بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية اليمنية
وزارة التعليم العالي
جامعة المستقبل
كلية العلوم الإدارية والمالية
قسم المحاسبة

Future University

# أثر التهرب الضريبي في تخفيض موارد الدولة

**قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة البكالوريوس في قسم المحاسبة**

## اعداد الطلاب

احمد جميل مهيوب علي الجرادي
سليمان يحيى علي المحاقري
وليد هاشم سيف الشميري
عبدالخالق احمد علي المطري
عادل علي محمد العويدي

## اشراف الدكتور

## محسن مثنى

**1444هـ-2022م**


بسم الله الرحمن الرحيم

بسم الله الرحمن الرحيم

{ فَلَوْلَا كَانَ مِنَ الْقُرُونِ مِن قَبْلِكُمْ أُوْلُوا بَقِيَّةٍ
يَنْهَوْنَ عَنِ الْفَسَادِ فِي الأَرْضِ إِلاَّ قَلِيلاً مِّمَّنْ أَنجَيْنَا
مِنْهُمْ وَاتَّبَعَ الَّذِينَ ظَلَمُوا مَا أُتْرِفُوا فِيهِ وَكَانُوا مُجْرِمِينَ }

سورة هود الآية 116

# الاهداء

إلى قائدنا وسيدنا وقرة أعيننا ومن نرجو شفاعته يوم الدين (حبيبنا محمد رسول الله صلى الله عليه وسلم)

إلى من قاسوا وكافحوا وأعطوا عطاء الكرماء ... إلى من أهدونا ربيع أعمارهم وسواد شعرهم دون انتظار الجزاء ... إلى من سنبقى ما حيينا رهن لبعض صنائعهم إلى أعلى جوهرتين في حياتنا ..(أباءنا وأمهاتنا)

إلى من هم سند لنا وعضدنا في الحياة وداعمين لنا في مسيرتنا التعليمية حفظهم الله

..(إخواننا الأعزاء)

ولأنك أكبر من كل إهـــداء ... لن نهديك بحثنا هذا فقط ... ولكن سيأتي يوم ونهديك كل ما تستحق ... سيأتي يوم ونعطيك أرواحنا دفاعاً عن أرضك وشرفك وحضنك الدافئ

... (يمـنـنــا الحبـيـب)

الباحثون

# الشكر والتقدير

بدايةً نشكر الله عز وجل جزيل الشكر وعظيم العرفان ، على منه وكرمه علينا بأن سهل لنا إتمام هذا العمل فله الحمد والشكر...

ونتقدم ونشكر والدنا ووالدتنا على دعمهم وتشجيعهم لنا ووقفتهم معنا طوال مشوارنا الدراسي..

ونتقدم الى الدكتور المشرف الذي كان سندنا بجهده ودكتورنا بعمله ، ومشرفنا بحكمته

## الدكتور / محسن مثنى

كما نتقدم بالشكر الى السادة أعضاء اللجنة على قبولهم مناقشة هذه المذكرة..

ونتقدم بالشكر والتقدير الى جامعتنا الموقرة وكلية العلوم الادارية والمالية..

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان الى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع من قريب او بعيد بجهده ووقته ودعائه.

# فهرس المحتويات


| م | العنوان | الصفحة |
|---|---|---|
| 1 | البسملة | أ |
| 2 | الآية القرآنية | ب |
| 3 | الاهداء | ج |
| 4 | الشكر والتقدير | د |
| 5 | فهرس المحتويات | هـ |
| 6 | فهرس الجداول | ح |
| 7 | فهرس الاشكال | ط |
| 8 | ملخص الدراسة | ي |
| **الفصل الاول / الاطار العام للبحث** | | |
| 1.1 | المقدمة | 1 |
| 1.2 | مشكلة البحث | 2 |
| 1.3 | اهداف البحث | 2 |
| 1.4 | فرضيات البحث | 3 |
| 1.5 | اهمية البحث | 3 |
| 1.6 | متغيرات البحث | 4 |
| 1.7 | النموذج المعرفي | 4 |
| 1.8 | منهجية البحث | 4 |
| 1.9 | حدود البحث | 5 |
| 1.10 | مصادر جمع البيانات | 5 |
| 1.11 | مصطلحات البحث | 5 |
| 1.12 | الدراسات السابقة | 6 |

| | | |
|---|---|---|
| 1.13 | هيكل البحث | 10 |
| **الفصل الثاني / الجانب النظري للبحث** | | |
| 2.1 | **المبحث الاول / الاطار العام للضريبة** | 12 |
| 2.1.1 | تمهيد | 12 |
| 2.1.2 | مفهوم الضريبة | 12 |
| 2.1.3 | انواع الضريبة | 14 |
| 2.1.4 | خصائص الضريبة | 20 |
| 2.1.5 | قواعد الضريبة | 22 |
| 2.1.6 | اهداف الضريبة | 23 |
| 2.1.7 | خلاصة المبحث الاول | 26 |
| 2.2 | **المبحث الثاني / الاطار العام للتهرب الضريبي** | 27 |
| 2.2.1 | تمهيد | 27 |
| 2.2.2 | مفهوم التهرب الضريبي | 27 |
| 2.2.3 | انواع التهرب الضريبي | 29 |
| 2.2.4 | اشكال التهرب الضريبي | 30 |
| 2.2.5 | اسباب التهرب الضريبي | 32 |
| 2.2.6 | اثار التهرب الضريبي | 34 |
| 2.2.7 | طرق مكافحة التهرب الضريبي | 36 |
| 2.2.8 | خلاصة المبحث الثاني | 38 |
| 2.3 | **المبحث الثالث / الموارد العامة للدولة** | 39 |
| 2.3.1 | المطلب الاول / النفقات العامة للدولة | 39 |
| 2.3.1.1 | مفهوم النفقات العامة | 39 |
| 2.3.1.2 | معايير النفقات العامة | 41 |
| 2.3.1.3 | محددات النفقات العامة | 43 |
| 2.3.1.4 | الآثار الاقتصادية للنفقات العامة | 44 |

| | | |
|---|---|---|
| **2.3.2** | المطلب الثاني / الإيرادات العامة للدولة | 48 |
| **2.3.2.1** | الايرادات العامة | 48 |
| **2.3.2.2** | تقسيمات الإيرادات العامة | 48 |
| **2.3.2.3** | الآثار الاقتصادية للضرائب وأثار الاقتصاد عليها | 51 |
| **الفصل الثالث / الاطار العملي للبحث** | | |
| **3.1** | المبحث الاول / منهج البحث وخطواته الاجرائية | 58 |
| **3.1.1** | مجتمع وعينة البحث | 58 |
| **3.1.2** | اداة الدراسة | 59 |
| **3.1.3** | اساليب المعالجة الاحصائية المستخدمة في الدراسة | 64 |
| **3.2** | **المبحث الثاني / تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها** | 66 |
| **3.2.1** | تحليل البيانات الوصفية لعينة الدراسة | 66 |
| **3.2.2** | النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة | 72 |
| **الفصل الرابع / النتائج والتوصيات** | | |
| **4.1** | المقدمة | 80 |
| **4.2** | النتائج | 80 |
| **4.3** | التوصيات | 80 |
| **المراجع** | | |
| **1** | المراجع | 82 |
| **الملاحق** | | |
| **1** | الاستبيان | 85 |

# فهرس الجداول


| الرقم | اسم الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| (2/1) | يمثل الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي | 30 |
| (3/1) | يوضح عدد الاستبانات الموزعة والمعادة بعد تعبئتها. | 59 |
| (3/2) | الوزن والوسط المرجح لمقياس الدراسة | 61 |
| (3/3) | معامل الارتباط بين درجة كل عبارة من أبعاد المحور الأول ودرجة البعد الذي تنتمي إليه | 62 |
| (3/4) | نتائج اختبار ثبات ومصداقية أبعاد ومحاور أداة الدراسة (الاستبانة) | 64 |
| (3/5) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق النوع | 67 |
| (3/6) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق العمر | 68 |
| (3/7) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق الدرجة الوظيفية | 69 |
| (3/8) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق المؤهل العلمي | 70 |
| (3/9) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق عدد سنوات الخبرة | 71 |
| (3/10) | حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري | 73 |
| (3/11) | يوضح معامل الانحدار الخطي بين (التشريعات الضريبية × تخفيض موارد الدولة). | 75 |
| (3/12) | يوضح معامل الانحدار الخطي بين ( الاساليب الادارية والفنية × تخفيض موارد الدولة). | 76 |
| (3/13) | يوضح معامل الانحدار الخطي بين ( الاسباب الاقتصادية × تخفيض موارد الدولة). | 77 |

# فهرس الاشكال


| الرقم | اسم الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| (1/1) | نموذج الدراسة | 4 |
| (3/1) | نتائج اختبار ثبات ومصداقية أبعاد ومحاور أداة الدراسة (الاستبانة) | 64 |
| (3/2) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق النوع | 67 |
| (3/3) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق العمر | 68 |
| (3/4) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق الدرجة الوظيفية | 69 |
| (3/5) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق المؤهل العلمي | 70 |
| (3/6) | التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق عدد سنوات الخبرة | 71 |

# ملخص الدراسة

هدفت الدراسة الى معرفة اثر التهرب الضريبي في تخفيض موارد الدولة في مصلحة الضرائب، ولتحقيق اهداف الدراسة قاموا الباحثون بتصميم استبيان مكونة من (14) عبارة ، وتم توزيع 50 استبان على العاملين في مصلحة الضرائب.

**وقد توصلنا إلى مجموعة من النتائج وهي** (( صحة الفرضية الاولى التي تنص انه : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين (التشريعات الضريبية) وتخفيض موارد الدولة ، صحة الفرضية الثانية التي تنص انه : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين (الاساليب الادارية والفنية) وتخفيض موارد الدولة ، صحة الفرضية الثالثة التي تنص انه : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين (الاسباب الاقتصادية) وتخفيض موارد الدولة.)) .

**وقد توصلنا الى مجموعة من التوصيات التالية** : ((ضرورة ادراك الجهات الحكومية بأن السياسات والتشريعات والقوانين الحكومية الغير عادلة تعتبر عامل مشجع وقوي للتهرب الضريبي ، على الجهات الحكومية تقليل الفجوة بين الدولة وافراد المجتمع وذلك من خلال تشريع وتطبيق مفهوم الدولة الحاضنة لشعبها ، اجراء المزيد من الابحاث والدراسات حول اثر التهرب الضريبي ونتائجه السلبية المدمرة ))

# الفصل الاول / الاطار العام للبحث

## 1.1.المقدمة :

تعد ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة عالمية تعاني منها الدول المتقدمة والنامية على حد سواء . وتستخدم العديد من الوسائل لمكافحتها ، واهمها احكام صياغة القوانين الضريبية وزيادة الوعي الضريبي وتشديد الرقابة ومكافحة الفساد والحوكمة . وعلى الرغم من كثرة الدراسات المتعلقة بظاهرة التهرب الضريبي ، الا انه لا توجد طريقة واحدة متفق عليها لقياس حجم التهرب الضريبي . وتشير الدراسات الى ان حجم التهرب الضريبي في الدول النامية يتجاوز ضعف حجمه في الدول المتقدمة بسبب ارتفاع معدلات الضريبة ، وضخامة حجم الاقتصاد غير الرسمي والعمالة غير المرخصة ، والاسلوب المحاسبي المستخدم وارتفاع عدد حالات التهرب . ومن المعروف ان التهرب الضريبي يحد من قدرة الحكومات على توفير الايرادات اللازمة لتمويل عملية التنمية الاقتصادية وفي الوقت ذاته يضع عبئاً اضافياً على المكلفين الذين يعملون جاهدين لتخفيض العبئ الضريبي بالسبل المتاحة كافة.

ويبرز دور الضرائب في كونها مصدراً اساسياُ من مصادر التمويل الداخلية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية ، ومن ثم فان أي نقص في الحصيلة الضريبية ناجم عن التهرب الضريبي مثلاُ من شأنه ان يضعف قدرة الحكومة على تمويل استثماراتها الاساسية وتمويل استثمارات القطاع الخاص نتيجة لانخفاض قدرتها في زيادة احتياطها النقدي لدى البنوك ، فضلاً عن اضعاف التهرب الضريبي لفاعلية الضرائب كأداة لتوجيه النشاط الاقتصادي في اطار خدمة اغراض التنمية ، وتحقيق العدالة.

وتعد ظاهرة التهرب الضريبي مظهراً من مظاهر الفساد وجريمة اقتصادية يعاقب عليها القانون لما تحدثه من آثار ضارة على الاقتصاد الوطني متمثلة في انخفاض الحصيلة الضريبية وحرمان الدولة من نسبة مهمة من الايرادات التي تستطيع من خلالها ممارسة ادوارها

الاقتصادية والاجتماعية. اضافة الى ما تسببه هذه الظاهرة من آثارا سلبية على المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب او لا يقبلونه فيتحملون عبء الضريبة بينما يفلت منه الاخرون مما يؤدي الى عدم تطبيق مبدأ العدالة في توزيع الاعباء المالية العامة.

**1.2. مشكلة البحث :**

تعد الضرائب مصدراً هاماً واساسياً للإيرادات التي تحتاجها الدولة لتمويل نفقاتها العامة اللازمة لتنمية المجتمع واشباع حاجاته الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وان التهرب من دفع الضريبة يؤدي الى تقليل الحصيلة الضريبية مما يعني حرمان الدولة من مصدر مهم من مصادر التمويل . ومما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤل الرئيسي الاتي : **ما اثر التهرب الضريبي في تخفيض موارد الدولة في مصلحة الضرائب؟**

ويتفرع عن التساؤل الرئيسي التساؤلات الفرعية التالية :

1. ما اثر التشريعات الضريبية في تخفيض موارد الدولة ؟
2. ما اثر الاساليب الادارية والفنية في تخفيض موارد الدولة ؟
3. ما اثر الاسباب الاقتصادية في تخفيض موارد الدولة ؟

**1.3.اهداف البحث :**

يهدف هذا البحث الى التعرف على اثر التهرب الضريبي في تخفيض موارد الدولة في مصلحة الضرائب. ويتفرع من هذا الهدف الاهداف التالية :

1. التعرف على اثر التشريعات الضريبية في تخفيض موارد الدولة .
2. التعرف على اثر الاساليب الادارية والفنية في تخفيض موارد الدولة .
3. التعرف على اثر الاسباب الاقتصادية في تخفيض موارد الدولة .

### 1.4. فرضيات البحث :

اعتمد البحث على فرضية رئيسية واحدة هدفت بصفة اساسية الى **اثر التهرب الضريبي في تخفيض موارد الدولة في مصلحة الضرائب.** وقد تم صياغة الفرضيات الفرعية كالآتي:

- ✓ **الفرضية الاولى :** هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين التشريعات الضريبية وتخفيض موارد الدولة ؟
- ✓ **الفرضية الثانية :** هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين الاساليب الادارية والفنية وتخفيض موارد الدولة ؟
- ✓ **الفرضية الثالثة:** هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين الاسباب الاقتصادية وتخفيض موارد الدولة ؟

### 1.5.اهمية البحث :

**1.الاهمية العلمية :**

- ✓ اثراء المكتبة العلمية بالمواضيع المحاسبية التي تخص التهرب الضريبي ومواكبة التطور في بيئة الاعمال وسد النقص في الدراسات السابقة التي تناولت المواضيع ذات العلاقة بمتغيرات الدراسة.
- ✓ تعتبر الدراسة الحالية من الدراسات النادرة (حسب علم الباحثين) التي تجري للتعرف على اثر التهرب الضريبي في تخفيض موارد الدولة في مصلحة الضرائب.

**2.الاهمية العملية :**

تكمن أهمية البحث في مواجهة مشكلة التهرب من الضريبة والتعرف على أهم الاسباب التي تدفع الى التهرب منها ومعرفة الطرق والوسائل المتبعة لدى الاشخاص في التهرب من الضريبة

وايضـا التعـرف علـى الوسـائل والطـرق التـي يجـب اتباعهـا مـن اجـل مكافحـة التهـرب الضـريبي ووضع حدود وقوانين رادعة وصارمة موضع التطبيق لمكافحة هذه الظاهرة.

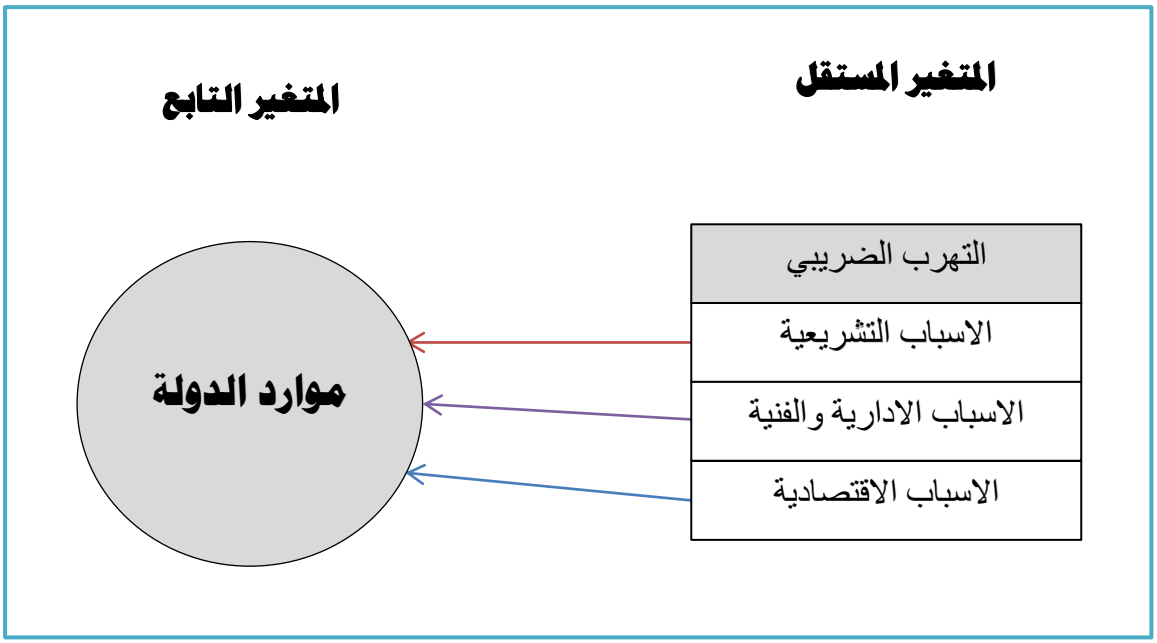
**1.6. متغيرات البحث :**

1.المتغير المستقل : التهرب الضريبي

2.المتغير التابع : موارد الدولة

**1.7.النموذج المعرفي :**

شكل رقم (1/1) نموذج الدراسة




اعداد الباحثون

**1.8.منهجية البحث:**

تعني منهجية الدراسة تحقيق استقصاء منظم ومنطقي وعلمي يتناول مشكلة معينه بوضوح بهدف الحصول علي اجابات او حلول لهذه المشكلة :

- **المنهج الوصفي التحليلي .**

واعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد في جمع معلوماته دراسة الواقع وتحليل الظاهرة كما هي في الواقع ويهتم بوصفها وصفا دقيقا ويعبر عنها تعبيرا كمياً و كيفيا.

**1.9. حدود البحث:**

تنحصر حدود البحث في الاتي :

- الحدود الموضوعية : اثر التهرب الضريبي في تخفيض موارد الدولة
- الحدود البشرية : الموظفين في مصلحة الضرائب
- الحدود المكانية : رئاسة مصلحة الضرائب ، فرع الامانة.
- الحدود الزمانية : تتمثل بمدة إعداد البحث والتي بدأت 2022م.

**1.10. مصادر جمع البيانات :**

تم الاعتماد على مصدرين لجمع بيانات البحث تتمثل فيما يلي :-

- **مصدر اولي:** يخص الدراسة الميدانية حيث تم الالتحاق بمصلحة الضرائب محل الدراسة للحصول على معلومات تخصها كما تم توزيع الاستبيانات على موظفيها.
- **مصدر ثانوي:** حيث تم الرجوع الى رسائل ماجستير سابقة .

**1.11. مصطلحات البحث :**

❖ **التهرب الضريبي** : هو الفعل الشخصي الذي يقوم به المكلف وذلك باستعمال تقنيات قانونية مؤسسة معتمدة على حرية التسيير ، تسمح له باختيار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة.

❖ **موارد الدولة** : المقصود بموارد الدولة هو بيت المال ، حيث تعتبر الدولة ما هي الا مجموعة من الافراد الذي يمثلهم الشعب ، وهم يقيمون على ارض معينة تتميز بخصائص

خاصة بها ويستطيعون من خلال هذه الارض و بالإضافة الى القانون الذي قاموا بوضعه بممارسة عدد من الانشطة الحياتية.

**1.12.الدراسات السابقة :**

**1. الدراسات العربية :**

✓ **دراسة (دعباس ، 2022) بعنوان :** " **أثر الوعي الضريبي على الحد من التهرب الضريبي** " ، **هدفت الدراسة الى :** هدفت الدراسة إلى التعرف إلى أثر الوعي الضريبي للمكلفين في الحد من التهرب الضريبي ، **توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج :** مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين كبير وبالتالي هذا يؤثر على حجم التهرب الضريبي ، وجود خدمات جيدة وتوفرها بسهولة يساهم التقليل من مستوى التهرب الضريبي ، يوجد علاقة ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين الوعي الضريبي والتهرب الضريبي. **توصلت الدراسة الى مجموعة من التوصيات منها** :العمل على فهم نشاط المكلف ووجهة نظره ، العمل على توفير خدمات جيدة للمكلفين والنظر في اجراءات تعويضية في حالة خسارتهم للتقليل من مستوى التهرب الضريبي ، العمل على تعديل وسن قوانين ضريبية تتلاءم مع الاوضاع الاقتصادية والسياسية.

