

## أثر تطبيق نظام الحوكمة في رفع كفاءة نظام الإدارة الضريبية وتحصيل الإيرادات " دراسة حالة على عينة من إدارات مصلحة الضرائب في ليبيا"

على طه على باجسير - أستاذ مساعد- كلية الاقتصاد - قسم المحاسبة - جامعة سرت  
 أشرف سالم عبدالكافي - محاضر - كلية الاقتصاد - قسم المحاسبة - جامعة سرت\*  
 abo.abo73@yahoo.com

### المستخلص

تكمن مشكلة الدراسة في أنه لا توجد آليات واضحة في إدارة مصلحة الضرائب بسبب عدم الالتزام بالقوانين والتشريعات مما انعكس سلباً على انعدام الثقة لدى المكلفين بدفع الضرائب ، فانخفضت التحصيلات من الإيرادات الضريبية في السنوات الأخيرة بمبالغ كبيرة جداً مما كان عليه في السابق ؛ لذا كان لا بد من معرفة أثر تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب في ليبيا على كفاءة النظام الضريبي وتحسين إجراءات تحصيل الإيرادات. هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق الحوكمة في مصلحة الضرائب على كفاءة النظام الضريبي في ليبيا ومعرفة أثر تطبيق نظام الحوكمة على تفعيل وسائل تحصيل الإيرادات الضريبية.

اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي لتحديد محاور المشكلة و وضع الفرضيات ، والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات ، والمنهج التاريخي لاستعراض الدراسات السابقة ذات العلاقة بالدراسة. بالإضافة إلى المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة أثر تطبيق نظام الحوكمة على رفع كفاءة النظام الضريبي وفي تحصيل الإيرادات .

اختبرت الدراسة الفرضيات التالية :

- تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على و رفع كفاءة النظام الضريبي .

- تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على الإجراءات المتبعة في تحصيل الإيرادات.

وتوصلت الدراسة إلى أن تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على كفاءة النظام الضريبي ويحقق أهدافه ويحسن من إجراءات تحصيل الإيرادات.

### مقدمة :

تعتبر الحوكمة من القضايا التي لاقت قبولاً كبيراً في الفترة الأخيرة في مؤسسات الدولة نتيجة لضعف المؤسسة في الممارسات الإدارية والرقابية والإشرافية ونقص الخبرات واختلال الهياكل التنظيمية ونقص الشفافية وعدم الإهتمام بالالتزام بالقوانين والتشريعات مما أدى إلى فقدان الثقة لدى الأطراف ذات العلاقة بها ، فهي تقوم على مجموعة من الإجراءات والعمليات والنظم التي يتم بموجبها إدارة المؤسسة والتحكم فيها ، كما تتضمن توزيع الحقوق والمسؤوليات بين الأطراف المختلفة لهذه المؤسسة وتحديد القواعد والإجراءات الخاصة بصنع القرار فيها من خلال توافر التشريع والشفافية الكاملة في الإفصاح والبعد الأخلاقي للممارسات المالية والإدارية مما يترتب على تطبيقها قرارات رشيدة وسليمة تصب في مصلحة أهداف وسياسات وخطط إدارة المؤسسة .

تعتبر الضرائب أحد أهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة لتحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية والمالية والسياسية، والتي لا يمكن أن يتم تحقيقها إلا من خلال إدارة ضريبية ذات كفاءة عالية تستطيع تنفيذ القوانين والتشريعات الضريبية بعدالة وملائمة وشفافية ، مما ينعكس إيجاباً على زيادة الحصيلة الضريبية للدولة . لذا فقد جاءت هذه الدراسة لتعالج مشكلة الضعف الذي تمر به إدارة مصلحة الضرائب في ليبيا، من خلال رفع كفاءتها بتطبيق نظام الحوكمة عليها ، والذي من شأنه أن يعزز ثقة المكلفين بدفع الضريبة بصورة طوعية ويحد من أساليب التهرب الضريبي .

### مشكلة الدراسة :

تكمن مشكلة الدراسة في أنه لا توجد آليات واضحة في إدارة مصلحة الضرائب بسبب عدم الإلتزام بالقوانين والتشريعات المصدق عليها ، مما انعكس سلباً على إنعدام الثقة لدى المكلفين بدفع

الضرائب والاعتماد على التقدير الجزافي للضريبة واتساع الفجوة الضريبية في الخزنة العامة للدولة ، فانخفضت التحصيلات من الإيرادات الضريبية في السنوات الأخيرة بمبالغ كبيرة جداً مما كان عليه في السابق ؛ لذا كان لابد من معرفة أثر تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب في ليبيا على كفاءة النظام الضريبي وتحسين إجراءات التحصيل للإيرادات .

عليه يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية :

- ما هو أثر تطبيق الحوكمة في مصلحة الضرائب على رفع كفاءة النظام الضريبي الليبي ؟
- ما هو أثر تطبيق الحوكمة في مصلحة الضرائب على التحصيل الضريبي في ليبيا ؟

#### فرضيات الدراسة :

في ضوء مشكلة الدراسة يمكن صياغة الفرضيات الرئيسية كما يلي :

- تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على رفع كفاءة النظام الضريبي .
- تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي .

#### أهداف الدراسة :

تهدف هذا الدراسة لتحقيق الآتي :

- معرفة مفهوم وأهمية نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب في ليبيا .
- معرفة أثر تطبيق الحوكمة في مصلحة الضرائب على كفاءة النظام الضريبي في ليبيا .
- معرفة أثر تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب على تفعيل وسائل تحصيل الإيرادات.

#### أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة في كونها توضح مدى تأثير تطبيق نظام الحوكمة على رفع مستوى كفاءة إدارة النظام الضريبي ومعرفة أثر ذلك على تحصيل الإيرادات .

### مناهج الدراسة :

لاختبار فرضيات الدراسة وتحقيق أهدافها اتّبع الباحثان المنهج الاستنباطي لتحديد محاور المشكلة ووضع الفرضيات والمنهج الاستقرائي لاختبار فروض البحث والمنهج التاريخي لاستعراض الدراسات السابقة ذات الصلة بالبحث و المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة دور الحوكمة في تحصيل الإيرادات الضريبية في ليبيا .

### أدوات الدراسة :

تتمثل أدوات جمع البيانات في الآتي :

- مصادر بيانات أولية : باستخدام الإستبانة .
- مصادر بيانات ثانوية : عن طريق المراجع والدوريات والمستندات الرسمية .

### حدود الدراسة :

- الحدود المكانية : إدارة مصلحة الضرائب بدولة ليبيا.
- الحدود الزمانية : العام 2014 م .

### الدراسات السابقة :

دراسة خلاط 2013م ( بعنوان دور النظام الضريبي في الاقتصاد الليبي )<sup>1</sup> .

تناولت الدراسة خصائص الاقتصاد الليبي و التعرف على أهم ملامح النظام الضريبي الليبي خلال الفترة ( 1990 - 2010 ) ومحاولة تقويم نقاط القوة والضعف التي مرت بها الضرائب في النظام الضريبي من أجل الوصول إلى نظام ضريبي جيّد في الاقتصاد الوطني . كما افترضت الدراسة أن ارتفاع معدلات الضرائب يؤدي إلى تدني الإيرادات الضريبية التي تؤثر على الاقتصاد الليبي. وتوصلت إلى عدة نتائج من أهمها: هناك ارتفاع في معدلات الضرائب في الاقتصاد الليبي التي تؤثر سلباً على حصيلّة الإيرادات الضريبية وعلى مساهمة الضرائب في تمويل الموازنة العامة، وذلك لأن الممولين سيحاولون التهرب من دفع الضرائب بسبب معدلاتها المرتفعة.

