



مجلة البحوث المحاسبية

[/https://abj.journals.ekb.eg](https://abj.journals.ekb.eg)

كلية التجارة – جامعة طنطا

العدد : الثالث

سبتمبر ٢٠٢٣



دور آليات الضريبة القطاعية في حوكمة الإدارة الضريبية: دراسة ميدانية

الباحث

حسن صابر علي جمعة

باحث ماجستير

كلية التجارة- جامعة طنطا

الأستاذ الدكتور

المرحوم/ محمد رضا عبد السميع

أستاذ المحاسبة السابق

كلية التجارة- جامعة طنطا

الأستاذ الدكتور

محمد محمود صابر

أستاذ المحاسبة المتفرغ

كلية التجارة- جامعة طنطا

الدكتور

المرحوم/ حسن السيد عبد الحميد

مدرس المحاسبة السابق

كلية التجارة- جامعة طنطا

المستخلص

تهدف هذه الدراسة إلى قياس أثر آليات الضريبة القطعية المقترحة على حوكمة الإدارة الضريبية وعلى أهداف العدالة الضريبية وتنمية الثقة بين الممول والإدارة الضريبية، ودمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي، وبالتالي توسيع قاعدة المجتمع الضريبي، ويترتب على ذلك زيادة الحصيلة الضريبية التي يمكن استخدامها في تمويل الدعم بأشكاله المختلفة والمدفوعات التحويلية والمزايا الاجتماعية التي تستهدف فئات محددة من الأسر. ولقد أقترح الباحث آليات لفرض الضريبة القطعية تساعد على دعم حوكمة الإدارة الضريبية، وتم قياس أثر ذلك من خلال التحليل الإحصائي لبيانات مجتمع الدراسة، حيث تم جمع البيانات ثم إجراء مجموعة من الاختبارات الإحصائية بهدف الوصول إلى نتائج الدراسة الميدانية ومدى قبول فروض البحث.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة معنوية بين آليات الضريبة القطعية المقترحة وحوكمة الإدارة الضريبية، كما تبين وجود علاقة معنوية بين آليات الضريبة القطعية المقترحة وتنمية الثقة بين الممول والإدارة الضريبية، وتبين أيضاً وجود علاقة معنوية بين آليات الضريبة القطعية المقترحة وتوسيع قاعدة المجتمع الضريبي، وكذلك تبين وجود علاقة معنوية بين آليات الضريبة القطعية المقترحة ودمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي.

الكلمات المفتاحية:

آليات الضريبة القطعية _ حوكمة الإدارة الضريبية _ الاقتصاد غير الرسمي _ المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

Abstract

This study aims to measure the impact of the proposed Flat tax mechanisms on the governance of the tax administration and on the objectives of tax justice and the development of trust between the financier and the tax administration, and the integration of the informal economy into the formal economy, and thus expanding the base of the tax community, and this entails increasing the tax proceeds that can be used in Financing the various forms of support, transfer payments and social benefits that target specific groups of families. The researcher suggested mechanisms for imposing the final tax that help support the governance of the tax administration, and the impact of this was measured through the statistical analysis of the data of the study population, where the data were collected and then a set of statistical tests were conducted in order to reach the results of the field study and the extent to which the research hypotheses were accepted. The study concluded that there is a significant relationship between the proposed Flat tax mechanisms and the governance of the tax administration, as it was found that there is a significant relationship between the proposed Flat tax mechanisms and the development of trust between the financier and the tax administration. A significant relationship between the proposed flat tax mechanisms and the integration of the informal economy into the formal economy.

Key words:

Flat tax mechanisms - Governance of tax administration - Informal economy - Small and medium enterprises.

الإطار العام للدراسة

أولاً مقدمة البحث:

تعد الضرائب من أهم الإيرادات العامة للدولة في العصر الحديث، وهي من أبرز ما يعبر عن السلطة السيادية للدولة. ويمكن قياس كفاءة وفاعلية الدولة في بسط نفوذها على إلزام الأفراد بتقنين أوضاعهم الضريبية، وهو ما يمثل جزءاً من التعبير عن هيبة الدولة وسيادتها.

ولهذا يتطور النظام الضريبي في ظل الدولة القوية الأكثر تنظيمًا، لأن الدولة عادة ما تستخدم الضرائب كأداة للسياسة المالية، ليس فقط لتحقيق أهداف اقتصادية بل أيضًا لتحقيق أهداف اجتماعية وسياسية، وعلى ذلك فالسياسات الضريبية من أهم أدوات السياسات المالية، لتنفيذ برامج الإصلاح الاقتصادي والمالي للدولة.

وتعاني غالبية البلدان العربية خاصة، والدول النامية عامة من مشاكل اقتصادية واجتماعية، تؤثر على جميع أنواع الضرائب المباشرة وغير المباشرة وتتأثر بها كذلك. وتعد العدالة هدفًا أساسيًا في بناء جميع الأنظمة الاجتماعية ومنها النظام الضريبي، فالعدالة هي التي تساهم في بناء مجتمع متماسك وقوي، وتساهم في التنمية الاقتصادية. أما إذا كان الهدف الأساسي للضريبة هو أعلى حصة دون أي اعتبار آخر، فقد يتحمل البعض (أصحاب الدخل الثابتة أو المنخفضة) أعباءً ضريبية كبيرة وسيعفي البعض الآخر من الضريبة (تحججًا بالتنمية الاقتصادية) وسترتك جميع الموازين الاقتصادية والاجتماعية.

ثانيًا مشكلة البحث:

هناك جدل علمي منذ سبعينات القرن الماضي وحتى الآن حول ماهية النظام الضريبي الملائم للوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي لكل دولة، وفي ظل الأزمات

التي يمر بها العديد من دول العالم وبالأخص مصر، كانت هناك محاولات كثيرة للإصلاح من أهمها صدور قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وما لحق به من تعديلات. وعلى الرغم من المزايا التي قدمها هذا القانون وتعديلاته لتحقيق إصلاحات ضريبية متعددة، إلا أنها لم تحقق أهدافها على النحو المأمول، ومنها: زيادة الحصيلة، وتوسيع قاعدة الممولين، وتحقيق العدالة الضريبية، وزيادة الوعي الضريبي، وتحسين استشعار المواطن للمردود الحقيقي للضرائب التي يدفعها في تحسين مستوى الصحة، والتعليم والمرافق والخدمات وغيرها.

ويبرر ما سبق توجه المشرع الضريبي المصري إلى إجراء تعديلات على القوانين الضريبية لتنفيذ دور الضريبة لمواجهة الأعباء الحكومية المتزايدة، ولقياس مدى تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي؛ من خلال مفهوم الضغط الضريبي (هو النسبة المئوية لمجموع الضرائب إلى الدخل القومي) الذي يقيس مدى العدالة الضريبية في الدولة وتوافقها مع الحصيلة الضريبية، وكذلك استهداف إخضاع فئات جديدة من الممولين للضريبة بإلغاء بعض الإعفاءات الضريبية، أو استقطاب المتهربين من أداء الضريبة، أو فرض ضريبة قطعية غير مغالى فيها على بعض المشروعات والأنشطة خاصة المشروعات متناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة، بالإضافة إلى رفع كفاءة المنظومة الضريبية، وضبط المجتمع الضريبي، وتوسيع القاعدة الضريبية، والتركيز على سد منافذ التهرب الضريبي.

ويرى البعض بخصوص المشروعات متناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة ضرورة وجود نظام ضريبي خاص بها على أن يكون هذا النظام قائماً على الأسس التالية (عبد القادر، ٢٠١٦، ص ١٧):

١- أن الهدف الأساسي من وضع نظام خاص للمشروعات الصغيرة والمتوسطة هو توسيع قاعدة المجتمع الضريبي، وتحسين نسبة الالتزام الضريبي.

٢- أن يكون هذا النظام جامعاً لكل من الضريبة على الدخل والضريبة على القيمة المضافة؛ بهدف دعم المنافسة الوطنية بين المشروعات في بيع السلع، وتأدية الخدمات، ما لم يكن هناك مبررات تتطلب الفصل بين الضريبة على الدخل والضريبة على القيمة المضافة، مثل متطلبات التقرير المالي لبعض المشروعات.

٣- بالنسبة للمشروعات متناهية الصغر يتم تحديد ضريبة قطاعية على ضوء بعض المظاهر الخارجية منها: المساحة، وعدد العمال، والموقع، ورأس المال المستثمر فيها.

ويمكن تلخيص مشكلة البحث في الأسئلة البحثية التالية:

١- ما هو دور آليات الضريبة القطاعية المقترحة في تنمية الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية؟

٢- ما هو الدور المتوقع لتفعيل آليات الضريبة القطاعية في توسيع قاعدة المجتمع الضريبي؟

٣- هل يمكن لآليات الضريبة القطاعية دعم حوكمة الإدارة الضريبية في مصر؟

ثالثاً أهداف البحث:

تتمثل أهداف البحث فيما يلي:

١- اقتراح الوسائل التي يمكن أن تساعد بها آليات الضريبة القطاعية في تنمية الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية.