✓ **دراسة (الرشيدي،2021) بعنوان :** "**التهرب الضريبي من منظور موظفي الهيئة العامة للزكاة والدخل في المملكة العربية السعودية**" ، **هدفت الدراسة الى :** التعرف على انواع واسباب التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي الهيئة العامة للزكاة والدخل من خلال عمل مقابلات مفتوحة بهدف استكشاف آرائهم حول موضوع الدراسة بالإضافة اقتراحهم حلول قد تساهم في الحد من التهرب الضريبي ، **توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج :** ضعف الكفاءة والرقابة لدى موظفي الهيئة العامة للزكاة والدخل اضافة الى اخفاء بعض الانشطة

التجارية من طرف المكلف بهدف تخفيض مقدار الضريبة ، **توصلت الدراسة الى مجموعة من التوصيات منها :** تطوير قانون ضريبة الدخل وفرض عقوبات رادعة لكل من يتهرب عن دفع الضريبة .

✓ **دراسة (الحلبوسي، 2019) بعنوان :" ظاهرة التهرب الضريبي في العراق واثارها الاقتصادية والاجتماعية ووسائل معالجتها ، هدفت الدراسة** الى التعرف على ماهية التهرب الضريبي وعلى اسبابه وآثارها على البلد ، معرفة اهم الوسائل المتبعة في مكافحة التهرب الضريبي ، تجنب الآثار السلبية المترتبة على التهرب الضريبي التي من شأنها تدمير اقتصاد البلد. **توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج :** إن احد أسباب التهرب الضريبي يرتبط بسياسة الانفاق الحكومي واوجهه التي لا تخلق القناعة الكافية لدى المكلف لتسديد ما عليه من ضريبة سنوية ، تعد مشكلة التهرب الضريبي من المشاكل الاساسية التي يعاني منها النظام الضريبي في العراق ، وهذا أن دل على شيء أنما يدل على وجود خلل في النظام الضريبي ، ولهذا تسعى الدولة إلى تفعيل الدور المالي والاقتصادي والاجتماعي للضرائب. **توصلت الدراسة الى مجموعة من التوصيات منها :** العمل على وضع القوانين والتشريعات الضريبي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، على الادارة الضريبية بناء نظام رقابي فعال يؤخذ على عاتقه الحفاظ على حقوق المكلف، والسلطة المالية ، العمل على رفع كفاءة ، وفاعلية الادارة الضريبية ، ومواكبة التطورات الحديثة في الدول الاخرى.

**2. الدراسات الاجنبية :**

✓ **دراسة (Zakariya,2015) بعنوان :**

**Tax Evasion Determinants: Evidence From Nigeria .**

هدفت إلى إظهار وتحديد العوامل المؤثر على التهرب الضريبي ، وذلك من وجهة نظر دافعي الضرائب النيجريين ، واعتمد الباحث على المنهج المسحي ، **وتوصل الباحث إلى عدة نتائج**

**أهمهـا** : أن النظـام الضـريبي فـي نيجيريـا، ومسـتوى التعلـيم، ومسـتوى دخـل الفـرد لـديها علاقـة جيـدة إيجابيـة هامـة مـع عمليـات التهـرب الضـريبي، ووجـد علاقـة مهمـة بـين معـدل الضـريبة والفسـاد، وتشـير هـذه العلاقـة إلـى علاقـة ايجابيـة ولكنهـا غيـر مرتبطـة بشـكل كبيـر مـع التهـرب الضـريبي مـن دافعـي الضـرائب ، **وأوصـى الباحـث : يجـب** علـى الحكومـة النيجيريـة القيـام بعمليـات وإجراءات تحسينية للنظام الضريبي المعمول به وذلك من خلال التشريعات والسياسات العامة.

✓ **دراسة (Yukcu ,2012) بعنوان**

**Fraud auditing in electronic accounting practice**

هـدفت هـذه الدراسـة الـى تسـليط الضـوء علـى ظـاهرة التحايـل المحاسـبي باسـتخدام انظمـة المعلومـات المحاسـبية الالكترونيـة الـذي تمارسـه ادارة منشـآت الاعمـال فـي تركيـا ، اظهـار التحـديات الجديـدة علـى مهنـة مراجعـة الحسـابات فـي ظـل التطـور الهائـل والمتسـارع فـي تكنولوجيـا المعلومـات ، وقـد خلصـت الدارسـة الـى النتـائج والتوصـيات اهمهـا : انـه ينبغـي وضـع البنيـة التحتيـة القانونيـة المتصـلة بمهنـة المحاسـبة والمراجعـة الالكترونيـة ، يجـب علـى مـدققي الحسـابات ان يتمتعـوا بمسـتوى معـين مـن المعرفـة والخبـرة لأداء عمليـات المراجعـة فـي بيئـة المعلومـات الالكترونية .

✓ **دراسة (Bressler , 2011) بعنوان :**

**The role of forensic accoountants in fraud investigations.**

هـدفت هـذه الدراسـة الـى التعـرف علـى الـدور الـذي يؤديـه المحاسـبين الـذين يكلفـون مـن قبـل المحـاكم فـي التحقيـق فـي قضـايا الاحتيـال ، حيـث اوضـحت هـذه الدراسـة ان معظـم قضـايا الاحتيـال فـي المحـاكم الامريكيـة تتضـمن بيانـات محاسـبية ،وخصوصـاً البيانـات الحاسـبية التـي يـتم التلاعـب فيهـا ، وقـد توصـلت الدراسـة الـى عـدد مـن النتـائج والتوصـيات اهمهـا : اغلـب قضـايا

الاحتيال في المحاكم هي اساساً قضايا تلاعب البيانات المحاسبية ، يتم التلاعب في البيانات المحاسبية بواسطة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية، يجب على المحاسبية الذين يعملون كمدقيين حسابات او محكمين ماليين ان يكونوا على دراية تامة ببرامج المحاسبة الالكترونية .

**التعليق عن الدراسات السابقة :**

✓ بالنسبة للأداء تتفق الدارسة الحالية على الدراسة السابقة في استخدام الاستبيان كأداة للدراسة مع اختلاف في المحاور والمجالات .

✓ بالنسبة للمنهج تتفق الدراسة الحالية على الدراسة السابقة في استخدام المنهج الوصفي الكمي .

✓ تختلف الدراسة الحالية على الدراسة السابقة في المتغيرات حيث ان دراستنا الحالية كان متغيرها المستقل التهرب الضريبي بينما المتغير التابع موارد الدولة .

**1.13.هيكل البحث :**

تم تقسيم البحث الى اربعة فصول :

1.الفصل الاول / الاطار العام للبحث

- ✓المقدمة
- ✓مشكلة البحث
- ✓اهداف البحث
- ✓فرضيات البحث
- ✓اهمية البحث
- ✓متغيرات البحث
- ✓النموذج المعرفي
- ✓منهجية البحث
- ✓حدود البحث
- ✓مصادر جمع البيانات
- ✓مصطلحات البحث
- ✓الدراسات السابقة
- ✓ هيكل البحث

2.الفصل الثاني / الاطار النظري للتهرب الضريبي

- ❖ المبحث الاول / الاطار العام للضريبة
  - ✓ تمهيد
  - ✓ مفهوم الضريبة
  - ✓ انواع الضريبة
  - ✓ خصائص الضريبة
  - ✓ قواعد الضريبة
  - ✓ اهداف الضريبة
  - ✓ خلاصة المبحث

- ❖ المبحث الثاني / الاطار العام للتهرب الضريبي
  - ✓ تمهيد
  - ✓ مفهوم التهرب الضريبي
  - ✓ انواع التهرب الضريبي
  - ✓ اشكال التهرب الضريبي
  - ✓ اسباب التهرب الضريبي
  - ✓ اثار التهرب الضريبي
  - ✓ طرق مكافحة التهرب الضريبي
  - ✓ خلاصة المبحث
- ❖ المبحث الثالث / الموارد العامة للدولة
  - ✓ المطلب الاول/ النفقات العامة للدولة
  - ✓ المطلب الثاني / الايرادات العامة للدولة

3. الفصل الثالث / الاطار العملي للبحث
   - ❖ المبحث الاول / منهج البحث وخطواته الاجرائية
   - ❖ المبحث الثاني / تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

4.الفصل الرابع : النتائج والتوصيات

المراجع

الملاحق

# الفصل الثاني / الجانب النظري للبحث

- المبحث الاول / الاطار العام للضريبة
- المبحث الثاني / الاطار العام للتهرب الضريبي
- المبحث الثالث / الموارد العامة للدولة

# المبحث الاول

# الاطار العام للضريبة

**2.1.1.تمهيد :**

بدأت الدولة بفعل تطورها وزيادة انشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية ، في تدبير الاموال اللازمة للإنفاق على الخدمات العامة التي تؤديها لغرض تحقيق اهداف المجتمع بصفتها تتمتع بسلطة سيادية ، وتقوم السلطة بتحصيل الإيرادات اللازمة ، بعد تقديرها ، لتغطية النفقات العامة ومواجهتها ، وهذا يضفي صفة العمومية على إيرادات الدولة ونفقاتها.

وتعتبر الضريبة احد اقدم مصادر التمويل الهامة للخزينة العامة ، ولا يرجع ذلك لكونها تعد مصدراً رئيسياً من مصادر الإيرادات العامة فقط ، ولكن لأهمية الدور الذي تلعبه لتحقيق أغراض السياسة المالية .

ويتم تحصيلها من الاشخاص (طبيعيين او اعتباريين) مساهمة منهم في تدبير المال اللازم للإنفاق ، وتعتبر الضريبة عنصراً هاماً في حالة الاقتصاد الحر ، اما اذا كانت الدولة تمتلك او توجه وسائل الإنتاج فإن الربح الذي يتحقق هو المصدر الرئيسي في تمويل الخزينة ، ورغم ذلك يبقى للضريبة دوراً اساسياً كمصدر من مصادر التمويل. ( مراد،2011م ، ص2)

**2.1.2. مفهوم الضريبة :**

لقد تطور مفهوم وطبيعة الضريبة عبر تطور الفكر المالي وبالتالي تعددت النظريات المفسرة للضرائب وقد اختلفت الاقتصاديون على مر التاريخ فيما يتعلق بتعريف الضريبة وتفسير مبرر لوجودها ، فبينما ينظر اليها البعض من حيث طبيعتها الاقتصادية او القانونية حاول البعض الآخر تعريفها عن طريق الاهداف التي يمكن ان تحققها.

❖ **تعريف الضريبة :**

تعددت تعريفات الضريبة من كاتب الى اخر انها جاءت كلها متشابهة ومتقاربة ، ونذكر منها ما يلي :

يمكن تعريفها على انها : ( كل اقتطاع مالي في شكل مساهمة نقدية اجبارية من الافراد للمشاركة في تحمل اعباء الخدمات العامة والانفاق العام ، تبعاً لمقدرتهم على الدفع ودون النظر الى تحقيق نفع خاص يعود عليهم من هذه الخدمات او هذه النفقات وتستخدم حصيلتها في تحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية ومالية وغيرها ، وتقوم الدولة بتحصيلها لذلك ) . ( مراد،2011م ، ص2)

وعرفت ايضاً بأنها : ( فريضة إلزامية تحصل من الاشخاص بحسب مقدرتهم على الدفع ، وليست بقدر استفادته من الخدمات التي تقدمها الحوكمة لأفراد الشعب ، وبذلك يتضح انه لا توجد أي علاقة بين ما يدفعه الشخص من ضرائب ، ومقدار ما يحصل عليه من الخدمات العامة) .( الحلبوسي ، 2019 م ، ص652)

ويعرفها آخر : ( فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة ، أو إحدى الهيئات العامة المحلية ، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة). (بلول ، 2017م ،ص6)

كما تعرف ايضاً : ( الضريبة هي اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله الممول ، يقوم بدفعه دون مقابل وفقاً لمقدرته التكليفية مساهمة في الاعباء العامة او لتدخل السلطة لتحقيق اهداف معينة) . ( مراد،2011م ، ص2) .

وكخلاصة يمكن القول ان الضريبة هي اقتطاع نقدي اجباري ، بدون مقابل ، وبصفة نهائية ، تقوم به الدولة وفقاً لقواعد قانونية وهذا الاقتطاع يكون من اموال الاشخاص الطبيعيين

والمعنـويين حسـب قـدراتهم التكليفيـة بغـرض اسـتخدامه لتحقيـق المنفعـة العامـة. ( مـراد،2011م ، ص2) .

**2.1.3.انواع الضريبة :**

تعـددت أنـواع واشـكال الضـرائب حسـب اسـس وضـوابط اقتصـادية واجتماعيـة وعلـى هـذا الاسـاس نستطيع تكوين عدة انواع من الضرائب صنفت حسب عدة معايير وهي :

**1. حســب المــادة الخاضــعة :** وهـو الشـيء الـذي تطـرح عليـه الضـرائب ، وهـو المـال الـذي يخضعه القانون للضريبة. وفق هذا المعيار تصنف الضرائب الى : (مراد،2011م،ص10)

❖ **الضــرائب علــى الاشــخاص والامــوال :** كانـت الضـرائب تفـرض علـى الاشـخاص سـواء ان كـانوا طبيعيـين او معنـويين بحكـم تواجـدهم فـي إقلـيم الدولـة ، الاسـاس الـذي تأخـذه ادارة الضـرائب بعـين الاعتبـار هـو الشـخص ذاتـه لكـن جـل الانظمـة الجبائيـة الحديثـة ومـع تطـور الاسـس العلميـة للضـريبة اصـبحت تعتمـد علـى نظـام الضـرائب علـى الامـوال لا علـى الاشـخاص بعـد فشـل هـذا الاخيـر نظـرا لعـدم تحقيقهـا العدالـة الضـريبية لهـذا اختيـرت الامـوال وعـاءا لـذلك ومنـه اتخـذ المـال صفة المادة الخاضعة للضريبة.

❖ **الضــرائب الوحيــدة :** يقـوم النظـام الضـريبة الوحيـدة علـى ضـريبة واحـدة تفـرض علـى مـادة واحـدة كنتـاج الارض او الثـروة ، واول مـن نـادى بهـذا النظـام هـو الطبيعيـون الفزيـوقراط فـي القـرن 17 حيـث كانـت الارض هـي المصـدر الوحيـد للثـروة ، فكـان اربـاب العمـل يسـتغلونها ثـم يبيعـون محاصـيلها فتفـرض علـيهم الضـرائب دون سـواهم ، وكـان عبئهـا كبيـر غيـر انهـم ينقلونهـا الـى المستهلكين عند شرائهم للمنتجات في شكل ضريبة غير مباشرة.

ومـن مزايـا الضـرائب الوحيـدة انهـا تتسـم بالوضـوح والبسـاطة وقلـة التكـاليف حيـث لا يسـتدعي تحصـيلها ادارات متعـددة وعـدد كبيـر مـن العمـال ، لكنهـا لـم تنجـوا مـن الانتقـادات بحكـم انـه لا

يمكنها تحقيق اكبر قدر ممكن من العدالة ما يحمل المكلفين بها الى التهرب منها لأنها ثقيلة العبء عليهم.

❖ **الضرائب المتعددة :** لم تعد دول العالم تعمل بنظام الضريبة الوحيدة نظراً لعيوبها وبالمقابل تبنت نظام الضرائب المتعددة التي تعتمد على تنويع مصادر الموارد المالية ، فبتعدد الضرائب تتعدد هذه المصادر وهي افضل واحسن التي تستخدمها الدولة لأنها تساعدها على تغطية حاجاتها ومنه فالضرائب المتعددة تعتبر من النظم الضريبية الحديثة وهي من اضمن الضرائب التي تحقق العدالة وهذا بتوزيع العبء الضريبي على الافراد وبالتالي التخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.

**2. حسب الواقعة المنشئة للضريبة :** يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة ، إن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد توافر تلك الظروف الموضوعية والشخصية التي تؤدي الى ظهور الالتزام بالضريبة ، وطبقاً لهذا المعيار نميز ما يلي :

❖ **الضرائب على رأس المال :** هي الضرائب التي تنشا عن واقعة تملك رأس المال . ويقصد بواقعة تملك رأس المال من الناحية الضريبية ، مجموع الاموال المنقولة (الاسهم ، السندات...) ، والعقارات (المبنية ، والغير مبنية) التي يتملكها الشخص في لحظة معينة ، والقابلة للتقدير بالنقود ، سواء كانت تدر دخلاً ام لا ومن امثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني ، او غير مبني وبمقابل.

❖ **الضرائب على الدخل :** والتي يتولد عن واقعة تحقق الدخل ، ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها ، او الخدمة التي يقدمها. وبذلك تكون مصادر الدخل الاساسية هي (العمل ، رأس المال ، العمل ورأس المال معاً) . وللعمل عائد الاجر الذي تفرض عليه الضريبة على الاجور بينما عائد رأس المال ، الفوائد تفرض عليها

الضـريبة علـى الـدخل ، ويـدر العمـل ورأس المـال معـا ربحـاً تفـرض عليـه الضـريبة علـى الاربـاح ..الخ.

❖ **الضــرائب علــى الاســتهلاك** : هـذه الضـرائب هـي نتـاج واقعـة الاسـتهلاك التـي مفادهـا ان الالتـزام بـدفع الضـريبة ينشـأ بمجـرد شـراء السـلعة ، ويقصـد بالضـرائب علـى الاسـتهلاك ، تلـك الضـرائب التـي تفـرض علـى الـدخل عنـد اسـتعماله فـي اوجـه معينـة تتمثـل بالحصـول علـى السـلع الاسـتهلاكية وضـرائب الاسـتهلاك قـد تفـرض علـى اسـتهلاك انـواع معينـة مـن السـلع أي فـي صـورة نوعيـة علـى الاسـتهلاك كالرسـم الـداخلي علـى الاسـتهلاك وقـد تفـرض علـى جميـع انـواع السـلع فـي صورة ضريبة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة TVA.

ونلاحـظ ان الفـرق بـين الضـريبة علـى الـدخل والضـريبة علـى الاسـتهلاك هـو ان ضـريبة الـدخل تكـون مباشـرة عنـد الحصـول علـى الـدخل بينمـا ضـريبة الاسـتهلاك تكـون بطريقـة غيـر مباشـرة ، أي عند استخدام الدخل في الاستهلاك ، وذلك يرفع اسعار السلع والخدمات التي ينفق عليها.

**3.حسـب معيـار تحمـل العـبء الضـريبي** : وفقـاً لهـذا المعيـار نميـز بـين الضـرائب المباشـرة وغيـر المباشرة بما يلي : (رشيدة ، 2017م ، ص7)

❖ **الضــرائب المباشــرة** : هــي الضــرائب التــي يتحملهــا المكلــف مباشــرة ، ولا يســتطيع نقــل عبئهـا الـى شـخص اخـر بـاي حـال ، فمـثلاً ضـريبة الـدخل سـواء كانـت علـى الاشـخاص كمـا هـو الحـال بالنسـبة للضـريبة علـى الـدخل الاجمـالي (I.R.G) ام علـى الشـركات كمـا هـو الحـال بالنسـبة للضــريبة علــى ارباــح الشــركات (I.B.S) يتحملونهــا مباشــرة دون اســتطاعتهم نقــل العــبء الــى غيرهم.

❖ **وللضرائب المباشرة عدة مزايا وعيوب يمكن تلخيصها كالآتي:**

**1) المزايا :**

- تتمتع حصيلتها بالثبات نسبياً ولا تتأثر بالدورات التجارية والتقلبات الاقتصادية.
- سهلة التقدير لأنها تفرض على عناصر معروفة مسبقاً لدى الادارة الضريبية .
- تعتبر الأداة الاكثر اشعاراً للأفراد في مساهمتهم في تحمل الأعباء الضريبية للدولة.
- تعتبر اكثر تحقيقاً للعدالة من الضرائب غير المباشرة لأنها تعتمد على التصاعدية بالشرائح وتراعي الاعتبارات والظروف الشخصية للممول.

**2) العيوب :**

- لا تصيب جميع المكلفين بسبب وجود علاقة مباشرة بين الممول والسلطة القائمة على التحصيل مما يفتح باباً للتهرب من دفع الضريبة .
- يعاب عليها تأخر ورود حصيلتها إلى الخزانة العامة.
- انعدام المرونة الكافية مما يؤدي الى عدم امكانية التحكم في حصيلتها.
- انخفاض حصيلتها مقارنة مع حصيلة الضرائب غير المباشرة.

