

تأثير ابعاد الرقابة الإدارية في سلوك التهرب الضريبي

دراسة حالة في الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة

م.م. محمد صالح هادي

م.م. ميادة كاظم نتوش

م. بان توفيق نجم

قسم ادارة الاعمال

قسم العلوم المالية والمصرفية

قسم العلوم المالية والمصرفية

المستخلص

هدفت الدراسة إلى توضيح طبيعة العلاقة ما بين ابعاد الرقابة الإدارية و سلوك التهرب الضريبي، ولتحقيق هذا الهدف اجري الباحثون دراسة استطلاعية لاراء عينة من العاملين في الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة .

وفي ضوء ذلك أجرى الباحثون عملية تحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام الأساليب الإحصائية كاستخدام البرنامج الاحصائي SPSS لتحليل البيانات واستخدمت الاساليب الاحصائية الوصفية لمعرفة تصورات افراد العينة طبيعة العلاقة ما بين ابعاد الرقابة الإدارية و سلوك التهرب الضريبي ، كما تم استخدام تحليل الانحدار لاختبار اثر المتغيرات المستقلة في المتغيرات المعتمدة .

في ضوء نتائج التحليل توصل الباحثون الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها وجود تأثير معنوي لإبعاد الرقابة الإدارية في سلوك التهرب الضريبي ، وهذا يشير إلى اهتمام ادارة المنظمة المبحوثة و بنسبة مقبولة بتطبيق هذه الاليات و بسلوكيات ثابتة ومتوازنة مع الجميع .

وفيما يتعلق بالتوصيات كان اهمها النهوض بواقع ابعاد الرقابة الإدارية في المنظمات وإعطائها الدور كونها من المرتكزات الأساسية والمهمة وتفعيل دورها عند رسم السياسات والخطط المختلفة باعتماد النهج الرقابي الحديث وصولاً لتحقيق أهداف المنظمة ، للحد من بعض السلوكيات الغير مرغوبة ومنها التهرب الضريبي.

الكلمات الرئيسية *Keywords* : الرقابة الإدارية ، سلوك التهرب الضريبي

Abstract

The aim of the research is to clarify the nature of the relationship between administrative control Dimensions and the behavior of tax evasion, and to achieve this goal the researchers conducted a survey study of the opinions of a sample of employees in the General Authority of Taxation in Basra Governorate.

In light of this, the researchers conducted the process of analyzing the data and testing hypotheses using statistical methods such as the statistical program SPSS to analyze the data and used descriptive statistical methods to understand the perceptions of the individuals of the sample the nature of the relationship between administrative control Dimensions and tax evasion behavior, analysis was also used to test the impact of independent variables in dependent variables.

In the light of the results of the analysis, the researchers reached a set of conclusions, the most important of which is the existence of a moral effect administrative control in the behavior of tax evasion, and this indicates the interest of the management of the research organization and an acceptable percentage to apply these mechanisms with consistent and balanced behaviors with all .

With regard to the recommendations, the most important was to improve the reality of administrative control Dimensions in the organizations and give them the role of being one of the main pillars and important and activate their role in the development of different policies and plans by adopting the modern control approach to achieve the objectives of the organization, to reduce some undesirable behaviors Among them is tax evasion.

المقدمة

لقد حظي مفهوم الرقابة الإدارية باهتمام كبير وواسع ، وتزايد هذا الاهتمام في ظل التطورات العالمية الحاصلة والأزمات التي شهدتها المنظمات التي كانت من أهم أسبابها سوء الإدارة وغياب الدور الرقابي وضعف وتدهور في الخدمات وانتشار الفساد الإداري والمالي ، فهي عملية تنظيم عمل أو أكثر من أعمال المنظمة بهدف تسهيل الوصول إلى الأهداف التنظيمية (Griffin, 1990, 597).

بالمقابل تعتبر الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة لتمويل نفقاتها العمومية ووسيلة فعالة تمكنها من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وبالتالي فهي تلعب دور أساسيا في مجال تجسيد أهداف السياسة المالية للدولة ويتطلب تحقيق تلك الأهداف اختيار نظام ضريبي ملائم يعكس ملامح النظام الاقتصادي المتبع لتحقيق أهداف المجتمع ، ويواجه تحقيق هذه الاهداف استفحال ظاهرة التهرب الضريبي التي تشكل تهديدا للمصالح الاقتصادية والاجتماعية والمالية للمجتمع (لعلاوي ، 2015: 2) .

و بناءً على ما سبق فقد تناول هذه الدراسة موضوع الرقابة الإدارية و سلوك التهرب الضريبي و قد تم تقسيمه إلى أربعة مباحث رئيسية و هي :

المبحث الأول : الاطار العام للدراسة ويتألف من بعض من الدراسات السابقة و منهجية الدراسة

المبحث الثاني : الاطار النظري

المبحث الثالث : الجانب العملي

المبحث الرابع: الاستنتاجات و التوصيات

← الدراسات العربية

1. دراسة (خلف ، 2018) ، " دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من التهرب الضريبي " . تهدف هذه الدراسة الى بيان دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من التهرب الضريبي وقد تم اعداد استمارة اسيتبيان من خلال الاطلاع ومراجعة الدراسات السابقة في هذا المجال ، كان معظم أفراد العينة هم من ممثلي السلطة المالية من مدراء أقسام ومخمنين ومدققين والاختصاصات ، وان من اهم النتائج التي توصلت اليها: ان هناك علاقة مابين نظام الرقابة الداخلية والتهرب الضريبي ، وان في حال توافر نظام معتمد للرقابة الداخلية يحدد ذلك من صلاحيات واختصاصات الهيئة العامة للضرائب والدوائر والفروع التابعة لها.

2. دراسة (المشهداني ، 2010) ، " الرقابة الإدارية ودورها في تحسين أداء العاملين " .

برزت مشكلة الدراسة في ضوء مجموعة من التساؤلات حول طبيعة الرقابة الإدارية وفعاليتها وقدرتها على تحقيق أهدافها , وتوصلت إلى جملة من الاستنتاجات أهمها أهمية الرقابة الإدارية في التعامل مع المشاكل والأزمات ، وأن هناك علاقة ارتباط بين فاعلية الرقابة الإدارية والوسائل المستخدمة في تحقيق أهدافها من جهة، وبين تحسين أداء العاملين من جهة أخرى من خلال السيطرة على سلوك العاملين وإجراءات العمل والقضاء على الروتين والاستغلال الأمثل للموارد، وتم التوصل إلى جملة من المقترحات أهمها هو النهوض بالرقابة الإدارية وتفعيل دورها والإفادة من الخبرات والمهارات الموجودة وتوظيفها في هذا المجال بدعم الإدارة العليا .

← الدراسات الأجنبية

1. دراسة (Palil et al, 2016) ، " القضايا ، التحديات والمشاكل المتعلقة بالتهرب الضريبي : مدخل العوامل

المؤسسية " *Issues, Challenges and Problems with Tax Evasion: The Institutional Factors Approach*

تحاول هذه الدراسة الكشف عن محددات التهرب الضريبي من المنظورات المؤسسية ، و تهدف

إلى تحديد محددات التهرب الضريبي بعد بدء العمل بنظام التقييم الذاتي (SAS) وجرى دراسة ثلاثة

منظورات مؤسسية لمحددات التهرب الضريبي، وهي احتمال الكشف عن هذه التهرب، ودور مصلحة

الضرائب، ومدى تعقد النظام الضريبي.

وتشير النتائج إلى أن تعقيد النظام واحتمال الكشف عنه كان له أثر كبير على التهرب من دفع الضرائب ،

ويمكن أن تسهم نتائج هذه الدراسة في مجموعة المعارف بدلاً من مكافحة التهرب الضريبي، فضلاً عن كونها

مساهمة في مديري الضرائب وصانعي السياسات التي يمكن أن تؤثر فيها المحددات على الامتثال.

كما توفر النتائج مؤشرا لمديري الضرائب للأهمية النسبية للنظام الضريبي في المساعدة في تصميم برامج التعليم الضريبي، وتبسيط النظم الضريبية، وتطوير فهم أوسع لسلوك دافعي الضرائب.

2. دراسة (John & Enoch, 2013) "تقييم العوامل المؤثرة على التجنب والتهرب الضريبي في نيجيريا

Appraisal of factors Influencing Tax Avoidance and Evasion in Nigeria

التجنب والتهرب من الضرائب هما ظاهرتان ربما تكونان قديمة مثل الضرائب نفسها. ونتيجة التهرب الضريبي وتجنبه هو خسارة الإيرادات الضريبية التي قد تلحق ضررا بالغاً بالأداء السليم للقطاع العام . كانت الدراسة استطلاعية ، واستخدمت استبيان لأستطلاع (120) شركة مختارة صغيرة ومتوسطة الحجم. وكشفت نتائج التحليل أن انخفاض جودة الخدمة مقابل الضرائب يؤثر بشكل كبير على التجنب والتهرب الضريبي.

