

دور الاصلاحات الضريبية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية-دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية

The role of tax reforms in improving the tax performance of economic institutions - A case study of a sample of economic institutions

شافعي عبدو

جامعة ابوبكر بلقايد- تلمسان - الجزائر

abdou.chafai@univ-tlemcen.dz

تاريخ النشر: 2021/06/30

سلطاني سمير *

جامعة ابوبكر بلقايد- تلمسان - الجزائر

samirsoltani2019@gmail.com

تاريخ الإستلام: 2021/05/07

تاريخ القبول: 2021/06/03

ملخص:

الهدف من هذا البحث هو معرفة مدى فعالية الاصلاحات الجبائية التي تقوم بها الجزائر منذ مطلع تسعينيات القرن الماضي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية من حيث زيادة الارباح وتطوير النشاط وتعظيم الحصيلة الضريبية ويتضمن البحث محورين الاول نظري نستخدم فيه الاسلوب الوصفي التحليلي ويتناول أدبيات نظرية حول متغيرات الدراسة، أما المحور الثاني تطبيقي يتناول دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية من خلال استبيانين الاول موجه لعينة من المؤسسات الاقتصادية على مستوى ولايتي تلمسان وعين تموشنت والثاني موجه لموظفي واطارات الادارة الضريبية على مستوى ولايتي تلمسان وعين تموشنت وتوصلنا إلى نتيجة مفادها أن الاصلاح الجبائي ساهم بشكل فعال في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة، مع وجود بعض النقائص كضعف جهاز الرقابة الضريبية ونقص الشفافية في منح الامتيازات الجبائية مما أدى إلى تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الاصلاحات، الضريبية، الأداء الضريبي، المزايا الجبائية، الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي.

تصنيف JEL: P11, H26, L25

Abstract :

The aim of this research is to know the extent of the effectiveness of tax reforms carried out by Algeria in improving the performance of economic institutions, and the research includes two axes. The first is theoretical, in which we use the two descriptive and analytical methods and deals with theoretical literature on the study variables, while the second axis is applied to study the case of a group of economic institutions through two questionnaires. The first is directed at a sample of economic institutions at the level of the states of Lemkin and Ain Temouchent, and the second is directed at the employees and frameworks of the tax administration at the levels of Tlemcen and Ain Temouchent. Tax control and lack of transparency in granting some tax privileges, which exacerbated the phenomenon of tax evasion

Keywords: Tax reforms; Tax performance; Tax benefits; Tax control; Tax evasion.

Jel Classification Codes : L25 ;H26; P11.

* المؤلف المراسل.

يعتبر النظام الجبائي أداة مهمة تستعملها الدولة لتطبيق سياساتها الاقتصادية والمالية، وبما أن الاقتصاد ديناميكي يتطور باستمرار كإن من الواجب اصلاح النظام الضريبي بما يتماشى مع التطورات الاقتصادية، لذا قامت الجزائر بإصلاح شامل على نظامها الضريبي منذ تبنيها نظام اقتصاد السوق وتخليها عن النظام الاشتراكي، وقد أولت الجزائر اهتماما بالغا بالمؤسسات الاقتصادية في اطار الإصلاحات الجبائية التي تقوم بها، يظهر هذا الاهتمام جليا من خلال تأسيس ضرائب دولية تساعد المؤسسات الاقتصادية على الأندماج في اقتصاد السوق وتعزيز قدراتها التنافسية، ومن خلال الامتيازات الجبائية المتعددة التي أقرها المشرع لصالح المؤسسات الاقتصادية في اطار الإصلاحات الجبائية لتعظيم عائدات الجباية العادية وتحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية بتطوير نشاطها وزيادة أرباحها وتعظيم الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية، من هذا المنطلق نقوم بطرح اشكالية الدراسة:

❖ ما مدى فعالية الإصلاحات الضريبية في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية؟

ونقوم بصياغة الفرضيات التالية:

- تلعب الإصلاحات الضريبية دورا محوريا في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية؛
- رغم الجهود المبذولة لتعظيم الإيرادات الجبائية من المؤسسات الاقتصادية إلا أن فئة الموظفين لازالت تتحمل العبء الضريبي الأكبر بسبب نظام الاقتطاع من المصدر؛
- الشفافية في منح الامتيازات الضريبية والرقابة الضريبية الصارمة ضروريان لتحقيق هذه الامتيازات الضريبية للأهداف المسطرة لها.

1.1. أهمية البحث: يستمد البحث أهميته من أهمية متغيري الدراسة، حيث تعتبر المؤسسات الاقتصادية حجر الأساس في إنشاء اقتصاد قوي يقوم على قواعد إنتاجية وصناعية متينة، إذ أنها المصدر الأول لتكوين الثروة وخلق القيمة المضافة، ويعتبر الجانب الجبائي من أهم الجوانب في حياة المؤسسة الاقتصادية لما له من تأثير مباشر وغير مباشر على نشاطها وعلاقتها بالمحيط الخارجي، مما يجعلنا نقول أن اصلاح النظام الجبائي يعتبر اصلاحا لمناخ المؤسسات الاقتصادية ومحيطها.

