

التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه

أ. خالد عيادة عليما

جامعة إربد- الأردن

kh531970@yahoo.com

الملخص:

عُرفت الضريبة منذ أقدم العصور وكانت المصدر المالي الوحيد للدولة أو الهيئة الحاكمة وتعتبر الضريبة أحد الينابيع التي تستقي منها الدول بالأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة لتقديم الخدمات من تعليم وصحة وأمن وغيرها، ومع تطور المفهوم الحديث للدولة أصبح لها بجانب هدفها المالي أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية مختلفة تسعى الدولة لتحقيقها من خلال فرض الضريبة التي تمكن الدولة من التدخل في النشاطات الاقتصادية والإنتاجية توجه هذه النشاطات الوجهة السليمة (احمد، 1992). فالضريبة في عصرنا الحديث لا يمكن أن تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والادخار والإنتاج والاستثمار (شحاده، شاميه، 2003)، ألا أن المكلف يعمل جاهدا لتخلص من العبء الضريبي بأشكال مختلفة، ويؤمل لهذه الدراسة ان تبين أهم الأسباب التي تدفع المكلفين للتهرب من الضريبة، والأشكال والأساليب التي يلجؤون إليها المكلفين للتهرب من الضريبة، و الوسائل والأساليب التي تحد من التهرب الضريبي وتكافحه، وتعتبر جريمة التهرب الضريبي من أخطر الجرائم الاقتصادية لانعكاساتها السلبية على الاقتصاد الوطني.

المقدمة :

عُرفت الضريبة منذ أقدم العصور وكانت المصدر المالي الوحيد للدولة أو الهيئة الحاكمة وتعتبر الضريبة أحد النبايع التي تستقي منها الدول بالأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة لتقديم الخدمات من تعليم وصحة وامن وغيرها، ومع تطور المفهوم الحديث للدولة أصبح لها بجانب هدفها المالي أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية مختلفة تسعى الدولة لتحقيقها من خلال فرض الضريبة التي تمكن الدولة من التدخل في النشاطات الاقتصادية والإنتاجية توجهه هذه النشاطات الوجهة السليمة (احمد، 1992).

فالضريبة في عصرنا الحديث لا يمكن أن تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والادخار والإنتاج والاستثمار (شحاده، شاميه، 2003)، ألا أن المكلف يعمل جاهدا لتخلص من العبء الضريبي بأشكال مختلفة، ويؤمل لهذه الدراسة ان تبين أهم الأسباب التي تدفع المكلفين للتهرب من الضريبة، والأشكال والأساليب التي يلجؤون إليها المكلفين للتهرب من الضريبة، و الوسائل والأساليب التي تحد من التهرب الضريبي وتكافحه، وتعتبر جريمة التهرب الضريبي من أخطر الجرائم الاقتصادية لانعكاساتها السلبية على الاقتصاد الوطني.

-تعريف الضريبة : تعرف الضريبة بأنها استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء المالية (Jese,1931)، غير أن التطور السريع لدور الضريبة جعل مثل هذا التعريف قديما، لذلك نجد الأستاذ Methil يعرف الضريبة بشكل أوسع وأعم وأشمل بأنها استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكاليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة لتحقيق تدخل الدولة. (Methil,1945)

-خصائص الضريبة : من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة في الوقت الحالي تتصف بالإلزامية أي أن المكلف يكون مجبرا وليس مخيرا على تأدية الضريبة لخزينة الدولة في حال تحققها عليه، كما تتصف بان المكلف يدفعها دون أن يحصل على منافع مباشرة تقدم له، مما يولد لدى المكلف عدم الرغبة أو الدافع لتأديتها (أبو نصار، المبيضين، 2000).

-قواعد الضريبة : ولما كان للضريبة كل هذه الأهمية فقد وضع لها ومنذ فترة طويلة قواعد على المشرع الضريبي أن يأخذها بعين الاعتبار حتى أن بعضهم قد عبر عنها بأنها "إعلان حقوق المكلفين" (المحجوب، 1990)، وتكون السمات الأساسية للنظام الضريبي الجيد مراعاته للظروف المالية والاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، وقد حدد العالم الاقتصادي آدم سميث أربع قواعد أساسية لنظام الضريبة الجيد وهي (أبو نصار، المبيضين، 2000) :-

***قاعدة المساواة أو العدالة :** يجب أن يسهم رعايا كل دولة في نفقات الحكومة بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان.

***قاعدة اليقين والوضوح :** إن أي ضريبة يجب أن تكون محدد في وعائها وموعد فرضها وتاريخ وأسباب

جبايتها .

***قاعدة الملائمة :** على الضريبة أن تجي في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف.

***قاعدة الاقتصاد :** أي أن تكون متحصلات الدولة من الضريبة أكبر من نفقات

جبايتها)قاسم، (2003

-أهداف الضريبة : من الناحية التاريخية كان للضريبة إلى بداية القرن العشرين هدفاً واحداً وهو الهدف المالي، وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة لحصول على الإيرادات العامة لتغطية النفقات العامة)خرايشة، (1997، ولكن مع التطور ظهر للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة إلى هدفها المالي .

وعلى الرغم من أهمية الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية التي يمكن أن تحققها الدولة من فرض الضريبة، إلا أن فرض الضريبة يصدم بالعديد من العوائق والمشكلات أهمها التهرب الضريبي.

-التهرب الضريبي : تعاني جميع البلدان المتقدمة والنامية من مشكلة التهرب الضريبي وقد تكون في بعضها صغيرة وفي بعضها الآخر كبيرة، ولم يصل المكلف بالضريبة إلى التجرد من أنانيته بصورة كاملة بحيث ينظر إلى الالتزام بدفع الضريبة على أنه واجب مقدس، لذا فإنه من الطبيعي أن نتوقع من جانب المكلفين بدفع الضريبة رد الفعل الذي يأخذ صورة الدفاع عن مصالحهم، وذلك إما بتفادي الضريبة كلياً أو على الأقل بالتقليل من نطاق الاقتطاع الضريبي المفروض عليهم، ومن هنا نشأت ظاهرة "التهرب الضريبي" أو الإفلات من الضريبة)الخطيب،(2000

وإن مقدار الإيرادات التي تفقدها خزينة الدولة نتيجة التهرب الضريبي يصعب قياسها بدقة نظراً لعدم وجود إحصائيات عن دخول جميع المواطنين في الدولة وشرائعها، إلا أن العديد من الدراسات قد بينت أن التهرب الضريبي يزداد لدى الدول النامية مقارنة مع الدول المتقدمة نظراً لعدم وجود وعي لدى المكلفين حول أهداف الضريبة المختلفة وتدني مستوى الخدمات المقدمة للمواطنين في تلك الدول، كما نجد أن التهرب الضريبي يميل إلى الزيادة في أوقات الكساد الاقتصادي مع أوقات الرخاء والازدهار)ابو نصار وآخرون،(1996

-مفهوم التهرب الضريبي : يعرف التهرب الضريبي Tax Evasion في علم المالية العامة بأنه تخلص الأفراد من الالتزام بدفع الضريبة بعد تحقق الواقعة المنشأة له)الصكبان، (1972، كما تعني تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها)عبد السلام، (1968

ولم تقدم التشريعات الضريبية المعاصرة تعريفاً للتهرب الضريبي وإنما اقتصر على تعداد صورته وأشكاله، لأن أي تعريف لا يمكن أن يشمل أساليب التهرب كافة، فرمى يمكن تعريف التهرب الضريبي بأنه عدم قيام المكلف بدفع الضريبة أو الوفاء بالتزامه كلياً أو جزئياً تجاه الدوائر المالية مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة

وذلك باستخدام طرق ووسائل مشروعة وغير مشروعة (المهايني، 1996)

-أسباب التهرب الضريبي : أن أسباب التهرب من الضريبة كثيرة ومتعددة ولا يمكن حصرها وذلك لأنها تختلف باختلاف التشريعات المالية والأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ومستوى الوعي العام وكفاءة الأجهزة وفعالية الإجراءات إلا أنه يمكن إجمال هذه الأسباب على النحو التالي (العطور، -: 1993)

***الأسباب التشريعية** : أن الأسباب التشريعية من أهم أسباب التهرب الضريبي ومرجع ذلك إما النقص في التشريع الضريبي، وعدم إحكام صياغته، واحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون .

