

ضرورات تطبيق الشفافية الضريبية في هيئة الضرائب والرسوم المالية (دراسة ميدانية في سورية)

الدكتور إبراهيم العدي

قسم المحاسبة

كلية الاقتصاد

جامعة دمشق

الملخص

هدفت الدراسة بصفة أساسية إلى تحديد ضرورات تطبيق الشفافية الضريبية في هيئة الضرائب والرسوم المالية في سورية، من خلال تحديد مفهوم الشفافية الضريبية، الشفافية الضريبية وأهدافها التي تساعد على زيادة الحصيلة الضريبية، وتفعيل دور الرقابة الداخلية والإفصاح الضريبي، كما عرّض الواقع العملي لتطبيق الشفافية الضريبية، وعقبات تطويرها في هيئة الضرائب والرسوم المالية في الجمهورية العربية السورية، ولتحقيق هدف البحث استُخدم استبيان استهدف عينة من المحاسبين القانونيين لاستطلاع آرائهم عن أهمية الشفافية الضريبية بحكم علاقتهم المباشرة بموضوع الضريبة، وقد توصلت الدراسة إلى أنّ تطبيق الشفافية الضريبية تسهم في زيادة وعي المكلف الضريبي بما يعزز الثقة بين المكلف وهيئة الضرائب والرسوم المالية، وتساعد على تحقيق العدالة في المعاملة الضريبية بين المكلفين، مما ينعكس على زيادة الحصيلة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: الشفافية الضريبية، هيئة الضرائب والرسوم المالية، الحصيلة الضريبية.

مقدمة:

تواجه الإدارة الضريبية المتمثلة بهيئة الضرائب والرسوم المالية في سورية مجموعة من المعوقات تؤثر في أدائها، ومن أهم هذه المعوقات فقدان الثقة بين الإدارة والمكلف التي ينعكس تأثيرها على التنظيم الفني للضريبة انطلاقاً من التشريع وانتهاء بالتحصيل الضريبي، ويهدف تطوير هيئة الضرائب والرسوم المالية لا بدّ من تطبيق مبدأ الشفافية الضريبية في تعاملها الذي يعمل على زيادة الوعي الضريبي للمكلف المتمثل بمعرفته لحقوقه وواجباته الضريبية؛ ممّا يحد من ابتزاز موظفي الإدارة الضريبية له، كما أنّ للشفافية الضريبية أهمية بتحقيق جودة أداء عمل الرقابة الداخلية والخارجية، كما أنّها تخفض من تكاليف التحصيل، ومن ثمّ تزيد الحصيلة الضريبية.

ثانياً: مشكلة البحث:

مع الجوانب الإيجابية في الواقع العملي فما يزال هناك العديد من الصعوبات التي تواجه عملية تحسين واقع الشفافية الضريبية في عمل هيئة الضرائب والرسوم المالية، ولا سيّما زيادة القوانين الضريبية وتعدد النشاطات الضريبية؛ ممّا أدى إلى انخفاض الوعي الضريبي وفقدان الثقة بين المكلف والهيئة، ومن ثمّ انخفاض الحصيلة الضريبية، وهذا ما يدفع إلى التساؤلات الآتية:

- هل يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى تعزيز الثقة بين المكلفين وهيئة الضرائب والرسوم بما ينعكس إيجاباً على أداء الهيئة؟
- هل يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى زيادة الحصيلة الضريبية؟
- هل يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى زيادة الوعي الضريبي للمكلفين؟

ثالثاً: الدراسات السابقة:

1- دراسة السيد أحمد، 2007، وحدة كبار المكلفين:

هدفت إلى تحديد أهمية إصلاح الإدارة الضريبية، وبشكل خاص وحدة كبار المكلفين وأهميتها في إصلاح الإدارة الضريبية، وأشارت إلى أهم ما تقدّمه وحدة كبار المكلفين من ميزات تتمثل في إجراءات مبسطة وشفافة لمعاملات المكلفين، فضلاً عن تقديم التوعية والإرشاد للمكلفين واطلاعهم على المستجدات أولاً بأول. وقد توصلت الدراسة إلى أهمية الشفافية بعمل وحدة كبار المكلفين بشكل خاص

والإدارة الضريبية بشكل عام، ويعمل المحاسب القانوني الذي يؤدي أعمالاً ضريبية للمكلف؛ مما يحتم أن يتحلى المكلف بالشفافية بتقديم معلوماته للمحاسب القانوني الذي يرشده ويساعده في أعمال الضريبة كلها.

2-دراسة Purohit , 2007 , Corruption in Tax Administration :

هدفت إلى التركيز على عدة نظم ضريبية في دول مختلفة، وحاول توصيف الفساد في عمل الإدارة الضريبية وأسبابه، وتوصل إلى أن لفساد الإدارة الضريبية مجموعة كبيرة من الأسباب، مثل تعقيد القوانين الضريبية والإجراءات، واحتكار السلطة، وانعدام الرقابة والإشراف، وعدم رغبة المكلفين بدفع الضرائب، ومن ثم فهم يحرضون جباة الضرائب من أجل خفضها، كما توصل إلى أن الفساد في الإدارة الضريبية يخفض عائدات الضرائب مخفضاً كبيراً، ويحد من الاستثمارات الخارجية، ويؤدي إلى الهدر الاقتصادي وعدم الكفاءة، إذ يؤثر سلباً في توزيع الدخل في المجتمع، وفي نسب النمو.