وعلاوة على ذلك، فإن النظام الضريبي ومفهوم العدالة، وتدني الشفافية وخضوع المؤسسات العامة للمساءلة، وارتفاع مستوى الفساد، تؤثر تأثيرا كبيرا على التجنب والتهرب الضريبي. وتوصي الدراسة بأن يتخذ أصحاب الوظائف العامة خطوات عاجلة للارتقاء إلى مستوى التوقعات عندما يتعلق الأمر بالشفافية والمساءلة .

ثانياً : منهجية الدراسة

1) أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في كونه يتناول مفهومين مهمين ، وهما الرقابة الادارية و سلوك التهرب الضريبي ، الذي يرتبطان كمتغيرات مستقلة بالعديد من المتغيرات التنظيمية والسلوكية والمحاسبية ، وبشكل أكثر تحديداً فإن أهمية هذا الدراسة تتضح في الجوانب الآتية :

1. عدم وجود دراسة على حد اطلاع الباحثون تجمع بين المتغيرات الرئيسة في اطار مفاهيمي واحد ، مما قد تسهم الدراسة الحالية فيه ، للمحاولة في تقليل من بعض السلوكيات المتعلقة بالتهرب الضريبي من وجهة نظر عينة الدراسة.

2. تسليط الضوء على مفهوم الرقابة الادارية من خلال التركيز على ابعاده ، من أجل توظيفها للحد من سلوك التهرب الضريبي لاتخاذ الإجراءات التصحيحية الكفيلة بتقليل حجم هذا السلوك من وجهة نظر عينة الدراسة وتحقيق الإصلاحات الضريبية المنشودة .

2) مشكلة الدراسة : استمد الباحثون مشكلة الدراسة من المبررات التالية :

ركزت بعض الدراسات المتعلقة الرقابة الادارية على تطبيق أبعاد الرقابة الادارية في قطاع التربية كدراسة (Murphy, 1987) ، وبالمقابل وفيما يتعلق بسلوك التهرب الضريبي، ركزت دراسة (John, 2013) على تقييم العوامل التي تؤثر على التهرب الضريبي .

بينما جمعت دراسة (خلف ، 2018) ما بين متغير الرقابة الداخلية والتهرب الضريبي، اي لم يستطع الباحثون من ايجاد دراسة تجمع بين متغيرات الدراسة الحالية ، بمعنى ان الدراسة الحالية تميزت عن اقرانها من الدراسات المذكورة انفاً ، في انها جمعت ما بين متغير أبعاد الرقابة الادارية كوظيفة ادارية جوهرية و اسلوب مناسب لتقليل بعض من الجوانب المتعلقة بسلوك التهرب الضريبي ، وهذا يعتبر من المبررات الاساسية لاختيار موضوع الدراسة وبلورة مشكلة الدراسة الحالية .

بناء على ما تقدم وفي ضوء المبررات والحجج المستمدة من الادبيات السابقة بينت قلة الدراسات التي ركزت على ترابط موضوعي إبعاد الرقابة الادارية وسلوك التهرب الضريبي لذلك يثار التساؤل الاتي :

" الى أي مدى تتوفر أبعاد الرقابة الادارية والتي تنعكس ايجابا على سلوك التهرب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة "

(3 أهداف الدراسة: تسعى الدراسة إلى تحقيق عدة أهداف تتلخص في الآتي:

1. إلقاء الضوء على مفهوم الرقابة الادارية في الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة من حيث الأنشطة والوظائف الإدارية للوقوف على مدى فاعليته وكفاءته.
2. التشخيص الدقيق لسلوك التهرب الضريبي من خلال التركيز على جوانبه الاساسية في الهيئة عينة الدراسة.
3. تسليط الضوء على العلاقة ما بين الرقابة الادارية وسلوك التهرب الضريبي .

(4 فرضية الدراسة

الفرضيات هي التنبؤات او التوقعات التي يصوغها الباحث حول النتائج المحتملة توقعها حول العلاقة بين متغيرات الدراسة ، اي تقديرات رقمية يتحقق منها الباحث بتسليط الضوء على عينة من مجتمع الدراسة بقصد التأكد من امكانية تعميم تلك الفرضيات على مجتمع الدراسة لاحقاً (Creswell,2011:239) . لذا يمكن صياغة الفرضية الرئيسية والتي مفادها :

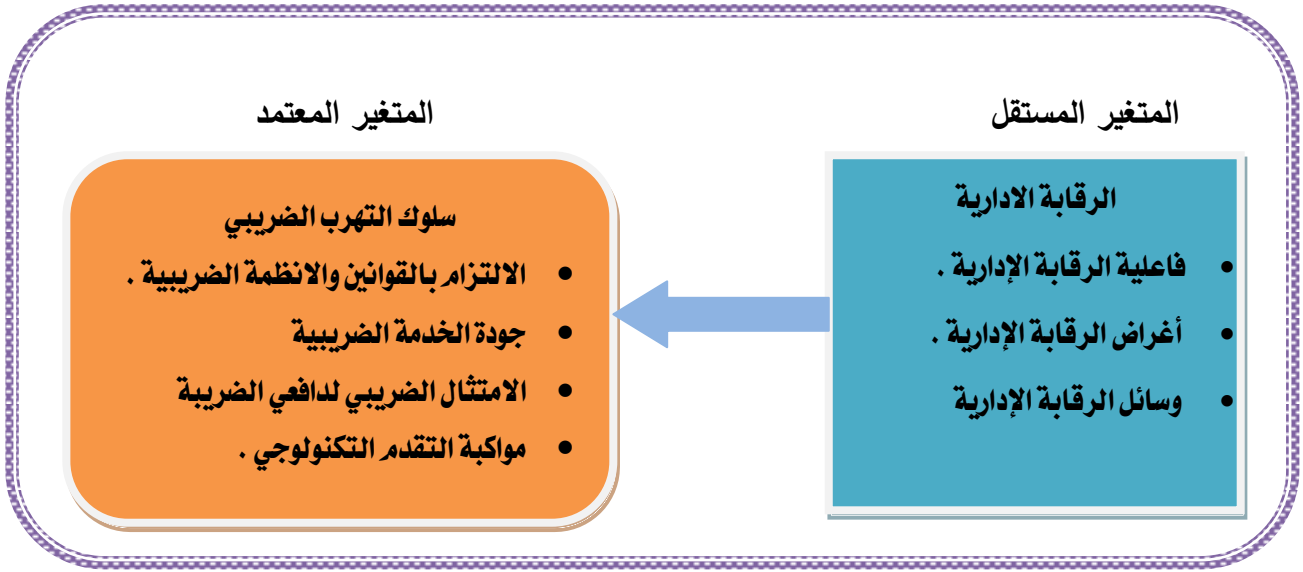
" لا يوجد أثر ذي دلالة احصائية و معنوية بين أبعاد الرقابة الادارية وسلوك التهرب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة " .

(5 المخطط الفرضي للدراسة

في ضوء ما تم عرضه من دراسات سابقة في مشكلة الدراسة ، وكذلك التوجه الرئيسي لأهداف الدراسة ، تم بناء مخطط فرضي للدراسة ، كإطار مجسد للعلاقة بين المتغيرات ويسمح بتحقيق أهدافه .

يرغب الباحثون في توضيح فقرة مفادها ان هنالك عدة عناصر او ابعاد للرقابة الادارية منها (انواع الرقابة الادارية ومجالات الرقابة الادارية) ، لكن ركز الباحثون على عدة دراسات منها دراسة (المشهداني ، 2010) فيما يخص ابعاد الرقابة الادارية لبلورة ابعاده ضمن الدراسة الحالية ، وفيما يخص ابعاد التهرب الضريبي قد تم

الاستناد الى دراسة كلاً من (Hokamp et al, 2018) و دراسة (لعلاوي ، 2015) فيما يخص بلورة ابعاد التهرب الضريبي ، فكانت المتغيرات وابعادها بالشكل التالي :



الشكل (1) المخطط الفرضي للدراسة

المصدر : من اعداد الباحثون

← المتغير المستقل : المتمثل بالرقابة الادارية وابعادها هي (فاعلية الرقابة الإدارية ، أغراض الرقابة الإدارية ، وسائل الرقابة الإدارية) .

