



دور استراتيجية الابتكار التنظيمي للهيئة العامة للضرائب في الحد من التهرب الضريبي (دراسة ميدانية العراق إنموذجاً)  
Regulatory Innovation Strategy Achieving A Future Vision In Reform To Reduce Tax Evasion  
And The Ambition Of The General Authority For Taxes In Iraq

أ.د. محمود حسن جمعة

جامعة ديالى

[mahmood@uodiyala.edu.iq](mailto:mahmood@uodiyala.edu.iq)

م.د. مديحة علي فليح المعاضيدي

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

[Mahhx547gg@gmail.com](mailto:Mahhx547gg@gmail.com)

أ.م. فيصل سرحان عبود العزاوي

جامعة ديالى

[faisal@uodiyala.edu.iq](mailto:faisal@uodiyala.edu.iq)

المستخلص:

تعد دراسة استراتيجية الابتكار التنظيمي في الهيئة العامة للضرائب ذات أهمية بالغة من قبل المعنيين بشؤون المالية لغرض ترصين العمل الضريبي في تحقيق العدالة الضريبية والحد من التهرب الضريبي وإقامة هذا العمل هو طموح الهيئة العامة للضرائب على أسس علمية وفنية دقيقة، لأن فقدان الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية تدفع بعض المكلفين إلى الابتعاد عن تقديم حسابات ذات مصداقية للضريبة، ومن هنا يمكن صياغة مشكلة البحث أن: "عدم اعتماد الهيئة العامة للضرائب في العراق على استراتيجية الابتكار التنظيمي يؤدي الى التهرب الضريبي"، ولتحقيق هدف البحث في التعرف على الدور الذي تلعبه إدارة الهيئة العامة للضرائب في تطبيق استراتيجية الابتكار التنظيمي من خلال سبل وإجراءات الحد من التهرب الضريبي لتحقيق طموح الهيئة العامة للضرائب في العدالة الضريبية وزيادة حصيلتها، وإ اعتماداً على مشكلة البحث جاء إختبار فرضيتين رئيسيتين للبحث هما: الفرضية الرئيسية الأولى: هل توجد علاقة بين استراتيجية الابتكار التنظيمي والتهرب الضريبي، والفرضية الثانية: هل يوجد تأثير لاستراتيجية الابتكار التنظيمي على التهرب الضريبي في الحد منه، وأختتم البحث بما بينته نتائج الدراسة استخدمت الهيئة العامة للضرائب استراتيجية الابتكار التنظيمي للبيانات الكثيرة الحجم من خلال السرعة الهائلة في معالجتها والحصول على المعلومات المفيدة في الحد من التهرب الضريبي. فضلاً عن تنفيذ التشريعات القانونية الملائمة، وقدمت أهم التوصيات التي تم الوصول إليها من خلال الجانب النظري والتطبيقي للدراسة في ضرورة دعم الجهات الحكومية لمفهوم وإهمية تطبيق استراتيجية الابتكار التنظيمي لدى المواطنين والموظفين.

الكلمات المفتاحية: استراتيجية الابتكار التنظيمي، السبل (الإجراءات) للحد من التهرب الضريبي.

Abstract:

Studying the organizational innovation strategy in the General Authority for Taxes is of great importance to those concerned with financial affairs for the purpose of strengthening tax work in achieving tax justice and reducing tax evasion. Establishing this work is the ambition of the General Authority for Taxes on precise scientific and technical foundations, because there is a loss of confidence between the taxpayer and the tax administration. It prompts some taxpayers to refrain from submitting credible tax accounts, and from here the research problem can be formulated It is: Does the General Authority for Taxes in Iraq not rely on the strategy of organizational innovation lead to tax evasion? To achieve the goal of the research, it is to identify the role that the administration of the General Authority for Taxes plays in implementing the strategy of organizational innovation through ways and procedures to reduce tax evasion to achieve the ambition of the General Authority. For taxes in tax justice and increasing tax revenues, and based on the research problem, two basic research hypotheses were tested: The first main hypothesis: Is there a relationship between the organizational innovation strategy and tax evasion, and the second main hypothesis: Is there an effect of the organizational innovation strategy on tax evasion in reducing it?. The research concluded with what the results of the study showed. The

General Tax Authority used a strategy of regulatory innovation for large-scale data through the tremendous speed in processing it and obtaining useful information in reducing tax evasion. In addition to implementing appropriate legal legislation, the most important recommendations that were reached through the theoretical and practical aspects of the study were presented regarding the need for government agencies to support the concept and importance of applying the organizational innovation strategy among citizens and employees.

**Keywords:** organizational innovation strategy, ways (measures) to reduce tax evasion.

### المبحث الأول : منهجية البحث:

1. مشكلة البحث: لم يعد الابتكار في المنظمات المعاصرة بمختلف أنواعها مسألة رفاهية أو شيء من الكماليات، بل أصبح أمراً ضرورياً وعاجلاً ولا غنى عنه، مما جعل الهيئة العامة للضرائب تبحث عن هياكل تنظيمية تشجع الاهتمام بالأنشطة الاستكشافية على مستوى العالم. من جهة، والتوسع في الأنشطة التقليدية من جهة أخرى. الأمر الذي يتطلب إدارة ماهرة في إدارة الأنشطة الاستكشافية أو التوسعية من خلال التركيز على كليهما في نفس الوقت. وعليه فإن صياغة مشكلة البحث هي كما يأتي: ((عدم اعتماد الهيئة العامة للضرائب على استراتيجية الابتكار التنظيمي يؤدي إلى التهرب الضريبي)).

2. أهمية البحث: يستمد البحث أهميته من أهمية استراتيجية الابتكار التنظيمي التي تطبقها الهيئة العامة للضرائب في العراق وهي من أهم الجهات المستفيدة من البيانات المالية وتقرير مدقق الحسابات عنها مع الإقرار الضريبي للحد من التهرب الضريبي و لتحديد مبلغ الضريبة المستحقة. تناول البحث العلاقة بين متغيرين أحدهما (الابتكار التنظيمي) من حيث المفهوم والأهمية وأهم مصادره وخصائصه، إذ لم يحظ المتغير بالاهتمام الكافي من الكتاب والباحثين في البيئة العراقية (المالية العامة)، إلا أن هناك العديد من الدراسات والأبحاث التي تناولت المتغير الثاني بشكل تفصيلي وهو (التهرب الضريبي). إذ يمثل هذا البحث مساهمة جادة في تحقيق إضافة علمية للمكتبة العربية بشكل عام والمكتبة العراقية بشكل خاص ولفت انتباه الباحثين والمتخصصين إلى مفهوم استراتيجية الابتكار التنظيمي كأحد المفاهيم الإدارية الحديثة ويجب أن يكون نقطة انطلاق لمزيد من البحوث مستقبلاً.

### 3. أهداف البحث: يسعى البحث إلى تحقيق ما يأتي:

أ. تعرف على الدور الذي تلعبه إدارة الهيئة العامة للضرائب في تنفيذ استراتيجية الابتكار التنظيمي.  
ب. تسليط الضوء على دور المتطلبات الأساسية التي حققتها الهيئة العامة للضرائب من خلال إدارتها للحد من التهرب الضريبي.  
ج. بيان مدى تطبيق إدارات الهيئة العامة للضرائب عينة البحث لمتطلبات استراتيجية الابتكار التنظيمي عند إجراء عملية الحساب الضريبي.

د. توضيح أهمية إدارات الهيئة العامة للضرائب ودورها في تحسين إجراءات عملية الحساب الضريبي للخروج بنتائج دقيقة وموضوعية تؤدي إلى تحقيق استراتيجية الابتكار التنظيمي في زيادة الإيرادات الضريبية.

### 4. فرضيات البحث: يمكن تحديدها في التساؤلات الآتية:

- أ. الفرضية الرئيسة الأولى: هل توجد علاقة بين استراتيجية الابتكار التنظيمي والتهرب الضريبي؟
- ب. الفرضية الرئيسة الثانية: هل يوجد تأثير لاستراتيجية الابتكار التنظيمي في التهرب الضريبي للحد منه؟.

