



آفاق اقتصادية

Āfāqiqtiṣādīyyat

مجلة علمية دولية محكمة تصدر نصف سنوياً عن  
كلية الاقتصاد والتجارة بجامعة المرقب

رقم الإيداع القانوني بدارالكتب الوطنية: 50/2017

E-ISSN 2520-5005

## دور الحوكمة في الحد من التهرب الضريبي

أ. أسماء محمد أمبارك

asmaa.mohammed@omu.edu.ly

كلية الاقتصاد / جامعة عمر المختار

د. علي عوض زاقوب

m.abusaa@eps.misuratau.edu.ly

كلية الاقتصاد / جامعة بنغازي

المؤلفون Authors

**Cite This Article:**

إقتبس هذه المقالة (APA):

امبارك، أسماء محمد و زاقوب، علي عوض. (2022). دور الحوكمة في الحد من التهرب الضريبي. مجلة آفاق اقتصادية. 8 [16] 38-64.

## دور الحوكمة في الحد من التهرب الضريبي

### المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الحوكمة في الحد من التهرب الضريبي، وذلك من خلال دراسة ميدانية على مصلحة الضرائب الليبية، ولتحقيق أهداف الدراسة اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. وتم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات من عينة عشوائية بسيطة متمثلة في الموظفين العاملين بمصلحة الضرائب في طرابلس وبنغازي، واستخدمت الأساليب الإحصائية لاستخراج البيانات المتعلقة بالدراسة. وقد أظهرت نتائج الدراسة وجود دور للحوكمة في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية بدرجة متوسطة، كذلك أظهرت النتائج أن خصائص الحوكمة الضريبية متوفرة في مصلحة الضرائب ولكن ليست بالمستوى المطلوب، ويأتي في مقدمة هذه الخصائص خاصية المساءلة والمسؤولية، وتليه خاصية الإفصاح والشفافية، وتليه خاصية الاستقلالية، وتليه خاصية الالتزام بحقوق الممولين، وتليه خاصية الموضوعية. وأخيراً أوصت الدراسة بتبني مفهوم الحوكمة الضريبية بالمصلحة، لما له من أثر على تحسين أداء المصلحة وتحقيق العدالة وضمان الإفصاح والشفافية والمساءلة مما يؤدي إلى تعزيز ثقة الممولين وأصحاب المصالح بعدالة النظام الضريبي.

الكلمات الدالة: الحوكمة، حوكمة الشركات، الحوكمة الضريبية، التهرب الضريبي، ليبيا.

---

## **The Role of Governance in Reducing Tax Evasion**

### **Abstract**

This study aimed to identify the role of governance in reducing tax evasion through a field study on the Libyan Tax Authority. For this objective, the study followed the descriptive analytical approach. The questionnaire was used as a tool to collect data from a simple random sample of employees working in the tax authority in Tripoli and Benghazi, and relevant statistical tools were used to extract data related to the study. The results of the study showed that there is a role for governance in reducing tax evasion from the point of view of workers in the Libyan Tax Authority to a moderate degree. The results also showed that the characteristics of tax governance are available in the Tax Authority, but not at the required level. At the forefront of these characteristics comes the characteristic of accountability and responsibility, followed by the characteristic of disclosure. Transparency, followed by independence, commitment to the rights of financiers, and objectivity. Finally, the study recommended the adoption of the tax governance concept of the authority, because of its impact on improving the performance of the authority, achieving justice and ensuring disclosure, transparency and accountability, which leads to enhancing the confidence of taxpayers and stakeholders in the justice of the Tax System..

**Key Words:** governance, Firm governance , tax governance, tax evasion, Libya.

## 1- المقدمة:

تزايد الاهتمام بالحوكمة في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والنامية، وذلك بعد سلسلة الأزمات المالية التي حدثت في كثير من الشركات في تلك الدول مثل الانهيارات التي حدثت في عدد من دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية عام 1997، وأزمة شركة (Enron) عام 2001، وكذلك أزمة شركة (WorldCom) الأمريكية للاتصالات عام 2002 (الداعور وعابد، 2013). وقد كانت هذه الأزمات وما تبعها من انهيار العديد من الشركات بسبب تواطؤ مجالس إدارتها التنفيذية وتلاعبهم بقوائمها المالية، العامل الرئيسي في ظهور الحاجة إلى مراجعة التشريعات والقوانين وتعديلها لضمان السيطرة والرقابة على هذه الشركات من قبل مؤسسات الدولة ودوائرها، وقد رافق ذلك زيادة الاهتمام العالمي بالحوكمة وما تبعها من زيادة في مستويات الإفصاح والشفافية. إضافة إلى تطور مفهوم الحوكمة ليشمل الحوكمة العامة والتي تشمل المؤسسات والدوائر الحكومية، ظهر أيضاً الاهتمام بمفهوم الحوكمة الضريبية والذي يشير إلى وجود قواعد وأسس وإجراءات تكفل الحفاظ على الإيرادات الضريبية للدولة والحفاظ على حقوق الممولين، حيث تمثل الإيرادات الضريبية بشكلها المباشر وغير المباشر عنصراً هاماً من إيرادات الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، ومن جانب آخر تواجه جل الأنظمة الضريبية بالعالم تحديات شتى تقف عائقاً أمام زيادة حصيلة تلك الإيرادات، وعلى رأسها التهرب الضريبي وانتشار الفساد. (العبيني وعبد الرحمن، 2015؛ حدادو 2018)

ولا يعتبر التهرب من دفع الضريبة بالأمر الجديد، حيث نشأ التهرب من دفع الضريبة بعد فرضها مباشرة، وتتنوع وتجددت وتطورت الوسائل والطرق الاحتمالية المستخدمة لغرض التهرب من الضريبة مع تطور كافة مناحي وجوانب الحياة، بحيث أصبحت ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة عالمية توجد في مختلف دول العالم ولا تقتصر على دولة دون أخرى، إلا أنها تتفاوت من دولة إلى أخرى حسب الظروف الاقتصادية والسياسية والتشريعية والثقافية (قاسم، 2003).

وبالنظر إلى الفترة الأخيرة التي عاشتها البلاد من عدم استقرار سياسي نجد أن الإدارات المتعاقبة على هرم الدولة لم تول اهتماماً لإيرادات الضرائب، وهو ما ينعكس جلياً في المشاكل التي تواجه النظام الضريبي الليبي كانتشار ظاهرة عدم الامتثال الضريبي، حيث تناول تقرير ديوان المحاسبة لسنة 2019 بشيء من التفصيل تحليل أسباب ضعف المحصلة الضريبية معرباً عنها في مجموعه من الظواهر السلبية من بينها:

- ظاهرة التهرب الضريبي بأشكاله وأنواعه المختلفة المشروعة وغير المشروعة.
- ظاهرة التزوير في المعاملات الضريبية والإدلاء بمعلومات غير صحيحة عن النشاط الاقتصادي.
- ظاهرة التوسع في الاعفاءات الضريبية.
- ظاهرة عزوف صغار الممولين عن دفع الضريبة.
- ظاهرة عزوف بعض المؤسسات عن إحالة الاستقطاعات الضريبية لمصلحة الضرائب.
- إهمال ربط أعداد كبيرة من الممولين.
- تقاعس الجهات العامة عن إحالة الاستقطاعات الضريبية للمصلحة.
- ضعف الرقابة على مكاتب المصلحة بالمناطق.
- حالة الانقسام التي تعاني منها مؤسسات الدولة.

## 2- مشكلة الدراسة:

تحتل الضريبة مركزاً قوياً في اقتصاديات الدول المتقدمة وتستخدم كأداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية والاجتماعية (العربي وعبيد، 2017)، كما أنها تعتبر جزءاً مهماً من إيرادات الدول وخاصة الرأسمالية منها، وتشكل أيضاً بديلاً رئيسياً للدول التي تسعى للحد من اعتمادها على الإيرادات الربعية (أبوزريدة، 2007). ويعد التهرب الضريبي ظاهرة عالمية تعاني منها الدول المتقدمة والنامية على حد سواء وتستخدم العديد من الوسائل لمكافحتها من خلال صياغة القوانين الضريبية وزيادة الوعي الضريبي وتثقيف الرقابة على جبايتها ومكافحة الفساد الإداري والمالي (العليمات وعيسى، 2016).

وبالإطلاع على تقارير ديوان المحاسبة الليبي للسنوات (2016، 2017، 2019) في فقرته الخاصة بمصلحة الضرائب نجد أن أهم مشاكل مصلحة الضرائب تتمثل في ضعف الولاء الوظيفي لدى أغلب موظفي مصلحة الضرائب وضعف الوعي الضريبي لدى المواطنين بشكل عام والممولين بشكل خاص، والتزوير في المعاملات الضريبية، والتهرب الضريبي وكذلك التوسع في الإعفاءات الضريبية. ويعتمد إصلاح النظام الضريبي على محورين أساسيين هما إصلاح التشريعات الضريبية، وإصلاح الإدارة الضريبية، ويعتبر تحسين أداء الإدارات الضريبية ومكافحة الفساد الإداري في الإدارات الضريبية هما من أساسيات الإصلاح (المنظمة الليبية للسياسات والاستراتيجيات، 2016).

وتعتبر الحوكمة إحدى أهم السبل والأدوات التي تقود إلى تطوير عمل الإدارة الضريبية وتساعد في تنفيذ الإصلاحات الضريبية بفاعلية، وذلك نظراً لما تتمتع بها من خصائص تعمل على زيادة الثقة بين المتعاملين مع الإدارة الضريبية وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المساءلة لجميع العاملين (أبو عمر، 2010). كما يساعد وجود نظام الحوكمة الفعال مع وجود الإفصاحات المالية للشركة والمفصح عنها إفصاحاً كاملاً وبدرجة عالية من الشفافية والموضوعية والحيادية المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح والأطراف ذات العلاقة من متابعة الحقوق التي يمتلكونها في الشركات بسهولة، فضلاً عن أن وجود هذه الإفصاحات المالية تساهم في عملية عدم التلاعب في حقوق والتزامات أصحاب المصالح، الأمر الذي يساعد تحقيق عملية محاربة التهرب الضريبي (الاغ، 2016؛ البريم، 2016).

