مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي
اسم الكاتب: د. إبراهيم العدي، حسين عبدالله
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/4431
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 12:39 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (35) العدد (5) 2013
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (35) No. (5) 2013

دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي

الدكتور إبراهيم العدي*

حسين عبدالله**

(تاريخ الإيداع 22 / 5 / 2013. قُبِل للنشر في 17 / 9 / 2013)

□ ملخّص □

يهدف البحث إلى دراسة دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي, من خلال تحديد مفهوم النظام الضريبي, والتعرض لكل من أهداف النظام الضريبي, وتحديد مفهوم عدالة النظام الضريبي ومبادئه وفقا لما جاء في الدراسات المالية والضريبية, كما يدرس هذا البحث طبيعة التهرب الضريبي وماهيته, والدوافع التي تدفع المكلفين إلى القيام بالتهرب من دفع الضريبة, وأهم الوسائل التي يجب أن تتبعها الدولة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي, ومن ثم دراسة ميدانية لواقع بيئة الأعمال في سورية لتحديد دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي, وقد توصلت الدراسة إلى أن تطبيق مبدأ العدالة في النظام الضريبي يخفض من التهرب الضريبي, كما توصلت الدراسة إلى ضرورة إعادة النظر في النظام الضريبي الحالي من ناحية العدالة بين المكلفين, وإعادة النظر بالمعدلات الضريبية بحيث تكون أكثر عدالة, بالإضافة إلى إعادة النظر بالإعفاءات الممنوحة بما يحقق العدالة بين المكلفين جميعهم.

الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي, العدالة الضريبية, التهرب الضريبي.

* أستاذ مساعد – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد – جامعة دمشق – دمشق – سورية.

** طالب دكتوراه – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد – جامعة دمشق– دمشق – سورية.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (35) العدد (5) 2013
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (35) No. (5) 2013

The role of equity of the Tax system in limit tax evasion

Dr. Ibrahim Al-Adi*
Hussein Abdullah**

(Received 22 / 5 / 2013. Accepted 17 / 9 / 2013)

□ ABSTRACT □

This paper provide the impact of equity of the Tax system in limiting tax evasion, through defining the concept and goals of the tax system, the concept and principles of equity in financial and tax research, and determining the concept of tax evasion, and tax evasion Motivations, and the method to aggressive the tax evasion, then we study the reality of Syrian business by examining the impact of equity of the Tax system in limiting tax evasion. The study finds evidence of a positive relation between equity of the Tax system and tax evasion , it also finds that it is necessary to review the equity of actual tax system, and review the tax rates to be more equity, and review the tax exemptions to arrive the equity for all taxpayers.

Keywords: Tax system, tax equity, tax evasion.

مقدمة:

* **Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Damascus University, Damascus, Syria**.
****Postgradute student, Department of Accounting, Faculty of Economics, Damascus University, Damascus, Syria**.

تسعى الدولة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية من خلال فرض الضريبة, حيث تقوم كل دولة باختيار نظامها الضريبي والذي يتكون من مجموعة القواعد والأسس القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المختلفة انطلاقاً من التشريع إلى الربط وأخيراً التحصيل, فقد تركز بعض الدول على ضريبة وحيدة أو متعددة, كما قد تفرض الضريبة على الأموال أو على الأشخاص أو كليهما معاً, وقد تتخذ الدولة نظام الضرائب المباشرة أو الضرائب غير المباشرة, ومن ثم تعمل الدولة على تحديد الأوضاع والإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضرائب وجبايتها, ونظراً لأن أهمية النظام الضريبي تكمن في مدى قدرته ونجاحه في تحقيق الأهداف المرجوة منه وبخاصة الحد من التهرب الضريبي بهدف زيادة الحصيلة الضريبية, فان كل دولة من الدول تسعى لتطوير نظامها الضريبي من خلال اعتماد المعايير التي تستخدم في زيادة عدالة النظام الضريبي, باعتباره من أهم سمات النظام الضريبي الجيد.

مشكلة البحث:

نتيجة لغياب العدالة في بعض النظم الضريبية يشعر بعض المكلفين أن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع الضريبة, ونتيجة لذلك يلجأ بعض المكلفين إلى اتباع أساليب مخالفة للقانون بهدف تخفيض الضريبة المستحقة عليهم, والسؤال الذي يطرح هنا هل يؤدي تطبيق مبدأ عدالة النظام الضريبي والذي يقوم على فكرة أن يلتزم أفراد المجتمع جميعهم بدفع الضرائب المستحقة عليهم حسب مبدأ القدرة على الدفع, إلى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

أهمية البحث وأهدافه:

لهذا البحث أهمية على الصعيد الأكاديمي, فتعمل هذه الدراسة على تحديد دور مبدأ عدالة النظام الضريبي كأحد الطرق المستخدمة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي, ومن ناحية ثانية لهذا البحث أهمية على الصعيد العملي, في إطار الإهتمام بضرورة تطوير النظام الضريبي الحالي بما يتماشى مع مبادئ النظام الضريبي الفعال, وانطلاقاً من هذه الأهمية يهدف هذا البحث بصفة أساسية إلى دراسة دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي من خلال:

1. تحديد مفهوم النظام الضريبي وعدالة النظام الضريبي.
2. دراسة طبيعة التهرب الضريبي وأساليبه وطرق مكافحته.
3. تقديم نتائج تمكن من تحديد دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي وتقييمه.

فرضية البحث:

يؤدي تطبيق مبدأ العدالة في النظام الضريبي إلى الحد من التهرب الضريبي.

منهج البحث:

في إطار طبيعة مشكلة البحث واختباراً للفرض المحدد, فإن البحث يتبع بشكل رئيسي المنهج الاستنباطي, وذلك من خلال تجميع البيانات من المصادر المختلفة والإطلاع على الدراسات السابقة, وذلك بهدف تكوين الإطار النظري للبحث, وتحديد فروض البحث التي تتمحور حول تقديم إجابات لمشكلة البحث ثم تجميع البيانات الأولية والثانوية التي تمكن من اختبار الفرض المحدد, ومن ثم اختبار فرض البحث والوصول إلى نتائج البحث.

