

تحليل وقياس أثر التشريع والوعي الضريبي على الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية في المديرية العامة للضرائب في إقليم كردستان - العراق

(دراسة ميدانية)

(PP 136 - 164)

<http://dx.doi.org/10.21271/zjhs.22.2.10>

د. کمال أنور يابة

أم.د. صباح صابر محمد خوشناو

قسم القانون/ كلية القانون والسياسة- جامعة صلاح الدين - أربيل

قسم الإقتصاد / كلية الإدارة والإقتصاد- جامعة صلاح الدين- أربيل

Kamal.yaba@su.edu.krd

Sabah.mohammed@su.edu.krd

الاستلام: 2017/07/23

القبول: 2017/11/20

النشر: 2018/03/26

ملخص

لا شك أن لكل من التشريع والوعي الضريبي دوراً رئيساً في تقوية العلاقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية وزيادة الثقة بينهما لا سيما بعد ما برزت أهمية دور الضرائب في الأنظمة المالية للدول المتقدمة. وتعد هذه الدراسة محاولة لبيان هذا الدور ومدى تأثيره في إستجابة المكلفين للتشريعات الضريبية وإجراءات التحاسب الضريبي للوصول إلى التزام ضريبي يمكن من خلاله تسديد ديون الضرائب المفروضة عليهم، وقد إنتهجت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري بالإستناد على المصادر والمراجع العلمية المتعلقة بموضوع الدراسة. أما بالنسبة للجانب التطبيقي من الدراسة فقد تم استخدام الأسلوب الكمي متمثلاً بمؤشرات النسب والأهمية النسبية لمعطيات الواقع العملي والمعتمدة في المديرية العامة للضرائب في الإقليم، فضلاً عن ذلك فقد تم الاعتماد على أسلوب إستمارة الإستبيان لأجل تحليل الدور الذي يحققه كل من التشريع والوعي الضريبيين في تعزيز العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية فقد صممت إستمارة إستبيان وزعت على عينة بلغ حجمها (170) مستجيب، وقد تكونت من (13) فقرة موزعة على محورين رئيسيين، وإستخدام برنامج (SPSS) لتحليل البيانات، وقد تم التوصل إلى إستنتاجات عدة التي من شأنها أن تساهم في تطوير العلاقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية وزيادة الثقة بينهما من جهة و زيادة الوعي الضريبي للمكلفين والتي تسهم في تقليل التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية من جهة أخرى.

المقدمة

تحتل الضرائب مكانة متميزة وأهمية كبيرة في التشريعات المالية لما لها من نتائج إيجابية لا يستهان بها في دعم الموازنة العامة بإعتبارها إحدى الأدوات الهامة للسياسة الإقتصادية للدولة، فضلاً عن ما تحققة من أهداف في مختلف المجالات، كما وتعد الضرائب في كثير من دول العالم من أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل النفقات العامة لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة والمجالات.

وتسعى هذه الدراسة إلى توضيح الإطار المفاهيمي للضريبة وطبيعة النظام الضريبي إذ إن كفاءة أي نظام ضريبي، لا يتوقف على قيمة ما يفرض من الضرائب، بل مجموع ما يتم تحصيله من هذه الضرائب، كونها من أبرز مصادر الإيرادات لغرض تغذية الموازنة العامة بالإيرادات، وتتكون العلاقة الضريبية من طرفين هما: المكلف والإدارة الضريبية، حيث يكون المكلف مطالب وملتزمًا بدفع الضرائب، أما الجانب الآخر من هذه العلاقة فهو الإدارة الضريبية ممثلة بالمخمن الذي يطلب ويفحص ويراقب وينفذ. وتسعى الإدارة الضريبية إلى نشر القوانين الضريبية وجعلها في متناول الكل بما في ذلك القرارات والتعليمات والتعاميم الصادرة الخاصة بتنفيذ نصوص وأحكام هذه القوانين، والهادفة جميعاً إلى تعريف دافعي الضرائب بالحقوق والواجبات القانونية المناطة بهم وهذا ما يعرف بالوعي الضريبي، ولأجل أن يتمكن التشريع الضريبي من تسهيل عمليات التحصيل والجبائية، فلا بد وأن تكون مواد هذا التشريع محكمة ومصاغة صياغة مناسبة، وملأمة لظروف المكلف، وخاصة فيما يتعلق بموضوع الجبائية والتحصيل، وذلك وفقاً لقواعد فرض الضريبة لذلك يجب العمل على مراعاة قواعد الضريبة، ومنها قاعدة العدالة وقاعدة الوضوح بحيث يضمن حقوق كل من المكلف والإدارة الضريبية، ويكون كل منهما على علم ويقين بماله من حقوق وما عليه من التزامات، وبالتالي فإن ذلك سيؤدي إلى تحسين العلاقة بينهما، وزيادة حصيلة الضريبة المفروضة، وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية، أما إذا لم يتم مراعاة هذه القواعد فإن ذلك سيؤدي إلى زيادة الفجوة بين المكلف والإدارة الضريبية، وبالتالي سيؤثر على التحصيلات الضريبية.

أهمية الدراسة:- تأتي أهمية هذه الدراسة في أن أهم الموضوعات الضريبية وأكثرها حساسية هو تحديد علاقة المكلف بالإدارة الضريبية ومعرفة حقوق وإلزامات وواجبات كل من المكلف والإدارة الضريبية بحيث أن حجم التهرب الضريبي ومقدار المبالغ الضريبية المحصلة يتوقف على طبيعة العلاقة التي تنشأ بين المكلفين والإدارة الضريبية من جهة أخرى، والحكم على كفاءة أي نظام أو تشريع ضريبي، لا يتوقف على قيمة ما يفرض من الضرائب أو ربطها، بل يتعلق بنسبة ما تم تحصيله من الضرائب لكونها من أهم الموارد لرشد الخزينة العامة بالموارد، ولأن الموازنة العامة للحكومة تستخدم الأساس النقدي الذي يقوم على قياس ما تم تحصيله فعلاً في السنة المالية، وليس ما تم تقديره على المكلفين. ولما كانت هذه العلاقة قابلة للتأثر بالعديد من العوامل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، جاءت هذه الدراسة محاولة للكشف عن تحليل وقياس أثر كل من التشريع والوعي الضريبي في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

مشكلة الدراسة:- تكمن مشكلة الدراسة في وجود قلة الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية وذلك بسبب عدم إمتثال المكلفين للإلتزامات الضريبية بصورة مقبولة، فضلاً عن ضعف ثقة الإدارة الضريبية بالإقرارات التي يقدمها المكلفون بالضريبة مما أثر بشكل سلبي على العلاقة الضريبية. بالإضافة الى ضعف مبدأ الشفافية والإفصاح في الإجراءات المتبعة من قبل المكلف والإدارة الضريبية.

أهداف الدراسة:- تسعى هذه الدراسة إلى :-

- 1- تحليل وتحديد جوانب الضعف في علاقة المكلف بالإدارة الضريبية وإعتماد سياسة التواصل بينهما.
- 2- تحليل كفاءة الإدارة الضريبية في نشر الوعي الضريبي.
- 3- التعرف على الدور الذي تلعبه التشريعات الضريبية في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.
- 4- تحليل مستوى الوعي الضريبي وتشخيص أهميتها في تنفيذ السياسة الضريبية من قبل الإدارة الضريبية على كلا المستويين الفردي والجماعي.

فرضية الدراسة:- وتتكون فرضية هذه الدراسة من فرضيتين أساسيتين، هما :-

- 1- **فرضية الارتباط،** وبدورها أيضاً تتكون من فرضيتين، وهما:-

- أ- هناك علاقة إرتباط بين التشريع الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.
- ب- هناك علاقة إرتباط بين الوعي الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

- 2- **فرضية التأثير،** وبدورها أيضاً تتكون من فرضيتين، وهما: -

- أ- يؤثر التشريع الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.
- ب- يؤثر الوعي الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

منهجية الدراسة :- لأجل الوصول الى أهداف الدراسة وتحقيقها، فضلاً عن إثبات صحة فرضيات الدراسة فقد تم الإعتماد على أسلوب المنهج الوصفي لأجل وصف هذه الظاهرة وربطها بالجانب النظري منها وذلك بإستخدام المصادر والمراجع الرصينة مثل الأطاريح والرسائل الجامعية والدوريات والكتب ذات الصلة بموضوع الدراسة، فضلاً عن الإعتماد على أسلوب التحليل المقارن في تحليل نتائج الدراسة الميدانية وإستمارة الإستبانة في المديرية العامة للضرائب في إقليم كوردستان - العراق.

نطاق الدراسة :- تشمل الدراسة من الناحية المكانية المديرية العامة للضرائب في إقليم كوردستان - العراق، ومن الناحية الزمانية المدة (2013-2017) للبيانات وسنة 2017 بالنسبة لإستمارة الإستبانة.

هيكل الدراسة:- لغرض الوصول الى أهداف الدراسة فقد تم تقسيم هذه الدراسة الى مبحثين أساسيين، كرس الأول للجانب النظري للظاهرة موضوع الدراسة، أما المبحث الثاني فقد خصص للجانب التطبيقي للدراسة من خلال تحليل البيانات وتحليل نتائج إستمارة الإستبيان الموزعة على عينة الدراسة.

المبحث الأول: الإطار النظري للدراسة.

لقد إعتاد الفرد منذ أقدم العصور على تقديم جزء من أمواله لمن توكل إليه عملية تنظيم الأفراد والمحافظة على أموالهم، ومع تطور المفهوم السياسي أصبحت الدولة هي المسؤولة عن هذه العملية وأصبح هذا المال يقدم للدولة. أما في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر فقد ساد المذهب التقليدي الذي كان يدعو الى أن للدولة الحق في فرض الضريبة لتوفير الأمن والعدالة والدفاع، كما أن عليها القيام بالمشروعات الكبيرة التي يعجز عنها الأفراد.(عبداللاوي، 2017، 67). وقد ظهرت الفلسفة الكينزية التي تدعو الى ضرورة تدخل الدولة في النشاط الإقتصادي لتحقيق أهداف المجتمع، مما جعلها تستخدم الضريبة كأداة

تتمكن من خلالها تحقيق التكافل الإجتماعي للأفراد داخل المجتمع، أي أن يتضامن كل أفراد المجتمع معاً كل حسب قدرته المالية في تمويل النفقات العامة للدولة التي ينتفع بها كافة المواطنين بلا إستثناء. (موسجريف، 1992، 257-260). (Ray, M, 1990:105).

المطلب الأول: التعريف بالمكلف والإدارة الضريبية.

لغرض التعريف بهذا المطلب من الضروري الوقوف على مفهوم الضريبة ومن ثم المكلف والإدارة الضريبية وحسب التقسيم التالي:-

أولاً:- مفهوم الضريبة.

لقد وردت تعاريف عديدة في تحديد ماهية الضريبة ولكنها تلتقي في جوهرها وأن تركيز معظم الباحثين كان يتمحور بإتجاهين وهما :-

الأول/ يشير التعريف التقليدي للضريبة على أنها ((مبلغ من النقود تجبيه الدولة جبراً من الأفراد دون مقابل، وذلك بقصد تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية)) (العلي، 2002، 169). وهنا ينظر الى التعريف عندما كانت الدولة لا تتدخل في الحياة الاقتصادية للمجتمع وان وظيفتها فقط الحماية وإدارة الشؤون الخارجية. (Backhaus & Wagner, 2005:237-252)

الثاني/ الضريبة وفقاً للمفهوم الحديث هي ((استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين وفقاً لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة)) (الخطيب، 1992، 3). والتعريف الحديث يزيد على التعريف التقليدي في أن سعي الدولة لجني المال من المكلفين ليس هو الهدف الوحيد بل هناك أهداف إقتصادية وإجتماعية وسياسية وأخرى كأبعاد الجمهور عن بعض أنواع الاستهلاك الضار بالصحة (القيسي، 2008، 126). (Rosen & Gayer, 2010: 303-317)

كما وتعرف الضريبة كذلك بانها مبلغ نقدي تجبيه الدولة جبراً من الأفراد أو الأشخاص الطبيعية و المعنوية بصورة الزامية كلا حسب قدرته على المساهمة مع الدولة في تحمل الأعباء العامة رغبة من الدولة في تحقيق الأهداف السياسية و الإجتماعية و الإقتصادية داخل الدولة (الجنابي، 2004، 136). (Sallym, Jones., 2006:54). وتعرف الضريبة أيضاً بأنها ((فريضة مالية إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل لتمكن الدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع)). (الأنصاري، 2017، 101).

ثانياً: المركز القانوني للمكلف

1- مفهوم المكلف بالضريبة.

وردت تسميات مختلفة للمكلف بالضريبة منها، الممول والمكلف والملتزم والمسجل، ولكن يلاحظ ان جميع هذه التسميات دون تفريق تشير الى معنى واحد، والذي يطلق على دافع الضريبة (Taxpayer) (محمد، 2006، 58). ولا شك فيه أن اصطلاح المكلف ينبع من التكليف والالتزام الذي يفرضه القانون الضريبي على الأفراد المخاطبين بأحكامه، وعليه فان كل شخص ملزم بدفع الضريبة يعتبر مكلفاً (قاسم، 2003، 16). وعموماً فقد تم تعريف المكلف بالضريبة بأنه: الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يكون عليه واجب الالتزام بدفع الضريبة نتيجة قيام بنشاط محدد، إما نتيجة عمله أو نتيجة للأرباح أو الفوائد التي يحصل عليها من رأس ماله، وهذا المكلف يتحدد بالقانون شأنه في ذلك شأن الضريبة الملزم بدفعها والتي يحددها القانون كذلك (راتب، 1991، 10).

2- التزامات المكلف القانوني:

يعد إلتزام المكلف بالضريبة من أهم الإلتزامات التي يقررها القانون الضريبي، حيث يمكن من خلالها بيان مدى استجابة الأشخاص لاحكام القانون ومساهماتهم في تغطية جزء من النفقات العامة من خلال الأموال التي يسددونها خلال مدة معينة هي في العادة سنة واحدة، ويلتزم المكلفون بالضريبة بعدة التزامات يتبين أثرها عند تقدير مبلغ الضريبة، وعند تحصيلها، وفيما يلي مضمون هذه الإلتزامات:-

أ- الإلتزام بتقديم الإقرار الضريبي:

يعرّف الإقرار الضريبي بأنه تصرف قانوني تسري عليه الأحكام العامة للتصرفات القانونية؛ فهو اعتراف مكتوب موقع عليه من المكلف أو وكيله موضح به إجمالي الإيرادات والمصروفات وصافي الإيرادات المتحققة من مزاوله نشاطه وما تحقق من ربح أو

خسارة خلال السنة الضريبية (يوسف، 2004، 14). وللإقرار الضريبي صورتين، الأولى: تقديم الإقرار الضريبي بدون أمر إداري مسبق، إذ جعله التزاماً على كل مكلف سواء أكان مسجلاً لدى الإدارة الضريبية أم لم يكن مسجلاً، إذ يلزمه بتقديمه خلال مدة تبدأ من بداية السنة التقديرية ولغاية يوم الحادي والثلاثين من الشهر الخامس منها (المادة 1/27 و 2) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل في إقليم كردستان⁽¹⁾، وليس للمكلف أن يحتج بأنه لا توجد علاقة بينه وبين الإدارة الضريبية، فالنص القانوني صريح في ذلك، ولم يميز القانون بين المكلف الشخص الطبيعي أو المعنوي فكلاهما ملزمان بتقديم الإقرار الضريبي في ذات الفترة الزمنية (المادة 17/أ) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل).

والثاني: تقديم الإقرار الضريبي بناء على تكليف رسمي من الإدارة الضريبية، إذ تطلب الإدارة الضريبية من أي شخص يخضع للضريبة أو تعتقد أنه خاضع أن يقدم إقراره خلال مدة واحد وعشرين يوماً من تأريخ تبليغه بذلك (المادة 1/27) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل).

ب- الإلتزام بمسك الدفاتر والسجلات التجارية:

أصدر المشرع العراقي نظاماً بأصول مسك الدفاتر التجارية ووزعت هذا الإلتزام على ثلاث فئات، حيث ميز المشرع بين هذه الفئات من حيث طبيعة الدفاتر التي يجب إمساكها والإجراءات المرتبطة بذلك، وهي كالاتي (المادة 7) من نظام مسك الدفاتر التجارية لأغراض ضريبة الدخل رقم (2) لسنة (1985) المعدل بقانون رقم (2) لسنة 2013، (الوقائع العراقية، العدد 4273 في 54، 2013/4/8):

أ- إلزام المكلفين بمسك دفاتر تجارية تكون مدققة ومصادق عليها من مراقب حسابات متخصص، وعرض هذه الدفاتر على الإدارة الضريبية.

ب- إلزام المكلفين بتقديم الدفاتر الى فروع الهيئة العامة للضرائب وتقديم حساباتهم الختامية لها.

ت- المكلفون الذين لا يلزمون بمسك دفاتر مماثلة للفئة الأولى والثانية، عليهم الإلتزام بنماذج معدة من السلطة المالية وحسب طبيعة كل مهنة ويشمل أصحاب المهن من محامين وأطباء وغيرهم وحرفيين وأصحاب مكاتب الدلالة وغير ذلك مما ورد في القانون.

