

# دور قانون ضريبة الدخل الأردني في الحد من التهرب الضريبي من وجهتي نظر مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات وأعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات \*

د. سناء مسوده \*\*

أ. هاني الخوالده \*\*\*

---

\* تاريخ التسليم: 10 /10 /2014م، تاريخ القبول: 29 /12 /2014م.

\*\* أستاذ مشارك/ قسم المحاسبة/ جامعة جدارا/ الأردن.

\*\*\* أمين لوازيم/ مدرسة حي الزهراء/ مديرية تربية وتعليم عين الباشا/ عمان/ الأردن.

## The Role of the Jordanian Income Tax Law in Limiting Tax Evasion, From Points of View of the Auditors of Income & Sales Tax Department and members of Experts Society of Income & Sales Tax

### Abstract:

This study aimed to explain the role of Jordanian Income Tax Law to alleviate the impacts of tax evasion: Views of the Auditors of Income & Sales Tax Department & the members of Income & Sales Tax Experts Association through the four independent variables of study: procedures of processing tax statement form, incentives and exemptions, penalties and fines, in addition to tax rates.

In order to achieve the study objectives, a questionnaire was designed by the researcher based essentially on the articles of the Jordanian Income Tax Law No. (28) , 2009, & the related issued instructions and regulations.

The study population consisted of two groups: all staff authorized to practice tax auditing (auditors) in all income and sales tax directorates, and all tax centers in the various governorates of the Kingdom of Jordan. The second group included all members of the Experts society income and sales tax in Jordan. The study used one sample t - test, and independent samples t - test and investigated the study hypotheses.

After analyzing the collected data, testing, investigating hypotheses, the study reached several findings that concluded that the procedures of dealing with tax evasion, as well exemptions and incentives did not help in reducing the rates of tax evasion in Jordan according to the study groups' points of view: , with an average not exceeding 3. 24, while on the other hand, the penalties and fines, and the tax rates played a role in limiting tax evasion in Jordan from the point of view of both groups. with an average exceeding 3. 33. One of the main recommendations of the study was the necessity to reconsider the conditions, and procedures of submitting tax statements to tax income and sales directorate and grant more incentives and exemptions to taxpayers, in addition to activation of imprisonment penalty practically.

**Keywords:** income and sales tax, tax evasion, procedures of processing tax statement form incentives and exemptions, penalties and fines, the tax rates.

### ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور قانون ضريبة الدخل الأردني من وجهة نظر كل من مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وأعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات، في الحد من التهريب الضريبي من خلال المتغيرات المستقلة الأربعة وهي: إجراءات معالجة الإقرار الضريبي، والحوافز والإعفاءات، والعقوبات والغرامات، والنسب الضريبية.

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة معتمدة بدرجة أساسية على نصوص قانون ضريبة الدخل الأردني محور الدراسة، والتعليمات والأنظمة الصادرة ذات العلاقة، وتكون مجتمع الدراسة من فئتين هما: الموظفون المفوضون بالتدقيق الضريبي (المدققون) مديريات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات جميعاً ومراكز خدمات الضريبة في مختلف محافظات المملكة الأردنية الهاشمية، أما الفئة الثانية فتكونت من أعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن كافة، تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة، واختيار (t) لعينتين مستقلتين لاختبار فرضيات الدراسة. وبعد تحليل البيانات واختبار الفرضيات توصلت الدراسة إلى أن إجراءات معالجة الإقرار الضريبي، والحوافز والإعفاءات، لم تلعب دوراً في الحد من التهريب الضريبي في الأردن من وجهة نظر أفراد العينتين، وبوسط حسابي للعينتين لم يتجاوز 3.20، في حين لعبت كل من العقوبات والغرامات، والنسب الضريبية دوراً في الحد من التهريب الضريبي في الأردن من وجهة نظر أفراد العينتين، وبوسط حسابي للعينتين تجاوز 3.50، أما أهم توصيات الدراسة فهي ضرورة إعادة النظر في شروط وإجراءات تقديم الإقرار الضريبي إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، والاهتمام بمنح المزيد من الحوافز والإعفاءات، وتفعيل عقوبة الحبس عملياً.

الكلمات المفتاحية: ضريبة الدخل والمبيعات، التهريب الضريبي، إجراءات معالجة الإقرار الضريبي، الحوافز والإعفاءات، العقوبات والغرامات، النسب الضريبية.

## مقدمة:

تعد الضرائب مصدر التمويل الرئيسي لرفد وإمداد خزينة الدولة بالأموال التي تساعد وتسهم في تحقيق بعض وظائف الدولة تجاه مواطنيها من توفير بيئة ملائمة لهم من بنية تحتية، وتحقيق أهداف اجتماعية كتقليل فجوة الثروة بين أصحاب الدخل المرتفعة والمتدنية، وأهداف اقتصادية كتشجيع الصناعات المحلية وحمايتها من المنافسة الخارجية، وتوجيه الاستثمارات المحلية إلى بعض القطاعات المرغوب بها، وحل بعض المشاكل الاقتصادية كالتضخم والانكماش، وغيرها من الأهداف؛ لذا حفاظاً على هذه المصادر، وضماناً لبقائها؛ تجتهد الدولة باستمرار في سن وتطوير القوانين والتشريعات الناظمة لكافة مواردها وشؤونها، وما يلزم ذلك من إجراءات وتعليمات بشكل عام والضرائب بشكل خاص؛ للحيلولة دون تهرب الجمهور المستهدف من الضرائب.

إن القوانين والتشريعات الضريبية تتقدم؛ وبالتالي يفترض الاستمرار في تعديلها كي تبقى ملائمة لظروف المكلف، وبما يضمن حمايتها من الاختراق، وسوء استغلال الفجوات الموجودة فيها مما قد ينقص من مقدار الضريبة أو إلغائها؛ وذلك بمبررات مختلفة من اجتماعية، أخلاقية، وتشريعية، ودينية، وجزائية، وضريبية، واقتصادية، وغيرها (درغام والعمور، 2009).

لكل ما تقدم من ثغرات وفجوات واختراقات لهذه القوانين وغيرها، وما توصلت إليه الدراسات حول ظاهرة التهرب الضريبي في الأردن خاصةً وبلدان أخرى عامةً من نتائج وتوصيات تدعو الدراسة إلى تعديل القوانين ذات العلاقة للحد من هذه الظاهرة (رحال، 2011) و(أبوسنينه، 2008) و(درغام والعمور، 2009)؛ لذا يقع على عاتق الدولة التزاماً تطویر هذه القوانين باستمرار لمواجهة ما يستجد في هذا الميدان وغيره. لذا جاءت هذه الدراسة للتعرف على الدور الذي يلعبه قانون ضريبة الدخل الأردني في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، من خلال دراسة الدور الذي تلعبه كل من: إجراءات معالجة الإقرار الضريبي الذي يقدمه المكلف لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات بتاريخ محدد، ووفق النموذج المعتمد من قبلها، والنسب الضريبية المفروضة على المكلف الاعتراري، والعقوبات (الغرامات) الضريبية المفروضة على المكلف الاعتراري، والحوافز التشجيعية (الإعفاءات) الممنوحة للمكلف الاعتراري.

## مشكلة الدراسة وأسئلتها:

تتمثل مشكلة الدراسة في الشك الذي يراود الباحث حول فعالية قانون ضريبة الدخل الأردني في الحد من التهرب الضريبي باعتباره قانوناً مؤقتاً حيث لم تحرز بعد نتائج تطبيقه أي تقدم في الحد من التهرب الضريبي. وقد جاءت هذه الدراسة لمعرفة آراء عينيّ الدراسة من القائمين على تطبيق القانون المذكور في

تقييم دوره في الحد من التهرب الضريبي. ويمكن تشخيص جوانب مشكلة الدراسة من خلال طرح التساؤلات التالية: (من جهتيّ نظر مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات (المدققين)، وأعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن (الخبراء).

1. ما هو دور إجراءات معالجة الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي في الأردن؟

2. ما هو دور الحوافز التشجيعية (الإعفاءات) الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن؟

3. ما هو دور العقوبات (الغرامات) الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن؟

4. ما هو دور النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن؟

## أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة للإجابة على أسئلة الدراسة من خلال:

1. التعرف على دور إجراءات معالجة الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

2. التعرف على دور الحوافز التشجيعية (الإعفاءات) الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

3. التعرف على دور العقوبات (الغرامات) الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

4. التعرف على دور النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

## أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في أهم النقاط التالية:

1. أهمية موضوع التهرب الضريبي حيث يمثل مبالغ ضخمة جداً تخسرهما خزينة الدولة؛ فحجم التهرب من ضريبة الدخل والأرباح في الأردن لعام 2013 بلغ نحو (200) مليون دينار، بينما حجم التهرب من ضريبة المبيعات بلغ نحو (495) مليون دينار (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014).

2. إن التهرب من دفع الضريبة يعد إجحافاً بحق المكلفين الملتزمين ضريبياً، ويولد لديهم شعوراً بالجور والتذمر، وعدم إنصاف الدولة لهم؛ وقد يدفعهم ذلك إلى اللحاق بركب المتهربين إذا لم تتم معاملتهم معاملةً حسنة، وقدّمت لهم شتى الحوافز والتعويضات لاستدامة سلوكهم.

3. إن كثرة التعديلات على قانون ضريبة الدخل الأردني وخاصةً إذا كانت (مؤقتة) تؤدي إلى إرباك وعرقلة سير الأطراف ذات العلاقة؛ لذا لا بد من أن تكون التعديلات ناتجة عن دراسة مستفيضة، ومخطط لها بكفاءة وفاعلية.

4. إفادة الأطراف ذات العلاقة بنتائج الدراسة، وخاصة (المشرّع) الأردني، ودائرة ضريبة الدخل والمبيعات، والتي لم تتطرق إلى ملف التهرب الضريبي من خلال عمل دراسات حوله

شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه».

#### ◀ واقع التهرب الضريبي في الأردن:

بيّنت الدراسة الصادرة عن المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني عام 2014 أن أسباب التهرب الضريبي في الأردن هي نفسها في البلدان الأخرى، وكون جُل الدراسة الحالية عن الأردن، فهناك أسباب تلامس البيئة الضريبية في الأردن مباشرة؛ ممّا استدعى تسليط الضوء عليها، على النحو الآتي (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014):

1. تعقيد النظام الضريبي وعدم استقراره وذلك بسبب التعديلات المتكررة التي أدخلت على القوانين الضريبية حتى أن القانون قيد الدراسة عدّل بمسودة قانون الضريبة لسنة 2014، الأمر الذي يصعب فهم النصوص القانونية الضريبية والالتزام بها، ويشجع المكلفين ببذل المزيد من الجهود للتهرب من دفع الضريبة.

2. عدم التشدد في فرض الجزاء على المتهربين من دفع الضرائب حيث يقوم المكلفون بدراسة الجدوى والموازنة بين العقوبات التي تنتظرهم عند تهربهم والعوائد والمكاسب التي يجنونها من التهرب التي تفوق هذه العقوبات، كما لاحظ الباحث من بعض عينة الدراسة أثناء الالتقاء بهم من خلال توزيع الاستبانة بأن عقوبة الحبس غير مطبقة عملياً.

3. عدم توافر قاعدة بيانات ومعلومات كافية عن نشاطات المكلفين من أطباء ومهندسين ومحامين وغيرهم من المهنيين، رغم توافر ذلك جاء دوره في الحد من التهرب الضريبي في المرتبة الثانية (Al - Moumany, & Al - Ebbini, 2013).

