

الوعي الضريبي وأثره في تقليل التهرب الضريبي

دراسة ميدانية في المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة في مدينة اربيل لعام 2023

عامر عبدالله مجيد^١، شيلان عزيز محمود^٢، فريا أحمد عبدالكريم^٣، نوزاد مجيد حسن^٤، بهيار علي إسماعيل^٥

^{١,٢} قسم إدارة الأعمال، كلية الإدارة، جامعة اربيل التقنية، إقليم كردستان، عراق
^{٣,٤,٥} قسم المحاسبة و الانتقبة، كلية التقنية الإدارية، جامعة اربيل التقنية، إقليم كردستان، عراق

المستخلص

يهدف هذا البحث إلى التعرف على الواقع الاقتصادي والمالي والاجتماعي والسياسي والقانوني التي تبنى عليها الوعي الضريبي للمكلفين فضلا معرفة اسهام الوعي الضريبي على الحد من ظاهرة التهرب. وتم توظيف المنهج الايجابي لصياغة التساؤلات التي تمثل محاور الدراسة الاستكشافية، كما تم استخدام الاستبانة وتوزيعها بشكل ميداني كأداة لجمع بيانات الدراسة من العينة المكونة من (52) من المكلفين بدفع الضريبة وكذلك موظفي المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة والمكلفين بدفع الضريبة، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: هناك تناقض في النظام الضريبي في إقليم كردستان-العراق من حيث ارتفاع معدلاته وقسوته الظاهرية وبين عائداته المتواضعة على خزينة الدولة. وبالطبع فإن التهرب الواسع يأتي ليفسر هذا التناقض.. كما أظهرت النتائج أن هناك قصور في تدريب الكوادر العالمين في دوائر الضريبة بشكل عام في مجال التهرب الضريبي وسبل مكافحته والذي يرجع إلى حداثة الضرائب بوضعها الحالي بإقليم كردستان. كما أن تخلف مهنة المحاسبة والمراجعة وغياب دورها الفاعل، مع كونها مهنة ذات أهمية كبيرة، بينما ما تزال متخلفة حتى قياساً بالبلدان المجاورة ولا تعطى لها أية أهمية حتى الآن. من جهة، والخبرات العملية من جهة أخرى، وانطلاقاً مما سبق تم التوصل إلى إثبات صحة الفرضية المطروحة من طرفي المكلفين بالضريبة ودرجة الوعي الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الوعي الضريبي، التهرب الضريبي، مدينة أربيل.

1. المقدمة

من ثلاثة محاور الأول: أخص بالجانب النظري وتناول مفهوم الوعي الضريبي ومفهوم التهرب الضريبي، أما المحور الثاني: تناول تحليل حركات عدد الاضابير للمكلفين بدفع الضرائب في إقليم كردستان/العراق واتضح ذلك من خلال هذا التحليل لجدول حركة عدد الاضابير المكلفين الصادر في الهيئة العامة للضرائب، فعند احتساب نسب المكلفين المتحاسبين وغير المتحاسبين لسنوات الدراسة ومقارنتها، اتضح أن نسبة المكلفين غير المتحاسبين أعلى بكثير من نسبة المكلفين المتحاسبين وقد تصل إلى الضعف، مما يدل على أن الوعي الضريبي للمكلف إقليم كردستان/العراق ليس بالمستوى المطلوب الذي يحفزهم إلى مراجعة دوائر الضريبة وإنجاز عملية تحاسبه الضريبي ودفع ما يترتب عليه من مبالغ ضريبية. ولغرض جعل الوعي الضريبي بالمستوى الذي يجعل المواطن يلتزم بمراجعة دوائر الضريبة وتسديد ما بذمته من ضرائب متحققة فلا بد للهيئة العامة للضرائب وعقارات الدولة العمل على زيادة توعية المواطنين نحو الالتزام بدفع ما يفرض عليهم من المستحقات الضريبية.

وعند النظر في واقع العملية الضريبية، يلاحظ بأنها تواجه العديد من الصعوبات لعل من أهمها غياب الثقافة الضريبية لدى الممولين، وضعف الوعي الضريبي لديهم، الأمر الذي يؤدي إلى تهربهم من دفع الضريبة وبالتالي انخفاض حصيلتها الإيرادات الضريبية، مما ينعكس سلباً على الجانب التنموي بالدول.

أن مستوى الوعي الضريبي يعد من الأمور المهمة التي تؤثر بشكل كبير على عملية التهرب الضريبي للمكلفين بدفع الضريبة وبالتالي على حجم الإيرادات الضريبية، وتقع مسؤولية رفع هذا المستوى على الدولة ممثلة بالهيئة العامة للضرائب من خلال النشرات والمقالات في الصحف العامة، ومن خلال الندوات والاجتماعات المهنية التي ينظمها القطاع الخاص، والاستفادة القصوى من الانترنت ومواقع التواصل الاجتماعي في ذلك، فإذا ما تم تطبيق ذلك فإنه سيعمل على رفع مستوى الوعي الضريبي والتقليل من احتمالات التهرب الضريبي وبالتالي زيادة المبالغ الضريبية المحصلة، فضلاً عن أن رفع مستوى الوعي الضريبي سيعمل على تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتحقيق مبدأ الشفافية الضريبية في التعامل مع المكلفين عند محاسبتهم عن مصادر دخلهم. من خلال هذا البحث قام الباحثون بدراسة الوعي الضريبي للمكلف وكذلك التهرب الضريبي وتكون البحث



مجلة جامعة كويبة للعلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد ٨، العدد ١ (٢٠٢٥)

أستلم البحث في ٦ حزيران ٢٠١٩؛ قبل في ١٨ ايلول ٢٠٢٤

ورقة بحث منسجمة: نُشرت في ١٥ أيار ٢٠٢٥

البريد الإلكتروني للمؤلف: amer.majid@epu.edu.iq

حقوق الطبع والنشر © ٢٠٢٥ عامر عبدالله مجيد. هذه مقالة الوصول اليها مفتوح موزعة تحت رخصة المشاع الإبداعي النسبية - CC BY-NC-ND 4.0

وعليه فالدوافع الموضوعية تتمثل في أن الموضوع حساس ويشغل العديد من الاوساط الاقتصادية الوطنية وهو ما يتطلب منا الإطلاع الجيد على حقائق ظاهرة التهرب الضريبي هذا ، وكذلك آثارها وانعكاساتها على النشاط الاقتصادي الوطني على وجه العموم والخزينة العمومية على وجه الخصوص ومنها إقليم كردستان/العراق في ظل الوضعية الحالية لاقتصاد الاقليم . أما الدوافع الذاتية فتتمثل في الميولات الشخصية في الخوض في مثل هذه المواضيع كما أن قلة مثل هذه البحوث التي تتناول الموضوع في أيدي الطلبة خاصة باللغة العربية كان دافعا مشجعا لنا لاختياره.

5.1. هدف الدراسة :

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

1. التعرف على الواقع الاقتصادي ،المالي، والاجتماعي والسياسي ،والقانوني التي يبنى عليها الوعي الضريبي للمكلفين فضلا عن معرفة اسهام الوعي الضريبي على أخذ من ظاهرة التهرب.

1. التعرف إلى العوامل والأسباب التي تدفع المكلفين في إقليم كردستان/العراق للتهرب من الضريبة وتحديد أكثر هذه الاسباب والعلاقة بينها.

2. التعرف على الأشكال والأساليب التي يلجأ إليها المكلفون للتهرب من الضريبة.

