

إمكانية التحكم في العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي من قبل أطراف التحاسب الضريبي

بحث مقدم من

د. محمد حلو داود الخرسان
عميد الكلية التقنية في ذي قار

إلى المؤتمر العلمي الدولي السنوي الأول

للجامعة التقنية الجنوبية

إمكانية التحكم في العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي من قبل أطراف التحاسب الضريبي

المستخلص

إن ما تسفر عنه عملية التحاسب الضريبي هو نتاج تفاعل الأطراف ذات العلاقة ضمن نظام التحاسب الضريبي والمتمثلة بالتشريع الضريبي وإدارة الضريبة والمكلفين بدفع الضريبة (ومن يساعدهم في إعداد القوائم المالية والمصادقة عليها)، ويتبين من ذلك إن المكلف بدفع الضريبة هو المحور الأساس في تلك العملية إذ إن إذعان أو امتثال المكلف بدفع الضريبة تحقق عملية التحاسب الضريبي بانسيابية وتحقق التفاعل والعلاقة الإيجابية بين أطراف عملية التحاسب الضريبي ، وعلى العكس من ذلك فإن عدم تحقق إذعان المكلف بدفع الضريبة لسبب أو لآخر يؤدي إلى تخلخل تلك العملية بعدم تحصيل الإدارة الضريبية للإيرادات المخططة بما يؤثر على تحقيق أهداف النظام الضريبي من جانب والشعور السلبي لدى المكلف بان الإدارة الضريبية تطالبه أو تستحصل منه أكثر مما ينبغي أن يدفعه كضريبة من جانب آخر وينتج عن ذلك كله عدم تحقق العدالة التي تمثل القاعدة الأساس لأي نظام ضريبي مهما تباينت الأهداف.

وهناك مجموعة عوامل تؤثر في الإذعان الضريبي سلبا أو إيجابا ولأجل تحقيق انسيابية عملية التحاسب الضريبي وما يترتب على ذلك من تحقيق لأهداف النظام الضريبي وتحقيق العدالة والعلاقة الإيجابية لأطراف التحاسب الضريبي ينبغي التفكير بضرورة التحكم بما يضمن التأثير الإيجابي على العوامل المؤثرة في الإذعان الضريبي ، وضمن هذا السياق يأتي هذا البحث الذي يتن أول إمكانية التحكم في العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي من قبل أطراف التحاسب الضريبي ، وذلك من خلال استعراض مفهوم الإذعان الضريبي والعوامل المؤثرة فيها والبحث في إمكانية التحكم في تلك العوامل بما يضمن تحقيق ذلك الإذعان سواء من خلال إعادة النظر بالجوانب التشريعية التي يتم فرض الضريبة بموجبها أو خلال الإجراءات التي ينبغي القيام بها من قبل الإدارة الضريبية، وكذلك إمكانية التأثير الإيجابي على سلوك المكلف بدفع الضريبة بالشكل الذي يغير نمط تفكير المكلفين إلى اعتبار الالتزام بدفع الضريبة بشكل طوعي باعتبارها واجبا وطنيا واجتماعيا وسلوكا أخلاقيا والابتعاد عن التفكير بان التهرب من دفع الضريبة نوع من الرجولة أو الشطارة، وان يكون الشعور بالخجل من التهرب الضريبي سلوكا يحل محل التباهي بذلك.

وسيتم التصدي لهذا الموضوع في جانبين نظري وعملي حيث يتضمن الجانب النظري استعراض الأفكار المشار إليها فيما تقدم، في حين يتضمن الجانب العملي استمارة استبانته توزع على فئات مختارة من أطراف عملية التحاسب الضريبي فضلا عن عدد من الأكاديميين والمحاسبين ومراقبو الحسابات المختصين في المجال الضريبي، وسيخلص البحث إلى جملة استنتاجات ووضع التوصيات أو المقترحات المناسبة لها.

إمكانية التحكم في العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي من قبل أطراف التحاسب الضريبي

المقدمة :

تحتل الضرائب مركز الصدارة بين مقومات البنى الارتكازية لمختلف الدول على الرغم من اختلاف نسبة مساهمة الضرائب في الإيرادات العامة تبعاً " لاختلاف السياسة المالية للدولة ومدى تأثير تلك السياسة بعوامل داخلية وخارجية مختلفة .

وفي ظل الوضع الحالي الذي يشهده الاقتصاد العراقي والمتمثل بالانخفاض الحاد لأسعار النفط خلال السنتين الأخيرتين وما ينتج عن ذلك من تناقص واضح ومؤثر في الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الموازنة العامة للدولة، الأمر الذي يستدعي الاهتمام الكبير بالمصادر الأخرى للإيراد وفي مقدمتها الإيرادات الضريبية على الرغم من مساهمتها الخجولة ضمن إجمالي إيرادات الموازنة. ولتحقيق دور فاعل للإيرادات الضريبية ينبغي أن تسعى الإدارة الضريبية إلى اعتماد النظم والأساليب المتطورة وطرق التعامل مع المكلفين بدفع الضريبة والتي يمكن الوصول من خلالها إلى تنفيذ السياسة الضريبية التي تعد إحدى الأدوات للسياسة المالية للدولة .

وفي هذا البحث سوف لن يتم التطرق إلى تحسين أساليب تقدير وفرض الضريبة من جانب الإدارة الضريبية فقط وإنما يكون التركيز على المكلف بدفع الضريبة والذي هو المحور الأساس في عملية التحاسب الضريبي، ومحاولة تحقيق الالتزام الطوعي من قبل هذا المكلف بدفع الضريبة أو ما يطلق عليه بالإذعان الضريبي. وان الإذعان الضريبي يتأثر بمجموعة من العوامل المختلفة ، ويهم الإدارة الضريبية سواء من خلال التشريع أو الإجراءات التي يمكن أن تفعل أو تشجع تلك العوامل ذات التأثير الإيجابي على الإذعان الضريبي، وفي نفس الوقت معالجة أو الحد وتقليل آثار العوامل السلبية، ويساهم هذا البحث في تقديم رؤية للإدارة الضريبية يمكن من خلالها التحكم في العوامل التي تؤثر على الإذعان الضريبي.

مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في الإجابة على التساؤل الآتي:
هل يمكن التحكم في العوامل التي تؤثر على الإذعان الضريبي بالشكل الذي يمكن من خلاله التأثير الإيجابي على سلوك المكلف بدفع الضريبة من قبل أطراف التحاسب الضريبي وفي مقدمتها الإدارة الضريبية بحيث تتمكن هذه الإدارة من نقل سلوك المكلف من التهرب الضريبي إلى سلوك الالتزام الطوعي بدفع الضريبة وهو ما يعبر عنه بالإذعان الضريبي.

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث من الأهمية المتزايدة لموضوع الضريبة في الوقت الحاضر وفي ظل الظروف الاقتصادية التي يمر بها العراق، وأهمية ما تسهم به الإيرادات الضريبية في دعم الموازنة العامة للدولة وبالشكل الذي يحقق الاستقرار الاقتصادي، ومما لا شك فيه إن تعظيم الإيرادات الضريبية سيكون نتيجة طبيعية للالتزام المكلفين بدفع الضريبة، ويمكن تحقيق ذلك من خلال إمكانية التحكم بالعوامل التي تؤثر على الإذعان الضريبي من قبل الإدارة الضريبية وبما يؤثر بشكل إيجابي على سلوك المكلفين بدفع الضريبة.

أهداف البحث :

- يهدف البحث إلى تحقيق الآتي:
- التعرف مفهوم الإذعان الضريبي.
 - استعراض العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي.
 - توضيح إمكانية التحكم بالعوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي من قبل الإدارة الضريبية.

فرضية البحث:

يبنى البحث على الفرضية الرئيسة الآتية:

((للتحكم في العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي اثر معنوي على تحقيق الالتزام الطوعي من قبل المكلفين بدفع الضريبة وتحقيق أهداف التحاسب الضريبي)) .
ومن الفرضية الرئيسة أعلاه يمكن صياغة الفرضيات الفرعية الآتية:
هناك علاقة ذات اثر معنوي بين دور العلاقات العامة من قبل الإدارة الضريبية وتحقيق الإذعان الضريبي من قبل المكلفين بدفع الضريبة.

