

حوكمة النظام الضريبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي
"دراسة ميدانية من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا"

د. امباركة سالم العماري

قسم المحاسبة/ كلية الاقتصاد/ جامعة سرت

Embaraka.hassal@su.edu.ly

د. حسني رمضان الشتيوي

قسم المحاسبة/ كلية الاقتصاد والعلوم السياسية/ جامعة طرابلس

H_shtewi@yahoo.com

الملخص:

إن الهدف من هذه الدراسة هو إلقاء الضوء على الجانب المفاهيمي لحوكمة النظام الضريبي وكذلك الفساد الضريبي وعلاقتها في الحد من هذه الظاهرة، وبيان أثر تطبيق حوكمة النظام الضريبي في الحد من الفساد الضريبي والتعرف على أسبابه وآثاره ووسائل مكافحته. واعتمدت هذه الدراسة على أسلوب الإحصاء الوصفي، واستخدمت الأساليب الإحصائية باستخدام نظام SPSS لاستخراج النتائج المتعلقة بالدراسة. وتكون مجتمع الدراسة من العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا، حيث أخذت منه عينة عشوائية بسيطة قدرها (91) مفردة. واستخدمت الاستبانة كأداة لتحقيق أهداف هذه الدراسة. وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج وأهمها: أن المستوى العام لتطبيق الآليات المباشرة وغير المباشرة للحد من الفساد الضريبي جاءت بأهمية نسبية عالية جداً. وأن المستوى العام لوجود أسبابا حقيقية للفساد الضريبي في الإدارة الضريبية كانت نتائجه بدرجة أهمية نسبية عالية جداً. وقد خلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها: تطبيق حوكمة النظام الضريبي في مصلحة الضرائب الليبية للحد من الفساد الضريبي، باعتبار أن الحوكمة إحدى الوسائل الفعالة للحد منه.

الكلمات الدالة: حوكمة النظام الضريبي، الإدارة الضريبية، الفساد الضريبي، مصلحة الضرائب الليبية.

1. المقدمة:

من المعروف أن كل دول العالم ولاسيما دول العالم الثالث (الدول النامية) تسعى لتحقيق الرفاه الاقتصادي، والذي لا يتأتى إلا بتحقيق التنمية الشاملة، وذلك عن طريق اعتماد سياسة مالية رشيدة. وحيث أن الفساد هو العائق أمام تحقيق التنمية والإصلاح والعامل الأول في هدر المقدرات الاقتصادية للدول. ويُعد تزايد حجم الفساد من أهم المشكلات التي تواجه عملية التنمية المستدامة في كثير من الدول النامية والتي من بينها ليبيا، حيث صنفت ليبيا من بين أكثر عشرة بلدان فساداً في العالم (منظمة الشفافية الدولية، 2018). ولقد نقشى الفساد الضريبي وهو أكثر أشكال الفساد انتشاراً والمتمثل في التهرب الضريبي والغش والتزوير، ونظراً لأهمية مكافحة الفساد الضريبي، فلا بد من إيجاد مفهوم جديد يحد من هذا الفساد ويواجهه، وتبعاً لذلك ظهر مفهوم الحوكمة الضريبية. وتعتبر الحوكمة الضريبية إحدى أهم السبل والأدوات التي تساعد على تنفيذ الإصلاحات الضريبية بفاعلية. كما تعبر من خلال أهدافها إلى تحقيق الإصلاح الضريبي الشامل ورفع مستوى الوعي الضريبي.

2. مشكلة الدراسة:

تعتبر الضرائب المصدر الأساسي للإيرادات العامة التي تسهم في تمويل الخزنة العامة للدولة وتغطية نفقاتها، ولا بد من تفعيل الضبط المالي عن طريق فرض إجراءات للحد من الفساد الضريبي. فمثلاً التهرب الضريبي يعد من أخطر الآفات التي تصيب النظام الضريبي بصفة خاصة والاقتصاد بصفة عامة، لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي من المفترض أن تستفيد منها خزينة الدولة لإنفاقها فيما يخص المنفعة العامة.



وتمثل الضرائب ركيزة رئيسية من ركائز إيرادات الدول وأداة مهمة من أدوات تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. ومما لا شك فيه إن ضريبة الدخل هي جزء من السياسة المالية وهي أداة لتنمية المجتمع، وأيضاً هي أداة لتحقيق العدالة الاجتماعية، ولتحقيق التنمية المستدامة من خلال تطبيق ما يسمى بالحوكمة الضريبية، وبذلك قد يكون ذلك أساساً كجزء لحل مشكلة الفساد الضريبي.

ومما سبق، فإنه يمكننا صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل التالي: ما مدي تطبيق حوكمة النظام الضريبي كأداة رقابية للحد من ظاهرة الفساد الضريبي في مصلحة الضرائب الليبية؟ وما هو مستوى الفساد الضريبي وأسبابه في مصلحة الضرائب الليبية؟

3. أهمية الدراسة:

ظاهرة الفساد الضريبي تعتبر هذه الظاهرة موضوع الساعة في ظل التحولات التي تحصل الآن في الاقتصاد الليبي، ومن هذا المنطلق تكمن أهمية هذه الدراسة في أهمية موضوع الضرائب كأحد الموارد المالية الداخلية الهامة للدولة في تمويل نفقاتها العامة وفي توجيه النشاط الاقتصادي. باعتبار ضريبة الدخل من أدوات السياسة المالية في ليبيا، وكونها أحد مصادر الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة في رسم السياسات المالية، وإن مصلحة الضرائب هي مؤسسة من مؤسسات الدولة الليبية، ومن هنا جاءت أهمية هذه الدراسة والتي تركز على معرفة اثر تطبيق حوكمة النظام الضريبي في الحد من الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الليبية، في ظل تفاقم ظاهرة الفساد الضريبي، وإبراز دور حوكمة النظام الضريبي في الحد منه.

4. أهداف الدراسة:

ونظراً لأهمية الضرائب لكونها احد أهم الأدوات التي تعتمد عليها الدولة لتحقيق أهدافها في التنمية الاجتماعية والاقتصادية والمالية والسياسية، لذلك تهدف هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على الجانب المفاهيمي لحوكمة النظام الضريبي وكذلك الفساد الضريبي وعلاقتها في الحد من هذه الظاهرة، وبيان أثر تطبيق حوكمة النظام الضريبي في الحد من الفساد الضريبي والتعرف على أسبابه وآثاره ووسائل مكافحته. كما تهدف هذه الدراسة إلى لفت الانتباه إلى خطر الفساد الضريبي في المؤسسات الحكومية وخاصة في مصلحة الضرائب الليبية.

5. فرضيات الدراسة:

في ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها صيغت فرضية الدراسة الرئيسية على النحو التالي:
الفرضية الرئيسية H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة النظام الضريبي والحد من الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا.
ولغرض اختبار هذه الفرضية تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:
الفرضية الفرعية الأولى H_{01} : لا توجد دلالة إحصائية لآليات الرقابة المباشرة للحد من الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا.
الفرضية الفرعية الثانية H_{02} : لا توجد دلالة إحصائية لآليات الرقابة غير المباشرة للحد من الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا.

6. حدود ونطاق الدراسة:

هناك بعض الحدود التي تمت في إطارها الدراسة وهي كالتالي:
- الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على مصلحة الضرائب في المنطقة الغربية بليبيا الواقعة في مدن سرت وزليتن والخمس وجنزور وطرابلس والزواوية وصرمان.



حوكمة النظام الضريبي الليبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي - دراسة ميدانية من وجهة نظر

د. امباركة العماري جامعة سرت ؛ د. حسني الشتيوي جامعة طرابلس

- الحدود الزمانية: تم إجراء الدراسة الميدانية (توزيع استمارة الاستبيان) على عينة الدراسة خلال شهري أبريل ومايو 2019م.

- الحدود البشرية: اقتصرت هذه الدراسة على استطلاع وجهات نظر مدراء الإدارات ورؤساء الأقسام و فاحصي الضرائب العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا.

- الحدود العلمية: اقتصرت على دراسة حوكمة النظام الضريبي والغش والفساد الضريبي، دون التطرق إلى الفساد الضريبي الدولي، إلا بالقدر اليسير الذي يخدم أهداف الدراسة وأغراضها.

- الحدود الموضوعية: تتحدد نتائج هذه الدراسة من خلال إجابات أفراد العينة على استمارة الاستبيان المعدة لهذا الغرض.