4. عدم عناية الإصلاحات الضريبية الأخيرة بشكل كاف بتطوير الموارد البشرية العاملة في المجال الضريبي، رغم أن دورها في الحد من التهرب الضريبي جاء في المرتبة الأولى (Al - Moumany, & Al - Ebbini, 2013). كما أن المراقبة والكفاءة لدى أجهزة التحقيق والتحصيل ضعيفة ممّا سهل من عمليات التهرب الضريبي؛ إذ تشير بيانات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات إلى وجود متأخرات ضريبية من ضريبة الدخل والضريبة العامة على المبيعات نحو 1.899 مليار دينار أردني، فلماذا لا تفعل الجهات ذات العلاقة استخدام الوسائل المتاحة والممكنة لتحصيل هذه المتأخرات الضريبية لسد العجز المالي في الأردن بدلاً من استهداف جيب المواطن؟

#### حجم التهرب الضريبي في الأردن:

إن الدراسات المتعلقة بظاهرة التهرب الضريبي في الأردن قليلة واقتصرت في معظمها على تحليل أسباب ظاهرة التهرب الضريبي من ضريبة الدخل وأثرها على الاقتصاد دون تحديد قيمة أو حجم التهرب الضريبي. ففي الأردن يُقاس حجم التهرب الضريبي من خلال تقدير حجم الاقتصاد غير الرسمي (اقتصاد الظل) ومدى انتشاره؛ على الرغم من أن الدراسات اعتبرت اقتصاد الظل مؤشراً وليس دليلاً على وجود التهرب الضريبي (المجلس

أو حول نسبة وجوده في القطاعات، وبشكل دوري، وعدم تفعيل ما هو واضح وصريح من مهام وواجبات مديرية مكافحة التهرب الضريبي، وبناءً على وجهة نظر أصحاب الشأن والخبرة من أفراد عينتي الدراسة في تطبيقه وتنفيذه، والحكم عليه؛ لسد وتلافي الثغرات والفجوات والقصور في هذا القانون (قيد الدراسة)، الذي هو المرجعية الذي يُحتكم إليه.

#### فرضيات الدراسة:

تم صياغة فرضيات الدراسة بناءً على أسئلة الدراسة ومن وجهتي نظر مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وأعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن وعلى النحو التالي:

1. لا يوجد فروق دالة احصائياً في إجابات أفراد عينة الدراسة حول دور اجراءات معالجة الإقرار الضريبي وفقاً لقانون ضريبة الدخل الأردني في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

2. لا يوجد فروق دالة احصائياً في إجابات أفراد عينة الدراسة حول دور الحوافز التشجيعية (الإعفاءات) الضريبية المفروضة وفقاً لقانون ضريبة الدخل الأردني في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

3. لا يوجد فروق دالة احصائياً في إجابات أفراد عينة الدراسة حول دور العقوبات الضريبية المفروضة وفقاً لقانون ضريبة الدخل الأردني في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

4. لا يوجد فروق دالة احصائياً في إجابات أفراد عينة الدراسة حول دور النسب الضريبية المفروضة وفقاً لقانون ضريبة الدخل الأردني في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

#### الإطار النظري:

##### ◀ مفهوم التهرب الضريبي:

لم تقدّم التشريعات الضريبية المعاصرة تعريفاً للتهرب الضريبي، وإنما اقتصر على تعداد صورته وأشكاله تاركة أمر التعريف للفقهاء؛ وذلك لأن أي تعريف لا يمكن أن يشمل أساليب التهرب كافة (ضرغام والعمور، 2009). واختلف الفقهاء حول تعريف التهرب الضريبي؛ وذلك لأن مفهوم التهرب الضريبي يختلف من دولة إلى أخرى؛ تبعاً لاختلاف سياساتها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ولأن أي تعريف لا يمكن أن يكون شاملاً لكافة أساليب التهرب الضريبي، وقد أحسن المشرع الضريبي الأردني كونه لم يضع تعريفاً محدداً للتهرب الضريبي (الشوابكة، 2003). ووفقاً لدراسة التهرب الضريبي في الأردن: أسبابه، وطرقه، وحجمه التي أعدها المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني لسنة 2014 «يقصد بظاهرة التهرب الضريبي محاولة المكلف الخاضع للضريبة عدم دفع الضريبة كلياً أو جزئياً متعمداً في ذلك طرقاً وأساليب مخالفة للقانون وتحمل في طياتها طابع الغش» نلاحظ من التعريف بأنه نعت التهرب الضريبي (بالظاهرة). وعرفه (أبو نصار، 2014) «يقصد بالتهرب الضريبي قيام المكلف ببعض الأعمال والأفعال المخالفة للقانون والتي من

- عقد الصفقات التجارية باستخدام الوسائل الإلكترونية الحديثة.

- الأعمال والمنشآت التي تعمل دون ترخيص التي تضاهي المرخص وهذه الطريقة بأمثلتها المختلفة يطلق عليها ما يسمى بالاقتصاد غير الرسمي (اقتصاد الظل)، وتعد هذه الحالة من أخطر طرق وأشكال التهرب الضريبي؛ مما يستدعي تضافر الجهود من الدول كافة والتعاون معاً للحد من هذه الظاهرة التي لا تعترف بالحدود الخرائطية أو الجغرافية، خاصة في ظل العولمة وانفتاح العالم على بعضه بعضاً باعتباره قرية صغيرة أو حتى حجرة صغيرة.

2. زيادة التكاليف والنفقات وبشكل وهمي وصوري من خلال استخدام الخبرات التراكمية المعمقة كافة في سبيل تقليل مقدار الربح أو قلبه شكلياً إلى خسارة غير حقيقية، وإثباتها دفترياً؛ وبالنتيجة عدم دفع ضرائب أو تقليل نسبة الضرائب المدفوعة إلى أدنى حد ممكن.

3. عدم قيام المكلفين في بعض المصانع والشركات من توريد الاقطاعات الضريبية المخصومة من المنبع من بعض دخل العاملين لديهم من خلال استغلال الفترة التجريبية للعاملين الجدد استغلالاً يخدم مصالح أرباب العمل وحدهم فقط، أو إظهار دخل العاملين بشكل صوري؛ مما يستدعي عدم دفع ضرائب أو تقليلها إلى أقل مقدار أو مستوى ما استطاع إلى ذلك سبيلاً (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014).

4. محاولة التهرب أو مساعدة أو تحريض الآخرين على التهرب من الضريبة، وكما نصت عليه المادة (55) من قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009 حيث حصرت هذه الأفعال بخمسة فقط، فمن ارتكب هذه الأفعال الخمسة يكون مرتكباً لجرم التهرب الضريبي، أمّا من تهرب ولكن دون ارتكاب أي من هذه الأفعال الخمسة حصرياً ما مصيره؟ أو ماذا نطلق عليه؟ فالأصل أن يكون النص القانوني جامعاً ومانعاً وعمماً وشاملاً ومطلقاً دون تقييده بأفعال محددة إلا إذا كان على سبيل المثال لا الحصر والتحديد مع الإشارة إلى ذلك حرفياً وبنص صريح الدلالة، لا أن يكون نصاً فضفاضاً يحتمل عدة أوجه بحيث يفسره كل طرف بما يخدم مصالحه.

5. استغلال حملة بطاقات الاستيراد: تعد هذه الطريقة أو الوسيلة من أخطر طرق التهرب الضريبي في الأردن، والتي تتمثل بقيام بعض المستوردين الحقيقيين بالاستيراد باسم غيرهم ممن يحمل بطاقة استيراد من خلال دفع لهم بدل مالي بسيط، بقصد إخفاء المستوردات الفعلية لهؤلاء المستوردين الحقيقيين (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014).

6. عدم التزام المكلفين بالتسجيل في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بحيث يعملون دون ترخيص رسمي (وزارة المالية ودائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن، 2012).

7. دول الملاذ الضريبي: حيث يقوم بعض المكلفين المحليين بتسجيل شركات أو منشآت تابعة لهم في دول الملاذ

الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014). كما أن الجهات ذات العلاقة في الأردن، ومنها دائرة ضريبة الدخل والمبيعات لم تتطرق إلى ملف التهرب الضريبي بعمل دراسات حوله أو حول نسبة وجوده في القطاعات وبشكل دوري وكما هو واضح وصريح في جملة مهام واجبات مديرية مكافحة التهرب الضريبي، ومما يستدعي الانتباه الأرقام التي جاء بها المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني لعام 2014، والتي أظهرت حجم الفاقد الضريبي لعام 2013 نحو (1.9) مليار دينار، علماً بأن الجزء الأكبر منه مرتبط بقطاع تجارة الجملة والتجزئة، وإصلاح المركبات، والدراجات النارية، ويليها قطاع الصناعات التحويلية. ومما تجدر الإشارة إليه أن مفهوم الفاقد الضريبي يشمل بالإضافة إلى التهرب الضريبي كلاً من: الإعفاءات الضريبية البالغة (834) مليون دينار، والمتأخرات الضريبية البالغة نحو (370) مليون دينار، بينما نجد بأن حجم التهرب من ضريبة الدخل والأرباح بلغ نحو (200) مليون دينار، بينما حجم التهرب من ضريبة المبيعات بلغ نحو (495) مليون دينار.

ومن الملاحظ أن الدراسات ركزت على دراسة التهرب من دفع ضريبة الدخل دون الاهتمام بما يخص التهرب من دفع ضريبة المبيعات أو الرسوم الجمركية في الأردن. كما أن الجهات ذات العلاقة في الأردن، ومنها دائرة ضريبة الدخل والمبيعات لم تتطرق إلى ملف التهرب الضريبي بعمل دراسات حوله، أو حول نسبة وجوده في القطاعات وبشكل دوري، وكما هو واضح وصريح في جملة مهام واجبات مديرية مكافحة التهرب الضريبي، وكما أفاد بعض أفراد عينة الدراسة أثناء الالتقاء بهم وجهاً لوجه، علماً أن الوضع في الدول الأخرى على عكس ما هو في الأردن، فمثلاً في لبنان توجد دراسات وتقديرات لحجم التهرب الضريبي، فنسبة المتخلفين في لبنان عن دفع الضريبة من إجمالي المكلفين قد وصلت إلى 70 %، أما في أمريكا والاتحاد الأوروبي فقد بلغت نسبة التهرب الضريبي من الناتج القومي وعلى التوالي 10 %، 16 % (العريس، 2008)؛ لذا علينا إعادة النظر في دراسة التهرب الضريبي حجماً وقيمة منطلقين من حيث وصل إليه غيرنا. إن هذا الأمر يستحق من الجهات ذات العلاقة خاصة دائرة ضريبة الدخل والمبيعات بذل المزيد من الاهتمام بهذا الموضوع؛ لإجراء العديد من الدراسات العلمية للوقوف على الصورة الحقيقية لما يجري، وللخروج بنتائج ملموسة تترجم إلى واقع عملي ملموس، وظاهر للعيان.

## أشكال وطرق التهرب الضريبي:

ينطوي التهرب الضريبي على أشكال وطرق كثيرة ومتداخلة منها:

1. كتمان النشاط كلياً أو جزئياً عن الجهات ذات العلاقة وبالتالي عدم دفع ضرائب نهائياً أو دفع ضرائب ولكن بقدر قليل، وهي من أكثر الوسائل والأشكال أماناً ومن الأمثلة على ذلك: التقرير السنوي لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات، (2010).

- جميع وكالات الشركات الأجنبية غير الموثقة أصلاً، وتعد هذه الحالة من أكثر حالات التهرب الضريبي حدوثاً.

كرونباخ ألفا لاختبار درجة ثبات البيانات وكاي تريبع، والوسط الحسابي لاختبار فرضيات الدراسة.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أبرزها، تطبيق مبادئ الحوكمة يعمل على الحد من التهرب الضريبي، ويعزز الثقة بين المكلف وديوان الضرائب، ويزيد من فاعلية ديوان الضرائب، ويساعد ديوان الضرائب على اعتماد طريقة التقدير الذاتي لربط الضريبة. ومن أهم التوصيات تطبيق مبادئ وقواعد حوكمة الشركات في ديوان الضرائب بحيث يشمل جميع أقسام ديوان الضرائب للحد من التهرب الضريبي.

دراسة (عبد، 2013) بعنوان «التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق»

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أسباب وأساليب تهرب المكلفين من دفع الضريبة المستحقة عليهم سواء كانت بالطرق المشروعة أم غير المشروعة مع بيان الأساليب المقترحة لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي والقضاء عليها. وتكون مجتمع الدراسة من الهيئة العامة للضرائب في العراق، حيث بلغت عينة الدراسة 30 فرداً من العاملين في هذه الهيئة في الأقسام التالية: الشركات، الرقابة والتدقيق، والأعمال التجارية، وتم استرداد 28 استبانة من الاستبانات الموزعة على عينة الدراسة.

توصلت الدراسة إلى نتائج منها: ازدياد تهرب المكلفين من دفع الضريبة بسبب الظروف الأمنية في العراق، واختلال النظام الضريبي العراقي إدارياً وتشريعياً واجتماعياً، وضعف مؤهلات الموارد البشرية العاملة في الحقل الضريبي. وأوصت الدراسة بضرورة قياس التهرب الضريبي باستخدام المعادلات الرياضية والكمية، ونشر الوعي الضريبي، وتأهيل الموارد البشرية.

