مساهمة المحاسبة التفاوضية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي بزيادة الوعي الضريبي
دراسة ميدانية لعينة من أعوان الضرائب لولاية تبسة

The contribution of negotiated accounting to reducing tax avoidance practices by increasing tax awareness
A field study of a sample of tax officials in the state of Tébessa

د. منصر عبد العالي [1]، ط.د. زروق سمية[2]

[1]جامعةالشهيد الشيخ العربي التبسي-تبسة (الجزائر)، مخبرالمقاولاتية وإدارة المنظمات،

abdelali.menaceur@univ-tebessa.dz

[2]جامعةلونيسي علي-البليدة 02 (الجزائر)،مخبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية،

ees.zerrouk@univ-blida2.dz

تاريخ الاستلام: 2026/02/10 تاريخ القبول: 2026/05/14 تاريخ النشر: 2026/05/31

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مساهمة المحاسبة التفاوضية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي من خلال زيدة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، ولتحقيق ذلك استخدم المنهج الوصفي التحليلي وتصميم إستبانة وزعت على عينة شملت 69 من أعوان الضرائب لولاية تبسة، تم تحليلها بإستخدام البرنامج الإحصائي جيفري ($JASP_{V.0.95.4}$).

وقد خلصت الدراسة إلى وجود دور وسيط للوعي الضريبي في مساهمة المحاسبة التفاوضيةفي الحد من من ممارسات التجنب الضريبي،وهي علاقة وسيطية جزئية.

الكلمات المفتاحية:التجنب الضريبي، الوعي الضريبي، المحاسبة التفاوضية.

تصنيف JEL: H26, M41

Abstract:

This study aimed to find out the contribution of negotiated accounting in reducing tax avoidance practices by increasing tax awareness among taxpayers. To achieve this, the descriptive analytical method was used and a questionnaire was designed and distributed to a sample of 69 tax agents in the state of Tebessa, which was analyzed using the Jeffery statistical program (JASP V.0.95.4).

The study concluded that tax awareness plays a mediating role in the contribution of negotiated accounting to reducing tax avoidance practices; this is a partial mediating relationship.

***Keys words*:** Tax avoidance, tax awareness, negotiated accounting.

***JEL classification codes*:**H26, M41

المؤلف المرسل: منصر عبد العالي، **الإيميل**:abdelali.menaceur@univ-tebessa.dz

عنوان المقال:مساهمة المحاسبة التفاوضية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي بزيادة الوعي الضريبي

تمهيد:

يعتبر التجنب الضريبي من الممارسات المنتشرة في الكثير من الدول، والذي يقوم على تحقيق منافع ضريبية للمكلفين بالضريبة من خلال استغلال فجوات وثغرات في القوانين الضريبية بهدف التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون التعرض للعقوبات، فهو يمثل إستفادة من قصور النظام الضريبي بطرق قانونية وبالتالي التأثير على الإيرادات الضريبية للدولة،

وهو ما يطرح تساؤلات حول وجود وعي ضريبي لدى المكلفين بأهمية ما يدفعونه من ضرائب ومسؤوليتهم اتجاه الدولة والمجتمع ككل والمشاركة في منظومة الحقوق والواجبات، إذا أن العلاقة بين المكلفين بالضريبة والادارة الضريبية تتميز دائما بالتوتر وعدم الثقة، حيث أن العلاقة بينهما تتأثر بالوعي الضريبيإذا يساهم الوعي الضريبي لدي المكلفين في إدراكهم بأهمية المساهمة في تحمل الالتزامات المترتبة عليهم اتجاه الدولة، أما غياب الوعي الضريبي لديهم سوف يجعلهم يمتنعون عن دفع الضرائب مما يؤدي إلى انخفاض حجم الايرادات الضريبية بدولة وبتالي عدم قدرتها على تحقيق التنمية وتلبية احتياجات مواطنيها.

ومن أجل معالجة العلاقة بين المكلفين بالضريبة والادارة الضريبية وزيادة مستوى الوعي الضريبي للمكلفين جاءت المحاسبة التفاوضية كمدخل من اجل ترسيخ مفاهيم التفاوض بينهماواقناع المكلف بأن ما يدفعه من ضريبية سوف يعود عليه وعلى افراد المجتمع بالنفع، وبالتالي الحد من التجنب الضريبي للمكلفين لأنها تساهم في زيادة الالتزام بالقوانين واللوائح المتعلقة بالضرائب، وكذلك اقناع الادارة الضريبية بالإفصاح عن مواردها المالية وكيفية انفاقها للمصلحة العامة.

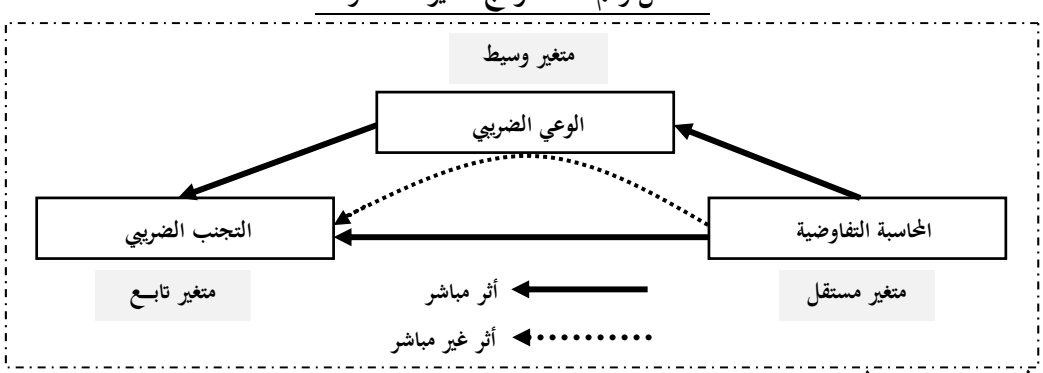
- **مشكلة الدراسة**

– ما مدى مساهمة المحاسبة التفاوضية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي من خلال زيادة الوعي الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة؟

- **الأسئلة الفرعية**
  - ما المقصود بالتجنب الضريبي؟ وماهي آهم آليات ممارسته؟ وآثاره؟
  - ماذا يقصد بالمحاسبة التفاوضية؟ ووما أسبابها؟ وكيف تتم مراحلها؟
  - كيف تزيد المحاسبة التفاوضية من الوعي الضريبي والحد من التجنب الضريبي ؟
  - هل هناك أثر للمحاسبة التفاوضية على التجنب الضريبي؟
  - هل هناك أثر للمحاسبة التفاوضية على الوعي الضريبي؟
  - هل هناك أثر للوعي الضريبي على التجنب الضريبي ؟
  - هل هناك أثر للمحاسبة التفاوضية على التجنب الضريبي من خلال الوعي الضريبي ؟

- **نموذج الدراسة (متغيرات الدراسة)**

الشكل رقم01: نموذج متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثين.

- **فرضيات الدراسة**
  - الفرضية 01: لا توجد علاقة تأثير للمحاسبة التفاوضية على التجنب الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة.
  - الفرضية 02: لا توجد علاقة تأثير للمحاسبة التفاوضية على الوعي الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة.
  - الفرضية 03: لا توجد علاقة تأثير للوعي الضريبي على التجنب الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة.
  - الفرضية 04: لا توجد علاقة تأثير للمحاسبة التفاوضية على التجنب الضريبي من حلال الوعي الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة.
- **أهداف الدراسة**
  - التعرف على التجنب الضريبي وكيفات ممارساته من المكلفين وأثار تلك الممارسات؛
  - إلقاء الضوء على مصطلح المحاسبة التفاوضيةبإعتبارها آلية للتفوض بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية؛
  - معرفة دورالمحاسبة التفاوضيةفي زيادة الوعي الضريبي للمكلفينوالحد من ممارسات التجنب الضريبي.
- **أهمية الدراسة:**تستمدالدراسةأهميتهابتناولهاموضوع المحاسبة التفاوضية كآلية واتجاه محاسبي يهدف لإدارة التفاوض بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية، ولهذا تسعى الدراسة للمساهمة في معرفة جوانب التي تحققها المحاسبة التفاوضية في زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين وبالتالي الحد من ممارسات التجنب الضريبي.
- **منهج الدراسة:** تم إعتماد المنهج التحليلي الوصفي في الجانب النظريبهدف جمع البيانات والحقائقالمتعلقة الموضوعوتحليلها، وعلى منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي والمعتمد على استخدام الاستبيان والأدوات الإحصائية المساعدة على تحليله.
- **خطة الدراسة**
  - المحور الأول: ماهية التجنب الضريبي والوعي الضريبي؛
  - المحور الثاني: المحاسبة التفاوضية ودورها في زيادة الوعي والحد من التجنب الضريبي؛
  - المحور الثالث: دراسة ميدانية لعينة من أعوان الضرائب لولاية تبسة؛
- **الدراسات السابقة**
  - دراسة**مُحَمَّد نجيب حمدويوحنا نصحي عطية (2015)**، مداخلةعلميةبعنوان:**مدخل محاسبي مقترح لاستخدام المحاسبة التفاوضية في تفعيل أداء الفاحص الضريبي**، هدفتالدراسةإلى معرفة العوامل المؤدية إلى ظهور أمراض النظام الضريبي وتحديد كيفية استخدام مدخل المحاسبة التفاوضية في علاج أمراض النظام الضريبي والحد منها، من خلال معرفة أهم متطلبات نجاح مدخل المحاسبة التفاوضية في تفعيل أداء النظام الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام مدخل المحاسبة التفاوضية يؤدي إلى تفعيل وتطوير النظام الضريبي وأداء الفاحص الضريبي، كما أنه يعمل على علاج مشكلات وأمراض النظام الضريبي من خلال علاج مشكلة القصور الشديد في حصر المكلفين، حيث يؤدي ذلك ومن خلال الحوار المجتمعي إلى وضع قواعد وأسس ومعاير للفصح الضريبي ترضى جميع أطراف المنظومة الضريبية وتعمل على تفعيلها مما يؤدي إلى علاج مشكلة افتقاد الممول للوعي الضريبيوبالتالي الحد من مشكلة انعدام الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية، وقد أوصت الدراسة بضرورة وضع قواعد وأسس ومعايير للفحص الضريبي بما يضمن حقوق كافة أطراف المنظومة الضريبية من خلالاستخدام مدخل المحاسبة التفاوضية في تفعيل النظام الضريبي وتطوير أداء الفاحص الضريبي.
  - دراسة**ربيع نجم الدين الجعفري (2019)**، مقالةعلميةبعنوان:**مدخل المحاسبة التفاوضية في تحسين الوعي الضريبي للممولين والحد من التهرب الضريبي**،هدفت هذه الدراسة إلى تحليل دور مدخل المحاسبة التفاوضية في تعزيز مستوى الوعي الضريبي وتأثيره في تقليل حالات التهرب الضريبي، حيثركزت على تحديد العوامل المؤدية إلى انخفاض مستوى الوعي

