العوامل الشخصية المؤثرة على الالتزام الضريبي للممول

(دراسة ميدانية على أصحاب المهن الحرة بمدينة زليتن)

أ. محمد عطية الشويـرف*

د.عادل امحمد الشويرف**

الملخص:

تهدف هذه الورقة إلى التعرف على العوامل الشخصية المؤثرة على الالتزام الضريبي، ومن خلال الدراسات السابقة تم تحديد هذه العوامل التي تؤثر على سلوك الممول، وتمثلت في غريزة التملك لدى الإنسان؛ والمستوى الأخلاقي؛ وأهمية النقود بالنسبة للفرد؛ ومستوى دخل الممول؛ والوعي الضريبي للممول؛ ومدى الشعور بالروح الجماعية؛ وأثر العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها.

ومن أجل تحقيق هدف الدراسة تم تصميم استمارة الاستبيان بوصفها أداة لجمع البيانات، حيث وُزِّعتْ هذه الاستمارة على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة المتمثل في المموّلين الخاضعين لضريبة المهن الحرة بمدينة زليتن، واستخدمت الأساليب الإحصائية المتمثلة في اختبار كرونباخ ألفا للصدق والثبات وأساليب الإحصاء الوصفي، واختبار الفرضية من خلال اختبار ولكوكسن حول المتوسط واختبار(Z) حول المتوسط، وكانت نتيجة هذا الاختبار هي رفض متغيرواحد فقط وهو متغير العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها، أما بقية العوامل فقد وافق المشاركون على وجود تأثير لها على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي وهذه العوامل هي: غريزة حب التملك لدى الإنسان؛ والمستوى الأخلاقي للممول؛ وأهمية النقود بالنسبة للفرد؛ ومستوى الدخل؛ والوعي الضريبي للممول؛ ومدى الشعور بالروح الجماعيّة، كما أضاف المشاركون في الدراسة من خلال

*– محاضر مساعد بقسم الاقصاد الاسلامي كلية الشريعة والقانون–الجامعة الأسمرية الإسلامية.

**– أستاذ مساعد بقسم المحاسبة كلية الاقتصاد والتجارة–الجامعة الأسمرية الإسلامية.

السؤال المفتوح عاملاً آخر له تأثير على مستوى التزام الممول وهو الوازع الديني، حيث يرى بعضهم أن له تأثير إيجابي ومنهم من يرى أن له تأثير سلبي على مستوى الإلتزام الضريبي.

كلمات ذات صلة (key words): الالتزام الضريبي، الممول، التشريع الضريبي، الدخل الضريبي، مصلحة الضرائب، الإفصاح الضريبي، التهرب الضريبي.

المقدمة:

تلعب الضرائب دوراً اقتصادياً واجتماعياً وسياسياً في جميع دول العالم، وذلك من خلال السياسة الضريبية التي تهدف لتحقيق العديد من الأهداف منها زيادة إيرادات الدولة، والعمل على استقرار الاقتصاد القومي، وتشجيع النمو الاقتصادي، وتحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع (الخطيب، 1998)، ونجاح السياسة الضريبية في تحقيق هذه الأهداف يتطلب وجود نظام ضريبي سليم، وتعد المحاسبة الضريبية أحد فروع المحاسبة و جوهر النظام الضريبي، فهي تهتم أساساً بقياس المادة الخاضعة للضريبة ووضع الأسس التي تقوم عليها عملية تحديد الضريبة (محمود، 2002).

وباعتبار أن الممولين هم أحد الأطراف الأساسية في هذا النظام، فلابد للمحاسبة الضريبية أن تكشف عن رد فعل الممولين تجاه السياسات الضريبية المفروضة، حيث يتأثر الأفراد بأي سياسة تفرض عليهم، ويكون لهذا التأثير ردود أفعال متمثلة في السلوك المتخذ تجاه هذه السياسة بحيث يمكن أن يكون سلوكاً إيجابياً أو سلبياً حسب ملاءمة هذه السياسة لاحتياجاتهم (بدوي، 1991).

ومن ثم فإنه لتحقيق أهداف السياسة الضريبية يجب مراعاة الجوانب السلوكية للممولين عند صياغة القوانين الضريبية وتنفيذها، بحيث لا يؤدي تطبيق القانون

الضريبي إلى رد فعل عكسي من جانب الممولين، ومن تم تحقيق جميع أهداف النظام الضريبي يكون بكفاءة وفاعلية، لذا فمن الضروري أن يتلاءم النظام الضريبي مع جميع احتياجات ورغبات وقدرات أطراف هذا النظام، مما يتطلب اختيار وتطبيق السياسات الضريبية التي تؤثر في سلوك الممولين بشكل إيجابي بحيث تؤدي إلى رفع مستوى الالتزام الضريبي (المليجي، 1999).

وبناءً على ذلك فإن هذه الدراسة تسعى للكشف عن بعض العوامل التي يمكن أن تؤثر في سلوك الممول عند الإفصاح عن الدخل الضريبي، حيث يعتبر الالتزام الضريبي من جانب الممول موقفاً سلوكياً يتكوّن لدى الممول، ويؤثر مستوى هذا الالتزام في سلوكه عند اتخاذه لقرار الإفصاح عن دخله الضريبي.

مشكلة الدراسة:

يعد من الضروري في مجال المعرفة المحاسبية الاهتمام بالمتضمنات السلوكية للسياسة الضريبية لقياس أثر قانون الضرائب على الممولين بعامة، وذلك لضمان السيطرة على النظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، وتهدف السياسة الضريبية إلى تحقيق أهداف اقتصادية ومالية واجتماعية، وذلك من خلال النظام الضريبي الذي يشتمل على نظام المحاسبة الضريبية، وتؤدي المحاسبة الضريبية دورها عبر عمليات توصيل معلومات عن النظام الضريبي لأطراف متعددة ذات أهداف مختلفة، ولهذا فإنه لضمان فاعلية النظام الضريبي يستوجب مراعاة المتضمنات السلوكية التي ترتبط بعناصره وأطرافه، سواء عند صياغة القوانين والتشريعات الضريبية أو بالنسبة للجهات المرتبطة بالتنفيذ أو المتعلقة بالممولين الخاضعين للضريبة أو بالهيئات القضائية التي تفصل في المنازعات، فطالما أن السياسة الضريبية تؤثر بالفعل في سلوك الأفراد في جميع مراحلها، فإنه يجب أن يتم

توصيل أهدافها بطريقة يفهمها جميع المتأثرين بها، ويعني ذلك أن المفاهيم والخصائص السلوكية للأفراد تفيد في تكوين التصور الفكري الملائم للأهداف التي يخدمها النظام الضريبي، بحيث يتم تفضيل سياسة ضريبية معينة على السياسات الأخرى المتاحة، واختيار تلك السياسة التي تؤدي إلى إثارة دوافع سلوكية إيجابية تزيد من فرصة تأثيرها على اتجاه سلوك الأفراد (بدوي،1991).

