

تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية دراسة ميدانية في الهيئة العامة للضرائب وفروعها

م.م. عباس ناصر سعدون / جامعة القادسية / كلية القانون - القسم العام

تاريخ استلام البحث: 2015/4/9 تاريخ قبول النشر: 2015/6/30

المستخلص

يلعب كل من التشريع الضريبي والوعي الضريبي دوراً محورياً في تعزيز العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وخاصة بعد أن ازدادت أهمية الضرائب وتعاضم دورها في الأنظمة المالية المعاصرة.

ويعد هذا البحث محاولة لتأشير ذلك الدور ومدى تأثيره في استجابة المكلفين لقانون الضريبة وإجراءات التحاسب الضريبي للوصول إلى التزام ضريبي يمكن خلاله أداء الضريبة المفروضة عليهم ، وقد انتهج البحث المنهج الوصفي التحليلي في عرض الأسس النظرية بالاعتماد على المصادر العلمية ذات العلاقة.

أما في الجانب العملي فقد تم الاستعانة بالأسلوب الكمي ممثلاً بمؤشر النسب والأهمية النسبية لبيانات فعلية ومعتمدة في الهيئة العامة للضرائب، كما تم الاعتماد على أداة الاستبيان لغرض الوقوف على الدور الذي يحققه كل من التشريع الضريبي والوعي الضريبي في تعزيز العلاقة الضريبية وما هي المقترحات التي من شأنها أن تساهم في زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين ونسبة استجابتهم لدفع الضرائب.

Trust Bolstering between the Taxpayer and the Tax Administration a civil study in the public Tax Institution

Abstract

The tax legislation and tax awareness playing a pivotal role in strengthening the relationship between taxpayer and the tax administration, especially after tax increasing importance and growing role in modern financial systems.

This research is deemed as an attempt to mark that role and its impact on the response assigned to tax law and procedures settling accounts tax to reach the tax liability that can followed be through the tax imposed on them, search descriptive analytical approach has been pursued in the presentation of the theoretical foundations relying on sources relevant scientific.

In practical side, style quantitative representative index has been used ratios and the relative importance of actual data and supported in the GCT, also it has been relied on the questionnaire for the purpose of standing on the role that achieved by each of the tax legislation and awareness of tax in strengthening the tax relationship and what are the proposals that would contribute to raising awareness of the taxpayers and tax rate their response to the payment of taxes.

المقدمة :

يسعى البحث إلى بيان الإطار المفاهيمي للضريبة وطبيعة النظام الضريبي إذ إن كفاءة أي نظام ضريبي، لا يتوقف على قيمة ما يفرض من الضرائب، بل بنسبة ما يتم تحصيله من هذه الضرائب، كونها من أهم الموارد لرغد الخزانة العامة بالأموال، ولكي يتمكن التشريع الضريبي من تسهيل عمليات التحصيل والجبائية، فلا بد وأن تكون مواد هذا التشريع محكمة ومصاغة صياغة مناسبة، وملائمة لظروف المكلف، وخاصة فيما يتعلق بموضوع الجبائية والتحصيل، وذلك وفقاً لقواعد فرض الضريبة لذلك يجب العمل على مراعاة قواعد الضريبة، ومنها قاعدة العدالة وقاعدة الوضوح بحيث يضمن حقوق كل من المكلف والإدارة الضريبية، ويكون كل منهما على علم ويقين بماله من حقوق

وما عليه من التزامات، وبالتالي فإن ذلك سيؤدي إلى تحسين العلاقة بينهما ، وزيادة المبالغ الضريبية المحصلة ، وزيادة الإيرادات الضريبية ، أما إذا لم يتم مراعاة هذه القواعد فإن ذلك سيؤدي إلى اتساع الفجوة بين طرفي العلاقة الضريبية، وعليه سيؤثر على الإيرادات الضريبية.

مشكلة البحث: تتمثل المشكلة بضعف الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال الآتي:

- 1- عدم امتثال المكلفين للالتزاماتهم الضريبية بصورة جدية.
 - 2- عدم ثقة الإدارة الضريبية بالإقرارات التي يقدمها المكلف مما انعكس سلباً على العلاقة الضريبية.
 - 3- ضعف مبدأ الشفافية والإفصاح في الإجراءات المتبعة من قبل المكلف والإدارة الضريبية.
- أهمية البحث:** يستمد البحث أهميته من خلال الآتي:
- 1- الكشف عن مواطن الضعف في العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، واعتماد سياسة التواصل بينهما.

2- تحليل حالة الوعي الضريبي وتحديد مضامينه لما له الأهمية الكبيرة للإدارة الضريبية في تنفيذ سياستها الضريبية وتحقيق أهدافها على مستوى الفرد والمجتمع.

أهداف البحث: يسعى البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف الرئيسية منها:

- 1- الوقوف على كفاءة الإدارة الضريبية في نشر الوعي الضريبي.
- 2- التعرف على الدور الذي تلعبه التشريعات الضريبية في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

فرضية البحث: وتتكون من فرضيتين هما: **فرضية الارتباط:**

1- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التشريع الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

2- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الوعي الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

فرضية التأثير:

1- يؤثر التشريع الضريبي ايجابياً ومعنوياً في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

2- يؤثر الوعي الضريبي ايجابياً ومعنوياً في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

منهج البحث: لإثبات صحة فرضية البحث تم الاعتماد على أسلوب المنهج الوصفي، الذي يقوم على وصف الظاهرة وربطها بالإطار النظري وذلك من خلال الاستعانة بالاطاريح والرسائل الجامعية والدوريات والكتب ذات الصلة بموضوع البحث ، فيما تم الاعتماد على المنهج التحليلي في تحليل نتائج البحث الميدانية في الهيئة العامة للضرائب وبعض الفروع عينة البحث.

المبحث الأول- المراكز النظرية للضريبة والمكلف والإدارة الضريبية

المطلب الأول – الاطار المفاهيمي للضريبة

تحتل الضرائب مكانة متميزة وأهمية كبيرة في التشريعات المالية لما لها من نتائج ايجابية لا يستهان بها في دعم الموازنة العامة باعتبارها إحدى الأدوات المهمة للسياسة الاقتصادية للدولة، فضلاً عما تحققه من أهداف في مختلف المجالات ، كما وتعتبر الضرائب في كثير من دول العالم من أهم مصادر الإيرادات العامة والتي تستخدم لتمويل النفقات العامة.

أولاً - مفهوم الضريبة: منذ أن وجد الإنسان على شكل مجتمع وجدت معه الضريبة ، وإن اختلف اسمها ودورها من مدة إلى أخرى، ولسنا هنا بصدد تقديم عرض تاريخي لتطور الضريبة، ولكن يكفي تقديم المفهوم الحديث لها وخصوصاً أن الضريبة تحتل دوراً بارزاً في توجيه النشاطات الاقتصادية في المجتمعات المعاصرة وهي من أهم مصادر موارد الدولة، وبعبارة أخرى تعتبر الضريبة إحدى الوسائل المالية التي تسمح للدولة من التدخل في النشاطات الاقتصادية والإنتاجية، وتوجيه هذه النشاطات إلى الوجهة السليمة (الخطيب وطاقش، 2008: 17). إذ تحتل الضرائب مكانة متميزة وأهمية كبيرة في دعم الموازنة العامة باعتبارها إحدى الأدوات المهمة للسياسة الاقتصادية للدولة، أما من الناحية المالية فإن الدولة تتمتع بسلطة السيادة والتوجيه والإشراف فهي تسعى من خلال الضريبة إلى تحقيق الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة وتشجيع الصناعات المحلية وخلق القاعدة

الاقتصادية والصناعية والإنتاجية التي تتلاءم مع السياسة المالية العامة للدولة (نور والشريف، 2002: 7). أما من الناحية الاجتماعية فهي أداة جيدة لتقليل الفوارق الطبقيّة بين أبناء المجتمع الواحد، وبالتالي فإن الضريبة هي ليست واجبا ماليا يؤديه المكلف لخزينة الدولة مقابل الاستفادة من خدماتها فحسب بل تأخذ الضريبة بعدا أشمل وأبعد مدى من ذلك، فغالبا ما يعد الخضوع لها وأداءها إسهاما فعليا في ضمان استمرارية سيادة الدولة.

ثانيا- المكلف:

لتحديد مفهوم المكلف فانه يتعين تعريف المكلف بشكل عام وتعريفه من حيث القانون الضريبي وكذلك الحديث عن حقوق المكلف والتزاماته إذ إن المكلف يمثل احد طرفي العلاقة الضريبية فيصبح من الضروري تحديد مفهوم المكلف، لتحديد العلاقة التي تربطه بالإدارة الضريبية الطرف الثاني ولا شك فيه أن اصطلاح المكلف ينبع من التكاليف والالتزام الذي يفرضه القانون الضريبي على الأفراد المخاطبين بأحكامه، وعليه فإن كل شخص ملزم بدفع الضريبة يعتبر مكلفا. وقد عرفت الفقرة (8) من المادة (1) من قانون ضريبة الدخل العراقي المكلف بأنه كل شخص يخضع للضريبة بموجب هذا القانون، وعرفت الفقرة (5) من المادة (1) الشخص المعنوي بأنه كل إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنوية كالجمعيات على اختلاف أنواعها والشركات المعرفة في الفقرة (6) من المادة (1)، وعرفت المادة الأولى من قانون ضريبة العرصات رقم (26) المكلف بأنه مالك العرصة أو المفوضة له بالطابو أو صاحب صنف الزمة فيها أو مستأجر بالأجازة الطويلة أو واضع اليد عليها أو متولي الوضعة، وقد عرف المكلف بأنه الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يعينه القانون بدفع الضريبة، وهو الذي يكون عليه واجب الالتزام بالمساهمة في الأعباء العامة التي تتحملها الدولة (رتيب، 1991: 5). ويقسم المكلف على نوعين.