ت- إلتزام المكلف بتسديد الضريبة:

لا شك أن دين الضريبة واجب الأداء تلقائياً من قبل المكلف إلى الخزانة العامة للدولة، حيث يلزم المكلف الضريبي بأداء الضريبة المفروضة عليه خلال المدة القانونية المحددة وذلك في الدائرة الضريبية، أو عن طريق آخر معتمد لذلك دون الحاجة الى مطالبة الإدارة الضريبية له في مقر سكنه أو عمله، بحيث يتجنب الغرامات والعقوبات والإجراءات التي يمكن أن تلجأ إليها الإدارة الضريبية لغرض جباية الضريبة، بحسب الصلاحيات والسلطات التي قررها القانون لها من أجل ضمان الحقوق الضريبية بلخزانة العامة للدولة (المادة 45) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل).

3- حقوق المكلف وضماناته:

يتمتع المكلف الضريبي بالحقوق والضمانات التالية:-

أ- حقوق المكلف: لدى المكلف الضريبي حقوق عدة منها:-

- الحق في الاعتراض :

يعد الحق في الاعتراض من الحقوق المقررة للمكلف، ويكون حق المكلف بالاعتراض خلال مدة زمنية محددة وفق شروط معينة (المادة 1/33) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل، وأحياناً يجيز القانون للسلطة المالية قبول إعتراض المكلف حتى بعد مضي المدة المحددة قانوناً لأعذار مشروعة كغيابه عن العراق أو لمرض أقعده عن العمل أو لسبب قهري آخر (المادة 2/33) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل).

- حق المكلف باللجوء الى القضاء:

يحق للمكلف اللجوء الى القضاء، في حالة تقديم الإعتراض الى الإدارة الضريبية ولم تقبل بذلك أو لم ترد على إعتراضه (المادة 6/13) من قانون مجلس الشورى لأقليم كردستان العراق رقم (14) لسنة 2008).

⁽¹⁾ المادة (1/27، 2) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل. وقد عدلت هذه الفقرة في إقليم كردستان-العراق بالقانون رقم (26) لسنة (2007) وفقاً لما يأتي: (على كل شخص مسجل أو غير مسجل وله دخل يخضع للضريبة أن يقدم تقريراً عن دخله قبل اليوم الأول من تموز من السنة التقديرية إذا لم يطلب منه تقديمه باخطار خطي أو بأحدى طرق النشر). نشر- هذا القانون في الوقائع الكوردستانية العدد (77) في 26/12/2007

- إعادة الضريبة أو المبالغ المسددة بالزيادة من مبلغ الضريبة، بشرط ان يقدم طلباً بذلك خلال خمس سنوات إعتباراً من ختام السنة المالية التي دفعت فيها الزيادة، وللمكلف إسترداد الضريبة دون تقديم طلب إذا تم إستيفاء تلك الضريبة عن طريق الإستقطاع المباشر(المادة (49) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل).
- الحق في الإستعلام الضريبي :
- من الضروري على الإدارة الضريبية أن تزود المكلفين بالضريبة بالمعلومات الكافية والشفافية التي يستعلمون عنها توافقاً وإنسجاماً مع قاعدة اليقين في فرض الضريبة.
- الحق في المساعدة الضريبية:

قد يكون هناك بعض من المكلفين الذين تكون لديهم صعوبات في ملء بيانات الإقرار الضريبي، كما في حالة المكلف الأمي الذي لا يعرف القراءة والكتابة أو المكلف ذوي الإحتياجات الخاصة، فهؤلاء المكلفين لهم الحق في اللجوء الى الإدارة الضريبية لغرض مساعدتهم، و في هذه الحالة فإن الإدارة الضريبية تكون ملزمة على أن تقدم كل أوجه المساعدة لهؤلاء المكلفين، ومن الطبيعي أن وجود مثل هذه الحقوق من شأنها أن تعمق وتوطد العلاقة ما بين المكلف والإدارة الضريبية، وبالتالي الى زيادة الثقة بينهما.

ب- الضمانات الممنوحة للمكلفين:

من أهم هذه الضمانات:-

- عدم إفشاء ونشر أسرار المكلفين.
- الزام الإدارة الضريبية بإبلاغ المكلف بنتائج الفحوصات والتدقيق التي توصلت اليها.
- توصيل المعلومات الضريبية للمكلفين من خلال مختلف وسائل الإعلام.
- الحد الأدنى اللازم للمعيشة : ويقصد به تلك المبالغ التي يسمح المشرع بخصمها من دخل المكلف الضريبي قبل حساب الضريبة عليه والتي تعرف بالسماحات والتي تمنح للأفراد الطبيعيين فقط (المادة (12) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل).

ثالثاً: التنظيم القانوني للإدارة الضريبية:

ونتناول فيه بالدراسة مفهوم الإدارة الضريبية والسلطات التي منحها القانون، ومن ثم حقوق والتزامات الإدارة الضريبية عند ممارستها لنشاطها وكل ذلك في ثلاث نقاط.

1- مفهوم الإدارة الضريبية:

تقوم الإدارة الضريبية على أسس إدارية وعلمية للقيام بالمهام والوظائف المطلوبة من أي إدارة حكومية وهي التخطيط والتوجيه والتنظيم والرقابة، إلا أنها تختلف عنها بتميزها بذائية مستقلة مستمدة من إستقلالية ذاتية القانون الضريبي الذي تعمل على تطبيقه، وذلك من خلال الإمتيازات والسلطات التي يمنحها لها ولا تمنح لسلطة غيرها. (تكروري، 2015، 128). (Bird , Richard 1992:57-61, MilKa, & Casanegra, M.).

وتقسم الإدارة الضريبية الى قسمين رئيسيين وهما(تكروري، 2015، 128-130):-

1- الإدارة المركزية، ومن أهم وظائفها:-

- أ- التخطيط والبحوث: حيث تقوم بوضع الخطط طويلة الأجل، وقصيرة الأجل والتي تهدف الى:-
 - تعديل النظام الضريبي وتطويره ليعكس السياسة الضريبية الملائمة لتحقيق أهداف المجتمع.
 - تطوير العمل في الإدارات التنفيذية المختلفة لرفع الكفاءة الإنتاجية.
 - إزالة المعوقات التي تعترض عمل الإدارة التنفيذية.
 - تخفيض النفقات ورفع كفاءة الإدارات التنفيذية والتنسيق بينها.
 - ب- التوجيه الفني: ويستهدف تحقيق الأهداف التالية:-
 - ضمان تطبيق القوانين والأنظمة واللوائح الضريبية نصاً وروحاً.
 - توحيد الإجراءات بين المكلفين والإلتزام بمعايير العدالة الضريبية.
- 2- الإدارة التنفيذية، وهي التي تقوم بتنفيذ وتطبيق القانون، فهي أداة الإتصال المباشر من المكلفين، وتقوم الإدارة التنفيذية بالمهام التالية:-

- أ- التخطيط قصير الأجل: حيث تعمل على وضع خطة للعمل لتحقيق الأهداف التي تسعى لتحقيقها، وتكون خطة شهرية أو سنوية، ويتم المصادقة عليها من قبل الإدارة المركزية.
 - ب- حصر المكلفين: وإتخاذ كافة الإجراءات اللازمة لتحقيق ذلك من أجل تحقيق درجة عالية من العدالة الضريبية.
 - ت- إتخاذ إجراءات التقدير الضريبي.
 - ث- إتخاذ إجراءات التحصيل الضريبي.
 - ج- المتابعة والرقابة: من خلال إستخراج الإحصاءات، وإعداد التقارير السنوية، ومقارنتها بسنوات سابقة، وذلك من أجل متابعة ومراقبة أوضاع المكلفين.
 - ح- متابعة إجراءات التقاضي بينها وبين المكلفين.
 - خ- إتخاذ الإجراءات الكفيلة بمكافحة التهرب الضريبي.
- وتتدخل وزارة المالية والجهة المختصة بالشأن الضريبي من خلال الإدارة الضريبية التي يختلف تنظيمها ودرجة إستقلاليتها من دولة إلى أخرى وتقوم الإدارة الضريبية بشكل عام بالمهام التالية(قدي، 2011، 271-272):-
- 1- تفسير التشريع الضريبي من خلال إصدار القرارات التنظيمية وتطبيق هذا القانون.
 - 2- تحصيل الديون الضريبية من لدى المكلفين.
 - 3- تقدير الغرامات الضريبية وفوائد التأخير.
 - 4- العمل على بناء علاقة جيدة بين الإدارة الضريبية والمكلفين، من خلال الشفافية والنزاهة والعدالة في التعامل.
 - 5- إصدار التعليمات للإدارات التنفيذية بتوحيد المعاملة بين المكلفين في الظروف المتشابهة، مع مراعاة الظروف الخاصة لكل حالة.
 - 6- تنظيم وتسيير المصالح الضريبية وضبط إنتشارها عبر الأقاليم.
 - 7- إدارة الموارد البشرية الضريبية من خلال تأهيلها، توظيفها، تكوينها وفق الإجراءات المعتمدة في الإدارات العمومية.
 - 8- القيام بالتحقيقات الضريبية في مجال مكافحة الغش الضريبي.
 - 9- إدارة تكنولوجيا المعلومات الضرورية لعملها سواء بصورة مباشرة أو من خلال اللجوء إلى المقاوله من الباطن.
 - 10- المتابعة والتفتيش الميداني: وذلك من خلال متابعة التقارير التي تصدرها الإدارات التنفيذية ومتابعتها، وكذلك القيام بالتفتيش الميداني، للتحقق من دقة هذه التقارير، وفحص النتائج وتحليلها، ووضع الخطط العلاجية بهدف الوصول إلى أفضل النتائج.

وهناك أشكال عدة لتنظيم الإدارة الضريبية في العالم ومنها(قدي، 2011، 272):-

- 1- وجود مديرية منفصلة على مستوى وزارة المالية أو تحت سلطتها كما هو الحال في النمسا، جمهورية التشيك.
 - 2- وجود عدة مديريات إحداها للضرائب المباشرة والأخرى للضرائب غير المباشرة على مستوى الوزارة المكلفة بالمالية أو تحت سلطتها كما هو الحال في بلجيكا وفرنسا.
 - 3- وجود مديرية واحدة شبه مستقلة مسؤولة عن إدارة مجموع الضرائب مثل ما هو موجود في أستراليا، الولايات المتحدة الأمريكية و كندا.
 - 4- وجود عدة هيئات منفصلة وشبه مستقلة الأولى للضرائب المباشرة والأخرى للضرائب غير المباشرة.
 - 5- وجود نظام لتقاسم المسؤوليات أو اللامركزية يقوم على تفويض إدارة بعض أو كل الضرائب لصالح الهيئات تحت الحكومية مثل ما هو الحال في ألمانيا.
 - 6- وجود الأشكال السابقة مكملة أو غير مدعمة بمسؤولية تحصيل إشتراكات الضمان الإجتماعي أو إدارة الكمارك. ففي إفريقيا تقوم هيئة الضرائب بتحصيل إشتراكات التأمين على البطالة لصالح وزارة العمل، وهي هيئة شبه مستقلة.
- لا شك أن الإدارة الضريبية هي أحد أطراف العلاقة الضريبية، وهي التي يقع على عاتقها تحصيل المبالغ الضريبية من المكلفين، وتوريدها للخزانة العامة في مواعيدها المحددة قانونا. وحتى تستطيع الإدارة الضريبية ممارسة مهامها والقيام بالواجبات المناطة بها على أكمل وجه لضمان عدم ضياع حق الخزنة العامة للدولة، فقد منحها القانون سلطات واسعة مثل سلطات الفحص والرقابة، وسلطات أخرى تضمن للإدارة الضريبية تحصيل المبالغ الضريبية من المكلفين.

ويلاحظ أن أغلب القوانين الضريبية لم تضع تعريفاً واضحاً وشاملاً لمفهوم الإدارة الضريبية بل تركت هذه المهمة للفقهاء (طالب، 2001، 2-1) (دراز، 1999، 145)، فالقانون الضريبي العراقي استخدم مصطلح السلطة المالية للإشارة إلى الجهة المختصة بتنفيذ القانون الضريبي، وبذلك وضع المشرع الضريبي الإدارة الضريبية في إطار المصطلحات العامة دون تحديدها بجهة معينة لترك التفاصيل المتعلقة بها إلى التعليمات من ناحية، وللحق أيضاً لتفسير دورها، لذا فإن السلطة المالية قد تدل على مفهومين لهما دلالات متداخلة (البدراي، 2004، 150).

الأول : المفهوم العام : الذي يعد السلطة المالية الوجه المالي المقابل للوجه السياسي للسلطة العامة في أي بلد. والثاني : المفهوم الخاص : المقصود به الإدارة الضريبية بمعنى الهيئة العامة للضرائب في العراق وما يتفرع عنها من مديريات وما تتضمنها من فروع إدارية تشكل بمجملها الهيئة الإدارية التي تهدف إلى تطبيق القانون الضريبي.

2- **إلتزامات الإدارة الضريبية:** وتنقسم هذه الإلتزامات إلى الإلتزامات رئيسية (عامة) والإلتزامات خاصة، تتمثل الإلتزامات عامة بالآتي (عواد، 2004، 178-180)

أ- التزام الإدارة الضريبية بعدم التعسف في استخدام السلطات المخولة لها.

ب- التطبيق السليم للقانون والإبتعاد عن إصدار التفسيرات المتناقضة.

وإما الإلتزامات الخاصة، فهي الإلتزامات أوردها قانون ضريبة الدخل العراقي المتعلقة بالواجبات التي يلزم القانون الإدارة الضريبية بأدائها في مواجهة المكلفين، وهي الإلتزامات متعددة إلا أن أهمها هي:

أ- عدم افشاء المعلومات أو ما يطلق عليه بالحفاظ على سر المهنة (المادة (53) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل).

ب- التزام السلطة المالية بإخطار المكلفين (المادة (27 و29) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل).

ت- التزام السلطة المالية برد الزيادة من مبالغ الضريبة عند جبايتها وقد سماها القانون العراقي بالرديات (المادة (53) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل).

3- **حقوق الإدارة الضريبية:**

من أهم هذه الحقوق هي: (سعد، 1998، 204).

أ- الحق في الإطلاع: أجاز المشرع الضريبي للإدارة الضريبية التحري والتحقق من دخل المكلف الحقيقي والبحث عن مصادره أينما وجدت، كما أجاز لها طلب المعلومات والإيضاحات والإجابات من أي شخص تعتقد أن لديه ما يفيد في تقدير الضريبة على أي مكلف (الفقرة (2) من المادة (28) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل)، وأشار القانون الضريبي العراقي إلى حق الإدارة الضريبية في الإطلاع على البيانات والسجلات الخاصة بالمشاركات، (الفقرة (3) من المادة (26) من القانون نفسه).

ب- الحق في الاستيضاح أو التبرير:

من حق الإدارة الضريبية مناقشة المكلف استكمالاً للمعلومات الضرورية لتقدير الأرباح، فيقوم الفاحص بمناقشة المكلف والاستفسار منه وتوجيه الأسئلة سواء أكانت تحريرية أم شفوية إلى المكلف أو من يقوم مقامه عن كل ما له علاقة بأعمال المكلف ونشاطه (شمسة، 1989، 21) (الهلال، 2004، 36)، وللإدارة الضريبية كذلك طلب أي إيضاحات من المكلف تراها ضرورية لتفسير ما جاء به الإقرار (هاشم، 1985، 128).

ت- الحق في الفحص الدقيق:

إن الإدارة الضريبية تتمتع بسلطة تقديرية واسعة في إجراء الفحص والمعاينة اللازمة للتحقق من صحة البيانات الواردة بالإقرار، فلها استخدام أي وسيلة تساعد في إجراء المعاينة ومقارنة نشاط المكلف مع الإقرار الذي قدمه دون تجاوز القانون (وفا، 2001، 20).

ث- الحق في تفتيش المسكن:

في الحقيقة إن هذا الحق غير معروف في المجال الضريبي في العراق، وإن أعطى القانون الإدارة الضريبية حق دخول مكان عمل المكلف وتفتيشه إلا أنه لم يرد نص يحيز للإدارة الضريبية الحق في دخول مساكن المكلفين وتفتيشها وبالتالي ينبغي أن يكون هذا الحق وإن وجد في بعض البلدان أن يكون تحت رقابة القضاء المباشرة وغير المباشرة وفي أضيق الحدود (حجازي، 2001، 87) (سعد، 1998، 204).

ج- حق الإدارة الضريبية في الطعن الإداري والقضائي:

ان للإدارة الضريبية حق في الطعن الإداري والقضائي كالمكلفين سواء بسواء، باعتبارهما خصمين في دعوى، يسعى كل منهما إلى الحكم له بطلباته التي تتفق مع القانون (رمضان، 2006، 84). ولم يستثن من ذلك إلا فيما يتعلق باللجان الداخلية (لجان الإستئناف)، فليس للإدارة الضريبية أن تطعن في قرار ربط الضريبة أمام هذه اللجان، وذلك ان اللجان الداخلية هي الإدارة الضريبية (السلطة المالية) نفسها التي أصدرت قرار الطعن (المادة (35) من قانون ضريبة الدخل العراقي المعدل)، ومن العبث أن يطعن الشخص في قرار أصدره بنفسه ضد نفسه.

المطلب الثاني: مفهوم النظام الضريبي.

لا شك أن لكل نظام إقتصادي نظام ضريبي يتسق ويتناغم معه، ويخدم في الوقت نفسه الأهداف العامة التي يسعى إلى تحقيقها، وبالتالي فإن العلاقة وثيقة بين النظام الإقتصادي وبين التشريع الضريبي، فيؤثر الأول في الثاني ويحدد إطار ويعين قواعده، كما يؤثر الثاني في الأول من خلال إيراداته وحصيلته، لذلك وعلى إختلاف الأنظمة الإقتصادية تختلف أهمية ودور الضرائب فيها وبغض النظر عن إختلاف النظم الضريبية فإنه لا تزال الهدف الأساسي من وجودها الحصول على الإيرادات العامة اللازمة لتنفيذ خططها الإقتصادية والإجتماعية، حيث يقوم كل بلد بتحديد موارده الضريبية من خلال حجم الإقتطاع الضريبي اللازم لتغطية النفقات العامة للبلد. (الناصر، 2005، 173-174).