← المتغير التابع : المتمثل بسلوك التهرب الضريبي (الالتزام بالقوانين والانظمة الضريبية ، جودة الخدمات الضريبية ، الامتثال الضريبي لدافعي الضريبة ، مواكبة التقدم التكنولوجي).

6) حدود الدراسة

1. الحدود الزمانية : جرى تنفيذ هذه الدراسة خلال عام 2019 .
2. الحدود المكانية : تم إختيار الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة كمكان مناسب للدراسة الحالية .
3. الحدود الموضوعية : اقتصرت هذه الدراسة على دراسة متغيرين ، المتغير المستقل (إبعاد الرقابة الادارية) و المتغير المعتمد (سلوك التهرب الضريبي) .

7) عينة الدراسة

لقد عزم الباحثون على استطلاع آراء عدد من موظفي الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة لما لهم من دور مهم في عمليات و أنشطة وبرامج الهيئة ، لذا فقد قام الباحثون بتوزيع (50) استمارة استبيان لعينة قسدية ، وقد تم استرداد جميع الاستمارات ، أي بنسبة استجابة (100 %) وبهذا لم تكن هناك نسبة للاستمارات المفقودة و غير الصالحة .

الجدول (1) الاستمارات الموزعة والمستردة الخاضعة للتحليل لأغراض الدراسة الحالية

الاستمارات الخاضعة للتحليل		الاستمارات المستردة		الاستمارات الموزعة		عينة الدراسة
%	العدد	%	العدد	%	العدد	
%100	50	%100	50	%100	50	الموظفين في الشعب والوحدات

8) ادوات الدراسة

ان الادوات التي استخدمت لغرض اتمام الجانب النظري والتطبيقي كانت كما يلي :

1. الجانب النظري: اذ تم اعتماد الجانب النظري على العديد من المصادر العربية والاجنبية .
 2. الجانب التطبيقي : لأغراض جمع البيانات و المعلومات الضرورية لأجراء الدراسة الميدانية تم استخدام اسلوب استمارة الاستبيان ، ولتحويل الآراء الوصفية الى صيغة كمية تم اعطاء الاجابة عن اسئلة الاستبيان المقياس الخماسي .
- وقد تم استخدام حزمة (*spss*) لتحليل البيانات الاولية واجراء الاختبارات الاحصائية ، ولاختبار فرضيات الدراسة تم توزيع استمارة الاستبيان على عينة قصدية من الافراد في الهيئة العامة للضرائب حيث تم توزيع (50) استمارة استبيان على افراد عينة الدراسة .

المبحث الثاني

الاطار النظري *Theoretical framework*

اولاً : الرقابة الادارية *Administrative Control*

1. المفهوم

أن مفهوم الرقابة الإدارية في المنظمات يتمثل بثلاث توجهات فكرية، الفكر الكلاسيكي Classical والذي ركز على ان الرقابة هي عبارة عن تفتيش أو تهديد للمخالفين من العاملين عند خرقهم للتعليمات أو الخروج عنها ، أما التوجه الثاني فهو مفهوم المدرسة السلوكية Behavioral والذي انطلق من الرقابة هي عبارة عن عملية التأثير في سلوك الأفراد نحو تحقيق النتائج المرجوة، أما التوجه الثالث فهو الاتجاه العملي أو التطبيقي Practical والذي ركز على النواحي التطبيقية للرقابة وذلك من خلال وضع المعايير، وقياس الأداء ومقارنته بالمتحقق الفعلي، ومن ثم تصحيح الفرق بين النتائج الفعلية والخطط الموضوعة (منصور ، 1999: 258).

ان الرقابة الادارية وفقاً ل (Koontz & Weihrich, 2012: 490) هي عملية قياس وتقييم الأداء لغرض التأكد من أن الخطط تنفذ بالشكل الصحيح من اجل الوصول إلى أهداف المنظمة ، اي تحسين أداء الموظف للحيلولة دون الوقوع في الخطأ وذلك من خلال وضوح الأهداف والمعايير و أساليب العمل الإداري داخل المنظمة .

جدول (2) عناصر الرقابة الادارية

الرقابة الادارية		
السياسات والاجراءات	الهيكل التنظيمي	اليات الحوكمة
تصميم وتفعيل السياسات	هيكل الخطط الرسمية	انطباع واسلوب الادارة العليا والقيمر
الاجراءات والرقابة الداخلية	الانشطة والمهام	قواعد السلوك
	التوظيف فوق الحد الأدنى للاحتياجات التنظيمية	توجهات السلطة الرسمية

Source : Christensen. Leif, Rikhardsson . Pall, Rohde . Carsten & Batt . Catherine Elisabet, (2018) "Changes to administrative controls in banks after the financial crisis", *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 15 Issue: 2, pp.164 .

يوضح الجدول (2) ، وبالإستناد الى (Malmi and Brown ,2008) ، إن للرقابة الإدارية مجموعة من الآليات التي توجه سلوك الموظف من خلال تنظيم الأفراد (تصميم المنظمة وهيكلها) ، ومراقبة سلوك الذين يتمتعون بمسؤوليات كبيرة (الحوكمة) ؛ ومن خلال عملية تحديد كيفية أداء المهام أو السلوكيات أو عدم تنفيذها (السياسات والإجراءات) ، تعتبر الرقابة الداخلية جزءاً مهماً من الآليات الإجرائية للرقابة الإدارية (Christensen ,et al ,2017:164). ووفقاً ل (Simons ,1994) ، تمارس الرقابة الداخلية لضمان نزاهة البيانات ، ويفترض أن تمارس قبل تطبيق الرقابة الإدارية ، بحيث ان ممارسة الرقابة الإدارية يكون لضمان تناسق او اتساق السلوك (Malmi and Brown ,2008).

تشمل الرقابة الإدارية جميع الآليات التي يستخدمها المدراء للتأكد من أن سلوكيات موظفيهم وقراراتهم تتسق مع أهداف المنظمة واستراتيجياتها ، حيث توجه أنظمة الرقابة الإدارية سلوك الموظف من خلال تنظيم الأفراد والمجموعات (Malmi and Brown (2008:290 , 293).

هنالك ثلاثة مجموعات او عناصر تتعلق بالرقابة الإدارية : تصميم الهيكل التنظيمي (Alvesson and Karreman, 2004) ، (Christensen ,et al ,2017) ، (Malmi and Brown ,2008) ، و هياكل الحوكمة داخل الشركة (Abernethy and Chua, 1996) ، والإجراءات والسياسات Macintosh and (Daft, 1987) .

يمكن أن يكون التصميم التنظيمي أداة رقابة مهمة ، حيث أنه باستخدام نمط هيكلي معين ، يمكن للمنظمة ان تشجع أنواع معينة من الاتصال والعلاقات (Abernethy & Chua(1996). يتعلق هيكل الحوكمة بهيكل مجلس إدارة الشركة وتكوينها ، بالإضافة إلى فرق الإدارة والمشروع المختلفة ، و تشمل الحوكمة الخطوط الرسمية للسلطة والمساءلة (Abernethy and Malmi and Brown ,2008:294). (Chua,1996)، بالإضافة إلى الأنظمة المعمول بها للتأكد من أن ممثلي مختلف الوظائف والوحدات التنظيمية يجتمعون لتنسيق أنشطتهم . استخدام السياسات والإجراءات هو النهج البيروقراطي لتحديد العمليات والسلوك داخل المنظمة ، و تشمل السياسات والإجراءات على ما يسميه (Merchant & Van der Stede (2007) الرقابة الاجرائية ، أي القيود السلوكية والمراجعات ما قبل الإجراء .

2. أهمية الرقابة الإدارية

إن من أهم الوظائف الإدارية هي التخطيط والرقابة ، فإسناد التخطيط هو التعامل مع المستقبل ووضع الاجراءات اللازمة ضمن افق زمني معين ، في المقابل فإن جوهر الرقابة الإدارية هو التحقق من فعالية تنفيذ هذه الاجراءات على وفق المنهج الذي حدد لها (Farland, 1929, 188 ; المشهداني ، 2010 : 18). في حين يرى (Koontz) أن هنالك علاقة بين اليات وإجراءات الرقابة الإدارية وإداء الموظف ، بمعنى ان تشخيص الاخطاء في ضوء الإليات التي تتكون منها وظيفة الرقابة الادارية ينعكس ذلك في تحسين أداء الموظف ، لأن الإليات الخاصة بوظيفة الرقابة الادارية تحدد جوانب تتعلق بوضوح الأهداف و المعايير وكذلك أساليب العمل الإداري داخل المنظمة (المشهداني ، 2010) .