٢- بيان الدور المتوقع لتفعيل آليات الضريبة القطاعية المقترحة وفقاً لما ورد بالبند السابق في توسيع قاعدة المجتمع الضريبي.

٣- هل تساهم آليات الضريبة القطاعية في زيادة الحصيلة من خلال دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي.

٤- بيان أثر تنمية الثقة بين الممولين ومصلحة الضرائب في توسيع قاعدة الممولين وما يترتب على ذلك في دعم حوكمة الإدارة الضريبية والحد من المنازعات الضريبية.

رابعاً أهمية البحث:

الأهمية العلمية: تتمثل الأهمية العلمية لهذا البحث في ما يوفره الباحث من معلومات مفيدة من خلال اقتراح بعض الآليات لعلاج مشاكل انخفاض المتحصلات الضريبية نت ضريبة الدخل بالمشروعات متناهية الصغر والصغيرة، حيث تعاني هذه المشروعات من عدم إمساك أصحابها للدفاتر، وانخفاض الوعي الضريبي، وزيادة حالات التهرب الضريبي، مما يدفع المختصين والمشرعين إلى إصدار قوانين جديدة تتلائم مع متطلبات الإصلاح الاقتصادي ودعم حوكمة الإدارة الضريبية، وتبسيط بعض المعالجات المحاسبية لضريبة الدخل، الأمر الذي يزيد من الإثراء البحثي في هذا المجال.

الأهمية العملية: تساعد هذه الدراسة الدولة في توسيع قاعدة المجتمع الضريبي، بالإضافة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال تحصين الممول من فساد بعض موظفي الإدارة الضريبية، وكذلك تحصين موارد الدولة من تهرب الممولين وتمثل أيضاً خطوة نحو دعم حوكمة الإدارة الضريبية والحد من المنازعات الضريبية.

الأهمية القومية: تدعم هذه الدراسة القضايا القومية مثل قضية احتواء ودمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي، وتحسين ولاء الممولين تجاه الدولة وذلك بإزالة الحاجز النفسي بين الممولين ومصلحة الضرائب، والشعور بالرضا حيث يتم التوصل إلى مقدار الضريبة عن طريق التفاهم والتراضي بين الطرفين، الأمر الذي يدعم تغطية عجز الموازنة، وزيادة شعور المواطن بمرود الضرائب علي الخدمات الصحية والتعليمية وباقي الخدمات العامة، فضلاً عن دعم أحد متطلبات حوكمة الإدارة الضريبية.

خامساً منهجية البحث:

سوف يعتمد البحث على المدخل الاستنباطي في تأصيل متغيرات الدراسة واشتقاق الفروض الرئيسية والتوصل إلى شكل العلاقات بين المتغيرات، كما سيعتمد البحث أيضًا على المنهج الاستقرائي في اختبار هذه العلاقات والفروض ميدانيًا والتحقق من إمكانية رفضها أو قبولها.

سادساً فروض البحث:

في ضوء مشكلة البحث سوف تختبر الدراسة فرضًا رئيسًا وهو:

يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لآليات الضريبة القطاعية علي حوكمة الإدارة الضريبية.

ويمكن اختبار هذا الفرض من خلال اختبار الفروض الفرعية التالية:

١- يوجد أثر معنوي لآليات الضريبة القطاعية علي تنمية الثقة بين الممولين والإدارة الضريبية.

٢- يوجد أثر معنوي لآليات الضريبة القطاعية علي توسيع قاعدة المجتمع الضريبي.

٣- يوجد أثر معنوي لآليات الضريبة القطاعية علي زيادة الحصيلة من خلال دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي.

سابعاً حدود ونطاق البحث:

١- التعرض إلى المشروعات متناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة ولن يتطرق إلى المشروعات الكبيرة والضخمة.

٢- إن الدراسة الميدانية ستركز علي توجيه الاهتمام إلى المشروعات متناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة فقط.

٣- سوف يتناول البحث المشروعات متناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة كشخص طبيعي وليس كشخص اعتباري، وذلك من منظور أحكام ضريبة الدخل وقد يمتد لأحكام الضريبة على القيمة المضافة.

ثامناً تنظيم البحث:

سوف يتم تقسيم البحث على النحو التالي:

- ١- الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث.
- ٢- دعائم حوكمة الإدارة الضريبية.
- ٣- آليات الضريبة القطعية المقترحة.
- ٤- الدراسة الميدانية.
- ٥- خلاصة البحث والنتائج والتوصيات والدراسات المستقبلية المقترحة.

مراجع البحث.

ملاحق البحث.

١- الدراسات السابقة :

يشتمل هذا الفصل على عدد من الدراسات السابقة المتعلقة بمجال الدراسة الحالية، ويمكن تنظيم هذا الفصل على النحو التالي:

- المجموعة الأولى: وتتناول هذه المجموعة عددًا من الدراسات السابقة المتعلقة بحوكمة الإدارة الضريبية.
- المجموعة الثانية: وتتناول هذه المجموعة عددًا من الدراسات السابقة المتعلقة بالاقتصاد غير الرسمي وخاصة المشروعات متناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة.
- المجموعة الثالثة: وتتناول هذه المجموعة عددًا من الدراسات السابقة المتعلقة بالضريبة القطعية وآليات فرضها.

- المجموعة الأولى

- دراسة (عبد السميع، ٢٠٠٨) وعنوانها: "حوكمة الإدارة الضريبية". وقد استهدفت الدراسة تحديد مدى إمكانية تطبيق مبادئ وأساليب حوكمة الشركات على الإدارة الضريبية في مصر من خلال:

تأصيل مفهوم الحوكمة ودوافعها ومراحلها وأطرافها وأهدافها ومبادئها، وتحليل مدى تحقيق التشريع الضريبي للعدالة وتوفير الإفصاح والشفافية اللازمة لتفعيل الحوكمة ورعاية مصالح الأطراف المختلفة الملزمة بتطبيق التشريع، ومحاولة تطبيق مبادئ الحوكمة على الإدارة الضريبية لتحقيق أفضل النتائج والأهداف وآليات تطبيقها، والربط بين تحسين جودة الأداء الخدمي لمهنة المراجعة كأحد آليات تفعيل الحوكمة وأداء الإدارة الضريبية. وقد توصلت الدراسة إلى الآتي:

- ١- أن حدود الإفصاح والشفافية في التشريع الضريبي أكثر منها في معايير المحاسبة باعتبار أن تلك المعايير تعد أداة لتطبيق التشريع الضريبي.
- ٢- أن التشريع الضريبي يراعى الكثير من مبادئ الحوكمة ويأخذها في الحسبان.
- ٣- أن مبادئ وآليات الحوكمة يمكن أن يمتد تطبيقها لكافة المؤسسات العاملة في المجتمع ومنها الإدارة الضريبية.
- ٤- أن حوكمة الإدارة الضريبية تجعلها أداة فعالة لدعم الرقابة على جودة الأداء المهني والخدمي للمراجع كأحد متطلبات حوكمة الشركات.

- دراسة (عادل، ٢٠٢٠) بعنوان: "دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي"

وقد استهدفت الدراسة: التعريف بظاهرة التهرب الضريبي وأسبابه والآثار الاقتصادية له.

- التعريف بالحوكمة الضريبية وبيان أهميتها ومبادئها وأطرافها.
- بيان دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي.

وقد توصلت الدراسة إلى: أن من أهم أسباب التهرب الضريبي أن الممولين لديهم شعور أن أموال الضرائب المحصلة لا يتم انفاقها في أوجهها الصحيحة.

- يعتبر التهرب الضريبي أكبر التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية والاقتصادية للدولة نظرًا لآثاره السلبية الكبيرة.
- تطبيق مبادئ الحوكمة الضريبية يعمل على توفير المحيط الملائم لتحقيق العدالة الضريبية.
- يجب أن تنظم الحوكمة الضريبية العلاقة بين الإدارة الضريبية والممولين لتنمية الثقة والتقريب بينهما عن طريق التشريع الضريبي.

- المجموعة الثانية

- دراسة (ابراهيم وسالم، ٢٠٢٠) بعنوان: "إطار مقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء التطورات الاقتصادية المعاصرة (دراسة ميدانية)".

وقد استهدفت الدراسة الآتي: توضيح مفهوم وخصائص وأهمية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في مصر.

- دراسة وتحليل المشكلات المحاسبية والضريبية لهذه المنشآت في ضوء قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.
- إجراء دراسة مقارنة للنظم الضريبية لهذه المنشآت في بعض الدول النامية والمتقدمة وأوجه الاستفادة منها في مصر.
- وضع إطار مقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية لهذه المنشآت، واختبار مدي قبول هذا الإطار في الواقع العملي.