7. الإطار النظري والدراسات السابقة:

1.7 الحوكمة الضريبية:

1.1.7 مفهوم الحوكمة الضريبية:

يعتبر مفهوم الحوكمة الضريبية من المفاهيم الحديثة والتي هي جزء من مفهوم الحوكمة، والتي تولدت عن انهيار العديد من الشركات العالمية مثل (الانهيار المالي لبعض الشركات العالمية الضخمة مثل مصرف الاعتماد والتجارة الدولي، شركة وورلد كوم الأمريكية للاتصالات، وشركة أنرون Enron للطاقة) نتيجة التلاعب والغش في البيانات المالية المقدمة، وسوء الإدارة، وغياب الإفصاح والشفافية، وللحد من الفساد وانتشاره وبتطور حوكمة الشركات وحوكمة المصارف (الخاصة) ظهرت الحوكمة العامة للمؤسسات الحكومية والتي منها الحوكمة الضريبية.

عرفت الحوكمة الضريبية بأنها "بأنها مجموعة القواعد والإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل والارتفاع به وزيادة الثقة بين المتعاملين معها لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المساءلة لجميع العاملين وذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي والاقتصادي للدولة" (عبد السميع، 2006، ص 29).

كما عرفت الحوكمة الضريبية أيضاً بأنها "مجموعة المبادئ والأسس والقواعد التنفيذية والإجراءات التنظيمية التي تكفل ضبط الأداء بالمنظومة الضريبية ككل من خلال تحديد قاطع لدور الأطراف ذي العلاقة المستقلة أو التأثيرية بينهما والتي ينبغي لكل طرف أدائها طواعية مع فرض العقوبات في حالة الإخلال بها" (عبد الخالق، 2007، ص 38).

ويمكن تعريف الحوكمة الضريبية كذلك بأنها "هي منظومة من الإجراءات والأسس والقواعد المكتوبة التي تضمن حسن سير العمل الضريبي دون عوائق للعاملين وكافة المتعاملين مع الإدارة الضريبية، وتحديد مسؤوليات وواجبات كل منهم، لضمان حقوق الجميع بعدالة والوصول إلى تحقيق أهداف التشريع الضريبي الاقتصادية" (العبيني وعبد الرحمن، 2015، ص 136).

2.1.7 أهداف الحوكمة الضريبية:

إن الحوكمة الضريبية تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، فقد حدد (أبو عمر، 2010، ص 19) بعض من هذه الأهداف أهمها: إيجاد إدارة ضريبية عادلة تعمل بكفاءة، رفع مستوى الوعي الضريبي، تحسين مستوى التشغيل والمعالجة الإلكترونية للإقرارات والبيانات، التحسين المستمر للأنظمة الضريبية، تحديث الدائرة الضريبية، من خلال الأفراد والعمليات والتكنولوجيا، ووضع نظم حوافز مشجعة لهم. كما أشار (عبد المنعم، 2008، ص 49)





إلى الأهداف التي يمكن تحقيقها نتيجة تطبيق نظام الحوكمة الضريبية والمتمثلة في الآتي: إن حصر المجتمع الضريبي يؤدي إلى منع التهرب الضريبي، تنمية وتطوير الموارد البشرية. كما تتضح أهداف الحوكمة الضريبية في الارتقاء بمستوى الأداء للوصول إلى معايير الجودة الشاملة (Andreas, 2009).

3.1.7 أهمية الحوكمة الضريبية:

تظهر أهمية الحوكمة الضريبية في كونها أداة فاعلة وصارمة في مكافحة كل ما من شأنه العصف بأموال ومقدرات الشعوب، من غش وفساد وتلاعب وتبييض أموال، وسرقة وغيرها (الشهبي، 2018، ص7). وتتمثل أهمية الحوكمة الضريبية في التأكيد على حقوق العاملين بالحقل الضريبي، دون إهدار لحقوقهم الإدارية والوظيفية وتولي المناصب القيادية، أو المتعاملين مع الإدارة الضريبية من الممولين أو من يمثلهم من المحاسبين أو المحامين، وسهولة الإجراءات والحق في الدفاع والطعن، والتعامل مع إدارات الدائرة الضريبية المختلفة بسهولة وشفافية، كذلك الحق في عدم اطلاع الغير على الملف الضريبي إلا المخول لهم ذلك قانوناً (عبد العظيم، 2005). وكذلك منع الفساد المالي والإداري تحسين الأداء الضريبي وتسهيل العمل في دائرة الضريبة ومنع حدوث أزمات (الجنابي، 2009). ويحدد كل من (العبيني وعبد الرحمن، 2015، ص136-137) أهمية الحوكمة الضريبية في التالي:

- 1- خلق الإفصاح والشفافية والعدالة والموضوعية في تطبيق القانون والتعليمات التنفيذية.
- 2- المحافظة على حقوق الخزينة من الإيرادات المستحقة من جهة، ومن جهة أخرى مراعاة حقوق دافعي الضرائب وحماية مصالحهم.
- 3- تنظيم العلاقات بين كافة الأطراف المتعاملين فيها وخارجها من دافعي الضرائب.
- 4- تنظيم وإدارة الوقت لدى أصحاب المصالح، وضبط ومراقبة العمل الضريبي من قبل الإدارة الضريبية، بما يلزم كافة الأطراف لمعرفة الحقوق والواجبات التي عليهم.
- 5- الابتعاد عن الاجتهاد الشخصي في الأمور الضريبية، للوصول إلى العدالة الضريبية بين كافة المكلفين.

4.1.7 آليات الحوكمة الضريبية:

للحوكمة الضريبية عدد من الآليات يمكن تقسيمها إلى الآتي:

- 1- الآليات المباشرة: وتتمثل في الرقابة المباشرة والتي تتضمن مايلي:
 - الرقابة الضريبية: وتشمل الآتي:
 - الرقابة الضريبية المباشرة: حيث تشمل الرقابة على الأداء و الرقابة النظامية.
 - أولاً: الرقابة على الأداء: وترتكز على ما يلي:
 - الرقابة على الاقتصاد لنشاطات وسياسات الإدارة الضريبية بشكل سليم (صيام، 2009).
 - الرقابة على الكفاءة في استعمال الموارد البشرية و المالية الموجودة في الدوائر الضريبية (أبو عمر، 2010).
 - الرقابة على فاعلية الأداء المتعلقة بأهداف الإدارة الضريبية (عيد، 2010).
 - ثانياً: الرقابة النظامية: وترتكز على مدى تطبيق الإدارة الضريبية للقانون وتنفيذه من دون مخالفته. فعلى الإدارة الضريبية أداء واجباتها بدقة، من خلال التطبيق الصحيح لقانون الضريبة، وإحكام الرقابة على تنفيذه، وكذلك احترام الحريات الشخصية لدافعي الضريبة مما يتوجب معه ضرورة الوضوح التام والإفصاح لكل القرارات التي تصدرها الإدارة الضريبية، والتي تتعلق بدافعي الضريبة (الشافعي، 2003).

حوكمة النظام الضريبي الليبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي - دراسة ميدانية من وجهة نظر

د. امباركة العماري جامعة سرت ؛ د. حسني الشتيوي جامعة طرابلس

2- الآليات غير المباشرة: وتتمثل في الرقابة غير المباشرة والتي تتضمن ما يلي:

الرقابة الضريبية: وتشمل الآتي:

الرقابة الضريبية غير المباشرة: حيث تشمل الرقابة الذاتية، وترتكز على ما يلي (العبيني وعبد الرحمن، 2015، ص 140):

- دقة وفاعلية الرقابة الداخلية، والمتمثلة في الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية والضبط الداخلي في الشركات.
- امساك دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية.
- مراجعة دفاتر وسجلات وحسابات الشركة بواسطة مراجع خارجي.

5.1.7 أطراف الحوكمة الضريبية:

من المعروف أن هناك ثلاثة أطراف أساسية تشكل المنظومة الضريبية هي (حنا، 2005):

التشريع الضريبي: ويتضمن كافة القوانين والتعليمات والأنظمة لفرض الضريبة وحصرها وتحصيلها، والتي تنظم عمل الإدارة الضريبية والمتعاملين معها.

الإدارة الضريبية: وتتضمن كافة الدوائر التي تعمل على تطبيق وتنفيذ قوانين الضرائب من خلال العاملين فيها عن طريق الحصر والفحص الضريبي والربط بين الدوائر الحكومية الأخرى للوصول إلى تحصيل الضريبة المستحقة من ممولي ودافعي الضريبة.