***الأسباب الاقتصادية** : من الأسباب التي تدفع إلى التهرب الضريبي هو ارتفاع الضرائب مما يؤدي إلى شعور المكلف بأن الضريبة تقتطع كجزء كبير من دخله .

***الأسباب الإدارية والفنية** : تعتبر الإدارة الضريبية الأداة التنفيذية المطبقة فكلما كانت الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة سهلت التهرب الضريبي .

***الأسباب الاجتماعية والأخلاقية** : أن نظرة المجتمع في بعض المجتمعات العربية إلى المتهرب نظرة إعجاب وتقدير على اعتبار أن سرقة الخزانة العامة للدولة عن طريق التهرب الضريبي لا تعد سرقة على عكس الحال في المجتمعات الأوربية التي تسعى للوفاء بالتزاماتها الضريبية احتراماً منها للالتزام الأخلاقي بضرورة المساهمة في تحمل الأعباء المالية .

***الأسباب السياسية** : أن عدم الاستقرار والاستقلال السياسي للبلاد و سياسة الإنفاق العام في الدولة تلعب دوراً سياسياً في التهرب الضريبي فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة.

-**أشكال التهرب الضريبي** : قد يلجأ المكلفون في سبيل ذلك إلى إحدى الأشكال التالية للتهرب من الضريبة (أبو عباس، -: 1995)

***التجنب الضريبي (التهرب المشروع)** : (حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية، ويتمثل بتنظيم مصادر دخله باستغلال الثغرات الموجودة في القانون بطريقة غير مخالفة لأحكامه) (عبد الغفور، 2005)

***التهرب غير المشروع** : ويأتي التهرب غير المشروع عندما يقدم المكلف على مخالفة الأحكام القانونية، غشاً وتحايلاً على التشريعات الضريبية ومخالفة الأحكام القانونية والتعليمات التي تصدرها إدارة الضريبة مرتكباً بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون

-**آثار التهرب الضريبي** : يعد التهرب الضريبي من الجرائم الاقتصادية التي تنعكس بآثار سلبية على الاقتصاد الوطني وتؤدي إلى الإخلال بالعدالة والمساواة بين المكلفين (كتانه، 1998)، حيث يدفع الأمناء من المواطنين الضريبة المطلوبة منهم في حين تلجأ الفئات الأخرى إلى التهرب من دفع الضريبة مما يخفض الإيرادات الضريبية للدولة، وينعكس بالتالي على وفرة الحصيلة وهي إحدى الأهداف الرئيسية للنظام

الضريبي، ويؤدي انخفاض التحصيل الضريبية إلى تدني مستوى الخدمات التي تقدمها الدولة، وإلى إخفاق الدولة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تنشدها من وراء فرض الضريبة، كما يؤدي إلى قيام الدولة بزيادة معدلات الضريبة لتحقيق الإيرادات المطلوبة مما يجعل الملتزمين بدفع الضريبة عبئا إضافيا، وأن التهرب الضريبي المشروع وغير المشروع يترتب عليه آثار سلبية في النواحي الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والتنمية) أبو نصار، المبيضين، -:(2000

- طرق مكافحة التهرب الضريبي

نظرا للمضار الخطيرة التي يسببها التهرب من الضريبة بصوره المختلفة، كان لا بد وأن تسعى الدول جاهدة إلى مكافحته بكافة الوسائل الممكنة، وفي واقع الأمر فإن مكافحة التهرب الضريبي تكون باستخدام وسائل وقائية وذلك بالعمل على منع وقوعه والحيلولة دون وقوع أسبابه، وأما باستخدام وسائل علاجية وذلك بالعمل على معاقبة مرتكبيه، وأما باستخدام وسائل دولية عن طريق المعاهدات لمكافحة التهرب من جميع جوانبه، وسأتناول وسائل مكافحة التهرب الضريبي كما مبين تاليا:-

***مراجعة التشريعات الضريبية:** للتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حيث حسن الصياغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمتربط عليه أن لا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وعدم المساواة.

***نشر الوعي الضريبي:** يتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعيتها حق الدولة في تقاضيها، ووجود إنفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة

***تحقيق العدالة الضريبية:** لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لا بد من مجموعة من السبل والإجراءات منها: شمولية الضريبة، و معدل الضريبة يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول(قللي، 1992و الإعفاءات الضريبية:

***تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية:** كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، وغياب الدفاتر التجارية المسوكة بشكل منظم من أغلب المكلفين احد العوامل الرئيسة في التهرب الضريبي.

***الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة:** إن لدى أغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف والإدارات والهيئات فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات.

***تحسين الجهاز الإداري الضريبي:** تدعيم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورة لسهولة إنجاز العمل، وذلك بإتباع الأسلوب العصري والحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري(عمرو، 1965)

***إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها:** أن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة لا

يردع المكلف عن التهرب، وقد تكون هذه العقوبات مالية وجزائية مع ضرورة مراعاة إمكانية وضع حوافز للمكلفين الأمناء.

*** مكافحة التهرب الدولي:** إن الوسائل السابقة تساعد في تقليل كل من التهرب الداخلي والدولي، ومع ذلك فهناك عدة إجراءات خاصة لمكافحة التهرب الدولي ومنها: الزم المكلفين بأن يبينوا في تصريحاتهم أملاكهم الموجودة في الخارج وأوجه النشاط التي يباشرونها في الخارج وفرض الرقابة على الصرف الأجنبي و منع الأجانب من مغادرة البلاد قبل تصفية الضرائب المستحقة عليهم وتحصيلها.

وخلاصة القول إن نجاح طرق مكافحة التهرب يتوقف على النظام الضريبي وعلى كفاءة إدارة الضريبة في تطبيق القانون. كما أن هذه الأساليب لا تعطي النتائج المرجوة منها إذا لم تقترن بحملة لتوعية المكلفين بواجباتهم وحقوقهم، فقناعة المكلف بأن المال الذي يدفعه للدولة ضريبة لا يذهب عبثاً، وإنما يستخدم للإصلاح والتطور والتنمية هو عامل أساسي لعدم التهرب من دفع الضريبة.

مشكلة الدراسة: أن للتهرب الضريبي آثار سلبية عدة تنعكس مباشرة على خزينة الدولة وبالتالي على مستوى الخدمات التي تقدمها الدولة لمواطنيها، كما أن للتهرب الضريبي آثاراً كبيرة على الأهداف الاجتماعية والاقتصادية التي تسعى الدولة لتحقيقها من خلال فرض الضريبة مما يؤثر على الاقتصاد الوطني وعلى المجتمع بشكل عام.

وأصبح البحث في أسباب وأشكال والعوامل التي تساعد على الحد من التهرب الضريبي مطلباً حيوياً للوصول إلى أنسب الحلول للحد من هذه الظاهرة ونحن نواجه استحقاقات كثيرة تتطلب أصلاً طال انتظاره، وأن مسألة التهرب الضريبي يجب أن تأخذ مكانها في برنامج الإصلاح الاقتصادي وتكمن مشكلة الدراسة في الإجابة عن الأسئلة التالية:-

1. ما هي الأسباب والعوامل التي تدفع المكلفين للتهرب من الضريبة؟

2. ما هي الأشكال والأساليب التي يلجأ إليها المكلفين للتهرب من الضريبة؟.

3. ما هي الوسائل والأساليب التي تحد من التهرب الضريبي وتكافحه؟

أهداف الدراسة: تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على العوامل والأسباب التي تدفع المكلفين في الأردن للتهرب من الضريبة وتحديد أكثر هذه الأسباب والعلاقة بينهما.

2. التعرف على الأشكال والأساليب التي يلجأ إليها المكلفين في الأردن للتهرب من الضريبة.

2. التعرف على الأساليب والوسائل التي تقلل من التهرب الضريبي وبالتالي مكافحته.

3. الخروج بنتائج وتوصيات قد تساهم في الحد من الآثار السلبية الناجمة عن التهرب الضريبي، ليتم مراعاتها في الخطط والسياسات المستقبلية الداعية لتطوير أداء تحصيل الإيرادات الدولة لزيادة إيراداتها وتقديم الخدمات لمواطنيها.

