

## تعقيدات النظام الضريبي: دراسة حالة الجزائر

## Tax Complexity System : Algerian case

بورنيسة عبد النور\*1

جامعة جيجل (الجزائر)، abdenour.bournissa@univ-jjel.dz

تاريخ القبول : 26 / 07 / 2021

تاريخ الاستلام: 16 / 06 / 2021

## ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى تحديد أكثر العناصر تعقيدا في النظام الضريبي الجزائري وكيف هي الرؤية لهذا النظام بالنسبة للعينة المستجابة، ولهذا الغرض تم استخدام استبانة كأداة للبحث العلمي من خلال استقصاء عينة من الأكاديميين والمهنيين ذوي العلاقة بالمحاسبة والجباية وتم معالجتها باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS). وقد توصلت نتائج الدراسة الى ان العناصر التشريعية في النظام الضريبي هي الأكثر تعقيدا، اما من حيث الرؤية لهذا النظام فمن خلال الخصوصيات للعينة المستجابة فسواء من حيث نوع الجنس، السن، المهنة، الشهادة، الخبرة فإننا لم نجد بينهما اية علاقة تأثير ذو دلالة إحصائية وبالتالي لا تختلف الرؤية حسب المتغيرات الديموغرافية لتعقيدات هذا النظام.

الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي؛ التعقيدات الضريبية؛ نظام التقدير الذاتي.

تصنيف Jel: E69, H29

**Abstract:**

This study aims to identify the most complex elements in the Algerian tax system and how is the vision of this system for the responding sample, and for this purpose a questionnaire was used by surveying a sample of academics and professionals related to accounting and tax and it was processed using (SPSS). The results concluded that the legislative elements are the most complex according to the responding sample, we did not find any statistically significant influence relationship between them and therefore the vision does not differ according to the demographic variables of the complexities of this system.

**Keywords:** Tax System; Tax Complexity; Self-Assessment System.**Jel classification code :** E69, H29.**1-مقدمة:**

يعتبر النظام الضريبي أحد اهم الركائز الأساسية التي تعتمد عليها الدول في تغطية نفقاتها حيث كان في السابق يتسم بالحيادية كونه لا يتدخل في النشاط الاقتصادي ومع زيادة هذا الأخير الذي انجر عنه أزمات اقتصادية كان لابد من إعادة النظر في النظم الضريبية وجعلها أداة للتوجيه الاقتصادي ووسيلة لتحقيق

التوازن العام، ولكي يحقق النظام الضريبي الهدف المنشود لابد ان يتصف بمبادئه المتعارف عليها كالعادلة والمساواة، الثبات، اليقين، الاقتصاد في النفقة، الملائمة في التحصيل... الخ. بالإضافة الى ذلك لابد ان يكون فيه نوع من المرونة والبساطة كي يتيح للمكلف والقارئ لهذا النظام فهمه واستيعابه بكل سهولة ومن دون تعقيد.

ان التعقيدات الضريبية تعتبر الهاجس الرئيسي عند تصميم أي نظام ضريبي في العالم ، فالتعقيد قد يكون في الأمور التشريعية كصياغة القوانين او نشر التعليمات بالإضافة الى الترجمة الخاصة بها او في أمور الامتثال الضريبي كالانتقال من الميزانية المحاسبية الى الميزانية الضريبية و مختلف طرق حسابات الضرائب و التصريح بها .فالتعقيد قد يؤدي الى عدم كفاءة النظام الضريبي وفعاليتته وذلك من خلال صعوبة فهمه والتعامل معه مما ينجر عنه اختلاف في الفهم والاستعمال وعلى اثر هذا فانه يتيح فرص للتهرب الضريبي سواء بالطرق المشروعة او الغير مشروعة من جهة ومن جهة اخرى فان المكلف قد يخطئ في امر معين بطريقة غير عمدية نتيجة صعوبة فهم هذ النظام او الفهم الخاطئ له وبالتالي تكلفه غرامات قد تبعث في نفسه كرها لهذا النظام.

ان النظام الضريبي في الجزائر حاله حال العديد من الأنظمة الضريبية في العالم يحوز على ضرائب متعددة ومتنوعة وبمعدلات وطرق حساب وتحصيل مختلفة وهو بمثابة ضرورة حتمية لكل مكلف او متعامل معه خصوصا وانه يعتمد على نظام التقدير الذاتي الذي يحول نقل حساب الضرائب من الإدارة الضريبية الى المكلف او المتعامل حيث هذان الاخيران مطالبان بفهم النظام الضريبي او على الأقل فهم ما يحتاجونه بالإضافة الى تتبع اهم التغيرات السنوية التي عادة ما تطرأ فيه.

وعلى ثر ماسبق يتم طرح الاشكالية التالية:

**- ماهي اهم العناصر المعقدة في النظام الضريبي الجزائري حسب وجهة نظر كل من المهنيين والاكاديميين؟**  
**الفرضيات:**

- تعتبر عناصر التعقيدات الضريبية التشريعية أكثر العناصر تعقيدا في النظام الضريبي الجزائري خصوصا صياغة القوانين؛

- تختلف النظرة للتعقيدات الضريبية على أساس المتغيرات الديمغرافية خصوصا من حيث الخبرة.  
**اهدافالدراسة**

تهدف هذه الدراسة الى اكتشاف اهم عناصر التعقيد الضريبي في النظام الضريبي الجزائري حسب وجهة نظر المهنيين والاكاديميين، كون ان التعقيدات الضريبية موضوع شائك ولم يتم دراسته بتعمق الى مؤخر في بعض الدول في العالم. وفي الجزائر هناك بعض الدراسات التي ذكرت التعقيد الضريبي ولم تتطرق اليه ومحاولة البحث عن اهم العناصر المعقدة في النظام الضريبي الجزائري.  
**أهمية الدراسة:**

تعتبر التعقيدات الضريبية من بين المشاكل التي تعاني منها اغلب دول العالم سواء المتقدمة او النامية او السائرة في النمو كونها تؤثر على المستوى الاقتصادي سواء الجزئي او الكالي، حيث ومن خلال هذه الدراسة فان أهميتها تكمن في البحث عن عناصر التعقيدات الضريبية من خال وجهة نظر المهنيين والاكاديميون لعل وعسى ان تساعد صناع القرار في إعادة النظر فيها ومحاولة البحث عن السبل لتبسيطها وزيادة اثرها النظام الضريبي.

**منهجية البحث:**

من اجل اجراء هذه الدراسة تم استخدام المنهج الكمي لاكتشاف اهم العناصر المعقدة في النظام الضريبي الجزائري. وذلك من خلال اجراء مسح على شكل استبيان تم توزيعه على عينة الدراسة في الفترة الممتدة من 10 فيفري الى غاية 10 أفريل من سنة 2021. وبعد تجميع البيانات اللازمة تمت معالجة هذه

العناصر باستخدام التحليل العملي الاستكشافي بالإضافة الى تحليل الفروقات بين العناصر الديمغرافية العينة من خلال البرنامج الاحصائي SPSS.