الضريبي لدى المكلفين وتزايد ظاهرة التهرب من دفع الضرائب، وقداعتمدت الدراسة على المنهج الكمي تضمنت إعداد استبيان وتحليل نتائجه باستخدام أدوات الإحصاء المناسبة، وأظهرت النتائج وجود علاقة إحصائية ذات دلالة بين تطبيق مدخل المحاسبة التفاوضية وتحسين الوعي الضريبي وبين هذا المدخل والحد من التهرب الضريبي، وقد أوصت الدراسة بضرورة تعزيز العلاقات بين الإدارة الضريبية والمكلفين من خلال توظيف أساليب التفاوض المباشرة،كما أكدت على أهمية تطوير مهارات العاملين بالإدارات الضريبية بما يمكنهم من تبسيط الإجراءات الضريبية للمكلفين واستيعاب وجهات نظرهم، فضلا عن معالجة المشكلات والعوائق الناتجة عن تطبيق التشريعات الضريبية،مع التشديد على أهمية سد الثغرات التي قد تكون موجودة في النصوص القانونية ذات الصلة لتحقيق نظام ضريبي أكثر فعالية وعدال.

- دراسة**عبد الرحمن مُحَمَّد سليمان رشوان (2020)**، مقالةعلميةبعنوان:**دور المحاسبة التفاوضية في زيادة الوعي الضريبي للمكلفين والإيرادات الضريبية**،هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور المحاسبة التفاوضية في تعزيز الوعي الضريبي لدى المكلفين وزيادة الإيرادات الضريبية، واعتمدت على استبانة كأداة رئيسية وزعت على عينة تتكون من 73 موظفا، حيث تم استرداد 62 استبانة صالحة للتحليل محققة نسبة استجابة (85%)، وقد شملت العينة مجموعة متنوعة من المدراء العامين، ومدراء الدوائر، ورؤساء الأقسام، والمحاسبين العاملين في دوائر ضريبة الدخل بقطاع غزة،وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية(SPSS)، مع اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، وأظهرت نتائج الدراسة أن للمحاسبة التفاوضية دورا واضحا في رفع مستوى الوعي الضريبي للمكلفين وزيادة الإيرادات الضريبية، بالإضافة إلى تعزيز الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية والمساهمة في حل النزاعات الضريبية بين الطرفين، وقد أوصت الدراسة بأهمية تشجيع التعاون وتوطيد الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين من خلال تطبيق مبادئ المحاسبة التفاوضية.
- دراسة**خالد بن عبدالله البلوي**و**مازن بن حميدان العنزي (2024)**، مقالةعلميةبعنوان:**فاعلية المحاسبة القضائية في الحد من التجنب الضريبي للتصرفات العقارية في تبوك –دراسة ميدانية**، هدفتالدراسةإلىتحديد فاعلية المحاسبة القضائية في الحد من التجنب الضريبي للتصرفات العقارية في مدينة تبوك، حيث تم استخدام منهجية بحثية تتضمن مراجعة الأدبيات المتعلقة بالمحاسبة القضائية والتجنب الضريبي والعقارات، وجمع البيانات من المصادر الرسمية المتاحة في تبوك، وتم تحليل البيانات باستخدام الإحصاء الوصفي وتقنيات التحليل الإحصائي، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن تعزيز دور المحاسبة القضائية يمكن أن يساهم في تحسين الامتثال للتشريعات الضريبية وتقليل التجنب الضريبي فيما يتعلق بالتصرفات العقارية في تبوك، وتبين أيضاأن هناك عددا من العوامل التي تؤثر في فعالية المحاسبة القضائية، بما في ذلك التشريعات الضريبية والتعاون بين الجهات المعنية وتوفير الموارد اللازمة، وقد أوصت الدراسةبتحسين التشريعات الضريبية المتعلقة بالعقارات وتعزيز دور المحاسبة القضائية في مكافحة التجنب الضريبي وتوعية الأفراد والشركات بأهمية الامتثال للتشريعات الضريبية وتحسين التعاون بين الجهات المعنية، ويمكن تحسين البنية التحتية الضريبية وتحسين التكنولوجيا المستخدمة في جمع ومعالجة البيانات الضريبية وتحسين الإدارة الضريبية وتوظيف التقنيات الحديثة لتحسين الإدارة الضريبية.

1– ماهية التجنب الضريبي والوعي الضريبي

يعد التجنب الضريبي مشكلة معقدة وفريدة من نوعها لأنها تتم بطريقة قانونية ولكن غير مرغوب فيها، فهو يمثل محاولة من المكلفين بالضريبةلتقليل الضرائبممايقلل من الإيرادات الضريبية، ما يطرح تساؤل عنمدى وجود وعي لدى المكلفين بتأثير ذلك على الاقتصاد والمجتمع ككل.

1–1– مفهوم التجنب الضريبي

تتعدد التعريفات لمفهوم التجنب الضريبي، منها:

- **التجنب الضريبي**: هو استخدام استراتيجيات تهدف إلى تحقيق فوائد ضريبية من خلال استغلال الفجوات والثغرات في القوانين الضريبية، ويتم ذلك مع الالتزام الكامل بمبادئ القانون الضريبي.(**موسى، 2020، صفحة 07**)
- **التجنب الضريبي**: هو التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة أو انتهاك لأحكام القانون، وقد يتحقق نتيجة استنباططرق التحايل مستندين بذلك إلى خلل أو ثغرة في النصوص القانونية وعدم دقة صياغتها أو عدم تغطيتها لكافة الحالات، بدون الخروج على النظام الضريبي وإنما الإستفادة من قصوره.(**اسماعيل، 2025، صفحة 286**)
- **التجنب الضريبي**: هوممارسات وأساليب التي يقوم بها المكلف بالضريبة بهدف تقليل العبء الضريبي إلى أقل قدر ممكن ويتحقق إما بالاستفادة من الامتيازات التي يقدمها القانون الضريبي بما يتماشى مع روحه ومقاصده، وهو ما يعرف بـ "التجنب الضريبي المقبول"، أو عن طريق استغلال الثغرات القانونية بشكل يتعارض مع القانون الضريبي، مما قد يقترب من ممارسات التهرب الضريبي، ويعرفبـ "التجنب الضريبي التعسفي".(**صالح و طلخان، 2024، صفحة 143**)

وعلى الرغم من أن مفهوم التجنب الضريبي ليس جديد، إلا أنه يوجد خلط بينه وبين المفاهيم الأخرى كالتخطيط الضريبي والتهرب الضريبي، حيث يمكن توضيح هذا الإختلاف في الجدول الموالي:

الجدول رقم 01: الفرق بين التخطيط الضريبي والتجنب الضريبي والتهرب الضريبي

الفروقات	التخطيط الضريبي	التجنب الضريبي	التهرب الضريبي
المفهوم	اجراءات واطط يتبعها المكلف لتنظيم نشاطه بما يمكنه من التعامل مع التشريعات الضريبية بأقل عبء ضريبي ممكن.	كل ميزة يحصل عليها المكلف تؤدى إلى اعفاءه من الالتزام الضريبي أو تخفضه دون أن يعد متهربا.	استخدام أساليب غير قانونية للتهرب من الإدارة الضريبية، بتقديم معلومات غيرصحيحة بغرض تخفيض الضريبة أو عدم دفعها.
الخصائص	التوجه الى مجالات إستثمار مفضلة ضريبيا تؤدى إلى تخفيض قيمة الضريبة المستحقة أو عدم استحقاقها أصلا، مما يخفض الإيرادات العامة للدولة.	الإفصاح عن كل المعلوماتللإدارة الضريبية وعدم الإخفاء العمدي لها، مع إستغلال بعض الثغرات القانونية بالتشريع الضريبي في بعض المعاملات.	خرق القوانين الضريبية، بعدم الإفصاح عن المعلومات بطمس أو تشويه طبيعتها وحقيقتها عن الإدارة الضريبية.
الحكم	لا يجرمه القانون	لا يجرمه القانون	يجرمه القانون

المصدر:مُحَّد عبد السلام الركايبي، أثر أنماط هيكل الملكية علي سلوك التجنب الضريبي – دراسة تطبيقية على المؤسسات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد: 06، العدد: 01، كلية التجارة – قسم المحاسبة والمراجعة،جامعة الإسكندرية، مصر، جانفي 2022)، ص: 472.

