نعيمه مسعي، دور التحفيزات الجبائية في التشجيع ودعم الاستثمار، مذكرة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي ام البواقي، الجزائر 2012/2011، ص52.

<sup>5</sup>كمال رزيق، بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، مداخلة ضمن الملتقي الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الالفية الثالثة، جامعة البليدة، الجزائر، 2003، ص5.

<sup>6</sup> نفس المرجع ص5

- اقامة ادارة ضريبية فعالة وديناميكية باعتبارها حلقة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي ومن ثم لابد من تحقق وتوافر بعض الصفات.
- رفع مستوي العاملين بالمصالح الضريبية من خلال توظيف الاطارات الكفاءة الجامعية.
- اجراء فترات تربصيه في المعاهد مختصة في كيفية التحصيل الجبائي وتقنياته لرفع مستوي تلك الاطارات.
- تقليص تبعة الميزانية العامة للمعطيات النفطية، الا ان الاصلاح لسنة 1992 لم يراجع الجباية البترولية لما تتمتع به هذه الاخيرة من خصائص:
  - o ان مراجعة الجباية البترولية ترتبط بتطور تقنيات الاستكشاف والاستغلال في مجال النفط.
  - o ان اساس فرض الضرائب البترولية هو كونها مقابل الترخيص الممنوح من قبل الدولة لاستغلال باطن الارض التي تعتبر ملكا للجماعة الوطنية، في حين ان اساس فرض الضرائب العادية هو المساهمة في الاعباء العامة للدولة دون مقابل مباشر.
- ومن هنا فان اصلاح الجباية البترولية في الجزائر ارتبط بإصلاح القوانين المتعلقة بالاستكشاف، الاستغلال ونقل عن طريق القنوات والتي يعود اخرها الى قانون 86-14 المعدل والمتمم بالقانون 91-21. وامام الرغبة في الانفتاح على الاستثمار الاجنبي المباشر، وتقليص وجود الدولة في القطاعات الاقتصادية، فان القانون يتضمن جوانب قصور تتطلب المراجعة منها:
  - ان مشاركة الاطراف الاجنبية لا يمكن ان تكون الا عن طريق التعاون مع سوناطراك في صيغة المساهمة او تقاسم الانتاج او شركة مختلطة.
  - ان سوناطراك تقوم بدور مزدوج لكونها تسيير مصالح الدولة الجزائرية في المجال النفطي، في ذلك الوقت الذي تعتبر فيه شركة تجارية، وهذا ما يخلق حالة من التناقض في تعاملها مع الاطراف الاجنبية بين دورها الشراكي ودورها كنائب عن السلطات العمومية.
  - لقد ساهم الاصلاح الضريبي في زيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب لكنه مازال بعيدا عن الطموحات المعلنة في الإطار السياسة الضريبية المنتهجة والتي محورها الاساسي يكمن في احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

### الفرع الثاني: نتائج الاصلاح الجبائي في الجزائر

لقد أسفر الاصلاح الضريبي عن بنية جديدة للنظام الضريبي تعتمد على العناصر التالية:

• الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية ويدخل هذا ضمن الاتجاهات العالمية السائدة الرامية الى تعزيز لامركزية الحكم من جهة، وتمييز الجماعات المحلية بمواردها الخاصة التي يمكن توجيهها نحو جهود التنمية المحلية.

ولقد أسفر هذا التمييز على تعيين الضرائب التالية لصالح الدولة<sup>7</sup>:

**1. الضريبة على الدخل الاجمالي:** وتأتي في سياق اصلاح الضرائب على الدخل، بالانتقال من نظام على فروع الدخل الى نظام اجمالي من جهة، وكذلك للتمييز بين الضرائب المفروضة على مداخيل الاشخاص الطبيعيين والاشخاص المعنويين، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي الصافي للمكلف، وهي سنوية، تصريحية، يخضع اقتطاعها لسلم تصاعدي بالشرائح. ويخضع لها الاشخاص ذوي محل اقامة جبائية بالجزائر، او الذين تكون مداخيلهم من مصدر جزائري حتى وان كان مصدر تكليفهم خارج الجزائر.

**2. الضريبة على ارباح الشركات:** وهي ضريبة سنوية تفرض على الارباح المحققة من قبل شركات الاموال وفق معدل السنوي ثابت، بعد ان يتم التصريح بالأرباح لدي الادارة الضرائب.

**3. الضرائب على الانفاق:** وتتضمن هذه الضرائب مجموعة من الرسوم اهمها الرسم على القيمة المضافة الذي حل محل الرسم الوحيد الاجمالي على الانتاج والرسم الوحيد الاجمالي على تأدية الخدمات، ويمس الرسم على القيمة المضافة مجالات واسعة بما يمكنه من رفع مردودية الخزينة العمومية، ويأتي اللجوء الى رسم على القيمة المضافة في سياق الانسجام مع ممارسات العالمية في مجال الضريبي من جهة ولكون الرسم على القيمة المضافة يمكن من تحقيق بعض الاهداف اهمها:

○ إنعاش النمو الاقتصادي لكونه لا يمس الاستثمارات وبالتالي فان تكاليف الاستثمار تنخفض بشكل محسوس.

○ رفع تنافسية المؤسسات الجزائرية على مستوى الاسواق الخارجية بإعفاء المنتجات المصدرة من هذا الرسم.

○ زيادة الشفافية لاعتماد الرسم اساسا على الفوترة وشفافية المعاملات.

<sup>7</sup> عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الالفية

الثالثة، جامعة سعد دحلب البلدية، الجزائر، 20/21 ماي 2002، ص3.



○ كما يندرج ضمن هذه الضرائب (اي على الانفاق) الرسم الداخلي على الاستهلاك الذي يهدف الى تحصيل موارد مالية هامة يفرضه في الغالب على منتجات ضعيفة أو عديمة مرونة الطلب. وهذا الرسم رسم نوعي يفرض على منتجات في الغالب ضارة بالصحة مثل الجعة، مواد التبغ والكبريت. وضمن الضرائب على الانفاق نشي الى الرسم على المنتجات البترولية والمماثلة لها وهو كذلك رسم النوعي.

4. **الضرائب علي راس المال:** وهي ضرائب تفرض على حركة رؤوس الاموال الطبيعية او العرضية وتمثل اساسا في الضرائب على الشركات وحقوق التسجيل والطابع.

5. **الضرائب على التجارة الخارجية:** ويكتسب هذا النوع من الضرائب اهمية كبيرة بالنظر الى تأثيره المزدوج على الايرادات العامة من جهة وعلى تدفق السلع والخدمات من والى الخارج، فضلا عن مساهمته في حماية الاقتصاد الوطني. وتتكون هذه الضرائب اساسا من حقوق الجمارك التي تفرض على اساس القيمة لدي الجمارك على الواردات واستثناء على بعض الصادرات.

6. **الضرائب العائدة للجماعات المحلية:** وتمثل المجموعات المحلية في البلديات والولايات ذلك ان المجموعات المحلية أصبح لها دورا بارزا في الحياة الاقتصادية والاجتماعية يدفعها الى الحصول على الادوات المالية للتدخل مثل الضرائب، وتتكون اهم الضرائب العائدة للجماعات المحلية من:

❖ **الرسم على النشاط المهني:** وهو رسم يفرض على رقم الاعمال الذي يحققه الاشخاص الممارسون لنشاط صناعي، تجاري او غير تجاري(مهني)، وهذا مهما كانت نتيجة المؤسسة، وتوزيع حصيلته على البلديات، الولايات والصندوق المشترك للجماعات المحلية.

❖ **الدفع الجزافي:** وهو عبارة عن ضريبة مباشرة على الهيئات والمؤسسات التي تشغل مستخدمين على اساس مجموع الاجور والمرتببات والمعاشات.

❖ **الضرائب على الملكية:** ويتضمن مجموعة من الرسوم منها:

○ **الرسم العقاري:** وهو ضريبة سنوية على الملكيات العقارية المبنية وغير المبنية على اساس القيمة الايجارية الجائبة السنوية حسب نوعية المناطق الموجودة فيها. وتوجه حصيلة هذه الضريبة لصالح ميزانية البلديات.

○ **رسم التطهير:** وهو رسم سنوي لصالح البلديات مقابل خدمات رفع القمامة واستعمال شبكة تصريف المياه غير الصالحة للشرب.

• الفصل بين الجباية البترولية والجبائية العادية: وذلك في إطار السعي الى احلال الجباية البترولية بالجبائية العادية بالنظر الى عدم استقرار الاولى وخضوعها لمتغيرات كثيرة خارج سيطرة السلطة، خاصة بعد الهزة التي عرفتها السوق النفطية سنة 1986.

• بروز مصطلح الحوكمة الضريبية التي تضمن تحصيل الضرائب بطريقة صحيحة ووفقا لأحكام القوانين الضريبية: ان النظام الضريبي يعاني من وجود فجوات تركها المشرع تسمح للمكلف باستغلالها والتهرب الضريبي، إذا لا بد من وجود أسس وقواعد تحكم أداءه من اجل توافق أركانه والمتمثلة في التشريع الضريبي والإدارة الضريبية والمجمع الضريبي، وذلك من خلال تطبيق الحوكمة الضريبية.

✚ الحوكمة الضريبية: تعتبر الحوكمة من قضايا التي لاقت قبولا كبيرا مؤخرا، فهي تضمن سلامة نتائج الاعمال، وذلك عن طريق الشفافية الكاملة في الإفصاح، فهي تحمل في طياتها البعد الأخلاقي للممارسات المحاسبية مما يترتب على تطبيقها قرارات رشيدة، وسليمة تصب في صالح المساهمين والشركات، وتطبيقها بالشكل المطلوب يساعد على عمليات التمويل، وجذب الاستثمارات. وتعرف الحوكمة الضريبية على أنها "مجموعة القواعد والإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل والارتقاء به، وزيادة الثقة بين المتعاملين معها لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المساواة لجميع العاملين، وذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي والاقتصادي للدولة".<sup>8</sup>

ويمكن تعريف الحوكمة الضريبية على أنها "الجانب المؤسسي للسياسة الجبائية، حيث انها تتألف من مجموعة من القواعد والإجراءات التي تحدد كيفية إعداد الميزانيات العامة وتنفيذها ورصدها".<sup>9</sup> كما عرفها Sandrine Groul بأنها "تعني الأدوار والمؤسسات الجديدة للرادات الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية، والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للجمهور"<sup>10</sup>

<sup>8</sup> مهند محمد موسي العيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن 2015 'دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد

الحكومي' مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد الرابع والاربعون ص 136

<sup>9</sup> عوادية خديجة، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي-دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب سوق أهراس ص 143-152.

<sup>10</sup> مولود مليكاوي 2015، 'واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر' مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد الثامن ص 146.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول ان الحوكمة هي مجموعة من الأسس والقواعد التي تسمح بضبط أداء الإدارة الضريبية والمحافظة على أموال الدولة من الضياع وفرض المساءلة على جميع العاملين، في حلة الإخلال بتلك القواعد وذلك لضمان حقوق الجميع بعدالة والوصول إلى تحقيق أهداف التشريع الضريبي.

🚩 **فان الحوكمة من المنظور المحاسبي** تشير الى توفير مقومات حماية أموال المستثمرين، وحصولهم على العوائد المناسبة، وضمان عدم استخدام أموالهم في استثمارات غير آمنة، ويتم ذلك من خلال مجموعة الإجراءات والضوابط والمعايير المحاسبية، أو أنها الشفافية ومزيد من الإفصاح للبيانات والقوائم المالية وفق المعايير المحاسبية.

**أما الحوكمة من المنظور الإداري:** فهي مجموعة القواعد والضوابط والإجراءات الداخلية في المؤسسة التي توفر ضمانات تحقيق حرص المديرين على حقوق الملاك، المحافظة على حقوق الأطراف ذات المصالح بالمنظمة.<sup>11</sup>

حيث تعتبر الضرائب أحد أهم مظاهر التضامن الاجتماعي لما تلعبه من دور أساسي في تحقيق المنفعة العامة وصولاً للعدالة الاجتماعية في مختلف الدول المطبقة لأنظمة الضرائب المصدر الأساسي للإيرادات وصولاً للعدالة الاجتماعية في مختلف الدول المطبقة لأنظمة الضرائب، حيث تعتبر الضرائب المصدر الأساسي للإيرادات العامة التي تساهم في تمويل الخزينة العامة للدولة، ولابد من تفعيل الضبط المالي عن طريق تطبيق إجراءات الحوكمة في إدارة الضرائب للحصول على أداء فعال أفضل ودقة في العمل، وبالتالي الحد من التهرب الضريبي، والدقة في ربط الضريبة و تحصيلها، وهذا ما يدعى بالحوكمة الضريبية أي أن إدارة الضرائب تلتزم بتطبيق إجراءات الحوكمة، لرفع كفاءة الأداء الضريبي حيث أن الحوكمة نظام تستطيع من خلاله إدارة الضرائب، توجيه أعماله، ومراقبتها على أعلى مستوى، وتعظيم الإيرادات الضريبية<sup>12</sup>.

وبالتالي فإن تطبيق الحوكمة في الإدارة الضريبية، يساهم في تفعيل وسائل مكافحة التهرب الضريبي، وتحقيق العدالة والشفافية في فرض الضريبة، وضمان مراجعة الأداء التشغيلي، والمالي في هذه الإدارة.

<sup>11</sup> مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، العدد الأول، 2013

<sup>12</sup> Alamgir, M. Corporate Governance, A Risk Perspective, presented to Corporate Governance and Reform, paving the way to Financial Stability and development, a conference Organized by the Egiption Banking.)

كما أنها تلعب دورا فعالا في زيادة الالتزام الضريبي فتحقق التعاون المشترك بين كل من الإدارة الضريبية والمشرع الضريبي وإدارة الشركات.

### المطلب الثالث: الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية

يحظى مفهوم الأداء بأهمية كبيرة في تسيير المؤسسات، إذ نال الاهتمام المتزايد من طرف الباحثين والمفكرين والممارسين في مجال الإدارة والتسيير، وهذا من منطلق أن الأداء يمثل الدافع الأساسي لوجود أية مؤسسة من عدمه، كما تجدر الإشارة إلى أن مفهوم الأداء يقترن بمصطلحين هاميين هما الكفاءة والفعالية.

### الفرع الأول: 1/ مفهوم الأداء الجبائي

#### تعريف الأداء:

تعددت واختلفت مفاهيم الأداء بسبب اختلاف معايير قياسه والجهات التي تقيسه واختلاف طبيعة عمل وأهداف المؤسسات<sup>13</sup>.

يعتبر الأداء من أهم المواضيع التي تكتسي أهمية بالغة ومرتفعة في المؤسسات الاقتصادية لما تحظى به من مكانة متميزة في ريادة الأعمال، لذلك تسعى معظم المؤسسات إلى تحقيق النجاح في عملياتها وأنشطتها باستمرار لبناء مركز استراتيجي وتنافسي متميز يضمن لها البقاء وتحسين الاداء في ظل البيئة التي تعمل فيها، ويعرف الاداء بأنه البحث عن تعظيم العلاقة بين النتائج بين النتائج والموارد بغرض تحقيق الاهداف المسطرة.

**التعريف الاصطلاحي:** نقصد به تطبيق اللوائح والقوانين المستمدة من النظام الضريبي، فعلا إذا

كان للتسيير الجبائي القدرة على تخفيف الأعباء الضريبية على المكلفين بالضريبة وتعظيم التحصيل الجبائي لإنعاش الخزينة العمومية يعرف الأداء أيضاً على أنه " الكيفية التي تستخدم بها الوحدة الإنتاجية مواردها المادية والبشرية في سبيل تحقيق الأهداف المحددة"<sup>14</sup>.

<sup>13</sup> كلايدة 2010، صفحة 242

<sup>14</sup> عبد الرحمان العايب التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل التحديات التنموية المستدامة، أطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف الجزائر 2010-2011 ص 143.

إن أصل كلمة اداء تتحدر من اللغة اللاتينية أين توجد كلمة **performer** التي تعني الإعطاء وذلك بأسلوب كلي، وبعدها اشتقت اللغة الإنجليزية **performance** وأعطتها معناها. فمن الباحثين من يرى أن الأداء هو البحث عن تعظيم العلاقة بين النتائج والموارد بغرض تحقيق الأهداف المسطرة<sup>15</sup>. والبعض الآخر يرى أن الأداء مركز ذو مسؤولية ما يعني الفعالية والإنتاجية التي يبلغ بهما هذا المركز الأهداف التي قبلها.

ومنهم من يرى أن الأداء هو عبارة عن تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة بمعنى القيام بفعل يساعد على الوصول إلى الأهداف المحددة<sup>16</sup>.

كما يعرف أيضا على انه " هو قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها طويلة الأمد"<sup>17</sup>. من التعاريف السابقة نستنتج بأن الأداء هو دمج للموارد المادية والمالية واستخدام كافة الوسائل التي تحقق بالكفاءة والفعالية أكثر، وأن الأداء مفهوم لا يمكن تقييده بتعريف وحيد، بل تحديده في استمرار وتطور بالإضافة إلى ذلك فهو متعدد الأبعاد<sup>18</sup>، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (01)<sup>19</sup>: الأداء مفهوم متعدد الأبعاد

<sup>15</sup> منصور سعدان: تقييم وترشيد الأداء الإنتاجي في المؤسسات الصناعية، رسالة ماستر غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص7.

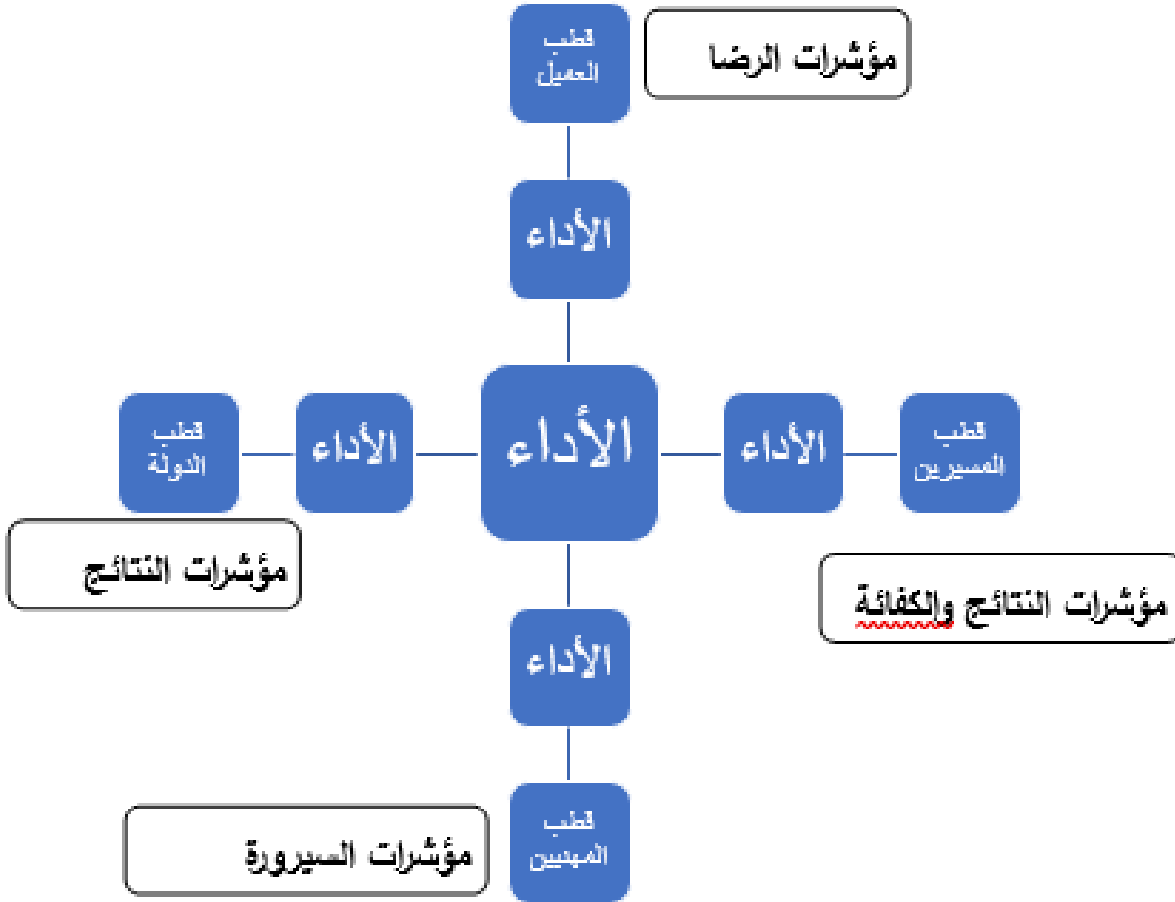
<sup>16</sup> إبراهيم محمد المحاسنة إدارة وتقييم الأداء الوظيفي بين النظرية والتطبيق، دار الجرير للنشر والتوزيع عمان، الأردن، (2013 ص 74)

<sup>17</sup> طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، دار وائل للنشر، عمان الأردن 2007، ص 477.