المجتمع الضريبي: ويتضمن كل الأشخاص الطبيعيين (الأفراد المكلفين بدفع الضريبة والمحامين والمستشارين الضريبيين والمحاسبين)، بالإضافة إلى مراجعي الحسابات أو الأشخاص الاعتباريين من الشركات (مساهمة عامة أو خاصة أو شركات تضامن أو توصية بسيطة) ممن يتعاملون مع الإدارة الضريبية.

2.7 الفساد الضريبي:

1.2.7 مفهوم الفساد الضريبي:

عرف الفساد الضريبي على أنه "أحد أشكال الفساد المالي الذي يهدف إلى تحقيق مكاسب شخصية على حساب موقعي الضرائب النزاهة من جهة وعلى حساب الإيرادات الضريبية الموجهة لتمويل الانفاق العوضي من جهة أخرى" (بو علام، 2013، ص 9).

2.2.7 أنواع الفساد الضريبي:

يتخذ الفساد الضريبي عدة أنواع منها ما يلي:

1- التهرب الضريبي:

عرف التهرب الضريبي على أنه "تملص المكلف بدفع الضريبة بشتى الطرق المشروعة وغير المشروعة مستفيداً من ثغرات القانون" (Robert, 2012:17).

كما عرف التهرب الضريبي أيضاً على أنه "محاولة الممول بعدم دفع الضريبة وذلك بإخفاء بعض العناصر كلياً أو جزئياً باستعمال طرق احتيالية أو غش يفضي بعدم دفع الضريبة في أي مرحلة من مراحلها" (طاقة والعزاوي، 2010، ص 118).

ويمكن تعريف التهرب الضريبي كذلك بأنه "جريمة من جرائم العصر الاقتصادية والمالية والاجتماعية لما له من خطورة كبيرة على أهداف الدولة بشكل عام، وذلك عند عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر الضريبية" (العليمات وعيسى، 2016، ص 547).

ومما سبق نستخلص بأنه يمكن التمييز بين شكلين من التهرب الضريبي وهما كالاتي:



أ- التجنب الضريبي:

يمكن تسميته أيضا التهرب الضريبي المشروع (بدون انتهاك القانون الضريبي) أو التهرب الضريبي غير المقصود أو التهرب الضريبي المسموح به، واي كانت تسميته فمضمونه هو استغلال الثغرات الموجودة في قانون الضرائب، بهدف خفض قيمة الضريبة المترتبة عليه، (Belkaoui, 2004: براهيمى واخرون، 2014). ومن امثلة التجنب الضريبي تجنب دفع الضريبة الجمركية أو الرفض الإنفاق الاستهلاكي بالامتناع عن شراء السلع الاستهلاكية بتجنب دفع الضرائب غير المباشرة، أو كرفض انتاج سلعة بالشكل والشروط التي يتناولها القانون بالضريبة المباشرة على الإنتاج (عناية، 2003).

ب- الغش الضريبي:

يمكن تسميته أيضا التهرب الضريبي غير المشروع (بانتهاك القانون الضريبي) او التهرب الضريبي المقصود اوالتهرب غير المسموح به، واي كانت تسميته فمضمونه هو ألتباع أساليب الغش والتزوير والخداع أو استخدام الطرق الاحتيالية أو إخفاء الحقائق التي كان يجب إظهارها حسب قانون الضرائب (السامرائى واخرون، 2012). ومن أمثلة ذلك التهرب من الضرائب على السلع المستوردة، والتهرب من ضرائب الدخل باخفاء بعض عناصر الدخل، او ممارسة الرشوة في حالة وجود فساد في الجهاز الضريبي. وللتهرب الضريبي عدة أسباب نذكر منها: عيوب التشريع الضريبي من حيث التعقيد، الشعور بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي (خيرى، 2018)، عيوب الإدارة المالية من حيث الصعوبة في تقدير الوعاء الضريبي (نور وآخرون، 2008)، تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضرائب (عبد الله وآخرون، 2015)، ضعف القانون وكثرة وجود الثغرات القانونية وعدم وضوح النصوص القانونية أو غموضها (عبيدات، 2001)، ضعف الإدارة الضريبية وسوء تنظيمها وانخفاض كفاءة موظفيها (الوادي وكفاح، 2010)، تعدد وتنوع الضرائب، وكذلك عدم تطبيق مبادئ الحوكمة في الشركات بشكل فعلي (العليمات وعيسى، 2016).

2. الازدواج الضريبي:

يتجسد الفساد الضريبي في عدة صور أو أشكال، ومنها ما يلي:

الفساد الضريبي المحلي: ويتمثل في الازدواج الضريبي المحلي ويحدث ذلك عندما يخضع المكلف لضريبة أكبر لكونه خاضعا لا يعني خضوع الدخل لعدد من السلطات السياسية ولتكرار الضريبة أكثر من مرة. ولكي يتم الازدواج الضريبي لابد من وجود عدد من الشروط أهمها أن يكون المكلف واحدا، والمادة الخاضعة للضريبة واحده، وكذلك الضرائب من نوع واحد أو متشابه على الأقل، والمدة التي يدفع عنها واحد.

الفساد الضريبي الدولي: ويتمثل في الازدواج الضريبي الدولي ويحدث ذلك عندما تمارس كل دولة على حدا حقوق سيادتها الضريبية، ويمكن حل مشكلة الازدواج الضريبي الدولي من خلال العادات والأعراف الدولية، والاجتهاد الفقهي الدولي، وكذلك المعاهدات والاتفاقيات الدولية.

3.2.7 آثار الفساد الضريبي:

يؤثر الفساد الضريبي في المجتمع ككل ومن عدة نواحي ونذكر منها:

النواحي الاقتصادية: وتتمثل الآثار الاقتصادية للفساد الضريبي في الاتي:

1. نقص الاموال في الخزينة العامة للدولة، وبالتالي نقص الادخار العام.
2. عجز الدولة عن تنفيذ المشاريع، عم قدرتها على تشجيع المستثمرين ومنحهم إعفاءات.
3. ركود اقتصادي، وارتفاع معدلات التضخم.



4. ظهور ما يعرف بالاقتصاد الخفي .

النواحي الاجتماعية : وتتمثل الآثار الاجتماعية للفساد الضريبي في الاتي:

1. الشعور بعدم المساواة، واللاعادلة من قبل المكلفين النزهاء.
2. الآثار السلبية على حياة الأفراد داخل المجتمع، نتيجة لعدم قدرة الدولة عن تلبية الكثير من متطلباتهم واحتياجاتهم في مختلف المجالات (التعليمية، والصحية، والخدمية... الخ) خاصة في الدول التي لا تمتلك موارد أخرى.
- النواحي السياسية: وتتمثل الآثار السياسية للفساد الضريبي في الاتي (الهيئة العامة لمكافحة الفساد الكويت، 2017):

- 1- تشويه الدور المطلوب من الحكومة بشأن تنفيذ السياسة العامة للدولة وتحقيق مستهدفات خطط التنمية.
- 2- انهيار وضياح هيبية دولة القانون والمؤسسات بما يعدم ثقة الافراد فيها.
- 3- اضعاف كل جهود الإصلاح المعززة للديمقراطية بما يتزعزع معه الاستقرار السياسي.
- 4- إقصاء الشرفاء والاكفاء عن الوصول للمناصب القيادية بما يزيد من حالة السخط بين الافراد ونفورهم من التعاون مع مؤسسات الدولة.
- 5- إعاقة وتقويض كافة الجهود الرقابية على أعمال الحكومة والقطاع الخاص.
- 4.2.7 وسائل الحد من ظاهرة الفساد الضريبي:

هناك العديد من الوسائل للحد من الفساد الضريبي نذكر منها (حساونة، 2000: منصور وعلي، 2013):

1. تنمية الوعي الضريبي والأخلاق المالية عند المكلفين وتعريفهم بضرورة الالتزام الضريبي.
2. تشديد العقوبات المقررة على كل من يرتكب جريمة من جرائم الفساد الضريبي.
3. اللجوء إلى الإجراءات الوقائية والمتمثلة بتعديل الأحكام القانونية المتعلقة بتقدير وتحصيل الضرائب على نحو يكفل الحد من الفساد الضريبي.
4. حق اطلاع موظفي الضرائب على سجلات وملفات الممول لربط الضريبة واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات (الشريف، 1991: علي، 2013).
5. إشراك خبراء ومحاسبين الضرائب في مسؤولية تطبيق القوانين الضريبية.
6. ضرورة التأكيد على مبدأ العدالة الضريبية، وملائمة أسعار الضريبة للمكلفين (خالد، 2015).