-فرضيات الدراسة: تستند الدراسة إلى الفرضيات التالية

1. يعود التهرب الضريبي في الأردن الى أسباب تشريعية وإدارية واجتماعية وذاتية واقتصادية.
2. تؤثر العوامل الادارية أكثر من بقية العوامل الاخرى في التهرب الضريبي.
3. هناك علاقات ارتباط بين العوامل التشريعية والإدارية والاجتماعية والذاتية والاقتصادية المسببة للتهرب الضريبي.

أهمية: الدراسة: تنبع أهمية الدراسة من الأمور التالية:-

1. تزايد الاهتمام بموضوع التهرب الضريبي، و إدراك الدولة بضرورة وضع الاستراتيجيات الملائمة لاحتوائها والسيطرة عليها، لما يرافقها بعض الآثار السلبية على وفرة الحصيلة للدولة.
2. معرفة العوامل والأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي، وأشكاله وطرق مكافحته ليتم مراعاتها من الأجهزة المختصة في الخطط والسياسات المستقبلية الداعية لتطوير وتحسين أداء تحصيل إيرادات الدولة.
3. قلة الأبحاث النظرية والتطبيقية في مجال التهرب الضريبي وبالتالي يؤمل أن تشكل هذه الدراسة إضافة علمية وعملية مناسبة لسد بعض الفراغ الموجود في أدبيات الإدارة العربية في هذا المجال.
4. يعتبر البحث الأول) في حدود علم الباحث (الذي يتناول أسباب وأشكال التهرب الضريبي والحد منه في الأردن.

- الدراسات السابقة: على الرغم من أهمية التهرب الضريبي للتعرف على اسبابها واشكالها وطرق علاجها، إلا أن الموضوع لم يلق الاهتمام الكافي من الباحثين في الأردن، وقد يعود ذلك لصعوبة قياس التهرب الضريبي بشكل مباشر ولعل ابرز الدراسات التي عاجلت هذا الموضوع:

- دراسة(رمضان والحمود،1990)، بموضوع تقدير الضريبة والتهرب الضريبي والتي هدفت الى التعرف على المشكلات التي تواجه مقدري الضريبة في الاردن من خلال تعاملهم مع المكلفين بدفع الضريبة، وخلصت الدراسة الى أن اهم المشكلات تتمثل بقيام المدينين بمساعدة المكلفين على التهرب من الضريبة وضعف المستوى التعليمي لبعض المكلفين على عملية التقدير، وعدم تقيد المكلفين بمواعيد مراجعة الدائرة، وأوصت الدراسة بضرورة تشديد نظام العقوبات، ونشر الوعي بين المكلفين، ورفع كفاءة نظام المعلومات في دائرة ضريبة الدخل.

- دراسة(العطور،1993): فقد قامت بإجراء تحليل لصور التهرب الضريبي ودوافعه وطرق علاجه في الأردن وذلك بتحليل النصوص القانونية الخاصة بهذا الموضوع، وخلصت أن النصوص القانونية الخاصة بالتهرب الموجود في القانون الاردني محددة ولا تعالج التهرب بشكل جذري، وأن العقوبات غير كافية، وهناك صلاحيات كبيرة منحت لإجراء المصالحة عن الكثير من الجرائم الضريبية مقابل الغرامات وهذا بدوره أضعف من فاعلية تلك العقوبات.

- دراسة(أبو عباس، 1995)، قام بدراسة العوامل المؤثرة في موضوعية قرار مقدر ضريبة الدخل في حالة

عدم مسك المكلف لحسابات أصولية، وأظهرت الدراسة الى أن أهم العوامل التي تؤثر في موضوعية المقدر تتمثل في محتويات ملف المكلف ممارسات قسم التدقيق وديوان المحاسبة، ووضع المكلف والشخص المفوض عنه، والعوامل الخاصة بالمقدر، وخلصت الدراسة إلى ضرورة إلزام المكلفين بمسك حسابات أصولية ومنظمة للحد من تحيز المقدر وجعل قراره أكثر موضوعية.

- دراسة (كتانه، 1996)، تم بحث التباين بين الضريبة المعلنة بكشف التقدير الذاتي المقدم من المكلف وبين ضريبة الدخل المعدلة من قبل مامور التقدير، وأظهرت الدراسة أن 98% من الكشوفات يتم تعديلها من قبل مامور التقدير وأن أهم أسباب التباين تعزى الى عدم صرامة نظام العقوبات وعدم الوعي الضريبي ونظرة المجتمع للمتهربين.

- دراسة (خشارمة، 2000)، هدفت الى تحديد الاسباب التي تدفع المكلفين الى التهرب من الضريبة في المهنة الحرة وتحديد العوامل التي تساعد في تقليل حالات التهرب الضريبي وخلصت الدراسة الى أن أهم أسباب التهرب ارتفاع نسبة الضريبة والشعور بعدم العدالة في النظام الضريبي والاعتقاد أن نظام الزكاة افضل من نظام الضريبة واوصت الدراسة بضرورة حسم خصم تشجيعي لمن يقدم تقديرا حقيقيا واستيفاء الضرائب عن طريق التقسيط وحسم الزكاة من الضريبة المستحقة.

- دراسة (ابو نصار ومبيضين، 2000)، بعنوان التهرب من ضريبة الدخل في الأردن هدفت على التعرف على صور الفساد والعوامل التي تساعد او تزيد من التهرب الضريبي وبينت الدراسة أن أكثر صور التهرب الضريبي التلاعب في قيمة الإيرادات والنفقات ومعادلة التصنيع لدى المنشآت الصناعية وأن أهم اسباب التهرب الضريبي عدم صرامة العقوبات وشعور المكلفين بعدم العدالة وضعف نظام المعلومات، وأن التهرب في بنود الإيرادات هو أعلى منه في بنود النفقات. أسباب التهرب الضريبي وكيفية معالجته وأثره البالغ على الاقتصاد الوطني السوري، وتناول الباحث أنواع التهرب الضريبي، وقدم توصيات حول الإصلاح الضريبي مما يخفف عبء التهرب الضريبي.

- دراسة (العطعوط، 2009)، هدفت الدراسة إلى التعرف إلى أشكال التهرب الضريبي ومعرفة الأسباب الرئيسة للتهرب الضريبي وتحديد الآثار الناجمة على الاقتصاد الفلسطيني من وراء التهرب الضريبي، وتوصل الباحث عن عدم وضوح القانون وضعف السلطة في تطبيق العقوبات التي نص عليها القانون، وكذلك الأوضاع الاقتصادية التي يعيشها الشعب الفلسطيني.

ومن أبرز الدراسات الأجنبية: دراسة (Cushing and LeClere, 1992) في مجال التخطيط الضريبي التي استهدفت التعرف على العوامل التي تؤثر على قرار الشركات الأمريكية باختيار طريقة جرد المخزون، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن عامل الوفر الضريبي المتوقع هو أهم الأسباب وراء اختيار شركات عينة الدراسة لطريقة جرد المخزون الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)، ومن الدراسات المشابهة لدراسة Cushing and LeClere التي أظهرت لأثر الوفر الضريبي أهمية عالية إحصائياً في قرار اختيار

طريقة جرد المخزون دراسة كل من (Biddle,1980) ودراسة (Dopuch and Pincus,1981) ودراسة (Morse and Richarddson,1983) ودراسة (Lee and Petruzzi,1989)، ودراسة الباحثين (Carolyn Ficher and Paul N. Courant,1999)، هدفت الى التعريف بالضريبة الموحدة في ولاية تشغن في امريكا وتحليل آثار توزيع الضريبة على النشاط الاقتصادي وقدمت نظام بديل لتقليل التشوهات الناجمة عن التهرب الضريبي.

و دراسة (Tuan Minh Le,2003) هدفت الى التعريف بضريبة القيمة المضافة وخصائصها وعرضت تأثيراتها على التضخم لاومستوى الاسعار العام . وعرضت مشاكل الاعفاءات الضريبية على فاعلية الاقتصاد والعدالة، و دراسة (RiemerPinkernell,2005)، هدفت دراسة تطبيق ضريبة القيمة المضافة وانعكاساتها في الاتحاد الأوروبي في مجالات النقل والاعلان والخدمات.