<sup>18</sup> عبد الملوك مزهودة الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الأول نوفمبر 2001 ص 86.

<sup>19</sup> عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم، دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل ببسكرة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة 2002/2001 ص 15.

الشكل رقم 1 : الأداء مفهوم متعدد الأبعاد



## 2/أنواع الأداء

تتمثل أنواع الأداء فيما يلي:

- 1- **الأداء البشري:** ويعتبر من أهم العوامل التي لها تأثير كبير على أداء المؤسسة فقد ذهب البعض إلى خص أداء المؤسسة في أداء الموارد البشرية فقط، وعرفوه انطلاقاً منه على أنه "قيام الفرد بالأنشطة والمهام المختلفة التي تتكون منها عمله".  
فالأداء البشري يعتبر بمثابة المصدر الحقيقي لتكوين الميزة التنافسية والتعزيز، لان التميز في الأداء لن يستند لمجرد امتلاك المؤسسة للموارد المالية أو التكنولوجية فحسب بل يستند في المقام الأول إلى قدرتها على توفير نوعيات خاصة من الموارد.
- 2- **الأداء التقني:** ينتج من خلال حسن استغلال المؤسسة لاستثمارها بفعالية.

**3- الأداء المالي:** بتحديد فعالية استخدام الإمكانيات المالية المتاحة للمؤسسة والدولة تقوم بتسخير وسائل هامة، خاصة منها الاعتمادات المالية الضخمة لضمان تقديم الخدمات العمومية، لذلك فإن الأداء المالي للمؤسسة العمومية يتمثل في ضمان السير الحسن والاستغلال السليم والعقلاني للاعتمادات الممنوحة. ولتحقيق ذلك وضع المشرع العديد من القوانين لضمان احترام الميزانية من جهة، والبحث عن مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالأموال العامة والأخطاء المرتكبة عند تنفيذ الميزانية من طرف الأعوان المكلفين بها من جهة أخرى.

وبشكل عام فالأداء الداخلي للمؤسسة هو الأداء الناتج عن الاستغلال الأمثل لمختلف مواردها البشرية والتقنية والمالية، فمن خلال دمج الأداءات المختلفة لهذه الموارد أو العناصر تتحصل على الأداء الداخلي للمؤسسة.

**4- الأداء الخارجي:** وهو الأداء الناتج عن مجموع التطورات والتغيرات الخارجية الناتجة عن المحيط ويتحقق هذا الأداء من خلال استجابة المؤسسة لهذه التطورات الخارجية والقدرة على سبقتها<sup>1</sup>.

### 5- الأداء الجبائي:

على المسير مراقبة و تقدير العبء الجبائي ثم تقييم الاختيارات الجبائية التي تمنحها الانظمة، ومحاولة الاستفادة منها قدر الإمكان في تعزيز قدرة التمويل للمؤسسة لأن عدم تمكين المؤسسة من الاستفادة من الحرية الجبائية الممنوحة يعتبر خطأ في تسييرها كما يتوجب على المسير استيعاب أن الضريبة هي تكلفة ويجب تسييرها بكيفية التكاليف، وعليه ان لا يكتفي بالبحث عن أحسن استيعاب أن الضريبة هي تكلفة ويجب تسييرها بكيفية التكاليف وعليه ألا يكتفي بالبحث عن أحسن حل جبائي فقط وإنما يمتد بحثه إلى كيفية تعظيم نتائج الاختيار الجبائي بانتقاء الاختيار الذي يضاعف الامتيازات المالية ويخفف العبء على المؤسسة، ومن القرارات الذي قد يتخذها لتحقيق ذلك:

- تخفيض النشاط الذي يخضع لتوقيع ضريبي مرتفع لتجنب الحد.
- اختيار الطبيعة القانونية للمؤسسة والتي يتحقق معها اقل خضوع للضريبة وهكذا

تمكن عملية إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار<sup>2</sup>.

## الفرع الثاني: مؤشرات تقويم وقياس الأداء الضريبي

يقوم النظام الضريبي على ثلاث دعائم أساسية تتمثل في التشريعات الضريبية، السياسة الضريبية، والإدارة الضريبية، ولا ينحصر تقويم الأداء الضريبي في اعتباره كأداة لتمويل الخزينة وحسب، بل يتناول الأبعاد الاقتصادية، الاجتماعية، والسياسية بالإضافة الى البعد الوطني، حيث تعتبر الضريبة وسيلة مالية أساسية لتجسيد واستمرار التضامن الاجتماعي وهذا يتطلب:

✓ الوضوح في نظام المحاسبة الضريبية، وعدم حصول الفجوات التي تفصل بين السياسة الضريبية والتشريع ونظام المحاسبة الضريبية.

✓ شفافية المعلومات والبيانات المتعلقة بالضرائب والمال العام، وهذا يؤكد واقع الحياة الدستورية في المجتمع، لذا نجد أن الدساتير في أغلب دول العالم تتضمن أحكاماً، أو نصوصاً تتناول مبادئ فرص الضريبة، أو الإعفاء منها ضمن الجوانب المتعلقة بتنظيم شؤون المال والتصرف به.

كما أن هذه الشفافية تساعد على إدخال المواطن في دائرة الاهتمام بقضايا الضريبة، وغيرها من مصادر الإيرادات العامة، وواجه استخدام المال العام، والى اتضاح وبلورة مستوى الوعي بمسؤوليته وواجباته.

لدينا هنا بعض التعريفات لمفهوم تقويم وقياس الأداء الضريبي

### 1/ التعريف الأول حسب البنك العالمي Bank Word :

ذهب الى أن تقويم وقياس الأداء الضريبي هو عملية يمكن أن تتم من خلال ثلاث جوانب وهي، الفاعلية، الكفاءة، والعدالة.<sup>20</sup>

### 2/التعريف الثاني حسب Teera

يرى أن تقويم وقياس الأداء الضريبي هي مهمة من المهمات إدارة الضرائب التي يجب عليها القيام بها بشكل دوري، وذلك بالتركيز على حجم الإيرادات الضريبية مرتفعة، كلما كان الأداء الضريبي فعالاً □ )

### 3/التعريف الثالث حسب Tanzi and Pellechio :

تويم وقياس الأداء الضريبي هو نشاط تقوم به إدارة الضرائب بصفة دورية الهدف منه الحكم على مقدار كفاءة وفعالية العمل المنجز من قبل العاملين في الإدارة، وذلك للتحقيق من تطبيقها للسياسة الضريبية

<sup>20</sup> □ )JEFF JOHNSON.Linking Employee Perceptions of Service Climates to Customer Satisfaction.london.1996.p831



بشكل صحيح، ومدى تحقيق الأهداف المسطرة من قبلها، والتي تتمثل في رفع الإيرادات الضريبية، وحجم الامتثال الضريبي، وذلك من خلال عاملين أو معيارين للأداء الضريبي هما، الكفاءة والفعالية. من خلال التعريفات السابقة نلاحظ أن تقويم وقياس الأداء الضريبي هو عملية إدارية دورية تقوم بها ادره الضرائب، هدفها تقييم نقاط القوة والضعف في الجهود المبذولة من قبل موظفيها، والسلوكات الممارسة من قبلهم في موقف معين، ومدى مساهمتهم في تحقيق هدف معين مخطط له من طرف إدارة الضرائب.<sup>21</sup> حيث يمكن قياس مدى فاعلية الأداء الضريبي من خلال المقارنة بين السلوك المتوقع، والأهداف الضريبية المرسومة من جهة، والسلوك الفعلي ومستوى الإنجاز والنتائج، الآثار العامة من جهة أخرى، حيث تتم هذه المقارنة والقياس بواسطة مجموعة متكاملة من المؤشرات الإدارية، والتنظيمية والاجرائية والتشريعية والمالية وغيرها. ويمكن القول أن هناك علاقة طرية بين مدى فاعلية الأداء الضريبي، وبين السلوك الفعلي، أي كلما تطابقت مستويات الإنجاز أي الإيرادات المحققة، ونتائج الفعالية مع الأهداف المرسومة، والمتوقعة ارتفع مستوى فاعلية الأداء الضريبي.

من خلال ما سبق نجد أن تقويم وقياس الأداء الضريبي هو عملية ضرورية ومهمة يجب على إدارة الضرائب القيام بها بانتظام والاهتمام بها، للوقوف على نقاط القوة والضعف وتصحيح الأخطاء في الأداء أي تقويمه للوصول الى الأهداف المسطرة، وأي قصور في هذه العملية يؤدي الى وجود فجوة بين الإدارة الضريبية والمكلفين، حيث أجمع العلماء أن نطاق التقويم والقياس للأداء الضريبي متعلق بالمدخلات والمخرجات الإنتاجية للعاملين، جودة الخدمات المقدمة من طرف الإدارة الضريبية، رضا المكلفين، ونتائج الإيرادات، والامتثال الضريبي، فالإدارة الضريبية تتفاعل مع المحيط، وبالتالي يجب عليها تسيير الأداء للوصول الى تحقيق أداء ضريبي فعال وكفوء .

### الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على اداء المؤسسة:

ان الاداء بمختلف انواعه بمفهوم الكفاءة وفعالية يعتبر حالة تابعة للعديد من المتغيرات والعوامل التي تؤثر فيها سلبا او ايجابا. ولما كان تحسين الاداء سواء على مستوى الانظمة الفرعية او على مستوى المؤسسة ككل، هو الهدف وراء اغلب البحوث التي تناولته بشكل مباشر او غير مباشر فإن الباحثين (الكل حسب موضوع بحثه) سعوا إلى تحديد هذه العوامل أو على الأقل حصر أهمها على النحو الذي

<sup>21</sup>مجلة تنمية الرافدين، تقويم وقياس الأداء لدائرة ضريبة الدخل، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة ليموصل ص84

يسمح بالعمل على تعظيم أثارها الإيجابية وتقليص أثارها السلبية منهم **Donaldson** الذي أورد القائمة التالية:

- الهيكلية
- الخيارات التقنية
- العملية الإنتاجية في حد ذاتها
- أسلوب الإدارة
- الإستراتيجية
- الثقافة
- المحيط الذي تنشط فيه المؤسسة
- القيادة

وغير بعيد عن هذه العوامل أورد **Kruger** ما أسماه بالأجزاء الستة للأداء والتي تتمثل في الأشخاص أو مجموعة الأشخاص التي لها تأثير على تحديد سياسة المؤسسة، الفلسفة والثقافة (نظام القيم، الرموز، الأساطير)، الإستراتيجية، الأنظمة كنظام المكافآت، التخطيط، الإدارة، الرفاهية، الإعلام، المحاسبة، طاقات الإنجاز الكامنة (**Potentiel**) والعملية الإنتاجية ويرى **Kruger** أن أداء المؤسسة يتبع هذه الأجزاء من حيث ترتيبها، تلامحها، توافقها مع بعضها البعض، ومدى تكييفها مع المحيط<sup>22</sup>.

وعلى خلاف هذا المدخل لدراسة العوامل المؤثرة على الأداء، اتجه أغلب الباحثين نحو تصنيفها وفقا لمعايير مختلفة إلى مجموعات متجانسة، ولقد اعتمد الكثير منهم على معيار مصدر العوامل فقسموها إلى عوامل خارجية وأخرى داخلية، ثم قسموا العوامل الخارجية حسب طبيعتها إلى عوامل اقتصادية، اجتماعي، ثقافي، سياسية، أما العوامل الداخلية فقسموها إلى عوامل بشرية، تقنية، تنظيمية. وعلى الرغم من أن هذا التقييم يحظى بقبول كثير من الباحثين إلا أنه يطرح إشكالية الحدود الفاصلة بين ما هو داخلي وما هو خارجي أو باحري بين المحيط والمؤسسة لكون مدخلات المؤسسة امتداد لمحيطها فيها وكون مخرجاتها امتداد لها في محيطها فان مصطلح الحدود يبقى مفهومها نظريا تجريديا أكثر منه عمليا، ولنفاذي ذلك سنقسم العوامل المؤثرة في الأداء حسب امكانية التحكم فيها الى عوامل خاضعة لتحكمها، حيث تقابل الاولى الى حد ما العوامل الداخلية، في حين تقابل الثانية العوامل الخارجية.

<sup>22</sup> عبد المليك مزهودة الأداء بين الكفاءة و الفعالية: مفهوم و تقييم، مجلة العلوم الإنسانية كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة ، العدد الأول نوفمبر 2001.

## المبحث الثاني: مفاهيم حول التحفيز والامتيازات الجبائية

إن المؤسسة الناجحة هي المؤسسة التي تسعى دوماً إلى تحقيق أهدافها المالية بأقل التكاليف، والتحفيزات الجبائية تعد من أهم الوسائل التي تحاول الدولة من خلالها دعم التنمية الاقتصادية وتشجيع هذه المؤسسات على تحقيق أهدافها المالية المسطرة.

### المطلب الأول: ماهية التحفيز والامتيازات الجبائية

سوف نتطرق من خلال هذا المطلب إلى مفهوم التحفيز الجبائية أولاً ثم تبيان أهم خصائصها.

#### الفرع الأول: 1/ مفهوم التحفيز الجبائية

هناك عدة تعاريف للتحفيز الجبائية أو التحريض الضريبي نذكر منها:

- الحوافز الجبائية هي تخفيض في معدل الضرائب، القاعدة الضريبية أو الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس<sup>23</sup>.
- التحفيز الجبائية هي مجموع البرامج المتكاملة التي تخططها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع<sup>24</sup>.
- التحريض الضريبي هو تخفيف في معدل الضرائب، القاعدة الضريبية أو الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس<sup>25</sup>.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أنه وبصفة عامة تعتبر التحفيز الجبائية بمثابة امتيازات ضريبية تتخلى عنها الدولة في سبيل إغراء المستثمرين، والهدف منها هو الزيادة في حجم الاستثمارات.

#### 2/: خصائص التحفيز الجبائية

من خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج الخصائص التالية<sup>26</sup>:

<sup>23</sup>ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2002، ص: 177.  
<sup>24</sup> سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002، ص: 57.  
<sup>25</sup> حديجة إسحاق، دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حالة الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 3/2011/2012، ص: 31.  
<sup>26</sup> ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر 1992-2003، دار هومة، الجزائر، 2003، ص: 178.

1- **إجراء اختياري:** تتميز سياسة التحفيز الجبائي كونها إجراء اختياري لأنها تترك للأعوان الاقتصاديين حرية الخضوع لهذه الشروط والمقاييس المحددة من طرف الدولة، وهذا مقابل الاستفادة من هذه الإجراءات دون أن يترتب عن ذلك أي جزاء.

2- **إجراء هادف:** إن الدولة بمنحها هذه الحوافز فهي تضحى بإيرادات جبائية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة وفق السياسة الاقتصادية المتبعة من طرفها، ومن أجل ذلك لا بد من تدعيم هذه التحفيزات بدراسات وافية وشاملة حول العناصر التالية:

- مدة صلاحية إجراءات التحفيز.

- دراسة تنبؤية للتغيرات المستقبلية

- تحديد مختلف الشروط التي يجب توفرها في المستفيد من التحفيز

3- **إجراء له مقابل:** التحفيز إجراء خاص وهو محكم ومدقق، وموجه إلى فئة محددة من الأعوان الاقتصاديين في مناطق معينة ولمدة معينة، وعليه فلا بد لهذه الفئة احترام بعض المقاييس كمكان الإقامة، مدة الاستفادة من هذا التحفيز.

4- **السلوك:** التحفيز الجبائي يريد إحداث سلوك أو تصرف لم يتم التفكير في القيام به من طرف الأعوان، وكذلك يحث الدولة على تحفيز عمل الأعوان على القيام بفعل لم يقوموا به من تلقاء أنفسهم.

### 3/: أهداف التحفيز الجبائي

تسعى سياسة التحفيز الجبائي من خلال ما تقدمه من مزايا ضريبية إلى تحقيق جملة من الأهداف المتفاوتة من حيث أهميتها المتنوعة ومن حيث طبيعتها، وتتمثل هذه الأهداف في:

#### 1- الأهداف الاقتصادية:

اقتصاديا يستهدف وضع حوافز جبائية إلى:

- تنمية الاستثمار، حيث تشجع الحوافز الجبائية تراكم رؤوس الأموال، بتخفيض العبء الضريبي ومن ثم حجم التكاليف، خاصة أن المشاريع الاستثمارية في سنواتها الأولى لا تحقق إيرادات كبيرة.
- دعم الواردات من السلع الرأسمالية اللازمة ليس فقط للقيام بعملية التنمية الاقتصادية بل لاستمرارها، حيث يتعين على النظام الضريبي تشجيع استيراد مثل هذه السلع على الأقل في المراحل

الأولى لعملية التنمية الاقتصادية حيث تنعدم فرص إنتاج هذه المنتجات محليا، ويمكن أن يتحقق ذلك من خلال إعفاء السلع الرأسمالية من الرسوم الجمركية أو تخفيض معدلات الضريبة عليها<sup>27</sup>.

- تحسين الإنتاجية من خلال زيادة مردودية عوامل الإنتاج؛ تخفيض تكلفة الاستثمار ومن ثمة إمكانية منافسة المنتجات الأجنبية والعمل على تشجيع الصادرات خارج المحروقات.

- زيادة إيرادات الخزينة مستقبلا، فتنمية الاستثمار تؤدي بالضرورة إلى تنوع النشاط الاقتصادي ومنه نمو الفروع الإنتاجية، وسينتج عن ذلك تعدد العمليات الاقتصادية الخاضعة للضريبة، وبالتالي اتساع الوعاء الضريبي، وهذا سينجم عنه زيادة عدد المكلفين بالضريبة مما يؤدي إلى ارتفاع الحصيلة الضريبية<sup>28</sup>.

