

كيفية تعزيز ثقافة المواطنة الضريبية لدى الممولين في الجزائر

أ. نجاة نوي

جامعة أمحمد بوقرة -بومرداس-

Résume :

La participation de contribuable représente un facteur majeur pour la réussite de la politique fiscale, cette dernière vise a faire de l'impôt un outil efficace a la cause de la justice sociale, et la mise en ouvre des programmes de développement.

Et on ne peut obtenir cette contribution que s'il ont mene une politique de sensibilisation fiscale , et une stimulation de l'élan de solidarité et de sacrifice entre les membres de la communauté.

C'est à dire, à travers l'épanouissement de leurs sens de la citoyenneté fiscale vers leurs pays.

الملخص:

تعتبر مساهمة الممول الضريبي من الركائز الأساسية لنجاح أي سياسة ضريبية تصبوا لجعل الضريبة أداة فعالة لتحقيق العدالة الاجتماعية، وتطبيق برامج التنمية. وللحصول على هذه المساهمة لا يمكن تحقيقها إلا بإتباع سياسة توعية ضريبية وتركيز روح التضحية والتضامن بين أفراد المجتمع، أي بتنمية إحساسهم بمواظنتهم الضريبية اتجاه بلدهم.

المقدمة:

لقد ارتبط مفهوم الضريبة بحقوق المواطنة والمصلحة العامة في التاريخ السياسي الحديث، فحيثما وجدت أنظمة ديمقراطية تحترم الإنسان والقانون وجدت الضريبة لخدمة الحقوق والواجبات للفرد والمجتمع، وقد تطور مفهوم الضريبة بتطور المجتمعات وتعد بناءها الاقتصادي، الاجتماعي والسياسي لتصبح احد أهم أدوات السياسة المالية المعتمدة من قبل الدولة لسد فجوة الموارد المحلية واحتياجات المواطنين، لذا نجدها قد احتلت مركز متميزا ولا زالت الوسيلة الرئيسية والمهمة في تحقيق أهداف الدولة لخدمة مواطنيها في كافة القطاعات، حيث تسهم الأموال المحصلة من الضرائب في تمويل نفقات الدولة، لكن لتحقيق الأهداف الإستراتيجية المرجوة من الضريبة تتطلب استجابة فعالة من قبل الممولين باعتبارهم احد أهم أركان المنظومة الضريبية، ولا يخفى على احد الدور الفعال الذي يلعبونه في عملية التمويل بالتزامهم لأداء واجباتهم الضريبية المفروضة عليهم.

إلا أن ظاهرة عدم الالتزام الضريبي من قبل الممولين في الجزائر أصبحت واقعا شائعا إلى حد كبير، وأكثر مما يؤسف عليه أنها تحول دون تحكم الدولة في مداخيلها الضريبية وتوجيهها حسب ما يخدم مصالحها العليا، فهي تؤدي حتما إلى انخفاض حجم الإيرادات العامة وإلى تدني معدلات الاستثمار والادخار، وبالتالي انعدام التوازن المالي مما يؤثر سلبا على أوضاعها الاقتصادية والاجتماعية.

وعلى الرغم من أن الإصلاحات الضريبية المطبقة من قبل الدولة سعت إلى محاربة هذه الظاهرة إلا أنها لا تزال تعرف تطورا ملحوظا، والسبب في ذلك يعود إلى غياب إستراتيجية إصلاح ضريبي خاصة بالمولين، باعتبارهم احد عناصر المنظومة الضريبية (التشريع الضريبي، الإدارة الضريبية، الممولين).

لذا يجب تدارك هذه النقائص لإعادة تفعيل دور الممول الضريبي باعتباره مشاركا في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية لبلاده.

ومنه الإشكال المطروح: ما هي العوامل المؤثرة على المواطنة الضريبية للممول، وما سبل تفعيلها؟.

إن أهمية الإجابة على هذا السؤال تكمن في محاولة خلق الالتزام الطوعي للممولين، وان يكون تسديد ضرائبهم وليد الاقتناع بضرورة أداء واجباتهم الضريبية اتجاه بلدهم.

وفي هذا الإطار سنتطرق للعناصر التالية:

أولا: المواطنة الضريبية.

ثانيا: الممول الضريبي.

ثالثا: سبل تنمية روح المواطنة الضريبية لدى الممول.

أولاً: المواطنة الضريبية

تعد المواطنة أحد أهم الأسس والمبادئ التي اعتمدتها الدول في تسيير شؤونها الداخلية، وذلك لارتباطها بالجماعة التي يحكمها القانون في الدولة.

I / تعريفها:

إن المقصود بالمواطنة الضريبية عموماً هي الانتساب والعضوية الرسمية لنظام سياسي معين، وهي تعني العلاقة القانونية بين الفرد أو المواطن والدولة¹

ولقد عرفها اللغويين بأنها لفظ مشتق من الوطن وهو المنزل الذي يتخذ فيه الإنسان مكاناً للإقامة وهو وطن الإنسان أو محله.

أما اصطلاحاً فهي تمثل الحق القانوني للشخص الذي يعيش في بلد ما كي يكون مواطناً في هذا البلد. فالمواطنة لما سبق رابطة قانونية بين الفرد والدولة التي يقيم فيها، وينشأ عنها جملة من الاعتبارات التي تنظمها القوانين الداخلية من القوانين الجنسية، الإقامة، والقواعد القانونية التي تفسر مفهوم المواطنة.² ومنه فهي تعبير عن حركة الإنسان اليومية وممارسته لحقوقه المدنية، الاجتماعية والاقتصادية على قاعدة المساواة مع الآخرين من دون تمييز بين مواطن وآخر لأي سبب، وهذا ما أدى إلى تنوع وسعة محتواها ليشمل جوانب اجتماعية، سياسية واقتصادية.