ولعل الدراسات السابقة تطرقت إلى المشكلات التي تواجه مقدري الضريبة وتحليل صور التهرب الضريبي ودوافعه وطرق علاجه وتحديد الاسباب التي تدفع المكلفين الى التهرب من الضريبة، وان هذه الدراسة تشترك ببعض جوانب الدراسات السابقة ولكن الذي يميزها بانها تسعى لمعرفة الأسباب والعوامل التي تدفع المكلفين للتهرب من الضريبة، والأشكال والاسباب التي يلجؤون إليها في التهرب الضريبي والوسائل والاسباب التي تحد من التهرب الضريبي وتكافحه من خلال دراسة ميدانية على الاشخاص أصحاب الاختصاص.

-منهجية الدراسة : تعتمد هذه الدراسة الميدانية في منهجيتها على الأسلوب الوصفي التحليلي، كما تستمد الدراسة بياناتها ومعلوماتها من المصادر الرئيسة التالية:-

أ-مصادر ثانوية جاهزة : تتمثل في المقتنيات المكتبية أهمها الكتب والمقالات والأبحاث العلمية والرسائل الجامعية والوثائق الرسمية.

ب-مصادر أولية : تتمثل في جمع البيانات مباشرة من الميدان بواسطة استبانة تم تصميمها لغايات هذه الدراسة، حيث تم اختبار صدق الاستبانة وثباتها من خلال التحكيم والتجريب الأولى وإدخال التعديلات اللازمة عليها قبل إعادة تصميمها وتوزيعها بشكل نهائي على مجتمع الدراسة .

-عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية

-مجتمع الدراسة : يتكون مجتمع الدراسة من جميع مقدري الضريبة العاملين في مكاتب تقدير الضريبة في العاصمة عمان، وقد بلغ عددهم (283) مقدرًا حسب إحصائيات دائرة ضريبة الدخل وتم توزيع عينة عشوائية تبلغ (110) مقدرًا . وتم استرداد (97) استبانة تم استبعاد (7) منها ليصبح عدد الاستبانات الملائمة للتحليل (90) استبانة، وعليه تكون نسبة الردود 82% وبالتالي يمكن الاعتماد عليها في تعميم نتائج الدراسة .

-أداة الدراسة: لتحقيق غرض الدراسة قام الباحث بتطوير استبانة هدفت إلى تحقيق أهداف الدراسة

حيث تكونت من أربعة أجزاء أساسية، وفيما يلي وصف لأجزاء هذه الاستبانة.

الجزء الأول: يحتوي هذا الجزء على المعلومات الشخصية المتعلقة بالمقدرين والتي شملت (الجنس، العمر، سنوات الخدمة، المؤهل العلمي، التخصص).

الجزء الثاني: يشتمل هذا الجزء على (28) فقرة تشمل أسباب التهرب الضريبي وتقاس كل فقرة بمقياس خماسي مكون من خمسة مستويات للإجابة، وقسمت فقرات هذا الجزء إلى ستة متغيرات كالتالي:-

1- أسباب تشريعية وخصص له (7) فقرات.

2- أسباب إدارية وخصص له (6) فقرات.

3- أسباب اجتماعية وخصص له (6) فقرات.

4. أسباب ذاتية (شخصية) وخصص له (4) فقرات.

5- أسباب اقتصادية وخصص له (5) فقرات.

الجزء الثالث : يشتمل هذا الجزء على (8) فقرات تشمل أشكال التهرب الضريبي.

الجزء الرابع : يشتمل هذا الجزء على (13) فقرة تشمل عوامل تساعد على التقليل أو الحد من التهرب الضريبي وبالتالي مكافحته.

-صدق الاستبانة وثباتها: لمعرفة مدى صدق الاستبانة قام الباحث بعرضها على مجموعة من الاساتذة المختصين، كما تم عرضها على مجموعة من مقدري ضريبة الدخل لتحكيمها من قبلهم وبعد الأخذ بملاحظاتهم تم تعديل الاستبانة بما يتناسب مع طبيعة الدراسة حتى أصبحت في صورتها الحالية.

ولتأكد من ثبات الأداة تم توزيع الاستبانة على عينه عشوائية مكونه من (15) من مقدري الضريبة وتم إعادة الاختبار على نفس العينة، وقد تم احتساب معامل الاتساق الداخلي (كرونباخ ألفا (لجميع فقرات الاستبانة كما هو مبين في الجدول رقم (1))، ونلاحظ أن معاملات الاتساق الداخلي كانت أكثر من (70%)، مما يشير إلى قوة الارتباط والاتساق ما بين الإجابتين، كما تدل على ثبات الأداة وقدرتها على قياس الأهداف الموضوعية. (Sekaran, 18992))

جدول رقم (1) : معاملات الاتساق الداخلي (كرونباخ ألفا)

ألفا	المجال
93%	أسباب التهرب الضريبي
90%	أشكال التهرب الضريبي
87%	عوامل تساعد على الحد من التهرب الضريبي

-إجراءات الدراسة: بعد التأكد من صدق وثبات أداة الدراسة، قام الباحث بتوزيع الاستبانات باليد على مجتمع الدراسة البالغ عددهم (110) من خلال زيارتهم في مواقع عملهم ، وطلب الباحث منهم الإجابة عن كل فقرة من فقرات الاستبانة بوضع أشار ((X في المكان المناسب لكل فقرة حسب السلم الخماسي، كما بين لهم الباحث بان الإجابات سوف تعامل بسرية تامة ولن تكون إلا لأغراض البحث

العلمي فقط، وان تكون الإجابة بموضوعية من أجل الحصول على معلومات صادقة تخدم البحث موضوع الدراسة.

وقد صنف الإجابات إلى خمسة مستويات هي: موافق جداً، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق جداً، بحيث تعطى خمس درجات لإجابة موافق جداً، وأربع درجات لإجابة موافق، وثلاث درجات لإجابة محايد، ودرجتان لإجابة غير موافق، ودرجة واحدة لإجابة غير موافق جداً فيكون المدى للمستويات كما يلي:-

المدى من (1-2.49) للدلالة على مستوى منخفض.

المدى من (2.50-3.49) للدلالة على مستوى متوسط.

المدى من (3.50-5) للدلالة على مستوى عالي.

-المعالجة الإحصائية: تم استخدام برنامج SPSS الإحصائي في تحليل البيانات الواردة في الاستبانة ومنها مقاييس النزعة المركزية ومقاييس التشتت والاختبارات الإحصائية التي تخدم الدراسة.

-وصف خصائص أفراد مجتمع الدراسة: للتعرف على خصائص أفراد مجتمع الدراسة تم اعتماد التحليل الوصفي المتمثل بحساب التكرارات والنسب المئوية وذلك وفقاً لمتغيرات الدراسة، وفيما يلي وصف لخصائص الأفراد وفقاً لهذه المتغيرات:-

1-الجنس

يوضح الجدول رقم (2) توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير الجنس.

جدول رقم(2) :توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير الجنس

الجنس	ذكر	أنثى	المجموع
العدد	78	12	90
النسبة المئوية	86.7%	13.3%	100%

نلاحظ من نتائج الجدول السابق أن (87%) من أفراد مجتمع الدراسة من الذكور وهذا يدل على أن غالبية العاملين في وظائف التدقيق والتي تتطلب عملاً ميدانياً مما يتسبب في عزوف بعض الإناث عن التوجه إلى مثل هذه الوظائف.

2-العمر: يوضح الجدول رقم (3) توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير العمر

جدول رقم(3) :توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير العمر

الفئة العمرية	30 سنة فأقل	31-35 سنة	36-40 سنة	41 فأكثر	المجموع
العدد	9	41	37	3	90
النسبة المئوية	10%	45.6%	41.1%	3.3%	100%

يظهر من نتائج الجدول رقم (3) إلى أن أغلب المدققين يقعون ضمن الفئة العمرية (31-40) سنة، حيث شكلت هذه الفئة ما نسبته (86.7%) من أفراد مجتمع الدراسة، ويرى الباحث أن ذلك يعود إلى أن وصول الفرد إلى وظيفة مدقق يتطلب تدرجه في السلم الوظيفي في مستويات مختلفة ويكون من أصحاب

الخبرة مثل ذلك يحتاج لفترة زمنية معينة .

