



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للآراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

The Effect of The Tax Core Competencies in The Tax Settlement
An Empirical Study of The General Commission for Taxes

أ.د. محمد علي إبراهيم العامري
المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد

حيدر مطشر معيجل الكعبي
باحث

المستخلص

يهدف البحث الى تحديد اثر المقدرات الجوهرية الضريبية في ابعاد التحاسب الضريبي المتمثلة (الحرص الضريبي ، التقدير الضريبي ، التحصيل الضريبي) عبر استطلاع للآراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب والبالغ عددها ٢٢ فرد وهو ما يمثل 70% من المجتمع الكلي للبحث ، ممثلة بالمدير العام ووكلائه ومدراء الأقسام ومدراء الفروع العاملين في الهيئة العامة للضرائب ، وتم جمع المعلومات عن عينة البحث باستخدام استمارة الاستبانة وتم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية لدراسة العلاقة بين متغيرات البحث بالاعتماد على برنامج SPSS وهي (الوسط الحسابي ، الانحراف المعياري ، معامل كرونباخ الفا ، معامل الارتباط ، اختبار T ، معامل التحديد ، اختبار F) للوصول إلى النتائج ، وتوصل البحث الى جملة من الاستنتاجات كان أهمها : وجود علاقة إيجابية وقوية بين المقدرات الجوهرية الضريبية وابعاد التحاسب الضريبي واستناداً إلى الاستنتاجات خلُص البحث إلى مجموعة من التوصيات كان أبرزها : إنَّ انتهاج أسس المقدرات الجوهرية الضريبية في العمل أمر من شأنه إن يحقق الالتزام بالسياسات والخطط وفقاً لما هو مرسوم وبالتالي زيادة التحصيل الضريبي .

الكلمات المفتاحية : المقدرات الجوهرية الضريبية ، التحاسب الضريبي ، الإدارة الضريبية .

Abstract

This Study Sought to Determine The Relationship and Impact Between The Tax Core Capabilities and Tax Settlement The Study Took Place in The Tax Administration, and Based The Problem Was to Two Hypotheses As Solutions Initial Mocked Content to Explain The Relationship Between The Phenomena, and to Test The Validity of Assumptions And Due To The Fact That The General Authority for Taxes is The Body for The Advancement of The Collection Tax In Iraq Random Sample Was Selected to Represent The Population of The Study, Since The Sample Included 22 Individuals Representing 70% of The Total Community to Study, Represented by The Director General, Agents and Directors of Departments and Branch Managers Managers Working in The General Authority for Taxes, Has Been Gathering Information About The Sample Using The Questionnaire Form and Process Data Using A Combination of Statistical

^١ بحث مسئل من رسالة الدبلوم المعادل لدرجة الماجستير "اثر التدقيق الاستراتيجي في أداء التحاسب الضريبي"



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016 أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي بحث استطلاعي لآراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

Methods to The Study of The Relationship Between Research Variables Depending on The Program SPSS to Get to The Results, as Well as Personal Interviews Conducted by The Researcher , In Light of The Analysis Results That Showed The Health of Hypotheses Logical What Construct Him and The Validity of What Outcome Him And Confirmed That It Closed The Gap Study Intellectual Dilemma And Applied Problem While The Study Found A Set of Conclusions was The Most Important of The Existence of The Effect of The Relationship Between The Tax Core and The Tax Collection Performance Capabilities, Based on The Conclusions Redeem Find A Set of Recommendations, Most Notably: Verily Pursue Tax Bases in The Core Work is Estimators Would Achieve Compliance with Policies, Plans, According to The What is The Decree and Thus Increase Tax Collection.

المقدمة

شهد القرن الماضي ثورة معرفية حين اوجد كل من Prahalad & Hamel مفهوم المقدرات الجوهرية كمفتاح حقيقي لنجاح المنظمات ، وتزايد التركيز على المقدرات الجوهرية بسرعة في كل من القطاعين الخاص والعام لما له من اثر بالغ في الأداء بالشكل الذي يستحق الثناء في العديد من المنظمات مختلفة الحجم ، ونظرا لخصوصية علاقة الدولة بمصادر تمويل نفقاتها التي كانت ولازالت محط أنظار صناع السياسة الضريبية الذين لم يأخذوا بعين الاعتبار عامل المقدرات الجوهرية الضريبية فهي غير متبناة على نطاق واسع في الاقتصاديات النامية وكذا فان تصميم السياسات التي تعزز من استقرار وتطور القطاع الضريبي يمثل في الوقت الحاضر إحدى المجالات الرئيسة التي يركز عليها صانعو السياسة العامة في البلدان المتقدمة والنامية على حد سواء ، وان هذا التركيز يدل على الدور الذي يمكن ان يؤديه هذا القطاع في تسريع عملية التنمية الاقتصادية ومن دونه لا يستطيع أي اقتصاد معاصر ان يؤدي وظيفته ويحقق أهدافه ، وبسبب التحديات الهائلة التي يواجهها مديرو الضرائب اثناء إدارة نظام التحاسب الضريبي في كل بلد وفي مقدمتها النصوص التشريعية الجامدة والتي تتطلب بدورها تطوير وتعزيز وتوسيع معارف وقدرات ومهارات المنظمة ومدرائها على المستويين الداخلي والخارجي.

1- التأيير النظري Theoretical Framework

1-1 المقدرات الجوهرية الضريبية Tax Core Competencies

أحدثت الاستراتيجية التنافسية للاقتصادي Michael Porter في أواخر السبعينات (1979) ثورة في كيفية النظر الى العوامل التي تؤثر في استمرارية ونمو المنظمات ، فقد قدمت مقالته الأكاديمية تأيير نظري لا مثيل له في عالم الأعمال و تبنى فيها Porter إن الهزات التي تؤثر في أي منظمة هي محض العوامل الخارجية ، وهو ما أطلق عليه "القوى الخمسة لبورتر" الذي أصبح عمليا" بمثابة الكتاب المقدس للعلماء وممارسي الإستراتيجية ، وبعد مرور عشر سنوات (1990) تحدى كل من Prahalad & Hamel رأي Porter و وجهة نظره الموجهة نحو السوق Market-Oriented View بالقول أنه ليست القوى الخارجية تماما"هي من تقرر بقاء ونمو المنظمة، حين ذاك برز



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر _ العدد 36 الفصل الثالث _ 2016 أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

مفهوم المقدرات الجوهرية* "Core Competence" التي تجادل إن رفاهية المنظمة وقدرتها التنافسية تعتمد بشكل كبير على العوامل الداخلية مثل الموارد والقدرات ، وهنا يكمن المفتاح الحقيقي للميزة التنافسية (Andersson & Ramos , 2011:8). وبعد مضي ٨ سنوات كان Porter رأي آخر في أهمية المقدرات بالقول "التركيز فقط على الموارد/ المقدرات يمكن أن يكون مفيد ، لكن هذا لا يقلل من الحاجة الماسة في أعمال معينة لفهم بنية الصناعة والوضع التنافسي لان تجاهل الوضع التنافسي ينطوي على خطر كبير (Porter, 1998 : 17) ، فبالرغم من اختلاف منظور من الداخل إلى الخارج Inside-Out Perspective بشكل واضح مع المنظور الخارجي- outside In Perspective، إلا أن بعض العلماء Barney, 2001 اشار في وقت لاحق أن المنظورين يمكن أن يكونا مكملين لبعضها البعض (Foss, 2014 :22) . وهذا ما يؤيد قول (Raduan et al ., 2009 :413) " ان RBV للمنظمة ليس بديلا" عن منظور I /O^٢ في الميزة التنافسية للمنظمات بل هي تكمل بعضها البعض من أجل توضيح الصورة الشاملة الأكبر لأداء المنظمات ، اما المقدرات الجوهرية الضريبية هي الخبرة والمعرفة والمهارات التطبيقية، والسلوكيات المطلوبة لانجاز الأمور بشكل جيد حول تفسير القوانين ، اللوائح ، الإجراءات الضريبية ، التخطيط الضريبي والمقدرات الوظيفية (Nakiwala, 2010:11) . يمكن تطبيق المقدرات الجوهرية هذا المفهوم الضخم بشكل متساوي في علاقات العمل سواء في القطاع الحكومي او قطاع الأعمال او منظمات المجتمع المدني (Waddell, 2002 :44) . فالتركيز على المقدرات الجوهرية ينمو بسرعة في كل من القطاعين الخاص والعام وأنه من المهم أن نقدر أن هذا التركيز قد ساهم في الأداء بالشكل الذي يستحق الثناء في العديد من المنظمات مختلفة الحجم ، و غالبا" ما كانت الدراسات متحيزة نحو المنظمات الكبيرة ، والقليل منها وردت في الأدبيات المتعلقة بالضرائب ، و هذا العدد المحدود من الدراسات عن المقدرات الجوهرية ركزت على المقدرات الريادية والإدارية والتكنولوجية ، فقد وجدت Mckerchar 1995 أن دافعي الضرائب لم يكن لديهم المعرفة الكافية لقانون الضرائب للايفاء بالتزاماتهم وأنهم على معرفة غير كافية ما عليهم القيام به لتقليل الضرائب على نحو فاعل ، اما Singh 2003 يضيف أن المعرفة Knowledge هي أحد عوامل الامتثال الضريبي التي تؤثر أيضا في قدرة دافعي الضرائب لفهم قوانين وأنظمة الضرائب وقدرتها على الامتثال ، واتفقت Sivamoorthy 2003 مع Singh أن بعض دافعي الضرائب يلزمهم القلق بشكل عام بسبب عدم تأكدهم من القوانين والتفسيرات من الأحكام الضريبية ، فإنهم عادة ما يكونون في حيرة ، أشار كل من Chen & Keng 2005 في دراستهم بخصوص المقدرات إلى أن الامتثال الضريبي المناسب لا يمكن أن يحدث إلا إذا كان الأشخاص المعنيين هم على دراية ويمكن أن يفهموا القوانين

