

دور الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم الجبائية في الجزائر دراسة ميدانية-المديرية
الولائية للضرائب بشار-

The role of tax governance in improving the quality of the tax lists in Algeria-Field Study - State Directorate of Taxation Bechar

بوعزة عبد القادر

طيبة محمد رضا *

مخبر التكامل الاقتصادي، جامعة أدرار، الجزائر

مخبر التكامل الاقتصادي، جامعة أدرار، الجزائر

abdelkaderbou@univ-adrar.dz

taiba@univ-adrar.dz

تاريخ القبول: 2020-02-08

تاريخ الاستلام: 2019/11/02

مستخلص:

هدفت هذه الورقة البحثية إلى دراسة مدى مساهمة تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم الجبائية في الجزائر، وتكمن أهمية البحث في أهمية تطبيق هذه المبادئ والقواعد في الإدارة الجبائية على خلق ثقافة الالتزام وزيادة الثقة مع المتعاملين معها، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة، واعتمد الباحثان على قائمة استقصاء كأداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار فروض البحث، ومعالجتها باستخدام (SPSS 24).

توصل البحث إلى أن تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية تساهم في زيادة التزام المكلفين بمتطلبات الإفصاح في القوائم الجبائية وتحسين جودتها.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح؛ الالتزام الضريبي؛ الحوكمة الضريبية؛ القوائم الجبائية.

تصنيف JEL: H21; H26; G30

Abstract:

This research paper aimed to study the extent to which the application of the principles and rules of tax governance contributes to improving the quality of tax lists in Algeria, and the importance of research lies in the importance of applying these principles and rules in tax administration to create a culture of commitment and increased confidence with those who deal with them, and has been used The descriptive analytical approach to achieving the objectives of the study, the researchers relied on a survey list as a tool for collecting the data needed to test and process research assignments using SPSS 24.

The research found that the application of the principles and rules of tax governance contributes to increasing the compliance of the taxpayers with the requirements of disclosure in the tax lists and improving their quality.

Keywords: disclosure; tax obligation; Tax governance; tax lists.

Jel Classification Codes: H21; H26; G30

* المؤلف المراسل.

مقدمة

تعتبر الضريبة مصدر مهم من مصادر الدولة وأداة فعالة لتحقيق أهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية، وان الهرب من دفعها يؤدي إلى حرمان الدولة من أهم حصيلتها للإيرادات وبالتالي حرمان موازنتها من مصدر مهم من مصادر التمويل، كما يؤثر سلبا على تمويل المشاريع التنموية المخطط لها في السياسة المالية والاقتصادية للدولة واستقرارها، وهو ما يعد عائق أمام تحقيق الهدف الرئيسي للسياسة الضريبية والمتمثل في تمويل الخزينة الدولة.

ومع تفشي مظاهر الفساد الضريبي كان لا بد من مفهوم جديد يحد من هذا الفساد، وخصوصا في الإدارات الجبائية حيث ظهر مفهوم الحوكمة الضريبية والذي يعبر عنها بأنها مجموعة من المبادئ والقواعد التي إذا التزمت بها الإدارة الجبائية فإنها تضمن سير العمل وتحديد مسؤوليات وواجبات العاملين وضمان حقوق جميع المتعاملين مع الإدارة الضريبية بعدالة، مما ينعكس إيجابيا على تحسين السلوك الجبائي للمكلفين.

كما تسعى الحوكمة الضريبية ومن خلال أهدافها إلى تحقيق الإصلاح الضريبي الشامل وإلى إيجاد إدارة ضريبية عادلة تعمل بكفاءة واحتراف، لذلك تحتاج الإدارة الجبائية إلى تطبيق هذه المبادئ والقواعد لتجويد أدائها والعمل على زيادة الوعي الضريبي للمكلفين والتزامهم بتصريحات جبائية ذات جودة.

ومنه تتمثل إشكالية البحث في:

• ما مدى مساهمة تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم

الجبائية في الجزائر؟

في ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها، يمكن صياغة فرضية الدراسة على النحو الآتي:

إن تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية في الإدارة الجبائية يساهم في تحسين جودة

القوائم الجبائية.

الفرضيات الفرعية:

أ. تلتزم الإدارة الجبائية محل الدراسة بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية.

ب. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى المعنوية $\alpha \leq 0.05$ بين تطبيق مبادئ

وقواعد الحوكمة الضريبية والتزام المكلفين بمتطلبات الإفصاح في القوائم الجبائية.

ت. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى المعنوية $\alpha \leq 0.05$ بين تطبيق مبادئ

وقواعد الحوكمة الضريبية وتحسين خصائص النوعية للقوائم الجبائية (الدقة،

الصدق، الحياد، الثبات...).

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في أهمية تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة في الإدارة الضريبية في خلق ثقافة الالتزام وزيادة الثقة بين المتعاملين مع الإدارة الضريبية، وكذلك إبراز مدى مساهمة هذه المبادئ والقواعد في تحسين جودة التصريحات الجبائية، من خلال التزامهم بمتطلبات الإفصاح في القوائم المالية المعدة للأغراض الجبائية، وتوفير الخصائص النوعية التي تطلبها الإدارة الجبائية في تلك القوائم.

أهداف البحث:

- ✓ يهدف البحث إلى التعريف بمفهوم وأهمية الحوكمة الضريبية؛
- ✓ عرض مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية؛
- ✓ معرفة دور تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة في الإدارة الجبائية على تحسين جودة القوائم الجبائية في الجزائر، من خلال استمارة أسئلة توضح مدى تطبيق الإدارة الجبائية محل الدراسة لهذه المبادئ والقواعد، وكذا مدى مساهمتها في تحسين جودة الإفصاح الجبائي للمكلفين.

منهج البحث وأسلوب جمع البيانات وتحليلها:

لتحقيق أهداف البحث تم اعتماد المنهج الوصفي لبناء الإطار النظري للبحث من خلال إجراء المسح المكتبي واستخدام شبكة الانترنت للاطلاع على المراجع العربية والأجنبية المتعلقة بموضوع الدراسة، كما تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة الميدانية، واعتمد الباحثان على قائمة استقصاء كأداة لجمع البيانات اللازمة لاختبار فروض البحث، ومعالجتها باستخدام حزمة البرامج الإحصائية (SPSS 25) بهدف تحليل البيانات المجمعة، حيث تمثلت أهم الأساليب الإحصائية المستعملة في الإحصاء الوصفي (الوسط الحسابي، الانحراف المعياري)، والإحصاء الاستدلالي لتحديد العلاقة بين متغيرات الدراسة. المحور الأول: الدراسات السابقة.

- دراسة (ضيف الله، وآخرون، 2018) هدفت إلى دراسة إبراز دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق التصريحات الجبائية، وتوصلت إلى أن أغلب المكلفين يتجه نحو تقديم صورة عن مركزهم المالي أقل مما هي في الواقع للتقليل من مبالغ الضرائب والرسوم الواجبة الدفع، وساهم في انتشار هذا الاتجاه ضعف بنية الاقتصاد الجزائري، كما تعتمد الإدارة الضريبية على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي

تتضمنها تصريحاتهم، وللتأكد من مدى صحة هذه المعلومات المحاسبية يتم التحقيق فيها لمعرفة مدى جودتها.