3- سنوات الخدمة : يوضح الجدول رقم (4) توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير سنوات الخدمة

جدول رقم (4) : توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير سنوات الخدمة

سنوات الخدمة	5 سنوات فأقل	6-10 سنوات	11-15 سنة	16-20 سنة	21 سنة فأكثر	المجموع
العدد	25	23	20	20	2	90
النسبة المئوية	27.8%	25.6%	22.2%	22.2%	2.2%	100%

نلاحظ من نتائج الجدول السابق أن فئات سنوات الخدمة متقاربة حيث أن كل فئة تكون مسؤولة عن تدقيق نوع معين من المنشآت.

4- المؤهل العلمي: يوضح الجدول رقم (5) توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير المؤهل العلمي

جدول رقم (5) : توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	ثانوية عامة فأقل	كلية مجتمع	بكالوريوس	دراسات عليا	المجموع
العدد	3	34	47	6	90
النسبة المئوية	3.3%	37.8%	52.2%	6.7%	100%

نلاحظ من نتائج الجدول رقم (5) أن ما نسبته (52.2%) من أفراد مجتمع الدراسة هم من حملة درجة البكالوريوس، وهذا يدل على توجه ضريبة الدخل في تعيين حملة المؤهلات العلمية الملائمة للوظيفة

5- التخصص : يوضح الجدول رقم (6) توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير التخصص

جدول رقم (6) : توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير التخصص

التخصص العلمي	محاسبة	إدارة	اقتصاد	قانون	أخرى	المجموع
العدد	62	9	8	5	6	90
النسبة المئوية	68.9%	10%	8.9%	5.6%	6.6%	100%

ونلاحظ من الجدول السابق أن ما نسبته (68.9%) من تخصص المحاسبة ويعود ذلك لمتطلبات وظيفة المقدر التي تحتاج لطرق محاسبية.

- تحليل بيانات مجتمع الدراسة: وللإجابة عن أسئلة الدراسة ومناقشتها، تم استخراج المتوسطات

الحسابية والانحرافات المعيارية في كل مجال من مجالاتها، وللحكم على المتوسطات الحسابية تم استخدام مقياس التصحيح السالف الذكر.

أولاً:- أسباب التهرب الضريبي

1-أسباب تشريعية: يوضح جدول رقم (7) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات

الأفراد حول الفقرات المتعلقة بالأسباب التشريعية للتهرب الضريبي مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية.

جدول رقم (7) : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأسباب التشريعية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	الرتبة
0.79	4.45	مدى صرامة نظام العقوبات الخاص بالمتهربين	1.

2.	مدى وضوح نصوص القانون بالنسبة للمقدر	4.33	0.83
3.	عدم كفاءة الإعفاءات العائلية المنصوص عليها في القانون	4.04	0.91
4.	استغلال المكلف الثغرات الموجودة في القانون	4.02	1.01
5.	مدى وضوح نصوص القانون بالنسبة للمكلف	3.99	0.95
6.	عدم الالتزام بالتطبيق الكامل للعقوبات المتعلقة بالمتهربين	3.91	1.07
7.	التغيير المستمر في القانون	3.80	1.06
	المجموع	4.08	0.94

تبين نتائج الجدول السابق أن الوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالأسباب التشريعية بلغ (4.08) وبانحراف معياري (0.94)، وبدرجة مرتفعة مما يدل أن الأسباب التشريعية تلعب دورا كبيرا في التهرب الضريبي، كما نلاحظ من الجدول أن فقرة "مدى صرامة نظام العقوبات الخاص بالمتهربين جاءت في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي (4.45)، تلتها في المرتبة الثانية فقرة "مدى وضوح نصوص القانون بالنسبة للمقدر" وبمتوسط حسابي (4.33)، وهذه النتيجة تؤكد أهمية التشريعات في الحد من التهرب الضريبي وكذلك صرامة العقوبات الرادعة وبخاصة عقوبة السجن كأحد الأدوات الممكن استخدامها للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، ويدل الانحراف المعياري في هذا المجال والبالغ (0.94) على درجة اتفاق وانسجام آراء أفراد مجتمع الدراسة حول مدى تأثير هذا المجال على التهرب الضريبي .

2. الأسباب الإدارية:

يوضح جدول رقم (8) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات الأفراد حول الفقرات المتعلقة بالأسباب الإدارية للتهرب الضريبي مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية.

جدول رقم (8): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الاسباب الإدارية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	الرتبة
0.87	4.21	غموض الإجراءات وتوسع نطاق التقدير الشخصي.	1
0.88	4.17	مدى كفاءة نظام التحصيل في الدائرة.	2
1.00	4.09	كفاءة وقدرة الموظفين على القيام بالإعمال الموكلة إليهم.	3
0.87	3.92	الإجراءات الروتينية المتعلقة بمراحل تقدير وتحصيل الضريبة	4
0.93	3.89	مدى كفاءة وقدرة نظام المعلومات في الدائرة بجمع بيانات دخول المكلفين	5
0.99	3.78	ضعف الرقابة الإدارية وقصورها عن كشف التهرب الضريبي	6
0.92	3.99	المجموع	

تبين نتائج الجدول السابق أن الوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالأسباب الإدارية للتهرب الضريبي بلغ (3.99) وبانحراف معياري (0.92)، وبدرجة مرتفعة، وقد جاءت فقرة غموض الإجراءات وتوسع نطاق التقدير الشخصي بمتوسط حسابي (4.21) وفقرة "مدى كفاءة نظام التحصيل في الدائرة بمتوسط حسابي (4.17) وفقرة "كفاءة وقدرة الموظفين على القيام بالإعمال الموكلة إليهم" بمتوسط حسابي (4.09)، مما يدل على أن الأسباب الإدارية تلعب دورا كبيرا في التهرب الضريبي، وهذه النتيجة

تؤكد أهمية الإدارة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي لأن ضعف الإدارة الضريبية يعطي مجالاً للتلاعب بمصادر الدخل وبنود الإيرادات والنفقات، وكذلك فإن عدم تدريب وتأهيل المقدرين وتعيينهم بعيداً عن الخبرة والكفاءة يصب في هذا الاتجاه، ويدل الانحراف المعياري في هذا المجال والبالغ (0.92) على درجة اتفاق وانسجام آراء أفراد مجتمع الدراسة حول مدى تأثير هذا المجال على التهرب الضريبي .

3. الأسباب الاجتماعية: يوضح جدول رقم (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات الأفراد حول الفقرات المتعلقة بالأسباب الاجتماعية للتهرب الضريبي مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية.

جدول رقم (9): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأسباب الاجتماعية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	الرتبة
0.98	4.21	التقاليد الاجتماعية والعلاقات العرقية والتعصب للأقارب.	1
0.104	3.95	نظرة المجتمع للمتهربين من الضريبة.	2
1.04	3.86	جهل المكلف بأهمية الضريبة ودورها في الاقتصاد الوطني.	3
0.95	3.73	الحالة الاجتماعية للمكلف.	4
1.17	2.98	مدى ولاء المكلف للدولة.	5
1.28	2.85	فساد أخلاق الناس وانحطاط قيمهم.	6
0.92	3.6	المجموع	

تبين نتائج الجدول السابق أن الوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالأسباب الاجتماعية للتهرب الضريبي بلغ (3.6) وانحراف معياري (0.92)، وبدرجة مرتفعة وقرينة من المتوسط، حيث احتلت الروابط الاجتماعية ونظرة المجتمع بإعجاب إلى متهربين الضريبة درجة عالية للتهرب الضريبي مما يدل على أن الأسباب الاجتماعية تلعب دوراً كبيراً في التهرب الضريبي، وهذه النتيجة تؤكد أهمية العوامل الاجتماعية التي تساعد على التهرب الضريبي لأن العلاقات والضغط الاجتماعي التي يتعرض لهم المدقق من أجل المحاسبة والتميز تؤدي إلى عزوف الكثير من المكلفين عن دفع الضرائب عندما يلاحظون هناك تمييز وعدم عدالة ومساواة لاعتبارات شخصية وعائلية، في حين احتلت فقرة مدى ولاء المكلف للدولة وفقرة فساد أخلاق المجتمع وانحطاط أخلاقهم درجة متوسطة، يدل أن الأصل في المجتمع سمو الأخلاق وولاءهم للوطنهم حتى لو كان هناك فئة قليلة لا يمكن تعميمها على المجتمع، ويدل الانحراف المعياري في هذا المجال والبالغ (0.92) على درجة اتفاق وانسجام آراء أفراد مجتمع الدراسة حول مدى تأثير هذا المجال على التهرب الضريبي .