### الدراسات السابقة:

- دراسة (Doreen Musimenta 2020) بعنوان Knowledge requirements, tax complexity, compliance costs and tax compliance in Uganda لتفحص العلاقة بين متطلبات المعرفة الضريبية وتعقيدات النظام الضريبي مع الامتثال الضريبي في اوغندا اثناء استكشاف الآثار الغير مباشرة لتكاليف الامتثال. وقد كان تصميم البحث مقطعيًا ومترابطًا باستخدام وكلاء الاستقطاع الضريبي المسجلين في ضريبة القيمة المضافة، وكانت نتائج البحث ان متطلبات المعرفة ليس لها علاقة مهمة بتكلفة الامتثال، كذلك دافعو الضرائب لهم معرفة كافية لتمكنهم من الامتثال مع الضرائب، اما التعقيد الضريبي فهو يؤثر بطريقة مباشرة وغير مباشرة في تكلفة الامتثال.

- دراسة Hope et al 2019 بعنوان Measuring Tax Complexity Across Countries: A Survey Study on MNCs هدفت دراسته الى تفحص تعقيدات الأنظمة الضريبية حول العالم حيث أجرى دراسته على مئة دولة باستخدام مؤشرين مطورين للتعقيد، مؤشر تعقيد القانون الضريبي ومؤشر تعقيد الإطار العمل الضريبي وقد توصلت نتائجه الى ان تقريبا كل الأنظمة الضريبية التي اجرى فيها دراسته لها تعقيدات ضريبية سواء من حيث تعقيد القانون الضريبي او من حيث تعقيد الإطار العمل الضريبي وهناك منهم من لها تعقيد قانون ضريبي مرتفع وانخفاض في تعقيد الاطار العمل الضريبي ومنهم العكس .

- دراسة (Farida Abdul 2019) بعنوان Tax Complexity and Compliance (Behavior of Large and Medium Sized Business Tax Payers in Kenya) والتي هدفت دراستها للتحقق من دور التعقيد الضريبي والعدالة الضريبية في قرار الامتثال بين الشركات الدافعة للضرائب (المتوسطة والكبيرة الحجم) في كينيا بالإضافة الى فحص تأثير السلوكيات المتصورة، وقد توصلت نتائجه الى ان بالرغم من تصورات العدالة الضريبية له ابعاد الا ان عدالة الصرف هي الأكثر تأثيرا على سلوك الامتثال الضريبي على الشركات الدافعة للضرائب، بالإضافة انه وجد ان التعقيد الضريبي يؤثر على جوانب مختلفة للامتثال الضريبي.

- دراسة Borrego et Al 2016 بعنوان Tax complexity indices and their relation with tax noncompliance : Empirical evidence from the Portuguese tax professionals هدفت دراستهم الى التحقق في تصور مهنيو الضرائب البرتغال للتعقيدات الضريبية وكذا علاقته مع سلوك عدم الامتثال الضريبي وقد استخدم الباحثون استبيان تم توزيعه لمهنيو الضرائب في البرتغال لتجميع البيانات التي لخصوا من خلالها المجالات الأربعة عشر للتعقيد الضريبي الى ثلاث مؤشرات متمثلة في مؤشر التعقيد الضريبي التشريعي ومؤشرين للتعقيد الإداري، ومن خلال تحليل البيانات توصل الباحثون الى ان نظرة مهنيو الضرائب للنظام الضريبي البرتغالي ان هناك مستوى عالي من التعقيد بنسبة 89,1% ، اما المحددات الرئيسية للتعقيدات الضريبية التي ذكرها مهنيو الضرائب متعلقة بالقوانين الضريبية مثل التغيرات في القوانين، dispruon القوانين الضريبية ، تحضير المعلومات المحاسبية للأغراض المالية ، الغموض اللغوي . بالإضافة انهم ذكر ان التعقيد الضريبي يزيد من ميل مهنيو الضرائب الى سلوك عدم الامتثال الغير طوعي وسلوك الضرائب العدوانية.

- دراسة Natrah Saad 2014 بعنوان Tax knowledge, tax complexity and tax compliance: Taxpayers' view. هدفت دراسته للتحقق من المستوى المعرفي بالضرائب لدى دافعي الضرائب وتصوراتهم للنظام الضريبي وتعقيداته والأسباب التي أدت الى سلوك عدم الامتثال

وبالتالي التهرب الضريبي وقد استعمل الباحث أسلوب المقابلة لتجميع البيانات وكانت نتائجها ان السبب الرئيسي هو الجشع وعدم الإحساس بالتكافل الاجتماعي لدى المكلفين ومشاركة جزء من مداخيلهم مع الطبقات الهشة في المجتمع، ثانيا اعتقاد المكلفين انهم بإمكانهم التهرب دون كشفهم مما أدى الى انتشار هذا السلوك وسط المكلفين وشجعهم في الاستمرار في عدم الامتثال، في حين اخبرين القى اللوم على النظام الضريبي نفسه الذي يتيح مساحات للتهرب، ثالثا تعقيدات النظام الضريبي الذي اجبر المكلفين بالتهرب سواء عن قصد او غير قصد، رابعا النظرة السلبية لعدالة النظام الضريبي لدى المكلفين خصوصا من حيث هيكله معدلات الضرائب، بالإضافة الى الانفاق الحكومي وهذا ما حفزهم لتهرب والتجنب الضريبي.

- دراسة Gabriel Gambo et Al 2014 بعنوان Tax complexity and tax compliance in African self Assessment environment هدفت دراستهم الى تفحص الأثر من التعقيد الضريبي على الامتثال الضريبي في نظام التقدير الذاتي في 44 دولة افريقية وقد استخدموا منهج الانحدار OLS وارتباط بيرسن وقد حلت البيانات باستخدام Spss وقد اشارت النتائج الى وجود تأثير سلبي للتعقيد الضريبي على الامتثال الضريبي في افريقيا حيث ستغرق دافعو الضرائب أوقات أكثر للامتثال مقارنة بمتوسط الوقت في النظام التقدير الذاتي وقد بلغت نسبة تأثير التعقيد الضريبي على الامتثال الضريبي ب 8% بينما 92% الأخرى متعلقة بعوامل أخرى.

- دراسة (Mariah Qibthiyyah Brainyyah 2012) بعنوان The effect of tax fairness, tax knowledge, and tax complexity on tax compliance هدفت دراستها دراسته الى تحديد وتأكيـد تأثير العدالة الضريبية المتصورة والمعرفة الضريبية وكذا التعقيد الضريبي على قرار الامتثال الضريبي بين رجال الاعمال في مالانج (MALANG)، وقد استخدم الباحث استبان يحتوي على أسئلة تتعلق بالمتغيرات الثلاث و (العدالة الضريبية، المعرفة الضريبية، التعقيد الضريبي) وواحد للمتغير التابع (الامتثال الضريبي) وقد علجت البيانات من خلال منهج الانحدار المتعدد التي تم اجرائه مع برنامج Spss وقد توصلت نتيجته الى ان كل المتغيرات الثلاث تؤثر على الوفاء بالضريبة، بينما اظهر الاختبار الجزئي ان العدالة والتعقيد الضريبي تؤثر على الامتثال الضريبي بين دافعو الضرائب في حين المعرفة الضريبية لم تعطي أي تأثير على الامتثال الضريبي بين دافعو الضرائب.

هذه الورقة البحثية تم تقسيمها الى خمس اقسام: المقدمة، الإطار النظري، الدراسة الميدانية، نتائج الدراسة ومناقشتها، الخاتمة.