2.1. أهداف البحث: الهدف من هذا البحث إبراز الدور المهم للإصلاح الضريبي الذي باشرته الجزائر منذ ثلاثة عقود من الزمن على تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية، ومعرفة فعالية الامتيازات الجبائية باعتبارها آلية مهمة تستخدمها الدولة لتطبيق سياساتها الإصلاحية والتنموية في تطوير قطاع المؤسسات الاقتصادية من خلال تخفيف العبء الضريبي عليها.

3.1. منهجية البحث: نحاول الاجابة على اشكالية الدراسة ومعالجة الفرضيات من خلال محورين: الاول نظري نستخدم فيه الاسلوبين الوصفي والتحليلي ونتطرق فيه للأدبيات النظرية المتعلقة بمتغيرات الدراسة (الإصلاحات الضريبية، الاداء الضريبي، المزايا الضريبية)، أما المحور الثاني تطبيقي يتمثل في استبيانين أحدهما موجه لعينة من المؤسسات الاقتصادية على مستوى ولايتي تلمسان وعين تموشنت والأخر موجه لموظفي واطارات الادارات الضريبية على مستوى ولايتي تلمسان وعين تموشنت

4.1. اهداف الدراسة: إبراز أهمية الجانب الجبائي في نشاط المؤسسات الاقتصادية وتبيين الدور المهم للإصلاحات الجبائية التي قامت بها الجزائر منذ ثلاثة عقود من الزمن في تحسين الاداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية باعتبارها حجر الأساس في بناء اقتصاد قوي يقوم على قاعدة صناعية وإنتاجية صلبة تستطيع أن تكون بديلا استراتيجيا لاقتصاد الربع.

2. مدخل للإصلاح الضريبي:

1.2. تعريف الإصلاح الضريبي:

يقصد بالإصلاح الضريبي " التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التأقلم مع التطورات الحاصلة والتكفل بالحاجات الجديدة أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديدة، فالإصلاح الضريبي الحقيقي لا بد أن يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسة الخاصة بكل بلد (قدي، 2003، صفحة 249). كما يمكن التعبير عن الإصلاح الضريبي بأنه " التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية أولتحقيق خطط التنمية في مرحلة من المراحل.

2.2. خصائص الإصلاح الضريبي:

- الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي: يقصد بالإصلاح الاقتصادي ازالة العيوب والشوائب التي تميز الاقتصاد القومي، ويعتبر النظام الضريبي من أعمدة الاقتصاد الوطني، لا ينجح الإصلاح الاقتصادي دون اصلاح النظام الجبائي؛
- الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة وضرورية: في ظل الاتجاه نحوالتكتلات الاقتصادية واتفاقيات تحرير التجارة الدولية وكذلك العمل على خوصصت القطاع العام، كأن من الضروري إحداث إصلاح ضريبي عالمي في سائر النظم التي تتأثر بهذه الأحداث ليشمل الدول المتقدمة والنامية معا؛
- تعدد أنماط الإصلاح الضريبي وأهدافه: يمكن أن يكون جزئيا لإصلاح خلل تشريعي في القانون الضريبي أولسد ثغرة من ثغرات القانون، كما يمكن أن يكون شاملا يسعى إلى تحقيق أهداف عدة من أهمها تبسيط النظام الضريبي اذ أن معظم الإصلاحات الضريبية للشركات كانت مدفوعة بالرغبة في تعزيز المنافسة وتجنب التشوّهات الناجمة عن النظام القديم. (OCED, 2010, p. 18).

3.2. دو افع الإصلاح الجبائي في الجزائر:

تميز النظام الضريبي في الجزائر إلى غاية 1992 بعدم الاستقرار، والتعقيد وارتفاع المعدلات الضريبية وذلك لتعويض النقص المسجل في إيرادات الجبائية البترولية نتيجة انخفاض سعر برميل النفط، وتكمن الأسباب الرئيسية للإصلاح الضريبي في الجزائر فيما يلي:

- عدم ملاءمة النظام الضريبي للمتغيرات الراهنة: النظام الضريبي القديم لا يتلاءم مع متطلبات المؤسسة الاقتصادية في ظل الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر مطلع تسعينيات القرن الماضي، وتحولها إلى اقتصاد السوق ومن أهم أسباب عدم ملاءمة النظام الضريبي التحديد غير العقلاني للأعباء القابلة للخصم وعدم ملاءمة طريقة الإهلاك الخطي؛
- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي: تميز النظام الضريبي القديم بتنوع الضرائب وتعدد معدلاتها واختلاف مواعيد تحصيلها، مما تسبب في صعوبة تسيير الجبائية العادية، الشيء الذي عقد مهمة موظفي إدارة الضرائب، وأدى إلى كثرة المنازعات بين المؤسسات من جهة والإدارة من جهة أخرى؛
- ثقل العبء الضريبي: تعتبر المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات مرتفعة، حيث أن العبء الضريبي مرتفع جدا في الجزائر، نتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، مما يشكل ضغطا على خزينة المؤسسة كما يمثل أحد أهم الأسباب التي أدت إلى عدم التوازن المالي للمؤسسات؛
- عدم فعالية المزايا الجبائية في تشجيع الاستثمار: تعتبر التحفيّزات الضريبية من أهم الآليات التي يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات الاقتصادية، حيث تضحي الخزينة العمومية بقدر معين من الاقطاع الضريبي

مقابل حث المؤسسات على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج لتحقيق أهداف السياسة المالية والاقتصادية للدولة لكن الامتيازات الجبائية الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق تلك الاهداف (مراد، 2003، صفحة 84)؛

