

الأساليب المعاصرة لتسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية
المركز الجوارى للضرائب الميلية أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2016-2021

*Contemporary methods of managing the risks of non-compliance in tax
Administration - proximity Center for El Milia Taxes Standard- Analytical Study
for the period: 2016-2021*

بوجاجة إبراهيم¹، ونادي رشيد²

¹ جامعة علي لونيبي - البلدية 02 (الجزائر)

² جامعة علي لونيبي - البلدية 02 (الجزائر)

تاريخ النشر: 30-12-2023

تاريخ القبول: 26-09-2023

تاريخ الاستلام: 07-12-2021

ملخص: هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الأساليب الحديثة لتسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية، من بينها نموذج الامتثال ATO الذي تم تطبيقه على عينة من أصحاب المهن الحرة التابعين للمركز الجوارى للضرائب- الميلية وذلك من أجل فهم العوامل التي تؤثر على سلوكهم اتجاه الامتثال باستخدام الاستبيان كأداة للبحث وتحليل نسب عدم الامتثال للفترة 2016-2021 بالاعتماد على المقابلة كأداة لجمع المعلومات. وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن هناك تقارب بين نسب عدم الامتثال المسجلة في المركز الجوارى للضرائب الميلية ودرجة المخاطر التي تم التوصل لها من خلال نموذج الدراسة المقترح الذي لم يأخذ الشكل القاعدي الذي وضعه ATO ، كما تبين أن تسيير مخاطر عدم الامتثال في المركز الجوارى للضرائب موضوع الدراسة لا تتم وفق الأساليب والمناهج المعاصرة حيث لا تزال تقتصر على مجالات معينة كتسيير الوعاء والرقابة والمنازعات ولم تتعدى مفهوم البحث في سلوك المكلف.

كلمات مفتاحية: امتثال ضريبي، تسيير المخاطر، نموذج ATO، إدارة جبائية.

تصنيفات JEL: H260;H120

Abstract: This study aimed to find out modern methods of managing the risks of non-compliance in tax administration, including the ATO compliance model applied to a sample of self-employed people of the proximity Centre for El Milia taxes in order to understand the factors affecting their behaviour towards compliance using the questionnaire as a search tool and analysis non-compliance ratios for 2016-2021 relying on the interview as a tool for collecting information .and the results of the study found that there was a convergence of no-compliance rates recorded at the proximity Center for El Milia Taxation and the degree of risk reached through The proposed study model which did not take the basic form developed by THE ATO, and it has been shown that the management of the risks of no-compliance in the proximity center of taxes in question is not carried out in accordance with contemporary methods and approaches as it is still limited to certain areas such as vessel management, control and disputes and has not exceeded the concept of research into the conduct of the taxpayer.

Keywords: Tax Compliance; Risk Management; ATO Model; Tax Administration.

JEL Classification Codes: H120; H260

في ظل ديناميكية المجتمع التي تعمل فيه الإدارة الجبائية الذي أصبح قابل للتغيير يوميا، وجب عليها أن تكون مرنة بما يكفي للتكيف مع هذه التطورات والتعامل مع التنبؤات المحتملة، فلم يعد دور الإدارة الجبائية الذي كان يهدف بالأساس إلى تنفيذ قوانين الدولة من خلال التأكد من صحة التصريحات والقيام بالرقابة وإنما تعدى هذا المفهوم، فالإدارة الجبائية الحديثة في الدول المتقدمة توجهت نحو البحث في محاولة فهم سلوك المكلفين اتجاه الامتثال الضريبي والعوامل التي تؤثر فيهم، وهذا لا يتحقق بالطرق التقليدية وإنما أصبح يتطلب تبنى أساليب ومناهج التسيير الحديثة القائمة أساسا على نظم تكنولوجية جد متطورة من شأنها المساهمة في خلق الامتثال الطوعي والتقليل من المخاطر المرتبطة به.

الإشكالية: ولإحاطة بالموضوع محل الدراسة نطرح الإشكالية التالية:

هل يتم تطبيق الأساليب المعاصرة لتسيير مخاطر عدم الامتثال في المركز الجوّاري للضرائب – الميلية؟

فرضيات الدراسة: تعتمد الدراسة على الفرضيات التالية:

- هناك عدة أساليب ونماذج معاصرة لتسيير المخاطر في الإدارة الجبائية بطريقة منهجية.

- ليس هناك تبنى للأساليب المعاصرة لتسيير مخاطر عدم الامتثال في المركز الجوّاري للضرائب الميلية.

أهداف الدراسة: تتمحور أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- معرفة المناهج والأساليب المستخدمة من طرف المنظمات الدولية والدول المتقدمة لتسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية

- تصميم نموذج لتسيير مخاطر عدم الامتثال في المركز الجوّاري للضرائب الميلية من شأنه أن يساهم في تطوير أداء إدارة المركز بما يساعد على التقليل من التكاليف ويسمح في نفس الوقت من تحقيق الأهداف المرجوة.

- إبراز العوامل التي تؤثر في سلوك المكلفين اتجاه الامتثال ومحاولة فهمها من أجل حثهم على الامتثال الطوعي.

منهج وأدوات الدراسة: نظر لطبيعة الموضوع المعالج والأهداف التي سعى الباحثان لتحقيقها، تم استخدام المنهج الوصفي والتحليلي الذي يعتمد على التحليل والعقل والموضوعية، وذلك بالاعتماد على الأدوات التالية:

اعتمد الباحثان على عدة أدوات من أجل جمع المعلومات والبيانات المتعلقة بالموضوع من بينها الاستبيان التي تم استخدامها كأداة رئيسية للبحث حيث اعتمد على تحليل أسئلة الاستبيان باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS22) ومختلف التقنيات الإحصائية كاختبار الصدق والثبات والتحليل العنقودي، بالإضافة إلى المقابلة الشخصية بطريقة مباشرة مع مفتش ضرائب بالمركز الجوّاري للضرائب الميلية.

2. الأسس النظرية لتسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية

1.2. مفهوم تسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية

تعريف المخاطر: عرف معهد إدارة المخاطر بالمملكة المتحدة الخطر على أنه: "مزيج من احتمال وقوع حدث ما ونتائجه، إذ يمكن أن تتراوح هذه العواقب بين السلبية واليجابية".⁽⁰¹⁾

ومنه يمكن القول بأن مفهوم المخاطر يجسد حالة عدم اليقين حول تطورات المستقبل في ظل بيئة ديناميكية ومعقدة، مما يجعل من طبيعة المخاطر مزدوجة بين التهديد المحتمل والفرص المرتبطة به.⁽⁰²⁾

تعريف مخاطر عدم الامتثال: هي كل الأحداث والعوامل التي تؤثر على أهداف الإدارة الجبائية ومن بينها نجد التهرب الضريبي، الغش الضريبي، تعقيد القانون الضريبي، التجارة الالكترونية، خدمة المكلفين.⁽⁰³⁾

تعريف تسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية: هي عملية منهجية تقوم فيها الإدارة باتخاذ الخيارات المناسبة التي تمكن من استخدام أدوات المعالجة لمنع عدم الامتثال.⁽⁰⁴⁾ وتحسين سلوك المكلفين من خلال تقديم الخدمات الفعالة والتشاور والانفتاح على التطور التكنولوجي وتعزيز النزاهة والشفافية وغيرها بالإضافة إلى تبني استراتيجيات حديثة لتسيير المخاطر داخل الإدارة الجبائية.⁽⁰⁵⁾

أهمية تسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية: تتجلى أهمية تبني منهج لتسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية في بعض النقاط نذكر منها:⁽⁰⁶⁾

- تعتبر أساس منظم للتخطيط الإستراتيجي.
- التركيز على العوامل الحقيقية لعدم الامتثال، وبالتالي تعزيز التنوع في التعامل مع كل أصناف المكلفين اتجاه الامتثال بدلا من إتباع أسلوب واحد يناسب الجميع.
- تحقيق نتائج أفضل من حيث كفاءة النماذج المطبقة في التسيير وفعاليتها مثل تحسين الامتثال لقوانين الضرائب مما يساهم في زيادة التحصيل الضريبي وتحسن الخدمة العمومية للمكلفين بالضريبة.