اعتمد البحث على الدراسة الميدانية (قائمة استقصاء)، التحليل الإحصائي (SPSS.V.20) للمشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة

الحجم في ضوء قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، وسوف تتم الدراسة على المنشآت المدرجة في بورصة النيل للمنشآت الصغيرة والمتوسطة وعددها ٢٤ منشأة على الفترة الزمنية من ٢٠١٠ م حتى ٢٠١٨ م.

وقد توصلت الدراسة إلى: المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم لها دور هام في تنمية الاقتصاد المصري حيث أنها تمثل نسبة كبيرة من حجم الأعمال لتلك المنشآت في العالم، وهناك معوقات تحول دون تطور هذه المنشآت يجب العمل على حلها.

- لا يوجد تعريف محدد للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، فهناك اختلافات في التشريعات المتعلقة بهذه المنشآت في بيئة الأعمال المصرية.

- هناك العديد من المشكلات المحاسبية والضريبية الخاصة بالقوائم والتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم يجب حلها من قبل الجهات المهنية الرسمية.

- دراسة (مصطفى / جيهان، ٢٠٢١) بعنوان: "دور الاقتصاد غير الرسمي في تحقيق التنمية المستدامة بالتركيز على مصر"

وقد استهدفت الدراسة: - بحث نشأة وتعريف ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي من حيث المفهوم والخصائص، والمفاهيم التي قد تتشابه معه في كثير من مفرداتها، فضلاً عن منهج قياسه وتقديره والظواهر المحيطة به ومكوناته.

- تحليل أسباب الاقتصاد غير الرسمي، والمصادر المساعدة لنموه وتزايد حجمه، والعلاقة التي تربط بين الاقتصاد غير الرسمي والاقتصاد الرسمي، حيث يلعب الاقتصاد غير الرسمي دور هام وبديل للاقتصاد الرسمي ودوره في تعزيز الاقتصاد الرسمي.

- دراسة وضع وحجم ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي وانعكاساته على اقتصادات دول العالم وبخاصة الدول النامية ومنها اقتصادات مصر وتأثير ذلك على السياسات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية المتخذة ومدي كفاءتها في ضوء الممارسات المستمدة من السياسات والنظم الدولية.

- الخلط بين استراتيجيات التعامل مع الاقتصاد غير الرسمي، وترجمة هذه الاستراتيجيات لسياسات كمدخل تمهيدي لدمج الاقتصاد غير الرسمي.

هذه الدراسة جاءت نظرية فقط وتناولت المشروعات الصغيرة والمتوسطة في مصر خلال فترة الدراسة **وقد توصلت الدراسة إلى:** - أثر الاقتصاد غير الرسمي على توزيع الدخل من خلال زيادة التهرب الضريبي حيث تسبب في ضياع ٣٣٠ مليار جنيه مصري قيمة الضرائب المهذرة سنويًا.

- يساهم الاقتصاد غير الرسمي في خفض معدلات البطالة.

- المجموعة الثالثة

- دراسة (عبد القادر، ٢٠١٦) بعنوان: "إصلاح السياسة الضريبية في مصر"

استهدفت هذه الدراسة مراجعة النظام الضريبي الحالي في ضوء أهم الإصلاحات التي تم تنفيذها في السياسة الضريبية في الآونة الأخيرة التي بدأت في عام ٢٠٠٥ لمحاولة البناء عليها، وتناولت الدراسة أهم المشكلات التي يواجهها الإصلاح الضريبي في مصر ويمكن أن تؤدي إلى الاستدامة المالية والاستقرار الاقتصادي والعدالة الضريبية، كما تناولت الدراسة أيضا قضية توفير أساس للحوار حول دور السياسة الضريبية في توفير الاستدامة المالية Sustainability Fiscal وتعزيز التنمية المستدامة وخلق فرص العمل وتوفير العدالة الاجتماعية.

دراسة نظرية تناولت موضوع البعد الاجتماعي للضريبة مع مراعاة البعد الاقتصادي المتعلق بزيادة الناتج القومي، كما ركزت على الآليات التشريعية اللازمة لتوسيع القاعدة الضريبية، تشريعياً وتطبيقياً، بالإضافة إلى تأثير إصلاح النظام الضريبي على أصحاب الدخل المحدودة والمتوسطة.

توصلت الدراسة إلى الآتي: أن الأولوية في الإصلاح الضريبي هي للعدالة الاجتماعية في مصر، والتي تتحقق في ظل إصلاح النظام الضريبي والإدارة الضريبية.

- أن الإدارة الضريبية تحتاج لدعم من القيادتين السياسية والتنفيذية، بل ومن المجتمع بأكمله.
- تحسين الالتزام الضريبي، باعتبار أن ذلك هو العنصر الأساسي في توفير الاستدامة المالية، دون محاولة البحث عن فرض ضرائب جديدة، أو زيادة الضرائب الحالية.
- تطبيق نظام الضريبة القطعية الحكمية للمشروعات الصغيرة؛ بتطبيق معدل ضريبة واحد single flat tax rate وقد يتم تحديد سعرين للخدمات وللبيع يتم تحديده على أساس رقم الأعمال.

٢-دعائم حوكمة الإدارة الضريبية:

١-٢ مفهوم وأهمية وأهداف حوكمة الإدارة الضريبية:

١-٢-٢ مفهوم حوكمة الإدارة الضريبية:

عرفت على أنها "مجموعة المبادئ والأسس والقواعد التنفيذية والإجراءات التنظيمية التي تكفل ضبط الأداء بالمنظومة الضريبية ككل من خلال تحديد قاطع لدور الأطراف ذوي العلاقة المستقلة أو التأثيرية بينهما والتي ينبغي لكل طرف أداؤها طواعية مع فرض العقوبات عند الإخلال بها" (عبد الخالق، ٢٠٠٧، ص ٦).

وعرفها (عبد السميع، ٢٠٠٨، ص ١٩٢) على أنها "مجموعة القواعد والإجراءات والقوانين المنظمة للأداء والسلوك والممارسات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل والارتقاء به، وزيادة الثقة بينها وبين المتعاملين معها، لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المساءلة لجميع العاملين، وذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي والاقتصادي للدولة".

٢-٢-٢ أهمية حوكمة الإدارة الضريبية:

تعتبر حوكمة الإدارة الضريبية ذات أهمية قصوى لكل من الممول والإدارة الضريبية.

فمن ناحية الممول: فإن تطبيق مبادئ الحوكمة على الإدارة الضريبية يعود عليه بعدة فوائد، أهمها: الثقة، والاطمئنان إلى أن الإدارة الضريبية لا تتعسف في استخدام حقوقها وسلطاتها، بل إنها تقوم فقط بتطبيق وتنفيذ القوانين الضريبية و تحافظ على حقوق الممول.

أما من ناحية الإدارة الضريبية: فإن تطبيق مبادئ الحوكمة على الإدارة الضريبية يعود عليها بفوائد كثيرة، أهمها: الحد من المنازعات والخلافات، وإمكانية الانصراف إلى العمل نحو مراقبة الحصيلة الضريبية بدقة، كما أنها تؤدي إلى الإقلال من حالات التهرب الضريبي، وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية، فضلاً عن شيوع المرونة في العمل داخل الجهاز الضريبي، مما يساعد أعضائه على تأدية واجباتهم الوظيفية بدقة ونفسية هادئة، تجعلهم أكثر كفاءة وفاعلية في تطبيق القوانين الضريبية وتنفيذها (الشافعي، ٢٠٠٣، ص ٢٢).

٢-٢-٣ أهداف حوكمة الإدارة الضريبية:

تهدف حوكمة الإدارة الضريبية إلى تنمية الثقة بين الممول والإدارة الضريبية وزيادة الحصيلة وجذب الاستثمارات وتحقيق العدالة.

٢-٣ دوافع تطبيق حوكمة الإدارة الضريبية:

تتمثل دوافع حوكمة الإدارة الضريبية فيما يلي (جعفر، ٢٠١٧، ص ٥٣):

١. عدم حاكمية وفاعلية المؤسسات:

إن الفساد الإداري وعدم احترام القوانين والبيروقراطية تؤثر على حاكمية وفاعلية المؤسسات. وتتمثل حاكمية وفاعلية المؤسسات، في عدم احكام الرقابة علي المؤسسات وعدم قيام المؤسسات بالدور المنوط بها.

٢. تزايد العبء الضريبي على الممول:

إن تزايد العبء الضريبي يعكس عدم عدالة التشريع الضريبي في الموازنة بين الأطراف التي تتحمل هذا العبء من أشخاص طبيعية أو أشخاص اعتبارية.

٣. انخفاض الجهد الضريبي:

إن فعالية النظام الضريبي في الدول تتركز على مؤشرات الوضوح والعدالة والبساطة والملائمة ويؤدي إلى تعبئة أفضل الموارد الجبائية مما ينعكس إيجابياً على نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي في الدول؛ حيث كلما زادت هذه النسبة كان الجهد الضريبي مرتفعاً.