ومن التعريفات السابقة يمكن القول أنالتجنب الضريبي يتميزبخصائص، حيث أنه: (**اسماعيل، 2025، صفحة 287**)

- يعتمد على أساليب قانونية مشروعة للاستفادة من الثغرات في التشريعات الضريبية؛
- فعل مشروع لتجنب دفع الضريبة كليا أو جزئيا دون التعرض للعقوبات؛
- تصرف غير أخلاقي كونه يتنافى مع مقاصد المشرع الضريبي؛
- يقوم على تجنب الواقعة المنشئة للضريبة في غالب الأحيان؛
- يهدف لتفادي دفع الضريبة أو تخفيض الوعاء الضريبي وزيادة معدل الأرباح بعد دفع الضريبة المستحقة؛
- يترك آثار سلبية على الحصيلة الضريبية للدولة ومن ثم على الاقتصاد والمجتمع ككل.

1-2- آليات ممارسة(أساليب) التجنب الضريبي

تتعدد الآليات المستخدمة من المكلفين في التجنب الضريبي، منها:(**زيدان و أبو طالب، 2025، الصفحات 110-111**)

- **تأجيل سداد الضريبة:** يمكن لبعض المؤسسات أن تتجنب الضرائب المستحقة من خلال تأجيل دفعها لسنوات قادمة بطرق قانونية، وبالتالي الاستفادة من مبلغ الضريبة المؤجل في استغلال الفرص الاستثمارية المتاحة، **مثل**: زيادة معدلات إهتلاك الأصول الثابتة ومن ثم زيادة التكاليف واجبة الخصم خاصة في السنوات الأولى؛
- **الطرق السياسات المحاسبية:** يمكن للمؤسسات أن تتجنب الضرائب من خلال المرونة التي تتيحها المعايير والمبادئ والقواعد المحاسبية في الاختيار بين الطرق والأساليب المحاسبية المختلفة بما يتلاءم مع طبيعة نشاط وظروف العمل، **مثل**: المقارنة بين المزايا الضريبية في حالة اقتناء الأصل والاستفادة بخصم ضريبي من الإهلاك أو استئجاره والاستفادة بخصم ضريبي من مصروف الإيجار؛
- **الطرق السياسات المحاسبية:** تتمتع المؤسسات بفرصة لتقليل العبء الضريبي عبر الاستفادة من المرونة التي توفرها المعايير والمبادئ والقواعد المحاسبية، حيث تتيح لها حرية اختيار الطرق والأساليب المحاسبية التي تتناسب مع طبيعة نشاطها وظروفها التشغيلية،**مثل**:المقارنة بين المزايا الضريبية الناتجة عن اقتناء الأصل والاستفادة من خصم ضريبي للإهلاك، أو التوجه نحو استئجاره وتحقيق خصم ضريبي من مصروف الإيجار؛
- **استغلال المزايا الضريبية:** يمكن للمؤسسات أن تتجنب الضرائب من خلال الاستثمار في المجالات المعفاة ضريبيا أو المجالات التي تنخفض فيها سعر الضريبة، وذلك بهدف الاستفادة من المزايا الضريبية التي ينص عليها القانون؛
- **قرارات التمويل:** تتبنى المؤسسات التجنب الضريبي من خلال القرارات التمويلية، وذلك عن طريق التمويل بالاقتراض بدلا من التمويل الذاتي، حيث تعتمد في تمويل أصولها على نسبة كبيرة من الديون مقارنة بالتمويل من خلال الملكية، ومن ثم زيادة العوائد المدينة التي تمثل عبئا على الايراد الأمر الذي يتبعه انخفاض وعاء الضريبة ومن ثم المدفوعات الضريبية؛
- **الدين الداخلي**:يمكن للمؤسسات أن تتجنب الضرائب باستخدام الإقراض الداخلي بين المؤسسة الأم والفروع التابعة، حيث تمتلك هذه الآلية قدره كبيرة على تحويل الدخل أو الأرباح من البلد التي يكون فيها معدل الضريبة مرتفع إلى البلد التي يكون فيها معدل الضريبة منخفض، فهذه الآلية يتم استخدمها بصفة مستمرة في المؤسسات متعددة الجنسيات؛
- **أسعار التحويل**:يمكن للمؤسساتأن تستخدم في تسعير المنتجات التي يتم تحويلها بين المؤسسة الأم والمؤسسات التابعة لها، والتي قد يتم تسعيرها بأسعار تحويل لا تتوافق مع الأسعار السوقية السائدة لتلك المنتجات، وذلك بغرض تحويل الأرباح من إحدى المؤسسات الموجودة في الدولة التي ترتفع فيها معدلات الضريبية إلى المؤسسات الأخرى المرتبطة بها في الدول التي تنخفض فيها معدلات الضريبية، ومن ثم الاستفادة من ذلك في تجنب أو تخفيض عبء الضريبة؛
- **الملاذات الضريبية:** يمكن للمؤسسات أن تتجنب الضرائب من خلال الملاذات الضريبية، والتي تعد من أكثر ممارسات التجنب الضريبي انتشارا، وتظهر بوضوح في المؤسسات متعددة الجنسيات، حيث تشير الملاذات الضريبية إلى مجموعة الدول التي توفر السرية التامة للتدفقات النقدية والأرباح الوافدة إليها، بالإضافة إلى انخفاض معدلات الضريبة أو عدم فرض ضرائب نهائيا، ومن ثم فإن المؤسسات متعددة الجنسيات تقوم بنقل الأرباح إلى تلك الملاذات لتخفيض العبء الضريبي، الأمر الذي يجعل من تلك الدول ملاذات آمنة للتجنب الضريبي؛
- **الشكل القانوني:** قد يلجأ المكلف قبل بدء مشروعه إلىإختيار شكل قانوني معين يساعده على تخفيض العبء الضريبي، حيث تختلف المعاملة الضريبية على دخل الأشخاص الطبيعيين عن المعاملة الضريبية لدخل الأشخاص المعنويين، حيث أن بعض الاشكال للمشاريع تتحصل على إعفاءات ضريبية فيإطار تشجيع ودعم الإستثمار من طرف الدولة.(**خليل، بسيوني، و عبد الحميد، 2024، صفحة 724**)

1-3- آثارالتجنب الضريبي

يترتب على ممارسة التجنب الضريبي العديد من الأثار الإيجابية والسلبية، وتتمثل الأثار الإيجابية في تحقيق المؤسسة المكلفة بالضريبة لوفورات نقدية نتيجة لتخفيض وتدنية المدفوعات الضريبية ويعود بالنفع علىالمستثمرين والإدارة، ويدعم نجاح العمليات التشغيلية للمؤسسة، ويوفر المزيدمن فرص الإستثمار وبالتالي تعظيم قيمة المؤسسة، كما تترتب على ممارسة التجنب الضريبي العديد من الأثار السلبية، والتي تنعكس على كل من:(**خليل، بسيوني، و عبد الحميد، 2024، صفحة 723**)

- **الأثار المترتبة على المكلف بالضريبة**

تتمثل الأثار السلبية في التكاليف والمخاطر التي قد تتحملها المؤسسة، ومنها:

- زيادة الأتعاب المدفوعة للمحاسبين والمحاميين لمساعدة المكلف في ممارسة التجنب الضريبي؛
- إحتمال فقد سمعة المؤسسة أو الأضرار بها، إذا تم إكتشافهاممارسة للتجنب الضريبي؛
- التأثير على اتجاهات المستثمرين ويؤدي إلىإنخفاض الحصص السوقية للمؤسسة؛
- تعرض المؤسسة إلى عقوبات من قبل مصلحة الضرائب في حالة إكتشاف قيامها بالتجنب الضريبي التعسفي؛
- إنخفاض أسعار أسهم المؤسسة بسبب إنخفاض الطلب عليها كرد فعل لإكتشاف ممارستهاالتجنب الضريبي؛

- **الأثار المترتبة علىالإدارة الضريبية**

للتجنب الضريبي أثار سلبية علىالإدارة الضريبية وبالتالي على الاقتصاد والمجتمع ككل، لايمكن تجاهلها ومنها:

- التأثير على أهم ركن من أركان النظام الضريبي وهو العدالة الضريبية؛
- يؤدي إلى تقليل الإيرادات الضريبية مما قد يؤثر على الموازنة العامة للدولة؛

1-4- مفهوم الوعي الضريبي

هناك عديد التعريفات لمفهوم الوعي الضريبي منها:

- **الوعي الضريبي**:يعني إدراك الأفراد المكلفين أهمية توفير الأموال الضرورية للدولة، مما يمكنها من أداء مهامها المختلفة، وفي مقدمتها تقديم الخدمات المتنوعة للمجتمع، تشمل هذه الخدمات بطبيعة الحال دافعي الضرائب أنفسهم، الأمر الذي يساهم في تحقيق العدالة وتعزيز الطمأنينة بين أفراد المجتمع.(**شاكر و عطية، 2019، صفحة 173**)
- **الوعي الضريبي**:هو الإدراك الكامل من قبل الأفراد لمسؤولياتهم الضريبيةاتجاه المجتمع والدولة والذييتأثر بمجموعة من المتغيرات والعوامل الاقتصادية، والثقافية، السياسية والاجتماعية. (**ارشيد، 2020، صفحة 88**)
- **الوعي الضريبي**: هو أن يقتنع كل مكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه، الأمر الذي يتطلب أن تقوم السلطات بترشيد الأنفاق العام، حتى يشعر دافع الضريبة أن هذه الأموال أنما تعود عليه في شكل منافع وخدمات مباشرة أو غير مباشرة.(**شاكر و عطية، 2019، صفحة 173**)

ومن التعريفات السابقة يمكن القول أن**الوعي الضريبي** ركن أساسي في قيامالنظام الضريبي، قوامه يتعلق بإقتناع المكلف بالضريبة المفروضة عليه من الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه بمشروعية دفعها للدولة وأهميتها في خدمة المجتمع ككل.

