



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي أحمد بن يحيى الونشريسي تيسمسيلت



مجلة الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة

مجلة علمية دولية محكمة سداسية ومتخصصة

تصدر عن
مختبر الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المجلد 03 العدد 01 - ديسمبر 2020

الترقيم الدولي المعياري للدورية : ISSN: 2710-8589
الترقيم الدولي المعياري للدورية الالكترونية: E-ISSN : 2716-8743
الإيداع القانوني : ديسمبر 2018



الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة



مجلة
تصدر عن

مخبر الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة

المركز الجامعي أحمد بن يحيى الوشريسي - تيسمسيلت

المجلد 03 العدد 01
ديسمبر 2020

revue.mesd@gmail.com

<http://www.cuniv-tissemsilt.dz/index.php/mesd/>

<https://www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/602>

الترقيم الدولي المعياري للدورية : ISSN: 2710-8589
الترقيم الدولي المعياري للدورية الالكترونية: E-ISSN : 2716-8743
الإيداع القانوني : ديسمبر 2018

المدير الشرفي للمجلة

أ. د. عيساني أحمد مدير المركز الجامعي تيسمسيلت

مدير ورئيس تحرير المجلة

د. ألعيداني إلياس، المركز الجامعي تيسمسيلت

نائب رئيس التحرير

د. صلاح محمد، المركز الجامعي تيسمسيلت

رئيس لجنة القراءة

د. سماعيل عيسى، المركز الجامعي تيسمسيلت

أعضاء هيئة التحرير

د. محمودي أحمد / د. محي الدين محمود عمر / د. بوزكري جيلالي

أعضاء اللجنة العلمية

د. صالح هاني عبد الحكيم إسماعيل	جامعة طيبة بالمدينة المنورة
أ. د. لعلاوي عمر	المدرسة العليا للتجارة.
أ. د. راتول محمد	جامعة الشلف
أ. د. عبد الحفيظ دحية	المدرسة العليا للتجارة.
د. كمال خريف	جامعة ابن زهر المغرب
أ. د. ثابتي حبيب	جامعة معسكر
د. سيد علي كمال كايا	Business School Toulouse
أ. د. كمال رزيق	جامعة البليدة
أ. د. الطاهر أحمد محمد علي	جامعة القصيم (المملكة العربية السعودية)
د. أحمد عبدالصبور الدجاوي	كلية الحقوق - جامعة أسيوط
د. حكيم براضية	جامعة الجوف، المملكة العربية السعودية
د. عماد الدحيات	جامعة الامارات العربية المتحدة
أ. نسرين موسى أحمد أحمد؛	جامعة أم درمان الأهلية (السودان)
د. عبد الله سراج	(المملكة العربية السعودية)
د. همام القوصي	جامعة حلب - الجمهورية العربية السورية

الجامعة التقنية الشمالية -العراق	د. سلطان عبد الرحمن فتحي
معهد الادارة والحاسبات ونظم المعلومات مصر	د. نشأت ادوارد
جامعة بغداد	ا.د.سعاد هادي حسن الطائي
جامعة سلطان قابوس عمان	د وكيل عمار
مصر	أ.د/ رحاب يوسف
جامعة بشار	أ.د. عبد السلام مخلوفي
جامعة ابن باديس مستغانم	اد عدالة العجال
المركز الجامعي لتيسمسيلت	د. عمر محي الدين محمود
المركز الجامعي لتيسمسيلت	د. عيسى سماعيل
جامعة البليدة	د. عبدالحق القينغي
المركز الجامعي لتيسمسيلت	د. محمودي أحمد
المركز الجامعي لتيسمسيلت	د. بوزكري الجيلالي
جامعة يحي فارس بالمدينة	د. نذير بوسهوه
جامعة بشار	د. زهير طافر
جامعة الوادي	د. علي العبسي
المركز الجامعي لتيسمسيلت	د. محمد صلاح
جامعة الجلفة	د. هزرشي طارق
جامعة ابن خلدون تيارت	د. زيانني عبد الحق
جامعة ابن خلدون تيارت	د. خيرة مجدوب
جامعة الجلفة	د. مداح خضر
المركز الجامعي لتيسمسيلت	د. روشو عبد القادر
جامعة المسيلة	د. مخوخ رزيقة
جامعة الشلف	د. حمزة مزيان
جامعة معسكر	د. حسيني إسحاق
جامعة خميس مليانة	د. قسول فاطمة الزهراء

أولاً: التعريف بالمجلة.

مجلة " الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة " مجلة أكاديمية علمية دولية محكمة سداسية ومتخصصة، تصدر عن مخبر الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة لمعهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بالمركز الجامعي تسمسيت، وتتناول القضايا والموضوعات بمجال علوم التسيير والتجارية والدراسات الاقتصادية. ويأتي إطلاق المجلة في إطار الاهتمام المتزايد بالبحث العلمي والتعليم الجامعي بالمركز الجامعي تسمسيت، عن طريق نشر الدراسات الجادة والمتميزة ذات الطابع الاستراتيجي في مجال إدارة الأعمال والتسويق والدراسات الاستراتيجية بالإضافة إلى الدراسات الاقتصادية الكمية والمتخصصة، على أن تستند الدراسات المنشورة إلى معايير نشر علمية دقيقة وذلك بمشاركة أبرز الأكاديميين والباحثين في الجزائر والعالم العربي وباقي دول العالم.

ثانياً: أهداف المجلة.

- تسليط الضوء بشكل علمي على المواضيع والقضايا ذات الطابع الاقتصادي البحت الخاص بالجزائر وباقي دول العالم.
- تشجيع البحث العلمي في الجامعات الجزائرية وباقي الجامعات في دول العالم، وإتاحة الفرصة للباحثين لنشر بحوثهم وإنتاجهم العلمي.
- الإسهام في إثراء البحث العلمي في مجالات علوم التسيير والعلوم التجارية والاقتصادية، من خلال نشر البحوث والدراسات النظرية، الكمية والميدانية.
- استشراف القضايا المستقبلية المرتبطة بالجزائر، والدول العربية، وبقية دول العالم.
- التركيز على الدراسات الاستراتيجية الآنية، والمواضيع الحديثة المحتملة في مختلف اهتمامات الباحثين المنتمين للمجلة وغيرهم من الباحثين عبر مختلف أنحاء الوطن والعالم.
- الإسهام في نهضة التعليم الجامعي وتطويره في الجزائر والعالم العربي.
- إطلاق طاقات الإبداع والتنافس العلمي، وفتح المجال أمام البحوث الأكاديمية الحقيقية.
- دعم المكانة العلمية والأكاديمية للمركز الجامعي تسمسيت وتوسيع آفاق البث العلمي.

محتويات العدد

الصفحة	مؤسسة الانتماء	المشاركين	عنوان المقال
22-08		أ. صحراوي جمال الدين / جامعة معسكر أ.د. عدوكة لخضر / جامعة معسكر	النمو الاقتصادي والبطالة في الجزائر: تحقيق علاقة أو كمن
47-23		د. أبو محمد الطاهر أحمد محمد علي / جامعة القصيم المملكة العربية السعودية د. أبو مصعب موسى محمد يعقوب / جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أثر الشراكة في نتائج الأعمال: دراسة تطبيقية على شركة كابلات جيايد السوداني
62-48		Le leader d'opinion en marketing Sayaj fatima / university center of ghelizane	
81-63		مكي الحاج / المركز الجامعي تيبازة حواس مولود / جامعة الجزائر 03	واقع جودة الخدمات الصحية في العيادات الخاصة (دراسة حالة مصحة طب العيون نور وسارة بعين وسارة)
102-82		بلحاجي خديجة / جامعة الشلف قلش عبد الله / جامعة الشلف	دور الأنشطة الاقتصادية المنزلية في مواجهة أزمة جائحة كوفيد-19 في الجزائر
118-103		أقنين نبيلة / جامعة عبد المالك السعدي - المغرب أردة إلياس / جامعة عبد المالك السعدي - المغرب	مقالع الحجارة محرك أساسي للاقتصاد، ومدمر حقيقي للبنية حالة جماعة تفرات بإقليم الفحص-أنجرة (المغرب)
136-119		بوشوشة محمد / جامعة باتنة 01	التحضر الجبائي في الجزائر: الواقع والآفاق
154-137		بن فريجة نجاه / جامعة الجيلالي بونعامة نصاح سليمان / جامعة الجيلالي بونعامة	واقع التنوع الاقتصادي في الدول العربية- عرض تجارب بعض الدول-
172-155		وزاني محمد / جامعة د. الطاهر مولاي سعيدة	دور الكلمة المقولة في التأثير على نية شراء خدمات الإقامة. دراسة حالة عينة من الأساتذة الجامعيين.
187-173		Sustainable Tourism Marketing Meddas Ouahiba / University Djillali Liabes , Sidi bel Abess Kharroubi Mohamed/ University Mustapha Stambouli, Mascara	
201-188		ط د / بلغيث أمينة / جامعة تونس المنار - تونس	الجهود المبذولة لترقية واستدامة السياحة الصحراوية بالجزائر
215-202		د. روشو عبدالقادر / المركز الجامعي تيسمسيلت	نمط تسير العقار الصناعي وانعكاساته على التنمية المحلية في الجزائر
231-216		زرادنة محمد / جامعة سيدي بلعباس قازي أول محمد شكري / جامعة سيدي بلعباس	نحو إدارة سلاسل الإمداد في المؤسسات الاقتصادية كأساس محوري لدعم أبعاد التنمية المستدامة -دراسة حالة مؤسسة حسناوي بسيدي بلعباس-
247-232		سلطان كريمة / جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة بوعفار أمال / جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة	اقتصاد المعرفة ودوره في تحقيق التنمية المستدامة - حالة الجزائر وتونس-



Modern Economic and Sustainable Development

LMESD

Review

Published by
“the Laboratory of Modern Economic and Sustainable Development”
LMESD