- 1- المكلف القانوني : هو الذي يؤدي الضريبة إلى صندوق الخزينة.
- 2- المكلف الاقتصادي: هو الذي يتحمل الضريبة وتستقر عليه في نهاية انعكاساتها من واحد إلى آخر نتيجة شراء السلعة بسعر ينطوي على مبلغ الضريبة (احمد، 2009: 85). فضلا عن ذلك فإن المكلف يكون له صفتان أما إن يكون شخصا طبيعياً أو معنوياً فالشخص الطبيعي هو المكلف أو الشريك في شركة تضامنية أو شركة توصية بسيطة أو أية شركة من شركات الأشخاص التي يحددها القانون، أما الشخص المعنوي هو كل إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنوية كالجمعيات على اختلاف أنواعها والشركات وكل إدارة أو مؤسسة لها شخصية معنوية (شبيطة، 2006: 34).

ثانيا- الإدارة الضريبية:

تعتبر الإدارة الضريبية احد أطراف العلاقة الضريبية ويقع على عاتقها كسب ثقة المكلف الطرف الثاني من جهة، وتحصيل المبالغ الضريبية في مواعيدها من جهة أخرى، وقد برزت هذه الأهمية بشكل ملموس أثر تطور مفهوم الدولة من المفهوم القديم الذي كانت فيه مهام الدولة مقتصرة على الحماية وتحقيق العدالة وتأمين الاستقرار للناس إلى المفهوم الحديث المتمثل بتدخل الدولة في كافة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها ولما كان كل حق يقابله واجب وكل واجب مصدره حق، فقد نتج عن تدخل الدولة أن تغيرت حقوق المواطنين وكثرت ولم تعد الحقوق مقتصرة على حق الانتخابات مثلا بل أصبحت تشمل حقوق اجتماعية واقتصادية وباتت الدولة في عصرنا الحاضر تتدخل في حياة المواطنين منذ تاريخ الولادة حتى ساعة الوفاة ومن البديهي القول أن كافة تصرفات المواطنين تحكمها أنظمة وقوانين تسنها الدولة وتسهر أيضا على تطبيقها وحسن تنفيذها (حبيش، 1999: 19).

الأمر الذي استوجب دراسة مفهوم الإدارة الضريبية وان قانون ضريبة الدخل العراقي 113 لسنة 1982 وتعديلاته النافذة لم يحدد المقصود بالسلطة المالية (الإدارة الضريبية) بل اكتفى بالنص من خلال الفقرة (13) من المادة (1) على كونها (مجموعة من الموظفين يخولهم وزير المالية الصلاحيات المنصوص عليها في القانون) . فالإدارة الضريبية تمثل قلب نظام التحاسب الضريبي وتشكل الجزء المركزي فيه، ويمكن تمثيل دورها وأهميتها بدور وأهمية وحدة المعالجة المركزية (CPU) في نظام الحاسب الالكتروني فمساهمة وأداء بقية أجزاء نظام التحاسب الضريبي لا بد إن تمر عبر الإدارة

الضريبية لتتحول إلى عمل تحاسبي مكتمل فمن خلالها تجري معالجة وحفظ البيانات والمعلومات المتعلقة بحصر المكلفين ومصادر دخلهم وتوظيفها لأغراض فرض الضريبة وتحصيلها (أمين، 2000: 58).

كما تعتبر جزءاً من الإدارة العامة، فهي جهة إدارية تابعة لوزارة المالية، وتختص بتنفيذ وتطبيق القانون الضريبي الصادر من السلطة التشريعية وإصدار التعليمات اللازمة لتسهيل تطبيقه والتحقق من سلامة تطبيقه وذلك حماية لمصالح الخزينة من جهة، وحقوق الممولين من جهة أخرى وقد عرفت الإدارة الضريبية بأنها مجموعة الأجهزة الإدارية التي تسعى لتنفيذ قواعد التشريع الضريبي عن طريق متابعة فرض الضريبة على المكلفين وإن نجاح السياسة الضريبية وتحقيق أهدافها مرهون بكفاءة وخبرة الإدارة الضريبية.

المطلب الثاني- بيئة النظام الضريبي

إن النظام الضريبي ليس مجرد شريعة يبدأ من إصدار الأحكام التشريعية، وينتهي بالتطبيق، إنما هو ظاهرة اجتماعية مرتبطة بغيرها من الظواهر، والنظام الضريبي في أية دولة من الدول يتشكل من ثلاثة مكونات تتمثل في الإدارة الضريبية والمكلف والتشريعات الضريبية والعلاقة التي تربط هذه المكونات يعبر عنها بالنظام الضريبي والنظام الضريبي الأمثل يعبر عن حالة انسجام بين هذه المكونات الثلاثة.

أولاً- النظام الضريبي.

1- مفهوم النظام الضريبي: لا يوجد تعريف واحد للنظام الضريبي فالبعض قال إن مفهوم النظام يتراوح بين مفهومين ضيق وواسع فالمفهوم الضيق يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية، من التشريع إلى الربط والتحصيل. أما المفهوم الواسع فهو مجموعة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تركيبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصادياً عن صورته في مجتمع متخلف. كما يرى البعض أن النظام الضريبي يتمثل في هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع (عثمان، 2008: 12).

2- مقومات النظام الضريبي:

أ- الإدارة التشريعية: تختص بإصدار القانون الضريبي الذي يحدد الأشخاص والأموال الخاضعة للضريبة أي تحديد الوعاء الضريبي والسعر الضريبي، وإجراءات ربط الضريبة وتحصيلها.

ب- الإدارة التنفيذية: وتختص هذه الإدارة بتطبيق القانون الضريبي الصادر عن الإدارة التشريعية، وإصدار التفسيرات والتعليمات في حالة عدم وضوح الأنظمة والقرارات.

3- الجهاز القضائي: ويتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والإدارة التنفيذية وذلك فيما يتعلق بتقدير الضرائب واجبة الدفع على المكلفين.

4- المكلفون: يعتبر المكلفون من أهم مقومات النظام الضريبي، لذلك يجب أن يتمتعوا بوعي ضريبي.

ثانياً- التشريع الضريبي: تصدر التشريعات عموماً لتعبر عن حاجة المجتمع وظروفه الخاصة، لذلك تحتاج هذه التشريعات إلى صياغة جيدة ومناسبة لتتلاءم مع هذه الاحتياجات بشكل عام، أما التشريعات الضريبية فتحتاج إلى مهارة خاصة من جانب المشرع في صياغتها، كي لا تأتي مشوبة بالغموض فهي تفتح الطريق أمام تعسف الإدارة الضريبية من خلال التوسع في تفسير نصوص التشريع أو تأويلها بما يسفر في النهاية عن إلحاق الظلم بالمكلفين، كما يتيح الغموض وسوء الصياغة الثغرات التي ينفذ منها المكلفين لممارسة كل صنوف التهرب الضريبي، كما إن التعقيد وعدم الوضوح في القانون الضريبي يكون هو المسؤول عن التهرب فكلما كان القانون الضريبي معقداً وملتبساً بالاستثناءات سهل على المكلف التهرب من دفع الضريبة، وبالعكس فكلما كان القانون يمتاز بالوضوح والبساطة قلت فرص التهرب الضريبي (العمور، 2007: 79).

ثالثاً- الوعي الضريبي: تتأثر العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية بدرجة الوعي الضريبي، إذ يساهم الوعي الضريبي لدى الأفراد في إدراكهم أهمية الإسهام في تحمل الأعباء العامة بدفع الالتزامات المترتبة عليهم تجاه الدولة.

1- مفهوم الوعي الضريبي. الوعي على وجه العموم هو أدراك المرء لذاته وأحواله وأفعاله إدراكاً مباشراً وهو أساس كل معرفة، إذ يعتبر الوعي الشرط الأساسي لنيل الأهداف واكتساب الطموحات الرفيعة واتخاذ السبل الصحيحة، فالإنسان لا يستطيع أن يحدث أي تغيير في سلوكه وتصرفاته إلا بعد المبادرة إلى تنمية وعيه ورفع مستواه الفكري، وبسمو الوعي يتمكن الإنسان من نيل حالة الاستقامة والثبات، وبما أن الدولة تعتبر هي القوة المنظمة لشؤون المجتمع، ويقع على عاتقها عبء تقديم الخدمات العامة إلى المواطنين، لذلك فهي بحاجة إلى نفقات عامة، إذ يجب أن تحصل عليها أو على جزء منها من أفراد المجتمع الذين يستفيدون من هذه الخدمات ويمكن أن يكون دفع الضريبة هو أبرز شكل من أشكال مساهمة الأفراد في تحمل أعباء المصلحة العامة، لذلك تنطلق فكرة فرض الضرائب في العصر الحديث (كماش وعائش، 2008: بدون). وبشكل عام يختلف الوعي الضريبي عند المكلفين باختلاف الشعوب والأمم، فالمعروف أن المكلف في دول أوروبا الشمالية هو أقل تهرباً من الضريبة إذ يقدم تصريحه إلى الإدارة المالية بأمانة ولا يحاول اللجوء للطرق الملتوية لتأخير الضريبة فقد شعرت هذه الدول بأهمية بث الوعي الضريبي بغية قبول المكلف التلقائي لدفع الضريبة ولجأت إلى وسائل شتى ومتنوعة، فقد عنيت بالدور الذي تؤديه الإدارة الضريبية في معلوماتها للمكلفين لما تؤدي إليه هذه المعاملة في زيادة مستوى الوعي الضريبي لديهم، إذ يقع على عاتقها تنفيذ البرامج المتعلقة بتعريف المكلفين بحقوقهم وواجباتهم الضريبية (شمس، 1982: 504).

