



دور جودة المعلومات المحاسبية في الحد من الآثار السلبية للتجنب والتهرب الضريبي في مصر

إعداد

د. غريب محمد محمد عبد العزيز
أستاذ مساعد بكلية إدارة الأعمال
جامعة حفر الباطن – السعودية

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية

كلية التجارة – جامعة دمياط

المجلد الثالث- العدد الأول – الجزء الثاني- يناير ٢٠٢٢

التوثيق المقترح وفقا لنظام APA:

عبد العزيز، غريب محمد محمد (٢٠٢٢). دور جودة المعلومات المحاسبية في الحد من الآثار السلبية للتجنب والتهرب الضريبي في مصر. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، ٤٤٧-٤١١ ج ٢، ٣ (١).

رابط المجلة: <https://cfdi.journals.ekb.eg/>

دور جودة المعلومات المحاسبية في الحد من الآثار السلبية للتجنب والتهرب الضريبي في مصر

د. غريب محمد محمد عبد العزيز

ملخص البحث

استهدفت الدراسة دراسة أثر جودة المعلومات المحاسبية على التجنب والتهرب الضريبي في مصر ووضع حلول مقترحة للحد منهم، وقد تم إجراء دراسة ميدانية من خلال توزيع قائمة استقصاء على عينة مكونة من (٢٢٢) مفردة من محاسبين وخبراء ضرائب، العاملين بمصلحة الضرائب، الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب، وتم استخدام بعض الأساليب الإحصائية المناسبة وتطبيقها من خلال برنامج (SPSS22)، وأوضحت نتائج الدراسة الميدانية بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد عينة الدراسة حول عوامل التجنب والتهرب الضريبي، والحلول المقترحة للحد منهم، وأثر جودة المعلومات المحاسبية عليهم، وأوصت الدراسة بضرورة تعديل التشريع الضريبي بإلغاء حد التسجيل تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية، وتخفيض وتوحيد سعر الضريبة تدريجياً، وتقليل الأنشطة والسلع المعفاة عند أدنى حد، وتصميم وتنفيذ نظام معلومات ضريبي متكامل بالإدارة الضريبية، مع مراعاة الدقة في إدخال البيانات المالية بالنظام المحاسبي لمنشآت الأعمال، حتى تتصف المعلومات المحاسبية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبي الآلي بالدقة والمصادقية والجودة العالية.

المصطلحات الأساسية:

التجنب الضريبي، التهرب الضريبي، الضريبة على القيمة المضافة، جودة المعلومات المحاسبية، نظم المعلومات المحاسبية.

مقدمة

شهدت جمهورية مصر العربية تغيرات واضحة وملموسة في بيئتها الضريبية خلال الفترة الأخيرة، من أهمها إلغاء العمل بقانون الضريبة العامة على المبيعات، والتطبيق الكامل للضريبة على القيمة المضافة، بصدور قانون الضريبة على القيمة المضافة، الصادر بالقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ والذي تقوم أسسه على القضاء على التجنب والتهرب الضريبي بهدف الحد من الفجوة الضريبية.

ويمكن أن يرجع ارتفاع نسب التجنب والتهرب الضريبي إلى أسباب عديدة: منها ما يتعلق بالمول وثقافته الضريبية Awareness Tax، وأخرى تتعلق بكفاءة الإدارة الضريبية في التعامل مع التجنب والتهرب، يضاف إلى ذلك التأكيد على أن التجنب الضريبي وإن كان لا يعتبر جريمة قانونية إلا أنه يعتبر جريمة أخلاقية ضد المجتمع؛ إذ أنه على كل مول أن يدفع نصيبه العادل من الضريبة، وذلك يمثل التزاماً أخلاقياً، لأن عدم سداد النصيب العادل من

الضريبة يؤدي إلى عدم قدرة الدولة على القيام بواجباتها في توفير الخدمات العامة Services Public وكذلك المزايا الاجتماعية Social Benefits (عبد القادر، ٢٠١٩).

وأدى ظهور الحاسبات الإلكترونية وتطورها المذهل خلال الفترة الأخيرة إلى طفرة كبيرة في مجال تشغيل ومعالجة البيانات المالية والمحاسبية وتطور نظم المعلومات المحاسبية، وتعمل نظم المعلومات المحاسبية على زيادة قيمة المعلومات وزيادة السرعة في معالجة البيانات المالية بأنظمة المعلومات المحاسبية الآلية، وذلك سوف يؤدي إلى سرعة الحصول على المعلومات المالية للمنظمات (Zulkarnain-2009).

ومن أهم سمات العصر الحالي انتشار شبكات الاتصالات واستخدام تكنولوجيا الحاسبات الإلكترونية، وزيادة التعاملات من خلال التجارة الإلكترونية، ولقد أحدثت تلك الشبكات تأثيراً ملحوظاً على منهجية وأساليب المحاسبة، وخاصة فيما يتعلق بإعداد التقارير المالية والمحاسبية للمنشآت، والمحاسبة على العمليات والصفقات والخدمات التي تتم بما في ذلك التعاملات المصرفية، والفواتير الإلكترونية، والاستعلام عن السلع، وإبرام العقود وعقد الصفقات بواسطة أساليب وطرق غير منظورة من خلال شبكة الإنترنت.

وقد قامت المنشآت بالاستعانة بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية لما لها من مزايا خاصة المتعلقة باستدعاء هذه البيانات وفقاً لاحتياجات ووظيفة المستخدم بسرعة ودقة متناهية؛ لتساعد مستخدميه في اتخاذ القرارات الإدارية والاستراتيجية.

وفي ضوء ما تقدم؛ نبعت فكرة البحث الحالية في دراسة جودة المعلومات المحاسبية في الحد من الآثار السلبية للتجنب والتهرب الضريبي في مصر.

مشكلة البحث

يتوقف تحديد مدى كفاءة وفاعلية الإدارة الضريبية على ما يعرف بالفجوة الضريبية Tax Gap، أي الفرق بين الضرائب التي يتم تحصيلها فعلاً والضرائب التي ينبغي تحصيلها وفقاً للقوانين السارية (2017HM Revenue & Customs)، بما في ذلك الضرائب التي لم يتم تحصيلها فعلاً، كالتأخرات الضريبية أو التهرب أو التجنب الضريبي، والتي قد ترجع إلى عدم وضوح التشريعات واللوائح والتعليمات الضريبية وأي شكل آخر من أشكال عدم الالتزام الضريبي (عبد القادر، ٢٠١٩).

ومن خلال عمل الباحث ومعايشته بمصلحة الضرائب المصرية لمدة زادت عن (١٨) سنة، لاحظ أن حد التسجيل بقانون الضريبة على القيمة المضافة يمثل لبعض المكلفين ثغرة لعدم الالتزام الضريبي؛ مما يعد ذلك سبباً رئيساً لممارسة أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي، من خلال عدم التسجيل في المواعيد المحددة قانوناً، وكذلك عدم قدرة الإدارة الضريبية على إحكام رقابة وضبط المجتمع الضريبي من خلال الآليات الحالية، ويتضح ذلك من خلال تفاقم مشكلة التجنب أو التهرب الضريبي للمكلفين الممتنعين عن التسجيل طواعية أو للمسجلين غير الملزمين بأحكام القانون.

كما أن التطور التكنولوجي أدى إلى أن جميع المهام المحاسبية تتم من خلال نظام معلومات محاسبي بالحاسب الآلي وبالتالي تصبح لدينا مشكلة مدي جودة المعلومات المحاسبية

المستخرجة منها وأثرها على التجنب والتهرب الضريبي، وضعف الرقابة على هذه المهام والأعمال الالكترونية يسهم في زيادة ممارسة أساليب التجنب والتهرب الضريبي، ومن ثم وجود مخاطر تؤثر على الضريبة المستحقة على نشاط المنشأة. ويؤكد على ما لاحظته الباحثة، ما تشير إليه التقديرات غير الرسمية؛ حيث تشير إلى أن حجم المتأخرات الضريبية في مصر يقدر بأكثر من (١٣٠) مليار جنيه، فيما يبلغ حجم التهرب من الضرائب نحو (٤٠٠) مليار جنيه (مجلة الأسواق العربية، ٢٠١٩).

وعلى الرغم من ذلك ونظراً لعدم وجود أرقام تفصيلية عن الحصيلة الضريبية من القطاعات الاقتصادية المختلفة فلا يمكن تقييم الفجوة الضريبية في مصر على الوجه الصحيح، ولكن من المتوقع أنها كبيرة، خاصة إذا أخذنا في الاعتبار أن أحد أهم أسباب الفجوة الضريبية ناتج عن عدم الالتزام الضريبي الذي يرجع إلى عدم كفاءة الإدارة الضريبية (عبد القادر، ٢٠١٧).

وفي ضوء ما سبق يمكن بلورة مشكلة البحث في الإجابة على الأسئلة التالية:

١. ما مفهوم كل من التجنب والتهرب الضريبي، وما العوامل التي أدت إلى كل منهما؟
٢. ما أثر جودة المعلومات المحاسبية على التجنب والتهرب الضريبي؟
٣. هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد عينة الدراسة حول محاور استبانة الحد من التجنب والتهرب الضريبي طبقاً لمتغير الوظيفة (محاسبين وخبراء ضرائب، العاملين بمصلحة الضرائب، الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب).
٤. ما الحلول المقترحة التي يمكن استخدامها للحد من التجنب والتهرب الضريبي؟

منهج البحث وأداته

استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي؛ لمناسبتها طبيعة الدراسة الحالية؛ حيث إن الباحث استعان بالمنهج الوصفي في وصف مشكلة الدراسة وتحديد أبعادها، من خلال تحليل الأدبيات ذات الصلة، والوقوف على بعض البيانات، وتفسيرها في محاولة لفهم العوامل التي ساهمت في التجنب والتهرب الضريبي والمرتبطة بتطبيق قانون الضريبة على القيمة المضافة، كما استخدم المنهج لاستنباط بعض الحلول المقترحة للحد من التجنب والتهرب الضريبي في ضوء ما استخلصته الدراسة.

كما استعانت الدراسة باستبيان تم توجيهه لعينة بلغت (٢٢٢) فرداً من المحاسبين وخبراء الضرائب، والعاملين بمصلحة الضرائب، والممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب.

أهداف البحث

في ضوء مشكلة البحث وأهميته، فإن الهدف الرئيس للدراسة هو الوصول إلى حلول مقترحة للحد من التجنب والتهرب الضريبي، وتتمثل الأهداف الفرعية للدراسة في:

١. التعرف على مفهوم كل من التجنب والتهرب الضريبي، العوامل التي أدت إلى كل منهما.
٢. توضيح أثر جودة المعلومات المحاسبية على التجنب والتهرب الضريبي.

٣. تحديد الفروق الإحصائية بين متوسطات درجات أفراد عينة الدراسة حول محاور استبانة الحد من التجنب والتهرب الضريبي طبقا لمتغير الوظيفة (محاسبين وخبراء ضرائب، العاملين بمصلحة الضرائب، الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب).
٤. التوصل إلى حلول مقترحة يمكن استخدامها في الحد من التجنب والتهرب الضريبي.

فروض الدراسة

تمثلت فروض البحث فيما يلي:

١. توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد عينة الدراسة حول عوامل التجنب والتهرب الضريبي والتي تعزي إلى متغير الوظيفة (محاسبين وخبراء ضرائب، العاملين بمصلحة الضرائب، الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب).
٢. توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد عينة الدراسة حول مقترحات الحد من التجنب والتهرب الضريبي والتي تعزي إلى متغير الوظيفة (محاسبين وخبراء ضرائب، العاملين بمصلحة الضرائب، الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب).

حدود البحث

التزمت الدراسة بالحدود الآتية:

- ١- **حدود موضوعية:** حيث التزمت الدراسة بمفهوم وأثر جودة المعلومات المحاسبية على التجنب والتهرب الضريبي طبقا لقانون الضريبة على القيمة المضافة بمصلحة الضرائب المصرية الصادر بالقانون رقم ٦٧ لسنة ٢٠١٦ وتعديلاته ولائحته التنفيذية،
- ٢- **حدود بشرية:** حيث طبقت الدراسة على عينة بلغت (٢٢٢) فردا من المحاسبين وخبراء الضرائب، والعاملين بمصلحة الضرائب، والممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب.
- ٣- **حدود زمنية:** تم تطبيق الدراسة الميدانية خلال السنة الضريبية ٢٠١٩.

أهمية البحث

في ضوء مشكلة البحث، تتبع أهمية البحث لكل من: الدولة، والإدارة الضريبية، والممولين، وبيان ذلك على النحو الآتي:

١- أهمية البحث للإدارة الضريبية

يقدم البحث مجموعة من الحلول التي قد تفيد الإدارة الضريبية في التغلب على مشكلة التجنب والتهرب الضريبي، خاصة الناتجة من عدم تقدم الممولين للتسجيل طوعية أو تحصيلهم للضريبة دون وجه حق واستغلالهم ثغرة وجود حد تسجيل وعدم وجود آليات وامكانات تمكن الإدارة الضريبية من الوصول لحجم الأعمال الحقيقي لهم.

٢- أهمية البحث للمكلف

من المحتمل أن يساعد البحث الحالي في الحفاظ على استمرار التزام المسجل وجذب المكلف من خلال القضاء على مشكلة التجنب والتهرب الضريبي ومعاقبة غير الملتزمين

ضريبيا حتى يشعر الملتزم ضريبيا بشيء من العدالة لا ينتقص من التزامه بما يعود بالأثر الإيجابي على الحصيلة الضريبية.