University centre of Tissemsilt

Volume 03 – ISSUE 01
DECEMBER 2020

revue.mesd@gmail.com

<http://www.cuniv-tissemsilt.dz/index.php/mesd/>

<https://www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/602>

International Standard Serial Number: ISSN: 2710-8589

Electronic International Standard Serial Number: E-ISSN: 2716-8743

Legal deposit : December-2018

Ministry of Higher Education and Scientific Research
University Center Ahmed bin Yahya Al-Wancharissi
Tissemsilt



University Center El-Wancharissi
of Tissemsilt - Algeria

Modern Economic and Sustainable Development review

Approved Scientific international Semestrial
review And specializing in economic field

Published by
The laboratory of Modern Economic and sustainable development
Institute of Economics, Business and Management Sciences

Volume 03 – issue 01– DECEMBER 2020

International Standard Serial Number: ISSN: 2710–8589
Electronic International Standard Serial Number: E-ISSN: 2716–8743
Legal deposit : December–2018

التحضر الجبائي في الجزائر (الواقع والآفاق)

The tax moral in Algeria (fact and prospects)

د / محمد بوشوشة¹

Dr/ Mohammed Bouchoucha

جامعة باتنة 01 الحاج لخضر (الجزائر)؛ mohh_bouchoucha@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 2020/09/18 تاريخ القبول: 2020/11/04 تاريخ النشر: 2020/12/15

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على واقع التحضر الجبائي في الجزائر، وقد توصلت الدراسة إلى ضعف مؤشرات التحضر الجبائي حيث بقيت تسيطر الجباية البترولية على موارد الخزينة، التهرب الجبائي والسوق الموازية، ضعف نتائج حملة الامتثال الجبائي الطوعي، وكذلك تشوه هيكل الإيرادات بالتركيز على جباية الرواتب والأجور وضعف الجباية التصريحية.

كلمات مفتاحية: الجباية، التحضر الجبائي، التهرب الجبائي، السوق الموازية.

تصنيفات JEL: H21, H23, H26, H71

Abstract:

This paper provides on reality of tax moral un algeria, the study found that the results drives to a weak tax moral by the dominant of oil-tax in roussource of public treasury, tax evasion and black market, no good results of tax compliance campaign, and the imbalance of revenus structur while the focus on salaries tax instead declaratv tax.

Keywords: *fiscality, tax moral, tax evasion, black market*

JEL Classification Codes: *H21, H23, H26, H71*

¹ الباحث المرسل محمد بوشوشة، mohh_bouchoucha@yahoo.fr

مقدمة

تواجه الجبائية في العالم العديد من العوائق سواء في الدول المتقدمة أو المتخلفة، حيث تشير أغلب الدراسات إلى صعوبة تحقيق نظام جبائي أمثل لعدة عوامل، إدارية، تنظيمية، سياسية، نفسية، اجتماعية... إلخ، وينعكس ذلك من خلال عمليات الإفلات من الضريبة، أو المقاومة ضد الضريبة الذي يتخذ عدة أشكال منها التقليدي: التهرب الضريبي، الغش الضريبي، ومنها الحديث: الذي تستخدمه الشركات الكبرى تحت مسميات مختلفة: الترشيد الضريبي، التخطيط الضريبي، لذلك تسعى الدول إلى التغلب على عوائق تحصيل الضريبة، عن طريق عدة طرق تطورت مع الوقت لتنتقل من طرق القمع والتحصيل الجبري إلى طريقة تحقيق الرضا والقبول بدفع الضريبة والعمل على دفع المكلفين على احترام القوانين إراديا وهو ما يسمى ب: التحضر الجبائي أو الوعي الجبائي.

في الجزائر ورغم الإصلاحات المتواصلة للنظام الجبائي والضريبة بداية من إصلاحات 1992 إلى غاية اليوم إلا أنه رغم ذلك يبقى عاجزا عن تحقيق أهدافه بسيطرة الجبائية النفطية في تمويل الخزينة العمومية، ويترجم ذلك من خلال عدة مؤشرات منها: ارتفاع معدلات التهرب الضريبي، واتساع دائرة السوق الموازية، وهو الذي يعني فقدان الثقة في الدائرة الرسمية، وغياب ثقافة التحضر الجبائي لدى المكلفين بالضريبة في الجزائر.

الإشكالية:

ما هو واقع التحضر الجبائي في الجزائر؟، وكيف يمكن التحسين من مؤشرات التحضر الجبائي وجعل الضريبة مقبولة لدى المكلف في الجزائر؟.

التساؤلات الفرعية: يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هو مفهوم التحضر الجبائي وماهي مؤشراتته؟.
- كيف يمكن تقييم واقع التحضر الجبائي في الجزائر؟.
- ما هي آفاق تحسين ثقافة التحضر الجبائي لدى المكلف بالضريبة في الجزائر؟.

الأهمية والأهداف:

يهدف البحث إلى دراسة وتحليل أهم مؤشرات التحضر الجبائي والقبول الطوعي بدفع الضريبة في الجزائر وبذلك فهو يسلط الضوء على عنصر مهم من عناصر تسديد الضريبة، وهو الرضى بتسديد الضريبة من طرف المكلفين، وتحديد أهم الأسباب لعدم قبول دفع الضريبة في الجزائر، ومعالجة هذه الأسباب بما يؤدي إلى القبول الطوعي للمكلفين بتسديد الضريبة دون إكراه وهو ما يؤدي إلى تحسين مردودية النظام الجبائي والتقليل قدر الإمكان من التبعية للجبائية البترولية.

الدراسات السابقة:

أجريت العديد من الدراسات حول العالم حول تقييم التحضر الجبائي في العديد من الدول محاولة لتحديد أهم العوامل المتحكممة في درجة التحضر الجبائي في كل دولة وقد خرجت الدراسات بنتائج متباينة ومختلفة من دولة لأخرى.

- دراسة بعنوان: Quels sont les déterminants du civisme fiscal ل: منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) وهي أهم وأول دراسة تم أجرائها حول العالم بداية من سنة 1981 إلى غاية سنة 2005 والتي ركزت على القيم والمعتقدات العالمية ومن بينها نظرة المجتمعات لدفع الضريبة حيث غطت الدراسة حوالي 90% من دول العالم، وقد خرجت الدراسة بتحديد المؤشرات التي يستند عليها في دراسة التحضر الجبائي والتي حددت ب: العوامل المؤسسية، والعوامل السوسيو اقتصادية، في حين تختلف مؤشرات التحضر الجبائي من دولة إلى أخرى بالاعتماد على المؤشرين السابقين.

- دراسة: Beno Torgler بعنوان: (2005) Tax moral in Latin America وتوصلت الدراسة إلى أن المتغيرات الأكثر تأثيراً على التحضر الجبائي في أمريكا اللاتينية هي: الارتباط الإيجابي بين المستوى التعليمي والتحضر الجبائي، الثقة في النظام تؤثر إيجابياً على التحضر الجبائي، الدين يحسن التحضر الجبائي، الانخراط في الديمقراطية له أثر إيجابي.
- دراسة: Alm and Torgler بعنوان: (2010) The determinant of tax moral وقد أجريت الدراسة في إسبانيا والولايات المتحدة حيث توصلت الدراسة إلى أن التحضر الجبائي في إسبانيا أقل منه في الولايات المتحدة، يزداد التحضر الجبائي مع زيادة العمر، المعتقد الديني يحسن من التحضر الجبائي، التحضر الجبائي أحسن لدى فئة النساء.
- دراسة: Prieto and Al بعنوان: (2006) Tax moral in Switzer land توصلت الدراسة إلى أنه يزداد التحضر الجبائي مع: الزيادة في العمر، الانتخاب لصالح الأحزاب الوطنية، ينخفض التحضر الجبائي بالنسبة للأعمال الحرة.

منهج الدراسة

من أجل معالجة مختلف جوانب الموضوع وأبعاده سيتم اتباع المنهج الوصفي المتوافق مع الجانب النظري لمختلف المفاهيم المرتبطة بالتحضر الجبائي، وكذلك منهج دراسة الحالة المتوافق مع الجانب التطبيقي لمحاولة إسقاط العوامل المحددة للتحضر الجبائي على حالة الجزائر.

أولاً. مفهوم التحضر الجبائي:

لا تزال الأنظمة الجبائية لمعظم الدول تعاني من عدة معوقات من أهمها التهرب من دفع الضريبة، الأمر الذي دفع العديد من الباحثين الأكاديميين إلى البحث عن الأسباب المؤدية لذلك من خلال محاولة الإجابة عن تساؤل أساسي: لماذا يدفع أفراد الضريبة في حين يتهرب آخرون من دفعها وهو ما تم التعبير عنه بمصطلح التحضر الجبائي (le civisme fiscal) باللغة الفرنسية، و (tax morale)، باللغة الإنجليزية.

1. تعريف التحضر الجبائي:

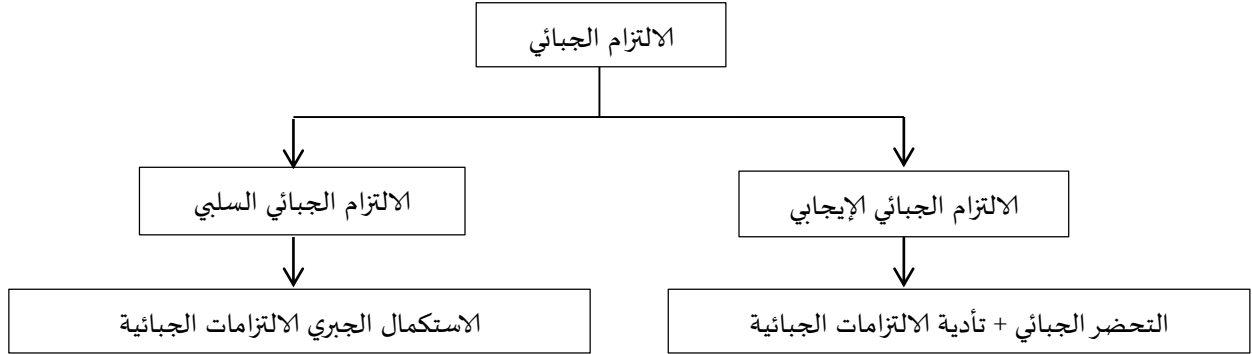
تم تناول مفهوم التحضر الجبائي لأول مرة سنة 1960 من طرف: ShmÖlder بأنه: "موقف مجموعة أو كل المكلفين بدفع الضريبة اتجاه استكمال أو تجاهل واجباتهم الجبائية"¹.
 - التحضر الجبائي هو: "شعور ذاتي إلزامي للمكلف بتسديد للضريبة".
 - التحضر الجبائي: "التحفيز الظاهر للمكلف بتأدية واجبه القانوني بدفع الضريبة".
 - التحضر الجبائي: "الاستكمال الإلزامي والطوعي للالتزامات الجبائية للمكلف، المتمثلة في: الالتزامات التصريحية، والالتزامات التسديدية"².

