



دور آليات الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة

من وجهتي نظر العاملين بمديرية الضرائب لولاية بسكرة والمدققين الخارجيين

**The role of tax governance mechanisms in achieving sustainable development from the perspectives of the employees of the Tax Directorate of Biskra State and the external auditors**

بن عيشي بشير<sup>1\*</sup>، بن عيشي عمار<sup>2</sup>

BENAICHI Bachir<sup>1</sup>, BENAICHI Bachir<sup>2</sup>,

<sup>1</sup> أستاذ التعليم العالي، جامعة بسكرة، (الجزائر)، البريد الإلكتروني: [bachir452003@gmail.com](mailto:bachir452003@gmail.com)

<sup>2</sup> أستاذ التعليم العالي، جامعة بسكرة، (الجزائر)، البريد الإلكتروني: [benaiichi2015@gmail.com](mailto:benaiichi2015@gmail.com)

تاريخ النشر: 2022/06/30

تاريخ القبول: 2022/06/29

تاريخ الاستلام: 2022/06/26

**ملخص:**

هدفت الدراسة إلى معرفة دور آليات الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة من وجهتي نظر العاملين بمديرية الضرائب لولاية بسكرة والمدققين الخارجيين، وتوصلت الدراسة إلى: وجود علاقة ارتباط معنوية بين آليات الحوكمة الضريبية والتنمية المستدامة، وجود تأثير ذو دلالة معنوية لآليات الحوكمة الضريبية في التنمية المستدامة. ان تطبيق مبادئ أسس الحوكمة الضريبية في الهيئة العامة للضرائب يؤدي الى زيادة الإيرادات التي تساهم في تحقيق التنمية، كما اوصت الدراسة بالعمل على وضع دليل لقواعد وضوابط الحوكمة الضريبية لتحقيق العدالة والشفافية ولحماية كافة أصحاب المصالح في المنظومة الضريبية. الغير المالية ووضعها كإرشادات يقوم المدقق بالاسترشاد بها خلال عملية التقييم. الكلمات المفتاحية: الحوكمة الضريبية، الإدارة الضريبية، التنمية المستدامة  
تصنيف JEL: H25، G38، Q01

**Abstract:**

The study aimed to know the role of tax governance mechanisms in achieving sustainable development from the two perspectives of employees of the Tax Directorate of the state of Biskra and the external auditors. The study found that: There is a significant correlation between tax governance mechanisms and sustainable development, Significant effect of tax governance mechanisms on sustainable development

The application of the principles of tax governance principles in the General Tax Authority leads to an increase in tax revenues that contribute to achieving sustainable development, The study also recommended working to develop a guide for tax governance rules and controls in order to achieve fairness and transparency and to protect all stakeholders in the tax system.

**Keys words:** Tax governance, Tax administration, Sustainable development

**JEL classification codes:** H25; G38; Q01

\* المؤلف المرسل

## 1. مقدمة:

لقد كان للأزمات المتعاقبة وانهباء العديد من الشركات العالمية بسبب تلاعبها بالقوائم المالية وتواطؤ مجالس الإدارة التنفيذية الذي عمل على ظهور الحاجة الى تشريعات وقوانين تزيد من السيطرة والرقابة على هذه الشركات من قبل مؤسسات الدولة ودوائرها، رافقها زيادة الاهتمام العالمي بالحوكمة الذي ينتج عنها زيادة الشفافية والافصاح وصولا الى الاداء الموضوعي بالاضافة الى تطور مفهوم الحوكمة ليشمل الحوكمة والتي تشمل المؤسسات والدوائر التي تحكمها الدولة وصولا الى الحوكمة الضريبية.

ان مساهمة آليات الحوكمة الضريبية ومن أهمها الرقابة الضريبية (آليات مباشرة وآليات غير مباشرة) في تحقيق التنمية المستدامة تحظى باعتراف عالمي على اعتبارها أداة رفيعة المستوى للارتقاء بالنمو الاقتصادي لما تحققه من إيرادات كبيرة تساهم في تغطية نسبة عالية من النفقات العامة للدولة.

مشكلة الدراسة: يمكن تحديد إشكالية الدراسة في الإجابة على التساؤلات الآتية:

- هل توجد علاقة ارتباط معنوية بين آليات الحوكمة الضريبية والتنمية المستدامة؟

- هل يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لآليات الحوكمة الضريبية في التنمية المستدامة؟

فرضيات الدراسة: للإجابة على التساؤلات السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

وجود علاقة ارتباط معنوية بين آليات الحوكمة الضريبية والتنمية المستدامة

وجود تأثير ذو دلالة معنوية لآليات الحوكمة الضريبية في التنمية المستدامة

أهداف الدراسة: تهدف الدراسة إلى:

- تسليط الضوء على مفهوم الحوكمة الضريبية

- استعراض أهم آليات الحوكمة الضريبية ومن أهمها الرقابة الضريبية (المباشرة وغير المباشرة) في تحقيق التنمية المستدامة

- التعرف على دور الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من خلال الدور الذي تلعبه آليات الحوكمة الضريبية في تهيئة البيئة الضريبية للتطور والتحديث وضع نظام

رقابي يحكم عمل الإدارة الضريبية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة

## 2. الإطار النظري للدراسة:

### 1.1.2. الحوكمة الضريبية:

#### 1.1.2. تعريف الحوكمة الضريبية:

تعرف الحوكمة الضريبية بأنها مجموعة القواعد والاجراءات التنظيمية التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل والارتقاء به وزيادة الثقة بين المتعاملين معها لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المساءلة لجميع العاملين وذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي والاقتصادي للدولة (محمد رضا ، 2008 ، صفحة 192).

