

**تأثير أخلاقيات المتحصل الضريبي في السياسات الضريبية والحد من التهرب الضريبي
(دراسة استطلاعية لآراء الموظفين بديوان الضرائب بولاية الخرطوم – السودان)**

The Impact of Tax Collector's Ethics on the Tax Policies and Tax Evasion (An exploratory study of the opinions of employees in Taxation Chamber – Khartoum State – Sudan)

الدكتور/ صلاح بابكر عيسى مهاجر

دكتوراه المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة السودان المفتوحة، جمهورية السودان

Email: salahbab2020@gmail.com

الدكتور/ موسى فضل الله علي إدريس

دكتوراه إدارة الأعمال، كلية الاقتصاد والإدارة ونظم المعلومات، جامعة نزوى، سلطنة عُمان

Email: musaali@unizwa.edu.om

المخلص:

هدفت الدراسة إلى بيان علاقة أخلاقيات المتحصل الضريبي بالسياسات الضريبية وإيضاح علاقة أخلاقيات المتحصل الضريبي بالتهرب الضريبي فتم اختبار الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أخلاقيات المتحصل الضريبي والسياسات الضريبية والفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أخلاقيات المتحصل الضريبي والتهرب الضريبي واعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي، تمثل مجتمع الدراسة من جميع الموظفين في ديوان الضرائب بولاية الخرطوم وتم اختيار عينة احتمالية مقدارها 60 موظفاً من المجتمع بطريقة العينة العشوائية، ولأغراض جمع البيانات تم تصميم استبانة وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي المترج، قسمت الاستبانة إلى قسمين: القسم الأول تضمن البيانات الأولية لأفراد العينة، واحتوي القسم الثاني على 40 عبارة موزعة على ثلاثة محاور، تم توزيع عدد 60 استبانة على أفراد العينة وعادوها بعد ملئها بالبيانات المطلوبة. أظهرت نتائج الدراسة تأثير مصداقية المتحصل الضريبي ومهنيته إيجاباً على تحصيل الضريبية وتزيد أمانته من كفاءة تحصيلها بزيادة الإيرادات العامة وتساهم التربية الوطنية والأخلاقية للمتحصل الضريبي في حسن تطبيق السياسات الضريبية، أوصت الدراسة الاهتمام بسبل الحفاظ على مصداقية المتحصل الضريبي بمنحه الحوافز المادية والمعنوية لأنها تؤثر إيجابياً في تحصيل الضريبية وعلى المشرع الضريبي المراجعة المستمرة للسياسات الضريبية لتكون عادلة وواضحة وسهلة الفهم لأجل سلامة تطبيقها وعلى الإدارة الضريبية ترسيخ دور الضريبة لدى المكلف وإقناعه بضرورة أدائها، وذلك من خلال توعيته عبر وسائل الإعلام.

الكلمات المفتاحية: المتحصل الضريبي، السياسات الضريبية، التهرب الضريبي.

The Impact of Tax Collector's Ethics on the Tax Policies and Tax Evasion (An exploratory study of the opinions of employees in Taxation Chamber – Khartoum State – Sudan)

Abstract

The study aimed to clarify the relationship between tax collector's ethics and tax policies, also to explain the relationship between tax collector's ethics and tax evasion. The study tested two hypotheses, the first hypothesis: There is a statistically significant relationship between tax collector's ethics and tax policies & second hypothesis: There is a statistically significant relationship between tax collector's ethics and tax evasion. The study relied on the deductive, descriptive analytical and inductive approaches. The study population was represented by all employees in the in Taxation Chamber in Khartoum State, and a probability sample of 60 employees from the population was selected by random sampling method. For the purposes of data collection, a questionnaire was designed according to the five-tiered Likert scale. The questionnaire was divided into two parts: The first part included the primary data of the sample members. The second part contains 40 phrases distributed over three sections. A number of 60 questionnaires were distributed to the sample members and they returned them after filling them with the required data. The results showed that the credibility and professionalism of the tax collector affected positively the tax collection & also his honesty raised up the efficiency of the tax collection by increasing public revenues & the national and moral education of tax collector contributed in improving the implementation of tax policies. The study recommended: paying more attention to ways to maintain the credibility of tax collector by granting tangible and intangible incentives because they positively affect the tax collection. The tax legislator should constantly review tax policies to be fair, clear and easy to understood for their proper application, the tax administration must raise the awareness of the taxpayers about the role of the tax through the public media and convince them of the necessity of paying the tax.

Keywords: Tax collector, Tax policies, Tax evasion

1. المقدمة

تعد الضريبة من أهم إيرادات معظم الدول، هنالك قواعد تحكم الضريبة وهي قواعد موضوعية تحكم فرض الضريبة أو تحديد الالتزام، وقواعد إجرائية تشمل تحصيل الضريبة أو اقتضاء الالتزام وحل المنازعة، وتهدف القواعد الضريبية تحقيق التوازن بين حماية حقوق الدولة في اقتضاء الضريبة وتكوين الحصيلة لمواجهة النفقات العامة. الالتزام بدفع الضريبة يقع على عاتق المكلف، وهو بالمقابل يضع التزاما على عاتق إدارة الضرائب بأن تقوم بتحصيل الضريبة، حيث يجب على المكلف توريد الدين الضريبي المستحق عليه من تلقاء نفسه دون أن يقع على عاتق الإدارة الضريبية عبء مطالبة بها، وذلك بهدف ضمان تحصيل الضرائب في المواعيد المحددة قانوناً لمواجهة النفقات العامة، ولذلك يوجد أمام المكلف أما يقبل مبلغ الضريبة المستحق عليه ودفعه وتوريده للخزانة العامة أو يعترض على المبلغ المستحق عليه وبالتالي لجوئه إلى الطريق المتمثل بالمنازعة الضريبية بمراحلها الإدارية ثم اللجوء للقضاء لمواجهة امتناع المكلف عن سداد دين الضريبة ولضمان حقوق الخزانة العامة.

1.1. مشكلة الدراسة

تتلخص مشكلة الدراسة في أثر أخلاقيات المتحصل الضريبي على السياسات الضريبية التي يتبعها ديوان الضرائب وتهرب المكلفون من سداد ما عليهم من ضرائب للدولة. لذلك السؤال الرئيسي: ما أثر أخلاقيات المتحصل الضريبي على تطبيق السياسات الضريبية والتهرب الضريبي؟ ويتفرع منه ما يلي:

السؤال الأول: ما أثر أخلاقيات المتحصل الضريبي على تطبيق السياسات الضريبية؟

السؤال الثاني: ما أثر أخلاقيات المتحصل الضريبي على الحد من التهرب الضريبي؟

2.1. أهمية الدراسة

تكمن أهمية البعد النظري للدراسة في قلة الدراسات التي تناولت علاقة أخلاقيات المتحصل الضريبي بتطبيق السياسة الضريبية والتهرب الضريبي مما تطلب إجراء مزيداً من الدراسات فيها، أما أهمية البعد التطبيقي تكمن في نتائج الدراسة وتوصياتها لتشجيع الموظف من تحسين تعامله مع المكلف بدفع الضريبة من خلال تطبيق السياسات الضريبية بصورة تحد من التهرب الضريبي وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية.