2.2. التقييم الفعال لمخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية الحديثة

تقييم مخاطر عدم الامتثال عنصر هام في الإدارة الجبائية الحديثة، إذ تطلب الاهتمام المتزايد من قبل الإدارات استخدام الأساليب الآلية للتقييم، إلا أن معظم طرق التقييم لا تزال تتضمن جزءا يدويا والبعض منها يدوي بصفة كلية وهذا على حسب اختلاف الإدارات الجبائية من دولة لأخرى من حيث تقييم المخاطر، والذي يكون في بعض الأحيان مركزيا من قبل فريق متخصص تحت إشراف وظيفة الامتثال الضريبي، كما قد يكون على المستوى المحلي من قبل مفتشي الضرائب، إذ تسمح أدوات تقييم المخاطر من تحديد المكلفين بالضريبة الذين تزداد مخاطرهم من أجل إخضاعهم للرقابة المعمقة.⁽⁰⁷⁾ ويأخذ بعين الاعتبار مجموعة من العوامل عند دراسة ملفات مخاطر المكلفين بالضريبة مثل (معدل الضريبة، حجم النشاط وهيكل تمويله، الحوكمة الضريبية، سلامة المحاسبة، التخطيط للمخاطر الضريبية...)⁽⁰⁸⁾ وحتى يكون تقييم مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية فعال يجب أن تتوفر فيه مجموعة من الخصائص نذكر منها:⁽⁰⁹⁾

- يجب استخدام أدوات تقييم مخاطر عدم الامتثال بشكل موضوعي.

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2016-2021

– يجب توفر الكفاءة العالية لدى موظفي تقييم المخاطر وتكون في عدة مجالات رئيسية على غرار (قانون الضرائب، إدارة المخاطر المحاسبية، الاقتصاد، الإحصاء، الاتصالات ...)، وقد تختلف مهاراتهم تبعاً للنظام الضريبي المعمول به في البلد أو في المقاطعات الإدارية بالنسبة للبلدان ذات الأنظمة الفيدرالية.

– يجب أن تكون عملية تقييم المخاطر ديناميكية وتستجيب للمعلومات التي تقدمها الإدارة الجبائية لضمان التحسين المستمر.

3. نماذج واستراتيجيات تسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية

بادرت منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي (OECD)، المفوضية الأوروبية وبعض الدول المتقدمة على غرار أستراليا نيوزلندا الولايات المتحدة وغيرها بصياغة نماذج وتبني مناهج لتسيير المخاطر داخل الإدارة الجبائية بطريقة منظمة بغرض تشجيع المكلفين على الامتثال الطوعي، ومن بين هذه النماذج نذكر:

1.3 نموذج مكتب الإيرادات الأسترالي ATO (نموذج الامتثال): تم تطوير هذا النموذج من قبل فرقة العمل المعنية بالاقتصاد النقدي في أستراليا بين عامي 1996 و 1998 اعتمد النموذج على إطارين وهما هرم الامتثال و نموذج العوامل التحفيزية، كلا النموذجين يركزان على البيانات من الدراسات الاستقصائية والملاحظات والمقابلات المتعلقة بالمكلفين، وقد فسرت هذه البيانات في بيئات مختلفة على خلفية اجتماعية وبالاستناد لعدة نظريات.⁽¹⁰⁾ ويعتبر هذا النموذج طريقة منظمة لفهم ومساعدة المكلف بالضريبة على الامتثال، ليتم اعتماده في وقت لاحق من قبل الإدارات الجبائية لدول أخرى كالمملكة المتحدة نيوزلندا واندونيسيا. حيث يساعد على فهم العوامل التي تؤثر على سلوك المكلفين من أجل تطبيق إستراتيجية الامتثال الأنسب في حين صنف مكتب الإيرادات الأسترالي هذه العوامل إلى اجتماعية، اقتصادية، نفسية، عوامل متعلقة بالصناعة والأعمال،⁽¹¹⁾ ليضيف عامل آخر إلى هذا النموذج في آخر تعديل قام به بتاريخ 11/ أبريل/ 2019 وهو عامل التكنولوجيا والبيانات.⁽¹²⁾

الشكل رقم (01): العوامل المؤثرة في سلوك المكلفين حسب نموذج ATO

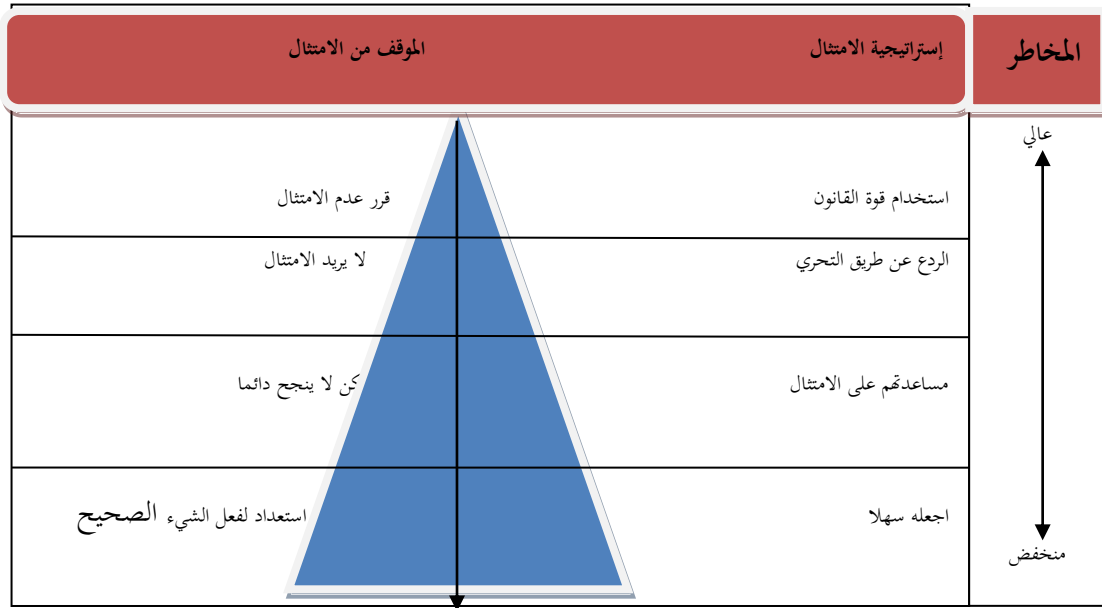


Source: <https://www.ato.gov.au/About-ATO/Managing-the-tax-and-supersystem/Strategic-direction/How-we-help-and-influence-taxpayers/Compliance-model>

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2016-2021

يشرح هذا النموذج الموضح أعلاه العوامل التي تحفز المكلف بالضريبة من أجل الامتثال الضريبي أو عدمه فقبل تطويره من قبل مكتب الإيرادات الأسترالي ATO كان يعرف بنموذج BISEP (Business, Industry, Social, Psychosocial, Economic) ، (13) إلا أنه عرف عدة تعديلات من أجل تطويره تماشيا مع ديناميكية المجتمع حيث أضاف ATO في آخر تعديل له على موقعه الإلكتروني بتاريخ 11/أفريل/2019 عامل آخر وهو عامل التكنولوجيا والبيانات. (14) تمكن هذه العوامل إدارة الضرائب من فهم البيئة التي يحدث فيها النشاط الخاضع للضريبة كما يسلط الضوء على العديد من العوامل التي تؤثر في موقف المكلفين مثل الثقة والخلفية العرقية وبالتالي فالخطوة الأولى لتطبيق هذا النموذج هو تحديد العوامل التي تؤثر عليهم اتجاه الامتثال، فالعوامل الاجتماعية تكون مرتبطة ببعض المتغيرات مثل (السن، الجنس، مستوى التعليم، المعاملة بالمثل، الخلفية العرقية)، أما الاقتصادية فتشمل (أسعار الفائدة، النظام الضريبي سياسة الحكومة، النفوذ الدولي، التضخم)، بينما العوامل النفسية تتعلق (بالمخاطر، الخوف، الثقة القيم، فرص التهرب، العدالة) بالإضافة إلى عامل الصناعة الذي ركز على (حجم الصناعة والمنطقة التي تنشط فيها بالإضافة إلى عدد المساهمون، هامش الربح هيكل التكاليف، المنافسة، البنية التحتية العمل) وأخيرا الأعمال والتكنولوجيا، فالأول مرتبط (بتعريف ملف الأعمال، هل هذا المكلف تاجر شركة، نوع النشاط هل هو محلي أو دولي أو بين الولايات، البيانات المالية، عمر الشركة أي مدة العمل) والثاني بمدى استخدام الأساليب الآلية والتكنولوجية. (15) وفي الحقيقة لا توجد إجابة سهلة ودقيقة عن الشيء الذي يؤثر في سلوك المكلف ومع ذلك فإن الأبحاث التي أجرتها الأسترالية Valerie, B توحى بأن هذه العوامل نتيجة لبعض القيم والمعتقدات التي تم وصفها بأنها مواقف تحفيزية. (16)