وعليه يمكن تحديد مشكلة الدراسة في تساؤل رئيسي كما يلي:

ما هو دور الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر مصلحة الضرائب؟

ويتفرع من السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما هو دور الإفصاح والشفافية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟
- ما هو دور المسائلة والمسؤولية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟
- ما هو دور الموضوعية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟
- ما هو دور الاستقلالية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟
- ما هو دور الالتزام بحقوق الممولين في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

**3- أهمية الدراسة:**

تأتي أهمية الدراسة من أهمية موضوع الحوكمة وموضوع التهرب الضريبي باعتبارها من المواضيع المهمة، خاصة في ظل ازدياد حالات التهرب الضريبي وتقديم تقارير مالية غير صحيحة لمصلحة الضرائب والذي أقر به ديوان المحاسبة في تقريره لعام 2017 ولعام 2019، حيث تسعى هذه الدراسة إلى الربط بين دور الحوكمة في تكامل الإجراءات التي تؤدي إلى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية.

**5- أهداف الدراسة:**

تهدف هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على الجانب المفاهيمي للحوكمة الضريبية وكذلك التهرب الضريبي، وبيان دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي من خلال معرفة مدى توافر خصائص الحوكمة الضريبية في مصلحة الضرائب الليبية.

**5- فرضيات الدراسة:**

فرضية الدراسة الرئيسية: لا يوجد دور للحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية.

ولاختبار هذه الفرضية تم صياغة الفرضيات الفرعية الآتية:

1. لا يوجد دور للإفصاح والشفافية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية.

2. لا يوجد دور للمساءلة والمسؤولية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية.

3. لا يوجد دور للموضوعية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية.

4. لا يوجد دور للاستقلالية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية.

5. لا يوجد دور للالتزام بحقوق الممولين في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية.

**6- الإطار النظري والدراسات السابقة:****6-1 الحوكمة الضريبية:**

تعتبر الحوكمة الضريبية مفهوم حديث النشأة، فهو وليد التطور في الحوكمة والتي تمخضت من الازمات المالية والاقتصادية، وانفصال الإدارة عن الملكية. ومع تطور حوكمة الشركات وحوكمة المصارف، ظهرت الحوكمة العامة للمؤسسات الحكومية والتي تحكم مسؤوليات وصلاحيات المؤسسات الحكومية ودوائرها من دون تحيز للدولة وأشارك المواطنين وزيادة الشفافية عن أعمالها تجاه المواطنين، ومن هنا ظهر مفهوم الحوكمة الضريبية (العبيني، 2015). وعرفت الحوكمة الضريبية بأنها " مجموعة من القواعد والإجراءات والقوانين المنظمة للأداء والسلوك والممارسات

التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل والارتقاء 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، 2008، ص 192).

كما عرفت الحوكمة الضريبية أيضاً بأنها: "مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد والاجراءات التي تعمل باتساق لضبط أداء الإدارة الضريبية وتوفير قدر من المصداقية بينها وبين الأطراف أصحاب المصالح، والمحافظة على أموال الدولة من الضياع، وفرض المساءلة على جميع العاملين في حالة الاخلال بتلك القواعد" (جعفر، 2017، ص 50).

## 6-2 أهداف الحوكمة الضريبية:

تهدف الحوكمة الضريبية إلى تحقيق اصلاح ضريبي متوازن بين كافة الأطراف الضريبية، مما يساهم في تحقيق عدد من الأهداف المهمة وهي كما يلي (نزال، 2018؛ العيني وعبد الرحمن، 2015):

- توضيح التسلسل الإداري داخل الإدارات الضريبية والمستويات الإدارية المختلفة، وتحديد مسؤوليات واختصاصات كل مستوى إداري.
- الحد والتقليل ومحاربة الفساد والغش والاحتيايل الإداري والمالي وخاصة في الإدارات التي تتعامل في تحصيل الإيرادات، والعمل على توفير البيانات بدرجة كبيرة من الشفافية.
- العمل على استقرار التشريعات الضريبية، بما يتوافق مع ظروف المجتمع والذي بدوره يدخل الثقة والاطمئنان لدى الممولين.
- العمل على رفع مستوى الوعي الضريبي وخلق ثقافة الالتزام الطوعي بدفع الضريبة لدى الممولين، كذلك العمل على تخفيض المنازعات الضريبية لأقصى درجة ممكنة.
- العمل على تحديث الإدارات الضريبية من خلال الأفراد والتكنولوجيا والتدريب المستمر ووضع نظام حوافز مشجعه لهم.
- العمل على تحسين مستوى التشغيل والمعالجة الالكترونية للإقرارات والبيانات الذي يؤدي إلى توفير الوقت والجهد للكلفين بتحصيل الضريبة.
- العمل على الافصاح عن أوجه صرف الإيرادات الضريبية، ليعرف الممولين مدى مساهمتهم في دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

## 6-3 خصائص الحوكمة الضريبية:

إن الحوكمة الضريبية تركز في جوهرها على عدة ركائز تمثل خصائص يتطلب توفرها في الإدارة الضريبية للوصول إلى التطبيق الفعلي للحوكمة الضريبية، ويمكن تلخيصها فيما يلي (شليبي، 2012؛ المالكي، 2018):

1. الإفصاح والشفافية: يعتبر الإفصاح مطلباً رئيساً لتحقيق الحوكمة في الإدارة الضريبية، وحصول كافة الاطراف ذات العلاقة على المعلومات عن أسس فرض الضريبة وأسس الربط والتقدير بصورة شفافة وفي الوقت المناسب، كما أن الإفصاح يساهم في إدراك الممولين للإجراءات الضريبية وعن الكيفية التي تمت بها محاسبتهم ضريبياً، وعن

التغيرات التي تطرأ على التشريعات الضريبية، وبصفه عامة فإن توافر الإفصاح والشفافية في مجال العمل الضريبي سوف يشجع على الالتزام الطوعي و يحسن من علاقة الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبية والمجتمع المدني.

**2. المساءلة والمسؤولية:** إن توافر أنظمة فعالة للمساءلة والمحاسبة وفق الصلاحيات والمسؤوليات يعمل على تعزيز ثقة الأطراف ذات العلاقة بنزاهة الإدارة الضريبية، كما أنها تعمل على التحسين من أداء العاملين والحد من الفساد المالي والإداري، والالتزام بتطبيق أحكام التشريع والتعليمات الصادرة عن المصلحة حتى يمكن تحديد الانحرافات وأسبابها والمسؤول عنها، كما أن تحديد المسؤوليات والمهام يعمل على توزيع وتنسيق العمل بين العاملين ويحد من العشوائية في عمل الإدارة الضريبية.

**3. الموضوعية:** إن الموضوعية كأحد ركائز الإدارة الضريبية لها متطلباتها المتعلقة بموضوعية أحكام التشريعات الضريبية، وذلك من حيث وضوح الأحكام وتناسبها وتحديدها وعدم قابليتها للتأويل أو التضارب في التفسير وأن لا تخل بمبدأ المساواة أو تحقيق العدالة الضريبية ، وتضمن الموضوعية العدالة في تطبيق التشريعات وعدم التحيز في تعامل الإدارة مع الأطراف أصحاب المصالح وخاصة فيما يتعلق بتوفير المعلومات ، والابتعاد عن التقدير الشخصي في الأعمال الضريبية ، الأمر الذي يؤدي إلي تجنب المنازعات الضريبية بين الممولين والإدارة الضريبية.

**4. الاستقلالية:** يتطلب تطبيق حوكمة الإدارة الضريبية استقلالية الإدارة الضريبية واستقلالية العنصر البشري الممارس لأعمالها، وترتبط هذ القاعدة بمبدأ الموضوعية، حيث تتطلب استقلالية الجهاز الضريبي والعاملين به من الناحية التشريعية والناحية التنفيذية وهو أمر حتمي لأداء العمل الضريبي على الوجه المنضبط، حيث يعمل توافر الاستقلالية إلى الحد من الفوضى وتداخل الصلاحيات والحيادية في تنفيذ الأعمال داخل المصلحة.

**5. الالتزام بحقوق الممولين:** إن ضمان حقوق الممولين يمثل حجر الأساس لحوكمة الإدارة الضريبية ،حيث تسعى الانظمة الضريبية إلى الاهتمام بأساليب وآليات دعم الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية ، ومساعدة الممولين على الالتزام الطوعي من خلال التزام ومرعاه الإدارة الضريبية بالحقوق المكفولة للممولين ، كحقوقهم في الحصول على المعلومات الكافية والارشاد الضريبي لهم وتسهيل إجراءاتهم مع الإدارة وحق الاعتراض على قراراتها ، حيث يؤدي ذلك إلى خلق ثقة متبادلة وتعامل إيجابي والتزام أخلاقي قبل أن يكون قانوني من قبل الممولين.

#### 4-6 التهرب الضريبي:

يعد التهرب الضريبي من أكثر المشاكل التي تواجه القائمين على تحصيل الضرائب لما له من آثار سلبية على تحصيل الضريبة، الأمر الذي ينعكس سلبا على حجم الإيرادات العامة التي تجنيها الدولة من الممولين، وبالتالي ضعف في تحقيق الأهداف المرجوة من تحصيل الضرائب. حيث عرف التهرب الضريبي بأنه " هو عدم قيام المكلف بأداء الضريبة بدفع قيمة دين الضريبة المستحقة عليه والتخلص منها إما جزءا منها أو كل النسبة المفروضة عليه وذلك باستخدام وسائل معينة غير مشروعة ومخالفة نصوص القانون "(حموده،2015، ص 377).

وفي ليبيا لم يعرف المشرع الضريبي الليبي التهرب الضريبي بصورة صريحة، بل اكتفى بتعديد صورته وتحديد غرامة المتهرب من الضريبة في القانون رقم (7) لسنة 2010 بشأن ضرائب الدخل، حيث نصت المادة (75) من هذا القانون على الآتي:

" مع عدم الاخلال بأي عقوبة أشد، يعاقب بغرامة لا تقل عن أربعة أمثال ما لم يؤد من الضريبة، كل من ارتكب بقصد التخلص من كل أو بعض الضريبة، أو حرض أو اتفق أو ساعد على ارتكاب أي فعل من الأفعال التالية:

- الإدلاء ببيانات غير صحيحة في الإقرارات والاوراق التي تقدم تنفيذاً لأحكام هذا القانون.

- إعداد أي حسابات أو دفاتر أو سجلات أو تقارير أو ميزانية غير صحيحة.

- استعمال أي طريقة احتيالية لإخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ تسري عليها الضريبة."