- ١ . هناك علاقة ذات اثر معنوي بين نظام الغرامات والجزاءات الفعال وتحقيق الإذعان الضريبي.
- ٢ . هناك علاقة ذات اثر معنوي بين فرصة التهرب الضريبي وتحقيق الإذعان الضريبي.
- ٣ . هناك علاقة ذات اثر معنوي بين العوامل النفسية وتحقيق الإذعان الضريبي.
- ٤ . هناك علاقة ذات اثر معنوي بين المستوى الحقيقي للدخل وتحقيق الإذعان الضريبي.
- ٥ . هناك علاقة ذات اثر معنوي بين العلاقات العامة وتكاليف الامتثال الضريبي وتحقيق الإذعان الضريبي.
- ٦ . هناك علاقة ذات اثر معنوي بين مستوى الإنفاق العام وتحقيق الإذعان الضريبي.
- ٧ . هناك علاقة ذات اثر معنوي بين البعد الوطني والمسائلة السياسية وتحقيق الإذعان الضريبي.
- ٨ . هناك علاقة ذات اثر معنوي بين دور الإدارة الضريبية في التوجيه وتبادل المعلومات ومستوى الإذعان.
- ٩ . هناك علاقة ذات اثر معنوي بين التعلم الضريبي وتحقيق الإذعان الضريبي.

المحور الأول : الإطار النظري للوعي الضريبي أولاً: مفهوم الإذعان الضريبي

إن مصطلح الوعي بالتفكير يعني القدرة على تقييم كفاءة التفكير وأدراك الخطوات اللازمة في تحقيق الأهداف الفردية والجماعية ويرتبط الوعي بكل شؤون الحياة ولكل مجال له وعيه وضرورته . وفي مجال الوعي الضريبي فإنه يشترك في فلسفة الوعي العام ويختلف تبعاً لاختلاف فلسفة ال وعي الضريبة وأهميتها ودورها والمسؤوليات الملقاة على عاتق جميع أطراف التحاسب الضريبي، وتأثير ذلك الوعي على السياسة المالية بشكل عام ودعم الموازنة العامة للدولة بشكل خاص (الحسون ، ٢٠٠٣ : ٥٠٤) .
وبحكم مسؤولية الدولة في تقديم الخدمات العامة إلى المواطنين ، لذلك فهي بحاجة إلى موارد عامة لتغطية النفقات العامة ، وتسعى الدولة للحصول على جزء من هذه الموارد من أفراد المجتمع الذين يستفيدون من هذه الخدمات ويمكن أن يكون دفع الضريبة هو ابرز شكل من أشكال مساهمة الأفراد في تحمل أعباء المصلحة العامة، لذلك تنطلق فكرة فرض ال ضرائب في العصر الحديث من وجود مصلحة عامة واحدة وعلى الجميع المشاركة في تحمل أعباءها كل وفق مقدرته المالية (كماش، ٢٠٠٢ : ٤٨) .
فالوعي الضريبي ، هو أن يقتنع كل مكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه (87 : 2014 , Nzioki & Peter) ، ولكن على الرغم من التقدم المادي الحاصل في جميع المجالات وما تلاه من استخدام الوسائل التقنية الحديثة، فإنه لم يواكب بالدرجة نفسها تقدماً معنوياً في اتجاهات الرأي العام تجاه الحكومة والقانون، كما لم يصل وعي المواطن إلى الدرجة التي يدرك فيها أهمية الموازنة بين الحقوق والواجبات وتدفعه إلى الالتزام الذاتي والطوعي بالقوانين عموماً والقوانين التي تنظم عملية التحاسب الضريبي على وجه التحديد، حيث مازال معظم أفراد المجتمع ومن ضمنهم المكلفين بدفع الضريبة ينتهجون سبلاً مختلفة ويبدعون في الكثير من حالات مخالفة القوانين المختلفة ومنها قوانين الضريبة وما ينتج عن ذلك من تهرب من دفع الضريبة، وينظرون إلى ذلك بأنه شطارة أو شجاعة أو حالات إبداع ضمن السلوك العام ، وفي هذا المجال يقول (الخرسان، ٢٠٠٢ : ١٠١) لقد توارث المجتمع العربي موقفاً سلبياً تجاه الضرائب بفعل التعسف الذي مارسه ال سلطات الأجنبية المحتلة او الاحزاب الحاكمة في تلك الدول والتي أرهقت المجتمع العربي بضرائب لا يلمس منها فائدة أو خدمة، لذلك لم يكن من السهل أن تتغير النظرة السلبية المتوارثة تجاه الضرائب إلى موقف إيجابي ينطلق من الوعي بالحقائق الاجتماعية الجديدة التي شهدها ا لوطن العربي فيما بعد. وعليه يتوجب زيادة التزام (إذعان) المكلفين بدفع الضريبة وتحفيزهم على أداء واجباتهم الضريبية على وفق أحكام القانون بشكل طوعي من خلال نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بدفع الضريبة . ويشير (الحسون، ٢٠٠٣ : ٢٥) بهذا الخصوص إلى الأهمية البالغة لتوضيح الأحكام القانونية وتقريبها إلى الأذهان ورسم حدود واضحة للعلاقة بين المكلف والتشريع الضريبي . فيما يرى (البطريق، ١٩٨٩ : ١٤٦) إن درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين واقتناعهم بما للخرينة العامة من حقوق على ما يحققونه من دخول يشكل أحد العوامل المؤثرة في الضغط الضريبي النفسي .
وتجدر الإشارة إلى أن خلق الوعي الضريبي لا يقتصر على شريحة المكلفين من قبل الإدارة الضريبية فحسب، على الرغم من الأولوية التي تعطى عادة لنشر الوعي بين صفوفهم، وإنما يمتد ليشمل قطاعات ومؤسسات الدولة والمجتمع كافة، وذلك من منطلق كون الضريبة و أدائها تمثل واجباً وطنياً وأخلاقياً يقوم على أساس مبدأ التكافل

الاجتماعي وإن المجتمع برمته معني ومسؤول عن ضمان أداء هذا الواجب من قبل كل من يترتب عليه (أمين، ٢٠٠٠: ٧٠) ويضيف (نقلاً عن (Etcheberry , 1992) في هذا الخصوص، إذا كان الناس ينظرون إلى التهرب الضريبي بأنه عمل غير أخلاقي فإن مستوى الإذعان الضريبي بين المكلفين سيرتفع حتى عندما تكون احتمالات اكتشاف التهرب الضريبي من قبل الإدارة الضريبية منخفضة أو عندما تكون الجزاءات قليلة القسوة، ولهذا فهو يرى بأن المنظمات الاجتماعية والسياسية فضلاً عن الحكومة ينبغي أن تأخذ على عاتقها تحقيق القناعة بذلك بين أوساط المجتمع في أقطارهم.

ثانياً: الوعي الضريبي والمسؤولية الاجتماعية:

وضمن إطار النظرة السابقة فيمكن إيجاد ترابط بين الوعي الضريبي والمسؤولية الاجتماعية، فالوعي الضريبي يعني الإدراك الكامل من قبل الأفراد للمسؤولية المالية إزاء المجتمع والدولة . ولا يمكن النظر إليه بمعزل عن الوعي بالمواطنة والانتماء والمشاركة في منظومة الحقوق والواجبات وينشأ هذا الوعي من خلال شعور المواطن بدرجة التزام الدولة ومؤسساتها في تحقيق برامج التنمية والعمل على رفاهية المجتمع وتحقيق طموحاته ورفع مستواه الحضاري بكل أشكاله، وحيث ان الدولة والمؤسسات أصبحت مظهر من مظاهر التنظيم الاجتماعي لها وظائف ومهام وهي تملك سلطة القانون الناشئ عن العقد الاجتماعي فإن تحقيق تلك المهام تستلزم موارد وجهود تنظيمية وفعاليت و هذا يأتي من مداخل متعددة احدها الضريبة التي تمثل علاقة ارتباطيه بين مستوى الخدمة المقدمة والشعور بالمشاركة في صناعتها وكذلك الاستفادة منها. لهذا أصبح فرض الضريبة جزء من ال مصلحة المشتركة وتوزيعها للأعباء من اجل البناء والتنمية والرفاهية ، وان تحقيق ذلك يعتمد على : تشريعات ، منافع متحققة وخدمات ، وعي بالمصلحة العامة من قبل الأفراد والشعور بالمواطنة.

وعند ذلك يتحقق الربط في العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والوعي الضريبي ، حيث انه عندما تتوفر لدى الفرد كل مقومات الوعي الضريبي وبالمقابل تكون الدولة والمجتمع قد شعرت بكل احتياجات الأفراد وان هناك سعي جدي لتحقيقها، ينشأ عند ذلك الشعور بالمسؤولية من قبل كل طرف تجاه الآخر ، وعند ذلك ينشأ لدى الفرد أدراك اختياري والتزام حر يمارسه بوعي وبمسؤولية باعتبار إن المبلغ الذي سيدفعه بشكل ضريبة يمثل واجبا وطنيا" وتعبيراً" عن استدامة مقومات حركة الحياة وهو في نفس الوقت يشعر بعدالته وان هذا المبلغ سوف يوظف توظيفاً " لخدمة المجتمع (المرآياتي، ١٩٧٩ : ٢٥)، وهذا يتفق مع تعريف الوعي الضريبي على انه " الإدراك الكامل من قبل الأفراد لمسؤولياتهم المالية إزاء المجتمع والدولة" (helhel, 2014 : 49) .