#### 2.1.2. أطراف الحوكمة الضريبية:

تتمثل أطراف الحوكمة الضريبية في:

التشريع الضريبي: وهو عبارة عن كافة القوانين والتعليمات والأنظمة التي تسن لفرض الضريبة وحصرها والتي تنظم عمل الإدارة الضريبية والمتعاملين معها.

الإدارة الضريبية: وهي عبارة عن كافة الدوائر التي تعمل على تطبيق وتنفيذ قوانين ضريبة الدخل وضريبة المبيعات من خلال المدققين وكافة العاملين فيها عن طريق الحصر والفحص الضريبي والربط بين الدوائر الحكومية الأخرى للوصول الى تحصيل الضريبة المستحقة من ممالي ودافعي الضريبة (حنا نعيم، 2005).

المجتمع الضريبي؛ وهو عبارة عن كافة الاشخاص الطبيعيين مثل الافراد المكلفين بدفع الضريبة والمحامين والمستشارين الضريبيين والمحاسبين، بالإضافة الى مدققي الحسابات والاشخاص الاعتباريين من شركات مساهمة عامة أو خاصة أو شركات تضامن أو توصية بسيطة ممن يتعاملون مع الادارة الضريبية (أبو نصار ، 2011، صفحة 85).

### 3.1.2. آليات الحوكمة الضريبية:

• آليات مباشرة (الرقابة المباشرة او الرقابة الضريبية): وتشمل الرقابة على الاداء والرقابة النظامية الرقابة على الاداء: حيث تركز الرقابة على الاداء على مايلى (عبد الناصر ، 2010، صفحة 23):

-الرقابة على الاقتصاد لنشاطات وسياسات الادارة الضريبية بشكل صحيح وسليم والذي يعنى المحافظة على الكلفة المنخفضة في استخدام المواد والتجهيزات في عمل الادارة الضريبية، وعدم اعاقه التكلفة الفعلية لجودة وكمية الأعمال امقدمة والمطلوبة.  
-الرقابة في استعمال الموارد البشرية والمالية الموجودة في الدوائر الضريبية حيث يتم ربط الكفاءة مع الاقتصاد بالموارد المتاحة بحيث يتم انجاز العمل بشكل مرتبط مع الواقع بالنسبة للملفات الموجودة واستخدام الفنيات المطلوبة لكل حالة على الملفات الموجودة بما يتناسب معها.

-الرقابة على فاعلية الاداء المتعلقة بأهداف الادارة الضريبية من تحصيل الضريبة وسد حاجات الدولة ايرادات وحصر للمجتمع الضريبي وتقليل التهرب الضريبي، وعليه يجب أن يتم تحقيق هذه الفاعلية من خلال صياغة الأهداف بشكل رئيسي وأن تكون متعلقة بكل مستوى اداري حسب المستوى(ادارة عليا، ادارة متوسطة، ادارة تنفيذية دنيا) ومتابعة ذلك دون ارهاق كاهل الادارات بالطلبات المتعددة بالإضافة الى تحديد المهام بشكل مباشر وواضح للوصول الى الاهداف المرجوة.

ان الرقابة على الاداء من خلال الاقتصاد والكفاءة والفاعلية مع فحص لجوانبها بشكل مستمر، تؤدي الى زيادة تحسين ظروف العمل والمرونة فيه واتخاذ القرارات المناسبة مع المساءلة العامة للادارة الضريبية، للوصول الى الموضوعية في الاداء بدون اسراف في الموارد او تضنييع لحقوق الدولة من ايرادات الخزينة.

الرقابة النظامية: هي عبارة عن مدى تطبيق الادارة الضريبية للقانون وتنفيذه من دون مخالفته وبشكل صحيح.

وعليه يتوجب على الادارة الضريبية أداء واجباتها الموكلة والمخولة لديها بدقة، من خلال التطبيق الصحيح لقانون ضريبة الدخل و احكام الرقابة على تنفيذها، مع عدم اصدار القرارات او التعليمات والأنظمة الا في ضوء القانون، وعدم اصدار تفسيرات المتناقضة التي يترتب عليها اختلاف تطبيق القانون على نفس الحالات المتشابهة، وكذلك احترام الحريات الشخصية لدافعي الضريبة مما يتعين معه ضرورة الوضوح التام والافصاح لكل القرارات التي تصدرها الادارة الضريبية والتي تتعلق بدافعي الضريبة (محمد زكي ، 2010، صفحة 75)

• آليات غير مباشرة(الرقابة غير المباشرة): وتشمل مايلى (الشافعي، 2003، صفحة 57):

-دقة وفاعلية الرقابة الداخلية: المتمثلة في الرقابة الادارية والرقابة المحاسبية والضبط الداخلي في الشركات-  
-امسالك الدفاتر وسجلات المحاسبية منتظمة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.  
-تدقيق الدفاتر وسجلات وحسابات الشركة بواسطة مدقق خارجي.