٢-٤ مبادئ حوكمة الإدارة الضريبية:

تعد الإدارة الضريبية من أهم أصحاب المصالح في تطبيق مبادئ الحوكمة بل من مسؤولياتها مراقبة تنفيذ مبادئ الحوكمة على المتعاملين معها، ولم يعد من المقبول قيامها بمراقبة تنفيذ مبادئ وتوجيهات الحوكمة دون تطبيق مبادئ الحوكمة في الإدارة الضريبية ومراقبة الأداء للعاملين بها.

ومن أهم مبادئ حوكمة الإدارة الضريبية:

١- الإفصاح والشفافية:

يعد الإفصاح والشفافية أهم مبادئ حوكمة الإدارة الضريبية الأمر الذي يساعد على توفير بيئة جيدة لمحاربة الفساد والرشوة ويتطلب ذلك مراجعة الأنظمة واللوائح في مصلحة الضرائب العامة لتتلائم ومتطلبات الفترة الحالية والمستقبلية.

٢. مبدأ ديمقراطية الإدارة الضريبية (عطية، ٢٠١٤، ص ٢٧):

حيث يتعين أن تنتهج الإدارة العليا للإدارة الضريبية مبدأ ديمقراطية الإدارة التي تحقق المشاركة الفعالة للعاملين بالإدارة الضريبية والممولين في اتخاذ القرارات المتعلقة بهم. ولعل هذا الاتجاه هو الذي دفع المشرع إلى مبدأ التمثيل المقصود للأطراف ذوي المصالح الحيوية في اللجان العليا بالمصالح الضريبية (لجان الطعن ولجنة إنهاء المنازعات الضريبية) بحيث

تكون قرارات اللجان وتوصياتها محققة لمصالح كافة الأطراف، وبما يحقق المصالح العليا للممولين والإدارة الضريبية في نفس الوقت.

٣. التطبيق الصحيح للقوانين الضريبية (عطية، ٢٠١٤، ص ٣٠):

يتعين على الإدارة الضريبية أداء واجباتها ومهامها الموكلة لها بدقة، وذلك عن طريق التطبيق الصحيح للقوانين الضريبية وإحكام الرقابة على تنفيذها مع عدم إصدار التفسيرات المتناقضة التي يترتب عليها اختلاف تطبيق القانون على نفس الحالات المتشابهة، وكذلك الوضوح التام والإفصاح لكل التعليمات والقرارات التي تصدرها الإدارة الضريبية والتي تتعلق بالممولين.

٤. إدارة المخاطر الضريبية:

يقصد بالمخاطر الضريبية تلك المخاطر التشغيلية التي تنشأ نتيجة قرارات خاطئة ومخاطر معنوية ناجمة عن عدم تماثل المعلومات لكافة الأطراف ذات العلاقة الضريبية والمخاطر الناجمة عن الأنشطة المالية كعدم السداد للضريبة المستحقة (جزر، ٢٠١٧ ص ١٣٠).

٥-الموضوعية:

الموضوعية كأحد ركائز حوكمة الإدارة الضريبية لها متطلباتها المتعلقة بموضوعية أحكام التشريعات الضريبية من حيث وضوح الأحكام وتناسبها وتحديدتها وعدم قابليتها للتأويل أو التضارب في التفسير، كما تستلزم أن تكون سهلة التطبيق وميسورة الاعتماد ولا تخل بمبدأ المساواة أو تحقيق العدالة الضريبية.

٦-التأكيد على حقوق الممولين والمكلفين:

تتطلب حوكمة الإدارة الضريبية التأكيد على حقوق الممولين والمكلفين، ويجب على الإدارة الضريبية أن تعتبر محور اهتمامها الأصيل حماية حقوق الممولين والمكلفين مثلما تعتبر يقيناً أن حقوق الخزانة العامة اهتمامها الأول والوحيد. ويجب أن تضع الإدارة الضريبية في أولوياتها حقوق المتعاملين معها لتتواءم مع التطور والتحديث والدمج والالتزام بالاتفاقيات التحاسبية وإعادة النظر في خطط وبرامج الرقابة التي تعدها بما ينسجم مع تفعيل هذه الحقوق.

٧-التأكيد على حقوق العاملين بالإدارات الضريبية:

يتطلب الإصلاح الضريبي الشامل الأخذ بمفهوم حوكمة الإدارة الضريبية ويقع على العاملين بالإدارة الضريبية مسئولية تطبيق مفهوم الحوكمة ولن يكون ذلك إلا بضمان حصولهم على كافة حقوقهم المادية والمعنوية، وحقوقهم الفكرية والتنشيطية، ويرتبط ذلك بسلوكيات القيادات تجاه المرؤوسين وكفاءة القيادة العليا من النواحي الفنية والإدارية.

٣- آليات الضريبة القطعية المقترحة وآثارها:**٣-١ مقدمة:****٣-٢ آليات الضريبة القطعية المقترحة.****٣-٢-١: آلية الحصر الشامل لكافة الممولين بالمجتمع الضريبي.**

الحصر الضريبي هو عملية تحديد المكلفين الخاضعين لكل نوع من أنواع الضرائب، وتدوين أسماء هؤلاء الأشخاص، وعناوينهم في سجلات السلطة الضريبية. (محسن، ٢٠١٦، نقلاً عن دراز، ١٩٩٩، ص ١٩٣).

٣-٢-٢: آلية تصنيف المجتمع الضريبي في مجموعات رئيسية وكيفية محاسبتها:

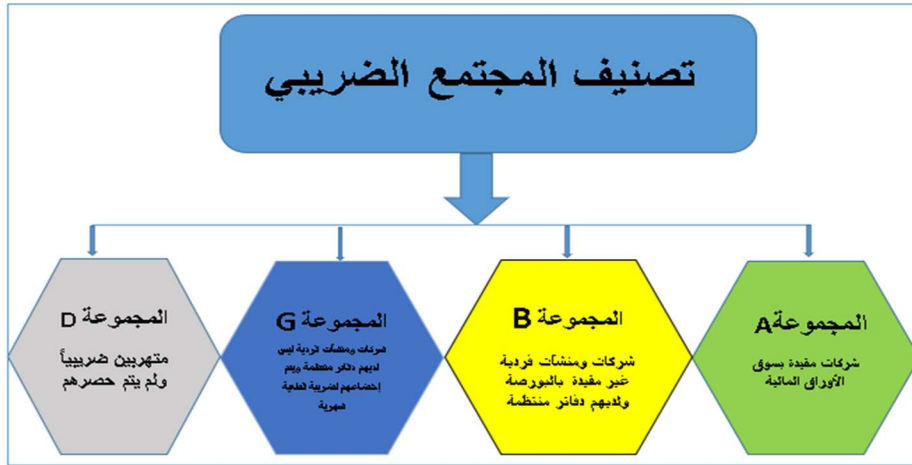
-المجموعة الأولى (A) وتضم كل الشركات المسجلة في بورصة الأوراق المالية وبالتالي لديهم دفاتر منتظمة وقوائم مالية ومراقبي حسابات ويطبّقون المعايير المحاسبية ويتم تمييز البطاقة الخاصة بها باللون الأخضر.

-المجموعة الثانية (B) وتضم كل الشركات (أشخاص أو اعتبارية) وغير مقيدة بالبورصة والمنشآت الفردية والمسجلة ضريبياً ممن لديهم دفاتر منتظمة، ويتم تمييز البطاقة الخاصة بها باللون الأصفر.

-المجموعة الثالثة (C) وتضم كافة الشركات والمنشآت الفردية المسجلة ضريبياً أو غير المسجلة وليس لديهم دفاتر منتظمة، وتخضع هذه المجموعة للضريبة القطاعية، ويتم تمييز البطاقة الخاصة بها باللون الأزرق.

-المجموعة الرابعة (D) وتضم كافة المنشآت (مسجلين أو غير مسجلين) الذين يتمتعون عن سداد الضرائب، وتعد في حكم المتهربين ضريبياً وتطبق عليهم عقوبات التهرب الضريبي بمجرد حصرهم أو إصدار قانون بعبء ضريبي لهم لتحفيزهم على تسجيل أنفسهم ضريبياً، ثم تصنيفهم وفقاً للمجموعات السابقة، ويتم تمييز البطاقة الخاصة بها باللون الرمادي.

يوضح الشكل التالي تصنيف المجتمع الضريبي:



تصنيف المجتمع الضريبي (المصدر: إعداد الباحث)

٣-٢-٣ آلية الضريبة القطاعية المقترحة:

يتم حصر ممولي مجموعة الضريبة القطاعية (C) داخل كل (محافظة- مدينة- قرية)، وتشمل الشركات المتوسطة والصغيرة وحتى الباعة الجائلين وكل من يمارس نشاطاً يؤدي إلى دخل يلتزم بسداد واجب الوطن (الضريبة)، وكذلك كل من يقوم بالتجارة والإعلان أو تقديم محتوى إعلامي بقصد الترويج عبر شبكة الإنترنت، فإنه ينبغي عليهم وضع بوستر الضريبة القطاعية الخاصة بهم على صدر صفحاتهم، وذلك لأن حجم التجارة الإلكترونية في نمو مستمر.

