



الجمهورية اليمنية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة المستقبل

كلية العلوم الإدارية والمالية

قسم المحاسبة

أثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية

بحث مقدم لاستكمال لمتطلبات الحصول على درجة البكالوريوس

إعداد

محمد عبدالله محمد القاضي

عبدالمجيد ناجي الغادر

محسن العزي صالح الأحمر

أحمد علي طامش

تحت إشراف الدكتور

محسن الاضرعي

2021/2020م

A decorative calligraphic element in Arabic script, featuring bold, flowing lines and intricate flourishes. The script is highly stylized, with large, sweeping strokes and smaller, more delicate elements. The overall shape is somewhat horizontal, with a prominent vertical stroke on the left side. The calligraphy is rendered in black ink on a white background.

الإهداء

اهدي العمل المتواضع لمن حملتني وهنن على وهن وسهرت وربت ومن جسدها
أعطت وغذت يا أعذب كلمة نقشت في ذاكرتي ونطق بها اللسان يا من جعل
الرحمن الجنة تحت قدميك "أمي العزيزة"

الى من لعبني وداعبني كطفل بل كرضيع الى من كان سبباً في نجاحي "أبي
الغالي" انت الوجود وانت الجود وانت العطاء وانت السخاء وانت الحياة ومنك
استمد

"اسالكما الرضا والسلوان ان شاء الله" والى أستاذ وعميد كلية العلوم الإدارية
والمالية / خالد العلمي والأستاذ رئيس قسم المحاسبة / محسن الاضرعي.

والى كل من مد يد العون

والى كل من وجه لي كلمة طيبة ومشجعة.

الآية

قال تعالى

{إِنَّ فِي خَلْقِ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضِ وَاخْتِلَافِ اللَّيْلِ وَالنَّهَارِ لَآيَاتٍ لِأُولِي الْأَلْبَابِ
الَّذِينَ يَذْكُرُونَ اللَّهَ قِيَامًا وَقُعُودًا وَعَلَىٰ جُنُوبِهِمْ وَيَتَفَكَّرُونَ فِي خَلْقِ السَّمَوَاتِ
وَالْأَرْضِ رَبَّنَا مَا خَلَقْتَ هَذَا بَاطِلًا سُبْحَانَكَ فَقِنَا عَذَابَ النَّارِ}

(3 آل عمران آية 190-191)

صدق الله العظيم

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين الذي علم الإنسان ما لم يعلم، واحمده سبحانه علي توفيقه وعونه لنا على إنجاز هذا البحث، والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم.

فإننا نتقدم بالشكر لله سبحانه وتعالى أولاً وأخيراً أن وفقنا في إتمام هذه الدراسة.

كما أتقدم بالشكر والتقدير والعرفان للأستاذ الدكتور / محسن الاضرعي رئيس قسم المحاسبة كلية العلوم الإدارية والمالية، الذي تكرم بالإشراف على هذه الدراسة والذي قدم لنا المشورة والنصح والإرشاد طيلة مدة الدراسة.

كما نتقدم بالشكر لكل من الأستاذ الدكتور / خالد العليمي، والدكتور / جميل الجويد، لما تفضلا في مناقشة البحث ليزداد إثراء من الملاحظات والتوصيات التي سيقدمانها.

كما لا يفوتنا أن نشكر رئيس جامعة المستقبل الأستاذ الدكتور / عبد الهادي الهمداني على لتعاونهم الدائم ومد يد العون والمساعدة.

وأخيراً نتقدم بالشكر إلى جميع الاهل والزملاء ولا ننسى أعظم شكر إلى أغلى اشخاص إلى قلوبنا كل دكتور قام بتدريسنا وارشادنا وكان سبباً في تفوقنا.

وجزا الله خيراً كل من كان له دور من قريب أو بعيد وكل من ساهم وساعد في إنجاز هذا البحث.

والله ولي التوفيق

قائمة المحتويات

الصفحة	الفهرس
ب	البسمة
ت	الإهداء
ث	الآية
ج	الشكر والتقدير
ح	قائمة المحتويات
ذ	ملخص البحث
ر	Abstract
	الفصل الأول: الإطار العام للبحث
	المبحث الأول: منهجية البحث
2	المقدمة
3	مشكلة البحث
3	أهداف البحث
3	أهمية البحث
4	فرضيات البحث
4	منهجية البحث
5	حدود البحث
5	مصادر جمع المعلومات
6	المفاهيم والمصطلحات
	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
7	الدراسات السابقة
	الفصل الثاني: الإطار النظري
	المبحث الأول:- ضريبة الدخل
11	ضريبة الدخل -التعريف والنشأة
12	مراحل تطور ضريبة الدخل
13	دور الدولة في المجتمع

15	خصائص ضريبة الدخل
16	أنواع الضرائب
17	أهداف الضرائب
18	أهمية الضرائب
19	معايير ضريبة الدخل
21	الاساس الفني للضريبة
21	القواعد العامة التي تحكم فرض الضرائب
24	فوائد تطبيق الشفافية في القطاع العام
25	الضريبة على الشركات في اليمن
	الفصل الثالث
	المبحث الأول: الإيرادات الضريبة
31	تعريف الإيرادات الضريبية
34	زيادة الإيرادات
36	الدروس المستفادة للإصلاح الضريبي
40	المالية العامة في اليمن
45	الإيرادات الضريبية في اليمن
	المبحث الثاني: التهرب الضريبي
48	مقدمة عن التهرب من الضرائب
49	تعريف التهرب الضريبي
49	أسباب التهرب الضريبي
52	طرق التهرب الضريبي
	الفصل الرابع: الدراسة الميدانية
	المبحث الأول: إجراءات البحث
64	منهجية البحث
64	مجتمع البحث وعينة البحث
65	مقياس أداة الدراسة الميدانية
66	صدق أداة الدراسة
67	الأساليب الإحصائية المستخدمة

68	أولاً: الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة
74	ثانياً: عرض النتائج المتعلقة بإجابة أسئلة الاستبيان
74	المحور الأول: ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية.
77	المحور الثاني: ممارسة الإدارة الضريبية دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية
80	المحور الثالث: مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.
83	المحور الرابع: المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبة
85	ثالثاً: عرض النتائج الاجمالية محاور الدراسة
87	النتائج والتوصيات
87	أولاً: النتائج
89	ثانياً: التوصيات
90	المراجع
91	الملاحق
91	الاستبيان

قائمة الجداول

الصفحة	الفهرس
20	الجدول رقم (1) يوضح ملخص لاهم أنواع الضرائب
53	الجدول رقم (2) يوضح النشاط غير الرسمي بموجب خطط مصلحة الضرائب لضريبة الدخل
54	الجدول رقم (3) يوضح المكلفين ضريبة الإنتاج (المبيعات) المقدمين إقرارات
54	الجدول رقم (4) يوضح النشاط غير الرسمي بموجب خطط مصلحة الضرائب لضريبة الدخل لعام 2007
55	الجدول رقم (5) يوضح التفاوت الكبير بين الشركات المصرح لها بممارسة النشاط والعدد المسجل في مصلحة الضرائب
56	الجدول رقم (6) يوضح عدد المكلفين والاققرارات المقدمة والذين يمسكون دفاتر والذين لا يمسكون والمقدمين في الموعد لعام 2008
61	الجدول رقم (7) يوضح قرار بوقف دفع الغرامات الى حين صدور مرسوم عفو.

ملخص البحث

تناولت الدراسة أثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية، وتمثلت مشكلة الدراسة في ضعف وقصور الإدارة الضريبية بممارسة دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية. كما هدفت الدراسة أولاً للتعرف على الادرة الضريبية ثم توضيح دور الإدارة الضريبية في تحقيق زيادة الإيرادات الضريبية والتعرف على الإيرادات الضريبية وأنواعها وكيف تحقيقها واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي.

تلخصت الدراسة الى العديد من النتائج كان منها أن ضريبة الدخل أصبحت ضرورة حتمية يجب على كل المؤسسات الالتزام بها ، تستخدم الإدارة الضريبية سلطتها في الاطلاع والاستيضاح والتبرير، ولكنها لا تستخدم سلطتها الإدارية مثل الحجز على الأموال ومقتنيات المشروع أو المحل التجاري. أوصت الدراسة بإعطاء مصلحة الضرائب المزيد من الاهتمام من قبل الحكومة اليمنية والعمل بجديه على تحسين مستواها وتطبيقها، والعمل على التنسيق بين الإدارات الضريبية والحكومية، لما فيه من تضيق على رفعة التهرب الضريبي من ضريبة الدخل ، وضرورة أن تلتزم الإدارة العامة لدوائر الضريبة، بالقوانين المنظمة لعملها، وذلك في سعيها للحفاظ على المال العام واخيراً العمل على تدريب الموظفين فيما يتعلق بمعايير التدقيق العامة، ومعايير المحاسبة الدولية وامتلاكهم الفطنة في التدقيق والاستيضاح والتبرير.

Abstract

The study examined the impact of the income tax on increasing tax revenues, and the problem of the study was the weakness and inadequacy of the tax administration in exercising its role in a way that leads to an increase in tax revenues. The study also aimed first to identify the tax administration, then to clarify the role of tax administration in achieving an increase in tax revenues and to identify tax revenues and their types and how to achieve them. The study relied on the descriptive analytical approach.

The study summarized several results, including that the income tax has become an inevitable necessity that all institutions must abide by. The tax administration uses its authority to see, clarify and justify, but it does not use its administrative authority, such as seizure of funds and project or shop holdings.

The study recommended giving the tax authority more attention from the Yemeni government and working hard to improve its level and application, and work on coordination between tax and government departments, because of the restrictions on tax evasion from income tax, and the need for the general administration of tax departments to abide by the laws regulating their work , in its quest to preserve public money and finally work on training employees with regard to general auditing standards and international accounting standards and their acumen in auditing, clarification and justification.

الفصل الاول / الإطار العام للبحث:

المبحث الأول: منهجية البحث

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المقدمة:

اختلف مفهوم الضريبة على مر العصور، وذلك تبعاً للتغير في الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فهي تعتبر الرابط الذي يربط الدولة بأفراد المجتمع الطبيعيين والمعنويين، ولا تقتصر على ذلك فحسب بل إنها تعتبر من الإيرادات المهمة للدول وخصوصاً الدول النامية ومنها اليمن والتي تعتمد على إيراداتها الضريبية لمقابلة النفقات العامة، كما تعتبر الضريبة من الموضوعات الهامة والخطيرة التي تشغل بال الحكومات على مر العصور لما لها من آثار إيجابية أو سلبية على الأفراد والشركات وتعتبر الضريبة من أقدم وأهم المصادر العالية للدولة نظراً لضخامة الأموال التي توفرها الخزينة العامة للدولة وتزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات العامة. وكذلك الدور الكبير الذي لعبته في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية والمالية والاجتماعية والاقتصادية وتختلف ضريبة الدخل الخاصة بالأشخاص عن تلك الخاصة بالشركات ومؤسسات العاملين والشركات الخاصة بسبب وجود عدد من القطاعات والخصومات غير المحتسبة بينما تدفع الشركات ضريبة الدخل على أرباحها بعد خصم رأس المال ومصروفات التشغيل من الدخل الكلي إذ إنه في وقتنا الحاضر لم تعد عملية فرض الضريبة وتحصيلها فقط من أجل تمويل الموازنة العامة، وإنما تجاوز ذلك باعتبارها أداة مهمة بيد الدولة، ويتم ذلك من خلال استخدام السياسة الضريبية التي تعتبر جزءاً مهماً من السياسة الاقتصادية، فالسياسة الضريبية هي "مجموعة البرامج التي تخططها الحكومة وتنفذها عن عمد مستخدمة فيها كافة الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار معينة وتجنب آثار أخرى تتواءم مع أهداف المجتمع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية" (موسى، 1998، ص2)

هناك العديد من أنواع الضرائب التي يتم فرضها في اليمن كالضرائب على الدخل وضريبة القيمة المضافة وضريبة الجمارك، إلا أن هذه الدراسة ركزت على ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية الخاصة بها في سبيل تحقيق الأهداف الاقتصادية المختلفة.

مشكلة البحث:

يحتاج المواطن والدولة للمعلومات الضريبية التي تسهم في المساعدة في معرفة الالتزامات والحقوق في النظام الضريبي المعمول به في الوطن، حيث تسهم المعرفة بهذه المعلومات في تعزيز الحفاظ على المال العام للدولة دون هدر أو تبذير و بالنظر إلى الوضع الاقتصادي الذي يعيشه العالم العربي ومنها اليمن ومن حيث ارتفاع معدلات البطالة والتضخم وانخفاض في معدلات النمو الاقتصادي والتطرق لمعرفة مدى تطبيق الإدارة الضريبية للممارسات الإدارية والقانونية للمساهمة في زيادة الإيرادات المحلية، ومن هنا تنبع مشكلة الدراسة في السؤال التالي :

- 1- ما أثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية؟
- 2- هل تقوم الإدارة الضريبية بممارسة دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية؟
- 3- ما مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية ودورها في الى زيادة الإيرادات الضريبية؟
- 4- ما مقياس الإدارة الضريبية المستخدم لزيادة الإيرادات الضريبية؟

أهداف البحث:

يهدف البحث الى التعرف على:

- 1- العلاقة بين ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية.
- 2- العلاقة بين الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.
- 3- العلاقة بين مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.
- 4- العلاقة بين المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.

أهمية البحث:

علمية:-

- 1- تم التوسع على أكبر قدر ممكن عن الإيرادات الضريبية الا انه يوجد قصور والهدف من هذه الدراسة شرح أكبر نطاق ممكن عن الإدارة الضريبية وممارساتها.

- 2- المساهمة في رفع درجة الوعي الضريبي للشركات والافراد والمؤسسات اليمنية لأهميتها.
- 3 التعرف على المشاكل الاقتصادية المختلفة وآلية معالجتها باستخدام السياسة الضريبية الممنهجة من قبل الدولة
- عملية: -**

- 1- وصول معدلات التهرب الضريبي إلى مستويات مرتفعة جداً مما استلزم وضع معالجات وممارسات الإدارة الضريبية لزيادة الإيرادات الضريبية.
- 2- التعرف على المشاكل الاقتصادية المتخلفة والية معالجتها باستخدام السياسة الضريبية الممنهجة من قبل الدولة.
- 3- الاستفادة من الإيرادات الضريبية بما يخدم تحقيق الرفاهية ورضى المواطن وضمان حياة طيبة.

فرضيات البحث:

من اجل الاجابة على التساؤلات المشكلة وتحقيق اهداف البحث سوف يقوم الباحثون بصياغة الفرضيات التالية:

- 1- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية.
- 2- توجد علاقة بين الإدارة الضريبية ودورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية.
- 3- توجد علاقة بين مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.
- 4- توجد علاقة بين المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.

منهجية البحث:

المنهج الوصفي التحليلي احد ابرز المناهج المهمة المستخدمة في الدراسات العلمية بوجه عام تساهم في التعرف على ظاهرة الدراسة ووضعها في اطارها الصحيح وتتميز بطريقتها الواقعية في التعامل مع مشكلة البحث نظراً لوجود الباحث في قلب الميدان او المكان المتعلق بالدراسة ولذلك اعتمدت في معالجة هذا الموضوع على المنهج الوصفي التحليلي والذي يعتبر ضروري في البحوث العلمية وذلك لوصف المفاهيم العامة خاصة تلك المتعلقة بضريبة الدخل، وتحليله من خلال المعطيات والأرقام والتعديلات، وذلك لمعرفة اثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية.

حدود البحث:

زمانية- 2021-2020

مكانية:- مصلحة الضرائب

موضوعية:- اثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية

مجمع عينة البحث:- موظفي مصلحة الضرائب

مصادر جمع البيانات

يتم جمع البيانات لتحقيق أهداف واختبار الفرضيات البحث كالاتي:

(1) مصادر أولية:

وتعتمد على البيانات التي تم جمعها من الميدان عبر الاستبيان الذي تم توزيعه على عينة الدراسة. كأداة رئيسة والتي تم تصميمها خصيصاً لهذا الغرض.

(2) مصادر ثانوية:

تم فيها الاعتماد على المراجع والكتب والدوريات والتقارير الرسمية من معدلات ضريبة الدخل التي تناولت الموضوع وقد حاولوا الباحثون الحصول على المتاح من تلك المراجع وبما يخدم أهداف الدراسة.

المفاهيم والمصطلحات

ضريبة الدخل: هي ضريبة تفرض على الأفراد أو الكيانات (دافعي الضرائب) فيما يتعلق بالدخل أو الأرباح التي يكسبونها (تسمى عادة الدخل الخاضع للضريبة). يتم احتساب ضريبة الدخل عموماً على أنها نتاج معدل الضريبة مضروباً في الدخل الخاضع للضريبة. قد تختلف معدلات الضرائب حسب نوع أو خصائص دافع الضرائب ونوع الدخل. قد يزيد معدل الضريبة مع زيادة الدخل الخاضع للضريبة (يشار إليها بمعدلات الضريبة المتدرجة أو التصاعدية). تعرف الضريبة المفروضة على الشركات عادة باسم ضريبة الشركات ويتم فرضها عادة بسعر ثابت. غالباً ما يتم فرض ضريبة على الدخل الفردي بمعدلات تصاعدية، الدخل الخاضع للضريبة لدافعي الضرائب المقيمين في الولاية القضائية بشكل عام هو إجمالي الدخل ناقصاً المصاريف المدرة للدخل والخصومات الأخرى. بشكل عام، يتم تضمين صافي الربح فقط من بيع الممتلكات، بما في ذلك السلع المحتفظ بها للبيع، في الدخل. عادة ما يتضمن دخل مساهمي الشركة توزيعات الأرباح من الشركة.

الإيرادات: هي القيمة المالية الناتجة عن الأنشطة التجارية للشركة. تُعرف الإيرادات أيضاً باسم المبيعات، مثل نسبة السعر إلى المبيعات، وبدلاً لها نسبة السعر إلى الأرباح التي تستخدم الإيرادات في القاسم المشترك. هناك طرق عدة لحساب الإيرادات وهي تعتمد على نظام المحاسبة الذي تطبقه الشركة. المحاسبة على أساس الاستحقاق تتضمن المبيعات القائمة على الائتمان كعائد لها، وذلك في حالة إيصال البضائع والخدمات للعميل. ومن الضروري التأكد من بيان التدفقات النقدية لتقييم مدى كفاءة الشركة في تحصيل مستحقاتها المالية. وعلي صعيد آخر فإن المحاسبة المادية تحتسب فقط المبيعات كإيرادات وذلك في حالة استلام المدفوعات. عند دفع القيمة النقدية لشركة، فإن ذلك يُعرف باسم "المستقبل" وذلك لتمييزه عن مصطلح الإيرادات. من الممكن وجود مستقبلين بدون إيرادات، وذلك إذا دفع العميل مقدماً نظير خدمة لم تُقدم أو بضائع لم يتم استلامها .

الإيرادات الضريبية: هي الدخل الذي تكتسبه الحكومات من خلال الضرائب. الضرائب هي المصدر الرئيسي لإيرادات الحكومة. قد يتم استخراج الإيرادات من مصادر مثل الأفراد والمؤسسات العامة والتجارة والعائدات على الموارد الطبيعية والمساعدات الخارجية. إن التحصيل غير الفعال للضرائب يكون أكبر في البلدان التي تتميز بالفقر وقطاع زراعي كبير وكميات كبيرة من المساعدات الخارجية. مثلما توجد أنواع مختلفة من الضرائب، يختلف أيضاً شكل تحصيل الإيرادات الضريبية؛ علاوة على ذلك، قد لا تكون الوكالة

التي تجمع الضرائب جزءاً من الحكومة المركزية، ولكن قد تكون طرفاً ثالثاً مرخصاً لتحصيل الضرائب التي سيستخدمونها هم أنفسهم. على سبيل المثال، في المملكة المتحدة، تقوم وكالة ترخيص السائقين والمركبات (DVLA) بتحصيل رسوم ضريبة المركبات، والتي يتم تمريرها بعد ذلك إلى وزارة الخزانة البريطانية. تأتي عائدات الضرائب على المشتريات في شكلين: "الضريبة" نفسها هي نسبة مئوية من السعر المضاف إلى الشراء (مثل ضريبة المبيعات في الولايات المتحدة، أو ضريبة القيمة المضافة في المملكة المتحدة)، بينما "الرسوم" هي مبلغ ثابت يضاف إلى سعر الشراء (على سبيل المثال، السجائر). من أجل حساب إجمالي الضريبة التي تم جمعها من هذه المبيعات، يجب أن نحسب معدل الضريبة الفعلي مضروباً في الكمية المعروضة.

الدراسات السابقة

1- دراسة محمد 2014:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على إجراءات الفحص والتدقيق والتسويات المتبعة لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة وأثرها على ضريبة الدخل في الضفة الغربية، وبيان أثر ذلك على ضريبة الدخل من خلال تطبيق هذه الإجراءات على مجموعة مختلفة من القطاعات العاملة والمسجلة لدى دائرة الضريبة التعرف على مدى توافق إجراءات الفحص، ومعالجتها مع نظام ضريبة القيمة المضافة المطبق لدى الدول العربية والتعليمات الخاصة به، وبيان أثر هذه الإجراءات على إيرادات ضريبة الدخل.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة

- 1- لدائرة ضريبة الدخل اعتماد كبير في عملها على تسويات وكشوفات ضريبة القيمة المضافة.
- 2- ان وجود أي خلل في حسابات المكلف لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة ينعكس عليه خلل في تقدير الوضع المالي للمكلف لغايات ضريبة الدخل.

ومن أهم ما أوصت به

- 1- توحيد الإدارات الضريبية (الدخل، الجمارك، القيمة المضافة) على غرار دائرة كبار المكلفين.
- 2- إتصاف من يقوم بأعمال الفحص الضريبي بالمعرفة الواسعة بنظم مسك الدفاتر المحاسبية.

3-مراعاة مجموعة من المقومات مثل: أن يكون الموظف ذا مؤهل علمي، وأن تتم عملية الفحص حسب قواعد التشريع الضريبي.

2- دراسة العطوط 2009:

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على أشكال التهرب الضريبي، وأثاره الناجمة على الاقتصاد الفلسطيني وتمحور مجتمع الدراسة حول المكلفين بدفع ضريبة الدخل.

ومن أهم ما توصب إليه الباحث أن:

1-وجود ثغرات قانونية ناجمة من عدم وضوح القانون الضريبي.

2-وضعف السلطة في تطبيق العقوبات التي ينص عليها القانون الضريبي.

3-والأوضاع الاقتصادية المتردية التي يعيشها الشعب الفلسطيني.

هي أسباب تدفع المكلف للقيام بالتهرب الضريبي.

وبناء على ما سبق فقد أوصى الباحث بنشر الوعي الضريبي بين المكلفين ووضوح النصوص القانونية حتى تكون غير قابلة لأكثر من تأويل وتفسير.

ومما سبق فإن هذه الدراسة تلتقي من دراستنا بشكل جوهري في بحثنا عن مدى تطبيق الإدارة الضريبية في دوائر ضريبة القيمة المضافة العقوبات المنصوصة في التشريع الضريبي المطبق في فلسطين المتعلق بضريبة القيمة المضافة.

3- دراسة صالح 2007:

وهدفنا هذه الدراسة الى التعريف بالتشريعات، والاتفاقات المنظمة لضريبة القيمة المضافة، وأثر برتوكول باريس الاقتصادي على الجباية والوعي الضريبي وإجراءات العمل في الإدارات الضريبية علاا إيرادات ضريبة القيمة المضافة ومدى تحقق فعالية الموظفين الضريبيين في عملهم الضريبي داخل مناطق ومدن قطاع.

وبعد دراسته الوصفية التحليلية توصل صالح الى عدة نتائج كان أهمها:

- 1- إن هناك علاقة طردية ما بين كفاءة موظفي الإدارة الضريبية، وزيادة الإيرادات الضريبية، ولكن لم يوضح لنا صالح مدى كفاءة الموظفين وما أوجه القصور لديهم.
- 2- إن ارتباط ضريبة القيمة المضافة مع برتوكول باريس الاقتصادي يؤثر سلباً على الإيرادات الضريبية. وأهم ما أوصى به:

- 1- تفعيل الرقابة الداخلية في الدوائر الضريبية، لزيادة كفاءة ومهارات موظفي الدوائر الضريبية.
- 2- إعادة النظر في برتوكول باريس الاقتصادي.

4- دراسة الرشيد 2006:

- المشاركة في السلطة وتكامل الأدوار، وخاصة ما يتعلق بالممارسة للدور التشريعي من قبل القطاع العام والدور التنفيذي والأدوار التنظيمية الأخرى من منظمات القطاع الخاص.
- الشفافية وهنا يقصد بها تفاعل القطاعين في تبادل المعلومات، ومراعاة تطبيق الانظمة والقواعد المعنية بالتنظيم المشترك.
- النظرة الاستراتيجية المشتركة واستراتيجيات التعاون، وخاصة فيما يتعلق بمراجعة السياسات ذات العلاقة بالتنظيم المشترك، وتحقيق التعاون الاستراتيجي المتبادل على المستويين المحلي والدولي.
- الصيرورة المرجوة، وهنا يمكن تعريفها بأنها: "تفاعل أطراف الشراكة معا على أساس شبكي والعمل على تطوير الإجراءات والمعايير الهادفة إلى تزويد الخدمات بشكل أفضل.
- الريادة حيث أن الشراكة بين القطاع العام والخاص تعتبر شكلاً من أشكال الريادة نظراً للإمكانيات والبدائل العديدة التي توفرها والتي يتم عن طريقها تجميع الموارد والخبرات.
- إدارة الأداء وهذا يتعلق بإمكانية تطبيق مقاييس التقييم الفاعلة على أساس من المساءلة وتحديد المسؤوليات والصلاحيات واستناداً إلى المعايير.
- التنظيم المركب المتكامل والمتمثل بالتقاء عدة تنظيمات على أساس من التعددية والتكامل والتفاعل المتبادل.

الفصل الثاني / الإطار النظري للبحث:

ضريبة الدخل

الفصل الثاني- الإطار النظري

المبحث الأول

ضريبة الدخل -التعريف والنشأة

هي ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص (سواء أكانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين كالشركات) الذين يمارسون المهن والنشاطات (التجارة، الخدمات، الخ) والذين يزيد دخلهم عن مقدار معين من المال في السنة. حيث تقوم الدولة باقتطاع جزء من أرباح الأشخاص إذا زاد عن حد معين. قد يزيد معدل الضريبة مع زيادة الدخل الخاضع للضريبة (يشار إليه بمعدلات تدرجية أو تصاعدية) عادة ما تُعرف الضريبة المفروضة على الشركات باسم ضريبة الشركات وتُفرض بسعر موحد، أما الأفراد فيخضعون للضرائب بمعدلات مختلفة حسب النطاق الذي يقعون فيه. إضافة إلى ذلك، تفرض الضرائب على شركات الشراكة بسعر ثابت. تعفي معظم السلطات المنظمات الخيرية المنظمة محلياً من الضرائب. قد تخضع أرباح رأس المال للضريبة بمعدلات مختلفة عن الإيرادات الأخرى.

تعريف ضريبة الدخل:

- مبالغ نقدية تدفع جبراً من قبل المكلفين بها إلى خزانة الدولة بصورة دورية أو غير دورية بهدف تمويل الخدمات العامة وتنفيذ سياسات اقتصادية واجتماعية، وهي محددة وفقاً لقوانين وأنظمة وأسس وقواعد ومعدلات مقررّة لذلك، وبدون أي مقابل مباشر. (ياسر، 2014، ص 17).
- وعرفها آخرون بأنها اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة على مواد الوحدات الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة دون مقابل محدد وتوزيع هذه الأعباء بين الوحدات الاقتصادية وفقاً لمقدراتها التكاليفية. (طاهر، 2008، ص 136).
- وعرفها الخطيب أنها " استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا 3مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة
- وعرفها الجندي بأنها مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة، تأخذ بصورة مبلغ من النقود، يؤديه الممول (المكلف)، جبر وبصفة نهائية، من دخله وأرباحه التي يحققها، 4بغض النظر عن النفع الذي يعود عليه في مقابلها. (حسني، 2006، ص 14).

نشأة ضريبة الدخل:

يعتبر مفهوم فرض الضرائب على الدخل ابتكاراً حديثاً ويفترض تحقيق بعض الشروط بشكل مسبق: أن يكون الاقتصاد مبنياً على النقود وأن تكون الحسابات دقيقة بالحد الأدنى، وأن تكون الإيصالات مفهومة للأطراف المعنية بالضريبة، كما يفترض وجود نفقات وأرباح ووجود مجتمع منظم بسجلات موثوقة. بالنسبة لمعظم تاريخ الحضارة، لم تكن هذه الشروط المسبقة قائمة، وكانت الضرائب تستند إلى عوامل أخرى. كانت الضرائب تُفرض على الثروة والموقع الاجتماعي وملكية وسائل الإنتاج (الأراضي والعبيد). توجد ممارسات مثل العشارية، أو تقديم الثمار الأولى منذ العصور القديمة، ويمكن اعتبارها مقدمة لضريبة الدخل، لكنها تفتقر إلى الدقة وبالتأكيد لم تستند إلى مفهوم الزيادة الصافية فمفهوم الزيادة الطبيعية" مصطلح يستخدم في الاقتصاد والجغرافيا وعلم الاجتماع ودراسات السكان. بعبارة أبسط، هو معدل المواليد مطروحاً منه معدل الوفيات. يشير معدل المواليد في هذا السياق دائماً تقريباً إلى العدد السنوي للمواليد لكل ألف من السكان. يعرف معدل الوفيات بنفس الطريقة، مثل العدد السنوي للوفيات لكل ألف في مجموعة سكانية معينة.