المحور الثاني : العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي

أولاً: دلالة دراسة العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي

هناك العديد من العوامل التي يتأثر بها موقف دافعي الضرائب والتي تجعل سلوكهم يتأرجح بين الإذعان الضريبي أو التهرب الضريبي، وتتباين هذه العوامل من بلد لآخر وكذلك من فرد لآخر (kirchler,2007:24). إن دراسة الإذعان الضريبي: هي تحليل قرار فردي من شخص يتمثل بين الالتزام بدفع الضريبة أو التهرب من دفعها (65 : Nzioki & Peter , 2014)، حيث ان هناك حاجة لتقييم مستوى الوعي الضريبي، استعراض العوامل المسببة لعدم الامتثال والتعرف على توقعات الجمهور من دافعي الضرائب بهدف صياغة الاستراتيجيات الرامية إلى تعزيز تحصيل الضرائب من قبل الإدارة الضريبية.

وان دراسة العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي ليس فقط في مجال الاهتمام الأكاديمي في البحث والدراسة، وإنما تكتسب أهمية في جانب السياسة الاقتصادية للدولة، إذ إن نهج الحكومة في توسيع القاعدة الضريبية (والتي نرى بها صوراً متعددة في قرارات الحكومة في السنة الحالية والسنة السابقة لدعم الموازنة في ظل الوضع الحالي للاقتصاد الناجم عن انخفاض أسعار النفط)، اذ يمكن للحكومة من خلال دراسة العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي التعرف على مدى استعداد المواطنين للامتثال والتجاوب مع قرارات توسيع الوعاء الضريبي، ويتطلب ذلك المزيد من المعلومات المعتمدة على منهجية متماسكة وتحليل تجارب العديد من الدول لمعرفة العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي وكيف تعاملت تلك الدول في تشجيع العوامل الايجابية والحد من العقبات والعوامل السلبية، ويتم التوصل من تحليل تلك العوامل إلى توصيات لصانعي السياسات المالية ومتخذي القرار في الإدارات المالية والضريبية.

ثانياً: تصنيف العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي:

تختلف العوامل التي تؤثر على الإذعان الضريبي باختلاف الجهات أو المداخل التي ينظر إليها من خلالها، ومنها تلك التي تعتمد على معايير شخصية تتمثل بموقف النذ بين تصورات دافعي الضرائب و النظام الضريبي والإدارة الضريبية (Ambrecht, 1998:38). ومنها ما يعتمد على التعلم والمعرفة الضريبية من جانب و فهم المكلفين بدفع الضريبة لقوانين وتعليمات الضريبة من جانب آخر (Cilvani & Baube,1992:67). وكالاتي:

(أ) التصنيف على أساس العوامل الاقتصادية وغير الاقتصادية التي تؤثر على الإذعان الضريبي :
(١) العوامل الاقتصادية:

- المستوى الحقيقي للدخل
 - معدل الضريبة
 - المنفعة الضريبية
 - التدقيق الضريبي
 - احتمالات التدقيق والفحص الضريبي (تتعلق بالعدالة التوزيعية)
 - العقوبات (تتعلق بالعدالة الإجرائية)
 - الغرامات (تتعلق بالعدالة الجزائية)
- (٢) العوامل غير الاقتصادية :
- الموقف تجاه الضرائب
 - المعايير الشخصية والوطنية والاجتماعية
 - الحالة المتصورة للنظام الضريبي (Nelson Maseko,2014:25).

(ب) التصنيف الأخلاقي والشخصي للعوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي:
(١) العوامل الأخلاقية:

- الصدق
 - الاستقامة
 - الأمانة
 - الالتزام بالقواعد الأخلاقية
- (٢) العوامل النفسية:
- الشعور بالخجل
 - الشعور الايجابي نحو الضريبة
 - الشعور بعدالة التوزيع
 - الإحساس بالواجب الوطني
- (٣) العوامل الاجتماعية:

- الإحساس بالمسؤولية تجاه الدولة والمجتمع
 - نظرة المجتمع السلبية تجاه المتهربين من دفع الضريبة
 - احترام المعايير الاجتماعية
- (٤) العوامل الشخصية: (Tapan,2003:31)

- الجنس
- الخبرة العملية
- العمر
- المؤهل العلمي

ثالثاً: اختيار مجموعة من العوامل التي تؤثر على مستوى الإذعان الضريبي:

- الإنفاق الحكومي
- التعلم والمعرفة بالضريبة
- الغرامات والجزاءات

- فرصة التهرب الضريبي
- البعد الوطني والمسائلة السياسية
- العلاقات العامة وتكاليف الامتثال الضريبي
- دور الإدارة الضريبية في التوجيه وتبادل المعلومات

والآتي استعراض لتلك العوامل:

الأول: الإنفاق الحكومي: من المؤكد إن حجم الإنفاق الحكومي له تأثير ايجابي على مستوى الإذعان الضريبي عندما ينعكس هذا الإنفاق على برامج وخدمات تقدمها الدولة وتكون ذات أهمية مباشرة على أفراد المجتمع، حيث انه من الأهمية بمكان لنجاح أي برنامج للإصلاح الضريبي أن يدرك الأفراد أن الضرائب التي يدفعونها ستصرف لتزويدهم بالخدمات العامة.

كما إن هناك ثمة ضرورة ملحة للربط بين ما تقدمه الدولة من خدمات ومشاريع مع ما يدفعه المكلفون بدفع الضريبة ، ويحتاج ذلك إلى نشر الوعي الضريبي بين المكلفين حتى وهم يجلسون على مقاعد الدراسة لكي ينشأ المواطن وهو على بيينة من الالتزامات المستقبلية التي يجب أن يوفيهها تجاه دولته وهي الالتزامات التي تقابل بالتاكيد ما يطالب به دولته من حقوق وخدمات عامة (عطوي، ٢٠٠٣ : ٤٣) .

الثاني: التعلم والمعرفة بالضريبة: إن المعرفة لدى دافعي الضرائب ومستوى التعليم الذي تلقوه هو أحد العوامل الهامة التي تساهم في فهم المتطلبات الضريبية، خاصة في ما يتعلق بشروط ومتطلبات التسجيل وتعبئة الإقرار الضريبي بالمعلومات ومن ثم التسديد ، وان عدم تفهم متطلبات القانون الضريبي له تأثير سلبي في دفع الالتزامات الضريبية والتأثير سلبا على الإذعان الضريبي (Nelson Maseko,2014:29). ويؤكد ذلك ما ذهبت اليه الدراسة التي أجراها (Palil 2010) والتي بينت وجود علاقة وثيقة جدا بين المعرفة الضريبية وقدرة دافعي الضرائب على تفهم القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية وبالتالي تحقق الا امتثال الضريبي من قبلهم (Palil,M.R,2010:59).

ويشير (Nelson) إلى أن افتقار المشاريع الصغيرة والمتوسطة الحجم الى المعرفة الضريبية يجعلها لا تفرق بين الرسوم التي تفرضها الحكومة المحلية عن الضرائب التي تفرضها السلطة المركزية ، الأمر الذي يؤدي إلى عدم الإذعان الضريبي، وذلك بسبب اتخاذ قرارات مبنية على الفهم الخاطئ بأن الجبايات المحلية بمثابة دفع للضرائب الحكومية وهو بنفس الوقت إذعان ضريبي (Nelson Maseko,2014:32).

وإن التعليم الضريبي هو جزء من أنشطة العلاقات العامة والذي يلعب دور مهم في خلق الإدراك الضريبي، إن الهدف من إتاحة الفرصة للدارسين في مراحل الدراسة المختلفة والذين يمكن تمييزهم كمكلفين بدفع الضريبة ، فإن الجيل القادم من المكلفين بدفع الضريبة من هؤلاء الدارسين سوف يكون متزود بالمعلومات التي تجعله يستوعب ويفهم الدور المهم للضرائب في تمويل الموازنة العامة للدولة، ويفهم ان الضريبة واجبة عليه كمواطن عليه تقديم إقراره الضريبي وبشكل صحيح ويقوم بدفع الضريبة المستحقة عليه (Tapan,2003:16) .