يعد النظام الضريبي بنیان يجمع بين مختلف الضرائب تحكمها قواعد ومبادئ متكاملة، تستند إليها الحكومة في إدارة السياسة الضريبية، بما يحقق أهداف المجتمع المالية والإقتصادية والإجتماعية. ويجب أن يحقق التوازن بين المصالح الخاصة والمصالح العامة. لذلك لا بد أن يستند إلى مبادئ عامة موضوعية تحقق الإلتقاء الصحيح بينهما. وتبلور هذه المبادئ في اليقين والملائمة والإقتصاد والعدالة في توزيع العبء الضريبي. (عبدالمجيد، 2014، 249)

أولاً: معايير سلامة النظام الضريبي:-

من أهم المعايير الفنية من الناحية المالية الممكن إستخدامها لتقدير سلامة النظام الضريبي هي (دويدار، 2009، 254-

253):-

- 1- الحصيلة المالية التي يحققها النظام الضريبي، من حيث الغزارة والوقت من أوقات السنة المالية التي تحقق فيه.
- 2- بساطة النظام الضريبي، من حيث الهيكل والفنون الضريبية المستخدمة وما يرتبط بها من سهولة نسبية في التعرف عليه وإستيعابه بواسطة المكلفين والمستثمرين وأشخاص الإدارة الضريبية.
- 3- مرونة النظام الضريبي التي تنجم عن إعتناق المشرع الضريبي لحلول للمشكلات الفنية والإقتصادية للضرائب تتوافق مع المستويات المختلفة للنشاط الإقتصادي مع إحتتمالات تقلبه الزمن.
- 4- إستقرار النظام الضريبي، الذي يتحقق بعدم الإكثار من التعديل في مقومات النظام الضريبي. وهو لا يعني غياب التغير. ويعني الوقت نفسه الحيلولة دون الجمود. والأمر أمر حيوي خاصة عن الإعتماد الكبير على رأس المال الفردي.
- 5- خلو النظام الضريبي من الثغرات التي تمكن من التهرب الضريبي والأخير يمثل إتجهاً شبه مؤكد في المجتمعات الرأسمالية، حيث:-

- أ- تميل الطبقات الحاكمة إلى التهرب من الضرائب عند إختيار الضرائب المكونة للنظام الضريبي والحلول للمشكلات الفنية والإقتصادية للضريبة، أي عند سن القوانين المقررة للنظام الضريبي، وهو ما يمثل قانوناً سوسولوجياً.
- ب- يميل الأشخاص والمشروعات الرأسمالية إلى التهرب من دفع الضريبة بإستخدام وسائل محاسبية وبالنفاذ من الثغرات الموجودة في النظام الضريبي، بل وإفساد القائمين على أمر الإدارة الضريبية.
- 6- كفاءة الجهاز الضريبي، وتحدد بمقدرته على تحصيل ما يتعين تحصيله من خلال ربط الضريبة وجبايتها، وإنما بأساليب قانونية وغير قهرية، أخذين في الحسبان لتقدير الكفاءة تكلفة إقامة وإدارة هذا الجهاز الضريبي.
- 7- وتوجد معايير إجتماعية وإقتصادية لتقدير سلامة النظام الضريبي ومن أهمها:-
- أ- أثر النظام الضريبي بالنسبة لتوزيع العبء الضريبي بين الطبقات والشرائح الإجتماعية وفقاً للمقدرة التكلفة الحقيقية إبتداءً من نمط توزيع الثروة في المجتمع ونمط توزيع الدخل في الإقتصاد الوطني.
- ب- في الدول النامية تقاس سلامة النظام الضريبي بمعايير عدة أهمها دور النظام الضريبي في تعبئة ما يلزم لتمويل الإستثمار المحقق للإستخدام الأكفأ للقوى البشرية والمادية. ومن ثم دوره في تحقيق حد أدنى من الذاتية في شروط تجدد الإنتاج الإجتماعي، ودوره في تحقيق نمط توزيع الدخل الذي يمكن من التحسين المستمر من مستوى معيشة الغالبية من السكان.

ويمثل النظام الضريبي عن كل القوانين والأنظمة الضريبية المطبقة فيها، وهذه القوانين متأثرة بالفكر الإقتصادي الذي تنتهجه الدولة، أو النظام الإجتماعي الذي يسود في الدولة، فيؤدي الى إختلاف النظام الضريبي من دولة الى أخرى و من نظام الى آخر ومن زمن الى آخر، ومن مجتمع الى آخر فيتأثر النظام الضريبي بهذه العوامل مجتمعة (جادو، 2004، 15-16).

والهيكل العام للنظام الضريبي في العراق وإقليم كردستان - العراق يشتمل على مجموعة كبيرة من القوانين و التشريعات المختلفة التي تعالج ضرائب متنوعة لا تنظمها مدونة واحدة، ولم تصدر التشريعات كلها في فترة زمنية واحدة بل جاءت على عدة فترات زمنية و في ظل أنظمة حكم مختلفة ان النظام الضريبي في العراق والإقليم قد تأثر بصورة كبيرة بأفكار الأنظمة الحاكمة للعراق خلال فتراته الزمنية المختلفة، وكانت محاولات بناء هيكل عام للنظام الضريبي في العراق تصطدم برغبات السلطة الحاكمة في تطبيق ايدولوجياتها على الإقتصاد الوطني لكن وضع نظام عام و خطوط عريضة للنظام الضريبي باتت واضحة و خاصة مع وضع تشريعات ضريبية متكاملة لا زالت تطبق حتى الان. لذا سنحاول في هذا المطلب بيان المدخلات العامة للنظام الضريبي من خلال توضيح لمفهوم الضريبة ومن ثم تعريف النظام الضريبي و بيان مقوماته.

أولاً:- تعريف النظام الضريبي.

تتعدد تعريفات النظام الضريبي في الكتابات العربية و الأجنبية فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق، وحسب المفهوم الواسع فإن النظام الضريبي هو ((مجموعة العناصر الإيديولوجية والإقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها الى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم إقتصادياً عن صورته في مجتمع مختلف (عثمان و العشماوي، 2007، 322). أما المفهوم الضيق فهو يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مراحله المختلفة، من مرحلة صدور التشريع المتعلق بفرض الضريبة الى مرحلة الربط والتحصيل. (الحلاق والحران، 2015، 25-26).

ويعرف النظام الضريبي بأنه مجموعة القوانين والإجراءات واللوائح والتعليمات التي تسنها السلطة التشريعية وتطبق بواسطة الجهاز الضريبي (الإدارة الضريبية) لتحقيق أهداف السياسة الضريبية كجزء من سياسة المالية العامة التي تمثل بدورها إحدى أدوات السياسة الاقتصادية العامة للدولة، والتي تستمد قواعدها من الإطار العام للنظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي الذي يتبناه المجتمع (جادو، 2004، 14). (Gruber, 2011: 536-532)

فالنظام الضريبي هو مجموعة من الخطط الاستراتيجية التي تنتهجها الدولة لتنظيم الاموال العامة والارتفاع منها على وفق اهداف مالية تتمثل في استمرار عمل الدولة و تقديم الخدمات للمواطنين من خلال توفير الايرادات العامة واهداف اقتصادية تتمثل في دعم الصناعة الوطنية و تشجيع الاستثمار في سبيل تدفق الاموال الصعبة الى داخل البلاد و رفع المستوى الانتاجي و الاقتصادي و حماية الانتاج الوطني من خلال رفع الضرائب على المنتوجات الاجنبية الداخلة للحدود الوطنية (عناية، 1998، 128)، وكذلك المحافظة على الصحة العامة من خلال رفع الضريبة على سلع معينة بغية التقليل من استهلاكها كالكسائر والكحول أو محاربة التلوث بأنواعه كالضرائب البيئية، ولقد أخذت معظم دول العالم بالضرائب البيئية لحماية البيئة من التلوث سواء أكان جويًا أو بريًا أو مائيًا أو أي نوع آخر. (دويدار، 2002، 340).

ثانياً:- مقومات النظام الضريبي:

من أهم مقومات النظام الضريبي هي السلطة التشريعية التي تختص بإصدار القوانين الضريبية من تحديد الوعاء الضريبي والسعر الضريبي، واجراءات ربط الضريبة وتحصيلها، وكذلك السلطة التنفيذية الادارية التي تقوم بتنفيذ هذه القوانين، وإصدار التفسيرات والتعليمات في حالة عدم وضوح الأنظمة والقرارات، والنظام القضائي الذي يتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والادارة الضريبية عند تنفيذ هذه القوانين، والمكلفون الذين يتمتعون بوعي ضريبي. (جليلاتي، 2017، 6).

ثالثاً:- التشريع الضريبي.

لا شك أن الضرائب الحديثة تفرض بقانون ينظم أسس الخضوع لها وطرق ربطها وجبايتها والإعتراض عليها وغيرها من الأحكام المتعلقة بالضرائب، فإن موضوع التشريع الضريبي يمثل أيضاً جانباً هاماً من إهتمامات علماء القانون والتشريع، وعليه

يعرف **التشريع** الضريبي بوجه عام بأنه: مجموعة القواعد القانونية التي تحدد ماهية النظام الضريبي في دولة معينة، في وقت محدد. (الفلاح، 2017، 124) (Musgrave, 1984: 41-42).

يتم تفسير القانون الضريبي والمقصود به تفسير القاعدة القانونية، ومن الطبيعي أن تكون القاعدة موجودة قبل أن تعرض مشكلة تفسيرها، ووجود القاعدة مرتبط بوجود سبب منشيء لها، أي بوجود مصدر لها. ولذلك فإن مصادر القانون هي التي تحدد القواعد القانونية موضوع التفسير. ويتم تفسير القاعدة القانونية بالطرق التالية (ناشد، 2008، 235-236) (عبدالله، 2016، 165):-

- 1- التفسير التشريعي: وهو التفسير الذي يقوم به المشرع نفسه بإعتبار أنه أقدر على تفسير القانون ما دام هو الذي يسنه، وقد يعهد المشرع الى هيئة خاصة سلطة إصدار تفسيرات تشريعية.
- 2- التفسير القضائي: وهو قيام القاضي أثناء تطبيق القانون بتفسير القاعدة القانونية. فتفسير القانون هو من صميم عمل القضاة، وبطبيعة الحال لا يمكن تطبيق القانون قبل تفسيره. وفي كثير من الأحيان إذا لم يجد القاضي حلاً للنزاع المعروض أمامه في مصادر القانون الوضعي وهي التشريع، العرف، والقضاء، فإنه يخلق هذا الحل من خلال العودة الى جوهر القانون وهو القانون الطبيعي أو العدل.
- 3- التفسير الفقهي: فالفقه هو المؤلفات والشروح التي يكتبها أساتذة القانون والقضاة والمحامون وغيرهم من المشتغلين بالقانون. والفقهاء يهتم بتفسير القانون في مصادره المختلفة، التشريع والقضاء والعرف. ولا يقتصر دور الفقه على مجرد التجميع والتنسيق والتحليل، بل كثيراً ما يواجه الفقه إنتقادات الى التشريع، أو القضاء. وهي إنتقادات قد تؤدي الى تعديل في موقف المشرع، أو الى رجوع في أحكام القضاء. والفقه يشبه القضاء، من حيث أقرب الى الواقع من المشرع، ولذلك فهما يتعاونان معاً: الأول في تفسير القانون فقط، أما الثاني ففي تفسير القانون وتطبيقه، بل وخلق أحياناً.
- 4- التفسير الإداري: تضطلع السلطة المالية في العراق بدور واسع في تطبيق قوانين الضرائب، وبالقدر نفسه تمارس دورها في تفسير هذه القوانين، حتى تبدو هذه الممارسة أكثر سعة من باقي أنواع التفسير (الهلال، 2004، 236) (البدر، 2005، 20).

رابعاً: الوعي الضريبي.

ان توعية المواطنين بمسؤوليتهم الضريبية يعتبر أمراً هاماً، ومسؤولية هذا الأمر تقع على عاتق الدولة، والقطاع الخاص على حد سواء، بل يجب ان يعتبر كل شخص من مواطني الدولة مسؤولاً عن هذا الأمر، تبدأ الدولة في رفع مستوى الوعي الضريبي، من خلال النشرات المقالات في الصحف العامة، ومن خلال الندوات والاجتماعات المهنية التي ينظمها المنظمات والقطاع الخاص، والمدارس والمعاهد والجامعات، فإذا ما تم تطبيق ذلك فانه سيعمل على رفع مستوى الوعي الضريبي، وإذا ما حصل ذلك فان احتمالات التهرب الضريبي ستتناقص باستمرار، وبالتالي زيادة المبالغ الضريبية المحصلة، بالإضافة الى ان رفع مستوى الوعي الضريبي سيعمل على تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية (منصور، 2004، 116)، وعليه سيتم تقسيم هذا المطلب الى فرعين رئيسيين هما: الأول:- مفهوم الوعي الضريبي، والثاني:- أهمية الوعي الضريبي لدى الإدارة الضريبية والمكلفين.

1- مفهوم الوعي الضريبي:

ان الوعي مرتبط بالتفكير أي القدرة على تقويم كفاءة التفكير وأدراك الخطوات اللازمة في تحقيق الأهداف الفردية والجماعية ويرتبط الوعي كذاك بكل شؤون الحياة ولكل مجال له وعيه وضرورته وتشكيله نمط التفكير وفي مجال الوعي الضريبي نجد انه يشترك في فلسفة الوعي العام ويختلف باختلاف فلسفة الوعي الضريبية وأهميتها ودورها والمسؤوليات الملقة على عاتق جميع الأطراف، وبهذا تنطلق فكرة فرض الضرائب في العصر الحديث من وجود مصلحة عامة واحدة وعلى الجميع المشاركة في تحمل أعباءها كل وفق قدرته المالية (كماش، 2002، 23). فالوعي الضريبي، هو ان يقتنع كل مكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه، وهذا الأمر يتطلب ان تقوم السلطات بترشيد الأنفاق العام، بما يخدم الصالح العام حتى يشعر دافع الضريبة ان الموارد العامة انما تعود عليه في شكل منافع وخدمات مباشرة او غير مباشرة.

2- أهمية الوعي الضريبي لدى الإدارة الضريبية والمكلفين:

أ- أهمية الوعي الضريبي لدى الإدارة الضريبية :

من البديهي أن الإدارة الضريبية تعمل على وضع الخطط والسياسات المناسبة، وان تعمل على تعديل هذه الخطط و ملاءمتها مع الظروف والأوضاع، وان تعمل الإدارة الضريبية كذلك على متابعتها وتقييمها باستمرار (أحمد، 2003، 108)، لذلك يتوجب على

الإدارة الضريبية ان تعمل على تبسيط الإجراءات المتبعة، داخل الدوائر الضريبية وان لا يكون همها وهدفها الوحيد حجم الجباية والانجاز، وكذلك يجب على الإدارة الضريبية ان يكون لديها الخبرات، والإلمام المالي والمحاسبي والضريبي، وان يكون لديها وعي بالظروف الاقتصادية والسياسية والبيئة المحيطة، حيث ان هذا الوعي والمعرفة يساعد الإدارة الضريبية في وضع الخطط وتعديلها ومتابعتها، وفي وضع الاقتراحات لتعديل القوانين، وكذلك في وضع اللوائح والتعليمات وإصدارها (أحمد، 2003، 109).

ب- أهمية الوعي الضريبي لدى المكلف.

ان مسؤولية الدولة الأساسي الإهتمام بتوعية المكلفين، إذ يجب عليها ان تقوم بتنفيذ برامج توعية ضريبية، وذلك من خلال وسائل الإعلام المختلفة، والمنظمات المدنية والسياسية والمهنية، بحيث تعمل الدولة على إيقاظ فكرة الواجب الضريبي بين المكلفين، ونشر فكرة التضامن والتكافل الضريبي بينهم، وكذلك يجب ان تشمل التوعية الضريبية تعريف المكلفين بالمكاسب والمنجزات التي حققتها الدولة لهم، على المستوى السياسي والاقتصادي والاجتماعي، وان الدولة ممثلة بأجهزتها تعمل دوماً للقضاء على المحسوبية، وتعمل على محاربة الهدر للأموال العامة، وان الدولة تسعى للوصول الى العدالة الاجتماعية لتوزيع الدخل والثروات كذلك حتى يتم نشر الوعي الضريبي بين صفوف المكلفين، يجب على الإدارة الضريبية ان تعمل على إزالة أسباب التوتر بين المكلف والإدارة الضريبية، مما يؤدي الى خلق الثقة المتبادلة بين الطرفين، وتحقيق التعاون بينهما هذا من جهة، ولكي تتغير عقلية الرأي العام الضريبية، بحيث لا يرى جمهور المكلفين بالإدارة الضريبية خصماً، وإنما إدارة ضرورية لكل مجتمع متحضر من جهة أخرى (أحمد، 2003، 123)،

المطلب الثالث:- العلاقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية:

أولاً: الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية

تعتبر العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية من روابط القانون العام، وان طبيعة هذه العلاقة تجعل الخزانة العامة (الإدارة الضريبية) في مركز متميز عن المكلف، إلا أن القوانين الضريبية عادة ما تهدف الى تحقيق قدر من التوازن بين طرفي العلاقة، و خاصة الامتيازات المقررة للخزانة وضمانات المكلفين (حوسو، 2006، 145)، أما بالنسبة لعنصر الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية في اقليم كردستان، يمكن القول أن هذا العنصر يكاد يكون منعدماً، حيث أن الادارة الضريبية ينظر الى معظم أو غالبية الكشوفات والحسابات المقدمة من قبل المكلف على أنها غير صحيحة، وان المكلف يعمل دائماً على إخفاء دخله الحقيقي، أو إخفاء بعض مصادر دخله، وان ما قام المكلف بالتصريح عنه للإدارة الضريبية لا يمثل الواقع الصحيح والمركز المالي السليم للمكلف، فالمكلف حسب وجهة نظر السلطة المالية غالباً ما يكون مشتبهاً، وذلك على الرغم من أن القاعدة التي تنادي بها الإدارة الضريبية في اقليم كردستان، هي أن الملزم بالضريبة يجب أن يعتبر حسن النية، ويبرر الادارة الضريبية عدم ثقتهم بالحسابات المقدمة من قبل المكلفين، وكذلك من الأسباب التي أدت الى ضعف عنصر الثقة بين طرفي العلاقة الضريبية في إقليم، بالإضافة الى الخلفية التاريخية لسياسة النظام السابق في العراق للضريبة في تسعينيات، هو انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي، وكذلك سوء للأوضاع الاقتصادية التي يعيشها المكلف العراقي أثر سلبي على مستوى الثقة، وكذلك غياب القوانين الضريبية الحديثة، وغياب الوعي الضريبي، وعدم كفاءة الإدارة الضريبية كل ذلك أثر على العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وانخفاض مستوى الثقة بينهما، وبالتالي انتشار التهرب الضريبي بشكل واسع مما أدى الى انخفاض مستوى التحصيل والجبائية (بحسب زيارتنا الميدانية لهيئة العامة للضرائب في إقليم كردستان- العراق وفروعها في أربيل في أوقات متعددة لهذه السنة).

