

## تقييم واقع التحضر الجبائي في الجزائر

### The fact of tax moral in Algeria

محمد بوشوشة،<sup>\*</sup> جامعة باتنة 1، الجزائر، البريد الإلكتروني: mohammed.bouchoucha@univ-batna.dz

عادل عرقابي، جامعة باتنة 01، الجزائر، البريد الإلكتروني: adil.argabi@univ-batna.dz

تاريخ القبول: 2021/09/21

تاريخ الاستلام: 2021/04/25

**ملخص:** هدف البحث إلى محاولة تقييم أهم مؤشرات التحضر الجبائي في الجزائر، وقد تم انتهاج المنهج الوصفي التحليلي وذلك بوصف مختلف المفاهيم المرتبطة بالتحضر الجبائي وتحليل هذه المؤشرات بتطبيقها على حالة الجزائر، توصلت الدراسة إلى نتائج سلبية لمستويات التحضر الجبائي من حيث: المؤشر الأول: التحصيل: سيطرة الاقتطاعات من المصدر على نسبة كبيرة من موارد الضرائب المباشرة، التهرب الجبائي والسوق الموازية، المؤشر الثاني: القبول بتسديد الضريبة: لا يقبل المكلف في الجزائر على تسديد الضريبة من خلال: العزوف عن الانخراط في الديمقراطية، غياب الثقة في نظام الحكم، القناعة بانتشار الفساد داخل أجهزة الدولة.

**الكلمات المفتاحية:** التحضر الجبائي؛ التحصيل؛ المواطنة؛ الضريبة.

**تصنيفات JEL:** H20, H21, H25, H26

**Abstract:** This paper provides on fact of tax moral in algeria, the study found that the results drives to a weak tax moral by the dominant of of extract from the source, tax evasion and black market, and the imbalance of revenus structur while the focus on salaries tax instead declarativ tax. In terms of voluntary tax acceptance, there is little involvement in democracy, a loss of confidence in the Government, a conviction of widespread corruption and a negative attitude towards public services.

**Keywords:** Tax moral; Collection; Citizenchip; The tax.

**JEL classifications codes:** H20, H21, H25, H26.

**مقدمة:**

تنص المادة 64 من الدستور على 04 مبادئ أساسية للضريبة: مساواة المواطنين أمام الضريبة، مشاركة كل مواطن في تمويل الأعباء العمومية حسب قدرته التساهمية، الصفة القانونية للضريبة لا تؤسس أية ضريبة إلا بمقتضى القانون، الأثر غير الرجعي لتأسيس أي ضريبة أو مساهمة أو رسم أو حق.

لكن مازالت الجباية في الجزائر تعاني من العديد من العوائق والصعوبات التي حالت دون تحقيق نظام جبائي أمثل، كل ذلك رغم العديد من جهود الإصلاح الجبائي، التي شرع فيها بداية من سنة 1992 إلى غاية اليوم، إلا أن نتائج هذه الإصلاحات لم تتحقق، لعدة أسباب من أهمها: عزوف المكلفين عن تسديد الضريبة ويتجلى ذلك من خلال ارتفاع معدلات التهرب الجبائي واتساع دائرة السوق الموازية، وفشل مختلف الاستراتيجيات والمبادرات الهادفة إلى استقطاب الأموال خارج الدائرة الرسمية.

لقد انتقلت جهود الإصلاح الجبائي في العالم من الإكراه والإجبار إلى تسديد الضرائب إلى التسديد الطوعي والذاتي من خلال التركيز على المكلف بالضريبة بدل التركيز على الإجراءات التقنية للإصلاحات الجبائية وهو ما يعرف بالتحضر الجبائي، الذي أصبح في بعض الدول ثقافة مواطنة وتحضر وانخراط في المجتمع، بحيث أصبح المكلفون يسددون الضرائب بفخر واعتزاز مع شعور بالانتماء والمواطنة، وهو العنصر الغائب عن محور الإصلاحات الجبائية في الجزائر.

**أ- الإشكالية:**

ماهي مؤشرات التحضر الجبائي في الجزائر ؟

**ب- الفرضيات:**

**الفرضية الأولى:** يتميز التحصيل الجبائي في الجزائر بسيطرة الاقتطاعات من المصدر وارتفاع معدلات التهرب الجبائي.

**الفرضية الثانية:** لا يقبل المكلفون في الجزائر على التسديد الطوعي للضريبة لفقدان الثقة في نظام الحكم، عدم الرضى عن الخدمات العمومية، والموقف السلبي من الفساد.

#### ج- أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى توضيح مؤشرات التحضر الجبائي في الجزائر، وتحديد أهم الأسباب التي جعلت ثقافة التحضر الجبائي غائبة عن وعي المكلف في الجزائر، واقتراح للحلول المناسبة من أجل تشجيع وترسيخ ثقافة التحضر الجبائي، للمساهمة في تحسين فعالية النظام الجبائي في الجزائر.

#### د- أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من خلال الأهداف المنتظرة من الدراسة وهي تحديد واقع التحضر الجبائي، بتحليل مواطن الضعف في عنصر التحضر الجبائي وإعطاء الحلول الممكنة من أجل تشجيع المكلفين بالتسديد الطوعي للضريبة.

#### هـ- منهجية الدراسة:

من أجل معالجة مختلف جوانب الموضوع وأبعاده سيتم اتباع المنهج الوصفي المتوافق مع الجانب النظري لمختلف المفاهيم المرتبطة بالتحضر الجبائي، وكذلك منهج دراسة الحالة المتوافق مع الجانب التطبيقي لمحاولة إسقاط العوامل المحددة للتحضر الجبائي على حالة الجزائر.

#### أولاً- التأسيس النظري للدراسة:

#### 1- ظهور الدراسات حول التحضر الجبائي:

انطلاقاً من التساؤل "لماذا يدفع بعض المكلفين الضريبة في حين يتمتع البعض الآخر عن دفعها؟"، قامت عدة دراسات تجريبية لمحاولة الإجابة عن هذا التساؤل، وقد توصلت

أغلب هذه الدراسات إلى أن العامل المشترك بين المكلفين هو الرغبة الذاتية في تسديد الضريبة، وهو ما أصبح يعرف فيما بعد بالتحضر الجبائي (Tax moral). اتفقت كل الدراسات التي بحثت في موضوع التحضر الجبائي أن أول الدراسات التي تطرقت لهذا الموضوع تمت في ألمانيا من طرف:

- Gunter Shmolder سنة 1960.