ولأجل تنسيق التعليم الضريبي في العراق يمكن للهيئة العامة للضرائب أو وزارة المالية ان تشكل ((مجلس تعزيز التعلم الضريبي)) وله فروع في المحافظات ، ويتكون من الهيئة العامة للضرائب وفروعها في الأقاليم أو المحافظات والمؤسسات التعليمية والأكاديمية، والآتي بعض الخطوات التي يمكن أن تؤخذ بنظر الاعتبار :

- إصدار كتاب مدرسي مساعد لغرض التعلم الضريبي .
- تضمين بعض المقررات ا لدراسية لمختلف المراحل، بفصول أو أجزاء منها حول الوعي الضريبي والتشريعات الضريبية وغيرها .
- دروس إرشادية في الضرائب .
- اقتراح أقسام أو فروع للدراسات العليا في مجال الضرائب وان تحدد مواضيع الرسائل والاطاريح بما يحقق أهداف الإدارة الضريبية في تحقيق الوعي الضريبي او مناقشة للمشاكل والمقترحات الضريبية .
- إقامة حلقات نقاشية في المالية العامة والضرائب وتنظيم الندوات لنفس الغرض .
- ويمكن أن يعزز موضوع التعلم الضريبي بالتدريب والتعليم المستمر ، إذ من المهم ان تقوم الإدارات الضريبية بتوفير التدريب المناسب والتعليم المستمر ، لأجل الفهم الأفضل للتشريعات المحلية النافذة والإصدارات الدولية في مجال الضرائب ، بما يؤمن التعامل الجيد فيما يخص الشركات الأجنبية العاملة في العراق منعا " لضياح الضرائب المترتبة عليها من جانب ولمنع الازدواج الضريبي من جانب آخر .

يضاف إلى ذلك فإن هذه الإجراءات الخاصة بالتدريب ستكون وبدون أي شك نافعة في نجاح الاستراتيجيات الخاصة بالإذعان الضريبي ، وتوجيه العاملين في المجال الضريبي لتنفيذ واجباتهم بكفاءة وفاعلية وسلوك مهني حسن .

الثالث: الغرامات والجزاءات: لما كانت النفس البشرية قد جبلت على حب المال فإن احتمال التهرب الضريبي عند تطبيق نظام التقدير الذاتي يصبح مؤكدا عند تنا مي الدوافع المغرية أمام المكلف في حالة توفر القناعة لديه بعدم إمكانية اكتشاف واقعة التهرب الضريبي ، أو عندما تكون العقوبات التي يتعرض لها في حالة اكتشاف تلك الواقعة أقل من المنافع التي يحصل عليها، وعليه ينبغي على السلطة المالية اتخاذ الإجراءات الكافية لردعه وثنيه عن عملية التهرب والكفيلة بدفعه للتصريح بمعلومات تتصف بالموثوقية في إقراره الضريبي ، ومن أهم تلك الإجراءات زيادة درجة احتمال اكتشاف المخالفة والعقوبات التي تفرض على المكلف في حالة اكتشاف عملية التهرب الضريبي.

ويشير (Franzoni , 1999 : 60) إلى إن أهم العوامل أو المحددات الرئيسة للإذعان الضريبي هي إدراك احتمالية الاكتشاف و قسوة العقوبات .

وقد تضمن قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ والتعديلات الملحقه به العديد من الجزاءات بحق المخالفات الضريبية ، سواء ما كان يتعلق منها بمخالفات عدم التسجيل لدى الهيئة العامة للضرائب أو مخالفت عدم تقديم الإقرارات الضريبية أو التأخر في تقديمها أو تلك التي تتمثل في إخفاء المعلومات والتصريح الناقص عن الدخل وأخيرا " مخالفات التأخر عن تسديد الضريبة المتحققة .

الرابع: فرصة التهرب الضريبي: أن معرفة المكلفين بعدم وجود إجراءات تدقيق وفحص ضريبي لاحقة لعملية تقديم إقراراتهم الضريبية، قد يحث أو يشجع على الخداع والغش الأمر الذي ينعكس سلبا في تحقق الإذعان الضريبي ، وعليه فإنه لا بد من توفر الأساليب أو الإجراءات المناسبة التي يمكن أن تحول دون قيام المكلفين بذلك وتشكل رادعا لمن ينتهج أسلوب الغش والاحتيال أو يساعده في ذلك (الخرسان، ٢٠٠٨ : ١١)، إذ يمكن تحقيق الإذعان الضريبي بشكل كفاء عندما تنجح الإدارة الضريبية بجعل المكلف يدرك بأن عدم التزامه بشكل طوعي سوف يتم اكتشافه فيما بعد ، ويصاحب ذلك عقوبات فعالة ومؤثرة " على الرغم من إن العقوبات ليست أهدافا " نهائية بذاتها وإنما تبغى الإدارة الضريبية تشجيع الالتزام الطوعي من خلالها (Tasos Mihail,2006: 29)، وهكذا فإن اعتماد الإدارة الضريبية لأساليب متطورة في الفحص والتدقيق الضريبي اللاحق سوف يقلل احتمالات التهرب الضريبي وبالتالي يزيد مستوى الإذعان الضريبي .

الخامس: البعد الوطني والمسائلة السياسية: إن البعد الوطني للضريبة ي ضع أداءها في مقدمة واجبات المواطنة وواجب إطاعة القانون وتنفيذ أحكامه ، وبالتالي فإن الإخلال بهذا الواجب الوطني لا بد ان ينظر إليه على انه موقف أخلاقي يتنافى مع المسؤولية الاجتماعية والوطنية للفرد تجاه المجتمع والوطن ، فضلا لما يترتب عليه من تبعات قانونية ، والتأكيد على ان التهرب من الضريبة يعني اعتداء على حقوق أفراد المجتمع كافة ، وهذا يعني إن تكون نظرة الدولة والمجتمع للضريبة على إنها قيمة وطنية وأخلاقية عليا، وعندما تكون النظرة الى الضريبة كذلك فإن مهمة فرضها وتحصيلها ممن تستحق عليهم هي الأخرى ستكون مهمة و طنية مثلما هي قضية فنية ينفذها ويؤديها نظام التحاسب الضريبي (الخرسان، ٢٠٠٢ : ١٠١) .

إن هذا البعد الوطني يتجسد عبر ولاء المكلف للدولة وشعوره بأحقية الدولة في فرض الضرائب، فعلى الرغم من إن الشعور العام لدى الغالبية العظمى من المكلفين تتمثل بعدم الرغبة في دفع الضريبة ، فإن هذه الرغبة قد تفعل أو تزداد وبالتالي يزداد معها عدم الإذعان الضريبي لذا يجب معالجتها والحد من تزايدها، ويتعزز هذا العامل في تحقيق الإذعان الضريبي عندما يقترن بالمسائلة السياسية بحق المتخلفين عن الإذعان الطوعي لدفع الضريبة كما هو الحال في المجتمع الغربي الذي يعتبر التخلف عن دفع الضريبة مؤشر سلبي في السيرة الشخصية لمن يرغب في تولي منصب سياسي او عضوية برلمان او مجلس محلي .

السادس: العلاقات العامة وتكاليف الامتثال الضريبي: يتمثل الغرض من العلاقات العامة في المجال الضريبي لبناء بيئة وعي ضريبي ليس بين المكلفين بدفع الضريبة فقط، ولكن أيضا " مع السلطات المالية والمجتمع بشكل عام ، وأهم النشاطات العامة في هذا المجال هي : (wenzel,M.,2002 : 21) .

- تعزيز الإذعان الضريبي .
- نشر وتعزيز المعرفة العامة للتحاسب الضريبي .
- تحسين الفهم المتبادل والثقة بين المكلفين بدفع الضريبة والسلطة المالية والمجتمع .

- الحصول على الفهم والتعاون من وسائل الإعلام للإدارة الضريبية .
وان العديد من تلك الأنشطة تنقل بواسطة قنوات الإعلام بالبرامج المنتظمة أو الدورية للتلفزيون والراديو
والتي توصل المعلومات الضريبية والإجابة على الاستفسارات والمقترحات والتنبيه أو التذكير بالصفة العمومية
للضريبة . كما إن وسائل الإعلام المطبوعة والتواصل الاجتماعي عبر الانترنت لها الدور الكبير في ذلك ،
وتقوم الإدارة الضريبية بالربط بين تكاليف الامتثال الضريبي وما تم تحقيقه من مستوى من الإذعان الضريبي .

السابع : دور الإدارة الضريبية في التوجيه وتبادل المعلومات : ولغرض تشجيع إذعان المكلفين في التقديم
الطوعي للإقرارات الضريبية ودفع الضرائب في الوقت المحدد، فإن الإدارة الضريبية تزود الأفراد
والمجموعات بالتوجيه حول كيفية تطوير أو تحسين معايير إعداد الحسابات وإعداد التقارير الضريبية .