مما تقدم يتبين لنا أن عنصر الثقة المتبادل بين طرفي العلاقة الضريبية، هو عنصر مهم وفعال، وان وجود مثل هذا العنصر يؤدي الى تحسين العلاقة بينها، وهذا بدوره يؤدي الى زيادة المبالغ الضريبية المحصلة، وعلى العكس من ذلك فان فقدان عنصر الثقة يؤدي الى تعميق الفجوة القائمة بين الطرفين، وهذا بدوره يؤدي الى انخفاض المبالغ الضريبية المحصلة، أما عن مدى توافر عنصر الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية في إقليم، فمما تقدم نلاحظ ان عنصر الثقة بين الطرفين يكاد يكون مفقوداً وذلك للأسباب المذكورة سابقاً، ومما يدل على ذلك انخفاض مستوى المبالغ الضريبية المحصلة في إقليم، وعليه نجد أن الإدارة الضريبية في إقليم يقع على عاتقها مسؤولية انعدام عنصر الثقة، وذلك بسبب تقصيرها في نشر الوعي الضريبي وذلك من خلال كافة الوسائل والطرق والأساليب.

ثانياً: تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

تعد الثقة بين المكلف والجهات الضريبية جزءاً من الثقة بين الحكومة والمواطن، ولغرض تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية من الضروري تبني الخطوات التالية (سعدون، 2016، 229-230):

1- طرق ووسائل مكافحة التهرب الضريبي. هناك مجموعة من الوسائل لأجل مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي

ومنها (العلي، 2011، 180-181) (Hoanousek, Jan, and Palda, Filip, 2004:23):

أولاً: الوسائل الوقائية:-

أ- إلزام بعض الأشخاص بإقتطاع الضريبة المستحقة على أشخاص آخرين عند المنبع وقبل دفع المال المستحق عليهم.

ب- تحفيز الأفراد على تقديم ما يتوفر لديهم من معلومات عن المكلفين بالضريبة كمقايير دخولهم وأرباحهم وممتلكاتهم مقابل مكافآت مالية.

ت- إعطاء الحق لموظفي الإدارة الضريبية بالإطلاع على الدفاتر والوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة.

ث- إلزام المكلف بتقديم إقرار مؤيد باليمين حتى يمكن تطبيق العقوبة الخاصة باليمين الكاذبة إذا كان الإقرار غير صحيح وكان المكلف سيء النية.

ج- إستيقاظ الضريبة عيناً من الأموال التي تختلف الإدارة الضريبية مع المكلف على تقدير قيمتها.

ثانياً: الوسائل الجزائية:- ويتضمن فرض عقوبات ضد الغش الضريبي مثل المصادرة أو الغرامة ولا شك أن التشديد بالعقوبة

سيعمل على خفض حالات التهرب من الضريبة مثل الحبس وإعلان أسماء المتهربين على الجمهور.

ثالثاً: الوسائل الدولية:- عقد إتفاقات دولية بهدف تبادل المعلومات المتعلقة بفرض الضرائب وتحصيلها.

2- وضع جهاز ضريبي منظم ومنسجم وقادر على تطبيق القانون بشكل صحيح:-

تعد الإدارة الضريبية مركز الثقل في نظام التحاسب الضريبي والجزء الذي يمكن أن يثبت الحركة في بقية أجزائه بطريقة منضبطة لتحويله إلى نظام عامل وفعال يحقق الأهداف المحددة له، لذلك تبقى الإدارة الضريبية هي الأساس في نجاح أي نظام ضريبي إذ تقع عليها مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي من خلال أجهزتها المختصة فتقوم بفرض الضريبة وتحصيلها، فإعتماد أفضل التشريعات وإتباع أفضل السياسات لا يمكن أن يحقق النتيجة المرتقبة إذا كانت أداة التنفيذ الإدارية عاجزة عن إستيعابها. (سعدون، 2016، 229).

3- زيادة الوعي الضريبي للمكلفين باستخدام الوسائل المسموعة والمقروءة والمرئية.

يعد الوعي الشرط الأساسي لنيل الأهداف السياسية واكتساب الطموحات الرفيعة واتخاذ السبل الصحيحة . ولهذا لا يستطيع الإنسان ان يحدث اي تغيير في سلوكه وتصرفاته وألا بعد المبادرة الى تنمية وعيه ورفع مستواه الفكري . وبسمو الوعي يتمكن الإنسان من نيل حالة الاستقامة والثبات . والوعي بالتفكير يعني القدرة على تقويم كفاءة التفكير وأدراك الخطوات اللازمة في تحقيق الأهداف الفردية والجماعية ويرتبط الوعي بكل شؤون الحياة ولكل مجال له وعيه وضرورته وتشكيله نمط التفكير وفي مجال الوعي الضريبي نجد أنه يشترك في فلسفة الوعي العام ويختلف باختلاف فلسفة الوعي الضريبي وأهميتها ودورها والمسؤوليات الملقاة على عاتق جميع الأطراف وتأثيرها على جوانبي التطور والإرتقاء والتنمية في المجتمع. (عبود وعائش، 2013، 3، فالوعي الضريبي، هو أن يقتنع المكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه، وهذا الأمر يتطلب ان تقوم السلطات بترشيد الإنفاق العام، بما يخدم الصالح العام حتى يشعر دافع الضريبة ان الموارد العامة إنما تعود عليه في شكل منافع وخدمات مباشرة أو غير مباشرة. ويستهدف نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع تحفيزهم على أداء واجباتهم الضريبية وفقاً لأحكام القانون بشكل طوعي ، وتهيئة الفرصة لهم لتلافي الوقوع تحت طائلة العقاب والجزاءات القانونية. (Bird , Richard M., & Casanegra, 1992, 9, deJantcher). لذلك من الضروري قيام وسائل الإعلام المختلفة السمعية والمرئية والمقروءة وبشكل جذاب برفع الوعي الضريبي من خلال هذه طبع المنشورات الدورية وإقامة ندوات وتقديم برامج تلفزيونية و إذاعية خاصة بالجانب الضريبي.

4- وجود جهة تنظم العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

تنمية وتعزید آلية اللجان التي تقوم بدور الوساطة بين المكلف والإدارة الضريبية، وهذا من خلال تشجيع التعاون وبناء جسور الثقة مع المهنيين الذين يعملون خارج الهيئة العامة للضرائب كخبراء ومستشارين ومحاسبين ومدقي حسابات (رتيب، 1991، 211)

5- التعديل في التشريعات الضريبية.

من الضروري تعديل التشريع الضريبي بحيث يصاغ وفقاً لمبادئ عصرية تساهم في الفلسفات العلمية الحديثة من حيث وضوح الصياغة وسهولة الفهم وزيادة المرونة والكفاءة (الصعدي، 2006، 29).

المبحث الثاني:- تحليل قياس أثر التشريع والوعي الضريبي في الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية في المديرية العامة للضرائب في إقليم كوردستان -العراق.

المطلب الأول:- الوعي الضريبي في إقليم كوردستان - العراق.

يعد العراق من البلدان الأولى في المنطقة التي عرفت قوانين فرض الضريبة وجبايتها، إذ شهد القرن الماضي سلسلة من هذه القوانين بعد تأسيس الدولة العراقية سنة 1921 وفرضت الضرائب لتنظيم السياسة المالية للدولة ولتساعدها في توفير الأموال للإنفاق العام ولكي تثبت وجودها كدولة بعد مدة طويلة من الإحتلال الأجنبي للبلاد. وإن أول قانون لضريبة الدخل في العراق صدر سنة 1927 وأصبح نافذاً اعتباراً من 1-4-1927 باعتباره أن السنة المالية كانت حينها تبدأ من 1-4- من كل سنة وتنتهي في 31-3 من السنة التالية ومن خلال مراجعة تأريخية لقوانين الضريبة، نجد أن هذا الرصيد التاريخي ولمدة تزيد على الثمانين سنة لم يكن له الأثر الإيجابي الواضح على تطور النظام الضريبي بصورة عامة. (الججوي والعنبيكي، 2014، 57).

أولاً:- تحليل مستوى الوعي الضريبي في الإقليم.

ولغرض معرفة مستوى الوعي الضريبي وقياسه في إقليم كوردستان - العراق فقد تم الإعتماد على أعداد المكلفين المسجلين حديثاً ونسبة هؤلاء المكلفين الى إجمالي المكلفين المسجلين، بالإضافة الى نسبة كل من المكلفين المتحاسبين وغير المتحاسبين الى العدد الكلي للمكلفين. ويتبين من خلال الجدولان (2) (3) الحقائق التالية:-

1- تتراوح نسبة المكلفين الجدد الى إجمالي عدد المكلفين في الإقليم ما بين (8.06%-11.61%)، وتعد هذه النسبة قليلة مقارنةً بالظروف الإقتصادية والمالية التي تعيشها الإقليم. ويعود سبب ذلك الى تدهور الظروف الإقتصادية والمالية في السنوات الأخيرة من الدراسة وبخاصةً ما بعد سنة 2014 وذلك بسبب قطع إيرادات الموازنة العامة على الحكومة في الإقليم من قبل الحكومة الفدرالية من جهة وإنخفاض أسعار النفط العالمي وتأثيرها السلبي على الإيرادات العامة في الإقليم وتمويل الحرب ضد داعش وإستنزاف الموارد نتيجة لذلك. فرض نظام إدار الرواتب الإجبارية من قبل حكومة الإقليم من بداية سنة 2016 وقد ترواحت نسبة الإذخارات ما بين (15%-75%) حسب درجة الرواتب، كلما زادت الدرجة كلما زادت النسبة المقطوعة وهكذا، وتطبيق هذا النظام أدى الى خلق نوع من الشعور بالإضطهاد لعدم تحقيق العدالة وأدت الى زيادة حدة التفاوت في توزيع الدخل. وأثر بشكل سلبي في سلوكية المكلفين لدفع الضرائب من جهة والإيرادات الضريبية من جهة أخرى ، حيث إنخفض حجم الإيرادات الضريبية من (181628673108) دينار في سنة 2014 الى (155205957233) دينار سنة 2016 ، أي إنخفضت بنسبة (14.55%) أنظر الجدول (2).

2- تتراوح نسبة المكلفين المتحاسبين الى إجمالي عدد المكلفين في الإقليم ما بين (12.57%-21.74%) ، وتعتبر هذه النسبة قليلة مقارنةً بأعداد المكلفين المسجلين. وقد يعود سبب ذلك الى إنعدام الشفافية في الإجراءات المتبعة من قبل حكومة الإقليم ومؤسساتها، فضلاً عن عدم وجود تعديلات كافية للقوانين الضريبية وعدم مواكبتها وملائمتها للظروف الجديدة.

3- تراوحت نسبة المكلفين غير المتحاسبين الى إجمالي عدد المكلفين المسجلين في الإقليم ما بين (78.28%-87.43%)، إرتفاع هذه النسبة وبهذا الصورة دليل على إنخفاض مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين، وتعد ظاهرة سلبية على النظام الضريبي بشكل عام والسياسة الضريبية في الإقليم. ويعزى ذلك الى عدم وضوح المعنى الحقيقي للضريبة وفلسفتها ودورها الفاعل في التنمية الإقتصادية والمالية والإجتماعية والسياسية في الإقليم لدى أفراد المجتمع الكوردستاني، هذا من جهة ومن جهة أخرى إقتناع الأفراد بأن إقتصاد إقليم كوردستان - العراق هو ريعي ويعتمد بالدرجة الأساسية على الإيرادات النفطية وأن الحكومة لا تحتاج الى إيرادات أخرى مثل الضرائب وأنها غنية بالموارد الطبيعية والإيرادات الأخرى البديلة غير الضرائب.

4- بلغ المجموع الكلي لعدد المكلفين المسجلين في الإقليم خلال مدة الدراسة (1174637) مكلفاً، كما وبلغ المجموع الكلي لعدد المكلفين المتحاسبين في الإقليم خلال المدة نفسها (205222) مكلفاً، أي بنسبة بلغت (17.47%).

5- بلغ المجموع الكلي لعدد المكلفين غير المتحاسبين في الإقليم خلا المدة نفسها (969415) مكلفاً، أي بنسبة بلغت (82.53%).

- 6- بلغ المجموع الكلي لعدد المكلفين الجدد المسجلين في الإقليم خلال مدة الدراسة (114824) مكلفاً، وقد بلغت النسبة المئوية له الى إجمالي المكلفين المسجلين في الإقليم (9.77%).
- 7- بلغ حجم الإيرادات الضريبية في الإقليم (138331282085) ديناراً سنة 2013، إزداد الى (181628673108) دينار سنة 2014، أي إزداد بنسبة (31.30%) بسبب تحسن الوضع المعيشي للمواطنين في الإقليم وإستجابتهم لدفع الضرائب المستحقة عليهم بشكل نسبي، ثم بدأ بالإنخفاض ووصل الى (170417963766) ديناراً سنة 2015، أي إنخفض بنسبة (-) 6.17%)، ثم إستمر بالإنخفاض حتى وصل الى (155205957233) ديناراً في سنة 2016، أي إنخفض بنسبة (-8.93%). بسبب الأزمة المالية الطاحنة التي تعرض لها الإقليم نتيجة إنخفاض أسعار النفط من جهة وقطع الموازنة على الإقليم من قبل الحكومة الفدرالية وتمويل حرب مواجهة داعش من جهة أخرى.
- ويرى الباحث بأن طرق جباية الضريبة ليس بالطرق الملائمة والمناسبة لتقدير الوعاء الضريبي ومن ثم الإعتماد عليه لغرض جباية الضرائب في الإقليم، ومن الضروري أن تعتمد حكومة الإقليم على أسلوب الطرق الحديثة للتقدير والجباية بما يتلائم ما الظروف الراهنة في الإقليم. ومن الضروري أن تعتمد حكومة الإقليم على خطة إستراتيجية بحيث تقوم على زيادة الوعي الضريبي ورفع مستوى الوعي الضريبي للمواطنين من خلال الدورات التدريبية لموظفي الإدارة الضريبية من جهة وللمكلفين الضريبيين عن طريق مؤسسة تابعة لها والتي تم تأسيسها حديثاً بأسم (مديرية كبار المكلفين)).

الجدول (1) إجمالي المكلفين والمكلفين الجدد ونسبة المتحاسبين وغير المتحاسبين في إقليم كردستان - العراق للمدة (2013 - 2016)

البنود/ السنوات	إجمالي المكلفين	المكلفين الجدد		المكلفين المتحاسبين	المكلفين غير المتحاسبين	نسبة المكلفين (%)	
		العدد	النسبة (%)			المتحاسبين (%)	غير المتحاسبين (%)
2013	270228	28161	10.42	58741	211487	21.74	78.26
2014	273945	31813	11.61	46567	227378	17.00	83.00
2015	303360	28487	9.39	58797	244563	19.38	80.62
2016	327104	26363	8.06	41117	285987	12.57	87.43
المجموع	1174637	114824	9.87	205222	969415	17.47	82.53

المصدر:- أعد الجدول اعلاه من قبل الباحثان بالاعتماد على :-

وزارة المالية لحكومة إقليم كردستان - العراق، المديرية العامة للضرائب، شعبة الإحصاء.

الجدول (2) إجمالي الإيرادات الضريبية ونسبة التغير السنوي في إقليم كردستان - العراق للمدة (2013 - 2016)

البنود/ السنوات	إجمالي الإيرادات الضريبية (دينار)	معدل النمو السنوي %
2013	138331282085	—
2014	181628673108	31.30
2015	170417963766	-6.17
2016	155205957233	-8.93
المجموع	645583876192	5.40

المصدر:- أعد الجدول اعلاه من قبل الباحثان بالاعتماد على :-

وزارة المالية لحكومة إقليم كردستان - العراق، المديرية العامة للضرائب، شعبة الإحصاء.

ثانياً:- دور مديرية كبار المكلفين في الإقليم (Large Taxpayers Directorate).