ثانياً : التهرب الضريبي Tax Evasion

يعد التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة يحاول بواسطتها المكلف التخلص من اداء الضريبة كلياً او جزئياً (Brink&Porcano,2016:90) ، دون نقل عبئها الى غيره مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها (الدالي،2015 : 285) .

وتتداخل عدة مسميات لتشكّل مفهوم التهرب فمثلاً قد يتخذ التهرب الضريبي احد شكلين (غش) أو (تجنب) فالغش الضريبي *Tax fraud* هو تهرب غير مشروع يعتمد على مخالفة القانون ، ويحصل الغش قبل فرض الضريبة اذا حاول المكلف بمختلف الوسائل إخفاء متعلقات الضريبة عن اعين الموظفين المختصين او كتمان

جزء منها كما هي الحال عندما يهمل تقديم التصريح عن دخله او يحاول إدخال سلعة مستوردة خلسة ، او قدم عن دخله وعن السلعة المستوردة تصريحاً كاذباً .

وقد يحصل الغش بعد فرض الضريبة إذ يحاول المكلف تهريب امواله وممتلكاته من وجه جباة الضريبة بمختلف الاساليب والحيل كأن ينقل ملكية عقاراته وسياراته الى اسم شخص مستعار من افراد عائلته أو ان يودع امواله النقدية في حساب مصرفي سري يتعذر على موظفي التحصيل الاطلاع عليه ، اما التجنب الضريبي فهو تهرب مشروع *Evasion Forudulese* بلباس رداء من القانونية ، وقد يحصل التجنب بالامتناع عن القيام بالعمل او التصرف الذي يستوجب دفع الضريبة كما هي الحال عندما يمتنع المكلف عن استيراد سلعة من الخارج لكي لا يدفع عنها الضريبة الكمركية (بدرابي ، 2017: 421).

او قد يتجه المكلف نحو النشاطات التي تخضعه لنسبة ضريبة اقل ، مثل نقل مقدار من أموال المشروع من الدولة التابع لها سياسياً الى دولة اخرى أجنبية تكون فيها الضريبة اخف وطأة ، والتهرب المشروع ظاهرة سليمة اقرتها معظم الدول فقهاً وقضاءً ، كما يعد من الاعمال المباحة التي لا يعاقب عليها القانون ولا يعرض صاحبه لاي عقوبة قانونية (العدي، 2015: 80) .

⇔ آثار التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي آثاراً تنعكس في عدة جوانب منها الاقتصادية والاجتماعية ، ومنها يتعلق بتوجيه الاستثمارات ومنها ما يركز على قواعد المنافسة المالية وكذلك اثره على اقتصاد الظل (الدالي، 2015: 286) ، (بدرابي، 2017: 451):

1- الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي: ان التهرب الضريبي يؤدي الى انعكاسات سلبية على الاقتصاد

الوطني في عدة جوانب :

⇐ اثر التهرب الضريبي على توجيه الاستثمارات : حيث ان نقص ايرادات الدولة بسبب التهرب الضريبي لا يسمح بتكوين ادخار عام ، وهذا ما يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية ، كما ان انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الاعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمارات ، وهذا ما ينتج عنه ركود اقتصادي وذلك بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

⇐ اثر التهرب الضريبي على قواعد المنافسة : تصبح المؤسسات المتهربة من الضريبة افضل من تلك التي تؤديها من حيث امكانية تحسين الجهاز الانتاجي ، وتقوية مكانتها في السوق . اذ يؤدي التهرب الضريبي الى تدهور شروط المنافسة بين المشروعات فتكون الفرصة اكبر للمشروعات الاكثر مقدرة على التهرب الضريبي ، حيث يحقق لها التفوق على غيرها من المشروعات التي قد تكون اكثر انتاجاً او فائدة للمجتمع فتنخفض

بالنسبة لها نفقات الانتاج بمقدار ما تهربت منه ضريبياً ، وهو ما يحقق لها ميزة انخفاض التكاليف مقارنة مع غيرها من المشروعات التي تعمل بحكم القانون بامتثالها للضريبة .

← **اثر التهرب الضريبي على اقتصاد الظل** : أن جانباً من الدخل المتولد داخل اقتصاد الظل وهو الأنشطة كافة التي يترتب عليها توليداً للدخل سواء كانت قانونية او غير قانونية او خاضعة للضريبة او غير خاضعة لا يدفع عنه ضرائب ويحدث ذلك عندما لا يكشف الافراد عن دخولهم او طبيعة وظائفهم فإنه يؤدي الى تخفيض جوهري في الإيرادات العامة للدولة ، وهذا يؤدي الى زيادة معدلات الضريبة على الأنشطة داخل الاقتصاد الرسمي مما يجعل النظام الضريبي القائم على ضريبة الدخل في ظل وجود حجم كبير لاقتصاد الظل غير عادل ، الامر الذي يولد ضغطاً كبيراً باتجاه تبني الضرائب غير المباشرة التي قد تؤدي الى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي (بدرابي ، 2017 : 451) .

2- **الآثار المالية للتهرب الضريبي** : يؤدي التهرب الضريبي الى الإضرار بالخزينة العامة للدولة ، بحيث تخسر جزءاً مهماً من الموارد المالية ويترتب على ذلك عجزها عن القيام بالإفناق العام على اكمل وجه ، وتصبح غير قادرة على اداء واجباتها تجاه المواطنين ، وفي ظل هذا العجز تضطر الدولة الى اللجوء لوسائل تمويلية اخرى كالإصدار النقدي أو الاقتراض .

3- **الآثار الاجتماعية للتهرب الضريبي** : يتسبب التهرب الضريبي في إضعاف اخلاق الجماعة وفي إضعاف علاقة التضامن بين افراد المجتمع الواحد ، ويلاحظ أن زيادة الاعباء الملقاة على المكلفين غير المتهربين قد يدفعهم الى التهرب بسبب شعورهم بالغبن وهكذا قد تشيع روح الغش في الجماعة .

⇔ **أسباب التهرب الضريبي**

مزج كلاً من (الخطيب ، 2000 : 165) و(بدرابي ، 2017 : 445 - 448) توجهاتهم بخصوص اسباب التهرب الضريبي ، منطلقين بفكرة ان التهرب الضريبي يعني بالنتيجة إبقاء مبلغ من المال بدلاً من دفعه الى خزينة الدولة ، حيث سيتم توضيح اسباب التهرب الضريبي استناداً الى توجيهين :

← **التوجه الاول** ، استناداً الى (الخطيب ، 2000 : 165) ، إن للتهرب الضريبي عدة اسباب منها :

1. **الأسباب الأخلاقية** : و هي ضعف الوعي او الإدراك الضريبي والاخلاق المالية عند المكلفين ، منطلقين بتوجه المعارضة او المخالفة للقوانين ، او عدة عوامل منها :

- * اعتقاد الفرد انه يقدم للدولة اكثر مما يأخذ منها ، او عدم شعوره بأن الدولة تقدم له خدمات .
- * يعتقد الفرد ان الدولة تسيء استخدام الاموال العامة .
- * عدم وجود عدالة ضريبية بين المكلفين ، والتوسع في تفسير الاستثناءات دون نص قانوني .

* الشعور الذي ينتاب للفرد حول ثقل العبء الضريبي في ضوء ارتفاع معدلاته او تعدد الضرائب المفروضة مما يدفعه للتهرب منه .

2. الأسباب السياسية : من حيث استخدام الدولة للأموال العامة ، لان سياسة الانفاق العام تؤدي دوراً أساسياً في التهرب الضريبي .

3. الأسباب التشريعية : الحالة التي يسن فيها القانون ، فالقانون الضريبي لا يحقق توازناً بين المكلف و الادارة ، فهو غير عام لأنه يميز بين المكلفين الخاضعين للقانون الواحد تبعاً لوضعهم المادي والعائلي ، كلما اكد القانون على هذه الجوانب كلما زاد في التفريق بين المواطنين وكان مدعاة للتهرب .

← التوجه الثاني ، استنادا الى (بدرابي ، 2017 : 445 - 448) فإن للتهرب الضريبي عدة اسباب هي :

1. مدى ثقة وقناعة الاشخاص بالسلطة الحاكمة وبسياسة الإنفاق العام للأموال : فكلما زادت الثقة بالسلطة الحاكمة يلتزم دافعو الضرائب عن طيب خاطر بدفع الضريبة إسهاماً منهم بالنفقات العامة للدولة نتيجة ازدياد وعيهم الضريبي والعكس صحيح . فإذا انفق الحاكمون اموال الدولة او جزء منها على اغراضهم الخاصة والشخصية مخالفين بذلك الغرض الاساسي من فرض الضريبة وجبايتها فإن ذلك يؤدي الى تلاشي ثقة المواطنين بالدولة ويعملون نتيجة لذلك على تجنب الضريبة والتهرب منها بمختلف الوسائل .