3.1. أهداف الدراسة

تتمثل أهداف الدراسة فيما يلي:

1- توضيح أثر أخلاقيات المتحصل الضريبي على تطبيق السياسات الضريبية.

2- بيان أثر أخلاقيات المتحصل الضريبي على الحد من التهرب الضريبي.

4.1. فرضيات الدراسة

اختبرت الدراسة فرضيتين هما:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أخلاقيات المتحصل الضريبي والسياسات الضريبية.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أخلاقيات المتحصل الضريبي والحد من التهرب الضريبي.

2. الدراسات السابقة

اهتمت دراسة (عليما وعيسى، 2016) بمعرفة أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر مقدري قطاع كبار المكلفين في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، باعتبار ضريبة الدخل والمبيعات من أدوات السياسة المالية في الأردن، وكونها أحد مصادر الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة في رسم السياسات المالية، أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر لتطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية الرشيدة في الحد من التهرب الضريبي.

ركزت دراسة (Arena & Others, 2019) على فحص حقوق التقاضي في دعاوى الأوراق المالية وتم تصميم الدعاوى القضائية الجماعية للأوراق المالية للتغلب على التكلفة الباهظة للمساهمين الأفراد لمقاضاة الشركات، أظهرت نتائج الدراسة أن التهديد بالتقاضي ضد المساهمين يلعب دوراً تأديبياً في كبح جماح استخراج الإيجار الإداري من أنشطة التهرب الضريبي. وضحت دراسة (Dobla & Others, 2019) أن مدى الالتزام المكلفون بدفع الضريبة المقررة عليهم له آثار مثمرة على الإيرادات والكفاءة وعدالة النظام الضريبي وأن التهرب الضريبي يقوض تحصيل الإيرادات ويشوه التنافس ويهدم التنمية في الدولة، اقترحت نتائج الدراسة أن تحسينات الشركة للإنتاج يمكن أن تؤدي إلى تخفيض التهرب الضريبي فتزيد الإيرادات الضريبية.

تناولت دراسة (الزهراني، 2020) مفهوم القيمة المضافة وبيان حدود المسؤولية الجنائية لمخالفاتها والجزاءات التي توقع على المتهربين من دفعها في القوانين ضريبة القيمة المضافة بالمملكة العربية السعودية ودولة الإمارات العربية المتحدة، بينت نتائج الدراسة أن الضريبة تعد أداة من أدوات الدولة المهمة والأساسية لتحقيق التنمية الشاملة والكاملة وينتج عن التهرب الضريبي نقص في الحصيلة الضريبية وسد النفقات العامة للدولة وتعد جريمة التهرب الضريبي من الجرائم العمدية.

هدفت دراسة (ناصر ومازن، 2022) إلى بيان أثر التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني في الحد من التهرب الضريبي، توصلت الدراسة إلى أن التزام المراجع الخارجي بالنزاهة والأمانة والحياد والاستقلالية والموضوعية وتمتعه بالتأهيل العلمي والعملية والكفاءة المهنية بالإضافة إلى قيام بواجباته المهنية يساعد في الحد من التهرب الضريبي.

اهتمت دراسة (Sritharan & Others, 2022) بالدراسات التي تناولت التهرب الضريبي باختبار عوامل متنوعة لمعرفة تأثيرها عليه عن طريق إجراء مراجعة منظمة لها خلال عشر سنوات ابتداء من 2010م العام الذي فيه منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) أنشأت اتفاقية تبادل المساعدة الإدارية في أمور الضرائب لتقليل التهرب الضريبي بمساعدة الشبكة التعاونية، أظهرت نتائج الدراسة أن الدراسات السابقة حصرت تعاونها ضمن الفرد والعوامل الاقتصادية المتعلقة به ولم تركز على المتغيرات الأخرى مثل رقمته الخدمات العامة وحوكمة المسؤولية الاجتماعية.

هدفت دراسة (عبد المحمودي، 2022) التعرف على آثار التهرب الضريبي في ضريبة القيمة المضافة الذي أضحى واضحاً في غالب دول العالم بما يسببه من ضياع كبير في الإيرادات العامة للدول، بينت نتائج الدراسة أن التهرب من ضريبة القيمة المضافة يعد من الجرائم التي تؤثر سلباً على المجتمع وحركة التجارة في العراق خاصة أن القانون الضريبي الساري لم يواكب المتغيرات المستجدة في اقتصاديات السوق.

وتناولت دراسة (Alstadsaeter & Others) (2022) فحص الاستبدال بين التهرب الضريبي غير المشروع بالتهرب الضريبي القانوني، حيث أجبرت الحكومة النرويجية الكثير من الأفراد الأثرياء إلى الإفصاح عن أصولهم التي أخفوها سابقاً في خارج الدولة،

أظهرت نتائج الدراسة ان الضرائب التي دفعت بواسطة هؤلاء الأفراد ارتفعت بنسبة 30% في وقت الإفصاح ولذلك اتخذ إجراءات صارمة ضد التهرب من جانب الأثرياء تعتبر وسيلة فعالة لزيادة الإيرادات الضريبية وزيادة التصاعد الضريبي وتقليل عدم المساواة .

هدفت دراسة (أبو هلال وشعبان، 2022) التعرف على المشكلات والحلول لفرض الضريبة على معاملات التجارة الإلكترونية والتهرب الضريبي، بينت نتائج الدراسة ارتفاع نسبة الاستجابة حول الفقرات التي تبحث العلاقة بين النفع والضرر التي تعود على المكلف من حيث التزامه بالقوانين الضريبية التي يمكن تطويرها والمتعلقة بمعاملات التجارة الإلكترونية ودرجة التهرب الضريبي.

3. الإطار النظري:

1.3. أخلاقيات المتحصل الضريبي

مفهوم ومستوى مقبولة أخلاقيات المهنة

أخلاقيات المهنة هي مجموعة من المبادئ والمعايير التي تعد مرجعاً للسلوك المطلوب لأفراد المهنة الواحدة، والتي يعتمد عليها المجتمع في تقييم أدائهم إيجاباً أو سلباً (السكرانة، 2013، 180).

