

Tax Risks Associated with Operational Tax Work Systems from the Perspective of Tax Administrations: A Field Study in the Jordanian Income and Sales Tax Department

Murad K. Radaideh^{(1)*}

(1) Full-time lecturer, Al-Balqa' Applied University, Jordan.

Received: 16/07/2024

Accepted: 15/04/2025

Published: 30/06/2025

* *Corresponding Author:*

Morad.R@bau.edu.jo

DOI: <https://doi.org/10.59759/business.v4i2.590>

Abstract

The study aimed to identify the risks facing the operational tax work systems in the Income and Sales Tax Department. The researcher used the descriptive approach in this study, and the questionnaire was used as a tool. It consisted of (25) paragraphs in the following axes: risks of confinement and tax information, risks of tax inspection and audit, risks of tax collection, risks of seizure and execution on taxpayers, and risks associated with tax workers. The study was conducted on a sample of (35) officials in the Income and Sales Tax Department. The results of the study reached the degree of impact of tax risks on the level of operational tax work as medium for the first, third and fourth axes, while the degree

of impact was large for the second and fifth axes. The study concluded that there were no statistically significant differences in tax risks attributed to the variable of job level (leadership/supervisory), and the variable of the nature of the work location (central/field directorate).

Keywords: Tax Risks, Income and Sales Tax Department, Tax Assessors, Taxpayers.

المخاطر الضريبية المرتبطة بنظم العمل الضريبي التشغيلي من وجهة نظر الإدارات الضريبية دراسة ميدانية في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية

مراد خالد مصلاح ردايده^(١)

(١) محاضر متفرغ، جامعة البلقاء التطبيقية، الأردن.

ملخص

هدفت الدراسة إلى معرفة المخاطر التي تواجه نظم العمل الضريبي التشغيلي في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، واستخدم الباحث المنهج الوصفي في هذه الدراسة، واستخدمت الاستبانة كأداة، وتكونت من (٢٥) فقرة في المحاور الآتية: مخاطر الحصر والمعلومات الضريبية، ومخاطر الفحص والمراجعة الضريبية، ومخاطر التحصيل الضريبي، ومخاطر الحجز والتفويض على المكلفين، والمخاطر المرتبطة بالعاملين الضريبيين.

وأجريت الدراسة على عينة مكونة من (٣٥) مسؤولاً في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وتوصلت نتائج الدراسة إلى درجة تأثير المخاطر الضريبية على مستوى العمل الضريبي التشغيلي متوسطة للمحاور الأول والثالث والرابع، بينما كانت درجة التأثير كبيرة للمحورين الثاني والخامس، كما توصلت إلى عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية في المخاطر الضريبية تعزى إلى متغير المستوى الوظيفي (قيادي/إشرافي)، ومتغير طبيعة موقع العمل (مديرية مركزية/ميدانية).

الكلمات المفتاحية: المخاطر الضريبية، دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، المقدرين الضريبيين، المكلفين الضريبيين.

المقدمة.

تُعد الضرائب من أهم أدوات السياسة المالية والإيرادات العامة للدولة، وتُعتبر أداة مهمة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى كل دولة إليها، الأمر الذي يبرر حق الدولة في فرض الضرائب المناسبة، المقيّدة قانوناً بموافقة نواب الشعب عليها، للمحافظة على الحاصلات المالية المناسبة لمواكبة النفقات التي تتطلبها عمليات التنمية المستدامة، وتقديم الخدمات والمنافع العامة الضرورية تجاه المجتمع.

كما أن سعي الدولة إلى النمو الاقتصادي وتنمية العمليات المستدامة وازدهارها وتقدمها، يجعل من ضمن أولويات برامجها وسياساتها المحافظة على روافد خزيتها العامة من الإيرادات اللازمة

للإنفاق العام، بالإضافة إلى استخدامها لتحقيق الأغراض الاقتصادية، وتشجيعها أو محاربة أنشطة اقتصادية غير مرغوب بها، أو لحماية الصناعات الوطنية وتشجيع التصدير، الأمر الذي تحرص معه الدولة على ممارسة سلطتها في إجبار الملتزمين بدفع الضرائب المستحقة عليهم، واستخدام الوسائل الجزائية كالحجز على أموالهم أو توقيع عقوبات أقرتها التشريعات في حال تهريبهم أو محاولة التحايل على تسديد الضرائب المستحقة عليهم.

فلا تستطيع أي دولة تحقيق أهدافها في التنمية ومواجهة متطلبات المستقبل إلا بالموارد المالية الكافية والمناسبة لسد احتياجات المجتمع، خصوصاً في عصر أصبح يتميز بالسرعة الهائلة في التقدم والنمو، وبواجهه العديد من التحديات والمتطلبات التي تفرضها طبيعة التقدم والازدهار في سبيل اقتناء الأدوات المناسبة للارتقاء بالخدمات، وتتولد معها المخاطر التي تواجه الإيرادات المتوقعة من الضرائب، مما يدفعها إلى محاولات حصر وتحديد هذه المخاطر، من أجل التغلب عليها أو الحد من تأثيرها بما لا يعيق سير العمل الضريبي.

لقد شهدت الإدارة الضريبية في الأردن في السنوات الأخيرة تطوراً ملحوظاً، فكان منها تعديل التشريعات الضريبية وتجديدها، فقانون ضريبة الدخل لعام ٢٠١٨ على سبيل المثال، أخذ بالعديد من الشؤون التي تجاوزت حد التركيز الداخلي على الضريبة بقدر يتناسب مع التطورات العالمية، ومواجهة المخاطر الضريبية، من منطلق أن الإدارة الضريبية عنصر مهم من عناصر العملية الاقتصادية والإيرادية، وأنها مسؤولة عن تنظيم العمل الضريبي وإدارته على مستوى الدولة، ولها دور في التعبير والتطوير لمواكبة المستجدات بشكل مستمر، والقدرة على تخطي العقبات، وتذليل الصعوبات، بالتعاون مع الدوائر الأخرى والمكلفين الضريبيين من خلال شراكة حقيقية تُوظف لمصلحة البلاد.

من هنا كانت فكرة البحث في دراسة بعض المخاطر الضريبية التي تواجه العمل الضريبي التشغيلي، دون الخوض في العديد من المخاطر التي تواجه بيئة تطبيق التشريع الضريبي والبيئة الرقابية وغيرها، والتي تتطلب المزيد من الدراسات، لا سيما وأن الإدارة الضريبية تُعد الضابط لكل ما يتعلق بالعملية الضريبية، والركن الذي يُركز عليه للوصول إلى تحقيق الأهداف الضريبية. ويتوقف نجاح العملية الضريبية على فاعلية العمل الضريبي التشغيلي وقدرته على تحقيق الأهداف الضريبية،

إلا أن العمليات الضريبية تواجه العديد من المخاطر، وهذا يتطلب الوقوف على الأسباب، ودراسة المشكلة وفق أسس علمية للتعرف على أسبابها ومحاولة الحد من تأثيرها والتغلب عليها. ويأمل الباحث في هذه الدراسة تسليط الضوء على أهم المخاطر التي تؤثر في نظم العمل الضريبي التشغيلي، والاجتهاد في الوصول إلى توصيات تساعد المعنيين بالتحسين والتطوير، على الرغم من وجود مخاطر أخرى لم يتعرض لها الباحث، تحتاج إلى المزيد من الدراسات والبحث، خصوصاً ما يتعلق بالمخاطر في بيئة التشريع الضريبي والبيئة الرقابية بشكل عام، حيث تم التركيز في هذه الدراسة على مخاطر نظم العمل التشغيلي الضريبي التي تتعرض لها الإدارات الضريبية بشكل يكاد يكون مستمرًا.

مشكلة الدراسة:

هناك مخاطر تعاني منها الإدارات الضريبية في جميع المجالات، وكان أكثرها تأثيرًا تلك التي تتعلق ببيئة العمل الضريبي التشغيلي، مثل: مخاطر الحصر ومعلومات المكلفين، ومخاطر الفحص والمراجعة الضريبية، ومخاطر التحصيل الضريبي، ومخاطر الحجز والتنفيذ، ومخاطر تتعلق بالعاملين في العمل الضريبي.

وبيّنت العديد من الدراسات السابقة أهمية مواصلة البحث للكشف عن المخاطر الضريبية التي تواجه الإدارات الضريبية، ومنها دراسة (Zhang, 2024)، ودراسة (Saad, 2023)، ودراسة (جزر، ٢٠١٨). ومن جهة أخرى، هناك مخاطر ضريبية تواجه المكلفين، تناولتها دراسات مثل: دراسة (Shalaev, 2024) ودراسة (Pangesti, 2023).

ومن خلال متابعة الباحث للعمليات الضريبية، لاحظ وجود مخاطر من شأنها التأثير بدرجة أكبر من غيرها على جوانب العمليات الضريبية، وهي ما يتعلق ببيئة نظم العمل الضريبي التشغيلي في المجالات الآتية: الحصر والمعلومات، الفحص والمراجعة، تحصيل المستحقات الضريبية، الحجز والتنفيذ، والعاملين في العمل الضريبي.

وتحاول الدراسة الإجابة عن الأسئلة الآتية:

١. ما المخاطر الضريبية التي تتعرض لها الإدارات الضريبية في الأردن؟

٢. هل هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين المخاطر الضريبية التي تواجه الإدارات الضريبية تُعزى إلى متغيرات المستوى الوظيفي وطبيعة موقع العمل الضريبي؟

اهداف الدراسة:

- ١- التعرف على المخاطر الضريبية التي تتعرض لها الإدارات الضريبية في الأردن.
- ٢- التعرف على دور الإدارات الضريبية في الحد من تأثير المخاطر الضريبية التي تواجه إداراتهم.
- ٣- معرفة إن كان هناك فروق في المخاطر الضريبية تُعزى لمتغيرات (المستوى الوظيفي، طبيعة موقع العمل الضريبي).

أهمية الدراسة:

- تظهر أهمية الدراسة في الجوانب الآتية:
- ١- المساهمة في الكشف عن المخاطر الضريبية التي تتعرض لها العمليات الضريبية التشغيلية، ومحاولة الحد من تأثيرها، وتقديم حلول مناسبة لها.
 - ٢- المساهمة في اطلاع القائمين على العمليات الضريبية على المخاطر التي تؤثر بشكل أكبر على أعمالهم.
 - ٣- تقديم توصيات ومقترحات من شأنها المساعدة في تخفيض حدة المخاطر الضريبية.
 - ٤- المساهمة في رفد الباحثين بمجال بحثي هام يحتاج المزيد من الدراسات التفصيلية.