3-دراسة جاسم سهام، 2011، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتأثيرها في

الحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة - العراق):

هدفت إلى توضيح العلاقة بين المكلف الإدارة الضريبية؛ وذلك من خلال تعرّف حقوق كل منهما والتزاماته، وأثر ذلك في الحد من التهرب الضريبي، وقد أعدت استمارة استبيان، وتوصلت الدراسة إلى عدد من الاستنتاجات أهمها أن تعديل أسعار الضرائب وإنصاف المكلف وتنظيم العلاقة بين الإدارة والمكلف من خلال الحوافز والعقوبات من أهم العوامل الإيجابية المؤثرة في الحد من التهرب، كما توصلت الدراسة إلى ضرورة فرض عقوبات بحق مرتكبي التهرب الضريبي، وتوفير الأطر الفنية الكفاء والمزودة بالأنظمة الالكترونية، وضرورة تنمية الوعي الضريبي، وتوضيح الطرائق التي تُصرفُ بها حصيلة الضرائب.

4-دراسة Adebisi and Gbegi ، 2013 Effect of Tax Avoidance and Tax

:Evasion on Personal Income Tax Administration in Nigeria

هدفت إلى دراسة تأثير التهرب الضريبي في الإدارة الضريبية في نيجيريا، من خلال إجراء دراسة استقصائية، على عينة من الموظفين لدى الدوائر الضريبية في ابوجا، استُخدمت البيانات الأولية والثانوية، والجداول والنسب المئوية للتحليل، كما استُخدم تحليل التباين (ANOVA) لاختبار الفرضيات، وتوصلت الدراسة إلى أن الاستخدام الأمثل للعائدات الضريبية سوف يقلل من التهرب الضريبي، كما أن

المعدلات المرتفعة للضرائب تشجع المكلفين على التهرب من دفع الضرائب، ومن ثمّ وجود علاقة مباشرة وطردية بين التهرب الضريبي ومعدلات الضرائب والإدارة الضريبية في نيجيريا. كما أوصت الدراسة بضرورة تدريب موظفي الضرائب بشكل مستمر، والعمل على زيادة الوعي الضريبي، وتخفيض معدلات الضرائب عن الفقراء.

ومن خلال استعراض الدراسات السابقة يمكن تسجيل الملاحظات الآتية التي تميز البحث الحالي عن الدراسات السابقة كما يأتي:

1. لم تتعرض الدراسات السابقة التي تهتم بدراسة الإدارة الضريبية وعلاقتها بالمكلف الضريبي، والتهرب الضريبي، والفساد في الإدارة الضريبية، بشكل مباشر إلى العلاقة مع الشفافية الضريبية.
2. أُجريت الدراسات السابقة في بيئات عمل مختلفة كالبيئة الأوروبية والعربية، ولم تتعرض لبيئة الأعمال في سورية.

ثالثاً: أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من الانعكاسات الإيجابية التي يمكن أن يتم الحصول عليها عند تطبيق الشفافية الضريبية، المتمثلة في تطوير عمل هيئة الضرائب والرسوم المالية من حيث الإجراءات المتخذة في مراحل التكاليف والتحصيل، ورفع جودة الأداء من خلال الحد من الفساد الإداري، وتطوير عمل الرقابة الداخلية والخارجية، التي تشكل منظوراً إضافياً للإدارة لتطوير عملها الذي ينعكس على الاقتصاد بمجمله من خلال رفع الحصيلة الضريبية التي تستخدم كأداة بين السلطات المالية لتنفيذ خططها الاقتصادية والاجتماعية.

رابعاً: أهداف البحث:

انطلاقاً من هذه الأهمية هدفَ البحث إلى تحديد ضرورات تطبيق الشفافية الضريبية في هيئة الضرائب والرسوم المالية في سورية، وذلك من خلال ما يأتي:

- 1- دراسة واقع تطبيق الشفافية الضريبية وعقبات تطويرها في هيئة الضرائب والرسوم المالية في سورية.
- 2- تقديم مساهمة علمية لتطوير عمل الهيئة وخلق الظروف المناسبة لتطبيق الشفافية الضريبية.

خامساً: فروض البحث:

عمل البحث على اختبار ضرورات تطبيق الشفافية الضريبية في هيئة الضرائب والرسوم المالية، وذلك من خلال الفرضيات الآتية:

1- الفرضية الأولى:

• فرضية العدم: لا يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى تعزيز الثقة بين المكلفين وهيئة الضرائب والرسوم.

• الفرضية البديلة: يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى تعزيز الثقة بين المكلفين وهيئة الضرائب والرسوم.

2- الفرضية الثانية:

• فرضية العدم: لا يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى زيادة الحصيلة الضريبية.

• الفرضية البديلة: يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى زيادة الحصيلة الضريبية.

3- الفرضية الثالثة:

• فرضية العدم: لا يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى زيادة الوعي الضريبي للمكلفين.

• الفرضية البديلة: يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى زيادة الوعي الضريبي للمكلفين.

سادساً: منهجية البحث:

في إطار طبيعة البحث واختبار فروضه، وتحقيقاً لأهدافه، يتبع البحث المنهج الوصفي التحليلي، من خلال الخطوات الآتية:

1. تجميع البيانات من المصادر المختلفة والاطلاع على الدراسات السابقة، وذلك بهدف تكوين الإطار النظري للبحث.
2. تحديد فروض البحث التي تتمحور حول تقديم إجابات لمشكلة البحث المتمثلة بضرورات تطبيق الشفافية الضريبية في تطوير أداء هيئة الضرائب والرسوم المالية في سورية.
3. تجميع البيانات الأولية والثانوية التي تمكن من اختبار الفروض المحددة، إذ اعتمد البحث قائمة الاستقصاء بوصفها أداة لتجميع البيانات من المجتمع المبحوث، من ثم تحديد المتغيرات وقياسها.
4. اختبار فروض البحث، وذلك من خلال تحديد المؤشرات التي يمكن استنتاجها من الإحصاءات الوصفية للمتغيرات المستقلة والتابعة، بما يمكن من تحديد الأساليب الإحصائية الملائمة لاختبار الفروض، من ثم اختبار الفروض باستخدام برنامج SPSS.