من التعاريف التحضر الجبائي مرتبط بمفهوم واجب المواطنة، حيث أن المكلف لا يسعى دائماً لمصلحته الشخصية الذاتية بالتهرب من دفع الضريبة بأي طريقة ممكنة، وإنما يكون مدفوعاً بالمسؤولية والأمانة لاستكمال التزاماته اتجاه المجتمع والأمة، حتى في حالة وجود ثغرات في النظام الجبائي فإن تعديل سلوك المكلف لا يكون بالعقوبات الردعية وإنما من خلال الشعور بواجب المواطنة الذي يفرض تأدية الضريبة.

يشارك مفهوم التحضر الجبائي (tax morale) مع مفهوم الالتزام الجبائي (tax compliance)، حيث يعرف الالتزام الجبائي حسب مصلحة الإيرادات الداخلية في وزارة الخزانة الأمريكية (Intrenal Revenue Service : IRS) بأنه: "قيام المكلف بأداء جميع التزاماته الجبائية اتجاه الخزينة العامة في الوقت المناسب وبالتناسب مع القانون المنظم والإجراءات التنظيمية للضريبة"³.

من مفهومي التحضر الجبائي والالتزام الجبائي يشتركان في استكمال الالتزامات الجبائية التصريحية والتسديدية في حين أنهما يختلفان في عنصر مهم: الرغبة والإرادة، فالمكلف الملتزم جبائيا يؤدي الالتزامات الجبائية كاملة في حين أنه قد يكون غير مقتنع بدفع الضريبة وقد يمتنع عن دفعها أو التهرب منها أو الغش في حالة إتاحة الفرصة أما المكلف المتحضر جبائيا يؤدي الالتزامات الخاصة به إراديا وعن قناعة تامة بها ولا يرغب في التهرب منها ولو كانت هناك فرصة متاحة للتهرب من دفعها.

الشكل (01): أنواع الالتزام الجبائي



المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على عدة مراجع

بدأت الدراسات العلمية حول هذا الموضوع من طرف ShmÖlder سنة 1960 وكذلك Strumpel سنة 1969 في ألمانيا من خلال ما يسمى ب: Cologne School of Tax Psychology التي تناولت العامل النفسي في موضوع: اقتصاديات الجريمة (economics of crime) بالتوصل إلى أن قرار الغش الجبائي يأتي من خلال الترشيد العقلاني بالمراجعة بين العائدات المتحصل عليها من اقتراح الغش والتكاليف الممكن تحملها في حالة اكتشافه⁴، وتطبيقا لنتائج هذه الدراسة قام Allingham and Sandmo (1972) من أجل تفسير ظاهرة عدم الالتزام الجبائي (non-compliance) وتوصلت الدراسة إلى أن عدم الالتزام الجبائي هي قيام المكلف بعملية مراجعة واختيار عقلا بين:⁵

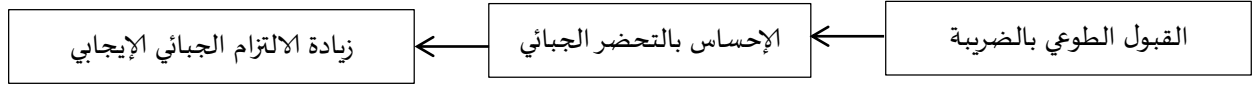
- الإيرادات والعوائد المتحصل عليها نتيجة لعدم الالتزام الجبائي.
 - التكلفة الممكن تحملها في حالة اكتشاف التهرب الجبائي والعقوبات المترتبة عنها.
- كلما كانت الإيرادات أكبر من التكاليف فإن درجة عدم الالتزام الجبائي سترتفع وكلما كانت التكاليف أكبر من العوائد فإن درجة الالتزام الجبائي سوف تزيد، ومن أجل حل هذه الإشكالية فإنه يجب تدخل عنصر ثالث وهو: التحضر الجبائي من أجل التقليل من حالات عدم الالتزام الجبائي لدى المكلفين.⁶

2. **مميزات التحضر الجبائي:** التحضر الجبائي شعور نفسي بالواجب والمواطنة لتأدية الالتزامات، والغش الضريبي يولد لدى

المكلف المتحضر جبائيا الشعور بالذنب والعار⁷ (cheating on taxes my cause feelings of guilt or shame)

أ. **التحفيز الذاتي (القبول الطوعي بالضريبة):** ينبع أساسا من القبول الإرادي للضريبة من طرف المكلف دون وجود شعور بالإجبارية في وجوب أداء الالتزامات الجبائية، فهو عامل أساسي لقرارات المكلف بالضريبة الذي يؤدي إلى الالتزام الإيجابي بدفع الضريبة كما يمثله الشكل التالي:

الشكل: (02) أثر التحفيز الذاتي في الضريبة



المصدر: من تصور الباحث

يقيس التحضر الجبائي مواقف المكلفين عكس التهرب الضريبي الذي يقيس سلوكيات المكلفين، فهو ليس نتيجة بل هو وسيلة لتحسين التحصيل الضريبي عكس التهرب الضريبي الذي يعني عدم الاعتقاد بالانخراط في المجتمع والحس بالمواطنة بدفع الضريبة.⁸

ب. النسبية: لا يوجد تحضر جبائي كامل بنسبة 100% سواء على مستوى الدول المتقدمة أو الدول المتخلفة، فلا يوجد في أي دولة في العالم أن جميع المكلفين يلتزمون بدفع الضريبة حيث تنتشر ظاهرة التهرب الضريبي على المستوى العالمي ولغاية اليوم لا توجد حلول فعالة للقضاء على هذه الظاهرة وإنما تنتشر بدرجات متفاوتة ونجحت بعض الدول في التقليل من حدتها فقط دون القضاء عليها تماما، من جهة أخرى قد تتغير المفاهيم والمبادئ والمعتقدات لدى الشخص، فالشخص الذي يتميز بالتحضر الجبائي في مرحلة معينة قد يغير موقفه نظرا لظروف معينة تجعله يبتعد عن التحضر الجبائي ويرغب في التهرب من دفع الضريبة، في حين قد يكون الشخص المتهرب من الضريبة يغير مواقفه اتجاهها ويرغب في التسديد الطوعي والإيرادي.

ت. التحضر الجبائي ثقافة مجتمع: الثقافة هي إلى القيم والمعتقدات السائدة في مجتمع معين وفي فترة ومنية معينة، لذلك أصبح التحضر الجبائي أحد المحددات المهمة لثقافة الشعوب في الوقت الحاضر، وأحد المقاييس المهمة لمدى تحضر المجتمعات وقيام علاقة الثقة بين السلطة والمكلف، أي قيام تيار إيجابي نحو المواطنة واحترام الحقوق والواجبات، يصبح معه السير ضد التيار شيء سلبي، بحيث تتركز لدى المكلف ثقافة التحضر الجبائي يصبح معها المتهرب من دفع الضريبة شخصا غير مواطن ويفتقد لثقافة وطنه.⁹

ثانيا. محددات التحضر الجبائي:

قامت أغلب الدراسات الخاصة بالتحضر الجبائي انطلاقا من المحددات المتضمنة في الدراسة العالمية التي قامت بها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCDE) والمعنونة ب: المسح العالمي للقيم (World Values Survey : WVS) التي تمت بين سنة 1980 إلى غاية سنة 2005 على مستوى 90 دولة من القارات الخمس للعالم والتي درست القيم والاعتقادات الخاصة بالأفراد، من بينها تحقيقات حول التحضر الجبائي من خلال استفسارات للأفراد مثل:¹⁰

- هل تعتقد أن التهرب الجبائي مشروع إذا أتاحت لك الفرصة للتهرب من دفع الضريبة.
- هل من المبرر طلب خدمات عمومية ليست من حقك، في حالة التهرب من دفع الضريبة.
- هل هو شيء جيد أن يتم إدارة الدولة من خلال نظام سياسي ديمقراطي.
- ماهي درجة الثقة التي تضعونها في حكومة بلدكم.¹¹

التحضر الجبائي = تحصيل جبائي مرتفع (انخفاض مستويات التهرب الجبائي) + القبول الطوعي بتسديد الضريبة.

