الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى

جامعة التحدي – كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

مدى التزام المشرع في قانون ضرائب الدخل رقم(11 السنة1372و.ر) بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية

إعـــــداد

خميس عبد الحميد معتوق المبروك

بكالوريوس محاسبة

كلية الاقتصاد – جامعة التحدي

(1999)

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على الدرجة العالية (الماجستير)

بتاريخ 9-12-2009 ف بقسم المحاسبة

كلية الاقتصاد- جامعة التحدي

إشـــــراف

الأستـــــاذ الدكتـــــور

مصطـفى بكـــار محمود

للعـــام 2009- 2010 ف

الجمـــاهيرية العربيـــة الليبية الشعبية الاشتراكية العظمـــى

جامعـــة التحـــدي — كلية الاقتصـــــاد

الدراســـات العليـــا — قســـم المحـــاسبة

(مدى التزام المشـــرع في قانـــون ضرائب الدخـــل الليبـــي رقـــم "11"لسنة 1372و.ر بمعـــايير المحاسبة الضريبيـــة المشتقـــة من معـــايير المحـــاسبة الماليـــة ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية)

إعداد الطالب :**خميس عبدالحميد معتوق**

(رقم القيـــد:**025320**)

لجنة الأشراف والمناقشة تتكون من :

التوقيع:

د. مصطفى بكار محمود — مشرفا ورئيسا .....

د.أبوبكر فرج شريعة — ممتحنا داخليا .....

د. فاخر مفتاح بوقرنة — ممتحنا خارجيا .....

أ. أبوبكر محمد القلاي

مدير مكتب الدراسات العليا بالكلية

يعتمد/

د. علي مفتاح محمد البريشني

أمين اللجنة الشعبية لكلية الاقتصـــاد

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿ قالوا سبحنك لا علم لنا إلّا ما علمتنا انّك أنت العليم الحكيم ﴾

صدق الله العظيم

سورة البقرة الاية32

الإهـــــداء

إلى من ادعوا الله أن أكون باراً لهما..... والدي ووالدتي.

إلى سندي في هذه الحياة..... إخوتي واخواتي.

إلى رفيقة المشوار..... زوجـتي العزيزة.

شكر وتقدير

يتقدم الباحث بأسمى معاني الشكر والتقدير إلى كل من ساهم في انجاز هذه الدراسة، وكل من قدم المساعدة حرصاً منه على أن تخرج بالشكل المقبول.

وأخص بالذكر (**الأستاذ الدكتور: مصطفى بكار محمود**) الذي اشرف على هذه الرسالة، والذي كان سنداً حقيقيا لي، وموجهاً استفدت منه كثيراً في كل مرحلة من مراحل هذه الرسالة، فله مني كل الشكر والاحترام.

وأتقدم بشكري وتقديري إلى **الأستاذ عمران سعد معتوق** على كل ما قدمه لي من نصح وعون، واهتمامه المتواصل معي في انجاز هذه الرسالة.

والى الأخوين **طارق ابوحرارة و علي الزواوي** على حرصهم الدائم لي.

والى كل من دعا لي بالتوفيق، أتقدم إليهم بالشكر والإحسان، وما جزاء الإحسان إلا الإحسان.

المحتـــــــــويـــات

	الموضـــــــــــــــوع	رقم الصفحة
	الآية القرآنية.....	أ
	الإهداء.....	ب
	شكـــر و تقديـــر.....	ج
	المحتويـــــات.....	د
	قائمة الجداول.....	ط
	ملخص الدراسة.....	ي
	الفصـــل الأول: الإطار العام للدراسة.....	
1.1	المقدمة.....	1
2.1	مشكلة الدراسة.....	2
3.1	أهداف الدراسة	4
4.1	أهمية الدراسة	4
5.1	منهجية الدراسة.....	4
6.1	مجتمع الدراسة	5
7.1	طرق تجميع البيانات.....	5
8.1	طرق تحليل البيانات.....	5
	الفصل الثاني: مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معـــــايير المحاســـــبة الماليـــــة ومـــــدى تحقيقـــــه للعدالـــــة الضريبية.....	6
1.2	مقدمة.....	
2.2	معايير المحاسبة المالية	6
1.2.2	تطور معايير المحاسبة المالية.....	6
2.2.2	المعايير الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية.....	8
1.2.2.2	معيار الموضوعية.....	9
2.2.2.2	معيار الاستمرار.....	10

	الموضـــــــــــــــــوع	رقم الصفحة
3.2.2.2	معيار استقلال السنوات الضريبية.....	12
4.2.2.2	معيار الإفصاح.....	12
5.2.2.2	معيار الدورية.....	14
3.2	العدالة الضريبية.....	15
1.3.2	مفهوم العدالة الضريبية.....	16
2.3.2	أسس وقواعد تحقيق العدالة الضريبية.....	17
4.2	الإطار النظري للقانون.....	19
1.4.2	التعريف بالقانون	19
2.4.2	عرض الأحكام التي تأسس على ضوئها القانون.....	20
1.2.4.2	المكلفون بدفع الضريبة.....	20
2.2.4.2	ربط الضريبة.....	21
3.2.4.2	تحصيل الضريبة.....	22
4.2.4.2	الإقرارات الضريبية.....	22
1.4.2.4.2	الاقرارت الضريبية بالنسبة لدخول الضرائب النوعية.....	23
5.2.4.2	الإعفاءات الواردة في القانون.....	25
1.5.2.4.2	إعفاءات من جميع ضرائب الدخل.....	25
2.5.2.4.2	إعفاءات من الضرائب النوعية على الدخل.....	26
6.2.4.2	سعر الضريبة.....	28
7.2.4.2	العقوبات.....	31
5.2	مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية.....	32
1.5.2	مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية.....	33

	الموضـــــــــــــــــــوع	رقم الصفحة
1.1.5.2	مدى التزام القانون بمعيار الموضوعية.....	33
2.1.5.2	مدى التزام القانون بمعيار الاستمرار.....	34
3.1.5.2	مدى التزام القانون بمعيار استقلال السنوات الضريبية.....	35
4.1.5.2	مدى التزام القانون بمعيار الإفصاح.....	36
5.1.5.2	مدى التزام القانون بمعيار الدورية.....	38
2.5.2	مدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية.....	39
	الفصل الثالـــث: مراجعة أدبيات الدراسة وتكوين إطارها النظري وصياغة فرضياتها.....	42
1.3	مقدمة.....	
2.3	الدراسات السابقة.....	42
3.3	الإطار النظري للدراسة.....	58
4.3	فرضيات الدراسة.....	65
1.4.3	الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القـانون بمعـايير المحاسـبة الضريبية	65
1.1.4.3	الفرضيات الرئيسية المتعلقـة بمـدى التـزام القـانون بتحقيـق معيـار الموضوعية.....	65
2.1.4.3	الفرضيات الرئيسية المتعلقـة بمـدى التـزام القـانون بتحقيـق معيـار الاستمرار.....	65
3.1.4.3	الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق معيـار اسـتقلال السنوات الضريبية.....	66
4.1.4.3	الفرضيات الرئيسية المتعلقـة بمـدى التـزام القـانون بتحقيـق معيـار الإفصاح.....	66
5.1.4.3	الفرضيات الرئيـسية المتعلقـة بمـدى التـزام القـانون بتحقيـق معيـار الدورية.....	66

	الموضـــــــــــــــــوع	رقم الصفحة
2.4.3	الفرضيات الرئيسية والفرعية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيـق العدالـة الضريبية.....	67
	الفصل الرابع: جمع وتحليل البيانات وصياغة النتائج والتوصيات.....	70
1.4	مقدمة.....	69
2.4	أداة جمع البيانات.....	69
3.4	مجتمع وعينة الدراسة.....	70
1.3.4	مجتمع الدراسة.....	70
2.3.4	عينة الدراسة.....	71
4.4	توزيع وجمع قوائم الاستبيان.....	72
5.4	الاختبارات الإحصائية المستخدمة.....	72
1.5.4	تحليل الجزء الأول من الاستبيان: معلومات عامة عن المشاركين.....	73
1.1.5.4	الإحصاء الوصفي.....	73
6.4	تحليل الجزء الثاني من الاستبيان: العوامل المؤثرة في مدى التزام القـانون بمعايير المحاسبة الضريبية.....	75
1.6.4	الإحصاء الوصفي.....	75
2.6.4	الإحصاء الإستنتاجي.....	75
1.2.6.4	اختبار مدى التوافق والاختلاف بين إجابات المجموعـات المـشاركة فـي الدراسة.....	75
2.2.6.4	اختبار الفرضيات.....	79
1.2.2.6.4	اختبار الفرضـيات المتعلقـة بمـدى التـزام القـانون بمعـايير المحاسـبة الضريبية.....	79
7.4	تحليل الجزء الثالث من الاستبيان: العوامل المؤثرة في مدى التزام القـانون بتحقيق العدالة الضريبية.....	85
1.7.4	الإحصاء الوصفي.....	85
2.7.4	الإحصاء ألاستنتاجي.....	85

	الموضـــــــــــــــــوع	رقم الصفحة
1.2.7.4	اختبار مدى التوافق والاختلاف بين إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.....	85
2.2.7.4	اختبار الفرضيات.....	90
8.4	الخلاصة والتوصيات.....	97
1.8.4	الخلاصة.....	97
2.8.4	التوصيات	97
	قائمة المراجع.....	99
	قائمة الملاحق.....	104

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنـــــــوان	رقم الصفحة
1	الإعفاء مقابل الحد الأدنى للمعيشة والأعباء العائلية.....	27
2	سعر الضريبة على الأرباح التجارية.....	28
3	سعر الضريبة على أرباح الصناعة والحرف.....	29
4	سعر الضريبة على دخل الشركات التي تطبق مقولة شركاء لا أجراء.....	29
5	سعر الضريبة على دخل المهن الحرة.....	30
6	سعر الضريبة عن العمل وما في حكمه.....	30
7	سعر الضريبة على دخل الشركات.....	31
8	استمارات الاستبيان المرسلة والمستلمة.....	72
9	خصائص عينة الدراسة.....	74
10-أ	التحليل الإحصائي للجزء الثاني : العوامل المؤثرة في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية.....	76
10-ب	اختبار الفرضيات المتعلقة بمدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية.....	84
11-أ	التحليل الإحصائي للجزء الثالث من الاستبيان : العوامل المؤثرة في مدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية.....	88
11-ب	اختبار الفرضيات المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية.....	92

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام قانون ضرائب الدخل رقم (11 لسنة 1372و.ر) بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية.

وقد اعتمدت هذه الدراسة على إتباع المنهج العلمي الحديث الذي يعتمد على الاستنباط والاستقراء والتجريب، واستخدمت الدراسة أسلوب الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات اللازمة للجزء العملي.

وقد تم اختيار عينة عشوائية طبقية بسيطة من مجتمع الدراسة الذي يتكون من المراجعين الخارجيين وموظفي مصلحة الضرائب وأعضاء هيئة التدريس.

كما تم استخدام الإحصاء الوصفي والاستنتاجي لتحليل البيانات، وبيّنت نتائج الدراسة موافقة المستجيبين على أهمية جميع المتغيرات الواردة بالإطار النظري للدراسة من حيث تأثيرها على مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية، وذلك باستثناء متغيرين فرعيين وهم "منح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية" ، و"منح حوافز تشجيعية لموظفي مصلحة الضرائب الملتزمين بربط وجباية الضريبة".

الفصـــــــــــل الأول

الإطار العام للدراسة

1.1 مقدمة:

تمثل الضريبة مورداً هاماً من الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في زيـادة الإيـرادات العامة وذلك بفرضها على كافة القطاعات، كما تمثل في الوقت نفسه أهم الأعباء الماليـة علـى الممولين، وخاصة على أصحاب الدخول المحدودة حيث يرون أن الضريبة هي عبء ثقيل علـى كاهلهم، ونتيجة لزيادة الالتزامات على الدولة وحاجتها إلى تغطية كافة النفقات، الأمر الذي جعلها تفرض مبالغ مالية على المواطنين لتدعيم الخزانة العامة ولتغطية النفقات للدولة ، حيث يتم دفـع الأموال للدولة بدون منفعة خاصة تعود نظير دفعها، وإنما تعود منفعة هذه الأموال على جميـع الأفراد من خلال تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية، لهذا صاغت كل دولة من دول العـالم القوانين واللوائح لتنظيم عملية دفع الأموال للدولة، وكذلك قامت بإنشاء إدارة ضـريبية مهمتهـا تحصيل الضرائب المفروضة من المكلفين بدفعها الممولين (عيسـوي،1992).

ومع اختلاف أنماط الحياة وتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية، فقد تطورت الضرائب تبعـاً لتطور الدولة ، وكانت أغلب الدول في السابق تطبق نظام الضرائب الموحدة، وذلك لسد حاجاتها من الأموال، ولكن بسبب صعوبة تحقيق التوازن بين مصلحة الممولين والدولة ونتيجة لعدم قدرة هذا النوع من الضرائب على سد حاجة الدولة من الأموال فقد فضّلت الكثير من الدول إتباع نظام الضرائب المتعددة لكونها توزع الأعباء الضريبية على الأفراد وتحقق حـصيلة أوفـر للدولـة (عيسـوي،1992).

تحرص كافة التشريعات الضريبية إلى فرض ضريبة تكون متّسقة مـع القواعـد الأساسـية للضريبة ، وتؤدي إلى تحقيق التوازن بين مصلحة الدولة والممولين، وعليه فالأسلوب العلمي في تقييم التشريعات الضريبية يجب أن يستند على آمرين رئيسيين هما:

- التأكد من تحقق الأهداف الاقتصادية والمادية والاجتماعية التي ترمي الدولـة إلـى تحقيقهـا باستخدام السياسة الضريبية ؛
- التأكد من التزام التشريعات الضريبية مع القواعد و الأسس المتعارف عليها في الفكر الضريبي الحديث.

إن بناء الهيكل الضريبي لأي دولة يعتمد على مدى إتباع المشرع الضريبي للقواعد الأساسـية للضريبة، ويعتمد أيضا على مدى التزام المشرع الضريبي بالمعايير الضريبية التي تـسهم فـي وضع نظام ضريبي يحقق العدالة الضريبية لأن أغلب التشريعات الضريبية التي لا تعتمـد فـي بنائها على القواعد و الأسس و المعايير الضريبية تكون معرّضة للتغيير أو التعديل، وباعتبار أن

التشريعات الضريبية تمثل إحدى التشريعات الحاكمة في تهيئة بيئة الاستثمار و الأعمال ،إضافة إلى دورها الكبير والمؤثر على مستوى الرفاهية في الاقتصاد الوطني، فقد احتلت دراسة هذا الموضوع أهمية كبيرة في معرفة دور التشريعات الضريبية في معالجة بعض المشكلات التي أفرزها الواقع العملي في التطبيقات الضريبية الخاصة بموضوع الضرائب على الدخل، وأيضا معرفة مدى تكيف التشريعات الضريبية والتزامها بالمعايير الضريبية المشتقة من المبادئ والفروض المحاسبية و مدى التزامها بتحقيق العدالة الضريبية .

وسنتناول في هذه الدراسة دراسة قانون ضرائب الدخل رقم (11لسنة 1372و.ر) (2004 ف) والذي هو أحد التشريعات الضريبية الصادرة في الجماهيرية، وقد صدر كتعديل لقانون ضرائب الدخل السابق رقم (64 لسنة1973) ومعرفة مدى التزامه بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية .

2.1 مشكلة الدراسة:

إن نجاح أي نظام ضريبي مرتبط بإمكانية تطبيقه ، ولن تتسنّى إمكانية التطبيق هذه إلا إذا كان النظام الضريبي ملائما ومناسبا للظروف الاقتصادية والاجتماعية، وتتحدد درجة ملائمة النظام الضريبي بتوافقه مع مجموعة القواعد والمعايير الضريبية التي ينبغي أن تلتزم بها كافة التشريعات الضريبية عند بناء هيكلها الضريبي.

فنجاح أي دولة في اختيار نظامها الضريبي تتوقف على معرفة تامة بأيديولوجيات المجتمع وعلى واقع النظام الاقتصادي القائم. كما يتوقف على الإلمام بالأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية السائدة في المجتمع، ومرحلة التطور التي يمر بها البلد ودرجة نموه والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها.

وقد اهتمت الكثير من الدراسات كدراسة الحاسي و الزيتوني على تسليط الضوء على أوجه القصور الموجودة في القانون، والمشاكل التي يتعرض لها النظام الضريبي في ليبيا.

اهتمت دراسة (الحاسي، 2003) بمعرفة المشاكل الضريبية التي تواجه النظام الضريبي في الاقتصاد الليبي، وبيّنت الدراسة أن هناك مجموعة من المشاكل الخاصة بالقانون نفسه قانون ضرائب الدخل رقم (64 لسنة 1937 و.ر) وهي :

- ضعف الحوافز التشجيعية على الإنتاج والعمل لدى الأفراد مما يسبب اللجوء إلى ظاهرة التهرب الضريبي ؛
- قدم القانون وعدم مسايرته للأوضاع الاقتصادية سواء من حيث الأشكال القانونية للمنشآت أو من حيث مستوى المعيشة؛

- عدم مراعاة القانون للظروف الاقتصادية للممولين جعل الإدارة في موقف صعب أمام ممول عاجز عن السداد؛
- عدم المرونة في التعامل مع الأوضاع الاقتصادية والإدارية؛
- الديون الضريبية المتراكمة والتي عجز أصحابها عن دفعها، الأمر الذي لا يعطي لموظفي مصلحة الضرائب في ليبيا حرية التصرف في تسهيل ومعالجة هذه التزامات؛
- غموض بعض أحكام القانون الضريبي الليبي؛
- عدم جدية العقوبات المفروضة في القانون الضريبي الليبي، فقد تكون هذه العقوبات غير رادعة ولا تجد من يتولى تنفيذها.
- الشعور بعدم العدالة في فرض الضريبة: يرى الحاسي هنا أن عدم الموازنة بين كل الفئات الخاضعة للضريبة، تجعل الممولون غير راضين على دفعهم قيمة الضريبة، وإحساسهم بالظلم بأن ما يدفعونه من ضريبة هو ثمرة إخلاصهم والتزامهم بالقوانين.

وقد أهتمت دراسة (الزيتوني، 2006) بتناول دراسة وتحليل قانون ضرائب الدخل رقم (11 لسنة 1372و.ر) ومقارنته مع القانون رقم(64 لسنة 1973) وذلك للوصول إلى مجموعة من الأهداف منها معرفة ما إذا كان القانون الحالي قد ألتزم بتطبيق القواعد الأساسية للضريبة الجيدة ومعرفة مدى تطور التشريع الضريبي المتمثل في القانون الحالي مع القانون السابق وتعديلاته، وهدفت الدراسة الى تحديد إيجابيات وسلبيات القانون رقم(11 لسنة 1372و.ر) .

وانتهت الدراسة بضرورة وضع آلية للإعفاءات الضريبية تضمن تحقيق الأتي:

- أن تشمل الإعفاءات من ضرائب الدخل مقابل أعباء المعيشة الأعباء الفعلية للممول الليبي والتي تتعدى في أغلب الأحيان إعالة الممول لزوجته وأولاده القصّر؛
- ربط الإعفاء مقابل الأعباء المعيشية بعدد الأفراد الذين يعولهم الممول فعلا، حيث أن القانون الحالي لا يفرق في الإعفاءات بين الممول الذي يعول طفلا والذي يعول 10 أطفال.

وانتهت أيضا بمنح حوافز تشجيعية لموظفي الضرائب الذين يقومون بأعمال من شأنها أن تضمن حق الدولة واكتشاف الأعمال المتعلقة بالتهرب الضريبي ، ومنح حوافز ضريبية للممولين الذين يلتزمون بواجباتهم الضريبية حتى تكون حافزا لهم لأداء واجباتهم الضريبية، ومنح بعض الميزات الضريبية للشركات المحلية حتى تكون قادرة على المنافسة داخليا وخارجيا؛

مما سبق عرضه فقد تولد لدى الباحث تساؤل عن ما مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية؟

3.1 أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة بصفة رئيسيـــة إلى الآتي :

- معرفة مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من مبادئ وفروض و معـــايير المحاسبة المالية ؛
- معرفة مدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية.

4.1 أهميـــــة الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها محاولة لتسليط الضوء على القانون باعتبار أنه يمس مصلحة الفرد بشكل مباشر، كما أنه لم يحظى بالاهتمام الكبير بالدراسة و التحليل.

5.1 منهجية الدراسة:

انتهجت الدراسة منهجية استنباطية ومنهجية استقرائية لاختبار أدبيات الدراسة المتعلقة بمـــدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من مبادئ المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية، وذلك من خلال إتباع الخطوات التالية:

- مراجعة أدبيات الدراسة المتعلقة بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة مـــن مبـــادئ المحاســـبة المالية، والعدالة الضريبية، وذلك في إطارها النظري العام.
- الاعتماد على مراجعة أدبيات الدراسة لتكوين إطارها النظري وصياغة فرضياتها، بمعنى أخر تحديد المتغيرات المختلفة التي تبيّن إلى أي مدى يلتزم القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية؛
- دراسة الإطار النظري للدراسة وذلك للتعرف على مدى تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع في ضوء العوامل البيئية المحلية وفي ضوء خبرة الباحث للتنبؤ إلى أي مدى يلتزم القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية؛
- صياغة الفرضيات عن طريق الاستنتاج أو الاستنباط؛
- استخدم الباحث استمارة الاستبيان كوسيلة لجمـــع البيانـــات والمعلومـــات اللازمـــة لاختبـــار الفرضيات، ومن ثم تصنيف وتبويب وتحليل هذه البيانات وصياغة النتائج (الاستنتاجات العملية)؛
- مقارنة الاستنتاجات العملية للبحث (نتائج التحليلات الإحصائية) بالاستنتاجات النظرية للدراسة (الفرضيات)، ومعرفة مدى اتفاق أو عدم اتفاق الاستنتاجات العملية للدراسة مـــع الاســـتنتاجات النظرية، ليسهم الباحث في إضافة دليلاً عملياً من واقع البيئة المحلية يؤيد ما ورد بأدبيات الدراسة (الاستقراء) .

6.1 مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الفئات التالية:

- المراجعين الخارجيون بشعبية طرابلس وتنقسم هذه الفئة إلى:
  - المراجعين العاملين لحسابهم الخاص؛
  - المراجعين العاملين بجهاز المراجعة المالية؛
- الموظفين المختصين بربط وجباية ضرائب الدخل، والموظفين العاملين بمصلحة ضرائب شعبية طرابلس؛
- الأكاديميين : وهم أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة جامعة الفاتح، وأعضاء هيئة التدريس بأكاديمية الدراسات العليا، وبعض الأكاديميين في المعاهد الخاصة .

7.1 طرق تجميع البيانات:

اعتمدت الدراسة على استخدام استمارة الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات والمعلومات الخاصة بموضوع الدراسة .

8.1 طرق تحليل البيانات:

تعتمد الدراسة على الإحصاء الوصفي لتحديد الاتجاه العام عن إجابات المستجيبين عن كل سؤال من أسئلة الدراسة، وتعتمد أيضا على الإحصاء الإستنتاجي للتعرف على مدى وجود اختلافات جوهرية بين إجابات الممولين المختلفة عن أسئلة الاستبيان وحصر هذه الاختلافات.

سيبيّن الفصل الثاني من هذه الدراسة مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية، وسيتم مراجعة أدبيات الدراسة وتكوين إطارها النظري وصياغة فرضياتها في الفصل الثالث، بينما يستعرض الفصل الرابع طرق تجميع البيانات اللاّزمة للجزء العملي للدراسة وتحليلها وصياغة النتائج والتوصيات.

الفصـــــــــــل الثاني

مدى التزام (القانون) بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية

1.2 مقدمة:

يستعرض هذا الفصل معايير المحاسبة المالية وتطورها والمعايير الضريبية المشتقة منها،وأيضاً التعريف بالعدالة الضريبية من حيث مفهومها وأسس وقواعد تحقيقها، كما يتناول هـذا الفـصل الإطار النظري للقانون ومدى التزامه بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من مبـادئ المحاسـبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية.

2.2 معايير المحاسبة المالية:

تلعب المعايير المحاسبية دوراً مهما في ترشيد مستخدمي المعلومـات والبيانـات المحاسـبية للحصول على بيانات دقيقة ومبنية على أسس موضـــوعية يـستفيد منهـا متخـذي القـرار (جربوع وحلس، 2002).

ومما لاشك فيه فإن المعايير المحاسبية تلعب دوراً أساسياً في تقليل مخاطر اتخـاذ القـرارات الاقتصادية ،خاصة تلك المعلومات المتعلقة بعدم التـــأكد حيث أن المعلومـات المحـــاسبية وتوضح الرؤية أمام متخذي القرارات الاقتصادية ، وحتى تكون هذه المعايير ملائمة ومفيدة فـي اتخاذ القرارات الاقتصادية، فيجب أن يراعى عند إعدادها الاعتبارات التالية:

- أن تكون قابلة للتحقق؛
- أن تكون في متناول مستخدميها في الوقت المناسب؛
- أن تكون واضحة ومفهومة وذات دلالة مباشرة؛
- أن تكون محددة ودقيقة ويمكن الاعتماد عليها (الفداغ، 2002).

1.2.2 تطور معايير المحاسبة المالية :

تطورت معايير المحاسبة المالية في بدايتها في الولايات المتحـدة بعـد سـنة 1930 وذلـك نتيجـــة للتغـــيرات التـي حدثت في عملية قيـــــاس و تحـــديد القـوائم الماليـة ، ويرجع سبب هذا التطور نتيجة للنمو الاقتصادي الذي ظهر في بداية القرن العـشرين ، و ذلـك بظهور الشركـات المساهمة وما يتعلق بها من ناحية فصل الإدارة عن الملكية ، وأيضا ظهـور ضريبة الدخل التي جعلت مـن الـضروري وجـود سـجلات محاسـبية تتمـيز بالدقـة والموضوعيـــة والثبات (عبد اللطيف، 2003) .

ونتيجة للنقد المستمر على تدني إعداد التقارير المالية بالنسبة للشركات المساهمة، وما لحقه من انهيار في سوق الأسهم في سنة 1929 والكساد الاقتصادي التي تبع تلك الحقبة، الأمر الذي دعى

إلى ضرورة تطور معايير المحاسبة المالية و المتمثلة في وضع مبادئ وفروض محاسبية تساهم في الرفع من المستوي الاقتصادي المتدني (الفدّاغ، 2002).

فقد توجّهت الكثير من المنظمات إلى تطوير المبادئ و الفروض المحاسبية ومن بين أهم هـذه المنظمات التي سعت إلى وضع هذه المعايير المحاسبية هي ما يلي:

• **المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين:**

وهو منظمة أمريكية للمحاسبين القانونيين، يقوم بنشر دورية تصدر كل شهر تسمى بـ (مجلة المحاسبة) والتي تتضمن مجموعة من المواضيع التي تخص المحاسبين التطبيقيين، ويساهم هذا المعهد أيضاً في وضع مجموعة من المعايير التي تخدم مهنة المحاسبة؛

• **لجنة الإجراءات المحاسبية:**

تم تأسيس لجنة الإجراءات المحاسبية سنة 1938 وتتكون من 21 عضواً ، وقد أصدرت لجنة الإجراءات المحاسبية مجموعة من الدوريات والنشرات التي تخص كيفية تطوير مهنة المحاسـبة وإيجاد حلول للمشاكل المحاسبية ، وكيفية وضع معايير محاسبية يستند عليهـا لتطـوير وحـل المشاكل المحاسبية التي قد تظهر في المستقبل؛

• **مجلس المعايير المحاسبية:**

تأسّس مجلس المعايير المحاسبية في عام 1959 وجاء لكي يحـل محـل لجنـة الإجـراءات المحاسبية وكان يهدف إلى :

- وضع معايير محاسبية مقبولة قبولاً عاماً وفق أسس ومبادئ متعارف عليها؛
- وضع مجوعة قواعد وإرشادات لتطبيق هذه المبادئ والمعايير؛
- إجراء مجموعة من الدراسات والأبحاث حول الأسس التي يجب أن تُبنَى عليهـا المبـادئ والقواعد والمعايير المحاسبية (جربوع وحلس، 2002).

استمر العمل في هذا المجلس إلى سنة 1973 حيث كان يضم 21 عضواً تقريباً، وقـد أصـدر المجلس 31 رأياً فيما يخص كيفية وضع أسس ومبادئ محاسبية متعارف عليها، وكذلك أصـدر المجلس عدد 4 إصدارات حول المعايير المحاسبية التي يجب تطبيقها والعمل بها.

ولكن تعرّض هذا المجلس إلى انتقادات كثيرة منها عدم قدرته على وضـع مبـادئ ومعـايير محاسبية مقبولة، وعدم التناسق بين تطبيق المحاسبة وإعداد التقارير المالية، الأمر الذي أدى إلى عدم الرضا على النظام المستخدم في وضع المبادئ المحاسبية(جربوع وحلس، 2002).

وفي سنة1971 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتشكيل لجنتين، تكلّلت مهام اللجنـة الأولى في دراسة وضع المبادئ المحاسبية التي اقرها مجلس المعايير المحاسبية وبالنسبة للّجنـة الثانية فكانت مهامها التعرف على أهداف القوائم المالية ونتيجة لعدم رضا اللّجنتين على إعمـال

مجلس معايير المحاسبة فقد تم إنهاء عمل المجلس، لأنه لم يقدم مبادئ ومعايير محاسبية مقبولة وحل محله مجلس (مجمع) معايير المحاسبة المالية (الفداغ، 2002)؛

• **مجلس (مجمّع) معايير المحاسبة المالية [1]:**

تم العمل بهذا المجلس في سنة 1973 وذلك عندما لم يقدم مجلس المعايير المحاسبية مبادئ محاسبية مقبولة، وبالتالي بدأ المجلس أعماله بهدف وضع معايير للمحاسبة وإعداد التقارير المالية التي تساعد في الحفاظ على ثقة المستخدمين بالبيانات المالية وأيضا بهدف وضع مفاهيم محاسبية واسعة ووضع إرشادات لتطبيق المعايير (الفداغ،2002).

يتكون مجلس مجمع معايير المحاسبة المالية من سبعة أعضاء يرشّح احدهم ليكون رئيساً للمجلس ويكون أربعة منهم محاسبين قانونيين وذلك لكي يصيغوا معايير ومبادئ محاسبة تحمل صفة الثقة والدقة في إصدارها، إضافة إلى أن هذا المجلس مدعم بعدد كبير من الباحثين في مجال المحاسبة، ويحتوي هذا المجلس على مجلس يسمى بـ (المجلس الاستشاري) لمعايير المحاسبة المالية والذي يضم في عضويته ثلاثين شخصاً ، يقدمون استشاراتهم إلى مجمع معايير المحاسبة المالية وذلك فيما يخص السياسات المطروحة والمواضيع الفنية الموضوعة على أجندة المجلس

وقد أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية أربعة أنواع من الإصدارات هي:

- بيانات معايير المحاسبة المالية ؛
- تفسيرات للبيانات المصدرة بواسطة المنظمات المهنية؛
- نشرات فنية؛
- بيانات مفاهيم المحاسبة المالية .

وتعتبر هذه الإصدارات هي المؤشر الذي من خلالها يمكن الوصول إلى مبادئ ومعايير محاسبية تكون مقبولة قبولاً عاماً.

كل هذه المنظمات التي سبق الإشارة إليها ساهمت بشكل فعّال من اجل تحقيق مبادئ وقواعد محاسبية يمكننا إن نستخدمها في جميع سجلاتنا المحاسبية التي تعتمد عليها مهنة المحاسبة.

2.2.2 المعايير الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية:

تستند المحاسبة الضريبية إلي مجموعة من المبادئ والفروض والمعايير التي تشكل الإطار النظري لعلم ومهنة المحاسبة الضريبية ، وقد اهتمت الأبحاث العلمية بتحقيق عدالة التشريعات الضريبية وذلك بتطبيق مجموعة من المعايير التي يمكن أن يطلق عليها المبادئ المحاسبية ذات

---

[1] وهو الجهة الرسمية المخولة والمعينة لوضع معايير المحاسبة المالية، وقد أعيد تنظيمه كجهة رسمية من خلال المنشور أو الإصدار المالي رقم(1) عن طريق لجنة بورصة الأوراق المالية ومن خلال القاعدة 203 وقوانين conduct الصادرة من AICPA راجع (حماد: 2005: 10).

القبول العام، والتي ينبغي الالتزام بها لكي تخدم أغراض مهنة المحاسبة الضريبية (عبد اللطيف،2003).

تعتمد المحاسبة الضريبية في تطبيق نصوصها القانونية على مجموعة من المعايير والمبادئ المحاسبية التي تساهم في تطويرها نظرياً وتطبيقها عملياً، بحيث تأتي متسقة مع الإطار الفكري للمحاسبة الضريبية وبهدف التعرف على مدى سلامة أي إجراء محاسبي معين في المجال الضريبي، ومدى ملائمته من الناحية التطبيقية لتحسين هذا الإجراء والارتقاء به إلى الأفضل (شهير،1998).

وسوف نتناول بعض معايير المحاسبة الضريبية المتعلقة بالجانب الفني التطبيقي للمحاسب الضريبي و المشتقة من المفاهيم والفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ومن أهم هذه التشريعات الضريبية التي لها وجوب الوجود عند إصدار التشريعات الضريبية هي مايلي:

1.2.2.2 معيار الموضوعية :

يقصد بالموضوعية أن تكون البيانات المحاسبية تستند إلى أدلة إثبات خالية من التحيز الشخصي ومن أي تحريف وتتوافر فيها صفة الرشد والتكافؤ بين طرفي العمليات المالية ويمكن تحقيقها بواسطة مراجع خارجي على الحسابات (البديبوي ، 1990) .

ويتحقق هذا المبدأ باستخدام الدلائل والمستندات التي تؤدي إلى وقوع الحدث عند إجراء العمليات التجارية في المجموعة الدفترية المحاسبية ، فهو يضمن توفر عنصر الموضوعية في قياس الأحداث وتثبيت القيود المحاسبية بعيداً عن المؤثرات الشخصية بالإضافة إلى توفر عنصر ضروري آخر وهو الثقة في المعلومات التي يتم الحصول عليها من النظام المحاسبي (الصفار،2003).

فمهنة المحاسبة تعتمد على أن يكون هناك مستند أو دليل على وقوعها أو إثباتها، كذلك يجب أن يكون قياسها وفقاً لأسس موضوعية، بحيث لو قام شخص آخر بقياس نفس العملية لتوصل إلى نفس النتيجة وذلك يرجع إلى الدقة والإثبات وأيضاً إلى استخدام البيانات والمستندات بشكل موضوعي وبعيد عن التحيز الشخصي، وبالتالي فالموضوعية تعبر عن الحقائق الموجودة في السجلات والدفاتر المحاسبية بدون تحريف أو تزييف وأيضا بعيدا عن التقديرات الشخصية قدر الإمكان (دوبدار،1998).

ولا يمكن أن تحقق مهنة المحاسبة نتائج صحيحة وموثوقاً فيها ما لم تعتمد في سجلاتها المحاسبية على مبدأ الموضوعية، فالمستندات التفصيلية المرفقة بالقوائم المالية التي توضح تفاصيل العمليات المختلفة يجب أن تحتوي على أدلة واضحة وقوية لكي تثبت وجودها عند فحصها ومراجعتها، فمثلاً التكلفة التاريخية للأصول تمثل بياناً موضوعياً يمكن التحقق منه

بسهولة، ويساعد التمسك بمعيار الموضوعية على ضمان خلو القوائم المالية من أي انحياز من جانب من يقوم بإعدادها، ويؤدي هذا إلى وصول جميع من يقومون بتحليل القوائم المالية بصفة مستقلة عن بعضهم إلى نفس الاستنتاجات،على الرغم من أن هناك بعض البنود الواردة في القوائم المالية لا تعبّر دائماً عن الحقائق ، وإنما يوجد بعض التقديرات فيها كتقدير الحياة الإنتاجية للأصول طويلة الأجل وتقدير القيمة البيعية للمخزون ، وتقديرات احتمالات عدم تحصيل بعض الأرصدة المستحقة على العملاء ، ويتطلب مبدأ الموضوعية فيما يتعلق بهذه العناصر الاعتماد على أدلة موضوعية كلما كان ذلك ممكنا ضمن الأساليب البديلة في هذا المجال هو الاعتماد على وجهة نظر الإدارة و خبرتها بالنسبة لمثل هذه العناصر أو إتباع أسس التقدير المتعارف عليها، ولكن قد يؤدي استخدام هذه الأساليب في التقدير إلى بعض الصعوبات بالنسبة لمن يقومون بفحص ومراجعة هذه العناصر (نور، 1989).

2.2.2.2 معيار الاستمرار:

يقصد بالاستمرار ان أي نشاط مستمر في مزاولة نشاطه طالما أنه ليس هناك دليل يشير إلى عكس ذلك، وبطبيعة الحال فإن أي وحدة اقتصادية وجدت لتستمر ولفترة زمنية طويلة وغير معروفة ما لم تظهر قرينة موضوعية تثبت خلاف ذلك ، وبهذا يمكن ضمان حقوق الغير فيها، مع إعطاء الوحدة الاقتصادية الفرصة الكافية لزيادة ثروتها ولتستعيد كلفة وصولها وتوزيع هذه التكاليف علي طول عمرها الإنتاجي المقدّر لها (شهير، 1998).

يعتبر هذا المعيار ضرورياً في إجراء وتثبيت القيود المحاسبية سواء للمصروفات والإيرادات أو للأصول والخصوم ، بحيث يجري التمييز بينهما حسب الأصول المحاسبية ، وعرضها في القوائم المحاسبية علي أساس أن المشروع مستمر في مزاولة نشاطه ، وأنه ليس هناك نية في تصفية أعماله التي قد تؤدي إلي ظهور هذه الأصول بقيم تختلف عن تلك التي تظهر في السجلات المحاسبية (الصفّار،2003).

وعند إعداد البيانات المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء في الصناعة، ويجب إعداد البيانات المالية على أساس أن المنشأة مستمرة ما لم تكن هناك نية لدى الإدارة بتصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة، أو ليس أمامها بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك أو عندما تكون الإدارة على علم أثناء قيامهم بإجراء تقييمها بمجالات عدم تأكد مادية، أو ظروف قد تثير شكوكاً في استمرار المنشأة في ممارسة نشاطها وبقائها كمنشأة مستمرة فأنه يجب الإفصاح عن الأسباب التي دعت المنشأة إلى التوقف عن ممارسة نشاطها وبقائها كمنشأة مستمرة ، ويجب الإفصاح عن الأسباب التي دعت المنشأة إلى التوقف عن ممارسة نشاطها، وكذلك عندما لا يتم إعداد البيانات المالية على أساس أن المنشأة مستمرة ، فأنه يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة وعن

الأساس الذي تم بموجبه إعداد البيانات المالية وسبب عدم اعتبار المنشأة أنها منشأة مستمرة (جربوع وحلس، 2002) .

ويفترض المحاسبون دائما أن الوحدة المحاسبية ستظل تباشر أعمالها بصفة مستمرة، دون أن يكون هناك أجل محدود لذلك ، ويؤثر هذا الافتراض بشكل كبير بالنسبة للإفصاح عن كثير من العناصر في القوائم المالية ، وذلك لأنه لو لم يفترض المحاسبون الاستمرار وافترضوا أن المنشأة غير مستمرة في أعمالها، فإن ذلك يتطلب إظهار بعض الالتزامات بقيمة التصفية الفورية لها والتي قد تزيد عن القيمة الاسمية لتلك الالتزامات ، وعليه فأن الأخذ بفرض الاستمرار يوفر أساسا منطقياً لاعتبار المنافع الاقتصادية المحتملة بمثابة أصول و المدفوعات المحتملة مستقبلاً بمثابة التزامات (نور، 1989).

فالالتزام بتطبيق هذا الفرض سوف يساعد في وضع وتنفيذ ومتابعة إجراءات القوائم المالية بشكل واضح ودقيق ، وذلك لأنه من المعروف أن المبادئ التي تحكم التقييم في حالة المشروع المستمر تختلف عن تلك التي تتبع في حالة التصفية (الناغي،1992).

ولا يعني هذا الفرض المحاسبي أن المنشأة ستظل موجودة بصفة دائمة ولكنة يعني أنها ستظل قائمة لمدة كافية لتنفيذ الخطط الحالية، ولمقابلة التزاماتها التعاقدية حيث يؤثر هذا الفرض على تصفية وتقييم عناصر الأصول و الالتزامات في الميزانية العمومية ، فطالما أن المنشأة مستمرة في أعمالها فأن أصولها ستستخدم في عملياتها وسيتم الوفاء بالتزاماتها من خلال ممارسة نشاطها وبناءاً على ذلك لا يتم تبويب الأصول على أساس أولويات التصفية النهائية أو الالتزامات على أساس تكوينها القانوني عند التصفية (نور، 1989).

إن هذا الفرض أو المعيار هو أحد المفاهيم الأساسية التي يتم على أساسها إعداد القوائم المالية بمعني أن القيمة الدفترية للأصول سيتم تحصيلها وان الالتزامات التي على المنشأة سيتم تسديدها خلال القيام بمزاولة الإعمال الاعتيادية و التي يجب أن تكون في حدود اثنتي عشر شهراً من تاريخ التوقيع على الميزانية (جربوع و حلس ، 2002).

فلابد من أن تتم متابعة أعمال الأنشطة سواء كانت خدمية أو إنتاجية أو غيرها ، ومدى قدرتها على الاستمرار في مزاولة نشاطاتها وذلك عن طريق مراجع الحسابات إلا إذا كانت هناك نيّة في التصفية أو التوقف عن مزاولة هذا النشاط وعلى مراجع الحسابات أن يتأكد من أن الإدارة قد أفصحت عن العمليات التي تمت في قوائمها المالية ، أما إذا لم تعد القوائم المالية على أساس مبدأ الاستمرار فيجب الإفصاح هذا عن الأسباب التي أدت بالمنشأة إلى عدم استمرارها في مزاولة نشاطها.

3.2.2.2 معيار استقلال السنوات الضريبية:

يقصد بالاستقلال منح الشخصية المعنوية للمشروع والشخصية المعنوية مفهوم قانوني ينظر إلى الوحدة الاقتصادية كشخصية قائمة بذاتها وبمعزل عن أصحاب المصلحة فيها أو من يمتلكها ، وبالتالي فلها حقوق وعليها واجبات ، وبالتبعية تحسب نتيجتها ومركزها المالي بمعزل عن تلك الجهات للوقوف على أدائها بصورة صحيحة، والوحدة الاقتصادية قد تكون قائمة بذاتها كشركة أو مشروع أو قد تكون عبارة عن مجموعة من الوحدات أو الأقسام (الكبيسي،2003).