❖ **الضرائب غير المباشرة :** وهي كل ما يفرض أثناء تداول السلع والخدمات في مراحل الانفاق المختلفة ومن الممكن نقل عبئها ، ودافع الضريبة هو الذي يتحملها (الضريبة الجمركية ، ضرائب المبيعات) ، ويتوقف النقل على درجة مرونة عرض وطلب السلعة محل الضريبة ونوع العنصر الخاضع لها ،ومدى توافر او انعدام المنافسة وغالباً تفرض على وقائع خاصة او اعمال عرضية متقطعة (كالاستهلاك والتداول ، النتاج والاستعمال) . ويتم تحصيل الضرائب غير المباشرة دون الحاجة الى اصدار قوائم ودون البحث في حالة الممول الشخصية ، وانما

يـتم تحصـيلها عنـد حـدوث وقـائع معينـة كإنتـاج سـلعة ، اسـتيرادها او بيعهـا للمسـتهلك. ومـن بـين مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة نجد :

**1) المزايا :**

- عدم شعور المكلف بعبئها لعدم الشعور بوطأتها.
- تشـكل إيـراداً دوريـاً ومسـتمراً علـى مـدار السـنة للخزينـة العامـة ، وتتميـز بالمرونـة فـي فتـرات الرخاء او الكساد.
- تجنـب دفعهـا كليـاً او الجـزء منـه عبئهـا لأنـه يكـون للمكلفـين فرصـة التهـرب منهـا بنقلهـا الـى الغير.
- يتم نقلها بطريقة منتظمة ويعلمها صانع السياسة المالية.

**2) العيوب :**

- لا تميـز بـين الممـولين بتعـاً لظـروفهم الشخصـية ، فـالجميع يقـف امـام قـد المسـاواة فـي دفعهـا دون مراعاة لمرتفع الدخل عن منخفضه.
- يعاب عليها في انعدام مرونتها لا سيما في وقت الكساد حيث تقل حصيلتها.
- تسـتلزم العديـد مـن الإجـراءات والشـكليات لإيجـاد رقابـة علـى الاسـتهلاك وتـداول الثـروة ، ممـا يؤدي الى عرقلة حركة انتاج السلع وتداولها .

**3. حسب معدل وسعر الضريبة :** ( مراد،2011م ، ص2)

❖ **الضـــريبة النســـبية :** وفقـاً لهـذه الطريقـة يقـوم المشـرع بتحديـد سـعر الضـريبة أي النسـبة المئويـة مـن المـادة الخاضـعة للضـريبة الواجـب علـى المكلـف التنـازل عنهـا لخزانـة الدولـة ، وتـؤدي هـذه الطريقـة الـى ان تتغيـر حصـيلة الضـريبة مـع التغيـر فـي قيمـة المـادة الخاضـعة للضـريبة ، واسـتنادا الـى هـذه الفكـرة اذا كـان سـعر الضـريبة 10% مـثلا وكـان دخـل الفـرد 10000 دينـار فـإن

مـا يقتطـع مـن هـذا الـدخل هـو 1000 دينـار او 2000 دينـار اذا كـان دخلـه 20000 دينـار وهكـذا . وهـذا الـرأي الـذي سـاد فتـرة طويلـة ، وان كـان يرتكـز علـى فكـرة المسـاواة فـي المعاملـة بـين الجميـع دون تمييـز او تغييـر فـي سـعر الضـريبة ، لا يبـرا مـن النقـد فالضـريبة النسـبية تعـد اشـد وطـأة علـى الطبقـات محـدودة الـدخل مـن تلـك مرتفعـة الـدخل ، إذ يكـون الاقتطـاع بالنسـبة للأولـى اشـد عبئـاً عليهـا ممـا يضـطرها الـى حرمـان نفسـها مـن اشـباع بعـض حاجاتهـا الضـرورية بـالنظر الى المبلغ المتبقي لديها بعد خصم مبلغ الضريبة.

❖ **الضـريبة التصـاعدية** : فـي هـذه الحالـة يـرتبط سـعر الضـريبة بحجـم الوعـاء ارتباطـاً طرديـاً ، فكلمـا زاد حجـم الوعـاء ، زاد معـدل الضـريبة ، وتأخـذ غالبيـة التشـريعات الضـريبية وخصوصـاً فيما يتعلق بالضرائب على الدخل والاشخاص الطبيعيين بهذا الاسلوب في تقدير الضريبة.

انتشـرت الضـرائب التصـاعدية فـي كافـة دول العـالم تقريبـاً لسـببين رئيسـيين ، اولهمـا انهـا تمكـن الخزانـة مـن تحقيـق حصـيلة ضـريبية اكبـر مقارنـة بالضـريبة النسـبية ( فـي ظـل وجـود تفـاوت واضـح فـي توزيـع الـدخل وثبـات حجـم التهـرب الضـريبي والاعفـاءات المرتبطـة بالـدخول) ، وثانيهمـا اعتقـاد الكثيـرين فـي ضـرورة الحـد مـن التفـاوت الكبيـر فـي توزيـع الـدخول والثـروات فـي المجتمـع لحمايـة الأمن القومي الداخلي.

وتأخذ الضريبة التصاعدية شكلين اساسيين:

✓ **التصـاعدية الإجماليـة** : وفـق هـذه الحالـة يـتم تقسـيم دخـول الممـولين الـى عـدة طبقـات ، وترتب الاخيرة تصاعدياً ثم تفرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا الى طبقة اكبر.

✓ **التصـاعدية بالشـرائح** : تجنبـاً لعيـوب التصـاعدية الاجماليـة ، وجـد نمـط التصـاعدية الشـرائح ، ويتضـمن هـذا الاسـلوب اعفـاء الحـد الأدنـى الضـروري للمعيشـة ، أي مراعـاة اوضـاع

المكلف الشخصية ويتم تقسيم الدخل الى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسبة مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة الى اخرى .

❖ **الضريبة التوزيعية** : ويقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي تحدد السلطات المالية مقدارها الكلي على ان توزع على الممولين تبع لمقدرتهم على الدفع دون تحديد سعر الضريبة. ومن مزاياها معرفة السلطات المالية المقدمة لحصيلة الضريبة. ومن عيوبه انها لا تتفق ومبادئ العدالة الضريبية وعدلت عنها جميع الدول.

❖ **الضريبة القياسية** : وهي تلك التي تحدد السلطات المالية معدلها دون تحديد حصيلتها الاجمالية ويتم تحديد الضريبة القياسية بفرض معدل معين يتناسب مع القيمة الخاضعة للضريبة ، لكن عدم تحديد المقدار الكلي للضريبة لا يمنع بطبيعة الحال من تقدير حصيلة الضرائب المنتظرة في موازنة الدولة.

ويمكن القول ان جميع الضرائب في العصر الحديث اصبحت ضرائب قياسية وان هناك امكانية تقدير الحصيلة المنتظرة.

**2.1.4.خصائص الضريبة** : ( رشيدة ، 2017 ،ص9)

✓ أن الضريبة تأدية نقدية وليست بدلاً يدفع عينا ، او خدمة شخصية يؤديها المكلف كجزء من حاصلات الارض او عدد من ساعات العمل (بدل الطريق)..الخ كما كانت بعض الضرائب في السابق .

✓ للضريبة طابع جبري ، اكراهي ، بدل عليه اسمها نفسه ، فالمكلف ملزم بتأديتها ، وليس له أي خيار في أدائها او عدمه ولا في كيفية الدفع وموعده . وفي حال تمنعه عن تأديتها ، تجبي منه قسرا بالقوة.

✓ الضريبة فريضة بلا مقابل أي ان الضريبة ليست مثل الرسم ، أي انها لا تدفع باعتبارها ثمناً او مقابلاً لخدمات معينة تؤديها الدولة لدافعي الضرائب وانما يدفعها الفرد باعتباره عضوا

فـي المجتمـع تـوفر لـه حيـاة مسـتقرة يسـودها الأمـن والسـلم وان السـلطة المشـرعة للضـريبة والمنفـذة لها هي منبثقة من المجتمع نفسه.

✓ الضـريبة فريضـة تهـدف للوفـاء بمقتضـيات السياسـة العامـة للدولـة أي ان الغـرض الرئيسـي مـن فـرض الضـرائب هـو تحقيـق المصـلحة العامـة . وقـد درجـت الدسـاتير والقـوانين المشـرعة الخاصـة بعـد اعـلان حقـوق الانسـان والمـواطن الـذي اصـدرته الثـورة الفرنسـية عـام 1789 علـى جعل الضريبة الغطاء الاساسي لتغطية النفقات العامة وليس اشباع الحاجات الخاصة بالملوك.

✓ الضـريبة تـدفع بشـكل نهـائي ولا تـرد أي لا تـرد الـى دافعهـا الا اذا تـم دفعهـا بصـورة غيـر قانونيـة او نتيجـة خطـأ فالأسـاس فـي الضـريبة ان تـدفع اولاً ثـم اذا كـان هنـاك خطـأ تسـترد . وفـي كـل الاحـوال لا يجـود رد مبلـغ الضـريبة حتـى لـو اثبـت دافعهـا انـه لـم يسـتفيد مـن خـدمات الدولـة وان الحكومة لم تقم بإنفاقها او بأن هناك فائض في ميزانية الدولة.

✓ يـتم فـرض الضـريبة بقـانون أي انـه يـتم فرضـها وكـذلك ربطهـا وتحصـيلها وإلغائهـا والإعفـاء منهـا بموجـب نصـوص قانونيـة ويترتـب علـى هـذه الخاصـية نتيجـة مهمـة وهـي حفـظ حقـوق المكلفـين بـدفع الضـريبة فالقـانون الضـريبي يشـبه بهـذا المضـمار القـانوني الجنـائي ، فكمـا انـه لا توجـد جريمـة ولا عقوبـة الا بـنص قـانوني فانـه لا تفـرض ضـريبة ولا تلغـى أو تعـدل الا بـنص قانوني .

✓ يعتبـر ديـن الضـريبة ديـن ممتـاز ولـه أولوية قبـل غيـره مـن ديـون الممـول ولا يسـبقه فـي ذلـك أي دين الا المصروفات القضائية .

✓ ديـن الضـريبة مقـدم قبـل توزيـع تركـه الممـول المتـوفي فـلا يجـوز لأحـد الورثـة ضـمان سـداده بعد ذلك فهو دين مستحق وبمجرد الوفاة.

### 2.1.5.قواعد الضريبة :

إن الزامية الضريبة أدت بعلماء المالية الى استخلاص نظريات وقواعد تحد من حساسية المكلفين بها والتي ترتكز عليه الضريبة وكذلك الاهداف المرجوة منها.

وجدير بالذكر ان الاقتصادي " آدم سميث" هو اول من صاغ مجموعة من المبادئ ولا زالت سارية المفعول الى حد الساعة وهي ترتكز غالباً اربعة قواعد سنتناول كل قاعدة على حدى فيما يلي : (الحلبوسي ،2019م ، ص654 )

**1.مبدأ العدالة والمساواة في المقدرة :**

يقصد به ان يساهم كل اعضاء المجموعة في النفقات الحكومية كل حسب مقدرته التكلفية ، أي يجب ان توزع الاعباء المالية للضريبة على جميع الافراد بحيث تكون مساهمة الفرد في نفقات الدولة وفقاً لدخله.

وقد اوجد المفكرون الماليون في الضريبة التصاعدية الاداة المثلى لتحقيق مبدأ العدالة والحد من التفاوت في توزيع الدخول.

**2.مبدأ اليقين والوضوح :**

يقصد به تعريف وتحديد الضريبة من حيث الوعاء ، المعدل ، مواعيد تحصيلها والإعفاءات الخاصة بها حيث يكون المكلف بالضريبة على دراية تامة بالنصوص القانونية لها يلتزم بها ومن ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف وسوء استعمال السلطة من قبل هذه الإدارة.

**3.مبدأ الملائمة في التحصيل :**

اقتضت الضرورة الى تنظيم احكام الضريبة على نحو يتلاءم مع احوال المكلفين بحيث يجب ان تحصل كل ضريبة في الفترة وحسب النمط وبالكيفية التي تراها الادارة اكثر تيسيرا له ، فالوقت المناسب والافضل لتحصيل الضريبة من العامل مثلا هو وقت حصوله على اجره

والموظف وقت حصوله على مرتبه واحسن الاوقات ملائمة لغرض الضريبة على المداخيل التجارية هي نهاية السنة المالية وقس على ذلك.

يحاول كل نظام ضريبي الوصول الى مفهوم الملائمة في جباية الضرائب أي ان يكون موعد دفع الضريبة من المكلف الى الخزينة العمومية يتلاءم مع موعد تحقق الوعاء الخاضع للضريبة.

**4.مبدأ الاقتصاد في النفقات :**

يقصد بهذا المبدأ ان تعمد الدولة في جباية وتحصيل الضرائب على الطريقة التي تكلفها اقل ما يمكن من النفقات ،بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه المكلفون من ضرائب وما يدخل منها الى الخزينة اقل ما يمكن .

هذا ما يقرض على الدولة الابتعاد عن اسباب الاسراف في تكاليف الجباية ويقصد بها ما تنفعه الدولة على الموظفين من رواتب واجور وما تشتريه من ادوات لازمة لإدارة المالية.

**2.1.6.اهداف الضريبة :**

تستخدم الدولة الضريبة كوسيلة لتحقيق اهداف معينة وتطورت هذه الاخيرة بتطور الضريبة ، ومن الاهداف المرجوة من أي نظام ضريبي نجد : (الحلبوسي ،2019م ، ص652)

**1.الهدف المالي :**

الهدف المالي من الاهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة فتامين ايرادات دائمة من مصار داخلية لخزانة الدولة ، احد غايات السلطات الحكومية ، ومن هنا نشأت قاعدة " وفرة حصيلة الضرائب " أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملاً لجميع الاشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الامكان في نفقات الجباية حيث يكون الايراد الضريبي مرتفعا ،

وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة ، حيث ترتفع نسبة الايرادات الضريبية الى الناتج القومي الاجمالي فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي.

**2.الهدف السياسي :**

يتمثل الهدف السياسي فيما يتعلق بالسياسة الداخلية او الخارجية ، ففي الداخل تمثل الضريبة اداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسياً في مواجهة الطبقات الاجتماعية الاخرى ، وهي بذلك تحقق مصلحة القوى المسيطرة على حساب فئات الشعب.

اما خارجياً وهذا يمنح اعفاءات وامتيازات ضريبية تختلف من دولة لأخرى باستخدام رسوم جمركية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات دول اخرى.

**3.الهدف الاقتصادي :**

تتمثل الاهداف الاقتصادية للضريبة في تحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب اثناء فترة الانكماش لزيادة الانفاق ، وزيادتها في فترة التضخم من اجل امتصاص القوة الشرائية .وذلك بما يحقق لها سياستها المالية.

كما تستخدم لتشجيع بعض النشاطات الانتاجية بمنحها فترة اعفاء محددة وامتيازات ضريبية باعتبارها تحقق التنمية الاقتصادية ، كما يمكن ان تستخدم الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار وذلك عندما تعفي الدولة عائدات سندات التنمية التي تصدرها ، من أي ضرائب لتشجيع شراء مثل هذه السندات ، او تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار او أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني .

**4.الهدف الاجتماعي :**

الاهداف الاجتماعية للضريبة كثيرة ومتنوعة وخصوصاً بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية ، وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل والحد من استغلال الطبقات العامة ، بالإضافة الى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخول.

فالضريبة العصرية وسيلة لإعادة توزيع الدخول والثروات والدور الاجتماعي للضريبة الذي نادى به كل من جان جاك روسو في كتابه " العقد الاجتماعي" والح عليه الاديب الفرنسي فواتير والمفكر الاجتماعي كارل مارعيب ، اشار الى اهمية استعمال الضرائب لإعادة توزيع الدخل القومي بشكل عادل.

كما تستخدم الضريبة ايضاً في تطوير بعض النشاطات الاجتماعية كإعفاء بعض الهيئات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة (دينية او اسرية...) من الضرائب ، او قد تساهم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض ضرائب منخفضة السعر على السلع الاستهلاك الضروري ، كالخبز ، وفرض ضرائب مرتفعة السعر على بعض السلع التي ينتج عنها اضرار صحية مثل المشروبات الكحولية والسجائر ، في محاولة لمعالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة.

### 2.1.7.خلاصة المبحث الاول :

يظهر لنا من خلال تطرقنا للمبحث الاول ان الضريبة اجبارية متى توفرت شروط دفعها ، كما تهدف الضريبة اساساً الى تمويل النفقات العمومية وهي تستخدم ايضاً لتحقيق اهداف اقتصادية ، اجتماعية ، سياسة مالية ولكن اذا تعارض الهدف المالي للضريبة مع الاهداف الاخرى تعطى الأولوية للهدف المالي لأن الضريبة تعتبر من الموارد الاساسية للدولة ، اما الاهداف الاخرى فيمكن استخدام ادوات السياسة الاقتصادية الاخرى في سبيل تحقيقها.

والنظام الضريبي ما زال يعاني من مشكل نقص المردودية ، وقد يصبح هذا المشكل يهدد وبشكل كبير خزينة الدولة كون الضريبة تعتبر ثاني اهم مورد مالي بعد البترول ، وهذا المشكل يتمثل في ظاهرة التهرب الضريبي والتي سنتطرق لها بالتفصيل في المبحث الثاني .

# المبحث الثاني

# الاطار العام للتهرب الضريبي

**2.2.1.تمهيد :**

لقد تطرقنا في المبحث الاول الى اعطاء نظرة بسيطة شاملة حول تعريف الضريبة وخصائصها ، اسسها وانواعها واهدافها إلا اننا وجدنا ان للضريبة واقع غير مرغوب فيه على نفوس الممولين ، حيث لا يجد الممول لها مقابلا مباشراً عند دفعها ، انما يدفعها باعتباره عضواً في المجتمع ومساهمة منه في الاعباء العامة .

وبما ان النظام الجبائي هو نظام تصريحي ، يمنح المكلف حرية التصريح بمداخيله من تلقاء نفسه ، لكن هذه الحرية ساعدت بشكل غير مباشر الى نمو وتزايد ظهور ظاهرة التهرب الضريبي التي تؤدي الى تسرب حجم كبير من اموال الخزينة العمومية انخفاض ايراداتها.

ونظراً لاستفحال ظاهرة التهرب الضريبي التي تهدد المصالح الاقتصادية ، الاجتماعية والمالية كان لزاما علينا القيام بتحليل هذه الظاهرة من حيث مفهومها وانواعها وكذا مختلف اسبابها وطرقها والاثار الوخيمة المترتبة عنها.

**2.2.2.مفهوم التهرب الضريبي :**

إن أي بلد و مهما كانت درجة التقدم و التطور الاقتصادية فيه إلا أنه لا يخلو من نسبة الخسارة في مستوى الحصيلة الضريبية و هذا راجع إلى التهرب الضريبي.و بالتالي تعددت تعاريفه و هي كالتالي :

- ✓ التهرب الضريبي هو الفعل الشخص ي الذي يقوم به المكلف و ذلك باستعمال تقنيات قانونية مؤسسة معتمدة على حرية التسيير، تسمح له باختيار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة" .(رشيدة،2017،ص11)

- ✓ التهرب الضريبي هو تجنب الوقوع في جاذبية القانون .
- ✓ هو عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف، و يكون ذلك إما جزءا منها أو كل النسبة المفروضة عليه ، ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل غير مشروعة .
- ✓ يعرف خبراء الميزانية التهرب الضريبي على أنه مساع أو جهود أو محاولات يقوم بها المكلف للتخلص من كل أو جزء من التزاماته القانونية بأداء الضريبة المستحقة عليه . (سليم ،2010 ،ص4)
- ✓ عدم الالتزام بأداء الضريبة كليا أو جزئيا أو التهرب من دفعها بعد التحقق الواقعة المنشئة للضريبة .(لمياء،2014،ص4)
- ✓ التهرب الضريبي هو ظاهرة عالمية,توجد حيثما وجدت الضرائب و يترتب عليها اختلالات هيكلية تؤثر على الاقتصاديات الجزئية و الكلية مما قد يترتب عليه استخدام السياسات الاقتصادية بطريقة خاطئة . (بلهواري ، 2011،ص20)
- ✓ التهرب الضريبي يعني التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة أو انتهاك القانون ، حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار أن حريته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستوريا. ومن ثم لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه السلبي نظرا لأنه لم ينتهك القانون أو يحتال عليه (رشيدة،2017، ص11)
- ✓ لجوء الأفراد إلى وسائل غير شرعية لامتناع عن دفع الضرائب المقررة عليهم أو دفعها و لكن بمقدار أقل من مقدار المحدد قانونياً .(بوعكاز ،2015،ص25)

**2.2.3.انواع التهرب الضريبي :**

**1.التهرب الضريبي المشروع :**

وهو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنه التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية) قد يكون مقصودا من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية و التجارية ثم تستثني منها أرباح بعض المؤسسات.والمنصوص عنها في القانون تجنبا لأداء ضريبة الإنتاج أو التهرب من ضريبة الشركات ، ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات. (قوريشي ، 2014،ص3)

**2. التهرب الغير المشروع (الغش الضريبي) :**

هو تهرب مقصود من طرف المكلفين و ذلك عن طريق مخالفتهم عمدا لأحكام القانون الجبائي قصدا منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد سجلات و قيود مزيفة أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية للاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها .

**3. التهرب المحلي :**

هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود إما لاستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطرق و أساليب أخرى مثل التهرب عن طريق الامتناع سمي"التجنب الضريبي" يؤدي امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها ، كأن يرفض استراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية ، أو يرفض استهلاك سجائر يتجنب دفع الضريبة .

