

التهرب الضريبي كضرورة لبقاء واستمرارية المؤسسات  
دراسة حالة ولاية ورقلة

د. رحال نصر . جامعة الوادي

**Résumé:**

les contribuable ont toujours tendance à éviter le paiement de l'impôt dans tous les circonstances pour plusieurs raisons, cependant, nous avons décidé dans cet article d'étudier un sujet controversial dans la réalité de nos entreprises économiques, à savoir la nécessité et l'inéluctabilité de l'évasion et la fraude fiscale pour la survie et la continuité de l'activité, et pour d'examiner logiquement ce sujet, nous avons décidé que nous étudions le cas dans la wilaya de Ouargla en prenant un échantillon de 60 entreprises et a la distribution des questionnaires et analysées par un programme statistique SPSS.

**Mots clés:** l'évasion fiscale, la survie, la continuité.

**ملخص :**

إن المكلفين بالضريبة دوما يميلون نحو تفادي دفع المستحقات الضريبية مهما كانت الظروف ويرجع ذلك أكيد لعدة أسباب غير أننا إرتأينا في هذا المقال الوقوف عند قضية تثير الجدل في واقع مؤسساتنا ألا وهي ضرورة وحتمية التهرب والغش الضريبي للبقاء والإستمرارية في النشاط، وحتى نعالج هذه الوضعية بشكل منطقي إرتأينا أن نقوم بدراسة حالة في ولاية ورقلة وذلك بأخذ عينة تتكون من 60 مؤسسة وتمت عملية توزيع الإستبيانات وتحليلها بواسطة البرنامج الإحصائي SPSS .  
الكلمات المفتاحية : التهرب الضريبي، الاستمرارية.

**المقدمة:**

لما كانت الضرائب دون مقابل ملموس أحس المكلفين بدفعها بالعبء الثقيل الذي يقف أمام استمرارية نشاطهم وعليه فالمكلفين يسعون بكافة الطرق للتخلص منها والتلمص من دفعها وذلك إما باستغلال الثغرات القانونية دون مخالفة صريحة للتشريع الضريبي ويطلق على ذلك بالتهرب الضريبي أو باللجوء إلى الطرق التلvisية والتحايل على القانون ويسمى حينها بالغش الضريبي. من وجهة نظر اقتصادية أن عدم دفع الضرائب التي تعد أهم مورد لإيرادات الدولة لاشك أنه

يؤثر سلبا على خزينة الدولة، كما أن المكلفين بالضريبة من وجهة نظرهم يرون بأن عملية الدفع للضرائب تعيق عملية سير نشاطهم ولمناقشة هذه الجدلية يمكن طرح الإشكال التالي :

إلى أي مدى يمكننا أن نقبل بأن التهرب والغش الضريبي ضروري للبقاء والاستمرارية ؟  
وللإجابة عن إشكالية البحث التي تم طرحها انطلقنا من الفرضيات الآتية؟

- يحتمل أن يكون التهرب والغش الضريبي ضرورة للبقاء واستمرارية ممارسة النشاط .
- ليس بالضرورة أن يكون التهرب والغش الضريبي سببا للبقاء والاستمرارية .
- هناك أساليب أخرى للبقاء والاستمرارية.

### أولا : مفاهيم أساسية حول الغش والتهرب الضريبي

إن التطرق لظاهرة الغش والتهرب الضريبي يؤدي إلى طرح تساؤلات عديدة تتعلق بتحديد مفهوم واضح لها والإحاطة بها وعرض تصنيفاتها ومختلف المفاهيم الموازية التي تتداخل وتترابط معها وعليه سنتطرق في هذا العنصر إلى النقاط التالية :

**1 - الغش الضريبي** لقد تعددت آراء وتعريف الباحثين في ظاهرة الغش الضريبي، إذ من الصعب إعطاء تعريف شامل يحظى بإجماع واسع نظرا لاختلاف الزاوية التي ينظر منها كل باحث لذلك سنورد هنا بعض التعاريف لهذه الظاهرة وكذلك تصنيفاتها.