1- نبذة مختصرة عن مديرية كبار المكلفين.

تم تشكيل هذه المديرية من قبل حكومة الإقليم وهي تابعة للوزارة المالية والمديرية العامة للضرائب وفقاً للأمر الإداري المرقم (103) الصادر من قبل مجلس الوزراء والمنشور في جريدة وقائع كردستان بتاريخ 6 / 4 / 2017. (أنظر:- وقائع

كوردستان، العدد (208، 2017)) وطرح مشروع لآلية تحصيل الضرائب المتعلقة بتطبيق نظام التكلفة الذاتي في هذه المديرية لغرض تحصيل ضريبة الدخل والإستقطاع المباشر للرواتب والأجور بما يتعلق بكبار المكلفين، مع الغرامات وفوائد التأخير بحال توجب، وتسديدها مباشرةً في البنوك المخولة. وتم مناقشة ومراجعة الآلية والنماذج المقترحة مع جميع الجهات المعنية بالتنسيق مع مديرية الحركة النقدية في المديرية العامة للمحاسبات العامة والجهات المعنية، ونذكر منها فريق العمل المنشأ في المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة لهذا الغرض، مديرية الدراسات والمحاسبة المركزية في في المديرية العامة للمحاسبات العامة، المديرية العامة للبنوك الأهلية، قسم المحاسبة في مديرية ضريبة الشركات في أربيل، المديرية العامة للتدقيق في ديوان الرقابة المالية، وبنك زاخو.

2- نطاق وأهداف مديرية كبار المكلفين.

يختصر أهداف ونطاق عمل مديرية كبار المكلفين في الإقليم في النقاط التالية:-

- أ- تبسيط عملية دفع ضريبة الدخل والإستقطاع المباشر للرواتب والأجور والغرامات وفوائد التأخير بحال توجب من قبل المكلفين في مديرية كبار المكلفين بحيث سداد المبالغ المستحقة في البنك من خلال إشعار دفع يملأ من قبل المكلف.
- ب- تسريع عملية تحصيل الإيرادات الضريبية وضمان سلامة التسديد.
- ت- تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين الكبار دون تغيير أو تعديل المعايير المحاسبية المطبقة حالياً في الإدارات التابعة لوزارة المالية والإقتصاد.

ث- تعزيز الإلتزام بموجبات الدفع من قبل كبار المكلفين.

ج- تخفيف الأعباء الإدارية على وزارة المالية والإقتصاد في الإقليم.

3- الآلية المقترحة من قبل المديرية للتعامل مع المكلفين والإدارة الضريبية.

أ- عملية دفع الضريبة في مديرية كبار المكلفين:-

- 1- يقوم المكلف بسحب إشعار الدفع من مديرية كبار المكلفين أو طبعه من خلال الموقع الإلكتروني المحدد (3 نسخ).
- 2- يقوم المكلف بتعبئة الجزء الأول من إشعار الدفع بمعلومات الشركة.
- 3- يقوم المكلف بتعبئة الجزء الثاني من إشعار الدفع بالمبالغ المستحقة طبقاً للتصريح الضريبي وملحقاته.
- 4- يوقع المكلف بتسليم إشعار الدفع الى البنك (3 نسخ).
- 5- يقوم المكلف بتعبئة تذكرة البنك (نقداً أو شيك).
- 6- يقوم المكلف بدفع المبالغ المستحقة في البنك.
- 7- يقوم البنك بإيداع المبالغ المدفوعة في حساب مديرية كبار المكلفين.
- 8- يقوم البنك بتعبئة وتوقيع / ختم الجزء الثالث من نموذج الإشعار الضريبي، وتسجيل الدفع.
- 9- يقوم البنك بإعطاء نسخة مختومة من إشعار الدفع الى المكلف كإيصال دفع أو إستلام وتنتهي عملية الدفع.

ب- التحقق بين البنك ومديرية كبار المكلفين، يتم ذلك من خلال:-

- 1- يقوم البنك بإرسال إشعار الدفع (نسخ مديرية كبار المكلفين) وكشف الحساب الى مديرية كبار المكلفين بحلول نهاية يوم العمل.
- 2- تقوم مديرية كبار المكلفين بإدخال إشعار الدفع في حساب المكلف الخاص.
- 3- تقوم مديرية كبار المكلفين بدمج جميع المدفوعات وإصدار إيصال قبض فضلاً عن بيان الإستلام اليومي.
- 4- تقوم مديرية كبار المكلفين بإرسال بيان الإستلام اليومي الى البنك، طبقاً للإجراء المطبق حالياً.

4- الهيكل التنظيمي والتوصيف الوظيفي لمديرية كبار المكلفين.

يتكون الهيكل التنظيمي لهذه المديرية من ((المدير ، رئيس القسم ، رئيس الشعبة ، رئيس المجموعة ، مراقب الضريبة ، الموظف (الضرائب / كاتب))). من الضروري أن يكون جميع أفراد الموظفين في هذه المديرية قد تم إختيارهم من الموظفين الحائزين على أعلى درجات النزاهة والكفاءة الفنية والخبرة الإدارية لضمان الثقة الكاملة من قبل كبار دافعي الضرائب وبهدف الوصول الى الإلتزام الطوعي العالي.

الجدول (3) التوصيف الوظيفي لمديرية كبار المكلفين في الإقليم

الوظيفة	المهام	المواصفات
المدير	يقوم المدير بالمهام التالية:-	1- بكالوريوس في المؤهلات ذات الصلة مثل



1- الإدارة العامة ومراقبة وتوجيه مديرية كبار المكلفين وفقاً لتوجيهات المديرية العامة للضرائب وعقارات الدولة. 2- الإشراف على كافة الموظفين وتوعية المكلفين والتدريب والإحصاءات. 3- إصدار تقارير دورية عن أداء مديرية كبار المكلفين الى المدير العام للضرائب. 4- إعلام المدير العام للضرائب بكافة الأمور المتعلقة بفرض الضرائب على كبار دافعي الضرائب. 5- متابعة القضايا الخاصة المتعلقة بكبار دافعي الضرائب التي قد يكلف بها من قبل المدير العام للضرائب.	المحاسبة، المالية، الإقتصاد، الإدارة. 2- عشر سنوات خبرة إدارية وفنية في الإدارة الضريبية. 3- ثلاث سنوات خبرة على مستوى المدير. 4- التمتع بمهارات القيادة. 5- القدرة على ضبط وتقييم المرؤوسين.
يقوم رئيس القسم بالمهام التالية:- 1- مسؤول أمام مدير كبار المكلفين حول الإدارة العامة للقسم وفقاً لقرار إستحداث مديرية كبار المكلفين والتوجيهات. 2- الإدارة العامة ومراقبة وتوجيه القسم. 3- الإشراف على جميع موظفي القسم. 4- إصدار التقارير الدورية عن أداء القسم للمدير. 5- متابعة القضايا الخاصة المتعلقة بالقسم التي قد يكلف بها من قبل المدير.	1- بكالوريوس في المؤهلات ذات الصلة مثل المحاسبة، المالية، الإقتصاد أو الإدارة. 2- ثمانية سنوات خبرة إدارية وفنية في الإدارة الضريبية. 3- ثلاث سنوات خبرة على مستوى رئيس القسم. 4- التمتع بمهارات القيادة. 5- القدرة على ضبط وتقييم المرؤوسين.
يقوم رئيس الشعبة بالمهام التالية:- 1- مسؤول أمام رئيس القسم حول الإدارة العامة للشعبة وفقاً لقرار إستحداث مديرية كبار المكلفين والتوجيهات. 2- الإدارة العامة ومراقبة وتوجيه الشعبة. 3- الإشراف على جميع موظفي الشعبة. 4- تحديد المهام اليومية والأسبوعية. 5- المراجعة الدورية للنماذج والأدلة والإجراءات مع التوصيات لإدخال التحسينات وتقديمها لرئيس القسم. 6- إصدار التقارير الدورية عن أداء الشعبة لرئيس القسم. 7- متابعة القضايا الخاصة المتعلقة بالشعبة التي قد يكلف بها من قبل رئيس القسم.	1- بكالوريوس أو دبلوم في في المؤهلات ذات الصلة مثل المحاسبة، المالية، الإقتصاد أو الإدارة. 2- خمس سنوات خبرة إدارية وفنية في الإدارة الضريبية. 3- ستان خبرة على مستوى رئيس الشعبة. 4- التمتع بمهارات القيادة. 5- القدرة على ضبط وتقييم المرؤوسين.
يقوم رئيس المجموعة بالمهام التالية:- 1- مسؤول أمام رئيس شعبة الدرس للإشراف على جميع مهام الدرس بالنسبة للمجموعة. 2- الإشراف على موظفي المجموعة والتدقيق في جميع تقارير الدرس للتأكد من دقتها التقنية وصحة الأرقام. 3- تخصيص واجبات موظفي مجموعة الدرس اليومية والأسبوعية بناء على برنامج الدرس. 4- تقدير الدعم والمساعدة لموظفي المجموعة بالنسبة لملفاتهم. 5- مساعدة رئيس الشعبة في تقارير الأداء للشعبة. 6- متابعة القضايا الخاصة المتعلقة بالدرس التي قد يكلف بها من قبل رئيس الشعبة.	1- بكالوريوس أو دبلوم في في المؤهلات ذات الصلة مثل المحاسبة، المالية، الإقتصاد أو الإدارة. 2- ثلاث سنوات خبرة إدارية وفنية في الإدارة الضريبية. 3- التمتع بمهارات القيادة. 4- القدرة على ضبط وتقييم المرؤوسين.
يقوم مراقب الضريبة بالمهام التالية:- 1- مسؤول أمام رئيس المجموعة في جميع مسائل الدرس. 2- فحص التصاريح الضريبية والبيانات المالية والدفاتر والسجلات وغيرها... 3- القيام بكافة أنواع الدرس بتوجيه من رئيس المجموعة ورئيس الشعبة. 4- تقديم تقارير الدرس لرئيس المجموعة للموافقة عليها. 5- متابعة القضايا الخاصة المتعلقة بالدرس التي قد يكلف بها من قبل رئيس المجموعة او رئيس الشعبة.	بكالوريوس أو دبلوم في في المؤهلات ذات الصلة مثل المحاسبة، المالية، الإقتصاد أو الإدارة.
يقوم موظف الضرائب بالمهام التالية:- 1- مسؤول أمام رئيس المجموعة/ رئيس الشعبة بالنسبة لكافة المحفوظات والفهرسة وإدخال البيانات. 2- إستلام وإدخال بيانات التصاريح الضريبية. 3- إستلام وفرز وإرسال البريد الوارد. 4- حفظ الأوراق في إضبارات والحفاظ على كافة السجلات والملفات الضريبية وغير ذلك. 5- تسليم النماذج وتحضير الرسائل للمكلفين. 6- الحفاظ على ملفات الأرشفة. 7- القيام بالمهام والواجبات التي قد يكلف بها مراقب الضريبة، رئيس المجموعة، أو رئيس الشعبة.	شهادة الإعدادية فما فوق

المصدر:- أعد الجدول اعلاه من قبل الباحثان بالاعتماد على :-

- المديرية العامة للضرائب ، مديرية كبار المكلفين في إقليم .

الجدول (4) الهيكل التنظيمي وعدد الموظفين في مديرية كبار المكلفين في إقليم كردستان - العراق

الاقسام والشعب	المدير	رئيس القسم	رئيس الشعبة	موظف تنفيذي	المجموع
مديرية كبار المكلفين	1			2	3
قسم خدمات المكلفين		1			1
شعبة مساعدة وتسجيل المكلفين			1	7	8
شعبة معالجة التصاريح			1	3	4
قسم الجباية		1			1



3	2	1			شعبة الجباية
3	2	1			شعبة الجباية القسرية
1			1		قسم الإنزام
4	3	1			شعبة الأبحاث والتحليل والمخاطر
3	2	1			شعبة برمجة الدرس والمتابعة
1			1		قسم الدرس
20	19	1			شعبة برامج الدرس
8	7	1			شعبة برامج الدرس والتخصص
1			1		قسم الاعتراضات ومتابعة الإستئناف
3	2	1			شعبة الاعتراضات
3	2	1			شعبة متابعة الإستئناف
1			1		القسم الإداري والدعم
3	2	1			شعبة الشؤون المالية
6	5	1			شعبة الشؤون الإدارية والموارد البشرية
1			1		قسم الضرائب النوعية
5	4	1			شعبة ضريبة العقارات
83	62	13	7	1	المجموع

المصدر:- أعد الجدول اعلاه من قبل الباحثان بالاعتماد على :-

- المديرية العامة للضرائب، مديرية كبار المكلفين في الإقليم ، شعبة الإحصاء.

المطلب الثاني:- وصف عينة الدراسة وإستتمارة الإستبانة.

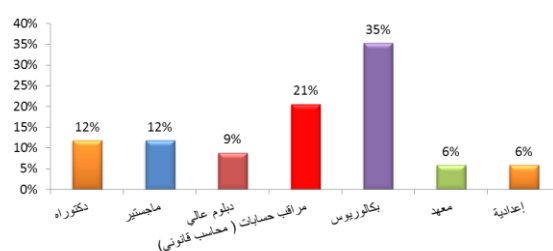
تعد الإستبانة أداة ملائمة لجمع البيانات لأنها تتيح فرصة أكبر للمكلفين المحددين للدراسة لغرض التعبير عن آراءهم بكل حرية وصراحة. وقد إعتمدت الدراسة في منهجيتها على الإستبانة كأداة لجمع المعلومات والبيانات. ولقد حدد مجتمع الدراسة الخاصة بالإدارة الضريبية ، حيث تضمن موظفي المديرية العامة للضرائب (حسب شهادات ومؤهلات علمية ومناصب إدارية مختلفة) وبعض الفروع التابعة لها . أما العينة الأخرى للمجتمع والخاصة بالمكلفين فتمثلت بعدد من المكلفين وهم (الأكاديميين ومراقبي الحسابات، والمحاسبين القانونيين ، والمكلفين بدفع الضريبة) وقد تم توزيع (180) إستتمارة إستبيان على الإدارة الضريبية والمكلفين وقد تم إعادة (170) إستتمارة إستبيان مستوفية لشروط التحليل والدراسة. وقد تم توزيع الإستتمارات على عينة الدراسة حسب الشهادات والمؤهلات العلمية وكما هو موضح في الجدول (5) والشكل البياني من حيث العدد والأهمية النسبية لها حسب التقسيمات التالية :- ((دكتوراه (20) إستتمارة والأهمية النسبية لها (12%) من مجموع الإستتمارات ، ماجستير (20) إستتمارة والأهمية النسبية لها (12%) ، دبلوم عالي (15) إستتمارة والأهمية النسبية لها (9%) ، مراقب حسابات ومحاسب قانوني (35) إستتمارة والأهمية النسبية لها (20.6%) ، بكالوريوس (60) إستتمارة والأهمية النسبية لها (35%) ، دبلوم معهد (10) إستتمارة والأهمية النسبية لها (6%) ، إعدادية (10) إستتمارة والأهمية النسبية لها (6%) من مجموع الإستتمارات)).

الجدول (5) عدد الإستتمارات الموزعة على عينة الدراسة حسب الشهادة والمؤهلات العلمية والأهمية النسبية لها

الأهمية النسبية%	التكرار (عدد)	الشهادة
12%	20	دكتوراه
12%	20	ماجستير
9%	15	دبلوم عالي
20%	35	مراقب حسابات (محاسب قانوني)
35%	60	بكالوريوس
6%	10	دبلوم معهد
6%	10	إعدادية
100%	170	المجموع

المصدر:- تم إعداد الجدول بالإستناد على بيانات الإستبانة.

الشكل البياني الأهمية النسبية للإستتمارات الموزعة على عينة الدراسة حسب الشهادة والمؤهلات العلمية



المصدر:- تم إعداد الشكل بالإستناد على بيانات الجدول (5).

أولاً:- تحديد واقع المتغيرات المؤثرة في تدعيم الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية.

تم تحديد متغيرات الدراسة وقد تمثلت بالتشريع الضريبي والوعي الضريبي، وفيما يأتي تفصيلاً لإستجابات العينة المبحوثة من (وجهة نظر المكلفين، وجهة نظر الإدارة الضريبية) لفقرات الإستبانة بشأن المتغيرات التالية:-

1- **التشريع الضريبي:-** تشير معطيات ومؤشرات الجدولان (6،7) الى الأوساط الحسائية والانحرافات المعيارية المتعلقة بوجهة نظر العينة المبحوثة (وجهة نظر المكلفين، وجهة نظر الإدارة الضريبية) بشأن المتغير الفرعي الأول (التشريع الضريبي)، إذ يعكس الجدول (6) الذي يصف وجهة نظر المكلفين وسطاً حسابياً عاماً بلغ (3.76) وهو فوق الوسط الفرضي، أما الانحراف المعياري العام فبلغ (0.65)، أما بشأن عينة الإدارة الضريبية فقد أشار الجدول (7) وسطاً حسابياً عاماً بلغ (3.52) وهو فوق الوسط الفرضي المقدرب (3)، وبلغ الانحراف المعياري العام (0.62). أما بالنسبة للأسئلة فقد تم قياس هذا المتغير من خلال ستة فقرات، كما هو موضح في الجدولان (5،6) للعينة موضوع الدراسة (وجهة نظر المكلفين الضريبي، وجهة نظر الإدارة الضريبية) ، فمن خلال الجدول (6) يمكن ملاحظة أن أعلى مستوى إجابة لعينة المكلفين حققها الفقرة الثالثة (ب)، إذ بلغت قيمة الوسط (4.17) وهي فوق الوسط الفرضي المقدرب (3)، وبشئت متوسط بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.99)، فمن خلال هذه الفقرة تشير العينة المدروسة (من وجهة نظر المكلفين) أن (التشريعات الضريبية لا تحقق الأهداف المرجوة إلا بوجود إدارة ضريبية تحسن تطبيقها وتجيد تنفيذها). أما الفقرة السادسة من المتغير التي نصت (مشاركة الجهات التي تنوب عن المكلف في صياغة القوانين الضريبية سيساهم في تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية). فقد حققت أدنى مستوى إجابة، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (3.41)، والانحراف المعياري (1.05).