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

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

6.1. منهجية الدراسة

لتحقيق اهداف الدراسة، تم الاعتماد على الاسلوب الوصفي التحليلي وذلك للملائمة لمشكلة الدراسة التي تناولت الوعي الضريبي واثرها في تقليل التهرب الضريبي، كما تستمد الدراسة بياناتها ومعلوماتها من المصادر الرئيسية الآتية:-

- مصادر ثانوية جاهزة: تتمثل في المقتنيات المكتبية أهمها الكتب والمقالات والأبحاث العلمية والرسائل الجامعية والوثائق الرسمية.
- مصادر أولية: تتمثل في جمع البيانات مباشرة من الميدان بواسطة استبانته تم تصميمها لغايات هذه الدراسة، حيث تم اختبار صدق الاستبانته وثباتها من خلال التحكيم والتجريب الأولى وإدخال التعديلات اللازمة عليها قبل إعادة تصميمها وتوزيعها بشكل نهائي على مجتمع الدراسة.

7.1. مجتمع الدراسة

يشتمل مجتمع الدراسة على المكلفين بدفع الضرائب وكذلك المكلفين بجمع الضرائب والمتهمين بالموظفين في المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة في مدينة أربيل.

8.1. عينة الدراسة

تم اختيار عينة الدراسة بأسلوب العينة العشوائية - من المكلفين بدفع الضريبة والموظفين في المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة المكلفين بجباية الضريبة محل الدراسة على حد سواء، وقد تم توزيع (52) استبانته على جميع افراد عينة الدراسة، للتمكن من إجراء التحليل باستخدام برنامج (SPSS) الاحصائي واستخدام الاختبارات الاحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

9.1. حدود الدراسة

ويقصد بالوعي الضريبي الإدراك الكامل من قبل الافراد لمسؤوليتهم المالية اتجاه المجتمع والدولة ، وهو لا يختلف 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 ، أما التهرب الضريبي فيقصد به محاولة الممولين الخاضعين للضريبة بعدم دفعها أو تقليلها ، وذلك من خلال تقديم بيانات، و معلومات غير صحيحة حول دخولهم إلى السلطات الضريبية بالدولة.

1.1. أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في:

كون هذه الدراسة من الدراسات المهمة لضبط التهرب الضريبي في البيئة المالية لإقليم كردستان، فضلا عن تناول هذه الدراسة لموضوع الوعي الضريبي لدى المكلفين والتي من خلالها تستطيع الحكومة من فرض هيمنتها الضريبية على المكلفين. لكون هذا الموضوع يستحق الاهتمام الأكاديمي والتطبيقي.

2.1. مشكلة الدراسة

إن عجز القوانين وقصورها ساهمت في عملية التحايل والتهرب الضريبي، كذلك الغموض والتعقيد في بعض قوانين الضريبة أدت إلى قلة الوعي الضريبي من قبل المكلفين بدفع الضريبة، لذا ومن خلال ماسبق يمكن طرح التساؤلات الآتية:

- ما أثر الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي؟

ويقودنا هذا التساؤل الرئيس إلى طرح مجموعة من التساؤلات الفرعية والتي يمكن صياغتها كما يأتي:

- ما مدى مساهمة القوانين في ضبط التهرب الضريبي؟

- ماهي أهم اسباب انتشار التهرب الضريبي؟

3.1. فرضية الدراسة :

تستند الدراسة إلى الفرضيات الآتية :

- يؤثر الوعي الضريبي بدفع الضريبة والتزامه بها، مما ينعكس ذلك إيجاباً على الحصيلة الضريبية من خلال الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- يعود التهرب الضريبي في إقليم كردستان/العراق إلى أسباب تشريعية وإدارية واجتماعية وذاتية واقتصادية.
- تؤثر العوامل الادارية أكثر من بقية العوامل الاخرى في التهرب الضريبي.
- هناك علاقات ارتباط بين العوامل التشريعية والإدارية والاجتماعية والذاتية والاقتصادية والمالية المسببة للتهرب الضريبي.

4.1. دوافع اختيار الدراسة

من المنطقي أن كل باحث أراد الخوض في دراسة ما، له أسباب ودوافع تجعله يتمسك بموضوع بحثه منها الموضوعية ومنها الذاتية، إذا فاختيار هذا الموضوع ليس صدفة فقد سبق وتناولنا مسألة الضرائب والمالية العامة أثناء مسار دراستنا الجامعية حيث تم الوقوف من خلالها على أهميتها في اقتصاديات الدول ،ومن الآثار السلبية التي تتركها ظاهرة تهرب المكلفين بها من دفعها باستخدام مختلف الطرق.

- دراسة (Cushing and LeClere، 1992) في مجال التخطيط الضريبي التي استهدفت التعرف إلى العوامل التي تؤثر على قرار الشركات الأمريكية باختيار طريقة جرد الخزون، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن عامل الوفر الضريبي المتوقع هو أهم الأسباب وراء اختيار شركات عينة الدراسة لطريقة جرد الخزون الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO)، وهدفت الدراسة إلى التعريف بالضريبة الموحدة في ولاية ميشيغان الأمريكية وتحليل آثار توزيع الضريبة على النشاط الاقتصادي وقدمت نظام بديل لتقليل التشوهات الناجمة عن التهرب الضريبي.

- دراسة Nurkhin&Muhsin، (2018) هدفت الدراسة إلى معرفة أثر العلاقة ما بين الوعي الضريبي ودافعي الضريبة، واستخدم الباحث التحليل الإحصائي الوصفي والانتشار الخطي المتعدد كطريقة لتحليل البيانات، والتي جمعت من خلال استمارة إستبيان وزعت على 200 شخص، وتوصلت الدراسة إلى أن فهم، ووعي، ودافعي الضرائب له أثار إيجابية على امتثال دافعي الضريبة، كما قام الباحث بتحليل السلوك الضريبي للذكور والإناث، وتوصل إلى نتيجة مفادها أن الإناث أكثر وعياً وامتثالاً لدفع الضريبة من الذكور، وقد أوصى الباحث مكاتب الضرائب بفرض برامج التثقيف الضريبي على الممولين بشكل منتظم ومستمر.

من خلال المعلومات المذكورة أعلاه يتضح أن هذه الدراسة تختلف عن الدراسات السابقة من حيث:

1. متغيرات الدراسة المستخدمة (الوعي الضريبي، التهرب الضريبي).
2. بيئة الدراسة (تم تطبيق هذه الدراسة في المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة في مدينة أرييل).
3. العينة المختارة (المكلفون بدفع الضرائب و موظفي المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة في مدينة أرييل).
4. أسلوب التحليل الإحصائي المستخدم في معالجة البيانات.

2. الإطار النظري للدراسة

2.1. مفهوم الوعي الضريبي

عرفت الضريبة حديثاً بأنها مصدر أساسي من مصادر الإيرادات العامة للدولة تؤخذ بصورة مبلغ من النقود يؤديه الممول (المكلف) جبراً وبصفة نهائية من دخله وارباحه التي حققها بغض النظر عن النفع الذي يعود عليه في مقابلها (علوان، 2017، 287)، إذن الوعي الضريبي أساسي لقيام المجتمعات، فكلما كان المجتمع واعياً لما حوله كان مجتمعاً متحضراً وناجحاً والعكس صحيح، ويعرف الوعي بأنه حصيلة ما لدى الإنسان من أفكار ووجهات نظر ومفاهيم عن الحياة من حوله في مختلف مستوياتها (الوعي الشامل). وقد يكون الوعي وعياً جزئياً عندما تكون أفكار الإنسان ووجهات نظره ومفاهيمه مقصورة على ناحية أو مستوى واحد في الحياة غير شاملة لكل النواحي والاصعدة المترابطة والتي تؤثر بعضها ببعض كالوعي الضريبي، والاجتماعي، والسياسي مثلاً. ويعني الإدراك الكالم من قبل الممول لمسؤوليته المالية إزاء الدولة (Amayi، 2013، 26).