- دراسة (لواج، 2018) هدفت إلى تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقييم تصريحات المكلفين بالضريبة، وتوصلت إلى محدودية فعالية التحقيق المحاسبي في مكافحة التهرب الضريبي، فرغم تحسن الحصيلة المالية لعمليات التحقيق المحاسبي المنجزة، إلا أنها مازالت بعيدة عن بلوغ الأهداف المخطط لها، ويعود ذلك لعدة عوامل أهمها ضعف الإمكانيات البشرية والمادية التي تحوزها الإدارة الضريبية.
- دراسة (زرقون، عتير، 2018) هدفت إلى دراسة جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتوصلت إلى أن التحقيق في المحاسبة نظرا لأنه يحقق في جميع أنواع الضرائب والرسوم فهو تدقيق شامل لكل المعلومات المصرح بها وحتى غير المصرح بها، أما التحقيق المصوب في المحاسبة فهو يتبع أسلوب العينة المستهدفة، ما يجعله أكثر فعالية ودقيق مع توفير نسبي للوقت والجهد.
- دراسة (قحموش، 2016) هدفت إلى اكتشاف مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، وتوصلت الدراسة إلى أنه تعتبر المراجعة الجبائية أحد العوامل الهامة ضمن النظام الضريبي التصريحي لما لها من قدرة على إدارته بعدالة وإنصاف، فهي إجراء رقابي يخول للإدارة الضريبية التأكد من صحة ودقة التصريحات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة.
- دراسة (يعقوب، الغنامي، 2010) هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في مصداقية التقارير المالية وفي تحديد وعاء ضريبة الدخل، وتوصلت الدراسة إلى أن تطبيق قواعد وآليات حوكمة الشركات يؤثر إيجابيا في مستوى الشفافية وفي تحديد المسؤولية والمساءلة، وفي تحديد العدالة والاستقلالية وفي تقليل التلاعب عن طريق الالتزام بالمبادئ المحاسبية والقوانين.
- دراسة (المجتبي، عثمان، 2017) هدفت هذه الدراسة إلى إظهار دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى الحوكمة التشريع الضريبي تقلل من المنازعات الضريبية بين المكلفين والإدارة الضريبية مما يزيد من الالتزام الضريبي، وأن تطبيق مبدأ العدالة على المكلفين من حيث عملية الحصر وربط وتحصيل الضريبة زاد من الالتزام الضريبي.

- دراسة (الشهبي، 2018) هدفت إلى البحث في دور آليات الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد الضريبي، وتوصلت إلى إثبات وجود علاقة قوية بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والحد من التهرب الضريبي، من خلال تفعيل دور آليات الحوكمة الضريبية (المباشرة وغير مباشرة) في إدارات الضرائب بليبيا.
- دراسة (العبيني، عبد الرحمن، 2015) هدفت إلى البحث في دور الحوكمة في الحد من الفساد الحكومي، وتوصلت الدراسة إلى أنه كلما زادت الرقابة الضريبية من خلال الإجراءات ومتابعتها حد ذلك من الفساد، كما أنه يؤثر كل من الرقابة الضريبية والالتزام الضريبي إيجابيا كأحد آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية، وتؤثر الحوافز الضريبية إيجابيا على الإيرادات الضريبية، كما يجب تشجيع صغار المكلفين بتوريد الضريبة المستحقة عليهم من خلال إعطائهم خصم تشجيعي.
- دراسة (الصادق، منصور، 2013) هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب بالسودان، وتوصلت الدراسة إلى أنه توجد علاقة عكسية بين تطبيق مبادئ الحوكمة والتهرب الضريبي، وإن تطبيق مبادئ الحوكمة يعمل على الحد من التهرب الضريبي، كما إن تطبيق قواعد حوكمة الشركات يعزز الثقة بين المكلفين وديوان الضرائب.
- دراسة (راشدي، 2017) هدفت إلى دراسة دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أن المراجعة تساهم وبشكل كبير في زيادة التحصيل الضريبي، عن طريق استرجاع الدين الضريبي الناتج عن الدخول التي يخفيها المكلفون، بالإضافة للعقوبات المترتبة عنها وهو ما يجسد المعنى الفعلي للحوكمة الضريبية.
- دراسة (بوعكاز، 2015) هدفت الدراسة إلى اكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمة في الحد من التهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أن التدقيق الجبائي يعد عنصرا هاما ضمن النظام الضريبي عن طريق إدارته بعدالة وفعالية من أجل التأكد من مدى صحة ومصداقية المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة، وبالتالي فإن التدقيق الجبائي يعمل على اكتشاف تلك المخالفات والتجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين إلى التصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة.

التعليق على الدراسات السابقة:

تبرز استفادة الدراسة الحالية من الدراسات السابقة، من خلال محاولة التعمق في مفهوم الحوكمة الضريبية وعلاقتها بمتغيرات أخرى أهمها: التهرب الضريبي، الفساد الضريبي، جودة التصريحات الجبائية، زيادة الالتزام الضريبي وتدقيق التصريحات الضريبية، وقد أسهم ذلك في بناء الإطار النظري للدراسة الحالية، كما يمكن أن نستبين جلياً أهمية موضوع الدراسة من خلال النتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة، وما أوصت به من توصيات عملية ميدانية. ونشير بهذا الصدد، إن معظم هذه الدراسات السابقة استعرضت دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، في حين تطرقت دراسات أخرى إلى بيان علاقة الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي للمكلفين، أما الدراسة الحالية فقد حاولت إبراز العلاقة بين حوكمة الإدارة الضريبية والالتزام للمكلفين بمتطلبات الإفصاح عن التصريحات الجبائية ذات الجودة، حيث لم تعالج أي من الدراسات السابقة تلك العلاقة ما بين هذين المتغيرين، وفي ذات الوقت تتفق الدراسة الحالية مع أغلب الدراسات السابقة في بيان مدى أهمية ودور الحوكمة الضريبية في الحد من الغش وزيادة الالتزام الضريبي، ولكن تختلف معها في أنها وكما ذكرنا سابقاً تعالج الموضوع من جانب آخر؛ متمثل أساساً في محاولة إبراز مدى مساهمة حوكمة الإدارة الضريبية في زيادة التزام المكلفين بالتصريح الضريبي ذو مصداقية، كما تختلف من حيث بيئة الدراسة، حيث طبقت الدراسة الحالية في بيئة جديدة ومتغيرات جديدة.

المحور الثاني: الإطار النظري للحوكمة الضريبية والتصريحات الجبائية.