### 4.1.2. أهداف الحوكمة الضريبية:

تسعى الحوكمة الضريبية الى تحقيق الأهداف التالية (راشدي، 2003، صفحة 488):

-قدرة الادارة الضريبية على فرض الرقابة على مجمل الاداء المالي والمحاسبي للشركات باعتبارها تمهم أصحاب المصالح داخل هذه الشركات وبما يحقق المحافظة على الحصيلة الضريبية من الضياع وتعظيم الربح الضريبي ومنع اتباع سياسات ينجم عنها تعثر الشركات.

- قدرة المشروع الضريبي على تحقيق التناسق بين عناصر النظام الضريبي ودعم أواصر الثقة بين مختلف الأطراف المعنية، بحيث يمكن منع الإدارة الضريبية من التعسف في ممارسة سلطاتها وتحقيق الملاءمة بين درجة الجرم والعقوبة سواء بما يتعلق بحالات المخالفة للتشريعات أو التهرب الضريبي

- عدالة التشريع الضريبي في المعاملة الضريبية بين المكلفين والإدارة الضريبية وكذلك بين المكلفين أنفسهم

- التشجيع على مسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة ورفع مستوى الوعي الضريبي

- الأخذ بالأساليب العلمية والتقنيات التكنولوجية الحديثة والمتطورة

2.2. التنمية المستدامة:

### 1.2.2. تعريف التنمية المستدامة:

يعرف برنامج الأمم المتحدة للتنمية والبيئة التنمية المستدامة (Alain Beitone et d'autres: Economie, 2001, p. 27):

التنمية المستدامة بأنها تنمية تسمح بتلبية احتياجات و متطلبات الأجيال الحاضرة دون الإخلال بقدرة الأجيال المقبلة على تلبية احتياجاتها"

كما تعرف التنمية المستدامة بأنها تلك العملية التي تؤدي بالارتقاء بالرفاهية الاجتماعية الى أكبر قدر، مع الحرص على المحافظة على الموارد الطبيعية المتاحة، وبأقل قدر ممكن من الأضرار والاساءة الى البيئة (راسم محمود، 2017، صفحة 73).

ويرى الباحثين التنمية المستدامة بأنها الاستراتيجية التي تضمن الاستغلال الامثل للموارد بما يحقق النمو والرفاهية الاجتماعية في الوقت الحاضر مع عدم المساس بحقوق الاجيال القادمة

2.2.2. أهداف التنمية المستدامة:

تهدف التنمية المستدامة إلى (بن صقر الغامدي، 2006، صفحة 5):

-أنها تساهم في وضع الاستراتيجيات التنموية برؤية مستقبلية أكثر توازنا وعدلا.

-تعزيز وعي الناس بالمشكلات البيئية القائمة وتنمية إحساسهم بالمسؤولية إزاءها وحثهم على المشاركة في إيجاد الحلول المناسبة لها.

-تأمين نمو اقتصادي وحماية البيئة

-تحقيق الاستغلال والاستخدام العقلاني لموارد ومنع استنزافها وتدميرها

-تهدف إلى توحيد الجهود بين القطاعات العامة والخاصة، لتحقيق الأهداف والبرامج التي تساهم في تلبية حاجات الأجيال الحالية والقادمة.

-التنمية المستدامة تنشط فرص الشراكة والمشاركة في تبادل الخبرات والمهارات، وتساهم في تفعيل التعليم والتدريب لتحفيز الإبداع والبحث عن أساليب تفكير جديدة.

على الرغم من أن هذه الأهداف ربما يكون بينها تناقض واختلاف إلا أنها من الممكن أن تتعايش وتتجانس فالتنمية المستدامة تهدف لإيجاد التوازن بين الاحتياجات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.

فالتنمية المستدامة تشجع على حماية وتعزيز ما نمتلكه من مصادر عبر التغير المنظم لآليات تطويرنا واستخدامنا للتكنولوجيا فالدول بحاجة إلى أن تلبي احتياجاتها الأساسية من فرص عمل وغذاء وطاقه ومياه وإذا كنا نفكر بذلك بطريقة مستديمة لا بد من تحديد مستويات من النمو السكاني هذا المنهج يكفل المحافظة على نمو اقتصادي ويحقق للدول النامية نمو وتطور بمساواة وعدالة مع الدول المتقدمة.

### 3.2.2. أبعاد التنمية المستدامة:

وتتمثل أبعاد التنمية المستدامة في الأبعاد الاقتصادية، الأبعاد التكنولوجية، الأبعاد البيئية، الأبعاد البشرية ( الحناوي، 2005، صفحة 31):

الأبعاد الاقتصادية:

تشمل الأبعاد الاقتصادية الجوانب التالية:

- تحقيق الإنصاف بين سكان العالم في استغلال الموارد
  - إيقاف تبيد الموارد الطبيعية من خلال التخفيض المستمر والتدريجي لمستويات الاستهلاك المبددة للطاقة والموارد الطبيعية في البلدان المتقدمة. بالإضافة إلى العمل على إحداث تغييرات في أنماط الاستهلاك التي تهدد التنوع البيولوجي.
  - تقليص تبعية البلدان النامية للبلدان الصناعية
  - تقليص الأنفاق العسكري وهذا في جميع الدول من خلال تحويله إلى الأغراض التي تخدم التنمية.
- الأبعاد التكنولوجية:**

تتضمن الأبعاد التكنولوجية النقاط التالية:

- استعمال تكنولوجيا أنظف في المرافق الصناعية من أجل الحد من انبعاث الغازات
- الحيلولة دون تدهور طبقة الأوزون.
- تطوير تكنولوجيات تستغل للتخلص التدريجي من المواد الكيميائية المهددة للبيئة.