* تم تطوير الأفكار الرئيسية حول المقدرات الجوهرية على يد كل من (Hamel & Prahalad) من خلال سلسلة من المقالات في مجلة Harvard Business Review تلاها الكتاب الأكثر مبيعا "التنافس للمستقبل" (Competing for the Future) (Venkat, 2013 :1)
^٢ هناك مدخلين للميزة التنافسية هما مدخل المنظمة الصناعية (I/O) Industrial Organizational الذي يعتبر البيئة الخارجية كعامل أساسي في تحديد استراتيجية المنظمة ، فان المدخل المستند للموارد (RBV) Resource – Based View يفترض ان عوامل النجاح الحاسمة تكمن في البيئة الداخلية للمنظمة، والمتمثلة بالموارد والقدرات التي تمتلكها (Raduan et al ., 2009 :413) .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016 أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

الضريبية والقواعد والمبادئ التوجيهية واللوائح ذات الصلة والإجراءات الإدارية وبحسب Teera, 2005 هناك حاجة لتعزيز المقدرات و الوعي بين دافعي الضرائب لضمان تعزيز الامتثال (10-11: 2010, Nakiwala) ، لذا على الإدارات الضريبية مع مرور الوقت ان تعزز المقدرات الجوهرية فيما يتعلق بوظائف التحصيل، فهناك دول فيها الإدارات الضريبية تحسنت مستويات التحصيل لديها، وترك التركيز الوحيد على تحصيل الإيرادات من خلال تطوير الثقافات التنظيمية المستندة إلى الامتثال من خلال تقدير وتحصيل الإيرادات الضريبية، ولغرض بناء القدرات عبر ادارات الإيرادات وزيادة فهم تأثير سياسات الإيرادات على الأعمال التجارية ، فهناك ضرورة لإنشاء أكاديمية للضريبة لتوفير التدريب لموظفي الضرائب وذلك لتحسين المهارات وزيادة المعرفة بالنظم الضريبية ، فضلا عن تدريب المرشحين الجدد (15 : 2004, Barrand et al .). وفي ضوء ما تقدم يرى البحث أن المرتكزات النظرية للمقدرات الجوهرية ماهي الا حصيلة التفاعل بين مدخل I/O ومدخل RBV فعلى الرغم من اختلاف المدخلين في الوسائل الا ان الغاية واحدة وهي فهم وتفسير الميزة التنافسية ، لذلك لايمكن تفسيرهما على انهما متعارضان ، بل هما مكملان لبعضهما.

١-٢ التحاسب الضريبي Tax Settlement

هناك اختلاف في التشريعات الضريبية في تحديد ماهية التحاسب الضريبي وكذلك الأمر شمل المفكرين في علم المالية العامة ، حيث تشير اغلب المراجع الضريبية الى ان هذا الجزء من النظام الضريبي يطلق عليه العنصر الضريبي للدلالة على (التنظيمات الإدارية) التي ستتولى مهام تحديد دافعي الضرائب والتقدير والتحصيل، في حين هناك اغلبه أخرى تشير اليه بالإدارة الضريبية "Tax Administration" والجهاز الإداري للإيرادات الضريبية، وهو (ذلك العنصر من عناصر النظام الضريبي الذي يختص بتنفيذ أحكام التشريع الضريبي ، فهو الذي يتولى تطبيق أحكام التشريع المتضمنة للسياسة الضريبية والسعي لتجسيدها على واقع الحياة الاجتماعية والاقتصادية في المجتمع (أمين، ٢٠٠٠: ٤٧) ، وكذا يمكن تعريف التحاسب الضريبي بأنه "العمليات والاجراءات الادارية والمحاسبية والقانونية المتناسقة والمترابطة تجاه مكلفي الضريبة بغية التحصيل الضريبي الكفؤ على وفق قانون الضريبة النافذ لتحقيق اهداف السياسة الضريبية للبلد" (Zango, 2008:8) التحاسب الضريبي "هو عنصر مهم من عناصر النظام الضريبي يهتم بتحدد المسؤوليات و الالتزامات الضريبية للمكلف، وتقدير وتحصيل مبالغ الإيرادات الضريبية العائدة للحكومة ، فهو يعتمد على مدى نجاح الإدارة ويجب على الإدارة الضريبية الجيدة اظهار خصائص المساءلة والشفافية، و يشير التحاسب الضريبي الى تحديد المسؤولية الضريبية (الحصر) على أساس القانون الضريبي الحالي ، وتحديد هذه المسؤولية (التقدير) ، والتحصيل والملاحقة القضائية والعقوبات المفروضة على دافعي الضرائب المتهربين (24: 2014, Dawit) . فالسلطات الضريبية ، في جميع أنحاء العالم، هي المسؤولة عن تنفيذ القوانين و الامتثال للضرائب لحكوماتهم ، و عن تقدير و تحصيل إيرادات الحكومة على سبيل (Bibisso, 2014 : 47)



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016 أثر المفدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي بحث استطلاعي لآراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

(، فلا يمكن تحديد كفاءة نظام التحاسب الضريبي إلا عن طريق التنظيم القانوني المناسب و كفاءة ونزاهة الإدارة الضريبية . ففي العديد من البلدان ، ولا سيما النامية منها ، فإن محدودية تحصيل الإيرادات العامة يمكن تفسيره إما بسبب عجز الإدارة الضريبية في تحقيق واجباتها، أو لوجود بعض حالات من الفساد . و بصرف النظر عن العناية المبذولة لقوانين الضرائب ، الا انها لا يمكن أن تقضي على الصراع بين الإدارة الضريبية ودافعي الضرائب . ففاعلية نظام التحاسب الضريبي يتحقق بتوافر الموظفين المهرة و هو المسؤول عن أهم الشروط الأساسية لتحقيق "إمكانيات ضريبية" للدولة ، فالمعروف عموماً أن قوانين الضرائب والسياسة الضريبية تكون جيدة عندما يكون نظام التحاسب الضريبي جيد (Dawit , 2014 :24) ، وعليه يمكن للبحث تعريف نظام التحاسب الضريبي بوصفه " نظام قانوني، إداري ومحاسبي شامل يترجم مضامين السياسة الضريبية ، لضمان وصول الإيرادات الضريبية الى خزانة الدولة ، فهو يبدأ من عملية الحصر الضريبي وينتهي بالتحصيل والجبابة".

١-٣-١ ابعاد التحاسب الضريبي

تباينت آراء الباحثون في تحديدهم لإبعاد التحاسب الضريبي ، فمنهم من حددها بأربعة ابعاد ومنهم من حددها بخمسة، وآخرون بأكثر او اقل ، إلا أنهم اتفقوا على الأغلب في ثلاثة إبعاد هي (الحصر الضريبي، التقدير الضريبي ، التحصيل الضريبي) ، إذ حددها كل من (امين ، 2000) و (Bird , 2003) بـ (الحصر، التقدير، التحصيل) وعبر عنها (Wilson , 2010) بـ (الحصر الضريبي ، التحسس الضريبي ، خدمات دافعي الضرائب)، أما (Dawit , 2014) فوصفها بـ (الحصر، التقدير، الخدمات، التحصيل) واجمع كل من (Baingana , 2011) (Darison , 2011) بـ (الحصر الضريبي، التقدير الضريبي، التحصيل الضريبي) ، وفيما يأتي توضيح لتلك الابعاد والتي اجمع عليها كل من (Darison , 2011) و (Baingana , 2011) و (Dawit , 2014) بوصفها اكثر تعبيراً عن ابعاد التحاسب الضريبي ، ولذلك سيعول عليها في الجزء التطبيقي في هذا البحث وهي :-

١-٣-١-١ بعد الحصر الضريبي : يقصد به تحديد المجتمع الضريبي وتسجيل ممولي الدولة (Baingana , 2011:33) ، اذ تعد هذه المهمة احدى المرتكزات الاساسية لنظام التحاسب الضريبي ، والخطوة الأولى المهمة التي يمكن ان تبنى عليها بقية إجراءات ومراحل نظام التحاسب الضريبي (امين ، 2000:133) . لذلك ينبغي أن يكون التركيز على حصر دافعين للضرائب جدد و مصادر جديدة للدخل (Lumenyela, 2014:13) .