فمحتواها السياسي يبرز من خلال الحقوق السياسية التي تكون للمواطن اتجاه السلطة القائمة في الدولة. أما محتواها الاجتماعي يرتبط بكل الأفكار، القيم والسلوكيات التي تمثل نتائج الرابطة بين الفرد ومجتمعه الذي ينتمي إليه، فهي تعبر عن اندماج هذا المواطن مع الآخرين وتفاعله معهم، بغض النظر عن الأسس التي تحكم العنصر النوعي أو العرقي أو الديني انتهاءً بانتماء الكل لهذا الوطن للعمل على رفع شأنه وإصلاح أموره في العملية الإنتاجية مما يتيح له اقتسام الموارد مع الآخرين في إطار الوطن الواحد الذي يعيش فيه مع الآخرين و المحتوى الأهم لهذه الدراسة هو المحتوى الاقتصادي، فالمواطنة لها جوانبها الاقتصادية التي تفرض على من يتصف بها أن يلتزم بها ويعتمدها في نشاطه الاقتصادي وفي رأيي أهم مجال هو الجانب الضريبي، فإداء الضريبة واجب وطني قبل أن يكون غرضاً تمويلاً أو إكراهاً مادياً على الاستقطاع من قبل السلطات المالية وهو أحد الأفكار التي ساهمت في التأسيس لمشروعية الاقتطاع الضريبي. ومنه فالمواطنة الضريبية هي تعبيراً عن مدى التزام دافعي الضريبة والولاء لأداء كل الواجبات الضريبية المفروضة عليهم، مع الحفاظ وتعزيز لكامل حقوقهم الضريبية.

II / مظاهرها:

تتجلى أهم مظاهر المواطنة الضريبية عند تناول لأهم حقوق وواجبات الممول المقررة قانوناً، إذ أن القانون الضريبي يفرض مجموعة من الواجبات، يجب أن يلتزم بها الممول ليتسم بروح المواطنة، مقابل ذلك وجب منحه مجموعة من الحقوق والضمانات حتى يكون في مأمن من التعسف أو التجاوز في استخدام السلطة قبله، ووضع الضوابط اللازمة لاحترام تلك الحقوق كون الممول الضريبي يتمنى دائماً أن تكون حقوقه كمواطن مضمونة.

التشريع ومشكلات التحاسب الضريبي للنظام الضريبي . شرين حناثة : المواطنة الضريبية، مقال مقدم ضمن فعاليات المؤتمر الضريبي الرابع عشر¹ المصري، المجلد الثاني، 2008.

² قيس حسن عواد: مبدأ المواطنة في التشريع الضريبي. مقال في مجلة مركز الدراسات الإقليمية العدد 13

II-1/ حقوق الممولين:

إن أحد أبعاد المواطنة الضريبية هو تحقيق الأمن الضريبي، أي يجب أن يشعر الممول الضريبي بالأمن من ناحية تحديد الضريبة وكذلك نحو حقوقه الضريبية، لذا معظم التشريعات الضريبية حاولت تحقيق ذلك من خلال سنّها لجملة من الحقوق، ومن بينها:

* **حق مساواة المواطنين أمام الضريبة:** إن هذا الحق مستمد أساسه من الدستور، فلقد نصت المادة 64 من الدستور الجزائري عليه صراحة، وبالتالي لا يجب التفرقة بين الممولين بسبب الجنس أو اللغة، أو الدين، فلكل أمام القانون الضريبي سواء ما داموا في مراكز قانونية متماثلة.

إن تطبيق حق المساواة أمام الضريبة لا يعني أن يدفع جميع الممولين الضريبة بنفس المقدار بل يجب أن يتناسب ما يدفعه كل منهم حسب قدرته، أي مشاركة كل مواطن في تمويل الأعباء العمومية حسب قدرته التساهمية¹

* **حق الأفراد في الحفاظ على الحد الأدنى للمعيشة:** ينبغي على الضريبة أن تترك حداً معيناً من الدخل دون أن تصل إليه، هذا الحد الأدنى هو الذي يلزم لمعيشة الممول ومعيشة أسرته، لأن المساس به سيلحق الضرر بالمولد في عدم العيش الكريم وممارسة حياته بأسلوب يحترم وجوده الإنساني وبالتالي المس باتتمائه للمجتمع.

لذا نجد أن غالبية التشريعات الضريبية تقوم بإعفاء حد معين من الدخل للضريبة، فمثلاً قام المشرع الجزائري بإعفاء الشريحة التي لا يتجاوز دخلها سنوياً من الضريبة على الدخل الإجمالي.

* **الحق في احترام الحياة الخاصة:** إن الحياة الخاصة لكل مولد بصفته مواطناً لا بد أن تحترم وأن تكون مضمونة، لذا يجب على الإدارة الضريبية أن تلتزم بهذا الحق عند طلب المبررات أو الوثائق الرسمية من جانب الممولين، وحقيقة هذا ما تسعى إلى تحقيقه الإدارة الضريبية الجزائرية من خلال طلبها إلا للمعلومات الضرورية الموافقة لتأسيس الضريبة المستحقة على الممول كما أنها لا تقوم بإجراء تفتيش لإقامته أو أي من محلاته التجارية إلا بموافقة أو بمقتضى أمر قضائي بالتفتيش²

* **الحق في ضمان السرية:** إن المحافظة على سرية المعلومات الخاصة بالمولد تعتبر حقاً من حقوقهم، فلا يجوز إفشاء أي معلومة خاصة بهم لغير المؤهلين قانونياً بذلك.

* **الحق في الطعن:** من الحقوق الأساسية والمهمة للممول هو حقه في الاعتراض والطعن حيث تقتضي العدالة بشكل عام أن يتاح للأفراد فرصة الاعتراض على القرارات الإدارية والطعن بها خاصة بقرارات تقدير الضريبة، لما تشكله من مساس بدخل الفرد وثروته³

* **الحق في المعاملة الحسنة والاحترام:** إذ يحق للممول أن يتم استقباله على مستوى الإدارة الضريبية مهما كانت رتبة المسؤول، والاستماع لانشغالاته.

* **الحق في الاستعلام الضريبي:** على الإدارة الضريبية أن تزود الممولين بكافة المعلومات الضرورية التي يستعملونها.⁴

انظر: - المادة 64 من الدستور الجزائري. جهاد سعيد الخصاصنة: علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار وائل، الأردن، 2010، الصفحة 90.

² المديرية العامة للضرائب: ميثاق المكلف بالضريبة، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2010، الصفحة 21.

عادل العلي: المالية العامة والقانون المالي والضريبي، دار إثراء للنشر، الأردن، 2009، الصفحة 237.

محمد شكيري: حقوق المزمين بالضريبة وتطور مفهوم العدالة الجبائية، مقال في مجلة مسالك في الفكر، السياسة والاقتصاد، العدد 5، مطبعة

⁴ النجاح الجديدة، المغرب، 2006، الصفحة 45.

*الحق في عدم دفع أكثر من المبلغ العادل للضريبة.

