

التهرب الضريبي كضرورة للبقاء والإستمرارية

دراسة حالة ولاية بسكرة

أ. نصررحال

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

جامعة بالوادي

الملخص:

إن المكلفين بالضريبة دوما يميلون نحو تضادي دفع المستحقات الضريبية مهما كانت الظروف ويرجع ذلك أكيد لعدة أسباب غير أننا إرتأينا في هذا المقال الوقوف عند قضية تثير الجدل في واقع مؤسساتنا ألا وهي ضرورة وحتمية التهرب الضريبي للبقاء والاستمرارية في النشاط، وحتى نعالج هذه الوضعية بشكل منطقي إرتأينا أن نقوم بدراسة حالة في ولاية بسكرة وذلك بأخذ عينة تتكون من 60 مؤسسة وتمت عملية توزيع الإستبيانات وتحليلها بواسطة البرنامج الإحصائي SPSS.

الكلمات المفتاحية: لتهرب الضريبي، الإستمرارية.

Résumé:

les contribuable ont toujours tendance à éviter le paiement de l'impôt dans tous les circonstances pour plusieurs raisons, cependant, nous avons décidé dans cet article d'étudier un sujet controversial dans la réalité de nos entreprises économiques, à savoir la nécessité et l'inéluclabilité de l'évasion fiscale pour la survie et la continuité de l'activité, et pour d'examiner logiquement ce sujet, nous avons décidé que nous étudions le cas dans la wilaya de biskra en prenant un échantillon de 60 entreprises et a la distribution des questionnaires et analysées par le SPSS.

Mots clés: l'évasion fiscal, la survie, la continuité

المقدمة:

لما كانت الضرائب دون مقابل ملموس أحس المكلفين بدفعها بالعبء الثقيل الذي يقف أمام استمرارية نشاطهم وعليه فالمكلفين يسعون بكافة الطرق للتخلص منها والتملص من دفعها وذلك إما بإستغلال الثغرات القانونية دون مخالفة صريحة للتشريع الضريبي ويطلق على ذلك بالتهرب الضريبي أو باللجوء إلى الطرق التدليسية والتحايل على القانون ويسمى حينها بالغش الضريبي.

من وجهة نظر إقتصادية أن عدم دفع الضرائب التي تعد أهم مورد لإيرادات الدولة لاشك أنه يؤثر سلبا على خزينة الدولة، كما أن المكلفين بالضريبة من وجهة نظرهم يرون بأن عملية الدفع للضرائب تعيق عملية سير نشاطهم ولمناقشة هذه الجدلية يمكن طرح الإشكال التالي :

إلى أي مدى يمكننا أن نقبل بأن التهرب الضريبي ضروري للبقاء والاستمرارية ؟

وللإجابة عن إشكالية البحث التي تم طرحها إنطلقنا من الفرضيات الآتية؟

- يحتمل أن يكون التهرب الضريبي ضرورة للبقاء واستمرارية ممارسة النشاط
- ليس بالضرورة أن يكون التهرب الضريبي سببا للبقاء والاستمرارية.
- هناك أساليب أخرى للبقاء والاستمرارية.

أولا: مفاهيم أساسية حول الغش و التهرب الضريبي

إن التطرق لظاهرة الغش والتهرب الضريبي يؤدي إلى طرح تساؤلات عديدة تتعلق بتحديد مفهوم واضح لها و الإحاطة بها وعرض تصنيفاتها ومختلف المفاهيم الموازية التي تتداخل وتترابط معها و عليه سنتطرق في هذا المبحث إلى المطالب الت آتية :

1 - الغش الضريبي

لقد تعددت آراء و تعاريف الباحثين في ظاهرة الغش الضريبي، إذ من الصعب إعطاء تعريف شامل يحظى بإجماع واسع نظرا لإختلاف الزاوية التي ينظر منها كل باحث لذلك سنورد هنا بعض التعاريف لهذه الظاهرة و كذلك تصنيفاتها.