تعتبر الحوكمة الضريبية امتداداً لمفهوم الحوكمة المؤسسية، باعتبار أن الإدارة الضريبية ما هي في الحقيقة إلى مؤسسة تابعة للحكومة، وأهدافها ومفهومها لا يختلف كثيراً عن حوكمة المؤسسة التي جاءت بمجموعة من المعايير على غرار الإفصاح والشفافية، الموضوعية وتقنين حقوق المكلفين. (بالعدل، 2014، ص: 192)

I. مفهوم الحوكمة والحوكمة الضريبية:

1. مفهوم الحوكمة:

عرفت الحوكمة حسب مؤسسة التمويل الدولية IFC الحوكمة بأنها: "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها". (الصادق، منصور، 2013، ص: 139) يلاحظ إن هذا المفهوم اعتبر الحوكمة نظاماً يساعد على تسيير الشركات والتحكم فيها.

كما تعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD بأنها: "مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من المساهمين". (الصادق، منصور، 2013، ص: 139)

ويلاحظ أن هذا المفهوم ركز على دور الحوكمة في الحفاظ على العلاقات بين إدارة الشركة وجميع أصحاب المصالح.

2. مفهوم الحوكمة الضريبية:

عرفت الحوكمة الضريبية على أنها: "مجموعة القواعد والإجراءات والقوانين المنظمة للأداء والسلوك والممارسات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل والارتقاء به وزيادة الثقة بين المتعاملين معها لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة، وذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي للدولة". (المجتبى، عثمان، 2017، ص: 119)

يلاحظ أن هذا المفهوم اعتبر الحوكمة الضريبية هي مجموعة من القواعد والإجراءات والقوانين المنظمة لأداء الإدارة الضريبية بغية تحقيق أهداف التشريع الضريبي.

كما عرفت بأنها: "مجموعة قواعد وضوابط وإجراءات تضمن حسن سير العمل وتحقيق الأهداف وبالأخص توافر الشفافية وتعزيز المصداقية، بما يوطد الثقة المتبادلة بين مصلحة الضرائب ومموليها". (بكرة، 2015، ص: 14)

ويلاحظ أن هذا المفهوم أبرز دور الحوكمة الضريبية في توفير الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين الجبائين.

كما عرف Groult Sandrine الحوكمة الضريبية بأنها: "الأدوار والمسؤوليات الجديدة للإدارات الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للأطراف المعنية". (مليكاوي، 2015، ص: 146)

يلاحظ من خلال التعريف أن الكاتب ركز الشفافية والتي تعتبر أهم مبدأ من مبادئ الحوكمة الضريبية.

ويرى H.Pidaudm أن الحوكمة الجبائية تعني "تنظيم الوظيفة الجبائية بأحسن أداء داخل المؤسسة"، كما أكد كل من Béatrice & Vincent على أن الحوكمة الجبائية هي "عامل لجودة وأمن التسيير العام للجباية في المؤسسة" (عباسي، شعوبي، 2013، ص: 120)

ومن خلال التعريفين نستنتج أن الحوكمة الضريبية لها دور في خلق وظيفة التسيير الجبائي داخل المؤسسات، وما ينتج عن هذه الوظيفة من احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية وبالتالي

تجنب الخطر الجبائي (مثل تجنب العقوبات والزيادات الناجمة عن الغش في التصريحات للإدارة الجبائية أو التأخر في إيداعها).

كما عرف الأستاذ ولهي بوعلام الحوكمة الضريبية على أنها "إيجاد آلية للمراجعة الجبائية على مجمل الأداء المالي والمحاسبي للشركات بما يحقق جودة الإفصاح الضريبي لتعزيز الأمن الجبائي للشركات وترشيد العبء الضريبي للمحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع وذلك ضمن نصوص قانونية شفافة وواضحة". (ولهي، 2013، ص:5)

يلاحظ من خلال التعريف أن الكاتب أكد على أن الحوكمة الضريبية ومن خلال آلية المراجعة الجبائية فإنها تحقق الجودة في الإفصاح الضريبي.

واستخلاصا من التعاريف المذكورة سابقاً، يمكن إعطاء تعريف شامل للحوكمة الضريبية مفاده: بأنها مجموعة من المبادئ والقواعد التي إذا التزمت بها الإدارة الجبائية فإنها تضمن سير العمل وتحديد مسؤوليات واجبات العاملين وكافة المتعاملين مع الإدارة بعدالة، مما سينعكس إيجابيا على تحسين السلوك الجبائي وخلق ثقافة الالتزام لدى للمكلفين.

أهمية وأهداف حوكمة النظام الضريبي وأطرافها:

1. أهمية الحوكمة الضريبية:

- التأكيد على حقوق العاملين بالحقل الضريبي دون إهدار لحقوقهم الإدارية والوظيفية وتولي المناصب القيادية، أو المتعاملين مع الإدارة الضريبية من المكلفين الجبائيين أو من يمثلهم من المحاسبين أو المحامين، وسهولة الإجراءات والحق في الدفاع والطعن، والتعامل مع إدارات الضريبية المختلفة بسهولة وشفافية، كذلك الحق في عدم اطلاع الغير على الملف الضريبي إلا المخول لهم ذلك قانوناً؛
- منع الفساد المالي والإداري وتحسين الأداء الضريبي، وتسهيل العمل في الإدارة الضريبية ومنع حدوث أزمات؛ (الشهبي، 2018، ص:7)
- خلق الإفصاح والشفافية والعدالة والموضوعية وعدم الغلو في تطبيق القانون والتعليمات التنفيذية والذي يعطي كل ذي حق حقه؛
- يحافظ على حقوق الخزينة من الإيرادات المستحقة دون إسراف أو تجاوزات في القانون من جهة، ومن جهة أخرى مراعاة حقوق دافعي الضرائب وحماية مصالحهم، (العبيني، عبد الرحمن، 2015، ص:136)
- إنشاء الوظيفة الجبائية في المؤسسات، ما يسمح بتسيير الخطر الجبائي وتخفيض العبء الضريبي وجعل التسيير الجبائي أحسن أداء أكثر فعالية. (عبدة، دمدوم، 2018، ص:93)

2. أهداف الحوكمة الضريبية:

- يؤدي التطبيق الشامل للحوكمة الضريبية إلى تحقيق إصلاح ضريبي متوازن بين كافة الأطراف الضريبية مما يحقق عدد من الأهداف المهمة التي تخدم عدة أطراف ومن أهمها:
- إيجاد إدارة ضريبية عادلة تعمل بكفاءة واحتراف، وتحسين مستوى التشغيل والمعالجة الإلكترونية للإقرارات والبيانات؛
 - تحديث الإدارة الضريبية من خلال الأفراد والعمليات والتكنولوجيا وأماكن العمل المختلفة. ووضع نظم حوافز مشجعة لهم؛
 - حصر المجتمع الضريبي مما يؤدي إلى منع التهرب الضريبي، وخفض المنازعات الضريبية إلى أدنى درجة ممكنة؛ (العبيبي، عبد الرحمن، 2015، ص: 137)
 - رفع مستوى الوعي الضريبي وخلق ثقافة الالتزام الطوعي لدى المكلفين بدفع الضريبة، وتشجيعهم على مسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة؛ (راشدي، 2017، ص: 488)
 - النزاهة والشفافية في لغة التقييم، ويكون ذلك بتوافر المعلومات ونشرها على حالة التقييم؛ (بالعدل، 2014، ص: 199)
- وأن عدالة التشريع الضريبي تعتبر من أهم أهداف الحوكمة الضريبية لأنه من خلاله يتحقق الالتزام الطوعي لأداء الواجب الضريبي، مما يعمل على زيادة الحصيلة الضريبية وتحقيق التنمية المستدامة. (المجتبى، عثمان، 2017، ص: 122)