ولما كان الهدف من وضع أي سياسة ضريبية هو تحقيق العديد من الأهداف منها (بدوي،1991): زيادة إيرادات الدولة، والعمل على استقرار الاقتصاد القومي، وتشجيع النمو الاقتصادي، وتحقيق العدالة الاجتماعية، فإنه –وفي نفس الوقت– يعتبر عدم التزام الممولين بالإفصاح عن الدخل الحقيقي الخاضع لاستقطاع الضرائب من المشاكل الخطيرة التي تعاني منها العديد من دول العالم، حيث يؤدي التهرب الضريبي إلى انخفاض إيرادات الدول بشكل ملحوظ، ويتسبب ذلك في فقدان مبالغ كبيرة من الإيرادات التي كان من الممكن أن تسهم بصورة فعّالة في تحقيق أهداف أي نظام ضريبي (محمود، 2002)، حيث أثبتت العديد من الدراسات التي أجريت على الصعيد المحلي بليبيا وجود هذه الظاهرة وهي ظاهرة التهرب الضريبي، وعزت أسباب هذه الظاهرة إلى وجود قصور في التشريع الضريبي وضعف بالإدارة التنفيذية (مصلحة الضرائب) وإلى بعض الصفات الشخصية المتعلقة بالممولين (لمزيد من التفاصيل: الأربش، 2000؛ المنتصر، 2001).

وتأسيساً على ما سبق يمكن تلخيص مشكلة الدراسة فيما خَلُصت إليه الدراسات السابقة وهو وجود عدة عوامل تحول دون تحقيق النظام الضريبي لأهدافه، وأن هذه المشكلة تنطوي على محاولة التعرف على إحدى هذه العوامل، وهي العوامل الشخصية باعتبارها عوامل مؤثرة على سلوك الممول عند الإفصاح عن الربح الضريبي.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف على العوامل الشخصية المؤثرة على سلوك الممول عند قيامه بالإفصاح عن الربح الضريبي؛
- الحصول على نتائج عملية من واقع البيئة الليبية تؤيد الاستنتاجات النظرية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في:

- إثراء البحوث المحاسبية التي تتخذ من المدخل السلوكي أسلوباً لحل المشاكل المحاسبية؛
- توجيه اهتمام المحاسبين نحو دراسة العوامل السلوكية المؤثرة على النظام الضريبي بخاصة، وعلى النظام المحاسبي بعامة؛
- التأكيد على أهمية الممول، ومدى الدور الذي يلعبه في التأثير على أهداف النظام الضريبي؛
- التحفيز لإجراء دراسات أخرى على بقية عناصر النظام الضريبي باتّباع المدخل السلوكي للمحاسبة.

حدود الدراسة:

تقتصر هذه الدراسة على الجانب السلوكي للمحاسبة الضريبية، ونظراً لتعدد الجوانب السلوكية المرتبطة بالمحاسبة الضريبية سواءً كانت تلك الجوانب المرتبطة بأفراد المجتمع من ممولين أو العاملين بمصلحة الضرائب ومشرعي التشريع الضريبي، فقد انحصر نطاق الدراسة على دراسة العوامل السلوكية في مجال

المحاسبة الضريبية فيما يختص بجانب الممولين الخاضعين لضريبة المهن الحرة في مدينة زليتن.

منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة فقد تبنت هذه الدراسة المنهج العلمي الحديث في مجال المحاسبة، وهو المنهج الذي يجمع بين ثلاثة عناصر هي الاستنباط والاستقراء والتجريب، وهو المنهج الذي تبنَّاه مجلس معايير المحاسبة المالية في الولايات المتحدة الأمريكية منذ إنشائه عام 1973م والذي يقف وراء نجاح جميع الدراسات التي تبنَّاها المجلس منذ ذلك التاريخ (حنان، 2003)، والذي طُبِّقَ في هذه الدراسة من خلال اتِّباع الخطوات التالية:

- مراجعة أدبيات هذه الدراسة للتعرف على العوامل الشخصية المؤثرة على سلوك الممول عند الإفصاح عن الربح الضريبي بعامة؛
- دراسة الإطار الفكري في ضوء العوامل البيئية المحلية، لتحديد العوامل الشخصية التي تؤثر على سلوك الممول عند الإفصاح عن الربح الضريبي في نطاق البيئة المحلية، وبمعنى آخر: صياغة الفرضية (صياغة الاستنتاجات النظرية للدراسة)؛
- استخدام استمارة الاستبيان وسيلة لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضية، ومن ثم جمع البيانات وتحليلها وصياغة النتائج (الاستنتاجات العملية للدراسة).

الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات في الأدب المحاسبي التي تناولت دراسة وتحديد العوامل المؤثرة على سلوك الممول عند اتخاذه قرار الإفصاح عن الربح الضريبي، ففي دراسة لـ Becker et al., (1987) هدفت لاختبار تأثير كل من الإنفاق العام،

ومستوى الدخل، واحتمالات المراجعة المتوقعة، والعبء الضريبي على التهرب الضريبي، مستندة في ذلك على المنهج التجريبي.

وللكشف عن هذا التأثير قامت الدراسة بإجراء تجربتين متماثلتين على مجتمع الدراسة المتمثل في طلاب جامعتي Bonn و Cologne من دارسي الاقتصاد بألمانيا، حيث تم اختيار 85 طالباً من الجامعة الأولى، و31 طالباً من الجامعة الثانية، وطلب من الطلاب المشاركين في التجربة الإفصاح عن دخلهم الخاضع للضريبة، بالإضافة إلى إعلامهم أنهم سوف يحصلون على دعم من الحكومة بصورة مستقلة عن دخلهم، وستتم عملية المراجعة لدخولهم عشوائياً، بحيث لو تم اكتشاف التهرب الضريبي سيتم فرض غرامة على المتهرب تتكون من مبلغ ثابت ومقدار متغير يعتمد على الاختلاف بين الدخل الحقيقي والدخل المعلن، وتم اخبار مفردات العينة أنه في حالة زيادة مبلغ الضريبة والغرامة عن مجموع الدخل قبل الضريبة والدعم من الحكومة، عندئذ يجب على المشاركين أن يدفعوا المبلغ الزائد من أموالهم الخاصة.

وكانت النتائج هي أنه كلما زاد مستوى الدخل زاد ميل الأفراد نحو التهرب الضريبي، وكلما قّل احتمال المراجعة والفحص ازدادت رغبة الأفراد في التهرب من دفع الضريبة المستحقة؛ وكلما زاد ما يحصل عليه الأفراد من دعم حكومي قّل ميل الأفراد نحو التهرب الضريبي؛ وأيضاً إن المشاركين الذين يعتقدون أن العبء الضريبي بالنسبة لهم مرتفع مقارنة بما يحصلون عليه من دعم حكومي كانوا أقل ميلاً للتهرب الضريبي مقارنة بالآخرين.

وفي السنة نفسها أجريت دراسة (البشيبشي، 1987) لتحليل ظاهرة التجنب الضريبي في التشريع المصري بقصد التوصل إلى مجموعة من المعايير تساعد في ترشيد هذه الظاهرة عند النظر إلى التشريع الضريبي بأكمله، ولأجل تحقيق هذا

الهدف استندت الدراسة على منهج تحليلي وذلك بتحليل الإطار الفكري لهذه الظاهرة، وقد خلصت الدراسة إلى أنه يمكن إرجاع عملية انتشار ظاهرة التهرب الضريبي لأسباب متنوعة أهمها: ضعف الشعور بالروح الجماعية والشعور بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي وضعف الصياغة القانونية للتشريع الضريبي وارتفاع معدلات الضريبة وعدم الكفاية العددية والفنية والإدارية لمصلحة الضرائب التي ينتج عنها تعسف من ناحية الفحص والربط والتحصيل وحداثة العهد بالأنظمة الضريبية وعدم استقرارها ونشوء الأزمات الاقتصادية التي تزيد الإحساس بثقل العبء الضريبي.