2- أهمية الوعي الضريبي: تبرز أهمية الوعي الضريبي لدى كل من المكلف والإدارة الضريبية في نجاح السياسة الضريبية وتحسين العلاقة بينهما كما يحقق الفاعلية في تطبيق الأحكام والقوانين، وتتجسد أهميته من خلال الآتي :

أ- أن نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع يحفزهم على أداء واجباتهم الضريبية وفقاً لأحكام القانون.

ب- تبرز أهمية الوعي الضريبي بالنسبة للضرائب المباشرة لأنها تشعر المكلفين بها وبواجباتهم الضريبية فالمكلف يدفع الضريبة كمساهمة في المجتمع، وان ذلك سوف يدفعه بالاهتمام بالمشاكل العامة ومراقبة الحكومة في تصرفاتها المالية والاقتصادية .

ج- تعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعية حق الدولة في تقاضيها ووجوه أنفاقها، وان الشعور بالمسؤولية تجاه دفع الضريبة أمر لا يقوم على الاعتبارات الموضوعية والفنية وحدها بل يستند على الوعي الضريبي وتمتع أفراد المجتمع بروح الانتماء السليم إلى الوطن (المهائني والخطيب، 2007: 289).

3- دور المؤسسات في نشر الوعي الضريبي: تلعب المؤسسات بمختلف أشكالها دوراً مهماً في نشر الوعي الضريبي بين المكلفين والإدارة الضريبية فإذا كان الناس ينظرون إلى التهرب الضريبي بأنه عمل غير أخلاقي فان مستوى الالتزام الضريبي بين المكلفين سيرتفع حتى عندما تكون احتمالات اكتشاف التهرب الضريبي من قبل الإدارة الضريبية منخفضة أو تكون الجزاءات قليلة القسوة، وباختصار لولا الوعي الضريبي لما نشأت الأمم الكبيرة والشعوب القوية ولما ظهرت الاقتصاديات العالمية والدول الكبرى والعظمى في هذا العالم، إذ نرى أمريكا واليابان والدول الأوروبية تعتبر الضريبة هي الوطن فلولا الضريبة والوعي الضريبي لما نشأ الوطن (شريم، 2009: http://thawra.alwehda.gov.sy/_print). إذ يجب نشر الوعي الضريبي بين صفوف المجتمع ككل، لان هذه المسؤولية هي مسؤولية كل المنظمات الاجتماعية والتعليمية.

المبحث الثاني- تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية

تبرز أهمية دراسة ظاهرة التهرب الضريبي بالنظر إلى ما تمثله الضرائب من أهمية للدولة بوصفها المصدر الرئيس لتمويل الإنفاق العام، والذي يعد من أهم أدوات السياسة المالية، والتي تستطيع الحكومة من خلالها التأثير في مستوى النشاط الاقتصادي، وأن حاجة الدولة إلى الموارد

المالية للقيام بوظائفها وأداء الخدمات العامة جعلها تفرض الضرائب، فأتساع نطاق ظاهرة التهرب الضريبي من شأنه أن يؤدي إلى اضمحلال وتآكل الحصيلة الضريبية، بما يضعف من سلطة الدولة وقدرتها على النهوض بالأعباء المنوطة بجهازها في المجالات الاقتصادية والاجتماعية كافة مما ينعكس أثره ، في انخفاض كافة قرارات الإنفاق العام.

المطلب الأول- التهرب الضريبي

أولاً- مفهوم التهرب الضريبي: لكي نفهم التهرب الضريبي لابد لنا أن نحدد مضمون لفظ التهرب، وأن نقرر المعنى الدقيق له فالمعنى اللغوي مشتق من الفعل الثلاثي هرب وقد جاء في المعجم تحت كلمة هرب ما يأتي ، هرب، هرباً، هروبا ، ويقال هرب فلانا جعله يهرب، وهرب البضاعة الممنوعة من بلد إلى بلد خفية، والمهرب من يجترم إدخال الأشياء الممنوعة أو إخراجها من البلاد أما مفهوم التهرب الضريبي باللغة الانكليزية فمن الواضح هناك تباين واختلاف بالمصادر وتعددتها، فقد أطلق عليه **"Tax Evasion"** وتعني العش الضريبي، أما **"Tax Dodging"** وتعني الإفلات من الضريبة. علماً أن التهرب الضريبي آفة تحرم القطاع العام من الواردات، وهذا بدوره ينعكس على الخدمات العامة التي تقدمها الدولة للمواطن فتهدد كرامته وتضعف انتمائه بالوطن مما ينعكس على مستوى العدل ويولد شعوراً بالإحباط واليأس الاجتماعي.

وقد عرف التهرب الضريبي بأنه تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلي غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها (وهبة ، 2010: 2).

ثانياً – أصناف المكلفين المتهربين من دفع الضريبة: تم تصنيف المكلفين المتهربين من دفع الضريبة على ثلاثة أصناف وهم:

الصنف الأول: مكلفين لديهم الاستعداد والرغبة للالتزام بالقانون، ولكن محدودية معرفتهم بأحكام القانون الضريبي لا تساعدهم على ذلك.

الصنف الثاني: مكلفين يفهمون القانون الضريبي ولكنهم يختارون عدم الالتزام بكامل أحكامه.

الصنف الثالث: المكلفين الذين لا يلتزمون بأحكام القانون عن عمد وان الطريقة الصحيحة لمعالجة هذا الصنف هو السعي لنقلهم من مجموعة إلى أخرى صعوداً (أمين، 2000: 172).

المطلب الثاني - أسباب التهرب الضريبي

أن انتشار أي ظاهرة في مجتمع ما هي ألا انعكاس لمحيط توافرت فيه الشروط الملائمة والتي ساعدت في نموها واتساعها، والتهرب الضريبي واحد من هذه الظواهر التي تفشت في أغلب المجتمعات والتي اقترن وجودها بوجود الضريبة، علماً إن التهرب الضريبي له أسباب عديدة ومتنوعة. وفيما يأتي أهم الأسباب التي تؤدي إلى التهرب من الضرائب:

أولاً- الأسباب التشريعية: تتركز هذه الأسباب في عدم وضوح التشريعات الضريبية، ووجود بعض الثغرات القانونية مما يثير المشاكل للإدارة الضريبية ويزيد من احتمالات التهرب الضريبي، علماً أن التشريعات تصدر عموماً لتعبر عن حاجة المجتمع وظروفه الخاصة، فالتشريعات الضريبية بوجه خاص تحتاج إلى مهارة خاصة من جانب المشرع في صياغتها كي لا تأتي مشوبة بالغموض الذي لن يسفر إلا عن أمرين محتملين، لا ثالث لهما فهو يفتح الطريق أمام تعسف الإدارة الضريبية بالتوسع في تفسير نصوص التشريع أو تأويلها بما يسفر في النهاية عن إلحاق الظلم بالمكلفين، كما يتيح الغموض وسوء صياغة الثغرات التي ينفذ منها المكلفون لممارسة كل صنوف التهرب الضريبي، فيما يعرف بالنفاذ من خلال النص (عز، 1985: 72).

ثانياً- الأسباب الإدارية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة لتنفيذ النظام الضريبي فكلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة سهل التهرب الضريبي، كما أنها تعتبر الوسيط بين السلطة التشريعية والمكلف بالضريبة فهي الجهاز المنفذ للسياسة الضريبية المقررة في التشريع الضريبي للدولة فسياسة الإدارة الضريبية تؤثر بشكل كبير في مستوى العلاقة القائمة بينها وبين المكلف من جهة، وفي مستوى التحصيل والجبائية من جهة أخرى (إبراهيم، 2003: 109). ويرى البعض أن الإدارة الضريبية ذات الكفاءة العالية لا يمكنها أن تحول ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة، على العكس فإن الإدارة الضريبية

غير الكفوءة يمكنها أن تحول أحسن الضرائب إلى أسوأها، فتصبح النصوص التشريعية حبراً على ورق أو مادة بلا روح (الدرز، 1986: 175).

ثالثاً- الأسباب الأخلاقية: يقصد بالمستوى الأخلاقي هو درجة الوعي الوطني والثقافي السائد في الدولة، فكلما كان هذا المستوى مرتفعاً لدى الأفراد كلما كان هؤلاء الأفراد يتمتعون بشعور عال بالمسؤولية، وبحب متنام للمصلحة العامة وسعي حثيث نحو أداء واجباتهم التي تحددها الأنظمة والقوانين نحو الجماعة، والتي تأتي في مقدمتها قبولهم بأداء واجب الضريبة باعتبار إن ذلك أحد طرق المحافظة على كيان الدولة والمساهمة في رقيها وتقدمها بل ومساعدتها في تقديم أفضل الخدمات إلى كل أفراد المجتمع (وهبة، 2010: 7). فالمستوى الأخلاقي في أي مجتمع هو السبب الأهم في التهرب من الضريبة، فإذا ضعف هذا المستوى قل الوعي الضريبي لدى المكلفين وأدى إلى عدم اهتمامهم بالمصلحة العامة وقل إحساسهم بالمسؤولية اتجاه خزانة الدولة وقل إيمانهم بأهمية القطاع العام وما يقدمه من خدمات.