الاستقلالية تعني أن يكون للشيء كيانه الخاص وان تكون له ذمته المالية المستقلة إذا كان هذا الشيء شركة أو مشروع أو أي وحدة اقتصادية أخرى، فيقصد به أن يكون لكل سنة مالية وحدة زمنية قائمة بذاتها منفصلة تماماً عن غيرها من السنوات السابقة واللاحقة لها، ويتمشى هذا المعيار مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها لان جوهره يدور حول أساس الاستحقاق الذي يعتبر من أهم الأسس التي يرتكز عليها نموذج قياس صافي الدخل المحاسبي، وبالتالي فإن معيار الاستقلال يركّز على ضرورة تقسيم حياة المنشأة إلى فترات دورية متساوية (سنة مثلاً)، لتوفير إمكانية إعداد التقارير المالية من أجل تقديم المعلومات اللازمة لمستخدميها ، وتكمن أهمية هذا المعيار أو هذا المبدأ في أن هناك استقلالية لكل دورة محاسبية يتم فيها تحديد أنشطة المنشأة على درجة من الدقة و اليقين (شهير،1998).

ويهدف معيار استقلال السنوات الضريبية إلى إن تكون كل سنة مالية لها وحدة زمنية مستقلة بذاتها ومنفصلة تماما عن غيرها من السنوات السابقة واللاحقة لها وذلك لكي يتم تحديد قيمة الضريبة المستحقة لكل سنة على حدا، وهذا يتمشى مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها،وذلك لأن جوهر هذا المعيار (معيار استقلال السنوات الضريبية) يدور حول أساس الاستحقاق والذي يعتبر من أهم الأسس التي يرتكز عليها نموذج صافي الدخل المحاسبي (دويدار،1998).

4.2.2.2 معيار الإفصاح:

الإفصاح المحاسبي هو عملية تقديم البيانات و المعلومات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في إتخاذ القرار المناسب (جربوع وحلس،2002) .

حيث تتحقق الغاية من المحاسبة عن طرق الإفصاح الذي يمثل تقديم المعلومات المحاسبية إلى المهتمين على شكل قوائم وبيانات تختلف باختلاف الأهداف المنشودة وتتأثر باختلاف الإطراف المستفيدة من جهة وبالمستوى الثقافي ومعرفة هذه الإطراف بحقيقة الظروف الاقتصادية من جهة ثانية (راشد،1996).

يقرّ هذا المبدأ ضرورة احتواء التقرير المالي على كافة المعلومات الضرورية لإعطاء مستخدميه صورة واضحة وصحيحة عن المنشأة ، فالقاعدة العامة أن يتم الإفصاح في التقارير المالية عن كل ما يجعلها غير مضللة لمستخدميها فهو الإظهار الكامل والواضح للحقائق أو

الأحـــوال أو الظـــروف المختلفـــة فـــي قائمـــة المركـــز المـــالي والقـــوائم الأخـــرى (أبو المكارم،1996).

ويتم الإفصاح في التقارير المالية من خلال القوائم المالية الأساسية كقائمـــة المركـــز المـــالي، وقائمة الدخل وقائمة التغيّر في حقوق الملكية، وقائمة التدفق النقدي ، ومن خـــلال الإيـــضاحات المرفقة بالقوائم المالية من ملاحظات هامشية وقوائم وكشوفات ملحقة بالقوائم الماليـــة ، وكـــذلك تقرير مراجع الحسابات (شهير،1998).

كما أن مبدأ الإفصاح يمثل أداة اتصال بين الوحدة الاقتصادية والعالم الخارجي لها، فهو ينطوي على الإعلان المدروس بطريقة اختيارية أو إجبارية لبعض ما لدى الإدارة من معلومات وبيانات ذات صفة اقتصادية نافعة لأطراف خارجية معينة ذات سلطة وموارد محدودة للوصول إلى مثـــل هذه المعلومات وذلك باستخدام أدوات معينة وتحقيقاً لأهداف معينة، وللإفصاح المحاسبي مقومات تتمثل في مبادئ محاسبية مقبولة قبولاً عاماً، ومعايير محاسبية دولية ومعايير محاســـبية محليـــة بالإضافة إلى التشريعات الملزمة (المليجي،1996).

والقوائم المالية وما تشمله من حسابات ختامية وميزانية عمومية تعتبر أكثر أدوات الإفـــصاح، كما يتطلب الأمر إيضاحات بقوائم ملحقة لتوفير مزيد من الإفصاح لمستخدمي تلك القوائم المالية مع الالتزام بالموضوعية كمعيار أساسي للإفصاح مما يقلّل مـــن احتمـــال تـــضليل مـــستخدمي المعلومات، ومن أهم هذه القوائم الملحقة هي المذكرات التوضيحية و النشرات التي تعتبر جـــزءاً أساسياً من القوائم المالية وينبغي أن تكون العمليات الواردة في تلك المذكرات التوضيحية مكملـــة للمعلومات الواردة في صلب القوائم المالية ، ولا ينبغي أن تستخدم كوسيلة لتـــصحيـــح بعـــض المعلومات الخاطئة الواردة في تلك القـــوائم (نور،1989) .

ومن أمثلة المذكرات التوضيحية والملاحظات التي ترفق بالقوائم الماليـــة ملحـــق بالـــسياسات المحاسبية التي تستخدمها المنشأة ، والالتزامات العرضية ، وملخص بتفاصيل المخزون وأســـس تقييمه، والمخاطر غير العادية المحتملة وغيرها من المرفقات التي تم تكون مرفقة مـــع القـــوائم المالية للإفصاح الكامل عن هذه القوائم المالية (نور، 1989) .

دعت الكثير من الدراسات المحاسبين للتركيز الأكبر على الموضوعية كمعيار للإفصاح ، مـــع مراعاة التفرقة بين إعداد المعلومات المحاسبية التي تقدم بها وظيفة القياس المحاسبي لثروة الوحدة الاقتصادية في لحظات زمنية متفرقة و التغيرات التي تطرأ عليها وبين الإفصاح المحاسبي الذي يهدف إلى إيصال المعلومات التي تنتج عن القياس المحاسبي في صورة ملائمة، وفـــي الوقـــت المناسب إلى الإطراف ذات الاهتمـــام فـــي ضـــوء احتياجـــات تلـــك الإطـــراف للمعلومـــات (الصبان، 1993).

وبالإضافة إلى التركيز على الموضوعية كمعيار للإفصاح في السياسات المحاسبية، فقد اهتمت الدراسات و الأبحاث بوضع معايير للإفصاح المحاسبي تسهم بشكل كبير في تطوير معايير تحكم

القياس المحاسبي و تتلاءم مع متطلبات معايير الإفصاح المحاسبي ومن أهم هذه المعـــايير هـــي القابلية للفهم و الملائمة و المصداقية و القابلية للمقارنة (المليجي، 1996).

5.2.2.2 معيار الدورية:

إن القيام بالأنشطة الاقتصادية يتم عن طريق الوحدات الاقتـــصادية والقانونيـــة، فيـــتم قيـــاس وتلخيص النتائج المحاسبية بالنسبة لهذه الوحدات، بصرف النظر عن الهيكل التنظيمي للمنـــشأة، فأنها تعتبر وحدة محاسبية ويتم فصل عملياتها وأموالها عن عمليات وأموال أصـــحابها، ويـــؤدي تطبيق هذا المعيار إلى الفصل بين عملية تحقيق الربح وعملية توزيعه، فالربح يتحقق حينما يؤول إلى الوحدة المحاسبية في صورة زيادة صافية في أصولها ونتيجة ممارستها لأنشطتها المختلفـــة، وليس عند توزيعه على الملاك، ومن ناحية أخرى فإن أي التزام على المنشأة لـــصالح ملاكهـــا يدرج ضمن الالتزامات في الميزانية العمومية، على الرغم من أن ذلك يعني أنهم مدينين لأنفسهم، وفي بعض الحالات يقوم المحاسبون بإعداد القوائم المالية لمجموعة وحدات محاسبية لاتعتبر في مجموعها وحدة قانونية واحدة، مثال ذلك القوائم المالية لمجموعة شركات تحت ســيطرة شـــركة قابضة واحدة من ناحية الملكية، وفي حالات أخرى يقوم المحاسب بإعداد قوائم ماليـــة مـــستقلة لبعض الأجزاء أو الأقسام الخاصة بإحدى المنشات، وذلك في حالة ما إذا كانت تلك الأقسام تعتبر مراكز مستقلة داخل المنشأة، ويعني هذا أن الوحدة المحاسبية ليست بالضرورة وحـــدة قانونيـــة مستقلة، ويظهر ذلك بجلاء في حالة الشركة القابضة والشركات التابعة لها، فلكـــل منهـــا وحـــدة قانونية مستقلة، إلا أنهم جميعاً قد يكونون وحدة محاسبية واحدة (نور،2003).

ويرغب المديرون والمستثمرون في الحصول على معلومات مالية عن فترات زمنية محـــددة، ومما لاشك فيه فأنه يمكن الحصول على مقاييس أكثر دقة عن نتيجة العمليات وعن المركز المالي للمشروع، وذلك بالانتظار لسنوات عديدة يمكن خلالها معرفة الكثير من الحقائق ذات الارتباط ، وذلك على وجه اليقين، فعلى سبيل المثال، يمكن معرفة عدد سنوات الاستخدام الفعليـــة للمبـــاني والآلات أو السعر الذي تم على أساسه فعلاً بيع الآلات والمعدات كخردة، غير أنه حتـــى يمكـــن توفير احتياجات مستخدمي القوائم المالية من البيانات يتم إجراء تقديرات عن الأحداث المتوقعـــة باعتبار أن توفير قوائم مالية ذات درجة دقة أقل نتيجة التقديرات، يعد أفضل من الانتظار لفترات طويلة لحين توفر المعلومات الأكثر دقة (حماد،1994).

يفترض هذا المعيار عادة أن معظم الوحدات المحاسبية مستمرة في أعمالها، وان حياتها غيـــر محددة بفترة زمنية معينة، ولأن الأطراف المعنية بأمر وحدة محاسبية واحدة يحتـــاجون لمتابعـــة نتائج عملياتها ونتائج مركزها المالي، فهم يحتاجون لمعلومات محاسبية تقدم إليهم علـــى مـــدى فترات زمنية قصيرة نسبياً خلال الحياة غير المحدودة لهذه الوحدة المحاسبية، وحتى يمكن قياس

نتائج الأعمال وتصوير مركزها المالي،يستلزم الأمر اللّجو إلى العديد من الافتراضات والتقديرات منها تقسيم حياة الوحدة المحاسبية إلى فترات زمنية (سنوية أو جزء من السنة) وذلك لكي تمكن من القياس المحاسبي وبحيث تكون معروفة لمستخدمي المعلومات المحاسبية (ميجس،2004).

وباعتبار أن المشروعات التجارية تمثل استثماراً مالياً إلى تحقيق المنافع والعائد المناسب لأصحابه، نتيجة لتوظيف الأموال في نشاطه، مما يتطلب المتابعة الدورية لأدائه، ومعرفة مدى تحقيق المشروع لأغراضه، إلا انه ونتيجة لفرض الاستمرار، فانه ليس بالإمكان قياس نتيجة الأعمال إلا عند انتهاء عمر المشروع التشغيلي، وعليه فإن معيار الدورية ينص على تقسيم عمر المشروع إلى فترات زمنية متساوية ومناسبة، يمكن من خلالها قياس نتيجة أعمال المشروع ومتابعة نشاطه، إذ غالباً ما تكون هذه الفترة سنة تقويمية تتألف من اثنتي عشر شهراً، وغالباً ما تبدأ مع السنة الميلادية أي في 1/1 وتنتهي نهاية السنة في 12/31 ويجرى في نهاية الفترة المحاسبية إعداد القوائم المحاسبية بهدف الوقوف على نتائج الأعمال وبيان المركز المالي لها (أبو المكارم، 1996).

3.2 العدالة الضريبية:

إن الهدف من فرض الضريبة هو تحقيق التوازن بين مصلحة الممولين ومصلحة الدولة وذلك من خلال إصدار الأحكام والقوانين التي تلتزم في نصوصها بتحقيق العدالة الضريبية، والنظام الضريبي هو إحدى الوسائل لتحقيق مثل هذه الأهداف، حيث تمثل الضريبة مورداً هاماً من الموارد المالية للخزانة العامة، كما أنها تمثل في الوقت نفسه أهم الأعباء المالية على الممولين، ولابد هنا من مراعاة التوفيق بين مصلحة الخزانة والممولين، حيث إن هدف التشريعات الضريبية هو تحقيق العدالة الضريبية (عجّام،1991)

حيث تنطوي العدالة الضريبية على المساواة في التضحية أو التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين الموظفين بحيث يكون توزيع الضرائب على المكلفين بنسبة قدرتهم على الدفع أي ما يحصلون عليه من دخل وما يمتلكونه من مال (البطريق، 2003) .

إن غاية التشريعات الضريبية تنصرف إلى تحقيق العدالة الضريبية ، والتي تكمن في معاملة جميع الداخل معاملة واحدة يؤمن أغلبية أفراد المجتمع بعدالتها (درّاز، 1994).

فقد حاولت الكثير من الدول والمجتمعات في تشريعاتها الضريبية العمل على ضرورة تحقيق نوعاً من الرضا والعدالة، بعد أن كان فرض الضرائب في الماضي يقوم على أساس عدم المساواة والظلم بحق الطبقات الشعبية، ولا يراعي تطبيق المساواة بين فئات الشعب المختلفة ، فطبقات الشرفاء و النّبلاء ورجال الدين معفون من دفع الضرائب بينما تتحمل الطبقات الشعبية لوحدها عبء الضرائب القاسية (شمس الدين،1987).

من هنا دعت الحاجة إلى ضرورة النظر في كيفية تحقيق العدالة الضريبية، وذلك عن طريق إجراء الدراسات والأبحاث للتعرف على أوجه القصور في التشريعات الضريبية، ولكي تساعد الهيكل الضريبي على تقديم خدمة أساسية للمجتمع وسنتناول في هذا البند التعرف على مفهوم العدالة الضريبية وكذلك التعرف على الأسس و القواعد التي بموجبها تتحقق العدالة الضريبية .

1.3.2 مفهوم العدالة الضريبية :

مما هو معروف أن الضريبة تمثل مورداً هاماً من الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في زيادة حصيلتها المالية وانتعاشها الاقتصادي وفي نفس الوقت تمثل الضريبة أهم الأعباء المادية التي يتكبدها الممولين ، وبالتالي فان هناك تأثيراً عكسياً على دور فرض الضريبة بالنسبة للدولة والممولين ، وينبغي على المشرع الضريبي أن يوازن وان يوفق بين مصلحة الدولة ومصلحة الممولين (عيسوي، 1998).

لقد فسّر آدم سميث في كتابة ثروة الأمم العدالة الضريبية بأنه "يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقاً لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم "، من هذا المعنى يرى آدم سميث أن الضريبة النسبية يمكن أن تحقّق العدالة الضريبية في المجتمع، وذلك لاعتقاده أن الضريبة هي عقد مالي تبادلي بين الإفراد و الدولة ، بمعني أن الدولة تقدم خدماتها للإفراد مقابل الحصول على نسبة معينة نتيجة لهذه الخدمات (سليمان، 1994) .

وبالتالي فإن هذا المفهوم للعدالة الضريبية وتحققها عن طريق الضريبة النسبية قد تغيّر وأصبح يعكس تحقيقها ، وأيضا لم يعد يتفق مع انخفاض المنفعة الحدية للنقود كلّما ارتفع الدخل ، فقد عرفت العدالة الضريبية بأن "تفرض على جميع الأشخاص بحيث يساهم كل شخص في النفقات العامة للدولة كل حسب طاقته المالية وبالقدر الذي تتساوى تضحيته مع تضحية غيره من الخاضعين للضريبة، مع إعفاء المعدمين وذوي الدخول الصغيرة" (سليمان،1994) .

وعرّفت على أنها "فرض الضريبة على جميع الدخول بلا استثناء وفرضها على الجميع فالكل سواسية" ، فالعدالة الضريبية تكمن في توزيع الضرائب على المكلفين بنسبة قدرتهم على الدفع، أي ما يحصلون عليه من دخل وما يمتلكونه من مال (شمس الدين ،1987).

وعرّفها عيسوي بأنها "فرض الضريبة على جميع الأشخاص وكافة الدخول مع إعفاء قدر معين من الدخل يتناسب مع الأعباء العائلية للممولين، على أن يكون هذا الإعفاء واحد لأشخاص متماثلين في الظروف بغض النظر عن أعباؤهم العائلية الفعلية" (عيسوي، 1998).

وعرّفها آخر بأنها تعني "ضرورة اشتراك كل شخص في الدولة سواء كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً في دفع الضرائب المقررة عليه وهو ما يعرف بمبدأ عمومية الضريبة، كما توجب هذه القاعدة مراعاة القدرة المالية لكل شخص عند إخضاعه للضريبة" (خصوانة، 2000).

إن العدالة الضريبية لا تتحقق عند فرض الضريبة على جميع الدخول فقط أو على جميع الأشخاص وذلك لأنها سوف تفرض على أصحاب الدخول الصغيرة وأيضا لا يتم فرضها على جميع الأشخاص لأنها سوف تتناول المعدمين من فئة المجتمع.

2.3.2 أسس وقواعد تحقيق العدالة الضريبية:

تقتضي قاعدة العدالة الضريبية على أن يتم فرض الضريبة على المكلّفين بدفعها وذلك حسب قدرتهم على الدفع، أي ما يحصلون عليه من دخل وما يمتلكون من مال، ويجب للتأكد من أن قاعدة العدالة قد روعيت في أي نظام ضريبي لابد أن تتحقق المساواة بين الممولين في المعاملة الضريبية .

فقاعدة العدالة قد تكون نسبية أو نظرية لا يمكن تحديدها أو إيجاد معايير ثابتة لها، وذلك لان تساوي فئات المجتمع في دفع قيمة الضريبة قد لا يحقق نفس المنفعة لجميع الفئات، والواقع مغاير للنظرية والمبادئ، فالانتفاع بخدمات الدولة قد يكون لصالح فئات من المجتمع الذين لم يتحملوا من عبء الضريبة سوى الشيء القليل بينما تحمل البعض الأخر معظم العبء الضريبي، ومع ذلك فإن استفادتهم من حصيلة الضريبة لا تتناسب مع المبلغ الذي دفعوه ومع ذلك لا تفقد العدالة الحقيقية غايتها المقصودة في السياسة الضريبية المطبقة، فقاعدة العدالة النظرية التي تقضي بالتساوي في دفع قيمة الضريبة المفروضة لا تحقق العدالة الحقيقية كهدف اجتماعي (شمس الدين،1998).

ولتحقيق قاعدة العدالة يجب على التشريعات الضريبية أن تراعي الاعتبارات التالية:

- أن تفرض الضريبة في المجتمع على جميع الأفراد وجميع الثروات دون استثناء وهو ما يطلق عليه مبدأ عمومية الضريبة؛
- مراعاة المقدرة المالية للممولين ومدى قدرتهم على دفع قيمة الضريبة، فمن الواجب مراعاة الظروف الشخصية للأفراد وهو ما يطلق عليه شخصية الضريبة ؛
- يجب أن يتساوى جميع الأشخاص أياً كانت مستوياتهم في تحمل عبء الضريبة حتى يشعر كلاً من الأفراد بعدالة فرض الضريبة على جميع الأفراد؛
- أن لا يتم فرض الضريبة أكثر من مرة على الممولين على نفس الدخل وفي نفس الفترة حتى لا يؤدي ذلك إلى حدوث ظاهرة الازدواج الضريبي (أبوزريدة،2007).

وعند فرض الضريبة يجب الأخذ بمبدأ العدالة الضريبية والتي تعتمد في بنائها على عاملين أساسيين هما، أن تكون الضريبة عامة أي موزعة توزيعاً عاماً على جميع الأشخاص ويسمى هذا

المبدأ "بمبدأ عمومية الضريبة" ويقضي هذا المبدأ بتوزيع عبء الضريبة على جميع الممولين وجميع مصادر الدخل دون استثناء ما لم يكن هناك مبرر معقول يُدعو إلى منح بعض الإعفاءات الضريبية، وهو ما يعرف أيضاً بالعدالة الأفقية التي تقضي بالمساواة في الاستقطاع الضريبي بين الأشخاص المتساوين (الشريف،2003)؛

أن تكون الضريبة شخصية هذا يعني ضرورة أخذ ظروف الممول الخاصة ووضعه المالي ومكانته الاجتماعية في الاعتبار وهو ما يسمى أيضاً بالعدالة الرأسية والتي تقضي بعدم المساواة بين دخول الأشخاص عند فرض الضريبة ، حيث يعتمد هذا المبدأ ((مبدأ شخصية الضريبة)) على المقارنة بين المادة الخاضعة للضريبة وبين ظروف الممول ومقدرته على الوفاء بدفع قيمة الضريبة، وإن أحد المؤشرات لجعل الضريبة شخصية هو التمييز بين مصادر الدخل المختلفة ، حيث تفرض ضريبة عالية إذا كان مصدر الدخل هو رأس المال فقط ، بينما تفرض ضريبة منخفضة إذا كان مصدره العمل وذلك نظراً لتعرضه للنقصان والعجز وغيرها وستفرض ضريبة تتوسط هاتين إذا كان المصدر مزيجاً من رأس المال والعمل ومن ضمن الوسائل التي تحقق شخصية الضريبة، استخدام أسلوب الضريبة التصاعدية ، فالضريبة التصاعدية هي الوسيلة الوحيدة لتحقيق هذه المساواة لأنها هي التي تسمح بأن يسهم الممولون في الأعباء العامة كل حسب مقدرته التكليفية حيث تزداد قدرة الممول على تحمل عبء الضريبة كلما أزداد دخله وبالنسبة للضرائب التصاعدية فإن سعر الضريبة المفروضة يتغير تصاعدياً كلما زاد الدخل (عامر،2001).

وقد نادى أدم سميث بمبدأ العدالة الضريبية بقوله يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية بحسب مقدرتهم النسبية، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به الممول في ظل حماية الحكومة وهنا نجد أن أدم سميث ربط بين المقدرة المالية للممولين وحجم مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة، ودعا إلى فرض الضريبة على الدخل لا فرض الضريبية على رأس المال، مع السماح بإعفاء الفقراء المعدمين مع دفع قيمة الضريبة (عناية،1998).

إذن فان مفهوم العدالة الضريبية حسب رؤية ادم سميث تستند على مبدأين هما المنافع والخدمات التي تقدمها الدولة، ومقدرة الفرد على دفع قيمة الضريبة، ويمكن القول بأن ظروف الممولين قد تتشابه أو تختلف عن بعضها البعض من حيث الدخل والثروة والتكوين العائلي وبالتالي فان مقدرتهم التكليفية قد تتساوى أو تختلف، ولكي تسود العدالة الضريبية فانه يجب أن يتحمل كل ممول بنصيبه العادل من العبء الضريبي وفقا لمقدرته المالية بعد مراعاة كافة الظروف من ناحية الدخل أو الثروة أو التكوين العائلي مع منحه الإعفاء اللازم لمقابلة الاحتياجات الأساسية والضرورية للفرد (حسن،1992).

وتحقيقا لقاعدة العدالة الضريبية، يرى المفكرون ضرورة قيامها على أربع مبادئ رئيسية هي: (عناية،1998).

- مبدأ عمومية الضريبة؛
- مبدأ القدرة على الدفع؛
- مبدأ التمييز في معدلات الضريبة بين الدخول حسب مصادرها؛
- مبدأ تجنب الازدواج الضريبي

4.2 الإطار النظري للقانون :

سنتعرف في هذا البند على القانون وذلك من حيث مفهومه وأسباب صدوره، وأيضا نستعرض الأحكام والنصوص التي تأسس على ضوئها هذا القانون.

1.4.2 التعريف بالقانون:

يعتبر القانون هو نتاج قوانين سابقة طبقت في ليبيا،ابتداء من إصدار تشريعات الحكومة التركية على الولايات الثلاثة طرابلس ؛ برقة ؛ فزان، ومن ثم صدور القانون رقم (21 لسنة 1968) إلى إصدار القانون رقم (64 لسنة 1973) ، من هنا جاءت الحاجة إلى ضرورة تغيير بعض المواد التي صدرت في القوانين السابقة وذلك لأن كل هذه القوانين كانت متقاربة من بعضها ، الأمر الذي دعى إلى ضرورة مواكبة التغيرات الاقتصادية وكذلك مراعاة للظروف الاجتماعية التي يمر بها المجتمع الليبي (الزيتوني،2006).

إن من الأسباب المهمة التي دعت إلى صدور القانون هي التغيرات في الظروف الاقتصادية والاجتماعية والتي أصبح لها تأثير مباشر على دخول الأشخاص . وبالنظر إلى بقية الدول المجاورة ولو أخذنا جمهورية مصر العربية على سبيل المثال لوجدنا أنها أصدرت عدة قوانين لضرائب الدخل في فترات متقاربة فمثلا صدر القانون رقم (46 لسنة 1978) ثم بعد ذلك صدر القانون رقم (157 لسنة1981) ثم أجريت تعديلات جوهرية على هذا القانون فتم إصدار القانون رقم(187 لسنة 1993) حيث تم بموجب هذا القانون إدخال نظام الضرائب الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين .وأيضا تم إلغاء الضريبة العامة على الدخل. ومن ثم صدر القانون الجديد رقم (91) لسنة 2005. وهذا يدل على أن هناك لجان متخصصة في متابعة إصدار القوانين ومدى تأثيرها على مصلحة الممول (سكيكر،2005).

ونتيجة للتطورات الكبيرة الذي مرت بها ليبيا، وتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية ، الأمر الذي دعى إلى تعديل بعض المواد الصادرة في القانون رقم (64 لسنة 1973) وفي سنة 2004 صدر قانون ضرائب الدخل رقم (11 لسنة 372و.ر) بشأن ضرائب الدخل. ويتكون هذا القانون من خمسة أبواب رئيسية يحتوي الباب الأول على مجموعة من الأحكام العامة المفروضة على

جميع الضرائب سواء كانت ضرائب نوعية أو ضرائب على الدخل أو الضرائب على الشركات ويحتوي الباب الثاني من هذا الفصل على الضرائب على الأفراد و التشاركيات، ويتكون من ثمانية فصول أختص الفصل الأول بمعرفة الأحكام العامة للضرائب على الأفراد و التشاركيات، وقد احتوى هذا الفصل على اثنتي عشرة مادة ،ويختص الفصل الثاني بالضريبة على دخل الزراعة، وقد احتوى هذا الفصل على مادتين ، أما الفصل الثالث فقد اختص بالضريبة على دخل التجارة والصناعة والحرف ، وقد احتوى هذا الفصل على أربعة مواد ،وتضمن الفصل الرابع الضريبة على دخل الشركاء في الجهات التي تطبق مقولة شركاء لا أجراء، وقد احتوى هذا الفصل على مادتين فقط ،بينما أختص الفصل الخامس بالضريبة على دخل المهن الحرة، وقد احتوى هذا الفصل على مادتين فقط ،ويختص الفصل السادس بالضريبة على الدخل الناتج عن العمل وما في حكمه ،وقد احتوى هذا الفصل على ست مواد ،بينما شمل الفصل السابع الضريبة على الدخول الخارجية للمقيمين في البلاد ، وقد احتوى هذا الفصل على خمس مواد ،وتضمن الفصل الثامن الضريبة على فوائد الودائع لدى المصارف، وقد ضمّ هذا الفصل على ثلاثة مواد، بينما يحتوي الباب الثالث على الضريبة على الشركات، ويتكون هذا الباب من تسع مواد، أما الباب الرابع فقد أحتوي على بند الجزاءات ويتضمن هذا الباب تسع مواد ويضم الباب الخامس الأحكام الختامية للقانون وتحتوي على ثلاث وعشرين مادة.

وعليه فان القانون قد أخذ بنظام الضرائب النوعية على الدخل وألغى ضرائب الدخل العام الضريبة العامة على الدخل ، أيضا ساهم في الزيادة في حد الإعفاء من ضرائب الدخل مقابل أعباء المعيشة، وعمل القانون على فصل الضريبة على الدخول العقارية من الضرائب النوعية.

2.4.2 عرض الأحكام التي تأسس على ضوئها القانون:

من أهم الأحكام التي تأسس على ضوئها القانون هي معرفة المكلفون بدفع قيمة الضريبة وكيفية ربط الضريبة وتحصيلها، والإقرارات الضريبية، والإعفاءات الواردة في القانون وأيضا تحديد سعر الضريبة، والجزاءات والعقوبات المفروضة في هذا القانون وهي كالأتي:

1.2.4.2 المكلفون بدفع الضريبة :

نصّ القانون على أنه "يخضع للضريبة كل دخل ناتج في الجماهيرية العظمى عن أية أصول موجودة بها مادية كانت أو غير مادية أو من أي نشاط أو عمل فيها ، وتخضع الدخول الناتجة في الخارج للضريبة في الأحوال المنصوص عليها في هذا القانون" (المادة1).

2.2.4.2 ربط الضريبة :

حدد القانون بالنسبة لربط الضريبة[2] على أنه "تربط الضريبة سنوياً بعد نهاية السنة الضريبية ما لم ينص القانون علي خلاف ذلك ، ومع ذلك يحق لمصلحة الضرائب في الحالات التي يخشى فيها التهرب من أداء الضريبة لأي سبب ، أن تقدّر خلال السنة الضريبية الدخل الخاضع للضريبة، وأن تربط الضريبة وتحصلها وذلك مع عدم الإخلال بالجزاءات المنصوص عليها في هذا القانون" (المادة30).

وفي تحديد المقصود بالسنة الضريبية فقد نصّ القانون على أن السنة الضريبية هي فترة الإثني عشر شهراً التي تبدأ من أول أي النار من كل عام) (المادة23).

وقد نصّت اللائحة التنفيذية للقانون في الفصل الثاني الخاص بإجراءات ربط الضريبة على أنه " تربط الضريبة باسم الممول شخصياً ولو كان عديم الأهلية أو ناقصها أو كان مشهوراً إفلاسه أو غير مقيم في الجماهيرية، وإذا توفي الممول ربطت الضريبة باسمه عن الفترة السابقة، وفي التشاركيات تربط الضريبة باسم كل شريك عن جملة ما يحصل عليه من دخل التشاركية سواء في صورة ربح أو أية مبالغ أخري تحت أي وصف وقد حصل عليه قبل توزيع الدخل" (المادة6).

أن الأصل في ربط الضريبة هو أن يجرى الربط مرة واحدة في السنة، وذلك بعد نهاية السنة الضريبية، ومع ذلك فقد تربط الضريبة في مدة تقل عن السنة وهذا يعتبر استثناءاً عن القاعدة العامة وذلك للحالات الآتية :

- في حالة الخوف من حالات التهرب ، يجوز لمصلحة الضرائب أن تقدر الدخل الخاضع للضريبة وربط الضريبة عليه وتحصيله قبل المواعيد المتعارف عليها ، وقد حددت اللائحة التنفيذية للقانون على أنه "إذا قامت المصلحة بتقدير الدخل وربطه قبل انتهاء السنة الضريبية في الحالات التي يخشى فيها من التهرب عملاً بأحكام المادة (30) من القانون فعليها أن تخطر الممول بعناصر تقدير الدخل وربط الضريبة ، ويتم الإخطار بتقدير المصلحة علي النموذج رقم (12/أ) ضرائب المرفق" (المادة13، :6)؛
- في حالة المرتبات والأجور ، تربط الضريبة عند دفع المرتب أو الأجر ، فإذا كان المرتب يدفع شهرياً فتربط الضريبة في نهاية كل شهر ، وإذا كان الأجر يدفع كل أسبوع ، فإن الربط يتم أسبوعياً ، وتخصم الضريبة في هذه الحالة من المنبع ، أي من الجهة التي تدفع هذه المرتبات والأجور والذي يلزمه القانون بتوريد مبلغ الضريبة إلي خزانة الدولة ؛

---

[2] : ربط الضريبة : هي القيمة التي يلتزم الممول بدفعها وتحسب بنسبة مئوية من صافي الدخل الخاضع للضريبة،ويتم احتسابه بعد خصم الإيرادات من المصروفات واستنزال الإعفاءات العائلية والشخصية راجع (المقصبي،2003: 202).

• في حالة الدخل المتحقق في الخارج للمقيمين في البلاد فإنها تستحق بمجرد تقديم الإقرار من قبل الممول ويلتزم الممول بسدادها سواء تم تحصيل الدخل أم لا ؛

• في حالة وفاة الممول تربط الضريبة حتى تاريخ الوفاة حيث يلتزم على الورثة أو مصفي التركة تقديم الإقرار عن نشاط الممول حتى تاريخ الوفاة ودفع الضريبة من واقع الإقرار وذلك خلال ستة أشهر من تاريخ الوفاة وقبل إجراء أي توزيع للتركة؛

• في حالة مغادرة الممول للبلاد حيث تفرض الضريبة حتى تاريخ مغادرته ، بشرط قيام الممول بتقديم إقراره قبل شهر من مغادرته وتسديد الضريبة عليه ويجوز له في حالة المغادرة بشكل مفاجئ تقديم الإقرار وسداد الضريبة قبل هذه المدة ؛

• في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط الخاضع للضريبة ، فإن الضريبة تربط عن المدة المنتهية بتاريخ التوقف عن النشاط أو التنازل عنه ، فقد نصّ القانون على أنه "إذا توقف الممول عن مزاولة النشاط الذي تؤدي الضريبة عن الدخل الناشئ عنه سواء كان التوقف نهائياً أو مدة من الزمن ، تحصل الضريبة عن الدخل حتى تاريخ توقفه عن النشاط يجب على الممول في هذه الحالة أن يبلّغ المصلحة بذلك خلال ستين يوماً من تاريخ وقف النشاط ، وأن يقدم إليها الوثائق والبيانات اللازمة لتصفية الضريبة" (المادة44).

3.2.4.2 تحصيل الضريبة:

يتم تحصيل الضريبة عندما تربط الضريبة بشكل نهائي وتصبح مستحقة الأداء ،حيث يتم استيفاؤها من المكلّف بها وتوريدها إلى خزينة الدولة (شمس الدين، 1987).

وقد حدّد القانون كيفية دفع الضريبة فقد نصّ على أن "تدفع قيمة الضريبة دفعة واحدة إذا لم تجاوز مائة دينار، إما إذا جاوزت ذلك فإن تحصيلها يكون على أربعة أقساط "(المادة20).

وحدّد مواعيد استحقاق هذه الأقساط وذلك في اليوم العاشر وحتى اليوم الخامس والعشرين من كل من أشهر الربيع والصيف والفاتح والكانون ،وقد نصّ القانون على أن "دين الضريبة واجب الأداء في مقر المصلحة دون حاجة إلى المطالبة به في مقر المدين" (المادة22).

كما حدّدت اللائحة التنفيذية من القانون كيفية سداد قيمة الضريبة حيث نصّت على أن "تسدّد الضريبة في جميع الأحوال إلى المصلحة ، أما نقدا أو بصك مصدق من المصرف المسحوب عليه أو بحوالة بريدية مقابل إيصال وفقا للنموذج الذي تعده المصلحة" (المادة 25: 9) .

4.2.4.2 الإقرارات الضريبية:

يقصد بالإقرار الضريبي تلك البيانات والمعلومات التي توضح إيرادات ومصروفات ونتيجة العمليات المختلفة التي قام بها الممول الخاضعة للضريبة عن فترة زمنية محددة يلزم بتقديمها إلى

مصلحة الضرائب على نموذج معين أو على أية ورقة متضمنة جميع البيانات الواردة فيه (الشاوش،1996).

حيث يلتزم الممول بتقديم الإقرار إلى مصلحة الضرائب في المواعيد المحددة له مع ضرورة تسليمه الإقرار إلى المصلحة شخصياً مقابل إيصال بذلك، أو أن يرسله بالبريد المسجل، وقد حرص القانون على أن يقدم كل ممول إقراراً يبين فيه دخله الخاضع للضريبة فقد نصَّ على أن "يقدم كل ممول إلى المصلحة إقراراً كتابياً عن دخله الخاضع للضريبة وذلك خلال الستين يوما التالية لانتهاء السنة الضريبية .ويكون تقديمها على النموذج ووفقا للقواعد التي تحددها اللائحة التنفيذية" (المادة39).

كما نصت اللائحة التنفيذية للقانون على أن "يلتزم الممول بتقديم الإقرار المنصوص عليه في المادة (39) من القانون الممولون الأفراد والتشاركيات الذين يحصلون على الدخول أياً كانت نتيجة العمليات ربحا أم خسارة" (المادة25) .

1.4.2.4.2 الإقرارات الضريبية بالنسبة لدخول الضرائب النوعية :

قسمت الإقرارات الضريبية لكل دخل نوعي على حدا، كالدخل الناتج عن الزراعة ودخل التجارة والصناعة والحرف ودخل المهن الحرة والدخل الناتج عن العمل وما في حكمه والدخول الخارجية للمقيمين في البلاد وفوائد الودائع لدى المصارف والضريبة على دخل الشركات وذلك على النحو التالي:

- **الدخل الناتج عن الزراعة :** حددت اللائحة التنفيذية للقانون بتقديم الإقرار عن دخل الزراعة على نموذج رقم (3) ضرائب ، و نصت اللائحة التنفيذية على أن "يشمل الإقرار صافي أرباح الممول سواء كان فردا أو تشاركيه الناتجة من الاستغلال الزراعي للأراضي الزراعية سواء كانت مشجرة أو غير مشجرة ، كما يتضمن الإقرار جميع التكاليف والمصروفات التي أنفقت في سبيل الحصول على الدخل المقدم عنه الإقرار " (المادة 4):
- **دخل التجارة والصناعة والحرف :** يقدم الإقرار الضريبي عن دخل التجارة والصناعة والحرف على النموذج رقم (4) ضرائب، كما حددته اللائحة التنفيذية للقانون وقد نصت اللائحة التنفيذية للقانون على أنه "يجب على الممول أن يقدم إلى مصلحة الضرائب إقراره الضريبي خلال 60 يوما من انتهاء السنة الضريبية ، وان يتضمن الإقرار على جميع أرباح الممول الناتجة عن نشاطه الرئيسي ، وان يكون مدعوما بالمستندات والوثائق المؤيدة لإقراره" (المادة31) ؛

• **دخل المهن الحرة** : ألزم القانون ممولي ضريبة المهن الحرة بضرورة تقديم إقرارهم إلى مصلحة الضرائب وان يقدم الإقرار خلال ستين يوما من انتهاء السنة الضريبية ، على أن يرفق الإقرار بالمستندات والوثائق المؤيدة لإقرار الممول ؛

• **الدخل الناتج عن العمل وما في حكمه** : يلتزم الممول بتقديم إقراره إلى مصلحة الضرائب متضمنة جميع البيانات الواردة فيها ، فقد نصت اللائحة التنفيذية على أن "يلتزم الممول بتقديم كشوفات تفصيلية مبيناً بها أسماء و ألقاب الأشخاص الموجودين في خدمتهم ومقدار ما يتقاضاه كل منهم من الدخل الخاضع للضريبة . ويجب إن تتضمن الكشوفات مبلغ الإعفاء الذي يتمتع به مستحق الدخل ، وأن تقدم هذه الإقرارات خلال ستين يوما من تاريخ الالتحاق بالعمل" ، وذلك وفقا لما حددته اللائحة التنفيذية للقانون (المادة51)

أما إذا كان الممول غير مقيم في ليبيا فقد نص القانون على أنه "إذا لم يكن الملتزم بتوريد الضريبة مقيما في الجماهيرية وليس له ممثل فيها أو تعذر عليه توريدها لأي سبب كان ، يلتزم الممول بأداء الضريبة مباشرة إلى المصلحة وذلك وفقا لما تحدده اللائحة التنفيذية" (المادة62)

وينبغي عليه باعتباره غير مقيم في ليبيا أن يقدم إقراراً يتضمن بيانات عن دخله واسم الملتزم بدفع الضريبة ، ويجب أن يتم هذا الإقرار خلال ستين يوما من تاريخ الالتحاق بالعمل ؛

• **الدخول الخارجية للمقيمين في البلاد**: جاء في نص القانون على انه "تخضع للضريبة الدخول الناتجة في الخارج، أياً كان نوعها، للمقيمين في البلاد ليبيين أو أجانب" (المادة64).

وحددت اللائحة التنفيذية من القانون على أن "يلتزم كل شخص طبيعي مقيم في ليبيا سواء كان ليبياً أم أجنبيا أن يقدم إقراره الضريبي إلى مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يوما من تاريخ تحقيق الدخل ، ويجب أن يشتمل الإقرار على مقدار التكاليف والمصروفات التي دفعها الممول، ويجب على الممول أن يؤدي قيمة الضريبة إلى مصلحة الضرائب فور تقديم الإقرار" (المادة55)؛

• **فوائد الودائع لدى المصارف**: جاء في نص القانون بالنسبة للضريبة على فوائد الودائع لدى المصارف على "أن تخضع للضريبة الفوائد الناتجة عن الودائع لدى المصارف أياً كانت مدة هذه الودائع" (المادة 69).

وعلى المصارف خصم الضريبة المشار إليها في المادة السابقة عند استحقاقها وتوريدها للمصلحة وفقاً للمواعيد التي حددتها اللائحة التنفيذية وقد حددت اللائحة التنفيذية للقانون هذه المواعيد وذلك بأنه "على المصارف التي لديها أياً كانت مدتها خصم الضريبة على فوائد هذه الودائع وتوريدها للمصلحة وذلك خلال ستين يوماً من استحقاق الفائدة على الوديعة" (المادة57)؛

• **الضريبة على دخل الشركات** : بالنسبة للإقرار الضريبي على دخل الشركات فقد نصّ القانون على "أن يتم تقديم الإقرار سنويا ، وان يتم تقديمه على النموذج المعد له وذلك وفقا للشروط التي تحددها اللائحة التنفيذية وان يقدم الإقرار خلال شهر من تاريخ المصادقة على الميزانية وفي موعد أقصاه سبعة أشهر من انتهاء السنة المالية" (المادة80) .

وقد حددت اللائحة التنفيذية أن يتم تقديم الإقرار على النموذج رقم (10) ضرائب ويشمل هذا النموذج البيانات الخاصة بعناصر الإيرادات التي حققها الممول كما يبين في الإقرار جميع التكاليف والمصروفات التي أنفقت في سبيل الحصول على الدخل (المادة60).

5-2-4-2 الإعفاءات الواردة في القانون :

تعتبر الإعفاءات الضريبية ظاهرة أساسية في كل التشريعات الضريبية مهما كانت طبيعة النظام الضريبي القائم ومهما كانت درجة تقدم الدولة، وهي أحد الركائز الأساسية لجذب الاستثمار (السيد، 2001).

وتعني الإعفاءات الضريبية عدم فرض الضريبة على دخل معين، ولو كان هذا الدخل من حيث المبدأ خاضعاً للضريبة (شامية والخطيب، 1991).