الدراسات السابقة:

هدفت دراسة (Amitai 1986) إلى تحديد فيما إذا كان التهرب الضريبي ينتج من زيادة نسب الضريبة, من الدوافع الاقتصادية كما يدعي بعض الاقتصاديين, أو من عوامل أخرى خصوصا وجهة نظر مكلفي الضريبة بعدم

عدالة النظام الضريبي, تمت الدراسة من خلال استخدام بيانات ومعلومات عن نسب الضريبة وتقديرات التهرب الضريبي خلال فترة عشرين عاما 1960-1980, وقد توصلت الدراسة إلى أن نسب التهرب الضريبي قد ازدادت خلال فترة الدراسة, بالإضافة إلى ازدياد نسبة المكلفين الذين يعتبرون أن الضرائب غير عادلة, بالرغم من ثبات معدل الضريبة, كما توصلت الدراسة إلى أن التهرب الضريبي الناتج من عدم قناعة مكلفي الضريبة بعدالة النظام الضريبي أعلى من التهرب الضريبي الناتج من نسب الضريبة المتزايدة ومستوى الدخل الثابت.

هدفت دراسة (عرباسي 2008) إلى تحديد مفهوم العدالة الضريبية، ومدى تحققها من وجهة نظر أرباب الصناعة الفلسطينية، وإمكاناتهم في تحمل الأعباء الضريبية، بما يتناسب ومقدرتهم التكليفية، مراعية ظروفهم الشخصية والمعيشية، وبما يمكنهم من الاستمرار في صناعاتهم والنهوض بها، بما ينعكس إيجابًا على النمو الاقتصادي الفلسطيني, وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك رضا مقبولا من أرباب الصناعة الفلسطينية للعدالة الضريبية من ناحية معدلات الضريبة والإعفاءات الضريبية التي ينص عليها قانون الضريبة ، وكذلك الأمر فيما يتعلق بالتنزيلات على الدخل التي أقرها القانون، وفيما يخص موضوع آلية تحصيل الضرائب وإجراءات تقدير ضريبة الدخل وقانون العقوبات والغرامات فهناك رضا من قبل أرباب الصناعة الفلسطينية من ناحية تحقيقهم للعدالة الضريبية.

من خلال استعراض الدراستين السابقتين يمكن للباحث تسجيل الملاحظات التالية:

1- قامت الدراستان السابقتان اللتان تهتمان بدراسة عدالة النظام الضريبي, أو اللتان تهتمان بدراسة التهرب الضريبي دون التركيز على العلاقة المباشرة بين المتغيرين.

2- تمت الدراستان السابقتان في بيئات عمل مختلفة كالبيئة الأوروبية والعربية, ولم يتم التعرض لبيئة الأعمال في سورية للعلاقة المباشرة بين المتغيرين.

المبحث الأول: النظام الضريبي:

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي:

تعددت تعاريف النظام الضريبي إلا أن هناك مفهومين للنظام الضريبي وهما المفهوم الواسع والمفهوم الضيق (عثمان 2007, 322):

وفقاً للمفهوم الضيق فالنظام الضريبي هو مجموعة القواعد والأسس القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المختلفة انطلاقاً من التشريع إلى الربط وأخيراً التحصيل.

أما المفهوم الواسع للنظام الضريبي فهو مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكبها معاً وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام الضريبي والذي تختلف ملامحه وفقاً لتطور المجتمع.

ويرى بعضهم أن النظام الضريبي يتمثل في "هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها مُثله وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب, وبالتالي فإن النظام الضريبي يتكون من أربعة أركان(عثمان 2007, 323):

1. أهداف محددة تصوغها ظروف المجتمع.
2. دور محدد تحدده الأهداف التي يرغب المجتمع في تحقيقها وظروف المجتمع التي يعمل داخله.
3. هيكل ضريبي يتوقف تركيبه على الدور الذي يتعين أن ينهض به.
4. طريقة عمل محددة تحكمها الأحكام التفصيلية للتشريعات الضريبية.

ووفقاً للمعنى السابق يتمثل مفهوم النظام الضريبي في مجموعة محدودة ومختارة من القواعد الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلاً ضريبياً متكاملاً يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي تتمثل عادة في تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة من أجل تمويل النفقات العامة للدولة والعمل على الإسراع بمعادلات التنمية الاقتصادية ورفع مستويات الكفاءة الاقتصادية في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة إضافة إلى تحقيق العدالة في توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع.

المطلب الثاني: أهداف النظام الضريبي:

يختلف الهدف من النظام الضريبي وفقاً لاختلاف الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية التي تسعى الدولة إلى تحقيقها, وبالتالي يمكن تقسيم أهداف الضرائب إلى أهداف مالية وأهداف غير مالية (العدي 2006, 66):

أولا: الهدف المالي:

الهدف الرئيسي لفرض الضرائب هو الحصول على الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة للدولة مثل: التعليم, والصحة, والأمن, والدفاع, والتي لا يمكن تقديمها لو تركت للقطاع الخاص, ومع ازدياد حجم السكان في الدولة تزداد الحاجة إلى العديد من المشاريع اللازمة لذلك المجتمع, وبالتالي تزداد حاجة الدولة إلى الضرائب, فبحسب رأي (Schon 2004, 434) ووفقا لقاعدة الدورية يجب على الدولة أن تنتج إيرادات يمكن التحقق منها وواجبة الدفع للحكومة على فترات منتظمة, وهذا ما أدى إلى ضرورة اتساع مطرح الضريبة بحيث تشمل كل من الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد في نفقات الجباية.