4. الأسباب الذاتية (الشخصية):

يوضح جدول رقم (10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات الأفراد حول الفقرات المتعلقة بالأسباب الذاتية للتهرب الضريبي مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية.

جدول رقم (10): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأسباب الذاتية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	الرتبة
-------------------	-----------------	---------	--------

1	سيطرة الجشع والرغبة في جمع المال.	4.43	0.82
2	قلة الوعي بأثر التهرب السليبي على المجتمع.	4.41	0.80
3	شعور المكلف بعدم عدالة النظام الضريبي.	4.22	0.88
4	شعور المكلف بوجود ازدواج ضريبي عليه.	3.58	1.14
	المجموع	4.13	0.91

تبين نتائج الجدول السابق أن الوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالأسباب الذاتية (الشخصية) للتهرب الضريبي بلغ (4.13) وبانحراف معياري (0.91)، وبدرجة مرتفعة، حيث احتلت فقرة "سيطرة الجشع والرغبة في جمع المال" على المرتبة الأولى وبمتوسط (4.43) وبدرجة مرتفعة وذلك أن غريزه الشخص الانانية تسعى لتخفيض التكاليف وجني الأرباح بسرعة من خلال تجنب الضرائب، وهذا يدل على أن الأسباب الذاتية تلعب دورا كبيرا في التهرب الضريبي، وهذه النتيجة تؤكد أهمية نشر الوعي الضريبي بين المكلفين والتعامل معهم بشفافية بالضرائب المستحقة عليهم وسياسة إنفاقها وضرورة تحقيق العدالة بين المكلفين، ويدل الانحراف المعياري في هذا المجال والبالغ (0.91) على درجة اتفاق وانسجام آراء أفراد مجتمع الدراسة حول مدى تأثير هذا المجال على التهرب الضريبي .

5. الأسباب الاقتصادية: يوضح جدول رقم (11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات الأفراد حول الفقرات المتعلقة بالأسباب الاقتصادية للتهرب الضريبي مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية.

جدول رقم (11): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأسباب الاقتصادية

الرتبة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	المنافسة على كسب الأرباح واقتناص الفرص	3.99	1.01
2	تدني مستوى الدخل وغلاء المعيشة.	3.81	0.91
3	ارتفاع نسبة الضريبة على المكلف.	3.65	0.95
4	طبيعة مصدر الدخل (رواتب، تجاره، حرفة)	3.37	0.92
5	اتساع الفجوة بين الطبقة الغنية والطبقة الفقيرة.	3.29	0.94
	المجموع	3.62	0.94

تبين نتائج الجدول السابق أن الوسط الحسابي لإجمالي الفقرات المتعلقة بالأسباب الاقتصادية للتهرب الضريبي بلغ (3.62) وبانحراف معياري (0.94)، وبدرجة مرتفعة وقريبة من المتوسط، حيث احتلت فقرة عامل المنافسة على كسب الأرباح على درجة مرتفعة وكذلك تدني مستوى الدخل وغلاء المعيشة مما يدل على أن الأسباب الاقتصادية تلعب دورا كبيرا في التهرب الضريبي، وهذه النتيجة تؤكد أن العوامل الاقتصادية تلعب دورا كبيرا في التهرب الضريبي لأن يقلل من التكاليف ويزيد من الأرباح وبالتالي يخل بمبدأ المنافسة مما يدفع المكلفين بتهرب من الضريبة تجنباً للخسائر، كما أن تدني مستوى الدخل وغلاء المعيشة يدعو المكلفين التهرب من الضريبة، ويدل الانحراف المعياري في هذا المجال والبالغ (0.94) على درجة اتفاق وانسجام آراء أفراد مجتمع الدراسة حول مدى تأثير هذا المجال على التهرب الضريبي.

ثانيا :أشكال التهرب الضريبي:

يوضح جدول رقم (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات الأفراد حول الفقرات المتعلقة بأشكال التهرب الضريبي التي يلجأ اليها المكلفين للتهرب من الضريبة مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية.

جدول رقم (12)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات أشكال التهرب الضريبي

الرتبة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	التلاعب بقيمة الإيرادات المتحققة.	4.61	0.62
2	التلاعب بقيمة النفقات من خلال تضخيمها.	4.21	0.80
3	عدم مسك حسابات أصولية.	3.87	0.97
4	قيام المكلف بالطعن بقرار المقدّر لدى المحكمة.	3.54	1.13
5	توزيع ملكية الدخل على أسرته.	3.20	1.01
6	إعداد وحفظ حسابات صورية وغير صحيحة.	3.05	1.00
7	الامتناع عن الإجابة عن الأسئلة التي تطرح على المكلف لدى مراجعته للدائرة.	2.69	0.98
8	عدم مراجعة المكلف للدائرة على الاطلاق.	2.59	1.08
	المجموع	3.47	0.94

تبين نتائج الجدول السابق أن أكثر أشكال التهرب الضريبي شيوعاً هي التلاعب بقيمة الإيرادات المتحققة والتلاعب بقيمة النفقات عن طريق تضخيمها، وعدم مسك المكلف لحسابات أصولية أو إعدادة لسجلات صورية وغير صحيحة وهذه الصور والأساليب من التهرب يصعب ضبطها طالما لا يوجد هناك سجلات محاسبية منظمة ومدققة، مما يستدعي من الجهات المختصة إلزام المكلفين بمسك قيود حسابات أصولية مدققة، حيث أن هذا الاجراء يضمن التقليل أو الحد من التهرب الضريبي الى درجة بعيدة .

أما أقل أشكال التهرب الضريبي عدم مراجعة المكلف للدائرة على الاطلاق، والامتناع عن الإجابة عن الأسئلة التي تطرح على المكلف لدى مراجعته الدائرة، والتهرب من خلال التحصيل، وتنسجم هذه النتائج مع واقع صعوبة التهرب في حالات عدم مراجعة المكلف للدائرة على الاطلاق، كون الآليات التي تعتمد عليها دائرة ضريبة الدخل في اجراءات صارمة من خال حالتها الى المحكمة ومما تقوم بجلبه والحجز على الامواله .

ثالثا :العوامل التي تحد من التهرب الضريبي

يوضح جدول رقم (13) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات الأفراد حول الفقرات المتعلقة بالعوامل التي تساعد على الحد أو التقليل من التهرب الضريبي مرتبة تنازلياً حسب المتوسطات الحسابية.