هنالك مجموعة من الخطوات التي يمر فيها الموظف حتى يصل إلى المستوى المقبول من أخلاقيات المهنة وهي (أعطى، مقرش، 2013، 180):

- 1- الانضباط: بحيث أن الغياب والتأخر يعد من أهم العوامل المؤثرة على الأداء السلبى للموظف.
- 2- صفات الموظف: فالمشرف يتوقع من الموظف التعاون مع بعض لتحقيق أهداف العمل.
- 3- فرق العمل: بحيث تضمن فرق العمل إنجاز المهام بكفاءة وفعالية أكثر، لذلك على الموظف التحلي بالسلوكيات الإيجابية في علاقته مع أعضاء فريق العمل، والثقة في الآخرين.
- 4- المظهر: مظهر الموظف يعطي صورة واضحة عن التزامه واحترامه للوظيفة، للمنظمة، وللعلماء.
- 5- المواقف: فيجب أن تكون للموظف مواقف إيجابية تعكس ثقته في نفسه.
- 6- الإنتاجية: حيث يمكن للموظف تحسين إنتاجيته من خلال احترام إجراءات العمل، إجراءات السلامة، وطرق استخدام موارد المنظمة.
- 7- المهارات التنظيمية: يجب على الموظف إدارة وقته وتطوير مهاراته من خلال أداء مهامه في المنظمة.
- 8- الاتصال: فعلى الموظف أن يملك قدرات عالية على الاتصال الفعال مع الآخرين سواء كان الاتصال لفظياً أو غير لفظي بحيث يظهر ثقافة الاحترام والشعور بالآخرين.
- 9- التعاون: من خلال علاقات عمل جيدة تعتمد على إدارة تصادم الأدوار والحل الجماعي لمشكلات العمل.
- 10- الاحترام: فلا يمكن أداء أي عمل مع الآخرين إذا لم يدرك الموظف سياسات احترامه لمن هما أعلى أو أقل منه في المستوى الوظيفي .

واجبات ومسؤولية المتحصل الضريبي

يخضع المتحصل الضريبي لعدد من الواجبات لممارسة عمله، وتتمثل الواجبات في الآتي (المصلح، 2009، 8 – 10):

1- الالتحاق بمنصب التعيين أو المنصب الذي نقل إليه.

2- تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السلمية.

3- خدمة الدولة بكفاءة وفعالية ويؤدي بإخلاص واجباته.

4- ممارسة الوظيفة وحدها، وعليه فإنه يمنع منعاً باتاً الجمع بين وظيفة ونشاط خاص مربح.

5- ممارسة الوظيفة بصفة شخصية، فعلية ومستمرة.

6- تأدية الخدمة بكل استقلالية، وحياد، ونزاهة.

7- احترام الأنظمة الداخلية والسر المهني.

يتحمل موظف الضرائب المسؤولية المدنية، عند إلحاق الضرر بالغير، وهي نتيجة لخطأ، عدم الانتباه أو إهمال قام به الموظف بنفسه أو أشخاص آخرون تحت مسؤوليته أو قام بإتلاف أملاك تحت مسؤوليته ومما نتج عنه ضرر للغير، إن مسؤولية الدولة لا تمنع أن يكون موظف الضرائب مسؤولاً شخصياً عن أخطائه وتسمح لكل شخص متضرر أن يقوم بإجراءات لدى العدالة ضد الدولة نفسها أو ضد موظف عمومي أو ضد كلاهما. تقوم الدولة التي تضررت مصالحها بمتابعة الموظف المرتكب للخطأ، علاوة على هذا فإن المسؤولية اتجاه الغير تجعل الموظف المسبب في الضرر مسؤولاً أمام الدولة سواء أكان فعله غير إرادي أو نتيجة إهمال أو عدم الانتباه (علي، 2012، 138).

يمكن اعتبار المتحصل الضريبي مسؤولاً من الناحية الجنائية، عندما يقوم بارتكاب جنائية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ويلغي الإجراء الجنائي المتخذ تجاه الموظف آلياً الإجراء التأديبي إذا كانت الأخطاء المرتكبة جسيمة وبنية مبيتة مما يجعل الشخص المعني غير مؤهل لممارسة عمله، فيتم فصله بإجراء جزائي (عبد الإله، 2010، 89).

2.3. التهرب الضريبي

مفهوم وأهداف الضريبة

عرفت الضريبة بأنها مبلغ نقدي تفرضها الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبراً، ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قانون محدد ويكون الهدف من فرض الضريبة هو المساهمة في الإيرادات العامة لتغطية نفقات الدولة المختلفة وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى إلى الوصول إليها (المشاعلة، 2008، 3).

تعد الضريبة مصدراً مهماً للإيرادات العامة للدولة، وتتمثل أهدافها في الآتي (عامر، 2007، 12):

1- الأهداف المالية للضريبة: تهدف الضريبة إلى ضمان مد الخزينة العامة بحصيلة وفيرة من الأموال تمكنها من تغطية الإنفاق العام للدولة، وتعد من أهم هذه المصادر خاصة في الدول النامية لأن إقتصادياتها لا تمتع بوجود جهاز إنتاجي فعال لذلك فإن الغرض من فرض الضريبة هو الوصول إلى تحقيق المردودية المالية التي تشكل الهدف التقليدي لأجل الوصول إلى التوازن في الموازنة العامة للدولة.

2- الأهداف الاقتصادية للضريبة: الهدف الاقتصادي يتمثل في الاستقرار الاقتصادي حيث تقوم الضريبة بالقضاء على التضخم عن طريق امتصاص الفائض من الكتلة النقدية، والمحافظة على القوة الشرائية للنقد الوطني. وحماية المنتجات الوطنية، ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات بتخفيض الضرائب على الصادرات أو بإعفاؤها ورفع نسبتها على الواردات الخارجية،

والمساهمة في التنمية الاقتصادية بزيادة حصيللة الموارد المالية للدولة وتشجيع الادخار بإعفاء المداخل الناتجة عن الأموال وبالتالي توجيهها نحو الاستثمار.

3- الأهداف الاجتماعية للضريبة: تعتبر من الأسباب القديمة التي أدت إلى فرض الضرائب حيث ذكر آدم سميث في كتابه ثروة الأمم أن من أركان التنظيم الضريبي الأمثل هو ضرورة مراعاة العدالة الاجتماعية، ومحاولة إيجاد توازن اجتماعي بين أفراد المجتمع بفرض ضرائب مرتفعة على سلع كمالية مثلاً لإعادة توزيع الدخل بين المواطنين وتقليل الفوارق الاجتماعية (عمر، 2006، 177).