٣- أهمية البحث للدولة

كما قد تفيد الحلول التي يتوصل إليها البحث الدولة من حيث المساهمة في منع التجنب الضريبي والقضاء على التهرب الضريبي، وبالتالي إمكانية زيادة الإيرادات بالموازنة العامة للدولة.

الدراسات السابقة

قام الباحث بفحص الدراسات السابقة وصنفها بحسب متغيري الدراسة إلى صنفين: دراسات ركزت على التجنب والتهرب الضريبي، وأخرى ركزت علي جودة المعلومات المحاسبية، وعرضها الباحث من حيث أهدافها، وأهم ما توصلت إليه، وتم عرضها زمنيا من الأقدم إلى الأحدث، وتفصيل ذلك على النحو الآتي:

أ- دراسات ركزت على التجنب والتهرب الضريبي: ومن أهمها ما يلي:

١. هدفت دراسة Christine (٢٠١٤) إلى توضيح كيفية تأثير التركيز على التجنب الضريبي بالضرائب العامة على خيارات الرافعة المالية للشركات المساهمة في فهم هيكل رأس المال، وأشارت الدراسة إلى أن الشركات التي تركز على استراتيجية تجنب الضريبة العامة تقدر خصومات الفائدة من الديون وترغب في الحفاظ على رافعة مالية أعلى، تماشيا مع نظرية المقايضة، وأن الشركات التي تتجنب الضرائب العامة المسبقة هي أكثر قوة في حدث إعادة التمويل مقارنة بالشركات الأخرى إلا أن تضمين أداة للتجنب الضريبي تؤدي إلى حدوث انحياز لتأثير التهرب الضريبي على الرافعة المالية بشكل قوي وذلك باستخدام طرق بديلة، وهو إجراء من المرجح أن يكون مؤكداً من التهرب الضريبي المسيء.

٢. كما هدفت دراسة الدالي (٢٠١٥) توضيح واقع إجراءات التدقيق الضريبي في الدوائر الضريبية في سورية وأثر ذلك على التهرب الضريبي، وتوصلت إلى أنه يوجد علاقة ارتباط طردية بين تخطيط التدقيق الضريبي وإمكانية اكتشاف التهرب الضريبي، وأن ضعف قيام بعض مراقبي الدخل بإجراءات التحقق من الدفاتر والسجلات المحاسبية وجمع عدد كاف من الأدلة والقرائن يسهم في تخفيض تدعيم مصداقية التدقيق الضريبي، وتخفيض إمكانية اكتشاف التهرب الضريبي، وأخيرا أن إعداد مراقب الدخل للتقرير النهائي بشكل يتضمن إشارة واضحة إلى مدى انسجام القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ومع مواد القانون الضريبي وكذلك الالتزام بالمعايير المقبولة عموما يساعد في اكتشاف التهرب الضريبي.

٣. وهدفت دراسة إبراهيم (٢٠١٦) توضيح أسلوب التكلفة العكسي على التعاملات من السلع والخدمات التي تتم بين غير المقيمين والمقيمين لمكافحة التجنب الضريبي في حالة عدم قيام غير المقيمين بتعيين وكيل أو ممثل لهم يكون مسئول عن حساب الضريبة وتوريدها، وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير معنوي عند تطبيق التكلفة العكسي ينعكس على مكافحة التجنب الضريبي الناتج من عدم قيام غير المقيمين بالتسجيل أو تعيين وكيل لهم يكون

مسئول عن قياس الوعاء الخاضع للضريبة وكذا حساب الضريبة وتوريدها، بالإضافة إلى مساهمة أسلوب التكليف العكسي في زيادة الإيرادات الضريبية لضريبة القيمة المضافة.

٤. وقد هدفت دراسة سليمان (٢٠١٦) دراسة أسباب زيادة الفجوة الضريبية وبيان أثر الأبعاد الثقافية لهوفستيد (تفاوت السلطة، تجنب عدم التأكد، الفردية مقابل الذكورية، التوجه بالمدى طويل الأجل) على هذه الزيادة، وتم اقتراح نموذج لبيان أثر العوامل المؤثرة على أبعاد الفجوة الضريبية الممثلة في التهرب والتجنب الضريبي والاقتصاد الخفي، وتوصلت الدراسة من خلال اختبار الفروض إلى أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الأبعاد الثقافية لهوفستيد (مسافة السلطة، تجنب عدم اليقين، الفردية، الانثوية) وبين أبعاد الفجوة الضريبية.

٥. في حين هدفت دراسة السديري (٢٠١٨) إلى اكتشاف أثر مستوى الوعي الضريبي على مدى التزام الأفراد والمنشآت بالضريبة وبالتالي الحد من الهدر الضريبي، وقد توصلت الدراسة إلى أن مستوى إدراك المحاسبين ومراجعي الحسابات بالمملكة العربية السعودية لمفهوم وأهمية الوعي الضريبي مرتفع، وأن هناك قصور في تدريب كلا من المحاسبين ومراجعي الحسابات في مجال التهرب الضريبي وسبل مكافحته والذي يرجع إلى حداثة الضرائب بوضعها الحالي بالمملكة العربية السعودية، كما أن جودة التأهيل العلمي والعملية للمحاسب والمراجع يضمن أداء عمله على الوجه الأكمل ويساعد في تدعيم قدراتهم على اكتشاف ومنع قيام المكلفين بالتهرب الضريبي.

٦. وهدفت دراسة خميس (٢٠١٨) إختبار ما إذا كانت هناك علاقة ارتباط بين التهرب الضريبي للشركات المصرية بالعوائد المدينة (تكلفة الإقتراض) من جهة، وعما إذا كان لمستوى تمثيل الملكية المؤسسية بهيكل الملكية للشركات المصرية المسجلة تأثير ضاغط في إتجاه تخفيض حدة هذه العلاقة من جهة أخرى، وتوصلت الدراسة إلى إثبات العلاقة المعنوية العكسية بين التهرب الضريبي وتكلفة الاقتراض وأن التهرب الضريبي يعتبر مصدراً بديلاً عن الاقتراض من الغير، وكلما زاد تواجد ملاك تابعين لمؤسسات بهيكل الملكية للشركات المصرية كلما زادت جودة الرقابة وحوكمة الشركات، بالشكل الذي يمكن معه الحد من قوة وشراسة العلاقة العكسية بين التهرب الضريبي وتكلفة الإقتراض.

٧. وهدفت دراسة محمد- بغدادي (٢٠١٩)، إلى دراسة العلاقة بين التجنب الضريبي وعدم التماثل في سلوك التكاليف، وتوصلت النتائج إلى وجود علاقة طردية بين التجنب الضريبي والسلوك غير المتماثل للتكلفة، وقامت الدراسة على استخدام مقياس للتجنب الضريبي يعتمد على الفرق بين معدل الضريبة الفعلية ومعدل الضريبة الاسمي المقرر وفقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والتعديلات التي تمت عليه، وبأخذ في الإعتبار التقلبات التي حدثت في معدلات الضرائب خلال فترة الدراسة وأشارت النتائج إلى تجلّي العلاقة بشكل أوضح في الشركات التي تواجه مستويات تشتت مرتفع في التدفقات النقدية التشغيلية، وكذلك في الشركات التي تتبع استراتيجية احتفاظ مرتفع بالنقدية.

٨. هدفت دراسة الخولي (٢٠١٩) إلى تحديد مدي مساهمة الضريبة على القيمة المضافة في تحقيق التنمية المستدامة، وتناولت عرض مواد القانون وأحكامه وأهدافه ونطاق الخضوع والأسعار الضريبية المطبقة والواقعة المنشئة للضريبة، واوصت الدراسة بضرورة تخفيض

سعر الضريبة على القيمة المضافة وفرض الضريبة بسعر (صفر%) بدلا من (٥%) والسماح برد الضريبة غير المباشرة على أجزاء الآلات والمعدات وقطع الغيار.

٩. وأخيرا هدفت دراسة حسين (٢٠٢٠) تحليل العلاقة بين غموض التقارير المالية، أداء المسؤولية الاجتماعية، وممارسات التجنب الضريبي، وبين خطر الانهيار المستقبلي لأسعار أسهم الشركات ذات التصنيف في مؤشر البورصة المصرية للاستدامة، وتوصلت الدراسة إلى أن احتمال حدوث خطر الانهيار المستقبلي لسعر سهم الشركة، يرتبط بعلاقة موجبة وذات تأثير معنوي مع كل من مستوى غموض التقارير المالية، ودرجة ممارسات التجنب الضريبي.

ب- دراسات ركزت على جودة نظم المعلومات المحاسبية: ومن أهمها ما يلي:

١. هدفت دراسة الجمهودي، بدير (٢٠١٩) دراسة أثر خدمات التأكيد لمراقب الحسابات علي تحسين جودة معلومات التقارير المالية في بيئة الأعمال المصرية، وأوضحت نتائج الدراسة الميدانية وجود تأثير لخدمات التأكيد المهني علي تحسين جودة معلومات التقارير المالية، حيث يوجد تأثير لكلا من تأكيد المعلومات المالية المستقبلية، وتأكيد مدي الالتزام بقواعد الأداء البيئي، وتأكيد مدي الالتزام بقواعد حوكمة الشركات علي تحسين جودة معلومات التقارير المالية، وأوصت الدراسة بضرورة زيادة التأهيل العلمي والعمل لمراقب الحسابات للقيام بأداء خدمات التأكيد، و صدور معايير مهنية لتتضمن إرشادات بشأن شكل ومحتوي التقارير التي تعدها الشركة بهذا الخصوص، مع ضرورة إلزام الشركات بإعداد مثل هذه التقارير وضرورة تأكيد مراقب الحسابات عليها.

٢. وهدفت دراسة خيرة، قويدر (٢٠١٩) إلى التعرف على مفهوم المعلومات المحاسبية، وجودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي، وأثر جودة المعلومة المحاسبية على الإفصاح المحاسبي من خلال دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته، وتوصلت الدراسة بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، و عدم توفر المقومات الكافية لتحقيق الإفصاح المحاسبي بشكل مقبول من شأنه ان يضعف من الثقة في المعلومات المحاسبية، كما أن عدم وجود علاقة ذات الدلالة الإحصائية بين المستوي التعليمي والخبرة المهنية وعلاقتها بجودة المعلومات المحاسبية، واوصت الدراسة بالاهتمام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية من اجل ضمان الحصول على معلومات ذات جودة، وتحقيق إفصاح محاسبي بصورة صادقة وشفافة، وبذل جهد أكثر لتعديل مختلف القوانين و التشريعات لتتماشى مع التطورات في مختلف الدول ومتطلبات الإفصاح المحاسبي.

٣. وتمثلت أهداف دراسة شقفة (٢٠٢٠) في قياس دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية للمؤسسات الحكومية الفلسطينية، وتوصل الباحث إلى نتائج أهمها أن التقارير المالية الصادرة عن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية تتسم بالحيادية والتمثيل للوقائع والأحداث وفق الضوابط القانونية والمعايير المهنية وأنها تمكن متخذي القرارات من المفاضلة بين البدائل وتدعم اتخاذ القرارات المناسبة. ولقد أوصى الباحث بضرورة تطوير نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية والعمل على زيادة كفاءة وسرعة المعالجات المحاسبية مع إلزام المؤسسات

الحكومية بتطبيقها لضمان الحصول على التقارير المالية وفق الضوابط القانونية، مع توفير بيئة قانونية وإدارية مستقرة تتلاءم مع تطبيق نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

٤. استهدفت دراسة محمد ٢٠٢٠، التعرف على أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية، والتعرف على مدى اعتماد الإدارة في استخدام النظم في تدعيم خططها ورقابة عملياتها، وتناولت مفهوم النظام وأنواعه، ومفهوم جودة المعلومات المحاسبية، وأظهرت النتائج ضرورة توافر الخبرة في استخدام نظم المعلومات المحاسبية لمعدي التقارير المالية، وأن التقارير المالية التي أعدت وفق نظم المعلومات المحاسبية تساعد إلى اتخاذ قرارات رشيدة، كما أن الاعتماد على نظم المعلومات المحاسبية يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية، وتطبيق نظم المعلومات المحاسبية يساهم على تحقيق أهداف الشركة، وأوصت بأنه ينبغي على الشركة الاهتمام أكثر بالعملية الرقابية لتأثيرها الكبير على تقليل المصروفات وزيادة الإيرادات.

وباستقراء الدراسات السابقة يتضح الآتي:

١. أن قانون الضريبة على القيمة المضافة جاء لحل الكثير من المشكلات التي كان يتسبب فيها قانون الضريبة العامة على المبيعات كالتجنب والتهرب الضريبي بسبب تعدد حدود التسجيل والفئات الضريبية، إلا أن هناك مشكلة التجنب والتهرب الضريبي مازالت قائمة.
٢. ينبغي أن يتم التأهيل الذاتي للفاحصين وتنمية قدراتهم المحاسبية والإحصائية والرياضية قبل العمل بأحكام القانون.
٣. تلجأ بعض الشركات إلى التجنب الضريبي كأداة فعالة للحفاظ على رافعة مالية عالية تستفيد منها عند إعادة التمويل مقارنة بالشركات الأخرى.
٤. أنه يمكن الحد من التهرب الضريبي من خلال زيادة إجراءات الفحص الضريبي كالخطيط وجمع الأدلة والقرائن وكذلك التحقق من التزام الشركات بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة بالشكل الذي يساعد في اكتشاف التهرب الضريبي.
٥. يمكن مكافحة التجنب الضريبي بالضريبة على القيمة المضافة من خلال أسلوب التكلفة العكسي على التعاملات من السلع والخدمات التي تتم بين المقيمين وغير المقيمين.
٦. يمكن الحد من التهرب الضريبي من خلال زيادة الوعي الضريبي للمحاسبين ومراجعي الحسابات بالشكل الذي يمكنهم من منع الممولين من التهرب الضريبي.
٧. أن هناك علاقة بين تكلفة الاقتراض والتهرب الضريبي حيث قد يكون التهرب الضريبي أحد المصادر البديلة التي تغني عن الاقتراض.
٨. أن الاهتمام بالجانب السلوكي لدى الأفراد لبيان أهمية ودور الضريبة على حياتهم العامة، يحد من التجنب والتهرب الضريبي.