**الأبعاد البيئية:**

تتمثل الأبعاد البيئية في:

- حماية المناخ من الاحتباس الحراري.
- العمل على الحد من انجراف التربة وتدمير الغطاء النباتي بتبني كافة الإجراءات التي تحد من استخدام المبيدات الحشرية ومن الضغوطات البشرية التي تضر بمختلف الأوساط الحيوية من غابات، مياه وهواء
- حماية الموارد الطبيعية والصيانة اللازمة لإنتاج المواد الغذائية والوقود من خلال استغلال الأراضي الزراعية وإمدادات المياه بكفاءة أكبر بالإضافة إلى استحداث وتبني تكنولوجيات محسنة تساعد على زيادة الغلة.

**الأبعاد البشرية:**

التنمية المستدامة تعمل على:

- ضبط السكان: إن الزيادة السكانية تبلغ نحو 80 مليون نسمة كل سنة، وهذه الزيادة لا تتسع لها الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية السائدة، فالنمو المتزايد يؤدي إلى ضغوط حادة على الموارد الطبيعية المحدودة وعلى إمكانيات الدول وقدرتها على توفير الخدمات اللازمة لجميع السكان.

- تحقيق العدالة الاجتماعية بين أفراد الجيل الحالي من جهة ثم بين أفراد الجيل الحالي والمستقبلي من جهة أخرى.

- توفير أفضل الخدمات الصحية وتحسين التعليم والخدمات.

- الاستخدام الكامل للموارد البشرية.

3. الدراسة الميدانية

1.3. إجراءات الدراسة:

- 1.1.3. المنهج المستخدم: لقد تم الاعتماد في إعداد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفا دقيقا ويعبر عنها تعبيراً كيفياً كما لا يكتفي هذا المنهج عند جمع المعلومات المتعلقة بالظاهرة من أجل استقصاء مظاهرها وعلاقتها المختلفة، بل يتعداه إلى التحليل والربط والتفسير للوصول إلى استنتاجات
- 2.1.3. مجتمع وعينة الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من العاملين بمديرية الضرائب بولاية بسكرة، بالإضافة إلى المدققين الخارجيين بولاية بسكرة.

عينة الدراسة: تم اختيار عينة الدراسة من مجتمع الدراسة بطريقة عشوائية من مفتش رئيسي، مفتش من العاملين بمديرية الضرائب بولاية بسكرة، بالإضافة إلى العينة العشوائية البسيطة من المدققين الخارجيين بولاية بسكرة. وقد بلغ حجم الاجمالي

للعيينة (40) عاملا وتم توزيع استمارات على جميع أفراد الدراسة، وتم استعادة (40) استمارة و بعد استبعاد غير الصالحة منها والبالغ عددها 10 استمارات و بذلك يبلغ عدد الاستمارات الصالحة (30) استمارة صالحة للتحليل الإحصائي.

3.1.3. أداة الدراسة: بغية تنفيذ منهجية الدراسة تم توظيف عدة أساليب في الحصول على البيانات والمعلومات، فقد تم الاستعانة بما توفر من مراجع ودوريات في تغطية الجانب النظري، فيما اعتمدت الاستمارة في الجانب التطبيقي والتي عدت الوسيلة الرئيسية، إذ تمت صياغة فقراتها بما يتلاءم مع متغيري الدراسة بالاستفادة من الدراسات النظرية. وقد روعي في صياغة فقرات الاستمارة البساطة والوضوح فضلا عن إخضاعها للاختبارات العلمية والموضوعية لقياس ثباتها وصدقها الظاهري. ولقد تكونت مجموعة فقرات محور الدراسة من 30 فقرة، ولقد كانت عدد فقرات المحور الأول: 10 فقرات أما المحور الثاني: 10 فقرات، وجاء المحور الثالث في 10 فقرات. كما تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي في جميع أسئلة الاستمارة.

- صدق الاستمارة: تم التحقق من صدق الأداة من خلال عرض الاستمارة على مجموعة المحكمين من جامعات جزائرية، وطلب منهم إبداء الرأي حول فقرات الاستمارة وذلك بحذف وتعديل واقتراح فقرات جديدة ومناسبة لموضوع الدراسة، وبناء على ملاحظاتهم وآراءهم تم تعديل أداة الدراسة.