ويتم هذا الربط بالتوافق بين الإدارة الضريبية والممول مع مراعاة ظروف الممول

٣-٢-٤ آلية التفاوض بين الإدارة الضريبية والممول:

يقترح الباحث أن يتم التفاوض بين الممول والإدارة الضريبية في أجواء من الثقة المتبادلة لتحديد فئة الضريبة القطاعية الخاضع لها، وهذا الدور يحتاج بذل جهد كبير من الإدارة الضريبية لتوحيد المعايير التي تطبق على الأنشطة المتشابهة، وحتى لا تنتهم الإدارة الضريبية بعدم الحياد وظلم بعض الممولين، ويكون من الضروري وضع معايير يتم الإفصاح عنها ويتم التعامل بها والمحاسبة علي أساسها.

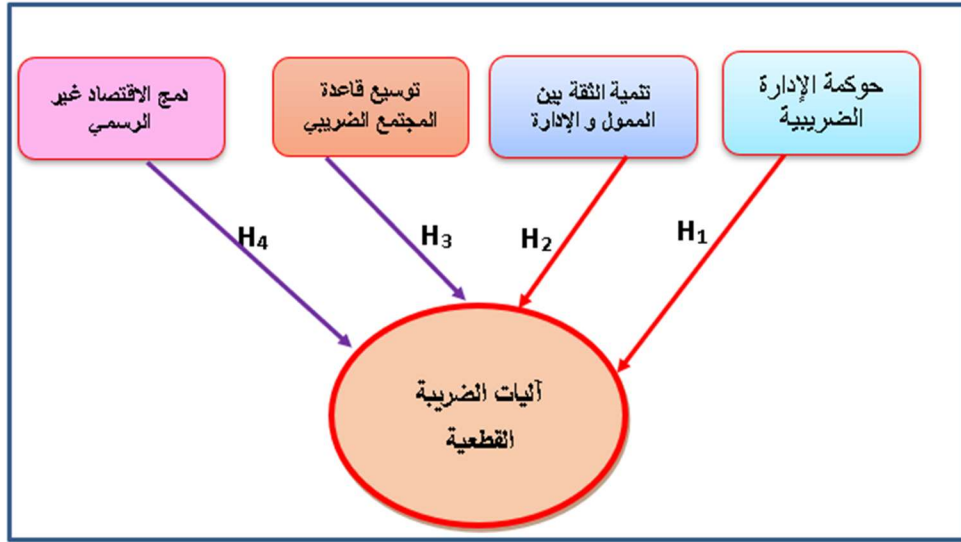
٣-٢-٥ آلية التصعيد بين المجموعات:

تقوم آلية التصعيد على تحفيز الممولين وذلك للالتزام الضريبي من خلال الحوافز المقدمة من الدولة للمشروعات الملتزمة، حيث أن فكرة الضريبة القطاعية فكرة مؤقتة، الهدف منها هو الوصول للوضع الأفضل وهو المجموعة (A & B).

٤- الدراسة الميدانية:

وصف مجتمع وعينة الدراسة:

ولقد تم استهداف ٨٠ مفردة من مفردات المجتمع (في نطاق محافظتى الإسكندرية والغربية)، بحيث يتم استهداف ١٠ مفردة من موظفي الإدارة الضريبية، و ٢٠ مفردة من مراقبي الحسابات المصرية، و ٢٠ مفردة من الأكاديمين، ٣٠ مفردة من أصحاب المنشآت الصغيرة والمتوسطة وقد تم التواصل مع المفردات المستهدفة .



نموذج الدراسة (المصدر: اعداد الباحث)

٤-٦ نتائج اختبارات الفروض:

يتناول هذا القسم عدد من الاختبارات الإحصائية اللازمة لإتمام الدراسة واختبار الفروض، وسوف يتم تنظيم هذا القسم بحيث يتم عمل الاختبارات الإحصائية التمهيدية ثم عمل اختبارات الفروض، وذلك كما يلي:

- اختبارات فروض الدراسة:

يشتمل هذا القسم على اختبارات فروض الدراسة، وسيتم تنظيم هذا القسم بحيث يتم اختبار العلاقات بين المتغيرات من خلال اختبار الارتباط بين متغيرات الدراسة، ثم اختبار أثر المتغير المستقل على المتغيرات التابعة بواسطة اختبار الانحدار من خلال برنامج SPSS_{v22} وذلك كما يلي:

✓ اختبار الارتباط بين متغيرات الدراسة:

تم اجراء اختبار الارتباط بين متغيرات الدراسة من خلال اختبار ارتباط Pearson لبيان العلاقات بين المتغير المستقلة والمتغيرات التابعة وكانت نتائج اختبار الارتباط كما بالجدول (١)

جدول رقم (١) مصفوفة الارتباط لمتغيرات الدراسة

		X1	X2	X3	X4	X	Y
X1	Correlation	1					
	Sig. (2-tailed)						
	N	66					
X2	Correlation	.364**	1				
	Sig. (2-tailed)	.003					
	N	66	66				
X3	Correlation	.234	.773**	1			
	Sig. (2-tailed)	.059	.000				
	N	66	66	66			
X4	Correlation	.287*	.767**	.785**	1		
	Sig. (2-tailed)	.019	.000	.000			
	N	66	66	66	66		
X	Correlation	.108	.536**	.673**	.763**	1	
	Sig. (2-tailed)	.386	.000	.000	.000		
	N	66	66	66	66	66	
Y	Correlation	.501**	.888**	.884**	.914**	.756**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	66	66	66	66	66	66

يتبين من الجدول رقم (١) أن معدل الارتباط بين المتغير الدراسة المستقل (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (تنمية الثقة بين الإدارة والممولين) قد بلغ ٨٨.٨٪ وذلك بمقياس Pearson Correlation، وعند مستوى دلالة أقل من ٥٪. ويتبين من الجدول رقم (١) أن معدل الارتباط بين المتغير الدراسة المستقل (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (توسيع قاعدة المجتمع الضريبي) قد بلغ ٨٨.٤٪ وذلك بمقياس Pearson Correlation، وعند مستوى دلالة أقل من ٥٪. كما يتبين من الجدول رقم (١) أن معدل الارتباط بين المتغير الدراسة المستقل (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (دمج الاقتصاد غير الرسمي فى الاقتصاد الرسمى) قد بلغ ٩١.٤٪ وذلك بمقياس Pearson Correlation، وعند مستوى دلالة أقل من ٥٪. وأيضاً يتبين من الجدول رقم (١) أن معدل الارتباط بين المتغير الدراسة المستقل (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (حوكمة الإدارة الضريبية) قد بلغ ٥٠.١٪ وذلك بمقياس Pearson Correlation، وعند مستوى دلالة أقل من ٥٪.

أ) اختبار الانحدار للفرض الفرعى الأول:

تم اجراء اختبار الانحدار لفرض الدراسة الفرعى الأول: لمعرفة تأثير تطبيق آليات الضريبة القطعية علي تنمية الثقة بين الإدارة والممولين، وكانت نتائج اختبار الانحدار كما بالجدول (٢).

جدول رقم (٢) نتائج اختبار الانحدار للفرض الفرعي الأول

نموذج الانحدار	المعاملات اللامعيارية		المعاملات المعيارية	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.172	.184		6.360	.000
X2	.685	.044	.888	15.46	.000
R			.888a		
R Square			.789		
Adjusted R Square			.786		
Std. Error of the Estimate			.23012		
R Square Change			.789		
F Change			239.143		
Change Statistics					
df1			1		
df2			64		
Sig. F Change			.000		
Durbin-Watson			1.910		

يتضح من الجدول رقم (٢) أن قيمة العلاقة الارتباطية بين (تطبيق آليات الضريبة القطاعية) والمتغير التابع (تنمية الثقة بين الإدارة والممولين) قد بلغت ٨٨.٨٪، كما بلغت علاقة الأثر بمقياس R^2 بين المتغيرين ٧٨.٩٪، الأمر الذي يعني أن ما نسبته ٧٨.٩٪ من التغير في تنمية الثقة بين الإدارة والممولين الحسابات يرجع للتغير في تطبيق آليات الضريبة القطاعية.

(ب) اختبار الانحدار للفرض الفرعي الثاني:

تم اجراء اختبار الانحدار لفرض الدراسة الفرعي الثاني: لمعرفة تأثير تطبيق آليات الضريبة القطعية علي توسيع قاعدة المجتمع الضريبي، وكانت نتائج اختبار الانحدار كما بالجدول (٣).