دراسة (الربيعي، ورشيد، 2013) بعنوان «تقويم دور نظام المعلومات في الحد من التهرب الضريبي»

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور نظام المعلومات في الحد من التهرب الضريبي في الهيئة العامة للضرائب في العراق من خلال التأكد من مدى تحقيق الأهداف المرجوة منها، وإبراز أهم المشكلات والعقبات. تكون مجتمع الدراسة من مديري وموظفي الهيئة العامة للضرائب في العراق، والفروع التابعة لها (القادسية، والكرادة)، ومن أكاديميين، بلغ أفراد عينة الدراسة 70 فرداً، تم استخدام المنهج الوصفي والتحليلي، من خلال الاستبانة، والاستقرار والاستنتاج، باستخدام النسب المئوية والوسط الحسابي، والانحراف المعياري، ومعامل ارتباط بيرسون، وتوصلت الدراسة إلى نتائج منها عدم وجود إستراتيجية رسمية ملزمة لتبني إعداد أنظمة معلومات، حيث ما زالت المعلومات تحفظ ورقياً؛ مما يسهل التلاعب بها من أطراف ذات علاقة للتهرب الضريبي. أهم ما أوصت به الدراسة ضرورة حوسبة النظام الضريبي العراقي.

دراسة (حسين، 2010) بعنوان «مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي»

الضريبي (تكون فيها الضرائب منخفضة أو معدومة)، بحيث تُصدر هذه المنشآت التي في الخارج فواتير بيع للمكلفين المحليين بالسعر الذي يخدم كافة مصالحهم الضريبية والجمركية وغيرها، فهذه الطريقة من الطرق المتطورة في التهرب من دفع الضريبة (وزارة المالية ودائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن، 2012).

## الدراسات السابقة:

سنتناول بعض الدراسات العربية والأجنبية ذات الصلة بموضوع الدراسة المتعلق بالحد من التهرب الضريبي، ودور القانون في تحقيق ذلك.

## دراسات في اللغة العربية:

دراسة (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014) بعنوان «التهرب الضريبي في الأردن: أسبابه، وطرقه، وحجمه»

هدفت هذه الدراسة إلى دعم قرار الحكومة الأردنية في إيجاد البدائل والحلول الممكنة بخصوص مسألة العجز المالي في موازنة الدولة، وخصوصاً أن التهرب الضريبي يشكل مكوناً أساسياً من هذا العجز. وتوصلت الدراسة إلى أهم الأسباب التي تدفع المكلفين في الأردن للتهرب من الضريبة، منها تعقيد النظام الضريبي وعدم استقراره، وعدم التشدد في فرض الجزاء على المتهربين من دفع الضرائب، وعدم توافر قاعدة بيانات عن المكلفين، وعدم عناية الإصلاحات الضريبية الأخيرة بشكل كاف بتطوير الموارد البشرية العاملة في القطاع الضريبي مستخدمة عدة أساليب ومناهج منها المنهج التحليلي والوصفي، واللقاءات، والمقابلات الشخصية، والاستقراء، وعقد المقارنات، والتحليل المنطقي لما سبق من دراسات مع الواقع الحالي، كما توصلت هذه الدراسة إلى أن حجم التهرب من ضريبة الدخل والأرباح في الأردن لعام 2013 بلغ نحو (200) مليون دينار، بينما حجم التهرب من ضريبة المبيعات بلغ نحو (495) مليون دينار، كما أوصت هذه الدراسة بتطوير قاعدة بيانات المكلفين، وتفعيل الإدارة الضريبية، ووسائل الجباية والتحصيل والتدقيق، وعدم إعطاء أي صلاحية للجهات التنفيذية للتدخل في الإعفاءات، ونشر الوعي الضريبي، وإعادة النظر في قانون ضريبة الدخل والمبيعات، وإجراء دراسة ميدانية شاملة للتهرب الضريبي في الأردن.

دراسة (علي، ومنصور، 2013) بعنوان «دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان»

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مفهوم الحوكمة وأهميتها، إلى جانب معرفة إمكانية تطبيقها في ديوان الضرائب، وأثرها في تفعيل وسائل مكافحة التهرب الضريبي، لتحقيق أهداف الدراسة. تكون مجتمع الدراسة من 184 عاملاً في ديوان الضرائب الاتحادي في السودان في عام 2010، حيث تم توزيع (111) استمارة على المستهدفين والبالغ عددهم 184 عاملاً، وكانت نسبة الاستثمارات المسترجعة الصالحة للتحليل 95%. واستخدام

وعدها 18 شركة، أما مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في الأردن فعددها 291 مكتباً و تمّ اختيار عينة الدراسة المكونة من 98 مكتباً باستخدام العينة العشوائية الطبقية، وتمّ اختبار فرضيات الدراسة بالاعتماد على الأساليب الإحصائية من متوسطات حسابية، وانحرافات معيارية، واختبار  $t - test$  one sample، واختبار  $ANOVA$  one way، واختبار (شافيه) للمقارنات البعدية. وأشارت أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة إلى أنّ من أهم العوامل التي تساعد على التهرب والتجنب الضريبي هي خبرة مدققي الحسابات، ومحاسبي الشركات في قانون الضريبة، كما أظهرت بأنّ كل من أنظمة المعلومات، ونظام العقوبات المعمول بها غير مُجدية للحد من عملية التهرب والتجنب الضريبي. كما أكدت هذه الدراسة في توصياتها ومقترحاتها على ضرورة تفعيل العقوبات الضريبية، وتقديم حوافز للمكلفين الملزمين ضريبياً، وتفعيل الحوار البناء الهادف بين دائرة ضريبة الدخل والمكلفين حول الالتزام الضريبي.

دراسة (سمور، 2008) بعنوان "مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقاً لأحكام قانون ضريبة الدخل الفلسطيني بين الإلزام والالتزام"

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على التغيرات الضريبية وفقاً لقانون ضريبة الدخل الجديد رقم (17) لعام 2004 المطبق في فلسطين اعتباراً من 1/1 /2005، وتحليل نموذج كشف التقدير الذاتي (الإقرار الضريبي) وفقاً للقانون المذكور أعلاه من حيث الوضع التنظيمي والفني لبنود الإقرار الضريبي، ومدى التزام المكلفين بتقديمه للجهات ذات العلاقة، ودور التوعية الضريبية للمكلفين، وتأثيرها على الالتزام بتقديمه للجهات ذات العلاقة. وتكون مجتمع الدراسة وعينته من جميع الملفات الفعالة للمكلفين الملزمين بتقديم كشف التقدير الذاتي في محافظات قطاع غزة والبالغ عددهم (24103 مكلفاً) حسب إحصائية ضريبة الدخل لعام 2006، وتم استخدام اختبار مان-وتني  $man - test$  whitney لمعرفة إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين المجموعتين من البيانات الترتيبية، واختبار كروسكال والاس  $kruskal - Wallis - test$  لمعرفة إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين ثلاث مجموعات أو أكثر من البيانات الترتيبية. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أنّ نسبة تخلف المكلفين عن تقديم كشف التقدير الذاتي في قطاع غزة لعام 2006 بلغت 94%؛ لأسباب منها سوء الأوضاع الاقتصادية من الإدارة إغلاق المعابر وتدني الدخل، وغياب المتابعة الفعالة من الإدارة الضريبية، كما يفترق نموذج كشف التقدير الذاتي في قطاع غزة إلى البساطة، والوضوح؛ فهو يحتاج إلى متخصص لفهم مفرداته.

دراسة (المعيش، 2008) بعنوان "الجزاء المترتبة على تهرب المكلف وإخلاله بالتزاماته الضريبية في قانون ضريبة الدخل الأردني"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية الجزاءات المترتبة على قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (57) لسنة 1985 (المعدل) في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، اعتماداً على المقارنة بين

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي، وقد اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي. وتكوّن مجتمع الدراسة من الفاحصين الضريبيين في محافظات (نابلس، جنين، بيت لحم، رام الله، سلفيت، أريحا، الخليل)، ومدققي الحسابات، والمديرين الماليين في عدد من الشركات الفلسطينية. بلغت عينة الدراسة 160 فرداً من كل من الفاحصين الضريبيين، ومدققي الحسابات، والمديرين الماليين. وتمّ استخدام أساليب إحصائية عديدة منها المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، واستخدام اختبار (t) لعينتين مستقلتين ( $Independent\ samples\ t - test$ ) لاختبار الفرضيات. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أنّ نسبة التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية في عملية الفحص الضريبي هي (47.76%)

وتعدّ هذه النسبة قليلة. ومن أهم ما أوصت به الدراسة للحد من التهرب الضريبي ضرورة حصول المكلف على براءة ذمّة من دائرة ضريبة الدخل؛ ليتمكن من إتمام معاملاته من الجهات ذات العلاقة، وأن تكون التشريعات والقوانين ذات العلاقة واضحة، ومفهومة، وغير متعددة التفسير، والعقوبات يجب أن تكون رادعة. دراسة (درغام والعمور، 2009) بعنوان "ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة: دراسة تحليلية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الأسباب الرئيسية التي تكمن وراء انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة، وطرائق الحد من هذه الظاهرة، مستخدمة المنهج الوصفي التحليلي الميداني (استبانة، ومقابلات شخصية). وتكون مجتمع الدراسة من المحاسبين أصحاب مكاتب المحاسبة جميعاً، ومن مفتشي ضريبة الدخل في قطاع غزة، كما تمّ استخدام اختبار ( $one\ sample\ t - test$ )، واختبار ( $Independent\ samples\ t - test$ )، واختبار ( $one\ way\ ANOVAs$ ) لاختبار فرضيات الدراسة. ومن أهم نتائج الدراسة أن أسباب التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة، يعود إلى عدم توافر الاستقرار السياسي والأمني، وعدم وجود سيادة كاملة للسلطة الوطنية الفلسطينية على أراضيها، وعدم توفر الشفافية في الإنفاق العام. وأما أهم توصيات هذه الدراسة للحد من التهرب الضريبي ضرورة العمل على إرساء مبدأ العدالة الضريبية، وتطبيق العقوبات.

دراسة (أبو سنيته، 2008) بعنوان "العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية"

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي من وجهة نظر مكاتب المحاسبة والتدقيق، والشركات الصناعية في الأردن في مدينة سحاب الصناعية، ومدى تأثير الشكل القانوني لمكتب التدقيق والشركة الصناعية على التهرب والتجنب الضريبي.

تكوّن مجتمع الدراسة وعينته من الشركات المساهمة العامة والخاصة في مدينة الملك عبد الله الثاني الصناعية في الأردن،

المركزية، وتقنية المعلومات الحديثة، والموارد البشرية المؤهلة. تكون مجتمع الدراسة من العاملين في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن، حيث تم التركيز على اختيار أكثر العاملين قرباً وتواصلاً واتصالاً بالمكلفين، حيث تم أخذ عينة منهم تكونت من المقدرين والبالغ عددهم 100 مقدر في مديرية المكلفين متوسطي النشاط التجاري؛ كي تكون النتائج صالحة للتعميم. تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال بناء استبانة بمقياس ليكرت الخماسي، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أشارت إلى أن أكثر المكونات مساهمة وتأثيراً في مكافحة التهرب الضريبي، هي الموارد البشرية المؤهلة، بينما الأقل مساهمة وتأثيراً فكانت إدارة نظام المعلومات المحاسبية، كما توصلت إلى إن استخدام الأساليب الإحصائية والاقتصادية، والبرمجيات المتطورة يساهم بشكل كبير في مكافحة التهرب الضريبي. كما أوصت الدراسة ببذل المزيد بخصوص تدريب وتأهيل الموارد البشرية محاسبياً، وقانونياً، وفي مجال التدقيق، وتعريفهم بالإجراءات المتبعة من قبل الدائرة، وتزويد الدائرة بأحدث أجهزة حاسوب وبرمجيات.