رابعاً- الأسباب السياسية: تلعب السياسة التي تتبعها الدولة دوراً مهماً في التهرب الضريبي فإذا أنفقت الدولة الحصيلة الضريبية التي تجبها في وجوه نافعة فإن الأفراد يشعرون إن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقل تهربهم من الضرائب. أما إذا تم استخدام الحصيلة الضريبية في أغراض غير مالية أو اقتصادية فذلك يجعل الطبقات التي تتحمل الجزء الأكبر من الضرائب تشعر بالظلم مما قد يدفعها إلى التهرب كوسيلة لمقاومة هذا الظلم.

خامساً- الأسباب الاقتصادية: تؤدي مجموعة من الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف والظروف الاقتصادية العامة إما للتهرب من الضريبة أو عدم قيامه بواجبه الضريبي كاملاً فمستوى المعيشة والوضع الاقتصادي العام يفرض دوراً في الالتزام بالضريبة، فالوضع الاقتصادي الجيد ووفرة رؤوس الأموال تؤدي إلى عدم التهرب الضريبي والعكس صحيح (وهبة، 2010: 8).

المطلب الثالث- تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

تعتبر الثقة بين المكلف والجهات الضريبية جزءاً من الثقة بين الدولة والمواطن، فالمواطن الذي يؤمن بان الإنفاق الحكومي هو إنفاق رشيد وعادل ونزيه، يكون أقرب إلى الالتزام بواجباته الوطنية ومنها الواجبات الضريبية، إما عنصر الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الدول النامية يكاد يكون منعدماً، إذ إن مأمور التقدير ينظر إلى معظم أو غالبية الكشوفات والحسابات المقدمة من قبل المكلف على أنها غير صحيحة، وإن المكلف يعمل دائماً على إخفاء دخله الحقيقي، أو إخفاء بعض مصادر دخله، وإن ما قام المكلف بالتصريح عنه للإدارة الضريبية لا يمثل الواقع الصحيح والمركز المالي السليم للمكلف، فالمكلف حسب وجهة نظر مأمور التقدير غالباً ما يكون متهمًا (حماد، 2004: 204).

أولاً- وسائل تدعيم الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية: من أجل تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية يجب إتباع الخطوات الآتية:

1- مكافحة التهرب الضريبي بكافة الوسائل الممكنة: إن مسؤولية التهرب وتبعاتها تقع على عاتق كل من الإدارة الضريبية، والمكلف، فالإصلاح الضريبي يمكن أن يحد من التهرب الضريبي، فإصدار تشريعات تتسم بالبساطة والوضوح مع معدلات ضريبية مناسبة ومعقولة فضلاً عن تفعيل دور القضاء الضريبي لمواجهة جرائم التهرب الضريبي كلها تعد أموراً حاسمة في الحد من هذه الظاهرة فضلاً عن إجراءات الإدارة الضريبية المعتادة مثل توفر الكادر وبمستوى دعم سياسي ومادي ومعنوي يكفل إشباع الحاجات، وتوفر نظم معلومات كفوءة قادرة على معالجة الكم الكبير من البيانات والمعلومات واعتماد طرق فحص كفوءة فضلاً عن التدابير الأخرى مثل الجباية من المنبع وتفعيل دور المادة (28) من قانون ضريبة الدخل التي تلزم الجهات والأشخاص بتبليغ الإدارة الضريبية عن المعاملات التي تجريها مع المكلفين (كماش، 2010: 221).

2- العمل على إيجاد جهاز ضريبي منظم ومتفهم وقادر على التطبيق الصحيح للقانون: تعتبر الإدارة الضريبية مركز الثقل في نظام التحاسب الضريبي والجزء الذي يمكن أن يبيت الحركة في بقية أجزائه بطريقة منضبطة لتحويله إلى نظام عامل وفعال يحقق الأهداف المحددة له، لذلك تبقى الإدارة الضريبية هي الأساس في نجاح أي نظام ضريبي إذ تقع عليها مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي من

خلال أجهزتها المختصة فتقوم بفرض الضريبة وتحصيلها، فاعتماد أفضل التشريعات وأتباع أفضل السياسات لا يمكن أن يحقق النتيجة المرتقبة إذا كانت أداة التنفيذ الإدارية عاجزة عن استيعابها وتطبيقها (أمين، 2000: 90).

3- تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال وسائل الإعلام المختلفة: لكي يتصرف المكلف بإيجابية تجاه الضريبة وبسلبية نحو التهرب الضريبي يجب على الإدارة توعيته، فكثير ما يتم التساؤل هل من الممكن محاربة وبفعالية التهرب الضريبي وذلك بتشجيع المكلف على التصريح بضرائبه فأحساس المتهرب بخطر قد يترقبه، يكون له تأثير تربوي في الجانب الاجتماعي، فيدفعه بذلك إلى عدم المجازفة بمكانته الاجتماعية، لذلك يجب على الإدارة تقديم يد المساعدة للمواطنين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ومن واجبها أن تضع في تصرفهم إرشادات إعلامية وكتيبات لشرح بعض الإجراءات الخاصة بالضريبة وعليه فإن توجيه المكلف بالضريبة تأتي كمرحلة ابتدائية منذ بداية تعامله مع الإدارة الضريبية لأن تصرفه لا يخضع لأي حساب علمي وإنما يخضع إلى دوافع نفسية ولذلك وجب إعلام جميع المكلفين بالضريبة بكل تغييرات ومستجدات التشريع الضريبي وعن كل الإجراءات الضريبية المتبعة والعمل على إزالة أسباب التوتر بين المكلف والإدارة الضريبية، مما يؤدي إلى خلق الثقة المتبادلة بين الطرفين وتحقيق التعاون بينهما (بولخوخ، 2004: 63).

4- أيجاد جهة تنظم العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية: تشوب العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية حالات الشك وعدم الثقة، مما يولد مشاكل عديد تعقد عملية التحاسب الضريبي، علماً بأن المكلفين دائماً ما يشعرون بأن الإدارة الضريبية تحاول بشتى السبل اقتطاع جزء من دخلهم الذي بذلوا جهداً في الحصول عليه فضلاً عن تعسفها في هذا الاقتطاع، فهم غير مقتنعين بعدالة ما يستحصل منهم، وعلى هذا الأساس تبرز أهمية تنسيق وتنظيم العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالشكل الذي يخلق أجواء الثقة والقناعة، ولتنظيم هذه العلاقة يجب أن تكون هناك جهة قادرة على مد جسور الثقة بين طرفي القضية بما ينعكس إيجاباً على الحصيلة الضريبية وإيفاء المكلف بالتزاماته، إذ أن الإدارة الضريبية تفترض دائماً أن المكلف غير صادق فيما قدمه من بيانات مالية، وبالتالي تلجأ إلى احتساب الضريبة عليه بموجب الضوابط التي تضعها، ولا تربط خضوع الضريبة بالمقدرة التكلفة للمكلف، وهذا الإجراء قد ينافي قاعدة العدالة التي هي أساس عمل الضريبة.

5- مراجعة التشريعات الضريبية: يتكون التشريع الضريبي الجيد من مجموعة من الصفات من حيث حسن الصياغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي السائد، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمترابط عليه أن لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب وهذه الأمور تتطلب أيضاً تحسين الإجراءات الإدارية من حيث اختصار إجراءات التحقيق والتحصيل مما يساعد على سرعة تحقيق الضريبة وجبايتها وبالتالي يتحقق عنصر الملاءمة فلا تطول الإجراءات فتترك مجالاً للمكلف للتهرب من الضريبة (شامية والخطيب، 1997: 210).

المبحث الثالث – الجانب العملي

المطلب الأول- الوعي الضريبي في العراق

يعد الوعي ضرورة أساسية في أية قضية فهو عامل إبداع مضاف، واستناداً إلى هذا الفهم فإن مسألة الوعي بأهمية الضريبة ودورها يقود إلى انتقالها من فكرة الجباية المجردة، إلى فكرة جديدة يكون مفادها الالتزام الضريبي اختياراً حراً يمارسه الأفراد بوعي لمدلولاته المختلفة وسيقود في النهاية إلى اعتبار الضريبة واجباً وطنياً يؤول نفعها إلى الجميع بصورة أو بأخرى. إذ يشكل الوعي الضريبي ضرورة أساسية بالنسبة للمكلف والإدارة الضريبية بصورة خاصة والمجتمع بصورة عامة، فالهدف الأساسي من نشر الوعي الضريبي هو تحفيز أفراد المجتمع على أداء واجباتهم الضريبية بشكل طوعي، وتهيئة الفرصة لهم لتلافي الوقوع تحت طائلة العقاب والجزاءات القانونية، فضلاً عن ذلك فإن هذا الهدف سينقل الضريبة من فكرة الجباية بقوة القانون إلى فكرة المواطنة.

أولاً- مستوى الوعي الضريبي في العراق: من أجل قياس مستوى الوعي الضريبي بين صفوف المكلفين، فالباحث اعتمد على أعداد المكلفين المسجلين حديثاً ونسبة هؤلاء المكلفين إلى أجمالي المكلفين المسجلين، فضلاً عن نسبة كل من المكلفين المتحاسبين وغير المتحاسبين إلى العدد الإجمالي

للمكلفين، ومن خلال النظر إلى الجدول رقم (1) نلاحظ أن نسبة المكلفين الجدد تتراوح ما بين (1.4%-3%) وهذا مؤشر غير جيد فالنسب منخفضة جداً، فضلاً عن نسبة المكلفين المتحاسبين تتراوح ما بين (10%-28%) وهذه النسب منخفضة مقارنة بأعداد المكلفين المسجلين، أما بالنسبة للمكلفين غير المتحاسبين فالنسب تراوحت ما بين (72%-90%) وهذه النسب تدل على أن مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين منخفض جداً، مما يتطلب الأمر معالجة آنية وسريعة وذلك بتكاتف جميع الجهود من خلال نشر الوعي الضريبي واعتبار الضريبة دعامة أساسية للدولة والمجتمع.