1-1- تعريفات الغش الضريبي

- تعريف Lucien Mehl: يعرف الغش الضريبي بأنه خرق للقانون الجبائي بهدف التخلص من الضريبة و تخفيض وعائها.¹

- تعريف Camille Rosier: يشمل الغش الضريبي كل العمليات القانونية و المحاسبية و كل الوسائل و التدابير التي يلجأ إليها المكلف بهدف التخلص من دفع الضرائب و المساهمات.²

- تعريف Margairaz André: يمكن القول بأن هناك غش عندما تطبق الوسائل التي تسمح بالتخلص من الضريبة في حين أن المشرع لم يسمح بذلك، فالغش الضريبي بمعناه العام هو كل عمل تام قائم على سوء نية صاحبه بهدف التخليط و التضليل.³

- تعريف جامع أحمد: هو محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه بإتباع طرق و أساليب مخالفة للقانون و تحمل طابع الغش و غيره.⁴

- تعريف Delahaye Thomas: الغش الضريبي هو مخالفة للقانون الجبائي.⁵

- تعريف القانون الجبائي الجزائري: كل محاولة للتخلص من الضريبة باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب و الرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيتها كلياً أو جزئياً.⁶

و من خلال هذه التعاريف نلاحظ أنها تتفق حول النقاط التالية:

- الغش الضريبي هو المخالفة الواضحة و الصريحة لنصوص القانون الجبائي.
- يتم الغش الضريبي بوسائل مادية أو محاسبية و غيرها من أجل عدم دفع الضريبة.
- يهدف الغش إلى التخلص من الضريبة، لذلك يمكن أن نوجز مختلف التعاريف السابقة في التعريف التالي للغش الضريبي هي كل مخالفة واضحة و صريحة للقانون الجبائي باستعمال وسائل مادية و محاسبية و غيرها من أجل التخلص من الضريبة سواء بشكل جزئي أو بشكل كلي.

1-2- تصنيفات الغش الضريبي

يعبر عن الغش الضريبي أحيانا بالتهرب الضريبي غير المشروع، وتوجد عدة تصنيفات للغش الضريبي نذكر منها ما يلي:

1-2-1- الغش البسيط و الغش المعقد

- الغش البسيط: يتمثل هذا النوع من الغش في كل محاولة متعمدة من أجل دفع ضريبة أقل وهذا من خلال تقديم تصريحات ناقصة تتضمن بيانات ناقصة أو خاطئة بسوء نية، أو التأخر في تقديمها أو عدم تقديمها نهائيا، فهو إذا: كل تصرف أو إغفال مرتكب من أجل التخلص من الضريبة.⁷

- الغش المعقد: يمكن تعريفه بأنه غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية، أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة، وكذلك مسح كل الآثار التي قد تؤدي إلى كشف مغالطاته.

ويتميز هذا النوع من الغش بأنه يجمع عناصر الجريمة، أي أن الغش المعقد يتوفر على العناصر التالية:

- عنصر النية: أي أن المكلف على دراية بأن الفعل غير مشروع.
- العنصر المادي: و المتمثل في تخفيض أساس الضريبة.
- عنصر التدليس: ويعني لجوء المكلف إلى مسح كل الأدلة ترقبا لأي مراقبة محتملة.

2-2-1- الغش الوطني والغش الدولي

في هذا النطاق يصنف الغش كما يلي:

- الغش الوطني (المحلي): يمكن تعريفه بأنه كل استعمال لطرق و ممارسات غش من قبل المكلف محاولة منه للتخلص بصفة غير شرعية من التزاماته الجبائية الناجمة عن التشريعات الجبائية الوطنية.

ويمكن كذلك تعريفه بأنه كل غش يتم داخل حدود الدولة، يكون المكلف في مواجهة سلطات بلده فهو يخضع لقانون جبائي وحيد.

- الغش الدولي: يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البلد وتحويل المدخيل إلى بلد يتميز بجاذبية جبائية إن صح التعبير، وهذا بغية التقليل من المبالغ المقتطعة وهذا النوع من الغش يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية والنشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال.⁸

2- التهرب الضريبي

على غرار ظاهرة الغش الضريبي عرفت ظاهرة التهرب الضريبي من قبل العديد من الباحثين لذلك سنورد هنا أهم التعاريف وتصنيفاتها وأشكالها فيما يلي:

1-2- تعريفات التهرب الضريبي

يمكن أن نجمع مختلف التعاريف التي تناولت موضوع التهرب الضريبي أو ما يعرف بالتجنب الضريبي فيما يلي:

- تعريف Margairaze André: التهرب الضريبي هو محاولة التملص من الضريبة في حدود القانون.

- تعريف Martinez Jean Claude: التهرب الجبائي هو فن تفاذي الوقوع خارج مجال القانون.