4- الأهداف السياسية للضريبة: تستخدم الضريبة في الداخل كأداة للقوى المسيطرة اجتماعياً في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، كما أنها تستخدم كأداة من أدوات السياسة الخارجية، كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد منها تحقيقاً لأغراض سياسية. وتنقسم الأهداف السياسية للضريبة كما يلي (إبراهيم، 2013، 13):

أ- الأهداف المالية للسياسة الضريبية.

ب- الأهداف الاقتصادية للسياسة الضريبية.

ج- الأهداف الاجتماعية للسياسة الضريبية.

تعد السياسة الضريبية أحد الأذرع الأساسية للسياسة المالية للدولة، والتي تسعى جنباً إلى جنب مع سياسات الإنفاق الحكومي إلى تحقيق الأهداف والكفاءة في تخصيص الموارد النادرة والعدالة في توزيع الدخل والثروات، فضلاً عن تحقيق الاستقرار الاقتصادي الكلي (الحسيني، 2021، 17).

مفهوم وأنواع التهرب الضريبي

عرف التهرب الضريبي بأنه محاولة الخاضع للضريبة للإفلات من سدادها لسلطة الضرائب (الأمانة، 2019، 946). وعرف أيضاً التهرب الضريبي على أنه امتناع المكلف عن أداء كامل الضريبة المستحقة عليه أو جزء منها من خلال ممارسات أو أفعال غير قانونية (زكي، 2021، 11).

يمكن تقسيم التهرب الضريبي كما يلي (براهيمي وبلعاش، 2014، 223):

1- التهرب الضريبي من حيث المشروعية: وينقسم إلى:

أ- التجنب الضريبي غير المقصود: يتخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات في التشريع الضريبي الذي ينتج عنه التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هنالك مخالفة للنصوص القانونية.

ب- التجنب الضريبي المقصود: يتم بتخلص المكلف من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة للقوانين عن طريق الغش المالي بالجوء إلى الأساليب الاحتيالية عند تحديد وعاء الضريبة أو عند تحصيلها.

2- التهرب الضريبي من حيث النطاق: وينقسم إلى:

أ- التهرب الضريبي المحلي: هو كل غش يقوم به المكلف داخل الدولة.

ب- التهرب الضريبي الدولي: هو عدم دفع الضريبة داخل الدولة وتحويل المداخل إلى بلد آخر يتميز بجاذبية جبائية.

الوسائل الوقائية والرقابية لمكافحة التهرب الضريبي

من الوسائل التي تساعد في التقليل من التهرب الضريبي ما يلي (خطيب وشامية، 1997، 210):

- 1- على مستوى التشريع الجبائي: الإصلاح الجبائي المستمر بتبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط وتحصيل الضرائب، وإرساء نظام ضريبي عادل.
 - 2- على مستوى الإدارة الضريبية: يستلزم أن يتوفر هيكل إداري كفء لتحصيل الضريبة ومراقبة حسن أدائها ومكافحة التهرب الضريبي بجميع أشكاله.
 - 3- على مستوى المكلف بالضريبة: تعتمد فرص نجاح التحصيل الضريبي على مدى الوعي الضريبي للمكلف بها، ودرجة ثقافته الضريبية، ومدى قناعاته بأهميتها في تمويل الخزينة العامة، ومدى قناعاته بعدالتها، لذلك على الإدارة الضريبية العمل على تغيير الذهنيات والسلوكيات الفردية للمكلفين نحو الأفضل.
- يتميز النظام الجبائي بصفة أساسية بطابعه الإقراري، حيث أن المكلفون بالضريبة يحددون مقدار الوعاء الضريبي ويصرحون به تلقائياً للإدارة الضريبية، لذلك يفترض أن يكونوا أصحاب نزاهة وقادرين على تبرير المعلومات المصرح بها في حالة مطالبتهم بذلك، ومن أهم الوسائل الرقابية لمكافحة التهرب الضريبي ما يلي (ناشد، 2008، 208):
- 1- الرقابة الجبائية العامة: بغرض التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة، وعدم وجود أخطاء مادية على التصريحات، ومحاولة حصر المعلومات المهمة.
 - 2- الرقابة الجبائية على الوثائق: تتم بمراقبة التصريحات السنوية بدقة أكثر من خلال توفير المكلف دفاتره ووثائقه المحاسبية متى ما طلبتها الإدارة الضريبية.
 - 3- الرقابة الجبائية المعمقة: تتم الرقابة في عين المكان الذي يزاول المكلف فيه نشاطه بهدف التأكد من صحة المعلومات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية.

4. الدراسة الميدانية

1.4. إجراءات الدراسة الميدانية

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الموظفين في ديوان الضرائب بولاية الخرطوم، أما عينة الدراسة فهي عينة احتمالية، اختار الباحثان عدد (60) موظف من المجتمع بطريقة العينة العشوائية البسيطة، ووزعوا على أفراد العينة عدد (60) استبانة، وأعادوها بعد ملئها بالبيانات المطلوبة.

للحصول على البيانات الأولية أعد الباحثان استبانة لدراسة (أخلاقيات المتحصل الضريبي وأثرها على الضريبة والتهرب الضريبي) وقسمت إلى قسمين. القسم الأول: تضمن البيانات الأولية لأفراد العينة: التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، سنوات الخبرة، والقسم الثاني: يحتوي على (40) عبارة موزعة على ثلاثة محاور كما في الجدول رقم (1) على النحو التالي:

جدول (1) توزيع عبارات الاستبانة

ت	محاور الدراسة	عدد العبارات
1	المحور الأول	15
2	المحور الثاني	13
3	المحور الثالث	12
	المجموع	40

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

طلب الباحثان من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا إجاباتهم عما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج والذي يتكون من خمس مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة).

يوضح الجدول رقم (2) الثبات والصدق الإحصائي لأداة الدراسة كما يلي:

جدول (2) الثبات والصدق الإحصائي للاستبانة

المحاور	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
المحور الأول	0.79	0.89
المحور الثاني	0.75	0.87
المحور الثالث	0.66	0.81
الاستبانة كاملة	0.80	0.89

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يتضح من نتائج الجدول رقم (2) أن جميع معاملات الثبات والصدق لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل محور من محاور الدراسة، وعلى الاستبانة كاملة كانت أكبر من (50%) مما يدل على أن الاستبانة تتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض البحث، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً.