5. الوصول إلى نتائج البحث، بما يمكن ذلك من تعميم هذه النتائج على مفردات مجتمع البحث.

سابعاً: مجتمع الدراسة وعينتها:

حدّد مجتمع الدراسة بالمحاسبين القانونيين، وذلك لأهمية آرائهم؛ وذلك لتمتعهم بالحياد الذي يعطي آراءهم أهمية كبرى، ولأسيماً أن فئة المحاسبين القانونيين تمثل صلة الوصل بين الإدارة الضريبية والمكلف، كون الإدارة الضريبية لا تقبل أي بيان ضريبي دون اعتماده من محاسب قانوني. عينة الدراسة:

كانت العينة التي استهدفت بالاستبيان كما هو موضّح في الجدول الآتي:

الجدول رقم (1): نسب عينة الدراسة

طبيعة العمل	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المستردة	النسبة المئوية
محاسب قانوني	145	98	70%

نلاحظ من الجدول السابق أن عدد الاستبيانات الموزعة بلغ 150 استبياناً موزعة وقد كانت عدد الاستبيانات المستردة والقابلة للتحليل 98 استبياناً أي بنسبة 70.00%، وهي نسبة مقبولة لتحليل البيانات في دراسات العلوم الاجتماعية.

ثامناً: أداة الدراسة:

استخدمت استبانة طورت بالرجوع إلى الدراسات السابقة والمراجع العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة بوصفها أداة لجمع البيانات الخاصة بهذه الدراسة.

المبحث الأول:

مفهوم الشفافية الضريبية ودوافع اهتمام هيئة الضرائب والرسوم السورية بها:

أولاً: مفهوم الشفافية الضريبية:

تعني الشفافية الضريبية: "الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين؛ وذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة قدرتهم في معرفة مقدار الضريبة المفروضة على دخولهم" (الكعبي 2008)، ومن ثم فإن الفكرة الأساسية من الشفافية هي أن يعرف المكلف الضريبي أن الضريبة موجودة، وأن يكون قادراً على تحديد مقدار الضريبة وتوقيت فرضها، وهذا ما يؤدي إلى زيادة الثقة بين المكلف والدوائر الضريبية، كما تسهم في مصداقية النظام

الضريبي، إذ يتمكن المكلف من تحديد الالتزامات الضريبية المستقبلية بدقة، ويتأكد بأن المكلفين الآخرين يلتزمون بدفع الضريبة ويتحملون عبئاً ضريبياً مماثلاً (Edwards 2006).

ثانياً: أهداف الشفافية الضريبية:

النظام الضريبي الشفاف هو النظام الذي يتيح للمكلف الضريبي ما يأتي (GAO 2005):

- 1- يمكن للمكلف الضريبي حساب التزاماته الضريبية بسهولة: أي أن يكون المكلف الضريبي قادراً على تحديد نسبة الضريبة وتحديد قاعدته الضريبية، نسبة الضريبة الهامشية، والتزاماته الضريبية للحكومة.
- 2- زيادة الوعي الضريبي للمكلف: فتوضيح القوانين والتعاميم وغيرها من الإجراءات والتدابير التي تتخذها الإدارة الضريبية في إطار عملية فرض الضريبة، وبوجوه إنفاق الضرائب من قبل الدولة، يزيد من معرفة المكلف بحقوقه وواجباته، وهذا الأمر يزيد من درجة الوعي الضريبي لدى المكلف، ما يزيد من الالتزام الاختياري بالضرائب لديه.
- 3- يستطيع المكلف الضريبي تحديد العبء الضريبي الخاص به، والعبء الضريبي للآخرين: بغض النظر عن الضريبة التي تحددها الحكومة، يستطيع المكلف الضريبي أن يحدد العبء الضريبي.
- 4- إدراك المكلف الضريبي مدى الالتزام من قبل الآخرين: أي أن يستطيع المكلفون تحديد المدى الذي تفرض فيه القوانين الضريبية، ومن ثم معرفة مدى التزام المنافسين والأصدقاء والجيران بدفع التزاماتهم الضريبية.
- 5- يُخفف من تكاليف الالتزام المباشرة وغير المباشرة لكل من المكلف والإدارة الضريبية: وذلك انطلاقاً من إسهام الشفافية الضريبية في تخفيض حالات الاعتراض على التكاليف، وما يستلزمه هذا الأمر من الوقت والجهد الذي يؤدي إلى تكاليف إضافية وتأخر في عملية تحصيل الضريبة.
- 6- يُخفف من نسب التهرب الضريبي، كما يُقلل الحافز من استعمال التفتيات غير المشروعة للتهرب من الضريبة.
- 7- يزيد من الكفاءة الاقتصادية للنظام الضريبي إذ يساعد المكلف الضريبي في اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بنوع الاستثمار، ويسهم في زيادة فهم الواقع الضريبي في البلد، وأوجه الإفادة

من الحوافز الضريبية من قبل أصحاب رؤوس الأموال، وهذا الأمر يزيد من الإفادة من الحوافز الضريبية من خلال تدفق رؤوس الأموال للاستثمار في البلد مما يزيد من التنمية الاقتصادية.