مراحل تطور ضريبة الدخل:

تطور مفهوم الضريبة : مر مفهوم الضريبة بعدة مراحل مختلفة، وكان مفهوم متغير وذلك تبعاً للتغير في الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، كما أن مفهومها اختلف أيضاً وفقاً لدور الدولة في المجتمع، وتعتبر الضريبة الصلة والرابط الذي يربط الدولة بأفراد المجتمع، كما تعتبر الضريبة الموضوع الذي باتت تهتم به الحكومات في العصر الحديث وذلك فيما يتعلق بطريقة فرضها واحتسابها وجبايتها، حيث لم تقتصر على هذا الدور بل إنها أصبحت أداة مهمة بيد الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية و السياسية وبالتالي أصبحت تحتل موقع مهم من أدوات السياسة المالية العامة للدولة.

ومن هنا يجب أن نبين دور الدولة في المجتمع والمراحل المختلفة التي مرت بها وذلك لمعرفة المراحل التي مرت بها الضريبة عبر العصور وتطورها. (اديب، 1998، ص 11).

دور الدولة في المجتمع:

كان الأفراد يعيشون في العصور القديمة بشكل فردي، يعتمدون على أنفسهم في تلبية حاجاتهم من ماء وغذاء وذلك في سبيل العيش، فلم يكن هناك جهة معينة توجب فرض الضريبة عليهم لعدم وجود خدمات عامة مقدمة لهم، ولكن عندما اجتمع الأفراد باعتبار أن الإنسان لا يمكن له العيش بشكل منفرد، وانطلاقاً من تلبية حاجاته وأن الفرد لا يمكن أن يلبي كامل حاجاته بشكل فردي مما دفع الأفراد إلى التجمع وتكوين المجتمع، وأن هذا المجتمع بحاجة إلى تقديم خدمات عامة لهم كالخدمات الصحية والتعليمية، ويتم ذلك من خلال الوالي أو الحاكم الذي يتولى أمور المجتمع أو الدولة، إلا إنها تحتاج إلى إيرادات مختلفة لمواجهة النفقات العامة مما دفعهم إلى فرض الضريبة على أفراد المجتمع، وكانت تفرض لأهداف مختلفة كالإنفاق على حاجات الحاكم أو الإنفاق على الحروب كما كان في العصور القديمة. (خالد، ص 3).

إن دور الدولة في المجتمع مر بعدة مراحل امتدت من العصور القديمة حتى فترة العصر الحديث وهذا الدور يمكن تلخيصه بالمراحل التالية:

1- مرحلة الدولة الحارسة

"ففي ظل الدولة الحارسة كان يقتضي دورها على حماية السلطة الحاكمة وفي مقدمتها رجال الدين المسيحي ومرافق الأمن والقضاء والدفاع"

ومن خلال هذا المفهوم يظهر أن الدولة لا تتدخل في النشاطات الاقتصادية، وإنما يكون دورها فقط الحماية وتوفير الأمن، وبالتالي كان الهدف من فرض الضريبة ليس لتحقيق أهداف معينة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية، وإنما كان الهدف من فرض الضريبة هدف مالي أي الحصول على الأموال للإنفاق على الأمن والقضاء والدفاع، وامتدت هذه المرحلة حتى نهاية الحرب العالمية الأولى، وكان يرى علماء الاقتصاد أنه يجب على الدولة أن لا تتدخل في الحياة الاقتصادية، وإنما يكون دورها فقط الحماية والأمن والدفاع باعتبار إن السوق يتوازن بشكل تلقائي دون أي تدخل حيث أن العرض يخلق الطلب عليه. (موسى، 1998، ص 3)

2- مرحلة الدولة المتدخلة :

بعد انتهاء الحرب العالمية الأولى، حيث كانت الدولة لا تتدخل في الشؤون الاقتصادية بالمجتمع حتى ظهور فترة الكساد العالمي وذلك في عام 1929م، فجاء الاقتصادي كينز والذي اهتم بدور الدولة في الحياة الاقتصادية ووضع نظريته التي نادى "بضرورة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي لتشغيل الموارد التي تعجز المشروعات الخاصة على تشغيلها" وبالتالي حسب نظرية كينز يجب على الدولة أن تتدخل في الحياة الاقتصادية وتفعيل دور السياسة المالية في المجتمع ومنها السياسة الضريبية، حيث أن الأفراد لا يمكن لهم تمويل المشروعات الضخمة التي تحتاج إلى رأس مال كبير، ومن هنا أصبحت عملية فرض الضريبة على الأفراد ليس لهدف مالي بحت، وإنما هدف لتحقيق أهداف معينة كالأهداف الاقتصادية. (الخطيب، ص 7).

3- مرحلة الدولة التضامنية:

وظهرت هذه المرحلة بعد انتهاء الحرب العالمية الثانية عام 1945م، حيث كان من مهام الدولة توفير العيش الكريم لكل مواطنيها، أصبحت الضريبة في ظل هذا المفهوم "مبلغ من المال يدفعه المكلفون لخزانة الدولة باعتبارهم أعضاء في منظمة سياسية تستهدف الخدمات العامة" وبالتالي أصبح مفهوم الضريبة لا يقتصر على الهدف المالي أو الهدف الاقتصادي فقط، وإنما أصبح يستهدف تحقيق أهداف اجتماعية ويتم ذلك من خلال السياسة الضريبية التي تعتبر جزء من السياسة الاقتصادية للدولة. ومن خلال هذه المراحل التي مرت بها الدولة ومدى معرفة دورها في المجتمع يمكن لنا معرفة مفهوم الضريبة، حيث وجدت عدة تعاريف للضريبة، فقد عرّفها الفقيه جيز "بأنها عبارة عن أداء نقدي تقتطعه السلطة العمومية من الأفراد بدون مقابل وبشكل جبري ونهائي وذلك لتخصيصه لتغطية الأعباء العامة" إلا أن هذا التعريف الذي جاء به الفقيه جيز لا يفي بالغرض نتيجة التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية باعتبار أن مفهوم الضريبة مفهوم متطور يواكب هذه التطورات والتغيرات في المجتمع، فجاء الأستاذ ميل وعرف الضريبة بأنها "استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقاً لقدراتهم التكاليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل لتغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة" ومن خلال هذا التعريف يتبين أن تعريف الضريبة للأستاذ ميل أشمل من تعريف الفقيه جيز، حيث تفرض الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وهذا لم يكن واضحاً في تعريف جيز، كما إنها تفرض

وفقاً للمقدرة المالية للمكلفين بدفع الضريبة وأيضاً تحقيق تدخل الدولة في المجتمع من خلال السياسة الضريبية، لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. (رشيد، 1963، ص 40).

خصائص ضريبة الدخل:

1. الضريبة التزام نقدي :

أي أن الضريبة يتم دفعها بصورة نقدية وليست بشكل عيني كما كان سائداً في العصور القديمة حيث لم يكن هناك نقد يتعامل به الأفراد، والخاصية النقدية لدفع الضريبة تؤدي إلى سهولة دفعها ونقلها من قبل المكلفين. (شامية، 1997، ص 132).

2. الضريبة فريضة إجبارية :

وهذا يعني أن الضريبة تفرض جبراً من قبل السلطة العامة، حيث يتم تحديد قيمتها وموعد دفعها وطريقة جبايتها من المكلفين ويتم تحديد ذلك من قبل الإدارة الضريبية التي تعتبر جزءاً من السلطة العامة، فهي فريضة قانونية فرضت بقوة الدستور. (احمد زهير، 1997، ص 132).

3. الضريبة فريضة بدون مقابل:

حيث يقوم الأفراد المكلفين بدفع الضريبة دون أن يكون هناك مقابل لهذا المبلغ كتقديم خدمة معينة شخصية للمكلف بدفع الضريبة، وأنه على الفرد أن يدفع الضريبة باعتباره جزءاً من المجتمع الذي يعيش فيه، وأن الدولة تقوم مقابل دفع الضريبة بتقديم خدمات عامة للمجتمع ككل مثل خدمات البنية التحتية وبناء المدارس والمستشفيات. (الخطيب، 1997، ص 132).

4. الضريبة أداة لتغطية الأعباء العامة :

من المعروف أن الضريبة في العصور الحديثة تعتبر من أهم إيرادات الدولة، وبالتالي تعتبر مهمة لتغطية النفقات العامة وتشكل جزءاً مهماً من موازنة الدولة. (خالد، 1997، ص 132).

أنواع الضرائب:

القسم الأول: الضريبة الوحيدة و الضريبة المتعددة

أ- **الضريبة الوحيدة:** إن فرض الضريبة الوحيدة علة الملكية العقارية باعتبار ان الأرض من مصادر الثروة التي لها دخلا صافيا و آخرون يرون أن الضريبة تفرض على الربع العقاري الذي هو الأساس في إنشاء أي ثروة ، وتتميز بالسهولة في تنظيمها و جبايتها ، لكن يعاب عليها أنها ليست بالموارد الخصب المتوفر الذي يحقق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية المراد تحقيقها.

ب- **الضريبة المتعددة:** يتضمن الهيكل الضريبي أنواعا متعددة من الضرائب وبالتالي تفرض ضريبة على اوعية مختلفة وأعباء متفاوتة تحقيق العدالة الضريبية أي بإمكانها تعويض العجز في أحد المصادر بالزيادة في الآخر ، وتعددها يحقق العبث على الممول ، وهكذا يستحيل التهرب من جميع أنواع الضرائب ، وهذا ما جعل معظم الدول تستعمل هذا النظام.

القسم الثاني:

أ- **الضرائب على الأشخاص:** يقصد بها ان يكون الإنسان ذاته هو محل الضريبة أو وعاء الضريبة فتفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم للثروة.

حيث يعتبر الشخص نفسه وعاء للضريبة و يقتصر فرضها في بعض الشروط ، ونظرا لوجود بعض الصعوبات لجأت الدولة الى فرض الضريبة على المال مهما كانت صورته.

ب- **الضرائب على الأموال:** تنقسم الى:

- **الضرائب على رأس المال:** رأس المال و يقصد به في المردود الاقتصادي القيمة التي يمتلكها الفرد من ثروة و تكون هذه الضريبة إما على الثروة نفسها أو ما يطرأ عليها من زيادة أو تصرف فيها.

- **الضرائب على الدخل:** الدخل هو كل ما يحصل عليه الفرد بصورة دورية منتظمة على نحو مستمر من مصدر معين ، ويأخذ صورة نقدية كقاعدة عامة.

القسم الثالث: الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة والضريبة النسبية والتصاعدية

يعد تقسيم الضرائب الى مباشرة و غير مباشرة من أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق فهناك شبه إجماع بين الكتاب الاقتصاديين على أن الضرائب المباشرة هي الضرائب على الدخل والثروة بينما الضرائب الغير مباشرة ضرائب على التداول و الإنفاق ، وقد اقترح الفقه المالي عدة معايير لتفرقة بين نوعي الضرائب تتمثل في معايير رئيسية:

أ- **المعيار القانوني:** يسند هذا المعيار في التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة الى التنظيم

الفني للجباية و التحصيل ، فالضريبة المباشرة هي التي تحصل بناءً على جداول إسمية ، اما الضريبة الغير مباشرة فهي التي لا تحصل بناءً على جداول إسمية و لكن على الوقائع المؤدية قانونا الى فرضها كواقعة إنتاج السلعة بالنسبة لضريبة الإنتاج.

ب- المعيار الاقتصادي: وفقا لهذا المعيار تعد الضريبة مباشرة إذا كان المكلف بها قانونا هو الذي يتحمل عبئها الضريبي بصورة نهائية ، ولا يمكنه التخلص منها أو نقل عبئها الى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية ، بينما تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف القانوني يمكنه ان ينقل عبئها الى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية و يسمى هذا الأخير بالمكلف الفعلي.

ت- معيار الثبات والاستقرار: يقصد بهذا المعيار مدى ثبات و استقرار المادة الخاضعة للضريبة فتكون الضريبة مباشرة إذا كان محل الضريبة يتميز بالثبات و الاستقرار كالضريبة العقارية أو الضريبة العامة على الإيراد. تكون الضريبة غير مباشرة إذا كان محلها تصرفات عرضية متقطعة كالاستيراد أو استهلاك بعض السلع أي على التداول والإنفاق، وفيما يلي نتعرض لمزايا ومساوئ كل من الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة. (عبد المجيد، 1978، ص157).

أهداف الضريبة:

لقد ظل علماء المالية والضريبة زمنا طويلاً وهم يريدون للضريبة ان تكون لها أهداف إنسانية واجتماعية واقتصادية، خشيت ان يؤثر ذلك على هدفها الأول (وفرة الحصيلة)، وغزارة المال، الذي يتدفق على الخزانة من وراء جبايتها، وأخيرا وبعد تطوير الأفكار اضطروا أن يرفضوا تلك الفترة، ونادوا باستخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية معينة، وغيرها من الأهداف الأخرى قد أدى تطور الدولة وزيادة انشطتها وتدخلها في الحياة لاقتصادية بصورة فعالة، الى تطور أهداف الضريبة كونها أداة أساسية في يد الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وتنقسم الأهداف غير مالية الى:

أ- الأهداف الاقتصادية:

يمكن للضريبة أن تحدث اقتصاديا عاما أو اثر انتقائيا حسب القطاعات الاقتصادية فيما يخص الاثر العام نعتبر ان الضريبة توجه الفائض من القدرة الشرائية و الى محاربة التضخم ، إن مثل هذا الاستخدام للجباية في محاربة التضخم يسجل في اطار السياسة الضريبة الطرفية وعرفت هذه السياسة عبر الإصلاحات الضريبية في الجزائر 1990 ، اما فيما يتعلق بقيام الضريبة بعمل انتقائي يكون ذلك

لما تميل الدولة الى تشجيع قطاع اقتطاعي معين مثل قطاع السكن و لكن أحيانا تكون انتقائية اكثر تخصصا حيث لا يتعلق الامر بتحفيز فرع إنتاجي معين.

ب- الأهداف الاجتماعية :

تتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة المحدودة الدخل، إذ يسعى المشروع الضريبي الى تحقيق من الأعباء الضريبية على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، أو قد تساهم الضريبة في المحافظة إمكانية انشاء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع، وقد سمحت هذه الإجراءات الضريبية بشكل فعال، من تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية، ولهذا نجد ان الضريبة تعتبر أداة من الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة، في الميادين الاجتماعية والاقتصادية.

- 1- قاعدة العدالة في توزيع الضريبة:
- 2- قاعدة اليقين: معناه أن يكون المكلف بالدفع على دراية تامة بميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب حتى يتمكن من معرفة حقوقه وواجباته.
- 3- قاعدة ملائمة في الدفع: وهذا بتحديد مواقيت التحصيل وأوقات الدفع بطريقة ملائمة تفاديا لنقل العبء وكذا مراعاة الملائمة بالنسبة لخزينة الدولة وذلك لضمان موارد غير منقطعة.
- 4- قاعدة الاقتصاد في النفقة: أي أن يتم تحصيلها دون تكليف إدارة الضرائب مبالغ كبيرة وبهذا تكون الضريبة أهم مورد تعتمد عليه الدولة دون انتزاع جزء منها للحصول عليها. (بن سالم، 2003، ص 8).

أهمية الضرائب:

- تغطية نفقات الحكومة المختلفة بواسطة الضرائب التي تعد أحد أهم مصادر الحكومة لتمويل نفقاتها .
- التأثير على الطلب والعرض في الاقتصاد خاصة خلال فترات التضخم .
- حماية المجتمع من المنتجات والصناعات غير المرغوب فيها أو الضارة عن طريق فرض ضرائب عالية عليها (على سبيل المثال الضرائب على السجائر).
- دعم الصناعات المحلية وحمايتها من المنافسة الأجنبية بفرض ضرائب على التجارة الدولية (الجمارك) وفي الوقت نفسه، تشجع الضرائب تصدير السلع والخدمات عن طريق تخفيض أو إلغاء الضرائب المفروضة على الصادرات من أجل تعزيز قدرتها التنافسية في السوق العالمية.

• تحقيق قدر أكبر من المساواة في توزيع الثروة والدخل، قد تفرض الحكومة ضريبة تصاعدية على الدخل والثروة، ثم تستخدم الإيرادات التي يتم جمعها لتوفير الخدمات الاجتماعية لصالح فئات المجتمع الأكثر احتياجاً.

وقد ينظر البعض إلى الضرائب كعبء كبير، الأمر الذي يوضح أهمية تحديد نسب الضرائب وفهم أنواع الضرائب المختلفة في حفظ التوازن الضرائب والاستقرار الاقتصادي ألي دولة.

معايير ضريبة الدخل:

1- معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة:

المقصود بالمادة الخاضعة للضريبة، أي المادة أو الواقعة التي تفرض عليها الضريبة، فإذا كانت تمتاز بالثبات والاستمرار تعتبر من الضرائب المباشرة كالضريبة على الدخل، وإذا كانت تمتاز بعدم الثبات والانتظام تعتبر من الضرائب غير المباشرة مثل ضريبة القيمة المضافة والضريبة على الاستهلاك.

2- معيار التحصيل:

وهذا يستند على الجهة الإدارية التي تقوم بتحصيل الضريبة أو الطريقة التي يتم بها تحصيل الضريبة، وهذا يختلف من بلد إلى آخر، ففي فرنسا تعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت تحصل بمقتضى جداول اسمية بدون فيها اسم الممول ومقدار المادة الخاضعة للضريبة ومبلغ الضريبة الواجب دفعه، وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كانت تحصل بغير هذه الطريقة.

3- معيار نقل العبء الضريبي:

حيث يمكن التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة من خلال الشخص الذي يتحمل الضريبة، فتعد الضريبة مباشرة إذا تحملها المكلف نهائياً كالضريبة على الدخل، وتعد غير مباشرة إذا تم نقلها من مكلف إلى آخر كالضريبة على الإنتاج. (عبد المولى، ص 244).

"حيث هناك تفاوت بين الدول للاعتماد على الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، ويعود ذلك إلى الوضع الاقتصادي للدولة، فالدول المتقدمة اقتصادياً مثل الولايات المتحدة الأمريكية تعتمد على الضرائب المباشرة وأهمها الضريبة على الدخل، أما الدول المتخلفة (النامية) ومنها الدول العربية تعتمد على الضرائب غير المباشرة وأهمها ضريبة القيمة المضافة والضرائب الجمركية". ويعود السبب في

ذلك إلى ارتباط الضريبة بالنظام الاقتصادي الخاص بالدولة، فالدول المتقدمة اقتصاديا يتمتع أفرادها بمستويات عالية من الدخل الفردية على عكس الدول ذات البناء الاقتصادي الضعيف. حيث يبين الجدول أدناه أهم أنواع الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة المختلفة حسب المستوى والأساس.

جدول رقم (1) ملخص لاهم أنواع الضرائب المباشرة وغير المباشرة

المستوى	الأساس	الضريبة
الحكومة المركزية	الدخل	1 الشخصية 2 الأرباح التجارية (عادية) 3 أرباح الشركات المساهمة
	الاستهلاك	4 ضريبة القيمة المضافة على كافة مراحل الإنتاج والتسويق والبيع
	المعاملات	5 رسوم البيع والتبادل
	العقارات	6 رسوم بيع وانتقال ملكية
	الإنتاج	7 رسوم منتجات مختارة 8 رسوم دخان ومشروبات 9 رسوم إنتاج أخرى
	الاستيراد	10 جمارك على السلع المستوردة 11 ضريبة مشتريات 12 قيمة مضافة
المحلية (البلدية)	ملكية العقارات	13 ضريبة التعليم 14 ضريبة العقارات
	منشأة الأعمال	15 ضريبة المهن 16 ضريبة حرف
	أخرى	17 رسوم محروقات
المحلية (القروية)	الشخصية	18 ضريبة الرأس 19 العقارات

المصدر: صبري، نضال رشيد: محاسبة ضريبة الدخل، القدس، منشورات جامعة القدس المفتوحة، 1998، ص41.

الاساس الفني للضريبة:

يذهب فقهاء المالية العامة الى اسناد حق الدولة في فرض الضرائب وإلزام الافراد بها بصفة عامة الى نظرتين اولها: نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي وقد نادى بها فقهاء ماليون وفي طليعتهم جان جاك روسو وثانيهما: نظرية التضامن الاجتماعي.

اولا: نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي

حاول اصحاب هذه النظرية تأسيس حق الدولة في فرض الضرائب على فكرة المنفعة التي تعود على الافراد من تدخل الدولة لإشباع حاجاتهم العامة. وذهبوا الى حد القول: ان عقداً ضمناً يقوم بين مجموع الافراد من جانب والدولة من جانب اخر ويلتزم بمقتضاه (الافراد) بدفع الضرائب مقابل التزام (الدولة) بتحقيق منفعتهم العامة في شتى المجالات، ويؤخذ على هذه النظرية انها تؤدي الى الخروج عن التعريف الفني للضريبة. (شلغوم، 2015، ص3)

ثانيا: نظرية التضامن الاجتماعي

وهي ان الافراد يسلمون بوجود الدولة كضرورة سياسية واجتماعية تقوم على تحقيق الصالح العام واشباع حاجاتهم العامة. ويقتضي التنظيم السياسي للدولة ان يقوم بين مجموع الافراد تضامن اجتماعي من اجل تمكين الدولة من تمويل نفقاتها. (عبدالمجيد، 2005، ص243).

القواعد العامة التي تحكم فرض الضرائب

قاعدة العدالة والمساواة

مضمون هذه القاعدة انه يجب على الدولة عند فرض الضرائب على الافراد ان تراعي تحقيق العدالة في توزيع الاعباء العامة بينهم. كما تعني ايضاً ان يقوم كل فرد بالمساهمة في التكاليف والاعباء بما يتمشى مع مبدأ القدرة على الدفع، وان تطبيق لك سيؤدي الى عدالة توزيع الاعباء الضريبية بين الافراد من جانب وتقرير المساواة فيما بينهم من جانب اخر، وقد ذهب فقهاء المالية العامة في البداية الى القول بان الاخذ بالسعر النسبي في الضرائب هو الذي يضمن تحقيق العدل بين الممولين، حيث تكون النسبة التي تقتطع من وعاء الضريبة واحدة بشكل دائم مهما كان مقدار المادة الخاضعة لها، ونظراً لعدم تحقيق السعر النسبي العدالة المطلوبة فقد نادى فقهاء المالية في مرحلة لاحقة بفكرة التصاعد الضريبي، حيث تفرض الضريبة

بنسب تتغير بتغير وعاء الضريبة. فتقل في حالة الدخل (المرتبات) البسيطة بينما تتزايد كلما ارتفعت قيمة الدخل والارباح. (خالد وشامية، 2005، ص158).

اليقين

ونقصد هنا بهذه القاعدة ان تكون الضريبة معلومة واضحة للممول، لا يشوبها غموض او ابهام، من حيث ماهيتها وسعرها ووعائها وكيفية الربط والتحصيل لها. (أحمد، 2005، ص158).

الملائمة في الدفع

ومضمون هذه القاعدة وجوب تنظيم احكام الضريبة على نحو يتلاءم مع ظروف الممولين الشخصية وعلى الاخص فيما يتعلق بميعاد التحصيل واجراءاته، ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله هو أكثر الاوقات ملائمة لدفع الضرائب المفروضة. (العشماوي، 2007، ص317).

الشفافية

هيئة الأمم المتحدة الشفافية بأنها حرية تدفق المعلومات، أي توفير المعلومات والعمل بطريقة مفتوحة تسمح لأصحاب الشأن بالحصول على المعلومات الضرورية للحفاظ على مصالحهم واتخاذ القرارات المناسبة، واكتشاف الأخطاء. ويقصد بالشفافية مبدأ خلق بيئة تكون فيها المعلومات المتعلقة بظروف دوائر الضريبة وقراراتها وأعمالها الحالية متاحة ومنظورة ومفهومة، وتوفير المعلومات وجعل القرارات المتصلة بالسياسة المتعلقة بالموظفين والمكلفين معلومة، من خلال النشر في الوقت المناسب، والانفتاح لكل الأطراف ذوي العلاقة وبخاصة وزارة المالية والمكلفين وهيئة الرقابة والتفتيش

الشفافية والمساءلة عنصران رئيسيان من مقومات الحكم الصالح والذي يشكل شرطاً مسبقاً للشفافية من شروط تحقيق التنمية البشرية وهذان العنصران مترابطان مع بعضهما البعض، ففي غياب الشفافية لا يمكن وجود المساءلة، وما لم يكن هناك مساءلة فلن يكون للشفافية أية قيمة، وبهما يكون هناك إدارة فاعلة وكفاءة على مستوى القطاع العام.

فالشفافية ظاهرة تشير إلى تقاسم المعلومات، فهي تتيح لمن لهم مصلحة في شأن ما أن يجمعوا معلومات حول هذا الشأن، وقد يكون لها دور حاسم في الكشف عن المساوئ والفساد وحماية المصالح.

وتقوم الشفافية بشكل أساسي على تدفق المعلومات، وهي تسمح للمعنيين أن يطلعوا مباشرة على العمليات والمعلومات المرتبطة بهذه المصالح، وتوفر لهم معلومات كافية تساعد على فهمها ومراقبتها. ولكي تكون المؤسسات المستجيبة لحاجات الناس ولمشاغلهم منصفة، عليها أن تكون شفافة، وأن تعمل وفقاً لسيادة القانون، فإن عملية إصلاح مؤسسات الدولة وجعلها أكثر كفاءة وشفافية ومساءلة ركن أساسي من أركان الحكم الصالح، وهذا ما يشير إلى أن شفافية الجهاز البيروقراطي يعتمد بشكل كبير على توفر المعلومات وصحتها. فالشفافية هي: أحد الأركان الرئيسية لعناصر المساءلة والتي يترتب عليها جعل جميع الحسابات العامة وتقارير مدققي الحسابات متاحة للفحص العمومي الدقيق، وبالتالي فإن الشفافية تعمل على الوقاية من ارتكاب الأخطاء في التقدير ومن الفساد المالي والإداري. وتشكل الشفافية عاملاً أساسياً وعنصراً هاماً في أي برنامج يعمل على محاربة الفساد وعادة ما يتم التأكيد على شفافية أنشطة الحكومة المتعلقة بالقضايا المالية ومنها ضريبة الدخل كونها تعتمد في بعض الأحيان على تقديرات أصحاب الاختصاص وعلى تقديرات شخصية يمكن التلاعب بها.

فهي تعمل على إيجاد شراكة فاعلة مع القطاع الخاص من خلال تطبيق بعض المعايير تناولها (الرشيد، 2006) في دراسته كما يلي:

- المشاركة في السلطة وتكامل الأدوار، وخاصة ما يتعلق بالممارسة للدور التشريعي من قبل القطاع العام والدور التنفيذي والأدوار التنظيمية الأخرى من منظمات القطاع الخاص.
- الشفافية وهنا يقصد بها تفاعل القطاعين في تبادل المعلومات، ومراعاة تطبيق الأنظمة والقواعد المعنية بالتنظيم المشترك.
- النظرة الاستراتيجية المشتركة واستراتيجيات التعاون، وخاصة فيما يتعلق بمراجعة السياسات ذات العلاقة بالتنظيم المشترك، وتحقيق التعاون الاستراتيجي المتبادل على المستويين المحلي والدولي.
- الضرورة المرجوة، وهنا يمكن تعريفها بأنها: "تفاعل أطراف الشراكة معاً على أساس شبكي والعمل على تطوير الإجراءات والمعايير الهادفة إلى تزويد الخدمات بشكل أفضل.
- الريادة حيث أن الشراكة بين القطاع العام والخاص تعتبر شكلاً من أشكال الريادة نظراً للإمكانيات والبدائل العديدة التي توفرها والتي يتم عن طريقها تجميع الموارد والخبرات.

- إدارة الأداء وهذا يتعلق بإمكانية تطبيق مقاييس التقييم الفاعلة على أساس من المساءلة وتحديد المسؤوليات والصلاحيات واستناداً إلى المعايير.

- التنظيم المركب المتكامل والمتمثل بالتقاء عدة تنظيمات على أساس من التعددية والتكامل والتفاعل المتبادل

- التحول نحو التنظيم الكامل الأكثر فاعلية ويتمثل بالتحول من التنظيم الأولي غير الكامل إلى التنظيم شبه الكامل ثم إلى التنظيم الكامل الذي له معالم واضحة وهوية واضحة وأهداف واضحة وسياسات ومهام واضحة.