- ضعف العدالة الضريبية: تميز النظام الضريبي الجزائري القديم بلا عدالته، فطريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على فئة الموظفين، كما أن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، إضافة إلى عدم مراعاة الوضعية العامة للمكلف بسبب وجود ضرائب نوعية واختلاف المعاملة الضريبية بين المؤسسات العمومية والخاصة؛
- ضعف الإدارة الضريبية: يعتبر العنصر البشري أساس نجاح أي عملية اصلاحية، والإدارة الضريبية باعتبارها همزة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي تمثل أهم عنصر في أنجاح الاصلاح الضريبي، أما سابقا فالإدارة الضريبية تعتبر من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي القديم، بسبب تدني المستوى التعليمي والتكويني لموظفي الضرائب، إضافة إلى نقص التقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام الآلي؛
- الغش والتهرب الضريبيين: يعني وجود ثغرات عديدة في التشريع الضريبي القديم ساهمت في رفع حدة التهرب الضريبي حيث أدى نقص الوعي الضريبي للمكلفين إلى استغلال هذه الثغرات للتهرب من الضريبة.

3. مفاهيم حول الامتيازات الجبائية:

1.3. تعريف الامتيازات الجبائية:

هي عبارة عن تحفيظات ضريبية مختلفة يمنحها المشرع الجبائي المستثمرين المحليين والأجانب بغرض تشجيعهم على الاستثمار داخل الوطن (بابا و أجري، 2014، صفحة 18)؛ وهو إجراء اختياري خاص لتطبيق سياسة اقتصادية معينة تستهدف الحصول على سلوك معين من المتعاملين الاقتصاديين لتوجيه اهتمامهم للاستثمار في قطاعات أو مناطق معينة مقابل استفادتهم من امتيازات ضريبية (حجازي، 2004، صفحة 276)؛

وهو عبارة عن مجموعة من الاجراءات والتسهيلات ذات الطابع التجهيزي تتخذها الدولة لصالح فئات معينة لغرض توجيه نشاطهم، وتعتبر المؤسسة الخاصة المستهدفة بالدرجة الأولى من إجراءات الامتياز (باشوندة و داني، 2003، صفحة 49)

2.3. خصائص الامتيازات الجبائية: من التعاريف السابقة نستنتج الخصائص التالية للامتيازات الجبائية:

- آلية اقتصادية: تعتبر الامتيازات الجبائية من اهم الاليات التي تستخدمها الدولة لتطبيق سياساتها المالية والاقتصادية والسياسية وحتى الاجتماعية؛
- اجراء هادف: أي أن المشرع يسعى من خلال منح التحفيظات الجبائية إلى تحقيق جملة من الاهداف تصب في خانة تنمية قطاعات اقتصادية ومناطق معينة؛
- اجراء اختياري: المشرع ليس مجبرا على منح الامتيازات الجبائية، والمكلف بدوره ليس مجبرا على الاستفادة من هذه المزايا اذن هو اجراء اختياري من الطرفين؛
- اجراء ذو مقاييس: تتمثل هذه المقاييس أساسا في تحديد نوعية النشاط الاقتصادي المستهدف بالتحفيز؛
- اجراء له مقابل أي أن الخزينة العمومية تتنازل عن جزء من مواردها لصالح المكلفين بالضريبة مقابل تقيدهم ببعض الشروط التي تعود بالنفع على الاقتصاد الوطني كخلق مناصب شغل أو الاستثمار في قطاعات ومناطق محددة، تسعى الدولة لتطويرها. (مراد، 2011، صفحة 117)

3.3. أشكال الامتيازات الجبائية:

- الاعفاء الجبائي: يمكن أن يكون دائما أو مؤقتا والمقصود به إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين بالضريبة في مبلغ الجباية الواجبة التسديد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة (قدي ع.، 2011، صفحة 119).
- أ- الإعفاء الدائم: يتقيد المستثمر بمجموعة من الشروط الموضوعية من طرف الدولة بغية الاستفادة من الإعفاءات الدائمة مادام سبب الإعفاء قائما، فسقوط سبب الإعفاء يؤدي بالمستثمر إلى فقدان الإعفاء (شمس الدين، 1987، صفحة 125)؛
- ب- الإعفاء المؤقت: ويعرف كذلك بالإعفاء الضريبي الزمني ويتمثل في إعفاء لجزء من مداخيل المكلف من الضرائب أو إعفاء كل المداخيل من نوع معين من الضرائب خلال مدة زمنية محددة (الوليد، 2003، صفحة 72)؛
- التخفيضات الجبائية: وهو إخضاع المكلفين بالضريبة لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة أو بتقليل الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة (قدي، 2001، صفحة 03)؛
- نظام الإهلاك: يؤثر الإهلاك بصفة مباشرة على النتيجة، من خلال حساب القسط السنوي للإهلاك اذن الإهلاك مسألة ضريبية، وكلما كان قسط الإهلاك كبير كلما كانت الضرائب المفروضة على المؤسسة أقل (طالبي، 2009، صفحة 318)؛
- ترحيل خسائر السنوات السابقة: تساهم الدولة في خسائر المكلف بالضريبة مثلما ساهمت في أرباحه لأن بعض المؤسسات قد تتعرض في بداية نشاطها للخسائر والسماح بخصم هذه الخسائر من أرباح السنوات التالية يحفز أرباب الاموال على الاستثمار، وكلما زادت السنوات التي يسمح بترحيل الخسارة في حدودها زاد الحافز لدى المستثمرين (منصوري ا.، 2012، صفحة 210).