جدول (1) النسب المئوية للمكلفين الجدد والمكلفين المتحاسبين وغير المتحاسبين للسنوات

2011-2005

السنة	أجمالي المكلفين	المكلفين الجدد		نسبة المكلفين	
		عدد	نسبة %	المتحاسبين %	غير المتحاسبين %
2005	1108865	16819	2 %	10 %	90 %
2006	1116306	19348	2 %	11 %	89 %
2007	1124098	15587	1.4 %	14 %	86 %
2008	842929	18475	2 %	17 %	83 %
2009	1056679	43608	3 %	24 %	76 %
2010	1193512	28258	2 %	23 %	77 %
2011	1313250	30542	2 %	28 %	72 %

المصدر: أعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الهيئة العامة للضرائب / شعبة التخطيط والمتابعة

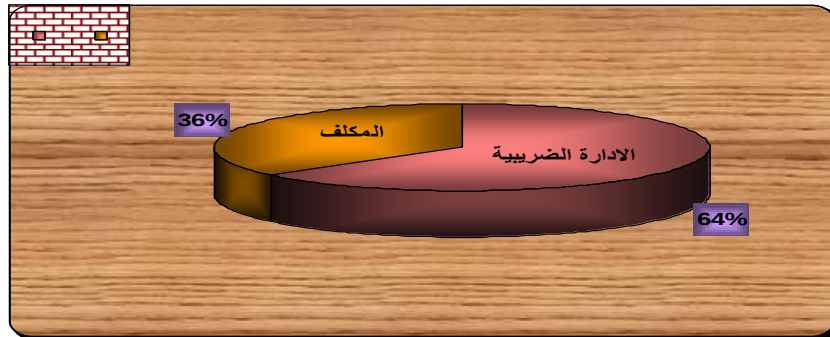
ثانياً- أسباب تدني مستوى الوعي الضريبي في العراق:

- 1- غياب الفهم الحقيقي لدور الضريبة وجهل الأفراد الواضح بمفهومها وأهدافها ومغزى فرضها إذ استخدمت الضريبة على مر العصور استخداماً سياسياً.
 - 2- تسود فكرة في المجتمع مفادها أن الدولة النفطية ينبغي أن لا تفرض الضرائب وذلك لوفرة الموارد النفطية، دون النظر من الناحية الأخرى وهي أن النفط مصدر ناضب وهو سلعة سياسية تتحكم بأسعارها وكميات إنتاجها عوامل متعددة.
 - 3- تدهور الأوضاع الاقتصادية في العراق وانخفاض مستوى الدخل كان له أثر سلبي على الطبقة ذات الدخل المحدود من النواحي الاجتماعية والاقتصادية والنفسية والسياسية، فكلما زادت حدة التفاوت في توزيع الدخل قاد ذلك إلى توليد شعور بالاضطهاد لعدم تحقيق العدالة.
 - 4- طرق الجباية إذ كانت هذه الطرق قديماً يرافقها نوع من التعسف والظلم، مما يزيد من النفور من الضريبة والدولة على حد سواء فقد كانت الضريبة تجبى بطريقة الالتزام وهي أن يلتزم الحاكم أو أي شخص آخر بتوريد مبلغاً مقطوعاً من المال إلى خزينة الدولة مقابل ما يجبيه من ضرائب من المواطنين وهذا الأمر يرافقه عادة ظلم وتعسف. أما طرق الجباية الحديثة فقد خففت إلى حد بعيد من مشاكل الطرق القديمة واعتمدت على قاعدة الملاءمة توقيتاً، ولكن هذا لا يعني إنها تخلو من أية سلبيات.
 - 5- انعدام الشفافية في الإجراءات المتبعة من قبل الدولة ومؤسساتها، فضلاً عن سيادة بعض القوانين والصلاحيات الواسعة، مما أدى إلى خلق فكرة سلبية لدى أفراد المجتمع تجاه الدولة.
- ويرى الباحث من خلال العرض السابق أن عملية رفع مستوى الوعي الضريبي هي عملية اجتماعية تتطلب وقتاً وجهداً، فأى جهد للتطوير يجب أن يستهدف الإنسان باعتباره محور عملية التنمية، ولا بد من الاعتراف أيضاً بأنه ليس من السهل تغيير النظرة السلبية المتوارثة عن الضريبة إذ إن خلق قنوات جديدة قضية اجتماعية تتطلب عمل جاد على أكثر من صعيد، وعملية رفع مستوى الوعي الضريبي في العراق مسألة لا تخص الإدارة الضريبية فحسب، بل هي مهمة المجتمع والدولة أساساً.

المطلب الثاني- وصف استمارة الاستبانة والعينة

تعد الاستبانة أداة مناسبة لجمع البيانات كونها تتيح فرصة أكبر للمكلفين المقصودين بالبحث ليعبروا عن آرائهم بحرية وصراحة، وقد اعتمد البحث في منهجيته على الاستبانة كأداة لجمع المعلومات والبيانات والتي أعدت من قبل الباحث بالاعتماد على دراسات سابقة والكتب وآراء بعض المختصين بهذا الموضوع. علماً إن من مجتمع البحث الخاص بالإدارة الضريبية تضمن موظفي الهيئة العامة للضرائب وبعض موظفي الفروع التابعة لمحافظة بغداد والمحافظات. أما العينة الأخرى

للمجتمع والخاصة بالمكلفين فتمثلت بعدد من المكلفين وهم (الأكاديميين ومراقبي الحسابات، والمكلفين بدفع الضريبة) وقد تم توزيع (150) استمارة استبيان على الإدارة الضريبية والمكلفين وقد تم استرجاع (140) استمارة استبيان مستوفية لشروط التحليل والدراسة، إذ يبين الشكل رقم (1) النسب المئوية للاستمارات الموزعة، علماً إن الباحث استخدم مقياس ليكرت (Likert) الخماسي للإجابة عن الفقرات والجدول رقم (2) يبين المقياس المستخدم.



شكل (1) النسب المئوية للاستمارات الموزعة

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة

جدول (2) مقياس الإجابة على الفقرات

التصنيف	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة

المطلب الثالث - تشخيص واقع متغيرات البحث

أولاً: تشخيص واقع المتغيرات المؤثرة في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية: قيس هذا المتغير من خلال فرعين هما (التشريع الضريبي، الوعي الضريبي)، وفيما يأتي تفصيلاً لاستجابات العينة المبحوثة من (وجهة نظر المكلفين، وجهة نظر الإدارة) لفقرات الاستبانة بخصوص المتغيرات:

1- التشريع الضريبي: تشير معطيات الجدول (3) والجدول (4) إلى الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بوجهة نظر العينة المبحوثة (وجهة نظر المكلفين، وجهة نظر الإدارة) بخصوص المتغير الفرعي الأول (التشريع الضريبي)، إذ يعكس الجدول (3) الذي يصف وجهة نظر المكلفين وسطاً حسابياً عاماً بلغ (4.30) وهو فوق الوسط الفرضي، أما الانحراف المعياري العام فبلغ (0.37)، أما بخصوص عينة الإدارة فقد أشار الجدول (4) وسطاً حسابياً عاماً بلغ (4.28) وهو فوق الوسط الفرضي، وكان الانحراف المعياري العام هو (0.33). أما على صعيد الأسئلة فقد قيس هذا المتغير من خلال ستة فقرات، وكما موضح في الجدول (3) والجدول (4) للعينة المبحوثة (وجهة نظر المكلفين، وجهة نظر الإدارة)، فمن خلال الجدول (3) يمكن ملاحظة أن أعلى مستوى إجابة لعينة المكلفين حققتها الفقرة الثانية، إذ بلغت قيمة الوسط (4.52) وهي فوق الوسط الفرضي البالغة (3)، وبتشتت متوسط بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.58)، فمن خلال هذه الفقرة تشير العينة المبحوثة (من وجه نظر المكلفين) أن (التشريعات الضريبية لا تحقق الأغراض المرجوة إلا بوجود إدارة ضريبية تحسن تطبيقها وتجيد تنفيذها).

أما الفقرة السادسة من المتغير التي نصت (مشاركة الجهات التي تنوب عن المكلف في صياغة القوانين الضريبية سيسهم في تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية). فقد حققت أدنى مستوى إجابة، إذ بلغت قيمة الوسط (3.88)، والانحراف المعياري (0.66).

أما بخصوص العينة (وجهة نظر الإدارة)، فمن خلال الجدول (4) يمكن ملاحظة أن أعلى مستوى إجابة لعينة الإدارة حققتها الفقرة الثانية، إذ بلغت قيمة الوسط (4.43) وهي فوق الوسط الفرضي البالغة (3)، وبتشتت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.56)، فمن خلال هذه الفقرة تشير العينة المبحوثة أن (التشريعات الضريبية لا تحقق الأغراض المرجوة إلا بوجود إدارة ضريبية تحسن تطبيقها وتجيد تنفيذها).

أما الفقرة السادسة من المتغير التي نصت (مشاركة الجهات التي تنوب عن المكلف في صياغة القوانين الضريبية سيسهم في تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية) فقد حققت أدنى مستوى إجابة، إذ بلغت قيمة الوسط (3.99)، وبنشنت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.66). تشير النتائج المذكورة آنفاً على وجود تطابق عالي واتفاق بين العينتين (وجهة نظر المكلفين، وجهة نظر الإدارة) للإجابة على الفقرات بخصوص المحدد الأول من محددات التهرب الضريبي والمتمثل بـ(التشريع الضريبي).