## 2-الاطار النظري للدراسة

سوف يتم التطرق في هذا الفصل عن لمحة لماهية النظام الضريبي ومكونات النظام الضريبي الجزائري وكذا لمحة عن التعقيدات الضريبية:

### 2-1- ماهية النظام الضريبي

#### 2-1-1 مفهوم النظام الضريبي

المفهوم الضيق للنظام الضريبي: يعرف على أنه مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل (البطريق، 2011، ص 19)

المفهوم الاوسع للنظام الضريبي: يعرف على أنه مجموعة العناصر الأيديولوجية والقانونية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها إلى قيام كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل واجهة أي نظام والذي تختلف ملامحه من بلد لآخر حسب درجة تقدمه (نصيرة، 2010، ص57)

**2-1-2 أهداف النظام الضريبية:**

تعتبر النظم الضريبية من أهم الوسائل التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهدافها في المجالات المختلفة (المالية، الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية) (زواق، 2019-2020، ص02)

- ❖ الأهداف المالية: تتمثل في توفير الموارد المالية التي تمكن الدولة من الوفاء بالتزاماتها المتعددة اتجاه رعاياها (تغطية الانفاق العام).
- ❖ الأهداف الاقتصادية: من أبرز هذه الأهداف: -العمل على تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي، توجيه قرارات أرباب العمل، زيادة تنافسية المؤسسات، تشجيع الاستثمار، تصحيح إخفاقات السوق، تحقيق الاندماج الاقتصادي.
- ❖ الأهداف الاجتماعية: من أهم هذه الأهداف: -توجيه الاستهلاك، إعادة توزيع الدخل والثروة، توجيه المعطيات الاجتماعية.
- ❖ الأهداف السياسية: تستخدم الدولة النظام الضريبي كأداة لتأكيد سيادها داخل حدودها الجغرافية، كما يعتبر أداة من أدوات السياسة الخارجية من خلال رفع او تخفيض الرسوم الجمركية.

**2-1-3 اركان النظام الجبائي**

يقوم النظام الضريبي على ركنين أساسيين يتمثلان في الهدف والوسيلة وهما كالآتي:

- ❖ **الهدف:** يسعى أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة، هي نفسها أهداف السياسة الضريبية التي تحدها الدولة وفق سياستها الاقتصادية، لذلك تختلف هذه الأهداف من دولة إلى أخرى، فهدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يكمن في اعتباره أحد المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي، أما بالنسبة للدول النامية فإن أهم هدف للنظام الضريبي يكمن في تشجيع الادخار والاستثمار، من خلال فرض الضرائب التي تحد من الانفاق الاستهلاكي، وتعمل على تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها لأغراض التنمية، إذ تشكل الضريبة أحد أدوات الادخار الإجباري لتمويل مشروعات التنمية. وعلى هذا الأساس تتشكل أهداف النظام الضريبي لمختلف الدول وفقا لواقعها السياسي والاقتصادي والاجتماعي (مراد، 2002، ص ص 37-38).
- ❖ **الوسيلة:** بعد قيام الدولة بتحديد الهدف المنشود تحقيقه لا بد من البحث على الوسيلة التي تستعملها الدولة لبلوغ ذلك الهدف وتتكون من العنصر الفني والعنصر التنظيمي هما كالآتي (جمام، 2009-2010، ص76):
- **العنصر الفني:** هو اختيار الأداة الفنية التي تسمح للدولة بتحقيق أهدافها المالية والاقتصادية وبالتالي فالدولة الرأسمالية تختار الوسيلة الفنية بما تسمح لها بتحقيق أكبر حصيلة ضريبية دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الاجتماعية لدافع الضريبة كما أنها لا تولي اهتمام كبير للإعفاءات الضريبية ولا لسعر الضريبة، بحيث تعمل على توسيع الحقل الضريبي دون التوسع في الإعفاءات وتخفيض أسعار الضرائب المختلفة، في حين نجد ان في الدول الاشتراكية يكون الاهتمام الأكبر عند فرض الضريبة للجانب الاجتماعي وحتى الاقتصادي، وكذلك اختيار الوسائل الفنية التي تسمح لها بالتمييز بين السلع الضرورية والسلع الكمالية، وبين الدخول المنخفضة والدخول المرتفعة، بحيث تجعل هذه الوسائل الفنية من الضريبة أداة على جانب كبير من المرونة والكفاية لتخطيط كل من الإنتاج والتوزيع .
- **العنصر التنظيمي:** لكي يتمكن النظام الضريبي من تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المحددة مسبقا، يجب على الدولة أن تعمل على توفير الإدارة اللازمة بحيث تكون على درجة عالية من الكفاءة من أجل ربط الضريبة وفق التشريع المحدد لذلك المكلف وتحصيل الضريبة بما يحقق العدالة الضريبية.

**2-2-النظام الضريبي الجزائري Algeria tax system**

كل نظام ضريبي في العالم يحوز على مجموعة من الضرائب والرسوم يتم فرضها على المكلفين باختلاف أعمالهم واحتياجهم للخدمة التي تفرض عليها الضرائب والرسوم وهذا بمثابة تنظيم فني للضرائب التي تشرف عليه مجموعة إدارات من أجل السهر على تحصيلها بأفضل وجه وبالنظر إلى النظام الضريبي الجزائري فهو يشمل عدة ضرائب ورسوم متضمنة في ست قوانين بالإضافة إلى هيكل تنظيمي للإدارة الضريبية تشرف على تطبيق هذه القوانين وهما كالآتي:

## 2-2-1- القوانين الضريبية

يتكون النظام الضريبي الجزائري من القوانين التالية:

- ❖ قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة: أنشئ بموجب الأمر (76-101، 1976) ويختوي حالياً على (الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني، الضريبة الجزائرية الوحيدة، ضريبة على الأملاك، الرسم العقاري، رسم التطهير).
  - ❖ قانون الرسم على رقم الاعمال: أنشئ بموجب الأمر (76-102، 1976) ويضم حالياً (الرسم على القيمة المضافة، رسوم خاصة مثل الرسم على العمليات المصرفية والتأمينات).
  - ❖ قانون الطابع: أنشئ بموجب الأمر (76-103، 1976) ويضم حالياً عدة رسوم مثل (الطابع الجمي، طابع الأوراق القابلة والغير قابلة للتداول، طابع عقود النقل، طابع جوازات السفر، طابع الإعلانات، طابع رخصة الصيد ... الخ).
  - ❖ قانون الضرائب الغير المباشرة: أنشئ بموجب الأمر (76-104، 1976) ويضم حالياً على (ضرائب على المشروبات الكحولية والتبغ وكذا السكر والعلوكوز المستعمل في المنتجات الكحولية، رسوم الضمان والتعيير، رسوم على المنتجات البترولية، الرسم الصحي على اللحوم، رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي التلفزيوني، بالإضافة إلى كيفية التحصيل والمنازعات).
  - ❖ قانون التسجيل: أنشئ بموجب الأمر (76-105، 1976) ويضم حالياً على مجموع الرسوم المطبقة على العقود وكيفية التعامل معها.
  - ❖ قانون الإجراءات الجبائية: وهو عبارة عن شروحات واحكام وإجراءات عن كيفية التعامل مع القوانين الخمس المذكورة أعلاه.
- وهذه القوانين لها معدلات وطرق حساب مختلفة مع اعتماد النظام على طريقة التقدير الذاتي في تحصيل ضرائبها حيث من خلالها يتم نقل كيفية الحساب والتصريح إلى المكلفين الذي بدوره ينقسمون إلى صنفين صنف ينتمي إلى النظام الحقيقي وهم اللذين يتعدى رقم أعمالهم السنوي سقف 15.000.000 دج أما اللذين لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي هذا السقف فينتمون إلى النظام الجزافي (المادة 282 مكرر 1).