## 2- الأهداف الاجتماعية:

تتمثل الأهداف الاجتماعية لسياسة التحفيز الجبائي في:

- امتصاص البطالة، حيث تحاول السلطات العمومية من خلال سياسة التحفيز الجبائي توفير مناصب شغل جديدة، فالامتيازات الممنوحة للمستثمرين تمكنهم من توفير موارد مالية تسمح بإعادة استثمارها بتكوين وإنشاء مؤسسات صغيرة أو فرعية، والتي تتطلب حتما وجود يد عاملة جديدة لتسييرها.
- تشجيع الاستثمار في المناطق النائية لتحقيق التوازن الجهوي الناتج عن تمركز المستثمرين في المدن الكبرى.
- وانطلاقا من كل هذه الأهداف الفرعية تحاول سياسة التحفيز بلوغ الهدف الأسمى وهو دفع عجلة التنمية الاقتصادية التي تنتج عنها بالضرورة التنمية الاجتماعية<sup>29</sup>.

## الفرع الثاني: ماهية الامتيازات الجبائية

### 1- تعريف الامتيازات الجبائية:

<sup>27</sup> يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002، ص: 60.

<sup>28</sup> نشيدة معروز، مرجع سابق، ص: 54.

<sup>29</sup> نفس المرجع السابق، ص: 54.

هي عبارة عن تحفيزات ضريبية مختلفة يمنحها المشرع الجبائي للمستثمرين والاجانب بغرض تشجيعهم على الاستثمار داخل الوطن<sup>30</sup> وهو اجراء اختياري خاص لتطبيق سياسية اقتصادية معينة تستهدف الحصول على سلوك معين من المتعاملين الاقتصاديين لتوجيه اهتمامهم للاستثمار في قطاعات أو مناطق معينة مقابل استفادتهم من امتيازات ضريبية.<sup>31</sup>

وهو عبارة عن مجموعة من الاجراءات وتسهيلات ذات الطابع التجهيزي تتخذه الدولة لصالح فئات معينة لغرض توجيه نشاطهم، وتعتبر المؤسسة الخاصة المستهدفة بالدرجة الاولى من اجراءات الامتياز.<sup>32</sup>

## 2- خصائص الامتيازات الجبائية: من التعاريف السابقة نستنتج الخصائص التالية للامتيازات

الجبائية.

- آلية اقتصادية: تعتبر الامتيازات الجبائية من أهم الآليات التي تستخدمها الدولة لتطبيق سياستها المالية والاقتصادية والسياسية وحتى الاجتماعية.
- اجراء هادف: أي أن المشرع يسعى من خلال منح التحفيزات الجبائية الى تحقيق جملة من الأهداف تصب في خانة تنمية قطاعات اقتصادية ومناطق معينة.
- اجراء اختياري: المشرع ليس مجبرا على منح الامتيازات الجبائية، والمكلف بدوره ليس مجبرا على الاستفادة من هذه المزايا اذن هو اجراء اختياري من طرفين.
- اجراء ذو مقاييس: تتمثل هذه المقاييس أساسا في تحديد نوعية النشاط الاقتصادي المستهدف بالتحفيز.
- اجراء له مقابل أي أن الخزينة العمومية تتنازل عن جزء من مواردها لصالح المكلفين بالضريبة مقابل تقييدهم ببعض الشروط الي تعود بالنفع على الاقتصاد الوطني كخلق مناصب الشغل أو الاستثمار في قطاعات ومناطق محددة، تسعى الدولة لتطويرها.<sup>33</sup>

<sup>30</sup> بابا واجري 2014، صفحة 8

<sup>31</sup> حجازي 2004 صفحة 276

<sup>32</sup> باشوندة وداني، 2003، صفحة 49

<sup>33</sup> مراد 2011، صفحة 117

### 3- اشكال الامتيازات الجبائية:

- الاعفاء الجبائي: يمكن أن يكون دائماً أو مؤقتاً والمقصود به اسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين بالضريبة في مبلغ الجباية الواجبة التسديد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة.<sup>34</sup>
- أ/ الاعفاء الدائم: يتقيد المستثمر بمجموعة من الشروط الموضوعية من طرف الدولة بغية الاستفادة من الاعفاءات الدائمة مادام سبب الاعفاء قائماً، فسقوط سبب الاعفاء يؤدي بالمستثمر الى فقدان الاعفاء.<sup>35</sup>
- ب/ الاعفاء المؤقت: ويعرف كذلة بالإعفاء الضريبي الزمني ويتمثل في إعفاء لجزء من مداخل المكلف من الضرائب أو إعفاء كل المداخل من نوع معين من الضرائب خلال مدة زمنية محددة.<sup>36</sup>
- + التخفيضات الجبائية: وهو إخضاع المكلفية بالضريبة لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة.<sup>37</sup>
- + نظام الاهتلاك: يؤثر الاهتلاك بصفة مباشرة على النتيجة، من خلال حساب القسط السنوي للاهتلاك اذن الاهتلاك مسالة ضريبية، وكلما كان قسط الاهتلاك كبير كلما كانت الضرائب المفروضة على المؤسسة أقل.<sup>38</sup>
- + ترحيل خسائر السنوات السابقة: تساهم الدولة في خسائر المكلف بالضريبة مثلما ساهمت في أرباحه لأن بعض المؤسسات قد تتعرض في بداية نشاطها للخسائر والسماح بترحيل الخسائر في حدودها زاد الحافز لدي المستثمرين.<sup>39</sup>

### 4- أهداف الامتيازات الجبائية: تهدف الدولة من تطبيق سياسة التحفيز الضريبي الى تحقيق

جملة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

<sup>34</sup>قدي.ع 2011، صفحة 119

<sup>35</sup> شمس الدين 1987 صفحة 72

<sup>36</sup> الوليد 2003، ضفة 72

<sup>37</sup> (قدي 2001،صفحة 03)

<sup>38</sup> (طالبي 2009،صفحة 318)

<sup>39</sup>منصوري 2012، صفحة 210

أ/ أهداف الاقتصادية: ومن أهمها ما يلي:

- توفير المناخ الملائم للاستثمار وتحفيز أرباب الاموال المحليين والاجانب على الاستثمار في البلد والعمل على خلق توازن في الاستثمارات وتوجيهها نحو الأنشطة الانتاجية والتنموية وتشجيع الصادرات خارج المحروقات وذلك بإعفائها من جميع الضرائب، وخلق مناخ استثماري جذاب وتنافسي، من شأنه بأن يعطي حوافز لنشاط الشركات الجديدة والمعاد هيكلتها حيث توصلت دراسة أجراها البنك الأوروبي لإعادة والتنمية 1999 الى أن الضرائب هي من بين العقبات الأكبر صعوبة امام تطوير مؤسسات جديدة في البلدان النامية.<sup>40</sup>
  - تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات المحلة في الاسواق الدولية وذلك بالإعفاء منتجاتها المصدرة من مجموعة من الضرائب المحلية.
  - زيادة الفروع الانتاجية ومستوي نشاطها من شأنه توسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل من خلال سياسة تحفيز ضريبي فعالة وملائمة، مما يؤدي الى اتساع في الوعاء وعدد المكلفين بالضريبة، وتعظيم الحصيلة الضريبية مستقبلا.
  - التخطيط الضريبي من خلال التحليل المنطقي لوضع خطة مالية من منظور تحقيق منافع ضريبية والغرض منه هو اكتشاف كيفية تحقيق مكاسب مالية من تخفيض الالتزامات الضريبية.
- ب/ الأهداف الاجتماعية: تتمثل أساسا في
- تقليص البطالة والتخفيف من حدتها وذلك عن طريق توفير مناصب شغل جديدة، حيث تعمل الامتيازات الضريبية على توفير موارد مالية، تسمح للأعوان الاقتصاديين بإعادة استثمارها في شكل فروع إنتاجية جديدة او انشاء مؤسسات مصغرة
  - العمل على توازن الاستثمارات في الداخل وذلك عن طريق توجيه بعضها الى المناطق المحرومة والمراد ترقيتها.



## المطلب الثاني: الشروط والعوامل المؤثرة في فعالية سياسة التحفيز الجبائي

يعتبر التحفيز الجبائي متغيرا استراتيجيا تتخذه الدولة كأسلوب في تحقيق تنميتها الاقتصادية والاجتماعية، وذلك من خلال الشروط المتحكمة في سياسة التحفيز الجبائي، وبالمقابل هناك عوامل مؤثرة على هذه الأخيرة.

### الفرع الأول: الشروط المتحكمة في سياسة التحفيز الجبائي

تتحقق فعالية الحوافز الجبائية لصالح الأنشطة التي تساهم بفعالية في تحقيق التنمية الاقتصادية، بتوفر مجموعة من الشروط أهمها:<sup>41</sup>

1. أن يصاحب التخفيض في أسعار الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية المرغوبة، زيادة في معدلات الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية غير المرغوبة.
2. أن يكون العبء الضريبي النسبي قبل تخفيض سعر الضريبة على الأنشطة المرغوبة كبيرا نسبيا، مما يجعل من التخفيض ميزة جبائية فعالة.
3. أن تصبح العلاقة بين الأرباح النسبية المتحققة في الأنشطة الاقتصادية المرغوبة والأنشطة الاقتصادية غير المرغوبة بعد الضريبة في صالح المجموعة الأولى من الأنشطة وفي غير صالح المجموعة الثانية، وبمعنى آخر يتعين أن يصاحب التخفيض في معدلات الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية المرغوبة، تغير في الأرباح النسبية لصالح تلك الأنشطة.
4. أن تكون المشروعات أو الفرص الاستثمارية المتاحة في مجال الأنشطة الاقتصادية المرغوبة تحقق نتائج موجبة، أما إذا كانت نتائجها سالبة خاصة في المراحل الأولى، فإن الحوافز الضريبية تصبح عديمة أو قليلة الفعالية في توجيه الاستثمارات باتجاه تلك الأنشطة.

### الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في فعالية سياسة التحفيز الجبائي

إن نجاح سياسة التحفيز الضريبي مرهون بجملة من العوامل التي تحيط بتطبيق هذه السياسة، فتصنف العوامل التي تؤثر على فعالية سياسة التحفيز الجبائي كما يلي:

#### 1- العوامل ذات الطابع الضريبي:

<sup>41</sup> يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2001، ص: 81.

هي تلك العوامل التي تؤثر على فعالية التحفيز الضريبي سواء ايجابيا أو سلبيا، كما أنها ترتبط مباشرة بالتقنيات المستعملة في إطار سياسة التحفيز الضريبي وهي تتمثل في العناصر التالية<sup>42</sup>:

- **طبيعة الضريبة محل التحريض:** تتحدد الضريبة بنوع الوعاء الخاضع لها ولهذا فإن الاختيار المناسب للضريبة محل التحفيز يأتي بالدراسة الجدية للوعاء الضريبي من حيث قدرته على تحقيق الأهداف المرغوب فيها في حالة ما إذا أخضع لمعدلات ضريبية معينة، بالإضافة إلى ضرورة انعكاسات هذه الضريبة على الخزينة العامة وعلى سلوك الأعوان الاقتصاديين.
- **شكل التحريض:** من الأدوات التي تستخدمها سياسة التحريض منح الإعفاءات أو التخفيف من معدلات الاقتطاع أو تقليص الأوعية الضريبية، وتبرز فعالية الإعفاء على الاستثمار من خلال انخفاض تكلفته وإقبال الأعوان الاقتصاديين على الاستثمار بالشروط المقابلة لهذه الإعفاءات.
- **زمن وضع التحريض:** عنصر الزمن عامل مهم في سياسة التحفيز الجبائي حيث أنه من الضروري قبل تطبيق الإجراءات التحفيزية، تحديد الوقت المناسب لها، وتعدد الآراء فيما يتعلق بزمن التحفيز، حيث يرى البعض أن الوقت الملائم لمنح الإعفاءات هو المرحلة التي تلي الخروج من الأزمات التي تسبق مباشرة النهضة الاقتصادية. أما البعض الآخر فيرى أنه من الضروري أن تمنح الإعفاءات بقصد الاستثمار لرجال الصناعة في ميدان مشروعاتهم في السنوات الأولى لممارسة أنشطتهم، كما يجب أن تكون هذه الإعفاءات متماشية مع برنامج المؤسسة واستراتيجياتها في النمو، وعلى هذا الأساس فإن منح المزايا الضريبية عند انطلاق المشروع يسمح للمؤسسة بالتراكم المالي وتحسين وضعيتها المالية، مما يساعد على تجاوز مرحلة الانطلاق بسلام مع إمكانية توسيع مشروعها في المستقبل.
- **مجال تطبيق التحريض:** للحوافز الجبائية إطار عملي لا بد من تحديده بعناية حتى لا تكون لها انعكاسات سلبية على السياسة الاقتصادية للدولة، حيث يضع المشرع مجموعة من المقاييس والشروط قصد تحديد طبيعة ونوعية الاستثمار ومرحلة التقدم الذي بلغه هذا الاستثمار، وكذلك المواد والوسائل المعنية بالتحريض لأهميتها في تحقيق المشروع.

## 2- العوامل ذات الطابع غير الضريبي:

<sup>42</sup> نشيدة معزوز، مرجع سابق، ص ص: 67-69.

تتطلب فعالية سياسة التحريض الضريبي محيط ملائم، ويتحدد ذلك في الترتيبات المؤسساتية والتنظيمية والقانونية الملائمة، بالإضافة إلى الاستقرار السياسي والوضع الاقتصادي المتجاوب مع التطورات الحاصلة في ظل الاقتصاد العالمي. وتتمثل هذه العوامل في أربعة عناصر هي<sup>43</sup>:

- **العنصر الإداري:** يؤثر مستوى ونوعية المعاملات الإدارية في نجاعة سياسة التحفيز الجبائي، وكلما كانت هناك عراقيل إدارية كالبيروقراطية، المحسوبية والرشوة وغيرها من السلوكيات الإدارية السلبية كلما أثر ذلك سلبا على فعالية الإجراءات التحفيزية، لهذا لا بد من توفير أجهزة إدارية تتميز بالكفاءة والنضج القانوني.

- **العنصر التقني:** تعتبر البنية الاقتصادية من متطلبات نجاح أي مشروع استثماري، بحيث تساهم بشكل كبير في خلق بيئة ملائمة للاستثمار ومن ثمة المساهمة في إنجاح سياسة التحفيز الجبائي، إن البلد الذي تتوفر فيه بنية تحتية وعناصر الإنتاج بما في ذلك وجود مناطق صناعية وسهولة الاتصال، وغير ذلك من الأمور، يكون له أثر في قرار توطين الاستثمارات الأجنبية المباشرة، ويحدث العكس إن كان البلد لا يملك الهياكل التقنية القاعدية المتطورة وبذلك تكون فرص نجاح سياسة التحفيز الجبائي ضعيفة.

- **العنصر السياسي:** يعتبر الاستقرار السياسي أحد المتطلبات الهامة لنجاح أي مشروع استثماري حيث أن غيابه يزيد في نسبة المخاطرة من حيث الخسارة، ومن ثم فإن سياسة التحفيز الجبائي لا يكون لها دور فعال في اتخاذ قرار الاستثمار في ظل وضع سياسي متدني ومضطرب، خال من الاستقرار، وتتمثل المخاطرة السياسية بالنسبة للمستثمر المحلي في الأحداث والتغيرات السلبية التي تحدث داخل الدولة، أما بالنسبة للمخاطر السياسية التي يواجهها المستثمر الأجنبي فتكمن في الأوضاع الداخلية غير المستقرة للبلاد التي يتم فيها الاستثمار، بالإضافة إلى التغيرات في العلاقات الدبلوماسية التي تربط الدولة التي ينتمي إليها المستثمر الأجنبي بالدولة المستقبلة لاستثماره.

- **العنصر الاقتصادي:** تستدعي فعالية سياسة التحفيز الجبائي وضعية اقتصادية مشجعة من حيث وفرة الأسواق، اليد العاملة المؤهلة، ومصادر التمويل بالمواد الأولية وكذا شبكة الاتصالات،

<sup>43</sup> عبد النور سويعد، دور الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص مالية وبنوك، جامعة العربي

ابن مهدي أم البواقي، 2013/2014، ص: 47-48.

التسهيلات المتعلقة بالتعاملات الاقتصادية والمالية الخارجية، بالإضافة إلى استقرار العملة ومرونة سياسة الأسعار والائتمان.

### الفرع الثالث: أهمية ودور التحفيز الجبائي بالنسبة للأداء المالي لدعم سياسة النمو

إن التكاليف الجبائية نجدها في جميع مراحل نشاط المؤسسة: الاستغلال، التمويل، الاستثمار، لذلك فإن تسييرها يجب أن يكون متوافقا مع هذه المراحل، حتى تستطيع المؤسسة تحقيق أهدافها المالية المسطرة.

#### أولاً: أهمية التحفيز الجبائي بالنسبة للأداء المالي:

##### أ- أهمية التحفيز الجبائي في مرحلة الاستغلال

إن عملية تحديد ودراسة أهمية التحفيز الجبائي في هذه المرحلة من نشاط المؤسسة، يركز على التأثيرات المتعلقة بالتوازن المالي والمتمثلة في الخزينة ورأس المال العامل.

- **تأثير التحفيز الجبائي على خزينة المؤسسة:** إن وضعية الخزينة تعتبر من بين المهام الأساسية والنقاط الحساسة التي ينبغي على المسير الجبائي وضعها ضمن الأولويات خاصة في مرحلة الاستغلال. لقد طبقت الدولة سياسة التحريض الجبائي بمنحها إعفاءات جزئية وأخرى كلية لبعض أنواع الضرائب والرسوم من بينها الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني، حيث تقتضي هذه الدراسة ضرورة حصر جميع أنواع الضرائب التي تخضع لها المؤسسة وحسن تسييرها من خلال جدولتها وتحديد مواعيد دفعها للإدارة الضريبية، وهذا لتفادي ما يترتب عن تأخيرات الدفع من غرامات وتكاليف إضافية تؤثر سلباً على التدفقات النقدية للمؤسسة، وبالتالي تأثر الخزينة بالتحفيز الجبائي يكون من خلال دراسة تأثير مختلف الضرائب والرسوم التي طبقت عليها الدولة سياسة التحريض الضريبي، وفي هذا الصدد سنقوم بتحليل أثر كل من الرسم على القيمة المضافة والضرائب على أرباح الشركات على خزينة المؤسسة.

- **تأثير الرسم على القيمة المضافة على الخزينة:** كلما منحت المؤسسة للزبائن مهلة دفع أكبر مما يجب فإنها ملزمة بدفع الرسم على القيمة المضافة، الذي لم تحصله من خزنتها، وهذا ما يحدث احتياجا ماليا يؤثر سلباً على توازنها المالي، ومنه تعتبر المدة التي تفصل ما بين تاريخ تسديد الزبائن لديونهم،

وتاريخ استحقاق الرسم، مدة هامة بالنسبة للمؤسسة حيث يمكنها هذا المبلغ من إجراء عمليات تعود بالنفع على الخزينة كالتوظيفات البنكية مثلا.

• **تأثير الضرائب على أرباح الشركات على خزينة المؤسسة:** يتضح تأثير الضريبة على أرباح الشركات كونها تعتبر من التدفقات النقدية الخارجة من خلال نظام التسديدات التلقائية. إذ يتعين على الخاضع لهذه الضريبة أن يقوم بنفسه بحساب مبلغها وتصفيتهما ودفعها تلقائيا لصندوق قابض الضرائب المختص إقليميا، ويتم هذا بدون إصدار وإرسال مسبق للجدول من طرف مصلحة الضرائب. يتضمن نظام الدفعات التلقائية:

- من جهة، دفع ثلاث أقساط أو تسبيقات.