وعلى الرغم من صعوبة تصميم إعفاءات ضريبية ملائمة للظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية، إلا أن هنالك بعض الدراسات التي أشارت إلى ضرورة إصدار إعفاءات ضريبية كلما دعت الحاجة، ووضعها تحت المتابعة والتقييم المستمر، وذلك بغية الوصول إلى إصدار نظام ضريبي يحقق نوعاً من العدالة الضريبية (لطفي، 1997).

وقد صدر القانون وذلك لفرض الضريبة على جميع الأفراد المقيمين في الدولة، وكذلك على جميع الأموال والثروات الموجودة داخل إقليم الدولة، وبالرغم من اعتماد القانون لفرض هذه الضرائب على جميع الدخول أياً كان نوعها، إلا أنه ساهم في منح إعفاءات أو استثناءات لبعض الأشخاص أو المبالغ وذلك لتحقيق العدالة الضريبية، وأيضا لتحقيق المساواة في توزيع العبء الضريبي بين الأفراد، وقد تضمّن التشريع الضريبي الليبي نوعين من الإعفاءات هما : إعفاءات من جميع ضرائب الدخل، والإعفاءات من الضرائب النوعية على الدخل.

1.5.2.4.2 إعفاءات من جميع ضرائب الدخل :

جاء في نص القانون على انه يعفى من الضريبة ما يلي :

- دخل الأشخاص الاعتبارية العامة وكذلك الهيئات الدينية والجمعيات الخيرية المعترف بها من قبل الدولة وغيرها من الجهات الخاصة بالبر والإحسان؛
- الدخل الناتج عن الإيداع في حساب التوفير لدى المصارف ؛
- ريع الأوقاف الخيرية؛

- المبالغ التي تؤدى إلى المستحقين في عقود التأمين على الحياة سواء عند الوفاة أو بعد مرور مدة معينة وذلك فيما لا يجاوز عشرين ألف دينار ؛
- الدخل المتحقق من المنح والمكافآت التي تمنح لأغراض دراسية ؛
- التعويضات التي تدفع لأسر الشهداء والمفقودين أو المصابين بعاهات مستديمة نتيجة لإصابات العمل فيما لا يجاوز عشرون ألف دينار؛
- الدخل الناتج عن تأليف الكتب وإعداد الدراسات والبحوث في مجال الثقافة والبحث العلمي ؛
- دخل النشاط الزراعي لمدة عشر سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون ؛
- الدخل الناتج عن نشاط التصدير طبقا لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون ؛
- دخل أجهزة الأعمال العامة بالشعبيات وكذلك حصة المجتمع من دخل الشركات العامة التي تطبق مقولة((شركاء لا إجراء)) ؛
- أي دخل آخر معفي من الضريبة بموجب القانون أو بناء على معاهدة أو اتفاقية دولية (المادة34)

من خلال الإعفاءات المقررة في القانون نجد أنه قد منح إعفاءات لم تكن موجودة في التشريعات الضريبية السابقة ،ومنها إعفاء نشاط التصدير من الضرائب وذلك لكي يحفز الأنشطة الوطنية على الإنتاج والتصدير ، وكذلك أعفى القانون الدخل الناتج عن الإبداعات الفكرية كتأليف الكتب وإعداد البحوث العلمية ، وذلك لكي يشجع النشاط الفكري والثقافي على الإبداع ،ومن ضمن الإعفاءات الحديثة في هذا القانون هو إعفاء الدخول التي تحصل عليها أبناء الشهداء والمفقودين بشرط أن لا يتجاوز دخلهم عشرون ألف دينار وذلك كوفاء من الدولة لأبناء هؤلاء الشهداء.

2.5.2.4.2 إعفاءات من الضرائب النوعية على الدخل .

وتنقسم هذه النوعية من الإعفاءات إلى قسمين ، يتضمن القسم الأول : الإعفاء مقابل الحد الأدنى للمعيشة والأعباء العائلية ، ويضم القسم الثاني الإعفاءات مقابل التأمينات الشخصية وذلك على النحو التالي:

- **الإعفاء مقابل الحد الأدنى للمعيشة والأعباء العائلية.**

وهو إعفاء جزء من دخول الأفراد الطبيعيين وذلك بعدم إخضاعهم للضرائب النوعية لمقابلة نفقات أعباء المعيشة والأعباء العائلية ، وقد حدد القانون شروط هذا الإعفاء وذلك بأن " تسري هذه الإعفاءات على الدخول النوعية للأشخاص الطبيعيين ما عدا الدخل الناتج من فوائد الودائع وحسابات التوفير،وكذلك الدخول الخارجية للمقيمين في البلاد والدخول العارضة" (المادة37)

والجدول رقم (1) يبين الإعفاءات على الدخول النوعية من الضريبة المفروضة على الـدخل إذا لم يتجاوز الدخل السنوي للشخص الطبيعي عن100 دينار إذا كان أعزب و150 دينار إذا كـان متزوج ولا يعول و200 دينار إذا كان متزوج ويعول وذلك كما يلي:

جدول رقم (1)

الإعفاء مقابل الحد الأدنى للمعيشة والأعباء العائلية

الشخص	الإعفاء الشهري	الإعفاء السنوي
الأعزب	100 د	1200 د
المتزوج ولا يعول	150 د	1800 د
المتزوج ويعول أطفال	200 د	2400 د

ولا يجوز لمن يتمتع الشخص بهذا الإعفاء أكثر من مرة واحدة في السنة وكـذلك إذا حـدث أي تغيير في الحالة الاجتماعية أو العائلية للممول فانه لا يسري أي تغيير إلا ابتدأ من الشهر التـالي لتاريخ حدوثها وأيضا بالنسبة لهذه الإعفاءات فقد أشار القانون إلى أن تعامل المرأة معاملة الرجل الذي يعول إذا كانت أرملة أو مطلقة وتعول أولاداً وليس لها مصدر دخل من زوجهـا المتـوفى فإنها تتمتع بإعفاء قدره (2400) دينار من دخلها السنوي (المادة37).

- **الإعفاء مقابل إقساط التأمينات الشخصية.**

تمنح هذه الإعفاءات وذلك لتشجيع الممول إلى اتخاذ الإجراءات اللازمة للتأمين علي حياتـه أو حياة أسرته ، وهذا ما يعرف بالتأمينات الشخصية أو التأمينات التي يجريها الممـول والخاصـة بأملاكه الشخصية مثل التأمين على منزله ضد الحريق أو السرقة وهي مـا تعـرف بالتأمينـات العامة، وقد نصّ القانون على أنه "يعفى من الضرائب المفروضة علي كل الـدخول النوعيـة ماعدا الدخل الناتج عن فوائد الودائع وحسابات التوفير والدخل من الخارج للمقيمـين والـدخول العارضة المبالغ الآتية:

- أقساط التأمين علي حياة الممول المبرم لمصلحة زوجته أو من يعولهم وذلك بحد أقصي 600 دينار؛
- أقساط التأمينات العامة كالحريق والسرقة المبرمة لصالح الممول بحد أقـصي 420 دينـار".

(المادة37).

6.2.4.2 سعر الضريبة:

من الأحكام الأخرى التي سعى القانون إلي تعديلها هي تحديد أسعار الضريبة بما يتناسب مع مقدرة الفرد المادية، ومن خلال تتبعنا إلي تحديد أسعار الضريبة علي الدخول النوعية الملزمة بدفع قيمة هذه الضريبة وفقاً للقانون لوجدنا أنه حرص على تخفيض قيمة أسعار الضريبة ، وذلك رغبة في تحقيق العدالة الضريبية وأيضا حرصاً منه على منع ظاهرة التهرب من دفع قيمة هذه الضريبة، وساهم أيضاً في تشجيع بعض الأنشطة الاقتصادية لزيادة الإنتاج و الاستثمار (الزيتوني،2006).

ولقد أعتمد القانون في أحكامه على نظام الضريبة التصاعدية بالشرائح وذلك لما لهذا النظام من مزايا مقارنة بنظام الضرائب النسبية ونظام الضرائب التصاعدية بالطبقات. وفيما يلي أسعار الضرائب النوعية التي حددها القانون وهي كالأتي:

- **سعر الضريبة علي دخل الزراعة:** سعر الضريبة علي دخل الزراعة هو 5% سنوياً، وتعتبر هذه النسبة هي نسبة ثابتة على صافي الدخل من الزراعة مع مراعاة إعفاءات أعباء المعيشة والإعفاءات مقابل أقساط التأمينات الشخصية للممول ، فقد نصّ القانون على أن "سعر الضريبة على الزراعة(5%) خمسة في المائة سنوياً " (المادة48).

- **سعر الضريبة علي الأرباح التجارية:** نصّ القانون على أن"يكون سعر الضريبة سنوياً على الأرباح التجارية"كما هو مبين بالجدول رقم (2) :

جدول رقم(2)

سعر الضريبة على الأرباح التجارية

الشريحة	سعر الضريبة
10.000 دينار الأولي من الدخل	%20
20.000 دينار التالية من الدخل	%25
30.000 دينار التالية من الدخل	%30
ما زاد علي ذلك	%35

• **سعر الضريبة علي أرباح الصناعة والحرف:** يكون سعر الضريبة علـــي أربـــاح الـــصناعة والحرف وفقاً لما نصّ عليه القانون في المادة رقم 51 وذلك كما هو مبيّن في الجدول رقم (3).

جدول رقم (3)

سعر الضريبة على أرباح الصناعة والحرف

الشريحـــــة	سعر الضريبـــــة
10.000 دينار الأولي من الدخل	%15
20.000 دينار التالية من الدخل	%20
30.000 دينار التالية من الدخل	%25
ما زاد علي ذلك	%30

• **سعر الضريبة علي دخل الشركات في الجهات التي تطبق مقولة شركاء لا أجراء:**

هذه الضريبة لم تكن مطبقة في القانون السابق وقد تم إصدارها وأضـــيفت إلـــى القـــانون بالتعديل الصادر في القانون رقم (15 لسنة 1428 و.ر) وبالتالي أصبحت هذه الضريبة من ضمن الضرائب النوعية على الدخل، وقد نصّ القانون على أن يكون سعر الضريبة ســنوياً كمـــا هـــو موضح بالجدول رقم (4).

جدول رقم (4)

سعر الضريبة على دخل الشركات التي تطبق مقولة شركاء لا أجراء

الشريحـــــة	سعر الضريبـــــة
10.000 دينار الأولي من الدخل	%10
20.000 دينار التالية من الدخل	%15
ما زاد علي ذلك	%20

• **سعر الضريبة علي دخل المهن الحـــرة:** المهن الحرة هي المهن التي يمارسها الممول بصفة مستقلة وتقوم أساساً على عنصر العمل ، وقد نصّ القانون على أن يكون سعر الضريبة سنوياً كما هو موضح بالجدول رقم (5):

جدول رقم (5)

سعر الضريبة على دخل المهن الحرة

الشريحـــــة	سعر الضريبـــــة
10.000 دينار الأولي من الدخل	%15
20.000 دينار التالية من الدخل	%20
30.000 دينار التالية من الدخل	%25
ما زاد علي ذلك من الدخل	%30

• **سعر الضريبة علي العمل وما في حكمـــه:** يخضع الدخل الناتج عن العمل وما فـــي حكمـــه للضريبة النسبية التصاعدية ويكون سعر الضريبة سنوياً ، ويمكن أن تربط الضريبة نهائياً عـــن جزء من السنة ، وقد راعى المشرع في تصميمها سهولة قسمتها على أشهر الـــسنة (12شـــهراً) وعلى الأيام (360 يوماً) بحيث يسهل ذلك ربط الضريبة شهرياً أو يومياً وذلك حسب الدخل سواء كان مرتباً أو أجراً، ويكون سعر الضريبة مقسماً إلى الشرائح السنوية وكذلك الشرائح الـــشهرية واليومية كما هو موضح بالجدول رقم (6).

جدول رقم (6)

سعر الضريبة عن العمل وما في حكمه

الشريحة السنوية	الشريحة الشهرية	الشريحة اليومية	سعر لضريبة
4800 دينار الأولي من الدخل	400 دينار	13.333 دينار	%8
4800 دينار التالية من الدخل	400 دينار	13.333 دينار	%10
مـــا زاد علي ذلك من الدخل	ما زادعن800 دينار	ما زادعن26.666	%15

• **سعر الضريبة للدخول الخارجية للمقيمين في البلاد:** نصّ القانون على أن "ســـعر الـــضريبة 20% من الدخل الخاضع لها، وتسري هذه الضريبة علي الدخل دون منح أي إعفاءات عائلية أو شخصية ، كما يخضع الدخل من الخارج لضريبة الجهاد بسعر 4%" (المادة68).

• **سعر الضريبة علي فوائد الودائع لدي المصارف :** فرض المشرع ضريبة على الفوائـــد التـــي يتحصل عليها نتيجة الإيداع لدى المصـارف، وعلى المصرف أن يخصم قيمة هذه الضريبة مـــن

تلك الفوائد، وقد نصّ القانون على أن "يكون سعر الضريبة هو 5% من الدخل الخاضع لها" (المادة71) .

وعليه يخضع كامل الإيراد المتحقق من الفوائد دون خصم أية إعفاءات عائلية أو شخصية ، كما يخضع هذا الوعاء لضريبة جهاد بنسبة 4% عن كامل الدخل.

•**سعر الضريبة علي الشركات:** وهي ضريبة تفرض علي دخول الشركات المحلية سواءً تحققت تلك الدخول داخل وخارج الجماهيرية، وقد نصّ القانون على أن يكون سعر الضريبة سنوياً كما هو موضح بالجدول رقم(7):

جدول رقم (7)

سعر الضريبة على دخل الشركات

الشريحة	سعر الضريبة
200.000 دينار الأولي من الدخل	%15
300.000 دينار التالية من الدخل	%20
500.000 دينار التالية من الدخل	%25
500.000 دينار التالية من الدخل	%30
500.000 دينار التالية من الدخل	%35
ما زاد علي ذلك من الدخل	%40

وتفرض هذه الضريبة على صافي الدخل دون خصم أية إعفاءات عائلية أو شخصية.

مما سبق يتبيّن أن القانون عدّل في أسعار هذه الضريبة عما كانت عليه في القانون رقم 64 لسنة 1973ف ، حيث عمل القانون على تخفيض الأسعار، والزيادة في قيمة الشرائح ، وذلك كحافز على زيادة الاستثمار وكذلك علي جذب الشركات الأجنبية للاستثمار داخل ليبيا .

7.2.4.2 العقوبات :

فرض القانون في الباب الرابع مجموعة من العقوبات التي تعاقب كل من يخالف المواد المقررة في التشريعات الضريبية، وكل من يحاول التهرب من سداد قيمة الضريبة .

ومن خلال ما جاء في الأحكام المتعلقة بالجزاءات والعقوبات نجد أن القانون قد استغنى عن بعض المواد المنصوص عليها في القانون رقم (64 لسنة 1973) والخاصة بعقوبة السجن والتعويض، وفرض مجموعة من الجزاءات والعقوبات الأخرى. فقد جاء في نص القانون على

أنه "يعاقب بغرامة لا تقل عن 25% من الضريبة ولا تزيد علي مثل الضريبة المستحقة كل من تخلف بغير عذر مقبول عن تقديم الإقرارات والإخطارات المطلوبة" (المادة81) .

أما بالنسبة لمسك الدفاتر والسجلات وإعداد الحسابات فإن القانون يعاقب بغرامة لا تقل عن (200) دينار ولا تزيد علي 2000 دينار كل شخص مسئول لا يقوم بمسك الدفاتر والسجلات وأيضاً نجد أن القانون نصّ على أنه " يعاقب بغرامة(1000) كل من:

- أمتنع عن تقديم ما يطلب منه من البيانات أو الدفاتر والسجلات التي يلزم بمسكها؛
- منع بغير مقتضى أحد الموظفين القائمين علي تنفيذ القانون من دخول أي مبنى لأداء واجبه؛
- لا يسدد الضريبة في موعدها أو تسبب في تأخير توريد الضريبة للخزانة العامة" (المادة83).

ومن العقوبات الأخرى التي صدرت في هذا القانون أنه " يعاقب بغرامة لا تقل عن ثلاثة أمثال ما لم يؤد من الضريبة كل من أرتكب بقصد التخلص من كل أو بعض الضريبة أو ساعد علي ارتكاب فعل من الأفعال الآتية:

- الإدلاء ببيانات خاطئة عند تقديمه للإقرارات المطلوبة ؛
- إعداد أية حسابات أو دفاتر أو سجلات أو ميزانه غير صحيحة ؛
- استعمال أية طرق احتيالية لإخفاء مبالغ تسري عليها الضريبة" (المادة84).

ونصّ القانون على أنه "يعاقب كل من يتخلف عن توريد قيمة الضريبة الملتزم بخصمها وتوريدها في موعدها بغرامة لا تقل عن مثل ما لم يؤد من الضريبة ونص أيضاً على أنه (كل من يخالف أحكام هذا القانون أو اللوائح الصادرة تنفيذاً له يعاقب بغرامة لا تتجاوز 200 دينار، وإذا حدث الصلح في هذه المخالفات فانه يتم دفع 100 دينار خلال عشرة أيام من تاريخ عرض الصلح علي المخالف" (المادة86).

5.2 مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية:

أشرنا في الفصل الثاني من هذه الدراسة إلى مجموعة من المعايير الضريبية المشتقة من معايير ومبادئ المحاسبة المالية والتي ينبغي أن تلتزم بها التشريعات الضريبية في أحكامها ونصوصها لكي تكون متفقة مع متطلبات الخاضعون للأحكام والنصوص التشريعية، ولكي تتحقق بالتالي العدالة الضريبية .

وسنستعرض في هذا الجزء من هذا الفصل إلى بعض أحكام ونصوص القانون وكشف النقاب عن مدى التزامه بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير ومبادئ المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية.

1.5.2 مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية:

يستعرض هذا الجزء من الفصل بعض معايير المحاسبة الضريبية والتي تتمثل في الموضوعية، والاستمرار، واستقلال السنوات الضريبية، والإفصاح، والدورية، والتعرف على مدى التزام القانون بتطبيق هذه المعايير.

1.1.5.2 مدى التزام القانون بمعيار الموضوعية :

من خلال الأحكام والمواد الواردة في القانون تبيّن أنه حرص على تطبيق معيار الموضوعية في بعض نصوصه وأحكامه ، ومن أهم الأحكام التي راعى فيها القانون تطبيق هذا المعيار، عندما ألزم الممولين بضرورة الاحتفاظ بالسجلات والدفاتر المحاسبية فقد نصّ القانون على أنه "يجوز إلزام الأشخاص الاعتبارية الخاضعة لأحكام هذا القانون بمسك دفاتر وحسابات بالإضافة إلى الملزمين بمسكها بمقتضى تشريعات أخرى ، وذلك وفقاً للقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية ، كما يلزم الأشخاص الطبيعيون الخاضعون لأحكام هذا القانون بمسك الدفاتر والحسابات التي يتم تحديدها بموجب أحكام اللائحة التنفيذية لكل فئة من فئات الممولين الأفراد" (المادة 102) .

وتبدو أهمية هذا معيار الموضوعية في أنه لابد من توفر الأدلة الكافية والقاطعة على الأحداث الاقتصادية والعمليات المالية خلال المراحل المختلفة للتعامل معها بدءاً بالتسجيل وانتهاء بالإفصاح في القوائم المالية (شهير، 1998).

وبالتالي فإن تحقيق الموضوعية يساعد على تطبيق قانونية الضريبية أي أن إلزام الممولين بضرورة مسك الدفاتر والسجلات المحاسبية يساعد مصلحة الضرائب على تحديد الوعاء الضريبي للممولين بدقة كاملة ، ووضع خطط ضريبية على أسس سليمة (دويدار ،1998) .

وقد نصّ القانون أنه "على الخاضعين لأحكام هذا القانون أن يقدموا إلى موظفي مصلحة الضرائب عند كل طلب الدفاتر التي يقضي القانون بمسكها وغيرها من المحررات والوثائق الملحقة بها وأوراق الإيرادات والمصروفات لكي يتمكن الموظفون من التثبت في تنفيذ أحكام هذا القانون، ويحصل الإطلاع حيث توجد الدفاتر والأوراق المطلوب الإطلاع عليها أثناء ساعات العمل العادية وبغير حاجة إلى إعلان سابق، ويجوز أن يحصل الإطلاع في مقر المصلحة إذا كان ذلك ضرورياً" (المادة 91) .

ومن مؤشرات التزام القانون بهذا المعيار هي حرص القانون على أن يقدّم الممول أي مستند تراه المصلحة لازماً لتنفيذ أحكام هذا القانون ، كما جاء في نص القانون على أنه "يجب على كل شخص أن يقدم إلى المصلحة أي بيان يراه لازماً لتنفيذ أحكام هذا القانون" (المادة2(ز)).

وقد حرص القانون على تطبيق معيار الموضوعية وذلك عندما نصّ على أن "كل موظف أن يبلّغ المصلحة بالطرق الإدارية المقررة بأية معلومات تتصل بعمله من شأنها أن تحمل على الاعتقاد بوجود غش بطريقة احتيالية يترتب عليها أو يكون الغرض منها التخلص من أداء الضريبة أو يعرضها لخطر عدم الأداء" (المادة 93).

وجاء في القانون أنه في حالة عدم التزام الممولين بمسك الدفاتر والسجلات ، فأنهم سيتعرضون إلى عقوبات وغرامات مالية نتيجة لذلك ، وقد نصّ على أن "يعاقب بغرامة لا تقل عن (200) مائتي دينار ولا تجاوز (2000) ألفي دينار عن إدارة نشاط خاضع للضريبة لا يقوم بمسك الدفاتر والسجلات وإعداد الحسابات التي يلزم بمسكها وإعدادها" (المادة 82).

وصدر في اللائحة التنفيذية للقانون على أن "يلتزم الأشخاص الطبيعيون الخاضعون لأحكام القانون بمسك الدفاتر والسجلات التي تبين الإيرادات والمصروفات اليومية للأنشطة أو المهن التي يمارسونها، ويجوز للمصلحة أن تحدد أية بيانات تفصيلية أخرى تطلب تضمينها لهذه الدفاتر والسجلات " (المادة71).

أيضاً التزم القانون بتطبيق هذا المعيار، وذلك عندما فرض الضريبة على الدخول المحققة خلال السنة الضريبية بعد خصم جميع التكاليف التي تكبدها المشروع فعلاً، وقد نصّ القانون على أن "تحدد الضريبة سنوياً على أساس مقدار الدخل الصافي المحقق خلال السنة الضريبية، بعد خصم جميع التكاليف التي يثبت أنها أنفقت فعلاً في سبيل الحصول على هذا الدخل " (المادة40).

ورغم التزام القانون بتطبيق هذا المعيار إلا انه خرج عن ذلك عندما أجاز تقدير الدخل الخاضع للضريبة إذا امتنع الممول عن تقديم الإقرار أو قدمه ولم تقبله المصلحة كما نصّت عليه المادة 40 من القانون على انه "إذا امتنع الممول عن تقديم اقراره أو قدمه ولم تقبله المصلحة، جاز لها أن تقدر الدخل وفق ما تراه مناسباً، وان تربط الضريبة بناءً على هذا التقدير".

2.1.5.2 مدى التزام القانون بمعيار الاستمرار:

من خلال الأحكام والمواد الصادرة في قانون ضرائب الدخل، يمكننا أن نستشف بعض الأحكام والنصوص التي راعت تطبيق هذا المعيار ، وأيضاً بعض الأحكام الأخرى التي خرجت عن الالتزام بتطبيق هذا المعيار، ومن النصوص والأحكام التي راعت تطبيق هذا المعيار ما جاء في نصّ القانون على أنه "إذا ختم حساب سنة من السنوات بخسارة فإن هذه الخسارة تدخل ضمن مصروفات السنة التالية وتخصم من أرباحها ، فإذا لم يكف الربح لتغطية الخسارة بأكملها نقل الباقي على أرباح السنة أو السنوات التالية حتى السنة الخامسة " (المادة 43) .

وهذا النص يبين بوضوح رغبة القانون في استمرار المنشأة أو المشروع في مزاولة نشاطه ، غير أن هناك بعض النظم الضريبية كالتشريع الضريبي الأمريكي مثلاً يسمح بترحيل الخسائر الضريبية التي تتحقق في إحدى السنوات لتخصم من الأرباح الصافية التي تحققت في السنوات السابقة ((ترحيل إلى الخلف)) أو من الأرباح الصافية التي قد تتحقق في السنوات التالية ((ترحيل إلى الأمام)) ويعتبر هذا الترحيل بمثابة استثناء من مبدأ استقلال السنوات الضريبية ويقرره المشرع لصالح المنشأة (محمد،1997) .

أيضاً راعى المشرع تطبيق معيار الاستمرار، وذلك عندما أقرّ تحصيل الضريبة دفعة واحدة إذا لم تجاوز 100 دينار ، أما إذا تجاوزت ذلك فيكون تحصيلها على أربعة أقساط ، كما جاء في نصّ القانون على أن "تحصل الضريبة دفعة واحدة إذا لم تجاوز مائة دينار ، فإذا جاوزت ذلك يكون تحصيلها على أربع أقساط ، وتحل الأقساط دورياً اعتباراً من اليوم العاشر وحتى اليوم الخامس العشرين من كل أشهر الربيع والصيف والفاتح والكانون وتدفع الضريبة أو القسط الأول منها بحسب الأحوال في أول ميعاد من المواعيد المذكورة تالٍ لتاريخ استحقاقها " (المادة 20) .

وعلى الرغم من التزام القانون ببعض الأحكام والنصوص التي راعى فيها التزامه بتطبيق هذا المعيار، ألا أنه خرج عن الالتزام بتطبيقه وذلك عندما لم يعترف بتكوين المخصصات والاحتياطيات التي استخدمت لمواجهة أية خسائر متوقعة أو وجود أي التزام محتمل وهذا يتنافى مع معيار الاستمرار فقد نصّ القانون على أنه "يعتبر تكليفاً على الدخل مصروفات التأسيس اللازمة لبدء مزاولة النشاط ، وتخصم وفقاً لمعدلات سنوية تحددها اللائحة التنفيذية ولا يعتبر تكليفاً على الدخل ما يلي :-أيه مبالغ تقتطع كاحتياطي لمواجهة الخسائر أو هبوط الأسعار أو الديون المشكوك فيها لمواجهة غرض أخر ، وبوجه عام أية مبالغ تقتطع نظير التزام معلق على شرط أو مضاف إلى أجل " (المادة 41) .

وخرج القانون عن تطبيق هذا المعيار عند لم يعفى دخول الشركات والتشاركيات المحلية من الضرائب وذلك كحافز على الاستثمار، بينما أعفى دخل أجهزة الأعمال العامة بالشعبيات ، وحصة المجتمع من دخل الشركات العامة التي تطبق مقولة شركاء لا أجراء، كما جاء في نص القانون على أنه "يعفى من الضريبة:-أجهزة الأعمال العامة بالشعبيات،وحصة المجتمع من دخل الشركات العامة التي تطبق مقولة شركاء لا أجراء" (المادة34) .

3.1.5.2 مدى التزام القانون بمعيار استقلال السنوات الضريبية:

أخذ القانون بتطبيق هذا المعيار في بعض الأحكام والنصوص الواردة فيه، ولم يأخذ بتطبيقه في بعض الأحكام والنصوص التشريعية الأخرى ، ومن أهم الأحكام التي أخذت بتطبيق هذا المعيار هي أن القانون قد أخذ بمبدأ سنوية الضريبة وقضى بربط الضريبة سنوياً فقد جاء في نصّ القانون

على أن "تربط الضريبة سنوياً بعد نهاية السنة الضريبية ما لم ينص القانون على خلاف ذلك " (المادة 30).

مع العلم أن السنة الضريبية هي فترة الاثنى عشر شهراً والتي تبدأ من أول أي النار من كل سنة كما جاء في نص المادة (23) من القانون.

وباعتبار أن التشريع الضريبي الليبي يطبق نظام الضرائب المتعددة فإنه سوف يلزم كل قطاع تسري عليه الضريبة بتقديم إقراره إلى مصلحة الضرائب في نهاية كل سنة مالية، وهذا يعتبر تطبيقاً لمعيار استقلال السنوات الضريبية.

جاء في القانون بعض الأحكام والنصوص التي تشير إلى الالتزام بمعيار استقلال السنوات الضريبية، فقد نصّ القانون على أن تخضع جميع الدخول بدفع قيمة الضريبة خلال المدة التي حدّدها القانون وذلك بأن "تربط الضريبة سنوياً بعد نهاية السنة الضريبية ما لم ينص القانون على خلاف ذلك" ، وهذه إشارة إلى التزام القانون بمعيار استقلال السنوات الضريبية ، أيضا من مؤشرات التزام القانون باستقلالية السنوات الضريبية ما جاء في نصّ القانون على أن "تفرض الضريبة على دخول المهن الحرة التي يمارسها الممول بصفة مستقلة والتي يكون الأساس فيها العمل" (المادة 56:) .

أكد القانون على أن تجبى الضريبة بصفة مستقلة، أي أن تحصّل الضريبة في كل سنة على حدا ومستقلة عن غيرها من السنوات الأخرى ، ونصّ القانون على أن "تحدد الضريبة سنوياً على أساس مقدار الدخل الصافي المحقق خلال السنة الضريبية" (المادة 75).

وعلى الرغم من التزام القانون بهذا المعيار في بعض أحكامه إلا أن هناك بعض الأحكام التي خرج فيها عن تطبيق معيار استقلال السنوات الضريبية ، ومنها ترحيل الخسائر إلى الأمام وذلك حتى السنة الخامسة بمعنى أن يتم نقل الخسارة إلى السنة القادمة لتغطيتها من أرباح السنة، وإذا لم تكف هذه الأرباح لتغطية قيمة الخسارة فإنها ترحّل إلى السنة الأخرى وهكذا حتى السنة الخامسة، وهذا يعتبر خروجا عن معيار استقلال السنوات الضريبية .

وأكدت إحدى الدراسات أن هناك بعض النظم الضريبية التي تسمح بترحيل الخسائر الضريبية التي تتحقق في أحدى السنوات إلى السنوات القادمة لكي يتم تغطيتها من أرباح هذه السنوات وهذا يعتبر بمثابة استثناء من مبدأ استقلال السنوات الضريبية (محمد، 1997).

4.1.5.2 مدى التزام القانون بمعيار الإفصاح:

بالنظر إلى النصوص والأحكام التي أوردها القانون لوجدنا أنها تهتم بضرورة تقديم الإقرارات الخاصة بالممولين لكي يتم تحديد وعاء الضريبة بناءاً على هذه الإقرارات ، كذلك

ضرورة إرفاق المستندات والمعلومات التي تتعلق بكل نشاط مع هذه الإقرارات ، وبالتالي فالمشرع هنا يفصح عن أحكام الإقرارات الضريبية ومحتوياتها ومرفقاتها ، والدفاتر التي يتعين إمساكها للوصول إلى بيانات الإقرارات وميعاد تقديمها، وأيضا حدّد المشرع من ينوب عن تقديم هذه الإقرارات في حالة وفاة الممول أو إذا كان قاصراً، وقد نصّ القانون على أنه "على كل ممول أن يقدم إلى المصلحة إقرارا كتابياً عن دخله الخاضع للضريبة وذلك خلال الستين يوما التالية لانتهاء السنة الضريبية، ويكون تقديمها على النموذج ووفقا للقواعد التي تحددها اللائحة التنفيذية . فإذا كانت السنة قد انتهت بخسارة فيجب أن يتضمن الإقرار مقدار الخسارة ، على أن ترفق بالإقرار في جميع الأحوال الوثائق والمستندات المؤيدة له" (المادة39).

التزم القانون بتطبيق معيار الإفصاح في أحكامه، وذلك عندما أقر ربط الضريبة بصفة نهائية من واقع الإقرار المقدم، ويكون الإقرار في هذه الحالة غير قابل للطعن فيه وذلك كما جاء في نصّ المادة (3) من القانون، ونصّ القانون على انه "إذا أمتنع الممول عن تقديم الإقرار أو قدّمه ولم تقبله المصلحة، جاز لها أن تقدّر الدخل وفق ما تراه مناسباً، وأن تربط الضريبة بناءً على هذا التقدير" (المادة4).

وحدّدت اللائحة التنفيذية من القانون على أنه "للممول أو من يمثله قانوناً أن يطّلع على ملفه ليتبيّن الأسباب التي استندت إليها المصلحة فيما أجرته من تعديلات أو تصحيحات على إقراره وأسس احتساب الضريبة وعناصر ربطها سواء كان الربط أصليا أو أضافيا ، ويراعى عند الإطلاع استبعاد ما يتضمّنه ملفّه من بيانات سرّية متعلقة بالممول تكون المصلحة قد حصلت عليها من الغير" (المادة14).

لكن قد يحدث أن يتم التلاعب بالإقرارات الضريبية التي يقدمها الممولين لمصلحة الضرائب دون التعرف عليها من قبل المصلحة فهذا قد يؤثر على عملية الإفصاح التي تعتمد في تقديمه المصلحة من خلال الإقرارات المقدمة من الممولين (المقصبي،2003).

ومن النصوص التي تعبّر عن تحقيق معيار الإفصاح ما نصّت عليه اللائحة التنفيذية للقانون على أنه "يجب أن يشتمل الإقرار المنصوص عليه في المادة (2/30) من هذه اللائحة على جميع أرباح الممول سواء كان فرداً أو تشاركيه الناتجة عن نشاطه الرئيسي أو عن أي نشاط أخر يخضع للضريبة ، وكذلك جميع الأرباح الناتجة عن بيع أي أصل من أصول النشاط المادية وغير المادية أو عن تأجير أدوات المنشأة وخدمات عمالها لدى أية جهة، والفرق الناتج من إعادة تقييم أموال المنشأة أو عند انفصال شريك أو انضمامه وما يحصل من ديون معدومة خلال السنة المقدم عنها الإقرار وغير ذلك من أرباح النشاط ، كما يجب أن يتضمن الإقرار جميع التكاليف والمصروفات التي أنفقت فعلاً في سبيل الحصول على الدخل المقدم عنه الإقرار، وعلى مقدم

الإقرار في جميع الأحوال سواء كان فرداً أو تشاركيه أن يرفق به جميع الوثائق والمستندات المؤيدة للبيانات التي يذكرها فيه " (المادة41).

وأقرّت اللائحة التنفيذية إلى ضرورة أن يرفق مع الإقرارات التي تحتوي على حسابات منتظمة مجموعة من المستندات كالميزانية العمومية وحساب أو حسابات التشغيل والمتاجرة وأيضا حساب الأرباح والخسائر وكشف الإستهلاكات وكذلك كشف أو كشوف بتفاصيل المصروفات الواردة بحساب الأرباح والخسائر .

5.1.5.2 مدى التزام القانون بمعيار الدورية:

جاء في القانون ما يفيد توريد الضريبة في نهاية كل سنة مالية، حيث نصّ على أنه "تكون السنة الضريبية هي فترة الأثنى عشر شهراً التي تبدأ من أول أي النار من كل عام " (المادة23).

وأشار القانون في المادة (30) على أن تربط الضريبة سنوياً بعد نهاية السنة الضريبية ما لم ينص القانون على خلاف، وهذه إشارة إلى التزام القانون بمعيار الدورية.

إلا أن هناك مجموعة من الأحكام التي خرج فيها القانون عن تطبيق هذا المعيار وذلك في حالة ما إذا توقف أو تنازل الممول عن ممارسة نشاطه ففي هذه الحالة تربط الضريبة عن المدة المنتهية بتاريخ التوقف أو التنازل، ويجب على الممول إخطار مصلحة الضرائب عن توقفه أو تنازله وذلك في المواعيد المحددة قانوناً وهي ستين يوماً من تاريخ التوقف أو التنازل عن النشاط ،وهذا يعتبر خروجاً عن هذا المعيار، ويجب هنا أن نفرّق بين التوقف الجبري والتوقف الاختياري ،وقد نصّ القانون على أنه "إذا توقف الممول عن مزاولة النشاط الذي تؤدي الضريبة على الدخل الناشئ عنه سواء كان التوقف نهائياً أو مدة من الزمن ، تحصل الضريبة على الدخل حتى تاريخ توقفه عن النشاط " (المادة 44) .

وحدّدت اللائحة التنفيذية للقانون على أنه "في حالة التنازل كلياً أو جزئياً يجب على المتنازل والمتنازل إليه تبليغ المصلحة عن هذا التنازل خلال ستّين يوماً من تاريخ حصوله ، ويكون المتنازل والمتنازل إليه مسئولي بالتضامن عما استحق من ضرائب على النشاط المتنازل عنه في تاريخ التنازل وذلك على السنة الضريبية التي حدث فيها التنازلات" (المادة 36) .

خرج المشّرع عن تطبيق هذا المعيار وذلك عندما أقر ربط الضريبة لمدة أقصر، وقبل نهاية السنة الضريبية وذلك في حالات خاصة حدّدها القانون، حيث حدّد القانون في حالات الخوف من حدوث ظاهرة التهرب الضريبي أنه "يجوز لمصلحة الضرائب أن تسرع في تقدير الدخل الخاضع للضريبة وتربط الضريبة عليه وتحصّلها قبل انقضاء السنة الضريبية" (المادة 30).

وجاء في اللائحة التنفيذية للقانون أنه "إذا قامت المصلحة بتقدير الدخل وربط الضريبة قبل انتهاء السنة الضريبية في الحالات التي يخشى فيها من التهرب الضريبي عملاً بأحكام المادة(30) من القانون فعليها أن تخطر الممول بعناصر تقدير الدخل وربط الضريبة" (المادة13).

2.5.2 مدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية:

من خلال ما ورد في الأحكام والنصوص التشريعية للقانون، سعى القانون إلى وضع مواد تتكيف مع متطلبات الممولين، بغية تحقيق هدفه الأساسي وهو تحقيق العدالة الضريبية.

وبالنسبة للأحكام التي صدرت في القانون فقد احتوت على بعض المواد التي روعيى فيها تحقيق العدالة الضريبية، ومن هذه الأحكام التعديلات الجوهرية التي حدثها القانون، وذلك فيما يخص الإعفاءات الضريبية، والتي يهدف من خلالها تحقيق العدالة الضريبية، حيث عمل القانون على زيادة حد الإعفاء إلى (1200) دينار سنوياً للممول الأعزب ، كذلك زيادة حد الإعفاء بالنسبة للممول المتزوج ولا يعول إلى(1800) دينار سنوياً، وأيضاً زيادة حد الإعفاء للممول المتزوج ويعول إلى (2400) دينار سنوياً. وذلك كما جاء في نصّ القانون على أنه "يعفى من الضرائب المفروضة كل شخص لا يجاوز دخله السنوي الخاضع للضريبة(1200) دينار إذا كان أعزب، و(1800) دينار إذا كان متزوج ولا يعول و(2400) دينار إذا كان متزوج ويعول" (المادة 37).

إن هذه الزيادة في قيمة الإعفاءات الواردة تعتبر من النواحي الإيجابية لهذا القانون وذلك لتكيفه مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية، وجعل هذا القانون أكثر عدالة في توزيعه للإعفاءات الضريبية.

أيضاً من الأحكام الأخرى التي راعى فيها المشرع تحقيق العدالة الضريبية ما جاء في نص القانون والخاص بالإعفاءات مقابل أقساط التأمينات الشخصية وأقساط التأمينات العامة ،على أنه "يعفى من الضرائب المفروضة على الدخول ما يلي:

- أقساط التأمين على حياة الممول المبرم لمصلحة زوجته أو من يعولهم وذلك بحد أقصى قدره (600) دينار سنوياً؛
- أقساط التأمينات العامة كالحريق والسرقة المبرمة لصالح الممول بحد أقصى قدره (420) دينار سنوياً" (المادة 37).

إن هذه التعديلات للإعفاءات المقررة أعلاه تمثل سعي القانون إلى تحقيق رضا الممولين وبالتالي تحقيق العدالة الضريبية، أما بالنسبة للضرائب النوعية فقد راعى القانون تحقيق العدالة الضريبية وذلك عند تخفيض أسعار الضرائب النوعية في حين كانت أسعار هذه الضرائب مرتفعة في القانون السابق رقم(64 لسنة 1973)، مما دعى الكثير من الممولين إلى التهرب من دفع قيمة هذه الضريبة ، وسعى القانون إلى تحقيق العدالة الضريبية عندما فرض ضريبة واحدة على دخل

الزراعة ، وإعفاء دخل النشاط الزراعي من الضريبة لمدة عشر سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون ، وقد نصّ القانون على أنه "يعفى من الضريبة دخل النشاط الزراعي البحت لمدة عشر سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون" (المادة 34).

كذلك بالنسبة للضريبة المفروضة على أعمال السمسرة العارضة وأرباح الصفقة الواحدة، فقد نصّ القانون على أن تخضع أرباحهم للضريبة دون شروط معينة مع تمتّع الممول بالإعفاء للأعباء العائلية، على أن يقدّم إقراراً يبيّن فيه عدم تمتعه بالإعفاء عن أي دخل أخر خاضع للضريبة ،وإلاّ سقط حقه في هذا الإعفاء كما جاء في المادة 49 إلى المادة 52 من القانون.

إلا أن القانون قد خرج في بعض أحكامه ونصوصه عن تحقيق العدالة الضريبية، وذلك عندما لم يعترف بتكوين المخصصات والاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وهذا يعتبر خروجاً عن تحقيق العدالة الضريبية ، فقد نصّ القانون على أنه "لا يعتبر تكليفاً على الدخل ما يلي :

هـ- أية مبالغ تقتطع كاحتياطي لمواجهة الخسائر أو هبوط الأسعار أو الديون المشكوك فيها لمواجهة غرض أخر ، وبوجه عام أية مبالغ تقتطع نظير التزام معلق على شرط أو مضاف إلى أجل" (المادة41).

أيضاً من مؤشرات خروج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية، وذلك عند تحديد الإعفاء مقابل أعباء المعيشة بالنسبة للممول المتزوج والذي يعول أولاده ، ولم يميّز هنا بين الممول الذي يعول طفلاً واحداً ، وبين الممول الذي يعول عشرة أطفال أو أكثر، كما أنه خرج عن تحقيق العدالة الضريبية لأن الإعالة اقتصرت على الزوجة والأولاد فقط ، ولم يأخذ في الاعتبار إعالة الوالدين والأخوة القصر والأخوات غير المتزوجات ، وهذه إعالة تفرضها الشريعة الإسلامية ، وكذلك هي عادات وأعراق مجتمعنا الليبي، وقد نصّ القانون على أنه "يعفى من الضريبة كل شخص لا يجاوز دخله(2400) دينار إذا كان متزوجاً أو أرملاً أو مطلقاً وله أولاد يعولهم" (المادة37).