- المساءلة والرقابة والقائمة على أساس الفصل بين الصلاحيات والمسؤوليات وتبني المعايير الممكنة من تطبيق الرقابة. (حماد، طارق، 2005، ص9).

فوائد تطبيق الشفافية في القطاع العام:

يمكن الإشارة إلى أن تطبيق الشفافية في القطاع العام له الكثير من الفوائد في عملية اتخاذ القرارات سواء على مستوى الفرد أو مستوى الإدارة ككل، ومن هذه الفوائد ما يلي:

1- الحد من الصلاحيات الواسعة في عمليات اتخاذ القرارات وذلك من أجل تخفيف درجة المركزية والعمل على تشجيع المبادرات الشخصية ضمن قواعد العمل وأنظمتها المختلفة وهذا من شأنه تقليل الروتين في العمل. (الوليد، 2009، ص278).

2- تعميق أسس التعاون وتضافر الجهود ووضوح النتائج، حيث يتم المحاسبة على التجاوزات بشكل جماعي من خلال اتخاذ القرارات الجماعية وهذا يساعد على تحقيق المسؤولية.

3- اختيار القيادات الإدارية ذات القدرة على أخذ القرارات النزيهة والأمانة والموضوعية والانتماء والولاء للمنظمة وللصالح العام، وبالتالي القدرة على تحديد مواطن الضعف والقوة وتحديد الانحرافات ووضع أسس لمعالجتها بشكل يحقق مزيداً من الشفافية. (بشار، مرجع سابق، ص278).

4- تمتع الأفراد العاملين في المستويات الإدارية باستقلالية أكثر أثناء قيامهم بواجباتهم الوظيفية، وهذا يعزز الرقابة الذاتية بدلاً من الرقابة الإدارية، وبالتالي تحقيق مستويات أعلى من اتخاذ القرارات بدرجة مستقلة تساعد في تحقيق الأهداف. (يزيد، مرجع سابق، ص278).

الضريبة على الشركات في اليمن:

القسم الأول: نطاق التطبيق.

الأشخاص المفروضة عليهم الضريبة.

تخضع وجوباً للضريبة على الشركات:

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها (ما عدا الشركات الفعلية التي لا تضم سوى أشخاص طبيعيين والشركات العقارية التي يطلق عليها اسم "الشركات العقارية الشفافة).
 - المؤسسات العمومية وغيرها من الأشخاص المعنويين الذين يقومون باستغلال أو بعمليات تهدف للحصول على ربح.
 - الصناديق المحدثة بنص تشريعي أو باتفاقية.
 - مراكز التنسيق التابعة لشركة غير مقيمة.
 - تخضع للضريبة على الشركات، بشكل اختياري لا رجعة فيه، شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة والمؤسسات التي لا تضم سوى اشخاص طبيعيين وكذا شركات الأشخاص.
- إقليمية الضريبة

- تفرض الضريبة على الشركات المتوفرة أو غير المتوفرة بالنسبة لجميع الحاصلات والارباح والدخول:
- المتعلقة بالأموال التي تكملها والنشاط الذي تقوم به والعمليات الهادفة الى الحصول على ربح التي تنجزها في اليمن ولو بصورة عرضية.
 - المخول حق فرض الضريبة عليها لليمن عملاً باتفاقيات تهدف الى تجنب الازدواج الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل.

القسم الثاني: الأساس الخاضع للضريبة.

تساوي الحصيلة الضريبية الخاضعة للضريبة فائض عائدات الاستغلال والارباح على تكاليف الاستغلال، بعد تغييرها إن اقتضى الحال، طبقاً للتشريع المحاسبي الجاري به العمل.

يمكن ترحيل عجز سنة محاسبية الى غاية السنة الرابعة الموالية، باستثناء جزء العجز المطابق لاهلاكات عناصر الأصول الذي يمكن ترحيله الى أجل غير مسمى.

القسم الثالث: كيفية الأداء.

- تؤدي الضريبة تلقائياً في أربع دفعات مقدمة على الحساب تساوي كل واحدة منها 25% من مبلغ الضريبة المستحقة عن آخر سنة مختتمة.
- عندما يفوق المبلغ النهائي للضريبة على الشركات الدفعات المقدمة المدفوعة، تتم التسوية عبر الأداء التلقائي لباقي الضريبة من قبل الشركة في الوقت الذي تؤدي فيه الدفعة المقدمة الأولى.
- وفي حالة العكس، تقوم الشركة تلقائياً باستئزال زائد الضريبة الذي دفعته من الدفعة الاحتياطية المستحقة الأولى وان اقتضى الحال من الدفعات الأخرى المتبقية.
- يؤدي باقي الضريبة المحتمل في أجل لا يتعدى شهر ابداء من تاريخ سقوط الحق في الدفعة المقدمة الأخيرة.

القسم الرابع: الحد الأدنى للضريبة.

- لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة الواجبة على الشركات عن الحد الأدنى للضريبة. يتكون أساس احتساب الحد الأدنى للضريبة من مبلغ الحاصلات (دون احتساب الضريبة على القيمة المضافة) التي يشملها القانون. لا يمكن ان يقل الحد الأدنى عن 2350 ريالاً كما يجب أن يتم سداده على دفعة واحدة قبل نهاية الشهر الثالث التالي لتاريخ افتتاح السنة المحاسبية الجارية.
- تعفى الشركات غير الشركات الحاصلة على امتياز تسبير مرفق عمومي من أداء مبلغ الحد الأدنى للضريبة طوال الستة والثلاثين (36) شهراً الأولى الموالية لتاريخ بداية استغلالها.
- غير انه يتوقف تطبيق هذا الاعفاء عند انقضاء الستين (60) شهراً الأولى الموالية لتاريخ تأسيس الشركات المعنية.

سعر الحد الأدنى للضريبة

يحدد سعر الحد الأدنى للضريبة في:

- 0.25% بالنسبة للعمليات التي تقوم بها المنشآت التجارية والمتعلقة ببيع المواد التالية: المنتجات النفطية، الغاز، الزبدة، الزيت، السكر، الدقيق، الماء والكهرباء.
- 0.5% بالنسبة لجميع النشاطات الأخرى.

القسم الخامس: السعر العادي للضريب

يحدد سعر الضريبة على الشركات كمل يلي:

- 30%
- 37% فيما يخص مؤسسات الائتمان والهيئات الاعتبارية في حكمها وبنك المغرب وصندوق الإيداع والتدبير وشركات التأمين وإعادة التأمين.

الأسعار النوعية للضريبة.

- 8.75%
- فيما يخص المنشآت التي تزاوّل نشاطها في المناطق الحرة للتصدير طول العشرين (20) سنة المحاسبية المتتالية الموالية للسنة المحاسبية الخامسة للإعفاء من مجموع الضريبة.
- شركات الخدمات المكتسبة لصفة القطب المالي للدار البيضاء فيما بعد مدة الخمس (5) سنوات المحاسبية المعفاة.
- 10%
- بناء على اختيار. فيما يخص البنوك الحرة طوال الخمس عشرة (15) سنة الأولى المتتالية الموالية لتاريخ الحصول على الاعتماد.
- بالنسبة للمقرات الجهوية أو الدولية المكتسبة لصفة القطب المالي للدار البيضاء ابتداء من السنة المحاسبية الأولى التي تم فيها الحصول على الصفة المذكورة.
- 17.50% بصفة دائمة
- المنشآت المصدرة للمعادن من السنة المحاسبية التي أنجزت خلالها عملية التصدير الأولى. كما تستفيد أيضاً من هذه النسبة المنشآت المصدرة للمعادن التي تباع منتجات تامة الصنع.
- المنشآت التي لها موطن ضريبي أو مقر اجتماعي بإقليم طنجة والتي تزاوّل نشاطاً رئيسياً بدائرة نفوذ الإقليم المذكور.
- وبعد مدة 5 سنوات من الإعفاء تطبق النسبة المخفضة بصفة دائمة على:
- المنشآت المصدرة للمنتجات أو الخدمات. باستثناء المنشآت المصدرة للمعادن المستعملة، التي تحقق في السنة رقم أعمال حين التصدير.

- المنشآت غير المزاوله نشاطها في القطاع المنجمي التي تتبع لمنشآت أخرى مقامة في المواقع الخاصة بالتصدير منتجات تامة الصنع معدة للتصدير فيما يخص رقم اعمالها المنجز من الموقع المذكورة.
- المنشآت الفندقية وشركات تدبير الاقامات العقارية للإنعاش السياحي بالنسبة لجزء الأساس المفروضة عليه الضريبة المطابق لرقم اعمالها الذي تم تحقيقه بعملات اجنبية محولة الى اليمن بصفة فعلية مباشرة أو لحسابها عن طريق وكالات الاسفار.
- شركات الخدمات المكتسبة لصفة القطب المالي للدار البيضاء فيما يخص رقم اعمالها حين التصدير وزائد القيمة الصافي ذو المصدر الأجنبي المحقق خلال سنة محاسبية معينة.
- 17.50% بصفة مؤقتة خلال الخمس سنوات الأولى:
- المنشآت التي تزاوّل أنشطتها بإحدى العملات أو الأقاليم أحد الأقاليم المحددة بقرار، باستثناء المنشآت التي لا تتوفر على مقر لها في اليمن والمقبولة لإنجاز صفقات أعمال أو توريدات أو خدمات ومؤسسات الانتماء والهيئات المعتمدة في حكمها والبنك المركزي وصندوق الإيداع والتدبير وشركات التامين والوكالات العقارية والمنعشون العقاريون.
- المنشآت الحرفية التي يكون انتاجها أساساً حصيداً عمل يدوي.
- المؤسسات الخاصة للتعليم أو التكوين المهني.
- الشركات الرياضية.
- المنعشون العقاريين أشخاص معنويون الذين ينجزون خلال مدة أقصاها ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ رخصة البناء. عمليات بناء احياء واقامات مباني جامعية تتكون على الأقل من خمسين (50) غرفة لا تتجاوز الطاقة الاستيعابية لكل غرفة. برسم الدخول المتأتية من ايجار احياء واقامات ومباني جامعية.

سعر ومبالغ الضريبة الجرافية:

يحدد سعر ومبالغ الضريبة الجرافية كما يلي:

- 8% دون احتساب الضريبة على القيمة المضافة من مبلغ الصفقات: الشركات غير المقيمة المبرمة معها صفقات الاشغال أو البناء أو التركيب والتي اختارت الضريبة الجرافية. يترتب على دفع الضريبة على الشركات بهذا السعر الابرء من الضريبة المحجوزة في المنبع.

- مقابل القيمة بالريال اليمني لمبلغ خمسة وعشرين ألف (25.000) دولار امريكي في السنة. بناء على اختيار مع الابرء من جميع الضرائب والرسوم الأخرى المفروضة على الأرباح والدخول للبنوك الحرة.
- مقابل القيمة بالريال اليمني لمبلغ خمسمائة (500) دولار امريكي في السنة. مع الابرء من جميع الضرائب والرسوم الأخرى المفروضة على الأرباح أو الدخول بالنسبة للشركات القابضة الحرة.

أسعار الضريبة على الشركات المحجوزة من المنبع:

تحدد أسعار الضريبة على الشركات المحجوزة في المنبع كما يلي:

- 10% من المبالغ الاجمالية دون احتساب الضريبة على القيمة المضافة، المقبوضة من الأشخاص الذاتيين أو المعنويين غير المقيمين.
- 20% دون احتساب الضريبة على القيمة المضافة، من مبلغ الحاصلات من التوظيفات المالية ذات الدخل الثابت.
- 15% من مبلغ عوائد الأسهم وحصص المشاركة والدخول المعتبرة في حكمها.

الفصل الثالث

الإيرادات الضريبية

الفصل الثالث

تعريف الإيرادات الضريبية:

هي الإيرادات التي تجمعها الحكومات من خلال فرض الضرائب

4 طرق تستطيع البلدان منخفضة الدخل أن تعزز بها إيراداتها الضريبية دون الإضرار بالنمو

إن تحقيق أهداف التنمية المستدامة يتطلب زيادة كبيرة في الاستثمارات خلال السنوات العشر القادمة — أو ما يعادل حوالي 8.2% من إجمالي الناتج المحلي الوطني سنوياً بالنسبة لبعض البلدان النامية. ويشكل ذلك أمراً بالغ الصعوبة حتى على أكثر البلدان ثراءً، أما بالنسبة للبلدان منخفضة الدخل، فقد يكون عبئاً باهظاً. فمعظم هذه البلدان تعاني بالفعل من أعباء ثقيلة: نصف أشد بلدان العالم فقراً المؤهلة للاقتراض من المؤسسة الدولية للتنمية التابعة للبنك الدولي تواجه على الأرجح ارتفاع أعباء مديونيتها أو تعاني بالفعل منه. ويُدرك كثير منها أن الاقتراض من مقرضين أجانب سيكون خياراً محدوداً في المستقبل — وأن تعبئة موارد محلية في هيئة إيرادات ضريبية سيكون ضرورياً لتحقيق تقدم اقتصادي.

واليوم، فإن قيمة الضرائب التي يحصلها أكثر من ثلث البلدان المؤهلة للاقتراض من المؤسسة الدولية للتنمية — 70% من البلدان الهشة والمتأثرة بالصراعات — تقل عن 15% من إجمالي الناتج المحلي الوطني، ولا يكاد ذلك يكفي أن تُنفذ الحكومات أهم الوظائف الأساسية للدولة. ولا شك مجرد رفع معدلات الضريبة ستكون له آثار سلبية، فقد يفاقم أوضاع الفقر، ويُبطئ خطى النمو. ومن ثم، فإن زيادة العائدات الضريبية بطرق تتسم بالاستدامة تتطلب اتباع نهج أكثر ذكاءً.

وفيما يلي أربع طرق يمكن بها تحقيق هذه الغاية:

1- بناء الثقة وتقديم الدليل

حتى يكون تحصيل الضرائب مثمراً يجب أن يثق المواطنون في حكوماتهم. وهم يحتاجون إلى الدليل على أنه سيجري استخدام مواردهم التي اكتسبوها بعرقهم وجهدهم استخداماً حكيماً، وأنهم في الأمد الطويل سينتفعون من مشروعات أنجزت باستخدام أموال دافعي الضرائب.

ويتطلب ذلك الشفافية فيما يتعلق بالإنفاق الحكومي. وبإمكان الحكومات أن تبدأ بتنفيذ ونشر إستراتيجية متوسطة الأجل للإيرادات حتى يتسنى إحاطة كل المواطنين علما بكيفية استخدام ما يدفعون من ضرائب.

وهو يتطلب أيضا دليلا على أن دافعي الضرائب سينالون عائدا أكبر مما يبذلون من مال. وفي البلدان التي تعاني نقصا كبيرا في الثقة، يمكن للحكومات تخصيص موارد جديدة لمشروعات مُعَيَّنة لها منافع ملموسة للمواطن العادي، فبناء مستشفى جديد أو إنشاء مدرسة جديدة قد يقطع شوطا طويلا نحو بناء الثقة. ومع ازدياد الثقة في قدرة بلد ما على تقديم خدمات عامة جيدة، يمكن للحكومات حينئذ الابتعاد عن ربط الإيرادات الضريبية الجديدة بمشروعات بعينها. ومن شأن تحسُّن الخدمات العامة أن يعزز ثقة المواطنين في الحكومة، ومن ثم يؤدي إلى تقليص التهرب الضريبي، وزيادة الإيرادات الضريبية، وهو ما يساعد في الحفاظ على مستوى الخدمات الحكومية، ويخلق دائرة حميدة من الثقة والخدمات الحكومية.

2- تبسيط الأمور

تعزز الأنظمة الضريبية المُعَقَّدة ثقافة التهرب، وقد تهيئ الفرص للفساد. لننظر إلى أمريكا اللاتينية على سبيل المثال: تتوقع أي شركة في المتوسط أن تقضي 547 ساعة كل عام في إجراء 22 عملية سداد منفصلة للضرائب المستحقة. ولا عجب أنه ضاع على البلدان في أمريكا اللاتينية والبحر الكاريبي 340 مليار دولار في عام 2015 بسبب التهرب الضريبي.

ووجدت دراسة لمجموعة البنك الدولي في عام 2014 أن خفضا نسبته 10% في كل من عدد المدفوعات الضريبية والوقت اللازم للامتثال للمتطلبات الضريبية قد يؤدي إلى تقليص التهرب الضريبي بنسبة 9.64%. وقد يشجع تبسيط القواعد المزيد من منشآت الأعمال الصغيرة على اللحاق بالقطاع الرسمي الخاضع للضريبة. وقد يخلق أيضا بيئة يسهل التنبؤ بها للمستثمرين الدوليين، ومن ثم يساعد على اجتذاب الاستثمار والإيرادات الضريبية في هذه العملية.

وإننا سعداء أن البلدان تدرك منافع إجراء هذه التغييرات وتتخذ إجراءات لتحقيقها. والآن، يفرض 50 بلداً ضريبة واحدة على القاعدة الضريبية الواحدة. وخلال الثلاثة عشر عاما الماضية، قام 57 بلدا بدمج ضرائب مُعَيَّنة أو إلغائها.

3- التحوُّل الرقمي

كلما تم تبسيط النظام الضريبي، كان من السهل إجراء المدفوعات الضريبية إلكترونيا .

ويسير المزيد من البلدان في هذا الاتجاه، لكن ثمة تفاوتاً في مقدار التقدم المحرز. ففي كوت ديفوار، على سبيل المثال، انخفض الوقت اللازم لإعداد وتقديم الإقرارات الضريبية في عام 2017 من 270 ساعة إلى 205 ساعات في أعقاب تطبيق نظام الإقرارات الإلكترونية للشركات. ولكن في غابون، زاد الوقت اللازم لإعداد وتقديم الإقرارات الضريبية في 2017 على الرغم من تطبيق نظام جديد لتقديم الإقرارات إلكترونياً.

ولزيادة فاعلية النظام الإلكتروني لتقديم الإقرارات الضريبية على نطاق شامل، سيتعين على الكثير من البلدان التغلب على عقبات تتصل بالبنية التحتية الأساسية لتكنولوجيا المعلومات. ولكن حينما تصبح العناصر الرئيسية موجودة، تستطيع البلدان تحقيق تقدم عن طريق المزاوجة بين رقمية الضرائب ونهج مبتكرة أخرى مثل نظام تحديد الهوية الرقمية، والتمويل الرقمي، والتتبع الإلكتروني للفواتير والمبيعات، ونموذج الإقرار الضريبي الذاتي الذي يتعين على المواطنين تأكيده. وقد استغلت كينيا على سبيل المثال نظامها الواسع الانتشار لتحويل الأموال (إم-بيسا) في تمكين دافعي الضرائب من تقديم إقراراتهم ودفع ضرائبهم إلكترونياً من خلال هذه المنصة.

4- إيجاد موارد جديدة للإيرادات

قد تكون الضرائب العقارية، ورسوم الإنتاج، وضرائب الكربون مورداً مهماً للإيرادات في البلدان منخفضة الدخل لأنها تنطبق على الأسر الأكثر ثراءً. وقد تُثني أيضاً عن إثبات سلوكيات غير مرغوب فيها مثل قيادة السيارات في مناطق مزدحمة بالفعل، والتدخين، وتناول أغذية غير صحية.

ونحن نساند المبادرة العالمية التي تقودها منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي لإعادة التفكير في كيفية تحصيل الضرائب من المؤسسات متعددة الجنسيات الضخمة والرقمية غالباً، وهو ما قد يكون له أثر كبير على البلدان النامية. وفي الوقت الحالي، يضيع على الحكومات في أنحاء العالم في أي مكان ما يتراوح من 100 مليار دولار إلى 600 مليار دولار من الإيرادات الضريبية بسبب الأشكال القانونية للتهرب الضريبي وتجنب دفع الضرائب. ويُمثل اقتراح منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي نقطة تحول في القواعد الضريبية الدولية، وإذا تم تنفيذه تنفيذاً صحيحاً فقد يؤدي إلى إعادة تخصيص مزيد من الأموال لحكومات البلدان النامية كما هو موضح في تقرير للبنك الدولي صدر في الآونة الأخيرة عنوانه إصلاح الضرائب الدولية والرقمنة والاقتصادات النامية.

المتطلبات الرئيسية للتغيير

إننا في البنك الدولي نركز على مساعدة البلدان في تعبئة الموارد الضريبية التي ستحتاج إليها من أجل التنمية. ففي السنغال، نساعد الحكومة على إطلاق إستراتيجية متوسطة الأجل للإيرادات الضريبية. وفي موريتانيا وكيب فيردي، ساندنا الحكومة في جهودها لنشر المستحقات الضريبية، وإلغاء الضرائب التي تفتقر إلى الكفاءة والفعالية. وفي أوغندا، عملنا مع السلطات لتحديد المجالات المحتملة لفرض رسوم الإنتاج. وفي سيراليون، نعمل مع الحكومة لتحديث مصلحتي الجمارك والضرائب المحلية. وخلال الأشهر الثلاثة الأولى من عام 2019، زادت الإيرادات الضريبية إلى الضعفين تقريبا بالمقارنة بما كانت عليه قبل عام إلى 211 مليار ليون من 127 مليار ليون في الفترة نفسها من عام 2018.

وهذه التحسينات ليس من السهل تحقيقها. فهي تعتمد على عوامل أساسية يصعب تحقيقها مثل البنية التحتية الرقمية الأساسية والإرادة السياسية. وعلى الرغم من صعوبة التحديات، فإنني متفائل يحدوني الأمل. وفي العشر سنوات الماضية، أجرت البلدان مئات من الإصلاحات لتحسين نظمها الضريبية. والعمل الجاد، يمكننا تعبئة المزيد من الموارد المحلية لسد الفجوة القائمة في التمويل اللازم لتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

زيادة الإيرادات

يحصل الاقتصاد النامي في العادة 15 % فقط من إجمالي الناتج المحلي في شكل ضرائب، مقارنة بنسبة 40 % في الاقتصاد المتقدم العادي. وتعتبر القدرة على تحصيل الضرائب أمرا أساسيا لقدرة البلد على تمويل الخدمات الاجتماعية مثل الصحة والتعليم والبنية التحتية الحيوية مثل الكهرباء والطرق والسلع العامة الأخرى. وفي ضوء الاحتياجات الهائلة للبلدان الفقيرة، يُعرّض هذا المستوى المنخفض من تحصيل الضرائب التنمية الاقتصادية للخطر. فكيف يمكن لصناع السياسات التصدي لهذا التحدي؟ نحصل على بعض الإجابات من خلال عمليات الإصلاح الناجحة بين عامي 2004 و2015 في خمسة من الاقتصادات منخفضة الدخل واقتصادات الأسواق الصاعدة- التي حققت بعضاً من أكبر مكاسب الإيرادات بعد الإصلاح الضريبي. فتبين تجارب هذه المجموعة المتنوعة من البلدان — كمبوديا وجورجيا وغيانا وليبيريا وأوكرانيا — أنه بصرف النظر عن القيود التي تواجهها البلدان، فإنها تستطيع تعزيز قدرتها على تحصيل الإيرادات الضريبية عن طريق اتباع استراتيجيات إصلاح تنسم ببعض السمات المعينة. ونركز في هذا المقال أساسا على جورجيا. وعن طريق تحليل

ما الذي حقق جناحا في هذا البلد، يمكن أن نستخلص دروسا بشأن الاستراتيجيات التي يمكن أن تنتظر فيها البلدان الأخرى. وتعتبنا جورجيا مثالا مدهشا عن عملية الإصلاح الناجحة للإيرادات الضريبية. فبعد انهيار الاتحاد السوفييتي، عانت الحكومة في تحصيل الإيرادات الضريبية.

وبحلول عام 2003، كان الفساد المستشري الذي ينطوي على التهرب الضريبي، والخصومات الضريبية غير المشروعة، وسرقة الإيرادات الضريبية الحكومية قد تركت الماليات العامة مثقلة بالأعباء. ولم تعد الحكومة قادرة على الوفاء بالتزاماتها اتجاه الموظفين الحكوميين وأصحاب المعاشات التقاعدية، حتى وإن كانت الرواتب والمعاشات التقاعدية منخفضة جدا. وحقق الإصلاح الضريبي واسع النطاق في جورجيا في أعقاب ثورة الزهور في عام 2003 التي كلفت الحكومة الجديدة بإصلاح الاقتصاد ومكافحة الفساد المستشري. واعتمد قادة البلد الجدد سياسة عدم التسامح المطلق إزاء الفساد وبدأت الثقافة تتغير جنبا إلى جنب مع القوانين. فقد أدى قانون الضرائب المعدل الذي صدر في عام 2004 إلى تبسيط النظام الضريبي وتخفيض المعدلات وإلغاء مجموعة من الضرائب المحلية البسيطة التي كانت تولد إيرادات ضعيفة (على التلوث وألعاب القمار، مثلا). ولم تنبثق إلى 7 ضرائب من أصل 21 ضريبة، وانخفضت معدلات الكثير منها. وتم الاستعاضة عن معدلات ضريبة الدخل الشخصي التصاعدية (12% إلى 20%) بضريبة ثابتة قدرها 20%، وتم تخفيض معدل ضريبة الاشتراكات في الضمان الاجتماعي من 33% إلى 20% ثم ألغيت تماما بعد ذلك. وفرضت ضريبة ثابتة على دخل الشركات قدرها 15%، وتم تخفيض ضريبة القيمة المضافة من 20% إلى 18% وتم تعويض الإيرادات التي فقدت نتيجة انخفاض المعدلات الضريبية من خلال توسيع القاعدة الضريبية وامتثال أفضل وإنفاذ أكثر صرامة. وسهلت الحكومة أيضا عملية دفع الضرائب بتطبيق تدابير مثل النظام الإلكتروني لتقديم الإقرار الضريبي. وبهذه الطريقة، أدت التكنولوجيا إلى تحسين الكفاءة وقللت فرص الفساد. وبالتوازي مع ذلك، خفضت الحكومة الحد الأدنى لرأس المال المطلوب لبدء أي مشروع تجاري، مما أدى أيضا إلى توليد مزيد من الإيرادات الضريبية. ويعد التحسن في قدرة البلد على تعبئة الإيرادات بين عامي 2004 و2011 مثيرا للإعجاب نظرا للانخفاض الحاد في معدلات الضرائب. وبحلول عام 2008، ارتفعت نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الناتج المحلي في جورجيا بمقدار الضعف لتصل إلى 25%.

الدروس المستفادة للإصلاح الضريبي

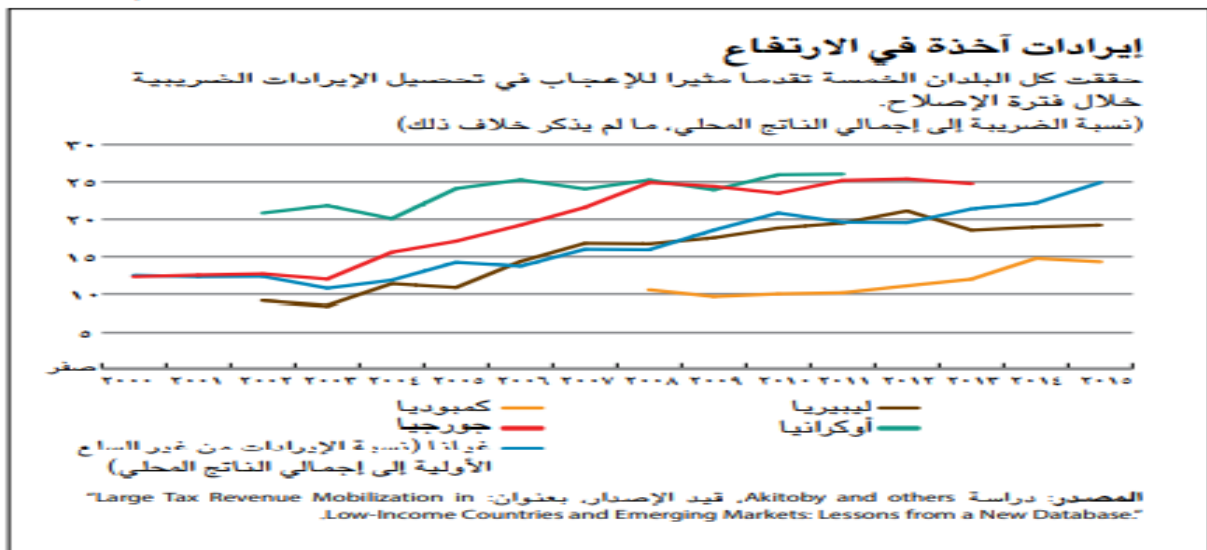
ما الذي نتعلمه من تجربة جورجيا حول أفضل طريقة لزيادة الجرادات الضريبية؟ وفي حين أنه لا يوجد حل يناسب جميع البلدان، فهناك عدد قليل من الدروس التي يمكن استخلاصها من حالة جورجيا وكذلك من تجربة البلدان الأربعة الأخرى. وضع مهمة واضحة. غالباً ما تنجح الحكومات التي لديها صلاحيات واضحة بشأن إصلاح النظام الضريبي. ولم يكن الإصلاح الضريبي الشامل في جورجيا ممكناً إلا بعد أن وصل البلد إلى درجة عالية من الاختلال، مما أدى إلى قيام الثورة وبالمثل، كانت الثورة البرتغالية في أوكرانيا عام 2004 عام حافزاً للإصلاح الضريبي. وفي عام 2003، شرعت ليبيريا في عملية إصلاح بعد انتهاء الحرب الأهلية. تأمين التزام سياسي رفيع المستوى وضمن مشاركة كل الأطراف المعنية. ففي حين أن الولاية الواضحة ضرورية، فإنها ليست كافية. فكثير من الحكومات المنتخبة الجديدة لها مثل هذه الولاية، ولكن لا تجري كلها إصلاحات. ولذلك، هناك حاجة إلى التزام سياسي على أعلى مستوى ومشاركة واسعة النطاق. ويزيد الحوار الاجتماعي من احتمالية تنفيذ الإصلاحات واستمراريتها. ويمكن أن يساعد التواصل الفعال مع الأطراف المعنية الذي يركز على تتكبد الكثير من البلدان خسائر كبيرة في الإيرادات بسبب الإعفاءات المصممة بشكل غير جيد مثل الإعفاءات الضريبية المؤقتة المكلفة المنافع المتوخاة من الإصلاحات في التغلب على مقاومة أصحاب المصالح الأخرى. وقد ثبت أن تعويض الخاسرين هي أداة فعالة في كسب التأييد العام لمبادرات الإصلاح الضريبي .