الشكل رقم (02): نموذج الامتثال ATO



Source: <https://www.ato.gov.au/About-ATO/Managing-the-tax-and-supersystem/Strategic-direction/How-we-help-and-influence-taxpayers/Compliancemodel>

وفق هذا النموذج فإن مواقف المكلفين تجاه الامتثال تصنف إلى أربع مواقف، ففي الجزء العلوي من قمة الهرم يخص الفئة التي قررت عدم الامتثال ويكون ذلك من خلال التهرب العمدي، أو عدم اقتناعهم بالنظام الضريبي والاستهزاء بدور الحكومة، أما الموقف الثاني فيميز أولئك الذين لا يريدون الامتثال بحيث يعتبرون النظام الضريبي مجحف ومرهق وغير مرن، ولكن الأكثر إيجابية هو موقف الفئة الثالثة الذين هم مستعدون للامتثال ولكن يجدون صعوبة في الوفاء بالتزاماتهم الضريبية ومع ذلك تبقى ثقة بينهم وبين الإدارة الجبائية لتبقى الفئة الرابعة ذات الموقف الصحيح والالتزام الواضح باحترام النظام الضريبي وقبول إدارته وهي الفئة التي تعترف بشرعية الضريبة ودورها، حيث تعتبر هذه الفئة الأكثر حسب نموذج ATO .⁽¹⁷⁾ وبالتالي فإن قيمة هذا النموذج تكمن في فهمه لسلوك المكلفين من أجل تطوير الإستراتيجيات التي تشجعه على الامتثال وقد حددها ATO كالتالي:

إستراتيجية المكلفين (رئيسي وعالي المخاطر): تخص الفئة الأولى والثانية من قمة الهرم، حيث تقوم على مراجعة المسائل الضريبية المتعلقة بالمكلفين من خلال الاتصال بهم وبناء علاقات تعاونية معهم وفهم ظروف العمل والصناعة والأداء وأية مجالات محتملة من المخاطر ويقدم ATO مجموعة من الخدمات لهذه الفئة مثل تسهيل ترتيبات الامتثال السنوية، ترتيبات الأسعار التحويلية لتقديم الاستشارة وإتاحة مختلف خدمات الاتصال.⁽¹⁸⁾

إستراتيجية المكلفين (متوسطي ومنخفضي المخاطر): تخص الفئة الثالثة والرابعة من أدنى الهرم، حيث يساعد ATO هذه الفئة على فهم التزاماتهم الضريبية من خلال مجموعة من الأنشطة التي عادة ما تكون وجهها لوجه مثل إقامة ورشات عمل لتسيير هذه المخاطر تقديم بعض الخدمات ذات الصلة بالاتصالات.⁽¹⁹⁾

2.3 استخدام النظم التكنولوجية لتسيير مخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية: إن الاعتماد على استخدام التكنولوجيات الجديدة من شأنه أن يحسن الخدمات المقدمة للمكلفين ويحقق الامتثال الضريبي وفي المقابل يساهم في تنفيذ ميكانيزمات جديدة للتدقيق والرقابة الجبائية خاصة في ظل الحجم الكبير للبيانات والمعلومات ويجدد أنماط سلوك المكلفين من خلال الكشف عن عمليات الاحتيال والتهرب الضريبي، مما يسمح أيضا بالحصول على ضمانات من خطر عدم الامتثال ولهذا الغرض ركزت إدارة الضرائب على استخدام " ذكاء الأعمال" المعروف على أنه مجموعة من أنظمة المعلومات التي تدعم اتخاذ القرارات، بناء على تقنيات التخزين والتحليل واستخدام البيانات الأخرى واعتمدت زيادة على ذلك الإدارات الجبائية في الدول المتقدمة على تقنيات الذكاء الاصطناعي في مجال التدقيق الجبائي ومن بينها نذكر نظام (Watson) الذي طوره شركة (International Business Machines Corp) وهو عبارة عن نظام كمبيوتر أنشأته الشركة عام 2011. حيث نتج عن استخدام هذه الأنظمة وجوب صياغة حدود قانونية لتطبيقها في مجال حماية حقوق المكلفين بغض النظر عن الحقوق المنصوص عليها في القانون الضريبي.⁽²⁰⁾

1.4 تسيير مخاطر عدم الامتثال في المركز الجوّاري للضرائب الميلىة

➤ **التعريف بالمركز الجوّاري للضرائب - الميلىة:** يقع المركز الجوّاري للضرائب الميلىة في بلدية الميلىة ولاية جيجل تم استحداثه مؤخرا ضمن الإصلاحات الجبائية التي مست الهياكل الإدارية على المستوى الوطني، حيث يضم ثلاث مفتشيات ضرائب سابقا (مفتشية الضرائب أولاد قاسم، مفتشية الضرائب أولاد دباب، مفتشية الضرائب السطارة). يقوم المركز الجوّاري للضرائب الميلىة بتسيير المكلفين بالضريبة التابعين له والمتمثلين في المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الذين يحققون مداخيل مهنية (الضريبة على الدخل الإجمالي التابعين لمكان وجود مسكنه)، الأشخاص الذين يحققون مداخيل عقارية. حيث يتولى تسييره رئيس المركز الجوّاري ويتشكل من ثلاث مصالح رئيسية وهم المصلحة الرئيسية للمنازعات، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث المصلحة الرئيسية للتسيير التي تتولى تسيير المكلفين بالضريبة من خلال أربع مصالح مصنفة حسب النشاط الذي ينتمي له. بالإضافة إلى مصلحة الاستقبال والإعلام وهي بمثابة الواجهة الأولى لمجموع المصالح الرئيسية، ومصلحة الإعلام الآلي والوسائل وأخيرا القباضة.

➤ **واقع التسيير الجبائي في المركز الجوّاري للضرائب - الميلىة:** يفترض أن تشمل عملية التسيير الجبائي في المركز الجوّاري للضرائب الميلىة على مجالات معينة كتسيير الوعاء، وكذلك في مجال التحصيل من خلال السهر على تطبيق القوانين الجبائية التي تنص على التحصيل الجبري للضريبة بالإضافة إلى مجال الرقابة والبحث، المنازعات الاستقبال والإعلام التي تعتبر خطوة جديدة لم تكن في التنظيم الإداري القديم، ومجال الإعلام الآلي والوسائل بالإضافة إلى التوجه نحو الرقمنة في التسيير ويكون ذلك في ظل فصل المهام من خلال تنوع وتعدد المصالح داخل المركز حسب الاختصاص، إلا أنه في الواقع لا يزال العمل بالنظام القديم داخل المركز الجوّاري للضرائب الميلىة دون تفعيل مهام المصالح والإبقاء على مفتشيات الضرائب، حيث نجد على مستوى المركز ثلاث مفتشيات ضرائب منفصلة عن بعضها البعض تتولى كل مفتشية تسيير المكلفين التابعين لها وهم مفتشية الضرائب أولاد قاسم، مفتشية الضرائب أولاد دباب، مفتشية الضرائب السطارة، إن الإخلال بتنفيذ الهيكل الإداري الجديد من شأنه أن يعيق عملية التسيير التي كانت الدولة تطمح لتحقيق أهدافها من خلال استحداثها لهذه المراكز الجوّارية وفي كلتا الحالتين يعتبر التسيير الجبائي مصطلح دخيل على الإدارة الجبائية في الجزائر بصفة عامة وعلى المركز الجوّاري للضرائب الميلىة بصفة خاصة كون أن السلطات العليا لم تتبنى فلسفة التسيير الجبائي بالمفهوم الواسع بما فيها الأساليب المقترحة من قبل الأجهزة الدولية على غرار منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والمطبق من قبل الدول المتقدمة، حيث يتم تسيير مختلف المصالح داخل المركز وفق الإجراءات الإدارية المتعارف عليها بالاعتماد على الأساليب اليدوية دون اللجوء إلى تبنى نماذج وطرق منهجية ومنظمة في التسيير الجبائي التي من شأنها أن تساهم بشكل كبير في حماية كل من مصالح الخزينة العمومية والمكلف بالضريبة بهدف التقليل من مخاطر عدم الامتثال الذي يبقى تحدي بالنسبة للمركز الجوّاري للضرائب الميلىة خاصة في ظل تطور الأساليب الحديثة في تسيير هذه المخاطر، ولهذا اقترح الباحثان نموذج ATO للامتثال الضريبي كإحدى المناهج المعمول بها في الدول المتقدمة، حيث أردنا إسقاطه على المركز الجوّاري للضرائب الميلىة.