## 2-2-2- الهيكل التنظيمي للإدارة الضريبية:

يتكون الهيكل التنظيمي للإدارة الضريبية الجزائرية من شقين وهما كالآتي:

- ❖ **المديرية العامة للضرائب:** تتكون من ثمن مديريات فرعية (مديرية التشريع والتنظيم الجبائين، مديرية المنازعات، مديرية العمليات الجبائية والتحصيل، مديرية الأبحاث والتدقيقات، مديرية الاعلام الوثائق الجبائية، مديرية الاعلام الالي والتنظيم، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، مديرية ادارة الوسائل والمالية).
- ❖ **المصالح الخارجية:** تتكون من مديريات ومراكز ومصالح ومفتشيات (مديرية كبريات المؤسسات، المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية، المديريات الجهوية للضرائب، المصالح الجهوية للبحث والمراجعات، المراكز الجهوية للإعلام والوثائق، المديرية الولائية للضرائب، مراكز الضرائب،

المراكز الجوارية للضرائب) وكل هذه المديریات تضم مديريات فرعية أخرى او مصالح وكلها مكلفة بمهام معينة (<https://www.mfdqi.gov.dz>)

### 3-2-تعقيدات النظام الضريبي

هناك عدة اقوال على التعقيد الضريبي وكل يراه حسب وجهة نظره ومن زاويته الخاصة كالاتي:

- ❖ بالنسبة لمحاميو الضرائب: قد يشير التعقيد الضريبي الى الصعوبة التي يجدها الأشخاص في قراءة نص تشريعي، فهمه او تطبيقه في مختلف الحالات المهنية.
- ❖ بالنسبة للمحاسبين: التعقيد يشير للوقت الذي يحتاج استغراقه من اجل تحضير اقرارات ضرائب الدخل او تقديم المشورة الضريبية .
- ❖ بالنسبة لرجال الاعمال: التعقيد الضريبي يعني كمية المال والوقت الذي يتم انفاقه للامثال مع متطلبات قوانين ضرائب الاعمال.(Tran - Nam & Evans, 2014, p.345)

اما بالنسبة لعناصر التعقيد الضريبي فقد تختلف من نظام لآخر. وقد يأخذ عدة اشكال فمثلا قد تجد تعقيد في القانون الضريبي، تعقيد في الإجراءات الضريبية، تعقيد في الحسابات الضريبية، تعقيد في القواعد الضريبية، تعقيد في النماذج الضريبية، تعقيد في الامتثال الضريبي، او المستوى المنخفض لقراءة القوانين والنصوص.(Musimenta, 2020, p.05).

فالتعقيد الضريبي كذلك قد ينشا من زيادة التحسينات والتعديلات فيه (Saad, 2014,p.1071). ويشير الى صعوبة فهمه والتعامل معه وقد يكون اقل استقرارا (Tanzi, 2017,p.12).

### 3-الدراسة الميدانية

#### 3-1-المجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من المهنيين الذين لهم علاقة بالمحاسبة والجباية على غرار (المحاسبين في الشركات، محاسب معتمد، محافظي الحسابات، خبراء المحاسبة، مستشار مالي وجبائي) بالإضافة الى الأكاديميين (أساتذة الجامعة في مجال المحاسبة والجباية) وقد استهدفت الدراسة عينة منهم حيث تم توزيع 130 استبيان تجاوب معنا 57 شخص كما هو موضح في الجدول الاتي

جدول رقم 1: عينة الدراسة

الرقم	العينة	عدد الاستبيانات الموزعة	العينة
01	57	130	57

المصدر: من اعداد الباحث

3-2-الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة :من أجل تحليل استبانة الدراسة والوصول إلى النتائج التي من شأنها أن تفسر الظاهرة المدروسة، تم الاستعانة بالبرنامج الاحصائي (SPSS)، إذ تم ترميز معطيات الاستبيان وإدخالها للبرنامج ومن ثم القيام بالعمليات الآتية:

- ❖ حساب صدق وثبات أداة الدراسة بالإضافة الى التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الخصائص الشخصية لعينة الدراسة؛
- ❖ تطبيق التحليل العاملي لدراسة مدى كفاية العينة وتحديد أهم العناصر المعقدة في النظام الضريبي الجزائري؛

❖ تطبيق اختبار تحليل التباين الأحادي واختبار المعرفة الفروقات بين المتغيرات الديموغرافية ومحور الاستمارة.

**3-3-3- صدق وثبات أداة الدراسة:** قبل الشروع في عملية التحليل واستخلاص النتائج، يجب التأكد من مدى صدق وثبات العبارات التي تضمنتها الاستبانة، حتى تكون النتائج ذات مصداقية وأكثر واقعية. وصدق أداة الدراسة يعني أن تكون الاستبانة شاملة لكل البيانات التي تدخل في عملية التحليل، وأن تقيس ما صممت لقياسه، وتكون كل مفرداتها واضحة وسلسة حيث يمكن للمستجيبين أن يجيبوا عليها دون عناء يذكر.

**3-3-1- الصدق الظاهري:** من أجل تجميع بيانات الدراسة والوصول إلى استكشاف أهم العناصر المعقدة في النظام الضريبي الجزائري تم تصميم استبيان فيما يتوافق مع متطلبات الدراسة حيث مبدئياً تم الاعتماد على عناصر التعقيدات الضريبية التي وجدها ( Borrego, 2016 ) في دراستهم للنظام الضريبي البرتغالي و بعد عرضها على 5 محكمين هم أساتذة وثلاثة منهم يشتغلون كمحافظي حسابات في نفس الوقت منهم من زاد في عبارات الاستبيان و منهم من انقص منه ليتوافق مع متطلبات النظام الضريبي الجزائري ليصبح بعدها الاستبيان يحتوي على 19 سؤال خمس أسئلة الأولى متعلقة بالخصائص الديموغرافية أما باقي الأسئلة فيه متعلقة بالتعقيدات الضريبية.

**3-3-2- صدق الاتساق الداخلي** وقد جرى التحقق من صدق الاتساق الداخلي للاستبيان بحساب معامل ارتباط بيرسون بين درجات كل فقرة من فقرات المحاور الست والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه الفقرة والجدول التالي يوضح معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور

جدول رقم 02: معاملات ارتباط بيرسون لعبارات المحور بالدرجة الكلية للمحور

العبارة	معامل الارتباط	العبارة	معامل الارتباط
1	0,605**	8	0,529**
2	0,499**	9	0,579**
3	0,500**	10	0,723**
4	0,634**	11	0,740**
5	0,443**	12	0,687**
6	0,447**	13	0,674**
7	0,728**	14	0,573**

\*\*دال عند مستوى دلالة (0.01)

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

يتضح من خلال الجدول رقم (02) ان معاملات الارتباط بين درجات كل عبارة والدرجة الكلية للمحور بلغت ما بين (0.443) و (0.740)، حيث يتضح كذلك أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (0.01) وهذا يشير إلى أن جميع عبارات المحاور التي تنتمي إليها تتمتع بصدق الاتساق الداخلي؛ مما يشير إلى تحقق الصدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة (الاستبيان).