5. **حدود البحث:** تم تطبيق هذه البحث في الهيئة العامة للضرائب/ العراق ومدى إستجابتها لمراحل استراتيجية الابتكار التنظيمي، من حيث: الاهتمام، الاعداد، الاحتضان، الشروق والتحقق وإقتصر البحث على أقسام مركز الهيئة العامة للضرائب.
6. **وصف العينة واسلوب جمع البيانات:** تمثل مجتمع البحث الهيئة العامة للضرائب، أما عينة البحث فتتكون من مجموعة من أقسام في الهيئة العامة للضرائب والبالغ عددها (5) أقسام. حيث تم إختيار أقسام الهيئة العامة للضرائب بإعتبارها الحلقة الإدارية الرئيسية والوحيدة التي تنفذ فيها هذا الأسلوب.
7. **حدود البحث:** إختار البحث الفترة التي طبق خلالها هذا الإسلوب من عام (2017-2022) المالية للبحث بإعتبارها الفترة التي كشفت عن المميزات الإيجابية والجوانب السلبية.
8. **منهج البحث وأدوات جمع البيانات وتحليلها:** تم إعتداد المنهجين (الإستقرائي، والتحليلي) في البحث:
- أ. المنهج الاستقرائي: اجراء دراسة نظرية لمشكلة البحث ومتغيراتها، دراسة لواقع استراتيجية الابتكار التنظيمي من خلال إدارة الهيئة العامة للضرائب ومراجعة المؤلفات العلمية ذات الصلة والتعليمات الصادرة عن الهيئة العامة للضرائب، وعدد من البحوث والدراسات وشبكة المعلومات العالمية (الانترنت).
- ب. المنهج التحليلي: استخدم في الجانب العملي عرض حالات دراسية لإيرادات الحصيلة الضرائب في أقسام الهيئة العامة للضرائب ويحدد زمانية من (2017-2022) المالية تبين عن طريقها دور واهمية إدارة الهيئة العامة للضرائب في تطبيقها لاستراتيجية الابتكار التنظيمي للحد من التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية.
9. **آلية إختيار ميدان للدراسة:** أن من أهم الأسباب لإختيار الهيئة العامة للضرائب في العراق كميدان للدراسة هو الاختصاص العلمي للباحثين هو تخصص (المالية)، ولصلة هذه الهيئة بمختلف شرائح المجتمع وترأسها الهرم المالي للبلد، و فضلاً عن مراحل التطور التي مرت بها والتي سايرت هذا التطور احتياجات البناء المؤسسي الفني والجغرافي على حد سواء.
10. **المخطط الفرضي للبحث:**

شكل (1): متغيرات البحث



من إعداد الباحثون

**المبحث الثاني: استراتيجية الابتكار التنظيمي وسبل (إجراءات) الحد من التهرب الضريبي**  
أولاً: ماهية استراتيجية الابتكار التنظيمي ومصادره وخصائصه:

سنتناول في هذا المبحث أهم المفاهيم الأساسية للابتكار التنظيمي من خلال:

### 1. مفهوم وتعريف استراتيجية الابتكار التنظيمي:

أ. مفهوم استراتيجية الابتكار التنظيمي: استراتيجية الابتكار التنظيمي لغة: مصدر الفعل يبتكر بمعنى يخترع ويبتكر بدون مثال سابق. ويقال: اخترعت شيئاً، اخترعته، استخرجته، أظهره للعيان، واخترع فلان هذا الأمر، أي هو أول من فعله، فهو فاعل بمعنى

مخترع. (ال ناقرو، 2012: 13)، أما الابتكار اصطلاحاً: وتهدف استراتيجية الابتكار التنظيمي إلى تقديم أفكار جديدة غير معروفة أو غير مألوفة لدى الآخرين، أو إيجاد استخدامات جديدة لشيء موجود ومعروف. يعتبر الشخص مبتكراً من يقدم أفكاراً جديدة غير معروفة لدى الأغلبية أو يقدم فكرة جديدة لتطوير فكرة موجودة نحو الأفضل وللصالح العام. (الشايب، أبو حمور، 2014: 12).

**ب.** تعريف استراتيجية الابتكار التنظيمي: هناك باحثون وكتاب عرفوا استراتيجية الابتكار التنظيمي بأنها: "مجموعة من مجموعات القدرات والميول والخصائص الشخصية إذا وجدت في بيئة مناسبة يمكنها تطوير العمليات العقلية لتؤدي إلى نتائج حقيقية ومفيدة للفرد والشركة أو المجتمع أو العالم." (مسلم، 2014: 19)، كما عرفه ايضا الاقتصادي الأمريكي من أصل نمساوي Joseph Schumpeter من منظور اقتصادي على انه "استخدام الموارد الموجودة بطريقة جديدة لإنشاء سلع وخدمات جديدة" (بلبوله، 2011: 835).

**2. أهمية استراتيجية الابتكار التنظيمي:** تتمثل أهمية استراتيجية الابتكار التنظيمي فيما يأتي: تساعد الفرد على التغلب على العوائق الشخصية التي تمنعه من التعبير عن إمكاناته الابتكارية (القحطاني، 2016: 70)، كما أنه يساعد الأفراد في تحديد وإعادة تحديد أهدافهم وتصوراتهم للعمل، ومن ثم قدرتهم على الخروج بطريقة مبتكرة متجددة ومستمرة. وبما أن الابتكار أحد المكونات الأساسية في عملية التغيير، فإن التطورات المحيطة بنا تسير بخطى سريعة في مختلف المجالات، وأشار القحطاني إلى أهمية استراتيجية الابتكار التنظيمية وأثرها الإيجابي على مستوى المنظمة مما يجعل الحاجة ملحة ومؤكدة لدور الابتكار في التنظيم والتكيف مع أساليب العمل الإداري المتقدمة. ولما كانت المنظمات التي شجعت الابتكار ورعايته اتسمت بالجودة العالية في الأداء، فإن هذه المنظمات تحت أيضاً على الاستفادة من القدرات الابتكارية لكوادرها الإدارية لتطوير القدرة على ابتكار أساليب ومفاهيم متقدمة في التنمية الإدارية. (مسلم، 2014: 20).

**3. استراتيجيات الابتكار التنظيمي:** هناك عدد من استراتيجيات الابتكار التنظيمي التي يمكن أن يتبناها المنظم، والسياسات التي تهدف إلى تعزيز العملية الابتكارية وإيجاد المناخ الابتكاري الذي يساعد على التغلب على العقبات. ومن هذه الاستراتيجيات: أ. التطوير التنظيمي: هو مجموعة من الأساليب المستوحاة بشكل عام من العلوم السلوكية، وهو سلوكي يهدف إلى زيادة قدرة المنظمة على أن تقبل التغيير وزيادة فعاليته. تشمل أمثلة هذه الأساليب: جمع البيانات، وتشخيص المنظمة، والتدريب على الحاسبة، وتطوير الفريق، واستخدام عوامل التغيير. وهي موجهة بشكل عام نحو المحددات السلوكية مثل قيم الأفراد والعلاقات بين الأفراد. ليس هناك الكثير من التركيز على إزالة ليس العقبات فقط بل وتسهيل التغيير كعملية مستمرة (المسغوني، 2018: 14).

ب. التخصص الوظيفي: هو قيام المنظمة بتصميم وحدات للقيام بالأنشطة المتخصصة، لتعزيز الابتكار، تم تصميم الوحدات التنظيمية ببيئة تشغيل مناسبة للمراحل المختلفة للعملية الابتكارية، مثل إنشاء وحدات البحث والتطوير أو مجموعات التخطيط، بالإضافة إلى الدورية: وتعني القدرة على استخدام العناصر غير الثابتة أو تغيير الأشكال التنظيمية. ومن أمثلة هذه الاستراتيجية استخدام إنموذج المصفوفة، الذي بموجبه يتم تجميع مجموعة من المتخصصين والعاملين لتنفيذ مشروع معين (عمرأوي، 2016: 6).

**4. مصادر استراتيجية الابتكار التنظيمي:** أن مصادر الابتكار تتمثل بما يأتي: (الزبياري، 2020: 155)، (العميان، 2010: 325): عدم توافق الواقع الفعلي مع ما يفترض أو ينبغي أن يكون، الابتكار الناتج عن الحاجة إلى تغيير في العملية، تغيير في هيكل قطاع الأعمال أو هيكل السوق، تغيير في العوامل الديموغرافية، تغيير في التصورات والمعاني والمعرفة الجديدة.

**5. خصائص استراتيجية الابتكار التنظيمي:** يمكن معرفة خصائص استراتيجية الابتكار التنظيمي من خلال تصنيف العمل الابتكاري بوصفه ناتج فرد أو جماعه او منظمة و كما يأتي: (الزبيدي، 2015: 416)

أ. خصائص الفرد المبتكر: إن معرفة الخصائص الشخصية للمبتكرين هي أحد المتطلبات الهامة لإدارة العمليات الابتكارية، ولمعرفة الأساليب والطرائق المناسبة لحشد الطاقات وكيفية السيطرة عليها بما يخدم مصالح المنظمة بجعلها واحدة للمزايا التنافسية

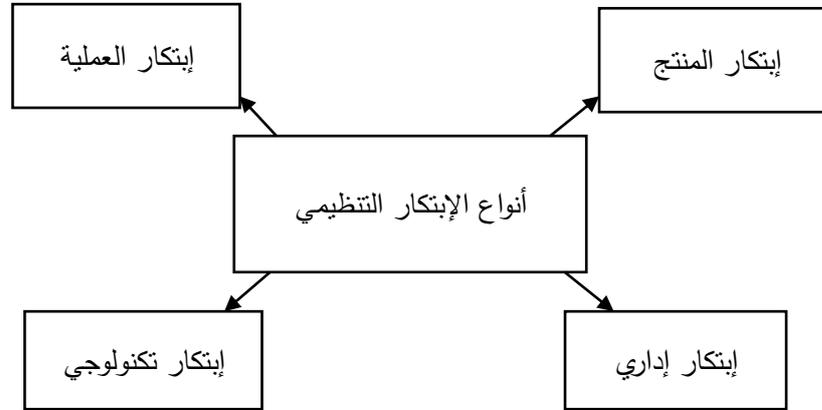
التي تسعى إليها. يعتمد البحث الإحصائي في شخصيات المبتكرين على دراسة كل سمة عقلية أو نفسية من المتوقع أن يكون لها تأثير، مقارنة مع مجموعة ضابطة، على أن يكون أفراد المجموعة الضابطة من نفس المستوى التخصصي أو العلمي.