كذلك خرج (القانون) عن تحقيق العدالة الضريبية ، وذلك عندما أعفى من الضريبة دخل أجهزة الأعمال العامة بالشعبيات وحصة المجتمع من دخل الشركات العامة التي تطبق مقولة شركاء لا أجراء وتجاهل دخل الشركات والتشاركيات الخاصة من هذا الإعفاء، وهذا قد يؤدي إلى عدم رغبة هذه الشركات في مزاولة أنشطتها، وبجعلها غير قادرة على المنافسة داخلياً وخارجياً ، حيث جاء في نص القانون على أنه"يعفى من الضريبة :- دخل أجهزة الأعمال العامة بالشعبيات وحصة المجتمع من دخل الشركات العامة التي تطبق مقولة شركاء لا أجراء" (المادة 34) .

ومن الأمور الأخرى التي خرج فيها المشرع عن تحقيق العدالة الضريبية عندما لم يتطرق في مواده على منح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بدفع قيمة الضريبة في موعدها، أو الملتزمين بتقديم أقراراتهم في الموعد المحدد لها، أيضاً خرج المشرّع عن تحقيق العدالة الضريبية، وذلك لأنه لم يفرض عقوبات صارمة على المتخلفين عن دفع قيمة الضريبة في موعدها المحدد ،على الرغم من أن نظام العقوبات أو الجزاءات المطبق في هذا القانون يتصف بالضعف وليس له لقدرة على ردع المتخلفين عن سداد قيمة الضريبة في موعدها ، ولأنه ألغى عقوبتي الحبس والعقاب، مما يساعد المتخلفين عن زيادة التهرب من دفع قيمة هذه الضريبة .

يتناول الفصل الثالث من هذه الدراسة مراجعة أدبيات الدراسة وتكوين إطارها النظري، وصياغة فرضياتها.

الفصل الثالث

مراجعة أدبيات الدراسة وتكوين إطارها النظري وصياغة فرضياته

1.3 مقدمة:

يتطرق هذا الفصل إلى التعرف على بعض الدراسات السابقة وثيقة الصلة بموضوع الدراسة والتي تهتم بمعرفة مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية بصورة عامة، كما يهتم بتكوين الإطار النظري للدراسة وصياغة فرضياتها.

2.3 الدراسات السابقة :

تناولت هذه الدراسة مجموعة من الدراسات السابقة التي لها ارتباط وثيق بالموضوع محل الدراسة، فقد هدفت دراسة (أبو طبل، 1966) إلى ضرورة خصم المخصصات والاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة في مصر، وأكدت الدراسة ضرورة إدراك المشرع للاعتراف بتكوين هذه المخصصات والاحتياطيات، وقد عمل المشرع على تدعيم المراكز المالية للشركات ودعم احتياطياتها على أنه إذ أصدرت الشركة أسهم جديدة عند زيادة رأسمالها بقيمة تفوق القيمة الاسمية للسهم أي بعلاوة إصدار ، حيث تضاف هذه العلاوة إلى الاحتياطي القانوني حتى ولو بلغ خمس رأس المال فالمشرع هنا ألزم الشركات بتكوين الاحتياطيات تدعيما لمركزها المالي وزيادة طاقتها الإنتاجية وتمكين لها من تمويل مشروعات التوسع عن طريق إعادة استثمار جزء من الإرباح المحتجزة ، وبينت الدارسة أيضاً أن عدم تكوين الاحتياطيات يؤدي إلى تضخيم الأرباح، وفضلاً عن مجافاة ذلك لسياسة الحيطة والحذر في المحاسبة، وخلصت الدراسة إلى :

- ينبغي أن يعمل المحاسبون على توحيد مدلولات المصطلحات المحاسبية فيطلق لفظ مخصص على ما يحتجز من الأرباح أو إضافة الخسائر المحتملة، كما يطلق لفظ الاحتياطي على ما يحتجز من الأرباح لمقابلة أغراض معينة أو لتدعيم المركز المالي للمنشاة.
- ضرورة تغيير المعاملة الضريبية للاحتياطيات حين يراد توزيعها وأن يتم الاعتراف بها وخصمها عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

تناولت دراسة(محمد،1992) أساليب ترحيل الخسائر الضريبية وأثرها على إعداد القوائم المالية للمنشأة في مصر، وهدفت الدراسة إلى ضرورة السماح بترحيل الخسائر الضريبية التي تحققت في إحدى السنوات لتخصم من الأرباح الصافية التي تحققت في السنوات السابقة (ترحيل إلى الخلف) أو من الأرباح الصافية التي قد تتحقق في السنوات التالية (ترحيل إلى الأمام)، وترى الدراسة أن هذا الترحيل يعتبر بمثابة استثناء من مبدأ استقلال السنوات الضريبية الذي يقرره المشرّع لصالح المنشأة ، من ناحية أخري فهذا الاستثناء يتفق مع تحقيق العدالة الضريبية ، فليس من العدالة أن تفرض الضريبة على ما تحققه المنشأة من أرباح في سنة ما، دون أن يؤخذ

في الاعتبار ما أصابها من خسارة أو خسائر في السنوات السابقة ،فالضريبة هنا قد تصيب رأس المال نفسه وتقتطع جزءاً منه وهو ما قد يضر باستمرار المشروع .

وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن:

- القيمة الحالية المتوقعة للوفر الضريبي الناتج عن ترحيل الخسائر إلى الأمام تكون أقل من مقدار الضريبة التي تستردها المنشأة إذا تم الترحيل إلى الخلف ، ويرجع ذلك إلى أن ترحيل الخسائر إلى الخلف يحقق وفرا ضريبياً فورياً قيمته الحالية تتساوي مع قيمته المحاسبية بينما يحقق الترحيل إلى الأمام وفرا ضريبيا قيمته الحالية اقل من قيمته المحاسبية (محمد،1992)؛
- أفضل أساليب ترحيل الخسائر الضريبية هو الترحيل إلى الخلف و إلى الأمام في نفس الوقت ، مع مراعاة أن يكون عدد السنوات التي يمكن ترحيل الخسائر إليها إلى الخلف أقل من حالة الترحيل إلى الأمام؛
- يجب الإفصاح عن الآثار الضريبية الناتجة عنه، وذلك عند إعداد وعرض القوائم المالية.

اهتمت دراسة (بهاء الدين،1992) إلى وضع إطار علمي للإفصاح المحاسبي في مجال التحاسب الضريبي للضريبة على أرباح شركات الأموال في مصر، وهدفت الدراسة إلى التوسع في الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية، ومدى الحاجة إلى هذا التوسع، وبيان حدود التوسع في الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية ومدى فاعلية التحاسب الضريبي للضريبة على أرباح شركات الأموال، ووضع مقترح لمنهج التوسع في الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية.

وأوصت الدراسة إلى أن مفهوم الإفصاح المحاسبي في مجال المحاسبة الضريبية يشير إلى إنه ينبغي على الشركة أن تفصح في إقرارها الضريبي بكل وضوح ودون أي لبس أو غموض عن جميع الحقائق والبيانات المالية والاقتصادية الخاصة بنشاطها الخاضع للضريبة، مع تدعيم الإقرار بالقوائم المالية التي تعكس القيم الحقيقية المبينة في تلك القوائم، ودعت الدراسة إلى أن التوسع في الإفصاح المحاسبي لا يمكن إطلاقه دون قيود، حيث يرجع ذلك إلى إن البيانات التي تزيد عن اللازم سوف يكون لها تأثير سلبي على سلوك الفاحص الضريبي أو على اتجاه قدرته على تشغيلها، وبالتالي الاستفادة منها في فحص القوائم المالية التي يعتمد عليها في عملية التحاسب الضريبي.

تناولت دراسة (سلامة ،1993) مجموعة من الأهداف تتمثل في تحفيز الممولين على الاحتفاظ بالدفاتر والسجلات المحاسبية، لكي توفر على موظفي مصلحة الضرائب كثيراً من الوقت و الجهد، وأيضا تحد من تلاعب الممولين، ويحفظ للخزانة العامة حقوقها، ويمنع موظفي مصلحة الضرائب من الاعتماد على التقدير الجزافي لتحصيل قيمة الضريبة، وتشير هذه الدراسة أيضا إلى أن تحقيق الموضوعية واليقين يكمن في احتفاظ الممولين بالدفاتر والسجلات المحاسبية ،

وأيضا يمكّن مصلحة الضرائب من تحديد الدخل الخاضع للضريبة بطريقة أكثر دقة وموضوعية ، وبالتالي يبتعدون عن عملية التقدير الجزافي التي يلجأون إليها في حالة عدم وجود دفاتر وسجلات يعتمد عليها الفاحص الضريبي .

وقد توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من التوصيات هي:

- ضرورة التزام الممولين بمسك الدفاتر المحاسبية، وأيضا الدفاتر والسجلات التي يلزم بمسكها بنص القانون و اللائحة التنفيذية لهذا القانون؛
- الابتعاد عن التقدير الجزافي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وذلك بإلزام الممولين من ضرورة وجود دفاتر وسجلات يعتمد عليها الفاحص الضريبي؛
- تسليط العقوبات على كل من لم يلتزم بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية ، أو استخدام أي طرق احتيالية لا خفاء أرباحه عن مصلحة الضرائب؛
- ضرورة تقديم مزايا تشجيعية للممولين الذين التزموا بمسك الدفاتر المحاسبية.

هدفت دراسة(المليجي، 1998) إلى دراسة وتحليل مقومات كفاية الإفصاح المحاسبي في الوحدات الاقتصادية الخاضعة للضريبة في إطار معايير المحاسبة الدولية بصفة عامة ومعايير المحاسبة في مصر بصفة خاصة ، واثر هذه الكفاية على سلوك الفاحص الضريبي في مصر على اتخاذ القرارات الضريبية المتعلقة بتحديد الوعاء الضريبي والمزايا الضريبية للنشاط السياحي والفندقي بصفة خاصة ، مع عرض للمشاكل الضريبية التي يتعرض لها هذا النشاط واقتراح الحلول المناسبة لها ، لتدعيم دور هذا النشاط في تحقيق الرفاه الاقتصادي في مصر .

وتوصلت هذه الدراسة إلى أن الإفصاح الضريبي حالياً غير كاف لاتخاذ قرارات الربط، وانه سيكون بدون جدوى، ما لم يعتمد على الإقرارات الضريبية عند إجراء عملية الربط ، وكذلك صدور المعايير الجديدة للمحاسبة لا تعتبر ملزمة مما يقلل من دورها في مزيد من الإفصاح، كما أن تمتع المنشأة بالإعفاءات الضريبية ليس له آثر في مزيد من الإفصاح ، حيث أن هذه المنشات ستخضع للفحص الضريبي بعد انتهاء فترة الإعفاء ، وكذلك خلال فترة الإعفاء عن الأنشطة غير المعفاة و التي تزاولها تلك المنشات أيضا خلصت هذه الدراسة الى مطالبة خبراء مصلحة الضرائب بالاشتراك مع الجهاز المركزي للحاسبات بوضع معايير للإفصاح الضريبي، وهذه المعايير يجب أن تكون مقننه وملزمة لكافة الأنشطة .

هدفت دراسة (دويدار،1998) إلى التعرف على مدى اتفاق أحكام قانون الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين في مصر مع معايير المحاسبة الضريبية وتحليل المشكلات الناشئة عن تعارض بعض أحكام قانون الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين مع معايير المحاسبة الضريبية ووضع تصور مقترح لمعالجتها .

وقد توصلت هذه الدراسة إلى أتفاق بعض أحكام القانون مع معايير المحاسبة الضريبية في بعض بنودها ، وتبين أيضا خروج المشرع الضريبي في بعض الأحكام عند تطبيق تلك المعايير ،وقد ذكرت الدراسة بعض المعايير التي ينبغي أن تلتزم بها التشريعات الضريبية وهي كالاتي:

- **معيار وحدة الربط** : أخذ المشرع بمدخل التمييز العيني بين المصادر الداخلية في قياس الدخل الخاضع للضريبة ، وعلى الرغم من أن الأصل في الضريبة الموحدة معاملة الدخول معاملة واحدة دون تمييز بينها أيا كانت طبيعتها أو مصدرها ، إلا أن التمييز بين المصادر الداخلية لا يفقدها الطابع الموحد . وتطبيق مدخل التمييز العيني في مصر لا يتمشي مع مضمون وحدة الربط بصورة شاملة وذلك لعدم خضوع صافي الدخل من كافة المصادر مجتمعة للضريبة ، وقد أورد المشرع نصوصا اخرج بمقتضاها إيرادات رؤوس الأموال المنقولة و المرتبات و ما في حكمها من هذا التوحيد ؛

- **معيار الموضوعية** : وفقا لهذا المعيار فقد اهتمت الدراسة بضرورة إمساك الدفاتر والسجلات المحاسبية ،على أن تكون لهذه الدفاتر المحاسبية شروطا معينة حتى تعتمدها مصلحة الضرائب ،تجنباً للمنازعات بين مصلحة الضرائب والممولين وتجنبا لحدوث ظاهرة التهرب الضريبي ، وأهمية إمساك الدفاتر المحاسبية ؛

- **معيار الاستمرار**: بينت هذه الدراسة إلى أن المشرع قد التزم بتطبيق هذا المعيار عندما خصم التكاليف اللازمة لإنتاج الربح ، وأيضا عندما سمح بخصم بعض التكاليف على الرغم من تعلقها بالمستقبل ووجود درجة من الشك في حدوثها .

ولكنه خرج عن تطبيق هذا المعيار وفقا لما جاء في الدراسة عندما وضع قيد زمني لترحيل الخسائر وأيضا عند تعليق السماح بخصم المخصصات على تحقيق المنشأة صافي ربح ووضع حدود لقيمتها، وعليه فقد أوصت الدراسة بالسماح بتكوين المخصصات بغض النظر عن نتيجة أعمال المنشأة، وأجاز ترحيل الخسائر وإلغاء القيد الزمني لترحيلها؛

- **معيار استقلال السنوات الضريبية**: أكدت هذه الدراسة أن المشرع قد أخذ بتطبيق هذا المعيار وذلك من خلال فرض ضريبية سنوية على مجموع صافي الدخل الذي حققه الممول، وقد أعتبر السنة الميلادية التي تبدأ من أول يناير وتنتهي في آخر ديسمبر هي السنة الضريبية ، إلا أن الدراسة خلصت إلى أن المشرع قد نصّ على بعض الحالات التي تتعارض مع ذلك المعيار منها حالة توقف المنشأة عن العمل أو التنازل عنها وقد أوصت الدراسة إلي ضرورة اتخاذ خطوات عملية لمعالجة الانتقادات التي وجهت لبعض الأحكام التشريعية ، والتي تتعارض مع استقلال السنوات الضريبية والمعايير الضريبية الأخرى ؛

• **معيار الإفصاح** : ووفقاً لهذا المعيار فقد حرص المشرع علـى إظهـار التفاصـيل المتعلقـة بالعمليات المالية التي يقوم بها الممول من كافة مصادر دخله، وذلك عن طريق الإقرار المقدم من الممول كأساس لتحديد وعاء الضريبة وقد ألزم المشرع بعض الجهات بتقديم بيانات عن الممولين.

بينت الدراسة أن المشرع قد خرج عن تطبيق هذا المعيار وذلك بسبب عدم ملائمته للاسـتخدام في مجال الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين ، وكذلك عدم التجانس بـين بعـض الأحكام ، فضلا عن بعض القصور في نموذج إقرار الضريبة الموحدة الواردة باللائحة التنفيذيـة للقانون و قد أوصت الدراسة بضرورة نشر الوعي الضريبي عن طريق وسائل الإعلام المسموعة والمرئية ، وتخصيص مساحة دورية للرد علي استفسارات الممولين وإظهار أهميـة الإفـصاح لترشيد التحاسب الضريبي والحد من المنازعات الضريبية .

كشفت دراسة (عيسوي، 1998) النقاب عن المواطن التي لم يتم تحقيق العدالة الضريبية فيها، ومعرفة كيف يمكن تحقيقها في قانون ضرائب الدخل المصري رقم (187لسنة 1993).

وعليه فان هدف الدراسة يكمن في التعرف على مواطن الضعف في القانون والتي تعذر تحقيـق العدالة الضريبية فيها.

وعلى ضوء هذه الدراسة فقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات هي كالأتي:

• إن العدالة الضريبية تقتضي فرض الضريبة على صافي الدخل وليس على إجمالي الدخل، على أن يتساوى الاستقطاع الضريبي لجميع الممولين متى كانوا متساوين في مقدار ومـصدر الـدخل وأعباؤهم العائلية؛

• إن المشرع الضريبي لم يتوخ تحقيق العدالة الضريبية في نطاق سريان الـضريبة فـي عـدة نواحي منها:

o المعاملة الضريبية للصفقة الواحدة والعمولة والسمسرة العارضة؛

وفي هذا يوصي الباحث بخضوع أرباح الصفقة الواحدة والعمولة والسمسرة العارضة أياً كـان مقدار الربح أو ثمن البيع أو ثمن الشراء مع تمتع الممول بالإعفاء للأعباء العائلية.

o المعاملة الضريبية للفروع المستقلة للشركات والمنشآت؛

وفي هذا يوصي الباحث بخضوع حصص الشركاء من أرباح هذه الشركات للـضريبة علـى إيرادات رؤوس الأموال المنقولة مع خصم الضريبة الأجنبية من هذه الضريبة مالم يكـن هنـاك اتفاقيات دولية تعالج هذا الوضع.

o المعاملة الضريبية للآلات الزراعية؛

وفي هذا يوصي الباحث بخضوع أرباح كافة الآلات الزراعية للضريبة إذا كانت معدة للإيجار وعدم خضوعها إذا كانت للاستخدام الشخصي.

o المعاملة الضريبية للتصرف في العقارات المبنية؛

وفي هذا يوصي الباحث بخضوع أرباح هذه التصرفات أياً كان موقع العقار وعدم خضوع إجمالي قيمة التصرف للضريبة.

- إن المشرع الضريبي لم يتوخ العدالة الضريبية في الإعفاء من الضريبة في عدة نواحي منها:
  - شركات استصلاح و استزراع الأراضي؛
  - الإنتاج الداجني.

وفي هذا يوصي الباحث بتوحيد فترة الإعفاء لجميع الشركات والمنشات سواء كانت شركات أشخاص أو أموال مع إعفاء شركات الاستصلاح وكذلك شركات الاستزراع أسوة بإعفاء شركات الاستصلاح والاستزراع.

- هناك إعفاءات مقررة في شركات الأشخاص غير مقررة في شركات الأموال، كما أن هناك إعفاءات مقررة في شركات الأموال غير مقررة في شركات الأشخاص.

وفي هذا يوصي الباحث بمنح كل من شركات الأشخاص وشركات الأموال نفس الإعفاءات؛

- إن المشرع الضريبي لم يتوخ العدالة الضريبية في تحديد وعاء الضريبة في عدة نواحي منها:
  - ترحيل الخسائر؛

وفي هذا يوصي الباحث بعدم احتساب فترة التوقف الجبري من بين الخمس سنوات سواء كانت شركة أشخاص أو شركة أموال؛

  - المعاملة الضريبية للتوقف عن النشاط أو التنازل عن المنشأة.

وفي هذا يوصي الباحث بتمتع الممول بالإعفاء للأعباء العائلية سواء توقف عن النشاط أو تنازل عن المنشأة وذلك بنسبة المدة التي زاول فيها النشاط.

حرصت دراسة(شهير، 1998) على دراسة أهمية وجود الإقرار الضريبي المستند إلى دفاتر وسجلات محاسبية في ظل القانون المصري رقم (157) لسنة 1981 ف ، وهدفت الدراسة للتعرف على مدى تأثر التشريع الضريبي بالإطار الفكري للنظرية المحاسبية في الإقرار الضريبي المستند إلى دفاتر وسجلات نظامية، حيث يعتبر هذا الإقرار من منظور محاسبي هو أحد مخرجات النظام المحاسبي وهدف من أهدافه الرئيسية. فلابد من وجود صدى للإطار الفكري للنظرية المحاسبية عند صياغة المشرع للإطار القانوني المنظم للقياس الضريبي،والذي لا يخرج عن كونه قياسا محاسبيا صرفا قد تتناوله بعض التعديلات لأغراض تعديل الوعاء الضريبي، ويترتب على عدم وضوح الإطار الفكري للنظرية المحاسبية في مخيلة المشرع الضريبي إلى غموض نصوص القانون وتعرضها لاختلاف التفسير والتأويل وهو ما يؤدي إلى وجود منازعات لا تنتهي بين المصلحة والممولين، وتهدف الدراسة أيضا إلى التعرف على مدى تأثر التشريع الضريبي بالإطار الفكري للنظرية المحاسبية في الإقرار المستند إلى دفاتر وسجلات محاسبية في الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية.

وفي ظل هذا القصور كانت هناك ثلاثة فروض للدراسة هي:

- وضوح نصوص التشريع الضريبي المصري المتعلقة بالإقرار المستند إلى دفاتر وسجلات محاسبية؛
- تأثر التشريع الضريبي المصري بمنطقية أن الإقرار هو أحد مخرجات النظام المحاسبي؛
- إدراك المشرع للإطار الفكري للنظرية المحاسبية في صياغته للتشريع الضريبي المصري؛

ولتحقيق الفرضيات السابق ذكرها خلصت الدراسة إلى:

- يجب أن يتم دراسة التشريعات الضريبية من قبل اللجنة التشريعية التي لها صلة بمشروع القانون كالمحاسبين، والاقتصاديين، والإداريين، والتنفيذيين، وذلك لكي يصدر القانون الضريبي واضحا لا لبس فيه ولا غموض؛
- توضيح المصطلحات والمفاهيم والألفاظ المستخدمة في متن القانون ولائحته التنفيذية كالأمانة، والانتظام، والمصروف والتكلفة والخسارة وغيرها؛
- ترسيخ الاعتقاد لدى الإدارة التنفيذية بأن الإقرار أحد مخرجات النظام المحاسبي وأن القوائم المالية هي التي ينبغي الاستناد عليها عند تقديم الإقرارات الضريبية؛
- ترسيخ الاعتقاد لدى الإدارة التنفيذية بأن القياس الضريبي للدخل هو امتداد طبيعي للقياس المحاسبي، ويكون معلوماً بالضرورة للإدارة التنفيذية الإطار الفكري للنظرية المحاسبية؛
- التأكيد بصفة مستمرة من قبل الإدارة العليا على أن القانون روح وجوهر وليس مجرد نصوص صمّاء وأنه يؤخذ منه ويرد عليه وأنه قابل للجرح والتعديل ،وإشعار الممولين بالاستئناس من القانون ،وذلك بالسماح لهم بالاعتراض على النصوص والمواد الضريبية الصادرة في القانون ؛
- التأكيد بصورة جدية على أن كثرة النزاع بين المصلحة والممولين ظاهرة سلبية تعكس مستوى أداء الإدارة التنفيذية وذلك لعدم إلمامهم بأدوات ومقتضيات العمل الضريبي؛
- ضرورة تنمية الإحساس لدى الإدارة التنفيذية بتجنب النزاع مع الممولين كلما أمكن ذلك ، وذلك لأن طول فترة النزاع قد تؤدي إلى ضياع حقوق الدولة وليس صيانتها ؛
- تنمية الوعي لدى الإدارة التنفيذية بأن الضريبة إن كانت تصدر بقانون فإنه يحكمها علوم متعددة كالمحاسبة والاقتصاد والمالية العامة والإدارة والقانون.

هدفت دراسة (الأربش،2000) إلى دراسة وتحليل قانون ضرائب الدخل في ليبيا ومعرفة مدى توفر قواعد الضريبية الجيدة ، ومدى ملائمة هذا القانون للظروف الاقتصادية والاجتماعية التي يمر بها المجتمع الليبي، كما تهدف إلى معرفة أوجه الشبه والاختلاف بين نظام الضرائب على الدخل في كل من الجماهيرية العظمى وجمهورية مصر العربية.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى مجافاة القانون الليبي للعدالة الضريبية وذلك بسبب ارتفاع الأسعار لبعض الضرائب النوعية، وأيضا عدم وجود حوافز ضريبية للدخول، مما يقلل من حوافز الاستثمار، أيضا هناك قصور في الإعفاءات الشخصية الممنوحة للممولين وعدم مراعاة القانون الليبي لحجم الأسرة أو نوع هذه الأسرة عند منح هذا الإعفاء، وأكدت الدراسة إن القانون الليبي لم يخصم التكاليف واجبة الخصم عند تحديد الوعاء الضريبي وفرض الضريبة على إجمالي الدخل في اغلب الدخول، مما قد يؤثر على تحقيق العدالة الضريبية، وتوصلت الدراسة أيضا إلى ضعف الوعي الضريبي لدى الممولين.

تناولت دراسة (بدوي،2000) ظاهرة التهرب الضريبي والحد من انتشارها في التشريع الضريبي المصري المتمثل في القانون رقم (187 لسنة 1993). باعتبارها أهم العناصر التي تؤدي إلى عدم تحقيق العدالة الضريبية، وتعد هذه الظاهرة من أهم الموضوعات التي تفرض نفسها على مجريات الأحداث، وقد هدفت الدراسة إلى التعرف على الآثار السلبية المالية والاقتصادية والاجتماعية ودراسة العوامل وراء حدوث ظاهرة التهرب الضريبي ومعالجتها،

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها إعادة النظر في التشريع الضريبي المتمثل في القانون رقم(187 لسنة 1993 ف) بما يكفل تحقيق العدالة الضريبية، وإعادة النظر في أسعار الضرائب والحد الأدنى لمواجهة تكاليف المعيشة، والسماح بخصم التكاليف من الدخل الخاضع للضريبة عند تحديد الوعاء الضريبي، كذلك أكدت الدراسة على جدية العقوبات المحددة في القانون لكل من لا يلتزم بسداد قيمة الضريبة في موعدها أو لم يلتزم بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية، مع الأخذ في الاعتبار التركيز على العقوبات المالية وكذلك العقوبات التكميلية التي تؤثر على سمعة الممول، وأشارت إلى زيادة الوعي الضريبي لدى الممولين بواسطة الاستعانة بوسائل الإعلام المختلفة، وعقد الندوات واللقاءات الضريبية بصفة دورية بين ممثلي الإدارة الضريبية والممولين، وحرصت الدراسة على منح حوافز تشجيعية لموظفي الجهاز الضريبي، ورفع مستواهم المادي والمعنوي، والالتزام بقواعد المحاسبة الضريبية، وعدم الخروج عنها وخاصة قاعدة سنوية الضريبة، وقاعدة استقلال السنوات الضريبية، وعدم اللجوء إلى التقدير الجزافي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وأوصت الدراسة بإعادة النظر في أسعار الضرائب بما يتناسب مع المقدرة التكليفية للممول، وزيادة الإعفاء للأعباء العائلية بما يتناسب مع مستوى الأسعار، على أن لا يكون مبلغ الإعفاء ثابتاً، وإنما نسبة من دخل الممول يحدد لها حد أدنى وحد أقصى، فضلاً عن تعميم إعفاء الحد الأدنى لتكاليف المعيشة بين كافة الممولين دون قصوره على ممولي ضريبة المرتبات فقط.

عنيت دراسة (عامر ،2001) بالزيادة في رفع حد الإعفاء للأعباء العائلية في ضوء الملامح الأساسية لمشروع قانون الضرائب على الدخل في مصر، وقد بيّنت الدراسة الآراء المؤيدة لزيادة حد الإعفاء للأعباء العائلية وكذلك الآراء المعارضة لزيادة حد الإعفاء للأعباء العائلية.

وتهدف الدراسة إلى أن يتم توزيع العب الضريبي على الأفراد توزيعاً عادلاً مع إعفاء قدر معين من الدخل يتناسب مع الأعباء العائلية، وضرورة فرض الضريبة على صافي الدخل وليس على إجمالي الدخل، لأن هذا أقرب إلى العدالة ، وتطرقت الدراسة إلى وضع مقترح للوصول إلى حد الإعفاء للأعباء العائلية يتناسب مع جميع مستويات الدخول، فقد رأت الدراسة ما يلي:

- عدم ربط الإعفاء المقرر لإعالة الولد بسن معينة؛
- عدم قصر الإعفاء المقرر لإعالة الولد على الابن أو الابنة بل يمتد الإعفاء إلى من يعولهم إعالة فعلية مثل ابن الزوجة أو أخته الوحيدة غير المتزوجة مثلاً؛
- عدم قصر إعالة الابن لوالديه، وكذلك الابنة تقوم بإعالة والديها ما دامت هي العائل الوحيد؛
- حصول السيدة العاملة في حالة وفاة زوجها أو إصابته بعاهة مستديمة بحد الإعفاء للأعباء العائلية المقررة للمتزوج ويعول؛

ولتحقيق العدالة الضريبية توصي الدراسة بعدم قصر إعالة الابن لوالديه بل تقوم الابنة كذلك بإعالة والديها أو احدهما ما دامت هي العائل الوحيد، وكذلك تتحصل السيدة العاملة المعينة على حد الإعفاء للأعباء العائلية المقررة للمتزوج ويعول ولد أو أكثر.

هدفت دراسة (السيد ،2001) إلى دراسة وتحليل الإعفاءات الضريبية في مصر للتعرف على ماهيتها وأهميتها ومدى حاجتها للترشيد وأهم ضوابط ومداخل الترشيد وأثر الترشيد على الحصيلة الضريبية والاستثمار، وتهدف كذلك إلى دراسة وتحليل العب الضريبي في مصر للتعرف على ماهيته والعوامل المحددة له وعلاقته بالإعفاءات الضريبية .

ويرى السيد أن الإعفاءات الضريبية من شأنها أن تقدم مجموعة من الأهداف سواء كانت أهدافا اقتصادية وهي أداة لتوجيه السياسة الاقتصادية لجذب رؤوس الأموال للاستثمار، وتشجيع الادخار بهدف الحد من التضخم وما يصاحبه من ارتفاع في الأسعار، وكذلك دعم الصادرات وتشجيعها ، أو كانت أهدافا اجتماعية وتتمثل في القضاء على أزمة الإسكان من خلال التشجيع على العمران ورعاية المعاقين من خلال إعفاء السيارات والدراجات الخاصة بهم وكذلك دعم الجمعيات الخيرية بإعفائها من ضرائب الأرباح وقد وضحت الدراسة كيفية ترشيد الإعفاءات الضريبية في مصر ولا يختلف تعريف ترشيد الإعفاءات الضريبية في الفكر المحاسبي والضريبي حيث يدور حول النقاط التالية :

- أن يتم منح الإعفاءات على أساس موضوعي محدد ، وليس بصفة مطلقة لجميع المشروعات بدون استثناء ؛
- أن يتم التحقّق من أن العائد الذي يعود على المجتمع يفوق أو على الأقل يساوي التكلفة المترتبة على الإعفاءات والمتمثلة في الحصيلة الضريبية الضائعة ؛
- أن ترتبط فترة الإعفاء الضريبي بمدى استمرار المشروع في المساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرغوب فيها ؛

وفي ضوء ما سبق يوصي السيد بما يلي:

- ضرورة القيام بتقييم دوري للإعفاءات الضريبية للتأكد من مدى فاعليتها على أن يكون ذلك من قبل جهة محايدة ولتكن الجهاز المركزي للمحاسبات ؛

اهتمت دراسة (الحاسي، 2003) بمعرفة المشاكل الضريبية التي تواجه النظام الضريبي في الاقتصاد الليبي، واهتمت بدراسة ثلاثة جوانب رئيسية، لمعرفة المشاكل التي يتعرض لها النظام الضريبي في ليبيا وهي :

- مشاكل تتعلق بالتشريع: بيّنت الدراسة أن هناك مجموعة من المشاكل الخاصة بالقانون نفسه قانون ضرائب الدخل رقم (64 لسنة 1973) وهي :
  - ضعف الحوافز التشجيعية للممولين مما يسبب في اللجوء إلى ظاهرة التهرب الضريبي ؛
  - قدم القانون وعدم مسايرته للأوضاع الاقتصادية سواء من حيث الأشكال القانونية للمنشآت أو من حيث مستوى المعيشة؛
  - عدم مراعاة القانون للظروف الإجتماعية والاقتصادية للممولين؛
  - عدم المرونة في التعامل مع الأوضاع الاقتصادية والإدارية؛
  - الديون الضريبية المتراكمة والتي عجز أصحابها عن دفعها، الأمر الذي لا يعطي لموظفي مصلحة الضرائب في ليبيا حرية التصرف في تسييل ومعالجة هذه التزامات؛
  - غموض بعض أحكام القانون الضريبي الليبي؛
  - عدم جدية العقوبات المفروضة في القانون الضريبي الليبي، فقد تكون هذه العقوبات غير رادعة ولا تجد من يتولى تنفيذها.
- مشاكل تتعلق بالممول: أشارت الدراسة إلى بعض المشاكل التي قد يكون السبب الرئيسي فيها هو الممول، حيث يحاول الممول دائما التهرب من دفع قيمة الضريبية، أو محاولة تخفيضها، وينتج عن هذا التصرف عدة عوامل هي:
  - عوامل تاريخية: فقد دعا آدم سميث منذ القدم إلى أن فرض الضريبة هي حمل ثقيل على كاهل الناس، الأمر الذي جعل الناس تعتبر التهرب من الضريبية هو حق من حقوقها؛

- حب التملك : تتصف الطبيعة البشرية بحبها لامتلاك المال بشتى الطرق ، والمحافظة عليه قدر الإمكان ، وألا أن فرض الضريبة تمثل الاستقطاع من قيمة هذا المال المكتسب ، وبالتالي يحاول الفرد المتهرب من دفع قيمة الضريبة أو الذهاب إلى الإدارة الأقل منها للنظم الضريبة ؛
- الشعور بعدم الرضا على الإنفاق العام : باعتبار أن الضريبة هي قيمة تدفع للدولة لتغطية النفقات العامة التي يقدمها المجتمع ونتيجة لأن الممول لا يرى هذه الخدمات كعدم الاهتمام بالمواصلات أو الطرق أو البنية التحتية ، فإن الممول يعتبر هذه القيمة التي تؤخذ منه هو حق مسلوب لا ينبغي استقطاعه ؛
- عدم جدية عقوبة التهرب من الضريبة: عندما تكون العقوبات غير مجدية لردع المتخلف عن دفع قيمة الضريبة فإن الممول يستطيع الإفلات والتهرب من دفع هذه الضريبة؛
- الشعور بعدم العدالة في فرض الضريبة: يرى الباحث هنا أن عدم الموازنة بين كل الفئات الخاضعة للضريبة، تجعل الممولون غير راضين على دفعهم قيمة الضريبة، وإحساسهم بالظلم بأن ما يدفعونه من ضريبة هو ثمرة إخلاصهم والتزامهم بالقوانين؛

- مشاكل تتعلق بالإدارة : تلعب الإدارة دوراً مهما في نجاح أو فشل التشريع الضريبي ، فهي الجهة التي تتعامل مع الجمهور ، ويجب هنا أن تحافظ الإدارة على كسب ثقة الممولين وفهم إحساسهم بثقل عب الضريبة عليهم ويوضح الحاسي هنا بعض المشاكل المتعلقة بالإدارة وهي :
  - انخفاض كفاءة وفعالية الجهاز الإداري وذلك بسبب :
    - حاجة الكثير من الإدارات الضريبة إلى العناصر الفنية المؤهلة تأهيلاً يتناسب واحتياجات الضرائب؛
    - محدودية فاحص الضرائب ؛
    - عدم الاهتمام بالعاملين بالإدارات الضريبية من الناحية المادية والمعنوية ؛
  - عدم تعاون الجهات العامة مع إدارة الضرائب في حصر المجتمع الضريبي؛
  - عدم توفير وسائل نقل كافية لمتابعة الممولين ؛
  - عدم وجود قاعدة بيانات سليمة .

وقد توصلت هذه الدراسة إلى ضرورة الاهتمام بالندوات العلمية والمشاركة الدولية في المؤتمرات المتعلقة بدارسة الضريبة لكي تستفيد من خبرات وتجارب الدول الأخرى ومعرفة سياستها الضريبية.

هدفت دراسة (الحاج، 2003) إلى معرفة أثر قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (14 لعام 1995) على تحصيل ضريبة الدخل في الأردن، فقد بينت الدراسة كيفية تسديد ضريبة الدخل، بمعنى أن يتم تسديدها دفعة واحدة أو على أقساط، كذلك بينت الدراسة أيضاً خصم تعجيل دفع قيمة الضريبة، وذلك بمنح المكلفين بدفع قيمة هذه الضريبة على حوافز تشجيعية، وتفرض غرامة

يتكبدها الممول نتيجة لتأخيره عن دفع قيمته الضريبية، حيث يدفع الممول مقدار هذه الضريبة مضاف إليه 1.5% من مقدار الضريبة غير المدفوعة عن كل شهر تأخير .
وقد خلصت هذه الدراسة إلى:

- التركيز على أن يتم تسديد قيمة الضريبة على أقساط لتشجيع الممولين على ممارسة نشاطاتهم؛
- ضرورة إعادة النظر في نسبة الخصم التشجيعي الذي ورد في أحكام القانون الأردني؛
- ضرورة إعادة النظر في القانون بما يتلاءم مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية في الأردن.

احتوت دراسة (شهاب 2003) إلى معرفة المشاكل والصعوبات المتعلقة بالتشريع الضريبي الليبي المتمثل في قانون ضرائب الداخل رقم 64 لسنة 1973 حيث هدفت الدراسة إلى تناول بعض المسائل التي يعتقد الباحث أنها من الواجب التوقف عندها ومن أهم هذه المشاكل مدى كفاية أحكام القانون بشأن الإعفاء الضريبي ومسألة تقادم الدين الضريبي وأخيراً بعض العوامل القانونية التي تؤدي وتساهم في ضعف الحصيلة الضريبية في الجماهيرية العظمى، وتأثيرها على ما يوصف بالعدالة الضريبية، فبالنسبة للمشاكل المتعلقة بالإعفاءات الضريبية الصادرة في قانون ضرائب الدخل الليبي رقم (64 لسنة 1973) وعلى الرغم من أهميتها إلا أنها غير كافية وذلك للأسباب الآتية:

- إلغاء المشرع لإعفاءات سبق وأن قررها في القانون على الرغم من أهميتها؛
- على الرغم من وجود إعفاءات لمواجهة تكاليف المعيشة والأعباء المالية للحياة اليومية ، إلا أن هذه الإعفاءات أصبحت غير ذات جدوى وذلك نظرا للتغير الكبير في زيادة تكاليف المعيشة مع بقاء قيم هذه الإعفاءات جامدة لم تتغير منذ أكثر من ثلاثين عاماً؛

أما بالنسبة للمشاكل المتعلقة بالعوامل المؤثرة بالعدالة الضريبية وضعف الحصيلة، فقد أشارت الدراسة إلى وجود بعض الأحكام التي تؤدي إلى الإخلال بمبداء العدالة الضريبية هي ما يلي:

- ارتفاع سعر الضريبة لفئة الخاضعين لضريبة الأجور والمرتبات بصفة عامة والموظفين في القطاع العام بصفة خاصة مما يشكل إجحافا بحق هؤلاء خاصة إذا علمنا أنهم لا يستطيعون التهرب من دفع هذه الضرائب؛
- من العيوب التي تشوب التشريعات الوضعية اعتمادها على نظام معاقبة المخالفين عن سداد قيمة الضريبة، دون أن يقرر مكافأة لمن يمتثل لإحكام القانون، ويقوم بسداد ما عليه من ضرائب؛

وقد خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة من الاقتراحات والتوصيات الآتية:

- فيما يتعلق بالأحكام المتعلقة بالإعفاء الضريبي فقد أوصت الدراسة الى:

- ضرورة العودة إلى تقرير ما تم إلغاؤه من إعفاء ضريبي يتعلق بالمؤسسات والشركات والتشاركيات التي تمارس نشاطاً تعليمياً؛
- استحداث إعفاءات جديدة تتعلق بالعلاج، والدراسة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، ونفقات التدريب والتسويق والبحوث والتطوير بالنسبة للأشخاص الطبيعيين؛
- العودة إلى نظام الإعفاء التشجيعي الخاص بالشركات؛

● فيما يتعلق بالتقادم الضريبي فقد ميّز المشرّع الدين الضريبي الذي ينشأ وفقاً لقانون ضرائب الدخل عن غيره من الديون الضريبية، بأن جعله لا يسقط بمضي المدة، دون أن يكون هدف المشرّع من وراء ذلك واضحاً وعليه فقد تقرر إعادة صياغة قواعد التقادم، وتحديد مواعيد لانقضاء دعاوي المطالبة بالدين الضريبي بصورتيه وأياً كان مصدره؛

● فيما يخص العوامل المؤثرة في العدالة الضريبية وضعف الحصيلة الضريبية فقد أوصت الدراسة الى:

- إعادة النظر في توزيع الأعباء الضريبية، بما يكفل تحقيق قدر من المساواة بين الممولين؛
- إعادة النظر في أسعار الضرائب المرتفعة، وذلك بتخفيض نسب الضرائب الواجبة، وبصورة خاصة الضريبة على الدخل العام، والضريبة على الشركات،ورفع معدلات الشرائح المقررة لهاوزيادة التوسع فيها بدلاً من تقليصها؛
- إضافة عقوبات رادعة للممولين غير الملتزمين بتطبيق أحكام القانون الليبي؛
- تضمين القانون حوافز للممولين تساعد على تطبيق أحكام قانون ضرائب الدخل ، وتحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

وأشارت دراسة (أبودوح، 2005) إلى تحليل وتقييم بعض جوانب قانون الضرائب على الدخل في مصر والمتمثل في القانون رقم(91 لسنة 2005) ، حيث هدفت الدراسة إلى معاملة شركات الأشخاص ضمن الأشخاص الاعتباريين، وكذلك إعادة تصنيف بعض الدخول وفقا لمصادر إنتاج الدخل، وأيضا الإعلان عن تمام تطبيق أسلوب الضريبة الموحدة على مجموع الدخل، وتغيير بعض أساليب الحوافز الضريبية، وتخفيض السعر الحدي للضريبة ولتحقيق العدالة الضريبية فأن ما استحدثه القانون رقم (91 لسنة 2005) من ربط الضريبة على شركات الأشخاص بغض النظر عن نصيب الشريك فيها قد جعل العبء النسبي على كل شريك يمثل 20% من نصيبه في ربح الشركة وبغض النظر عن مقدار هذا النصيب وبغض النظر عن الحالة الاجتماعية للممول تماما كحامل السهم في شركة الأموال ، وهذا يعتبر خروجا عن تحقيق العدالة الضريبية .

أيضا من الأمور التي أشارت إليها هذه الدراسة و التي بينت فيها أن القانون رقم (91 لسنة 2005) قد خرج فيها عن تحقيق العدالة الضريبية عندما أقر إعفاء مبلغ 5000 جنيه للفرد

بغض النظر عن حالته الاجتماعية ومن الأمور الأخرى التي أشارت إليها الدراسة هي إعادة تصنيف بعض الدخول وفقًا لمصادر إنتاج الدخل وذلك لتحقيق العدالة الضريبية، كذلك أشارت الدراسة إلى نقطة أخرى وهي تخفيض السعر الحدي للضريبة حيث أشارت الدراسة إلى محاولة القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي وذلك من خلال تقديم مجموعة من الحوافز التي لا تجعل الممولين يفكرون في التهرب من دفع قيمة الضريبة كزيادة الحد الأدنى للإعفاء الضريبي وزيادة مدي الشرائح مع تخفيض السعر الحدي للضريبة .