تبسيط النظام الضريبي وتقييد الإعفاءات. فيعتبر النظام الضريبي البسيط الذي يشمل عدداً محدوداً من المعدلات بالغ الأهمية لتعزيز امتثال المكلفين كما يتضح من مثال جورجيا. وفي الدول الهشة، بصفة خاصة، يتعين التركيز أولاً على تبسيط الضرائب والإجراءات والهياكل. ببساطة النظام الضريبي والتشريع هي المبدأ التوجيهي للدول الهشة. ويؤدي ذلك إلى تيسير الإدارة الضريبية في الدول الهشة التي تفتقر إلى المؤسسات الأساسية مثل الأجهزة الأمنية والنظام القضائي الفعال.

ومن الأمثلة على ذلك ليبيريا. فبعد الخروج من الحرب الأهلية، فرضت ليبيريا ضرائب على أرقام المبيعات أو قيم الواردات، مثل ضريبة السلع والخدمات والضرائب الانتقائية والتعريفات الجمركية التي تركز على تشريع ضريبي بسيط. ويمكن أن يؤدي تقييد الإعفاءات أيضاً إلى الحد من تعقيد النظام الضريبي بالإضافة إلى زيادة الإيرادات عن طريق توسيع القاعدة الضريبية. وتتكبد الكثير من البلدان خسائر كبيرة في الإيرادات بسبب الإعفاءات المصممة بشكل غير جيد مثل الإعفاءات

الضريبية المؤقتة المكلفة والحوافز الأخرى التي لا تجذب الاستثمار. ويؤدي منح إعفاءات استثنائية إلى فتح الباب أمام الفساد

واحتل الحد من الإعفاءات مكانة بارزة في جميع البلدان الخمسة تقريبا. وطبقت غيانا، على سبيل المثال، إصلاحاً شاملاً للإعفاءات تضمن من بين عناصره الأساسية إلغاء صالحية وزير المالية بمنح إعفاءات استثنائية، ونشر الإعفاءات سنوياً، وتقييد الإعفاءات الضريبية المؤقتة على الدخل على كل 5 أو 10 سنوات، حسب القطاع إصلاح الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات. فقد ثبت أن ضريبة القيمة المضافة هي أداة تتسم بالكفاءة والقوة لدعم الإيرادات: حيث تميل البلدان التي تفرض هذه الضريبة إلى تحصيل إيرادات أكثر من تلك التي ال تفرضها (دراسة Lockwood 2010 and Keen) وبالإضافة إلى تخفيض المعدل، قامت جورجيا بتبسيط آلية استرداد ضريبة القيمة المضافة، مما أتاح زيادة الإيرادات الناتجة عن هذا المصدر من 5.8% من إجمالي الناتج اجمالي في عام 2005 إلى حوالي 2009. عام في 11.5% وطبقت غيانا بنجاح ضريبة القيمة المضافة في 1 يناير 2007 على الرغم من التحديات الكبيرة التي واجهتها أثناء الأعمال التحضيرية، بما في ذلك إنشاء إدارة جديدة معنية بضريبة القيمة المضافة مزودة بموظفين مدربين تدريباً كاملاً ووضع نظام وإجراءات تكنولوجيا المعلومات ودعمها وتدريب المسجلين والممارسين المحتملين. وكانت ضريبة القيمة المضافة واسعة النطاق، وبمعدل واحد نسبته 16% وعدد محدود من الإعفاءات للخدمات المالية والطبية والتعليمية. وفي إطار عملية الإصلاح، قيدت أوكرانيا أيضاً إعفاءات ضريبة القيمة المضافة وعدلت النظام الخاص.



بالزراعة بتخفيض المعدل وإلغاء استرداد الضريبة. وتعتبر الزيادات في الضرائب الانتقائية وضريبة المبيعات أبسط التدابير ألنهما يمكن أن يزيذا الإيرادات بسرعة نسبياً بدون تغييرات جوهرية في النظام الضريبي. وعلى سبيل المثال، استفادت غيانا في عام 2015 من انخفاض أسعار النفط الدولية لرفع الضريبة الانتقائية على الوقود. ودعم هذا الإجراء الإيرادات خال التباطؤ الاقتصادي الذي شهده البلد. وبالمثل، وسعت ليبيريا نطاق ضريبة السلع والخدمات ورفعت الضرائب الانتقائية على المشروبات الكحولية والسجائر.

تطبيق إصلاحات شاملة للإدارة الضريبة. فتميل الحالات الناجحة في تعبئة الإيرادات الى اتباع منهج شامل إزاء تحديث المؤسسات الضريبية. وفي دراسات الحالة الخمس كلها، احتلت الإصلاحات ذات الصلة بإدارة الإيرادات مكانة بارزة وشملت طائفة واسعة من التدابير القانونية والتقنية والإدارية، من قبيل :

- الإدارة والحكومة والموارد البشرية: طبقت أربعة من البلدان الخمسة نوعاً من أنواع التغييرات في الإدارة والحكومة. فقامت جورجيا بتعيين موظفين جدد في الإدارات الضريبية والجمركية بشكل تدريجي واستغنت عن القدامى تدريجياً في إطار إصلاحها مكافحة الفساد.
- إنشاء مكاتب لكبار المكلفين: فوجود مكتب لكبار المكلفين يسمح للبلد بتركيز جهود الامتثال لدفع الضريبة على كبار المكلفين، كما فعلت كمبوديا. وتدعم هذه المكاتب أيضاً الإدارات الضريبية الجيدة؛ وكثيراً ما تقوم بتجريب إجراءات ضريبية وجمركية جديدة قبل تطبيقها على القسم الأكبر من السكان.
- الاستخدام الذكي لنظم إدارة المعلومات: فيعتمد جناح تعبئة الإيرادات على إدارة المعلومات والاستفادة من قدرة البيانات الضخمة لتحسين الامتثال ومكافحة الفساد. واستفادت معظم البلدان قيد الدراسة من نظم تكنولوجيا المعلومات لتحقيق قفزة كبيرة في إصلاحاتها المتعلقة بتعبئة الإيرادات. وقامت جورجيا بأتمتة معظم العمليات، بما في ذلك تقديم الإقرارات الضريبية إلكترونياً. ووضعت أيضاً نظاماً لتبادل المعلومات بين السلطات الضريبية والمكلفين والبنوك، وكذلك بوابة الخدمات الموحدة القائمة على الإنترنت. وقامت كل من كمبوديا وغيانا وليبيريا بالمثل بحوسبة إدارتها الضريبية والجمركية.
- وضع نظم أحدث لتسجيل الالتزامات الضريبية وتقديم الإقرارات وإدارة عمليات الدفع: فقد التمسّت البلدان الخمسة جميعاً وضع قواعد وإجراءات أو تحديثها في مجالات الامتثال الرئيسية

هذه. فعلى سبيل المثال، طبقت غيانا نظاماً فريداً لأرقام حديد المكلفين وقامت بتبسيط هذه العملية. وبدأت أيضاً اقتطاع ضريبة الدخل من المنبع، وهو إجراء حاسم لدعم الامتثال.

- تعزيز برنامج التدقيق والتحقق الضريبي: فيعتبر التدقيق القائم على المخاطر، الذي يربط احتمالات إجراء التدقيق وطبيعته بالمخاطر المرتبطة أساساً بالمكلفين، أكثر الأنواع فعالية من حيث تشجيع الامتثال. وجعلت كافة البلدان الخمسة هذا الإجراء جزءاً أساسياً من استراتيجيتها لتعبئة الإيرادات. وتجدر الإشارة إلى أن كمبوديا أجرت عمليات تدقيق قائمة على المخاطر للمكلفين عند الجمارك ولأكبر 150 من المكلفين وقامت بتعيين 200 مدقق جديد. وقامت أوكرانيا بتطبيق برنامج تدقيق موجه، وتحسين الرقابة الداخلية في الإدارات الضريبية، ومكافحة المطالبات غير المشروعة الاسترداد ضريبة القيمة المضافة ووضع برنامج لمكافحة التهريب في المكاتب الجمركية.

أخذ وجهة نظر طويلة

على الرغم من أن أمثل توقيت وتصميم لتدابير الإصلاح يختلف بين البلدان، فإن الحالات الخمس تسلط الضوء على بعض الدروس الأساسية. ومن بين هذه الدروس هي أن البلدان التي تتبع تدابير متصلة بإدارة الإيرادات بالتزامن مع إصلاح السياسات الضريبية تميل إلى تحقيق مكاسب أكثر بكثير. ولكن يجب أن تعطي البلدان عملية الإصلاح الضريبي بعض الوقت لتؤدي ثمارها. وتراوحت مدة فترات الإصلاح بين سنتين وسبع سنوات. ويتطلب النجاح القابل للاستمرار تغييراً مؤسسياً لا يحدث إلا تدريجياً. وقد كانت زيادة الإيرادات في كل من البلدان الخمسة مذهلة وبلغت في المتوسط 1% على الأقل من إجمالي الناتج المحلي سنوياً خلال فترة الإصلاح (راجع الرسم البياني) ويتسق ذلك مع الهدف الكمي للإيرادات الضريبية على مدى الأفق الزمني البالغ من أربع إلى ست سنوات الذي دعا له فيتور غاسبار وأبيبي سيلاسي من صندوق النقد الدولي مؤخراً. وفي جورجيا، بلغت مكاسب الإيرادات 5.2% من إجمالي الناتج المحلي في المتوسط سنوياً، كما كان الحال في أوكرانيا. وبالإضافة إلى ذلك، واصلت جميع البلدان الخمسة تحقيق مكاسب في الإيرادات في السنوات الخمس التالية لفترات الإصلاح، مما يؤكد جودة التدابير التي وضعت موضع التنفيذ. وتبين هذه الحالات الخمس بوضوح أنه يمكن تعبئة إيرادات ضريبية كبيرة واستمرارها. وعلى الرغم من أنه ينبغي تصميم الإصلاح بما يناسب الأوضاع الفردية، فإن هناك ثلاثة دروس بارزة: يتطلب الإصلاح الضريبي أولاً وقبل أي شيء

التزاماً اجتماعياً وسياسياً واسعاً، ويستند إلى استراتيجيات واسعة النطاق تعترف بأن ما ومن يفرض عليه الضرائب ينبغي أن يسير جنباً إلى جنب مع كيف تُفرض الضرائب وينبغي تصميم الإصلاح الضريبي مع وضع وجهة نظر طويلة المدى في الاعتبار. (هاريسون، 2018، ص21)

المالية العامة في اليمن

أن موضوع المالية العامة في اليمن يجب أن يبقى على أعلى سلم أولويات الحكومة وأصحاب الشأن، حيث أن:

- 1- منذ عام 1965 لم يحصل أن كان هناك فائض في الموازنة العامة (موازنة الحكومة).
- 2- من عام 1965-2016 كان العجز (قبل المساعدات) في الموازنة نسبة الى الناتج الإجمالي المحلي أعلى من 20% في 13 عاما منها، وكان ما بين 10%-20% في 20 سنة منها، و6%-9.9% في 14 سنة منها، وما بين 4%-5.9% في 5 أعوام خلال تلك الفترة.
- 3- ما يرأب العجز في الموازنة العامة دون الحاجة لمساعدات خارجية هو:
 - تخفيض النفقات والذي بدوره يزيد من تراجع النمو الاقتصادي.
 - زيادة الإيرادات وهي إما ضريبية أو غير ضريبية. ولكن، حين لا يتسنى للحكومة ذلك، فهي تلجأ لرأب العجز السنوي في موازنتها من خلال المنح، والديون الميسرة إما من جهات دولية مثل البنك الدولي، أو الديون العادية بأسعار فائدة مرتفعة، وتلجأ إما لبنوك المحلية أو الدولية من خلال الاقتراض المباشر، أو من خلال اصدار سندات بأسعار فائدة مرتفعة نسبياً.
- 4- الإيرادات الضريبية في اليمن منخفضة بشكل عام، فالجهد الضريبي في اليمن، والذي يمثل نسبة الضرائب الى الناتج الاجمالي المحلي، هو حوالي 15% وهو أقل من مثيله في العديد من الاقتصادات الناشئة أو الاقتصادات المتقدمة بما في ذلك تركيا (22%)، اليونان (26%) الدنمارك (47%) ودول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (26%).
- 5- العمل على زيادة الإيرادات الضريبية سوف يعزز النمو الاقتصادي لاسيما إذا ما تم إنفاق هذه الأموال على الخدمات العامة (تعليم وصحة ومواصلات) وعلى البنية التحتية بكفاءة عالية.

6- بالنسبة للمنح والديون الميسرة، حصل الأردن على مبالغ كبيرة. وفي الحقيقة، تشير قاعدة معلومات البنك الدولي الى أنه وفي الفترة ما بين 1965-2015، حصل الأردن على أكبر حصة للفرد من المساعدات الخارجية في العالم حيث وصلت حصة الفرد من المنح والديون الميسرة 9185 دولار.

7- هناك ترابطية وتداخلات مثيرة للاهتمام ما بين ثلثية الإيرادات الضريبية والمساعدات الخارجية والنمو الاقتصادي. وعلى اليمن، وإذا ما أراد الخروج من مأزق العجز الدائم في موازنته والدين المتراكم عليه، أن يولي هذا الترابط والتداخل اهتماما كبيرا، حيث يكمن الحل للخروج من هذا المأزق في فهم هذه الترابطية وذاك التداخل.

ولأهمية ذلك، تر كز ورقة منتدى الاستراتيجيات الأردني على الترابطية والتداخل ما بين ثلثية الإيرادات الضريبية، والمساعدات الخارجية والنمو الاقتصادي، فمن المهم فهم تأثير كل منها على الآخر، حيث يجب ألا ننسى أن الهدف الأساسي هو النمو الاقتصادي في الأردن وليس الحصول على المنح أو الديون أو حتى الإيرادات الضريبية بحد ذاتها، وإنما يسعى اليمن للحصول على كل منها لتحقيق الهدف الأسمى وهو النمو الاقتصادي. ولذا فإن السعي نحو توفير إيرادات ضريبية أعلى ومنح وديون ميسرة ما هو إلا لندفع بعجلة النمو التي بدورها ستتردد الأردن بالدخل الذي ينشده سواء من دخل ضريبي أو غير ضريبي والذي بدوره سيؤدي الى رفاه وازدهار المواطن اليمني.

بداية، التداخل ما بين النمو الاقتصادي والإيرادات الضريبية.

هناك مقياس مهم يساعد في قياس هذا التداخل وهو مرونة الضريبة (Elasticity Tax) أي تأثير التغير في النمو الاقتصادي على الإيرادات الضريبية، وكلما ازدادت المرونة كلما ازدادت الإيرادات الضريبية بازدياد النمو الاقتصادي في الدولة. وتركز ورقة المنتدى هذه على دراسة مرونة الضريبة في اليمن من خلال دراسة تأثير الإيرادات الضريبية خلال السنوات من 1983 الى 2016 بالنمو الاقتصادي، حيث كانت النتائج مثيرة للاهتمام وكما يلي:

إن مرونة الضريبة في اليمن هي (+1.09) مما يعني بأنه وعندما يرتفع الناتج الإجمالي المحلي بمقدار 1% ترتفع الإيرادات.

الضريبة بمقدار 1.09% وترتفع نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج الإجمالي المحلي بنسبة 0.09% وبما أن مرونة الضريبة قريبة من الواحد، فإنه ليس من السهل على الاقتصاد اليمني أن يرفع من نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج الإجمالي المحلي (العبء الضريبي) من خلال زيادة النمو الاقتصادي، فعلى

الاقتصاد أن يحقق نمواً يبلغ 5% سنوياً ولمدة 10 سنوات كي يرتفع العبء الضريبي بمقدار 5.4 % ليصبح 20 % وبعد 10 سنوات. وهذا سيناريو غير عملي لسببين رئيسيين:

الأول: ليس من السهل على اليمن أن يرفع من النمو الاقتصادي الى 5%.

الثاني: حتى لو تمكن اليمن من رفع نسبة النمو الاقتصادي الحقيقي الى 5% سنوياً، فإن الفترة اللازمة لرفع العبء الضريبي ليصل الى 20 % تعتبر فترة طويلة (10 سنوات)، ولهذا تبعات سلبية على المالية العامة للدولة. حيث أنه من المتوقع أن تزداد مهام، ومسؤوليات ونفقات الدولة خلال فترة من النمو الاقتصادي القوي. وبالمقابل، إذا لم تزداد إيرادات الدولة كنسبة من الناتج الاجمالي المحلي، فلا خيار لها الا الاقتراض من الداخل أو الخارج، وبالتالي زيادة العجز في الموازنة وزيادة الدين.

ثانياً: التداخل بين الإيرادات الضريبية والنمو الاقتصادي:

لا شك أن الضرائب تؤثر على النمو الاقتصادي. ويجادل البعض بأن الضرائب تؤثر سلباً على النمو الاقتصادي لأنها تثبط الاستثمارات، بينما يرى البعض الآخر أن الضرائب مهمة وضرورية لتحفيز البيئة الاقتصادية والمؤسسية في الدولة، "إن إيرادات الضرائب تمويل البنية التحتية، والتعليم، والمدارس والنظم القانونية وغيرها من الخدمات العامة، كما يعتمد رواد الأعمال والمبتكرون بشكل كبير على هذه الخدمات، كما ويمكن لزيادة الضرائب أن تعزز النمو إن كانت موجهة لدعم توفير السلع العامة بشكل رئيسي، لأن ذلك يرفع العوائد المتوقعة لجهود تنظيم المشاريع". (Aghion et al., 2016).

وفي ورقة السياسات هذه، درس منتدى الاستراتيجيات الأردني أثر الإيرادات الضريبية على النمو الاقتصادي وجاءت النتائج مشجعة إذ تشير نتائج الدراسة الى أنه كلما ازدادت نسبة الإيرادات الضريبية في الأردن خلال السنوات الماضية كلما تحسن الأداء الاقتصادي. كذلك تشير النتائج الى أن الإيرادات الضريبية تعكس أهمية متزايدة في تفسير التغير (التباين) في معدل النمو الاقتصادي الحقيقي مع مرور الوقت.

ثالثاً: التداخل بين المساعدات الخارجية والإيرادات الضريبية.

ان فعالية المساعدات الخارجية كانت دائماً مسألة مثيرة للجدل، بينما يجادل البعض بأن المساعدات الخارجية تعزز من البيروقراطية والاعتمادية الحكومية لأن بعضاً منها يتم هدره، ويرى البعض الآخر أنها مهمة للتقليل من الفقر ولتعزيز النمو الاقتصادي الحقيقي.

هذا وتم اختبار أثر المساعدات الخارجية على دعم (تعبئة) المالية العامة في البلدان المتلقية للمساعدات، فنتبين أن تدفق المساعدات الكبيرة لا تقوض جهود الحكومات في جمع الضريبية فحسب، بل تعمل على مزاحمة النفقات الرأسمالية وتخفيضها. التمويل الخارجي المستدام (المساعدات الخارجية) يسبب ازدياد في النفقات الجارية ويخلق حالة ما يسمى بـ "وهم وبعبارة أخرى، المعونة (صندوق النقد الدولي يوليو 2016) عندما يزداد الإنفاق الرأسمالي (الممول من المساعدات)، يزداد الإنفاق الجاري نتيجة لذلك من أجل الصرف على ما تم انشاءه، وإذا كان واقع المالية العامة ضعيف، فإن الإنفاق الرأسمالي في المستقبل سينخفض لصالح الإنفاق الجاري. كما أن ما يسمى بالمرض الهولندي (Disease Dutch) يضعف جهود تعزيز الإيرادات للدول التي تتلقى المعونة.

وفي ورقة السياسات هذه، درس المنتدى أثر المنح والقروض الميسرة على الإيرادات الضريبية في الأردن، وكانت النتائج كما يلي:

- 1- إن أثر المنح والقروض الميسرة على الإيرادات الضريبية في الأردن سلبي، فكلما ازدادت هذه التدفقات النقدية، كلما انخفضت نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج الإجمالي المحلي.
 - 2- إن أثر المنح في تقويض الجهود الضريبية للحكومة هو أكبر من أثر الديون الميسرة في ذلك.
 - 3- تعكس المنح أهمية متزايدة في تفسير التغير (التباين) في نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج الإجمالي المحلي أعلى من القروض الميسرة مع مرور الوقت.
- بناءً على النتائج التي توصلت إليها دراسة منتدى الاستراتيجيات الأردني مباشرة، يوصي المنتدى بما يلي:
- 1- على الأردن أن يعمل على "زيادة" المرونة الضريبية والذي تشير الأدبيات أنه ممكن من خلال:

- زيادة القاعدة الضريبية.
- زيادة كفاءة التحصيل الضريبي.
- تنويع مصادر الضريبة.
- زيادة الاستقرار على المستوى الكلي (التضخم والتقلب في الناتج الإجمالي المحلي).

وبسبب خصوصية وضع الأردن، وحتى يتسنى لنا بالبداية بالأهم والأكثر تأثيراً، يوصي المنتدى بزيادة كفاءة التحصيل الضريبي. حيث أن لذلك من تأثير على جميع العوامل التي تؤثر على مرونة الضريبة، فهو يؤدي إلى زيادة القاعدة الضريبية وإلى زيادة مقدار التحصيل من ضريبة الدخل والذي سيؤدي بدوره إلى زيادة

نسبتها الى الضرائب الأخرى. ولأن شريحة (المهنيين والشركات الصغيرة والمتوسطة) تساهم بنسبة 1.98% فقط في إجمالي الإيرادات الضريبية، يوصي المنتدى بأن تعتمد الحكومة نظاماً جديداً عادلاً وفعالاً، لتحصيل الضرائب من هذه الشريحة يضمن عدم التهرب والالتزام بالضرائب المفروضة عليهم.

2- على الأردن أن يسعى إلى تحقيق مستويات أكبر من الاستقرار في أداء الاقتصاد الكلي. فبالإشارة الى ورقة منتدى الاستراتيجيات الأردني (عن تحديات الاقتصاد الأردني: الحاجة الى نظرة جديدة: لماذا وكيف؟ 2017) والتي بينت أن أداء الاقتصاد الأردني في الآونة الأخيرة عانى من عدم الاستقرار على المستوى الكلي، مما أدى الى التأثير ايضاً وبشكل سلبي على مرونة الضريبة.

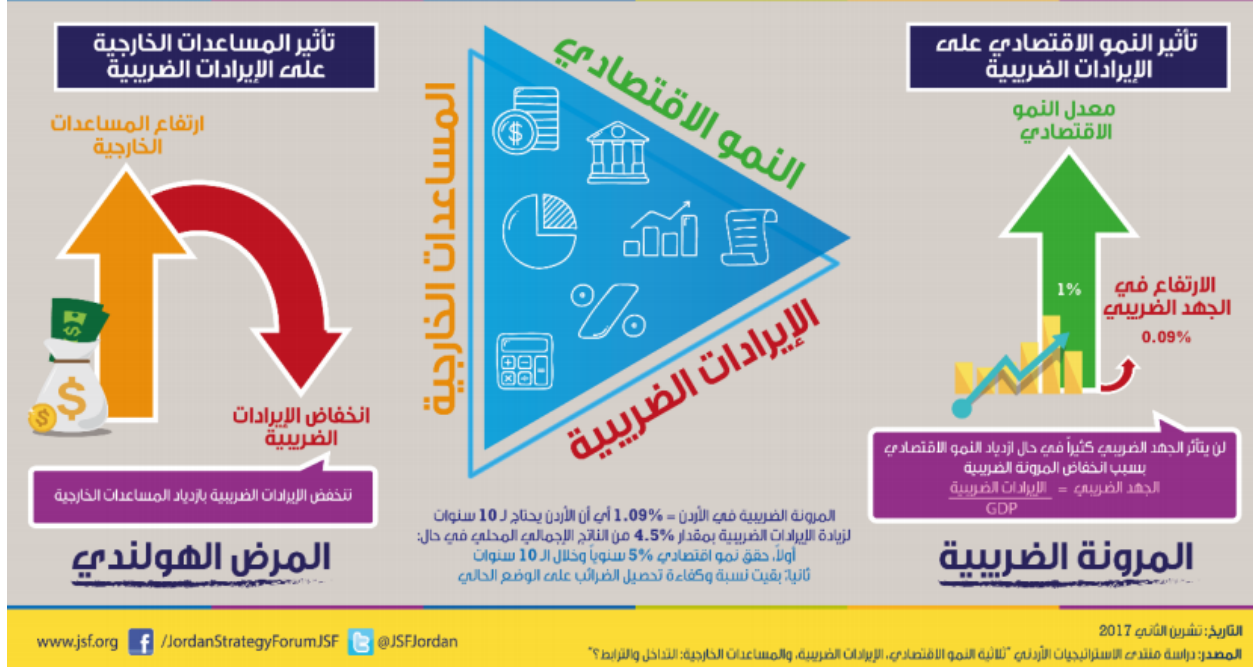
3- إذا كانت المساعدات الخارجية تفوض (تخفض) الجهد الضريبي، ينبغي إدارة هذا التدفق النقدي (المساعدات) بحذر شديد وتوجيهها الى تعزيز النمو الاقتصادي والنفقات الرأسمالية وتخفيض الاعتمادية عليها في دعم النفقات الجارية للدولة.

4- من الضروري أن تركز جهود الحكومة وقدراتها على تعزيز الجهد الضريبي لما لزيادته من أهمية في تعزيز النمو الاقتصادي وتبعات ذلك على تخفيض العجز في الموازنة العامة. وينبغي أن يستمر جهد الحكومة بنفس الكفاءة بوجود أو غياب المساعدات الخارجية أو الديون الميسرة.

5- إن تنفيذ وإدارة الاستثمارات العامة بكفاءة يعتبر أمر ذو أهمية كبرى خاصة إذا ما كان هناك اعتماداً على تدفق المساعدات والديون الميسرة في اقتصاد الدولة.

6- وأخيراً، يرى منتدى الاستراتيجيات الأردني بأن ورقة السياسات هذه لها أبعاد بحثية إضافية، وتشمل هذه الأبعاد قياس أثر التغييرات الرئيسية التي حصلت في نظام الضريبة من حيث، على سبيل المثال، المعدل، والقاعدة الضريبية، فضال عن أثر النمو في الاقتصاد الوطني.

ثلاثية النمو الاقتصادي، الإيرادات الضريبية، والمساعدات الخارجية: التداخل والترابط؟



الإيرادات الضريبية في اليمن

رغم قيام مرتزقة العدوان السعودي بمصادرة إيرادات الضرائب العامة في المناطق الجنوبية والشرقية بالمخالفة للدستور والقانون، وانخفاض ضريبة الانفاق الحكومي خلال الفترة الماضية وتوقف ضريبة الدخل على المرتبات العامة وعائدات الضرائب من القطاع النفطي.

فقد حققت الإيرادات العامة للضرائب ارتفاعاً خلال التسعة الأشهر الأولى من العام الجاري 2016م، إلى 292 مليار و 144 مليون و 617 و 194 ريال من شهر يناير حتى سبتمبر، مقابل الفترة المقابلة من العام 2015 التي بلغ إجمالي إيرادات الضرائب العامة فيها 282 مليار و 460 مليون و 109 ألف و 484 ريال وجاءت الزيادة نتيجة جهود القيادة الجديدة لمصلحة الضرائب التي بذلت جهود كبيرة ونوعية أدت إلى تحسين الوعي الضريبية لتحقيق زيادة في الإيرادات الضريبية بلغت 21 مليار ريال خلال الماضية من العام الجاري، كما غطت العجز المالي الذي تصاعد خلال الفترة الماضية لتحقيق وفر بنسبة 19%.