١-٣-١-٢ بعد التقدير الضريبي: هي عملية التأكد وتقدير المسؤولية القانونية الضريبية ويتم ذلك من لدن مقدرين (مخمنين) هم عادة أشخاص مهنيين في الهيئات الضريبية المسؤولة عن تحصيل الإيرادات (Lumenyela, 2014:13) (Baingana, 2011: 8). ويمكن لبرامج التعليم الضريبي، وخدمات مصممة بشكل جيد ان تمكن وتسهل التقدير الذاتي و الامتثال فالهدف الأساسي والأكبر لأي إدارة ضريبية هو تشجيع وتسهيل، والحفاظ على درجة عالية من التقدير الذاتي والالتزام الطوعي من لدن دافعي الضرائب (Lumenyela, 2014:14) . لذا تشترط غالبية النظم الضريبية في



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016 أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

العالم لتحقيق دين الضرائب ضرورة ابلاغ المكلف^٢ بالدخل المقدر ومقدار الضرائب المتحققة عنه بذمة دافعي الضرائب ، وفي ظل غياب او ضعف نظم المعلومات الوطنية التي تتناول تنظيم المعلومات المدنية عن افراد المجتمع كافة ومنها ما يتعلق بمحلات إقامتهم الحالية، فان مهمة التقدير الضريبي وتحقيقها كدين لصالح الخزنة العامة للدولة ستغدو مهمة صعبة وستشكل احدى المعوقات المهمة التي تواجه جهود تطوير أداء نظام التحاسب الضريبي (امين، 2000 : 220).

٣-٣-١ بعد التحصيل الضريبي: يقصد به تأمين الإيرادات الضريبية الحكومية هي المشكلة الثابتة والأساسية لجميع الدول (Kamijo, 2014:2) ، لذا يكون تحصيل الضرائب الحكومية لغرض تمويل المؤسسات العامة وتقديم الخدمات العامة لمواطنيها، و بالتالي فالإيرادات الضريبية هي أهم مصدر للموارد الحكومية (Chuenjit , 2014:14)، فالجانب الأكثر أهمية في التحاسب الضريبي هو إجراءات تحصيل الإيرادات ، ويمكن قياس فاعلية هذه الإجراءات من خلال تحديد عدد دافعي الضرائب الذين لم يمتثلون، وبسبب سوء وضعف الإدارة ، والتهرب من الضرائب تكون نسبة زيادة الإيرادات قليلة في معظم البلدان النامية (Baingana , 2011:9) (Lumenyela, 2014:13) . ووفقاً لصندوق النقد^٤ الدولي فإن جمع وتحصيل الضرائب "Tax Collection" هي الوظيفة المركزية للحكومة ، وضعف الإدارة الضريبية يمكن أن يضر بالتنمية والنمو، والثقة في الحكومة، ومثل كل الوكالات الحكومية ، تواجه الإدارات الضريبية مطالب عامة قوية لكفاءة الخدمة والشفافية ، واجراء الكثير في مجال إصلاح وتحديث الإدارات الضريبية (Kamijo, 2014:2).

2- مراجعة الدراسات السابقة Review of Prior Studies

تناولت العديد من الدراسات مفهوم المقدرات الجوهرية منها دراسة (Nakiwala, 2010) حيث سعت لقياس العلاقة بين المقدرات الضريبية وتكاليف الامتثال والامتثال الضريبي ، وتم جمع البيانات باستخدام الاستبانة والتي افادت الدراسة في أعداد مقياس الدراسة ودعم الجانب التطبيقي، وكشفت الدراسة أن المقدرات الضريبية تؤثر بشكل ملحوظ و إيجابي في الامتثال الضريبي، ومع ذلك كانت هناك علاقة سلبية بين المقدرات الضريبية وتكاليف الامتثال، كما تم التأكيد على وجود تأثير سلبي لتكاليف الامتثال في الامتثال الضريبي ، وخلصت الدراسة إلى أن للمقدرات الضريبية العالية في الشركات ستوافق دائما مع التزاماتهم الضريبية اتجاه السلطات الضريبية، أما دراسة (Baingana , 2011) فقد عالجت الدراسة مشكلة ضعف فاعلية نظام التحاسب الضريبي وما يترتب عليها من إضعاف للسياسات الضريبية وقدرتها في تحقيق أهدافها واتساع نطاق ممارسات الفساد الإداري في إجراءات حصر المكلفين وتقدير مدخولاتهم وربط الضريبة المتحققة عليهم وتحصيلها مع بروز آثار سلوكية في المجتمع كالتهرب الضريبي، وهكذا فان تطوير

^٢ الأشخاص الطبيعيين "الافراد" والأشخاص المعنويين "الشركات"

^٤ صندوق النقد الدولي هو وكالة متخصصة تابعة للأمم المتحدة أنشئ مع نهاية الحرب العالمية الثانية بموجب معاهدة دولية في عام 1945 للعمل على تعزيز سلامة الاقتصاد العالمي. ويقع مقر الصندوق في واشنطن العاصمة، ويديره أعضاؤه الذين يشملون جميع بلدان العالم تقريبا بعددهم البالغ 188 بلدا، يهتم صندوق النقد الدولي في إشرافه على السياسات الاقتصادية للبلدان الأعضاء بأداء الاقتصاد ككل wikipedia.org .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016 أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

التحاسب الضريبي سوف لن يحقق نتائج إيجابية ملموسة بدون وجود بيئة ضريبية ايجابية، واهم ما توصلت له الدراسة ان برامج الإصلاح الضريبي في العراق ينبغي أن تتضمن تركيزاً واضحاً على تطوير الإدارة الضريبية ونظام التحاسب الضريبي لا يقل عن مستوى التركيز والاهتمام بتطوير السياسة الضريبية والتشريع الضريبي ، و ان تحقيق الفاعلية لأي نظام تحاسب ضريبي يعتمد بالدرجة الأساس على عوامل الأداء الفني للإدارة الضريبية ، اما دراسة (Darison , 2011) والتي هدفت الى التعرف على فاعلية استخدام نظم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين وتعزيز طرق توليد الدخل و تعبئة الإيرادات الضريبية المحصلة، توصلت الدراسة الى ان التعاون الفعال للجهات الفاعلة ذات العلاقة مع الإدارة الضريبية في استخدام نظم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ICT يعزز من الرقابة والتقييم الفعال وتقديم العلاجات لمواجهة التحديات التي تعوق تنمية السلطة الضريبية وبالتالي تعزز فاعلية الحكومة المحلية . في حين بحثت دراسة (Constant , 2011) أسباب تدني مستوى تحصيل الضرائب وتوصلت الدراسة الى أن انخفاض الامتثال الضريبي في المنظمة الضريبية يرجع لعدة أسباب منها انخفاض التعليم الضريبي لذلك فمن الواضح أن التعليم الرسمي يلعب دوراً حيوياً في الامتثال الضريبي الطوعي، وكذا اختبرت دراسة (Jackrine, 2014) تأثير التهرب الضريبي في أداء تحصيل الإيرادات و خلص إلى أن هناك علاقة إيجابية قوية وهذا يعني أن انخفاض مستويات الإيرادات الضريبية بشكل ملحوظ بسبب التهرب الضريبي مع عوامل أخرى ، أوصت الإدارة الضريبية بضرورة إعادة النظر في معدلات الضرائب و زيادة الإيرادات من خلال توسيع القاعدة الضريبية، وتحسين تدريب الموارد البشرية.