**3-3-3- اختبار الثبات:** لقياس الثبات تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronpah) حيث يتم التحقق من ثبات أداة الدراسة بحساب معامل ألفا كرونباخ؛ والجدول التالي يوضح ثبات أداة الدراسة:



جدول رقم (03): معاملات الثبات لمحاوَر أَدَاة الدراسة باستخدام معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronpah)

المحور	عدد العبارات	قيمة ألفا كرونباخ (Alpha Cronpah)
كامل الاستبانة	14	0.860

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

يوضح الجدول رقم (03) معامل ثبات أداة الدراسة لجميع العبارات الاتجاه العام للأداة) بلغ قيمة (0.860)، وهو مرتفع جدا (جيد جدا)، مما يشير إلى ثبات النتائج التي يمكن أن تسفر عنها أداة الدراسة (الاستبيان) عند تطبيقها.

**3-3-4- التجزئة النصفية:** هناك طريقتان معتمدتان في التجزئة النصفية هما التجزئة باستخدام معادلة سبيرمان براون والتجزئة باستخدام ثبات قوتمان، لكن الاختبار الأول "سبيرمان براون" يشترط تساوي قيمة ألفا كرونباخ وتساوي التباين، أما اختبار قوتمان" لا يشترط ذلك، أي أنه سوف يتم اختيار الاختبار المستخدم على أساس نتائج الدراسة.

الجدول رقم(04) نتائج اختبار التجزئة النصفية لمعامل قوتمان" ومعامل سبيرمان براون"

معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronpah)	القسم الأول	معامل ألفا كرونباخ للقسم الأول	0,796
	للعبارات	عدد العبارات	07
	القسم الثاني	معامل ألفا كرونباخ للقسم الثاني	0,843
	للعبارات	عدد العبارات	07
العدد الإجمالي للعبارات			14
الارتباط بين القسم الأول والثاني			
معامل سبيرمان براون	القسم الأول		0,471
	القسم الثاني		0,640
معامل قوتمان			
			0,626
	المتوسط	التباين	الانحراف المعياري
القسم الأول	23,620	15,713	3,963
القسم الثاني	21,793	26,413	5,139
العدد الإجمالي	45,413	61,299	7,829
القسم الأول خاص بالعبارات 7-6-5-4-3-2-1			
القسم الثاني خاص بالعبارات 14-13-12-11-10-9-8			

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

من خلال الجدول رقم (04) نلاحظ أن قيمة التباين وقيمة ألفا كرونباخ ليست متساوية للقسمين. وبالتالي سوف يتم اعتماد قيمة قوتمان" والتي هي 0.626؛ أي أن قيمة الثبات حسب اختبار "قوتمان" بلغت 62 % وهي مقبولة جدا.

### 3-3-5- خصائص عينة الدراسة

الجدول رقم(05): توزيع أفراد الدراسة حسب المتغيرات الديموغرافية

الجنس	ذكر	54	93,1%	الخصوصيات	التكرارات	النسبة
				محاسب في شركة	10	17,2%

6,9%	04	محاسب معتمد	المهنة	6,9%	04	انثى	السن
51,7%	30	محاظ حسابات		100%	58	المجموع	
6,9%	04	خبير محاسبي		13,8%	08	29-25 سنة	
6,9%	04	مستشار مالي/ جيباني		32,8%	19	39-30 سنة	
8,6%	05	أستاذ جامعي		31%	18	49-40 سنة	
1,7%	01	اخرى		22,4%	13	أكثر من 50 سنة	
100%	58	المجموع		100%	58	المجموع	
17,2%	10	4-1 سنة	الخبرة	1,7%	01	تقني سامي	المستوى التعليمي
19%	11	9-5 سنة		39,7%	23	الليسانس	
27,6%	16	14-10 سنة		22,4%	13	الماستر	
36,2%	21	15 سنة		12,1%	07	الماجستير	
100%	58	المجموع		24,1%	14	الدكتوراة	
			100%	58	المجموع		

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

يتضح من خلال الجدول رقم (05) ان اغلب المستجيبين هم من الجنس ذكر بنسبة 93,1% ، اما من حيث السن فيتراوح سنهم بين (30-39)) بنسبة 32,8% ، اما مستواهم التعليمي فأغلبهم حامل لشهادة الليسانس بنسبة 39,7%، اما من حيث المهنة فأغلبهم محافظي حسابات بنسبة 51,7%، اما من حيث الخبرة فأغلبهم تتراوح خبرتهم بأكثر من 15 سنة بنسبة 36,2%.

#### 4- استخدام التحليل العاملي لتحديد وتحليل نتائج الدراسة :

حتى يتم تحديد أهم عناصر التعقد في النظام الضريبي الجزائري يتم التأكد من بعض الشروط لتحقيقها من أجل استخدام التحليل العاملي والمتمثلة في الاتي (بوحلايس، 2019، ص260):

- ❖ حجم العينة لا يجب ان يقل عن 50؛
- ❖ الإجابة الفردية على فقرات الاستبيان، وليس الإجابات الجماعية أي ان كل مستجيب يجيب بما يراه مناسب؛
- ❖ يجب أن تكون المتغيرات التابعة في التحليل العاملي مقاسة على المستوى الفئوي على الأقل؛
- ❖ قيمة (KMO) يجب ان لا تقل عن 0,50؛
- ❖ يجب ان يكون هناك ارتباطات قوية بين المتغيرات.

#### 4-1- التحليل العاملي لبيانات الدراسة

قبل البدء في اجراء التحليل يتم التأكد من الشروط المذكورة أعلاه:

- ❖ بالنسبة لحجم العينة فهي أكثر من 50؛

❖ من خلال مصفوفة الارتباط (لا يمكن عرض مصفوفة الارتباط نظرا لأنها تأخذ حجما كبيرا) وجدنا أن هناك ارتباطات بين المتغيرات بما يكفي لإجراء التحليل العاملي أي أكثر من 0,30، كما أن مستوى الارتباط بين المتغيرات لم يصل إلى المستوى الذي يتطلب إزالة أي منها؛

بعد القيام باختبار مدى كفاءة العينة للتحليل العاملي تحصلنا على النتائج الممثلة في الجدول الآتي:

الجدول رقم(06): اختبار كيس ماير اولكن (KMO) لكفاية حجم العينة

Indice KMO et test de Bartlett		
Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage.		,679
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-carré approx.	407,907
	Ddl	91
	Signification	,000

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

من خلال الجدول رقم(06) يتضح أن قيمة (KMO) تساوي 0.679 وهي بذلك بعيدة عن الحد الأدنى والذي يقدر ب(0.50) ، وهي جيدة وتبلغ درجة المعنوية للقياس ب 0,000

- بعد التأكد من شروط اختبار التحليل العاملي، سيتم تحليل نتائج الاستبيان وتحديد عدد العوامل وترتيبها.