وبلغ إجمالي إيرادات الضرائب خلال مايو الماضي 31 مليار و 227 مليون و 978 ألف مقابل الإيرادات المحصلة خلال مايو المقابل عام 2015 بلغت 30 ملياراً و 80 مليوناً و 824 ألفاً و 736 ريالاً، بزيادة ملياراً و 147 مليوناً و 153 ألف ريال و 353 ريال و بنسبة زيادة بلغت 4%. وفي يونيو الماضي ارتفعت الإيرادات الضريبية إلى 26 مليار و 722 مليون و 389 ألف و 839 ريال مقابل 23 مليار و 161 مليون و 982 ألف و 54 ريال بزيادة قدرها 3 مليار و 560 مليون و 407 ألف و 785 ريال و بنسبة زيادة 15%.

وارتفعت إيرادات الضريبة العامة للدولة المحصلة في شهر يوليو الماضي إلى 26 مليار و 939 مليون و 586 ألف و 839 ريال مقابل 18 مليار و 325 مليون و 417 ألف و 95 ريال في الفترة المقابلة من يوليو 2015 وبزيادة بلغت 8 مليارات و 614 مليون و 169 ألف و 752 ريال وبزيادة 47%. وبلغت الإيرادات الضريبية لشهر أغسطس الماضي 24 مليار و 628 مليون و 628 ألف و 195 ريال، مقابل 19 مليار و 739 مليون و 898 ألف و 752 ريال وبزيادة بلغت 5 مليار و 32 مليون و 729 ألف و 443 ريال و بنسبة زيادة 25%، كما ارتفعت الإيرادات الضريبية لشهر سبتمبر الماضي إلى 24 مليار و 886 مليون و 702 ألف و 491 ريال، مقابل 22 مليار و 108 مليون و 210 ألف و 434 ريال خلال أغسطس عام 2015 وبزيادة اجمالية بلغت 2 مليار و 778 مليون و 492 ألف و 57 ريال و بنسبة 13%.

كما شهدت ضريبة القات ارتفاع ملحوظ خلال الفترة الماضية محققة زيادة عن الفترة المقابلة بواقع 61% إضافة إلى تغطية العجز. التحسن الملحوظ في إيرادات الضرائب العامة التي تعد أحد أهم الإيرادات السيادية للدولة قابلة مرتزقة العدوان السعودي بسطو منظم على الإيرادات الضريبية في المنافذ البرية والبحرية والجوية في المناطق الجنوبية والشرقية بقصد الاضرار لتفقد الخزينة العامة للدولة 8 مليار ريال شهرياً كانت تحصل عليها من المناطق الجنوبية والشرقية، ووفق مصدر مسئول في مصلحة الضرائب بالعاصمة صنعاء فإن حكومة الفار هادي قطعت كافة إيرادات الضرائب عن المصلحة من المناطق الجنوبية والشرقية بشكل نهائي منذ صدور قرار نقل البنك المركزي منتصف الشهر قبل الماضي ، مشيراً إلى أن تلك الخطوة كانت مجرد تحصيل حاصل بعد إن عمد مرتزقة العدوان في تلك المناطق علي مصادرة إيرادات الضرائب والتلاعب بها منذ مطلع العام الجاري.

وإفاد المصدر إن مرتزقة العدوان في محافظة عدن أقدموا في مارس الماضي بمصادرة إيرادات كبار المكلفين وتوريدها لحساب جاري والتصرف بها بطريقة غير قانونية، بالإضافة إلى تلاعب منافقي العدوان بالإيرادات العامة للضرائب في المنافذ الجمركية وعدم توريد القائمين على تلك المنافذ أي مبالغ مالية إلى

صنعاء، ولفت المصدر الى ان الايرادات الضريبية للدولة في المنافذ الجمركية في المناطق الجنوبية والشرقية تتعرض لنهب منظم منذ أشهر وبضوء اخضر من قبل حكومة الفار عبد ربه منصور هادي بقصد الاضرار بالبنك المركزي اليمني ، مشيراً إن مصلحة الضرائب فقدت عشرات المليارات كانت تحصل عليها كإيرادات ضريبية من مدينة المكلا عاصمة محافظة حضرموت منذ ان سلم مرتزقة العدوان السعودي في أبريل 2015 المدينة لتنظيم القاعدة الارهابي الذي سطي على كافة موارد الدولة ومنها إيرادات الضرائب.

وأشار المصدر إن إيرادات الدولة تتعرض لعبث منظم في ميناء المكلا من قبل السلطات الموالية للرئيس الفار منذ إبريل الماضي، وأكد المصدر إن السلطات المحلية الموالية للرئيس الفار وحكومته غير الشرعية علقت العمل بقوانين الدولة وأسقطت الايرادات الجمركية والضريبية في ميناء المكلا واستبدلتها بفرض جباية غير قانونية تمثلت في فرض مبالغ مالية على كل حاوية تدخل الميناء وتقوم تلك السلطات بتوريد تلك الاموال الى حسابات خاصة دون إلزام السفن التجارية القادمة الى الميناء بدفع إيرادات الجمارك والضرائب.

ولفت إلى أن العدوان ومرترزته عمدوا الى تسهيل عمليات التهريب المنظم للمشتقات النفطية والسلع والمنتجات المختلفة في المناطق الجنوبية والشرقية بهدف حرمان الدولة من مليارات الريالات شهرياً من جانب بالإضافة الى تحويل المحافظات الشمالية الى سوق استهلاكي دون استفادة المجتمع المستهلك من إيرادات الضرائب.

وأوضح المصدر إن مصلحة الضرائب فقدت ما يقارب 2,5 مليار ريال شهرياً كانت تحصل عليها كضريبة مبيعات من شركة التبغ والكبريت الوطنية بسبب تصاعد تهريب السجائر الخارجية وإغراق السوق بأكثر من 40 نوع من السجائر المجهولة المصدر ، مؤكداً إن اجمالي الايرادات التي كانت تحصل عليها مصلحة الضرائب من ضريبة المبيعات على السجائر الوطنية في الوضع الطبيعي كانت تصل 62 مليار ريال سنوياً وأشار الى أن الخسائر الاجمالية التي تكبدتها مصلحة الضرائب منذ بدأ العدوان حتى الان بسبب تهريب السجائر بلغت 38 مليار ريال ، بالإضافة الى مليارات الريالات كانت تحصل عليها الصناديق الحكومية كصندوق المعاقين وصندوق الشباب من مبيعات السجائر الوطنية وفقدتها في ظل الظرف الصعب الذي تعيشه بلادنا بسبب تنامي ظاهرة تهريب السجائر الى الاراضي اليمنية.

المبحث الثاني: التهرب الضريبي

المقدمة

التهرب من دفع الضرائب يقوض النظام الضريبي في العديد من الطرق. فهو أمرا غير عادل وغير مقبول في كثيرا من البلدان. كون الإيرادات التي يمكن أن تستخدم، في دفع الرواتب للعاملين في الحكومة والقيام بالاستثمار في البنية التحتية، أو في توفير المزيد من الخدمات الحكومية وإذا فرطت الحكومة في الموارد، فإن سوف يعيق النمو الاقتصادي. ما يجعل النظام الضريبي سيء ويقلل من احترام النظام الضريبي وسلامة، ويؤدي إلى مزيد من التهرب. يوجد التهرب الضريبي بنسبة عالية في القطاعات غير الرسمية مثل المؤسسات الفردية التي تحمل أسماء تجارية، كذلك تمارس الشركات الكبيرة ظاهرة التهرب الضريبي من خلال رفع قيمة المصروفات التشغيلية حتى تصبح الإيرادات قليلة. ورغم ذلك فإن هناك قوانين تعفي الأرباح الرأسمالية الكبيرة من الضريبة بهدف تشجيع الاستثمار وهذا ضد المقولة التي يقولها البعض أن الفقراء هم الذين يدفعون الضريبة ولا يدفعها الأغنياء في الواقع.

وعندما يتهرب أغنياء الوطن من سداد ما عليهم من ضرائب، فهذا التهرب ليس له إلا معن واحد. أن الوطن في خطر هذا بالضبط ما يحدث في اليمن، فالأرقام الرسمية تكشف حقائق مفزعة، منها أن نسبة من يسددون ضريبة الدخل لا يزيد على 5% فقط من جملة مستحقي سداد ضريبة الدخل والبالغ عددهم أربعمئة ألف منشأة ومن هؤلاء 1% فقط يسددون الضريبة بشكل حقيقي أي يسددون الضرائب المستحقة فعلا على دخولهم الحقيقية، أما الباقون ونسبتهم 99% فإما يتهربون أساسا من سداد الضرائب أو يقدمون إقرارات ضريبية تقل كثيرا من دخولهم الحقيقية. والمشكلة ليست في قلة عدد من يسددون الضرائب بشكل حقيقي فقط ولكن المشكلة أيضاً إن عدد من يتقدمون بإقراراتهم الضريبية لا يزيد على 12% من المكلفين الواجب أن يقدموا إقرارات ضريبية بينما يجب أن يكونوا أكثر من هذا الرقم، وهذا يعني إن التهرب من سداد الضرائب أمر سائد في طول البلاد وعرضها منذ سنوات وقد ترسخت عمليات التهرب الضريبي حتى صارت القاعدة العامة هي التهرب من سداد الضرائب أما الاستثناء فهو سداد الضرائب، وانتشر مفهوم عام يقول إن الشاطر هو الذي يتهرب من سداد الضرائب أما الملتزمون فهم قليلو الحيلة. والتهرب الضريبي يعني عدم دفع الضريبة المترتبة على المكلف سواء من خلال تقديم بيانات مضللة لمصلحة الضرائب، أو من خلال استخدام وسائل غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة وبعبارة أخرى أن المكلف يتخلص من دفع الضريبة إما بشكل كلي أو بشكل جزئي، وينجم عن التهرب الضريبي آثار سيئة للخزانة العامة، لكونه

يقلل حصيلة الضرائب، وآثار سيئة على المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب أو لا يقبلونه، فيتحملون عبء الضريبة بينما يفلت منه آخرون، مما يؤدي إلى عدم تطبيق مبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة.

تعريف التهرب الضريبي:

يقصد بالتهرب الضريبي بأنه عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف، ويكون ذلك إما بعدم دفع جزءا منها أو المبلغ كاملا المفروضة عليه، ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة. ويعرفه خبراء الميزانية بأنه يتمثل في أية مساع أو جهود أو محاولات يقوم بها المكلف للتخلص من كل أو جزء من التزاماته القانونية بأداء الضريبة المستحقة عليه ويمكن تحديد ثلاثة أنواع للتهرب من دفع الضريبة فهناك التهرب المباشر أو يكون في شكل الغش الضريبي وأخيرا التجنب الضريبي وفيما يلي أنواع التهرب:

- 1-التهرب الضريبي: هو مخالفة غير مشروعة تتم من خلال مخالفة النصوص القانونية، بقصد التهرب من دفع الضريبة من خلال إخفاء ومعلومات عن نشاطه أو دخلة.
- 2-الغش الضريبي: و يتم بالطريقتين التاليتين أو بإحداهما ، الأولى من خلال جهل أو تجاهل المكلف بعدم علمه بالنصوص القانونية التي تلزمه بدفع الضريبة و بالتالي لا يدفعها ، و الأخرى من خلال إخفاء السلع التي ينتجها أو يستوردها حتى لا يدفع عليها ضريبة.
- 3-التجنب الضريبي: هي عملية تخلص مشروعة من دفع الضريبة و تتم باللجوء إلى ثغرة موجودة في النصوص القانونية الخاصة بالضريبة (أي أنه لا يوجد مخالفة للنصوص القانونية).

أسباب التهرب الضريبي:

إن الدافع الرئيسي للتهرب هو تحقيق المزيد من المال ولكن بطرق غير مشروعة، وهذا ينطبق على جميع المساهمين في حلقة التهرب، وفي التحليل سنركز على الظروف التي تتيح تحقيق هذا الميل الفاسد في الواقع على نحو واسع. ونعتقد أن جملة من الأسباب تتضافر مع بعضها لتخلق وتتيح عملية التهرب الضريبي الواسع وهي:

أسباب أخلاقية: ويقصد بالأسباب الأخلاقية المستوى الأخلاقي ودرجة الوعي الوطني والثقافي السائد في الدولة والمجتمع ، فكلما كان هذا المستوى مرتفعاً لدى الأفراد كلما كان هؤلاء الأفراد يتمتعون بشعور عال بالمسؤولية ، وبحب متنام للمصلحة العامة ، وسعي حثيث نحو أداء واجباتهم التي تحددها الأنظمة والقوانين

نحو الجماعة ، والتي تأتي في مقدمتها قبولهم بأداء واجب الضريبة باعتبار إن ذلك إحدى طرق المحافظة على كيان الدولة والمساهمة في رقيها وتقدمها بل ومساعدتها في تقديم أفضل الخدمات إلى كل أفراد المجتمع والعكس إذا كانت الدولة والمجتمع تنشر ثقافة حب الذات والتكالب على الاستحواذ على المال العام فان التهرب ينتشر بصورة كبيرة بين المجتمع وتصبح ثقافة سائدة يتفاخر بها مرتكبوها، وتخلق نوع من عدم المبالاة وعدم الشعور الوطني في المجتمع.

الأسباب التنظيمية الفنية للتهرب: المقصود بالأسباب التنظيمية والفنية نقص الإجراءات التنظيمية الإدارية والفنية المحاسبية في الجهاز الضريبي والمؤسسات المشرفة على العمل الاقتصادي والتجاري في البلاد، وتكون من خلال أن الضريبة لا تتم إلا بتقديم تصريح من قبل المكلف سواء كان شخص طبيعي أو المنشأة التجارية أو الصناعية أو غيرها، فعدم وجود برنامج مراقبة (نظام) فني دقيق يتابع الأفراد والشركات وكيفية حساب الضريبة الحقيقية عليهم يلعب دوراً هاماً. ومن هنا ظهرت طريقة للتهرب من الضريبة الجمركية من خلال إخفاء الورقة الحقيقية الخاصة بالبضائع وإظهار ورقة مزورة غيرها تحمل قيمة أقل من الأصلية. وبالمحصلة فإن الأسباب الفنية والتنظيمية ومدى انضباطها وقدرتها على كشف التهرب الضريبي له الأثر الذي لا يستهان به في جعل المكلفين يتخذون قراراتهم بشأن التهرب من دفع الضريبة أو الالتزام بالقوانين والأنظمة. تطبيق النظام الضريبي، نقص المعلومات عن المكلفين، عدم تطبيق النظام المحاسبي، وجود إلزام قانوني بعدم التعامل مع التجار الى بموجب فواتير تطبيق عقوبات قاسية في حالت عدم الالتزام. غياب جهاز مكافحة تهريب فعال وعدم وجود قانون عقوبات خاص بالتهرب الضريبي. احتكار وزارة المالية لكل ما يخص الضرائب تشريعاً وتنظيماً وسياسة دون إشراك الجهات الفاعلة مثل المتخصصين الأكاديميين والتجار ونقابات العمال والخبر الاقتصاديين. ضعف الرواتب والحوافز لموظفي الدولة ولموظفي الضرائب، ضعف كفاءة الجهاز الضريبي لأن أكثر من 50% من العاملين في الضرائب غير متخصصين.

الأسباب السياسية للتهرب الضريبي: تلعب السياسة التي تتبعها الدولة دوراً هاماً في التهرب الضريبي فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجبها في وجوه نافعة فان الأفراد يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقل تهربهم من الضرائب المفروضة أما إذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين فإنهم سيبدلون قصارى جهدهم في التهرب من الضريبة. أي أن الدولة قد لا تظهر أي تغيير على صعيد التطوير العام للدولة ولقطاع الخدمات العام بحيث لا يشعر المواطنون بالفائدة

لدى دفعهم الضريبة وحينها سيتهرب المواطنون من دفع الضريبة. كذلك إذا وجدت عدالة ضريبية بين المواطنين من خلال التشريعات والإجراءات التي تساوي بين المكلفين حسب دخولهم والمقدرة على الدفع فإنها تكون عامل مساعد على دفع الضريبة أما إذا وجد المكلفين تمايز بينهما فإنهم يسعون إلى التهرب من دفع الضريبة.

الأسباب الاقتصادية: يلعب مستوى المعيشة والوضع الاقتصادي العام دوراً في الالتزام بالضريبة، فالوضع الاقتصادي الجيد ووفرة رؤوس الأموال، ومستوى الدخل، وأسعار الضريبة وتصاعدها تؤدي إلى عدم التهرب الضريبي والعكس صحيح، غياب الجانب الاقتصادي في أداء الجهاز الضريبي (وزارة المالية) وتغليب وظيفة الجباية وعدم وجود سياسة ضريبية واضحة تحدد الدولة من خلالها فلسفتها في فرض الضريبة يشجع على التهرب الضريبي.

الأسباب الجزائية: المقصود بالأسباب الجزائية هي العقوبات القانونية المفروضة في القانون، ويساعد الجزاء الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضرائب إلى التقليل من التهرب الضريبي وعادة ما يوازن المكلف بين مبلغ الضريبة المترتب عليه وبين العقوبة التي سيتعرض لها إذا ما تهرب من دفع الضريبة المستحقة عند افتضاح أمره، فإذا كانت العقوبة أكبر وأقسى تراجع عن التهرب والعكس صحيح. وقد لا تكون العقوبة مادية خالصة فقط فقد يتعداه باستخدام طرقاً أخرى تراها الدولة مناسبة مثل المنع والحرمان والتقييد والسجن.

ارتفاع العبء الضريبي على المواطنين ارتفاعاً كبيراً يؤدي إلى إرهابهم بالضرائب، وشعورهم بانعدام المساواة والعدالة الاجتماعية، كذلك فإن ارتفاع معدل الضريبة يؤدي إلى التهرب الضريبي خصوصاً في الأرباح الناتجة من جهد شخصي وعمل شخصي بدني خاص وهذا كله سيفقد شعورهم بالوازع الوطني تجاه دولتهم وبالتالي تهربهم ضريبياً.

- ارتفاع الضريبي مقارنة بالدول المجاورة.
 - ضالة مبالغ الشرائح الضريبية التي تآكلت قيمتها بسبب التضخم.
 - حد الإعفاء الضريبي مقارنة بالدول المجاورة.
- عدم الشفافية في الإجراءات والإعفاءات الضريبية** وعدم قيام الدولة بنشر نسب الضرائب المفروض دفعها والمعايير المتبعة في تحصيلها، أيضاً عدم وجود ضوابط واضحة في معاقبة المتهربين وكشف المتهربين، وعدم وضع ضوابط واضحة في التعامل بين المكلف والموظف، عدم نشر المبالغ المحصلة بحسب أنواعها،

وأيضاً عدم دعم ذلك بالقيام بدراسات عن الضرائب والتهرب الضريبي كل ذلك يسبب الغموض ويزيد من دور العامل الذاتي والتحريض على التهرب الضريبي.

الغموض في التشريعات الضريبية: المقصود بالغموض في التشريعات الضريبية عدو وضوحها وتعارضها وتعقيدها وسو تفسيرها الذي يتيح مجالا أمام التدخل الفاسد، مما يفسح المجال للمكلفين بعدم دفع الضريبة وعدم الالتزام بالقانون أو التواطؤ مع بعض الموظفين للتهرب من دفع الضريبة أو دفع مبلغ اقل من المبلغ المستحق.

نقص الوعي الضريبي بين الناس وعدم وعيهم بأهميتها ودورها في الحياة الاقتصادية وبالعائد الذي تؤديه مجموعة الضرائب المجنبة، وجهلهم بالفوائد العامة التي تلعبه أموال الضريبة في الدولة في التنمية الاقتصادية من الأسباب التي تساهم في انتشار التهرب الضريبي.

طرق التهرب الضريبي:

بحسب مبادئ فرض الضريبة فإن كل دخل يتحقق من أي نشاط كان، ومهما كان حجمه يجب أن يخضع للضريبة، وكل دخل أو جزء لا يخضع للضريبة يعتبر تهرب، ولا شك إن للمتهربين أساليبهم وطرقهم التي يعتمدون عليها في إخفاء أنشطتهم أو بعض الأنشطة، وعدم إظهارها للجهات الضريبية أو عدم إظهار البيانات كاملة، ويتخذ التهرب الضريبي عدة أشكال يمكن أن نؤجرها في البنود الرئيسية التالية:

1- إخفاء النشاط كلياً بحيث لا يفصح عن أي معلومات موثقة للجهات الحكومية أو غير الحكومية وبالتالي لا يدفع أية ضرائب على الإطلاق، وهذا أكثر أشكال التهرب أماناً وهذا يشمل ثغرات كبيرة في النظام التجاري والاقتصادي في بلادنا حيث إن الاقتصاد غير الرسمي يمثل نسبة كبير من منشآت الأعمال وينعكس هذا على الامتثال الضريبي الطوعي في اليمن حيث إن معظم المنشآت الكبيرة منها أو المتوسطة أو الصغيرة يعمل خارج الإطار الرسمي للاقتصاد وقد ذكرت دراسة إن منشآت الأعمال تزيد بأكثر 400,000 منشآت في اليمن , ومع هذا فإن ما يخضع للتحاسب الضريبي اقل من 40% وتصبح الفجوة كبيرة جداً(النظام الضريبي على الأعمال الصغيرة في اليمن- (FIAS) خدمات استشارية حول مناخ الاستثمار –ابريل 2008) . وان هنا أقول إن الفجوة أكثر بكثير من هذه النسبة.

2- ممارسة النشاط غير الرسمي: يقدر عدد الذين يمارسون النشاط ولا تعرف الإدارة الضريبية عنهم بأكثر من 80% من المسجلين لدى الجهات الرسمية ليس هذا وحسب بل إن خطط الضرب السنوية تقدر عدد المكلفين الذي يمكن أن يتحاسبوا ضريبياً بأقل من أرصدة الأعوام السابقة. والجدول التالي يوضح حجم المكلفين المسجلين عند الجهات الضريبية ونسبة التزام المكلفين بتقديم الضريبة للسنوات الثلاث الماضية

جدول رقم (2) النشاط غير الرسمي بموجب خطط مصلحة الضرائب لضرائب الدخل

البيان		عدد المكلفين عام 2005				عدد المكلفين عام 2006				عدد المكلفين عام 2007			
		غير المقدمين إقرار		المكلفين بعد الإضافة والخصم	إقرارات	غير المقدمين إقرار		المكلفين بعد الإضافة والخصم	إقرارات	غير المقدمين إقرار		المكلفين بعد الإضافة والخصم	إقرارات
		العدد	نسبة %			العدد	نسبة %			العدد	نسبة %		
ش. قطاع عام		66	22	44	67	70	16	54	77	72	19	53	74
ش. قطاع مختلط		14	8	6	43	14	7	7	50	15	10	5	33.3
شركات أموال		888	313	575	64.8	974	340	634	65	1,065	412	653	61
شركات أشخاص		341	40	301	88	339	56	283	83.5	357	108	249	69.8
مؤسسات أفراد		118,613	31,906	86,707	73	119,977	30,863	89,114	74.3	126,104	29,762	96,342	76.4
شركات أجنبية*		131	79	52	39.7	167	41	126	75.5	151	56	95	71.4
مكلفين أرباح مهن		26,898	6,843	20,054	74.6	26,655	6,706	19,949	74.8	27,515	6,422	21,093	76.7
م. ريع العقارات		94,683	17,391	77,292	81.6	94,422	17,394	77,028	81.6	96,305	16,551	79,754	82.3
إجمالي مكلفين		241,634	56,600	185,230	76.7	242,618	55,422	187,195	77.2	251,584	53,340	198,244	78.8

المصدر: التقارير السنوية لمصلحة الضرائب

في عام 2005 كان مدون أمام الشركات الأجنبية ضريبة مرتبات وتغيرات في عام 2006 الى ضريبة أرباح.

من الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- 1- ارتفاع عدد المكلفين غير الملتزمين من فترة إلى أخرى وهذا يدل على تراجع الأداء.
- 2- العدد البسيط من المكلفين لضرائب الريع العقاري الملتزمين بتقديم الإقرارات 18% كما في الجدول أما إذا تم إضافة الحجم الفعلي للعقارات المؤجرة فان الملتزمين لا يمثلون حتى 5% من عدد المكلفين الواجب أن يخضعوا للضرائب والذين يزيد عددهم عن 800.000 عقار.
- 3- إذا تم استبعاد مكلفين الريع العقاري من الإجمالي فان نسبة المتهربين من دفع الضريبة حسب تعداد المنشآت قد يصل إلى 90% عام 2005 ، ونسبة 91% عام 2006، ونسبة 92% إذا اعتبرنا إن هناك نمو يمثل 3% سنويا فقط.

جدول رقم (3) المكلفين ضريبة الإنتاج (المبيعات) المقدمين إقرارات

البيان		العدد حسب			العدد في تقارير الضرائب السنوية		الانحراف لعام 2007	
		المسح الصناعي			2005	2006	2007	النسبة
		2004						
مصانع 10-5 عمال		3,686						
مصانع 10 عمال فأكثر		1,096						
الإجمالي		4,782			690	207	207	95.7%

المصدر المشاريع الصناعية المصرح لها من الهيئة العامة للاستثمار لعامي 2005, 2006 تبلغ 327 مصنع

من الملاحظ إن غير الملزمين من المكلفين يبلغ 95.7% من عدد المكلفين لضريبة المبيعات من المصنعين فقط على أساس حجمهم في عام 2004 , وذن الإضافات التي حصلت في الأعوام التالية مع العلم أن كتاب الإحصاء السنوي لعام 2007 يوضح إن عدد المصرح لها لعام 2006 بلغ 361 مشروعاً وعام 2007 بلغ 360 مشروعاً معظم منها مشاريع صناعية، كما إن رفض التجار تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) وتعديلاته حتى هذه الأيام يدل دلالة واضحة على الرغبة في التهرب من دفع الضريبة.

جدول رقم (4) النشاط غير الرسمي بموجب خطط مصلحة الضرائب لضرائب الدخل لعام 2007

البيان		الحصر و عدد المكلفين لعام 2007				المنفذ الفعلي عام 2007	الانحراف	
		المكلفين 31/12/2006	إضافة	حذف	الإجمالي يناير ديسمبر		عدد	نسبة
شركات قطاع عام		70	2	0	72	19	(53)	74
شركات قطاع مختلط		14	1	0	15	10	(5)	33.3
شركات أموال		974	98	7	1,065	412	(653)	61
شركات أشخاص		339	20	2	357	108	(249)	69.8
شركات أفراد		120,010	17,425	11,331	126,104	29,762	(96,342)	76.4
شركات أجنبية		167	11	27	151	56	(95)	71.4
مكلفين اربح مهن		26,295	2,448	1,228	27,515	6,422	(21,093)	76.7
مكلفين ريع العقارات		94,359	5,241	3,295	96,305	16,551	(79,754)	82.3
إجمالي مكلفين		242,228	25,246	15,890	251,584	53,340	(198,244)	78.8

الجدول أعلاه يكشف الكثير من الملاحظات منها إن حجم النشاط غير الرسمي المعلوم للضرائب يقترب بحوالي 80% حسب الكشف أعلاه، وبنسب مخيفة تشمل كافة القطاعات بما فيها القطاع العام الحكومي وهذا يدل على الاستهتار في تطبيق القوانين ومنها قانون الضرائب، إن هذه النسب تتم عام بعد آخر، إن وزارة التجارة نشرة إن عدد الشركات التي سجلت خلال عام 2007 تزيد 238 شركة بينما المسجل في مصلحة الضرائب لا يمثل إلى أقل من الثلث فأين الشركات التي صدرت لها تصاريح وهل تعمل وتمارس نشاطها بدون بطاقة ضريبية. ولكي تكون دراستنا أكثر دقة لحجم التهرب الضريبي فقد قمنا بتحليل حجم الشركات في الإدارة العامة للضرائب كبار المكلفين مقارنة مع الشركات المسجلة في وزارة الصناعة والتجارة والكشف التالي يوضح الفارق بين وزارة التجارة والصناعة ومصلحة الضرائب.

جدول رقم (5) يوضح التفاوت الكبير بين الشركات المصرح لها بممارسة النشاط والعدد المسجل في مصلحة الضرائب

البيان		العدد في الصناعة 2008		العدد في الضرائب 2007		الانحراف بين الجهتين		نسبة المقدمين إقرارات		نسبة التحاسب والربط	

** يوجد تناقض بين تقرير مصالحة الضرائب وتقرير الإدارة العامة لكبار المكلفين في عدد الشركات

واعتمدنا تقرير المصالحة في هذا الجدول.

وهكذا نلاحظ الفجوة الكبيرة بين جهتين حكوميتين مسئولتان عن الإشراف والتعامل مع الشركات حيث بلغت الفرق بينهما (3,237) شركة وبنسبة 69.3%، وهذا يدل على وجود نشاط غير رسمي لا يقتصر على الأفراد وإنما يمتد إلى الشركات. كما يلاحظ أن الذين ملتزمين بتقديم إقرارات ضريبية تبلغ نسبتهم 11.3% من إجمالي الصرح لهم بممارسة النشاط، أما الذين تم التحاسب وربط الضريبة عليهم فتبلغ النسبة 7.3% من إجمالي الصرح لهم بممارسة النشاط.