## 6-5 أسباب التهرب الضريبي:

1. أسباب متعلقة بالتشريع الضريبي: تتركز هذه الأسباب في تعقد وعدم وضوح مواد التشريعات الضريبية وتعارضها، كذلك المغالاة في تعدد الضرائب وارتفاع أسعارها والتي تثير العديد من المشاكل الفنية من صعوبة فهمها وسوء تطبيقها وينتج عنها ارتفاع العبء الضريبي على الممولين والذي يكون دافعاً لهم للتخلص منها (منصور، 2004).

2. أسباب متعلقة بالإدارة الضريبية: وهي تتعلق بتعقيد الإجراءات الإدارية المتعلقة بتقدير وتحصيل الضريبة والتي تؤدي إلى عدم تحقيق العدالة وعدم المساواة بين الممولين، بالإضافة إلى سوء تنظيم الإدارة الضريبية، وانخفاض مستوى كفاءتها، وعدم توفر العناصر الفنية والإدارية المؤهلة والمدربة القادرة على تطبيق أحكام القانون الضريبي وكشف التهرب الضريبي، كذلك ضعف الأجور والمرتبات، ونقص وقلة الإمكانيات يدفعهم إلى التقصير في واجباتهم الوظيفية، وأيضاً التأخر في فض المنازعات بين الممولين والإدارة الضريبية والتهاون في تطبيق العقوبات المنصوص عليها تدفع بالمولين إلى التهرب من دفع الضرائب المترتبة عليهم (حموده، 2015).

3. أسباب متعلقة بالمولين: غالباً ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى الممول في حد ذاته، والتي تكون بسبب اعتبارات مالية وثقافية وأخلاقية وسياسية، فضعف الوعي الضريبي لدى الممولين وعدم شعورهم بالمنفعة التي تعود عليهم من الضرائب، وجهلهم بالفائدة العامة التي تقدمها أموال الضريبة كمصدر من مصادر تمويل الخزنة العامة للدولة، أدت إلى تهربهم من دفعها. ويؤثر المركز المالي الضعيف للممول على دفع الضريبة حيث نجد أن ميل الممول نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة وساء مركزه المالي (أبو عياش، 2013).

4. أسباب متعلقة بالظروف الاقتصادية والسياسية: إن للاقتصاد أهمية في تحديد مدى إقبال المكلف بالدفع على سداد الضريبة المستحقة عليه، فكلما كان المركز المالي للممول متدهور نتيجة للعوامل الاقتصادية غير الملائمة كلما كان عدد حالات التهرب الضريبي كبير، فتعتبر كثرة التقلبات الاقتصادية من ارتفاع الأسعار وتدني معدلات النمو وعدم توفر فرص جيدة للاستثمار ورغبة الممول في المحافظة على دخله سبباً في الامتناع عن كل أو بعض الضريبة المستحقة عليه (أبوسنينه، 2008).

وهناك أيضاً العديد من الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي في ليبيا، خاصة فيما بعد عام 2011 ومن أهم هذه الأسباب ما يأتي (تقرير ديوان المحاسبة، 2017):

- الانقسام السياسي وعدم قدرة الدولة على فرض سيادتها.

- الظروف الأمنية الراهنة وأثرها على القطاعين العام والخاص، وما حال دون استمرار العمل في بعض المكاتب التابعة للمصلحة وانعكاس ذلك على معدلات الجباية.

- ضعف الشفافية وعدم كفاءة وكفاية البيانات والمعلومات حول الأنشطة الاقتصادية ونتائج أعمالها.

- عدم اهتمام وزارة المالية برفع كفاءة مصلحة الضرائب بدعمها بالمنظومات اللازمة وتأهيل وتطوير عناصرها البشرية.

## 6-6 الحوكمة الضريبية وعلاقتها بالتهرب الضريبي:

تعاني الإدارة الضريبية من بعض الانحرافات من قبل بعض موظفيها، إذ أن التهرب الضريبي لا يقتصر فعله على الممولين فقط، بل قد يساهم العاملون بالإدارة الضريبية بمختلف المراكز الوظيفية على تهرب الممولين من دفع الضريبة المستحقة عليهم. وقد يكون ذلك بسبب نقص الخبرة في المعرفة بعملية تقدير وربط الضريبة والاعتماد على التقدير الجزافي بأقل من القيمة الحقيقية أو بأكثر منها ، مما قد يؤدي إلي إحداث آثار معنوية تشجع على التهرب ، أو قد يكون التهرب بسبب تواطئ العاملين بالمصلحة مع الممولين وذلك بسبب أن يكونوا أصحاب مصالح مع الممولين أو تلقيهم لرشاوي منهم وقيامهم بتقدير الضريبة بأقل من المستحقة عليهم، وبناء على ذلك أصبحت الحوكمة الضريبية ضرورة ملحة لمحاربة التهرب الضريبي والفساد المالي والإداري بالإدارة الضريبية ، وذلك عن طريق الإفصاح عن السياسات والبرامج الضريبية المعمول بها ، وشفافية إجراءات التحاسب والربط الضريبي ، وخضوع الإدارة الضريبية للمساءلة وتطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية، والثواب والعقاب على العاملين بالمصلحة ، والتأكيد على استقلالية العاملين وحيادية أعمالهم والاهتمام بحماية حقوقهم وتلبية احتياجاتهم المادية والمعنوية ، والعمل على الالتزام بحقوق الممولين وحسن معاملتهم، فالإدارات الضريبية التي تتوفر فيها خصائص الحوكمة الضريبية وتعمل على تطبيق مبادئها بالشكل السليم يقل فيها حالات التهرب الضريبي (حدادو، 2018). ويأتي دور الحوكمة الضريبية في العمل على الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال ما يلي (بوصيغ، 2019):

1. تقريب المجتمع الضريبي من الإدارة الضريبية.
2. تطبيق مبدأ الشفافية في التعامل: ويحتاج تطبيق الشفافية وتفعيلها إلى الاهتمام بالموارد البشري والمادي للإدارة، وذلك من خلال الانتقاء الجيد للموظفين وتدريبهم والعمل على مكنة مراحل العمل الضريبي باستخدام التكنولوجيا الحديثة.
3. نشر الوعي الضريبي: ويتعزز الوعي الضريبي من خلال توفير المعلومات الضريبية وتقديم المساعدة للمكلفين بالضريبية لمعرفة حقوقهم والتزاماتهم الضريبية.
4. الرقابة الضريبية: وتشمل الرقابة الداخلية التي تجرى داخل الإدارة الضريبية، والرقابة الخارجية التي تقوم بها الإدارة الضريبية على عمل المكلفين بدفع الضريبة وتشخيص محتوى السجلات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الضريبي.

## 6-7 الدراسات السابقة:

دراسة نزال (2018): هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى تطبيق الإدارات الضريبية المختلفة في وزارة المالية الفلسطينية لمعايير الحوكمة، ومدى تأثير ذلك التطبيق لمعايير الحوكمة على الإيرادات الضريبية، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال استقصاء موظفي الإدارات الضريبية في فلسطين، وتوصلت الدراسة إلى وجود التزام من قبل الدوائر الضريبية الفلسطينية بتطبيق معايير الحوكمة مع وجود فروقات في مستوى التطبيق

لتلك المعايير، وأوضحت النتائج أيضاً إلى أن هناك تأثير ذو دلالة إحصائية وإيجابي بين تطبيق معايير الحوكمة على الإيرادات الضريبية.

**دراسة الشهيبي (2018):** هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور آليات الحوكمة الضريبية المباشرة والمتمثلة في الرقابة على الأداء والرقابة النظامية، وآليات الرقابة غير المباشرة والمتمثلة في فاعلية الرقابة الداخلية، وإمساك الدفاتر والسجلات، والتدقيق بواسطة مراجع خارجي في مكافحة الفساد الضريبي بإدارة الضرائب الليبية، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال استقصاء إجابات العاملين بإدارة ضرائب بنغازي والمرج والاكاديميين في مجال المحاسبة و المراجعة على استمارة الاستبيان، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة قوية بين تطبيق آليات الحوكمة الضريبية والحد من الفساد الضريبي ومكافحته.

**دراسة جعفر (2017):** هدفت هذه الدراسة إلى اختبار امكانية تطبيق مبادئ الحوكمة على النظام الضريبي السوداني وإبراز دورها في زيادة الالتزام الضريبي للممولين، وقد استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي الاستقرائي من خلال استقصاء آراء العاملين بالديوان ومكاتب المراجعة للشركات المدرجة بسوق الخرطوم لأوراق المالية، وتوصلت الدراسة إلى أن الحوكمة تؤدي إلى زيادة الالتزام الضريبي لدى الممولين وذلك عبر كل من: عدالة ووضوح التشريع الضريبي، والأفصاح والشفافية الضريبية، والعدالة والموضوعية الضريبية، وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

**دراسة بكر (2016):** هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق مبادئ الحوكمة وأثرها في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر الأفراد العاملين بمكاتب المراجعة في الأردن، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال استقصاء إجابات العاملين لدى شركات التدقيق في الأردن، وتوصلت الدراسة إلى أن تطبيق الحوكمة يؤدي إلى إضفاء الثقة والمصداقية في التقارير المقدمة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وأن تفعيل الحوكمة داخل مؤسسات الدولة يعمل على زيادة قدرتها على محاربة الفساد، مما يحقق الحكم السليم لهذه المؤسسات.

**دراسة أبو عودة (2015):** هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر مؤشرات الحكم الرشيد على العوائد الضريبية وتحقيق تميمتها من خلال مكافحة الفساد والالتزام بتطبيق معايير الحكم الرشيد، ودراسة العلاقة بين مكافحة الفساد ومؤشرات الحكم الرشيد وبين العوائد الضريبية، وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي و منهج التحليل القياسي لتحليل بيانات البنك الدولي المنشورة حول مؤشرات الحكم الرشيد، وتوصلت الدراسة إلى أن حصيلة العوائد الضريبية مرتبطة ارتباطاً طردياً وثيقاً بمستوى الحكم الرشيد، وبالتالي فإن ضعف مستوى المشاركة والشفافية الضريبية زاد من وتيرة مستوى التهرب الضريبي، كما يؤثر مكافحة الفساد وكل من فعالية الحكومة والمساءلة في حجم حصيلة العوائد الضريبية وإن ضعف مؤشرات الحكم الرشيد يدل على ضعف الهيكل السياسي للسلطة الفلسطينية.