إن التوجيه يتضمن إبداء المساعدة للوحدات الاقتصادية أو الشركات التي تكون في مستهل عملها الجديد في
النشاط الاقتصادي، فضلا عن سلسلة جلسات للتفسير والتوضيح في حالة تعديل القانون الضريبي أو اقتراح ذلك
، كما يمكن للعديد من المنظمات المهنية في القطاع الخاص القيام بالعديد من النشاطات التي تساعد في توجيه
المكلفين بدفع الضريبة بما يسهم أخيرا في تحقيق الإذعان الضريبي.

ويكون لعمليات التدقيق والفحص الضريبي المجال الواسع لان تلعب دور مهم في ضمان الإذعان الطوعي
ودفع الضريبة من قبل المكلفين ، وفي اليابان يكون مجال التدقيق والفحص الضريبي تشديد على أوضاع المكلفين
الذين يكونون في محل شك وارتياب ، بأنهم لم يثبتوا —تقاريرهم التي يقدمونها مبالغ الدخل الخاضع
للضريبة بشكل دقيق (Tapan,2003:19) . ويمكن زيادة التزام المكلفين ودفعهم إلى الإفصاح عن معلومات
دقيقة عن حقيقة نشاطهم من خلال زيادة درجة احتمال اكتشاف المخالفة المتمثلة بإخفاء أو تشويه أو تحريف
المعلومات بقصد تقليل الدخل الخاضع للضريبة ، إذ يكون ذلك بمثابة رادع للمكلف قبل القيام بعملية التهرب
الضريبي إذا ما أدرك تماما " بأن هناك عملية فحص تؤدي إلى كشفه وإلحاق عقوبة به ، وكذلك من خلال
الاهتمام بتوفير البيانات عن الأحوال المالية للمكلفين من الدوائر الحكومية ومنشآت القطاع الاشتراكي والتعاوني
والمختلط والخاص ذات الصلة بالتصرفات والأوضاع المالية للمكلفين ، وفي هذا المجال يذكر احد الباحثين نقلا
عن (silvi) بأن كفاية وفاعلية نظم المعلومات المعتمدة لدى الإدارة الضريبية يمكن ان يحقق أثرا قائما " بين
أوساط المكلفين من خلال اقتناعهم بأن التهرب الضريبي عمل غير مجد عندما يرى هؤلاء بأن لدى الإدارة
الضريبية نظم معلومات كافية وفاعلة لكشف المخالفات وإيقاع الجزاءات القانونية بمرتكبيها ، وبذلك فهي ستدفع
عدداً منهم إلى الإفصاح عن مدخولاتهم بشكل يحقق الإذعان الضريبي الطوعي (أمين، ٢٠٠٠ : ١٥٥) .

المحور الثالث : إجراءات الإدارة الضريبية في تقليل الفجوة بين الإذعان والتهرب الضريبي:

كثيراً ما تتردد مصطلحات مثل التهرب الضريبي Tax Avoidance والتجنب الضريبي Tax Evasion
وكثيراً ما يكون هناك عدم وضوح أو ضباب بخصوص هذين المفهومين حيث يكون لدهما جوانب عديدة
للتشابه وفي بعض الأحيان يصعب التمييز بينهما ، ولذلك يستخدم العاملان في الإدارة الضريبية مصطلح
الإذعان أو الالتزام Compliance وعدم الإذعان Non-compliance بدلا من محاولة التمييز بينهما
(Franzoni,1999:52) ، ومن مجموعهما مع الاقتصاد الخفي تنشأ الفجوة الضريبية والتي تمثل " الفرق بين
الضرائب المستحقة والضرائب المدفوعة من قبل المكلفين بشكل طوعي بالوقت المحدد لاية سنة محددة " وكذلك
هي " الفرق بين الإيرادات الضريبية المتجمعة وكمية الإيرادات الضريبية المطلوب جمعها عن الالتزام
الضريبي للمكلفين " (Banerjee,2004:11) ، ويرى (Jason) أن الفجوة الضريبية هي " التقدير للاختلاف
بين الضرائب لما فيها الدخل الفردي، دخل الشركات، الأجور وغيرها المفروضة خلال الفترة وبين ما يتم دفعه
فعلا من تلك الضرائب " وان هذا التقرير هو إجمالي التقدير لثلاثة أنواع أساسية لعدم الإذعان الضريبي وهي :

- بموجب إعداد التقارير لمطلوبات الضرائب في الإقرار الضريبي.
 - في ظل ما يدفع من الضرائب المستحقة طبقاً لضابرة المكلف لدى الإدارة .
 - عدم وجود اضبارة ، والذي يشير إلى تخلف عن تقديم الإقرار الضريبي .
- وقد عملت إدارة الموارد الداخلية الأمريكية على تطوير دراسة الفجوة الضريبية من خلال قياس معدل الإذعان
الضريبي والذي هو الدرجة التي يذعن فيها المكلفين تماما وفي الوقت المحدد بما مطلوب منهم ضريبيا "، وان
هذا المعدل يمكن اعتماده في تقويم نظام التقدير الذاتي ، وفي دراسة أجريت في الولايات المتحدة الأمريكية
ونشرت في ٢٠٠٦/٤/١٠ من قبل Jason تبين إن عدم الإذعان الضريبي يختلف حسب فئات المكلفين بدفع
الضريبة إذ تتراوح مديات معدل عدم الإذعان الضريبي بنسبة ١% للرواتب والأجور من خلال الاستقطاع

المباشر إلى معدل ٥٧% لدخل الوح دات الاقتصادية الصغيرة، وبمعدل ٧٢% للمنشآت الكبيرة (Jason,2002:7).

وان تزايد الفجوة الضريبية يحتم عدم الإبقاء على الخيارات السابقة والمتمثلة باستخراج معدلات عدم الإذعان، وإنما يتطلب الأمر استعراض تشريعات و مداخل إدارية حديثة لتقليل الفجوة الضريبية، و يستلزم ذلك تبني إستراتيجية مزدوجة، يتمثل الجانب الأول منها في الحصول على البيانات المتعلقة بمديات عدم الإذعان الضريبي، و الجانب الآخر يتمثل في البحث عن أسباب عدم الإذعان (wenzel,M.,2002 :23). وعند البحث عن أسباب عدم الإذعان الضريبي نجد أنها تتفاوت ب ين الإصرار المسبق على ذلك أو تذبذب المواقف بين تنازع الرغبة في الإذعان وعدم الإذعان ، وتبين دراسة أوردها (Bird& Casanegra) إن المكلفين على درجات مختلفة من الاستعداد للالتزام الطوعي بدفع الضريبة أو التهرب منها، حيث يصنف المكلفين إلى أربعة أصناف وكالاتي :

- مكفون يلتزمون بأحكام القانون الضريبي من منطلق فهمهم لهذا القانون و رغبتهم بالالتزام.
- مكفون لديهم الاستعداد والرغبة بالالتزام بالقانون الضريبي ولكن محدودية معرفتهم بأحكامه لا تساعدهم على ذلك .
- مكفون يختارون عدم الالتزام بكامل أحكام القانون الضريبي على الرغم من فهمهم لهذه الأحكام .
- مكفون لا يلتزمون بأحكام القانون عن قصد (Bird& Casanegra , 1992 :308) .

وأن الطريقة الأفضل لمعالجة عدم الإذعان الضريبي على ضوء التصنيف أعلاه هي السعي لنقل هؤلاء المكلفين من مجموعة إلى أخرى صعوداً" ، وذلك بأن يتم تحديد أين تكمن الحاجة الى الاستجابة لكل مجموعة : بالنسبة للمجموعة الأولى التي ترغب بالإذعان الطوعي فإنه يجب أن ينظم الإقرار الضريبي بشكل يمكن المكفون من الإذعان والاستمرار في الإذعان التام والطوعي .

و فيما يخص المجموعة الثانية والمتمثلة بالمكفون الذين لديهم الاستعداد والرغبة بالالتزام بالقانون الضريبي ولكن بسبب عدم إذعانهم يعود إلى نقص في تعليمهم وعدم معرفتهم بمضامين الإقرار الضريبي ، ويمكن أن تتحقق الاستجابة من خلال زيادة معرفتهم التامة بالتزاماتهم الضريبية . وبالنسبة للمجموعة الثالثة، يمكن تحقيق استجابة هؤلاء المكلفين في جانبين أولهما في تحقيق العدالة بين المكلفين وتوضيح كيفية إنفاق إيرادات الضرائب لتحقيق المنافع العامة، والجانب الثاني في إجراءات التدقيق والفحص والاستقصاء بما يضمن امتثالهم من خلال التشريعات الضريبية . وفي المجموعة الأخيرة والتي تكون خارج النظام الضريبي تماماً" والذين يقررون عدم دفع الضريبة ، فإنهم يحتاجون لأن يقابل اندفاعهم وحماهم ، ويجب أن لا يكون القانون الضريبي مرناً معهم ، وان تستخدم قوة القانون الضريبي لكي نضمن التزامهم وإذعانهم .