ومن خلال هذه الدراسة تم تحديد أهم المحددات التي تتحكم في التحضر الجبائي في الدولة كما يلي:

1. **انخفاض مستويات التهرب الجبائي:** انخفاض درجات التهرب الجبائي في دولة معينة من بين أهم المؤشرات على تطور مستوى التحضر الجبائي فكلما كان مستوى التحضر الجبائي مرتفعاً لدى المكلفين، كلما أدى ذلك إلى نقص مستويات التهرب الجبائي في الدولة، ويرتفع معه مستوى التحصيل الجبائي، وهو دليل على القبول الإيرادي والطوعي من طرف المكلفين بالضريبة واعتبارها واجبا وطنيا، بحيث ينتقل مفهوم دفع الضريبة من الشعور بالإكراه إلى الشعور بالواجب والتحضر والمواطنة.¹²
2. **القبول الإيرادي بتسديد الضريبة:** يعبر عن عامل نفسي غير قابل للقياس الكمي ولذلك يتم قياسه نسبيا من خلال عدة مؤشرات أهمها:¹³

أ. الانخراط في الديمقراطية: إن انخراط نسبة مهمة من المجتمع في الديمقراطية يعبر عن إدراك إيجابي، ويتم الانخراط في الديمقراطية من خلال عدة طرق وأحسنها حسب الباحثين والسياسيين الديمقراطية التشاركية التي تعني: " مشاركة شعبية فعالة من خلال إعادة توزيع القوة والسلطة في المجتمع، كما تمكن المواطنين من ممارسة حقوقهم بصفة دورية، و في ظل شفافية تتيح لهم الاشتراك في صنع السياسات العامة، وهذا في إطار أوسع و المتمثل في الهندسة السياسية ".¹⁴

فكرة الديمقراطية التشاركية هي شكل من أشكال تقاسم وممارسة السلطة لأجل تدعيم مشاركة المواطنين في اتخاذ القرارات السياسية، وهي نقلة جديدة في العلاقة بين الحكام والمحكومين من خلال مساهمة مباشرة أكبر للمواطنين في تقديم المقترحات بشأن اهتمامات الدولة والمجتمع، وهو ما يؤدي إلى مشاركة المواطن في صياغة مختلف توجهات الدولة اقتصاديا ومنها الجانب الجبائي، فمشاركة المواطن في صياغة وتأسيس القوانين الجبائية تجعلها تلقى القبول العام لأن أغلبية المجتمع ساهم في إعدادها وهو ما يحسن من مستوى التحضر الجبائي في الدولة والتقليل من مستويات التهرب الجبائي.

ب. الثقة في الحكومة: المجتمع يكون أكثر تقبلا لدفع الضريبة عند الشعور بأن الحكومة التي تحكمه تسعى لخدمة مصالحه أكثر من سعيها لخدمة مصالحها الخاصة أو خدمة جهة معينة على حساب جهة أخرى، وتقوم الثقة في حكومة دولة معينة عند توفر شروط أساسية في تسيير المالية العمومية:

- الشفافية: التوضيح للرأي العام الوطني جميع المعلومات حول الإيرادات العامة وطرق استخدامها على شكل نفقات عمومية دون إخفاء أو غموض بما يضمن لأي مواطن المعرفة التامة بطرق إنفاق الإيرادات العامة.

- المساءلة: يجب توفير آليات قانونية وهيآت لمساءلة أعضاء الحكومة حول طرق تسيير المالية العمومية للدولة مع تحمل المسؤولية الكاملة في حالة الوقوع في الخطأ لأن الأموال العامة هي ملك للمجموعة الوطنية وأي خطأ ينعكس سلبا على الدولة.

ت. الموقف من الفساد: أظهرت العديد من الدراسات أن من بين أسباب الغش الجبائي الإدراك بوجود وانتشار الفساد داخل الأجهزة العمومية للدولة وخاصة على مستوى الموظفين العموميين المختصين بالضرائب، وبالتالي يزيد مستوى التحضر الجبائي للمكلفين كلما توفر الإدراك بأن الفساد في الإدارة العمومية تحت السيطرة، فانخفاض درجات الفساد في الأجهزة العمومية للدولة مؤشر على توفر قدر من الحوكمة وحسن التسيير العمومي للأموال العامة بما يوفر الطمأنينة لدى المكلفين وعدم الشعور بالنفور من الإدارة العامة.

ث. الموقف من الخدمات العمومية: إن الضريبة في أبسط مفاهيمها هي دفع مبلغ نقدي للحصول على مقابل غير مباشر، هذا المقابل يتمثل في الأساس الخدمات العمومية التي تضمنها الأجهزة العمومية، وبالتالي هناك علاقة كبيرة بين التحضر الجبائي ومستوى الخدمات العمومية التي تضمنها الإدارة العمومية للمواطن مثل: الصحة، التعليم، الأمن، المياه الصالحة للشرب، شبكات الصرف الصحي...إلخ. فكلما توفرت خدمات ذات نوعية كلما تحسن مستوى التحضر الجبائي للمكلف لإدراكه بأن الضريبة المدفوعة تعود عليه بالنفع، والعكس كلما تدنى مستوى الخدمات العمومية كلما تدنى مستوى التحضر الجبائي لوجود

شعور بأن المكلف لا يستفيد من المقابل الذي يدفعه على شكل ضريبة، الجدول التالي يوضح بعض الدراسات السابقة لموضوع التحضر الجبائي:

الجدول (01): أهم الدراسات السابقة للتحضر الجبائي

الدراسة	العينة والدول	متغيرات الدراسة	المتغيرات الأكثر تأثيرا
Torgler (2005)	عينة خاصة بدولة سويسرا	الانخراط في الديمقراطية، الثقة في الحكومة، معدلات الضريبة، احتمال الرقابة الجبائية.	- الثقة في النظام تؤثر إيجابيا على التحضر الجبائي. - الانخراط في الديمقراطية له أثر إيجابي.
Martinez-Vazquez and Torgler (2005)	عينة خاصة بدولة إسبانيا	، الثقة في البرلمان، الانتماء الوطني.	- التحضر الجبائي سنوات التسعينات أحسن منه سنوات الثمانينات. - ينخفض التحضر الجبائي مع الطبقات العليا للمجتمع - الثقة في البرلمان والحس بالفخر الوطني يزيد من التحضر الجبائي.
Prieto et al. (2006)	عينة خاصة بدولة سويسرا	المكانة الاجتماعية، حجم المقاطعة التي يسكن فيها المكلف، المشاركة الانتخابية.	يزداد التحضر الجبائي مع: - الانتخاب لصالح الأحزاب الوطنية. - ينخفض التحضر الجبائي بالنسبة للأعمال الحرة.
Torgler and Schneider (2006)	إسبانيا، سويسرا، بلجيكا	الديمقراطية المباشرة، الفخر الوطني، الثقة في الحكومة، الموقف اتجاه الديمقراطية، احتمالية الرقابة الجبائية، المتغيرات الثقافية.	- الثقافة والمناطق التي يسكن فيها المكلف تؤثر على التحضر الجبائي في سويسرا وإسبانيا. - الثقة في الحكومة، والبرلمان، الفخر الوطني لها أثر إيجابي على التحضر الجبائي. - الديمقراطية المباشرة لها أثر كبير على زيادة التحضر الجبائي في سويسرا.
Torgler (2008)	32 دولة من: أوروبا، آسيا، أمريكا الجنوبية، أمريكا الشمالية.	خطر النفور من الضريبة، الفساد، الثقة في نظام الحكم.	- ينخفض التحضر الجبائي لدى الطبقات الفقيرة للمجتمع. - الرضى عن الوضعية المالية يحسن التحضر الجبائي. - الفساد الإداري يؤثر سلبا على التحضر الجبائي.
Alm and Torgler (2010)	إسبانيا، الولايات المتحدة	، الثقة في البرلمان، المتغيرات الثقافية للدولة.	- التحضر الجبائي في إسبانيا أقل منه في الولايات المتحدة. - يزداد التحضر الجبائي مع زيادة العمر. - المعتقد الديني يحسن من التحضر الجبائي. - التحضر الجبائي أحسن لدى فئة النساء.

Source : International Social Survey Programme data set "religion II"; WVS: World Values Survey; EVS: European Values Survey.

ثانيا: واقع التحضر الجبائي في الجزائر

1. التهرب الجبائي في الجزائر: أشارت العديد من التقارير المحلية والوطنية إلى ارتفاع نسبة التهرب الجبائي في الجزائر، كما أنه لا توجد دراسات واقعية وأرقام حقيقية تم إعطاؤها حول نسب التهرب الجبائي ويمكن استنتاج ارتفاع نسب التهرب الجبائي في الجزائر من خلال عدة مؤشرات أهمها:

أ. ارتفاع نسب التهرب الجبائي: إن ارتفاع نسب التهرب الضريبي في حد ذاته يعني أن المكلف يفقد للتحضر الجبائي، وهو مظهر من مظاهر عدم الثقة بين الدولة والمكلف، فقد بين تقرير للمجلس الاقتصادي والاجتماعي (CNES) أن حجم التهرب حوالي 600 مليار دج خاصة بالفترة 1990 – 2015، وأن متوسط نسبة التحصيل الضريبي لا تتجاوز 70% وهو ما يمثل ما قيمته 44 مليار دج لا تخضع للاقتطاع الضريبي كل سنة، وذلك عقب رقابة مست أهم 33 متعامل اقتصادي في الجزائر بينهم 18 منتجا و 15 مستوردا وكذلك 755 من عموم التجار.¹⁵

كما صرح وزير المالية الأسبق عبد الرحمن بن خالفة لوسائل إعلام أن 99% من عائدات الجبائية تأتي من 12 ولاية فقط، في حين تساهم 36 ولاية ب: 01% فقط، وأشار إلى أن بعض الولايات لا تساهم إلا بقدر هين بل يكاد يكون منعدما في العائدات الجبائية رغم كونها تتمتع بوضع اقتصادي واجتماعي جيد.¹⁶

ب. توسع دائرة النشاط الموازي (الغير الرسمي): اتساع دائرة السوق الموازية يعني أن المتعاملين الاقتصاديين لا يرغبون في الانخراط في النشاط القانوني ويمتنعون عن دفع الضرائب، وفي الجزائر هي حالة نفسية قبل كل شيء أين المواطن يخشى من التعامل مع الدوائر الرسمية وخاصة مصالح الضرائب التي يرى فيها آخذا للأموال دون مقابل، تجدر الإشارة إلى أنه لا توجد دراسات وإحصائيات دقيقة حول السوق الموازية في الجزائر، حيث قدرها المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي بحوالي 32% إلى 38% من الناتج الداخلي الخام، أي حوالي 15 مليار دولار مضيفا أن القطاع يشغل أكثر من 03 ملايين شخص خارج رقابة المنظومة الجبائية مشددا على أن حجم التهرب الضريبي حوالي 100 مليار دج أي حوالي 10% من الجبائية العادية، كما أشارت أغلب تقارير مجلس المحاسبة حول ضعف الموارد من الجبائية العادية (خارج المحروقات) ومن بين أهم هذه الأسباب: غياب معطيات حقيقية حول السوق الموازية وماله من تأثير على الإيرادات الجبائية التي كان من الممكن أن تجلبها.¹⁷