حدود الدراسة:

أجريت هذه الدراسة على عينة من المسؤولين الضريبيين العاملين بالوظائف القيادية والإشرافية في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن خلال النصف الأول من عام ٢٠٢٤، واقتصرت على المخاطر الضريبية التي تتعرض لها نظم العمل الضريبي التشغيلي دون التعرض للمخاطر المرتبطة بالبيئة الرقابية وبيئة التشريع الضريبي وغيرها.

منهج الدراسة:

استخدم الباحث المنهج الوصفي، نظراً لملاءمته لهذه الدراسة، الذي يصف ما هو موجود، ويفسره بهدف الكشف عن المخاطر التي يتعرض لها العمل الضريبي التشغيلي.

عينة الدراسة:

تكونت عينة الدراسة من (٣٥) موظفاً يشغلون وظائف قيادية أو إشرافية ذكوراً وإناثاً، تم اختيارهم بالطريقة العشوائية التطبيقية من مجتمع الدراسة، بما لا يقل عن (١٥%) من إجمالي مجتمع الدراسة، حيث تعكس هذه النسبة طبيعة الدراسة، والجدول الآتي يوضح اختيار العينة تبعاً لمتغيرات الدراسة:

جدول رقم (١) المعلومات العامة حول افراد عينة الدراسة

الفئة	التفاصيل	العدد	النسبة
المستوى الوظيفي	قيادي - مدير	8	23%
	إشرافي - مساعد مدير أو رئيس قسم	27	77%
طبيعة موقع العمل	مديرية مركزية	12	34%
	مديرية ميدانية	23	66%

أداة الدراسة:

استخدم الباحث الاستبانة أداة للدراسة بعد مراجعة الدراسات السابقة ذات العلاقة بالموضوع **(الدراسات.....)**، وتكونت أداة الدراسة من قسمين: الأول معلومات عامة حول المستجيبين، والثاني، فقرات الاستبانة ومحاورها، وكان عدد فقرات الاستبانة (٢٥) فقرة، وقد اشتملت الاستبانة في صورتها النهائية على خمسة محاور هي:

- محور مخاطر الحصر والمعلومات حول المكلفين.
- محور مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية.
- محور مخاطر التحصيل واستيفاء المستحقات الضريبية.
- محور مخاطر الحجز والتنفيذ على المستحقات الضريبية.
- محور المخاطر المرتبطة بالعاملين بالعمل الضريبي.

صدق الأداة:

للتحقق من صدق أداة الدراسة التي أعدها الباحث تم عرضها على مجموعة من المحكمين المختصين في مجال الضرائب واصحاب الخبرة فيها، للتأكد من مدى ملاءمة كل فقرة من الفقرات مع المحور الذي تنتمي إليه، ومدى سلامة الفقرات وصحتها، وتم اجراء التعديلات المناسبة والأخذ بالملاحظات الواردة حولها.

ثبات أداة الدراسة:

استخدم الباحث التحليل الاحصائي للتأكد من ثبات الاستبانة في صورتها الفعلية من خلال الاتساق الداخلي باستخدام معامل كرونباخ الفا، والجدول الآتي يوضح ذلك.

جدول رقم (٢) معامل الارتباط لثبات الاستبانة كاملة ومحاورها

ت	المحور	معامل الارتباط كرونباخ الفا
1	مخاطر الحصر ومعلومات المكلفين	0.42
2	مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية	0.34
3	مخاطر التحصيل واستيفاء المستحقات الضريبية	0.49
4	مخاطر الحجز والتنفيذ على المستحقات الضريبية	0.51
5	المخاطر المرتبطة بالعاملين بالضرائب	0.52

يوضح الجدول معامل الارتباط كرونباخ ألفا، حيث كانت القيم محصورة بين (٠.٣٤ - ٠.٥٢) لمحاور الدراسة، أما الاستبانة ككل فقد بلغ ٠.٨١، وتُعد هذه القيم عالية، مما يدل على أن الثبات مرتفع للمحاور وللأداة، وبذلك تكون الاستبانة ومحاورها صالحة للتطبيق.

إجراءات الدراسة:

تم اعداد الاستبانة وتحديد مجتمع الدراسة، وتوزيع الاستبانة على أفراد عينة الدراسة، واستخدام معامل الارتباط (كرونباخ الفا) للتأكد من ثبات الاستبانة والاتساق الداخلي لمحاورها، وتم استخدام نظام

التحليل الإحصائي (SPSS)، واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة درجة وجود وتأثير المخاطر الضريبية على نظم العمل الضريبي التشغيلي.

استخدم الباحث توزيع مقياس ليكرت الخماسي في تحديد درجة المخاطر الضريبية، إذ تم اعتماد الدرجة (١) لتعبر عن درجة تأثير المخاطر بدرجة قليلة جداً، والدرجة (٢) لتعبر عن تأثير قليل، والدرجة (٣) لتعبر عن التأثير المتوسط، والدرجة (٤) لتعبر عن التأثير الكبير، وأعلى درجة (٥) تعبر عن درجة وجود وتأثير المخاطر بدرجة كبيرة جداً.

كما تم تحديد درجة تأثير المخاطر الضريبية لإصدار الحكم على محاور الدراسة عن طريق المتوسط الحسابي لكل فقرة على النحو الآتي:

المدى = (٥-١) وبالتالي طول الفئة = المدى مقسوماً على عدد الفئات = $4/3 = 1.33$ ، فكان حساب الفقرات كالاتي:

- الفقرات التي تحصل على متوسط حسابي من (١ إلى أقل من ٢.٣٣) تأثير بدرجة قليلة
- الفقرات التي تحصل على متوسط حسابي من (٢.٣٣ إلى أقل من ٣.٦٦) تأثير بدرجة متوسط.
- الفقرات التي تحصل على متوسط حسابي من (٣.٦٦ إلى أقل من ٥) تأثير بدرجة مرتفعة

أولاً: الإطار النظري:

(١) العمل الضريبي في الأردن:

بدأ العمل الضريبي في الأردن منذ عهد إمارة شرق الأردن، حيث صدر قانون تطبيق المكوس عام ١٩٢٣، وقانون ضريبة الأبنية عام ١٩٢٤، وقانون ضريبة الأراضي والمسققات عام ١٩٢٦. ومن ثم بدأ العمل بـضريبة الدخل في الأردن عام ١٩٣٣، عندما صدر أول قانون لضريبة الدخل، وكان يُنفَّذ من خلال قسم يتبع وزارة المالية، إلى أن تم استحداث دائرة مستقلة لضريبة الدخل في عام ١٩٥١، بعد صدور القانون رقم (٥٠) لسنة ١٩٥٠، الذي تطور عدة مرات مواكباً المستجدات الاقتصادية والاجتماعية التي مرت بها المملكة.

وفي عام ١٩٨٢، صدر قانون ضريبة الدخل رقم (٣٤)، الذي أدخل مفهوم التقدير الذاتي إلى العمل الضريبي، تلاه قانون ضريبة الدخل رقم (٥٧) لسنة ١٩٨٥، الذي استمر العمل به إلى أن

صدر القانون المؤقت رقم (٢٨) لسنة ٢٠٠٩، والذي كان يهدف إلى تحفيز الاقتصاد الوطني، وتشجيع المناخ الاستثماري، وتبسيط إجراءات النظام الضريبي من خلال تحسين الإطار القانوني، وتخفيف العبء الضريبي عن المواطنين بإعفاء نسبة كبيرة من ذوي الدخل المحدود والمتوسط.

ثم صدر قانون ضريبة الدخل رقم (٣٤) لسنة ٢٠١٤، الذي ركّز على استخدام تصاعدية الضريبة، والتي تُعد أكثر ملائمة لكافة الشرائح الاجتماعية والاقتصادية، ثم تم تعديله بموجب القانون المعدل رقم (٣٨) لسنة ٢٠١٨، النافذ المفعول.

أما فيما يتعلق بضريبة المبيعات، فقد بدأ العمل بها في الأردن عام ١٩٩٤ على نطاق ضيق وينسب مخفّضة، بموجب قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (٦) لسنة ١٩٩٤، ثم تطور القانون لاحقاً، بزيادة التوسع في فرض الضريبة لتشمل العديد من السلع والخدمات، إلى أن صدر القانون رقم (٣٦) لعام ٢٠٠٠، كبدائية لتطبيق مبادئ لنظام ضريبة القيمة المضافة المطبق عالمياً.

وتطورت التشريعات لاحقاً إلى أن تم إصدار القانون المعدل المؤقت رقم (٢٩) لسنة ٢٠٠٩، والقانون المعدل رقم (٢٦) لسنة ٢٠١٢، حيث جاءت التعديلات لتحقيق المساواة والعدالة بين المكلفين، وتشجيع الاستثمار، وتقليص الازدواج الضريبي، والمساهمة في تحقيق الإصلاح الشامل في إطار عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية المستدامة، والمحافظة على حق كل من الخزينة والمكلف. وقد أشارت القوانين المعدلة إلى مجموعة من المرتكزات الأساسية الهادفة إلى تحقيق انسجام عام بين منظومة التشريعات الضريبية، أهمها: توحيد إجراءات التدقيق والتقدير والظعن لكل من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات، بما يعزز مبادئ الشفافية والوضوح في المعاملة الضريبية، والمساهمة في تبسيط الإجراءات.

وفي عام ٢٠٠٤ اندمجت دائرة ضريبة الدخل ودائرة ضريبة المبيعات في دائرة واحدة اندماجاً إدارياً تحت اسم دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، بموجب القانون المعدل لقانون ضريبة الدخل رقم (٣١) لسنة ٢٠٠٤ والقانون المعدل لقانون الضريبة العامة على المبيعات رقم (٣٢) لسنة ٢٠٠٤، في سبيل تحديث السياسات الضريبية وتطوير منظومة الإدارة الضريبية من خلال رفع كفاءة وفاعلية عملية التدقيق والتحصيل الضريبي، وزيادة الوعي والثقافة الضريبية، بما يُفضي إلى زيادة الالتزام والامتثال الضريبي، وتوسيع قاعدة الشمول الضريبي، والحد من التهرب الضريبي، من خلال التوسع في

تقديم الخدمات الالكترونية، وتطوير مهارات وقدرات وخبرات موظفي العمل الضريبي للوصول الى العدالة والشفافية الضريبية، ومن خلال توحيد الاجراءات وتعزيز العلاقة مع شركاء دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، لتحقيق هدفها بالاستمرار برفد الخزينة العامة للدولة بالإيرادات اللازمة لتمكينها من القيام بواجباتها.