- تعريف Delahaye Thomas: التهرب الضريبي هو أن يسعى المكلف إلى التخلص من الضريبة دون أن يخرق القانون الجبائي وإنما يعمل على خلق وضعيات تسمح له بتحقيق ذلك.⁹

- تعريف جامع أحمد: هو تخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي.¹⁰

- تعريف Gaudemet Paul Marie: يقصد بالتهرب الضريبي أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي بالقائم.¹¹

- تعريف Louis Cartou : فإنه يعرف التهرب الضريبي على أنه "هي مجموعة العمليات التي يقوم بها المكلف من أجل وضع مادته الخاضعة للضريبة في متناول النظام الجبائي الذي يمنحه أحسن وأكثر امتيازات سواء في داخل الدولة أو خارجها".¹²

و من أمثلة ذلك الضريبة على التركات، حيث يقوم المعني بالأمر بتقسيم أمواله على ورثته رغم أنه مازال على قيد الحياة في شكل هبات حتى لا تخضع أمواله للضريبة، فنجد أن هناك نوعا من التحايل يقوم به المكلف بطريقة قانونية.

و إذا كان التهرب الضريبي يعني امتناع المكلف عن دفع الضريبة المستحقة كلها أو بعضها عن طريق إنكار حدوث الواقعة التي أنشأت الضريبة أو إخفاء بعض أو كل عناصر الوعاء الضريبي أو بإنكار قدرته على الدفع حتى يتم إسقاط الضريبة وهو ما يعرف عند البعض بالتجنب الضريبي أو المسار الأقل فرضا للضريبة أي إستغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الإلتزام بدفعها وهذا الشكل من التهرب لا يتضمن أية

مخالفة يعاقب عليها القانون، حيث يستعين المكلف في التهرب من الضريبة بأهل الخبرة و الإختصاص لإستنباط طرق التحايل، مستندين في ذلك إلى خلل أو ثغرة قانونية.¹³

2-2- تصنيفات التهرب الضريبي

يعبر عن التهرب الضريبي أحيانا بالفش الضريبي المشروع أو التجنب الضريبي "والغش الضريبي المشروع في الواقع هو عبارة مرادفة للتهرب الضريبي"، ويتجلى التهرب في صنفين هما:

- التجنب الضريبي المقصود من المشرع الجبائي.

- التجنب الضريبي غير المقصود من المشرع الجبائي.

2-2-1- التجنب الضريبي المقصود من المشرع الجبائي

يلجأ المشرع الجبائي إلى التجنب الضريبي المقصود من أجل تحقيق أهداف معينة من خلال فرض ضرائب مرتفعة على نشاطات معينة أو سلع معينة للتقليل من إستيرادها وتشجيع المنتج الوطني أو للحد من إستهلاكها مثل السلع الكم آلية أو إلغاء الضرائب على أنشطة محددة ضمن شروط معينة وحصرها في مناطق يتم إختيارها لتشجيع إنشاء مثل هذه المؤسسات في مناطق معينة مثل إقامة البنى التحتية في المناطق المعزولة أو تدعيم الإستثمار الفلاحي و الصناعي بالجنوب، الإستثمار في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار (ANDI) الوكالة الوطنية لترقية تشغيل الشباب (ANSEJ) وغيرها.

2-2-2- التجنب الضريبي غير المقصود من المشرع الجبائي

و يتمثل هذا النوع من التهرب في إستغلال المكلف ثغرات القانون من أجل عدم دفع الضريبة، و ترجع هذه الثغرات في الغالب إلى نقص في التشريع و عدم إحكام صياغة المواد القانونية، فالعكاف بذلك لا ينتهك القانون أو يخالفها لأن المشرع هو الذي حدد له مجموعة من الإعفاءات و التخفيضات في بعض الضرائب الخاصة بأنشطة معينة و يتميز التهرب الضريبي عن الغش الضريبي بعدم توفر أحد أركان الجريمة و هو العنصر الشرعي حيث أنه بدون توفر هذا العنصر أي عدم وجود النص القانوني فإن الجريمة لا تقوم وذلك بناء على المادة الأولى من قانون العقوبات " لا جريمة و لا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون"¹⁴، ومن ثمة فلا يمكن متابعتها و لا معاقبتها مرتكبيه، "وقد جرى الفقه والقضاء في فرنسا و في مصر على منح الشخص الحق في تجنب الضريبة إستفادة من عدم إحكام صياغة النصوص القانونية وذلك تمسكا بمبدأ التفسير الضيق لنصوص التشريع الجبائي."¹⁵