ت. فشل برنامج الامتثال الجبائي الطوعي: وهو محاولة من الحكومة لاستقطاب رؤوس الأموال المتداولة خارج القنوات الرسمية، وذلك من خلال المادة رقم 43 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، ويتم تنفيذه من خلال التعليمات الوزارية رقم 02 المؤرخة في 29 جويلية 2015 المحددة لكيفيات تنفيذ برنامج الامتثال الجبائي الإفرادي، وذلك خلال الفترة 02 أوت 2015 إلى غاية 31 ديسمبر 2016.¹⁸

تتضمن هذه العملية عددا معتبرا من الضمانات القانونية والتقنية التي تقود إلى حرية التصرف في الأموال المودعة لدى البنوك وكذا تسوية الوضعية الجبائية من خلال تقديم إلزامي للشهادة المحررة عند دفع رسم جزافي بمعدل 07%، وذلك وفق الشروط التالية:

الجدول(02): أهم عناصر عملية الامتثال الجبائي الإرادي

الشروط	الشرح
الجهة المكلفة بالتنفيذ	البنوك بمختلف أنواعها التي يتعين عليها القيام بحملة إعلامية واسعة اتجاه زبائنها المحتملين مع اتخاذ كل التدابير التي من شأنها تسهيل وتوفير مناخ الثقة.
الأشخاص المعنيون	الأشخاص الذين يصرحون إراديا أنهم معنيون به (الودائع التي لم تخضع للجباية من قبل).
طريقة التنفيذ	ملء استمارة إيداع يتم تحديدها من طرف وزارة المالية.
مدة التنفيذ	من 02 أوت 2015 إلى 31 ديسمبر 2016.
معدل الضريبة	معدل ضريبة جزافي ب: 07%
التسهيلات	- حسن استقبال المواطنين المعنيين وفتح شبابيك جديدة عند الضرورة. - تقديم كل التوضيحات المفيدة والضرورية من طرف إدارات كفأة. - يستفيد الأشخاص الذين يقومون بإيداع أموال تقل عن 10 مليون دج من معالجة عادية لودائعهم على مستوى الوكالات البنكية في كامل التراب الوطني. - الأشخاص الذين لا يملكون حسابات بنكية يستفيدون من فتح فوري لحساب بنكي تودع فيه الأموال المودعة نقدا.

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على: التعليم رقم 02 المؤرخة في 29 جويلية 2015 التي تحدد الكيفيات العملية لتنفيذ برنامج الامتثال الجبائي الإرادي.

وقد فشلت عدم عملية الامتثال الجبائي الطوعي في تحقيق أهدافها التي عرفت مقاطعة كلية من طرف المتعاملين حيث بلغت حصيلتها فقط في 2015/12/31: حوالي 05 مليار دج وبحصيلة ضرائب تقدر بحوالي: 0.360 مليار دج.¹⁹

ث. استمرار الاختلالات في التحصيل الجبائي: ينبغي أن يعتمد تحصيل الضرائب والرسوم على نظام جبائي ملائم يتسم بالبساطة والفعالية لضمان العدالة أمام الضريبة، هذا النظام ينبغي أن يوفر الإمكانيات المادية والبشرية والتقنية المطلوبة قصد تجسيد الأهداف المسطرة للإدارة المكلفة بالتحصيل التي من المفروض أن تكون متحركة في المادة الخاضعة للضريبة وضمان رقابة صارمة ومنظمة لهذه المادة، إلا أنه يبقى على مستوى التنفيذ يعرف الجهد الجبائي بعض النقائص تتعلق أساسا بأهم الملاحظات التالية:²⁰

- **بواقى صعبة التحصيل:** وهي الديون التي في ذمة المكلفين التي يدبنون بها للخرينة العمومية، والتي لم تستطع الإدارة الجبائية في الجزائر تحديد قيمتها لحد الآن.

- **نقص الجهد في التحصيل:** يرجع في الأساس إلى تقصير الإدارة الجبائية في عملها ويتجلى ذلك من خلال ضعف التحصيلات عن طريق الجداول تعتبر الإيرادات المحققة عن طريق الجداول الأقل مقارنة بالإيرادات المحققة فورا عن طريق الاقتطاع من المصدر حيث تمثل فقط نسبة 03% من مجموع إيرادات الميزانية.

ج. اختلالات في التنظيم الجبائي: ساهمت هذه الاختلالات في توسيع دائرة التهرب الجبائي والسوق الموازية منها: كثرة الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار مختلف أجهزة دعم الاستثمار، عدم المبادرة إلى القيام بدراسات ميدانية جدية حول السوق الموازية التي تشهد توسعا مستمرا، عجز في مجال التكوين وتجديد المعلومات، عدم نجاعة الأنظمة المعلوماتية المستعملة فضلا عن التأخير الكبير في تحسينها، عدم مراعاة الجانب المتعلق باستقبال المواطنين والخدمة المؤداة للمكلف بالضريبة، نقص

الشفافية في المعاملات مما يؤدي إلى انعدام الثقة اتجاه المصالح الجبائية، البطء في تسير الملفات الجبائية ومعالجتها، نقص تطبيق إجراء التأجيل القانوني لدفع الضريبة.²¹

2. القبول الطوعي للضريبة في الجزائر: يمكن تقييمه من خلال المؤشرات التالية:

أ. الانخراط في الديمقراطية: الانخراط في الديمقراطية يعني القبول إلى حد معقول بنظام الحكم، والمشاركة المقبولة في مختلف العمليات السياسية المرتبطة باختيار الأشخاص الذين يمثلون المواطنين في تسير شؤون الدولة، حيث أن الأشخاص المكلفين بتسيير الدولة يعدون مكلفين بالنيابة لتحقيق مصالح المواطنين، والانخراط في الديمقراطية في أغلب دول العالم يتم عن طريق عدة طرق من أهمها: تقنية الانتخابات النزيهة وقبول ما يفرزه الصندوق، وكذلك مشاركة المواطن في الحياة المدنية من خلال الانخراط في فعاليات المجتمع المدني.

تعتبر الانتخابات في أي دولة من العالم عن توفر مفهوم المواطنة والتي تعرف حسب دائرة المعارف البريطانية بأنها: "علاقة بين فرد ودولة كما يحددها قانون تلك الدولة، وبما تتضمنه تلك العلاقة من حقوق وواجبات"²²، ويترب عن التمتع بالمواطنة سلسلة من الحقوق والواجبات تتركز على أربع قيم محورية: المساواة، الحرية، المسؤولية الاجتماعية، والمشاركة التي تتضمن الحق في التصويت والانتخاب والترشح في الانتخابات العامة بمختلف أشكالها.²³

الجدول (03): نسب المشاركة في الانتخابات في الجزائر

السنوات		1999		2004		2009		2014			
الانتخابات الرئاسية	نسبة المشاركة	60.25%		58.7%		74.56%		51.70%			
	نسبة المقاطعة	39.75%		41.3%		25.44%		48.3%			
السنوات		1997		2002		2007		2012		2017	
الانتخابات التشريعية	نسبة المشاركة	65.49%		46.09%		36%		42.36%		37.09%	
	نسبة المقاطعة	34.51%		53.91%		64%		57.64%		62.91%	
الانتخابات المحلية	نسبة المشاركة	62.73%		50.11%		43.78%		43.59%		44.96%	
	نسبة المقاطعة	37.27%		49.99%		46.22%		56.41%		56.14%	

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على عدة مصادر.

من الجدول السابق يمكن استنتاج بعض الملاحظات الخاصة بالمواطنة في الجزائر:

- تراجع معدلات المشاركة في الانتخابات وهو مؤشر يعكس عدم الرضى عن حالة عدم الاستقرار السياسي والشعور وبالظلم من تكرار نفس النتائج الانتخابية في كل مرة.

- الكثير من المحللين يجزمون باستمرار الامتناع الشعبي عن المشاركة لاقتناعهم بعدم إمكانية أن تحدث هذه الانتخابات التغيير المطلوب، وهو ما تجسد من خلال تكريس حكم أحزاب السلطة وإعادة إنتاج نفس التوليفة السياسية وإثبات ترسبات التجربة التاريخية للعملية الانتخابية.

- التأكيد على أن المجتمع الجزائري لم تعد تقنعه الانتخابات وهو ما تجسد من خلال نسب المقاطعة العالية للعملية الانتخابية وعدم القبول بالوضع القائم وعدم ثقة مختلف فئات المجتمع بالعملية السياسية بأكملها وهو ما حال دون تفعيل هذه العملية لتكريس مبدأ المواطنة.

- أظهرت نتائج المؤشر العربي الصادر عن مركز الأبحاث ودراسة السياسات لسنة 2012 أن المواطنين في الجزائر الذين يهتمون بالشؤون السياسية لا يتجاوزون 40% و 60% لا يهتمون بالشؤون السياسية وهما أعلى الأرقام في الدول العربية التي أجريت فيها الدراسة.²⁴

- لا يقوم الانتخاب في الجزائر على أساس المواطنة والكفاءة في تولي المنصب بل يقوم على أساس العشائرية (العرش)، وخاصة بالنسبة للانتخابات المحلية التي تتميز بتجنيدها للمستويات التقليدية للمجتمع كالعائلة والعرش وهي انتماءات تقليدية ما قبل وطنية، حيث المواطن لا يختار حسب المؤهلات السياسية بل على أساس العائلة والعشائرية.

- ارتفاع نسبة الأوراق الملقاة في كل انتخابات وهو ما أصبح متعارف عليه بفوز حزب: الورقة البيضاء أو الأغلبية الصامتة وكل ذلك يطعن في شرعية النظام الحاكم.