#### 1-1- تعريفات الغش الضريبي

- **تعريف Lucien Mehl** " يعرف الغش الضريبي بأنه خرق للقانون الجبائي بهدف التخلص من الضريبة وتخفيض وعائها."<sup>1</sup>

- **تعريف Camille Rosier** " يشمل الغش الضريبي كل الحركات والعمليات القانونية والمحاسبية وكل الوسائل والترتيبات والتدابير التي يلجأ إليها المكلف بهدف التخلص من دفع الضرائب والمساهمات."<sup>2</sup>

- **تعريف Margairaz André** " يمكن القول بأن هناك غش عندما تطبق الوسائل التي تسمح بالتخلص من الضريبة في حين أن المشرع لم يسمح بذلك، فالغش الضريبي بمعناه العام هو كل عمل تام قائم على سوء نية صاحبه بهدف التغطية و التزليل."<sup>3</sup>

- **تعريف جامع أحمد** " هو محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه بإتباع طرق و أساليب مخالفة للقانون و تحمل طابع الغش و غيره."<sup>4</sup>

- **تعريف Delahaye Thomas** " الغش الضريبي هو مخالفة للقانون الجبائي. <sup>5</sup>"  
- **تعريف القانون الجبائي الجزائري** " كل محاولة للتخلص من الضريبة باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيته كلياً أو جزئياً. <sup>6</sup>  
ومن خلال هذه التعاريف نلاحظ أنها تتفق حول النقاط التالية:  
- الغش الضريبي هو المخالفة الواضحة و الصريحة لنصوص القانون الجبائي.  
- يتم الغش الضريبي بوسائل مادية أو محاسبية وغيرها من أجل عدم دفع الضريبة.  
- يهدف الغش إلى التخلص من الضريبة، لذلك يمكن أن نوجز مختلف التعاريف السابقة في التعريف التالي للغش الضريبي " هي كل مخالفة واضحة وصريحة للقانون الجبائي باستعمال وسائل مادية ومحاسبية وغيرها من أجل التخلص من الضريبة سواء بشكل جزئي أو بشكل كلي.

**1-2-1- تصنيفات الغش الضريبي:** يعبر عن الغش الضريبي أحياناً بالتهرب الضريبي غير المشروع، وتوجد عدة تصنيفات للغش الضريبي نذكر منها ما يلي :

#### **1-2-1- الغش البسيط والغش المعقد**

- **الغش البسيط :** يتمثل هذا النوع من الغش في كل محاولة متعمدة من أجل دفع ضريبة أقل وهذا من خلال تقديم تصريحات ناقصة تتضمن بيانات ناقصة أو خاطئة بسوء نية، أو التأخر في تقديمها أو عدم تقديمها نهائياً، فهو إذا : كل تصرف أو إغفال مرتكب من أجل التخلص من الضريبة. <sup>7</sup>

- **الغش المعقد :** يمكن تعريفه بأنه غش بسيط مقرون بممارسات تدليسية، أي أن المكلف يستعمل أساليب ماهرة تمكنه من التخلص من الضريبة، وكذلك مسح كل الآثار التي قد تؤدي إلى كشف مغالطاته.

ويتميز هذا النوع من الغش بأنه يجمع عناصر الجريمة، أي أن الغش المعقد يتوفر على العناصر التالية :

عنصر النية: أي أن المكلف على دراية بأن الفعل غير مشروع.

العنصر المادي : والمتمثل في تخفيض أساس الضريبة.

عنصر التدليس : ويعني لجوء المكلف إلى مسح كل الأدلة ترقباً لأي مراقبة محتملة.

**1-2-2- الغش الوطني و الغش الدولي :** في هذا النطاق يصنف الغش كما يلي :

- **الغش الوطني ( المحلي )** : يمكن تعريفه بأنه كل استعمال لطرق وممارسات غش من قبل المكلف محاولة منه للتخلص بصفة غير شرعية من التزاماته الجبائية الناجمة عن التشريعات الجبائية الوطنية، ويمكن كذلك تعريفه بأنه كل غش يتم داخل حدود الدولة، يكون المكلف في مواجهة سلطات بلده فهو يخضع لقانون جبائي وحيد.

- **الغش الدولي** : يتمثل هذا النوع من الغش في عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البلد و تحويل المداخل إلى بلد يتميز بجاذبية جبائية إن صح التعبير، وهذا بغية التقليل من المبالغ المقتطعة وهذا النوع من الغش يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية والنشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال.<sup>8</sup>

2- **التهرب الضريبي** : على غرار ظاهرة الغش الضريبي عرفت ظاهرة التهرب الضريبي من قبل العديد من الباحثين لذلك سنورد هنا أهم التعاريف و تصنيفاتها و أشكالها فيما يلي :

2-1- **تعريفات التهرب الضريبي** : يمكن أن نجمل مختلف التعاريف التي تناولت موضوع التهرب الضريبي أو ما يعرف بالتهرب الضريبي فيما يلي :

- **تعريف Margairaze André** " التهرب الضريبي هو محاولة التملص من الضريبة في حدود القانون " .