جدول رقم (13)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات العوامل التي تساعد على التقليل من التهرب

الضريبي

الرتبة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	أعطاء حسم تشجيعي لمن يقدم تقريراً حقيقياً لدخله إلى ضريبة الدخل.	4.75	0.74
2	زيادة الحوافز للمتزمين بدفع الضريبة في أوقاتها.	4.58	0.83
3	تسهيل تحصيل الضرائب عن طرق التقسيط.	4.56	0.75
4	العدالة والمساواة في فرض الضريبة.	4.56	0.93
5	تشديد العقوبات على متهربين الضريبة.	4.55	0.74
6	العمل على زيادة الوعي الضريبي.	4.49	0.74
7	تبسيط التشريعات المتعلقة بالضريبة.	3.98	0.78
8	القيام بحولات تفتيشية مفاجئة على دفاتر المكلفين.	3.67	0.97
9	زيادة فعالية نظام المعلومات في دائرة الضريبة.	3.45	0.83
10	مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف.	3.22	0.92
11	تعزيز دور الإعلام والصحافة وسهولة الحصول على المعلومة.	2.8	0.82
12	التشهير الاجتماعي للمتهربين من الضريبة.	2.7	0.97
13	تخصيص مكافأة لمن يبلغ عن أي متهرب ضريبي.	2.43	0.83
	المجموع	4.03	0.89

تبين نتائج الجدول السابق أن أكثر العوامل التي تحد أو تقلل من التهرب الضريبي الفقرة المتعلقة "إعطاء حسم تشجيعي لمن يقدم تقريراً حقيقياً لدخله إلى ضريبة الدخل بمتوسط حسابي (4.75) والفقرة زيادة الحوافز للمتزمين بدفع الضريبة في أوقاتها بمتوسط حسابي (4.58) والفقرة "تسهيل تحصيل الضرائب عن طرق التقسيط (4.56) "وفقرة العدالة والمساواة في فرض الضريبة (4.56) احتلت المراتب الأولى في التقليل من التهرب الضريبي وتظهر هذه النتيجة أهمية عند عملية جباية الضرائب الأمر الذي يخلق حافزاً لدى المكلفين بالأسراع في تسديد الالتزامات دون تأخير لتجنب الغرامات المترتبة عليهم والحصول على خصم تشجيعي مما يقلل التهرب الضريبي، كما أن الفقرات المتعلقة بتعزيز دور الإعلام والصحافة وسهولة الحصول على المعلومة و التشهير الاجتماعي للمتهربين من الضريبة وتخصيص مكافأة لمن يبلغ عن أي متهرب احتلت درجات متوسطة وهذه العوامل تتناهى مع الاخلاق الانسانية والتي تسيء الى سمعة الاشخاص وتؤدي الى اغتيال الشخصية في بعض الاحيان وبما ينعكس سلباً على الافصاح بالاسرار وكشف قدرة المنشأة المالية وبالتالي قد يعرضها للابتزاز من قبل وسائل الاعلام.

-اختبار الفرضيات

1. يعود التهرب الضريبي في الأردن الى أسباب تشريعية وإدارية واجتماعية وذاتية واقتصادية.
تقوم الفرضية الأولى في الدراسة على تحديد مدى وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين أسباب التهرب الضريبي واختبار الفرضية تم استخدام Friedman Two-Way Anova كما هو مبين في الجدول رقم (14)

جدول رقم (14): نتائج اختبار فريدمان لتحليل التباين باتجاهين لقياس مدى الاختلاف في اسباب التهرب الضريبي

المتغير	الوسط الترتيبي
أسباب الاجتماعية	2.03
أسباب اقتصادية	1.98
أسباب إدارية	1.92
أسباب تشريعية	1.87
أسباب الذاتية	1.82
مستوى الدلالة 000441	Chi Square 6.2407

وكما تشير النتائج بالجدول هناك فروقات جوهرية ذات دلالة احصائية بين الاسباب الخمسة حيث بلغت قيمة Chi Square ((6.2407 وبمستوى دلالة (0.0441) وأن أكثر العوامل أهمية في التأثير على مستوى التهرب الضريبي هي الاسباب الذاتية وتشير ما تم التوصل اليه في دراسات سابقة إلى أهمية العوامل البيئة المبحوثة، بالتالي ضرورة إيلاء هذه الأسباب العناية المناسبة عند وضع استراتيجيات للحد من التهرب الضريبي.

2. تؤثر الأسباب الادارية أكثر من بقية العوامل الاخرى في التهرب الضريبي.

يبين الجدول رقم (15) ترتيب لكل مجموعة مسببة للتهرب الضريبي مرتبة تنازليا حسب المتوسطات الحسابية .

جدول رقم (15): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكافة أسباب التهرب الضريبي

الرتبة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	أسباب الذاتية	4.13	0.91
2	أسباب تشريعية	4.08	0.94
3	أسباب إدارية	3.99	0.92
4	أسباب اقتصادية	3.62	0.94
5	أسباب الاجتماعية	3.6	0.92
	المجموع	3.88	0.93

وفي ضوء ذلك نلاحظ أن أعلى وسط حسابي كان من نصيب الأسباب الذاتية ويعتبر أسباب العوامل الذاتية مؤشر على مدى أهمية العوامل البيئة المبحوثة، بالتالي ضرورة إيلاء هذه الأسباب العناية المناسبة عند وضع استراتيجيات للحد من التهرب الضريبي وذلك بإيلاء الجانب التربوي والقيمي الاهتمام الأكبر، وعدم الاكتصار على جانب الاصلاحات الإدارية كوسيلة وحيدة، وهذه النتيجة تؤدي الى رفض الفرضية التي نصت على أهمية الاسباب الادارية في التهرب الضريبي وهذه تخالف دراسة (الشهاوي واغر (2000 على الاهمية النسبية للعوامل الادارية.

3. هناك علاقات ارتباط بين العوامل التشريعية والإدارية والاجتماعية والذاتية والاقتصادية المسببة للتهرب الضريبي.

ولمعرفة العلاقة التي تربط أسباب التهرب الضريبي مع بعضها لبعض، وأنه من الصعوبة بمكان عزل أحد هذه العوامل عن الأخرى، بل أن ازدياد الأسباب الاجتماعية يمكن أن يكون ناتج عن أسباب اقتصادية، كما أن الأسباب الذاتية يمكن أن تؤثر في الأسباب الإدارية أو ربما التشريعية وغير ذلك من العلاقات وللتأكد من صحة ذلك، فقد استخدم الباحث معامل ارتباط (بيرسون) لقياس العلاقات بين العوامل المسببة للتهرب الضريبي والمبينة في الجدول رقم (16)

جدول رقم (16)

معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أسباب التهرب الضريبي المختلفة

العوامل المسببة للتهرب	أسباب تشريعية		أسباب إدارية		أسباب اجتماعية		أسباب ذاتية		أسباب اقتصادية	
	r	α	r	α	R	A	r	α	r	α
أسباب تشريعية	1	--	0.482*	0.00	0.521*	0.00	0.380*	0.00	0.276*	0.00
أسباب إدارية			1	--	0.553*	0.00	0.321*	0.00	0.355*	0.00
أسباب اجتماعية					1	--	0.503*	0.00	0.383*	0.00
أسباب ذاتية							1	--	0.493*	0.00
أسباب اقتصادية									1	0.00

(**) دال إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \geq 0.05$)

نلاحظ في الجدول السابق وجود علاقات إيجابية بين جميع العوامل المسببة للتهرب الضريبي حيث كانت قيمة ($\alpha = 0.00$) كما ظهرت قيمة (r) موجبة لسائر العلاقات الأمر يعني بقبول الفرضية والتي تفيد بوجود علاقات ارتباط إيجابية دالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \geq 0.05$) بين الأسباب الإدارية والذاتية والاقتصادية والتشريعية والاجتماعية للتهرب الضريبي.

وبالنظر إلى أرقام الجدول السابق نلاحظ أن أعلى قيمة لمعامل الارتباط كانت (0.553) وهي تشير إلى مدى قوة العلاقة بين الأسباب الإدارية والأسباب الاجتماعية وهذا يؤكد أن العوامل الاجتماعية والمتعلقة بالضغط والافتقار والاصدقاء للمقدّر تكون سبب بعدم تطبيق الإجراءات وبالتالي يؤدي إلى عدم العدالة والمساواة بين المكلفين مما يؤدي على عزوف المكلفين عن دفع الضريبة، كما نخلص إلى نتيجة بأنه حتى يكتب لاستراتيجية الحد من التهرب النجاح يجب أن تكون الاستراتيجية شاملة لكافة أسباب التهرب الضريبي لأن كل سبب يؤثر بالآخر.

النتائج والتوصيات

أ- النتائج

1. يعود التهرب الضريبي إلى أسباب تشريعية حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا المجال (4.08) بدرجة تأثير مرتفعة، ويعزى ذلك إلى عدم صرامة نظام العقوبات الخاص بالتهربين من الضريبة وعدم ووضوح نصوص القانون بالنسبة للمقدّر.
2. يعود التهرب الضريبي إلى أسباب إدارية حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا المجال (3.99) بدرجة تأثير

مرتفعة، ويعزى ذلك إلى غموض الإجراءات واتساع نطاق التقدير الشخصي وعدم كفاءة نظام التحصيل وعدم كفاءة وقدرة الموظفين على القيام بالأعمال الموكّل إليهم.