دراسة على ، كاظم ، 2013م بعنوان ( دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية في العراق )<sup>2</sup>.

هدفت الدراسة إلى بيان إمكانية تطبيق مبادئ الحوكمة في الهيئة العامة للضرائب وتمثلت مشكلة الدراسة في أن الهيئة العامة للضرائب تعاني من بعض جوانب القصور في الأداء الاستراتيجي لافتقارها إلى آلية عمل تحكم التنظيم الداخلي والخارجي ، كما افترضت الدراسة أن تطبيق نظام الحوكمة من خلال آلياتها تحسن من أداءها الإستراتيجي وتحقيق أهدافها . توصلت الدراسة إلى ضرورة تطبيق مبادئ الحوكمة في الهيئة العامة للضرائب لما لها من دور مؤثر في النظام الضريبي .

دراسة الصادق ، 2013م بعنوان ( دور الحوكمة في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الإتحادي بالسودان - دراسة تحليلية ميدانية )<sup>3</sup>.

تمثلت مشكلة الدراسة من واقع التطبيق العملي لضريبة أرباح الأعمال في السودان ، وملاحظة أن أغلب الممولين لا يحتفظون بدفاتر وسجلات محاسبية منتظمة وسليمة، كما أن النظم المحاسبية المطبقة في الشركات يشوبها نوع من الضعف أو عدم الاكتمال مما يتيح من فرص التهرب الضريبي. وتوصلت الدراسة إلى تطبيق مبادئ الحوكمة يعمل على الحد من التهرب الضريبي وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق مبادئ الحوكمة على إدارة الضرائب الإتحادي .

دراسة 2012 Nor Shaipah م بعنوان ( Tax planning, corporate governance and equity value )<sup>4</sup> .

تناولت الدراسة العلاقة بين التخطيط الضريبي وقواعد حوكمة الشركات وأثرها على قيمة الشركات المتداول أسهمها في البورصة وتوصلت إلى أن التخطيط الضريبي يساهم بقدر كبير في تعظيم قيمة المنشأة من خلال تعزيز الأداء المالي للشركة ولكن بشرط أن تكون المنشأة طبقت قواعد الحوكمة لعدم تقديم معلومات ذات تباين بين المديرين والمراجعين الداخليين، وأوصت الدراسة بضرورة الإهتمام بتطبيق إستراتيجيات التخطيط الضريبي لكي تحقق المنشأة تحسن في الأداء المالي وتعزز أسهمها في السوق.

## دراسة عبدالغفور 2008م بعنوان (العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجباية)<sup>5</sup>.

تناولت هذه الدراسة طبيعة العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية، وذلك من خلال التعرف على حقوق والتزامات كل منهما و أثر ذلك على مستوى التحصيل و الجباية. تمثلت مشكلة الدراسة في المصاعب التي تواجه الضرائب بسبب ارتفاع معدلات وأسعار الضرائب، وتعدد الضرائب المفروضة و تنوعها ، وعدم الشفافية في الإجراءات المتبعة في الدوائر الضريبية بشكل عام ، وضعف كفاءة الجهاز الضريبي عموماً ، سواء من حيث التأهيل والتدريب والخبرات، وضعف الإعلام الضريبي وغياب الثقافة الضريبية. وتوصلت الدراسة إلى ضرورة قيام المشرع الضريبي الفلسطيني بتعديل الشرائح الضريبية المنصوص عليها بشكل يتلاءم ويتناسب مع المقدرة التكلفة للمكلفين وتعزيز الثقة مع الإدارة الضريبية .

## دراسة سامور 2008م بعنوان ( مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقاً لأحكام ضريبة الدخل في فلسطين بين الالتزام و الالتزام - دراسة تحليلية وتطبيقية )<sup>6</sup>

هدفت الدراسة إلى الوقوف على مفاهيم ضريبة الدخل و اتجاهات التطوير فيها والوقوف على التغييرات الضريبية في ضوء قانون ضريبة الدخل الجديد رقم 17 لعام 2004 م المطبق في فلسطين وتحليل الوضع التنظيمي والفني لنموذج كشافا لتقدير الذاتي وفقاً لأحكام القانون الجديد ومدى التزام المكلفين بتقديم كشف التقدير الذاتي، كما هدفت إلى التعرف على دور التوعية الضريبية للمكلفين وتأثيرها على الالتزام بتقديم كشف التقدير الذاتي. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن نموذج كشف التقدير الذاتي يفتقر إلى البساطة و الوضوح ، ويحتاج إلى متخصص لفهم مفرداته و التعامل معه، بالإضافة إلى غياب الدور الفعال الذي تمارسه الإدارة الضريبية من خلال المتابعة الدورية والمستمرة للمكلفين.

دراسة عبدالحميد 2008م بعنوان ( شفافية الضريبة وفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب)<sup>7</sup> تمثلت مشكلة الدراسة في عدم توفر الشفافية ووضوح القوانين والضوابط والاجراءات الضريبية لدى المكلفين سيؤدي الى انعدام الثقة في التعامل مع ادارة الضرائب . وافتترضت الدراسة أن الوصول

إلى الشفافية والإفصاح في تعاملات الهيئة مع المكلفين يوفر أساساً عملياً سليماً لتحقيق العدالة الضريبية حيث يتعذر على المكلفين فهم القوانين والضوابط والاجراءات الضريبية من دون توفر الشفافية. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها : عدم فاعلية الإعلام الضريبي في الهيئة العامة للضرائب ، عدم توفر الوضوح والشفافية للقانون والإجراءات الضريبية أدى إلى ضعف الرقابة الخارجية (الشعبية ، منظمات المجتمع المدني ...الخ)، عدم وجود قسم يتولى تقديم الخدمات الإعلامية والتوضيحية للمكلفين.

### دراسة العمور 2007م بعنوان ( ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل ) دراسة تحليلية على قطاع غزة<sup>8</sup>

هدفت الدراسة إلى التعرف على الأسباب الرئيسية التي تكمن وراء انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة وطرق الحد من هذه الظاهرة، و خلصت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: عدم توفر الاستقرار السياسي والأمني في قطاع غزة يؤثر من انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل ، عدم توفر الشفافية في الإنفاق العام يؤدي إلى زيادة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة ، يمكن الحد من التهرب من ضريبة الدخل عند زيادة الثقة بين المكلفين ودائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة ، يوجد نقص كبير في الوعي الضريبي لدى المكلفين عن دور ضريبة الدخل في تمويل الخزينة العامة للدولة .

### دراسة درغام بعنوان 2006م بعنوان (تقويم و قياس الأداء لدائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة في فلسطين للفترة (1996م- 2003م)<sup>9</sup> .