2.4 نموذج الدراسة المقترح: اقترح الباحثان نموذج ATO للامتثال الضريبي الذي يساعد المكلفين بالضريبة على الامتثال الطوعي من خلال فهم العوامل التي تحفز على عدم الامتثال من أجل تطبيق الإستراتيجية الأنسب لكل صنف من أصناف المكلفين حسب درجة المخاطر. تم اقتراح هذا النموذج على المستوى الإداري المحلي (المركز الجوّاري للضرائب الميلىة) من خلال القيام بدراسة استقصائية اعتمادا على أسلوب المسح الشامل لمجتمع الدراسة المكون من 117 فرد تم توزيع الاستبيان عليهم بينما تم استرجاع 80

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2021-2016

استبيان فقط قابل للتحليل والعدد الباقي امتنعوا عن الإجابة للإشارة فإن عينة الدراسة تابعة لمفتشية الضرائب أولاد قاسم سابقا حيث شملت كل من الأطباء، المحامون، المحضرين القضائيين، الموثقين، المهندسين، محافظو الحسابات، مكاتب الترجمة، خبراء عقاريين، خبراء في الزراعة، كاتبون عموميون. وزعت عليهم استمارة استبيان تحتوي على ثلاث محاور (دوافع عدم الامتثال الضريبي القابلة على الامتثال الضريبي، عوامل الامتثال الضريبي)، تم صياغتها بناء على العوامل الاجتماعية، الاقتصادية، النفسية عامل الصناعة، الأعمال، التكنولوجيا والبيانات وفق نموذج ATO وتكييفها مع البيئة الجزائرية من أجل قياس وفهم سلوك المكلفين من أصحاب المهن الحرة محل الدراسة اتجاه الامتثال الضريبي ولهذا تم تصميم الاستبيان وفق سلم ليكرت الرباعي تماشيا مع نموذج الدراسة الذي يصنف المكلف بالضريبة إلى 04 أصناف وفقا لسلوكياتهم، ومن بين عبارات الاستبيان نذكر هذه العبارة:

الرقم	العبارة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	أوافق	أوافق بشدة
04	أشعر بالرضا بدفع الضرائب لأنها مهمة للمجتمع				

حيث قام الباحثان بدراسة استجابات هذه العبارة بناء على آراء المكلفين وكانت إيجابتهم كما يلي:

الجدول رقم (01): إجابات المكلفين على السؤال الرابع بالمحور الأول من الاستبيان

النسبة المئوية %	عدد المكلفين بالضريبة	
17.5	14	لا أوافق بشدة
27.5	22	لا أوافق
52.5	42	أوافق
02.5	02	أوافق بشدة
100	80	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات SPSS

1.2.4 تحليل الاستبيان: استخدم الباحثان عدة اختبارات وأساليب إحصائية من أجل تحليل الاستبيان

- اختبار الصدق: اعتمدنا على مقياس صدق المحتوى من خلال الحكم الشخصي المبني على الربط بين أسئلة الاستبيان وأهداف الدراسة، وذلك بالاستعانة بمهنيين من ذوي الاختصاص بالإضافة إلى باحثين.
- اختبار الثبات: تم الاعتماد على طريقة الاتساق الداخلي باستخدام معامل الارتباط كرومباخ ألفا/ α (Crombachs Alpha) لقياس معدل الثبات الذي استخدم فيها الباحثان مقياس ليكرت، إذ تتراوح قيمته بين الصفر (0) والواحد (01) حيث أن انخفاض قيمته عن 0.6 دليل عن افتقاد أداة القياس للثبات، والجدول الموالي يوضح اختبار ثبات أسئلة الاستبيان.

الجدول رقم (02): اختبار ثبات عناصر الاستبيان باستخدام معامل كرومباخ ألفا/ α

العناصر	عدد الفقرات	معامل الثبات ألفا
عوامل عدم الامتثال الضريبي	08	0.773

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2021-2016

0.794	08	القابلة على الامتثال الضريبي
0.784	08	دوافع الامتثال الضريبي
0.783	24	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على معطيات SPSS

نلاحظ أن معامل الثبات 0.783 أي (78.3%) وهو أكبر من 0.6 إذن فهذا دليل على ثبات أداة القياس.

➤ تحليل نتائج الاستبيان باستخدام أسلوب العينة العنقودية ذات المرحلة الواحدة: اعتمد الباحثان على التحليل العنقودي باستخدام طريقة المتوسطات (K- mean clustering)، حيث توصل إلى تصنيف المكلفين بالضريبة عينة الدراسة إلى أربع عناقيد يمثل كل عنقود صنف معين من المكلفين حسب سلوكياتهم اتجاه الامتثال الضريبي حيث يتم توضيحها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03): أصناف المكلفين بالضريبة حسب سلوكياتهم

Nombre d'observations dans
chaque cluster

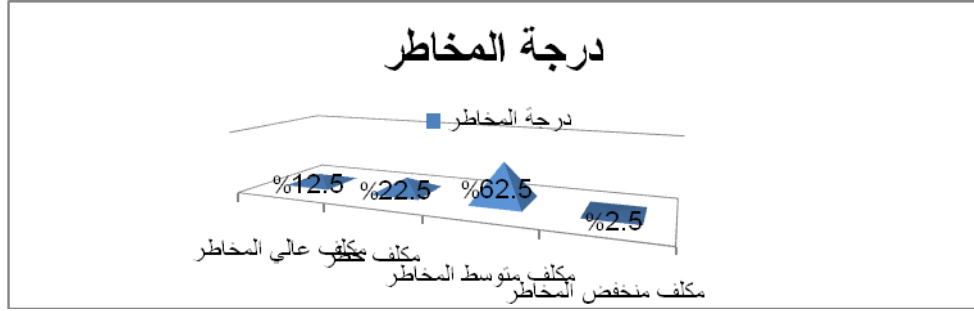
Cluster	1	10,000
	2	18,000
	3	50,000
	4	02,000
Valide		80,000
Manquant		,000

المصدر: مخرجات SPSS

من خلال مخرجات برنامج SPSS الموضحة في الجدول رقم (03) أعلاه تم تصنيف المكلفين بالضريبة إلى أربع عناقيد أو فئات بناء على سلوكياتهم، يتم إعطاء الرقم 01 إذا كانت معظم إجابات المكلف "لا أوافق بشدة" وتمثل فئة المكلفين الذين قرروا عدم الامتثال حيث بلغ عددهم 10 أفراد أي بنسبة 12.5%، بينما الرقم 02 يعبر عن العنقود الثاني وهي فئة المكلفين الذين يحاولون أن لا يمثلوا ولكن لا ينجحون دائما وكانت معظم إجاباتهم "لا أوافق" حيث بلغ عددهم 18 فرد أي بنسبة 22.5%، أما العنقود الثالث يخص فئة المكلفين الذين يحاولون الامتثال وبمحااجة للمساعدة تم إعطائهم الرقم 03 وكانت معظم إجاباتهم "أوافق" وبلغ عددهم في هذه الدراسة 50 فردا أي بنسبة 62.5% وهي الفئة الأكبر، وأخيرا العنقود الرابع تم إعطاء الرقم 04 إذا كانت معظم إجابات المكلف "أوافق بشدة" وبلغ عددهم 02 أي بنسبة 02.5% وهي الفئة الأقل التي تمثل المكلفين القادرون على الامتثال. ويمكن توضيح نوع ودرجة المخاطر المرتبطة بكل فئة في الشكل الموالي:

الشكل رقم (03): تصنيف المكلفين بالضريبة حسب درجة المخاطر

أنموذجاً دراسة تحليلية للفترة 2016-2021



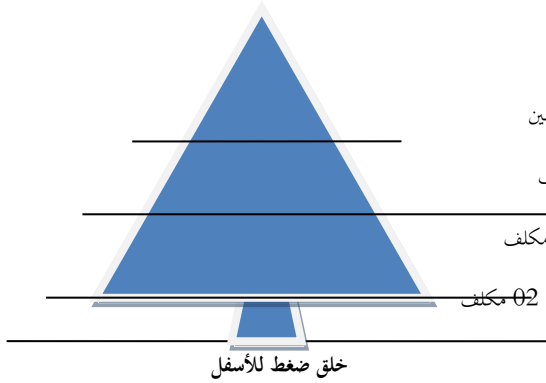
المصدر : من إعداد الباحثان بالاعتماد على الجدول رقم (03)

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ تباين لدرجة المخاطر بحسب سلوك المكلفين بالضريبة ونوع سلوكيته في كل فئة حيث يمكننا تصنيف المخاطر المرتبطة بكل فئة أو عنقود الذي أظهرتهم نتائج الدراسة إلى أربع أنواع من المخاطر تتعالى درجاتها وتنخفض حسب سلوك المكلفين، حيث بلغت نسبة المخاطر العالية 12.5%، ثم تليها المخاطر الأقل خطورة من الأولى بنسبة أكبر وهي 22.5%، بينما المخاطر المتوسطة بلغت نسبة 62.5% صاحبة الحصة الأكبر، إلا أنها لا تعتبر مقلقة جدا بالنسبة للإدارة الجبائية، فحسب نموذج ATO يسهل التحكم فيها وتسييرها وذلك لوجود ثقة بين المكلفين بالضريبة أصحاب هذه الفئة والإدارة الجبائية، أما درجة المخاطر المنخفضة قد بلغت 02.5% وهي أصغر نسبة حسب النتائج المتوصل إليها.

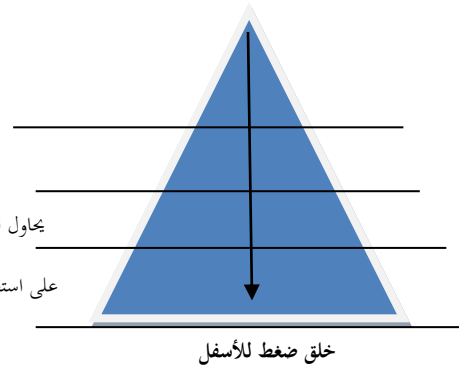
2.2.4 تصميم نموذج الدراسة

الشكل رقم (04): نموذج الدراسة المقترح

الشكل المتوصل له حسب نتائج الدراسة



الشكل النموذجي ل ATO



المصدر: من إعداد الباحثان

وفقا للنتائج المتوصل إليها نلاحظ أن نموذج ATO المطبق على المركز الجوّاري للضرائب المالية لم يأخذ الشكل النموذجي الذي وضعه مكتب الإيرادات الأسترالي، وهذا راجع لطبيعة الامتثال الضريبي في المركز نتيجة اختلاف النظام الضريبي للبلد والبيئة التي تمت الدراسة فيها حيث يقتضي هذا النموذج أن تكون الفئة الرابعة من أسفل الهرم تمثل أكبر عدد من المكلفين الذين يقررون الامتثال الطوعي بينما حدث العكس فحسب النتائج التي توصلت إليها الدراسة تعتبر هذه الفئة الأصغر حيث بلغ عدد المكلفين الذين يتصفون بسلوك الامتثال الطوعي 02 فقط ويرجع السبب في ذلك إلى فلسفة النظام الضريبي الجزائري بالدرجة الأولى ومدى تحقيقه لأهدافه فمن خلال

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2016-2021

المقابلة المباشرة الذي قام بها الباحث عند توزيع الاستبيان على بعض المكلفين فإنه يرجح سبب عدم الامتثال الطوعي نتيجة عدم شعور الأفراد بالمنفعة العامة للضريبة وغياب دورها نتيجة رداءة الخدمات العمومية في المنطقة التي أجريت فيها الدراسة خاصة في ظل وجود الجباية البتولية على حسب قولهم وهناك أيضا من انتقد سياسية التحفيزات الجبائية ووصفها بالغير عادلة لأنه يدفع الضرائب من أجل تمويل النفقات الجبائية لأشخاص أحسن منه دخلا، كما يوجد من لا يقتنع تماما بالضرائب... الخ ، أما باقي الفئات فهي متسلسلة وفق النموذج الهرمي المقترح، حيث نلاحظ أن فئة سلوك المكلفين القادرون على الامتثال تمثل الحصة الأكبر من الهرم حسب نتائج الدراسة الذي بلغ عددهم 50 حيث يتصفون بأنهم منخفضي المخاطر وهذا يجعل وجود ثقة بينهم وبين الإدارة الجبائية مما يسهل عملية خلق الضغط للأسفل أي محاولة ضغط وتوجيه هذه الفئة وبقية الفئات من قمة الهرم نحو الامتثال الطوعي الذي يقع في الفئة الرابعة من قاعدة الهرم وذلك من أجل التقليل من مخاطر عدم الامتثال قدر الإمكان ولا يكون هذا إلا بعد صياغة إستراتيجيات الامتثال الأنسب. لكن قبل ذلك لا بد من القيام بمقاربة نحاول من خلالها التأكد من مدى انسجام سلوكيات المكلفين بالضريبة الذي تم قياسها وتصنيفها من خلال أداة الدراسة مع الالتزامات الحقيقية التي يقومون بها على مستوى مفتشية الضرائب أولاد قاسم المالية. 3.4 الالتزامات التصريحية لأصحاب المهن الحرة للفترة: 2016 / السداسي الأول 2021

الجدول رقم (04): عدد المصريحين من أصحاب المهن الحرة

السنة	المكلفين الذين صرحوا بالوجود	المكلفين المصرحين برقم الأعمال	النسبة المئوية %	المكلفين غير مصرحين برقم الأعمال	النسبة المئوية %	المكلفين المصرحين برقم الأعمال خارج الأجل	النسبة المئوية %	المكلفين المصرحين برقم الأعمال خارج الأجل	النسبة المئوية %
2016	92	81	88	11	12	76	94	05	06
2017	101	86	85	15	15	68	79	18	21
2018	105	88	84	17	10	79	90	09	10
2019	109	89	82	20	18	89	100	00	00
2020	112	87	78	25	22	87	100	00	00
2021	117	75	64	42	36	75	100	00	00

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات المركز الجوّاري للضرائب- المالية (مفتشية الضرائب أولاد قاسم سابقا)

بين الجدول أعلاه التصريحات الجبائية التي قام بها أصحاب المهن الحرة التابعين لمفتشية الضرائب أولاد قاسم بالمركز الجوّاري للضرائب المالية حيث بلغ عدد المكلفين الذين قدموا التصريح بالوجود 117 مكلف إلى غاية السداسي الأول من سنة 2021 وبالتالي يجب علينا معرفة ما إذا كان هؤلاء على امتثال اتجاه التصريحات السنوية برقم الأعمال الخاضع للضريبة الجزافية الوحيدة بمعدل 12% أم لا، وهذا ما يوضحه الجدول حيث نلاحظ أن معظم المكلفين صرحوا برقم أعمالهم التقديري السنوي إذ بلغ عدد الذين لم يصرحوا 11 مكلف سنة 2016 أي بنسبة 12% من إجمالي الخاضعين للضريبة، غير أن هذه النسبة ارتفعت لتصل إلى 36% سنة 2021 حيث لم يصرح 42 مكلف من إجمالي 117، يعود سبب ارتفاع نسبة عدم الامتثال بالدرجة الأولى إلى التعديل في القانون الضريبي فقبل سنة 2016 يتم تقدير رقم الأعمال بناء على النظام التعاقدوي بحيث يشعر المكلف بالضريبة آنذاك بوجود عقد بينه وبين الإدارة الضريبية