- من جهة أخرى، دفع رصيد تصفية الضريبة على أرباح الشركات.

يترتب عن نظام الدفع التلقائي للأقساط المؤقتة، خلال سنة مالية، تباعد زمني ما بين الحدث المنشئ (الحدث الذي يعطي ميلاد لفرض الضريبة) والدفع الفعلي للضريبة على أرباح الشركات، وبالتالي يمكن القول إن اعتماد نظام التسبيقات المؤقتة لتسديد الضرائب على الأرباح، يخفف من عبء ارتفاع الضريبة على تدفقات المؤسسة، بحيث يسمح التباعد بين فترات التسديد للمؤسسة بتوفير المبالغ اللازمة في مواعيدها المستحقة، ففي الفترة التي تعرف فيها المؤسسة نمو للناتج وزيادة في الأرباح، يصبح هذا التفاوت الزمني في صالح الخزينة، بما أن الأقساط تحسب على ضريبة سابقة تقل عن المتعلقة بالسنة المالية المعنية.

لكن في حالة الحصول على نتائج متناقصة أو سلبية، فإن دفع الأقساط المحسوبة على أساس مرتفع يمكن أن يؤثر سلبا على وضعية الخزينة.

كما نجد أن المؤسسة تعتمد على القروض والتسهيلات المصرفية قصيرة الأجل، من أجل تسديد مختلف الضرائب والرسوم المستحقة، وذلك بهدف تفادي ضغط السيولة. بالتالي فإن تراكم حجم الضرائب المستحقة وثقلها، يمكن أن يؤدي إلى إفلاس المؤسسة. تجدر الإشارة إلى أن هذا الإجراء للتسديد لا يخص إلا المؤسسات الكبيرة، دون المؤسسات الصغيرة والناشئة التي لا تستطيع تحمل التكاليف الإضافية الناجمة عن الاقتراض.

**ب. التحفيز الجبائي ودوره في دعم سياسة النمو:**

إن كانت الجباية أداة فعالة للضبط الاقتصادي مهما كان مستوى تقدم الدولة و توجهها السياسي، فدورها يختلف في حقيقة الأمر في الدول المتقدمة عنه في الدول النامية كما بيننا سلفاً، فبالنسبة لهذه الأخيرة توكل للجباية دور رئيسي في تحريك النمو ومواجهة التخلف، وتحقيق النمو الاقتصادي يستدعي في الحقيقة توفر مجموعة من الوسائل التي بإمكانها تحقيق الأهداف التي تصبو إليها الدول النامية ألا وهي الثروة والتشغيل، وتعتبر الجباية من بين الوسائل التي تستعملها الحكومات للتدخل في ميادين مختلفة وأحياناً على درجة عالية من التعقيد فمن خلال تفاعل " التحفيز والتوجيه أو المنع تشكل الأداة الأكثر ملاءمة لترسيخ تصرفات وتعاملات مناسبة للتنمية"<sup>44</sup>، و من جهة أخرى تجسد السياسة الضريبية خيار القوى العمومية في مجال سياسة النمو، فعلاوة على الوظيفة المالية والوظيفة الاجتماعية كما ذكرنا آنفاً يبقى الدور الاقتصادي للضريبة العنصر الفعال والأساسي في مجال تحقيق التوازن الاقتصادي ووسيلة لتوجيه مجموع النشاطات الاقتصادية للبلاد، و على وجه الخصوص تعتبر الجباية من خلال السياسة التحفيزية، الوسيلة المفضلة لتهيئة الظروف المواتية للتكثيف من فرص التشغيل، وتفعيل وتنشيط عمليات التصدير وخاصة لتشجيع الاستثمار.

**ثانياً: أشكال التحفيز الجبائي**

تتفاوت التشريعات في اختيار شكل التحفيز الضريبية التي يمكن أن تمنح للمستثمر وفي إعطائه الحق في اختيار الشكل الذي يناسبه، ويمكن القول بأن الحوافز الشائعة في المجال الضريبي تتمثل في الإعفاءات وتخفيض نسب الضرائب والخصم من وعاء الضريبة وتأجيلها أو إسقاطها ... الخ.

**أ: الإعفاء من الضرائب**

قد يكون الإعفاء من الضرائب كلياً أو جزئياً وفي الحالتين قد يكون دائماً أو محددًا بمدة تتراوح بين حدين، وبالنسبة للإعفاء الجزئي فقد يتخذ صورة تخفيض في الدخل ومن ثم نكون أمام دخل خاضع ودخل مخفض أي غير خاضع وربما في المعدل العادي للضريبة فيكون هناك معدل يدعى بالمعدل المخفض وقد يكون تخفيض في مقدار الضريبة بالذات وبالتالي نكون أمام ضريبة مخفضة وضريبة فعلية مطالب بها.

<sup>44</sup> O. Kandil, op, cit, page 9.

### ب: التأجيل في دفع الضريبة

يتخذ نظام تأجيل دفع الضريبة صورتين، تتمثل الأولى في إرجاء إدخال الدخل أو العائد في الوعاء الضريبي، أما الصورة الثانية فتتجسد في تأخير تاريخ استحقاق الضريبة أو دفعها.

### ج: الخصم من وعاء الضريبة

تسمح بعض التشريعات بإجراء خصومات في وعاء الضريبة في حالات معينة كاستئصال بعض النفقات (كنفقات استغلال الحقوق الصناعية والأدبية وتكاليف الدراسات التمهيديّة وترحيل خسائر سنة إلى سنوات أخرى في بعض الأحيان تذهب حتى إلى السنة الخامسة).

### د: تثبيت الضريبة

يتمثل هذا النظام في ضمان استقرار النظام الضريبي لأهداف معينة خاصة في مجال الاستثمار، حيث يكون المستثمر بمنأى عن التغييرات التي تحدث في المجال الضريبي في الدولة المضيفة حتى يتسنى له أن يحدد بدقة وقت سريان النظام، العبء الضريبي الذي سيتحمله خلال مدة مشروعه.

## المطلب الثالث: الفعالية الجبائية وأهم مؤشراتها

### 1/ مفهوم الفعالية الجبائية:

كثرا ما يحتوي مفهوم الفعالية بعض الغموض وهو الأمر الذي يفرض علينا استغراق مفهوم الفعالية بصورة كبيرة في مختلف المجالات للتعبير عن معاني قد تختلف عن بعضها البعض مما يخلق غموض حول التحديد الصحيح لمفهوم الفعالية.

- **تعريف خماخم (Khemhem):** الفعالية على أنها القدرة على تحقيق الأهداف مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في ذلك أي تهدف الى قياس مدى تحقيق الأهداف بغض النظر عن الإمكانيات في تحقيقها.<sup>45</sup>
- **كما عرفها كل من كاتز (Katz) وكان (Khan)** علي أنها تعظيم معدل العائد على الاستثمار ، وقد تعني تعظيم عوائد الأفراد وتشير الى القدرة على البقاء والتحكم في البيئة
- **كما عرفها كل من باشتمان واتيوني** على أنها قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية<sup>46</sup>

<sup>45</sup> عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2000، ص 126

ويمكننا أن نبين هنا أن أغلب التعريفات السابقة تربط مفهوم الفعالية بالأهداف، فلكل منظمة توضيح أهداف مسبقة واضحة ومحددة وتقاس درجة فعالية هذا النظام من خلال المدى الذي يتم بلوغه في تحقق هذه الأهداف تبعا لأولوية كل هدف منها.

نظرا لنسبة الفعالية فلقد عرفت الفعالية الجبائية (الضريبية المثلي) من خلال تعاريف نلاحظ أن دور فعالية الجبائية يبرز في استرجاع أموال الخزينة وتعظيم فوائد الدولة الهدف الى التوفيق بين الفوائد الخاصة والتدخل في توزيع الموارد ويتناسى الدور المهم في الحد من التهرب الضريبي.

## 2/ مؤشرات الفعالية الجبائية:

هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد ملامح النظام الضريبي الجيد كمؤشرات فيتوتزي نذكر منها ما يلي<sup>47</sup>:

- ❖ **مؤشر التركيز:** يأتي جزء كبير من اجمالي الايراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ.
- ❖ **مؤشر التآكل:** يتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة لأن اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا.
- ❖ **مؤشر الموضوعية:** يتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزاماتهم الضريبية على ضوء الأنشطة التي يخططون له.
- ❖ **مؤشر التنفيذ:** يتعلق الأمر بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وفعالية، وهو يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات والتنبؤات ومستوى تأهيل الإدارة الجبائية لأنها القائم الأساسي على التنفيذ.

<sup>46</sup> صالح بن نوار، فعالية التنظيم في المؤسسات مخبر علم اجتماع الاتصال للبحث والترجمة، قسنطينة، الجزائر 2006 ص196

<sup>47</sup> عبد المجيد قدي، المدخل الى السياسة الاقتصادية الكلية- دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003، ص 165-167



❖ مؤشر تأخير التحصيل: يتعلق الأمر بوضع الآليات الداعمة الى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها.

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة

هناك دراسات سابقة عالجت الإصلاحات الجبائية والنظم الضريبية وكل منها كانت له إشكاليته الخاصة وعموما هذه الدراسات تكاد تقترب من دراستنا أو تتقاطع معها في العديد من النقاط المشتركة ويمكن أن نوجز هذه الدراسات فيما يلي:

#### المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

##### 1-دراسة (2006/2005) حميد بوزيدة

أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية (جامعة الجزائر) النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992/2004

حاولت الدراسة معالجة إشكالية التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاح الاقتصادي حيث قام الباحث بدراسة التأثير المتبادل بين بنية النظام الضريبي و بنية الاقتصاد كما تطرق إلى دوافع إصلاح النظام الجبائي 1991 وإعتبر الإصلاح الجبائي إصلاحا جزئيا يشكل انعكاسا لإصلاح التدرجي للاقتصاد و قد خلص الباحث في نهاية دراسته إلى أن تطبيق سياسات الإصلاحات الاقتصادية ينجز عن إصلاح ضريبي يتمشى مع الإصلاح الاقتصادي و أن الإصلاح الضريبي جاء مواكبا لإصلاحات اقتصادية التي قامت بها الجزائر منذ أواخر الثمانينات و خلص إلى أن فعالية النظام الضريبي الجزائري تصطدم بثقل التهرب الضريبي والاقتصاد الموازي

##### 2-دراسة 2014/2013 عبد الكريم بريشي

دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1988/2011 أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية جامعة تلمسان

حاولت الدراسة معالجة إشكالية أثر الضريبة على إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع في الجزائر حيث قام الباحث بدراسة مدى نجاعة الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر في التأثير على الوضع الاقتصادي و الاجتماعي, من بين أهم ما توصل إليه الباحث من نتائج هو أن الدولة تستخدم أدوات السياسة المالية من الضرائب و إنفاق حكومي لتحقيق عدالة التوزيع الدخل إلى أن تأثير هذه الأدوات يختلف من دولة لأخرى وفقا لتقدمها و خلص أيضا إلى قصور الإصلاحات الضريبية

المنتجة من قبل الجزائر و ذلك نظرا لعدم تمكنها من الرفع من المردودية المالية والاقتصادية للنظام الضريبي و عدم تمكنها من إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية كما أثبت أن هناك تفاوت كبير في توزيع الاستهلاك والدخل بين فئات المجتمع ووجود حالة عدم العدالة في توزيع الدخل و الإنفاق في المناطق الجغرافية.

### 3-دراسة 2016، 2017 (أمينة برقوق)

الإصلاح الجبائي الجزائري وحدوده- في ضوء برنامج التوأمة الإدارة الجبائية الفرنسية (جامعة

ام البواقي)

حاولت الدراسة معالجة إشكالية مدى تأثير اصلاح النظام الجبائي الجزائري وحدوده في مكافحة الغش الضريبي في ظل برنامج التوأمة مع الإدارة الجبائية الفرنسية، حيث قامه الباحثة بدراسة ابراز اهمية اصلاح النظام الجبائي الجزائري في مكافحة الغش وقدرته على المساهمة في الحد منه وابراز اهميه برنامج التوأمة مع الإدارة الجبائية الفرنسية في الاصلاح الجبائي الجزائري. من بين اهم النتائج التي لخصت اليها هذه الدراسة تعرفنا على الدور الذي تقوم به الضريبة في تنشيط ودعم الاقتصاد الوطني لكن رغم هذا كله لاحظنا قصورا معتبرا في دور الضريبة وهو تثبيته الاحصائيات، لو انها غير رسمية تقريبية حول ظاهرة الغش، رغم النجاح الذي يحققه الاصلاح الضريبي والذي يمكن من رفع ايرادات الجبائية العادية الا انه لم يحقق احد اهم اهدافها والمتمثل في احلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية حيث لا تزال هذه الأخيرة تهيمن على الايرادات العامة للدولة من العملة الصعبة وكذلك عدم التنسيق بين الايرادات المختلفة الذي انعكس سلبا على كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية. تمحور برنامج التوأمة حول أربع دعائم رئيسية هي تنظيم المصالح وتحسين العلاقات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضرائب، تحسين وتنظيم الاجراءات المتعلقة بالضرائب الغير المباشرة، تحسين اجراءات الرقابة الجبائية، تبسيط اجراءات النزاعات الضريبية والتقليل منها.

### 4-دراسة 2011/2012 الباحث حداد فريد

آفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر

اطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر. حاولت الدراسة معالجة إشكالية مدى فعالية ونجاعة السياسة الجبائية الجزائرية في مرحلتين من الاصلاح لعام 1992 وابتداء من

عام 2000، في دعم وتفعيل سياسة التنمية الشاملة في ظل العولمة الاقتصادية واتفاقيات الشراكة وتنامي الازمة الاقتصادية بتوسيع الاقتصاد الموازي، من بين اهم ما جاء اليه الباحث من نتائج هذه الدراسة، السياسة الجبائية الجزائرية منذ 1992، كانت تهدف الى رفع حصة الجباية العادية لتدبب الجباية البترولية ذات الوعاء الوحيد المتمثل في ايرادات المحروقات. لكن نتائج تبين بقاء الجباية البترولية تحتل أكبر نسبة من الجباية الاجمالية، تصل الى حد 65%، وان هدف التبسيط والشفافية في النظام الجديد لم يتم الوصول اليه، بدليل زيادة كبيره للتهرب الجبائي، بالرغم من سياسة الاعفاءات والامتيازات الضريبية لفائدة الاستثمار، الا ان الجزائر لم تصل الى حجم استثمارات مقارنة بطاقة الاستيعاب التي تمتلكها ومقارنة بالدول القريبة منها.

#### 5-دراسة (2004) لخلف عثمان:

##### *واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسبل دعمها وتنميتها، دراسة حالة الجزائر*

وهي عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، حاولت الدراسة معالجة إشكالية إمكانية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بقيامها بالدور الاقتصادي الحقيقي وإبراز مكانتها في ظل المتغيرات العالمية، خاصة مع السياسة الخاصة بالمعاملة التفضيلية والحوافز والتسهيلات والأفضليات الممنوحة؟ وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لم ترقى إلى المستوى المطلوب رغم الجهود المبذولة من قبل السلطات لدعم وتطوير مثل هذا النوع من المؤسسات في الجزائر ويعود ذلك إلى الممارسات البيروقراطية من قبل الجهات والمصالح المعنية بدعم مثل هذه المؤسسات.

#### 6-دراسة (2011-2012) زرفة بولقواس:

##### *المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودورها في تفعيل القطاع الخاص الجزائري*

البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه العلوم في علم الاجتماع في جامعة الحاج لخضر باتنة، حاولت الدراسة معالجة إشكالية إمكانية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أن تعيد لظاهرة العمل قيمتها، انطلاقا من الأخطاء التي شهدتها مؤسسات القطاع العام، وتؤسس لديناميكية عمل فاعلة خاصة بالقطاع الخاص؟

وقد توصلت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى النتائج التالية: - توجد علاقة ذات دلالة

إحصائية بين ابعاد الاستقطاب في المؤسسات الصغيرة

والمتوسطة وحيوية القطاع الخاص الجزائري.

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أبعاد علاقات العمل في المؤسسات الصغيرة

والمتوسطة وتلميع صورة القطاع الخاص الجزائري.

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أبعاد قيم العمل الإيجابية في المؤسسات الصغيرة

والمتوسطة وفاعلية القطاع الخاص الجزائري.

#### 7-دراسة (2011-2012) ولهي بوعلام:

##### النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة - حالة الجزائر-

أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، مقدمة في كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، حاولت الدراسة البحث فيما هو النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة في الجزائر حيث قام الباحث بإبراز تحديات النظام الضريبي الحالي والعوامل التي تحد من فعاليته، والمساهمة في صياغة الأطر العامة لنظام ضريبي فعال، يستجيب للمتطلبات الفعالية في ظل الدور الجديد للدولة، وقد قدم الباحث مجموعة من التوصيات لعل أهمها ما يلي:

- ضرورة البحث عن المرتكزات الأساسية لتفعيل السياسة المالية للدولة في ظل تنامي التحديات المطروحة، وفي ظل تغير المعالم الفكرية لمفهوم الدولة الأم التي ظهرت بوادرها بعد أحداث سبتمبر 2001، وكرست بعد الأزمة المالية العالمية لسنة 2008.
- إعادة بناء النظام الضريبي الجزائري في إطار إستراتيجية شاملة تأخذ بعين الاعتبار كل المتغيرات الداخلية والخارجية والتي يستهدف تحقيق التنمية الشاملة والمستدامة.
- إعادة بناء نظم ربط الزكاة والضرائب وتحصيلها وفقا لأحدث التطورات العلمية والمستجدات التكنولوجية.
- التفكير في إنشاء مجلس وطني للجبائية يتكون أعضاؤه من ممثلي الوزارات ذات الصلة، ومن ممثلي المتعاملين الاقتصاديين والخبراء المختصين بالجبائية في الجامعات والمعاهد المتخصصة، تكون مهمته الأساسية تقديم الاستشارة وتقييم.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

1-دراسة ( ELIOTT TE I) بعنوان ( an improved process model for internal auditing )

نموذج مطور لتحسين عملية تدقيق الداخلي، هدفت الدراسة الى بيان اسباب متعلقة بعدم اعتماد المراجع على تقارير المراجعة الداخلية في كثير من الاحيان، وكان من اهم نتائج الدراسة عدم وجود قيمة لنظام الرقابة الداخلية فعال في عملية المراجعة الخارجية، ووضعت الدراسة نموذج جديد يؤدي الى تحسين نظم الرقابة الداخلية من حيث الاداء والاساس المطبقة وبالتالي زيادة كفاءه التقارير المالية على مستوى البيئة الداخلية والخارجية الدراسة على ضرورة نظام الرقابة الداخلية المطبق داخل المنشأة، وقد دراسة بضرورة البحث بشكل مستمر على الاساليب اللازمة بتطوير نظام الرقابة الداخلية من اجل توشي الدقة في مراجعة الحسابات وتحسين الفعالية في القوائم المالية.

2-دراسة ( m.ch. AINOUCHE 1991) LA fiscalité instrumentale de développement economique – theses de doctorat

هدفت الأطروحة الى تحليل بنيه النظام الجبائي الجزائري، ومناقشة ندرة الجبائية في بعدها الاقتصادي والاجتماعي من اهم نتائج هذه الدراسة عدم مرور مفعولات البنية الجبائية لمعظم الدول النامية. يتوجب على الاصلاح الجبائي بدول النامية البحث على توسيع الاوعية الجبائية وبالمقابل تخفيض معدلات الاقتطاع. ضرورة استغلال كل الطاقات الجبائية للدولة وذلك بتشجيع الادوات الجبائية الجديدة والحث على النشاطات الانتاجية.