3- أشكال التهرب الضريبي

بعد التعرض إلى مفهوم التهرب الضريبي وتصنيفاته نتطرق هنا لأشكال التهرب الضريبي وهي الحالات التي تمكن المكلف من التخلص من الضريبة دون مخالفة القانون وهي كما يلي :

3-1- الامتناع

وهو أبسط طريقة للتهرب من الضريبة وبصورة أوضح، فإن المكلف يمتنع عن القيام بالواقعة أو التصرف الذي تفرّض على أساسه الضريبة، ومثال ذلك امتناع الشخص عن استهلاك سلعة ما خاضعة لضريبة مرتفعة، وهذه الضريبة قد تكون مقصودة من طرف المشرع الذي يهدف إلى دفع الأفراد بطريقة غير مباشرة إلى التقليل من استهلاك السلعة محل البحث مراعاة لإعتبارات اقتصادية أو اجتماعية مختلفة كالححد من استيرادها توفيراً للعملة الأجنبية أو تشجيع إنتاج السلع البديلة لها أو الححد من استهلاكها حفظاً للصحة العامة¹⁶، أو طريقة الامتناع هذه تؤدي بالمكلف إلى تجنب دفع الضريبة كلياً أو جزئياً، ويكون عدم الدفع كلياً عندما يمتنع المكلف من استهلاك السلع لتجنب دفع الضرائب على الإنفاق كما يستطيع أن يوظف كل ثروته في سندات قرض أصدرتها الدولة وأعطته وأعفت دخله من الضرائب لتشجيع الإكتتاب فيه فالمكلف لا يدفع أي ضريبة على ثروته كما يكون عدم الدفع جزئياً كأن يقلل من أرباحه الخاضعة للضريبة وذلك بالتقليل من نشاطه حتى لا يتجاوز الحد المقرر إخضاعه للضريبة.¹⁷

3-2- الإحلال

يتمثل الإحلال في أن المكلف عوض أن يوظف أمواله في أنشطة أخرى تكون معفاة أو مفرّوضة عليها ضريبة أقل¹⁸، أو يتجسد ذلك مثلاً في الاستثمار في القطاع الفلاحي، ومن ناحية أخرى قد يستهدف المشرع هذه النتيجة تحقيقاً لأغراض معينة، وفي هذا الإطار قد يشجع هذا الأخير الأفراد على التوجه نحو الإنتاج الزراعي من أجل تحقيق الإكتفاء الذاتي وخلق مناصب شغل و القضاء على البطالة وفي هذه الحالة يحرص المشرع على إعفاء المتهمين بهذا الميدان من الضرائب وغالباً ما يكون هذا الإعفاء لمدة معينة تشجيعاً وتحفيزاً لهم، وهذا الإعفاء أو التقليل من الضرائب.

ثانياً- دراسة ميدانية لعينة من مؤسسات في ولاية بسكرة

1- مجالات الدراسة

1-1- المجال المكاني

هذه الدراسة الميدانية تمت على مستوى ولاية بسكرة بعد اختيار عينة تتألف من 60 مؤسسة و التي تم إنتقائها عشوائيا.

2-1- المجال الزمني

لقد شرعنا في جمع البيانات و المعلومات خلال شهر مارس 2011 وذلك بعد توزيع الاستبيان .

2- الإجراءات المنهجية للدراسة

1-2- المنهج المطبق

نظرا لطبيعة الموضوع فإننا إختارنا المنهج الوصفي التحليلي والذي تمثلت أداته دراسة ميدانية عن طريق طرح استبيان، وذلك من أجل وصف و جمع البيانات المتعلقة بفضة الدراسة وتحليلها و استخراج النتائج .

2-2- الأدوات المستعملة

لقد إستخدمنا أدوات لجمع البيانات والتي من خلالها حاولنا أن نستخلص بعض النتائج وقد تمثلت هذه الأدوات فيما يلي:

- **المقابلة الشخصية:** إن المقابلة الشخصية هي محاولة موجهة يقوم بها شخص مع آخر أو مع مجموعة بهدف حصوله على معلومات لإستغلالها في البحث العلمي أو الإستعانة بها في التوجيه والتشخيص و العلاج¹⁹.

وقد تم إستعمال المقابلة مع بعض عناصر العينة المختارة من المؤسسات، وذلك قصد الإقناع و توضيح الغرض من الدراسة.