دراسة (Lau, et al, 2013) بعنوان

“The Moderating Effect of Religiosity in the Relation Ship between Money Ethics and Tax Evasion”

هدفت هذه الدراسة الاستطلاعية إلى تفحص العلاقة بين أخلاقيات المال والتهرب الضريبي، فضلاً عن التحقق من أثر اعتدال ووسطية وجوهر التدبّين من الناحية الداخلية الجوهرية والخارجية على هذه العلاقة، باستخدام المنهج الوصفي التحليلي الميداني باستخدام الاستبانة. وتكون مجتمع الدراسة من طلبة الدراسات العليا من كلية إدارة الأعمال في كبرى الجامعات الخاصة في ماليزيا، حيث بلغ حجم العينة المختارة (400) طالب. وتم الاعتماد على اختبار Anova لاختبار فرضيات الدراسة. وأهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن أخلاقيات المال تحد من التهرب الضريبي، أما جوهر التدبّين الداخلي فإنه له تأثير في تهذيب العلاقة بين أخلاقيات المال والتهرب الضريبي نحو الوسطية والاعتدال، أما الجوهر الخارجي للتدبّين فلا يوجد له تأثير في هذه العلاقة أي بعكس جوهر التدبّين الداخلي. وأوصت الدراسة بإجراء دراسات مستقبلية لمعرفة تأثير أخلاقيات المال على التهرب الضريبي من خلال الاعتقاد بالمادية، وحبّ التملك وغير ذلك.

دراسة (Aljaaidi, et al, 2012) بعنوان

“The Ethics of Tax Evasion: A Survey of Administrative Sciences Students in Yemen”

هدفت هذه الدراسة إلى فحص وجهة نظر طلبة العلوم الإدارية في جامعة حضرموت للعام الدراسي 2009/2010 حول أخلاقيات التهرب الضريبي، ومعرفة النظرة إلى التهرب الضريبي من منظور إسلامي كون الدراسات في هذا المجال قليلة. وتكون مجتمع الدراسة من طلبة العلوم الإدارية في جامعة حضرموت للعام الدراسي 2009/2010 من تخصصات (المحاسبة، وإدارة الأعمال، والمالية) دون الإشارة إلى حجم هذا

التشريع الضريبي الأردني وكل من التشريع الضريبي العراقي، والفرنسي، والأمريكي، والمصري، في عدد من المسائل التي احتوتها الدراسة، مستخدماً أسلوب الاستقراء لنصوص هذه التشريعات، وعقد المقارنات بينها. وأكدت أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة على ضرورة العمل على توحيد كل قوانين الضريبة المتعددة في الأردن من ضريبة على الدخل والأرباح، وضريبة على المبيعات، ورسوم جمركية في قانون واحد ليسهل على الجهات ذات العلاقة التعامل معها بيسر وسهولة، كما أشارت إلى أن النصوص القانونية تسهم في التهرب الضريبي، بل تكون أسباباً جديّة تدفع المكلفين إلى التهرب الضريبي؛ لتعديدها، وتشتتها، وغموضها أو تعارضها، وكثرة التعديلات عليها، وعدم استجابتها للمستجدات.

### الدراسات في اللغة الأجنبية:

دراسة (Rahhal, 2014) بعنوان

“The Reasons of Tax Evasion in Palestine: View of Tax Managers in Income Tax Department”

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف أسباب ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر المديرين في ضريبة الدخل في فلسطين، حيث تم استخدام استبانة من 37 فقرة تم تحليلها إحصائياً باستخدام حزمة SPSS. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، إن حجم التهرب الضريبي السنوي في فلسطين بلغ (500 مليون دولار)، أما بخصوص أهم أسباب التهرب الضريبي في فلسطين فتعود إلى الاتفاقية الاقتصادية بين فلسطين وحكومة إسرائيل (بروتوكول باريس)، ولنقص تنفيذ الخطط الرقابية العملية والتفصيلية المحكمة لدى إدارة الضرائب، ولعدم كفاءة بعض الموظفين في دائرة الضريبة بشكل كاف، وللإجراءات المعقدة المتبعة في جمع الضريبة بسبب ضعف التشريعات الضريبية، وأوصت الدراسة بضرورة تبني الحكومة الفلسطينية خطوات مستعجلة وفورية لإلغاء أو تعديل الاتفاقية الاقتصادية بين فلسطين وحكومة إسرائيل؛ لمنح حكومة فلسطين الحرية في تنفيذ خطة رقابية في مجال الضرائب في مناطق B، C التي مازالت محتلة من السلطة العسكرية الإسرائيلية. كما دعت إلى تأهيل الموارد البشرية، واستدامة تحديث نظم وشبكات المعلوماتية، وحوسبة الضرائب، ونشر الوعي الضريبي عبر عدة وسائل، وتوظيف موقف علماء الشريعة من التهرب الضريبي وأخلاقياته، وتحفيز المكلفين وفقاً للقانون لتعزيز وزيادة الرقابة الذاتية لديهم. كما دعت إلى ضرورة تفعيل حكومة فلسطين المحكمة الضريبة، وتنفيذ كافة العقوبات والغرامات الواردة في قانون الضريبة.

دراسة (Al - Moumany, & Al - Ebbini, 2013) بعنوان

The Role of Accounting Information Systems (AIS) in Combating Tax Evasion

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من دور نظم المعلومات المحاسبية في مكافحة التهرب الضريبي والتقليل منه في الأردن، من خلال إدارة نظام المعلومات المحاسبية، وقاعدة المعلومات

في كلٍّ من منطقة Kedamay weyane بواقع 62 فرداً، ومنطقة Hadnet بواقع 37 فرداً، ومنطقة Hawelti بواقع 41 فرداً.

أظهرت نتائج الدراسة بأن الأفراد دافعي الضرائب في قطاع التأجير على ثلاثة أصناف، الأول غير أمين، والثاني قدّم إقراراً ضريبياً يتضمن دخلاً أقلّ بكثير من الدخل الخاضع للضريبة، أما الثالث فلم يقدّم شيئاً عن كامل دخله الخاضع للضريبة. كما أن الغالبية العظمى من المبحوثين من قليلي وبسيطي الثقافة والوعي الضريبي؛ لضعف الرقابة وآليات المتابعة في هيئة الضرائب.

دراسة (Warren, 2005) بعنوان

“Ambiguity about Audit Probability Tax Compliance & Tax Payer Welfare”

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة درجة تأثير الغموض في إجراءات الضريبة في مستوى الإذعان الضريبي في بريطانيا، اعتمدت بيانات الدراسة على الدراسات الميدانية التي درست سلوكيات الأفراد دافعي الضرائب تجاه الغموض المصاحب لإجراءات الضريبة ومستوى الإذعان الضريبي في بريطانيا بدءاً من دراسة Allias عام 1953، ودراسة Ellsberg عام 1961 إذ كشفتنا عن تعارض سلوكيات المبحوثين مع نموذج (المنفعة المتوقعة)، ومروراً بعدة دراسات منها: دراسة Quiggin عام 1982، ودراسة Yaari عام 1987 حيث طوّرا نموذج المنفعة المتوقعة، ودراسة Kahn و Sarin عام 1988 مستخدمين نموذج القرار المرجح، ودراسة Tversky & Kahneman عام 1992 مستخدمين نظرية التوقع التراكمي، وانتهاءً بعام 2004. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة وجود علاقة عكسية بين درجة الغموض في إجراءات الضريبة ومستوى الإذعان الضريبي، وأنّ حالة عدم التأكد بخصوص احتمالية التدقيق على المكلفين من عدمه تعد أداة لتقليل التهرب الضريبي أو زيادة رفاه دافعي الضرائب.

ما يميّز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تمتاز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات بما يلي:

1. تناولت الدراسات السابقة قانون ضريبة الدخل السابق، الذي عدل عدة مرات انتهاءً بالقانون المؤقت 28 لسنة 2009، وهو موضوع الدراسة الحالية، مثل دراسة (الحاج، 2003)، والتي تناولت أثر قانون ضريبة الدخل الأردني القديم على تحصيل ضريبة الدخل في الأردن.

2. مضى على تطبيق القانون قيد الدراسة أكثر من 3 سنوات، وبالتالي الحكم على آثار تطبيقه بالدراسة الحالية أصبح أكثر موضوعية، وليس كدراسة (رحال، 2011) والتي تناولت أثر هذا القانون على تشجيع الاستثمار في الأردن، ولم يمس على تطبيقه أكثر من سنة واحدة.

3. يختلف موضوع الدراسات السابقة عن موضوع الدراسة الحالية، حيث تناول بعضها متغيرات أخرى غير التي تناولتها هذه الدراسة كنظام المعلومات المحاسبي والحوكمة وقانون

المجتمع، حيث تمّ اختيار عينة عشوائية بلغت 124 طالباً وطالبة، وتمّ تصميم وبناء استبانة وبتدرج مرجانه السباعي، وباللغتين العربية والانجليزية، وتمّ اختبارها قبلها على 15 طالباً من جامعة أوتارا في ماليزيا لتأكيد صلاحيتها لغرض الدراسة. تمّ استرداد 124 استبانة صالحةً للتحليل. وأشارت أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة إلى أنّ التهرب الضريبي قد يكون أخلاقياً في بعض الظروف بسبب عدم عدالة النظام الضريبي، وفساد وتبذير وإسراف وإنفاق الحكومات، وإساءة وانتهاك وخرق هذه الحكومات لحقوق الإنسان وعدم احترامها، كما أن الغالبية رفضوا أن يكون التهرب دائماً أخلاقياً من منطلق أن المسلمين لا يرون أن التهرب من دفع الضرائب أخلاقياً؛ فالإسلام لا يبرّر التهرب من دفع الضرائب.

دراسة (Akram, & Mughal, 2012) بعنوان

“Reflections from Pakistan: Reasons of Tax Avoidance & Tax Evasion “

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أسباب ومسببات التهرب والتجنب الضريبي في باكستان، والتركيز على استكشاف الأسباب والمسببات الجوهرية لدى الأفراد دافعي الضرائب، وكذلك فحص العلاقات بين متغيرات الدراسة اعتماداً على المنهج الوصفي التحليلي الميداني. وتكون مجتمع الدراسة من (271) مدينة في باكستان، تمّ اختيار عينة بلغت (72) مدينة باستخدام العينة غير الاحتمالية، وبلغ عدد الاستبانات المسترجعة 1200 استبانة، وبلغ عدد الاستبانات المسترجعة 1043 استبانة، وتمّ الاعتماد على التباين، وتحليل الانحدار المركب لاختبار فرضيات الدراسة. وأظهرت نتائج الدراسة على أنّ أهم أسباب التهرب والتجنب الضريبي يعود لعدم التثقيف الضريبي، ونقص الحوافز الضريبية المناسبة. ومن أهم التوصيات الدراسة ضرورة تطوير السياسات ليس فقط للتخلص من أسباب ومسببات التهرب والتجنب الضريبي في باكستان، بل يجب تطويرها لتقليل حجم اقتصاد الظل الذي لا يظهر دخل المكلفين الحقيقي المتحصّل من نشاطات قانونية.

دراسة (Gundarapu & Vadde, 2012) بعنوان

Factors that Influence Rental Tax Payers' Compliance with Tax System “an Empirical Study of Mekelle City, Ethiopia”

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد وفهم العوامل الرئيسية التي تؤثر على مواقف وسلوكيات إذعان دافعي الضرائب في قطاع التأجير للنظام الضريبي، والتأسيس للعلاقة بين مواقف دافعي الضرائب في قطاع التأجير وسلوكيات إذعانهم الضريبي. وتكون مجتمع الدراسة من المكلفين الأفراد دافعي الضرائب في قطاع التأجير في مدينة Mekelle الإثيوبية، حيث تمّ اختيار 3 مناطق إدارية من أصل 7 مناطق إدارية تدعى في ثقافتهم (Kebel) التابعة لمدينة Mekelle، كونها الأكثر من حيث الكثافة السكانية، وعدد دافعي الضرائب في قطاع التأجير، تمّ سحب عينة عشوائية بلغت 140 فرداً من أصل 5480 فرداً، وزعت على شكل حصص

فتكونت من أعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن كافة (الخبراء) حيث بلغ عدد أفراد كامل المجتمع 71 فرداً حسب الإحصائية من الجمعية، تم اختيارهم جميعاً ضمن عينة الدراسة، وبعد توزيع الاستبانة على المدققين تم استرداد (61) استبانة، أي ما نسبته (86%) من عينة الدراسة، كانت جميعها صالحة للدراسة، أما بخصوص الخبراء، فبعد توزيع الاستبانة عليهم تم استرداد (39) استبانة، أي ما نسبته (55%) من مجتمع الدراسة، كانت جميعها صالحة للدراسة.