جدول (3) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المتغير الأول (التشريع الضريبي) من المتغير التفسيري محددات التهرب الضريبي من وجهة نظر المكلف

الفقرات	لا اتفق (1)		لا اتفق إلى حد ما (2)		غير متأكد (3)		اتفق (4)		اتفق بشدة (5)		المتغير التفسيري	المتغير الإداري
	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
1 تساهم التشريعات الضريبية في:												
أ تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.	0%		0%		0%		6%		12%	2	0.68	1.57
ب تسهيل عملية التحاسب الضريبي.	0%		0%		0%		1%		2%		0.08	0.56
ج تقليل حالات التهرب الضريبي.	0%		0%		0%		2%		4%	1	0.26	1.04
د جميع ما ذكر.	0%		0%		0%	3	6%	25	50%	10	3.18	1.86
2 لا تحقق التشريعات الضريبية الأغراض المرجوة إلا بوجود إدارة ضريبية تحسن تطبيقها وتجيد تنفيذها.	0%		0%		0%	2	4%	20	40%	28	4.52	0.58
3 عندما لا تكون التشريعات الضريبية بالشكل المطلوب:												
أ يزداد هامش الاجتهاد الشخصي للمخمن.	0%		0%		0%		0%		0%	3	0.30	1.20
ب تزداد فرص ممارسة الفساد المالي.	0%		0%		0%		0%	8	16%	7	1.34	2.07
ج تزداد النزاعات الإدارية والقضائية بين المكلف والإدارة الضريبية.	0%		0%		0%		0%	1	2%	2	0.28	1.12
د جميع ما ذكر.	0%		0%		0%	2	4%	19	38%	8	2.44	2.13
4 أغلب المكلفين تنقصهم المعرفة بالتشريعات الضريبية.	0%		0%		0%	4	8%	20	40%	26	4.44	0.64
5 كثرة التعديلات على القوانين الضريبية تولد إرباكاً في التطبيق.	0%		0%		0%	3	6%	24	48%	23	4.40	0.61
6 مشاركة الجهات التي تنوب عن المكلف في صياغة القوانين الضريبية سيساهم في تعزيز الثقة بين	0%	2	4%	8	16%	34	68%	6	12%		3.88	0.66

											أطراف العلاقة الضريبية.
0.37	4.30	إجمالي التشريع الضريبي									

جدول (4) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المتغير الأول (التشريع الضريبي) من المتغير التفسيري محددات التهرب الضريبي من وجهة نظر الإدارة الضريبية

الفقرات	لا اتفق (1)	لا اتفق إلى حد ما (2)	غير متأكد (3)	اتفق (4)		اتفق بشدة (5)		نسبة التكرار	المتغير التفسيري
				ت	%	ت	%		
1 تساهم التشريعات الضريبية في:									
أ تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.	0%	0%	0%	13	14%	6	7%	0.91	1.78
ب تسهيل عملية التحاسب الضريبي.	0%	0%	0%	5	6%	2	2%	0.33	1.16
ج تقليل حالات التهرب الضريبي.	0%	0%	0%	10	11%	1	1%	0.50	1.35
د جميع ما ذكر.	0%	2%	4%	34	38%	13	14%	2.41	2.09
2 لا تحقق التشريعات الضريبية الأغراض المرجوة إلا بوجود إدارة ضريبية تحسن تطبيقها وتجيد تنفيذها.	0%	0%	3%	45	50%	42	47%	4.43	0.56
3 عندما لا تكون التشريعات الضريبية بالشكل المطلوب:									
أ يزداد هامش الاجتهاد الشخصي للمخمن.	0%	0%	0%	17	19%	8	9%	1.20	1.96
ب تزداد فرص ممارسة الفساد المالي.	0%	0%	0%	9	10%	6	7%	0.73	1.66
ج تزداد النزاعات الإدارية والقضائية بين المكلف والإدارة الضريبية.	0%	0%	0%	4	4%	2	2%	0.29	1.09
د جميع ما ذكر.	0%	0%	1%	28	31%	15	17%	2.11	2.20
4 أغلب المكلفين تنقصهم المعرفة بالتشريعات الضريبية.	0%	4%	3%	41	46%	42	47%	4.34	0.75
5 كثرة التعديلات على القوانين الضريبية تولد إربكاً في التطبيق.	0%	1%	1%	49	54%	39	43%	4.40	0.58
6 مشاركة الجهات التي تنوب عن المكلف في صياغة القوانين الضريبية سيساهم في تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية.	0%	2%	14%	57	63%	17	19%	3.99	0.66
إجمالي التشريع الضريبي									
0.33	4.28								

2- الوعي الضريبي: تشير معطيات الجدول (5) والجدول (6) إلى الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بوجهة نظر العينة المبحوثة (وجهة نظر المكلفين، وجهة نظر الإدارة) بخصوص المتغير الفرعي الرابع (الوعي الضريبي)، إذ يعكس الجدول (5) الذي يصف وجهة نظر المكلفين

وسطاً حسابياً عاماً بلغ (4.36) وهو فوق الوسط الفرضي، وكان الانحراف المعياري العام هو (0.33)، أما بخصوص عينة الإدارة فقد أشار الجدول (6) وسطاً حسابياً عاماً بلغ (4.39) وهو فوق الوسط الفرضي، وكان الانحراف المعياري العام هو (0.34).

أما على صعيد الأسئلة فقد قيس هذا المتغير من خلال ست فقرات، وكما موضح في الجدول (5) والجدول (6) للعينة المبحوثة (وجهة نظر المكلفين، وجهة نظر الإدارة)، فمن خلال الجدول (5) الذي يصف وجهة نظر عينة المكلفين يمكن ملاحظة أن أعلى مستوى إجابة لعينة المكلفين حققتها الفقرة الثامنة، إذ بلغت قيمة الوسط (4.50) وهي فوق الوسط الفرضي البالغة (3)، وبتشتت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.51)، فمن خلال هذه الفقرة تؤكد العينة المبحوثة (من وجهه نظر المكلفين) أن غياب الوعي الضريبي لدى المكلف يجعل من عملية التحاسب الضريبي عملية صعبة ومعقدة.

أما الفقرة الثانية عشر من المتغير التي نصت (هناك حاجة لاستحداث برنامج إذاعي خاص بالضريبة) فقد حققت أدنى مستوى إجابة، إذ بلغت قيمة الوسط (4.25) وهي دون الوسط الفرضي البالغ (3)، وبتشتت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.53).

أما بخصوص العينة (وجهة نظر الإدارة)، فمن خلال الجدول (6) يمكن ملاحظة أن أعلى مستوى إجابة لعينة الإدارة حققتها الفقرة الثامنة، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.46) وهي فوق الوسط الفرضي البالغ (3)، وبتشتت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.58)، فمن خلال هذه الفقرة تؤكد العينة المبحوثة (من وجهه نظر الإدارة) أن غياب الوعي الضريبي لدى المكلف يجعل من عملية التحاسب الضريبي عملية صعبة ومعقدة.

أما الفقرة الثانية عشر من المتغير التي نصت (هناك حاجة لاستحداث برنامج إذاعي خاص بالضريبة) فقد حققت أدنى مستوى إجابة، إذ بلغت قيمة الوسط (4.33) وهي فوق الوسط الفرضي البالغ (3)، وبتشتت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.52).

تشير النتائج انه الذكر على وجود تطابق عالي واتفاق بين العينتين (وجهة نظر المكلفين، وجهة نظر الإدارة) للإجابة على الفقرات بخصوص المحدد الثاني من محددات التهرب الضريبي والمتمثل بـ(الوعي الضريبي).

جدول (5) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المتغير الرابع (الوعي الضريبي) من المتغير التفسيري محددات التهرب الضريبي من وجهة نظر المكلفين

الفقرات	لا اتفق (1)	لا اتفق إلى حد ما (2)	غير متأكد (3)	اتفق (4)	اتفق بشدة (5)	نسبة إجابات	الوسط الحسابي
	ت	%	ت	%	ت	%	نسبة إجابات
7	يعد الوعي الضريبي ضرورة أساسية لكل من: المكلف، الإدارة الضريبية.						
أ	0%	0%	0%	3%	2%	4%	0.44
ب	0%	0%	0%	2%	4%	0%	0.16
ج	0%	0%	0%	24%	19%	38%	3.82
8	0%	0%	0%	25%	25%	50%	4.50
9	0%	0%	2%	30%	18%	36%	4.32

												الحكومية وغير الحكومية.	
0.48	4.26	28%	14	70%	35	2%	1	0%		0%		المؤسسات الحكومية وغير الحكومية لها دور في توعية المواطن بأهمية الضريبة ودورها في تمويل الموازنة.	10
0.50	4.46	46%	23	54%	27	0%		0%		0%		نشر القوانين والتعليمات ذات العلاقة بالضرائب في الصحف والمجلات المرئية أو المكتوبة تعتبر ضرورة أساسية في توعية المكلف.	11
0.52	4.25	30%	15	66%	33	4%	2	0%		0%		هناك حاجة لاستحداث برنامج إداري خاص بالضريبة.	12
												نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع يساعد على:	13
1.42	0.52	4%	2	8%	4	0%		0%		0%		تحفيز المكلفين على أداء واجباتهم الضريبية بشكل طوعي.	أ
1.21	0.40	0%		10%	5	0%		0%		0%		تقليل حالات التهرب الضريبي.	ب
1.61	0.64	8%	4	6%	3	0%		0%		0%		تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية.	ج
2.12	2.76	22%	11	40%	20	2%	1	0%		0%		جميع ما ذكر.	د
0.33	4.36	إجمالي الوعي الضريبي											