**دراسة العبيني وعبد الرحمن (2015):** هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور الحوكمة الضريبية من خلال الرقابة الضريبية المباشرة وغير المباشرة كآلية من آلياتها في الحد من الفساد الحكومي المالي والإداري في المؤسسات الحكومية بالأردن، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال استقصاء إجابات مدققي الحسابات في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات ومدققي الحسابات الخارجيين، وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك دور للرقابة الضريبية المباشرة وغير المباشرة في الحد من الفساد الحكومي، وأنه كلما زادت الرقابة الضريبية من خلال الإجراءات ومتابعتها من قبل الإدارة الضريبية كلما حد ذلك من الفساد الإداري والمالي فيها.

دراسة علي وآخرون (2013): هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى إمكانية تطبيق حوكمة الإدارة الضريبية ودورها في تحسين الأداء الاستراتيجي للهيئة العامة للضرائب بالعراق، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال استقصاء إجابات الأكاديميين ومدراء وموظفي الهيئة العامة للضرائب على أسئلة الاستبيان، وقد توصلت الدراسة إلى أن تطبيق مبادئ الحوكمة في الهيئة العامة للضرائب يعد ضرورة، وذلك نظراً لأهمية الإدارة الضريبية ودورها المؤثر في النظام الضريبي، باعتبارها جزء مهم من مكونات النظام الضريبي، وأثرها المهم في تحقيق أهداف السياسة الضريبية للدولة.

دراسة العيني (2012): هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية في الأردن، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال استقصاء آراء مدققي الحسابات لدى الدوائر الضريبية ومدققي الحسابات الخارجيين، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر لآليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية في كافة مراحلها من خلال فرض الضريبة وتحصيلها ومنع التهرب من دفعها، حيث يؤثر كل من الرقابة الضريبية والالتزام الضريبي إيجابياً كأحد آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية.

دراسة عمرو (2011): هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدى تطبيق معايير الحوكمة وأثرها على زيادة وكفاءة وفاعلية الأداء في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين، وزيادة الوعي بالحوكمة ونشر ثقافة الشفافية والافصاح بين الموظفين في الدوائر الحكومية، وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال تحليل إجابات موظفي مكاتب ضريبة الدخل في فلسطين على أسئلة الاستبيان، وتوصلت الدراسة إلى وجود تطبيق لمعايير الحوكمة في الدوائر الضريبية بشكل متوسط، ووجود علاقة ارتباط قوية بين الفاعلية والكفاءة من جهة ومعايير الحوكمة من جهة أخرى.

اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في تناول موضوع الحوكمة، حيث أكدت الدراسات السابقة على أهمية الحوكمة في تحسين مستوى الإيرادات الضريبية، كذلك تحسين استراتيجيات الفحص الضريبي، وزيادة مستوى الالتزام الضريبي لدى الممولين والحد من الفساد الضريبي. وتعتبر الدراسة الحالية مكتملة للدراسات السابقة، كما اتفقت معظم هذه الدراسات على المنهجية المستخدمة و أداة البحث، بينما تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في المجال التطبيقي، حيث أجريت الدراسات السابقة في بيئات مختلفة، بينما أجريت الدراسة الحالية في البيئة الليبية، وقد ربطت هذه الدراسة موضوع الحوكمة الضريبية من خلال خصائصها (الافصاح والشفافية، والمساءلة والمسؤولية، والموضوعية، والاستقلالية، والالتزام بحقوق الممولين) بمتغير آخر وهو التهرب الضريبي، وذلك لمعرفة مدى توافر هذه الخصائص في مصلحة الضرائب الليبية ودورها في الحد من التهرب الضريبي.

#### 7- طريقة وإجراءات الدراسة:

7-1 منهج الدراسة: انطلاقاً من مشكلة الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، فقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وذلك لتحليل وتوصيف المتغيرات موضوع الدراسة، من خلال الإجابات المختلفة لمفردات العينة التي تضمنتها أداة الدراسة (الاستبيان) بهدف معرفة دور الحوكمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية.

7-2 مجتمع وعينة الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من موظفي مصلحة الضرائب الليبية، أما عينة الدراسة تمثلت في موظفي مصلحة الضرائب في مدينة طرابلس، ومدينة بنغازي. وتم الاعتماد على الاستبيان الإلكتروني لتجميع البيانات وبلغ عدد المستجيبين (112) مستجيب، وتم استبعاد عدد (9) استبيانات لعدم تحقق الشروط المطلوبة

للإجابة على الاستبيان.

7-3 أداة الدراسة : تم استخدام الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات اللازمة لتحقيق أهداف الدراسة معتمداً في ذلك على الدراسات السابقة، وتم تقسيم الاستمارة إلى قسمين:

القسم الأول يتضمن على البيانات الديموغرافية الخاصة بموظفي مصلحة الضرائب والمتمثلة في المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الوظيفة الحالية، عدد سنوات الخبرة.

القسم الثاني يتضمن البيانات الخاصة باختبار الفرضيات والمتعلقة بدور الحوكمة في الحد من التهرب الضريبي، والتي تم تجميعها من (المالكي، 2018؛ علي وآخرون، 2013؛ شلبي، 2012) مع إجراء بعض التعديلات بما يتواءم مع أهداف الدراسة، وتم تقسيمها إلى خمسة محاور كما يلي:

المحور الأول: دور الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي ويتكون من (11) فقرات.

المحور الثاني: دور المساءلة والمسؤولية في الحد من التهرب الضريبي ويتكون من (8) فقرات.

المحور الثالث: دور الموضوعية في الحد من التهرب الضريبي ويتكون من (9) فقرات.

المحور الرابع: دور الاستقلالية في الحد من التهرب الضريبي ويتكون من (6) فقرات.

المحور الخامس: دور الالتزام بحقوق الممولين في الحد من التهرب الضريبي ويتكون من (10) فقرات.

وتم استخدام مقياس ليكرت (Likert) الخماسي لتصنيف الاجابات المتعلقة بالقسم الثاني من استمارة الاستبيان والمصاغة بشكل إيجابي، وفقاً للتدرج التالي (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة).

#### 7-4 الأساليب الإحصائية:

لتحقيق أهداف الدراسة تم تحليل البيانات التي تم تجميعها باستخدام الأساليب الإحصائية الوصفية والاستدلالية وذلك وفقاً لما يلي:

- تحليل الثبات (Reliability) للتأكد من ثبات أسئلة الاستبيان واتساقها مع أهداف الدراسة، لغرض اختبار فرضياتها وذلك من خلال استخدام اختبار ألفا كرونباخ (Alpha Chronbach).

- الجداول التكرارية والنسب المئوية لمعرفة تكرارات البيانات الشخصية للعينة.

- تم استخدام حساب المتوسط الحسابي وذلك لتحديد تمركز الإجابات حول القيمة لها لجميع متغيرات الدراسة، كذلك تم استخدام الانحراف المعياري لقياس مدى تشتت البيانات حول متوسطها الحسابي.

- تم استخدام اختبار (t) لعينة واحدة (One Sample (T-Test) وذلك لاختبار الفرضية الرئيسية والفرضيات التابعة لها.

#### 7-5 صدق وثبات أداة الدراسة:

1. صدق الأداء الظاهري: تم التحقق من صدق أداة البحث بعرضها على مجموعة من المحكمين، حيث تم الحصول على مجموعة من الاقتراحات كان لها أثر مباشر في تعديل صياغة بعض العبارات لإخراج أداة الدراسة بشكلها النهائي.

2. صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة: ويعتبر الصدق الداخلي أحد مقاييس صدق أداة الدراسة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان. ويوضح الجدول رقم (1) معدلات الارتباط بين كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الاجمالي لفقرات الاستبيان باستخدام معامل الارتباط بيرسون (Pearson's R)، والذي يبين أن معدلات الارتباط المستخرجة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث أن القيمة الاحتمالية (P-value) لكل محور أقل من (0.05)، وقيمة معامل الارتباط (r) المحسوبة لكل محور من محاور الدراسة أكبر من قيمة (r) الجدولية والتي تساوي (0.361) عند درجة حرية (28=30-2)، وهذا يوضح أن كل محاور الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (1) معامل ارتباط بيرسون بين معدل محاور الدراسة مع المعدل الكلي للاستبيان

المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الاول	دور الافصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي	0.671**	0.000
الثاني	دور المساءلة والمسؤولية في الحد من التهرب الضريبي	0.736**	0.000
الثالث	دور الموضوعية في الحد من التهرب الضريبي	0.884**	0.000
الرابع	دور الاستقلالية في الحد من التهرب الضريبي	0.848**	0.000
الخامس	دور الالتزام بحقوق الممولين في الحد من التهرب الضريبي	0.856**	0.000

\*\* معدلات الارتباط المستخرجة ذات دلالة عند مستوى معنوية (0.05).

3. ثبات فقرات الاستبيان (Reliability): تم استخدام طريقة ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) لقياس ثبات الاستبيان كطريقة ثانية لقياس الثبات الداخلي للاستبيان، وقد بلغت قيمة معامل الثبات لجميع فقرات الاستبيان وعددها 44 فقرة (89%) وتعد هذه النتيجة مناسبة لأغراض الدراسة، مما يدل على تمتع أداة الدراسة بثبات إحصائي حيث إن جودة الأداة تتحقق إذا زاد معامل ألفا كرونباخ عن 60%، كما يبلغ معامل الصدق (94%)، والذي تم احتسابه من خلال الجذر التربيعي للثبات وهي نسبة مرتفعة مما يدل على زيادة الثقة في صدق الأداة.