2. ضعف كفاءة الاجهزة الادارية والرقابية والامكانات المادية : كلما كانت الاجهزة الادارية ضعيفة بإمكاناتها وكفاءتها في متابعة وضبط عمليات التكليف بالضريبة والحيولة دون التهرب شجعت المكلفين على التهرب ، وقد يعود ذلك لأسباب عدة منها قلة عدد الموظفين المعنيين بهذه الاجهزة او عدم تمتعهم بالكفاءة العلمية والفنية او التأهيل والتدريب المطلوب ، أو عدم خضوعهم هم انفسهم لرقابة فاعلة ، فضلاً عن اتباع إجراءات إدارية روتينية ومعقدة تسهم في تهرب المكلف وعدم المساواة في تطبيق الاجراءات .

3. الاسباب النفسية : هناك من يرى ان الضريبة أداة لزيادة ثروات المتنفذين بالسلطة وتمتعهم بالامتياز على حساب عموم الناس ، مما ينعكس سلباً على المجتمع تجاه فرض الضريبة كونها أقتطاعاً مالياً دون مقابل وهذا ما ادى الى احساسهم بأن الضريبة تحد من حريتهم ويذهب بعض الافراد الى اعتقادهم في عدم عدالتها ، بمعنى عدم شعور الافراد بأن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة في تقديم الخدمات العامة.

4. ارتفاع اسعار ومبلغ الضريبة ووجود الازدواج الضريبي : يؤدي ارتفاع اسعار الضريبة والتفاوت في الشرائح التصاعدية الى ميل المكلف نحو تخفيض وعاء الضريبة من اجل الانتقال من شريحة ذات سعر ضريبي أكثر الى شريحة أدنى ذات سعر ضريبي اقل . ويميل الاشخاص الى التهرب من الضريبة كلما زاد مبلغ الضريبة الذي يجب عليهم دفعه خصوصاً اذا كانت مراكزهم المالية سيئة الى الدرجة التي تجعلهم يقارنون

- بين ما يحصلون عليه من منافع من دفع الضريبة وما يتعرضون له من مخاطر بسبب التهرب من دفعها ، كما ان الازدواج الضريبي يؤدي الى التهرب الضريبي حيث ان فرض الضريبة على المكلف الواحد لغير مرة في سنة واحدة وعن الدخل نفسه من شأنه ان يزيد العبء الضريبي على المكلفين ويدفعهم للتهرب من دفع الضريبة.
5. **عدم الشفافية في الاجراءات** : كأن لا تقوم الدولة بنشر نسب الضرائب المفروض دفعها ، او غياب وجود ضوابط واضحة ومعلنة ، وعدم نشر أرقام التحصيلات الضريبية بحسب أنواعها أو عدم القيام بدراسات عن الضرائب والتهرب كل ذلك يسبب الغموض ويزيد في دور العامل الذاتي والتحريض على التهرب .
6. **الاسباب السياسية** : ضعف الاستقرار السياسي وكثرة الاضطرابات او الانقلابات أو الثورات وضعف السلطة العامة بتطبيق القانون ، وعجزها عن الاستغلال الأمثل للموارد أو وجود فجوة بين الشعب والسلطة الحاكمة ، أو توجيه موارد الدولة للاستثمار بها من الحزب الحاكم او السلطة الحاكمة بامتيازات خاصة .
7. **الأسباب الاقتصادية** : تساعد الاوضاع الاقتصادية على التهرب او قلته ، ففي أوقات الرخاء تقل مقاومة الافراد لما تفرضه الدولة من ضرائب لكثرة النقود وارتفاع الدخل ، على العكس من ذلك يكثر التهرب في اوقات الكساد لانخفاض الدخل وقلة النقود .
8. **اقتصاد الظل** : ويشمل الأنشطة الاقتصادية كافة التي يمارسها الأفراد او الشركات ولم تسجل بشكل رسمي ، ولا تدخل في حسابات الدخل القومي ولا تخضع للنظام الاداري والقضائي مما يؤثر سلباً في الميزانية العامة وفي مستويات الانفاق العام .
9. **الشعور بعدم شرعية الضرائب في الاساس** ، اذا كان النظام الحاكم نفسه فاقداً للشرعية الديمقراطية وغير منبثق من الارادة الشعبية ومعبر عنها .
10. **فرض عقوبات غير متشددة على المدانين** بتهمة التهرب الضريبي ، مما يشجع المكلفين بالضريبة على التهرب .
11. **الفساد المستشري في أجهزة الدولة** وداخل الادارات الضريبية على وجه الخصوص .

المبحث الثالث

الجانب العملي *Practical aspect*

أولاً : وصف متغيرات الدراسة

يتضمن هذا المبحث التعرف على طبيعة المواقف التي أبداها المبحوثين حول المتغيرات الرئيسية للدراسة والمتمثلة بالرقابة الادارية والتهرب الضريبي، فضلاً عن العوامل المكونة لهذه الأبعاد . وذلك من خلال المحورين الآتيين :

المحور الأول : وصف ابعاد الرقابة الادارية وتشخيصها

1. فاعلية الرقابة الإدارية

تشير معطيات الجدول (3) إلى التوزيعات التكرارية وقيم الأوساط الحسابية والانحراف المعياري لفقرات فاعلية الرقابة الإدارية ، إذ تشير النتائج إلى اتفاق إيجابي لفاعلية الرقابة الادارية لكونها جزءاً مهماً من ابعاد الرقابة الادارية ، وذلك من اتفاق (97.4%) من المبحوثين وتشمل هذه النسبة حاصل اجمالي مؤشرات (اتفق بشدة ، اتفق ، اتفق الى حد ما) ، وعدم اتفاق (2.4 %) منهم ، ويدعم ذلك قيمة الوسط الحسابي ، (4.079) ، بانحراف معياري بلغ (0.698) ، وهناك فقرة أسهمت في إيجابية هذا العامل التي تتضمن " يسهم نظام الرقابة الإدارية في منظمنا بإععام أجواء الشفافية في العمل لتحقيق أهدافه ، وكان (X₄) باتفاق (94.3%) ، وبوسط حسابي (4.1905) ، وانحراف معياري بلغت قيمته (0.697) ، وهذا ما يكسب المنظمة المرونة اللازمة لمقابلة أي جانب سلبي يتعلق بالتهرب الضريبي ، كما إن انخفاض قيمة الانحراف المعياري يدل على ان تشتت القيم عن وسطها الحسابي قليل مما يعني ان هناك اتفاق شبه مطلق على مساهمة اليات الرقابة الادارية في الهدف المراد تحقيقه .

2. أغراض الرقابة الإدارية

تظهر معطيات الجدول (3) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات أغراض الرقابة الإدارية ، إذ يلاحظ اتفاق (93.56 %) من المبحوثين ، وعدم اتفاق (4.76 %) منهم ، ويدعم ذلك قيمة الوسط الحسابي (3.983) ، وبانحراف معياري بلغت قيمته (1.708) . أما الفقرة التي أسهمت في إيجابية هذا العامل فتتضمن " تهدف الرقابة الإدارية في منظمنا إلى الاستثمار الأمثل للموارد البشرية تحقيقاً لمجمل أهدافها ، والمتمثل بـ (X₅) باتفاق (95.2%) وبوسط حسابي بلغت قيمته (4.0317) ، وانحراف معياري (0.9152) .

3. وسائل الرقابة الإدارية

توضح نتائج الجدول (3) التوزيعات التكرارية ، والنسب المئوية ، والأوساط الحسابية ، والانحراف المعياري ، لفقرات وسائل الرقابة الإدارية ، إذ يتضح اتفاق (91.53%) من المدراء المبحوثين ، وعدم اتفاق (7.43 %) منهم ، ويدعم ذلك قيمة الوسط الحسابي (3.782) ، وانحراف معياري بلغت قيمته (0.847) ، والفقرة التي أسهمت في إيجابية هذا العامل تتضمن تتلاءم الوسائل والأساليب الرقابية وطبيعة العمل والقوانين الضريبية في منظمنا ، هو (X₁₀) ، باتفاق (98.4%) وبوسط حسابي بلغت قيمته (4.047) وانحراف معياري بلغت قيمته (0.68) .