جدول رقم (٣) نتائج اختبار الانحدار للفرض الفرعي الثاني

اختبار الخطية	اختبار الخطية		اختبار الخطية	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.073	.194		5.516	.000
X3	.723	.048	.884	15.164	.000
R			.884a		
R Square			.782		
Adjusted R Square			.779		
Std. Error of the Estimate			.23369		
R Square Change			.782		
F Change			229.957		
df1			1		
df2			64		
Sig. F Change			.000		
Durbin-Watson			2.321		

يتضح من الجدول رقم (٣) أن قيمة العلاقة الارتباطية بين (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (توسيع قاعدة المجتمع الضريبي) 0.884 ، كما بلغت علاقة الأثر

بمقياس R^2 بين المتغيرين ٧٨.٢٪، الأمر الذي يعني أن ما نسبته ٧٨.٢٪ من التغير في توسيع قاعدة المجتمع الضريبي يرجع للتغير في تطبيق آليات الضريبة القطعية.

ج) اختبار الانحدار للفرض الفرعي الثالث:

تم اجراء اختبار الانحدار لفرض الدراسة الثالث لمعرفة: لمعرفة تأثير تطبيق آليات الضريبة القطعية علي دمج الاقتصاد غير الرسمي بهدف زيادة الحصيلة الضريبية، وكانت نتائج اختبار الانحدار كما بالجدول (٤).

جدول رقم (٤) نتائج اختبار الانحدار للفرض الفرعي الثالث

نموذج الانحدار	المعاملات اللامعيارية		المعاملات المعيارية	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 Constant	1.104	.162		6.795	.000
X4	.728	.041	.914	17.977	.000
R			.914a		
R Square			.835		
Adjusted R Square			.832		
Std. Error of the Estimate			.20363		
R Square Change			.835		
F Change			323.169		
Change df1			1		
Statistics df2			64		
Sig. F Change			.000		
Durbin-Watson			1.633		

يتضح من الجدول رقم (٤) أن قيمة العلاقة الارتباطية بين (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (دمج الاقتصاد غير الرسمي) ٩١.٤٪، كما بلغت علاقة الأثر

بمقياس R^2 بين المتغيرين ٨٣.٥٪، الأمر الذي يعني أن ما نسبته ٨٣.٥٪ من التغير في دمج الاقتصاد غير الرسمي يرجع للتغير في تطبيق آليات الضريبة القطعية.

(د) اختبار الانحدار للفرض الرئيسي:

تم اجراء اختبار الانحدار لفرض الدراسة الأول لمعرفة تأثير متغير الدراسة المستقل على المتغير التابع، لبيان أثر المتغير المستقل على المتغير التابع، وكانت نتائج اختبار الإنحدار كما بالجدول (٥).

جدول رقم (٥) نتائج اختبار الانحدار للفرض الرئيسي

نموذج الإنحدار	المعاملات اللامعيارية		المعاملات المعيارية	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2.189	.393		5.574	.000
X1	.531	.115	.501	4.628	.000
	R	.501			
	R Square	.251			
	Adjusted R Square	.239			
	Std. Error of the Estimate	.43353			
Change	R Square Change	.251			
Statistics	F Change	21.416			
	df1	1			
	df2	64			
	Sig. F Change	.000			
	Durbin-Watson	2.274			

يتضح من الجدول رقم (٥) أن قيمة العلاقة الارتباطية بين (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (حوكمة الإدارة الضريبية) 0.1% ، كما بلغت علاقة الأثر بمقياس R^2 بين المتغيرين 0.1% ، الأمر الذي يعني أن ما نسبته 0.1% من التغير في حوكمة الإدارة الضريبية يرجع للتغير في تطبيق آليات الضريبة القطعية.

ثانياً: نتائج الدراسة الميدانية:

أوضحت نتائج الدراسة الميدانية أن المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والمنوال لعبارات الفرض الأول جاءت عند درجات موافقة تعني أن المستقصين يوافقون علي أغلب العبارات بدرجات الموافقة والموافقة التامة. مما يعني إمكانية قبول صحة الفرض الإحصائي الأول. وهذا يعني أن المستقصين يوافقون علي أغلب العبارات بدرجات الموافقة والموافقة التامة. كما أوضحت نتائج الدراسة الميدانية أن المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والمنوال لعبارات الفرض الثاني جاءت عند درجات موافقة تعني إمكانية قبول صحة الفرض الإحصائي الثاني. أيضاً أوضحت نتائج الدراسة الميدانية أن المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والمنوال لعبارات الفرض الثالث جاءت عند درجات موافقة تعني إمكانية قبول صحة الفرض الإحصائي الثالث.

ولقد توصلت الدراسة من خلال اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات أن قيمة الدلالة لمتغيرات الدراسة جاءت أقل من 5% الأمر الذي يعني أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويمكن اختيار الاختبارات المعلمية لاكمال اجراءات اختبار فروض الدراسة ومنها الارتباط والانحدار وتحليل التباين واختبار T-Test.

كما أن قيمة VIF جاءت لكل المتغيرات أقل من ٣ بما يعني إمكانية إجراء اختبار الانحدار حيث أن المتغيرات ينطبق عليها شروط اختبار الانحدار وباقي الاختبارات المعلمية لأن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن معدل الارتباط بين المتغير الدراسة المستقل (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (حوكمة الإدارة الضريبية) قد بلغ ٥٠.١% وذلك بمقياس Pearson Correlation، وعند مستوى دلالة أقل من ٥%.

كما أن معدل الارتباط بين المتغير الدراسة المستقل (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (تنمية الثقة بين الإدارة والممولين) قد بلغ ٨٨.٨% وذلك بمقياس Pearson Correlation، وعند مستوى دلالة أقل من ٥%. أيضاً بلغ معدل الارتباط بين المتغير الدراسة المستقل (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (توسيع قاعدة المجتمع الضريبي) قد بلغ ٨٨.٤% وذلك بمقياس Pearson Correlation، وعند مستوى دلالة أقل من ٥%. ولقد توصلت النتائج أيضاً إلى أن معدل الارتباط بين المتغير الدراسة المستقل (تطبيق آليات الضريبة القطعية) والمتغير التابع (دمج الاقتصاد غير الرسمي في الاقتصاد الرسمي) قد بلغ ٩١.٤% وذلك بمقياس Pearson Correlation، وعند مستوى دلالة أقل من ٥%.

كما توصلت نتائج الدراسة بشأن الفرض الرئيسي إلي أن علاقة الأثر بمقياس R^2 بين المتغيرين قد بلغت ٢٥.١%، الأمر الذي يعني أن ما نسبته ٢٥.١% من التغير في حوكمة الإدارة الضريبية يرجع للتغير في تطبيق آليات الضريبة القطعية.

وقد بلغت علاقة الأثر بمقياس R^2 بين المتغيرين تطبيق آليات الضريبة القطعية وتنمية الثقة بين الإدارة والممولين ٧٨.٩%، الأمر الذي يعني أن ما نسبته ٧٨.٩% من التغير في تنمية الثقة بين الإدارة والممولين الحسابات يرجع للتغير في تطبيق آليات الضريبة القطعية. كما بلغت علاقة الأثر بمقياس R^2 بين المتغيرين تطبيق آليات الضريبة القطعية وتوسيع قاعدة المجتمع الضريبي ٧٨.٢%، الأمر الذي يعني أن ما نسبته ٧٨.٢% من التغير في توسيع قاعدة المجتمع الضريبي يرجع للتغير في تطبيق آليات الضريبة القطعية.

كما بلغت علاقة الأثر بمقياس R^2 بين المتغيرين تطبيق آليات الضريبة القطاعية ودمج الاقتصاد غير الرسمي ٨٣.٥٪، الأمر الذي يعني أن ما نسبته ٨٣.٥٪ من التغير في دمج الاقتصاد غير الرسمي يرجع للتغير في تطبيق آليات الضريبة القطاعية. وبالتالي يمكن قبول الفرض الفرعي الثالث.

وتتمثل الاسهامات العلمية لهذه الدراسة فيما يلي:

١. اقتراح مجموعة من الآليات تساهم في العمل على تنمية الثقة بين الممول والإدارة الضريبية كأحد دعائم حوكمة الإدارة الضريبية.
 ٢. اقتراح آليات الضريبة القطاعية للعمل على توسيع قاعدة المجتمع الضريبي والذي من خلاله سيتم إضافة معظم المشروعات العاملة في مصر وصولاً للبائع المتجول.
 ٣. تقديم مجموعة من الإجراءات من شأنها الحد من المنازعات الضريبية بين الممولين ومصصلحة الضرائب. ودعم الاقتصاد القومي والعمل على سد عجز الموازنة العامة للدولة؛ عن طريق زيادة الحصيلة الضريبية.
 ٤. تاقترح حل لمشكلة الاقتصاد غير الرسمي باحتوائه ودمجه في الاقتصاد الرسمي للدولة.
- بهدف زيادة الحصيلة ودعم حوكمة الإدارة الضريبية.