2.2. أهمية الوعي الضريبي لدى المكلف

تختلف أهمية الوعي الضريبي باختلاف نوع الضريبة حيث تتميز الضرائب المباشرة بأنها تشعر المكلفين بواجباتهم الضريبية ويرجع ذلك إلى أن المكلف بالضريبة يدفعها في شكل تضحية بجزء من دخله إلى الدولة أما الضرائب غير المباشرة فلكونها تفرض على الاتفاق

الحدود المكانية: تم إجراء الدراسة مدينة أرييل كحدود مكانية.

الحدود الزمانية: شملت الدراسة عام 2023 كحدود زمانية.

الحدود البشرية: ركزت الدراسة على آراء كل من المكلفين بدفع الضريبة وموظفي المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة كحدود بشرية.

الحدود الموضوعية: ركزت الدراسة على الوعي الضريبي لدى المكلفين بدفع الضريبة من أجل تقليل التهرب الضريبي.

10.1. الدراسات السابقة

الدراسات باللغة العربية

دراسة بوحلوفة وقنطور (2019) بموضوع أثر الوعي الضريبي على الحد من التهرب الضريبي والتي هدفت الدراسة إلى بيان أثر الوعي الضريبي على الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر المكلفين، واعتمدت الباحثتان على المنهج التحليلي في تحليل البيانات والمعلومات في تحديد النتائج المتحصل عليها من الاستبيانات التي جمعها من عينة الدراسة البالغة (66)، وبينت الدراسة وجود علاقة ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوي للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

- دراسة حسيبا (2018) هدفت هذه الدراسة التعرف إلى دور الوعي الضريبي في الإفصاح الضريبي لدى المكلفين في محافظات شمال الضفة الغربية في فلسطين. ومن أجل تحقيق هدف الدراسة، قامت الباحثة بتطوير استبانة تتكون من (44) فقرة موزعة على محورين (الوعي الضريبي) بمجالاته (الوعي بعلاقة المكلف بالإدارة الضريبية، ووعي المكلف بقانون ضريبة الدخل، ووعي المكلف بموضوعية قرار مأمور التقدير، ووعي المكلف بقرارات الإدارة الضريبية)، والإفصاح الضريبي تم توزيعها على عينة مقدارها (550) من المكلفين في محافظات شمال الضفة الغربية في فلسطين تم اختيارهم بالطريقة الطبقيّة العشوائية، وبعد تجميعها تم ترميزها وإدخالها إلى الحاسوب ومعالجتها إحصائياً باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، أشارت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة موجبة دالة إحصائياً بين فقرات محور (الوعي الضريبي) ولدى المكلفين في محافظات شمال الضفة الغربية في فلسطين، وفي ضوء نتائج الدراسة اقترحت الباحثة جملة من التوصيات تتضمن ضرورة الانتباه إلى أهمية رفع الوعي الضريبي وذلك لأهميته في الإفصاح الضريبي وتقديم بيانات مالية ذات شفافية عالية للدوائر الضريبية، وضرورة توعية المكلفين وتزويدهم بمعلومات عن مبالغ الاعفاءات والحوافز الخاصة بتقديم بيانات ضريبية صحيحة لما له من مصلحة للطرفين، والعمل على رفع مستوى ثقة مأمور التقدير بمصادقة البيانات المالية التي يقدمها المكلف، وضرورة زيادة الاعفاءات الضريبية التي يسنها القانون الضريبي وذلك للحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتشجيع المكلف على الإلتزام.

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

الدراسات باللغة الأجنبية

أسباب نفسية وسلوكية: هناك عدة عوامل نفسية تتحكم في سلوك المكلفين بدفع الضرائب وتظهر هذه الأسباب خلال رغبة الفرد في التمسك والاحتفاظ بامواله وعدم التنازل عنها إلى الدولة عن طريق إدارة الضرائب.

ضعف الوعي الضريبي: يشير ضعف الوعي الضريبي إلى عدم قدرة واستعداد دافعي الضرائب للامتثال للقوانين الضريبية والتي تحددها الاخلاق والبيئة القانونية. (Palil, 2010).

اسعار الضرائب: ارتفاع اسعار الضرائب بشكل كبير مما يؤدي بالمكلف إلى التهرب من دفع الضريبة، كما حدث في إقليم كردستان - العراق بعد الازمة المالية التي تعرض لها بعد عام 2014 وبذلك قرر الحكومة بزيادة اسعار الضرائب.

سياسة الدولة الاتفاقي: فإذا اتسمت سياسة الدولة الاتفاقي بالتبذير أو عدم تحقيق المنفعة المباشرة للمواطنين فان ذلك سوف يؤدي إلى محاولة التهرب عن الضريبة.

ضعف العقوبات: التساهل في معاقبة المتهربين وبالتالي عدم فاعلية تلك العقوبات يشجع التهرب الضريبي.

عدم المساواة في التطبيق: وهذا بدوره يضعف الثقة العامة في العدالة الضريبية ويكون سبباً للتهرب الضريبي (عبيد، 2017، 12).

5.2. تحليل قائمة حركات عدد الاضابير المكلفين بدفع الضرائب في إقليم كردستان

تحليل قائمة حركة عدد الاضابير للمكلفين في الشركات من 2023/1/1 إلى 2023/11/31 وفق الجدول الآتي:

جدول (1)

حركة عدد الاضابير المكلفين في إقليم كردستان

المديريات	عدد كبار المكلفين	عدد المكلفين في مدينة اربيل	عدد المكلفين في مدينة سلجانية	عدد المكلفين في مدينة دهوك
رقم اضرابة من بداية السنة (+)	922	13821	7095	3184
فتح اضرابير جديدة	117	1308	541	203
تسجيل جديد مع الواردات	1	22	0	0
اضابير صادرة (+)	0	43	20	9
اضابير مدججة (-)	0	15	0	0
تصفية	19	168	59	25

المصدر: المديرية العامة للضرائب في إقليم كردستان - العراق

من خلال الجدول (1) يتضح بأن:

عدداً ضاير كبار المكلفين وصلت إلى (922) في الوقت الذي تكون اضرابير شركات اربيل وصلت إلى (13821) وفي السلجانية وصلت إلى (7095) وفي دهوك وصلت إلى (3184)، وهذا يتناسب مع عدد الشركات العاملة في محافظات الإقليم.

فتح إضرابة جديدة: بالنسبة لعدد الاضابير لكبار المكلفين كانت (117) اضرابة، بينما وصلت شركات اربيل إلى (1308) اضرابة وفي سلجانية ودهوك وصلت إلى (541) و (203) على التوالي.

تسجيل إضرابير جديدة مع الوارد: كان لكبار المكلفين اضرابة واحدة وشركات اربيل (22) اضرابة وبالنسبة لكل من السلجانية ودهوك لا توجد اضرابة جديدة وهذا يدل بان الأمانة المالية التي تعرض لها الإقليم تأثرت سلبياً على تسجيل جديد وبالتالي أثرت

فإن المكلف يشعر بها بل بعدها جزء من سعر المنتج أو الخدمة مما يؤدي إلى عدم شعوره بالواجب الضريبي الذي يساهم في انخفاض الوعي الضريبي. ويمكن اختصار أهمية الوعي الضريبي بالنسبة للمكلفين في النقاط الآتية: (خوشناو، 2018، 146).

يعمل الوعي الضريبي على إزالة أسباب التوتر وخلق الثقة المتبادلة بين المكلف والإدارة الضريبية.