- **تعريف Martinez Jean Claude** " التهرب الجبائي هو فن تفادي الوقوع خارج مجال القانون. "

- **تعريف Delahaye Thomas** " التهرب الضريبي هو أن يسعى المكلف إلى التخلص من الضريبة دون أن يخرق القانون الجبائي وإنما يعمل على خلق وضعيات تسمح له بتحقيق ذلك".<sup>9</sup>

- **تعريف جامع أحمد** " هو تخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي ".<sup>10</sup>

- **تعريف Gaudemet Paul Marie** " يقصد بالتهرب الضريبي أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم ".<sup>11</sup>

- **تعريف Cartou Louis** فإنه يعرف التهرب الضريبي على أنه " هي مجموعة العمليات التي يقوم بها المكلف من أجل وضع مادته الخاضعة للضريبة في متناول النظام الجبائي الذي يمنحه أحسن وأكثر امتيازات سواء في داخل الدولة أو خارجها ".<sup>12</sup>  
ومن أمثلة ذلك الضريبة على التركات، حيث يقوم المعني بالأمر بتقسيم أمواله على ورثته رغم أنه مازال على قيد الحياة في شكل هبات حتى لا تخضع أمواله للضريبة، فنجد أن هناك نوعا من التحايل يقوم به المكلف بطريقة قانونية.

**2-2- تصنيفات التهرب الضريبي** : يعبر عن التهرب الضريبي أحيانا بالغش الضريبي المشروع أو التجنب الضريبي "والغش الضريبي المشروع في الواقع هو عبارة مرادفة للتهرب الضريبي"، و يتجلى التهرب في صنفين هما:  
- التجنب الضريبي المقصود من المشرع الجبائي.  
- التجنب الضريبي غير المقصود من المشرع الجبائي.

**2-2-1- التجنب الضريبي المقصود من المشرع الجبائي** : يلجأ المشرع الجبائي إلى التجنب الضريبي المقصود من أجل تحقيق أهداف معينة من خلال فرض ضرائب مرتفعة على نشاطات معينة أو سلع معينة للتقليل من استيرادها وتشجيع المنتج الوطني أو للحد من استهلاكها مثل السلع الكمالية أو إلغاء الضرائب على أنشطة محددة ضمن شروط معينة وحصرها في مناطق يتم اختيارها لتشجيع إنشاء مثل هذه المؤسسات في مناطق معينة مثل إقامة البنى التحتية في المناطق المعزولة أو تدعيم الاستثمار الفلاحي و الصناعي بالجنوب ، الاستثمار في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI) الوكالة الوطنية لترقية تشغيل الشباب (ANSEJ) وغيرها.

**2-2-2- التجنب الضريبي غير المقصود من المشرع الجبائي** : ويتمثل هذا النوع من التهرب في استغلال المكلف ثغرات القانون من أجل عدم دفع الضريبة، وترجع هذه الثغرات في الغالب إلى نقص في التشريع و عدم إحكام صياغة المواد القانونية، فالمكلف بذلك لا ينتهك القانون أو يخالفها لأن المشرع هو الذي حدد له مجموعة من الإعفاءات و التخفيضات في بعض الضرائب الخاصة بأنشطة معينة، و يتميز التهرب الضريبي عن الغش الضريبي بعدم توفر أحد أركان الجريمة و هو العنصر الشرعي حيث أنه بدون توفر هذا العنصر أي عدم وجود النص القانوني فإن الجريمة لا تقوم وذلك بناء على المادة الأولى من قانون العقوبات " لا جريمة و لا عقوبة

أو تدابير أمن بغير قانون<sup>14</sup>، ومن ثمة فلا يمكن متابعة و لا معاينة مرتكبيه، "وقد جرى الفقه و القضاء في فرنسا و في مصر على منح الشخص الحق في تجنب الضريبة استفادة من عدم إحكام صياغة النصوص القانونية وذلك تمسكا بمبدأ التفسير الضيق لنصوص التشريع الجبائي".<sup>15</sup>

**3- أشكال التهرب الضريبي :** بعد التعرض إلى مفهوم التهرب الضريبي و تصنيفاته نتطرق هنا لأشكال التهرب الضريبي وهي الحالات التي تمكن المكلف من التخلص من الضريبة دون مخالفة القانون وهي كما يلي :