3.7 الدراسات السابقة:

أجرى طالب دراسة (2015) بعنوان: أثر التهرب الضريبي على حصيلة إيرادات الضريبة العامة على المبيعات في المملكة الأردنية الهاشمية. هدفت الدراسة إلى بيان أثر التهرب الضريبي على حصيلة إيرادات الضريبة العامة على المبيعات في الأردن، وتوصلت الدراسة إلى انه يوجد اثر ذو دلالة إحصائية للتهرب الضريبي غير المشروع على حصيلة إيرادات الضريبة العامة على المبيعات.

وقدم الناصر دراسة (2013) بعنوان: دور آليات الحوكمة الداخلية في التهرب الضريبي من خلال ممارسات تمهيد الدخل دراسة تطبيقية في عينة من المصارف الخاصة في العراق. هدفت الدراسة إلى توضيح مفهوم الحوكمة وأهمية تطبيقها في البنوك التجارية، والإطلاع على التقارير المالية لغرض الوصول إلى الدخل الخاضع للضريبة ومدى مساهمة الآليات الداخلية للحوكمة في الحد من ممارسات تمهيد الدخل. وقد توصلت الدراسة إلى



أن التطورات التي حصلت في بيئة الأعمال وما نتج عنها من انفصال في الملكية كانت السبب وراء عمليات التلاعب بالقوائم المالية والتي نتج عنها نقص الحصيلة الضريبية.

وتطرق الصادق إلى دراسة (2013) بعنوان: دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب في السودان. هدفت الدراسة إلى معرفة مفهوم وأهمية الحوكمة إلى جانب معرفة إمكانية تطبيقها في ديوان الضرائب في السودان وإثرها في تفعيل وسائل مكافحة التهرب الضريبي. وتوصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها انه توجد علاقة ما بين تطبيق مبادئ حوكمة الشركات والتهرب الضريبي في السودان.

وأيضاً أجرى عمرو دراسة (2011) بعنوان: مدى تطبيق معايير الحوكمة في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين وزيادة الوعي بالحوكمة ونشر ثقافة الشفافية والإفصاح بين الموظفين في الدوائر الحكومية. هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدى تطبيق معايير الحوكمة في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين. وتوصلت الدراسة إلى أنه تطبق بشكل متوسط معايير الحوكمة وآلياتها في الدوائر الضريبية، هو أنه كعلاقة بين كل من الكفاءة الفاعلة والفاعلية من جهة ومعايير الحوكمة من جهة آخر وعليه يجب تطبيق معايير الحوكمة كحزمة واحدة.

كما قدم كلا من Noga & Minnick (2009) دراسة بعنوان: هل تؤثر خصائص حوكمة الشركات على إدارة الضرائب. هدفت هذه الدراسة إلى البحث في كيفية قيام حوكمة الشركات بلعب دور في المدى الطويل في إدارة الضرائب، من حيث التركيز على تشكيل ومسؤوليات مجالس الإدارة في الشركات واستقلاليتهم وكذلك الأتعاب التي يتقاضونها جراء ممارسة أعمالهم. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك دوراً لحوكمة الشركات في إدارة الضرائب المحلية والأجنبية.

وتطرق Joulfaian (2009) إلى دراسة تبحث في دور الحوكمة في الرشاوى وخصوصاً المقدمة لموظفي الضرائب، والتي تشكل السلوك التجاري في الالتزام الضريبي في اقتصاد البلدان التي تمر بمرحلة انتقالية. حيث كانت النتائج التجريبية تبين أن عدم الالتزام في الأعمال يرتفع مع وتيرة رشاوى ذات صلة بالضرائب وبشكل أكثر تحديداً، فإن النتائج تشير إلى أن التهرب الضريبي في الاقتصاديات يترعرع عندما تكثر الرشاوى لموظفي الضرائب التي أصبحت شائعة، كما تناول البحث تأثير عدد من العوامل الداخلية المحتملة للرشاوى.

4.7 التعليق على الدراسات السابقة:

اتفقت الدراسة الحالية والدراسات السابقة في تناول موضوع الحوكمة والتهرب الضريبي، وتعتبر الدراسة الحالية مكملة للدراسات السابقة. واختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في المجال التطبيقي حيث أجريت الدراسات السابقة في بيئات مختلفة (الدول المتقدمة والنامية)، بينما أجريت الدراسة الحالية في البيئة الليبية. وتميزت الدراسة الحالية بأنها ربطت موضوع حوكمة النظام الضريبي في بيئة الاعمال الليبية بمتغير آخر وهو الفساد الضريبي، وهذا ما أغفلته الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الحوكمة وموضوع التهرب الضريبي في البيئة الليبية.

كما تم الاستفادة من الدراسات السابقة في تحديد محاور الدراسة الحالية، وعرض إطارها النظري، وكذلك في تصميم أداة الدراسة وتطويرها، واختيار منهج الدراسة والأساليب الإحصائية، ومناقشة نتائج الدراسة الحالية، ومقارنتها بنتائج الدراسات السابقة.



8. الطريقة والإجراءات:

1.8 منهج الدراسة:

استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي، وذلك لتحليل وتوصيف المتغيرات موضوع الدراسة، من خلال الإجابات المختلفة لمفردات العينة على العبارات التي تضمنتها أداة الدراسة (الاستبانة)، بهدف معرفة دور حوكمة النظام الضريبي في ليبيا في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي. وقد استخدم هذا المنهج أيضاً منهج جمع البيانات وتحليلها، الذي يعتمد بدرجة كبيرة على دراسة الواقع أو الظاهرة كما توجد في الواقع، والاهتمام بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كفيلاً وكمياً. كما اختير هذا المنهج لمناسبته لأغراض الدراسة حيث أن المنهج الوصفي "يحاول وصف الظاهرة موضوع البحث، ويفسر ويقارن ويقيم أملاً في الوصول إلى تعميمات ذات معنى يزيد بها رصيد المعرفة عن تلك الظاهرة، دون تدخل الباحث في مجرياتها" (الخطيب، 2002، ص 2).

2.8 مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا، أما عينة الدراسة فتم اختيارها عشوائياً من مجتمع الدراسة وحجمها (110) مفردة، وتم توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة، وأسترجع منها (97) استبانة، واتضح وجود (6) منها غير صالحة للتحليل لعدم استكمال بياناتها، فتم استبعادها، وبذلك أصبح عدد الاستبانات التي تم استخدامها في تحليل البيانات (91) استبانة.

3.8 مصادر جمع البيانات:

1. المصادر الأولية: تمثلت في الاستبانة كأداة رئيسية للدراسة، صممت خصيصاً لغرض الدراسة، ووزعت على عينة الدراسة.
2. المصادر الثانوية: تمثلت في مصادر المعلومات المكتوبة مثل: الكتب والدوريات والمجلات العلمية والدراسات السابقة حيث تم استعراض أدبيات المراجعة المتعلقة بموضوع الدراسة.

4.8 أداة الدراسة:

تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع المعلومات، نظراً لسهولة تطبيقها وتحليل نتائجها، كونها تغطي جوانب كثيرة من موضوعاً لدراسة بالمقارنة مع الأدوات الأخرى لجمع المعلومات، حيث تم إعداد استبانة مكونة من عدة أبعاد تخدم أهداف الدراسة، حيث احتوتها لاستبانة على (46) فقرة، (19) فقرة لها علاقة بالمحور الأول الذي يبين الآليات المباشرة للحد من الفساد الضريبي، و(9) فقرات تتعلق بالمحور الثاني الذي يبين الآليات غير المباشرة للحد من الفساد الضريبي، و(18) فقرة تتعلق بالمحور الثالث. في حين أشتمل الجزء الأول للاستبانة على المعلومات الشخصية الأولية للعينة كجهة العمل والمؤهل العلمي والتخصص العلمي والوظيفة الحالية.

5.8 خصائص عينة الدراسة:

يوضح الجدول (1) و(2) نتائج التحليل الوصفي للبيانات الشخصية للمستجيبين من أفراد عينة الدراسة، حيث يتضح أن العاملين بإدارة الضرائب ومكاتب الضرائب حسب المناطق المختارة كعينة الدراسة تشكل نسبتهم حوالي 40.7% من العاملين بمنطقة طرابلس، وأن حوالي 15.4% من العاملين بمنطقة سرت، و13.2% من العاملين بمنطقة جنزور، و11% من العاملين بمنطقة الخمس، و7.7%، و6.6%، و5.5% من العاملين بالمناطق زليطن والزاوية وصرمان على التوالي.