4.4. أهداف الامتيازات الجبائية: تهدف الدولة من تطبيق سياسة التحفيز الضريبي إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1.4.3. الأهداف الاقتصادية: ومن أهمها ما يلي:

- توفير المناخ الملائم للاستثمار وتحفيز أرباب الاموال المحليين والاجانب على الاستثمار في البلد والعمل على خلق توازن في الاستثمارات وتوجيهها نحو الأنشطة الإنتاجية والتنموية وتشجيع الصادرات خارج المحروقات وذلك بإعفاءها من جميع الضرائب، وخلق مناخ استثماري جذاب وتنافسي، من شأنه أن يعطي حوافز لنشاط الشركات الجديدة والمعاد هيكلتها حيث توصلت دراسة أجراها البنك الأوروبي لإعادة الإعمار والتنمية (1999) إلى أن الضرائب هي من بين العقبات الأكثر صعوبة أمام تطوير مؤسسات جديدة في البلدان النامية (luigi, 2005, p. 51)؛
- تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات المحلية في الأسواق الدولية وذلك بإعفاء منتجاتها المصدرة من مجموعة من الضرائب المحلية (قدي، 2005، صفحة 16)؛
- زيادة الفروع الإنتاجية ومستوى نشاطها من شأنه توسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل من خلال سياسة تحفيز ضريبي فعالة وملائمة، مما يؤدي إلى اتساع في الوعاء وعدد المكلفين بالضريبة، وتعظيم الحصيلة الضريبية مستقبلا؛
- التخطيط الضريبي من خلال التحليل المنطقي لوضع خطة مالية من منظور تحقيق منافع ضريبية والغرض منه هو اكتشاف كيفية تحقيق مكاسب مالية من تخفيض الالتزامات الضريبية (weinstein, 2005، صفحة 37).

2.4.3. الاهداف الاجتماعية: تتمثل اساسا في:

- تقليص البطالة والتخفيف من حدتها وذلك عن طريق توفير مناصب شغل جديدة، حيث تعمل الامتيازات الضريبية على توفير موارد مالية، تسمح للأعوان الاقتصاديين بإعادة استثمارها في شكل فروع إنتاجية جديدة أو إنشاء مؤسسات مصغرة.
- العمل على توازن الاستثمارات في الداخل وذلك عن طر توجيه بعضها إلى المناطق المحرومة والمراد ترقيتها.

4. الأداء الضريبي:

1.4. تعريف الأداء:

تعددت واختلفت مفاهيم الأداء بسبب اختلاف معايير قياسه والجهات التي تقيسه واختلاف طبيعة عمل وأهداف المؤسسات.

- التعريف اللغوي: أصل الكلمة من اللغة اللاتينية PERFORMARE وتعني اعطاء، واشتقت اللغة الإنجليزية منها كلمة PERFORMANCE يعتبر الأداء من أهم المواضيع التي تكتسي أهمية بالغة ومتزايدة في المؤسسات الاقتصادية لما تحظى به من مكانة متميزة في ريادة الأعمال، لذلك تسعى معظم المؤسسات إلى تحقيق النجاح في عملياتها وأنشطتها باستمرار لبناء مركز استراتيجي وتنافسي متميز يضمن لها البقاء وتحسين الأداء في ظل البيئة التي تعمل فيها، ويعرف الاداء بأنه البحث عن تعظيم العلاقة بين النتائج والموارد بغرض تحقيق الاهداف المسطرة (العايب، 2011، صفحة 143)؛
- التعريف الاصطلاحي: نقصد به تطبيق اللوائح والقوانين المستمدة من النظام الضريبي، ويكون الاداء الضريبي فعالا إذا كان للتسيير الجبائي القدرة على تخفيف الاعباء الضريبية على المكلفين بالضريبة وتعظيم التحصيل الجبائي لأنعاش الخزينة العمومية (كلالدة، 2010، صفحة 242) .

2.4. الدراسة التطبيقية:

لمعرفة فعالية المزايا الجبائية في نتحسن الأداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تم الاستعانة باستبيانين الأول يربط بين الاصلاحات الجبائية والاداء الضريبي من خلال مجموعة من المتغيرات تتمثل في انخفاض العبء الضريبي تطور نشاط المؤسسة، زيادة أرباح المؤسسة، ارتفاع المعدلات الضريبية، تعرض المؤسسة لغرامات ضريبية، أما الاستبيان الثاني يخص فعالية الاصلاحات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة من وجهة نظر موظفي واطارات المصالح الضريبية.

1.2.4. الاستبيان الأول: دور الاصلاحات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية:

الاستبيان يتكون من 10 فقرة موجه لعينة من المؤسسات الاقتصادية تتكون من 64 مؤسسة على مستوى ولايتي تلمسان وعين تموشنت، هذه المؤسسات مختلفة الاشكال والاصناف منها الصغيرة والمتوسطة والكبيرة، إنتاجية وخدمانية وتجارية.

❖ حساب ثبات أداة الدراسة وصدق الاتساق الداخلي للاستبيان: لقياس مدى ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) استخدمنا معامل الثبات ألفا كرونباخ للتأكد من ثبات أداة الدراسة والجدول رقم (1) يوضح معامل الثبات العام للاستبيان.