هدفت الدراسة إلى تقويم و قياس الأداء لدائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة في فلسطين ، و ذلك من خلال معرفة أداء موظفي الضرائب لدائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة ،وكذلك إظهار المشكلات والمعوقات سواء الاقتصادية و الإدارية و الاجتماعية و السياسية التي تعترض موظفي الضرائب ،و كان من أهم النتائج التي توصلت إليها . وجود مؤشرات إيجابية تدل على تحسن أداء دائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة في الفترة 1996م- 2003 م ، وجود معوقات اقتصادية و إدارية و اجتماعية تحول دون استغلال الطاقة القصوى لأداء دائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة ، عدم

وجود أساس لبناء نظام معلوماتي متكامل وحديث لمساعدة دائرة ضريبة الدخل للقيام بأعمالها المنوطة بها.

دراسة نصر 2006م بعنوان ( محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة )<sup>10</sup>

هدفت الدراسة إلى معالجة مشكلة التهرب الضريبي من خلال تشخيص وسائل تهرب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة . وافترضت الدراسة الآتي : أن الجهل بالقوانين الضريبية المعمول بها يعد سبباً أساسياً في ظاهرة التهرب الضريبي . كما أن الضغط الضريبي أو حجم الضرائب المفروضة سبباً في تزايد التهرب الضريبي . أن تجسيد العدالة الضريبية لها دور أساسي في القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي . توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها : أن درجة معرفة أصحاب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للقوانين والتشريعات الضريبية ضعيفة ، هنالك عدم اقتناع بوجود عدالة ضريبية لدى أصحاب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، مما يجعلهم يمارسون أساليب التهرب الضريبي .

#### التعليق على الدراسات السابقة :

من خلال استعراض الدراسات السابقة تبين للباحثين أن هنالك مجموعة من المشكلات التي تواجه إدارة مصلحة الضرائب من أهمها ضعف المؤسسة للنظام الضريبي، وما يترتب عليه من مشكلات التهرب الضريبي والتي تؤثر سلباً على الحصيلة الضريبية. وعلى الرغم من تعدد الدراسات التي كتبت في هذا الموضوع إلا أن معظم هذه الدراسات تناولته من زوايا مختلفة لحل هذه المشكلة ولم تتطرق إلى دور الحوكمة في رفع كفاءة النظام الضريبي وأثره على تحصيل الإيرادات، وهذا ما يميز هذه الدراسة عن بقية الدراسات السابقة .

المحور الأول : الإطار النظري للدراسة .

أولاً : تعريف نظام الحوكمة :



ليس هنالك تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والقانونيين والمحليين والأكاديميين لمفهوم نظام الحوكمة ويرجع ذلك إلى تداخله في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للمؤسسات ويختلف التعريف حسب وجهة النظر التي يتبناها مقدم هذا التعريف . عرفها أحد الكتاب بأنها " نظام الحوكمة هو نظام متكامل للرقابة المالية والغير مالية والذي عن طريقه يتم إدارة المؤسسة والرقابة عليها". 11

يمكن تعريف نظام الحوكمة بأنه " مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين ادارات المؤسسة الداخلية والاطراف الخارجية التي تربطهم مصالح بها " .

### ثانياً: أهداف نظام الحوكمة :

يرى الباحثان أن أهداف نظام الحوكمة من وجهة النظر لإدارة مصلحة الضرائب في الآتي :

1. تحسين وتفعيل أداء الإدارات ورفع كفاءتها .
2. المساهمة المالية لأداء إدارات المؤسسات المختلفة .
3. إعداد هيكل بأهداف المؤسسة مع وضع الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف .
4. تحقيق التوازن في العلاقات التعاقدية بين إدارات المؤسسات و الأطراف الأخرى .
5. الفصل في المهام ومسؤوليات المدراء التنفيذيين ومهام ومسؤوليات الإدارة العليا .
6. إرساء ثقافة الالتزام بالقوانين والمبادئ والمعايير المتفق عليها.
7. الحد من أساليب الغش والاحتيال مع معالجة مشكلة تضارب المصالح وتوفير معلومات بدرجة كبيرة من الشفافية .

### ثالثاً : أهمية نظام الحوكمة :

برزت أهمية الحوكمة لأسباب الفساد التالية: 12:

1. ضعف كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة .
2. عدم ملائمة القوانين واللوائح والتشريعات المالية والادارية في ظل التطورات التي حدثت في بيئة المؤسسات العامة .

3. ضعف الهياكل الإدارية وقلة الخبرة والكفاءة وغياب المعايير والأسس المهنية في تعيين وترقية الموظفين وضعف المرتبات والحوافز .

4. غياب الشفافية والمصداقية في التقارير المالية وعدم الالتزام بمعايير المحاسبية والقوانين واللوائح والمنشورات العامة .

مما سبق يلاحظ يرى الباحثان أن أهمية الحوكمة هي عملية مهمة تمكن المجتمع من التأكد من محاربة الفساد والانحرافات وضبط الممارسات المختلفة وتعزيز الثقة وتعمل على توفير الحد الأدنى في الإفصاح بمنتهى الشفافية مما يؤدي إلى جذب الاستثمارات والحفاظ على أموال المساهمين و أصحاب المصالح بالشركة .13

رابعاً : دعائم ومركزات نظام الحوكمة : 14

1. **الهيكل التنظيمي** : يكفل وجود هيكل تنظيمي دقيق لأي شركة فعالية وموثوقية في نظام الحوكمة ويرافق ذلك ضرورة التوزيع العادل للمسؤوليات وتوضيح الإطار العامل حدود الصلاحيات و إجراءات تفويضها ، كما يحدد أسس اختيار الأشخاص أصحاب الكفاءة لكل من الإدارة العليا و مجلس الإدارة و حدود كل من الواجبات و المسؤوليات الملقاة على عاتقهم مع التركيز على نطاق الصلاحيات التي يتمتعون بها .

2. **الإفصاح والشفافية** : وهو يمثل مقياساً هاماً لمدى فعالية وكفاءة وموثوقية نظام الحوكمة في أي مؤسسة حكومية أو غير حكومية ، لأن العدالة في توزيع المعلومات الصحيحة والواضحة والكاملة في الوقت المناسب لكل طرف له علاقة بالمؤسسة يعزز من مدى الثقة بنظم إدارتها وألية توجيه العاملين فيها ومراحل اتخاذ القرارات .

3. **نظام الضبط الداخلي** : إن التفاعل الداخلي والتقييم المستمر لعناصر الحوكمة الداخلية يكون بهدف العمل على الارتقاء بجودة وفعالية و موثوقية هذا النظام ، كما أن أدوات الضبط والتطوير الذاتي تساهم في ضبط جودة هذا النظام و تحقيق أهدافه .

4. **البنية الأخلاقية :** تتجسد القيم الأخلاقية للعاملين بالمؤسسة مع نظام الحوكمة في مراعاة حقوق كافة الأطراف ذات العلاقة، وهذا ما يؤدي إلى تفعيل الدور الرئيسي لنظام الحوكمة في تعزيز الثقة مع الاطراف الاخرى .

5. **الأنظمة والتشريعات القانونية :** هذه الدعامات أو الركيزة مهمة في تدعيم البنية العامة لنظام الحوكمة و ذلك من خلال تفاعل الإطار العام لعناصر هذا النظام و المتابعة المستمرة لمخرجاته لما يحكم السلوك التفاعلي لهذه العناصر المختلفة للحوكمة. إن هذه الأنظمة و التشريعات تكون ملزمة لحدود عناصر هذا النظام وأطره العامة مما يوفر مجموعة من الأدوات اللازمة لتعزيز الممارسة العادلة و الشاملة لحقوق جميع الأطراف الذين لهم مصالح في المؤسسة و يتضمن تحديداً واضحاً لأنظمة السلوك الداخلي في المؤسسة.