3- المنهجية Methodology

3-1- مشكلة البحث **Research Problem** : تبين من مراجعة الدراسات وعلى وجه التحديد دراسة (Nakiwala, 2010) ان أسس استخدام المقدرات الجوهرية الضريبية لازالت غامضة و أن الأدلة التجريبية تثبت ان صناع السياسة الضريبية لم يأخذوا بعين الاعتبار عامل المقدرات الجوهرية الضريبية وهي غير متبناة على نطاق واسع في الاقتصاديات النامية ، وهنا تبرز المعضلة الفكرية للبحث على المستوى النظري وهو ما يؤكد إمكانية تحقيق ترابط منطقي بين المقدرات الجوهرية الضريبية و بين التحاسب الضريبي، وأمتداداً لهذه المشكلة كونها لازالت مشكلة ولم تحل فإنه يستوجب تناول موضوع استخدام المقدرات الجوهرية الضريبية في مجال الضرائب بمزيد من البحث والتقصي وبما يؤول الى الأرتقاء بالتحاسب الضريبي ، وعليه فان مشكلة البحث يمكن تحديدها من خلال الإجابة على التساؤلات الآتية:-

- 1- ما مستوى المقدرات الجوهرية الضريبية وأبعاد التحاسب الضريبي في المنظمة المبحوثة؟
- 2- ما العلاقة بين المقدرات الجوهرية الضريبية وأبعاد التحاسب الضريبي ؟
- 3- ما تأثير المقدرات الجوهرية الضريبية وأبعاد التحاسب الضريبي؟



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016 أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي بحث استطلاعي لآراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

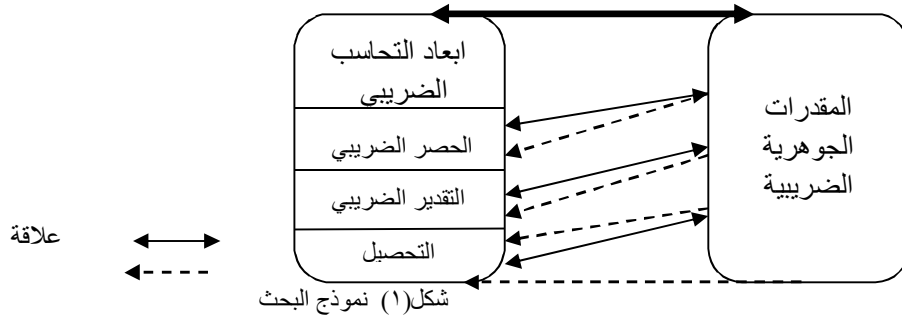
٣-٢- أهمية البحث **Research Importance**: تكمن أهمية الدراسة من أهمية متغيراتها فالمقدرات الجوهرية الضريبية أصبحت بالفعل من العوامل الهامة لضمان نجاح الإدارة الضريبية ، كما و يُعد التوجه نحو دراسة هذه المتغيرات و الموائمة فيما بينها، على مستوى أقسام الدراسات المالية في العراق عاملا ايجابيا بعد تأشير عدم وجود دراسات مماثلة في هذا المجال لذلك فالدراسة الحالية تحاول ملّ بعض من الفراغ بالتطبيق في القطاع الضريبي اذ تكتسب الإدارات الضريبية أهمية كبيرة مقارنة بالمؤسسات المالية الاخرى ، نظرا للدور الكبير الذي تؤديه في توريد الإيرادات لمصلحة خزنة الدولة يوما لذلك من اثر في تنشيط عجلة التنمية الاقتصادية في المجتمع.

3-3 أهداف البحث **Research Objectives** :

- ١- التعرف على مستوى المقدرات الجوهرية الضريبية وابعاد التحاسب الضريبي في المنظمة المبحوثة عبر استطلاع آراء عينة من المسؤولين فيها .
- ٢- تحديد العلاقة بين المقدرات الجوهرية الضريبية وابعاد التحاسب الضريبي .
- 3- بيان تأثير المقدرات الجوهرية الضريبية وابعاد التحاسب الضريبي.

3-٤ نموذج البحث **Research Model** :

تم بناء نموذج البحث بالاعتماد على المقياس المستمد من دراسة (Nakiwala, 2010) بالنسبة للمقدرات الجوهرية الضريبية ، بينما استمدت المقاييس المستعملة في الدراسات (Baingana , 2011) (Darison , 2011) (Dawit ,) (2014) بالنسبة للابعاد التحاسب الضريبي ، والشكل (١) يوضح نموذج البحث.



شكل (١) نموذج البحث

تأثير

3-٥- فرضيات البحث **Research Hypothesis** :

الفرضية الرئيسية الأولى : توجد علاقة ارتباط إيجابية ذات دلالة معنوية بين المقدرات الجوهرية الضريبية و ابعاد التحاسب الضريبي مجتمعة ومنفردة .

الفرضية الرئيسية الثانية : يوجد تأثير للمقدرات الجوهرية الضريبية في ابعاد التحاسب الضريبي مجتمعة ومنفردة .

3-6 منهج البحث **Research Approach** : اعتمد البحث الحالي على المنهج الوصفي التحليلي والذي يهتم

بوصف الظاهرة ويعبر عنها تعبيراً "كمياً" و"نوعياً" ويساهم في تفسير العلاقات بين متغيرات البحث .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للآراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

٣-٧- حدود البحث

١- الحدود المكانية : تم اختيار الهيئة العامة للضرائب في العراق كمجتمع للدراسة فهي واحدة من أقدم المنظمات الضريبية في العالم العربي، فقد شرع العراق أول قانون لضريبة الدخل غداة تأسيس الحكومة الوطنية عام ١٩٢١ .
٢- الحدود البشرية: تشمل المسؤولين في الإدارتين العليا والوسطى (المدير العام ومعاونيه ، مدراء الأقسام ، مدراء الفروع).

٣- الحدود الزمانية : امتدت حدود الدراسة زمنياً من ٢٠١٤/١٠/١٥ ولغاية ٢٠١٥/١٠/١٥ تطلب الجزء النظري أربعة أشهر والجزء العملي ثمانية أشهر .

٣-٨ عينة البحث : تم اختيار العينة الطبقية العشوائية من المسؤولين والبالغ عددهم (٢٢) فرداً" وهو ما يمثل نسبة ٧٠% من المجتمع الكلي والبالغ عددهم (٣٢) .

٣-٩ أداة البحث **Research Tool**: تم تطوير واستعمال استبانته كأداة لجمع البيانات الأولية كما هو موضح في الملحق (١) والتي تعد المصدر الرئيس للحصول على البيانات والمعلومات المتعلقة بالجزء التطبيقي للبحث، وذلك على وفق المقاييس المختبرة الموجودة في الدراسات ذات الصلة بموضوع البحث لأغلب فقراتها ، أشتمل المحور الأول من الاستبانة على مجموعة من الأسئلة المقفلة ، والتي تهدف الى تقييم مستوى المقدرات الجوهرية الضريبية استناداً للمقياس المستمد من دراسة: (Nakiwala, 2010) . وأشتمل المحور الثاني من الاستبانة على مجموعة من الأسئلة المقفلة، والتي تهدف الى قياس التحاسب الضريبي من خلال ثلاثة متغيرات ، حيث تم اعتماد المقاييس المستعملة في الدراسات التطبيقية : (Baingana, 2011) " (Constant , 2011) (Dawit , 2014) (Jackrine, 2014) (Darison , 2011) وكانت الاستبانة تتضمن (٤٨) سؤال وعلى مقياس ليكرت الخماسي (اتفق تماماً" ، اتفق، محايد، لا اتفق، لا اتفق تماماً") وبأوزان (٥،٤،٣،٢،١) على التوالي .

٣-١٠ اختبار صدق وثبات الأداة: لتحقيق صدق الأداة تم عرضها على مجموعة من الخبراء

* السادة الخبراء كل من :-

- ١- السيد نعمة عباس الخفاجي / الأستاذ الدكتور / الكلية التقنية الإدارية.
- ٢- السيد صباح مجيد النجار / الأستاذ الدكتور / كلية التراث الجامعة.
- ٣- السيدة صبيحة قاسم الاعرجي / الأستاذ الدكتور / جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد.
- ٤- السيد عبد السلام لفتة سعيد / الأستاذ الدكتور / جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد.
- ٥- السيد صلاح الدين عواد الكببسي / الأستاذ الدكتور / جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر المفردات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

من ذوي الاختصاص للتأكد منها وعدلت فقراتها وفقاً للارائهم ، اما عن احتساب معامل الثبات فقد تم اعتماد مقياس معامل كرونباخ الفا (*Cronbach's alpha*) لاحتساب معاملات الارتباط بين فقرات الاختبار وكما موضح في الجدول (١)

جدول (١)

اختبار ثبات مقاييس البحث باستخدام معامل كرونباخ الفا (r)

النتيجة (القرار)	معامل ارتباط الفا (معامل ثبات المقاييس)	التباين الكلي total variance of overall test v test تباين الاختبار ككل	متوسط مجموع تباينات فقرات المتغير variance of scores $\sum_i^n \sigma_i^2$ تباين فقرات المتغير	طول الفقرات n	فقرات متغيرات الدراسة
تعد معاملات ثبات مقاييس المتعلقة بمتغيرات الدراسة مقبولة ومعول عليها بشكل كبير جداً.	0.91	13.233	1.102	١٢	المفردات الجوهرية الضريبية
	0.92	11.765	0.980	١٢	الحصر الضريبي
	0.95	8.548	0.712	١٢	التقدير الضريبي
	0.95	7.869	0.655	١٢	التحصيل الضريبي
		V test = 10.353		$\sum n = 48$	

تشير النتائج المبينة في الجدول (٣) أعلاه إلى أنّ معاملات كرونباخ ألفا لجميع فقرات المقياس هي أكبر من (٠,٨٠) ووفقاً لـ (Hof, 2012:9) " يعتبر الاستبيان مع α بدرجة ٠,٨٠ موثقاً به " ، وهذه النتائج تدل على توافر الاتساق الداخلي لفقرات المقياس وكذلك صلاحيته لإجراء التحليلات الإحصائية الأخرى وهو ما يعني أنّ المتغيرات الفرعية تتمتع بثبات عال ويمكن الوثوق بها لغرض إجراء المزيد من الاختبارات.