جدول 1. الثبات العام للاستبيان.

المحاور	حجم العينة	عدد الفقرات	نسبة الثبات
الثبات العام للاستبيان	64	10	0.671 %

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23

❖ حساب صدق الاتساق الداخلي: تم التحقق من صدق الاتساق الداخلي للاستبيان بحساب معامل الارتباط بيرسون بين درجات كل فقرة من فقرات الاستبيان والدرجة الكلية للاستبيان وقيمة الدلالة وذلك باستخدام البرنامج الاحصائي spss اصدار 23 والجدول 2 يوضح معاملات الارتباط بيرسون بين الفقرات والاستبيان

جدول 2. معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية للاستبيان

الرقم	فقرات الاستبيان	معامل الارتباط	قيمة الدلالة	مستوى الدلالة
1	الاصلاح الضريبي أدى إلى انخفاض العبء الضريبي على المؤسسة	0,756**	0,000	01,0
2	أدى الاصلاح الضريبي إلى تطور نشاط المؤسسة	0,834**	0,000	01,0
3	أدى الاصلاح الضريبي إلى زيادة أرباح المؤسسة	0,757**	0,000	01,0
4	تعاني المؤسسة من ارتفاع المعدلات الضريبية	0,684**	0,008	01,0
5	تمنح الامتيازات الضريبية للمؤسسات بطرق شفافة	0,783**	0,000	01,0
6	الاصلاح الضريبي حسن الأداء الضريبي للمؤسسة	0,589**	0,000	01,0
7	تطبيق المؤسسة قواعد التسيير الجبائي الفعال	0,855**	0,000	01,0
8	تسير المؤسسات الاقتصادية الجانب الجبائي وفق مبادئ الحوكمة الجبائية	0,626**	0,000	01,0
9	فئة الأجراء أكثر تحملا للعبء الضريبي بسبب نظام الاقتطاع من المصدر	0,869**	0,003	01,0
10	المبالغة في منح الامتيازات الضريبية يجعلها تستغل كذريعة للتهرب الضريبي	0,827**	0,000	01,0

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23

توضح نتائج الجدول أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات الاستبيان والدرجة الكلية للاستبيان دالة احصائيا عند مستوى معنوية 0,01 حيث كأن الحد الأدنى لمعاملات الارتباط 0,589 يخص الفقرة السادسة (الاصلاح الضريبي حسن الأداء الضريبي للمؤسسة) بينما كأن الحد الاقصى 0,869 يخص الفقرة التاسعة (فئة الأجراء أكثر تحملا للعبء الضريبي بسبب نظام الاقتطاع من المصدر)، ومن خلال نتائج الثبات والاتساق الداخلي في الجداول السابقة يتضح لنا ثبات أداة الدراسة بدرجة مرتفعة، اضافة إلى تميزها بصدق الاتساق الداخلي.

❖ تصنيف المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة:

جدول 3. تصنيف المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة

المعيار	الصف	التكرار	النسبة
معيار نوع النشاط	مؤسسات إنتاجية	30	88.46 %
	مؤسسات تجارية	21	81.32 %
	مؤسسات خدماتية	13	31.20 %
حسب معيار الحجم	مؤسسة صغيرة	29	31.45 %
	مؤسسة متوسطة	23	94.35 %
	مؤسسة كبيرة	12	75.18 %
معيار الاستفادة من المزايا الجبائية	مؤسسات مستفيدة .	45	31.70 %
	مؤسسات غير مستفيدة .	19	69.29 %

المصدر: برنامج SPSS اصدار 23

❖ الاحصاءات الوصفية للاستبيان الاول:

جدول 4. الاحصاءات الوصفية للاستبيان الاول.

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	الاصلاح الضريبي أدى إلى انخفاض العبء الضريبي على المؤسسة	3.56	0.825	موافق
2	أدى الاصلاح الضريبي إلى تطور نشاط المؤسسة	3.95	0.909	موافق
3	أدى الاصلاح الضريبي إلى زيادة أرباح المؤسسة	3.91	0.896	موافق
4	تعاني المؤسسة من ارتفاع المعدلات الضريبية	2.69	0.774	محايد
5	تمنح الامتيازات الضريبية للمؤسسات بطرق شفافة	2.48	0.776	غير موافق
6	الاصلاح الضريبي حسن الأداء الضريبي للمؤسسة	3.56	0.881	موافق
7	لدى المؤسسة في الجزائر تسيير جبائي فعال	2.97	0.835	محايد
8	تسير المؤسسات الاقتصادية الجانب الجبائي وفق مبادئ الحوكمة جبائية	2.72	0.786	محايد
9	فئة الأجراء أكثر تحملا للعبء الضريبي بسبب نظام الاقتطاع من المصدر	3.47	0.776	موافق
10	المبالغة في منح الامتيازات الضريبية يجعلها تستغل كذريعة للتهرب الضريبي	3.61	0.847	موافق
	الاتجاه العام للاستبيان الاول	3.7854	0.73216	موافق

المصدر: برنامج SPSS نسخة 23 .