### الاساليب الاحصائية المتبعة لتفسير البيانات واختبار الفرضيات:

اعتمد الباحثان على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة، وقد تم اختيار الأساليب الإحصائية الملائمة التي تخدم أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، واستخرجت التكرارات من أجل التعرف على الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة، وتم استخدام اختبار كرونباخ ألفا للتحقق من مقدار الاتساق الداخلي لأداة الدراسة كأحد المؤشرات على ثباتها. وتم استخدام اختبار (One Sample t - test) لمقارنة الأوساط الحسابية لكل من عينتي الدراسة عن قيمة وسط حسابي مرجح (وسط الاختبار) ، إذ يتم احتساب قيمة (t) واستخراج مستوى دلالتها، ونظراً لأن مقياس الدراسة للاتجاهات كان خماسياً، فإن قيمة الوسط المرجح الذي تم المقارنة به هو (3) ، فإذا كان مستوى المعنوية أقل من أو يساوي (0.05) فإن هناك فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية لإجابات عينة الدراسة عن وسط الاختبار، وإذا كان مستوى المعنوية أكبر من (0.05) فإنه لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية لإجابات عينة الدراسة عن وسط الاختبار، واختبار (t) للعينات المستقلة (Independent samples t - test) حيث يتم احتساب قيمة (t) واستخراج مستوى دلالتها، لاختبار وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي لإجابات العينتين المستقلتين وهما المدققون، والخبراء، وعليه فقاعدة القرار المستخدمة في الدراسة عندما تكون هناك فروق دالة إحصائية بين المتوسطات الحسابية لإجابات عينتي الدراسة عند مستوى معنوية أقل أو يساوي 5% بحيث تقبل الفرضية البديلة إذا كانت قيمة المعنوية  $\geq 5\%$  ، وتقبل الفرضية العدمية إذا كانت قيمة المعنوية  $< 5\%$ .

### نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:

بعد أن قام الباحثان بجمع البيانات بواسطة أداة الدراسة، وتحليلها لتحديد الخصائص الديموغرافية للأفراد المجيبين على أسئلة الاستبانة، واختبار فرضيات الدراسة، تم عرضها على النحو التالي:

#### الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة:

تم الاعتماد على احتساب التكرارات ونسبها لتحديد الخصائص الديموغرافية للأفراد المجيبين على أسئلة الاستبانة والمكونة من المؤهل العلمي، والتخصص العلمي، وعدد سنوات الخبرة في المجال الضريبي، والشهادات المهنية، وتبين أن نسبة

تشجيع الاستثمار وغيرها من المتغيرات، وتناول بعضها الآخر متغير واحد أو أكثر من متغيرات الدراسة الحالية، وأثرها على التهرب الضريبي.

### منهجية الدراسة:

#### أساليب جمع البيانات وتفسيرها:

اعتمدت الدراسة على مصدرين لجمع البيانات وهما مصدر ثانوي ويشتمل على الأدبيات المتعلقة بالموضوع في الكتب والأبحاث والتقارير والدوريات العربية والأجنبية، بالإضافة إلى القوانين والأنظمة ذات الصلة بموضوع الدراسة لتغطية الجانب النظري. ومصدر أولي حيث تم تصميم استبانة لاختبار فرضيات الدراسة.

#### أداة الدراسة واختبار صدقها وثباتها

تم اختبار صدق أداة الدراسة (الاستبانة) قبل صياغتها النهائية للتأكد من مدى ملاءمتها لقياس أهدافها من خلال تحكيم الاستبانة وعرضها في صورتها الأولية على مجموعة من أعضاء هيئة التدريس من الجامعات الرسمية والخاصة، وعلى أصحاب الخبرة والاختصاص من العاملين في المجال الضريبي حيث بلغ عددهم جميعاً (10) أفراد، وقد تم إبداء بعض الملاحظات على الاستبانة وُعدلت بموجبه. وتم اختبار ثبات أداة الدراسة (الاستبانة) إحصائياً من خلال إخضاع أسئلة الاستبانة لاختبار قوة الثبات باستخدام معامل الثبات بطريقة الاتساق الداخلي وفق معادلة كرونباخ ألفا، إذ بلغت قيمته للأداة ككل فيما يتعلق بالخبراء 94%، بينما للمدققين بلغت 96%، وهي نسبة أعلى من النسبة الإحصائية المقبولة وهي 60% (Sekaran 2003).

وتم صياغة ووصف مجالات الاستبانة بناءً على أسئلة الدراسة وكانت على النحو التالي:

- المجال الأول يتعلق بدور إجراءات معالجة الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
- المجال الثاني يتعلق بدور الحوافز التشجيعية (الإعفاءات) الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
- المجال الثالث يتعلق بدور العقوبات (الغرامات) الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.
- المجال الرابع يتعلق بدور النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

#### مجتمع الدراسة وعينتها:

تكون مجتمع الدراسة من فئتين هما: جميع الموظفين المفوضين بالتدقيق الضريبي (المدققين) في جميع مديريات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات وجميع مراكز خدمات الضريبة في مختلف محافظات المملكة الأردنية الهاشمية حيث بلغ عدد أفراد فئة الدراسة (803) أفراد حسب إحصائية الدائرة الرئيسية، تم اختيار عينة عشوائية بسيطة منهم بلغت 71 فرداً، أما الثانية

## اختبار فرضيات الدراسة:

سيتم تحليل البيانات الخاصة بفرضيات الدراسة بإتباع الأساليب الإحصائية التي تم التطرق إليها أعلاه، وعلى النحو التالي:

اتجاهات أفراد عيني الدراسة حول الفرضية المتعلقة في (لا يوجد فروق دالة إحصائية في إجابات أفراد عيني الدراسة حول دور إجراءات معالجة الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي في الأردن).

الحاصلين على بكالوريوس وماجستير لكل من أفراد العينتين بلغت 90 % تقريباً؛ وتخصص غالبية أفراد العينتين تركز في تخصص المحاسبة مما يؤكد على أن معظم من يقوم بعملية تقدير ضريبة الدخل على المكلفين ووكلائهم هم محاسبون، وهم الأقدر على التعامل مع المتطلبات المحاسبية لتقدير ضريبة الدخل على المكلفين، وتبين أن سنوات الخبرات التي يتمتع بها أفراد العينتين التي تزيد على 5 سنوات بلغت 80 % تقريباً؛ وهذا يدل على أن من يقوم بتقدير ضريبة الدخل لديه من الخبرة المناسبة والكافية للقيام بعمله على نحو مناسب.

## الجدول رقم (1)

الاختبارات الإحصائية لفقرات دور إجراءات معالجة الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي

ت	الفقرات	df=60				df=38				df=98	
		مدققو دائرة ضريبة الدخل والمبيعات		أعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات		اختبار t المستقل للعينتين					
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	sig.	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	sig.	t	sig.
1	التفصيلات التي يحتويها الإقرار الضريبي والمتعلقة بدخل المكلف ومصاريفه وإعفاءاته الضريبية مفهومة؛ مما ساهمت في الحد من التهرب الضريبي.	3.54	1.12	3.78	0.00	3.26	0.97	1.66	0.11	-1.307	0.194
2	إجراءات تقديم الإقرار الضريبي لدائرة ضريبة الدخل سهلة ولا تحتاج لوقت وجهد كبيرين؛ ساهمت في الحد من التهرب الضريبي.	3.33	1.21	2.12	0.04	2.79	1.17	-1.09	0.28	-2.177	0.032
3	التزام الولي بتقديم الإقرار الضريبي لدائرة ضريبة الدخل عن ميثله؛ حد من التهرب الضريبي.	3.21	1.05	1.58	0.12	3.08	1.13	0.42	0.67	-0.613	0.541
4	إلزام ورثة المكلف المتوفى أو من يمثلهم بتقديم إقرار ضريبي عنه خلال 60 يوماً من تاريخ الوفاة؛ حد من التهرب الضريبي.	3.15	1.11	1.04	0.30	3.00	1.15	0.00	1.00	-0.641	0.523
5	تقديم المكلف لإقراره الضريبي عن طريق شركات البريد المعتمدة من دائرة ضريبة الدخل؛ حد من التهرب الضريبي.	2.95	1.06	-0.36	0.72	2.28	1.05	-4.27	0.00	-3.097	0.003
6	تقديم المكلف لإقراره الضريبي عن طريق البنوك المعتمدة من دائرة ضريبة الدخل؛ حد من التهرب الضريبي.	3.05	1.12	0.34	0.73	2.31	1.06	-4.10	0.00	-3.308	0.001
7	تقديم المكلف لإقراره الضريبي بالوسائل الإلكترونية المعتمدة من دائرة ضريبة الدخل؛ حد من التهرب الضريبي.	3.05	1.16	0.33	0.74	2.31	1.08	-4.00	0.00	-3.2	0.002
8	إصدار المدقق قرار تدقيق أولي بحق المكلف في حالة عدم قيامه بتقديم الإقرار الضريبي في الموعد المحدد؛ حد من التهرب الضريبي.	3.43	1.12	2.98	0.00	3.49	1.12	2.71	0.01	0.266	0.791
9	إصدار المدقق قرار تدقيق إداري بحق المكلف في حالة عدم تقديمه للإقرار الضريبي بعد مرور 30 يوماً من تاريخ تبليغه الإشعار الخطي بنتيجة قرار التدقيق الأولي؛ حد من التهرب الضريبي.	3.31	1.10	2.20	0.03	3.54	1.17	2.88	0.01	0.981	0.329
10	استجواب هيئة الاعتراض لأي شخص يعتقد بأن لديه معلومات حول دخل أي مكلف، ودون أخذ موافقة ذلك المكلف؛ حد من التهرب الضريبي.	3.10	1.00	0.77	0.44	2.87	1.17	-0.68	0.50	-1.035	0.303
11	التزام المدقق بإصدار قرار تدقيق للإقرار الضريبي خلال سنتين من تاريخ إصدار مذكرة التدقيق؛ ساهم في الحد من التهرب الضريبي.	3.07	1.09	0.47	0.64	2.64	1.06	-2.11	0.04	-1.914	0.059
12	عدم السماح للمدقق بتدقيق الإقرار الضريبي المقدم بعد نفاذ أحكام هذا القانون بمرور أربع سنوات على تاريخ تقديمه؛ ساهم في الحد من التهرب الضريبي.	3.11	1.21	0.74	0.46	2.67	1.08	-1.92	0.06	-1.877	0.063
13	إمكانية إجراء التدقيق في مركز عمل المكلف الاعترافي، أو أي مكان آخر يتعلق به؛ حد من التهرب الضريبي.	3.16	1.08	1.18	0.24	3.13	1.06	0.76	0.45	-0.162	0.871
14	إمكانية إجراء التدقيق خارج أوقات العمل الرسمي، وبموافقة المدير الخفية؛ حد من التهرب الضريبي.	3.31	1.20	2.02	0.05	2.87	1.32	-0.61	0.55	-1.714	0.09
15	إلزام المدقق بذكر الأسس التي تم الاستناد إليها في قرار تدقيق الإقرار الضريبي؛ حد من التهرب الضريبي.	3.30	1.22	1.90	0.06	3.31	1.20	1.61	0.12	0.051	0.959
16	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لجميع فقرات المحور	3.2	0.806	1.981	0.052	2.90	0.697	-0.87	0.388	-1.92	0.057

ضريبة الدخل والمبيعات وإجراءات تدقيقه هي مجرد إجراءات شكلية وروتينية؛ لذا لم تلعب الدور المنشود منها في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر أفراد العينتين. وتبين من جدول رقم (1) أن الوسط الحسابي لإجابات كل من المدققين، والخبراء ولجميع فقرات المحور بلغ (3.2، 2.9) على التوالي، وبمستوى معنوية  $< 5\%$  لإجابات كل من العينتين، وبمعنى عدم وجود فرق ذي دلالة معنوية عن وسط الاختيار البالغ (3)، وهو مؤشر على أن إجراءات معالجة الإقرار الضريبي لم تلعب الدور المنشود منها في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر أفراد العينتين. وأن قيمة المعنوية لاختبار (t) المستقل للعينتين بلغت (0.057) لجميع فقرات المحور وهي أكبر من مستوى المعنوية البالغة 5 %، وبمعنى عدم وجود فرق معنوي في وجهتي نظر كل من أفراد العينتين في الدور الذي تلعبه إجراءات معالجة الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، وبالتالي نقبل الفرضية العدمية للدراسة والتي تنص على أنه: "لا يوجد فروق دالة إحصائية في إجابات أفراد عيني الدراسة حول دور إجراءات معالجة الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي في الأردن". وبهذا تكون قد اتفقت كل من العينتين على أن إجراءات معالجة الإقرار الضريبي لا تلعب دوراً في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

◀ اتجاهات عيني الدراسة حول الفرضية المتعلقة بأنه (لا يوجد فروق دالة إحصائية في إجابات أفراد عيني الدراسة حول دور الحوافز والإعفاءات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن).