**4.التهرب الدولي :**

هذه الصورة من صور التهرب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل و الأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد أخر يتميز بضغطه الجبائي المنخفض . (قوريشي ،2014 ، ص4)

❖ **الفرق بين بين التهرب الضريبي والغش الضريبي :**

**جدول رقم (2/1) يمثل الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي**

| الغش الضريبي | التهرب الضريبي |
|---|---|
| ✓ تتجه فيه إدارة المكلف نحو تخفيف أو إسقاط العبء الضريبي.<br>✓ يسلك سبلا غير مشروعة (تصل إلى حد التدليس والاحتيال) .<br>✓ يتوفر فيه العنصر المادي والعنصر المعنوي.<br>✓ يمثل الخاص وبالتالي هو حالة من حالات التهرب الضريبي (هي حالة التهرب من الضريبة عن طريق انتهاك القانون) . | ✓ إدارة المكلف متجهة نحو تخفيف العبء الضريبي.<br>✓ يسلك سبلا مشروعة هدفه مشروعا.<br>يتوفر فيه العنصر المادي(الحيل التدليسية) و العنصر المعنوي(سوء النية) .<br>✓ حالة عامة . |

المصدر: بن كردة رشيدة ، اثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية ، 2017 م ، ص13

**2.2.4.اشكال التهرب الضريبي :**

لقد تنوعت الأساليب و تعددت الطرق أمام المكلف للتخلص من الضريبة حيث يسعى لتحقيق ذلك بشتى الطرق المتاحة : (الحلبوسي ،2019، ص667)

✓ كتمان النشاط كليا بحيث لا يصل عنه أية معلومات إلى وزارة المالية و بالتالي لا يدفع أية ضرائب على الإطلاق ويعتبر هذا أكثر الوسائل أمانا ويشمل :

- جميع وكلاء الشركات الأجنبية الذين لا يوثقون وكالاتهم أصلا وهذا واحد من اكثر بنود التهرب .

- عـدد كبيـر مـن مصـانع صـغيرة و مكاتـب تجـارة وورش مقـاولات تعمـل بـدون أي تـرخيص و يبلغ حجم غير مرخص من هذه الاعمال والمنشأة بقدر حجم المرخص.
- المدرسـون الـذين يقومـون بـدروس خصوصـية فـي البيـوت للآخـرين و لا تعلـم بهـم وزارة المالية.

✓ إخفـاء أرقـام الأعمـال فـي جميـع بيانـات مكلفـي ضـرائب الأربـاح الحقيقيـة، وهـذا يحـدث فـي النشاطات التي لا تكون الحكومة طرفا منها ولا تكون لها علاقة مباشرة بها.

✓ زيـادة النفقـات والتكـاليف علـى نحـو وهمـي حيـث يـتم زيـادة تكـاليف السـلع والعمـل و زيـادة نفقات أجور العمال حتى تصبح الأرباح الظاهرة قليلة وبالتالي تقل الضرائب المفروضة عليها.

✓ تخفـيض أسـعار البيـع للسـلع و كـذلك تزويـر أوراق و فـواتير الاسـتيراد حيـث تظهـر عـدد المـواد المستوردة قليلة من أجل التهرب من دفع الجمارك.

✓ تنظـيم أسـماء كمسـتوردين للسـلع المسـتوردة ولـيس لهـم علاقـة بالتجـار والاسـتيراد مـن أجـل التهرب من دفع الضريبة (إخراج الذمة المالية للمستورد) وتتم عبر الشركات.

✓ عدم سداد ضريبة دخل العاملين في المصانع والشركات "رواتب العاملين" هذا من أجل تقليل التكلفة على أصحاب العمل (الأرباب) والتهرب هنا يقع على عاتق صاحب العمل وليس العامل.

✓ قيام المكلفين بتأخير دفع الضريبة لسنوات عدة من أجل استخدام مبلغ الضريبة في فترة التأخير كربح و عندما يقوم المراقبون بطلب الضريبة بعد عدد من السنوات حيث يطلب المراقبون حينها فائدة بسبب التأخر في دفع الضريبة ، وعندها ذلك يقوم المكلفون برفع دعوى قضائية لدى المحكمة حتى تقف بجانبهم في قضية الفوائد و تستمر القضية حتى يخرجون كما هو معتاد عند الدول ببراءة.

### 2.2.5.اسباب التهرب الضريبي :

ان اسباب التهرب الضريبي عديدة ، تختلف من بلد لأخر نتيجة لاختلاف الاوضاع الداخلية والخارجية التي تعيشها كل دولة .كما لها اثار سلبية عديدة تؤثر على كل المستويات المالية والاجتماعية والاقتصادية ، ومنه تسعى كل الدول جاهدة الى مكافحة هذه الظاهرة بالوسائل المختلفة التي تتبلور في المعالجة والقضاء على اسباب التهرب ذاته . (العتابي ،2018،ص58)

**1) التشريعات والقوانين الضريبية :**

للتشريعات والقوانين المعمول بها داخل الدولة أثر كبير لخلق التهرب الضريبي و نذكر منها :

- عدم احتواء التشريعات الضريبية لقوانين تتضمن عقوبات رادعة للمتهربين عن دفع الضرائب حيث من المعروف كلما ارتبط التهرب الضريبي بقوانين رادعة اختفت.
- إن كثرة التعديل وعدم استقرار التشريعات يخلق اضطرابا لدى دافعي الضرائب وعدم استقراره في التعاملات الضريبية بين الإدارات الضريبية ودافعي الضرائب وفي نفس الوقت يؤدي إلى التهرب وخاصة إذا تضمنت زيادة في أسعار الضرائب السابقة أو فرض ضرائب جديدة .
- تعقد وعدم وضوح التشريعات الضريبية وخاصة فيما يتعلق بالإعفاءات الضريبية وأيضا الجهات التي تطلب الإعفاء . كما أن تعقد عدم وضوح أنواع الضرائب يؤدي ارتفاع تكلفة تحصيلها وبالتالي انخفاض حصيلتها كل هذا يؤدي الى خلق أجواء التهرب الضريبي وفتح الثغرات لها.
- ان عدم الاستقرار هذا راجع بالدرجة الاولى الى التغيرات العديدة التي تحدث على قوانين المالية الرئيسية والقوانين المالية التكميلية ، مما خلق نوعا من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية ، لأخذ صورة واضحة على هذه التغيرات تأخذ على سبيل المثال ما يلي.
- قانون المالية لسنة 1995 تضمن 49 اجراء ضريبياً من نفس الشاكلة يتعلق 30 منها بالضرائب المباشرة و 18 بالرسم على القيمة المضافة .

- قانون المالية لسنة 1993 تضمن 45 اجراء ضريبياً بين تعديل والغاء واتمام.

**2) اسباب مرتبطة بالطروف الاقتصادية :**

من المسلم به ان ارتفاع القدرة الشرائية للأفراد وزيادة دخول المكلفين في أي اقتصاد يجعل امكانية التهرب الضريبي قليلة جداً ، الشيء الذي يسمح للمنتجين بنقل عبئ الضريبة الى المستهلكين بسهولة غير ان اذ تأملنا وضعية الاقتصاد الوطني المتسم بانتشار الاقتصاد الموازي الذي نتج عنه عدم ضبط سوق السلع والخدمات ، اضافة الى عدم حرية المنافسة وفوضى الاستيراد لوجدنا ان هذه الخصوصية قد ساهمت في زيادة حجم التهرب الضريبي بشكل واضح.

**3) الاسباب التنظيمية الإدارية :**

مثل تعقد إجراءات تقدير ومدة وتحصيل الضريبة يشعر دافع الضريبة بعدم اهتمام دائرة الضرائب بتحصيل الضريبة وهذا يخلق عدم اهتمام دافع الضريبة بدفعها و بالتالي إهماله وتهربه. وكذلك افتقاد الجهاز الضريبي للعناصر أو الكوادر الفنية المتمكنة من التعامل في التقدير للضريبة أو ربطها أو تحصيلها وفق القانون المطلوب وهذا يتطلب الفاعلية والكفاءة في المجالات المحاسبية و الرقابية والتفتيش وقياس الأداء في العمل الضريبي وكذلك بعض التعاملات الإنسانية مع دافعي الضريبة يخلق التهرب و خاصة إذا كان هناك فساد إداري أو مالي. وكذلك عدم وشبكاتها استخدام الجهاز الضريبي للبرامج الحديثة في جدولة الضريبة وفقدان التقنية الحديثة الإلكترونية يضعف من قدرة الجهاز الضريبي مما يولد فقدان الاعتبار لها والتهرب من الضريبة .

**وهناك اسباب اخرى :** (رشيدة ،2017، ص13) اسباب اخلاقية فينتج التهرب الضريبي منصف الوعي الضريبي للممول الناتج عن اعتقاده من ان ما يأخذه من الدولة اقل مما تأخذه منه ، وان الدولة تسيء استعمال الاموال العامة ، و شعوره بثقل العبء الضريبي.

اما الاسباب الفنية التي تحد من فعالية النظام الضريبي ، فتتمثل اساسا في تعقد النظام الضريبي بالإضافة الى ما تتركه انواع الضرائب المختلفة بحريات متفاوتة في امكانية التهرب ، اذ انه عموما قليل في مجال الضرائب المباشرة لكون دافعها القانوني (المنتج ، المستورد، بائع العملة) يقوم بنقلها على الاخرين حتى يقع عبئها على المستهلك النهائي في اقتنائه للسلع والخدمات ضمن الاسعار دونما يفرق بين ما دفعه كسعر ، وما دفعه كضرائب ، و تزيد فرص التهرب في ضرائب المباشرة ، وبالخصوص الضرائب الدخل ، كذلك يساهم توسع النظام الضريبي في اعتماده على التقدير الجزائي لتحديد الوعاء الضريبي في التهرب ، حيث تصعب الرقابة ، وعلى عكس ذلك نجد اعتماد النظام الضريبي في تحديد الاوعية الضريبية حسب النظام الحقيقي المستند على النتائج التي تتضمن عن مسك المحاسبة المنتظمة وفق القوانين والاحكام الممول بها ، بالإضافة الى فعالية الرقابة على تصريحات هؤلاء المكلفين ، يسلك المتهرب مجموعة من الطرق كتحايله المحاسبي .

### 2.2.6.اثار التهرب الضريبي :

إن التهرب الضريبي يترتب عليه نتائج سيئة من مختلف الوجوه و خاصة الإضرار بالخزينة العمومية حيث تقل فيها حصيلة الضرائب ، ومن ثمة عجز الدولة عن تنفيذ المشروعات العامة ، و بناء على ما سبق يمكننا تصنيف أثار التهرب الضريبي إلى أثار مالية و اقتصادية و اجتماعية.

**1) الآثار الاقتصادية:**

إن ضخامة وانتشار التهرب الضريبي بصفة مذهلة قد يخلق أزمات اقتصادية كبيرة ، فعند نقص المداخيل تكون الدولة مجبرة على تخفيض النفقات العمومية مما يؤثر على التطور الاقتصادي ، فتلجأ الدولة إلى الاقتراض الخارجي الذي يترتب عليه ديون تؤثر على الاقتصاد كما يؤدي التهرب الضريبي إلى ضعف مستوى الادخارات العمومية فتكون بذلك القدرة الاستثمارية محدودة. هذا على المستوى الكلي أما على المستوى الجزئي التهرب الضريبي معرقلا للمبدأ العدالة الضريبية ، والتنافس المماثل بين المؤسسات ،

يمكن للمتهربين السيطرة على السوق بواسطة تخفيض أسعار المبيعات ، وبالتالي فإن وجود التهرب الضريبي يعد وسيلة سهلة تسمح بزيادة الربح ، وتعيق الجهود المبذولة من أجل رفع الإنتاجية . (بن بكريتي ، 2010 ، ص110)

**2) الأثار المالية :**

الخسارة في الخزينة العمومية وفقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقعة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي هذا إلى التضخم النقدي لنسب الإصدار النقدي الذي ليس له مقابل إضافة إلى أنه يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتهجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسببه التهرب في الخزينة العامة . (بن بكريتي ، 2010 ، ص112)

**3) الاثار الاجتماعية و النفسية (بسيكولوجي) :**

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع ،كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة ، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها إلى عدم عدالة توزيع العبء الضريبي ، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة ، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة ، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع ، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو الغير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي. (بلعجال ، 2014،ص14)

**ومن الآثار أيضا :**

- ✓ تدهور الحس الجبائي لدى المكلفين.
- ✓ تدهور عامل الصدق في المعاملات.

✓ تعميق الفوارق الاجتماعية.

### 2.2.7.طرق مكافحة التهرب الضريبي :

إذا كان التهرب الضريبي يرجع إلى عوامل سياسية و اقتصادية و إدارية، فينبغي معالجة هذه العوامل على نحو يكفل مكافحة التهرب الضريبي، و ذلك على النحو التالي : (رشيدة ،2017 ، ص18)

- تنمية الوعي الضريبي للمواطنين يجب أن تهتم الإدارة الضريبية بمراعاة و تنمية الوعي الضريبي للمواطنين ، وبعث الاطمئنان لدى المواطنين بالتطبيق العادل للضريبة ، و أن هذه الضرائب تستخدم لتنمية المشاريع المختلفة في الدولة ، وذلك عن طريق نشر التوعية الضريبية بوسائل الإعلام المختلفة كالإذاعة والتلفاز والصحف و النشرات المختلفة التي تبين حسنات الأفراد في التكاليف العامة ،وإنماء الحس الوطني لدى المكلفين بحيث يشعر المكلفون بأن ما يدفعونه من ضرائب ،إنما يذهب للخزينة العامة و بالتالي يعود عليهم و على المجتمع بالنفع العام .
- فرض العقوبات شديدة رادعة من أسباب التهرب الضريبي ضعف نظام العقوبات المطبق في التشريعات الضريبية ، لهذا فإنه لابد من التشدد في تطبيق العقوبات القاسية على كل من متهرب من أداء الضريبة سواء كانت مالية أو جزائية بدنية وإن كان الفقه لا يحبذ التشدد في العقوبات البدنية حتى لا يزداد كره المكلفين للضريبة.

وتطبيق هذه العقوبات على كل من يخالف أحكام القانون الضريبي يكون عقابا له ، وإعطاء المثل للآخرين الذين تسول لهم أنفسهم باتباع نهجه ، بحيث يكون المتهرب عبرة لغيره وتكون هذه العقوبات وسائل وقاية رادعة .

وقد نصت كافة التشريعات الضريبية على وجود مثل هذه العقوبات لأن التهرب من الضريبة ظاهرة عالمية فهي تفرض على كل من قدم تصريحا بدخله غير صحيح أو مزور بهدف التهرب من الضريبة أو من أعد دفاتر حسابات أو قيود صورية مزورة ، أو زور دفاتر حسابات

بقصد إخفاء أو تهريب أي دخل خاضع للضريبة ، وتكون هذه العقوبات بحسب نوع و حجم المقترف فهي إما عقوبات جزائية تقضي يسجن المكلف المتهرب وتغريمه ، أو عقوبات مالية مثل مضاعفة الضريبة.

- تحسين فعالية النظام الضريبي : و الذي يمر عبر اتباع الخطوات التالي :

✓ تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب .

✓ ضمان قدر اكبر من الشفافية في فرض الضرائب خصوصا ما تعلق منها بالنظام الجزافي .

✓ تحسين التشريع الضريبي وصياغته بأسلوب سهل مما يمكن من فهمه بكل يسر من طرف المكلفين .

✓ ارساء نظام ضريبي عادل .

✓ تخصيص المكافآت خاصة بالنسبة للممولين الذين يظهرون تعاونا ضريبيا أكبر من السلطات وذلك تحفيزا لهم و تشجيعا لغيرهم.

✓ حجز الضريبة عند المنبع وهذه وسيلة فعالة تفي بخصم ضريبة الإيراد قبل وصوله لصاحبه .

✓ تحقيق العدالة الضريبية لتحقيق المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة والقضاء على المحسوبية في التكليف الضريبي .

✓ تقدير الإقرارات الضريبية حتى تستطيع الإدارة الضريبية الوقوف على الأحوال المالية للمكلفين و مصادر الزيادة في ثرواتهم وأموالهم .

### 2.2.8.خلاصة المبحث الثاني :

من خلال ما تطرقنا اليه في هذا المبحث يظهر لنا وجود الكثير من العوائق التي تحول دون تحقيق الضريبة للأهداف المرجوة ، وتتمثل اولى هذه العوائق في التهرب الضريبي ، الذي اتضح لنا انه من اعقد المشاكل بسبب تحايل المكلف عن اداء واجباته الجبائية بشتى الطرق وهذا ما يؤثر سلباً على مهام المنظومة الجبائية.

وهذا الظاهرة مهما كانت اسبابها سواء تلك التي تعود الى الاقتصاد او العائد الى المكلف نفسه ، فإنها تؤدي مجتمعة الى نتائج سلبية تلحق بالدولة وبالمكلف ايضاً ، وهذا ما يستدعي مكافحتها وبالتالي يستلزم على السلطات المعنية انتهاج سياسة رشيدة للحد من تفاقم الوضع ولو بنسبة معينة .

# المبحث الثالث

# الموارد العامة للدولة

### 2.3.1. النفقات العامة للدولة :

#### 2.3.1.1.مفهوم النفقات العامة :

للنفقة العامة تعاريف عديدة ومختلفة يمكن عرضها كما يلي :

النفقة العامة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية لشخص معنوي عام بقصد إشباع حاجة عامة. (حسين ،2001م ، ص11)

كما تعرف على انها " تلك المبالغ المالية التي تقوم بصرفها السلطة العمومية او أنها مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق منفعة عامة ، أو انها استخدام مبلغ نقدي من قبل هيئة عامة بهدف إشباع حاجة عامة.(محرزي ، 2003م ، ص65)

النفقات العامة هي مبالغ نقدية أقرت من قبل السلطة التشريعية ليقوم شخص عام بإنفاقها في توفير سلع وخدمات عامة ، وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.(اللوزي ، 2000م،ص89)

وتعرف كذلك على انها : " انخفاض في القيمة الصافية ناتج عن معاملة ، فالحكومة لها مهمتان عامتان في الميدان الاقتصادي ، الاولى هي مسؤولية توفير السلع والخدمات للمجتمع على اساس غير سوقي ، والثانية هي إعادة توزيع الدخل والثروة عن طريق المدفوعات التحويلية ، وتفي الحكومة بتلك العمليتان من خلال النفقات العامة .(صندوق النقد الدولي ،2001م،ص62)

ويتضح من هذه التعاريف أن النفقة العامة تتكون من ثلاث أركان او عناصر وهي العنصر الاول ان النفقة العامة مبلغ نقدي ، اما العنصر الثاني ان النفقة العامة تصدر من الدولة أو أي شخص معنوي واخيراً العنصر الثالث ان النفقة العامة الغرض منها تحقيق منفعة عامة.

**أ.النفقة العامة مبلغ نقدي :**

إن قيام الدولة او تنظيماتها الإدارية بوظيفتها المالية من خلال الإنفاق العام لسداد وإشباع حاجة عامة إنما يتطلب مبلغ نقدي ، واستخدام النقود اصبح هو الشكل المقبول ومسألة طبيعية طالما ان جميع المعاملات الاقتصادية في عالمنا المعاصر تتم في ظل الاقتصاد النقدي ، وعلى هذا الأساس فان كل ما تنفقه الدولة سواء من اجل الحصول على السلع والخدمات اللازمة لتسيير المرافق العامة ، أو شراء السلع الرأسمالية اللازمة لعمليات الإنتاج ، او منح الإعانات والمساعدات بأشكالها المختلفة ، يجب ان يتخذ الشكل النقدي حتى يدخل في خانة النفقة العامة.

والصفة النقدية للإنفاق العام هي بخلاف ما كان يتبع قديما من استعمال المواطنين وإلزامهم بأداء الخدمات مقابل شيء معنوي او مادي ، كأن تمنحهم الدولة جزءاً من الاملاك العامة او بعض الامتيازات الشرفية ، الا ان هذا الوضع قد اختفى بعد انتهاء مرحلة اقتصاد المقايضة وقد ادى التطور الى انتقال النظام الاقتصادي الى الاقتصاد النقدي، واصبحت النقود هي الوسيلة الوحيدة لكل المعاملات وأداة للتبادل واصبح الانفاق العام والايراد العام في الشكل الغالب يتم بشكل نقدي . (كهينة ، 2019م،ص33)

**ب.النفقة العامة تصدر من الذمة المالية للدولة او أي شخص معنوي عام** :العنصر الثاني من الأركان المحددة للنفقة العامة هو صدورها من الذمة المالية للدولة أي شخص معنوي عام (يخضع للقانون العام) ، سواء كان هيئات عامة قومية او محلية او مؤسسات عامة .

