



العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي والأشكال التي يتخذها والأساليب المقترحة للحد منه: دراسة تطبيقية على إدارات الضرائب في ليبيا

صلاح محمد بشير الفاخري^{1*}، فاطمة فيتور يوسف فرج²
^{1,2} قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة بنغازي، بنغازي، ليبيا

Factors Affecting Tax Evasion, The Forms It Takes, and Suggested Methods to Reduce it: An Applied Study on Tax Administrations in Libya

Salah M. B. Alfakhri^{1*}, Fatimah Feetour Yousuf Ahmeed²

^{1,2} Accounting Department, Faculty of Economics, University of Benghazi, Benghazi,
Libya

*Corresponding author

salahalfakhri1981@gmail.com

*المؤلف المراسل

تاريخ النشر: 2023-08-28

تاريخ القبول: 2023-08-19

تاريخ الاستلام: 2023-07-02

المخلص

تهدف هذه الدراسة للتعرف على العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي والأشكال التي يتخذها والأساليب المقترحة للحد منه في إدارات الضرائب في ليبيا، ومن أجل تحقيق هدف هذه الدراسة اتبع الباحثان المنهج الاستنباطي الاستقرائي من خلال دراسة الأدب المتعلق بالعوامل المؤثرة في التهرب الضريبي بشكل عام ومن ثم دراستها في إطار البيئة المحلية وصياغة فرضيات الدراسة، واستخدم الباحثان الاستبانة كوسيلة لجمع المعلومات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة، وكذلك الأساليب الإحصائية المناسبة لتحليل البيانات المتحصل عليها من عينة الدراسة، حيث أظهرت نتائج الدراسة بأن أهم العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي تتمثل في العوامل التشريعية بمصلحة الضرائب بالإضافة الى العوامل الإدارية والفنية العوامل الاقتصادية والسياسية للدولة، كما أظهرت الدراسة أيضاً أن للعوامل الاجتماعية والأخلاقية أثر على التهرب الضريبي، كما توصلت هذه الدراسة إلى أن أحد أهم أشكال التهرب الضريبي في ليبيا يتمثل في تقديم بيانات غير صحيحة من خلال العمل على تخفيض الإيرادات وتضخيم النفقات، وأوصت هذه الدراسة بضرورة العمل على اصدار تشريعات تمنع الممولين من استغلال الثغرات القانونية، وكذلك العمل على الرفع من كفاءة العاملين بإدارات مصلحة الضرائب، والعمل على خلق وعي ضريبي لدى الممولين واتباع سياسة واضحة من أجل الرفع من كفاءة الموظفين بمصلحة الضرائب.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، العوامل المؤثرة، أشكال التهرب الضريبي.

Abstract

This study aims to identify the factors affecting tax evasion, the forms it takes, and the proposed methods to reduce it in the tax administrations in Libya. The framework of the local environment and the formulation of the hypotheses of the study, and the researchers used the questionnaire as a means to collect the necessary information to test the hypotheses of the

study, as well as the appropriate statistical methods for analyzing the data obtained from the study sample. The administrative and technical factors are the economic and political factors of the state. The study also showed that social and moral factors have an impact on tax evasion. This study also concluded that one of the most important forms of tax evasion in Libya is presenting incorrect data by working to reduce revenues and inflate expenditures. This study recommended Studying the need to work on issuing legislation that prevents taxpayers from exploiting legal loopholes, as well as working to raise the efficiency of employees in the tax authority departments, and working to create tax awareness among the taxpayers and follow a clear policy in order to raise the efficiency of employees at the tax authority.

Keywords: Tax Evasion, Influencing Factors, Forms of Tax Evasion.

المقدمة

نشأت الضريبة واختلف دورها منذ نشأت المجتمعات الانسانية وأخذت الضريبة دوراً بارزاً في توجيه الأنشطة الاقتصادية في المجتمعات المعاصرة، وتعتبر من أهم مصادر الموارد المالية لدى الدولة (الخطيب وشامية، 2007)، فقد عرف (Methil) بأنها استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقاً لقدرتهم المالية، وبطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء ولتحقيق دخل للدولة (Methil, 1945)، نقلاً عن الخطيب (2007).

كما تمثل الضريبة وسيلة هامة في إنعاش الحياة الاقتصادية والاجتماعية للدول والمصدر الرئيسي للإيرادات العامة لهذه الدول، وأصبحت تؤدي وظائف مختلفة سواء في تنمية استثمار هذه الدول أو في تغطية نفقاتها العامة أو في تحقيق مجموعة من الغايات الاقتصادية واجتماعية الهامة، ولكن العوائق والتحديات التي تواجهها النظم الضريبية في الوقت الراهن أصبحت تقف عائق أمام تحقيق الأهداف المرجوة من هذه الوظائف، فالتهرب الضريبي أضحت تشكل تحد كبير لجميع دول العالم، نظراً لخطورته المتمثلة في تنوع وتعدد الاساليب المستعملة لارتكابه، ومن ثم آثاره السيئة التي تنعكس على الموارد المالية للدول وسياسات الاقتصادية والاجتماعية التي تعتمد على الضرائب في تنميتها وتطويرها.

مشكلة الدراسة:

تعتبر الضريبة من أهم المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تعتمد عليها في رسم سياستها المالية وتوفير الأموال اللازمة لتغطية نفقاتها، حيث تلعب الضريبة دور أساسي في رفع عجلة التنمية الاقتصادية وتحقيق العدل الاجتماعية، وفي الوقت الذي تعتبر فيه الضرائب المصدر الثاني لتمويل الموازنة العامة للدولة الليبية، تعاني الإدارات الموكلة إليها مهمة تحصيل الضرائب في ليبيا من كثرة التهرب الضريبي لاسيما في الوقت الراهن وما تعانيه البلاد من انقسام في الاجسام السياسية والتشريعية والمؤسسية، فأن مشكلة تهرب المكلفين من دفع الضرائب المستحقة عليهم أثر على الإيرادات العامة للدولة، حيث أن ظاهرة التهرب الضريبي تعتبر إحدى أهم المشاكل الاقتصادية التي يواجهها نظام الجباية في ليبيا مما أثر سلباً على الحصيلة الضريبية، لذا فإن تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، بالإضافة إلى التطرق لأهم الأساليب التي تسمح بمعالجة هذه الظاهرة والحد من خطورتها وما تسببه من تأثيرات سلبية على الدولة يعد من النقاط التي تركز عليها الدراسة، وعليه فإن مشكلة الدراسة تتمحور في السؤال الرئيسي التالي:

س: ما هي العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر الموظفين في مصلحة الضرائب في ليبيا؟

تكمّن مشكل الدراسة في الإجابة على التساؤلات التالية:

1. ما هي أهم العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي؟
2. ما هي الأشكال والأساليب التي يلجأ إليها المكلفين للتهرب من دفع الضريبة؟
3. ماهي الوسائل والإجراءات التي تحد من التهرب الضريبي وتكافحه؟

أهداف الدراسة:

يكمّن الهدف الرئيسي لهذه الدراسة في بيان أهم الأسباب والعوامل التي أدت إلى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي في ليبيا وتحديد أهم الأشكال والمظاهر التي يتخذها المكلفين للتهرب من دفع الضريبة المستحقة عليهم سواء كانت بطرق وأساليب مشروعة أو غير مشروعة، وتقديم المقترحات والتوصيات للحد من التهرب الضريبي في ليبيا ومكافحته، وتقليل الفجوة بين المكلفين ومصلحة الضرائب من خلال زيادة الثقة فيما بينهم.

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من خلال التعرف على التهرب الضريبي ومظاهره وتحدد أهم الأسباب والعوامل الرئيسية للتهرب الضريبي، الأمر الذي قد يساعد على اقتراح الحلول اللازمة للحد من هذه الظاهرة السلبية والتي تعتبر جريمة يعاقب عليها القانون.

فرضيات الدراسة:

بعد مراجعة الإطار النظري في ضوء خصائص البيئة المحلية تم صياغة الفرضيات على النحو التالي:

الفرضية الرئيسية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين العوامل التشريعية والادارية والفنية والاجتماعية والاخلاقية والسياسية والاقتصادية مجتمعة والتهرب الضريبي.

ومنها تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: توجد علاقة موجبة ذات دلالة احصائية بين العوامل التشريعية بمصلحة الضرائب والتهرب الضريبي.

الفرضية الفرعية الثانية: توجد علاقة موجبة ذات دلالة احصائية بين العوامل الإدارية والفنية بمصلحة الضرائب والتهرب الضريبي.

الفرضية الفرعية الثالثة: توجد علاقة موجبة ذات دلالة احصائية بين العوامل الاجتماعية والأخلاقية والتهرب الضريبي.

الفرضية الفرعية الرابعة: توجد علاقة موجبة ذات دلالة احصائية بين العوامل السياسية والاقتصادية للدولة والتهرب الضريبي.

منهج الدراسة:

تبنى الباحثون المنهج الاستنباطي (Deductive Approach) والاستقرائي (Inductive Approach) لاختبار أدبيات الدراسة وذلك من خلال إتباع الخطوات التالية:

- مراجعة العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي بصفة عامة في الأدبيات الغربية والعربية
- تحديد الإطار النظري للبحث (Theoretical Framework) وذلك بالاعتماد على ما ورد في الأدب لتوفير أرضية نظرية يمكن من خلالها إيجاد تفسيرات للعلاقات التي قد تنشأ من التحليل العملي للبيانات.
- دراسة الإطار النظري في ضوء خصائص البيئة المحلية والتنبؤ بالعوامل المؤثرة في التهرب الضريبي ومن ثم صياغة الفرضيات (الاستنتاجات النظرية للبحث).
- استخدام صحيفة الاستبانة كوسيلة لجمع البيانات اللازمة لاختبار الفرضيات وتصنيفها وتبويبها وتحليلها وصياغة النتائج (الاستنتاجات العملية) ومن ثم محاولة الإجابة على سؤال البحث.

• مقارنة الاستنتاجات العملية بالاستنتاجات النظرية.

مجتمع وعينة الدراسة:

الموظفون بمصلحة الضرائب في منطقة بنغازي الكبرى.

وسائل جمع البيانات وطرق معالجتها:

استخدم الباحثون وسيلة الاستبانة كأداة لجمع المعلومات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة.

حدود ونطاق الدراسة:

الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية لهذه الدراسة الموظفون بإدارة الضرائب في منطقة بنغازي الكبرى

المصطلحات المستخدمة في الدراسة:

التهرب الضريبي: الظاهرة التي يحاول بموجبها الشخص المكلف بدفع الضريبة التخلص من دفعها جزئياً أو كلياً مستخدماً كافة الوسائل التي تمكنه من ذلك.

مفهوم التهرب الضريبي:

لقد تعددت الآراء حول تعريف التهرب الضريبي واختلفت نظراً لاختلاف العادات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والقانونية بين الدول. فقد عرف أبوسينية (2008، 6) التهرب الضريبي بأنه "تخلص غير مشروع من العبء الضريبي يتم بمخالفة نصوص قوانين الضرائب". كما عرفه وهبة (2010، 4) بأنه "عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف، ويكون ذلك إما جزءاً منها أو كل النسبة المفروضة عليه، ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل غير مشروعة" وذكر وهبة أن خبراء الميزانية يعرف التهرب الضريبي على أنه "مساع أو جهود أو محاولات يقوم بها المكلف للتخلص من كل أو جزء من التزاماته القانونية بأداء الضريبة المستحقة عليه". وعرفه أيضاً إبراهيم (2015، 4) بأنه "تلك الأعمال أو الأفعال المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة للتخلص بصفة جزئية أو كلية من الضريبة المفروضة".