إن العمل الضريبي التشغيلي يمارس من خلال دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، التي تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ١- إدارة العمل الضريبي وتنظيمه لضمان ردف الخزينة العامة للدولة بالإيرادات التي تمكنها من خدمة المواطن وفقاً لأفضل الممارسات العالمية.
 - ٢- تحقيق أعلى مستويات الالتزام الطوعي والامتثال الضريبي وتطبيق التشريعات والاجراءات الضريبية بطريقة كفوة وفاعلة.
 - ٣- تعزيز ثقة المكلفين بالخدمات الضريبية الالكترونية التي تقدمها الدائرة وفق أحدث النظم التكنولوجية وتلبية احتياجات اصحاب العلاقة من خلال ضمان تطبيق مفاهيم الحوكمة الرشيدة.
 - ٤- إدارة وتطوير الكفاءات البشرية، وترسيخ ثقافة الابداع والابتكار والتميز المؤسسي في بيئة العمل وتطوير البنية التحتية للدائرة.
- ومن أجل تحقيق أهدافها، فإن الغايات الاستراتيجية لها تمثلت في سعيها لإنفاذ تشريعات ضريبية حديثة، وتقليل التهرب الضريبي، وتمكين الموظفين وتأهيلهم، وتحسين رضا المكلفين وتعزيز الالتزام الطوعي، وتطبيق نظام تدقيق منصف وفعال ومحكم، وتطبيق خدمات استباقية ذكية وفعالة ومبسطة.

(٢) المخاطر المتعلقة بالإدارة الضريبية ونظم العمل الضريبي التشغيلي:

تسعى دائرة ضريبة الدخل والمبيعات الأردنية إلى تحقيق رؤيتها بالعمل وفق نظام ضريبي أمثل يحقق العدالة الاجتماعية ويعزز نمو الاقتصاد الوطني، من خلال أداء رسالتها في أن تكون إدارة ضريبية شفافة توفر الإيرادات الضريبية للخزينة العامة للدولة من خلال خدمات ضريبية إلكترونية، وتعزيز ثقة المكلفين، والالتزام الطوعي، والامتثال الضريبي، وتطبيق التشريعات بنزاهة،

إنصاف وعدالة، بالاعتماد على موارد بشرية كفوة، وتقنيات وبرامج حديثة. (دائرة الضريبة، ٢٠٢٤). وقد بينت القيم الجوهرية التي تتبناها الدائرة، سعيها إلى تحقيق العدالة والمساواة، والكفاءة والعناية المهنية، واستقلالية المدقق، والمحافظة على السرية، والنزاهة والموضوعية، واحترام وتقدير المكلفين. إن هذا الإطار الذي تتبناه دائرة ضريبة الدخل والمبيعات ويتعلق بنظم العمل الضريبي التشغيلي، ليس بمنأى عن المخاطر التي قد يتعرض لها، وقد بينت الأدبيات أن هناك العديد من المخاطر الضريبية التي قد تواجه نظم العمل الضريبي التشغيلي وأهمها:

١- مخاطر الحصر ونظم تكنولوجيا المعلومات:

وهي تعبر عن مخاطر فقدان ونقص المعلومات المتاحة والممكنة عن المكلفين من حيث الكم والكيف، بالإضافة لحماية وأمن وتجانس المعلومات مع أعمال دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وبالتالي مخاطر ترتبط بعملية فقد القدرة على القيام بعمليات حصر المكلفين وإنشطتهم، لذا فإن المخاطر المرتبطة بالمعلومات تُعد من أهم المخاطر التي يتعرض لها النظام الضريبي، وتتمثل في مخاطر المعلومات التي يجب أن تحصل عليها الإدارة الضريبية من المكلفين، ومن بين صور هذه المخاطر ما يلي (موسى، ٢٠٢٠):

١. المخاطر المرتبطة بحصر المعلومات عن نشاط المكلفين (جزر، ٢٠١٧).
٢. المخاطر المرتبطة بعدم الإفصاح أو الإفصاح المضلل نتيجة الأساليب الاحتمالية التي يتبعها دافع الضرائب.
٣. المخاطر المرتبطة بعدم تجانس المعلومات مع أعمال الإدارة الضريبية (مكي ولفته، ٢٠٢٢).

٢- مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية

إن عدم التزام المكلف بتطبيق أحكام قانون ضريبة الدخل أو قانون ضريبة المبيعات، وعدم التزامه عند إعداد القوائم المالية بمعايير المحاسبة التي ألزم بها التشريع الضريبي، أو الأصول المحاسبية السليمة والمتعارف عليها بالنسبة للمنشآت التي استثنأها المشرع من معايير المحاسبة (دفع الله، ٢٠١٧)، هي من مخاطر عملية الفحص الضريبي التي تعني احتمال إعداد تقرير فحص دون التعرف على أخطاء المكلفين أو الغش أو كلاهما، أو عدم صحة بنود القوائم المالية أو الإقرار

الضريبي، أو ادراج أخطاء متعمدة أو غير متعمدة بقوائم الدخل، مما قد يؤدي إلى أن الوعاء الضريبي لا يمثل حقيقة الأرباح أو الخسائر الناتجة عن نشاطات المنشأة (موسى، ٢٠٢٠)، وتتضمن مجموعة المخاطر التي تعيق دائرة ضريبة الدخل والمبيعات عن قيامها بحاسبة وتحديد قيمة الضريبة المستحقة على المكلف، وهي تشمل مجموعة مخاطر فرعية أهمها:

مخاطر التقدير والحكم الشخصي للقائم بالفحص والتدقيق، ومخاطر المراجعة والتدقيق الضريبي، ومخاطر الفحص الالكتروني، ومخاطر الفحص بالعينة (جزر، ٢٠١٧).

٣- مخاطر التحصيل الضريبي

هي المخاطر المرتبطة بعد ربط الضريبة بالمكلف، ومن أهم ما تشتمل عليه: مخاطر الربط على اساس عدم الطعن، ومخاطر الربط الذاتي، ومخاطر الغش والتلاعب (جزر، ٢٠١٧) (عياد، ٢٠١٨).

٤- مخاطر الحجز والتنفيذ الجبري على المستحقات الضريبية وضياعها او نقلها

وهي تعبر عن المخاطر التي تواجه دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في تطبيق مراحل التنفيذ الجبري والحجز على المستحقات وتحصيلها، وهي ترتبط بأسلوب ربط الضريبة على المكلفين، خصوصا الربط على أساس عدم الطعن، وقد كان المكلفين وتتبعهم لتطبيق الحجز الاداري عليهم في حالة تصفية النشاط نهائياً، ومخاطر التقادم في الفحص والتحصيل (موسى، ٢٠٢٠).

٥- المخاطر المرتبطة بالعاملين في دائرة الضريبة:

وتعبر هذه المخاطر عن عدم امكانية الاستفادة من قدرات ومهارات العاملين الضريبيين لتحقيق أهداف وبرامج أداء دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وهي تتمثل في نقص الخبرات والمهارات، وضعف وانخفاض مستوى التدريب، ومخاطر معدلات الاداء وتحمل العاملين للضغط، وكيفية الموائمة بين امكانات الموظفين ومتطلبات تحقيق الاهداف الاستراتيجية لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات ورسالتها، ويُعتبر وجود فارق عددي كبير في حجم المجتمع الضريبي مقارنة بعدد المقدرين والمدققين الضريبيين من المخاطر المهمة، على الرغم من أن التحول الرقمي في الأعمال الضريبية قد يساعد في تخفيض حدة تأثير هذا النوع من المخاطر، إلا أنه يؤخذ بالأهمية لارتباطه بالعنصر البشري، وبموضوع التحول من نظام الفحص الضريبي الشامل إلى نظام الفحص الضريبي بالعينة (موسى، ٢٠٢٠) (محمد، ٢٠١٧).

ثانياً: الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات السابقة بعض المخاطر الضريبية، وفيما يلي الدراسات التي استطاع الباحث الوصول إليها:

دراسة (ShalaeV، ٢٠٢٤) حول الإطار المفاهيمي والممارسة المتبعة في تقييم ومراقبة المخاطر الضريبية للكيانات التجارية في ظل ظروف البيئة الضريبية المتغيرة، وهدفت الدراسة إلى تحليل المخاطر الضريبية التي تواجهها الشركات في الاتحاد الروسي، وتطوير أساليب وتوصيات لتقييمها وإدارتها من أجل ضمان الاستقرار المالي، والامتثال للتشريعات الضريبية، حيث تكونت منهجية الدراسة من أساليب موحدة لتقييم درجة امتثال ممارسات الضرائب في الشركات للقوانين والمعايير المعمول بها، وتم فيها استخدام أساليب تحليل البيانات الإحصائية، ودراسات الحالة، ونتيجة لذلك، تم تسليط الضوء على العوامل الرئيسية التي تؤثر على حدوث المخاطر الضريبية، ثم تم تلخيص الأساليب الحديثة لتقييم مصفوفة المخاطر الضريبية وعرض ممارسة تطبيق مصفوفة تحليل المخاطر الضريبية ومصفوفة التفضيلات المزدوجة للمخاطر الضريبية.

بينت الدراسة أن المخاطر الضريبية هي المواقف التي قد تواجه فيها المؤسسة خسارة أو ضرراً يتعلق بالضرائب، نتيجة للتطبيق غير الصحيح للقواعد الضريبية أو التفسير غير الصحيح للتشريعات، أو الظروف الأخرى التي قد تؤدي إلى عواقب مالية سلبية، فغالباً ما تتكبد المؤسسات خسائر إما بسبب الضرائب بسبب جهل المحاسب بالتشريعات الضريبية، أو بسبب المخاطرة المفرطة في اتخاذ المحاسب للقرارات، وتراكم العقوبات والغرامات والمدفوعات الإضافية وحتى التقاضي، لقد ثبت أن دراسة تصنيف المخاطر الضريبية تساهم في المحاسبة والتحليل وإدارة المخاطر المالية للمؤسسة بشكل أكثر دقة، كما تساعد على الامتثال للقوانين واللوائح، وهو عامل رئيسي للتشغيل الناجح والمستدام لأي شركة، كما بينت أن هناك تصنيف واسع النطاق للمخاطر الضريبية وفقاً لمبادئ مختلفة: حسب نوع المخاطر الضريبية، حسب مصدر الحدوث (حسب عوامل تحديد المخاطر)، حسب وقت الحدوث، حسب مقدار الخسائر المحتملة، حسب نوع عواقب المخاطر الضريبية، حسب هدف الارتباط بأنواع أخرى من المخاطر، حسب طبيعة العواقب، حسب إمكانية التغلب عليها، ووفقاً لمستوى احتمال حدوث المخاطر الضريبية.