بالرجوع إلى جدول رقم (1) تبين أن هناك اختلافاً ذا دلالة معنوية بين إجابات أفراد العينتين من المدققين، والخبراء، حيث بلغ مستوى المعنوية لاختبار (t) للعينات المستقلة  $\geq 5\%$  وبما يتعلق في كل من الفقرات التالية: الفقرة الثانية والتي تنص على أن «إجراءات تقديم الإقرار الضريبي لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات سهلة ولا تحتاج لوقت وجهد كبيرين أسهمت في الحد من التهرب الضريبي»، وملخص الفقرات (5، 6، 7) المتعلقة في «تقديم المكلف لإقراره الضريبي عن طريق (شركات البريد، والبنوك، والوسائل الإلكترونية) المعتمدة من دائرة ضريبة الدخل والمبيعات حد من التهرب الضريبي، وقد حصلت هذه الفقرات ومن وجهتي نظر المدققين، والخبراء على أوساط حسابية بلغت (3.33، 2.79)، (2.28، 2.95)، (2.31، 3.05)، (2.31، 3.05) على التوالي، وبمعنى أن الخبراء لم يتفقوا مع المدققين بخصوص الوسائل المتبعة في تقديم الإقرار الضريبي ودورها في الحد من التهرب الضريبي؛ لأن هذه الوسائل مجرد وسيلة لنقل وتسليم الإقرار الضريبي للجهة ذات العلاقة. وبالرجوع إلى جدول رقم (1) اتفق أفراد العينتين بما يتعلق بباقي فقرات المحور المتعلقة في الدور الذي تلعبه إجراءات معالجة الإقرار الضريبي في الحد من التهرب الضريبي؛ حيث كان مستوى المعنوية لاختبار (t) للعينات المستقلة  $< 5\%$ ، وكانت الأوساط الحسابية لإجابات أفراد العينتين قريبة من وسط الاختيار البالغ (3)؛ ويرى الباحثان أن ذلك قد يعود إلى كون إجراءات تقديم الإقرار الضريبي لدائرة

## الجدول رقم (2)

الاختبارات الإحصائية المتعلقة بدور الحوافز والإعفاءات في الحد من التهرب الضريبي

ت	الفقرة	df=60				df=38				df=98	
		الوسط الحسابي	التحراف المعياري	t	sig.	الوسط الحسابي	التحراف المعياري	t	sig.	اختبار t المستقل للعينتين	sig.
1	السماح بتقسيم الضريبة والغرامات المستحقة على أي مكلف بناءً على طلب يتضمن أسباب مبررة للتقسيم؛ حد من التهرب الضريبي.	3.54	1.23	3.43	0.001	3.44	1.31	2.072	0.045	-0.405	0.686
2	السماح للمدير، أو من يفوضه، و في حالات استثنائية تخفيض نسبة الدفع المقدم كشرط للتقسيم عما نسبته 25% من الضريبة والغرامات المستحقة، ولأي مكلف؛ حد من التهرب الضريبي.	3.34	1.17	2.30	0.025	3.28	1.34	1.318	0.195	-0.246	0.807
3	إمكانية تسويق الضريبة والغرامات المستحقة على أي مكلف، لمدة تتجاوز 18 شهراً، ساهم في الحد من التهرب الضريبي.	3.31	1.13	2.15	0.036	3.41	1.19	2.161	0.037	0.417	0.677
4	توعية المكلفين بالحوافز والإعفاءات الواردة في القانون؛ ساهمت في الحد من التهرب الضريبي.	3.31	1.18	2.07	0.043	3.56	1.17	3.023	0.004	1.051	0.296
5	السماح بتدوير الخسائر إذا بلغت مقدراً لا يمكن تنزيلها بالكامل مرة واحدة إلى الفترات الضريبية التالية؛ حد من التهرب الضريبي.	3.25	1.19	1.61	0.113	3.59	1.23	2.996	0.005	1.39	0.168
6	إعفاء أول 75000 دينار أردني من دخل الشركات الزراعية؛ لتشجيع الاستثمار في هذا القطاع؛ حد من التهرب الضريبي.	3.31	1.19	2.04	0.045	3.26	1.25	1.28	0.208	-0.221	0.825
7	الإعفاء الضريبي لكل ما يتحقق للبنوك والشركات المالية غير العاملة في المملكة من البنوك العاملة في المملكة، من فوائد الودائع والعمولات وأرباح الودائع المشاركة في استثمار البنوك والشركات المالية التي لا تتعاطى بالفائدة؛ حد من التهرب الضريبي.	3.07	1.18	0.43	0.666	3.03	1.29	0.124	0.902	-0.159	0.874
8	سماح فتح باب المصالحات في جرائم التهرب من الضريبة في الحد من التهرب الضريبي.	3.28	1.25	1.74	0.088	3.49	1.34	2.279	0.028	0.791	0.431
9	معاملة دخل شركات الأشخاص (العائلية أو العادية) نفس معاملة دخل الشركات المساهمة، فيما يتعلق بالإعفاءات السنوية الممنوحة للمكلف الطبيعي؛ ساهمت في الحد من التهرب الضريبي.	3.05	1.33	0.29	0.774	2.38	1.43	-2.696	0.01	-2.365	0.02
10	السماح بتزليل كامل التبرعات المدفوعة لأي جهة رسمية خلال الفترة الضريبية من الضريبة المستحقة؛ حد من التهرب الضريبي.	3.34	1.09	2.46	0.017	3.31	1.17	1.638	0.11	-0.159	0.874
11	موافقة مجلس الوزراء على تنزيل الاشتراكات والتبرعات المدفوعة في المملكة دون نفع شخصي لمقاصد عديدة بنسبة أقصاها 25% من الدخل الخاضع للضريبة بعد تنزيل كامل التبرعات المدفوعة للجهات الرسمية؛ حد من التهرب الضريبي.	3.30	1.02	2.26	0.028	3.10	1.19	0.539	0.593	-0.862	0.391
12	السماح للمكلف بدفع ما استحق عليه من ضريبة ومبالغ أخرى بالشيكات البنكية؛ حد من التهرب الضريبي.	3.36	1.07	2.65	0.01	2.82	1.34	-0.84	0.406	-2.238	0.027
13	الإعفاء الكلي أو الجزئي من الضريبة لأرباح أنواع محددة من السلع والخدمات ذات المنشأ المحلي عند تصديرها لخارج المملكة؛ ساهم في الحد من التهرب الضريبي.	3.43	0.97	3.42	0.001	3.49	1.30	2.349	0.024	0.252	0.802
14	الوسط الحسابي والتحراف المعياري لجميع فقرات المحور	3.30	0.880	2.65	0.101	3.24	0.948	1.599	0.118	-0.303	0.763

بالرجوع إلى جدول رقم (2) تبين أن هناك اختلافاً ذا دلالة معنوية بين المدققين والخبراء، حيث بلغ مستوى المعنوية لاختبار (t) للعينات المستقلة  $\geq 5\%$  فيما يتعلق بالفقرة التاسعة المتعلقة في «معاملة دخل شركات الأشخاص (العائلية أو العادية) نفس معاملة دخل الشركات المساهمة، فيما يتعلق بالإعفاءات السنوية الممنوحة للمكلف الطبيعي: أسهمت في الحد من التهرب الضريبي»، والفقرة الثانية عشرة المتعلقة بـ «السماح للمكلف بدفع ما استحق عليه من ضريبة ومبالغ أخرى بالشيكات البنكية: حد من التهرب الضريبي»: وبلغ الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينتين على الفقرتين السابقتين (3.05، 2.38)، (3.36، 2.82) على التوالي، مع ملاحظة انخفاض وسط إجابات الخبراء لهاتين الفقرتين عن وسط الاختبار البالغ (3) : ويرى الباحثان أن ذلك قد يعود إلى أن الخبراء هم من يمثل المكلفين أو هم أنفسهم مكلفين (حيث يكون وقع الأثر السلبي عليهم أبلغ وأشد)، حيث ساوت الفقرة التاسعة المذكورة أعلاه في المعاملة بين دخل الشركات الأشخاص ودخل الشركات المساهمة، فمن باب العدل والإنصاف أن يُعامل كل مكلف بطريقة مختلفة عن غيره من المكلفين المختلفين من نواح عديدة. ويعتقد الباحثان أن ما ورد في الفقرة الثانية عشرة بخصوص السماح للمكلف بدفع ما استحق عليه من ضريبة ومبالغ أخرى بالشيكات البنكية لم يحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الخبراء؛ وسبب ذلك قد يعود إلى أن اهتمام المكلف الأساسي في نهاية الأمر منصب نحو تقليل مبلغ الضريبة المدفوعة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات لأدنى حد ممكن بغض النظر عن طريقة الدفع سواء كانت نقداً أو

بالرجوع إلى جدول رقم (2) تبين أن الاختلاف ذي دلالة معنوية بين المدققين والخبراء، حيث بلغ مستوى المعنوية لاختبار (t) للعينات المستقلة  $\geq 5\%$  فيما يتعلق بالفقرة التاسعة المتعلقة في «معاملة دخل شركات الأشخاص (العائلية أو العادية) نفس معاملة دخل الشركات المساهمة، فيما يتعلق بالإعفاءات السنوية الممنوحة للمكلف الطبيعي: أسهمت في الحد من التهرب الضريبي»، والفقرة الثانية عشرة المتعلقة بـ «السماح للمكلف بدفع ما استحق عليه من ضريبة ومبالغ أخرى بالشيكات البنكية: حد من التهرب الضريبي»: وبلغ الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينتين على الفقرتين السابقتين (3.05، 2.38)، (3.36، 2.82) على التوالي، مع ملاحظة انخفاض وسط إجابات الخبراء لهاتين الفقرتين عن وسط الاختبار البالغ (3) : ويرى الباحثان أن ذلك قد يعود إلى أن الخبراء هم من يمثل المكلفين أو هم أنفسهم مكلفين (حيث يكون وقع الأثر السلبي عليهم أبلغ وأشد)، حيث ساوت الفقرة التاسعة المذكورة أعلاه في المعاملة بين دخل الشركات الأشخاص ودخل الشركات المساهمة، فمن باب العدل والإنصاف أن يُعامل كل مكلف بطريقة مختلفة عن غيره من المكلفين المختلفين من نواح عديدة. ويعتقد الباحثان أن ما ورد في الفقرة الثانية عشرة بخصوص السماح للمكلف بدفع ما استحق عليه من ضريبة ومبالغ أخرى بالشيكات البنكية لم يحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الخبراء؛ وسبب ذلك قد يعود إلى أن اهتمام المكلف الأساسي في نهاية الأمر منصب نحو تقليل مبلغ الضريبة المدفوعة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات لأدنى حد ممكن بغض النظر عن طريقة الدفع سواء كانت نقداً أو

وبالرجوع إلى جدول رقم (2) تبين أن الوسط الحسابي لإجابات كل من المدققين، والخبراء ولجميع فقرات المحور بلغت (3.30، 3.24) على التوالي وبمستوى معنوية  $< 5\%$ ، وبمعنى عدم موافقة كل من المدققين، والخبراء، على الدور الذي تلعبه الحوافز والإعفاءات في الحد من التهرب الضريبي. وتبين من اختبار (t) المستقل للعينتين أن قيمة المعنوية لجميع فقرات المحور بلغت 0.763 وهي أكبر من  $5\%$  وبمعنى عدم وجود فرق معنوي في اتجاهات عينتي الدراسة في الدور الذي تلعبه الحوافز والإعفاءات في الحد من التهرب الضريبي، وبناءً على ذلك نقبل الفرضية العدمية والتي تنص على إنه "لا يوجد فروق دالة إحصائية في إجابات أفراد عينتي الدراسة حول دور الحوافز والإعفاءات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن" حيث اتفقت كل من العينتين على أن الحوافز والإعفاءات لا تلعب دوراً في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

▲ اتجاهات عينتي الدراسة حول الفرضية المتعلقة بأنه (لا يوجد فروق دالة إحصائية في إجابات أفراد عينتي الدراسة حول دور العقوبات والغرامات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن).