ثالثاً: مبادئ تطبيق الشفافية الضريبية:

تقوم مبادئ تطبيق الشفافية الضريبية على النقاط الرئيسية الآتية:

1- مشاركة المواطنين في إعداد القوانين الضريبية: وذلك من خلال عرض مشاريع القوانين والمراسيم الضريبية على المواطنين لإبداء الرأي المعطّل الذي يمكن أن تفيّد منه الإدارة الضريبية فتعدّل بالمشروع بما يحقّق الغاية منه، ويمكن أن يجري هذا من خلال زيادة دور السلطة التشريعية عند إقرار القوانين لأنّها المؤسسة التي تمثّل المواطن في التأثير في عملية وضع القرارات.

2- حماية حقوق المكلف الضريبية: ويكون ذلك من خلال مجموعة من الإجراءات أهمّها:

أ- المحافظة على سرية معلومات المكلف التجارية التي تتطلّع عليها الإدارة الضريبية.

ب- المعاملة الضريبية المتماثلة للظروف ذاتها المتعلقة بالاختصاص نفسه.

ج- تحسين ظروف الاعتراض وإجراءاته، ومن ثمّ التقاضي للمكلف، بما يسمح بإنصافه خلال تعامله مع الإدارة الضريبية.

د- ضمان حقّ المكلف بالإطلاع على الآلية التي يجري من خلالها تكليفه بالضريبة، وهذا يسمح بتحديد نقاط الخلل من خلال الإفادة من الاعتراض من قبل المكلفين الفاهمين لواجباتهم ومسؤولياتهم والقادرين على تحديد الأخطاء المرتكبة عند تكليفهم بالضريبة التي يستطيعون الاعتراض عليها والتقاضي عند لجان الفصل.

3- تفعيل دور الإعلام الحيادي والنزيه والموضوعي والمهني بما يتعلّق بالموضوعات ذات الصلة بالضرائب، وضمان حماية الإعلامي عند تسليطه الضوء على فساد الإدارة الضريبية أو سلبيات التشريع الضريبي.

4- تفعيل دور الرقابة الداخلية لدى الإدارة الضريبية؛ ممّا يعزز ضبط أداء موظفي الإدارة الضريبية، وهذا يسمح بكشف المخالفات التي يرتكبونها بما يسمح بمحاسبتهم عند عدم الحيادية أو النزاهة.

5- تأمين قناة للتواصل المباشر بين السلطة الإدارية العليا في الإدارة الضريبية والمكلف من خلال الإنترنت أو صندوق شكاوى مباشر فعال وسري.

6- الإفصاح الضريبي: يتواءم مبدأ الإفصاح الضريبي مع قاعدة اليقين الضريبية، فحتى تحقق الضريبة قاعدة اليقين يجب أن يكون كل من وعائها ومعدلاتها وطرائق تقديرها وحق الاعتراض على تقديرها وموعد دفعها وطريقة جبايتها واضحة ومعروفة للجميع، ولاسيما المكلف، ومن ثم يمكن الرقابة على مدى اتفاق التطبيق مع النصوص المقررة لها (اسماعيل 2002).

المبحث الثاني

منافع تطبيق الشفافية الضريبية في الهيئة العامة للضرائب والرسوم في سورية:

تناول هذا الجزء واقع الشفافية الضريبية في الهيئة العامة للضرائب والرسوم والعقبات التي تواجه عملية تطوير واقع الشفافية في هذه الهيئة، ويمكن استعراض ما سبق وفق ما يأتي:

أولاً: واقع الشفافية الضريبية في الهيئة العامة للضرائب والرسوم:

تأسست الهيئة العامة للضرائب والرسوم في سورية بموجب القانون رقم 41/ لعام 2007، الذي منحها شخصية اعتبارية واستقلالاً مالياً وإدارياً، وأتبعها مباشرة لوزير المالية بالمرسوم التشريعي رقم 64/ لعام 2010.

نقلت إلى الهيئة مهام وزارة المالية وصلاحياتها واختصاصاتها في مجال الضرائب والرسوم باستثناء مهام الاستعلام الضريبي.

ومن خلال القانون 41/ والمرسوم 64/ تكون الأمور كلها المتعلقة بالضرائب حصرت بالهيئة العامة التي صدر نظامها الداخلي بموجب قرار وزير المالية رقم 10/ تاريخ 2008/9/23، ومن خلال مراجعة النظام والبنى الإدارية للهيئة وطبيعة الأعمال الموكلة لكل بنية إدارية من بنى الهيئة، لُوِجِطَ التطرق إلى موضوع الشفافية بشكل غير مباشر، وتمثل ذلك ببعض المهام التي تصب في إطار الشفافية، وهي:

1- إحداث مديرية خدمات المكلفين، ومن أهم أعمالها التي ترتبط بالشفافية:

أ- إعداد الخطط الكفيلة بتطوير خدمات المكلفين.

ب- دراسة الاستفسارات والشكاوى المتعلقة بخدمات المكلفين خلال العام لاكتشاف المشكلات المتعلقة بالإجراءات والتشريعات والعمل على حلها.

ج- تحديث قاعدة البيانات المركزية الموحدة دورياً.

د- إعداد التقارير الإحصائية الخاصة بخدمات المكلفين التي تساعد على عمليات التقييم.

هـ- وضع أدلة الإرشاد والنماذج الخاصة بمديريات الهيئة للمساعدة على شرح التزامات المكلفين وتفسيرها وكل ما يلزم لنشر الوعي الضريبي في المجتمع بصورة مبسطة.