١١-٣ أساليب التحليل الإحصائي **Methods of Statistical Analysis** : أعتد البحث في تحليل البيانات على مجموعة من الاساليب الاحصائية منها وتم الاستعانة بالبرامج الاحصائية الجاهزة SPSS لمعالجة البيانات و استخراج النتائج وهي كالآتي :

- ١- النسبة المئوية Percentage : لغرض احتساب نسبة اجابات عينة البحث وتحليلها .
 - ٢- الوسط الحسابي The Mean : لتحديد مستوى استجابة أفراد العينة لمتغيرات البحث .
- اعتمد الباحث على المقياس الثلاثي لتقييم درجة الموافقة من عدمها على الفقرات وقد تم توزيع فئة المحايد ما بين مدى (غير موافق) ومدى (الموافق) اذ يُعد مدى المحايد بأنه (بين بين) أي بين الموافق وغير موافق، ولتقييم الوسط الحسابي لدرجات الموافقة في كل عنصر تراوح المدى كما هو واضح في الجدول (١).



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

جدول (٢) معيار قياس التحليل

الدرجة	المتوسط الحسابي
درجة موافقة ضعيفة	2.49 - 1
درجة موافقة متوسطة	3.49 - 2.5
درجة موافقة مرتفعة	5 - 3.5

- ٣- التباين The variance: للتخلص من الإشارات السالبة بتربيع انحرافات القيم عن المتوسط الحسابي.
- ٤- معامل الارتباط سبيرمان Spearman Correlation: تتلخص خطوات هذا الاختبار في اكتشاف مدى تخلف الفرض الخاص بثبات تباينات الأخطاء ، ويُستعمل لتحديد نوع العلاقات بين متغيرات الدراسة في المخطط الفرضي .
- ٥- معامل الانحدار البسيط Simple Regression: يستخدم في تحديد تأثير متغير مستقل واحد في متغير معتمد واحد.
- ٦- معامل كرونباخ الفا ويحسب بالمعادلة الآتية :- (Allen, 2004: 4) .

$$\alpha = \frac{n}{n-1} \left[1 - \frac{\sum_i^n \sigma_i^2}{v \text{ total test}} \right] \dots\dots\dots(1)$$

حيث أن

α = معامل ثبات الفا كرونباخ

n = عدد اسئلة الاختبار ككل Number of Test Questions

$\sum_i^n \sigma_i^2$ = تباين الدرجات في عناصر الاختبار Variance of Scores on Each Items

$v \text{ total test}$ = التباين الكلي للاختبار ككل Total Variance of Overall Test

جرى احتساب معاملات ثبات كرونباخ الفا استناداً لنتائج تحليل إبعاد الدراسة المبين تفصيلها في الجدول (٣-١) ، ولتبسيط الاحتساب وفق المعادلة (٣-١) يمكن إدراج المثال الآتي ويسري تطبيق هذه المعادلة على فقرات المتغيرات الأخرى .

$$\alpha = \frac{48}{48-1} \left[1 - \frac{1.102}{10.353} \right] \quad \alpha = 1.014 [1 - 0.098] \quad \alpha = 1.014 \times 0.904$$

معامل ثبات المقدرات الجوهرية الضريبية بطريقة كرونباخ الفا. $\alpha = 0.91$

٧- اختبار T .

٨- معامل التحديد R^2 واختبار F .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للآراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

٤ - تحليل نتائج البحث واختبار فرضياته

4-1 - تحليل نتائج البحث

يظهر الجدول (3) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية من وجهة نظر العينة المبحوثة حسب الاتي :-

١- بلغ الوسط الحسابي العام للمقدرات الجوهرية الضريبية (٣,٥٩٨) وبانحراف معياري بلغ (1.046) ، في حين بينت النتائج أنّ الحصر الضريبي جاء بوسط حسابي عام بلغ (3.378) وتؤكد تلك النتيجة على ان مستوى المقدرات الجوهرية الضريبية لدى العينة المبحوثة كانت بدرجة مرتفعة .

٢- جاء بعد الحصر الضريبي بالمرتبة الثالثة ، اذ بلغ الوسط الحسابي العام له (٣,٣٧٨) وبانحراف معياري بلغ (0.988) ، وهذا يعني ان مستوى الحصر الضريبي لدى العينة المبحوثة كان بدرجة متوسطة .

٣- حظي بعد التقدير الضريبي بالمرتبة الأولى ، اذ بلغ الوسط الحسابي العام بلغ (3.492) وبمستوى مقبول وبانحراف معياري (0.845) ، وتدلل تلك النتيجة الى ان مستوى استجابات اغلب العينة المبحوثة بدرجة متوسطة أيضا"

٤- احتل بعد التحصيل الضريبي المرتبة الثانية في الترتيب اذ بلغ الوسط الحسابي العام بلغ (3.450) وبمستوى مقبول وبانحراف معياري (0.848) ، وهذا يعني ان مستوى هذا البعد كان بدرجة متوسطة .

جدول (٣) ملخص نتائج تحليل ابعاد متغيرات الدراسة في الهيئة العامة للضرائب

الابعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري σ	التباين σ^2	ترتيب رتب الابعاد	الوسط الحسابي ودرجة الموافقة للأعلى درجة	الوسط الحسابي ودرجة الموافقة لادنى درجة
المقدرات الجوهرية الضريبية	3.598	1.046	1.102		مرتفعة	متوسطة
الحصر الضريبي	3.378	0.988	0.980	3	مرتفعة	متوسطة
التقدير الضريبي	3.492	0.845	0.712	1	مرتفعة	متوسطة
التحصيل الضريبي	3.450	0.848	0.655	2	مرتفعة	متوسطة



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

4-2 مناقشة نتائج الإختبار Discussion of Test Results

٤-٢-١ اختبار فرضية العلاقة

لغرض اختبار صحة الفرضية الرئيسية الأولى والتي مفادها (توجد علاقة ارتباط إيجابية ذات دلالة معنوية بين المقدرات الجوهرية الضريبية و ابعاد التحاسب الضريبي مجتمعة ومنفردة) .

يبين الجدول (٤) نتائج العلاقة الارتباطية بين المقدرات الجوهرية الضريبية و ابعاد التحاسب الضريبي وعلى النحو الآتي :-

الجدول (٤) علاقة الارتباط بين المقدرات الجوهرية الضريبية و ابعاد التحاسب الضريبي

الدلالة	t-test المحسوبة	R	ابعاد التحاسب الضريبي	المقدرات الجوهرية الضريبية
دال	27.595	**٠,٩٩٧	التحاسب الضريبي	
دال	20.030	**٠,٩٩٦	بعد الحصر الضريبي	
دال	18.862	**٠,٩٩٦	بعد التقدير الضريبي	
دال	26.292	**٠,٩٩٧	بعد التحصيل الضريبي	

* القيمة (t) الجدولية عند مستوى دلالة ٠,٠١ ودرجة حرية ٢١ = ٢,٨٣

يتضح من الجدول أعلاه وجود علاقة إيجابية وموجبة بين المقدرات الجوهرية الضريبية و إجمالي ابعاد التحاسب الضريبي ، اذ بلغ معامل الارتباط بينهما (**٠,٩٩٧) وان قيمة (t) المحسوبة (27.595) هي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠١) والبالغة (٢,٨٣)، فضلا عن وجود علاقة ارتباط موجبة و قوية وذات دلالة معنوية بين بعد المقدرات الجوهرية الضريبية و ابعاد التحاسب الضريبي منفردة ، فقد أظهرت التحليلات الإحصائية الى ان معامل الارتباط بين بعد المقدرات الجوهرية الضريبية و بعد الحصر الضريبي (**٠,٩٩٦) وهي قيمة موجبة ودالة اذ بلغت القيمة (t) المحسوبة (20.030) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠١) والبالغة (٢,٨٣)، كما ان هناك علاقة ارتباط موجبة و قوية وذات دلالة معنوية بين بعد تحليل المقدرات الجوهرية و بعد الحصر الضريبي، اذ بلغت قيمة معامل الارتباط بينهما (**٠,٩٩٦) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت القيمة (t) المحسوبة (18.862) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠١) والبالغة (٢,٨٣) ، كما وافرز الاختبار التطبيقي عن ظهور معامل الارتباط بين بعد المقدرات الجوهرية الضريبية و بعد التحصيل الضريبي (**٠,٩٩٧) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت القيمة (t) المحسوبة (26.292) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠١) والبالغة (٢,٨٣)، لذا فأن الملاحظ في اختبار العلاقات الارتباطية انها جاءت بقيم قوية و