وفي دراسة أخرى (Alm et al., 1992) هدفت إلى تحديد العوامل المؤثرة على مستوى الالتزام الضريبي، ولتحديد تلك العوامل قامت الدراسة بإخضاع 15 طالباً تم اختيارهم عشوائياً من الطلاب الجامعيين بمدينة نيويورك إلى تجربة معملية، وتم توزيع مبلغ معين على كل فرد عشوائياً من خلال الحاسب، والدخل الموزع يكون معروفاً لهذا الفرد فقط، ثم يحدد كل فرد المبلغ الذي سيتم الإفصاح عنه، وكانت نتائج الدراسة أنه كلما زاد مستوى الدخل زاد مستوى الالتزام الضريبي، وكلما زادت معدلات الضريبة انخفض مستوى الالتزام الضريبي؛ وكذلك كلما زادت معدلات الغرامة ومعدلات الفحص زاد مستوى الالتزام الضريبي؛ وأيضاً كلما كان الأفراد مدركين للمنافع التي يتم تمويلها عن طريق مدفوعاتهم الضريبية زاد مستوى الالتزام الضريبي.

وفي دراسة سعت إلى تسليط الضوء على المشاكل الخاصة بجباية الضرائب والرسوم من خلال تطبيق مصلحة الضرائب بليبيا لقانون ضريبة الدخل رقم 64 لسنة 1973م وقانون ضريبة الدمغة رقم 65 لسنة 1973م، (الفيتوري، 1993) حصرت الدراسة هذه المشاكل في مشاكل ترجع إلى التشريع الضريبي، وهي متمثلة في:

وجود ثغرات بالتشريع الضريبي؛ وارتفاع معدلات الضريبة؛ وتعقيد التشريع الضريبي؛ ومشاكل ترجع إلى الجهاز الضريبي (مصلحة الضرائب) وهي متمثلة في: عدم قدرة الجهاز الضريبي على استيعاب وحصر كافة الممولين؛ وتدني مستوى التكوين الخلقي لدى بعض موظفي المصلحة؛ وكقيام أحدهم بالتواطؤ مع أحد الممولين عند ربط الضريبة وتحصيلها؛ وعدم توافر إدارة ضريبية ذات كفاءة فنية وإدارية؛ واللجوء إلى عملية التقدير الجزافي عند تحديد صافي الدخل؛ وانعدام الوعي الضريبي للممولين.

كما هدفت دراسة أجريت في الولايات المتحدة الأمريكية (Reckers et al., 1994) إلى بحث تأثير السلوك الأخلاقي على قرار الالتزام الضريبي الخاص بالممولين مستندةً في ذلك على المنهج التجريبي، حيث قامت بتصميم تجربة معملية، من خلال اختيار عينة عشوائية عددها 350 شخصاً من سكان مدينة آركنساس، وقد تم إعطاء حالة افتراضية لكل شخص مع وجود فرصة للتهرب الضريبي، وتم سؤاله عن ما إذا كان سيقوم بالتهرب إذا واجه نفس الموقف أم لا، ولتحديد البعد الأخلاقي يتم سؤال كل فرد ما إذا كان يعتبر التهرب الضريبي سلوكاً خاطئاً أم لا، وحصلت الدراسة على 205 ردود منطقية يمكن أن تستعمل في عملية تحليل الردود التي تمت باستخدام تحليل الانحدار، وخلصت هذه الدراسة إلى مجموعة نتائج وهي:

- إن السلوك الأخلاقي يختلف من شخص إلى آخر، ويرتبط بدرجة كبيرة بمستوى الالتزام الضريبي للفرد، كما يمكن أن تقيد الأبعاد السلوكية الاختيارات التي تواجه متخذ القرار، حيث يتم استبعاد الاختيارات التي لا تتفق مع السلوك الأخلاقي لمتخذ القرار؛

- إن الأفراد الذين يعتبرون التهرب الضريبي سلوكاً خاطئاً لن يتأثر مستوى التزامهم بالتغير في معدل الضريبة؛
- يعد السلوك الأخلاقي للأفراد من العوامل المهمة المؤثرة على قرار الالتزام الضريبي، وذلك عندما ينظر للتهرب الضريبي على أنه موضوع أخلاقي، في حين الأفراد الذين لا ينظرون للتهرب الضريبي على أنه سلوك أخلاقي من المحتمل أن يتأثر التزامهم الضريبي بعوامل أخرى.

وفي مصر أجريت دراسة (دردير، 2000) لتحديد ماهية التهرب الضريبي في الفكر والتشريع الضريبي المصري وتحليل الآثار المالية والاقتصادية والاجتماعية المترتبة على ظاهرة التهرب الضريبي، استهدفت إجراء دراسة تحليلية لعناصر البيئة الضريبية، لمعرفة العوامل المؤدية إلى هذه الظاهرة، واقتراح أهم الوسائل للحد منها، وفي سبيل ذلك تم الاستناد على المنهج الاستقرائي المعتمد على التحليل النظري لظاهرة التهرب الضريبي.

وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك العديد من العوامل الكامنة وراء ظاهرة التهرب الضريبي ترتبط بعناصر البيئة الضريبية، وهذه العوامل هي:

- عوامل مرتبطة بالشخص المكلف بالضريبة وهي متمثلة في: أثر العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها؛ وأهمية النقود بالنسبة للفرد؛ وعدم شعور الفرد برشد الإنفاق العام؛ وعدم جدية العقوبة؛ وانخفاض الوعي الضريبي؛
- عوامل مرتبطة بالإدارة الضريبية (مصلحة الضرائب) وهي متمثلة في: انخفاض كفاءة الإدارة الضريبية وفاعليتها؛ وعدم التزام مصلحة الضرائب بقواعد المحاسبة الضريبية؛

• عوامل مرتبطة بالتشريع الضريبي ومنها: زيادة العبء الضريبي؛ وعدم عدالة توزيع العبء الضريبي؛ وعدم استقرار التشريع الضريبي؛ وتشتت الأحكام الضريبية مما أدى إلى وجود تضارب في التطبيق والفهم.

وفي دراسة أجريت في ليبيا (الأربش، 2000) هدفت إلى دراسة قانون ضرائب الدخل رقم 64 لسنة 1973م وتحليله وإبداء الرأي حوله لمعرفة مدى توفر قواعد الضريبة الجيدة به، وأيضاً مدى مواكبته للظروف الاقتصادية التي يمر بها المجتمع الليبي.

وللوصول إلى الهدف استخدمت الدراسة المنهج المقارن في ذلك، حيث قارنت التشريع الضريبي الليبي بالتشريع الضريبي المصري، وكان مجتمع الدراسة متمثلاً في مديري الإدارات التابعة لمصلحة الضرائب ورؤساء الأقسام بهذه الإدارات وكذلك موظفي الربط والتحصيل بالإدارات، كما استخدمت الدراسة أسلوب الإحصاء الوصفي في تحليل البيانات، وكانت النتائج التي خلصت لها الدراسة متمثلة في: وجود قصور بقانون ضرائب الدخل في ليبيا رقم 64 لسنة 1973م وتعديلاته؛ وضعف الإدارة الضريبية بليبيا؛ وضعف الوعي الضريبي لدى الممولين بالدولة.