٩. ان الشركات التي تلجأ إلى التجنب أو التهرب الضريبي من خلال الغموض في التقارير المالية، يحتمل حدوث انهيار مستقبلي لأسعار الأسهم الخاصة بها لتخلفها عن أداء دورها الاجتماعي.

١٠. زيادة الوعي بأهمية جودة المعلومات المحاسبية خصوصاً في المؤسسات الاقتصادية لضمان مصداقيتها وبعث الثقة فيها.

وتمتاز الدراسة الحالية عن سابقتها في توضيح أثر وعلاقة جودة المعلومات المحاسبية بالتجنب والتهرب الضريبي، وإمكانية وضع حلول مقترحة للحد من التجنب والتهرب الضريبي.

خطة البحث

اشتملت الدراسة على ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول- علاقة جودة المعلومات المحاسبية بالتجنب والتهرب الضريبي.

المبحث الثاني- الدراسة الميدانية.

المبحث الثالث –الخلاصة والنتائج والتوصيات.

- مراجع الدراسة. - ملحق رقم (١) استبانة الدراسة.

المبحث الأول

علاقة جودة المعلومات المحاسبية بالتجنب والتهرب الضريبي

تمهيد

تقوم فكرة الضرائب غير المباشرة على فرض الضريبة على السلع والخدمات على أن يتحمل عبء هذه الضريبة المستهلك النهائي، ولما كان من المستحيل على الإدارة الضريبية أن تتعامل مع كافة المستهلكين فقد استقر المشرع على وجود أشخاص طبيعيين أو معنويين وسطاء بين المستهلكين والإدارة الضريبية كالممول.

ويقصد بالمول هو الشخص الطبيعي أو الشخص الاعتباري الذي يمارس نشاط داخل الدولة ويقوم باستخراج التراخيص اللازمة من الجهات المختصة، كترخيص مزاولة النشاط من الغرفة التجارية، والسجل التجاري من غرفة السجل التجاري، والبطاقة الضريبية من مصلحة الضرائب العامة على الدخل وعندها يطلق عليه مول، وعند خضوع نشاطه وتوافر الشروط اللازمة للتسجيل بالضريبة على القيمة المضافة يطلق عليه مكلف.

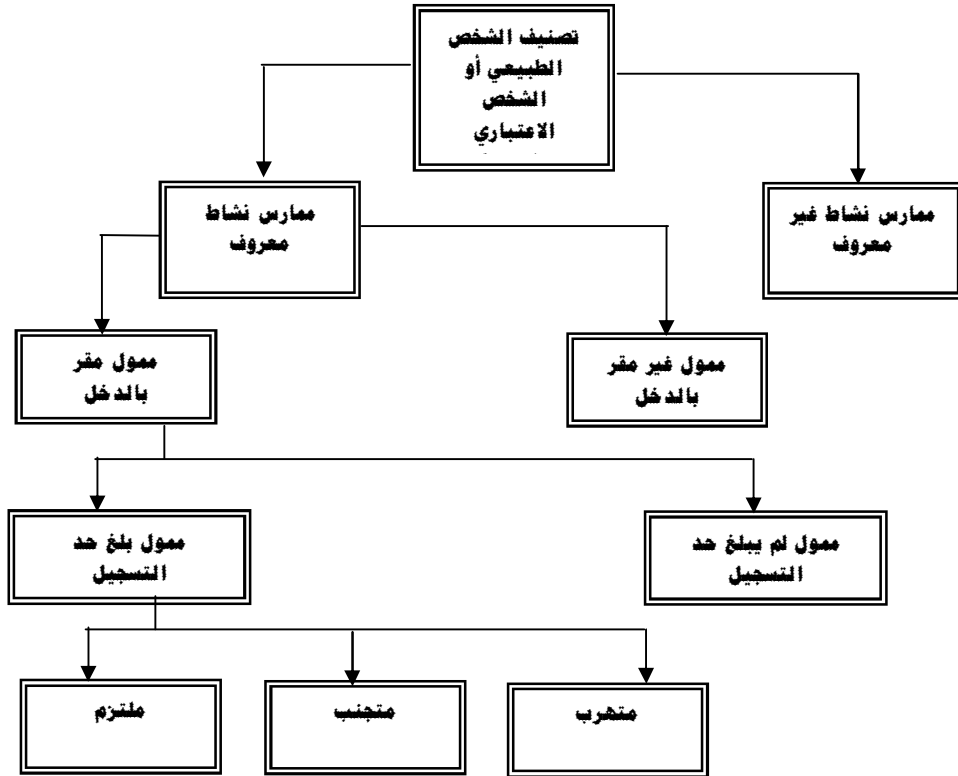
ويقصد بالمكلف هو الشخص الطبيعي أو الشخص الاعتباري خاصاً كان أو عاماً المكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للإدارة الضريبية سواء كان منتجاً أو تاجراً أو مؤدياً لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة بلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه في القانون، وكل مستورد أو مصدر أو وكيل توزيع، لسلعة أو لخدمة خاضعة للضريبة مهما كان حجم معاملاته، وكذلك

د. غريب محمد عبد العزيز

كل منتج أو مؤد أو مستورد لسلعة أو لخدمة منصوص عليها في الجدول المرافق للقانون مهما كان حجم معاملاته (مادة (١)، قانون الضريبة على القيمة المضافة، ٢٠١٦)، ويلتزم المكلفون بتحصيل الضريبة والإقرار عنها وتوريدها للإدارة الضريبية في المواعيد المنصوص عليها في القانون (مادة (٤)، قانون الضريبة على القيمة المضافة، ٢٠١٦).

ونظرا للدور بالغ الأهمية الذي يقوم به المكلف فهو مطالب بالتسجيل لدي مصلحة الضرائب، ويطلق عليه بعد التسجيل المسجل، حيث يقوم بتحصيل الضريبة عند بيع السلع والخدمات وتوريدها وفق إقراره للإدارة الضريبية وفقاً للتطبيق الصحيح للقانون، ويعتبر ما يحصله المسجل من ضريبة أمانة عليه أدائها.

وفيما يلي تصنيف الشخص الطبيعي أو الشخص الاعتباري ضريبياً، بحسب ممارسة النشاط، والتفريعات التي يمكن أن تندرج تحت كل صنف، بما يتناسب وأحكام قانون الضريبة على الدخل وقانون الضريبة على القيمة المضافة بحسب ما يوضحه شكل رقم (١).



شكل رقم (١) تصنيف الشخص الطبيعي أو الشخص الاعتباري ضريبياً

المصدر: من إعداد الباحث.

يتضح من الشكل السابق أنه يصنف الشخص الطبيعي أو الشخص الاعتباري ضريبيا إلى:

أ- ممارس نشاط غير معروف لم يتم باستخراج أي تراخيص مزاوله النشاط ولا تعرف عنه مصلحة الضرائب أي شيء ويندرج تحت الاقتصاد غير الرسمي ويعتبر متهرب كليا.

ب- ممارس نشاط معروف: وهو الذي قام باستخراج تراخيص لمزاولة النشاط من الجهات المختصة وخاصة البطاقة الضريبية التي تثبت النشاط بمصلحة الضرائب-الضريبة العامة على الدخل ويكون:

١. **ممول غير مقر بالدخل:** وهو لا يقوم بالإقرار عن توريده بضرائه الدخل، وعلى الرغم من أنه قد يكون بلغ حد التسجيل، ومخاطب بأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة فلم يتم أيضا بالتسجيل بالضريبة على القيمة المضافة، وهو يعتبر متهرب كليا من الضريبة على القيمة المضافة وضريبة الدخل.

٢. **ممول مقر بالدخل:** يقوم بالإقرار عن توريده بضرائه الدخل وينقسم إلى:

● **ممول لم يبلغ حد التسجيل:** وهو ممول غير مكلف وملتزم بالإقرار بضرائه بالدخل عن دخلة، ولم يبلغ حد التسجيل بالضريبة على القيمة المضافة، وهو غير مخاطب بأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة، مع ملاحظة أن الممول يمكن ان يمارس أسلوب التجنب الضريبي من خلال عدم الوصول بحجم أعماله إلى حد التسجيل المقرر قانونا متعمد ذلك، أو ممارسة النشاط في الأنشطة المعفاة أو غير الخاضعة للقانون.

● **ممول بلغ حد التسجيل:** وهو ممول مكلف لأنه بلغ حد التسجيل ومخاطب بأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة ويصنف إلى ثلاث تصنيفات كالتالي:

- **متهرب:** وهو ممول ومكلف وغير ملتزم ضريبيا، وقد يقوم بالإقرار عن جزء أو كل توريده بضرائه الدخل، وعلى الرغم من أنه قد يكون بلغ حد التسجيل ومخاطب بأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة؛ فإنه لم يتم بالتسجيل، وهو متهرب ضريبيا بالضريبة على القيمة المضافة.

- **متجنب:** وهو ممول مكلف ملتزم ضريبيا ويقوم بالإقرار عن توريده بضرائه الدخل ويتعمد عدم التعامل في السلع الخاضعة للقانون ويقتصر أعماله على السلع المعفاة أو التعامل في سلع تخضع بالحد الأدنى للضريبة كالصادرات فقط، حتى لا يصبح مخاطب بأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة؛ ولذا فإنه لم يتم بالتسجيل ويعتبر متجنب ضريبيا.

- **ملتزم:** وهو الذي يقر عن كافة توريده بانتظام بالضريبة العامة على الدخل وقام بالتسجيل في المواعيد القانونية وملتزم بأحكام قانون الضريبة على القيمة المضافة.

وتعرض البحث لمفهوم كل من التجنب والتهرب الضريبي، والفرق بينهما، والعوامل التي تؤدي إلى التجنب والتهرب الضريبي الخاصة بالتشريع الضريبي، أو الإدارة الضريبية، أو الممول، وكذلك أثر جودة المعلومات المحاسبية على التجنب والتهرب الضريبي وفيما يلي توضيح ذلك.

أولاً- مفهوم التجنب والتهرب الضريبي

أ- مفهوم التجنب الضريبي

هو مجموعة من السياسات والإجراءات والوسائل التي تستخدمها الإدارة في الوصول إلى أقل عبء ضريبي مستحق تجاه الدولة المستضيفة، دون الخروج عن نصوص القانون الشكلية؛ إلا أنها قد تتضمن الخروج عن روح القانون ومقصد المشرع الضريبي، وبهدف تحقيق وفورات للاستخدام في أنشطة المنشأة المختلفة (محمد، بغدادي، ٢٠١٩).

أو هو عبارة عن قيام الشخص الطبيعي أو الاعتباري باستغلال ثغرة في القانون كحد التسجيل بالضريبة على القيمة المضافة أو التعامل في السلع المعفاة أو اقتصار النشاط على التصدير فقط وذلك لتجنب الخضوع لأحكام القانون بقصد، وينتج عن هذا الفعل عدم قيام الفاعل بدوره في المجتمع، بخلاف الآثار السلبية الأخرى على المسجلين، وتقوم منشآت الأعمال بالتجنب الضريبي بالضريبة على القيمة المضافة بأحد الصور التالية:

- التجنب الضريبي بتحجيم حجم الأعمال إلى ما قبل حد التسجيل المقرر قانوناً بغرض عدم القيام بالتسجيل.
- التجنب الضريبي بالتعامل في السلع والأنشطة المعفاة ضريبياً فقط.
- التجنب الضريبي بالتعامل في السلع التي يكون عليها سعر الضريبة عند أدنى حد كالصادرات فقط.

ب- مفهوم التهرب الضريبي

يعرف التهرب بأنه تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة، دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة، ويضيع عليها حقها (الدالي، ٢٠١٥)؛ فالتهرب الضريبي عبارة عن سلوك يستخدم فيه أدوات محاسبية يتم استخدامها بهدف الاستيلاء على أموال كان من المفترض أن تدخل الخزينة العامة للدولة (خميس، ٢٠١٨).

ويعبر التهرب عن مجموعة من الممارسات التي يقوم بها الممول الضريبي من خلال ترتيب أوضاع وشئون منشأته، بغرض تقليل العبء الضريبي المستحق عليه، أو عدم الدفع نهائياً، وذلك بالمقارنة بما كان ينبغي عليه دفعه بالفعل لصالح خزينة الدولة، ومستخدماً في ذلك أساليب احتيالية مخالفة للقوانين والتشريعات الضريبية المنظمة (محمد-بغدادى ٢٠١٩).