يرى كاتب آخر أن مرتكزات نظام الحوكمة تقوم على الاتي :15

1. **السلوك الاخلاقي:** يتضمن الالتزام بالأخلاقيات الحميدة وقواعد السلوك المهني والتوازن في تحقيق المصالح المرتبطة بالمؤسسة والشفافية عند تقديم المعلومات والقيام بالمسؤوليات الاجتماعية والبيئية .

2. **الرقابة والمساءلة :** بحيث يتيح نظام الحوكمة مساعلة المؤسسة أمام المسؤولين ، وتقديم إرشادات لمجلس إدارة المؤسسة في كيفية وضع إستراتيجية ومراقبة الإدارة .

3. **الشفافية :** تعني أن المؤسسة تؤكد على التزامها بالتوقيت المناسب وبالذقة في عملية الافصاح عن جميع المعلومات الهامة المتعلقة بالقوانين واللوائح وذلك من خلال قنوات إتصال معينة يمكن لجميع الأطراف المهتمة بالمؤسسة الحصول عليها وبسهولة .

**خامساً: الآثار السلبية المترتبة على عدم الإلتزام بنظام الحوكمة :** بالرغم ما في نظام الحوكمة من فوائد واضحة للشركات والدول، إلا أن السرعة الشديدة التي تتسم بها العولمة جعلت الحاجة إليها عاجلة، وهذا يتطلب من الشركات ومن الحكومات إدخال تعديلات أساسية، فعلى الشركات أن تغير من طريقة عملها، بينما ينبغي على الحكومات تأسيس وصيانة إطار مؤسسي مناسب، وإلا ستعم الفوضى إذا لم يكن هناك قواعد وهيكل ملائمة . ولقد أشارت الدراسات إلى الآثار السلبية

المرتتبة على عدم الالتزام بنظام الحوكمة منها : التعثر والفساد المالي والإداري ، وضعف نظام الرقابة الداخلية ، وتدني إدارة المؤسسات .

وأضاف باحث آخر أن عدم ممارسة نظام الحوكمة في المؤسسات يعني : 16

1. تمكين الداخلين سواء كانوا من مجلس الإدارة أو المديرين أو الموظفين من اختلاس

الشركة أو المال العام على حساب المساهمين والدائنين وأصحاب المصالح الأخرى .

2. تصبح المؤسسات بل والدول التي تضعف فيها الحوكمة أكثر عرضة لنتائج وخيمة تفوق

بكثير مجرد الفضائح والأزمات المالية ، بحيث يحدد مستوى الحوكمة مصير استمرارية

المؤسسات ، ومصير الاقتصاديات كلها في عصر العولمة .

3. الإخفاق في جذب مستويات كافية من رأس المال، مما يهدد كيان المؤسسة ، وقد يؤدي

إلى نتائج غير مرغوب فيها بالنسبة للاقتصاد ككل، لأن نقص رأس المال يؤدي إلى

ضعف القدرة التنافسية، والاستغناء عن بعض العاملين، والقضاء على المكاسب الاجتماعية

والاقتصادية و بالتالي تفاقم مشكلة الفقر .

4. هروب المستثمرين، لأن المستثمر وقبل أن يلتزم بأي مبلغ أصبح يطلب إثباتاً أن المؤسسة

تُدار وفق ممارسات نظام الحوكمة ، كما أن المستثمرين يريدون أن يكونوا قادرين على

تحليل ومقارنة فرص الاستثمارات المختلفة بنفس معايير الشفافية والوضوح والدقة المتبعة

في الحسابات، قبل الشروع في الاستثمار في أي دولة من الدول .

## المحور الثاني : النظام الضريبي

### أولاً : مفهوم النظام الضريبي :

قدمت العديد من التعاريف للنظام الضريبي ، حيث عرفه أحد الكتاب بأنه " مجموعة محدودة

ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع

وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيًا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلالًا لتشريعات والقوانين

الضريبية و اللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية . 17

وأضاف كاتب آخر بأنه "الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة، ويتم تحديدها استناداً إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية في ضوء اعتبارات سياسية اقتصادية إجتماعية وإدارية".

18

ويرى كاتب آخر بأنه " مجموعة الضرائب التي يراد اختياره او تطبيقها في مجتمع معين و زمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع " . 19  
ولوضع تعريف شامل للنظام الضريبي لابد أن يراعي عدة جوانب منها ايدلوجية المجتمع وثقافته وعاداته وتقاليده ومستوى التقدم الاقتصادي بكل أبعاده ، ونظام الحكم في هذا المجتمع .

**ثانياً : أسس النظام الضريبي :**

هنالك ثلاثة أسس للنظام الضريبي تتمثل في الآتي :

- 1.السياسة الضريبية :** تعبر عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي بقصد تغطية النفقات العامة من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية .  
يعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبية للمجتمع فهو يُصمّم من أجل تحقيق أهدافها. حيث نجد أن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف نفس سياسة ضريبية معينة في مجتمع معين، قد لا يصلح لتحقيق أهداف السياسة الضريبية في مجتمع آخر .
- 2. التشريع الضريبي :** هو عبارة عن صياغة لمبادئ و قواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين و هذا من أجل تحقيق أهدافها، و يجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف مع الظروف الاقتصادية للدولة .
- 3. الادارة الضريبية :** تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذية للنظام الضريبي، فهي الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال فرض الضرائب وجبايتها .

### ثالثاً : مقومات النظام الضريبي :

يمثل النظام الضريبي مجموعة من العناصر التي تعمل بشكل مترابط لتحقيق أهداف معينة حسب قواعد ومقومات وإجراءات محددة، وتتكون مقوماته من الإدارة التشريعية التي تختص بإصدار القانون الضريبي والإدارة التنفيذية وهي التي تتولى تنفيذ القانون الضريبي الصادر من الإدارة التشريعية وإصدار التعليمات التنفيذية له، والجهاز القضائي الذي يتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والإدارة الضريبية فيما يتعلق بتقدير الضرائب الواجبة الدفع على المكلفين .

### رابعاً : كفاءة النظام الضريبي :

تحدد كفاءة النظام الضريبي من خلال مجموعة من المقاييس و الاعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد و تطبيق أي نظام ضريبي ، وتتمحور هذه الاعتبارات في مجموعة من المبادئ التي تعمل على ضبط آلية عمل النظام الضريبي ، وكذلك وجود تنظيم فني جيد للنظام الضريبي ، بالإضافة إلى وجود إدارة ضريبية تلتزم بتطبيق تشريعات ولوائح النظام الضريبي .

ولتحقيق كفاءة النظام الضريبي يجب مراعاة الآتي : 20

1. مبدأ العدالة الضريبية : يقصد بالعدالة الضريبية التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع حسب مقدرتهم التكاليفية.

2. مبدأ الوضوح و اليقين : يقصد به أن يكون المكلف بالضريبة على علم تام بحسابات الضريبة وكيفية سدادها وأي عقوبات تترتب على تخلف أدائها .

ولتحقيق مبدأ اليقين يجب مراعاة الاعتبارات التالية :

أ. الوضوح في التشريع، بمعنى أن تكون النصوص واضحة وسهلة الأسلوب دون تعقيد وألا يحتمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، وألا تحتمل الجملة أكثر من تفسير .