جدول رقم (3)

الاختبارات الإحصائية المتعلقة بدور العقوبات والغرامات في الحد من التهرب الضريبي

رقم	الفقرة	df=60				df=38				df=98	
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	sig.	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	sig.	المتغير المستقل	المتغير التابع
1	إلزام المكلف بقرار من المدير بدفع غرامة ويحد الأضواء 500 دينار أردني؛ إذا تخلف عن التسجيل لدى الدائرة وفق أحكام هذا القانون يحد من التهرب الضريبي.	3.54	1.13	3.73	0.00	3.62	1.02	3.78	0.001	0.33	0.74
2	إلزام المكلف بدفع غرامة تأخير عن كل أسبوع تأخير أو أي جزء منه بنسبة 0.004 من قيمة ما استحق عليه من ضريبة أو مبالغ أخرى، في حال قيام المكلف بدفع أو باقتطاع أو بتوريد ما استحق عليه، بعد انتهاء المواعيد المحددة في القانون يحد من التهرب الضريبي.	3.54	1.12	3.78	0.00	3.87	0.95	5.73	0.00	1.53	0.13
3	إلزام المكلف بدفع غرامة تأخير عن كل أسبوع تأخير أو أي جزء منه بنسبة 0.004 من قيمة ما استحق عليه من ضريبة أو مبالغ أخرى، في حال قيامه بتعديل أي خطأ في الإقرار الضريبي قبل إصدار التدقيق مذكرة تدقيق بشأنه، أو قبل اكتشاف الدائرة لهذا الخطأ يحد من التهرب الضريبي.	3.48	1.13	3.27	0.002	3.62	1.07	3.60	0.001	0.62	0.539
4	إذا قدم المكلف الإقرار الضريبي، ودفع الضريبة المصرح بها في المواعيد المحددة، وتوجب على المكلف بعد التدقيق دفع أي فرق ضريبي، فإن غرامة التأخير المترتبة عن كل أسبوع تأخير أو أي جزء منه يجب أن لا تزيد عما تسببه 35% من قيمة الفرق يحد هذا من التهرب الضريبي.	3.34	1.17	2.30	0.025	3.51	1.10	2.92	0.006	0.72	0.473
5	إلزام الشخص الاعتباري من الشركات، المساهمة العامة والخاصة الذي يتأخر عن تقديم الإقرار الضريبي في الموعد المحدد بدفع غرامة يحد من التهرب الضريبي.	3.41	1.12	2.87	0.006	3.67	1.11	3.76	0.001	1.13	0.263
6	إلزام الشخص الاعتباري من غير الشركات المساهمة العامة والخاصة الذي يتأخر عن تقديم الإقرار الضريبي في الموعد المحدد بدفع غرامة يحد من التهرب الضريبي.	3.43	1.06	3.15	0.003	3.64	1.04	3.86	0.00	1.00	0.321
7	يحد من التهرب الضريبي - الجزاء المستحق على ما يعادل قيمة الضريبة والغرامات والمبالغ الأخرى المستحقة على المكلف إذا كان لديه نقد يحد من التهرب الضريبي.	3.57	1.10	4.07	0.00	3.77	0.90	5.33	0.00	0.93	0.357
8	الجزء المتخلف على ما يعادل ضعف قيمة الضريبة والغرامات والمبالغ الأخرى المستحقة على المكلف إذا كان لديه أصول من غير النقدية يحد من التهرب الضريبي.	3.52	1.23	3.32	0.002	3.87	0.86	6.30	0.00	1.65	0.101
9	منع المكلف من السفر إذا كان مطلوباً منه دفع ضريبة أو أي مبالغ أخرى تزيد عن 2000 دينار أردني، أو إذا ثبت بأنه قد يقوم بتهرب أمواله، أو التصرف بها بصفة منع التنفيذ عليها بأي شكل من الأشكال يحد هذا من التهرب الضريبي.	3.74	1.05	5.50	0.00	3.97	0.96	6.34	0.00	1.14	0.258
10	مساقمة المكلف الذي يقوم بإعفاء أي نشاط أو أي جزء منه مما يخضع للضريبة بعقوبات منها: الحبس من شهر إلى سنة يحد هذا من التهرب الضريبي.	3.66	1.15	4.44	0.00	4.03	0.96	6.68	0.00	1.67	0.099
11	تفويض ومضاعفة العقوبات بحق المكلف عند تكراره للأفعال غير القانونية مرة أخرى يحد من التهرب الضريبي.	3.74	1.14	5.06	0.00	4.21	0.89	8.42	0.00	2.17	0.032
12	إلزام المكلف بدفع تعويض قانوني بنسبة 15% من الفرق الضريبي المكتشف نتيجة تدقيق الإقرار الضريبي، إذا كانت قيمة هذا الفرق أكثر من 20% وإلا 50% من الضريبة المستحقة قانوناً يحد من التهرب الضريبي.	3.59	1.02	4.51	0.00	3.77	1.13	4.23	0.00	0.82	0.415
13	إلزام المكلف بدفع تعويض قانوني بنسبة 80% من الفرق الضريبي المكتشف نتيجة تدقيق الإقرار الضريبي، إذا كان هذا الفرق أكثر من 50% من الضريبة المستحقة قانوناً يحد من التهرب الضريبي.	3.62	1.08	4.49	0.00	3.79	1.17	4.23	0.00	0.75	0.455
14	إلزام المكلف بدفع تعويض قانوني بنسبة 100% من الفرق الضريبي المكتشف عليه بموجب قرار التدقيق الإداري يحد من التهرب الضريبي.	3.66	1.20	4.28	0.00	3.85	1.20	4.39	0.00	0.78	0.440
15	إلزام المكلف بدفع ربح قيمة التعويض القانوني المحسوب بنسبة من الفرق الضريبي المكتشف نتيجة تدقيق الإقرار الضريبي في حال موافقة المكلف على قرار التدقيق، أو على قرار التدقيق الإداري، أو على القرار الصادر عن هيئة الاطراض يحد من التهرب الضريبي.	3.64	1.11	4.49	0.00	3.72	1.10	4.08	0.00	0.35	0.730
16	إلزام المكلف بدفع نصف قيمة التعويض القانوني المحسوب بنسبة من الفرق الضريبي المكتشف نتيجة تدقيق الإقرار الضريبي في حال قام بإجراء مصالحة مع الدائرة على أي ضريبة أو غرامات مستحقة عليه يحد من التهرب الضريبي.	3.49	1.09	3.53	0.001	3.59	1.16	3.17	0.003	0.43	0.670
17	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لجميع فقرات المحور	3.56	.907	4.83	0.00	3.78	.791	6.16	0.00	1.24	.217

الضريبي وباستثناء الفقرة الحادية عشرة المذكورة أعلاه، حيث بلغ مستوى المعنوية لاختبار (t) للعينات المستقلة < 5 %، وبمعنى اتفقت وجهتها نظر العينتين حول الدور الذي تلعبه العقوبات والغرامات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن. بالرجوع إلى جدول رقم (3) تبين أن الوسط الحسابي لإجابات المدققين، والخبراء، بلغ (3.78، 3.56) على التوالي وبمستوى معنوية بلغت 0.00 وهي أقل من 5 %، وبمعنى أن أفراد العينتين متفقون على الدور الذي تلعبه العقوبات والغرامات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن. وتبين أن قيمة المعنوية لاختبار (t) للعينات المستقلة بلغت 0.217 وهي أكبر من 5 % وبمعنى عدم وجود فرق ذي دلالة معنوية بين اتجاهات أفراد العينتين حول الدور الذي تلعبه العقوبات والغرامات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على اتجاهات عيني الدراسة حول الفرضية المتعلقة في:

(لا يوجد فروق دالة إحصائية في إجابات أفراد عيني الدراسة حول دور النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن).

بالرجوع إلى جدول رقم (3) تبين أن هناك اختلافاً ذا دلالة معنوية بين الوسط الحسابي لإجابات المدققين، والخبراء، حيث بلغ مستوى المعنوية لاختبار (t) للعينات المستقلة  $\geq 5\%$  فيما يتعلق في الفقرة الحادية عشرة والتي تنص على أن «تغليظ ومضاعفة العقوبات بحق المكلف عند تكراره للأفعال غير القانونية مرة أخرى يحذ من التهرب الضريبي» حيث بلغ الوسط الحسابي (3.74، 4.21) على التوالي، ويلاحظ ارتفاع الوسط الحسابي لإجابات الخبراء عن الوسط الحسابي لإجابات المدققين؛ ويرى الباحثان أن ذلك يعود إلى أن الخبراء هم وكلاء المكلفين إن لم يكونوا هم أنفسهم مكلفين، وعليه فالفقرة الحادية عشرة أشارت إلى تغليظ ومضاعفة العقوبات بمفهومها الواسع من مالي ومقيد للحرية أو مانع للمكلف من ممارسة نشاطه عند تكراره لفعل غير قانوني مرات أخرى؛ وهذا يدعو المكلف لأن يفكر بعمق وروية بالإذعان والالتزام بدفع الضرائب المستحقة، لا أن يعرقل مسيرة نشاطه ويعيق توسع أعماله وطموحاته. وبالرجوع إلى جدول رقم (3) تبين عدم وجود اختلاف ذي دلالة معنوية بين وسط إجابات المدققين، والخبراء لجميع الفقرات المتعلقة في دور العقوبات والغرامات في الحد من التهرب

#### الجدول رقم (4)

الاختبارات الإحصائية المتعلقة بدور النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي

ت	الفقرة	مدققو دائرة ضريبة الدخل والمبيعات				أعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات			
		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	sig.	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	sig.
1	اقتطاع الضريبة بنسبة 5% من منبع دخل الأشخاص الاعتباريين المدفوع من بدل الخدمة، أو بدل إيجار العقار، أو من الدخل المتحقق من فوائد وعمولات البنوك والشركات المالية التي لا تتعاطى بالفائدة يحذ من التهرب الضريبي	3.56	1.09	4	0.00	3.87	1.10	4.93	0.00
2	نسبة اقتطاع الضريبة من منبعها والبالغة 7% من دخل استثمارات الأشخاص الاعتباريين، ومن الإتاوات، و من أي دخل آخر غير معفى من الضريبة تساهم في الحد من التهرب الضريبي	3.52	1.03	3.99	0.00	3.87	1.03	5.28	0.00
3	نسبة اقتطاع الضريبة من منبعها والبالغة 10% من دخل أرباح الجوازات، والبنائيب، الذي يتجاوز مقدار أو قيمة أي منها 1000 دينار يحذ من التهرب الضريبي.	3.56	1.09	4	0.00	3.74	1.02	4.56	0.00
4	تخفيض النسب الضريبية المفروضة على البنوك من 35% إلى 30% يحذ من التهرب الضريبي.	3.16	1.04	1.24	0.22	3.10	1.21	0.53	0.60
5	تخفيض نسبة الضريبة المفروضة على الشركات المالية التي ينص عقد تأسيسها ونظامها الأساسي على أن من غاياتها ممارسة أنشطة مالية باستثناء قبول الودائع غير مشروطة التوظيف من 35% إلى 24% يحذ من التهرب الضريبي.	3.25	0.99	1.93	0.06	3.26	1.21	1.33	0.19
6	تخفيض نسبة الضريبة المفروضة على شركات الاتصالات الأساسية، والتأمين، والوساطة المالية، والأشخاص الاعتباريين الذين يمارسون أنشطة التأجير التمويلي، من 25% إلى 24% يحذ من التهرب الضريبي.	3.11	1.05	0.85	0.40	3.21	1.26	1.02	0.32
7	تخفيض نسبة الضريبة المفروضة على قطاع التعدين، والصناعة، والفنادق، والمستشفيات، والنقل والمقاولات الإنشائية، من 15% إلى 14% يحذ من التهرب الضريبي.	3.26	0.96	2.12	0.04	3.21	1.24	1.03	0.31
8	موافقة مجلس الوزراء على التخفيض التراكمي المشروط للنسب الضريبية الحالية بما لا يزيد عن 1% سنوياً ولحدود معينة يحذ من التهرب الضريبي.	3.20	0.85	1.80	0.08	3.41	1.16	2.20	0.03
9	إلزام المكلف الذي يمارس أنشطة أعمال، ودخله الإجمالي في السنة السابقة يزيد على نصف مليون دينار أردني، بتوريد دفعتين مقدماً عن نصف السنة المعنوية بنسبة 37.5% من الضريبة المحتسبة بناءً على البيانات المالية المقدمة للدائرة عن نصف سنة 2012 وما بعدها يحذ من التهرب الضريبي.	3.34	1.06	2.53	0.01	2.79	1.32	-0.97	0.34
10	إلزام المكلف الذي يمارس أنشطة أعمال، ودخله الإجمالي في السنة السابقة يزيد على نصف مليون دينار أردني، بتوريد دفعتين مقدماً عن نصف السنة المعنوية بنسبة 37.5% من الضريبة الواردة في القرار السنة السابقة مباشرة للعام 2012 وما بعدها يحذ من التهرب الضريبي.	3.48	0.98	3.80	0.00	2.79	1.30	-0.98	0.33
11	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لجميع فقرات المحور	3.34	0.776	3.46	0.001	3.33	0.782	2.6	.013

الضريبي في الأردن ومن جهتيّ نظر المدققين، والخبراء، وبوسط حسابي بلغ (3.30، 3.24) على التوالي.