أوصت الدراسة باقتراح بعض الطرق لتقليل المخاطر الضريبية باستخدام مثال مجمع كراسنايا بوليانا الزراعي الصناعي، وتم اقتراح مخطط لنظام التحكم في المخاطر الضريبية الخاص به، تخدم نتائج تقييم المخاطر الضريبية الأساس لتطوير استراتيجيات الضرائب وعمليات إدارة المخاطر، حيث يمكن للمؤسسات تقليل المخاطر الضريبية من خلال تحسين استراتيجية الضرائب التي اقترحتها الباحثون، وإنشاء احتياطات ومراقبة تغييرات البيئة الضريبية باستمرار.

دراسة (Zhang، ٢٠٢٤) حول البحث في إدارة الضرائب وتدابير منع المخاطر الضريبية، من منطلق أن إدارة الضرائب تُعد جانباً مهماً من جوانب الإدارة المالية، والتي تتضمن اختيار الضرائب وحسابها، وما تحمله إدارة الضرائب من مخاطر مختلفة، وأهمية تبني مناهج مختلفة لتجنب هذه المخاطر، لا سيما وأن دراسة الأسس المنهجية والجهاز المنهجي لتقييم المخاطر الضريبية بحاجة لمزيد من البحث.

بينت الدراسة أهمية إدارة الضرائب، والمراحل المختلفة المشاركة في عملية إدارة الضرائب، والاختلافات في إدارة الضرائب في مختلف البلدان، وأجرت دراسات حالة حول إدارة الضرائب واستراتيجيات منع المخاطر الضريبية، من أجل تعميق فهم هذه القضايا وتأثيرها على الصحة المالية للشركة، وأن تقييم المخاطر الضريبية يُعد جزءاً مهماً ومتكاملاً من إدارة الضرائب في الشركات، حيث تسمح هذه العملية للمنشآت التجارية بتحديد وتحليل التهديدات المحتملة، والعواقب السلبية المتعلقة بالضرائب، وتطوير استراتيجيات لتقليلها وإدارتها.

أوصت الدراسة بتعريف إدارة الضرائب واستراتيجيات منع المخاطر الضريبية، وبضرورة الدراسة المتعمقة للمراحل المختلفة المشاركة في عملية إدارة الضرائب، وعلى أهمية استراتيجيات منع المخاطر الضريبية في تعزيز السلامة المالية والاستقرار المالي والضريبي للشركات، وأهمية إجراء تحليل مفصلاً للحالات المختلفة.

دراسة (Saad، ٢٠٢٣) حول مخاطر الامتثال لضريبة المبيعات والخدمات في البيئة المالية: وجهات نظر المسؤولين الضريبيين، وهدفت الدراسة إلى استكشاف مخاطر الامتثال الداخلية والخارجية في سياق ضريبة المبيعات والخدمات المطبقة في ماليزيا، واستندت الدراسة على إطار إدارة المخاطر المؤسسية المتكامل للجنة المنظمات الراعية (COSO)، والذي يُسلط الضوء على أشكال مختلفة من

مخاطر المنظمات، حيث تم جمع البيانات من خلال المقابلات مع موظفي الضرائب الذين يتعاملون مع ضريبة المبيعات والخدمات، ثم تم تحليلها باستخدام التحليل الموضوعي الإحصائي. بينت نتائج الدراسة أن ثقافة العمل التنظيمي والموارد البشرية، والاحتراف وتكنولوجيا المعلومات تُشكل المخاطر الداخلية، بينما تُشكل التشريعات، والرأي العام، والتأثير السياسي، المخاطر الخارجية، وأن تحديد استراتيجيات إدارة المخاطر القائمة على المخاطر الأساسية من شأنه أن يساعد السلطة الضريبية على التخفيف من المخاطر السلبية أو القضاء عليها مع الاستفادة من المخاطر الإيجابية، وبالتالي تحسين الامتثال الضريبي.

أوصت الدراسة بضرورة الافادة من النتائج التي توفر رؤى ذات مغزى للسلطة الضريبية في تطوير استراتيجيات إدارة المخاطر في جهودها لتحسين الامتثال لضريبة المبيعات والخدمات وتعزيز مرونتها في مواجهة التهديدات والتحديات المحتملة.

دراسة (Elsayed، ٢٠٢٣) أثير إدارة المعرفة المبنية على الأنطولوجيا في تحسين إجراءات المحاسبة الضريبية وتقليل المخاطر الضريبية، وهدفت إلى دراسة تأثير إدارة المعرفة القائمة على الأنطولوجيا على تحسين إجراءات المحاسبة الضريبية والحد من المخاطر الضريبية، مع التركيز بشكل خاص على نظام ضريبة الدخل في دولة نامية، حيث تم اعتماد نهج منهجي مختلط يجمع بين أساليب جمع وتحليل البيانات الكمية والنوعية، وتم جمع البيانات من خلال تحليل الوثائق والمقابلات والاستبيانات التي تم إجراؤها على أصحاب المصلحة في مصلحة الضرائب على الدخل المصرية.

وبينت نتائج الدراسة العديد من المزايا المرتبطة باستخدام الأنطولوجيا في إدارة الضرائب، كإمكانية تخفيض التكاليف في خدمات الاستشارات الضريبية، وإمكانية الحد من الأخطاء في حسابات الضرائب، وتعزيز توليد الإيرادات الضريبية من خلال تعزيز الشفافية والمساءلة، وبينت وجود علاقة إيجابية بين إدارة المعرفة القائمة على الأنطولوجيا وتحسين إجراءات المساءلة، بالإضافة لوجود علاقة إيجابية مع الحد من المخاطر الضريبية، حيث توفر هذه العلاقات دليلاً تجريبياً على التأثيرات الفعلية لتطبيق إدارة المعرفة القائمة على الأنطولوجيا في تحسين إجراءات المحاسبة الضريبية وتخفيف المخاطر الضريبية.

وأوصت الدراسة بضرورة الافادة من المزايا المرتبطة باستخدام الأنطولوجيا في إدارة الضرائب، لأهميتها على خفض التكاليف في خدمات الاستشارات الضريبية، والحد من الأخطاء في حسابات الضرائب، وتعزيز توليد الإيرادات الضريبية من خلال تعزيز الشفافية والمساءلة.

دراسة (Pangesti، ٢٠٢٣) العدالة والثقة وإدراك المخاطر والامتثال الضريبي الطوعي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وهدفت الدراسة إلى إظهار العناصر الإضافية التي تؤثر على الامتثال الضريبي، مثل العوامل النفسية لدافعي الضرائب، ومعرفة الدوافع التي تؤثر على دافعي الضرائب، وكيفية تأثير سلوك الشخص بالتصور الذاتي فيما يتعلق بالنظام والمعتقدات والعقوبات قبل أن يفي دافع الضرائب أخيرا بالتزاماته الضريبية طوعية، واستخدمت الدراسة نموذج استطلاع رأي، تم توزيعه من خلال جوجل للمستجيبين لاستكمالها، ثم استخدمت التحليل الإحصائي وتقنيات المعادلة الهيكلية لتحليل البيانات.

بينت الدراسة أن الامتثال الضريبي أصبح مشكلة محددة في مختلف البلدان، وخاصة الدول النامية التي تعاني من ضعف إنفاذ القانون وأنظمة الضرائب ووعي دافعي الضرائب، وأن هذا يؤثر بشكل غير مباشر على ارتفاع معدلات عدم امتثال دافعي الضرائب، مع التأكيد على أن انخفاض امتثال دافعي الضرائب لا يُعد مشكلة كبيرة يجب حلها، مع الأخذ في الاعتبار أن تأثير الدومينو سيتسبب في المزيد من القضايا الحرجة في المستقبل، وأن الثقة والامتثال الضريبي الطوعي لا يتأثران بمفاهيم العدالة (العدالة الإجرائية والعدالة التوزيعية والعدالة الجزائية)، وفي الوقت نفسه، تؤثر تصورات المخاطر والثقة على الامتثال الضريبي الطوعي.

وتوصلت الدراسة إلى بعض الاستنتاجات التي توضح أن دافعي الضرائب في الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم ينفذون الامتثال الضريبي الطوعي، لأنهم يعتقدون أن مصلحة الضرائب يمكنها اكتشاف عدم الامتثال، بالإضافة زيادة حرصهم على الامتثال الضريبي الطوعي لتجنب العقوبات بسبب المخاطر الضريبية الناشئة عن المخاطر الداخلية والخارجية التي يتعرضون لها.

دراسة (BezdoInaya، ٢٠٢٢) مشاكل وآفاق تطوير التدقيق الضريبي كوسيلة للحد من المخاطر الضريبية، وهدفت إلى دراسة مشكلة تطوير التدقيق الضريبي في روسيا، حيث اتبعت منهجية تقديم المشاكل الرئيسية التي تعيق إمكانات وتطوير التدقيق الضريبي بطريقة منهجية، باستخدام أساليب

التحليل المنطقي والإحصائي، ومن ثم تحليل نتائج عمليات التفتيش المكتبية والميدانية في الاتحاد الروسي على مدى السنوات الثلاث الماضية، حيث تم تحديد عدد الانتهاكات الضريبية التي تم الكشف عنها نتيجة للتدقيق الضريبي.

وبينت الدراسة أن التدقيق الضريبي يُعد أداة توفر تقليل المخاطر الضريبية بشكل كامل وفعال وتحسين الضرائب في المنظمة، حيث تتمثل المشكلة الملحة للتدقيق الضريبي في تحديد مجالات التدقيق الرئيسية التي تضمن إجراء التدقيق الضريبي بشكل فعال وعقلاني، وأن التخطيط يُعد أحد المراحل الإلزامية للتدقيق الضريبي، والذي يتضمن تحديد الاستراتيجيات والتكتيكات ونطاق العمل وتطوير برنامج التدقيق الضريبي.