ب . يجب أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة وتحصيلها بإعداد النماذج السهلة والبسيطة والتي يفهمها عامة المكلفين ، وأن تساعد على تفهم القانون عن طريق منشوراتها ومقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة .

ج . يجب أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبية والأعمال التحضيرية لهذه القوانين مفصلة بحيث لا تحتاج للاجتهاد .

3. مبدأ الملاءمة في التحصيل : يقضي هذا المبدأ ضرورة تبسيط إجراءات التحصيل، واختيار

الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف، حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها .

4. مبدأ المرونة : يقصد بمبدأ مرونة النظام الضريبي قدرته على الاستجابة بسهولة للتغيرات

الداخلية والخارجية ، ويتوقف ذلك على مدى قابلية النظام الضريبي للتغيير بسرعة طبقاً

للظروف الجديدة ، وبالتالي يصبح النظام الضريبي أكثر ديناميكية.

5. مبدأ الاستقرار: يقصد باستقرار النظام الضريبي وجود درجة عالية من ثبات طبيعة

الضرائب وإجراءات ومواعيد تحصيلها، وعدم تعرضها للتغيير المستمر، حيث تؤدي

التعديلات الدائمة إلى صعوبة تحصيل الضريبة ، وكذلك بالنسبة للمكلف الذي يجد

صعوبة في التكيف مع النظام الضريبي الذي يشهد تعديلات متتالية. لذلك يجب على

المشرع الضريبي أن يراعي استقرار النظام الضريبي حتى يتعود عليه كل من المكلف

وموظفي إدارة الضرائب، ولا نقصد باستقرار النظام الضريبي جمود هذا النظام ورفضه لكل

إصلاح بل يجب أن يتطور وفق التغييرات التي يفرضها الواقع، وفي هذه الحالة يجب على

المشرع التأكد من ضرورة أي تعديل ودراسة مختلف الآثار الناتجة عنه ، كما يجب أخطار

المكلفين بأي تغيير عن طريق وسائل الإعلام المختلفة حتى يكون المكلف على علم

بمستجدات النظام الضريبي مما يساعد على تقبله لذلك التغيير دون أي احتجاج .

يرى الباحثان أن الضعف في النظام الضريبي الليبي يتمثل في الآتي :

1. درجة كفاءة الإدارة الضريبية دون المستوى المطلوب الأمر الذي يعكس الكثير من مشكلات

الإدارة الضريبية كصعوبات الحصر الضريبي ومشكلات التهرب الضريبي وتراكم المتأخرات

الضريبية وفقدان الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين .

2. انخفاض الحصيلة الضريبية ناتج عن اختلال في الهيكل الضريبي بإغفال أوعية ضريبية

هامة لفئات اتسع دخلها في الآونة الأخيرة ولم يصلها الاستقطاع الضريبي بعد .

3. لا يزال المجتمع الضريبي الليبي دون تغطية الكثير من الدخول الكبيرة والتي لا تزال بمنأى عن الإخضاع الضريبي ومن بينها الدخول التي تنتج عن عمليات المضاربة على أسعار الأراضي والاتجار في السوق السوداء وعمليات السمسة .

### المحور الثالث : الإدارة الضريبية

#### أولاً: مفهوم الادارة الضريبية :

تختص الإدارة الضريبية بتنفيذ القوانين الضريبية والتحقق من سلامة تطبيقها و اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية التي ترقى بالنظام الضريبي إلى درجات من الإتقان والكمال وتساعد المجتمع على تحقيق أهدافه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية . 21

#### ثانياً : كفاءة الإدارة الضريبية :

تشكل إدارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة أخرى، بالإضافة إلى اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية بقصد تحسين كفاءة النظام الضريبي . لذلك قد تؤدي الإدارة الضريبية دوراً هاماً في خلق البيئة الضريبية الملائمة في المجتمع كما يمكنها أن تساهم في فعالية النظام الضريبي ، إذ أن النظام الضريبي الأفضل تصوراً لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه . ويتطلب نجاح إدارة الضرائب في تأدية وظائفها توفر عدة مقومات نجملها فيما يلي :

1. أن تكون الإدارة الضريبية على درجة عالية من الكفاءة والتأهيل : وذلك بتوفر الكوادر الفنية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة في العمل الضريبي .
2. ترقية الحوار بين الإدارة والمكلف لتحسين العلاقة بينهما وكسب ثقة المكلف .
3. تحسين أوضاع موظفي الإدارة الضريبية يمكنهم من أداء مهامهم على أكمل وجه : أن ضعف أجور ورواتب الموظفين في الإدارة الضريبية سبب من أسباب فساد الهيكل الإداري (انعدام النزاهة و الأمانة ) ، بما ينطوي على مخاطر تفوق مخاطر انخفاض مستوى تأهيلهم وتدريبهم . بالإضافة إلى أن ضعف الأجور يحد من إمكانه تدعيم الإدارة الضريبية بالعناصر المؤهلة



- ذات الخبرة والكفاءة الفنية العالية ويدفعهم إلى الانحراف أو التقصير في القيام بمسؤولياتهم الوظيفية على الوجه الأكمل .
4. تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة والبرامج الالكترونية الحديثة : حتى تقوم الإدارة الضريبية بالقيام بوظيفتها على أكمل وجه من حيث : تحقق الضريبة وتحصيلها وكيفية تسديدها للدولة وأسلوب ارتباطها مع المكلفين وكيفية تحقيق الهدف من الضرائب تجاه الدولة وبالتالي تبسيط أحكام قانون الضرائب .
5. تبسيط قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها حتى يسهل عمل موظفي إدارة الضرائب ، وتخفيض حجم المنازعات الضريبية التي قد تنشأ بين المكلفين وإدارة الضرائب.
6. وضع نظم رقابة ضريبية فعّالة، والتي تتميز بدقتها وسرعة اكتشاف مختلف المخالفات المرتكبة، مع فرض العقوبات المناسبة لمركبيها .
7. معالجة سوء التنظيمات السياسية والاجتماعية الداعية للفساد في الإدارات الحكومية ومن بينها الإدارة الضريبية ( المحسوبة و الأتعاب المخفية ) .
- بالإضافة لما سبق ظهرت آراء تناادي بضرورة وجود هيئة تتولى دراسة المشكلات التي تتعرض لها إدارة الضرائب، بالإضافة إلى متابعة البحث عن إمكانية الاستفادة من البحوث والدراسات الفنية التي تقوم بها مختلف الدول في القطاع الضريبي

### ثالثاً : المشكلات التي تترتب على وجود ضعف في الإدارة الضريبية : 22

1. مشكلة التهرب الضريبي :عجز الإدارة الضريبية عن حل مشكلات النظام الضريبي تدفع المكلف التهرب من أداء الضرائب المتوجبة عليه لثقته في عدم إمكانية هذه الإدارة على ملاحقته ، وإن تمكنت من ملاحقته فسيكون ذلك على المدى البعيد .
2. مشكلة المتأخرات الضريبية (ظاهرة التراكم الضريبي لسنوات طويلة) : بحيث يتم تحصيل ضرائب ورسوم عن سنوات سابقة في سنوات لاحقة وانعكاس ذلك على الانخفاض الحقيقي في حصيلة الضرائب المتراكمة. وهي من أهم المشكلات لأن من المفروض على الدولة عند وضع

الموازنة العامة ( نفقات وإيرادات) أن تقدر الإيرادات والضرائب التي ستتحصل خلال سنة الموازنة وعدم تحصيلها يؤدي إلى عجز في الإيرادات .