2- كما تطرق النظام إلى التواصل مع وسائل الإعلام من خلال مديرية مكتب المدير العام، وتمثل بما يأتي:

أ- متابعة ما ينشر في وسائل الإعلام عن نشاط الهيئة، وتنظيم أرشيف خاص بها.

ب- الاتصال بوسائل الإعلام المختلفة لتغطية نشاطات الهيئة، وتلقي الاتصال من تلك الوسائل.

ج- إدارة موقع الهيئة على شبكة الإنترنت وتطويره والرد على البريد الإلكتروني.

د- عرض ملخص عن الشكاوى التي تقدم للهيئة أو تحال إليها، ومتابعة معالجتها في ضوء إجابات المديريات المعنية وتوجيهات المدير العام.

هـ- تتبع الشكاوى المثارة في وسائل الإعلام المتعلقة بنشاطات الهيئة وإعداد الردود عليها عند الضرورة في ضوء إجابات المديريات المعنية وتوجيهات المدير العام.

مما ورد يتضح أن مهام مديرية مكتب المدير العام تسهم بشكل ما في تحسين جانب الإعلام والتواصل المباشر مع المكلفين من خلال البريد الإلكتروني، وهذا يزيد الشفافية الضريبية في هذا الجانب.

وقد قامت الحكومة مؤخراً بطرح مشاريع القوانين والمراسيم على موقعها للتواصل مع المواطنين بأنواعهم كافة المختص والمهتم والباحث وغيرهم، لإبداء الرأي بما تعتمز الإدارة الضريبية طرحه على السلطة التشريعية، وقد لاقت هذه الخطوة استحساناً من القطاع التجاري والصناعي والخدمي في سورية، ولاسيماً عندما عدّل بعض المقترحات المتعلقة بالجانب الضريبي بما يتوافق مع الآراء المعلنة والصحيحة بهدف رفع الحصيلة الضريبية مع الحفاظ على المطرح الضريبي.

ثانياً: عقبات تطوير الشفافية الضريبية في هيئة الضرائب والرسوم:

- ومع الجوانب الإيجابية في الواقع العملي -السابقة الذكر-، فما يزال هناك العديد من الصعوبات التي تواجه عملية تحسين واقع الشفافية الضريبية في عمل المنظومة الضريبية في سورية نذكر منها:
- 1- الثغرات في آلية معالجة اعتراض المكلف، إذ حصرت بلجان أساسها وزارة المالية فهي الخصم والحكم.
 - 2- حصر اللجوء للقضاء من قبل المكلف في حالات محددة مما أفقده حقاً قانونياً يمنحه الدستور له.
 - 3- الضعف في عملية الإفصاح الضريبي لدى الإدارة الضريبية في سورية؛ ممّا يساعد على تفشي حالات الفساد في هذه الإدارة.
 - 4- غياب البيانات والإحصاءات والتحليلات لدراسة النظام الضريبي وآثاره المباشرة فيما يتعلق بأهدافه من قبل الباحثين المهتمين وذوي الخبرة فضلاً عن المكلف.
 - 5- ضعف الرقابة الداخلية وعدم تأديتها للمهام المناطة بها بصورة ملائمة تسهم في ضبط عمل الإدارة الضريبية، وهذا الأمر يؤثر في جودة عمل هذه الإدارة.
 - 6- فقدان الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية بسبب ظاهرة الفساد التي تزداد بشكل مطرد، مع إسهام ضعف الشفافية في هذا الأمر.

المبحث الثالث:

الدراسة الميدانية:

أولاً: مقدمة:

اعتمد الباحث على أسلوب الاستبيان، وذلك بهدف تعرّف آراء المحاسبين القانونيين بأهمية تطبيق الشفافية الضريبية في هيئة الضرائب والرسوم المالية، ومدى انعكاسها على الواقع الضريبي بشكل عام.

ثانياً: اختبار فروض البحث:

استُخدمت التكرارات والنسب المئوية واختبار (One Sample T-test) لاختبار محاور الدراسة :

1- جدول التكرارات وإجابات المحور الأول:

تستعرض فيما يأتي تكرارات الإجابات التي تم الحصول عليها ممن وُزعت الاستبانة عليهم كما هو موضح في الجدول الآتي:

جدول رقم (2): جدول تكرارات إجابات عينة الدراسة على أسئلة المحور الأول

التكرارات والنسب المئوية					البيان	
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
2 %2	6 %6.1	8 %8.2	67 %68.4	15 %15.3	تطبيق الشفافية الضريبية يتطلب جهود طرفي العلاقة الضريبية: المكلف وهيئة الضرائب والرسوم	1
0 0	9 %9.2	9 %9.2	65 %66.3	15 %15.3	قدرة المكلف على حساب الضريبة يساعد على زيادة الثقة بين المكلف وهيئة الضرائب والرسوم	2
2 %2.0	5 %5.1	10 %10.2	64 %65.3	17 %17.3	ضمان حقوق المكلف في الاعتراض والتقاضى يزيد من الثقة بين المكلف وهيئة الضرائب والرسوم	3
1 %1.0	3 %3.1	4 %4.1	65 %66.3	25 %25.5	تفعيل دور الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية يساهم في زيادة الثقة بين المكلف وهيئة الضرائب والرسوم	4
2 %2	5 %5.1	11 %11.2	63 %64.3	17 %17.3	استخدام وسائل الاتصال الحديث في الإدارة الضريبية يزيد من الثقة بين المكلف وهيئة الضرائب والرسوم	5
2 %2.1	3 %3.1	4 %4.1	72 %73.5	17 %17.3	المحافظة على سرية المعلومات التجارية للمكلف يزيد الثقة بين المكلف وهيئة الضرائب والرسوم	6
9 1.6	31 5.27	46 7.83	396 67.36	106 18.03	إجمالي المحور الأول	

بقراءة جدول تكرارات إجابات المحور الأول يتبين أن نسبة الموافقة على إيجابية تأثير الشفافية الضريبية في زيادة الثقة بين المكلف وهيئة بلغت 85.39%، موزعة بنسبة 18.03% موافق بشدة، ونسبة 67.36% موافق، في حين بلغت نسبة محايد 7.83%، ونسبة غير موافق وغير موافق بشدة 6.87%، وهي النسبة الأقل.