جدول (6) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري للمتغير الرابع (الوعي الضريبية) من المتغير التفسيري محددات التهرب الضريبي من وجهة نظر الإدارة الضريبية

الفقرات	لا اتفق (1)		لا اتفق إلى حد ما (2)		غير متأكد (3)		اتفق (4)		اتفق بشدة (5)		الحسابي الوسط	المعياري الانحراف	
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%			
7	يعد الوعي الضريبي ضرورة أساسية لكل من:												
أ		0%		0%		0%	2	2%	6	7%	0.42	1.37	
ب		0%		0%		0%	1	1%	1	1%	0.10	0.67	
ج		0%		0%		0%	39	43%	41	46%	4.01	1.50	
8	غياب الوعي الضريبي لدى المكلف يجعل من عملية التحاسب												
		0%		0%	4	4%	41	46%	45	50%	4.46	0.58	

											الضريبي عملية صعبة ومعقدة.	
0.56	4.41	44%	40	52%	47	3%	3	0%	0%		ينبغي ألا يقتصر الوعي الضريبي على الجمهور المكلفين وإنما ينبغي إن يمتد إلى المؤسسات الحكومية وغير الحكومية.	9
0.50	4.34	36%	32	63%	57	1%	1	0%	0%		المؤسسات الحكومية وغير الحكومية لها دور في توعية المواطن بأهمية الضريبة ودورها في تمويل الموازنة.	10
0.58	4.41	46%	41	50%	45	4%	4	0%	0%		نشر القوانين والتعليمات ذات العلاقة بالضرائب في الصحف والمجلات المرئية أو المكتوبة تعتبر ضرورة أساسية في توعية المكلف.	11
0.52	4.33	36%	32	62%	56	2%	2	0%	1%	1	هناك حاجة لاستحداث برنامج إذاعي خاص بالضريبة.	12
											نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع يساعد على:	13
1.51	0.56	7%	6	6%	5	0%		0%	0%		تحفيز المكلفين على أداء واجباتهم الضريبية بشكل طوعي.	أ
1.61	0.71	4%	4	12%	11	0%		0%	0%		تقليل حالات التهرب الضريبي.	ب
1.70	0.81	6%	5	13%	12	0%		0%	0%		تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية.	ج
2.18	2.19	19%	17	27%	24	6%	5	0%	1%	1	جميع ما ذكر.	د
0.34	4.39										إجمالي الوعي الضريبي	

ثانياً- اختبار فرضيات الدراسة: وضعت عدد من الفرضيات التي تتعلق بالمتغيرات التفسيرية (التشريع الضريبي والوعي الضريبي)، والمتغير المستجيب (الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية) وبعد تصنيف البيانات الإحصائية التي ولدتها الاستبانة الموزعة على العينة المبحوثة، جرى تحليل البيانات المستخلصة، وسيجري تحليل الفرضيات على محورين، إذ يتضمن المحور الأول فرضيات الارتباط، والمحور الثاني فرضيات التأثير، وفيما يأتي تفصيلاً لتحليل هذه الفرضيات:

1- تحليل فرضيات الارتباط:

أ- توجد علاقة ارتباط بين التشريع الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.
 ب- توجد علاقة ارتباط بين الوعي الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.
 أولاً- أثبتت في الدراسة الحالية الفرضية الأولى والتي مفادها (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التشريع الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية). تشير معطيات الجدول (7) إلى وجود علاقة ارتباط إيجابية ومعنوية بين الثقة وبين التشريع الضريبي، وقد بلغت قيم معامل الارتباط (0.68^{**})، وان قيمة (t) المحسوبة (10.89)، وهي أكبر من قيمها الجدولية

وبالغلة (2.3) بمستوى دلالة (0.01)، تؤكد النتائج أنفاً الذكر إلى أن تفعيل التشريع الضريبي يزيد من تعزيز الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية، وهذا يقود إلى تحقق فرضية الارتباط الفرعية الأولى (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التشريع الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية).

ثانياً- أثبتت في الدراسة الحالية الفرضية الثانية والتي مفادها (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الوعي الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية). تشير معطيات الجدول (7) إلى وجود علاقة ارتباط إيجابية ومعنوية بين الثقة وبين الوعي الضريبي، وقد بلغت قيم معامل الارتباط (0.62^{**}) ، وان قيمة (t) المحسوبة (9.28)، وهي أكبر من قيمها الجدولية والبالغة (2.3) بمستوى دلالة (0.01) وهذه النتيجة تؤكد إلى أن تفعيل الوعي الضريبي يزيد من تعزيز الثقة بين المكلفين وبين الإدارة الضريبية، وهذا يقود إلى تحقق فرضية الارتباط الفرعية الرابعة (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الوعي الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية).

جدول (7) معاملات الارتباط وقيم (t) بين متغير الثقة وبين التشريع الضريبي والوعي الضريبي						
الثقة						
المتغيرات	r	قيمة t المحسوبة والجدولية	قيمة P	مستوى المعنوية	درجة الثقة	النتيجة
التشريع الضريبي	0.68**	10.89	0.000	0.01	0.99	معنوي
الوعي الضريبي	0.62**	9.28	0.000	0.01	0.99	معنوي
** علاقة الارتباط بمستوى معنوية 0.01 * علاقة الارتباط بمستوى معنوية 0.05						
قيمة (t) الجدولية بمستوى دلالة (0.01) = 2.3 قيمة (t) الجدولية بمستوى دلالة (0.05) = 1.67						
n = 140						

المصدر: أعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة

2- تحليل فرضيات التأثير:

أ- يؤثر التشريع الضريبي ايجابياً ومعنوياً في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.
ب- يؤثر الوعي الضريبي ايجابياً ومعنوياً في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.
أولاً- أشارت الفرضية الأولى: للبحث الحالي والتي مفادها (يؤثر التشريع الضريبي ايجابياً ومعنوياً في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية). وجرى اختبار هذه الفرضية من خلال تحليل الانحدار البسيط (Simple Regression Analysis) وفي ضوء هذه الفرضية جرت صياغة علاقة دالية بين القيمة الحقيقية للمتغير الاستجابي (الثقة) الذي جرى ترميزه بالرمز (Y)، والمتغير التفسيري (التشريع الضريبي) والذي رُمز بالرمز (X1)، وكانت معادلة الانحدار الخطي كالآتي:

$$Y = \alpha + \beta X1$$

وفيما يأتي القيم لمعادلة الانحدار: الثقة = $0.505 + 0.481$ (التشريع الضريبي) وفي ضوء جدول (8) الذي ظهر من مخرجات النظام الإحصائي الحاسوبي (SPSS)، تظهر معنوية النموذج على وفق اختبار (f)

جدول (8) تحليل تأثير محددات التهرب الضريبي في الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية					
الثقة					
المتغيرات		الثوابت		قيمة (P) مستوى المعنوية	
		R^2 معامل التحديد	قيمة (F) المحسوبة		
		α	β		
X1	التشريع الضريبي	.505	.481	.231	0.000
X2	الوعي الضريبي	.393	.394	.22	0.000
قيمة (f) الجدولية بمستوى دلالة 0.01 هي 4.9 قيمة (f) الجدولية بمستوى دلالة 0.05 هي 2.9					
n = 140					

المصدر: أعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الاستبانة

يتضح في ضوء الجدول (8)، أن قيمة (f) المحسوبة بلغت قيمتها (48.4)، وكانت هذه القيمة أكبر من قيمتها الجدولية (4.9) بمستوى معنوية (0.01)، وبمقدار ثقة (99%)، وهذا يعني وجود تأثير لـ (التشريع الضريبي) في المتغير الاستجابي الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وهذا يدل على أن منحني الانحدار جيد لوصف العلاقة بين المتغيرين. ومن خلال الجدول (8) يمكن ملاحظة الثابت $(\alpha = 0.505)$ ، والذي يعني أن هناك وجوداً للتشريع الضريبي ما مقداره (0.505)، حتى وإن كانت

الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية تساوي صفراً. وأما قيمة ($\beta=0.481$)، فهي تدلل على أن تغييراً مقداره وحدة واحدة في التشريع الضريبي سيؤدي إلى تغيير في الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية (0.481). وقد أشارت قيمة معامل التحديد (R^2) والذي يُعد مقياساً وصفيّاً يستخدم في تفسير مدى فائدة معادلة الانحدار في تقدير القيم، والذي كان مقداره (0.231)، والذي يعني أن ما مقداره (0.231)، من التباين الحاصل في التشريع الضريبي هو تباين مفسّر بفعل الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وأن (0.769) هو تباين مفسّر من قبل عوامل لم تدخل أنموذج الانحدار. كما أشار الجدول (8) إلى المعنوية التي ظهر مقدارها (0.000) في مخرجات النظام الإحصائي.

وبهذه النتيجة تتحقق فرضية التأثير الفرعية الأولى من البحث الحالي والذي مفادها (يؤثر التشريع الضريبي ايجابياً ومعنوياً في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية).

ثانياً- أشارت الفرضية الثانية: للبحث الحالي والتي مفادها (يؤثر الوعي الضريبي ايجابياً ومعنوياً في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية). إذ جرى اختبار هذه الفرضية من خلال تحليل الانحدار البسيط (Simple Regression Analysis)، وفي ضوء هذه الفرضية جرت صياغة علاقة دالية بين القيمة الحقيقية للمتغير الاستجابي (الثقة) الذي جرى ترميزه بالرمز (Y)، والمتغير (الوعي الضريبي) والذي رُمز بالرمز (X4)، وكانت معادلة الانحدار الخطي كالآتي:

$$Y = \alpha + \beta X4$$

وفيما يأتي القيم لمعادلة الانحدار: الثقة = $0.393 + 0.394$. (الوعي الضريبي).