وفي دراسة أخرى في ليبيا (معمر،2001) هدفت إلى بيان كيفية ربط الضريبة والتظلم منها وتحصيلها وذلك من خلال دراسة تحليلية لقانون ضرائب الدخل الليبي رقم 64 لسنة 1973م ولائحته التنفيذية، ولتأخذ الدراسة الشكل المطلوب علمياً، قام الباحث ببيان العوامل المؤثرة في حصيلة الضرائب وفقاً لهذا القانون، وذلك كما يلي:

♦عوامل ترجع إلى الممولين، وذلك نتيجة: غريزة حب التملك لدى الإنسان؛ نقص الوعي الضريبي؛

♦عوامل مرتبطة بالإدارة الضريبية، وذلك نتيجة: عدم الكفاية الفنية لمصلحة الضرائب؛ وعدم مراعاة العاملين بالمصلحة من الناحيتين المادية والمعنوية من حيث الترقيات والمرتبات؛ وضعف متابعة أداء الموظفين بالمصلحة من حيث مطابقته للقوانين واللوائح والتعليمات الإدارية؛ والحملات التي تقوم بها المصلحة بهدف توعية الممولين ضريبياً؛ وضعف إجراءات الحصر الشامل للممولين؛ والتأخر في ربط الضريبة وتحصيلها وفض المنازعات القائمة.

كذلك دراسة المنتصر (2001) والتي هدفت إلى دراسة الأسباب الرئيسة لظاهرة التهرب الضريبي في ليبيا من خلال دراسة المخالفات المرتكبة من قبل الممولين، وكان مجتمع الدراسة متمثلاً في فاحصي الضرائب المباشرة على الدخل، وتحديداً الضرائب على دخل الشركات ودخل التجارة والصناعة والحرف وعلى دخل المهن الحرة طبقاً لقانون ضرائب الدخل رقم 64 لسنة 1973م، وخلصت إلى عدة نتائج من أهمها: وجود ظاهرة التهرب الضريبي في ليبيا؛ ومن أسباب وجود هذه الظاهرة ضعف وعي الممولين فيما يتعلق بنصوص القانون الضريبي وكذلك بالقواعد والمبادئ المحاسبية المستخدمة في الوصول إلى صافي الدخل الحقيقي؛ رغبة الممولين في التهرب من دفع الضريبة بطرق غير مشروعة.

وفي مصر أجريت دراسة (إبراهيم، 2001) للكشف عن أهم العوامل السلوكية التي تؤثر على قياس الدخل الخاضع للضريبة، واختبار مدى تأثير تلك العوامل على عملية القياس في البيئة المصرية، ومن أجل أن تحقق هذه الدراسة هدفها استخدمت المنهجين الاستقرائي في الكشف عن أهم العوامل السلوكية التي تؤثر على قياس الدخل، والاستنباطي في اختبار مدى تأثير تلك العوامل على عملية القياس وذلك من خلال استمارة استبيان تم توزيعها على عينة الدراسة المتمثلة في الممولين الذين

حصلوا على موافقة بتعديل إيراداتهم الواردة بالإقرارات الضريبية بمحافظة القاهرة، وتحليل بيانات هذه الاستمارة باستخدام الأسلوب الإحصائي تحليل التباين (كا).

وكانت النتائج التي خلصت لها الدراسة من خلال تحقيق الهدف الأول أن العوامل التي يمكن أن تؤثر على سلوك الممول وهو بصدد إعداد إقراره الضريبي تتمثل في عدم الثقة بين الممول ومأمور الضرائب في قيام الأول بوضع تقديرات منخفضة بإقراره الضريبي؛ وعوامل الردع المتمثلة في العقوبات المقررة في التشريع الضريبي التي تفرض على الممول غير الملتزم بأحكام القانون الضريبي؛ وسعر الضريبة؛ ومتغير الوعي الضريبي المتمثل في درجة إعلام الممول بالضريبة ومدى الاستفادة أو المنفعة التي تعود عليه منها.

وكانت نتائج اختبار عينة الدراسة تتمثل في وجود تأثير إيجابي لتلك المتغيرات على سلوك الممول عند قياسه للدخل الخاضع للضريبة.

وفي مصر أيضا أجريت دراسة (محمود، 2002) لاستقصاء العوامل والمتغيرات الأساسية لأبعاد مستوى الالتزام الضريبي بما يؤدى إلى الإسهام في تحديد إطار فكري للعوامل المؤثرة على الالتزام الضريبي للممولين، ثُم اختبار هذه العوامل للكشف عن موقف بيئة الممارسة العملية الضريبية في مصر من تلك العوامل، وفي سبيل ذلك استخدمت الدراسة المنهجين الاستقرائي والاستنباطي، وكذلك استخدام معامل الارتباط والانحراف المعياري وقيمة Z في تحليل البيانات المتحصل عليها من مجتمع الدراسة المتمثل في ممولي الضريبة الموحدة بمحافظة الإسكندرية.
حيث تم استقراء الدراسات السابقة في المجال نفسه بغية تحقيق الهدف الأول، وخلصت إلى أن العوامل والمتغيرات الأساسية لأبعاد مستوى الالتزام الضريبي تتمثل في: تعقيد التشريع الضريبي؛ وعدم العدالة الضريبية؛ ومعدل الضريبة؛ واحتمال

اكتشاف التهرب الضريبي ومستوى الخدمات التي تقدمها الإدارة الضريبية؛ ومدى إدراك الممول للتأثير السلبي للتهرب الضريبي على الاقتصاد القومي؛ وإدراكه للخدمات التي تقدمها الدولة والبيئة المحيطة بالممول.

وقامت الدراسة باختبار تأثير تلك العوامل على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي، وخلصت إلى أن التعقيد في التشريع الضريبي وارتفاع معدلات الضريبة من العوامل المؤثرة سلباً على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي؛ وكذلك وجود علاقة عكسية بين عدم العدالة وقرار الإفصاح عن الدخل الضريبي؛ وإن التهرب الضريبي يرجع إلى الجانب الأخلاقي للممول وإلى إدراكه لخطورة مشكلة التهرب الضريبي على الاقتصاد القومي.

وفي دراسة (الشريف، 2003) عن مدى ملاءمة النظام الضريبي السابق (قانون ضرائب الدخل رقم 64 لسنة 1973م، وقانون ضريبة الدمغة رقم 65 لسنة 1973م) للاقتصاد الليبي، وذلك من خلال دراسة تحليلية للقوانين المذكورة، وبقيام الباحث بتحليل النظام الضريبي المشار إليه آنفاً، استعرض أهم المشاكل وأوجه القصور التي يعاني منها، وهي عدم عدالة التشريع الضريبي من حيث تعدد الضرائب ومن شكلها التصاعدي في أغلبها؛ والازدواج الضريبي؛ وظاهرة التضخم التي يتبعها انخفاض في القيمة الحقيقية للنقود؛ وعدم الوضوح والتناقض والقصور في التشريعات الضريبية؛ والوعي الضريبي للممول؛ وعدم الكفاية العددية والفنية لمصلحة الضرائب؛ وعدم مراعاة العاملين بالمصلحة من الناحية المادية مثل توفير المكان المناسب لهم ومنح الحوافز المادية؛ ووجود ثغرات في التشريع الضريبي.