- **الإستمارة:** إن الإعداد الجيد لإستمارة البحث تنعكس على النتائج المراد تحقيقها، وفي دراستنا هذه حاولنا أن نضع الأسئلة مبسطة وواضحة لتيسير فهمها، وكذلك تسهيل عملية التحليل والتفسير الإحصائي فالإستمارة التي تم إعدادها للمؤسسات تضمنت 10 أسئلة.

3-2- الأساليب الإحصائية

لقد إعتمدنا في دراستنا هذه على البرنامج الإحصائي الأمريكي لتحليل البيانات الإحصائية المسمى spss، وبعد جمع الإستمارات تم إدخال المعطيات للبرنامج وعلى إثرها قمنا بالتحليل الوصفي.

3- نوعية الدراسة

إن هذه الدراسة تهدف إلى محاولة معرفة مدى إعتبار التهرب كضرورة للبقاء والاستمرارية ومن هذا المنطلق أخذنا عينة تتكون من 60 مؤسسة موزعة حسب القطاعات المهمة المتواجدة في الولاية.

أما عن كيفية توزيعها فكان كما يلي:

قطاع المقاولات: 39 و الذي يمثل نسبة 65% من العينة.

قطاع التجارة: 12 والذي يمثل نسبة 20% من العينة.

قطاع الخدمات: 6 و الذي يمثل نسبة 10% من العينة.

قطاع النقل: 3 والذي يمثل نسبة 5% من العينة.

4- تحليل نتائج إستمارة المؤسسات

سنعتمد في تحليلنا على النسب والأعداد التي أعطاها برنامج SPSS بعد إدخال الإجابات وتجدر الإشارة إلى أننا إستعملنا ترميزا خاصا وهو كما يلي:

العدد 1 للإجابة بنعم.

العدد 2 للإجابة بلا.

العدد 9 في حالة عدم الإجابة.

العدد 3 في حالة الإجابة بنعم وبلا في نفس الوقت.

- معرفة المؤسسات للقوانين والتشريعات الضريبية: إن معرفة القوانين والتشريعات الضريبية تجعل تصرفات المكلفين حسنة تجاه الإدارة الضريبية، وهذا ما سنعرضه من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم 1 : يمثل مدى دراية المؤسسات بالقوانين والتشريعات الضريبية .

VAR1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
52	52	52	31	1 Valid
94	42	42	25	2
100	6	6	4	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الاستمارة.

من خلال الجدول الموضح أعلاه نلاحظ أن عدد المؤسسات الذين أجابوا بنعم يقدر بـ 31 أي لديهم معرفة بالقوانين والتشريعات الضريبية المطبقة حاليا بينما عدد المؤسسات الذين أجابوا بلا يقدر بـ 25 أي ليس لهم دراية بالقوانين والتشريعات الضريبية الموجودة، في حين نجد 4 مؤسسات امتنعوا عن الإجابة، ومن هذا المنطلق نستطيع القول بأن أغلبية المؤسسات لديهم إطلاع على القوانين.

- رضا المؤسسات عن حجم الضرائب والرسوم: إن قبول المؤسسات لحجم الضرائب والرسوم المفروضة عليهم يؤثر على سلوكهم الضريبي وهذا ما سنتعرف عليه من خلال التحليل الآتي:

الجدول رقم 2: يوضح مدى إرتياح المؤسسات لحجم الضرائب.

2VAR

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
25	25	25	15	1 Valid
97	72	72	43	2
100	3	3	2	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الاستمارة.

من خلال الجدول السابق نجد بأن عدد المؤسسات الذين أجابوا بنعم أي الرضا عن حجم الضرائب والرسوم المفروضة على نشاطهم بلغ 15 مؤسسة، بينما توجد 43 مؤسسة غير راضية عن ذلك وهذا يفسر إستياء أصحاب المؤسسات من العبئ الضريبي الملقى على عاتقهم، في حين أنه توجد مؤسستين لم تقدم أي رأي بخصوص ذلك.

- مدى إستعمال الطرق التي تمكن من عدم دفع الضرائب المستحقة؛ قد يستعمل المكلفين طرقا تمكنهم من عدم دفع الضرائب وذلك طبعاً مرتبطاً بأسباب، وهذا السلوك يختلف من مكلف لآخر، وفيما يلي سنعرض مدى إستعمال مسيروا المؤسسات للطرق التي تمكن من عدم الضرائب
الجدول رقم 3: يوضح مدى إستعمال المؤسسات للطرق التي تمكن من تجنب الدفع للضرائب

VAR3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
81,66	66,81	66,81	49	1 Valid
100	18,33	18,33	11	2
	0	0	0	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الاستمارة.