**3-1- الامتناع :** وهو أبسط طريقة للتهرب من الضريبة وبصورة أوضح، فإن المكلف يتمتع عن القيام بالواقعة أو التصرف الذي تفرض على أساسه الضريبة، ومثال ذلك امتناع الشخص عن استهلاك سلعة ما خاضعة لضريبة مرتفعة، و هذه الضريبة قد تكون مقصودة من طرف المشرع الذي يهدف إلى دفع الأفراد بطريقة غير مباشرة إلى التقليل من استهلاك السلعة محل البحث مراعاة لاعتبارات اقتصادية أو اجتماعية مختلفة كالحد من استيرادها توفيراً للعملة الأجنبية أو تشجيع إنتاج السلع البديلة لها أو الحد من استهلاكها حفظاً للصحة العامة،<sup>16</sup> و طريقة الامتناع هذه تؤدي بالمكلف إلى تجنب دفع الضريبة كلياً أو جزئياً، و يكون عدم الدفع كلياً عندما يتمتع المكلف من استهلاك السلع لتجنب دفع الضرائب على الإنفاق كما يستطيع أن يوظف كل ثروته في سندات قرض أصدرتها الدولة و أعفته وأعفت دخله من الضرائب لتشجيع الاكتتاب فيه فالمكلف لا يدفع أي ضريبة على ثروته كما يكون عدم الدفع جزئياً كأن يقلل من أرباحه الخاضعة للضريبة وذلك بالتقليل من نشاطه حتى لا يتجاوز الحد المقرر إخضاعه للضريبة.<sup>17</sup>

**3-2- الإحلال :** يتمثل الإحلال في أن المكلف عوض أن يوظف أمواله في أنشطة أخرى تكون معفاة أو مفروضة عليها ضريبة أقل،<sup>18</sup> ويتجسد ذلك مثلاً في الاستثمار في القطاع الفلاحي، ومن ناحية أخرى قد يستهدف المشرع هذه النتيجة تحقيقاً لأغراض معينة، وفي هذا الإطار قد يشجع هذا الأخير الأفراد على التوجه نحو الإنتاج الزراعي من أجل تحقيق الاكتفاء الذاتي وخلق مناصب شغل و القضاء على البطالة وفي هذه الحالة يحرص المشرع على إعفاء

المتهمين بهذا الميدان من الضرائب وغالبا ما يكون هذا الإعفاء لمدة معينة تشجيعا وتحفيزا لهم، وهذا الإعفاء أو التقليل من الضرائب.

ثانيا- دراسة ميدانية لعينة من مؤسسات في ولاية ورقلة

### 1- مجالات الدراسة

1-1- المجال المكاني : هذه الدراسة الميدانية تمت على مستوى ولاية ورقلة بعد اختيار عينة تتألف من 60 مؤسسة و التي تم انتقاؤها عشوائيا.

### 1-2- المجال الزمني

لقد شرعنا في جمع البيانات والمعلومات خلال شهر أبريل 2014 وذلك بعد توزيع الاستبيان

### 2- الإجراءات المنهجية للدراسة

1-2- المنهج المطبق : نظرا لطبيعة الموضوع فإننا اخترنا المنهج الوصفي التحليلي والذي تمثلت أدواته دراسة ميدانية عن طريق طرح استبيان، وذلك من أجل وصف و جمع البيانات المتعلقة بفئة الدراسة وتحليلها واستخراج النتائج .

2-2- الأدوات المستعملة : لقد استخدمنا أدوات لجمع البيانات والتي من خلالها حاولنا أن نستخلص بعض النتائج وقد تمثلت هذه الأدوات فيما يلي :

- المقابلة الشخصية : إن المقابلة الشخصية هي محاولة موجهة يقوم بها شخص مع آخر أو مع مجموعة بهدف حصوله على معلومات لاستغلالها في البحث العلمي أو الاستعانة بها في التوجيه والتشخيص والعلاج<sup>19</sup> ، وقد تم استعمال المقابلة مع بعض عناصر العينة المختارة من المؤسسات، وذلك قصد الإقناع وتوضيح الغرض من الدراسة .

- الاستمارة : إن الإعداد الجيد لاستمارة البحث تنعكس على النتائج المراد تحقيقها، وفي دراستنا هذه حاولنا أن نضع الأسئلة مبسطة وواضحة لتيسير فهمها، وكذلك تسهيل عملية التحليل و التفسير الإحصائي فالاستمارة التي تم إعدادها للمؤسسات تضمنت 10 أسئلة .