ب. الثقة في الحكومة: إن قيام علاقة الثقة بين الحاكم والمحكوم أمر ضروري لتحسين التحضر الجبائي لدى المكلف من خلال قيام ديمقراطية حقيقية تطبق خيار المواطنين في اختيار البرامج السياسية والتنموية للدولة، وتحقق الثقة من خلال أولاً: اكتساب الشرعية في الحكم، وثانياً من خلال تجسيد وتنفيذ الوعود خلال مرحلة الانتخابات، ومحاولة إسقاط مدى الثقة في الحكومة (النظام الحاكم أو السلطة) في الجزائر يمكن ملاحظة فقدان الشرعية للسلطة يكتسب النظام الحاكم للشرعية من خلال عملية الانتخابات، وانعكست طبيعة النظام في الجزائر الذي ظل مسيطراً منذ الاستقلال على الوضع السياسي في البلاد وتم اختزال مفهوم المواطنة في ذلك العقد الذي بنيت عليه مرحلة ما بعد الاستقلال حيث تنازل المواطن عن حقوقه السياسية على رأسها المشاركة السياسية مقابل تمتعه ببعض الحقوق الاجتماعية والاقتصادية، جعلت منه زاهداً في السياسة والحكم هم الأول والأخير لقمة العيش، بالإضافة إلى ذلك قدرة سلطة النظام الحاكم استمالة أكثر الأحزاب من حيث القاعدة الشعبية في تحالف رئاسي يخدم النظام بالدرجة الأولى وهو أداة لقتل الحراك السياسي وإفشال أي مشاريع مخالفة لمتطلبات النظام السياسي ومشاريعه.

ت. الموقف من الفساد: الفساد الإداري هو: "تلك الانحرافات والسلوكيات العمدية التي يأتيها الموظف العام والمخالفة للقوانين والتنظيمات والتعليمات النافذة داخل الجهاز الإداري، والتي تتعارض مع القيم والأخلاقيات السائدة في المجتمع وأجهزة الوظيفة العامة لتحقيق مصالح وأهداف شخصية بعيدة عن المصلحة العامة"²⁴، وينتشر الفساد في جميع دول العالم، ولكن بنسب مختلفة، ففي دراسة مسحية بعنوان: الفساد والناس أجريت سنة 2016 لمنظمة الشفافية العالمية حول بارومتر الفساد العالمي في دول الشرق الأوسط والتي من بينها الجزائر، واعتمدت الدراسة المسحية لشفافية دولية على شبكة المقياس الإفريقي، خلال الفترة الممتدة من 28 ماي 2015 إلى 17 جوان 2015، وخضع 1200 جزائري إلى العمل الميداني للفريق العامل وتوصلت إلى أهم النتائج التالية:

- 69% من الجزائريين يعتقدون أن جهود الحكومة سيئة في محاربة الفساد مقابل 24% يعتقدون العكس و 7% بدون رأي.
- أن جزائرياً واحداً من بين ثمانية أشخاص أي بنسبة 14% من مستخدمي الخدمات العمومية دفعوا رشوة في عدة قطاعات عمومية: التعليم، الصحة، الحصول على وثيقة إدارية.
- كانت نسبة الإجابة عن سؤال: ما مدى الفساد في القطاع العام؟، ب: 34% يعتقدون أن القطاع العام فاسد.
- يبدي حوالي 50% من الجزائريين عن عدم قدرتهم على إحداث فرق في محاربة الفساد بينما 23% يوافقون بشدة على قدرتهم على محاربة الفساد.
- 24% من الجزائريين لا يعلمون طريقة التبليغ عن الفساد، وذلك إجابة عن السؤال: لماذا لا يبلغ المواطنون عن الفساد.

- وعن القطاعات الأكثر فسادا في الجزائر يعتقد الجزائريون أن: أعضاء البرلمان، المسؤولون الحكوميون، وكذلك يعتقد الجزائريون أن موظفي الضرائب هم الأكثر فسادا.

كذلك حسب مؤشر مدركات الفساد، الذي تعده منظمة الشفافية الدولية، صنفت الجزائر في خانة الدول الأكثر فسادا في العالم، حيث احتلت المرتبة 112 من بين 180 دولة، مقابل المرتبة 86 التي كانت تحتلها سنة 2016، ويستند المؤشر الذي تصدره المنظمة سنويا على التصورات المتعلقة بانتشار الفساد في الدول من خلال مجموعة من الاستقراءات والتقييمات المعنية بالفساد، والتي يتم جمعها عن طريق مصادر بيانات من مؤسسات مستقلة متخصصة، من بينها المنتدى الاقتصادي العالمي، ومؤسسة البصيرة العالمية (IHS)، ومؤسسة برتسلمان ستيفتونغ، والمعهد الدولي للتنمية الإدارية (IMD)، ووحدة الاستخبارات الاقتصادية (EIU) وشركة خدمات المخاطر السياسية (PRS).²⁴

ث. الرضى عن الخدمات العمومية: تواجه النفقات العمومية في الجزائر العديد من المشاكل والصعوبات نظرا لغياب نظرة استشرافية للمستقبل من خلال اللجوء المفرط إلى قانون المالية التكميلي وهو ما يعني أن التوقع يكون لمدة نصف سنة فقط، وكذلك غياب الشفافية حول النفقات العمومية وطرق تسيير المالية العمومية.

ويتضح ذلك من خلال عمليات المراقبة التي يقوم بها باستمرار مجلس المحاسبة حيث تم ملاحظة العديد من السلبيات في تنفيذ النفقات العمومية من أهمها:

- رغم الارتفاع السنوي للأغلفة المالية المخصصة لبرامج التجهيز مازالت هذه الأخيرة تسجل تأخر معتبر في تنفيذها بمعدلات إنجاز ضعيفة لا تتجاوز 39% ويظهر أن الوسائل المخصصة من طرف الدولة لا تصل في مجملها إلى الوجهة المخصصة لها مقلصة بذلك من آثار العمليات المبرمجة من طرف السلطات العمومية على مستوى النمو الاقتصادي وتطور رفاهية المواطنين.

- إن تنفيذ ميزانية التسيير المشككة في معظمها من نفقات المستخدمين (47.8%) والنفقات المرتبطة بالتدخلات العمومية (32.22%) يواجه عوائق وخاصة في ضبط الاحتياجات ومتابعة استخدام الاعتمادات المخصصة لها.

- تقدر التحويلات الاجتماعية حوالي 9.1% من الناتج الداخلي الخام، حيث خصص الجزء الكبير منها لتحسين ظروف الفئات السكانية الهشة ولكن تلك الإعانات لا تصل إلى أصحابها وتأخذ طرق أخرى أو يستفيد منها بعض الأشخاص الغير مستحقين.

- عدم الصرامة في والفعالية في منح التخصيصات بعنوان دعم الدولة للمواد الغذائية والمواد الطاقوية والمساهمة في نفقات قطاعي الصحة والتربية من خلال عدم استحداث ملف يستهدف الفئات الاجتماعية الأكثر حرمانا.

إن سوء تسيير المالية العمومية بالرغم من أهمية الاعتمادات المخصصة لها أدى إلى نتائج سلبية انعكست مباشرة على الحياة اليومية للمواطن والتي جعلت منه ينظر إلى السلطة العمومية نظرة سلبية تقوم على فكرة عدم الاهتمام وعدم التركيز على المواطن والسعي لخدمة المصالح الخاصة للمسؤولين على حسابه ومن أهم نتائج سوء تسيير المالية العمومية وخاصة التحكم في النفقات يمكن ملاحظة بعض القطاعات ذات الصلة مباشرة بالحياة اليومية للمواطن:

الجدول (04): أهم مظاهر الحياة اليومية للمواطن

القطاع	الملاحظات
التربية والتعليم	اكتظاظ كبير في بعض المناطق، غياب النقل المدرسي، غياب بعض المرافق (الإطعام، التدفئة)، نسب إعادة مرتفعة، تسرب مدرسي، ضعف التأطير البيداغوجي، نسب نجاح متفاوتة بين الولايات في الامتحانات الوطنية.
الصحة	نقص في التغطية الصحية، سوء الخدمات المقدمة، نقص في بعض التخصصات، سوء توزيع الخارطة الصحية، نقص الإمكانيات.
السكن	عجز في الحضيرة السكنية رغم ضخامة الموارد المعتمدة، الارتفاع الجنوني لأسعار المساكن، الارتفاع الكبير لأسعار الإيجار، التلاعب بالمكتتبين من طرف المرقين الخواص، التلاعب والمضاربة بالعقار العمومي.
الخدمات الإدارية العمومية	بيروقراطية متجذرة في الإدارة العمومية، عدم استخدام التكنولوجيات الحديثة، طول مدة دراسة الملفات، الذهنيات والعقليات السائدة.

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مراجع مختلفة.

ثالثا: آفاق تحسين التحضر الجبائي في الجزائر:

من أجل تحسين التحضر الجبائي في الجزائر يجب تطبيق مجموعة من الإصلاحات في النظام الجبائي وعصرنة الإدارة الجبائية وتطبيق مبادئ العدالة وخاصة العدالة الجبائية بما يجعل القانون مطبقا على الجميع.

1. تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية: تعرف الحوكمة الجبائية بأنها: "عملية وضع وتطبيق (إنشاء، تعديل، إلغاء) القوانين

الجبائية مع مراعاة المبادئ الأساسية للحوكمة لتحقيق أهدافها ومنها الشفافية والمساءلة"²⁵.

الحوكمة الجبائية تشكل إطار للقرار العمومي من أجل بناء هيكل مثالي للجبائية بعد أن تاه القرار الجبائي في إعداد التدابير الجبائية في غرف مغلقة، وبالتالي فإنه مطالب بالخروج من الدائرة لمغلقة إلى مجال أوسع للمشاركة والتشاور كما يجب توفر الرؤية الواضحة لجميع القضايا المتعلقة بالجبائية والقراءة الجيدة للمستقبل من خلال صياغة نصوص تشريعية بسيطة وسهلة الفهم والمقروئية حتى تضمن الأمن والاستقرار للتشريعات والفعالية، كما لا تتوقف المسؤولية عند إعداد القوانين وضبطها بل تمتد إلى ضبط قواعد الممارسة والتطبيق التي يجب أن تتميز بالشفافية والمساواة بين المكلفين.