ثالثاً التوصيات المهنية:

يوصى الباحث بأن تعمل الدولة على تطوير الإدارة الضريبية ورفع كفاءتها والتثبيت من صحة تنفيذها للنظام الضريبي كما يلي:

- ١- محاولة إيجاد مفهوم واحد للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تتفق عليه جميع الجهات الرسمية والمهنية في مصر، مع وضع معايير تحدد المنشأة الصغيرة ومتوسطة الحجم.
- ٢- توفير برامج محاسبية بسيطة دفترية وآلية (من قبل كليات التجارة بالمحافظات) يسهل التعامل معها وتكاليف مخفضة، بهدف تشجيع المشروعات الصغيرة والمتوسطة لأقتناء النظم المحاسبية في مشروعاتهم.
- ٣- التثقيف المحاسبى والضريبي لأصحاب المشروعات الصغيرة والمتوسطة بأعداد دورات تدريبية من قبل الغرف التجارية، كليات التجارة، جمعيات رجال الأعمال، مصلحة الضرائب ونقابة التجاريين لتوعيتهم بأهمية النظم المحاسبية والضريبية والعمل على تثقيفهم بكل جديد في مجال التشريعات الضريبية والمعايير المحاسبية.
- ٤- يوصى الباحث بإنشاء مأمورية أو إدارة مستقلة بالمأمورية للمحاسبة الضريبية لهذه المنشآت (المتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر) أسوة بمأمورية البترول.

رابعاً التوصيات العلمية

- ١- إجراء مزيد من البحوث على ضريبة القيمة المضافة للمنشآت الصغيرة والمتوسطة وعلاقتها بالتحول الرقمي.
- ٢- إجراء المزيد من البحوث والدراسات لأثر تطبيق مبادئ الحوكمة على تحسين المحتوى الإعلامي للقوائم المالية للمنشآت بصفة عامة والمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بصفة خاصة.
- ٣- عمل دراسة تطبيقية عن أثر تطبيق آليات الضريبة القطعية المقترحة (حال تطبيقها) على توسيع قاعدة المجتمع الضريبي والحصيلة الضريبية.

٥- مراجع البحث

المراجع العربية

أولاً: الدوريات العلمية:

١. إبراهيم، السيد زكريا (٢٠١٩) "مدخل مقترح لتحسين جودة المحتوى الاخباري للقوائم المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء التطورات الاقتصادية المعاصرة، (دراسة ميدانية) "مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد ٣ -كلية التجارة-جامعة بورسعيد -ص ص ١-٦١.
٢. إبراهيم، آمال على (٢٠٢١) "دور التحول الرقمي في دعم الإيرادات الضريبية (مع إشارة خاصة للاقتصاد المصري)" مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد ١ -جامعة بورسعيد - كلية التجارة - ص ص ٢٦٠ - ٢٩١ <https://jsst.journals.ekb.eg>.
٣. أحمد، أسامة على عبد الخالق (٢٠٠٤) "حوكمة المنظومة الضريبية كعامل أساسي لتنمية الحصيلة الضريبية وجذب الاستثمارات" مجلة البحوث المالية والضريبية، العدد ٢٩-الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب-ص ص ١١٣-١٦٦.
٤. جزر، هانى التابعى (٢٠١٧) " حوكمة الإدارة الضريبية أداة لتدنية المخاطر الضريبية" مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد ٢ - جامعة بورسعيد - كلية التجارة - ص ص ١٢٤-١٥٢.
٥. حسن، دينا مفيد (٢٠١٦) "الأوضاع الاجتماعية والمعيشية للباعة الجائلين دراسة استطلاعية فى بعض المناطق بمدينة القاهرة"مجلة علم الاجتماع، العدد ١٧ - كلية البنات - جامعة عين شمس ص ص ١-٣٥.
٦. حسن، يوسف صلاح (٢٠١٨) "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات فى الحد من التهرب الضريبى " (دراسة تطبيقية - ميدانية على الشركات المقيدة فى البورصة) "مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية، العدد ٢ -كلية التجارة -جامعة الإسكندرية ص ص ٣٤٥-٤٠١.
٧. رزق، علاء أحمد (٢٠١٨) " تحديد تأثير التغيرات فى هيكل الأسعار الضريبية على حصيلة ضريبة الدخل والعدالة الضريبية فى مصر خلال الفترة من ٢٠٠٥

- ٢٠١٥- وأثره على دلالة القوائم المالية في ضوء مفهوم حوكمة الشركات" مجلة الفكر المحاسبية، العدد ٨ -كلية التجارة -جامعة أسوان -ص ص ١-٦٣ .
٨. زكى، محمد (٢٠٢١) " السياسات الضريبية " مجلة آفاق اقتصادية معاصرة، العدد ٦-مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار - مجلس الوزراء ص ص ٣-٩٧ .
٩. السجاعي، محمود محمود إبراهيم. احمد، هبه راضى عبد الرحمن، زغلول، احمد حسن محمد (٢٠١٥) " متطلبات تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في بيئة الأعمال المصرية: دراسة تحليلية"المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد ٢، كلية التجارة - جامعة المنصورة -ص ص ٣٥٣-٣٧٩ .
١٠. سريع، حمادة حسين حسن (٢٠٢٠) "أثر هيكل الملكية كأحد مبادئ الحوكمة على ممارسات التخطيط الضريبي: دراسة تحليلية "مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد ٣ - كلية التجارة -جامعة بنى سويف -ص ص ١٣٦-١٦٣ .
١١. سمرة، ياسر محمد؛ القرنشاوي، السيد عبد النبي؛ الضلعي، وهيب إلياس يحيى (٢٠٢١)"أثر التكامل بين المعيار الدولي للتقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة ومبادئ الحوكمة على جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية في بيئة الأعمال اليمنية". المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، العدد ٢- كلية التجارة، جامعة دمياط -ص ص ٦٤٣-٦٨٨ .
١٢. الشافعى، جلال الدين عبد الحكيم (٢٠٠٣) " الحوكمة الضريبية " مجلة البحوث التجارية، العدد ٢ -كلية التجارة - جامعة الزقازيق -ص ص ١٧-٤٩ .
١٣. شاهين، عبد الحليم محمود (٢٠٢١)" إمكانية الإخضاع الضريبي للأنشطة والمنتجات الرقمية في ضوء قوانين الضرائب المصرية"المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد ١ -جامعة عين شمس -كلية التجارة-ص ص ٩٢-١٢٦ .
١٤. شلبي، جيهان كامل محمد(٢٠١٢) "حوكمة النظام الضريبي وعلاقته بالاستثمار"المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد ٤ - جامعة عين شمس - كلية التجارة - ص ص ٩٠٥-٩٢٦ .

١٥. (٢٠١٢) " مبادئ الحوكمة الضريبية وفقا
لمفاهيم دمج المصالح الضريبية " المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد ٤ -
جامعة عين شمس-كلية التجارة - ص ص ١٠٣٦-١٠٥٤.
١٦. صادق، نيفين طلعت (٢٠١٣) "إحتياجات المشروعات الصغيرة في مصر"
مجلة القراءة والمعرفة، العدد ١٤٠-جامعة عين شمس -كلية التربية - الجمعية
المصرية للقراءة والمعرفة-ص ص ١٨٧-٢٢٠.
١٧. عبد الخالق، أسامة على (٢٠١٦) " إطار محاسبي مقترح لتقييم مهارة الأداء
الضريبي لمجالس الإدارة باستخدام معايير المحاسبة المصرية: تطبيق عملي "مجلة
الفكر المحاسبي، العدد ١ -جامعة عين شمس -كلية التجارة-ص ص ٧٨٧-
٨٦٨.
١٨. عبد الرحمن، أمجد حسن (٢٠٢٠) "آليات تطبيق معيار المشروعات الصغيرة "IFRS"
وعلاج المشكلات المالية لتحقيق التنمية المستدامة: دراسة ميدانية"مجلة الفكر
المحاسبي، العدد ١ - جامعة عين شمس. كلية التجارة - ص ص ١٥٩-٢٠٧.
١٩. عبد السميع، محمد رضا (٢٠٠٨) " حوكمة الإدارة الضريبية " المجلة
العلمية -التجارة والتمويل، العدد ٢ -كلية التجارة -جامعة طنطا - ص ص
١٨٧-٢٣١.
٢٠. عبد الفتاح، أيمن محمد (٢٠١٨) "الأثار الايجابية للاقتصاد غير الرسمي
في مصر "المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الاول-جامعة عين شمس -
كلية التجارة -ص ص ١٣-٢٢.
٢١. عبد القادر، حسام الدين محمد (٢٠١٨) " نمذجة الاقتصاد الخفي وعجز
الموازنة العامة في مصر " المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد ٣-جامعة عين
شمس -كلية التجارة-ص ص ٢٣٥-٢٦٦.
٢٢. عبد القادر، مصطفى محمود (٢٠١٦) " إصلاح السياسة الضريبية في
مصر " مجلة المركز المصري للدراسات الاقتصادية، العدد ٢، ص ص ١-٣٨.