3. أطراف الحوكمة الضريبية:

- إن الحوكمة الضريبية تتمثل في عدة أطراف لتشكل المنظومة الضريبية والتي تتكون من:
- أ. التشريع الضريبي: إنه عبارة عن كافة القوانين والتعليمات والأنظمة التي تسن لفرض الضريبة وحصرها وتحصيلها والتي تنظم عمل الإدارة الضريبية والمتعاملين معها.
 - ب. الإدارة الضريبية: هي عبارة عن كافة الإدارات التي تعمل على تطبيق وتنفيذ القوانين الضريبية من خلال المراجعين وكافة العاملين فيها عن طريق الحصر والفحص الضريبي، الربط بين الإدارات الحكومية الأخرى للوصول إلى تحصيل الضريبة المستحقة من ممولي ودافعي الضريبة. (المجتبى، عثمان، 2017، ص: 122)
 - ت. المجتمع الضريبي: هو عبارة عن كافة الأشخاص الطبيعيين مثل الأفراد المكلفين بدفع الضريبة والمحامين والمستشارين الجبائين والمحاسبون المعتمدون، بالإضافة إلى الأشخاص الاعتباريين من شركات مساهمة عامة أو خاصة ممن يتعاملون مع الإدارة الضريبية (العبيبي، عبد الرحمن، 2015، ص: 138)

II. مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية:

كما عرفنا سابقا الحوكمة الضريبية فهي مجموعة من المبادئ والقواعد التي إذا التزمت بها الإدارة الجبائية فإنها تضمن سير العمل وتحديد مسؤوليات واجبات العاملين وكافة المتعاملين مع الإدارة بعدالة، وعليه تتمثل مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية في:

1. مبادئ الحوكمة الضريبية: (جاوحدو، حمدي، 2014، ص: 347)

- مبدأ الإفصاح والشفافية: يتطلب مبدأ الإفصاح والشفافية التعرف إلى كيفية تحديد الوعاء الضريبي من قبل مصالح الضرائب والأسس والمبادئ التي يتم بناء عليها وضع القانون.

- مبدأ الموضوعية: يتضمن هذا المبدأ توافر الموضوعية في أحكام النظام الضريبي، من حيث درجة وضوح هذه الأحكام وعدم قابليتها للتأويل.

- مبدأ تقنين حقوق المكلفين: ينص هذا المبدأ على التأكيد على حقوق المكلفين، وعدم المغالاة في التقديرات بالإضافة إلى حق المكلف في الاطلاع على أساس فحص أنشطته.

2. قواعد الحوكمة: إن قواعد الحوكمة لا تمثل نصوصا قانونية أمرة ولا يوجد إلزام قانوني بها وإنما هي تنظيم وبيان للسلوك الجيد في إدارة المؤسسات وفقا للمعايير والأساليب العالمية التي تحقق توازنا بين الأطراف ذات المصالح المختلفة، (يعقوب، الغنامي، ص: 7) وعليه فإن الخصائص أو السمات التي يجب توافرها في قواعد الحوكمة هي "المسائلة، المسؤولية، العدالة والإنصاف، الاستقلالية، الانضباط المسؤولية الاجتماعية":

- الاستقلالية: هي الآلية التي تقلل أو تلغي تضارب المصالح مثل هيمنة رئيس ذو نفوذ على الشركة أو مساهم كبير على مجلس الإدارة، وهذه الآلية تبدأ من كيفية تشكيل المجالس وتعيين اللجان إلى تعيين المراجعين، بحيث لا تسمح بتأثير أو نفوذ على قرارات مجلس الإدارة.

- الانضباط: الانضباط الذاتي والالتزام بالقوانين، من خلال إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح، وتبني قوانين وتشريعات وتعليمات توضح الحقوق وتحدد الواجبات وهي تعد صمام الأمان الرئيسي الضامن للحوكمة.

- المسائلة والمحاسبة: تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة العليا، وهي قاعدة تقضي بمحاسبة المسؤولين أو الذين يتخذون القرارات والذين يقومون بتنفيذ الأعمال عن تبعات أعمالهم ونتائج قراراتهم، أي تحمل تبعات الأعمال المناطة بهم. (علي، وآخرون، 2013، ص: 103)

- العدالة والإنصاف: يجب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة، وهي الاحترام والاعتراف بحقوق كل الأطراف ذات المصالح بما يكفل المساواة.
- المسؤولية: المسؤولية أمام مختلف الأطراف ذوي المصلحة، وتكون المسؤولية عن الحوكمة متروكة للمديرين والمدققين، وتزويد أصحاب المصالح بضمن موضوعي ومستقل. (كيجلي، كروش، 2014، ص: 732)
- المسؤولية الاجتماعية: النظر إلى المؤسسة كمواطن يعيش في المجتمع ويمارس نشاطاته فيه، من خلال رفع الوعي الاجتماعي وبمستوى عالي من السلوك المثالي والقيم للعاملين فيها. (عبيشور، 2017، ص: 353)

III. الإطار النظري للتصريحات والقوائم الجبائية:

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح بمداخله وما يرتبط بها من مصاريف يمكن تخفيضها، وبالتالي هو من يقوم بتقدير وحساب الضريبة الواجب عليه دفعها، وما على إدارة الضرائب سوى مراقبة ومتابعة هذه التصريحات من خلال جملة من الآليات، وعلى رأسها التحقيقات المحاسبية الجبائية. (عتير، 2012، ص: 113)

1. مفهوم التصريحات والقوائم الجبائية:

تم تعريف التصريحات الجبائية على أنها "عبارة عن وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضريبة من أجل التصريح فيها برقم أعماله وأرباحه وتكاليفه...، تم يقوم بإرجاعها للمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب" (ضيف الله، وآخرون، 2018، ص: 200).