أما فيما يتعلق بالمؤهل العلمي فكانت النسبة الأكبر من العاملين مؤهلهم بكالوريوس بنسبة 49.5% ثم يليه المؤهل دبلوم عالي بنسبة 26.4%، والمؤهل دبلوم متوسط بنسبة 17.6%، أما حملة الإجازة العالية



(الماجستير) وحملة الإجازة الدقيقة (الدكتوراه) لا تتجاوز نسبتهم 2.2%، وفيما يتعلق بالتخصص العلمي أغلبهم تخصصهم محاسبة بنسبة 60.4%، يليه تخصص إدارة الأعمال حيث شكل ما نسبته 18.7%. أما الوظيفة الحالية فيتضح أن ما نسبته 41.8% وظيفتهم رئيس قسم، و 34.1% وظيفتهم فاحصي الضرائب و 15.4% موظفين بإدارة ومكاتب الضرائب، بينما وظيفة رئيس مكتب ومدير إدارة تشكل ما نسبته 5.5% و 3.3% على التوالي. يتضح من الجدول (1) أن أغلب العاملين تزيد خبرتهم من 5 سنوات.

جدول (1): خصائص عينة الدراسة

النسبة المئوية	العدد	التخصص العلمي	النسبة المئوية	العدد	المؤهل العلمي
60.4%	55	محاسبة	17.6%	16	دبلوم متوسط
18.7%	17	إدارة أعمال	26.4%	24	دبلوم عالي
5.5%	5	اقتصاد	49.5%	45	بكالوريوس
1.1%	1	تمويل	2.2%	2	ماجستير
14.3%	13	أخرى	2.2%	2	دكتوراه
			2.2%	2	أخرى
100%	91	الإجمالي	100%	91	الإجمالي

تابع جدول (1): خصائص عينة الدراسة

النسبة المئوية	العدد	سنوات الخبرة	النسبة المئوية	العدد	الوظيفة الحالية
9.9%	9	أقل من 5 سنوات	3.3%	3	مدير إدارة
13.2%	12	5 - أقل من 10	5.5%	5	رئيس مكتب
24.2%	22	10 - أقل من 15	41.8%	38	رئيس قسم
26.4%	24	15 - أقل من 20	34.1%	31	فاحصي ضرائب
26.4%	24	20 فأكثر	15.4%	14	أخرى
100%	91	الإجمالي	100%	91	الإجمالي

6.8 صدق وثبات أداة جمع البيانات:

1. صدق الأداة الظاهري: للتأكد من صدق الأداة ومن قياسها لما وضعت من أجله، تم عرض الاستبانة بصورتها الأولية على عدد (7) من المحكمين المختصين من أعضاء هيئة التدريس في قسم المحاسبة بكلية الاقتصاد بجامعة سرت وطرابلس، حيث تم الحصول على مجموعة من الاقتراحات، كان لها أثر مباشر في تعديل صياغة بعض العبارات، إلى أن تم اعتماد الاستبانة بصورتها النهائية.

2. صدق وثبات أداة القياس (الاتساق الداخلي): ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان، وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة. فقد تم التحقق من ثبات أداة القياس من خلال اختبار (ألفا كرونباخ)، وكذلك للتعرف على مدى إسهام العناصر المكونة للمحور في معامل ثبات المحور. أما صدق الاتساق الداخلي فالمقصود به مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع البعد أو المحور الذي تنتمي إليها لفقرة، فقد تم حساب الاتساق الداخلي للاستبانة من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية للمحور، والموضحة في الجدول رقم (2):

جدول (2): معامل ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة وللاستبانة ككل

معامل الارتباط	قيمة معامل ألفا كرونباخ	عدد العبارات	المحور
0.635**	0.802	19	المحور الأول
0.641**	0.805	9	المحور الثاني
0.765**	0.759	18	المحور الثالث
	0.812	46	جميع عبارات الاستبيان

حوكمة النظام الضريبي الليبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي - دراسة ميدانية من وجهة نظر

د. امباركة العماري جامعة سرت ؛ د. حسني الشتيوي جامعة طرابلس



ومن خلال نتائج الثبات والاتساق الداخلي في الجداول السابقة يتضح ثبات أداة الدراسة (الاستبانة) بدرجة جيدة ودالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.01 وصدق اتساقها الداخلي مما يجعلنا نطبقها على كامل الدراسة. وصدق الاستبانة ككل من خلال الدلالة الإحصائية لمعاملات الارتباط بين درجة كل محور والدرجة الكلية للاستبانة.

7.8 المعالجة الإحصائية:

تم إدخال البيانات وتحليلها بواسطة برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وقد تم استخدام الترميز الرقمي لترميز إجابات أفراد العينة للإجابات، حيث تم إعداد هذا الترميز كما هو مبين في الجدول رقم (3).

جدول (3): ترميز الإجابات

الإجابة الرمز	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
	1	2	3	4	5

وللتعرف على دور حوكمة النظام الضريبي في ليبيا في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي (من خلال مدى تطبيق الآليات المباشرة والآليات غير المباشرة) ومعرفة أسباب الفساد الضريبي في الإدارة الضريبية في ليبيا، تم الاعتماد على المتوسطات الحسابية، والأوزان المئوية لإجابات عينة الدراسة ليكون مؤشراً على ذلك، كما تم استخدام اختبار (T) للعينة الواحدة لتحليل عبارات الاستبانة، وتكون العبارة ايجابية، بمعنى أن أفراد العينة يوافقون عليها إذا كانت القيمة الاحتمالية لاختبار (t) أقل من 0.05، وأن المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط المحايد 3، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون عليها إذا كانت القيمة الاحتمالية لاختبار (t) أقل من 0.05، وأن المتوسط الحسابي أقل من المتوسط المحايد 3، وتكون آراء أفراد العينة في العبارة محايدة إذا كانت القيمة الاحتمالية لها أكبر من 0.05، بالإضافة إلى تحديد خمسة مستويات لتحديد الوزن النسبي (الاتجاه) ودرجة الأهمية النسبية، والتي تم إيضاحها في الجدول رقم (4) المعتمد في الدراسة.

جدول (4): معيار الوزن النسبي والأهمية النسبية لإجابات المبحوثين

الوسط المرجح	الأوزان المئوية	الأهمية النسبية
من 1 - أقل من 1.8	0.36 من أقل 0.2 - من	ضعيفة جدا
من 1.8 - أقل من 2.6	0.52 من أقل 0.36 - من	ضعيفة
من 2.6 - أقل من 3.4	0.68 من أقل 0.52 - من	متوسطة
من 3.4 - أقل من 4.2	0.84 من أقل 0.68 - من	عالية
من 4.2 - 5	0.84 - 10 من	عالية جدا

وقد تم استخدام أساليب المعالجة الإحصائية التالية لاستخراج النتائج الإحصائية الخاصة بتحليل البيانات وهي كما يلي:

1. الجداول التكرارية، وذلك لخصر أعداد المشاركين، ونسبهم المئوية، وفقاً للخصائص العامة للمجيبين على الاستبانة.
2. مقاييس النزعة المركزية المتمثلة في المتوسطات الحسابية، وذلك لتحديد تركيز الإجابات حول القيمة المتوسطة لها لجميع متغيرات الدراسة الرئيسية، كذلك تم استخدام مقاييس التشتت مثل الانحراف المعياري بهدف تحديد انحرافات الإجابات عن القيمة المتوسطة لها لمتغيرات الدراسة الأساسية.
3. معامل ارتباط بيرسون، وذلك لتحديد صدق أداة الدراسة.
4. معامل الثبات (الفكرونباخ) لتحديد معامل ثبات المقياس.
9. عرض وتحليل ومناقشة نتائج الدراسة:
- 1.9 عرض وتحليل ومناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الفرعية الأولى:



لا توجد دلالة إحصائية لآليات الرقابة المباشرة للحد من الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا.