الجدول (3)

التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير الرقابة الإدارية

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مقياس الاستجابة										العوامل	
		لا اتفق بشدة		لا اتفق		اتفق إلى حد ما		اتفق		اتفق بشدة			
		1		2		3		4		5			
		%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
0.7069	4.0159	-	-	1.6	1	19.0	12	55.6	35	23.8	15	X ₁	فاعلية الرقابة الإدارية
0.6348	4.0159	-	-	4.8	3	4.8	3	74.6	47	15.9	10	X ₂	
0.7559	4.0952	-	-	1.6	1	19.0	12	47.6	30	31.7	20	X ₃	
0.697	4.1905	-	-	1.6	1	11.1	7	54.0	34	33.3	21	X ₄	
0.698	4.079	-	-	2.4		13.4		57.9		26.1			%100
0.9152	4.0317	1.6	1	3.2	2	20.6	13	39.7	25	34.9	22	X ₅	أغراض الرقابة الإدارية
0.839	3.9365	-	-	1.6	1	33.3	21	34.9	22	30.2	14	X ₆	
0.972	3.634	3.2	2	9.5	6	23.8	15	47.6	30	15.9	10	X ₇	
0.684	3.825	-	-	-	-	33.3	21	50.8	32	15.9	10	X ₈	
0.1249	4.492	1.6	1	9.5	6	7.9	5	61.9	39	17.5	11	X ₉	%100
1.708	3.983	1.6		4.76		23.78		46.98		22.8			
0.682	4.047	-	-	1.6	1	15.9	10	58.7	37	23.8	15	X ₁₀	وسائل الرقابة الإدارية
0.786	3.793	-	-	4.8	3	28.6	18	49.2	31	17.5	11	X ₁₁	
1.075	3.507	3.2	2	15.9	10	27.0	17	34.9	22	19.0	12	X ₁₂	
0.847	3.782	3.2		7.43		23.83		47.6		20.1			%100

المحور الثاني : وصف ابعاد التهرب الضريبي وتشخيصها

يعرض هذا المحور وصفاً لأبعاد التهرب الضريبي على وفق ما أسفرت عنه نتائج الاستبيان الميداني ، إذ يركز مضمونه على وصف هذه العوامل وطبيعتها .

1. الالتزام بالقوانين والانظمة الضريبية .

يوضح الجدول (3) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات عدم الالتزام بالقوانين والانظمة الضريبية ، إذ يظهر اتفاق (93.64%) من المبحوثين وتشمل هذه النسبة حاصل اجمالي مؤشرات (اتفق بشدة ، اتفق ، اتفق الى حد ما) ، و (5.1%) غير متفقين ، ويدعم ذلك قيم الوسط الحسابي البالغة (4.029) ، وانحراف معياري بلغت قيمته (1.701) ، وكان العاملين (X_{13} , X_{17}) قد أسهما في إيجابية هذا المتغير ، باتفاق عالي (30.2%) للعاملين ، وهذا ما يلزم على المنظمة من القوانين والانظمة الضريبية والالتزام بها .

2. جودة الخدمة الضريبية

تشير معطيات الجدول (3) إلى آراء الأفراد المبحوثين بشأن هذا البعد ، إذ بلغ معدل إسهام هذا العامل إجمالاً عند مستوى الاتفاق (95.05%) في مقابل (5.38%) غير متفقين ، ويدعم ذلك قيمتا الوسط الحسابي ، والانحراف المعياري اللتان بلغتا (3.964) و (0.874) على التوالي ومن أبرز الفقرات التي عززت هذه النتيجة هي الفقرة (X_{21}) ، ووفقاً لإراء الافراد المبحوثين يتضح ان هنالك جودة للخدمة الضريبية .

3. الامتثال الضريبي لدافعي الضريبة

يوضح الجدول (3) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات هذا البعد ، إذ يشير إلى اتفاق (93.79%) من المبحوثين، وعدم اتفاق (4.37%) ، ويدعم ذلك قيمة الوسط الحسابي (3.892) وانحراف معياري بلغت قيمته (0.884)، ومن الفقرات التي أسهمت في إيجابية هذا المتغير (X_{23}) ، باتفاق (95.3%) من المبحوثين وبوسط حسابي (4.047) وانحراف معياري بلغت قيمته (0.850) ، وكانت النتيجة وفي ضوء اراء عينة الدراسة ان هنالك امتثال ضريبي لدافعي الضريبة .

4. مواكبة التقدم التكنولوجي

يشير الجدول (3) إلى التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية ، لفقرات عامل عدم مواكبة التقدم التكنولوجي ، إذ يتضح اتفاق (94.84%) من المبحوثين و (3.97%) غير متفقين ، ويدعم ذلك قيمة الوسط الحسابي (3.857) ، وبانحراف معياري بلغت قيمته (0.807) .

الجدول (4)

التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير سلوك التهرب الضريبي

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مقياس الاستجابة										العوامل	
		لا اتفق بشدة		لا اتفق		اتفق إلى حد ما		اتفق		اتفق بشدة			
		1		2		3		4		5			
		%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
0.811	4.047	-	-	4.8	3	15.9	10	49.2	31	30.2	19	X ₁₃	الالتزام بالقوانين والأنظمة الضريبية
0.745	3.841	-	-	1.6	1	31.7	20	47.6	30	19.0	21	X ₁₄	
0.792	3.984	-	-	3.2	2	22.2	14	47.6	30	27.0	17	X ₁₅	
5.308	4.258	3.2	2	14.3	9	12.7	8	54.0	34	14.3	9	X ₁₆	
0.851	4.0159	1.6	1	1.6	1	20.6	13	46.0	29	30.2	19	X ₁₇	
1.701	4.029	2.4		5.1		20.62		48.88		24.14			%100
0.813	4.015	1.6	1	1.6	1	17.5	11	52.4	33	27.0	17	X ₁₈	جودة الخدمة الضريبية
0.800	3.936	1.6	1	1.6	1	20.6	13	54.0	34	22.2	14	X ₁₉	
1.003	3.841	3.2	2	7.9	5	15.9	10	47.6	30	25.4	16	X ₂₀	
0.871	4.174	-	-	6.3	4	11.1	7	41.3	26	41.3	26	X ₂₁	
0.883	3.857	1.6	1	9.5	6	12.7	8	54.0	34	22.2	14	X ₂₂	
0.874	3.964	1.6		5.38		15.56		49.86		29.63			%100
0.850	4.047	1.6	1	3.2	2	14.3	9	50.8	32	30.2	19	X ₂₃	الامتثال الضريبي له انفي الضريبية
0.881	3.888	1.6	1	3.2	2	25.9	16	44.4	28	25.4	16	X ₂₄	
0.822	3.968	1.6	1	3.2	2	15.9	10	55.6	35	23.8	15	X ₂₅	
0.983	3.666	3.2	2	7.9	5	27.0	17	42.9	27	19.0	12	X ₂₆	
0.884	3.892	2		4.37		20.77		48.42		24.6			%100
0.924	3.873	1.6	1	7.9	5	15.9	10	50.8	32	23.8	15	X ₂₇	مواكبة التقدم التكنولوجي
0.700	3.841	-	-	3.2	2	23.8	15	58.7	37	14.3	9	X ₂₈	
0.802	3.968	1.6	1	1.6	1	19.0	12	54.0	34	23.8	15	X ₂₉	
0.802	3.746	1.6	1	3.2	2	28.6	18	52.4	33	14.3	9	X ₃₀	
0.807	3.857	1.6		3.97		21.82		53.97		19.05			%100

ثانياً : اختبار أنموذج الدراسة وفرضيته

الجانب الجوهري لهذه الفقرة هو اختبار علاقات الارتباط في المنظمة عينة الدراسة من خلال المحاور الآتية:

← المحور الأول : تحليل علاقات الارتباط بين متغيرات الدراسة

تعكس قيم الجدول (5) علاقات الارتباط بين أبعاد الرقابة الادارية و سلوك التهرب الضريبي على مستوى المؤشر الكلي بهدف التعرف على قوة العلاقة بين متغيرات الدراسة وطبيعتها .
يمثل مضمون هذه العلاقة التحقق من صحة الفرضية الرئيسة والتي مفادها ، لا توجد علاقة أثر ذات دلالة معنوية بين إبعاد الرقابة الادارية و سلوك التهرب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة عند مستوى دلالة (0.05) ، إذ تشير معطيات الجدول (5) إلى وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين الرقابة الادارية و التهرب الضريبي في المنظمة عينة الدراسة على المستوى الكلي وبمعامل ارتباط بلغت قيمته (0.698) عند مستوى معنوية (0.05) وتفسر هذه العلاقة انه كلما زادت الرقابة الادارية للمنظمات نحو التهرب الضريبي زادت متطلبات تلك المنظمة في الحد من التهرب الضريبي .