- Strumpel سنة 1969. (Williams, 2014, p. 84)

وقد عرفت هذالدراسات فيما بعد ب: Cologne school of tax psychology، وقد أقامت هذه الدراسات جسرا بين الاقتصاد وعلم النفس الاجتماعي (social psychology)، هدفت هذه الدراسات في الأساس إلى تحديد أسباب التهرب الجبائي الذي كان منتشرًا بصفة كبيرة في تلك الفترة الزمنية، وانطلاقًا من فرضية: أن تحليل الظاهرة الاقتصادية لا يكون فقط من خلال وجهة النظر التقليدية، حيث استخدمنا في تحليلهما مفهوم: العبئ الضريبي الشخصي لقياس درجة التحضر الجبائي للمكلفين، وقد تمحورت أهم نتائج الدراسات في هذه الفترة: (Bryan, 2014, p. 84)

- أن التهرب من دفع الضريبة يكون من خلال المراجعة النفسية الداخلية بين إيرادات وتكاليف التهرب الجبائي.

- الرغبة في التخلص من دفع الضريبة تكون أكبر لدى المستخدمين عكس أرباب العمل.

- المعاملة الجيدة للمكلفين بالضريبة تقلص من درجات الرغبة في التهرب من دفع الضريبة.

## 2- تعريف التحضر الجبائي:

التحضر الجبائي مرحلة حديثة ومهمة من مراحل الإصلاح الجبائي في العالم، انتقلت من مبدأ: الإكراه في دفع الضريبة إلى مبدأ الحرية الذاتية والرغبة في التسديد الطوعي

للضريبة، بالإحساس بالشعور بالمواطنة والانتماء، يصبح معها التهرب من الضريبة تيار سلبي، وحتى في حالة وجود ثغرات في النظام الجبائي فإن تعديل سلوك المكلفين يكون من خلال مفهوم التحضر الجبائي الذي يجعل المكلف لا يستغل الاختلالات في التهرب من دفع الضريبة، ويمكن تعريف التحضر الجبائي كما يلي:

- هو: التزام ذاتي معنوي بتسديد الضريبة العادلة. (McGee, 2012, p. 203)

- التحضر الجبائي هو إلغاء للشعور بإجبارية دفع الضريبة وتعويضه بمبدأ الشعور بالرغبة الذاتية بدفعها. (Sheffrin, 2013, p. 02)

- التحضر الجبائي وعي وشعور نفسي بالواجب والمواطنة، يدفع المكلف لاستكمال الواجبات الجبائية دون ضغط أو إكراه، ولكن بفخر واعتزاز. (Morris, 2012, p. 79)

يشكل التحضر الجبائي الانتقال من المفهوم التقليدي للنظرية الاقتصادية التي تفترض بأن المكلف يدفع الضريبة بسبب: الخوف من العقوبات المرتفعة، أو احتمالية الخضوع لتحقيق جبائي، حيث تفترض هذه المقاربة أن المكلف العقلاني والرشيد يدفع الضريبة لتخفيض تكاليف عدم دفع الضريبة (العقوبات والعقوبات)، إلى المفهوم الحديث للنظرية الاقتصادية وذلك بالأخذ بعين الاعتبار للجانب النفسي للمكلف الذي، يقبل على تسديد الضريبة ذاتيا دون الخوف من العقوبات والغرامات.

اختلف العديد من الباحثين بين مفهومي التحضر الجبائي (Tax moral)، والالتزام الجبائي (Tax compliance) حيث يرى البعض أنهما نفس المفهوم في حين يرى البعض أنهما يختلفان، حيث يشترك المفهومين السابقان في استكمال الالتزامات الجبائية التصريحية و التسديدية، في حين أنهما يختلفان في عنصر مهم: الرغبة والإرادة، فالمكلف الملتزم جبائيا يؤدي الالتزامات الجبائية كاملة، في حين أنه قد يكون غير مقتنع بدفع الضريبة، وقد يمتنع عن دفعها أو التهرب منها أو الغش في حالة إتاحة الفرصة، أما المكلف المتحضر جبائيا يؤدي الالتزامات الخاصة به إراديا وعن قناعة تامة بها ولا يرغب في التهرب.

## 2- شروط تحسين التحضر الجبائي:

من أجل تحسين التحضر الجبائي في يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط الأساسية التي تساعد على تحسين مؤشرات التحضر الجبائي أهمها: (OCDE, 2019, p. 25)

### 2-1- العدالة الجبائية:

يجب توفر العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة من حيث العدالة الأفقية والعمودية بحيث تفرض الضريبة على جميع المكلفين القادرين على التسديد، وفي نفس الوقت تطبيق الضريبة حسب القدرة التمويلية للمكلف ذلك أن عدم العدالة في تطبيق الضريبة يولد شعور بالظلم واللاعدالة بين المكلفين يجعلهم يتهربون من دفع الضريبة.

### 2-2- تحسن العلاقة بين الإيرادات والنفقات:

إن استخدام الإيرادات على شكل نفقات عمومية بطريقة فعالة وعادلة يستفيد منها المستحقون فعلا، يولد شعور لدى الممولين بأن مساهماتهم في تمويل الأعباء العامة يستخدم بطريقة عقلانية وعادلة، بحيث لا تحتكر طبقة معينة مختلف الموارد وتترك الطبقات الأخرى بدون استفادة عادلة رغم أن هذه الطبقات هي من المساهمين في تمويل الخزينة العمومية، فالشعور بالعدالة في الاستفادة من النفقات العامة يساهم في رفع مستويات التحضر الجبائي لدى المكلفين.

### 2-3- جعل المكلفين بالضريبة محور الإصلاحات الجبائية:

القيام بدراسات تحليلية معمقة حول مفاهيم إدراكات المكلفين حول المسائل الجبائية، وهو ما يسمح بتحديد الخصائص الجبائية للمكلفين والتحديد الدقيق للمجموعات التي ترغب في التهرب من الضريبة والمجموعات التي ترغب في التسديد الطوعي للضريبة لإيجاد الحلول لمشاكل التهرب الجبائي.

## 2-4- الدراسة الدقيقة للسوق الموازية:

إجراء دراسات نفسية واقتصادية واجتماعية، لتحديد وفهم خصائص وفعالات التجار المنخرطين في السوق الموازية، وتحديد أهم الأسباب التي تدفعهم للتهرب من السوق الرسمي، وإقامة حوار جبائي جاد حول مختلف المسائل الجبائية، من أجل إدماجهم في الدائرة الرسمية للاقتصاد.

## 2-5- تحسين الشفافية الجبائية:

التوضيح للرأي العام، طرق صياغة القوانين الجبائية، وطرق تحصيل الضريبة، وطرق استخدام هذه الضرائب، على شكل نفقات عمومية، مع إيجاد آليات مراقبة ومساءلة حول طرق صرف النفقات العمومية، وتوسيع الاستشارة الجبائية للمكلفين بالضريبة، فالمكلف الذي يساهم في صياغة القوانين يكون أكثر قابلية لتسديد الضريبة.