وعلى هذا فإنه لا تعد نفقة عامة التي يصرفها الأفراد أو الهيئات او المؤسسات الخاصة(الخاضعة للقانون الخاص) حتى ولو كانت تهدف الى تحقيق منفعة عامة ، كأن يقوم شخص او مؤسسة خاصة بتقديم خدمة ذات منفعة عامة ، مثل توفير الكهرباء والماء الصالح للشرب او شق الطرقات(مثل المؤسسات الخيرية)، فالبرغم من كون الهدف هو تحقيق نفع عام الا ان الانفاق صدر من شخص خاص والاموال خرجت من الذمة المالية لشخص خاص ، وبالتالي لا يعد انفاقاً عاماً. (كهينة ، 2019م،ص34)

**2.3.1.2. معايير النفقات العامة:**

تخضع النفقات العامة الى العديد من المعايير والتي ينبغي مراعاتها عند القيام بها ، والتي تمثل مبادئ ، أي قواعد واسس يتم الاستناد اليها في الانفاق العام ، والتي من بينها ما يلي :(خلف ، 2008م،ص111) :

أ.**المنفعة** : والذي يتضمن العمل على تحقيق اقصى منفعة عامة ممكنة عن طريق النفقات العامة ، وهنالك وجهات نظر عديدة بخصوص هذا القدر الأكبر من المنفعة العامة الذي ينبغي ان يتحقق من النفقة العامة ، فهناك من يرى بأن يتم قياسه على أساس تساوي المنفعة الحدية للنفقة العامة مع المنفعة الحدية لهذه النفقة بافتراض انها تتم من قبل الجهات خاصة ، وبالتالي فان هذا المعيار يتم قياسه على ذات الأساس الذي يتم الاستناد اليه في قياس المنفعة الحدية في التحليل الاقتصادي الجزئي الذي يتم في إطار النظرية الاقتصادية الجزئية ، والمتضمن ضرورة تساوي المنفعة الحدية لما يتم الانفاق اليه منسوباً الى تكاليف هذا الانفاق ، وبحيث ينجم عن هذا تساوي المنفعة الحدية لوحدة النقد التي يتم الانفاق عليها في المجالات المختلفة للإنفاق ، بما في ذلك الانفاق العام ، أي يتم التعامل مع النفقات العامة باعتبارها تمثل احد اوجه الانفاق في الاقتصاد ككل ومن ثم معاملة الانفاق العام في تحقيقه للمنفعة

بالذات المعاملة التي يتم بموجبها التعامل مع أي وجه من اوجه الانفاق الخاص رغم الاختلاف في طبيعة الانفاق.

**ب.الاقتصاد** : الذي يعني تحقيق الاقتصاد في النفقات العامة ، بمعنى حسن وكفاءة استخدام الموارد بحيث يتم تلافي حصول أي هدر او تبديد او إسراف في النفقات العامة ، وترشيدها وتوفير العقلانية فيها بحيث تحقق النفقات العامة نفعا عاما يبرر الانفاق عليها ، وبالشكل الذي يجعل النفع العام المتحقق نتيجة لها يكون بأقصى قدر ممكن.

**ج.اليقين** : الذي يعني ضرورة التحديد في النفقات العامة ، بحيث يتاح من خلال هذا التحديد توفر الدقة التي تمنع إمكانية التصرف غير المناسب في الانفاق العام ، بالشكل الذي يجعله يتحقق بصورة قطعية مع ما تم تحديده ، إذ تتحقق نتيجة لذلك الأهداف التي يراد الوصول إليها من الأنفاق العام ، دون حصول أي تلاعب أو تبديد مع ضرورة إسهام الرقابة التي ترافق القيام بالإنفاق العام .

**د.المرونة** : والذي يقتضي الالتزام بما هو محدد من نفقات عامة ، بشكل يستجيب مع ما يثبت الواقع من خلال القيام بالنفقات العامة ، وما يمكن ان يتاح فعلاً من إيرادات لتغطية مثل هذه النفقات ، وكذلك الاخذ في الاعتبار التغيرات التي تحصل خلال عملية الإنفاق ، وبالتالي فان الحالات الضرورية ، وبالذات الضرورية جداً هي التي تفرض الأخذ بالمرونة في الالتزام بالنفقات العامة ، وفقاً لمقتضياتها وما يرتبط بها من تغيرات.

**هـ.الإنتاجية** : التي تعني ضرورة إسهام النفقات العامة في تشجيع التطور في النشاطات الاقتصادية بالذات الإنتاجية منها ، كذلك الإسهام في تحقيق الكفاءة الإنتاجية بما يحقق زيادة في إنتاجية هذه النشاطات ، سواء التي تقوم بها الدولة بشكل مباشر او تلك التي تقوم بها الجهات الخاصة وفقاً للدور الأوسع للمالية الحديثة التي تتم في إطارها النفقات العامة.

**و.العدالــة :** فــي النفقــات العامــة ســواء مــا يتصــل بتحقيــق العدالــة فــي توزيــع عــبء مــن يتحملهــا ، بحيــث يــتم تحقيــق العدالــة فــي توزيــع الأعبــاء الضــريبية التــي يــتم تحصــيلها لتمويــل هــذه النفقــات العامــة بالشــكل الــذي يفتــرض ان تــتم اســتناداً الــى القــدرة علــى الــدفع ، كــذلك تحقــق العدالــة فــي توزيــع مــا تحققــه العدالــة مــن خــدمات ومنــافع عامــة ، بحيــث تتجــه الــى إفــادة الفئــات الاجتماعيــة الأقل دخلاً بدرجة اكبر.

**ي.الفــائض :** وهــو مبــدأ مرغــوب فــي تحقيــق مــن قبــل كافــة الــدول ، بحيــث ينبغــي ان تــتم النفقــات بالشــكل الــذي يتحقــق عــن طريقهــا فــائض فــي الإيــرادات يمكــن ان يســتخدم كاحتيــاطي لمواجهــة الحالات الطارئة وغير المتوقعة .

**2.3.1.3..محددات النفقات العامة :**

نعنــي بمحــددات الانفــاق الحكــومي ، تلــك العوامــل التــي تــؤثر فــي حجــم الانفــاق العــام ، ومــن هــذه العوامل : (الحاج ،2012م ، ص140)

**أ.الطاقــة الضــريبية :** ونعنــي بهــا مقــدرة الأفــراد علــى تحمــل العــبء الضــريبي ، فكلمــا زادت الضــرائب كلمــا امكــن زيــادة النفقــات العامــة ، لان الضــرائب تعــد مــن المصــادر الرئيســية للإيــرادات العامة وبالتالي رافد رئيسي لخزينة الدولة بالمال ، اما العوامل التي تحدد الطاقة الضريبية فهي:

- ✓ **طبيعــة القطــاع الإنتــاجي :** فلكــل قطــاع مــن القطاعــات الاقتصــادية عبــئ ضــريبي يختلــف فالقطــاع الصــناعي يكــون عبئــه الضــريبي اكبــر مــن القطــاع الزراعــي ، ولكــل دولــة اولويتهــا بــالتركيز علــى قطــاع دون ســواه ، وبالتــالي بالاعتمــاد عليــه بشــكل كبيــر ، فنجــد بعــض الــدول قــد تعتمــد علــى الزراعــة وبعضــها الأخــر علــى الصــناعة والثالــث علــى الثــروة الحيوانية ..الخ ، وما الى ذلك من اختلافات.

- ✓ **الـــدخل** : فكلمـا ارتفعـت الـدخول والأجـور ازدادت الطاقـة الضـريبية ، فنجـد الـدول التـي تـنخفض فيهـا الـدخول لا تشـكل فيهـا الاقتطاعـات الضـريبية إلا نسـبة ضـئيلة جـداً ، والـدول التي ترتفع فيها الدخول تزداد فيها الاقتطاعات الضريبية "ضريبة الدخل".
- ✓ **الأيـــدي العاملـــة** : كلمـا زاد عـدد الأيـدي العاملـة بالنسـبة لعـدد السـكان ارتفعـت الطاقـة الضـريبية ، لأن العامـل الـذي يحصـل علـى دخـل بإمكانـه ان ينفـق مـن هـذا الـدخل ، ويعيـل اسـرته ليسـتطيع ان يتحمـل أعبـاء الضـريبة ، وبالتـالي كلمـا زاد عـدد هـذه الشـريحة كان بالإمكان الحصول على ضرائب مباشرة وغير مباشرة بشكل اكبر.
- ✓ **التجـــارة الخارجيـــة** : كلمـا زادت حركـة الاسـتيراد والتصـدير تـزداد الطاقـة الضـريبية ، لان التـاجر يسـتطيع ان يتحمـل العبـئ الضـريبي وكثيـر مـن الـدول تعتمـد علـى الضـرائب الجمركية كمصدر من مصادر الإيرادات العامة .

**ب.النشـــاط الاقتصـــادي** : كلمـا زاد النشـاط الاقتصـادي تزيـد النفقـات العامـة ، لان زيـادة العمـل والإنتـاج والاسـتثمار تزيـد مـن الـدخول والإنفـاق ، وبالتـالي يزيـد المسـتوى المعيشـي للأفـراد وهـذا يعنـي زيـادة العمـل والإنتـاج والاسـتثمار تزيـد مـن الـدخول والانفـاق ، وبالتـالي يزيـد المسـتوى المعيشي للأفراد وهذا يعني زيادة في النفقات العامة المتزايدة.

**ج. قيمـــة النقـــود** : اذا اسـتطاعت الدولـة ان تحـافظ علـى قيمـة النقـود ادى ذلـك الـى ثبـات الانفـاق العام ، أما اذا انخفضت قيمة النقود فان النفقات العامة سوف ترتفع.

### 2.3.1.4.الآثار الاقتصادية للنفقات العامة :

هـي التغيـرات التـي تطـرأ علـى الحيـاة الاقتصـادية ، نتيجـة تطبيـق الدولـة لسياسـة إنفاقيـه عامـة قصـد التـأثير فـي الإنتـاج والاسـتهلاك الـوطنيين او طريقـة توزيـع الـدخل ، المسـتوى العـام للأسـعار او التشغيل بغية تحقيق التوازن الاقتصادي. (كهينة ،2019م، ص56)

**1) اثر النفقات العامة على الإنتاج الوطني :**

تؤثر النفقات العامة المباشرة (إيجاباً او سلباً) على الإنتاج الوطني (الذي يعني مجموع القيم المضافة المتولدة عن النشاط الإنتاجي الذي يقوم به المجتمع خلال فترة زمنية محددة ، كما يقصد به مجمل السلع والخدمات المنتجة خلال السنة والتي يمكن تقييمها نقداً) ، على رغبة وقدرة الأفراد على العمل ، الأدخار ، الاستثمار او على انتقال عناصر الإنتاج وتحويلها من مكان لأخر.

✓ **اثر النفقة العامة على رغبة وقدرة الأفراد على العمل ، الادخار والاستثمار :** يمكن للإنفاق العام ان يمس بقدرة الأفراد لأعلى العمل باعتبارهم عنصراً اساسياً من عناصر الإنتاج التي تسعى السلطات العامة لتطويرها كما وكيفاً ، من خلال رفع النفقات المتعلقة بتحسين قدراتهم الذهنية والجسمية وتأمينهم ضد المخاطر المستقبلية ، عن طريق دعم قطاعات التعليم ، الصحة التأمينات الاجتماعية بالإضافة الى المحافظة على الأمن الداخلي والخارجي والحرص على إرساء العدالة فإذا زاد استعداد الاشخاص للعلم ارتفعت بالضرورة إنتاجيتهم ما ينعكس ايجابا على الانتاج الوطني. وعليه تتطور دخول الأفراد نتيجة تحسن أدائهم الإنتاجي ، ما يقود لرفع الادخار الذي تضمنه النفقات المباشرة وغير المباشرة ، إضافة الى ذلك يمكن للنفقات العامة الاستثمارية كأن تمنح الدولة امتيازات وإعانات للقطاع الخاص او العام ان تحسن وتوسع المناخ الاستثماري ، فتتكون رؤوس الاموال التي تؤدي لزيادة القدرات الانتاجية .

✓ **اثر النفقة العامة على انتقال عناصر الإنتاج وتحويلها :** تؤدي النفقات العامة أيضاً لانتقال عناصر الإنتاج من نوع إنتاجي لأخر او من مكان لأخر نتيجة ضرورات ظرفية او ابعاد تنموية كتحويل عناصر الإنتاج من قطاعي الزراعة والصناعة مثلا الى ميدان الانتاج

الحربي في حالة الحروب ، او زيادة أهمية القطاع العام وتوجيه إنتاج القطاع الخاص بغرض تشجيع إقامة صناعات جديدة.

كما تستطيع الدولة ان تزيد ما ينفق ذلك الى كفاية سكانها وزيادة مقدرتهم على العمل والادخار ما قد يغري هؤلاء رؤوس اموالهم فيه وبالتالي انتقال عناصر الانتاج لمثل هذه المناطق وعليه يمكن للنفقات العامة ان تسبب انتقال عوامل الإنتاج من منطقة لأخرى داخل الإقليم الواحد.

**2) اثر النفقات العامة على الإستهلاك الوطني :**

عن طريق الزيادة الأولية في الطلب ، إما بطلب الدولة لسلع وخدمات قصد استهلاكها نتيجة رفع الإنفاق الحكومي الاستهلاكي ، او زيادة طلب الأفراد بغرض إشباع رغباتهم الاستهلاكية المتزايدة والناجمة عن النفقات التي توزعها الدولة على شكل اجور او تحويلات.

**اثر نفقات الاستهلاك الحكومي :** تقوم الدولة بالإنفاق العام مقابل الحصول على سلع استهلاكية بغرض إشباع الحاجات العامة او توفير خدمات استهلاكية كالأمن ، التعليم والصحة ، ما يدفع بالاستهلاك الوطني الى الارتفاع.

كما يمكن لها ان توزع خدمات او سلع مجاناً او بمقابل جزئي ، وهو ما يراه البعض تحويلاً للاستهلاك من الأفراد الى القطاع العام الذي لا يؤدي الى زيادة الاستهلاك الوطني ، بل يستطيع هذا النوع من الاستهلاك ان يؤثر على هيكلة الاستهلاك الوطني بتحفيز الحصول على سلع مقابل تهميش اخرى وبالتالي على التشغيل والاستثمار.

- ✓ **اثر نفقات الاستهلاك الخاصة بدخول الافراد :** تدفع الدولة مقابل ما يقدمه موظفوها وعمالها مرتبات ومعاشات توجه جزئياً او كليا الى اشباع الحاجات الاستهلاكية من سلع وخدمات ، أي ان مداخيل الافراد تصرف لزيادة الاستهلاك الفردي ومن ثم الاستهلاك الوطني.

كما يمكن للدولة ان تحفز بعض الصناعات عن طريق اعانات اقتصادية ، تؤدي الى انخفاض تكاليف الانتاج وتراجع الاسعار ، أي زيادة المداخيل الحقيقية للمستهلكين وبالتالي زيادة الطلب الفردي والكلي.

**3) اثر النفقات العامة على المستوى العام للأسعار والتشغيل :**

تستطيع النفقات العامة ان تمس بالمستوى العام للأسعار ، وكذا التشغيل بالطريقة التالية :

**اثر النفقات العامة على المستوى العام للأسعار** : لم يعد تحديد الأسعار مقتصراً على السوق بفعل قوى العرض والطلب ، حيث اصبحت الدولة مخيرة بين تدخلها التلقائي او المطالبة به في قطاعات معينة لتحديد المستوى العام للأسعار ، إذ يتم مباشرة من خلال تدخل الدولة باستعمال الوسائل المتوفرة لديها في إطار برامجها الانفاقية بواسطة رفع المنح والإعانات او الاشراف المباشر على الانتاج ، وكذا تطبيق السياسة الضريبية ، النقدية والائتمانية ، كما يمكنها التأثير على العوامل المحددة للأسعار (أي العرض والطلب) كتوجيه المستهلك والمنتج بواسطة الحملات الإعلانية سعياً منها في المحافظة على استقرار الأسعار وفق الوضعية الاقتصادية بتطبيق سياسة تهدف الى الحد من ارتفاع الاسعار في حالة التضخم او خفضها في حالة الانكماش والكساد.

✓ **اثر النفقات العامة على التشغيل** : مما لا شك فيه ان للإنفاق العام دور رئيسي في تحقيق العمالة وزيادة التشغيل سواء بدعم القطاع الخاص وإقحامه في الحياة الاقتصادية وتطويره قصد امتصاص البطالة او اللجوء الى المشروعات العامة لنفس الغرض.

### 2.3.2.الايرادات العامة للدولة :

#### 2.3.2.1. الايرادات العامة :

**تعـرف الايــرادات العامــة** : بأنهـا المـوارد الاقتصـادي التـي تحصـل عليهـا الدولـة فـي شـكل تـدفقات نقديــة فــي مــن اجـل تغطيــة النفقـات العامــة ، بهـدف إشـباع الحاجـات العامــة وتعتبـر جـزء هـام ومكمـل لتمويـل الإنفـاق العـام تحصـل الدولـة علـى المـوارد الماليـة اللازمـة لتغطيـة النفقـات العامـة أساسـا مـن الـدخل القـومي فـي حـدود المقـدرة الماليـة القوميـة ، او مـن الخـارج عنـد عـدم كفايـة هـذه المـوارد لمواجهــة متطلبـات الانفـاق العـام ، كمـا ان الايـرادات العامــة هــي مصــادر الــدخل الــذي تحصـل عليـه الدولـة علـى شـكل ارصـدة ماليـة لتغطيـة نفقاتهـا ولإشـباع الحاجـات العامـة. (الـوادي ،2008م،ص52)

بمعنــى ان الإيــرادات العامــة هــي جمــوع الأمــوال التــي تجيبهــا الدولــة مــن مختلــف المصــادر والجهــات لتمويــل النفقــات العامــة والإيفــاء بالحاجــات العامــة ، والإيــرادات تنقســم الــى الايــرادات الاقتصــادية (أمــلاك الــدومين) ، والايــرادات الســيادية (الضــرائب والرســوم) بالإضــافة الــى الايــرادات الائتمانية (القروض العامة).

#### 2.3.2.2. تقسيمات الإيرادات العامة:

تعمـل الدولـة بشـكل جـاد بهـدف تحصـيل الإيـرادات اللازمـة ، وهـي علـى يقـين أن هـذه الإيـرادات مـا هـي الإ اقتطاعـات مـن إيـرادات الأفـراد ، أي انهـا تـتحكم فـي جـزء مـن ثـروة الأفـراد أي تـؤثر على قراراتهم الاقتصادية.(كهينة ، مرجع سابق، ص62)

ومـن هنـا فـان الدولـة تقـوم بتقسـيم معـين للإيـرادات العامـة ، قـد يختلـف مـن دولـة لأخـرى فـي المسمى لكنه في المضمون هو نفس التقسيم .

**أ.معايير تقسيم الإيرادات العامة :**

- ✓ مصدر الإيرادات العامة ويتخذ هذا المعيار للتفرقة بين الإيرادات الأصلية والإيرادات المشتقة.
- ✓ مدى استعمال الدولة لسلطة الجبر التي تملكها ، ويتخذ هذه المعيار للتفرقة بين الإيرادات التي تستند إلى سلطة الجبر والإكراه والإيرادات التي لا تستند إليها.
- ✓ مدى الشبه بين إيرادات القطاع الخاص ، ويتخذ هذا المعيار للتفرقة بين إيرادات الاقتصاد العام والإيرادات ذات الشبه بالاقتصاد الخاص.
- ✓ مدى انتظام ودورية مصدر الإيرادات العامة ، ويتخذ هذا المعيار للتفرقة بين الإيرادات العادية والإيرادات غير العادية. (السيد ، 1985م ،ص193)

**ب. التقسيمات التطبيقية :**

- ✓ **التقسيم الإداري للإيرادات العامة :** هناك جهة مختصه تتولى تحصيل الإيرادات العامة وليس بالضرورة ان تكون هذه الجهة من وزارة الخزانة او المالية بالرغم من ان وزارة الخزانة تحصل الجانب الاكبر من الايرادات العامة والذي يتمثل في الضرائب.
- ✓ **التقسيم الوظيفي :** إن التزام السلطة التنفيذية بمبدأ عدم تخصيص الايرادات الذي يجبرها على عدم تخصيص نوع من الايرادات العامة للانفاق على وظيفة من وظائفهما العامة.

**ج. التقسيمات العلمية :**

- ✓ **الايرادات الاصلية والايرادات المشتقة :** الايرادات الاصلية هي الايرادات التي تحصل عليها الدولة من ايرادات وممتلكات وهي ما تعرف بالفكر المالي بإيرادات الدومين او يطلق عليها إيرادات القطاع العام . اما الايرادات المشتقة فهي تلك التي تحصل عليها

الدولــة عــن طريــق اقتطــاع جــزء مــن الثــروة الاخــرى ويشــمل هــذا النــوع بــاقي الايــرادات العامة.