#### المحور الرابع : الدراسة الميدانية

##### أولاً : مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من (61) من واقع العاملين في ادارة مصلحة الضرائب في مدينة مصراتة وسرت - ليبيا

##### ثانياً : عينة الدراسة :

اعتمدت عينة الدراسة من مجتمع الدراسة وذلك للحصول على البيانات المطلوبة ، وتم اختيارها من مجتمع الدراسة في الفقرة السابقة حيث تم توزيع 42 استمارة على المستهدفين ، وأعادوا الاستمارات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة في محاور الاستبيان .

#### تحليل البيانات عن المشاركين

##### 1. العمر

جدول رقم (1) يوضح توزيع عينة البحث حسب العمر

| العمر                 | التكرار | النسبة |
|-----------------------|---------|--------|
| اقل من 25 سنة         | 11      | 26 %   |
| من 26 و اقل من 35 سنة | 9       | 21 %   |
| من 36 و اقل من 45     | 14      | 33 %   |
| من 46 و اقل من 55     | 6       | 14 %   |
| من 56 فاكثر           | 2       | 6 %    |
| المجموع               | 42      | 100 %  |

يتضح من الجدول رقم (1) أن أغلب أفراد عينة الدراسة تزيد أعمارهم عن 36 سنة ، وهذا يدل على أن غالبيتهم ممن لديهم سنوات خبرة كافية لتطبيق نظام الحوكمة .

## 2. المؤهل العلمي :

جدول رقم (2) يوضح توزيع عينة البحث حسب المؤهل العلمي

| النسبة | التكرار | المؤهل العلمي |
|--------|---------|---------------|
| % 28   | 12      | دبلوم وسيط    |
| % 48   | 20      | بكالوريوس     |
| % 9    | 4       | ماجستير       |
| -      | -       | دكتوراه       |
| % 15   | 6       | اخرى          |
| %100   | 42      | المجموع       |

يتضح من الجدول رقم (2) أن المؤهل العلمي للموظفين الذين لهم علاقة بمصلحة الضرائب أغلبهم من حملة الشهادات الجامعية و خاصة شهادة البكالوريوس ، وهذا يدل على مدى اهتمام مصلحة الضرائب بالدرجة العلمية لموظفيها الذين يحتلون مواقع ريادية .

## 3. التخصص العلمي :

جدول رقم (3) يوضح توزيع عينة البحث حسب التخصص العلمي

| النسبة | التكرار | التخصص العلمي |
|--------|---------|---------------|
| % 57   | 24      | محاسبة        |
| % 19   | 8       | ادارة اعمال   |
| % 7    | 3       | اقتصاد        |
| % 2    | 1       | احصاء وتأمين  |
| % 15   | 6       | اخرى *        |
| % 100  | 42      | المجموع       |

\* حاسوب

يتضح من الجدول رقم (3) أن تخصص قسم المحاسبة يأتي في المرتبة الأولى بنسبة 57% ، يليه قسم إدارة الأعمال بنسبة 19% ، يليه قسم الاقتصاد بنسبة 7% ، وهذا مؤشر إيجابي لحد ما على إمكانية تطبيق نظام الحوكمة في مصلحة الضرائب .

#### 4. المركز الوظيفي :

جدول رقم (4) يوضح توزيع عينة البحث حسب المركز الوظيفي

| النسبة | التكرار | المركز الوظيفي |
|--------|---------|----------------|
| 28 %   | 14      | محاسبون        |
| 40%    | 11      | مفتشي ضرائب    |
| 19%    | 12      | اداريين        |
| 13 %   | 6       | مراجعين        |
| 100%   | 42      | المجموع        |

يتضح من الجدول رقم (4) أن نسب الموظفين الذين لهم علاقة بالمراكز الوظيفية نسب منطقية ، حيث يحتاج تطبيق نظام الحوكمة إلى موظفين من مستويات وظيفية مختلفة .

عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى :

تنص الفرضية الأولى على الآتي :

" تطبيق الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على رفع كفاءة إدارة النظام الضريبي " لاختبار الفرضية بصورة اجمالية لجميع عبارات الفرضية الأولى تم تلخيص نسب الإجابات الكلية لجميع أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الأولى كما هو موضح في الجدول رقم (5)

جدول رقم (5) يوضح تلخيص نسب الاجابات الكلية لجميع افراد عينة الدراسة

| النسبة % | العدد | الاجابة    |
|----------|-------|------------|
| 32.54    | 123   | اوافق بشدة |
| 55.82    | 211   | اوافق      |

|      |     |                |
|------|-----|----------------|
| 6.61 | 25  | محايد          |
| 2.91 | 11  | غير موافق      |
| 2.12 | 8   | غير موافق بشدة |
| 100  | 378 | المجموع        |

يتبين من الجدول رقم (5) أن نسبة 88.36% من عينة الدراسة موافقة على عبارات الفرضية الأولى بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك 5.03% فقط . أما الذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم 6.61% .

إن نتائج الجدول رقم (5) لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على العبارات الواردة في الفرضية الأولى فهناك أفراداً محايدون أو غير موافقون على ذلك ، علىية فقد تم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة لمعرفة اتجاه آرائهم ، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كلي لدلالة الفروق بين الاجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى ، والجدول رقم (6) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات :

جدول رقم (6) يوضح نتائج اختبار الفرضية الاولى

| العبارة  | معامل الفا كرونباخ | قيمة الوسيط | القيمة المحسوبة | درجة الحرية | مستوي الدلالة |
|--|--------------------|-------------|-----------------|-------------|---------------|
| عدم تطبيق ادارة مصلحة الضرائب نظام الحوكمة في نظامها المالي والاداري ينعكس سلباً على كفاءة نظامها الضريبي .                                      | .6036              | 4.38        | 10.429          | 2           | .000          |
| تطبيق نظام الحوكمة في ادارة مصلحة الضرائب يساعد على وضع القوانين واللوائح المالية والادارية الملائمة مع المكلفين مما يظهر كفاءة النظام الضريبي . | .6228              | 3.62        | 30.952          | 3           | .000          |
| تطبيق نظام الحوكمة في ادارة مصلحة الضرائب يعمل على   | .6128              | 4.19        | 19.905          | 4           | .001          |

|      |   |        |      |       |  |
|------|---|--------|------|-------|--|
|      |   |        |      |       | توجيه الادارة نحو الالتزام بالمعايير والقوانين مما يظهر كفاءة النظام الضريبي .   |
| .000 | 4 | 48.476 | 4.10 | .6061 | تطبيق نظام الحوكمة في ادارة مصلحة الضرائب يساعد في تحقيق المقومات الاساسية للنظام الضريبي الكفاء (العدالة - الملائمة - الشفافية و الوضوح مما يظهر كفاءة النظام الضريبي). |
| .000 | 3 | 35.143 | 4.24 | .6112 | تطبيق نظام الحوكمة في ادارة مصلحة الضرائب يساعد على توفير هيكل تنظيمي ووصف وظيفي يُمكن من تأدية الوظائف المالية والادارية مما يظهر كفاءة النظام الضريبي .                |
| .000 | 2 | 31.000 | 4.19 | .6242 | تطبيق نظام الحوكمة في ادارة مصلحة الضرائب يساعد على رفع القدرات الفكرية لدي العاملين مما ينعكس على كفاءة النظام الضريبي .  |
| .000 | 3 | 34.571 | 4.21 | 6058  | تطبيق نظام الحوكمة في ادارة مصلحة يحدد بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية مما يظهر كفاءة النظام الضريبي                             |
| .000 | 3 | 38.952 | 4.17 | .6166 | تطبيق نظام الحوكمة في ادارة مصلحة الضرائب يحقق فعالية انظمة الضبط والرقابة الداخلية مما يظهر كفاءة النظام الضريبي .  |
| .000 | 3 | 25.238 | 3.95 | .6078 | تطبيق نظام الحوكمة في ادارة مصلحة الضرائب يؤدي الى إتباع القيم الأخلاقية للعاملين مما يظهر كفاءة النظام الضريبي  |