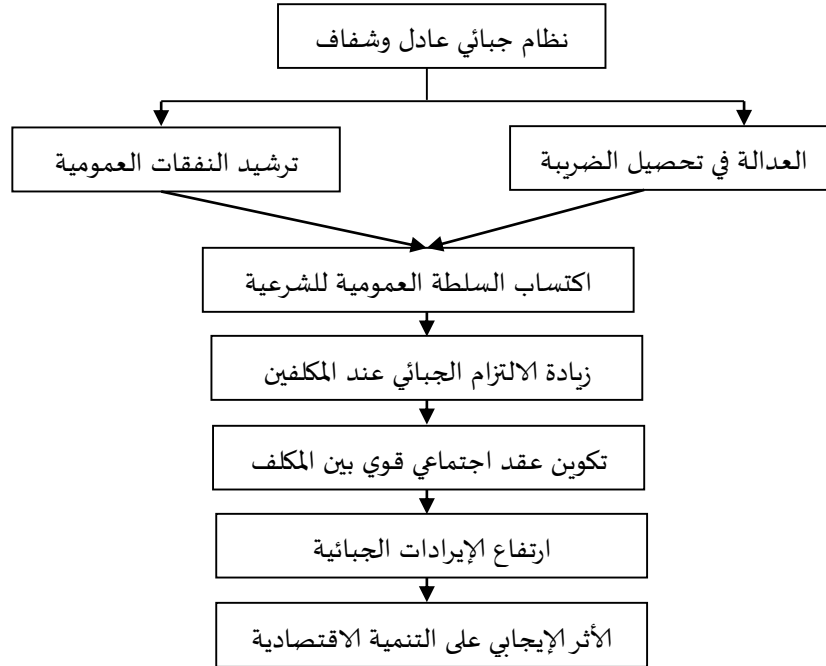
تهدف الحوكمة الجبائية في الأساس إلى تحسين فعالية النظام الجبائي من خلال جعله أكثر مردودية في تحصيل الإيرادات والمسؤولية في النفقات بما يجعله مقبولا لدى المكلفين دون الشعور بالظلم والسعي لتحقيق مصالح جميع الأطراف (الدولة، المكلفين) من خلال سعي الحوكمة إلى إلغاء جميع أشكال التمييز في تطبيق التشريع:

أ. تحسين الأداء الاقتصادي للدولة: وجود نظام جبائي عادل ووظيفي يحقق الأهداف التالية:²⁶

- أحد الشروط للنمو الاقتصادي، من خلال تحقيق إيرادات جبائية أكثر، وكذلك تتميز بالاستدامة وليست ظرفية.
- التقليل من معدلات الفقر، من خلال زيادة الإيرادات الجبائية للدولة، مع استدامة هذه الإيرادات، واستخدامها بطريقة شفافة وعادلة.
- استقطاب الاستثمارات المستدامة وجعل الاقتصاد أكثر تنافسية.
- تسهيل نشاط المؤسسات الاقتصادية بالاستثمار والتبادل التجاري وإنشاء مناصب الشغل.

ب. زيادة شرعية الدولة: يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل (04): دور الحوكمة الجبائية في تحسين شرعية السلطة العمومية



المصدر: من تصور الباحث اعتمادا على: Communication de la commission au parlement européen, au conseil et au comité économique et social européen, Bruxelles, 2010.

إن تطبيق نظام جبائي عادل وشفاف أمر ضروري لتطوير الديمقراطية وزيادة شرعية السلطة العمومية ونظام الحكم وذلك لوعي المكلفين بوجود عدالة في فرض الضريبة، وكذلك العدالة والمسؤولية في استخدام الإيرادات الجبائية بترشيد النفقات العمومية واستفادة المكلف من المقابل الذي يدفعه على شكل ضريبة بما يحقق الوعي الجبائي بين المكلفين، يتم ترجمته على شكل عقد اجتماعي قوي بين المكلفين والسلطة العمومية، مما يشجع الالتزام الجبائي، تطوير الحوكمة الاقتصادية، وتحقيق إيرادات جبائية مهمة التي يتم استخدامها في تطوير التنمية الاقتصادية من خلال زيادة الأوعية الجبائية ومحاربة الغش والتهرب الضريبيين، وتبليص الأموال تمويل الإرهاب.

ت. المساهمة في إصلاح النظام الجبائي وتحسين الإدارة الجبائية: تعمل الحوكمة على تحسين فعالية النظام الجبائي

وتطوير الإدارة الجبائية من خلال:

الجدول (04): أثر تطبيق الحوكمة على التحضر الجبائي

العنصر	الشرح
هيكل الضرائب الأمثل	- تطبيق المستوى الأمثل بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة مع إيجاد توازن بين النوعين. - تحديد مجال امتداد الأوعية الجبائية وتقسيم التكلفة الجبائية حسب هيكل الاقتصاد.
التقليل من الاقتصاد الموازي	- وجود الشفافية يشجع الكثير من المتعاملين على الاندماج في الاقتصاد الرسمي. - تجسيد استثمارات إضافية إنتاجية. - تسهيل إنشاء مناصب الشغل. - تطور نشاط المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
إطار قانوني مستقر	- البساطة في إعداد وتطبيق القوانين الجبائية. - الشفافية والوضوح وعدم الغموض. - البساطة في تطبيق الإجراءات الجبائية. - تخفيض تكاليف المطابقة.
تحسين فعالية الإدارة الجبائية	- توفير الموارد المادية والبشرية الكافية لضمان عمل الإدارة الجبائية. - السرعة في معالجة المعطيات الجبائية. - تحسين تطبيق الالتزام الجبائي.

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على: Communication de la commission au parlement européen, au conseil et au comité économique et social européen, Bruxelles, 2010.

2. تطوير مفهوم الاستشارة الجبائية: تشجيع إجراءات الاستشارة التمثيلية والتشاركية لتقليص الهوة بين السياسة الجبائية والحوكمة الجبائية من خلال إخضاع التدابير الجبائية للتحكيم وتطبيق المعيار الجبائي من خلال:

- العودة إلى التفكير في التسيير العصري للجبائية من خلال الإعلان عن تصور جماعي حول التوجهات الجبائية للحكومة.
- على الإدارة الجبائية الخروج من الدائرة المغلقة لصنع القرار الجبائي إلى الدائرة المفتوحة على المحيط وتوسيع الاستشارة التشاركية مع الشفافية خلال مراحل التسيير الجبائي.
- تجاوز عمليات المشاورات الشكلية للموافقة على قرارات متعددة مسبقا أو بمشاركة أطراف لا علاقة لها بالموضوع التي قد تفسد القواعد العامة للإخضاع الضريبي.
- الاستفادة من تجارب الدول في ميدان الاستشارة الجبائية مثل التجربة البريطانية التي أعطت للاستشارة الطابع الرسمي بتحديد الأجل اللازمة للاستشارة ودراسة آثار تطبيق التدابير، كما يمكن الاستفادة من التجربة الاسبانية عندما تقدم الإطار المفاهيمي لقواعد ومبادئ الإخضاع الجبائي.
- مساهمة مناهج العمل العالمية بالاعتماد على التطبيقات وبرامج الإعلام الآلي في إجراء محاكاة مشاريع التعديلات للتدابير الجبائية قبل تطبيقها على غرار التجربة الفرنسية بإنشاء المحاك الجبائي (le simulateur fiscal) الذي يستخدمه البرلمانيون وفي الولايات

المتحدة يستخدمه الكونغرس (ديوان الموازنة) ويسمح لأي أحد تحديد الأثر الاقتصادي والاجتماعي والموازنة العامة لأي تعديل جبائي، وبسرعة فائقة لا تتعدى بعض الثواني.

3. الرقابة على تطبيق الجبائية: وهي متابعة قواعد التطبيق باحترام قواعد الشفافية والأمن والاتصال والابتعاد عن مصادر الفساد والتقييم البعدي للإجراءات من خلال التأكيد على الدور الرقابي والتقييمي للبرلمان ومجلس المحاسبة والقيام بالدراسات التقييمية للتدابير الجبائية وتسهيل عمليات التواصل.

4. ترقية عوامل التحضر والرضا بالضريبة: محاولات إخضاع عدد أكبر من المواطنين للضرائب وبطريقة إرادية وطوعية تشكل الاستراتيجية الحقيقية لأي سياسة جبائية تسعى لتحسين فعاليتها ولا شك أن إعادة تأهيل النظام الجبائي من خلال عصنة جوانبه التشريعية والتنظيمية وتحسين العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب من القضايا التي تساهم في رفع مستوى التحضر الجبائي والرضا والقبول الطوعي بشرعية الضريبة ولكنها غير كافية وترتبط بقضايا أخرى خارج المنظومة الجبائية مثل غياب الرضى عن السلطة لأسباب اجتماعية، سياسية، تاريخية، ثقافية تعكس تدمير المواطنين من الحكومات.

5. فتح المجال أمام الاجتهاد الجبائي: إن عمل الإدارة الجبائية هو الالتزام التام بالنصوص القانونية، ومذكرات التطبيق الصادرة عن الوصاية، لكن الواقع يفرض دائما وضعيات مختلفة لا تغطيها النصوص القانونية، ولا تتوافق مع روح القانون، وهنا يجب فتح الباب أمام الاجتهاد في اتخاذ القرارات الجبائية ومنح حرية أكثر للسلطة التقديرية للموظف من أجل اتخاذ القرارات، وهو عامل مرتبط بمدى التكوين، التأهيل، الخبرة المهنية والتشاور الذي تكتسبه الإدارة الجبائية من أجل التفسير الصحيح والتقدير الملائم للوضعيات والتدابير الجبائية التي يمكن مواجهتها في أرض الواقع.

6. التجسيد الفعلي للعصرنة في ميدان الاتصال والرقمنة: يبدو أن الاهتمام الكبير بعملية الرقمنة والتسيير الإلكتروني للملفات الجبائية يبقى حبيس الأيام الدراسية والمكتبيات والنشرات الإعلامية للمديرية العامة للضرائب وما تم إنجازه لا يتعدى عمليات التخليص الذي أنجزته مديرية التحصيل بينما لا تتوفر الإدارة العامة للضرائب على شبكة وطنية للمعلومات تسمح للإدارات بالتواصل معها والحصول على المعلومة في الوقت المناسب خاصة ملف البطاقية الذي يشكل أهم المعطيات التي يمكن استغلالها للحد من التهرب الضريبي.