وفي دراسة (جمعه، 2005) أجريت على أصحاب المهن الحرة في دولة فلسطين المحتلة وهدفت إلى التعرف على الأسباب الكامنة وراء التهرب الضريبي

لدى أصحاب هذه المهن، ومن أجل تحقيق هدف الدراسة تم توزيع صحيفة استبيان على عينة من مجتمع الدراسة من أصحاب المهن الطبية، الهندسية، المحاماة، الصيدلة، وتدقيق الحسابات، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك بعض الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي منها: شعور أصحاب المهن الحرة بارتفاع الضريبة المفروضة على الدخل الذي يحققونه، والشعور بعدم الثقة بمأمور الضرائب والشعور بعدم الحصول على خدمات عامة مقابل دفع الضريبة، وقلة العمل والأوضاع السيئة التي يعيشها المكلفين، وقلة الوعي المحاسبي والضريبي لدى المكلفين، والشعور بعدم عدالة القوانين الضريبية، وعوامل اجتماعية ونفسية لذوي المهن الحرة مثل الحفاظ على مستوى عالٍ من الحياة الاجتماعية وغياب تطبيق العقوبات الضريبية على الجميع.

وفي دراسة أخرى (العمور، 2007) أجريت في قطاع غزة في فلسطين، وهدفت إلى التعرف على أسباب انتشار ظاهرة التهرب الضريبي في القطاع والتعرف على الآثار الناتجة عن التهرب، ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع صحيفة استبيان على عينة من المفتشين في دائرة ضرائب الدخل والمحاسبين في مكاتب المحاسبة والمراجعة، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك عدة أسباب لانتشار ظاهرة التهرب الضريبي منها: عدم توافر الاستقرار السياسي والأمني وفقدان السلطة لهيبتها، وعدم وجود سيادة كاملة للسلطة الفلسطينية على أراضيها، وغياب الشفافية في الإنفاق العام، وسوء إدارة المال العام، ونقص الوعي الضريبي لدى المكلفين وعدم المعرفة الكاملة بالعقوبات المنصوص عليها في قوانين ضريبة الدخل.

كما أن هناك دراسة (Atawodi and Ojeka, 2012) أجريت على الشركات الصغيرة والمتوسطة في زاريا شمال ووسط نيجيريا للتعرف على العوامل

التي تشجع على عدم الالتزام بالضرائب، ولتحقيق هدف الدراسة تم توزيع صحيفة استبيان على عينة من الشركات الصغيرة والمتوسطة في زاريا ولاية كادونا بنيجيريا، وقد توصلت إلى أن معدلات الضريبة العالية، وتعدد الضرائب، وعدم الوعي الضريبي، وإجراءات الضرائب المعقدة من أهم أسباب عدم الالتزام الضريبي.

وفي دراسة (Helhel and Ahmed, 2014) هدفت إلى تحديد العوامل الداخلية والخارجية التي تؤثر على الإلتزام الضريبي للممولين في اليمن، ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام صحيفة الاستبيان، حيث وزعت على 170 من الممولين المسجلين بمكتب ضرائب صنعاء من أصحاب المهن التجارية والزراعية والعاملين لحساب أنفسهم، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك العديد من الأسباب الداخلية والخارجية التي تؤدي إلى التهرب الضريبي منها: ارتفاع معدل الضريبة، وقلة الوعي الضريبي لدى الممولين، وضعف هيكل النظام الضريبي، انخفاض مستوى المساءلة الحكومية والشفافية، والإنفاق العام لا يتناسب مع ما يفضله الممولين.

وحديثا أجريت دراسة (Trang et al., 2015) هدفت إلى التعرف على تأثير العوامل الاقتصادية وغير الاقتصادية على الالتزام الضريبي للممولين في مدينة كان ثو الفيتنامية، ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام صحيفة الاستبيان على عينة من الممولين، وتوصلت الدراسة إلى أن جميع العوامل الاقتصادية وغير الاقتصادية التي تناولتها الدراسة تؤثر على الالتزام الضريبي للممولين ومن أهم هذه العوامل: مستوى الدخل وموقف الممولين اتجاه الضرائب، ومدى شعور الممول بالروح الجماعية، والوعي الضريبي.

أمكن من خلال مراجعة أدبيات الدراسة استخلاص المتغيرات المرتبطة بشخصية الممول والتي يمكن أن تؤثر على سلوكه عند الإفصاح عن الدخل الضريبي بوصفه متغيراً تابعاً وهي:

1- أثر العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها؛
2- أهمية النقود بالنسبة للفرد؛
3- غريزة حب التملك لدى الإنسان؛
4- الوعي الضريبي بأهمية النظام الضريبي للفرد والمجتمع؛
5- مدى الشعور بالروح الجماعية؛
6- مستوى دخل الممول؛
7- المستوى الأخلاقي للممول.

حيث يعد متغير الوعي الضريبي ومتغير مدى الشعور بالروح الجماعية ومتغير المستوى الأخلاقي للممول ذات علاقة طردية بمتغير الالتزام الضريبي، أي أن التزام الممول يزداد بزيادة تعرضه لهذه المتغيرات، في حين المتغيرات المتمثلة في أثر العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها وأهمية النقود بالنسبة للفرد وغريزة حب التملك لدى الإنسان تعتبر جميعها ذات علاقة عكسية بمتغير الالتزام الضريبي، أي أن التزام الممول ينخفض بزيادة تعرضه لهذه المتغيرات، في حين متغير مستوى الدخل للممول يعتبر ذا تأثيرين متناقضين على الممول، أي أنه لا يمكن التنبؤ بسلوك الممول بأن يكون أقل أو أكثر التزاماً ضريبياً إذا كان مستوى دخله منخفضاً، وكذلك أيضاً في حالة مستوى الدخل المرتفع.

فرضية الدراسة:

بعد تكوين الإطار النظري للدراسة وحصر متغيراتها المستقلة التي يمكن أن تؤثر على المتغير التابع (مشكلة الدراسة) والمتمثل في قرار الإفصاح عن الدخل الخاضع للاستقطاع الضريبي لممولي ضريبة المهن الحرة بمدينة زليتن، وبحسب خبرة الباحثين ببيئة ومجتمع الدراسة، فإنه يمكن التنبؤ بأن جميع المتغيرات الواردة بالإطار النظري العام للدراسة، يمكن أن تؤثر على سلوك الممول عند الإفصاح عن دخله الحقيقي (مشكلة الدراسة في إطارها الخاص).

عليه فإنه يمكن صياغة الفرضية (الاستنتاجات النظرية) من خلال ترجمة العلاقات بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع في شكل فرضية، وذلك على النحو التالي:

– تؤثر العوامل الشخصية للممول تأثيراً جوهرياً على سلوك الممول عند الإفصاح عن الدخل الضريبي.

الدراسة العملية:

يتناول هذا الجزء من الدراسة طريقة جمع البيانات، ومجتمع وعينة الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات، ونتائج التحليلات الإحصائية، والنتائج والتوصيات.