البيان	المكلفين حسب الحصر	المقدمين إقرار في الموعد				القدمين الإقرار بعد الموعد				الانحراف =		
		يمسكون	لا	مجموع	%	يمسكون	لا	مجموع	%	مجموع	النسبة	النسبة
ش. قطاع عام	75	13	00	13	17	6	00	6	8	19	25	19
ش. قطاع مختلط	16	9	00	9	56	1	00	1	6	10	63	10
ش. أموال	963	183	75	258	27	52	56	108	11	366	38	235
ش. أشخاص	128	18	25	43	34	5	5	10	8	53	41	23
مؤسسات أفراد	1,299	123	412	535	41	16	56	72	6	607	47	139
شركات أجنبية	146	51	4	55	38	15	1	16	11	71	48	66
إجمالي مكلفين	2,627	377	516	913	34	95	118	213	8	1126	43	492

كشفت رقم (6) عدد المكلفين والإقرارات المقدمة والذين يمسكون دفاتر والذين لا يمسكون والمقدمين في الموعد وبعد الموعد لضريبة الأرباح التجارية والصناعية في إدارة كبار المكلفين والفروع لعام 2007 المصدر: منجز 2007 وخطة 2008 - الإدارة العامة لكبار المكلفين مصلحة الضرائب - الجمهورية اليمنية

بلغت نسبة المكلفين الذين قدموا إقراراتهم في الموعد القانوني 34% من عدد المكلفين المحصورين في الإدارة العامة وفروعها، منهم 377 يمسكون دفاتر فقط ونسبة 41.3% من إجمالي المقدمين في الموعد القانوني، أم الذين يتم التحاسب الضريبي معهم طبقاً لدفاتر محاسبية منتظمة طبقاً للمواد 12، 13، 14 من قانون ضرائب الدخل رقم (31) وتعديلاته فيبلغ 492 شركة ومؤسسة في الإدارة العامة للضرائب على كبار المكلفين وفروعها ونسبة 43.7% من المقدمين إقرارات عموماً في عام 2007.

وهذا كله يرجع بسبب إن القوانين الضريبية وغير الضريبية الحالية المطبقة في اليمن لا تعاقب من يمارس أي نشاط دون الحصول على ترخيص من الجهات الرسمية قبل ممارسة النشاط بصورة فعلية وبالتالي الإبلاغ إلى مصلحة الضرائب من قبل المكلف كما إن التنسيق بين مصلحة الضرائب ووزارة التجارة والسلطة المحلية يكون منعدم.

1- معظم وكلاء الشركات الأجنبية لا يوثقون وكلاتهم، وأصبح الاستيراد في اليمن يمثل قمة الفوضى التجارية التي لم يشهد لعالم مثيل إلى بلاد اليمن وهذا الأسلوب يجعل مراقبة السلع ومستورديها من التجار صعبة بل ومستحيلة وهذا واحد من أكبر بنود التهرب الضريبي.

2- عدد كبير من مصانع صغيرة وورش صناعية وورش مقاولات ومكاتب تجارة وخدمات مختلفة تعمل بدون أي ترخيص، وهي تبلغ عشرات الآلاف، ويقدر البعض أن حجم الصناعة غير المرخصة في القطاع الخاص يعادل حجم المرخصة منها حسب المسح الصناعي الذي تم من قبل الجهاز المركزي للإحصاء في عام 2004 بلغت المنشآت التي عماله 1-9 عمال 41.020 منشأة.

3- لوحظ إن الإدارة الضريبية لا ترحل المكلفين المتخلفين من سنة إلى أخرى من الذين لم يسددوا الضرائب فمثلاً عدد المكلفين المرحلين من عام 2004 من شركات الأموال كان (497) شركة مع تجاهل أرصدة السنوات السابقة لعام 2004 وبعد إضافة المالكين لعام 2005 وخصم من سدد فإن الرصيد الواجب إن يرحل إلى عام 2006 (1,128) شركة ولكن المرحل الفعلي كرصيد افتتاحي لعام 2006 في السجلات الضريبية كان (231) شركة فقط وهن يبلغ الفارق بحدود 847 شركة وهكذا في عام 2007 لم ترحل الأرصدة، مما يعني وجود تهرب ضريبي حتى من المكلفين الذين تم قيدهم في السجلات الضريبية .

4- لوحظ إن هناك فارق في المبالغ المقدمة في الإقرار الضريبي لشركات الأموال وبين المبالغ في كشف التدقيق والتحاسب وبين المبالغ المحصلة فعلا من واقع كشف الإيرادات المحصلة المبالغ بالمليون.

البيان	من واقع الإقرار		من كشف التحاسب والربط		المحصل فعلا	
	عدد	المبلغ	عدد	المبلغ	عدد	المبلغ
ش. أموال	171	3,445	42	59,972		

(يكمل من الادارة الضريبية إذا أمكن تفسيره)

1- تضخيم النفقات والتكاليف على نحو وهمي حيث يتم زيادة تكاليف المواد والمستلزمات السلعية أو النفقات الإدارية، وذلك بقصد تقليص الأرباح الظاهرة وبقصد التعويض عن تكاليف قوة العمل (الأجور) حيث يتم التصريح عن عدد أقل من قوة العمل وسداد ضرائب أجورهم أقل حتى إن بعض الشركات تقدم إقرارات ضريبية بمرتبات لموظفيها لا يصل إلى 15.000 ريال وهذا يرجع بدرجة أساسية إلى عدم قيام بتحديد حد أدنى للأجور الواجب أن تدفع للموظف في القطاع الحكومي أو الخاص.

2- استغلال قانون الاستثمار رقم(22) كواحد من الوسائل التي تساعد على التهرب ومن ذلك الإعفاء الضريبي للتوسعات في بعض المصانع والتي هي وسيلة من وسائل التهرب , او لبعض المستثمرين الجدد او لجمعيات وعلى سبيل المثال فقد بلغ قيمة البضائع المستوردة باسم الشركات الاستثمارية والتي أعفيت من الجمارك 165.587 مليون ريال قدرت الرسوم الجمركية لها مبلغ 9.594 مليون ريال (تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لعام 2007) فتخيل عند بيع هذه البضائع في السوق كم يكون حجم التهرب من ضرائب الدخل والجمارك وضرائب المبيعات , وكذلك منح إعفاء لبعض الأنشطة رغم إن دورها في التنمية لا يذكر وإنها لا تعفا من ضرائب الأرباح في بلدان مماثلة لبلادنا مثل شركات الهاتف النقال او البنوك. فالإعفاء في كل الدول هو خروج عن قاعدة المساواة وبالتالي لا تقرر إلا في أضيق النسب والحدود وتعطى في شقها الاجتماعي بينما للأسف هذه الإعفاءات لدينا شبه معدومة في حين أن الإعفاءات الاقتصادية التي تعطى لكبار المستثمرين أي لأصحاب الدخل العالية هي السائدة وهي ورغم مرور أكثر عقدين لم تؤد إلى زيادة الاستثمار لأنه بالأساس هناك تهرب ضريبي واسع أدى إلى سوء توزيع الدخل والثروة في المجتمع وإلى انعدام العدالة في توزيع الأعباء العامة بين المجتمع.

3- استغلال المادة (70) من قانون ضريبة الدخل رقم 31 لعام 99 وتعديلاته، والتي تسمح لبعض كبار التجار التحاسب ضريبياً على أساس تقديري وبدون دفاتر محاسبية، وهذا أصبح مدخل من مداخل التهرب الضريبي كما سنشاهد عند تقدير حجم التهرب. حيث تزايد حجم المكلفين الذين يتحاسبون على أساس مبلغ مقطوع من عام إلى آخر.

4- تخفيض أسعار السلع والخدمات ما أمكن ذلك (تخفيض الإيرادات)، وسهولة تزوير الفواتير تسهل هذه العملية إلى حد كبير، ويلجأ لهذه الطريقة مستوردو السلع حيث الكمية المستوردة موثقة لدى الجمارك في بياناتهم، وهنا يوجد إشكالية، فالمستورد يقوم عادة بتخفيض أسعار السلع في فواتير الاستيراد من أجل التهرب الجمركي، بما يزيد عن 50 % من الأسعار الحقيقية، مما يضطره لأن يضع سعر مبيع لا يزيد كثيراً عن السعر المثبت في فواتير الاستيراد بغرض التهرب من ضريبة الأرباح، والمبيعات والدليل عدم قبول التجار تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (19) وتعديلاته رغم مرور أكثر من 7 سنوات من صدوره. وقد أورد الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة في تقريره لعام 2006، 2007، بعض الأمثلة منها حديد التسليح حيث بلغت قيمة الطن في البيانات الجمركية ما بين (59.500-74.600 ريال) بينما قيمة الطن حسب بيان جمركي معفي بلغ (659\$) لنفس الفترة. وعصير مشروب الطاقة يتم تسعيره العلبة جمركياً بمبلغ 40 ريال وهناك سلع في بعض الأحيان يتم تثمينها بأقل من ذلك مثل الهواتف النقالة، بعض العصائر بعض الأثاث المنزلي.. الخ.

5- الاستيراد بأسماء أشخاص أو مؤسسات وهمية لا علاقة لهم بالتجارة (أقربائهم أو بعض العاملين لديهم أو جمعيات خيرية، وشخصيات سياسية أو باسم شركات استثمارية لديها إعفاء ضريبي، وأخير استخدام المؤسسات الأمنية والقوات المسلحة لاستيراد بعض السلع ومن ثم المتاجرة بها في السوق) أو استغلال الإعفاءات واستيراد بضائع وبلغ حجم أكبر من مما تحتاجه الشركة المستحقة للإعفاء بقصد التهرب من سداد ضريبة الجمركية وكذلك ضريبة الأرباح وقد بلغ حجم الإعفاءات الجمركية لمؤسسة القوات المسلحة والاستثمار والشركات النفطية مبلغ 447.395.705 ألف ريال وقدرة رسوم الجمارك لهذه الإعفاءات مبلغ 23.765.983 ألف ريال كما بلغت الرسوم الجمركية للبيانات الجمركية المعلقة 71.707 مليون ريال. (المصدر تقرير الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة لعام 2007). إن قيمة البضائع المستوردة لا تمثل إلى قيمة بسيطة جداً حسب يعرف الجميع.

الاكتفاء

6- لقد قمت برصد حالة من التهرب الضريبي الكبير، ودرست عدداً من العقود في عدد من السنوات، ووجدت أن الشركات والمؤسسات المكلفة لم تسدد ما يزيد عن 5% من مبالغ الضريبة التي تستحق عليها وفقاً للقانون. وإذا كانت هذه الحالات متطرفة فإن غالبية المكلفين اليوم لا يدفعوا، بحسب الوثائق والنسب أماناً، سوى 20% من الضرائب التي تستحق عليهم وفق التشريعات الضريبية الحالية على أحسن حال، ولكن هذا لا ينفي وجود حالات كثيرة تُفرض فيها ضرائب جائرة رغم تحقيق ربح قليل أو حتى خسائر. وحتى لو أخذنا مسألة ارتفاع معدلات الضريبة في اليمن كما يدعي المكلفين فإن مقارنتها بغيرها من الدول تعتبر مناسبة ولكن حتى لو تم تخفيض نسب ومعدلات الضرائب، وأعدنا الحساب وفق ما نعتقد أنه معدلات أدنى معقولة، فإن غالبية المكلفين لا يدفعوا الضريبة (العادلة) المستحقة عليهم، ولدينا شواهد كثيرة فبعد أن اتفقت الحكومة مع الغرف التجارية في عام 2005 على تخفيض نسبة ضريبة المبيعات من 10% إلى 5%، وتخفيض التعريفة الجمركية من 15-25% إلى ما بين 5-10% على أساس أن يطبق قانون الضريبة العامة على المبيعات ويلتزموا بتقديم بيانات مالية بنا على دفاتر منتظمة إذا بهم بعد تعديل القانون يرفضون الاتفاق وعلى أن يتم التحاسب في المنافذ الجمركية بنسبة 8% بدلا من 10% أو باب المصنع على أساس 5% بدلا من 10%. واعتقد جازم أنه إذا تم تخفيض معدلات ضريبة الدخل كما يتفاوض القطاع الخاص والحكومة بتخفيض النسبة من 35% إلى 20% فإنه لن يتم الالتزام بتطبيق دفاتر منتظمة وإن التهريب سوف يزيد بصورة أكبر.

7- مكلفو ضريبة الدخل المقطوع: طبقاً للقانون والتعليمات الضريبة فإن الخاضعين لهذه الضريبة تشمل الفئة صغار التجار والحرفيين وأصحاب الحوانيت وأصحاب المهن العلمية من أطباء وصيادلة ومهندسين ومن ومقاولين وأصحاب ورش وخدمات متنوعة ومن شابههم لا يدفعون أكثر من 15.000 ضريبة على أحسن الأحوال ويصل الدخل السنوي لبعضهم أكثر من 10.000.000 ريال، فمثلاً الأطباء يحصلون على اجر المعاينة مبلغ 1.500 ريال للمريض وإذا تم معاينة عشرة أشخاص يومياً فإن دخل الطبيب الأسبوعي يزيد عن 90.000 ريال وتقدر الضريبة لهذا الدخل بأكثر من 25.000 ريال، و مثلاً مقاول إذا حصل عقد واحد لا يقل عن 20.000.000 ريال، ويدفع ضريبة سنوية لا تزيد في بعض الأحيان عن 15.000 ريال وقد شأهت ذلك بعيني لا حد المقاولين، وهكذا وقد قمت بقسمة عدد المكلفين للمهن الحرة على الضرائب المحصلة فوجدت متوسط ضريبة المكلف الواحد مبلغ 34.218 وهم غير مطالبين بتقديم بيانات ضريبية، حيث يتم تقدير الضريبة عليهم بنسب معينة حددتها المادة (70) من القانون واللائحة وبعض قرارات وزير المالية، ومن المفروض القيام بزياراتهم ميدانياً (هكذا يفترض) أو اخذ عينات بغرض التعرف على حجم نشاطاتهم بمختلف السبل لتقدير أرباحهم ومن ثم فرض الضريبة المناسبة

والعادلة عليهم ، لكن في الواقع إن زيارات الاستطلاع نادراً ما تتم ويتم فرض ضريبة وفق أسس غير علمية أو عادلة مما يخلق تمايز غير عادل بين المكلفين ويفسح في المجال أمام تدخلات فاسدة. وقد استغل هذا النظام من قبل التجار الكبار والذي تزيد مبيعات بعضهم عن مليار ريال ويتم محاسبتهم بنا على نظام الضريبة المقطوعة ومن ثم يتم إضافة نسبة نمو سنوي بمعدلات مختلفة، لأتمثل في بعض الأحيان واحد في المائة من الضرائب المستحقة عليهم، كما انه لا يتم اخذ ارتفاع أسعار السلع الذي حصل في العامين الآخرين في الاعتبار عند تقدير دخل بعض التجار والمستوردين على الرغم انه في بعض السلع زاد عن 200%.

8- مكلفو ضرائب المبيعات العقارية لا يدفعون ضرائب إلا مبالغ بسيطة رغم حجم المبيعات العقارية التي تزيد مئات المليارات حسب إفادة أحد مكاتب العقارات، فقد بلغ حجم الإيرادات للعوام الثلاثة ما بين 1.500 – 2.200 مليار ريال، واعتقد إنها لا تمثل 5% من الضرائب الواجب تحصيلها من المبيعات. ي- يقوم المكلفون بتقديم بيانات مالية خاسرة أو بأرباح قليلة لأسباب عديدة، منها تأخير دفع الضريبة ما أمكن ربما لعدة سنوات إلى حين قيام الإدارات الضريبية بمراجعتها وقبولها شكلاً" ورفض نتائجها وتكليف المكلف وفق مبدأ التقدير (التكليف المباشر)، وهذا التأخير يتيح للمكلف استعمال مبلغ الضريبة طيلة مدة التأخير، على الرغم من فرض الإدارات الضريبية غرامات تأخير قدرها (10% سنوياً) عن كامل مدة التأخير، ولكن يلجأ المكلفين للتحايل من دفعها والحصول على إعفاء من دفعها أو طريق رفض التعديل وإحالاته إلى ما يسمى بالمجموعة أو لجنة الطعن إقامة دعوى أمام القضاء ضد الضرائب والحصول على قرار بوقف دفع الغرامات إلى حين البت في الدعوى الذي يتم تأخيره عادة مدة إلى حين صدور مرسوم عفو عام لمناسبة ما، فيشمل مبالغ الغرامات بالعفو الجدول رقم (7).

البيان	2007			2006			2005		
	رصيد	المكون	المسترد	رصيد	المكون	المسترد	رصيد	المكون	المسترد
بنك اليمن الدولي	6,295	3,270	00	4,641	1,710	00	4,249	612	00
البنك اليمني للإنشاء والتعمير	5,837	826	293	5,905	368	296	6,065	280	248

268	522		222	40	5,487	537	00	5,151	البنك التجاري اليمني
		4,909							
هناك كذلك ما يسمى بالفوائد المجنبة بلغت في البنك التجاري على سبيل المثال مبلغ 5,184 مليون ريال عام 2006, ومبلغ 5,808 في عام 2005.									

المصدر: جريدة الثورة أعداد مختلفة

كما لا يفوتنا أن نشير إلى أن مبالغ تهرب 5% من المتهربين الكبار والذي قد يصل عددهم ربما بضعة آلاف فقط على مستوى اليمن قد تساوي وتزيد عن مبالغ الـ 95% الباقية وتصل أعدادهم ربما لبضع مئات من الآلاف، ومن هنا فإن جهد مكافحة التهرب يجب أن يتوجه أولاً وينصب أساساً على مكافحة التهرب الكبير، فهذا أوفر إيراداً وأقل تكلفة، ولكنه أكثر عناداً ومقاومة، وضبط التهرب الكبير يساعد في ضبط التهرب الصغير.

إن هذا الوضع الذي يتميز بتقديم بيانات ملفقة واستعلام ضريبي ضعيف وغياب قواعد البيانات المساعدة والميل المتضخم للتهرب لدى المكلفين وضعف إجراءات المكافحة وضعف كفاءة الكادر وضعف تجهيزاته تضطر الإدارة الضريبية لوضع معايير للتكليف ونسب مئوية تقديرية للأرباح المقدرة، ورغم أن هذه النسب هي في الواقع غير مرتفعة، غير أنها لا تراعي الظروف المختلفة للمكلفين والنتائج المتباينة التي يحققوها، حيث يحقق بعضهم ربح أقل أو أكثر أو حتى خسارة، وبالتالي تصبح الضريبة أشبه برسم مقطوع على ممارسة الأعمال منه إلى الضريبة على الأرباح المحققة فعلاً، وهذا ما يتعارض مع مبدأ فرض الضريبة. والمعايير والنسب التي نتحدث عنها ليست ثابتة ومقطوعة بوضوح تام بل تحمل إمكانية المساومة حولها، سواء كان عبر لجان المجموعات الضريبية أو عبر إجراءات الطعن الضريبي.

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

المبحث الأول

إجراءات الدراسة الميدانية

إجراءات البحث:

يتضمن هذا الفصل منهج البحث، ومجتمع البحث وعينته، ووصفاً لخصائص عينة البحث، وأداة البحث، ومصادر بنائها، والمراحل والخطوات التي مرت بها عملية بناء الأداة حتى وصلت إلى صورتها النهائية بعد حصولها على الصدق والثبات اللازمين، وأخيراً الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحليل البيانات، وفيما يأتي تفصيل تلك الإجراءات:

منهج البحث:

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يهتم بوصف الظاهرة كما هي عليه في الواقع، والتي تتمثل في البحث الحالي: أثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية

مجتمع وعينة البحث:

تكون مجتمع البحث من موظفين ومدراء مصلحة الضرائب، وقد تم اختيار عينة البحث بالطريقة العشوائية من موظفي المصلحة، وقد تم توزيع (40) استبانة كعينة ممثلة للبحث، وتم استرجاع (38) استبانة من الاستبانات الموزعة بنسبة (96%)، وعدد (2) استبانات مفقودة بنسبة (4%)، وقد بلغت عدد الاستبانات الصالحة للتحليل (38) استبانة بنسبة (96%).

مقياس أداة الدراسة الميدانية:

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب الجدول التالي.

مقياس ليكرت

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الاستجابة
1	2	3	4	5	الدرجة

عند اختيار الباحث الدرجة (5) للاستجابة " أوافق بشدة " بذلك يكون الوزن النسبي في هذه الحالة 100% تعطي نتائج إيجابية للفقرة حسب جدول الوزن النسبي رقم (1) وتم حساب الوزن النسبي بحسب الفقرات الإيجابية ويمكن تطبيق العكس في حالة الفقرات السلبية (Likert, R.1932)

جدول (1) يوضح الوزن النسبي

النسبة 100%	الوزن النسبي من - إلى	الدرجة اللفظي	مسلسل
100%	4.20 - 5.00	عالية	5
89.8%	3.40 - 4.20	مرتفعة	4
68.5%	2.60 - 3.40	متوسطة	3
49.8%	1.80 - 2.60	منخفضة	2
31.7%	1 - 1.80	متدنية	1

يتضح من الجدول رقم (1) كيفية احتساب التقدير اللفظي لأسئلة فرضيات البحث، وذلك على النحو التالي:

- إذا كان المتوسط الحسابي للسؤال أقل من 1.8 والنسبة أقل من 36% فإن التقدير اللفظي له هو (غير موافق بشدة)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 1.8 وأقل من 2.6 والنسبة من 36% وأقل من 52% فإن التقدير اللفظي له هو (غير موافق)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 2.6 وأقل من 3.4 والنسبة من 52% وأقل من 68% فإن التقدير اللفظي له هو (محايد)، وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 3.4 وأقل من 4.2 والنسبة من 68% وأقل من 84% فإن التقدير اللفظي له هو (موافق)،

وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من 4.2 حتى 5 والنسبة من 84% حتى 100% فإن التقدير اللفظي له هو (موافق بشدة).

صدق أداة الدراسة:

للتحقق من صدق أداة الدراسة، قام الباحث بعرضها على مجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص والخبرة، من أعضاء هيئة التدريس في جامعة المستقبل، مما جعل الأداة أكثر دقة وموضوعية في القياس، وللوقوف على مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات، وكان الهدف من تحكيم الاستبانة التحقق من الآتي:

- مدى ملاءمة الفقرات المتعلقة بمحاور الدراسة.
- مدى وضوح الفقرات الواردة في الاستبانة.
- مدى كفاية الفقرات المتعلقة بمحاور الدراسة.

اختبار صدق وثبات أداة الدراسة الميدانية:

تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ (Alpha Cornbach's) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة ومصادقيتها، فإذا كانت قيمة معامل ألفا أقل من 60% فإن مصداقية قائمة الاستبيان تكون ضعيفة، بينما إذا كانت بين 60% إلى 70% تعتبر المصدقية مقبولة، وإذا كانت قيمة ألفا بين 70% إلى 80% تعتبر أداة الدراسة جيدة، بينما إذا كانت القيمة أكثر من 80% فالمصدقية تكون مرتفعة.

جدول رقم (2) يبين نتائج اختبار كرونباخ (ألفا) لأداة البحث

م	المحاور	عدد الفقرات	معامل الثبات Alpha
1	ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية	10	.861
2	ممارسة الإدارة الضريبية دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية	10	.859
3	مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية	10	.809
4	المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية	5	.861
	الدرجة الكلية	35	.905

يتضح من الجدول أن قيمة معامل الثبات الفا لأداة جمع البيانات بشكل عام كانت مرتفعة، وهذا يعني أن درجة مصداقية الإجابات عالية، مما يشير إلى أن النتائج التي سترد لاحقاً قابلة للتعميم على مجتمع البحث.

الاساليب الاحصائية المستخدمة في الدراسة:

بعد الانتهاء من عملية جمع البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة، تمت الاستعانة ببعض الأساليب الإحصائية، بهدف معالجة البيانات التي تم الحصول عليها من والذي ادخلت إليه بيانات الدراسة الميدانية spss برنامج التحليل الإحصائي المحوسب، وقد استخدمت هذه الأساليب لبيان خصائص مجتمع الدراسة، ولوصف متغيرات الدراسة والتعرف على " أثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية"، وشمل ذلك:

1- التوزيع التكراري والنسب المئوية:

لحساب وتكرار ونسبة البيانات العامة لعينة الدراسة

2- المتوسط الحسابي:

وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض إجابات أفراد عينة الدراسة، عن كل فقرة من فقرات الدراسة مع العلم أنه يفيد في ترتيب الفقرات حسب أعلى متوسط حسابي.

3- الانحراف المعياري:

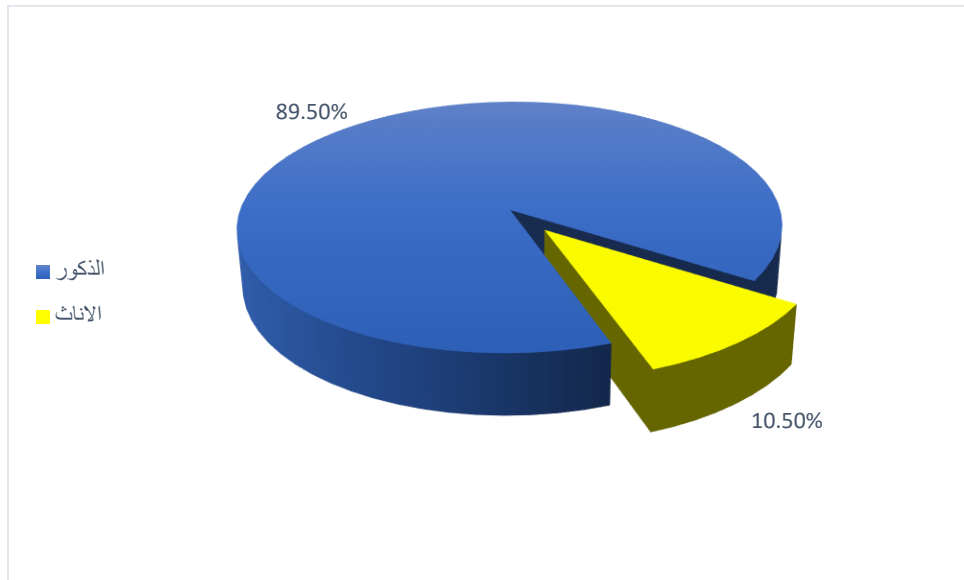
تم استخدامه لتحديد تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة عن قيم المتوسط الحسابي.

أولاً / الخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة:

- حسب متغير النوع:

جدول رقم (3) يبين توزيع عينة البحث حسب متغير النوع

النسبة المئوية	التكرار	الجنس
89.5%	34	ذكر
10.5%	4	انثى
100%	38	الإجمالي



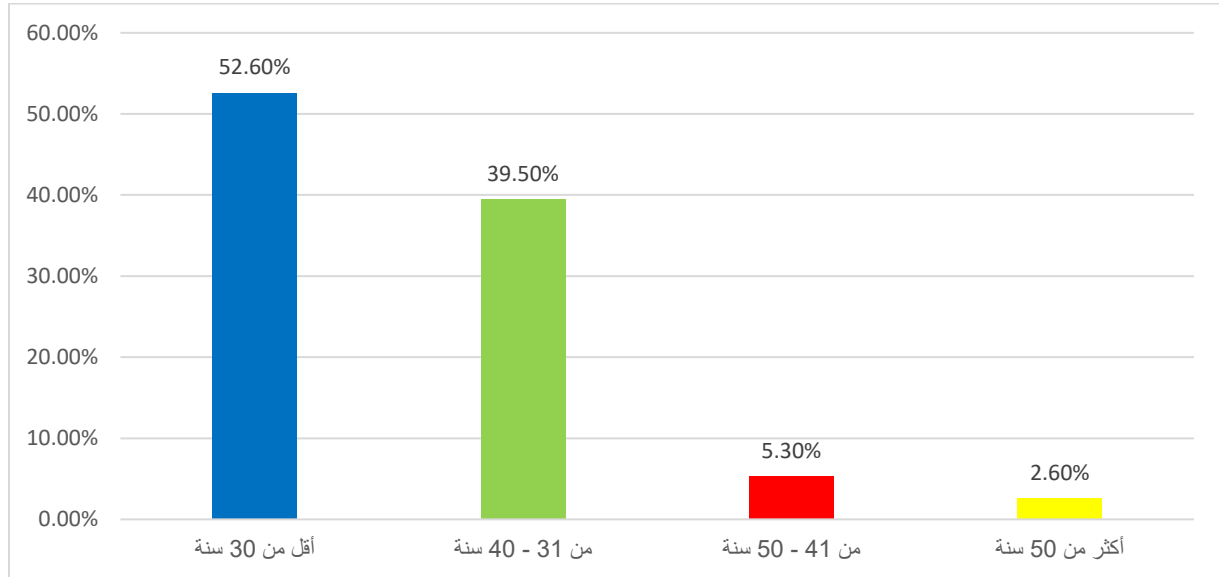
شكل رقم (1) يوضح توزيع عينة البحث حسب متغير النوع

يتضح من الجدول (3) والشكل رقم (1) أن أغلب أفراد العينة من الذكور بتكرار بلغ (34) يمثلون ما نسبته 89.5% من إجمالي أفراد عينة البحث، وأن أفراد العينة من الإناث جاء بتكرار (4) ونسبته 10.5%، لذا نجد أن أغلب أفراد العينة هم من فئة الذكور.