## 2-6- تنسيق الجهود الجبائية:

يجب تنسيق الجهود بين مختلف الأطراف المتدخلة في المجال الجبائي: إدارة الضرائب، الخزينة، المكلفين، المشرع الجبائي، من أجل تفادي التناقضات في تطبيق القوانين الجبائية، بما يساهم في تحسين آليات تحصيل الضرائب.

## 3- قياس التحضر الجبائي:

التحضر الجبائي هو عامل نفسي قبل كل شيء وبالتالي يعتبر من المحددات الكيفية التي لا يمكن قياسها كميًا، ولغاية اليوم لا توجد دراسات تحدد مستويات التحضر الجبائي كميًا، من خلال تحديد سلم ترتيبي أو درجات تصاعدية أو تنازلية لتصنيف درجة التحضر الجبائي داخل الدولة أو بين دول مختلفة. وإنما قامت دراسات عدة تجريبية لمحاولة التحديد بالتقريب لمستويات التحضر الجبائي للدول، ومن أهم هذه الدراسات هي ماقامت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE)، بدراسة طويلة الأجل انطلقت سنة 1980 وانتهت

سنة 2005، من أجل مسح القيم على المستوى العالمي، وقد تمت هذه الدراسة المسحية في الدول التالية:

الجدول 1: الدول المشاركة في المسح العالمي للقيم

غرب أوروبا	شرق أوروبا	آسيا	إفريقيا	أمريكا الشمالية والمحيط	أمريكا اللاتينية
ألمانيا	بلغاريا	الصين	جنوب إفريقيا	أستراليا	الأرجنتين
أندورا	مولدافيا	كوريا	بوركينافاسو	كندا	البرازيل
قبرص	بولندا	الجنوبية	مصر	الولايات المتحدة	الشيلي
إسبانيا	رومانيا	جورجيا	إثيوبيا	نيوزيلندا	كولومبيا
فنلندا	روسيا	هونغ كونغ	غانا		المكسيك
فرنسا	صربيا	الهند	مالي		غواتيمالا
إيطاليا	سلوفاكيا	أندونيسيا	المغرب		أوروغواي
النرويج	أكرانيا	إيران	رواندا		ترمياداد
هولندا		اليابان	زامبيا		
المملكة المتحدة		الأردن			
السويد		ماليزيا			
سويسرا		تايلندا			
		تركيا			
		فيتنام			

(OCDE, 2013, p. 03)

بحثت الدراسة في مجال القيم والاعتقادات الخاصة بالأفراد، من بينها تحقيقات حول

تسديد الضرائب من خلال استفسارات للأفراد مثل: (OCDE, 2013, p. 02)

- هل التهرب الجبائي مشروع إذا كانت هناك فرص للتهرب منه.

- هل في حالة التهرب من الضريبة قد تطلب خدمات عمومية.

- كيف تنظر إلى ديمقراطية بلدك.

- هل تضع الثقة في حكومة وطنك.

توصلت الدراسة إلى تحديد محددات التحضر الجبائي بمؤشرين أساسين: التحصيل

الجبائي، والرغبة في تسديد الضريبة، كما يلي:



الجدول 2: مؤشرات قياس التحضر الجبائي

الترغبة في تسديد الضريبة	التحصيل الجبائي
- الانخراط في الديمقراطية. - الثقة في نظام الحكم. - الرضى عن الخدمات العمومية.	- نوعية التحصيل الجبائي. - مستويات التهرب الجبائي

Source: (OCDE, 2013, p. 06)

### 3-1-1- التحصيل الجبائي:

من أهم مؤشرات التحضر الجبائي في دولة معينة هو ارتفاع مستويات التحصيل الجبائي، وهو مؤشر على أن المكلفين يقبلون على تسديد الضريبة وعدم التهرب منها، ويقسم هذا المؤشر إلى مؤشرين: (OCDE, 2013, p. 09)

### 3-1-1- نوعية التحصيل الجبائي:

توجد طريقتين أساسيتين في تحصيل الضرائب، طريقة التحصيل التصريحي أي أن المكلف هو الذي يقوم بتسديد ضرائبه مباشرة عن طريق التصريح الذاتي، وطريقة الاقتطاع من المصدر حيث تقتطع الضريبة مباشرة من الوعاء الخاضع، دون أن يشعر بها المكلف، فكلما كانت الضرائب المحصلة عن طريق التصريح المباشر والذاتي أكبر من الضرائب المحصلة عن طريق الاقتطاع من المصدر، يؤشر ذلك على ارتفاع مستويات التحضر الجبائي والعكس صحيح.

### 3-1-2- مستويات التهرب الجبائي:

إن التهرب الجبائي يعبر عن حالة من عدم التحضر الجبائي، أين يسعى المكلفون بشتى الطرق للتهرب من تسديد الضريبة وهو مؤشر قوي على ارتفاع أو انخفاض مستويات التحضر الجبائي في دولة معينة، فكلما انخفضت مستويات التهرب الجبائي كلما دل ذلك على ارتفاع مستويات التحضر الجبائي، والعكس.

## 3-2- الرغبة في تسديد الضريبة:

يقاس هذا المؤشر من خلال بعض المؤشرات أهمها:

## الجدول 3: قياس مؤشرات الرغبة في تسديد الضريبة

الانخراط في الديمقراطية	الثقة في نظام الحكم	الرضى عن الخدمات العمومية.
<ul style="list-style-type: none"> <li>- المشاركة الواسعة في الانتخابات.</li> <li>- الديمقراطية التشاركية.</li> <li>- الانخراط في المبادرات الوطنية.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- الشعور بأن النظام الحاكم والحكومة للدولة تسعى لخدمة المواطن وليس لخدمة مصالح نظام الحكم وقلة قليلة من المواطنين.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- العدالة في الحصول على الخدمات العمومية.</li> <li>- الحصول على خدمات عمومية ذات نوعية.</li> <li>- تطبيق عدالة القانون على الجميع وعدم التمييز بين الفئات.</li> <li>- عدم التمييز بين مختلف مناطق الدولة.</li> </ul>

Source : (OCDE, 2013, p. 04)

يمكن أن يتميز نظام جبائي في دولة معينة بالصرامة والفعالية في مراقبة المكلفين، من خلال تطبيق تقنيات صارمة يصعب معها التهرب من دفع الضريبة، ما يسمح بتحقيق مستويات مرتفعة من التحصيل الجبائي، لكن هل يعني ذلك أن دافعي الضرائب يسددونها فعلا عن وعي وقناعة وفخر، إن الرغبة في تسديد الضريبة عامل نفسي يصعب قياسه كليا لذلك يمكن تحديده من خلال بعض المؤشرات التي تحدد مدى رضى المكلف عن النظام العام للدولة ككل وطريقة تسييرها لشؤون المواطن.