وقد توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من التوصيات وهي النهوض بالإمكانيات البشرية و المادية للإدارات الضريبية فلا قيمة لأي أصلاح ضريبي في ظل تدهور كفاءة الإدارة الضريبية ، وأوصت بالتصدي لظاهرة التهرب الضريبي وذلك عن طريق مراعاة التشريع الضريبي المصري للطاقة الضريبية للممول مع مراعاة القوة السيادية للدولة وهو ما يقضي ظاهرة التهرب الضريبي.

أشارت دراسة (الزيتوني، 2006) إلى دراسة وتحليل قانون ضرائب الدخل الليبي رقم (11 لسنة 1372او.ر) مع القانون السابق رقم(64 لسنة 1973) وذلك للوصول إلى مجموعة من الأهداف منها معرفة ما إذا كان القانون الحالي قد ألتزم بتطبيق القواعد الأساسية للضريبة الجيدة ومعرفة مدى تطور التشريع الضريبي المتمثل في القانون الحالي مع القانون السابق وتعديلاته، أيضا من أهداف الدراسة تحديد إيجابيات وسلبيات القانون رقم(11 لسنة 1372او.ر) .

وقد خلصت هذه الدراسة إلى الآتي :

- ضرورة وضع آلية للإعفاءات الضريبية تضمن تحقيق الأتي:
  - أن تشمل الإعفاءات من ضرائب الدخل مقابل أعباء المعيشة الأعباء الفعلية للممول الليبي والتي تتعدى في أغلب الأحيان إعالة الممول لزوجته وأولاده القصّر؛
  - ربط الإعفاء مقابل الأعباء المعيشية بعدد الأفراد الذين يعولهم الممول فعلا، حيث أن القانون الحالي لا يفرق في الإعفاءات بين الممول الذي يعول طفلا والذي يعول 10 أطفال.
- منح حوافز تشجيعية لموظفي الضرائب الذين يقومون بأعمال من شأنها أن تضمن حق الدولة واكتشاف الأعمال المتعلقة بالتهرب الضريبي؛
- منح حوافز ضريبية للممولين الذين يلتزمون بواجباتهم الضريبية حتى تكون حافزا لهم لأداء واجباتهم الضريبية؛
- منح بعض الميزات الضريبية للشركات المحلية حتى تكون قادرة على المنافسة داخليا وخارجيا؛
- شملت الإعفاءات من جميع ضرائب الدخل تعديل بصدور القانون رقم (11 لسنة 1372او.ر) والذي تم بموجبة إعفاء الدخول الآتية:

o الدخل الناتج من النشاط الفكري و العلمي ومن تأليف الكتب و إعداد الدراسات والبحوث في مجال الثقافة و البحث العلمي؛

o الدخل الناتج عن نشاط التصدير وذلك لتعزيزودعم الصادرات وقدرة الشركات المحلية على المنافسة .

• الإعفاءات من الضرائب النوعية على الدخل وشهدت هي الأخرى تعديلات جوهرية بالمقارنة عما كانت عليه في السابق و ذلك كما يلي :-

o زيادة حد الإعفاء لمقابلة الأعباء المعيشية للممول الأعزب من 480 دينار إلى 1200 دينار سنويا أي بنسبة زيادة تعادل 250% . وكذلك إعفاء الممول المتزوج ولا يعول من 720دينار إلى 1800 دينار سنويا أي بنسبة زيادة تعادل 250 % .و زاد الحد المعفي من الدخل بالنسبة للمتزوج ويعول من 900 دينار إلى 2400 دينار سنويا بنسبة زيادة بلغت 267 % وهذه الزيادة تعتبر من النواحي الإيجابية للقانون ؛

o أما بالنسبة للإعفاءات مقابل أقساط التأمينات الشخصية فقد غير المشرّع من الأسلوب المتبع في تحديد المبلغ المعفى ، حيث أصبح حد الإعفاء لا يتجاوز 600 دينار فيما يخص تأمينات الحياة المبرمة لمصلحة الممول أو أولاده القصر أو زوجته،وتبنى المشرع نفس الأفكار فيما يخص المبلغ المعفى من الدخل لمقابلة أقساط التأمينات العامة ، إلا أنه حدد مبلغ 420 دينار كحد أعلى لقيمة المبلغ المعفى .

• خفض المشرع من أسعار الضرائب النوعية، وتباينت نسب التخفيضات من دخل نوعي إلى أخر، وتمثلت التخفيضات في تقليل عدد الشرائح في القانون رقم (11 لسنة 1372و.ر) عما كانت عليه في القانون رقم (64 لسنة 1973) مع ملاحظة أن المشرع لم يخفض أسعار الضريبة على ممولي ضريبة الأرباح التجارية الذين تقل دخولهم عن 12000 دينار حيث أنه عند ذلك المستوى من الدخل نجد أن قيمة الضريبة بحسب القانون رقم (64 لسنة 1973) تبلغ 2400 دينار أما قيمة الضريبة بموجب القانون رقم (11 لسنة 1372و.ر) فهي تبلغ 2500 دينار؛

• خفض المشرع من الضريبة على الشركات و بنسبة كبيرة وخاصة الدخول التي تقل عن 150.000 د.ل حيث تتازلت الدولة عن جزء كبير من إيرادات ضريبة الشركات،ويعتبر هذا التخفيض من أهم الآثار السلبية لهذا القانون ، ولعل أهم إيجابيات القانون هي أن هذه التخفيضات من شأنها أن تشجع الشركات الأجنبية على الاستثمار في ليبيا.

هدفت دراسة(أبوصبيع،2007) إلى ضرورة بيان المبادئ والإجراءات المحاسبية ودورها في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ، سواء تلك المبادئ المتعلقة بتحديد الربح الخاضع للضريبة أو

المتعلقة بتحديد المركز المالي للمنشأة ، أو المبادئ المحاسبية العامة، أو الإجراءات المحاسبية التي تعارف عليها المحاسبون ولاقت القبول العام.

وقد أوصت الدراسة إلى التأكد عند استخدام مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات من وجود العلاقة السببية بينهما، لأنها تمكن من تحديد دقيق لمجمل الربح، وضرورة تأكد الفاحص الضريبي من تحقيق أهداف النظام الضريبي وتقديمه لبيانات تهم مصلحة الضرائب وتساعد الفاحص على ربط الضريبة، وتشجيع الممولين الذين يقومون بالالتزام بإمساك دفاتر منتظمة ويستخدمون أسلوبا متعارف عليه لإنهاء مواقفهم الضريبية بسرعة، وضرورة اعتماد الإقرارات الضريبية من احد المحاسبين والمراجعين حتى تمنع حدوث ظاهرة التهرب من الضريبة، وأوصت الدراسة بنشر الوعي الضريبي بين الممولين من خلال القيام بحملات إعلانية وعمل الندوات والمحاضرات لبيان أهمية الضرائب في تطوير المجتمع، والعمل على تعديل الإعفاءات الشخصية للممولين وأسعار الضرائب، ويوصي الباحث بمراعاة مبدأ الثبات في المراجعة، وذلك لان إتباع مبدأ المشروعية ضروري لإحداث الإثبات الذي يعطي للقوائم المالية صورة صادقة وأمينة في دلالتها على المركز المالي ونتائج الإعمال.

هدفت دراسة(العلاقي،2008) إلى بيان أهمية العدالة الضريبية في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للضرائب، ومحاولة إيجاد أساس علمي يمكن الاعتماد عليه في الوصول إلى إطار مقترح لحد الإعفاء لمقابلة الأعباء العائلية والمعيشية لتحقيق المزيد من العدالة الضريبية من خلال تحقيق شخصية الضريبة، والوقوف على بعض جوانب القصور الذي يعانيه قانون ضرائب الدخل الليبي والمتمثل في القانون رقم (11 لسنة 1372و.ر) في تحقيقه لأسس العدالة الضريبية، وقد توصلت الدراسة إلى الأتي:

- إن ثبات مبلغ الإعفاء مقابل الأعباء العائلية والمعيشية كما هو وارد في القانون غير قادر على مسايرة الارتفاع المستمر في المستوى العام للأسعار لكي يتناسب مع العدالة الضريبية المنشودة بين الممولين؛

- إن عدم تدخل القانون بأداة الإعفاءات الضريبية في إعفاء جزء من الدخل مقابل التزام الممول بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية،يؤدي إلى الشعور بعدم تحقيق العدالة الضريبية

- إن عدم سماح القانون الضريبي بترحيل الخسائر لمدة أكثر من خمس سنوات هي بمثابة استقطاع مالي قد يحد من إمكانية دخول استثمارات جديدة وبقاء الممولين لمدة أطول في أنشطتهم وتوسيعها؛

- إن من أهم سمات السعر التصاعدي لشرائح القانون تحقيقه للعدالة الضريبية في توزيع الأعباء الضريبية، إذ أنه عند حساب المعدلات الفعلية للأعباء الضريبية لجميع ضرائب الدخل المطبقة في

ليبيا تبين أن التمييز الضريبي الذي تبناه التشريع الضريبي الليبي أدى إلى نتائج متوافقة مع أهم قاعدة من قواعد فرض الضريبة وهي العدالة في توزيع وتحمل الأعباء المالية بين الأنشطة وذلك إذا ما استثنينا بعض الثغرات القائمة في التشريع الضريبي الليبي.

3.3 الإطار النظري للدراسة :

من خلال استعراض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة يمكن استنتاج مجموعة من العوامل التي قد تؤثر على مدى التزام المشرع الليبي بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية وتعرّف هذه العوامل بالمتغيرات المستقلة، والتي يحتمل أن تؤثر في المتغيرين التابعين "مدى التزام المشرع الليبي بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية"بصورة عامة، وعليه يمكن تقسيم المتغيرات المستقلة المؤثرة على مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية (المتغيران التابعان) وذلك على النحو التالي:

أولاً: المتغيرات المستقلة التي تؤثر في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية.

نورد فيما يلي أهم المتغيرات المستقلة التي تؤثر في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية كمتغيرات تابعة ومن أهم هذه المعايير هي "الموضوعية ؛ والاستمرار؛ و استقلال السنوات الضريبية؛ والإفصاح ؛ والدورية"

(أبو طبل ،1966؛ محمد،1992؛ بهاء الدين،1992؛ سلامة 1993؛ دويدار،1998؛ شهير،1998؛ عيسوي،1998؛ بدوي،2000؛ عامر،2001).

- المتغيرات المستقلة الخاصة بمعيار الموضوعية
  - **المتغير المستقل الأول:** مسك الدفاتر والسجلات المحاسبية؛
  - **المتغير المستقل الثاني:** تخفيض التكاليف الفعلية الخاصة بالممول؛
  - **المتغير المستقل الثالث:** زيادة الإيرادات الفعلية الخاصة بالممول؛
  - **المتغير المستقل الرابع:** التقدير الجزافي للدخل الخاضع للضريبة.
- المتغيرات المستقلة الخاصة بمعيار الاستمرار
  - **المتغير المستقل الأول :** ترحيل الخسائر إلى الأمام؛
  - **المتغير المستقل الثاني :** ترحيل الخسائر إلى الخلف؛
  - **المتغير المستقل الثالث:** وضع قيد زمني لترحيل الخسائر؛
  - **المتغير المستقل الرابع:** السماح بتكوين المخصصات ؛

- **المتغير المستقل الخامس:** السماح بتكوين الاحتياطيات؛
- **المتغير المستقل السادس:** وضع حد أقصى لتكوين المخصصات؛
- **المتغير المستقل السابع:** وضع حد أقصى لتكوين الاحتياطيات؛
- **المتغير المستقل الثامن:** تقسيط الضريبة .

- المتغيرات المستقلة الخاصة بمعيار استقلال السنوات الضريبية
  - **المتغير المستقل الأول** : سنوية ربط الضريبة؛
  - **المتغير المستقل الثاني** : ترحيل الخسائر إلى الأمام؛
  - **المتغير المستقل الثالث:** ترحيل الخسائر إلى الخلف؛
- المتغيرات المستقلة الخاصة بمعيار الإفصاح
  - **المتغير المستقل الأول:** أن يتضمن الإقرار جميع أرباح الممول؛
  - **المتغير المستقل الثاني:** أن يتضمن الإقرار جميع المستندات والوثائق المؤيدة لإقراره؛
  - **المتغير المستقل الثالث:** لا يقبل أي طعن أو تظلم ما لم يكن مؤيداً بالدفاتر والسجلات.
- المتغيرات المستقلة الخاصة بمعيار الدورية
  - **المتغير المستقل الأول** : سنوية ربط الضريبة؛
  - **التغير المستقل الثاني** : ربط الضريبة عند التوقف أو التنازل عن النشاط .

ثانياً: المتغيرات المستقلة والفرعية التي تؤثر في مدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية.

نورد فيما يلي أهم المتغيرات المستقلة الرئيسية والفرعية التي تؤثر في العدالة الضريبية كمتغير تابع، ((أبو طبل،1966؛ المليجي،1998؛ شـــهير،1998؛ عيـــسوي،1998؛ بـــدوي،2000؛ السيد،2001؛ عامر،2001؛ شهاب،2001؛ الحاسي،2003؛ أبودوح،2005؛ الزيتوني،2006 ؛ ابوصبيع، 2007؛ العلاقي، 2008)).

- **المتغير المستقل الأول:** السماح بتكوين المخصصات ؛
- **المتغير المستقل الثاني:** السماح بتكوين الاحتياطيات؛
- **المتغير المستقل الثالث:** الإعفاءات الضريبية؛

تتكون المتغيرات المستقلة الفرعية للمتغير المستقل الثالث من الآتي :

- المساواة في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة للأشخاص المتماثلين في الظروف؛
- المساواة في إعفاء أقساط التأمينات الشخصية لجميع الأشخاص؛
- المساواة في الإعفاء بين الشركات العامة والتشاركيات الخاصة ؛
- إعفاء جزء من الدخل للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية.

- **المتغير المستقل الرابع:** الحوافز التشجيعية؛

تتكون المتغيرات المستقلة الفرعية للمتغير المستقل الرابع من الأتي :

- حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية؛
- حوافز تشجيعية لموظفي مصلحة الضرائب الملتزمين بربط وجباية الضريبة؛
- حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بسداد الضريبة في موعدها.

- **المتغير المستقل الخامس:** ظاهرة التهرب الضريبي؛

تتكون المتغيرات المستقلة الفرعية للمتغير المستقل الخامس من الأتي :

- ارتفاع أسعار الضرائب المفروضة؛
- عدم نشر الوعي الضريبي.

- **المتغير المستقل السادس:** جدية تطبيق العقوبات؛

تتكون المتغيرات المستقلة الفرعية للمتغير المستقل السادس من الأتي :

- عقوبة لمن لا يقوم بمسك دفاتر وسجلات نظامية؛
- عقوبة لمن لا يقوم بسداد الضريبة في موعدها أو تسبب في تأخير توريدها؛
- عقوبة لمن تخلف بغير عذر مقبول عن تقديم الإقرارات والإخطارات المطلوبة.

- **المتغير المستقل السابع:** مراعاة الحالة الاجتماعية للممول؛

تتكون المتغيرات المستقلة الفرعية للمتغير المستقل السابع من الأتي :

- إعفاءات مقابل أعباء المعيشة للممول الذي يعول مع مراعاة عدد أفراد عائلته ؛
- إعفاءات مقابل أعباء المعيشة للممول الذي يعول أولاده أو احد أفراد عائلته.

إن الالتزام بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية يؤثر تأثيراً كبيراً بتحقيق معيار مهم من المعايير المحاسبية وهو معيار الموضوعية، فكلما زاد الالتزام بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية كلما زاد التزام القانون بمعيار الموضوعية، كما تعتبر عملية تخفيض التكاليف والأعباء التي تكبدها المشروع من الأمور المهمة والمؤثرة بتحقيق معيار الموضوعية، أما بالنسبة إلى اللجوء للتقدير الجزافي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة، فانه يؤثر سلباً بتحقيق الموضوعية ، وقد توصلت دراسة كلاً من (سلامة، 1992 و دويدار،1998 وبدوي، 2000) إلى ضرورة الالتزام بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية، فكلما زاد الالتزام بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية كلما قل اللّجوء إلى التقدير الجزافي وهذا يؤدي إلى زيادة الالتزام بمعيار الموضوعية.

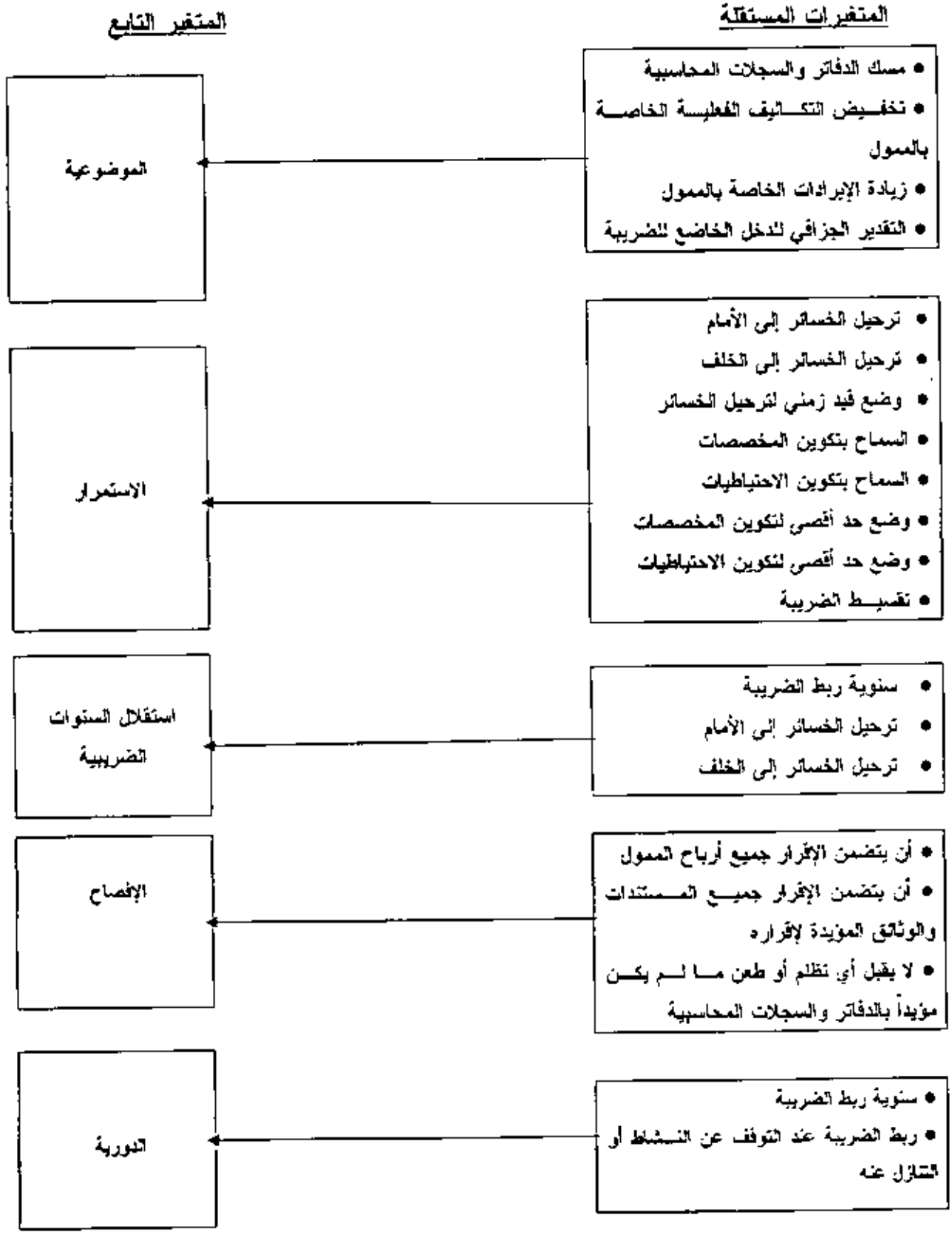
إن ترحيل الخسائر إلى الأمام أوالى الخلف من شأنه أن يؤثر على الالتزام بمعيار الاستمرار ، فقد توصلت دراسة (محمد،1992) إلى إن ترحيل الخسائر إلى الأمام أو إلى الخلف يساعد على الالتزام بتحقيق معيار الاستمرار، فكلما أقر المشرع ترحيل الخسائر كلما زاد ذلك من استمرارية المشروع، إلا أن دراسة (دويدار،1998) توصلت إلى عكس ذلك ، وذلك عندما اعتبرت إن وضع قيد زمني لترحيل الخسائر يعتبر خروجاً عن الالتزام بمعيار الاستمرار، وكذلك يعد خروجاً عن معيار استقلال السنوات الضريبية ، وأوصت بأن يتم ترحيل الخسائر بدون وضع قيد زمني لترحيلها، لكي يكون حافزاً على الاستمرار، وأيضا فإن تقسيط الضريبة يساهم في التزام القانون بتحقيق معيار الاستمرار، فقد أشارت دراسة (الحاج،2003) إلى أنه كلما التزم القانون بتقسيط الضريبة إلى أقساط كلما كان ذلك حافزاً على الاستمرار، أيضا إن عدم الاعتراف بتكوين المخصصات والاحتياطيات يؤثر بشكل كبير على الالتزام بتحقيق معيار الاستمرار، لأن ذلك سوف يقلّل من فرص استمرارية المشروع، وقد أوصت دراسة كلاً من (أبو طبل،1966 و دويدار،1998) إلى ضرورة خصم المخصصات والاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة، فكلما ازداد الاعتراف بتكوين المخصصات والاحتياطيات كلما أدى ذلك إلى تحفيز الممولين على الاستمرار في مزاولة نشاطهم، وكذلك إن تقديم الممول لإقراره الذي يتضمن جميع أرباحه مدعوما بالمستندات المؤيدة لإقراره يحقق معيار مهم من المعايير المحاسبية وهو معيار الإفصاح ، وقد توصلت دراسة كلاً من (المليجي، 1998 وشهير،1998 ودويدار،1998) إلى أن الإفصاح الضريبي يتحقق عندما يعتمد الممول على تقديم إقراراته التي تبين جميع أرباحه مدعومة بالمستندات والوثائق المؤيدة لإقراره، وهذا يتوقف على مسك الممول للدفاتر المحاسبية.

وفيما يتعلق بالعوامل المؤثرة على تحقيق العدالة الضريبية، فقد تبين من خلال مراجعة أدبيات الدراسة إن عدم الاعتراف بتكوين المخصصات والاحتياطيات يؤثر بشكل كبير على تحقيق العدالة الضريبية، فقد توصلت دراسة كلا من (أبو طبل ،1966 و دويدار ،1998) إلى أن عدم الاعتراف بتكوين المخصصات والاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة سيؤثر سلباً على تحقيق العدالة الضريبية، وأيضاً تعتبر الإعفاءات الضريبية من العوامل المؤثرة في تحقيق

العدالة الضريبية، كما جاء في دراسة (عيسوي،1998 والأربش،2000 وبدوي،2000 والسيد،2001 وشهاب،2003 والزيتوني،2006) ، فكلما زادت قيمة هذه الإعفاءات كلما أدى ذلك إلى تحقيق رضا الممولين وبالتالي تحقيق العدالة الضريبية، إلا أن دراسة(عامر،2001) أشارت إلى عدم قصر الإعفاءات لإعالة الولد بسن معينة، وكذلك عدم قصر الإعفاءات على الابن أو الابنة فقط ، بل يمتد الإعفاء إلى من يعولهم إعالة فعلية مثل ابن الزوجة أو أخته الوحيدة غير المتزوجة مثلاً، فكلما زادت المساواة في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة للأشخاص المتماثلين في الظروف كلما زاد ذلك من تحقيق العدالة الضريبية، أيضا كلما حرص المشرع على المساواة في الإعفاء بين الشركات والتشاركيات العامة والخاصة، كلما أدى ذلك تحقيق العدالة الضريبية، وتعتبر الحوافز التشجيعية من المتغيرات التي تؤثر في تحقيق العدالة الضريبية، وقد أشارت دراسة كلاً من (الأربش، 2000 وبدوي،2000 والحاسي،2003 وابودوح ،2005 و الزيتوني،2006) إلى أن منح حوافز أو مزايا تشجيعية للممولين يساعد في تحقيق العدالة الضريبية، وقد أشارت دراسة (الحاسي،2003) إلى وجود قصور كبير في منح حوافز ومزايا تشجيعية للممولين، وحرصت اغلب الدراسات إلى ضرورة منح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية، وكذلك منح حوافز تشجيعية لموظفي مصلحة الضرائب الملتزمين بربط وجباية الضريبة، أما بالنسبة للعقوبات ومدى تأثيرها على تحقيق العدالة الضريبية، فقد أشارت دراسة(الحاسي،2003 وبدوي،2000) على جدية تطبيق العقوبات على كل من تخلف عن دفع قيمة الضريبة في موعدها أو من لم يلتزم بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية، فقد توصلت الدراسات إلى أن جدية تطبيق العقوبات سيؤدي إلى تحقيق العدالة الضريبية، وذلك لأن تطبيقها سوف يردع المتخلفين عن دفع قيمة الضريبة في موعدها، أيضا من المتغيرات التي تؤثر سلباً على تحقيق العدالة الضريبية هي حدوث ظاهرة التهرب الضريبي، وقد أشارت دراسة كلا من (بدوي، 2000 ؛ و الحاسي،2003) إلى حدوث ظاهرة التهرب الضريبي من شأنها أن تعيق تحقيق العدالة الضريبية، وقد أكدت الدراسات إلى أن من أسباب حدوث ظاهرة التهرب الضريبي، ارتفاع أسعار بعض الضرائب وعدم تخفيض التكاليف عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وأيضا عدم نشر الوعي الضريبي بين الممولين، مما يؤدي إلى عدم تحقيق العدالة الضريبية، وكذلك مراعاة القانون للحالة الاجتماعية للممول من شأنه أن يساهم في تحقيق العدالة الضريبية، فقد أشارت دراسة (عامر،2001 والزيتوني،2006) إلى أن مراعاة القانون للحالة الاجتماعية للممول تعبر عن تحقيق القانون للعدالة الضريبية، حيث توصلت الدراسات إلى ضرورة المساواة بين الإعفاءات الضريبية للممول الذي يعول أولاده وبين الممول الذي يعول غير أبنائه كوالديه أو أخته أو أي شخص تربطه به صلة قرابة قوية وكذلك ضرورة التمييز بين الإعفاءات التي تمنح للممول الذي يعول ولد واحد وبين الممول الذي يعول أكثر من ولد.

شكل رقم (1)

أولا:العوامل المؤثرة في مدى التزام المشرع الضريبي بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية .



شكل رقم (2)

ثانياً:العوامل المؤثرة في مدى التزام المشرع الضريبي بتحقيق العدالة الضريبية

4.3 فرضيات الدراسة:

بدراسة الإطار النظري للدراسة في ضوء العوامل البيئية التي يحتمل أن تؤثر في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية، فإن الباحث يرى أن كل المتغيرات المستقلة الرئيسية والفرعية الواردة بالإطار النظري للدراسة يحتمل أن تؤثر في التزام القانون بمعايير المحاسبة المالية المشتقة من معايير المحاسبة الضريبية وتحقيقه للعدالة الضريبية، وبالتالي يمكن صياغة فرضيات الدراسة الرئيسية والفرعية على النحو التالي:

1.4.3 الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية :

فيما يلي الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية كالموضوعية؛ والاستمرار؛ واستقلال السنوات الضريبية؛ والإفصاح؛ والدورية، وقد تم صياغة هذه الفرضيات وذلك على النحو التالي:

1.1.4.3 الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق معيار الموضوعية:

- **الفرضية الرئيسية الأولى:** يلزم القانون الضريبي الليبي الممولين بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية؛

- **الفرضية الرئيسية الثانية :** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بتخفيض التكاليف الفعلية التي تكبدها الممول عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

- **الفرضية الرئيسية الثالثة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بزيادة الإيرادات الخاصة بالممول عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

- **الفرضية الرئيسية الرابعة:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بالتقدير الجزافي للدخل الخاضع للضريبة ؛

2.1.4.3 الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق معيار الاستمرار:

- **الفرضية الرئيسية الأولى:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بترحيل الخسائر خمس سنوات إلى الأمام ؛

- **الفرضية الرئيسية الثانية:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بترحيل الخسائر إلى الخلف ؛

- **الفرضية الرئيسية الثالثة:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بوضع قيد زمني لترحيل الخسائر ؛

- **الفرضية الرئيسية الرابعة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بالسماح بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

● **الفرضية الرئيسية الخامسة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بالسماح بتكوين الاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

● **الفرضية الرئيسية السادسة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بوضع حد أقصى لتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

● **الفرضية الرئيسية السابعة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بوضع حد أقصى لتكوين الاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

● **الفرضية الرئيسية الثامنة:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بتقسيط الضريبة إلى أربعة أقساط ؛

3.1.4.3 الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق معيار استقلال السنوات الضريبية:

● **الفرضية الرئيسية الأولى:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بسنوية ربط الضريبة ؛

● **الفرضية الرئيسية الثانية:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بترحيل الخسائر خمس سنوات إلى الأمام ؛

● **الفرضية الرئيسية الثالثة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بترحيل الخسائر إلى الخلف

4.1.4.3 الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق معيار الإفصاح:

● **الفرضية الرئيسية الأولى:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بعدم قبول أي تظلم أو طعن ما لم يكن مؤيداً بالدفاتر والسجلات المحاسبية ؛

● **الفرضية الرئيسية الثانية:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بأن تتضمن الإقرارات الضريبية على جميع أرباح الممول ؛

● **الفرضية الرئيسية الثالثة:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بأن تتضمن الإقرارات الضريبية مدعومة بالمستندات والوثائق المؤيدة لإقراره.

5.1.4.3 الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق معيار الدورية:

● **الفرضية الرئيسية الأولى:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بسنوية ربط الضريبة ؛

● **الفرضية الرئيسية الثانية:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بربط الضريبة عند التوقف أو التنازل عن النشاط.

2.4.3 الفرضيات الرئيسية والفرعية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية:

- **الفرضية الرئيسية الأولى:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بالسماح بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

- **الفرضية الرئيسية الثانيـــة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بالسماح بتكوين الاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة ؛

- **الفرضية الرئيسية الثالثة:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بمنح الإعفاءات الضريبية للممولين؛

ولاختبار الفرضية الرئيسية الثالثة فقد تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

- لم يلتزم القانون الضريبي الليبي حول عدم المساواة في الإعفاءات الضريبية بين الـشركات والتشاركيات العامة والخاصة ؛

- لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بالمساواة في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة للأشخاص المتماثلين في الظروف ؛

- لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بالمساواة في إعفاء أقـساط التأمينـات الشخـصية لجميـع الأشخاص ؛

- لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بإعفاء جزء من الدخل للممولين الملتزمين بمـسك الـدفاتر والسجلات المحاسبية ؛

- **الفرضية الرئيسية الرابعة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بمنح حوافز تشجيعية للممولين؛

ولاختبار الفرضية الرئيسية الرابعة فقد تم صياغة الفرضية الفرعية التالية:

- لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بمنح مزايا تشجيعية للممولين الملتـزمين بمـسك الـدفاتر والسجلات المحاسبية ؛

- لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بمنح مزايا تشجيعية لموظفي مصلحة الضرائب الملتـزمين بربط وجباية الضريبة ؛

- لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بمنح مزايا تشجيعية للممولين الملتزمين بسداد الضريبة في موعدها ؛

- **الفرضية الرئيسية الخامسة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بوقف ظاهرة التهرب الضريبي؛

ولاختبار الفرضية الرئيسية الخامسة فقد تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

- لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بالحد من ارتفاع أسعار الضرائب المفروضة ؛
- لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بنشر الوعي الضريبي ؛

● **الفرضية الرئيسية السادسة:** يلتزم القانون الضريبي الليبي بجدية تطبيق العقوبات ؛

ولاختبار الفرضية الرئيسية السادسة فقد تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

○ يلتزم القانون الضريبي الليبي بفرض عقوبة لمن لا يقوم بسداد الضريبة في موعدها أو تسبّب في تأخير توريدها ؛

○ يلتزم القانون الضريبي الليبي بفرض عقوبة لمن لا يقوم بمسك دفاتر وسجلات نظامية ؛

○ يلتزم القانون الضريبي الليبي بفرض عقوبة لمن تخلّف بغير عذر مقبول عن تقديم الإقرارات والإخطارات المطلوبة ؛

● **الفرضية الرئيسية السابعة:** لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بمراعاة الحالة الاجتماعية للممول؛

ولاختبار الفرضية الرئيسية السابعة فقد تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

○ لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بالتفرقة في منح إعفاءات لأعباء المعيشة للممول الذي يعول وذلك حسب عدد أفراد عائلته ؛

○ لم يلتزم القانون الضريبي الليبي بمنح إعفاءات للممول الذي يعول غير أولاده كأحد أفراد عائلته أو أقاربه.

يتناول الفصل الرابع والأخير أداة جمع البيانات اللازمة وتحليلها، والاختبارات الإحصائية المستخدمة لتحليل هذه البيانات، واستخراج النتائج والتوصيات.

الفصل الرابع

جمع وتحليل البيانات وصياغة النتائج والتوصيات

1.4 مقدمة:

يبيّن هذا الفصل الأسلوب المتبع لجمع البيانات، وكيفية تحديد مجتمع وعينة الدراسة، كما يبيّن أداة جمع البيانات ، والاختبارات الإحصائية المستخدمة لتحليل هذه البيانات ونتائج تحليلها واختبار فرضياتها.

2.4 أداة جمع البيانات:

اعتمدت الدراسة على استخدام الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات اللاّزمة للإجابة على أسئلة الدراسة، وتم استخدام هذه الوسيلة وذلك لأن الكثير من الدراسات المشابهة لهذه الدراسة استخدمت هذه الوسيلة[3].

طريقة الاستبيان هي عبارة عن مجموعة من الأسئلة يطلب الباحث من خلالها الأشخاص المرسل إليهم الاستبيان عن طريق البريد ويسمى (الاستبيان البريدي) ، أو أي طريقة أخرى للإجابة عن هذه الأسئلة، وتعتبر استمارة الاستبيان من أهم الوسائل المستخدمة في الحصول على المعلومات وهي الطريقة الأكثر انتشاراً وشيوعاً وذلك لأنها تتميز باختصارها للوقت والجهد وأيضا تتميز بقلة تكاليفها، وان المعلومات التي يتم الحصول عليها بواسطة استمارة الاستبيان يكون من السهل جمعها وعرضها وتحليلها،

وعلى الرغم من كل ذلك إلا أن هذه الوسيلة(استمارة الاستبيان) قد تشوبها بعض العيوب وخاصة إذا أرسلت عن طريق البريد أو أي طريقة أخرى، فقد لا يتمكن المبحوثين من فهم بعض الأسئلة التي قد تكون غامضة وغير واضحة، وبالتالي يتغاضى المبحوثين عن الإجابة عن هذه الأسئلة (رشيد، 2003: 18) .

وعليه يجب بذل عناية فائقة في تصميم الاستبيان بحيث تكون الأسئلة فيه ذات صلة وثيقة بالظاهرة موضوع الدراسة، وان تكون لغتها سليمة لكي تكون المعلومات المدلى بها صحيحة ودقيقة، وهناك أمور يجب مراعاتها عند تصميم الاستبيان هي كالأتي:

- أن يكون الاستبيان من النوع المختصر المفيد، وان تحتوي على اقل عدد من الأسئلة لكي لا ينتاب الشخص الملل فيلجأ إلى التسرع وعدم الدقة في الإجابة؛
- يجب تجربة الاستبيان للتأكد من صلاحيته؛
- يجب أن يراعى توارد الأسئلة وتسلسلها وان تكون الأسئلة جذابة؛

---

[3] الدراسات السابقة المشابهة للدراسة والتي استخدمت هذه الوسيلة (الاستبيان) : دراسة الأرش،2000 و دراسة الزيتوني،2006 و دراسة العلاقي،2008.

● يجب على الباحث التنبيه بأن المعلومات هي سرية للغاية والهدف منها إحصائي فقط؛ (رشيد، 2003: 18) .

وبالنسبة لاستمارة الاستبيان التي استخدمت في هذه الدراسة فقد قسمت إلى قسمين القسم الأول فقد خصّص للمعلومات الخاصة بالمبحوث وذلك من حيث الوظيفة ،والمؤهل العلمي،وعدد سنوات الخبرة، بينما خصّص القسم الثاني من هذه الاستمارة لجمع البيانات اللازمة، واختبار الفرضيات الخاصة بمدى التزام (القانون) بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية.

وصمّمت الاستمارة لكي تتناسب مع مقياس (ليكرت- Likert) الخماسي، وهو أحد أنواع القياس الذي يستعمل لمعرفة مواقف واتجاهات الأفراد حيال قضية معينة، وأستخدم هذا المقياس ليتمكن المشارك من تحديد مدى الموافقة أو عدم الموافقة على كل عبارة (الصّمد، 2002).

وقد طلب من المشاركين التأشير برأيهم عن كل عبارة.

3.4 مجتمع وعينة الدراسة :

1.3.4 مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من الفئات التالية:

● المراجعين القانونيين العاملين لحساب أنفسهم داخل نطاق شعبية طرابلس، وقد بلغ عددهم (585) مراجعاً، منهم (180) مراجعاً ممن لهم عضوية الاشتراك في نقابة المحاسبين والمراجعين ، ويقومون بسداد رسوم الاشتراك[4] .

● المراجعين العاملين بجهاز المراجعة المالية داخل نطاق شعبية طرابلس، والبالغ عددهم (156) مراجعاً، منهم (126) مراجعاً من العاملين يعملون بالإدارة العامة، و(39) مراجعاً يعملون بفروع طرابلس[5].

● موظفي مصلحة الضرائب المختصين بربط وجباية الضريبة والعاملين بمصلحة ضرائب شعبية طرابلس، وقد بلغ عدد الموظفين بإدارة ضرائب شعبية طرابلس (39) موظفاً، مختصّون فقط بربط وجباية الضريبة[6].

● الأكاديميين وهم أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة جامعة الفاتح، وأعضاء هيئة التدريس بأكاديمية الدراسات العليا، والأكاديميين في بعض المعاهد الخاصة، وقد بلغ عددهم (36) عضو هيئة تدريس.

---

[4] : تحصلت على هذه المعلومات من خلال المقابلة الشخصية مع الأخوة الموظفين بنقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين وذلك بتاريخ 2009/5/16ف.

[5] : تحصلت على هذه المعلومات من خلال المقابلة الشخصية مع الأخوة العاملين بجهاز المراجعة المالية وذلك بتاريخ 2009/5/16ف.

[6] : تم الحصول على هذه المعلومة من احد الموظفين في الشئون الادارية بإدارة ضرائب شعبية طرابلس وذلك بتاريخ 2009/5/18ف.

2.3.4 عينة الدراسة:

تعد العينات من أهم ما يميز استخدامات الإحصاء في العصر الحديث، ومن المعروف إن العينات لم تكن تستخدم في علم الإحصاء قديماً، فهي استخدام حديث لهذا العالم، فقد كان الإحصاء يعتمد إلى وقت قريب على أسلوب المسح الشامل، أو العمل على المجتمع الأصلي مما يسبب الكثير من الصعوبات ، ومن أهمها أن كبر حجم العينة يزيد من احتمالات الوقوع في الكثير من الأخطاء (الضمد، 2002).

والبحث بطريقة العينة المأخوذة من المجتمع الأصلي والممثلة له تمثيلاً صادقاً، تتيح للباحث الدراسة بدقة عالية وتفسير النتائج بشكل علمي، ومن ثم يمكن للباحث من تعميم النتائج على أفراد المجتمع، ويجب أن تتوفر في العينة الشروط الآتية:

- أن تكون العينة كافية من حيث العدد ؛
- أن يتم اختيار العينة بطريقة صحيحة، وفقاً لشروط وأساليب محكمة، لكي تمثل المجتمع تمثيلاً صادقاً؛
- أن تكون العينة خالية من أخطاء التحيز. (ابوصالح ، 2002).

وبناءاً على ذلك فإن الأمر يتطلب استعمال العينة العشوائية الطبقية النسبية بحيث تمثل العينة نسبة ثابتة من كل الشرائح، وبالتالي فإنها تعكس عدد أفراد المجتمع في كل حالة (أبوزينة؛ والنعيمي، 2007).

تم اختيار عينة الدراسة بطريقة عشوائية من كل مجموعة من مجموعات مجتمع الدراسة، حيث بلغ عدد مفردات العينة (140) مفردة، وزعت مفردات العينة على كل مجموعة من مجموعات مجتمع الدراسة وذلك كما هو مبين بالجدول رقم (8):

- المحاسبين والمراجعين العاملين لحساب أنفسهم والممارسين للمهنة في مدينة طرابلس، فقد بلغ عدد مفردات العينة (45) مفردة؛
- المحاسبين والمراجعين العاملين بجهاز المراجعة المالية في مدينة طرابلس، حيث بلغ عدد مفردات العينة (40) مفردة؛
- موظفي مصلحة الضرائب بإدارة ضرائب شعبية طرابلس، فقد بلغ عدد مفردات العينة (30) مفردة؛
- الأكاديميين وهم أعضاء هيئة التدريس في قسم المحاسبة جامعة الفاتح، وأعضاء هيئة التدريس بأكاديمية الدراسات العليا، والأكاديميين في بعض المعاهد الخاصة ، فقد بلغ عدد مفردات العينة (25).