لو نلاحظ الجدول نستنتج بأن 49 مؤسسة من أصل 60 أجابت بنعم أي إستعمال الطرق التي تؤدي إلى تجنب دفع الضرائب والرسوم المثبتة عليهم وهذا العدد لا يستهان به أي ما يعادل 81,66 %، في حين أننا نجد 11 مؤسسة لا تستخدم الطرق المتعلقة بعدم الدفع.
- توضيح نوعية الطرق القانونية أم غير قانونية؛ إن الطرق التي تستعمل بقصد تضادي دفع الضرائب تختلف من حيث الصيغة القانونية فمنها طرق قانونية وأخرى غير قانونية، وهذا ما سنوضحه من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 4: يوضح لنا نوعية الطرق التي تستعملها المؤسسات.

VAR4

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
18,36	18,36	18,36	09	1 Valid
100	81,63	81,63	40	2
	0	0	0	9
	100	100	49	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الاستمارة.

إن هذا الجدول يعطينا صورة حول نوعية الطرق المستخدمة من طرف المؤسسات التي صرحت في السؤال السابق بإستعمالها طرق قصد تجنب دفع الضرائب والتي بلغ عددها 49 مؤسسة، فالملاحظ هنا أن 09 مؤسسات تستعمل طرق قانونية بينما 40 مؤسسة تستعمل طرقا غير قانونية، ومن هنا عموما نستطيع القول بأن الصفة الغالبة هي الطرق الغير القانونية.

- طبيعة الطرق القانونية المستعملة: تختلف الطرق القانونية المستعملة من حيث المضمون وهذا ما سنتأكد منه من خلال الجدول الموالي.

الجدول رقم 5 يبين نوعية الطرق القانونية المستعملة في عدم دفع الضريبة.

a 5VAR

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
66,66	66,66	66,66	06	1 Valid
100	33,33	33,33	03	2
	0	0	0	9
	100	100	09	Total

b5VAR

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
33,33	33,33	33,33	03	1 Valid
100	66,66	66,66	06	2
	0	0	0	9
	100	100	09	Total

المصدر: برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

حيث أن:

a : الإستفادة من النقص والثغرات الموجودة في النصوص الضريبية.

b: التهرب من الأنشطة التي تفرض فيها الضرائب بكثرة.

إن عدد المؤسسات المصرحة بإستعمال الطرق القانونية بلغ 09 مؤسسات، لكن بالنظر إلى الجداول الموضحة أعلاه نجد بأن عدد المؤسسات التي تستخدم الصنف a 06 مؤسسات بمعنى

الإستفادة من النقص والثغرات الموجودة في النصوص الضريبية، في حين أننا لو نركز على الصنف b أي التهرب من الأنشطة التي تفرض فيها الضرائب بكثرة نجد 03 مؤسسات تنتهز ذلك.

- طبيعة الطرق الغير قانونية المستعملة: لاحظنا من خلال التحليل السابق أن الطرق القانونية تختلف من حيث المضمون وبالتالي فالطرق الغير قانونية المستعملة تختلف أيضا، وهذا ما سنحلله من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم 6 : يمثل نوعية الطرق الغير قانونية المستعملة

a6VAR

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
30	30	30	12	1
100	70	70	28	2
	0	0	0	9
	100	100	40	Total

VAR6b

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
100	100	100	40	1
100	0	0	0	2
	0	0	0	9
	100	100	40	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

حيث أن:

a : عدم التصريح برقم الأعمال والدخل الحقيقي.

b : إستعمال الفواتير الوهمية.

إن الجداول السابقة والمتعلقة بنوعية الطرق الغير قانونية المستخدمة من قبل المؤسسات توضح لنا بأنه توجد 12 مؤسسة تتجنب دفع الضرائب المستحقة عليهم بعدم التصريح برقم الأعمال

والدخل الحقيقي بينما نجد 28 مؤسسة لا تستخدم ذلك، أما بخصوص استعمال الفواتير الوهمية فهناك 40 مؤسسة أي بنسبة 100 % أقرت بذلك بالرغم من الإحراج الذي يتضمنه هذا السؤال ونستطيع أن نقول أنه يوجد إجماع في ذلك.