2-3- الأساليب الإحصائية : لقد اعتمدنا في دراستنا هذه على البرنامج الإحصائي الأمريكي لتحليل البيانات الإحصائية المسمى spss ، وبعد جمع الاستثمارات تم إدخال المعطيات للبرنامج وعلى إثرها قمنا بالتحليل الوصفي.

3- نوعية الدراسة : إن هذه الدراسة تهدف إلى محاولة معرفة مدى اعتبار التهرب والغش الضريبي كضرورة للبقاء والاستمرارية ومن هذا المنطلق أخذنا عينة تتكون من 60 مؤسسة موزعة حسب القطاعات المهمة المتواجدة في الولاية.

أما عن كيفية توزيعها فكان كما يلي :

قطاع المقاولات : 39 و الذي يمثل نسبة 65% من العينة.

قطاع التجارة : 12 والذي يمثل نسبة 20 % من العينة .

قطاع الخدمات : 6 و الذي يمثل نسبة 10 % من العينة.

قطاع النقل : 3 والذي يمثل نسبة 5 % من العينة.

4- تحليل نتائج استمارة المؤسسات : سنعتمد في تحليلنا على النسب والأعداد التي أعطاها برنامج SPSS بعد إدخال الإجابات وتجدر الإشارة إلى أننا استعملنا ترميزا خاصا وهو كما يلي : العدد 1 للإجابة بنعم . العدد 2 للإجابة بلا العدد 3 في حالة الإجابة بنعم وبلا في نفس الوقت. العدد 9 في حالة عدم الإجابة .

- معرفة المؤسسات للقوانين والتشريعات الضريبية : إن معرفة القوانين والتشريعات الضريبية تجعل تصرفات المكلفين حسنة تجاه الإدارة الضريبية ، وهذا ما سنعرضه من خلال الجدول الآتي :

الجدول رقم 1 : يمثل مدى دراية المؤسسات بالقوانين والتشريعات الضريبية

VAR1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
52	52	52	31	1 Valid
94	42	42	25	2
100	6	6	4	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الاستمارة.

من خلال الجدول الموضح أعلاه نلاحظ أن عدد المؤسسات الذين أجابوا بنعم يقدر ب31 أي لديهم معرفة بالقوانين والتشريعات الضريبية المطبقة حاليا ،بينما عدد المؤسسات الذين أجابوا بلا يقدر ب25 أي ليس لهم دراية بالقوانين والتشريعات الضريبية الموجودة ،في حين نجد 4

مؤسسات إمتنعوا عن الإجابة ،ومن هذا المنطلق نستطيع القول بأن أغلبية المؤسسات لديهم إطلاع على القوانين .

- رضا المؤسسات عن حجم الضرائب والرسوم : إن قبول المؤسسات لحجم الضرائب والرسوم المفروضة عليهم يؤثر على سلوكهم الضريبي وهذا ما سنتعرف عليه من خلال التحليل الآتي :

الجدول رقم2: يوضح مدى إرتياح المؤسسات لحجم الضرائب .

VAR2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
25	25	25	15	1	Valid
97	72	72	43	2	
100	3	3	2	9	
	100	100	60	Total	

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

من خلال الجدول السابق نجد بأن عدد المؤسسات الذين أجابوا بنعم أي الرضا عن حجم الضرائب والرسوم المفروضة على نشاطهم بلغ 15 مؤسسة ، بينما توجد 43 مؤسسة غير راضية عن ذلك وهذا يفسر استياء أصحاب المؤسسات من العبء الضريبي الملقى على عاتقهم ، في حين أنه توجد مؤسستين لم تقدم أي رأي بخصوص ذلك.

- مدى استعمال الطرق التي تمكن من عدم دفع الضرائب المستحقة : قد يستعمل المكلفين طرقا تمكنهم من عدم دفع الضرائب وذلك طبعاً مرتبطاً بأسباب ،وهذا السلوك يختلف من مكلف لآخر ، وفيما يلي سنعرض مدى استعمال مسيرو المؤسسات للطرق التي تمكن من عدم الضرائب .

الجدول رقم3: يوضح مدى استعمال المؤسسات للطرق التي تمكن من تجنب الدفع للضرائب .