3-دراسة (MAHTOUT Samir (2019):

« Structure fiscal en algérien : une étude comparative entre les économies riches en ressource naturelle et développement »

مذكرة لنيل شهادة الدكتور في علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .

يوضح هذا المقال تقييم أداء الهيكل الضريبي في الجزائر، مقارنة بأداء الاقتصادات الأخرى التي تمر بمرحلة انتقالية والمتقدمة .الهدف من هذه المقارنة هو وضع النظام الضريبي الجزائري في ضوء

البلدان المتشابهة والمتقدمة .على الرغم من أن هذه الاقتصادات تختلف في هياكلها الاقتصادية والسياسية، إلا أن نتائج هذه الدراسة تظهر استنتاجين رئيسيين .

أولاً، التوافق المطلق للهياكل الضريبية الممثلة للدول الغنية بالمحروقات .وعلى العكس من ذلك، يؤكد هذا العمل على أن الخصائص المالية للاقتصادات الريعية شديدة التباين مقارنة بتلك التي لوحظت في الاقتصادات المتقدمة وتلك الخاصة بمنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي .

باختصار، فإن الهياكل الضريبية للبلدان الغنية بالموارد والبلدان المتقدمة مطابقة إلى حد كبير مع بعضها البعض، اعتماداً على المجموعة التي تنتمي إليها.

#### 4-دراسة 2016/2017، MOULERICH Louiza et KECHAR Brahim:

« Le processe d'optimiste fiscal en Algérie le cadre fiscal et règlementaire »

مذكرة لنيل شهادة ماستر في تخصص محاسبة جباية.

لطالما كانت الضرائب هي المصدر الرئيسي للدول لتمويل النفقات العامة المختلفة وأداة أساسية للسياسة الاقتصادية والاجتماعية .

بالنسبة للشركة، تمثل الضريبة عبئاً معادلاً للرسوم الأخرى التي تنقل كاهل الشركة، كما أنها تحتل مكاناً في الاختيار بسبب مشاركتها في جميع قرارات الإدارة تقريباً وتأثيرها على القدرة التنافسية. لذلك ليس من المستغرب أن تسعى الشركة لتحسينها، أي تقليلها بقدر ما يسمح القانون .

للنجاح في إستراتيجيتها لتحسين الضرائب، تمتلك الشركة العديد من الخيارات التي يوفرها التشريع الضريبي في مراحل حياتها المختلفة .

#### 5-دراسة (2017) MICK Moore et WILSON Prichard

« Comment les gouvernements de pays à faible revenue pouvant-t-

il augmenter leurs recettes fiscales »

من المعتقد بشكل عام أن حكومات العديد من البلدان منخفضة الدخل، ولا سيما البلدان ذات الأداء الضعيف، يجب أن تسعى إلى زيادة نسبة الناتج المحلي الإجمالي التي تجمعها من خلال الإيرادات الضريبية .

التركيز على زيادة الإيرادات على حساب الأهداف الأخرى أمر محفوف بالمخاطر . يجب أن تهتم الحكومات أيضاً بقضايا الإنصاف والكفاءة والثقة والمعاملة بالمثل، من بين أمور أخرى. ومع ذلك، فإن هذه القضية مركزية في هذا السياق العالمي . هذا سؤال كبير ندرسه هنا من خلال ثلاثة أسئلة محددة أكثر .

#### 6-دراسة (2017) Jean DENIS GARON et Alain PAQUAIT:

##### « Les enjeux d'efficience et fiscalité »

تستعرض هذه المقالة بشكل أساسي مختلف القضايا المتعلقة بتأثير الضرائب على الكفاءة وتناقش المقترحات الرئيسية للجنة مراجعة الضرائب في كيبك (CEFQ).

أثناء الإشارة إلى مقترحات الإصلاح الرئيسية في الخارج، بمساعدة مراجعة الأدبيات، فإنه يعرض المبادئ الاقتصادية الرئيسية التي يجب أن تستند إليها مراجعة النظام الضريبي . على وجه الخصوص، يسلط الضوء على دور معدلات الضرائب الفعالة الهامشية والجوانب المختلفة التي يجب مراعاتها عند إعادة هيكلة ضريبة الاستهلاك .

وتشمل هذه طريقة جباية الضرائب، والتي قد تختلف عن فرض ضريبة القيمة المضافة غير المباشرة، سواء كان من المناسب تطبيق معدل موحد أم لا، وما إلى ذلك .

كما يتم تناول قضايا أخرى مثل الضرائب على العمالة ودخل رأس المال، فضلاً عن الضرائب البيئية.

#### 7-دراسة (2001) Jean François GAUTIER:

##### « Taxation optimale et réformes fiscales dans les PED »

لقد تم دفع البلدان النامية منذ أوائل الثمانينيات إلى الإصلاح الضروري لأنظمتها الضريبية. يجب أن تحقق هذه الإصلاحات الضريبية هدفين: يجب أن تجعل من الممكن زيادة العبء الضريبي من



ناحية، واستبدال الضرائب المفروضة على السوق المحلية بالضرائب المفروضة على التجارة الخارجية (التحول المالي والجمركي) من ناحية أخرى .

يمكننا أن نعتبر أننا حالياً في قلب هذه العملية لأكبر عدد من الدول الأفريقية. ركز إصلاح الضرائب الداخلية بسرعة كبيرة على تطوير ضريبة القيمة المضافة. لا يمكن تنفيذ الزيادة في العبء الضريبي المحلي دون القلق بشأن التشوهات التي تحدثها الضرائب على أرصدة السوق (الكفاءة)، ولا على تأثير إعادة التوزيع (حقوق الملكية).

من الضروري إذن اللجوء إلى أداة نظرية لتوجيه الإصلاحات الضريبية في الاتجاه الأمثل، أي. بمعنى أن الإصلاحات ستؤدي إلى تشويه ضعيف (حتى إيجابي) في التوازنات الاقتصادية، مع الحد من التفاوتات الاجتماعية.

توفر نظرية "الضرائب المثلى" الإطار المرجعي. إنه يجعل من الممكن تحديد معدلات الضرائب "المثلى" التي تزيد من الرفاهية الجماعية إلى أقصى حد لمستوى معين من الإيرادات الضريبية. تهدف هذه الورقة إلى مقارنة نظرية الضرائب المثلى والإصلاحات المطبقة في هذا المجال. يبدو أن معيار الكفاءة، وليس الإنصاف، هو الذي ساد في تنفيذ الإصلاحات

### المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

أوضحت الدراسات السابقة أهمية التوجه نحو فعالية الإصلاحات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية حيث نجد ان دراسة (2005-2006) حميد بوزيدة قد اهتمت بالتأثير المتبادل بين بنية النظام الضريبي و بنية الاقتصاد ، بينما دراسة (2013-2014) عبد الكريم بريشي هدفت الى مدى نجاعة الاصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر في التأثير على الوضع الاقتصادي و الاجتماعي ، اما دراسة (2016-2017) امينة برفوق تسلط الضوء على اهمية الاصلاح الجبائي الجزائري في مكافحة الغش و قدرته على المساهمة في الحد منه ، بينما دراسة (2011-2012) حداد فريد هدفت الى بيان فعالية و نجاعة السياسة الجبائية الجزائرية في مرحلتين 1992 و ابتداءا من عام 2000 أ اما دراسة 2004 يخلف عثمان التي اهتمت بواقع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و سبل دعمها و تنميتها ، دراسة (2011-2012) زرفة بولقواس سلطت الضوء على دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تفعيل القطاع الخاص الجزائري ، دراسة (2011-2012) ولهى بوحلام هدفت الى ابراز

تحديات النظام الضريبي الحالي و العوامل التي تحد من فعاليته في ظل الدور الجديد للدولة ، دراسة (2007) (ELIOTTOT) هدفت الى بيان اسباب متعلقة بعدم اعتماد المراجع على تقارير المراجعة الداخلية ، دراسة (1991) M.CH.Ainouche هدفت الى تحليل بنية النظام الجبائي الجزائري ، و مناقشة ندرة الجبائية في بعدها الاقتصادي و الاجتماعي ، دراسة (2019) Mahtout Samir توضح هذه الدراسة تقييم اداء الهيكل الضريبي في الجزائر، مقارنة باداء الاقتصادات الاخرى التي تمر بمرحلة انتقالية و المتقدمة دراسة (2016-2017) Kechar Brahim et Moulerich Louiza لطالما كانت الضرائب هي المصدر الرئيسي للدول لتمويل النفقات العامة و المختلفة و اداة اساسية للسياسة الاقتصادية و الاجتماعية ، دراسة (2017) Mich Mooné et Wilson Prichard و التي اهتمت بالبلدان المنخفضة الدخل ، و لا سيما الأداء الضعيف ، يجب ان تسعى الى زيادة الناتج المحلي الإجمالي من خلال الإيرادات الضريبية .

دراسة (2017) Jean Denis Gron et Alain Paquait تستعرض هذه المقالة بشكل أساسي مختلف القضايا المتعلقة بتأثير الضرائب على الكفاءة و تناقش المقترحات الرئيسية للجنة مراجعة الضرائب في كيبك .

دراسة (2001) Jean Fraçois Gautier هدفت هذه الدراسة الى تحقيق الإصلاحات الضريبية الضروري منذ اوائل الثمانيات .

#### ما يميز الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

تم الاستفادة من الدراسات السابقة في تدعيم الاطار النظري و كذلك تم عمل اداة للدراسة الاستبيان في طريقة ترتيب البحث و المراجع و المنهجية .

ما يميز هذه الدراسة الحالية انها تتناول مجتمع لم يتم تناوله في الدراسات السابقة و هي المؤسسات الاقتصادية التي تعتبر حجر الاساس في انشاء الاقتصاد قوي يقوم على قواعد انتاجية و صناعية مثبتة ، يعتبر الجانب الجبائي من اهم الجوانب التي تساهم بشكل فعال في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية ، و ذلك من خلال تخفيف العبئ الضريبي عليها تشابهت الدراسة الحالية مع دراسة حميدة بوزيدة ، حداد فريد ، عبد الكريم بريشي ، ولهى بوحلام ، Jean Fraçois Gautier و اختلفت الدراسة الحالية مع دراسة يخلف عثمان ، زرفة بولقواس و Jean Denis Gron et Alain Paquait .

## خلاصة الفصل الأول

بعد ان تعرضنا من خلال هذا الفصل الى اسس النظرية للإصلاح الجبائي، واهمية الاداء الجبائي، وفعالية التحفيزات الجبائية في تعزيز القدرات المالية للمؤسسة، يمكن القول ان تحسين الاداء الضريبي من الاولويات الاستراتيجية للمؤسسة، لان كل مؤسسة في السوق تسعى الى معرفة نقاط القوة والضعف ومحاولة تشخيصها وايجاد الحلول لها. وتختلف تأثير فعالية الاصلاحات الجبائية على تحسين الاداء من المؤسسة الى اخري علي حسب حجمها، طبيعة نشاطها وموقعها ودرجة التحفيزات الجبائية المقدمة لها.

## الفصل الأول:

دراسة حالة لعينة من المؤسسات  
الاقتصادية بولاية عين تموشنت

**تمهيد**

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسيا، يتم من خلاله انجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي تم تفسيرها على ضوء الإطار النظري المتعلق بموضوع دراستنا، وبالتالي نحقق الأهداف التي نسعى للوصول إليها.

نحاول في هذا الفصل وصف المنهج ومجتمع وعينة الدراسة، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة، وطريقة إعدادها وكيفية تحليلها، ومدى صدقها وثباتها، كما يتضمن وصفا للإجراءات التي قمنا بها في تصميم أداة الدراسة والأدوات التي تم استخدامها لجمع البيانات الخاصة بدراستنا وفي نهاية الفصل سوف ننهي هذه الدراسة بالمعالجة الإحصائية باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية نسخة 20، و ذلك من اجل تحليل البيانات التي قمنا بجمعها من توزيع الاستبيانات على عينة من المؤسسات الاقتصادية الوطنية، في ولاية عين تموشنت، من اجل استخلاص نتائج هذه الدراسة.

وعليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة**

**المبحث الثاني: مجتمع الدراسة**

**المبحث الثالث: عرض وتحليل النتائج**

**المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.**

في هذا المبحث سنستعرض منهجية البحث العلمية المتبعة في انجاز الجانب التطبيقي للدراسة، وذلك للحصول على البيانات المطلوبة وتحليلها بالاعتماد على الاستبيان وبرنامج الحزم الإحصائية SPSS20، للتوصل إلى النتائج وتفسيرها من أجل طرح بعض التوصيات المستنبطة من الدراسة، وقد اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي من خلال مجموعة العناصر التالية:

**المطلب الأول: نموذج الدراسة**

استنادا إلى الإطار النظري وعلى ضوء ما سبق عرضه في الدراسات السابقة، وكذلك على ضوء إشكالية الدراسة وأهدافها، فإن نموذج هذه الدراسة ينطلق من منطلق فكرة البحث وهي الإصلاحات الجبائية ودورها في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

**المتغير المستقل:** المتغير المستقل في هذا النموذج يتمثل في الإصلاح الجبائي.

**المتغير التابع:** أما المتغير التابع في هذا النموذج فيتمثل في الأداء الضريبي .

**المطلب الثاني: فرضيات الدراسة**

من أجل الإجابة على إشكالية هذه الدراسة، فقد جاءت فرضيات الدراسة وفقا للمتغيرات الرئيسية التي تناولتها والمتمثلة في الإصلاح الجبائي من جهة والأداء الضريبي من جهة أخرى ولمعرفة طبيعة ارتباط العلاقة فيما بين هذين المتغيرين تم صياغة الفرضيات الآتية.

**الفرضية الأولى:** هناك إدراك لدي مدراء ورؤساء المصالح المؤسسات الاقتصادية لمفهوم الإصلاح الجبائي.

**الفرضية الثانية:** هناك إدراك لدي مدراء ورؤساء المصالح المؤسسات الاقتصادية لمفهوم الأداء الضريبي.

**الفرضية الثالثة:** توجد علاقة بين الإصلاح الجبائي والأداء الضريبي من وجهة نظر مدراء ورؤساء المصالح في المؤسسات الاقتصادية.

**المطلب الثالث: منهج الدراسة وحدودها**

أ- بالنسبة للمنهج المتبع في الدراسة فقد تم الاعتماد على منهجين أساسيين هما:

**1- المنهج الوصفي:** تم استخدامه في الجانب النظري حيث تم الاعتماد عليه في وصف مفاهيم الإصلاح الجبائي وعملياته وإستراتيجيته وكذلك تطوره عبر السنوات وكذلك نماذجه وعوامل تطوره والتحديات التي تواجهه، بالإضافة الى مفاهيم حول الأداء الضريبي وتوضيح علاقته بالمؤسسات الاقتصادية.

وتم ذلك بالاعتماد على المراجع العلمية المنشورة والغير المنشورة من كتب ودراسات وأبحاث وكافة المراجع ذات الاهتمام بموضوع الدراسة، بالإضافة الى شبكة الإنترنت.

**2 - المنهج التحليلي:** من خلال تحليل نتائج الجداول التوضيحية كذا مختلف الأشكال التي تعتبر عن مخرجات الاستبيان ومن ثم القيام بمقارنتها في الإطار النظري لفائدة التحليل الاقتصادي لأغراض البحث العلمي .

اعتمدت دراستنا على جمع بيانات، فمنها ما هو ثانوي وآخر أولي وفيما يلي شرح لها.

**أ- البيانات الثانوية:** سنحاول في البداية جمع كل ما تيسر من البيانات الثانوية التي تخص موضوع الدراسة مما هو منشور في الكتب، والبحوث للدراسات العليا من الماجستير والدكتوراه، ولإثراء موضوع دراستنا أكثر قمنا بإدراج والاعتماد على البيانات الأولية.

**ب- البيانات الأولية:** نظرا الأهمية البيانات الأولية ذات العلاقة المباشرة والمرتبطة بموضوع الدراسة قمنا باعتماد طريقة الاستبيان.

**(ب)- أما بالنسبة حدود الدراسة:** لتسهيل الوصول إلى الإجابة عن الإشكالية المطروحة وبطريقة موضوعية، ومن أجل الوصول إلى النتائج لابد من ضبط حدود الدراسة بمختلف أبعادها الموضوعية، البشرية، الزمانية والمكانية.

- **الحدود الموضوعية:** ركزت الدراسة في جانبها الموضوعي متغيرين أساسيين هما: الإصلاح الجبائي وتحسين الأداء الضريبي داخل المؤسسات الاقتصادية.

- **الحدود البشرية:** طبقت هذه الدراسة الميدانية على عينة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة.

- **الحدود المكانية:** هذه الدراسة تقتصر على معالجة موضوع الإصلاح الجبائي ودوره في تحسين أداء المؤسسات الضريبي حيث اقتصرت الدراسة على المؤسسات الاقتصادية لولاية عين تموشنت.

- **الحدود الزمنية:** تكمن الحدود الزمنية لهذه الدراسة في شهر ماي 2022.

**المبحث الثاني: مجتمع الدراسة وأدواتها**

باعتبار العينة هي مجتمع الدراسة الذي يتم جمع البيانات منه، والتي تسمح لنا بالحصول على المعلومات بأقل تكلفة وفي مدة قصيرة، قمنا باستخدام مجموعة من الأدوات التي ساعدتنا في الحصول على المعلومات وتحليلها وفيما يلي سنتطرق الى كل من مجتمع الدراسة والأدوات المستخدمة في النقاط التالية:

**المطلب الأول: مجتمع الدراسة**

يعرف مجتمع الدراسة بأنه جميع مفردات الظاهرة يدرسها الباحث، وبذلك فان مجتمع الدراسة هو جميع الأفراد الذين يكونون موضوع ومشكلة الدراسة، وبناء على ما سبق فان مجتمع الدراسة تمثل في مجموعة من موظفي المؤسسات الاقتصادية نذكر منها المؤسسة الاقتصادية العمومية سونلغاز، المؤسسات التابعة للمنطقة الصناعية "شعبة اللحم".....).

أما عينة الدراسة فتمثلت في 50 موظف قائمين على إدارة هذه المؤسسات ولديهم معرفة بالمجال المحاسبي والمالي والجبائي فيها. وقد بلغ عدد الاستثمارات المسترجعة والصالحة للتحليل 37 إجابة، أي ما يعادل 80% من إجمالي استثمارات الاستبيان الموزعة.

**المطلب الثاني: معوقات الدراسة**

إن بعض الموظفين، ومن بينهم الإطارات السامية في بعض المؤسسات التابعة لولاية عين تموشنت لم يستجيبوا على إطلاق للرد على عبارات الاستبيان بحجة الوقت والالتزامات المهنية. كما رفض بعض الموظفين (الإطارات) الإدلاء بمعلومات حقيقية نراها ضرورية للوصول إلى نتائج الدراسة غياب ثقافة الاستجواب وملا استمارة والمصادقية في المعلومات، ومن أجل إقناع بعض الإطارات على أساس أن نتائج هذه الدراسة سوف تستخدم فقط لغرض البحث العلمي.