*الحق في المعرفة الدقيقة للوضعية الضريبية.¹

II-2/ واجبات الممولين:

إن الالتزام بأداء الواجبات الضريبية أصبح من الركائز الأساسية للمواطنة الضريبية الحقة، وهو مرهون بمدى انخراط الممول، وعيه واقتناعه بكون الضريبة التي يقوم بأدائها هي تجسيد لقيم المواطنة، وليست انتقاصا من ملكيته الخاصة، إذ التحديات التي تفرضها تمويل خزينة الدولة ولا سيما تمويل المشاريع التنموية الكبرى التي تعود بالفائدة على الجميع، تتطلب مساهمتهم كل حسب قدرته في تحمل تكاليف الأعباء العامة للدولة.

تتجسد أهم واجبات الممول الضريبي في التزامه بكافة القوانين وقواعد التشريع الضريبي المنصوص عليها والمتمثلة في:

-**التزامات ذات طابع محاسبي:** هذه الالتزامات محددة في القانون التجاري ويمكن تلخيصها في مسك دفتر الجرد، دفتر اليومية، حفظ الدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة.

-**التزامات ذات طابع جبائي:** وتتجلى هذه الالتزامات في:

***تقديم التصريحات:** يلزم المشرع الجبائي الممول الضريبي بملا عدد من التصريحات منها التصريح بالوجود، التصريح السنوي، التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة.

***وضع رقم التعريف الإحصائي:** وهو إجراء جبائي بالنسبة لكل ممول، إذ يجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين لنشاطا تجاريا، صناعيا، أو تقليدي أن يثيروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم.

***دفع أو تسديد الضرائب في الآجال المنصوص عليها في القانون:** وهو التزام واجب على كل ممول وضروري بالنسبة للدولة حتى تستطيع أن يكون تحت تصرفهم في كل الأوقات أموال اللازمة للإنفاق، لذا يجب على الممولين احترام آجال التسديد المفروضة عليهم في وقتها.

***تقديم المعلومات المطلوبة من قبل الإدارة الجبائية:** يجب على كل ممول تقديم وصدق كل المعلومات والتبريرات التي يطلبها منه الأعوان المؤهلون التابعون للإدارة الجبائية في إطار ممارسة مهامهم المخولة لهم قانونا خاصة منها حق الاطلاع.²

ثانيا: الممول الضريبي

إذا لم تمارس المواطنة بفهم ووعي من المواطنين يترتب على ذلك ضعف الولاء للوطن أو للدولة، ويحدث اختلالا في العلاقة بين الدولة والمواطنين، الذي قد يعتبر حقوقه على الدولة غنيمة وواجباته إزاءها اعتداءا وسلبا لحقوقه، ولعل أبرز نموذج على ذلك يتجلى في طريقة تعاطي الممول الضريبي مع الضريبة، والتي لا يعتبرها مسألة أداء واجب وطني مقابل خدمات عمومية له ولغيره من المواطنين مما يفتح الباب أمام شرعية كل وسائل التحايل الضريبي. لذا ارتأينا من خلال هذه النقطة التعريف بالمولد الضريبي أولا ثم تناول لأهم العوامل السلوكية المؤثرة على مواطنته الضريبية.

¹ قدي عبد المجيد: دراسات في علم الضرائب، دار جرير، الأردن، الصفحة 291.

² ميثاق المكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص. 16.

I/ مفهوم الممول:

على الرغم من أن لفظ الممول لا يستند إلى تعريف محدد إلا أنه يسهل التعرف عليه بمجرد ذكره في المجال الضريبي، مع ذلك فإن التشريعات الضريبية لم تقم بالتحديد الدقيق لهذا المفهوم حيث اقتضت على تحديد الأشخاص سواء طبيعيين أو معنويين الذين ينطبق عليهم هذا اللفظ فلاحظ أن المشرع الجزائري لم يحدد بدقة مصطلح الممول وإنما تبنى الاتجاه الذي يرى الممول هو كل شخص ملزم بدفع الضريبة المدين بها نتيجة حالته الشخصية (القدرة التساهمية) أو دخله أو أملاكه.¹

وبوجه عام يمكن تحديد مفهوم الممول الضريبي بأنه كل شخص طبيعي أو معنوي الذي يكون عليه واجب الالتزام بدفع الضريبة نتيجة قيامه بنشاط محدد أو نتيجة عمله أو نتيجة الأرباح والفوائد التي يحصل عليها من رؤوس أمواله، هذا الممول يتحدد بالقانون ونفس الشيء ينطبق على الضريبة التي يلتزم بدفعها.² وعليه فإن اصطلاح الممول الضريبي يعني الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يقوم بتمويل الخزينة العامة للدولة بما يدفعه من الضرائب المقررة عليه.

لكن تجدر الإشارة إلى أنه يلزم التفرقة بين الممول القانوني والممول الفعلي (الحقيقي)، فالممول القانوني هو الذي فرضت عليه الضريبة قانوناً أي حامل العبء القانوني للضريبة، لكنه لم يتحمل العبء الفعلي لها، بل يقتصر دوره على توريد الضريبة ثم تحصيل قيمتها من شخص لآخر وبالتالي الشخص الذي تستقر في ذمته عبء الضريبة ولم يستطع نقلها لشخص آخر هو الممول الفعلي أو حامل العبء الفعلي للضريبة.

هذا النقل للعبء الضريبي يحدد غالباً في الضرائب غير المباشرة، كان تفرض الضريبة على سبيل المثال على تاجر الجملة (بصفته الممول القانوني) ويستطيع أن ينقل عبء الضريبة كله أو جزء منه إلى تاجر التجزئة، وقد يتمكن هذا الأخير أيضاً من نقل عبئها في النهاية إلى المستهلك ولا غرابة في أن يفشل الممول القانوني في بعض الحالات من نقل عبء الضريبة إلى شخص آخر فيصبح بذلك حاملاً للعبء القانوني والفعلي للضريبة في آن واحد، وهذا يحدث خاصة في الضرائب المباشرة، كما قد لا ينجح الممول القانوني في حالات أخرى في نقل العبء الضريبي بأكمله فيشترك بذلك في تحمل جزء من العبء الفعلي للضريبة.³

II/ العوامل السلوكية المؤثرة على المواطنة الضريبية للممول

إذا كنا نقر بضرورة التزام الممولين بدفع الضريبة المفروضة عليهم، وإن هذا الالتزام مهما كان ثقيلاً لا يبرر بأي حال من الأحوال اللجوء إلى وسائل للتملص منه لأن هذا سيؤدي حتماً إلى فقدان وضباع الملايين من الإيرادات سنوياً، لذلك يجب البحث في تحديد دوافع عدم الالتزام لغرض إمكانية إيجاد حلول ملائمة.

¹ مرجع أعلاه، ص. 05.