2.4. التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

1- التحليل الوصفي لعبارات المتغير الأول: أخلاقيات للمتخصص الضريبي

تم حساب التوزيع التكراري لعبارات المتغير الأول لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة كما يلي:

الجدول (3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير الأول

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تؤثر مصداقية المتخصص الضريبي على زيادة الإيرادات الضريبية.	39	19	2	0	0
2	يؤدي عدم مهنية المتخصص الضريبي في نقصان الإيرادات الضريبية السنوية.	30	14	13	2	1
3	تؤثر كفاءة المتخصص الضريبي في سهولة تحصيل الضرائب.	41	13	4	1	1
4	تهدد المرونة الزائدة للمتخصص الضريبي في قلة تحصيل الضرائب.	18	27	4	9	2
5	تؤدي العلاقات الشخصية للمتخصص الضريبي مع الممولين إلى التهرب الضريبي.	27	11	8	11	3

3	4	4	10	39	6	يقود قبول المتحصل الضريبي للهدايا وخدمات من الممولين إلى التراخي في سداد الضريبة المستحقة.
0	1	5	14	40	7	تؤثر أمانة المتحصل الضريبي إلى زيادة الإيراد الضريبي.
0	1	5	10	44	8	تؤثر الحوافز المادية والمعنوية إيجاباً على أداء المتحصل الضريبي.
0	1	6	24	29	9	ينجح المتحصل الضريبي في عمله إذا أستطاع كسب رضا الممول.
0	0	2	22	36	10	التربية الوطنية والأخلاقية للمتحصل الضريبي تسهم في جودة التحصيل الضريبي.
0	1	8	18	33	11	يؤدي ضعف شخصية المتحصل الضريبي إلى قلة التحصيل الضريبي.
0	0	4	20	36	12	يؤدي تسبب المتحصل في الحضور والانصراف إلى ضعف الأداء وضعف الإيرادات الضريبية.
0	0	5	19	36	13	يقود التدريب الكافي للمتحصل إلى زيادة كفاءة التحصيل الضريبي.
0	4	9	15	32	14	تدخل الإدارة العليا في عمل المتحصل لصالح الممولين يؤدي إلى قلة الضريبة المتحصلة.

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

للتحقق من صحة المتغير الأول: أخلاقيات للمتحصل الضريبي، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالمتغير الأول، وتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

الجدول (4) الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير الأول

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	تؤثر مصداقية المتحصل الضريبي على زيادة الإيرادات الضريبية.	5	أوافق بشدة
2	يؤدي عدم مهنية المتحصل الضريبي في نقصان الإيرادات الضريبية السنوية.	4	أوافق
3	تؤثر كفاءة المتحصل الضريبي في سهولة تحصيل الضرائب.	5	أوافق بشدة
4	تهدد المرونة الزائدة للمتحصل الضريبي في قلة تحصيل الضرائب.	4	أوافق
5	تؤدي العلاقات الشخصية للمتحصل الضريبي مع المكلفين إلى التهرب الضريبي.	4	أوافق
6	يقود قبول المتحصل الضريبي للهدايا وخدمات من المكلفين إلى التراخي في سداد الضريبة المستحقة.	5	أوافق بشدة

7	تؤثر أمانة المتحصل الضريبي إلى زيادة الإيراد الضريبي.	5	أوافق بشدة
8	تؤثر الحوافز المادية والمعنوية إيجاباً على أداء المتحصل الضريبي.	5	أوافق بشدة
9	ينجح المتحصل الضريبي في عمله إذا استطاع كسب رضا الممول.	4	أوافق
10	التربية الوطنية والأخلاقية للمتحصل الضريبي تسهم في جودة التحصيل الضريبي.	5	أوافق بشدة
11	يؤدي ضعف شخصية المتحصل الضريبي إلى قلة التحصيل الضريبي.	5	أوافق بشدة
12	يؤدي تسبب المتحصل في الحضور والانصراف إلى ضعف الأداء وضعف الإيرادات الضريبية.	5	أوافق بشدة
13	يقود التدريب الكافي للمتحصل إلى زيادة كفاءة التحصيل الضريبي.	5	أوافق بشدة
14	تدخل الإدارة العليا في عمل المتحصل لصالح المكلفين يؤدي إلى قلة الضريبة المتحصلة.	5	أوافق بشدة
جميع العبارات			
		5	أوافق بشدة

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يتبين من الجدول رقم (4) ما يلي:

- 1- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن مصداقية المتحصل الضريبي تؤثر على زيادة الإيرادات الضريبية.
- 2- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن عدم مهنية المتحصل الضريبي يؤدي إلى نقصان الإيرادات الضريبية السنوية.
- 3- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن كفاءة المتحصل الضريبي تؤثر في سهولة تحصيل الضرائب.
- 4- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن المرونة الزائدة للمتحصل الضريبي تهدد في قلة تحصيل الضرائب.
- 5- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن العلاقات الشخصية للمتحصل الضريبي مع المكلفين تؤدي إلى التهرب الضريبي.
- 6- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن قبول المتحصل الضريبي للهدايا وخدمات من المكلفين يقود إلى التراخي في سداد الضريبة المستحقة.
- 7- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن أمانة المتحصل الضريبي تؤثر في زيادة الإيراد الضريبي.
- 8- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن الحوافز المادية والمعنوية تؤثر إيجاباً على أداء المتحصل الضريبي.

- 9- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن المتحصل الضريبي ينجح في عمله إذا استطاع كسب رضا الممول.
- 10- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن التربية الوطنية والأخلاقية للمتحصل الضريبي تسهم في جودة التحصيل الضريبي.
- 11- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الحادية عشر (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن ضعف شخصية المتحصل الضريبي يؤدي إلى قلة التحصيل الضريبي.
- 12- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية عشر (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن تسبب المتحصل في الحضور والانصراف يؤدي إلى ضعف الأداء وضعف الإيرادات الضريبية.
- 13- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة عشر (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن التدريب الكافي للمتحصل يقود إلى زيادة كفاءة التحصيل الضريبي.
- 14- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة عشر (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن تدخل الإدارة العليا في عمل المتحصل لصالح المكلفين يؤدي إلى قلة الضريبة المتحصلة.
- 15- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات المتغير الأول (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين بشدة على ما جاء بعبارات المتغير الأول.