2- اختبار T لبنود المحور الأول:

لتأكيد التحليل السابق أُجري اختبار (One Sample T-test) لاختبار مدى وجود دلالة إحصائية في الفرق بين الوسط الحسابي لكل سؤال من الأسئلة مع المتوسط المقيس عليه في هذه الدراسة وهو 3، فكانت النتائج كما يأتي:

جدول (3) الأوساط الحسابية والانحرافات وقيمة T لإجابات المحور الأول

الأسئلة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة
تطبيق الشفافية الضريبية يتطلب جهود طرفي العلاقة الضريبية: المكلف والإدارة الضريبية	3.89	0.811	10.839
قدرة المكلف على حساب الضريبة يساعد على زيادة الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية	3.88	0.777	11.184
ضمان حقوق المكلف في الاعتراض والتفاوض يزيد من ثقة بين المكلف والإدارة الضريبية	3.91	0.813	11.053
تفعيل دور الرقابة الداخلية في الإدارة الضريبية يساهم في زيادة الثقة بين الإدارة والمكلف	4.12	0.707	15.709
استخدام وسائل الاتصال الحديث في الإدارة الضريبية يزيد من الثقة بين الإدارة والمكلف	3.90	0.818	10.861
المحافظة على سرية المعلومات التجارية للمكلف يزيد الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية	4.01	0.725	13.793
إجمالي نتائج الفرض	3.95	0.775	12.239

المتوسط الحسابي 3.95 وهو أكبر من الوسط الحسابي الفرضي 3؛ ممّا يدل على موافقة أفراد العينة على الفرض، وبانحراف معياري 0.775 يدل على عدم وجود تشتت كبير للإجابات عن الوسط الحسابي، وهذا يؤدي إلى قبول الفرض بشكل عام. وبالرجوع إلى اختبار T لبنود المحور جميعها يتبين أن قيمة T المحسوبة تساوي 12.239 وهي أعلى من قيمتها الجدولية 1.96، عند مستوى ثقة 95%، ومستوى دلالة 0.05، مما يدل على أن هناك دلالة إحصائية على ضرورة تطبيق الشفافية الضريبية في هيئة الضرائب والرسوم بهدف زيادة الثقة بين المكلفين والهيئة، ومن ثمّ نرفض فرضية العدم، ونقبل الفرضية البديلة.

3- جدول التكرارات وإجابات المحور الثاني:

تُستعرضُ فيما يأتي تكرارات الإجابات التي تم الحصول عليها ممن وُزعت الاستبانة عليهم كما هو موضح في الجدول الآتي:

جدول رقم (2): جدول تكرارات إجابات عينة الدراسة على أسئلة المحور الثاني

البيان	التكرارات والنسب المئوية			
	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
1 قدرة المكلف على حساب الضريبة يساعد على الالتزام بدفع الضريبة ومن ثمَّ زيادة الحصيلة الضريبية	9 %9.2	75 %76.5	8 %8.2	4 %4.1
2 زيادة دور السلطة التشريعية عند إقرار القوانين الضريبية يساعد على زيادة الالتزام بدفع الضريبة و زيادة الحصيلة الضريبية	23 %23.5	63 %64.3	7 %7.1	1 %1
3 إدراك المكلف مدى الالتزام من قبل المكلفين الآخرين يساعد على الالتزام الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية	14 %14.3	73 %74.5	5 %5.1	4 %4.1
4 زيادة فهم الواقع الضريبي يزيد من التنمية الاقتصادية ومن ثمَّ يزيد الحصيلة الضريبية	13 %13.3	68 %69.4	10 %10.2	5 %5.1
5 تطبيق الشفافية الضريبية يسهم بتخفيض تكاليف الالتزام ومن ثمَّ يزيد الحصيلة الضريبية	18 %18.4	64 %65.3	8 %8.2	5 %5.1
6 سهولة ووضوح القوانين الضريبية تساعد بالمحافظة على الاستثمارات الداخلية، ومن ثمَّ زيادة الحصيلة الضريبية	18 %18.4	71 %72.4	4 %4.1	2 %2
إجمالي نتائج المحور الثاني	95 16.16	414 70.41	42 7.15	21 3.57

بقراءة جدول تكرارات إجابات المحور الثاني يتبين أن نسبة الموافقة على إيجابية تأثير الشفافية الضريبية في زيادة الحصيلة الضريبية بلغت 86.57%، موزعة بنسبة 16.16% موافق بشدة، ونسبة 70.41% موافق، في حين بلغت نسبة محايد 7.15%، ونسبة غير موافق وغير موافق بشدة 6.29%، وهي النسبة الأقل.