▪ تحليل النتائج:

الجدول 4 يوضح التكرارات والنسب المئوية لاستجابات أفراد العينة على فقرات الاستبيان، ويتضح من خلاله أن الفقرة السادسة (أدى الاصلاح الضريبي إلى زيادة أرباح المؤسسة) كانت هي الاعلى بمتوسط حسابي يقدر ب3.95، وأنحراف معياري يقدر ب0.909 باتجاه إلى درجة (موافق) تليها الفقرة الخامسة (هل تعانون من ارتفاع المعدلات) بمتوسط حسابي 3.91 وأنحراف معياري يقدر ب 0.896 باتجاه درجة (موافق) أما أصغر متوسط حسابي سجلته الفقرة السابعة (هل تمنح الامتيازات الجبائية

بطرق شفافة) بمتوسط حسابي يقدر ب 2.48 وأنحراف معياري 0.776 باتجاه درجة (غير موافق)، أما المتوسط العام للاستبيان الاول 3.7854 وبأنحراف معياري 0.73216 باتجاه درجة (موافق).

من خلال اجابات المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على فقرات الاستبيان نستنتج أن الاصلاح الضريبي ساهم في تحسين الاداء العام للمؤسسات الاقتصادية، يظهر هذا التحسن في ارتفاع قيمة الارياح وتطور النشاط وأنخفاض التكاليف الكلية، ونستنتج أيضا أن الامتيازات الجبائية تمنح للمؤسسات الاقتصادية بطرق غير شفافة، إذ أن غياب الشفافية في منح الامتيازات الجبائية يحد من فعاليتها، كما أكد المستجوبون على أن فئة الأجراء هي أكثر تحملا للعبء الضريبي بسبب نظام الاقتطاع الذي يطبق عليهم دون غيرهم من الفئات الاخرى، مما يدل على نقص العدالة الضريبية بين الفئات المكلفة بالضريبة.

❖ اختبار فعالية الامتيازات الجبائية في تخفيض سعر التكلفة بواسطة اختبار t للعينات المترابطة:

تعتبر سياسة التحفيز الجبائي من أهم الآليات التي تستعملها الدولة في إطار الاصلاح الجبائي، من بين المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة توجد 45 مؤسسة تحصلت على امتيازات جبائية مختلفة، قمنا بدراسة تحليلية للتكاليف الكلية لهذه المؤسسات قبل حصولها على المزايا الجبائية وبعدها لاختبار مدى فعالية الاصلاحات الجبائية في تخفيض الاعباء العامة على المؤسسات الاقتصادية نقوم بإجراء اختبار t (قبلي، بعدي) على التكاليف العامة للمؤسسات الاقتصادية التي تحصلت على المزايا الجبائية قبل الحصول على هذه المزايا وبعد الحصول عليها والمقارنة بينها من خلال اختبار t (قبلي، بعدي) بواسطة برنامج SPSS نسخة 23. اختبار t (قبلي، بعدي) تنص فرضيتي هذا الاختبار على ما يلي:

- الفرض الصفري H_0 الأعباء الكلية قبل الحصول على المزايا الجبائية = الأعباء الكلية بعد الحصول على المزايا الجبائي؛

- الفرض البديل H_1 الأعباء الكلية بعد الحصول على المزايا الجبائية (لا تساوي)، الأعباء الكلية بعد الحصول على المزايا الجبائية.

جدول 5. اختبار t للعينات المترابطة

قيمة الدلالة	قيمة اختبار t	الأنحراف المعياري	المتوسط	
0.000	9.356	،71495307	965،3258	التكاليف قبل الحصول على مزايا جبائية
		6899948،	894،2154	التكاليف بعد الحصول على مزايا جبائية

المصدر: برنامج spss نسخة 23

■ تحليل النتائج: حسب معطيات الجدول، قيمة اختبار t تقدر ب 9,356 قيمة الدلالة 0,000 اصغر من مستوى الدلالة 0,05 إذن نرفض الفرض الصفري ونقبل الفرض البديل الذي ينص على أن التكاليف قبل الحصول على المزايا الجبائية لا تساوي التكاليف بعد الحصول على المزايا الجبائية وحسب المتوسطات الحسابية فأن المتوسط الحسابي للتكاليف قبل الحصول على المزايا الجبائية = 965,3258 أكبر من المتوسط الحسابي للأعباء الكلية بعد الحصول على المزايا الجبائية الذي قدر ب 894 ، 2154 ، أي أن الأعباء بعد الحصول على المزايا الجبائية أنخفضت عما كانت عليه قبل حصول المؤسسات على هذه المزايا الجبائية. مما يبين الدور المهم الذي تلعبه التحفيز الجبائية في تخفيض التكاليف الكلية والتحكم في سعر التكلفة داخل المؤسسات الاقتصادية.

إذن الامتيازات الجبائية كانت فعالة في تخفيض التكاليف الكلية وسعر التكلفة على المؤسسات الاقتصادية المستفيدة منها، مما يساعدها على المنافسة وتعظيم أرباحها وزيادة حجم نشاطها.

2.1.4. الاستبيان الثاني: فعالية الاصلاحات الجبائية في تحسين الأداء الضريبي للمؤسسات الاقتصادية من وجهة نظر اطارات الضرائب :هذا الاستبيان موجه لعينة من موظفي واطارات الادارة الضريبية على مستوى مديرية الضرائب ومركز الضرائب على مستوى ولايتي تلمسان وعين تموشنت لمعرفة وجهة نظرهم حول موضوع البحث.