٢٣. عبدالرسول، ياسر عوض (٢٠١٦) "تطبيق الحوكمة على الإدارة الضريبية في مصر مقارنة ببعض الدول الأجنبية"مجلة مصر المعاصرة -العدد ٥٢٢ ص ٤٧-١٢٦.
٢٤. عطية، فاطمة عبد الله محمد (٢٠٢٠) "التمويل الإسلامي وأدوات السياسة النقدية لدعم وتشجيع المشاريع المتوسطة والصغيرة"المجلة العلمية -التجارة والتمويل، العدد ٢ - جامعة طنطا - كلية التجارة - ص ١-٥٢.
٢٥. عطية، يوحنا نصحي (٢٠٠٩) "انعكاس أثر المعالجة الضريبية للمنشآت الصغيرة على تحقيق أهداف المشرع في حصر المجتمع الضريبي لمواجهة الازمات المالية والاقتصادية" مجلة البحوث المالية والضريبية، العدد ٦٠ - الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب - ص ١٣٩-١٨٢.
٢٦. غنيم، سامي أحمد (٢٠٠٧) "حوكمة الادارة الضريبية وفقا لمتطلبات الدمج والاندماج لمصلحتي الضرائب العامة والمبيعات" مجلة المال والتجارة، العدد ٤٦٣-نادى التجارة - ص ٢٩-٤٠.
٢٧. محسن، حسن سالم (٢٠١٦) " الحصر الضريبي ومدى مساهمته في الحد من التهرب الضريبي: بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب"مجلة الدنانير، العدد ٩ -كلية طب الاسنان - الجامعة المستنصرية ص ٥٠٨-٥٣٠.
٢٨. محمد، حسناء عطية حامد (٢٠١٨) "تأثير التفاعل بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات ومستوى التخطيط الضريبي على قيمة المنشأة: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"مجلة البحوث المحاسبية، العدد ٢ - جامعة طنطا - كلية التجارة - ص ٢٦٦-٣٠٤.
٢٩. محمد، كريمة حسن (٢٠١٩) "دور نظم المعومات المحاسبية في إستدامة المشروعات الصغيرة والمتوسطة-دراسة ميدانية"مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، العدد ٣ - كلية التجارة -جامعة الإسكندرية -ص ٨٧-١١٨.

٣٠. محمد، محمود عبدالحافظ (٢٠١٤) "الإقتصاد غير الرسمي في مصر الواقع وأهمية إدماج أنشطته المشروعة في النشاط الرسمي" -المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد ٤-جامعة عين شمس -كلية التجارة -ص ص ٨٤١-٨٧٩.

٣١. مراد، سامي محمود (٢٠١٤) "المشكلات الضريبية في محاسبة المشروعات الصغيرة" -المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد ٣ - كلية التجارة -جامعة عين شمس -ص ص ٨٧-١٠٠.

٣٢. مصطفى، جيهان سيد محمد (٢٠٢١) "دور الإقتصاد غير الرسمي في تحقيق التنمية المستدامة بالتركيز على مصر" -المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد ١ -جامعة عين شمس -كلية التجارة - ص ص ٦٣٧-٦٨٥.

ثانياً: الرسائل العلمية:

١- الأسرج، حسين عبد المطلب (٢٠١٠) " انعكاسات القطاع غير الرسمي على الاقتصاد المصري" ص ص ١ - ٢٢. E.Mail:hossien159@yahoo.com.

٢- جعفر، يوسف عثمان (٢٠١٧) " دور الحوكمة الضريبية في زيادة جودة التقارير المالية لضمان زيادة مستوى الإلتزام الضريبي "الخرطوم - جامعة النيلين -كلية الدراسات العليا ص ص ١ - ٢٧٠.

٣- عادل، بوصيقع (٢٠٢٠) "دور الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي" -كلية العلوم الإقتصادية والتجارية - جامعة البويرة - الجزائر ص ص ١-٩١.

٤- عاصي، خالد محمد على (٢٠٠٩) " مشكلات المحاسبة الضريبية عن صفقات التجارة الالكترونية في إطار ضريبة الدخل والحلول المقترحة (دراسة نظرية وميدانية) " دراسة غير منشورة م ١٢٠-كلية التجارة - جامعة طنطا ص ص ٥ -١٧٥.

٥- قيدوم، رونق (٢٠١٩) " دور مبادئ الحوكمة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي " جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير "ص ص ١-١٦٠.

- ٦- موسى، صالح آدم (٢٠١٨) "الحوكمة الضريبية وأثرها في زيادة جودة المعلومات المحاسبية" دراسة ميدانية "كلية التجارة - جامعة النيلين - ص ص ١-١٥٤.
- ثالثاً: المؤتمرات العلمية:**
- ١- إبراهيم، السيد زكريا، سالم، محمد طلعت (٢٠٢٠) " إطار مقترح لعلاج المشكلات المحاسبية والضريبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء التطورات الأقتصادي المعاصرة: دراسة ميدانية " المؤتمر العلمي الرابع لكلية التجارة-جامعة طنطا-ص ص ١-٥٢.
- ٢- أبو جبل، نجوى محمود أحمد (٢٠٢٠) " العلاقة بين تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة وجودة عملية المراجعة" المؤتمر العلمي الرابع لكلية التجارة-جامعة طنطا-ص ص ١-٤٤.
- ٣- الابيارى، هشام فاروق (٢٠٢٠) "مدى تكامل أداء الإدارة الضريبية في مصر (الواقع والمأمول): دراسة ميدانية " المؤتمر العلمي الرابع - كلية تجارة - جامعة طنطا - ص ص ١-٤٠.
- ٤- حنا، نعيم فهم (٢٠٠٥) " نحو حوكمة النظام الضريبي "، بحث مقدم للمؤتمر السنوي العلمي الخامس - حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والإقتصادية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية.
- ٥- سراج، أسماء عبد المنعم، داود، منى محمد على، (٢٠٢٠) " دور معايير المحاسبة والمراجعة المصرية في دعم المشروعات الصغيرة والمتوسطة وتشجيع ريادة الأعمال" المؤتمر العلمي الرابع لكلية التجارة بطنطا-ص ص ١-٣٧.
- ٦- صبري، عمر أحمد (٢٠١٤) "فاعلية العقوبات في قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ للحد من الاقتصاد الخفي في مصر " المؤتمر الضريبي الحادي والعشرين-الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب-المجلد ٣ - ص ص ١-٣٢.
- ٧- عبد الخالق، أسامة علي (٢٠٠٧) "العلاقة التآثرية المتبادلة والمتكاملة بين كل من الحوكمة الضريبية وحوكمة الشركات وأثرها على تصحيح مسار منظومة العمل

- المحاسبية والضريبية"المؤتمر الضريبي الثاني عشر: فاعلية تطبيق النظام الضريبي المصري، مجلد ٢ -الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب. ص ص ١-٨٠.
- ٨- عطية، محمد السيد محمد(٢٠١٤)" تطوير الأداء للإدارة الضريبية المصرية من خلال تطبيقها لمبادئ الحوكمة: دراسة تطبيقية على مصلحة الضرائب المصرية مع الإشارة للمنهج الإسلامي والتجارب الدولية"المؤتمرالضريبي الحادي والعشرين المجلد ٢- الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب -ص ص ١-٦٣.
- ٩- محمود، جيهان عبد السلام عباس(٢٠٢٠) " دور المشروعات الصغيرة في تحقيق التنمية الاقتصادية فى مصر " المؤتمر العلمي الرابع لكلية التجارة -جامعة طنطا-ص ص ١-٣٥.

رابعاً : اخرى:

- ١- قانون رقم ١٥٢ لسنة ٢٠٢٠ "قانون تنمية المشروعات المتوسطة والصغيرة ومتناهية الصغر"الجريدة الرسمية - العدد ٢٨ مكرر (و) في ١٥ / ٧ / ٢٠٢٠.
- ٢- اللائحة التنفيذية لقانون ١٥٢ لسنة ٢٠٢٠.
- ٣- قانون ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ الخاص بالمنشآت الصغيرة.
- ٤- معيار المحاسبة المصرى للمنشآت الصغيرة والمتوسطة ٢٠١٥.
- ٥- البيان المالى عن مشروع الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠٢٠ / ٢٠٢١.
- ٦- البيان المالى عن مشروع الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠٢٢/٢٠٢٣.
- ٧- قرار رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ خاص بالمشروعات الصغيرة.
- ٨- قرار رقم ١٨٨ لسنة ٢٠٢٠ بشأن الفاتورة الالكترونية.