- ✓ **الإيــرادات الســيادية والإيــرادات الاقتصــادية** : وهـذا التقسـيم يعتبـر تقسـيماً قانونيـاً للإيـرادات العامــة حيــث أنــه يتركــز علــى اســتعمال الدولــة أو عــدم اســتعمالها لســلطتها الآمــرة فــي حصـولها علـى المـوارد التـي تلزمهـا حيـث يقـوم هـذا التقسـيم علـى التميـز بـين الإيـرادات السيادية وهـي التـي تحصـل عليهـا الدولـة مـن مـا تتمتـع بـه مـن سـلطة آمـرة وقـدرة علـى إكـراه الأفـراد علـى دفـع الامـوال جبـراً لغـرض او لأخـر. والإيـرادات الاقتصـادية هـي التـي تحصـل عليهـا الدولـة بـدون الالتجـاء للأفـراد ويتميـز دافعيهـا بـأنهم يقومـون بأدائهـا بمحـض رغبـتهم وحر اختيارهم وهي نوعين الدومين العام والدومن الخاص.
- ✓ **الايــرادات العاديــة والايــرادات غيــر العاديــة** : ويقصـد بـالإيرادات العاديـة الايـرادات التـي تتكـرر كـل سـنة عـادة امـا لطبيعـة هـذه المـوارد مثـل ايـراد ممتلكـات الدولـة او نتيجـة نـص تشـريعي كالضـرائب علـى الـدخل والرسـوم . ويقصـد بـالإيرادات غيـر العاديـة الايـرادات التـي تحصـل عليهـا الدولـة بصـفة غيـر منتظمـة وغيـر دوليـة مثـل القـروض العامـة والاصـدار النقدي الجديد.
- ✓ **الايـرادات الناتجـة عـن النفـع العـام والايـرادات الناتجـة عـن النفـع الخـاص** : ويمكـن تقسـيم الموارد العامة طبقاً لهذا المعيار الى عدة انواع :

إذا لـم تتضـمن الخدمـة التـي تقـوم بهـا الدولـة إلا نفعـاً خاصـا فقـط كانـت مـا تتلقـاه فـي مقابلهـا ثمنـاً خاصـاً ومثـل ذلـك قيـام إحـدى السـلطات العامـة ببيـع محصـولاً تمتلكهـا ، فهـذا الـثمن لا يختلـف فـي شـيء عـن سـائر الائتمـان التـي تتحـدد فـي السـوق وتهـدف الدولـة مـن ذلـك الحصول على اكبر ربح ممكن .

إذا لـم تتضـمن الخدمـة التـي تقـوم بهـا الدولـة الا نفعـا خاصـا فقـط ، فـإن مـا تحصـل عليـه يسـمى بالضـريبة وذلـك كالـدفاع او الامـن الـداخلي فهـذه الخـدمات تقيـد المجتمـع ككـل ولا يمكـن تجزئتها ولا تحديد مقدار النفع الذي يعود منها على كل فرد على حدى.

ويمكـن ان يجتمـع النفـع العـام والنفـع الخـاص فـي الخدمـة التـي تقـوم بهـا الدولـة وفـي هـذه الحالـة اذا كـان النفـع الخـاص اكبـر مـن النفـع العـام كـان المقابـل ثمنـاً عامـاً ، امـا اذا كـان النفـع العـام اكبر من النفع الخاص فان المقابل يكون رسماً.

**2.3.2.3.الآثار الاقتصادية للضرائب وأثار الاقتصاد عليها :**

إن الضرائب يمكن أن تتحقق نتيجة لها أثار اقتصادية عديدة نذكر منها :

**1.أُثـار الضـرائب علـى الممـول:** يمكـن أن تـؤثر علـى الممـول دافـع الضـريبة مـن خـلال : (خلـف ،2008م ، ص211)

- ✓ التـأثير علـى مسـتوى النشـاط الـذي يؤديـه والخاضـع للضـريبة ، بحيـث أن فـرض الضـريبة بسـعر مرتفـع قـد تـؤدي الـى تقليـل دوافـع الممـول فـي بذلـه الجهـد والنشـاط ، طالمـا أن الضـريبة تسـتقطع جـزء مهـم مـن الإيـرادات التـي يحققهـا ، كمـا يمكـن أن تـؤدي إلـى دفـع الممـول نحـو بـذل جهـد ونشـاط اكبـر حتـى يحصـل علـى إيـراد اكبـر مـن أجـل أن يعـوض عـن مـا يـتم اقتطاعـه وهـو مـا يمثـل اثـر ايجـابي ، ومـن ثـم فـان أثـر الضـريبة هـذا يعتمـد على سعرها من ناحية وعلى موقف دافعها من ناحية اخرى.
- ✓ إن اثـر الضـريبة علـى دافعهـا يمكـن أن يتحقـق بتمويلـه مـن النشـاط الـذي تفـرض عليـه الضـريبة إلـى نشـاط آخـر لا يخضـع للضـريبة ، أو التحـول مـن النشـاط الـذي تفـرض عليـه الضريبة بسعر أعلى إلى نشاط اخر تفرض عليه الضريبة بسعر أقل.

- ✓ إن اثـر الضـريبة علـى دافعهـا يعتمـد علـى قـدرة الممـول فـي نقـل عبـئ الضـريبة إلـى الآخـرين ، وهـو الأمـر الـذي يقـل معـه اثـر الضـريبة عليـه عنـدما تـزداد قدرتـه علـى عبـئ الضريبة والعكس.
- ✓ أثـر الضـريبة علـى دافعهـا يعتمـد علـى نـوع الضـريبة وسـعرها ، إذ أن ضـريبة الـدخل مـثلاً يمكـن ان تـؤدي الـى تقليـل سـاعات العمـل فـي حالـة كـون الضـريبة تسـتقطع جـزء مهـم مـن دخـل العمـل ، وقـد تـؤدي الـى ارتفـاع معـدل الأجـر ، وقـد تـدفع إلـى زيـادة سـاعات العمـل للتعويض عن ما يتم دفعه بسبب الضريبة.

**2.أُثـار الضـرائب علـى المتغيـرات الاقتصـادية الكليـة:** إن الضـرائب تـؤدي إلـى العديـد مـن الآثـار على العديد من المتغيرات الاقتصادية الكلية ، والتي من بينها ما يلي :

**أ. أثـــار الضـــرائب علـــى التشـــغيل والـــدخل والإنتـــاج** : إن أثـار الضـريبة علـى النشـاطات الاقتصـادية يتحقـق مـن خـلال الآثـار التـي تـرتبط بالقيـام بهـذه النشـاطات وتوسـعها ، وعـن طريـق تأثيرهـا علـى التشـغيل ، الـدخل والإنتـاج وبحكـم اعتمـاد الـدخل والإنتـاج علـى التشـغيل ، أي استخدام الموارد بما فيها العمل كما يلي : (خلف ،2008م،ص216)

- ✓ تـؤثر الضـرائب علـى التشـغيل والـدخل والانتـاج مـن خـلال تأثيرهـا علـى تخصـيص المـوارد ، حيـث أن المـوارد تتجـه فـي اسـتخدامها نحـو المجـالات التـي تفـرض عليهـا ضـرائب أقـل ، او معفيـة منهـا فيـزداد إنتـاج هـذه المجـالات والـدخل الـذي يتولـد فيهـا والعكس صحيح.
- ✓ يمكـن أن تـؤثر الضـرائب سـلباً علـى النشـاطات الاقتصـادية بتأثيرهـا علـى التشـغيل ، ومـا يتحقـق نتيجـة لهـا مـن إنتـاج ودخـل ، ففـي حالـة فـرض الضـرائب بأسـعار مرتفعـة ، حيـث ان الضـريبة علـى الـدخل وخاصـة التصـاعدية يمكـن ان تقلـل الحـافز علـى التوسـع

فـي الاسـتخدام والانتـاج، بتقليـل الفـرد لنشـاطه الإنتـاجي فـي حالـة اقتطـاع الضـريبة لمعظم الزيادة في دخله الناجمة عن توسيع نشاطه .

يمكـن ان تـدفع الضـريبة المنتجـين نحـو العمـل علـى تحقيـق كفـاءة إنتاجيـة اكبـر مـن خـلال عملهـم علـى خفـض نفقـات وتكـاليف إنتـاجهم وتحسـين الأداء ، بمـا يضـمن رفـع الإنتاجيـة ، وتحقيـق إنتـاج اكبر ودخل اكبر.

- ✓ تـؤثر الضـرائب سـلباً علـى الاسـتهلاك فينخفض ، ممـا يـؤدي الـى انخفـاض الطلـب وهـو مـا يـؤدي الـى انخفـاض الحـافز علـى القيـام بالإنتـاج والتوسـع فيـه ، ومـا يـنجم عنـه مـن تقليص الاستخدام وانخفاض الانتاج والدخل الذي يتولد نتيجة له.

**ب.اثـر الضـريبة علـى الاسـتهلاك** : تـؤثر الضـرائب بصـورة مباشـرة علـى مقـدار المكلفـين بهـا بالنقصـان ويتحـدد ذلـك بحسـب سـعر الضـريبة ، فكلمـا كـان السـعر مرتفعـا كلمـا كـان تـأثيره علـى مقـدار الـدخل اكبـر والعكـس صـحيح ، إلا أن درجـة مرونـة الطلـب علـى هـذه السـلع هـو الـذي يحـدد إمكانيـة تـأثره بالضـريبة فالسـلع ذات الطلـب المـرن (السـلع الكماليـة) يتـأثر اسـتهلاكها بالضـريبة بصـورة اكبـر مـن السـلع ذات الطلـب غيـر المـرن (السـلع الضـرورية كالأدويـة والمـواد الغذائيـة) ، كمـا ان حجـم الـدخل يحـدد درجـة التـأثر بالضـريبة. فالـدخل المرتفـع لا يتـأثر كثيـراً بالضـريبة ، ومـن ثـم لا تقلـل مـن اسـتهلاك هـذه الطبقـات لانهـم عـادة يـدفعون الضـريبة مـن مـدخراتهم ، امـا الـدخل المـنخفض فإنـه يتـأثر بالضـريبة بصـورة واضـح . إذ تقلـل مـن اسـتهلاك هذه الطبقات. (ناشد ،2003م، ص219)

**ج.اثر الضريبة على الادخار** : هناك نوعين من هذه الآثار هي :

✓ **اثـر الضـريبة علـى ادخـار الأفـراد** : إن فـرض الضـريبة سـيؤدي إلـى إنقـاص الـدخول المتاحـة للادخـار لـدى الأفـراد لكـن تـأثير الضـريبة علـى الادخـار يتوقـف علـى عـدة عوامـل. (بشور، 1987م، ص209).

فـالأفراد ذوي الـدخل المرتفـع سـيؤدي فـرض الضـريبة إلـى انقـاض مـدخراتهم، حتـى يحـافظوا علـى مسـتوى اسـتهلاكهم ولكـن فـرض الضـريبة علـى الطبقـات الفقيـرة والمتوسـطة لا يـؤثر فـي ادخارهـا لأنهـا لا تمتلـك فائضـاً تـدخره ، بـل علـى العكـس فـان فـرض الضـريبة علـى هـذه الطبقـة سـيؤثر فـي استهلاكهم بدل ادخارهم.

✓ **اثـر الضـريبة علـى الادخـار العمـومي** : يمثـل الادخـار العمـومي الفـارق بـين الإيـرادات الضـريبية والنفقـات الجاريـة ، ويـرتبط تمويـل الاسـتثمارات العموميـة بحجـم الادخـار العمـومي والموارد المالية الأخرى من قروض وإعانات كما توضحه العلاقات التالية :

**الاستثمار العمومي = الادخار العمومي + الإعانات + القروض.**

تكمـن أهميـة الادخـار العمـومي فـي تكـوين رأس المـال ، وإن فعاليـة الادخـار العمـومي تكـون لمـا يوجـه لتمويـل الاسـتثمارات ، كمـا أن المغـالاة فـي الاقتطاعـات الضـريبية بهـدف زيـادة الادخـار تترتب عليه أثار سلبية على ادخار الأفراد والمؤسسات .

وعليـه يجـب علـى الدولـة أن تكـون لهـا سياسـة رشـيدة تمكنهـا مـن زيـادة المـدخرات العموميـة ، ولا يكـون لهـذا علـى حسـاب الادخـار الخـاص ، حتـى لا يكـون هنالـك انعكاسـات سـلبية علـى النشـاط الاقتصادي.

✓ **أثـر الضـريبة علـى المسـتوى العـام للأسـعار** : يترتـب علـى إن الضـريبة تقتطـع جـزءاً مـن دخـول الأفـراد أن يقـل الطلـب علـى سـلع وخـدمات معينـة مـن جانـب هـؤلاء الأفـراد ، وبالتـالي

يؤدي ذلك إلى انخفاض أسعار هذه السلع ، بشرط ألا تدخل الدولة حصيلة الضريبة في مجال التداول ، بمعنى أن تستخدمها الدولة في تسديد قروض خارجية مثلاً وتكوين احتياطي معين ، فإن تيار الإنفاق النقدي يقل وبالتالي يقل الطلب وتنخفض الأسعار وخاصة في فترات التضخم ،أما في فترات الانكماش ، حيث تلجأ الدولة إلى تقليل الاقتطاع الضريبي من دخول الأفراد رغبة منها في تشجيع الإنفاق ، مما يؤدي إلى حدوث حالة من الانتعاش وزيادة في الطلب الكلي الفعال.

أما إذا استخدمت الدولة تلك الحصيلة في مجال التداول كشراء سلع وخدمات او دفع رواتب العمال او مبالغ مستحقة للموردين او المقاولين ، فإن هؤلاء يستخدمون هذه المبالغ في زيادة الطلب على السلع و الخدمات مما يؤدي إلى عدم انخفاض الاسعار.

**3.أُثار الاقتصاد على الضرائب:** إن الجوانب ذات الطبيعة الاقتصادية تؤثر على الضرائب ، وعلى النظام الضريبي ، الذي يتم بموجبه تحصيلها ، ومن بين أهم هذه الجوانب ما يلي :

- طبيعة النظام الاقتصادي السائد في الدولة ، حيث ان النظام الرأسمالي في مرحلته التقليدية يحدد طبيعة النظام الضريبي ، والذي يتضمن الاعتماد على اقل قدر ممكن من الضرائب وبأدنى سعر ممكن لها واعتماداً على الحاجة المحدودة للإيرادات الضريبية في إطار الحاجة المحدودة للإنفاق العام ، نتيجة اقتصار هذا الإنفاق العام على مهام الدولة الحارسة.
- درجة تطور الاقتصاد والتي تؤثر على الضرائب بتعددها وتنوعها وأسعارها وحصيلتها ، حيث أن درجة تطور الاقتصاد والتي تمثلها حالة الدول المتقدمة في الوقت الحاضر تتضمن توسع النشاطات الاقتصادية وزيادة درجة تنوعها ، والاحجام الكبيرة للمشروعات ، وكل ذلك يتحقق معه تنوع في الأوعية التي يمكن فرض الضريبة عليها ، وبمرونة

واسعة نتيجة ارتفاع الدخول التي يمكن ان يتاح معها الأخذ بالتصاعد في فرض الضريبة ، وتحمل الارتفاع في الاقتطاع الضريبي حجما ونسبة .

حالة الاقتصاد ، إن الحالة التي يعيشها الاقتصاد تحدد للنظام الضريبي فعاليته من خلال الضرائب التي يمكن ان تتاح له في إطارها ، والأسعار التي يمكن أن تفرض بها الضرائب ، وما يتحقق من حصيلة نتيجة لها ، ففي حالة الانتعاش الاقتصادي تتوسع النشاطات الاقتصادية وتزيد المداخيل مما يسمح بالتنوع في فرض الضرائب بأسعار أعلى ، وتحقق حصيلة أكبر، أما في حالة الانكماش الاقتصادي فتنخفض النشاطات الاقتصادية ، وتقل معها المداخيل ، مما يؤدي إلى ضعف التنوع في فرض الضرائب ، وتحديد إمكانية رفع أسعارها.

# الفصل الثالث / الاطار العملي للبحث

- المبحث الاول / منهج البحث وخطواته الاجرائية
- المبحث الثاني / تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

# المبحث الاول

# منهج البحث وخطواته الاجرائية

### 3.1.1. مجتمع وعينة الدراسة :

✓ **مجتمع البحث :**

يعرف مجتمع البحث بأنه : جميع الوحدات (الأفراد، أو الأحداث، أو الأشياء ...الخ) التي يتم اختيار وسحب العينة منها بالفعل"، وبذلك فإن مجتمع الدراسة هو جميع العناصر التي يمكن تعميم النتائج عليه. (العريقي ،2014م) يتكون المجتمع الأساسي للدراسة من الموظفين العاملين في مصلحة الضرائب.

✓ **عينة البحث :**

تم اختيار (50) فرداً من مجتمع البحث بطريقة عشوائية لتمثل عينة البحث ، حيث قاموا الباحثين بتوزيع عدد(50) استبيان على المستهدفين، وتم استرجاع عدد (50) استبيان بنسبة بلغت (100%) ، استبيانات تم اعادتها فارغة لا يوجد ، استبانات لم يتم إعادتها لا يوجد وتم تحليل (50) استبيان، وللخروج بنتائج دقيقة قدر الإمكان حرصوا الباحثون على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها على الخصائص الديموغرافية للعينة وهي: ( الجنس ، العمر ، الدرجة الوظيفية ، المؤهل ، سنوات الخبرة).

**جدول رقم (3/1) يوضح عدد الاستبانات الموزعة والمعادة بعد تعبئتها.**

| البيان | العدد | النسبة |
|---|---|---|
| استبانات تم إعادتها بعد تعبئتها كاملة | 50 | % 100 |
| استبانات تم اعادتها فارغة | 0 | 0 |
| استبانات لم يتم إعادتها | 0 | % 0 |
| اجمالي الاستبانات الموزعة | 50 | % 100 |

**المصدر : اعداد الطلاب**

### 3.1.2.اداة الدراسة :

أداة الدراسة عبارة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة، وهنالك العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات، وقد اعتمد هذا البحث على وسيله الاستبيان كأداة رئيسية للحصول على البيانات والمعلومات اللازمة. ويعرف الاستبيان بأنه (أداة من أدوات الدراسة تتألف من مجموعة من المفردات مصحوبةً بجميع الإجابات الممكنة عنها، أو بفراغ للإجابة عندما تتطلب إجابة مكتوبة، وعلى الفرد أن يحدد ما يراه أو ينطبق عليه فيها، أو يعتقد أنه الإجابة الصحيحة على كل مفردة من المفردات، أو أن يكتب في الفراغ المحدد ما يعتقد أو يراه أو يشعر به تجاه ما تقيسه هذه المفردات) . (خطاب ،2008)

هذا وجاء اعتماد الدراسة على الاستبيان لمزاياه المتعددة المتمثلة في الآتي: (الرافعي ،1999)

1. إمكانية تطبيقه للحصول على معلومات عن عدد من الأفراد.
2. قلة تكلفته وسهولة تطبيقه.
3. سهولة وضع الأسئلة وترسي ألفاظها وعباراتها.
4. يوفر وقت للمستجيب ويعطيه فرصة التفكير.
5. يشعر المجيبون عنه بالحرية في التعبير عن آراء يخشون عدم موافقة الآخرين عليها.

وتحقيقا" لهذا الهدف تم تصميم استبان بهدف معرفة رأي أفراد العينة حول موضوع الدراسة ( **أثر التهرب الضريبي في تخفيض موارد الدولة** ) ويتكون الاستبيان من قسمين :

**1) القسم الأول** : يتضمن البيانات الشخصية والتنظيمية عن أفراد العينة والتي شملت: (الجنس ، العمر ، الدرجة الوظيفية ، المؤهل ، سنوات الخبرة).

**2) القسم الثاني** : ويتضمن عبارات البحث الأساسية : ويحتوي على (14) عبارة موزعة على اربعة أبعاد هي:

- البعد الاول : التشريعات الضريبية ، ويتكون من 5 عبارات.
- البعد الثاني : الاساليب الادارية والفنية ، ويتكون من 5 عبارات.
- البعد الثالث : الاسباب الاقتصادية ، ويتكون من 4 عبارات.

**3.1.3.مقياس الدراسة :**

تم قياس درجة الاستجابات المحتملة على الفقرات إلى تدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسى (Likart Scale)، فى توزيع اوزان اجابات أفراد العينة والذى يتوزع من أعلى وزن له والذى اعطيت له (5) درجات والذى يمثل فى حقل الاجابة (موافق بشدة) الى أدنى وزن له والذى اعطى له (1) درجة واحدة وتمثل فى حقل الاجابة (غير موافق بشدة) وبينهما ثلاثه اوزان . وقد كان الغرض من ذلك هو اتاحة المجال أمام أفراد العينة لاختيار الاجابه الدقيقة حسب تقدير أفراد العينة.

ويمكن توضيح كيفية احتساب التقدير اللفظي لمحاور الدراسة ، وذلك باستخراج المدى كما هو معروف عن طريق حساب الفرق بين أعلى قيمة وأدنى قيمة على النحو التالي:

المدى = 5− 1 = 4 ، ويتم تحديد طول الفئة بقسمة المدى على عدد القيم على النحو التالي:

طول الفئة = 4 ÷ 5 = 0.8 ، وبالتالي يتم تحديد فئات المقياس وفقًا للجدول التالي :

**جدول رقم (3/2) الوزن والوسط المرجح لمقياس الدراسة**

| الخيار | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|
| الوزن | 5 | 4 | 3 | 2 | 1 |
| المتوسط المرجح | 5-4.2 | 3.1-4.19 | 2.6-3 | 1.8-2.5 | 0.1-1.79 |

**د. عز عبدالفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، ص540-541.**

### 3.1.4.اختبار صدق وثبات الأداة :

أ. **اختبار صدق الأداة :** يعرف صدق أداة الدراسة بأنه: "مدى تمكن أداة جمع المعلومات أو إجراءات القياس من قياس ما صممت من أجل قياسه ، كما يقصد بالصدق " شمول الاستبيان لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية ، ووضوح فقراته ومفرداته من ناحية ثانية، بحيث يكون مفهوم لكل من يستخدمه " . (عبيدات واخرون ،2001م)

وقد قاموا الباحثون بالتأكد من صدق أداة جمع المعلومات بثلاث طرق :

- ✓ **الصدق الظاهري (صدق المحكمين) :**

يعني الصدق الظاهري أن تبدوا أداة القياس ظاهريًا تقيس ما وضعت فعلًا لقياسه ، شكل الأداة ومظهر الفقرات يتناسب مع المقصود بها ، من حيث نوع الفقرات وكيفية صياغتها ، ومدى مناسبتها ووضوحها للمستجيبين، كما يشير إلى تعليمات المقياس من حيث الوضوح والموضوعية ، ومدى مناسبة المقاييس للهدف الذي وضع من أجله. (الزغبي ،1995م)

فبعد انتهاء الباحثون من إعداد الاستبيان وتحديد المقياس المستخدم وصياغة فقرات المحاور ، تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين من ذوي الخبرة والمعرفة في مجال إدارة الأعمال والإحصاء والبحث العلمي من أجل الاستفادة من خبراتهم ومعرفتهم وقد استجاب

الباحثون لآراء المحكمين وقاموا بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة وخرج الاستبيان في صورته النهائية (ملحق..) .