1-5- أهميةالوعي الضريبي

تتجسد أهمية الوعي الضريبي في الافراد المكلفين من خلال:(**طعمة، 2025، صفحة 123**)

- تعريفهمبواجبهم دفع الضريبةومشروعيتهاكحق الدولة في تحصيلها ووجوه انفاقها؛
- تحفيزهم على اداء واجباتهم الضريبية وبشكل طوعي وتهيئة الفرص المناسبة لهم لتجنب الوقوع فيالعقوبات القانونية؛
- تشعرهم بواجباتهم الضريبية ومسؤوليتهماتجاه الدولة ومساهمتهم في المجتمع والاهتمام بمشاكلهوالانتماء له؛

- تحسيسهم أهمية امداد الخزينة العامة للدولة بالأموال اللازمة لتمويل الانفاق العام؛
- تأثيرهم تهربهم الضريبي من دفع الضرائب على المجتمع ككل، وعدم قدرتهم على مراقبة الدولة في إنفاقها.

2- المحاسبة التفاوضية ودورها في زيادة الوعي والحد من التجنب الضريبي

يعد مصطلح المحاسبة التفاوضية من المفاهيم غير المعروفة في مجال المحاسبة، حيث انه يقوم بالأساس على فكرة التفاوض بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة فيما يتعلق بتحديد قيمة الضرائب وتسديدها وبالتالي العمل معا على زيادة الوعي لدى المكلفين والحد من ممارسات التجنب الضريبي.

2-1- مفهوم التفاوض

هناك عديد التعريفات لمفهوم التفاوض حسب المجالات التجارية، القانونية وغيرها، ولكن عموما يعرف التفاوض، بأنه:

- **التفاوض:**هو عملية تبادل للآراء وعرض لوجهات النظر، سعيا لحل مشكلة معلقة حلا مقبولا من جميع الأطراف المتفاوضة، من خلال التنازل عن كل أو بعض القضايا غير الجوهرية، أو قبول الحلول الوسط بشأنها مع التمسك في الوقت نفسه بالقضايا الجوهرية وعدم تقديم تنازلات بشأنها.(**حمد و عطية، 2015، صفحة 25**)
- **التفاوض:**هو شكل من الحوار أو تبادل المقترحات بين طرفين أو أكثر، بهدف الوصول إلى اتفاق يفضي إلى حل القضايا الخلافية بين هؤلاء الأطراف، يسعى التفاوض أيضا إلى تحقيق أو الحفاظ على المصالح المشتركة بينهم،بكلمات أخرى، ينشأ التفاوض بناء على وجود ركنين أساسيين بين الأطراف المتفاوضة وهما:(**عفيفي و سعد، 2003، صفحة 13**)
  - وجود مصلحة مشتركة أو أكثر؛
  - وجود قضية نزاعية أو أكثر.

2-2- أهمية التفاوض

تنشأ أهمية التفاوض من زاويتين أساسيتين، هما: (**حمد و عطية، 2015، صفحة 26**)

- **الضرورة:**يستند التفاوض إلى ضرورته التي تنبع من طبيعة العلاقة التفاوضية القائمة بين الأطراف المتفاوضة، حيث تعتمد هذه الضرورة على أهمية القضية التفاوضية التي يتم النقاش حولها والتي تشكل القضية محور الزاوية الأولى؛
- **الحتمية:**تتجلى حتمية التفاوض من اعتباره النهج الوحيد الممكن والوسيلة الفعالة لمعالجة القضايا المحورية المرتبطة بالعملية التفاوضية، فهو يمثل الأداة الأساسية للتوصل إلى حلول فعالة لقضايا الخلاف والنزاع.

2-3- مفهوم المحاسبة التفاوضية

المحاسبة التفاوضيةهيأسلوب علمي حديثيقوم على أساس الثقة والتعاون بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة من خلال مشاركة المكلفين في وضع المعايير والقواعد التي على أساسها سيتم تقدير الضريبة وسدادها، بما يمكن من زيادة مستوى كفاءة وفاعلية الأداء، وزيادة القدرة على تحقيق كل طرف من أطراف الإدارة الضريبية أهدافه، والعمل على بقاءه، مما يعود بالنفع على كافة الأطراف. (**رشوان، 2020، صفحة 35**)

المحاسبة التفاوضية تعد من الأساليب العلمية الحديثة التي تقوم على أساس الثقة بين الإدارة وأصحاب المؤسسات والعاملين بها، بما يمكن من إتباع فلسفة الإدارة المفتوحة وانسجام الأهداف، وبالتالي تحسين مستوى الأداء وزيادة القدرة على النمو والتطور بما يسمحبالوصول إلى الحوكمة الضريبية، فهي تتضمن مدخل إلى العمل الجماعي الذي يؤدي لإنجاح الخطط، ومن ثم تحقيق الأداء المتوازن والانسجام بين كافة الأطراف بما يحقق الأهداف في خطة التنمية والاستثمار.(**حمد و عطية، 2015، صفحة 30**)

ومن منطلق التفاوض بين الإدارة الضريبية والمكلفين، جاءت فكرة المحاسبة التفاوضية كونها من الأساليب الحديثة التي تقوم على أساس التعاون بين الإدارة الضريبية والمكلفين، بما يمكن الطرفين من تحقيق أهدافهم، وبالتالي تحسين مستوى الأداء وزيادة القدرة على النمو والتطور للوصول إلى الحوكمة الضريبية، ففي ظلالمحاسبة التفاوضية فإن دور:(**رشوان، 2020، صفحة 35**)

- **الإدارة الضريبية**: يتمثل في تبسيط القوانين والإجراءات الضريبية والبحث في سبل تطوير أداء العاملين فيها؛
- **المكلفين**: فيمكنهم المشاركة في وضع المعايير والقواعد التي على أساسها سيتم تقدير الضريبة وسدادها.

2-4- أسباب المحاسبة التفاوضية

هناك عديد الأسباب التي دعت إلى ضرورة إجراء عملية التفاوض بين الإدارة الضريبية والمكلفين، ضمن نطاق المحاسبة التفاوضية منها: (**الجعفري، 2019، الصفحات 376-377**)

- **غموض القوانين الضريبية**:غالبا ما يواجه الطرفات منالإدارة الضريبية والمكلفين تحدياتبسبب اختلاف وجهات النظر، خاصة عندما تكون النصوص القانونية غير واضحة وغير حاسمة، ما يتيح المجال لتعدد التفسيرات للمعلومة ذاتها؛
- **تعارض المصالح**: يؤدي اختلاف الأهداف بين الإدارة الضريبية والمكلفين إلى نشوء حالة تعارض في المصالح،ما يتطلب بذل جهود من الطرفين لإقناع الآخر بوجهة نظره عبر التفاوض، بهدف إنهاء النزاع والتوصل إلى حل وسط يرضي الجميع؛
- **المصالح المشتركة**: لا تُبنى العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين على تضارب المصالح فقط، حيث توجد مصالح مشتركة تجمع الطرفين، منها تعزيز علاقة قوية ومستمرة تحقق أهداف الطرفين بشكل متوازن.

2-5- مراحل المحاسبة التفاوضية

تقوم العملية التفاوضية في المحاسبة التفاوضية إلى فئتين هما الإدارة الضريبية المكلفين، وتمر العملية بينهما بثلاثة مراحل أساسية يمكن تقسيمها إلى:(**الجعفري، 2019، صفحة 377**)

- **مرحلة ما قبل التفاوض**: تعتبر هذه المرحلة بمثابة الإعداد والتخطيط المسبق لعملية التفاوض، حيث تتطلب من الإدارة الضريبية والمكلفين العمل على تحديد الاهتمامات والخيارات المتاحة بالإضافة إلى البدائل والأهداف والخطط التي يسعى كل طرف لتحقيقها من خلال عملية التفاوض، كما تشمل هذه المرحلة محاولة لفهم تطلعات وأهداف ونتائج كل طرف؛
- **مرحلة التفاوض**: في هذه المرحلة، يتم تنفيذ استراتيجيات التفاوض من قبل الإدارة الضريبية والمكلفين، وذلك بما يتماشى مع الرؤية والاستراتيجية الخاصة بكل طرف،ومن المعروف أن طبيعة العلاقة بين الطرفين والأسلوب المتبع من كل منهما في معالجة النزاعات والخلافات يؤثر بشكل أساسي ومباشر على نتائج التفاوض ومدى نجاحه؛
- **مرحلة النتائج النهائية للتفاوض**: تتمثل هذه المرحلة في ختام العملية التفاوضية، حيث يصل الطرفان إلى اتفاق بشأن القضايا والنزاعات المطروحة يرضي الطرفين، وغالبا ما يكون لدى كلا الطرفين سواء الإدارة الضريبية أو المكلفين، حد أدنى مقبول من النتائج المستهدفة التي تمثل الخط الفاصل بين النجاح والفشل في العملية التفاوضية.