**المطلب الثالث: أداة الدراسة وأساس المعالجة الإحصائية**

-أداة الدراسة: بغرض معرفة مدي فعالية الإصلاح الجبائي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تم اعتماد الاستبيان كأداة للدراسة، حيث يتضمن أربعة محاور تتكون من 24 عبارة موزعة كما يلي:



- محور عام: تتضمن بيانات شخصية (يحتوي على 04 عبارات)
- المحور الأول: يمثل في أسئلة تتعلق بالمتغير المستقل: "الإصلاح الجبائي" ويتكون من 08 عبارات
- المحور الثاني: يتمثل في عبارات تتعلق بالمتغير التابع: "الأداء الضريبي" يتكون من 07 عبارات.
- المحور الثالث: يتمثل في عبارات تدرس العلاقة بين المتغيرين من وجهة نظر المبحوثين فعالية الإصلاح الجبائي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية، يتكون من 07 عبارات.
- وللإجابة على هذه العبارات تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي وفق الدرجات التالية: "غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة".
- أ- خطوات بناء الاستبيان: اتبعنا الخطوات التالية لبناء الاستبيان:
- الاطلاع على الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة والاستفادة منها في بناء الاستبيان وصياغة محاوره، حيث قمنا أثناء إعداد العبارات المتعلقة بالمحور الأول والذي يتضمن عبارات تتعلق بالإصلاح الجبائي على الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة، وكذلك نفس الأمر للمحور الثاني والثالث.
- قمنا باستشارة مجموعة من الأساتذة الجامعيين في تحديد أبعاد الاستبيان
- تحديد العناصر الأساسية التي شملها الاستبيان.
- عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف للنقاش وإبداء الملاحظات.
- قمنا بتعديلات حتى يتناسب الاستبيان مع موضوع الدراسة والبيئة التي تم دراسة الموضوع فيها.
- عرض الاستبيان واعتماده للبدء في توزيعه على عينة الدراسة، ومن خلال فترة استغرقت ما يقارب الشهر (20 يوما فعليا) وبعد استرداد الاستبيان تمت مراجعتها، وتدقيقها، ترميزها وتفرغها في برنامج SPSS-20 .
- ب- صدق الاستبيان: يقصد بصدق الاستبيان أن تقيس ما وضعت لقياسه، وقد قمنا بالتأكد من صدق الاستبيان بطريقتين:
- 1- صدق المحكمين (الصدق الظاهري): قمنا بعرض الاستبيان على أساتذة لتحكيمه.
  - 2- صدق المحتوى.

ويقصد بصدق المحتوى مدى اتساق كل عبارة من العبارات مع محورها، كما قمنا بقياس ذلك باستعمال معاملات الارتباط.

#### أساس المعالجة الإحصائية:

للإجابة على أسئلة الدراسة تم معالجة البيانات باستخدام العديد من الأساليب الإحصائية المستخرجة من البرنامج الإحصائي **SPSS** وذلك بعد أن تمت عملية جمع البيانات وفرزها وترميزها، وعليه فإن الأساليب التي تم استخدامها في هذه الدراسة جاءت كالتالي:

1- ولقياس مدى ثبات أداة الدراسة تم استخدام معامل الفا كرومباخ وهو معامل قياس درجة ثبات وصدق الاستبيان، حيث أن درجة المعامل عالية (60% فما فوق) معنى هذا ان الاستبيان تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة في نفس الظروف والشروط.

2- عرض وتحليل أهم عبارات محاور الاستبيان.

3 تم استخدام التوزيعات التكرارية والنسب المئوية وبعض الرسوم البيانية لتشمل خصائص مفردات الدراسة.

4 حساب كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري من اجل وصف بعض متغيرات الدراسة.

5-تم استعمال ارتباط بيرسون لمعرفة مدى الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة، وفي مدى وجود أية علاقة ارتباط بين هذه المحاور وبين العبارات من جهة وبين متغيرات الدراسة من جهة وبين متغيرات الدراسة من جهة أخرى، وللإجابة أيضا على فرضيات الدراسة.

### المبحث الثالث: عرض وتحليل النتائج

حيث سنطرق في هذا المبحث إلى تحليل النتائج التي تحصلنا عليها من الأساليب الإحصائية التي قمنا باستخدامها والتي استخرجناها من البرنامج الإحصائي SPSS.20 .

#### المطلب الأول: الإجابة على التساؤلات

بعد جمع الاستبيانات الموزعة وتصنيفها إلى مقبولة وغير مقبولة. قمنا بترميز وإدخال بيانات الاستبيان المقبولة للحاسوب باستخدام برنامج SPSS.20، ولقد استخدمنا بعض أساليب الإحصاء الوصفي والاستدلالي لتحليل بيانات الدراسة، سنتطرق لهذه العناصر من خلال المطلب التالي:

من خلال هذا الاختبار سنتطرق إلى اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ  $\alpha$  Cronbach، وذلك لقياس ثبات أداة الدراسة، وكذا صدق المحك وقياس صدق أداة الدراسة.

#### 1- اختبار معامل الثبات:

يقصد بثبات أداة الدراسة جمع البيانات، دقتها واتساقها، بمعنى أن تعطي أداة جمع البيانات نفس النتائج إذا تم استخدامها أو إعادتها مرة أخرى تحت ظروف مماثلة.

وقد قمنا بحساب معامل ألفا كرونباخ  $\alpha$  Cronbach للتأكد من ثبات أداة القياس كون الاستبيان يقيس العوامل المراد قياسها والتأكد من صدقها، ومدى التناسق بين العبارات والمحور الخاص بها.

#### الجدول رقم (2/01): يحدد معامل الارتباط $\alpha$ Cronbach للمحور الأول

البيان	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
ثبات الاستبيان لفقرات المحور الأول	8	0.697

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS .

الجدول أعلاه يوضح قيمة معامل ألفا كرونباخ، حيث يتراوح معامل ألفا كرونباخ 0.697 أي

أكبر من 60% و من هنا نقول ان المحور الأول يتمتع بثبات جيد.

#### الجدول رقم (2/2): يحدد معامل الارتباط للمحور الثاني

البيان	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثاني	7	0.646

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

الجدول أعلاه يوضح قيمة معامل ألفا كرومباخ، حيث يتراوح معامل ألفا كرومباخ 0.646 أي أكبر من 60% و من هنا نقول أن المحور الثاني يتمتع بثبات جيد.

الجدول رقم (2/3): يحدد معامل الارتباط المحور الثالث

البيان	عدد العبارات	معامل ألفا كرومباخ
ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثالث	7	0.767

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

الجدول أعلاه يوضح قيمة معامل ألفا كرومباخ ، حيث يتراوح معامل ألفا كرومباخ 0.767 اي أكبر من 60% و من هنا نقول ان المحور الأول يتمتع بثبات جيد .

الجدول رقم(2/4): يحدد معامل الارتباط لفقرات الاستبيان ككل

البيان	عدد العبارات	معامل ألفا كرومباخ
ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثالث	22	0.864

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

الجدول أعلاه يوضح قيمة معامل ألفا كرومباخ، حيث يتراوح معامل ألفا كرومباخ 0.864 بالنسبة للاستبيان ككل و من هنا نقول أن عبارات الاستبيان كلها تتمتع بثبات قوي. يتمتع .

1- الاتساق الداخلي لمحاور الاستبيان:

2- يوضح الجدول التالي اختبار صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول باستعمال معامل الارتباط سبيرمان كما يلي:

3- الجدول رقم(12): الارتباط بين فقرات المحور الأول ومتوسط المحور الأول

الرقم	البيان	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	أدت الإصلاحات الجبائية الى انخفاض العبء الضريبي على المؤسسة	0.669	0.000
02	أدت الإصلاحات الجبائية الى تطور نشاط المؤسسة	0.775	0.000
03	تستفيد المؤسسة من الامتيازات الضريبية	0.795	0.000
04	تعتبر آلية التحفيز الجبائي من دوافع المؤسسة في توسيع	0.564	0.001

استثماراتها			
05	تغير الإصلاحات الجبائية في الجزائر نتيجة حتمية للتحويلات الاقتصادية الكبرى	0.093	0.624
06	رغم المحاولات العديدة في الإصلاح الجبائي إلا أنه ما زال هنالك نقائص تريد المؤسسة تحقيقها	**0.598	0.004
07	مراعاة خصوصيات المؤسسات الجزائرية عند قيام ببرامج الإصلاح الجبائي	**0.743	0.000
08	للإصلاحات الجبائية دور في تحقيق الميزة التنافسية	**0.496	0.035

المصدر: إعداد الطالبان اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق أنه يوجد علاقة طردية بين فقرات المحور الأول ومتوسط هذا المحور، حيث تتراوح معاملات الارتباط من الفقرة الأولى إلى غاية الفقرة الثامنة ما بين 0.093 و0.775 والتي تعتبر دالة عند مستوى دلالة 0.05 ، فعلى العموم نقول أن جميع فقرات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه وتعبير عن موضوع المحور ككل.

#### 4- ثانيا: اختبار صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني

يوضح الجدول التالي اختبار صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني باستعمال معامل

الارتباط سبيرمان كما يلي:

#### 5- الجدول رقم(13): الارتباط بين فقرات المحور الثاني ومتوسط المحور الثاني

الرقم	البيان	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	تحاول المؤسسة تحسين الأداء الضريبي للتقليل من النزاعات الجبائية	0.561	0.002
02	الأداء الضريبي له تأثير إيجابي في عملية التحصيل الجبائي	0.639	0.000
03	إعطاء أهمية كبيرة لقياس وتقييم الأداء الضريبي	0.591	0.001

04	تطبق المؤسسة نماذج عالمية في قياس وتقييم الأداء الضريبي	0.672	0.000
05	حسن الأداء الضريبي للمؤسسة يتماشى وطبيعة المعدلات الضريبية	0.720	0.000
06	تطبق المؤسسة قواعد التسيير الجبائي الفعال له دور في تحسين الأداء الضريبي	0.724	0.00
07	تتبع المؤسسة أسلوب الحوكمة الضريبية في تسييرها الجبائي	0.596	0.001

المصدر: إعداد الطالبان اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق أنه يوجد علاقة طردية بين فقرات المحور الثاني ومتوسط هذا المحور، حيث تتراوح معاملات الارتباط من الفقرة (1) إلى غاية الفقرة (7) ما بين 0.591 إلى 0.724 والتي تعتبر دالة عند مستوى 0.05، صادقة لما وضعت لقياسه وتعبير عن موضوع الدراسة.

#### 6- ثالثا: اختبار صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث

يوضح الجدول التالي اختبار صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث باستعمال معامل الارتباط سبيرمان كما يلي:

#### 7- الجدول رقم(14): الارتباط بين فقرات المحور الثالث ومتوسط المحور الثالث

الرقم	البيان	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
01	يمكن قياس فعالية الإصلاح الجبائي بما توصلت اليه النتائج الحالية والمستقبلية	0.669	0.000
02	ترتبط فعالية الإصلاح الجبائي بمدى اكتشاف الأخطاء والانحرافات الجوهرية	0.775	0.000
03	هنالك علاقة طردية بين فعالية الإصلاح الجبائي و الأداء الضريبي	0.795	0.000
04	الإصلاحات الجبائية فعالة في توجيه نشاط المؤسسة	0.564	0.001
05	للإصلاحات الجبائية دور فعال في تجنب المؤسسة التهرب والغش الضريبي	0.797**	0.000

06	الإستخدام الأمثل للإصلاحات الجبائية من طرف المؤسسة يساهم في تحسين أدائها الضريبي	**0.526	0.001
07	لإصلاحات الجبائية يحسن من الأداء الضريبي للمؤسسة	**0.594	0.001

المصدر: إعداد الطالبان اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق أنه يوجد علاقة طردية بين فقرات المحور الثالث ومتوسط هذا المحور، حيث تتراوح معاملات الارتباط من الفقرة (1) إلى غاية الفقرة (7) ما بين 0.527 إلى 0.797 والتي تعتبر دالة عند مستوى 0.05، فلم يتم حذف أية فقرة، فنقول على العموم أن جميع فقرات الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه وتعبير عن موضوع الدراسة.

### المطلب الثاني: تحليل بيانات أفراد العينة واتجاهات الآراء

1- تحليل أفراد مجتمع الدراسة (البيانات العامة): سيتم عرض وتحليل توزيع أفراد الدراسة حسب خصائصهم الشخصية وتشمل كل من الجنس، العمر، المؤهل العلمي وعدد سنوات الخبرة.

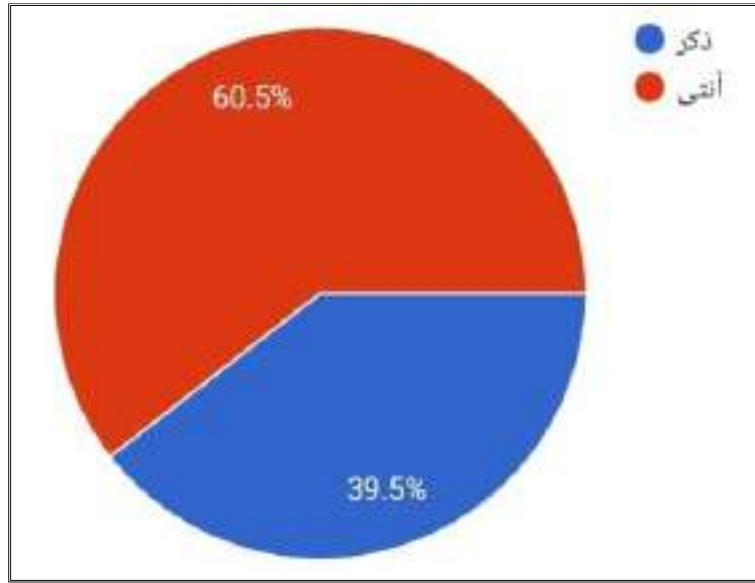
الجدول ((2/5)): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

نسبة	تكرار	
39.5%	16	ذكر
60.5%	21	أنثى
100	37	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

ويمكن توضيح الجدول أعلاه بالشكل الموالي:

الشكل رقم (2/2) : يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (2/5) والشكل رقم (2/2) اللذان يوضحان توزيع النسب حسب الجنس، حيث أن نسبة عينة أفراد الدراسة من الذكور هي 39.5% و من الإناث هي 60.5%، و هذا يدل أن نسبة الإناث أعلى في المؤسسات الاقتصادية في عينة الدراسة بولاية عين تموشنت.

الجدول (2/6) :توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن

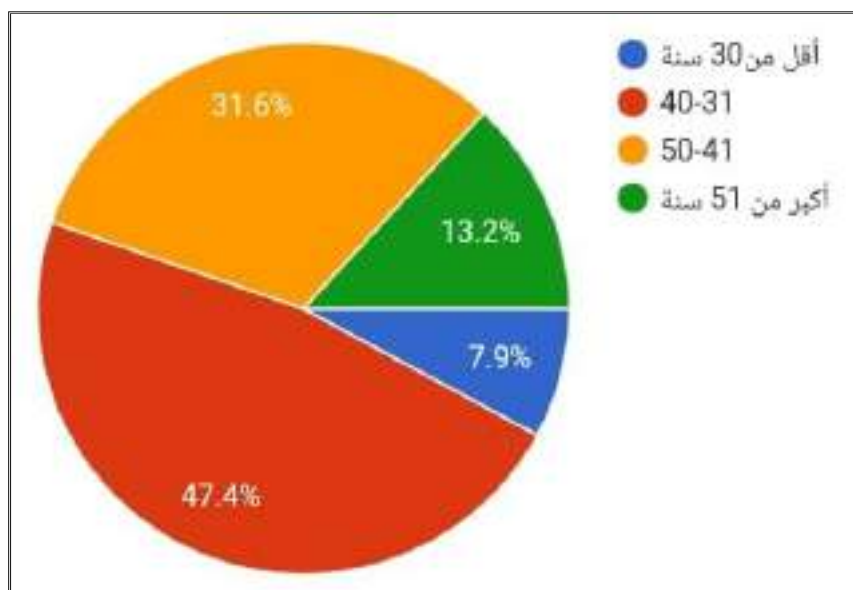
النسبة المئوية	السن
7.9%	أقل من 30 سنة
47.4%	بين 31 سنة - 40 سنة
31.6%	بين 41 سنة و 50 سنة
13.2%	أكبر من 51 سنة
100%	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

ويمكن توضيح الجدول أعلاه بالشكل الموالي:



الشكل رقم (2/3): توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2/6) والشكل رقم (2/3)، أن الفئة حسب العمر: تظهر الجدول نتائج الدراسة المتعلقة بعمر أفراد عينة الدراسة، أن أعلى نسبة بلغت 47.4% لفئة ما بين 31-40 سنة، ثم تليها الفئتين ما بين 41-50 سنة و أكبر من 51 سنة ب 31.6% و 13.2% على التوالي ثم في الأخير فئة اقل من 30 سنة ب 7.9%.

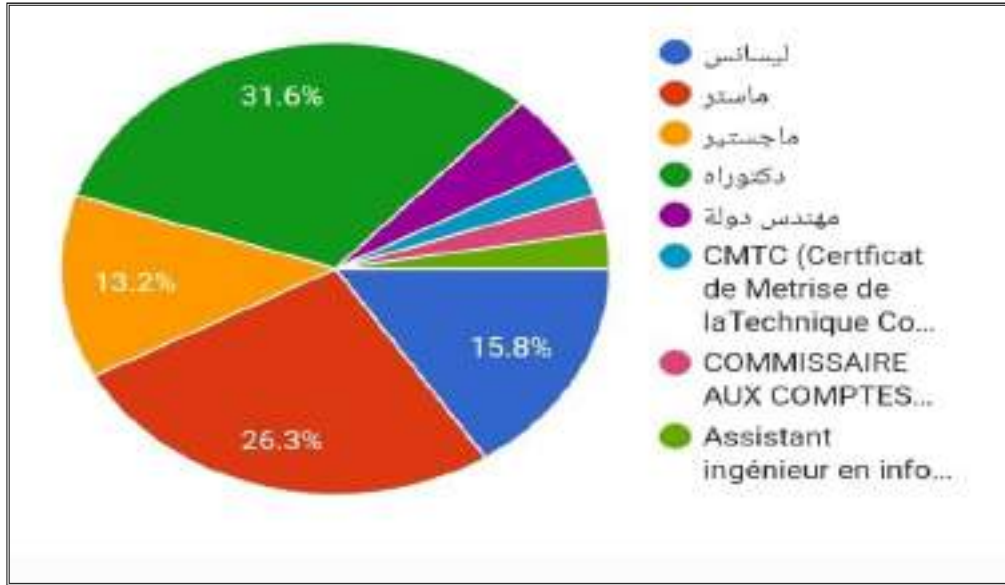
الجدول (2/7): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	المستوى
15.8%	ليسانس
26.3%	ماستر
13.2%	ماجستير
31.6%	دكتوراه
10.4%	تخصص آخر
100%	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

ويمكن توضيح الجدول أعلاه بالشكل الموالي:

الشكل رقم (2/4): يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2/7) والشكل رقم (2/4) أن من تحصلوا على شهادة الدكتوراه بلغوا 31.6% و هي تعتبر أعلى فئة ثم تليها شهادة الماستر التي حصلت على نسبة تقدر بـ 26.7% ثم الليسانس الذين تحصلوا على نسبة 15.8% ثم شهادة الماجستير الذين بلغوا نسبة 13.2% وفي الأخير اضعف فئة بنسبة مقدرة 10.4% لتخصصات منها مهندس دولة ، تقني سامي في الاعلام الالي وغيره...