أنواع التهرب الضريبي:

1. التهرب المشروع (التجنب الضريبي): عرفه أبوسينية (2008، 6) بأنه "تخلص مشروع من العبء الضريبي لأنه يتم دون مخالفة النصوص القانونية". وبموجبه يتمكن بعض المكلفين من استغلال بعض الثغرات التي لا يخلو منها التشريع الضريبي للتهرب من دفع الضريبة المستحقة عليهم كلياً أو جانب منها (عيسى، 2017).
2. التهرب غير المشروع (الغش الضريبي): فعدم قيام المكلف بدفع الضريبة هو مخالفة للأحكام والنصوص القانونية بوسائل الغش والتحايل على القانون بغية عدم الالتزام المكلف بدفع الضريبة فهي مخالفات يعاقب عليها القانون، ويصعب تحديد الطرق التي يتبعها المكلف في سبيل ذلك (السامرائي والعبيدي، 2012).
3. التهرب المحلي: هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجود بها المكلف بحيث تكون أفعال التزوير لا تتعدى هذه الحدود، إما لاستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو باستخدام المكلف أساليب وطرق آخر من طرق التهرب الضريبي (بن كرده، 2017).
4. التهرب الدولي: هذه الصورة من التهرب تتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للدخول والأرباح التي من المفترض أن تخضع لضريبة البلد التي تحققت فيه بالفعل إلى بلد آخر يتميز بمعدلات ضريبة منخفضة (بن كرده، 2017).

العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي: هناك الكثير من الأسباب والعوامل التي لا يمكن حصرها التي تختلف باختلاف الأوضاع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية واختلاف التشريعات المالية وكفاءة الأجهزة وفعالية الإجراءات ومستوى الوعي العام، ومن أهم هذه الأسباب والعوامل ما يلي (العطور، 1993 نقلا عن علميات، 2013):

1. الأسباب التشريعية: فإن النقص في التشريع الضريبي، وعدم إحكام صياغته واحتواه على ثغرات ينفذ منها المكلفون تعتبر من أهم الأسباب للتهرب الضريبي.
2. الأسباب الاقتصادية: ارتفاع معدلات الضرائب يؤدي إلى تهرب المكلف من دفع الضريبة وشعوره بأن الضريبة تقتطع جزء كبير من دخله.
3. الأسباب الإدارية والفنية: تعتبر الإدارة التنفيذية المطبقة أهم أداء فكلما كانت الإدارة ضعيفة الكفاءة سهلت التهرب الضريبي على المكلف.
4. الأسباب الاجتماعية والأخلاقية: في بعض المجتمعات العربية تنظر إلى المتهرب من دفع الضريبة نظرة إعجاب وتقدير على اعتبار أن سرقة الخزانة العامة للدولة ليست سرقة على عكس الحال في المجتمعات الأوروبية التي تسعى للوفاء بالتزاماتها الضريبية احتراماً منها للالتزام الأخلاقي بضرورة المساهمة في تحمل الأعباء المالية.
5. الأسباب السياسية: أن سياسة الإنفاق العامة في الدولة وعدم استقرارها واستقلالها سياسياً تلعب دوراً أساسياً ومهم في التهرب الضريبي فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة قل ميل المكلف نحو التهرب من دفع الضريبة.

أشكال التهرب الضريبي:

لقد تعددت وتنوعت الأساليب والطرق أمال المكلف للتخلص من الضريبة حيث يسعى لتحقيق ذلك بشتى الطرق المتاحة. ويمكن ذكر أهمها فيما يلي (وهبة، 2010: 14-16):

1. كتمان النشاط كلياً بحيث لا يصل عنه أية معلومات إلى وزارة المالية وبالتالي لا يدفع أية ضرائب على الإطلاق، ويعتبر هذا أكثر الوسائل أماناً.
2. إخفاء أرقام الأعمال في جميع بيانات مكلفي ضرائب الأرباح الحقيقية. وهذا يحدث في النشاطات التي لا تكون الحكومة طرفاً منها ولا تكون لها علاقة مباشرة بها.
3. زيادة النفقات والتكاليف على نحو وهمي حيث يتم زيادة تكاليف السلع والعمل وزيادة أجور العمال حتى تصبح الأرباح الظاهرة قليلة وبالتالي تقل الضرائب المفروضة عليها.
4. تخفيض أسعار البيع للسلع وكذلك تزوير أوراق وفواتير الاستيراد حيث تظهر عدد المواد المستوردة قليلة من أجل التهرب من دفع الجمارك.
5. تنظيم أسماء كمستوردين للسلع المستوردة وليس لهم علاقة بالتجارة والاستيراد من أجل التهرب من دفع الضريبة (إخراج الذمة المالية للمستورد).
6. عدم سداد ضريبة دخل العاملين في المصانع والشركات (رواتب العاملين) هذه من أجل تقليل التكلفة المفروضة على أصحاب العمل (الأرباب) والتهرب هنا يقع على عاتق صاحب العمل وليس العامل.
7. قيام المكلفون بتأخير دفع الضريبة لسنوات عدة من أجل استخدام مبلغ الضريبة في فترة التأخير كربح وعندما يقوم المراقبون بطلب الضريب بعد عدد من السنوات بالإضافة إلى الفوائد بسبب التأخير في دفع الضريبة، حيناً إذا يقوم المكلفون برفع دعوى قضائية لدى المحكمة حتى تقف بجانبهم في قضية الفوائد وتستمر القضية لعدة سنوات حتى يخرجون ببراءة كما هو معناد عند بعض الدول.

وسائل مكافحة التهرب الضريبي:

تعد ظاهرة التهرب الضريبي واحدة من أهم الظواهر العالمية التي تعاني منها العديد من الدول في الوقت الراهن، وبما أن الضرائب تعتبر من أهم المصادر المالية التي تعمل على توفير الأموال

اللازمة لتمويل عملية التنمية الاقتصادية لهذه الدول، فهناك الكثير من الدول استخدمت العديد من الوسائل والأساليب لحد من هذه الظاهرة منها ما يلي:

1. الاجراءات الوقائية (كشكول، 2013: 468):
 - أ. حق اطلاع: وهنا يجب أن تتضمن القوانين الضريبية نصوص قانونية تسمح للسلطة المالية بالاطلاع على سجلات ومستندات المكلفين، كما تسمح بزيارة محتهم والاطلاع على نشاطهم عن قرب وبذلك تتمكن السلطة المالية من معرفة تفصيل نشاط المكلف وتكون وسيلة ردع لمن أراد أن يتهرب من دفع الضريبة.
 - ب. الجباية عند المنبع: أن يتم وضع نصوص قانونية في قوانين الضرائب تسمح لمصلحة الضرائب بالطلب من الجهات المختصة وامهال المكلفين لأرسال ما لديهم من مبالغ وعادة تكون هذه المبالغ المطلوب ارسالها لدوائر الضريبة محددة بنسبة قانونية كأن تكون 10% أو 7% من مبلغ الإيراد.
 - ت. التبليغ بواسطة الغير: وهو وضع نصوص قانونية تلزم الجهات التي لها علاقة بأعمال المكلف أن تبلغ دوائر الضريبة بما لديها من معلومات تخص المكلف عن أعماله والمبالغ المدفوعة إليه.
 - ث. اقرار المؤيد باليمين: هو اقرار الذي يقدم إلى السلطة المالية مؤيدا باليمين لكي تفرض العقوبة المتعلقة باليمين الكاذب إذا كان الاقرار غير صحيح.
2. الوسائل الجزائية (اجراءات عقابية): وهي تتمثل في فرض عقوبات قاسية على من يحاولون التهرب من دفع الضريبة المستحقة عليهم كان تفرض عقوبات مالية كمضاعفة الضريبة أو جزائية كالحكم بالغرامة أو الحبس بحيث تكون عقوبة وقائية رادعة (عيسى، 2017).
3. نشر الوعي الضريبي في المجتمع: حتى إذا كانت التشريعات الضريبية مناسبة والادارة الضريبية كفاءة فإن التهرب الضريبي لن يزول وذلك لأن الطرف المهم في هذا هو المكلف بدفع الضريبة حيث يستند التزامه بدفع بشكل رئيسي على ما يمتلكه من وعي ضريبي، ولذلك يتعين على السلطة المالية اتخاذ ما من شأنها في رفع مستوى الوعي الضريبي في المجتمع كالبداية ببرامج نشر مفهوم الضرائب وأهميتها في تنمية الاقتصادية للدولة (عيسى، 2017).
4. إعادة النظر بالعقوبات في القوانين النافذة على المتهربين من الضرائب، مع التأكيد على أن التهرب الضريبي يعني اعتداء على حقوق أفراد المجتمع كافة، وتحميل مسؤولية جزائية ومدنية وتأديبية على جميع الشركاء في التهرب الضريبي، من مجالس ادارة، ومحاسبين قانونيين، واعتبار من لديه معرفة بموضوع التهرب ولم يقم بالإبلاغ شريكا بذا التهرب، وضرورة وجود ضابط امان لتقييم العقوبات ووقعتها اجتماعي (وهبة، 2010).
5. التأكيد على مبدأ العدالة الضريبية مما يستدعي تحديد نسب ومقاييس معتدلة للضرائب حتى يتولد لدى المكلف شعور بأنه يقع تحت أعباء ضريبية تتجاوز طاقته المالية لكيلا يضطر إلى ممارسة أي حالة من حالات التهرب الضريبي (وهبة، 2010).
6. دعم الإدارات المكلفة بجباية الضرائب بأعداد كافية من العاملين الكفؤين وتزويدها بما تحتاج من أجهزة ومعدات آلية متطورة تتلاءم مع درجة المهمة المكلفين بها إذ أن مكافحة التهرب الضريبي تعني قبل كل شيء وجود أداة ضريبية عالية الكفاءة (وهبة، 2010).

الدراسات السابقة:

على الرغم من أهمية ظاهرة التهرب الضريبي وأهمية التعرف على أسبابها وأشكالها وطرق علاجها، إلا أن الموضوع لم يلق الاهتمام الكافي من قبل الباحثين في البيئة الليبية، وقد يعود ذلك لصعوبة قياس التهرب الضريبي بشكل مباشر، ومن أبرز الدراسات التي تطرقت إلى هذا الموضوع على المستوى الوطني والدولي ما يلي:

هدفت دراسة أبوسنينة (2008) إلى التعرف على العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي من وجهة نظر مكاتب المراجعة والمحاسبة من جهة، والشركات الصناعية المساهمة من جهة أخرى، وتوصلت الدراسة إلى أن تعتبر خبرة مراجعي الحسابات ومحاسبي الشركات في قانون الضريبة من أهم العوامل التي تساعد على التهرب والتجنب الضريبي، بالإضافة إلى الجهل بالفوائد الاجتماعية واقتصادية والتنمية للضرائب يساعد على التهرب والتجنب الضريبي، وأخيراً تعتبر أنظمة جمع المعلومات والعقوبات غير مجدية للحد من عملية التهرب والتجنب الضريبي.

كما هدفت دراسة الأنباري (2010) إلى التعرف على العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين في دوائر الهيئة العامة للضرائب في محافظة بغداد، وبين أن تصورات الباحثين لدور العوامل التشريعية والاقتصادية والإدارية في التهرب الضريبي جاءت بدرجة مرتفعة، وبينت أيضاً أن تصورات الباحثين لمستوى التهرب الضريبي جاءت مرتفعة. وبينت الدراسة أن هناك أثراً للعوامل التشريعية والاقتصادية والإدارية في التهرب الضريبي.

واستهدفت دراسة إبراهيم (2015) تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أنه من الصعب بمكان مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي نظراً للتقنيات والحيل التي يصعب حصرها والمستعملة في ذلك من طرف المكلفين للتخلص من العبء الضريبية المفروض عليهم بموجب القانون دونما أي مراعاة منه لما قد ينجم عن فعلهم من آثار وخيمة على المالية العامة والحياة الاقتصادية، بالإضافة إلى ذلك منح المشرع المكلفين ثغرات في النصوص التشريعية لمساعدتهم عن غير قصد في التملص من واجباتهم.

في حين تهدف دراسة الشويرف (2016) إلى التعرف على العوامل الشخصية المؤثرة على الالتزام الضريبي للممول، دراسة ميدانية على أصحاب المهن الحرة بمدينة زليتن، وبينت الدراسة وجود أثر لشخصية الممول على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي، حيث يوجد أثر للمتغيرات التالية (غريزة حب التملك لدى الإنسان، المستوى الأخلاقي للممول، أهمية النقود بالنسبة للفرد، مستوى دخل الممول، الوعي الضريبي للممول، مدى الشعور بالروح الجماعة، الوازع الديني) على قرار الإفصاح عن الدخل الضريبي.