- إستجابة المؤسسات للفرص التي تمكنهم من التهرب الضريبي: في هذه الفقرة سنقوم بعرض رأي مسيري المؤسسات حول مدى إستجابتهم للفرص التي تسمح لهم بالتهرب الضريبي، والتي تعكس سلوك هؤلاء ودرجة وعيهم.

الجدول رقم 7 : يوضح درجة إستجابة المؤسسات لفرص التهرب .

.VAR7

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
91,66	91,66	91,66	55	1 Valid
96,66	5	5	03	2
100	3,33	3,33	02	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

من خلال الجدول أعلاه نجد بأن 55 مؤسسة مستعدة لإستغلال أية فرصة مهما كانت لغرض ممارسة التهرب وتجنب دفع الضرائب، حيث يمثل هذا العدد 91,66% من العينة، في حين أنه توجد 03 مؤسسات لا تولي إهتماما لتلك الفرص، كما أنه توجد مؤسستين إمتنعوا عن الإجابة، وبالتالي هناك ميول واضح نحو سلوك التهرب الضريبي تبرزه هاته النسب.

- مدى إدراك مسيري المؤسسات للتأثير الواقع على إقتصاد الدولة و الناجم عن التهرب الضريبي: تختلف نسبة الإدراك من مؤسسة إلى أخرى بطبيعتها الحال وهذا يعكس شخصية المسير وللأهمية البالغة التي يتضمنها هذا السؤال فسوف نعرض تفاصيل أجوبة المسيرين من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 8 : يوضح معرفة المؤسسات لتأثير التهرب على إقتصاد الدولة.

VAR 8

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
88,33	88,33	88,33	53	1 Valid
100	11,66	11,66	07	2
	0	0	0	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

من خلال النتائج المعروضة يبدو جليا بأن 53 مؤسسة يعرفون جيدا أن التهرب يؤثر فعلا على إقتصاد الدولة أي بنسبة تعادل 88,33% من عناصر العينة، بينما 07 مؤسسات لا يدركون ذلك.

ومن خلال ما سبق وجدنا أن 55 مؤسسة بما يعادل نسبة 91,66% أدلت بأنها لن تضيق أية فرصة متاحة لممارسة التهرب مما يضر الإصرار والتوجه نحو التهرب.

- درجة إقتناع المؤسسات بأن ما يقدمونه من ضرائب يعود عليهم بالمنفعة الإجتماعية: إن السؤال التاسع يبحث عن درجة إقتناع أصحاب المؤسسات بأن ما يقدمونه من ضرائب يعود عليهم بالمنفعة الإجتماعية بعد توزيع النقطات العامة وبالتالي سوف نوضح ذلك من خلال الجدول الموالي.

الجدول رقم 9: يعرض لنا مدى إقتناع المؤسسات بأن ما يسددونه من ضرائب يرجع عليهم بالمنفعة

الاجتماعية VAR9

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
03,33	03,33	03,33	02	1 Valid
100	96,66	96,66	58	2
	0	0	0	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

لو ندقق النظر إلى الجدول الموضح أعلاه نجد مؤسستين لها إقتناع بأن ما يقدمونه من ضرائب يعود عليهم بالمنفعة الإجتماعية، بينما 58 مؤسسة ليست مقتنعة بذلك وهذا العدد يعكس لنا

نقص الثقة بين المؤسسات والإدارة الضريبية، كما يفسر لنا سبب أو مرجعية إصرارهم نحو التهرب الضريبي.

- مدى إقتناع المؤسسات بأن تهربهم الضريبي هو أساس ضرورة إستمرارية نشاطهم؛ سنعرض إنطباع المؤسسات ووجهة نظرهم حول درجة الارتباط بين التهرب والإستمرارية، والتي تعكس من زاوية أخرى واقع المؤسسات ووعي مسيرتها.

الجدول رقم 10: يمثل درجة إقتناع المؤسسات بأن التهرب الضريبي هو ضرورة الإستمرارية.