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

طردية وموجبة وهذا يشير الى حقيقة قدرة المقدرات الجوهرية الضريبية على رفع التحاسب الضريبي ، ومن خلال النتائج التي تم التوصل إليها يصار إلى قبول الفرضية الأولى و التي فحواها ما يأتي :

توجد علاقة ارتباط ايجابية دلالة معنوية بين المقدرات الجوهرية الضريبية و ابعاد التحاسب الضريبي مجتمعة ومنفردة

٤-٢-٢ اختبار فرضية التأثير

ولاختبار الفرضية الرئيسة الثانية و التي نصت على ما يأتي (يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للمقدرات الجوهرية الضريبية في التحاسب الضريبي مجتمعة ومنفردة) فأن الجدول (٥) يوضح نتائج تقدير الانحدار الخطي البسيط لتأثير المقدرات الجوهرية الضريبية (X١) في ابعاد التحاسب الضريبي (Y) .

الجدول (٥)

يوضح المؤشرات الاحصائية الخاصة بنتائج تقدير الانحدار الخطي البسيط

يتضح من الجدول (٥) ان قيمة معامل التحديد (R^2) البالغة (٠,٩٧٤) تشير الى ان بُعد المقدرات الجوهرية الضريبية قادر على تفسير مانسبته (97%) من التغيرات التي تطرأ على أبعاد التحاسب الضريبي مجتمعة . اما النسبة الباقية (3%) فانها تعود الى متغيرات اخرى غير داخلية في انموذج البحث كما وان قيمة معامل التحديد (R^2) البالغة (٠,٩٨٠) يتضح بان بُعد المقدرات الجوهرية الضريبية قادر على تفسير مانسبته (98%) من التغيرات التي

β قيمة معامل الميل الحدّي	R^2 معامل التحديد	قيمة F المحسوبه	ابعاد التحاسب الضريبي	المقدرات الجوهرية الضريبية
٠,٨٦٧	٠,٩٧٤	٧٦١,٤٨	التحاسب الضريبي	
٠,٩٧٧	٠,٩٨٠	٤٠٠,٣٠	الحصر الضريبي	
٠,٨١٤	٠,٩٤٧	٣٥٥,٧٨٩	التقدير الضريبي	
٠,٥٣٧	٠,٩٧٢	٦٩١,٢٦٧	التحصيل الضريبي	

تطرأ على بعد الحصر الضريبي. اما النسبة الباقية (2%) فهي تعود الى متغيرات اخرى غير داخلية في انموذج البحث، وكذا معامل التحديد (R^2) البالغة (٠,٩٤٧) يتضح بان بُعد المقدرات الجوهرية الضريبية قادر على تفسير مانسبته (94%) من التغيرات التي تطرأ على بعد التقدير الضريبي. اما النسبة الباقية (6%) فانها تعود الى متغيرات اخرى غير داخلية في انموذج البحث، وتشير قيمة معامل التحديد (R^2) البالغة (٠,٩٧٢) يتضح بان بُعد المقدرات الجوهرية الضريبية قادر على تفسير مانسبته (97%) من التغيرات التي تطرأ على بعد التحصيل الضريبي، اما



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016 أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

النسبة الباقية (3%) فهي تعود الى متغيرات اخرى غير داخلية في أنموذج البحث ا والى متغيرات عشوائية لا يمكن السيطرة عليها .

بناءاً على ماتقدم فأن مجمل التحليلات والاختبارات التطبيقية السابقة تؤكد قوة تأثير المقدرات الجوهرية الضريبية في ابعاد التحاسب الضريبي مجتمعة ومنفردة وبذلك تحققت صحة الفرضية الثانية للبحث و التي نصت " يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للمقدرات الجوهرية الضريبية في ابعاد التحاسب الضريبي مجتمعة ومنفردة " .

٥-الاستنتاجات والتوصيات

٥-١ الاستنتاجات

١- يتضح من المؤشرات الاحصائية وجود تأثير معنوي موجب للمقدرات الجوهرية الضريبية في التحاسب الضريبي، مما يدل على ان الإدارة الضريبية تتوافر لديها مقدرات الجوهرية الضريبية وبالتالي تتمكن من تحسين ادائها الضريبي بصورة إيجابية ، وتعزز هذه النتيجة ما توصلت اليه دراسة (Nakiwala, 2010) والتي خلصت الى ان امتلاك الإدارة الضريبية للمقدرات الجوهرية الضريبية يمكن ان يعزز الامتثال الضريبي لدى دافعي الضرائب وبالتالي زيادة التحصيل الضريبي.

٢- تتفاوت أهمية إبعاد التحاسب الضريبي بحسب الدراسة والمجتمع، و تبين في هذه الدراسة إن الوظيفة الأقل أهمية هي الحصر الضريبي ، وهذه النتيجة لا تتفق مع دراسة (Baingana, 2011) التي خلصت إلى ان الحصر الضريبي هو العنصر الرائد عندما يتعلق الأمر بالنجاح او العدم ، وهذا مؤشر خطير يظهر أن الوظيفة المسؤولة عن تحديد الأوعية الاقتصادية في مختلف قطاعات الاقتصاد العراقي لم تأخذ حصتها من الاهتمام ، إذ ان نجاح نظام التحاسب الضريبي يأتي من فاعلية إجراءات الحصر لموارد الأوعية الضريبية بالتركيز على الأنشطة الاقتصادية المنظمة و الأنشطة غير المنظمة معاً ، وهو ما يسهم في توسيع الأوعية الضريبية مما ينعكس إيجاباً على الحصيلة الضريبية، وهذا ما يفسر منطقية اتساع فجوة الامتثال الضريبي.

٣- إن حصول بعد التقدير الضريبي على المرتبة الأولى من بين بقية أبعاد التحاسب الضريبي يعكس اهتمام السلطة المالية بذلك البعد، إلا أن تزايد اعتماد الإدارة الضريبية في التقدير الضريبي على أسلوب الضوابط السنوية لمصادر الدخل الخاضع للضريبة سيؤدي بدافعي الضرائب صوب عدم الاهتمام بمسك دفاتر تجارية من جهة ، ومنح موظفي الإدارة مرونة عالية في التقدير مما قد يخل بمبدأ العدالة الضريبية من جهة أخرى ، اما ان حصول بعد التحصيل الضريبي على المرتبة الثانية يظهر الاهتمام المحدود، وهذا يمكن ان يرجح سبب اتساع ظاهرة مشكلة التهرب الضريبي، لا سيما وان دراسة (Jackrine, 2014) بينت ان هناك علاقة إيجابية قوية بين التهرب الضريبي و التحصيل الضريبي و بقيمة بلغت ٠,٨٤ .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016 أثر المقدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي بحث استطلاعي لاراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

٤- كشف تحليل الارتباط أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية إيجابية بين المقدرات الجوهرية الضريبية والتقدير الضريبي وبقية بلغت 0.99 وهذه النتيجة تتفق مع دراسة (Dawit, 2014) المطبقة في الهند والتي خلصت بوجود معامل ارتباط قيمته 0.82 ، وهذا من المؤشرات التي تدل على أن مستوى المعرفة والخبرات والمهارات والسلوكيات تساعد الإدارة الضريبية في كيفية حساب وتقدير المسؤولية الضريبية وتفسير النصوص والتعليمات القانونية للمكلفين من جهة ، ونظرا" لوجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين المقدرات الضريبية والامتثال الضريبي التي اثبتت في دراسة (Nakiwala, 2010) فأن للمعرفة الضريبية القدرة على تحفيز الامتثال وزيادة التحصيل الضريبي وتوسيع القاعدة الضريبية من جهة أخرى اذ ظهر في الدراسة الحالية ان الارتباط بينهما كان ٠,٩٩ .

٥- حصول معامل التحديد (R^2) على قيمة عالية يوضح بان المقدرات الجوهرية الضريبية قادرة على تفسير مانسبته 97% من التغيرات التي تطرأ على التحاسب الضريبي ، وهو ما يظهر أن العلاقة والتأثير بين المقدرات الجوهرية الضريبية والتحاسب الضريبي كانت إيجابية ومعنوية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية وما انبثق منها من فرضيات فرعية من الدراسة، وهذه إشارة إلى أن نظام التحاسب الضريبي في الهيئة المبحوثة يتواءم و يتكامل بوجود المقدرات الجوهرية الضريبية وهو ما يتفق مع دراسة (Nakiwala, 2010) .