ب. خصائص الجماعة المبتكرة: والمقصود بخصائص تلك المجموعة، وهي: أن تتمتع الفرق الناجحة بالحرية الكاملة والاستقلالية والسلطة الكافية، وأن يكون أعضاؤها مسؤولين عن نتائج قراراتهم، وأن يكون التدفق غير المقيد للمعلومات هو العمود الفقري للفريق الناجح، وأن المجموعة الناجحة تبنى على أساس التعاون، بدلاً من التوسع على أساس المنافسة والمناقشات. أو التبرعات غير المنتجة. المجموعات المبتكرة محترفة ولها معنويات عالية، بحيث تقوم بتقييم الأعمال سواء كانت جيدة ومبتكرة أم غير جيدة، والتواصل يحدد اتخاذ القرار وحل النزاعات على أساس نوع من الوعي والوعي، وليس على أساس الانتخابات والتصويت. الوعي والتوعية يشجعان على تنوع المناقشات وتبادل وتوضيح البدائل الملائمة والمعرفة.

ج. خصائص المنظمات المبتكرة: لم يعد الابتكار في المنظمات المعاصرة بمختلف أنواعها مسألة ترف أو شيء من الترف، بل أصبح أمراً ضرورياً وعاجلاً ولا غنى عنه إذا أرادت المنظمات البقاء والازدهار: "الميل نحو العمل والإنجاز والتجريب، والارتباط الوثيق القريب من المستهلكين حتى تتمكن المنظمة من فهم احتياجاتهم والاستجابة لها. لمقترحاتهم المتعلقة بتطوير السلع والخدمات، وتمكين العاملين من الحصول على درجة عالية من الاستقلالية، وتعزيز روح القيادة والابتكار، والسعي لزيادة الإنتاجية من خلال المشاركة والمساهمة الفعالة للموظفين، وتطوير قيم العمل والمثل والافتراضات والمفاهيم. المعتقدات حتى يدركها الجميع ويلتزم باحترامها وتطبيقها. وفي الوقت نفسه، هناك استقلالية وتفويض للسلطة في الأمور الأخرى لتشجيع روح المخاطرة والابتكار.

**6. أنواع الابتكار التنظيمي:** (العبيدي، العزاوي، 2010: 218): وهناك من يصنفه حسب استخداماته إلى نوعين: **ابتكار المنتجات**، وهو تغيير في الخصائص المادية أو الأداء للسلعة أو الخدمة الحالية أو إنتاج منتجات جديدة تماماً، يعني ذلك تقديم منتج سلع او خدمات ( جديدة او تطوير المنتج وتغييره بشكل جذري من خلال التقنيات المستخدمة واساليب الانتاج ليشمل خصائص المنتج واستخداماته ويتمثل ذلك في تغيير مواصفات المنتج الفنية والمواد المكونه له والوظائف التي يؤديها ذلك المنتج (Gunday,Alpkan,2011: 676). ويكون هذا الابتكار اما جذري يتم من خلاله تقديم منتج جديد يختلف كلياً عن المنتجات الموجودة او ابتكار تدريجي يتم بموجبه تعديل او تغيير او تحسين بالمنتج لكي يتوافق وطلبات الزبائن (Reichsteim,&Salter ,2006:682) **وابتكار العمليات**، وهو تغيير في طرائق تصنيع السلع أو تقديم الخدمات في الإنتاج والتوزيع. غالباً ما يكون الخط الفاصل بين ابتكار المنتجات وابتكار العمليات غير واضح بسبب العلاقة المتداخلة بين النوعين وإمكانية عمل النوعين معاً، مثل الطبيب الذي يعالج المرضى. فهو يستخدم التشخيص (مثل ابتكار العمليات) وكفاءة الدواء (مثل ابتكار المنتجات)، بينما صنّفه آخرون حسب مجالاته إلى نوعين: الابتكار الإداري وهو تغيير في العمليات الإدارية التي يمكن من خلالها تقديم الخدمة أو السلعة. (تشمل الابتكارات الإدارية التغيير في هيكل المنظمة وأنظمة ووظائف الموارد البشرية والأساليب الإدارية، والابتكار التكنولوجي الذي يعني تغييراً في المظهر المادي أو الأداء للسلعة أو الخدمة أو التغيير في عمليات الإنتاج وأشار إلى أن الابتكار التكنولوجي يختلف عن الابتكار الإداري لأن الأخير يحدث بشكل أقل تواتراً.

## الشكل (2) أنواع استراتيجية الابتكار التنظيمي من إعداد الباحثون



### 7. مراحل استراتيجية الابتكار التنظيمي: أن من أهم مراحل استراتيجية الابتكار التنظيمي: (حريم، 2009: 303)

أ. الاهتمام (Interest) تبدأ عملية الابتكار بالاهتمام (أو الشعور بالحاجة)، إذا كان لا بد من وجود شيء يفرض نفسه.

ب. الإعداد (perparation): في هذه المرحلة يتم التخطيط لرحلة التفكير في جمع المعلومات حول موضوع المشكلة الذي يمثل محور اهتمام المبتكر.

ج. التفاعل (Interaction): تشهد هذه المرحلة تفاعلاً ودلالات، تتقاطع خلالها العوامل الانفعالية واللاشعورية في شخصية الإنسان، وتحدث محاولات إرادية وعفوية كبيرة للتطرق إلى حقيقة المشكلة، أو موضوع البحث والحلول المناسبة لها. وهي باختصار مرحلة: التفاعل بين شخصية الباحث ومعلوماته وموضوع البحث، ومرحلة الحلول الممكنة، أي حل المشكلة عن طريق الحدس والبيدهة.

د. التألق/ الشروق (Illumination): وهي أن تظهر فيها الفكرة الأساسية أو العمل المثالي فجأة، وهي الحالة التي يستطيع فيها الإنسان إعادة ترتيب أفكاره بشكل يسمح له بالوصول إلى ما يعتبر أن الحل مثالياً.

هـ. التحقق (verifiaction): ويتضمن عملية الاستبصار بالعقل الظاهر، واستخدام الأدوات المتاحة، في الفكرة التي نتجت عن التألق، من أجل التحقق من صحتها وتحديد طريقة تطبيقها، وما هي تعقيدات التطبيق والمتطلبات اللازمة لذلك.

ثانياً: أهم السبل (الإجراءات) للحد من التهرب الضريبي: The ways and procedures to achieve tax justice: أن من أهم السبل (الإجراءات) التي تتخذها الهيئة العامة للضرائب للحد من التهرب الضريبي كما يأتي ويوضحها الشكل رقم(3):

1. المساواة أمام الضرائب Equality against taxes: مما يعني أن تحقيق المساواة قبل الضرائب يتطلب إخضاع جميع الموجودين في مركز اقتصادي واحد لعبء ضريبي واحد، أي اختلاف العبء الضريبي في حالة اختلاف المراكز الاقتصادية للمكلفين بالضريبة، أو بمعنى آخر اختلاف المراكز الاقتصادية للمكلفين بالضريبة. يتعامل القانون مع المراكز الاقتصادية المختلفة بمعاملة ضريبية مختلفة، أو ما يسمى بمعيار العدالة الرأسية، وأن تعاملها مراكز اقتصادية متشابهة تقدم معاملة ضريبية مماثلة، أو ما يسمى بمعيار العدالة الأفقية. فإن القاعدة العامة في تحقيق المساواة تتطلب: (العزاوي، 2015: 70).

أ. مُعاملة اصحاب المراكز الإقتصادية المُختلفة معاملة ضريبية مُختلفة.

ب. مُعاملة اصحاب المراكز الإقتصادية المُتشابهة معاملة ضريبية مُتشابهة.

وللمشرع أن يستثني من ذلك مصلحة مشروعة، وهذا لا يتعارض مع مبدأ المساواة. فمثلاً يلجأ المشرع إلى تقرير التمييز في المعاملة لتحقيق المصلحة العامة في المجال الاقتصادي بهدف تحفيز الأفراد على استثمار أموالهم أو توجيه هذا الاستثمار في اتجاه محدد، أو حث الأفراد على تطوير وتنمية بعض مناطق الدولة . ومن خلال منح المزايا الضريبية، فإن هذا التمييز في المعاملة الضريبية يكون له ما يبرره بالمصلحة العامة. وهذا يعني أن المشرع لا يسعى إلى تحقيق المساواة الشكلية، بل يسعى إلى تحقيق المساواة العملية. بمعنى آخر يهدف المشرع الضريبي إلى تحقيق عدم المساواة القانونية بهدف المساواة الواقعية وهو ما يعرف بالتمييز الإيجابي.