❖ الثبات العام للاستبيان الثاني:

جدول 6. الثبات العام للاستبيان الثاني

المحاور	حجم العينة	عدد الفقرات	نسبة الثبات
الثبات العام للاستبيان	34	10	0.782

المصدر: برنامج SPSS نسخة 23.

❖ الثبات العام للاستبيان الثاني:

جدول 7. الاحصاءات الوصفية للاستبيان الثاني.

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
1	ساهمت الاصلاحات الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي من المؤسسات.	1.56	0.874	غير موافق
2	كانت الاصلاحات الجبائية فعالة في تطوير نشاط المؤسسات الاقتصادية.	2.31	0.889	محايد
3	أدت الاصلاحات الجبائية إلى تعظيم أرباح المؤسسات.	2.83	0.878	موافق
4	المحيط الاقتصادي المتعفن يحد من فعالية الاصلاحات الجبائية	2.54	0.798	موافق
5	ساهمت الاصلاحات الجبائية في تخفيض سعر التكلفة في المؤسسات الاقتصادية	2.65	0.786	موافق
6	الافراط في منح المزايا الجبائية يؤدي إلى استغلالها كذريعة للتهرب الضريبي	2.85	0.819	موافق
7	تمنح المزايا الجبائية للمؤسسات الاقتصادية بطرق شفافة	2.31	0.828	محايد
8	تستغل المزايا الجبائية لأغراض التهرب الضريبي بسبب ضعف الجهاز الرقابي الضريبي.	2.39	0.766	موافق
9	كثرة التعديلات الضريبية تؤثر على نجاعة الاصلاح الضريبي.	1.94	0.860	محايد
10	تعتبر المعدلات الضريبية المطبقة على المؤسسات الاقتصادية مرتفعة	2.19	0.849	محايد
	الاتجاه العام للاستبيان الثاني	2.9854	0.409	موافق

المصدر: برنامج spss نسخة 23

■ تحليل النتائج:

يوضح الجدول التكرارات والنسب المئوية لإجابات اطارات الادارة الضريبية على فقرات الاستبيان، ويتضح من خلاله أن الفقرة السادسة (الافراط في منح المزايا الجبائية يؤدي إلى استغلالها كذريعة للتهرب الضريبي) كانت هي الأعلى بمتوسط حسابي يقدر ب 2.85 وأنحراف معياري يقدر ب 0.819 باتجاه إلى درجة (موافق) تلها الفقرة الثالثة (أدت الاصلاحات الجبائية إلى تعظيم أرباح المؤسسات) بمتوسط حسابي 2.83 وأنحراف معياري يقدر ب 0,878 باتجاه درجة (موافق) أما أصغر متوسط حسابي سجلته الفقرة التاسعة (كثرة التعديلات الضريبية تؤثر على نجاعة الاصلاح الضريبي) بمتوسط حسابي يقدر ب

1.94 وأنحراف معياري 0.860 باتجاه درجة (محايد). أما المتوسط العام للاستبيان الثاني 2.9854 وبأنحراف معياري 0.409 باتجاه درجة (موافق).

من خلال اجابة موظفي الادارة الضريبية على الفقرتين الاولى والثالثة (ساهمت الاصلاحات الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي من المؤسسات) (أدت الاصلاحات الجبائية إلى تعظيم أرباح المؤسسات) نستنتج وجود تهرب ضريبي فمن المفروض أنه كلما زادت ارباح المؤسسات تزيد نسبة الحصيلة الضريبية المتأتية منها، لكن الحصيلة الضريبية لم تزد ما معناه أن هناك تهرب ضريبي من المؤسسات الاقتصادية. وهذا ما أكدته اجاباتهم على الفقرة السادسة التي سجلت أكبر متوسط حسابي، حيث أنهم وافقوا على أن الافراط في منح التحفيظات الضريبية يجعلها تستغل كذريعة للتهرب الضريبي. خاصة في ظل ضعف جهاز الرقابة في الادارات الضريبية بسبب نقص الامكانيات المادية والبشرية والتكنولوجية. وهذا ما أكدته اجابة موظفي المصالح الضريبية على الفقرة الثامنة من الاستبيان.

5. الخاتمة:

1.5. النتائج :