- ثبات الاستمارة: من أجل استخدام معامل ثبات للأداة تم استخدام معامل ألفا كرونباخ من أجل تحديد الاتساق الداخلي لفقرات الاستمارة:

جدول رقم (01): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات محاور الدراسة

| محاور الاستمارة | عدد العبارات | ثبات المحور |
|-----------------|--------------|-------------|
| المحور الأول    | 10           | 0.874       |
| المحور الثاني   | 10           | 0.812       |
| المحور الثالث   | 10           | 0.865       |
| كامل الاستمارة  | 30           | 0.881       |

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج spss

نلاحظ أن قيمة ألفا كرونباخ لكامل الاستمارة عال حيث بلغ 0.881 كما تراوحت معاملات الثبات لمحاور الاستمارة بين 0.812 و0.874، وهذا يدل على أن الاستمارة بجميع محاورها تتمتع بدرجة عالية من الثبات والمصدقية ويمكن الاعتماد عليها في الدراسة.

4.1.3. أساليب التحليل الإحصائي: لغرض تحليل نتائج الدراسة التي جمعت من خلال إستمارة، فقد استعملت الأساليب الإحصائية الآتية: التكرار والنسب، ألفا كرونباخ Cronbach Alfa. معامل الانحدار المتعدد: و يستخدم في قياس التأثير المعنوي للمتغيرات المستقلة في المتغيرات التابعة. معامل الارتباط البسيط لمعرفة مدى تأثير المتغيرات المستقلة على المتغيرات التابعة. الانحدار البسيط: ويستخدم لإيجاد العلاقة التآثرية بين متغيري البحث.

اختبار F: يمثل معنوية علاقة التأثير للدلالات الإحصائية بين المتغيرات المستقلة و المتغير التابع، اختبار T: يستخدم لمعرفة معنوية الفرضيات بين الأوساط المحاسبية لمتغيرات الدراسة

2.3. تحليل نتائج الدراسة واختبار الفروض

1.2.3. وصف خصائص عينة الدراسة:

جدول رقم (02): خصائص عينة الدراسة

| المتغير | العدد | %  |
|---------|-------|----|
| الجنس   | ذكر   | 24 |
|         | أنثى  | 06 |
| العمر   | 30-25 | 02 |
|         | 35-30 | 03 |
|         | 40-35 | 09 |

|       |    |                    |               |
|-------|----|--------------------|---------------|
| 53.34 | 16 | 40 فما فوق         | الوظيفة       |
| 10    | 03 | مفتش رئيسي         |               |
| 50    | 15 | مفتش               |               |
| 40    | 12 | مدقق خارجي         | مدة الخدمة    |
| 6.67  | 02 | اقل من 5 سنوات     |               |
| 10    | 03 | من 5 إلى 10 سنوات  |               |
| 43.34 | 12 | من 10 إلى 15 سنوات |               |
| 40.00 | 13 | 15 فأكثر           | المجموع الكلي |
| 100   | 30 |                    |               |

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينة هم من الذكور و البالغ عددهم 24 بنسبة 80%، كما أن 6.67% تراوحت أعمارهم من 25 إلى 30 سنة، و أن 10% تراوحت أعمارهم من 30 إلى 35 سنة، و أن 30% تراوحت أعمارهم من 35 إلى 40 سنة، و الباقي بلغت أعمارهم أكثر من 40 سنة بنسبة 53.34%. و أن أغلب أفراد العينة تزيد مدة خدمتهم بالمؤسسة عن 10 سنوات، أما الوظيفة فهي موزعة كالتالي: مفتش رئيسي بنسبة 10 %، مفتش بنسبة 50%، مدقق خارجي بنسبة 40% مما يعني أن الدراسة تشمل كل الفئات المبحوثة.

2.2.3. تحليل نتائج الدراسة: سوف نقوم بتحليل محاور الاستمارة بغية الإجابة على أسئلة الدراسة، حيث تم استخدام مقاييس الإحصاء الوصفي وذلك اعتمادا على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الاستمارة المتعلقة بمحاور الدراسة، وقد تقرر أن يكون المتوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن كل عبارة من (1- أقل من 2.33) دالا على مستوى "منخفض" من القبول، ومن (2.34- أقل من 3.67) دالا على مستوى "متوسط"، ومن (3.68-5) دالا على مستوى "مرتفع".

الجدول رقم (03): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة الاستمارة

| الرقم   | البيان  | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية |
|---|---|-----------------|-------------------|-----------------|
| <b>المحور الأول: آليات المباشرة (الرقابة مباشرة) للحوكمة الضريبية</b> |   |                 |                   |                 |
| 01  | اشراك مدقي الحسابات في وضع القوانين والتشريعات الضريبية   | 03.90           | 0.25              | مرتفع           |
| 02  | تحفيز العاملين في مصلحة الضرائب من خلال المكافآت  | 03.60           | 0.20              | متوسط           |
| 03  | وضوح الاجراءات الضريبية   | 03.80           | 0.21              | مرتفع           |
| 04  | شمول ومرونة النظام الضريبي بما يقلل من حالات الغش والاختفاء والخداع من قبل المكلفين   | 03.70           | 0.23              | مرتفع           |
| 05  | تطبيق مبدأ المساواة القانونية لي المكلفين في حالات التهرب الضريبي   | 03.71           | 0.30              | مرتفع           |
| 06  | وجود اطار عام للأجراءات المتبعة في ادارة الضرائب يشجع على تنفيذ السياسات الادارية الموجودة بالادارة لدى العاملين والمتعاملين معها | 03.95           | 0.31              | مرتفع           |
| 07  | ايجاد وتفعيل قواعد وسلوك المهنة لكافة مدقي الضريبة بما يقلل من الاختلاس   | 03.68           | 0.26              | مرتفع           |
| 08  | حسن اختيار العاملين ووضعهم في المكان المناسب في ادارة الضرائب   | 03.75           | 0.27              | مرتفع           |
| 09  | تقييم أداء مدقي الضريبة بشكل مستمر  | 03.74           | 0.28              | مرتفع           |
| 10  | توفير بيانات كافية من حقوق وواجبات مدقي الضرائب   | 03.76           | 0.26              | مرتفع           |
| <b>المجموع العام للمحور الأول</b>                                     |   |                 |                   |                 |
| <b>المحور الثاني: آليات غير مباشرة للحوكمة الضريبية</b>               |   |                 |                   |                 |
| 11  | فهم ووعي المكلفين بقانون الضرائب  | 03.75           | 0.34              | مرتفع           |
| 12  | وجود نظام محاسبي و ضريبي سليم مناسب معتمد لدى المكلفين من قبل الادارة   | 03.77           | 0.43              | مرتفع           |