وخلصت الدراسة إلى أن تنفيذ التدقيق الضريبي يتطلب تطوير توصيات عملية لتحسين أنشطة المدققين وهيئات التدقيق، مما سيقال من مخاطر التدقيق الضريبي والمطالبات من السلطات الضريبية، وبناء الاستراتيجية الصحيحة للمنظمة، ثم أوصت الدراسة بضرورة الاستفادة من نتائج التدابير لتحسين أنشطة المدققين، وتطوير مراحل التخطيط للتدقيق الضريبي الشامل، وتطوير أساليب التحسين لضريبة القيمة المضافة.

دراسة (SMIRNOVA، ٢٠٢٤) حول قضايا تقييم المخاطر الضريبية للأفراد، وعمليات التدقيق الضريبي (قبل وأثناء عمليات التدقيق الضريبي)، وهدفت إلى تحديد المخاطر الضريبية الرئيسية التي تنشأ لدفاعي الضرائب على الضرائب المنفصلة وتخصيص عوامل المخاطر الضريبية مع مراعاة السمات الإقليمية.

وبينت الدراسة أهمية أن يتم النظر في السمات الإقليمية للرقابة الضريبية (الصناعة)، والجغرافية والمالية والابتكار والاستثمار، حيث تم تحديد مخططات الضرائب الرئيسية، وتحديد المخاطر الضريبية على الضرائب الفردية، ومن ثم العوامل الرئيسية للمخاطر الضريبية لدى الأفراد، والمدفوعات والضرائب. وتوصلت الدراسة إلى استنتاجات في تقدير الوضع الحالي لضريبة الدخل الشخصي، وضرائب التأمين، وضريبة القيمة المضافة على المستوى الإقليمي وإمكانيات القضاء على المخاطر الضريبية. يتضح من الدراسات السابقة أنها تناولت المخاطر الضريبية أو ما يتعلق بها بشكل خاص حسب الحالات التي تم مناقشتها فيها، وفي أغلبها مخاطر ناتجة عن بعض الظروف الداخلية للمنشآت، أو

الإدارات الضريبية، ومخاطر الامتثال الضريبي بشكل عام. وأهم ما يُميز هذه الدراسة أنها هدفت إلى الكشف عن المخاطر الضريبية التي تتعرض لها الإدارات الضريبية في الأردن في مجال العمل الضريبي التشغيلي في المحاور الآتية : الحصر والمعلومات الضريبية، والفحص والمراجعة، والتحصيل الضريبي، والحجز والتفويض، والعاملين في المجال الضريبي، حيث أفادت هذه الدراسة من الدراسات السابقة في المنهج المتبع، وأداة الدراسة، والاجراءات الاحصائية، وخلفية الدراسة وأدبياتها.

ثالثاً: نتائج الدراسة ومناقشتها:

السؤال الأول: ما المخاطر الضريبية التي تتعرض للإدارات الضريبية في الاردن؟

١ - مخاطر الحصر ونظم تكنولوجيا المعلومات

إن مخاطر قلة المعلومات المتوفرة عن المكلفين ونشاطهم، وعدم تكامل المعلومات حولهم، تُعد هامة جداً في عمليات حصر المكلفين وأنشطتهم، فنقص المعلومات اللازمة عن المكلفين أو فقدانها قد يسبب إشكالات كبيرة في أعمال الضريبة، لذا يبين الجدول التالي آراء عينة الدراسة حول المخاطر التي يتناولها هذا المحور.

جدول رقم (٣) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محور الحصر والمعلومات الضريبية

ت	محور ١ مخاطر الحصر ونظم معلومات المكلفين	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	التأثير النسبة المئوية
١	مخاطر قلة المعلومات المتوفرة عن المكلفين ونشاطهم	٢.٧٢	٠.٩٦	٤	متوسطة ٥٤.٤
٢	مخاطر عدم تكامل المعلومات المرتبطة بنشاط الشركات والمكلفين	٢.٦٧	١.١٥	٥	متوسطة ٥٣.٤
٣	مخاطر قلة الاقصاد المعلوماتي في البيانات والقوائم المالية	٣.٠١	١.١٤	٢	متوسطة ٦٠.٢
٤	مخاطر الاقصاد المضلل نتيجة استخدام اساليب احتيالية للتهرب من الضريبة	٣.٤١	١.٠٨	١	متوسطة ٦٨.٢
٥	مخاطر ضعف منهجيات حصر المكلفين الخاضعين للضريبة	٢.٩٢	١.٠٩	٣	متوسطة ٥٨.٤
		٢.٩٥	٠.٨٧		متوسطة ٥٩.١

يوضح الجدول رقم (٣) البيانات الوصفية، من حيث المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية والترتيب لإجابات عينة الدراسة على المحور الأول (مخاطر الحصر ومعلومات المكلفين وأنشطتهم) والتي تدرج عموماً تحت موضوع نظم المعلومات التي تستخدمها السلطات الضريبية، حيث جاءت الفقرة رقم (٤) بالترتيب الأول، والتي تنص على (مخاطر الإفصاح المضلل نتيجة استخدام أساليب احتيالية للتهرب من الضريبة) بمتوسط حسابي (٣.٤١)، وانحراف معياري (١.٠٩)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٦٨.٧٩) وبدرجة متوسطة، وجاءت الفقرة (٣) بالترتيب الثاني والتي تنص على (مخاطر قلة الإفصاح المعلوماتي في البيانات والقوائم المالية)، وحصلت على متوسط حسابي (٣.٠١)، وانحراف معياري (١.١٤)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٦٢.٩١) وبدرجة متوسطة، وجاءت الفقرة رقم (٥) بالترتيب الثالث والتي تنص على (مخاطر ضعف منهجيات حصر المكلفين الخاضعين للضريبة) وحصلت على متوسط حسابي (٢.٩٢)، وانحراف معياري (١.٠٩)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٥٧.٠٢)، كما جاءت الفقرة رقم (١) بالترتيب الرابع والتي تنص على (مخاطر قلة المعلومات المتوفرة عن الشركات ونشاطها) بمتوسط حسابي (٢.٧٢)، وانحراف معياري (٠.٩٦)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٥٦.٨٤) وبدرجة متوسطة، كما جاءت الفقرة رقم (٢) بالترتيب الأخير والتي تنص على (مخاطر عدم تكامل المعلومات المرتبطة بنشاط الشركات والمكلفين)، وحصلت على متوسط حسابي (٢.٦٧)، وانحراف معياري (١.١٥)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٥٢.٣٢) وبدرجة متوسطة، كما كان المتوسط الحسابي للمحور (٢.٩٥)، وانحراف معياري (٠.٨٧)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٥٩.٥٨)، وبدرجة متوسطة.

ويفسر الباحث نتيجة الفقرة التي حصلت على أعلى متوسط حسابي على أن أكثر المخاطر التي تواجه نظم العمل الضريبي التشغيلي هي مخاطر الإفصاح المضلل نتيجة استخدام أساليب احتيالية للتهرب من الضريبة، فقد يكون المكلف ملتزم بتقديم القرارات الضريبية المطلوبة، وخلال المهل الزمنية التي حددها القانون، ويحرص على تقديم الوثائق المتوفرة لديه إن كان من المؤسسات الملزمة بمسك الدفاتر والسجلات، إلا أن الخطورة تكمن في تقديم معلومات مضللة سواء في القرارات الضريبية أو في السجلات والدفاتر المقدمة، مما يتطلب من الإدارات الضريبية المزيد من الجهد للتحقق والوقوف على الوضع الصحيح للمكلف، مما يزيد من أعباء التدقيق والفحص، وبذلك المزيد من الوقت والجهد، وفيما

يتعلق بالفقرات التي حصلت على أقل المتوسطات الحسابية مخاطر عدم تكامل المعلومات المرتبطة بنشاط الشركات والمكلفين كما في الفقرة (٢)، وهذا يؤثر في دقة عملية التدقيق والتحقق من البيانات المتوافرة حول المكلف، لا سيما وأن المعلومات قد تتوافر بشكل كبير، لكن عدم تكامل المعلومات حول أعمال ونشاطات المكلف، والتي قد يكون سببها الإفصاح المضلل، قد تؤدي إلى نتائج غير صحيحة حول المستحقات الضريبية على المكلف.

لذا فإن سعي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات لحصر المعلومات حول المكلفين من حيث الكم والكيف، يجعلها أقرب لأعمالها، في ضوء حرصها على أمن وتجانس المعلومات المتاحة لديها، مما يحد من تأثير هذه المخاطر على أعمالها، لا سيما المخاطر المرتبطة بالمعلومات عن نشاط المكلفين، أو المخاطر المرتبطة بعدم الإفصاح أو الإفصاح المضلل.

٢- مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية

تتمثل المخاطر التي تتعلق بالفحص والمراجعة الضريبية التي تعيق دائرة ضريبة الدخل والمبيعات عن قيامها بمحاسبة وتحديد قيمة الضريبة المستحقة على المكلف، بمخاطر التقدير والحكم الشخصي للمقررين والفاحصين، ومخاطر أساليب المراجعة الضريبية والفحص الالكتروني، والفحص بالعينة، وهذا ما تم استطلاع آراء عينة الدراسة حوله كما يبينه الجدول التالي.

جدول رقم (٤) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محور الفحص والمراجعة الضريبية

ت	محور ٢ مخاطر الفحص والمراجعة الضريبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	التأثير النسبة المئوية
٦	مخاطر لجوء المقدر الى خبراته الشخصية في حالة نقص المعلومات اللازمة لتحديد الربح الضريبي للمكلف	٣.٢٢	١.٢١	٤	متوسطة
٧	مخاطر استخدام اساليب فحص تقليدية وضعف الالتزام بمعايير التدقيق	٤.٠٥	١.٠٣	٢	كبيرة
٨	مخاطر استخدام المكلفين لبرمجيات محاسبية متعددة مع عدم القدرة على مجاراة التوسع في استخدام تقنيات المعلومات المختلفة	٣.٢٩	١.١١	٣	متوسطة
٩	مخاطر استخدام اسلوب الفحص والتقدير بالعينة	٣.١٢	١.٤٤	٥	متوسطة
١٠	مخاطر تحديد قيمة وعاء ضريبي اقل او أكثر مما يجب نتيجة اعتماد الدفاتر والمستندات غير المناسبة	٤.١٦	١.٠٣	١	كبيرة
		٣.٥٧	٠.٨٩		كبيرة

يوضح الجدول رقم (٤) البيانات الوصفية، من حيث المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية والترتيب لاستجابات عينة الدراسة على المحور الثاني (مخاطر الفحص المراجعة الضريبية). حيث جاءت الفقرة رقم (١٠) بالترتيب الأول، والتي تنص على (مخاطر تحديد قيمة وعاء ضريبي أقل أو أكثر مما يجب نتيجة اعتماد الدفاتر والمستندات غير المناسبة) بمتوسط حسابي (٤.١٦)، وانحراف معياري (١.٠٣)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٨٣.٠٢) وبدرجة كبيرة، ويُفسر الباحث ذلك في أن بعض المكلفين يعمد إلى تقديم الدفاتر والمستندات غير المناسبة، مما يزيد العبء على المقدر الضريبي، فيلجأ إلى استخدام اساليب تقديرية تحتاج المزيد من الوقت والجهد مما يؤثر بتحديد قيمة الوعاء الضريبي.