10VAR

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
98,33	98,33	98,33	59	1 Valid
100	01,66	01,66	01	2
	0	0	0	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

إن هذا الجدول يلخص لنا نتائج الإجابات المجمعته حول السؤال العاشر حيث نجد 59 مؤسسة مقتنعة بأن التهرب الضريبي هو ضرورة لا نقاش فيها لضمان الإستمرارية في النشاط، في حين أن مؤسسة واحدة أجابت بخلاف ذلك، ولما طلبنا تفسيراً من خلال نفس السؤال من طرف المؤسسات التي أجابت بنعم وكذلك المؤسسة التي أجابت بلا فكان تفسير أصحاب الرأي الأول بأن ثقل العبئ الضريبي يعرقل سير ونجاح المؤسسات، بالإضافة إلى أن نسب الضرائب المفروضة كبيرة يصعب تسديدها وإن قمنا بذلك سوف نجد مؤسساتنا تعاني من عسر مالي، أما أصحاب الرأي الثاني والذي تمثله مؤسسة واحدة من العينة فكان تفسيرها متمثل في كون النجاح والإستمرارية يحتاج إلى مسير فعال يضع نصب عينيه كل المتغيرات والجوانب سواء من حيث المنافسة، الجودة، التسويق التسيير المالي المنضبط، المحاسبة المنتظمة، وعليه فنجد من خلال التفسيرات الواردة تضارب بين الرأيين لكن ما هو سائد هو شبه إجماع على ضرورة القيام بالتهرب قصد الاستمرارية والرقى في الأنشطة.

الخلاصة:

من خلال هذه الدراسة والتي حاولنا أن نثبت أو ننفي الفرضيات المطروحة سابقا، وعليه فإننا أثناء تتبع التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان إتضح بأن الفرضية الأولى مثبتة لأن أغلبية المؤسسات كانت مع حتمية وضرورة التهرب الضريبي لضمان البقاء والاستمرارية، وفي نفس الوقت هناك تأييد للفرضية الثانية والثالثة لكن بنسبة ضئيلة جدا وهذا راجع ربما للجانب الثقافي ووعي مسيري المؤسسات، بالإضافة إلى ذلك استخلصنا النتائج التالية:

- عدم رضا المؤسسات عن حجم الضرائب المفروضة عليهم.
- هناك عدد معتبر من المؤسسات يستعملون مختلف الطرق التي تجنبهم من دفع الضرائب.
- هناك أيضا درجة إستجابة للفرص التي تسمح بالتهرب.
- بالرغم من معرفة العديد من المؤسسات أن التهرب يؤثر على اقتصاد الدولة إلا أنه يوجد إصرار على التهرب من طرفهم.
- عدم إقتناع المؤسسات بالمنافع الاجتماعية التي تنجر عن دفع الضرائب والرسوم.
- إجماع المؤسسات تقريبا على ضرورة التهرب الضريبي لضمان البقاء والاستمرارية.

قائمة الهوامش:

- 1- Margairaz André, la fraude fiscales et ses succédanées, Comment on échappe à l'impôt, édition Blonay, Suisse, 1988, P: 27.
- 2- Ibid, P : 28.
- 3- Idem
- 4- **جامع أحمد، علم المالية، فن المالية العامة، الجزء الأول، الطبعة 2، دار النشر العربية، القاهرة، 1975، ص 244-245.**
- 5- Delahaye Thomas, Le Choix de la Voie moins imposée, édition Bruylant, Bruxelles, 1977, P : 164.
6- **المادة 1-303 - من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (محدثاً إلى غاية قانون المالية التكميلي 2010).**
- 7- Martinez Jean Claude, La fraude fiscale, PUF, Paris, 1984, P : 91.
- 8- **سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي و آثارها على إقتصاديات الدول النامية، جامعة الإسكندرية، 1999، ص : 21.**
- 9- Delahaye Thomas, Op.Cit, P: 25.
- 10- **جامع أحمد، مرجع سابق، ص : 244.**
- 11- Gaudemet Paul Marie, Précis de Finances Publique, édition Montchrestien, Tome 2, Paris, 1970, P: 314.
- 12- Cartou Louis, Droit Fiscal international et européen, 2 édition, Précis Dalloz, Paris, 1991, P: 259.
- 13- **البطريق يونس أحمد، حامد عبد المجيد دراز، محمد أحمد عبد الله، مبادئ المالية العامة، دار شباب الجامعة، الإسكندرية، 1978، ص : 157.**
- 14- **المادة 1 من الأمر رقم 66 - 156 المؤرخ في 08-07-1966 المتضمن قانون العقوبات.**
- 15- **جامع أحمد، مرجع سابق، ص 245.**
- 16- **نفس المرجع، ص : 244.**
- 17- Gaudemet Paul Marie, Op.cit, P : 315
- 18- **جامع أحمد، مرجع سابق، ص : 245.**
- 19- **جامع أحمد، مرجع سابق، ص : 245.**