|   |  |              |             |              |
|---|--|--------------|-------------|--------------|
| 13                                      | امساك دفاتر وسجلات منتظمة لدى المكلفين   | 04.00        | 0.35        | مرتفع        |
| 14                                      | تدقيق دفاتر وسجلات الشراكة بواسطة مدقق خارجي   | 03.95        | 0.40        | مرتفع        |
| 15                                      | اعداد الحسابات والقوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية الدولية  | 03.92        | 0.42        | مرتفع        |
| 16                                      | سداد الضرائب المستحقة على المكلفين بالموعد المحدد  | 03.60        | 0.31        | متوسط        |
| 17                                      | تقديم مستندات وسجلات ودفاتر صحيحة لدى مصلحة ضرائب  | 03.79        | 0.43        | مرتفع        |
| 18                                      | تقديم الاقرارات الضريبية من قبل المكلفين بالوقت المحدد   | 03.89        | 0.32        | مرتفع        |
| 19                                      | عمل دورات لتوعية المكلفين عن حقوقهم وواجباتهم بما يقلل من الرشوة   | 03.78        | 0.33        | مرتفع        |
| 20                                      | زيادة الوعي لدى المكلفين من خلال كافة الوسائل الممكنة  | 03.80        | 0.31        | مرتفع        |
|   | <b>المجموع العام للمحور الثاني</b>   | <b>03.82</b> | <b>0.36</b> | <b>مرتفع</b> |
| <b>المحور الثالث: التنمية المستدامة</b> |  |              |             |              |
| 21                                      | تهدف التنمية المستدامة الى وضع الاستراتيجيات التنموية برؤية مستقبلية أكثر توازنا وعدلا.  | 03.74        | 0.20        | مرتفع        |
| 22                                      | تهدف التنمية المستدامة تعزيز وعي الناس بالمشكلات البيئية القائمة وتنمية إحساسهم بالمسؤولية إزاءها وحثهم على المشاركة في إيجاد الحلول المناسبة لها. | 03.70        | 0.22        | مرتفع        |
| 23                                      | تهدف التنمية المستدامة الى تأمين نمو اقتصادي   | 03.73        | 0.24        | مرتفع        |
| 24                                      | تهدف التنمية المستدامة تحقيق الاستغلال والاستخدام العقلاني لموارد ومنع استنزافها وتدميرها  | 03.88        | 0.12        | متوسط        |
| 25                                      | تهدف التنمية المستدامة إلى توحيد الجهود بين القطاعات العامة والخاصة، لتحقيق الأهداف والبرامج التي تساهم في تلبية حاجات الأجيال الحالية والقادمة.   | 03.81        | 0.13        | مرتفع        |
| 26                                      | تهدف التنمية المستدامة الى تنشيط فرص الشراكة والمشاركة في تبادل الخبرات والمهارات  | 04.00        | 0.17        | مرتفع        |
| 27                                      | تهدف التنمية المستدامة الى تفعيل التعليم والتدريب لتحفيز الإبداع والبحث عن أساليب تفكير جديدة  | 03.93        | 0.23        | مرتفع        |
| 28                                      | لتحقيق التنمية المستدامة يتطلب خلق مناخ ملائم من تعزيز الثقة والترابط بين المجتمع والجهات الحكومية   | 03.78        | 0.15        | متوسط        |
| 29                                      | لتحقيق التنمية المستدامة يتطلب ضرورة اجراء تغييرات داخلية تتماشى مع الاحتياجات المستقبلية للمجتمع وزيادة الدخل لكل الاطراف                         | 03.77        | 0.18        | مرتفع        |
| 30                                      | لتحقيق التنمية المستدامة يتطلب مقابلة مجموع النفقات الحكومية مع المنافع الاجتماعية والاقتصادية التي تتحقق للمجتمع                                  | 03.91        | 0.19        | مرتفع        |
|   | <b>المجموع العام للمحور الثالث</b>   | <b>03.82</b> | <b>0.15</b> | <b>مرتفع</b> |