## ثانيا- منهجية الدراسة الميدانية:

تم استخدام المنهج التحليلي لتحديد أهم مؤشرات التحضر الجبائي في الجزائر من خلال إجراء دراسة تحليلية للفترة 2010-2018 للمحددات التي يعتمد عليها في تحديد درجة التحضر الجبائي في دولة معينة، وتتمثل هذه المحددات في: التحصيل الجبائي، وكذلك مدى الرضى والقبول بدفع وتسديد الضريبة.

**1- التحصيل الجبائي:**

ارتفاع الضرائب المحصلة عن طريق الاقتطاع من المصدر مؤشر على انخفاض مستويات التحضر الجبائي والعكس.

**1-1- هيكل الإيرادات الجبائية:**

تنقسم الإيرادات العامة في الجزائر إلى قسمين: الإيرادات العادية، والجبائية البترولية، ويمكن توضيح مساهمة كل نوع في تمويل الميزانية العامة كما يلي:

**الجدول 04: هيكل الإيرادات العامة في الجزائر للفترة 2010-2018**

السنوات	الإيرادات (مليار دج)	الإيرادات العادية		الجبائية البترولية	
		المبلغ (مليار دج)	النسبة	المبلغ (مليار دج)	النسبة
2010	3056.73	1555.03	50.87%	1501.7	49.13%
2011	3474.11	1944.71	55.97%	1529.40	44.03%
2012	3804.45	2285.41	60.07%	1519.04	39.93%
2013	3890.813	2274.914	58.47%	1615.90	41.53%
2014	3924.061	2346.331	59.79%	1577.30	40.21%
2015	4563.796	2840.856	62.25%	1722.94	37.75%
2016	5026.131	3343.581	66.52%	1682.550	33.48%
2017	6072.32	3945.336	64.9%	2126.987	35.03%
2018	6405.24	4055.55	63.32%	2349.69	36.68%
المتوسط			60.24%		39.76%

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على التقارير التقييمية السنوية لمجلس المحاسبة للفترة

**2010-2018.**

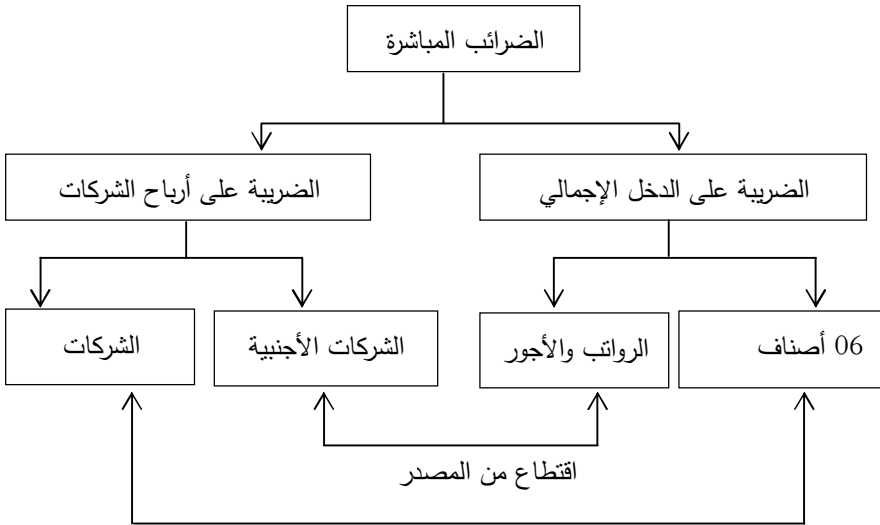
من الجدول تبقى الجبائية البترولية جزءا أساسيا من هيكل الإيرادات العامة في الجزائر، حيث يبلغ متوسط مساهمتها في تمويل الميزانية العامة حوالي 40% وهو ما يعني استمرار تبعية الميزانية العامة في الجزائر للجبائية البترولية، وهو أحد المؤشرات التي تدل ولو بطريقة

غير مباشرة على نقص درجات التحضر الجبائي في الجزائر، وهو دليل على: فشل الإصلاحات الجبائية على تحقيق هدف الإصلاح الأساسي، وهو فك الارتباط مع الجباية البترولية في تمويل الاقتصاد، وكذلك فشل السياسات الاقتصادية في خلق اقتصاد منتج للقيمة المضافة وتعويض الاقتصاد القائم على الربح البترولي.

### 1-2- طرق تحصيل الضرائب المباشرة في الجزائر:

يمكن توضيح هيكل الضرائب المباشرة في الجزائر وطرق تحصيلها كما يلي:

الشكل 01: هيكل الضرائب المباشرة في الجزائر



تسديد إيرادي

المصدر: من إعداد الباحثان اعتماداً على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لتحصيل الضرائب فإنه تطبق طريقتين أساسيتين: التحصيل التصريحي، من خلال قيام المكلف بالتصريح وتسديد الضريبة تلقائياً، وطريقة الاقتطاع من المصدر.

الضرائب المباشرة = الضريبة على الدخل الإجمالي (الضرائب على الرواتب والأجور + الأصناف الأخرى وعددها 06 أصناف) + الضريبة على أرباح الشركات.

## 1-2-1- نسبة الضريبة المقتطعة من المصدر على الأشخاص الطبيعيين: يمكن

توضيحها كما يلي:

## الجدول 05: مساهمة الضريبة المقتطعة من المصدر في الضرائب المباشرة

السنوات	مداخيل الضريبة على الدخل الإجمالي (مليار دج)	مجموع الضرائب المباشرة (مليار دج)	الضريبة على الرواتب والأجور (مليار دج)	الضريبة على الأجور/مجموع الضرائب المباشرة	الضريبة على الدخل الإجمالي
2010	244.8	561.712	200.9	60.36%	82.06%
2011	572.7	684.945	550.457	60.35%	96.11%
2012	577.12	862.903	552.522	60.03%	95.73%
2013	556.357	823.022	494.366	60.07%	88.85%
2014	603.3	882.173	531.968	60.30%	88.17%
2015	685.703	1035.126	596.435	57.61%	86.97%
2016	713.76	1110.218	635.137	57.20%	88.98%
2017	796.03	1207.67	685.74	56.78%	86.14%
2018	800.862	1203.647	707.364	58.76%	88.32%
متوسط				59%	89%

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على تقارير مجلس المحاسبة للفترة 2010-

2018.