**2. عمومية الضريبة Tax generality:** وعمومية الضريبة تعني فرض الضريبة على جميع الأشخاص وعلى جميع الأموال. ولا يُعفى بعض السكان من دفعها دون مسوغ قانوني، كما أنها لا تفرض على الأموال دون غيرها. ويتبين من هذا أن العموم الذي نحن بصددده هو في الحقيقة عموميتان: العمومية الشخصية والعمومية المادية.

أ. العمومية الشخصية: ويعني ذلك أن جميع المواطنين، وكذلك المقيمين، حتى لو كانوا أجانب والمقيمين خارج البلاد، إذا كان لديهم دخل خاضع للضريبة أو لديهم ممتلكات في البلد المعني، يخضعون للضريبة.  
ب. العمومية المادية: يعني أن كل الأموال تخضع للضريبة سواء كانت دخلاً أو ثروة، بحيث تؤثر على كل الدخل بحيث لا يشعر المكلف الذي يدفع الضريبة أن هناك من يدر دخلاً ولا يدفع الضريبة.

ومع ذلك، فإن القاعدة العامة ليست مطلقة، ولكن هناك بعض الاستثناءات لها والتي تأخذ شكل إعفاءات خاصة بالأفراد وأخرى خاصة بالأموال. (العلي، 2009: 199)

**3. الإعفاءات الضريبية Tax free allowances:** أن أي نظام ضريبي يحتوي على إعفاءات تفضل بعض المجموعات على غيرها يجب أن يلزم دافعي الضرائب على التهرب منها. ولذلك يجب على المشرع الضريبي أن يدرس الإعفاءات جيداً ويستفيد منها للأشخاص الذين يحتاجون فعلاً للإعفاءات، وإلا فإن الأمر سيؤدي إلى التهرب الضريبي من قبل المكلفين. (الخطيب، شامية، 2003: 221)

**4. فرض الضريبة على الدخل الصافي The imposition of tax on net Income:** وتقتضي العدالة الضريبية فرض ضريبة على صافي الدخل، وبناء على ذلك يجب خصم النفقات الإنتاجية أو ما يسميها البعض تكاليف الحصول على الدخل من إجمالي الدخل. المقصود بإجمالي الدخل: هو كل ما يحصل عليه دافع الضريبة من مصدر محدد، أو بمعنى آخر، كل الإيرادات التي يحصل عليها دافع الضريبة نتيجة نشاطه الاقتصادي خلال فترة زمنية محددة، أو حسب الضريبة ويعرفها المشرع، الدخل القائم للممول من كل مصدر دخل خاضع للضريبة، مما يعني أن الدخل معفي. الضريبة لا تدخل ضمن مفهوم الدخل الإجمالي، أما الدخل صافي: فيعرف بأنه إجمالي الدخل مطروحاً منه تكاليف الحصول على الدخل. أو هو الباقي من إجمالي الدخل من كل مصدر خاضع للضريبة بعد خصم مصاريف العمل والمصاريف المتعلقة به كما هو محدد في قانون ضريبة الدخل. وعليه فإن صافي الدخل هو (إجمالي الدخل - المصروفات التي ساهمت في إنتاج الدخل). ومن الجدير بالذكر أن صافي الدخل ليس هو الدخل الخاضع للضريبة، وإنما هو ما تبقى من صافي الدخل بعد خصم الإعفاءات والخسارة المرحلة من السنة والسنوات السابقة والتبرعات، وعليه:

$$\text{الدخل الخاضع للضريبة} = \text{الدخل الصافي} - (\text{الإعفاءات} + \text{الخسارة} + \text{التبرعات})$$

وبشكل عام، يمكن أن تقتصر التكاليف على ثلاثة عناصر:

أ. تكاليف الإنتاج: ويقصد بها النفقات اللازمة لإنتاج السلعة أو الخدمة، أي تلك النفقات اللازمة للحصول على الدخل، مثلاً رواتب الموظفين، أجور العمال، أسعار المواد الأولية، سعر الوقود، أقساط التأمين، فوائد القروض، السكن. وإيجار المتجر والضرائب والرسوم والديون ونفقات الضيافة والسفر والنفقات. تدريب الموظفين والعاملين، مصاريف التطوير والبحث والتسويق، مصاريف سمعة المحل المدفوعة، تأجير حق الامتياز في استخدام واستغلال أي علامة تجارية أو تصميم أو براءة اختراع أو حقوق الطبع والنشر أو أي تعويض آخر.

ب. نفقات الصيانة: ولكي يستمر إنتاج الدخل للفترة الممكنة، لا بد من إخضاع المصدر للصيانة على أطول مدة، والتي تختلف تكاليفها حسب طبيعة المصدر، ولكنها فكرة عامة يمكن تطبيقها على جميع مصادر الدخل سواء كان المصدر رأس المال أو العمل أو مزيج من العمل ورأس المال. وتتخذ هذه الصيانة أشكالاً عديدة، منها المبالغ التي تنفق على ترميم العقارات، أو إصلاح الآلات والمعدات، أو تجديد أو إصلاح أو تغيير قطع الغيار والأدوات والمواد المستخدمة لإنتاج الدخل. (العلي، 2009: 207)

ج. الإندثار: يعرف الانقراض بأنه (النقص التدريجي الذي يؤثر على الأصول الثابتة أو قيمتها نتيجة لواحد أو أكثر من عوامل الاستهلاك المختلفة كالاستخدام ومرور الزمن والتقدم، بحيث تفقد هذه الأصول قدرتها على الإنتاج الفعلي والمصطلحات الاقتصادية). (العزاوي، 2015: 70) ويتضح من التعريف ان المقصود بالإندثار هي تلك المبالغ التي يسمح بتنزيلها من الدخل الاجمالي للمنشأة والمعادلة للنقص التدريجي الذي يطرأ على قيمة هذه الاصول بسبب استخدامها وما يترتب على ذلك من تناقص في قدرتها وكفاءتها سنة بعد أخرى بحيث تصبح غير صالحة للاستعمال مما يتطلب الأمر عبئاً على الدخل أو تكليفاً عليه شأنه في ذلك شأن النفقات الاخرى كنفقات الإنتاج والصيانة التي يجب خصمها للوصول إلى الدخل الصافي.

**5. شخصية الضريبة Tax personality:** أي مع مراعاة الوضع الاجتماعي والمالي للممول عند فرضها، مثل ما إذا كان متزوجاً أو عازباً، وعدد الأفراد الذين يعولهم، سواء كان مستأجراً أو مالكا للمنزل الذي يعيش فيه، ودخله. مستوى الدخل، وغيرها من الأمور. (أبو نصار، وآخرون، 2005: 11) ولتحقيق العدالة الضريبية المنشودة، بالإضافة إلى ما سبق ذكره، لا بد من مبدأ شخصية الضريبة، أي أن الضريبة، أو بالأصح الضريبة ويأخذ القانون في الاعتبار الظروف الشخصية لدافع الضريبة ووضعه المالي، أو بمعنى آخر أن قانون الضرائب يأخذ في الاعتبار الظروف المحيطة بالمكلف. (العلي، 2009: 125)

**6. التمييز بين الدخول عند فرض الضريبة** The distinction between accesses when imposing tax: مصدر الدخل هو العمل أو رأس المال أو شراكة العمل ورأس المال المشتركة. ويختلف الجهد المبذول للحصول على الدخل في كل منهما، فيزيد في الأولى، وينقص في الثانية، ومتوسط في الثالثة. والتمييز بين الدخل في المعاملة الضريبية يعني اختلاف الضريبة حسب مصدر الدخل. ولذلك نجد أن المشرع الضريبي نظراً لاختلاف الجهد في الحصول على الدخل باختلاف المصدر يهدف إلى رفع دخل أعمال الرعاية من خلال تخفيض الضريبة عليه، وعلى العكس من ذلك تشديده. الضريبة على الدخل الذي يأتي من رأس المال، في حين أن المبلغ متوسط بين الاثنين في الدخل التي لها مصدر مشترك بينهما. ويكون التمييز في المعاملة على أساس نسبة أو بالسماح بخصم جزء من الدخل الناتج عن مصدر العمل دون الدخل الناتج عن مصادر أخرى. ويرى البعض أن اختلاف المعاملة بين العمل ورأس المال هو أمر محل نظر في الوقت الحاضر بسبب الظروف المتغيرة، حيث تميل التشريعات في ذلك

الوقت إلى إحاطة دخل العمل بضمانات متزايدة مثل التأمين الاجتماعي والضمان الاجتماعي. وعدم جواز تخفيض الأجور، فيما يتعرض رأس المال لمخاطر الأزمات التي قد تضعف قدرته الشرائية بسبب تراجع قيمة النقود. (العزاوي، 2015: 74)

**7. التصاعد في نسبة الضريبة** The rise in tax rate: لتحقيق العدالة الضريبية لا بد من اعتماد الأسلوب الضريبي التصاعدي، أي رفع نسبة الضريبة تبعاً للزيادة في الدخل الخاضع للضريبة أو الوعاء الضريبي. ويجد التصاعد الضريبي مبرره في أن القدرة المالية أو القدرة الضريبية للأغنياء أكبر من القدرة الضريبية للأقل ثراء، ومن ثم يصبح من الطبيعي أن تكون العلاقة مباشرة بين الدخل ومعدل الضريبة. (المحاميدي، 2001: 27)

**8. تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية** To encourage taxpayers to bookkeeping commercial

كلما نظم دافعوا الضرائب أنشطتهم في دفاتر قانونية وعرفية، فإن ذلك يساعد الإدارات المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، لأن دافع الضرائب هو الشخص الأقدر على معرفة وضعه المالي، كما أن غياب الدفاتر التجارية التي يحتفظ بها معظم دافعي الضرائب بشكل منتظم هو أحد الأسباب. من العوامل الرئيسية في النهرب الضريبي، وما يحدث هو أن دافع الضرائب هو الذي ينظم الدفاتر المحاسبية. غالباً ما ينظم نموذجين من الكتب:

النموذج الأول: مخصص للدوائر المالية، حيث يحتوي فقط على ما يرغب المكلف في إظهاره للدوائر المالية. أما النموذج الثاني: فهو يحتوي على المعاملات المالية الفعلية للمكلف، ويحتفظ بها التاجر لنفسه، وقد يساعده موظفو الإدارة المالية أحياناً في تنظيم دفاتره في كلا النموذجين.