ثانيا: الأهداف غير المالية:

1. الهدف الاجتماعي:

هو تحقيق أهداف الدولة الاجتماعية من خلال النظام الضريبي, بحيث يتم استخدام النظام الضريبي كوسيلة هامة لتحقيق مجموعة من الأهداف الاجتماعية ومن أهم هذه الأهداف تخفيف حدة التفاوت بين الدخول والثروات وإزالة حدة الفوارق بين الأغنياء والفقراء أي إعادة توزيع الثروة والذي يتحقق من خلال فرض ضريبة على الثروات وفرض ضريبة عالية على السلع الكمالية, والتصاعد في معدل الضريبة, كما يمكن استخدام النظام الضريبي في توجيه سياسة النسل في الدولة من خلال تشجيع النسل في الدول التي تعاني من تناقص أو استقرار عدد سكانها والتي توصف بالمجتمعات الهرمة أو الحد منه في الدول التي تعاني من الانفجار السكاني فقد تمنح الدولة إعفاءات ضريبة تتناسب طرداً مع عدد أفراد الأسرة إذا كان الهدف زيادة النسل أو تمنعها إذا كانت لا ترغب زيادة النسل, كما يمكن استخدام النظام الضريبي كوسيلة هامة في معالجة أزمة السكن من خلال إعفاء رأس المال المستثمر في قطاع البناء من الضرائب لفترات محددة, بالإضافة إلى معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة كالحد من بعض الظواهر المنتشرة في المجتمع غير المرغوب فيها والتي تضر بالصحة العامة مثل السجائر والكحول وغيرها (أبو نصار وآخرون 2005, 5-6).

2. **الهدف الاقتصادي:**

هو أن تستطيع الدولة التحكم في سير الاقتصاد الوطني أو التأثير عليه على الأقل, فالضريبة يمكن استخدامها كأداة فعالة لمحاربة التضخم والبطالة وتنشيط الحركة الاقتصادية أو للتأثير على جانب معيّن من الاقتصاد الوطني فعندما تريد الدولة محاربة استهلاك سلعة معينة تفرض ضرائب عالية عليها للحد من استهلاكها أو تفرض ضريبة صادرات عالية على سلعة ما لإعاقة عملية تصديرها إلى الخارج, كما يمكن استخدام الضريبة لمنع التمركز في

المشاريع الاقتصادية, ويتم ذلك من خلال فرض ضرائب خاصة على اندماج الشركات التي تتجه نحو التمركز, كما تستخدم لتشجيع الاستثمار والادخار من خلال تقديم إعفاءات لعائدات سندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتشجيع شراء هذه السندات, أو تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار أو أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني.(القطاونة, 2008, 7- 9).

المطلب الثالث: عدالة النظام الضريبي:

يعتبر مبدأ العدالة الضريبية من أهم سمات النظام الضريبي الجيد, والتي يجب على المشرع الأخذ بها عند وضع النظام الضريبي, ويقوم مبدأ عدالة النظام الضريبي على فكرة أن يلتزم أفراد المجتمع جميعهم بدفع الضرائب المستحقة عليهم كل حسب مقدرته التكليفية, على أن تتحدد هذه المقدرة بشكل عادل, وقد ذهب آدم سميث إلى انه يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان, أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة (فرهود 1994, 162), وبحسب رأي(Thomas Nagel) فإن مبدأ "العدالة يجب أن يكون متبعا في قواعد المحاسبة الضريبية أيضا, حيث إن الخلافات في مصادر الدخل والشكل القانوني للمشروع أو طبيعة موجودات والتزامات المكلفين لا ينبغي أن تؤدي إلى أعباء ضريبية مختلفة (Schon 2004, 434), وبالنسبة للمشرع الضريبي فان مبدأ العدالة يتضمن متطلباً عاماً بأن يكون العبء الضريبي موزعاً بشكل عادل قدر الإمكان (, Spengel 20073), حيث إن إحدى الأسباب الأكثر شيوعا لعدم المشاركة في النظام الضريبي هو إدراك أن المكلف لا يعامل بعدالة, وهذا يحدث عندما يستخدم النظام الضريبي لإنجاز أهداف أخرى غير زيادة الحصيلة الضريبية مثل الأهداف الاقتصادية والاجتماعية (استثناء بعض أنواع الصناعات من الضرائب).

وللعدالة الضريبية صورتان هما: العدالة الأفقية والعدالة العمودية (أبو نصار وآخرون 2005, 23):

تعني العدالة الأفقية أن تتم معاملة المكلفين الذين يملكون القدرة نفسها على الدفع والمتساوين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة متماثلة من حيث الضرائب التي تجبى منهم.

بينما تعني العدالة الرأسية بأن تتم معاملة المكلفين المختلفين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة مختلفة من حيث الضرائب التي تجبى منهم, أي إن عبء الضريبة يجب أن يكون مستنداً على الاختلافات في القدرة على الدفع, والذي يعني أن المكلف الذي يملك القدرة الأكبر على الدفع يجب أن يدفع ضريبة أكبر.

وبالنظر إلى المفهومين السابقين يتبين لنا أن تطبيق مبدأ العدالة الأفقية سهل وبسيط, بينما تطبيق مبدأ العدالة الرأسية يعتبر صعبا, حيث إن غالبية المكلفين مختلفون في دخولهم وحالتهم الاقتصادية والاجتماعية, وهنا تظهر المشكلة الأساسية المتمثلة في تحقيق العدالة بين المكلفين, وقد تم الأخذ بمبدأين للاسترشاد بهما في توزيع العبء الضريبي على المكلفين, وهذان المبدآن هما:

a) القدرة على الدفع:

يقوم هذا المبدأ على أن كل مواطن يجب أن يساهم في نفقات الدولة حسب مقدرته على الدفع, وبالتالي فإن المكلفين القادرين على تحمل العبء الضريبي الأكبر يجب أن يدفعوا ضرائب أكثر من المكلفين الأقل قدرة على الدفع (Schon 2004, 433), ويختلف مبدأ القدرة على الدفع تبعا للمقياس المستخدم, وبالتالي فإن النظام الضريبي يجب أن يقيس قدرة المكلف على الدفع, أي القوة الاقتصادية للمكلف الضريبي, كما يجب أن يؤكد أن الطرق المختلفة وتقييم العمليات استخدمت بعدالة في تعريف الدخل (Nobes 2004,37), بحيث إن الخلافات حول مصدر الدخل، والشكل

القانوني للمشروع أو طبيعة أصول المكلفين والتزاماتهم يجب أن لا يؤدي إلى أعباء ضريبية مختلفة, كما أن البدائل والخيارات التي تمنح لمجموعة من المكلفين لا تشكل انتهاكا لمبدأ المساواة في نهاية المطاف.

b) مبدأ استرداد المنافع:

وفقا لهذا المبدأ فإن الضرائب المدفوعة يجب أن تكون مرتبطة بشكل مباشر مع المنافع المقدمة من الحكومة, وهذا ما يطلق عليه بالنظرية التعاقدية والتي تقوم على أساس أن هناك عقد بيع بين الدولة والمواطن, بحيث تلتزم الدولة بتقديم الخدمات العامة مقابل أجر معين وهو الضريبة (أبو نصار 2005, 24), كما أن مبدأ استرداد المنافع يتطلب من الحكومة تمييز من يستفيد من الخدمات الحكومية المعينة, كنتيجة لذلك فان مبدأ استرداد المنافع عادة ما يكون غير قابل للتطبيق عندما يؤخذ بالاعتبار البرامج الحكومية المتجهة نحو تمويل البرامج الاجتماعية أو إعادة توزيع الثروة (GAO 2005) .

المبحث الثاني: التهرب الضريبي:

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي:

بقصد بالتهرب الضريبي تخلص المكلف من التزامه القانوني بعدم دفع الضرائب المستحقة عليه كليا أو جزئيا باتباع طرق وأساليب احتيالية مخالفة للقانون (القطاونة 2008).

ويقسم التهرب الضريبي إلى قسمين هما (أبو نصار 2005, 26):

أولا: التهرب الضريبي المشروع:

أو ما يعرف بالتخطيط الضريبي, ويقصد به قيام المكلف الضريبي بتنظيم مصادر دخله بشكل يجعله غير خاضع للضريبة أو بشكل يقلل من مقدار الضريبة المطلوبة منه, وذلك من خلال قيام المكلف باستغلال بعض الثغرات القانونية للتوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه, ومن صور التخطيط الضريبي امتناع المكلف عن الأعمال التي تلزم المكلف الضريبي بدفع الضريبة أو الاتجاه نحو النشاطات التي تخضعه لنسبة ضريبية أقل, ويعتبر التهرب الضريبي المشروع من الأعمال المباحة التي لا يعاقب عليه القانون ولا يعرض صاحبه لأي عقوبة قانونية, ويعتبر من أكثر الأمثلة شيوعا في التهرب المشروع, التهرب من ضريبة التركات بحيث يهب الشخص أمواله إلى ورثته خلال حياته, وعدم قيام الشخص بامتلاك العقارات وبذلك يتهرب من ضريبة الأملاك العقارية. (المهايني وآخرون 2010).

ثانيا: التهرب الضريبي غير المشروع:

يقصد بالتهرب غير المشروع قيام المكلف الضريبي ببعض الأعمال والأساليب المخالفة للقانون بهدف تخفيض الضريبة المستحقة عليه, ويوجد العديد من أساليب التهرب غير المشروع التي يمكن أن يتبعها المكلف لتخفيض مقدار الضريبة منها:

1. قيام المكلف بتزوير سجلاته ودفاتره من أجل التلاعب بمصادر دخله ونفقاته: من خلال قيام المكلف بمسك نوعين من السجلات إحداها صحيحة والأخرى مزورة.
2. قيام المكلف بإخفاء بعض مصادر الدخل بشكل كامل: في حال تعدد مصادر الدخل لدى المكلف يقوم بالإقرار عن بعض هذه المصادر ويخفي وجود بعضها الآخر, وبالتالي يتم محاسبته عن جزء من مصادر دخله.
3. قيام المكلف الضريبي بالتهرب خلال مرحلة التحصيل: حيث يقوم المكلف بالتهرب عن تسديد المبالغ المستحقة عليه عن طريق المماطلة بالدفع, أو تهريب أمواله إلى الخارج.

4. قيام المكلف الضريبي بالتلاعب بملكية مصدر الدخل: مثل قيام المكلف بالتنازل شكليا عن مصادر الدخل إلى جهة خيرية معفاة من الضريبة مع بقاء السيطرة الفعلية على مصدر الدخل.

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي:

يعود التهرب الضريبي إلى أسباب عديدة منها أسباب خلقية ومنها أسباب تنظيمية وفنية ومنها سياسية واقتصادية وتشريعية, وسوف نستعرض بعض أسباب التهرب الضريبي كما يلي (فرهود 1994, 289):

أ- الأسباب الأخلاقية: يعتبر ضعف المستوى الخلقي في المجتمع من أهم أسباب التهرب الضريبي, وبالتالي فإن ازدياد الوعي الضريبي ونمو شعور الفرد بواجبه تجاه الدولة يؤدي إلى تقليل التهرب.

ب-الأسباب التنظيمية الفنية: يزداد التهرب الضريبي في الضرائب التي يتطلب تحقيقها تقديم تصريح من المكلف, بينما ينخفض التهرب في الضرائب التي تجبى بطريقة الحجز عند المنبع.

ت-الأسباب السياسية: تلعب سياسة الإنفاق التي تتبعها الدولة دورا هاما في التهرب الضريبي, فإذا تم الإنفاق في وجوه نافعة, يشعر الأفراد أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقلل من التهرب الضريبي, والعكس في حال بددت الدولة حصيلة الضرائب.