تغير عقلية الرأي العام بحيث يرى جمهور المكلفين إدارة الضرائب خصماً، بل هي ضرورية لكل مجتمع متحضر.

القضاء علي النظرة السائدة عند المكلفين بأن الضريبة عبئ يجب التخلص منه.

3.2. مفهوم التهرب الضريبي

يقصد بالتهرب الضريبي بانه: عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف، ويكون ذلك إما بعدم دفع جزءاً منها أو المبلغ المفروض عليه كاملاً، فالتهرب إذن ظاهرة يصعب ملاحظتها والتحقق فيها. حيث لا يمكن فصل صعوبة المراقبة عن صعوبة التحكم في سلوك دافعي الضرائب والتحقق منه وهو عبارة عن إجراء دافع الضرائب لعدم دفع ضرائبه عمداً بما يتعارض مع قانون الضرائب (Richard son, 2006, 85).

وقد عرف جون كلود مارتينز التهرب الضريبي على إنه فن التفاوضي في مجال جاذبية القانون الجنائي (Martine's, 1984, 29)، كما عرف التهرب الضريبي على إنه تملص المكلف بدفع الضريبة بشتى الطرق المشروعة وغير المشروعة مستفيداً من ثغرات القانون (Robert, 2012, 17)، كما عرف التهرب الضريبي بانه أية مساعي أو جهود، أو محاولات يقوم بها المكلف للتخلص من كل أو جزء من التزاماته القانونية بأداء الضريبة المستحقة عليه (Ndikumana & Vericks, 2008).

ومما سبق نستخلص بانه يمكن التمييز بين شكلين من التهرب الضريبي وهي كالاتي:

أ. التهرب المشروع (التجنب الضريبي)

يقصد بالتهرب الضريبي المشروع ان يتخلص المكلف من دفع الضريبة مستغلاً ما يوجد في النصوص التشريعية من ثغرات أو عدم الضبط في الصياغة وهذا التجنب يأتي في حدود ما رسمه المشرع من خلال سلسلة من الاعفاءات والتخفيضات دون الاخلال بالتقواعد الضريبية (Grosclaude, 2001, 56)، ويستند التهرب المشروع إلى قاعدة قديمة تعطي المكلف حق تنظيم ثروته بحيث يدفع أقل ضريبة، أي الاستفادة المكلف من الثغرات القانونية التي لا تعد مخالفة مادام يتحرك في اطار قانوني، لكن هذا النوع من التهرب محمى انتصاف بالشرعية فانه يدل على ضعف في التحضير وغياب الضمير الاجتماعي. حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة احكام التشريعات الضريبية (Fuest, 2009, 4).

ب. التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي)

يقصد بها التجاهل الصريح للقوانين والتشريعات الضريبية النافذة في الدولة، من خلال عدم تسجيل الممول في الدوائر الضريبية، أو امتناعه عن تقديم الاقرار الضريبي، وهما التهرب الداخلي، والتهرب الدولي، فقيام الممول بمخالفة القوانين الضريبية المطبقة داخل دولته يعد تهرباً محلياً، أما قيامه بمخالفة القوانين الضريبية في أي من الدولة التي يستثمر فيها امواله والدولة والام، يعد تهرباً دولياً. (Rand & Sekhon, 2016, 1090).

4.2. أسباب التهرب الضريبي

على الرغم من شيوع ظاهرة التهرب لدى غالبية دول العالم إلا أن نطاقه يختلف من دولة إلى أخرى وأيضاً من شخص إلى آخر منها على سبيل المثال: (الحسيني والعوادي، 2017، 12).

المكلفين غير الخاضعين للضريبة (3389) و (889) و (5216) على التوالي، و يعود السبب إلى أن هذه المكلفين معفية من دفع الضرائب بموجب قوانين الضريبة لكون هذه المكلفين تصنف ضمن المجالات الاستثمارية.

المتخلفين عن دفع الضرائب (البقايا): كما أسلفنا في السابق بأن جميع المكلفين في كل من أربيل والسليمانية ودهوك من كبار المكلفين التزموا بدفع ما بذمتهم من الضرائب لكن عدد من الشركات المكلفة بدفع الضريبة والعاملة في محافظة السليمانية والبالغ عددهم (57) مكلف لم يلتزموا بدفع الضرائب. وهذا يعود إلى تصنيف معظم هذه المكلفين المتهربة إلى اشخاص ذوي نفوذ سياسي وحزبي في الإقليم وخاصة في السليمانية. الموقوفون: بلغ عدد كبار المكلفين الموقوفين (114) مكلفاً، والمكلفين الاعتياديين لكل من أربيل والسليمانية ودهوك (8304) و (2219) و (1331) على التوالي، ويعود السبب إلى القوانين الضريبية التي تحكمها وخصوصاً المكلفين في شركات المقاولات وغيرها من الشركات والتي تستطيع تقديم طلب تأجيل دفع الضرائب إلى حين آكالم مدة المقاولاة وتبين بأن رصيد شركات محافظة أربيل كبيرة إسوة بباقي المحافظات في الإقليم ويعود السبب إلى أن نسبة الشركات العاملة في أربيل كبيرة باعتبارها عاصمة الإقليم.

تحليل وتفسير نتائج الاستبانة

لغرض استكمال الجانب العملي من البحث تم تصميم استبانة الاستبانة وذلك بهدف جمع البيانات حول متغيرات الدراسة، ولغرض التحقق من صدقها تم عرضها على مجموعة من المختصين من أساتذة الجامعات كما هو مبين في الملحق (1)، ووزعت الاستبانة على عينة عشوائية تتألف من (60) فرداً من المكلفين بدفع الضريبة وموظفي المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة في محافظة أربيل التابعة لإقليم كردستان العراق، استرد منها (55) استبانة وكانت (52) استبانة منها صالحة للتحليل من خلال البرنامج الإحصائي الجاهز SPSS والبرنامج EasyFit، وكان التحليل على النحو الآتي:

1.1.3. البيانات الشخصية

تم وصف الخصائص الشخصية للعينة التي تناولتها الاستبانة من خلال تحديد الفئات، التكرارات، والنسبة لبعض المعلومات الشخصية للمبحوثين والتي تضمنت الجنس، العمر، الصفة، طبيعة نشاط المكلف، الخبرة الميدانية في العمل، التحصيل العلمي، التخصص والمستوى الوظيفي، وهي ملخصة في الجدول (3):

الجدول (3):

التوزيع التكراري حسب البيانات الشخصية

سلباً على مستويات الوعي لدى المكلفين في دفع الضريبة وبالأخص بالنسبة لكبار المكلفين والشركات العاملة في مدينتي السليمانية ودهوك.

الأضابير الصادرة: بعد المداولة نلاحظ أيضاً من خلال الجدول بأنه لا توجد اضابير صادرة لكبار المكلفين وهذا دلالة على كبر حجم الشركة بحيث لا يمكن لها التهرب بسهولة لكبر حجمها وثبات موقعها، في حين نلاحظ بأن عدد الشركات التي تم نقل اضابيرها من أربيل إلى محافظات أخرى خارج الإقليم بلغت (43) إضابرة في أربيل، و (20) إضابرة في السليمانية و (9) إضابرة في دهوك وهذا دليل على زيادة ظاهرة التهرب الضريبي وانخفاض الوعي مقارنة بالضرائب المفروضة في الحكومة الاتحادية وهذا أدى إلى زيادة ظاهرة التهرب الضريبي من خلال نقل الاضابير.

الأضابير المدخجة: نتيجة لوجود اخطاء في فتح الاضابير من قبل دائرة تسجيل الشركات حيث تبين بأن (15) إضابرة تم دمجها للشركات العاملة في محافظة أربيل والسبب يعود إلى فتح اضابرة بلغات متعددة بالعربية والانكليزية للشركة نفسها وبذلك يكون هناك ازدواجية في اسم الشركة.