وجاءت الفقرة (٧) بالترتيب الثاني والتي تنص على (مخاطر استخدام اساليب فحص تقليدية وضعف الالتزام بمعايير التدقيق)، وحصلت على متوسط حسابي (٤.٠٥)، وانحراف معياري (١.٠٣)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٨١.٠١) وبدرجة كبيرة، وجاءت الفقرة رقم (٨) بالترتيب الثالث والتي تنص على (مخاطر استخدام المكلفين لبرمجيات محاسبية متعددة مع عدم القدرة على مجازاة التوسع في استخدام تقنيات المعلومات المختلفة) وحصلت على متوسط حسابي (٣.٢٩)، وانحراف معياري (١.١١)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٦٥.٨٢) وبدرجة متوسطة، كما جاءت الفقرة رقم (٦) بالترتيب الرابع والتي تنص على (مخاطر لجوء المقدر الى خبراته الشخصية في حالة نقص المعلومات اللازمة لتحديد الربح الضريبي للمكلف) بمتوسط حسابي (٣.٢٢)، وانحراف معياري (١.٢١)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٦٤.٢٠) وبدرجة متوسطة، كما جاءت الفقرة رقم (٩) بالترتيب الأخير والتي تنص على (مخاطر استخدام اسلوب الفحص والتقدير بالعينة)، وحصلت على متوسط حسابي (٣.١٢)، وانحراف معياري (١.٤٤)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٦٢.٣٨) وبدرجة متوسطة، كما كان المتوسط الحسابي للمحور (٣.٥٧)، وانحراف معياري (٠.٨٩)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٦١.٦٤)، وبدرجة كبيرة.

ويرى الباحث أن المقدر الضريبي يزيد من الجهد المبذول في عمليات الفحص والمراجعة، ليتمكن من اعداد تقرير فحص خال من الأخطاء، مبيناً فيه أية أخطاء متعمدة أو غير متعمدة تضمنتها القوائم المالية المقدمة من المكلفين، وفيما اذا كانت معدة وفقاً للأصول المحاسبية السليمة،

والمعايير المحاسبية التي أقرها المشرع الضريبي، وبالتالي صحة بنود القوائم المالية من جهة، ودقة وصحة الاقرار الضريبي وفقاً لأحكام القانون.

٣- مخاطر التحصيل الضريبي

من الاهداف الرئيسة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات رقد خزينة الدولة بالموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات الواجبة عليها، وتلبية احتياجات المواطنين من الخدمات المطلوبة منها، وإن المستحقات الضريبية قد تتعرض لبعض المخاطر عند سعي الدائرة لتحصيلها، وهذا ما تم استطلاع رأي أفراد عينة الدراسة حوله في الجدول التالي حول مخاطر التحصيل الضريبي للمستحقات الضريبية على المكلفين.

جدول رقم (٥) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محور التحصيل المستحقات الضريبية

ت	محور ٣ مخاطر تحصيل المستحقات الضريبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	التأثير النسبة المئوية
١١	مخاطر انخفاض حاصلات الضريبة نتيجة الربط على اساس عدم الطعن	٣.٣٦	١.٠٣	٢	متوسطة
١٢	مخاطر قبول السجلات والدفاتر والاقرار الضريبي من المكلف والاكتفاء بذلك ما لم يكن لدى دائرة الضريبة دليل عدم صحتها	٣.٧٤	٠.٩٧	١	كبيرة
١٣	مخاطر وجود مستحقات ضريبية متأخرة على المكلفين نتيجة المماطلة في عملية التسديد	٢.٤٦	١.٠٤	٥	متوسطة
١٤	مخاطر عدم امساك المكلف دفاتر وسجلات منتظمة وسليمة	٣.٢٢	١.٠٦	٤	متوسطة
١٥	مخاطر اسقاط الضريبة عن المكلفين نتيجة عدم وجود معلومات كافية لإثباتها	٣.٣٤	١.٠٢	٣	متوسطة
		٣.٢٢	٠.٨٢		متوسطة

يوضح الجدول رقم (٥) البيانات الوصفية، من حيث المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية والترتيب لاستجابات عينة الدراسة على المحور الثالث (مخاطر التحصيل

الضريبي). حيث جاءت الفقرة رقم (١٢) بالترتيب الأول، والتي تنص على (مخاطر قبول السجلات والدفاتر والافرار الضريبي من المكلف والاكتفاء بذلك ما لم يكن لدى دائرة الضريبة دليل عدم صحتها) بمتوسط حسابي (٣.٧٤)، وانحراف معياري (٠.٩٧)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٧٤.٨٣) وبدرجة كبيرة، وجاءت الفقرة (١١) بالترتيب الثاني والتي تنص على (مخاطر انخفاض حاصلات الضريبة نتيجة الربط على اساس عدم الطعن)، وحصلت على متوسط حسابي (٣.٣٦)، وانحراف معياري (١.٠٣)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٦٧.٦٢) وبدرجة كبيرة، وجاءت الفقرة رقم (١٥) بالترتيب الثالث والتي تنص على (مخاطر اسقاط الضريبة عن المكلفين نتيجة عدم وجود معلومات كافية لإثباتها) وحصلت على متوسط حسابي (٣.٣٤)، وانحراف معياري (١.٠٢)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٦٦.٨٩) وبدرجة متوسطة، كما جاءت الفقرة رقم (١٤) بالترتيب الرابع، والتي تنص على (مخاطر عدم امساك المكلف دفاتر وسجلات منتظمة وسليمة) بمتوسط حسابي (٣.٢٢)، وانحراف معياري (١.٠٦)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٦٤.٤٥) وبدرجة متوسطة، كما جاءت الفقرة رقم (١٣) بالترتيب الأخير والتي تنص على (مخاطر وجود مستحقات ضريبية متأخرة على المكلفين نتيجة المماطلة في عملية التسديد)، وحصلت على متوسط حسابي (٢.٤٦)، وانحراف معياري (١.٠٤)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٤٩.٨٨) وبدرجة متوسطة، كما كان المتوسط الحسابي للمحور (٣.٢٢)، وانحراف معياري (٠.٨٢)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٦٤.٤)، وبدرجة متوسطة.

ويفسر الباحث هذه النتائج بأن عمليات التحصيل الضريبي، هي الهدف الرئيس في النهاية، حيث أن المطلوب تحصيل المستحقات الضريبية وتوريدها للخزينة العامة للدولة، لذا فإن الدقة والحرص على تحصيل المستحقات، يراعى بشأنه اتخاذ جميع الاجراءات اللازمة والكفيلة لضمان حق الخزينة العامة للدولة، وبالتالي فإن الإدارات الضريبية مدركة للمخاطر التي قد تتعرض لها عمليات التحصيل، وتسعى للحد من تأثيرها على أعمالها.

٤- مخاطر الحجز والتنفيذ الجبري على المستحقات الضريبية وضياعتها او نقلها

وهي تعبر عن المخاطر التي تواجه دائرة الضريبة في تطبيق مراحل التنفيذ الجبري والحجز على المستحقات وتحصيلها، وهي ترتبط بأسلوب ربط الضريبة على المكلفين خصوصاً الربط على اساس عدم الطعن، وفقد مكان المكلفين وتتبعهم لتطبيق الحجز الاداري عليهم في حالة تصفية النشاط

نهائيا، ومخاطر التقادم في الفحص والتحصيل، والجدول التالي يبين آراء عينة الدراسة على فقرات هذا المحور .

جدول رقم (٦) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محور الحجز والتنفيذ الضريبية

ت	محور ٤ مخاطر الحجز والتنفيذ الجبري على المستحقات الضريبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	التأثير
١٦	مخاطر الحجز على المستحقات الضريبية والتنفيذ الجبري على المكلفين	٢.٥١	١.٠٦	٤	متوسطة ٥٠.٢
١٧	مخاطر عدم تحديد مكان المكلف في حالة الاغلاق النهائي للنشاط	٢.٨٢	٠.٩٧	١	متوسطة ٥٦.٤
١٨	مخاطر عدم امكانية تتبع المكلف وتطبيق احكام الحجز	٢.٧٧	١.١٢	٢	متوسطة ٥٥.٤
١٩	مخاطر التقادم في الفحص والتحصيل	٢.٦٢	١.١٩	٣	متوسطة ٥٢.٤
٢٠	مخاطر قلة أو عدم وجود موارد يمكن الحجز عليها لدى المكلف	٢.٣٧	١.١٧	٥	متوسطة ٤٧.٤
		٢.٦٢	٠.٩٢		متوسطة ٥٢.٤

يوضح الجدول رقم (٦) البيانات الوصفية، من حيث المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية والترتيب لاستجابات عينة الدراسة على المحور الرابع (مخاطر الحجز والتنفيذ الجبري على المستحقات الضريبية). حيث جاءت الفقرة رقم (١٧) بالترتيب الأول، والتي تنص على (مخاطر عدم تحديد مكان المكلف في حالة الاغلاق النهائي للنشاط) بمتوسط حسابي (٢.٨٢)، وانحراف معياري (٠.٩٧)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٥٦.٤) وبدرجة متوسطة، وجاءت الفقرة (١٨) بالترتيب الثاني والتي تنص على (مخاطر عدم امكانية تتبع المكلف وتطبيق احكام الحجز)، وحصلت على متوسط حسابي (٢.٧٧)، وانحراف معياري (١.١٢)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٥٥.٤) وبدرجة متوسطة، وجاءت الفقرة رقم (١٩) بالترتيب الثالث والتي تنص على (مخاطر التقادم في الفحص والتحصيل) وحصلت على متوسط حسابي (٢.٦٢)، وانحراف معياري (١.١٩)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٥٢.٤) وبدرجة متوسطة، كما جاءت الفقرة رقم (١٦) بالترتيب الرابع والتي تنص على (مخاطر الحجز على المستحقات الضريبية والتنفيذ الجبري على المكلف) بمتوسط حسابي (٢.٥١)، وانحراف

معياري (١.٠٦)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٥٠.٢) وبدرجة متوسطة، كما جاءت الفقرة رقم (٢٠) بالترتيب الأخير والتي تنص على (مخاطر قلة أو عدم وجود موارد يمكن الحجز عليها لدى المكلف)، وحصلت على متوسط حسابي (٢.٣٧)، وانحراف معياري (١.١٧)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٤٧.٤) وبدرجة متوسطة، كما كان المتوسط الحسابي للمحور (٢.٦٢)، وانحراف معياري (٠.٩٢)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٥٢.٤)، وبدرجة متوسطة.