#### 2-4-التباينات المشتركة:

يعرض الجدول التالي مقدار التباينات المشتركة (الشيوخ) لكل عبارة بعد عملية استخراج العوامل الكامنة فيها

Qualités de représentation		
	Initiales	Extraction
صياغة القوانين الضريبية الجزائرية او الترجمة الخاصة بها	1,000	,752
القوانين الضريبية الستة والتفسيرات الخاصة بها	1,000	,726
التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية (عدم استقرار النظام)	1,000	,539
المواد المتضمنة في القوانين الضريبية الستة	1,000	,760
المصطلحات التقنية او حتى بعض العبارات التي يتم استخدامها في القوانين الضريبية	1,000	,695
القواعد الضريبية التي تحكم تسير الضرائب في حالة اختلافها مع المحاسبة	1,000	,235
الوائح التنظيمية والتعليمات الضريبية	1,000	,609
آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية في حالة طلب الاستفسار	1,000	,353
الاختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية (التضارب في استخدام القوانين)	1,000	,622
طريقة اعداد الميزانية الجبائية	1,000	,801
طريقة حساب الالتزامات الضريبية والتصريحاتها	1,000	,796

طريقة حفظ السجلات (الوثائق الثبوتية في حالة الخضوع للرقابة الضريبية)	1,000	,783
إجراءات الرقابة الجبائية	1,000	,625
إجراءات الطعون الضريبية	1,000	,525
Méthode d'extraction: Analyse en composantes principales.		

الجدول (07): التباينات المشتركة

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

يبين الجدول رقم (07) قيم اشتراكات المتغيرات، والاشترافية هي نسبة تباين المتغير والتي يمكن تفسيرها بالعوامل المستخرجة، ويبين العمود الخاص ب (Initiales) الاشتراكية الأولية المفترضة لكل متغير، وقيمتها (1.000) لكل متغير، أما عمود (Extraction) فيحتوي على اشتراكية كل متغير بعد استخراج العوامل من التحليل. فمثلاً؛ طريقة اعداد الميزانية الجبائية بلغت 0.801 وهذا معناه أن العوامل المستخرجة من التحليل 80% تقسّر تباين هذا المتغير، وقد تم استخدام أسلوب تحليل المركبات الأساسية لاستخراج الاشتراكات وهو ما تم الإشارة له في الجدول المذكور في الأسفل.

#### 3-4- تحديد عدد العوامل وترتيبها :

باستخدام الجذور الكامنة المرتبطة بالمركبات (العناصر الخطية قبل وبعد عملية الاستخلاص وبعد عملية التدوير، تم التوصل إلى النتائج الملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم (08): التباين الإجمالي المفسر

Composante	Valeurs propres initiales			Sommes extraites du carré des chargements			Sommes de rotation du carré des chargements		
	Total	% de la variance	% cumulé	Total	% de la variance	% cumulé	Total	% de la variance	% cumulé
1	5,162	36,875	36,875	5,162	36,875	36,875	3,086	22,041	22,041
2	2,131	15,224	52,099	2,131	15,224	52,099	2,992	21,371	43,412
3	1,527	10,908	63,007	1,527	10,908	63,007	2,743	19,596	63,007
4	,967	6,908	69,915						
5	,905	6,467	76,382						
6	,713	5,091	81,473						
7	,616	4,402	85,875						
8	,494	3,528	89,403						
9	,413	2,951	92,354						
10	,338	2,417	94,771						
11	,267	1,904	96,675						
12	,231	1,652	98,326						
13	,140	,999	99,326						
14	,094	,674	100,00						

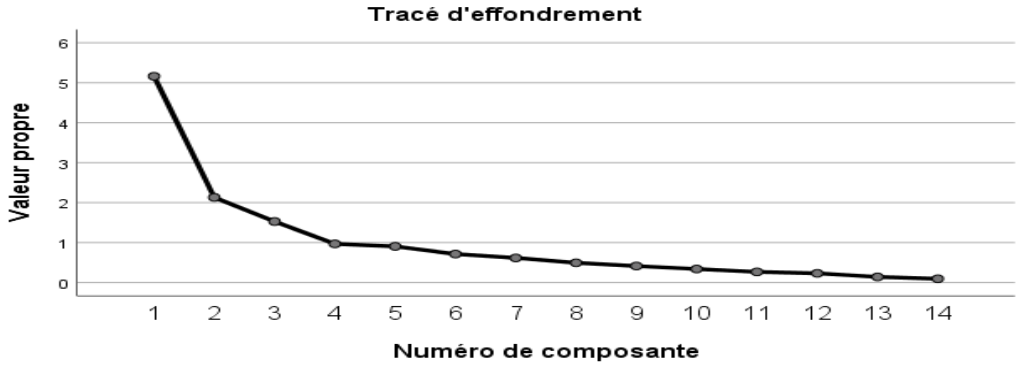
Méthode d'extraction: Analyse en composantes principales.

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

يتضح من خلال الجدول رقم(08) ان عملية استخراج العوامل التي زادت قيمة الجذور الكامنة فيها عن واحد (1) أما العوامل الأخرى فلم تصل إلى الواحد وبالتالي فقد تم تجاهلها، وبالتالي الحصول على ثلاث عوامل.

من خلال نتائج التباين المفسر أن العامل الأول استطاع أن يفسر ما نسبته 36,875 % من مجموع التباين الكلي بجذر كامن قدره 5,162، أما العامل الثاني فقد استطاع أن يفسر ما نسبته 15,224 % يجدر كامن قدره 2,131، أما العامل الثالث فقد فسر ما نسبته 10,908 % بجذر كامن قدره 1,527. مع ملاحظة أن قيمة تفسير العامل الثاني والثالث قد ارتفعت بعد عملية التدوير. ومن خلال جمع التباينات السابقة نجد أن العوامل استطاعت تفسير ما نسبته 63,007 % من التباين الكلي لبيانات الدراسة وهي قيمة مقبولة. والشكل التالي يوضح ترتيب العوامل حسب قيمة الجذر الكامنة.

الشكل رقم (01): تمثيل قيم الجذر الكامن



المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

يوضح الشكل رقم (01) العوامل حسب قيمة الجذر الكامن لكل منها، ويلاحظ أن العوامل المستخلصة تنحدر عموديا حتى تصل إلى الواحد ومن ثَمَّ تبدأ بالظهور في وضع الاعتدال الأفقي. وكما بينا سابقا أنه سيتم تجاهل كل العوامل التي يكون جذرها الكامن أقل من الواحد.

#### 4-4-تحديد العوامل باستخدام مصفوفة المكونات :

تحديد جميع قيم التحميلات للعوامل مع المكونات الأساسية للعوامل، تم إعطاء نسبة معينة لاختفاء التحميل الذي حدد ب (0.30) وهذه القيمة المطلقة التي تقل على هذا الرقم الذي تم تحديده حسب ما يراه الباحث مناسباً. جراء ذلك فإنه يتم قبول التحميل الذي يزيد عن 0.30.