VAR3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
81,66	81,66	81,66	49	1	Valid
100	18,33	18,33	11	2	
	0	0	0	9	
	100	100	60	Total	

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

لو نلاحظ الجدول نستنتج بأن 49 مؤسسة من أصل 60 أجابت بنعم أي إستعمال الطرق التي تؤدي إلى تجنب دفع الضرائب والرسوم المثبتة عليهم وهذا العدد لا يستهان به أي ما يعادل 81,66 %، في حين أننا نجد 11 مؤسسة لا تستخدم الطرق المتعلقة بعدم الدفع .

- توضيح نوعية الطرق القانونية أم غير قانونية : إن الطرق التي تستعمل بقصد تفادي دفع الضرائب تختلف من حيث الصيغة القانونية فمنها طرق قانونية وأخرى غير قانونية، وهذا ما سنوضحه من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم 4: يوضح لنا نوعية الطرق التي تستعملها المؤسسات.

VAR4

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
18,36	18,36	18,36	09	1	Valid
100	81,63	81,63	40	2	
	0	0	0	9	
	100	100	49	Total	

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

إن هذا الجدول يعطينا صورة حول نوعية الطرق المستخدمة من طرف المؤسسات التي صرحت في السؤال السابق باستعمالها طرق قصد تجنب دفع الضرائب والتي بلغ عددها 49 مؤسسة، فالملاحظ هنا أن 09 مؤسسات تستعمل طرق قانونية بينما 40 مؤسسة تستعمل طرقا غير قانونية، ومن هنا عموما نستطيع القول بأن الصفة الغالبة هي الطرق الغير القانونية .

- طبيعة الطرق القانونية المستعملة : تختلف الطرق القانونية المستعملة من حيث المضمون وهذا ما سنتأكد منه من خلال الجدول الموالي.

الجدول رقم 5: يبين نوعية الطرق القانونية المستعملة في عدم دفع الضريبة .

VAR 5a

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
66,66	66,66	66,66	06	1	Valid
100	33,33	33,33	03	2	
	0	0	0	9	
	100	100	09	Total	

VAR5b

التهرب الضريبي كضرورة لبقاء واستمرارية المؤسسات  
دراسة حالة ولاية ورقلة

د. رحال نصر

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
33,33	33,33	33,33	03	1	Valid
100	66,66	66,66	06	2	
	0	0	0	9	
	100	100	09	Total	

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

حيث أن: a : الاستفادة من النقص والثغرات الموجودة في النصوص الضريبية .

b: التهرب من الأنشطة التي تفرض فيها الضرائب بكثرة .

إن عدد المؤسسات المصرحة باستعمال الطرق القانونية بلغ 09 مؤسسات، لكن بالنظر إلى الجداول الموضحة أعلاه نجد بأن عدد المؤسسات التي تستخدم الصنف a 06 مؤسسات بمعنى الاستفادة من النقص والثغرات الموجودة في النصوص الضريبية، في حين أننا لو نركز على الصنف b أي التهرب من الأنشطة التي تفرض فيها الضرائب بكثرة نجد 03 مؤسسات تنتهز ذلك.

- طبيعة الطرق الغير قانونية المستعملة: لاحظنا من خلال التحليل السابق أن الطرق القانونية تختلف من حيث المضمون وبالتالي فالطرق الغير قانونية المستعملة تختلف أيضا، وهذا ما سنحلله من خلال الجدول الآتي :

الجدول رقم 6 : يمثل نوعية الطرق الغير قانونية المستعملة

VAR6a

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
30	30	30	12	1	Valid
100	70	70	28	2	
	0	0	0	9	
	100	100	40	Total	

VAR6b

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency		
100	100	100	40	1	Valid
100	0	0	0	2	
	0	0	0	9	
	100	100	40	Total	

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

حيث أن: a : عدم التصريح برقم الأعمال والدخل الحقيقي. b: إستعمال الفواتير الوهمية.  
إن الجداول السابقة والمتعلقة بنوعية الطرق الغير قانونية المستخدمة من قبل المؤسسات توضح لنا بأنه توجد 12 مؤسسة تتجنب دفع الضرائب المستحقة عليهم بعدم التصريح برقم الأعمال والدخل الحقيقي بينما نجد 28 مؤسسة لا تستخدم ذلك، أما بخصوص إستعمال الفواتير الوهمية فهناك 40 مؤسسة أي بنسبة 100 % أقرت بذلك بالرغم من الإحراج الذي يتضمنه هذا السؤال ونستطيع أن نقول أنه يوجد إجماع في ذلك .  
-استجابة المؤسسات للفرص التي تمكنهم من التهرب الضريبي : في هذه الفقرة سنقوم بعرض رأي مسيري المؤسسات حول مدى استجابتهم للفرص التي تسمح لهم بالتهرب الضريبي، والتي تعكس سلوك هؤلاء ودرجة وعيهم .