التصفية: نلاحظ بأن (19) شركة من كبار المكلفين و (168) شركة في أربيل و (59) شركة في السليمانية و (25) شركة في دهوك تم تصفيتيها وهذا يدل على وجود أثر للأزمة المالية على أداء الشركات العاملة الأمر الذي أدى إلى تصفية هذه الشركات في الوقت الذي كان ليس بإمكانهم التهرب من الضرائب.

6.2. تحليل قائمة حركات عدد الاضابير بدفع الضرائب في إقليم كردستان

تحليل قائمة حركة عدد الاضابير المكلفين من 2023/1/1 الى 2023/11/31 وفق الجدول الآتي:

الجدول (2)

حركة عدد الاضابير المكلفين في الشركات العاملة في إقليم كردستان				
المديريات	عدد كبار المكلفين	عدد المكلفين في مدينة أربيل	عدد المكلفين في مدينة دهوك	رقم الاضابرة
خاضع للضريبة	370	3232	4880	1133
غير خاضع للضريبة	537	3389	889	5216
البقايا	0	0	0	57
الموقوفون	114	8304	2219	1331
المجموع	1021	14925	3353	7557

الجدول: المديرية العامة للضرائب في إقليم كردستان - العراق

من خلال الجدول (2) يتضح بأن:

دخول المكلفين الخاضعة للضريبة: يتضح من خلال الجدول أعلاه بأن أعداد كبار المكلفين تجاوز (370) شركة في حين الشركات الاعتيادية لكل من أربيل والسليمانية ودهوك كانت (3232)، (4880)، (1133) على التوالي، ومن خلال الحقل الثالث من الجدول في فقرة البقايا يتضح لنا بأن كافة المكلفين بدفع الضريبة من كبار المكلفين والشركات الاعتيادية قد سدوا ما عليهم من الضرائب باستثناء قسم من الشركات في محافظة السليمانية وهذا يدل على وجود تهرب ضريبي صريح في هذه المحافظة. ويعود السبب إلى عدم وجود نظام ضريبي صارم بحق كل محاولات التهرب الضريبي، وبذلك تبين لنا كباحثين بأن الإقليم ومنذ ثلاثة عقود لم تستطع وضع نظام ضريبي صارم بحق المكلفين لمنعهم من التهرب وذلك بسبب الوضع السياسي الموجود في الإقليم.

دخول كبار المكلفين غير خاضعين للضريبة: يتضح بأن (537) شركة من كبار المكلفين غير خاضعين لدفع الضريبة وكذلك في كل من أربيل والسليمانية ودهوك تراوح عدد

تم قياس متغيرات التحليل من خلال تمثيل المتغير المستقل "قياس درجة الوعي الضريبي" بالمتوسط العام إلى (14) فقرة، والمتغير التابع "تقليل التهرب الضريبي" المتمثل بالمتوسط العام إلى (14) فقرة أيضاً، وذلك من خلال مقياس ليكرت الخماسي (لا أتفق تماماً = 1، لا أتفق = 2، محايد = 3، أتفق = 4 وأتفق تماماً = 5).

3.3. اختبار ثبات الاساق الداخلي لإستبارة الاستبانة:

قبل تحليل متغيرات الاستبانة يجب أولاً قياس مدى الثبات الداخلي واتساق إجابات المبحوثين حول متغيراتها والاستبانة (Omar et al 2020) بشكل عام من خلال معالم كرونباخ ألفا الموضح في الجدول الآتي:

الجدول (4):

اختبار كرونباخ ألفا لقياس ثبات الاستبانة

المتغيرات	معالم كرونباخ ألفا	عدد الفقرات
المتغير المستقل (قياس درجة الوعي الضريبي)	0.637	14
المتغير التابع (تقليل التهرب الضريبي)	0.651	14
فقرات الاستبانة	0.721	28

المصدر: الحزمة البرمجية SPSS

إن معالم الثبات كرونباخ ألفا لكل فقرات الاستبانة لأداة القياس تتمتع بدرجة عالية من الثبات لأنها أكبر من 60% (أقل قيمة بلغت 63.7%) وبالتالي يعني هنالك اتساق داخلي لفقرات متغيرات الاستبانة، وأيضاً فقرات الاستبانة الكلية بشكل عام حيث بلغ معالم كرونباخ ألفا 72.1%.

1.3. اختبار توزيع بيانات الاستبانة

يمكن التأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من خلال استخدام اختبار (Kolmogorov-Smirnov Test) الذي يكتب اختصاراً (K. S.) واختبار كاي-تربيع (Ali et al 2023) التي على أساسها سيتم تحديد الاختبار الملائم لفرضيات البحث، أي اختبار الفرضية الآتية:

فرضية العدم: بيانات متغيرات الاستبانة تتبع التوزيع الطبيعي.

الفرضية البديلة: بيانات متغيرات الاستبانة لا تتبع التوزيع الطبيعي.

تم استخدام البرنامج الإحصائي الجاهز (EasyFit) لاختبار الفرضية أعلاه تحت مستوى معنوية (0.05) وتلخيص أهم نتائج الاختباران من خلال الجدول (5):

الجدول (5):

اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات الاستبانة

المتغير	K. S.	كاي-تربيع

الخاصية	الفئات	العدد	النسبة
الجنس	ذكر	20	38.5%
	أنثى	32	61.5%
العمر	30-25	10	19.2%
	35-31	30	57.7%
	40-36	6	11.5%
	41 فأكثر	6	11.5%
	مكلف بالضريبة	20	38.5%
الصفة	محاسب	32	61.5%
	صناعي	4	7.7%
طبيعة نشاط المكلف	تجاري	24	46.2%
	خدمي	24	46.2%
	5-1	6	11.5%
الخبرة الميدانية في العمل	10-6	30	57.7%
	15-11	12	23.1%
التحصيل العلمي	16 فأكثر	4	7.7%
	دبلوم فما دون	12	23.1%
	بكالوريوس	40	76.9%
	محاسبة	26	50.0%
	مالية ومصرفية	4	7.7%
التخصص	إدارة أعمال	10	19.2%
	اقتصاد	4	7.7%
	غير ذلك	8	15.4%
المستوى الوظيفي	مدقق	10	19.2%
	فاحص الحسابات	6	11.5%
	مأمور تقدير	24	46.2%
المجموع	مدير ضريبة الدخل	10	19.2%
	رئيس قسم التدقيق	2	3.8%
		52	100%

المصدر: برنامج الحزمة البرمجية SPSS

من خلال الجدول (3) نلاحظ خاصية الجنس كانت أكبر نسبة مبحوثة من فئة إناث حيث بلغت 61.5% مقابل فئة ذكور بنسبة بلغت 38.5%. وفيما يخص العمر توزعت بين 19.2% للفئة العمرية (30-25) سنة، 57.7% للفئة العمرية (35-31) سنة، وأخيراً بنسبة 11.5% للفئة العمرية (40-36) سنة و 41 سنة فأكثر). الصفة توزعت بين 38.5% لفئة مكلف بالضريبة مقابل 61.5% لفئة محاسب. طبيعة نشاط المكلف توزعت بين 7.7% لفئة صناعي، 46.2% لفئة تجاري وخدمي. خاصية الخبرة الميدانية في العمل توزعت بين 11.5% لفئة (5-1) سنوات، 57.7% لفئة (10-6) سنوات، 23.1% لفئة (15-11) سنة، 7.7% لفئة (16) سنة فأكثر). التحصيل العلمي توزع بين 23.1% لفئة دبلوم فما دون و 76.9% لفئة بكالوريوس. التخصص توزع بين 50% لفئة محاسبة، 7.7% لفئة مالية ومصرفية، 19.2% لفئة إدارة أعمال، 7.7% لفئة اقتصاد وغير ذلك من الاختصاصات كانت بنسبة 15.4%. المستوى الوظيفي توزع بين 19.2% لفئة مدقق، 11.5% لفئة فاحص الحسابات، 46.2% لفئة مأمور تقدير، 19.2% لفئة مدير ضريبة الدخل وأخيراً 3.8% لفئة رئيس قسم التدقيق.