٦- ان امتلاك الإدارة الضريبية للمقدرات الجوهرية الضريبية يؤدي الى تحجيم دور ظاهرة التهرب الضريبي ، نظرا" للارتباط التحصيل الضريبي بالتهرب الضريبي، لا سيما وان دراسة (Jackrine, 2014) بينت ان هناك علاقة إيجابية قوية بين التهرب الضريبي و التحصيل الضريبي وبقية بلغت ٠,٨٤ .

٥-٢ التوصيات

- ١- ضرورة الإفادة من الملاكات الجامعية في بناء قواعد معرفية رصينة تنمي المقدرات الجوهرية الضريبية في الهيئة ضمن قناة تفعيل التعاون بين الهيئة العامة للضرائب و الجامعات عموما" والمعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية خصوصا" و الاستدلال بأفضل الطرائق لتوثيق ذلك.
- ٢- تبني موضوع المقدرات الجوهرية الضريبية في الفكر المالي الضريبي و ضمن حلقات الدراسات العليا وبما يسهم في زيادة الإثراء الفكري لطلبتها من ناحية وجمع أكبر عدد من المقالات والدوريات التي تناولت الموضوع المذكور من جهة أخرى وخصوصا" ان مفهوم المقدرات الجوهرية الضريبية يتمحور حول التركيز التام على مقدرات المنظمة، وهي شكل من أشكال الرؤية المستندة الى الموارد، إذ ينظر إلى المقدر كموارد رئيسي يسهم في تحقيق نمو المنظمة، ولها صلة أساسية بسلوك العاملين لأنها تتأثر بالاعتقادات والقيم، وبالتالي تتأثر بثقافة المنظمة.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر القدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

٣- العمل على تحفيز الإدارة الضريبية لإفرادها على التطوير الذاتي لمهارتهم من خلال تحفيزهم على الدخول بدورات تطويرية ، تضيف قيمة لما يمتلكونه من معرفة وضرورة أن تكون تلك الدورات تسهم في انتقالهم إلى مستويات إدارية أعلى.

٤- هناك ضرورة لتعاون المنظرين والباحثين للتوسع في الاتفاق على تحليل مفهوم التحاسب الضريبي وتشخيص ماهيته ومحاولة تحديد المفاهيم الأكثر قرباً لتلك الماهية ، تمييزاً له عن المصطلحات الأخرى ذات الصلة كالإدارة الضريبية والمحاسبة الضريبية ، والعمل على إبراز مفاهيمه الحديثة وإخضاعها للمناقشة.

المراجع

١. أمين ، عبد الله محمود ، "تقويم فعالية نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق" ، أطروحة دكتوراه في المحاسبة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، ٢٠٠٠ .
2. Allen, Kirk "Explaining Cronbach's Alpha", Graduate Research Assistant, University of Oklahoma Dept. of Industrial Engineering, 2004.
3. Andersson, Maria & Ramos, Rachel "Core Competence – Definition And Dynamics Inthe Not-For- Profit Sector", Master Thesis In Business Administration School Of Management Blekinge Institute Of Technology Sweden , 2011 .
4. Baingana, Evan "Corporation Tax Administration And Revenue Performance Uganda Revenue Authority In Eastern Uganda" The Degree Of Masters Of Science In Accounting And Finance Of Makerere University, 2011 .
5. Barrand, Peter & Ross, Stanford & Harrison, Graham "Integrating A Unified Revenue Administration For Tax And Social Contribution Collections" , 2004 .
6. Bibisso , Netsanet "Assessment Of Tax Audit Practice: The Case Of Hawassa City Adminstration" For The Degree Of Masters In Accounting And Finance , 2014.
7. Chuenjit , Pakarang "The Culture Of Taxation: Definition And Conceptual Approaches For Tax Administration" Journal Of Population And Social Studies, Volume 22 Number 1 January 2014
8. Constant , Agbedzani Yayra "Effectiveness And Efficiency Of Income Tax Collection In Berekum District Tax Office" , A Thesis Submitted To The Institute Of Distance Learning, Degree Of Commonwealth Executive Masters In Business Administration (Cemba) , 2011.
9. Darison , Al-Hassan Baba, "Enhancing Local Government Revenue Mobilization Through The Use Of Information Communication Technology: A Case-Study Of Accra Metropolitan Assembly" , For The Degree Of Master Of Science In Development Policy And Planning , 2011
10. Dawit , Esay Solomon, " Factor Affecting Fairness Of Taxation On Category "B" Tax Payers" , Degree Of Master Of Science In Accounting And Finance 2014 .
11. Foss , Nicolai J. "Success Criteria Within Corporate Diversification - - Aresource-Based View "Master Thesis , 2014 .
12. Hof, Melanie. "Questionnaire Evaluation with Factor Analysis and Cronbach's Alpha An Example", 2012.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر القدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي لآراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

13. Jackrine , Nsemerirwe “**Tax Evasion And Revenue Collection Performance In Local Governments In Uganda. A Case Study Of Kampala City Council (Kcc).**” A Research Report Submitted To Makerere University In Partial Fulfilment Of The Requirements For The Award Of The Degree Of Bachelor Of Commerce Of Makerere University, 2014 .
14. Kamijo , Yoshio , “**A Theory Of Strategic Auditing : How Should We Select One Member From A Homogeneous Group?**” School Of Economics And Management Research Center For Social Design Engineering Kochi University Of Technology , 2014.
15. Lumenyela, Jonathan Jackson “**Assessment Of The Performance In Revenue Collection From Fresh Water Fishes At Nyamagana Municipal Council In Mwanza, Tanzania**”, Dissertation For The Degree Of Master Of Science In Agricultural Economics 2014.
16. Nakiwala, Annet “**Tax Competencies, Compliance Costs And Income Tax Compliance Among Smes In Uganda**” The Degree Of Master Of Science In Accounting And Finance Of Makerere University , 2010 .
17. Porter , Michael E. “**Competitive Strategy**”, Techniques For Analyzing Industries And Competitors , Originally Published: New York: First Free Press Edition 1980.
18. Porter , Michael E. “**Competitive Strategy**”, Techniques For Analyzing Industries And Competitors , Originally Published: New York: : Third Free Press Edition 1998 .
19. Raduan, C. R & Jegak, U & Haslinda, A & Alimin, I. I “**Management, Strategic Management Theories And The Linkage With Organizational Competitive Advantage From The Resource-Based View**”, European Journal Of Social Sciences – Volume 11, Number 3 (2009) .
20. Venkat , Venkatesan, “**Strategic Audit**”, Scribd.Com , 2013 .
21. Waddell, Steve “**Core Competences A Key Force In Business–Government– Civil Society Collaborations**” The Collaboration Works, Usa , 2002 .
22. Zango , Adamu Garba “**Problems And Prospects Of Personal Income Tax Administration On Achaba Riders In Kano Metropolis**” , Department Of Accounting Faculty Of Social And Management Sciences Umaru Musa Yar’adua University Katsina State, Nigeria , 2008.

(1) الملحق

١ - مقياس المقدرات الجوهرية الضريبية Tax Core Competencies

مجموعة من المعارف والمهارات والاتجاهات والسلوكيات التي تستخدم في تحسين الأداء و تجعل الهيئة أكثر قدرة على التنافس في بيئتها ، من خلال القدرة على التكيف والإبداع ومواجهة التغييرات ، أو "حزم من المهارات والتقنيات التي تمكن الهيئة من تقديم منافع للزبون وقدرة تنافسية أكثر تأثيراً" .

ت	مضمون الفقرة	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
١	حاصل على المؤهلات الأكاديمية الأساسية في مجال الضريبة .					
٢	امتلاك معرفة رسمية لتفسير النظام الضريبي العراقي .					
٣	امتلاك وعي بالقوانين والمبادئ التوجيهية واللوائح المتعلقة بفرض الضرائب في الهيئة العامة للضرائب.					
٤	تساعد معرفة جميع العمليات الضريبية في تقدير الوعاء الضريبي .					
٥	استطيع تفسير قوانين الضرائب عند حساب الوعاء الضريبي .					
٦	يمارس المسؤولون في الهيئة برامج التوعية مثل التعليم الضريبي باستمرار					
٧	تعتمد برامج لتفسير قوانين الضرائب في الهيئة (ندوات ، الحلقات الدراسية، لعب الأدوار ، الخ)					
٨	امارس التوجيه في قضايا الضرائب للموظفين الجدد .					