2-6-دور المحاسبة التفاوضية

يبرز دور المحاسبة التفاوضيةفي الحد من ممارسات التجنب الضريبي من خلال زيادةالوعي الضريبي للمكلفين:

- **دور المحاسبة التفاوضية في زيادةالوعي الضريبي للمكلفين**

يقع على عاتق الإدارة الضريبية دور أساسي ومهم في التفاوض مع المكلفين بالضريبة على حصيلة الضريبة المستحقة عليهم، واقناعهم بأهمية الوفاء بالتزاماتهم الضريبية من خلال تعزيز مستوى الوعي الضريبي لديهم، ويتطلب ذلك تعريفهم بواجباتهم الضريبية، مع التركيز على أن دفع الضريبة يمثل مساهمة فعالة في دعم المجتمع،هذا الأمر من شأنه تعزيز اهتمام المكلفين بالقضايا العامة ومساءلة الحكومة عن سياساتها المالية والاقتصادية.(**رشوان، 2020، صفحة 36**)

ويهدف نشر الوعي الضريبي بين المكلفين إلى تحفيزهم على الالتزام بأداء التزاماتهم الضريبية طوعا ووفقا لأحكام القانون،كما يتيح لهم فرصة تجنب العقوبات القانونية من خلال الامتثال للقوانين والإجراءات ذات الصلة، حيث أن المحاسبة التفاوضية تقوم على توعية المكلفين بمفهوم الضريبة وآليات تطبيقها، مما يساعدهم في فهم حقوقهم ودورهم الضروري في الالتزام بالواجبات المفروضة، ولتفعيل عملية نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بشكل فعال، يجب على المحاسبة التفاوضية أن تعتمد مجموعة من الخطوات والإجراءات المحددة لتحقيق هذا الهدف، وتشمل:(**الجعفري، 2019، صفحة 378**)

- تعريف المكلفين بأهمية حق الدولة في فرض الضرائب ومشروعيتها ودورها الفعال، وذلك من خلال الاستعانة بوسائل الإعلام المختلفة وتنظيم القاءات والملتقيات والندوات التوجيهية؛
- تعزيز شفافية الإدارة الضريبية من خلال الإفصاح عن مصادر الإيرادات الضريبية وآليات إنفاقها، مما يسهم في بناء ثقة المكلفينبمؤسسات الدولة؛
- فتح قنوات حوار مباشر (تفاوض مباشر) بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة لمناقشة كل ما يتعلق بالعملية الضريبية بهدف تحقيق تفاهم مشترك؛
- الحرص على بناء علاقات إيجابية ومستدامة بين الإدارة الضريبية والمكلفين، مما يساهم في تغيير نظرتهم اتجاه المراكز الضريبية لتصبح مراكز خدمات بدلا من كونها مجرد أماكن للدفع؛
- تحفيز وتشجيع المكلفين للالتزام بدفع الضريبة عبر تقديم إعفاءات ضريبية، تأجيلات وتقسيطات للضريبة، وأحيانا منح مكافآت وامتيازات عينية كتقدير لدورهم؛
- تطوير مهارات موظفي الإداراةالضريبية لتحسين جودة الخدمات المقدمة للمكلفين، بما يضمن تيسير الإجراءات الضريبية وفهم احتياجاتهم بشكل أفضل؛
- تعزيز روح الانتماء الوطني لدى المكلفين بالضربة وتسليط الضوء على دورهم الكبير في تحقيق التنمية.

- **دور المحاسبة التفاوضية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي**

تقوم المحاسبة التفاوضية على علاقة التفاوض بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة، وبذلك تساهم في الحد من ممارسات التجنب الضريبي من خلال في تعزيز الثقة وحل المنازعات الضريبية بينهما:(**رشوان، 2020، الصفحات 36-37**)

- **دور المحاسبة التفاوضية في تعزيز الثقة بين المكلفينوالإدارة الضريبية:** تعرف العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين دائما نوع من التوتر والشك وعدم الثقة، مما يؤدي إلى تعقيد عملية التحاسب الضريبي وظهور العديد من المشكلات، فغالبا ما يشعر المكلفين بأن الإدارة الضريبية تسعى لاقتطاع جزء من دخلهم بشتى الطرق، والذي بذلوا جهدا كبيرا في الحصول عليه، حيث يرى بعضهم أن هذا الاقتطاعاتتتم بطريقة تعسفية، إضافة إلى ذلك فهم غير مقتنعين بعدالة ما يفرض عليهم من ضرائب، وبناء على هذا الواقع، تظهر الحاجة الملحة إلى التفاوض وتنسيق العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بطريقة تعزز الثقة المتبادلة وتحقق الرضا للطرفين، ولتصحيح هذه العلاقة يجب وجود جهة محايدة قادرة على بناء جسور الثقة بين الجانبين عبر الحوار والتفاوض البناء، مما يساهم في تحسين الإيرادات الضريبية والالتزام الفعال من المكلفين بواجباتهم، ومن جانبها تستند الإدارة الضريبية في تعاملاتها إلى افتراض عدم مصداقية المكلفين فيما يقدمونه من معلومات، وتلجأ بناء على ذلك إلى حساب الضرائب وفقا لضوابط ومعايير محددة قد تتجاهل قدرة المكلفين على التكليف، هذا النهج قد يبتعد عن مبدأ العدالة الذي ينبغي أن يشكل أساس النظام الضريبي؛

- **دور المحاسبة التفاوضية في حل المنازعات الضريبية بينالإدارة الضريبية والمكلفين:** تحرص الإدارة الضريبية مع والمكلفين بالضريبة على تطبيق استراتيجية تفاوضيةتعكس تطلعاتهم وأهدافهم المشتركة، حيث أن طبيعة العلاقة بين الطرفين والأساليب التي يتبعها كل منهما في التعامل مع الخلافات تؤثر بشكل كبير على نتائج التفاوض، ومع ذلك تثمر العملية التفاوضية في أغلب الأحيان عن الوصول إلى تسويات مشتركة تتعلق بالمسائل والنزاعات المرتبطة بالضرائب المستحقة على المكلفينعادة، يضع كلا الطرفين حدا أدنى من النتائج التي يسعون لتحقيقها ضمن سياق التفاوض، بحيث تكون مقبولة ومرضية للطرفين بشكل متوازن.

3- دراسة ميدانية لعينة من أعوان الضرائب لولاية تبسة

شملت الدراسة عينة من أعوان الضرائب لولاية تبسة، من خلال توزيع إستبيان وتحليله بإستخدام البرنامج الإحصائي جيفري (JASP) (Jeffreys's Amazing Statistics Program)إصدار (V.0.95.4)، وهو برنامج إحصائي مجاني ومفتوح المصدر مدعوم من جامعة أمستردام، لتسهيل التحليل الإحصائي.

3-1 – مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من أعوان الضرائب لولاية تبسة العاملين على مستومركز الضرائب (CDI) والمركز الجواري للضرائب (CPI) المحدثين بعد العصرنة التي شهدتها الإدارة الضريبية في الجزائر، والمتكون من 97 عون، وقد إعتمد على طريقة العينة العشوائية البسيطة البالغ عددها 78 عون من خلال معادلة ستيفن ثامبسونلإختيار حجم العينة،وقد تم على أساس ذلك توزيع 78 استمارة عبر زيارات ميدانيةسلمت لأفراد العينة،وبعد التوزيع والإتفاق على وقت محدد لجمعها، أسترد منها 73إستمارة، وبعد الفرز والتفحص تم إلغاء 04إستمارات لعدم إستفائها للشروط الموضوعة (الإجابة الصحيحة، عدم إختيار إجابات معينة وتركها فارغة، إزدواجية الإجابة)، وتم الإبقاء على 69إستمارة بنسبة استجابة (88.5%).

3-2-المصادر الأولية لجمع البيانات

تم الحصول على البيانات بتصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة، ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج جيفري($JASP_{V.0.95.4}$) وباستخدام الاختبارات الاحصائية المناسبة من أجل الوصول لمؤشرات ذات دلالة، ويتكون الاستبيان من:

- **القسم الأول**:للتعرف على الخصائص الشخصية والمهنية (مركز العمل، الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة والوظيفة)؛
- **القسم الثاني**: للتعرف مفهوم المحاسبة التفاوضية لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة؛
- **القسم الثالث**: للتعرف على ممارسات التجنب الضريبي للمكلفين بالضرائب من وجهة نظر أعوان الضرائب لولاية تبسة؛
- **القسم الرابع**: للتعرف على أهمية زيادة وتحسين الوعي لدى المكلفين بالضريبة من وجهة نظر أعوان الضرائب لولاية تبسة.

وقد تم تكوين جميع مقاييس الاستجابة لفقرات المقياس وفقا لسلم "ليكرت" (Likertitem) الخماسي.

3-3- عرض نتائج الدراسة وتحليلها

- **ثبات وصدق أداة الدراسة**

الجدول رقم 02: تحليل معاملات الثبات والصدق لمحاور الاستبانة

المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات "ألفا كرونباخ"	معامل الصدق(صدق المحك)
المحاسبة التفاوضية	08	0.840	0.916
التجنب الضريبي	08	0.792	0.889
الوعي الضريبي	08	0.615	0.784
الاستبانة	**24**	**0.812**	**0.901**

المصدر:من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

من الجدول رقم (02) يتضح:أن معامل الثبات الكلي لأداة الدراسة كانت قيمته (0.812) وهوأكبر من المقدار (0.60) الخاص بقياس الأداء، فهو يعد معامل ثبات جيد ومناسب للدراسة، كما تعد جميع معاملات الثبات لمحاور الدراسة مرتفعة ومناسبة، وهو ما يدل على التأكد من ثبات أداة الدراسة، ما يجعل هناك ثقة كاملة بصحة الدراسة وصلاحيتها لتحليل النتائج وأن عبارات الاستمارة متناسقة داخليا.