(يمكن ملاحظة أن أعلى مستوى إجابة لعينة الإدارة 7أما بشأن العينة (وجهة نظر الإدارة الضريبية)، فمن خلال الجدول (، وبشئت 3) وهي فوق الوسط الفرضي البالغة (3.77)الضريبية حققها الفقرة الأول (أ)، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (، فمن خلال هذه الفقرة تشير العينة المدروسة أن التشريعات الضريبية 1.23 بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (تساهم في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية. أما الفقرة السادسة من المتغير التي نصت (مشاركة الجهات التي تنوب عن المكلف في صياغة القوانين الضريبية سيساهم في تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية) فقد حققت أدنى (، وبشئت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (3.25مستوى إجابة، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (النتائج السابقة على وجود تطابق نوعاً ما بين العيتين (وجهة نظر المكلفين ، وجهة نظر الإدارة الضريبية) للإجابة على الفقرات بشأن المحدد الأول من محددات التهرب الضريبي والمتمثل بالتشريع الضريبي.

الجدول (6) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المتغير الأول (التشريع الضريبي) من المتغير التفسيري

محددات التهرب الضريبي من وجهة نظر المكلف

الفقرات	لا أتفق (1)		لا أتفق بشدة (2)		محايد (3)		أتفق (4)		أتفق بشدة (5)		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%		
1 تساهم التشريعات الضريبية في	6	7%	0	0%	8	9%	41	48%	30	35%	4.05	1.05
ا تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.	6	7%	4	5%	5	6%	44	52%	26	31%	3.94	1.09
ب تسهيل عملية التحاسب الضريبي.	8	9%	5	6%	10	12%	36	42%	26	31%	3.79	1.22
ج تقليل حالات التهرب الضريبي.	7	8%	5	6%	7	8%	39	46%	27	32%	3.87	1.17
د جميع ما ذكر.	2	2%	4	5%	12	14%	41	48%	26	31%	4	0.93
2 لا تحقق التشريعات الضريبية الأهداف المرجوة إلا بوجود إدارة ضريبية تحسن تطبيقها وتجيد تنفيذها.	4	5%	3	4%	5	6%	44	52%	29	34%	4.07	0.99
3 عندما لا تكون التشريعات الضريبية بالشكل المطلوب	4	5%	3	4%	5	6%	44	52%	29	34%	4.07	0.99
ا يزداد هامش الإجتهااد الشخصي للمخمن.	4	5%	3	4%	5	6%	44	52%	29	34%	4.07	0.99



ب	تزداد فرص ممارسة الفساد المالي.	4	5%	2	2%	3	4%	43	51%	33	39%	4.17	0.96
ج	تزداد النزاعات الإدارية والقضائية بين المكلف والإدارة الضريبية.	3	4%	3	4%	5	6%	43	51%	31	37%	4.13	0.94
د	جميع ما ذكر.	2	2%	5	6%	5	6%	42	49%	31	37%	4.12	0.93
4	أغلب المكلفين تنقصهم المعرفة بالتشريعات الضريبية.	7	8%	11	13%	20	24%	34	40%	13	15%	3.41	1.15
5	كثرة التعديلات على القوانين الضريبية تولد إرباكاً في التطبيق.	4	5%	8	9%	14	17%	42	49%	17	20%	3.71	1.04
6	مشاركة الجهات التي تنوب عن المكلف في صياغة القوانين الضريبية سيساهم في تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية.	4	5%	13	15%	23	27%	34	40%	11	13%	3.41	1.05
إجمالي التشريع الضريبي													
												3.76	0.65

المصدر:- تم إعداد الجدول بالإستناد على بيانات الإستبانة.

الجدول (7) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المتغير الأول (التشريع الضريبي) من المتغير التفسيري محددات التهرب الضريبي من وجهة نظر الإدارة الضريبية

الفقرات												الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	أُتفق بشدة (5)		أُتفق (4)		محايد (3)		لا أُتفق بشدة (2)		لا أُتفق (1)			
														%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
1	تساهم التشريعات الضريبية في																								
ا	تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.											1.23	3.77	27%	23	49%	42	8%	7	4%	3	12%	10		
ب	تسهيل عملية التحاسب الضريبي.											1.13	3.8	24%	20	55%	47	8%	7	4%	3	9%	8		
ج	تقليل حالات التهرب الضريبي.											1.2	3.55	22%	19	38%	32	22%	19	8%	7	9%	8		
د	جميع ما ذكر.											1.14	3.69	24%	20	44%	37	21%	18	2%	2	9%	8		
2	لا تحقق التشريعات الضريبية الأهداف المرجوة إلا بوجود إدارة ضريبية تحسن تطبيقها وتفيد تنفيذها.											1.18	3.58	25%	21	32%	27	28%	24	7%	6	8%	7		
3	عندما لا تكون التشريعات الضريبية بالشكل المطلوب																								
ا	يزداد هامش الإجتهد الشخصي للمخمن.											1.45	3.75	44%	37	26%	22	6%	5	12%	10	13%	11		
ب	تزداد فرص ممارسة الفساد المالي.											1.4	3.6	33%	28	32%	27	12%	10	9%	8	14%	12		
ج	تزداد النزاعات الإدارية والقضائية بين المكلف والإدارة الضريبية.											1.24	3.73	32%	27	37%	31	12%	10	13%	11	7%	6		
د	جميع ما ذكر.											1.14	3.71	29%	25	31%	26	27%	23	7%	6	6%	5		
4	أغلب المكلفين تنقصهم المعرفة بالتشريعات الضريبية.											1.15	3.46	15%	13	44%	37	22%	19	9%	8	9%	8		
5	كثرة التعديلات على القوانين الضريبية تولد إرباكاً في التطبيق.											1.35	3.45	22%	19	40%	34	13%	11	9%	8	15%	13		
6	مشاركة الجهات التي تنوب عن المكلف في صياغة القوانين الضريبية سيساهم في تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية.											1.19	3.25	14%	12	33%	28	27%	23	15%	13	11%	9		
إجمالي التشريع الضريبي												0.62	3.52												

المصدر:- تم إعداد الجدول بالإستناد على بيانات الإستبانة.

2-الوعي الضريبي. تشير معطيات ومؤشرات الجدولان (8، 9) الى الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية المتعلقة بوجهة نظر العينة المدروسة (وجهة نظرالمكلفين ، وجهة نظر الإدارة الضريبية) بشأن المتغير الفرعي الرابع (الوعي الضريبي)، إذ يعكس الجدول (8) الذي يصف وجهة نظر المكلفين وسطاً حسابياً عاماً بلغ (4.07) وهو فوق الوسط الفرضي المقدّر ب (3)، وكان الانحراف المعياري العام بلغ (0.69)، أما بشأن عينة الإدارة الضريبية فقد أشار الجدول(8) وسطاً حسابياً عاماً بلغ (3.85) وهو فوق الوسط الفرضي المقدّر ب (3)، وكان الانحراف المعياري العام بلغ (0.75).

أما على مستوى الأسئلة المطروحة فقد تم قياس هذا المتغير من خلال ست فقرات، وكما هو موضح في الجدولان (8، 9)، للعينة الدراسة (وجهة نظر المكلفين ، وجهة نظر الإدارة الضريبية)، فمن خلال الجدول (8) الذي يصف وجهة نظر المكلفين يمكن ملاحظة أن أعلى مستوى إجابة لعينة المكلفين حققتها الفقرة الحادي عشرة ، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.26) وهي فوق الوسط الفرضي البالغة (3)، وبتشتت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (0.86) ، فمن خلال هذه الفقرة تؤكد العينة المدروسة (من وجهة نظر المكلفين) أن نشر القوانين والتعليمات ذات العلاقة بالضرائب عبر وسائل الإعلام(المسموعة والمقروءة والمرئية) تعد ضرورة أساسية في توعية المكلف. أما الفقرة الثانية عشرة التي نصت (هناك حاجة لإستحداث برنامج إذاعي خاص بالضريبة) والفقرة الثالثة عشرة من المتغير(ب) التي نصت (نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع يساعد على تقليل حالات التهرب الضريبي) فقد حققتا أدنى مستوى إجابة، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي لهما (3.94) و(3.94) على التوالي ، وهي دون الوسط الفرضي البالغ(3) ، وبتشتت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري البالغ (1.12) و (0.94) على التوالي.

أما بشأن العينة (وجهة نظر الإدارة الضريبية)، فمن خلال الجدول (9) يمكن ملاحظة أن أعلى مستوى إجابة لعينة الإدارة الضريبية حققتها الفقرة الحادي عشرة ، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.04) وهي فوق الوسط الفرضي البالغ(3)، وبتشتت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (1.01)، فمن خلال هذه الفقرة تشير العينة المدروسة أن نشر القوانين والتعليمات ذات العلاقة بالضرائب عبر وسائل الإعلام(المسموعة والمقروءة والمرئية) تعد ضرورة أساسية في توعية المكلف. أما الفقرة التاسعة من المتغير التي نصت (ينبغي ألا يقتصر الوعي الضريبي على الجمهور والمكلفين وإنما ينبغي إن يمتد إلى المؤسسات الحكومية وغير الحكومية) فقد حققت أدنى مستوى إجابة، إذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (3.66)، وبتشتت بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (1.15). تشير النتائج السابقة على وجود إختلاف ما بين العيتين (وجهة نظر المكلفين ، وجهة نظر الإدارة الضريبية) للإجابة على الفقرات بشأن المحدد الثاني من محددات التهرب الضريبي والمتمثل بالوعي الضريبي.

الجدول (8) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المتغير الرابع(الوعي الضريبية)من المتغير

التفسيرى محددات التهرب الضريبي من وجهة نظر المكلفين

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	أتفق بشدة (5)		أتفق (4)		محايد (3)		لا أتفق بشدة (2)		لا أتفق (1)		الفقرات
		%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
												7
												يعد الوعي الضريبي ضرورة أساسية لكل من
0.87	4.19	38%	32	53%	45	1%	1	7%	6	1%	1	المكلف.
0.84	4.2	38%	32	53%	45	2%	2	6%	5	1%	1	ب الإدارة الضريبية.
0.82	4.21	38%	32	53%	45	4%	3	5%	4	1%	1	د المكلف والإدارة الضريبية.
1.05	4.02	33%	28	52%	44	7%	6	1%	1	7%	6	8 غياب الوعي الضريبي لدى المكلف يجعل من عملية التحاسب الضريبي عملية صعبة ومعقدة.
0.87	4.05	27%	23	60%	51	7%	6	2%	2	4%	3	9 ينبغي ألا يقتصر الوعي الضريبي على الجمهور والمكلفين وإنما ينبغي إن يمتد إلى المؤسسات الحكومية وغير الحكومية
1.05	4	32%	27	53%	45	5%	4	5%	4	6%	5	10 المؤسسات الحكومية وغير الحكومية لها دور في توعية المواطن بأهمية الضريبة ودورها في تمويل الموازنة العامة.
0.86	4.26	42%	36	49%	42	2%	2	4%	3	2%	2	11 نشر القوانين والتعليمات ذات العلاقة بالضرائب عبر وسائل الإعلام(المسموعة والمقروءة والمرئية) تعد ضرورة أساسية في توعية المكلف.



12	هناك حاجة لإستحداث برنامج إذاعي خاص بالضريبة.	5	6%	5	6%	10	12%	35	41%	30	35%	3.94	1.12
13	نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع يساعد على												
ا	تحفيز المكلفين على أداء واجباتهم الضريبية بشكل طوعي.	3	4%	4	5%	9	11%	47	55%	22	26%	3.95	0.94
ب	تقليل حالات التهرب الضريبي.	3	4%	5	6%	7	8%	49	58%	21	25%	3.94	0.94
د	تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية.	2	2%	2	2%	9	11%	50	59%	22	26%	4.04	0.82
د	جميع ما ذكر	4	5%	2	2%	11	13%	46	54%	22	26%	3.94	0.96
إجمالي الوعي الضريبي													
		4.07											
		0.69											

المصدر:- تم إعداد الجدول بالإستناد على بيانات الإستبانة.

الجدول (9) التكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات المتغير الرابع (الوعي الضريبية) من المتغير

التفسيري محددات التهرب الضريبي من وجهة نظر الادارة الضريبي

الفقرات		لا أتفق (1)		لا أتفق بشدة (2)		محاييد (3)		أتفق (4)		أتفق بشدة (5)		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
		%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
7	يعد الوعي الضريبي ضرورة أساسية لكل من	16	19%	0	0%	6	7%	32	38%	31	37%	3.73	1.44
ا	المكلف.	10	12%	4	5%	8	9%	31	37%	32	38%	3.84	1.31
ب	الإدارة الضريبية.	10	12%	5	6%	11	13%	31	37%	28	33%	3.73	1.3
د	المكلف والإدارة الضريبية.	3	4%	7	8%	14	17%	37	44%	24	28%	3.85	1.04
8	غياب الوعي الضريبي لدى المكلف يجعل من عملية التحاسب الضريبي عملية صعبة ومعقدة.	7	8%	5	6%	18	21%	35	41%	20	24%	3.66	1.15
9	ينبغي ألا يقتصر الوعي الضريبي على الجمهور والمكلفين وإنما ينبغي إن يمتد إلى المؤسسات الحكومية وغير الحكومية	5	6%	7	8%	13	15%	31	37%	29	34%	3.85	1.16
10	المؤسسات الحكومية وغير الحكومية لها دور في توعية المواطن بأهمية الضريبة ودورها في تمويل الموازنة العامة.	2	2%	5	6%	14	17%	31	37%	33	39%	4.04	1.01
11	نشر القوانين والتعليمات ذات العلاقة بالضرائب عبر وسائل الإعلام(المسموعة والمقروءة والمرئية) تعد ضرورة أساسية في توعية المكلف.	5	6%	4	5%	11	13%	35	41%	30	35%	3.95	1.1
12	هناك حاجة لإستحداث برنامج إذاعي خاص بالضريبة.												
13	نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع يساعد على												
ا	تحفيز المكلفين على أداء واجباتهم الضريبية بشكل طوعي.	9	11%	5	6%	13	15%	34	40%	24	28%	3.69	1.24
ب	تقليل حالات التهرب الضريبي.	11	13%	2	2%	9	11%	42	49%	21	25%	3.71	1.24
د	تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية.	3	4%	5	6%	10	12%	38	45%	29	34%	4	1.01
د	جميع ما ذكر	8	9%	1	1%	15	18%	39	46%	22	26%	3.78	1.14
إجمالي الوعي الضريبي													
												3.85	0.75

المصدر:- تم إعداد الجدول بالإستناد على بيانات الإستبانة.

ثانياً: تحليل قياس علاقة و أثر التشريع والوعي الضريبي في الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال اختبار فرضيات الدراسة. تم وضع فرضيات عدة التي تتعلق بالمتغيرات المستقلة والتفسيرية (التشريع والوعي الضريبي)، والمتغير التابع والمستجيب (الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية)، وبعد تصنيف البيانات الإحصائية التي ولدتها الإستبانة الموزعة على العينة المدروسة، جرى تحليل البيانات المستخلصة، وسيجري تحليل الفرضيات على محورين، إذ يتضمن المحور الأول فرضيات الارتباط، والمحور الثاني فرضيات التأثير، وفيما يأتي تفصيلاً لتحليل هذه الفرضيات:-

1- تحليل فرضيات الارتباط. تتكون من فرضيتين أساسيتين وهما :-

- أ- هناك علاقة ارتباط بين التشريع الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.
- ب- هناك علاقة ارتباط بين الوعي الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

أولاً: أثّرت في الدراسة الحالية الفرضية الأولى والتي مفادها (هناك علاقة ارتباط بين التشريع الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية). تشير المعطيات في الجدول (10) الى وجود علاقة ارتباط إيجابية ومعنوية بين الثقة وبين التشريع الضريبي، وقد بلغت قيم معامل الارتباط (0.50)، وأن قيمة (t) المحسوبة هي (7.28)، وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.347) بمستوى دلالة (0.01)، تؤكد النتائج السابقة الى أن تفعيل التشريع الضريبي يزيد من تعزيز الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية، وهذا يقود الى تحقق فرضية الارتباط الفرعية الأولى.

ثانياً: أثّرت في الدراسة الحالية الفرضية الثانية والتي مفادها (هناك علاقة ارتباط بين الوعي الضريبي وتعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية)، تشير المعطيات في الجدول (10) الى وجود علاقة ارتباط إيجابية ومعنوية بين الثقة وبين الوعي الضريبي، وقد بلغت قيم معامل الارتباط (0.56)، وأن قيمة (t) المحسوبة هي (8.43)، وهي أكبر من قيمتها الجدولية والبالغة (2.347) بمستوى دلالة (0.01)، تؤكد النتائج السابقة الى أن تفعيل الوعي الضريبي يزيد من تعزيز الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية، وهذا يقود الى تحقق فرضية الارتباط الفرعية الرابعة.