وبينت دراسة مندور وآخرون (2017) الآثار السلبية الاقتصادية والبيئية الناتجة عن التهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أن ظاهرة التهرب الضريبي تحدث نتيجة لتفاعل عدد من الأسباب الاقتصادية والاجتماعية والإدارية، وقد ساعد على استفحالها اتساع ظاهرة العولمة المالية ودورها في انفتاح الاقتصاديات الدولية وتحرير الأسواق العالمية، إضافة إلى تطور وسائل الاتصالات، وبينت أيضاً أن مكافحة التهرب الضريبي تستلزم إدخال جملة من الإصلاحات على النظام الضريبي والإدارة الضريبية وتوعية المواطنين وتحفيزهم على أداء الضريبي.

تناولت دراسة العربي و عبيد (2017) موضوع ظاهرة التهرب الضريبي والتهرب الجمركي مع إشارة خاصة للاقتصاد الليبي ، وتحليل نسب مساهمة الضرائب والرسوم الجمركية في كل من إجمالي الإيرادات الفعلية غير النفطية والنتائج المحلي الجمالي خلال الفترة 1990-2015، وتوصلت الدراسة إلى أن ارتفاع معدت الضريبة، والقصور في التشريعات الضريبية وعدم تحديثها بصورة دورية، وضعف الجهاز الإداري، أدى إلى زيادة ظاهرة التهرب الضريبي، وهذا بدوره له أثر سلبي على التنمية في ليبيا، وكذلك إضعاف بنية الدولة وركائزها السياسية والاقتصادية والأمنية.

واستهدفت دراسة سهر (2018) تسليط الضوء على الطرق والوسائل التي يلجأ إليها مكلفو ضريبة الدخل لاستمرار تهربهم من دفع الضريبة سواء كانت مشروعة أو غير مشروعة مع تحديد العوامل التي تؤدي إلى استمرار تهرب المكلف من دفع ضريبة الدخل في العراق، وتوصلت الدراسة إلى ارتفاع معدلات تهرب مكلفي من دفع ضريبة الدخل للأنشطة المنظمة، وضعف تعاون الإدارات الساندة مع الهيئة العامة للضرائب بل انعدامه في بعض الأحيان بتزويدها بنشاطات المكلفين، وتوصلت أيضاً إلى أن كيفية تصرف الحكومة

بالإيرادات الضريبية يعد من العوامل المؤثرة في خلق نظرة إيجابية إلى الضريبة ، وأن احد أسباب التهرب الضريبي يرتبط بسياسة الأنفاق الحكومة التي قد لا تخلق القناعة الكافية لدى المكلف لتسديد ما عليه من ضريبة سنويا.

وتناولت دراسة دراجي وسفيان (2019) تحليل العوامل الاقتصادية والتشريعية والإدارية للتهرب الضريبي، وتوصلت الدراسة إلى أن تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة عالمية وتعتبر من أهم الأخطار التي تتسبب في تسريب الإيرادات العامة للدولة، وأن التهرب الضريبي يتم من خلال طريقتين، التهرب عن طريق عمليات محاسبية والتهرب عن طريق عمليات مادية وقانونية.

وأخيراً هدفت دراسة جرار عه (2021) إلى التعريف بمفهوم التهرب الضريبي والعوامل التي تساعد على التهرب الضريبي والتعرف على أشكال وصور التهرب الضريبي ودوافع انتشار ظاهرة التهرب الضريبي والآثار المترتبة عليه، تبين الدراسة أن العوامل التي تؤدي إلى التهرب الضريبي شعور المكلفين بسوء الإنفاق العام وتبذير الأموال في أوجه لا تعود بالنفع العام من قبل الحكومة وعدم الشعور بالخدمات المقدمة من الحكومة، وأن العقوبات المعمول بها غير رادعة، وأنه يوجد تقصير بين الدوائر الضريبية والمؤسسات العامة والخاصة التي يمكن أن تساعد في مكافحة التهرب الضريبي، وبينت الدراسة أيضاً أن سوء الأوضاع الاقتصادية والسياسية يضيف شعور لدى المكلفين بعدم الأمان وهذا يؤدي إلى زيادة نسبة المتهربين من دفع الضرائب المستحقة عليهم .

الجانب العملي:

سنستعرض في هذا الجانب الاحصاءات الوصفية لمجتمع الدراسة وكذلك مناقشة فرضيات الدراسة واختبارها.

1.1 مجتمع الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من الموظفين بمصلحة الضرائب ولكون نظام الضرائب في ليبيا له نفس القوانين وتحكمه نفس الظروف الاقتصادية والسياسية اقتصرت الدراسة على العالمين بمصلحة الضرائب بمنطقة بنغازي الكبرى والبالغ عددهم 45 موظف، وبلغ عدد الاستبانات الموزعة 45 والمسترجعة 42 استبانة وتم استبعاد عدد 5 استبانات لعدم صلاحيتها للتحليل وبذلك بلغت عدد الاستبانات المستخدمة 37 استبانة وبما يعادل 82% من عينة الدراسة المستهدفة.

2.1 ثبات وصدق مقياس الدراسة:

1.2.1 الثبات:

إن المقياس الذي يتمتع بالثبات غالباً ما يقترن بالصدق، حيث إن الصدق مظهر الثبات، أي بمعنى أن الصادق يكون ثابتاً وليس العكس صحيحاً، فقد يكون الاختبار ثابتاً، ولكنه لا يتمتع بالصدق (الطيب، 1999).

ويقصد بالثبات "الاتساق في قياس الشيء الذي نقيسه أداة القياس أو درجة الاتساق داخل الفقرات للمقياس والتجانس الكلي له، ودرجة الدقة في نتائج المقياس". (ملحم، 2002).

وللتأكد من ثبات الاستبانة تم إجراء معامل الاختبار الداخلي باستخدام برنامج (SPSS) ومن خلال جدول (1) تبين معامل الثبات للاستبانة بالكامل كان مرتفعاً حيث بلغ (0.825) ، وعلى مستوى متغيرات الدراسة كان مرتفعاً أيضاً وهي مرتبة على النحو التالي: حيث بلغ، للعوامل التشريعية (0.82)، وللعوامل الإدارية والفنية (0.818)، وللعوامل الاجتماعية والأخلاقية (0.822)، بينما بلغ للعوامل الاقتصادية والسياسية (0.820) وهذا دليل على أن الاستبانة تتمتع بالثبات مما يدل على اتصاف المقاييس المستخدمة بدرجة عالية من الثبات.

2.2.1. الصدق:

تم التأكد من الصدق الظاهري والبنائي لأداة الدراسة من خلال عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين المتخصصين من أعضاء هيئة التدريس في قسم المحاسبة.