3. لعبت العقوبات والغرامات دوراً في الحد من التهرب الضريبي في الأردن ومن جهتيّ نظر المدققين، والخبراء، وبوسط حسابي بلغ (3.56، 3.78) على التوالي.

4. لعبت النسب الضريبية دوراً في الحد من التهرب الضريبي في الأردن ومن جهتيّ نظر المدققين، والخبراء، وبوسط حسابي بلغ (3.34، 3.33) على التوالي.

### توصيات الدراسة:

من أهم توصيات الدراسة، بناءً على النتائج التي كشفت عنها الدراسة، ما يلي:

1. الاستفادة من أهل الخبرة والاختصاص في إعادة النظر في شروط وإجراءات تقديم الإقرار الضريبي إلى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وبما يخدم تحصيل الضريبة في تاريخ استحقاقها، والحد من التهرب الضريبي قدر المستطاع.

2. زيادة اهتمام المشرّع الأردني بمنح المكلفين المزيد من الحوافز والإعفاءات في قانون ضريبة الدخل والمبيعات، حيث أظهرت الدراسة أنّ الحوافز والإعفاءات لم تلعب الدور المنشود منها في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

3. اختلاف معاملة دخل شركات الأشخاص (العائلية أو العادية) عن معاملة دخل الشركات المساهمة، فيما يتعلق بالإعفاءات السنوية الممنوحة للمكلف الطبيعي؛ فمن باب العدل والإنصاف أن يُعامل كل مكلف بطريقة مختلفة عن غيره من المكلفين المختلفين عنه؛ وعليه فهذه المعاملة غير العادلة قد تولد لدى المكلفين المستهدفين الشعور بالظلم، وسلوك كافة السبل الممكنة للتهرب من دفع الضريبة.

4. السماح بتقسيط الضريبة والغرامات المستحقة على أي مكلف بناءً على طلب يتضمن أسباب مبررة للتقسيط، يشكل إحساساً لدى المكلف بالمعاملة الحسنة المقدمة له من قبل دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، ويرتّب نسبةً من الالتزام والإذعان الضريبي، والاحترام للجهات ذات العلاقة، والذي يترجم في نهاية الأمر إلى دفع ضرائب، وبالتالي يسهم في الحد من التهرب الضريبي.

5. تفعيل عقوبة الحبس عملياً حيث أفاد بعض أفراد عينيّ الدراسة أثناء الاتصال والالتقاء بهم شخصياً بأنها غير مفعّلة عملياً.

6. بذل المزيد من الاهتمام من قبل دائرة ضريبة الدخل والمبيعات لتوفير قاعدة بيانات متكاملة ومتاحة للمهتمين، ولدعم أغراض البحث العلمي كي يقدم الحلول والبدائل الممكنة.

7. إجراء دراسات تبحث في حجم التهرب الضريبي في الأردن، وطرق قياسه، ونشر أرقام رسمية بحجمه وأشكاله.

8. إن آراء أفراد العيّنات والمهتمين بالشأن الضريبي يؤكدون على ضرورة تفعيل تصاعدية النسب الضريبية بخصوص قطاع التعدين والبنوك وفقاً لأحكام الدستور الأردني.

وبالرجوع إلى جدول رقم (4) تبين وجود اختلاف معنوي في الأوساط الحسابية لإجابات المدققين، والخبراء، حيث بلغ مستوى المعنوية لاختبار (t) للعينات المستقلة  $\geq 5\%$  فيما يتعلق في الفقرة التاسعة والعاشرتين اللتين تنصان على «إلزام المكلف الذي يمارس أنشطة أعمال، ويدخله الإجمالي في السنة السابقة يزيد على نصف مليون دينار أردني، بتوريد دفعتين مقدماً عن نصف السنة المعنية بنسبة 37.5% (من الضريبة المحتسبة بناءً على البيانات المالية المقدمة للدائرة عن نصف سنة 2012 وما بعدها) أو (من الضريبة الواردة في إقرار السنة السابقة مباشرة للعام 2012 وما بعدها) يحد من التهرب الضريبي»، حيث بلغ الوسط الحسابي لإجابات أفراد العيّنات (3.34، 2.79)، (3.48، 2.79) على التوالي، حيث ارتفع الوسط الحسابي في الفقرتين السابقتين من وجهة نظر المدققين، في حين لم يوافق الخبراء على هذا الدور؛ ويرى الباحثان أنّ ذلك قد يعود إلى أنّ الفقرتين (9، 10) المذكورتين أعلاه ركزت على الدفعات المقدمة الواجب على المكلف دفعها إذا تحققت شروط ذلك، إذ لم تُسهم الفقرتان المذكورتان في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الخبراء؛ كون كل واحدة منهما هي نفسها قد تتضمن وسيلة تهرب بنص القانون، فإذا ما استخدم المكلف خبرته المعمقة وخاصة الخبراء منهم في هذا المجال بحيث يتمكن من تخفيض نسبة معينة من الدخل، وبالتالي عدم الخضوع للضريبة بخصوص الدفعات المقدمة الواجب عليه دفعها. وبالرجوع إلى جدول رقم (4) تبين أنّ الوسط الحسابي لإجابات الفقرات المتعلقة بالدور الذي تلعبه النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي وباستثناء الفقرتين (9، 10) سابقتي الذكر لم يكن هناك اختلاف معنوي في الأوساط الحسابية لإجابات أفراد العيّنات، وبمستوى معنوية  $< 5\%$ ؛ بمعنى اتفق كل من المدققين، والخبراء، على الدور الذي تلعبه النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي فيما يتعلق في هذه الفقرات، وتبين من الجدول رقم (4) أنّ الوسط الحسابي لجميع فقرات المحور بلغ (3.34، 3.33) وبمستوى معنوية أقل من 5%، وبمعنى أنّ أفراد العيّنات موافقون على الدور الذي تلعبه النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

وتبين أنّ قيمة اختبار (t) للعينات المستقلة بلغت (0.117) وبمستوى معنوية (0.907) وهي أكبر من 5% وبمعنى عدم وجود فرق في الوسط الحسابي لإجابات أفراد العيّنات في الدور الذي تلعبه النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، وبمعنى قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه (يوجد فروق دالة إحصائية في إجابات أفراد عينيّ الدراسة حول دور النسب الضريبية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن).

### النتائج والتوصيات:

#### نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

1. لم تلعب إجراءات معالجة الإقرار الضريبي دوراً في الحد من التهرب الضريبي في الأردن ومن جهتيّ نظر المدققين، والخبراء، وبوسط حسابي بلغ (3.20، 2.90) على التوالي.

2. لم تلعب الحوافز والإعفاءات دوراً في الحد من التهرب

## المصادر والمراجع

### المراجع العربية:

14. الشوابكه، سالم، (2003)، التهرب من الضريبة على الدخل في المملكة الأردنية الهاشمية، مجلة الحقوق - جامعة الكويت، 4.
15. العريس، ربما الترك، (2008). تعبئة الموارد المحلية من أجل تمويل التنمية دور الضريبة في الإيرادات الحكومية في الدول المختارة (2001 - 2006)، الأمم المتحدة، اللجنة الاقتصادية الاجتماعية لغربي آسيا (إسكوا)، فريق التكامل الإقليمي وتحويل التنمية إدارة العولمة والتكامل.
16. قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28)، لسنة 2009، (2009)، نشر في الصفحة 7131 من العدد 5005 من الجريدة الرسمية بتاريخ 30/12/2009.
17. قانون ضريبة الدخل وتعديلاته رقم (57)، لسنة 1985، (1985)، نشر في الصفحة 1403 من العدد 3343 من الجريدة الرسمية بتاريخ 1/10/1985.
18. منصور، ايهاب خضر (2004)، العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
19. مهاني، محمود نمر توفيق (2010)، أثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على الإيرادات الضريبية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.
20. وزارة المالية ودائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن، (2013)، التهرب الضريبي ووسائل مكافحته، المؤتمر التاسع لاتحاد سلطات الضرائب في الدول الإسلامية، عمان، الأردن، 29/9/2012 - 3/10/2012.

### المراجع الأجنبية:

1. Akram, Muhammad, and Mughal, Muhammad Muazzam (2012), *Reasons of Tax Avoidance & Tax Evasion: Reflections from Pakistan*, *Journal of Economics and Behavioral Studies*, 4 (4).
2. Aljaaidi, Khaled Salmen, and McGee, Robert & Musaibah, Anwar Salem (2012), *The Ethics of Tax Evasion: a Survey of Administrative Sciences Students in Yemen*, *International Journal of Business & Management* 7 (16).
3. Al - Moumany, and Al - Ebbini, (2013). *The Role of Accounting Information Systems (AIS) in Combating Tax Evasion*, *Inter Disciplinary Journal of contemporary Research in Business*, 5 (6).
4. Gundarapu, Srinivas, and Vadde, Suresh, (2012), *Factors That Influence Rental Tax Payers' Compliance With Tax System: an Empirical Study Of Mekelle City, Ethiopia*, *Research World - International Refereed Research Journal of Arts, Science & Commerce*, 3, (2).
5. Lau, Teck - Chai & Choe, Kum - Lung, (2013), *The Moderating Effect of Religiosity in the Relationship Between Money Ethics and Tax Evasion*, *Asian Social Science*, 9 (11).
6. Rahhal, Akram, (2014). *The Reasons of Tax Evasion in Palestine: View of Tax Managers in Income Tax Department*, *International Journal of Economy, Management & Social Sciences*, 3 (10).
7. Sekaran, Uma, (2003), *Research Methods for Business: a skill Building Approach, 4th Edition*, John Wiley & Sons Inc. New York.
8. Warren, S, R, (2005), *Ambiguity about Audit Probability, Tax Compliance & Tax Payer Welfare*, *Economic Inquiry*, 43 (4).

1. أبو سنينه، طارق حمدي، (2008)، العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية. رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
2. درغام، ماهر موسى، والعمور، سالم عميرة، (2009)، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة: دراسة تحليلية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 5 (2).
3. رحال، مصطفى حسين، (2011)، أثر قانون ضريبة الدخل المؤقت رقم (28) لسنة 2009 في تشجيع الاستثمار في الأردن، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
4. سمور، إبراهيم خليل، (2008)، مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقاً لأحكام قانون ضريبة الدخل الفلسطيني بين الإلزام والالتزام، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.
5. علي، الصادق أحمد علي، ومنصور، فتح الرحمن الحسن، (2013)، دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان: دراسة تحليلية ميدانية، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، 14 (1).
6. قدي، عبد المجيد، (2011)، دراسات في علم الضرائب، (ط1)، دار جريب للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
7. المعيش، عبد الكريم، (2008)، الجزاءات المترتبة على تهرب المكلف وإخلاله بالتزاماته الضريبية في قانون ضريبة الدخل الأردني، رسالة ماجستير، جامعة الإسراء الخاصة، الأردن.
8. ربيعي، خلود، رشيد، ارشد، (2013)، تقويم دور نظام المعلومات في الحد من التهرب الضريبي، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، 8 (24).
9. الحاج، طارق، (2003)، أثر قانون ضريبة الدخل الأردني الجديد على تحصيل ضريبة الدخل في الأردن، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية - جامعة النجاح الوطنية، 19 (1).
10. حسين، رلى عبد الرزاق (2010)، مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
11. عبد، سهام كشكول، (2013)، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، 8 (24).
12. جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات، (2011)، النظام الأساسي لجمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات لسنة 2011، عمان، الأردن.
13. حسين، محمد حسين قاسم (2004)، الجريمة الضريبية والقضاء المختص وفقاً لأحكام قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (25) لسنة 1964، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.