كما تم تعريف القوائم الجبائية على أنها "تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية، وهو عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة بطرق مباشر أو غير مباشرة. (قحموش، 2016، ص: 299)

2. الإفصاح الضريبي وجودة القوائم الجبائية:

مفهوم الإفصاح في المجال الضريبي يشير إلى أنه ينبغي على المكلف أن يفصح في تصريحاتها الجبائية بكل وضوح دون أي لبس أو غموض عن جميع الحقائق والبيانات المالية والاقتصادية

الخاصة بنشاطها الخاضع للضريبة، مع تدعيم تلك التصريحات بالقوائم المالية التي تعكس القيم الحقيقية المبينة في تلك القوائم. (أحمد، 1992، ص: 192)

وعرفت جودة الإفصاح الضريبي بأنه "إفصاح المكلف عن كافة الحقائق المتعلقة بنشاطه الخاضع للضريبة عن فترة مالية موضوع المحاسبة، والتي يجب أن تتمتع بدرجة من الوضوح والدقة والمصداقية في المعلومات المقدمة، أي قيام المكلف بإمداد الإدارة الجبائية بمعلومات تخص رقم أعماله المحقق بهدف فرض الضريبة عليه من خلال تصريحاته المقدمة للإدارة الجبائية. (يخلف، 2019، ص: 201)،

وفي ظل الإفصاح الضريبي ينبغي أيضا أن تقدم تلك الإقرارات والقوائم المالية المرفقة بها في المواعيد التي تحددها مصلحة الضرائب، نظرا لأن عنصر التوقيت بالنسبة لتقديم الإقرارات الضريبية والقوائم المالية المرفقة بها في الوقت المناسب يعد ركنا هاما من أركان الإفصاح الضريبي. (أحمد، 1992، ص 193)

وعرفت جودة القوائم الجبائية كما يلي: "الجودة في هذا المجال تعني مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية المعدة للأغراض الجبائية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية بما يحقق الهدف من استخدامها". (فرج، 2013، ص: 36) وجودة التصريح تبنى على مدى صحة ودقة المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة، وكذلك إن طابع الجودة لا يكون على مستوى التصريحات والقوائم الجبائية إلا إذا التزم المكلف ضريبيا. (قحموش، 2016، ص: 299)

كما عرفت على أنها "الحالة التي يجب أن تكون عليها البيانات والمعلومات المحاسبية المرفقة بالإقرار الضريبي عند تنفيذ الفحص الضريبي، الذي يعرف بأنه نظام الفحص والتقصي الموضوعي للظواهر المختلفة بالعمليات الحقيقية التي تتضمنها الإقرارات التي يقدمها". (عيشور، 2017، ص: 354)

المحور الثالث: الدراسة الميدانية في المديرية الولاية للضرائب بشار.

أولا: تقديم أداة الدراسة:

تعد الاستبانة أداة من أدوات جمع المعلومات، وذلك انطلاقا من الرغبة في معرفة الرأي الآخر اتجاه موضوع الدراسة، من خلال توزيع استبانة بها مجموعة من الأسئلة حول موضوع الدراسة، وذلك من أجل تحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات، وتم إنجاز هذه الدراسة

باستخدام إحدى الأساليب الإحصائية التي تستعمل لتحليل البيانات والمعالجات الإحصائية المتمثل في برنامج Spss.

ثانياً: مكونات ومنهجية الدراسة.

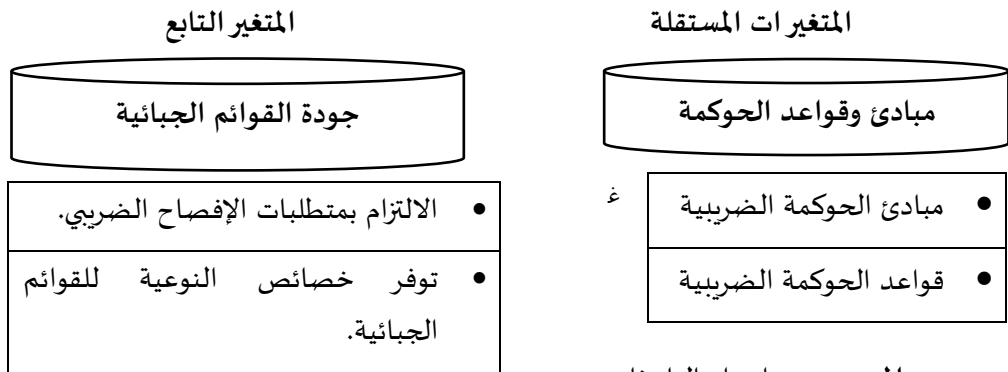
نستعرض من خلال هذا الجزء عناصر الدراسة التي اختيرت بناء على وملاءمتها مع الموضوع، ممثلة في مجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة والمتمثل في العينة.

1. منهجية الدراسة الميدانية:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام الدراسة الوصفية والتحليلية، والتي تعرف بأنها أداة من أدوات المنهج المسحي المرتكز على معلومات كافية ودقيقة عن ظاهرة أو موضوع محدد في البحث، حيث تتناول أحداث وظواهر وممارسات موجودة متاحة للدراسة والقياس كما هي دون تدخل في مجرياتها والتفاعل معها.

2. نموذج الدراسة: يمكن توضيح نموذج الدراسة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (1): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثان

يمثل الشكل رقم (1) مجموعة من المتغيرات التابعة والمستقلة وذلك نظراً لطبيعة الدراسة، حيث تتمثل المتغيرات المستقلة في مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية، بينما المتغير التابع هو جودة القوائم الجبائية ويتضمن كل من الالتزام الضريبي للمكلفين وخصائص النوعية للقوائم الجبائية.

ثالثاً: حجم مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي الإدارة الضريبية المكلفون بالرقابة الجبائية التابعين لمفتشيات الضرائب، مركز الضرائب، المديرية الولائية للضرائب بشار، حيث تم توزيع

استبيانات بطريقة عشوائية قصدية، وبلغ عدد الاستمارات الموزعة 55، و تم استرجاع 49 استمارة، واستبعاد 2 استمارة لعدم اكتمال المعلومات، ليتبقى 47 استمارة والتي تم إخضاعها وتعتبر صالحة للتحليل.

الجدول رقم (1): عينة الدراسة.

الرقم	عدد الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات الصالحة للتحليل
01	55	47

المصدر: من إعداد الباحثين.

رابعا: وسيلة جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة:

استخدم الباحثان مصدرين رئيسيين للحصول على المصادر اللازمة وهما:

1. المصادر الثانوية: والتي تتمثل في أدبيات موضوع الدراسة، الأطروحات والمقالات ونتائج البحوث والدراسات التي تم إجراؤها في إطار موضوع الدراسة.
2. المصادر الأولية: والتي تتمثل في البيانات التي تم الحصول عليها من خلال الدراسة الميدانية، وبواسطة استبانة صممت لكي تعكس متغيرات الدراسة وفرضياتها، حيث تضمن جزأين:

- الجزء الأول: يتعلق بالبيانات الديمغرافية عن المشاركين (المنصب الوظيفي، السن، الشهادة العلمية، الخبرة العملية).

- الجزء الثاني: خاص باختبار فرضيات الدراسة ودراسة متغيرات البحث، وهي موزعة كما ما هو مبين بالجدول التالي:

جدول رقم (02): توزيع متغيرات وأبعاد الدراسة.

المتغيرات المستقلة	الابعاد	عدد الفقرات	المتغيرات التابعة	الابعاد	عدد الفقرات
مبادئ الحوكمة الضريبية	الشفافية والإفصاح	04	القوائم الجبائية	الميزانية الجبائية	05
	الموضوعية في أحكام النظام الضريبي	04		جدول حساب النتائج	06
	ضمان حقوق المكلفين	04		الجدول الملحقة	07
قواعد الحوكمة الضريبية	المحاسبة والمساءلة	04	الخصائص النوعية للمعلومات	الدقة	01
	المسؤولية	04		الصدق	01
	المسؤولية الاجتماعية	04		إمكانية التحقق	01
	العدالة والإنصاف	04		الحيادية	01

01	الثبات	04	الاستقلالية
01	التوقيت المناسب	04	الانضباط

المصدر: من إعداد الباحثين.