الجدول (10) معامل الارتباط وقيم (t) بين الثقة وبين التشريع الضريبي والوعي الضريبي

الثقة							المتغيرات
النتيجة	درجة الثقة	مستوى المعنوية	قيمة P	قيمة t محسوبة والجدولية	r		
معنوي	0.99	0.01	0.0001	2.347	7.28	0.50**	التشريع الضريبي
معنوي	0.99	0.01	0.0001	2.347	8.43	0.56**	الوعي الضريبي
n=170	قيم (t) الجدولية بمستوى دلالة (0.01) = 2.347				** علاقة الارتباط بمستوى معنوية 0.01		
	قيم (t) الجدولية بمستوى دلالة (0.05) = 1.653				* علاقة الارتباط بمستوى معنوية 0.05		

المصدر:- تم إعداد الجدول بالإستناد على بيانات الإستبانة.

2- تحليل فرضيات التأثير. تتكون من فرضيتين أساسيتين وهما :-

- أ- يؤثر التشريع الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية.
- ب- يؤثر الوعي الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية.

أولاً:- أشارت الفرضية الأولى للدراسة والتي مفادها (يؤثر التشريع الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية). وقد جرى اختبار هذه الفرضية من خلال طريقة الإنحدار البسيط (Simple Regression Analysis) وفي ضوء هذه الفرضية جرت صياغة علاقة دالية بين القيمة الحقيقية للمتغير التابع (الثقة) الذي جرى ترميزه بالرمز (Y)، والمتغير المستقل (التشريع الضريبي) والذي تمثل بالرمز (X1)، وكانت معادلة الإنحدار الخطي كالتالي:-

$$Y = a + BX1$$

(التشريع الضريبي). $0.74 + 0.88$ وفيما يأتي القيم لمعادلة الانحدار:- الثقة =
(، تظهر معنوية الإنموذج على SPSS) الذي يبين من خلال إستخدام النظام الإحصائي الحاسوبي (11) وفي ضوء الجدول (F) وفق إختبار (

الجدول (11) تحليل تأثير محددات التهرب الضريبي في الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية

الثقة					المتغيرات
قيمة (P) مستوى المعنوية	قيمة المحسوبة (F)	معامل التحديد (R ²)	الثوابت		
			α	β	
0.0001	53.05	0.24	0.74	0.88	التشريع الضريبي
0.0001	71.01	0.30	0.50	0.86	الوعي الضريبي
n=170	قيمة (f) الجدولية بمستوى دلالة 0.01 هي 6.79				
	قيمة (f) الجدولية بمستوى دلالة 0.05 هي 3.90				

المصدر:- تم إعداد الجدول بالإستناد على بيانات الإستبانة.

يتبين لنا من خلال الجدول (11)، أن قيمة (F) المحسوبة بلغت قيمتها (53.05)، وكانت هذه القيمة أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (6.79) بمستوى معنوية (0.01)، وبمقدار ثقة (99%)، وهذا يشير الى وجود تأثير للتشريع الضريبي في المتغير التابع وهو (الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية)، وهذا يشير على أن منحني الانحدار جيد لوصف العلاقة بين المتغيرين. ومن خلال الجدول (11) يمكن ملاحظة الثابت ($a = 0.74$)، والذي يعني أن هناك وجوداً للتشريع الضريبي ما مقداره (0.74)، حتى وإن كانت الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية تساوي صفراً. وأما قيمة ($B = 0.88$)، فهي تشير الى أن تغييراً مقداره وحدة واحدة في التشريع الضريبي سيؤدي الى تغيير بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية (0.88). وقد أشارت قيمة معمل التحديد (R^2) والذي يعد مقياساً وصفيّاً يستخدم في تفسير مدى فائدة معادلة الانحدار في تقدير القيم، والذي كان مقداره (0.24)، والذي يشير الى أن ما مقداره (24%)، من التباين الحاصل في التشريع الضريبي هو تباين مفسر بفعل الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية، وأن (76%) هو تباين مفسر من قبل عوامل لم تدخل أنموذج الانحدار. كما أشار الجدول (11) الى المعنوية التي ظهر مقدارها (0.0001) في مخرجات النظام الإحصائي. وبهذه النتيجة تحقق فرضية التأثير الأولى من الدراسة والذي مفادها ((يؤثر التشريع الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية).

ثانياً:- أشارت الفرضية الثانية للدراسة والتي مفادها (يؤثر الوعي الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية). وقد جرى إختبار هذه الفرضية من خلال طريقة الانحدار البسيط (Simple Regression Analysis) وفي ضوء هذه الفرضية جرت صياغة علاقة دالية بين القيمة الحقيقية للمتغير التابع (الثقة) الذي جرى ترميزه بالرمز (Y)، والمتغير المستقل (التشريع الضريبي) والذي تمثل بالرمز (X2)، وكانت معادلة الانحدار الخطي كالاتي:-

$$Y = a + BX_2$$

وفيما يأتي القيم لمعادلة الانحدار:- الثقة = $0.50 + 0.86$ (الوعي الضريبي). وفي ضوء الجدول (11) الذي يبين من خلال إستخدام النظام الإحصائي الحاسوبي (SPSS)، تظهر معنوية الإنموذج على وفق إختبار (F).

يتبين لنا من خلال الجدول (11)، أن قيمة (F) المحسوبة بلغت قيمتها (71.01)، وكانت هذه القيمة أكبر من قيمتها الجدولية البالغة (6.79) بمستوى معنوية (0.01)، وبمقدار ثقة (99%)، وهذا يشير الى وجود تأثير للوعي الضريبي في المتغير التابع وهو (الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية). وهذا يشير على أن منحني الانحدار جيد لوصف العلاقة بين المتغيرين. ومن خلال الجدول (11) يمكن ملاحظة الثابت ($a = 0.50$)، والذي يعني أن هناك وجوداً للتشريع الضريبي ما مقداره

(0.50)، حتی وإن كانت الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية تساوي صفراً. وأما قيمة ($B = 0.86$)، فهي تشير إلى أن تغيراً مقداره وحدة واحدة في التشريع الضريبي سيؤدي إلى تغيير بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية (0.86). وقد أشارت قيمة معمل التحديد (R^2) والذي يعد مقياساً وصفيّاً يستخدم في تفسير مدى فائدة معادلة الإنحدار في تقدير القيم، والذي كان مقداره (0.30)، والذي يشير إلى أن ما مقداره (30%)، من التباين الحاصل في التشريع الضريبي هو تباين مفسر بفعل الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية، وأن (70%) هو تباين مفسر من قبل عوامل لم يدخل في النموذج. كما أشار الجدول (11) إلى المعنوية التي ظهر مقدارها (0.0001) في مخرجات النظام الإحصائي. وبهذه النتيجة تحقق فرضية التأثير الأولى من الدراسة والذي مفادها ((يؤثر الوعي الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية).

الاستنتاجات

- 1- يؤثر التشريع الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية إستناداً على الإختبارات الإحصائية والقياسية.
- 2- يؤثر الوعي الضريبي بشكل إيجابي ومعنوي في تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية إستناداً على الإختبارات الإحصائية والقياسية.
- 3- إن جمود و تقادم التشريعات الضريبية المطبقة في الإقليم وعدم تعديله بالشكل الذي يتناسب ويتلائم مع التغيرات والتطورات في الإقليم، أدى إلى خلق نوع من الغموض بالنسبة للمخمين والمدققين من جهة والمكلف الضريبي من جهة أخرى أمام عملية الحساب الضريبي.
- 4- هناك عدة عوامل تؤثر تأثيراً إيجابياً على التحصيل والجبائية، وأخرى سلبية، وإن من أهم العوامل التي تؤثر تأثيراً إيجابياً على التحصيل والجبائية، هو إنصاف المكلف من خلال التنزيلات التي نص عليها القانون، ورفض موظف التقدير للضغوط الإجتماعية وكذلك تتمتع المكلف بحق الاعتراض والإستئناف، ومنح المكلف حق، المحافظة على سرية المعلومات، يقابلها أهم العوامل التي تؤثر تأثيراً سلبياً على التحصيل والجبائية.
- 5- إن إنخفاض مستوى الوعي الضريبي للمكلفين تجاه الضرائب فضلاً عن إنخفاض إلتزامهم الضريبي نتيجة لذلك، يعزى إلى تجاهل وإهمال البعد القومي والوطني والأخلاقي للمكلف أمام الضريبة من جهة وعدم شفافية الإدارة الضريبية في المعاملات والإجراءات الضريبية في الإقليم.
- 6- هناك علاقة شك وعدم الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف الضريبي في الإقليم بسبب الإجراءات المعقدة والبيروقراطية والروتين التي تمارسها الإدارة الضريبية من جهة وعدم الوضوح في بعض الإجراءات الأخرى وقد ساهم ذلك إلى إنتشار ظاهرة الفساد المالي والإداري.
- 7- غياب التعاون والتنسيق بين مؤسسات ودوائر الضريبة من جهة ومؤسسات الحكومة والهيئات المحلية والنقابات المهنية والمؤسسات الخاصة من جهة أخرى، أثر بشكل سلبي في توفير المعلومات حول المكلفين وتزويدها بدوائر الضريبة في الإقليم.
- 8- إن التهرب الضريبي في الإقليم مقصود ومخطط له، وهناك الكثير من أصحاب رؤوس الاموال يدفعون مبالغ طائلة لمستشارين في الضرائب لغرض إيجاد منافذ وقنوات غير مشروعة لغرض إخفاء أموالهم والتهرب من الضريبة.
- 9- عدم وجود الإدراك الكافي لدى المخمن والإدارة الضريبية، عن الظروف المالية والإقتصادية والإجتماعية للمكلف.
- 10- هناك شعور لدى المكلفين بأن التحصيلات الضريبية لا يتم إنفاقها في أوجهها الصحيحة مما أثر بشكل سلبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

المقترحات

- 1- قيام المؤسسات التشريعية والتنفيذية بتعديل القوانين الخاصة بالضرائب مع ما يتلائم مع التغيرات والتطورات في الإقليم مع العمل على سد كل الثغرات التي تبرز خلال التطبيق مع الأخذ بنظر الإعتبار الإلتزام بقاعدة الإستقرار وتجنب كثرة التعديلات.
- 2- يجب العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين في الإقليم والعمل على زيادة التفاهم بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية عن طريق وسائل الإعلام المسموعة والمقروءة والمرئية على شكل ندوات ونشرات أسبوعية وشهرية، فضلاً عن ذلك تزويد المكلف الضريبي بكافة المعلومات والتغيرات والتعديلات إلى تجري على القوانين الضريبية.

- 3- يجب التنسيق المستمر بين دوائر الضريبية ودوائر الحكومة والهيئات المحلية والنقابات المهنية والمؤسسات الخاصة بشأن ما يتعلق بتحصيل الضرائب من المكلفين، والعمل على ربط كافة الدوائر المعنية والمؤسسات الرسمية وغير الرسمية ذات العلاقة بشبكة معلومات مع إعطاء الحق للإدارة الضريبية بالإطلاع عليها.
- 4- من الضروري تطبيق مبدأ المساواة من قبل دوائر الضريبة والعمل على زيادة الحوافز للملتزمين بالضريبة في تقديم الكشوفات من خلال تنظيم سجلات بأسماء المكلفين الملتزمين والمخالفين والتعامل معهم مستقبلاً على هذا الأساس، وفي الوقت نفسه فرز أسماء المكلفين المخالفين. والعمل على زيادة الحوافز التشجيعية للملتزمين في تسديد المبالغ المستحقة عليهم، وفرض غرامات على المتأخرين.
- 5- على الجهات الحكومية ادراك مفهوم أن الحكومة من المجتمع وليس العكس . فضلاً عن ذلك فإن على الجهات الحكومية تقليل الفجوة بين الحكومة وأفراد المجتمع، وذلك من خلال تشريع وتطبيق مفهوم الدولة الحاضنة لشعبها.
- 6- تحفيز الدوائر الضريبية بضرورة التنسيق مع الجامعات للإستفادة من الأبحاث والدراسات التطبيقية من قبل تلك الجامعات والاطلاع على إيجابيات ظاهرة عدم التهرب الضريبي والمنافع التي كسبها.
- 7- يجب تشديد الرقابة على عمل المحاسبين، وضرورة تفعيل هذا القطاع ليصبح عاملاً مساعداً في الحد من التهرب الضريبي، وليس العكس وذلك من خلال الرقابة على عمل المحاسبين وإدخالهم في دورات توعية وتأهيل، وتفعيل الرقابة الدورية التي تمارسها الحكومة على الذمة المالية للمخمين، لتقديم ثقة المكلفين بقراراتهم.
- 8- تشجيع التعاون وبناء جسور الثقة مع المهنيين الذين يعملون خارج المديرية العامة للضرائب كخبراء ومستشارين ومحاسبين ومدقي الحسابات.
- 9- طمأنئة المكلف الضريبي بأن حصيلة الضرائب ستنفق للمصلحة العامة، الأمر الذي يؤدي الى إزالة الحاجز النفسي بين المكلف والإدارة الضريبية ويؤدي الى تقليل النفور بينهما.
- 10- توفير الكادر الفني الكفوء والمزود بالأنظمة الألكترونية الحديثة، فضلاً عن وجود أنظمة رقابية تنظم سير إنتظام العمل، بالإضافة الى وضع أنظمة أجور مناسبة تنسجم مع طبيعة عمل المخمين وما يقع على عاتقهم من مهام ومسؤوليات في بيان الغموض الذي ينتاب بعض الفقرات القانونية للضرائب.
- 11- ضرورة قيام المشرع الضريبي في الإقليم، بتعديل الشرائح الضريبية المنصوص عليها، بما يتناسب ويتلاءم مع المقدرة التكليفية للأفراد، وكذلك الأمر بالنسبة للإعفاءات الشخصية والعائلية، حتى يشعر المكلف بعدالة الضريبة، على ان يتم ربط ذلك بجداول غلاء المعيشة.
- 12- إعادة النظر في بعض مواد القانون الضريبي في الإقليم، بحيث يعاد صياغتها بشكل يعطيها المرونة ويزيل منها اللبس والغموض ويخلق باب الإجتهد.
- 13- ضرورة قيام المشرع الضريبي في الإقليم بالعمل على توضيح حقوق والتزامات كل من المكلفين والإدارة الضريبية، لما لذلك من أهمية في خلق جو من الثقة والتعاون المتبادل بين الطرفين، ولما له من أثر في زيادة المبالغ الضريبية المحصلة . فضلاً عن ذلك فمن الضروري قيام الإدارة الضريبية في الإقليم، بالعمل على تبسيط وتسهيل الإجراءات المتبعة في الدوائر الضريبية، والعمل على تطبيق مبدأ المساواة .
- 14- من الضروري الإستعانة بموقع الإنترنت الخاص بالمديرية العامة للضرائب ونشر الضوابط السنوية وأية تعليمات ترغب المديرية إبلاغ مكلفيها عنها من خلال الموقع.
- 15- اجراء المزيد من الأبحاث والدراسات التجريبية حول مخاطر وآثار عدم الثقة بين المكلف الضريبي والإدارة الضريبية وظاهرة التهرب الضريبي ونتائج السلبية .والقيام بإجراء دراسة تبحث في الطرق والسبل التي من شأنها تقوية العلاقة ما بين المكلفين والإدارة الضريبية.

المصادر والمراجع:-

أولاً:- التقارير والمنشورات الرسمية:-

- 1- قانون ضريبة الدخل العراقي رقم (113) المعدل.
- 2- المديرية العامة للضرائب، مديرية كبار المكلفين، شعبة الإحصاء.
- 3- وقائع كوردستان، الجريدة الرسمية في إقليم كوردستان - العراق، الصادر من قبل وزارة العدل لحكومة الإقليم، العدد (208)، 6 / 4 / 2017.
- 4- الوقائع الكوردستانية العدد (77) في 2007/12/26.
- 5- الوقائع العراقية، العدد (4273) في 8 / 4 / 2013.
- 6- وزارة المالية والإقتصاد لحكومة إقليم كوردستان - العراق، المديرية العامة للضرائب، شعبة الإحصاء.

ثانياً:- الأطاريح والرسائل الجامعية:-

- 1- أحمد، إبراهيم فالح، موضوعية قرار مأمور التقدير الجزافي في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2003.
- 2- إبراهيم فالح احمد، موضوعية قرار مأمور التقدير الجزافي في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة (جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2003.
- 3- إيهاب خضر احمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2004.
- 4- جمام، محمود، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الإقتصادية (دراسة حالة جزائر)، أطروحة دولة في العلوم الإقتصادية، جامعة محمود منتوري - قسنطينة، 2010.
- 5- حسين جواد كاظم، واقع السياسة الضريبية في العراق و متطلبات الإصلاح الضريبي، اطروحة. دكتوراه مقدمة الى كلية الادارة و الاقتصاد، جامعة البصرة، 2006.
- 6- عبدالغفور، حسام فايز أحمد، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجباية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطني، نابلس، 2008.
- 7- علي هادي عطية مطر الهلالي، تفسير قوانين الضرائب المباشرة في العراق، أطروحة دكتوراه، جامعة بغداد، بغداد، 2004.
- 8- كريم سالم كماش، واقع السياسة الضريبية في العراق وآفاقها المستقبلية، رسالة ماجستير، الجامعة المستنصرية، بغداد، 2002.
- 9- الهلالي، علي هادي عطية مطر، تفسير قوانين الضرائب المباشرة في العراق، اطروحة دكتوراه في القانون جامعة بغداد، 2004.