وخلاصة القول، أن التهرب الضريبي عبارة عن قيام الشخص الطبيعي أو الاعتباري بعمل مخالف لأحكام القانون سواء بقصد أو بدون قصد للجهل بالقانون، وينتج عن هذا الفعل ضياع لمستحقات الخزينة العامة للدولة بسبب عدم قيام المواطن بدوره الإيجابي في المجتمع، وتقوم منشآت الأعمال بالتهرب الضريبي بأحد الصور التالية:

- ممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي أو إنشاء أو تشغيل أي مصنع أو معمل لإنتاج أية سلعة أو تأدية أية خدمة من السلع والخدمات دون استخراج أي مستندات أو تراخيص لمزاولة النشاط من الجهات الرسمية.
- عدم التقدم للتسجيل نهائياً بالضريبة على القيمة المضافة على الرغم من ممارسة النشاط.
- القيام بالتسجيل وإخفاء الأعمال عن مصلحة الضرائب وعدم الإقرار عن أي أنشطة أو إيرادات أو سداد الضريبة المستحقة.

- التسجيل بمصلحة الضرائب – القيمة المضافة وعدم الإقرار عن جزء أو كل الأعمال بحجة وجود مكلفين آخرين لم تقم الإدارة الضريبية بتسجيلهم ومن وجهة نظرهم هذه هي العدالة الضريبية.
 - عدم التسجيل وتحصيل الضريبة ضمناً أو بشكل صريح في بعض الأحيان وذلك لعدم ثقتهم في قدرات الجهاز الضريبي على إحكام ورقابة المجتمع الضريبي.
 - خصم الضريبة أو ضريبة الجدول كلياً أو جزئياً دون وجه حق بالمخالفة لأحكام وحدود الخصم.
 - استرداد الضريبة أو ضريبة الجدول كلها أو بعضها دون وجه حق مع العلم بذلك.
 - تقديم مستندات أو سجلات مزورة أو مصنوعة للتخلص من سداد الضريبة وضريبة الجدول كلها أو بعضها.
 - عدم إصدار المسجل فواتير عن مبيعاته من السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة وضريبة الجدول.
 - إصدار غير المسجل لفواتير محملة بالضريبة وضريبة الجدول.
 - اصطناع فواتير للغير دون أن تكون صادرة عن عمليات بيع حقيقية، وتقع المسؤولية بالتضامن بين مصدر الفاتورة المصطنعة والمستفيد منها.
 - حيازة السلع الخاضعة للضريبة بقصد الاتجار مع العلم بأنها مهربة.
- ثانياً- العوامل التي تؤدي إلى التجنب أو التهرب الضريبي**
- ترجع العوامل التي تؤدي إلى التجنب أو التهرب الضريبي إلى ثلاث عوامل رئيسة هي: عوامل تخص قانون الضريبة على القيمة المضافة، وعوامل تخص الإدارة الضريبية، وعوامل تخص الممول نفسه، وفيما يلي توضيح ذلك:
- أ- عوامل تخص قانون الضريبة على القيمة المضافة**
- أن ضريبة القيمة المضافة من وجهة نظر فقهاء الضرائب عبارة عن ضريبة تفرض على الإنتاج في كافة مراحله وتتمثل في الزيادة في قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج وهي ضريبة تفرض على قيمة مساهمة المشروع أو المنشأة في العملية الإنتاجية (عبد المنعم، ٢٠٠٧).
- ووفقاً لقانون الضريبة على القيمة المضافة فإنه على كل من بلغ حد التسجيل القانوني (٥٠٠ ألف جنيه) أن يتقدم إلى الإدارة الضريبية بطلب لتسجيل اسمه وبياناته على النموذج المعد لهذا الغرض وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ بلوغ رقم مبيعاته حد التسجيل (المادة ١٦)، قانون الضريبة على القيمة المضافة، ٢٠١٦).
- وقد اعتمدت العديد من الحكومات بشكل كبير على الضرائب غير المباشرة للحصول على إيرادات إضافية ولذا قد قامت بتسريع جميع تشريعاتها الضريبية إلى حد كبير، ونتيجة لذلك، هناك خطر متزايد على دافعي الضرائب يتمثل في مدى الاستعداد، ويوضح جدول رقم (١) جزء من الدليل المفصل على مستوى العالم لضريبة القيمة المضافة وضريبة السلع والخدمات ودليل ضريبة المبيعات مقارنة في تاريخ تطبيق الضريبة على القيمة المضافة وحد التسجيل وسعر الضريبة (Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide, 2019).

جدول رقم (١)

مقارنة بعض الدول في تاريخ تطبيق الضريبة على القيمة المضافة وحد التسجيل وسعر الضريبة

البلد	تاريخ التطبيق	حد التسجيل	الفئات
البانيا	٢٧ ابريل ١٩٩٥	حجم الأعمال السنوي من ٥ ملايين	٢٠%
الارجنتين	يناير ١٩٧٥	٦٠٠٠٠٠ بيزو أرجنتيني للبضائع ٤٠٠٠٠٠ بيزو أرجنتيني للخدمات	٢١% خفضت ١٠,٥% بالإضافة الى ٢٧%, ٠%, ٠%, معفاة
ارمنيا	١ يوليو ١٩٩٣	١١٥ مليون AMD للسنة التقويمية	٢٠%, ٠%
أوروبا	١ يناير ٢٠٠٧	لا يوجد	١,٥%, معفاة
استراليا	١ يوليو ٢٠٠٠	٧٥٠٠٠ دولار أسترالي (١٥٠ ألف دولار أسترالي للهيئات غير الربحية)	١٠%
كندا	١ يناير ١٩٩١	٣٠٠٠٠ دولار كندي	٥%
تشيلي	٣١ ديسمبر ١٩٧٤	لا يوجد	١٩%, معفاة وضرائب إضافية (تتراوح من ١٥% إلى ٥٠%)
كوستاريكا	٨ نوفمبر ١٩٨٢	لا يوجد	١٣% مخفضة بنسبة ٥% و ١٠%, معفاة وغير خاضعة للضريبة
اكوادور	٣١ ديسمبر ١٩٨١	لا يوجد	١٤% حتى مايو ٢٠١٧, ثم ١٢% أخرى ٠% ومعفاة
مصر	٧ سبتمبر ٢٠١٦	٥٠٠٠٠٠ جم حجم الأعمال السنوي	١٣% حتى ٣٠ يونيو ٢٠١٧ (١٤% اعتباراً من ١ يوليو ٢٠١٧) انخفاض بنسبة ٥% على الآلات والمعدات. ٠% أخرى على البضائع المصدرة وأخرى معفاة
فرنسا	١٠ ابريل ١٩٥٤	لا يوجد	٢٠% انخفاض ٢,١%, ٥,٥%, ١٠%, أخرى معفاة ومعفاة مع الانتماء
المانيا	١ يناير ١٩٦٨	لا يوجد	١٩% مخفضة ٧% أخرى معفاة ومعفاة مع الانتماء
اليونان	١ يناير ١٩٨٧	لا يوجد	٢٤% مخفضة ٦%, ١٣%, أخرى معفاة ومعفاة مع الانتماء
إيطاليا	١ يناير ١٩٧٣	لا يوجد	٢٢% مخفضة ٤% و ٥% و ١٠%, أخرى معفاة ومعفاة مع الانتماء
نيجيريا	١ ديسمبر ١٩٩٣	لا يوجد	٥%, أخرى خاضعة للضريبة بنسبة الصفر بالمانعة ومعفاة

Source: Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2019, EYGM Limited

ويتضح من الجدول السابق عدم وجود حد التسجيل في العديد من دول العالم بحسب ما جاء بدليل Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide إلا أنه ما زال العمل به وفق التشريع المصري بقانون الضريبة على القيمة المضافة، ويعتبر من أهم الأسباب الرئيسية

لعدم التزام الممولين ويرجع ذلك إلى عدم فهم الممولين فلسفة المشرع من مثل هذا التشريع، فوجود حد للتسجيل اوجد شيء من الضغينة بين المسجل والمكلف المخاطب بالتسجيل والذي يمتنع عن التسجيل سواء بإخفاء أعماله أو باي وسيلة أخرى مما يزيد من تفاقم مشكلة التجنب والتهرب الضريبي.

كما كان ينبغي ان يتبع تحديد حد التسجيل وضع وسائل وإمكانات تمكن من التعرف على مصداقية الممولين خاصة الذين ليس لديهم رغبة في التسجيل دون مبرر ومن هذه الوسائل الهامة وجود نظام معلومات محاسبي ضريبي متكامل بحيث يتضمن البيانات المحاسبية والضريبية للممولين (اسم الممول ورقم تسجيله الموحد، بيان السلعة، قيمة السلعة، والضريبة المستحقة دخل او قيمة مضافة) والتي تساعد في حصر المجتمع الضريبي وكافة التعاملات بدقة وتمكن الإدارة الضريبية من إحكام الرقابة على المجتمع الضريبي وبالتالي القضاء على مشكلة التجنب والتهرب الضريبي.

كما أن وجود العديد من السلع في قائمة الإعفاءات يتيح الفرصة للمكلفين في التعامل في السلع المعفاة دون غيرها حتى لا يكون مخاطب بأحكام القانون، وكذلك تدني سعر الضريبة لبعض الأنشطة كالصادرات (صفر%) يجعل المسجل يتعامل في التصدير فقط، ويصبح نشاط التصدير النشاط الظاهر للإدارة الضريبية، وأخيراً ارتفاع سعر الضريبة الذي قد يصل إلى (٢٢%) مما يدفع منشآت الأعمال إلى ممارسة أسلوب التجنب الضريبي بل والتهرب الضريبي خاصة في ظل الظروف الصعبة التي قد تمر بالمنشأة والتي تدفعها إلى توفير أي تدفقات نقدية خارجة منها لصالح سير الأعمال.

ب- عوامل تخص الإدارة الضريبية

تختص الإدارة الضريبية بالتحقق من قيام جميع المكلفين بالتسجيل في المواعيد القانونية وعدم لجوئهم إلى ممارسة أحد أساليب التجنب أو التهرب الضريبي، وكذلك عقب تسجيل المكلف فعلي الإدارة الضريبية التحقق من أن المسجل قام بالفعل بتحصيل وتوريد الضريبة وفقاً لصحيح أحكام القانون.

إلا أن زيادة التعقيد الناتج عن زيادة العبء الإداري على العاملين؛ لقلة العاملين بالإدارة الضريبية خصوصاً فيما يتعلق بحصر المجتمع الضريبي، وفحص وتحديد مقدار الضريبة المستحقة لجميع المسجلين وهو أمر صعب إدراكه؛ مما يجعل هناك قصور في أعمال الحصر والفحص قد يتيح المجال للفساد في حالات التجنب والتهرب الضريبي، وكذلك ظن البعض بعدم قوة وكفاءة الإدارة الضريبية في إحكام الرقابة على المجتمع الضريبي.

ويمكن قياس مدي كفاءة الإدارة الضريبية من خلال تحديد مقدار الفجوة الضريبية، ومما لا شك فيه أن الفجوة الضريبية قد زادت في السنوات الأخيرة، وترجع أسباب الفجوة الضريبية إلى سببين أساسيين هما: فجوة السياسة الضريبية، وفجوة عدم الالتزام الضريبي، الناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية، علاوة على التهرب والتجنب الضريبي، ولعلاج فجوة عدم الالتزام الضريبي يتطلب إعادة النظر في العلاقة مع الإدارة الضريبية من قبل المجتمع، وتوفير الدعم اللازم لذلك فنياً وإدارياً؛ لأن التخفيض الحقيقي في فجوة عدم الالتزام الضريبي لن يكون إلا من خلال الإدارة الضريبية (عبد القادر، ٢٠١٧).

ويوجد العديد من الآثار السلبية لفجوة عدم الالتزام الضريبي على الإيرادات العامة للدولة، وخاصة فيما يتعلق بمشكلة التهرب الضريبي، فكلما زاد عدم الالتزام الضريبي؛ زاد التهرب الضريبي؛ وبالتبعية زادت الفجوة الضريبية.

وخلاصة القول؛ ترجع فجوة عدم الالتزام الضريبي إلى عدم كفاءة الإدارة الضريبية للأسباب التالية:

- سوء توزيع العمالة على الإدارات الضريبية المختلفة؛ فتارة تعاني بعض الإدارات من التضخم، بينما تعاني البعض الآخر من العجز، وخاصة الإدارات المهمة كإدارات الفحص.
- تكرار العمل بالإدارات الضريبية عامة، ويتضح ذلك لدى كل من الموظفين بضرائب الدخل والضريبة على القيمة المضافة، خاصة في إدارات الحصر والتسجيل، وتقديم الإقرارات والسداد والفحص والدين ولجان الطعن؛ وذلك لأنهم يقوموا بما يعادل تقريبا نسبة ٨٠% من نفس العمل المكرر، ونسبة ٢٠% تقريبا من الأعمال المتعلقة بفنيات تطبيق القانون الضريبي الخاص.
- ازدواج في التكلفة الضريبية، بحيث يدفع أجر مرتين عن ذات العمل، في حين أنه كان يمكن توحيد إجراءات العمل، وتدارك ذلك بشيء من التوجيه والإدارة الكفاء، وفي ضوء الإمكانيات الحالية.
- عدم تفعيل استخدام تكنولوجيا المعلومات في كافة الأعمال الضريبية كالحصر والفحص والتحصيل ولجان الطعن.
- وجود بعض التحديات التي تتعلق بالفاحص الضريبي، والتي تحتاج إلى علاج وتتمثل فيما يأتي:

- نقص خبرات أو قدرات بعض العاملين بالفحص الضريبي؛ مما يزيد من مشكلة التهرب الضريبي وعدم التزام المجتمع الضريبي بأحكام القانون؛ الأمر الذي يؤثر سلبا في تحقيق الأهداف التشريعية الضريبية وخاصة الإيرادات السيادية، وإحداث فجوة ضريبية مرتقعة.