- **تحليل المعلومات الشخصية والوظيفية**

الجدول رقم 03: تحليل المحور المعلومات الشخصية والوظيفية (التكرارات والنسب المئوية)

المتغير	المستوى						
مركز العمل	المركز الجواري للضرائب (CPI)			مركز الضرائب (CDI)			المجموع
	32			37			69
	46.4			53.6			%100
الجنس	ذكر			أنثى			المجموع
	33			36			69
	47.8			52.2			%100
العمر	أقل من 30 سنة	من 30 إلى أقل من 40 سنة		من 40 إلى أقل من 50 سنة		50 سنة وأكثر	المجموع
	07	30		27		05	69
	10.10	43.50		39.10		07.20	%100
المؤهل العلمي أو المهني	ثانوي	تقني سامي أو شهادة مهنية		ليسانس	ماستر	دراسات عليا	المجموع
	06	09		17	32	05	69
	08.70	13		24.60	46.40	07.20	%100
الخبرة المهنية	أقل من 05 سنوات	من 05 إلى أقل من 10 سنوات		من 10 إلى أقل من 15 سنوات		15 سنة وأكثر	المجموع
	11	18		21		19	69
	15.90	26.10		30.40		27.50	%100
الصفة الوظيفية	عون معاينة	مراقب	مفتش	مفتش رئيسي	مفتش مركزي	مفتش قسم	مفتش رئيس	المجموع
	02	04	15	27	18	08	00	69
	02.90	05.80	21.70	39.10	26.10	04.30	00	%100

المصدر:من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

من الجدول رقم (03) يتضح:

- **مركز العمل:**كانت نسبة(53.6%) هم أعوان ضرائب عاملين فيمركز الضرائب (CDI) أما العاملين في المركز الجواري للضرائب (CPI) بلغت نسبتهم (46.4%)؛

- **الجنس**:كانت نسبة الذكور (47.8%) أما الإناث (52.2%)، حيث يشكل الإناثالنسبة الاكبر منأعوان الضرائب المستجيبين للدراسة؛
- **العمر**:كانت الفئة العمرية(من 30 إلى أقل من 40 سنة)هي أكبر نسبة بـ (43.5%)بعدها أصحاب الفئة العمرية الأعمار (من 30 إلى أقل من 40 سنة) بنسبة (39.1%)حيث تتميز هاتين الفئتينبالتجربة والمهارات الإدارية والعملية التي تعتبر عامل أساسي في المؤسسة، بينما كانت الفئة (أقل من 30 سنة) بنسبة (10%)فقط رغم حاجة تركيز الإدارة الضريبية على العنصر الشبابي بقوة في مجال عملها، وأخيراالفئة العمرية (أكثر من 50 سنة) بنسبة (7.2%)فقطمما يدل على التجديد الوظيفي الذي كانت في السنوات السابقة.
- **المؤهل العلمي أو المهني**:يلاحظأن معظم أفراد عينة الدراسة هم من أصحاب الشهادات الجامعية ماستر(46.4%) وليسانس (24.6%) وهذا بسبب طبيعة العمل فيالإدارة الضريبيةوحاجتهم لأصحاب هاته الشهادات الجامعية بينما جاء أصحاب الشهادات المهنية على رأسهم التقنيون السامون وأصحاب شهادات (cmtc-ced) بنسبة (13%) نظرا للحاجة إلى هذه الشهادات في الكثير من الرتب،ونسبة (8.7%)أصحاب المستوى الثانوي أما أصحاب الشهادات الجامعية العليا (ماجستير ودكتوراه) فهي نسبة قليلة بلغت (7.2%) نظرا لتوجههم للعمل خارج الضرائب إلى الجامعات؛
- **الخبرة المهنية**:يلاحظ عند التدقيق في سنوات الخبرة أن نسبة (30.4%) خبرتهم هي(من 10 إلى أقل من 15 سنوات)ونسبة (27.5%) خبرتهم هي أصحاب الخبرة (أكبر من 15سنة) مما يدل على وجود خبرة وظيفية كبيرة لمعظم عينة الدراسة، اما أصحاب الخبرة (من 05 إلى أقل من 10 سنوات) فقط كانوا بنسبة(26.1%)،بينما عرفت فئة الخبرة(أقل من 05 سنوات)نسبة (15.9%)مما يدل على قلة التوظيف في السنوات الأخيرة؛
- **الصفة الوظيفية**: نظرا لوجود نسبة كبيرة من اصحاب الشهادات الجامعية فإن ذلك جعل أكثر من نسبة (60%) هم إطارات إدارية،إضافة إلى (4.3%)هم مفتشي أقسام، ونسبة (8.7%)هم أصحاب الرتبة الضعيفة من أعوان معاينة ومراقبين، اما أعلى رتبة وهم مفتشين رئيسين فلم يستجب أي واحد فيهم للدراسة نظرا لقلة هذه النوعية من المناصب.

3-4- تحليل وتفسيرعبارات الدراسة

الجدول رقم 04: تحليل عبارات القسم الثاني حول المحاسبة التفاوضية

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري
01	تحرص الإدارة الضريبية على تحقيق مبدأ العدالة بين المكلفين بالضريبة	3,81	1,075
02	تحرص الإدارة الضريبية على وجود حوار دائم مع المكلف بالضريبة	3,78	1,083
03	هناك حرص من الإدارة الضريبية على تبسيط القوانين والإجراءات الضريبية للمكلف	3,70	1,061
04	تعمل الإدارة الضريبية على خلق نوع من الثقة وتقليل التوتر مع المكلف بالضريبة	3,87	0,999
05	يملك المكلف بالضريبة الحق القانوني في الاعتراض على قيمة الضريبة المستحقة عليه	4,22	0,783
06	تمنح الإدارة الضريبية تحفيزات للمكلفين بالضريبة من أجل تسديد الضرائب المفروضة عليهم	3,77	1,126
07	يحرص المكلف بالضريبة على التواصل بشكل دائم بالإدارة الضريبية	2,70	1,216
08	تعمل الإدارة الضريبية على حل المنازعات مع المكلف بالضريبة بشكل فوري	3,38	1,086
	المحاسبة التفاوضية	**3,58**	**1,053**

المصدر:من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

من الجدول رقم (04) يتضح أن: عبارات محور المحاسبة التفاوضية كانت بمتوسط حسابي يقدر بـ (3.58) وانحراف معياري يقدر بـ (1.053)، ووفقا لمقياس الدراسة فإن نسبة القبول جاءت مرتفعة، إضافة إلى أن متوسطات إجابات أفراد عينة الدراسة من وجهة نظرهم على جميع عبارات المتغير ككل تشكل قبولا مرتفعا، إذ تراوحت المتوسطات ما بين (4.22- 2.70) وتراوحت انحرافاتها المعيارية مابين (0.786- 0.489).

الجدول رقم 05: تحليل عبارات القسم الثالث حول التجنب الضريبي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري
01	تقوم الضرائب على مبدأ المصلحة العامة وعلى الجميع المشاركة في تحملها كل وقدرته	3,84	0,980
02	يبحث المكلف بالضريبة دوما عن فرص تأجيل تسديد الضرائب المستحقة عليه	3,84	1,120
03	يحاول المكلف بالضريبة استغلال الثغرات القانونية من أجل تخفيض قيمة الضريبة	4,12	0,900
04	يرغب المكلفين بالضريبة في إنشاء مشاريع ذات إمتيازات وإعفاءات ضريبية أكثر	3,88	1,065
05	يقوم المكلفين بالضريبة ببعض الممارسات المقبولة قانونيا من أجل عدم دفع الضرائب	3,88	1,037
06	يحرص المكلف بالضريبة دوما في عدم الإفصاح عن كل المعلومات المتعلقة بنشاطه	3,81	1,275
07	يستغل المكلف بالضريبة كل الفرص المتاحة من أجل التهرب من دفع الضريبة	3,84	1,158
08	العقوبات المقررة من الإدارة الضريبية على المخالفين من المكلفين بالضريبة رادعة دوما	3,38	1,177
	التجنب الضريبي	**3,82**	**1,089**

المصدر:من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

منالجدولرقم (05) يتضحأن: عبارات التجنب الضريبي كانت بمتوسط حسابي يقدر بـ (3.82) وانحراف معياري يقدر بـ(1.089)، ووفقا لمقياس الدراسة فإن نسبة القبول جاءت مرتفعة، إضافة إلى أن متوسطات إجابات أفراد عينة الدراسة من وجهة نظرهم على جميع عبارات المتغير ككل تشكل قبولا مرتفعا، إذ تراوحت المتوسطات ما بين (4.12-3.38) وتراوحت انحرافاتها المعيارية مابين (1.177- 0.900).

الجدول رقم 06: تحليل عبارات القسم الرابع حول الوعي الضريبي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري
01	غياب الوعي لدى المكلف بالضريبة يقوده إلى تجنب والتهرب من دفع الضريبة	3,99	0,947
02	تحرص الإدارة الضريبية على وضع برامج توعية (ندوات، لقاءات ...) للمكلفين بالضريبة	3,96	0,946
03	معرفة المكلف بحقوقه وواجبته يزيد من التزامه الضريبي بدفع الضريبة	4,00	0,874
04	وجود الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية تزيد من التزام المكلف بدفع الضريبة	3,68	1,050
05	يدرك المكلف بالضريبة في الولاية أهمية الالتزام بدفع الضريبة	3,75	1,242
06	هناك تراجع سنوي في ظاهرة التهرب الضريبي لدى المكلفين بالضريبة في الولاية	3,06	1,338
07	عدم فهم المكلف بالضريبة للإجراءات الضريبية يؤثر سلبا على تحصيل الضرائب منه	3,01	1,367
08	هناك تذمر دائم من المكلف من تدني مستوى الخدمات المقدمة من الإدارة الضريبية	3,25	1,181
	الوعي الضريبي	**3,58**	**1,118**

المصدر:من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

منالجدولرقم (06) يتضح أن: عبارات الوعي الضريبي كانت بمتوسط حسابي يقدر بـ(3.58) وانحراف معياري يقدر بـ(1.118)، ووفقا لمقياس الدراسة فإن نسبة القبول جاءت مرتفعة، ووفقا لمقياس الدراسة فإن نسبة القبول جاءت مرتفعة، إضافة

إلى أن متوسطات إجابات أفراد عينة الدراسة من وجهة نظرهم على جميع عبارات المتغير ككل تشكل قبولا مرتفعا، إذ تراوحت المتوسطات ما بين (4.00- 3.01) وتراوحت انحرافاتها المعيارية ما بين (1.367- 0.874).