من الجدول يلاحظ سيطرة الضريبة على الرواتب والأجور التي تحصل بطريقة الاقتطاع من المصدر، على إيرادات الضرائب المباشرة حيث تمثل متوسط 89% الضريبة على الدخل الإجمالي، التي تضم بالإضافة إلى الرواتب والأجور 06 أصناف أخرى، كما تمثل حوالي 60% من مجموع الضرائب المباشرة التي تضم بالإضافة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي بأصنافها السبعة الضريبة على أرباح الشركات، وهو مؤشر واضح على طريقة تحصيل الضرائب المباشرة التي تسيطر عليها الاقتطاعات من المصدر.

## 1-2-2- نسبة الضريبة المقتطعة من المصدر على الشركات التجارية:

يمكن توضيح ذلك كما يلي:

## الجدول 06: طرق تحصيل الضريبة على أرباح الشركات

السنوات	حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (مليار دج)	ضرائب محصلة عن طريق الاقتطاع من المصدر		ضرائب محصلة عن طريق التصريح الإيرادي (الجدول الجبائية)	
		المبلغ (مليار دج)	النسبة	المبلغ (مليار دج)	النسبة
2010	253.782	229.672	90.5%	24.11	9.5%
2011	246.125	224.589	91.25%	21.535	8.75%
2012	248.236	229.336	92.5%	18.617	7.5%
2013	258.226	204.649	90.46%	24.649	9.54%
2014	269.623	244.102	90.69%	25.124	9.31%
2015	335.03	267,131	80%	67.899	20%
2016	380.28	360.139	94.71%	20.141	5.29%
2017	419.89	387.62	92.32%	32.27	7.68%
2018	385.129	355.897	92.41%	29.232	7.59%
المتوسط			90.48%		9.52%

المصدر: من إعداد الباحثان اعتماداً على التقارير السنوية لمجلس المحاسبة للفترة 2010-

2018.

من الجدول حوالي 90% إيرادات الضريبة على أرباح الشركات متأتية من الاقتطاع من المصدر وهي خاصة بالشركات الأجنبية المقيمة في الجزائر، بينما تبقى الضريبة المحصلة عن طريق الجداول الجبائية (التسديد الإيرادي) ضعيفة ولا تتفوق 10%، وهو مؤشر إضافي على غياب ثقافة التحضر الجبائي لدى المكلفين بهذا النوع من الضريبة.

### 1-3- واقع التهرب الجبائي في الجزائر:

أشارت العديد من التقارير إلى ارتفاع نسبة التهرب الجبائي في الجزائر، رغم أنه لا توجد دراسات واقعية وأرقام حقيقية حول نسب التهرب الجبائي، ذلك أن ارتفاع نسب التهرب الضريبي يعني غياب ثقافة التحضر الجبائي، وهو مظهر من مظاهر عدم الثقة بين الدولة والمكلف، فقد بين تقرير للمجلس الاقتصادي والاجتماعي (CNES) أن حجم التهرب حوالي 600 مليار دج خاصة بالفترة 1990 - 2018، وأن متوسط نسبة التحصيل الضريبي لا تتجاوز 70% وهو ما يمثل ما قيمته 44 مليار دج لا تخضع للاقتطاع الضريبي كل سنة. (CNES, 2020, p. 251)

### 1-4- ديون جبائية بمبالغ كبيرة:

يمكن توضيح تطور الديون الجبائية الخاصة بالضرائب والرسوم اتجاه المكلفين بالضريبة ونسب تحصيلها للفترة 2013-2018 كما يلي:

الجدول 07: نسب تحصيل الديون الجبائية لدى المكلفين

السنوات	الحقوق (مليار دج)	التحصيلات	نسبة التحصيل	باقي غير محصل (مليار دج)
2013	2461.23	112.225	04.55%	2349.005
2014	3150.444	118.463	03.95%	3031.981
2015	3517.875	205.23	05.83%	3312.645
2016	3629.24	188.652	05.19%	3440.588
2017	4097,12	201.33	04.91%	3895.79
2018	4650.58	144.166	3.10%	4506.411
المتوسط	3584.414	161.511	04.5%	3422.736

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على التقارير التقييمية لمجلس المحاسبة للفترة 2013-

2018.

ينبغي أن يعتمد تحصيل الضرائب والرسوم على نظام جبائي ملائم يتسم بالبساطة والفعالية لضمان العدالة أمام الضريبة، هذا النظام ينبغي أن يوفر الإمكانيات المادية والبشرية

والتقنية المطلوبة قصد تجسيد الأهداف المسطرة للإدارة المكلفة بالتحصيل، ومن الجدول يبقى حجم الديون الجبائية على المكلفين اتجاه الخزينة العمومية مرتفعا، حيث يرفض المدينون بالضريبة تسديدها وهو أحد المؤشرات على نقص درجة التحضر الجبائي لدى المكلفين الذين يصرون على عدم تسديد الديون الجبائية التي في ذمتهم.

### 1-5- توسع دائرة السوق الموازية:

اتساع دائرة السوق الموازية يعني أن المتعاملين الاقتصاديين لا يرغبون في الانخراط في النشاط القانوني ويمتنعون عن دفع الضرائب، وفي الجزائر هي حالة نفسية قبل كل شيء أين المواطن يخشى من التعامل مع الدوائر الرسمية، خاصة مصالح الضرائب التي يرى فيها أخذاً للأموال دون مقابل، تجدر الإشارة إلى أنه لا توجد دراسات وإحصائيات دقيقة حول السوق الموازية في الجزائر، حيث قدرها المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي بحوالي 32% إلى 38% من الناتج الداخلي الخام، أي 15 مليار دولار مضيفاً أن القطاع يشغل أكثر من 03 ملايين شخص خارج رقابة المنظومة الجبائية، وأن حجم التهرب الضريبي حوالي 100 مليار دج حوالي 10% من الجباية العادية، (CNES, 2020, p. 125) كما أشارت أغلب تقارير مجلس المحاسبة حول ضعف الموارد من الجباية العادية (خارج المحروقات)، ومن بين أهم هذه الأسباب: غياب معطيات حقيقية حول السوق الموازية وماله من تأثير على الإيرادات الجبائية.

من بين مؤشرات اتساع السوق الموازية: فشل عملية الامتثال الجبائي الطوعي في تحقيق أهدافها التي عرفت مقاطعة كلية من طرف المتعاملين حيث بلغت حصيلتها فقط في 2015/12/31: حوالي 05 مليار دج وبحصيلة ضرائب تقدر بحوالي: 0.360 مليار دج. (مجلس المحاسبة، 2015، صفحة 65).