#### 6-7 تحليل الجزء الأول من استمارة الاستبيان والمتعلقة بالبيانات الديموغرافية للمشاركين:

يوضح الجدول رقم (2) البيانات الديموغرافية لعينة الدراسة، وبالنظر إلى توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي يتضح أن نسبة 63.1% من المستجيبين هم من حملة البكالوريوس، ونسبة 19.4% من المستجيبين حاصلين على درجة الماجستير، مما يدل على أن أغلبية المستجيبين يتمتعون بتأهيل علمي مناسب، يؤهلهم للإجابة بموضوعية على أسئلة الاستبيان، أما توزيع عينة الدراسة حسب التخصص الوظيفي يتضح أن نسبة 64.1% من المستجيبين متخصصين في مجال المحاسبة، و15.5% من المستجيبين في مجال الإدارة، ويعكس تنوع التخصصات معرفة المستجيبين بطبيعة موضوع الدراسة، وبالتالي قدرتهم على فهم عبارات الاستبيان والإجابة عليها بدقة. كما يبين توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية أن ما نسبته 39.8% من المستجيبين هم من الفاحصين الضريبيين، كما يشكل رؤساء الأقسام نسبة 35% من المستجيبين، وهذا يؤشر بأن المستجيبين لديهم الدراية الكافية بطبيعة العمل الضريبي مما يعكس على صدق نتائج الدراسة، أما فيما يتعلق بعدد سنوات الخبرة فيبين الجدول أن ما نسبته 33% من المستجيبين تتجاوز خبرتهم 20 سنة، ونسبة 35% من المستجيبين تتراوح خبرتهم في العمل من 11 إلى 15 سنة، وكذلك نسبة 19.4% من المستجيبين تتراوح خبرتهم بين 16 و 20 سنة،

وهذا يدل على أن أغلب المستجيبين هم من ذوي الخبرة الطويلة في مجال العمل الضريبي مما يعطي للنتائج مصداقية ودقة أكثر .

### جدول رقم (2) البيانات الديموغرافية للمستجيبين

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة	المتغير	الفئات	التكرار	النسبة
	دكتوراه	3	2.9		مدير إدارة	4	3.9
المؤهل	ماجستير	20	19.4	الوظيفة	نائب مدير	2	1.9
العلمي	بكالوريوس	65	63.1	الحالية	رئيس قسم	36	35
	دبلوم	15	14.6		فاحص ضريبي	41	39.8
	المجموع	103	100		أخرى	20	19.4
					المجموع	103	100
المتغير	الفئات	التكرار	النسبة	المتغير	الفئات	التكرار	النسبة
	محاسبة	66	64.1		أقل من 5	5	5.8
	تمويل	5	4.9	سنوات	من 5 إلى 10	7	6.8
التخصص	إدارة	16	15.5	الخبرة	من 11 إلى 15	36	35
	اقتصاد	3	2.9		من 16 إلى 20	20	19.4
	قانون	7	6.8		أكثر من 20	34	33
	أخرى	6	5.8		المجموع	103	100
	المجموع	103	100				

### 8- تحليل ومناقشة نتائج الدراسة:

اختبار الفرضية الرئيسية: لا يوجد دور للحكومة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية .

تم استخدام الإحصاء الوصفي والاستدلالي لتحليل فقرات الاستبيان، حيث تم استخدام المتوسط والانحراف المعياري واختبار (One – sample test) للتعرف على ما إذا كان متوسط درجة الموافقة لكل عبارة على حده أو لكل متغير من متغيرات الدراسة يزيد أو يقل عن قيمة المتوسط المحايد (3) عند مستوى دلالة معنوية 0.05 وقيمة (T) الجدولية (1.984).

1. تحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد دور للإفصاح والشفافية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب :

تبين النتائج الوارد في الجدول رقم (3) إجابات المشاركين في الدراسة حول دور الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي، حيث أوضحت النتائج أن أكثر آليات وإجراءات دور الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي التي تتوافر أو تتبعها مصلحة الضرائب هي الآلية رقم (1) والتي تنص على "يوجد بالمصلحة هيكل تنظيمي مكتوب وواضح بين كافة المستويات الإدارية" بمتوسط حسابي (4.25)، يليها الآلية رقم (6) والتي تنص

على " تتميز نماذج الاقرارات الضريبية بالوضوح للممولين، ويسهل عليهم ملئها " بمتوسط حسابي (4.01). أما أقل آليات الإفصاح والشفافية توافراً بالمصلحة هي الآلية رقم (11) والتي تنص على " تقوم المصلحة بالإفصاح عن أوجه صرف حصيلة الضرائب لزيادة ثقة الممولين بالمصلحة والعمل على زيادة الوعي الضريبي لديهم " بمتوسط حسابي (2.08) حيث أن عدم الإفصاح عن أوجه صرف المتحصلات الضريبية يؤدي إلى ضعف الثقة بين الإدارة الضريبية والممولين، يليها الآلية رقم (7) والتي تنص على " ترفق المصلحة مع نماذج الإقرارات تفسيرات وشرح للبيانات التي يصعب فهمها من قبل الممولين " بمتوسط حسابي (2.32)، ويليها الآلية رقم (10) والتي تنص على " تقوم مصلحة الضرائب بنشر سياساتها وأهدافها على المواقع الإلكترونية التابعة لها " بمتوسط حسابي (2.99) وهذا يدل على قصور المصلحة في استخدام شبكة المعلومات في الإفصاح عن أهدافها وسياساتها. وبشكل عام يتضح أن المتوسط الحسابي لجميع آليات دور الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي تساوي (3.381)، وهو أكبر من قيمة المتوسط المحايد (3)، وهذا يشير أن الاتجاه العام لإجابات المشاركين حول دور الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي يميل إلى الموافقة عليها بدرجة قبول متوسطة.

ولاختبار فرضية الدراسة أوضحت النتائج المتعلقة باختبار (t-test) أن قيمة (T) المحسوبة تساوي (9.157)، وهي أكبر من القيمة الجدولية والتي تساوي (1.984)، وبقيمة احتمالية (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية المحدد (0.05)، مما يدل على قبول الفرضية البديلة بأنه يوجد دور للإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية، ورفض الفرض الصفري.

#### جدول رقم (3): متوسط واختبار T: دور الإفصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية	الترتيب
1	يوجد بالمصلحة هيكل تنظيمي مكتوب وواضح يبين كافة المستويات التنظيمية.	4.252	0.537	%85	23.661	0.000	1
2	هناك رؤية ورسالة وأهداف واضحة للمصلحة وهي متاحة للجميع.	3.854	0.759	%77	11.419	0.000	4
3	هناك قواعد واضحة تنظم العمل وتحدد الصلاحيات والمسؤوليات لكافة المستويات الإدارية.	3.932	0.757	%79	12.488	0.000	3
4	توفر المصلحة دليل عمل واضح يوجه الموظفين والممولين بالإجراءات الواجب اتباعها لإعداد وتقديم الإقرارات الضريبية.	3.456	0.926	%69	4.999	0.000	7
5	تفصح المصلحة عن إجراءات التحاسب وما يتعلق بعملية تقدير الضريبة وتحصيلها.	3.504	0.873	%70	5.869	0.000	5
6	تتميز نماذج الإقرارات الضريبية بالوضوح للممولين، ويسهل عليهم ملئها.	4.019	0.593	%80	17.424	0.000	2
7	ترفق المصلحة مع نماذج الإقرارات تفسيرات وشرح للبيانات التي يصعب فهمها من	2.320	0.842	%46	8.185	0.000	10

						قبل الممولين.	
8	0.001	3.559	%66	0.885	3.310	تقوم المصلحة بالرد على الاستفسارات الكتابية والشفهية للموظفين والممولين في الوقت المناسب.	8
6	0.000	5.493	%69	0.861	3.466	تقوم المصلحة بإحاطة الممولين بالتغيرات التي تطرأ على اللوائح والقوانين الضريبية والتي يترتب عليها التزامات جديدة.	9
9	0.921	0.099	%59	0.995	2.990	تقوم مصلحة الضرائب بنشر سياساتها وأهدافها على المواقع الإلكترونية التابعة لها.	10
11	0.000	12.945	%41	0.715	2.087	تقوم المصلحة بالإفصاح عن أوجه صرف حصيلة الضرائب لزيادة ثقة الممولين بالمصلحة والعمل على زيادة الوعي الضريبي لديهم.	11
	<b>0.000</b>	<b>9.157</b>	<b>%68</b>	<b>0.422</b>	<b>3.381</b>	<b>جميع الفقرات</b>	

## 2. تحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد دور للمساءلة والمسؤولية في الحد من التهريب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية:

يتضح من الجدول رقم (4) إجابات المشاركين في الدراسة حول دور المساءلة والمسؤولية في الحد من التهريب الضريبي. حيث أوضحت النتائج أن أعلى آليات المساءلة والمسؤولية التي تتوافر أو تتبعها مصلحة الضرائب عند الآلية رقم (4) والتي تنص على "تقوم جهات رقابية خارجية بالتفتيش على عمل الإدارات الضريبية للتأكد من التزامهم بالقوانين المعمول بها" وبمتوسط حسابي (4.2)، يليها الآلية رقم (1) التي تنص على "المدير هو المسؤول عن تحديد ما يجب اتخاذه إزاء المواقف الخاصة بعمل إدارته وخاصة المهمة منها" وبمتوسط حسابي (4.0). أما أقل آليات المساءلة والمسؤولية توافراً هي الآلية رقم (7) والتي تنص على "تعتمد الإدارة آليات ووسائل لقياس أداء كل موظف على حده حتى يتمكن من معالجة أي خلل وظيفي في أسرع وقت" وبمتوسط حسابي (2.6) وهذا يعكس ضعف الإدارة الضريبية في تنفيذ برامج المتابعة، وعدم وجود آليات وبرامج لقياس وتقييم أداء العاملين. ويليهما الآلية رقم (6) والتي تنص على "تلتزم الإدارة باتخاذ إجراءات عاجلة بما في ذلك التعويض لمعالجة أي انتهاك لحقوق الأطراف ذات العلاقة" وبمتوسط حسابي (2.8) وهذا يعكس عدم التزام الإدارة الضريبية بحماية حقوق الأطراف ذات العلاقة، مما يؤدي إلى ضعف الثقة في نزاهة الإدارة الضريبية. وبشكل عام يتضح أن المتوسط الحسابي لجميع آليات المساءلة والمسؤولية في الحد من التهريب الضريبي يساوي (3.486) وبانحراف معياري (0.417) وبوزن نسبي (70%) وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)، وهذا يشير أن الاتجاه العام لإجابات المشاركين لهذا المحور تميل إلى الموافقة عليها بدرجة قبول مرتفعة.

وتظهر نتائج اختبار (t-test) أن قيمة (t) المحسوبة تساوي (11.841) وهي أكبر من القيم الجدولية والتي تساوي (1.984)، والقيمة الاحتمالية لها (0.000) وهي أقل من (0.05) مما يدل على قبول الفرضية البديلة بأنه يوجد دور للمساءلة والمسؤولية في الحد من التهريب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية، ورفض الفرض الصفري.