² أمين السيد أحمد لطفي: بحوث ودراسات في تطوير وإصلاح نظم الضرائب في مصر، بدون دار النشر وسنة النشر، القاهرة، ص. 231.

انظر: - سعيد علي محمد العبيدي: اقتصاديات المالية العامة، دار الدجلة، الأردن، 2011، ص. 152.

- حامد عبد المجيد دراز، المراسي السيد حجازي: النظم الضريبية، الدار الجامعية، القاهرة، 2004، ص. 90-91.

- محي محمد مسعد: العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، مكتبة الإشعاع الإسكندرية، 2002، ص. 148.

في الحقيقة أن سلوك المجتمع الضريبي وما يترتب عليه من توافر الاستعداد لدى الممولين لسداد الضريبة طوعية تعبيراً منهم لمواظنتهم الضريبية، هو عامل تابع لمجموعة من المتغيرات أهمها:

II-1/ عامل الثقة:

وتتجسد في مدى شعور المجتمع الضريبي بخدمات الإنفاق العام، فإذا ما تولد لدى الممولين الشعور الإيجابي نحو سياسة الإنفاق الحكومي والمتمثلة في الخدمات المقدمة لأفراد المجتمع مثل خدمات التعليم، الصحة، السكن....، فإن مستوى الالتزام الضريبي يزداد لديهم، ولكن إذا ما شعر هذا الممول بأنه لا يجد خدمات عامة مقابل للضريبة التي يدفعها فإن ذلك سيقوده حتما لعدم الالتزام، كيف يلتزم من يقوم بتأدية رسم السيارة وأغلبية الطرق محفرة، وما الهدف من أداء رسم النظافة واغلب شوارعنا تنعدم فيها النظافة والإنارة؟.

إضافة إلى أنه لا يصبح للواجب الضريبي أي معنى في عقلية الممول الذي يتزايد لديه الاقتناع بأنه خاضع لنوع من الاستغلال بواسطة الضريبة، كونها مجرد عقوبة وإخضاع تمارسها السلطة على الأفراد، وبالتالي لا يشكل عدم التزامه أي إحساس لديه بانتهاك القانون كما أن الشعور الذي يتولد عند المكلفين عن عدالة النظام الضريبي وشموليته يساعد في تعزيز الالتزام، إلا أن عدم المساواة الحقيقية أو المفترضة بين الممولين في توزيع العبء الضريبي بالتساوي، فيبدأ في المقارنة بين مبلغ الضريبة الواجبة عليه وبين ما يدفعه الآخرون، قد يحد من العدالة المرجوة ويضعف الثقة العامة بعدالة الضريبة ويسهم في تخفيض مستويات الالتزام.

وبالتالي عدم الثقة التي يحملها الممول الضريبي هي التي تجعله دائماً في موقف الرفض في أداء واجباته الضريبية.¹

II-2/ عامل الأخلاق:

إن المستوى الأخلاقي عند الممولين من شأنه أن يعزز لديهم الإحساس بالواجب الوطني نحو دفع الضريبة، لكن عدم الالتزام بالقواعد الأخلاقية النبيلة كالصدق، الأمانة، الاستقامة، إضافة إلى عدم التنشئة الاجتماعية الحسنة التي تؤدي إلى سيطرة الأنانية وتفضيل المصلحة والملكية الخاصة عن العامة، كل هذه العوامل تعمل على زيادة عدم الالتزام الضريبي بالنسبة للممول.

ولقد لوحظ في الجزائر أن الشعور الأخلاقي اتجاه الالتزام الضريبي ما زال ضعيفاً جداً، لدرجة سيادة الاعتقاد لدى الكثير من الأفراد بأن سرقة الخزينة العامة لا تعد سرقة، بل هي مهارة، ومما لا شك فيه إن هذا الشعور يتضمن قدراً كبيراً من الخطورة ويعكس روح العصيان والاستهتار بالقيم والأخلاق ويهدر المشروعية ويقلل من شأن الدولة ودورها، كما أنه يخرق مفهوم التضامن الاجتماعي، لأن قلة من الأفراد هم من يوفون بالتزاماتهم الضريبية احتراماً منهم للالتزام الأخلاقي بهذا المفهوم، بينما يسعى الآخرون إلى الاستفادة من أكبر قدر ممكن من المنافع العامة، دون الرغبة للمشاركة في تحمل أعباءها (وهو ما يعبر عنه بمفهوم المسافر المجاني).

وفي الحقيقة أن الأمانة الضريبية التي يجب أن يتحلّى بها الممول لا تتميز عن الأمانة بوجه عام، لأن الالتزام بأداء الحقوق للأصحاب لا يقبل التجزئة ولا يتغير مضمونه عندما يكون الدائن هو المجتمع بأسره لا مجرد عضو من أعضائه.¹

انظر: -قدي عبد المجيد: مرجع سبق ذكره، ص. 213-220.

-عبد السلام أديب: السياسة الضريبية وإستراتيجية التنمية، إفريقيا الشرق، 1998، ص. 77، 78.

-مولاي حسن تماري: مصر ثقافة المواطنة في علاقة الخاضع للضريبة بالإدارة الجبائية، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، عدد مزدوج 44، 45، ماي 2002، ص. 74-75.

وبالتالي يلاحظ انه كلما زاد الوعي والنصح الأخلاقي لدى الأفراد كلما أصبح مقبولا بل محببا إليهم دفع الضريبة طواعية، وهذا يصب انتهاء في إطار المحافظة على كيان الدولة وتحقيق نموها ونمعتها.

II-3 / الوعي الضريبي: يتمثل الوعي الضريبي في شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من توضيحات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء ومنه فان التأثير الايجابي أو السلبي لسلوك الممول للإفصاح عن حقيقة إيراداته وأجباته الضريبية مرتبط بمدى زيادة أو تديني مستوى الوعي الضريبي لديه، ولكنه مما يؤسف له أن الوعي الضريبي متدني لدى غالبية المكلفين، وان هذا التديني لا يقابله في الحقيقة إلا مستوى عدم الحس المدني الجبائي في الحفاظ على المال العام.