**9. ترابط عدد من الجهات في الدولة** Interdependence between the various parts in the state: لدى أغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف والإدارات والهيئات، فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات. كما ان لهم علاقة بالدوائر الكمركية عند إستيراد السلع أو تصديرها، ولهم علاقة بدوائر التسجيل العقاري عند تسجيل عقاراتهم من بيع وشراء أو توثيق عقود. فكل هذه البيانات في البنوك والكمارك والدوائر العقارية، من العوامل التي تساعد الإدارة المالية على معرفة المركز الحقيقي للمكلف، والوقوف على حجم نشاطه، ومما ساعد كثيراً على التعرف على المكلف المتهرب الذي لا يقدم تصريحاً عن نشاطه لذلك على المشرع الضريبي أن يسمح للإدارة المالية بالحصول على هذه البيانات بشكل دوري ومنظم من الجهات المذكورة.

**10. تحسين الجهاز الإداري الضريبي** Improving the administrative system of taxation: يتحقق هذا الأمر من خلال الإهتمام بالأمر الآتية: (الخطيب، شامية، 2003: 222)

أ. دعم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة من أجهزة الكمبيوتر والأجهزة المتطورة اللازمة لسرعة إنجاز العمل، وذلك باتباع الأسلوب الحديث الحضاري في تنظيم المكاتب وتلقي البيانات وإنشاء نظام معلومات حديث.

ب. رفع كفاءة العاملين في الإدارة المالية، حتى يتمكنوا من مواجهة المواقف الجديدة، في تنفيذ الخطط المرسومة، مع مراعاة التدريب العملي الجيد من الناحية السلوكية والعلمية، بالإضافة إلى الخبرة العملية..

**11. إشراك المحاسبين في المسؤولية** The involvement of accountants in the responsibility: وطالما أن المحاسب هو في الأساس وكيل عن دافعي الضرائب الأفراد وعن الهيئة العامة للمساهمين في الشركات المساهمة، فإنه يعمل



لصالح موكله. لكن هذه الصفة يجب ألا تجعله يهمل مصلحة الخزينة العامة. بل يجب عليه أن يتعاون مع إدارة الضرائب. في حال تقاسم المحاسب المسؤولية سيؤدي ذلك إلى اكتفاء الإدارة الضريبية بإقرارات دافعي الضرائب الموقعة من المحاسب.

### 12. إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها To reconsider the sanctions evaders and tightened

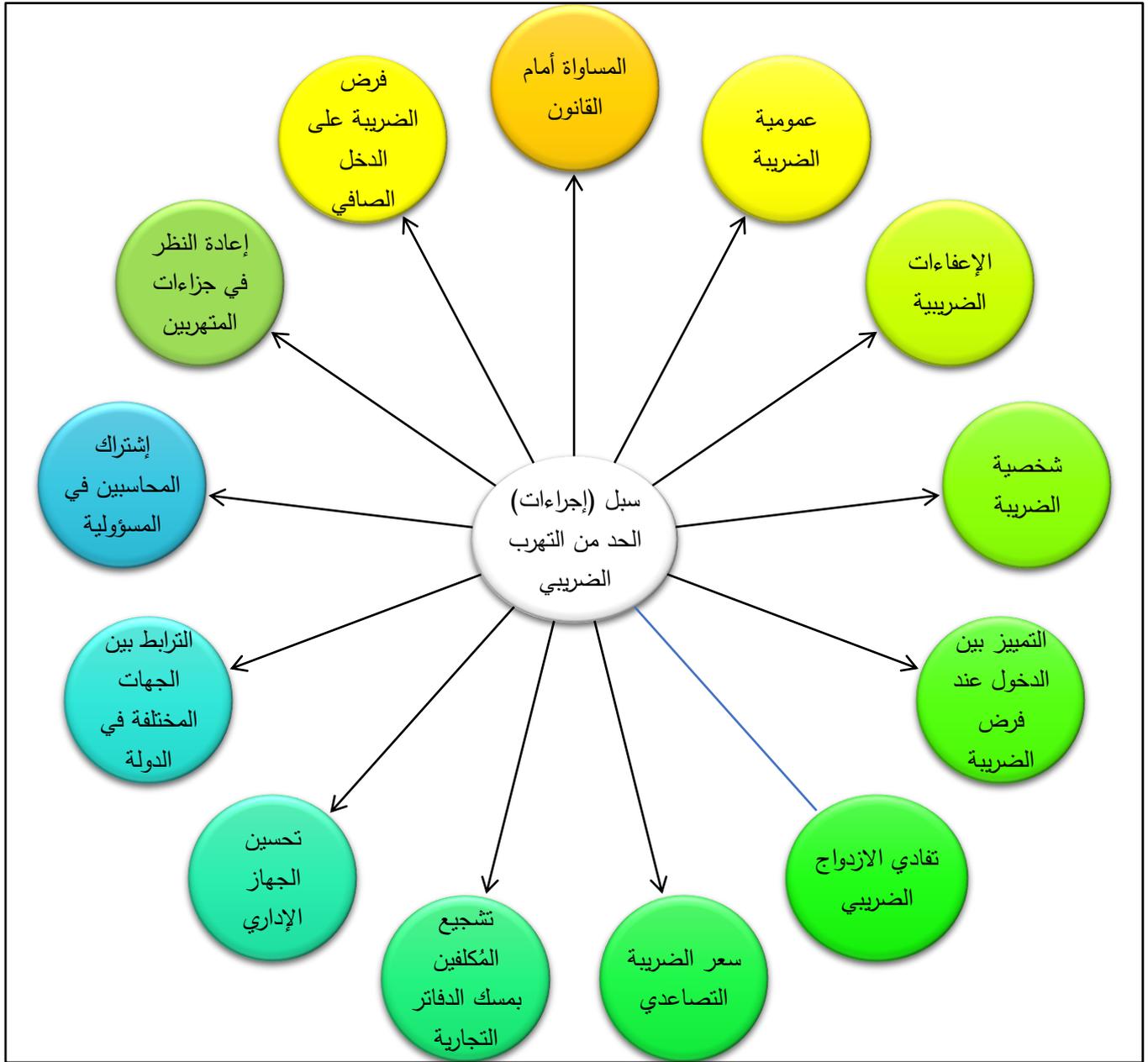
إن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة لا يردع المُكلف عن التهرب، مع ضرورة مراعاة إمكانية وضع حوافز للمُكلفين الأُمناء. (الخطيب، شامية، 2003: 221).

يعتبر التهرب الضريبي من أهم الجرائم الضريبية، لذا يجب أن يكون هناك عقوبة على كل من يرتكب هذه الجريمة تتناسب مع خطورتها وأهميتها. ولذلك فإن ضعف العقوبة المفروضة على المتهرب من دفع الضريبة قد لا يكون رادعاً له أو لغيره عن ارتكاب مثل هذا الفعل (العزاوي، 2015: 76). وفيما يتعلق بقانون ضريبة الدخل العراقي النافذ، فهو يتضمن أكثر من نوع من العقوبات السالبة للحرية والمال. هناك الحبس وهناك الغرامات والفوائد والإضافات القانونية. تساعد العقوبة التي تفرضها الدولة على المتهربين من الضرائب على تقليل التهرب الضريبي، وعادة ما يوازن المكلف بين مبلغ الضريبة المفروضة عليه والعقوبة التي سيتعرض لها في حال التهرب من الضريبة ولم ينكشف أمره. فإذا كانت العقوبة أعظم وجب معاقبته على التهرب والعكس صحيح.