## 2- القبول الطوعي للضريبة في الجزائر:

القبول الطوعي بتسديد الضريبة معيار نفسي لا يمكن قياسه حسابيا، فهو يعبر عن حالة نفسية اتجه النظام الحاكم، باعتبار أن الضريبة من سلطات نظام الحكم.

### 2-1- الانخراط في الديمقراطية:

تعبّر الانتخابات عن توفر مفهوم المواطنة، والتي تعرف حسب دائرة المعارف البريطانية بأنها: "علاقة بين فرد ودولة كما يحددها قانون تلك الدولة، وبما تتضمنه تلك العلاقة من حقوق وواجبات"، ويترتب عن التمتع بالمواطنة سلسلة من الحقوق والواجبات تركز على أربع محاور: المساواة، الحرية، المسؤولية الاجتماعية، والمشاركة التي تتضمن الحق في التصويت والانتخاب، والترشح في الانتخابات العامة بمختلف أشكالها. (رزيق، 2017، صفحة 256)

يمكن توضيح نسب المشاركة والمقاطعة في الانتخابات خلال الفترة: 2002-2021:

#### الجدول 08: نسب المشاركة والمقاطعة في الانتخابات في الجزائر للفترة 2002-2021

السنوات	تعديل الدستور		الانتخابات الرئاسية		الانتخابات التشريعية		الانتخابات المحلية	
	نسبة المشاركة	نسبة المقاطعة	نسبة المشاركة	نسبة المقاطعة	نسبة المشاركة	نسبة المقاطعة	نسبة المشاركة	نسبة المقاطعة
2002					46.09%	53.91%	50.11%	49.99%
2004			41.3%	58.7%				
2007					36%	64%	43.78%	46.22%
2009			25.44%	74.56%				
2012					42.36%	57.64%	43.59%	44.96%
2014			48.3%	51.70%				
2017					37.09%	61.91%	44.96%	56.14%
2019			60.2%	39.8%				
2020							23.7%	76.3%

المصدر: من إعداد الباحثان اعتمادا على: تقارير اللجنة الوطنية لمراقبة الانتخابات واللجنة الوطنية لتنظيم الانتخابات.

من الجدول يمكن استنتاج بعض الملاحظات الخاصة بالمواطنة في الجزائر:

- تراجع معدلات المشاركة في الانتخابات وهو مؤشر يعكس عدم الرضى عن حالة عدم الاستقرار السياسي والشعور وبالظلم من تكرار نفس النتائج الانتخابية في كل مرة.
- الكثير من المحللين يجزمون باستمرار الامتناع الشعبي عن المشاركة لاقتناعهم بعدم إمكانية أن تحدث هذه الانتخابات التغيير المطلوب، وهو ما تجسد من خلال تكريس حكم أحزاب السلطة وإعادة إنتاج نفس التوليفة السياسية.
- التأكيد على أن المجتمع الجزائري لم تعد تقنعه الانتخابات، وهو ما تجسد من خلال نسب المقاطعة العالية للعملية الانتخابية، وعدم القبول بالوضع القائم وعدم ثقة مختلف فئات المجتمع بالعملية السياسية بأكملها.
- أظهرت نتائج المؤشر العربي الصادر عن مركز الأبحاث ودراسة السياسات لسنة 2019 أن المواطنين في الجزائر الذين يهتمون بالشؤون السياسية لا يتجاوزون 40% و 60% لا يهتمون بالشؤون السياسية، وهما أعلى الأرقام في الدول العربية التي أجريت فيها الدراسة.

- لا يقوم الانتخاب في الجزائر على أساس المواطنة والكفاءة في تولي المنصب، بل يقوم على أساس العشائرية (العرش)، وخاصة بالنسبة للانتخابات المحلية التي تتميز بتجنيدتها للمستويات التقليدية للمجتمع، كالعائلة والعرش وهي انتماءات تقليدية ما قبل وطنية.
- ارتفاع نسبة الأوراق الملغاة في كل انتخابات، وهو ما أصبح متعارف عليه بفوز حزب: الورقة البيضاء أو الأغلبية الصامتة، وكل ذلك يطعن في شرعية النظام الحاكم.

## 2-2- الثقة في الحكومة:

إن قيام علاقة الثقة بين الحاكم والمحكوم أمر ضروري لتحسين التحضر الجبائي لدى المكلف من خلال قيام ديمقراطية حقيقية تطبق خيار المواطنين في اختيار البرامج السياسية والتنمية للدولة، وتحقق الثقة من خلال أولاً: اكتساب الشرعية في الحكم، وثانياً من خلال

تجسيد وتنفيذ الوعود خلال مرحلة الانتخابات، و محاولة إسقاط مدى الثقة في الحكومة (النظام الحاكم أو السلطة) في الجزائر يمكن ملاحظة فقدان الشرعية للسلطة يكتسب النظام الحاكم للشرعية من خلال عملية الانتخابات، وانعكست طبيعة النظام في الجزائر الذي ظل مسيطرا منذ الاستقلال على الوضع السياسي في البلاد، وتم اختزال مفهوم المواطنة في ذلك العقد الذي بنيت عليه مرحلة ما بعد الاستقلال، حيث تنازل المواطن عن حقوقه السياسية على رأسها المشاركة السياسية، مقابل تمتعه ببعض الحقوق الاجتماعية والاقتصادية، جعلت منه زاهدا في السياسة والحكم همه الأول والأخير لقمة العيش، بالإضافة إلى ذلك قدرة سلطة النظام الحاكم استمالة أكثر الأحزاب من حيث القاعدة الشعبية في تحالف رئاسي، يخدم النظام بالدرجة الأولى وهو أداة لقتل الحراك السياسي وإفشال أي مشاريع مخالفة لمتطلبات النظام السياسي ومشاريعه.

## 2-3- الموقف من الفساد:

الفساد الإداري هو: " تلك الانحرافات والسلوكيات العمدية التي يأتيها الموظف العام والمخالفة للقوانين والتنظيمات والتعليمات النافذة داخل الجهاز الإداري، والتي تتعارض مع القيم والأخلاقيات السائدة في المجتمع وأجهزة الوظيفة العامة لتحقيق مصالح وأهداف شخصية بعيدة عن المصلحة العامة" (حاحا، 2013، صفحة 59)، وينتشر الفساد في جميع دول العالم، ولكن بنسب مختلفة، ففي دراسة مسحية بعنوان: الفساد والناس أجريت سنة 2018 لمنظمة الشفافية العالمية حول بارومتر الفساد العالمي في دول الشرق الأوسط والتي من بينها الجزائر، واعتمدت الدراسة المسحية ل: شفافية دولية على شبكة المقياس الإفريقي، خلال الفترة الممتدة من 28 ماي 2015 إلى 17 جوان 2018، وخضع 1200 جزائري إلى العمل الميداني للفريق العامل وتوصلت إلى أهم النتائج التالية:

- 69% من الجزائريين يعتقدون أن جهود الحكومة سينة في محاربة الفساد.