إن درجة الحس المدني كمعيار للمواطنة الفعالة للممولين يمكن أن تقاس بالمؤشر التالي:

$$\text{درجة الحس المدني} = \frac{\text{عدد المكلفين الذين لا يصرحون بدقة عن مداخيلهم}}{100 \times \text{عدد المكلفين الذين يصرحون بدقة عن مداخيلهم}}$$

عدد المكلفين الذين يصرحون بدقة عن مداخيلهم

وكلما كانت هذه النتيجة اقل كلما دلت على الوعي الضريبي وبالتالي تحسين مؤشر المواطنة الضريبية، والعكس في حالة ما إذا كانت هذه النتيجة أكبر دل ذلك على انخفاض مستوى الوعي الضريبي.²

ان انعدام الوعي الضريبي له عدة أسباب، تتمثل أساسا في كون الممول الضريبي غائب عن المسرح الضريبي، وبالتالي فهو يشعر بالانعزال والنفور من الإدارة الضريبية، مع انه هو المعني، لهذا يصبح انعدام الوعي الضريبي لدى غالبية المواطنين ناتجا عن إهمال الإدارة الضريبية لهذا الجانب، وعدم وضع خطة للتوعية، خصوصا وانه ثبت فعليا ان الوعي الضريبي يعتبر اقل تقدما من الوعي القانوني، فالممول عندما يخالف القوانين الضريبية لا يشعر بأنه قد ارتكب إثما في حق المجتمع كما يشعر بذلك السارق.³

II-4 / الرضا السياسي: يشكل الرضا السياسي عاملا مهما ومؤثرا في زيادة أو انخفاض المواطنة الضريبية للممول، ويقدر رضا الممول عن واقعه السياسي أشخاص وسياسات، بقدر ما يكون متقبلا لما يفرض عليه من ضرائب من طرف السلطة السياسية في الدولة، اما إذا شعر الممول بالإحباط من سلوك أفراد هذه السلطة لاعتقاده بأنهم يبذلون معظم جهودهم في الحفاظ على امتيازاتهم وزيادة مكاسبهم الشخصية، فان ذلك سوف يدفعه لعدم الالتزام بسداد الضريبة المكلف بها.

ويرتبط بهذا الأمر شيوع القدرة لدى الفئات ذات النفوذ السياسي والاجتماعي على توليف القوانين الضريبية لصالحها، والاستفادة من نفوذها في عدم الالتزام الضريبي وذلك بشكل خاص، وارتكاب جرائم اقتصادية أخرى (الرشوة، الفساد،

محمد نعيم فرحات: تأصيل التهرب الضريبي وإجراءات الخصومة الجنائية للضريبة في القانون المصري، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر الضريبي الحادي عشر حول النظام الضريبي المصري، القاهرة، 2006.

العياشي عجلان: ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحكومة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات المنتدى الدولي، حلول الأزمة المالية والاقتصادية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، أكتوبر 2009

³ عبد السلام أديب: مرجع سبق ذكره، ص. 74.

السوق) بشكل عام، على اعتبار أن هذه الفئة يجب أن تشكل القدوة الحسنة وأن تعطي مثالا حسنا عن الاستقامة والمواطنة لبقية أفراد المجتمع.¹

ومن ثم لجوء هؤلاء إلى سلوك عدم الالتزام الضريبي يعتبر ضوفا أخضر يسمح لباقي الممولين بعدم الالتزام بسلوك مقبول في المجتمع.

وتماشيا مع هذا الطرح واستنادا إلى التقرير الصادر عن صندوق النقد الدولي فإن المديرية العامة للضرائب في الجزائر لا تتمتع بالحماية القانونية الكافية ضد التدخلات السياسية، وليست لديها استقلالية كافية اتجاه الوزارة الوصية.²

هذا ما حدث حقيقة في الجزائر خلال هذه الفترة الأخيرة، إذ سلسلة الفضائح والجرائم الاقتصادية المنفذة من قبل بعض المسؤولين من وزراء، ولادة، عمال الإدارة الضريبية، هي التي ساعدت على زيادة تأصيل عدم الالتزام الضريبي لبعض الممولين، وتبرير سلوكهم هذا بمدى موقع مبالغهم المالية الغير المسددة للإدارة الضريبية بتلك المبالغ المالية الكبيرة والهامة المختلطة والغير المدفوعة من طرف المسؤولين الكبار والمشرفين على تسيير شؤون أفراد المجتمع ككل.

III/ آثار عدم الالتزام الضريبي للمولين: من المؤكد أن مساهمة الممول يعتبر من الركائز الأساسية لنجاح أي سياسة ضريبية تصبوا إلى جعل الضريبة أداة فعالة لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية المعتمدة من قبل الدولة وذلك للارتباطات الموجودة بين الضريبة والتحولات الاقتصادية وآثارها السياسية والاجتماعية على الدولة والمجتمع.

لكن عدم استجابة الممولين لأداء واجباتهم الضريبية والتزامهم بسداد الضرائب المفروضة عليهم سوف ينجر عنه جملة من الآثار السيئة ذات الأبعاد المتعددة والتي من بينها³:

*ينتج عن عدم التزام الممولين بدفع الضريبة إلى انخفاض الحصيلة الضريبية وبالتالي فقدان موارد هامة للخزينة العمومية، مما يقلل من قدرة الدولة على تحمل أعباءها المختلفة اتجاه الوطن والمواطن بالدرجة الأولى، ويخلق صعوبات كبيرة في تحديد سياسة الإنفاق العام، مما يؤثر في مستوى الخدمات الأساسية المقدمة من الحكومة وعلى مشاريعها التنموية.

وفي هذا السياق كان مجلس المحاسبة قد أكد في تقريره لعام 2013 أن القيمة الإجمالية للضرائب غير المحصلة إلى غاية 2011 تناهز 8000 مليار دينار أي ما يعادل نحو 100 مليار دولار، وهو ما يعادل نصف الاحتياطي الوطني من العملة الصعبة، كما يفوق هذا المبلغ المداخيل العامة للدولة في السنة ذاتها، وبخمس مرات مداخيل الضرائب التي تقدر سنويا بنحو 18 مليار دولار.

كما قد أعلن عبد الرحمان رواية، المدير العام للضرائب عن وجود 2600 مليار دينار أي ما يعادل 260 ألف مليار سنتيم ديون ضريبية تخص سنة 2014 مقابل 2072 مليار دينار في سنة 2013.

¹ محمد نعيم فرحات: مرجع سبق ذكره.

ولهي بوعلام، عجلان العياشي: التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مقال في مجلة العلوم الاقتصادية، علوم التسيير، العدد 8،

² سطيف، 2008، ص. 151.

انظر: -قدي عبد المجيد: مرجع سبق ذكره، ص. 227-228.

-خالد الزعبي: أثر العوامل الأخلاقية، النفسية والاجتماعية في مستوى الإذعان الضريبي من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل في الأردن، مقال مقدم في المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد 3، المجلد 6، 2010، الصفحة 382.