طريقة جمع البيانات:

اعتمدت الدراسة على استمارة الاستبيان للحصول على البيانات، حيث وزعت (152) استمارة استبيان، أي ما يقابل حجم مجتمع الممولين من أصحاب المهن الحرة بمدينة زليتن، للتعرف على آرائهم بخصوص العوامل الشخصية التي تؤثر على الالتزام الضريبي للممول وذلك خلال شهر يناير من سنة 2016، وبلغ ما

تم تجميعه (113) صحيفة، أي ما نسبته حوالي 74%، وقد تم استبعاد عدد (7) صحائف استبيان لعدم صلاحيتها لأغراض التحليل، وقد تم تصميم هذه الاستمارة بحيث تحتوي على عدد من الأسئلة المغلقة حول آراء وحقائق متعلقة بموضوع الدراسة، كما يوجد سؤال مفتوح للتغلب على عيوب الأسئلة المغلقة ويتيح للمشاركين في الدراسة استعراض أي متغيرات أخرى لم يُشر إليها في هذه الاستمارة، وتتمثل مصادر أسئلة الاستبيان في الاستنتاجات النظرية للدراسة، وتم تصميم هذه الأسئلة وحرية الإجابة عليها بما يتناسب مع مقياس ليكرت الخماسي، وكانت الإجابات على هذه الأسئلة متدرجة من مستوى الموافقة بشدة إلى مستوى عدم الموافقة بشدة، واحتوت هذه الاستمارة على جزئين رئيسين من الأسئلة، حيث احتوى الجزء الأول على مجموعة من الأسئلة تحدد خصائص مفردات المجتمع، أما الجزء الثاني فقد خصص لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضية.

منهجية الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع الممولين الخاضعين لضريبة المهن الحرة بمدينة زليتن، وذلك بسبب قلة عدد الممولين لهذه الضريبة موازنة ببعض الضرائب الأخرى مثل ضريبة الدخول التجارية، ممَّا يتيح الفرصة للدراسة بمشاركة نسبة عالية من أفراد المجتمع بها، بالإضافة إلى أن معظم المهن الخاضعة لهذه الضريبة تشترط التأهيل العلمي العالي لمزاولة المهنة، مما يضمن حسن تعاملهم مع استمارة الاستبيان، وكان عدد أفراد المجتمع 152 ممولاً مزاولاً للمهنة[1]، وكانت هذه المهن متمثلة في:

1- تم الحصول على هذه المعلومة من خلال مقابلة السيد رئيس قسم المهن الحرة بمكتب ضرائب زليتن والاطِّلاع على السجلات ورصد عدد الممولين بتاريخ 29-11-2015.

المهن القانونية؛ المهن الطبية؛ المهن التعليمية؛ المهن الهندسية؛ المهن المحاسبية؛ مهنة الترجمة القانونية؛ تقديم الخدمات العامة؛ تقديم خدمات الحاسوب.

ونظراً لصغر حجم المجتمع فقد تم دراسته بالكامل، والجدول التالي يبين عدد وتصنيف مجتمع الدراسة والردود الصَّالحة للتحليل والنسبة المئوية لها:

جدول رقم (1) عدد وتصنيف مجتمع وعينة الدراسة

ت	المهنة	عدد أفراد المجتمع	عدد أفراد العينة	الردود الصالحة للتحليل	النسبة
1	المهن القانونية	67	67	39	%58
2	المهن الطبية	36	36	31	%86
3	المهن التعليمية	5	5	2	%40
4	المهن الهندسية	13	13	13	%100
5	المهن المحاسبية	6	6	3	%50
6	الترجمة القانونية	2	2	2	%100
7	تقديم الخدمات العامة	18	18	14	%78
8	تقديم خدمات الحاسوب	2	2	2	%100
الإجمالي		152	152	106	%70

ومن أجل قياس ثبات ودقة أداة جمع البيانات (Reliability) تم استخدام مقياس كرونباخ ألفا (Cronpach Alpha) لقياس درجة التوافق بين العبارات الخاصة بكل عامل من العوامل قيد الدراسة، ومن خلال الجدول رقم (2) يلاحظ أن قيمة معامل كرونباخ ألفا (α) 68% وهذه القيمة تعتبر مقبولة (Hair et al., 2011) وهذا يدل على وجود ارتباط بين إجابات مفردات العينة.

جدول رقم (2) نتائج اختبار كرونباخ ألفا

م	العبارات	قيمة معامل ألفا
1	أثر شخصية الممول على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي	0.686

ومن خلال الجدول رقم (3) يلاحظ أن معظم المشاركين أعمارهم في الفئة العمرية من 30 إلى أقل من 50 سنة ويمثل نسبة 72.6% من جميع مفردات العينة، كما أن معظمهم متزوجون ويعولون ويمثلون نسبة 71.7% من الإجمالي، هذا وأن أغلب المشاركين من حملة الشهادة الجامعية فما فوق حيث يمثلون نسبة 80.2% من عدد المشاركين، أما من حيث المهنة فيلاحظ أن معظم المشاركين مهنتهم قانونية ويمثلون نسبة 36.8%، يليهم ذوو المهن الطبية بنسبة 29.2%، والخدمية بنسبة 13.2%، ثم الهندسية ونسبتهم 12.3%، ثم المحاسبية بنسبة 2.8%، والباقي ممّن يقدمون خدمات الحاسوب وخدمة الترجمة القانونية بنسبة 1.9% لكل منهما.

جدول (3) المعلومات العامة عن المشاركين

السن	العدد	النسبة %
أقل من 30 سنة	12	%11.3
من 30 إلى أقل من 50 سنة	77	%72.7
من 50 سنة فأكثر	17	%16
المجموع	106	%100
الحالة الاجتماعية	العدد	النسبة %
عزب	14	%13.2
متزوج	16	%15.1
متزوج ويعول	76	%71.7
المجموع	106	%100
التأهيل العلمي	العدد	النسبة %
جامعي	85	%80.1
ماجستير	6	%5.7
دكتوراه	11	%10.4
أخرى	1	%3.8
المجموع	106	%100
المهنة	التكرار	النسبة %
قانونية	39	%36.8
طبية	31	%29.2

السن	العدد	النسبة %
تعليمية	2	%1.9
هندسية	13	%12.3
محاسبية	3	%2.8
ترجمة قانونية	2	%1.9
خدمات عامة	14	%13.2
خدمات حاسوب	2	%1.9
المجموع	106	%100

تبين البيانات الديموغرافية السابقة خصائص مفردات العينة من حيث السن والحالة الاجتماعية والتأهيل العلمي والمهنة التي يزاولونها، حيث يرى الباحثان أن اختلاف السن والحالة الاجتماعية للمشاركين في الدراسة يقضي باختلاف التزاماتهم وحاجاتهم الحياتية والتي يمكن الوفاء بها من خلال عدم الالتزام الضريبي، وكذلك التدرج في مستويات التأهيل العلمي يفرض جدلاً اختلاف إدراك أو معرفة المشاركين في الدراسة بماهية النظام الضريبي، وما إن كان لهذا النظام أي فائدة سواء كان بالنسبة للفرد أو المجتمع، الأمر الذي يضفي إمكانية الاعتماد على إجاباتهم المختلفة، ويعطيها نوعاً من الثقة والاعتمادية.