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2016-2021

الأمر الذي يجعله أكثر امتثالا من السنوات الأخيرة التي تم فيها التخلي عن هذا النظام في السداسي الثاني سنة 2015 بموجب قانون المالية التكميلي واستحداث نظام تصريحي يعتمد على تصريجات المكلف بالضريبة فقط لكن من عيوبه أن المكلف غالبا لا يتذكر تواريخ وأجال تقديم التصريجات ودفع الضريبة لأنه لا يعطي اهتماما للضرائب أصلا، بالإضافة إلى الأزمة الصحية Covid 19 الذي تمر بها الدولة والعالم تعتبر كذلك من بين أسباب التي رفعت من نسبة عدم الامتثال خاصة خلال هذه السنة لما لها من تأثير على الحياة الاجتماعية بصفة عامة والأوضاع الاقتصادية إذ توصل الباحث من خلال الدراسة الاستقصائية التي قام بها حول رأي المستجوبين في تعديل القوانين بكثرة، وكذلك نسيان تقديم التصريجات ومدى تأثيرهم على سلوك الامتثال إلى النتائج التالية:

الجدول رقم (05): إجابات المكلفين حول تعديل القانون الضريبي بكثرة لا يؤثر على الامتثال

النسبة المئوية%	عدد المكلفين	
28.8	23	لا أوافق بشدة
53.8	43	لا أوافق
15.0	12	أوافق
2.5	2	أوافق بشدة
100	80	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من الجدول أن معظم إجابات المكلفين لا أوافق حيث بلغ عددهم 43 من مجموع العينة المدروسة أي بنسبة 53.5% بالإضافة إلى 23 مكلف أجاب بلا أوافق بشدة وهذا يدل على أن أكثر من النصف أجمعوا أن تعديل القانون الضريبي بكثرة يؤثر في سلوكهم اتجاه الامتثال .

وفي سياق تحليل بيانات الجدول رقم (04) نلاحظ أن أغلب المكلفين صرحوا برقم أعمالهم في الآجال القانونية ففي سنة 2016 مثلا بلغ عدد المصرحين في الآجال 76 من أصل 81 أي بنسبة 94%، وهو مؤشر جيد يدل على الامتثال خاصة في السنوات الثلاث الأخيرة أين ارتفعت النسبة لـ 100%، أما المكلفين الذين تأخروا عن تقديم تصريجاتهم فعددهم قليل مقارنة بالمصرحين، إذ يمكن تفسير السبب الرئيسي للتأخر أو الامتناع عن تقديم التصريح نسيان تواريخ تقديم التصريجات كسبب رئيسي، حيث توصلت نتائج الدراسة الاستقصائية حول هذا السبب إلى الإجابات التالية:

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2016-2021

الجدول رقم (06): إجابات المكلفين حول عامل النسيان كسبب في التأخر عن دفع الضرائب

النسبة المئوية %	عدد المكلفين	
07.5	06	لا أوافق بشدة
20.0	16	لا أوافق
58.8	47	أوافق
13.8	11	أوافق بشدة
100	80	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال المحور الثاني من الاستبيان المتعلق بالقابلية على الامتثال تم صياغة هذا السؤال الذي يهدف إلى معرفة مدى تأثير عامل النسيان على المكلفين الذين يريدون الامتثال ولكن يتأخرون في تقديم التصريحات وحتى الذين لم يقدمون التصريح برقم الأعمال، حيث كانت معظم الإجابات موافق (47 مكلف) وهذا دليل على صحة التفسير الذي قدمناه أعلاه.

4.4 الالتزامات التصريحية لبقية الأنشطة الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة (التجار + حرفيين + خدمات) للفترة: 2016/السداسي الأول 2021

الجدول رقم (06): عدد المصريحين (تجار + حرفيين + خدمات)

النسبة المئوية %	المكلفين غير مصرحين برقم الأعمال السنوي	النسبة المئوية %	المكلفين المصرحين برقم الأعمال السنوي	المكلفين الذين صرحوا بالوجود	
42	762	58	1039	1801	2016
52	868	48	802	1670	2017
53	974	47	861	1835	2018
58	1135	42	822	1957	2019
57	1044	43	786	1830	2020
72	1321	28	517	1838	2021

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات المركز الجوّاري للضرائب – المالية (مفتشية الضرائب أولاد قاسم)

نلاحظ من الجدول أعلاه أن أصحاب هذه الأنشطة أقل امتثالا من أصحاب المهن الحرة وينسب متفاوتة حيث أن نسبة عدم الامتثال التي تم قياسها بناء على عدد المكلفين الذين لم يقدموا التصريح السنوي قد بلغت 42% كأدنى حد من إجمالي الخاضعين سنة

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2016-2021

2016 واستمرت في الارتفاع لأعلى مستوى لها لتصل إلى 72% خلال السداسي الأول من السنة الجارية 2021 وهي نسب مرتفعة جدا ، ومنه نستنتج بأن أصحاب المهن الحرة التي أجريت عليهم الدراسة هم أكثر امتثالا.

5.4 مقارنة نسب عدم الامتثال لأصحاب المهن الحرة مع سلوكهم وفق نموذج الدراسة المقترح: من خلال معطيات الجدول رقم (04) بلغت نسب عدم الامتثال للسنوات 2016، 2017، 2018، 2019، 2020، 2021، 12%، 15%، 10%، 18% 22%، 36% على التوالي، في حين سلوك المكلفين الذين قرروا عدم الامتثال بلغت نسبتهم 12.5% حيث تعتبر هذه النسبة قريبة جدا لنسب عدم الامتثال المسجلة خلال الأربع سنوات الأولى وتعبّر عن سلوكهم بصدق، بينما انحرفت خلال السنتين الأخيرتين وهذا لا يعني تغير سلوكهم اتجاه الامتثال فقد رجحنا السبب الرئيسي سابقا إلى تغيير النظام الضريبي من التعاقدى إلى التصريحي.

6.4 الإستراتيجيات المقترحة لتسيير مخاطر عدم الامتثال في المركز الجوّاري للضرائب المالية حسب نموذج ATO : من أجل معالجة سلوكيات المكلفين الذين لا يريدون الامتثال والتقليل من المخاطر المرتبطة بهم التي من شأنها أن تؤثر على مصلحة الخزينة العمومية، لا بد على المركز الجوّاري للضرائب المالية تبنى وصياغة الإستراتيجيات التالية المقترحة من طرف مكتب الإيرادات الاسترالي ATO:

➤ استخدام قوة القانون: يتم تطبيق هذه الإستراتيجية على الفئة الأولى التي تقع أعلى الهرم على المكلفين الذين قرروا عدم الامتثال، وذلك من خلال استخدام قوة القانون من عقوبات مالية وجزائية اتجاه هؤلاء الأفراد. بعد المسح الميداني الذي قام به الباحثان لعينة الدراسة تبين أن هناك 10 مكلفين تدل إجاباتهم على أن موقفهم هو عدم الامتثال، وبالتالي يجب على الإدارة هنا استخدام قوة القانون من خلال إخضاعهم للرقابة الجبائية وفرض غرامات مالية وحتى العقوبات الجزائية إن تطلب الأمر ضد هؤلاء المكلفين لحدهم من التهرب الضريبي.