وفي ضوء جدول (8) لتحليل التباين، الذي ظهر من مخرجات النظام الإحصائي الحاسوبي (SPSS)، تظهر معنوية الأنموذج على وفق اختبار (f).

يتضح في ضوء الجدول (8)، أن قيمة (f) المحسوبة بلغت قيمتها (29.4)، وكانت هذه القيمة أكبر من قيمتها الجدولية (4.9) بمستوى معنوية (0.01)، وبمقدار ثقة (99%)، وهذا يعني وجود تأثير لـ (الوعي الضريبي) في المتغير الاستجابي الثقة. وهذا يدل على أن منحى الانحدار جيد لوصف العلاقة بين المتغيرين. ومن خلال الجدول (8) يمكن ملاحظة الثابت ($\alpha=0.393$)، والذي يعني أن هناك وجوداً للوعي الضريبي ما مقداره (0.393)، حتى وإن كانت الثقة تساوي صفراً. وأما قيمة ($\beta=0.394$)، فهي تدلل على أن تغييراً مقداره وحدة واحدة في الوعي الضريبي سيؤدي إلى تغيير في الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية (0.394).

وقد أشارت قيمة معامل التحديد (R^2) والذي يُعد مقياساً وصفيّاً يستخدم في تفسير مدى فائدة معادلة الانحدار في تقدير القيم، ويمثل نسبة الانخفاض في الأخطاء عند استخدام معادلة الانحدار، والذي كان مقداره (0.22)، والذي يعني أن ما مقداره (0.22)، من التباين الحاصل في الثقة هو تباين مفسّر بفعل الوعي الضريبي الذي دخل الأنموذج، وأن (0.78) هو تباين مفسّر من قبل عوامل لم تدخل أنموذج الانحدار. كما أشار الجدول (8) إلى المعنوية التي ظهر مقدارها (0.000) في مخرجات النظام الإحصائي، وهو تأكيد إلى وجود تأثير عالي ومعنوي للوعي الضريبي في الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية. وبهذه النتيجة تتحقق فرضية التأثير الفرعية الأولى من البحث الحالي والذي مفادها (يؤثر الوعي الضريبي ايجابياً ومعنوياً في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية).

أولاً- الاستنتاجات:

1- أن أحد الأسباب التي أدت إلى تعميق الفجوة بين المكلف والإدارة الضريبية، هي قدم التشريعات الضريبية المطبقة، وكثرة وتعدد وتشابك القوانين الضريبية المطبقة إذ تعرضت أحكام هذا القانون إلى تعديلات كثيرة ومتواصلة أوجد حالة من عدم الاستقرار القانوني في تطبيقه، فضلاً عن المبادئ القانونية والفنية الجديدة التي جاءت بها تلك التعديلات والتي خلقت مزيداً من الغموض بالنسبة (للمخمين والمدققين أو المكلفين).

2- انخفاض مستوى الوعي الضريبي للمكلفين اتجاه الضريبة وبالنتيجة انخفاض الالتزام الضريبي، سببه تجاهل وإهمال تبني البعد الوطني والأخلاقي للمكلف اتجاه قضية الضريبة، إذ يعد الوعي الضريبي واحد من أهم العوامل الاجتماعية المحددة لتطبيق مبدأ قانونية فرض الضريبة في العراق.

3- أن الإجراءات التي تتبعها الدوائر الحكومية ومن ضمنها الدوائر الضريبية في بعض الأحيان تتسم في التعقيد مما قد يساهم في اتساع نطاق الممارسات المتعلقة بالفساد الإداري والمالي والتي تجعل العلاقة القائمة بين المكلف والإدارة الضريبية تتسم بالشك وعدم الثقة.

4- إن انخفاض نسبة التعاون والتنسيق بين الدوائر الضريبية ودوائر الدولة والهيئات المحلية والنقابات المهنية والمؤسسات الخاصة مما قلل نسبة رفد الدوائر الضريبية بمعلومات عن المكلفين.

ثانياً – التوصيات:

1- ضرورة تحديث التشريعات الضريبية مع متابعة المشكلات التي يفرزها عند التطبيق والعمل على سد كل الثغرات التي تظهر أثناء التنفيذ ، مع الالتزام بالقواعد المستحدثة ومن أهم تلك القواعد قاعدة الاستقرار التي تنادي بتجنب التعديلات المستمرة في التشريع، مما يجب مراعاة استقرار وثبات تغيير الضريبة وحصر التعديلات في أضيق مجال، وذلك يتطلب التزام (الإدارة الضريبية) بدورها بالتنفيذي لتطبيق القانون.

2- ضرورة العمل على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين والعمل على إزالة الحاجز النفسي بين المكلفين والإدارة الضريبية من خلال الندوات والنشرات والإعلام وإصدار مجلة سنوية بهذا الخصوص وتزويد المكلفين بكافة المعلومات والتغيرات والتعديلات إلى تجري على القوانين الضريبية مع بيان أن الالتزام الضريبي (واجباً وطنياً وأخلاقياً، وتكلفاً شرعياً واختياراً حراً) اتجاه الضريبة.

3- يمكن للإدارة الضريبية خلق ثقة متبادلة مع المكلفين وزيادة الالتزام الطوعي من خلال تبسيط وتسهيل الإجراءات المتبعة في الدوائر الضريبية، والعمل على تطبيق مبدأ المساواة والعمل على زيادة الحوافز التشجيعية للمتزمين في تقديم الكشوفات من خلال تنظيم سجلات بأسماء المكلفين المتزمين والمخالفين والتعامل معهم مستقبلاً" على هذا الأساس، وفي نفس الوقت فرز أسماء المكلفين التي تؤثر عليها حالات عدم موثوقية.

4- ضرورة التنسيق والتعاون المستمر بين الدوائر الضريبية ودوائر الدولة والهيئات المحلية والنقابات المهنية والمؤسسات الخاصة حول ما يتعلق بربط وتحصيل الضرائب على المكلفين، والعمل على ربط جميع هذه الدوائر والمؤسسات الرسمية وغير الرسمية ذات العلاقة بشبكة معلومات مع إعطاء الحق للإدارة الضريبية بالاطلاع عليها، والتنسيق المستمر والمتواصل بين الدوائر المختصة.

المصادر

أولاً- القوانين والتعليمات

1- قانون ضريبة الدخل رقم (113) لسنة 1982 المعدل.

ثانياً- المصادر العربية

أ- الكتب

1- حبش، فوزي، (1999)، الإدارة العامة والتنظيم الإداري ، الطبعة الثالثة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت.

2- الخطيب وشامية، خالد شحادة، احمد زهير، (2003)، أسس المالية العامة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان .

3- الدراز، حامد عبد المجيد (1986)، دراسات في السياسات المالية، مؤسسة شباب الجامعة، القاهرة.

4- رتيب، رابع، (1991)، الممول والإدارة الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة.

5- شامية والخطيب، احمد زهير، خالد، (1997)، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان.

6- عثمان، سعيد عبد العزيز، (2008)، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، دار النشر الثقافية، الإسكندرية، مصر.

7- عز، احمد، (1985)، التشريع الضريبي المصري، الكتاب الأول، دار النهضة العربية، مصر.

8- المهاني والخطيب، محمد خالد ، خالد شحادة، (2007)، المالية العامة، الطبعة الثانية، منشورات جامعة دمشق، سوريا.

- 9- نور والشريف، عبد الناصر إبراهيم نور وعليان، (2002)، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والطباعة، عمان، الأردن.
- ب- الاطاريح والرسائل الجامعية
 - 1- أمين، عبد الله محمود، (2000)، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية.
 - 2- إبراهيم فالح احمد، (2003)، موضوعية قرار مأمور التقدير الجزافي في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.
 - 3- احمد، رويدة ابراهيم، (2003)، تأثير التدقيق الداخلي المستند على المخاطر في كفاءة نظام الرقابة الداخلية وفاعليته، دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مقدم الى هيئة امناء المعهد العربي للمحاسبين القانونيين وهو جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية، جامعة بغداد.
 - 4- بولخوخ، عيسى، (2004)، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر.
 - 5- حماد، أيمن راشد صادق، (2004)، الضرائب على أرباح المهن الحرة في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.
 - 6- شبيطة، هاني محمد حسين، (2006) حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلفين، رسالة ماجستير غير منشورة في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.
 - 7- شمس، جمال فوزي، (1982)، ظاهرة التهرب الضريبي – مكافحتها ودور الشرطة في ملاحقتها، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة، 1982.
 - 8- العمور، سالم عميرة، (2007)، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل، دراسة تحليلية على قطاع غزة، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين.
 - 9- كماش، كريم سالم، (2010)، مستقبل النظام الضريبي في العراق في ظل التحول إلى اقتصاد السوق، أطروحة دكتوراه، الجامعة المستنصرية كلية الإدارة والاقتصاد.
- ج- البحوث والدوريات والمجلات والمؤتمرات والمقالات
 - 1- كماش وعائش، (2008)، العلاقة بين الوعي الضريبي والتهرب الضريبي وتأثيرها على التنمية، ورقة عمل مقدمة إلى الندوة العلمية الضريبية الأولى.
 - 2- وهبة، محمد سليم، (2010)، التهرب الضريبي، واقع وتوصيات، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، صنعاء الجمهورية اليمنية.
- د- مواقع الكترونية
 - 1- شريم، أكرم، (2000)، مؤسسة الوحدة للصحافة والطباعة والنشر، دمشق.

<http://thawra.alwehda.gov.sy/-print-veiw.asp?Fil>