3. يعود التهرب الضريبي إلى أسباب اجتماعية حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا المجال (3.6) بدرجة تأثير مرتفعة، وقرينة من المتوسط ويعزى ذلك إلى الروابط والضغط الاجتماعي التي يتعرض لها المقدر. 4. يعود التهرب الضريبي إلى أسباب الذاتية (شخصية) (حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا المجال (4.13) بدرجة تأثير مرتفعة، ويعزى ذلك إلى غريزة الإنسان الانانية التي تسعى إلى تخفيض التكاليف وجني الأرباح من خلال لا تجنب دفع الضرائب .

5. يعود التهرب الضريبي إلى أسباب اقتصادية حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذا المجال (3.62) بدرجة تأثير مرتفعة، وقرينة من المتوسط ويعزى ذلك إلى المنافسة على كسب الأرباح واقتناص الفرص وتدني مستوى الدخل وغلاء المعيشة.

6. تلعب الأسباب الشخصية والتشريعية والإدارية والاقتصادية والاجتماعية مرتبة حسب الأهمية دورا بارز في التهرب الضريبي وكل منهما يؤثر على الآخر.

7. تعتبر عملية التلاعب بالنفقات والإيرادات وعدم مسك دفاتر محاسبية اصولية تعتبر من أبرز اشكال التهرب الضريبي.

8. تؤدي الحوافز التشجيعية لمن يقدم تقريرا حقيقيا لدخله أو يدفع الضريبة في أوقاتها أو تسهيل دفع الضرائب عن طريق التقسيط دورا مهما في الحد من التهرب الضريبي تجنباً للغرامات والعقوبات. 9. أن نشر الوعي الضريبي ومسك دفاتر محاسبية صحيحة ووضع تشريع يضمن العدالة والمساواة بين المكلفين تسهم بشكل فعال في تقليل من التهرب من الضريبة .

ب. التوصيات :

1. وضع تشريع ضريبي تتم صياغته بإحكام وبما يضمن تلافي الثغرات التي ينفذ منها المكلفون من الضريبة وتشديد العقوبات.

2. زيادة كفاءة نظام التحصيل الضريبي وزيادة كفاءة مقدري الضريبة للكشف عن حالات التهرب المختلفة من خلال التأهيل والتدريب.

3. نشر الوعي الضريبي من خلال وسائل الاعلام المختلفة وعقد الندوات للمواطنين وتعريفهم بأهداف الضريبة المختلفة.

4. وضع حوافز تشجيعية تساهم في الحد من التهرب الضريبي واختيار الاوقات الأكثر ملائمة للمكلف والتقسيم في دفع الضريبة.

5. مسك دفاتر محاسبية صحيحة تبين النفقات والإيرادات بشكل صحيح ومنظم وليس صوري للحد من تحيز المقدر وجعل قراره أكثر موضوعية.

6. وضع استراتيجية متكاملة تعالج كافة الجوانب والثغرات التي ينفذ المتهربين من الضريبة.

المراجع:

- أبو عباس، بسام محمود بسام أبو عباس، "العوامل المؤثرة في موضوعة مقدر الضريبة في حال عدم وجود حساباً أصولية"،
(رسالة ماجستير (غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان، 1995.
- أبو نصار وآخرون، محمد أبو محفوظ مشاعله وفراس الشهبان، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى،
المتحدة للاستشارات، عمان، الأردن، 1996، 14.
- أبو نصار، محمد أبو نصار، المبيضين، عقلة المبيضين، "التهرب من ضريبة الدخل في الأردن"، مجلة المنارة، جامعة آل
البيت، الأردن، 2000، 13-2.
- أحمد، مصطفى علي، المعاملة الضريبية للمشروعات الاستثمارية في مصر، مجلة المال والتجارة، العدد 71، ص 20-
28.
- الخطيب، خالد الخطيب، الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2000، 20-12.
- الخطيب، خالد الخطيب، "التهرب الضريبي"، مجلة جامعة دمشق، (2)، 16، 2000، 157.
- السلطان، سلطان بن محمد بن علي، المحاسبة الضريبية النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، جمعية المحاسبة، السعودية،
1995، 364.
- الصكبان، عبد العال الصكبان، مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق، الطبعة الأولى، بغداد، 1972،
216.
- العطوط، سامح، أثر قانون ضريبة الدخل رقم 17 للعام 2004 على ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين، مجلة جامعة
القدس المفتوحة للبحوث والدراسات، العدد السابع عشر، تشرين الأول، 2009.
- العطور، رنا إبراهيم، التهرب من ضريبة الدخل في الأردن، مطابع الشمس، عمان، الطبعة الأولى، 1993، 206-
214.
- المحجوب، رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1990، 114-104.
- المهاني، محمد المهاني، "تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي وعلاقتها بالتطورات الاقتصادية والدولية"، مجلة
جامعة دمشق، 12(1)، 1996، 9.
- خرايشه، عبد عبد الحميد، الطاقة والعبء الضريبي، دراسة تحليلية، مجلة دراسات، المجلد 24، العدد 4، ص 97-112.
- خشارمة، حسين خشارمة، التهرب الضريبي في المهن الحرة، مجلة المنارة، المجلد 5، العدد 1، جامعة آل البيت، الأردن،
2000.
- سعيد، صفاء محمد سرور صفاء سعيد، "دراسة مقارنة عن التهرب من الضرائب والزكاة"، المجلة العلمية، كلية التجارة،
جامعة الأزهر، 1992، (9)، 216-265.
- شحاددة، خالد شحاددة، شامية، أحمد شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2003،
145.
- صدقي، عاطف صدقي، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1972، 446.
- عبد السلام، محمد عبد السلام، "دراسة في مقدمة علم الضريبة"، دار المعارف، القاهرة، الطبعة الثانية، 1968، 587.
- عبد الغفور، حسام فايز، الوسائل التي تبناها قانون ضريبة الدخل للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، بحث جامعي غير
منشور، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2005.
- عمرو، غالب عمرو، اقتصاديات التهرب من ضريبة الدخل، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1965، 21-22.
- قاسم، صلاح محمد توفيق، التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية،
نابلس، فلسطين، 2003.

- قللي، يحيى احمد إسماعيل، دراسة تحليلية انتقادية لأسعار الضرائب على الدخل، مجلة المال والتجارة، 3-16.
- كنانة، خيرى مصطفى كنانة، اتجاهات الإيرادات الضريبية في الأردن والعوامل المؤثرة فيها، الطبعة الأولى، دار البازوري، عمان، 20.

- وهبة، محمد وهبة، صور التهرب الضريبي، مطبعة دار النشر للثقافة، الإسكندرية، مصر، 1996، 203.

- Carolyn, Ficher and Paul N.Courant"Formula apportionment and states taxation of value, [http:// www.rff.org.com/htmadded. taxation,1999](http://www.rff.org.com/htmadded.taxation,1999).

- Jese G. *Cours de sicence des*

1 Biddle, G. C, "Accounting Methods and Management Decisions: The case of Inventory Costing and Inventory Policy", Journal of Accounting Research, 18, 1980, 235-280.

2 Dopuch, N. and M. pincus, " Evidence on the Choice of Inventory Accounting Methods: LIFO vs. FIFO ", Journal of Accounting Research, 1980, 26, 28-59.

finances et de legisttion -
Financier, Paris.

2 Lee C. and C. Petuzzi, "Inventory Accounting Switch and Uncertainty", Journal of Accounting Research, 1989, 27, 277-296.

3 Methil. L. "et" Beltrame"P" *Science et Technique*, Fiscal P.U.F paris.

4 Morse, D. and G. Richardson. "The LIFO/FIFO Decision", Journal of Accounting Research, 1983, 21, 106-127.

- Reimar Pinkernell"Application Of Value Added tax To E-Commerce transaction"
<http://www.pinkernall.ed/ euvat.htm,2005>.

- Tuan Minh Le"Value added taxation: Mechanism design and policy issue "tax traing word bank course on practicsal issue tax in developing coutries, Washington, D.C Aparil 2003.

5 Sekaran, Uma, Research Methods for Business: a Skill- Building Approach, John Wiley and Sons, Inc, 1992.