2.3. متغيرات الدراسة:

القيمة الجدولية	قيمة-p	الإحصائية	القيمة الجدولية	قيمة-p	الإحصائية
9.4877	0.383	4.1753	0.1848	0.098	0.1668
7.8147	0.021	9.7714	0.1848	0.027	0.2001
0.89914	84.62	4.2308	0.85441	84.62	4.2308
0.85441	84.62	4.2308	0.85441	84.62	4.2308
0.83657	78.46	3.9231	0.83657	78.46	3.9231
1.14420	76.92	3.8462	1.14420	76.92	3.8462
0.7085	87.75	4.3874	0.7085	87.75	4.3874

المصدر: الحزمة البرمجية SPSS

الجدول (6) يبين أن المتوسط العام للمتغير المستقل (قياس درجة الوعي الضريبي) بلغ (4.3874) وهو أعلى من المتوسط الافتراضي (3) بمقدار (1.3874) مما يدل على اتفاق العينة المبحوثة مع فقرات المتغير المستقل مع درجة اتفاق بلغت 87.75% وانحراف معياري محدود بلغ (0.7085) يدل على تقارب آراء العينة المبحوثة وعدم تشتتها حول فقرات قياس المتغير المستقل. وحصل السؤال الأول (ان أدائك للواجبات الضريبية يعود عليك بالمنفعة) على أكبر متوسط بلغ (4.8846) وهو أعلى من المتوسط الافتراضي (3) بمقدار (1.8846) مع درجة اتفاق بلغ 97.69% وانحراف معياري بلغ (0.32260). وهذا يدل بان درجة الوعي لدى المكلفين في اقليم كردستان يتكون من خلال تعريف الناس بمهية الضريبة واهميتها ودور ايراداتها في رفد الموازنة العامة للدولة عن طريق نشر القوانين الضريبية والتعليمات الخاصة بتطبيقها وكل مايتعلق بعملية التحاسب الضريبي، ليكون المكلف الضريبي على دراية كافية حول ذلك مما ينجب تعرضه للغش الضريبي والتضليل عند مراجعته لدوائر الضريبة وهذا يكون سبباً مقنعاً لوجود دراية كافية من قبل المكلفين و موظفي الجباية بان تطبيق واجبات الضريبة يعود عليه في النهاية بالمنفعة، يليه السؤال الخامس (ان الايرادات الضريبية تنفق بشكل سليم من قبل الدولة) بمتوسط بلغ (4.6538) وهو أعلى من المتوسط الافتراضي (3) بمقدار (1.6538) مع درجة اتفاق بلغ 93.08% وانحراف معياري بلغ (0.48038)، وهذا يكون من خلال آلية الموازنة العامة والتي تعد خطة مالية سنوية تحدد كيفية جمع الإيرادات وانفاقها، فضلا عن ضمان الشفافية والمساءلة في إنفاق الأموال العامة من خلال الرقابة المالية، ناهيك عن تحقق صحة الإنفاق ومطابقته للقوانين. هذه العمليات تساعد في ضمان أن تُستخدم الأموال لصالح المجتمع وتطوير البنية التحتية، التعليم، الصحة، وغيرها من الخدمات العامة. في حين كان السؤال الرابع (إن المكلف عندما يخالف القوانين الضريبية يشعر بأنه ارتكب إثماً في حق المجتمع) في المرتبة الأخيرة بمتوسط بلغ (3.8462) وهو أعلى من المتوسط الافتراضي (3) بمقدار (0.8462) مع درجة اتفاق بلغت 76.92% وانحراف معياري بمقدار (1.14420)، وهذا يعود بان الشعور بالذنب عند مخالفة القوانين الضريبية يعكس الإدراك بأهمية الضرائب في دعم المجتمع والخدمات العامة، بينما كانت بقية الفقرات بمتوسطات ودرجات اتفاق متفاوتة تتراوح بينها.

المتغير التابع: تقليل التهرب الضريبي: المتغير التابع له (14) فقرة لحضت حسب تسلسل درجة الاتفاق في الجدول (7):

الجدول (7):

القيمة الجدولية	قيمة-p	الإحصائية	القيمة الجدولية	قيمة-p	الإحصائية
9.4877	0.383	4.1753	0.1848	0.098	0.1668
7.8147	0.021	9.7714	0.1848	0.027	0.2001

المصدر: الحزمة البرمجية SPSS

من خلال الجدول (5) نلاحظ أن اختبار (K. S.) يبين أن المتغير المستقل يتبع التوزيع الطبيعي؛ لأن القيم الإحصائية كانت تساوي (0.1668) وهي أقل من قيمتها الجدولية التي تساوي (0.1848) وهذا ما تؤكد قيمة-p التي تساوي (0.098) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) في حين أن المتغير التابع لا يتبع التوزيع الطبيعي؛ لأن القيم الإحصائية كانت تساوي (0.2001) وهي أكبر من قيمتها الجدولية التي تساوي (0.1848) وهذا ما تؤكد قيمة-p التي تساوي (0.027) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05).

اختبار كاي-تربيع يبين أيضاً أن المتغير المستقل يتبع التوزيع الطبيعي؛ لأن القيم الإحصائية كانت تساوي (4.1753) وهي أقل من قيمتها الجدولية التي تساوي (9.4877) وهذا ما تؤكد قيمة-p التي تساوي (0.383) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) في حين أن المتغير التابع لا يتبع التوزيع الطبيعي لأن القيم الإحصائية كانت تساوي (9.7714) وهي أكبر من قيمتها الجدولية التي تساوي (7.8147) وهذا ما تؤكد قيمة-p التي تساوي (0.021) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05).

5.3 الوصف الإحصائي للمتغيرات الاستبانية:

تضمنت الاستبانة متغيران إحداهما مستقل والثاني تابع تم قياسها وإعطاء إحصاء وصفي لها وكما يلي:

المتغير المستقل: قياس درجة الوعي الضريبي: يفترض البحث أن قياس درجة الوعي الضريبي يتضمن (14) فقرة لحضت حسب تسلسل درجة الاتفاق في الجدول (6):

الجدول (6):

ت	الفقرات	الوسط	درجة الاتفاق	الانحراف المعياري
x1	ان أدائك للواجبات الضريبية يعود عليك بالمنفعة	4.8846	97.69	0.32260
x5	ان الايرادات الضريبية تنفق بشكل سليم من قبل الدولة	4.6538	93.08	0.48038
x2	إن أداء الضريبة واجب وطني	4.5769	91.54	0.49887
x13	تسعي الدائرة ضريبية إلى الاهتمام بالمكلف وتكوين علاقة جيدة معه	4.5769	91.54	0.69582
x8	تقوم إدارة الضرائب بنشاطات اعلامية لنشر الوعي الضريبي	4.5385	90.77	0.57604
x14	ملائمة طبيعة الوسائل المستخدمة في التوعية لها أثر على نشر التوعية الضريبية	4.5385	90.77	0.64051
x6	تسعي إدارة الضرائب إلى الاهتمام بالمكلف وتكوين علاقة جيدة معه	4.5000	90.00	0.64169
x7	معرفة كيفية التعامل مع الضريبة يحسن من مستوى الوعي الضريبي	4.3846	87.69	0.74502
x12	معرفة المكلفين بحقوقهم وواجباتهم الضريبية تزيد التزامهم الضريبي	4.3077	86.15	0.72864