#### يمكن تفسير نتائج الجدول (6) اعلاه كالآتي :

- بلغت قيمة معامل مصداقية ألفا كرنباخ لجميع عبارات الفرضية الأولى قيمة أعلى من القيمة المقبولة إحصائياً لمعامل ألفا كرنباخ وهي 60% . ويعني هذا توافر درجة مناسبة من الثبات الداخلي لجميع الإجابات مما يمكن الباحثان من الاعتماد عليها في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها .

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى قيمة 3.62 كأدنى قيمة وسيطيه وقيمة 4.38 كأعلى قيمة وسيطيه ، ويعني هذا أن أغلب أفراد عينة الدراسة موافقين على عبارات الفرضية الأولى .

- بلغت قيم مربع كلي المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة لجميع عبارات الفرضية الأولى أنها أكبر من قيمة مربع كلي الجدولية عند درجة الحرية ومستوى دلالة (0.05) وبالبالغة (8.4) وهذا يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أفراد العينة ولصالح الموافقين أن " تطبيق الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على ورفع كفاءة النظام الضريبي " .

مما تقدم يستنتج الباحثان أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن " تطبيق الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على ورفع كفاءة النظام الضريبي " قد تم اثباتها .

عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية :

تنص الفرضية الثانية على الآتي :

" تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على الإجراءات المتبعة في

التحصيل الضريبي"

لاختبار الفرضية الثانية بصورة اجمالية لجميع العبارات فقد تم تلخيص الاجابات الكلية لجميع

افراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الاولى كما هو موضح في الجدول رقم (7)

جدول رقم (7) يوضح نتائج بالفرضية الاولى

| النسبة % | العدد | الإجابة        |
|----------|-------|----------------|
| 24.28    | 102   | وافق بشدة      |
| 57.14    | 240   | وافق           |
| 8.81     | 37    | محايد          |
| 7.85     | 33    | غير موافق      |
| 1.92     | 8     | غير موافق بشدة |
| 100      | 420   | المجموع        |

يتبين من الجدول رقم (7) ان نسبة 81.42 % من عينة الدراسة موافقة على عبارات الفرضية الأولى بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك 9.77 % فقط . أما الذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم 8.81 % .

أن نتائج الجدول رقم (7) لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على العبارات الواردة في الفرضية الثانية فهناك أفراداً محايدون أو غير موافقون على هذه العبارات، عليه فقد تم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة لمعرفة اتجاه آرائهم ، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين لهذه النتائج تم استخدام اختبار مربع كلي لدلالة الفروق بين الاجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية ، والجدول رقم (8) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات :

جدول رقم (8) يوضح نتائج اختبار الفرضية الثانية

| مستوي الدلالة | درجة الحرية | القيمة المحسوبة | قيمة الوسيط | معامل الفا كرونباخ | العبارة   |
|---------------|-------------|-----------------|-------------|--------------------|---|
| .000          | 3           | 36.854          | 4.00        | .6067              | تواجه إدارة مصلحة الضرائب صعوبات في التعامل مع المكلفين مما يؤثر سلباً على التحصيل الضريبي للإيرادات.   |
| .000          | 3           | 27.143          | 4.05        | .6123              | نظام الحوكمة الية من آليات التحصيل الضريبي للإيرادات.   |
| .000          | 3           | 32.286          | 3.50        | .6214              | تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يساعد على مراجعة وفحص الاقرارات الضريبية مما يؤدي إلى زيادة التحصيل الضريبي للإيرادات.                              |
| .000          | 3           | 26.762          | 4.05        | .6177              | تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يزيد من قناعة المكلفين بتقديم إقرارات ضريبية من واقع حساباتهم المالية مما يؤدي إلى زيادة التحصيل الضريبي للإيرادات. |
| .000          | 4           | 23.476          | 4.00        | 6055               | تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤدي إلى اضعاف الثقة والمصادقية في التعامل مع المكلفين مما يؤدي إلى زيادة التحصيل الضريبي                           |



| للإيرادات. |   |        |      |       |  |
|------------|---|--------|------|-------|--|
| .000       | 4 | 45.381 | 3.93 | .6177 | تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يساعد على تفعيل إجراءات وسائل التحصيل الضريبي للإيرادات .  |
| .000       | 3 | 36.857 | 4.07 | .5995 | تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤدي الى زيادة الوعي الضريبي لدي المكلفين بأهمية الضرائب مما يؤدي الى زيادة التحصيل الضريبي للإيرادات .                              |
| .000       | 4 | 52.048 | 3.93 | .6144 | تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يساهم في توجيه جزء من المتحصلات الضريبية في ترقية البيئة وتحسين البنية التحتية للمجتمع مما يؤدي إلى زيادة التحصيل الضريبي للإيرادات. |
| .000       | 3 | 42.000 | 4.00 | .6022 | تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤدي ضمان تلبية متطلبات الإفصاح في البيانات المالية المقدمة بما يتفق مع المعايير المحاسبية المتعارف عليها .                          |
| .000       | 4 | 28.238 | 4.05 | .5998 | تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤدي إلى عدم الاخذ بالتقدير الجزافي للضريبة مما ينعكس ايجاباً على التحصيل الضريبي للإيرادات.   |

#### يمكن تفسير نتائج الجدول (8) اعلاه كالآتي :

- بلغت قيمة معامل مصداقية ألفا كرنباخ لجميع عبارات الفرضية الأولى قيمة أعلى من القيمة المقبولة إحصائياً لمعامل ألفا كرنباخ وهي 60% . ويعني هذا توافر درجة مناسبة من الثبات الداخلي لجميع الإجابات مما يمكن الباحثان من الاعتماد عليها في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى قيمة 3.50 كادني قيمة وسيطية وقيمة 4 كأعلى قيمة وسيطية ، ويعني هذا أن أغلب أفراد عينة الدراسة موافقين على عبارات الفرضية الثانية .
- بلغت قيم مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة لجميع عبارات الفرضية الأولى قيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة الحرية ومستوي دلالة (0.05) وبالباغة (10.5) وهذا يدل على وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤدي إلى عدم الأخذ بالتقدير الجزافي للضريبة مما ينعكس ايجاباً على التحصيل الضريبي.
- مما تقدم يستنتج الباحثان أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن تطبيق الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي " قد تم اثباتها .
- النتائج والتوصيات :**