- أن جزائريا واحدا من بين ثمانية أشخاص أي بنسبة 14% من مستخدمي الخدمات العمومية دفعوا رشوة في عدة قطاعات عمومية: التعليم، الصحة، الحصول على وثيقة إدارية.
- كانت نسبة الإجابة عن سؤال: ما مدى الفساد في القطاع العام؟، ب: 34% يعتقدون أن القطاع العام فاسد.
- يبدي حوالي 50% من الجزائريين عن عدم قدرتهم على إحداث فرق في محاربة الفساد بينما 23% يوافقون بشدة على قدرتهم على محاربة الفساد.
- 24% من الجزائريين لا يعلمون طريقة التبليغ عن الفساد، وذلك إجابة عن السؤال: لماذا لا يبلغ المواطنون عن الفساد.
- وعن القطاعات الأكثر فسادا في الجزائر يعتقد الجزائريون أن: أعضاء البرلمان، المسؤولين الحكوميين، وكذلك يعتقد الجزائريون أن موظفي الضرائب هم الأكثر فسادا.

#### 2-4- الرضى عن الخدمات العمومية:

تواجه النفقات العمومية في الجزائر العديد من المشاكل والصعوبات، نظرا لغياب نظرة استشرافية للمستقبل من خلال اللجوء المفرط إلى قانون المالية التكميلي، وهو ما يعني أن التوقع يكون لمدة نصف سنة فقط، و كذلك غياب الشفافية حول النفقات العمومية وطرق تسيير المالية العمومية.

ويتضح ذلك من خلال عمليات المراقبة التي يقوم بها باستمرار مجلس المحاسبة حيث تم ملاحظة العديد من السلبيات في تنفيذ النفقات العمومية من أهمها: (مجلس المحاسبة، 2020، صفحة 125)

- رغم الارتفاع السنوي للأغلفة المالية المخصصة لبرامج التجهيز، مازالت هذه الأخيرة تسجل تأخر معتبر في تنفيذها بمعدلات إنجاز ضعيفة لا تتجاوز 39%، ويظهر أن الوسائل

المخصصة من طرف الدولة لا تصل في مجملها إلى الوجهة المخصصة لها، مقلصة بذلك من مستوى النمو الاقتصادي، وتطور رفاهية المواطنين.

- إن تنفيذ ميزانية التسيير المشكلة في معظمها من نفقات المستخدمين (47.8%)، والنفقات المرتبطة بالتدخلات العمومية (32.22%) يواجه عوائق وخاصة في ضبط الاحتياجات ومتابعة استخدام الاعتمادات المخصصة لها.

- تقدر التحويلات الاجتماعية حوالي 9.1% من الناتج الداخلي الخام، حيث خصص الجزء الكبير منها لتحسين ظروف الفئات السكانية الهشة، ولكن تلك الإعانات لا تصل إلى أصحابها وتأخذ طرق أخرى أو يستفيد منها بعض الأشخاص الغير مستحقين.

- عدم الصرامة في والفعالية في منح التخصيصات بعنوان دعم الدولة للمواد الغذائية والمواد الطاقوية، والمساهمة في نفقات قطاعي الصحة والتربية من خلال عدم استحداث ملف يستهدف الفئات الاجتماعية الأكثر حرمانا.

### ثالثا: النتائج ومناقشتها:

يشكل التحضر الجبائي ثقافة مواطنة بالقبول بتسديد الضريبة طواعية وبفخر، حتى لو أتاحت للمكلف فرصة للتهرب من الضريبة بوجود اختلالات في النظام الجبائي فإن تعديل سلوكه يكون من خلال التحضر الجبائي، ويمكن تحديد درجة التحضر في أي دولة من خلال محددتين: التحصيل الجبائي، القبول الطوعي بتسديد الضريبة، وبتطبيق هذين المحددين على حالة الجزائر تم التوصل إلى النتائج التالية:

#### أ- تقييم التحصيل الجبائي في الجزائر:

- التصريح بالضريبة: تسيطر الجباية المحصلة عن طريق الاقتطاع من المصدر على موارد الضرائب المباشرة وانخفاض مداخيل الضرائب المحصلة عن طريق التصريح

المباشر، وهو مؤشر على غياب ثقافة التحضر الجبائي لدى المكلفين، بالإضافة إلى وجود ديون جبائية معتبرة، اختلالات في التحصيل.

• **التهرب الجبائي:** ارتفاع معدلات التهرب الجبائي في الجزائر، سيطرة السوق الموازية، فشل برنامج الامتثال الجبائي الطوعي.  
وهو ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

ب- **القبول الطوعي بالضريبة:** هو عامل نفسي يتم قياسه بواسطة مؤشرات كيفية وهي تعبر إلى حد معقول عن درجة تقبل الضريبة من طرف المكلفين، وفي الجزائر تشير العديد من المؤشرات لغياب ثقافة التسديد الطوعي الذاتي للضريبة من خلال:

• **الانخراط في الديمقراطية:** ضعف نسب المشاركة في الانتخابات، عدم اهتمام الغالبية من الجزائريين بالشؤون السياسية.

• **الثقة في الحكومة:** غياب الثقة في الحكومة، الفجوة الكبيرة بين الحكومة والمواطن، غياب ديمقراطية تشاركية لمساهمة المواطن في التسيير العام.

• **الموقف من الفساد:** الانتشار الكبير للفساد في الجزائر، اقتناع المواطن بفساد المسؤولين، اقتناع المواطن بغياب جهود حقيقية لمحاربة الفساد.

• **الرضى عن الخدمات العمومية:** سوء تسيير المال العام، عدم وصول الإعانات للفئات الهشة، سوء الخدمات العمومية المقدمة ذات الصلة بالمواطن مباشرة.

تؤثر العناصر السابقة إلى غياب الثقة بين النظام الحاكم والمواطن وهو ما يدل على غياب ثقافة التحضر الجبائي في الجزائر، ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.