تحليل الجزء المتعلق بالعوامل:

يحتوي هذا الجزء على مدى موافقة أو عدم موافقة المشاركين في الدراسة على مدى تأثير العوامل المتعلقة بشخصية الممول على قرار الإفصاح عن الربح الضريبي، حيث تم ترتيب العبارات ترتيباً تنازلياً وفق المتوسط الحسابي الإجمالي المشاهد لإجابات المشاركين، وكانت نتائج التحليل كما يلي:

أولا: البيانات الوصفية للعوامل:

الجدول رقم (4) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لإجابات مفردات العينة عن العبارات المتعلقة بأثر شخصية الممول على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي ودرجات الموافقة عليها حسب أسلوب التوزيع النسبي، ومن خلال هذا الجدول يلاحظ أن:

- تكرار درجة الموافقة للعوامل من العامل رقم (1) "غريزة حب التملك لدى الإنسان" إلى العامل رقم (3) "أهمية النقود بالنسبة للفرد" تكون أعلى ما يمكن عند مستوى "موافق بشدة" على أن هذه العوامل تؤثر على سلوك الممول عند الإفصاح عن الربح الضريبي، حيث تتراوح عدد مرات التكرار من (69) مرة إلى (84) مرة، كما أن النسب المئوية لهذه العوامل تتراوح من (65.1%) إلى (79.3%)؛
- تكرار درجة الموافقة للعوامل من العامل رقم (4) "مستوى دخل الممول" إلى العامل رقم (6) "مدى الشعور بالروح الجماعية" تكون أعلى ما يمكن عند مستوى "موافق" فقط على أن هذه العوامل تؤثر على سلوك الممول عند الإفصاح عن الربح الضريبي، حيث تتراوح عدد مرات التكرار من (72) مرة إلى (94) مرة، كما أن النسب المئوية لهذه العوامل تتراوح من (67.9%) إلى (88.7%)؛
- تكرار درجة الموافقة للعامل رقم (7) "أثر العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها" تكون أعلى ما يمكن عند مستوى "محايد"، بمعنى أن النسبة العظمى من المشاركين في الدراسة لا يعترضون ولا يوافقون على أن لهذا العامل أثر على سلوك الممول عند الافصاح عن الربح الضريبي، حيث كانت عدد مرات التكرار (49) مرة، وبنسبة (46.2%)؛

كما أن الجدول رقم (6) يبين أن المتوسط العام لإجابات المشاركين في الدراسة هو (4.2234)، مما يعني أن آراء المشاركين في الدراسة تتجه نحو الموافقة على وجود تأثير لشخصية الممول على سلوكه عند الإفصاح عن الدخل الضريبي، حيث يتراوح المتوسط الإجمالي المشاهد لإجابات المشاركين في الدراسة عن العوامل من العامل رقم (1) إلى العامل رقم (5) "الوعي الضريبي للممول" من (4.75) إلى (4.11)، مما يعني أن اتجاه إجابات المشاركين في الدراسة من المجموعات المهنية الثمانية حول هذه العوامل يتجه نحو الإجابة بموافق بشدة على أن هذه العوامل تؤثر على سلوك الممول عند الإفصاح عن الربح الضريبي، كما يتراوح المتوسط الإجمالي المشاهد لإجابات المشاركين في الدراسة عن العوامل من العامل رقم (6) "مدى الشعور بالروح الجماعية" إلى العامل رقم (7) من (3.97) إلى (3.11)، مما يعني أن اتجاه إجابات المشاركين في الدراسة من المجموعات المهنية الثمانية حول هذه العوامل يتجه نحو الإجابة بموافق فقط على أن هذه العوامل تؤثر على سلوك الممول عند الإفصاح عن الربح الضريبي، وهو ما يتفق مع المتوسط العام للإجابات، أي أن المشاركين في الدراسة يوافقون على أن العوامل من رقم (1) إلى رقم (7) تمثل عوامل مؤثرة في سلوك الممول عند الإفصاح عن الدخل الضريبي (بوصفها متغيرات مستقلة فرعية).

الجدول رقم(4) التوزيع التكراري والنسبي المئوي والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري

م	العوامـــــل	التكرار	درجة عدم الموافقة		إجمالي تكرار عدم الموافقة	محايد	درجة الموافقة		إجمالي تكرار الموافقة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
			لا أوافق بشدة	لا أوافق			أوافق	أوافق بشدة			
1	غريزة حب التملك لدى الإنسان	التكرار	0	1	1	4	76	65	141	4.75	0.570
		النسبة	0	0.7	0.7	2.7	52.1	44.5	96.6		
2	المستوي الأخلاقي للممول	التكرار	1	0	1	2	42	101	143	4.66	0.495
		النسبة	0.7	0	0.7	1.4	28.7	69.2	97.9		
3	أهمية النقود بالنسبة للفرد	التكرار	0	0	0	1	115	30	145	4.59	0.598
		النسبة	0	0	0	0.7	78.8	20.5	99.3		
4	مستوي دخل الممول	التكرار	0	9	9	24	97	16	113	4.32	0.469
		النسبة	0	6.2	6.2	16.4	66.4	11.0	77.4		
5	الوعي الضريبي للممول	التكرار	0	5	5	10	124	7	131	4.11	0.522
		النسبة	0	3.4	3.4	6.8	84.9	4.9	89.6		
6	مدى الشعور بالروح الجماعية	التكرار	1	13	14	20	106	6	112	3.97	0.446
		النسبة	0.7	8.9	9.6	13.7	72.6	4.1	76.7		
7	أثر العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها	التكرار	3	36	39	62	42	3	45	3.11	0.854
		النسبة	2.0	24.7	26.7	42.5	28.8	2.0	30.8		

ثانياً: اختبار الفرضية:

اعتمد الجزء العملي للدراسة على اختبار العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع لها، من خلال اختبار الفرضية التالية:

"تؤثر العوامل الشخصية للممول تأثيراً جوهرياً على سلوك الممول عند الإفصاح عن الدخل الضريبي"

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدم اختبار ويلكوكسن لاختبار معنوية درجة

الموافقة على كل عبارة من عبارات استمارة الاستبيان، ومقارنتها بمستوى المعنوية المأخوذ في الاعتبار (0.050)، وذلك من خلال استخدام البرنامج الإحصائي SPSS الإصدار رقم (16)، وكانت نتائج التحليل الإحصائي كما يلي:

تشير نتائج التحليل الإحصائي المتعلقة بالعوامل كما يتضح من الجدول رقم (5) إلى أن:

- الدلالة المعنوية المحسوبة أقل من المستوى المعتمد في الدراسة، ومتوسطات إجابات مفردات العينة تزيد عن المتوسط المفترض (3) في العبارات التالية:
  - غريزة حب التملك لدى الإنسان؛
  - المستوى الأخلاقي للممول؛
  - أهمية النقود بالنسبة للفرد؛
  - مستوى دخل الممول؛
  - الوعي الضريبي للممول؛
  - مدى الشعور بالروح الجماعية.

وحيث إن متوسطات إجابات مفردات العينة تزيد عن المتوسط المفترض فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات، أي أن المتغيرات السابقة تؤثر على قرار الإفصاح عن الربح الضريبي.

- الدلالة المعنوية المحسوبة أكبر من المستوى المعتمد في الدراسة في العبارة التالية:
  - أثر العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها.

أي أن متوسط إجابات مفردات العينة تساوي المتوسط المفترض (3)، وهذا يدل على حيادية درجات الموافقة على هذه العبارة، أي عدم وجود تأثير لمتغير العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها على قرار الإفصاح عن

الدخل الضريبي.

الجدول رقم (5) نتائج اختبار ويلكوكسن حول متوسط إجابات مفردات العينة

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المعنوية
1	غريزة حب التملك لدى الإنسان	4.75	0.570	9.451-	0.000
2	المستوى الأخلاقي للممول	4.66	0.495	9.297-	0.000
3	أهمية النقود بالنسبة للفرد	4.59	0.598	9.092-	0.000
4	مستوى دخل الممول	4.32	0.469	9.345-	0.000
5	الوعي الضريبي للممول	4.11	0.533	9.148-	0.000
6	مدى الشعور بالروح الجماعية	3.97	0.446	9.344-	0.000
7	أثر العوامل التاريخية التي صاحبت فرض الضريبة منذ نشأتها	3.11	0.854	1.369-	0.171

الجدول رقم(6) نتائج اختبار حول المتوسط العام

م	البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المعنوية
1	المتوسط العام للعبارات المتعلقة بأثر شخصية الممول على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي.	4.2234	0.33298	37.827	0.000

كما تشير نتائج التحليل الإحصائي المتعلقة بالفرضية كما يوضح الجدول رقم (6) إلى أن قيمة إحصائي الاختبار(37.827)، بدلالة معنوية (0.000)، وهو أقل من المستوى المعتمد، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات العينة (4.2234)، وهو أكبر من المتوسط المفترض (3)، وهذا يدل على وجود أثر لشخصية الممول على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي.