جدول رقم (4): متوسط واختبار T: دور المساءلة والمسؤولية في الحد من التهرب الضريبي

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية	الترتيب
1	المدير هو المسؤول عن تحديد ما يجب اتخاذه إزاء المواقف الخاصة بعمل إدارته وخاصة المهمة منها.	4.065	0.611	%81	19.323	0.000	2
2	يتوفر بالمصلحة بيانات كافية عن صلاحيات ومسؤوليات كل الموظفين بما يضمن لهم معرفة حدود أعمالهم.	3.631	0.907	%73	7.058	0.000	4
3	تطبق المصلحة معايير محاسبة المسؤولية والتي تضمن حق مساءلة الإدارة عن أي ممارسة غير قانونية.	3.194	0.908	%63	2.170	0.032	6
4	تقوم جهات رقابية خارجية بالتفتيش على عمل الإدارات الضريبية للتأكد من التزامهم بالقوانين المعمول بها.	4.226	0.554	%85	20.614	0.000	1
5	يحق لأصحاب المصالح مساءلة الإدارة التنفيذية عن الممارسات غير القانونية التي ترتكبها الإدارة التنفيذية.	3.223	0.827	%64	2.738	0.007	5
6	تلتزم الإدارة باتخاذ إجراءات عاجلة بما في ذلك التعويض لمعالجة أي انتهاك لحقوق الأطراف ذات العلاقة.	2.893	0.752	%57	1.440	0.153	7
7	تعتمد الإدارة آليات ووسائل لقياس أداء كل موظف على حده حتى يتمكن معالجة أي خلل وظيفي في أسرع وقت.	2.679	0.887	%53	3.662	0.000	8
8	تلتزم المصلحة بتنفيذ أحكام التشريع الضريبي واحترام ضوابط العمل والأداء الضريبي ومراعاة حقوق الممولين.	3.980	0.740	%79	13.436	0.000	3
	<b>جميع الفقرات</b>	<b>3.486</b>	<b>0.417</b>	<b>%70</b>	<b>11.841</b>	<b>0.000</b>	

3. تحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد دور للموضوعية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الليبية:

يتضح من الجدول رقم (5) إجابات المشاركين حول دور الموضوعية في الحد من التهرب الضريبي، حيث بينت النتائج أن أعلى آليات الموضوعية قبولاً هي الآلية رقم (9) والتي نصت على "توافر الموضوعية في النصوص التشريعية يقلل من المنازعات الضريبية بين المصلحة والممولين" وذلك بمتوسط حسابي (3.9) وبدرجة مرتفعة، أما أقل الآليات قبولاً فكانت الآلية رقم (7) والتي تنص على "يقوم المكلفون بتحصيل الضريبة بربط وتقدير الضريبة بناء على أسس موضوعية وعدم الأخذ بالتقدير الجزافي" وذلك بمتوسط حسابي (2.5)، وهذا يشير إلي عدم توافر الموضوعية بشكل كاف في تطبيق إجراءات ربط وتقدير الضريبة، مما يعكس عدم كفاءة عملية التحاسب

الضريبي. ويليه الآلية رقم (4) والتي تنص على "تقوم المصلحة بمكافأة الموظفين بناء على معايير واضحة وموضوعية" والآلية رقم (2) والتي تنص على "تطبق المصلحة قواعد عادلة وموضوعية في ترشيح الموظفين لدورات تدريبية" وبمتوسطات حسابية (2.6 - 2.8) على التوالي، وهذا يعكس قصور الإدارة الضريبية في تطبيق متطلبات الموضوعية، والتي تشمل عدالة نظم ولوائح التدريب والمكافآت، مما يؤثر على مستوى الأداء للعاملين بالإدارة الضريبية. وبشكل عام يتضح أن المتوسط الحسابي لجميع آليات دور الموضوعية في الحد من التهرب الضريبي يساوي (3.220)، وانحراف معياري (0.621)، وبوزن نسبي (64%)، وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)، وهذا يشير أن الاتجاه العام لإجابات المشاركين لهذا المحور تميل للموافقة عليها وبدرجة قبول متوسطة. وتظهر نتائج اختبار (t-test) أن قيمة (t) المحسوبة تساوي (3.594) وهي أكبر من القيمة الجدولية، والقيمة الاحتمالية تساوي (0.001) وهي أقل من مستوى المعنوية المحدد (0.05)، مما يدل على قبول الفرضية البديلة بأنه يوجد دور للموضوعية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية، ورفض الفرض الصفري.

جدول رقم (5): متوسط واختبار T حول دور الموضوعية في الحد من التهرب الضريبي

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية	الترتيب
1	يتم تعيين الموظفين وفقاً لنظم ولوائح عادلة.	3.281	1.042	65%	2.741	0.007	6
2	تطبق المصلحة قواعد عادلة وموضوعية في ترشيح الموظفين لدورات تدريبية.	2.844	0.997	56%	1.580	0.117	7
3	تكفل قواعد ونظم العمل منع الموظفين من استغلال وظائفهم.	3.281	0.994	65%	2.874	0.005	5
4	تقوم المصلحة بمكافأة الموظفين بناء على معايير واضحة وموضوعية.	2.631	0.970	52%	3.860	0.000	8
5	تتسم القرارات الإدارية بالموضوعية وعدم التحيز بما يكفل عدم وجود تعارض في مصلحة الأطراف ذات العلاقة.	3.291	0.847	66%	3.448	0.000	4
6	تعطي المصلحة الحق لجميع أصحاب المصالح في الاطلاع على المعلومات التي تخصهم بشكل عادل وعلى حد سواء.	3.640	0.777	72%	8.361	0.000	2
7	يقوم المكلفون بتحصيل الضريبة برط وتقدير الضريبة بناء على أسس موضوعية وعدم الأخذ بالتقدير الجزافي.	2.543	0.825	50%	5.806	0.000	9
8	يتعامل الموظفون بالمصلحة مع جميع الأطراف أصحاب المصالح معاملة عادلة ومنتساوية، ويلتزمون بتطبيق معايير أخلاقية عالية.	3.563	0.914	70%	6.248	0.000	3
9	توافر الموضوعية في النصوص التشريعية يقلل من المنازعات الضريبية بين الإدارة الضريبية والممولين.	3.902	0.934	78%	9.808	0.000	1
	جميع الفقرات	3.220	0.621	64%	3.594	0.001	

#### 4. تحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الرابعة: أنه لا يوجد دور للاستقلالية إحصائية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية:

يتضح من الجدول رقم (6) إجابات المشاركين حول دور الاستقلالية في الحد من التهرب الضريبي ، حيث بينت النتائج أن أعلى آليات الاستقلالية قبولاً هي الآلية رقم (1) والتي تنص على "التزام المصلحة بالتشريعات الضريبية التي تدعم استقلالية الفاحص الضريبي" وذلك بمتوسط حسابي (3.9) وبدرجة قبول مرتفعة ، أما أقل الآليات قبولاً فكانت الآلية رقم (9) والتي تنص على "اهتمام المصلحة بالعاملين لديها ومراعاة حقوقهم وتلبية احتياجاتهم المادية والمعنوية بشكل يضمن الحياد والاستقلالية لديهم" وذلك بمتوسط حسابي (2.1) حيث أن عدم اهتمام الإدارة الضريبية بالعاملين لديها، وتلبية احتياجاتهم، ومراعاة حقوقهم، يهدد استقلاليتهم ويجعلهم عرضة للخضوع إلى جهات تعمل على تحقيق مصالحها. وبشكل عام يتضح أن المتوسط الحسابي لجميع آليات الاستقلالية في الحد من التهرب الضريبي يساوي (3.338)، وانحراف معياري يساوي (0.545)، وبوزن نسبي (67%)، وهو أعلى من الوزن النسبي المحايد (60%)، وهذا يشير أن الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة حول هذا المحور تميل إلى الموافقة عليها وبدرجة قبول متوسطة.

وأظهرت نتائج اختبار (t-test) أن قيمة (t) المحسوبة تساوي (6.297)، وهي أكبر من القيمة الجدولية (1.984)، والقيمة الاحتمالية (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية المحدد (0.05)، مما يدل على قبول الفرضية البديلة بأنه يوجد دور للاستقلالية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية، ورفض الفرض الصفري.

جدول رقم (6): متوسط واختبار T حول دور الاستقلالية في الحد من التهرب الضريبي

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية	الترتيب
1	تلتزم مصلحة الضرائب بالتشريعات الضريبية التي تدعم استقلالية الفاحص الضريبي.	3.912	0.729	78%	12.704	0.000	1
2	لدى المصلحة الحرية في وضع خطط وبرامج تنفيذ أعمالها بشكل مستقل دون تأثير جهات رقابية عليها.	3.398	0.900	67%	4.487	0.000	5
3	لدى المصلحة الحق في الاعتراض على أي قرارات تكون مخالفة للقوانين واللوائح الضريبية المعمول بها.	3.611	0.931	72%	6.666	0.000	2
4	تمتلك المصلحة وحد منفصلة لأغراض التدقيق الداخلي يتمتع أعضاؤها بالاستقلالية والمؤهلات المطلوبة في هذا المجال.	3.534	0.926	70%	5.847	0.000	3
5	يتمتع المحاسبون المسؤولون عن الربط الضريبي وفحص الحسابات بالاستقلالية التامة والتأهيل المطلوب.	3.417	0.923	68%	4.586	0.000	4

6	0.000	10.098	%43	0.848	2.155	تهتم المصلحة بالعاملين لديها وتراعي حقوقهم وتلبي احتياجاتهم المادية والمعنوية بشكل يضمن الحياد والاستقلالية لديهم.	6
	<b>0.000</b>	<b>6.297</b>	<b>%67</b>	<b>0.545</b>	<b>3.338</b>	<b>جميع الفقرات</b>	

5. تحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الخامسة: لا يوجد دور للالتزام بحقوق الممولين في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية:

يبين الجدول رقم (7) إجابات المشاركين حول دور الالتزام بحقوق الممولين في الحد من التهرب الضريبي، حيث بينت النتائج أن أعلى آليات الالتزام بحقوق الممولين قبولا هي الآلية رقم (6) والتي تنص على "أن المصلحة تكفل حق الاعتراض والطعن للمولين وتشكل لجنة مستقلة لهذا الغرض" وذلك بمتوسط حسابي (4.2) وبدرجة قبول مرتفعة، أما أقل الآليات قبولا هي الآلية رقم (9) والتي تنص على "تعقد الإدارة الضريبية ندوات دورية للمولين لزيادة الوعي الضريبي لديهم والاستماع إلى مطالبهم" وبمتوسط حسابي (2.0)، وهذا يشير إلى عدم اهتمام الإدارة الضريبية بأساليب وآليات دعم الثقة المتبادلة بين المولين والإدارة الضريبية، يليها الآلية رقم (3) والتي تنص على "تقوم المصلحة بتقديم حوافز ضريبية للمولين الملتزمين مثل خصومات السداد المبكر" بمتوسط حسابي (2.20) حيث أن عدم تقديم أي حوافز ضريبية للمولين الملتزمين من شأنه أن يقلل من الالتزام الطوعي للمولين، يليها الآلية رقم (7) والتي تنص على "يوجد بالإدارات قسم مختص لإرشاد المولين والإجابة على استفساراتهم وتوضيح كافة الإجراءات المتعلقة بملفاتهم الضريبية" بمتوسط حسابي (2.27) وهذا يعكس قصور الإدارة الضريبية في تقديم الدعم والتوجيه اللازم للمولين فيما يتعلق بملفاتهم الضريبية.