- تأثر الرأي الفني المحايد للفاحص الكفاء في ضوء وجود ضغوط مباشرة أو غير مباشرة من قبل رؤسائهم، خاصة عند عدم وجود نظام فحص موحد، لأنه غالبا ما يتأثر فكر الفاحصين قليلي الخبرة بآراء الرؤساء، وفقا لمؤهلاتهم وخبراتهم الضريبية؛ مما يكون له آثار سلبية؛ نتيجة الخطأ في التوجيه.

- عدم وجود فاحصين لديهم خبرة في مجال الفحص الضريبي بالضريبة على القيمة المضافة يستطيعوا نقل خبراتهم باستمرار سواء لظروف خاضعة لإرادتهم (عدم الرغبة في نقل الخبرة) أو خارج إرادتهم (النقل لمكان آخر، إتاحة فرصة عمل أفضل بمكان آخر، عدم القدرة على نقل الخبرة المكتسبة).

ج- عوامل تخص الممول

قد يشعر الممول بعدم وجود عدالة ضريبية من وجه نظره في نصوص التشريع الضريبي، الأمر الذي يدفعه للقيام بممارسات أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي؛ فقد يري

البعض أن القانون قد أصابه ولم يصب شريحة أخرى من الممولين سواء الذين يمارسون أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي.

فلقد أصبح حد التسجيل في ظل قانون الضريبة على القيمة المضافة لدى البعض ذريعة للتجنب والتهرب الضريبي؛ فالمشكلات الناتجة عن عدم تسجيل المكلفين المخاطبين بأحكام القانون من أكثر السبل لتطبيق حد التسجيل خاصة على المسجلين الملتزمين؛ لإحساسهم بعدم وجود عدالة ضريبية بينهم وبين غير المسجلين؛ بسبب إضافة المسجل ضريبة القيمة المضافة على السلع المباعة، في حين لا يضيف المكلف أي ضريبة على سعر البيع.

لذا فقد يلجأ المسجل لممارسة بعض الأساليب التي تمكنه من اتباع نفس أساليب الممولين الآخرين سواء أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي، ويلاحظ ذلك من خلال شكوي بعض المستهلكين من اتباع بعض التجار المسجلين وسائل ابتزاز خاصة عند طلب فاتورة ضريبية؛ فيفاجئ المستهلك بأن التاجر المسجل يقول له (سوف أضع لك ١٤% قيمة الضريبة على القيمة المضافة) مستغلا بذلك عدم وجود وعي ضريبي لدى المستهلك، وهذا يعد - بشكل آخر - عدم قيام المسجل بالالتزام بأحكام القانون؛ حيث إنه من المفترض أن السلعة متضمنة بالفعل ضريبة على القيمة المضافة على مدخلاته والتي قد تصل قبل مرحلة الاتجار تقريبا إلى ٨٠% وهنا نجد أنفسنا أمام مدخلين:

- إما أن التاجر قام بسداد الضريبة على مدخلاته بالكامل، ويتهرب من الضريبة على القيمة المضافة حتى لا يفصح عن نسبة هامش الربح الحقيقية.
- أو أن التاجر قام بالشراء من موردين سواء تجار أو منتجين صناعيين بدون ضريبة قيمة مضافة لما فيه من تبادل المصالح بين الطرفين.

وفي الحالتين هناك تهرب جزئي أو تهرب كلي لجميع مراحل التداول، وحتى يتم ضبط وإحكام الرقابة على المسجلين فلا ينبغي أن يكون هناك مكلف مسجل وآخر غير مسجل تحت مسمى حد التسجيل، وخاصة في غياب وجود نظام معلومات ضريبي متكامل وتطبيق كامل لاستخدام الفاتورة الالكترونية لجميع الممولين وخاصة المسجلين منهم.

ثالثا: أثر جودة المعلومات المحاسبية على التجنب والتهرب الضريبي:

تتمثل المعلومات المحاسبية في جميع ما تحتوي التقارير والقوائم المالية من معلومات مالية ومحاسبية عن نشاط المنشأة، وكلما امتازت هذه المعلومات بالمصداقية والشفافية كلما زاد ذلك من جودة المعلومات المحاسبية، ومن أهم المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية والتي تعبر عن نجاح أو فشل المنشأة هي الأرباح المحاسبية.

ويقصد بجودة المعلومات المحاسبية ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة، للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد طبقا لمجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يسهل تحقيق الهدف من استخدامها، كما أنها تعد من عناصر الإنتاج حيث أنها تقوم بتحديد فعالية وكفاءة المؤسسة (محمد ٢٠٢٠).

ولقد بات مستقرا في الفكر المحاسبي أن الإدارة لديها من الأساليب المحاسبية ما يمكنها من التأثير في الأرباح المنشورة زيادة أو نقصا، وتتحصر هذه الأساليب في تغيير بدائل

السياسات المحاسبية أو من خلال مرونة تطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي، وتعرف هذه الظاهرة بإدارة الأرباح أو بالتلاعب بالأرباح وتعني هذه الظاهرة تطويع الأساليب والتقديرات المحاسبية للتأثير في رقم الأرباح المنشور حسب استراتيجيات الإدارة وقت التقرير عن الأرباح تفاديا لمواقف تعاقدية معينة، أو للتقرير عن مستوى مرضى من الأرباح باعتباره المقياس التقليدي لأداء الإدارة، ولقد أفلست العديد من الشركات الأمريكية الكبرى مثل Enron, WorldCom, Tyco... وغيرها، مما أثار الجدل حول استخدام المرونة المنطوية في المعايير المحاسبية بغرض إدارة الربح (أبو الخير، ١٩٩٩، الشيتي، ٢٠٠٦).

وتعرف جودة الأرباح المحاسبية بأنها: "مدى تعبير أرباح التقرير المالي بصدق عن الربح الحقيقي للمنشأة" (Schipper&Vincent 2003).

وفي خلال السنوات الماضية تعرضت مهنة المحاسبة والمراجع إلى عديد من الانتقادات عن ضعف دور مراقب الحسابات في منع أو التقرير عن بعض ممارسات الإدارة التي تهدف إلى التلاعب في الأرباح أو إدارة الأرباح بهدف تحقيق مكاسب معينة للإدارة أو لتحقيق مستوى ربح يتمشى مع توقعات المحللين الماليين، (الشيتي، ٢٠٠٦).

وقد تلاحظ لنا من خلال الواقع العملي أن هناك بعض المنشآت تقوم بأنشاء نظام المعلومات المحاسبي لأنشطتها أو تغييره دون إخطار مصلحة الضرائب، وتقوم تسجيل كافة التعاملات بالنظام والتي قد تختلف عن ما تقر عنه المنشأة بمصلحة الضرائب في اقراراتها؛ فتغير نظام المعلومات المحاسبي الورقي إلى نظام معلومات محاسبي آلي بالكامل جعل المستندات والدفاتر والسجلات الورقية ما هي إلا أوراق أرشيفية يتم توفيرها وفقا لأهداف الإدارة أو احتياجات بعض الجهات الرقابية فقط، إنما في معظم الأحيان تكون جميع البيانات والمعلومات المحاسبية الصحيحة مخزنة بقواعد البيانات المحاسبية بالنظام المستخدم دون علم مصلحة الضرائب.

كما ظهرت نتيجة لهذا التغيير العديد من المشاكل التي تعوق المراجع التقليدي عند تنفيذ مهام عملية المراجعة في ظل بيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، ومن ثم التأثير السلبي على رأيه الفني المحايد، ومن أهم هذه المشاكل ما يلي (فؤاد ٢٠٠٩):

أ. مشاكل متعلقة بالتأهيل العلمي والعملي للمراجع.

ب. مشاكل متعلقة بنظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني.

ج. مشاكل متعلقة بجمع (التعامل مع) أدلة الإثبات الإلكترونية.

كما ان المراجعة لأغراض التحقق من صحة إقرارات الممولين والمسجلين بالإدارة الضريبية حتى تاريخه مراجعة تقليدية، ولا توجد برامج فحص إلكترونية تمكن من التعامل مع نظم المعلومات المحاسبية بمنشآت الأعمال مباشرة، مما يتيح الفرصة لممارسة التجنب والتهرب الضريبي من خلال الدفاتر والسجلات الالكترونية دون القلق من كشفها من قبل الإدارة الضريبية، ولذا فينبغي على الإدارة الضريبية السير بنفس النهج وحوسبة جميع الأعمال الضريبية بالإدارة الضريبية.

ومن خلال العرض السابق يتضح أثر جودة المعلومات المحاسبية على التجنب والتهرب الضريبي، فكلما زاد الإفصاح والشفافية والمصادقية والحيادة والملائمة في المعلومات المحاسبية من خلال الالتزام بالمعايير والمبادئ المحاسبية وعدم استغلال الثغرات، ساهم ذلك في الحد من التجنب والتهرب الضريبي من خلال جودة المعلومات المحاسبية، وكلما أصبح هناك صعوبة في اتباع المنشأة أساليب التجنب والتهرب الضريبي، كما ان توفير معلومات محاسبية عن أنشطة الممولين من مختلف الجهات يحقق هدف التحقق من معاملات المنشأة مع الآخرين، ويدعم التزام الممولين خاصة المسجلين في تقديم بيانات مالية صحيحة لمصلحة الضرائب مما يحد من التجنب والتهرب الضريبي.

المبحث الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد

توجد عوامل ساهمت في ممارسة الممولين أو المكلفين أو المسجلين لأسلوب التجنب الضريبي أو القيام بالتهرب الضريبي، وقد ترجع هذه العوامل إلى التشريع من خلال وجود بعض الثغرات أو الأسباب التي تؤدي لذلك، أو قد تعود العوامل إلى الإدارة الضريبية وكفاءتها وقدرتها على إحكام المجتمع الضريبي، أو تعود العوامل إلى الأشخاص الممارسين للأنشطة ومدى توافر الوعي الضريبي من عدمه في المجتمع، واستهدفت الدراسة تحديد العوامل التي أدت إلى التجنب والتهرب الضريبي، وكذلك الوصول إلى مقترحات للحد من التجنب والتهرب الضريبي، ولإنجاز الدراسة الميدانية اتبع الباحث الإجراءات الآتية:

أولاً- أداة الدراسة

لاختبار فرضيات الدراسة والتحقق من صحتها أو عدم صحتها، تم تصميم استبيان، بهدف تحديد عوامل التجنب والتهرب الضريبي، ومقترحات الحد منها، وقد مر بناء الاستبانة بالخطوات الآتية:

- ١- تم إعداد الصورة المبدئية للاستبيان من خلال الاستعانة بالدراسات النظرية والأدبيات والمراجع والدوريات والمجلات العلمية والأبحاث المتخصصة ومراجعة العديد من الدراسات ذات العلاقة بموضوع الدراسة.
- ٢- عرض الاستبيان للتحكيم على مجموعة من الخبراء في المجال، وقد أبدوا بعض الملاحظات التي تم مراعاتها، وهو ما يسمى بصدق المحكمين أو الصدق الظاهري.
- ٣- تم تقنين الاستبيان وحساب ثباته بطريقة الفا كرونباخ Cronbach's Alpha، وتبين أن معامل ثبات الاستبيان بلغ ٠,٨٧ وهو يعد معامل ثبات مرتفع.
- ٤- بعد تقنين الاستبيان؛ تم إعداد الصورة النهائية له بقصد التطبيق (انظر ملحق رقم ١).

ثانياً: عينة الدراسة

تكونت عينة الدراسة من: المحاسبين وخبراء الضرائب، والعاملين بمصلحة الضرائب المصرية (القيمة المضافة)، الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب المصرية، ويوضح جدول رقم (١) توزيع عينة الدراسة.

جدول رقم (١)

وصف أفراد عينة الدراسة بحسب متغير الوظيفة

الوظيفة	عدد	النسبة المئوية
المحاسبين وخبراء الضرائب	٨٤	٣٧,٨%
العاملين بمصلحة الضرائب	٨٨	٣٩,٦%
الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب	٥٠	٢٢,٥%
الإجمالي	٢٢٢	١٠٠%

يتضح من الجدول السابق تقارب عيني المحاسبين وخبراء الضرائب والعاملين بمصلحة الضرائب؛ حيث بلغت نسبتهما (٣٧,٨%، ٣٩,٦%) من الإجمالي على التوالي، بينما انخفضت نسبة الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب وبلغت (٢٢,٥%) من الإجمالي، وقد يرجع ذلك إلى قلة تعاون مجموعة الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب مع الباحث أثناء تطبيق الاستبيان.

ثالثاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم استخدام حزمة البرامج الإحصائية الجاهزة للعلوم الاجتماعية (SPSS Statistical Package For Social Sciences) الإصدار رقم (SPSS 22) لإجراء المعالجات الإحصائية لنتائج الدراسة، وذلك على النحو الآتي:

- تم تحديد درجة الموافقة على كل استجابة من الاستجابات الثلاثة، بحسب مقياس ليكرت الثلاثي، حيث جاءت درجات مستويات الاستجابات الثلاث هي:
موافق = ٣، محايد = ٢، غير موافق = ١
- ولتحديد العوامل التي تؤدي إلى التجنب والتهرب الضريبي استخدم الباحث كل من: التكرارات والنسب المئوية، والمتوسط الحسابي، من خلال تحديد المتوسط الحسابي المرجح، ومعرفة اتجاه موافقة العينة بحسب مقياس ليكرت الثلاثي على النحو الآتي:
- عدم الموافقة = من ١ إلى ١,٦٦
- المحايدة = من ١,٦٧ إلى ٢,٣٣
- الموافقة = من ٢,٣٤ إلى ٣
- ولتحديد دلالة الفروق الإحصائية بين متوسطات درجات أفراد العينة والتي ترجع إلى متغير الوظيفة، استخدم الباحث تحليل التباين الأحادي الاتجاه (One-Way ANOVA) للمقارنة بين المتوسطات، كما استخدم اختبار (Test Scheffe) لمعرفة اتجاهات الدلالة الإحصائية.

رابعاً: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها

تم عرض نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها على النحو الآتي:

١ - تحديد العوامل التي تؤدي إلى التجنب والتهرب الضريبي

يوضح جدول رقم (٢) استجابات عينة الدراسة والمتوسط الحسابي حول عوامل التجنب والتهرب الضريبي.

جدول رقم (٢)

استجابات أفراد عينة الدراسة والمتوسط الحسابي حول عوامل التجنب والتهرب والضريبي

م	الفقرات	موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	اتجاه العبارة
١	يتسبب حد التسجيل في زيادة مشكلة التجنب والتهرب الضريبي	ن	١٧٦	٢٦	٢٠	موافقة
		%	٧٩,٣	١١,٧	٩	
٢	تتسبب زيادة الإعفاءات بالقانون في ممارسة أسلوب التجنب الضريبي	ن	١٧٠	٣٢	٢٠	موافقة
		%	٧٦,٦	١٤,٤	٩	
٣	تتسبب تدني سعر الضريبة (صفر %٥٠) في ممارسة أسلوب التجنب الضريبي	ن	١٩٤	١٠	١٨	موافقة
		%	٨٧,٤	٤,٥	٨,١	
٤	يتسبب ارتفاع اسعار الضريبة في تفشي أسلوب التجنب والتهرب الضريبي	ن	١٩٢	٤	٢٦	موافقة
		%	٨٦,٥	١,٨	١١,٧	
٥	يوجد لدى الإدارة الضريبية القدرة على ضبط واحكام المجتمع الضريبي	ن	٢٨	٦٤	١٣٠	عدم موافقة
		%	١٢,٦	٢٨,٨	٥٨,٦	
٦	تستطيع الإدارة الضريبية تحديد ما إذا كانت منشآت الأعمال بلغت حد التسجيل ام لا	ن	٥٠	٥٠	١٢٢	عدم موافقة
		%	٢٢,٥	٢٢,٥	٥٥	
٧	تتعاون كافة الأجهزة الإدارية بالدولة والمنشآت الخاصة مع الإدارة الضريبية وتمدها بالمعلومات فور طلبها.	ن	٤٦	٦٠	١١٦	عدم موافقة
		%	٢٠,٧	٢٧	٥٢,٣	
٨	تحتاج الإدارة الضريبية إلى نظام معلومات ضريبي متكامل	ن	٢٠٨	٢	١٢	موافقة
		%	٩٣,٧	٠,٩	٥,٤	
٩	تستغل بعض المنشآت المكلفة حد التسجيل كثغرة للتجنب والتهرب الضريبي.	ن	١٨٦	٣٠	٦	موافقة
		%	٨٣,٨	١٣,٥	٢,٧	
١٠	تمتنع منشآت الأعمال المتهربة عن التسجيل لعدم ثقتهم في قدرات الجهاز الضريبي على احكام ورقابة المجتمع الضريبي والوصول لحجم أعمالهم الحقيقي.	ن	١٨٢	١٠	٣٠	موافقة
		%	٨٢	٤,٥	١٣,٥	
١١	يستغل بعض المكلفين نقص الوعي والثقافة الضريبية في المجتمع ويحصلوا الضريبة بشكل صريح او ضمنى دون القيام بتوريدها للإدارة الضريبية مما يؤدي لثرائهم دون وجه حق.	ن	١٨٤	٣٤	٤	موافقة
		%	٨٢,٩	١٥,٣	١,٨	
١٢	يشعر المسجل الملتزم بعدم العدالة الضريبية لوجود مكلفين غير مسجلين مما يؤدي الى ممارسة أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي.	ن	١٩٦	١٦	١٠	موافقة
		%	٨٨,٣	٧,٢	٤,٥	
	الإجمالي	ن	١٨١٢	٣٣٨	٥١٤	موافقة
		%	٦٨	١٣	١٩	

يتضح من الجدول رقم (٢) أن المتوسطات الحسابية على إجابات فقرات المحور الأول تراوحت ما بين (٢,٦٧٥ - ٢,٨٨٢) لجميع الفقرات، فيما عدا الفقرات أرقام (٧,٦٥) فقد

تراوحت ما بين (١,٥٤٠-١,٦٤)، كما بلغ متوسط الجدول ككل (٢,٤٨٧) وهذا يشير إلى موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات الجدول ككل، وتحليل نتائج الفقرات وجد أن:

- جاءت العوامل التي تؤدي إلى التجنب والتهرب الضريبي والخاصة بقانون الضريبة على القيمة المضافة بالفقرات أرقام (١-٤)، وتراوحت متوسطاتها الحسابية ما بين (٢,٦٧٥-٢,٧٩٢) وهذا يشير إلى موافقة أفراد عينة الدراسة على العوامل وهي (يتسبب حد التسجيل في زيادة مشكلة التجنب والتهرب الضريبي- تتسبب زيادة الإعفاءات بالقانون في ممارسة أسلوب التجنب الضريبي- تتسبب تدني سعر الضريبة (صفر%٥,٠%) في ممارسة أسلوب التجنب الضريبي- ويتسبب ارتفاع أسعار الضريبة في تفشي أسلوب التجنب والتهرب الضريبي).

- جاءت العوامل التي تؤدي إلى التجنب والتهرب الضريبي والخاصة بالإدارة الضريبية بالفقرات أرقام (٥-٧)، وتراوحت المتوسطات الحسابية لها ما بين (١,٦٥-١,٥٤٠) وهذا يشير إلى عدم موافقة أفراد العينة على (أنه يوجد لدى الإدارة الضريبية القدرة على ضبط وإحكام المجتمع الضريبي- تستطيع الإدارة الضريبية تحديد ما إذا كانت منشآت الأعمال بلغت حد التسجيل أم لا- تتعاون كافة الأجهزة الإدارية بالدولة والمنشآت الخاصة مع الإدارة الضريبية وتمدها بالمعلومات فور طلبها)، بينما بلغ المتوسط الحسابي (٢,٨٨٢) للفقرة رقم (٨)، وهذا يشير إلى موافقة أفراد عينة الدراسة على (تحتاج الإدارة الضريبية إلى نظام معلومات ضريبي متكامل).

- وأخيرا جاءت العوامل التي تؤدي إلى التجنب والتهرب الضريبي والخاصة بالمولدين والمكلفين والمسجلين بالفقرات أرقام (٩-١٢)، وتراوحت المتوسطات الحسابية لها ما بين (٢,٦٨٤-٢,٨٣٧) وهذا يشير إلى موافقة أفراد عينة الدراسة على (تستغل بعض المنشآت المكلّفة حد التسجيل كثغرة للتجنب والتهرب الضريبي- تمتنع منشآت الأعمال المتهربة عن التسجيل لعدم ثقتهم في قدرات الجهاز الضريبي على احكام ورقابة المجتمع الضريبي والوصول لحجم أعمالهم الحقيقي- يستغل بعض المكلفين نقص الوعي والثقافة الضريبية في المجتمع ويحصلوا الضريبة بشكل صريح او ضمنى دون القيام بتوريدها للإدارة الضريبية مما يؤدي لثرائهم دون وجه حق- يشعر المسجل الملتزم بعدم العدالة الضريبية لوجود مكلفين غير مسجلين مما يؤدي الى ممارسة أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي).

ولاختبار صحة الفرض الأول والذي ينص على: " توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد عينة الدراسة حول عوامل التجنب والتهرب الضريبي والتي تعزى إلى متغير الوظيفة (المحاسبين وخبراء ضرائب، العاملين بمصلحة الضرائب، الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب)"؛ استخدم الباحث F-Test، وجاء جدول رقم (٣) ليوضح تحليل التباين الأحادي لدرجات أفراد العينة حسب متغير الوظيفة وقيم "F" ودلالاتها الإحصائية، والتي تُعزى لمتغير الدرجة الوظيفة.

جدول رقم (٣) تحليل التباين الأحادي لدرجات أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	مستوى الدلالة عند ٠,٠٥	دلالة الفروق
بين المجموعات	١٦٤,٩٢٨	٢	٨٢,٤٦٤	٨,٧٣٣	٠,٠٠٠	دالة
داخل المجموعات	٢٠٦٧,٨٦٥	٢١٩	٠,٩٤٤٢			
المجموع	٢٢٣٢,٧٩٣	٢٢١				

ويتضح من الجدول السابق أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات أفراد العينة عند مستوى ٠,٠٥ حول العوامل التي تؤدي إلى لتجنب والتهرب الضريبي التي تُعزى لمتغير الوظيفة، وبناء عليه؛ يمكن قبول الفرض الأول للدراسة.

ولتحديد اتجاهات الدلالة الإحصائية تم استخدام اختبار Scheffe ، و يوضح جدول رقم (٤) اتجاهات الدلالة الإحصائية باستخدام اختبار شيفيه Scheffe.

جدول رقم (٤) اتجاهات الدلالة الإحصائية باستخدام اختبار شيفيه Scheffe

المجموعات	المحاسبين وخبراء الضرائب	العاملين بمصلحة الضرائب	الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب
المحاسبين وخبراء الضرائب (٣٠,٦٦٦٧)		*١,٨٧١٢١	٠,٣٤٦٦٧
العاملين بمصلحة الضرائب (٢٨,٧٩٥٥)			*١,٥٢٤٥٥
الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب (٣٠,٣٢٠٠)			

(*) تعني أن العبارة دالة إحصائياً لصالح المتوسط الأكبر.

يتضح من الجدول السابق أن اتجاه الدلالة الإحصائية جاءت لصالح المحاسبين وخبراء الضرائب مقارنة بالعاملين بمصلحة الضرائب، وقد يرجع ذلك إلى أن المحاسبين وخبراء الضرائب أكثر خبرة من العاملين بمصلحة الضرائب بالعوامل التي تؤدي إلى ممارسة أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي، كما جاء اتجاه الدلالة الإحصائية لصالح الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب مقارنة بالعاملين بمصلحة الضرائب، وقد يرجع ذلك إلى أن الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب أكثر معرفة من العاملين بمصلحة الضرائب ببعض أساليب التجنب أو التهرب الضريبي.

٢ تحديد مقترحات الحد من التجنب والتهرب الضريبي

يوضح جدول رقم (٥) استجابات عينة الدراسة والمتوسط الحسابي حول مقترحات الحد من التجنب والتهرب والضريبي على عبارات الاستبانة.

جدول رقم (٥)

استجابات أفراد عينة الدراسة والمتوسط الحسابي حول مقترحات الحد من التجنب والتهرب والضريبي

م	الفقرات	موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	اتجاه العبارة
١	الغاء حد التسجيل تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية	ن ١٧٦	٢٦	٢٠	٢,٧٠٢	موافقة
		% ٧٩,٣	١١,٧	٩		
٢	تقليل الأنشطة والسلع المعفاة عند أدنى حد	ن ١٧٠	٣٢	٢٠	٢,٦٧٥	موافقة
		% ٧٦,٦	١٤,٤	٩		
٣	توحيد سعر الضريبة	ن ١٩٤	١٠	١٨	٢,٧٩٢	موافقة
		% ٨٧,٤	٤,٥	٨,١		
٤	تخفيض سعر الضريبة تدريجياً	ن ١٩٢	٤	٢٦	٢,٧٤٧	موافقة
		% ٨٦,٥	١,٨	١١,٧		
٥	تفعيل استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني	ن ٢١٤	٨	٠	٢,٩٦٤	موافقة
		% ٩٦,٤	٣,٦	٠		
٦	حصر المجتمع الضريبي بدقة وبصفة دورية	ن ١٠٨	٦٦	٤٨	٢,٣٧٠	موافقة
		% ٤٨,٦	٢٩,٧	٢١,٦		
٧	الاطلاع على حسابات البنوك وتعاون كافة الأجهزة الإدارية بالدولة مع الإدارة الضريبية	ن ١٤٤	٤٤	٣٤	٢,٤٩٥	موافقة
		% ٦٤,٩	١٩,٨	١٥,٣		
٨	تفعيل استخدام الحاسب الآلي ونظم المعلومات الضريبية	ن ١٢٤	٤٢	٥٦	٢,٣٦	موافقة
		% ٥٥,٩	١٨,٩	٢٥,٢		
٩	إجراء التحاسب الضريبي (دخل - قيمة مضافة) للممول مرة واحدة كل فترة دورية	ن ١٨٦	٣٠	٦	٢,٨١٠	موافقة
		% ٨٣,٨	١٣,٥	٢,٧		
١٠	تخفيف الأعباء على الممولين وتيسير العمل ونشر وزيادة الوعي التثقيفي بالمجتمع الضريبي	ن ١٨٢	١٠	٣٠	٢,٦٨٤	موافقة
		% ٨٢	٤,٥	١٣,٥		
١١	توعية الممولين بنوعية الدفاتر والسجلات المطلوب امساكها	ن ١٨٤	٣٤	٤	٢,٨١١	موافقة
		% ٨٢,٩	١٥,٣	١,٨		
١٢	توعية التجار بضرورة اخذ الفاتورة الضريبية من الموردين	ن ١٩٦	١٦	١٠	٢,٨٣٧	موافقة
		% ٨٨,٣	٧,٢	٤,٥		
	الإجمالي	ن ٢٠٧٠	٣٢٢	٢٧٢	٢,٦٧٤	موافقة
		% ٧٨%	١٢%	١٠%		

يتضح من الجدول رقم (٥) أن المتوسطات الحسابية على إجابات فقرات المحور الثاني تراوحت ما بين (٢,٣٦ - ٢,٩٦٤)، كما بلغ متوسط الجدول ككل (٢,٦٧٤) وهذا يشير إلى موافقة أفراد عينة الدراسة على الحلول المقترحة للحد من التجنب والتهرب الضريبي وهي:

- الغاء حد التسجيل تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية.