وتم صياغة الأسئلة بصورة إيجابية، وتم تحديد خمس بدائل للإجابة عن كل فقرة، والجدول التالي يبين وزن كل إجابة وفقا لمقياس ليكارت الخماسي، وهذا كما هو موضح في الجدول التالي.

الجدول رقم (03): مقياس ليكارت الخماسي لقياس وزن الإجابات وفترات اتجاه الاجابة.

الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الباحثين وبالاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي.

خامسا: تفرغ بيانات الاستبيان وأساليب المستخدمة لمعالجتها إحصائيا.

مراحل إعداد الاستبانة: تم إعداد الاستبانة كما ذكرنا سالفًا وكان ذلك على النحو التالي:

أ. إعداد استبانة أولية من أجل استخدامها في جمع البيانات والمعلومات؛
ب. عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد؛

ت. إجراء دراسة اختباريه ميدانية أولية للاستبانة وتعديل حسب ما يناسب؛

ث. توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

وتم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المئوية لوصف الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة؛
- اختبار التوزيع الطبيعي Kolmogorov – Smirov و Shapiro-Wilk؛
- اختبار صدق الداخلي والخارجي لفقرات وأبعاد الاستبيان؛
- الثبات باستخدام اختبار Cronbach's Alpha؛
- استخدام مقياس النزعة المركزية (المتوسط الحسابي والانحراف المعياري)؛
- اختبار t (One-Sample Test) لاختبار الفرضية الأولى للدراسة؛
- تحليل التباين الاحادي ANOVA لاختبار الفرضية الثانية والثالثة للدراسة؛
- معامل ارتباط بيرسون R ومعامل التحديد R^2 لإيجاد العلاقة بين متغيرات الدراسة؛
- اختبار تحليل الانحدار المتعدد لدراسة مدى مساهمة المتغيرات المستقلة في المتغير التابع.

سادسا: وصف الخصائص الشخصية لمجتمع الدراسة:

حيث تظهر النتائج تفاوت في خصائص مالئي الاستبانة من المستهدفين بالدراسة، كما هو موضح في الجدول رقم (04). الجدول رقم (04) خصائص مجتمع الدراسة:

المتغير	مستوى المتغير	العدد	النسبة	المتغير	مستوى المتغير	العدد	النسبة
السن	25-35 سنة	16	34	الشهادة العلمية	متخرج من معهد	15	31.9
	35-45 سنة	19	40.4		شهادة جامعية	26	55.3
	45 سنة فما فوق	12	25.5		شهادة جامعية لما بعد التدرج	6	12.8
	المجموع	47	100		المجموع	47	100
المنصب الوظيفي	مفتش مركزي	11	23.4	الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	3	6.4
	مفتش رئيسي	15	31.9		من 5 إلى 10 سنوات	19	40.4
	مفتش	11	23.4		أكثر من 10 سنوات	25	53.2
	مراقب	5	10.6		المجموع	47	100
	أخرى	5	10.7				
	المجموع	47	100				

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

يتضح من البيانات الواردة بالجدول (04) ما يلي:

- أ. نسبة (65.9%) من المشاركين يزيد سنهم عن 35 سنة.
 - ب. إن نسبة المفتشين الرئيسيين هم الفئة الأعلى بين المشاركين بنسبة (31.9%) وتليها نسبة كل من مفتش مركزي ومراقب، أما الرتب الأخرى فلم تتعدى (11%).
 - ت. إن (31.9%) من المشاركين هم من خريجي معاهد التكوين، وأن ما نسبته (68.10%) دوي مؤهل جامعي بما فيهم حاملي شهادات ما بعد التدرج.
 - ث. إن نسبة (53.2%) من المشاركين تزيد مدة خبرتهم في المجال الضريبي عن 10 سنة.
- سابعاً: صدق وثبات الاستبيان: تم تقنين فقرات الاستبانة وذلك للتأكد من صدق وثبات فقراتها كالتالي:

أ. صدق فقرات الاستبيان. تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان عن طريق التحكيم، وكذا الاتساق الداخلي والبنائي من خلال استخدام كل من معامل الارتباط سيبرمان فيما يخص الاتساق الداخلي، ومعامل الارتباط بيرسون بالنسبة للاتساق البنائي، حيث تم استبعاد بعض فقرات في كل مرحلة لعدم صدقها.

ب. ثبات فقرات الاستبانة: تم التحقق من الثبات بطريقة معامل الثبات (Cronbach Alpha)، إذ قام الباحثين بإجراء اختبار مدى الاتساق الداخلي لفقرات المقياس، بحساب معامل الثبات (Cronbach Alpha)، لأنه يعتمد على اتساق أداء الفرد من فقرة لأخرى، وهو يشير إلى قوة الارتباط والتماسك بين فقرات المقياس، وبلغ معامل ألفا كرونباخ 0.952، أي 95.20% وهي نسبة ثبات ممتازة لأداة الدراسة. وهذا ما يوضحه الجدول رقم (05).

الجدول رقم (05): معامل الثبات (بطريقة ألفا كرونباخ).

عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
60	0.952

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي Spss.

ث. اختبار التوزيع الطبيعي: تم اختبار البيانات ومدى تتبعها التوزيع الطبيعي، واستخدامنا كل من اختبار Kolmogorov –Smirov واختبار Shapiro-Wilk، وكلا الاختبارين أكدوا أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي حيث أن مستوى المعنوية أكبر من 0.05، وهو ما يوضحه الجدول رقم (06).

الجدول رقم (06): اختبار التوزيع الطبيعي

Shapiro-Wilk	Kolmogorov –Smirov
0.32	*0.200

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي Spss.

ثامنا: اختبار فرضيات الدراسة وتحليلها.

1. اختبار الفرضية الأولى:

" H_0 لا تلتزم الإدارة الجبائية محل الدراسة بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية" ولقد تم استخدام اختبار One-Sample Test المستعمل لتحليل أجزاء الاستبيان في حالة عينة واحدة، وإتباع البيانات للتوزيع الطبيعي، عند مستوى دلالة 0.05 وبمستوى ثقة 95%.

الجدول رقم (07): يوضح نتائج اختبار الفرضية الأولى

الأبعاد	المتوسط الحسابي	المتوسط الفرضي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	مستوى المعنوية
الإفصاح والشفافية	3,4415	3	0,787490	3,843	0,0000
الموضوعية في أحكام النظام الضريبي	3,2660	3	0,654010	2,788	0,0080
ضمان حقوق المكلفين	3,6596	3	0,647790	6,980	0,0000
المحاسبة والمسائلة	3,4628	3	0,691520	4,588	0,0000
المسؤولية الاجتماعية	2,9149	3	0,966760	-0,604	0,5490
المسؤولية	3,5638	3	0,602230	6,418	0,0000
العدالة والإنصاف	3,2872	3	0,858110	2,295	0,0260
الاستقلالية	3,2394	3	0,875320	1,875	0,0670
الانضباط	3,2128	3	0,746330	1,954	0,0570
مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية	3,3387	3	0,562970	4,124	0,0000

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي Spss.