وحيث سبق الإشارة إلى أنه هناك سؤال مفتوح للمشاركين في الدراسة لإضافة أي عوامل شخصية يرونها قد تؤثر على الممول عند الإفصاح عن الربح

الضريبي، فقد رأى بعض المشاركين أن عامل الوازع الديني له تأثير على الممول عند قيامه بالإفصاح عن ربحه الضريبي، غير أنهم اختلفوا في اتجاه تأثير هذا العامل، فمنهم من يرى أن هذا العامل يؤثر سلباً على الالتزام الضريبي للممول، ومنهم من يرى أنه يؤثر إيجاباً، وذلك بحسب رؤية كل منهم للضريبة من حيث مشروعيتها أو عدم مشروعيتها في الإسلام.

النتائج:

من خلال عملية التحليل الإحصائي التي أجريت على إجابات المشاركين تم التوصل إلى النتائج التالية:

- وجود أثر لشخصية الممول على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي، حيث يوجد أثر للمتغيرات التالية على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي:
- غريزة حب التملك لدى الإنسان؛
- المستوى الأخلاقي للممول؛
- أهمية النقود بالنسبة للفرد؛
- مستوى دخل الممول؛
- الوعي الضريبي للممول؛
- مدى الشعور بالروح الجماعية؛
- الوازع الديني.

التوصيات:

في ضوء ما أسفرت عنه الدراسة من نتائج عملية، فإنها توصي بالآتي:

- ضرورة الأخذ في الاعتبار العوامل الشخصية المؤثرة في التزام المكلفين بدفع الضريبة وذلك عند صياغة أو تعديل أي تشريع ضريبي؛

- العمل على رفع الوعي الضريبي لدى المكلفين وذلك عن طريق وسائل الإعلام المختلفة والقيام بورش العمل والندوات في النقابات المهنية المختصة والجامعات؛
- الشفافية في إنفاق المال العام وأوجه صرف النفقات حتى يشعر المكلف بأنه يستفيد من الضريبة التي يدفعها بصورة مباشرة أو غير مباشرة وحتى يطمئن بأن الأموال التي يدفعها تنفق في سبيل تحقيق المصلحة العامة.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية:

- إبراهيم، نبيل عبد الرؤوف (2001) تأثير العوامل السلوكية على قياس الدخل الخاضع للضريبة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- الأربش، منصور محمد (2000) دراسة تحليلية نقدية لضرائب الدخل في ليبيا بالمقارنة مع التشريع الضريبي المصري، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، قسم المحاسبة.
- البشبيشي، حلمي عبد الفتاح (1987) دراسة تحليلية لظاهرة تجنب الضريبة في التشريع المصري، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد الأول، ص ص33-55.
- الخطيب، خالد (1998) الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية، مطبعة الحامد، الطبعة الأولى.
- الشريف، أحمد سعيد (2003) مدى ملاءمة النظام الضريبي للاقتصاد الليبي، من ضمن البحوث التي قدمت إلى ندوة: النظام الضريبي في ليبيا: التقييم والإصلاح، طرابلس خلال الفترة 1-3 مايو، طرابلس: أكاديمية الدراسات العليا، الجزء الأول، الطبعة الأولى، ص ص17-62.
- الفيتوري، يوسف (1993) مشاكل جباية الضرائب في الجماهيرية، من ضمن البحوث التي قدمت إلى ندوة: "النظام الضريبي في الجماهيرية" التي عقدت في مدينة بنغازي خلال الفترة 5- يوليو، بنغازي: مركز بحوث العلوم الاقتصادية، الطبعة الأولى، ص ص287-291.

– العمور، سالم عميرة (2007) ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل (دراسة تحليلية على قطاع غزة)، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

– المليجي، فؤاد السيد (1999) تحليل رد فعل دافعي الضرائب تجاه عملية التحاسب عن الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين بمصر، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، الجزء الأول، ص ص395–450.

– المنتصر، طارق صالح عبد الله (2001) التهرب الضريبي في الجماهيرية العظمى، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، قسم المحاسبة.

– بدوي، محمد عباس (1991) نحو إستراتيجية ملائمة للبحث السلوكي في مجال المحاسبة الضريبية بالتركيز على سلوك الممول، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد الثالث، ص ص301–343.

– جمعه، محمد عبدالله محمود (2005) التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة في مدينة جنين (أسبابه وطرق معالجته) 2000–2004، رسالة ماجستير، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين.

– حنان، رضوان حلوه (2003) النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير "دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، عمّان: دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى.

– دردير، أمل صلاح (2000) دراسة تحليلية لظاهرة التهرب الضريبي في البيئة المصرية: أثارها –أسبابها – مكافحتها، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد الخامس و الخمسون، ص ص1–99.

– محمود، عمرو السيد زكي (2002) دراسة الأبعاد السلوكية للمحاسبة الضريبية وأثرها على الإفصاح عن الربح الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.

– معمر، عبد السلام سلطان (2001) ربط الضريبة والتظلم منها وتحصيلها، مجلة الدراسات العليا، أكاديمية الدراسات العليا–طرابلس، العدد التاسع، ص ص227–272.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Alm, James; Jackson, Betty R and Mckee, Michael. (1992) Estimating The Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data. National Tax Journal, Vol. 45, No. 1, March, p.p 107-114.

- Atawodi, Ojochogwn Winnie; and Ojeka Stephen Anu (2012) Factors That Affect Tax Compliance among Small and Medium Enterprises (SMEs) in North Central Nigeria, International Journal of Business and Management, Vol. 7, No. 12, p.p 87-96.

- Becker, Winfried; Buchner, Heinz-Jurgen and Sleeking, Simon. (1987) The Impact of Public Transfer Expenditures on Tax Evasion: An Experimental Approach, Journal of Public Economics, Vol.34, p.p 243-252.

- Hair, J.F.; Celsi, M. W.; Money, A. H.; Sanouel, P. and Page, M. J. (2011) Essential of Business Research Methods, Armonk, N.Y.; London, M.E. Sharpe.

- Helhel, Y and Ahmed, Y (2014) Factors Affecting Tax Attitudes ND Tax Compliance: A Survey Study in Yemen, European Journal of Business and Management, Vol. 6, No. 22, p.p 48-58.

- Reckers, Philip M.J.; Roark, Stephen and Sanders, Debra L. (1994) The Influence of Ethical Attitudes on Taxpayer Compliance. National Tax Journal, Vol. 47, No. 4, p.p 825-836.

- Trang, Tran Thi Kieu; Nga, Tran Kieu and Quang, Nguven Phuoc Quy (2015) Economic and Non-Economic Factors Impacting Tax Compliance, National Journal of Arts, Commerce & Scientific Research Review, Vol. 2, Iss-2/A5, p.p 30-37.