#### الجدول رقم 7 : يوضح درجة استجابة المؤسسات لفرص التهرب

VAR7

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
91,66	91,66	91,66	55	1 Valid
96,66	5	5	03	2
100	3,33	3,33	02	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الإستمارة.

من خلال الجدول أعلاه نجد بأن 55 مؤسسة مستعدة لاستغلال أية فرصة مهما كانت لغرض ممارسة التهرب وتجنب دفع الضرائب، حيث يمثل هذا العدد 91,66% من العينة، في حين أنه توجد 03 مؤسسات لا تولي اهتماما لتلك الفرص، كما أنه توجد مؤسستين امتنعوا عن الإجابة، وبالتالي هناك ميول واضح نحو سلوك التهرب الضريبي تبرزه هاته النسب.  
- مدى إدراك مسيري المؤسسات للتأثير الواقع على اقتصاد الدولة و الناجم عن التهرب والغش الضريبي تختلف نسبة الإدراك من مؤسسة إلى أخرى بطبيعة الحال وهذا يعكس شخصية المسير ولأهمية البالغة التي يتضمنها هذا السؤال فسوف نعرض تفاصيل أجوبة المسيرين من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم 8 : يوضح معرفة المؤسسات لتأثير التهرب على اقتصاد الدولة

VAR 8

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
88,33	88,33	88,33	53	1 Valid
100	11,66	11,66	07	2
	0	0	0	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الاستمارة.

من خلال النتائج المعروضة يبدو جليا بأن 53 مؤسسة يعرفون جيدا أن التهرب يؤثر فعلا على اقتصاد الدولة أي بنسبة تعادل 88,33% من عناصر العينة، بينما 07 مؤسسات لا يدركون ذلك ومن خلال ما سبق وجدنا أن 55 مؤسسة بما يعادل نسبة 91,66% أدلت بأنها لن تضيق أية فرصة متاحة لممارسة التهرب مما يفسر الإصرار والتوجه نحو التهرب والغش.

- درجة اقتناع المؤسسات بأن ما يقدمونه من ضرائب يعود عليهم بالمنفعة الاجتماعية : إن السؤال التاسع يبحث عن درجة اقتناع أصحاب المؤسسات بأن ما يقدمونه من ضرائب يعود عليهم بالمنفعة الاجتماعية بعد توزيع النفقات العامة وبالتالي سوف نوضح ذلك من خلال الجدول الموالي .

الجدول رقم 9: يعرض لنا مدى اقتناع المؤسسات بأن ما يسددونه من ضرائب يرجع عليهم بالمنفعة الاجتماعية

VAR9

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
03,33	03,33	03,33	02	1 Valid
100	96,66	96,66	58	2
	0	0	0	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الاستمارة

لو ندقق النظر إلى الجدول الموضح أعلاه نجد مؤسستين لها اقتناع بأن ما يقدمونه من ضرائب يعود عليهم بالمنفعة الاجتماعية، بينما 58 مؤسسة ليست مقتنعة بذلك وهذا العدد يعكس لنا نقص الثقة بين المؤسسات والإدارة الضريبية، كما يفسر لنا سبب أو مرجعية إصرارهم نحو التهرب والغش الضريبي

- مدى اقتناع المؤسسات بأن تهريبهم الضريبي هو أساس وضرورة استمرارية نشاطهم .

سنعرض انطباع المؤسسات ووجهة نظرهم حول درجة الارتباط بين التهرب والاستمرارية، والتي تعكس من زاوية أخرى واقع المؤسسات ووعي مسيرتها.

الجدول رقم 10: يمثل درجة اقتناع المؤسسات بأن التهرب الضريبي هو ضرورة الاستمرارية

VAR 10

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
98,33	98,33	98,33	59	1 Valid
100	01,66	01,66	01	2
	0	0	0	9
	100	100	60	Total

المصدر : برنامج SPSS بعد إدخال بيانات الاستمارة.