2- التحليل الوصفي لعبارات المتغير الثاني: السياسات الضريبية

تم حساب التوزيع التكراري لعبارات المتغير الثاني لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة كما يلي:

الجدول (5) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير الثاني

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تفشل السياسات الضريبية في حالة عدم توافقها مع التوجه العام للدولة.	27	21	5	6	1
2	توضع السياسات الضريبية بالتوافق مع الحالة الاقتصادية للدولة.	21	19	7	9	4
3	تدار السياسات الضريبية بواسطة جهة الاختصاص كديوان الضرائب.	23	21	10	5	1
4	توضع السياسات الضريبية بناء على خطط الدولة الاستراتيجية.	25	23	5	5	2
5	تفشل السياسات الضريبية في تحقيق أهدافها إذا كانت قاسية على المكلفين.	29	20	4	5	2
6	تتجح السياسات الضريبية إذا راعت الحالة التجارية للمكلفين.	25	18	8	5	4
7	التقدير الضريبي الذاتي له أثر سلبي على الإيرادات المتحصلة.	24	22	5	5	4

0	3	4	18	35	يؤثر عدم التحديث ومواكبة السياسات الضريبية إلى ضعف وصعوبة التحصيل.	8
1	2	6	21	30	يؤدي انسجام السياسات الضريبية مع المكلفين إلى استجابتهم في السداد.	9
0	4	15	26	15	تكافح السياسات الضريبية التي تنتهجها الدولة التهرب الضريبي.	10
2	2	6	18	32	تتعرض آثار السياسات الضريبية سلباً على الاقتصاد القومي.	11
2	1	6	17	34	يؤدي غموض وعدم وضوح السياسات الضريبية إلى ضعف التحصيل.	12
5	5	7	13	30	يؤدي عدم نشر السياسات الضريبية في وسائل الإعلام المختلفة إلى صعوبة التعامل مع المكلفين.	13

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

للتحقق من صحة المتغير الثاني: السياسات الضريبية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالمتغير الثاني، وتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

الجدول (6) الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير الثاني

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	تفضل السياسات الضريبية في حالة عدم توافقها مع التوجه العام للدولة.	4	أوافق
2	توضع السياسات الضريبية بالتوافق مع الحالة الاقتصادية للدولة.	4	أوافق
3	تدار السياسات الضريبية بواسطة جهة الاختصاص كديوان الضرائب.	4	أوافق
4	توضع السياسات الضريبية بناء على خطط الدولة الاستراتيجية.	4	أوافق
5	تفضل السياسات الضريبية في تحقيق أهدافها إذا كانت قاسية على الممولين.	4	أوافق
6	تنجح السياسات الضريبية إذا راعت الحالة التجارية للمكلفين.	4	أوافق
7	التقدير الضريبي الذاتي له أثر سلبي على الإيرادات المتحصلة.	4	أوافق
8	يؤدي عدم التحديث ومواكبة السياسات الضريبية إلى ضعف وصعوبة التحصيل.	5	أوافق بشدة
9	يؤدي انسجام السياسات الضريبية مع المكلفين إلى استجابتهم في السداد.	4	أوافق
10	تكافح السياسات الضريبية التي تنتهجها الدولة التهرب الضريبي.	4	أوافق

11	تتبع آثار السياسات الضريبية سلباً على الاقتصاد القومي.	5	أوافق بشدة
12	يؤدي غموض وعدم وضوح السياسات الضريبية إلى ضعف التحصيل.	5	أوافق بشدة
13	يؤدي عدم نشر السياسات الضريبية في وسائل الإعلام المختلفة إلى صعوبة التعامل مع المكلفين.	4	أوافق
جميع العبارات		4	أوافق

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يتبين من الجدول رقم (6) ما يلي:

- 1- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن السياسات الضريبية تفشل في حالة عدم توافقها مع التوجه العام للدولة.
- 2- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن السياسات الضريبية توضع بالتوافق مع الحالة الاقتصادية للدولة.
- 3- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن السياسات الضريبية تدار بواسطة جهة الاختصاص كديوان الضرائب.
- 4- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن السياسات الضريبية توضع بناء على خطط الدولة الاستراتيجية.
- 5- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن السياسات الضريبية تفشل في تحقيق أهدافها إذا كانت قاسية على المكلفين.
- 6- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن السياسات الضريبية تنجح إذا راعت الحالة التجارية للمكلفين.
- 7- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن التقدير الضريبي الذاتي له أثر سلبي على الإيرادات المتحصلة.
- 8- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن عدم التحديث ومواكبة السياسات الضريبية يؤثر في ضعف وصعوبة التحصيل.
- 9- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن انسجام السياسات الضريبية مع المكلفين يؤدي إلى استجابتهم في السداد.
- 10- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن السياسات الضريبية التي تنتهجها الدولة تكافح التهرب الضريبي.
- 11- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الحادية عشر (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن آثار السياسات الضريبية تنعكس سلباً على الاقتصاد القومي.

- 12- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية عشر (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن غموض وعدم وضوح السياسات الضريبية يؤدي إلى ضعف التحصيل.
- 13- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة عشر (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن عدم نشر السياسات الضريبية في وسائل الإعلام المختلفة يؤدي إلى صعوبة التعامل مع المكلفين.
- 14- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات المتغير الثاني (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات المتغير الثاني.

3- التحليل الوصفي لعبارات المتغير الثالث: التهرب الضريبي

تم حساب التوزيع التكراري لعبارات المتغير الثالث لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة كما يلي:

الجدول (7) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير الثالث

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يهدر التهرب الضريبي الموارد المالية الضريبية ويضعف الحوافز الممنوحة للمتحصلين.	27	21	5	6	1
2	يساعد التهرب الضريبي في فساد الذمة المالية للمكلفين.	21	19	7	9	4
3	يضعف التهرب الضريبي الربط السنوي الممنوح للتحصيل.	23	21	10	5	1
4	يساهم التهرب الضريبي بعلم المتحصل في فساد ذمم المتحصلين.	25	23	5	5	2
5	يضاعف التهرب الضريبي من إهدار العملة الصعبة المحصلة من الشركات الأجنبية لصالح الدولة.	29	20	4	5	2
6	يؤثر تأخر الممولين من سداد الضريبة على التضخم الاقتصادي.	25	18	8	5	4
7	يؤدي عدم تحصيل الضريبة في موعدها إلى عجز في الإيرادات العامة.	24	22	5	5	4
8	تؤثر آلية التحصيل الضريبي في تحصيل الإيرادات الضريبية.	35	18	4	3	0
9	تؤدي المعينات والأدوات والوسائل المستخدمة في التحصيل الضريبي إلى سرعة أو بطء إنجاز التحصيل.	30	21	6	2	1
10	تساهم السياسات الضريبية التي تتناسب مع الواقع الاقتصادي في تسهيل التحصيل.	15	26	15	4	0
11	التهرب الضريبي سببه ضعف المعلومات عن المكلفين في ديوان الضرائب.	32	18	6	2	2
12	يقود التهرب الضريبي إلى فقدان الإيرادات الضريبية.	30	13	7	5	5