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

**المحور الأول: آليات المباشرة (الرقابة مباشرة) للحوكمة الضريبية:** يتضح من نتائج الجدول أعلاه أن درجة الموافقة على عبارات المحور الأول مرتفعة، حيث بلغ المتوسط العام (03.82) وبإنحراف معياري (0.15)، ويتضح أن هناك تفاوت في درجة الموافقة، حيث تراوحت درجة الموافقة ما بين (03.70؛ 04.00)، كما يتضح من الجدول تفاوت في درجة الموافقة عينة الدراسة على جميع العبارات بدرجة متوسطة ومرتفعة حسب إستجابة عينة الدراسة. وكان أعلى متوسط للفقرة السادسة، إذ بلغ 03.95 بإنحراف معياري 0.31 مما يدل على وجود اطار عام للأجراءات المتبعة في ادارة الضرائب يشجع على تنفيذ السياسات الادارية الموجودة بالادارة لدى العاملين والمتعاملين معها. أما الفقرة الثانية فتشكل أقل قبول ضمن هذا المحور، إذ بلغ متوسطها الحسابي 03.60 بإنحراف معياري 0.20 مما يدل على أن مصلحة الضرائب لا تحفز العاملين.

**المحور الثاني: آليات غير مباشرة للحوكمة الضريبية** يتضح من نتائج الجدول أعلاه أن درجة الموافقة على عبارات المحور الثاني مرتفعة إذ بلغ المتوسط العام (03.82) وبإنحراف معياري (0.36)، ويتضح أن هناك تفاوت في درجة الموافقة، حيث تراوحت درجة الموافقة ما بين (03.60؛ 04.00)، كما يتضح من الجدول تفاوت في درجة الموافقة عينة الدراسة على جميع العبارات بدرجة



متوسطة ومرتفعة حسب استجابة عينة الدراسة. وكان أعلى متوسط للفقرة الثالثة عشر، إذ بلغ 04.00 بانحراف معياري 0.35 مما يدل على امسك دفاتر وسجلات منتظمة لدى المكلفين أما الفقرة السادسة عشر فتشكل أقل قبول ضمن هذا المحور، إذ بلغ متوسطها الحسابي 03.60 بانحراف معياري 0.31 مما يدل على أن سداد الضرائب المستحقة على المكلفين لا يتم في الموعد المحدد المحور الثالث: التنمية المستدامة يتضح من نتائج الجدول أعلاه أن درجة الموافقة على عبارات المحور الثالث مرتفعة إذ بلغ المتوسط العام (03.77) وبانحراف معياري (0.15)، ويتضح أن هناك تفاوت في درجة الموافقة، حيث تراوحت درجة الموافقة ما بين (04.00؛ 03.58)، كما يتضح من الجدول تفاوت في درجة الموافقة عينة الدراسة على جميع العبارات بدرجة متوسطة ومرتفعة حسب استجابة عينة الدراسة. وكان أعلى متوسط للفقرة الثامنة والعشرون، إذ بلغ 04.00 بانحراف معياري 0.17 مما يدل على أن التنمية المستدامة تهدف الى تنشيط فرص الشراكة والمشاركة في تبادل الخبرات والمهارات.

#### • آليات الحوكمة الضريبية والتنمية المستدامة:

الجدول رقم (04): نتائج علاقات الارتباط بين آليات الحوكمة الضريبية والتنمية المستدامة:

| متغيرات مستقل     | آليات مباشرة | آليات غير مباشرة | المؤشر الكلي |
|-------------------|--------------|------------------|--------------|
| متغير تابع        |              |                  |              |
| التنمية المستدامة | *0.875       | *0.873           | *0.878       |

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.  $P \leq 0.05$

يشير الجدول أعلاه إلى:

-وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة إذ بلغ الارتباط (0.873، 0.875) عند مستوى معنوية (0.05)، بين آليات الحوكمة الضريبية على المستوى الفرعي (آليات مباشرة، آليات غير مباشرة) والتنمية المستدامة مما يعني أن الاهتمام بآليات الحوكمة الضريبية (آليات مباشرة، آليات غير مباشرة) في مديرية الضرائب يؤدي الى تحقيق التنمية المستدامة و على هذا الأساس فإنه يتم قبول الفرضية الأولى.

#### • علاقة التأثير آليات الحوكمة الضريبية والتنمية المستدامة:

جدول رقم (05): تأثير بين آليات الحوكمة الضريبية والتنمية المستدامة

| قيمة F   |          | R2   | آليات غير مباشرة B2 | B1 آليات مباشرة | B0    | المتغيرات المستقلة |
|----------|----------|------|---------------------|-----------------|-------|--------------------|
| الجدولية | المحسوبة |      |                     |                 |       |                    |
| 04.26    | 5.71     | 0.87 | 0.250               | 0.247           | 0.662 | التنمية المستدامة  |
|          |          |      | *5.14               | *5.35           |       |                    |

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.  $P \leq 0.05$ ،  $N = 30$ ،  $df(1,28)$

\* قيمة T المحسوبة.

يتضح من الجدول أعلاه وجود تأثير آليات الحوكمة الضريبية باعتباره متغير مستقل في التنمية المستدامة باعتباره متغير تابعاً و يدعم هذا التأثير قيمة F المحسوبة و البالغة (05.71) و هي اكبر من قيمتها الجدولية و البالغة (04.26) عند درجتي حرية (1,28) وضمن مستوى معنوية (0.05) وبمعامل تحديد R2 قدره (0.87) و هذا يعني أن (87%) من الاختلافات المفسرة في التنمية المستدامة تفسرها آليات الحوكمة الضريبية و يعود الباقي إلى متغيرات عشوائية لا يمكن السيطرة عليها أو أنها غير داخلية في النموذج الانحدار أصلاً.