إن عزم الإدارة الضريبية في العراق على تحقيق أو تشجيع الالتزام الطوعي ينبغي ان يدعم بتركيز الإدارة الضريبية على تجاوز العقبات التي تحول دون تحقيق ذلك الالتزام ، وان العقبات المهمة التي تحول دون إذعان المكلف والتزامه طواعية تتمثل بالاتي :

- عدم شعور المكلف بوجود ترابط بين مبالغ الضريبة التي سيدفعها وبرامج الانفاق الحكومي العام وما ينتج عنه من حجم ونوعية الخدمات التي يحصل عليها .
 - التعقيدات التي ينطوي عليها القانون الضريبي .
 - إدراك المكلف لحالات من التعسف في النظام الضريبي .
 - افتقار التوافق والانسجام في نظام العقوبات .
 - ضعف برنامج الوعي الضريبي ونشر الثقافة بين المكلفين .
 - المستوي المتدني لاستقامة الكادر الوظيفي وعدم استيعابه لأهمية المهنة التي يمارسها .
 - عدم قدرة الإدارة الضريبية على ضمان نزاهة وعدم تحيز القضاء الضريبي .
- المحور الرابع: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

تمهيد:

يتضمن هذا المحور وصف لعينة البحث من حيث الشهادة والتخصص وعدد سنوات الخبرة لكي نتلمس من خلالها مستوى الإجابة ومدى أهميتها، وكذلك التحليل الإحصائي وفق إجابات أفراد العينة.

أولاً: وصف عينة البحث:

تم تحديد عينة البحث حسب الأسلوب الإحصائي المعتمد في هذا المجال¹ ولكل من المكلفين بدفع الضريبة والعاملين في ديوان الرقابة المالية وكذلك العاملين في شركات ومكاتب التدقيق الخاصة ، والعاملين في دائرة الضريبة .

جدول (1)

العدد والنسبة المئوية للاستثمارات الموزعة والمستردة والخاضعة للتحليل

عدد الاستثمارات والنسبة المئوية		الاستثمارات الموزعة		الاستثمارات المستردة		الاستثمارات الخاضعة للتحليل	
العينة		العدد	%	العدد	%	العدد	%
المكلفين بدفع الضريبة		15	%30	14	%35	14	%35
العاملين في ديوان الرقابة ومكاتب التدقيق		15	%30	10	%25	10	%25
العاملين في دوائر الضريبة		20	%40	16	%40	16	%40
المجموع		50	%100	40	%100	40	%100

تم تحليل إجابات عينة البحث ل (40) استمارة من أصل (50) تم توزيعها إلى الجهات ذات الصلة لاستطلاع آرائهم بشأن إمكانية التحكم في العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي من قبل الإدارة الضريبية . ومن الجدول (1) يتضح بأن النسبة الكلية للاستثمارات المستردة الخاضعة للتحليل بلغت 80% وهي نسبة جيدة.

ثانياً: تحليل وتفسير نتائج التحليل العاملي :

تم استخدام التحليل العاملي لمعرفة تسلسل العوامل ونسبة مساهمة كل عامل وكذلك معرفة أهمية نسبة كل سؤال بالنسبة لهذا العامل واستخراج أهمية العوامل والأسئلة حيث تم استخدام طريقة المركبات الرئيسة قبل التدوير والطريقة المتعامدة بعد التدوير حيث تم الحصول على سبع عوامل وبنسب تراكمية كلية لهذا البحث البالغة (79,5%) وهي نسبة جيدة أما النسبة المتبقية والبالغة (20,5%) فهي متغيرات غير مسيطر عليها من قبل

$$n = \frac{Z^2}{\alpha^2 + \frac{Z^2}{N}}$$

حيث إن :

Z^2 : قيمة جدولية عند مستوى دلالة (0.05) والبالغة 1.96

α^2 : خطأ المعاينة المسموح به

N : حجم المجتمع.(الناصر، الصفاوي، 2001: 55)

الباحث وقد تكون متغيرات خارجية لم تؤخذ بنظر الاعتبار، فقد تم توزيع هذه العوامل على المحاور وكذلك تم دمج بعض العوامل في محور واحد وقد تم اعتماد نسبة التشعب (أكبر أو تساوي 30%) للأسئلة المهمة أما الأسئلة التي نسبة التشعب فيها (أقل من 30%) ولا تتمتع بهذه الأهمية والآتي جدول (5) يوضح تسلسل محاور الاستبانة حسب أهميتها وفق نتائج التحليل العاملي.

جدول (2)

نتائج التحليل العاملي لمعرفة نسبة وأهمية كل محور من محاور الاستبانة

المحور	اسم المحور	نسبة المحور	النسبة التراكمية
الأول	الإتفاق الحكومي	13,089	13,289
الثاني	التعلم والمعرفة بالضريبة	12,520	25,609
الثالث	الغرامات والجزاءات	11,736	37,345
الرابع	فرصة التهرب الضريبي	11,701	49,046
الخامس	دور الإدارة الضريبية في التوجيه وتبادل المعلومات	11,534	60,580
السادس	البعد الوطني والمسائلة السياسية	10,822	71,402
السابع	العلاقات العامة وتكاليف الامتثال الضريبي	8,153	79,555

(المصدر: إعداد الباحث على ضوء نتائج الحاسوب)

نلاحظ من الجدول أعلاه لم يتم ظهور كل من المحور الخاص بالعوامل النفسية والمحور الخاص بالمستوى الحقيقي للدخل، حيث أنهما ومن قبل وجهة نظر عينة البحث لم يحظيان بأهمية بالغة في التأثير على الإذعان الضريبي بالرغم من أن نسبة التشعب عالية لفقرات المحورين وذلك بسبب تبعثر القيم الخاصة لفقرات المحورين في أكثر من عامل^٢.

والآتي النتائج حسب أهمية كل محور :

1- محور الإتفاق الحكومي: حصل على المرتبة الأولى في تسلسل المحاور بعد إن كان يحتل المرتبة السادسة في استبانة الاستبانة ونسبة تشعب بلغت (13,089) مما يؤشر على أهمية هذا المحور بالنسبة لعينة البحث فضلاً عن أهميته بالنسبة لتحقيق مستوى عالي من الإذعان الضريبي، وقد كانت الأسئلة ضمن هذا المحور كالتالي:

جدول (3)

نسبة التشعب للمحور الأول

نسبة مساهمة الإتفاق الحكومي في تحقق الإذعان الضريبي

^٢ لمزيد من التفاصيل أنظر الملحق رقم ٢ الخاص بنتائج التحليل العاملي.

رقم الفقرة	نسبة مساهمة الإنفاق الحكومي في تحقق الإذعان الضريبي	نسبة التشبع بعد التدوير
أ	هناك علاقة طردية سالبة بين تخفيض حجم الإنفاق الحكومي ومستوى الإذعان الضريبي	0,815
ب	هناك علاقة طردية موجبة بين حجم الخدمات المقدمة من قبل الدولة ومستوى الإذعان الضريبي	0,900

2- محور التعلم والمعرفة بالضريبة : وقد حصل على المرتبة الثانية في تسلسل المحاور وفق نتائج التحليل العاملي بعد أن كان يحتل المرتبة التاسعة في استمارة الاستبانة وبنسبة تشبع بلغت (12,520) مما يؤشر على أهمية هذا المحور بالنسبة لعينة البحث فضلا عن أهميته بالنسبة لتحقيق الإذعان الضريبي ، والجدول (4) يبين ترتيب الأسئلة ضمن المحور وحسب أهميتها:

جدول (4)

نسبة التشبع للمحور الثاني (التعلم والمعرفة بالضريبة)

رقم الفقرة	نسبة مساهمة التعلم والمعرفة بالضريبة	نسبة التشبع بعد التدوير
أ	إن مستوى التعلم للمكلف له اثر ايجابي في تحقق الإذعان الضريبي	0,723
ب	ان معرفة المكلف بالمتطلبات الضريبية يحقق الإذعان الضريبي.	0,782