ث-الأسباب الاقتصادية: تؤثر الأوضاع الاقتصادية على التهرب الضريبي, ففي حال الرخاء الاقتصادي ينخفض التهرب بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخول, بينما في أوقات الكساد والأزمات فيزداد التهرب الضريبي.

ج- الأسباب الجزائية: يساعد الجزاء الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضريبة على تخفيض نسبة التهرب, حيث يقوم المكلف بالمقارنة بين مبلغ الضريبة وبين الجزاء الذي سيتعرض له في حال التهرب من الضريبة.

المطلب الثالث: طرق مكافحة التهرب الضريبي:

تختلف طرق مكافحة التهرب الضريبي تبعا للنظام الضريبي في كل بلد, كما تختلف هذه الطرق من ضريبة إلى أخرى في النظام الضريبي الواحد, وتتم مكافحة التهرب الضريبي كما يلي:

1. نشر الوعي الضريبي:

يتم نشر الوعي الضريبي من خلال تعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعية حق الدولة في جبايتها, ووجوه إنفاقها من خلال وسائل الإعلام المختلفة, بحيث يقتنع المكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه, وهذا يتطلب من السلطة ترشيد الإنفاق العام, بما يخدم المصلحة العامة, بحيث يشعر المكلف بان الضريبة تعود عليه بشكل منافع وخدمات مباشرة أو غير مباشرة (المهايني وآخرون 2010, 217).

2. مراجعة التشريعات الضريبية:

يجب أن يتمتع التشريع الضريبي بمجموعة من الصفات مثل حسن الصياغة واتساقه مع الوضع الاقتصادي, وبالتالي يجب إعداده بشكل جيد ومتناغم ومترابط بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وعدم المساواة, وبالتالي يجب اللجوء إلى الإجراءات الوقائية والمتمثلة بتعديل الأحكام القانونية المتعلقة بتحقيق و جباية الضرائب مما يحقق سرعة تحقق وجباية الضريبة ولا يترك مجالا للتهرب (القطاونة 2008, 20).

3. تحقيق العدالة الضريبية:

يعتبر تحقيق مبدأ العدالة من أهم طرق مكافحة التهرب الضريبي ولتحقيق هذا المبدأ لا بد من مجموعة من الإجراءات و السبل منها (المهايني وآخرون 2010, 219):

أ- شمولية الضريبة: بحيث تصيب الدخول جميعها, ولا يشعر المكلف الضريبي أن هناك من يحقق إيرادات ولا يدفع الضريبة.

ب-معدل الضريبة: يجب أن يكون معدل الضريبة معقولا وغير مرتفع حتى لا يترك أثرا سلبيا في نفسية المكلف, وبالتالي يدفعه إلى التهرب من دفع الضريبة.

ت-الإعفاءات الضريبية: يجب أن تكون الإعفاءات الضريبية مدروسة بشكل دقيق بحيث لا يستفيد منها بعض الأشخاص على حساب فئات أخرى, وتؤدي إلى التهرب من دفع الضريبة.

ث-الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة: يجب أن تراعي الضرائب الحالة الاجتماعية للمكلف, والأخذ بمبدأ القدرة على الدفع.

ج-تشجيع المكلفين على مسك دفاتر تجارية: حيث تساعد الدفاتر المحاسبية الدوائر المالية على تحديد أرباح المكلفين بشكل دقيق, مما يساعد على الحد من التهرب الضريبي.

ح-الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة: يجب على التشريع الضريبي أن يسمح للإدارة الضريبية بالحصول على جميع البيانات الخاصة بالمكلفين من الجهات المختلفة في الدولة وبشكل دوري ومنتظم بحيث يساعدها على التعرف على جميع نشاطات المكلف, ويضع حداً للتهرب الضريبي.

خ-تحسين الجهاز الإداري الضريبي: ويتحقق هذا الأمر من خلال تدعيم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة, ورفع كفاءة العاملين في الإدارة المالية, والاهتمام بالتدريب العملي.

د- اشتراك المحاسبين في المسؤولية: أي يجب أن يكون المحاسب القانوني متعاونا مع الإدارة الضريبية ولا يغفل صالح الخزانة العامة, مما يؤدي إلى تقديم إقرارات ضريبية ذات موثوقية.

ذ- إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديد العقوبات على كل من يرتكب جرم التهرب الضريبي.

النتائج والمناقشة:

المطلب الثالث: الدراسة الميدانية

أولا: مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من ممثلين في طرفي العلاقة الضريبية, وهم مراقبو الدخل (الأرباح الحقيقية, الدخل المقطوع..) كممثلين عن الدوائر المالية في محافظتي طرطوس واللاذقية والبالغ عددهم 164 مراقبا وفقا للسؤال المباشر, والمكلفين بضريبة الدخل من الفئتين (الأرباح الحقيقية, الدخل المقطوع..) من جهة ثانية.

جدول رقم (1) يبين عدد مراقبي الدخل في المحافظتين والدوائر التابعة لها

مديرية اللاذقية	45	مديرية طرطوس	57
جبلة + الحفة + القرداحة	19	صافيتا+ الدريكيش+ بانياس + الشيخ بدر+ الصفصافة	43
المجموع	64	المجموع	100

وقد تم تحديد عينتين بناء على الانحراف المعياري للمجتمع والمقدر هنا بناء على دراسات سابقة بمقدار 0.60 وحجم خطأ معياري يمكن قبوله بمقدار 0.05 وبالتالي يكون حجم العينة الكافي عند هذه الأرقام هو: (شافا فرانكفورت 2004, 205)

$$N = \frac{S^2}{(S.E.)^2}$$

S : هو الانحراف المعياري المقدر للمجتمع

S.E. : هو الخطأ المعياري المرغوب والذي يمكن قبوله.

وبالتالي فان الحجم الأدنى المقبول لعدد مفردات العينة:

$(0.60)^2 \div (0.05)^2 = 144$ مفردة.