جدول رقم (7): متوسط واختبار T حول دور الالتزام بحقوق المولين في الحد من التهرب الضريبي

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية	الترتيب
1	يوجد بالمصلحة إطار تنظيمي يكفل المعاملة العادلة والمتساوية لكافة المولين.	3.456	0.894	%69	5.197	0.000	5
2	تفرق المصلحة في المعاملة الضريبية بين الفئات المختلفة من المولين بما يتناسب مع ظروف وحجم نشاط كل فئة.	3.922	0.762	%78	12.268	0.000	3
3	تقوم المصلحة بتقديم حوافز ضريبية للمولين الملتزمين مثل خصومات السداد المبكر.	2.203	0.745	%44	10.835	0.000	9
4	تضع الإدارة إجراءات من شأنها ضمان حصول المولين على حقوقهم.	3.310	0.840	%66	3.751	0.000	7
5	تقوم المصلحة بتطبيق العقوبات الواردة بالقانون على جميع المولين المخالفين دون استثناء.	3.398	0.932	%67	4.333	0.000	6
6	تكفل المصلحة حق الاعتراض والطعن للمولين وتشكل لجنة مستقلة لهذا الغرض.	4.291	0.660	%85	19.673	0.000	1

8	0.000	10.120	%45	0.730	2.271	يوجد بالإدارات الضريبية قسم مختص لإرشاد الممولين والإجابة على استفساراتهم وتوضيح كافة الإجراءات المتعلقة بملفاتهم الضريبية.	7
4	0.000	6.046	%69	0.814	3.485	تقوم المصلحة بتفسير القوانين واللوائح الضريبية للمولين بشكل واضح غير قابل للبس أو التأويل.	8
10	0.000	12.591	%40	0.798	2.009	تعقد الإدارة الضريبية ندوات دورية للمولين لزيادة الوعي الضريبي لديهم وللاستماع إلى مطالبهم ورؤيتهم.	9
2	0.000	12.061	%79	0.828	3.980	تتبنى الإدارة الضريبية سياسة تقترض من خلالها صحة كل البيانات الواردة في الإقرار إلى حين الفحص والتأكد منها، أي قبول الإقرارات والربط الآلي من خلالها إلى حين الفحص والتأكد من صحته	10
	<b>0.000</b>	<b>5.157</b>	<b>%65</b>	<b>0.458</b>	<b>3.233</b>	<b>جميع الفقرات</b>	

وتبين النتيجة العامة أن المتوسط الحسابي لجميع آليات دور الالتزام بحقوق الممولين في الحد من التهرب الضريبي يساوي (3.233)، وبانحراف معياري 0.458، وبوزن نسبي (65%)، وهذا يشير إلى أن الاتجاه العام لجميع اجابات المحور تميل إلى الموافقة عليها وبدرجة قبول متوسطة. وأظهرت نتائج اختبار (t-test) أن قيمة (t) المحسوبة تساوي (5.157) وهي أكبر من القيمة الجدولية والتي تساوي (1.984)، والقيمة الاحتمالية (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية المحدد، وهذا يدل على قبول الفرضية البديلة بأنه يوجد دور للالتزام بحقوق الممولين في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب، ورفض الفرض الصفري.

6. مناقشة نتائج الفرضية الرئيسية: لا يوجد دور للحكومة في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية.

يوضح الجدول رقم (8) نتائج اختبار (t-test) للعينة الواحدة لآراء عينة الدراسة في محاور الدراسة لدور الحكومة في الحد من التهرب الضريبي. وتبين النتائج أن قيمة المتوسط الحسابي لجميع محاور الدراسة يساوي (3.327) وهي أكبر من القيمة المتوسطة المحايدة (3)، والانحراف المعياري يساوي (0.391)، والوزن النسبي يساوي (66%) وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد (60%)، وقيمة (t) المحسوبة تساوي (8.496) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي (1.984)، والقيمة الاحتمالية تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على قبول الفرضية البديلة بأنه يوجد دور للحكومة في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب الليبية، ورفض الفرض الصفري.

## جدول رقم (8): تحليل محاور الدراسة (دور الحوكمة في الحد من التهرب الضريبي)

المحور	عنوان المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية	الترتيب
الاول	دور الافصاح والشفافية في الحد من التهرب الضريبي.	3.381	0.422	%68	9.157	0.000	2
الثاني	دور المساءلة والمسؤولية في الحد من التهرب الضريبي.	3.486	0.417	%70	11.841	0.000	1
الثالث	دور الموضوعية في الحد من التهرب الضريبي.	3.220	0.621	%64	3.594	0.000	5
الرابع	دور الاستقلالية في الحد من التهرب الضريبي.	3.338	0.545	%68	6.297	0.000	3
الخامس	دور الالتزام بحقوق الممولين في الحد من التهرب الضريبي.	3.233	0.458	%65	5.157	0.000	4
	<b>جميع المحاور</b>	<b>3.327</b>	<b>0.391</b>	<b>%66</b>	<b>8.496</b>	<b>0.000</b>	

## 9- نتائج الدراسة:

- أظهرت نتائج تحليل الفرضية الأولى أنه يوجد دور للحكومة في الحد من التهرب الضريبي، وهذا ما أيدته نتائج دراسة (بكر، 2016)، ويعزى ذلك إلى أن توافر خصائص الحوكمة الضريبية تعتبر من الوسائل الوقائية التي تساعد في الحد من التهرب الضريبي.

- أظهرت النتائج أن خصائص الحوكمة الضريبية (الافصاح والشفافية، والمساءلة والمسؤولية، والموضوعية، والاستقلالية، وحماية حقوق الممولين) متوفرة في مصلحة الضرائب ولكن ليست بالمستوى المطلوب.

- أظهرت النتائج أن هناك توافر لآليات الافصاح والشفافية بدرجة متوسطة، حيث اتفقت هذه النتائج مع دراسة (عمرو، 2011) ويعزى ذلك إلى قصور متطلبات الافصاح والشفافية في إجراءات وعمل الإدارة الضريبية، خاصة فيما يتعلق بالإفصاح عن أوجه صرف المتحصلات الضريبية، الأمر الذي يؤدي إلى ضعف الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبية والمجتمع الضريبي.

- فيما يتعلق بالمساءلة والمسؤولية، فقد بينت النتائج أن هناك توافر لآليات المساءلة والمسؤولية في مصلحة الضرائب بدرجة قبول مرتفعة، وهذه النتائج اتفقت مع دراسة (العبيني، 2012)، حيث أن توافر آليات المساءلة والمسؤولية تساعد في الحد من التهرب الضريبي.

- بينت النتائج أن هناك توافر لآليات الموضوعية في أداء مصلحة الضرائب بدرجة قبول متوسطة، ويعزى ذلك إلى قصور الإدارة الضريبية في تطبيق متطلبات الموضوعية، خاصة فيما يتعلق بعدالة نظم الترقية والمكافآت، وعدم موضوعية أسس ربط وتقدير الضريبة، واتفقت هذه النتائج مع دراسة (عمرو، 2011).

- أظهرت النتائج أن هناك توافر لآليات الاستقلالية في مصلحة الضرائب بدرجة قبول متوسطة، واتفقت هذه النتائج مع دراسة (علي وآخرون، 2013)، وجاءت هذه النتيجة بسبب قصور الإدارة الضريبية في مراعاة حقوق العاملين المادية والمعنوية، وحمايتهم من الضغوط الخارجية والتي تؤثر على استقلاليتهم.

- من خلال النتائج تبين أن هناك توافر لآليات الالتزام بحقوق الممولين في مصلحة الضرائب، وبنسبة قبول متوسطة، واتفقت هذه النتائج مع دراسة (العبيني، 2012)، ويعزى ذلك بسبب قصور الإدارة الضريبية بالاهتمام

ببعض آليات دعم الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية، مثل تقديم الحوافز الضريبية للممولين الملتزمين، وتقديم الدعم والإرشاد لهم وتسهيل إجراءاتهم، الأمر الذي يؤدي إلى ضعف الالتزام الطوعي للممولين.

#### 10- توصيات الدراسة:

1. العمل على تبني مفهوم الحوكمة الضريبية بالمصلحة، لما له من أثر على تحسين أداء المصلحة وحماية حقوق الأطراف ذات العلاقة، وتحقيق العدالة وضمان الإفصاح والشفافية والمساءلة، مما يؤدي إلى تعزيز ثقة الممولين بعدالة النظام الضريبي.
2. العمل على الاهتمام بتحسين أوضاع العاملين بالمصلحة عن طريق وضع أسس ومعايير تمتاز بالشفافية والعدالة لجميع جوانب التوظيف وخاصة فيما يتعلق بالمكافآت والترقيات، وذلك من شأنه أن يعمل على تطوير أداء الموظفين وتنمية قدراتهم ويزيد من إحساسهم بالمسؤولية.
3. العمل على إدخال التقنية الإلكترونية الحديثة والمتطورة في النظام الضريبي.
4. التشديد على موضوعية اجراءات التحصيل الضريبي وعدم الأخذ بالتقدير الجزافي، وذلك لأنه يمثل شكلاً من أشكال التهرب الضريبي الناتج من داخل المصلحة.
5. العمل على زيادة مستوى الإفصاح والشفافية وذلك من خلال قيام المصلحة بنشر تقاريرها الدورية والسوية عن متحصلاتها الضريبية وأوجه إنفاقها وتمكين الأطراف ذات العلاقة من الاطلاع عليها، حيث يعمل هذا الإجراء على زيادة ثقة الممولين بالمصلحة وتحفيزاً لهم على دفع مستحققاتهم الضريبية.
6. العمل على تنظيم لقاءات وندوات دورية لزيادة الوعي الضريبي وتقريب الممولين من الإدارة الضريبية والاستماع إلى مطالبهم والرد على استفساراتهم.