- متغير العمر:

جدول رقم (4) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير العمر المشاركين بالعينة

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	20	52.6%
من 31 - 40 سنة	15	39.5%
من 41 - 50 سنة	2	5.3%
أكثر من 50 سنة	1	2.6%
الإجمالي	38	100%



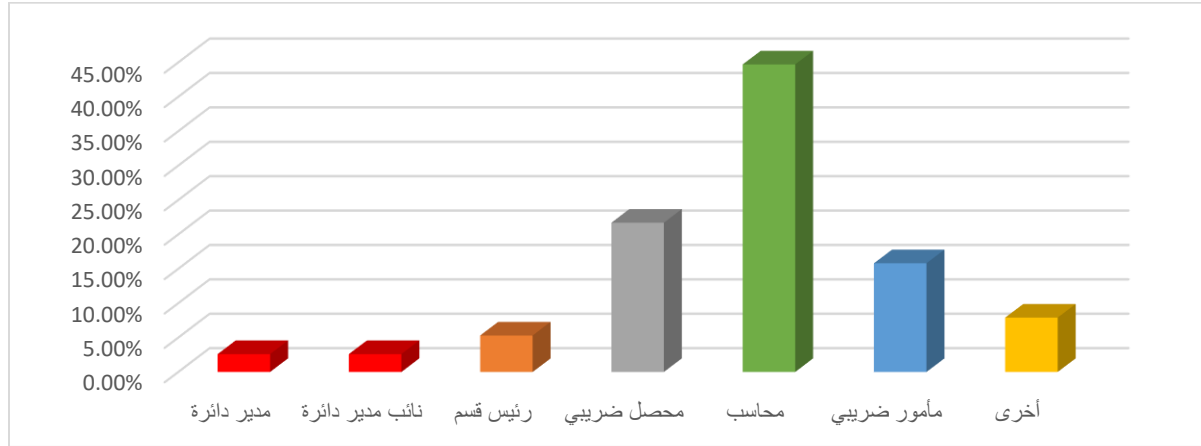
شكل رقم (2) يوضح التكرار والنسبة المئوية لمتغير العمر المشاركين بالعينة

يتبين من الجدول رقم (4) والشكل رقم (2) أن غالبية أفراد العينة هم من فئة العمر (أقل من 30 سنة) بنسبة 52.6% بتكرار بلغ (20)، ثم فئة العمر (من 31 - 40 سنة) بنسبة 39.5% وبتكرار بلغ (15)، ثم فئة العمر من (من 41 سنة - 50 سنة) بنسبة 5.3%، وبتكرار بلغ (2) وأخيراً فئة العمر (أكثر من 50 سنة) بنسبة 2.6% وبتكرار بلغ (1).

- المركز الوظيفي

جدول رقم (5) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير المنصب الوظيفي

النسبة	التكرار	المركز الوظيفي
2.6%	1	مدير دائرة
2.6%	1	نائب مدير دائرة
5.3%	2	رئيس قسم
21.7%	8	محصل ضريبي
44.7%	17	محاسب
15.8%	6	مأمور ضريبي
7.9%	3	أخرى
100%	38	الإجمالي



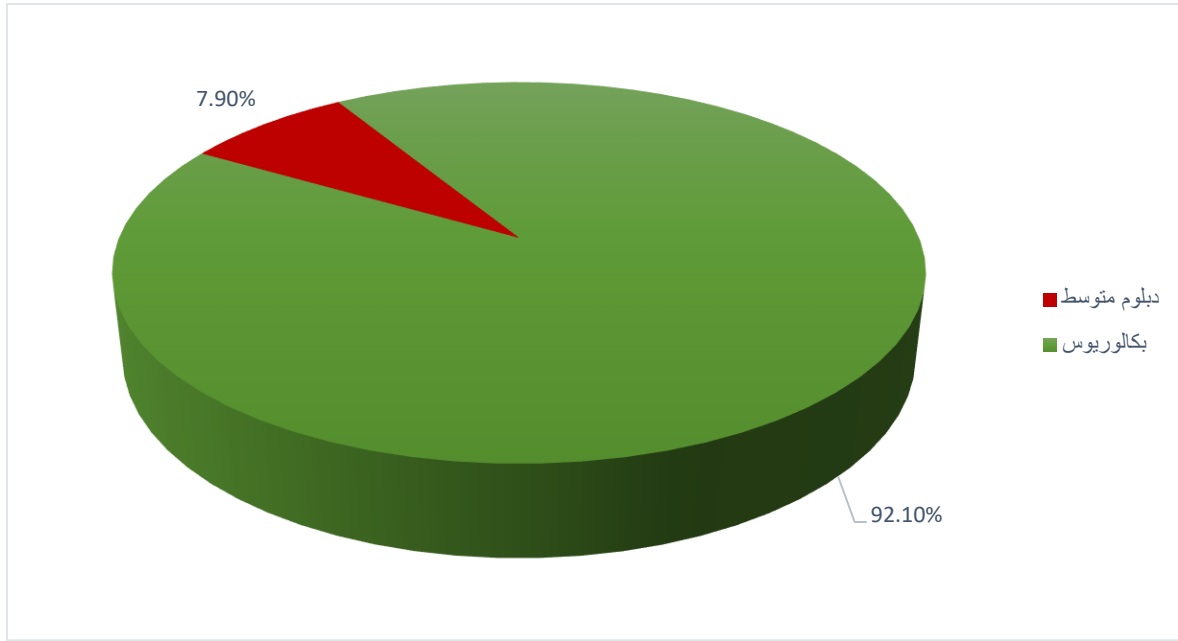
شكل رقم (3) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير المركز الوظيفي

يتبين من الجدول رقم (5)، والشكل (3) الخاص بمتغير المركز الوظيفي لأفراد العينة، وجد أن أغلب العينة تمثلت في (محاسب) بنسبة 44.7% وبتكرار بلغ (17)، ومن ثم فئة المركز الوظيفي (محصل ضريبي) بنسبة 21.7% وبتكرار بلغ (8)، ثم فئة المركز الوظيفي (مأمور ضريبي) بنسبة 15.8% وبتكرار (6) يليه فئة المركز الوظيفي (أخرى) بنسبة 7.9% وبتكرار بلغ (3)، وأخيراً فئتين المركز الوظيفي (مدير دائرة + نائب مدير دائرة) بنسبة 2.6% وبتكرار (1)، وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من ذوي المركز الوظيفي (محاسب) والسبب أهمية وجود المحاسبين نظراً لطبيعة عمل مصلحة الضرائب.

- متغير المؤهل العلمي:

جدول رقم (5) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم متوسط	3	7.9%
بكالوريوس	35	92.1%
الإجمالي	38	100%



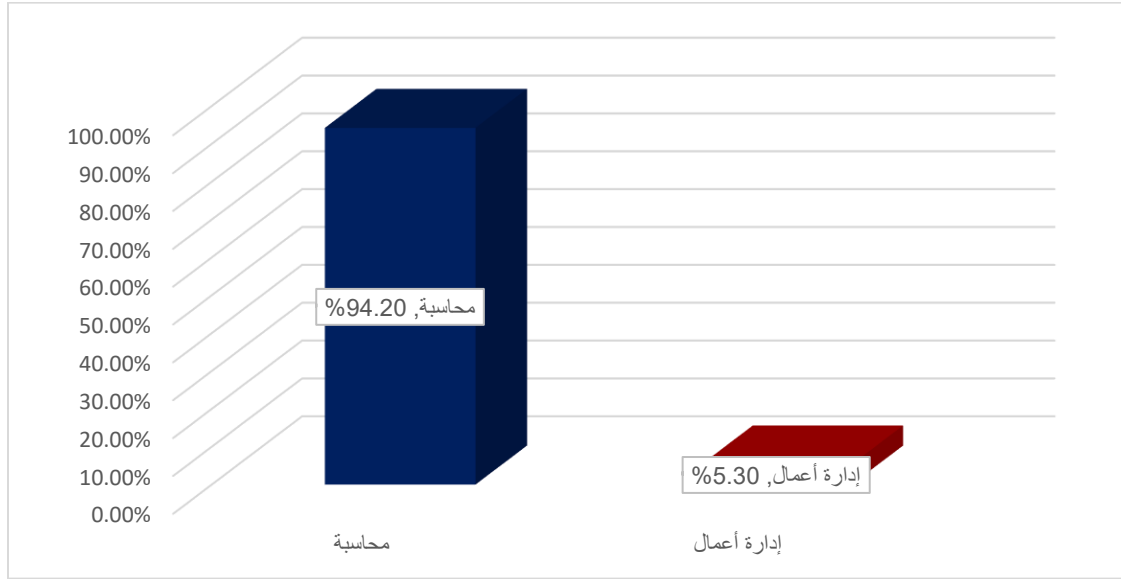
شكل رقم (4) يوضح التكرار والنسبة المئوية لمتغير المؤهل العلمي

يتبين من الجدول رقم (6) والشكل رقم (4) أن غالبية أفراد العينة من فئة المؤهل العلمي (بكالوريوس) بنسبة 92.1% وبتكرار بلغ (35)، وأخيراً فئة المؤهل (دبلوم متوسط) بنسبة 7.9% وبتكرار بلغ (3)، تشير هذه النتائج إلى أن أغلب عينة البحث هم من ذوي المؤهلات الجامعية.

- التخصص العلمي

جدول رقم (7) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير التخصص العلمي

النسبة	التكرار	التخصص العلمي
94.2%	36	محاسبة
5.3%	2	إدارة أعمال
100%	38	الإجمالي



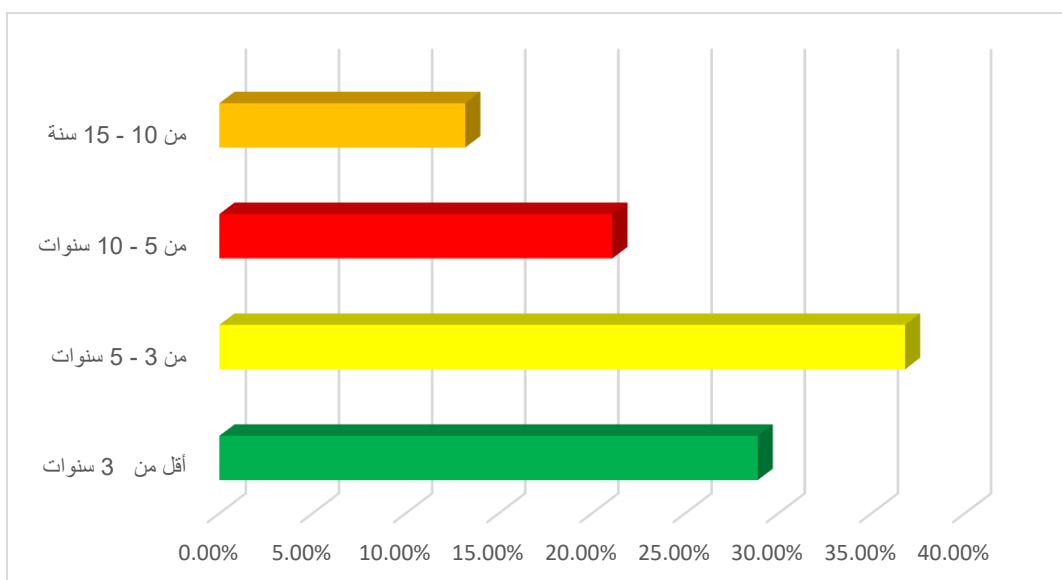
شكل رقم (5) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير التخصص العلمي

يتبين من الجدول رقم (7)، والشكل (5) الخاص بمتغير التخصص العلمي لأفراد العينة، وجد أن أغلب العينة من فئة التخصص العلمي (محاسبة) بنسبة 94.2% وبتكرار بلغ (36)، وأخيراً فئة التخصص العلمي (إدارة أعمال) بنسبة 5.3% وبتكرار بلغ (2) وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من ذوي التخصص العلمي (محاسبة) وهذا يدل على قوة ومصداقية المعلومات تناسباً مع المكان وعينة البحث.

- عدد سنوات الخبرة:

جدول رقم (8) يبين التكرار والنسبة المئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 3 سنوات	11	28.9%
من 3 - 5 سنوات	14	36.8%
من 5 - 10 سنوات	8	21.1%
من 10 - 15 سنة	5	13.2%
الإجمالي	38	100%



شكل رقم (6) يوضح التكرار والنسبة المئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة

يتبين من الجدول رقم (8) والشكل رقم (6) أن غالبية أفراد العينة هم من فئة سنوات الخبرة (من 3-5 سنوات) بنسبة 36.8% وبتكرار بلغ (14)، ثم فئة سنوات الخبرة (أقل من 3 سنوات) بنسبة 28.9% وبتكرار بلغ (11)، ثم فئة سنوات الخبرة (من 5 - 10 سنوات) بنسبة 21.1% وبتكرار (8)، وأخيراً فئة سنوات الخبرة (من 10 - 15 سنوات) بنسبة 13.2% وبتكرار (5)، وتشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد عينة البحث هم من ذوي الخبرة الجيدة في مجال العمل.

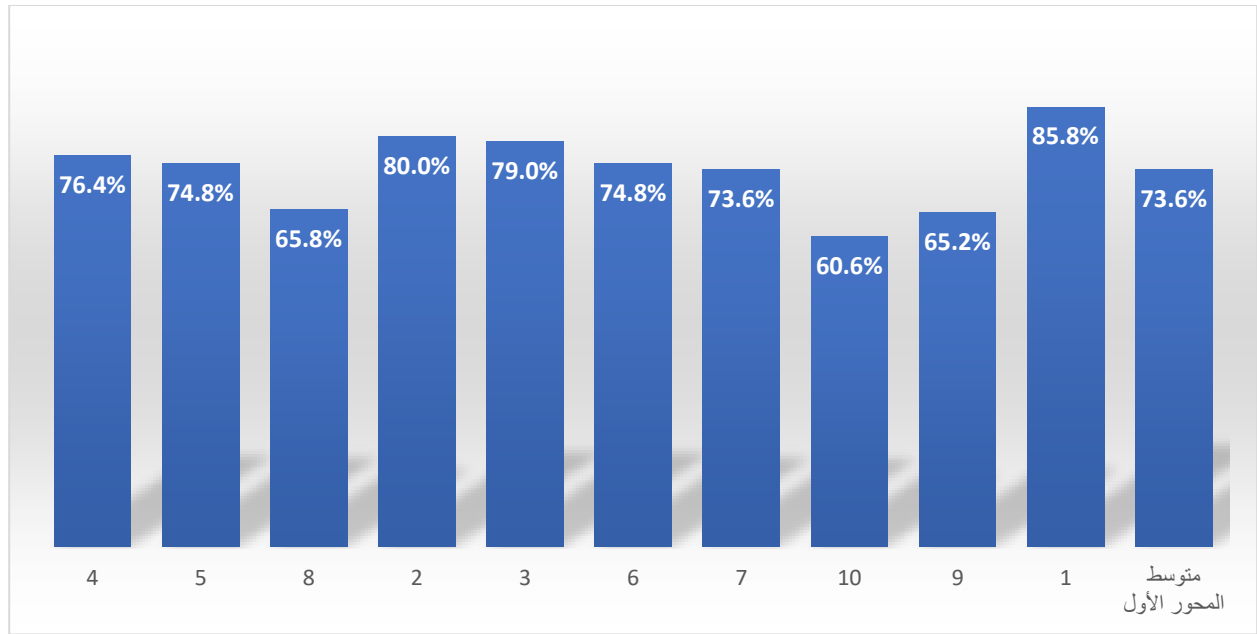
ثانياً: عرض النتائج المتعلقة بإجابة أسئلة الاستبيان

1- المحور الأول: ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية:

الجدول رقم (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة

لفقرات المحور الأول

رقم الفقرة	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
4	يؤثر المعدل الضريبي في اتخاذ قرار إنشاء القطاع الاقتصادي	1	3.82	0.062	76.4%	مرتفع
5	معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد حجم الإنتاج	2	3.74	0.131	74.8%	مرتفع
8	معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد عدد خطوط الإنتاج	3	3.29	1.137	65.8%	متوسط
2	معدلات ضريبة الدخل لها تأثير على استمرارية القطاع الاقتصادي	4	4.00	0.697	80%	مرتفع
3	معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد حجم الادخار	5	3.95	0.733	79%	مرتفع
6	معدلات ضريبة الدخل لها تأثير على توفير فرص العمل	6	3.74	0.828	74.8%	مرتفع
7	معدلات ضريبة الدخل لها تأثير على الدخل الشخصي	7	3.68	0.016	73.6%	مرتفع
10	تؤثر معدلات ضريبة الدخل المفروضة على الأفراد بتحديد حجم الكمية المطلوبة من قبلهم	8	3.03	1.174	60.6%	متوسط
9	تؤثر معدلات ضريبة الدخل في تحديد طبيعة رواتب العاملين والخدمات المقدمة له	9	3.26	1.178	65.2%	متوسط
1	تؤثر معدلات ضريبة الدخل على تشجيع الصناعة الوطنية	10	4.29	0.802	85.8%	عالي
	متوسط المحور الأول		3.68	0.623	73.6%	مرتفع



شكل رقم (7) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الأول

يوضح الجدول رقم (9) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (مرتفع) على جميع فقرات المحور الأول؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (3.68)، والنسبة المئوية (73.6%)، وتحليل كل فقرة من فقرات المحور الأول وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

- أن الفقرة (10) والتي تنص على (تؤثر معدلات ضريبة الدخل على تشجيع الصناعة الوطنية) حصلت على الترتيب (الأول) بمتوسط حسابي (4.29)، وبتقدير لفظي (عالي)
- أن الفقرة (4) والتي تنص على (معدلات ضريبة الدخل لها تأثير على استمرارية القطاع الاقتصادي) حصلت على الترتيب (الثاني) بمتوسط حسابي (4.00)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (5) والتي تنص على (معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد حجم الادخار) حصلت على الترتيب (الثالث) بمتوسط حسابي (3.95)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (1) والتي تنص على (يؤثر المعدل الضريبي في اتخاذ قرار إنشاء القطاع الاقتصادي) حصلت على الترتيب (الرابع) بمتوسط حسابي (3.82)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرتين رقم (2، 6) واللذان تنصان على (معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد حجم الإنتاج)، (معدلات ضريبة الدخل لها تأثير على توفير فرص العمل) حصلتا على الترتيب (الخامس) بمتوسط حسابي (3.74) وبتقدير لفظي (مرتفع).

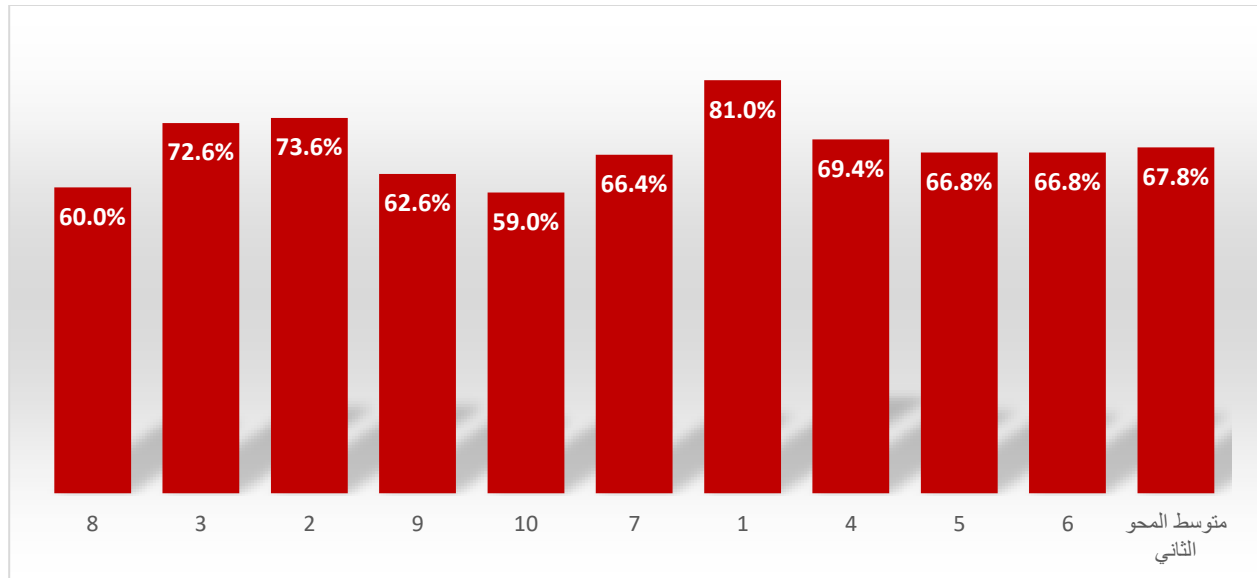
- أن الفقرة (7) والتي تنص على (معدلات ضريبة الدخل لها تأثير على الدخل الشخصي) حصلت على الترتيب (السادس) بمتوسط حسابي (3.68)، وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (3) والتي تنص على (معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد عدد خطوط الإنتاج) حصلت على الترتيب (السابع) بمتوسط حسابي (3.29)، وبتقدير لفظي (متوسط).
- أن الفقرة (9) والتي تنص على (تؤثر معدلات ضريبة الدخل في تحديد طبيعة رواتب العاملين والخدمات المقدمة له) حصلت على الترتيب (الثامن) بمتوسط حسابي (3.26)، وبتقدير لفظي (متوسط).
- أن الفقرة (8) والتي تنص على (معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد عدد خطوط الإنتاج) حصلت على الترتيب (التاسع) بمتوسط حسابي (3.03)، وبتقدير لفظي (متوسط).
- الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الأول أعلى وأقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى تشتت بشكل بسيط من قبل المبحوث.
- وبالنظر إلى متوسط فقرات المحور الأول نجد أنه بلغ (3.36) وبانحراف معياري (0.623) وبتقدير لفظي (مرتفع)، وعلى ضوء ما سبق تبين أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبة.

2- المحور الثاني: ممارسة الإدارة الضريبية دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية.

الجدول رقم (10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة

لفقرات المحور الثاني

رقم الفقرة	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
8	تقوم الإدارة الضريبية بالاهتمام في تقييم الأداء للموظفين من خلال تصحيح نقاط الضعف لديهم	1	3.00	1.375	60%	متوسط
3	قدرة القانون على القضاء على ظاهرة الازدواج الضريبي والتي من شأنها الحد من التهرب الضريبي ورفع نسبة الالتزام	2	3.63	0.852	72.6%	مرتفع
2	يحقق العمل بنظام الشرائح الضريبية العدالة الضريبية وزيادة التزام المكلف	3	3.68	1.016	73.6%	مرتفع
9	تقوم الإدارة الضريبية بتحويل الملفات الضريبية المتأخرة الى القضاء إذا كانت ذو قيم كبيرة	4	3.13	1.319	62.6%	متوسط
10	تمنع الإدارة الضريبية المكلف من اصدار فواتير ضريبية في حال لم يقوم بإدارة نظام محاسبي وفقاً للأوامر العسكرية	5	2.95	1.335	59%	متوسط
7	تطبيقاً لمبدأي الكفاءة والفعالية يتلزم أي مكتب ضريبي في قاصدة الاقتصاد في تحصيل الضريبة	6	3.32	0.962	66.4%	متوسط
1	اجتماع اقسام الإدارة الضريبية والمشاركة في اتخاذ القرارات والعمل الإداري يساعد على زيادة الإيرادات الضريبية	7	4.05	0.899	81%	مرتفع
4	تراعي الإدارة الضريبية الخطط المستقبلية والرؤية الاستراتيجية لعملها	8	3.47	1.370	69.4%	مرتفع
5	تعزز الإدارة الضريبية سلطة القانون وتطبيقه على الجميع بدون استثناء	9	3.34	1.341	66.8%	متوسط
6	يتم النظر للإدارة العليا من قبل موظفيها على انها تحاول ضمان الأداء المتميز والعادل للدائرة	10	3.34	1.512	66.8%	متوسط
	متوسط المحور الثاني		3.40	0.763	67.8%	مرتفع



شكل رقم (8) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الثاني

يوضح الجدول رقم (10) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (مرتفع) على جميع فقرات المحور الثاني، وبلغ متوسط الاستجابة لفقرات على (3.40)، والنسبة المئوية (67.8%)، وتحليل كل فقرة من فقرات المحور الثاني وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط لفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

- أن الفقرة (7) والتي تنص على (اجتماع اقسام الإدارة الضريبية والمشاركة في اتخاذ القرارات والعمل الإداري يساعد على زيادة الإيرادات الضريبية) حصلت على الترتيب (الاول) بمتوسط حسابي (4.05) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (3) والتي تنص على (يحقق العمل بنظام الشرائح الضريبية العدالة الضريبية وزيادة التزام المكلف) حصلت على الترتيب (الثاني) بمتوسط حسابي (3.68) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة (2) والتي تنص على (قدرة القانون على القضاء على ظاهرة الازدواج الضريبي والتي من شأنها الحد من التهرب الضريبي ورفع نسبة الالتزام) حصلت على الترتيب (الثالث) بمتوسط حسابي (3.63) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرة رقم (8) والتي تنص على (تراعي الإدارة الضريبية الخطط المستقبلية والرؤية الاستراتيجية لعملها) حصلت على الترتيب (الرابع) بمتوسط حسابي (3.47) وبتقدير لفظي (مرتفع).

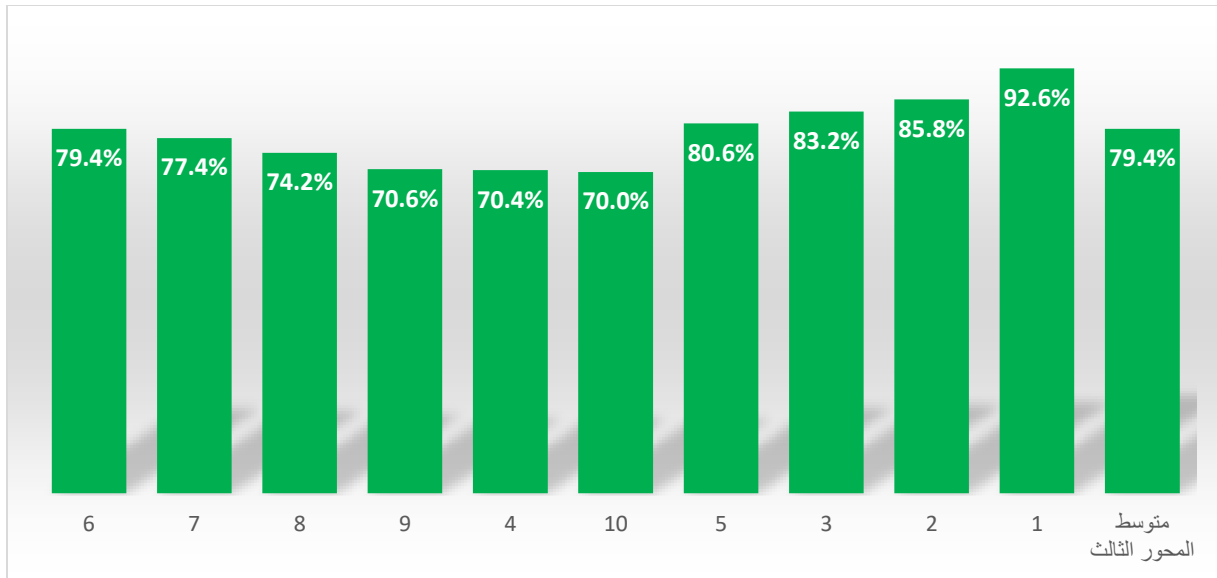
- أن الفقرتين رقم (9، 10) واللتان تنصان على (تعزز الإدارة الضريبية سلطة القانون وتطبيقه على الجميع بدون استثناء)، (يتم النظر للإدارة العليا من قبل موظفيها على انها تحاول ضمان الأداء المتميز والعاقل للدائرة) حصلتا على الترتيب (الخامس) بمتوسط حسابي (3.34) وبتقدير لفظي (متوسط).
- أن الفقرة رقم (6) والتي تنص على (تطبيقاً لمبدأي الكفاءة والفعالية يتلزم أي مكتب ضريبي في قاصدة الاقتصاد في تحصيل الضريبة) حصلت على الترتيب (السادس) بمتوسط حسابي (3.32) وبتقدير لفظي (متوسط).
- أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (تقوم الإدارة الضريبية بالاهتمام في تقييم الأداء للموظفين من خلال تصحيح نقاط الضعف لديهم) حصلت على الترتيب (السابع) بمتوسط حسابي (3.00) وبتقدير لفظي (متوسط).
- أن الفقرة رقم (4) والتي تنص على (تقوم الإدارة الضريبية بتحويل الملفات الضريبية المتأخرة الى القضاء إذا كانت ذو قيم كبيرة) حصلت على الترتيب (الرابع) بمتوسط حسابي (3.13) وبتقدير لفظي (متوسط).
- أن الفقرة رقم (5) والتي تنص على (تمنع الإدارة الضريبية المكلف من اصدار فواتير ضريبية في حال لم يقوم بإدارة نظام محاسبي وفقاً للأوامر العسكرية) حصلت على الترتيب (الرابع) بمتوسط حسابي (2.95) وبتقدير لفظي (متوسط).
- الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الثاني أعلى وأقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى تشتت بشكل بسيط من قبل المبحوث.
- وبالنظر إلى متوسط فقرات المحور الثاني نجد أنه بلغ (3.40) وبانحراف معياري (0.763) وبتقدير لفظي (مرتفع)، وعلى ضوء ما سبق تبين أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسة الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية

3- المحور الثالث: مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.