الجدول (5)

نتائج علاقة الارتباط بين متغيري الرقابة الادارية و التهرب الضريبي في المنظمة عينة الدراسة

إبعاد الرقابة الادارية	المتغير المستقل
	المتغير المعتمد
0.698*	سلوك التهرب الضريبي

*P≤0.05

N=50

← علاقة الارتباط بين ابعاد الرقابة الادارية و التهرب الضريبي

تشير معطيات الجدول (6) إلى علاقات الارتباط بين ابعاد الرقابة الادارية والمتمثلة بفاعلية الرقابة الإدارية ، و أغراض الرقابة الإدارية ، وسائل الرقابة الإدارية، وبين سلوك التهرب الضريبي ككل ، ويتضح من خلال المؤشر الكلي وجود علاقة ارتباط معنوية بين ابعاد الرقابة الادارية مع سلوك التهرب الضريبي.
إذ بلغ المؤشر الكلي للارتباط (0.623) ، ومن متابعة معاملات الارتباط البسيط بين ابعاد الرقابة الادارية وبين التهرب الضريبي. يتضح وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين التهرب الضريبي وكل من فاعلية الرقابة الإدارية ، و أغراض الرقابة الإدارية ، وسائل الرقابة الإدارية ، إذ تراوحت بين (0.434 ، 0.773) ، وتشير هذه النتائج إلى قوة الصلة بين ابعاد الرقابة الادارية و سلوك التهرب الضريبي.

الجدول (6) نتائج علاقة الارتباط بين ابعاد الرقابة الادارية و سلوك التهرب الضريبي

N=50 *P≤ 0.05	المؤشر الكلي	وسائل الرقابة الإدارية	أعراض الرقابة الإدارية	فاعلية الرقابة الإدارية	المتغير المستقل المتغير المعتمد
	0.623*	0.773*	0.434*	0.662*	سلوك التهرب الضريبي

← المحور الثاني : علاقة التأثير بين متغيرات الدراسة

إذ يتضح من الجدول (7) وجود تأثير معنوي لأبعاد الرقابة الادارية في التهرب الضريبي ، ويدعم هذا التأثير قيمة (F) المحسوبة (67.78) والتي هي أكبر من قيمتها الجدولية (1.5) وضمن مستوى معنوية (0.05) .

الجدول (7) نتائج تأثير ابعاد الرقابة الادارية و التهرب الضريبي في المنظمة عينة الدراسة على المستوى الكلي

F المحسوبة	R ²	الرقابة الادارية	المتغير المستقل المتغير المعتمد
			سلوك التهرب الضريبي
*67.78	54.3	0.8734 (8.19) *	

إذ يتضح من معامل التحديد (R^2) للأنموذج العام ، أن (54.3) من التهرب الضريبي يفسره اعتماد ابعاد الرقابة الادارية في المنظمة ويعزز ذلك قيمة معامل الانحدار ($Beta$)* الذي يدل على أن (0.8734) من التغير في التهرب الضريبي في المنظمة المبحوثة ، هو نتيجة تغير وحدة واحدة من الرقابة الادارية ، ويدعم ذلك قيمة (t) المحسوبة (8.19) وهي أعلى من قيمتها الجدولية (1.6) عند مستوى معنوية (0.05) . وهو ما يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الرئيسة التي مفادها " لا يوجد أثر ذي دلالة احصائية و معنوية بين الرقابة الادارية و التهرب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة " ، وعليه ترفض الفرضية الصفرية ، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على : وجود أثر ذي دلالة احصائية و معنوية بين الرقابة الادارية و التهرب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب في محافظة البصرة عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) .

الاستنتاجات

1. ضعف الوعي الضريبي للمكلفين من وجهة نظر الموظفين ، من خلال عدم إدراكهم بأهمية المساهمة في تحمل الأعباء العامة ودفع التزاماتهم تجاه الدولة ، وطبيعة الخدمات التي تؤديها الدولة والقيام بواجباتها المختلفة.
2. عدم وضوح اللوائح والتعليمات الضريبية التي تساعد على فهم القوانين والالتزام بها من قبل المكلفين .
3. وفقاً لآراء عينة الدراسة ، فإن ابعاد الرقابة الادارية والمتمثلة بفاعلية الرقابة الإدارية ، و أغراض الرقابة الإدارية ، وسائل الرقابة الإدارية وكذلك أبعاد التهرب الضريبي المتمثلة ب(عدم الالتزام بالقوانين والانظمة الضريبية ، وعدم جودة الخدمة الضريبية و عدم الامتثال الضريبي لدافعي الضريبة و عدم مواكبة التقدم التكنولوجي) قد حصلت على نسبة اتفاق متوسطة، وهذا يعكس التزام القيادات الإدارية ضمن هذه النسبة في الاجراءات المرتبطة بالرقابة الادارية ، وحصلت الرقابة الادارية على هذه النسبة من الاتفاق وذلك لكون علاقة وتفاعل المدير والادارة مع المنظمات الاخرى واهتمامها باليات الرقابة الادارية كانت مقبولة نوعاً ما .
4. استناداً الى نتائج تحليل الدراسة والتي اسفرت عن وجود تأثير معنوي للرقابة الادارية في التهرب الضريبي ، وهذا يشير إلى اهتمام ادارة المنظمة المبحوثة و بنسبة مقبولة بتطبيق هذه الاليات بسلوكيات ثابتة ومتوازنة مع الجميع وتوفير ظروف عمل ملائمة لها .
5. في ضوء استطلاع آراء عينة الدراسة وتماشياً مع نتائج التحليل الإحصائي الذي اسفر عن وجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين متغيري الدراسة (الرقابة الادارية ، و التهرب الضريبي) بأبعادهما الفرعية المختلفة.

التوصيات

1. النهوض بواقع الرقابة الإدارية في المنظمات وإعطائها الدور كونها من المرتكزات الأساسية والمهمة وتفعيل دورها عند رسم السياسات والخطط المختلفة باعتماد النهج الرقابي الحديث وصولاً لتحقيق أهداف المنظمة للحد من بعض السلوكيات الغير مرغوبة ومنها التهرب الضريبي.
2. تنمية الوعي الضريبي للمكلفين من خلال اصدار اللوائح والتعليمات الشفافة والواضحة التي تساعد على فهم القوانين الضريبية ، فضلاً عن الاتصال المباشر بهم وإقامة الندوات واصدار النشرات الدورية ودليل الضرائب .
3. التشديد في فرض العقوبات على المتهربين والمخالفين للقوانين الضريبية وعدم الاكتفاء بالغرامات المالية .

4. ضرورة الاهتمام بالموارد البشري ومحاولة تكوينه وتدريبه وادخال التكنولوجيا ونظم المعلومات المتطورة لمواكبة التطورات في مجال الضرائب .

5. الاهتمام بتحسين الأداء الضريبي واعتماده كوظيفة إدارية متكاملة مع باقي الوظائف الإدارية الأخرى في الهيئة العامة للضرائب لما لها من تأثير ايجابي في عملية التحصيل الضريبي .

المصادر

أولاً : المصادر العربية

← الكتب

1. بدرأوي ، عبد الرضا فرج (2017)، " غسل الاموال ودور المصارف في المكافحة " ، الطبعة الاولى ، دار المؤلف - بيروت .
2. منصور، علي محمد، (1999) ، مبادئ الإدارة: أسس ومفاهيم، الطبعة الاولى ، مجموعة النيل العربية، مصر .

← البحوث

1. الخطيب ، خالد، (2000) ، التهرب الضريبي ، مجلة جامعة دمشق ،المجلد 16 ،العدد 2.
2. العدي، ابراهيم، (2015) ، " أثر تعقيد النظام الضريبي في التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد 31، العدد 1.
3. خلف ، علي فالح (2018) ،" دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من التهرب الضريبي دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب " ، جامعة المثنى / كلية الادارة والاقتصاد ، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية . المجلد (8) العدد (3) .
4. الدالي ، سليمان وداود. رواد (2015) " دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي دراسة ميدانية في مديريات المال بمحافظة اللاذقية " ، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد 37، العدد 1

← الرسائل والاطاريح

1. المشهداني ، علي حسن محمد (2010) ، " الرقابة الإدارية ودورها في تحسين أداء العاملين - دراسة تحليلية لآراء عينة من موظفي مركز دائرة صحة نينوى " ، بحث دبلوم عالي في ادارة الاعمال ، جامعة الموصل / كلية الادارة والاقتصاد .
2. لعلاوي ، محمد ، (2015) ، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم تخصص علوم اقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية.