**أولاً النتائج :** توصل الباحثان من خلال الدراسة الميدانية إلى النتائج التالية :

1. تطبيق نظام الحوكمة يعمل على رفع كفاءة النظام الضريبي وذلك من خلال الالتزام بالقوانين والتوجيهات التي تحدد مهام المسؤولين بإدارة الضرائب. كما أن تطبيق نظام الحوكمة يعالج المشكلات الاقتصادية والادارية والاجتماعية والسياسية التي تعترض إدارة مصلحة الضرائب ، وهذا ما يوافق دراسة علي حسين على أن تطبيق قواعد الحوكمة له دور في تحسن أداء إدارات الهيئة العامة للضرائب من خلال تحسين الأداء الاستراتيجي .
2. تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يمكن من تضيق فرص التلاعب بالقوانين والتشريعات ويحد من فرص التهرب الضريبي ويحقق الالتزام الطوعي للمكلفين، وهذا ما أكدته دراسة الصادق على أن تطبيق نظام الحوكمة يعمل على الحد من التهرب الضريبي .
3. تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يزيد من ثقة المكلفين تجاه النظام الضريبي وينتج ذلك من خلال زيادة الافصاح والشفافية في البيانات المحاسبية المقدمة في الاقرار الضريبي، وهذا ما توصلت إليه دراسة عبدالحاميد في عدم توفر الشفافية ووضوح القوانين التي

تؤثر سلباً على ثقة المتعاملين مع إدارة الضرائب ، ودراسة نصر التي أوضحت أن هنالك عدم اقتناع بوجود عدالة ضريبية لدى المؤسسات مما يجعلهم يمارسون أساليب التهرب الضريبي .

4. تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب يؤثر على إجراءات وسائل التحصيل الضريبي وذلك من خلال حصر وتسجيل المكلفين ومتابعتهم، وهذا ما توصلت إليه دراسة درغام في عدم وجود نظام معلوماتي محكم لمساعدة الإدارة في اجراءات التحصيل الضريبي سبب رئيسي في ضعف الإدارة الضريبية.

### التوصيات : بناء على نتائج هذه الدراسة يوصي الباحث بالاتي :

1. ضرورة تطبيق نظام الحوكمة في إدارة مصلحة الضرائب له أثر في رفع كفاءة النظام الضريبي من خلال الالتزام بالقوانين والتوجيهات التي تحدد مهام المسؤولين بإدارة الضرائب .
2. ضرورة الاهتمام بتحسين أوضاع العاملين ووضع أسس ومعايير للتعيين والترقية والتدريب حيث أن هذا الإجراءات تؤدي إلى الإلتزام بالقيم الأخلاقية ويحفز العاملين على تنمية قدراتهم العملية.
3. ضرورة ترسيخ ثقافة الإلتزام بالقوانين واللوائح والشفافية مع مراعاة على جميع اقسام إدارة مصلحة الضرائب .
4. ضرورة إعادة النظر في نظم الرقابة والمراجعة الداخلية وتصميمها بما يتوافق مع نظام الحوكمة وهذا من شأنه أن يرفع من كفاءة النظام الضريبي .
5. ضرورة ادخال التقنية الالكترونية في النظام الضريبي حيث أن هذا الإجراء يؤدي إلى إمكانية متابعة المكلفين على دفع الضريبة ويمنع التلاعب في الإقرارات الضريبة المقدمة لإدارة المصلحة .

## المراجع :

1. خلاط ، سراج محمد " دور النظام الضريبي في الاقتصاد الليبي ، جامعة الزاوية ، المجلة الجامعة ، العدد 15 ، المجلد 22 ، 2013م .
2. على مصطفى ، كاظم ، علي " دور الحوكمة في تحسين الاداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية في العراق ، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، العدد 22 ، المجلد 8 ، 2013م .
3. على ، الصادق احمد على ، دور الحوكمة في الحد من التهرب الضريبي بالتطبيق على ديوان الضرائب الاتحادي بالسودان - دراسة تحليلية ميدانية ، مجلة العلوم الانسانية والاقتصادية ، العدد الاول 2013م .
4. Nor Shaipah Abdul Wahab, Kevin Holland "Tax planning, corporate governance and equity value" The British Accounting Review, Volume 44, Issue 2, June 2012, Pages 111-124
5. عبدالغفور ، حسام فايز أحمد " العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجباية " جامعة النجاح الوطنية ، كلية الدراسات العليا ، 2008م .
6. سامور ، إبراهيم خليل " مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل لأحكام قانون ضريبة الدخل الفلسطينية بين الالتزام والالتزام ، الجامعة الاسلامية ، كلية التجارة ، قسم المحاسبة والتمويل ، 2008م .
7. عبدالحميد ، ياسر عمار " شفافية الضريبة وآفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب ، بغداد ، مؤتمر نحو استراتيجية وطنية شاملة لمواجهة الفساد وتصميم ثقافة النزاهة ، 2008م .
8. سالم عميرة العمور " ظاهرة التهرب الضريبي من ضريبة الدخل (دراسة تحليلية على قطاع غزة )، الجامعة الاسلامية ، كلية التجارة ، 2008م .
9. درغام " تقويم وقياسا لأداء لدائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة في فلسطين للفترة (1996م- 2003م) ، 2006م .
10. نصر ، رحال " محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة " ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، رسالة ماجستير ، 2006م .
11. سليمان ، محمد مصطفى ، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الادارة والمديرين التنفيذيين ، الاسكندرية ، الدار الجامعية للنشر ، 2008م ، ص 15.
12. البشاري ، مصطفى نجم ، أهمية تطبيق معايير الحوكمة لتفعيل نظام المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة بالسودان ، المؤتمر الاول للمراجعة الداخلية بالسودان ، قاعة الصداقة 2008م ص 40 .
13. على ، الصادق احمد على ، ص 117 .
14. الدوغجي ، على حسين ، حوكمة الشركات وأهميتها في تفعيل جودة ونزاهة التقارير المالية ، جامعة بغداد ، كلية الادارة و الاقتصاد ، د.ت ، ص 15 .

15. سليمان ، محمد مصطفى ، حوكمة الشركات ودور اعضاء مجلس الادارة والمديرين التنفيذيين ، الاسكندرية ، الدار الجامعية للنشر ، 2008م ، ص 15 .
16. مركز المشروعات الدولية الخاصة (2005) ، تأسيس حوكمة الشركات في الأسواق الصاعدة. جمهورية مصر العربية: القاهرة.
17. عبدالسلام ، واكواك ، فعالية النظام الضريبي في الجزائر ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الجزائر، 2012م ، ص ص 3-4
18. الزين ، صلاح الدين ، الاصلاح الضريبي ، دار النهضة العربية ، الطبعة الاولى ، القاهرة ، 2000م ، ص 46 .
19. دراز ، حامد عبدالمجيد ،النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر- الاسكندرية ، 1997م ، ص 22 .
20. مراد ، ناصر ، النظام الضريبي الجزائري والبحث عن الفعالية ، د . ت .  
<http://www.startimes.com/f.aspx?t=30523851> اليوم 2014/9/22 .
21. دراز ، حامد عبدالمجيد، مرجع سابق ، ص 23 .
22. الجليلاتي ، محمد ، لنظام الضريبي السوري واتجاهات إصلاحه ، جمعية العلوم الاقتصادية ، تاريخ التصفح 2014/9/29م <http://www.mafhoum.com/syr/articles/jlaylati/jlaylati.htm>