جدول (1) معاملات الصدق والثبات

معامل الصدق	معامل الثبات	المقياس
0.95	0.82	العوامل التشريعية
0.94	0.818	العوامل الإدارية والفنية
0.93	0.822	العوامل الاجتماعية والأخلاقية
0.87	0.820	العوامل الاقتصادية والسياسية
0.92	.825	الاستبانة بالكامل

أولاً: الإحصاء الوصفي:

يتضمن هذا الجزء المعلومات العامة الخاصة بمتغيرات الدراسة (النوع، المستوى العلمي، مدة الخبرة، العمر، المسمى الوظيفي).

• النوع:

جدول (2) عينة الدراسة حسب النوع

النوع	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	23	%62
أنثى	14	%38
المجموع	37	%100

يوضح الجدول (2) النتائج حسب نوع عينة الدراسة نسبة الذكور في مصلحة الضرائب (%62) وكانت نسبة الإناث (%38).

• المستوى العلمي:

جدول (3) عينة الدراسة حسب المستوى العلمي

المستوى العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم متوسط	3	%8.10
دبلوم عالي	3	%8.10
بكالوريوس أو ليسانس	20	%54.10
ماجستير	11	%29.7
دكتوراه	0	%0
المجموع	37	%100

يتضح من الجدول (3) أن نسبة الحاصلين على البكالوريوس أو ليسانس كانت (%54.10) وهي نسبة مرتفعة وكبيرة نوعاً ما، ثم تليها مباشرة فئة الحاصلين على الماجستير وبنسبة (%29.7)، وهذه

النسب تعتبر عاملا إيجابيا لأغلب أفراد العينة، لارتفاع مستواهم التعليمي بدوره يساعد على مصداقية المعلومات التي تم جمعها، ثم تليها نسبة الحاصلين على الدبلوم المتوسط والعالي حيث بلغت (8.10%) وهي بدورها عامل إيجابي للمصداقية، ولا وجود لدرجة الدكتوراه بين أفراد العينة .

• مدة الخبرة:

جدول (4) عينة الدراسة حسب نوع الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	مدة الخبرة في ادارة الضرائب
40.5%	15	من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة
59.5%	22	من 15 سنة فما فوق
100%	37	المجموع

يلاحظ من الجدول (4) أن نسبة (59.5%) من مفردات مجتمع الدراسة لديهم خبرة تزيد عن (15) سنة فما فوق، ثم تليها نسبة (40.5%) من أفراد العينة لديهم خبرة من (10) سنوات إلى أقل من (15) سنة، وهذا بدوره يعزز من الإلمام بالجوانب والأنشطة التي يقومون بها ويعزز مصداقية البيانات التي تم جمعها لخبرتهم في العمل الضريبي.

• العمر:

جدول (5) عينة الدراسة حسب العمر

النسبة المئوية	التكرار	العمر
4.9%	9	من 30 سنة إلى أقل من 40
23.0%	22	من 40 سنة إلى أقل من 50 سنة
27.9%	6	50 سنة فأكثر
100%	37	المجموع

بالنظر إلى الجدول رقم (5) الذي يبين توزيع أفراد العينة حسب أعمارهم، نجد أن ما نسبته (23%) تتراوح أعمارهم من (40) إلى أقل من (50) سنة، وأن أعمار أفراد العينة (من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة) كانت بنسبة (4.9%)، بينما بلغت نسبة أعمار أفراد العينة من 50 سنة فأكثر نسبة (27.9%).

• المسمى الوظيفي:

جدول (6) عينة الدراسة حسب نوع المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المسمى الوظيفي
21.6%	8	اداري
5.4%	2	قانوني
62.19%	23	مالي
10.81%	4	أخرى
100%	37	المجموع

يظهر من الجدول (6) أن نسبة (62.19%) يديرون العمل تحت المسمى الوظيفي مالي، ويليهما فئة الإداريين بنسبة (21.6%)، ومن ثم يأتي بعد ذلك شاغلي وظائف أخرى بنسبة (10.81%)، وأخيراً شاغلي الوظائف قانوني بالمصلحة، وبنسبة (5.4%). وهذا يلائم عينة الدراسة المستهدفين بها.

2.1 عرض نتائج الدراسة.

نقوم في هذا الجانب بعرض النتائج التي توصلت إليها الدراسة، من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية اختبار t.

جدول (7) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة مجتمعة

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي
.33381	4.1467	العوامل الإدارية والفنية والتشريعية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية والمعتقدات

وقد أظهرت النتائج الموضحة بالجدول السابق أن المتوسط الحسابي للعوامل الإدارية والفنية والتشريعية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية والمعتقدات بلغ (4.1467) وانحراف معياري (0.33381).

جدول (8) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي
.42216	4.1622	العوامل الإدارية والفنية
.51252	4.0586	العوامل التشريعية
.40617	4.2905	العوامل الاقتصادية والسياسية
.49520	4.0757	العوامل الاجتماعية والمعتقدات

وقد أظهرت النتائج الموضحة بالجدول السابق أن المتوسط الحسابي للعوامل الإدارية والفنية بلغ (4.1622) وانحراف معياري (0.42216) والمتوسط الحسابي للعوامل التشريعية (4.0586) وانحراف معياري (0.51252) وكما بلغ المتوسط الحسابي للعوامل الاقتصادية والسياسية (4.2905) وانحراف معياري (0.40617) بينما بلغ المتوسط الحسابي للعوامل الاجتماعية والمعتقدات (4.0757) وانحراف معياري (0.49520).

اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار (t) لعينة واحدة، وذلك بعد التحقق من تبعية بيانات الدراسة للتوزيع الطبيعي.

- الفرضية الفرعية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين العوامل التشريعية بمصلحة الضرائب والتهرب الضريبي:

جدول (9) اختبار الفرضية الفرعية الأولى

النموذج	المتوسط العام	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
العوامل التشريعية	4.0586	.51252	12.563	.000

- تشير النتائج المتحصل عليها من الجدول (9) إلى أن متوسط العوامل التشريعية قد بلغ (4.0586) وانحراف معياري (0.51252) وعند إجراء الاختبار تبين أن هذا المتوسط يفوق الوسط الفرضي

للمقياس (3) بشكل معنوي وذلك لان القيمة الاحتمالية المناظرة لإحصائية (t) قد قلت عن المستوى المعنوية (5%) حيث بلغت قيمة p_v 0.00 وبهذا فإننا نقبل الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين العوامل التشريعية بمصلحة الضرائب والتهرب الضريبي.