4.4 توزيع وجمع قوائم الاستبيان

أعتمد الباحث في توزيعه لاستمارات الاستبيان على أسلوب الاتصال المباشر (التسليم باليد)، وذلك تفاديا لضياعها ، كما استعان الباحث ببعض الأشخاص لتوزيع بعض الاستمارات، حيث بلغ عدد الاستمارات التي تم جمعها (127) استمارة، وعند الفحص تم استبعاد(5) استمارات لعدم صلاحيتها للتحليل، وبالتالي يكون عدد الاستمارات التي أعتمد عليها الباحث، هي (122) استمارة، أي حوالي (87.14 %) من عدد الاستمارات الموزعة، وهي نسبة جيدة يمكن الاعتماد عليها في تحليل بيانات الدراسة، على النحو الوارد بالجدول رقم (8)

جدول رقم (8)

استمارات الاستبيان المرسلة والمستلمة

البيـــــــان	محاسب ومراجع قانوني يعمل لحساب نفسه		محاسب ومراجع قانوني يعمل بجهاز المراجعة المالية		موظف في مصلحة الضرائب		أعضاء هيئة التدريس	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
الاستمارات المرسلة	45	%100	40	%100	30	%100	25	%100
الاستمارات المستلمة	42	%93.3	37	%90	25	86.6	23	%92
الاستمارات غير المستلمة	3	%6.6	3	%10	5	13.3	2	%8

5.4 الاختبارات الإحصائية المستخدمة:

أستخدم الباحث الإحصاء الوصفي لاستخراج العدد والنسب المئوية للبيانات المتعلقة بالجوانب الديموغرافية للمشاركين في الدراسة، والمتوسط الحسابي، والانحراف المعياري لجميع أسئلة الاستبيان لمعرفة الاتجاه العام لإجابات المستجيبين، كما تم استخدام الإحصاء الإستنتاجي، عندما تكون بيانات الدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي، وقد أعتمد الباحث على اختبار إحصائي لا معلمي، وذلك باستخدام اختبار كروسكال – واليس (تحليل التباين الأحادي في حالة البيانات التي لا تتبع التوزيع الطبيعي) (One Way Kruskal- Wallis)(K.W) وأيضا اختبار آخر وهو (One Way ANOVA) (تحليل التباين الأحادي) ، وذلك للتعرف على مدى وجود فروق جوهرية من عدمها عند مستوى معنوية (0.05) بين مجموعات الدراسة المختلفة، وذلك بالنسبة

لإجابات كل سؤال من أسئلة الجزء الثاني والثالث من الاستبيان، واختبار (L.S.D) للتعرف على المجموعة أو المجموعات التي تختلف جوهرياً عن الأخرى، واختبار (T.TesT) لعينة واحدة

لاختبار فرضيات الدراسة، وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي (برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية) .

1.5.4 تحليل الجزء الأول من الاستبيان: (معلومات عامة عن المشاركين في الدراسة)

1.1.5.4 الإحصاء الوصفي:

فيما يتعلق بخصائص عينة الدراسة (الوظيفة، المؤهل العلمي.الخبرة العملية، التخصص)، يبين الجدول رقم (9) أن البيانات الديموغرافية للعينة هي كما يلي:

- **الوظيفة:** تبين نتائج التحليل أن (79 أو 64%) من المشاركين يعملون كمراجعين خارجيين، (42 أو 34%) منهم مراجعون يعملون لحساب أنفسهم و (37 أو 30.3%) منهم مراجعون يعملون بجهاز المراجعة المالية، و(24 أو 19.6%) هم موظفي بمصلحة الضرائب مختصون فقط بربط وجباية الضريبة بشعبية طرابلس، و (19 أو 15.5%) يعملون كأعضاء هيئة تدريس؛
- **المؤهل العلمي:** تبين نتائج التحليل أن (12 أو 9.84%) من المشاركين يحملون شهادة الدكتوراه، و (29 أو 23.80%) من المشاركين يحملون شهادة الماجستير، بينما (73 أو 59.80%) من المشاركين حاصلين على شهادة البكالوريوس، وأن (8 أو 6.56%) من المشاركين لديهم شهادات أخرى؛
- **الخبرة:** تبين نتائج التحليل أن إن (50 أو 40.98%) من المشاركين في الدراسة كانت خبرتهم 5 سنوات، بينما (72 أو 59.022%) من المشاركين تزيد خبرتهم عن 5 سنوات؛
- **التخصص:** تبين نتائج التحليل أن إن (99 أو 91.15%) من المشاركين في الدراسة تخصصهم محاسبة.

تبيّن البيانات الديموغرافية السابقة والموضحة في الجدول رقم (9) عدد ونسبة المشاركين في الدراسة من حيث (الوظيفة والمؤهل العلمي وكذلك سنوات الخبرة والتخصص)، الأمر الذي يعطي إشارة واضحة على الخبرة الطويلة لغالبية المشاركين، كما أن الغالبية العظمى للمشاركة تخصصهم محاسبة، الأمر الذي يضفي إمكانية الاعتماد على إجاباتهم.

جدول رقم (9)

خصائص عينة الدراسة

المؤهل العلمي								
البيانات	المراجعون الخارجيون		موظفي مصلحة الضرائب		أعضاء هيئة التدريس		الإجمالي	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
دكتوراه	2	%3	1	%4	9	%47	12	%9.84
ماجستير	13	%16	6	%25	10	%53	29	%23.80
بكالوريوس	58	%73	15	%62	0	%0	73	%59.80
أخرى	6	%86	2	%8	0	%0	8	%6.56
المجموع	79	%100	24	%100	19	100	122	%100
سنوات الخبرة								
البيانات	المراجعون الخارجيون		موظفي مصلحة الضرائب		أعضاء هيئة التدريس		الإجمالي	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
5 سنوات فأقل	28	%35	11	%46	11	%58	50	%40.98
من 6 إلى 10 سنوات	25	%32	7	%29	5	%26	37	%30.33
من 11 إلى 15 سنة	16	%20	4	%17	3	%16	23	%18.85
أكثر من 15 سنة	10	%13	2	%8	0	%0	12	%9.84
المجموع	79	%100	24	%100	19		122	%100
التخصص								
البيانات	المراجعون الخارجيون		موظفي مصلحة الضرائب		أعضاء هيئة التدريس		الإجمالي	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
محاسبة	68	%86	14	%58	17	%89	99	%81.15
اقتصاد	3	%4	4	%17	2	%11	9	%7.38
إدارة	5	%6	5	%21	0	%0	10	%8.20
أخرى	3	%4	1	%4	0	%0	4	%3.27
المجموع	79	%100	24	%100	19	%100	122	%100

6.4 تحليل الجزء الثاني من الاستبيان: العوامل المؤثرة في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية .

1.6.4 الإحصاء الوصفي:

يحتوي هذا الجزء على (20) سؤال رئيسي، وقد تم صياغتها لمعرفة إلى أي مدى يوافق أو لا يوافق المشاركون في هذه الدراسة، على التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية.

وعلى الرغم من أن ترتيب هذه العوامل في الاستبيان كان ترتيباً عشوائياً، إلا أنه عند إجراء التحليل الإحصائي، تم ترتيبها تصاعدياً، وفقاً للمتوسط الحسابي الإجمالي، كما بالجدول رقم (10- أ) .

ويبيّن الجدول رقم (10- أ) أن إجابات المشاركين في الدراسة تتجه كلها إلى الموافقة ابتدأ من العامل الأول حيث كان المتوسط الحسابي له (1.9590) وبانحراف معياري (.6851) إلى العامل العشرون حيث كان المتوسط الحسابي له (2.7623) وبانحراف معياري (1.0606).

من خلال ما سبق يتضح أن الاتجاه العام لإجابات المشاركين (المراجعون الخارجيون، وموظفي مصلحة الضرائب، وأعضاء هيئة التدريس، تتجه نحو الموافقة على تأثير كل العوامل السابقة على مدى التزام القانون، بمعايير المحاسبة الضريبية.

2 .6.4 الإحصاء الإستنتاجي:

1.2.6.4 اختبار مدى التوافق والاختلاف بين إجابات المجموعات المشاركة في الدراسة:

قام الباحث بمعرفة مدى التوافق والاختلاف بين إجابات المشاركين في الدراسة قبل اختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بالعوامل المؤثرة في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية، وذلك باستخدام الاختبار الإحصائي (One Way ANOVA) و (One Way kruskal – wallis) وقد تم صياغة الفرضيات المتعلقة باختبار الفروق بين المجموعات المشاركة في الدراسة وذلك على النحو التالي:-

- H0 : وتعني لا يوجد اختلاف أو فروق إحصائية بين إجابات المجموعة المشاركة في الدراسة؛ وهذه الفرضية تبنى على أمل أن يتّخذ قرار بعدم صحتها، ونصطلح الآن على أن أي فرضية نود اختبارها هي فرضية صفرية، وان رفض الفرضية الصفرية H0 يؤدي إلى قبول فرضية أخرى تسمى الفرضية البديلة ونرمز لها بالرمز H1
- H1 :وتعني يوجد اختلاف أو فروق إحصائية بين إجابات المجموعات المشاركة في الدراسة. (أبو صالح، 2002).

جدول رقم (I-10)

التحليل الإحصائي للجزء الثاني : العوامل المؤثرة في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية

ت	البيـــــان	الإحصاء الوصفـــــي								الإحصاء ألاستنتاجي		
		المتوسط الحسابي				الانحراف المعياري				ONE WAY		L.S.D*
		A	B	C	الإجمالي	A	B	C	الإجمالي	K-W	ANOVA	
1	سنوية ربط الضريبة	1.8608	2.2500	1.8947	1.9590	.7291	.6079	.5671	.6851	.032	.066	B >A
2	تقسيط الضريبة	1.9241	2.2083	1.6842	1.9590	.9442	1.2504	.8201	.8908	.298	.226	لا توجد فروق جوهرية
3	التقدير الجزافي للدخل	2.0127	2.1667	1.9474	2.0410	.9935	1.0901	.7799	.9740	.895	.746	لا توجد فروق جوهرية
4	لا يقبل أي تظلم أو طعن مالم يكـن مؤيدا بالدفاتر المحاسبية	2.0127	1.8750	2.5789	2.0820	.7761	.7974	1.2612	.8869	.102	.021	C >A C >B
5	سنوية ربط الضريبة	2.6329	1.967	2.4211	2.0902	.7222	.7173	.9016	.9878	.168	.084	C >B
6	مسك الدفاتر والسجلات المحاسبية	1.9620	2.4583	2.3684	2.1230	.8540	1.1788	1.3421	1.0251	.185	.059	C >A
7	أن يتضمن الإقرار الضريبي جميـع أرباح العمول	2.000	2.2500	2.5789	2.1393	.8916	.9441	1.1213	.9562	.053	.048	C >A
8	أن يتضمن الإقرار جميـع الوثـائق والمستندات المؤيدة لإقراره	2.0633	2.1667	2.5263	2.1639	.8820	.7614	1.1723	.9124	.300	.155	لا توجد فروق جوهرية
9	السماح بتكوين الاحتياطيات	2.2911	2.0833	2.2105	2.2541	.9628	.9286	1.2283	.9922	.653	.643	لا توجد فروق جوهرية
10	ترحيل الخسائر إلى الأمام	2.2532	2.1667	2.4211	2.2787	.9124	.9168	1.0174	.9115	.600	.588	لا توجد فروق جوهرية
11	السماح بتكوين المخصصات	2.2532	2.3750	2.2105	2.2869	.9932	1.0555	.8550	2.2869	.915	.860	لا توجد فروق جوهرية

A: المراجعون الخارجيون ، B: موظفي مصلحة الضرائب ، C: أعضاء هيئة التدريس

* 0.05< p.value : توجد فروق جوهرية بين متوسطات إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.
0.05> p.value : لا توجد فروق جوهرية بين متوسطات إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.

تابع جدول رقم(10-1)

ت	البيـــــان	الإحصاء الوصفـــــي								الإحصاء الاستنتاجي		
		المتوسط الحسابي				الانحراف المعياري				ONE WAY		L.S.D*
		A	B	C	الإجمالي	A	B	C	الإجمالي	K-W	ANOVA	
12	وضع قيد زمني لترحيل الخسائر	2.3924	2.5000	2.0526	2.3279	1.1593	1.1421	1.1773	1.0714	.418	.491	لا توجد فروق جوهرية
13	وضع حد أقصى لتكوين الاحتياطيات	2.5696	2.2500	2.1053	2.4344	.9830	.8969	.8753	.9620	.109	.096	لا توجد فروق جوهرية
14	وضع حد أقصى لتكوين المخصصات	2.5949	2.3750	2.2632	2.500	1.0803	.8754	1.1945	1.0621	.384	.388	لا توجد فروق جوهرية
15	ترحيل الخسائر للخلف	2.5949	2.3750	2.5263	2.5410	.8700	1.0555	1.2188	.9547	.383	.616	لا توجد فروق جوهرية
16	تخفيض التكاليف التي تكبدها الممول	2.6709	2.7083	2.3684	2.6311	.9019	1.1971	.9551	.9724	.334	.437	لا توجد فروق جوهرية
17	ربط الضريبة عند التوقف أو التنازل عن النشاط	2.6962	2.5000	2.6316	2.6475	1.0664	.8341	1.0116	1.0117	.781	.709	لا توجد فروق جوهرية
18	ترحيل الخسائر إلى الأمام	2.6329	2.8333	2.6842	2.6967	.8348	.9631	1.1572	.9081	.805	.712	لا توجد فروق جوهرية
19	ترحيل الخسائر إلى الخلف	2.7595	2.7083	2.6316	2.7295	.9636	.9546	1.1161	.9878	.875	.875	لا توجد فروق جوهرية
20	زيادة الإيرادات الفعلية للممول	2.8481	2.7917	2.3684	2.7623	1.0632	1.1413	.8951	1.8606	.210	.208	لا توجد فروق جوهرية

A: المراجعون الخارجيون ، B: موظفي مصلحة الضرائب ، C: أعضاء هيئة التدريس

* p.value < 0.05 : توجد فروق جوهرية بين متوسطات إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.
p.value > 0.05 : لا توجد فروق جوهرية بين متوسطات إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.

ومن خلال نتائج الاختبارات الإحصائية (ONE WAY ANOVA) و (One Way kruskal – wallis) المبينة في الجدول السابق رقم (10- أ)، أتضح أن هناك فروق جوهرية بين إجابات المجموعات المشاركة في الدراسة عند مستوى معنوية (0.05).

وبالنظر إلى الجدول السابق رقم (10-أ) نجد أن العامل رقم (1) (سنوية ربط الضريبة) قد اختلفت إجابات المجموعات المشاركة في الدراسة اختلافاً جوهرياً، ولمعرفة المجموعة التي تختلف جوهرياً عن المجموعات الأخرى، تم إجراء اختبار (L.S.D)، وتبيّن أن سبب الاختلاف في الإجابات بين المجموعات على هذا العامل (سنوية ربط الضريبة) كانت على النحو التالي :

- تختلف إجابات المجموعة الثانية (موظفي مصلحة الضرائب) عن إجابات المجموعة الأولى (المراجعون الخارجيون)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثانية (2.2500) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (1.8608)

أيضا بالنسبة للعامل رقم (4) (عدم قبول أي تظلم أو طعن ما لم يكن مؤيداً بالدفاتر والسجلات المحاسبية) فقد اختلفت الإجابات للمجموعات المشاركة في الدراسة وذلك على النحو التالي:-

- تختلف إجابات المجموعة الثالثة (أعضاء هيئة التدريس) عن إجابات المجموعة الأولى (المراجعون الخارجيون)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثالثة (2.5789) اكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (2.000).

- تختلف إجابات المجموعة الثالثة (أعضاء هيئة التدريس) عن إجابات المجموعة الثانية (موظفي مصلحة الضرائب)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثالثة (2.5789) اكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (1.8750).

كذلك بالنسبة للعامل رقم (5) (سنوية ربط الضريبة) فقد اختلفت الإجابات للمجموعات المشاركة في الدراسة وذلك على النحو التالي:

- تختلف إجابات المجموعة الثالثة (أعضاء هيئة التدريس) عن إجابات المجموعة الأولى (المراجعون الخارجيون) حيث كان المتوسط للمجموعة الثالثة (2.4211) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (2.0633).

أيضا العامل رقم (6) (مسك الدفاتر والسجلات المحاسبية)، فقد اختلفت الإجابات للمجموعات المشاركة في الدراسة وذلك على النحو التالي:

- تختلف إجابات المجموعة الثانية (موظفي مصلحة الضرائب) عن إجابات المجموعة الأولى (المراجعون الخارجيون)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثانية (2.4583) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (1.9620).

وقد اختلفت الإجابات للمجموعات المشاركة في الدراسة للعامل رقم (7) (أن يتضمن الإقرار الضريبي جميع إرباح الممول) وذلك على النحو التالي:

- تختلف إجابات المجموعة الثالثة (أعضاء هيئة التدريس) عن إجابات المجموعة الأولى (المراجعون الخارجيون)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثالثة (2.5789) اكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (2.000).

2.2.6.4 اختبار الفرضيات:

استخدم الباحث اختبار (T-Test)، لرفض أو قبول الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقد تم صياغة الفرضيات الإحصائية للدراسة كما يلي :

$$H0 : M = 3$$
$$H1 : M \neq 3$$

ويتخذ القرار برفض أو قبول الفرضية الصفرية عند مستوى المعنوية (0.05)، فإذا كانت قيمة (P-value) اكبر من مستوى المعنوية (0.05) فإن القرار يكون عدم رفض الفرضية الصفرية (H0)، أما إذا كانت قيمة (P-value) أقل من مستوى المعنوية (0.05) فإن القرار يكون رفض الفرضية الصفرية (H0) ، وهذا يؤدي إلى قبول الفرضية البديلة (أبو صالح؛ وعوض، 2008).

مما يعني أن هناك اختلاف بين المتوسط الحسابي المفترض وهو (3.0) وبين المتوسط الحسابي الحقيقي للفرضيات الخاصة بالدراسة، فإذا كان المتوسط الحسابي المفترض أكبر من المتوسط الحسابي الحقيقي، فهذا يدل على أن إجابات المشاركين في الدراسة تتجه نحو الموافقة، أما إذا كان المتوسط الحسابي المفترض أصغر من المتوسط الحسابي الحقيقي فإن هذا يدل على أن إجابات المشاركة في الدراسة تتجه نحو عدم الموافقة على هذه الفرضيات.

1.2.2.6.4 اختبار الفرضيات المتعلقة بمدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية:

- تم اختبار الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية وذلك على النحو التالي:

- **الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق معيار الموضوعية.**

من خلال نتائج التحاليل المبينة بالجدول رقم (10 – ب)، نجد أن قيمة(P-value) أقل من (0.05)، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H0)، وقبول الفرضية البديلة (H1) لجميع الفرضيات وذلك كالأتي:

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية وتحقيق معيار الموضوعية، ونظرا لأن

المتوسط الحقيقي لهذه الفرضية هو (2.1230) اصغر من المتوسط المفترض (3.0) مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية.

○ يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بتخفيض التكاليف الفعلية التي تكبدها الممول وتحقيق معيار الموضوعية، ونظرا لأن المتوسط الحقيقي لهذه الفرضية (2.6311) أصغر من المتوسط المفترض (3.0) مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول عدم تخفيض التكاليف الفعلية التي تكبدها الممول.

○ يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بزيادة الإيرادات الفعلية للممول وتحقيق معيار الموضوعية، ونظرا لأن المتوسط لهذه الفرضية (2.7623) أصغر من المتوسط المفترض (3.0) مما يعني موافقة المشاركة في الدراسة على قبول التزام القانون بعدم زيادة الإيرادات الفعلية للممول.

○ يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بالتقدير الجزافي للدخل الخاضع للضريبة وتحقيق معيار الموضوعية، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.0410) أصغر المتوسط المفترض (3.0) مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بعدم اللجوء إلى التقدير الجزافي للدخل الخاضع للضريبة .

● **الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بمعيار الاستمرار:**

من خلال نتائج التحاليل المبينة بالجدول رقم (10 – ب) نجد أن قيمة (P-value)) أقل من (0.05) وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية(H0)، وقبول الفرضية البديلة (H1) لجميع الفرضيات وذلك كالأتي:

○ يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بترحيل الخسائر إلى الأمام وتحقيق معيار الاستمرار ونظرا لأن المتوسط الحقيقي لهذه الفرضية (2.2787) أصغر من المتوسط المفترض (3.0) مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بترحيل الخسائر إلى الأمام.

○ يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بترحيل الخسائر للخلف وتحقيق معيار الاستمرار ونظرا لأن المتوسط الحقيقي لهذه الفرضية (2.5410) اصغر من المتوسط المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بترحيل الخسائر للخلف.

○ يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بوضع قيد زمني لترحيل الخسائر وتحقيق معيار الاستمرار، ونظرا لأن المتوسط

الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.3279) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0) مما يعني موافقة المشاركين في هذه الدراسة على قبول التزام القانون بعدم وضع قيد زمني لترحيل الخسائر.

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بالسماح بتكوين المخصصات وتحقيق معيار الاستمرار، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.2869) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بالسماح بتكوين المخصصات.

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بالسماح بتكوين الاحتياطيات، وتحقيق معيار الاستمرار، ونظراً لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.2541) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بالسماح بتكوين الاحتياطيات.

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بوضع حد أقصى لتكوين المخصصات وتحقيق معيار الاستمرار، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.5000) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض(3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بعدم وضع حد أقصى لتكوين المخصصات.

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بوضع حد أقصى لتكوين الاحتياطيات وتحقيق معيار الاستمرار، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.4344) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض(3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بعدم وضع حد أقصى لتكوين الاحتياطيات.

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بتقسيط الضريبة وتحقيق معيار الاستمرار، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي الفرضية (1.9590) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بتقسيط الضريبة.

- **الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بمعيار استقلال السنوات الضريبية:**

من خلال نتائج التحليل المبينة بالجدول رقم (10- ب) نجد أن قيمة (P-value) أقل من (0.05) وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H0)، وقبول الفرضية البديلة (H1) لجميع الفرضيات) وذلك كالأتي:

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بسنوية ربط الضريبة، وتحقيق معيار استقلال السنوات الضريبية، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.6967) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بسنوية ربط الضريبة؛

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بترحيل الخسائر للأمام وتحقيق معيار استقلال السنوات الضريبية، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذا الفرضية (2.7295) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0) مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بترحيل الخسائر للأمام ؛

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بترحيل الخسائر للخلف وتحقيق معيار استقلال السنوات الضريبية، ونظرا لأن المتوسط الحقيقي لهذه الفرضية (2.1393) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بترحيل الخسائر للخلف.

- **الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بمعيار الإفصاح:**

من خلال نتائج التحليل المبينة بالجدول رقم (10-ب) نجد أن قيمة (P-value) أقل من (0.05)، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H0)، وقبول الفرضية البديلة (H1) لجميع الفرضيات وذلك كالأتي:

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بعدم قبول أي تظلم أو طعن ما لم يكن مؤيدا بالدفاتر والسجلات المحاسبية وتحقيق الإفصاح، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.1393) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض(3.0)، مما يعني موافقة المشتركين في الدراسة على قبول التزام القانون بعدم قبول أي تظلم أو طعن ما لم يكن مؤيدا بالدفاتر والسجلات المحاسبية ؛

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بأن تتضمن الإقرارات الضريبية على جميع أرباح الممول وتحقيق معيار الإفصاح، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.1639) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بأن تتضمن الإقرارات الضريبية على جميع أرباح الممول ؛

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بأن تتضمن الإقرارات الضريبية مدعومة بالمستندات والوثائق المؤيدة لإقراره وتحقيق معيار الإفصاح، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.0820) أصغر

من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بأن تتضمن الإقرارات الضريبية مدعومة بالمستندات والوثائق المؤيدة لإقراره.

- **الفرضيات الرئيسية المتعلقة بمدى التزام القانون بتحقيق معيار الدورية:**

من خلال نتائج التحليل المبينة بالجدول رقم (10-ب)، نجد أن قيمة (P-value) أقل من (0.05)، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H0)، وقبول الفرضية البديلة (H1) لجميع الفرضيات.

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بسنوية ربط الضريبة وتحقيق معيار الدورية ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (1.9590) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بسنوية ربط الضريبة.

- يوجد اختلافاً جوهرياً بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بربط الضريبة عند التوقف أو التنازل عن النشاط وتحقيق معيار الدورية، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.6475) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بربط الضريبة عند التوقف أو التنازل عن النشاط.

تبيّن نتائج التحليل الإحصائي للجزء الثاني من الاستبيان: العوامل المؤثرة في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية إلى تأثير كل المتغيرات المستقلة المذكورة في الدراسة على المتغير التابع والمتمثل في الالتزام بمعايير المحاسبة الضريبية،مما يبيّن أن القانون الضريبي الليبي قد راعى معايير المحاسبة الضريبية المتعلقة بالموضوعية والاستمرار والاستقلال والإفصاح والدورية، وهذا يعني أن الاستنتاجات العملية للدراسة متفقة مع الاستنتاجات النظرية (فرضيات الدراسة) وبذلك يكون الباحث قد أضاف دليلاً عملياً من واقع البيئة المحلية يؤيد ما ورد بأدبيات الدراسة (الاستقراء).

جدول رقم (10–ب)

اختبار الفرضيات المتعلقة بمدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية

Test Value =3						
%95 Confidence Interval		Mean	sig (2-tailed)	t	الفرضيـــــــــــات	ت
upper	Lower					
.9182	1.1638	1.9590	.000	16.783	سنوية ربط الضريبـــــة	1
.8634	1.2186	1.9590	.000	11.604	تقسيط الضريبـــــــة	2
.7844	1.1336	2.0410	.000	10.875	التقرير الجزافي للدخل الخاضع للضريبة	3
.7591	1.0770	2.0820	.000	11.433	لايقبل أي تظلم مالم يكن مؤيد بالدفاتر المحاسبة	4
.7735	1.0462	2.0902	.000	13.212	سنوية ربط الضريبة	5
.6933	1.0608	2.1230	.000	9.450	مسك الدفاتر والسجلات المحاسبية	6
.6893	1.0320	2.1393	.000	9.942	أن يتضمن الإقرار جميع أرباح الممول	7
.6725	.9996	2.1639	.000	10.122	أن يتضمن الإقرار جميع الوثائق والمـــستندات المؤيدة لإقراره	8
.5681	.9237	2.2541	.000	8.303	السماح بتكوين الاحتياطيات	9
.5579	.8847	2.2787	.000	8.741	ترحيل الخسائر إلى الأمام	10
.5384	.8878	2.2869	.000	8.081	السماح بتكوين المخصصات	11
.4801	.8642	23279	.000	6.929	وضع قيد زمني لترحيل الخسائر	12
.3931	.7380	2.4344	.000	6.494	وضع حد أقصى لتكوين الاحتياطيات	13
.3096	.6904	2.500	.000	5.200	وضع حد أقصى لتكوين المخصصات	14
.2879	.6301	2.5410	.000	5.310	ترحيل الخسائر إلى الخلف	15
.1946	.5431	2.6311	.000	4.190	تحقيق التكاليف الخاصة بالممول	16
.1711	.5338	2.6475	.000	3.848	ربط الضريبة عند التوقـف أو التنـازل عـن النشاط	17
.1405	.4660	2.6967	.000	3.689	ترحيل الخسائر إلى الأمام	18
.0934	.4476	2.7296	.003	3.024	ترحيل الخسائر إلى الخلف	19
.0476	.4278	2.7623	.015	2.476	زيادة الإيرادات الفعلية للممول	20

7.4 تحليل الجزء الثالث من الاستبيان : العوامل المؤثرة في مدى التـزام القـانون بتحقيـق العدالة الضريبية.

1.7.4 الإحصاء الوصفي :

يحتوي هذا الجزء على (7) أسئلة رئيسية يتفرع من كل سؤال رئيسي مجموعة أسئلة فرعيـة، ماعدا الفرضية الرئيسية الأولى، والفرضية الرئيسية الثانية.

بالنسبة للفرضية الرئيسية الثالثة (الإعفاءات الضريبية)، فقد احتوت على (4) أسئلة فرعيـة، أما الفرضية الرئيسية الرابعة (الحوافز التشجيعية)، فقد احتوت على (3) أسئلة فرعية، واحتـوت الفرضية الرئيسية الخامسة على عدد (2) سؤال فرعي، وكذلك الفرضية الرئيسية السادسة، فقـد احتوت على عدد (3) أسئلة فرعية ، وعدد (2) سؤال فرعي متعلقة بالفرضية الرئيسية السـابعة.

وقد تم صياغتها لمعرفة إلى أي مدى يوافق أولا يوافق المشاركون في هذه الدراسة. على مدى التزام (القانون) بتحقيق العدالة الضريبية. ورغم أن ترتيب هذه العوامل في الاستبيان كان ترتيباً عشوائياً، إلا أنه عند إجراء التحليل الإحصائي. فقد تم ترتيبها تصاعدياً وفقاً للمتوسط الحسابي الإجمالي، كما هو مبين بالجدول رقم (11-أ) .

ويبين الجدول رقم (11-أ) إلى أن إجابات المشاركين في الدراسة تتجه إلى الموافقة. ابتداء من العامل الأول (عدم نشر الوعي الضريبي) إلى العامل الرابع عشر (عدم المساواة في الإعفـاءات بين الشركات العامة والخاصة) .

أما بالنسبة للعاملين الخامس عشر (المساواة في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة للأشخاص المتماثلين في الظروف) والعامل السادس عشر (المساواة في إعفاء أقساط التأمينـات الشخـصية لجميـع الأشخاص)، فإن إجابات المشاركين عليها كانت بعدم الموافقة.

من خلال ما سبق يتضح أن الاتجاه العام لإجابات المـشاركين فـي الدراسـة (المراجعـون الخارجيون، وموظفي مصلحة الضرائب، وأعضاء هيئة التدريس)، يتجه أغلبها نحو الموافقة على تأثير كل العوامل السابقة في مدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية.

2.7.4 الإحصاء الاستنتاجي:

1.2.7.4 اختبار مدى التوافق والاختلاف بين إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.

قام الباحث بمعرفة مدى التوافق والاختلاف بين إجابات المشاركين في الدراسة قبـل اختبـار فرضيات الدراسة المتعلقة بالعوامل المؤثرة في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الـضريبية، وذلك باستخدام الاختبـار الإحـصائي (One Way ANOVA) و (One Way kruskal – wallis)

وقد تم صياغة الفرضيات المتعلقة باختبار الفروق بين المجموعات المشاركة في الدراسة وذلك على النحو التالي:

- H0 : وتعني لا يوجد اختلاف أو فروق إحصائية بين إجابات المجموعة المشاركة في الدراسة؛ وهذه الفرضية تبنى على أمل أن يتّخذ قرار بعدم صحتها، ونصطلح الآن على أن أي فرضية نود اختبارها هي فرضية صفرية، وان رفض الفرضية الصفرية H0 يؤدي إلى قبول فرضية أخرى تسمى الفرضية البديلة ونرمز لها بالرمز H1

- H1 : وتعني يوجد اختلاف أو فروق إحصائية بين إجابات المجموعات المشاركة في الدراسة. (أبو صالح، 2002).

ومن خلال نتائج الاختبارات الإحصائية (One way ANOVA) و(One way kruskal-wallis) المبيّنة في الجدول رقم (11-أ) اتضح أن هناك فروق جوهرية بين إجابات المجموعات المشاركة في الدراسة عند مستوى معنوية (0.05).

وبالنظر إلى الجدول رقم (11-أ) فنجد إن هناك فروق جوهرية عند مستوى معنوية (0.05) بين إجابات المجموعات المشاركة في الدراسة للعامل رقم (4) (فرض عقوبة صارمة لمن تخلف بغير عذر مقبول عن تقديم الإقرارات والإخطارات في موعدها) والعامل رقم (6) (ارتفاع أسعار بعض الضرائب المفروضة)، والعامل رقم (8) (فرض عقوبة صارمة لمن لا يقوم بمسك دفاتر وسجلات نظامية)، وكذلك العامل رقم (9) (السماح بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة).

ولمعرفة المجموعة التي تختلف جوهرياً عن المجموعات الأخرى، أجرى الباحث اختبار (L.S.D)، وتبيّن أن سبب الاختلاف في إجابات المجموعات كان كالأتي:

- العامل رقم (4): (فرض عقوبة صارمة لمن تخلف بغير عذر مقبول عن تقديم الإقرارات) .
  - تختلف إجابات المجموعة الثالثة (أعضاء هيئة التدريس) عن إجابات المجموعة الأولى (المراجعون الخارجيون)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثالثة (2.6842) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (2.1646)؛
  - تختلف إجابات المجموعة الثالثة (أعضاء هيئة التدريس) عن إجابات المجموعة الثانية (موظفي مصلحة الضرائب)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثالثة (2.6842) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثانية (2.2083).

- **العامل رقم (6):** (ارتفاع أسعار بعض الضرائب النوعية) .
  - تختلف إجابات المجموعة الثانية (موظفي مصلحة الضرائب) عن إجابات المجموعة الأولى (المراجعون الخارجيون)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (2.4051) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثانية (1.9167)؛
  - تختلف إجابات المجموعة الثالثة (أعضاء هيئة التدريس) عن إجابات المجموعة الثانية (موظفي مصلحة الضرائب)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثالثة (2.2105) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثانية (1.9167).

- **العامل رقم (8):** (فرض عقوبة لمن لا يقوم بمسك دفاتر وسجلات نظامية)
  - تختلف إجابات الثالثة (أعضاء هيئة التدريس) عن إجابات المجموعة الأولى (المراجعون الخارجيون)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثالثة (2.8421) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (2.2911) ؛
  - تختلف إجابات المجموعة الثالثة (أعضاء هيئة التدريس) عن إجابات المجموعة الثانية (موظفي مصلحة الضرائب)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثالثة (2.8421) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثانية (2.3333).

- **العامل رقم (9):** (السماح بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة)
  - تختلف إجابات المجموعة الأولى (المراجعون الخارجيون) عن إجابات المجموعة الثالثة (أعضاء هيئة التدريس)، حيث كان المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الأولى (2.5190) أكبر من المتوسط الحسابي لإجابات المجموعة الثالثة (1.9474).

جدول رقم (11-ا)

التحليل الإحصائي للجزء الثالث من الاستبيان : العوامل المؤثرة في مدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية

ت	البيـــــان	الإحصاء الوصفـــــي								الإحصاء الاستنتاجي		
		المتوسط الحسابي				الانحراف المعياري				ONE WAY		L.S.D*
		A	B	C	الإجمالي	A	B	C	الإجمالي	K-W	ANOVA	
1	نشر الوعي الضريبي	2.1772	2.0417	2.1053	2.1393	1.0097	.8587	1.1002	.9902	.900	.833	لا توجد فروق جوهرية
2	إعفاءات للممول الذي يعول أولاده أو أحد أفراد عائلته	2.1772	2.1667	2.1579	2.1721	.9304	8165.	1.0679	.9244	.949	.996	لا توجد فروق جوهرية
3	إعفاءات للممول الذي يعول ولد واحد أو أكثر	2.2152	2.2083	2.1579	2.2049	.9429	.8836	1.1673	.9616	.817	.973	لا توجد فروق جوهرية
4	فرض عقوبات صارمة لمن تخلف بغير عذر عن تقديم الإقرارات	2.1646	2.2083	2.6842	2.2541	.7413	.5882	.8201	.7448	.026	.021	C >A C >B
5	فرض عقوبات صارمة لمن لا يقوم بسداد الضريبة في موعدها	2.2025	2.3750	2.4211	2.2623	.8679	.9696	1.1213	.9253	.679	.501	لا توجد فروق جوهرية
6	ارتفاع أسعار بعض الضرائب النوعية	2.4051	1.9167	2.2105	2.2787	1.0318	.8805	1.0842	1.0226	.109	.116	لا توجد فروق جوهرية
7	منح حوافز تشجيعية	2.3797	2.4167	2.3158	2.3770	1.0039	.9743	.8852	.9734	.975	.549	لا توجد فروق جوهرية
8	فرض عقوبات لمن لا يقوم بمسك دفـاتر وسجلات نظامية	2.2911	2.3333	2.8421	2.3852	.8937	.8165	1.1673	.9399	.100	.068	C >A C >B
9	السماح بتكوين المخصصات	2.5190	2.3750	1.9474	2.4016	.9982	1.0135	1.0788	1.0258	.031	.091	C >A C >B
10	السماح بتكوين الاحتياطيات	2.4557	2.4583	2.2105	2.4180	1.0597	1.0206	1.0842	1.0511	.458	.649	لا توجد فروق جوهرية

A: المراجعون الخارجيون ، B: موظفي مصلحة الضرائب ، C: أعضاء هيئة التدريس

* p.value < 0.05 : توجد فروق جوهرية بين متوسطات إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.
p.value > 0.05 : لا توجد فروق جوهرية بين متوسطات إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.

تابع جدول رقم (11-أ)

ت	البيـــــان	الإحصاء الوصفـــــي								الإحصاء الاستنتاجي		
		المتوسط الحسابي				الانحراف المعياري				ONE WAY		L.S.D*
		A	B	C	الإجمالي	A	B	C	الإجمالي	K-W	ANOVA	
11	إعفاء جزء مـن الـدخل للممـولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية	2.5063	2.7500	2.3684	2.5328	1.0727	1.0321	.8951	1.0380	.378	.458	لاتوجد فروق جوهرية
12	المساواة في إعفاء أقساط التـامين لجميع الأشخاص	2.5823	2.5833	2.3684	2.5492	.9688	1.1001	.7609	.9630	.642	.676	لاتوجد فروق جوهرية
13	المساواة في إعفـاء الحـد الأدنـى للمعيشة للأشخاص المتمـاثلين فـي الظروف	2.5696	2.5417	3.000	2.6311	1.0462	1.1788	1.1547	1.0924	.249	.278	لاتوجد فروق جوهرية
14	المساواة في الإعفاءات بين الشركات العامة والخاصة	2.6582	2.6667	2.6842	2.6639	1.0239	1.0072	1.0569	1.0173	.955	.995	لاتوجد فروق جوهرية
15	منح حـوافز تـشجيعية للممـولين الملتزمين بمسك الدفاتر	3.0506	3.2083	3.5789	3.1639	1.2079	1.1413	1.2612	1.2085	.219	.228	لاتوجد فروق جوهرية
16	مـنح حـوافز تـشجيعية لمـوظفي مصلحة الضرائب الملتـزمين بـربط وجباية الضريبة	3.3291	3.5833	2.3158	3.7368	1.3177	1.2825	1.2402	1.2988	.397	.398	لاتوجد فروق جوهرية

A: المراجعون الخارجيون ، B: موظفي مصلحة الضرائب ، C: أعضاء هيئة التدريس

* 0.05 > p.value : توجد فروق جوهرية بين متوسطات إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.
0.05 < p.value : لا توجد فروق جوهرية بين متوسطات إجابات الفئات المشاركة في الدراسة.

2.2.7.4 اختبار الفرضيات:

أعتمد الباحث في اختبار الفرضيات على اختبار (T-Test)، لرفض أو قبول الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقد تم صياغة الفرضيات الإحصائية للدراسة كما يلي :

$$H0 : M = 3$$
$$H1 : M \neq 3$$

ويتخذ القرار برفض أو قبول الفرضية الصفرية وذلك بالنظر إلى مستوى المعنوية (0.05)، فإذا كانت قيمة (P-value) اكبر من مستوى المعنوية(0.05) فإن القرار يكون عدم رفض الفرضية الصفرية (H0)، أما إذا كانت قيمة (P-value) أقل من مستوى المعنوية (0.05) فإن القرار يكون رفض الفرضية الصفرية (H0) وقبول الفرضية البديلة، وهذا يؤدي إلى قبول الفرضية البديلة (أبو صالح؛ وعوض، 2008) .

مما يعني أن هناك اختلاف بين المتوسط الحسابي المفترض وهو (3.0) وبين المتوسط الحسابي الحقيقي للفرضيات الخاصة بالدراسة، فإذا كان المتوسط الحسابي المفترض أكبر من المتوسط الحسابي الحقيقي، فهذا يدل على أن إجابات المشاركين في الدراسة تتجه نحو الموافقة، أما إذا كان المتوسط الحسابي المفترض أصغر من المتوسط الحسابي الحقيقي فإن هذا يدل على أن إجابات المشاركة في الدراسة تتجه نحو عدم الموافقة على هذه الفرضيات.

- **الفرض الرئيسي الأول :-** (السماح بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة)

تبيّن نتائج التحليل الواردة بالجدول رقم (11- ب)، إلى أن قيم(P –value) للفرض الرئيسي الأول، أقل من مستوى المعنوية (0.05)، مما يعني رفض الفرض الصفري (H_0)، وقبول الفرض البديل (H_1) وذلك كالأتي:

- يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بالسماح بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة وتحقيق العدالة الضريبية.

ونظرا لأن المتوسط الحقيقي لهذه الفرضية (2.4016) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بالسماح بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

- **الفرض الرئيسي الثاني :** (السماح بتكوين الاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة).

تبيّن نتائج التحليل الواردة بالجدول رقم (11 – ب)، إلى أن قيم(P–value) للفرض الرئيسي الثاني، أقل من مستوى المعنوية (0.05)، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وذلك كالأتي:

o يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام (القانون) بالسماح بتكوين الاحتياطيات وتحقيق العدالة الضريبية.

ونظراً لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.4180) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بالسماح بتكوين الاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

- **الفرض الرئيسي الثالث : (الإعفاءات الضريبية).**

تبيّن نتائج التحليل بالجدول رقم (11 – ب) إلى أن قيم (P –value) لجميع الفرضيات الفرعية التالية، والمتعلقة بالفرض الرئيسي الثالث، أقل من مستوى المعنوية (0.05)، مما يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0)، وقبول الفرضية البديلة (H_1) لجميع هذه الفرضيات وذلك كالأتي:

o يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بالمساواة في الإعفاءات بين الشركات والتشاركيات العامة والخاصة وتحقيق العدالة الضريبية، ونظراً لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.6639) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بالمساواة في الإعفاءات بين الشركات والتشاركيات العامة والخاصة ؛

o يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بالمساواة في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة للأشخاص المتماثلين في الظروف وتحقيق العدالة الضريبية؛ ونظراً لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.6311) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بالمساواة في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة للأشخاص المتماثلين في الظروف ؛

o يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بالمساواة في إعفاء أقساط التأمينات الشخصية لجميع الأشخاص وتحقيق العدالة الضريبية؛ ونظراً لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.5492) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بالمساواة في إعفاء أقساط التأمينات الشخصية لجميع الأشخاص ؛

o يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بإعفاء جزء من الدخل للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية وتحقيق العدالة الضريبية. ونظراً لأن المتوسط الحسابي الحقيقي لهذه الفرضية (2.5328) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بإعفاء جزء من الدخل للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية.