تم استخدام اختبار (t) للعينات الواحدة والنتائج مبينة في الجدول رقم (5)، والذي يوضح آراء أفراد العينة حول عبارات الآليات المباشرة للحد من الفساد الضريبي، حيث جاءت بدرجة أهمية نسبية عالية جداً، بمتوسط حسابي لجميع العبارات يساوي (3.949)، وهي أكبر من القيمة المتوسطة المحايدة 3، وبانحراف معياري قدره (0.856)، والوزن النسبي يساوي 82.3%، وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد 60%، وأن قيمة T المحسوبة (47.537) بقيمة احتمالية تساوي 0.000، وهي أقل من 0.05، مما يدل على قبول الفرضية البديلة بأنه توجد دلالة إحصائية لآليات الرقابة المباشرة للحد من الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا، ورفض الفرض العدمي .

وأغلب الفقرات سجلت قيم مرتفعة للوزن النسبي تتراوح بين (69% كحد أدنى و 90.8% كحد أعلى) مما يدل على الموافقة الإيجابية لآراء لأفراد العينة على هذه الفقرات.

جدول (5): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الأهمية النسبية للمحور الأول

ت	العبارات	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	الاحتمالية القيمة	درجة الأهمية النسبية
1	وجود دليل للإجراءات المتبعة في الإدارة الضريبية يشجع العاملين والمتعاملين لديها على تنفيذ السياسات الإدارية والمالية الموضوعية.	3.47	0.981	69%	33.754	0.000	عالية
2	وجود إستراتيجية وأهداف واضحة للإدارة الضريبية وهي متاحة للجميع ومعروفة لدى الفاحصين.	3.60	0.976	82%	35.224	0.000	عالية
3	شمولية ومرونة النظام الضريبي يقلل من حالات الغش والأخطاء والخداع من قبل الممولين.	3.90	0.943	78%	39.444	0.000	عالية
4	تحديد المسؤوليات والصلاحيات (المالية والإدارية) يقلل من تجاوزات الموظفين (المالية والإدارية).	4.12	0.786	82.4%	49.983	0.000	عالية
5	الاحتفاظ بملفات الممولين وإحكام السيطرة عليها يقلل من التزوير والغش في بياناتهم.	4.41	0.745	88.2%	56.422	0.000	عالية جداً
6	وضوح الإجراءات الضريبية يقلل من استخدام الأساليب الملتوية لبعض الممولين مثل الرشاوى والواسطة.	4.11	0.936	82%	41.873	0.000	عالية
7	الملائمة وال موثوقية في مصادر المعلومات (المحاسبية) المقدمة لمصلحة الضرائب يساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.	1.03	0.722	80.6%	53.294	0.000	عالية

حوكمة النظام الضريبي الليبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي - دراسة ميدانية من وجهة نظر

د. امباركة العماري جامعة سرت ؛ د. حسني الششتوي جامعة طرابلس



عالية جدا	0.000	56.633	%86.2	0.726	4.31	المحافظة علي سرية المعلومات بملفات الممولين واستخدامها وفقا للقانون يساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.	8
عالية	0.000	45.882	%82.6	0.859	4.13	تطبيق مبدأ المساعلة القانونية علي الممولين في حالة أثبات تهريبهم من دفع الضريبة.	9
عالية	0.000	37.775	%73.8	0.999	3.96	إشهار الذمة المالية للعاملين في إدارة الضرائب يساهم في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي.	10
عالية جدا	0.000	44.913	%86.6	0.920	4.33	صرف مكافآت للموظفين تحفيزاً لهم.	11
عالية	0.000	40.771	%82.4	0.964	4.12	قلة عدد فاحصي الضرائب له تأثير مباشر في زيادة ظاهرة الفساد الضريبي.	12
عالية جدا	0.000	59.241	%89.4	0.720	4.47	حسن اختيار الموظفين ووضعهم في المكان المناسب يساهم في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي.	13
عالية جدا	0.000	57.703	%86.6	0.716	4.33	تقييم أداء العاملين (مدقي الضريبة) بإنصاف وعدالة، وبشكل دوري ومنتظم يقلل من ظاهرة المحسوبية.	14
عالية جدا	0.000	76.780	%90.8	0.564	4.54	النزاهة والعاملين (فاحصي الضريبة) بشرف وسلوك المهنة وأخلاقياتها يساهم في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي.	15
عالية	0.000	46.607	%83.8	0.859	4.20	معرفة العاملين (فاحصي الضريبة) لحقوقهم وواجباتهم يقلل من تعاطيهم للرشوة.	16
عالية	0.000	27.714	%70.6	1.214	3.53	إشراك المراجعين الخارجيين في وضع القوانين الضريبية يساهم في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي.	17
عالية جدا	0.000	52.670	%85.2	0.772	4.26	استخدام الأجهزة الالكترونية الحديثة في عملية الربط والتحصي يساهم في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي.	18
عالية جدا	0.000	46.522	%84.2	0.863	4.21	وجود نظام أجور ومرتببات مناسب يتماشى مع المهام الملقاة علي عاتق العاملين بالإدارة الضريبية يساهم في الحد من ظاهرة الفساد المالي.	19
عالية جدا	0.000	47.537	%82.3	0.856	3.949	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	

2.9 عرض وتحليل ومناقشة النتائج المتعلقة بالفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد دلالة إحصائية لآليات الرقابة غير المباشرة للحد من الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا.

تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة، والنتائج موضحة في الجدول رقم (6)، والذي يوضح آراء أفراد العينة في عبارات محور (الآليات المباشرة للحد من الفساد الضريبي)، فقد جاءت بدرجة عالية جدا، وبمتوسط حسابي لكل





العبارات قدره (4.43)، وهي أكبر من القيمة المتوسطة المحايدة 3، وانحراف معياري قدره (0.840)، والوزن النسبي يساوي 82.93%، وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد 60%، وأن قيمة t المحسوبة 47.49 بقيمة احتمالية تساوي (0.000)، وهي أقل من 0.05، ووفق آراء أفراد العينة يدل ذلك على قبول الفرضية البديلة بأنه (توجد دلالة إحصائية لآليات الرقابة غير المباشرة للحد من الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا). ورفض الفرض العدمي.

وأغلب الفقرات سجلت قيم مرتفعة للوزن النسبي تتراوح بين (80.2% كحد أدنى و 85.4% كحد أعلى)، وتدل على الموافقة الإيجابية لآراء لأفراد العينة، مما يبين أن هناك أسباباً واضحة بالإدارة الضريبية أدت إلى وجود فساد مالي بها .

جدول (6): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية لإجابات الباحثين في المحور الثاني

ت	العبارات	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية	درجة لأهمية النسبية
1	العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى فاحصي الضرائب يساهم في الحد من التهرب الضريبي.	4.297	0.738	%85.2	55.556	0.000	عالية جدا
2	إقامة دورات تدريبية لتوعية فاحصي الضرائب بحقوقهم وواجباتهم يساهم في الحد من تعاطي الرشوة.	4.187	0.893	%83.8	44.709	0.000	عالية
3	تقديم الإقرارات الضريبية من قبل الممولين في الوقت المحدد.	4.275	0.761	%85.4	53.579	0.000	عالية جدا
4	تقديم سجلات ودفاتر صحيحة من قبل الممولين.	4.275	0.888	%84.2	45.93	0.000	عالية جدا
5	سداد الضرائب المستحقة على الممولين في الموعد المحدد.	4.209	0.876	%84.2	45.843	0.000	عالية جدا
6	تقديم الحسابات والقوائم المالية معتمدة من قبل مراجع خارجي.	4.011	0.810	%80.2	47.262	0.000	عالية
7	جودة ومصادقية التقارير التي يصدرها المراجع الخارجي يساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.	4.066	0.814	%81.4	47.661	0.000	عالية
8	فهم الممولين لقانون الضرائب يحثهم على العمل والالتزام به.	4.088	0.890	%81.8	43.814	0.000	عالية
9	التزام فاحصي الضرائب بالقوانين والتشريعات الضريبية يقلل من اجتهادهم في حساب الضريبة المستحقة على الممول.	4.011	0.888	%80.2	43.082	0.000	عالية
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	4.43	0.840	%82.9	47.49	0.000	عالية جدا

3.9 عرض وتحليل ومناقشة النتائج المتعلقة بأسباب الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا .

من نتائج اختبار (t) للعينة الواحدة، كما هو مبين بالجدول رقم (7)، والذي يوضح آراء أفراد العينة حول أسباب الفساد الضريبي في الإدارة الضريبية، فقد جاءت بدرجة أهمية نسبية (عالية جدا)، وبمتوسط حسابي لكل

حوكمة النظام الضريبي الليبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي - دراسة ميدانية من وجهة نظر

د. امباركة العماري جامعة سرت ؛ د. حسني الشتيوي جامعة طرابلس



العبارات قدره (3.766)، وهي أكبر من القيمة المتوسطة المحايدة 3، وبانحراف معياري قدره (1.150)، والوزن النسبي يساوي 68% وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد 60%، وأن قيمة (t) المحسوبة (36.593) بقيمة احتمالية تساوي (0.000)، وهي أقل من 0.05، مما يدل وفق آراء أفراد العينة أن هذه أسبابا قوية أدت إلى وجود فساد ضريبي بالإدارة الضريبية، ويتبين من ذلك حسب الوزن النسبي لكل فقرة أن الفقرات التي تشكل درجة أهمية نسبية عالية كسبب للوجود الفساد الضريبي هي عدم توسع إدارة الضرائب في استخدام تكنولوجيا المعلومات، وعدم ملائمة أسعار الضريبة للمكلفين، وشكلت باقي الفقرات درجة أهمية نسبية عالية، بينما الفقرة عدم وجود سجل خاص للديون لحصرها ومتابعة تحصيلها شكلت أهمية نسبية متوسطة حسب آراء أفراد العينة.

جدول (7): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الأهمية النسبية لإجابات المبحوثين للمحور الثالث

ت	العبارات	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	القيمة الاحتمالية	درجة الأهمية النسبية
1	تراخي إدارة الضرائب عن تحصيل إيرادات الضريبة، وعن توريدها للخزينة العامة للدولة.	3.45	1.167	69%	28.211	0.000	عالية
2	تراخي إدارة الضرائب في تطبيق الجزاءات وفرض الغرامات، وتنفيذ إجراءات الحجز الإداري وفقا لقانون الضرائب.	3.55	1.167	70.6%	29.019	0.000	عالية
3	عدم وجود سجل خاص للديون لحصرها ومتابعة تحصيلها.	3.22	1.172	64.4%	26.209	0.000	متوسطة
4	قصور كثير من الممولين في متابعة وتحصيل ديونهم.	4.01	0.810	80.2%	47.262	0.000	عالية
5	قصور إدارة الضريبة عن متابعة الوحدات الإدارية العامة والمؤسسات، لتوريد الاستقطاعات الضريبية التي تتم عن هذه الوحدات والمؤسسات.	3.80	0.957	76%	37.897	0.000	عالية
6	قصور إدارة الضريبة عن متابعة الوحدات الإدارية العامة والمؤسسات، سبب عزوف تلك الجهات عن إحالة الاستقطاعات الضريبية التي تتم عن طريقها.	3.79	0.850	75.8%	42.545	0.000	عالية
7	عدم الأخذ بالحسبان مبدأ العدالة عند سن التشريعات الضريبية.	3.89	0.823	77.8%	45.112	0.000	عالية
8	تهميش الممول عند إعداد مشاريع قوانين خاصة بالضريبة.	3.73	0.831	74.6%	42.770	0.000	عالية
9	وجود ثغرات بالتشريعات الضريبية، تسمح لإدارة الضرائب بالتعسف في عملية الربط الضريبي والتقدير الجزافي.	4.11	4.324	72.6%	9.067	0.000	عالية
10	تدني كفاءة أداء إدارة الضرائب.	3.71	0.958	74.2%	36.992	0.000	عالية
11	ضعف أنظمة الرقابة والمتابعة بالدولة.	3.85	0.906	77%	40.505	0.000	عالية
12	عدم قيام إدارة الضرائب بتصفية المنازعات الضريبية أولا بأول.	3.71	1.025	74.2%	34.565	0.000	عالية
13	انخفاض دخول العاملين بالإدارة الضريبية.	4.10	0.932	82%	41.972	0.000	عالية



14	عدم توسع إدارة الضرائب في استخدام تكنولوجيا المعلومات.	4.34	0.703	86.8 %	58.927	0.000	عالية جدا
15	إهمال إدارة الضرائب في متابعة شريحة الممولين من أصحاب المشروعات الصغيرة والمتوسطة.	3.79	0.983	75.8 %	36.777	0.000	عالية
16	عدم اشتراك خبراء ومحاسبي الضرائب في وضع القوانين الضريبية وفي مسؤولية تطبيقها.	3.91	0.902	78.2 %	41.353	0.000	عالية
17	تعقد الإجراءات الإدارية والضريبية.	3.46	1.078	69.2 %	30.628	0.000	عالية
18	عدم ملائمة أسعار الضريبة للمكلفين.	3.36	1.111	97.2 %	28.880	0.000	عالية جدا
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	3.766	1.150	68%	36.593	0.000	عالية جدا

9.4 مناقشة النتائج المتعلقة بالتساؤل الرئيسي:

ما مدى تطبيق حوكمة النظام الضريبي كأداة رقابية للحد من ظاهرة الفساد الضريبي في مصلحة الضرائب

الليبية؟ وما هو مستوى الفساد الضريبي وأسبابه في مصلحة الضرائب الليبية؟

تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة، والنتائج مبينة في الجدول رقم (8) توضح آراء أفراد العينة في عبارات المحاور الثلاث مجتمعة، وتتضمن نتائج مدى تطبيق الآليات المباشرة، والآليات غير المباشرة للحد من الفساد الضريبي، وأسباب الفساد الضريبي في الإدارة الضريبية (فقد جاءت بدرجة أهمية نسبية عالية جدا، بمتوسط حسابي يساوي (4.048)، وهي أكبر من القيمة المتوسطة المحايدة 3، وانحراف معياري قدره (0.948)، والوزن النسبي يساوي 77.74% وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد 60%، وأن قيمة (t) المحسوبة (43.87) بقيمة احتمالية تساوي 0.000، وهي أقل من 0.05.

ومن خلال مما سبق لنتائج التحليل الإحصائي لاتجاهات الرأي لأفراد عينة الدراسة، ومن خلال قبول فرضيات الدراسة الفرعية، يتم قبول الفرضية الرئيسية للدراسة والتي تنص على أنه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة النظام الضريبي والحد من الفساد الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا".

جدول (8): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الأهمية النسبية للمحاور الثلاثة مجتمعة

ت	العبارات	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية	درجة الأهمية النسبية
1	الآليات المباشرة للحد من الفساد الضريبي (المحور الأول)	3.949	0.856	82.3%	47.537	0.000	عالية جدا
2	الآليات غير المباشرة للحد من الفساد الضريبي (المحور الثاني)	4.43	0.840	82.93%	47.49	0.000	عالية جدا
3	أسباب الفساد الضريبي في الإدارة الضريبية (المحور الثالث)	3.766	1.150	68%	36.593	0.000	عالية جدا
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	4.048	0.948	77.74%	43.87	0.000	عالية جدا

10. نتائج وتوصيات الدراسة:

1.10 نتائج الدراسة:

من خلال التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة، ومناقشة فرضيات الدراسة، تم التوصل إلى العديد من النتائج، يمكن إيجازها فيما يلي:

1. بينت الدراسة أن المستوى العام لتطبيق الآليات المباشرة للحد من الفساد الضريبي جاءت بأهمية نسبية عالية جدا.
2. كشفت الدراسة أن المستوى العام لتطبيق الآليات غير المباشرة للحد من الفساد الضريبي جاءت بدرجة أهمية نسبية عالية جدا.
3. بينت الدراسة أن المستوى العام لوجود أسبابا حقيقية للفساد الضريبي في الإدارة الضريبية كانت نتائجه بدرجة أهمية نسبية عالية جدا.
4. كشفت نتائج الدراسة عن الكثير من مظاهر وأسباب الفساد الضريبي والتي يمكن السيطرة عليها والحد منها من خلال آليات الحوكمة الضريبية والمتمثلة في الرقابة الضريبية المباشرة وغير المباشرة.
5. خلصت نتائج هذه الدراسة بأنه يجب تفعيل الرقابة غير المباشرة الذاتية كآلية من آليات الحوكمة الضريبية غير المباشرة، كتنظيم للسجلات والتدقيق الخارجي واستخدام المكلفين للمعايير المحاسبية.