✓ **صدق الاتساق الداخلي:**

يقصد بالصدق الداخلي للأداة ، مدى ارتباط كل عبارة من عبارة البعد بالدرجة الكلية للبعد والدرجة الكلية للمجال الذي تنتمي إليه ، وقد استخدم الباحثون معامل الارتباط بيرسون للتأكد من ارتباط العبارات ، وكانت نتائج كما هي مبينة بالجداول التالية :

**معامل الاتساق الداخلي لأبعاد المحور الأول (التهرب الضريبي)**

**جدول رقم (3/3) معامل الارتباط بين درجة كل عبارة من أبعاد المحور الأول ودرجة البعد الذي تنتمي إليه :**

| م | العبارة | مستوى الدلالة | معامل الارتباط |
|---|---|---|---|
| | **البعد الاول / التشريعات الضريبية** | | |
| 1 | عدم وجود قوانين تتضمن عقوبات رادعة للمتهربين عن دفع الضرائب . | .000 | .569** |
| 2 | كثرة التعديل وعدم استقرار التشريعات يؤدي إلى التهرب الضريبي . | .000 | .904** |
| 3 | وعدم وضوح التشريعات الضريبية وخاصة فيما يتعلق بالإعفاءات الضريبية يؤدي الى التهرب الضريبي. | .000 | .782** |
| 4 | عدم وضوح أنواع الضرائب يؤدي ارتفاع تكلفة تحصيلها وبالتالي انخفاض حصيلتها كل هذا يؤدي الى خلق أجواء التهرب الضريبي . | .000 | .690** |
| 5 | ضعف المراقبة والكفاءة لدى أجهزة التحقيق والتحصيل مما سهل عمليات التهرب الضريبي | .000 | .924** |
| | **البعد الثاني/ الاساليب الادارية والفنية** | | |
| 1 | عدم اهتمام دائرة الضرائب بتحصيل الضريبة . | .000 | .856** |
| 2 | افتقاد الجهاز الضريبي للعناصر أو الكوادر الفنية المتمكنة من التعامل في التقدير للضريبة . | .000 | .664** |
| 3 | فقدان التقنية الحديثة الإلكترونية يضعف من قدرة الجهاز الضريبي مما يولد التهرب في الضريبة. | .000 | .523** |
| 4 | وجود فساد اداري او مالي يخلق التهرب الضريبي. | .000 | .717** |
| 5 | عدم تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب . | .000 | .801** |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | البعد الثالث / الاسباب الاقتصادية | | |
| 1 | التقلبات التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني يساهم في التهرب الضريبي | .000 | .743** |
| 2 | يساهم تواجد الدخل البترولي في التهرب الضريبي. | .000 | .664** |
| 3 | عدم الاستقرار الاقتصادي والسياسي داخل الدولة | .000 | .511** |
| 4 | عدم كفاءة الإنفاق العام وإحساس المكلّف بعدم الحصول على منفعة مقابل ما يؤديه من ضرائب | .000 | .531** |

** دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.01). * دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05)

المصدر/ من إعداد الباحثون (نتائج التحليل)

تبين من الجدول السابق أن كافة عبارة البعد الأول ( التشريعات الضريبية) مع البعد الذي تنتمي إليه بين (.569** - .924**) وهي دالة إحصائياً عند مستوى دلالة(0.01) لكافة العبارات، وكان معامل ارتباط عبارات البعد الثاني (الاساليب الادارية والفنية) مع البعد الذي تنتمي إليه بين (.523** - .856**) وهي دالة إحصائياً عند مستوى دلالة(0.01) لكافة العبارات، وكان معامل ارتباط عبارات البعد الثالث (الاسباب الاقتصادية) مع البعد الذي تنتمي إليه بين (.511** - .750**) وهي دالة إحصائياً عند مستوى دلالة(0.01) لكافة العبارات، وبهذا يكون الباحثون تأكدوا من الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول (التهرب الضريبي).

أ. **ثبات وصدق الأداة :**

لمعرفة ثبات أداة البحث يتم إجراء اختبار الفا كرونباخ(Cronbac's Alpha) لمعرفة ثبات عبارات الاستبيان ومصداقيته وأسلوب ألفا كرونباخ يعتمد على مدى تقارب استجابات عينة البحث على عبارات الأداة، فكلما تقاربت الإجابات عينة البحث ارتفعت درجة الثبات، ويتبع ذلك درجة المصداقية، حيث أن الحد الأدنى لثبات الاستبيان هو أن تكون درجة الثبات(0.65)، وكلما اقترب الرقم من (الواحد الصحيح) ، دل على اتفاق آراء العينة حول عبارات الاستبيان أي أن لهم رأيًا شبه موحد فيما يتعلق بالعبارة. وللتأكد من ثبات الاستبيان بعد تطبيقه تم استخدام البرنامج الاحصائيspss لإيجاد معامل الثبات(ألفا كرونباخ) ودرجة المصداقية ، وكانت النتائج كما هي مبينة بالجدول التالي:

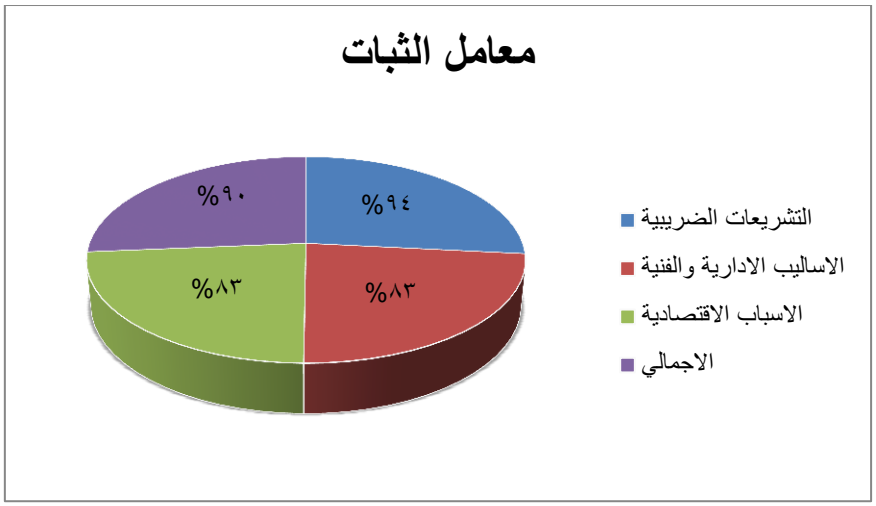
**جدول رقم (3/4) نتائج اختبار ثبات ومصداقية أبعاد ومحاور أداة الدراسة (الاستبيان)**

| المحور | البعد | معامل الثبات |
|---|---|---|
| التهرب الضريبي | التشريعات الضريبية | % 94 |
| | الاساليب الادارية والفنية | % 83 |
| | الاسباب الاقتصادية | % 83 |
| | الاجمالي | % 90 |

**المصدر: إعداد الباحثون بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي**

يلاحظ من الجدول السابق ان معامل الثبات للمحاور عالية جداً والشكل الاتي يوضح الجدول السابق .

**شكل رقم (3/1) نتائج اختبار ثبات ومصداقية أبعاد ومحاور أداة الدراسة (الاستبانة)**




**المصدر: إعداد الباحثين**

### 3.2.5.اساليب المعالجة الاحصائية المستخدمة في الدراسة :

قاموا الباحثون بترميز أسئلة الاستبيان ومن ثم تفريغ البيانات التي تم جمعها من خلال الاستبيان وذلك باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) Statistical Package for Social Sciences" ومن ثم تحليلها من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات ونوع متغيرات الدراسة، لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فروض الدراسة، ولقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية :

✓ **معامل ارتباط بيرسون Person's Correlation :**

لمعرفة مدى وجود علاقة من نوع الارتباط بين محاور الدراسة وفقراتها، وقد استخدمت الدراسة لقياس الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان والصدق البنائي.

✓ **اختبار ألفا كرونباخ Cronbac's Alpha :** للتأكد من ثبات أداة الدراسة ومدى مصداقية آراء العينة.

✓ **أساليب الإحصاء الوصفي :**

وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال عمل جداول تكرارية تشمل التكرارات والنسب المئوية والرسومات البيانية لمتغيرات **(الجنس ، العمر ، الدرجة الوظيفية ، المؤهل ، سنوات الخبرة)** ، للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة بالنسبة لكل متغير على حده، والانحراف المعياري لتحديد مقدار التشتت في إجابات المبحوثين لكل عبارة عن المتوسط الحسابي. كذلك حساب المتوسط المرجح لإجابات العينة باستخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس اتجاه آراء المستجيبين.

# المبحث الثاني

# تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها

## 3.2.1.تحليل البيانات الوصفية لعينة الدراسة :

يهدف تحليل البيانات الأساسية لعينة الدراسة ، لمعرفة مدى تمثيل إجابات الوحدات المبحوثة لمجتمع الدراسة ، ومن ثم تقديم إحصائيات وصفية للبيانات الشخصية ، وقد تم تلخيص هذه البيانات في جداول وأشكال توضح قيم كل متغير لتوضيح عدد المشاهدات للقيمة الواحدة داخل المتغير في شكل أرقام ونسب مئوية، وعن طريق التفريغ التي أجريت لاستمارات الاستبيان توصلوا الباحثون إلى المعلومات التالية :

- ✓ اولاً : متغير الجنس .
- ✓ ثانياً : متغير العمر .
- ✓ ثالثاً : متغير الدرجة الوظيفية .
- ✓ رابعاً : متغير المؤهل .
- ✓ خامساً : متغير سنوات الخبرة .

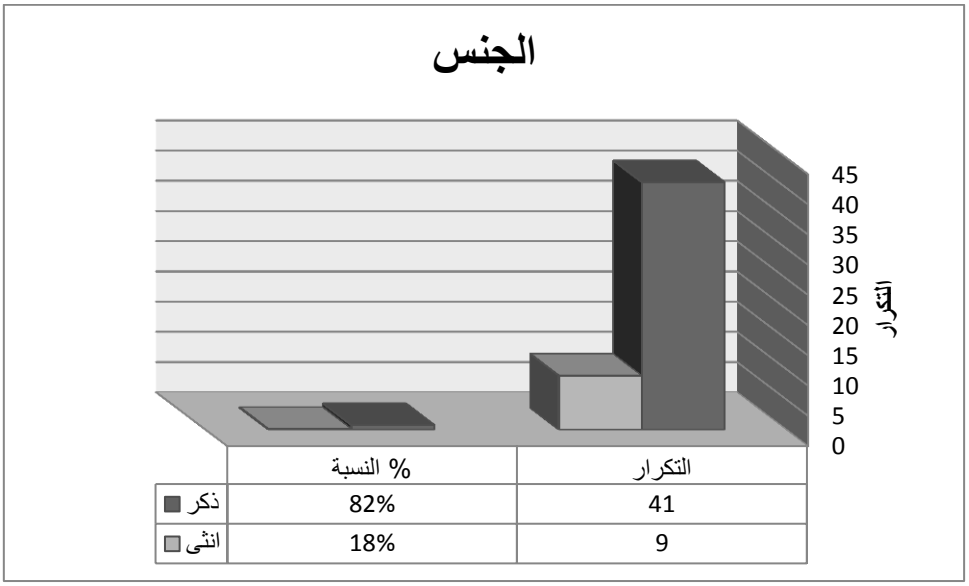
**أولاً: متغير النوع :**

**جدول رقم (3/5) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق النوع**

| المتغير | التكرار | النسبة % |
|---|---|---|
| **ذكر** | 41 | % 82 |
| **انثى** | 9 | % 18 |

**المصدر: إعداد الباحثون من نتائج الاستبيان.**

**شكل رقم (3/2) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق النوع**




يتضح من الجدول والشكل اعلاه أن غالبية أفراد العينة من فئة الذكور بنسبة (82 %) يلي ذلك فئة الاناث بنسبة (18%).

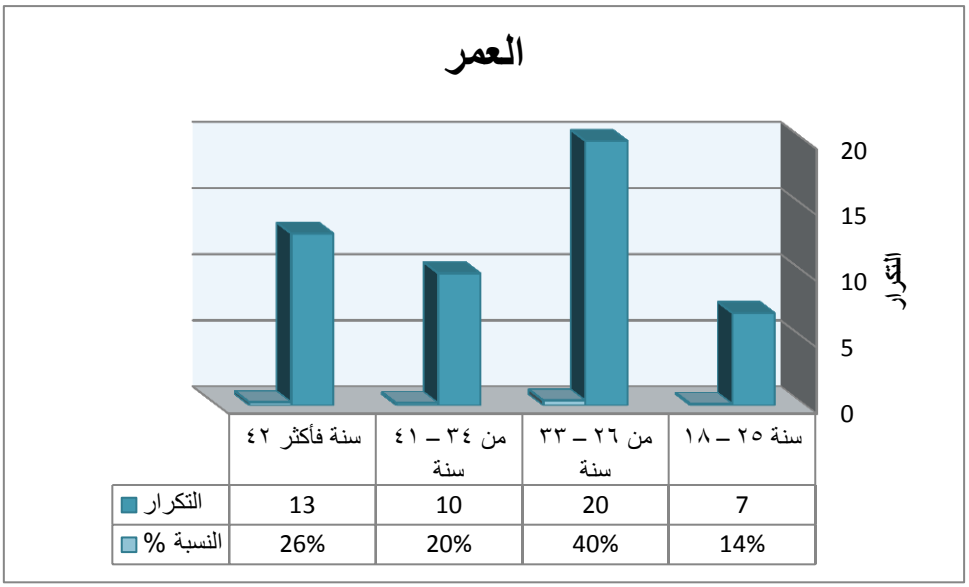
**ثانيا : متغير العمر:**

**جدول رقم (3/6) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق العمر**

| المتغير | التكرار | النسبة % |
|---|---|---|
| 18 – 25 سنة | 7 | % 14 |
| من 26 – 33 سنة | 20 | % 40 |
| من 34 – 41 سنة | 10 | % 20 |
| 42 سنة فأكثر | 13 | % 26 |

**المصدر: إعداد الباحثون من نتائج الاستبيان.**

**شكل رقم (3/3) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق العمر**




يتضح من الجدول والشكل اعلاه أن غالبية أفراد العينة يتراوح اعمارهم (من 26 – 33 سنة) بنسبة (40 %) ، يلي ذلك من يتراوح اعمارهم (42 سنة فأكثر) بنسبة ( 26 %) ، يلي ذلك من يتراوح اعمارهم (من 34 – 41 سنة) بنسبة (20 %)، يلي ذلك من يتراوح اعمارهم (18 – 25 سنة) بنسبة ( 14 %).

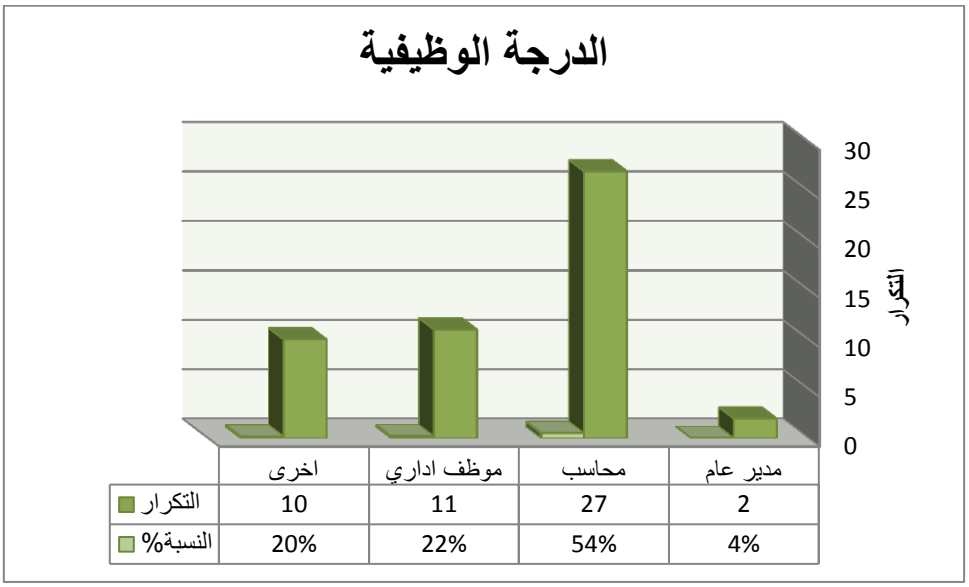
**ثالثاً : متغير الدرجة الوظيفية :**

**جدول رقم (3/7) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق الدرجة الوظيفية**

| المتغير | التكرار | النسبة% |
|---|---|---|
| مدير عام | 2 | % 4 |
| محاسب | 27 | % 54 |
| موظف اداري | 11 | % 22 |
| اخرى | 10 | % 20 |

**إعداد الباحثون من نتائج الاستبيان.**

**شكل رقم (3/4) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق الدرجة الوظيفية**




يتضح من الجدول والشكل اعلاه أن غالبية أفراد العينة يعملون بوظيفة (محاسب) بنسبة (54 %) ، يلي ذلك وظيفة (موظف اداري) بنسبة (22 %) ، يلي ذلك وظيفة (اخرى) بنسبة (20 %) ، يلي ذلك وظيفة (مدير عام) بنسبة (4 %) .

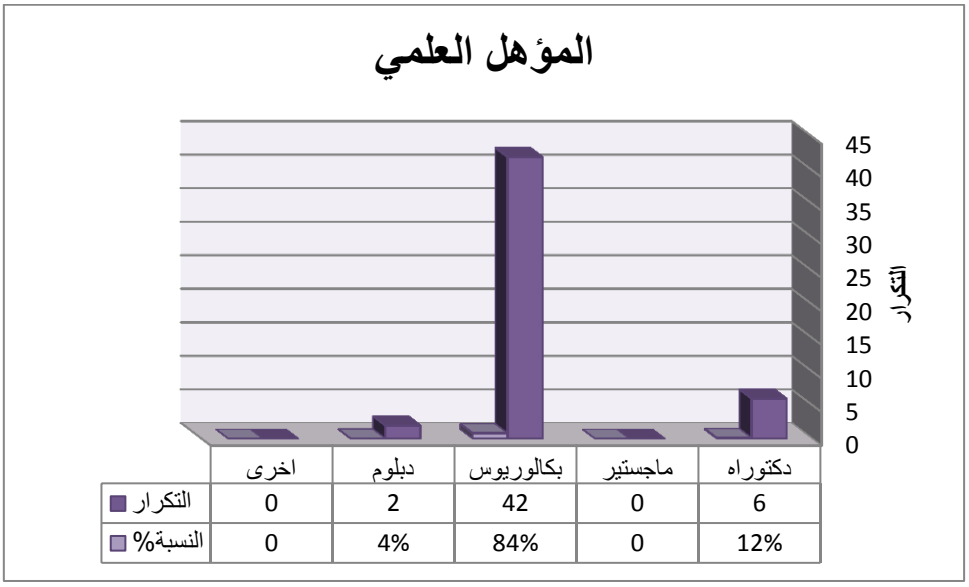
**رابعاً : متغير المؤهل العلمي :**

**جدول رقم (3/8) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق المؤهل العلمي**

| المتغير | التكرار | النسبة% |
|---|---|---|
| دكتوراه | 6 | % 12 |
| ماجستير | 0 | 0 |
| بكالوريوس | 42 | % 84 |
| دبلوم | 2 | % 4 |
| اخرى | 0 | 0 |

**إعداد الباحثون من نتائج الاستبيان.**

**شكل رقم (3/5) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق المؤهل العلمي**




يتضح من الجدول والشكل اعلاه أن غالبية أفراد العينة مؤهلاتهم (بكالوريوس) بنسبة (84%) ، يلي ذلك المؤهل (دكتوراه) بنسبة (12%) ، يلي ذلك المؤهل (دبلوم) بنسبة (4%) ، ونلاحظ عدم وجود افراد مؤهلاتهم ماجستير ، واخرى.