الفرضية الفرعية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين العوامل الإدارية والفنية بمصلحة الضرائب والتهرب الضريبي:

جدول (10) اختبار الفرضية الفرعية الثانية

النموذج	المتوسط العام	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
العوامل الإدارية والفنية	4.1622	.42216	16.745	0.00

تشير النتائج المتحصل عليها من الجدول (10) إلى أن متوسط العوامل الإدارية والفنية قد بلغ (4.1622) بانحراف معياري (0.422) وعند إجراء الاختبار تبين أن هذا المتوسط يفوق الوسط الفرضي للمقياس (3) بشكل معنوي، وذلك لأن القيمة الاحتمالية المناظرة لإحصائية (t) قد قلت عن المستوى المعنوية (5%) وبهذا فإننا نقبل فرضية الدراسة التي نصت على وجود ذات دلالة احصائية بين العوامل الإدارية والفنية بمصلحة الضرائب والتهرب الضريبي.

الفرضية الفرعية الثالثة توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين العوامل الاجتماعية والأخلاقية والتهرب الضريبي.

جدول (11) اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

النموذج	المتوسط العام	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
العوامل الاجتماعية والأخلاقية	4.0757	.49520	13.213	0.000

تشير النتائج المتحصل عليها من الجدول (11) إلى أن متوسط العوامل الاجتماعية والأخلاقية قد بلغ (4.0757) بانحراف معياري (0.495) وعند إجراء الاختبار تبين أن هذا المتوسط يفوق الوسط الفرضي للمقياس (3) بشكل معنوي، وذلك لأن القيمة الاحتمالية المناظرة لإحصائية (t) قد قلت عن المستوى المعنوية (5%) وبهذا فإننا نقبل الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين العوامل الاجتماعية والأخلاقية والتهرب الضريبي.

● **الفرضية الفرعية الرابعة** توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين العوامل السياسية والاقتصادية للدولة والتهرب الضريبي:

جدول (12) اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

النموذج	المتوسط العام	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
العوامل السياسية والاقتصادية	4.2905	.40617	19.327	0.00

تشير النتائج المتحصل عليها من الجدول (12) إلى أن متوسط العوامل السياسية والاقتصادية قد بلغ (4.295) بانحراف معياري (0.406) وعند إجراء الاختبار تبين أن هذا المتوسط يفوق الوسط الفرضي للمقياس (3) بشكل معنوي، وذلك لأن القيمة الاحتمالية المناظرة لإحصائية (t) قد قلت عن المستوى المعنوية (5%) وبهذا فإننا نقبل الفرضية التي نصت على وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين العوامل السياسية والاقتصادية للدولة والتهرب الضريبي.

جدول (13) اختبار الفرضية الرئيسية

النموذج	المتوسط العام	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
العوامل الاجتماعية والأخلاقية	4.1467	.33381	20.896	0.000

تشير النتائج المتحصل عليها من الجدول (13) إلى أن متوسط العوامل السياسية والاقتصادية قد بلغ (4.1467) بانحراف معياري (0.33381) وعند إجراء الاختبار تبين أن هذا المتوسط يفوق الوسط الفرضي للمقياس (3) بشكل معنوي، وذلك لأن القيمة الاحتمالية المناظرة لإحصائية (t) قلت عن مستوى المعنوية (5%) وبهذا فإننا نقبل الفرضية التي نصت على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين العوامل التشريعية والإدارية والفنية والاجتماعية والأخلاقية والسياسية والاقتصادية مجتمعة والتهرب الضريبي.

نتائج أشكال التهرب الضريبي

أما فيما يتعلق بالأشكال التي يتخذها التهرب الضريبي فقد توصلت الدراسة إلى أن التهرب الضريبي الشائع في ليبيا من خلال عينة الدراسة والتي أجمعت فيه على أن التهرب الضريبي جزئي من خلال تقديم بيانات غير صحيحة، تتمثل في تخفيض قيمة الإيرادات والعمل على تضخيم قيمة النفقات مستغلين بذلك ضعف مكاتب المراجعة المحاسبية المعتمدة لدى إدارة الضرائب والتي أصبح الكثير منها يصادق على بيانات دون التحقق من مصداقيتها الأمر الذي دفع إدارة الضرائب إلى التركيز أكثر على التقدير الجزافي بدلاً من اعتماد البيانات المقدمة من قبل الممولين.

النتائج:

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج الآتية:

- العوامل التشريعية المتمثلة في وجود ثغرات في القانون الضريبي بالإضافة إلى ارتفاع سعر الضريبة وعدم استقرار التشريع الضريبي تعد أهم من أهم العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي
- العوامل الإدارية والفنية المتمثلة في تعقيد الإجراءات وافتقار المصلحة إلى الكوادر الفنية المتمكنة بالإضافة إلى التعامل السيئ مع الممولين والفساد المالي والإداري بالمصلحة من أهم العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي
- العوامل الاقتصادية والسياسية المتمثلة في سوء الظروف الاقتصادية وسوء تخصيص النفقات العامة والوضع السياسي غير المستقر من أهم العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي
- العوامل الاجتماعية والأخلاقية المتمثلة في الاعتقاد الديني لدى الممول بعدم شرعية احتساب الضريبة بالإضافة إلى اعتبار التهرب الضريبي عمل مشروع وعدم شعور الممول بدوره تجاه الوطن من أهم العوامل المؤثرة في التهرب الضريبي.