2.10 توصيات الدراسة:

من خلال النتائج التي توصلت إليها الدراسة، نوصي بمجموعة من التوصيات والمقترحات متمثلة في الآتي:

1. العمل على تطبيق حوكمة النظام الضريبي في مصلحة الضرائب الليبية، بما يخدم جانب الحد من الفساد الضريبي الناتج عن الوسائل التقليدية في مكافحته، باعتبار أن الحوكمة إحدى الوسائل الفعالة في مكافحته والحد منه.
2. اعتماد مصلحة الضرائب على التقارير المالية المعدّة وفقاً لمبادئ الحوكمة، باعتبارها إحدى الوسائل الوقائية المهمة التي تعمل على الحد من الغش والتهرب الضريبي.
3. ضمان البيئة الأمنية المناسبة ليقوم العاملين في مصلحة الضرائب من فاحصي ومدقي الضريبة من تنفيذ عملهم ومكافحة الفساد الضريبي.
4. العمل على تحسين الظروف المعيشية لموظفي مصلحة الضرائب من خلال نظام رواتب مجزي وعادل.
5. إجراء المزيد من الدراسات المتعلقة بالحوكمة الضريبية والفساد المالي والإداري من خلال دراسة متغيرات أخرى في بيئة الأعمال الليبية.

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

1. الجنابي ، ريم محسن (2009) أثر حوكمة الشركات في القيمة السوقية لأسهم رأس المال في الشركات المصرفية، رسالة ماجستير، كلية الإدارة الاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.
2. الخطيب، عامر يوسف (2002) محاضرات في مناهج البحث، مكتبة القدس.
3. السامرائي، يسرى ومهدي حسن، العبيدي وعباس، زهرة خضير (2012) تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد 4، العدد 9.



4. الشافعي، جلال الدين " (2003) الحوكمة الضريبية، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مجلد 25، العدد الأول.

5. الشريف، عليان (1991) المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في الأردن، دار الفكر للنشر والتوزيع: عمان.

6. الشهيبي، عزيزة عوض (2018) دور آليات الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد الضريبي، دراسة تطبيقية على دائرة الضرائب بنغازي، الحزام الأخضر المرح، مجلة الدراسات الاقتصادية، كلية الاقتصاد، جامعة سرت، المجلد الأول، العدد 2.

7. الصادق ومنصور (2013) دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان، دراسة تحليلية وميدانية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية.

8. الناصر، اقداس حسين هادي (2013) دور آليات الحوكمة الداخلية في التهرب الضريبي من خلال ممارسات تمهيد الدخل، دراسة تطبيقية في عينة من المصارف الخاصة في العراق، رسالة دكتوراه، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق

9. العبيني، محمد موسى وعبد الرحمن، محمد عبد الرحمن (2015) دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي، دراسة ميدانية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 44.

10. العليمات، نوفان وعيسى، كفاح (2016) أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، مجلة المنارة، المجلد 22، العدد 4.

11. الهيئة الكويتية للنزاهة ومكافحة الفساد <http://www.nazaha.gov.kw/ar/pages/contactus>

12. الوادي، محمود وكفاح، طالب (2010) الاصول العلمية والعملية للضريبة العامة على المبيعات، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع: الأردن، عمان.

13. أبو عمر، عبد الناصر محمد فؤاد (2010) إطار مقترح لأدلة الحوكمة الضريبية وأثرها على كفاءة و فاعلية الأداء الضريبي، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر.

14. حنا، نعيم فهيم (2005) نحو حوكمة النظام الضريبي، بحث مقدم للمؤتمر السنوي العلمي الخامس حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والإقتصادية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.

15. حساونة، جهاد سعيد (2000) المالية العامة والتشريع الضريبي كلية الحقوق، الجامعة الأردنية، عمان.

16. براهيم، سمية وآخرون (2014) مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لتفعيل مبادئ حوكمة الشركات، مجلة بحوث اقتصادية عربية، بسكرة، العدد 67.

17. بوعلام، ولذي (2013) اثر الفساد الضريبي على تعبئة الإيرادات العامة في الجزائر المؤتمر الدولي : تقييم أثار برامج الإستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والإستثمار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر.

18. خالد، معالي سامح (2015) معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

19. خيرى، سهام (2018) دور حوكمة الشركات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، دراسة حالة مؤسسة تعاونية الحبوب والبقول الجافة بعين مليلة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي.





20. صيام، أحمد زكريا (2009) دور الحاكمية المصرفية في تعزيز كفاءة البنوك التجارية الأردنية، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الثاني لكلية إدارة بيئة الأعمال الحديثة، بالجامعة الأردنية، عمان، الأردن.
21. طاقة، محمد والعزاوي، هدى (2010) اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
22. طالب، كفاح عيسى (2015) أثر التهرب الضريبي على حصيله إيرادات الضريبة العامة على المبيعات في المملكة الأردنية الهاشمية، دراسة تحليلية، رسالة دكتوراه، جامعه أم درمان الإسلامية، الخرطوم، السودان.
23. عمرو، بيان عيسى (2011) مدى تطبيق معايير الحوكمة في دوائر ضريبة الدخل الفلسطينية في محافظات الضفة الغربية وأثرها في زياد كفاء وفاعلية الأداء، فلسطين، الخليل للدراسات العليا.
24. عبيدات، رفعت (2001) ضريبة المبيعات، خبرات وحلول، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر: الأردن، عمان.
25. عيد، محمد زكي (2010) الآليات الداخلية لحوكمة الشركات، مجلة البحوث الإدارية، أكاديمية السادات، العدد الأول.
26. عبد العظيم، حمدي (2005) حوكمة الشركات وحوكمة الإدارة الضريبية، بحث مقدم إلى المؤتمر الضريبي التاسع، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب.
27. على، صادق أحمد على (2013) دور حوكمة الشركات في الحد من التهرب الضريبي، مجلة العلوم الاقتصادية والإنسانية، السودان، العدد الأول.
28. عبد المنعم، ناصر عبد الحي (2008) حوكمة الإدارة الضريبية وحتمية التطبيق لتحقيق موضوعية الأداء الضريبي، رسالة ماجستير، جامعة قناة السويس، الإسماعيلية، مصر.
29. عبد السمیع، محمد رضا (2008) حوكمة الإدارة الضريبية، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، المجلد الثالث.
30. عبد الخالق، أسامة علي (2007) العلاقة التأثيرية المتبادلة والمتكاملة بين كل من الحوكمة الضريبية وحوكمة الشركات وأثرها على تصحيح مسار منظومة العمل المحاسبية والضريبية، بحث مقدم إلى المؤتمر الضريبي الثاني عشر للجمعية المصرية العامة والضرائب، القاهرة.
31. عناية، غازي حسين (2003) النظام الضريبي في الفكر الإسلامي، دراسة مقارنة، مؤسسة شباب الجامعة: القاهرة.
32. عبد الله، خالد أمين وآخرون (2015) النظم الضريبية، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع: عمان.
33. منصور، فتح الرحمن الحسن وعلي، علي الصادق أحمد (2013) دور حوكمة الشركات في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان، دراسة تحليلية ميدانية، مجلة العلوم والتكنولوجيا، العدد الأول، المجلد 14.
34. منظمة الشفافية الدولية (2017) الموقع الإلكتروني، <https://www.transparency.org/>:-
35. نور، عبد الناصر وآخرون (2008) الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الثانية، دار المسير للنشر والتوزيع: عمان.

36. Andreas G. Koutoupis,(2009), Governance to improve tax in developing emerging and transitional economics, guide to building tax corporate governance in the 21 century, center for international private enter price, Washington.

37. Belkaoui, Ahmed Riahi (2004) Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale, Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Vol 13, No2.

38. Joulfaian, David(2009), Bribes and Business Tax Evasion, Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=904689> .



39. Noga, Tracy & Minnick, Kristina (2009) Do Corporate Governance Characteristics Influence Tax Management?, Bentley University Research Forum, September.

Robert W.Mc.Gee Editor (2012) "The Ethics of Tax Evasion Perspectives in Theory and practice", School of Business, Florida International University.

Abstract

The purpose of this study is to explore the concepts of tax governance and tax corruption. Also, to knowing the reasons of tax corruption in order to fighting this phenomenon and limit it through a field study by surveying the views of Employees in Libyan Tax Authority in West Libya. In order to achieve the objectives of the study, the descriptive analytical approach was adopted. 110 questionnaires had been distributed to the study community, while 91 of them were collected back. The findings of the study reveal that a significant effect of applying the principles of tax governance in reducing the tax corruption in Libyan Tax Authority. Based on the findings, the study recommends trying to benefit from the principles and mechanisms of tax governance to limit tax corruption.

Key words: Tax Governance, Tax Administration, Tax Corruption, Libyan Tax Authority.