➤ الردع عن طريق التحري: هذه الإستراتيجية تخص المكلفين الذين ينتمون إلى الفئة الثانية وعددهم 18 مكلف يحاولون عدم الامتثال ولكن لا ينجحون دائما وبالتالي من المفروض على الإدارة أن تحرص على عدم توقف أنشطتهم لمدة طويلة كما يجب عليها تحديد التصرفات الغير مقبولة من طرف المكلفين كنقص في التصريح السنوي ومراجعة المسائل المتعلقة بالقانون الضريبي بانتظام كمعدلات الضرائب مثلا، حيث أوضحت نتائج الدراسة أن أغلبية المكلفين اعتبروا معدل الضريبة المفروضة عليهم 12% مرتفع جدا خاصة أنه يفرض على رقم الأعمال دون الأخذ بعين الاعتبار مصاريف التأمين الإيجار، العمال، المعدات والأدوات الطبية بالنسبة للأطباء، مصاريف الأدوية بالنسبة لأطباء الأسنان، المعدات المكتبية الصيانة ... الخ، حيث أجمع 68 مكلف على ارتفاع معدل الضريبة المفروض عليهم بناء على مخرجات SPSS، كما هو معروف في الأدبيات الضريبة أن ارتفاع الضريبة يقتل الضريبة وبالتالي لا بد أن تأخذ هذه النقطة بعين الاعتبار من قبل المصالح المختصة.

➤ مساعدتهم على الامتثال: فيما يخص الفئة الثالثة التي ترغب في الامتثال الطوعي ولكن تحتاج للمساعدة بلغ عددها 50 مكلف وهي الفئة الأكثر، تعتبر منخفضة المخاطر وبالتالي يجب على الإدارة أن تقوم بمساعدتهم وتقديم يد العون لهؤلاء من أجل الامتثال الطوعي من خلال تقديم الاستشارات حول المسائل الضريبية، وأخذ آرائهم في وضع مقترحات لقوانين جديدة، الاتصال بالمكلفين الذين ارتكبوا أخطاء أو نقص في التصريحات وإعلامهم بذلك قبل البدء في إعادة التصحيح من اجل عدم إخضاعهم للغرامات والعقوبات.

➤ اجعله سهلا: تقع هذه الفئة التي قررت الامتثال الطوعي في قاعدة الهرم، وحسب ATO تعتبر الفئة الأكثر لكن هذا يختلف من بلد لآخر ومن مقاطعة إدارية لأخرى نتيجة البيئة التي ينشط فيها هؤلاء المكلفين وهذا ما حدث في المركز الجوّاري للضرائب موضوع الدراسة، حيث بلغ عدد المكلفين الذين أرادوا الامتثال الطوعي مكلفين اثنين 02 فقط، وهذا يدل على غياب الامتثال

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2016-2021

الطوعي في المركز الجوّاري، إلا أنه من أجل الحفاظ على سلوك هذان المكلفان لا بد من اتخاذ إستراتيجية تجعل الأمر سهل من خلال التواصل معهم عن طريق الاتصال المباشر أو استخدام قنوات أخرى مثل الانترنت لهاتف الرسائل الالكترونية، المنشورات ... الخ توفير كل المعلومات التي يحتاجها المكلف في البوابة الإلكترونية للمديرية العامة للضرائب.

وفي الأخير وجب على إدارة المركز الجوّاري لضرائب **بخلق ضغط للأسفل** أي الضغط على الفئات الثلاث الأولى من أجل الامتثال الطوعي وذلك بانتقال أكبر عدد ممكن من المكلفين لقاعدة الهرم من خلال تطبيق الإستراتيجيات أعلاه.

كما تجدر الإشارة أنه من خلال المقابلة الميدانية التي قام بها الباحث مع مفتش ضرائب على مستوى المفتشية تبين أن العديد من الخطوات السالفة الذكر المقترحة ضمن الإستراتيجيات يطبقونها فمثلا بالنسبة للاستخدام قوة القانون فالتشريع الجبائي الجزائري يفرض عقوبات مالية وحتى جزائية ضد حالات التهرب الضريبي أما الحرص على عدم توقف أنشطة المكلفين التي تدخل ضمن الإستراتيجية الثانية حقيقة لا تدخل ضمن صلاحيات إدارة مفتشية الضرائب وغير معمول بها، لكن تقديم الاستشارات الضريبية، وإشراك المكلفين في اقتراح قوانين والاتصال بهم ... الخ، خطوات مطبقة ولكن ليست بطريقة منهجية ومنظمة تدخل في إطار التسيير الجبائي بمفهومه الواسع وإنما مهام روتينية وفق ما يقتضيه التشريع.

5. الخلاصة

النتائج

- 1- الأساليب المعاصرة التي تستخدمها الدول المتقدمة في تسيير المخاطر الضريبية تهم أكثر بفهم وتحليل سلوك المكلفين والعوامل التي تؤثر فيهم، كما تحاول وصف المكلفين وتصنيفهم حسب درجة الخطر المرتبطة بهم.
- 2- لا توجد طريقة منظمة ومنهجية تسيير بها مخاطر عدم الامتثال في المركز الجوّاري للضرائب المالية وتعبر عن تبني فلسفة التسيير الجبائي داخل الإدارة الجبائية الجزائرية مثل ما هو معمول به في الدول المتقدمة.
- 3- واقع التسيير الجبائي في المركز الجوّاري للضرائب المالية يعكس حقيقة عدم الشروع في العمل بالهيكل الإداري الجديد الذي من شأنه أن يساهم في تحسين الخدمة العمومية، إذ لا يزال العمل بنظام مفتشية الضرائب داخل المركز.
- 4- لم يأخذ نموذج البحث المقترح والمطبق على عينة الدراسة شكله القاعدي وفق ATO وهذا راجع لطبيعة الامتثال في المركز الجوّاري للضرائب المالية في ظل الغياب النسبي للامتثال الطوعي.
- 5- تم تصنيف المكلفين بالضريبة من أصحاب المهن الحرة إلى أربع أصناف وهذا بعد فهم وتحليل سلوكياتهم اتجاه الامتثال حيث أظهرت نتائج الدراسة بأن 12.5% من المكلفين قرروا عدم الامتثال، 22.5% لا يريدون الامتثال، 62.5% يريدون الامتثال ولكن لا ينجحوا دائما وهذه الفئة أقل خطورة من الفئتين السابقتين بينما 02.5% فقط من المكلفين من اختاروا الامتثال الطوعي.
- 6- تبين بأن نسبة عدم الامتثال بلغت 12% سنة 2016 وبقية مستقرة خلال الأربع سنوات الموالية إلا أنها ارتفعت بشكل مفاجئ إلى 36% خلال السداسي الأول من السنة الجارية 2021 ويعود سبب ذلك بالدرجة الأولى لتغيير النظام الضريبي من التعاقدى إلى التصريحي، زد إلى ذلك تأثير الأزمة الصحية التي تمر بها البلاد.

- 1- يجب تبني فلسفة تسيير المخاطر وتفعيلها داخل المركز الجوّاري للضرائب المالية من أجل مواجهة تحديات عدم الامتثال والنهوض بالإدارة الجبائية تماشيا مع تطورات وديناميكية بيئة الأعمال من جهة والمجتمع من جهة أخرى.
- 2- ضرورة استخدام أساليب ومناهج حديثة بالإضافة لنظم تكنولوجية متطورة يتم تكييفها مع خصوصيات البيئة التي تعمل في ظلها الإدارة الجبائية الجزائرية من اجل فهم سلوك المكلفين بالضريبة وتحديد درجة الخطر مما يسهل صياغة إستراتيجيات الامتثال الأنسب.
- 3- لا بد على المركز الجوّاري للضرائب المالية أن يتوجه في أقرب وقت نحو تفعيل مختلف مصالحه والتخلي عن العمل بنظام مفتشية الضرائب.
- 4- يجب الاستفادة من التجارب الدولية التي تم الإشارة إليها وتكوين الموارد البشرية في مجال تسيير المخاطر.
- 5- يجب على الدولة كذلك الإصلاح في المالية العامة بصفة عامة والنظام الضريبي بصفة خاصة لأن أغلب النماذج المطبقة في الدول المتقدمة تشير لوجود نسب امتثال طوعي لا بأس بها وهذا لا يحدث في الجزائر والسبب الرئيسي يعود لعدم شعور المكلف بدور الضريبة في تحقيق المنفعة والخدمة العمومية بالشكل الذي يرغب فيه.
- 6- تفعيل الحوكمة الضريبية داخل الإدارة الجبائية لأنها تقوم أساسا على مبدأ الإفصاح والشفافية وتساهم في القضاء على الفساد والرقابة على تحصيل المال العام بعيدا عن كل أنواع التحايل.