- تقليل الأنشطة والسلع المعفاة عند أدنى حد.

- توحيد سعر الضريبة.
- تخفيض سعر الضريبة تدريجياً.
- تفعيل استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني.
- حصر المجتمع الضريبي بدقة وبصفة دورية.
- الاطلاع على حسابات البنوك وتعاون كافة الأجهزة الإدارية بالدولة مع الإدارة الضريبية.
- تفعيل استخدام الحاسب الألى ونظم المعلومات الضريبية.
- اجراء التحاسب الضريبي (دخل وقيمة مضافة) للممول مرة واحدة كل فترة دورية.
- تخفيف الأعباء على الممولين وتيسير العمل ونشر وزيادة الوعي التثقيفي بالمجتمع الضريبي.
- توعية الممولين بنوعية الدفاتر والسجلات المطلوب امساكها.
- توعية التجار بضرورة اخذ الفاتورة الضريبية من الموردين.

ولاختبار صحة الفرض الثاني والذي ينص على: " توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات درجات أفراد عينة الدراسة حول مقترحات الحد من التجنب والتهرب الضريبي والتي تعزى إلى متغير الوظيفة (محاسبين وخبراء ضرائب، العاملين بمصلحة الضرائب، الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب)"؛ استخدم الباحث F-Test، وجاء جدول رقم (٦) ليوضح تحليل التباين الأحادي لدرجات أفراد العينة حسب متغير الوظيفة، وقيم "F"، ودلالاتها الإحصائية، والتي تُعزى لمتغير الدرجة الوظيفة.

جدول رقم (٦) تحليل التباين الأحادي لدرجات أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	مستوى الدلالة عند ٠,٠٥	دلالة الفروق
بين المجموعات	٣٥١,٢٧٠	٢	١٧٥,٦٣٥	١٤,٢٨٥	٠,٠٠٠	دالة
داخل المجموعات	٢٦٩٢,٥٥٠	٢١٩	١٢,٢٩٥			
المجموع	٣٠٤٣,٨٢٠	٢٢١				

ويتضح من الجدول السابق أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات أفراد العينة عند مستوى ٠,٠٥ تُعزى لمتغير الوظيفة، كما توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات أفراد العينة لإجمالي عبارات الجدول. وبناء عليه؛ يمكن قبول الفرض الثاني للدراسة ، ولتحديد اتجاهات الدلالة الإحصائية تم استخدام اختبار شيفيه Scheffe والجدول رقم (٧) يوضح اتجاهات الدلالة الإحصائية.

جدول رقم (٧) اتجاهات الدلالة الإحصائية باستخدام اختبار شيفيه Scheffe

المجموعات	المحاسبين وخبراء الضرائب	العاملين بمصلحة الضرائب	الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب
المحاسبين وخبراء الضرائب (٣٣,٦٦٦٧)		*٢,٨٠٣٠٣	*٢,٠٢٦٦٧
العاملين بمصلحة الضرائب (٣٠,٨٦٣٦)			-٠,٧٧٦٣٦
الممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب (٣١,٦٤٠)			

(* تعني أن العبارة دالة إحصائياً لصالح المتوسط الأكبر).

يتضح من الجدول السابق أن اتجاهات الدلالة الإحصائية جاءت لصالح المحاسبين وخبراء الضرائب مقارنة بالعاملين بمصلحة الضرائب والممولين والمسجلين بمصلحة الضرائب، وقد يرجع ذلك إلى أن المحاسبين وخبراء الضرائب أكثر خبرة ودراسة من غيرهم لمشكلة التجنب والتهرب الضريبي؛ مما يجعلهم أكثر قدرة على استيعاب مقترحات الحد من التجنب والتهرب الضريبي.

المبحث الثالث

الخلاصة والنتائج والتوصيات

أولاً- الخلاصة

تعتبر مشكلة التجنب والتهرب الضريبي من المشكلات التي لها أثر سلبي على تحقيق أهداف مصلحة الضرائب خاصة فيما يتعلق بالحصيلة الضريبية، والنهوض بجودة الأداء الإداري؛ ومن ثم إعاقه الدولة من القيام بمهامها، وقد ساهمت الدراسة الحالية في الوقوف على تحديد العوامل التي تؤدي إلى التجنب والتهرب الضريبي، وكذلك وضع بعض الحلول والمقترحات التي تمكن الإدارة الضريبية من الحد من ممارسات أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي، وتحقيقاً لأهداف الدراسة فقد تم تقسيم البحث إلى ثلاث مباحث وفقاً للتالي:

المبحث الأول والذي جاء بعنوان: علاقة جودة المعلومات المحاسبية بالتجنب والتهرب الضريبي، وتناول الفرق بين كل من الممول والمكلف والمسجل، وتصنيف الشخص الطبيعي أو الشخص الاعتباري ضريبياً بما يتناسب وأحكام قانون الضريبة على الدخل وقانون الضريبة على القيمة المضافة، وتعرض لمفهوم كل من التهرب والتجنب الضريبي، والفرق بينهما، والعوامل التي تؤدي إلى التهرب أو التجنب الضريبي سواء التي تخص التشريع أو الإدارة الضريبية أو الممول، وتوضيح أثر جودة المعلومات المحاسبية على التجنب والتهرب الضريبي.

وجاء المبحث الثاني بعنوان: الدراسة الميدانية، وتناول بناء أده الدراسة، وتحديد عينة الدراسة، وتحديد الأساليب الإحصائية المستخدمة، وعرض وتفسير النتائج لتحديد مستوى موافقة أفراد العينة على عوامل التجنب والتهرب الضريبي، ومقترحات الحد من التجنب والتهرب الضريبي، وتم اختبار مدي صحة فروض الدراسة باستخدام تحليل التباين الأحادي الاتجاه (One-Way ANOVA) لدرجات أفراد العينة حسب متغير الوظيفة، وأخيرا القيام بتحليل البيانات وعرض وتفسير النتائج. وتناول المبحث الأخير الخلاصة، والنتائج الدراسة الميدانية، والتوصيات.

ثانيا: النتائج

توصل الباحث إلى النتائج التالية:

١. تتسبب العوامل التي تخص التشريع الضريبي (حد التسجيل، الإعفاءات، تدني سعر بعض السلع، ارتفاع أسعار الضريبة لبعض السلع) في زيادة مشكلة التجنب والتهرب الضريبي.
٢. لا يوجد لدى الإدارة الضريبية القدرة على ضبط وإحكام المجتمع الضريبي من خلال الآليات الحالية.
٣. لا تستطيع الإدارة الضريبية تحديد ما إذا كانت منشآت الأعمال بلغت حد التسجيل ام لا بإمكانياتها الحالية.
٤. لا يوجد تعاون بين كافة الأجهزة الإدارية بالدولة والمنشآت الخاصة مع الإدارة الضريبية، ولا تمدها بالمعلومات فور طلبها.
٥. تحتاج الإدارة الضريبية إلى نظام معلومات ضريبي متكامل يربط كافة النظم المحاسبية للمكلفين.
٦. تستغل بعض المنشآت المكلفة حد التسجيل كثغرة للتجنب، والتهرب الضريبي.
٧. تمتنع منشآت الأعمال عن التسجيل على الرغم من وصول أعمالها السنوية إلى حد التسجيل؛ لعدم ثقتهم في قدرات الجهاز الضريبي، مما يدل على وجود أثر سلبي لكفاءة الإدارة الضريبية على التزام المكلفين.
٨. يستغل بعض المكلفين نقص الوعي الضريبي والثقافة الضريبية في المجتمع ويقوموا بتحصيل الضريبة بشكل صريح أو ضمني، مما يدل على تقصير الإعلام في القيام بدوره تجاه مصلحة الضرائب بتعريف المواطن بحقوقه وواجباته.
٩. يشعر المسجل الملتزم بعدم العدالة الضريبية لوجود مكلفين غير مسجلين مما يؤدي الى التهرب الضريبي.
١٠. لا يلتزم الممولين بأحكام القانون ويمتنعون عن التسجيل والقيام بدورهم تجاه المجتمع في تحصيل وتوريد الضريبة.
١١. يقوم بعض الممولين بالتهرب الضريبي من خلال تحصيل الضريبة دون القيام بتوريدها للإدارة الضريبية؛ مما يؤدي لثرائهم دون وجه حق.

ثالثا: التوصيات

- على ضوء نتائج الدراسة النظرية والميدانية يوصى الباحث بالحلول التالية للحد من التجنب والتهرب الضريبي بما يلي:
١. ضرورة تعديل التشريع الضريبي بإلغاء حد التسجيل تطبيقا لمبدأ العدالة الضريبية.

٢. تخفيض سعر الضريبة تدريجياً وتوحيد أسعار الضريبة، وتقليل الأنشطة والسلع المعفاة عند أدنى حد.
٣. لا بد من تصميم وتنفيذ نظام معلومات ضريبي متكامل بالإدارة الضريبية يمكنها من إحكام رقابة وضبط المجتمع الضريبي خاصة حصر المجتمع الضريبي بدقة وبصفة دورية.
٤. ينبغي زيادة الدور الإعلامي والمعلوماتي للإدارة الضريبية وتوضيح أهمية الضريبة ومشكلة التجنب والتهرب الضريبي وأثرهما على الحصيلة الضريبية والمجتمع.
٥. ضرورة مراعاة الدقة في إدخال البيانات المالية بالنظام حتى تتصف المعلومات المحاسبية المتمثلة في التقارير والقوائم المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبي الآلي بالدقة والمصادقية والجودة العالية.
٦. ضرورة إتاحة الاطلاع على حسابات البنوك وتعاون كافة الأجهزة الإدارية بالدولة مع الإدارة الضريبية، وتفعيل استخدام الحاسب الآلي ونظم المعلومات الضريبية.
٧. إجراء التحاسب الضريبي (دخل وقيمة مضافة) للممول مرة واحدة كل فترة دورية لتخفيف الأعباء على الممولين وتيسير العمل.
٨. نشر وزيادة الوعي التثقيفي بالمجتمع الضريبي، وتوعية الممولين والمسجلين بنوعية الدفاتر والسجلات المطلوب امساكها أو نظم المعلومات المسموح بها، وكذلك التوعية بضرورة اخذ الفاتورة الضريبية الالكترونية من الموردين الفعليين.
٩. ضرورة اتباع العناية المهنية اللازمة وتوظيف مبادئ ومعايير المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها للإفصاح عن كافة بنود القوائم المالية وعرضها دون تحيز.
١٠. ضرورة أن يقوم المراجع الخارجي بالتعبير عن رأيه الفني المحايد دون أي قصور من شأنه تقليل جودة المعلومات المحاسبية أو الإضرار بمستخدمي التقارير والقوائم المالية.

مراجع البحث

أولاً- المراجع العربية

١. الجهودي، إيمان عبد الفتاح - بدبر، محمود عادل عبد اللطيف (٢٠١٩)، " أثر خدمات التأكيد لمراقب الحسابات على تحسين جودة معلومات التقارير المالية: دراسة ميدانية"، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، العدد السابع.
٢. إبراهيم، نبيل عبد الرؤوف (٢٠١٦)، " آليات التطبيق العملي لمبدأ التكلفة العكسي في مجال التحاسب الضريبي على القيمة المضافة في مصر - دراسة ميدانية وتجارب مقارنه"، مجلة المحاسبة والمراجعة، اتحاد الجامعات العربية، المجلد الرابع العدد الثاني.
٣. السديري، فهدة سلطان، وآخرون (٢٠١٨)، "التهرب الضريبي وعلاقته بالوعي الضريبي بالمملكة العربية السعودية - دراسة ميدانية استكشافية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة جامعة عين شمس، المجلد ٢٢، العدد الثامن.
٤. الدالي، سليمان (٢٠١٥)، "دور التدقيق الضريبي في اكتشاف التهرب الضريبي - دراسة ميدانية في مديريات المال بمحافظة اللاذقية"، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد السابع والثلاثون، العدد الأول.