من استقرار الجدول رقم (07) نستنتج الآتي: أن الإدارة الجبائية محل الدراسة وهي المديرية الولائية للضرائب في ولاية بشار بما فيها بعض المفتشيات التابعة لها ومركز الضرائب، لا تطبق بعض قواعد الحوكمة الضريبية مثل المسؤولية الاجتماعية (وهذا راجع لكون هذا العصر جديد بالنسبة للإدارات الجزائرية)، الاستقلالية والانضباط (وهذا راجع لمشكل البيروقراطية في الإدارات الجبائية، وعدم الانضباط بأخلاقيات المهنة لبعض عمال الإدارات العمومية بصفة عامة)،

وفي المقابل تطبق كل المبادئ وقواعدها الأخرى كالإفصاح والشفافية، مبدأ ضمان حقوق المكلفين، المسؤولية والعدالة، ولكن على العموم فإنها تطبق مجمل المبادئ والقواعد وهذا ما

تبينه الدراسة الميدانية حيث بلغ مستوى المعنوية (Sig) 0.000 وهي أقل من قيمة $(\alpha=0.05)$ ، ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة: تلتزم الإدارة الجبائية محل الدراسة بتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية.

2. اختبار الفرضية الثانية:

H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى المعنوية $\alpha \leq 0.05$ بين تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية وزيادة التزام المكلفين بمتطلبات الإفصاح في القوائم الجبائية. ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام معامل الارتباط بيرسون لدراسة العلاقة بين المتغيرات، واختبار تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من وجود أثر لتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية ومساهمتها في التزام المكلفين بمتطلبات الإفصاح في القوائم الجبائية (الميزانية، جدول النتائج والملاحق)، والجدول الموالي يوضح نتائج الاختبار:

الجدول رقم (08): نتائج اختبار الفرضية الثانية.

مستوى المعنوية	F المحسوبة	معامل التحديد R^2	معامل الارتباط R	البيان
0.010	5.141	0.189	0.435	اختبار الفرضية الثانية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي Spss.

يوضح الجدول (08) علاقة تطبيق كل من مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية بزيادة التزام المكلفين بمتطلبات الإفصاح في القوائم الجبائية، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية بزيادة الالتزام الضريبي المكلفين، إذ بلغ معامل الارتباط $R = 0.435$ وبمعامل تحديد R^2 بلغ 0.189 أي أنه تساهم القواعد والمبادئ الحوكمة الضريبية ما قيمته 18.9% في زيادة التزام المكلف بمتطلبات الإفصاح عن القوائم الجبائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 5.141 وهي دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة $(\alpha \leq 0.05)$ ، وبما أن قيمة المستوى المعنوي (Sig) أقل من قيمة $(\alpha = 0.05)$ ، ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى المعنوي 0.010 بين تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية والتزام المكلفين بمتطلبات الإفصاح في القوائم الجبائية. وهذا ما يمكن التعبير عنها بمعادلة الانحدار المتعدد كالتالي:

$$Y_1 = 1.436 + 0.227x_1 + 0.504x_2$$

حيث أن α : ثابت معادلة الانحدار؛ Y_1 : التزام بمتطلبات الإفصاح في القوائم الجبائية؛

β : معامل الانحدار لكل متغير؛ e_i : متغير عشوائي أو العوامل الأخرى؛

X_1 : مبادئ الحوكمة الضريبية، X_2 : قواعد الحوكمة الضريبية

3. اختبار الفرضية الثالثة:

H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى المعنوي $\alpha \leq 0.05$ بين تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية وتحسين خصائص النوعية للقوائم الجبائية (الدقة، الحياد، المنفعة...). ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام معامل الارتباط بيرسون لدراسة العلاقة بين المتغيرات، واختبار تحليل الانحدار المتعدد للتحقق من وجود أثر لتطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية ومساهمتها في تحسين الخصائص النوعية للقوائم الجبائية. والجدول الموالي يوضح نتائج الاختبار:

الجدول رقم (09): نتائج اختبار الفرضية الثالثة.

مستوى المعنوية	F المحسوبة	معامل التحديد R^2	معامل الارتباط R	البيان
0.000	14.807	0.402	0.634	اختبار الفرضية الثالثة

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي Spss.

يوضح الجدول (09) علاقة تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية بتحسين الخصائص النوعية للقوائم الجبائية، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية وتحسين الخصائص النوعية للقوائم الجبائية، إذ بلغ معامل الارتباط $R=0.634$ وهو ارتباط قوي، وبمعامل تحديد R^2 بلغ 0.402 أي أنه تساهم القواعد والمبادئ الحوكمة الضريبية ما قيمته 40.2% في تحسين الخصائص النوعية للقوائم الجبائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 14.807 وهي دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وبما أن قيمة المستوى المعنوي (Sig) أقل من قيمة ($\alpha = 0.05$)، ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى المعنوي 0.000 بين تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية وتحسين الخصائص النوعية للقوائم الجبائية. وهذا ما يمكن التعبير عنها بمعادلة الانحدار المتعدد كالتالي:

$$Y_2 = -0.730 + 0.663X_1 + 0.668X_2$$

حيث أن α : ثابت معادلة الانحدار؛ Y_2 : خصائص النوعية للقوائم الجبائية؛

X_1 : مبادئ الحوكمة الضريبية، X_2 : قواعد الحوكمة الضريبية.

الخاتمة:

أكدت معظم الدراسات السابقة بأن التطبيق السليم لمبادئ وقواعد الحوكمة بما فيها مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية دورا كبيرا في تحسين الالتزام الضريبي للمكلفين، كما توفر سبيلا وقائيا وعلاجيا لجميع الممارسات التي من شأنها أن تؤثر سلبا على مستويات أداء الإدارة الضريبية وعلى تحصيلها للضرائب. وتوصل البحث إلى مجموعة من النتائج والتوصيات نوجزها في الآتي:

- إن إحداث التوافق بين الأطراف ذي العلاقة بالنظام الضريبي (التشريع الضريبي، الإدارة الضريبية، المكلف الضريبي) يؤدي إلى الإصلاح الضريبي الشامل وخلق الحوكمة الضريبية؛
 - تساهم مبادئ الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الانضباط وتحمل المسؤولية لدى موظفي الإدارة الضريبية من جهة، والحفاظ على حقوقهم الإدارية والوظيفية من جهة أخرى؛
 - تساهم الحوكمة الضريبية في رفع مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين إلى أقصى حد ممكن، وخلق ثقافة الالتزام الضريبي الطوعي، وبالتالي تحسين السلوك الجبائي للمكلفين. ومن خلال دراسة إجابات الفئة المستهدفة تبين لنا أن:
 - أن الإدارة الجبائية محل الدراسة تلتزم بتطبيق معظم مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية؛
 - أن القوائم المالية المعدة للأغراض الضريبية للمكلفين التابعين للإدارة الضريبية محل الدراسة تتميز بالجودة، لما تتوفر عليه من الخصائص النوعية المطلوبة من الإدارة الجبائية بما فيها الدقة والحياد والتوقيت المناسب؛
 - توجد علاقة طردية بين تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية وزيادة التزام المكلفين بمتطلبات الإفصاح في القوائم الجبائية؛
 - توجد علاقة طردية بين تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية وتحسين الخصائص النوعية للقوائم الجبائية؛
- ومنه فإن تطبيق مبادئ وقواعد الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية بالجزائر يساهم في تحسين جودة القوائم الجبائية للمكلفين.
- التوصيات:
- ضرورة الاهتمام بموضوع الحوكمة الضريبية والحرص على تطبيقه على أرض الواقع؛

- على الإدارة الضريبية أن تدرك مدى أهمية التزامها بتطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية، خاصتها ما تعلق بمبدأ المسؤولية الاجتماعية لما لهذا العنصر وفي ظل عصرنة الادارات والمؤسسات من دور كبير في تطويرها وتقريبها من المواطن؛
- وضع دليل عملي لتطبيق الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية، بشكل يعزز الشفافية والنزاهة والعدالة والمسؤولية وكذا الالتزام الأخلاقي بالوظيفة؛
- إعداد برامج تدريبية لإطارات الإدارة الضريبية لزيادة وعي الموظفين بمبادئ الحوكمة الضريبية، لما لذلك من أثر كبير على تحسين الأداء الضريبي للإدارة الجبائية الجزائرية، ونشر الوعي الضريبي عن طريق برامج إعلامية معينة ومدروسة؛
- تبسيط القانون الضريبي وإجراءات تنفيذه حتى يسهل على المكلف فهمه واحترامه، وعدم غلو موظفي الإدارة الضريبية في تطبيقه.

قائمة المصادر والمراجع:

➤ المقالات في مجلة علمية

- أحمد، محمد بهاء الدين إبراهيم، (1992)، إثر اتباع منهج التوسع في الافصاح المحاسبي بالقوائم المالية في ترشيد التحاسب الضريبي على ارباح شركات الاموال، مجلة البحوث التجارية، المجلد الرابع عشر - العدد الثاني، الصفحات 185-229، جامعة الزقازيق- مصر،
- الشهيبي، عزيزة راف الله عوض، (2018)، دور آليات الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد الضريبي، مجلة الدراسات الاقتصادية، المجلد الاول-العدد 02، الصفحات 1-23، جامعة سرت- ليبيا،
- الصادق، علي أحمد علي، منصور، الحسن فتح الرحمن، (2013)، دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب بالسودان، مجلة العلوم الانسانية والاقتصادية، المجلد الرابع عشر-العدد الاول، الصفحات 135-161، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا- السودان،
- العبيبي، محمد موسى مهند، عبد الرحمن، محمد عبد الرحمن، (2015)، دور الحوكمة في الحد من الفساد الحكومي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 44، الصفحات 125-148، العراق،
- المجتبي، المعتمد محمد إبراهيم، عثمان، حسن يوسف جعفر، (2017)، دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الالتزام الضريبي، مجلة الدراسات العليا، المجلد 09-العدد 36، الصفحات 114-139، السودان،
- بالعدل، بايزيد، (2014)، الحوكمة الضريبية وأداء المؤسسات، مجلة البديل الاقتصادي، المجلد الأول - العدد الثاني، الصفحات 191-202، جامعة الجلفة، الجزائر.
- بكرة، عبد الرحمن، (2015)، الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، المجلد الرابع-العدد الاول، الصفحات 7-36، جامعة البليدة-الجزائر،

- جاو، حدورضا، حمدي، جلييلة إيمان، (2014)، الأثر الضريبي الناتج عن تبني المعايير المحاسبية الدولية، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد 32، الصفحات 339-366، فلسطين.
- راشدي، أمين، (2017)، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد السابع- العدد 12، الصفحات 486-503، جامعة الوادي، الجزائر.
- زرقون، محمد، عتير، سليمان، (2018)، جدوى الرقابة الجبائية في تدقيق التصريحات الضريبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة البديل الاقتصادي، (العدد الاول)، الصفحات 40-59، الجزائر.
- ضيف الله، محمد الهادي، لبزة، هشام، عتير، سليمان، (2018)، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد، المجلد 02 -العدد 03، الصفحات 198-213، جامعة الاعواط-الجزائر.
- عباسي، صابر، شعوبي، محمود فوزي، (2013)، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد 12، الصفحات 117-128، جامعة ورقلة- الجزائر.
- علي، مصطفى عبد الحسين، حسين، كاظم علي، يعقوب، فيحاء عبد الله، (2013)، دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن -العدد 22، الصفحات 101-126، جامعة بغداد-العراق.
- عيدة، أنور، دمدوم، زكرياء، (2018)، التسيير الجبائي وأثره على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، العدد 04، الصفحات 90-109، جامعة الوادي الجزائر.
- عيشور، ذهبية، (2017)، أثر تطبيق حوكمة الشركات على مصداقية القوائم المالية، مجلة آفاق للعلوم، العدد السادس، الصفحات 352-362، جامعة الجلفة- الجزائر.
- فرج، عصام علي بدر، (2013)، العلاقة بين حوكمة الشركات والافصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية، مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الإسلامي، العدد التاسع والاربعون، الصفحات 15-69، مصر.
- قحموش، سمية، (2016)، المراجعة الجبائية كألية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، الصفحات 295-313، جامعة أم البواقي-الجزائر.
- لواج، عبد الرحمن، (2018)، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة، مجلة الاوراق الاقتصادية، العدد الثاني، الصفحات 63-44، جامعة جيجل-الجزائر.
- مليكاوي، مولود، (2015)، واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، المجلد الرابع-العدد الثامن، الصفحات 141-156، جامعة ورقلة، الجزائر.
- يعقوب، فيحاء عبد الله، الغنامي، فيصل جدعان فرقد، (2010)، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في مصداقية التقارير المالية وفي تحديد وعاء ضريبة الدخل (دراسة في قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الخامس -العدد 10، الصفحات 1-27، العراق.

➤ المداخلات في المؤتمرات

- ولبي، بوعلام، (2013)، نحو مساهمة عملية لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الاداء المالي والمحاسبي للشركات، المؤتمر الدولي حول حكامه الشركات والمسؤولية الاجتماعية، جامعة اليرموك، الاردن،

➤ الرسائل الجامعية

- بوعكاز، سميرة، (2015)، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضير- بسكرة، الجزائر،
- عتير، سليمان، (2012)، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضير- بسكرة، الجزائر،
- يخلف، إيمان، (2019)، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي-الشلف، الجزائر،

➤ المواقع الالكترونية

- كيجلي، عائشة سلمى، كروش، وراضية، (2014)، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والافصاح المحاسبي، <https://manifest.univ-ouargla.dz/index.php/archives.html>