3-5- إختبار فرضيات الدراسة

- **إختبار الفرضية الأولى (H01)**

الجدول رقم 07: نتائج اختبار الفرضية الأولى

المتغير المستقل	الثبات	معامل الانحدار	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	قيمة (F) المحسوبة	قيمة (T) المحسوبة	مستوى الدلالة(p)
المحاسبة التفاوضية	3.310	-0.325	0.400	0.160	12.76	10.124	0.001

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

من الجدول رقم (07) يتضح أن: قيمة (t) المحسوبة بلغت (10.124) بقيمة إحتمالية دالة إحصائيا (0.001) وهي أقل من مستوى الدلالة ($P \leq 0.05$)، وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H0) وهي"لا توجد علاقة تأثير للمحاسبة التفاوضية على التجنب الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H1) وهي"توجد علاقة تأثير للمحاسبة التفاوضية على التجنب الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة ".

وكذلك فإن قيمة معامل الارتباط (R) هي (0.400) وقيمة معامل التحديد (R^2) هو (0.160) مما يشير إلى أن المحاسبة التفاوضية تفسر ما نسبته (16%) من (التباين) التغير الحاصل فيالتجنب الضريبي.

وبالتالي تكون معادلةالإنحدارمنالشكل ($Y = 3.310-0.325X$)حيثأنهإذاتغير فيالمتغيرالمستقل (X) أيالمحاسبة التفاوضيةبوحدة (درجة) واحد بالزيادةيقابله تغير في المتغيرالتابع (Y) أيالتجنب الضريبيبقيمة -0.325 بالانخفاض، أي أن المحاسبة التفاوضيةتؤثر في الحد من التجنب الضريبي.

- **إختبار الفرضية الثانية (H02)**

الجدول رقم 08: نتائج اختبار الفرضية الثانية

المتغير المستقل	الثبات	معامل الانحدار	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	قيمة (F) المحسوبة	قيمة (T) المحسوبة	مستوى الدلالة(p)
المحاسبة التفاوضية	2.748	0.240	0.351	0.123	9.405	9.752	0.003

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

من الجدول رقم (08) يتضح أن: قيمة (t) المحسوبة بلغت (9.752) بقيمة إحتمالية دالة إحصائيا (0.003) وهي أقل من مستوى الدلالة ($P \leq 0.05$)، وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H0) وهي"لا توجد علاقة تأثير للمحاسبة التفاوضية على الوعي الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H1) وهي"لا توجد علاقة تأثير للمحاسبة التفاوضية على الوعي الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة".

وكذلك فإن قيمة معامل الارتباط (R) هي (0.351) وقيمة معامل التحديد (R^2) هو (0.123) مما يشير إلى أن المحاسبة التفاوضية تفسر ما نسبته (12.3%) من (التباين) التغير الحاصل فيالوعي الضريبي.

وبالتالي تكون معادلةالإنحدارمنالشكل ($Y = 2.748 + 0.240X$) حيثأنهإذاتغير فيالمتغيرالمستقل (X) أيالمحاسبة التفاوضيةبوحدة (درجة) واحديقابله تغير في المتغيرالتابع (Y) أيالتجنب الضريبيبقيمة 0.240، أي أن المحاسبة التفاوضيةتؤثر في زيادةالوعي الضريبي.

- **إختبار الفرضية الثالثة (H03)**

الجدول رقم 09: نتائج اختبار الفرضية الثالثة

المتغير المستقل	الثبات	معامل الانحدار	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	قيمة (F) المحسوبة	قيمة (T) المحسوبة	مستوى الدلالة(p)
الوعي الضريبي	3.228	-0.293	0.274	0.061	4.368	6.328	0.040

المصدر:من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

من الجدول رقم (09) يتضح أن:قيمة (t) المحسوبة بلغت (6.328) بقيمة إحتمالية دالة إحصائيا (0.040) وهي أقل من مستوى الدلالة ($P \leq 0.05$)، وبالتالي يتم رفض فرضية العدم (H0) وهي"لا توجد علاقة تأثير للوعي الضريبي على التجنب الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H1) وهي"توجد علاقة تأثير للوعي الضريبي على التجنب الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة".

وكذلك فإن قيمة معامل الارتباط (R) هي (0.274) وقيمة معامل التحديد (R^2) هو (0.061) مما يشير إلى أن الوعي الضريبي تفسر ما نسبته (6.1%) من (التباين) التغير الحاصل في التجنب الضريبي.

وبالتالي تكون معادلةالإنحدارمنالشكل ($Y = 3.228 - 0.293X$) حيثأنهإذاتغير فيالمتغيرالمستقل (X) أيالوعي الضريبيبوحدة (درجة) واحدبالزيادةيقابله تغير في المتغيرالتابع (Y) أيالتجنب الضريبيبقيمة -0.293 بالانخفاض، أي الوعييؤثر في الخفض من التجنب الضريبي.

- **إختبار الفرضية الرابعة (H04)**

حيث أن هناك عدة طرق لاختبار فرضية الوسيط، ومنهانموذج(Baron &Kenny) و(preacher&hayes)باستخدام برنامج (SPSS)أو عن طريق تحليل المسار باستخدام برنامج (AMOS) أو اختبار (Test Sobel) وغيرها من الاختبارات وكذلك يمكن إستخدام برنامج جيفري (JASP) في إختبار الوساطة، حيث يمكن الترميز بكل من:

- X=للمتغير المستقل وهو (المحاسبة التفاوضية)؛
- Y=للمتغير التابع وهو (التجنب الضريبي)؛
- M=للمتغير الوسيط وهو (الوعي الضريبي).

الجدول رقم 10: نتائج اختبار الفرضية الثالثة

المتغير المستقل	المسار	معامل الانحدار (Estimate)	الانحراف المعياري	قيمة (Z) المحسوبة	مستوى الدلالة(p)	مجال الثقة المعتمد Bootstrapped confidence interval	
						95% LLCI	95% ULCI
التأثير المباشر (Directffects)	Y ⬅X	0.290-	0.095	3.054-	0.002	0.476-	0.104-
التاثير غير المباشر (IndirectEffects)	M ⬅ X Y⬅	0.035-	0.035	0.990-	0.032	0.104-	0.034-
التأثير الكلي (Total effect)	Y ⬅X	0.325-	0.090	3.625-	0.001	0.500-	0.149-

المصدر:من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

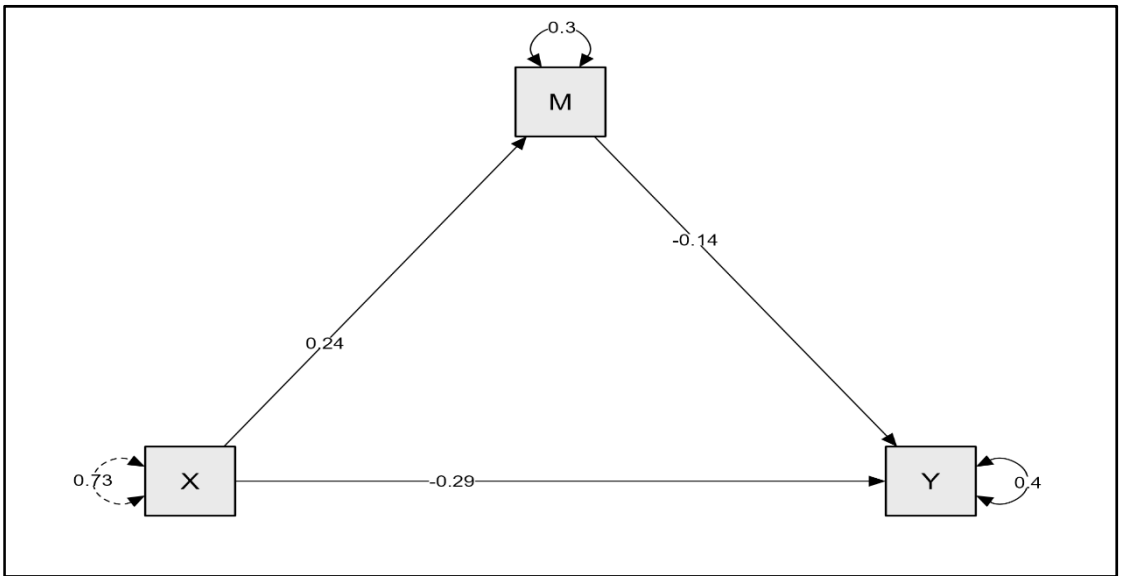
من الجدول رقم (10) يتضح أن:

- قيمة كل من معامل الانحدار (B) هي (0.035-) الخاصة بالتأثير غير المباشر بين المتغير المستقل والتابع بقيمة احتمالية دالة إحصائيا (0.034) وهي أقل من مستوى الدلالة ($p\leq0.05$)، مما يدل على أنه بعد إدخال متغير الوعي الضريبي أثر المتغير المستقل (المحاسبة التفاوضية) على المتغير التابع (التجنب الضريبي)؛
- أن قيمة فاصل الثقة (Bootstrappedconfidenceinterval) غير محصور بين القيمتين العليا (LLCI) وهي (0.104-) والدنيا(ULCI) وهي (0.034-)، حيث أن قيمة الصفر لا يتوسط بين القيمتين مما يدل على أن الوعي الضريبييتوسط (متغير وسيط) بين المحاسبة التفاوضية (متغير مستقل) والتجنب الضريبي (متغير تابع)؛
- أن قيمة التأثير الكلي هي (0.325-) وهو مجموع التأثير المباشر وغير المباشر (0.035+ 0.290) بقيمة احتمالية دالة إحصائيا (0.001) وهي أقل من مستوى الدلالة ($p\leq0.05$)؛
- بالنظر إلى معامل الانحدار (B) للمتغير المستقل (0.290-) (التأثير المباشر) تأثير المتعري المستقل على التابع بوجود المتغير الوسيطبقيمة أقرب منه إلى الصفر من معامل الانحدار (B) للمتغير المستقل هي (0.325-) (التأثير الكلي) وبقيمة احتمالية دالة إحصائيا (0.002) وهي أقل من مستوى الدلالة ($p \leq 0.05$) وبالتالي فإن الوساطة هي وساطة جزئية، أي أن الوعي الضريبييتوسط العلاقة جزئية بين المحاسبة التفوضية والتجنب الضريبي.