- ✓ تعتبر الاصلاحات الجبائية في الجزائر نتيجة حتمية للتحويلات الاقتصادية الكبرى التي شهدتها العالم والجزائر مطلع تسعينيات القرن الماضي بأهتبار المعسكر الشرقي وتبني معظم دوله للرأسمالية وأندماجها في اقتصاد السوق وما نتج عنه من عولمة اقتصادية أدت إلى حتمية اصلاح نظمها الاقتصادية والجبائية بما يتماشى مع التحويلات الاقتصادية الراهنة؛
- ✓ من أهم الآليات التي تضمنها الاصلاح الضريبي في الجزائر سياسة التحفيز الجبائية، حيث تساهم هذه الأخيرة في تخفيض الاعباء الضريبية على المؤسسات الاقتصادية مما يساعد على خفض سعر التكلفة من خلال تخفيض التكاليف الكلية مما يعزز قدرة المؤسسات الاقتصادية على التنافس والدفاع عن وجودها، وهذا ما أثبتناه خلال اختبار t قبلي بعدي وأكدته اجابات المؤسسات الاقتصادية وموظفي الضرائب على أسئلة الاستبيان؛
- ✓ الافراط في منح الامتيازات الجبائية يؤدي إلى استغلالها كذريعة للتهرب الضريبي من طرف بعض المؤسسات الاقتصادية حيث أن الحصيلة الضريبية المتأتية من المؤسسات الاقتصادية لم تتطور مقارنة بحجم الامتيازات التي استفادت منها مما يفوت على الخزينة العمومية الاستفادة من مبالغ مالية معتبرة في الحقيقة ملك للشعب الجزائري، وهذا ما تضمنته اجابات موظفي الادارة الضريبية خلال الاستبيان الثاني؛
- ✓ تعتبر الرقابة الضريبية الصارمة والشفافية في منح الامتيازات الجبائية وسيلتين ضروريتين لتعزيز فعالية الامتيازات الجبائية وعدم استغلالها خارج الاطر التي منحت من أجلها، حيث أن ضعف جهاز الرقابة وغياب الشفافية في منح الامتيازات الجبائية يجعلها تستغل كألية للتهرب الضريبي؛
- ✓ تلعب الاصلاحات الجبائية دورا مهما في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية من خلال زيادة حجم نشاطها، وتعظيم أرباحها، وتعزيز قدراتها التنافسية وتسهيل أندماجها في النظام الاقتصادي العالمي الحديث، من خلال تأسيس ضرائب عالمية مثل الرسم على القيمة المضافة والضرائب على الارباح والضريبة على الدخل الاجمالي؛
- ✓ رغم المحاولات العديدة لإصلاح النظام الجبائي الجزائري الا أنه مازال يتميز بالاعدالة حيث أن نظام الاقتطاع من المصدر يطبق على فئة الاجراء دون غيرها، مما يجعلها تتحمل الجزء الاكبر من العبء الضريبي.

2.5. التوصيات: مما سبق نقوم بصياغة التوصيات التالية:

- ✓ مراعاة خصوصيات المجتمع الجزائري عند القيام ببرامج الاصلاح الضريبي، وتجنب الاتيان بقوالب اصلاحية جاهزة من الخارج ومحاولة تطبيقها حرفيا في الجزائر؛
- ✓ اضافة المزيد من الشفافية على أساليب منح الامتيازات الجبائية وتعزيز جهاز الرقابة الضريبية بالوسائل المادية والبشرية والتكنولوجية اللازمة لتحسين أدائها الرقابي؛
- ✓ توسيع نظام الاقتطاع من المصدر ليشمل قطاعات أخرى، تحقيقا لمبدأ العدالة الضريبية ولتخفيض معدلات الهرب الضريبي.

6. قائمة المراجع:

1. العايب، عبد الرحمان. التحكم في الاداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة. أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية (جامعة فرحات عباس. سطياف الجزائر 2011). صفحة 143.
2. الوليد صالح عبد العزيز، دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار في ظل التطورات العالمية المعاصرة، دار النهضة العربية، (مصر: دار النهضة العربية، 2003) صفحة 72.
3. بابا عبد القادر، وخيرة أجي. (2014). الامتيازات الجبائية ودورها في جلب الاستثمارات الأجنبية للجزائر. المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، المجلد 2، العدد 2، صفحة 18.
4. باشوندة رفيق وكبير داني معاشو). تحليل سلوك المؤسسة اتجاه العبء الجبائي واساليب التحريض الجبائي. الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، 11 و12 ماي 2003. جامعة سعد دحلب، البليدة.
5. شمس الدين، عبد الامير، الضرائب اسسها وتطبيقها العلمية دراسة مقارنة، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، (بيروت: المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع 1987) صفحة 25.
6. طالبي محمد. (2009). أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 5، العدد 6، الصفحة 318.
7. طاهر محمود كلالدة، الاتجاهات الحديثة في القيادة الادارية، دارزهران للنشر والتوزيع، (الاردن: دارزهران للنشر والتوزيع، 2010) ص 242.
8. قدي عبد المجيد، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، 2003، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر صفحة 249.
9. قدي عبد المجيد. السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، 29-30 أكتوبر 2001. جامعة فرحات عباس، سطياف، الجزائر.
10. قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية. ديوان المطبوعات الجامعية، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2005) صفحة 16.
11. قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب (الطبعة الأولى). عمان: دار جرير للنشر، (عمان: دار جرير للنشر، 2011).
12. مرسي السيد حجازي. النظم والقضايا الضريبية المعاصرة. الاسكندرية، دار أليكس للنشر. (مصر: دار أليكس للنشر، 2004) صفحة 276.
13. منصور الزين، تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية، دار الراجحة للنشر والتوزيع، (عمان: دار الراجحة للنشر والتوزيع، 2012) صفحة 210.
14. ناصر مراد، الاصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 2003-1992. منشورات بغدادي. (الجزائر: منشورات بغدادي، 2003) صفحة 84.
15. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق. ديوان المطبوعات الجامعية. (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية 2011) صفحة 117.
16. luigi, benrardi. mmain tax policy issues. In m. luigi, benrardi, & G. Luca. Tax Systems and Tax Reforms in New EU Members. Oxon : Routledge. (Oxon: Routledge .2005)p51
17. OECD. Tax Policy Reform and Economic Growth. OECD Publishing. (OECD Publishing, 2010) p.18
18. weinstein. mark. (2005). "Individual and Business Tax Planning Libraries. Technologies Advisor, ". Vol 15. N7 p.p 4.25.