3- محور الغرامات والجزاءات : حصل على المرتبة الثالثة في تسلسل المحاور وفق نتائج التحليل العاملي بعد أن كان يحتل المرتبة الأولى في استمارة الاستبانة وبنسبة تشبع بلغت (11,736) مما يؤشر على أهمية هذا المحور بالنسبة لعينة البحث فضلا عن أهميته بالنسبة لتحقيق الإذعان الضريبي . وقد كانت الأسئلة ضمن هذا المحور وحسب أهميتها، كما موضحة في الجدول الآتي :

جدول (5)

نسبة التشبع لأسئلة المحور الثالث (الغرامات والجزاءات)

رقم الفقرة	نسبة مساهمة الغرامات والجزاءات	نسبة التشبع بعد التدوير
أ	هناك علاقة طردية بين زيادة الغرامات وتحقيق الإذعان الضريبي	0,519
ب	هناك علاقة طردية بين مستوى الجزاءات التي تفرض على المتهرب من دفع الضريبة وتحقيق الإذعان الضريبي	0,782

4- فرصة التهرب الضريبي: وحصل على المرتبة الرابعة في تسلسل المحاور وفق نتائج التحليل العاملي بعد أن كان يحتل المرتبة الثانية في استمارة الاستبانة وبنسبة تشبع بلغت (11,701) مما يؤشر على أهمية هذا المحور بالنسبة لعينة البحث فضلا عن أهميته بالنسبة لتحقيق الإذعان الضريبي . وقد كانت الأسئلة ضمن هذا المحور وحسب أهميتها، كما موضحة في الجدول الآتي :

جدول (6)

نسبة التشبع لأسئلة المحور الرابع (فرصة التهرب الضريبي)

الرقم	المحور السابع: فرصة التهرب الضريبي	
أ-	إن زيادة احتمال اكتشاف التهرب الضريبي يحقق الإذعان الضريبي	0,879
ب-	هناك علاقة طردية بين إجراءات الإدارة الضريبية في كشف التهرب الضريبي وتحقق الإذعان الضريبي.	0,465

5- محور دور الإدارة الضريبية في التوجيه وتبادل المعلومات : حصل على المرتبة الخامسة في تسلسل المحاور وفق نتائج التحليل العاملي بعد أن كان يحتل المرتبة الثامنة في استمارة الاستبانة وبنسبة تشبع بلغت (11,543). والآتي تحليل للأسئلة الواردة ضمن هذا المحور وحسب أهميتها، كما في أدناه:

جدول (7)

نسبة التشبع لأسئلة المحور الخامس (دور الإدارة الضريبية في التوجيه وتبادل المعلومات)

رقم الفقرة	المحور الثامن : دور الادارة الضريبية في التوجيه وتبادل المعلومات	
أ	إن قيام الإدارة الضريبية بتقديم التوجيه والاستشارة للمكلفين له دور ايجابي في تحقيق الإذعان الضريبي.	0,362
ب	إن تبادل المعلومات بين الإدارة الضريبية ودوائر الدولة والجهات الأخرى له دور في تحقيق الإذعان الضريبي.	0,386

6- محور البعد الوطني والمسائلة السياسية : حصل على المرتبة السادسة في تسلسل المحاور وفق نتائج التحليل العاملي بعد أن كان يحتل المرتبة السابعة في استمارة الاستبانة وبنسبة تشبع بلغت (10,822). والآتي تحليل للأسئلة الواردة ضمن هذا المحور وحسب أهميتها، كما مبينة في الجدول الآتي :

جدول (8)

نسبة التشبع لأسئلة المحور السادس (البعد الوطني والمسائلة السياسية)

الرقم	محور البعد الوطني والمسائلة السياسية	نسبة التشبع بعد التدوير
أ	ان تفعيل البعد الوطني للضريبة له دور ايجابي في تحقيق الإذعان الضريبي	0,368
ب	هناك علاقة طردية بين ربط المسائلة السياسية للمكلف المتهرب من دفع الضريبة وتحقق الإذعان الضريبي	0,875

7- محور العلاقات العامة وتكاليف الامتثال الضريبي : وحصل على المرتبة السابعة في تسلسل المحاور وفق نتائج التحليل العاملي بعد أن كان يحتل المرتبة الخامسة في استمارة الاستبانة وبنسبة تشبع بلغت (8,153). والآتي تحليل للأسئلة الواردة ضمن هذا المحور وحسب أهميتها، كما موضحة في الجدول (10) :

جدول (9)

نسبة التشبع لأسئلة المحور السابع (العلاقات العامة وتكاليف الامتثال الضريبي)

رقم الفقرة	المحور الخامس: العلاقات العامة وتكاليف الامتثال الضريبي	نسبة التشبع
أ	إن اعتماد منهجية العلاقات العامة من قبل الإدارة الضريبية له دور ايجابي في تحقيق الإذعان الضريبي	0,908
ب	هناك علاقة طردية موجبة بين تكاليف الامتثال الضريبي التي تنفقها الإدارة الضريبية وتحقق الإذعان الضريبي.	0,550

وفي ضوء ما تقدم وبناء على التحليل الإحصائي السابق يتحقق إثبات للفرضيات الفرعية للبحث والتي سيتم إعادة ترتيبها حسب أهميتها بموجب نتائج التحليل العملي وكالاتي:

١. هناك علاقة ذات اثر معنوي بين مستوى الإنفاق العام وتحقق الإذعان الضريبي.
٢. هناك علاقة ذات اثر معنوي بين التعلم الضريبي وتحقق الإذعان الضريبي.
٣. هناك علاقة ذات اثر معنوي بين نظام الغرامات والجزاءات الفعال وتحقق الإذعان الضريبي.
٤. هناك علاقة ذات اثر معنوي بين فرصة التهرب الضريبي وتحقق الإذعان الضريبي.
٥. هناك علاقة ذات اثر معنوي بين دور الإدارة الضريبية في التوجيه وتبادل المعلومات ومستوى الإذعان.
٦. هناك علاقة ذات اثر معنوي بين البعد الوطني والمسائلة السياسية وتحقق الإذعان الضريبي.
٧. هناك علاقة ذات اثر معنوي بين العلاقات العامة وتكاليف الامتثال الضريبي وتحقق الإذعان الضريبي.

وبذلك يتم إثبات الفرضية الرئيسية للبحث والمتمثلة بأنه ((للتحكم في العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي اثر معنوي على تحقيق الالتزام الطوعي من قبل المكلفين بدفع الضريبة وتحقيق أهداف التحاسب الضريبي)).

ومن جانب آخر فقد أظهرت نتائج التحليل العملي لإجابات أفراد العينة بعدم تحقق الفرضيتين الفرعيتين:

- ١ - هناك علاقة ذات اثر معنوي بين العوامل النفسية وتحقق الإذعان الضريبي.
- ٢ - هناك علاقة ذات اثر معنوي بين المستوى الحقيقي للدخل وتحقق الإذعان الضريبي.

وهكذا يتبين إن الإدارة الضريبية يمكن لها التحكم بعدد من العوامل التي تؤثر على الإذعان الضريبي بحيث ينتج عن ذلك التحكم تحقيق الإذعان الضريبي المنشود، والذي يتيح للسلطة المالية رسم سياسة اقتصادية تعتمد على إيرادات يمكن من خلالها دعم الموازنة العامة للدولة وهو الهدف الذي تسعى له الحكومة في العراق وخاصة في ظل الوضع الاقتصادي الحالي وكما تمت الإشارة إلى ذلك فيما تقدم من البحث.

الاستنتاجات والتوصيات:

تم التوصل إلى جملة من الاستنتاجات ووضع التوصيات المناسبة لها وكالاتي:

أولاً: الاستنتاجات:

1 - تبين إن هناك ترابط بين الوعي الضريبي والمسؤولية الاجتماعية، فالوعي الضريبي يعني الإدراك الكامل من قبل الأفراد للمسؤولية المالية إزاء المجتمع والدولة . ولا يمكن النظر إليه بمعزل عن الوعي بالمواطنة والانتماء والمشاركة في منظومة الحقوق والواجبات وينشأ هذا الوعي من خلال شعور المواطن بدرجة التزام الدولة ومؤسساتها في تحقيق برامج التنمية والعمل على رفاهية المجتمع وتحقيق طموحاته ورفع مستواه الحضاري بكل أشكاله.

2 - ان دراسة العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي تكتسب أهمية في جانب السياسة الاقتصادية للدولة، إذ إن نهج الحكومة في توسيع القاعدة الضريبية ، يمكن من خلال دراسة العوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي التعرف على مدى استعداد المواطنين للامتثال والتجاوب مع قرارات توسيع الوعاء الضريبي بالشكل الذي يمكن من خلاله دعم الموازنة العامة للدولة وخاصة في ظل الوضع الاقتصادي الحالي والناجم عن تدني أسعار النفط.