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

للتحقق من صحة المتغير الثالث: التهرب الضريبي، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالمتغير الثالث، وتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

الجدول (8) الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المتغير الثالث

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	يهدر التهرب الضريبي الموارد المالية الضريبية ويضعف الحوافز الممنوحة للمتحصلين.	4	أوافق
2	يساعد التهرب الضريبي في فساد الذمة المالية للمكلفين.	5	أوافق بشدة
3	يضعف التهرب الضريبي الربط السنوي الممنوح للتحصيل.	5	أوافق بشدة
4	يساهم التهرب الضريبي بعلم المتحصل في فساد ذمم المتحصلين.	5	أوافق بشدة
5	يضاعف التهرب الضريبي من إهدار العملة الصعبة المحصلة من الشركات الأجنبية لصالح الدولة.	5	أوافق بشدة
6	يؤثر تأخر المكلفين من سداد الضريبة على التضخم الاقتصادي.	4	أوافق
7	يؤدي عدم تحصيل الضريبة في موعدها إلى عجز في الإيرادات العامة.	4	أوافق
8	تؤثر آلية التحصيل الضريبي في تحصيل الإيرادات الضريبية.	4	أوافق
9	تؤدي المعينات والأدوات والوسائل المستخدمة في التحصيل الضريبي إلى سرعة أو بطء إنجاز التحصيل.	5	أوافق بشدة
10	تساهم السياسات الضريبية التي تتناسب مع الواقع الاقتصادي في تسهيل التحصيل.	5	أوافق بشدة
11	التهرب الضريبي سببه ضعف المعلومات عن المكلفين في ديوان الضرائب.	4	أوافق
12	يقود التهرب الضريبي إلى فقدان الإيرادات الضريبية.	5	أوافق بشدة
جميع العبارات		5	أوافق بشدة

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يتبين من الجدول رقم (8) ما يلي:

- 1- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن التهرب الضريبي يهدر الموارد المالية الضريبية ويضعف الحوافز الممنوحة للمتحصلين.
- 2- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن التهرب الضريبي يساعد في فساد الذمة المالية للمكلفين.

- 3- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن التهرب الضريبي يضعف الربط السنوي الممنوح للتحويل.
- 4- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن التهرب الضريبي بعلم المتحصل يساهم في فساد دمم المتحصلين.
- 5- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن التهرب الضريبي يضاعف من إهدار العملة الصعبة المحصلة من الشركات الأجنبية لصالح الدولة.
- 6- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تأخر الممولين من سداد الضريبة يؤثر على التضخم الاقتصادي.
- 7- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن عدم تحصيل الضريبة في موعدها يؤدي إلى عجز في الإيرادات العامة.
- 8- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن آلية التحصيل الضريبي تؤثر في تحصيل الإيرادات الضريبية.
- 9- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن المعينات والأدوات والوسائل المستخدمة في التحصيل الضريبي تؤدي إلى سرعة أو بطء إنجاز التحصيل.
- 10- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن السياسات الضريبية التي تتناسب مع الواقع الاقتصادي تساهم في تسهيل التحصيل.
- 11- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الحادية عشر (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن التهرب الضريبي سببه ضعف المعلومات عن المكلفين في ديوان الضرائب.
- 12- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية عشر (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن التهرب الضريبي يقود إلى فقدان الإيرادات الضريبية.
- 13- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات المتغير الثالث (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين بشدة على ما جاء بعبارات المتغير الثالث.

3.4. اختبار الفرضيات

اختبار الفرضية الأولى: التي تنص على الآتي: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أخلاقيات المتحصل الضريبي والسياسات الضريبية.

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أخلاقيات المتحصل الضريبي على السياسات الضريبية، وللتحقق من صحة الفرضية تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن أخلاقيات المتحصل الضريبي كمتغير مستقل (X)، والضرريبة كمتغير تابع وذلك كما في الجدول الآتي:

الجدول (9) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الأولى

البيان	معاملات الإنحدار	اختبار (t)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير	
$\hat{\beta}_0$	1.710	2.590	0.012	معنوية	
$\hat{\beta}_1$	0.544	3.612	0.001	معنوية	
معامل الارتباط (R)	0.43	النموذج معنوي			
	0.18				
	13.04				
$Y_1 = 1.710 + 0.544X$					

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يمكن تفسير نتائج الجدول رقم (9) كالآتي:

- 1- أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي متوسط بين أخلاقيات المتحصل الضريبي كمتغير مستقل، والسياسات الضريبية كمتغير تابع حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.43).
 - 2- بلغت قيمة معامل التحديد (0.18)، وهذه القيمة تدل على أن أخلاقيات المتحصل الضريبي كمتغير مستقل يؤثر ب (18%) على السياسات الضريبية (المتغير التابع).
 - 3- نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (13.04) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.001).
- 1.710: متوسط الضريبة عندما يكون أخلاقيات المتحصل الضريبي يساوي صفراً.
 - 0.544: وتعني زيادة أخلاقيات المتحصل الضريبي وحدة واحدة يزيد الضريبة ب 54%.
- مما تقدم يستنتج الباحثان أن فرضية الدراسة الأولى، والتي نصت على أن: (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أخلاقيات المتحصل الضريبي والسياسات الضريبية) قد قبلت.
- إختبار الفرضية الثانية:** التي تنص على الآتي: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أخلاقيات المتحصل الضريبي والحد من التهرب الضريبي.
- هدفت هذه الفرضية إلى بيان أخلاقيات المتحصل الضريبي على الحد من التهرب الضريبي، وللتحقق من صحة الفرضية تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن أخلاقيات المتحصل الضريبي كمتغير مستقل (X)، والتهرب الضريبي كمتغير تابع وذلك كما في الجدول الآتي:

الجدول (10) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثانية

البيان	معاملات الإحدار	اختبار (t)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير	
$\hat{\beta}_0$	2.072	3.838	0.000	معنوية	
$\hat{\beta}_1$	0.516	4.188	0.000	معنوية	
معامل الارتباط (R)	0.48	النموذج معنوي			
	0.23				
	17.54				
$Y_2 = 2.072 + 0.516X$					

المصدر: بيانات الدراسة الميدانية، 2022م

يفسر الباحثان نتائج الجدول رقم (10) كالآتي:

- 1- أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي متوسط بين أخلاقيات المتحصل الضريبي كمتغير مستقل، والتهرب الضريبي كمتغير تابع حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.48).
 - 2- بلغت قيمة معامل التحديد (0.23)، وهذه القيمة تدل على أن أخلاقيات المتحصل الضريبي كمتغير مستقل يؤثر بـ (23%) على التهرب الضريبي (المتغير التابع).
 - 3- نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (17.54) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
 - 2.072: متوسط التهرب الضريبي عندما يكون أخلاقيات المتحصل الضريبي يساوي صفراً.
 - 0.516: وتعني زيادة أخلاقيات المتحصل الضريبي وحدة واحدة يزيد التهرب الضريبي بـ 52%.
- مما تقدم يستنتج الباحثان أن فرضية الدراسة الثانية، والتي نصت على أن: (توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين أخلاقيات المتحصل الضريبي والحد من التهرب الضريبي) قد قبلت.