إن هذا الجدول يلخص لنا نتائج الإجابات المجمعّة حول السؤال العاشر حيث نجد 59 مؤسسة مقتنعة بأن التهرب الضريبي هو ضرورة لا نقاش فيها لضمان الاستمرارية في النشاط ، في حين أن مؤسسة واحدة أجابت بخلاف ذلك، ولما طلبنا تفسيراً من خلال نفس السؤال من طرف المؤسسات التي أجابت بنعم وكذلك المؤسسة التي أجابت بلا فكان تفسير أصحاب الرأي الأول بأن ثقل العبء الضريبي يعرقل سير ونجاح المؤسسات، بالإضافة إلى أن نسب الضرائب المفروضة كبيرة يصعب تسديدها وإن قمنا بذلك سوف نجد مؤسساتنا تعاني من عسر مالي، أما أصحاب الرأي الثاني والذي تمثله مؤسسة واحدة من العينة فكان تفسيرها متمثل في كون النجاح والاستمرارية يحتاج إلى مسير فعال يضع نصب عينيه كل المتغيرات والجوانب سواء من حيث المنافسة، الجودة، التسويق التسيير المالي المنضبط، المحاسبة المنتظمة، وعليه فنجد من خلال التفسيرات الواردة تضارب بين الرأيين لكن ما هو سائد هو شبه إجماع على ضرورة القيام بالتهرب والغش قصد الاستمرارية والرقي في الأنشطة .

#### الخاتمة:

من خلال هذه الدراسة والتي حاولنا أن نثبت أو ننفي الفرضيات المطروحة سابقاً، وعليه فإننا أثناء تتبع التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان إتضح بأن الفرضية الأولى مثبتة لأن أغلبية المؤسسات كانت مع حتمية وضرورة التهرب الضريبي لضمان البقاء والاستمرارية، وفي نفس الوقت هناك تأكيد للفرضية الثانية والثالثة لكن بنسبة ضئيلة جداً وهذا راجع ربما للجانب الثقافي ووعي مسيري المؤسسات، بالإضافة إلى ذلك استخلصنا النتائج التالية:

- عدم رضا المؤسسات عن حجم الضرائب المفروضة عليهم.
- هناك عدد معتبر من المؤسسات يستعملون مختلف الطرق التي تجنبهم من دفع الضرائب.
- هناك أيضا درجة استجابة للفرص التي تسمح بالتهرب.
- بالرغم من معرفة العديد من المؤسسات أن التهرب والغش يؤثران على اقتصاد الدولة إلا أنه يوجد إصرار على التهرب والغش من طرفهم.
- عدم اقتناع المؤسسات بالمنافع الاجتماعية التي تنجر عن دفع الضرائب والرسوم.
- إجماع المؤسسات تقريبا على ضرورة التهرب والغش الضريبي لضمان البقاء والاستمرارية.

### قائمة الهوامش والإحالات:

<sup>1</sup>-Margairaz André, la fraude fiscales et ses succédanées, Comment on échappe à l'impôt, édition Blonay, Suisse, 1988, P : 27.

- Ibid, P : 28, 2

3- Idem

<sup>4</sup>- جامع أحمد، علم المالية، فن المالية العامة، الجزء الأول، الطبعة 2، دار النشر العربية، القاهرة، 1975، ص 244-245.

5- Delahaye Thomas, Le Choix de la Voie moins imposée, édition Bruylant, Bruxelles, 1977, P : 164.

<sup>6</sup>- المادة 303-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ( محدثة إلى غاية قانون المالية التكميلي (2010).

7- Martinez Jean Claude, La fraude fiscale, PUF, Paris, 1984, P : 91.

<sup>8</sup>- سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي و آثارها على اقتصاديات الدول النامية، جامعة الإسكندرية، 1999، ص : 21.

9- Delahaye Thomas, Op.Cit, P : 25.

<sup>10</sup>- جامع أحمد، مرجع سابق، ص : 244.

11- Gaudemet Paul Marie, Précis de Finances Publique, édition Montchrestien, Tome 2, Paris, 1970, P : 314.

12- Cartou Louis, Droit Fiscal international et européen, 2 édition, Précis Dalloz, Paris, 1991, P : 25

14 - المادة 1 من الأمر رقم 66-156 المؤرخ في 08-07-1966 المتضمن قانون العقوبات.

15 - جامع أحمد، مرجع سابق، ص. 245

16- نفس المرجع، ص : 244

17- Gaudemet Paul Marie, Op.cit, P : 315.

<sup>18</sup>- جامع أحمد، مرجع سابق، ص : 245.

19 - عبد الباسط محمد حسن ، أصول البحث الاجتماعي، الطبعة 12 ، مكتبة وهبة ، القاهرة 1998 ، ص :

. 330