(3) بمقدار (1.6923) مع درجة اتفاق بلغ 93.85% وانحراف معياري بلغ (0.46604). وهذا دليل وجود قوانين صارمة لهؤلاء المكلفين المتهربين عن دفع الضريبة وبحسب القانون العراقي فانه يتم فرض عقوبة بالحبس لمدة سنة على الأكثر، يليه السؤال الثاني عشر (اتباع أسلوب التهرب لا التهرب من قبل الدوائر الضريبية) بمتوسط بلغ (4.5000) وهو أعلى من المتوسط الافتراضي (3) بمقدار (1.5000) مع درجة اتفاق بلغ 90% وانحراف معياري بلغ (0.64169) في حين كان السؤال السابع (اصلاح إدارة الضرائب عن طريق خلق مراكز للضرائب من شأنه أن يساعد في مكافحة التهرب الضريبي) في المرتبة الأخيرة بمتوسط بلغ (4.1017) وهو أعلى من المتوسط الافتراضي (3) بمقدار (1.1017) مع درجة اتفاق بلغت 82.03% وانحراف معياري بمقدار (0.8128)، وبالرغم من أن انشاء مراكز للضرائب يمكن أن يساعد في تحسين الكفاءة والشفافية في إدارة الضرائب وبالتالي الحد من التهرب الضريبي إلا أنه لم يكن في حسابان الجييين للاستشارة بأن هذا النوع من المراكز له أثر في ضبط ومكافحة التهرب الضريبي بل وبحسب وجهة نظر الباحثين بانه درجة الثقافة الضريبية لدى المجتمع له أثر كبير في مكافحة التهرب وليس وجود مراكز متخصصة تابعة للدوائر الضريبية وقد يسهم ذلك في تقليل التهرب الضريبي، بينما كانت بقية الفقرات بمتوسطات ودرجات اتفاق متفاوتة تتراوح بينها.

6.3 اختبار فرضية الدراسة:

تناولت الاستبانة اختبار الفرضية الآتية:

فرضية العدم: لا يوجد أثر ذو دلالة احصائية للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي. الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة احصائية للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي. الوعي الضريبي يمثل المتغير المستقل في حين يمثل الحد من التهرب الضريبي المتغير التابع وعلى هذا الأساس سيتم اختبار الفرضية من خلال تقدير نموذج الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression)، (Ali، 2022) واختباراتهم تحت مستوى المعنوية (0.05). ولخصت النتائج في الجدول (8):

الجدول (8):

تحليل نموذج تأثير الوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي

الوعي الضريبي	معاملات الانحدار	قيم-p	قيم-t	F	قيمة-p	R ²
الحد	-	0.000	-4.980			
من	2.716			156.583	0.000	0.758
التهرب	ميل	0.000	12.513			
الانحدار	1.554					

المصدر: الحزمة البرمجية SPSS

من خلال الجدول (8) نلاحظ أن الوعي الضريبي يفسر 75.8% من التغيرات الحاصلة في الحد من التهرب الضريبي، وقيمة-p الخاصة باختبار ميل الانحدار تساوي صفر مما يدل على معنويتها وأهميتها وجود متغير الوعي الضريبي في النموذج المقدر، كما نلاحظ أن قيمة-F المحسوبة تساوي (156.583) وهي أكبر من قيمتها الجدولية تحت مستوى معنوية (0.05) ودرجات حرية (1 و 50) التي بلغت (3.961). وهذا يعني أن النموذج المقدر ملائم للبيانات وهذا ما تؤكد قيمة-p التي تساوي صفر وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك سيتم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على وجود أثر ذو دلالة احصائية للوعي الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، والتي تم اختبارها وتعميم نتائجها على مجتمع البحث ككل، وأنموذج الانحدار الخطي البسيط هو كما يأتي:

$$\hat{y}_i = -2.716 + 1.554x_i$$

الإحصاء الوصفي لفقرات المتغير التابع (تقليل التهرب الضريبي)

ت	الفقرات	الوسط	درجة الاتفاق	الانحراف المعياري
y1	توجد قوانين وتشريعات كافية تحارب الفساد والمتهربين ضريبيا	4.6923	93.85	0.46604
y12	اتباع أسلوب التهرب لا التهرب من قبل الدوائر الضريبية	4.5000	90.00	0.64169
y11	التوسع في استخدام التكنولوجيا المتقدمة يساعد في الحد من التهرب الضريبي	4.4615	89.23	0.64051
y2	السياسات الحكومية تساهم في الحد من التهرب الضريبي	4.4615	89.23	0.57604
y10	الرقابة الجبائية المفروضة من طرف ادارة الضرائب كافية للحد من التهرب الضريبي	4.4231	88.46	0.63697
y3	انخفاض المعدل الضريبي يساهم في الحد من التهرب الضريبي (سعر الضريبة)	4.3462	86.92	0.73790
y5	وجود العدالة الاجتماعية بين افراد المجتمع تساهم في التزامهم الضريبي	4.2308	84.62	0.80721
y14	موافمة معدلات الضريبة بشكل علمي وعملي لتتناسب مع معدلات التضخم السائدة في الدولة	4.1154	82.31	0.94254
y9	يحرص المكلف على الالتزام بإداء واجبه الضريبي وفق القوانين والتشريعات المعمول بها	3.9231	78.46	0.83657
y4	وجود شفافية وعدالة في الضرائب المفروضة تعزز في الحد من التهرب الضريبي	3.7692	75.38	0.89914
y8	تبسيط القوانين والتشريعات الضريبية تساهم في تحسين فعالية النظام الضريبي	3.7308	74.62	1.26979
y6	التشديد في العقوبات الرادعة من شأنه ان يساعد على تخفيض نسبة التهرب الضريبي	3.6923	73.85	0.78061
y13	القيام بحملات إعلامية وتوعية عن انتفاع المواطن من الضريبة	3.6154	72.31	1.08743
y7	اصلاح ادارة الضرائب عن طريق خلق مراكز للضرائب من شأنه يساعد في مكافحة التهرب الضريبي	3.4615	69.23	1.05647
المتوسط		4.1017	82.03	0.8128

المصدر: الحزمة البرمجية SPSS

الجدول (7) يبين أن المتوسط العام للمتغير التابع (تقليل التهرب الضريبي) بلغ (4.1017) وهو أعلى من المتوسط الافتراضي (3) بمقدار (1.1017) مما يدل على اتفاق العينة المبحوثة مع فقرات المتغير التابع مع درجة اتفاق بلغت 82.03% وانحراف معياري محدود بلغ (0.8128) يدل على تقارب آراء العينة المبحوثة وعدم نشأتها حول فقرات قياس المتغير التابع. وحصل السؤال الأول (توجد قوانين وتشريعات كافية تحارب الفساد والمتهربين ضريبيا) على أكبر متوسط بلغ (4.6923) وهو أعلى من المتوسط الافتراضي

محاولة حكومة إقليم كردستان الاستفادة من التجارب الناجحة في مجال النظام الضريبي وخاصة من الدول المجاورة.
على حكومة إقليم كردستان نشر الثقافة الضريبية بين افراد المجتمع و تثبيت ماهية الضريبة واهدافها المختلفة.