-حميد بوزيدة: جباية المؤسسة، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص. 50، 52.

*اختلال العدالة الضريبية والمجتمعية بحيث هناك بعض الممولين يدفعون التزاماتهم الضريبية والبعض الآخر لا يدفع، مما يضعف الترابط الاجتماعي من جهة، ويعمق ذلك ضعف قدرة الدولة في الإنفاق على بعض الجوانب الاجتماعية مثل الصحة، التعليم، والخدمات الاجتماعية مما يترك أثر سلبيا على التنمية البشرية، وبهذا نلاحظ تأخر مكانة الدول ذات الميل نحو التهرب الضريبي -خاصة النامية منها- ضمن مؤشرات التنمية البشرية.

*يؤدي عدم الالتزام الضريبي إلى تشجيع المستثمرين للاستثمار في الأنشطة التي يكثر فيها التهرب الضريبي حتى وإن كانت إنتاجيتها قليلة على حساب الاستثمار في الأنشطة ذات الإنتاجية والكفاءة العالية فلقد قام الاقتصادي Alex Gobham من جامعة أكسفورد (2005) باستخدام نموذج اقتصادي لتقدير المبلغ الإجمالي لإيرادات الضريبة الضائعة نتيجة توظيف الأصول الشخصية في المملكات الضريبية وتحويلات أرباح المؤسسات نحو الخارج فتوصل إلأن الدول النامية تفقد سنويا 50 مليار دولار من الإيرادات نتيجة اللجوء إلى المملكات الضريبية وتحويلات أرباح المؤسسات، يضاف إلى ذلك فقدائها عوائد ضريبية تقدر بـ 285 مليار دولار نتيجة التهرب الضريبي المحلي وهو ما يساوي في المجمل 335 مليار دولار.

*محاولة منها لرفع حصيلة الضرائب التي تدنت نتيجة انخفاض مستويات الالتزام الضريبي لدى الممولين فقد تلجأ الدولة إلى فرض ضرائب جديدة أو إلى رفع السعر القائم منها مما ينجم عنه ازدياد العبء الضريبي على الملتزمين الأمر الذي يجعلهم يتحملون عبئا ضريبيا أكثر من غيرهم وهو ما يلاحظ حقيقة على بنية الإيرادات الضريبية في بعض البلدان النامية ذات الميل المرتفع نحو عدم الالتزام الضريبي، إذ يلاحظ فيما ارتفاع حصيلة الضرائب غير مباشرة بوتائر سريعة مقارنة بـضرائب الأرباح الحقيقية من القطاع الخاص.

ثالثا: كيفية تنمية روح المواطنة الضريبية لدى الممول

I/ دور الإدارة الضريبية في نشر الوعي الضريبي للممول:

لا بد من المصارحة بأن الوعي الضريبي للممولين في الجزائر لا يزال بعيدا عن المستوى المطلوب لتحقيق الإصلاح الضريبي، ومن المؤسف أنه حتى درجة الوعي لدى بعض المثقفين لا ترقى إلى مستوى ثقافتهم، بل أن كثيرا من الناس ما زالوا ينظرون إلى عدم الملتزمين بالضريبة نظرة إعجاب، لذا وجب على الإدارة الضريبية أن تعمل جاهدة في سبيل نشر الوعي الضريبي والثقافة الضريبية بين أفراد المجتمع الضريبية ككل، خصوصا أنهم يمثلون ركنا هاما من أركان المنظومة الضريبية، مما يتطلب ضرورة ترشيدهم وتوعيتهم، ويكون ذلك بإتباع مايلي:

I-1/ تدعيم جسور الثقة بين الممول والإدارة الضريبية:

إن وجود علاقة جيدة بين الإدارة والممول من شأنها أن تنشر الثقة وتقلل من حالات عدم الالتزام ولا شك إن هذه العلاقة ترتبط إلى حد ما بمدى التعاون بين الإدارة الضريبية والممول فالعلاقة بينهما يجب أن لا تكون علاقة "عداء" بل على العكس من ذلك إنما يجب أن تركز على دعائم الثقة، التعاون والمسؤولية المشتركة في سبيل النفع العام، وقصد تحسينها يجب مراعاة الإجراءات التالية:¹

انظر: -قدي عبد المجيد: مرجع سبق ذكره، ص. 225.¹

-شرين حثالة: مرجع سبق ذكره، ص. 15.

-إمام كامل: الإصلاح الضريبي في مصر، مقال مقدم في مجلة المال والتجارة، العدد 400، مصر، 2002، ص. 21

-تحسين علاقة الإدارة الضريبية بالمولدين والسعي إلى تغيير نظرة الممولين اتجاه الإدارة الضريبية باعتبارهم زبائن لديها، وان التعاون لا بد أن يكون السيد فضلا عن الاستماع المستمر إلى انشغالاتهم وشكاويهم والأخذ بعين الاعتبار لمقترحاتهم.

-كسر حاجز الخوف المتأصل منذ عهود في نفوس الممولين من خلال تعاملهم مع الإدارة الضريبية وبث روح الثقة المفقودة بينهما، وذلك من خلال عقد ندوات ومؤتمرات تجمع كل من الممولين وأعضاء الإدارة الضريبية لمناقشة مشاكل التطبيق وإيجاد الحلول الممكنة.

-يجب إرشاد وتوجيه الموظفين العاملين في مصلحة الضرائب لهم دور لا يستهان به في نيل ثقة الممول، الأمر الذي يتطلب تعريفهم بالدور المهم الذي يقومون به، بمعنى الارتقاء بهم إلى مستوى المسؤولية المنوطة بهم وإشعارهم بالنتائج السلبية الخطيرة التي تترتب على انحرافهم في أعمالهم، كما يجب إقناعهم بضرورة كسب ثقة الممولين حتى يطمئن المواطن دافع الضريبة بان إدارة الضرائب لا تريد الحصول على أقصى ما يمكن الحصول عليه، ولا يجب أن يشعر الممول بان هناك مجالا للمساومة.

-استخدام الأساليب العلمية في مجال العمل الضريبي مما يؤدي إلى زرع بذور الثقة المفقودة لدى الممول في الإدارة الضريبية التي ينظر إليها في كثير من الحالات بعين الشك والريبة، فقد ثبت أن اتباع الوسائل البدوية القديمة في العمل الضريبي قد أدت إلى كثرة المنازعات بين الإدارة الضريبية والممولين.