### 13. تفادي الازدواج الضريبي Prevent double taxation: الازدواج الضريبي يعني فرض الضريبة أكثر من مرة على نفس

الشخص وعلى نفس المال في نفس الفترة. ولتحقيق الازدواج الضريبي يجب توافر الشروط التالية (العطوي، 2003: 252): وحدة نوع الضريبة المفروضة، وحدة المكلف القانوني، وحدة الوعاء الضريبي. الوحدة الزمنية التي تفرض عليها الضريبة. قد يحدث الازدواج الضريبي داخل أو خارج الحدود الداخلية للدولة، وغالباً ما يكون الازدواج الضريبي الداخلي مقصوداً لغرض تحقيق هدف زيادة مواردها المالية. ويعود تفسير انتشار ظاهرة الازدواج الضريبي سواء على المستوى المحلي أو الدولي إلى أسباب مالية واقتصادية

شكل (3): أهم السبل وإجراءات الهيئة العامة للضرائب للحد من التهرب الضريبي من إعداد الباحثون



### المبحث الثالث الجانب التطبيقي واختيار فرضيات البحث:

لقد استحدثت الهيئة العامة للضرائب بتاريخ 27/2/1982 استنادا إلى قانون وزارة المالية المرقم 92 لسنة 1981 حيث حلت محل مديرتي ضريبة الدخل العامة ومديرية الواردات العامة. وتعد الهيئة العامة للضرائب كيان تنظيمي وإداري مستقل من حيث ممارسة نشاطاته الإدارية الداخلية، في حين أن عائدة هذا الكيان هي وزارة المالية، حيث تشرف الوزارة بشكل عام على نشاطاته كافة من حيث تحديد الاتجاهات العامة والتي ينبغي أن تتسجم مع التوجهات الاقتصادية للدولة في الأمد القريب والبعيد. ووفقا

للمسار العلمي للبحث يتناول الجانب التطبيقي عبر ادوات البحث وجمع البيانات وتحليلها بحسب طبيعة المشكلة وفرضياتها، وذلك لأثبات فرضيات البحث أو نفيها.

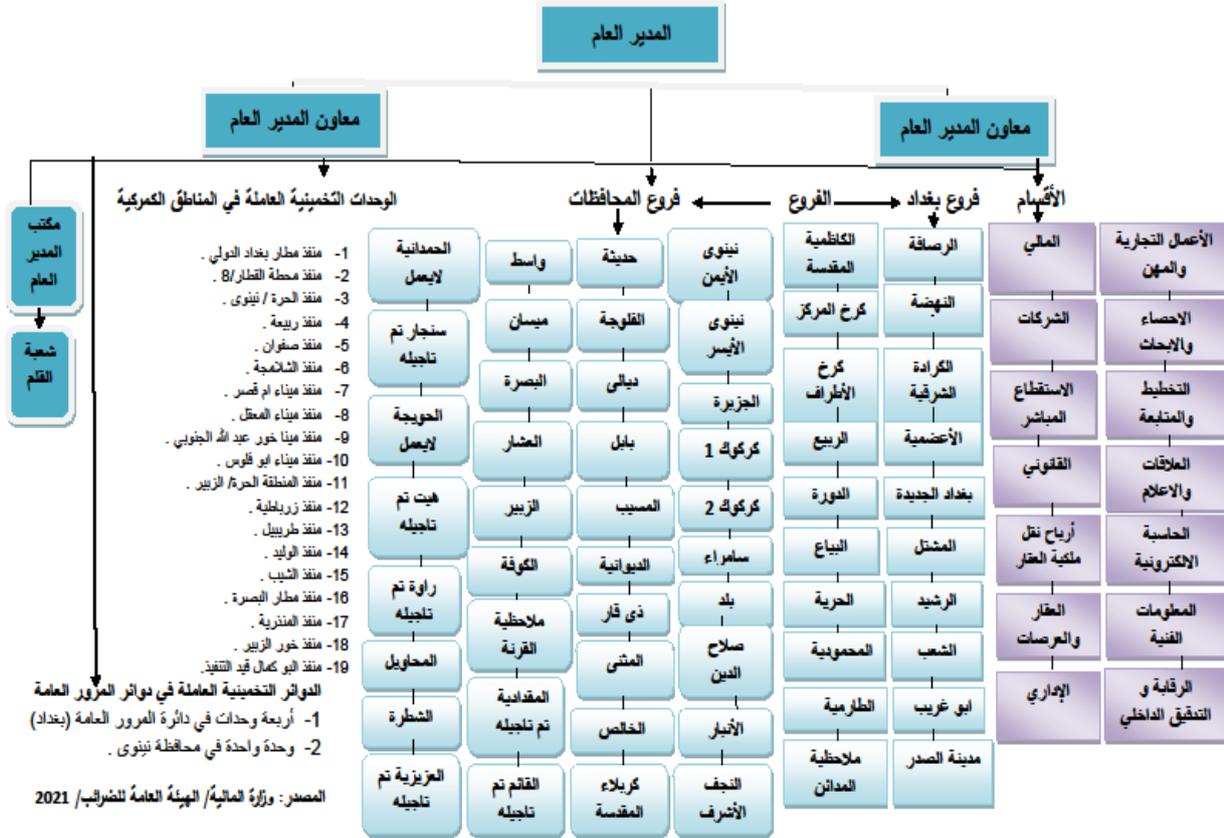
أ. الفرضية الأولى: هل توجد علاقة بين استراتيجية الابتكار التنظيمي والتهرب الضريبي؟

ب. الفرضية الثانية: هل هناك تأثير لاستراتيجية الابتكار التنظيمي على التهرب الضريبي للحد منه؟.

مما سبق فإن البحث يهتم وتحديدًا لضمان صلته بالجانب النظري على الأقل وخاصة في مجال ممارسة الهيئة العامة للضرائب في العراق لاختصاصاتها وسلطاتها المتمثلة ب (وزارة المالية).

1. الهيكل الإداري للهيئة العامة للضرائب: من خلال مختلف مراحل التطور التي مرت بها الهيئة سايرت هذا التطور احتياجات البناء المؤسسي الفني والجغرافي ومن اجل ذلك، وبسبب صلة هذه الهيئة بمختلف شرائح المجتمع، فقد اصبح يرأس الهرم الإداري للهيئة العامة للضرائب مدير عام و (3) معاونون للمدير العام ومكتب للسيد المدير العام ومجموعة من الأقسام وهي (14) قسم، وهناك ثلاث معاونون يكون ارتباطهم مباشرة بمدير عام الهيئة العامة للضرائب كل منهم له صلاحيات لمتابعة مجموعة من الاقسام. ولها فروع منتشرة في كافة المحافظات، وبعض المدن كمراكز الاقضية وبعض النواحي وهي (57) فرع ضريبي في بغداد (20) فرع: وهي (الرصافة، النهضة، الأعظمية، الكاظمية، الحرية، كرخ المركز، الربيع، كرخ الأطراف، البياع، الدورة، الكرادة الشرقية، الرشيد، الشعب، مدينة الصد، بغداد الجديدة، المشتل، المحمودية، ملاحظية المدائن، قضاء ابو غريب، الطارمية). وفي المحافظات (37) فرع: (نينوى الأيمن، نينوى الأيسر، الجزيرة، كركوك 1، كركوك 2، سامراء، بلد، صلاح الدين، الأنبار، حديثة، الفلوجة، ديالى، بابل، المسيب، الديوانية، ذي قار، المثنى، النجف الأشرف، كربلاء المقدسة، واسط، ميسان، البصرة، العشار، الزبير، الكوفة، الخالص، ملاحظيه القرنة، الحمدانية، سنجار، الحويجة، هيت، راهو، المحاويل، الشطرة، العزيزية، الرطبة، والقائم). أما الوحدات التخمينية في المنافذ الحدودية عددها (15) منفذ: (مطار بغداد الدولي، محطة القطار/8، الحرة/ نينوى، ربيعة، صفوان، الشلامجة، ميناء ام قصر، ميناء المعقل، ميناء خور الزبير، ميناء ابو فلوس، المنطقة الحرة/الزبير، زرباطية، طريبيل، الوليد، الشيب). والوحدات التخمينية في المنافذ الحدودية قيد التنفيذ عددها (3) منفذ: (مطار البصرة، المنذرية، البو كمال). والوحدات التخمينية في دوائر المرور العامة عدد (5) وحدة، (5) خمس وحدات تخمينية، (4) اربعة وحدات في دائرة المرور العامة (بغداد)، (1) وحدة واحدة في محافظة نينوى. وكما مبين في الشكل رقم (4) وهي كالتالي:

شكل مخطط الهيكل الإداري للهيئة العامة للضرائب



2. التحصيل العلمي للقوى العاملة في الهيئة العامة للضرائب: لا بد أن تجدر الإشارة الى التحصيل العلمي للقوى العاملة في الهيئة العامة للضرائب حيث يُلاحظ من جدول (1) أن أعداد حملة الشهادات بلغت ذروتها عام 2018 لدرجة الدكتوراه وهي (4) وتراجعت الدرجات للفترة (2019 - 2021) حتى بلغت (2) درجة، ومن ثم إرتفعت لتبلغ عام 2022 (3) درجات، وأن حملة شهادات درجة الماجستير عام 2018 إذ أصبحت (29) درجة ومن ثم تراجعت حتى وصلت عام 2020 و 2021 (21) درجة بينما بلغت عام 2022 (33) درجة من حملة شهادة الماجستير، في حين نلاحظ درجة شهادة دبلوم العالي عام 2018 بلغت (9) درجات بينما بلغت عام 2020 (7) درجات أما عام 2021 والذي تعتبر فيه أكبر زيادة لمُدّة البحث إذ بلغت (13) درجة من حملة دبلوم العالي، وبينما بلغت عام 2022 (11) درجة وأما من حملة شهادة البكالوريوس فإن هناك زيادة كبيرة قياساً إلى حملة الشهادات العليا من (الدكتوراه والماجستير والدبلوم العالي) إذ بلغت ذروتها في عام 2020 (1343) درجة وفي عام 2021 تراجعت حتى بلغت (1339) درجة بينما إنخفضت عام 2022 الى (1257) درجة من حملة شهادة البكالوريوس، وأما شهادة دبلوم بلغت في عام 2018 (699) درجة، ومن ثم إستمرت بالارتفاع إلى أن بلغت (811) سنة 2020 ومن ثم انخفضت عام 2021 حتى بلغت (802) درجة وإستمرت بالإنخفاض حتى بلغت عام 2022 (660) درجة من العاملين في الهيئة ذوي درجة الدبلوم. وبلغ عدد الموظفين الحاملين لشهادة الإعدادية سنة 2018 أصبح (685) عدد الذين يحملون شهادة الإعدادية وفي عام 2021 بلغت ذروتها وأصبحت (868) درجة ثم إنخفضت عام 2022 حتى بلغت (775) درجة.

### جدول رقم (1) حجم القوى العاملة في الهيئة العامة للضرائب وفروعها بحسب التحصيل العلمي

ت	التحصيل العلمي	2017	2018	2019	2020	2021	2022
1	الدكتوراه	4	4	2	2	2	3
2	الماجستير	27	29	28	21	21	33
3	دبلوم عالي	9	9	7	13	13	11
4	بكالوريوس	916	1000	1241	1343	1339	1257
5	دبلوم	684	699	794	811	802	660
6	إعدادية	674	685	844	844	868	775
7	أخرى	407	399	481	476	468	390
	المجموع	2721	2825	3397	3510	3513	3129

المصدر: من إعداد الباحثون بالإعتماد على بيانات و معلومات الهيئة العامة للضرائب / القسم الإداري

3. التوزيع النسبي في التحصيل العلمي للقوى العاملة في الهيئة العامة للضرائب: ويمكن إستخراج التوزيع النسبي لكل من حملة الشهادات العليا، البكالوريوس والإعدادية إلى مجموع العاملين لكل سنة عن طريق المعادلة الآتية:

$$\text{التوزيع النسبي لكل شهادة} = \frac{\text{عدد حاملي الشهادة في السنة}}{\text{العدد الكلي للقوى العاملة في السنة}} \times 100\% \dots \dots \text{معادلة (1)}$$

سنة 2022: حملة الشهادات العليا لعام 2022

$$\text{التوزيع النسبي} = 100 \times \frac{47}{3129} = 1.5\% \dots \dots \text{بحسب المعادلة (1)}$$

يلاحظ من جدول (2) إن نسبة حملة شهادات العليا (دكتوراه، ماجستير، دبلوم عالي) إلى مجموع العاملين في عام 2018 (14%) وانخفض هذا المؤشر إلى (0.06%) في عام 2019، 2020 و 2021 ثم على التوالي وأن إرتفاع نسبة حملة الشهادات العليا (0.09%) عام 2022 لا يعود الى زيادة أعداد الموظفين من حملة الشهادات العليا (خاصة الدكتوراه) وإنما بسبب إنخفاض مجموع أعداد القوى العاملة في الهيئة عينة البحث، من (3513) موظف عام 2021 الى (3129) موظف عام 2022، حيث لا يخفى على الجميع أن السبب الرئيسي يعود أنه ليس من السهولة الحصول على الموافقات الرسمية لنيل الشهادات العليا للعاملين في الهيئة ولمختلف الاختصاصات كما هو الحال لأقرانهم في التعليم العالي أو في ديوان الرقابة المالية الإتحادي.

### جدول رقم (2) نسبة حجم القوى العاملة في الهيئة العامة للضرائب حسب التحصيل العلمي

ت	التحصيل العلمي	2018	2019	2020	2021	2022
1	لحملة شهادة الدكتوراه	0.14	0.06	0.06	0.06	0.09
2	لحملة شهادة الماجستير	1.03	0.82	0.60	0.60	1.05
3	لحملة شهادة دبلوم عالي	0.32	0.21	0.37	0.37	0.35
4	لحملة شهادة البكالوريوس	35.4	36.53	38.26	38.12	40.17
5	لحملة الشهادة الدبلوم	24.74	23.37	23.11	22.83	21.11
6	لحملة الشهادة الإعدادية	24.25	24.84	24.05	24.71	24.77
7	أخرى	14.12	14.16	13.56	13.32	12.46
	المجموع	1.00	1.00	1.00	1.00	1.00

المصدر: من إعداد الباحثون بالإعتماد على المعلومات والبيانات للهيئة العامة للضرائب / القسم الإداري

4. مصادر ضريبة الدخل لجميع المكلفين لدى الهيئة العامة للضرائب: يوضح الجدول رقم (3) أن إيرادات الهيئة العامة في زيادة مستمرة خلال فترة البحث بين (2018-2022) وأن أغلب إيراداتها هي من قسم الشركات حيث بلغت مبلغ (764.068) مليون د.ع عام 2018، وانخفضت حتى بلغت إيرادات الهيئة عينة البحث الى (738) مليون د.ع عام (2020)، ورغم هذا الإنخفاض

في مبلغ الإيرادات إلا أنها عبرت عن نسبة مساهمة (24%) من الجدول رقم (4) وهي الأعلى في مصادر الدخل المختلفة لفترة البحث (2018-2021) على التوالي ومن ثم بلغت الإيرادات ذروتها عام 2022 حيث بلغت في قسم الشركات (1547.73) مليون د.ع.

### جدول (3) مصادر ضرائب الدخل لجميع المكلفين لدى الهيئة العامة للضرائب للفترة (2018/2022) (المبالغ بالملايين)

ت	مصادر الدخل	2018	2019	2020	2021	2022
1.	الشركات	764.068	1179.343	748	738	1547.73
2.	ضرائب المبيعات على الهاتف النقال	529.745	568.881	618	567	498.2
3.	ضرائب المبيعات على شبكات الإنترنت	0	646	19.3	44.7	52.67
4.	ضرائب الشركات النفطية	536.122	1196163	692	549	712.5
5.	ضرائب على رواتب القطاع العام والخاص	691.412	66.971	695	727	655.78
6.	ضرائب الخدمات (فنادق ومطاعم)	2.958	2348	3.45	2.93	822
7.	ضرائب على (المهن)	126.967	175539	181	166	111
8.	ضرائب نقل ملكية عقار	164.978	134522	223	231	219
9.	ضرائب العقار (إيجار)	70.124	883659	89.4	77.3	81
10.	ضرائب العرصات	4.831	7021	6.92	8.76	6.285
11.	عكس الأمانات الضريبية	517.215	1081794	881	0	0
12.	ضرائب المبيعات (السيارات)	0	0	0	0	0
13.	إجور خدمة لمنح كتب عدم الممانعة	0	0	3.85	4.42	3.323
14.	المجموع	3408.42	3483507	4161	3116	4709.5

المصدر: من إعداد الباحثون بالإعتماد على معلومات لبيانات الهيئة العامة للضرائب / قسم التخطيط

5. نسبة مساهمة مصادر ضريبة الدخل لجميع المكلفين: من الجدول رقم (4) والذي يوضح أن نسبة مساهمة قسم الشركات في إيرادات الهيئة العامة هي الأعلى من بين مصادر ضريبة الدخل طوال فترة البحث (2018 و 2020-2022) لعينة البحث حيث بلغت ذروتها في الإرتفاع (33%) عام 2020, وأما ما يخص 2019 حيث بلغت إيرادات قسم الشركات (1179.343) مليون د.ع. وهو مبلغ ليس بالقليل معبراً عنه بنسبة أقل من (1%).