#### العوامل المستخلصة بعد التدوير

لم يتم اظهار الجدول قبل التدوير لان بعد التدوير هو الأكثر دقة كما يالي

الجدول رقم (09): العوامل المستخلصة بعد التدوير

Rotation de la matrice des composantes <sup>a</sup>			
	Composante		
	1	2	3
القوانين الضريبية السنة والتفسيرات الخاصة بها	,848		
صياغة القوانين الضريبية الجزائرية او الترجمة الخاصة بها	,843		
المواد المتضمنة في القوانين الضريبية السنة	,820		
المصطلحات التقنية او حتى بعض العبارات التي يتم استخدامها في القوانين الضريبية	,632	,444	-,314
اللوائح التنظيمية والتعليمات الضريبية	,600	,381	,324
طريقة حفظ السجلات		,857	
طريقة اعداد الميزانية الأعراف جبائية		,851	
طريقة حساب الالتزامات الضريبية والتصريحاتها		,837	
الاختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية			,767
التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية			,686
إجراءات الطعون الضريبية		,352	,632
إجراءات الرقابة الجبائية		,500	,610
آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية في حالة طلب الاستفسار			,549
القواعد الضريبية التي تحكم تسير الضرائب في حالة اختلافها مع المحاسبة			,378
Méthode d'extraction: Analyse en composantes principales.			
Méthode de rotation: Varimax avec normalisation Kaiser. <sup>a</sup>			
a. Convergence de la rotation dans 6 itérations.			

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

من خلال جدول رقم(09) إعادة التدوير باستخدام معيار أكبر تباين (Varimax avec normalisation Kaiser) نلاحظ حدوث تغير طفيف خاصة على مستوى درجة التشبعات. ويمكن تلخيص العوامل بالترتيب فيما يلي:

العامل الأول: يعتبر العامل الأول هو أهم عامل حيث يضم أهم عناصر التعقيد الضريبي في الجزائر ويفسر نسبة 22,04% بقيم تشبعات متفاوتة بالنسبة للعبارات، حيث نجد أن عبارات العامل الأول تمثلت على الترتيب فيما يلي: (القوانين الضريبية، صياغة القوانين الضريبية او الترجمة الخاصة بها، المواد المتضمنة في القوانين، المصطلحات التقنية المستعملة، اللوائح التنظيمية والتعليمات الضريبية) حيث وبالنظر الى القوانين الضريبية فهي كثيرة ومتعددة و يصعب استيعابها بالإضافة الى الترجمة الخاصة بها ، فقارئ للنسختين (بالفرنسية والعربية) فسوف يجد عدة اختلافات خصوصا في قانون الاجراءات وبالتالي قد تشتت المكلفين، بالإضافة الى المصطلحات التقنية الصعبة التي قد تجد نفسك تبحث في مواقع أخرى لفهمها، اما من حيث اللوائح التنظيمية فقد يكون التعقيد في عدم تماثل المعلومات بين المكلفين او عند نشرها لا يتم مراعاة البساطة وسهولة الفهم.

العامل الثاني: تبلغ نسبة تفسيره للظاهرة 21,37%، ويظم هذا العامل ثلاث عبارات حيث ان ترتيب هذه العبارات كان كما يلي: (طريقة حفظ السجلات، طريقة اعداد الميزانية الأغراض ضريبية، طريقة حساب الالتزامات الضريبية والتصريحاتها) كانت قيم تشبعها متقاربة وما يتم ملاحظته من هذا العامل أنه يخص كيفية حساب الضرائب والتصريح بها حيث أن هناك تقارب كبير في إجابات الأفراد المستجوبين فيما يخص هذه العناصر حيث ان التعقيد في هذه العناصر يؤدي الى الخطأ والذي بدوره ينجر عنه غرامات مالية.

العامل الثالث: نلاحظ أن العامل الثالث يفسر ما نسبة 19,59%، ويظم هذا العامل ست عبارات حيث ان ترتيب هذه العبارات كان كما يلي: (الاختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية، التعقيدات المستمرة في القوانين الضريبية، إجراءات الطعون الضريبية، إجراءات الرقابة الجبائية، آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية، القواعد الضريبية) و بالرغم من أهمية هذه العبارات الا انها جاءت في العامل الثالث حيث وبالنظر الى النظام الضريبي فانه لا زال يعتمد على وسائل قديمة بالإضافة الى نقص في تكوين بعض الإطارات ناهيك عن اختلافهم في فهم القوانين واستعمالها حسب فهمهم .

**5-4-اختبار الفروقات**: ان الهدف من اختبار الفروقات هو تحديد هل هناك اختلاف بين الإجابات حسب المتغيرات الديموغرافية ام لا، وقد تم استخدام اختبار T في المتغيرات التي فيها حالتين فقط وفي هذه الدراسة هناك نوع الجنس فقط التي يحوز على حالتين، اما باقي المتغيرات الديموغرافية فلها أكثر من حالات وبالتالي تم استخدام تحليل التباين الأحادي (One -way Anova).

#### 1-5-4-نتائج تحليل الفروقات للجنس باستخدام اختبار T

الجدول رقم (10) يوضح نتائج الفروقات للجنس باستخدام اختبار t

		Test de Levene sur l'égalité des variances		Test t pour égalité des moyennes		
		F	Sig.	T	Ddl	Sig. (bilatéral)
المجموع	Hypothèse de variances égales	,015	,904	-1,776	56	,081
	Hypothèse de variances inégales			-1,447	3,285	,236

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

نلاحظ من خلال الجدول رقم (10) ان نتائج اختبار t لم تظهر فروقات بين الجنسين، أي أن استجابة أفراد العينة لا تختلف حسب الجنس، وبالرغم من ان النساء لديهم التزامات أخرى كالبيت، التربية او صعوبة التنقل الى أماكن ابعد في حالة ماذا كانت دورات تكوينية وبالتالي يكونون اقل تفرغ لفهم النظام الضريبي الا ان النتائج أظهرت انه لا فرق.

#### 2-5-4-نتائج تحليل الفروقات للمتغيرات الديموغرافية باستخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One way Anova)

الجدول رقم(11): يوضح نتائج تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في اتجاهات افراد الدراسة لكل المتغيرات الديموغرافية

المتغيرات	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
السن	بين المجموعات	136,350	3	45,450	,731	,538
	داخل المجموعات	3357,719	54	62,180		
	المجموع	3494,069	57			
المستوى	بين المجموعات	244,846	4	61,212	,998	,417
	داخل المجموعات	3249,223	53	61,306		
	المجموع	3494,069	57			
المهنة	بين المجموعات	699,302	6	116,550	2,127	,066
	داخل المجموعات	2794,767	51	54,799		
	المجموع	3494,069	57			
الخبرة	بين المجموعات	57,495	3	19,165	,301	,824
	داخل المجموعات	3436,574	54	63,640		
	المجموع	3494,069	57			

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS VER 26)

يتضح من خلال الجدول رقم (11) انه لا يوجد فرق بين المتغيرات الديمغرافية وكلها ليست دالة احصائيا فمن خلال الاستجابات بالنسبة للسن كنا نظن ان كلما زاد المكلف في السن زاد استيعابه لهذا النظام وسهولة التعامل معه ولكن الدراسة اثبتت عكس ذلك.

- لا يوجد فروقات من حيث الاستجابات بالنسبة للمستوى فسواء كان حامل لشهادة الليسانس او الدكتوراة فكلاهما يراه معقد.

- لا يوجد فروقات من حيث الاستجابات بالنسبة للمهنة فعكس ما كان متوقع فمن المفروض ان كلما زادت درجة المهنة من محاسب الى محاسب معتمد ومحافظ حسابات وخبير كلما زاد تعمق في هذا النظام الضريبي وسهولة التعامل معه لكن الدراسة اثبتت عكس ذلك فربما قد يكون للمحاسب تعقيد يراه الخبير مبسط والخبير بدوره يرى التعقيد في عناصر أخرى.