### الخاتمة:

التحضر الجبائي مفهوم حديث للضريبة والجباية انتقل بمفهوم الضريبة من الجبر والإكراه في الدفع إلى القبول الطوعي الذاتي بتسديد الضريبة عن قناعة ومن خلال دراسة موضوع التحضر الجبائي في الجزائر تم التوصل للنتائج التالية:

- التحضر الجبائي هو عامل نفسي قبل كل شيء يعبر عن ثقافة المواطن والمجتمع وبالتالي لا يمكن تحديده وحسابه بمؤشرات كمية تحدد درجة التحضر الجبائي في مجتمع معين وبالتالي تم استخدام مؤشرات تقريبية لتحديد درجة التحضر الجبائي.
- إن أهم مؤشرين تم الاعتماد عليهما في تحديد التحضر الجبائي: نسبة التحصيل الضريبي فكلما كان التحصيل الضريبي عن طريق التسديد التصريحي مرتفعا دل على درجة كبيرة من التحضر الجبائي والإقبال على تسديد الضريبة، المؤشر الثاني هو القبول الطوعي بتسديد الضريبة والذي يتم قياسه من خلال عدة مؤشرات: الانخراط في الديمقراطية، الثقة في الحكومة، الموقف من الفساد، الموقف من الخدمات العمومية.
- من خلال تطبيق مؤشرات التحضر الجبائي على حالة الجزائر فإنه تم التوصل إلى: بالنسبة للتهرب الجبائي والتحصيل الجبائي فإن الجزائر تتميز بمعدلات مرتفعة للتهرب الجبائي واتساع رقعة السوق الموازية وهو ما يعني هروب المكلفين من الدائرة الرسمية وعدم وجود ثقة في الدائرة الرسمية وهو ما يعني انخفاض درجة التحضر الجبائي في الجزائر.
- بالنسبة للقبول الطوعي بالضريبة فإن الجزائر تتميز بنقاط سلبية من حيث عدم الانخراط في الديمقراطية، عدم الثقة في الحكومة والنظام الحاكم، موقف سلبي من الفساد، وخدمات عمومية متدنية في جميع المجالات.
- من خلال النتائج السابقة فإنه تم تقديم المقترحات والتوصيات التالية:
- تطبيق مبادئ الحوكمة الجبائية بخروج المشرع الجبائي من الدائرة المغلقة إلى الدائرة المفتوحة في التشريع الجبائي بما يحقق زيادة الفعالية الجبائية من جهة وشرعنة فرض الضريبة والقبول بها من جهة أخرى.
- تشجيع إجراءات الاستشارة التمثيلية والتشاركية لتقليص الهوة بين السياسة الجبائية والحوكمة الجبائية من خلال إخضاع التدابير الجبائية للتحكيم وتطبيق المعيار الجبائي.

- الرقابة على تطبيق الجباية بمتابعة قواعد التطبيق باحترام قواعد الشفافية والأمن والاتصال والابتعاد عن مصادر الفساد والتقييم البعدي للإجراءات من خلال التأكيد على الدور الرقابي والتقييمي للبرلمان ومجلس المحاسبة.
- تحسين العلاقة بين المكلفوا إدارة الضرائب من القضايا الأساسية التي تساهم في رفع مستوى التحضر الجبائي والرضا والقبول الطوعي بشرعية الضريبة ولكنها غير كافية وترتبط بقضايا أخرى خارج المنظومة الجبائية مثل غياب الرضى عن السلطة لأسباب اجتماعية، سياسية، تاريخية، ثقافية تعكس تدمير المواطنين من الحكومات.
- فتح الباب أمام الاجتهاد في اتخاذ القرارات الجبائية ومنح حرية أكثر للسلطة التقديرية للموظف من أجل اتخاذ القرارات، وهو عامل مرتبط بمدى التكوين، التأهيل، الخبرة المهنية والتشاور الذي تكتسبه الإدارة الجبائية من أجل التفسير الصحيح والتقدير الملائم للوضعيات والتدابير الجبائية التي يمكن مواجهتها في أرض الواقع.

### قائمة المراجع:

- عبد العالي حاحا. (2013). الآليات القانونية لمكافحة الفساد في الجزائر. أطروحة دكتوراه في العلوم في العلوم القانونية. كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة.
- مجلس المحاسبة. (2015). التقرير التقييمي حول قانون ضبط الميزانية لسنة 2015. الجزائر: مجلس المحاسبة.
- مجلس المحاسبة. (2020). التقرير التقييمي حول قانون تسوية الميزانية لسنة 2018. الجزائر: مجلس المحاسبة.
- محمد سنوسي. (2008). الديمقراطية التشاركية وواقع الحوكمة المحلية في الجزائر. مجلة جيل للدراسات السياسية والعلاقات الدولية، 156، الصفحات 14-32.
- نفيسة رزيق. (2017). قراءة في أبعاد المواطنة وانعكاساتها على البناء الديمقراطي في الجزائر. مجلة البحوث السياسة والإدارية، 06(02)، الصفحات 253-266.



- Agnes Sipos. (2015). Determining factors of tax-morale with special emphasis on the tax revenues of local. *Procedia Economics and Finance*, 30, pp. 760-775.
- Benno, T. (2004). Tax Morale in Asian Countries. *Journal of Asian Economics*, 15, pp. 237-244.
- Benno, T. (2007). *Tax Compliance and Tax Moral: A Theoretical and Empirical Analysis*. London: Cornwall.
- CNES. (2020). *Climat des Affaires et Compétitivité de l'économie nationale*. Alger: CONSEIL NATIONAL ECONOMIQUE ET SOCIAL.
- CNES. (2020). *Rapport sur L'Etat de la Nation Economique, Social et Environnemental*. Alger: CONSEIL NATIONAL ECONOMIQUE ET SOCIAL .
- Hosseini, M. (2016). Analyzing Determinants of Tax Morale Based on Social Psychology Theory: Case Study of Iran. *Iran. Econ Rev*, 20(04), pp. 580-592.
- James, A. (2017). Tax Compliance. *Journal of Economic Literature*, 36(02), pp. 324-333.
- James, R. (1989). Taxpayer Compliance. *An Agenda for Research*, 1, pp. 25-33.
- James, S., & Clinton, A. (2004). Tax compliance, self-assessment, and tax administration. *Journal of Finance and Management in Public Services*, 02(02), pp. 34-46.
- George, A. (2012). Tax Morale and Tax Compliance from the Firm's Perspective. *Kyklos Revue*, 65(01), pp. 01-17.
- Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. London: Cambridge university press.
- McGee, R. (2012). *The Ethics of Tax Evasion: Perspectives in Theory and Practice*. London: Springer.
- Morris, D. (2012). *Tax Cheating: Illegal--But Is It Immoral?* New York: State University of New York Press.
- OCDE. (2013). *Quels sont les déterminants du civisme fiscal*. Comité des affaires fiscales.

- OCDE. (2019). *QUELS SONT LES DÉTERMINANTS DU CIVISME FISCAL ?* Paris: OCDE.
- Sheffrin, S. M. (2013). *Tax Fairness and Folk Justice*. New York: Cambridge University Press.