-تحقيق ثقة الممولين في الإدارة الضريبية، إذا ما لاحقت الممولين المتهربين من الضريبة وبذلك تكون قد حققت مبدأ المساواة والشمول الذي من شأنه التقليل من شعور الممولين الملتزمين بدفع الضريبة بعدم الرضا الذي ينتابه نتيجة علمه بان الممول الذي يجاوره ليس له ملف ضريبي ولا يسدد دين الضريبة، وعلاجا لهذا الموقف يجب عليها البحث عن هؤلاء الممولين وملاحقتهم.

-تخصيص مكافآت للمكلفين الذين يظهرون تعاوننا ضريبيا اكبر مع الإدارة الضريبية، كتخفيض نسبة معينة من الضريبة المترتبة عليه.

I-2/ كيفية نشر الوعي بالالتزام الممولين:

إن جزءا كبيرا من السلوك السلبي لعدم التزام الممولين يرجع إلى الدور الإعلامي المفقود بين الإدارة الضريبية والممولين، ولتحقيق الالتزام الطوعي من جانب الممولين يجب القيام بعملية تكوين وإعلام الممول بالضريبة لان ذلك له دور هام ومعتبر في تغيير تلك النظرة السلبية التي يحملونها الممولين على الضريبة والإدارة الضريبية بالأخص، حيث يؤدي إلى تحويل ممول معارض عدم ملتزم إلى ممول ملتزم، وهذا انطلاقا من تثقيفه وإطلاعه على كل من واجباته والتزاماته بكل دقة وإعلامه بمختلف التعديلات والمستجدات التي تحدث على مستوى النظام الضريبي، ويكون ذلك من خلال الاستعانة بالوسائل التالية:

-توفير المعلومات: توفير المعلومات من خلال المطبوعات الرسمية التي تصدرها إدارة الضرائب والتي يجب أن تحتوي أساسيات الضرائب والقواعد المعتمدة في التطبيق، ويجب أن تكون هذه المعلومات مبسطة وسهلة الاطلاع من قبل الممولين خصوصا أنهم يمثلون طوائف مختلفة و مستوياتهم متباينة.

إضافة إلى انه يمكن للإدارة الضريبية أن تستعين بالصحف والى إصدار دورية متخصصة تكون همزة وصل بين الإدارة الضريبية والممول حيث توضح له كل ما يتعلق بالنظام والإجراءات الضريبية طوال العام.

ونظرا لتطور وسائل الاتصال في وقتنا الحالي يجب على الإدارة الضريبية الجزائرية إن تستعملها في توعية الممولين وذلك من خلال إنشاء مواقع خاصة وتزويدها بكل المعلومات والمستجدات من حين إلى آخر واعتماد الشفافية والوضوح، مع التخلص من مرض سرية المعلومات ووضعها تحت تصرف الممولين والباحثين.

-تقديم المساعدة: لا بد للإدارة الضريبية أن تولي اهتماما أكبر لانشغالات المكلفين بالضريبة واستفساراتهم وفي هذا الإطار يجب أن يكون لإدارة العلاقات العامة في كل إدارة ضريبية دور فعال في استقبال المكلفين ومساعدتهم بتبسيط إجراءات فتح الملف الجبائي، الطعن على النماذج، الرد على شكاويهم، كما انه ينبغي عليها أن تبدي مرونة في تعاملها مع المكلفين في إطار حماية مصلحتهم، وهذا دون التفريط في مصلحة الدولة.

إضافة إلى انه على الإدارة الضريبية المساهمة في محو الأمية الضريبية للممولين بعمل دورات توعية لهم وتبصيرهم بأهمية الضريبة للمجتمع بالكامل وشرح أحكام القوانين والتعليمات المتصلة بكافة أنواع الضريبة وإعداد كوادرنهم بكافة أنحاء الدولة ليكونوا مرشدين مثاليين لزملائهم وإرشادهم إلى كيفية التعامل مع الإدارة الضريبية.

II/ دور المجتمع المدني في تعزيز الواجب الجبائي:

يشكل عدم الالتزام الضريبي إخلالا خطيرا بمبدأ التضامن الاجتماعي وإصدارا للعدالة الاجتماعية، وعقبة رئيسية تواجهها الدولة في مسيرة تحقيقها لأهدافها الاقتصادية، الاجتماعية والمالية، فمحاربتها يعتبر مسؤولية جميع المواطنين بمختلف فئاتهم، مع التأكيد أن هذا الهدف لا يمكن تحقيقه إلا بالقضاء على السلوكيات الانحرافية التي يترعرع عدم الالتزام في أحضانها، مما يستوجب بالضرورة إحداث تغييرات عميقة في عقلية المواطنين، نمط تفكيرهم، سلوكهم وفي قيمهم عن طريق إشاعة فلسفة جديدة للتواصل والتعامل داخل المرافق العامة ويتحقق ذلك بالاستعانة بالوسائل التالية:

1- المؤسسات التربوية والتعليمية:

يمكن الاستعانة بهذه الأخيرة في عملية ترشيد وتنمية روح المواطنة الضريبية لدى جميع أفراد المجتمع، بإتباع خطة لغرس الثقافة الضريبية من الصغر لهم وذلك بإدخال مادة الضرائب في برامجنا التعليمية من الابتدائية إلى الجامعية، وهذا من أجل التعريف الصحيح لدور الضريبة وأهدافها، وأنها لازمة للنهوض بالوطن وتحقيق تقدمه وازدهاره.

كما يجب أن يكون للمساجد كأحد المؤسسات التربوية دور فعال في نشر الوعي الأخلاقي والضريبي وذلك من خلال العمل على النهوض بالقيم الإسلامية والأخلاقية، وتدعيمها بما يحقق الرقابة الذاتية التي تكفل أن تستقيم كل الأمور، خصوصا وإن الرقابة الذاتية النابعة من ضمير الإنسان وعقيدته أقوى من الرقابة الخارجية وافعل، بالإضافة إلى تحسيسه بأهمية الضريبة كمظهر من مظاهر التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع مثل الزكاة، مما يشعره بان أداء الضريبة هو التزام أخلاقي قبل أن يكون التزاما قانونيا.

II-2/ الجماعات المحلية:

تلعب دورا مهما في تفعيل أداء الواجب الجبائي للممولين، وذلك من خلال إرساء ثقافة حديثة لإدارة الشأن العام وفق مفهوم جديد للمسؤولية يشعر فيها كل مسؤول كيفما كانت رتبته ومركزه بوجود محاسبة شعبية تراقب سلوكه وتعامله مع المال العام المكون أساسا من المساهمات الجبائية للممولين، وهذا ما يعمل على تعزيز ثقة الممولين في المسؤولين، إضافة إلى رفع مستوى فاعلية الإنفاق العام أي الاهتمام بالمنفعة المعنوية للنفعات العامة، لان تخفيف عبء الضريبة على نفسية الممول يتطلب إدراكه واقتناعه بالطريقة المتبعة من الدولة في استخدام الحصيلة الضريبية في الإنفاق العام.