إن الهوة التي تفصلنا عن المستوى العالمي للرقمنة وتأطير الأنشطة وإنشاء بنك للمعطيات يكون تحت تصرف المستخدمين من القضايا الرئيسية التي تساهم في تقليص دائرة التهرب الجبائي حيث توصلت الكثير من الدول على محاضر المتهربين من دفع الضريبة من خلال توفر المعلومات لدى الجهات الجبائية مثل بعض الدول التي تجمد البطاقة الالكترونية للدفع للأشخاص الذين يكون لهم ديون جبائية بفضل استخدام شبكة المعلوماتية عن الأشخاص المتهربين.

خاتمة:

التحضر الجبائي مفهوم حديث للضريبة والجبائية انتقل بمفهوم الضريبة من الجبر والإكراه في الدفع إلى القبول الطوعي والإيرادي بتسديد الضريبة عن قناعة وقد انطلقت الدراسات حول محددات التحضر الجبائي انطلاقا من محاولة الإجابة عن التساؤل حول سبب قبول بعض الأفراد بتسديد الضريبة في حين يرفض البعض الآخر تسديدها، ومن خلال دراسة موضوع التحضر الجبائي في الجزائر تم التوصل للنتائج التالية:

- التحضر الجبائي هو القبول الطوعي والإيرادي دون وجود عنصر الإكراه بتسديد الضريبة انطلاقا من توفر قناعة لدى الأفراد بوجوب تسديدها وعدم التهرب من دفعها حتى ولو وجدت فرصة للتهرب من تسديدها.
 - قامت العديد من الدراسات الميدانية لتحديد أهم المحددات الأساسية للتحضر الجبائي في الدول حيث تعتبر دراسة منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) الدراسة الأساسية التي حاولت تحيد أهم محددات التحضر الجبائي في الدول وهي دراسة بدأت سنة 1981 وانتهت سنة 2005.
 - إن التحضر الجبائي هو عامل نفسي قبل كل شيء يعبر عن ثقافة المواطن والمجتمع وبالتالي لا يمكن تحديده وحسابه بمؤشرات كمية تحدد درجة التحضر الجبائي في مجتمع معين وبالتالي تم استخدام مؤشرات تقريبية لتحديد درجة التحضر الجبائي بصفة تقريبية فقط.
 - إن أهم مؤشرين تم الاعتماد عليهما في تحديد التحضر الجبائي: نسبة التحصيل الضريبي فكلما كان التحصيل الضريبي مرتفعا دل على درجة كبيرة من التحضر الجبائي والإقبال على تسديد الضريبة، المؤشر الثاني هو القبول الطوعي بتسديد الضريبة والذي يتم قياسه من خلال عدة مؤشرات: الانخراط في الديمقراطية، الثقة في الحكومة، الموقف من الفساد، الموقف من الخدمات العمومية.
 - من خلال تطبيق مؤشرات التحضر الجبائي على حالة الجزائر فإنه تم التوصل إلى: بالنسبة للتهرب الجبائي والتحصيل الجبائي فإن الجزائر تتميز بمعدلات مرتفعة للتهرب الجبائي واتساع رقعة السوق الموازية وهو ما يعني هروب المكلفين من الدائرة الرسمية وعدم وجود ثقة في الدائرة الرسمية وهو ما يعني انخفاض درجة التحضر الجبائي في الجزائر.
 - بالنسبة للقبول الطوعي بالضريبة فإن الجزائر تتميز بنقاط سلبية من حيث عدم الانخراط في الديمقراطية، عدم الثقة في الحكومة والنظام الحاكم، موقف سلبي من الفساد، وخدمات عمومية متدنية في جميع المجالات.
- من خلال النتائج السابقة فإنه تم تقديم المقترحات والتوصيات التالية:
- تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية بخروج المشرع الجبائي من الدائرة المغلقة إلى الدائرة المفتوحة في التشريع الجبائي بما يحقق زيادة الفعالية الجبائية من جهة وشرعنة فرض الضريبة والقبول بها من جهة أخرى.
 - تشجيع إجراءات الاستشارة التمثيلية والتشاركية لتقليص الهوة بين السياسة الجبائية والحوكمة الجبائية من خلال إخضاع التدابير الجبائية للتحكيم وتطبيق المعيار الجبائي
 - الرقابة على تطبيق الجبائية بمتابعة قواعد التطبيق باحترام قواعد الشفافية والأمن والاتصال والابتعاد عن مصادر الفساد والتقييم البعدي للإجراءات من خلال التأكيد على الدور الرقابي والتقييمي للبرلمان ومجلس المحاسبة.
 - تحسين العلاقة بين المكلف وإدارة الضرائب من القضايا الأساسية التي تساهم في رفع مستوى التحضر الجبائي والرضا والقبول الطوعي بشرعية الضريبة ولكنها غير كافية وترتبط بقضايا أخرى خارج المنظومة الجبائية مثل غياب الرضى عن السلطة لأسباب اجتماعية، سياسية، تاريخية، ثقافية تعكس تدمير المواطنين من الحكومات.
 - يجب فتح الباب أمام الاجتهاد في اتخاذ القرارات الجبائية ومنح حرية أكثر للسلطة التقديرية للموظف من أجل اتخاذ القرارات، وهو عامل مرتبط بمدى التكوين، التأهيل، الخبرة المهنية والتشاور الذي تكتسبه الإدارة الجبائية من أجل التفسير الصحيح والتقدير الملائم للوضعيات والتدابير الجبائية التي يمكن مواجهتها في أرض الواقع.

- إنشاء بنك للمعطيات يكون تحت تصرف المستخدمين من القضايا الرئيسية التي تساهم في تقليص دائرة التهرب من خلال توفر المعلومات لدى الجهات الجبائية مثل بعض الدول التي تجمد البطاقة الالكترونية للدفع للأشخاص الذين يكون لهم ديون جبائية بفضل استخدام شبكة المعلوماتية عن الأشخاص المتهربين.

قائمة المراجع:

- ¹ Erich Kirchler, (2007), **The Economic Psychology of Tax Behaviour**, Cambridge university press, United Kingdom, P 100.
- ² Torgler, Benno, (2007), **Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis**, Edward Elgar, London, Cornwall, P04.
- ³ Roth, J. A., Scholz, J. T., and Witte, A. D, (1989), **Taxpayer Compliance**, An Agenda for Research , Volume I, United States of America University of Pennsylvania, P 25-33.
- ⁴ Alm J. and McClellan C, (2012), **Tax Morale and Tax Compliance from the Firm's Perspective**, KYKLOS, Vol 65, February , No. 1, P 1-17
- ⁵ Agnes Sipos, (2015), **Determining factors of tax-morale with special emphasis on the tax revenues of local self-governments**, Procedia Economics and Finance, Volume 30, ScienceDirect, P 760-775.
- ⁶ Simon James, Clinton Alley, (2004), **Tax compliance, self-assessment, and tax administration**, Journal of Finance and Management in Public Services. Volume 2 Number 2, P 34-46.
- ⁷ Andreoni, James, Brian Erard, and Jonathan Feinstein, (2017), **Tax Compliance**, Journal of Economic Literature, volume 36(2), P 324-333.
- ⁸ Torgler, Benno, (2004), **Tax Morale in Asian Countries**, Journal of Asian Economics, Vol. 15, P 237-244.
- ⁹ IBIDEM, P 161.
- ¹⁰ MirHadi Hosseini Kondelaji and others, (2016), **Analyzing Determinants of Tax Morale Based on Social Psychology Theory: Case Study of Iran**, Iran. Econ Rev, Vol. 20, No.4, P 580-592.
- ¹¹ OCDE, Comité des affaires fiscales, (2013) **Quels sont les déterminants du civisme fiscal ?**, ébauche, Mars, 2013.
- ¹² Steven M. Sheffrin, **Tax Fairness and Folk Justice**, (2013) Cambridge University press, New York, P 47.
- ¹³ OCDE, Comité des affaires fiscales, **Quels sont les déterminants du civisme fiscal ?**, ébauche, Mars, 2013.
- ¹⁴ محمد سنوسي، (2018)، الديمقراطية التشاركية وواقع الحوكمة المحلية في الجزائر، مجلة جيل للدراسات السياسية والعلاقات الدولية، العدد 156، مركز جيل البحث العلمي، لبنان، ص 14-32.
- ¹⁵ http://www.cnes.dz/ar/?page_id=1538, consulter le : 08/08/2020.
- ¹⁶ <http://aljazairalyoum.com/بن-خالفة-99-من-عائدات-الجبائية-في-الجزائر/>, consulter le 08/08/2020.
- ¹⁷ مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015 ص 23.
- ¹⁸ وزارة المالية، التعلية رقم 02، المؤرخة في 29 جويلية 2015، تحدد الكيفيات العملية لتنفيذ برنامج الامتثال الجبائي الإداري.
- ¹⁹ مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015.
- ²⁰ نفس المرجع، ص 25.
- ²¹ مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015 ص 25.
- ²² زريق نفيسة، (2017) **قراءة في أبعاد المواطنة وانعكاساتها على البناء الديمقراطي في الجزائر**، مجلة البحوث السياسية والإدارية، العدد 06، المجلد 02، جامعة الجلفة، ص 253-266.
- ²³ نفس المرجع، ص 256.
- ²⁴ تقرير المؤشر العربي 2012، المركز العربي للأبحاث ودراسة السياسات، على الموقع الإلكتروني: www.dihainstitut.org
- ²⁴ حاحا عبد العالي، (2013)، **الآليات القانونية لمكافحة الفساد في الجزائر**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم في الحقوق، غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، ص 59.
- ²⁴ www.transparency.org, consulter le : 01/09/2019.
- ²⁵ فنغور عبد السلام، (2017)، **تحليل السياسة الجبائية في الجزائر منذ إصلاحات 1992: تقييم وأفاق**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة 01، الجزائر، ص 288.
- ²⁶ Communication de la commission au parlement européen, au conseil et au comité économique et social européen, Bruxelles, 2010.