الجدول رقم (11) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة

لفقرات المحور الثالث

رقم الفقرة	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
6	في حالة توفر الشفافية لدوائر الضريبة فإنها تساهم في الحفاظ على المال العام	1	3.97	0.127	79.4%	مرتفع
7	تقوم مصلحة ضريبة الدخل بتوعية كافية للمواطنين عن أهمية الضريبة تحد من التهرب الضريبي	2	3.87	0.995	77.4%	مرتفع
8	تقوم مصلحة ضريبة الدخل بإعلام المواطنين عن التعديلات القانونية بشكل مناسب يساهم في الحد من التهرب الضريبي	3	3.71	0.228	74.2%	مرتفع
9	يفتقر أداء ضريبة الدخل في كثير من جوانبه لرسم السياسات والتخطيط السليم	4	3.53	1.156	70.6%	مرتفع
4	توفر العدالة في اتخاذ القرارات لدى دوائر الضريبة تساهم في الحفاظ على المال العام	5	4.03	1.102	70.4%	مرتفع
10	تشمل بعض قوانين ضريبة الدخل، الكثير من العيوب، خصوصاً بالقطاع الخاص وجذب الاستثمارات الخارجية، وتوسيع النشاط الاقتصادي والتجاري	6	3.50	0.268	70%	مرتفع
5	في حال تلائم القوانين الضريبية مع الأوضاع الاقتصادية للمكلف فإنها تحافظ على المال العام	7	4.03	1.174	80.6%	مرتفع
3	في حال كانت المعلومات الضريبية واضحة وغير مبهمة فإنها تحافظ على المال العام	8	4.16	0.638	83.2%	مرتفع
2	عدم تقديم المكلف لتسجيل المصلحة في الوقت المحدد، يؤدي إلى التهرب الضريبي	9	4.29	0.654	85.8%	عالي
1	إخفاء جزء من نشاط أو نشاط بأكمله من النشاطات التي تخضع للضريبة يؤدي إلى التهرب الضريبي	10	4.63	0.489	92.6%	عالي
	متوسط المحور الثالث		3.97	0.584	79.4%	مرتفع



شكل رقم (9) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الثالث

يوضح الجدول رقم (11) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (مرتفع) على جميع فقرات المحور الثالث؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (3.97)، والنسبة المئوية (79.4%)، وتحليل كل فقرة من فقرات المحور الثالث وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

- أن الفقرة (10) والتي تنص على (إخفاء جزء من نشاط أو نشاط بأكمله من النشاطات التي تخضع للضريبة يؤدي إلى التهرب الضريبي) حصلت على الترتيب (الأول) بمتوسط حسابي (4.63) وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (9) والتي تنص على (عدم تقديم المكلف لتسجيل المصلحة في الوقت المحدد، يؤدي إلى التهرب الضريبي) حصلت على الترتيب (الثاني) بمتوسط حسابي (4.29) وبتقدير لفظي (عالي).
- أن الفقرة (8) والتي تنص على (في حال كانت المعلومات الضريبية واضحة وغير مبهمة فأنها تحافظ على المال العام) حصلت على الترتيب (الثالث) بمتوسط حسابي (4.16) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الفقرتين رقم (5، 7) واللذان تتصان على (توفر العدالة في اتخاذ القرارات لدى دوائر الضريبة تساهم في الحفاظ على المال العام)، (في حال تلائم القوانين الضريبية مع الأوضاع الاقتصادية للمكلف فأنها تحافظ على المال العام) حصلتا على الترتيب (الرابع) بمتوسط حسابي (4.03) وبتقدير لفظي (مرتفع).

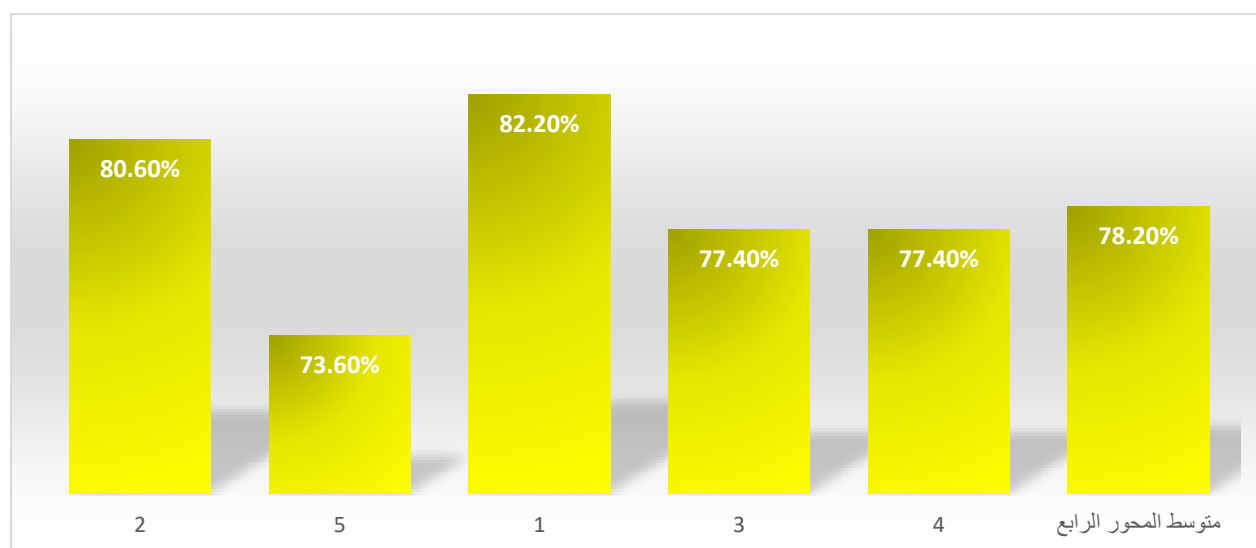
- أن الفقرة (1) والتي تنص على (في حالة توفر الشفافية لدوائر الضريبة فإنها تساهم في الحفاظ على المال العام) حصلت على الترتيب (الخامس) بمتوسط حسابي (3.97) وبتقدير لفظي (مرتفع).
 - أن الفقرة (2) والتي تنص على (تقوم مصلحة ضريبة الدخل بتوعية كافية للمواطنين عن أهمية الضريبة تحد من التهرب الضريبي) حصلت على الترتيب (السادس) بمتوسط حسابي (3.87) وبتقدير لفظي (مرتفع).
 - أن الفقرة (3) والتي تنص على (تقوم مصلحة ضريبة الدخل بإعلام المواطنين عن التعديلات القانونية بشكل مناسب يساهم في الحد من التهرب الضريبي) حصلت على الترتيب (السابع) بمتوسط حسابي (3.71) وبتقدير لفظي (مرتفع).
 - أن الفقرة (4) والتي تنص على (يفتقر أداء ضريبة الدخل في كثير من جوانبه لرسم السياسات والتخطيط السليم) حصلت على الترتيب (الثامن) بمتوسط حسابي (3.53) وبتقدير لفظي (مرتفع).
 - أن الفقرة (6) والتي تنص على (تشمل بعض قوانين ضريبة الدخل، الكثير من العيوب، خصوصا بالقطاع الخاص وجذب الاستثمارات الخارجية، وتوسيع النشاط الاقتصادي والتجاري) حصلت على الترتيب (التاسع) بمتوسط حسابي (3.50) وبتقدير لفظي (مرتفع).
 - الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الثالث أعلى من الواحد الصحيح، مما يشير إلى وجود تشتت المبحوث.
- وبالنظر إلى متوسط فقرات المحور الثالث نجد أنه بلغ (3.97) وبانحراف معياري (0.584) وبتقدير لفظي (مرتفع)، وعلى ضوء ما تبين أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.

4- المحور الرابع: المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.

الجدول رقم (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات آراء العينة

لفقرات المحور الثالث

رقم الفقرة	الفقرات	الترتيب	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
2	إشراف الإدارة الضريبية بشكل دائم على عمليات التحصيل يعتبر مقياس زيادة حجم الإيرادات الضريبية	1	4.03	0.052	80.6%	مرتفع
5	تقوم مصلحة الضرائب بتدريب كافية للموظفين عن طرق زيادة الإيرادات الضريبية وطرق قياسها	2	3.68	0.210	73.6%	مرتفع
1	اتباع مقاييس تمنع إخفاء جزء من نشاط أو نشاط بأكمله تقلص ظاهرة التهرب الضريبي	3	4.11	0.764	82.2%	مرتفع
3	في حال تلائم مقياس حسب حجم الإيرادات الضريبية مع الأوضاع الاقتصادية فأنها تحافظ على المال العام	4	3.87	1.095	77.4%	مرتفع
4	التحول نحو التنظيم الكامل يعتبر أكثر مقاييس زيادة الإيرادات الضريبية الأكثر فاعلية	5	3.87	1.212	77.4%	مرتفع
	متوسط المحور الرابع		3.91	0.797	78.2%	مرتفع



شكل رقم (10) نسبة الموافقة لتقديرات آراء العينة لفقرات المحور الرابع

يوضح الجدول رقم (12) أن أفراد العينة وافقت بتقدير لفظي (مرتفع) على جميع فقرات المحور الرابع؛ وبلغ متوسط الاستجابة للفقرات على (3.91)، والنسبة المئوية (78.2%)، وتحليل كل فقرة من فقرات المحور الرابع وفقاً لأعلى قيم للمتوسط الحسابي، عند تساوي قيم المتوسط للفقرات، مرتبة ترتيباً تنازلياً كما يلي:

- أن الفقرة (3) والتي تنص على (اتباع مقاييس تمنع إخفاء جزء من نشاط أو نشاط بأكمله تقلص ظاهرة التهرب الضريبي) حصلت على الترتيب (الأول) بمتوسط حسابي (4.11) وبتقدير لفظي (مرتفع).
 - أن الفقرة (1) والتي تنص على (إشراف الإدارة الضريبية بشكل دائم على عمليات التحصيل يعتبر مقياس زيادة حجم الإيرادات الضريبية) حصلت على الترتيب (الثاني) بمتوسط حسابي (4.03) وبتقدير لفظي (مرتفع).
 - أن الفقرتين رقم (4، 5) واللذان تتصان على (في حال تلائم مقياس حسب حجم الإيرادات الضريبية مع الأوضاع الاقتصادية فأنها تحافظ على المال العام)، (التحول نحو التنظيم الكامل يعتبر أكثر مقاييس زيادة الإيرادات الضريبية الأكثر فاعلية) حصلتا على الترتيب (الثالث) بمتوسط حسابي (3.87) وبتقدير لفظي (مرتفع).
 - أن الفقرة (2) والتي تنص على (تقوم مصلحة الضرائب بتدريب كافية للموظفين عن طرق زيادة الإيرادات الضريبية وطرق قياسها) حصلت على الترتيب (الرابع) بمتوسط حسابي (3.68) وبتقدير لفظي (مرتفع).
 - الانحراف المعياري لمتوسط فقرات المحور الثالث أعلى من الواحد الصحيح، مما يشير إلى وجود تشتت المبحوث.
- وبالنظر إلى متوسط فقرات المحور الثالث نجد أنه بلغ (3.97) وبانحراف معياري (0.584) وبتقدير لفظي (مرتفع)، وعلى ضوء ما تبين أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.

ثالثاً: عرض النتائج الإجمالية محاور الدراسة:

الجدول رقم (13) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات

أفراد العينة لمحاور الدراسة بشكل عام

م	المحاور	الترتيب	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	التقدير اللفظي
3	ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية	1	3.68	0.623	73.6%	مرتفع
4	ممارسة الإدارة الضريبية دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية	2	3.39	0.763	67.8%	مرتفع
1	مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية	3	3.97	0.584	79.4%	مرتفع
2	المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية	4	3.91	0.797	78.2%	مرتفع
	المتوسط العام لجميع المحاور		3.71	0.515	74.2%	مرتفع

يتضح من الجدول السابق والمتعلق بـ "أثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية"،

أن متوسط محاور الاستبانة ككل بلغ (3.71) وانحراف معياري (0.515)، ودرجة قياس (مرتفع)،

حيث جاء المحور الأول: ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية على المرتبة الثالث بمتوسط حسابي

(3.68) وانحراف معياري (0.623) وتقدير لفظي (مرتفع)، وحصل المحور الثاني: ممارسة الإدارة الضريبية

دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية على المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.39) وانحراف

معياري (0.763) وتقدير لفظي (مرتفع)، وحصل المحور الثالث: مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية

لتوسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.97) وانحراف

معياري (0.584) وتقدير لفظي (مرتفع). وحصل المحور الرابع: المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية

وزيادة الإيرادات الضريبية على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3.91) وانحراف معياري (0.797) وتقدير

لفظي (مرتفع).

ويعزو الباحثين حصول محاور الدراسة بشكل عام على موافقة عينة الدراسة بدرجة قياس

(مرتفعة) على أنه يوجد أثر لضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية.

جدول رقم (14) معامل ارتباط بيرسون بين المحاور وبعضها والدرجة الكلية

م	المحاور	عدد الفقرات	معامل بيرسون
1	ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية	10	.566**
2	ممارسة الإدارة الضريبية دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية	10	.729**
3	مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية	10	.535**
4	المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية	5	.711**
	الدرجة الكلية	25	.623**

** عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.01$)

من خلال الجدول رقم (14) بحساب معامل ارتباط بيرسون لكل محور من محاور الاستبيان الثلاثة، والدرجة الكلية للاستبيان ككل بوصفه محكاً داخلياً، وقد دلت النتائج أن جميع محاور الاستبيان الثلاثة دالة عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \geq 0.01$)، ويتضح وجود ارتباط موجب وقوي، كما تشير النتائج إلى تحقق الصدق للاستبيان، وبالتالي تطبيقه بكفاءة على عينة الدراسة .

النتائج والتوصيات

من خلال دراستنا لهذا الموضوع حاول الباحثين معالجة اشكالية البحث التي تدور حول أثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية، فقد تم التوصل من خلال الإطار النظري والدراسات السابقة إلى بعض الاستنتاجات التي يمكن تلخيصها فيما يلي:

النتائج

1. تعتبر سياسة ضريبة الدخل فعالة وقوية في الدول الرأسمالية المتقدمة، حيث تشكل إيرادات ضريبة الدخل نسبة كبيرة من الإيرادات الضريبية.
 2. أن ضريبة الدخل أصبحت ضرورة حتمية يجب على كل المؤسسات الالتزام بها.
 3. يستحسن تطبيق معايير الرقابة والتحصيل للمساهم في تحسين عملية التحصيل الضريبي لمختلف فئات المكلفين.
 4. تستخدم الإدارة الضريبية سلطاتها في الاطلاع والاستيضاح والتبرير، ولكنها لا تستخدم سلطاتها الإدارية مثل الحجز على الأموال ومقتنيات المشروع أو المحل التجاري.
 5. ان عدم تحقيق الاستقرار السياسي واليقين بوجود حل دائم يعتبر السبب الرئيسي لعدم نجاح سياسة ضريبة الدخل في قانون تشجيع الاستثمار في اليمن.
- وخلص البحث إلى عدد من الاستنتاجات بناءً على نتائج التحليل الإحصائي للبيانات التي شملها البحث فيما يلي أهم تلك الاستنتاجات:

6. وافقت العينة في المحور الأول: على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبية (3.36) وبانحراف معياري (0.623) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن حجم الإنتاج واستمرارية القطاع الاقتصادي يعتمد بشكل كبير على معدلات ضريبة الدخل.
- أن معدلات الضريبة تشجع وتسهل الصناعة الوطنية.
- أن نشر المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب يساعد على اتخاذ القرارات الملائمة، الالتزام بقواعد ودورية النشر ويزيد من ثقة ومصداقية المعلومات المنشورة.
- أن توفير الأدلة والقرائن الكافية يساهم في تحقيق المصداقية بالمعلومات المنشورة.

7. وافقت العينة في المحور الثاني: أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين ممارسة الإدارة الضريبية دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية، بمتوسط حسابي (3.40) وبانحراف معياري (0.763) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن الإدارة الضريبية تراعي وتركز عمل خطط مستقبلية وتحقيق رؤية استراتيجية لعملها.
- أن الإدارة الضريبية تطبيق القانون على الجميع دون استثناء.
8. أن الإدارة الضريبية تقيم أداء الموظفين بكفاءة وتسعى لتصحيح نقاط الضعف لديهم.
9. وافقت العينة في المحور الثالث: على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية، بمتوسط حسابي (3.97) وبانحراف معياري (0.584) وبتقدير لفظي (مرتفع).
- أن نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني يساعد المراجع الداخلي على التركيز على مواطن الضعف والانحرافات في الأداء.
- أن استخدام الحاسب الالكتروني في عملية الرقابة الداخلية يؤدي الى انخفاض نسبة الأخطاء والمخالفات مما يساعد على سلامة التقارير المالية.
- أن الاعتماد أسس تأمين وحماية مثل كلمات المرور للتأكد من هوية النظام يؤدي الى رفع كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.
- يمكن مواجهة أي أخطاء متحملة او غير محتملة من خلال وجود نظام رقابي داخلي كفاء.
10. وافقت العينة في المحور الرابع: على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية، بمتوسط حسابي (3.91) وبانحراف معياري (0.797) وبتقدير لفظي (متوسط).
- أن نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني يساعد المراجع الداخلي على التركيز على مواطن الضعف والانحرافات في الأداء.
- أن استخدام الحاسب الالكتروني في عملية الرقابة الداخلية يؤدي الى انخفاض نسبة الأخطاء والمخالفات مما يساعد على سلامة التقارير المالية.
- أن الاعتماد أسس تأمين وحماية مثل كلمات المرور للتأكد من هوية النظام يؤدي الى رفع كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.
- يمكن مواجهة أي أخطاء متحملة او غير محتملة من خلال وجود نظام رقابي داخلي كفاء.

التوصيات

- بناء على ما تم التوصل إليه من نتائج، توصي الدراسة بالآتي:
- يفضل إعطاء مصلحة الضرائب المزيد من الاهتمام من قبل الحكومة اليمنية والعمل بجديه على تحسين مستواها وتطبيقها.
 - العمل على التنسيق بين الإدارات الضريبية والحكومية، لما فيه من تضيق على رفعة التهرب الضريبي من ضريبة الدخل.
 - العمل على تدريب الموظفين فيما يتعلق بمعايير التدقيق العامة، ومعايير المحاسبة الدولية وامتلاكهم الفطنة في التدقيق والاستيضاح والتبرير.
 - ضرورة أن تلتزم الإدارة العامة لدوائر الضريبة، بالقوانين المنظمة لعملها، وذلك في سعيها للحفاظ على المال العام.
 - عقد الندوات وتنظيم ورش العمل الخاصة في تعريف المكلف بأهمية ضريبة الدخل المالية والاقتصادية.
 - بيان وتوضيح المخالفات الواجب على المكلف تجنبها والعقوبات التي تقع عليه في حال ارتكابها ومتابعة تطبيقها قضائياً.
 - يجب العمل على إيجاد خطة رسمية تهدف الى تحقيق رؤية ورسالة واهداف الدوائر الضريبية يعلمها جميع العاملين وان تكون واضحة المعالم.

المراجع

- 1- اديب، عبد السلام: السياسة الضريبية واستراتيجية التنمية، أفريقيا الشرق، طبعة 1، 1998.
- 2- البطريق يونس أحمد، حامد عبد المجيد دراز، محمد أحمد عبد اهلل، مبادئ المالية العامة، دار شباب الجامعة، الإسكندرية، د.ط، 1978.
- 3- الخطيب، خالد وشامية، أحمد: "أسس المالية العامة"، ط 2، عمان: دار وائل، 2005.
- 4- الخطيب، خالد: الضريبة على الدخل (أصول محاسبته في الأردن)، دار زهران للنشر والتوزيع 2006.
- 5- الدقر، رشيد: علم المالية العامة، ج2، مطبعة الجامعة السورية، 1963.
- 6- العشماوي، شكري، وعثمان، سعيد، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007.
- 7- الوليد، بشار يزيد، المفاهيم الإدارية الحديثة، دار الراية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2009.
- 8- حاج موسى، حسن فلاح: قرار تقدير ضريبة الدخل في الأردن وطرق الطعن فيه إداريا و(قضائيا)، نقابة المحامين، 1998.
- 9- حماد، طارق، حوكمة الشركات – المفاهيم – المبادئ - التجارب – تطبيقات الحوكمة في المصارف، ط2، مجلد 1، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الاسكندرية - مصر، 2005.
- 10- شامية، أحمد زهير والخطيب، خالد: المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، 1997.
- 11- شلغوم، محمد، أساس حق الدولة في فرض الضريبة، مجلة العلوم القانونية والشرعية، جامعة الزاوية، ليبيا، العدد السابع، 2015.
- 12- عبد المجيد، عبد المطلب: اقتصاديات المالية العامة، الاسكندرية، الدار الجامعية.
- 13- عبد المولى، السيد: المالية العامة 2005.
- 14- وهيب بن سالمه ياقوت، "الغش الضريبي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الادارية، جامعة الجزائر، 2003).

الملاحق

(الاستبيان)

الأخ/ الأخت

المحترم/ المحترمة

تحية طيبة وبعد..

يهدىكم الباحثون خالص تحياتهم ويضعون بين ايديكم هذا الاستبيان بعنوان " أثر ضريبة الدخل في زيادة الإيرادات الضريبية" والذي أعد بهدف الحصول على البيانات المتعلقة بالجانب الميداني لاستكمال متطلبات البحث.

وقد صمم هذا الاستبيان بغرض الحصول على معلومات كافية للتعرف أثر ضريبة الدخل وبهدف رفع الإيرادات الضريبية وذلك من خلال دراسة وتحليل إجاباتكم على أسئلة الاستبيان. ولأهمية الدراسة يأمل الباحثون تعاونكم في الاجابة على اسئلة الاستبيان بموضوعية وحيادية مع توخي الدقة حيث ان مساهمتكم في تقديم الاجابة على جميع الاسئلة هو اساس لنجاح البحث والوصول الى النتائج المفيدة.

مع التأكيد من ان هذه البيانات سوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط. ونؤكد ان البيانات التي ستقدمونها ستحاط بالسرية التامة.

ونتمنى تعاونكم والاجابة عن الموضوع بعناية والاهتمام الكامل

شاكرين حسن تعاونكم سلفاً

وخالص الشكر والتقدير

اعداد:-

محمد عبدالله محمد القاضي

عبدالمجيد ناجي الغادر

محسن العزي صالح الأحمر

أحمد علي طامش

القسم الاول:- الرجاء الاجابة عن الاسئلة الاتية بوضع علامة (✓) على الاجابة المناسبة في ☐

1-الجنس:- ذكر ☐ أنثى ☐

2-العمر:-أقل من 30 سنة ☐ من 31 الى 40 ☐

من 41 الى 50 ☐ أكثر من 50 ☐

3-المركز الوظيفي

☐ مدير دائرة

☐ نائب مدير دائرة

☐ رئيس قسم

☐ محصل ضريبي

☐ محاسب

☐ أخرى ☐ أذكرها.....

4-المؤهل العلمي:-دبلوم متوسط ☐ بكالوريوس ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐

5-التخصص العلمي:-محاسبة ☐ ادارة أعمال ☐ اقتصاد ☐ علوم مالية ومصرفية ☐

6-عدد سنوات الخبرة في الشركة:- أقل من 3 سنوات ☐

☐ من 3-5 سنوات

☐ من 5-10 سنوات

☐ من 10-15 سنة

☐ أكثر من 15 سنة

المحور الاول:- ضريبة الدخل وزيادة الإيرادات الضريبة.

البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- يؤثر المعدل الضريبي في اتخاذ قرار إنشاء القطاع الاقتصادي.					
2- معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد حجم الإنتاج.					
3- معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد عدد خطوط الإنتاج					
4- معدلات ضريبة الدخل لها تأثير على استمرارية القطاع الاقتصادي					
5 معدلات ضريبة الدخل لها تأثير في تحديد حجم الادخار.					
6- معدلات ضريبة الدخل لها تأثير على توفير فرص العمل.					
7- معدلات ضريبة الدخل لها تأثير على الدخل الشخصي.					
8- تؤثر معدلات ضريبة الدخل المفروضة على الأفراد بتحديد حجم الكمية المطلوبة من قبلهم.					
9- تؤثر معدلات ضريبة الدخل في تحديد طبيعة رواتب العاملين والخدمات المقدمة له.					
10- تؤثر معدلات ضريبة الدخل على تشجيع الصناعة الوطنية.					

المحور الثاني:- ممارسة الإدارة الضريبية دورها بالشكل الذي يؤدي الى زيادة الإيرادات الضريبية.

البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- تقوم الإدارة الضريبية بالاهتمام في تقييم الأداء للموظفين من خلال تصحيح نقاط الضعف لديهم.					
2- قدرة القانون على القضاء على ظاهرة الازدواج الضريبي والتي من شأنها الحد من التهرب الضريبي ورفع نسبة الالتزام.					
3- يحقق العمل بنظام الشرائح الضريبية العدالة الضريبية وزيادة التزام المكلف					
4- تقوم الإدارة الضريبية بتحويل الملفات الضريبية المتأخرة الى القضاء إذا كانت ذو قيم كبيرة.					
5- تمنع الإدارة الضريبية المكلف من اصدار فواتير ضريبية في حال لم يقوم بإدارة نظام محاسبي وفقاً للأوامر العسكرية.					
6- تطبيقاً لمبدأي الكفاءة والفعالية يتلزم أي مكتب ضريبي في قاصدة الاقتصاد في تحصيل الضريبة.					
7- اجتماع اقسام الإدارة الضريبية والمشاركة في اتخاذ القرارات والعمل الإداري يساعد على زيادة الإيرادات الضريبية.					
8- تراعي الإدارة الضريبية الخطط المستقبلية والرؤية الاستراتيجية لعملها.					
9- تعزز الإدارة الضريبية سلطة القانون وتطبيقه على الجميع بدون استثناء					
10- يتم النظر للإدارة العليا من قبل موظفيها على انها تحاول ضمان الأداء المتميز والعادل للدائرة.					

المحور الثالث:- مدى تطبيق ممارسات الإدارة الضريبية لتوسيع القاعدة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.

البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- في حالة توفر الشفافية لدوائر الضريبة فإنها تساهم في الحفاظ على المال العام.					
2- تقوم مصلحة ضريبة الدخل بتوعية كافية للمواطنين عن أهمية الضريبة تحد من التهرب الضريبي.					
3- تقوم مصلحة ضريبة الدخل بإعلام المواطنين عن التعديلات القانونية بشكل مناسب يساهم في الحد من التهرب الضريبي.					
4- يفتقر أداء ضريبة الدخل في كثير من جوانبه لرسم السياسات والتخطيط السليم					
5- توفر العدالة في اتخاذ القرارات لدى دوائر الضريبة تساهم في الحفاظ على المال العام.					
6- تشمل بعض قوانين ضريبة الدخل، الكثير من العيوب، خصوصاً بالقطاع الخاص وجذب الاستثمارات الخارجية، وتوسيع النشاط الاقتصادي والتجاري.					
7- في حال تلائم القوانين الضريبية مع الأوضاع الاقتصادية للمكلف فإنها تحافظ على المال العام					
8- في حال كانت المعلومات الضريبية واضحة وغير مبهمة فإنها تحافظ على المال العام.					
9- عدم تقديم المكلف لتسجيل المصلحة في الوقت المحدد، يؤدي الى التهرب الضريبي					
10- إخفاء جزء من نشاط أو نشاط بأكمله من النشاطات التي تخضع للضريبة يؤدي الى التهرب الضريبي.					

المحور الرابع:- المقياس المستخدم من قبل الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات الضريبية.

البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- اشراف الإدارة الضريبية بشكل دائم على عمليات التحصيل يعتبر مقياس زيادة حجم الإيرادات الضريبية.					
2- تقوم مصلحة الضرائب بتدريب كافية للموظفين عن طرق زيادة الإيرادات الضريبية وطرق قياسها.					
3- اتباع مقاييس تمنع إخفاء جزء من نشاط أو نشاط بأكمله تقلص ظاهرة التهرب الضريبي.					
4- في حال تلائم مقياس حسب حجم الإيرادات الضريبية مع الاوضاع الاقتصادية فأنها تحافظ على المال العام					
5- التحول نحو التنظيم الكامل يعتبر أكثر مقاييس زيادة الإيرادات الضريبية الأكثر فاعلية					