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر المفدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للآراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

٩	أشارك بالندوات وورش عمل الضريبية لتحديث معرفتي .				
١٠	تشجيع طرح الأفكار والمساهمات من العاملين واعتماد الأفكار الجيدة لأداء ضريبي أفضل .				
١١	تعمل الهيئة على بناء ثقافة ضريبية عند دافعي الضرائب لضمان عدالة نظام التحاسب الضريبي .				
١٢	تتوافر المعرفة بشأن التغييرات في معدلات الضريبة و تكون اسعار الصرف ذات أهمية عند اخضاع دافعي الضريبة للتخمين .				

Source : (Baingana ,2011) ١٠,١١ (Dawit , 2014) ٦,٧,٨,٩ (Jackrine ,201٤) ١,٢,٣,٤,٥ (Nakiwala ,2010)

المحور الثاني : مقياس التحاسب الضريبي

النتائج النهائية للعمليات والاجراءات القانونية والادارية والمحاسبية المتناسقة والمترابطة تجاه مكلفي الضريبة بغية التحصيل الضريبي الكفؤ وفق قانون الضريبة النافذ لتحقيق اهداف النظام والسياسة الضريبية للبلد ككل .
 وفيما يلي المتغيرات الفرعية لأداء التحاسب الضريبي :

٣-١ الحصر الضريبي Tax Identification

هو تحديد المجتمع الضريبي وتسجيل ممولي الدولة و تعتبر هذه المهمة احدى المرتكزات المهمة لنظام التحاسب الضريبي ، والخطوة الأولى المهمة التي يمكن ان تبنى عليها بقية إجراءات ومراحل نظام التحاسب الضريبي (امين ، ٢٠٠٠ ، 134- 137)

ت	مضمون الفقرة	المقياس			
		اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق
١٣	يتم تحديد دافعي الضرائب المسجلين في مختلف قطاعات الاقتصاد العراقي باستمرار .				
١٤	تطور الهيئة استراتيجيات للامتثال الضريبي* بهدف تشجيع المكلفين على التسجيل .				
١٥	يحدث التهرب الضريبي بسبب عدم كفاءة الحصر الضريبي				
١٦	ان عملية فحص البيانات المالية و السجلات المحاسبية للشركات هو احد الأسس التي يتم الاعتماد عليها عند القيام بالحصر الضريبي .				
١٧	يؤخذ بنظر الاعتبار سجلات السنوات الثلاث الأخيرة عند حصر المكلفين بدفع الضرائب.				
١٨	طرق الحصر الضريبي فاعلة في تسجيل جميع دافعي الضرائب المحتملين.				
١٩	يتم اخذ اهداف الإيرادات المطلوبة بنظر الاعتبار عند تحديد الشركات الدافعة للضرائب .				
٢٠	يتم القيام بمسوحات واستطلاعات سنوية لتحديد دافعي الضرائب .				
٢١	يمكن فروع الهيئة دافعي الضرائب الوصول والتسجيل فيها بسهولة.				
٢٢	عندما يتم تحديد دافعي الضرائب فإن ترتب الضريبة الواجب دفعها يستند الى مستوى دخولهم .				
٢٣	يؤخذ بنظر الاعتبار كفاءة محصلي و مخمني الضريبة عند تحديد المكلفين بدفع للضرائب				
٢٤	ينظر لأنواع أخرى من الضرائب ومعلومات بشأن التهرب الضريبي* عند تحديد المكلفين .				

Source : (Baingana ,2011) 38,39,40,41,42,43,44,45,46,47 ٩ (Dawit , 2014) 48 .

*الامتثال الضريبي : الاستعداد لنفع الضرائب دون تهديد أو إكراه .
 ** المكلفين بدفع للضرائب : يتم تعريفهم بحسب التشريعات الضريبية بالأشخاص الطبيعيين (الأفراد) والاعتباريين (الشركات) .
 *** التهرب الضريبي : إخفاء متعمد للوضع الحقيقي للمكلف الضريبي تجاه السلطات الضريبية كالصريح عن أرباح غير حقيقية .

٢-٣ مقياس التقدير الضريبي (التخمين) Tax Assessment

هو تحديد الوعاء الضريبي او هو عملية التأكد و تقدير المسؤولية الضريبية الفعلية للمجتمع الضريبي (الشركات ، الافراد) .



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الحادي عشر - العدد 36 الفصل الثالث - 2016
أثر المفدرات الجوهرية الضريبية في أبعاد التحاسب الضريبي
بحث استطلاعي للراء عينة من المسؤولين في الهيئة العامة للضرائب في العراق

ت	مضمون الفقرة	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
٢٥	تدعم الهيئة العامة للضرائب توظيف محترفين لانجاز عملية التخمين .					
٢٦	يتم تنظيم دافعي الضرائب في فئات بناء على مستويات دخولهم المتوقعة .					
٢٧	يمتلك موظفو الضريبة معايير عالية في أخلاق المهنة و النزاهة في تقدير الوعاء الضريبي .					
٢٨	يؤخذ بنظر الاعتبار معلومات بشأن التهرب الضريبي عند اخضاع دافعي الضرائب للتخمين .					
٢٩	ينظر للتخمين في الهيئة على انه وظيفة أساسية في انجاز مهامها .					
٣٠	فحص البيانات المالية و السجلات الحسابية للشركت والافراد هو امر ضروري لتقدير الوعاء الضريبي					
٣١	يتمتع الموظفون في اقسام التخمين بدافعية لانجاز مهامهم الوظيفية .					
٣٢	تستجيب الهيئة بشكل سريع لحاجت ملاك التخمين .					
٣٣	يمكن الوثوق بالمعلومات المأخوذة من السجلات الحسابية و لاستخدامها في عملية التخمين .					
٣٤	تُقدم للهيئة العامة للضرائب اقرارات التخمين الضريبي في توقيتاتها المحددة .					
٣٥	هناك ثقة بين المكلفين و الهيئة عند تقدير الوعاء الضريبي الخاص بهم .					
٣٦	تلجأ الهيئة الى تقدير الوعاء الضريبي بشكل حاسم و حرج "التقدير الجزافي الإداري" .					

Source : (Baingana ,2011) 49,50,51,52,53,54,55,56,57,58,59,60

* التقدير الجزافي الإداري :- هو التقدير الذي لا يبني على بيانات او معلومات مالية بل تقدر الضريبة جزافا من الإدارة الضريبية .

مقياس التحصيل الضريبي Tax Collection

هـي الوظيفة المركزية للحكومة وضعف الإدارة الضريبية يمكن أن يضر بالتنمية والنمو، والثقة بالحكومة، فتحصيل الضرائب أمر ضروري لضمان ان يتم بالتحصيل تمويل الخدمات الحكومية وهي ضرورة حيوية لتنمية البلاد بأسره .

ت	مضمون الفقرة	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق تماما
٣٧	تؤثر الإيرادات الضريبية المحصلة بقوة في مستوى المردود الكلي لإيرادات الدولة على الدوام .					
٣٨	تسمح استراتيجيات إدارة المخاطر الضريبية* للهيئة بزيادة الإيرادات المحصلة.					
٣٩	تعد الحوافز الضريبية عاملا" لجذب الاستثمار الأجنبي والوضع التنافسي العام للبلاد ورفع الإيرادات .					
٤٠	دافعو الضرائب عادة ما يكونون على معرفة بالوعاء الضريبي المطلوب سداه.					
٤١	تؤثر إجراءات تحصيل الإيرادات بشكل كبير على مستوى الإيرادات المحصلة.					
٤٢	سياسة تحصيل الإيرادات والقاعدة الضريبية يؤثران بشكل كبير في مقدار الإيرادات المحصلة.					
٤٣	هناك نسبة كبيرة من دافعي الضرائب يلتزمون بدفع الضرائب المقررة .					
٤٤	تنخفض الإيرادات المتوقعة لأقل من المستهدف بسبب التهرب الضريبي .					
٤٥	هناك ملاحقة قضائية للمختلسين والمتهربين ضريبا" .					
٤٦	تعتمد الهيئة نظم الكترونية كفوة لتنفيذ التحصيل الضريبي .					
٤٧	تنخفض الإيرادات المحصلة دائما" لأقل من المخطط ، نظرا لعدم كفاية إجراءات التحصيل .					
٤٨	التنافس الضريبي* أداة محفزة لرفع حصيلة الإيرادات الضريبية المتوقعة .					

Source : (Jackrine ,201٤) ١٣,١٤,١٥,١٦,١٧,١٨ (Constant ,201١) 19,20,21,22,23,24

* إدارة المخاطر الضريبية : "أي شيء يمكن أن يؤثر على قدرة المنظمة الضريبية على تحقيق أهدافها .

** التنافس الضريبي : تخفيض العبء الضريبي بهدف جذب الاستثمار الأجنبي و تحسين اقتصاد البلاد .