جدول رقم (11-ب)

اختبار الفرضيات المتعلقة بمدى التزام (القانون) بتحقيق العدالة الضريبية

%95 Confidence Interval		Mean	sig (2-tailed)	t	الفرضيـــــــــــات
upper	Lower				
.6832	1.0381	2.1393	.000	9.601	نشر الوعي الضريبي
.6622	.9935	2.1721	.000	9.892	إعفاءات للممول الذي يعول أولاده أو أحد أفراد عائلته
.6227	.9674	2.2049	.000	9.133	إعفاءات للممول الذي يعول ولد واحد أو أكثر
.6124	.8794	2.2541	.000	11.062	فرض عقوبة صارمة لمن تخلف بغير عذر عن تقديم الإقرار
.5718	.9036	2.2623	.000	8.806	فرض عقوبة لمن لا يقوم بسداد الضريبة في موعدها
.5380	.9046	2.2787	.000	7.791	ارتفاع أسعار بعض الضرائب النوعية
.4485	.7974	2.3770	.000	7.069	منح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بسداد الضريبة في موعدها
.4463	.7832	2.3852	.000	7.224	فرض عقوبة لمن لا يقوم بمسك دفاتر وسجلات نظامية
.4145	.7822	2.4016	.000	6.443	السماح بتكوين المخصصات
.3936	.7704	2.4180	.000	6.116	السماح بتكوين الاحتياطيات
.2812	.6533	2.5328	.000	4.972	إعفاء جزء من الدخل للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية
.2782	.6234	2.5492	.000	5.171	المساواة في إعفاء أقساط التأمين لجميع الأشخاص
.1730	.5647	2.6311	.000	3.729	المساواة في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة للأشخاص المتماثلين في الظروف
.1537	.5184	2.6639	.000	3.649	المساواة في الإعفاءات بين الشركات بالتشاركيات العامة والخاصة
.3805	.0527	3.1639	.137	1.498	منح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية
.6754	.2098	3.4426	.000	3.764	منح حوافز تشجيعية لموظفي المصلحة الملتزمين بربط وجباية الضريبة

وبناء على رفض كل الفرضيات الصفرية الخاصة بالفرضيات الفرعية، فقد تم رفض الفرض الصفري (H_0) الخاص بالفرضية الرئيسية الثالثة وقبول الفرض البديل (H1)، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي العام للفرضيات الفرعية (2.5943) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول الفرض الرئيسي الثالث (الإعفاءات الضريبية).

- **الفرض الرئيسي الرابع: (الحوافز التشجيعية).**

تبيّن نتائج التحليل الواردة بالجدول السابق رقم (11 – ب) إلى أن قيم(P –value) لجميع الفرضيات الفرعية التالية، والمتعلقة بالفرض الرئيسي الرابع أقل من مستوى المعنوية (0.05)، مما يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0) لجميع هذه الفرضيات وذلك كالآتي:

- يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بمنح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية وتحقيق العدالة الضريبية ، ونظراً لأن المتوسط الحسابي لهذا الفرض هو (3.1639) اكبر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني عدم موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بمنح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية ؛

- يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بمنح حوافز تشجيعية لموظفي المصلحة الملتزمين بربط وجباية الضريبة وتحقيق العدالة الضريبية، ونظراً لأن المتوسط الحسابي لهذا الفرض هو (3.4426) اكبر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0) مما يعني عدم موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بمنح حوافز تشجيعية لموظفي المصلحة الملتزمين بربط وجباية الضريبة ؛

- يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بعدم منح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بسداد الضريبة في موعدها وتحقيق العدالة الضريبية، ونظراً لأن المتوسط الحسابي لهذا الفرض هو (2.3770) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بمنح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بسداد الضريبة في موعدها.

ونظراً لأن المتوسط الحسابي العام الحقيقي للفرضيات الفرعية (2.9945) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول الفرض الرئيسي الرابع (الحوافز التشجيعية) .

● **الفرض الرئيسي الخامس:** (التهرب الضريبي)

تبيّن نتائج التحليل الواردة بالجدول السابق رقم (11- ب) إلى أن قيم (P -value) لجميع الفرضيات الفرعية التالية، والمتعلقة بالفرض الرئيسي الخامس أقل من مستوى المعنوية (0.05)، مما يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0)، وقبول الفرضية البديلة (H1) لجميع هذه الفرضيات وذلك كالأتي:

○ يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بارتفاع أسعار الضرائب المفروضة وتحقيق العدالة الضريبية، ونظرا لأن المتوسط الحسابي للفرض الفرعي (2.2787) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بعدم ارتفاع أسعار الضرائب المفروضة؛

○ يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بنشر الوعي الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية، ونظراً لأن المتوسط الحسابي للفرض الفرعي (2.1393) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بنشر الوعي الضريبي.

وبناء على رفض كل الفرضيات الصفرية الخاصة بالفرضيات الفرعية، فقد تم رفض الفرض الصفري (H_0) الخاص بالفرض الرئيسي الخامس، ونظراً لأن المتوسط الحسابي الحقيقي العام للفرضيات الفرعية (2.209) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول الفرض الرئيسي الخامس (التهرب الضريبي).

● **الفرض الرئيسي السادس:** (جدية تطبيق العقوبات).

تبين نتائج التحليل الواردة بالجدول السابق رقم (11 – ب) إلى أن قيم(P-value) لجميع الفرضيات الفرعية التالية، والمتعلقة بالفرض الرئيسي السادس أقل من مستوى المعنوية (0.05)، مما يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0)، وقبول الفرضية البديلة (H_1) لجميع الفرضيات وذلك كالأتي:

○ يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بفرض عقوبة لمن لا يقوم بسداد الضريبة في موعدها أو تسبب في تأخير توريدها وتحقيق العدالة الضريبية؛ ونظرا لأن المتوسط الحسابي للفرض الفرعي (2.2623) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين على قبول التزام القانون بفرض عقوبة لمن لا يقوم بسداد الضريبة في موعدها أو تسبب في تأخير توريدها ؛

○ يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بفرض عقوبة لمن لا يقوم بمسك دفاتر وسجلات نظامية، وتحقيق العدالة الضريبية،

ونظرا لأن المتوسط الحسابي للفرض الفرعي (2.3852) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بفرض عقوبة لمن لا يقوم بمسك دفاتر وسجلات نظامية ؛

o يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول مدى التزام القانون بفرض عقوبة لمن تخلف بغير عذر مقبول عند تقديم الإقرار والإخطارات المطلوبة وتحقيق العدالة الضريبية، ونظرا لأن المتوسط الحسابي للفرض الفرعي (2.2541) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول التزام القانون بفرض عقوبة لمن تخلف بغير عذر مقبول عند تقديم الإقرار والإخطارات المطلوبة.

وبناء على رفض كل الفرضيات الصفرية الخاصة بالفرضيات الفرعية، فقد تم رفض الفرض الصفري (H_0) الخاص بالفرض الرئيسي السادس، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي العام للفرضيات الفرعية (2.3005) أصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدراسة على قبول الفرض الرئيسي السادس (جدية تطبيق العقوبات).

- **الفرض الرئيسي السابع: (مراعاة الحالة الاجتماعية للممول).**

تبيّن نتائج التحليل الواردة بالجدول السابق رقم (11- ب) إلى أن قيم (P -value) لجميع الفرضيات الفرعية التالية، والمتعلقة بالفرض الرئيسي السابع، أقل من مستوى المعنوية (0.05)، مما يعني رفض الفرضية الصفرية (H_0)، وقبول الفرضية البديلة (H_1) لجميع هذه الفرضيات:

o يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بالتفرقة في منح إعفاءات مقابل أعباء المعيشة للممول الذي يعول حسب عدد أفراد عائلته وتحقيق العدالة الضريبية، ونظراً لأن المتوسط الحسابي للفرض الفرعي (2.2049) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين على قبول التزام القانون بالتفرقة في منح إعفاءات مقابل أعباء المعيشة للممول الذي يعول وذلك حسب عدد أفراد عائلته ؛

o يوجد اختلاف بين متوسطات المجموعات الثلاث المشاركة في الدراسة حول عدم التزام القانون بمنح إعفاءات للممول الذي يعول غير أولاده كأحد أفراد عائلته أواحد أقاربه، وتحقيق العدالة الضريبية، ونظراً لأن المتوسط الحسابي للفرض الفرعي (2.1721) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدارسة على قبول التزام القانون بمنح إعفاءات للممول الذي يعول غير أولاده كأحد أفراد عائلته أواحد أقاربه.

وبناء على رفض كل الفرضيات الصفرية الخاصة بالفرضيات الفرعية، فقد تم رفض الفرض الصفري (H_0) الخاص بالفرض الرئيسي السابع، ونظرا لأن المتوسط الحسابي الحقيقي العام

للرضيات الفرعية (2.1885) اصغر من المتوسط الحسابي المفترض (3.0)، مما يعني موافقة المشاركين في الدارسة على قبول الفرض الرئيسي السابع (مراعاة الحالة الاجتماعية للممول).

تبيّن نتائج التحليل الإحصائي للجزء الثالث من الاستبيان: العوامل المؤثرة في مدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية إلى تأثير كل المتغيرات المستقلة المذكورة في الدراسة والمتمثلة في "السماح بتكوين المخصصات، والسماح بتكوين الاحتياطيات، والإعفاءات الضريبية، والحوافز التشجيعية، وظاهرة التهرب الضريبي، وجدية تطبيق العقوبات، ومراعاة الحالة الاجتماعية للممول" على المتغير التابع والمتمثل في الالتزام بتحقيق العدالة الضريبية،مما يبيّن أن القانون الضريبي الليبي قد راعى الالتزام بتحقيق العدالة الضريبية، وهذا يعني أن الاستنتاجات العملية للدراسة متفقة مع الاستنتاجات النظرية (فرضيات الدراسة) وبذلك يكون الباحث قد أضاف دليلاً عملياً من واقع البيئة المحلية يؤيد ما ورد بأدبيات الدراسة (الاستقراء).

8.4 الخلاصة والتوصيات

فيما يلي النتائج والتوصيات الخاصة بالدراسة:

1.8.4 الخلاصة:

أوضحت نتائج التحليلات الإحصائية المستخدمة في الدراسة إلى وجود اتفاق عام بين إجابات المجموعات المشاركة في الدراسة على تأثير العوامل أو المتغيرات المستقلة الواردة في الإطار النظري للدراسة على المتغير التابع (الالتزام بمعايير المحاسبة الضريبية) وكذلك (تحقيق العدالة الضريبية)، ونتيجة لتأثير هذه العوامل على المتغير التابع فقد خلصت الدراسة إلى:

- قبول الفرضيات الرئيسية والفرعية المتعلقة بمدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية والمتمثلة في الموضوعية والاستمرار والاستقلال والإفصاح والدورية ، وأيضاً تحقيق العدالة الضريبية، بينما تم رفض فرضيتان فرعيتان هما: "منح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية" و"منح حوافز تشجيعية لموظفي مصلحة الضرائب المختصين بربط وجباية الضريبة" واللّتي تتّبعان الفرض الرئيسي الرابع (الحوافز التشجيعية) والذي يؤثر على المتغير التابع (تحقيق العدالة الضريبية) .

2.8.4 التوصيات:

من خلال نتائج التحليلات الإحصائية التي توصلت لها الدراسة في معرفة مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية،فإن الباحث يوصي بما يلي:

أولاً: فيما يتعلق بمدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية:

يوصي الباحث بالأتي:

- إعادة النظر في بعض أحكام ونصوص القانون لتكفل تحقيق الأتي:
  - تفعيل القانون وذلك بزيادة إلزام الممولين مسك الدفاتر والسجلات المحاسبية؛
  - الالتزام بقواعد المحاسبة الضريبية، وذلك بعدم اللّجو إلى التقدير الجزافي عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة؛
  - السماح بترحيل الخسائر إلى الأمام أكثر من خمس سنوات وترحيلها للخلف أيضاً، كحافز على الاستمرار، وعدم وضع قيد زمني لترحيل الخسائر؛
  - تفعيل القانون بإلزام الممولين تقديم إقراراتهم الضريبية متضمنة جميع أرباحهم، ومؤيدة بالوثائق والمستندات اللازمة.

ثانياً: فيما يتعلق بمدى التزام القانون بتحقيق العدالة الضريبية:

يوصي الباحث بالأتي:

- إعادة النظر في بعض أحكام ونصوص القانون لتكفل تحقيق الأتي:
  - السماح بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة؛
  - السماح بتكوين الاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة؛
  - العمل على زيادة قيمة الإعفاءات الضريبية للممولين ، والمساواة في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة للأشخاص المتماثلين في الظروف؛
  - ضرورة منح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية؛
  - ضرورة منح حوافز تشجيعية لموظفي مصلحة الضرائب الملتزمين بربط وجباية الضريبة
  - ضرورة منح حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بسداد الضريبة في موعدها؛
  - العمل على ضرورة إعفاء جزء من الدخل للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية؛
  - العمل على زيادة تخفيض أسعار بعض الضرائب النوعية؛
  - تسليط أقصى العقوبات لكل من لا يقوم بمسك دفاتر وسجلات نظامية،أو التأخير في سداد الضريبة في موعدها، أو تخلّف بغير عذر مقبول عن تقديم الإقرارات والإخطارات في موعدها؛
  - مراعاة الحالة الاجتماعية للممول وذلك من حيث:
    - ضرورة التمييز في الإعفاء بين إعالة الممول لولد واحد أو إعالته لأكثر من ذلك؛
    - عدم قصر الإعفاء للممول الذي يعول أولاده فقط ، بل يتجاوز ذلك بإعالته لأقاربه كوالديه، أو أخته الأرملة أو المطلقة وغير ذلك.
- العمل على ضرورة نشر الوعي الضريبي بين الممولين من خلال نشر القوانين واللوائح لتوعية الممولين بالأنظمة الضريبية وطرق تطبيقها.

قائمة المراجع

أبو المكارم، وصفي عبد الفتاح، ((**المحاسبة المالية**))،الدار الجامعية، جامعة بيروت، 1996.

أبودوح، محمد عمر حماد،((**تحليل وتقييم بعض جوانب قانون الضرائب على الدخل**))، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية،جامعة الإسكندرية، المجلد42، العدد2،2005 ، ص ص:51-107.

أبوزريدة، مختار علي، ((**المحاسبة الضريبية وفقاً للتشريع الضريبي الليبي مع مقدمة في الأسس النظرية لعلم الضريبة**))،كلية المحاسبة، غريان،الطبعة4، 2007.

أبوزينة، فريد كامل والنعيمي، محمد عبد العال ((**مناهج البحث العلمي في الإحصاء في البحث العلمي**)) جامعة عمّان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة1 ،2007.

أبو صالح، محمد صبحي؛ وعوض، عدنان محمد، ((**مقدمة في الإحصاء، مبادئ وتحليل واستخدام SPSS**)) ، دار المسيرة، الأردن، الطبعة 4 ،2008 .

أبو صالح، محمد صبحي، ((**الموجز في الطرق الإحصائية**)) ، دار الباروني للنشر والطباعة، 2002.

أبوصبيع، عمر الفرجاني،((**دور مبادئ المحاسبة وإجراءاتها في تحديد وعاء الضريبة**)) ، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، 2007.

أبوطبل، عيسى محمد،((**المعاملة الضريبية للمخصصات والاحتياطيات في مجتمعنا الاشتراكي**))، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العددان 6 و7، ص ص :35-57.

الأربش، منصور محمد،((**دراسة تحليلية لقانون ضرائب الدخل في الجماهيرية**))، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، 2000.

البنيهوي، عطية علي حسن ،((**الموضوعية والصدق في المحاسبة**)) ،المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد 1 ، 1990، ص ص: 465- 511.

البطريق، يونس احمد، ((**النظم الضريبية**))، الدار الجامعية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية،2003.

لحاسي، جمعة خليفة،((**المشاكل الضريبية التي تواجه النظام في الاقتصاد الليبي**)) ، النظام الضريبي ي ليبيا، البحوث التي ألقيت في ندوة النظام الضريبي في ليبيا: التقييم والإصلاح، أكاديمية الدراسات لعليا ،طرابلس، العدد2، 2003 ، ص ص 171-185.

حاسي، جمعة خليفة،((**المشاكل الضريبية التي تواجه النظام في الاقتصاد الليبي**)) ، النظام الضريبي ي ليبيا، البحوث التي ألقيت في ندوة النظام الضريبي في ليبيا: التقييم والإصلاح، أكاديمية الدراسات عليا ،طرابلس، العدد2، 2003 ، ص ص 171-185.

حاج، طارق، ((**اثر قانون ضرائب الدخل الأردني الجديد على تحصيل ضريبة الدخل في الأردن**))، جلة العلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الإمارات العربية المتحدة،المجلد19، عدد1 ،2003 ، ص ص :95-111.

الزيتوني، جمال صالح،((**دراسة تحليلية مقارنة لقانون ضرائب الدخل رقم(11) لسنة2004ف مع انون ضرائب الدخل رقم(64) لسنة 1973اف وتحديد مدى توافق القانون مع قواعد الضريبة جيدة**))، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس،2006.

سيد، صفاء محمود،((**اثر ترشيد الإعفاءات الضريبية وخفض العبء الضريبي**))، مجلة البحوث تجارية المعاصرة، كلية التجارة بسوهاج، جامعة جنوب الوادي، المجلد15، العدد2، 2001، ص ص:105-161.

لشاوش، محمود الزروق، ((**التنظيم الفني والقانوني لضرائب الدخل وفقاً لأحكام التشريعات الليبية لنافذة**)) ،مركز بحوث العلوم الاقتصادية، بنغازي، 1996، ص ص :25-67.

لشريف، احمد سعيد،((**تقييم قانون ضرائب الدخل رقم(64 لسنة 1973)**)، البحوث التي ألقيت في ندوة لنظام الضريبي في ليبيا: التقييم والإصلاح، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، العدد1،2003، ص ص: 118-135.

الصبّان، محمد سمير، ((**دور الإفصاح المحاسبي في عملية الخصخصة**))، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، 1993، ص ص: 34-36.

الصفّار، هادي رضا،((**مبادئ المحاسبة المالية: الأصول العلمية في إعداد القوائم المالية**))، دار المناهج للنشر، عمان،2003.

الضمد، عبد الستار جبّار، ((**البحث العلمي وتطبيقات الإحصاء الرياضي**)) ، دار شموع الثقافة للنشر والتوزيع، 2002.

العلاقي، نجيب خليفة،((**قواعد العدالة الضريبية بين النظرية والتطبيق وفق التشريع الضريبي الليبي**))، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، 2008.

الفداغ، فداغ ، ((**المحاسبة المتوسطة بين النظرية والتطبيق**)) ، الوراق للنشر، الطبعة 2، 2002.

الكبيسي، عبد الستار، ((**الشامل في مبادئ المحاسبة المالية**))، دار وائل للنشر، الطبعة 1، جامعة البتراء،2003.

المليجي، فؤاد السيد، ((**مدى كفاية الإفصاح المحاسبي في ضوء معايير المحاسبة المحلية والحوافز الضريبية من وجهة نظر الفاحص الضريبي مع دراسة تطبيقية على صناعة السياحة في مصر**))، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد1،1998 ، ص ص :53-103.

المقصبي، محمد،((**إجراءات ربط الضريبة والتحصيل والمتابعة**))، البحوث التي ألقيت في ندوة النظام الضريبي الليبي في ليبيا: التقييم والإصلاح، منشورات أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، الطبعة2،2003، ص ص:190-225.

النّاغي، محمود، ((**إطار نظري للضرائب على الدخل وعلاقتها بنظرية المحاسبة**)) ،مجلة العلوم الإدارية، 1992 ، ص ص: 25-65.

بهاء الدين، محمد، ((**اثر إتباع منهج التوسع في الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية في ترشيد التحاسب الضريبي للضريبة على أرباح شركات الأموال**))، مجلة البحوث التجارية، المجلد14، العدد2،1992 ، ص ص :187-225.

جربوع، يوسف محمود و حلس، سالم عبد الله، ((**المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية**)) ،مؤسسة الوراق للنشر، الطبعة 1، عمان، 2002.

حسن، سهام محمد علي،((**مدى التناسب بين العدالة الضريبية وإعفاء تكاليف الأعباء المعيشية والعائلية من خلال منظور محاسبي إسلامي**))، مجلة العلوم الإدارية ، مطبعة جامعة القاهرة ، العدد2، 1992، ص ص:1-35.

حماد، احمد عبد العال، ((**التقارير المالية**)) ، كلية التجارة، جامعة عين شمس، الدار الجامعية،2005.

خصواتة، جهاد سعيد،((**المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقاً للتشريع الأردني**)) ، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة1،2000 .

نزاز، حامد عبد المجيد ((**النظم الضريبية**)).الدار الجامعية، بيروت، 1994، ص ص :77-103.

نويدار، محمد لطفي عبد المنعم،((**دراسة تطبيقية لمدى الالتزام بمعايير المحاسبة الضريبية في الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين في مصر**)) ، المجلة العلمية لكلية التجارة،العدد23، كلية التجارة، جامعة الأزهر،1998، ص ص:67-99.

شد، رجب السيد، ((دراسة تحليلية لإطار العلاقة بين البيلة والإفصاح مع دراسة اختيارية لمستوى
اية الإفصاح في جمهورية مصر العربية))، رسالة دكتوراه غير منشورة، كليـة التجـارة، جامعـة
سكندرية،1996.

سيد، محمد حسين محمد، ((الإحصاء الوصفي والتطبيقي والحيوي))، دار صفاء للنـشر والتوزيـع،
طبعة1، 2003.

كبكر، محمد علي، ((قانون الضرائب على الدخل فـي ضـوء التـشريع والقـضاء والفقـه))، دار
جامعيين، الطبعة1،2006 .

لامة، محمد الصادق، ((مدى الالتزام بمعايير نظامية الدفاتر المحاسـبية وأثـره علـى الممـولين
مصلحة الضرائب بجمهورية مصر العربية))، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة، جامعة
ين شمس، العدد 1، 1993، ص ص:1419-1462.

ليمان، سامي رمضان،((أسس المحاسبة الضريبية لتحقيق العدالة في تحمل الأعباء المالية في المملكة
عربية السعودية))، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شـمس،العدد 1، 1994،
ن ص:1051-1077.

امية، زهير احمد؛ والخطيب،خالد، ((المالية العامة))، بدون ناشر، 1991.

مس الدين، عبد الأمير،((الضرائب أسسها العلمية وتطبيقاتها العملية)) ، المؤسسة الجامعية ، الجامعة
لبنانية، الطبعة1، 1987.

هاب، عبد القادر محمد،((المشاكل المتعلقة بالتشريع الضريبي الليبي))، البحوث التي ألقيت في ندوة
نظام الضريبي في ليبيا: التقييم والإصلاح، أكاديمية الدراسات العليـا، طـرابلس، العـدد1 ،2003،
ص ص 162-185.

هير، احمد، ((دراسة انتقادية عن مدى تأثر التشريع الضريبي المصري بالإطار الفكـري للنظريـة
لمحاسبية))، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة أسيوط، 1998، ص ص : 82-87.

عبد اللطيف، ناصر نور الدين،((المعرفة المحاسبية لغير التجاريين))، الدار الجامعيـة ، كليـة التجـارة،
2003.

عامر، عامرية عبد الباسط، ((إطار مقترح لتعديل حد الإعفاء للأعبـاء العائليـة فـي ضـوء الملامـح
لأساسية)) المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد19، 2001 ،ص ص:379-410.

جام، ميثم صاحب، ((دراسة تحليلية للنظام الضريبي الليبي))، مجلة البحوث الاقتصادية، طرابلس، مجلد3، العدد1، 1991، ص ص: 7-10 .

سوي، احمد عصام الدين ((**نحو مزيد من العدالة في قانون الضرائب على الدخل في مصر**)) ، مجلة العلمية لكلية التجارة، العدد 23، جامعة الأزهر، كلية التجارة، 1998 ،ص ص :11-62 .

ازي، عناية. ((**المالية العامة والتشريع الضريبي**))، جامعة جرش، عمان، دار البيارق للنشر، 1998. .

لفي، أمين السيد احمد، ((**تحليل وتقييم الحوافز والإعفاءات الضريبية مع مدخل لقياس عوائدها تكاليفها**))، القاهرة، دار النهضة العربية،1997.

ر، احمد، ((**مبادئ المالية العامة**)) ، دار النهضة العربية، 1987.

حمد، سعيد عبد المنعم، ((**أساليب ترحيل الخسائر الضريبية وأثرها على إعداد القوائم المالية منشأة**)) ، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 2 ، 1987 ، ص ص:1-23.

يجس، فالتر وميجس، روبرت، ((**المحاسبة وتطورها**)) ، ترجمة وصفي أبو المكارم، دار المريخ نشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2004.

قوانين واللوائح:

انون ضرائب الدخل رقم (11 لسنة 1372 و.ر).

لائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم (11 لسنة 1372 و.ر).

الملاحـــــــــق

الجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى

جامعـــــــة التحدي- كليـــــــة الاقتصاد

قسم المحاسبة

إلى من يهمه الأمر:

بعد السلام عليكم :

يرجى التكرم بمساعدة الطالب / **خميس عبدا لحميد معتوق في تجميع البيانات** اللازمة لاستكمال بحث بعنوان ((**مدى التزام المشرع في قانون ضرائب الـدخل رقم (11) لسنة 1372 و.ر بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة مـن معـايير المحاسبة المالية ومدى تحقيقه للعدالة الضريبية**)).لاستكمال متطلبات الحصول على الإجازة العالية (الماجستير) بكلية الاقتصاد – جامعة التحدي ، وذلك بتعبئة نماذج الاستبانة المرفقة .

إذ نشكر حسن تعاونكم سلفاً ونؤكد على استخدام البيانات الواردة بصحف الاستبانة بصورة إجمالية لإغراض التحليلات الإحصائية دون الإشارة إلى مصدرها .

والسلام عليكم

ا . د مصطفى بكار محمود

الأستاذ المشرف على الرسالة

الجزء الأول: معلومات عامة عن المشاركين

يرجى وضع علامة(√) أمام الإجابة المناسبة:

1. الوظيفة

( ) موظف بإدارة الضرائب

( ) مدير إدارة.

( ) رئيس قسم.

( ) موظف.

( ) المراجعين القانونيين

( ) محاسب ومراجع قانوني يعمل لحساب نفسه .

( ) محاسب ومراجع قانوني يعمل بجهاز المراجعة المالية .

( ) عضو هيئة تدريس

( ) أخرى أذكرها: .....

2. المؤهل العلمي

( ) دكتوراه

( ) ماجستير

( ) بكالوريوس

( ) أخرى أذكرها:.....

3. التخصص

( ) محاسبة.

( ) إدارة.

( ) اقتصاد.

( ) أخرى اذكرها:.....

4. عدد سنوات الخبرة

( ) أقل من 5 سنوات.

( ) من 5 إلى أقل من 10 سنوات.

( ) من 10إلى أقل من 15 سنة.

( ) من 15سنة فأكثر.

الجزء الثاني: العوامل المؤثرة في مدى التزام قانون ضرائب الدخل رقم(11)لسنة1372و.ر بمعايير المحاسبة الضريبية المشتقة من معايير المحاسبة المالية

رقم السؤال	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
السؤال الأول: بيّن إلى أي مدى توافق أو لا توافق على التزام (القانون) بتحقيق معيار الموضوعية وذلك بوضع علامة(√) مقابل الاختيار المناسب.						
1.1	التزم القانون بمعيار الموضوعية بإلزام الممولين بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية					
2.1	خرج القانون عن تحقيق معيار الموضوعية باللجو إلى تخفيض التكاليف الفعلية التي تكبدها الممول					
3.1	خرج القانون عن تحقيق معيار الموضوعية وذلك باللجو إلى زيادة الإيرادات الفعلية للممول					
4.1	خرج القانون عن تطبيق معيار الموضوعية بالنجوء إلى التقدير الجزافي للدخل					
	إذا كان هناك عوامل أخرى ترى أنها تؤثر في مدى التزام القانون بمعيار الموضوعية ولم يتم ذكرها اذكرها وبين إلى أي مدى توافق أو لا توافق عليها:					
5.1						
6.1						

رقم السؤال	السـؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	السؤال الثاني: بيّن إلى أي مدى توافق أو لا توافق علـى التـزام (القانون) بتحقيق معيار الاستمرار وذلك بوضع علامة(√) مقابـل الاختيار المناسب.					
1.2	التزم القانون بمعيار الاستمرار عندما سـمح بترحيـل الخسائر إلى الأمام .					
2.2	خرج القانون عن تطبيق معيار الاستمرار عندما سـمح بترحيل الخسائر للخلف.					
3.2	خرج القانون عن تطبيق معيار الاستمرار عندما وضع قيد زمني عن ترحيل الخسائر.					
4.2	خرج القانون عن تطبيق معيار الاستمرار عنـدما لـم يعترف بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة.					
5.2	خرج القانون عن تطبيق معيار الاستمرار عنـدما لـم يعترف بتكوين الاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع الضريبة					
6.2	خرج القانون عن تطبيق معيار الاستمرار عندما وضع حداً أقصى لتكوين المخصصات عنـد تحديـد الـدخل الخاضع للضريبة					
7.2	خرج القانون عن تطبيق معيار الاستمرار عندما وضع حداً أقصى لتكوين الاحتياطيات عنـد تحديـد الـدخل الخاضع للضريبة					
8.2	التزم القانون بمعيار الاستمرار عندما سـمح بتقسيط الضريبة					

رقم السؤال	السـؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	إذا كان هناك عوامل أخرى ترى أنها تؤثر في مدى التزام القانون بمعيار الاستمرار ولم يتم ذكرها اذكرها وبين إلى أي مدى توافق أو لا توافق عليها:					
9.2						
10.2						
السؤال الثالث: بيّن إلى أي مدى توافق أو لا توافق على التزام (القانون) بتحقيق معيار الاستقلال وذلك بوضع علامة(√) مقابل الاختيار المناسب.						
1.3	التزم القانون بمعيار استقلال السنوات الضريبية بفرض ضريبة سنوية على الدخل					
2.3	خرج القانون عن تطبيق معيار الاستقلال عندما سمح بترحيل الخسائر إلى الأمام.					
3.3	خرج القانون عن تطبيق معيار الاستقلال عندما سمح بترحيل الخسائر للخلف.					
	إذا كان هناك عوامل أخرى ترى أنها تؤثر في مدى التزام القانون بمعيار الاستقلال ولم يتم ذكرها اذكرها وبين إلى أي مدى توافق أو لا توافق عليها:					
4.3						
5.3						

رقم السؤال	السـؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	السؤال الرابع: بيّن إلى أي مدى توافق أو لا توافق علـى التـزام (القانون) بتحقيق معيار الإفصاح وذلك بوضع علامـة(√) مقابـل الاختيار المناسب.					
1.4	التزم القانون بمعيار الإفصاح عندما اشترط أن يتـضمن الإقرار الضريبي جميع أرباح العمول					
2.4	التزم القانون بمعيار الإفصاح عندما اشترط أن يتـضمن الإقرار الضريبي جميع المستندات والوثائق المؤيدة له					
3.4	التزم القانون بمعيار الإفصاح عندما اقر عدم قبـول أي تظلم أو طعن ما لم يكـن مؤيـدا بالـدفاتر والـسجلات المحاسبية					
	إذا كان هناك عوامل أخرى ترى أنها تؤثر فـي مـدى التزام القانون بمعيار الإفصاح ولم يتم ذكرهـا اذكرهـا وبين إلى أي مدى توافق أو لا توافق عليها:					
4.4						
5.4						
	لسؤال الخامس: بيّن إلى أي مدى توافق أو لا توافق على التـزام (القانون) بتحقيق معيار الدورية وذلك بوضع علامـة(√) مقابـل لاختيار المناسب					
1.5	التزم القانون بمعيار الدورية بفرض ضريبة سنوية على الدخل					
2.5	خرج القانون عن تطبيق معيار الدورية بربط الضريبة عند التوقف أو التنازل عن النشاط.					

رقم السؤال	السـؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	إذا كان هناك عوامل أخرى ترى أنها تؤثر في مدى التزام القانون بمعيار الدورية ولم يتم ذكرها اذكرها وبين إلى أي مدى توافق أو لا توافق عليها:					
3.5						
4.5						

الجزء الثالث: العوامل المؤثرة في مدى التزام قانون ضرائب الدخل رقم(11)لسنة1372و.ر بتحقيق العدالة الضريبية

بين إلى أي مدى توافق أو لا توافق على تأثير كل عامل من العوامل التالية في مدى التزام قانون ضرائب الدخل رقم(11)لسنة1372و.بتحقيق العدالة الضريبية وذلك بوضع علامة(√) مقابل الاختيار المناسب.

رقم السؤال	السـؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	خرج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية عندما لم يعترف بتكوين المخصصات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة.					
2	خرج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية عندما لم يعترف بتكوين الاحتياطيات عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة					

رقم السؤال	السـؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
3	التزم القانون بتحقيق العدالة الضريبية بالمساواة في إعفاء الحد الأدنى للمعيشة للأشخاص المتماثلين في الظروف					
4	التزم القانون بتحقيق العدالة الضريبية بالمساواة في إعفاء أقساط التأمينات لجميع الأشخاص					
5	خرج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية وذلك بعدم المساواة في الإعفاءات بين الشركات العامة والخاصة					
6	خرج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية عندما لم يعف جزء من الدخل للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية.					
7	ألتزم القانون بتحقيق العدالة الضريبية وذلك بمنحه حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بمسك الدفاتر المحاسبية					
8	ألتزم القانون بتحقيق العدالة الضريبية وذلك بمنحه حوافز تشجيعية لموظفي المصلحة الملتزمين بربط وجباية الضريبة					
9	خرج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية وذلك بعدم منحة حوافز تشجيعية للممولين الملتزمين بسداد الضريبة في موعدها					
10	خرج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية وذلك بارتفاع أسعار بعض الضرائب المفروضة					
11	خرج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية وذلك بعدم نشر الوعي الضريبي بين الممولين					

```
GET   FILE='C:\Users\user\Documents\خميس.sav'. SAVE
OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\خميس 2.sav'   /COMPRESSED. ONEWAY x1 x2 x3 x4
x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16 x17 x18 x19 x20 x21 x22 x23 x24 x25
x26 x27 x28 x29 x30 x31 x32 x33 x3    4 x35 x36 x37 BY class   /MISSING
ANALYSIS   /POSTHOC=LSD ALPHA(0.05).
```

Oneway

Notes

	Output Created	21:49:03EEST 2009-أكتوبر-26
	Comments	
Input	Data	C:\Users\user\Desktop\خميس 2.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	122
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing
	Cases Used	Statistics for each analysis are based on cases with no missing data for any variable in the analysis.
	Syntax	ONEWAY x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16 x17 x18 x19 x20 x21 x22 x23 x24 x25 x26 x27 x28 x29 x30 x31 x32 x33 x34 x35 x36 x37 BY class /MISSING ANALYSIS /POSTHOC=LSD ALPHA(0.05).
Resources	Processor Time	0:00:00.047
	Elapsed Time	0:00:00.094

```
[DataSet1] C:\Users\user\Desktop\خميس 2.sav
```

Warnings

There are fewer than two groups for dependent variable x37. No statistics are computed.

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
x1	Between Groups	5 890	2	2 945	2 890	059
	Within Groups	121 265	119	1 019		
	Total	127.156	121			
x2	Between Groups	1 579	2	.790	833	437
	Within Groups	112 822	119	948		
	Total	114 402	121			
x3	Between Groups	3 550	2	1.775	1 593	208
	Within Groups	132 557	119	1.114		
	Total	136 107	121			
x4	Between Groups	565	2	283	294	.746
	Within Groups	114 230	119	.960		
	Total	114 795	121			
x5	Between Groups	893	2	446	533	588
	Within Groups	99 632	119	837		
	Total	100.525	121			
x6	Between Groups	895	2	448	487	616
	Within Groups	109 400	119	919		
	Total	110 295	121			
x7	Between Groups	1 653	2	826	.717	491
	Within Groups	137 233	119	1.153		
	Total	138.885	121			
x8	Between Groups	292	2	.146	.152	.860
	Within Groups	114 667	119	964		
	Total	114.959	121			
x9	Between Groups	.881	2	440	443	643
	Within Groups	118 242	119	.994		
	Total	119 123	121			
x10	Between Groups	2.153	2	1 076	.953	.388
	Within Groups	134 347	119	1.129		
	Total	136.500	121			
x11	Between Groups	4 319	2	2.159	2 387	.096
	Within Groups	107.657	119	.905		
	Total	111.975	121			
x12	Between Groups	2 934	2	1 467	1.507	226
	Within Groups	115.861	119	.974		
	Total	118 795	121			

x13	Between Groups	2 860	2	1 430	2.534	.084
	Within Groups	67.148	119	564		
	Total	70 008	121			
x14	Between Groups	.568	2	284	.341	.712
	Within Groups	99 211	119	834		
	Total	99 779	121			
x15	Between Groups	264	2	132	.133	875
	Within Groups	117 810	119	990		
	Total	118 074	121			
x16	Between Groups	5 500	2	2 750	3 113	048
	Within Groups	105 132	119	883		
	Total	110 631	121			
x17	Between Groups	3 107	2	1 553	1 894	.155
	Within Groups	97 614	119	820		
	Total	100.721	121			
x18	Between Groups	5 974	2	2.987	3.985	.021
	Within Groups	89 206	119	.750		
	Total	95.180	121			
x19	Between Groups	2 531	2	1 265	2.775	066
	Within Groups	54 264	119	456		
	Total	56.795	121			
x20	Between Groups	.714	2	357	345	.709
	Within Groups	123 130	119	1.035		
	Total	123.844	121			
x21	Between Groups	5.026	2	2 513	2 445	.091
	Within Groups	122 294	119	1.028		
	Total	127.320	121			
x22	Between Groups	.969	2	485	435	649
	Within Groups	132 711	119	1.115		
	Total	133.680	121			
x23	Between Groups	3 076	2	1 538	1 295	278
	Within Groups	141.325	119	1.188		
	Total	144 402	121			
x24	Between Groups	735	2	368	393	676
	Within Groups	111 470	119	.937		
	Total	112 205	121			

x25		.011	2	.005	.005	.995
	Between Groups					
	Within Groups	125.211	119	1.052		
	Total	125.221	121			
x26	Between Groups	1.701	2	.850	.787	.458
	Within Groups	128.668	119	1.081		
	Total	130.369	121			
x27	Between Groups	4.334	2	2.167	1.496	.228
	Within Groups	172.387	119	1.449		
	Total	176.721	121			
x28	Between Groups	3.138	2	1.569	.929	.398
	Within Groups	200.961	119	1.689		
	Total	204.098	121			
x29	Between Groups	.110	2	.055	.057	.945
	Within Groups	114.546	119	.963		
	Total	114.656	121			
x30	Between Groups	4.495	2	2.248	2.192	.116
	Within Groups	122.029	119	1.025		
	Total	126.525	121			
x31	Between Groups	.364	2	.182	.183	.833
	Within Groups	118.267	119	.994		
	Total	118.631	121			
x32	Between Groups	4.730	2	2.365	2.755	.068
	Within Groups	102.163	119	.859		
	Total	106.893	121			
x33	Between Groups	1.198	2	.599	.696	.501
	Within Groups	102.408	119	.861		
	Total	103.607	121			
x34	Between Groups	4.199	2	2.099	3.970	.021
	Within Groups	62.924	119	.529		
	Total	67.123	121			
x35	Between Groups	.051	2	.025	.027	.973
	Within Groups	111.826	119	.940		
	Total	111.877	121			
x36	Between Groups	.007	2	.003	.004	.996
	Within Groups	103.379	119	.869		
	Total	103.385	121			