والجدول رقم (1) يضم طبقات المجتمع الإحصائي وكذلك الاستبيانات المستردة والقابلة للتحليل الإحصائي:

جدول رقم (2) يبين الاستبيانات الموزعة والمستردة ونسبة الاسترداد

طبقات المجتمع الإحصائي	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المستردة	نسبة الاسترداد
مراقبي الدخل	145	94	%64.80
مكلفي ضريبة الدخل	150	102	% 68.00

نلاحظ من الجدول السابق أن عدد الاستبيانات الموزعة بلغ 145 استبيان موزعة بالنسبة لعينة مراقبي الدخل, و150 استبيان على المكلفين, وقد كانت عدد الاستبيانات المستردة 94 استبيان من مراقبي الدخل بنسبة استجابة 64.8 %, وبنسبة 68 % بالنسبة لمكلفي ضريبة الدخل, وهي نسب مقبولة لتحليل البيانات في دراسات العلوم الاجتماعية.

ثانيا- اختبار فرض البحث:

تم استخدام التكرارات والنسب المئوية واختبار (One Sample T-test) لاختبار فرض البحث وذلك كما يلي:

نتائج اختبار الفرض وتحليله:

يتضمن هذا المحور عشرة أسئلة موجهة لاختبار الفرض والذي ينص على افتراض التأثير الإيجابي لعدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي.

أولا: التكرارات والنسب المئوية لبنود الفرض:

جدول رقم (3) التكرارات والنسب المئوية لإجابات الفرض

البيان	التكرارات والنسب المئوية لعينة مراقبي الدخل					التكرارات والنسب المئوية لعينة مكلفي الدخل				
	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة

فرض ضريبة موحدة على المكلفين المتماثلين بالحالة الاقتصادية يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	13 13.8	66 70.2	7 7.4	5 5.3	3 3.2	17 16.7	71 69.6	7 6.9	5 4.9	2 2
فرض ضريبة تصاعدية على المكلفين المختلفين يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	17 18.1	65 69.1	5 5.3	6 6.4	1 1.1	19 18.6	70 68.6	5 4.9	8 7.8	0 0
تطبيق مبدأ القدرة على الدفع في النظام الضريبي يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	11 11.7	77 81.9	3 3.2	3 3.2	0 0	11 10.8	84 82.4	3 2.9	2 2	2 2
التوسع في المطارح الضريبية بحيث تشمل المكلفين جميعهم يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	23 24.5	62 66	6 6.4	1 1.1	2 2.1	23 22.5	69 67.6	6 5.9	1 1	3 2.9
العدالة في توزيع المنافع المقدمة من الحكومة على المواطنين يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	11 11.7	76 80.9	2 2.1	2 2.1	3 3.2	11 10.8	83 81.4	2 2	3 2.9	3 2.9
تقديم إعفاءات تصيب المكلفين جميعهم بنسب عادلة يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	17 18.1	69 73.4	3 3.2	4 4.3	1 1.1	19 18.6	74 72.5	4 3.9	5 4.9	0 0
الأخذ بالحالة الاجتماعية للمكلف عند فرض الضريبة يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	13 13.8	72 76.6	4 4.3	3 3.2	2 2.1	14 13.7	78 76.5	5 4.9	4 3.9	1 1
تطبيق مبدأ شمولية الضريبة بحيث تصيب جميع الدخول تمنع التهرب الضريبي.	14 14.9	71 75.5	4 4.3	3 3.2	2 2.1	17 16.7	75 73.5	5 4.9	4 3.9	1 1
العدالة في توزيع الأعباء الضريبية بغض النظر عن مصادر الدخل والشكل القانوني للمشروع يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	18 19.1	61 64.9	11 11.7	3 3.2	1 1.1	20 19.6	63 61.8	15 14.7	3 2.9	1 1
العدالة في تطبيق الجزاءات على المتهربين من دفع الضريبة يمنع المكلفين من التهرب الضريبي.	17 18.1	62 66	11 11.7	3 3.2	1 1.1	18 17.6	68 66.7	11 10.8	5 4.9	0 0
إجمالي المحور الأول	154 16.4	681 72.5	56 5.9	33 3.5	16 1.7	169 16.5	735 72	63 6.1	40 3.9	13 1.3

بقراءة جدول تكرارات إجابات الفرض يتبين ما يلي:

-بالنسبة للعينة الأولى المؤلفة من مراقبي الدخل بلغت نسبة الموافقة على إيجابية تطبيق مبدأ العدالة في النظام الضريبي على الحد من التهرب الضريبي بلغت 88.9%, موزعة بنسبة 16.4% موافق بشدة, ونسبة 72.5% موافق, بينما بلغت نسبة محايد 5.9%, ونسبة غير موافق وغير موافق بشدة فقد بلغت 5.2 %, وهي النسبة الأقل, وهذا يدل على تأييد مراقبي الدخل على ضرورة تطبيق العدالة الضريبية في النظام الضريبي للحد من ممارسات التهرب الضريبي.

-بالنسبة للعينة الثانية المؤلفة من مكلفي الدخل بلغت نسبة الموافقة على ايجابية تطبيق مبدأ العدالة في النظام الضريبي على الحد من التهرب الضريبي بلغت 88.5%, موزعة بنسبة 16.5% موافق بشدة, ونسبة 72.0% موافق, بينما بلغت نسبة محايد 6.1%, ونسبة غير موافق وغير موافق بشدة فقد بلغت 5.2 %, وهي النسبة الأقل, وهذا يدل على تأييد مكلفي الضريبة على ضرورة تحقيق العدالة بين جميع المكلفين بهدف الحد من التهرب الضريبي.