آفاق الدراسة

- من خلال معالجتنا لهذه الدراسة نقترح بعض المواضيع ذات الصلة التي من شأنها أن تكون محل اهتمام بعض الباحثين مستقبلا:
- 1- أهمية استخدام النظم التكنولوجية الحديثة لإدارة المخاطر في الإدارة الضريبية.
 - 2- دور المعرفة الضريبية في خلق الامتثال الضريبي.

6. الاحالات والمراجع

(01) Paul, Hopkin, (2010), Fundamentals of risk- understanding and implementing effective risk management, kogan. london , P12.

(02) Andreas, Wenger., Victor, mauer., & Myriam, Dunn Cavelt, (2008), international Handbook on Risk Analysis and management, Beat Habegger, Zurich, p 13.

(03) رواية، محمد،، البشير، عبد الكريم،(2015)، التوجهات الحديثة لإدارة المخاطر في الإدارة الضريبية، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية – دراسات اقتصادية المجلد الأول (العدد03)،جامعة الجلفة، الجلفة، الجزائر، ص 193.

(04) مؤيد، نجم دعاء،، جميل خلف، بلاسم،(2019)، صياغة إستراتيجية لإدارة مخاطر الامتثال الضريبي – بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الرابع عشر (العدد 46)، جامعة بغداد، بغداد، العراق، ص 03.

(05) Matthijs, Alink., & Victor van, Kommer, (2000), Handbook for Tax Administration - organisation structure and management of Tax Administration, P 35,available at: www.ciat.org (Consulted on 14/06/2021).

(06) OECD, (October,2004), Compliance Risk Management:Managing and Improving Tax Compliance, P 08 : available at www.oecd.org/fr (Consuled on 25/06/2021).

أنموذجا دراسة تحليلية للفترة: 2016-2021

⁽⁰⁷⁾ OECD, (September,2017), Déclaration pays par pays: Manuel pratique d'évaluation des risques fiscaux, P 03 .Sur : www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-pays-par-pays-manuel-pratique-evaluation-risques-fiscaux . (Consulté le 25/ 06/2021).

⁽⁰⁸⁾ OECD, (July,2007), Working Paper 5: Risk Management, p 06. available on : www.oecd.org/document/27/o.en-2649-33749-3900683-1-1-1-1.00.html (Consulted on 05/09/ 2021).

⁽⁰⁹⁾ OECD, (September,2017), Op. Cit., p 18.

⁽¹⁰⁾ Valerie, Braithwaite., & Jenny, Job, (2003), The theoretical base for the ATO Compliance Model, Research Note 5, Retrieved [date of retrieval] from The Australian National University, Centre for Tax System Integrity, P 01. available at <http://ctsi.anu.edu.au/researchnotesindex> . (Consuled on 02 /10/ 2021).

⁽¹¹⁾رواية، محمد..، البشير، عبد الكريم،(2015)،مرجع سابق، ص 198.

⁽¹²⁾ <http://www.ato.gov.au> (consulted on 27/08/2021).

⁽¹³⁾ Kristina, Murphy, (2004), Moving towards a more effective model of regulatory enforcement in the Australian Taxation Office, Centre for Tax System Integrity, Australia, P 14.

⁽¹⁴⁾ <http://www.ato.gov.au> (consulted on 30/08/2021).

⁽¹⁵⁾ Kristina, Murphy, (2004), Op. Cit., P 15.

⁽¹⁶⁾ OECD, (October,2004), Op. Cit., P 41.

⁽¹⁷⁾ Idem.

⁽¹⁸⁾ مؤيد، نجم دعاء..، جميل خلف، بلاسم،(2019)،مرجع سابق، ص 07.

⁽¹⁹⁾ نفس المرجع السابق، ص 08.

⁽²⁰⁾ Antonio Faúndez, Ugalde., Rafael Mellado, Silva., & Eduardo Aldunate, Lizana, (2020), Use of artificial intelligence by tax administrations:An analysis regarding taxpayers' rights in Latin American countries, computer law & security review, chile, No Volume. number 38, pp 02-10.



جامعة لونيبي علي – البلدة 02

كلية العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مخبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية

السلام عليكم، تحية واحترام وبعد ...

نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي يدرس تصنيف المكلفين بالضريبة وفقا لسلوكياتهم حسب نموذج الامتثال ATO حيث يهدف لفهم بعض المحددات التي تؤثر على سلوك بعض المكلفين (أصحاب المهن الحرة) التابعين للمركز الجوّاري للضرائب المالية وذلك من أجل إعداد مقال علمي. إن كافة المعلومات التي سيتم الحصول عليها سوف تكون سرية ولن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي. إن تعاونكم معنا يعزز البحث العلمي ويوضح الكثير من معالم الموضوع المعالج.

الرجاء وضع الإشارة (X) في المربع الذي يتفق مع رأيك في كل عبارة من العبارات.

المحور الأول: عوامل عدم الامتثال الضريبي

الرقم	العبارة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	أوافق	أوافق بشدة
01	يعتبر القانون الضريبي الجزائري مفهوم، بحيث أستطيع معرفة الضرائب المفروضة على النشاط الذي أمارسه.				
02	تعديل القانون بكثرة لا يؤثر على دافع الضرائب من أجل الامتثال.				
03	معدل الضريبة (12% = IFU لأصحاب المهن الحرة) غير مرتفع.				
04	أشعر بالرضا بدفع الضرائب لأنها مهمة للمجتمع و غير مجحفة.				
05	نظرة الدين الإسلامي للضرائب لا تعتبر مبررا من أجل عدم الامتثال.				
06	لا يهتم دافع الضرائب بالملكية الفردية ويكرس المنفعة العامة للمجتمع بحيث يقبل أن تقتطع الدولة جزء من ثروته.				
07	أشعر بغياب الفساد داخل الإدارة الضريبية.				
08	الوضع الاقتصادي الذي تمر به البلاد لا يعتبر سببا في عدم الامتثال.				

الصفحة 1/2

المحور الثاني: القابلية على الامتثال الضريبي

الرقم	العبارة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	أوافق	أوافق بشدة
01	أصرح لإدارة الضرائب عند بداية ممارسة المهنة لأول مرة في الوقت المحدد (التصريح بالوجود).				
02	أتقدم لإدارة الضرائب للحصول على شرح مفصل حول الضرائب التي ادفعها.				
03	أفضل انتظار وصول إشعار من إدارة الضرائب حتى أدفع الضرائب.				
04	أطلع على البوابة الإلكترونية للمديرية العامة للضرائب باستمرار.				
05	تلقيت صعوبة في النهرب الضريبي لأنني لا أستطيع استغلال الثغرات القانونية.				
06	أدفع الضرائب خوفا من العقوبات المالية والغرامات.				
07	يعتبر عامل النسيان سبب في التأخر عن دفع الضرائب.				
08	أحيانا أصرح بالحد الأدنى للضريبة والمقدر بـ 10000 دج.				

المحور الثالث: دوافع الامتثال الضريبي

الرقم	العبارة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	أوافق	أوافق بشدة
01	لا أتخلص من الضرائب حتى لو استطعت نظرا لأهميتها.				
02	تستخدم الضرائب لبناء المشاريع العمومية وتحقيق النفع العام.				
03	دفع الضرائب واجب وطني وجزء من المواطنة.				
04	ادفع الضرائب لأن النشاط الذي أمارسه أحقق منه أرباح.				
05	أستعين بمكاتب المحاسبة من أجل الاستشارة الضريبية.				
06	تسهل إدارة الضرائب الإجراءات الإدارية وتقدم التوضيحات.				
07	تساهم عصنة الإدارة الضريبية في الامتثال الضريبي.				
08	لدي القناع وقبول تام بالضرائب.				

مع خالص الشكر لاهتمامكم ...