4- اختبار T لبنود المحور الثاني:

لتأكيد التحليل السابق أُجري اختبار (One Sample T-test) لاختبار مدى وجود دلالة إحصائية في الفرق بين الوسط الحسابي لكل سؤال من الأسئلة مع المتوسط المقيس عليه في هذه الدراسة، وهو 3، فكانت النتائج كما يأتي:

جدول (3) الأوساط الحسابية والانحرافات وقيمة T لإجابات المحور الثاني

الأسئلة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة
قدرة المكلف على حساب الضريبة يساعد على الالتزام بدفع الضريبة ومن ثمّ زيادة الحصيلة الضريبية	3.87	0.713	12.047
زيادة دور السلطة التشريعية عند إقرار القوانين الضريبية يساعد على زيادة الالتزام بدفع الضريبة و زيادة الحصيلة الضريبية	4.02	0.848	11.895
إدراك المكلف مدى الالتزام من قبل المكلفين الآخرين يساعد على الالتزام الضريبي و زيادة الحصيلة الضريبية	3.95	0.737	12.740
زيادة فهم الواقع الضريبي يزيد من التنمية الاقتصادية ومن ثمّ يزيد الحصيلة الضريبية	3.87	0.782	10.984
تطبيق الشفافية الضريبية يساهم بتخفيض تكاليف الالتزام ومن ثمّ يزيد الحصيلة الضريبية	3.91	0.863	10.423
سهولة ووضوح القوانين الضريبية تساعد بالمحافظة على الاستثمارات الداخلية ومن ثمّ زيادة الحصيلة الضريبية	4.01	0.767	15.709
اجمالي نتائج المحور الثاني	3.94	0.785	12.299

المتوسط الحسابي 3.94 وهو أكبر من الوسط الحسابي الفرضي 3؛ ممّا يدل على موافقة أفراد العينة على الفرض، وانحراف معياري 0.785 يدل على عدم وجود تشتت كبير للإجابات عن الوسط الحسابي، وهذا يؤدي إلى قبول الفرض بشكل عام.

وبالرجوع إلى اختبار T لبنود المحور جميعها يتبين أن قيمة T المحسوبة تساوي 12.299، وهي أعلى من قيمتها الجدولية 1.96، عند مستوى ثقة 95%، ومستوى دلالة 0.05؛ ممّا يدل على أن هناك دلالة إحصائية على إيجابية تأثير الشفافية الضريبية في زيادة الحصيلة الضريبية، ومن ثمّ تُرفض فرضية العدم وتُقبل الفرضية البديلة.

5- جدول التكرارات وإجابات المحور الثالث :

تُستعرضُ فيما يأتي تكرارات الإجابات التي تم الحصول عليها ممن وُزعت الاستبانة عليهم كما هو موضح في الجدول الآتي:

جدول رقم (2): جدول تكرارات إجابات عينة الدراسة على أسئلة المحور الثالث

التكرارات والنسب المئوية					البيان	
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
3 %3.1	4 %4.1	3 %3.1	77 %78.6	11 %11.2	1 توضيح القوانين والإجراءات الضريبية يسهم في زيادة الوعي الضريبي والحد من الفساد في الإدارة الضريبية	
0 0	7 %7.1	4 %4.1	71 %72.4	16 %16.3	2 توضيح وجوه إنفاق الضرائب من قبل الحكومة يسهم في زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين	
1 %1	3 %3.1	15 %15.3	59 %60.2	20 %20.4	3 يجب أن تخصص الإدارة الضريبية موازنات سنوية لتنفيذ خططها بهدف زيادة الوعي الضريبي	
2 %2	3 %3.1	12 %12.2	63 %64.3	18 %18.4	4 تفعيل حياض الإعلام فيما يتعلق بالضرائب يسهم في زيادة الوعي الضريبي	
3 %3.1	2 %2	4 %4.1	70 %71.4	19 %19.4	5 إحداث قسم خاص لتقديم الخدمات الإعلامية للمكلف يعزز الوعي الضريبي	
9 1.84	19 3.88	38 7.76	340 69.39	84 17.15	إجمالي نتائج الفرض	

بقراءة جدول تكرارات إجابات المحور الثالث يتبين أن نسبة الموافقة على إيجابية تأثير الشفافية الضريبية في الوعي الضريبي بلغت 86.54%، موزعة بنسبة 17.15% موافق بشدة، ونسبة 69.39% موافق، في حين بلغت نسبة محايد 7.76%، ونسبة غير موافق وغير موافق بشدة 5.72%، وهي النسبة الأقل.

6- اختبار T لنبود المحور الثالث:

لتأكيد التحليل السابق أُجري اختبار (One Sample T-test) لاختبار مدى وجود دلالة إحصائية في الفرق بين الوسط الحسابي لكل سؤال من الأسئلة مع المتوسط المقيس عليه في هذه الدراسة وهو 3، فكانت النتائج كما يأتي:

جدول (3) الأوساط الحسابية والانحرافات وقيمة T لإجابات المحور الثالث

الأسئلة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T المحسوبة
توضيح القوانين والإجراءات الضريبية يسهم في زيادة الوعي الضريبي والحد من الفساد في الإدارة الضريبية	3.91	0.761	11.814
توضيح وجوه إنفاق الضرائب من قبل الحكومة يسهم في زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين	3.98	0.703	13.791
يجب أن تخصص الإدارة الضريبية موازنات سنوية لتنفيذ خططها بتطبيق الشفافية بهدف زيادة الوعي الضريبي	3.96	0.759	12.515
تفعيل حياض الإعلام فيما يتعلق بالضرائب يسهم في زيادة الوعي الضريبي	3.94	0.784	11.853
إحداث قسم خاص لتقديم الخدمات الإعلامية للمكلف يعزز الشفافية	4.02	0.773	13.068
إجمالي نتائج الفرض	3.96	0.756	12.608

المتوسط الحسابي 3.96 وهو أكبر من الوسط الحسابي الفرضي 3؛ مما يدل على موافقة أفراد العينة على المحور الثالث، وانحراف معياري 0.756 يدل على عدم تشتت كبير للإجابات عن الوسط الحسابي، وهذا يؤدي إلى قبول الفرض بشكل عام.