الخاتمة:

من العرض السابق يتضح لنا أن المواطنة هي حق مشروع لكافة أفراد المجتمع الواحد، لكن إذا لم تمارس بفهم ووعي من المواطنين يحدث اختلالاً في العلاقة بين الدولة والمواطن، لأنه مثلما عززت لهم حقوقاً يمكنهم التمتع بها، مقابل ذلك فرضت عليهم بعض الواجبات يجب تأديتها، مثل واجب الالتزام بأداء الضريبة.

إن الالتزام بأداء هذا الواجب هو سلوك ينبغي أن يتحلى به الممولين (دافعي الضريبة) طوعية تعبيراً منهم عن روح تضامنهم ومواطنتهم اتجاه بلدهم.

لكن الملاحظ أن جزءاً كبيراً منهم لا يعتبرها مسألة أداء واجب وطني مقابل خدمات عمومية، وهذا نتيجة لعدة عوامل ساهمت في تعميق هذه الفكرة لديهم ومنها:

* إن غياب الشفافية في سياسة الإنفاق العام، إضافة إلى سوء إدارة المال العام وشعور الممولين بعدم توفر خدمات جيدة له دور أساسي في عدم التزامهم بدفع الضريبة.

* يوجد نقص كبير في مستوى الوعي الضريبي لدى الممولين عن دور وأهمية الضريبة في عملية التمويل والتنمية.

* الإحساس بعدم المساواة الحقيقية أو المفترضة بين الممولين في توزيع العبء الضريبي مما يعمق شعورهم بعدم عدالة النظام الضريبي وبسبب ذلك في تخفيض مستويات الإلزام الضريبي.

* عدم رضا الممولين عن واقعهم السياسي أشخاص وسياسات يقودهم إلى عدم الالتزام بأداء واجبهم.

* ضعف المستوى الأخلاقي للممولين كعدم التحلي بالأخلاق النبيلة مثل الصدق، الأمانة يؤدي إلى إضعاف مستوى الالتزام الضريبي.

وعلى ضوء هذه النتائج يمكننا تقديم بعض التوصيات التالية:

- إغناء الوعي الضريبي ونشر الثقة المتبادلة بين الدولة الممثلة بإدارتها الضريبية والمكلفون بواسطة الصحف، التلفزيون، الانترنت، عقد ندوات ونشر الأفلام التثقيفية حتى يشعر المكلف بالخدمة التي تقدمها له الدولة، وحتى يشعر أن عملية دفع الضريبة ما هي إلا واجب وطني وتعمل الإدارة الضريبية على مساعدته للقيام بهذا الواجب.

- العمل على تغيير الثقافة الضريبية السائدة بين الممولين، لجعل الوفاء بالالتزامات الضريبية واجباً مقدساً لا يفترق عن مفاهيم الشرف والأمانة.

- العمل على تعزيز الشعور النفسي الإيجابي للممول نحو الضريبة وذلك من خلال حث الحكومة على تحسين إدارة أموالها وتوجيهها نحو النفع العام، وإن تطلع مواطنيها على ما أنجزته من أعمال، ليدرك الممول أن ما يقوم به من التزام ضريبي ما هو إلا واجب وطني.

- التركيز على خلق وتنمية الوعي الضريبي لدى النشء في مراحل دراسية مبكرة وهو ما يستدعي ضرورة التنسيق بين الوزارات المختصة.

قائمة المراجع :

1. أمين السيد أحمد لطفي: بحوث ودراسات في تطوير وإصلاح نظم الضرائب في مصر، بدون دار النشر سنة

النشر، القاهرة

2. العياشي عجلان: ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحكومة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي، حلول الأزمة المالية والاقتصادية والحكومة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، أكتوبر 2009
3. إمام كامل: الإصلاح الضريبي في مصر، مقال مقدم في مجلة المال والتجارة، العدد 400، مصر، 2002
4. حميد بوزيدة: جباية المؤسسة، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
5. جهاد سعيد الخصاونة: علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار وائل، الأردن، 2010
6. سعيد علي محمد العبيدي: اقتصاديات المالية العامة، دار المجلة، الأردن، 2011
7. شرين حثاثة: المواطنة الضريبية، مقال مقدم ضمن فعاليات المؤتمر الضريبي الرابع عشر التشريع ومشكلات التحاسب الضريبي للنظام الضريبي المصري، المجلد الثاني، 2008.
8. عادل العلي: المالية العامة والقانون المالي والضريبي، دار إثراء للنشر، الأردن، 2009
9. عبد السلام أديب: السياسة الضريبية وإستراتيجية التنمية، إفريقيا الشرق، 1998
10. محي محمد مسعد: العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، مكتبة الإشعاع الإسكندرية، 2002
11. محمد نعيم فرحات: تأصيل التهرب الضريبي وإجراءات الخصومة الجنائية للضريبة في القانون المصري، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر الضريبي الحادي عشر حول النظام الضريبي المصري، القاهرة، 2006
12. محمد شكيري: حقوق الملزمين بالضريبة وتطور مفهوم العدالة الجبائية، مقال في مجلة مسالك في الفكر، السياسة والاقتصاد، العدد 5، مطبعة النجاح الجديدة، المغرب، 2006
13. مولاي حسن نمازي: مصر ثقافة المواطنة في علاقة الخاضع للضريبة بالإدارة الجبائية، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، عدد مزدوج 44، 45، ماي 2002
14. قدي عبد المجيد: دراسات في علم الضرائب، دار جرير، الأردن
15. قيس حسن عواد: مبدأ المواطنة في التشريع الضريبي. مقال في مجلة مركز الدراسات الإقليمية العدد 13.
16. حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي: النظم الضريبية، الدار الجامعية، القاهرة 2004.
17. خالد الزعبي: اثر العوامل الأخلاقية، النفسية والاجتماعية في مستوى الإذعان الضريبي من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل في الأردن، مقال مقدم في المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد 3، المجلد 6، 2010
18. ولهي بوعلام، عجلان العياشي: التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مقال في مجلة العلوم الاقتصادية، علوم التسيير، العدد 8، سطيف، 2008
19. المديرية العامة للضرائب: ميثاق المكلف بالضريبة، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2010
20. المادة 64 من الدستور الجزائري