توصيات ومقترحات الدراسة:

- نوصي الأخوة في مصلحة الضرائب بضرورة العمل على تطوير التشريع الضريبي بما يتماشى مع التطورات الحديثة وبما يكفل سد الثغرات القانونية الموجودة في القانون الحالي.
- كما نوصي بضرورة الاهتمام بالرفع من كفاءة العاملين بالمصلحة وذلك عن طريق إجراء دورات في كيفية الاستفادة التطور التكنولوجي بما يخدم العمل الضريبي وإجراء دورات في كيفية التعامل مع الممولين وفق أساليب تعد في كيفية التواصل والإقناع.
- العمل على الاستفادة من وسائل التواصل الحديثة في عملية نشر الوعي الضريبي، والدور الذي يقدمه الممول للوطن الذي ينتمي إليه أو يعمل ضمن نطاقه.
- العمل على إلزام الممولين بالاحتفاظ بسجلات متكاملة مدعومة بكافة المستندات المؤيدة للبيانات المقدمة لمصلحة الضرائب.
- العمل على تأسيس قاعدة بيانات إلكترونية يمكن من خلالها ربط جميع الأنشطة التجارية بجميع مؤسسات الدولة تفادياً للتلاعب ببيانات دخل الممولين.

- محاربة النشاط الاقتصادي غير المرخص لتقليل البيانات التي ترد من جهات لا وجود لقاعدة بيانات لها لدى الدولة.
- تطبيق نظام صارم من العقوبات لكل من يثبت قيامه بتقديم بيانات مغلوطة لمصلحة الضرائب بغية التهرب من دفع الضريبة

خاتمة الدراسة

تناولت هذه الدراسة العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين بمصلحة الضرائب بليبيا ، واستخدم فيها الباحثون الاساليب الاحصائية المناسبة لمثل هذه الدراسات ، وتوصلت هذه الدراسة الى أن لكل من العوامل التشريعية والعوامل الادارية والفنية والعوامل الاجتماعية والأخلاقية والعوامل الاقتصادية والسياسية أثر ايجابي على التهرب الضريبي من وجهة عينة الدراسة والتي كان حدودها المكانية متمثلة في موظفي مصلحة الضرائب بمنطقة بنغازي الكبرى وذلك لتشابه الظروف الاقتصادية والسياسية والقانونية و، وامكانية الوصول اليها والحصول على البيانات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة .

آفاق الدراسة

- تفتح هذه الدراسة افاقا بحثية تتمثل في اجراء دراسات تفصيلية للبحث عن الثغرات القانونية في نظام الضرائب الليبي ومعالجتها بما يكفل منع التهرب الضريبي من خلال تلك الثغرات.
- اجراء دراسات تفصيلية عن الوعي الضريبي ودوره في الحد من التهرب الضريبي.
- ايضا اجراء دراسات على كيفية تطوير نظم الاتصال والتواصل ما بين الممول والموظفون بمصلحة الضرائب والاستفادة من وسائل التواصل الحديثة بغية الحد من التهرب الضريبي الناتج عن سوء المعاملة التي يتلقاها الممول عند تقديم اقراره الضريبي.
- تفتح هذه الدراسة افاق للبحث عن امكانية الاستفادة من التقنية الحديثة في نظم تحصيل الضرائب ودورها في الحد من التهرب الضريبي.

المراجع

1. أبوسينية، طارق حمدي حمدان (2008) " العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي وعلاقتها بالشكل القانوني لمكتب التدقيق والمحاسبة والشكل القانوني للشركة الصناعية" دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا.
2. وهبة، محمد سليم (2010) " التهرب الضريبي- واقع وتوصيات" المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، صنعاء، الجمهورية اليمنية، 26-27 تموز، يوليو 2010.
3. الأنباري، حسن نجم عبد الحسين (2010) " العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين في دوائر الهيئة العامة للضرائب في محافظة بغداد" رسالة ماجستير، جامعة مؤتة، عمادة الدراسات العليا.
4. السامرائي، يسر مهدي حسن، العبيدي، زهرة خضير عباس (2012)"تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي" مجلة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد4 العدد9، ص120-146.
5. كشكول، سهاد (2013) "التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق" مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 24، الفصل الثالث لسنة 2013، ص456-496.
6. عليمات، خالد عيادة (2013) "التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه" مجلة الاقتصاد الجديد، العدد9- سبتمبر 2013، ص17-38.
7. إبراهيم، طرشي (2015) "التهرب الضريبي وآليات مكافحته" شهادة الماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر.
8. الشويرف، محمد عطية، الشويرف، عادل احمد (2016) "العوامل الشخصية المؤثرة على الالتزام الضريبي للممول، دراسة ميدانية على أصحاب المهن الحرة بمدينة زليتن" مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، كلية الاقتصاد والتجارة زليتن، الجامعة الأسمرية الإسلامية، العدد السابع، يونيو 2016، ص185-217.
9. عيسى، هاوكر رمضان (2017) "تحليل اسباب واثار ظاهرة التهرب الضريبي وطرق معالجته في النظام الضريبي العراقي" مجلة دهوك، المجلد2 (العلوم الانسانية والاجتماعية)، ص136-149.

10. مندور، أحمد، السعيد، ايمان، السيد، هدى فوزي عبدالعال (2017) "الآثار الاقتصادية والبيئية لظاهرة التهريب الضريبي في مصر خل الفترة من 2000 إلى 2010" مجلة العلوم البيئية، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس، المجلد الثامن والثلاثون، الجزء الأول، يونيو 2017، ص 463-480.
11. العربي، طارق الهادي العربي، عبيد، محمد سليمان (2017) "ظاهرة التهريب الضريبي والتهرب الجمركي إشارة خاصة للاقتصاد الليبي خلال الفترة 1990-2015" مجلة الأستاذ، العدد 12-ربيع 2017، ص 9-30.
12. بن كردة، رشيدة (2016-2017) " أثر التهريب الضريبي على التنمية الاقتصادية" دراسة حالة مركز الضرائب، شهادة ماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
13. سهرة، حيدر عمران (2018) "التهرب من الضريبة الدخل والعوامل المسببة له والية مكافحته" مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، المجلد 10، العدد 2، ص 509-383.
14. دراجي، راقى، سفيان، لراي (2019) "تحليل العوامل الاقتصادية والتشريعية والإدارية للتهرب الضريبي" مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 1 (2019)، ص 201-122.
15. جراره، بهاء بسام (2021) "العوامل المؤثرة على التهريب الضريبي من وجهة نظر الموظفين في الدوائر الضريبية" رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
16. الطيب، أحمد (1999)، الإحصاء في التربية وعلم النفس، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية.
17. الخطيب، خالد وشامية، أحمد (2007)، أسس المالية العامة، دار وائل، عمان، ط 3.