Post Hoc Tests

Multiple Comparisons

LSD

Dependent Variable	(I) class	(J) class	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
x1	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.49631-*	.23529	.037	-.9622-	-.0304-
		عضو هيئة تدريس	-.40640-	.25794	.116	-.9171-	.1044
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.49631*	.23529	.037	.0304	.9622
		عضو هيئة تدريس	.08991	.30999	.772	-.5239-	.7037
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.40640	.25794	.118	-.1044-	.9171
		موظف بمصلحة الضرائب	-.08991-	.30999	.772	-.7037-	.5239
x2	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.03745-	.22695	.869	-.4868-	.4119
		عضو هيئة تدريس	.30247	.24880	.227	-.1902-	.7951
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.03745	.22695	.869	-.4119-	.4868
		عضو هيئة تدريس	.33991	.29900	.258	-.2521-	.9320
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.30247-	.24880	.227	-.7951-	.1902
		موظف بمصلحة الضرائب	-.33991-	.29900	.258	-.9320-	.2521
x3	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.05643	.24600	.819	-.4307-	.5435
		عضو هيئة تدريس	.47968	.26968	.078	-.0543-	1.0137
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.05643-	.24600	.819	-.5435-	.4307
		عضو هيئة تدريس	.42325	.32410	.194	-.2185-	1.0650
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.47968-	.26968	.078	-1.0137-	.0543
		موظف بمصلحة الضرائب	-.42325-	.32410	.194	-1.0650-	.2185
x4	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.14135-	.22836	.537	-.5935-	.3108
		عضو هيئة تدريس	.07795	.25035	.756	-.4178-	.5737
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.14135	.22836	.537	-.3108-	.5935
		عضو هيئة تدريس	.21930	.30086	.467	-.3764-	.8150
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.07795-	.25035	.756	-.5737-	.4178
		موظف بمصلحة الضرائب	-.21930-	.30086	.467	-.8150-	.3764

x5	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	04483	.21327	834	-.3775-	.4671
		عضو هيئة تدريس	-.22052-	.23380	.347	-.6835-	.2424
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.04483-	.21327	834	-.4671-	.3775
		عضو هيئة تدريس	-.26535-	.26098	.347	-.8217-	.2910
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.22052	23380	.347	-.2424-	.6835
		موظف بمصلحة الضرائب	.26535	26098	.347	-.2910-	.8217
x6	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.21994	.22348	.327	-.2226-	6624
		عضو هيئة تدريس	06862	.24500	.780	-.4165-	.5537
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.21994-	22348	.327	-.6624-	.2226
		عضو هيئة تدريس	-.15132-	.29443	608	-.7343-	.4317
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.06862-	24500	.780	-.5537-	4165
		موظف بمصلحة الضرائب	.15132	29443	.608	-.4317-	.7343
x7	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.17089-	.25030	496	-.6665-	.3247
		عضو هيئة تدريس	.22385	.27440	416	-.3195-	.7672
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.17089	25030	496	-.3247-	6665
		عضو هيئة تدريس	.39474	.32977	234	-.2582-	1.0477
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.22385-	.27440	416	-.7672-	.3195
		موظف بمصلحة الضرائب	-.39474-	32977	.234	-1.0477-	.2582
x8	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.12184-	22879	.595	-.5749-	.3312
		عضو هيئة تدريس	-.06262-	.25082	.803	-.5593-	4340
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.12184	.22879	.595	-.3312-	.5749
		عضو هيئة تدريس	.05921	.30144	.845	-.5377-	.6561
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.06262	25082	.803	-.4340-	.5593
		موظف بمصلحة الضرائب	-.05921-	.30144	.845	-.6561-	.5377
x9	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.20781	23233	.373	-.2522-	.6679
		عضو هيئة تدريس	-.02465-	25470	.923	-.5290-	4797
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.20781-	.23233	.373	-.6679-	.2522
		عضو هيئة تدريس	-.23246-	.30610	449	-.8386-	.3737
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	02465	.25470	.923	-.4797-	.5290
		موظف بمصلحة الضرائب	23246	.30610	449	-.3737-	8386

x10	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.21994	24765	.376	-.2704-	.7103
		عضو هيئة تدريس	.33178	.27150	.224	-.2058-	.8694
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.21994-	.24765	.376	-.7103-	.2704
		عضو هيئة تدريس	.11184	.32628	.732	-.5342-	.7579
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.33178-	.27150	.224	-.8694-	.2058
		موظف بمصلحة الضرائب	-.11184-	.32628	.732	-.7579-	.5342
x11	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.31962	.22169	.152	-.1193-	.7586
		عضو هيئة تدريس	.46436	.24304	.058	-.0169-	.9456
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.31962-	.22169	.152	-.7586-	.1193
		عضو هيئة تدريس	.14474	.29208	.621	-.4336-	.7231
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.46436-	.24304	.058	-.9456-	.0169
		موظف بمصلحة الضرائب	-.14474-	.29208	.621	-.7231-	.4336
x12	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.25897-	.22998	.262	-.7144-	.1964
		عضو هيئة تدريس	.26516	.25213	.295	-.2341-	.7644
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.25897	.22998	.262	-.1964-	.7144
		عضو هيئة تدريس	.52412	.30300	.086	-.0759-	1.1241
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.26516-	.25213	.295	-.7644-	.2341
		موظف بمصلحة الضرائب	-.52412-	.30300	.086	-1.1241-	.0759
x13	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.14662	.17508	.404	-.2001-	.4933
		عضو هيئة تدريس	-.35776-	.19194	.065	-.7378-	.0223
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.14662-	.17508	.404	-.4933-	.2001
		عضو هيئة تدريس	-.50439-	.23067	.031	-.9611-	-.0476-
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.35776	.19194	.065	-.0223-	.7378
		موظف بمصلحة الضرائب	.50439	.23067	.031	.0476	.9611
x14	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.17511-	.21282	.412	-.5965-	.2463
		عضو هيئة تدريس	-.02598-	.23331	.912	-.4680-	.4360
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.17511	.21282	.412	-.2463-	.5965
		عضو هيئة تدريس	.14912	.28039	.596	-.4061-	.7043
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.02598	.23331	.912	-.4360-	.4680
		موظف بمصلحة الضرائب	-.14912-	.28039	.596	-.7043-	.4061

x15	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.05116	.23191	.826	-.4080-	.5104
		عضو هيئة تدريس	.12791	25424	616	-.3755-	.6313
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.05116-	.23191	.826	-.5104-	.4080
		عضو هيئة تدريس	07675	.30554	.802	-.5282-	.6818
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.12791-	25424	.616	-.6313-	.3755
		موظف بمصلحة الضرائب	-.07675-	30554	802	-.6818-	.5282
x16	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.25000-	21907	256	-.6838-	.1838
		عضو هيئة تدريس	-.57895-	.24017	.017	-1.0545-	-.1034-
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.25000	.21907	.256	-.1838-	.6838
		عضو هيئة تدريس	-.32895-	28863	.257	-.9005-	.2426
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.57895	24017	017	.1034	1.0545
		موظف بمصلحة الضرائب	.32895	28863	257	-.2426-	.9005
x17	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.09072-	21110	668	-.5087-	.3273
		عضو هيئة تدريس	-.45037-	.23142	.054	-.9086-	.0079
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.09072	.21110	668	-.3273-	.5087
		عضو هيئة تدريس	-.35965-	27812	.198	-.9104-	.1911
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.45037	23142	.054	-.0079-	.9086
		موظف بمصلحة الضرائب	.35965	27812	.198	-.1911-	.9104
x18	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.15032	.20180	458	-.2493-	.5499
		عضو هيئة تدريس	-.55363-	.22123	.014	-.9917-	-.1156-
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.15032-	.20180	458	-.5499-	.2493
		عضو هيئة تدريس	-.70395-	.26587	.009	-1.2304-	-.1775-
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.55363	.22123	014	.1156	.9917
		موظف بمصلحة الضرائب	.70395	.26587	.009	.1775	1.2304
x19	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.36392-	.15739	.022	-.6756-	-.0523-
		عضو هيئة تدريس	-.00866-	.17255	.960	-.3503-	.3330
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	36392	.15739	.022	.0523	.6756
		عضو هيئة تدريس	.35526	.20736	.089	-.0553-	.7659
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	00866	.17255	.960	-.3330-	.3503
		موظف بمصلحة الضرائب	-.35526-	20736	089	-.7659-	.0553

x20	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.19620	.23709	.410	-.2733-	.6657
		عضو هيئة تدريس	.06462	.25991	.804	-.4500-	.5793
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.19620-	.23709	.410	-.6657-	.2733
		عضو هيئة تدريس	-.13158-	.31236	.674	-.7501-	.4869
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.06462-	.25991	.804	-.5793-	.4500
		موظف بمصلحة الضرائب	.13158	.31236	.674	-.4869-	.7501
x21	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.14399	.23628	.543	-.3239-	.6118
		عضو هيئة تدريس	.57162*	.25903	.029	.0587	1.0845
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.14399-	.23628	.543	-.6118-	.3239
		عضو هيئة تدريس	.42763	.31130	.172	-.1888-	1.0440
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.57162-*	.25903	.029	-1.0845-	-.0587-
		موظف بمصلحة الضرائب	-.42763-	.31130	.172	-1.0440-	.1888
x22	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.00264-	.24614	.991	-.4900-	.4847
		عضو هيئة تدريس	.24517	.26984	.365	-.2891-	.7795
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.00264	.24614	.991	-.4847-	.4900
		عضو هيئة تدريس	.24781	.32429	.446	-.3943-	.8899
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.24517-	.26984	.365	-.7795-	.2891
		موظف بمصلحة الضرائب	-.24781-	.32429	.446	-.8899-	.3943
x23	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.02795	.25400	.913	-.4750-	.5309
		عضو هيئة تدريس	-.43038-	.27846	.125	-.9818-	.1210
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.02795-	.25400	.913	-.5309-	.4750
		عضو هيئة تدريس	-.45833-	.33465	.173	-1.1210-	.2043
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.43038	.27846	.125	-.1210-	.9818
		موظف بمصلحة الضرائب	.45833	.33465	.173	-.2043-	1.1210
x24	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.00105-	.22558	.996	-.4477-	.4456
		عضو هيئة تدريس	.21386	.24730	.389	-.2758-	.7035
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.00105	.22558	.996	-.4456-	.4477
		عضو هيئة تدريس	.21491	.29721	.471	-.3736-	.8034
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.21386-	.24730	.389	-.7035-	.2758
		موظف بمصلحة الضرائب	-.21491-	.29721	.471	-.8034-	.3736

x25	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.00844-	.23908	.972	-.4818-	.4650
		عضو هيئة تدريس	-.02598-	.26210	.921	-.5450-	.4930
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.00844	.23908	.972	-.4650-	.4818
		عضو هيئة تدريس	-.01754-	.31499	.956	-.6413-	.6062
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.02598	.26210	.921	-.4930-	.5450
		موظف بمصلحة الضرائب	.01754	.31499	.956	-.6062-	.6413
x26	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.24367-	.24236	.317	-.7236-	.2362
		عضو هيئة تدريس	.13791-	26570	.605	-.3882-	.6640
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.24367	24236	317	-.2362-	.7236
		عضو هيئة تدريس	.38158	.31931	.234	-.2507-	1.0138
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.13791-	26570	605	-.6640-	.3882
		موظف بمصلحة الضرائب	-.38158-	.31931	.234	-1.0138-	.2507
x27	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.15770-	.28053	.575	-.7132-	.3978
		عضو هيئة تدريس	-.52831-	.30754	.088	-1.1373-	.0806
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.15770	28053	575	-.3978-	.7132
		عضو هيئة تدريس	-.37061-	.36960	.318	-1.1025-	.3612
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.52831	.30754	088	-.0806-	1.1373
		موظف بمصلحة الضرائب	.37061	.36960	.318	-.3612-	1.1025
x28	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.25422-	.30289	403	-.8540-	.3455
		عضو هيئة تدريس	-.40773-	.33205	222	-1.0652-	.2498
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.25422	30289	403	-.3455-	.8540
		عضو هيئة تدريس	-.15351-	.39906	.701	-.9437-	.6367
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	40773	.33205	.222	-.2498-	1.0652
		موظف بمصلحة الضرائب	.15351	.39906	.701	-.6367-	.9437
x29	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.03692-	.22867	.872	-.4897-	4159
		عضو هيئة تدريس	.06396	.25069	.799	-.4324-	.5604
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.03692	.22867	.872	-.4159-	4897
		عضو هيئة تدريس	.10088	.30128	.738	-.4957-	.6974
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.06396-	25069	.799	-.5604-	4324
		موظف بمصلحة الضرائب	-.10088-	30128	.738	-.6974-	.4957

x30	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.48840	.23602	041	.0210	.9557
		عضو هيئة تدريس	.19454	.25875	.454	-.3178-	.7069
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.48840-*	.23602	.041	-.9557-	-.0210-
		عضو هيئة تدريس	-.29386-	.31096	.347	-.9096-	.3219
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.19454-	.25875	454	-.7069-	.3178
		موظف بمصلحة الضرائب	.29386	.31096	347	-.3219-	.9096
x31	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.13555	.23236	.561	-.3245-	.5956
		عضو هيئة تدريس	07195	.25473	.778	-.4324-	.5763
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.13555-	.23236	561	-.5956-	.3245
		عضو هيئة تدريس	-.06360-	.30613	836	-.6698-	.5426
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.07195-	.25473	.778	-.5763-	.4324
		موظف بمصلحة الضرائب	06360	.30613	.836	-.5426-	.6698
x32	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.04219-	.21596	.845	-.4698-	.3854
		عضو هيئة تدريس	-.55097-*	23675	.022	-1.0198-	-.0822-
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	04219	21596	845	-.3854-	4698
		عضو هيئة تدريس	-.50877-	.28453	076	-1.0722-	0546
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.55097*	.23675	.022	.0822	1.0198
		موظف بمصلحة الضرائب	.50877	.28453	.076	-.0546-	1.0722
x33	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.18513-	.21622	394	-.6133-	.2430
		عضو هيئة تدريس	-.23118-	.23704	.331	-.7005-	.2382
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.18513	.21622	.394	-.2430-	.6133
		عضو هيئة تدريس	-.04605-	.28487	872	-.6101-	.5180
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.23118	.23704	.331	-.2382-	.7005
		موظف بمصلحة الضرائب	.04605	.28487	.872	-.5180-	.6101
x34	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	-.04378-	.16949	797	-.3794-	.2918
		عضو هيئة تدريس	-.51965-*	.18581	006	-.8876-	-.1517-
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	.04378	.16949	.797	-.2918-	.3794
		عضو هيئة تدريس	-.47588-*	.22330	.035	-.9180-	-.0337-
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	.51965*	.18581	006	.1517	.8876
		موظف بمصلحة الضرائب	.47588*	.22330	035	.0337	.9180

x35	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	.00686	.22594	.976	-.4405-	.4542
		عضو هيئة تدريس	.05730	.24770	.817	-.4332-	.5478
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.00686-	22594	.976	-.4542-	.4405
		عضو هيئة تدريس	.05044	29768	.866	-.5390-	.6399
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.05730-	.24770	.817	-.5478-	.4332
		موظف بمصلحة الضرائب	-.05044-	.29768	.866	-.6399-	.5390
x36	المراجعين الخارجيين	موظف بمصلحة الضرائب	01055	.21724	.961	-.4196-	4407
		عضو هيئة تدريس	.01932	23816	.935	-.4523-	4909
	موظف بمصلحة الضرائب	المراجعين الخارجيين	-.01055-	21724	.961	-.4407-	4196
		عضو هيئة تدريس	00877	.28622	.976	-.5580-	.5755
	عضو هيئة تدريس	المراجعين الخارجيين	-.01932-	.23816	.935	-.4909-	.4523
		موظف بمصلحة الضرائب	-.00877-	28622	.976	-.5755-	.5580

*. The mean difference is significant at the 0 05 level

```
T-TEST   /TESTVAL=3   /MISSING=ANALYSIS   /VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8
x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16 x17 x18 x19 x20 x21 x22 x23 x24 x25 x26 x27 x28
x29 x30 x31 x32     x33 x34 x35 x36 x37   /CRITERIA=CI(.95).
```

T-Test

Notes

	Output Created	21:50:17EEST 2009-مارس-26
	Comments	
Input	Data	C:\Users\user\Desktop\خميس 2.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	122
Missing Value Handling	Definition of Missing	User defined missing values are treated as missing
	Cases Used	Statistics for each analysis are based on the cases with no missing or out-of-range data for any variable in the analysis.
	Syntax	T-TEST /TESTVAL=3 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16 x17 x18 x19 x20 x21 x22 x23 x24 x25 x26 x27 x28 x29 x30 x31 x32 x33 x34 x35 x36 x37 /CRITERIA=CI(.95)
Resources	Processor Time	0 00.00 015
	Elapsed Time	0 00 00 016

```
[DataSet1] C:\Users\user\Desktop\خميس 2.sav
```

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
x1	122	2.1230	1.02512	.09281
x2	122	2.6311	.97235	.08803
x3	122	2.7623	1.06059	.09602
x4	122	2.0410	.97402	.08818
x5	122	2.2787	.91147	.08252
x6	122	2.5410	.95474	.08644
x7	122	2.3279	1.07136	.09700
x8	122	2.2869	.97472	.08825
x9	122	2.2541	.99221	.08983
x10	122	2.5000	1.06212	.09616
x11	122	2.4344	.96199	.08709
x12	122	1.9590	.99085	.08971
x13	122	2.0902	.76064	.06887
x14	122	2.6967	.90808	.08221
x15	122	2.7295	.98783	.08943
x16	122	2.1393	.95619	.08657
x17	122	2.1639	.91236	.08260
x18	122	2.0820	.88691	.08030
x19	122	1.9590	.68511	.06203
x20	122	2.6475	1.01168	.09159
x21	122	2.4016	1.02578	.09287
x22	122	2.4180	1.05109	.09516
x23	122	2.6311	1.09243	.09890
x24	122	2.5492	.96297	.08718
x25	122	2.6639	1.01729	.09210
x26	122	2.5328	1.03799	.09398
x27	122	3.1639	1.20851	.10941
x28	122	3.4426	1.29875	.11758
x29	122	2.3770	.97343	.08813
x30	122	2.2787	1.02257	.09258
x31	122	2.1393	.99016	.08965
x32	122	2.3852	.93990	.08509
x33	122	2.2623	.92534	.08378
x34	122	2.2541	.74481	.06743
x35	122	2.2049	.96156	.08706
x36	122	2.1721	.92435	.08369
x37	0[a,b]			

a. t cannot be computed because the sum of caseweights is less than or equal 1.

رقم السؤال	السـؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
12	ألتزم القانون بتحقيق العدالة الضريبية عندما فرض عقوبة صارمة لمن لايقوم بمسك دفاتر وسجلات نظامية					
13	ألتزم القانون بتحقيق العدالة الضريبية عندما فرض عقوبة صارمة لمن لايقوم بسداد الضريبة في موعدها أو تسبب في تأخير توريدها					
14	ألتزم القانون بتحقيق العدالة الضريبية عندما فرض عقوبة صارمة لمن تخلف بغير عذر مقبول عن تقديم الإقرارات والإخطارات في موعدها					
15	خرج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية عندما منح إعفاءات للممول الذي يعول ولم يميز بين إعالة الممول لولد واحد أو إعالته لأكثر من ذلك					
16	خرج القانون عن تحقيق العدالة الضريبية عندما منح إعفاءات للممول الذي يعول أولاده دون الإشارة إلى إعالته لأقاربه					
	إذا كان هناك عوامل أخرى ترى أنها تؤثر في مدى التزام القانون بمعايير المحاسبة الضريبية ولم يتم ذكرها اذكرها وبين إلى أي مدى توافق أو لا توافق					
17						
18						

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
x1	122	2.1230	1.02512	.09281
x2	122	2.6311	.97235	.08803
x3	122	2.7623	1.06059	.09602
x4	122	2.0410	.97402	.08818
x5	122	2.2787	.91147	.08252
x6	122	2.5410	.95474	.08644
x7	122	2.3279	1.07136	.09700
x8	122	2.2869	.97472	.08825
x9	122	2.2541	.99221	.08983
x10	122	2.5000	1.06212	.09616
x11	122	2.4344	.96199	.08709
x12	122	1.9590	.99085	.08971
x13	122	2.0902	.76064	.06887
x14	122	2.6967	.90808	.08221
x15	122	2.7295	.96783	.08943
x16	122	2.1393	.95619	.08657
x17	122	2.1639	.91236	.08260
x18	122	2.0820	.88691	.08030
x19	122	1.9590	.68511	.06203
x20	122	2.6475	1.01168	.09159
x21	122	2.4016	1.02578	.09287
x22	122	2.4180	1.05109	.09516
x23	122	2.6311	1.09243	.09890
x24	122	2.5492	.96297	.08718
x25	122	2.6639	1.01729	.09210
x26	122	2.5328	1.03799	.09398
x27	122	3.1639	1.20851	.10941
x28	122	3.4426	1.29875	.11758
x29	122	2.3770	.97343	.08813
x30	122	2.2787	1.02257	.09258
x31	122	2.1393	.99016	.08965
x32	122	2.3852	.93990	.08509
x33	122	2.2623	.92534	.08378
x34	122	2.2541	.74481	.06743
x35	122	2.2049	.96156	.08706
x36	122	2.1721	.92435	.08369
x37	0[a,b]			

a. t cannot be computed because the sum of caseweights is less than or equal 1.

b. t cannot be computed. There are no valid cases for this analysis because all caseweights are not positive.

One-Sample t Tes

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
x1	-9 450-	121	000	- 87705-	-1 0608-	-.6933-
x2	-4 190-	121	.000	- 36885-	- 5431-	-.1946-
x3	-2 476-	121	015	-.23770-	- 4276-	-.0476-
x4	-10 875-	121	.000	-.95902-	-1.1336-	-.7844-
x5	-8 741-	121	000	- 72131-	- 8847-	-.5579-
x6	-5 310-	121	000	- 45902-	- 6301-	-.2879-
x7	-6 929-	121	.000	- 67213-	- 8642-	- 4801-
x8	-8 081-	121	000	- 71311-	- 8878-	- 5384-
x9	-8.303-	121	000	- 74590-	-.9237-	- 5681-
x10	-5 200-	121	000	-.50000-	- 6904-	-.3096-
x11	-6 494-	121	000	- 56557-	-.7380-	-.3931-
x12	-11 604-	121	000	-1 04098-	-1 2186-	- 8634-
x13	-13 212-	121	000	- 90984-	-1 0462-	-.7735-
x14	-3 689-	121	000	- 30328-	- 4660-	-.1405-
x15	-3 024-	121	003	- 27049-	- 4476-	- 0934-
x16	-9 942-	121	000	-.86066-	-1 0320-	-.6893-
x17	-10.122-	121	000	- 83607-	- 9996-	-.6725-
x18	-11.433-	121	000	-.91803-	-1 0770-	-.7591-
x19	-16 783-	121	000	-1 04098-	-1.1638-	-.9182-
x20	-3.848-	121	000	-.35246-	-.5338-	-.1711-
x21	-6 443-	121	.000	-.59836-	-.7822-	-.4145-
x22	-6.116-	121	000	-.58197-	-.7704-	-.3936-
x23	-3.729-	121	.000	-.36885-	- 5647-	-.1730-
x24	-5.171-	121	000	-.45082-	- 6234-	-.2782-
x25	-3 649-	121	.000	-.33607-	- 5184-	-.1537-
x26	-4 972-	121	.000	- 46721-	- 6533-	- 2812-
x27	1.498	121	.137	.16393	- 0527-	.3805
x28	3 764	121	000	44262	.2098	6754
x29	-7 069-	121	000	- 62295-	-.7974-	- 4485-
x30	-7.791-	121	000	-.72131-	- 9046-	- 5380-
x31	-9 601-	121	.000	- 86066-	-1 0381-	-.6832-
x32	-7.224-	121	000	- 61475-	-.7832-	- 4463-
x33	-8 806-	121	000	- 73770-	- 9036-	- 5718-
x34	-11 062-	121	000	- 74590-	- 8794-	-.6124-
x35	-9 133-	121	.000	-.79508-	- 9674-	- 6227-

One-Sample t Tes

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
x1	-9.450-	121	000	- 87705-	-1.0608-	- 6933-
x2	-4 190-	121	000	- 36885-	-.5431-	- 1946-
x3	-2.476-	121	015	- 23770-	- 4278-	-.0476-
x4	-10.875-	121	.000	-.95902-	-1.1336-	- 7844-
x5	-8 741-	121	000	- 72131-	- 8847-	-.5579-
x6	-5 310-	121	000	- 45902-	- 6301-	- 2879-
x7	-6.929-	121	000	- 67213-	- 8642-	- 4801-
x8	-8 081-	121	000	- 71311-	-.8878-	- 5384-
x9	-8.303-	121	000	- 74590-	-.9237-	- 5681-
x10	-5.200-	121	000	- 50000-	- 6904-	- 3096-
x11	-6 494-	121	000	- 56557-	-.7380-	- 3931-
x12	-11.604-	121	000	-1 04098-	-1 2186-	- 8634-
x13	-13 212-	121	000	-.90984-	-1.0462-	-.7735-
x14	-3 689-	121	000	- 30328-	- 4660-	-.1405-
x15	-3.024-	121	.003	- 27049-	- 4476-	- 0934-
x16	-9 942-	121	000	- 86066-	-1.0320-	- 6893-
x17	-10 122-	121	000	- 83607-	-.9996-	- 6725-
x18	-11.433-	121	.000	-.91803-	-1.0770-	- 7591-
x19	-16.783-	121	.000	-1 04098-	-1.1638-	- 9182-
x20	-3 848-	121	000	-.35246-	-.5338-	-.1711-
x21	-6 443-	121	000	-.59836-	-.7822-	-.4145-
x22	-6 116-	121	000	-.58197-	-.7704-	- 3936-
x23	-3 729-	121	000	-.38885-	- 5647-	-.1730-
x24	-5.171-	121	000	- 45082-	-.6234-	-.2782-
x25	-3 649-	121	000	-.33607-	-.5184-	-.1537-
x26	-4 972-	121	000	- 46721-	- 6533-	- 2812-
x27	1 498	121	,137	,16393	- 0527-	.3805
x28	3 764	121	.000	44262	.2098	.6754
x29	-7.069-	121	000	- 62295-	-.7974-	-.4485-
x30	-7.791-	121	000	-.72131-	-.9046-	- 5380-
x31	-9.601-	121	.000	-.86066-	-1.0381-	-.6832-
x32	-7.224-	121	.000	-.61475-	-.7832-	- 4463-
x33	-8.806-	121	.000	- 73770-	-.9036-	-.5718-
x34	-11 062-	121	.000	-.74590-	- 8794-	- 6124-
x35	-9 133-	121	000	- 79508-	-.9674-	- 6227-
x36	-9 892-	121	000	- 82787-	-.9935-	- 6622-

```
NPAR TESTS   /K-W=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16 x17
x18 x19 x20 x21 x22 x23 x24 x25 x26 x27 x28 x29 x30 x31 x32 x33 x3    4 x35
x36 x37 BY class(1 4)   /MISSING ANALYSIS.
```

NPar Tests

Notes

	Output Created	21:50:52EEST 2009-لي-26
	Comments	
Input	Data	C:\Users\user\Desktop\خميس 2.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	122
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics for each test are based on all cases with valid data for the variable(s) used in that test.
	Syntax	NPAR TESTS /K-W=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16 x17 x18 x19 x20 x21 x22 x23 x24 x25 x26 x27 x28 x29 x30 x31 x32 x33 x34 x35 x36 x37 BY class(1 4) /MISSING ANALYSIS
Resources	Processor Time	0.00.00.016
	Elapsed Time	0.00.00.017
	Number of Cases Allowed[a]	18289

a. Based on availability of workspace memory.

```
[DataSet1] C:\Users\user\Desktop\خميس 2.sav
```

Warnings

There are not enough valid cases to perform the Kruskal-Wallis Test for x37 * class (تدريس هيئة عضو الخارجيين المراجعين). No statistics are computed

Kruskal-Wallis Test

Ranks

	class	N	Mean Rank
x1	المراجعين الخارجيين	79	57.59
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	70.96
	عضو هيئة تدريس	19	65.79
	Total	122	
x2	المراجعين الخارجيين	79	63.44
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	63.40
	عضو هيئة تدريس	19	51.05
	Total	122	
x3	المراجعين الخارجيين	79	64.22
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	62.25
	عضو هيئة تدريس	19	49.24
	Total	122	
x4	المراجعين الخارجيين	79	60.84
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	64.38
	عضو هيئة تدريس	19	60.63
	Total	122	
x5	المراجعين الخارجيين	79	60.63
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	59.29
	عضو هيئة تدريس	19	67.92
	Total	122	
x6	المراجعين الخارجيين	79	64.41
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	54.60
	عضو هيئة تدريس	19	58.11
	Total	122	
x7	المراجعين الخارجيين	79	62.17
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	66.15
	عضو هيئة تدريس	19	52.84
	Total	122	
x8	المراجعين الخارجيين	79	60.55
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	63.25
	عضو هيئة تدريس	19	63.24
	Total	122	
x9	المراجعين الخارجيين	79	63.25
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	56.00
	عضو هيئة تدريس	19	61.18
	Total	122	

x10	المراجعين الخارجيين	79	64 35
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	58 75
	عضو هيئة تدريس	19	53 11
	Total	122	
x11	المراجعين الخارجيين	79	66 10
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	54 90
	عضو هيئة تدريس	19	50 71
	Total	122	
x12	المراجعين الخارجيين	79	62 02
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	67.35
	عضو هيئة تدريس	19	51.95
	Total	122	
x13	المراجعين الخارجيين	79	60 70
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	55 08
	عضو هيئة تدريس	19	72.92
	Total	122	
x14	المراجعين الخارجيين	79	60 23
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	65 35
	عضو هيئة تدريس	19	61 89
	Total	122	
x15	المراجعين الخارجيين	79	62 59
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	60 40
	عضو هيئة تدريس	19	58 42
	Total	122	
x16	المراجعين الخارجيين	79	56 65
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	66.71
	عضو هيئة تدريس	19	75 05
	Total	122	
x17	المراجعين الخارجيين	79	58.68
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	63 23
	عضو هيئة تدريس	19	71.05
	Total	122	
x18	المراجعين الخارجيين	79	60 63
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	53 81
	عضو هيئة تدريس	19	74 82
	Total	122	
x19	المراجعين الخارجيين	79	57.56
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	75 77
	عضو هيئة تدريس	19	59 84

	Total	122	
x20	المراجعين الخارجيين	79	62.84
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	57.31
	عضو هيئة تدريس	19	61.24
	Total	122	
x21	المراجعين الخارجيين	79	65 79
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	61 29
	عضو هيئة تدريس	19	43 92
	Total	122	
x22	المراجعين الخارجيين	79	62.74
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	63 98
	عضو هيئة تدريس	19	53 21
	Total	122	
x23	المراجعين الخارجيين	79	59 74
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	58 06
	عضو هيئة تدريس	19	73 16
	Total	122	
x24	المراجعين الخارجيين	79	63.07
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	61 44
	عضو هيئة تدريس	19	55.05
	Total	122	
x25	المراجعين الخارجيين	79	60 97
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	61 60
	عضو هيئة تدريس	19	63 58
	Total	122	
x26	المراجعين الخارجيين	79	60.17
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	69.58
	عضو هيئة تدريس	19	56 82
	Total	122	
x27	المراجعين الخارجيين	79	58.28
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	62 63
	عضو هيئة تدريس	19	73 45
	Total	122	
x28	المراجعين الخارجيين	79	58.51
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	65 17
	عضو هيئة تدريس	19	69 29
	Total	122	

x29	المراجعين الخارجيين	79	61.48
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	62.56
	عضو هيئة تدريس	19	60.24
	Total	122	
x30	المراجعين الخارجيين	79	65.80
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	49.38
	عضو هيئة تدريس	19	58.95
	Total	122	
x31	المراجعين الخارجيين	79	62.49
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	60.06
	عضو هيئة تدريس	19	59.18
	Total	122	
x32	المراجعين الخارجيين	79	58.34
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	60.46
	عضو هيئة تدريس	19	75.95
	Total	122	
x33	المراجعين الخارجيين	79	59.56
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	64.58
	عضو هيئة تدريس	19	65.66
	Total	122	
x34	المراجعين الخارجيين	79	57.47
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	60.63
	عضو هيئة تدريس	19	79.34
	Total	122	
x35	المراجعين الخارجيين	79	62.04
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	62.98
	عضو هيئة تدريس	19	57.37
	Total	122	
x36	المراجعين الخارجيين	79	61.75
	موظف بمصلحة بالضرائب	24	62.38
	عضو هيئة تدريس	19	59.34
	Total	122	

Test Statistics[a,b]

	x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7	x8
Chi-Square	3.377	2.192	3.122	.222	1.020	1.919	1.746	.178
df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	.185	.334	.210	.895	.600	.383	.418	.915

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: class

Test Statistics[a,b]

	x9	x10	x11	x12	x13	x14	x15	x16
Chi-Square	.851	1.914	4.426	2.423	3.562	.434	.266	5.887
df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	.653	.384	.109	.298	.168	.805	.875	.053

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: class

Test Statistics[a,b]

	x17	x18	x19	x20	x21	x22	x23	x24
Chi-Square	2.409	4.575	6.872	.495	6.975	1.563	2.778	.886
df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	.300	.102	.032	.781	.031	.458	.249	.642

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: class

Test Statistics[a,b]

	x25	x26	x27	x28	x29	x30	x31	x32
Chi-Square	.092	1.945	3.035	1.846	.051	4.431	.211	4.600
df	2	2	2	2	2	2	2	2
Asymp. Sig.	.955	.378	.219	.397	.975	.109	.900	.100

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: class

Test Statistics[a,b]

	x33	x34	x35	x36
Chi-Square	.775	7.282	.403	.104
df	2	2	2	2
Asymp. Sig.	.679	.026	.817	.949

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: class

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X1	79	1.9620	.8540	9.608E-02
X2	79	2.6709	.9019	.1015
X3	79	2.8481	1.0632	.1196
X4	79	2.0127	.9935	.1118
X5	79	2.2532	.9124	.1027
X6	79	2.5949	.8700	9.788E-02
X7	79	2.3924	1.1593	.1304
X8	79	2.2532	.9932	.1117
X9	79	2.2911	.9628	.1083
X10	79	2.5949	1.0803	.1215
X11	79	2.5696	.9830	.1106
X12	79	1.9241	.9442	.1062
X13	79	2.0633	.7222	8.125E-02
X14	79	2.6329	.8348	9.392E-02
X15	79	2.7595	.9636	.1084
X16	79	2.0000	.8916	.1003
X17	79	2.0633	.8820	9.924E-02
X18	79	2.0127	.7761	8.732E-02
X19	79	1.8608	.7291	8.203E-02
X20	79	2.6962	1.0664	.1200
X21	79	2.5190	.9982	.1123
X22	79	2.4557	1.0597	.1192
X23	79	2.5696	1.0462	.1177
X24	79	2.5823	.9688	.1090
X25	79	2.6582	1.0239	.1152
X26	79	2.5063	1.0727	.1207
X27	79	3.0506	1.2079	.1359
X28	79	3.3291	1.3177	.1483
X29	79	2.3797	1.0039	.1129
X30	79	2.4051	1.0318	.1161
X31	79	2.1772	1.0097	.1136
X32	79	2.2911	.8937	.1006
X33	79	2.2025	.8679	9.765E-02
X34	79	2.1646	.7413	8.340E-02
X35	79	2.2152	.9429	.1061
X36	79	2.1772	.9304	.1047

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X1	-10.803	78	000	-1.0360	-1.2293	-.8467
X2	-3.244	78	002	-.3291	-.5311	-.1271
X3	-1.270	78	.208	-.1519	-.3901	8.625E-02
X4	-8.833	78	.000	-.9873	-1.2099	-.7648
X5	-7.275	78	.000	-.7468	-.9512	-.5425
X6	-4.138	78	.000	-.4051	-.5999	-.2102
X7	-4.658	78	.000	-.6076	-.8673	-.3479
X8	-6.684	78	.000	-.7468	-.9693	-.5244
X9	-6.544	78	.000	-.7089	-.9245	-.4932
X10	-3.333	78	.001	-.4051	-.6470	-.1631
X11	-3.892	78	.000	-.4304	-.6506	-.2102
X12	-10.128	78	.000	-1.0759	-1.2874	-.8645
X13	-11.528	78	.000	-.9367	-1.0985	-.7749
X14	-3.909	78	.000	-.3671	-.5541	-.1801
X15	-2.218	78	.029	-.2405	-.4563	-2.47E-02
X16	-9.969	78	.000	-1.0000	-1.1997	-.8003
X17	-9.439	78	.000	-.9367	-1.1343	-.7391
X18	-11.307	78	.000	-.9873	-1.1612	-.8135
X19	-13.887	78	000	-1.1392	-1.3026	-.9759
X20	-2.532	78	.013	-.3038	-.5427	-6.49E-02
X21	-4.283	78	.000	-.4810	-.7046	-.2574
X22	-4.565	78	.000	-.5443	-.7817	-.3069
X23	-3.657	78	.000	-.4304	-.6647	-.1961
X24	-3.832	78	000	-.4177	-.6347	-.2007
X25	-2.967	78	.004	-.3418	-.5711	-.1124
X26	-4.091	78	.000	-.4937	-.7339	-.2534
X27	.373	78	.710	5.063E-02	-.2199	.3212
X28	2.220	78	.029	.3291	3.396E-02	.6243
X29	-5.492	78	.000	-.6203	-.8451	-.3954
X30	-5.125	78	.000	-.5949	-.8260	-.3638
X31	-7.243	78	000	-.8228	-1.0489	-.5966
X32	-7.050	78	.000	-.7089	-.9090	-.5087
X33	-8.166	78	000	-.7975	-.9919	-.6031
X34	-10.017	78	000	-.8354	-1.0015	-.6694
X35	-7.398	78	000	-.7848	-.9960	-.5736
X36	-7.860	78	000	-.8228	-1.0312	-.6144

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X1	24	2.4583	1.1788	.2406
X2	24	2.7083	1.1971	.2444
X3	24	2.7917	1.1413	.2330
X4	24	2.1667	1.0901	.2225
X5	24	2.1667	.9168	.1871
X6	24	2.3750	1.0135	.2069
X7	24	2.5000	1.1421	.2331
X8	24	2.3750	1.0555	.2155
X9	24	2.0833	.9286	.1896
X10	24	2.3750	.8754	.1787
X11	24	2.2500	.8969	.1831
X12	24	2.2083	1.2504	.2552
X13	24	1.9167	.7173	.1464
X14	24	2.8333	.9631	.1966
X15	24	2.7083	.9546	.1949
X16	24	2.2500	.9441	.1927
X17	24	2.1667	.7614	.1554
X18	24	1.8750	.7974	.1628
X19	24	2.2500	.6079	.1241
X20	24	2.5000	.8341	.1703
X21	24	2.3750	1.0135	.2069
X22	24	2.4583	1.0206	.2083
X23	24	2.5417	1.1788	.2406
X24	24	2.5833	1.1001	.2246
X25	24	2.6667	1.0072	.2056
X26	24	2.7500	1.0321	.2107
X27	24	3.2083	1.1413	.2330
X28	24	3.5833	1.2825	.2618
X29	24	2.4167	.9743	.1989
X30	24	1.9167	.8805	.1797
X31	24	2.0417	.8587	.1753
X32	24	2.3333	.8165	.1667
X33	24	2.3750	.9696	.1979
X34	24	2.2083	.5882	.1201
X35	24	2.2083	.8836	.1804
X36	24	2.1667	.8165	.1667

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X1	-2.251	23	034	-.5417	-1.0394	-4.39E-02
X2	-1.194	23	.245	-.2917	-.7971	.2138
X3	-.894	23	.380	-.2083	-.6903	.2736
X4	-3.745	23	.001	-.8333	-1.2937	-.3730
X5	-4 453	23	.000	-.8333	-1.2205	-.4462
X6	-3.021	23	.006	-.6250	-1.0530	-.1970
X7	-2.145	23	043	-.5000	-.9823	-1.77E-02
X8	-2.901	23	.008	-.6250	-1.0707	-.1793
X9	-4.836	23	.000	-.9167	-1.3088	-.5245
X10	-3.498	23	002	-.6250	-.9946	-.2554
X11	-4.097	23	.000	-.7500	-1.1287	-.3713
X12	-3.102	23	.005	-.7917	-1.3196	-.2637
X13	-7.399	23	.000	-1.0833	-1.3862	-.7805
X14	-.848	23	405	-.1667	-.5733	.2400
X15	-1.497	23	.148	-.2917	-.6948	.1114
X16	-3.892	23	001	-.7500	-1.1487	-.3513
X17	-5.362	23	.000	-.8333	-1.1548	-.5118
X18	-6.912	23	000	-1.1250	-1.4617	-.7883
X19	-6.044	23	000	-.7500	-1.0067	-.4933
X20	-2.937	23	.007	-.5000	-.8522	-.1478
X21	-3.021	23	.006	-.6250	-1.0530	-.1970
X22	-2.600	23	.016	-.5417	-.9726	-.1107
X23	-1.905	23	.069	-.4583	-.9561	3.942E-02
X24	-1.856	23	.076	-.4167	-.8812	4.785E-02
X25	-1.621	23	.119	-.3333	-.7586	9.198E-02
X26	-1.187	23	.247	-.2500	-.6858	.1858
X27	.894	23	.380	.2083	-.2736	.6903
X28	2.228	23	.036	.5833	4.176E-02	1.1249
X29	-2.933	23	007	-.5833	-.9947	-.1719
X30	-6 027	23	000	-1.0833	-1 4552	-.7115
X31	-5 468	23	.000	-.9583	-1.3209	-.5957
X32	-4.000	23	.001	-.6667	-1.0114	-.3219
X33	-3.158	23	.004	-.6250	-1.0344	-.2156
X34	-6.593	23	.000	-.7917	-1.0401	-.5433
X35	-4.389	23	.000	-.7917	-1.1648	-.4185
X36	-5.000	23	.000	-.8333	-1.1781	-.4886

T-Test

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X1	19	2.3684	1.3421	.3079
X2	19	2.3684	.9551	2191
X3	19	2.3684	.8951	2053
X4	19	1.9474	.7799	.1789
X5	19	2 4211	1 0174	2334
X6	19	2.5263	1.2188	.2796
X7	19	2 0526	1.1773	2701
X8	19	2.2105	.8550	.1961
X9	19	2 2105	1.2283	.2818
X10	19	2.2632	1.1945	.2740
X11	19	2.1053	.8753	.2008
X12	19	1.6842	.8201	.1881
X13	19	2.4211	.9016	.2068
X14	19	2.6842	1.1572	.2655
X15	19	2 6316	1.1161	.2560
X16	19	2.5789	1.1213	.2572
X17	19	2.5263	1.1723	.2689
X18	19	2.5789	1.2612	.2893
X19	19	1.8947	.5671	.1301
X20	19	2.6316	1.0116	.2321
X21	19	1.9474	1.0788	.2475
X22	19	2.2105	1.0842	.2487
X23	19	3 0000	1.1547	2649
X24	19	2.3684	.7609	.1746
X25	19	2.6842	1.0569	.2425
X26	19	2.3684	.8951	.2053
X27	19	3.5789	1.2612	.2893
X28	19	3.7368	1 2402	.2845
X29	19	2.3158	.8852	.2031
X30	19	2 2105	1.0842	.2487
X31	19	2.1053	1.1002	.2524
X32	19	2.8421	1.1673	.2678
X33	19	2 4211	1.1213	.2572
X34	19	2 0842	.8201	.1881
X35	19	2.1579	1.1673	.2678
X36	19	2.1579	1.0679	.2450

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X1	-2.051	18	.055	-.6316	-1.2784	1.528E-02
X2	-2.882	18	.010	-.6316	-1.0919	-.1712
X3	-3.076	18	.007	-.6316	-1.0630	-.2002
X4	-5.883	18	.000	-1.0526	-1.4285	-.6767
X5	-2.480	18	.023	-.5789	-1.0693	-8.86E-02
X6	-1.694	18	.107	-.4737	-1.0611	.1137
X7	-3.508	18	.003	-.9474	-1.5148	-.3799
X8	-4.025	18	.001	-.7895	-1.2016	-.3774
X9	-2.802	18	.012	-.7895	-1.3815	-.1974
X10	-2.689	18	.015	-.7368	-1.3126	-.1611
X11	-4.456	18	.000	-.8947	-1.3166	-.4729
X12	-8.994	18	.000	-1.3158	-1.7111	-.9205
X13	-2.799	18	.012	-.5789	-1.0135	-.1444
X14	-1.189	18	.250	-.3158	-.8736	.2420
X15	-1.439	18	.167	-.3684	-.9063	.1695
X16	-1.637	18	.119	-.4211	-.9615	.1194
X17	-1.781	18	.095	-.4737	-1.0387	9.134E-02
X18	-1.455	18	.163	-.4211	-1.0289	.1868
X19	-8.495	18	.000	-1.1053	-1.3786	-.8319
X20	-1.587	18	.130	-.3684	-.8560	.1192
X21	-4.253	18	.000	-1.0526	-1.5726	-.5327
X22	-3.174	18	.005	-.7895	-1.3120	-.2669
X23	.000	18	1.000	.0000	-.5565	.5565
X24	-3.618	18	.002	-.6316	-.9983	-.2648
X25	-1.302	18	.209	-.3158	-.8252	.1936
X26	-3.076	18	.007	-.6316	-1.0630	-.2002
X27	2.001	18	.061	.5789	-2.69E-02	1.1868
X28	2.590	18	.018	.7368	.1391	1.3346
X29	-3.369	18	.003	-.6842	-1.1109	-.2575
X30	-3.174	18	.005	-.7895	-1.3120	-.2669
X31	-3.545	18	.002	-.8947	-1.4250	-.3644
X32	-.590	18	.563	-.1579	-.7205	.4047
X33	-2.251	18	.037	-.5789	-1.1194	-3.85E-02
X34	-1.679	18	.111	-.3158	-.7111	7.947E-02
X35	-3.145	18	.006	-.8421	-1.4047	-.2795
X36	-3.437	18	.003	-.8421	-1.3568	-.3274

Study Summary

This study try to identifying the extend of respect of the income taxes law (11 of 1372 P.D) by the tax accounting standards derived from the financial accounting standards and its achievement of the taxation equity.

This study is based on pursuing the modern scientific method which is based on the deduction, induction and experimentation, the study used the method of poll as a way of collecting the necessary information for the scientific part.
A random sample has been chosen from the study society which include a foreigner auditors , tax service employees and lecturer staff members.

Also, by using a descriptive & reasoning statistics in information analysis, the results or findings of this study has shown the acceptance of the answering about the importance of all variables stated in the theoretical side of the study whence its impacts on the extend of respect of the law by the taxation accounting standards and the extend of achievement of the taxation equity, in spite of exclusion of two sub variables which are " accordance of promotional motivation for suppliers abiding with the accounts keeping " , " accordance of promotional motivation for tax department officers who are complying with imposition & collection of tax" .