٥. الميهي، رمضان عبد الحميد (بدون سنة نشر)، " نظم المعلومات المحاسبية المفاهيم والتطبيقات"، كلية التجارة بالسويس جامعة قناة السويس.
٦. العطار، حسن عبد الحميد (٢٠٠٥)، "دراسة تحليلية لأساليب المحاسبة والمراجعة لعمليات التجارة الإلكترونية في القطاع المصرفي"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببنها - جامعة الزقازيق، العدد (٢٥).
٧. الشيتي، حامد محمد عبد الرؤوف (٢٠٠٦)، "دراسة تجريبية للعلاقة بين موقف مراجع الحسابات من إدارة الربح، ونوع المعيار المحاسبي، والأهمية النسبية لمقدار إدارة الربح، ومدى قوة حجج الإدارة"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد الأول، المجلد الثلاثون.
٨. الشيتي، حامد محمد عبد الرؤوف (٢٠٠٧)، أثر مرونة معايير المحاسبة المصرية على ممارسات إدارة الربح"، منتدى المحاسبين العرب www.acc4arab.com.
٩. أبو الخير، مدثر طه (١٩٩٩)، "الربح المحاسبي في الشركات المصرية – دليل ميداني من التغيرات في أرصدة المخصصات بالقوائم المالية"، المجلة العلمية - التجارة والتمويل، العدد الثاني.
١٠. حسين، علاء على أحمد (٢٠٢٠)، "تحليل العلاقة بين غموض التقارير المالية، أداء المسؤولية الاجتماعية، وممارسات التجنب الضريبي، وبين خطر الانهيار المستقبلي لأسعار أسهم الشركات ذات التصنيف في مؤشر البورصة المصرية للاستدامة"، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد الرابع والعشرون، العدد الأول.
١١. خيرة، طه – قويدر، قورين حاج (٢٠١٩)، " جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على الإفصاح المحاسبي: دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته بالشلف"، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد الخامس عشر، العدد الحادي والعشرون.
١٢. خميس، حسن كامل فرج (٢٠١٨)، "قياس تأثير الملكية المؤسسية في علاقة التهرب الضريبي بالعوائد المدينة دليل عملي من البيئة المصرية"، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد الثاني وعشرين، العدد الأول.
١٣. سليمان، حنان الداودي عبده (٢٠١٦)، "إطار مقترح لبيان أثر الأبعاد الثقافية لهوفاستيد على الفجوة الضريبية: دراسة ميدانية بالتطبيق على مصلحة الضرائب المصرية، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد السابع.
١٤. شقفة، خليل إبراهيم عبد الله (٢٠٢٠)، "دور جودة المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد الخامس، العدد الأول.
١٥. عبد القادر، مصطفى محمود (٢٠١٩)، "الأزمات الاقتصادية في مصر: المخرج والحلول المتاحة- إصلاح السياسة الضريبية في مصر"، إصدارات المركز المصري للدراسات الاقتصادية، العدد الثاني.

http://www.eces.org.eg/cms/NewsUploads/Pdf/2019_1_5-7_0_451.pdf

١٦. عبد القادر، مصطفى (٢٠١٧)، "الفجوة الضريبية ونتيجة الإعفاءات"،

<http://www.almasyalyoum.com/tag/536501>

١٧. عبد المنعم، سعيد محمد (٢٠١٦)، "الضريبة على القيمة المضافة-تأصيل علمي وعملي"، بدون ناشر، الطبعة الأولى.

١٨. عبد الله، محمد عبد العزيز عبد الله، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية"، كلية التجارة بالسويس - جامعة قناة السويس، بدون سنة نشر.

١٩. فؤاد، فكري (٢٠٠٩)، "عناصر هامة في نظم المعلومات المحاسبية"، الأهرام الاقتصادي، العدد (١٢٦).

٢٠. محمد، محمود سليمان محمد؛ بغدادى، أحمد بغدادى أحمد (٢٠١٩)، "العلاقة بين التجنب الضريبي والسلوك غير المتماثل للتكلفة" دراسة اختبارية"، مجلة الفكر المحاسبى، كلية التجارة - جامعة عين شمس، المقالة ١٦، المجلد الثالث والعشرون، العدد الثالث.

٢١. محمد، سلوى درار عوض (٢٠٢٠)، "أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية بالتطبيق على شركة الاتصالات STC"، مجلة ريادة الأعمال الإسلامية، الهيئة العالمية للتسويق الإسلامي، المجلد الخامس، العدد الثاني.

٢٢. يوسف، مدبولي إسماعيل، (١٩٩٥)، "بناء المؤسسات: انطلاقاً جديدة نحو القرن الحادي والعشرون"، المؤتمر السنوي الثامن للتدريب والتنمية الإدارية الخبراء العرب في الهندسة والإدارة - القاهرة - فندق ماريوت.

٢٣. انون الضريبة على القيمة المضافة الصادر بالقانون رقم ٦٧ لسنة (٢٠١٦)، مادة (١) - التعاريف - الباب الأول -، الجريدة الرسمية، السنة التاسعة والثلاثون، العدد ٣٥ مكرر(ج).

٢٤. المرجع السابق، مادة (٤) - الفصل الأول (فرض الضريبة واستحقاقها) - الباب الثاني.

٢٥. المرجع السابق، مادة (١٦) - الفصل الرابع-التسجيل.

٢٦. مجلة الأسواق العربية (٢٠١٩)، "ماذا تخطط-مصر-لتحصيل-٥٣٠-مليار-جنيه-من-متهربي-الضرائب؟"، 10/12/2019/economy/aswaq/ar/، ماذا تخطط-مصر-لتحصيل-٥٣٠-مليار-جنيه-من-متهربي-الضرائب.html؟.

Second: English References

1. Christine ,H (2014), "Tax avoidance and corporate capital structure", Journal of Finance and Accountancy, <http://www.aabri.com/manuscripts/121289.pdf>
2. HM Revenue & Customs (2017); "Measuring tax gaps 2017 edition - Tax gap estimates for 2015-16"; Corporate Communications;

<https://www.gov.uk/government/news/uk-tax-gap-falls-to-65-as-hmrc-targets-the-dishonest-minority>

3. Schipper, K. And Vincent, L, 2003. Earnings quality, Accounting Horizons, Vol. 17, supplement, pp.97- 110.

www.cluteinstitute-onlinejournals.com/PDFs/2003130.pdf

4. Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide 2019, EYGM Limited.

[https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2019-Worldwide-VAT-GST-and-Sales-Tax-Guide/\\$FILE/ey-2019-Worldwide-VAT-GST-and-Sales-Tax-Guide.PDF](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2019-Worldwide-VAT-GST-and-Sales-Tax-Guide/$FILE/ey-2019-Worldwide-VAT-GST-and-Sales-Tax-Guide.PDF)

5. Zulkarnain Muhamad Sori," Accounting Information Systems (Ais) And Knowledge Management: A Case Study", American Journal Of Scientific Research ,Issn 1450-223x Issue 4 (2009), Pp36-44, <http://www.eurojournals.com/ajsr.htm>

ملحق رقم (١)

استبانة الحد من التجنب والتهرب الضريبي

السيد الأستاذ /

تحية طيبة ... وبعد،،،

يقوم الباحث بإجراء دراسة علمية بعنوان: "دور جودة المعلومات المحاسبية في الحد من الآثار السلبية للتجنب والتهرب الضريبي في مصر".

وللوقوف على العوامل التي تؤدي إلى ممارسة أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي، ومقترحات الحد منهما؛ يرجو الباحث قراءة فقرات الاستبانة بتأني، والإجابة عنها بدقة وموضوعية من خلال اختيار أحد بدائل كل فقرة بوضع علامة (✓) في المكان المناسب لكل اختيار أمام كل فقرة مع الأخذ بالحسبان عدم ترك أية فقرة من دون إجابة علماً إن الإجابة ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

لذا يأمل الباحث من سعادتك منح قائمة الاستقصاء المرفقة بعضاً من وقتكم للإجابة على الأسئلة الواردة بها، شاكرين لكم مقدماً حسن تعاونكم، ويتعهد الباحث بالحفاظ على سرية البيانات الواردة في إجاباتكم وعدم استخدامها في غير أغراض البحث العلمي.

وتفضلوا بقبول وافر والاحترام والشكر،،،

الباحث

د. غريب عبد العزيز

البيانات الأولية

الاسم (اختياري) :

الوظيفة:

١ - محاسبين وخبراء ضرائب: محاسب / محاسب قانوني / مدير مالي /
٢ - العاملين بمصلحة الضرائب : إدارة عليا / إدارة وسطي / مأمور ضرائب /
٣ - الممولين والمُسجلين بمصلحة : مسجل / مكلف / ممول /
الضرائب:

*** الجزء الأول- العوامل التي تؤدي إلى التجنب والتهرب الضريبي من وجهة نظركم:

ضع علامة (√) أمام كل فقرة وتحت الاختيار الذي يمثل رأيك.

م	الفقرات	موافق	محايد	غير موافق
أ- عوامل تخص قانون الضريبة على القيمة المضافة				
١.	يتسبب حد التسجيل في زيادة مشكلة التجنب والتهرب الضريبي			
٢.	تتسبب زيادة الإعفاءات بالقانون في ممارسة أسلوب التجنب الضريبي			
٣.	تتسبب تدني سعر الضريبة (صفر %٥٠%) في ممارسة أسلوب التجنب الضريبي			
٤.	يتسبب ارتفاع أسعار الضريبة في تفشي أسلوب التجنب والتهرب الضريبي			
ب- عوامل تخص الإدارة الضريبية				
١.	يوجد لدى الإدارة الضريبية القدرة على ضبط واحكام المجتمع الضريبي			
٢.	تستطيع الإدارة الضريبية تحديد ما إذا كانت منشآت الأعمال بلغت حد التسجيل أم لا			
٣.	تتعاون كافة الأجهزة الإدارية بالدولة والمنشآت الخاصة مع الإدارة الضريبية وتمدها بالمعلومات فور طلبها.			
٤.	تحتاج الإدارة الضريبية إلى نظام معلومات ضريبي متكامل			
ج- عوامل تخص الممولين والمكلفين والمُسجلين				
١.	تستغل بعض المنشآت المكلفة حد التسجيل كثغرة للتجنب والتهرب الضريبي.			
٢.	تمتنع منشآت الأعمال المتهربة عن التسجيل لعدم ثقتهم في قدرات الجهاز الضريبي على احكام ورقابة المجتمع الضريبي والوصول لحجم أعمالهم الحقيقي.			
٣.	يستغل بعض المكلفين نقص الوعي والثقافة الضريبية في المجتمع ويحصلوا الضريبة بشكل صريح او ضمنى دون القيام بتوريدها للإدارة الضريبية مما يؤدي لثرائهم دون وجه حق.			
٤.	يشعر المسجل الملتزم بعدم العدالة الضريبية لوجود مكلفين غير مسجلين مما يؤدي الى ممارسة أسلوب التجنب أو التهرب الضريبي.			

علما بأن الدرجات المعيارية للاستجابات كالتالي: موافق (٣)، محايد (٢)، غير موافق (١)

*** الجزء الثاني- مقترحات الحد من التجنب الضريبي والتهرب الضريبي

ضع علامة (√) أمام كل فقرة وتحت الاختيار الذي يمثل رأيك.

م	الفقرات	موافق	محايد	غير موافق
أ- مقترحات تخص قانون الضريبة على القيمة المضافة				
١.	إلغاء حد التسجيل تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية			
٢.	تقليل الأنشطة والسلع المعفاة عند أدنى حد			
٣.	توحيد سعر الضريبة			
٤.	تخفيض سعر الضريبة تدريجياً			
ب- مقترحات تخص الإدارة الضريبية				
١.	تفعيل استخدام الفحص الضريبي الإلكتروني			
٢.	حصر المجتمع الضريبي بدقة وبصفة دورية			
٣.	الإطلاع على حسابات البنوك وتعاون كافة الأجهزة الإدارية بالدولة مع الإدارة الضريبية			
٤.	تفعيل استخدام الحاسب الآلي ونظم المعلومات الضريبية			
ج- مقترحات تخص الممولين				
١.	إجراء التحاسب الضريبي (دخل - قيمة مضافة) للممول مرة واحدة كل فترة دورية			
٢.	تخفيف الأعباء على الممولين وتيسير العمل ونشر وزيادة الوعي التثقيفي بالمجتمع الضريبي			
٣.	توعية الممولين بنوعية الدفاتر والسجلات المطلوب امساكها			
٤.	توعية التجار بضرورة اخذ الفاتورة الضريبية من الموردين			

الباحث

مع خالص شكري وتقديري لشخصكم الكريم،

The role of the quality of accounting information in reducing the negative effects of tax avoidance and evasion in Egypt

By

Dr. Ghareeb Mohamed Mohamed Abd elAzeez

Assistant Professor of accounting

College of Business Administration,

Hafar Al-Batin University - Saudi Arabia

Abstract:

The study aimed to study the impact of the quality of accounting information on tax avoidance and evasion in Egypt and to develop proposed solutions to reduce them. A field study was conducted by distributing a survey list to a sample consisting of (222) individual accountants and tax experts, employees of the tax authority, financiers and registered with the tax authority. And some appropriate statistical methods were used and applied through the (SPSS22) program, and the results of the field study indicated that there are no statistically significant differences between the averages of the study sample individuals' scores on the factors of tax avoidance and evasion, the proposed solutions to reduce them, and the impact of the quality of accounting information on them. The study on the need to amend tax legislation by canceling the registration limit in application of the principle of tax justice, gradually reducing and standardizing the tax rate, reducing exempt activities and goods at a minimum, and designing and implementing an integrated tax information system in the tax administration, taking into account the accuracy in entering financial data into the accounting system for business enterprises, until The accounting information extracted from the automated accounting information system is characterized by accuracy, reliability and high quality.

Keywords: Tax avoidance, Tax evasion, Value-added tax, quality of accounting information, accounting information systems.