5. الخاتمة

1.5. النتائج

من خلال تحليل البيانات واختبار الفرضيتين توصل الباحثان للنتائج التالية:

- 1- تؤثر مصداقية المتحصل الضريبي ومهنيته إيجاباً على تحصيل الإيرادات الضريبية.
- 2- تزيد أمانة المتحصل الضريبي من كفاءة تحصيل الإيرادات الضريبية وزيادة الإيرادات العامة.
- 3- تساهم التربية الوطنية والأخلاقية للمتحصل الضريبي في حسن تطبيق السياسات الضريبية.

2.5. التوصيات

في ضوء ما برز من نتائج يوصي الباحثان بالتالي:

- 1- الإهتمام بسبل الحفاظ على مصداقية المتحصل الضريبي بمنحه الحوافز المادية والمعنوية لأنها تؤثر إيجابياً في تحصيل الإيرادات الضريبية.
- 2- على المشرع الضريبي المراجعة المستمرة للسياسات الضريبية لتكون عادلة وواضحة وسهلة الفهم لأجل سلامة تطبيقها.
- 3- على الإدارة الضريبية ترسيخ دور الضريبة لدى المكلف وإقناعه بضرورة أدائها، وذلك من خلال توعيته عبر وسائل الإعلام المكتوبة والمسموعة والمرئية.

6. المراجع:

1.6. المراجع العربية:

- إبراهيم، محمد طالبي علي، (2013)، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد العالمي، الجزائر، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، رسالة دكتوراة منشورة.
- أقطي، جوهرة ومقراش، فوزية، (2012)، أثر حوكمة المستشفيات على أخلاقيات المهنة الطبية، الجزائر، جامعة محمد خضير.
- الأمانة العامة للجان الضريبية السعودية، (2019)، الدليل إلى نظام ضريبة القيمة المضافة.
- أبو هلال، مروان وشعبان، شيرين، (2022)، التجارة الإلكترونية والتهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي الضرائب بفلسطين، القاهرة، جامعة الدول العربية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، المجلة العربية للإدارة، المجلد 42، العدد 2،
- براهيم، سميرة وبلعاش، ميادة، 1997، مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لتفعيل مبادئ حوكمة الشركات، عمان، مركز دراسات الوحدة العربية، مجلة بحوث اقتصادية عربية، العدد 67
- الحسيني، إسماعيل عادل، (2021)، السياسات الضريبية في مصر بين اعتبارات الكفاءة الاقتصادية والعدالة الاجتماعية، مصر، مجلس الوزراء، مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار، مجلة آفاق اقتصادية معاصرة، العدد 6
- خطيب، خالد وشامية، أحمد زهير، (2014)، مالية عامة، ط 2، عمان، دار زهران للنشر والتوزيع
- زكي، محمد، (2021)، التهرب الضريبي: كيفية قياسه وسبل مكافحته، مصر، مجلس الوزراء، مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار، مجلة آفاق اقتصادية معاصرة، العدد 6
- الزهراني، نوف بنت مبارك شنان الكرات، (2020)، المسؤولية الجنائية عن ارتكاب مخالفات ضريبة القيمة المضافة -دراسة مقارنة في النظام السعودي والقانون الإماراتي، الرياض، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، رسالة ماجستير في القانون الجنائي المقارن غير منشورة.
- السكارنة، بلال خلف، (2013)، نبذة من كتاب أخلاقيات العمل، بغداد، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
- المشاعلة، محمد أبو ناصر محفوظ، (2008)، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع.
- عامر، حميد بوزيدة علي، (2007)، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

- عبد الحمودي، شامل سامي عواد، (2022)، الرمادي، كلية المعارف الجامعية، مجلة كلية المعارف الجامعية، المجلد 33، العدد 2
- علي، رشيد حباني، (2012)، دليل الموظف والوظيفة العمومية، الجزائر، دار النجاح للكتاب.
- عليجات، نوفان وعيسى، كفاح، (2016)، أثر تطبيق مبادئ الحاكمة المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن: دراسة ميدانية، عمان، جامعة آل البيت، مجلة المنارة للبحوث والدراسات، المجلد 22، العدد 4/ب
- عمر، زغدود علي أيمن، (2006)، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- عبد الإله، علاء الدين عشي، (2010)، مدخل القانون الإداري، الجزائر، دار الهدى.
- المصلح، أحمد عبد الرحمن رياض، (2009)، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، الجزائر، وزارة المالية الجزائرية، المديرية العامة للضرائب.
- ناصر، نجاته عبد الله ومازن، يحيى مقدم أحمد، (2022)، أثر التزام المراجع الخارجي بقواعد السلوك المهني في الحد من التهرب الضريبي - دراسة ميدانية على عينة من الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، ببنوسة، جامعة السلام، كلية العلوم الإدارية والمالية، مجلة كلية العلوم الإدارية والمالية، المجلد 1، العدد 5، ص ص 275 - 322
- ناشد، سوزي عدلي، (2008)، أساسيات المالية العامة، بيروت، منشورات الحلبي الحقوقية.

2.6. المراجع الأجنبية:

- Alstadsaeter, Annette & Others, (2022), Tax evasion & tax avoidance, ELSEVIER, Journal of Public Economics, 206, 104587
- Arena, Matteo P. & Others, (2019), Securities litigation and corporate tax avoidance, Journal of Corporate Finance, Vol. 66, <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2019.101546>
- Dobla & Others, (2019), Productivity and Tax Evasion, International Monetary Funds, Working Papers, www.imf.org
- Sritharan, Nivakan & Others, (2022), A Systematic Literature Review on Tax Evasion: Insights and Future Research Agenda, International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences. Vol. 12, No. 2, pp 84 – 105

جميع الحقوق محفوظة © 2022، الدكتور/ صلاح بابكر عيسى مهاجر، الدكتور/ موسى فضل الله علي إدريس، المجلة الأكاديمية للأبحاث والنشر العلمي (CC BY NC)

Doi: <https://doi.org/10.52132/Ajrsp/v4.43.3>