زيادة الاعفاءات الواردة في القانون لما لملك من دور كبير الحد من التهرب الضريبي.
نشر الوعي الضريبي بين المكلفين بكافة وسائل العالم والندوات المختلفة.
البحث المتواصل عن الاسباب المؤدية إلى التهرب الضريبي وعلاجها.
ضرورة الاهتمام بالمشاكل العالقة بين المكلفين وإدارة الضرائب وعدم اهمالها.
العمل على تسهيل وتبسيط القوانين والتشريعات في الدوائر الضريبية بحيث لا يكتنفها الغموض ويصعب فهمها من قبل المكلف.

قائمة المصادر:

الحسيني، عل نجيب حمزة، والعوادي، نوار كاظم جابر حسين، 2017، "الاثار المترتبة على منح الحكومة المحلية اختصاص فرض الضرائب والرسوم، جامعة القادسية، كلية القانون.

خوشناو، صباح صابر، يابة، كمال انور، تحليل وقياس أثر التشريع والوعي الضريبي على الثقة بين المكلف والادارة الضريبية في المديرية العامة للضرائب في إقليم كردستان، دراسة ميدانية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة صلاح الدين، أربيل/ العراق، 2018.

عبيد، محمد سلمان، ظاهرة التهرب الضريبي والتهرب الكرمي إشارة خاصة للاقتصاد الليبي خلال المدة 1990-2015، مجلة الاستاد، العدد 12، 2017.

علوان، علاء حسين، دور الاعلام في تنمية الوعي الضريبي للمواطن العراقي دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مجلة دراسات المحاسبية والمالية، المجلد الثاني عشر العدد 41 فصل الرابع، 2017.

Ali, Taha Hussein, Avan Al-Saffar, and Sarbast Saeed Ismael. "Using Bayes weights to estimate parameters of a Gamma Regression model." Iraqi Journal of Statistical Sciences 20.20, 2023.

Ali, Taha Hussein. "Modification of the adaptive Nadaraya-Watson kernel method for nonparametric regression (simulation study)." Communications in Statistics-Simulation and Computation 51.2 (2022).

Omar, Cheman, Taha Hussien Ali, and Kameran Hassn. Using Bayes weights to remedy the heterogeneity problem of random error variance in linear models. IRAQI JOURNAL OF STATISTICAL SCIENCES 17.2, 2020.

Jacques Grosclaude, Philip Marchese, Tax fiscal general, 3eme edition: Dallas, Paris, 2001.

Fuest, C. and Riedel, N., "Tax Evasion, Tax Avoidance and tax expenditure in developing countries: A review of the literature", Oxford University Center for Business Taxation, 2009.

Rand, B.& Sekhon, R. Tax payers knowledge and tax compliance behavior, journal of management and commerce, 3(2), 2016.

Machogu, G, Amayi, B. The effect of tax payer education on voluntary tax compliance, among SMES in Mwanza City – Tanzania. Int J.Maket. Finance serv. Manage Res.2, 2013.

ومن خلال المعادلة أعلاه (أ نموذج الانحدار الخطي البسيط) تبين لنا وجود علاقة طردية. موجبة بين الوعي الضريبي و مستويات التهرب الضريبي، وذلك كلما يكون الوعي الضريبي جيداً كلما يؤثر ايجاباً على الحصيلة الضريبية من خلال الحد من التهرب الضريبي. مستنتجاً بذلك التأكيد على الفرضية الرئيسية لهذه الدراسة.

4. الاستنتاجات والتوصيات

1.4. الاستنتاجات:

1. هناك تناقض في النظام الضريبي في إقليم كردستان / العراق من حيث ارتفاع معدلاته وقسوته الظاهرية وبين عائداته المتواضعة على خزينة الدولة. وبالطبع فإن التهرب الواسع يأتي ليفسر هذا التناقض.

2. عدم الشفافية في الإجراءات، وعدم إعلان النسب والمعايير المطبقة في مصلحة الضرائب على الملأ وعدم وضع ضوابط واضحة معلنة، وعدم نشر مبالغ التحصيلات الضريبية بحسب أنواعها وعدم القيام بدراسات عن الضرائب والتهرب الضريبي، كل ذلك يسبب الغموض ويزيد من دور العالم الذاتي وتحريض التهرب.

3. قصور في تدريب كوادر العاملين في دوائر الضريبة بشكل عام في مجال التهرب الضريبي وسبل مكافحته والذي يرجع إلى حادثة الضرائب، أي أن هناك ضعف في كفاءة الجهاز الضريبي عموماً سواء من حيث التأهيل والتدريب والدورات والخبرات، أو من حيث عدد التخصصات المطلوبة مقارنة مع الموجود، اوالتجهيزات وعدم كفاءة الإجراءات المتخذة من قبل الإدارة الضريبية والدولة حتى الآن لقمع ظاهرة التهرب واحدا منها.

4. نقص في عدد الموظفين الموكل إليهم مكافحة التهرب بكافة أشكاله، هذا فضلاً عن النقص الكبير في وسائل المكافحة في تجهيزات وآليات وضعف الإجراءات العقابية بحق المتهربين والاكتفاء بالغرامة المالية مما جعل التهرب مغرياً لكثير من المكلفين.

5. تخلف مهنة المحاسبة والمراجعة وغياب دورها الفاعل، وهي مهنة ذات أهمية كبيرة، بينما ما تزال متخلفة حتى قياساً بالبلدان المجاورة ولا تعطي أية أهمية حتى الآن.

6. شعور المكلف بارتفاع العبء الضريبي مقارنة ببلدان قريبة وبعيدة.
7. ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين، وعدم قناعتهم بأن ما يدفعه المكلف يستخدم للصالح العام على نحو رشيد يعود على المكلف نفسه بالنفع.

8. تؤدي الشفافية دوراً مهماً في التخفيف من التهرب الضريبي فإذا توافرت البيانات المالية وكانت واضحة وشفافة فإنها لا شك سوف تحد من التهرب الضريبي والعكس صحيح أيضاً، إذ كانت القوائم المالية المقدمة من قبل المكلف يكتنفها الكثير من الغموض ونقص في الإيضاحات فإنها سوف تكون عاملاً مساعداً على التهرب الضريبي 9. انعدام العدالة في تحصيل الضريبة من المكلفين حيث اتضح إن المكلفين الذي يحصلون على دخل كبير يدفعون ضريبة أقل لا تتناسب مع حجم دخولهم نتيجة للتهاون في تطبيق القوانين الضريبية وغير الضريبية مما خلق تدمر بين المكلفين لانهم يشعرون بعدم المساواة بينها مما جعل الكثير منهم يحاول التهرب من دفع الضريبة المستحقة عليه أو على الأقل تجنبها.

2.4. التوصيات:

1. يتحتم على حكومة إقليم كردستان اعادة النظر بالضرائب المفروضة وتخفيضها وخاصة تلك الضرائب المفروضة بعد عام 2016، أي بعد الأزمة المالية. والتي تكون عاملاً لتخفيض زيادة ظاهرة التهرب الضريبي في إقليم كردستان.

- Mohd rizal Palil. tax Knowledge and compliance determinants in self-assessment system in Malaysia. a thesis submitted to the University of Birmingham for the degree of doctor of Philosophy. 2010.
- Richardson. G. .The Impact of Tax Fairness Dimensions on Tax Compliance Behavior in an Asian Jurisdiction: The Case of Hong Kong. International Tax Journal. 32.2006.
- Robert W.Mc.Gee Editor . "The Ethics of Tax Evasion Perspectives in Theory and practice". School of Business. Florida International University. 2012.
- Martinez Jean Claude. la fraude fiscale. PUF. Paris; 1984.
- Ndikumana. L. & Verick. S. . The Linkages between FDI and Domestic Investment: Unravelling the Developmental Impact of Foreign Direct Investment in Sub – Saharan Africa. IZA WorkingPaper. 2008.