و من خلال متابعة معاملات بيتا (B) و اختبار (T) لها تبين أن أعلى تأثير لتلك العناصر يعود إلى آليات مباشرة إذ بلغت قيمة (B1) (0.250) و كانت قيمة (T) لها (5.14) و هي قيمة معنوية موجبة أكبر من قيمة (T) الجدولية (1.671) عند مستوى معنوية (0.05) يلها بالدرجة الثانية آليات غير مباشرة إذ بلغت قيمة (B2) (0.247) و كانت قيمة (T) لها (5.35) وهي قيمة معنوية

موجبة أكبر من قيمة (T) الجدولية (1.671) عند مستوى معنوية (0.05) و بهذا فانه يتم قبول الفرضية الثانية. أي يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية لآليات الحوكمة الضريبية والتنمية المستدامة

#### 4. خاتمة:

✓ نتائج الدراسة: من خلال ما سبق تم التوصل إلى النتائج التالية:

- وجود ضعف في الخبرة والكفاءة لدى المفتشين العاملين في الهيئة العامة للضرائب في آليات وأسس واجراءات الحوكمة الضريبية.
- ان تطبيق مبادئ أسس الحوكمة الضريبية في الهيئة العامة للضرائب يؤدي الى زيادة الايرادات الضريبية التي تساهم في تحقيق التنمية المستدامة
- وجود علاقة ارتباط معنوية بين آليات الحوكمة الضريبية والتنمية المستدامة، اي أن هناك دور هام للرقابة المباشرة وغير المباشرة كآليات الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة
- وجود تأثير ذو دلالة معنوية لآليات الحوكمة الضريبية في التنمية المستدامة مما يوضح تأثير آليات الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة مما يؤدي الى زيادة الافصاح والشفافية وصولا الى الاداء الموضوعي والذي يؤدي الى تحديد المسؤوليات وواجبات كل طرف التحاسب الضريبي (الهيئة العامة للضرائب والمكلفين) ضمان حقوق كلا الطرفين وتحقيق العدالة الضريبية وصولا لأهداف التشريع الضريبي الاقتصادية والاجتماعية والمالية.
- ✓ التوصيات: من خلال نتائج الدراسة وقف الباحثين على بعض التوصيات نذكر منها ما يلي:
  - تكثيف الدراسات والمؤتمرات حول مفهوم الحوكمة الضريبية في البيئة الجزائرية لما لها من دور في تحقيق التنمية المستدامة.
  - زيادة الوعي الضريبي والثقافة الضريبية، من خلال وسائل الاتصال الحديثة كأساليب التعليم الالكتروني عن بعد للمكلفين المسجلين وغير المسجلين.
  - ضرورة تدعيم خاصية الافصاح والشفافية في عمل الهيئة العامة للضرائب لما له من أثر في تشجيع المكلفين على دفع الضريبة وبالتالي زيادة الايرادات التي تساعد على تحقيق التنمية المستدامة.
  - العمل على وضع دليل لقواعد وضوابط الحوكمة الضريبية لتحقيق العدالة والشفافية ولحماية كافة أصحاب المصالح في المنظومة الضريبية.
  - بيان اجراءات الفحص الضريبي للمكلفين من خلال تعليمات واضحة وسهلة.

#### 5. قائمة المراجع:

- الحناوي، ع. (2005). الموارد الطبيعية والبيئية. الموسوعة العربية من اجل التنمية المستدامة، اليونسكو.
- فهيم حنا نعيم. (2005, 09 08-10). نحو حوكمة النظام الضريبي. بحث مقدم للمؤتمر السنوي الخامس، حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والادارية والاقتصادية.
- الشافعي، ج. (2003). الحوكمة الضريبية. مجلة البحوث التجارية، 25(1).
- أمين، راشدي. (2017). دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي دراسة ميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بسطيف. مجلة رؤى/اقتصادية، 7(12)، 485-503.
- عبد السميع محمد رضا. (2008). حوكمة الادارة الضريبية. المجلة العلمية للتجارة والتمويل، (03).
- عبد العزيز بن صقر الغامدي. (2006). تنمية الموارد البشرية ومتطلبات التنمية المستدامة للامن العربي. الملتقى العربي الثالث للتربية والتعليم.

- محمد حسين أبو نصار . (2011). محاسبة ضرائب الدخل والمبيعات. الاردن: دار وائل للنشر والتوزيع.
- محمد زكي ، ع .(2010) .،الاليات الداخلية لحوكمة الشركات .مجلة البحوث الإدارية.
- محمد فؤاد عبد الناصر . (2010). اطار مقترح لأدلة الحوكمة الضريبية وأثرها الضريبية على كفاءة وفاعلية الاداء الضريبي. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر.
- راسم محمود، ع .(2017). أثر الحوكمة وخصائص الشركات على الافصاح الاختياري .رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، فلسطين
- Alain Beitone et d'autres: Economie. (2001). Dalloz, Paris.