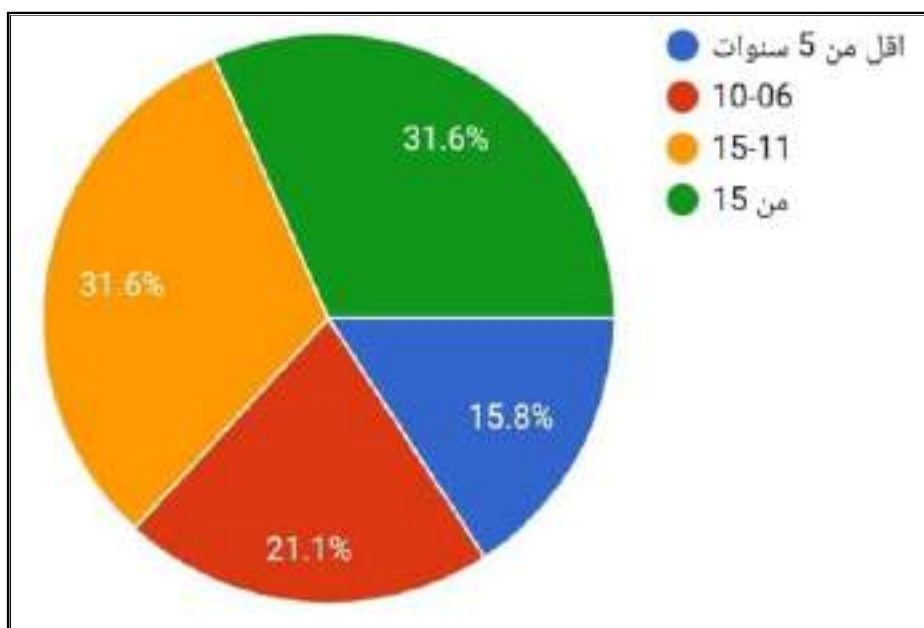
الجدول (2/8): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

النسبة	البيان
15.8%	اقل من 5 سنوات
21.1%	من 06 الى 10 سنوات
31.6%	من 11 الى 15 سنة
31.6%	اكثر من 15 سنة
100%	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

ويمكن توضيح الجدول أعلاه بالشكل الموالي:

الشكل رقم (3/5) : توزيع عينة الدراسة سنوات الخبرة من SPSS



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

يظهر لنا الجدول رقم (2/8) والشكل رقم (3/5) المتعلق بسنوات الخبرة، الذي تم فيه توزيع سنوات الخبرة إلى 4 فئات يشمل اقل من 5 سنوات وتنتهي بأكثر من 15 سنة ، حيث أن الفئة اكبر من 15 سنة و من 11 الى 15 سنة على التوالي هي أعلى نسبة ب 31.6%، ثم تليها فئة 06 إلى 10سنوات ب 21.1 %، ثم اضعف فئة و هي فئة اقل من 5 سنوات بنسبة مقدرة ب 15.8%.

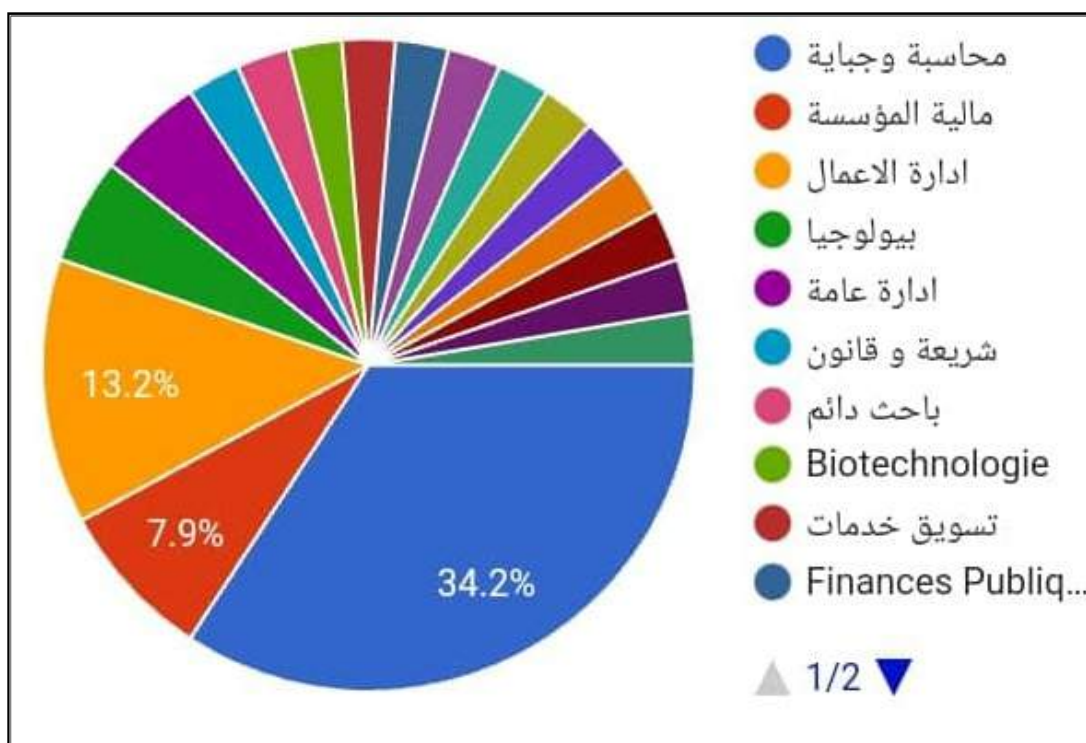
الجدول رقم (2/9): توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص

النسبة	البيان
34.2%	محاسبة و جباية
7.9%	مالية مؤسسة
13.2%	إدارة أعمال
44.7%	تخصص آخر
100	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

ويمكن توضيح الجدول أعلاه بالشكل الموالي:

الشكل رقم (2/6): توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم ( 2/9 ) والشكل رقم (2/5) نلاحظ نتائج الدراسة المتعلقة بالتخصص العلمي لأفراد عينة الدراسة، حيث أظهرت النتائج أن أعلى نسبة كانت تخصصات أخرى منها بيولوجيا، شريعة وقانون، تسويق خدمات، إدارة عامة، مالية عامة بـ 44.7% تليها عينة محاسبة و جباية بنسبة مقدرة بـ 34.2% تليهم إدارة أعمال بـ 13.2% ثم كانت اضعف نسبة لتخصص مالية مؤسسة مقدرة بـ 7.9%.

### المطلب الثالث: اختبار الفرضيات ونتائجها

#### أولاً: اختبار الفرضيات للمحور الأول

بعدما قمنا بحساب المدى وتحديد الفئات، سنقوم باختبار الفرضيات من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات الاستبيان وذلك باستخدام اختبار (one sample t test) وهذا لتحليل فقرات الاستبيان.

تكون الفقرة إيجابية أي أن أفراد عينة موافقون على مضمونها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، أو مستوى المعنوية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60٪، تكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد عينة الدراسة غير موافقون على محتواها، وهذا إذا كانت t المحسوبة أصغر من t الجدولية أو مستوى المعنوية أكبر من 0.05، والوزن النسبي أقل من 60٪.

-الفرضية العدمية  $H_0$ : هناك إدراك لدي مدراء ورؤساء المصالح المؤسسات الاقتصادية لمفهوم الإصلاح الجبائي.

الفرضية البديلة  $H_1$ : لا يوجد هناك إدراك لدي مدراء ورؤساء المصالح المؤسسات الاقتصادية لمفهوم الإصلاح الجبائي.

حتى يمكن الاعتماد عليها الجدول التالي يوضح اختبار T test للمحور الأول كما يلي:

الجدول رقم (2/10): اختبار T test للمحور الأول

العبارات	قيمة T	مستوى الدلالة (SIG)
العبارة رقم 1	26.725	0.000
العبارة رقم 2	24.276	0.000
العبارة رقم 3	26.984	0.000
العبارة رقم 4	33.202	0.000
العبارة رقم 5	28.882	0.000
العبارة رقم 6	42.918	0.000
العبارة رقم 7	31.838	0.000
العبارة رقم 8	25.069	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن جميع فقرات المحور المذكور أعلاه لديهم الوزن النسبي اصغر من 0.6 ، ومستوى الدلالة اكبر من 0.05 ، أما بالنسبة ل t المحسوبة للمعدل الكلي للمحور موجبة مما يدل على ايجابية فقرات المحور الثاني أي أن اغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على محتوى الفقرة. ومنه نقبل الفرضية العدمية هناك إدراك لدي مدراء ورؤساء المصالح المؤسسات الاقتصادية لمفهوم الاصلاح الجبائيو نرفض الفرضية البديلة .

#### ثانيا: اختبار الفرضيات للمحور الثاني

تم تحديد الفئات سابقا، وعلى هذا النحو نقوم باختبار الفرضيات للمحور الثاني وذلك باستخدام اختبار t (one sample t test) .

فرضيات المحور الثاني تكون على النحو التالي:

- الفرضية العدمية  $H_0$ : هناك إدراك لدي مدراء ورؤساء المصالح المؤسسات الاقتصادية لمفهوم الاداء الضريبي.

- الفرضية البديلة  $H_1$ : لا هناك إدراك لدي مدراء ورؤساء المصالح المؤسسات الاقتصادية لمفهوم الاداء الضريبي.

الجدول التالي يوضح اختبار T test للمحور الثاني كما يلي:

الجدول رقم(2/11): اختبار T test للمحور الثاني:

العبارات	قيمة T	مستوى الدلالة (SIG)
العبارة رقم 1	25.069	0.000
العبارة رقم 2	45.105	0.000
العبارة رقم 3	42.802	0.000
العبارة رقم 4	23.547	0.000
العبارة رقم 5	30.801	0.000
العبارة رقم 6	41.557	0.000
العبارة رقم 7	26.469	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول السابق ان اختبار ت لعينة واحدة كلها موجبة مما يدل على ايجابية فقرات المحور الثاني أي أن اغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على محتوى الفقرة. ومنه نقبل الفرضية العدمية هناك إدراك لدي مدراء ورؤساء المصالح المؤسسات الاقتصادية لمفهوم الأداء الضريبي و نرفض الفرضية البديلة.

### ثالثا: اختبار فرضيات المحور الثالث

تم تحديد الفئات سابقا، وعلى هذا النحو نقوم باختبار الفرضيات للمحور الثالث وذلك باستخدام اختبار t (one sample t test) .

فرضيات المحور الثالث تكون على النحو التالي:

-الفرضية العدمية  $H_0$ : توجد علاقة بين الإصلاح الجبائي والأداء الضريبي من وجهة نظر مدراء ورؤساء المصالح في المؤسسات الاقتصادية.

- الفرضية البديلة  $H_1$ : لا توجد علاقة بين الإصلاح الجبائي والأداء الضريبي من وجهة نظر مدراء ورؤساء المصالح في المؤسسات الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح اختبار T test للمحور الثاني كما يلي:

## الجدول رقم(2/12): اختبار T test للمحور الثالث

العبارات	قيمة T	مستوى الدلالة (SIG)
العبارة رقم 1	38.713	0.000
العبارة رقم 2	36.098	0.000
العبارة رقم 3	40.476	0.000
العبارة رقم 4	25.702	0.000
العبارة رقم 5	33.005	0.000
العبارة رقم 6	37.555	0.000
العبارة رقم 7	27.681	0.000

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول السابق ان اختبارات لعينة واحدة كلها موجبة مما يدل على ايجابية فقرات المحور الثالث أي أن اغلب أفراد العينة يوافقون بشدة على محتوى الفقرة. ومنه نقبل الفرضية العدمية هناك إدراك لدي مدراء ورؤساء المصالح المؤسسات الاقتصادية لمفهوم الاداء الضريبي و نرفض الفرضية البديلة.

## 3-2 : مناقشة الفرضيات

من خلال ما تم العمل عليه و من خلال معامل الثبات ألفا كرومباخ و الذي سجلت قيمته ب 0.697 بالنسبة للمحور الأول و 0.646 للمحور الثاني و 0.765 و 0.864 بالنسبة للاستبيان ككل ان هناك ثبات قوي و ارتباط قوي بين فقرات الاستبيان و محاوره . و من خلال الفرضيات السابقة الذكر نستنتج أن مختلف المؤسسات الاقتصادية لولاية عين تموشنت و مديريها لديهم إدراك لمفهوم الإصلاح الضريبي والأداء الضريبي و توجد علاقة بين الإصلاح الجبائي والأداء الضريبي من وجهة نظر مدراء ورؤساء المصالح في المؤسسات الاقتصادية. .



**خلاصة الفصل الثاني:**

من خلال هذا قد تم تعريف بعينة الدراسة وتم التحليل الوصفي للبيانات باستخدام الدوائر النسبية والجدول تكرارية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري وتم قياس معامل الصدق والثبات للاستبيان وتم تطبيق اختبار الاعتدالية في الأجوبة وتم بذلك تحليل الإجابات المحصلة من الاستبيان محاولين بذلك اختبار فرضيات، كما قمنا بتحليل الجزء الأخير من الاستبيان التي كانت أسئلة مفتوحة ستمكننا من محاولة الإجابة على الإشكالية والعناصر التي تتفرع عنها من الأسئلة الفرعية.

خاتمة

في خاتمة هذه الدراسة التي تناولت فعالية الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية بعد الاصلاحات 1991 ومكوناتها على الصعيد الهيكل التنظيمي والتشريعي حتى سنة 2017، كما عالجت هذه الدراسة الأداء وفعاليتها في المؤسسات الجزائرية كما يجدر الاشارة الى الامتيازات الجبائية الي تلعب دورا مهما داخل المؤسسة ووضحنا أهم المحاور التي تطرقنا اليها في بحثنا. وتتمحور اشكالية دراستنا حول هل اصلاحات الجبائية كان لها دور في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية. وبغرض الاجابة عن هذا لتساؤل وعن الاسئلة الفرعية المندرجة تحته وعلى ضوء ما تطرقنا له في دراستنا هذه نقوم باختبار صحة او خطأ الفرضيات السابقة.

#### اختبار الفرضيات:

- بالنسبة للفرضية الاولى ثبتت صحتها، ذلك لأن الاصلاح الضريبي وضمن خلال زيادة الارباح وتطوير النشاط وتعظيم الحصيلة الضريبية.
- الفرضية الثانية صحيحة رغم المحاولات العديدة لا صلاح النظام الجبائي الجزائري الا انه مازال يتميز باللاعدالة حيث أن النظام الاقنطاع من المصدر يطبق على فئة الأجراء دون غيرها، مما يجعلها تتحمل الجزء الأكبر من العبء الضريبي.
- تثبتت صحتها كذلك حيث تعتبر الرقابة الضريبية الصارمة وشفافة في منح الامتيازات الجبائية وسيلتين ضروريتين لتعزيز فعالية الامتيازات الجبائية وعدم استغلالها خارج الاطر التي منحت من اجلها حيث أن ضعف جهاز الرقابة وغياب الشفافية في المنح الامتيازات الجبائية يجعلها تستغل كألية للتهرب الضريبي.

#### نتائج الدراسة:

- تلعب الاصلاحات الجبائية دورا مهما في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية من خلال زيادة حجم نشاطها، وتعظيم أرباحها، وتعزيز قدرتها التنافسية وتسهيل اندماجها في النظام الاقتصادي العالمي الحديث، من خلال تأسيس ضرائب عالمية مثل الرسم على القيمة المضافة والضرائب على الارباح والضريبة على الدخل الاجمالي.
- رغم المحاولات العديدة لإصلاح النظام الجبائي الجزائري الا انه مازال باللاعدالة حيث ان النظام الاقنطاع من المصدر يطبق على فئة الاجراء دون غيرها، مما تتحمل الجزء الاكبر من العبء الضريبي.

- من خلال تطبيق مبادئ الحوكمة بمصادقية وشفافية أكثر وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية للدولة، فهي وسيلة وقائية وردعية في آن واحد بغية تقويم الاعوجاج في عملية التحصيل الضريبي وتحقيق من حدة التهرب الضريبي.
  - يكون الاداء الضريبي فعالا إذا كان للتسيير الجبائي القدرة على تخفيف الأعباء الضريبية على المكلفين بالضريبة وتعظيم التحصيل الجبائي لإنعاش الخزينة العمومية.
  - ان تخفيض التكاليف هدف أساسي وضروري للمؤسسة يمكن من خلاله تحسين أدائها وزيادة مردوديتها، الإصلاحات الجبائية يحقق لها هذا دون الوقوع في الغش الجبائي أو التهرب الجبائي، أي فيما تسمح به التشريعات والقوانين الجبائية.
  - الضريبة هي أداة مهمة من أدوات السياسة الاقتصادية والمالية العامة وتطويرها من مجرد وسيلة تمويلها الى أداة لتفعيل ودفع الاقتصاد الوطني.
  - شملت الإصلاحات التي جاءت بها الجزائر سنة 1991 جانبين أساسيين هما، الجانب التشريعي المتمثل في تشريعات جبائية جديدة، والجانب التنظيمي المجه أساسا لبناء ادارة الجبائية الحديثة، وتعتبر هذه الإصلاحات خطوة أساسية للانتقال من اقتصاد الموجه الى اقتصاد السوق.
  - الإصلاح الجبائي يستدعي التمعن في عدة مسائل من بينها التعرف على السبل التي من خلالها إعادة لإصلاح المنظومة الجبائية والى تجارب الدول النامية في الإصلاح الجبائي.
  - أما فيما يتعلق بنتائج الراسة التطبيقية التي أجريت على عينة المؤسسات الاقتصادية وذلك بواسطة المعلومات التي تحصلنا عليها عن طريق توزيع الاستبيانات وفي الأخير توصلنا الى النتائج التالية:
  - وكننتائج لدراستنا النظرية تعتبر الإصلاحات الجبائية لب للعملية الضريبية، فهي أساس جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة والهدف منها تحصيل الضريبي.
  - تحسين الأداء الضريبي يقلل من النزاعات الجبائية مع المكلفين وهذا من وجهة القائمين على الإدارة هذه المؤسسات.
  - المبالغة في منح الامتيازات الضريبة يجعلها تستغل كذريعة للتهرب الضريبي.
- التوصيات:
- مما سبق نقوم بصياغة التوصيات التالية:

- مراعات خصوصيات المجتمع الجزائري عند القيام ببرامج الاصلاح الضريبي، وتجنب الاتيان بقوالب اصلاحية جاهزة من الخارج ومحاولة تطبيقها حرفيا في الجزائر.
- اضاء المزيد من الشفافية على أساليب منح الامتيازات الجبائية وتعزيز جهاز الرقابة الضريبية بالوسائل المادية والبشرية والتكنولوجية اللازمة لتحسين أدائها الرقابي.
- توسيع نظام الاقتطاع من المصدر ليشمل قطاعات أخرى، تحقيق لبدأ العدالة الضريبية ولخفض معدلات التهرب الضريبي.
- العمل على زيادة مستوى الثقافة الجبائية للمسيرين من خلال تأهيلهم وتدريبهم والارتقاء بمستواهم العلمي والعملي، وبالتالي تمكينهم من استغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة.
- العمل على فصل المهام الجبائية والمحاسبية في المؤسسة وذلك بإنشاء مصلحة خاصة بالجبائية للعمل على تحسين تسييرها الجبائي مما ينتج عنه اعداد تصريحات جبائية صحيحة ودقيقة.
- تبسيط التشريع في مجال الضريبي، اي تبسيط القوانين والاجراءات الجبائية.
- ربط الضريبة بالطبيعة القانونية للمكلف، واعادة النظر في تنظيم الادارة الجبائية لتكون الاداء لفعالة لتجسيد الاصلاح بكفاءة.
- تحفيز الاستثمار والتصدير وتبسيط اجراءات التصريح.
- شفافية جبائية أكبر، سواء في التزامات المكلفين أو عمل لإداريين.
- توسيع نظام الاقتطاع من المصدر ليشمل قطاعات أخرى، تحقيقا لمبدأ العدالة الضريبية ولتخفيض معدلات التهرب الضريبي.
- التحقيق من أعباء الضريبة من خلال التخفيض من ضريبة أرباح صناعية وتجارية.
- الغاء الرسم المهني على العمليات المتممة بين الوحدات التابعة لنفس المؤسسة الاقتصادية.
- ضرورة اتباع سياسة اقتصادية واضحة والابتعاد عن عدم استقرار القوانين ويجب أن ينبثق الاصلاح الضريبي بقوانين جبائية مستقرة قدر الامكان من خلال تقليل التعديلات المتكررة هذه الاخيرة الي تصعب على الاداء الضريبي داخل المؤسسات، وبالتالي عدم التزام بها واستغلالها في التهرب الضريبي والتحايل.