٥- المخاطر المرتبطة بالعاملين في دائرة الضريبة:

إن العنصر البشري من أهم العناصر اللازمة لتنفيذ العمليات الضريبية، وإن الاستثمار به أمر هام وضروري، لا سيما بناء قدراته ومهاراته وتدريبه وتأهيله، مع الأخذ بالاعتبار المخاطر المرتبطة به في العمليات الضريبية، وضرورة القضاء على هذه المخاطر أو الحد من تأثيرها كلما كان ذلك ممكناً، وهذا ما تم استطلاع أفراد عينة الدراسة حوله في الفقرات الواردة بالجدول التالي.

جدول رقم (٧) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات

محور المخاطر المرتبطة بالعاملين في الضرائب

ت	محور ٥ مخاطر المرتبطة بالعاملين في الضرائب	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	التأثير
٢١	مخاطر انخفاض قدرات المقدرين	٤.٠٦	١.١١	١	كبيرة
٢٢	مخاطر نقص الخبرات والخبراء	٣.٩٧	٠.٩٧	٣	كبيرة
٢٣	مخاطر قلة التدريب والتأهيل	٣.٩٣	١.٠٧	٤	كبيرة
٢٤	مخاطر زيادة ضغط العمل والضغط الأخرى	٢.٧٩	١.١٧	٥	متوسطة
٢٥	مخاطر عدم الاستثمار بالكفاءات المناسبة في الأماكن المناسبة	٤.٠٣	٠.٩٢	٢	كبيرة
		٣.٧٦	٠.٩١		كبيرة

يوضح الجدول رقم (٧) البيانات الوصفية، من حيث المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية والترتيب لاستجابات عينة الدراسة على المحور الخامس (مخاطر المرتبطة بالعاملين في الضرائب)، حيث جاءت الفقرة رقم (٢١) بالترتيب الأول، والتي تنص على (مخاطر

انخفاض قدرات المقدرين) بمتوسط حسابي (٤.٠٦)، وانحراف معياري (١.١١)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٨١.٢) وبدرجة كبيرة، وجاءت الفقرة (٢٥) بالترتيب الثاني، والتي تنص على (مخاطر عدم الاستثمار بالكفاءات المناسبة في الاماكن المناسبة)، وحصلت على متوسط حسابي (٤.٠٣)، وانحراف معياري (٠.٩٢)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٨٠.٦) وبدرجة كبيرة، وجاءت الفقرة رقم (٢٢) بالترتيب الثالث والتي تنص على (مخاطر نقص الخبرات والخبراء) وحصلت على متوسط حسابي (٣.٩٧)، وانحراف معياري (٠.٩٧)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٧٩.٤) وبدرجة كبيرة، كما جاءت الفقرة رقم (٢٣) بالترتيب الرابع والتي تنص على (مخاطر قلة التدريب والتأهيل) بمتوسط حسابي (٣.٩٣)، وانحراف معياري (١.٠٧)، وكانت النسبة المئوية للفقرة (٧٨.٦) وبدرجة كبيرة، كما جاءت الفقرة رقم (٢٤) بالترتيب الأخير والتي تنص على (مخاطر زيادة ضغط العمل والضغط الاخرى)، وحصلت على متوسط حسابي (٢.٧٩)، وانحراف معياري (١.١٧)، وكانت النسبة المئوية للقرة (٥٥.٨) وبدرجة متوسطة، كما كان المتوسط الحسابي للمحور (٣.٧٦)، وانحراف معياري (٠.٩١)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٧٥.٢)، وبدرجة كبيرة.

ويفسر الباحث هذه النتائج بالاهتمام الكبير الذي توليه دائرة ضريبة الدخل والمبيعات والإدارات الضريبية العاملة لديها بموضوع تدريب وتأهيل وتطوير وبناء قدرات العاملين الضريبيين، لما لذلك من الأثر الكبير على تحسين العمل والاداء الضريبي من جهة، وللمحد من تأثير المخاطر التي تتعلق بموظفي الضرائب من جهة أخرى.

جدول رقم (٨) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والرتب، والنسبة المئوية لمحاو الدراسة

ت	المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	التأثير	النسبة المئوية
١	مخاطر الحصر ونظم تكنولوجيا المعلومات	٢.٩٥	٠.٨٧	٤	متوسطة	٥٩.١
٢	مخاطر الفحص المراجعة الضريبية	٣.٥٧	٠.٨٩	٢	كبيرة	٧١.٤
٣	مخاطر تحصيل المستحقات الضريبية	٣.٢٢	٠.٨٢	٣	متوسطة	٦٤.٤
٤	مخاطر الحجز والتنفيذ الجبري على المستحقات الضريبية	٢.٦٢	٠.٩٢	٥	متوسطة	٥٢.٤
٥	مخاطر المرتبطة بالعاملين في الضرائب	٣.٧٦	٠.٩١	١	كبيرة	٧٥.٢
	المحاور جميعها	٣.٢٢	٠.٥٨		متوسطة	٦٤.٥

يوضح الجدول رقم (٨) البيانات الوصفية من حيث المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، والترتيب لمحاوَر الدراسة، حيث جاء المحور الخامس بالترتيب الأول، والذي يتعلق بالمخاطر المرتبطة بالعاملين في الضرائب، بمتوسط حسابي (٣.٧٦)، وانحراف معياري (٠.٩١)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٧٥.٢)، وبدرجة كبيرة، ويرجع السبب إلى أن العنصر البشري هو الأساس في العمل الضريبي التشغيلي، فهو المعني بالتدقيق والتحقق، واتخاذ القرار، واعتماد السجلات والدفاتر، والتحري عن المكلفين الملتزمين وغير الملتزمين، وإن تأهيل وتدريب العاملين في مجال العمل الضريبي أمر هام جدا.

كما جاء المحور الثاني بالترتيب الثاني ويتعلق بالمخاطر المرتبطة بالفحص والمراجعة الضريبية، ويمتوسط حسابي (٣.٥٧)، وانحراف معياري (٠.٨٩)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٧١.٤) وبدرجة تأثير كبيرة، ويعزى السبب أن عمليات الفحص للسجلات والدفاتر والقوائم المالية والقرارات الضريبية، تعد من أهم عمليات العمل الضريبي التشغيلي، ويقوم بها العنصر البشري على وجه الخصوص. وجاء المحور الثالث بالترتيب الثالث وهو يتعلق بالمخاطر المرتبطة بالتحصيَل واستيفاء المستحقات الضريبية، بمتوسط حسابي (٣.٢٢)، وانحراف معياري (٠.٨٢)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٦٤.٤) وبدرجة متوسطة.

بينما جاء المحور الأول بالترتيب الرابع ويتعلق بالمخاطر المرتبطة بحصر المكلفين والمعلومات اللازمة حولهم، بمتوسط حسابي (٢.٩٥)، وانحراف معياري (٠.٨٧)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٥٩.١) وبدرجة متوسطة.

وجاء المحور الرابع بالترتيب الخامس والأخير ويتعلق بالمخاطر المرتبطة بالحجز والتنفيذ الجبري على المستحقات الضريبية، بمتوسط حسابي (٢.٦٢)، وانحراف معياري (٠.٩٢)، وكانت النسبة المئوية للمحور (٥٢.٤) بدرجة متوسطة.

السؤال الثاني: هل هناك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد عينة الدراسة حول المخاطر الضريبية تعزى الى متغيرات المستوى الوظيفي أو طبيعة موقع العمل

جدول رقم (٩)

الفئة	التفاصيل	العدد	النسبة	متوسط حسابي	انحراف معياري	اختبار T	مستوى الدلالة
المستوى الوظيفي	قيادي - مدير	٨	٢٣%	٣.١٢	٠.٩٢	١.٣٢	٠.١٦
	اشرافي - مساعد مدير او رئيس قسم	٢٧	٧٧%	٣.٣٣	٠.٧٨		
طبيعة موقع العمل	مديرية مركزية	١٢	٣٤%	٣.٠٤	٠.٧٤	٠.٧٧	٠.٤٢
	مديرية ميدانية	٢٣	٦٦%	٣.٤١	٠.٨١		

يبين الجدول رقم (٩) المتوسطات الحسابية تبعاً لمتغيري المستوى الوظيفي، وطبيعة موقع العمل، إذ يُظهر الجدول وجود فروق بين المتوسطات الحسابية بين اجابات عينة الدراسة على فقرات الدراسة كاملة، فبالنسبة للمستوى الوظيفي فقد كانت المتوسطات الحسابية (٣.١٢) للوظائف القيادية، و(٣.٣٣) للوظائف الإشرافية، وبانحراف معياري مقداره (٠.٩٢)، و(٠.٧٨) على التوالي للاستبانة ككل، ولمعرفة فيما اذا كانت هذه الفروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة الاحصائية (٠.٠٥)، تم استخدام اختبار (T-Test) لعينتين مستقلتين، حيث اظهرت النتائج أن قيمة (T) للاستبانة ككل (١.٣٢)، كما كانت قيمة مستوى الدلالة الاحصائية (٠.١٦)، وهي قيمة غير دالة احصائياً، لذا لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة الاحصائية (٠.٠٥) لإجابات افراد عينة الدراسة على المخاطر الضريبية المرتبطة بنظم العمل الضريبي التشغيلي تعزى إلى المستوى الوظيفي فيما إذا كان مدير لإحدى المديريات المركزية أو الميدانية، أو مساعد مدير أو رئيس قسم في هذه الإدارات، ويرى الباحث أن السبب في ذلك يعود إلى أن المسؤولية المناطة بجميع الوظائف القيادية والإشرافية تُعد كبيرة، وأن هذه الوظائف تعي تماماً حجم المخاطر الضريبية التي تواجه الأعمال والمهام المكلفين بها، والتي تحقق في النهاية أهداف السلطات الضريبية في تحقيق مستوى عال من الامتثال الضريبي، الامر الذي لوحظ بمقدار اهتمام دائرة ضريبية الدخل والمبيعات

بموضوع التدريب والتأهيل لجميع العاملين لديها، ونشاط التوعية الذي تتبعه بإصدار النشرات الدورية مثل نشرة الوعي الضريبي وغيرها.