3 - تختلف العوامل التي تؤثر على الإذعان الضريبي باختلاف الجهات أو المداخل التي ينظر إليها من خلالها، ومنها تلك التي تعتمد على معايير شخصية ومعايير سلوكية وأخلاقية وتصنيف آخر يعتمد على العوامل الاقتصادية والعوامل غير الاقتصادية وحسب وجهة نظر كل طرف من أطراف التحاسب الضريبي.

4 - كما تبين من خلال التحليل الإحصائي لإجابات أفراد العينة إن محور الإنفاق الحكومي يعتبر عامل مهم في تحقيق الإذعان الضريبي، حيث يكون المكلف أكثر استعداد لدفع الضريبة إذا ما تولدت لديه القناعة بان المبالغ التي يدفعها ستعكس لمصلحته بشكل خدمات عامة وإنفاق على برامج تهدف تحقيق رفاهيته.

5 - وتبين من خلال نتائج الدراسة أهمية التعلم والمعرفة الضريبية لدى دافعي الضرائب و هو أحد العوامل الهامة التي تساهم في فهم المتطلبات الضريبية، خاصة فيما يتعلق بشروط ومتطلبات التسجيل وتعبئة الإقرار الضريبي بالمعلومات ومن ثم التسديد بشكل طوعي والذي يمثل حالة متطورة في الإذعان الضريبي ، وكذا بالنسبة لبقية العوامل المتمثلة بالغراملات وفرصة التهرب الضريبي ودور الإدارة الضريبية وبقية العوامل المشار إليها ضمن فرضية البحث.

6 - لم تظهر الإجابات أي اهتمام بالعوامل النفسية وعامل المستوى الحقيقي للدخل ، والسبب في ذلك إن هذه العوامل يكون التحكم فيها من قبل الإدارة الضريبية (والتي هي محور البحث) بضعيف لان هذه العوامل تكون من جانب المكلف بدفع الضريبة.

ثانياً: التوصيات:

1 - الاهتمام بتحقيق الربط في العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والوعي الضريبي ، حيث انه عندما تتوفر لدى الفرد كل مقومات الوعي الضريبي وبالمقابل تكون الدولة والمجتمع قد شعرت بكل احتياجات الأفراد وان هناك سعي جدي لتحقيقها، ينشأ عند ذلك الشعور بالمسؤولية من قبل كل طرف تجاه الآخر ، وعند ذلك ينشأ لدى الفرد أدراك اختياري والتزام حر بمارسه بوعي وبمسؤولية باعتبار إن المبلغ الذي سيدفعه بشكل ضريبة يمثل واجبا" وطنيا" وتعبير"ا" عن استدامة مقومات حركة الحياة.

2 - ينبغي على الدولة الاستفادة من السياسة الضريبية باعتبارها إحدى أدوات السياسة المالية للبلد والتي تعد إحدى مقومات السياسة الاقتصادية ، والتي يمكن استثمارها بشكل فعلي في تنمية الإيرادات وتعزيز الموازنة، ويتم ذلك من خلال تفعيل الإجراءات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية للتحكم بالعوامل المؤثرة على الإذعان الضريبي.

3 - نظرا للأهمية المتزايدة لتحقيق الإذعان الضريبي في ظل الوضع الاقتصادي الحالي والحاجة الملحة إلى تعزيز الموارد العامة من خلال الإيرادات الضريبية، لذلك ينبغي دراسة جميع العوامل التي تؤثر على تحقق الإذعان الضريبي ومن قبل جميع الجهات المعنية بالتحاسب الضريبي.

4 - من المؤكد إن حجم الإنفاق الحكومي له تأثير ايجابي على مستوى الإذعان الضريبي عندما يعكس هذا الإنفاق على برامج وخدمات تقدمها الدولة وتكون ذات أهمية مباشرة على أفراد المجتمع، حيث انه من

الأهمية بمكان لنجاح أي برنامج للإصلاح الضريبي أن يدرك الأفراد أن الضرائب التي يدفعونها ستصرف لتزويدهم بالخدمات العامة.

5 - ينبغي الاهتمام بتفعيل عوامل التعلم والمعرفة الضريبية وكذلك تفعيل نظام محكم للعقوبات والجزاءات فضلا عن الاهتمام بالتدقيق والفحص الضريبي لأهمية ذلك في خلق شعور لدى المكلف بان التهرب من دفع الضريبة سيتم اكتشافه والتعرض بعد ذلك إلى عقوبات وغرامات مالية تفوق السبب المالي الذي تهرب من اجله.

6 - نوصي بأهمية دراسة الجوانب النفسية والأخلاقية والسلوك فيما يخص المكلفين بدفع الضريبة من قبل أصحاب الاختصاص في تلك الجوانب بهدف تفعيل دور العوامل النفسية والأخلاقية والصفات الشخصية وإمكانية التحكم بتلك العوامل بما يسهم في تحقيق الإذعان الضريبي.

المصادر

أولاً : الوثائق الرسمية

١. جمهورية العراق ، قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ المعدل .

ثانياً : الكتب العربية:

١. البطريق وآخرون، يونس احمد، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، القاهرة ، ١٩٩٧ .

٢. عطوي ، فوزي ، المالية العامة ، النظم الضريبية وموازنة الدولة ، مطبعة العلم ، مصر ، ٢٠٠٣ .

ثالثاً : البحوث والدراسات والاطاريح:

- ١ - أمين ، عبدا لله محمود ، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق ، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠٠٠ .
- ٢ - الخرسان، محمد حلو داود ، أهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحديد الدخل الخاضع للضريبة ، رسالة دكتوراه فلسفة في المحاسبة جامعة البصرة، ٢٠٠٢ .
- ٣ - الخرسان، محمد حلو داود ، تحسين الإذعان الضريبي عن طريق نظام التقدير الذاتي، مجلة جامعة واسط العدد ٨ ، ٢٠٠٨ .
- ٤ - الحسن ، علاء ، تنمية الوعي ، دار الغدير القاهرة ، ٢٠٠٣ ،
- ٥ - كماش ، كريم سالم ، واقع السياسة الضريبية في العراق وأفاقها المستقبلية ، رسالة ماجستير ، الجامعة المستنصرية ، بغداد ، ٢٠٠٢ ،
- ٦ - كماش ، كريم سالم ، الوعي الضريبي في العراق أسباب التذني وسبل النهوض ، مؤتمر الإصلاح الضريبي الذي نظّمته وزارة المالية ، ٢٠٠٦ .
- ٧ - المرياي ، توفيق ، عوامل ضعف الوعي الضريبي في العراق ، مجلة البحوث الاقتصادية، العدد ٨ ، بغداد ١٩٧٩

Forth :Foreign References

1. Ambrecht,J.,G.H. McClelland & W. D. Schulze ,Why do people pay taxes? Journal of public Economics,1992.

2. Bird, Richard M.& Casanegra de Jantscher, Milka, Improving Tax Administration in Developing Countries, International Monetary Fund, USA, 1992 .
3. Banerjee, Suparno: point of view, The Innovation Center of Excellence England, Issue 2, January 2004, by Internet.
4. Cilvani & Bauo, "Audit Quality: The Perceptions of Audit- Committee Chairpersons and Partners", Auditing Journal of Practice and Theory, Spring, Vol.5,2009.
5. Elcheberry., "Scope of Auditors' Liability, Auditor Quality, and Capital Investment", Review of Accounting Studies 7(1): 97-122, 1992.
6. Helhel & Ahmed, Factors Affecting Tax Attitudes and Tax Compliance, European Journal of Business and Management, vol.6.No.22.2014.
7. Franzoni , Luigi Alberto : Tax Evasion & Tax Compliance, University of Bologna, Italy – 1999 .
8. Jason Furman, Closing the tax cap , Center @cbpp.org, Washington, USA. 2002.
9. Nelson Maseko, A Review of Factors for Tax Compliance, Fascile Economics And Applied Informatics, Romania, vol.5.No.25.2011.
10. Nzioki & Peter, Analysis of Factors Affecting Tax Compliance in Real Estate Sector, Research Journal of finance and accounting, Kenya, vol.5.No.11.2014.
11. Tapan K. Sarker. Improving Tax Compliance and self assessment in Bangladesh, International Bureau of Fiscal Documentation, 2003.
12. Tsos, T.R. , Does Culture Influence Tax Morale ? Evidence from Different European Countries, Working Paper, No17,1992.
13. Wenzel, Michael, The Social Side of Sanctions; personal and Social Norms as Moderators or Deterrence, Law & Human Behavior,2004.