### جدول (4) نسبة المساهمة لإجمالي مصادر ضريبة الدخل لجميع المكلفين للفترة (2018/2022)

ت	مصادر الدخل	2018	2019	2020	2021	2022
1.	ضرائب الشركات	0.22	0	0.18	0.24	0.33
2.	ضرائب المبيعات على الهاتف النقال	0.16	0	0.15	0.18	0.11
3.	ضرائب المبيعات على شبكات الإنترنت	0	0	0	0.01	0.01
4.	ضرائب الشركات النفطية	0.16	0.34	0.17	0.18	0.15
5.	ضرائب على رواتب القطاع العام والخاص	0.2	0	0.17	0.23	0.14
6.	ضرائب الخدمات (فنادق ومطاعم)	0	0	0	0	0.17
7.	ضرائب على (المهن)	0.04	0.05	0.04	0.05	0.02
8.	ضرائب نقل ملكية عقار	0.05	0.04	0.05	0.07	0.05
9.	ضرائب العقار (إيجار)	0.02	0.25	0.02	0.02	0.02
10.	ضرائب العرصات	0	0	0	0	0
11.	مبالغ عكس الأمانات الضريبية	0.15	0.31	0.21	0	0
12.	ضرائب المبيعات (السيارات)	0	0	0	0	0
13.	إجور خدمة لمنح كتب عدم الممانعة	0	0	0	0	0
	المجموع	1	1	1	1	1

المصدر: من إعداد الباحثون بالإعتماد على معلومات وبيانات الجدول رقم (3)

نتائج البحث: أن الفرضيتين الرئيسيتين للبحث:

أ. الفرضية الرئيسة الأولى: توجد علاقة بين استراتيجية الابتكار التنظيمي والتهرب الضريبي؟

ب. الفرضية الرئيسية الثانية: يوجد تأثير لاستراتيجية الابتكار التنظيمي على التهرب الضريبي للحد منه؟.

وقد تم إثباتها من خلال النتائج التي توصل إليها البحث كما يأتي

1. تم تطبيق استراتيجية الابتكار التنظيمي من خلال الابتكارات الإدارية وإعادة هيكلة لأقسام الهيئة عينة البحث وتعددتها بما يلائم تحقيق وطموح الأخيرة في الحد من التهرب الضريبي.
2. استخدام إدارة الهيئة لاستراتيجية الابتكار التنظيمي في البيانات الكثيرة الحجم عن السرعة الهائلة في معالجتها والحصول على المعلومات المفيدة في زيادة الحصيلة الضريبية للفترة مدار البحث.
3. تطبيق مشروع استراتيجية الابتكار التنظيمي في توفير البنية التحتية الأساسية مع ضرورة الاهتمام بالعنصر البشري الابتكار الناتج عن الحاجة إلى تغيير في العملية، سواء كان مواطناً أو موظفاً، من خلال إيجاد السبل لإشراكه وتوعيته وتحسينه بأهمية المشروع حتى يكون فاعلاً في إنجاحه لتوفير الخدمات من خلال زيادة الحصيلة الضريبية.
4. أن استراتيجية الابتكار التنظيمي (الابتكار التكنولوجي)، لا تقتصر على مجرد استخدام التقنية في تقديم الخدمات، وإنما أصبحت مشاركة كل الأطراف في صناعة القرارات السياسية العامة، والاستفادة من هذه المشاركة في إيجاد الحلول للمشاكل المعقدة، وتحقيق العدالة الضريبية.

#### المبحث الخامس: الاستنتاجات و التوصيات

5-1. الاستنتاجات: يتضمن البحث أهم الاستنتاجات التي توصل إليها وهي:

1. استخدمت الهيئة العامة للضرائب استراتيجية الابتكار التنظيمي للبيانات الكثيرة الحجم من خلال السرعة الهائلة في معالجتها والحصول على المعلومات المفيدة في زيادة الحصيلة الضريبة والحد من التهرب الضريبي للفترة مدار البحث.
  2. قامت الهيئة العامة للضرائب بتطبيق مشروع استراتيجية الابتكار التنظيمي وتوفير البنية التحتية الأساسية للاهتمام بالعنصر البشري (الابتكار الناتج) عن الحاجة إلى تغيير في العملية، سواء كان مواطناً أو موظفاً، وإيجاد السبل لإشراكه وتوعيته وتحسينه بأهمية المشروع حتى يكون فاعلاً في إنجاحه من خلال توفير الخدمات والذي إنعكس على الإنخفاض في التهرب الضريبي.
  3. أن الحكومة استخدمت استراتيجية الابتكار التنظيمي من خلال تنفيذ التشريعات القانونية الملائمة.
  4. أن دور استراتيجية الابتكار التنظيمي (الابتكار التكنولوجي)، لم يقتصر على مجرد استخدام الخدمات، وإنما أصبحت مشاركة كل الأطراف في صناعة القرارات السياسية العامة، والاستفادة من هذه المشاركة في إيجاد الحلول للمشاكل المعقدة للحد من التهرب الضريبي من جهة، ومن جهة أخرى زيادة الحصيلة الضريبية وتحقيق العدالة.
- 5-2. التوصيات:

1. ضرورة دعم الجهات الحكومية لمفهوم وأهمية تطبيق استراتيجية الابتكار التنظيمي لدى المواطنين والموظفين.
2. وضع الخطط اللازمة لتأهيل وتدريب الموظفين بما يتلاءم مع استخدام التقنيات الحديثة وتطبيق أسلوب استراتيجية الابتكار التنظيمي.
3. توفير برامج حماية البيانات والمعلومات التي تخص المواطنين في كافة التعاملات عن طريق وضع التشريعات القانونية اللازمة واعتماد التوقيع الإلكتروني.
4. قبل البدء في تطبيق استراتيجية الابتكار التنظيمي، من الضروري، التعرف على تجارب الحكومات في الدول المتقدمة والنامية لتلافي المعوقات التي قد تسبب بعدم نجاح المشروع.
5. وضع برامج ارشادية نوعية وتنقيف المواطنين والموظفين بمفهوم استراتيجية الابتكار التنظيمي وأهميته.
6. ضرورة العمل على النهوض بالمواطنين والسعي الى محو الامية التقنية.



## المصادر:

1. ال ناقروا، محمد بن عبد الرحيم بن سعيد، (1432هـ)، مفهوم الابتكار ، الجمعية العلمية السعودية للتطوير والتدريب واعداد البشرية، مكة المكرمة.
2. أبو نصار، المشاعلة، الشهوان محمد، محفوظ، فراس عطا الله، (2005) محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، ضريبة الدخل وضريبة المبيعات/الاردن
3. بلبوله، ايمان، لشهب صفاء،(2011م)،الابتكار التنظيمي ودوره في تحسين اداء المنظمات الصحية، دار المنظومة، جامعة البليدة.
4. حريم، حسين محمد ،(2009م)، ادارة المنظمات منظور كلي، الطبعة الثانية، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان.
5. الخطيب، خالد شحادة، شامية، احمد زهير ، (2003) أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، ط1،الأردن.
6. الزبيدي، غني دحام تتاي، حافظ، عبد الناصر علك، عباس. حسين وليد حسين، (2015 م) السلوك التنظيمي، الطبعة الاولى ، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان.
7. الزبياري، أ.جعفر خانو، (2020 م)،السلوك التنظيمي في منظمات الاعمال، الطبعة الاولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان.
8. الشايب، أ.د. احمد محمد، أ.د. عدنان محمد ابو حمور،(2014م)، مفاهيم ادارية معاصرة ،الاكاديميون للنشر والتوزيع.
9. العبيدي، م.م بشار محمد خليل، العزاوي، م.م سحر محمد كرجي، (2010)، الابتكار المنظمي واثره في تحسين جودة المنتج،(دراسة تحليلية لآراء عينة من العاملين في الشركة العامة للصناعات الكهربائية/الوزيرية، العدد 84،مجلة الادارة والاقتصاد.
10. العزاوي، فيصل سرحان، (2015)، دور عدالة توزيع الأعباء الضريبية على المكلفين للحد من التهرب الضريبي بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب في العراق، مقدم إلى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد.
11. العطوي، فوزي، (2003)، المالية العامة، النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، مصر.
12. العلي، عادل فليح، (2009)، المالية العامة والتشريع المالي، الدار الجامعية للطباعة، الموصل.
13. عمرأوي، مريم ،(2016)، اثر الابتكار التنظيمي على تحقيق الميزة التنافسية في المنظمات الصغيرة والمتوسطة،(دراسة حالة عينة من المنظمات الصغيرة المتوسطة قطاع المطاحن بولاية ورقلة وتقرت)، مذكرة ماستر أكاديمي علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير .
14. العميان، محمود سلمان (2010م)، السلوك التنظيمي في منظمات الاعمال، الطبعة الخامسة ، دار وائل للنشر والتوزيع، الاردن.
15. القحطاني، عبد السلام شايع ،(2016م)، سلوك المواطنة التنظيمية وعلاقته بالابتكار الاداري، الطبعة الاولى، دار الكتاب الجامعي للنشر والتوزيع، مصر الحيزة.
16. المحاميدي، موفق سمور،(2001)، النظم الضريبية والنظام الضريبي، دار العلمية الدولية ومكتبة الثقافة للنشر،الاردن.
17. المسغوني، نجوى قدة حياة، (2018)، دور الإبداع التنظيمي في تحقيق الميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص إدارة الأعمال، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي.
18. مسلم، عبدالله حسن، (2014م)،الابتكار والابتكار الإداري في التنظيم والتنسيق، ط/1، دار النشر المعترف، عمان.
19. Gunday G., Ylusoy G., Kilic K., Alpkan L. (2011), Effects of Innovation Types On Firm Performance, International Journal of Production Economics, 133(2):676
20. Reichsteim, T., and Salter, A., (2006), Investigating The Sources of Process Innovation Among YK Manufacturing Firms, Industrial and Corporate Change, 15(4):682