وبالرجوع إلى اختبار T لنبود المحور جميعها يتبين أن قيمة T المحسوبة تساوي 12.608، وهي أعلى من قيمتها الجدولية 1.96، عند مستوى ثقة 95%، ومستوى دلالة 0.05، مما يدل على أن هناك دلالة إحصائية على إيجابية تأثير الشفافية الضريبية في زيادة الوعي الضريبي، ومن ثم تُرفض فرضية العدم وتُقبل الفرضية البديلة.

اختبار المصادقية للفرض:

اختبرت درجة المصادقية وثبات البيانات باستخدام معامل (كرونباخ ألفا) للتأكد من مدى الترابط الداخلي بين أسئلة الاستبيان بحيث تكون مع بعضها مجموعة واحدة بهدف تحديد إمكانية الاعتماد على النتائج

التي يتم الحصول عليها، إذ كلما اقترب المعامل من الواحد الصحيح كان هناك تأكيد للتماسك الداخلي وأدنى قيمة مقبولة للمعامل هي 0.60.

وكانت النتائج تفيد بقبول التماسك بالنسبة إلى الاستبيان، إذ كانت النتائج:

بالنسبة إلى أسئلة الفرض وعددها 17 أسئلة كانت قيمة ألفا = 0.961 وهي نتيجة مقبولة.

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	98	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	98	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.961	17

نتائج الدراسة:

بعد تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

1. يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى تعزيز الثقة بين المكلفين وهيئة الضرائب والرسوم.
2. يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى زيادة الحصيلة الضريبية.
3. يؤدي تطبيق الشفافية الضريبية إلى زيادة الوعي الضريبي للمكلفين، ويفيد في ذلك إحداث قسم خاص لتقديم الخدمات الضريبية للمكلفين.
4. قيام الهيئة العامة للضرائب والرسوم بضمان حقوق المكلفين، وتفعيل دور الرقابة، والمحافظة على سرية المعلومات يساعد على زيادة الثقة بين المكلفين والهيئة.

5. قيام الهيئة العامة للضرائب والرسوم المالية بوضع قوانين واضحة لفرض الضرائب وتحديدتها وتحققها وتحصيلها وأوجه إنفاقها.

التوصيات:

بناءً على النتائج السابقة، ولتحسين واقع الشفافية الضريبية يوصي الباحث بما يأتي:

- 1- إصدار قوانين ملزمة لتطبيق الشفافية الضريبية من قبل طرفي العلاقة الضريبية، الإدارة الضريبية من جهة، والمكلف من جهة أخرى.
- 2- تأمين الشفافية بالوسائل الأكثر سهولة للمكلف، فالبريد الإلكتروني والموقع على شبكة الإنترنت وأجهزة الخلوي كلها أدوات يمكن للإدارة الضريبية أن تعمل من خلالها لتأمين أفضل شكل من التواصل مع المكلف.
- 3- العمل على إصدار قوانين ومراسيم وتعليمات ضريبية واضحة وشفافة وغير قابلة للتأويل للحد من الفساد الإداري، وزيادة الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف بهدف زيادة الحصيلة الضريبية.
- 4- تعديل إجراءات معالجة اعتراضات المكلفين على تكليفهم، فاللجان المالية جميعها تشكلها المالية والمشاركون الخارجيون أيضاً تحددهم المالية، مما يجعل المالية الخصم والحكم وهذه ثغرة كبيرة بالشفافية، وهي التي توسع الهوة بين المكلف والإدارة الضريبية ولاسيما أن حقه باللجوء للقضاء محدود أيضاً وفقاً للقانون /24/ لعام 2003.
- 5- تطوير مهارات موظفي الإدارة الضريبية من خلال الدورات التدريبية المستمرة.

المراجع

1- المراجع العربية:

- 1- اسماعيل، رمضان. 2002. المحاسبة الضريبية. جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، الطبعة الأولى، السيد أحمد، محمد خضر. 2007. وحدة كبار المكلفين. وزارة المالية، سورية.
- 2- جاسم، سهام محمد، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتأثيرها في الحد من التهرب الضريبي (دراسة حالة - العراق)، مجلة الاقتصادي الخليجي، العدد 19، 2011،
- 3- عبد الحميد، ياسر عمار و الكعبي، جبار محمد علي. 2008. شفافية الضريبة وآفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب والرسوم. هيئة النزاهة، بغداد.

2- المراجع الأجنبية:

- 1-Purohit, M. 2007. **Corruption in Tax Administration**. In *Performance Accountability and Combating Corruption* edited by Anwar Shah. Washington, D.C.: The World Bank. 285-302.
- 2-**Government Accountability Office (GAO)** – Understanding the Tax Reform Debate: Background, Criteria and Questions, GAO-05-1009SP (9/05); <http://www.gao.gov/new>
- 3-Chris Edwards, income tax with complexity and inefficiency, **tax and budget**, no.33, april 2006.
- 4-Adebisi, J. F, Ph.D1 and Gbegi, D.O, **Effect of Tax Avoidance and Tax Evasion on Personal Income Tax Administration in Nigeria**, *American Journal of Humanities and Social Sciences* Vo1. 1, No. 3, 2013, 125-134