وبالتالي فإنه يتم رفض فرضية العدم (H0) وهي "لا توجد علاقة تأثير للمحاسبة التفاوضية على التجنب الضريبي من حلال الوعي الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة"، ويتم قبول الفرضية البديلة (H1) وهي "توجد علاقة تأثير للمحاسبة التفاوضية على التجنب الضريبي من خلال الوعي الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة".

بناء على نتائج السابقة يمكن تقديم نموذج البحث على الشكل:

الشكل رقم 02:تحليل نموذج الدراسة



المصدر:مخرجات (JASP) الإصدار (V.0.95.4)

الخلاصة:

تناولت الدراسة ومن خلال التحليل إلى معرفة مساهمة المحاسبة التفاوضية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي بزيادة الوعي الضريبي، بدراسة ميدانية عينة من أعوان الضرائب لولاية تبسة، وقد تم التوصل إلى نتائج الآتية:

- يقوم التجنب الضريبي على فكرة تخلص المكلف بالضريبة من العبء الضريبي سواء كليا أو جزئيا دون مخالفة للقوانين الضريبية أو الخروج عليها، من خلال الإستفادة من المزايا أو الثغرات الموجودة فيه؛
- يكمن الوعي الضريبي في إدراك الأفراد لمسؤولياتهم الضريبيةاتجاه المجتمع والدولة، من خلال دفعهم لالتزاماتهم الضريبية، والتي تعود بالنفع على الدولة والمجتمع ككل في شكل منافع وخدمات مباشرة وغير مباشرة؛
- تعد العملية التفاوضية أبرز أسلوبفي الوصول إلى تسويات مشتركة بين الإدارة الضريبية مع المكلفين بالضريبة تتعلق بالمسائل والنزاعات الضريبية بشكل مقبول ومرضية وعادل للطرفين؛
- تعتبر المحاسبة التفاوضية أسلوب يقوم على أساس الثقة والتعاون بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة، من خلال قيامهم بالمشاركة في وضع قواعد وأسس تقدير الضريبة وسدادها، بما يعود بالنفع على جميع الاطراف؛
- تقوم المحاسبة التفاوضية على أساس فكرة التفاوض بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة، فهي تعملعلىالحد من ممارسات التجنب الضريبي من خلال في تعزيز الثقة بين المكلفينوالإدارة الضريبية وحل المنازعات الضريبية بينهما؛
- هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة التفاوضية في الحد من ممارسات التجنب الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة،حيث أن المحاسبة التفاوضية تفسر ما نسبته (16%) من التباين أو التغير الحاصل في التجنب الضريبي، فكلما زادت المحاسبة التفاوضية بوحدة واحد يقابله إنخفاض في التجنب الضريبي بمقدار -0.325، أي أن المحاسبة التفاوضية تؤثر في الحد من ممارسات التجنب الضريبي؛
- هناك أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة التفاوضية على الوعي الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة، حيث أن المحاسبة التفاوضية تفسر ما نسبته (12.3%) من التباين أو التغير الحاصلفي الوعي الضريبي، فكلما زادت المحاسبة التفاوضية بوحدة واحد بالزيادة يقابله زيادة في الوعي الضريبي بمقدار 0.240، أي أن المحاسبة التفاوضيةتؤثر في زيادة الوعي الضريبي؛
- هناك أثر ذو دلالة إحصائية للوعي الضريبي على التجنب الضريبي لدى أعوان الضرائب لولاية تبسة، حيث أن الوعي الضريبي يفسر ما نسبته (12.3%) من التباين أو التغير الحاصل في التجنب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي بوحدة واحد يقابله إنخفاض في الوعي الضريبي بمقدار -0.293، أي أن الوعي الضريبي يؤثر في الخفض من التجنب الضريبي؛
- هناك دور وسيط للوعي الضريبي في مساهمة المحاسبة التفاوضية فيالحد من ممارسات التجنب الضريبي، وطبيعة هذا الدور الذي يحدثه الأثر غير المباشر الناجم عن وجود الوعي الضريبي كمتغير وسيط، هو علاقة وسيطية جزئية ذات دلالة إحصائية.

وقد توصلت الدراسة لمجموعة توصيات، وهي:

- يجب أن تحرص الإدارة الضريبية على وضع برامج توعية للمكلفين بالضريبة من ملتقيات وندوات، لقاءات ... وغيرها، من خلال استخدام وسائل الاعلان المختلفة للنشر الوعي أكثر لديهم بأهمية ومشروعية الضريبة؛
- أهمية وجود حوار دائم بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة من أجل تبسيط مختلف القوانين والإجراءات الضريبية وخاصة مع التغيرات السنوية فيها، وتقديم مختلف التحفيزات لهم لتشجيعهم على دفع التزاماتهم الضريبية؛
- ضرورة تبني مفهوم المحاسبة التفاوضية في علاقة التفاوض بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة، بما يشجع التعاون وبناء جسور الثقة والتعاون بينهما ويحل المنازعات الضريبية؛
- العمل على القيام باستخدام المحاسبة التفاوضية في تفعيل كفاءة أداء الإدارة الضريبية مما يؤدي إلى الحد من التجنب الضريبيوزيادة الوعي الضريبي؛

الهوامش والمراجع:

- مُحَمَّد نجيب حمد، يوحنا نصحي عطية، **مدخل محاسبي مقترح لاستخدام المحاسبة التفاوضية في تفعيل أداء الفاحص الضريبي**، المؤتمر الضريبي الثاني والعشرين حول تطوير النظام الضريبي المصري في ضوء متطلبات الإستثمار والتنمية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، القاهرة، مصر، 2015.
- صديق مُحَمَّد عفيفي، جرمين حزين سعد، **التفاوض الفعال في الحياة والأعمال**، المكتب العربي الحديث، الطبعة السابعة، الإسكندرية، مصر، 2003.
- عبد الرحمن مُحَمَّد سليمان رشوان، **دور المحاسبة التفاوضية في زيادة الوعي الضريبي للمكلفين والإيرادات الضريبية**، المجلة الاكاديمية العالمية للاقتصاد والعلوم الادارية، المجلد: 02، العدد: 01، الراية الدولية الإلكترونية، عمان، الأردن، 2020.
- ربيع نجم الدين الجعفري، **مدخل المحاسبة التفاوضية في تحسين الوعي الضريبي للممولين والحد من التهرب الضريبي**، مجلة القرطاس، المجلد: 06، العدد: 06، الجمعية الليبية للعلوم التربوية والإنسانية، الهيئة الليبية للبحث العلمي، ليبيا، نوفمبر 2019.
- عقله نواش ارشيد، **أثر إدراك المكلفين لمحددات تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الوعي الضريبي في المملكة العربية السعودية– دراسة على منطقة تبوك**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، المجلد: 04، العدد: 10، المركز القومي للبحوث غزة، فلسطين، سبتمبر 2020.
- علي غانم شاكر، كرار حاتم عطية، **أثر الوعي الضريبي في زيادة العوائد الضريبية –دراسة تحليلية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية**، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد: 10، العدد: 01، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة المثنى، العراق، سبتمبر 2019.
- زينب سعدون طعمة، **الوعي الضريبي ودوره في زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية، مجلة العلوم القانونية والسياسية**، عدد خاص 2024، كلية القانون والعلوم السياسية، جامعة ديالى، العراق، فيفري 2025.
- بوسي حمدي حسن موسى، **أثر الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات على العلاقة بين التحفظ المحاسبي وممارسات التجنب الضريبي دراسة تطبيقية على المؤسسات المقيدة بالبورصة المصرية**، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد: 04، العدد: 03، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، سبتمبر 2020، ص: 07.
- أحمد السيد إبراهيم صالح، السيدة مختار عبد الغني طلخان، **أثر تمثيل المرأة بمجلس الإدارة على العلاقة بين أنماط هيكل الملكية وممارسات التجنب الضريبي للمؤسسات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية**، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد: 08، العدد: 03، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، سبتمبر 2024.
- وفاء سالم على السيد اسماعيل، **آليات وممارسات التجنب الضريبي للمؤسسات متعددة الجنسيات**، مجلة مصر المعاصرة، المجلد: 116، العدد: 585، الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع، القاهرة، مصر، أفريل 2025.
- مُحَمَّد عبد السلام الركايبي، **أثر أنماط هيكل الملكية على سلوك التجنب الضريبي – دراسة تطبيقية على المؤسسات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية**، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد: 06، العدد: 01، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة الإسكندرية، مصر، جانفي 2022.
- أحمد خالد يوسف مُحَمَّد زيدان، أحمد مُحَمَّد أبو طالب، **دراسة أثر ممارسات التجنب الضريبي على شفافية التقارير المالية وانعكاس ذلك على مخاطر انهيار المؤسسات دراسة تطبيقية**، المجلة الأكاديمية للبحوث التجارية المعاصرة، المجلد: 05، العدد: 03، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر، سبتمبر 2025.
- مُحَمَّد أحمد إبراهيم خليل، أحمد عادل سعيد بسيوني، عيد كارم أحمد عبد الحميد، **أثر التخصص النوعي للمراجع الخارجي على الحد من ممارساتالتجنب الضريبي (دراسة تطبيقية)**، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، المجلد: 16، العدد: 03، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، القاهرة، مصر، سبتمبر 2024.