ثالثاً:- البحوث والدوريات:-

- 1- البدرائي، قيس، المركز القانوني للإدارة الضريبية في التشريع الضريبي العراقي، مجلة الرافيدين للحقوق، المجلد الرابع، العدد 23، السنة 2004.
- 2- جاسم، سهام محمد، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتأثيرها في الحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة - العراق)، مجلة الإقتصادي الخليجي، العدد (19)، 2011.
- 3- جليلاي، محمد، النظام الضريبي السوري و اتجاهات اصلاحه، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، بحث منشور على الموقع الالكتروني <http://www.mafhoum.com/syr/articles/jlaylati/jlaylati.htm> ص6، تمت الزيارة في 2007/7/12 في الساعة 3:30 ظهراً.
- 4- دويدار، محمد لطفي عبد المنعم، مدخل مقترح لاستخدام الحوافز الضريبية في مكافحة التلوث في مصر، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الثاني، 2002.
- 5- سعدون، عباس ناصر، تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية دراسة ميدانية في الهيئة العامة للضرائب وفروعها، مجلة القادسية للعلوم الإدارية و الإقتصادية، المجلد (18)، العدد (4)، 2016.
- 6- عبود و عايش، سالم محمد و عروبة معين، العلاقة بين الوعي الضريبي والتهرب الضريبي وتأثيرها على التنمية، منشور في موقع الهيئة العامة للضرائب في العراق بتاريخ 2013/9/1. <http://www.tax.mof.gov.iq/ArticleShow.aspx?ID=14>.
- 7- المهاني، محمد خالد، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية مع حالات تطبيقها في القانون المقارن، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و الادارية، المجلد 19، العدد الثاني، 2003.
- 8- شمسة، محمد صادق باقر، بحث في تأطير إجراءات الرقابة الضريبية في العراق، مجلة المالية، العدد الأول، وزارة المالية، بغداد، 1989.
- 9- طالب، نظام جبار، دور الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، دراسة مقارنة، مجلة المؤتمر العلمي الضريبي الأول، وزارة المالية، الهيئة العامة للضرائب، بغداد، 2001.
- 10- عواد، قيس حسن، المركز القانوني للإدارة الضريبية، المركز القانوني للإدارة الضريبية في التشريع الضريبي العراقي، مجلة الرافيدين للحقوق، المجلد الرابع، العدد 23، السنة 2004.
- 11- محمد، عمرو هاشم، الإصلاح الضريبي في البلدان النامية - مع اشارة خاصة للعراق، مجلة علوم انسانية، السنة الرابعة، العدد 29، يوليو 2006.
- 12- هاشم، محمد علي، ربط الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد الثامن، السنة الخامسة، القاهرة، 1985.

رابعاً:- الكتب:-

- 1- أحمد، رائد ناجي، المالية العامة و التشريع المالي، مطبعة العاتك، عمان 2012.
- 2- الأنصاري، بلال صلاح، مبادئ وإقتصاديات المالية العامة، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، الجيزة، 2017.
- 3- البدري، هشام محمد، النص الضريبي بين التفسير الإداري والتفسير التشريعي، ط1، منشأة المعارف، الاسكندرية، 2005.
- 4- تكروري، هاشم عبدالرحمن، الأسس الفلسفية للضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2015.



- 5- حجازي، المرسي السيد ، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، القاهرة، 2001.
- 6- حوسو، محمود محمد، منهجية التدقيق الضريبي، الطبعة الأولى، شركة ابن خلدون. للطباعة والنشر، 2006.
- 7- حجازي ، المرسي السيد ، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، القاهرة، 2001.
- 8- الحلاق والحدان، محمد ، عبد الهادي، دراسات في التشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق ، كلية الحقوق، دمشق، 2014.
- 9- جادو، محمد نجيب ، النظام الضريبي المصري، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2004.
- 10- الججاوي والعنبيكي، طلال محمد علي و هيثم علي محمد، المحاسبة والتحاسبات الضريبي، ط2، دار الكتب موزوعون- ناشرون، كربلاء، 2014.
- 11- الجنابي، طاهر ، علم المالية العامة و التشريع المالي في العراق، العاتك للطباعة و النشر، القاهرة 2004.
- 12- الخطيب، خالد ، الضريبة على الدخل (أصول محاسبته في الاردن) ، زهران للنشر والتوزيع، عمان ، 1992
- 13- دراز، حامد عبد المجيد ، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.
- 14- دويدار، محمد، مبادئ الإقتصاد السياسي، الجزء الرابع، الإقتصاد المالي، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2009.
- 15- دويدار والوفولي، محمد و أسامة ، النظام الضريبي بين النظرية والقانون المالي، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2001.
- 16- رايح راتب، الممول والإدارة الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1991.
- 17- سعد، محي محمد ، الإطار القانوني للعلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، مكتبة ومطبعة الاشعاع الوطنية، 1998.
- 18- بدالله الصعدي، التشريع الضريبي قانون الضريبة على الدخل في مصر، ط1، دار النهضة العربية، القاهرة، 2006.
- 19- عبدالمجيد ، عبدالفتاح عبدالرحمن، إقتصاديات المالية العامة ، ط6، كلية التجارة ، جامعة المنصورة، القاهرة، 2014.
- 20- عبدالحاميد، عبدالمطلب، إقتصاديات المالية العامة، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2010.
- 21- عبدالله، خيابة، الإقتصاد المالي بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2016.
- 22- عبداللاوي، محمد إبراهيم، المالية العامة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2017.
- 23- عثمان والعشماوي، سعيد عبدالعزيز، شكري رجب، إقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2007.
- 24- العلي، رضا صاحب ابو احمد ، المالية العامة ، البصرة ، الدار الجامعية للطباعة والنشر، 2002.
- 25- العلي، عادل فليح، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الجزء الأول، ط2، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- 26- عناية ، غازي، الاقتصاد الإسلامي، الزكاة والضريبة، دراسة مقارنة، الجزائر، منشورات دار الكتب، 1991.
- 27- عناية ، غازي، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار البيارق ، عمان ، 1998.
- 28- قدي، عبدالمجيد، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- 29- القيسي، اعاد حمود ، المالية العامة و التشريع المالي ، دار الثقافة للنشر، عمان، الاردن 2008.
- 30- الفلاح، محمد عبدالله، التشريعات المالية والضريبية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2017.
- 31- محمد، رمضان صديق ، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والإتفاقيات الدولية ، إنهاء المنازعة الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والإتفاقيات الدولية(دراسة مقارنة)، دار النهضة العربية، القاهرة، 2006.
- 32- محي محمد سعد، الإطار القانوني للعلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، مطبعة الإشعاع الوطنية، القاهرة، 1998.
- 33- موسجريف و موسجريف، ريتشارد و بيجي، المالية العامة في النظرية والتطبيق، دار المريخ، الرياض، 1992.
- 34- ناشد، سوزي عدلي، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008.
- 35- الناصر، ناصر عبيد، المالية العامة، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 2005.
- 36- وفا، عبد الباسط ، فض منازعات الضرائب على الدخل بالطريق الإداري، دار النهضة العربية، القاهرة، 2001.
- 37- يوسف، سنية أحمد ، الإطار القانوني للملف الضريبي، دراسة تأصيلية لمستندات الملف الضريبي و إجراءاته، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2004.

خامساً: المواقع الإلكترونية:-

1- <http://www.tax.mof.gov.iq/ArticleShow.aspx?ID=14>

2- <http://www.mafhoum.com/syr/articles/jlaylati/jlaylati.htm>

سادساً: المصادر باللغة الإنكليزية:-

- 1- Bird , Richard M.,& Casanegra dejantcher ,MilKa , Im proving Tax Administration in drooping Countries Internationalis Monetary Fund USA,1992.
- 2- Gruber,Jonathan, Public Finance and Public Policy, Worth Publisher,New York ,2011.
- 3- Hoanousek, Jan, and Palda, Filip. (2004). Quality of Government nd other Transition Countries. Services And TheCivic Duty To pay Taxes in The Czech And Slovak Republics, A.. Kyklos . Vol, 57. 237-252.
- 4- Sallym, Jones. (2006). Principles of taxation for Business and investment planning. MC Graw Hill /Irwin, New York.
- 5- Jurgen G. Backhaus & Richard E. Wagner, Handbook of public finance, Spring Science + Business Media, Inc.Boston, 2005 .
- 6- Musgrave A. Richard, Musgrave B. Peggy, Public Finance in theory and practice,McGraw-Hill Book Company, New York,1984.
- 7- Harvy S. Rosen & Ted Gayer, Public Finance, 9th, Mc Graw. Hill Edition, Newyork, 2010 .
- 8- Ray, M, Sommerfeld. (1990). An introduction to taxation. Harcourt Brace Jovanovich, publishers, Sadiogo.



شیکردنه وه و پیوانه کردنی کاریگه‌ری یاسای باج و هۆشیاری باج له سه‌ر متمانه له ئیوان باجده‌ر و کاریگری باج له به‌ر پویه‌به‌رایه‌تی گشتی باجه‌کانی ههریمی کوردستان - عێراق
(توێژنه‌نه‌وه‌ئێکی پراکتیکی)

یوخته

يڭگومان ياساي باج و ھۆشيارى باج پۇللىكى سەرھەكبان ھەيە لە بەھيزکردنى پەيوەندى و زىادکردنى متمانەى ئىئوان باجدەر و کارگيرى باج وە بەتايەبەتى پاش بەردەرکەوتنى پۇللى باجەکان لە سىستەمى دارايى وولائانى پيشکەوتوو و نوپخواز. ئەم توپژىنەوہيە ھەولیکە بۇ پۇنکدرنەوہى ئەم پۇلەو کارىگەرى ياساي باج و پیکارى ژميريارى باج لەسەر بە باجدەران بەبەمبەستى پابەند بوونى باجدەر بە دانى ئەو باجەنەى کەوا لەسەرى سەپتێراوہ ، ئەم توپژىنەوہيە شىوازى شىکردنەوہى بەراووردکارى نيۆرى و پراکتیکی بە پشت بەستن بە کۆمەلک لە ئامازەو پزێوہ گرنگى ریزەيى بۇ دەرھاوایشتە و بەدەرکانى واقیعی ھەریمی کوردستان لە بەپزێوہەراپەتەى گشتى باجەکانى ھەریمی کوردستان، جگە لەمە پشت بەستراوہ بە ئەنکىتى پۇنکدرنەوہ بە مەبەستى شىکردنەوہى پۇللى ھەر يەک لە ياساي باج و ھۆشيارى باج لە بەھيزکردنى پەيوەندى ئىئوان باجدەر و کارگيرى باج لەبەر ئەوہ ئەنکىتى پۇنکدرنەوہ ئامادەکراوہ بۇ سامپلىکى بە قەبارەى (170) ئەنکىت (استمارە)، لە (13) پرگە پىنکھاتووہ و دابەشکراوہ بەسەر دوو تەوہرى سەرەکى يەکەمیان ياساي باجە ئەوى تریان ھۆشيارى باجە ، ھەرۋەھا پشت بەستراوہ بە شىوازى بەرنامەى (SPSS) بۇ شىکردنەوہى داناکان، لە کۆتايىدا توپژىنەوہکە گەيشتۆتە کۆمەلک دەرئەنجامى گرنگ کەوا دەنوانریت لە پىگەيەوہ بەشدارى کارىگەر بکات لە پيشکەستى پەيوەندى ئىئوان باجدەر و کارگيرى باج ھەرۋەھا زىادکردنى متمانە لە ئىئوانىندا جگە لە زىاد کردن، ھۆشيارى باج و کەم کردنەوہى دىاردەى خۆ دزنەوہ لە باجدان و زىادکردن، داھات، باجەکان.

**Analyzing and measuring the impact of legislation and tax awareness on trust between taxpayer and tax administration In the
General Directorate of Taxation in the Kurdistan Region – Iraq
(A field study))**

Summary

There is no doubt that both legislation and tax awareness play a major role in strengthening the relationship between the taxpayer and the tax administration and increasing trust between them, especially after the importance of the role of taxes in the financial systems of developed and modern countries. This study is an attempt to explain this role and its impact on taxpayers' response to tax legislation and tax accounting procedures to reach a tax liability through which to pay the tax debts imposed on them. This study followed the analytical descriptive method in the theoretical side based on the scientific sources and references related to the subject of the study. As for the practical side of the study, the quantitative method was used, namely, the percentage indicators and the relative importance of the practical data and approved by the Directorate General of Taxation in the region. Moreover, the questionnaire method was used to analyze the role of tax legislation and tax awareness in strengthening The relationship between the taxpayer and the tax administration was designed questionnaire distributed to a sample of (170) responders, which consisted of (13) paragraphs distributed on two main axes, and the use of SPSS program to analyze the data, has been reached several conclusions that would contribute F Develop the relationship between the taxpayer and the tax administration and increase confidence between them on the one hand and increase the tax awareness of taxpayers, which contribute to reducing tax evasion and increasing tax revenues on the other hand.

(الملحق)

-استمارة الاستبان-

عزیزی المستجيب المحترم.

أخي المستجيب هذه الإستشارة هي فقط لأغراض البحث العلمي ولا يستخدم لأي شيء آخر، لذلك نرجو منك أن تملأ هذه الإستشارة بكل حرية وموضوعية وبشكل متأن، تعاونك سيزيد من دقة وموضوعية نتائج هذه الدراسة. تهدف هذه الدراسة الى تحليل وقياس أثر كل من التشريع والوعي الضريبي على الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية في المديرية العامة للضرائب في الإقليم، وقد تم إختياركم لتكونوا جزء من عينة الدراسة، راجين من حضرتكم التكرم بالإجابة على أسئلة الإستبانة، علماً أن هذه الإستبانة تقسم الى جزئين:- الجزء الأول يتعلق بالمعلومات العامة والجزء الثاني يضم (13) فقرة، وزعت على محورين أساسيين يتعلق بموضوع الدراسة، مع تأكيديا لكم بأن البيانات التي سيتم جمعها وستوظف لأغراض البحث العلمي فقط.

شكركم
شكركم لكم حسن تعاونكم

الباحث

الجزء الأول:- معلومات عامة.

الرجاء وضع إشارة (X) في المربع المقابل الذي ينطبق عليك.



□ المكلف الضريبي. □ موظفي الإدارة الضريبية.

1- مستوى الشهادة العلمية:-

□ إعدادية. □ دبلوم. □ بكالوريوس. □ دبلوم عالي. □ ماجستير. □ دكتوراه.

2- تخصص الشهادة العلمية:-

□ محاسبة. □ قانون. □ إقتصاد. □ إدارة. □ بنوك ومصارف. □ أخرى.

3- الموقع الوظيفي:-

□ موظف. □ مدقق حسابات. □ محاسب قانوني. □ مراقب حسابات. □ مدير دائرة. □ أستاذ جامعي.

4- سنوات الخدمة:-

□ من سنة. □ أقل من 5 سنوات. □ من 5 - أقل من 10 سنوات. □ من 10 - أقل من 15 سنة. □ أكثر من 15 سنة.

الجزء الثاني:- فقرات الإستبانة.

فيما يلي فقرات تمثل قضايا تعكس دور التشريع والوعي الضريبي في التأثير على الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية في إقليم كردستان - العراق، يرجى التكرم بوضع إشارة (X) أمام الإجابة التي تمثل رأيكم وقناعتكم الشخصية.

أولاً:- الأسئلة المتعلقة بدور التشريع الضريبي في التأثير على الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

الفقرات	لا أتفق (1)	لا أتفق بشدة (2)	محايد (3)	أتفق (4)	أتفق بشدة (5)
1 تساهم التشريعات الضريبية في:-					
أ تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.					
ب تسهيل عملية التحاسب الضريبي.					
ج تقليل حالات التهرب الضريبي					
د جميع ما ذكر.					
2 لا تحقق التشريعات الضريبية الأهداف المرجوة إلا بوجود إدارة ضريبية تحسن تطبيقها وتجيد تنفيذها.					
3 عندما لا تكون التشريعات الضريبية بالشكل المطلوب:-					
أ يزداد هامش الإجتهااد الشخصي للمخمن.					
ب تزداد فرص ممارسة الفساد المالي.					
ج تزداد النزاعات الإدارية والقضائية بين المكلف والإدارة الضريبية.					
د جميع ما ذكر.					
4 أغلب المكلفين تنقصهم المعرفة بالتشريعات الضريبية.					
5 كثرة التعديلات على القوانين الضريبية تولد إرباكاً في التطبيق.					
6 مشاركة الجهات التي تنوب عن المكلف في صياغة القوانين الضريبية سيساهم في تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية.					

ثانياً:- الأسئلة المتعلقة بدور الوعي الضريبي في التأثير على الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

7 يعد الوعي الضريبي ضرورة أساسية لكل من:-					
أ المكلف.					
ب الإدارة الضريبية.					
ج المكلف والإدارة الضريبية.					
8 غياب الوعي الضريبي لدى المكلف يجعل من عملية التحاسب الضريبي عملية صعبة ومعقدة.					
9 ينبغي ألا يقتصر الوعي الضريبي على الجمهور والمكلفين وإنما ينبغي إن يمتد إلى المؤسسات الحكومية وغير الحكومية					
10 المؤسسات الحكومية وغير الحكومية لها دور في توعية المواطن بأهمية الضريبة ودورها في تمويل الموازنة العامة.					
11 نشر القوانين والتعليمات ذات العلاقة بالضرائب عبر وسائل الإعلام (المسموعة والمقروءة والمرئية) تعد ضرورة أساسية في توعية المكلف.					
12 هناك حاجة لإستحداث برنامج إذاعي خاص بالضريبة.					
13 نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع يساعد على:-					
أ تحفيز المكلفين على أداء واجباتهم الضريبية بشكل طوعي.					
ب تقليل حالات التهرب الضريبي.					
ج تعزيز الثقة بين أطراف العلاقة الضريبية.					
د جميع ما ذكر					