أفاق الدراسة:

- تفعيل الإصلاحات الجبائية في الجزائر.
- مدى تأثير الضريبة على الخيارات الجبائية للمؤسسة.

- استراتيجية الجباية للمؤسسات الجزائرية والأجنبية.
  - تطبيق الحوكمة الضريبية يادي الى توافق أركانه والمتمثلة في تشريع الضريبي والإدارة الضريبية والمجمع الضريبي.
  - بعد دراستنا لموضوع فعالية الإصلاحات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية، ومحاولتنا للإلمام بكل جوانب الموضوع، إلا أننا ندرك أن هذا البحث كغيره من البحوث لا يخلو من القصور أو النقص، وبذلك يكون انطلاقة لبحوث جديدة ونذكر منها:
    - دور الإصلاحات الضريبية في انتعاش الاقتصاد الداخلي.
    - فعالية التحفيزات الجبائية في تخفيف الابعاء الضريبية.
- نأمل في نهاية هذا البحث أن نكون قد وفقنا في معالجة الموضوع، والقصور منا والكمال لله عز وجل.

# قائمة المراجع

- أولاً المراجع باللغة العربية

أ- الكتب والمؤلفات

- 1- إبراهيم محمد المحاسنة إدارة وتقييم الأداء الوظيفي بين النظرية والتطبيق، دار الجرير للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2013.
- 2- طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، دار وائل للنشر، عمان الأردن 2007.
- 3- سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارنة، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002.
- 4- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر 1992-2003، دار هومة، الجزائر، 2003.
- 5- يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارنة، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002.
- 6- عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2000.
- 7- صالح بن نوار، فعالية التنظيم في المؤسسات مخبر علم اجتماع الاتصال للبحث والترجمة، قسنطينة، الجزائر 2006
- 8- عبد المجيد قدي، المدخل الى السياسة الاقتصادية الكلية- دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003.
- 9- كمال رزيق، تقييم اصلاح الضريبي، مداخلة ضمن الملتقي الوطني حول السياسية الجبائية الجزائرية في الالفية الثالثة، جامعة البلدية، الجزائر، 2003.
- 10- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2001.

ب- المجلات والدوريات



1- عبد المليك مزهودة الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الأول نوفمبر 2001.

2- عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم، دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل ببسكرة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة 2002/2001 .

3- مجلة تنمية الرافدين، تقويم وقياس الأداء لدائرة ضريبة الدخل، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة لموصل.

4- عبد المليك مزهودة الأداء بين الكفاءة والفعالية: مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الأول نوفمبر 2001.

5- مولود مليكاوي 2015، 'واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر' مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد الثامن.

6- مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، العدد الأول، 2013.

7- مهند محمد موسي العيني، عبد الرحمن محمد عبد الرحمن 2015 دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي' مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد الرابع والأربعون.

8- كمال رزيق، مقالة منشورة في الموقع التالي:

<http://www.startimes.com/f.aspx?t=33211586,13/01/2015.22/01/2015>

9- عوادية خديجة، دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي-دراسة ميدانية على مستوي مركز الضرائب سوق أهراس.

### ج- الملتقيات

1- كمال رزيق، بوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، مداخلة ضمن الملتقي الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الالفية الثالثة، جامعة البليدة، الجزائر، 2003

2- عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الالفية الثالثة، جامعة سعد دحلب البلدية، الجزائر، 21/20 ماي 2002.

د- الأطروحات

1- عبد الرحمان العايب، التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل التحديات التنموية المستدامة، أطروحة الدكتوراة في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف الجزائر 2010-2011.

2- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2002.

3- نعيمة مسعي، دور التحفيزات الجبائية في التشجيع ودعم الاستثمار، مذكرة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر 2011/2012.

4- النظام الجبائي الجزائري في ظل الإصلاحات (مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال المتطلبات شهادة ماستر تخصص إدارة ومالية 2016/2017).

5- منصور سعاد: تقييم وترشيد الأداء الإنتاجي في المؤسسات الصناعية، رسالة ماستر غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف.

6- خديجة إسحاق، دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حالة الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2012/2011.

7- عبد النور سويعد، دور الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص مالية وبنوك، جامعة العربي ابن مهيدي أم البواقي، 2014/2013.

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية

1- Alamgir, M. Corporate Governance, A Risk Perspective, presented to Corporate Governance and Reform, paving the way to Financial Stability and development, a conference Organized by the Egiption Banking.

- 2- JEFF JOHNSON Linking Employee Perceptions of Service Climates to Customer Satisfaction London 1996.
- 3- O. Kandil « théorie fiscale et développement » SNED 1970.

# قائمة الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بلحاج بوشعيب - عين تموشنت -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

استبيان



في إطار اعداد مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة بعنوان

'فعالية الإصلاحات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية'

نضع بين أيديكم هذا الاستبيان راجين منكم التعاون بغرض افادتنا في جمع المعلومات ذات الصلة بالبحث، فالرجاء الإجابة على عبارات هذا الاستبيان وذلك بوضع العلامة (X) في الخانة الذي تمثل وجهة نظركم مع العلم أنها لن تستخدم النتائج إلا لغرض البحث العلمي فقط والتحليل يتم في سرية تامة.

في الأخير نشكركم على تفهمكم وتعاونكم معنا.

إعداد الطالبتين:

- مهراوي العالية

- لحول فاطمة الزهرة

البيانات الشخصية:

1- النوع:

ذكر  أنثى

2- السن:

أقل من 30 سنة  31-40 سنة  41-50 سنة  أكبر من 51 سنة

3- الشهادة:

ليسانس  ماجستير  دكتوراه  ماستر  ..... غير ذلك

4- الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات  6-10  11-15  من 15

5- التخصص :

محاسبة وجباية  مالية المؤسسة  ادارة الاعمال  غير ذلك  اذكروه.....

المحور الأول: الإصلاحات الجبائية

الرقم	العبارات	غير موافق وبشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق و بشدة
01	أدت الإصلاحات الجبائية الى انخفاض العبء الضريبي على المؤسسة					
02	أدت الإصلاحات الجبائية الى تطور نشاط المؤسسة					
03	تستفيد المؤسسة من الامتيازات الضريبية					
04	تعتبر آلية التحفيز الجبائي من دوافع المؤسسة في توسيع استثماراتها					
05	تغير الإصلاحات الجبائية في الجزائر نتيجة حتمية للتحويلات الإقتصادية الكبرى					
06	رغم المحاولات العديدة في الإصلاح الجبائي إلا أنه ما مازال هنالك نقائص تريد المؤسسة تحقيقها					
07	مراعاة خصوصيات المؤسسات الجزائرية عند قيام ببرامج الإصلاح الجبائي					
08	للإصلاحات الجبائية دور في تحقيق الميزة التنافسية					

المحور الثاني: الأداء الضريبي

الرقم	العبارات	غير موافق وبشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق و بشدة
01	تحاول المؤسسة تحسبب الأداء الضريبي للتقليل من النزاعات الجبائية					
02	الأداء الضريبي له تأثير إيجابي في عملية التحصيل الجبائي					
03	إعطاء أهمية كبيرة لقياس وتقييم الأداء الضريبي					
04	تطبق المؤسسة نماذج عالمية في قياس وتقييم الأداء الضريبي					
05	حسن الأداء الضريبي للمؤسسة يتماشى وطبيعة المعدلات الضريبية					
06	تطبق المؤسسة قواعد التسيير الجبائي الفعال له دور في تحسين الأداء الضريبي					
07	تتبع المؤسسة أسلوب الحوكمة الضريبية في تسييرها الجبائي					



المحور الثالث: فعالية الإصلاح الجبائي في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية

الرقم	العبارات	غير موافق وبشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق وبشدة
01	يمكن قياس فعالية الإصلاح الجبائي بما توصلت اليه النتائج الحالية والمستقبلية					
02	ترتبط فعالية الإصلاح الجبائي بمدى اكتشاف الأخطاء والانحرافات الجوهرية					
03	هنالك علاقة طردية بين فعالية الإصلاح الجبائي و الأداء الضريبي					
04	الإصلاحات الجبائية فعالة في توجيه نشاط المؤسسة					
05	للإصلاحات الجبائية دور فعال في تجنب المؤسسة التهرب والغش الضريبي					
06	الاستخدام الأمثل للإصلاحات الجبائية من طرف المؤسسة يساهم في تحسين أدائها الضريبي					
07	الإصلاحات الجبائية يحسن من الأداء الضريبي للمؤسسة					

T-TEST

/TESTVAL=0

/MISSING=ANALYSIS

/VARIABLES=A1 A2 A3 A4 A5 A6 A7 A8 B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7

/CRITERIA=CI(.95).

### Test-t

#### Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
A1	26.725	37	.000	3.447	3.19	3.71
A2	24.276	37	.000	3.289	3.01	3.56
A3	26.984	37	.000	3.684	3.41	3.96
A4	33.202	37	.000	3.789	3.56	4.02
A5	28.882	37	.000	3.658	3.40	3.91
A6	42.918	37	.000	3.895	3.71	4.08

A7	31.838	37	.000	3.737	3.50	3.97
A8	25.069	37	.000	3.605	3.31	3.90
B1	25.069	37	.000	3.605	3.31	3.90
B2	45.105	37	.000	3.868	3.69	4.04
B3	42.802	37	.000	3.763	3.59	3.94
B4	23.547	37	.000	3.184	2.91	3.46
B5	30.801	37	.000	3.395	3.17	3.62
B6	41.557	37	.000	3.737	3.55	3.92
B7	26.469	37	.000	3.263	3.01	3.51
C1	38.713	37	.000	3.658	3.47	3.85
C2	36.098	37	.000	3.816	3.60	4.03
C3	40.476	37	.000	3.711	3.52	3.90
C4	25.702	37	.000	3.579	3.30	3.86
C5	33.005	37	.000	3.842	3.61	4.08
C6	37.555	37	.000	3.789	3.59	3.99
C7	27.681	37	.000	3.658	3.39	3.93

FREQUENCIES VARIABLES=A1 A2 A3 A4 A5 A6 A7 A8

/STATISTICS=STDDEV MEAN MEDIAN

/ORDER=ANALYSIS.

### Effectifs

.csv\juste.sav

#### Statistiques

	A1	A2	A3	A4	A5	A6	A7
N	Valide	38	38	38	38	38	38
	Manquante	0	0	0	0	0	0
Moyenne	3.45	3.29	3.68	3.79	3.66	3.89	3.74
Médiane	4.00	4.00	4.00	4.00	4.00	4.00	4.00
Ecart-type	.795	.835	.842	.704	.781	.559	.724

#### Statistiques

	A8	
N	Valide	38
	Manquante	0
Moyenne	3.61	
Médiane	4.00	
Ecart-type	.887	

Tableau de fréquences

A1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	6	15.8	15.8	15.8
محايد	10	26.3	26.3	42.1
موافق	21	55.3	55.3	97.4
موافق وبشدة	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

A2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	9	23.7	23.7	23.7
محايد	9	23.7	23.7	47.4
موافق	20	52.6	52.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

A3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	4	10.5	10.5	10.5
محايد	9	23.7	23.7	34.2
موافق	20	52.6	52.6	86.8

موافق وبشدة	5	13.2	13.2	100.0
Total	38	100.0	100.0	

A4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	2	5.3	5.3	5.3
محايد	8	21.1	21.1	26.3
موافق	24	63.2	63.2	89.5
موافق وبشدة	4	10.5	10.5	100.0
Total	38	100.0	100.0	

A5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق وبشدة	1	2.6	2.6	2.6
غير موافق	1	2.6	2.6	5.3
محايد	11	28.9	28.9	34.2
موافق	22	57.9	57.9	92.1
موافق وبشدة	3	7.9	7.9	100.0
Total	38	100.0	100.0	

A6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محايد	8	21.1	21.1	21.1
موافق	26	68.4	68.4	89.5
موافق وبشدة	4	10.5	10.5	100.0
Total	38	100.0	100.0	

A7

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	2	5.3	5.3	5.3
محايد	10	26.3	26.3	31.6
موافق	22	57.9	57.9	89.5
موافق وبشدة	4	10.5	10.5	100.0
Total	38	100.0	100.0	

A8

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق وبشدة	1	2.6	2.6	2.6
غير موافق	3	7.9	7.9	10.5
محايد	10	26.3	26.3	36.8
موافق	20	52.6	52.6	89.5
موافق وبشدة	4	10.5	10.5	100.0
Total	38	100.0	100.0	

FREQUENCIES VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7

/STATISTICS=STDDEV MEAN MEDIAN

/ORDER=ANALYSIS.

## Effectifs

### Statistiques

	B1	B2	B3	B4	B5	B6	B7
N							
Valide	38	38	38	38	38	38	38
Manquante	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	3.61	3.87	3.76	3.18	3.39	3.74	3.26
Médiane	4.00	4.00	4.00	3.00	3.50	4.00	3.00
Ecart-type	.887	.529	.542	.834	.679	.554	.760

## Tableau de fréquences

### B1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق وبشدة	1	2.6	2.6	2.6
غير موافق	4	10.5	10.5	13.2
محايد	7	18.4	18.4	31.6
موافق	23	60.5	60.5	92.1
موافق وبشدة	3	7.9	7.9	100.0
Total	38	100.0	100.0	



**B2**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاييد	8	21.1	21.1	21.1
موافق	27	71.1	71.1	92.1
موافق وبشدة	3	7.9	7.9	100.0
Total	38	100.0	100.0	

**B3**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاييد	11	28.9	28.9	28.9
موافق	25	65.8	65.8	94.7
موافق وبشدة	2	5.3	5.3	100.0
Total	38	100.0	100.0	

**B4**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق وبشدة	1	2.6	2.6	2.6
غير موافق	6	15.8	15.8	18.4
محاييد	17	44.7	44.7	63.2
موافق	13	34.2	34.2	97.4
موافق وبشدة	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

B5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	4	10.5	10.5	10.5
محايد	15	39.5	39.5	50.0
موافق	19	50.0	50.0	100.0
Total	38	100.0	100.0	

B6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2.6	2.6	2.6
محايد	9	23.7	23.7	26.3
موافق	27	71.1	71.1	97.4
موافق وبشدة	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

B7

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	6	15.8	15.8	15.8
محايد	17	44.7	44.7	60.5
موافق	14	36.8	36.8	97.4
موافق وبشدة	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

FREQUENCIES VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7

/STATISTICS=STDDEV MEAN MEDIAN

/ORDER=ANALYSIS.

## Effectifs

### Statistiques

	C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7
N							
Valide	38	38	38	38	38	38	38
Manquante	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	3.66	3.82	3.71	3.58	3.84	3.79	3.66
Médiane	4.00	4.00	4.00	4.00	4.00	4.00	4.00
Ecart-type	.582	.652	.565	.858	.718	.622	.815

## Tableau de fréquences

### C1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاييد	15	39.5	39.5	39.5
موافق	21	55.3	55.3	94.7
موافق وبشدة	2	5.3	5.3	100.0
Valide				
Total	38	100.0	100.0	

C2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	2	5.3	5.3	5.3
محايد	6	15.8	15.8	21.1
موافق	27	71.1	71.1	92.1
موافق وبشدة	3	7.9	7.9	100.0
Total	38	100.0	100.0	

C3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2.6	2.6	2.6
محايد	10	26.3	26.3	28.9
موافق	26	68.4	68.4	97.4
موافق وبشدة	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

C4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق وبشدة	1	2.6	2.6	2.6
غير موافق	3	7.9	7.9	10.5
محايد	10	26.3	26.3	36.8
موافق	21	55.3	55.3	92.1
موافق وبشدة	3	7.9	7.9	100.0
Total	38	100.0	100.0	

C5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	2	5.3	5.3	5.3
محايد	7	18.4	18.4	23.7
موافق	24	63.2	63.2	86.8
موافق وبشدة	5	13.2	13.2	100.0
Total	38	100.0	100.0	

C6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق وبشدة	1	2.6	2.6	2.6
محايد	6	15.8	15.8	18.4
موافق	30	78.9	78.9	97.4
موافق وبشدة	1	2.6	2.6	100.0
Total	38	100.0	100.0	

C7

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق وبشدة	1	2.6	2.6	2.6
غير موافق	2	5.3	5.3	7.9
محايد	9	23.7	23.7	31.6
موافق	23	60.5	60.5	92.1
موافق وبشدة	3	7.9	7.9	100.0
Total	38	100.0	100.0	

CORRELATIONS

/VARIABLES=A B C

/PRINT=TWOTAIL NOSIG

/STATISTICS DESCRIPTIVES

/MISSING=PAIRWISE.

**Corrélations**

**Statistiques descriptives**

	Moyenne	Ecart-type	N
A	3.6429	.20637	7
B	3.5443	.26851	7
C	3.7229	.09673	7

**Corrélations**

		A	B	C
A	Corrélacion de Pearson	1	-.466	-.260
	Sig. (bilatérale)		.291	.573
	N	7	7	7
B	Corrélacion de Pearson	-.466	1	.576
	Sig. (bilatérale)	.291		.176
	N	7	7	7
C	Corrélacion de Pearson	-.260	.576	1
	Sig. (bilatérale)	.573	.176	
	N	7	7	7

DATASET ACTIVATE Ensemble\_de\_données1.

SAVE OUTFILE='C:\Users\Abdel illah vaio\Downloads\نمو\_84\_80\_76\_83\_ون;83\_76\_80\_84\_نو;75\_نو;93\_.csv\juste.sav'

/COMPRESSED.

RELIABILITY

/VARIABLES=A1 A2 A3 A4 A5 A6 A7 A8

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

## Fiabilité

### Echelle : TOUTES LES VARIABLES

#### Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
	Valide	38	100.0
Observations	Exclus <sup>a</sup>	0	.0
	Total	38	100.0

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

#### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.697	8

RELIABILITY

/VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

## Fiabilité

### Echelle : TOUTES LES VARIABLES

#### Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	38	100.0
	Exclus <sup>a</sup>	0	.0
	Total	38	100.0

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

#### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.646	7

#### RELIABILITY

/VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.



## Fiabilité

### Echelle : TOUTES LES VARIABLES

#### Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	38	100.0
	Exclus <sup>a</sup>	0	.0
	Total	38	100.0

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

#### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.765	7

#### RELIABILITY

/VARIABLES=A1 A2 A3 A4 A5 A6 A7 A8 B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

## Fiabilité

### Echelle : TOUTES LES VARIABLES

#### Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	38	100.0
	Exclus <sup>a</sup>	0	.0
	Total	38	100.0

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

#### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.864	22