ثالثا: اختبار T لبنود الفرض:

بالنسبة للعينة الأولى (مراقبي الدخل) تم تأكيد التحليل السابق تم اختبار (One Sample T-test) لاختبار مدى وجود دلالة إحصائية في الفرق بين الوسط الحسابي لكل سؤال من الأسئلة مع المتوسط المقاس عليه في هذه الدراسة وهو 3, فكانت النتائج بالنسبة لعينة مراقبي الدخل كما يلي:

جدول رقم (4) الأوساط الحسابية والانحرافات وقيمة T لإجابات الفرض للعينة الأولى

	الأسئلة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمةT المحسوبة
1	فرض ضريبة موحدة على المكلفين المتماثلين بالحالة الاقتصادية يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي	3.86	0.837	9.978
2	فرض ضريبة تصاعدية على المكلفين المختلفين يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	3.97	0.768	12.216
3	تطبيق مبدأ القدرة على الدفع في النظام الضريبي يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	4.02	0.528	18.742
4	التوسع في المطارح الضريبية بحيث تشمل المكلفين جميعهم يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	4.10	0.734	14.469
5	العدالة في توزيع المنافع المقدمة من الحكومة على المواطنين يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	3.96	0.717	12.944
6	تقديم إعفاءات تصيب المكلفين جميعهم بنسب عادلة يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	4.03	0.695	14.398
7	الأخذ بالحالة الاجتماعية للمكلف عند فرض الضريبة يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	3.97	0.710	13.216
8	تطبيق مبدأ شمولية الضريبة بحيث تصيب الدخول جميعها تمنع التهرب الضريبي.	3.98	0.718	13.214
9	العدالة في توزيع الأعباء الضريبية بغض النظر عن مصادر الدخل والشكل القانوني للمشروع يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	3.98	0.733	12.947
10	العدالة في تطبيق الجزاءات على المتهربين من دفع الضريبة يمنع المكلفين من التهرب الضريبي.	3.97	0.725	12.943
	إجمالي المحور الأول	3.98	0.716	13.506

المتوسط الحسابي 3.98 ويعتبر أكثر من الوسط الحسابي الفرضي 3 مما يدل على موافقة أفراد العينة على الفرض الأول, وبانحراف معياري 0.716 يدل على عدم وجود تشتت كبير للإجابات عن الوسط الحسابي, وهذا يؤدي لقبول الفرض بشكل عام.

وبالرجوع إلى اختبار T لبنود المحور جميعها يتبين أن قيمة T المحسوبة تساوي 13.506 وهي أعلى من قيمتها الجدولية 1.96, عند مستوى ثقة 95%, ومستوى دلالة 0.05, مما يدل على أن هناك دلالة إحصائية على إيجابية استخدام عدالة الضريبة في الحد من التهرب الضريبي.

وبالنسبة للعينة الثانية (مكلفي الضريبة) تم تأكيد التحليل السابق تم اختبار (One Sample T-test) لاختبار مدى وجود دلالة إحصائية في الفرق بين الوسط الحسابي لكل سؤال من الأسئلة مع المتوسط المقاس عليه في هذه الدراسة وهو 3, فكانت النتائج بالنسبة لعينة مكلفي الدخل كما يلي

جدول (5) الأوساط الحسابية والانحرافات وقيمة T لإجابات الفرض للعينة الثانية

	الأسئلة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمةT المحسوبة
1	فرض ضريبة موحدة على المكلفين المتماثلين بالحالة الاقتصادية يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي	3.94	0.781	12.167
2	فرض ضريبة تصاعدية على المكلفين المختلفين يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	3.98	0.744	13.302
3	تطبيق مبدأ القدرة على الدفع في النظام الضريبي يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	3.98	0.629	15.741
4	التوسع في المطارح الضريبية بحيث تشمل المكلفين جميعهم يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	4.06	0.768	13.915
5	العدالة في توزيع المنافع المقدمة من الحكومة على المواطنين يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	3.94	0.715	13.293
6	تقديم إعفاءات تصيب المكلفين جميعهم بنسب عادلة يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	4.05	0.651	16.284
7	الأخذ بالحالة الاجتماعية للمكلف عند فرض الضريبة يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	3.98	0.660	15.008
8	تطبيق مبدأ شمولية الضريبة بحيث تصيب الدخول جميعها تمنع التهرب الضريبي.	4.01	0.682	14.952
9	العدالة في توزيع الأعباء الضريبية بغض النظر عن مصادر الدخل والشكل القانوني للمشروع يؤدي إلى الحد من التهرب الضريبي.	3.96	0.744	13.050
10	العدالة في تطبيق الجزاءات على المتهربين من دفع الضريبة يمنع المكلفين من التهرب الضريبي.	3.97	0.696	14.086
	إجمالي المحور الأول	3.98	0.707	14.179

المتوسط الحسابي 3.98 ويعتبر أكثر من الوسط الحسابي الفرضي 3 مما يدل على موافقة أفراد العينة على الفرض, وبانحراف معياري 0.707 يدل على عدم وجود تشتت كبير للإجابات عن الوسط الحسابي, وهذا يؤدي لقبول الفرض بشكل عام.

وبالرجوع إلى اختبار T لجميع بنود المحور يتبين أن قيمة T المحسوبة تساوي 14.179 وهي أعلى من قيمتها الجدولية 1.96, عند مستوى ثقة 95%, ومستوى دلالة 0.05, مما يدل على أن هناك دلالة إحصائية على ايجابية استخدام عدالة الضريبة في الحد من التهرب الضريبي.

رابعا: اختبار المصداقية:

تم اختبار درجة المصداقية 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, حيث كلما اقترب المعامل من الواحد الصحيح كان هناك تأكيد من التماسك الداخلي وأدنى قيمة مقبولة للمعامل هي 0.60, وكانت النتائج تفيد بقبول التماسك بالنسبة للاستبيان, حيث كانت النتائج:

– العينة الأولى: بالنسبة لأسئلة الفرض وعددها 10 أسئلة كانت قيمة ألفا = 0.952 وهي نتيجة مقبولة.