#### المراجع:

أبو زريدة، مختار علي (2007). المحاسبة الضريبية وفق التشريع الضريبي الليبي (الطبعة 4). طرابلس، ليبيا: دار المطبعة الخضراء.

أبوسنينه، طارق حمدي (2008). العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمتابعة والشكل القانوني للشركة الصناعية (رسالة ماجستير). جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الاردن. تم الاسترجاع من:

<https://search.mandumah.com/Record/729461/Description>

أبو عمر، عبد الناصر محمد (2010). إطار مقترح لأدلة الحوكمة الضريبية وأثرها على كفاءة وفعالية الاداء الضريبي (رسالة ماجستير). جامعة بنها، مصر. تم الاسترجاع من:

[http://www.alwelaie.com/website/universitytheses\\_details\\_print.php?theses\\_id=2896](http://www.alwelaie.com/website/universitytheses_details_print.php?theses_id=2896)

أبو عودة، مروه عاطف (2015). أثر مؤشرات الحكم الرشيد على العوائد الضريبية - دراسة قياسية لحالة فلسطين للفترة 1996-2013 (رسالة ماجستير). الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين. تم الاسترجاع من:

<http://search.mandumah.com/Record/696526>

أبو عياش، يوسف محمود (2013). سلطات الادارة الضريبية في جرائم الضريبة على الدخل (رسالة ماجستير).  
جامعة النجاح الوطنية، فلسطين. تم الاسترجاع من:

<https://search.mandumah.com/Record/1245814>

الاغا، وسام حمدي (2016). دور حوكمة الشركات في تطوير استراتيجيات الفحص الضريبي - دراسة تحليلية في  
قطاع غزة (رسالة ماجستير). جامعة الازهر، غزة، فلسطين. تم الاسترجاع من:

[http://alazhar.edu.ps/library/aattachedFile.asp?id\\_no=0048815](http://alazhar.edu.ps/library/aattachedFile.asp?id_no=0048815)

البريم، محمد نور الدين (2016). حوكمة الشركات ودورها في عملية التهرب الضريبي - دراسة ميدانية على  
ضريبة الدخل بقطاع غزة (رسالة ماجستير). جامعة الازهر، غزة، فلسطين. تم الاسترجاع من:

[http://alazhar.edu.ps/library/aattachedFile.asp?id\\_no=0049352](http://alazhar.edu.ps/library/aattachedFile.asp?id_no=0049352)

الداعور، جبر ابراهيم؛ عابد، محمد نواف (2013). مدى التزام المصارف العاملة في فلسطين بمتطلبات الحوكمة  
المتقدمة. مجلة جامعة الازهر، 15(1)، 243-280. تم الاسترجاع من:

<http://www.alazhar.edu.ps/journal/attachedFile.asp?seqq1=2451>

الشهبي، عزيزه عوض (2018). دور آليات الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد الضريبي: دراسة تطبيقية على  
دائرة الضرائب بنغازي، الحزام الأخضر، المرج. مجلة الدراسات الاقتصادية، 1(2)، 1-23. تم  
الاسترجاع من:

<https://su.edu.ly/Colleges/economy/index.php/ar/2013-01-22-10-22-35/finish/26-/281-/0>

العبيني، مهند محمد (2012). أثر آليات الحوكمة الضريبية على الإيرادات الضريبية (أطروحة دكتوراه). جامعة  
عمان العربية، الاردن. تم الاسترجاع من:

<https://search.emarefa.net/detail/BIM-544330>

العبيني، مهند محمد؛ وعبد الرحمن، عبد الرحمن محمد (2015). دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد  
الحكومي. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، (44)، 148-125. تم الاسترجاع من:

<https://www.iasj.net/iasj/download/20766687d566ac31>

العربي، طارق المهدي؛ وعبيد، محمد سليمان (2017). ظاهرة التهرب الضريبي والتهرب الجمركي إشارة خاصة  
للاقتصاد الليبي خلال الفترة (1990-2015). مجلة الاستاذ، (12)، 30-9. تم الاسترجاع من:

[https://uot.edu.ly/staff/downloadpublication.php?file=8j\\*4u6vX281650483264\\_pub.pdf&pubid=4892](https://uot.edu.ly/staff/downloadpublication.php?file=8j*4u6vX281650483264_pub.pdf&pubid=4892)

العليمات، نوفان؛ وعيسى، كفاح (2016). أثر تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في  
الأردن: دراسة ميدانية. مجلة المنارة، 22 (4)، 533 - 564. تم الاسترجاع من:

<https://repository.aabu.edu.jo/jspui/handle/123456789/1200>

المالكي، أحمد أبريك (2018). مدى توافر خصائص حوكمة الادارة الضريبية في إدارة مصلحة الضرائب. المؤتمر  
الثاني للحوكمة في المؤسسات الليبية. الواقع والطموح، تحرير: وائل محمد جبريل. مركز المختار للبحوث  
والاستشارات والتدريب، جامعة عمر المختار (ص ص. 766-786). البيضاء، ليبيا.

المنظمة الليبية للسياسات والاستراتيجية (2016). النظام الضريبي الليبي: تحديد الواقع ومتطلبات الإصلاح. تم الاسترجاع من:

<https://www.loopsresearch.org/projects/view/98/?lang=ara>

بكر، عبد الرحمن (2016). الحوكمة وأثرها في الحد من التهرب الضريبي. مجلة الدراسات الجبائية، 4(8)، 7-36. تم الاسترجاع من:

<https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/378/4/1/23407>

بوصيغ، عادل (2019). دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي. رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة البويرة، الجزائر. تم الاسترجاع من:

<http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/bitstream/123456789/10745/1/BOUSSIGA%20ADEL.pdf>

ديوان المحاسبة الليبي، التقرير السنوي لسنة 2016. تم الاسترجاع من:

<https://www.audit.gov.ly/ar/reports>

ديوان المحاسبة الليبي، التقرير السنوي لسنة 2017. تم الاسترجاع من:

<https://www.audit.gov.ly/ar/reports>

ديوان المحاسبة الليبي، التقرير السنوي لسنة 2019. تم الاسترجاع من:

<https://www.audit.gov.ly/ar/reports>

جعفر، يوسف حسن (2017). دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان زيادة مستوى الالتزام الضريبي لدى الممولين (أطروحة دكتوراه). جامعة النيلين، السودان. تم الاسترجاع من:

<http://repository.neelain.edu.sd:8080/xmlui/handle/123456789/7013>

حدادو، فهيمة (2018). الحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2008-2016) (أطروحة دكتوراه). جامعة أكلي محند أولحاج، الجزائر. تم الاسترجاع من:

<http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/handle/123456789/202?mode=full>

حموده، المهدي عبد العظيم (2015). أسباب التهرب الضريبي في ليبيا من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب. مجلة جامعة الزيتونة، 4 (13)، 375 - 389. تم الاسترجاع من:

<https://azu.edu.ly/universityjournal/13.pdf>

شليبي، جيهان كامل (2012). مبادئ الحوكمة الضريبية وفقا لمفهوم دمج المصالح الضريبية. مجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، 42 (4)، 1036 - 1054. تم الاسترجاع من:

<https://search.mandumah.com/Record/335834>

عبد السميع، محمد رضا (2008). حوكمة الادارة الضريبية. المجلة العلمية للتجارة والتمويل، 28 (3). تم الاسترجاع من:

[https://www.researchgate.net/publication/279973876\\_hwkmt\\_aladart\\_aldrybyt\\_drast\\_a\\_khtbaryt\\_bhth\\_mnshwr\\_balmjlt\\_allmyt\\_lltjart\\_waltnmwyl\\_klyt\\_altjart\\_jamt\\_tnta\\_almjld\\_althalth\\_2008](https://www.researchgate.net/publication/279973876_hwkmt_aladart_aldrybyt_drast_a_khtbaryt_bhth_mnshwr_balmjlt_allmyt_lltjart_waltnmwyl_klyt_altjart_jamt_tnta_almjld_althalth_2008)

علي، مصطفى؛ وحسين، علي كاظم؛ ويعقوب، فيحاء (2013). دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية. مجلة دراسات محاسبية ومالية، 8(22)، 101-126. تم الاسترجاع من:

<https://jpgiafs.uobaghdad.edu.iq/index.php/JAFS/article/view/658/429>

عمرو، بيان عيسى (2011). مدى تطبيق معايير الحوكمة في دوائر ضريبة الدخل الفلسطينية في محافظات الضفة الغربية وأثرها في زيادة الكفاءة والفاعلية في الاداء. (رسالة ماجستير). جامعة الخليل، فلسطين.

قاسم، صلاح محمد (2003). التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين (رسالة ماجستير). جامعة النجاح الوطنية، فلسطين. تم الاسترجاع من:

[https://repository.najah.edu/bitstream/handle/20.500.11888/7858/income\\_tax\\_evasion\\_in\\_palestine.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repository.najah.edu/bitstream/handle/20.500.11888/7858/income_tax_evasion_in_palestine.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

مصلحة الضرائب، موسوعة التشريعات الضريبية الحديثة، قانون رقم (7) لسنة (2010 ميلادي) بشأن ضرائب الدخل.

منصور، إيهاب خضر (2004). العقوبات الضريبية ومدى فعاليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين (رسالة ماجستير). جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين. تم الاسترجاع من:

[https://repository.najah.edu/bitstream/handle/20.500.11888/7881/tax\\_sanctions\\_and\\_its\\_effectiveness\\_in\\_overcoming\\_with\\_income\\_tax\\_evasion\\_in\\_palestine.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://repository.najah.edu/bitstream/handle/20.500.11888/7881/tax_sanctions_and_its_effectiveness_in_overcoming_with_income_tax_evasion_in_palestine.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

نزال، باسم سميح (2018). تأثير تطبيق الحوكمة على الإيرادات الضريبية المحلية للسلطة الوطنية الفلسطينية. (رسالة ماجستير). جامعة القدس، فلسطين. تم الاسترجاع من:

<https://dspace.alquds.edu/bitstreams/33755ec5-1dec-4f68-8c25-be7a622be9ea/download>