أما بالنسبة لطبيعة موقع العمل الذي يعمل به أفراد عينة الدراسة فيما إذا كان عملاً في مديرية مركزية في الإدارة العامة لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات أو في مديرية أو مكتب ضريبي ميداني في الفروع المتواجدة في الميدان، فقد تبين وجود فروق بين المتوسطات الحسابية بين إجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات الدراسة، حيث كان المتوسط الحسابي (٣.٠٤) للمديريات المركزية، والمتوسط الحسابي (٣.٤١) للمديريات الميدانية، وبانحراف معياري مقداره (٠.٧٤)، و (٠.٨١) على التوالي، ولمعرفة فيما إذا كانت هذه الفروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (٠.٠٥)، تم استخدام اختبار (T-Test) لعينتين مستقلتين، حيث اظهرت النتائج أن قيمة (T) للاستبانة ككل هي (٠.٧٧)، كما كانت قيمة مستوى الدلالة الاحصائية (٠.٤٢)، وهي قيمة غير دالة احصائياً، لذا لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة الاحصائية (٠.٠٥) لإجابات أفراد عينة الدراسة على المخاطر الضريبية المرتبطة بنظم العمل التشغيلي تُعزى إلى طبيعة موقع العمل فيما إذا كان مديرية مركزية أو مديرية عاملة في الميدان، ويرى الباحث أن السبب يعود إلى أن جميع مواقع العمل وجميع الوظائف الضريبية أينما كانت، تواجه نفس المستوى من المخاطر الضريبية على مستوى نظم العمل الضريبي التشغيلي مثل مخاطر قلة الإفصاح عن المعلومات، أو مخاطر الإفصاح المضلل نتيجة استخدام اساليب احتيالية للتهرب من الضريبة، لا سيما وأن دائرة ضريبة الدخل والمبيعات قد عملت على توفير نظم محوسبة من شأنها خدمة جميع مواقع العمل بالمعلومات اللازمة للحد من بعض المخاطر مثل مخاطر حصر المعلومات عن المكلفين ونشاطهم وغيرها.

رابعاً: التوصيات:

- من خلال النتائج التي توصلت إليها الدراسة، يوصي الباحث بما يلي:
- ١- التوسع باستخدام النظم الضريبية المحوسبة التي من شأنها توفير المعلومات الدقيقة لجميع مواقع العمل والمكلفين حول جميع الشؤون والمستجدات الضريبية، مع المحافظة على مستوى عال من معايير أمن المعلومات الكفيلة بضمان سرية ونزاهة المعلومات الضريبية، ما تعلق منها بنظم العمل الضريبي التشغيلي أو معلومات المكلفين.

- ٢- الإبقاء على مستوى عال من التدريب وتأهيل كوادر وموظفي العمل الضريبي التشغيلي، وتزويدهم بالمهارات والمعارف اللازمة حول النشاط الضريبي الذي يكلفون به سواء فيما يتعلق بالفحص والمراجعة الضريبية، أو ما يتعلق بالتعامل مع المكلفين ومساعدتهم على تجاوز حالات الخوف الضريبي، ولإضفاء المزيد من الثقة بين الدائرة والمكلفين.
- ٣- المتابعة المستمرة للممارسات العالمية المثلى فيما يتعلق بالنشاط الضريبي وزيادة مستوى الامتثال الضريبي، وتطبيق ما يتفق منها مع طبيعة النشاط والاقتصاد الوطني.
- ٤- زيادة مستوى التوعية الاعلامية من خلال النشرات التوعوية المستمرة أو البرامج التوعوية لدى النقابات وغرف الصناعة والتجارة أو المؤسسات العامة والخاصة، فيما يتعلق بالعمل الضريبي التشغيلي والمخاطر التي قد تتسبب لجميع المعنيين بالعقوبات والغرامات التي أقرها القانون.
- ٥- إجراء المزيد من الدراسات العلمية والعملية حول النشاط الضريبي التشغيلي والمخاطر التي تواجه الإدارات الضريبية خصوصاً المواضيع التي لم تتناولها هذه الدراسة مثل مخاطر البيئة الرقابية، ومخاطر بيئة التطبيق للتشريع الضريبي.

المراجع

المراجع باللغة العربية:

- المملكة الأردنية الهاشمية، الجريدة الرسمية، ١٩٣٣، العدد ٣٧٠ : ١٠١-٣٠١
- المملكة الأردنية الهاشمية، الجريدة الرسمية، العدد ٣٩٧٠ لعام ١٩٩٤
- المملكة الأردنية الهاشمية، الجريدة الرسمية، العدد ٤٦٧٢ لعام ٢٠٠٤ تاريخ ١٦/٠٨/٢٠٠٤
- المملكة الأردنية الهاشمية، دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، الموقع الالكتروني: www.istd.gov.jo
- أبو نصار، محمد (٢٠١٩)، محاسبة الضرائب: ضريبة الدخل والمبيعات، عمان: (د.ن)، ص ٤١-٤٢.
- جزر، هاني التابعي محمد (٢٠١٧)، حوكمة الادارة الضريبية أداة لتتنية المخاطر الضريبية، مجلة البحوث العلمية والتجارية، مج ٢، العدد ١، ص ١٢٤-١٥٢.
- جريدة الشرق العربي، السنة الأولى، العدد ٦، يوم الاثنين ١٩ ذو القعدة سنة ١٣٤١ هـ، في ٢

- تموز سنة ١٩٢٣م (الجريدة الرسمية لحكومة (شرقي الأردن) ص ٢-٤.
- جريدة الشرق العربي، السنة الثانية، العدد ٨٢، يوم الاثنين ١٢ جمادى الاولى سنة ١٣٤٣ هـ، في ٨ كانون الاول سنة ١٩٢٤م (الجريدة الرسمية لحكومة (شرقي الأردن) ص ٥.
 - جريدة الشرق العربي، السنة الثالثة، العدد ١٢١، يوم الجمعة ٢ رجب سنة ١٣٤٤ هـ، في ١٥ كانون الثاني سنة ١٩٢٦م (الجريدة الرسمية لحكومة (شرقي الأردن) ص ٩-١٢.
 - دفع الله، عماد الدين رزق (٢٠١٧)، الكفاءة المهنية للفاحص الضريبي ودورها في الحد من الاعتراضات الضريبية وتأکید المصادقية في تقارير المراجعة الخارجية، رسالة دكتوراة في المحاسبة، غير منشورة، السودان، جامعة النيلين.
 - عياد، شريف السيد ابراهيم (٢٠١٨)، تدنية المخاطر الضريبية لزيادة فعالية المحاسبة الضريبية، مجلة البحوث المالية والتجارية، مج ٤، العدد ١، ص ٦٧-٨٧.
 - مكي، فرح نعيم ولفته، بيداء ستار (٢٠٢٢)، التحليل الكمي والوصفي للمخاطر الضريبية بتطبيق متطلبات بند العملية: التحليل وفقا للمواصفة القياسية الدولية (ISO31000:2018) بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، مجلة الريادة للمال والأعمال، العراق، مج ٣، العدد ٤، ص ٢٢٤-٢٣٤.
 - محمد، روبة عبد الكريم، البشير (٢٠١٧)، التوجهات الحديثة لإدارة المخاطر في الإدارة الضريبية، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية-دراسات اقتصادية، جامعة زيان عاشور بالجلفة الجزائر، مج ٣١، العدد ١، ص ١٩٠-٢٠٤.
 - موسى، عمرو عادل عبد الفتاح (٢٠٢٠)، أثر تطبيق حوكمة الإدارة الضريبية على إدارة المخاطر وانعكاسها على عوامل التهرب الضريبي، رسالة دكتوراة غير منشورة، مصر: جامعة مدينة السادات، ص ٣-٢٧.

المراجع الأجنبية:

- Bezdolnaya, Tatyana and Neshchadimova, Tatyana (2022), Problems and Prospects of the development of Tax Audit as a means of reducing

- Tax Risks, Research of Economic and Financial Problems, DOI:10.31279/2782-6414-2022-3-2-1-11
- Elsayed, Raghda Abdellatif Abdelkhalik (2023), The impact of ontology-based knowledge management on improving tax accounting procedures and reducing tax risks, Future Business Journal 9(1): DOI:10.1186/s43093-023-00253-w
 - Pangesti, Nitami Galih and Alkausar, Bani and Soemarsono, Prinantha Nanda and Hijriah, Hanifiyah Yuliatul and Abdullah, Azrul (2023), Justice, Trust, Perceived of Risk and Voluntary Tax Compliance in MSME, TIJAB (The International Journal of Applied Business) 7(2):185-195, DOI:10.20473/tijab.v7.I2.2023.50103
 - Saad, Natrah and Zainol Bidin and Ibrahim, Idawati and Nor-Ahmad, Saidatul Nurul Hidayah Jannatun Naim and Sinnasamy, Perabavathi nad Shagari, Shamsudeen Ladan (2023), Compliance Risk of Sales and Services Tax 2.0 in Malaysian Environment: Perspectives of Tax Administrators, Paper Asia 39(5(b)):48-56, DOI:10.59953/cpa.v39i5(b).32
 - Shalae, Ilya and Kozhanchikov, Oleg and Kozhanchikova, Natalya (2024), Conceptual Framework and Practice of Assessment and Control of Tax Risks of Business Entities under Conditions of Changeable Tax Environment, Economic environment 13(1):103-121, DOI:10.36683/ee241.103-121
 - Smirnova, E.E (2024), Tax Risk Assessment of Tax Control Persons: Regional Aspect, Economic problems and legal practice 20(2):265-270, DOI:10.33693/2541-8025-2024-20-2-265-270
 - Zhang, Xinyi (2024), Research on Tax Management and Tax Risk Prevention Measures, Advances in Economics Management and Political Sciences 73(1):None-None, DOI:10.54254/2754-1169/73/20231507