- لا يوجد فروقات من حيث الاستجابات بالنسبة للخبرة فمن المفروض ان الانسان كلما زادت خبرته في مجال معين كلما زادا فهما واستيعابا وإيجاد سهولة التعامل مع هذا المجال لكن من حيث التعقيدات الضريبية فلم نجد فرق وبالنظر الى النظام الضريبي الجزائري فانه معقد حسب وجهة نظر المستجيبين وهذا التعقيد تختلف دراجته من شخص الى اخر فمثلا الأشياء التي يجد فيها شخص تعقيد قد تكون ليست هي العناصر التي يجد فيها شخص اخر تعقيد.

## 5-خاتمة

يعتبر النظام الضريبي في الجزائر المصدر الأساسي لمداخيل الدولة حيث انه إذا اختلف معه التوازن العام، ولكي يتقادم هذا الاختلال يجب التركيز عليه وجعله أكثر مرونة ومتكيف مع الازمات بالإضافة الى تبسيطه الى أكبر قد ممكن خصوصا ومن خلال هذه الدراسة فقد اسفرت العديد من العناصر المعقدة متشكلة في ثلاث عوامل، فالعامل الأول يضم العناصر الأكثر تعقيدا وهي عناصر تشريعية متمثلة في (القوانين الضريبية الستة والتفسيرات الخاصة بها، صياغة القوانين الضريبية الجزائرية او الترجمة الخاصة بها، المواد المتضمنة في القوانين الضريبية الستة، المصطلحات التقنية المستخدمة اللوائح



التنظيمية والتعليمات الضريبية) ثم العامل الثاني اقل تعقيدا من العمل الأول وقد ضم ( طريقة حفظ السجلات، طريقة اعداد الميزانية لأغراض ضريبية، طريقة حساب الالتزامات الضريبية والتصريحات بها) بينما العامل الثالث يضم العناصر الأقل تعقيدا من السابقين وهي (الاختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية، التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية، إجراءات الطعون والرقابة الضريبية، آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية في حالة طلب الاستفسار، القواعد الضريبية التي تحكم تسير الضرائب في حالة اختلافها مع المحاسبة) اما نتائج اختبار الفروقات حسب المتغيرات الديمغرافية فلم تظهر أي فروقات سواء من حيث الجنس او السن او الشهادة او المهنة او الخبرة فكلهما يراه معقد او هناك من يرى فيه عناصر معقدة وأخرى مبسطة والعكس صحيح.

#### توصيات:

- إعادة النظر في صياغة القوانين الضريبية والترجمة الخاصة بها وعرضها على المهنيين والأكاديميين من اجل تقديم ملاحظات؛
- محاولة العمل على رقمنة النظام الضريبي لتجنب عدم تماثل المعلومات بين المكلفين او المتعاملين؛
- محاولة العمل على نظام ضريبي أكثر استقرارا وجعله أكثر مرونة للتغيرات الاقتصادية وذلك من خلال اعداد ملتقيات يجتمع فيه أكاديميين ومهنيين لتبادل الآراء والافكار؛
- محاولة تبسيط إجراءات الطعون الضريبية وكذا إجراءات التدقيق والعمل على ان تكون أكثر نجاعة؛
- محاول التركيز على تكوين أعوان الإدارة الضريبية لتجنب الاختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد فيما بينهم.

#### 6-قائمة المراجع:

##### الكتب:

- 1-البطريق، يونس أحمد. 2011. النظم الضريبية. مصر. الدار الجامعية الإسكندرية.
- 2-بوعون يحيى، نصيرة. 2010 . الضرائب الوطنية والدولية. الجزائر. مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية.

##### المقالات:

- 3-بوحلايس محمد خليل، وليد بشيشي، (2019). استخدام التحليل العاملي في تحديد اسباب الاحتراق الوظيفي عند الطاقم الطبي-دراسة حالة مستشفى واد الزناني قالمة)، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، العدد51، ص.ص 248-270.

##### الرسائل الجامعية:

- 4-جمام، محمود. 2009-2010.النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية – دراسة حالة الجزائر.- أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. جامعة قسنطينة، الجزائر.
- 5-مراد، ناصر.2002.فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
- 6-زواق، الحواس. 2019-2020. محاضرات في مقياس النظم الضريبية الدولية. الجزائر. جامعة المسيلة.

## القوانين والاورامر:

- 7-قانون رقم 06-24 مؤرخ في 6 ذي الحجة عام 1427 الموافق ل 26 ديسمبر سنة 2006 والمتضمن قانون المالية لسنة 2007.
- 8-الامر رقم 76-101 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976 والمتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 9-الامر رقم 76-102 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976 والمتضمن الرسم على رقم الاعمال.
- 10-الأمر رقم 76-103 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976 والمتضمن قانون الطابع.
- 11-الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976 والمتضمن قانون الضرائب غير المباشرة.
- 12-الامر رقم 76-105 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976 والمتضمن قانون التسجيل.
- 13-قانون رقم 90-36 المؤرخ في 14 جمادى الثانية عام 1411 الموافق 31 ديسمبر سنة 1990 يتضمن قانون المالية لسنة 1991.
- 14-الأمر رقم 95-27 المؤرخ في 31 ديسمبر سنة 1995 والمتضمن قانون المالية لسنة 1995.
- 15-المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (الجزائر).

## المواقع الالكترونية:

16-المديرية العامة للضرائب ( <https://www.mfdgi.gov.dz> ).

## المراجع باللغة الأجنبية:

- 17-Abdul, F., & McFie, J. B. (2020). Tax Complexity and Compliance Behaviour of Large and Medium Sized Business Tax Payers in Kenya. *Review of Integrative Business and Economics Research*, 9(2), 90-106.
- 18- Borrego, A., Lopes, C., & Ferreira, C. (2016). Tax complexity indices and their relation with tax noncompliance: Empirical evidence from the Portuguese tax professionals. *Tékhné*, 14(1), 20-30.
- 19-Brainyyah, M. Q., & Rusydi, M. K. (2012). THE EFFECT OF TAX FAIRNESS, TAX KNOWLEDGE, AND TAX COMPLEXITY ON TAX COMPLIANCE:

- 20-Gambo, E.-M. J., Mas' ud, A., Nasidi, M., & Oyewole, O. S. (2014). Tax complexity and tax compliance in African self-assessment environment. *International Journal of Management Research and Reviews*, 4(5), 575.
- 21- Hoppe, T., Schanz, D., Sturm, S., & Sureth, C. (2019). Measuring tax complexity across countries: A survey study on MNCs: arqus Discussion Paper.
- 22-Musimenta, D. (2020). Knowledge requirements, tax complexity, compliance costs and tax compliance in Uganda. *Cogent Business & Management*, 7(1), 1812220. doi: 10.1080/23311975.2020.1812220
- 23-Saad, N. (2014). Tax knowledge, tax complexity and tax compliance: Taxpayers' view. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 109, 1069-1075.
- 24- Saad, N., Udin, N. M., & Derashid, C. (2014). Complexity of the Malaysian income tax act 1967: Readability assessment. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 164, 606-612 .
- 25-Tanzi, V. (2017). Corruption, complexity and tax evasion. *eJTR*, 15, 144.
- 26-Tran-Nam, B., & Evans, C. (2014). Towards the development of a tax system complexity index. *Fiscal Studies*, 35(3), 341-370