Reliability
Scale: ALL VARIABLES
Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	102	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	102	100.0

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

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.952	10

– العينة الثانية: بالنسبة لأسئلة الفرض وعددها 10 أسئلة كانت قيمة ألفا = 0.940 وهي نتيجة مقبولة.

Reliability
Scale: ALL VARIABLES
Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	94	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	94	100.0

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

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.940	10

الاستنتاجات والتوصيات:

الاستنتاجات:

يهدف البحث إلى دراسة دور عدالة النظام الضريبي في الحد من التهرب الضريبي, من خلال تحديد مفهوم عدالة النظام الضريبي, وتحديد الأسباب التي تدفع المكلفين للتهرب الضريبي, وطرق مكافحة التهرب الضريبي, ومن خلال الدراسة الميدانية والنظرية تم التوصل إلى أن عدالة النظام الضريبي تعمل على الحد من التهرب الضريبي من خلال ما يلي:

أ- تطبيق مبدأ العدالة الأفقية والذي يقوم بأن تتم معاملة المكلفين الذين يملكون القدرة نفسها على الدفع والمتساوين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة متماثلة من حيث الضرائب تعمل على الحد من التهرب الضريبي.

ب-تطبيق مبدأ العدالة الرأسية بأن تتم معاملة المكلفين المختلفين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة مختلفة من حيث الضرائب التي تجبى منهم, تعمل على الحد من التهرب الضريبي.

ت-تطبيق مبدأ القدرة على الدفع حيث إن كل مواطن يجب أن يساهم في نفقات الدولة حسب مقدرته على الدفع, تعمل على الحد من التهرب الضريبي.

ث-تطبيق مبدأ استرداد المنافع بحيث تكون الضرائب مرتبطة بشكل مباشر مع المنافع المقدمة من الحكومة, تعمل على الحد من التهرب الضريبي.

ج- تطبيق مبدأ شمولية الضريبة بحيث تصيب الدخول جميعها, تعمل على الحد من التهرب الضريبي.

ح- العدالة في تطبيق الإعفاءات الضريبية بحيث تكون مدروسة بشكل تؤدي إلى الحد من التهرب من دفع الضريبة.

التوصيات:

أ- إعادة النظر في النظام الضريبي الحالي من ناحية تطبيق مبدأ العدالة بحيث تصيب المكلفين جميعهم وفقا لمبدأ القدرة على الدفع, ومبدأ استرداد المنافع.

ب-إعادة النظر بمعدلات الضرائب بحيث تصبح قريبة من معدلات الضرائب في الدول ذات الاقتصاديات المماثلة والدول المجاورة بما يساعد مستقبلاً على الدخول في التكتلات الاقتصادية وتنشيط التصدير من خلال تقارب الأعباء الضريبية في دول التكتل.

ت-تنمية الوعي الضريبي للمكلفين من خلال الاتصال المباشر معهم وإقامة الندوات وإصدار النشرات الدولية ودليل الضرائب واستخدام وسائل الإعلام كأداة لتوجيه الخطاب الإعلامي الضريبي للمكلفين.

ث-ضرورة إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية الحالية, بحيث تكون مدروسة وتفرض وفقا لمصلحة الاقتصاد الوطني.

ج- التشديد في إجراءات مكافحة التهرب الضريبي, والتشدد في فرض العقوبات على المتهربين والمخالفين للقوانين الضريبية, وعدم الاكتفاء بالغرامات المالية.

المراجع:

1. أبو نصار, محمد, المشاعلة محفوظ, الشهوان, فراس, محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق – ضريبة الدخل وضريبة المبيعات في الأردن, مطابع الدستور التجارية, الطبعة الثالثة, الأردن, عمان, 2005, 489.
2. القطاونة, عادل محمد, عفانة, عدي حسين, المحاسبة الضريبية, دار وائل للنشر, الطبعة الأولى, الأردن, عمان, 2008, 548 .
3. العدي, إبراهيم, *واقع حساب الضريبة على الدخل في سورية وآفاق تطوره*. **مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية**, سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية, المجلد (28) العدد 2, 2006, 63-80.
4. حريري, محمد خالد, المهايني, محمد خالد, الخطيب, خالد شحادة, اقتصاديات المالية العامة والتشريع الضريبي, منشورات جامعة دمشق, كلية الاقتصاد, 2010-2011, 559 .
5. عثمان, سعيد عبد العزيز, العشماوي, شكري رجب, اقتصاديات الضرائب, الدار الجامعية, الإسكندرية, 2007, 635 .
6. عرباسي, زياد احمد, العدالة الضريبية من وجهة نظر أرباب الصناعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية, رسالة ماجستير, جامعة النجاح الوطنية, نابلس, فلسطين, 2008. 171.
7. فرهود, محمد سعيد, مبادئ المالية العامة, الجزء الأول, منشورات جامعة حلب, كلية العلوم الاقتصادية, 1994, 397 .
8. *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* – Tax Policy Concept Statement 4–Guiding Principles for Tax Equity and Fairness, 2007, 1-14.
9. Amiai Etzioni, *tax evasion and perceptions of tax fairness*, research note, the journal of applied behavioral science, volume 22, number 2, 177-185.
10. *Government Accountability Office (GAO)* – Understanding the Tax Reform Debate: Background, Criteria and Questions, GAO-05-1009SP (9/05); 1-72.
11. Nobes, *A Conceptual Framework for the Taxable Income of Businesses, and How to Apply it under IFRS,* Certified Accountants Educational Trust, London January, 2004, 1-70
12. Spengel, c and Oestreicher, a, *Tax Harmonisation in Europe - The Determination of Corporate Taxable Income in the EU Member States* (2007). ZEW - Centre for European Economic Research Discussion, Paper No. 07-035. 1-34.
13. Schon, W, *International Accounting Standards – A Starting Point For A Common European Tax Base*?, European Taxation, 10/2004, October 2004, 426- 440.