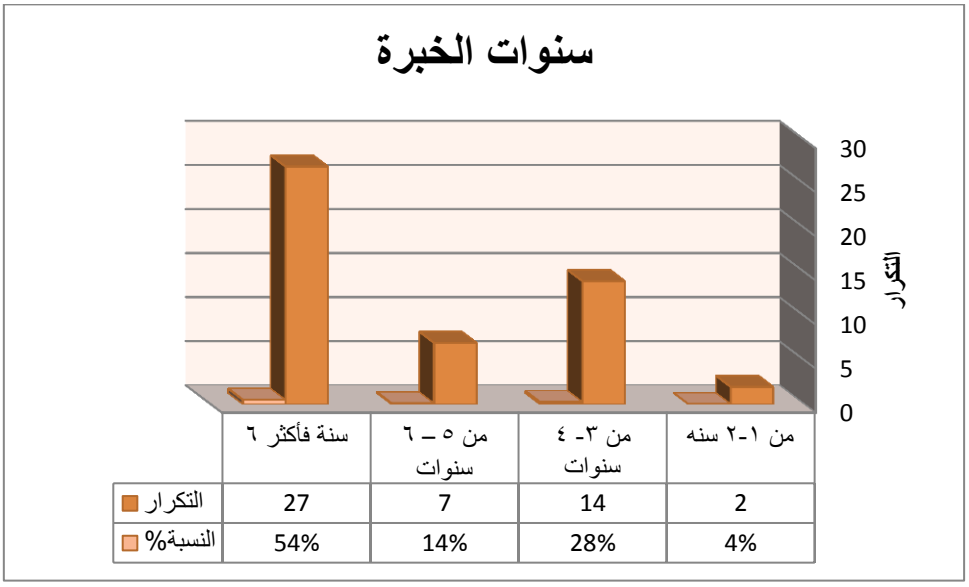
**خامساً : متغير سنوات الخبرة :**

**جدول رقم (3/9) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق سنوات الخبرة**

| المتغير | التكرار | النسبة% |
|---|---|---|
| من 1–2 سنه | 2 | % 4 |
| من 3– 4 سنوات | 14 | % 28 |
| من 5 – 6 سنوات | 7 | % 14 |
| 6 سنة فأكثر | 27 | % 54 |

**إعداد الباحثون من نتائج الاستبيان.**

**شكل رقم (3/6) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق سنوات الخبرة**




يتضح من الجدول والشكل اعلاه أن غالبية أفراد العينة الذين عدد سنوات عملهم (6 سنوات فأكثر) بنسبة (54 %) ، يلي ذلك عدد سنوات العمل (من 3– 4 سنوات) بنسبة (28 %) ، يلي ذلك عدد سنوات العمل (من 5 – 6 سنوات) بنسبة (14%) ، و (من 1–2 سنة) بنسبة (4 %) .

### 3.2.2.النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة :

وسيقوم الباحثون بمناقشة وتفسير نتيجة كل فرض على حده بهدف الحكم على صحتها أو عدمه استنادا إلى التحليل الإحصائي العام.

**وقد ابتعوا الباحثون الخطوات التالية في اختبار فرضيات الدراسة:**

**أولاً: تشكيل فرضيات الدراسة وهي:**

- ✓ **الفرضية الاولى** : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين التشريعات الضريبية وتخفيض موارد الدولة ؟
- ✓ **الفرضية الثانية** : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين (الاساليب الادارية والفنية) وتخفيض موارد الدولة ؟
- ✓ **الفرضية الثالثة** : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين الاسباب الاقتصادية وتخفيض موارد الدولة ؟

❖ **التحليل الوصفي لمحاور اداة الدراسة:**

**1. حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري :**

**جدول رقم (3/10) حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري**

| م | الفقرة | الانحراف المعياري | المتوسط |
|---|---|---|---|
| 1 | عدم وجود قوانين تتضمن عقوبات رادعة للمتهربين عن دفع الضرائب . | 1.26749 | 3.1600 |
| 2 | كثرة التعديل وعدم استقرار التشريعات يؤدي إلى التهرب الضريبي . | 1.23619 | 3.3200 |
| 3 | وعدم وضوح التشريعات الضريبية وخاصة فيما يتعلق بالإعفاءات الضريبية يؤدي الى التهرب الضريبي. | .88063 | 3.8000 |
| 4 | عدم وضوح أنواع الضرائب يؤدي ارتفاع تكلفة تحصيلها وبالتالي انخفاض حصيلتها كل هذا يؤدي الى خلق أجواء التهرب الضريبي . | 1.15635 | 3.3600 |
| 5 | ضعف المراقبة والكفاءة لدى أجهزة التحقيق والتحصيل مما سهل عمليات التهرب الضريبي. | .88086 | 4.1400 |
| 6 | عدم اهتمام دائرة الضرائب بتحصيل الضريبة . | 1.14089 | 3.3800 |
| 7 | افتقاد الجهاز الضريبي للعناصر أو الكوادر الفنية المتمكنة من التعامل في التقدير للضريبة . | 1.16128 | 3.7200 |
| 8 | فقدان التقنية الحديثة الإلكترونية يضعف من قدرة الجهاز الضريبي مما يولد التهرب في الضريبة. | 1.03982 | 4.0200 |
| 9 | وجود فساد اداري او مالي يخلق التهرب الضريبي. | .98974 | 4.2000 |
| 10 | عدم تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب . | .98974 | 4.0000 |
| 11 | التقلبات التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني يساهم في التهرب الضريبي. | .82833 | 4.2600 |
| 12 | يساهم تواجد الدخل البترولي في التهرب الضريبي. | 1.11098 | 3.5200 |
| 13 | عدم الاستقرار الاقتصادي والسياسي داخل الدولة | .86307 | 4.3000 |
| 14 | عدم كفاءة الإنفاق العام وإحساس المكلّف بعدم الحصول على منفعة مقابل ما يؤديه من ضرائب . | .90351 | 4.4000 |

**اعداد الباحثون بالاعتماد على برنامج spss**

توضيح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري في الجدول السابق :-

**1/ المتوسط الحسابي:**

يتبين من الجدول السابق ان فقرات الاستبيان عالية التركيز حيث كان الاتجاه العام لها يتراوح بين موافق بشدة وموافق .

**2/ الانحراف المعياري:**

يلاحظ من الجدول السابق:

✓ ان اعلى تشتت للبيانات كانت في الفقرة (افتقاد الجهاز الضريبي للعناصر أو الكوادر الفنية المتمكنة من التعامل في التقدير للضريبة ) حيث كانت نسبة الانحراف المعياري فيها (1.16128) .

✓ واقل تشتت للبيانات في الفقرة (التقلبات التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني يساهم في التهرب الضريبي.) حيث كانت نسبة الانحراف المعياري فيها (.82833)

**2.الاجابة على فرضيات البحث :**

1. الفرضية الاولى : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين التشريعات الضريبية وتخفيض موارد الدولة ؟

**جدول رقم (3/11) يوضح معامل الانحدار الخطي بين** (التشريعات **الضريبية**× تخفيض موارد الدولة).

| المتغير التابع : تخفيض موارد الدولة | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| المتغير المستقل | معمل الارتباط R | معامل التحديد $R^2$ | درجة التأثير Beta | اختبار(F) للنموذج | | اختبار(T) للنموذج | |
| | | | | قيمة (F) | مستوى المعنوية Sig. | قسمة (T) | مستوى المعنوية Sig. |
| التشريعات الضريبية | 0.429 | 0.184 | 0.281 | 9.704 | .003 | 8.877 | .000 |

**اعداد الباحثون بالاعتماد على برنامج spss**

من خلال الجدول(3/11) السابق، أظهرت نتائج التحليل للعلاقة بين المتغير المستقل ( التشريعات الضريبية) والمتغير التابع(تخفيض موارد الدولة)، وجود علاقة ذات دالة إحصائية بين المتغيرين، إذ بلغ معامل الارتباط (R=0.429) وهو معامل ارتباط موجب وذو علاقة طردية كبيرة دالة إحصائياً حيث كانت مستوى الدلالة(0.000) ، أما معامل التحديد ($R^2$=0.184) الذي يوضح نسبة ما اثره المتغير المستقل على المتغير التابع ، كما بلغت درجة التأثير أو الميل (B=0.281) .

كما يؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة، حيث بلغت (9.704) وبمستوى دلالة (0.03) وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية(0.05). **وكذلك قيمة T** المحسوبة البالغة(8.877) بمستوى دلالة(0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمدة(0.05).

مما سبق ومن خلال معامل الارتباط بين المتغيرين(R)، ومعامل التحديد($R^2$)، وقيمة (F) و(T) ومستوى الدلالة، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية والتي نصت على أنه : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين التشريعات الضريبية و **تخفيض موارد الدولة** .

2.الفرضية الثانية : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين الاساليب الادارية والفنية وتخفيض موارد الدولة ؟

**جدول رقم (3/12) يوضح معامل الانحدار الخطي بين** (الاساليب الادارية والفنية × تخفيض موارد الدولة).

| المتغير التابع : تخفيض موارد الدولة | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| المتغير المستقل | معمل الارتباط R | معامل التحديد $R^2$ | درجة التأثير Beta | اختبار(F) للنموذج | | اختبار(T) للنموذج | |
| | | | | قيمة (F) | مستوى المعنوية Sig. | قسمة (T) | مستوى المعنوية Sig. |
| الاساليب الادارية والفنية | 0.460 | 0.230 | 0.285 | 1.448 | .002 | 8.691 | .000 |

**اعداد الباحثون بالاعتماد على برنامج spss**

من خلال الجدول(3/12) السابق، أظهرت نتائج التحليل للعلاقة بين المتغير المستقل(الاساليب الادارية والفنية) والمتغير التابع(تخفيض موارد الدولة)، وجود علاقة ذات دالة إحصائية بين المتغيرين، إذ بلغ معامل الارتباط (R=0.460) وهو معامل ارتباط موجب وذو علاقة طردية كبيرة دالة إحصائياً حيث كانت مستوى الدلالة(0.000) ، أما معامل التحديد ($R^2$=0.230) الذي يوضح نسبة ما اثره المتغير المستقل على المتغير التابع ، كما بلغت درجة التأثير أو الميل (B=0.285) .

كما يؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة، حيث بلغت (1.448) وبمستوى دلالة (0.02) وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية(0.05). **وكذلك قيمة T** المحسوبة البالغة(8.691) بمستوى دلالة(0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمدة(0.05) .

مما سبق ومن خلال معامل الارتباط بين المتغيرين(R)، ومعامل التحديد($R^2$)، وقيمة (F) و(T) ومستوى الدلالة، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية والتي نصت على أنه : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين الاساليب الادارية والفنية وتخفيض موارد الدولة .

3.الفرضية الثالثة : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين الاسباب الاقتصادية وتخفيض موارد الدولة ؟

**جدول رقم (3/13) يوضح معامل الانحدار الخطي بين** (الاسباب الاقتصادية × تخفيض موارد الدولة).

| المتغير التابع : تخفيض موارد الدولة | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| المتغير المستقل | معمل الارتباط R | معامل التحديد $R^2$ | درجة التأثير Beta | اختبار(F) للنموذج | | اختبار(T) للنموذج | |
| | | | | قيمة (F) | مستوى المعنوية Sig. | قسمة (T) | مستوى المعنوية Sig. |
| الاسباب الاقتصادية | 0.414 | 0.172 | 0.429 | 8.914 | .003 | 4.403 | .000 |

**اعداد الباحثون بالاعتماد على برنامج spss**

من خلال الجدول(3/13) السابق، أظهرت نتائج التحليل للعلاقة بين المتغير المستقل(الاسباب الاقتصادية) والمتغير التابع(تخفيض موارد الدولة)، وجود علاقة ذات دالة إحصائية بين المتغيرين، إذ بلغ معامل الارتباط (R=0.414) وهو معامل ارتباط موجب وذو علاقة طردية كبيرة دالة إحصائياً حيث كانت مستوى الدلالة(0.000) ، أما معامل التحديد ($R^2$=0.172)

الـذي يوضـح نسـبة مـا اثـره المتغيـر المسـتقل علـى المتغيـر التـابع ، كمـا بلغـت درجـة التـأثير أو الميل (B=0.429) .

كمـا يؤكـد معنويـة هـذا التـأثير قيمـة F المحسـوبة، حيـث بلغـت (8.914) وبمسـتوى دلالـة (0.03) وهـي أقـل مـن مسـتوى الدلالـة المعنويـة(0.05). **وكـذلك قيمـة T** المحسـوبة البالغـة(4.403) بمستوى دلالة(0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمدة(0.05) .

ممـا سـبق ومـن خـلال معامـل الارتبـاط بـين المتغيـرين(R)، ومعامـل التحديـد($R^2$)، وقيمـة (F) و(T) ومسـتوى الدلالـة، وبنـاءً عليـه يـتم قبـول الفرضـية والتـي نصـت علـى أنـه : هنـاك علاقـة ذات دلالة احصائية بين الاسباب الاقتصادية وتخفيض موارد الدولة.

# الفصل الرابع / النتائج والتوصيات

**4.1.تمهيد :**

بناءً على البحث الميداني وبعد إجراء التحليل الإحصائي المطلوب، واختبار الفرضيات، وما تم عرضه في الاطار النظري، والدراسات السابقة فقد توصلوا الباحثون إلى مجموعة من النتائج والتوصيات التي سيتم عرضها.

**4.2.النتائج :**

**توصلوا الباحثون إلى مجموعة من النتائج من خلال تحليل البيانات وتتمثل في الاتي :**

1. صحة الفرضية الاولى التي تنص انه : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين (التشريعيات الضريبية) وتخفيض موارد الدولة.
2. صحة الفرضية الثانية التي تنص انه : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين (الاساليب الادارية والفنية) وتخفيض موارد الدولة.
3. صحة الفرضية الثالثة التي تنص انه : هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين (الاسباب الاقتصادية) وتخفيض موارد الدولة.

**4.3.التوصيات :**

1. ضرورة ادراك الجهات الحكومية بأن السياسات والتشريعات والقوانين الحكومية الغير عادلة تعتبر عامل مشجع وقوي للتهرب الضريبي
2. على الجهات الحكومية تقليل الفجوة بين الدولة وافراد المجتمع وذلك من خلال تشريع وتطبيق مفهوم الدولة.
3. اجراء المزيد من الابحاث والدراسات حول اثر التهرب الضريبي ونتائجه السلبية المدمرة.

# المراجع

**اولاً : الكتب :**


**1 . أحمد الزغبي، سيكولوجية الفروق الفردية وتطبيقاتها التربوية، (اليمن: صنعاء، دار الحكمة اليمانية للطباعة والنشر والإعلان، 1995م).**

**2 . أحمد حسين الرافعي، مناهج البحث العلمي، ط2 (عما : دار وائل للنشر، 1999م).**

**3 . ذوقان عبيدات، وآخرون، البحث العلمي مفهومه، وأدواته، وأساليبه، الطبعة السابعة،(الأردن: عمان: دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، 2001م).**

**4 . علي ماهر خطاب، القياس والتقويم في العلوم النفسية والتربوية والاجتماعية، ط7 (القاهرة: لأنجلو المصرية، 2008م).**

**5.منصور محمد إسماعيل العريقي، طرق البحث– للباحثين في العلوم الإدارية والتسويقية والمالية والمصرفية، الطبعة الرابعة، (صنعاء اليمن: الأمين للنشر والتوزيع، 2014م).**

**6. حسن مصطفى حسين ، 2001م ،المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، دار النهضة العربية، الجزائر.**

**7. عباس محرزي محمد ، 2003م،اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية .**

**8. حسن فليح خلف، 2008م،المالية العامة ، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع ، الاردن.**

**9. الحاج طارق ،2012م، المالية العامة ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان.**

**10. حسين الوادي محمد ،2008م، زكريا احمد العزام ، مبادئ المالية العامة ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.**

**11. السيد عبدالمولى ، 1985م، المالية العامة ، دار الفكر العربي ، مصر.**

**12. عدلي ناشد سوزي ،2003م ،المالية العامة : النفقات العامة ، الايرادات العامة ، الميزانية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان.**

**13. بشور عصام ، 1987م،المالية العامة والتشريع الضريبي ، دمشق .**

**14. علي خليل سليمان احمد اللوزي ،2000م،المالية العامة ، دار زهران للنشر والتوزيع ، عمان.**

**15. صندوق النقد الدولي ، 2001م ، دليل احصاءات مالية الحكومة ، ادارة الاحصاءات.**


**ثانياً : الرسائل العلمية :**


**1. أوصليب لمياء، التهرب الضريبي ، عرض في مادة القانون الضريبي، تخصص قانون الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية و الاجتماعية، 2014.**

**2. بولحارس مراد، سكيمي عبدالحليم ، التهرب الضريبي وآلية مكافحته ، 2011م.**

**3. بن كردة رشيدة ، اثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية ، 2017.**

**4. بلهواري محمد، أليات مكافحة التهرب الضريبي، رسالة ماستر، 2011 م .**

**5. بلعجال سميرة ، التهرب الضريبي في الجزائر ، رسالة ماستر ،2014.**

**6. بومدين بن بكريتي ، أثر الغش و التهرب الضريبي على الإيرادات الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير، 2010.**

7. بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة دكتوراه ، 2015.
8. قوريشي حفيظة ، شوارفية سعاد ،تقرير تربص حول التهرب الضريبي ، رسالة ماستر ،2014 .
9. نابتي رحمة، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الاسلامي، 2014.
10. وهبة محمد سليم ،واقع التهرب الضريبي ، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة و مكافحة الفساد ، صنعاء ، 2010 .
11. رشام كهينه،2019م، مقياس المالية العامة .

# الملاحق

الجمهورية اليمنية

وزارة التعليم العالي
جامعة المستقبل
كلية العلوم الإدارية والمالية
قسم المحاسبة

# الموضوع/ اسئلة استبيان

الاخوة/ مصلحة الضرائب المحترمون

تحية طيبة وبعد ،،،

اننا نقوم ببحث بعنوان ( **اثر التهرب الضريبي في تخفيض موارد الدولة** ) ، ويرجى منكم ان تتكرموا بتعبئة هذا الاستبيان بكل عناية ، وذلك بإعطائنا آرائكم وفق الاسئلة المطروحة بدقة وشفافية تامة لتساهم في إثراء البحث العلمي . شاكرين حسن تعاونكم وتأكدوا بأن اجاباتكم سيتم التعامل معها بمنتهى السرية وسوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط .

وتقبلوا فائق الاحترام والتقدير،،،

الباحثون

## الجزء الأول البيانات الشخصية :

أرجو وضع علامة ( √ ) أمام الاختيار المناسب :

| م | المتغيرات | المستويات | |
|---|---|---|---|
| 1 | الجنس | ذكر ( ) | أنثى ( ) |
| 2 | العمر | (18–25) سنة ( ) | (26– 33) سنة ( ) |
| | | (34– 41) سنة ( ) | 42 فأكثر سنة ( ) |
| 3 | الدرجة الوظيفية | مدير عام ( ) | محاسب ( ) |
| | | موظف اداري ( ) | اخرى ( ) |
| 4 | المؤهل | دكتوراه ( ) | ماجستير ( ) |
| | | بكالوريوس ( ) | دبلوم ( ) |
| | | اخرى ( ) | |
| 5 | سنوات الخبرة | (1–2) سنة ( ) | من (3 ـ 4) سنوات ( ) |
| | | (5–6) سنوات ( ) | 6 سنوات فأكثر ( ) |

**الجزء الثاني: يرجى الاجابة على جميع الاسئلة بوضع اشارة صح ( √ ) امام العبارة في المكان المناسب :**

| م | الأبعاد | درجة الموافقة | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
| **اثر التشريعات الضريبية في تخفيض موارد الدولة** | | | | | | |
| 1 | عدم وجود قوانين تتضمن عقوبات رادعة للمتهربين عن دفع الضرائب . | | | | | |
| 2 | كثرة التعديل وعدم استقرار التشريعات يؤدي إلى التهرب الضريبي . | | | | | |
| 3 | وعدم وضوح التشريعات الضريبية وخاصة فيما يتعلق بالإعفاءات الضريبية يؤدي الى التهرب الضريبي. | | | | | |
| 4 | عدم وضوح أنواع الضرائب يؤدي ارتفاع تكلفة تحصيلها وبالتالي انخفاض حصيلتها كل هذا يؤدي الى خلق أجواء التهرب الضريبي . | | | | | |
| 5 | ضعف المراقبة والكفاءة لدى أجهزة التحقيق والتحصيل مما سهل عمليات التهرب الضريبي | | | | | |
| **اثر الاساليب الادارية والفنية في تخفيض موارد الدولة** | | | | | | |
| 6 | عدم اهتمام دائرة الضرائب بتحصيل الضريبة . | | | | | |
| 7 | افتقاد الجهاز الضريبي للعناصر أو الكوادر الفنية المتمكنة من التعامل في التقدير للضريبة . | | | | | |
| 8 | فقدان التقنية الحديثة الإلكترونية يضعف من قدرة الجهاز الضريبي مما يولد التهرب في الضريبة. | | | | | |
| 9 | وجود فساد اداري او مالي يخلق التهرب الضريبي. | | | | | |
| 10 | عدم تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب . | | | | | |

| اثر الاسباب الاقتصادية في تخفيض موارد الدولة | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 11 | التقلبات التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني يساهم في التهرب الضريبي. | | | | | |
| 12 | يساهم تواجد الدخل البترولي في التهرب الضريبي. | | | | | |
| 13 | عدم الاستقرار الاقتصادي والسياسي داخل الدولة | | | | | |
| 14 | عدم كفاءة الإنفاق العام وإحساس المكلّف بعدم الحصول على منفعة مقابل ما يؤديه من ضرائب | | | | | |

لكم جزيل الشكر والتقدير على تعاونكم معنا . .