ثانياً : المصادر الأنكليزية

⇔ **Books**

1. Creswell, J.W. and Plano Clark, V.L. (2011) *Designing and Conducting Mixed Methods Research*, 2nd ed, Thousand Oaks, CA: Sage.
2. Griffin .R. W., (1990) , "Management", Boston Houghton Mifflin Company.
3. Hokamp . Sascha , Gulyas . Laszlo ,Koehler . Matthew & Wijesinghe .Sanith (2018) , *Agent-Based Modeling of Tax Evasion / Theoretical Aspects and Comutational Simulations* , John Wiley & Sons Ltd .

4. Koontz H. & Donnell C.(2012), *Essential of Management, An International and Leadership Perspective* ,9th ed , McGraw-Hill.
5. Merchant, K., Van der Stede,W.A.,(2007). *Management Control Systems*, 2nd ed. Prentice Hall, Pearson Education Limited, Harlow, Essex, England.

⇔ **Articles**

1. Abernethy, M.A., Chua, W., (1996). *Field study of control system 'Redesign': the impact of institutional process on strategic choice. Contemporary Accounting Research* 13 (2), 569–606.
2. Alvesson, M., Karreman, D.,(2004). *Interfaces of control. technocratic and socio-ideological control in a global management consultancy firm.Accounting Organizations and Society* 29, 423–444.
3. Brink William D. & Porcano ,Thomas M. (2016)"*The Impact of Culture and Economic Structure on Tax Morale and Tax Evasion: A Country-Level Analysis Using SEM*" In *Advances in Taxation*, Volume 23, 87_123 .
4. Christensen. Leif, Rikhardsson . Pall, Rohde . Carsten & Batt . Catherine Elisabet, (2018) "*Changes to administrative controls in banks after the financial crisis*", *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 15 Issue: 2, pp.161-180 .
5. John . Akinyomi & Enoch .Okpala (2013) ,"*Appraisal of Factors Influencing Tax Avoidance and Evasion in Nigeria*", *International Journal of Research in Commerce and Management* , 4(5):107-111.
6. Macintosh, N., Daft, R., (1987). *Management control systems and departmental independencies: an empirical study. Accounting Organizations and Society* 12 (1), 23–28.
7. Malmi, T. and Brown, D.A. (2008), "*Management control systems as a package -opportunities, challenges and research directions*", *Management Accounting Research*, Vol. 19 No. 4, pp. 287-300.
8. Murphy .J ,Hallinger .P ,Peterson .K & Lotto .L ((1987)," *The Administrative Control of Principals in Effective School Districts* " *Journal of Educational Administration*, Vol. 25 Iss 2 pp. 161 -192 .
9. Palil.Mohd .R ,Malek.Marlin .M &Jaguli .Abdul R.(2016) ,"*Issues, Challenges and Problems with Tax Evasion:The Institutional Factors Approach*" , *Gadjah Mada International Journal of Business*

جامعة البصرة

كلية الإدارة والاقتصاد

استمارة استبانة

السادة المستيبنة آراؤهم المحترمون

السلام عليكم

تتضمن هذه الاستمارة مجموعة من الأسئلة التي تتعلق بالدراسة الموسومة بـ " تأثير ابعاد الرقابة الإدارية في الحد من سلوك التهرب الضريبي / دراسة حالة في الهيئة العامة للضرائب . نرجو التفضل والإجابة على هذه الأسئلة جميعها بوضع علامة (✓) في الحقل الذي يمثل وجهة نظرك .

مع فائق الاحترام والتقدير

الباحث
م.م. محمد صالح هادي

قسم ادارة الاعمال

الباحثة
م.م. ميادة كاظم نتوش

قسم العلوم المالية والمصرفية

الباحثة
م. بان توفيق نجم

قسم العلوم المالية والمصرفية

أولاً : الرقابة الإدارية

1. فاعلية الرقابة الإدارية

ت	الأسئلة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	تولي منظمنا لنظام الرقابة الإدارية أهمية كبيرة عند رسم خططها المختلفة مما يفعل دور الرقابة ويقود نحو الالتزام بالقوانين .					
2	يعمل نظام الرقابة الإدارية في منظمنا بفاعلية عالية لتنفيذ المهام الموكلة له.					
3	تمتلك منظمنا المهارات الإدارية الكافية للنهوض بواقع الرقابة الإدارية.					
4	يسهم نظام الرقابة الإدارية في منظمنا بإعطاء أجواء الشفافية في العمل لتحقيق أهدافه.					

2. أغراض الرقابة الإدارية

ت	الأسئلة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
5	تهدف الرقابة الإدارية في منظمنا إلى الاستثمار الأمثل للموارد البشرية تحقيقاً لمجمل أهدافها.					
6	تهدف الرقابة الإدارية إلى كشف الأخطاء المتعلقة بالسلوك الضريبي قبل وقوعها.					
7	تسهم الرقابة الإدارية في منظمنا في إعطاء تقارير دقيقة عن مجمل النشاط للإدارة العليا التي تسهم في وضع الخطط.					
8	يساعد نظام الرقابة الإدارية في منظمنا على ضبط سلوك العاملين لتحقيق أهداف منظمنا.					
9	تسعى الرقابة الإدارية للوصول إلى رضا المستفيدين.					

3. وسائل الرقابة الإدارية

ت	الأسئلة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
10	تتلاءم الوسائل والأساليب الرقابية وطبيعة العمل والقوانين الضريبية في منظمنا.					
11	يعاني العاملون في منظمنا من شدة الرقابة الإدارية.					
12	تعتمد منظمنا أساليب رقابية جديدة فاعلة لمتابعة سير العمل بما يحقق جودة للخدمات الضريبية .					

ثانياً : سلوك التهرب الضريبي

1. الالتزام بالقوانين والانظمة الضريبية

ت	الأسئلة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
13	لايمتلك المكلف الوعي الكاف بأهمية الالتزام الذاتي بالقانون الضريبي					
14	التغير المستمر في القانون الضريبي يزيده تعقيدا مما يؤدي الى التهرب الضريبي					
15	إن عدم ازالة التضارب في المفاهيم والجوانب القانونية يزيد من التهرب الضريبي					
16	استخدام القانون الضريبي لتحقيق اهداف غير الهدف المالي يؤدي الى التهرب الضريبي					
17	إن عدم سهولة ووضوح بعض بنود مواد قانون ضريبة الدخل يؤدي الى التهرب الضريبي					

2. جودة الخدمات الضريبية المقدمة

ت	الأسئلة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
18	تؤثر المعوقات الاقتصادية والادارية والاجتماعية والسياسية على كفاءة الافراد في العمليات الاساسية من تقييم للضريبة ومراجعتها وجبايتها					
19	إن عدم تقديم التوجيهات الضريبية للمكلفين عند تطوير القوانين التشريعية والادارية يؤدي الى التهرب الضريبي					
20	يؤدي عدم تخفيض تكاليف الالتزام من ناحية الوقت والمال الى زيادة التهرب الضريبي					
21	في منظمتي يوجد تخفيض لاحتمالية المراجعة الضريبية					
22	تتوفر الاموال اللازمة لاقتناء الاجهزة التكنولوجية الحديثة					

3. الامتثال الضريبي لدافعي الضرائب

ت	الأسئلة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
23	إن الامتثال الضريبي لدافعي الضرائب يتعلق بمدى فاعلية نظام الرقابة.					
24	إن تناقص الثقة المتبادلة بين المكلف والمخمن يؤدي الى التهرب الضريبي					
25	يؤدي تعدد الضرائب وتنوعها الى زيادة التكاليف و يقود نحو التهرب الضريبي					
26	تسهم الرقابة الإدارية في إعطاء تقارير دقيقة عن مجمل الانشطة المتعلقة بالسلوك الضريبي					

4. مواكبة التقدم التكنولوجي

ت	الأسئلة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
27	إن مواكبة التقدم التكنولوجي والمشاركة في الدورات التدريبية يساهم في تحقيق الاهداف الضريبية					
28	ان المواكبة مع تجارب الدول المجاورة والمتقدمة في المجالات الضريبية يساهم في الحد من سلوك التهرب الضريبي .					
29	تتوفر الخبرات الفنية والادارية القادرة على استيعاب التكنولوجيا الحديثة وتطبيق النظم الحديثة المتعلقة بالمجالات الضريبية					
30	يساهم تطوير قدرات وامكانيات المنظمات لاسيما في مجال العلوم والمعارف الضريبية الى رفع مستوى اداءهم ؟					